

متطلبات تطبيق IAS1 على وفق خاصية التمثيل الصادق لتحسين الابلاغ المالي في

الوحدات الاقتصادية العراقية(*)

أ.م.د. صفوان قصي عبدالحليم

جامعة بغداد

كلية الإدارة والاقتصاد

drsafwan@coadec.uobaghdad.edu

الباحث: احمد سامي حسب الله

جامعة بغداد

كلية الإدارة والاقتصاد

Ahmed.Ali1106@coadec.uobaghdad.edu

ISSN 2709-6475

DOI: <https://dx.doi.org/10.37940/BEJAR.2023.4.4.9>

تأريخ النشر ٢٠٢٣/٤/٣٠

تأريخ قبول النشر ٢٠٢٢/١٠/٢٤

تأريخ استلام البحث ٢٠٢٢/٩/٢٩

المستخلص

هدف البحث لتوضيح متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1 "عرض القوائم المالية" التي تساهم في تحسين الابلاغ عن التقارير المالية في الوحدات الاقتصادية المحلية وانعكاس ذلك على الالتزام بخاصية التمثيل الصادق للمعلومات المالية المدرجة في التقارير المالية السنوية، إذ ان تنوع اعداد التقارير المالية في البيئة المحلية ادى الى عدم ثقة الاطراف ذات العلاقة بالمعلومات المستخرجة، وبالتالي انخفاض التمثيل الصادق للتقارير المالية السنوية، وقد تم اختبار البحث من خلال اعداد استمارة استبيان كأداة اساسية لجمع واختبار النتائج، إذ بلغ عدد المستجيبين (42) مستجيب منهم (22) تدريسي اكايمي في مختلف الجامعات العراقية و(18) مراقب حسابات خارجي من الصنف الأول، وقد كانت أهم استنتاجات البحث الحالي هي انه التغيير في الطرق والاساليب والسياسات المحاسبية من قبل الوحدات الاقتصادية المحلية له تأثير على التقارير المالية السابقة والحالية والمستقبلية، كما تم الاستنتاج انه الابلاغ عن قدرة الوحدات الاقتصادية المحلية على استمراريتها في المستقبل القريب وقدرتها على تسديد الديون يسهم في تأدية أعمالها وأنشطتها المستقبلية، وقد أوصى البحث الحالي بضرورة ان تقوم الوحدات الاقتصادية المحلية بالابلاغ عن التغييرات في الطرق والسياسات والأساليب المتبعة والتغييرات، كما أوصى البحث بضرورة توجيه الوحدات الاقتصادية المحلية بالابلاغ عن قدرتها على الاستمرارية في المستقبل القريب وقدرتها على تسديد الديون المستقبلية والابلاغ عن مصادر التمويل البديلة وعملياتها التجارية المربحة، كما أوصى البحث الحالي بضرورة توجيه الوحدات الاقتصادية المحلية باستعمال البرامج الحاسوبية الحديثة الخاصة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي الدولي اختصاراً للوقت والجهد والتكلفة المنخفضة في إعداد معايير محاسبية محلية.

الكلمات المفتاحية: متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1، التمثيل الصادق، الابلاغ المالي، التقارير المالية.



مجلة اقتصاديات الأعمال
المجلد (٤) العدد (٤) ٢٠٢٣
الصفحات: ١٥٧-١٧٣

(*) البحث مستل من اطروحة دكتوراه للباحث الأول.

Implementing Requirements of IAS 1 according to the Characteristic of Faithful Representation to Improve Financial Reporting in Iraqi Economic Units

Abstract

The aim of the current research is to clarify the requirements of the International Accounting Standard IAS1 "presentation in financial statements" that contribute to improving the reporting of financial reports in local economic units and its reflection on the commitment to the characteristic of faithful representation of financial information included in annual financial reports, as the diversity of financial reporting in the environment This led to the lack of confidence of the relevant parties in the extracted information, and consequently, a decrease in the Faithful Representation of the annual financial reports. The research was tested by preparing a questionnaire form as an essential tool for collecting and testing the results. The number of respondents was (42) of them (22) academic teachers in various universities Iraqi , and (18) external auditors of the first category, and the most important conclusions of the current research are that the change in accounting methods, methods and policies by local economic units has an impact on previous, current and future financial reports, as it was concluded that reporting on the ability of local economic units to continue In the near future, and its ability to pay off debts contributes to the performance of its future business and activities. The current research recommended the need for local economic units to report changes in the methods, policies, and methods used and changes, and the research recommended the need to direct local economic units to report on their ability to continue in the near future and their ability to pay future debts and to report on alternative sources of financing and their profitable business operations, as The current research recommended the need to direct local economic units using modern computer programs for the application of international accounting standards and international financial reporting standards in order to shorten the time, effort and low cost in preparing local accounting standards.

Key words: IAS1Requirements, Faithful Representation, Financial Reporting, financial Reports.

المقدمة:

إن الوحدات الاقتصادية التي تقوم بالإبلاغ عن تقاريرها السنوية على وفق الالتزام بتطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1 تزيد من الثقة في التقارير المالية التي تقوم الإبلاغ عنها، وبالتالي تعزيز خاصية التمثيل الصادق من خلال وصف الظواهر والاحداث الاقتصادية بالكلمات والارقام حتى تكون التقارير المالية مفيدة، لذا فإن البحث الحالي يهدف الى تحسين الإبلاغ المالي للوحدات الاقتصادية المحلية من خلال الالتزام بمتطلبات التمثيل الصادق، ومساعدة الوحدات الاقتصادية المحلية على اعداد تقارير مالية وفق المعايير المحاسبية الدولية وتجنب التنوع والاختلافات في اعداد التقارير المالية السنوية.

وسيتم تقسيم البحث الى أربع محاور تناول المحور الأول منهجية البحث، والمحور الثاني تناول الإطار المفاهيمي للبحث من حيث تحديد الخصائص الرئيسية للمعيار المحاسبي الدولي IAS1 وعلاقتها بخاصية التمثيل الصادق، أما المحور الثالث فقد بين وصف عينة البحث واختبارات عينة البحث من حيث المعلومات الواجب توافرها لتحسين خاصية التمثيل الصادق في التقارير المالية وفقاً لمتطلبات IAS1، والمحور الرابع سيتم تناول أهم استنتاجات البحث وأهم التوصيات التي توصل إليها البحث.

المحور الأول: منهجية البحث:

١/١ مشكلة البحث Research Problem:

تستند مشكلة الرئيسية من خلال التساؤل الآتي:

هل ان الالتزام بتطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1 من قبل الوحدات الاقتصادية في البيئة المحلية عند الإبلاغ عن التقارير المالية يساهم في تحسين خاصية التمثيل الصادق؟

٢/١ فرضية البحث Research Hypothesis:

يستند البحث الحالي على الفرضية الرئيسية الآتية : ان الالتزام بتطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1 عند الإبلاغ عن التقارير المالية يساهم في تحسين خاصية التمثيل الصادق.

٣/١ أهمية البحث Research Importance:

١. المساهمة في تحسين الإبلاغ عن التقارير المالية من خلال الالتزام بتطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1 وبالتالي تعزيز الالتزام بخاصية التمثيل الصادق في الوحدات الاقتصادية المحلية.
٢. المساهمة في إعداد التقارير المالية للوحدات الاقتصادية المحلية على وفق المعايير المحاسبية الدولية. وتجنب إعداد تقارير مالية مختلفة.

