

أثر معوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS على جودة التقارير المالية في الوحدات الاقتصادية في إقليم كوردستان العراق

( دراسة إستطلاعية لاراء عينة من مراقبي الحسابات في أربيل)

عماد جودة نوري

وزارة المالية والاقتصاد، مديريةية الموازنة العامة، أربيل، إقليم كردستان، العراق.

[e.jawdaat@gmail.com](mailto:e.jawdaat@gmail.com)

تهمهن شوان صابر

وزارة العمل والشؤون الاجتماعية، دائرة التقاعد والضمان الاجتماعي للعمال، أربيل، إقليم كردستان، العراق.

[taman\\_shwan1989@yahoo.com](mailto:taman_shwan1989@yahoo.com)

## المخلص

واكب الفكر المحاسبي خلال السنوات الماضية إتجاه معظم الدول النامية لتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB ، للاستفادة من الإستثمارات الأجنبية ، مع سيادة الإعتقاد بان التحول إلى معايير التقارير المالية يؤثر إيجابيا على المنظومة المحاسبية ، وعلى جودة التقارير المالية . ورغم تحول العديد من الدول لتطبيق المعايير المالية للإبلاغ المالي IFRS ، ما زال هناك جدل موسع في الأوساط المحاسبية حول أثر هذا التحول على المتغيرات المحاسبية التي تعكس جودة التقارير المالية ، فدراسة جودة التقارير المالية بأبعادها المختلفة خلال فترة التحول يعتبر من الأمور الجوهرية ، ويؤدي هذا التحول إلى تغيرات في الممارسات المحاسبية ، ويوفر مدى واسع من الإختيارات خلال فترة التحول الأولى ( الزمر 2012 ) .

وتهدف هذه الدراسة إلى تحديد أثر معوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولي IFRS على جوده التقارير الماليه في الوحدات الاقتصادية في إقليم كوردستان العراق .

ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحث بعرض مشكلة الدراسة ، وبعض الدراسات السابقة ذات الصلة بتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولي IFRS على جوده التقارير الماليه. مع عرض للمفاهيم الرئيسية المرتبطة بمعايير الإبلاغ المالي . وخصائص جودة التقارير المالية .

كما إعتد الباحث على عمل دراسه استطلاعيه من خلال تصميم قائمة إستقصاء لإختبار فروض الدراسة ، وتم توزعها على عينه من مراقبي الحسابات في اربيل في العراق ، وتم إختبار فرض الدراسة بإستخدام البرنامج الإحصائي SPSS .

## معلومات البحث

تاريخ البحث:

الاستلام: ٢٠٢٣/١٠/٢

القبول: ٢٠٢٣/١١/٢٦

النشر: ربيع ٢٠٢٥

## الكلمات المفتاحية:

*International financial reporting standards, accounting information, quality of accounting information, quality of financial statements*

Doi:

10.25212/lfu.qzj.10.1.32

وتوصلت الدراسة إلى أن إزالة معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي تساعد على تحقيق جودة القوائم المالية

## المقدمة

يعتبر تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) مسألة أساسية للوحدات الاقتصادية في جميع أنحاء العالم، وهذا يتعلق بالضرورة الحاسمة لتحقيق التمويل الصحيح والشفافية في الأنشطة المالية والاقتصادية. تمثل الجودة في التقارير المالية عنصراً رئيسياً في بناء الثقة بين الجمهور والمستثمرين، وهي تلعب دوراً حيوياً في تحسين الأداء المؤسسي ودعم اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة. هذا البحث يهدف إلى استكشاف أثر معوقات تطبيق IFRS على جودة التقارير المالية في إقليم كردستان العراق. تعتبر جودة التقارير المالية مكونة معقدة تتأثر بعوامل متعددة، بما في ذلك السياق القانوني والتنظيمي المحلي، وقدرات المحاسبين والمديرين في فهم وتطبيق معايير IFRS بشكل فعال. تعمل هذه العوامل معاً لتشكيل صورة شاملة لجودة التقارير المالية وأثر تلك المعوقات عليها. يتعين فهم تأثير معوقات تطبيق IFRS على الجودة المالية للتقارير من أجل تطوير سياسات وإجراءات تعزز من تنفيذها بنجاح وتعزز من جودة الإبلاغ المالي. هذا البحث سيسعى إلى إلقاء الضوء على هذا الموضوع الهام وسيتناول استكشاف المعوقات الرئيسية وتقديم تحليل شامل لتأثيرها على الجودة المالية للتقارير في إقليم كردستان العراق. من خلال هذا البحث، سنسعى لتوفير أفضل فهم للتحديات التي تواجه الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان عند تطبيق معايير (IFRS)، وكذلك سنبحث في السبل الممكنة لتحسين هذا الأداء وزيادة الشفافية والمصادقية في تقاريرهم المالية.

## منهجية الدراسة

### ١-الدراسات السابقة التي تناولت موضوع البحث

#### أولاً : الدراسات السابقة الخاصة بمعايير الإبلاغ المالي الدولي IFRS

يمكن عرض بعض الدراسات السابقة الخاصة بأثر معوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولي IFRS على جوده التقارير المالية كما يلي :

- هدفت دراسة ( Musa-2019 ) إلى تحديد دور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في جودة التقارير المالية والتقارب العالمي ، حيث أن السعى لتحقيق التوحيد والمصادقية والموثوقية والقابلية للمقارنة للبيانات المالية للشركات تعتبر مسألة في غاية الأهمية ، ويعد اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في أوروبا مثالا على تحقيق جودة العمليات المحاسبية ، كما ركزت الدراسة على تحديد أثر التغير في الاعتراف والقياس لبند الإستحقاق

التشغلي للشركات ، على سلوك تمهيد الدخل ، وأثر ذلك على جودة التقارير المالية ، وتوصلت الدراسة إلى أهمية حماية المستثمر بالإعتماد على جودة البيانات والمعلومات المدرجة بالتقارير المالية ، وهو ما يشجع على تحسين الإستثمار .

• كما هدفت دراسة ( بيض القول 2021) إلى إظهار المعوقات التي تحول دون تطبيق المعايير الدولية المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي في الجزائر ليتم توافقها مع التوحيد الدولي التي تسعى إليه الدول المعدة لهذه المعايير ، كما هدفت الدراسة إلى إظهار الفروقات في عملية التطبيق للمعايير بين الدول المعدة للتقارير والدول النامية ، وتمثلت إشكالية الدراسة في الإجابة على السؤال التالي : ما هي معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية في الجزائر ؟ . وتوصلت الدراسة إلى أن شكل ومضمون المعايير المحاسبية الدولية التي أصدرتها اللجنة الدولية يكشف بوضوح عن عدم وجود معايير محاسبية دولية وفقا للمعنى أو المضمون الفني لهذا المصطلح ، فالمعايير المعلنة لم تشتق سواء بطريقة علمية أو عملية طبقا للظروف والمشاكل المحيطة بالسوق الدولية ، بل جاء إختياريا وتوفيقيا وتنسيقيا من بين العديد من المعايير المحاسبية المطبقة في الدول الصناعية المتقدمة المسيطرة على مجالس إدارة لجان وضع المعايير .

