



مدى مساهمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على جذب رؤوس الأموال الأجنبية للبيئة المحلية

**The scope of contribution of in tenetikal accounting application on attracting foreign capitals to local standard area.**

م.م. عالية صالح الشمري

قسم المحاسبة / كلية الإدارة والاقتصاد

جامعة البصرة

## ملخص البحث:

هدفت هذه الدراسة الى معرفة مدى مساهمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في العراق على جذب رؤوس الأموال الأجنبية، حيث سعت الباحثة الى الاطلاع على واقع الاستثمار في الاقتصاد ومدى الحاجة الى الأستثمار الأجنبي من جهة و طبيعة النظام المحاسبي المطبق في العراق و ضرورة معايير المحاسبة الدولية من جهة اخرى ومن ثم مدى مساهمة تطبيق هذه المعايير على جذب رؤوس الأموال الأجنبية للبيئة العراقية.

وقد خلصت الباحثة الى عدد من الاستنتاجات كان اهمها : ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة العراقية ممكن ان يسهم في تطوير المعلومات والبيانات المالية بشكل يمكن من التحقق من قيمة الأصول والخصوم وصحة ودقة العمليات والنتائج وإجراء المقارنات والتنبؤات على أسس منهجية صحيحة وذات شفافية مطلقة مما يسهم في جذب رؤوس الأموال الأجنبية الى البيئة العراقية. كما أظهرت نتائج الدراسة أيضا ان البيئة العراقية تعد بيئة ملائمة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وذلك بدلا من إعداد معايير عراقية تتلاءم مع المعايير الدولية والتي تحتاج الى جهد ووقت طويل قد تتغير فيه الأوضاع الاقتصادية والمعايير الدولية. كما ان تطبيق معايير

المحاسبة الدولية يضفي صفة الدولية على قوائم الشركة وبالتالي تمكنها من دخول الأسواق الدولية كما ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعد شرطاً لنجاح الاتفاقيات التجارية الدولية. وقد أوصت الباحثة بعدد من التوصيات كان أهمها: ضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية ذلك أنها معدة مسبقاً من قبل متخصصين بهذا المجال مما يؤكد رصانة وعلمية هذه المعايير، وان إعداد معايير محاسبية عراقية تتلاءم مع البيئة الدولية سيحتاج الى الكثير من الجهد والوقت والذي معه قد تتغير الأوضاع الاقتصادية والمعايير المحاسبية الدولية. و ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة العراقية سيعمل على تحديث مهنة المحاسبة وجعلها متفقة مع الاتجاه نحو لعولمة، وعندما تكتسب المهنة طابعها العالمي فأنة يصبح بإمكاننا ان نأمل في قدر اكبر من السعي نحو تحقيق اقتصاد عالمي بالمعنى الحقيقي للكلمة. فضلاً عن ضرورة تعليم وتأهيل المحاسبين على مستوى يتناسب مع مستوى المحاسبين في البلدان المتقدمة وذلك من خلال تطوير المناهج الدراسية الأكاديمية في أقسام المحاسبة لمادة المحاسبة الدولية بدلاً من اعتماد المناهج القديمة، وان يتم التركيز على مواضيع تربط بين الجانب النظري والعملي للمحاسبة الدولية.

### **Abstract:**

This study aimed to know the extent to which the application of international accounting standards in Iraq to attract private capital in foreign, where he sought the researcher to examine the reality of investment in the economy and the need for foreign investment on the one hand and the nature of the accounting system applied in Iraq and the necessity of international accounting standards on the one hand Other then the contribution of the application of these standards to attract foreign private capital to the environment of Iraq.

The researcher concluded a number of conclusions was the most important: that the application of international accounting standards in the Iraqi environment as possible to contribute to the development of information and financial data to enable verification of the value of assets and liabilities and the validity and accuracy of processes and outcomes and make comparisons and predictions on the basis of the methodology is correct and with absolute transparency, which contributes in attracting foreign private capital to the Iraqi environment. The results showed also that the Iraqi environment is a favorable environment for the application

of international accounting standards, and that instead of setting standards Iraqi compatible with international standards and that need to be effort and a long time may change the economic conditions and international standards. The application of international accounting standards to confer the status of international lists of the company and thus enable them to enter international markets and that the application of international accounting standards is a prerequisite for the success of international trade agreements.

The researcher recommended a number of recommendations was the most important: the need to apply international accounting standards that they prepared in advance by specialists in this field, which confirms the gravity of the scientific and these standards and the preparation of accounting standards Iraqi compatible with the international environment will require a lot of effort, time, and with whom he may change the situation economic and international accounting standards. The application of international accounting standards in the Iraqi environment will work on updating the accounting profession and make it consistent with the trend Nhawwa of globalization, and when they gain the profession of its universal character, it becomes we can hope to greater pursuit of a global economy in the true sense of the word. Add to the need for education and training of accountants at a level commensurate with the level of accountants in the developed countries through the development of curricula in academic study in the accounting departments of the rule of international accounting instead of adopting the old curriculum, and emphasis is placed on subjects between the theory and practice of international accounting.

## المقدمة:

ان انفتاح الأسواق العراقية على الأسواق الدولية بعد التحولات السياسية والاقتصادية، واهتمام البلاد بضرورة إعادة تعميم وتطوير البني التحتية وإنشاء المشاريع الإستراتيجية بهدف تحقيق درجة متقدمة من النمو في المجالات الاقتصادية كافة في ظل الاستقرار الأمني النسبي، استدعى الأمر ضرورة توفير أموال طائلة لا يمكن توفيرها بالاعتماد على الإمكانيات المالية والاقتصادية المتاحة في البلاد في ظل المرحلة الراهنة. لذا كان لابد من ضرورة جذب الاستثمارات الأجنبية الى جانب ما متوافر من موارد لتمويل تلك المشاريع.

مما لا شك فيه ان الاستثمار الأجنبي إنما يعتمد بشكل رئيس على البيانات والمعلومات المالية حول الأنشطة والقطاعات الاقتصادية العاملة في البلاد بعد تحقق الاستقرار الأمني وصدور قانون الاستثمار الأجنبي. هذه البيانات والمعلومات (التقارير المالية) مصدرها الأساسي الأنظمة المحاسبية المطبقة في الوحدات الاقتصادية القائمة. ولدراسة وتحليل التقارير المالية من قبل المستثمر الأجنبي لابد له من فهم ومعرفة الأسس والمبادئ المعتمدة في إعداد هذه التقارير للحصول على المعلومات المالية التي يمكن الاعتماد عليها في تقييم أداء الوحدات الاقتصادية واتخاذ القرارات الاستثمارية، وذلك من خلال إعدادها على وفق مبادئ وأسس علمية متفق عليها دولياً لتسهيل من عملية تحليلها وتفسيرها من قبل متخذي القرارات الاستثمارية ليكونوا مطمئنين على تحقيق المنافع المتوخاة من استثماراتهم.

ولأجل النهوض بواقع الممارسات المحاسبية المعتمد عليها في العراق بوصفه أحد البلدان النامية المتطلعة الى تحقيق التقدم والرفاهية جاءت هذه الدراسة لبيان مدى مساهمة تبني معايير المحاسبة الدولية في البيئة العراقية على جذب رؤوس الأموال الأجنبية من خلال مساهمتها في توفير معلومات ملائمة للمستثمر الأجنبي ذات صفة دولية تكسبه الثقة في التقارير المالية وتساعد في اتخاذ قراراته الاستثمارية بشكل صحيح.

ولتحقيق أهداف الدراسة فقد قسمت إلى خمسة مباحث رئيسية، يستعرض المبحث الأول منهجية البحث والدراسات السابقة من حيث أهمية البحث وأهدافه ومشكلاته والفرضيات التي تمت صياغتها في ضوء مشكلة البحث والدراسات السابقة ذات العلاقة بالموضوع وموقع الدراسة الحالية منها. ويتناول المبحث الثاني مفهوم وصور الاستثمار الأجنبي، أما المبحث الثالث فيستعرض واقع الاقتصاد العراقي مع التعرف على قانون الاستثمار الأجنبي، وفي المبحث الرابع

تم التطرق إلى موضوع معايير المحاسبة الدولية وواقع النظام المحاسبي في العراق، وفي المبحث الخامس والأخير تم استعراض نتائج تحليل البيانات وأهم ما تشير إليه من مدلولات، وانتهى البحث بجملة استنتاجات توصلت إليها الباحثة ووضعت التوصيات المناسبة لها.

## المبحث الأول: المنهجية والدراسات السابقة

### أولاً: منهجية البحث

#### ١- أهمية البحث:

لا يعد هذا البحث الأول في مجال المحاسبة الدولية وبالتأكيد ليس الأخير إلا أن أهميته تبرز من خلال تركيزه على جانب مهم في أي اقتصاد إلا وهو الاستثمار الأجنبي ومحاولة جذب رؤوس الأموال الأجنبية إلى البيئة المحلية من خلال توفير معلومات محاسبية مناسبة مبنية على معايير دولية مفهومة من قبل المستثمر الأجنبي تساعده في اتخاذ قراراته الاستثمارية بشكل صحيح وذلك للمساهمة في أعمار البنى التحتية للبلد والنهوض بقطاعاته الاقتصادية كافة.

#### ٢- هدف البحث

يهدف البحث إلى محاولة معرفة مدى مساهمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل الشركات العراقية على توفير معلومات موثقة وملائمة ذات صفة دولية تمكن المستثمر الأجنبي من الحصول على كافة المعلومات المالية والاستثمارية التي يمكن الاعتماد عليها في تقييم أداء الوحدات الاقتصادية وإجراء المقارنات الزمنية والمكانية بسهولة ودون تعقيد لاتخاذ القرارات الاستثمارية مما سيسهم في جذب رؤوس الأموال الأجنبية للبيئة المحلية.

#### ٣- مشكلة البحث:

يعتمد جذب الاستثمار بشكل عام على مقدار العوائد المتحققة للوحدات الاقتصادية العاملة في القطاعات كافة، التي يمكن التعرف عليها من خلال البيانات والمعلومات المالية المنشورة عبر التقارير المالية. ولما كانت الوحدات الاقتصادية في العراق تعتمد على النظام المحاسبي الموحد في نشر تقاريرها المالية -الذي لا يأخذ بنظر الاعتبار تطبيق معظم معايير المحاسبة الدولية -الأمر الذي يترتب عليه عدم إمكان المستثمر الأجنبي من دراسة وفهم وتحليل المعلومات المالية بسهولة ومن ثم التأخر في اتخاذ قراراته الاستثمارية، وعلى هذا الأساس فإن

القوائم المالية التي ينتجها النظام المحاسبي الحالي أصبحت موضع تساؤل أكثر من ذي قبل، خصوصا في مدى قدرة المعلومات التي يوفرها على مسايرة البعد الدولي وبالتالي فان استخدام معايير المحاسبة الدولية في عملية إعداد وتجهيز القوائم المالية أصبح مطلبا أساسيا يهدف الى تلبية رغبات مختلف مستخدمي المعلومات المالية.