٤/١ أهداف البحث Research Aims:

١. بيان المتطلبات أو الخصائص الرئيسية للمعيار المحاسبي الدولي IAS1.
٢. بيان مفهوم خاصية التمثيل الصادق والانتقادات الموجهة لهذه الخاصية.
٣. تعزيز تقارير الوحدات الاقتصادية المحلية بالمعلومات الواجب توافرها على وفق متطلبات IAS1.
٤. توضيح العلاقة بين متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1.

٥/١ طرق جمع البيانات:

١. الأطار المفاهيمي: تم الاستناد في جمع المعلومات الى الكتب والبحوث والرسائل والاطاريح العربية والاجنبية.

٢. الجانب العملي: تم إعداد استمارة الكترونية، وتم تقسيمها إلى عدة محاور حسب متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1 تتضمن اهم المعلومات الواجب توافرها لتحسين الإبلاغ في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية العراقية، إذ بلغ عدد المستجيبين (42) مستجيب منهم (22) تدريسي أكاديمي من تخصص محاسبة من مختلف الجامعات العراقية و(18) مراقب حسابات من الصنف الأول.

٦/١ منهج البحث:

تم الاستناد في هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي لعرض وتحليل متغيرات البحث المتمثلة بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1 لتحسين خاصية التمثيل الصادق في التقارير المالية وانعكاس ذلك على الإبلاغ المالي السنوي للوحدات الاقتصادية العراقية. ويمكن توضيح متغيرات البحث الحالي من خلال الشكل (1).



الشكل (1) متغيرات البحث الحالي

المصدر: الشكل من إعداد الباحثان.

المحور الثاني: الأطار المفاهيمي للبحث:

سيتناول المحور الحالي المفاهيم الرئيسية للمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1 وبيان مفهوم خاصية التمثيل الصادق والعلاقة بين المعيار المحاسبي الدولي IAS1 بخاصية التمثيل الصادق:

١/٢ الخصائص الرئيسية للمعيار المحاسبي الدولي IAS1 وعلاقتها بخاصية التمثيل الصادق:

أشار مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB إلى الخصائص الرئيسية للمعيار المحاسبي

الدولي IAS1 وكالاتي:

١/١/٢ الامتثال لمعايير الإبلاغ المالي الدولي:

Fair presentation and compliance with IFRSs (IFRS):

أورد المعيار المحاسبي الدولي (IAS.1,2011: Para16) بأنه ينبغي على الوحدات الاقتصادية أن تكون تقاريرها المالية متوافقة مع معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS من خلال تقديم تقرير صريح وغير متحفظ بهذا الالتزام في الملاحظات، وينبغي على الوحدات الاقتصادية ألا تفصح بأنها تمتثل لمعايير الإبلاغ المالي الدولية، إلا إذا كانت تمتثل لجميع متطلبات معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS.

ويشير (Nobes & Stadler,2015:5) إلى أنه ينبغي أن يتم الابلاغ في التقارير المالية وفقاً لـ IFRS عن التغييرات وأسبابها إذا كانت هذه التغييرات لها تأثيرات على التقارير المالية السابقة والحالية والمستقبلية. أي إن المعنى الضمني هو انه أي تغييرات – في السياسات والطرق والأساليب - يتم الابلاغ عنها وينبغي ان يتم تفسيره وتوضيح أسباب ذلك.

٢/١/٢ الالتزام بفرض الاستمرارية Going Concern:

أشار (شريف وجاسم، ٢٠١٩: ٤٦٦) بأنه ينبغي على إدارة الوحدة الاقتصادية عمل تقييم لتحديد قدرتها على الاستمرار في تأدية أعمالها، عدا عن وجود نية لتصفية الوحدة الاقتصادية أو إيقاف أعمالها التجارية، وورد في (Fact Sheet,2015:4) إن كانت هناك حالة من عدم التأكد لاستمرارية الوحدة الاقتصادية، فينبغي ان يتم الابلاغ عن ذلك. وعندما يكون لدى الوحدة الاقتصادية دراية عند إجراء تقييمها، أي عدم تأكد جوهري يتعلق بأحداث وظروف قد تثير شكوكاً كبيرة لديها حول قدرتها على الاستمرار كوحدة اقتصادية مستمرة فينبغي الابلاغ عن عدم التأكد ذلك.

٣/١/٢ الالتزام بأساس الاستحقاق المحاسبي Accrual Basis of accounting:

ينبغي على إدارة الوحدات الاقتصادية المستمرة ان تقوم بإعداد تقاريرها المالية على أساس الاستحقاق المحاسبي، عدا التقارير والبيانات الخاصة بإعداد تقارير التدفقات النقدية (شريف وجاسم، ٢٠١٩: ٤٦٦)، وكذلك (IAS.1,2011:Para 27-28) وعند استعمال أساس الاستحقاق المحاسبي تعترف الوحدة الاقتصادية بالبنود كموجودات ومطلوبات وحقوق ملكية وإيرادات ومصروفات عند استيفاء التعاريف ومعايير الاعتراف لتلك العناصر التي ترد في الأطار. ويرى الباحث ان استعمال أساليب أو نماذج لأساس الاستحقاق المحاسبي بشكل غير دقيق ممكن أن يؤدي إلى عدم التمثيل الصادق للتقارير المالية، وبالتالي عدم إمكانية الاعتماد عليها بشكل كبير عند عمليات صنع واتخاذ القرارات.

٤/١/٢ الالتزام بخصوصية الأهمية النسبية والتجميع في عرض البنود أو العناصر المالية:

Materiality and Aggregation:

ويشير المعيار المحاسبي الدولي (IAS.1,2011: Para29) إلى أنه ينبغي على الوحدة الاقتصادية ان تعرض بشكل منفصل كل فئة مادية للبنود المتشابهة، ينبغي على الوحدة الاقتصادية تقديم بنود ذات طبيعة أو وظيفة مختلفة بشكل منفصل ما لم تكن غير جوهريّة. أي إذا لم يكن البند مادياً بصورة فردية فإنه يتم تجميعه مع عناصر أو بنود أخرى، أما في التقارير المالية أو في الملاحظات، وقد يتطلب البند أو العنصر الذي لا يعد جوهرياً بصورة كافية ليتم عرضه في التقارير المالية أن يعرض بصورة منفصلة في الملاحظات، ولا تحتاج الوحدة الاقتصادية الى تقديم ايضاحات أو ابلاغ محدد يتطلبه احد معايير الابلاغ المالي الدولي اذا لم تكن المعلومات جوهريّة.