• كما إهتمت دراسة ( ضافرى 2021 ) بدراسة أثر تغليب المعايير الدولية للإبلاغ المالي لمبدأ أولوية الواقع الإقتصادي على الشكل القانوني ، وناقشت الدراسة المعوقات الأساسية للإعتماد على الربح المحاسبى المتحصل عليه من تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية كقاعدة لحساب الربح الضريبي . من خلال تحديد المبادئ الأساسية لتحديد الربح الضريبي ثم مناقشة نقاط إختلافها مع فلسفة المعايير الدولية للإبلاغ المالي . وتوصلت الدراسة إلى أن المعايير الدولية للإبلاغ المالي لم يتم تصميمها لأغراض الضريبية . وتهدف المعايير الدولية للإبلاغ المالي إلى توفير معلومات ملائمة وموثوقة للأسواق المالية . كما أن المحاسبة موجهة نحو قياس الأداء المستقبلي ، بينما تهتم الأطراف الجبائية بالأداء الماضي ومبدأ التحقق وقياس القدرة الضريبية

ويرى الباحث أن إختلاف النظم الضريبية من بلد لآخر يعتبر أحد أهم معوقات إنتشار وتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي ، خاصة وأن مستخدمى نظام المعلومات المحاسبية من الجهات الضريبية في الدولة تمثل فئة كبيرة جدا من مستخدمى نظم المعلومات المحاسبية ، وعدم التوافق بين إعداد القوائم المالية بما يوفر المعلومات المطلوبة للجهات الضريبية في الدولة يؤدي إلى أثار غير جيدة على الشركة ، وقد يتسبب في عدم قدرتها على الإستمرار

#### ثانيا : الدراسات السابقة الخاصة بجودة التقارير المالية

يرى الباحث أن الدراسات السابقة التي تناولت جودة التقارير المالية ركزت على بعدين : البعد الأول مثلت فيه جودة التقارير المالية المتغير التابع في الدراسة بينما تمثل المتغير المستقل في الدراسة في

العديد من المتغيرات مثل : جودة المراجعة - المراجعة المشتركة - مراجعة النظير - المراجعة المستمرة - المراجعة الإلكترونية - تغيير المراجع الخارجى - لجنة المراجعة - الرقابة الإدارية - الإفصاح الإختياري - هيكل الملكية - حوكمة الشركات - المحاسبة الإبداعية - القيمة العادلة - البيانات الضخمة - قواعد الحوكمة - الشبكات العصبية - تقييم المخاطر - الشمول المالى ، ويتضح من هذه المتغيرات المتعددة تداخل وتنوع العوامل المؤثرة على تحقيق جودة التقارير المالية . بينما تناولت دراسات أخرى جودة التقارير المالية كمتغير مستقل ودراسة أثرها على العديد من المتغيرات التابعة مثل : كفاءة الإستثمار - سياسة التوزيعات - رأى المراجع الخارجى - تطور المراجعة .

ويؤكد تنوع المتغيرات المستقلة والتابعة المرتبطة بجودة التقارير المالية أهميتها ، خاصة وأنها تعتبر جزء هام ومؤثر فى مخرجات النظام المحاسبى ، ويمكن عرض بعض هذه الدراسات السابقة الخاصة بجودة التقارير المالية كما يلى :

هدفت دراسة ( Johnson-2010 ) إلى تحديد العلاقة بين طول فترة التعاقد مع المراجع الخارجى مع الشركة وتحقيق جودة التقارير المالية ، ولتحقيق هدف الدراسة تم عمل دراسة باستخدام عينة من العملاء لشركات التدقيق القصيرة التى تتراوح بين سنتين إلى ثلاث سنوات ، وتحليل التقارير المالية الخاصة بهم ، حيث تلاحظ إنخفاض جودتها ، بينما تلاحظ زيادة جودة التقارير المالية للفترات الأطول وحتى تسع سنوات ، وتوصلت الدراسة إلى أن طول فترة التعاقد مع المراجع الخارجى لها تأثير على جودة التقارير المالية .

كما هدفت دراسة ( الزمر 2012 ) إلى دراسة العلاقة بين التحول إلى تطبيق IFRS وجودة التقارير المالية من خلال تحليل المتغيرات المحاسبية التى تعكس الأبعاد المختلفة لجودة التقارير المالية ، ودراسة إنعكاس التحول إلى تطبيق IFRS على هذه المتغيرات ، مع إجراء دراسة تطبيقية لإختبار طبيعة هذه العلاقة ، وتوصلت الدراسة إلى زيادة مستويات إدارة الأرباح فى السنة التى بدأ فيها تطبيق معايير التقارير المالية الدولية ، وإنخفاض مستويات التحفظ المحاسبى مع إنخفاض مستويات عدم تماثل المعلومات ، كما أسفرت نتائج الدراسة إلى إنخفاض مستويات إدارة الأرباح فى السنوات التالية لتطبيق IFRS وزيادة مستويات التحفظ المحاسبى ، وزيادة مستويات عدم تماثل المعلومات .

كما هدفت دراسة ( جياذ 2019 ) إلى دراسة وتقييم أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشقيها الأساسية والثانوية على جودة التقارير المالية للمصارف التجارية العاملة فى العراق من وجهة نظر العاملين فى تلك المصارف من مديرين ماليين ومدققين داخليين وخارجيين ومحاسبين ، وإهتمت الدراسة بالإجابة على الأسئلة التالية :

- أ- ما مدى حرص المصارف التجارية الأهلية على توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فى التقارير المنشورة ؟
- ب- إلى أى مدى تتوافر الخصائص النوعية طبقا للإطار المفاهيمى لمجلس معايير المحاسبة الدولية فى القوائم المالية المنشورة للمصارف التجارية العراقية ؟

وتوصلت الدراسة إلى وجود إهتمام من المصارف التجارية بالإفصاح المحاسبى عن جميع بنود عناصر المركز المالى بالقدر الكافى ، وهو ما يحقق الشفافية والمصادقية والثقة فى القوائم المالية ، و يحقق جودة التقارير المالية المنشورة .

كما هدفت دراسة ( الفضلى 2021 ) إلى تحديد الدور الذى تقوم به المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS فى تحقيق جودة المحاسبة المالية فى الشركات الكويتية ، وإعتمدت الدراسة على عمل دراسة ميدانية على العاملين فى الإدارات المالية بالشركات الكويتية ، باستخدام المنهج الإستقرائى والمنهج الإستنباطى ، وتوصلت الدراسة إلى أن إستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالى له تأثير إيجابى على جودة المحاسبة المالية فى الشركات الكويتية .

## 2-مشكلة البحث

رغم الجهود المبذولة والمستمرة لعملية التحول لتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على مستوى جميع الدول لما تحققه من جودة للتقارير المالية وهو ما يدعم عمليات المقارنة وتوفير المعلومات اللازمة لعمليات الإستثمار ، وتحقيق التنمية فى الدول الأخذ فى النمو . مازالت هناك العديد من المعوقات التى تحول دون إتمام عملية التحول . وتمثل معوقات التطبيق الكامل للمعايير الدولية للإبلاغ المالى فى جميع الدول مشكلة هذه الدراسة ، وبناء على ذلك يرى الباحث أنه يمكن تحديد هذه المعوقات كما يلى :

- أ- تردد العديد من الدول والتخوف من عملية التطبيق الكامل لمعايير IFRS .
  - ب- زيادة تكلفة التحول إلى التطبيق الكامل لمعايير IFRS مقارنة بالعائد المتوقع منها .
  - ج- إستغراق عملية التحول للتطبيق الكامل لمعايير IFRS لوقت طويل .
  - د- عدم توافق عمليات التحويل للتطبيق الكامل لمعايير IFRS مع المعايير المحلية فى كل دولة .
  - هـ- عدم توفر التأهيل الكافى للتطبيق لدى العاملين فى المنظومة الحاسبية فى معظم الدول .
  - و- التقديرات الحاسبية للعديد من البنود المحاسبية فى القوائم المالية .
  - ز- التعارض مع النظم الضريبية المطبقة فى العديد من الدول .
- ومما سبق يرى الباحث أنه يمكن صياغة مشكلة الدراسة فى التساؤل الرئيسى التالى : ما هو أثر معوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالى الدولية IFRS على جودة التقارير المالى فى الوحدات الاقتصادية ؟

## 3-هدف البحث

يتمثل الهدف العام من الدراسة فى تحديد أثر معوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالى الدولية IFRS على جودة التقارير المالى فى الوحدات الاقتصادية فى إقليم كوردستان العراق - دراسه استطلاعيه لاراء عينه من مراقبي الحسابات فى اربيل.

#### 4-فرض البحث

يتمثل الفرض الرئيسى للدراسة فيما يلى : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين معوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولي IFRS وتحقيق جوده التقارير الماليه في الوحدات الاقتصادية.

#### 5-أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من الأمور التالية

##### الأهمية العملية

• فى ظل رغبة الدول النامية فى تحقيق نهضة فى كافة المجالات ، وهو ما يتطلب دعم وتشجيع الإستثمارات الخارجية ، يجب الوفاء بمتطلبات الجهات المسؤولة عن توفير التمويل المالى للدول النامية ، وهو ما يتطلب الإلتزام بالتطبيق الكامل للمعايير الدواية للإبلاغ المالى IFRS ، وإزالة معوقات عملية التطبيق الكامل للمعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS.