#### ٤- فرضيات البحث

يقوم البحث على الفرضيات العدمية التالية :

- ١- (لا يسهم تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل الشركات العراقية بمنح القوائم المالية درجة عالية من الملاءمة وأموثوقيه والقابلية للمقارنة من وجهة نظر المحاسبين الأكاديميين)
- ٢- (لا يسهم تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل الشركات العراقية بمنح القوائم المالية درجة عالية من الملاءمة وأموثوقيه والقابلية للمقارنة من وجهة نظر المستثمرين )

#### ٥- المنهجية والقياسات:

سعى الباحث إلى تحقيق أهداف البحث من خلال وسيلتين هما:

- ١- الدراسة النظرية: وذلك بالاطلاع على المراجع العلمية المتعلقة بموضوع البحث.
  - ٢- الجانب التطبيقي: وينفذ من خلال استبانته تتضمن (١٣) سؤالا تم توزيعه على أفراد عينة البحث وسيتم تحليل الإجابات إحصائيا باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS.
- ثانيا- الدراسات السابقة:

#### ١- دراسة علي عبد الرحيم وآخرين (١٩٩٧):

وكانت بعنوان ((التقييم المحاسبي للأصول الثابتة في الشركات المساهمة الكويتية ومدى ملاءمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية)) وهدفت الدراسة الى اختبار مدى اتفاق السياسات المحاسبية التي تطبقها الشركات الكويتية لقياس وتقييم الأصول الثابتة مع ما تقضي به المعايير المحاسبية الدولية، ودرجة اتفاق التطبيق بين الشركات بعضها لبعض، فضلا عن اختبار مدى ملاءمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في هذا المجال، وقد اظهرت نتائج البيانات عدم وجود فروق جوهرية بين السياسات المحاسبية المطبقة بواسطة شركات العينة ومتطلبات المعايير الدولية، كما تشير النتائج الى ملاءمة المعايير الدولية لقياس وتقييم الأصول الثابتة في الشركات الكويتية.

٢- دراسة المستوفي (٢٠٠٥):

وكانت بعنوان ((تقويم النظام المحاسبي الموحد في ضوء نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية العراقية والدولية)) وكان الهدف منها إجراء تقويم علمي وعملي للنظام المحاسبي الموحد ومدى إسهامه في تلبية احتياجات مختلف الأطراف المستفيدة من المعلومات ومدى الحاجة الى استمراره في التطبيق او التخلي عنه الى بديل أفضل. وقد خلصت الدراسة الى ضرورة تعديل النظام المحاسبي الموحد الحالي، وان يتم تطويره ليتمكن المحاسب من مواجهة التحديات الراهنة في ظل العولمة وانتشارا لشركات متعددة الجنسيات ذلك ان التوجه الأساسي للنظام المحاسبي الموحد هو نحو الرقابة والمتطلبات القانونية.

٣- دراسة توفيق وسويلم (٢٠٠٦):

وكانت بعنوان ((عولمة التقرير المالي والمعايير الدولية للمحاسبة في ظل الشراكة مع الاتحاد الأوربي)) جرت هذه الدراسة في مصر، وكان الهدف منها إلقاء الضوء على متطلبات الاتحاد الأوربي

(EU) المحاسبية بشأن تبني معايير المحاسبة الدولية، مع بيان موقف اهم دول العالم من الالتزام بتطبيق هذه المعايير، فضلا عن إلقاء الضوء على التجريبتين المصرية والخليجية بشأن مدى الاعتماد على المعايير الدولية في بناء معاييرهما المحاسبية، كما قام الباحثان بإجراء دراسة اختباريه مقارنة لمدى توافر مصادر كل من المعايير المحاسبية الدولية والخليجية على الانترنت بثلاثة مواقع هي: موقع مجلس المعايير الدولية (IASB) وموقع هيئة المحاسبة و المراجعة الخليجية (GCCAAO) وموقع هيئة ديلويت (محاسبون قانونيون) ذلك لخدمة أهداف مختلف المعنيين بشأن تنظيم السياسة المحاسبية على المستوى الدولي. وقد خلصت الدراسة إلى ان مصادر المعايير المحاسبية بموقعي مجلس المعايير الدولية وهيئة المحاسبة والمراجعة الخليجية لاترقى لمستوى تلك المصادر الواردة بموقع هيئة (ديلويت) على الانترنت ومن ثم أهمية الاسترشاد بالخدمة التي يوفرها الموقع الأخير للراغبين في المزيد من المعلومات المتعلقة بمصادر المعايير الدولية للمحاسبة لخدمة أغراض تنظيم السياسات المحاسبية على المستوى الدولي .

٤- دراسة نور والجراوي (٢٠٠٦):

وكانت بعنوان ((المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية"متطلبات التوافق والتطبيق")) حاولت هذه الدراسة مناقشة وتحليل مدى توافق البيئة الأردنية مع المعايير المحاسبية الدولية من حيث التهيئة والتطبيق فضلا عن معرفة جوانب التوافق من حيث التأهيل في الجامعات والمؤسسات العلمية وجوانب التطبيق من قبل الشركات ومكاتب التدقيق وغيرها .وقد توصل الباحثان إلى ان البيئة الأردنية العلمية والعملية تتباين في مدى توافقها وتطبيقها للمعايير المحاسبية الدولية مما يتطلب العمل على زيادة التوافق والعمل على بحث العوامل والمقومات للوصول إلى تطبيق كامل وسليم لمعايير المحاسبة الدولية.

#### ٥- دراسة العوامي (٢٠٠٧):

وكانت بعنوان ((دراسة أولية حول تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجماهيرية الليبية)) أجريت هذه الدراسة بهدف تسليط الضوء على كيفية تأثير العوامل البيئية (مصادر التمويل، الضرائب، النظام القانوني، النظام السياسي، مدى تطبيق القوانين واللوائح، معدل التضخم، الروابط الاقتصادية والسياسية، طبيعة مهنة المحاسبة، وجود إطار تصوري للمحاسبة، مستوى التعليم، التأثير الأكاديمي، نطاق الاستثمار الأجنبي، الثقافة) على المحاسبة في البيئة الليبية ومن ثم إيجاد الاختلافات في الممارسات المحاسبية والمحاولة من تقليل هذه الاختلافات حتى تتمكن المؤسسات الليبية من تقديم معلومات وتقارير مالية مفهومة دوليا تمكن المستثمر الأجنبي من اتخاذ قراراته بصورة صحيحة.

#### ٦- دراسة ألقشي (٢٠٠٨) :

وكانت بعنوان (( أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات الأردنية على استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر)) هدفت هذه الدراسة إلى معرفة اثر تطبيق الأردن لمعايير المحاسبة الدولية على استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر، اذ سعى الباحث إلى الاطلاع على تطور البيئة الاستثمارية في الأردن من جهة، وتطبيق معايير المحاسبة الدولية من جهة أخرى، ومن ثم بيان اثر ذلك التطبيق على استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر. وقد خلصت الدراسة إلى ان الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل الشركات الأردنية قد اسهم باستقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر لأسباب عديدة كان من أهمها: إن المستثمر يهتم بالقوائم المالية المعدة على وفق معايير المحاسبة الدولية وتولد لديه الثقة بعمليات الشركة



وبالتالي تشجعه على جلب استثماراته للأردن، وان تطبيق معايير المحاسبة الدولية يضفي صفة الدولية على قوائم الشركة وبالتالي تمكنها من دخول الأسواق الخارجية والمنافسة

وقد أوصى الباحث بعدد من التوصيات كان أهمها: حث المدققين على عدم التساهل في تقاريرهم بخصوص التزام الشركات المدقق على قوائمها بمعايير المحاسبة الدولية، وحث المستثمرين على الاطلاع على واقع الشركات الأردنية بشكل أعمق كي يطلعوا على بنيتها التحتية المهيأة وخصوصا نظامها المحاسبي المتوافق مع معايير المحاسبة الدولية وبالتالي تشجيعهم على الاستثمار.

#### ٧- دراسة احمد ومحمد (٢٠١٠):

وكانت بعنوان ((خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية)) أوضح الباحثان من خلالها الخيار الجزائري بشأن إعداد نظام محاسبي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية يتطلب جهود كبيرة للتكيف مع محتواه وتطبيقه من قبل المؤسسات ويواجه صعوبات متعددة لأجل تطبيقه وطالب الباحثان بضرورة إشراك كل الأطراف الفاعلة في مجال المحاسبة من أكاديميين ومهنيين ممارسين وهيأت رسمية وذلك بتبني إستراتيجية تأخذ بعين الاعتبار أعمال وجهود الدول الساعية في هذا المجال، والهيئات العالمية المهتمة بالمجال المحاسبي، مع مراعاة واقع الجزائر.

-موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة: يمكن ان نلاحظ من الدراسات السابقة أن اغلبها قد تم في بيئات تطبق معايير المحاسبة الدولية في حين ان الدراسة الحالية جرت في بيئة لا تطبق معايير المحاسبة الدولية، فضلا عن ذلك إن الدراسة الحالية حاولت الربط بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية وما توفره من خصائص نوعية في معلومات التقارير المالية وجذب رؤوس الأموال الأجنبية للبيئة العراقية.

### المبحث الثاني : مفهوم وصور الاستثمار الأجنبي

أولاً: مفهوم الاستثمار:

يعد الاستثمار من الناحية الاقتصادية نفقة تنفق على العملية الإنتاجية تثمر التطور الاقتصادي كونها تنطوي على مبادلة رأس مال حالاً مقابل إيرادات مستقبلية يكون مبلغها أكبر، لذا فإن خاصية الاستثمار هي الإنتاج، هذا في ضوء تعريف السيد الهوارى للاستثمار إذ يعرفه على أنه ارتباط مالي يهدف إلى تحقيق مكاسب يتوقع الحصول عليها خلال مدة طويلة في المستقبل (الهوارى: ١٩٨٨: ٤٣).

ويمكن تعريف الاستثمار بأنه التخلي عن أموال يمتلكها الفرد في لحظة معينة ولفترة معينة من الزمن قد تطول أو تقصر وربطها بأصل أو أكثر من الأصول التي يحتفظ بها لتلك الفترة الزمنية بقصد الحصول على تدفقات مالية مستقبلية (رمضان: ١٩٩٨: ١٣)

إما المفهوم المحاسبي للاستثمار وطبقاً للقاعدة المحاسبية رقم ٤ فيرى الاستثمار على أنه أحد الموجودات التي تحتفظ بها المنشأة لغرض زيادة مواردها أو تنمية الثروة من خلال ما تحصل عليه من توزيعات (على شكل فوائد أو عوائد من حقوق الامتياز أو توزيعات الإرباح أو العائد من الإيجار) أو لغرض ارتفاع قيمتها الرأسمالية أو لغرض الحصول على منافع أخرى مماثلة لتلك التي تحصل عليها من خلال العلاقات التجارية (ديوان الرقابة المالية: ٢٠٠٣: القاعدة المحاسبية رقم ١٤).