٥/١/٢ الالتزام باستعمال المقابلة أو المقاصة Offsetting:

فقد أشار الاجتماع المشترك بين مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB ومجلس معايير المحاسبة الدولية FASB (IASB & FASB,2010:1) الى انه عند تسوية أو عمل مقاصة بين الموجودات والمطلوبات أو الالتزامات المالية يمكن ان توفر معلومات مالية مفيدة ومناسبة عن

المركز المالي أو في الملاحظات ويكون ذلك في الحالات الآتية وكما أشار إليها: (IASB & FASB,2010:1)

١. إذا كانت الأطراف ذات العلاقة لديهم القدرة لعمل المقاصة أو التسوية بالصافي.
 ٢. إذا كانت الأطراف لديهم النية لإثبات التسوية بالصافي.
 ٣. إذا كان ينبغي تسوية المبالغ المستحقة بموجب العقود ذات العلاقة في نفس التاريخ أو تسويتها في الوقت نفسه.
 ٤. إذا كان الموجود أو الأصل والالتزام المالي في نفس تاريخ الاستحقاق.
 ٥. إذا كان الموجود أو الأصل والالتزام المالي يحمل نفس المخاطر الأساسية.
 ٦. إذا كان ينبغي إجراء المقاصة أو التسوية على أساس ترتيبات مقاصة ثنائية أو متعددة الأطراف.
- وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي IAS.1 فإنه لا ينبغي إجراء مقاصة من قبل الوحدات الاقتصادية بين الموجودات والمطلوبات أو الإيرادات والمصروفات، ما لم يكن ذلك مسموحاً به أو مطلوباً من قبل أحد معايير الإبلاغ المالي الدولي (Ankarath,et.al.,2010:27).

٦/١/٢ تكرار أو عدد مرات الإبلاغ Frequency of Reporting:

يشير المعيار المحاسبي الدولي (IAS.1,2011: Para36) بأنه ينبغي على الوحدات الاقتصادية أن تعرض مجموعة كاملة من التقارير المالية بضمنها المعلومات المقارنة على الأقل سنوياً، وعندما ترغب الوحدة الاقتصادية بتغيير نهاية فترة الإبلاغ الخاصة بها وعرض التقارير المالية لفترة أطول أو أقصر من سنة واحدة، فينبغي على الوحدة الاقتصادية الإبلاغ عن ذلك، فضلاً عن الفترة التي تغطيها التقارير المالية مع توضيح الآتي:

١. سبب استعمال فترة أطول أو أقصر.
٢. حقيقة ان المبالغ التي تم عرضها في التقارير المالية غير قابلة للمقارنة بالكامل.

٧/١/٢ سابغاً: الالتزام باستعمال المعلومات المقارنة Comparative Information:

يشير المعيار المحاسبي الدولي (IAS.1,2011: Para 38-44) و (Kieso,et.al.,2020: 2263) إلى انه باستثناء الحالات التي تسمح بها معايير الإبلاغ المالي الدولية أو تطلب خلاف ذلك، فإنه ينبغي على الوحدات الاقتصادية ان تقوم بالإبلاغ عن المعلومات المقارنة فيما يتعلق بالفترة السابقة لجميع المبالغ التي تم ادراجها في التقارير المالية للفترة الحالية، وان تتضمن المعلومات المقارنة للمعلومات السردية والوصفية عندما تكون ملائمة لفهم التقارير المالية للفترة الحالية، وينبغي على الوحدات الاقتصادية عندما تقوم بالإبلاغ عن المعلومات المقارنة ان تعرض في أدنى الحدود قائمتين للمركز المالي وقائمتين لكل من القوائم المالية الأخرى والملاحظات المناسبة، وعندما تقوم الوحدة الاقتصادية بتطبيق سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعادة صياغة بأثر رجعي للبنود في تقاريرها المالية أو عندما تعيد تصنيف البنود في تقاريرها المالية، ينبغي ان تقدم كحد ادنى ثلاثة قوائم للمركز المالي وقائمتين لكل من التقارير الأخرى والملاحظات الملائمة، وعلى الوحدة الاقتصادية ان توضح وتفسر كيف اثر الانتقال من المبادئ المحاسبية المحلية الى معايير الإبلاغ المالي الدولي على مركزها المالي الذي تم الإبلاغ عنه وادائها المالي وتدققاتها النقدية.

٨/١/٢ الالتزام بالثبات في العرض Consistency of Presentation:

ورد ضمن المعيار المحاسبي الدولي بأنه ينبغي على الوحدات الاقتصادية المحافظة على عرض وتصنيف بنودها في التقارير المالية من فترة محاسبية لأخرى باستثناء الحالات الآتية: (IAS.1,2011: Para 45)

إذا حدثت تغييرات جوهرية في طبيعة عمليات الوحدة الاقتصادية أو عند مراجعة تقاريرها المالية، ان العرض أو التصنيفات الأخرى ستكون أكثر ملائمة مع مراعاة الالتزام بمعايير اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية لمعيار المحاسبة الدولي IAS.8. ١. عندما تتطلب معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS تغييرات في العرض والإبلاغ.

٢/٢ مفهوم التمثيل الصادق Concept of Faithful Representation:

أشار مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB في الإطار المفاهيمي لعام ٢٠١٨ بأن التمثيل الصادق يعني ان تمثل الظواهر الاقتصادية بالكلمات والأرقام حتى تكون المعلومات المالية مفيدة، وينبغي ألا تكون الظواهر ملائمة فقط، بل ينبغي ان تمثل بصدق جوهر الظاهرة التي تدعي انها تمثله، إذ أنه في كثير من الأحيان يكون جوهر الظاهرة الاقتصادية وشكلها القانوني واحداً، أما إذا لم يكونا متماثلين فإن تقديم المعلومات فقط حول الشكل القانوني لن تمثل الظاهرة الاقتصادية بأمانة (IASB,2018:15).

إذ يلاحظ الباحث من المفهوم أعلاه ان خاصية التمثيل الصادق ينبغي ان تتوفر بها عدة صفات للمعلومات المحاسبية التي يتم الإبلاغ عنها في التقارير المالية وهي:

١. أن تمثل الظواهر الاقتصادية في الوحدة الاقتصادية.
٢. أن يتم التعبير عن هذه الظواهر الاقتصادية بالكلمات والأرقام لتسهيل لقارئ تلك التقارير فهمها.
٣. ينبغي أن تكون المعلومات المالية التي يتم الإبلاغ عنها مفيدة تساعد مستعمل تلك المعلومات في اتخاذ القرارات.
٤. أن تمثل المعلومات بصدق جوهر الظواهر الاقتصادية التي تدعي إنها تمثله، أي تغليب جوهر الظاهرة الاقتصادية على شكلها القانوني، إن لم يكونا متماثلين.

وقد بين كل من (Abdel-Khalik,2019:677) و (Roberts & Wang,2019:2) بأن الخاصية الأساسية في الإطار المفاهيمي للتقارير المالية هي التمثيل الصادق، وكما وردت في قائمة مفاهيم المحاسبة المالية (8) SFAC No.، إذ أن مجلس معايير المحاسبة المالية FASB يقدم هذه الخاصية كالآتي: تمثل التقارير المالية الظواهر والاحداث الاقتصادي بالأرقام والكلمات، حتى تكون المعلومات المالية جيدة ومفيدة، إذ ينبغي أن لا تمثل الظواهر أو الأحداث ذات العلاقة ملائمة فقط، وإنما ينبغي ان تمثل بصدق وأمانة الظواهر والاحداث التي عليها ان تمثلها، لكي يكون هناك تمثيلاً صادقاً وأميناً بشكل تام، وذلك من حيث الاكتمال والحياد وان تكون خالية من الاخطاء.