• تقدم هذه الدراسة العديد من القضايا المحاسبية المرتبطة بمعوقات التحول للتطبيق الكامل للمعايير الدولية للإبلاغ المالى مثل مشكلة التقديرات المحاسبية ، ومشاكل القياس بالقيمة العادلة ، بالإضافة إلى مشكلة عدم التوافق مع النظم واللوائح الضريبية فى معظم الدول الراغبة فى التحول إلى التطبيق الكامل للمعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS .

#### 6-منهج البحث

تحقيقا لأهداف الدراسة و تقديم بعض معوقات التحول للتطبيق الكامل للمعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS وأثرها على تحقيق جودة التقارير المالية، إعتد الباحث على كل من المنهج الإستقرائى والمنهج الإستنباطى كما يلى :

• **المنهج الإستقرائى** وذلك من خلال القيام بالإطلاع على وإستقراء الدراسات التى تناولت موضوع البحث من خلال إتباع أسلوب الدراسة المكتبية للدراسات العربية والأجنبية لدراسة النتائج التى توصلت إليها هذه الدراسات .

• **المنهج الإستنباطى** الذى يعتمد على التفكير المنطقى ومحاولة تقديم بعض المعوقات الخاصة بتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS وعلاقتها بتحقيق جودة التقارير المالية .

#### 7-نطاق البحث

يركز البحث على تقديم بعض المعوقات الخاصة بتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS وعلاقتها بتحقيق جودة التقارير المالية من أجل وضع حلول لإزالة هذه المعوقات من خلال عمل دراسة ميدانية

باستخدام أداة الإستقصاء موزعة على عينة من مراقبي الحسابات في اربيل في العراق. وسيركز الباحث على بعض المعوقات التي تحول دون التطبيق الكامل للمعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS

### 8-متغيرات البحث

يتمثل المتغير المستقل فى معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS ، وتمثل المتغير التابع فى تحقيق جودة التقارير المالية .

### 9-خطة البحث

توجد العديد من المعوقات التي تحول دون التطبيق الكامل للمعايير الدولية للإبلاغ المالى فى العديد من الدول ومن هذه المعوقات ، و فى ضوء حدود البحث وفروضه وتحقيقاً لأهدافه يمكن للباحث عرض بعض هذه المعوقات وعلاقتها بجودة التقارير المالية من خلال النقاط التالية :

### 9-1 التقديرات المحاسبية كأحد معوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالى الدوليـه IFRS

التقدير المحاسبى هو القيمة التقديرية للعنصر فى ظل غياب الوسيلة الدقيقة لقياسه ومن أمثلة ذلك : مخصص تخفيض المخزون وحسابات المدينون - مخصص توزيع تكلفة الأصول الثابتة على مدار أعمارها الإنتاجية المقدرة - مخصص الخسائر الناتجة عن دعاوى قضائية - مخصص مقابلة إلتزامات خلال فترة الضمان - مخصص الخسائر فى عقود المقاولات تحت التنفيذ - الضرائب المؤجلة - الإيرادات المستحقة ، ولقد زاد إستخدام التقديرات المحاسبية على أثر إستخدام واضعى المعايير الدولية للإبلاغ المالى للقيمة العادلة عند إعداد القوائم المالية ، رغم ما أكد عليه مجلس معايير المحاسبة الدولية فى قائمة المفاهيم رقم 8 على أن التقديرات المحاسبية تعتبر ذات أهمية بالغة فى توفير المعلومات المالية الملانمة ( عبد الرحمن 2016 ) .

### 9-2 التعارض بين المعايير الدولية للإبلاغ المالى والنظم الضريبية فى بعض الدول

تلقت المعايير الدولية للإبلاغ المالى العديد من الإنتقادات فيما يخص إستخدامها كقاعدة لإحتساب الربح الضريبى ، وتعد هذه الإنتقادات معوق لتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى ومن هذه المعوقات ( ضافرى 2021 )

- **المعوقات المتعلقة بموضوعية القياس** رغم محاولة المعايير الدولية للإبلاغ المالى بالإلتزام بالموضوعية ، تعتمد الموضوعية غالباً على حكم المسيرين الذين يديرون منشأة معينة. حيث أن الحكم التقديرى يمكن أن يشجع على ممارسات إدارة الأرباح ، ومن العوامل التى جاءت بها المعايير الدولية للإبلاغ المالى التى تشجع على هذه الممارسات ما يلى :

- **أساس الإستحقاق** يتيح هذا الفرض ثغرات تتعلق بمدى تحصيل الإيرادات فعليا أو دفع مصاريف ، وهو ما يتناقض مع سعى الجباية إلى إستهداف قياس قدرة المكلف على دفع الضريبة ، وجعله محل التزامات ضريبية فقط عندما تتوفر له السيولة ويستطيع دفع الضرائب .
- **إستخدام مفهوم النية** يمكن تمديد هذه النقطة حسب مصلحة المنشأة ونية الإدارة ، وكذا حالة النية من إقتناء الإستثمارات المالية ، حيث يتم تحديد أسلوب قياسها والإعتراف بالخسائر أو المكاسب إستنادا إلى تصنيف الإستثمارات المالية عند الإقتناء المبدئى .
- **إتاحة الفرصة للمكلفين بالضريبة لتغيير التقديرات والطرق المحاسبية** يبقى مجال حرية الإختيار واسعا فى ظل معايير الإبلاغ المالى الدولية ، حيث يمكن للمؤسسة إختيار وتغيير معدلات إهلاك الأصول الثابته ، ويمكنها رسملة مصاريف البحث والتطوير أو إعتبارها مصروفا بناء على إفتراضات معينه .
- **معوقات متعلقة بالجواهر الإقتصادي** فإستخدام معايير الإبلاغ المالى الدولية للقيمة العادلة يواجه صعوبات تتعلق بالتأكد مما إذا كان التقييم تم بطريقة تتوافق مع الجوهر الإقتصادي أم لا . وتثار العديد من التساؤلات حول مفهوم القيمة العادلة طبقا للمعيار IFRS13 وتدور هذه التساؤلات حول عدة نقاط منها : الثمن الذى يمكن إستلامه من بيع الأصل – المبلغ الذى يتم دفعه لسداد الإلتزام – الأطراف المشاركة فى السوق . وتحتمل مضامين تعريف القيمة العادلة أوجه عديدة يمكن إستخدامها كوسيلة لإدارة الأرباح .
- **معوقات تتعلق بالتوقيت المناسب** حيث تنظر معايير الإبلاغ المالى إلى الحاضر والمستقبل بينما يهتم قانون الضرائب فى الدولة بالحقائق التى حدثت فعلا فى دورة معينة ، وبذلك فإن فرض ضريبة مبكر على دخل محتمل سوف يؤدى إلى تطبيق فرض على دخل غير حقيقى .
- **معوقات متعلقة بالمفاهيم والمصطلحات** أدت عملية التقارب فى المفاهيم والمصطلحات بين المعايير الدولية للإبلاغ المالى وتطبيق التعاريف لأغراض الضريبة إلى عدم وضوح بعض التعريفات مثل الإهلاك ، والربح ورأس المال ، وأصبحت القوائم المالية مزيج بين التكلفة التاريخية ، والقيمة العادلة ، والقيمة السوقية ، والقيمة القابلة للتحقق الصافية ، والقيمة الحالية .

### 3-9 خصائص جودة التقارير المالية

- تعتمد جودة التقارير المالية على خلو التقارير من التحريفات ، وهذا يتطلب ضبط عملية التقديرات المحاسبية ، والبعد عن التحيز حال إعداد التقديرات المحاسبية . وتعتمد جودة التقارير المالية على مدى توافر الخصائص التالية ( عبد الرحمن 2016 ) :
- **الملاءمة** وهى قدرة المعلومة فى التأثير فى القرار المتخذ من قبل مستخدم المعلومات ، وتتضمن الملاءمة عدة خصائص منها : التوقيت الزمنى - القدرة على التنبؤ- القدرة على التقييم الإرتدادى .
  - **الموثوقية** وهى صلاحية المعلومة ومدى الإعتماد عليها فى إتخاذ القرار ، وتتضمن الموثوقية عدة خصائص مثل : القابلية للتحقق – الصدق فى التعبير والعرض – الحياد وعدم التحيز .