يتضح مما سبق أن الاستثمار بشكل عام ما هو إلا نفقة حالية الهدف منها تحقيق منافع مستقبلية متوقعة، وتمويله ربما يعتمد على مصادر داخلية أو مصادر خارجية (أجنبية) وأهميته تنبع مما يلي:

- ١- أنه يخلق فرص عمل ومن ثم يؤدي إلى زيادة الاستهلاك الذي يحقق الرفاهية للمجتمع.
- ٢- يعد الاستثمار الصورة المعبرة عن النمو والتقدم الوطني كونه يعبر عن مدى تحقيق المعيشة والرفاهية الاجتماعية.
- ٣- يوفر العملات الأجنبية عن طريق تصدير المنتجات المحلية.
- ٤- النمو بالاستثمار وذلك بتكوين رأس مال جديد يؤدي بدوره إلى توسيع الطاقة الإنتاجية للمنشأة من خلال تنمية ظروف الإنتاج وتعزيز مركزها في السوق (الزهراني: ٢٠٠٤: ٢١).

## ثانياً: صور الاستثمار الأجنبي:

بشكل عام يصنف الاستثمار الى استثمار وطني واستثمار أجنبي، يمثل الاول الاستثمار الذي يقوم به الأفراد والشركات الوطنية. إذ تعتمد معظم الدول المتقدمة والنامية وضع سياسات نقدية ومالية لتشجيع هذا النوع من الاستثمار كونه يتصف بعدة خصائص اهمها تعزيز الاستقلال الاقتصادي والسياسي للبلاد فضلاً عن تحقيق منافع متعددة للمواطنين. ولو كان العراق قد استخدم عوائده النفطية طوال الأربعين سنة الماضية في هذا المجال من الاستثمارات لكان الآن في عداد الدول المتقدمة.

اما الاستثمار الأجنبي فهو ما تقوم به الشركات والهيئات الأجنبية من مشاريع اقتصادية داخل البلاد بمشاركة او دون مشاركة الجانب الوطني . لذلك فهو يختلف عن الاستثمار الوطني في كونه يمثل انتقال لرأس المال من موطنه الى خارج حدود البلاد (أنطوان: ٢٠٠٦: ١). ولقد عرف صندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الاستثمار الأجنبي أنه: الاستثمار في مشروعات داخل بلد ما ،يسيطر عليه مقيمون في بلد آخر بنسبة تتراوح بين ١٠% الى ١٠٠% ولا يشمل ذلك الاستثمارات البنكية مالم تتفق على أسهم وسندات وأصول ثابتة (الزهراني: ٢٠٠٤: ٢٦). ويصنف الاستثمار الأجنبي الى:

### ١- استثمار أجنبي مباشر:

ويتضمن الاستثمار المباشر إنشاء مشاريع جديدة او توسيع مشاريع قائمة سواء كانت مملوكة بالكامل للمستثمر الأجنبي او امتلاكه لأسهم إحدى الشركات مع اكتساب الحق في إدارة المشروع والرقابة عليه، ويرافق الاستثمار المذكور انتقال التكنولوجيا والموارد والقيام بعمليات إنتاجية متكاملة في البلد المضيف.

وفي كثير من الأحيان يحدد الاستثمار المباشر على أساس نسبة مساهمة المستثمر الأجنبي في المشروع ، وحتى لو كانت نسبة المساهمة غير متاحة فان وجود هيئة أجنبية تملك صلاحيات في إدارة المشروع وتزويده بالتكنولوجيا والمواد الأولية وقادرة بالوقت نفسه على تمويله وإقامة

علاقات وثيقة مع المشاريع الوطنية في البلد المضيف يمكن عده على أنه استثمار أجنبي مباشر (الخطيب: ٢٠٠١: ٩٥).

ومن أهم إشكاله:

#### ١- الاستثمار الثنائي :

ويعد من أكثر الإشكالات شيوعاً في الدول النامية أو يشارك المستثمر المحلي سواء الخاص أو الحكومي أو الاثنان معاً مع المستثمر الأجنبي في ملكية المشروعات الاقتصادية المقامة على أرضه. ويعد هذا النوع من الاستثمار أقل خطورة من الناحية السياسية للمستثمر الأجنبي خصوصاً فيما يتعلق بالتأميم والمصادرة، وأنه يقلل من مخاطر النفوذ الاقتصادي والسياسي للمستثمر على البلد المضيف إذا ما كانت حصة المستثمر المحلي أكثر من (٥١%) من كلفة الاستثمار الكلية (الاسدي: ٢٠٠٥: ٥٥).

#### ب- الاستثمار في صورة شركات متعددة الجنسيات:

يقصد بالشركات متعددة الجنسيات شركات مملوكة أو خاصة لسيطرة أشخاص طبيعيين أو معنويين من جنسيات مختلفة تباشر نشاطها الإنتاجي أو التجاري في بلدان أجنبية متعددة. وتتسم هذه الشركات باحتكارها للتكنولوجيا الحديثة كما أنها تدار من قبل مركزها الرئيس في الوطن الأم. لذلك يعد هذا النوع من الاستثمار أكبر خطورة من الاستثمار الثنائي كونه يفسح المجال أمام المستثمر الأجنبي في السيطرة وتحقيق نفوذ سياسي واقتصادي في البلد المضيف.

#### ٣- استثمار أجنبي غير مباشر:

٤- ويطلق عليه باستثمار المحفظة (Portfolio investment) نظراً لتعلق هذا النوع من الاستثمار بشراء الأسهم والسندات أو الاكتتاب في أسهم وسندات مشروعات قائمة دون قصد ممارسة الإشراف عليها (أبو قحف: ١٩٩١: ٣٧٦). إن أهم ما يميز به الاستثمار الأجنبي غير المباشر هو انخفاض مستوى المخاطرة قياساً بالاستثمار الأجنبي المباشر كون المستثمر غالباً ما يحدد الفترة التي سيحتفظ باستثماراته خلالها و إن العوائد مضمونة خاصة إذا ما كان الاستثمار يركز على السندات.

ان جذب لاستثمار الأجنبي غير المباشر يستلزم وجود منشأة قائمة مستمرة في تأدية أنشطتها، إلا ان ذلك غير متوافر حاليا بسبب الدمار الذي ألحقته الحروب بالبنية التحتية والمنشآت طوال العقود الثلاثة الماضية. عليه يعتبر الاستثمار الأجنبي المباشر الاكثر أهمية وملاءمة للنهوض بالاقتصاد العراقي في المرحلة الحالية.

### المبحث الثالث: واقع الاستثمار في الاقتصاد العراقي

لم يعد مفهوم العولمة نظرية تحتاج الى تطبيق بل أصبح حقيقة لا مفر منها، ووبات العالم من منظور سياسي واقتصادي تحت سيطرة قوى سياسية واقتصادية كبرى، دفع الدول الى ضرورة الخوض في عالم العولمة بكل قوى من خلال توفير الآليات اللازمة للنهوض باقتصاداته. مع ذلك يلاحظ ان العراق ومنذ ثلاثة عقود مضت ابتلى بالسياسة الاقتصادية الخاطئة وسوء إدارة الاقتصاد الوطني بسبب الحروب والحصار الاقتصادي. كل هذه الأمور دعت القائمين على إدارة البلاد - بعد إزالة النظام السابق - ان يعيدوا النظر في السياسات الاقتصادية من اجل الإسراع بعملية التنمية، مما استلزم ضرورة توفير أموال طائلة لإعادة أعمار البنية التحتية وإنشاء المشاريع الإستراتيجية. ونظرا لعدم توفر الموارد المادية اللازمة لتمويل هذه المشاريع دعا الأمر الى ضرورة جذب الاستثمارات الأجنبية.

#### أولا: الحاجة للاستثمار الأجنبي:-

بعد ان كان النظام السابق ينظر الى الاستثمار الأجنبي على أنه كلمة مرادفة للاستعمار نتيجة نقص الثقافة الاقتصادية، أدرك العراق اليوم ان الاستثمار يعد الوسيلة الرئيسة التي تمكنه من مجارات العالم خصوصا المتقدم منة نتيجة لقلّة الموارد المادية اللازمة لتحقيق التنمية الاقتصادية. إذ بسبب الحروب وما أدت إليه من تخريب وتدمير البنية التحتية والوحدات الاقتصادية القائمة طيلة الثلاثين سنة الماضية تقريبا فان إعادة ما تم تدميره وإنشاء بنى ارتكازيه للنهوض بالقطاعات الاقتصادية كافة يستلزم الكثير من الموارد المادية التي لا يمكن توفيرها عبر

الاستثمارات المحلية. لذا لا بد من تسهيل الطريق إمام المستثمر الأجنبي من اجل الإسراع بعملية التنمية .

عليه يمكن إيجاز اهم الأسباب التي تدعو الى تشجيع الاستثمار الأجنبي في البيئة العراقية بما يلي :-

- ١- ضعف الادخار والتراكم الرأسمالي الوطني.
- ٢- عدم توفر العملات الأجنبية الى جانب ضعف البنوك والمؤسسات المالية وتعقيدها.
- ٣- دعم الاستثمار إنما يؤدي الى رفع الطاقة الإنتاجية ومن ثم الدخل القومي.
- ٤- جلب الخبرة التكنولوجية والمعرفة للبلد بعد غياب امتد الى نصف قرن تقريبا.
- ٥- خلق فرص عمل للعاطلين ومن ثم القضاء على البطالة.
- ٦- وجود ديون والتزامات خارجية على العراق (أنطون:٢٠٠٦: ٦).

فضلا عما سبق يجب الأخذ بنظر الاعتبار ان النجاح في حل المشكلات الاقتصادية يستلزم إعداد خطط واتخاذ قرارات رشيدة باتجاه تحقيق النفع الاقتصادي والاجتماعي لإفراد المجتمع، وهذا يتطلب الدقة في اختيار وتوجيه الاستثمارات الأجنبية من خلال دراسة وتقييم الجدوى الاقتصادية والمنافع الاجتماعية فضلا عن تنمية المناخ الملائم لهذه الاستثمارات .

#### ثانيا: البيئة العراقية كحافز للاستثمار :-

يعد العراق من البلدان الغنية الذي انعم الله (تعالى) عليه بمختلف الخيرات والموارد من نطف،موارد بشرية،موارد مائية،ثروات معدنية ،موقع جغرافي،ارث حضاري،وثقافة اجتماعية.لذلك يلاحظ ان العراق كان وعبر التاريخ محط أنظار البلدان الأخرى كافة.ذلك إنما يعني قدرته الكبيرة على جذب الاستثمارات الأجنبية .ويمكن تحديد اهم العوامل البيئية والاجتماعية التي تحفز المستثمر الأجنبي بالاستثمار في العراق بما يلي:-

١- هناك توازن ما بين عدد السكان ومساحة العراق وموارده الطبيعية، إذ يمتلك العراق ثلث احتياطي النفط في العالم.

- ٢- يمثل العراق موقعا جغرافيا مهما يختصر العالم فهو اقرب حلقة تربط ما بين الشرق والقرب.
  - ٣- توفر الموارد والطاقات البشرية المؤهلة للعمل في مختلف المجالات الاقتصادية.
  - ٤- قرية من البلدان التي تعد أسواقا لتصريف المنتجات والبضائع.
  - ٥- وجود العديد من المواقع الأثرية الفريدة التي تستقطب المهتمين بالجانب الثقافي والعلمي والسياحي.
  - ٦- وجود المراكم المقدسة والكنائس والمعابد التي تحفز على السياحة الدينية.
- نستنتج مما سبق ان هناك الكثير من المغريات التي تحفز المستثمر الأجنبي على الاستثمار في العراق اذا ما كانت هناك أنظمة وقوانين تنظم عمل المستثمر بشكل واضح ودقيق.