إذ يلاحظ الباحث ان (FASB) بين ان مفهوم خاصية التمثيل الصادق له ثلاث مكونات اساسية ليتم وصف الظواهر الاقتصادية تمثيلاً صادقاً وأميناً بصورة تامة وهي الاكتمال، الحياد، والخلو من الاخطاء الجوهرية.

وقد اطلع الباحث على مجموعة من التعاريف لباحثين اكاديميين حول مفهوم التمثيل الصادق التي يمكن توضيحها من خلال الجدول (1).

الجدول (1) مفهوم التمثيل الصادق من وجهة نظر الباحثين

ت	المؤلف أو الباحثين	التعريف
١	Schroeder, <i>et.al.</i> ,2009:50	التمثيل الصادق تعني ان يتم التوافق والانسجام بين الأرقام المحاسبية المدرجة في التقارير المالية والأحدث أو الموارد التي تحاول هذه الأرقام ان تعرضها، وليس بالضرورة ان يكون ارتفاع مستوى التوافق ان تكون القياسات المحاسبية ملائمة لمتطلبات المستعملين لتلك البيانات والتقارير المالية، إذ يمكن ان تكون هذه القياسات المحاسبية غير ملائمة للأحداث والأغراض التي خصصت لها.
٢	Masruki, <i>et.al.</i> , 2018:6	التمثيل الصادق هو ان تمثل المعلومات المحاسبية والمعاملات والأحداث والظروف الأخرى بصدق وفقاً لمحتواها وليس شكلها القانوني فقط، إذ ان المعلومات المحاسبية والمالية تعد ممثلة بصدق إذا كانت كاملة ومحايدة وخالية من الأخطاء المادية وهي ممثلة بالموارد والالتزامات والمعاملات والظروف الاقتصادية الأخرى المتعلقة بالوحدة الاقتصادية معدة التقارير المالية.
٣	Enyi, <i>et.al.</i> , 2019:2	إن الإبلاغ المحاسبي والمالي الحقيقي هو روح المحاسبة، فكلما كانت هذه التقارير المالية تصور أو تعبر عن الحقيقة زادت جودتها، لذا فإن التقارير المالية هي شريان الحياة لأسواق رأس المال، وينبغي أن لا تكون هذه التقارير المالية مجرد معلومات، بل ينبغي أن تكون التقارير ملائمة وصحيحة وكاملة وخالية من الأخطاء، ومن المتوقع أن تكون التقارير المالية قابلة للمقارنة ومفهومة وقابلة للتحقق وفي التوقيت المناسب.

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان.

ومما تقدم، فإن الباحث يرى بأن التمثيل الصادق هو ان تكون الظواهر والأحداث والعمليات التي ينبغي ان يتم قياسها من قبل الوحدة الاقتصادية مناسب لأساليب القياس التي يتم استخدامها من قبل الوحدات الاقتصادية الأخرى لنفس القطاع.

٣/٢ الانتقادات الموجهة الى التمثيل الصادق:

هناك العديد من الانتقادات التي تم توجيهها لخاصية التمثيل الصادق منها ما أشار إليه (الجعرات، ٢٠١٢: ٢٠٨) إن التقديرات والتخمينات تتنافيان مع خاصية التمثيل الصادق. مثل تقدير القيم العادلة للموجودات، وتقدير مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها، وتقدير قيم المخزون.

ويرى (الجعرات، ٢٠١٢: ٢٠٨) أن تقييم المخزون ينبغي ان يمثل قيمة البضاعة بصدق، وان يتم استخدام طريقة التشخيص المحدد Specific Identification بدلاً من الطرق والأساليب التقليدية المتبعة كطريقة FIFO وطريقة LIFO، إذ ان التطورات التكنولوجية واستعمال الاساليب الحديثة كأجهزة الكمبيوتر والبرامج التي تساعد في معرفة وتشخيص المخزون بدقة أكثر من حيث السعة الهائلة في حفظ المعلومات والسرعة في استرجاعها ومعالجة حالات التغييرات التي تحدث على المخزون مما يجعل الاستمرار بتقييم المخزون وفق الطرق التقليدية القديمة أمراً غير مبرر.

كما يرى (Ahmed,*et.al.*,2013:1345) أن سرعة الاعتراف بالخسائر في الوقت المناسب وعدم الاعتراف بالمكاسب يتعارض بشكل كبير مع خاصية التمثيل الصادق في الاقتصاديات الأساسية للدول التي من شأنها ان تعتمد على تناسق التوقيت، وبالتالي فإننا سنحاول تطبيق هذا المقياس في الوحدات الاقتصادية المحلية لمعرفة مدى تجانس التوقيت للاعتراف بالخسائر والمكاسب في الوقت المناسب.

ويرى الباحث ان الطرق والاساليب المتبعة في احتساب الاندثار للموجودات الثابتة فإن ذلك يحتاج الى اعادة نظر في الوحدات الاقتصادية العراقية، إذ ان كثير من الوحدات الاقتصادية مازالت

تستخدم طريقة القسط الثابت للمكائن والآلات بدلاً من استعمال طرق عدد وحدات الانتاج أو ساعات تشغيل المكائن، وهذا ما يجعل مبالغ الاندثار المدرج في التقارير المحاسبية والمالية غير دقيق ويحتاج الى اعادة احتساب، وبالتالي فإن ذلك سيؤثر على أرباح الوحدات الاقتصادية، وكذلك الطرق المتبعة في تقدير عدد سنوات أو عُمر الموجودات الثابتة. وكذلك ينبغي متابعة طرق تقييم الديون المعدومة وإعادة تقدير الموجودات الثابتة.

٤/٢ العلاقة بين المعيار المحاسبي الدولي IAS1 وخاصية التمثيل الصادق:

أما من ناحية العلاقة بين المعيار المحاسبي الدولي IAS1 والتمثيل الصادق، فيشير (IFRS, 2018:9) وكذلك (IAS.1,2011: Para15-17) إلى ان المعيار المحاسبي الدولي IAS1 (عرض التقارير المالية) ان يتم عرض التقارير المالية بشكل عادل من حيث عرض المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للوحدة الاقتصادية، وهي تقدم عرضاً عاماً مفاده ان العرض العادل يتطلب التمثيل الصادق من حيث تأثير المعاملات والأحداث والظروف الأخرى وفقاً للتعريفات ومعايير الاعتراف المتعلقة بالموجودات والمطلوبات والايرادات والمصروفات حسب ما نص عليه الاطار المفاهيمي (IFRS,2018:9) الذي ينص على:

١. تقديم إفصاحات اضافية للالتزام بمعايير الابلاغ المالي الدولية التي من المفترض ان تؤدي الى تقديم تقارير مالية تحقق عرضاً عادلاً، عندما يكون الامتثال للمتطلبات محددة في معايير الابلاغ المالي الدولية غير كافٍ لتساعد مستعملي التقارير المحاسبية من فهم تأثير معاملات واحداث معينة.

٢. تحقق الوحدة الاقتصادية عرضاً عادلاً من خلال الامتثال لمعايير الابلاغ المالي الدولية في جميع الظروف.

٣. يتطلب العرض العادل ان تقوم الوحدة الاقتصادية باختيار وتطبيق السياسات المحاسبية وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم 8 (السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والاطفاء).