#### 4-9 مؤشرات قياس جودة التقارير المالية

هناك عدة اتجاهات لتحديد مفهوم جودة التقارير المالية يجب التمييز بينها ، فيجب التمييز بين جودة المحاسبة وجودة التقارير المالية : فجودة المحاسبة مفهوم يرتبط بمهنة المحاسبة بداية من إعداد معايير المحاسبة والمراجعة ، مروراً بالممارسة المهنية لإعداد ومراجعة القوائم المالية ، وإنهاء بالتقرير المالى ، وتتمثل جودة منتج المحاسبة فى جودة التقارير المالية . كما يمكن التمييز بين جودة المعايير وجودة التقارير المالية : حيث تتمثل جودة معايير المحاسبة فى قدرتها على إنتاج معلومات مالية موثوق فيها ويمكن الإعتماد عليها فى إتخاذ القرارات ، وتعتبر جودة معايير المحاسبة إنعكاساً لجودة التقارير المالية . كما يمكن التمييز بين جودة الربح وجودة التقارير المالية : حيث يعتبر جودة الربح مقياس لجودة التقارير المالية ، فقياس جودة التقارير المالية من خلال جودة قياس الربح هو المدخل الملائم لهذا الغرض ( جياذ 2019 ) . ويمكن تحديد مؤشرات قياس إدارة الأرباح وتمهيد الدخل كما يلي ( السعدى 2019 )

- **قياس المستحقات الكلية** ويمكن قياسها بطريقة التدفق النقدى التى تحتسب فيها المستحقات الكلية بالفرق بين صافى الربح التشغيلى والتدفق النقدى من العمليات التشغيلية .
- نموذج الإندثار الذى يقدر معامل النموذج الذى سيتم من خلاله إحتساب المستحقات غير الإختيارية .
- **تمهيد الدخل ( الأرباح )** تقيس الثبات والإستقرار فى الأرباح المحاسبية حيث تقلل من أثر التذبذبات المستقبلية المؤقتة فى الأرباح .

وهناك العديد من العوامل المؤثرة فى جودة المعلومات المحاسبية ، ومن هذه العوامل البيئية المحاسبية ، حيث تؤثر البيئة المحاسبية بشكل مباشر فى تحقيق أهداف المحاسبة ، وعملية الإتفاق المنطقى للمبادئ والقواعد المحاسبية التى تحدد جودة المعلومات المحاسبية فى التقارير المالية ، ومقدارها وأثرها فى المؤسسة ، و مقدار الإستفادة منها من إجراء المقابلة مع المؤسسات الأخرى . كما تتضمن العوامل المؤثرة فى جودة المعلومات المحاسبية فى التقارير المالية وقياسها : العوامل الإقتصادية - العوامل السياسية -العوامل المتعلقة بالمعلومات -تقرير مدقق الحسابات الخارجى (جياذ 2019) .

وتتحقق جودة المعلومات المالية بتحقق خصائصها النوعية الأساسية والداعمة ، وقد أشار المعيار (IAS1) المتعلق بأسس عرض القوائم المالية ذات الغرض العام بضرورة تقديم القوائم المالية بطريقة توفر معلومات مالية ملائمة وموثوقة وقابلة للمقارنة ويمكن فهمها ، إضافة إلى أن إختيار السياسة المحاسبية يتوقف على مدى ملائمتها مع إحتياجات مستخدميها . كما نص المعيار IAS7 على ضرورة توفير معلومات حول التدفقات النقدية لمساعدة مستخدميها على التنبؤ بوضعية المؤسسة وإتخاذ قرارات رشيدة ، وهو ما يشير إلى أهمية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحقيق الخصائص الأساسية للمعلومات المالية ( براهمة 2021).

## 5-9 أثر تطبيق بعض المعايير الدولية للإبلاغ المالي على تحقيق جودة التقارير المالية

أثر تطبيق المعيار الدولي للإبلاغ المالي IFRS15 على تحقيق جودة التقارير المالية : يؤثر المعيار على تحسين خاصية الموثوقية من خلال تحقيق الإتساق بين تعريف الإيراد وشروط الإعراف وتعريف الأصل ، وذلك لمنع تسجيل قيم معينة في القوائم المالية والتعبير بصدق عن حقيقة المعاملات التي حدثت بالفعل ، كما يساعد المعيار على خلو القوائم المالية من الأخطاء الجوهرية والتحيز ، وتحقيق الموثوقية في المعلومات باستخدام سعر المعاملة بدلا من القيمة العادلة في قياس الإيراد ، كما ساعد على زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية من خلال توفير إطار شامل للإعراف بالإيراد ، وكل هذه العوامل ساعدت على زيادة جودة التقارير المالية ( العبادلة 2023 ) .

كما ساعد المعيار الدولي للإبلاغ المالي IFRS16 على تحسين جودة القوائم المالية من خلال توضيح المعالجات المالية لعقود الإيجار التمويلي .

وإستكمالا لتحقيق أهداف الدراسة وتحديد أثر معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي على تحقيق جودة التقارير المالية يقوم الباحث بالدراسة الإستطلاعية التالية :

## 10-الدراسة الإستطلاعية

تأتي الدراسة الإستطلاعية لتدعيم الجانب النظري للبحث، وحتى تحقق الدراسة الإستطلاعية الهدف منها فلا بد من توافر مجموعة من المحددات والتي تمثل مقومات الدراسة الإستطلاعية ويمكن توضيحها كما يلي:

أ- **هدف الدراسة الإستطلاعية** : يهدف الباحث من خلال الدراسة الإستطلاعية إلى تحديد العلاقة بين معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي ، وتحقيق جودة التقارير المالية .

ب- **فرض الدراسة الإستطلاعية** : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي ، وتحقيق جودة التقارير المالية .

ج- **مجتمع وعينة الدراسة الإستطلاعية** : تم تحديد مجتمع الدراسة وعينة المستقصى منهم في ثلاثة مجموعات شملت عينة من مراقبي الحسابات في اربيل، وتم تقسيم مراقبي الحسابات طبقا للدرجة المالية إلى ثلاث فئات طبقا لسنوات الخبرة بحيث شملت الدرجات مراقب حسابات أول ، ومراقب حسابات ثاني ، ومراقب حسابات ثالث .

وحيث أن مفردات هذه الفئات لم يستطيع الباحث حصر عددها الفعلي بشكل دقيق، فقد قام الباحث بتحديد عينة الدراسة من كل فئة عشوائيا (الطريقة الحتمية في إختيار العينات) حيث تم توزيع قائمة الإستقصاء على مراقبي الحسابات بواقع (25) قائمة لكل مجموعة لتصبح إجمالي العينة (75) مفردة بالتساوي على المجموعات الثلاثة الممثلة لفئات العينة (25 لكل فئة) مع مراعاة إختيار الخبرات والكفاءات وذوى الخبرة والحاصلين على الشهادات المهنية والذين لديهم الفهم والقدرة على إستيعاب استفسارات قائمة الإستقصاء .

وتم تحديد نسبة الاستجابة وصلاحية القوائم المستردة للتحليل الإحصائي

بعد تحديد العينة المبدئية لكل فئات الدراسة قام الباحث بتوزيع قوائم الاستقصاء (75 قائمة) من خلال إرسالها وإستلامها عن طريق البريد الإلكتروني ، بالإضافة إلى اللجوء إلى إعداد نموذج لقائمة الإستقصاء من خلال نماذج جوجل(1)

وقام الباحث بفرز الاستمارات المستردة لتحديد نسبة الاستجابة من قبل فئات الدراسة، ومدى صلاحية هذه الاستمارات لإخضاعها للتحليل الإحصائي واستخلاص النتائج الإحصائية منها ، ويمكن للباحث توضيح ذلك من خلال الجدول التالي

جدول (1) نسبة الاستجابة وصلاحية القوائم المستردة للتحليل الإحصائي

عدد قوائم الإحصاء المستردة والصالحة للتحليل الإحصائي			عدد قوائم الإحصاء المستردة الغير صالحة للتحليل الإحصائي		قوائم الإحصاء المستردة		عدد قوائم الإحصاء الموزعة	عينة الدراسة
النسبة***	النسبة**	العدد	النسبة**	العدد	النسبة*	العدد		
34.78%	96.00%	24	4.00%	1	100.00%	25	25	مراقب حسابات أول
31.88%	91.67%	22	8.33%	2	96.00%	24	25	مراقب حسابات ثاني
33.33%	100.00%	23	0.00%	0	92.00%	23	25	مراقب حسابات ثالث
100.00%	95.83%	69	4.17%	3	96.00%	72	75	الإجمالي

\* النسبة على أساس عدد قوائم الإحصاء الموزعة لكل فئة

\*\* النسبة على أساس عدد قوائم الإحصاء المستردة من كل فئة

\*\*\* النسبة على أساس حجم العينة الإجمالي.