### ثالثا : قانون الاستثمار الأجنبي :-

شهدت المنطقة العربية تحولات مهمة على الصعيد الاقتصادي اذ أخذت غالبية الدول العربية تعمل جاهزة على توفير المناخ الملائم لجذب الاستثمارات الأجنبية لتكون أداة أساسية لها في مسعاها لتحقيق التنمية الشاملة. وفي هذا المجال اقر مجلس النواب العراقي وبالأجماع في ١٠/١٠/٢٠٠٦ قانون الاستثمار رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦ (الوقائع العراقية: ٢٠٠٧: ٣). وكان هذا القانون يهدف الى تشجيع القطاع الخاص العراقي والأجنبي على الاستثمار في العراق من اجل دفع عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، جلب الخبرات التقنية والعلمية، تنمية الموارد البشرية، وإيجاد فرص عمل للعراقيين فضلا عن حماية حقوق وممتلكات المستثمرين. تخضع لإحكام هذا القانون مجالات الاستثمار كافة ما عدا الاستثمار في مجالي النفط والغاز وكذلك قطاعي المصارف وشركات التأمين. وتشرف على تطبيق هذا القانون الهيئة الوطنية للاستثمار وهيأة الأقاليم والمحافظات ويقدم هذا القانون العديد من المزايا والضمانات للمستثمر الأجنبي، أهمها:

١- منح القانون للمستثمر الأجنبي حق إخراج رأس المال الذي أدخله الى العراق وعوائده على وفق تعليمات البنك المركزي العراقي بعد سداد الالتزامات والديون للحكومة العراقية وسائر الجهات الأخرى.

٢- أجاز للمستثمر الأجنبي التداول في الأسهم والسندات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، فضلا عن تكوين المحافظ الاستثمارية.

٣- استئجار الأراضي اللازمة للمشروع على ان يراعى في تحديد مدة المشروع، طبيعته والجدوى الاقتصادية.

٤- سمح للمستثمر الأجنبي التأمين على المشروع الاستثماري لدى أي شركة تأمين وطنية او أجنبية يراها ملائمة.

٥- فتح حسابات للمشروع بالعملة المحلية او الأجنبية او كليهما لدى احد المصارف في العراق او خارجه.

٦- يتمتع المشروع الحاصل على إجازة استثمار من الهيئة بالإعفاء من الضرائب والرسوم لمدة عشر سنوات من تاريخ التشغيل التجاري.

٧- منح الهيئة الوطنية للاستثمار حق زيادة عدد سني الإعفاء من الضرائب والرسوم بما يتناسب مع زيادة نسبة مشاركة المستثمر العراقي في المشروع وصولا الى ١٥ سنة اذا كانت نسبة مشاركة المستثمر العراقي في المشروع أكثر من ٥٠% (صحيفة الإخبار: ٢٠٠٩: ٢-١).

من خلال المزايا أعلاه يلاحظ ان قانون الاستثمار الجديد سوف يحدث نقلة نوعية كبيرة في الاقتصاد العراقي في ظل قدوم رأس المال والخبرات الأجنبية التي بلا شك ستسهم مساهمة كبيرة في تأسيس قائمة البني التحتية ومن ثم تعزيز الأنشطة الاقتصادية المختلفة

#### المبحث الرابع : معايير المحاسبة الدولية

مع التحولات والتغيرات في العلاقات الاقتصادية في إطار اتجاه العالم الى ما يعرف بالعولمة وتحرير التجارة والأسواق، كان من الضروري وضع لغة موحدة، وكانت منظمة التجارة العالمية



هي المحرك والموجة لها، حيث ان الاختلاف في الأساليب المحاسبية المتبعة في إعداد البيانات المالية المنشورة في مختلف الدول، قد يؤدي الى ظهور حالات من التناقض الجوهرى في النتائج والمعلومات التي تتضمنها تلك البيانات. مما جعل التوجه نحو لغة عالمية موحدة ضرورة عملية. هذه اللغة قاربت الطرق والأساليب والمعايير والنظم المحاسبية والمالية التي كانت متبعة في العالم من طرق ايطالية وفرنسية وانكليزية وأمريكية الى نظام يمكن من خلال تطبيقه مقارنة المعلومات على الصعيد الدولي بغض النظر عن مصدر هذه المعلومات، لتكون ضمانة لحقوق المستثمرين خصوصا مع حاجة شركات الأعمال لرؤوس أموال مصدرها مستثمرين عالميين، فالنظام المحاسبى العالمى سوف يجعل العلاقات أكثر شفافية وهو الأمر المطلوب من أي نظام محاسبى .

ومن خلال هذا المبحث سيتم التطرق الى موضوع واقع النظام المحاسبى في العراق ومن ثم ضرورة معايير المحاسبة الدولية.

### أولا : واقع النظام المحاسبى في العراق

يعتمد النظام المحاسبى العراقى على النظام المحاسبى الموحد الذي يعرف بأنه(نظام او خطة تتمثل في مجموعة من الترتيبات الخاصة بتسجيل البيانات المحاسبية على مستوى الوحدة الاقتصادية، وإعداد قوائم وحسابات ختامية وموازنات تخطيطية في إطار محدد من الأسس والقواعد والاصطلاحات والتعاريف لخدمة أهداف معينة(المستوفى: ٢٠٠٥ : ٢٤).

والنظام المحاسبى الموحد ليس فرعا جديدا من فروع المحاسبة بل هو حلقة من حلقات تطورها، بحيث يجعل من البيانات والمعلومات التي توفرها تتعدى من حيث الجهات المستفيدة احتياجات الوحدات الاقتصادية لتشمل أجهزة التخطيط الاقتصادى وأجهزة إعداد الحسابات القومية والأجهزة الضريبية.

ومن ابرز الأهداف التي يسعى النظام المحاسبى الموحد لتحقيقها تتمثل بالاتي:

١- توحيد البيانات اللازمة للتخطيط والتنفيذ والرقابة على مستوى الوحدة الاقتصادية والمستوى القومى.

٢- ربط حسابات الوحدة الاقتصادية بالحسابات القومية .

٣- تسهيل عمليات جمع البيانات المحاسبية وتبويبها وتخزينها لإغراض الحسابات القومية .

٤- إعداد كشوف إحصائية ملحقه بالنظام لتغطية متطلبات المحاسب القومي في الرقابة والتخطيط واتخاذ القرارات (ديوان الرقابة المالية: ١٩٨٥ : ٧).

مما سبق يمكن ان نستنتج ان الهدف الأساسي من النظام المحاسبي الموحد هو ربط حسابات الوحدة الاقتصادية مع الحسابات القومية مما يعني أنه قد ركز على خدمة الدولة ممثلة بأجهزة التخطيط الاقتصادي والجهاز المركزي للإحصاء والأجهزة الرقابية والضريبية وأهمل حاجات الجهات الأخرى التي قد تحتاج الى المعلومات المحاسبية مثل المقرضين والمستثمرين وغيرهم مما يفقد المعلومات المحاسبية خصائصها النوعية المتمثلة بالملاءمة والتوقيت والقابلية للمقارنة، ذلك انه طالما كانت المعلومات موجهة لتحقيق هدف معين فان فائدتها تتركز أساسا على انجاز هذا الهدف مما يجعلها غير مفهومة او مفيدة لتحقيق أهداف اخرى.

### ثانيا : ضرورة معايير المحاسبة الدولية

ان التغيير في البيئة المالية وما استتبعه من تغيير في احتياجات المستخدمين من المعلومات، بان تكون المعلومات صحيحة ،سريعة ،مفيدة ومفهومة لابد وان ينعكس في توسع إطار أهداف البيانات المالية والتقارير المالي ومن ثم خصائص ما تحويه من معلومات الأمر الذي لابد وان ينعكس في النهاية في صورة تغيير في النظم المحاسبية استجابة للتغيرات في البيئة الاقتصادية والتغيرات في احتياجات المستخدمين (sawani:2007:4). فمع توسع حركة الأعمال دوليا ،في إطار العولمة نظرا للتنافس الاقتصادي ،فرضت ضرورة البحث عن نظم محاسبية منسجمة دوليا . ففي ١٩٧١ خرجت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) الى حيز الوجود اثر اتفاق الجمعيات والمعاهد المهنية الرائدة في استراليا وكندا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا والمملكة المتحدة وايرلندا والولايات المتحدة الأمريكية على تأسيس ((اللجنة الدولية لمعايير المحاسبة)) لتقوم بوضع ونشر ((المعايير المحاسبية الدولية)) بهدف تطوير وتعزيز مهنة محاسبة مترابطة ذات أصول منسقة معروفة ومحددة.

ترتب على ذلك ان أصبحت مهنة المحاسبة كغيرها من المهن لها معاييرها ومبادئ ممارستها وأخلاقيتها المتعارف عليها دوليا اذ يمكن الرجوع إليها والوقوف عليها عند الحاجة وباستخدام تلك المعايير في الممارسة والتقيد بها يمكن الحد من الاجتهادات وتعدد المعالجات للموضوع الواحد.

إلا أن أول تطبيق للمعايير المحاسبية الدولية كان سنة ٢٠٠٢ في دول الاتحاد الأوربي وتشير الدراسات السابقة الى ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية قد أدى الى تدفق اكبر لرؤوس الأموال والاستثمارات المختلفة بين دول الاتحاد بأقل تكلفة وجهد وفهم القوائم والتقارير والمعلومات المالية بشكل أسهل لاتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة (Lampert:2006:3). واليوم يشهد العالم العربي بما في ذلك العراق توسعا في النشاط الاقتصادي العالمي، وذلك بالسماح لدخول الشركات المتعددة الجنسيات للاستثمار وفتح الأسواق المالية وإزالة الضرائب الكمر كية وغيرها لتشجيع الاستثمارات الأجنبية وتحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة، فتطبيق المعايير المحاسبية الدولية سيقدم معلومات اقتصادية مفيدة ومفهومة لجميع المستثمرين من مختلف الدول وعادة ما يكون المستثمرون على دراية كاملة بالمحاسبة الدولية وبالتالي اذا قدمت لهم القوائم والتقارير المالية معدة على وفق معايير المحاسبة الدولية ذلك سيسهل عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية.