٤. ينص المعيار المحاسبي الدولي رقم 8 على انه عند تطبيق والالتزام بمعايير الابلاغ المالي الدولية بشكل خاص على معاملة أو حدث معين ينبغي تحديد السياسة أو السياسات المحاسبية التي تم تطبيقها على هذا البند أو المعاملة.

ويشير (المزوري، ٢٠١٥: ٩٠) إلى أن المعيار المحاسبي الدولي IAS.1 اشار في الفقرة 20 منه إلى مفهوم خاص هو "الجوهر فوق الشكل"، ولعدم وجود متطلبات معينة، ينبغي للإدارة ان تقوم بتطوير السياسات المحاسبية لتأكيد تقديم التقارير المحاسبية والمالية لمعلومات موثوقة تساعد على عكس الجوهر الاقتصادي للمعاملات والأحداث على الشكل القانوني، إذ أن جوهر الأحداث والمعاملات الأخرى لا يكون متنسق بشكل دائم مع الشكل القانوني، مثل ان تقوم إحدى الوحدات الاقتصادية باستبعاد لاحد الأصول التابعة لجهة أخرى دون ان يتم توثيق ذلك مستندياً من حيث نقل الملكية للأصول المحولة، إذ ان الاتفاق قد حدث واصبح محققاً بشكل اقتصادي على الرغم من أن الصيغة أو الشكل القانوني لم تكتمل بعد.

المحور الثالث: وصف عينة البحث ونتائج الاختبارات:

١/٣ وصف عينة البحث:

في هذا المحور تم إعداد قائمة فحص الكترونية وتم ارسالها وتوزيعها على عدد من التدريسيين الاكاديميين في قسم المحاسبة في الجامعات العراقية، وكذلك على مراقبي الحسابات الصنف الأول المدرجة اسمائهم من قبل مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات. ان اجمالي عدد المستجيبين للاستمارة الالكترونية بلغ (42) مستجيب وكانت معلوماتهم كما موضح في الجدول (2).

الجدول (2) حالة أو مهنة المستجيبين

حالة المستجيب				
النسبة المئوية التراكمية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة المئوية	التكرار	
52.4	52.4	52.4	22	أ. تدريسي اكايمي
95.2	42.9	42.9	18	ب. مراقب حسابات مهني
100.0	4.7	4.7	2	ت. محلل مالي
	100.0	100.0	42	Total

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي SPSS.

٢/٣ المعلومات الواجب توافرها لتحسين خاصية التمثيل الصادق في التقارير المالية وفقاً لمتطلبات IAS1:

في هذا المحور سيتم اختبار اجابات عينة البحث وتحديد المعلومات الواجب توافرها في التقارير المالية السنوية لتعزيز خاصية التمثيل الصادق. وكانت نتائج الاختبارات التي تم توزيعها على المستجيبين لقياس أو لمعرفة المعلومات الواجب توافرها لتحقيق خاصية التمثيل الصادق على وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1 كما موضحة في الجداول أدناه وكالاتي:

١/٢/٣ المعلومات الواجب توافرها لتحسين الامتثال لمعايير الإبلاغ المالي الدولي IFRS وفقاً لمتطلبات IAS1، إذ كانت نتائج الاختبارات كما موضحة في الجدول (3) وكالاتي:

الجدول (3) اختبار الامتثال لمعايير الإبلاغ المالي وفق متطلبات IAS1

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مدى التوفر	الفجوة
1	اشر ان كانت معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بالامتثال لمعايير الإبلاغ المالي الدولية IFRSs وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي IAS 1 من حيث: يتم استبدال جملة "تعكس بعدالة" لتصبح "تعكس بصدق" القوائم المالية لتعكس تأثير الاحداث والعمليات التعاريف فيما يخص المعايير الخاصة بالاعتراف بالموجودات والمطلوبات والدخل والمصاريف.	1.29	0.71	64.29	35.71
2	يتم الإبلاغ عن الانحراف عن متطلبات المعايير المحاسبية الدولية ان كان مسموحاً به وفقاً للقانون المحلي.	1.33	0.79	66.67	33.33
3	التقليل من الفقرات المضللة في حالة ان كان الالتزام بالمعايير من خلال الإبلاغ عن تلك الفقرات في التقارير المالية يكون مضلل للمستعملين. مع بيان طبيعة المغادرة واسباب كون هذه المعاملة مضللة.	1.19	0.71	59.52	40.48
4	الإبلاغ عن التنبؤات المستقبلية، وعدم التأكد في القياس، ذات المخاطر الكبيرة.	1.24	0.73	61.90	38.10
5	الإبلاغ عن الدخل الشامل الاخر من قبل الوحدة الاقتصادية ليتمشى مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1.	1.31	0.78	65.48	34.52

متطلبات تطبيق IAS1 على وفق خاصية التمثيل الصادق لتحسين الإبلاغ المالي في الوحدات الاقتصادية العراقية

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مدى التوفر	الفجوة
6	يتم تصنيف مبيعات وأرباح ومصاريف الوحدة الاقتصادية التشغيلية الى الاجزاء التي تأتي من العمليات المستمرة والمتوقفة والمكتسبة حسب كل مُنتج. يتعين على الوحدات الاقتصادية تفكيك حساباتها وبالتالي الإبلاغ عن مزيد من المعلومات.	1.24	0.76	61.90	38.10
7	يتم الإبلاغ عن موارد الوحدة الاقتصادية التي لم ترد ضمن قوائم مركزها المالي استناداً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية كالموارد البشرية والشهرة المولدة داخلياً وكذلك النسب التي تستهدفها الوحدة كالمطلوبات الى حقوق الملكية.	1.19	0.83	59.52	40.48
8	يتم الإفصاح في القوائم المالية بانها متوافقة مع معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRSs من خلال تقديم تقرير صريح وغير متحفظ بهذا الالتزام في قسم الملاحظات.	1.31	0.78	65.48	34.52
9	يتم الإبلاغ عن التغييرات في الطرق والسياسات والأساليب ان كانت هذه التغييرات لها تأثيرات على القوائم المالية السابقة والحالية والمستقبلية.	1.45	0.67	72.62	27.38
X7	اشر ان كان معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بالامثال لمعايير الإبلاغ المالي الدولية IFRSs وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي IAS1.	1.28	0.57	64.15	35.85

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان بالاستناد إلى البرنامج الاحصائي SPSS.

يستنتج من الجدول اعلاه ان المعلومات الواجب توافرها في التقارير المالية في الوحدات الاقتصادية العراقية للالتزام بمعايير الإبلاغ المالي الدولي IFRS وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1، ينبغي ان يتم الإبلاغ عن التغييرات في الطرق والسياسات والأساليب ان كانت هذه التغييرات لها تأثيرات على التقارير المالية السابقة والحالية والمستقبلية بنسبة (72.62%)، وكذلك الإبلاغ عن الانحراف عن متطلبات المعايير المحاسبية الدولية ان كان مسموحاً به وفقاً للقانون المحلي بنسبة (66.67%)، وينبغي الإبلاغ عن الدخل الشامل الاخر من قبل الوحدة الاقتصادية والإبلاغ في التقارير المالية بانها متوافقة مع معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRSs من خلال تقديم تقرير صريح وغير متحفظ بهذا الالتزام في قسم الملاحظات بنسبة (65.48%).