ويتضح من الجدول السابق ما يلي

نسبة قوائم الإحصاء المستردة (نسبة الاستجابة) من عينة الدراسة على قوائم الإحصاء 96%، وهى نسبة جيدة جدا تدل على استجابة واهتمام عينة الدراسة بموضوع البحث.

نسبة القوائم الصالحة للتحليل الإحصائي تُعد نسبة مقبولة وتزيد عن 90% لكل فئة من فئات الدراسة ، وهو ما يعكس إمكانية الاعتماد على النتائج التي تم الحصول عليها.

لمزيد من التفاصيل حول نماذج جوجل وكيفية تصميمها يراجع في ذلك الموقع الرسمي لجوجل:(1)

[https://www.google.com/intl/ar\\_eg/forms/about/](https://www.google.com/intl/ar_eg/forms/about/)

النسبة الإجمالية لقوائم الاستقصاء المستردة والصالحة للتحليل الاحصائي هي **95.83%**، وهي نسبة جيدة.

### 1-10 أسلوب جمع البيانات

إعتمد الباحث في جمع البيانات وصياغة قائمة الاستقصاء على مايلي

- تحديد أهم المؤشرات التي تحدد معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS .
- تحديد أهم العوامل التي تؤثر على تحقيق جودة التقارير المالية .
- كما إعتمد الباحث بشكل أساسي على قائمة استقصاء تحتوي على مجموعة من الاسئلة لاختبار صحة الفروض البحثية، وراعى الباحث عند إعدادها أن تعرض بشكل مبسط ومتسلسل بطريقة تسهل على المستقصي منه فهم هذه الاسئلة بما يضمن في النهاية تحقيق أهداف الدراسة وسهولة إجراء التحليل الاحصائي.

### 2-10 التصميم الهيكلي لأداة الدراسة

قام الباحث بتصميم أداة الدراسة وهي قائمة الإستبيان والتي تم توزيعها على مجموعات العينة الثلاثة بحيث تشمل ما يلي

- القسم الأول: بيانات شخصية عن المستقصي منه وذلك لإيضاح خبرة ومؤهل المستقصي منه وتحديد درجة الاعتماد على إجابته.
- القسم الثاني: أسئلة قائمة الاستقصاء: وهي مجموعة من الإستفسارات المتدرجة يختار المستقصي منه للإجابة عليها إجابة من خمس إجابات وذلك كأساس لاستخدام مقياس ليكرت المتدرج الخماسي المكون من خمس إجابات، والتي يعبر كل منها على درجة من درجات الموافقة أو الأهمية النسبية.

كما تتضمن قائمة الاستقصاء مجموعة من الإستفسارات كما يلي

من ضمن الأسئلة والاستفسارات التي تختير مدى وجود او عدم وجود علاقة بين متغيرات فرض الدراسة وتتضمن الأبعاد التالية:

- أ- الأسئلة والإستفسارات التي تعبر عن المتغير المستقل لفرض الدراسة وهو معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS ويعبر عنها بعدد من العبارات (9) عبارة تم تكويدهم داخل برنامج التحليل الإحصائي بالأكواد من (G1X1:G1X9).
- ب- الأسئلة والإستفسارات التي تعبر عن المتغير التابع لفرض الدراسة وهو تحقيق جودة التقارير المالية ويعبر عنها بعدد من العبارات عددها (6) عبارات تم تكويدهم داخل برنامج التحليل الإحصائي بالأكواد من (G1Y1:G1Y6).

### 3-10 الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

إعتمد الباحث عند تحليل الإستبانة إحصائيا على نموذج ليكرت المتدرج الخماسي، وهو تصميم الإجابة على الإستفسارات بشكل تدريجي يختار المستقصى منها إجابة من خمس إجابات، والتي يعبر كل منها على درجة من درجات الموافقة أو الأهمية، ويأخذ معيار ليكرت للحكم على درجة الموافقة أساس أن لكل عبارة وزن (Weights)، ويتم بعد ذلك حساب المتوسط الحسابي (المتوسط المرجح)، ثم يحدد الإتجاه كما في الجدول التالي:

#### جدول (2): اتجاه الرأي لمقياس ليكرت الخماسي

اتجاه الرأي لمقياس ليكرت الخماسي		
درجة الموافقة	الوزن (Weights)	اتجاه الرأي (قرار الموافقة)
غير موافق إطلاقا	1	المتوسط من 1 إلى 1.79 : غير موافق جدا
غير موافق	2	المتوسط من 1.80 إلى 2.59 : غير موافق
محايد	3	المتوسط من 2.60 إلى 3.39 : محايد
موافق	4	المتوسط من 3.40 إلى 4.19 : موافق
موافق جدا	5	المتوسط من 4.20 إلى 5 : موافق جدا

وقام الباحث بتفريغ بيانات قوائم الاستقصاء الصالحة للتحليل وتحليلها واستخلاص النتائج من خلال تطبيق بعض الأساليب الإحصائية الواردة بمجموعة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية [Statistical Package for Social Science (SPSS)]

### 4-10 التحليل الإحصائي لعناصر قائمة الإستقصاء (أداة الدراسة):

ويشمل ذلك ما يلي: التوزيع التكراري والنسبي للبيانات الأساسية للمستقصى منهم ويتناول الباحث من خلال الجدول التالي نسب فئات عينة الدراسة من حيث المؤهل العلمي وسنوات الخبرة، وذلك كما يلي:

#### جدول (3): التوزيع التكراري والنسبي للبيانات الأساسية للمستقصى منهم

حسب سنوات الخبرة			المؤهلات		
النسبة	التكرار	سنوات الخبرة	النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
18.8%	13	أقل من خمس سنوات	13.0%	9	دكتورة
18.8%	13	من خمس سنوات إلى أقل من عشر سنوات	26.1%	18	ماجستير
20.3%	14	من عشر سنوات إلى أقل من خمسة عشر سنة	21.7%	15	دبلوم عالي

بكالوريوس	27	39.1%	خمس عشرة سنة فأكثر	29	42.0%
الإجمالي	69	100.0%	الإجمالي	69	100.0%

يتضح من الجدول السابق أن عينة الدراسة تتسم بتنوع وكفاية الممارسات المهنية والمؤهلات العلمية للمستقصى منهم مع توافر عامل الخبرة بشكل كافٍ في العينة حيث بلغت نسبة المستقصى منهم لمن تجاوزت سنوات الخبرة لديه عشر سنوات 62% وهى نسبة جيدة، مما يساهم في الاطمئنان لنتائج الدراسة وإمكانية تعميمها.

## 10-5 التحليل الإحصائي للبيانات واختبار فرض الدراسة

### 10-5-1 التحليل الوصفي للبيانات

يتناول الباحث نتائج توصيف الآراء من قبل عينة الدراسة حول العبارات المرتبطة بمتغيرات فرض الدراسة من خلال المقاييس الإحصائية وذلك كما يلي:

### جدول (4): توصيف الآراء حول العبارات التى تحدد متغير معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ

#### المالى IFRS

مقاييس الإحصاء الوصفي				العناصر (العبارات) التى تحدد متغيرات معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS
ترتيب الموافقة	الوزن النسبى %	الانحراف المعيارى	الوسط الحسابى	
1	84.00%	0.759	**4.2	يمثل تردد العديد من الدول والتخوف من عملية التطبيق الكامل لمعايير IFRS احد المعوقات الأساسية لإنتشار و تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى رغم أهميته فى تحقيق جودة التقارير المالية .
4	82.60%	0.746	**4.13	تعتبر زيادة تكلفة التحول إلى التطبيق الكامل لمعايير IFRS مقارنة بالعائد المتوقع منها أحد المعوقات الأساسية لإنتشار تطبيق وإستخدام المعايير الدولية للإبلاغ المالى رغم أهميتها فى تحقيق جودة التقارير المالية .
9	80.60%	0.766	**4.03	يعتبر إستغراق عملية التحول للتطبيق الكامل لمعايير IFRS لوقت طويل أحد المعوقات الأساسية لإنتشار وتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى فى جميع الدول .
6	82.60%	0.821	**4.13	يعتبر عدم توافق عمليات التحويل للتطبيق الكامل لمعايير IFRS مع المعايير المحلية فى كل دولة أحد المعوقات الأساسية لتطبيق وإنتشار المعايير الدولية للإبلاغ المالى .
3	82.60%	0.726	**4.13	يساعد عدم توفر التأهيل الكافى لدى العاملين فى المنظومة المحاسبية فى معظم الدول على عدم تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى فى معظم الدول .
8	80.80%	0.794	**4.04	يعتبر تعدد التقديرات المحاسبية للعديد من البنود المحاسبية فى القوائم المالية فى ضوء المعايير الدولية للإبلاغ المالى أحد المعوقات الأساسية لتطبيقها فى معظم الدول .
7	82.40%	0.796	**4.12	يعتبر التعارض مع النظم واللوائح والقوانين الضريبية المطبقة فى العديد من الدول مع القواعد والمعايير الدولية للإبلاغ المالى أحد المعوقات الأساسية لإنتشار وتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى فى معظم الدول .