ان أي استثمار سواء كان محليا او أجنبيا إنما يرتبط بثلاثة عناصر هي الواقع الأمني، قانون الاستثمار، المعلومات المحاسبية. ونظرا للتحسن النسبي في الواقع الأمني والمحاولات الجادة في المحافظة على الأمن في العراق وصدور قانون الاستثمار الأجنبي لذا يتبقى للمستثمر المعلومات المحاسبية والمالية والتي يستطيع من خلالها معرفة الإرباح المتحققة للقطاعات الاقتصادية المختلفة العاملة في البلاد. ومما لا شك فيه ان معظم هذه المعلومات يمكن الحصول عليها من خلال التقارير المالية المنشورة للوحدات الاقتصادية العاملة، ولكون هذه التقارير تعد طبقا للنظام المحاسبي الموحد في العراق عليه لا بد لأي مستثمر ومن خلال مستشاريه الماليين الاطلاع على تلك القواعد والتعليمات والقواعد المحاسبية المطبقة، الأمر الذي يستلزم فترات طويلة لمعرفة ما تحويه تلك التقارير من معلومات فضلا عن التكاليف التي سيتحملها المستثمر. لذلك فان تبني معايير المحاسبة الدولية سيجعل المحاسبة لغة موثوقة تمثل قطاعات الأعمال خير تمثيل وبدونها فلن يكون بمقدور الأشخاص الذين يدرسون التقارير المالية ان يضمنوا سلامة المعلومات المحاسبية والاطمئنان الى أنها تقدم صورة واضحة عن الواقع الفعلي للشركة التي يرغبون الاستثمار فيها من دون معرفة الأسس التي تم الاستناد إليها في إعداد هذه التقارير (Hegarty:2004:1). خصوصا إذا ما عرفنا ان معايير المحاسبة الدولية

تهدف الى تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتي تعمل على تعزيز المعلومات التي توفرها البيانات المالية وجعلها مفيدة للمستخدمين وهذه الخصائص هي:

### \*الملاءمة:

حتى تكون المعلومات مفيدة، فأنة يجب إن تكون ملائمة لحاجات متخذي القرار، وتمتلك المعلومات خاصية الملاءمة عندما تؤثر في القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الإحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تعزيز وتصحيح تقييماتهم الماضية، ولكي تكون المعلومات ملاءمة يلزم توافر مجموعة من الخصائص الفرعية وهي:

١- وصول المعلومات إلى مستخدميها في الوقت المناسب (التوقيت الملائم).

٢- إن يكون للمعلومات قدرة تنبؤية.

٣- إن يكون للمعلومات قدرة على التغذية العكسية.

وحتى تكون المعلومات ملائمة يجب إن تكون لها قدرة تنبؤية، وقيمة استرجاعية (تأكيدية). إن الدورين التنبؤي والتأكدي للمعلومات المحاسبية متداخلان، فالنظام المحاسبي متكامل حيث تكون مخرجات قرار معين هي مدخلات قرار آخر لذا يتطلب الأمر ضرورة دراسة نتائج القرارات السابقة ومتابعتها لمعرفة مدى صحة التنبؤات السابقة أضف إلى ذلك أنه كلما كانت المعلومات ذات قيمة تنبؤية أكبر وكلما حصل عليها المستخدم في الوقت المناسب كلما كانت المعلومات أكثر ملاءمة (صالح: ٢٠٠٩: ٣٤).

\***إمكان الاعتماد على المعلومات (الموثوقية)** أي إن المستخدمين يمكن ان يثقوا في المعلومات التي يتم توفيرها وهذا يتطلب ان تكون المعلومات خالية من الخطأ، بعيدة عن التحيز وان تعبر بصدق عن المنشأة والذي بدوره يتطلب احتواء المعلومات المحاسبية على عنصرين هما:

١- القابلية للتحقق.

٢- مصداقية التعبير.

وتعني قابلية التحقق بان المعلومات المحاسبية التي يتوصل إليها محاسب معين باستخدام معايير قياس معينة قابلة لان يتوصل إليها محاسب آخر مستقل عن المحاسب الأول باستخدام المعايير نفسها.

إما الصدق في التعبير فيعني إن تمثل المعلومات المحاسبية الإحداث الاقتصادية التي تمثلها بدرجة معقولة من الدقة وفي ذلك تحقق لخاصية الموثوقية في المعلومات المحاسبية.

### \*القابلية للمقارنة

أي ان إجراء المقارنة بين المعلومات يؤدي الى التوصل الى استنتاجات سليمة .ومن ثم فإنه اذا كانت مقارنة المعلومات تؤدي الى التوصل الى استنتاجات مضللة فان هذه المعلومة تكون غير قابلة للمقارنة.

وتتكون خاصية القابلية للمقارنة من خاصيتين فرعيتين هما:

١-الثبات.

٢-التوحيد.

ويعد الثبات أمرا مهما لأنه يساعد مستخدمي القوائم المالية على تفسير التغيرات في المركز المالي وقائمة الدخل كما انه يدعم الموضوعية اذ يحمي القياس المحاسبي من مخاطر الأهواء والميول التي قد تنتج من الحكم الشخصي.

إما التوحيد فيقصد به استخدام الوحدات الاقتصادية المختلفة للطرق والقواعد المحاسبية نفسها وبذلك يمكن مقارنة المعلومات المحاسبية لعدة شركات ، وهذا يساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية على التعرف على أوجه الشبة والاختلاف في النواحي الاقتصادية المحيطة بهم (جعارات:٢٠٠٨: ٥٠)

ولقد قامت العديد من الدول العربية بتبني معايير المحاسبة الدولية بدل معاييرها المحلية مثل دول الخليج العربي والأردن وليبيا وغيرها من الدول وذلك من اجل تسهيل فهم ما تحتويه التقارير المالية من معلومات فضلا عن تسهيل دراسات الجدوى الاقتصادية للمشاريع

الاستثمارية. ونظرا للاختلافات الكبيرة في المعالجات المحاسبية ما بين النظام المحاسبي الموحد ومعايير المحاسبة الدولية (التي يمكن توضيحها في الجدول رقم (١) لذلك نرى ان تبني معايير المحاسبة الدولية سيجعل العمل المحاسبي أكثر سهولة ويجعل المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية أكثر شفافية وأكثر فائدة مما يسهم في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وبالتالي المساهمة في جذب رؤوس الأموال الأجنبية للبيئة المحلية وهذا ما تحاول الباحثة اثباته في المبحث الخامس من البحث الممثل للإطار العملي.

### جدول رقم (١)

#### الاختلافات ما بين معايير المحاسبة الدولية وأحكام وقواعد النظام المحاسبي الموحد

رقم المعيار	عنوان المعيار	المعايير المحاسبية الدولية	النظام المحاسبي الموحد
٢	المخزون	يقيم المخزون السلعي بالكلفة التاريخية او صافي القيمة البيعة أيهما اقل.	يقيم المخزون السلعي بالكلفة بطريقة المعدل الموزون.
٤	محاسبة الاندثار	إجراء مراجعة دورية للحياة المفيدة للموجود لغرض تعديل الاندثار.	لا يعاد النظر بعمر الموجود الثابت لتغيير الاندثار السنوي.
٨	صافي ربح او خسارة الفترة	إظهار التغيرات في بنود الفترات السابقة على البيانات المالية والإرباح الحالية.	لا يأخذ بإظهار اثر التغيرات التي تحصل بالفترة الحالية في الفترات السابقة.
١٠	الأمور الطارئة والإحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العامة	لا تظهر الإرباح الطارئة إلا اذا كان تحققها شبة مؤكد.	لا يظهر الإرباح الطارئة حتى اذا كان تحققها شبة مؤكد.
١٤	التقارير المالية للقطاعات	وجوب قيام الشركة لإم بعرض المعلومات المالية عن الشركة التابعة لها مفصلة حسب القطاعات الصناعية والجغرافية لها.	لا تذكر الوحدة لإم أي تفصيلات.
١٥	المعلومات التي تعكس اثار التغير في الأسعار	تعد الشركة معلومات ملحقة توضح اثار التغير في الأسعار.	يعالج بصورة بسيطة وجزئية اثار التغير في الأسعار.
١٦	الممتلكات والمكائن	إظهار الأصول الثابتة في القوائم المالية اما بالكلفة التاريخية او بقيمة	إظهار الأصول الثابتة بالكلفة التاريخية فقط.

والمعدات	إعادة التقييم.	
١٧	عقود الإيجار	لم يميز بين انواع عقود الإيجار ويعالجه كمصروف بالنسبة للمستأجر وإيراد للمؤجر.
١٩	تكاليف منافع الموظفين	ميز بين ثلاثة انواع من عقود الإيجار التمويلي، التشغيلي، والعقد غير القابل للإلغاء ويعد عقد الإيجار والتمويل أصلا اما العقد التشغيلي فيعد مصروفا.
٢٠	محاسبية المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية	لا يعالج النظام المحاسبي الموحد محاسبة ومنافع الموظفين والتقاعد وإنما يعالج استخدام قانون التقاعد.
٢٢	اندماج الأعمال	يحدد تكلفة منافع التقاعد باستعمال احدى الطريقتين، الأولى تقويم المنافع المتراكمة المستحقة والثانية تقويم المنافع المتوقعة إضافة الى تحلي كلفة الخدمة الحالية والسابقة على الإرباح بصورة منتظمة.
٢٣	تكاليف الاقتراض	يتميز بين نوعين فالأصول يعدها ضمن ملكية الشركة في حين إعانات الإنتاج تعد إيراد.
٢٤	الإفصاح عن الإطراف ذات العلاقة	تستخدم طريقتين توجيه حقوق المالكين بشكل جزئي.
٢٥	محاسبة الاستثمارات	يعد تكاليف الاقتراض مصاريف إيراديه جارية.
٢٦	المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد	لا يطبق هذا المعيار لان المنشآت خاضعة لرقابة الدولة.
		تقيم كافة الاستثمارات كافة بالتكلفة التاريخية.
		تظهر الاستثمارات المتداولة بالقيمة السوقية، او بالتكلفة او القيمة السوقية أيهما اقل، اما الاستثمارات طويلة الأجل فتقيم بالتكلفة او إعادة التقييم.
		يتم تحديد برنامج المعاشات التقاعدية على أساس نسب محددة بقانون يتناول سنوات الخدمة والراتب الأخير.
		يتم تحديد برنامج معاشات التقاعد المشاركة على أساس المعاشات التقاعدية التي ستدفع عن طريق

<p>وجوب إعداد بيانات مالية موحدة من الوحدات الاقتصادية للاستفادة منها لإغراض التخطيط والمتابعة على المستوى القومي.</p>	<p>الإسهامات للصندوق مجتمعة مع الفوائد المتحققة عن الاستثمار، أما برنامج معاشات التقاعد المحددة فيتم تحديدها على أساس مجموع المعاشات المستقبلية لمجموع المشاركين.</p>	<p>القوائم المالية الموحدة والمحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة.</p>	<p>٢٧</p>
<p>اعتمد التكلفة التاريخية كأساس للتقييم ولم يأخذ بنظر الاعتبار حالات التضخم.</p>	<p>يجب على الشركة إلام عرض بيانات مالية موحدة إلا إذا كانت مملوكة من مؤسسة أخرى. عند تجميع البيانات المالية يجب حذف الأرصدة والعمليات والإرباح عن عمليات تمت بين أعضاء المجموعة .</p>	<p>التقرير المالي في الاقتصادات ذات معدلات تضخم مرتفعة</p>	<p>٢٩</p>
<p>ما يخص نفقات البحث والتطوير عالجهما على أساس أنها نوع من النفقات الايرادية المؤجلة(مصاريق رأس مالية)تطفأعلى السنوات التي تستفيد منها.</p>	<p>استخدام المعدل العام للأسعار لتعديل البيانات المالية المعبر عنها بالكلفة التاريخية الى بيانات معبر عنها بوحدات القياس الحالية.</p>	<p>الموجودات غير الملموسة</p>	<p>٣٨</p>

المصدر(المستوفي:٢٠٠٥: ٢١٣-٢١٩).