٢/٢/٣ المعلومات الواجب توافرها لتحسين الالتزام بفرضية الاستمرارية في التقارير المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1 حيث كانت نتائج الاختبارات كما موضحة في الجدول (4) وكالاتي:

الجدول (4) المعلومات الواجب توافرها للالتزام بفرضية الاستمرارية

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مدى التوفر	الفجوة
10	اشر ان كانت معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بفرضية الاستمرارية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي IAS1 من حيث: يتم تقييم قدرة الوحدة الاقتصادية على الاستمرارية في تأدية أنشطتها. إلا اذا كانت هناك نية لتصفية نشاطها او التوقف.	1.48	0.71	73.81	26.19
11	يتم الإبلاغ عن عدم التأكد لاستمراريتها في تأدية أعمالها. عدم تأكد جوهري يتعلق بأحداث وظروف قد تثير شكوكاً كبيرة لديها.	1.38	0.73	69.05	30.95
12	يتم الإبلاغ عن الأحداث غير العادية ومنها انتشار فايروس كورونا Covid-19 الذي يمكن ان يؤثر على الأحداث اللاحقة لتاريخ اعداد القوائم المالية.	1.36	0.73	67.86	32.14
13	يتم تحديد تاريخ الموافقة على اصدار القوائم المالية ومن الذي اعطى الاذن بذلك. وان كانت هناك صلاحية للإدارة بتعديل القوائم المالية بعد اصدارها.	1.33	0.69	66.67	33.33

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مدى التوفر	الفجوة
14	توفر المعلومات المتاحة لها حول المستقبل التي لا تقل عن اثني عشر شهراً من نهاية فترة اعداد القوائم المالية لتحديد استمراريتها، مثلاً لديها تاريخ من العمليات المربحة والوصول السهل للموارد المالية، أو مجموعة واسعة من العوامل التي تتعلق بالربحية الحالية والمتوقعة وجداول تسديد الديون ومصادر التمويل البديلة المحتملة للاقتناع بأن فرض الاستمرارية مناسب.	1.40	0.66	70.24	29.76
X8	أشر ان كانت معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بفرضية الاستمرارية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي IAS1.	1.39	0.54	69.52	30.48

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان بالاستناد إلى البرنامج الاحصائي SPSS.

يستنتج من الجدول اعلاه ان المعلومات الواجب توافرها في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية العراقية للالتزام بفرضية الاستمرارية، ينبغي ان يتم تقييم قدرة الوحدة الاقتصادية على الاستمرارية في تأدية انشطتها، إلا إذا كانت هناك نية لتصفية نشاطها أو التوقف بنسبة (73.81%)، وكذلك ينبغي على الوحدات الاقتصادية توفير المعلومات المتاحة لها حول المستقبل التي لا تقل عن سنة مثل جداول تسديد الديون ومصادر التمويل البديلة والعمليات المربحة بنسبة (70.24%).

٣/٢/٣ المعلومات الواجب توافرها لتحسين الالتزام بأساس الاستحقاق في التقارير المالية وفقاً لمعيار المحاسبي الدولي IAS1، إذ كانت نتائج الاختبارات كما موضحة في الجدول (5) وكالاتي:

الجدول (5) المعلومات الواجب توافرها للالتزام بأساس الاستحقاق

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مدى التوفر	الفجوة
15	أشر ان كانت معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بأساس الاستحقاق وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي IAS1 من حيث: يتم الإشارة الى إعداد تقارير الوحدة الاقتصادية على اساس الاستحقاق المحاسبي؟ عدا التقارير والبيانات الخاصة بإعداد قوائم التدفقات النقدية.	1.69	0.52	84.52	15.48
16	إن الاستعمال غير الدقيق لأساس الاستحقاق من خلال سوء التقديرات يؤدي الى عدم التمثيل الصادق للتقارير المحاسبية وبالتالي عدم امكانية الاعتماد عليها بشكل كبير عند عمليات صنع واتخاذ القرارات.	1.40	0.70	70.24	29.76
17	يتم استعمال نماذج اساس الاستحقاق لقياس مستوى إدارة الأرباح من خلال استعمال الإدارة لهذه الاساليب للسيطرة على الأرباح.	1.31	0.72	65.48	34.52
X9	أشر ان كانت معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بأساس الاستحقاق وفق IAS1.	1.47	0.47	73.41	26.59

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان بالاستناد إلى البرنامج الاحصائي SPSS.

يستنتج من الجدول اعلاه ان المعلومات الواجب توافرها في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية العراقية للالتزام بأساس الاستحقاق المحاسبي، ينبغي ان يتم الإشارة الى اعداد تقارير الوحدة الاقتصادية على اساس الاستحقاق بنسبة (84.52%)، وكذلك ينبغي تجنب سوء التقديرات التي تؤدي الى عدم التمثيل الصادق للتقارير المالية بنسبة (70.24%).

٤/٢/٣ المعلومات الواجب توافرها لتحسين الالتزام بأهمية النسبية والتجميع وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1، إذ كانت نتائج الاختبارات كما موضحة في الجدول (6) وكالاتي:

الجدول (6) المعلومات الواجب توافرها للالتزام بخاصية الأهمية النسبية والتجميع

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مدى التوفر	الفجوة
18	اشر ان كانت معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بخاصية الأهمية النسبية والتجميع وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي IAS1 من حيث: تقوم الوحدة الاقتصادية بتجميع وعرض كل فئة أو عناصر مادية بشكل منفصل للبند المتشابهة ما لم تكن غير جوهرية. أي اذا لم يكن البند أو العنصر مادياً بصورة فردية فإنه يتم تجميعه مع عناصر أو بنود أخرى.	1.60	0.54	79.76	20.24
19	تقوم الوحدة الاقتصادية بعرض البند أو العنصر الذي لا يعد جوهرياً في القوائم المالية بصورة منفصلة في الملاحظات. ولا تقوم بتفسير أسباب ذلك لأن المعايير الإبلاغ المالي الدولي لا تتطلب هذه التفسيرات إذا لم تكن المعلومات جوهرية.	1.21	0.72	60.71	39.29
20	عدم إخفاء معلومات مهمة في الوحدة الاقتصادية من خلال عمل مقاصة بين الإيرادات والنفقات أو يتم التجميع بين العناصر التي تهم القراء بشكل فردي كالديون المدومة والاستهلاك.	1.45	0.71	72.62	27.38
21	ان احتساب زيادة في مبالغ الاندثار تؤدي الى تحويل الارباح للوحدة الاقتصادية إلى خسائر؟	1.26	0.70	63.10	36.90
22	ان القوائم المالية لا تحتوي على مبالغ مادية وذات أهمية نسبية كبيرة تم اخفائها نظراً لعمل مقاصة لها.	1.12	0.74	55.95	44.05
X10	اشر ان كان معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بخاصية الأهمية النسبية والتجميع وفق IAS1.	1.33	0.46	66.43	33.57

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان بالاستناد إلى البرنامج الاحصائي SPSS.