مقاييس الإحصاء الوصفي				العناصر (العبارات) التي تحدد متغيرات معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS
ترتيب الموافقة	الوزن النسبى %	الانحراف المعياري	الوسط الحسابى	
5	82.60%	0.765	4.13**	يساعد وجود دعم كافي للمعايير الدولية للإبلاغ المالى فى معظم الدول على إنتشار وتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS.
2	83.40%	0.839	4.17**	يساعد عدم وجود معايير محلية متوافقة مع المعايير الدولية للإبلاغ المالى فى معظم الدول على عدم إنتشار وتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS.

**\*\* دال إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05**

يلاحظ من الجدول السابق مايلي:

- تشير قيم الوسط الحسابى لجميع ردود المستقصى منهم حول جميع العناصر (أكبر من 3) إلى أن الآراء تميل لصالح الموافقة حول معوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالى IFRS ؛ وهو ما تؤكد عليه نسب الوزن النسبى لجميع العناصر والتي تزيد عن 60% الممثلة لإختيار "محايد"، وجاءت جميع الأوساط الحسابية لجميع العبارات دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05) ويبدل ذلك على أنه يوجد إختلافات (فروق معنوية) فى آراء المستقصى منهم بين القيم المشاهدة وقيمة (3) والممثلة لإختيار محايد.
- الإحصاء الوصفي لمتغير مدى تحقيق جودة التقارير المالية يمكن من خلال الجدول التالى توضيح الإحصاء الوصفي للمتغير كما يلي:

**جدول (5): توصيف الآراء حول العبارات التي تعكس مدى تحقيق جودة التقارير المالية**

مقاييس الإحصاء الوصفي				العناصر (العبارات) التي تحدد مدى تحقيق جودة التقارير المالية
ترتيب الموافقة	الوزن النسبى %	الانحراف المعياري	الوسط الحسابى	
1	91.00%	0.582	4.55**	1. يساعد القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على تحقيق خاصية الملاءمة من خلال عرض القوائم المالية فى المواعيد المحددة بما يحقق جودة التقارير المالية .
4	89.60%	0.655	4.48**	2. يساعد القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على تحقيق التقييم الإرتدادى للمعلومات المالية بما يحقق جودة التقارير المالية .
5	88.40%	0.673	4.42**	3. يساعد القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على قياس القابلية للتحقق وبالتالي تحقيق جودة التقارير المالية .
3	89.60%	0.633	4.48**	4. يساعد القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على تحقيق القابلية للمقارنة للبيانات المالية بالقوائم المالية عبر عدة سنوات نفس المنظمة ، أو المقارنة مع المنظمات الأخرى بما يحقق جودة التقارير المالية .
6	86.40%	0.757	4.32**	5. يساعد القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على تحقيق فى البيانات الخاصة بالتقارير المالية مما يساعد على تحقيق جودة التقارير المالية .
2	89.60%	0.609	4.48**	6. يساعد القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على تحقيق الشفافية والحياد وعدم التحيز والإلتزام فى عرض القوائم المالية بما يحقق جودة التقارير المالية .

مقاييس الإحصاء الوصفي				العناصر (العبارات) التي تحدد مدى تحقيق جودة التقارير المالية
ترتيب الموافقة	الوزن النسبي %	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	

\*\* دال إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05

### يلاحظ من الجدول السابق مايلي:

تشير قيم الوسط الحسابي لجميع ردود المستقصى منهم حول جميع العناصر (أكبر من 3) إلى أن الأراء تميل لصالح الموافقة حول تحقيق جودة القوائم المالية ؛ وهو ما تؤكد عليه نسب الوزن النسبي لجميع العناصر والتي تزيد عن 60% الممثلة لإختيار "محايد"، وجاءت جميع الأوساط الحسابية لجميع العبارات دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.05) ويدل ذلك على أنه يوجد إختلافات (فروق معنوية) في أراء المستقصى منهم بين القيم المشاهدة وقيمة (3) والممثلة لإختيار محايد. ويرى الباحث في ضوء التحليل الوصفي للبيانات المرتبطة بفرض الدراسة إلى إتفاق عينة الدراسة على أهمية تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS ودورها في تحقيق جودة القوائم المالية ، وهو ما يدعم صحة فرض الدراسة ، وللتأكيد على هذا الإتفاق يتناول الباحث التباين (مدى الإتفاق والاختلاف) في آراء فئات العينة حول العبارات المرتبطة بفرض الدراسة وذلك من خلال إختبار كروسكال ويلز (Kruskal -Wallis Test) وهو من الإختبارات اللامعلمية التي تطبق مع المتغيرات التي لا تتبع بياناتها التوزيع الطبيعي لقياس التباين بين عدة عينات مستقلة وذلك كما يلي :

### جدول (6): تحليل التباين بين آراء فئات العينة حول بيانات فرض الدراسة

العناصر(الأبعاد) المرتبطة بفرض الدراسة	فئة العينة	عدد المشاهدات	متوسط الرتب	الترتيب	معنوية إختبار Kruskal-Wallis
العناصر التي تحدد معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS	مراقب حسابات أول	24	34.98	2	0.509
	مراقب حسابات ثاني	22	38.55	1	
	مراقب حسابات ثالث	23	31.63	3	
	الإجمالي	69			
العناصر التي تحقق جودة التقارير المالية	مراقب حسابات أول	24	35.06	2	0.99
	مراقب حسابات ثاني	22	35.07	1	
	مراقب حسابات ثالث	23	34.87	3	
	الإجمالي	69			

\* دال إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05

يلاحظ من الجدول السابق مايلي:

- تشير قيم متوسط الرتب والترتيب إلى أن أعلى الفئات موافقة على بيانات فرض الدراسة هي فئة العينة المنتمين أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة والتأمين بمتوسط رتب بلغ (38.55)، (35.07) للمتغير الأول والثاني لفرض الدراسة على الترتيب .

- بلغت قيم مستوى المعنوية لإختبار (Kruskal-Wallis Test) للبيانات المرتبطة بمتغيرى فرض الدراسة (0.509) (0.99) على الترتيب وهى أكبر من 5% ويدل ذلك على عدم وجود اختلافات بين الفئات الممثلة للعينة محل البحث، وهناك إتفاق بينهم على أهمية إلغاء معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS لتحقيق جودة القوائم المالية .