### المبحث الخامس : تحليل نتائج الاستبانة واختبار الفرضيات

بهدف استكمال الدراسة وللتحقق من مطابقة فرضيات الدراسة مع آراء المختصين في هذا المجال قامت الباحثة بإعداد قائمة استبانته جاء تصميمها وما تضمنته من أسئلة بما ينسجم مع فرضية الدراسة التي حددت إغراضها الأساسية بهدف التعرف على مدى مساهمة تطبيق معايير المحاسبية الدولية في زيادة الاعتماد على مخرجات المحاسبة من قبل المستثمر الأجنبي وبالتالي جذب الاستثمار الأجنبي للبيئة العراقية.



وفي ضوء فرضية الدراسة تم إعداد فقرات الأستبانة المتضمنة ١٣ سؤالاً وقد روعي ان تكون الأسئلة سهلة وواضحة ومختصرة قدر الإمكان حفاظاً على وقت المستجيب فضلاً عن إتاحة الفرصة لإمامة لإضافة أي مقترحات او توضيحات حول موضوع البحث وذلك بهدف الحصول على معلومات إضافية تساعد في تحليل نتائج الأستبانة. وتم توزيع الأستبانة الى الجهات المختصة والمتمثلة بأساتذة المحاسبة في كلية الإدارة والاقتصاد والمعهد الفني في البصرة فضلاً عن توزيع الأستبانة على المستثمرين العراقيين والأجانب\* من خلال خدمة البريد الالكتروني وذلك عن طريق إرسالها الى الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية وسوق دبي للأوراق المالية. وقد بلغ عدد الاستمارات التي تم استلامها (٤٥) استمارة اعتمدت أساساً للتحليل واختبار الفرضيات.

وفي بداية هذا المبحث تم وصف عينة البحث من خلال توزيع أفراد العينة حسب الأعمار والتأهيل العلمي وسنوات الخدمة والفئة التي ينتسب إليها كل فرد. وبعد ذلك تم تحليل النتائج واختبار الفرضيات اذ تم استعراض نتائج الأستبانة لكل سؤال ثم التحليل والمطابقة مع الفرضية وكما يلي :

#### ١- وصف العينة :

أولاً : توزيع أفراد العينة حسب الأعمار

جدول (٢)

إفراد العينة حسب الأعمار

٤٠- فما فوق		٣٠-٣٩		٢٠-٢٩		العينة	
النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار		

الإفراد	٤	٩%	٧	١٥,٥%	٣٤	٧٥,٥%
---------	---	----	---	-------	----	-------

يلاحظ من الجدول أعلاه ان أكثر من نصف العينة تتجاوز أعمارهم الاربعين سنة فما فوق مما يعطي انطباعا بامتلاك أفراد العينة للخبرة والمهارة.

### ثانيا : توزيع أفراد العينة حسب التأهيل العلمي

جدول (٣)

إفراد العينة حسب التأهيل العلمي

العينة الإفراد	إعدادية		دبلوم		بكالوريوس		ماجستير		دكتوراه	
	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
٠	٠	٠%	٣	٦,٧%	١٧	٣٧,٨%	٢٠	٤٤,٤%	٥	١١,١%

يلاحظ من الجدول أعلاه ان ١٧ فردا من أفراد العينة هم من حملة البكالوريوس وان ٢٠ من أفراد العينة هم

من حملة الماجستير ويمثل اغلبهم أساتذة محاسبة في كلية الإدارة والاقتصاد والمعهد التقني في البصرة

و٣ من أفراد العينة هم من حملة الدبلوم و٥ فقط من حملة الدكتوراه. مما يشير الى ان أفراد العينة هم على مستوى عال من التعلم خصوصا ان اغلبهم متخصص في المحاسبة.

### ثالثا : توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخدمة

جدول (٤)

إفراد العينة حسب سنوات الخدمة

العينة الإفراد	٤-١		٩-٥		١٠-١٤		١٥-فما فوق	
	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
٢	٤,٤%	٨	١٧,٨%	١٤	٣١,١%	٢١	٤٦,٧%	

مدى مساهمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على جذب رؤوس الأموال الأجنبية للبيئة المحلية

يلاحظ من الجدول أعلاه ان غالبية أفراد العينة تتجاوز سنوات خدمتهم الخمس عشرة سنة مما يشير الى امتلاك عينة البحث للخبرة العملية فضلا عن امتلاكها الخبرة العلمية والمتمثلة بالتخصص المحاسبي

#### رابعا: مقياس تحديد مستوى الموافقة

لقد تم استخدام المقياس المكون من ثلاث درجات لتحديد درجة أهمية كل بند من بنود الاستبانة ، كما موضح في الجدول رقم (٥)

#### جدول رقم (٥)

مقياس تحديد مستوى الموافقة

الدرجة	مستوى الموافقة
١	عالية جدا
٢	متوسطة
٣	معدومة

#### خامسا : مقياس تحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي

تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي للأهمية كما موضح في الجدول رقم (٦)

#### جدول رقم (٦)

مقياس تحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي

الوسط الحسابي	الأهمية	مستوى الموافقة
١- اقل من ٦٧،١	اتفق	عالية جدا
٦٧،١ - اقل من ٣٤،٢	اتفق إلى حد ما	متوسطة
٣٤،٢ إلى ٣	لا اتفق	معدومة

## سادسا : صدق الاستبانة وثباتها:

قامت الباحثة بتقنين فقرات الاستبانة وذلك للتأكد من الصدق والثبات وكما يلي:

١- **صدق فقرات الاستبانة:** تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (٤) أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في كلية الإدارة والاقتصاد/جامعة البصرة وهم كل من:

١. د.فاطمة جاسم محمد

٢. د.عبد الكريم عبد الرحيم

٣. د.عبد الرضا فرج

٤. د.راضي عبد الله علي

وقد استجابت الباحثة لأراء السادة المحكمين وتم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم وبذلك خرجت الاستبانة في صورتها النهائية الموضحة في الملحق.

٢- **ثبات الاستبانة:** لغرض تحديد ثبات الاستبانة تم استخدام الاختبار ( cronbachs alpha) وكانت معاملات الثبات بحسب محاور الاستبانة (٠,٩٥) أي ان هناك ثباتا في الإجابات لعينة البحث وهذا واضح من خلال معامل الثبات.

## ٢- النتائج واختبار الفرضيات:

**الفرضية الأولى:** وتتص على (لا يسهم تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل الشركات العراقية بمنح القوائم المالية درجة عالية من الملاءمة والموثوقيه والقابلية للمقارنة من وجهة نظر المحاسبين الأكاديميين) ولغرض اختبار هذه الفرضية تم توزيع ٢٠ استمارة على أساتذة المحاسبة في كلية الإدارة والاقتصاد والمعهد الفني في البصرة كانت النتائج كما يلي:

### جدول (٧)

#### نتائج اختبارا لفرضية الأولى

الإجابات	اتفق	إلى حد ما	لا اتفق	المتوسط	الانحراف
----------	------	-----------	---------	---------	----------

مدى مساهمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على جذب رؤوس الأموال الأجنبية للبيئة المحلية

المعياري	الحسابي	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	الأسئلة
٠,٦٥	١,٦٥	%١٥	٣	%٣٥	٧	%٥٠	١٠	١
٠,٦٤	٢,٢	%٤٠	٨	%٤٠	٨	%٢٠	٤	٢
٠,٥٤	١,٤٥	%٥	١	%٣٥	٧	%٦٠	١٢	٣
٠,٤٩	١,٣٥	%٥	١	%٢٥	٥	%٧٠	١٤	٤
٠,٢٥٥	١,١٥	%٠	٠	%١٥	٣	%٨٥	١٧	٥
٠,٣٧٥	١,٢٥	%٠	٠	%٢٥	٥	%٧٥	١٥	٦
								٧
٠,٥٢	١,٤	%٥	١	%٣٠	٦	%٦٥	١٣	١
٠,٤٢	١,٣	%٠	٠	%٣٠	٦	%٧٠	١٤	ب
٠,٦	١,٥	%١٠	٢	%٣٠	٦	%٦٠	١٢	٨

٩	١٣	%٦٥	٥	%٢٥	٢	%١٠	١,٤٥	٠,٥٨٥
١٠	١٢	%٦٠	٥	%٢٥	٣	%١٥	١,٥٥	٠,٦٦
١١	١٠	%٥٠	٨	%٤٠	٢	%١٠	١,٦	٠,٦
١٢								
١	١٥	%٧٥	٣	%١٥	٢	%١٠	١,٣٥	٠,٥٢٥
ب	١٦	%٨٠	٣	%١٥	١	%٥	١,٢٥	٠,٤
ج	١٣	%٦٥	٦	%٣٠	١	%٥	١,٤	٠,٥٢
د	١٥	%٧٥	٥	%٢٥	٠	%٠	١,٢٥	٠,٣٧٥
١٣	٥	%٢٥	١٥	%٧٥	٠	%٠	١,٧٥	٠,٣٧٥

من الجدول السابق يمكن ان نلاحظ ان النتائج كانت بالشكل التالي:

- لقد أظهرت النتائج للسؤال الاول ان هناك شبة إجماع من أفراد العينة على ان مخرجات المحاسبة الأساسية التي يمكن الاعتماد عليها من قبل المستثمر تتمثل بقائمة الدخل، قائمة المركز المالي، وقائمة التدفق النقدي) إذ بلغت نسبة الإجابة ٥٠% اتفق، ٣٠% اتفق إلى حد ما ويمتوسط حسابي بلغ ٦٥,١ وانحراف معياري ٦٥,٠ مما يشير إلى ميل أفراد العينة للاتفاق مع هذا السؤال.

- وبالنسبة للسؤال الثاني الخاص بالعلاقة بين إعداد القوائم المالية والاستفادة منها، فقد أظهرت النتائج تذبذباً في آراء عينة البحث حول هذا الموضوع إذ ان ما نسبته ٢٠% يتفق

و ٤٠% الى حد ما و ٤٠% لا يتفق، وهذا ما يوضحه المتوسط الحسابي لهذا السؤال وهو ٢,٢ وانحراف ٦٤,٠ وهذا قد يتفق مع الرأي القائل ان معد القوائم المالية يعمل على تحقيق أهداف الجهة التي يعمل فيها عند حدوث تعارض بين حاجات ورغبات مستخدمي تلك القوائم.

- لقد أكدت نتائج السؤال الثالث أهمية خاصية ألووثقيه والملاءمة في المعلومات المحاسبية للمعد والمستخدم (المستثمر) فقد اكد ٦٠% من أفراد العينة على أنهم يتفقون تماما مع هذا الرأي في حين أكد ٣٥% من أفراد العينة أنهم يتفقون الى حد ما وبمتوسط ٤٥,١ وانحراف معياري ٥٤,٠ مما يشير إلى ميل أفراد العينة للاتفاق مع هذا الرأي.

- لقد اتفق ٧٠% من أفراد العينة على ان إعداد القوائم المالية على وفق النظام المحاسبي الموحد يعد غير كاف لتلبية احتياجات المستثمر الأجنبي من المعلومات المالية وبمتوسط ٣٥,١ وانحراف معياري ٤٩,٠ وهذا يتفق مع الرأي المشار إليه في السؤال الخامس ومفاده ان إعداد القوائم المالية على وفقا لمعايير المحاسبة الدولية سيساهم في اكتسابها للموثقيه والملاءمة من وجهة نظر المستثمر الأجنبي اذ كانت نسبة الإجابة ٨٥% اتفق و ١٥% اتفق الى حد ما وبمتوسط ١٥,١ وانحراف معياري ٢٢,٥، وهذا بالتأكيد يشير الى اتفاق أفراد العينة مع هذا السؤال.