يستنتج من الجدول اعلاه ان المعلومات الواجب توافرها في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية العراقية للالتزام بخاصية الأهمية النسبية والتجميع، إذ ينبغي ان يتم تجميع وعرض كل عنصر مادي بشكل منفصل ما لم تكن غير جوهرية بنسبة (79.76%)، وكذلك ينبغي عدم اخفاء معلومات مهمة للوحدة الاقتصادية مثل عمل مقاصة بين الإيرادات والنفقات بنسبة (72.62%).

٥/٢/٣ المعلومات الواجب توافرها لتحسين الالتزام بتعليمات المقاصة وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1، إذ كانت نتائج الاختبارات كما موضحة في الجدول (7) وكالاتي:

الجدول (7) المعلومات الواجب توافرها للالتزام بتعليمات المقاصة

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مدى التوفر	الفجوة
23	اشر ان كانت معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بتعليمات المقاصة وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي IAS1 من حيث: يتم الإبلاغ عن مكاسب أو خسائر بيع الموجودات غير المتداولة أو ارباح بيع العملات الأجنبية بالصافي باعتبارها غير جوهرية. أما إذا كانت هذه البنود جوهرية بشكل فردي فينبغي الإبلاغ عنها بشكل منفصل.	1.43	0.67	71.43	28.57
24	يتم عمل مقاصة لموجود والتزام مالي عندما يكون في نفس التاريخ ويحمل نفس المخاطر الأساسية.	1.10	0.79	54.76	45.24
25	يتم الإبلاغ عن صافي المكاسب أو الخسائر التي تنتج عن مجموعة من المعاملات المماثلة، مثلاً أرباح وخسائر صرف العملات الأجنبية أو المكاسب والخسائر التي تنتج عن الأدوات المالية التي يحتفظ بها للمتاجرة، إذ يمكن ان تعرض بشكل منفصل اذا كانت جوهرية.	1.29	0.77	64.29	35.71
26	عدم وجود مقاصة بين أحد الدائنين للوحدة الاقتصادية وهو في نفس الوقت من المدينون لها نتيجة لعمليات بيع وشراء متبادلة.	1.12	0.77	55.95	44.05
X11	اشر ان كان معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بتعليمات المقاصة وفق IAS1.	1.23	0.54	61.61	38.39

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان بالاستناد إلى البرنامج الاحصائي SPSS.

إذ يلاحظ من الجدول أعلاه ان المعلومات الواجب توافرها في التقارير المالية في الوحدات الاقتصادية العراقية للالتزام بتعليمات المقاصة، ينبغي ان يتم الإبلاغ عن مكاسب أو خسائر بيع الموجودات غير المتداولة أو أرباح بيع العملات الأجنبية بالصافي بعدّها غير جوهرية. أما إذا كانت هذه البنود جوهرية بشكل فردي فينبغي الإبلاغ عنها بشكل منفصل بنسبة (71.43%).

٦/٢/٣ المعلومات الواجب توافرها لتحسين الالتزام بتعليمات عدد مرات الإبلاغ وتاريخ الإبلاغ إذ كانت نتائج الاختبارات كما موضحة في الجدول (8) وكالاتي:

الجدول (8) المعلومات الواجب توافرها للالتزام بتعليمات عدد مرات الإبلاغ وتاريخ الإبلاغ

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مدى التوفر	الفجوة
27	أشر ان كانت معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بتعليمات تكرار أو عدد مرات الإبلاغ وتاريخ الإبلاغ عن القوائم المالية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي IAS1 من حيث: الإبلاغ عن عرض مجموعة القوائم المالية بضمنها المعلومات المقارنة بشكل سنوي على الأقل أو لمدة 52 اسبوعاً.	1.52	0.67	76.19	23.81
28	يتم الإبلاغ عن رغبتها بتغيير نهاية فترة الإبلاغ الخاصة بها وعرض تقاريرها المحاسبية لفترة أطول أو أقصر من سنة. مع توضيح أسباب استعمال فترة أطول أو أقصر من سنة.	1.07	0.75	53.57	46.43
29	الإبلاغ عن أسباب التأخيرات عن تاريخ الإبلاغ المعتمد للتقارير المحاسبية.	1.24	0.73	61.90	38.10
30	يتم تأجيل الاعتراف بالإيرادات إلى فترات محاسبية تالية لتقليل الرسوم الضريبية الحالية.	1.21	0.75	60.71	39.29
X12	أشر ان كان معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بتعليمات تكرار أو عدد مرات الإبلاغ وتاريخ الإبلاغ عن القوائم المالية وفق IAS1.	1.26	0.46	63.10	36.90

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان بالاستناد إلى البرنامج الاحصائي SPSS.

يستنتج من الجدول أعلاه ان المعلومات الواجب توافرها في التقارير المالية في الوحدات الاقتصادية العراقية للالتزام بتعليمات عدد مرات الإبلاغ وتاريخ الإبلاغ عن التقارير المالية، ينبغي الإبلاغ عن عرض مجموعة التقارير المالية بضمنها المعلومات المقارنة بشكل سنوي على الأقل بنسبة (76.19%)، وان يتم الإبلاغ عن اسباب التأخيرات عن تاريخ الإبلاغ المعتمد بنسبة (61.90%).

٧/٢/٣ المعلومات الواجب توافرها لتحسين الالتزام بخاصية القابلية للمقارنة والثبات في العرض، إذ كانت نتائج الاختبارات كما موضحة في الجدول (9) وكالاتي:

الجدول (9) المعلومات الواجب توافرها للالتزام بخاصية القابلية للمقارنة والثبات في العرض

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مدى التوفر	الفجوة
31	أشر ان كانت معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بتعليمات المعلومات المقارنة والثبات في العرض عن القوائم المالية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي IAS1 من حيث: يتم الإبلاغ عن المعلومات المقارنة للفترة السابقة لجميع المبالغ المدرجة في التقارير المحاسبية للفترة الحالية؟	1.67	0.48	83.33	16.67
32	يتم تضمين المعلومات المقارنة للوحدة الاقتصادية للمعلومات السردية والوصفية.	1.40	0.63	70.24	29.76
33	يتم إجراء المقارنة المرجعية مع إحدى الوحدات الاقتصادية ذات مستويات ومركز مالي أعلى لمعرفة مدى التزام الوحدة الاقتصادية العراقية بالمعايير الدولية وتطبيق الاجراءات المحاسبية الصحيحة.	1.10	0.79	54.76	45.24

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مدى التوفر	الفجوة
34	تحافظ الوحدة الاقتصادية على الثبات في العرض من حيث عرض وتصنيف بنودها في التقارير المحاسبية من فترة محاسبية لأخرى.	1.64	0.53	82.14	17.86
35	يتم الإبلاغ عن التغييرات الجوهرية في طبيعة عمليات الوحدة الاقتصادية، أو عندما تتطلب معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS تغيير في العرض والإبلاغ.	1.52	0.67	76.19	23.81
X13	أشر أن كان معلومات القوائم المالية في البيئة المحلية تلتزم بتعليمات المعلومات المقارنة والثبات في العرض عن القوائم المالية وفق IAS1.	1.47	0.43	73.33	26.67

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان بالاستناد إلى البرنامج الاحصائي SPSS.