وبعد التحليل الوصفى لبيانات فرض الدراسة وبيان مدى إتفاق فئات عينة الدراسة يختبر الباحث مدى صحة فرض الدراسة من خلال تحليل الإرتباط والإنحدار وذلك من خلال النقطة البحثية التالية يتم إختبار فرض الدراسة من خلال تحليل الإرتباط والإنحدار وذلك كما يلي:

### 10-5-2 تحليل الإرتباط لمتغيرات فرض الدراسة

يوضح الجدول التالى علاقة الإرتباط بين القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى وتحقق جودة التقارير المالية وذلك كما يلي:

### جدول (6): علاقة الإرتباط بين معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى وتحقق جودة التقارير

المتغير المستقل	المتغير التابع	بيانات الإرتباط	(Y) : تحقيق جودة التقارير المالية
(X) : معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى		معامل الإرتباط (R)	0.621
		مستوى المعنوية	0.000**

#### المالية

نتائج علاقة الإرتباط بين متغيرات فرض الدراسة  
\*\* تشير إلى معنوية معامل الإرتباط عند مستوى معنوية 0.01

وحيث أن إشارة معامل الإرتباط (الموجبة) تشير إلى وجود علاقة إرتباط طردية، وتشير قيمة معامل الإرتباط إلى قوة علاقة الإرتباط، يتضح للباحث النتائج الآتية:

- تشير إشارة وقيمة معامل الإرتباط (0.621) إلى وجود علاقة طردية بين إلغاء معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى وتحقق جودة التقارير المالية ، وهذا يعنى أنه كلما تم تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS كلما زادت جودة التقارير المالية .
  - تؤكد دلالة معامل الإرتباط (0.00) والتي تقل عن مستوى المعنوية (0.01) على قبول فرض وجود علاقة إرتباط معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى وتحقق جودة التقارير المالية .
  - تحليل الإنحدار لمتغيرات فرض الدراسة.
- يوضح الجدول التالى نتائج تحليل الإنحدار البسيط لمتغيرات فرض الدراسة وذلك كما يلي:

**جدول (7): نتائج تحليل الانحدار لمتغيرات فرض الدراسات**

بيــــــــان	معامل الانحدار (B)	قيم اختبار (ت)	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
المقدار الثابت (BO)	2.458	7.890	0.000	دال إحصائياً
(X) معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS	0.484	6.485	0.000	دال إحصائياً
القيمة التفسيرية للنموذج : معامل التحديد $R^2 = 0.386$				
المعنوية الكلية للنموذج : مستوى المعنوية لتحليل ANOVA = 0.000				
قيمة إختبار $F = 42.052$				

**ويتضح من الجدول السابق النتائج التالية:**

- تشير إشارة معامل الانحدار (الموجبة) إلى وجود أثر طردى لتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS وتحقيق جودة التقارير المالية ، وتشير قيمة معامل الانحدار إلى أنه كلما زاد المتغير المستقل بمقدار وحدة واحدة كلما أدى ذلك إلى زيادة في المتغير التابع (بمقدار 0.484 وحدة).
  - تؤكد دلالة إختبار (ت) للمتغير المستقل (0.00) والتي تقل عن مستوى المعنوية (0.05) على قبول فرض وجود علاقة بين تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS وتحقيق جودة التقارير المالية .
  - كما يشير معامل التحديد ( $R^2$ ) والذي يبلغ (0.386) إلى مدى تفسير المتغير المستقل للتغيرات التي تحدث في المتغير التابع ، حيث يفسره بنسبة (38.6%) وباقي النسبة ترجع إلى متغيرات وأسباب أخرى.
- ويخلص الباحث مما سبق إلى وجود علاقة بين إلغاء معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي وتحقيق جودة التقارير المالية مما يدعم صحة فرض الدراسة .

**11- نتائج البحث**

- 11-1- توصل الباحث من خلال الدراسة إلى تحديد أهم المعوقات التي تحول دون إنتشار تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS وتمثلت هذه المعوقات فيما يلي :
- أ- تردد العديد من الدول والتخوف من عملية التطبيق الكامل لمعايير IFRS .
  - ب- زيادة تكلفة التحول إلى التطبيق الكامل لمعايير IFRS مقارنة بالعائد المتوقع منها .
  - ج- إستغراق عملية التحول للتطبيق الكامل لمعايير IFRS لوقت طويل .
  - د- عدم توافق عمليات التحويل للتطبيق الكامل لمعايير IFRS مع المعايير المحلية في كل دولة .

- ه- عدم توفر التأهيل الكافى للتطبيق لدى العاملين فى المنظومة الحسابية فى معظم الدول .
- و- التقديرات المحاسبية للعديد من البنود المحاسبية فى القوائم المالية .
- ز- التعارض مع النظم الضريبية المطبقة فى العديد من الدول .

2-11- كما توصل الباحث لوجود علاقة طردية بين إلغاء معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS وتحقيق جودة التقارير المالية .

## 12-توصيات البحث

1-12 ضرورة تبنى الدول لتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS لما لها من أثار إيجابية على تحقيق جودة التقارير المالية من خلال إزالة معوقات التطبيق المرتبطة بالسياسات والنظم واللوائح المتبعة فى الدول ، وكذلك التأهيل العلمى للعاملين بالمنظومة المحاسبية .

2-12 ضرورة وجود ممثلين عن جميع الدول للمشاركة فى عمليات وضع المعايير الدولية للإبلاغ المالى لإحداث التوافق بين المعايير والنظم واللوائح الموجودة بالدول وتحقيق التوافق بينما للتأكد من عدم وجود معوقات للتطبيق

## المصادر

### المصادر باللغة العربية:

السعدى ، أنس محمد أحمد ، وعبد المنعم ، أسامة على . ( 2019 ) . أثر تكنولوجيا المعلومات فى تحسين جودة التقارير المالية : دراسة تطبيقية فى الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية . جرش للبحوث والدراسات ، مج 21 ، عدد خاص ، 271-294 مسترجع من

<http://search.manduma.com/Record/1110308>

العبدالة ، هانى سلامة أحمد . ( 2023 ) . أثر الإلتزام بتطبيق معيار الإيراد من العقود مع العملاء فى زيادة جودة التقارير المالية : من وجهة نظر معدى التقارير المالية فى فلسطين ، مجلة المشكلة الإقتصادية والتنمية ، مج 2 ، ع 2 ، 137-156 .

الزمر ، عماد سعيد ذكى . ( 2012 ) . دراسة تطبيقية لأثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة التقارير المالية . المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، ع 4 ، 1227-1282 مسترجع من

<http://search.manduma.com/Record/335961>

الفضلى ، بدرية جودة .(2021) . المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وجوده المحاسبية المالية فى المؤسسات الكويتية . مجلة البحوث التجارية ، مج 43 ، ع 4 ، 81-99 مسترجع من <http://search.manduma.com/Record/1192027>

براهمة ، كنزة .(2021) . أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS على جودة المعلومات المحاسبية – دراسة عينة من الأكاديميين والمهنيين ، مجلة العلوم الإنسانية لجامعة أم البواقي ، مج 8 ، ع 2 ، 1-17 .

بيض القول ، عبدالله ، و مسلم ، ابراهيم .(2021) . معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالى الدولية فى الجزائر : دراسة تحليلية . مجلة دفاتر إقتصادية ، مج 12 ، ع 2 ، 131-148 مسترجع من

<http://search.manduma.com/Record/1203108>

جياى ، عباس فاضل ، ومحمود ، محمد طه .(2019) . أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فى تحسين جودة التقارير المالية : دراسة فى عينة من المصارف الأهلية العاملة فى السوق العراقية . العلوم الإقتصادية ، مج 14 ، ع 55 ، 123-144 مسترجع من

<http://search.manduma.com/Record/1031720>

ضافرى ، ريمة ، وبلخبرى ، محمد سعد الدين .(2021) . معوقات الإعتماد على المعايير الدولية للإبلاغ المالى كقاعدة لحساب الربح الضريبي . مجلة المحاسبة . التدقيق والمالية ، مج 3 ، ع 1 ، 63-72 مسترجع من

<http://search.manduma.com/Record/1254257>

عبد الرحمن ، أحمد رجب عبد الملك ، ومحمد ، أسامة محمد صالح .(2016) . مدى مساهمة إسهام دقة التقديرات المحاسبية فى تحسين جودة التقارير المالية : دراسة ميدانية على عينة من شركات المساهمة العامة المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية . أما ربابك ، مج 7 ، ع 23 ، 117-130 مسترجع من

<http://search.manduma.com/Record/770810>

المصادر باللغة الأجنبية:

E. Johnson, Inder K. Khurana, J. Kenneth Reynolds . (2010) . Audit-Firm Tenure and the Quality of Financial Reports . <https://doi.org/10.1506/LLTH-JXQV-8CEW-8MXD>

Musa, Auwalu.(2019). The Role of IFRS on Financial Reporting Quality and Global Convergence: A Conceptual Review . International Business and Accounting Research Journal . Vol. 3, Issue 1, . 67-76 <http://ibarj.com> .