- وكانت نتائج السؤال السادس ان ٧٥% من عينة البحث يتفقون على ان توفير خاصية القابلية للمقارنة سيزيد من ثقة المستثمر الأجنبي في القوائم المالية وبمتوسط ٢٥,١ وانحراف ٣٧,٥ وهذا يؤكد أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية والتي ستسهم في تحقيق هذه الخاصية وكما موضح في السؤال السابع من خلال توحيد القواعد والأساليب المحاسبية المتبعة من قبل الشركات المختلفة وكانت الإجابات ٦٥% اتفق و ٣٠% الى حد ما بمتوسط ٤,١ وانحراف ٥٢,٠ ومن خلال ثبات الوحدة الاقتصادية على تطبيق القواعد المحاسبية نفسها على المعلومات الاقتصادية من فترة الى اخرى بنسبة ٧٠% اتفق و ٣٠% الى حد ما وبمتوسط ٣,١ وانحراف ٤٢,٠.

- ويعد التنبؤ بنتائج الشركات من الأمور المهمة للمستثمر لغرض تقييم الشركات وتسهم المعلومات المحاسبية المعدة على وفق معايير المحاسبة الدولية في تحسين مقدرة المستثمر على التنبؤ بهذه النتائج وذلك ما أكدته إجابات عينة البحث والتي كانت بنسبة ٦٠% اتفق و ٣٠% الى حد ما وبمتوسط ٥,١ وانحراف ٦,٠

- وأظهرت النتائج المتعلقة بمساهمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل الشركات العراقية على الاندماج مع الشركات الأجنبية بان ما نسبته ٦٥% من أفراد العينة يتفق مع هذا الرأي وان ٢٥% يتفق الى حد ما وبمتوسط ٤,١ وانحراف ٥,٠ مما يبين أهمية تطبيق هذه المعايير لغرض جذب الاستثمار الأجنبي.

- ولقد كانت إجابات أفراد العينة عن السؤال العاشر تتفق مع أهمية انضمام العراق لمنظمة التجارة العالمية WTO إذ كانت ما نسبته ٦٠% من المستجيبين يتفق تماما وما نسبته ٢٥% يتفق الى حد ما وبمتوسط ٥,١ وانحراف ٦,٠

- وتبين إجابات أفراد العينة والمتعلقة بالسؤال رقم (١١) ان ٥٠% من أفراد العينة يتفق على ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية سيسهم في جعل العمل المحاسبي أكثر سهولة وان ما نسبته ٤٠% يتفق الى حد ما وبمتوسط ٦,١ وانحراف ٦,٠ مما يؤكد ان أفراد العينة يميلون للاتفاق مع هذا الرأي.

- ولقد كانت إجابات أفراد العينة عن السؤال الخاص بدور ديوان الرقابة المالية تتفق مع أهمية إجراءات التدقيق التي يمارسها ديوان الرقابة المالية في تحقيق أوثق للمعلومات المحاسبية المعدة على وفق معايير دولية يتفق ٧٥% من أفراد العينة على ضرورة توفير كوادر محاسبية لها القدرة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية وبمتوسط ٣,١ وانحراف ٥,٠ في حين يتفق ٨٠% من أفراد العينة على ضرورة إقامة دورات تطويرية في مجال المعايير الدولية وبمتوسط ٢,١ وانحراف ٤,٠ بينما أكد ٦٥% ضرورة توفير إجراءات الحماية للمحاسبين



بما يهيئ لهم مستلزمات الحياد والاستقلال بمتوسط ٤,١ وانحراف ٥٢,٠. كما أكد أفراد العينة ضرورة قيام نقابة المحاسبين والمدققين بإجراءات تصديق القوائم المالية بشكل يضمن الموثوقية والابتعاد عن التصديق الشكلي اذ كانت نسبة الإجابة بالتفوق ٧٥% وبمتوسط ٢٥,١ وانحراف ٣٧٥,٠ .

- وفي النهاية فقد أكدت عينة البحث على ملاءمة البيئة العراقية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية اذ كان متوسط الاجابات ٧٥,١ وانحراف معياري ٣٧٥,٠ كما موضح في الجدول (٧).

ومن النتائج السابقة يمكن ان نؤكد عدم ثبات فرضية البحث الأولى التي تنص على ((لا يسهم تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل الشركات العراقية بمنح القوائم المالية درجة عالية من الملاءمة والموثوقية والقابلية للمقارنة من وجهة نظر المحاسبين الأكاديميين )) وثبات الفرضية البديلة أي (( إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل الشركات العراقية سيمنح القوائم المالية درجة عالية من الملاءمة والموثوقية والقابلية للمقارنة من وجهة نظر المحاسبين الأكاديميين )) .

**الفرضية الثانية :** وتنص على ((لا يسهم تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل الشركات العراقية بمنح القوائم المالية درجة عالية من الملاءمة و الموثوقية والقابلية للمقارنة من وجهة نظر المستثمرين)) ولغرض اختبار هذه الفرضية تم توزيع عدد من الاستمارات على المستثمرين في سوق العراق للأوراق المالية وسوق دبي للأوراق المالية وقد استلمت الباحثة ٢٥ استمارة تم الإجابة عنها وكانت النتائج كما موضحة في الجدول رقم (٨)

#### جدول (٨)

#### نتائج اختبار الفرضية الثانية

الإجابات	اتفق	الى حد ما	لا اتفق	المتوسط	الانحراف
----------	------	-----------	---------	---------	----------

المعيار	الحسابي	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	الأسئلة
٧٢,٠	٦٤,١	%٢٠	٥	%٢٠	٥	%٦٠	١٥	١
٥٤,٠	٤٨,١	%٨	٢	%٥٢	١٣	%٤٠	١٠	٢
٤٠,٠	٢٨,١	%٠	٠	%٢٨	٧	%٧٢	١٨	٣
٣٢,٠	٢٠,١	%٠	٠	%٢٠	٥	%٨٠	٢٠	٤
٣٢,٠	١٨,١	%٠	٠	%٢٠	٥	%٨٠	٢٠	٥
٢٧,٠	٢٤,١	%٠	٠	%١٦	٤	%٨٤	٢١	٦
								٧
٤٤,٠	٢٦,١	%٠	٠	%٣٢	٨	%٦٨	١٧	١
٣٤,٠	٢٦,١	%٤	١	%١٢	٣	%٨٤	٢١	ب
٤٩,٠	٢٨,١	%٨	٢	%١٦	٤	%٧٦	١٩	٨
٣٨,٠	٣٠,١	%٤	١	%١٦	٤	%٨٠	٢٠	٩
٥٢,٠	٣٠,١	%٨	٢	%٢٠	٥	%٧٢	١٨	١٠
٣٨,٠	٣٢,١	%٤	١	%١٦	٤	%٨٠	٢٠	١١
								١٢
٥١,٠	٣٨,١	%٤	١	%٣٢	٨	%٦٤	١٦	١
٥٢,٠	٤٤,١	%٨	٢	%٢٠	٥	%٧٢	١٨	ب
٥٨,٠	٣٤,١	%٨	٢	%٣٦	٩	%٥٦	١٤	ج
٢٧,٠	٢٤,١	%٠	٠	%١٦	٤	%٨٤	٢١	د
٤٤,٠	٣٢,١	%٠	٠	%٣٢	٨	%٦٨	١٧	١٣

نلاحظ من الجدول السابق ان النتائج كانت بالشكل التالي:

المتوسط الحسابي للسؤال الاول ٦٤,١ وبانحراف معياري ٧٢,٠ ما يبين ان هناك شبه إجماع من قبل أفراد العينة على هذا السؤال إذ بلغت نسبة الإجابة بموافق ٦٠% وموافق الى حد ما ٢٠%.

- بلغ المتوسط الحسابي للسؤال الثاني ٤٨،١ وانحراف معياري ٥٤،٠ ما يبين ميل أفراد العينة للاتفاق مع هذا السؤال إذ كانت نسبة الإجابة ب اتفق ٤% واتفق الى حد ما ٥٢%.

- كانت الإجابة عن السؤال الثالث ٧٢% اتفق مما يبين إن هناك إجماعاً لقبول هذا السؤال وبمتوسط ٢٤،١ وانحراف معياري ٤٠،٠.

- تبين نسبة الإجابة عن السؤال الرابع ان ما نسبته ٨٠% من أفراد العينة يتفقون تماماً وبمتوسط ٢٠،١ وانحراف ٣٢،٠ ما يبين إن هناك إجماعاً من قبل أفراد العينة على ان إعداد القوائم المالية على وفق النظام المحاسبي لا يعد كافياً لاحتياجات المستثمر الأجنبي.

- وبالنسبة للسؤال الخامس والمتعلق بإعداد القوائم المالية على وفق المعايير المحاسبية الدولية فقد كان المتوسط الحسابي ١٨،١ والانحراف المعياري ٢٣،٠ ما يبين ميل أفراد العينة للاتفاق مع هذا السؤال وكما موضح في الجدول.

- لقد وافق ٨٤% من أفراد العينة على ان توفير خاصية القابلية للمقارنة سيزيد من ثقة المستثمر الأجنبي بالقوائم المالية وبمتوسط ٢٤،١ وا انحراف معياري ٢٧،٠

- إن توفير خاصية القابلية للمقارنة في القوائم المالية يتم من خلال توحيد القواعد والأساليب المحاسبية المتبعة في إعداد هذه القوائم هذا ما اتفق عليه أفراد العينة وبنسبة ٦٨% وكذلك من خلال ثبات الوحدة على تطبيق هذه القواعد وبنسبة ٨٤% من إجابات أفراد العينة وبمتوسط حسابي (٢٦،١. ٢٦،١) وانحراف (٤٤،٠ و ٣٤،٠) على التوالي.

- بلغ المتوسط الحسابي للسؤال الثامن ٢٨،١ وانحراف ٤٩،٠ وكانت الإجابة باتفق ٧٦% و ١٦% اتفق الى حد ما مما يبين ميل أفراد العينة للاتفاق مع هذا السؤال .

- وحول مدى مساهمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العراق على الاندماج مع الشركات الأجنبية كانت نسبة الإجابة ٨٠% اتفق و ١٦% الى حد ما وبمتوسط ٣٠،١ وانحراف ٣٨،٠.

- لقد أبدى ٧٢% من أفراد العينة على ضرورة انضمام العراق لمنظمة التجارة العالمية وبمتوسط ٣٠،١ وانحراف معياري ٥٢،٠.

- يتفق ٨٠% من أفراد العينة على ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية سيسهل العمل المحاسبي بينما يتفق الى حد ما ١٦% من أفراد العينة وبمتوسط ٣٢,١ وانحراف معياري ٣٨,٠ ما يبين ميل أفراد العينة للاتفاق مع هذا السؤال.

- بالنسبة للسؤال الثاني عشر تبين في المتوسط ان أفراد العينة يتفقون على أهمية دور ديوان الرقابة المالية في توفير الكوادر المحاسبية وتوفير الحماية وإجراءات تصديق القوائم المالية وكانت المتوسطات كما يلي (٣٨,١. ٤٤,١. ٣٤,١. ٢٤,١) وكما موضح في الجدول.