يستنتج من الجدول اعلاه ان المعلومات الواجب توافرها في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية العراقية للالتزام بتعليمات القابلية للمقارنة والثبات في العرض، ينبغي ان يتم الإبلاغ عن المعلومات المقارنة للفترة السابقة لجميع المبالغ المدرجة في التقارير المالية للفترة الحالية بنسبة توفر (83.33%)، وان تحافظ الوحدة الاقتصادية على الثبات في العرض من حيث تصنيف بنودها في التقارير المالية من فترة لأخرى بنسبة (82.14%)، وان يتم الإبلاغ عن التغييرات الجوهرية في طبيعة عمليات الوحدة الاقتصادية أو إذا تطلبت معايير الإبلاغ المالي الدولي تغيير العرض بنسبة توفر (76.19%). وان تتضمن المعلومات المقارنة للوحدة الاقتصادية للمعلومات السردية والوصفية بنسبة (70.24%).

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات:

١/٤ الاستنتاجات:

إذ كانت أهم استنتاجات البحث الحالي كالاتي:

١. إن التغيير في الطرق والأساليب والسياسات له تأثير على التقارير المالية السابقة والحالية والمستقبلية.
٢. إن الإبلاغ عن قدرة الوحدات الاقتصادية المحلية على الاستمرارية وقدرتها على تسديد الديون يساهم في تأدية اعمالها المستقبلية.
٣. أن يكون الإبلاغ عن المعلومات المقارنة للفترة السابقة لجميع المبالغ المدرجة في التقارير المالية.
٤. متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1 هي الامتثال لمعايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS والالتزام بفرضية الاستمرارية والالتزام بتطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي والالتزام بخاصية الأهمية النسبية والتجميع والالتزام بتعليمات المقاصة والالتزام بعدد مرات الإبلاغ وتاريخ الإبلاغ والالتزام بالقابلية للمقارنة والثبات في العرض، لذا ينبغي على الوحدات الاقتصادية المحلية الالتزام بهذه المتطلبات لتحسين الإبلاغ عن التقارير المالية السنوية مما يعزز من خاصية التمثيل الصادق في التقارير المالية.
٥. إن الالتزام بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS1 في الوحدات الاقتصادية المحلية يساهم في تحسين الإبلاغ عن التقارير المالية، وبالتالي تعزيز الالتزام بخاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

٢/٤ التوصيات:

١. ينبغي أن تقوم الوحدات الاقتصادية المحلية بالإبلاغ عن التغييرات في الطرق والسياسات والأساليب المتبعة.
٢. ينبغي على الوحدات الاقتصادية القيام بتجميع وعرض البنود بصورة منفصلة وعدم اخفاء أي معلومات ضرورية.
٣. أن يكون الإبلاغ عن التقارير المالية على الأقل بصورة سنوية والإبلاغ عن أسباب التأخيرات في الإبلاغ المالي.
٤. ضرورة توجيه الوحدات الاقتصادية المحلية باستعمال البرامج الحاسوبية الحديثة الخاصة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية اختصاراً للوقت وتوفيراً للجهد والتكلفة المنخفضة في اعداد معايير محاسبية محلية.
٥. ينبغي أن تقوم الوحدات الاقتصادية المحلية بالإبلاغ عن مكونات الدخل الشامل الآخر مثل المكاسب أو الخسائر غير المتحققة من ارتفاع أو انخفاض سعر صرف العملة الأجنبية والمكاسب أو الخسائر الناتجة من ارتفاع أو انخفاض الموجودات الغير المتداولة كالعقارات والآلات.
٦. ضرورة التزام الوحدات الاقتصادية المحلية بالإبلاغ عن التقارير السنوية ضمن التوقيتات الرسمية المحددة بعد انتهاء السنة المالية وفترة اعداد الحسابات الختامية.

المصادر والمراجع:

أولاً: المصادر العربية:

١. الجعارات، خالد جمال. ٢٠٠٨، معايير التقارير المالية الدولية ٢٠٠٧ IASs & IFRSs، ط١، اثراء للنشر والتوزيع، الاردن.
٢. شريف، ناصر طالب وجاسم، سنان رحيم. ٢٠٠٩، مدى الافصاح في التقارير المالية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) للشركات الصناعية الاردنية (قطاع الصناعات الغذائية والمشروبات)، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد (١١)، العدد (٢٦)، العراق.
٣. المزوري، عادل عبدالقادر مصطفى. ٢٠١٥، قياس مستوى التمثيل الصادق للتقارير المالية المرحلية في اطار المعايير المحاسبية مع دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر.

ثانياً: المصادر الأجنبية:

4. Ahmed, Anwer S. & Neel, Michael & Wang, Dechun. 2013, Does Mandatory Adoption of IFRS Improve Accounting Quality? Preliminary Evidence, www.researchgate.net, Texas A & M University, Contemporary Accounting Research, Vol. 30, No. 4.
5. Ankarath, Nandakumar, Mehta, Kalpesh J., Ghosh T.P., & Alkafaji, Yass A. 2010, Understanding IFRS Fundamentals: International Financial Reporting Standards, by John Wiley & Sons, Inc.
6. Abdel-khalik & A. Rashad. 2019, Failing Faithful Representations of Financial Statements: Issues in Reporting Financial Instruments. Journal of Accounting, finance and business studies, University of Illinois, Urbana-Champaign.
7. Enyi, P.E., Adegbe, F.F., Salawu, R.O. & Odesanya, O.S. 2019, Ethical Principles and Faithful Representation of Financial Reports of Quoted Companies in Nigeria, International Journal of Business and Management Review, Vol.(7), No.(3), Nigeria.
8. Fact Sheet, CPA Australia. 2015, IAS1 Presentation of Financial Statements, www.cpaustralia.com.au.
9. IAS No.1. 2011, International Accounting Standard 1 Presentation of Financial Statements.

10. IASB International Accounting Standards Board & IFRS Foundation. Conceptual Framework for Financial Reporting, 2018.
11. IASB/FASB Joint Board Meeting, IFRS, International Financial Reporting Standards, Offsetting of financial assets and liabilities, Simultaneous settlement of a financial asset and liability, 2010.
12. Kieso, Donald E., Weygandt, Jerry J. & Warfield, Terry D. 2020, Intermediate Accounting IFRS Edition, 4th ed., Wiley, John Wiley & Sons, Inc., USA.
13. Masruki, Rosnia, Hussainey, Khaled & Aly, Doaa. 2018, Developing an Accountability Disclosure Index for Malaysian State Islamic Religious Councils (SIRCS): Quantity and Quality, Management & accounting review, Vol. (17), No. (1).
14. Nobes, Christopher W. & Stadler, Christian. 2015, The qualitative characteristics of financial information, and managers' accounting decisions: evidence from IFRS policy changes, Accounting and Business Research.
15. Roberts, John. & Wang, Timothy. 2019, Faithful representation as an 'objective mirage': A Saussurean analysis of accounting and its participation in the financial crisis, Elsevier, Critical Perspectives on Accounting.
16. Schroeder, Richard, Clark, Myrtle W. & Cathey, Jack M. 2009, Financial Accounting Theory and Analysis: Text and Cases, 9th ed., Wiley.