كارىگه رى ئاسته نكه كانى به ردهم جىبه جىكردى ستاندارده نىوده وله تىبه كانى  
راپورتكردى داراىى (IFRS) كه له سه ر كوالىتى راپورته داراىبه كان له به كه

ئابوورىبه كانى هه رىمى كوردستانى عىراق

(راپرسىبه كه له راي نمونه به كى وردبىنابىنى ياساى شارى هه ولىن)

پوخته:

ئه م توپزىنه وه به ئامانجى دىارىكردى كارىگه رى ئاسته نكه كانى به ردهم جىبه جىكردى  
ستاندارده نىوده وله تىبه كانى راپورتكردى داراىى (IFRS) له سه ر كوالىتى راپورته  
داراىبه كان له به كه ئابوورىبه كان له هه رىمى كوردستانى عىراق.

بو گه بىشتن به ئامانجى توپزىنه وه كه، توپزهر كىشه ي توپزىنه وه كه و هه ندىك لىكولبىنه وه ي  
پىشووى په يوه ست به به كاره بنابى ستاندارده نىوده وله تىبه كانى راپورتكردى داراىى  
(IFRS) له سه ر كوالىتى راپورته داراىبه كان خسته پوو. جگه له چه مكه سه ره كىبه كانى  
په يوه ست به ستاندارده كانى راپورتكردى داراىى. و تاىبه تمه ندىبه كانى كوالىتى راپورته  
داراىبه كان.

توپزهره كه بىشتى به ئه نجامدانى توپزىنه وه به كى گه ران به ستووه به داربشتى لىستى  
راپرسى بو تاكىكردنه وه ي گرىمانه كانى توپزىنه وه كه، و دابه شكرا به سه ر نمونه به كى  
وردبىنابىكه رانى شارى هه ولىرى عىراق.

توپزىنه وه كه گه بىشته ئه و ئه نجامه ي كه لابردى به ربه سته كانى به ردهم جىبه جىكردى  
ستاندارده نىوده وله تىبه كانى راپورتكردى داراىى يارمه تىده ره بو به ده سته بنابىنى كوالىتى  
به ياننامه داراىبه كان.

## "The impact of obstacles to applying international financial reporting standards (IFRS) on the quality of financial reports in economic units in the Kurdistan Region of Iraq

**Emad Jawdat Noori**

Ministry of Finance and Economy, General Budget Directorate, Erbil, Kurdistan Region, Iraq.

Email: [e.jawdaat@gmail.com](mailto:e.jawdaat@gmail.com)

**Taman Shwan Sabir**

Ministry of Labor and Social Affairs, Department of Retirement and Social Security for Workers, Erbil, Kurdistan Region, Iraq.

Email: [tamanshwan1989@yahoo.com](mailto:tamanshwan1989@yahoo.com)

**Keywords:** *International financial reporting standards, accounting information, quality of accounting information, quality of financial statements*

### Abstract

This study aims to determine the impact of obstacles to the application of international financial reporting standards IFRS on the quality of financial reports in the economic units in the Kurdistan Region of Iraq. To achieve the aim of the study, the researcher presented the problem of the study and some previous studies related to the application of international financial reporting standards (IFRS) on the quality of financial reports. In addition to the main concepts associated with financial reporting standards. and characteristics of the quality of financial reports. The researcher relied on conducting an exploratory study by designing a survey list to test the hypotheses of the study, and it was distributed to a sample of auditors in Erbil, Iraq, and the hypothesis of the study was tested using the SPSS statistical program. The study concluded that removing the obstacles to the application of international financial reporting standards helps to achieve the quality of the financial statements.

## الملاحق

### قائمة الاستثناء / لبحث بعنوان

أثر معوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS على جوده التقارير المالية في الوحدات الاقتصادية في إقليم كوردستان العراق - دراسته استطلاعية لاراء عينة من مراقبي الحسابات في اربيل

السادة / .....

بعد التحية

تهدف قائمة الإستثناء التالية إلى معرف رأي سيادتكم في بعض بنود البحث ، ويؤكد الباحث أن ردودكم على أسئلة قائمة الإستثناء تحاط بالسرية التامة ولا ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي وتفضلوا بقبول فائق الإحترام

الباحث

الاسم : .....

(إختياري)

الدرجة العلمية :

( ) بكالوريوس

( ) دبلوم عالي

( ) ماجستير

( ) دكتوراه

عدد سنوات الخبرة :

( ) أقل من 5 سنوات

( ) من 5 سنوات حتى 10 سنوات

( ) من 10 سنوات حتى 15 سنة

( ) أكثر من 15 سنة

**أولاً : مجموعة المتغيرات التي تمثل معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS بإعتباره المتغير المستقل للدراسة**

يهدف هذا الجزء من الإستقصاء التعرف على مجموعة المتغيرات التي تمثل معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى :

1. يمثل تردد العديد من الدول والتخوف من عملية التطبيق الكامل لمعايير IFRS احد المعوقات الأساسية لإنتشار و تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى رغم أهميته فى تحقيق جودة التقارير المالية .

( ) موافق جدا

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقا

2. تعتبر زيادة تكلفة التحول إلى التطبيق الكامل لمعايير IFRS مقارنة بالعائد المتوقع منها أحد المعوقات الأساسية لإنتشار تطبيق وإستخدام المعايير الدولية للإبلاغ المالى رغم أهميتها فى تحقيق جودة التقارير المالية .

( ) موافق جدا

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقاً

3. يعتبر إنعراق عملية التحول للتطبيق الكامل لمعايير IFRS لوقت طويل أحد المعوقات الأساسية لإنتشار وتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى فى جميع الدول .

( ) موافق جداً

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقاً

4. يعتبر عدم توافق عمليات التحويل للتطبيق الكامل لمعايير IFRS مع المعايير المحلية فى كل دولة أحد المعوقات الأساسية لتطبيق وإنتشار المعايير الدولية للإبلاغ المالى .

( ) موافق جداً

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقاً

5. يساعد عدم توفر التأهيل الكافى لدى العاملين فى المنظومة المحاسبية فى معظم الدول على عدم تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى فى معظم الدول .

( ) موافق جداً

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقاً

6. يعتبر تعدد التقديرات المحاسبية للعديد من البنود المحاسبية فى القوائم المالية فى ضوء المعايير الدولية للإبلاغ المالى أحد المعوقات الأساسية لتطبيقها فى معظم الدول .

( ) موافق جدا

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقاً

7. يعتبر التعارض مع النظم واللوائح والقوانين الضريبية المطبقة فى العديد من الدول مع القواعد والمعايير الدولية للإبلاغ المالى أحد المعوقات الأساسية إنتشار وتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى فى معظم الدول .

( ) موافق جدا

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقاً

8. يساعد عدم وجود دعم كافي للمعايير الدولية للإبلاغ المالي في معظم الدول على عدم إنتشار وتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS.

( ) موافق جدا

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقاً

9. يساعد عدم وجود معايير محلية متوافقة مع المعايير الدولية للإبلاغ المالي في معظم الدول على عدم إنتشار وتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS.

( ) موافق جدا

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقاً

ثانيا : مجموعة المتغيرات التي تمثل المتغير التابع للدراسة وهو تحقيق جودة التقارير

المالية :

يهدف هذا الجزء من الاستقصاء التعرف على مجموعة المتغيرات التي تمثل المتغير التابع للدراسة وهو تحقيق جودة التقارير المالية :

1. يساعد القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على توفير البيانات التنبؤية اللازمة لإتخاذ القرارات وبالتالي يحقق جودة التقارير المالية .

( ) موافق جدا

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقا

2. يساعد القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على تحقيق التقييم الإرتدادى للمعلومات المالية بما يحقق جودة التقارير المالية .

( ) موافق جدا

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقا

3. يساعد القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على قياس القابلية للتحقق وبالتالي تحقيق جودة التقارير المالية .

( ) موافق جدا

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقاً

4. يساعد القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على تحقيق القابلية للمقارنة للبيانات المالية بالقوائم المالية عبر عدة سنوات لنفس المنظمة ، أو المقارنة مع المنظمات الأخرى بما يحقق جودة التقارير المالية .

( ) موافق جداً

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقاً

5. يساعد القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على تحقيق فى البيانات الخاصة بالتقارير المالية مما يساعد على تحقيق جودة التقارير المالية .

( ) موافق جداً

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقاً

6. يساعد القضاء على معوقات تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالى IFRS على تحقيق الشفافية والحياد وعدم التحيز والإلتزام فى عرض القوائم المالية بما يحقق جودة التقارير المالية .

( ) موافق جدا

( ) موافق

( ) محايد

( ) غير موافق

( ) غير موافق إطلاقا

مع جزيل الشكر والتقدير