- إما عن مدى صلاحية البيئة العراقية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية فقد كانت إجابات أفراد العينة تؤكد ان البيئة العراقية تعد صالحة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية وذلك بالتأكيد لتوفر الكوادر المحاسبية القادرة على القيام بهذه المهنة اذا كانت نسبة الإجابة باتفق ٦٨% و ٣٢% الى حد ما وبمتوسط ٣٢,١ وبانحراف معياري ٤٤,٠.

وفي المتوسط وطبقا للنتائج السابقة يمكن ان نرفض فرضية البحث الثانية العدمية ونقبل الفرضية البديلة أي (ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل الشركات العراقية سيمنح القوائم المالية درجة عالية من الملاءمة والموثوقية والقابلية للمقارنة من وجهة نظر المستثمرين).

## الاستنتاجات والتوصيات :

### أولاً : الاستنتاجات

يمكن تحديد جملة من الاستنتاجات التي تم التوصل إليها من خلال الجانب النظري والجانب العملي من الدراسة وكما يلي:

١. تعد المعايير المحاسبية الوسيلة التي تجعل المحاسبة لغة موثوقة تمثل قطاعات الأعمال خير تمثيل، وبدونها لن يكون بمقدور مستخدمي البيانات الذين يدرسوننا لتقارير المالية ان يضمنوا سلامة التقارير والاطمئنان إليها، وان يخرجوا بتفسيرات لتلك الأرقام.

٢. هناك اتجاه دولي لتبني المعايير الدولية للمحاسبة كمجموعة واحدة من التقرير المالي المقبولة عموماً على المستوى الدولي لتستخدم بصفه إلزامية خلال الفترات القادمة من قبل آلاف الشركات بوصفها مصدراً أساسياً لضوابط التقرير المالي. وقد أدى هذا الاتجاه للاهتمام بالمعايير الدولية للمحاسبة ليس على مستوى الشركات المقيدة في سوق الأوراق المالية العالمية فحسب، بل على مستوى حكومات الدول وأجهزة تنظيم سياساتها المحاسبية وذلك من خلال تبني هذه المعايير لسد حاجة التنظيم المحلي لسياساتها المتعلقة بمختلف جوانب التقرير المالي.

٣. مازال النظام المحاسبي في العراق يعتمد اعتماداً شبة كامل على النظام المحاسبي الموحد على الرغم من ان العالم يتقدم نحو اقتصاد السوق والاستثمار والخصخصة والتي تتطلب مواكبة هذه التطورات.

٤. لقد أظهرت نتائج الدراسة ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة العراقية ممكن ان يسهم في تطوير المعلومات والبيانات المالية بشكل يمكن من التحقق من قيمة الأصول والخصوم وصحة ودقة العمليات والنتائج وإجراء المقارنات والتنبؤات على أسس منهجية صحيحة وذات شفافية مطلقة مما يسهم في جذب رؤوس الأموال الأجنبية الى البيئة العراقية.

٥. كما أظهرت نتائج الدراسة أيضاً ان البيئة العراقية تعد بيئة ملائمة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وذلك بدلا من إعداد معايير عراقية تتلاءم مع المعايير الدولية والتي تحتاج الى جهد ووقت طويل قد تتغير فيه الأوضاع الاقتصادية والمعايير الدولية.

٦. وجد ان جميع عينة الدراسة اتفقت على ان بتطبيق معايير المحاسبية الدولية يسهم في جذب رؤوس الأموال الأجنبية والسبب في ذلك بالتأكيد يعود الى:

- أ- ان المستثمر يهتم بالقوائم المالية المعدة على وفقا معايير المحاسبة الدولية وتولد لديه الثقة بعمليات الشركة وبالتالي تشجعه على جلب استثماراته للبيئة المحلية.
- ب- ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية يضيف صفة الدولية على قوائم الشركة وبالتالي تمكنها من دخول الأسواق الخارجية والمنافسة.
- ج- يعد تطبيق معايير المحاسبة الدولية شرطا لنجاح الاتفاقيات التجارية الدولية.

## ثانياً : التوصيات

من خلال الدراسة السابقة ونتائجها تم التوصل الى مجموعة من التوصيات وهي كما يلي:

١. ان معايير المحاسبة الدولية معدة مسبقا من قبل متخصصين بهذا المجال مما يؤكد رصانة وعلمية هذه المعايير، وان إعداد معايير محاسبية عراقية تتلاءم مع البيئة الدولية سيحتاج الى الكثير من الجهد والوقت والذي معه قد تتغير الأوضاع الاقتصادية والمعايير المحاسبية الدولية.
٢. تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة العراقية سيعمل على تحديث مهنة المحاسبة وجعلها متفقة مع الاتجاه نحو لعولمة ،وعندما تكتسب المهنة طابعها العالمي فأنه يصبح بإمكاننا ان نأمل في قدر اكبر من السعي نحو تحقيق اقتصاد عالمي بالمعنى الحقيقي للكلمة.
٣. تعليم وتأهيل المحاسبين على مستوى يتناسب مع مستوى المحاسبين في البلدان المتقدمة وذلك من خلال تطوير مناهج الدراسة الأكاديمية في أقسام المحاسبة لمادة المحاسبة الدولية بدلا من اعتماد المناهج القديمة ،وان يتم التركيز على مواضيع تربط بين الجانب النظري والعملي للمحاسبة الدولية.
٤. يمكن ان تؤدي نقابة المحاسبين وديوان الرقابة المالية في العراق دورا أكثر فاعلية في تطوير المحاسبة من خلال تدريب الكوادر المحاسبية وإقامة الدورات التطويرية وتوفير الحماية اللازمة للمحاسبين بما يهيء لهم مستلزمات الحياد والاستقلال.

٥. على الرغم من أهمية قانون الاستثمار العراقي إلا أنه ما يزال يعاني من بعض نقاط الضعف التي تحتاج الى إعادة النظر فيها بشكل يجعل القانون يتناسب مع إمكانات العراق الاقتصادية.

## المصادر:

### أولاً- المصادر العربية:

١. أبو قحف، عبد السلام، اقتصاديات الاستثمار، الدركو، الإسكندرية، مطبعة الشباب، ١٩٩١.
٢. أحمد، زخدار وا، محمد، سفير، خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية، مجلة الباحث، عدد ٧، ٢٠١٠. عبر أنت:

[www.gogool.com](http://www.gogool.com)

٣. الاسدي، يوسف، اثر العولمة المالية على اقتصاديات الدول العربية، أطروحة دكتوراه في الاقتصاد، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، ٢٠٠٤.
٤. أنطوان، باسم جميل، الاستثمار في العراق... مع تقييم لقانون الاستثمار العراقي رقم (١٣) لسنة ٢٠٠٦، مجلة تضامن تصدر عن المجلس العراقي للسلام والتضامن، ٢٠٠٦، عبر أنت: [www.gogool.net](http://www.gogool.net)

٥. توفيق، محمد شريف ود. سويلم، حسن علي محمد، عولمة التقرير المالي والمعايير الدولية للمحاسبة في ظل الشراكة مع الاتحاد الأوربي: حالة المعايير الدولية للمحاسبة ومعايير مجلس التعاون لدول الخليج العربي، ٢٠٠٦، عبر أنت:

[www.mstawfik.bizhosting.com](http://www.mstawfik.bizhosting.com)

٦. جعارات، خالد جمال، معايير التقارير المالية الدولية ٢٠٠٧، الشارقة، إثراء للنشر والتوزيع، ٢٠٠٨.
٧. جمهورية العراق، ديوان الرقابة المالية، النظام المحاسبي الموحد، الطبعة الأولى، الدار العربية للطباعة، بغداد، ١٩٨٥.

٨. الخطيب، حازم بدر، أهمية الاستثمارات الأجنبية في التنمية الاقتصادية وانعكاساتها ودورها في دعم المشاريع الصغيرة (حالة دراسية في الأردن)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، عدد ٤، عبر أنت : [www.univ-chlef.dz](http://www.univ-chlef.dz)

٩. ديوان الرقابة المالية، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية، القاعدة المحاسبية رقم (١٤)، ٢٠٠٣.

١٠. رمضان، زياد. مبادئ الاستثمار المالي والحقيقي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ١٩٩٨.

١١. الزهراني، بندر بن سالم، الاستثمارات الأجنبية المباشرة ودورها في النمو الاقتصادي، رسالة ماجستير في قسم الاقتصاد، جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، ٢٠٠٤، منشورة عبر أنت: [www.pdfactory.com](http://www.pdfactory.com)

١٢. السيد الهواري، الاستثمار والتمويل، القاهرة، مكتبة عين شمس، ١٩٨٨.

١٣. صالح، رضا ابراهيم، اثر توجة معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة، على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الازمة المالية العالمية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الاسكندرية، العدد ٢، المجلد ٦، يوليو ٢٠٠٩. عبر أنت:

[www.gogool.com](http://www.gogool.com)

١٤. صحيفة الإخبار، حصة الأقاليم في قانون الاستثمار لعراقي، عدد الاثنين، ٦ نيسان، ٢٠٠٩.

١٥. عبد الرحيم، علي محمود وآخرون، التقييم المحاسبي للأصول الثابتة في الشركات المساهمة الكويتية ومدى ملائمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، المجلة العربية للعلوم الإدارية، مجلد ٥، عدد ١، نوفمبر ١٩٩٧.

١٦. العوامي، رزق الله مصباح، دراسة أولية حول تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجماهيرية العظمى، المؤتمر الليبي الأول حول المحاسبة، النقابة العامة للمحاسبين والمراجعين القانونيين، ٢٠٠٦.



١٧. ألقشي، ظاهر، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات الأردنية على استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر، المجلة العربية للإدارة، المنظمة العربية للإدارة،

جامعة الدول العربية، القاهرة، ٢٠٠٨، عبر النت: [www.gogool.com](http://www.gogool.com)

١٨. المستوفي، حيدر عبد الحسين، تقويم النظام المحاسبي الموحد في ضوء نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية العراقية والدولية، أطروحة دكتوراه محاسبة غير منشورة، جامعة البصرة، كلية الإدارة والاقتصاد، ٢٠٠٥.

١٩. نور، عبد الناصر ود. الجاوي، طلال، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية

متطلبات التوافق والتطبيق، ٢٠٠٧، عبر ألت: [www.gogool.com](http://www.gogool.com)

٢٠. الوقائع العراقية، عدد ٤٠٣١، ٢٠/١/١٧.

## ثانيا-المصادر الاجنبية:

1- Hegarty،John. Gielen، Frédéric Ana Cristina Hirata Barros.

IMPLEMENTATION OF INTERNATIONAL ACCOUNTING AND

**AUDITING STANDARDS. Lessons Learned from the World Bank's Accounting and Auditing ROSC Program . September.2004**

**.online:www.gogool.net.**

**2-LAMBERT M.، HUBNER G. ، MICHEL P.- A. and OLIVIER International Financial Reporting Standards and Market Efficiency :**

**A European Perspective .November.2006. online: <http://fdef.uni.lu/>**

**3-Sawani،Assma. The Changing Accounting Environmen.International Accounting Standards and US implementation. Journal of Finance and Accountancy.2007.onlin:www.gogool.net.**