

المدخل السياسي في صياغة المعايير المحاسبية وتأثيره في التطبيقات المحاسبية المقبولة دراسة ميدانية في البيئة العراقية*

أ. دارستان حسن حمد**
د. محمد حويش علاوي الشجيري***

* تاريخ التسليم: ٣ / ١ / ٢٠١٢ م ، تاريخ القبول: ٧ / ٣ / ٢٠١٢ م.
** مدرس مساعد/ قسم المحاسبة/ الكلية التقنية الإدارية/ هيئة التعليم التقني/ كردستان/ العراق.
*** أستاذ مساعد/ قسم المحاسبة/ سكول الإدارة والاقتصاد/ جامعة دهوك/ العراق.

مخلص:

إن درجة التدخل والمساهمة في صياغة المعيار المحاسبي وقبوله تتأسس على درجة تأثير التطبيقات التي سينتجها المعيار المحاسبي على مصالح الأطراف المختلفة، وبالتالي فإن اعتماد مدخل معين في صياغة المعايير يعد مهماً، انطلاقاً من درجة تأثيره في المصالح الخاصة التي ستتأثر بالتطبيقات الواجب على هذه الأطراف اعتمادها في التعبير عن تلك المصالح. لذا تنطلق الدراسة الحالية من مشكلة مدى الحاجة للتوافق بين مختلف الأطراف ذات المصلحة عند صياغة المعايير المحاسبية. لذا يهدف البحث إلى بيان أثر المدخل السياسي لعملية صياغة المعايير المحاسبية في معدي ومستخدمي المعلومات المحاسبية، ومدى إمكانية تبني المدخل السياسي والتوصل إلى التوافق بين جهات النظر المتعددة من خلال مشاركة جميع الأطراف لتوفير معلومات رشيدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية. وبغرض تحقيق أهداف الدراسة فقد صيغت فرضياتها الرئيسية، وبما يتناسب والمشكلة المدروسة، فقد تصدت لمهمتها من خلال استخدام المنهج النظري التحليلي في إطار الدراسة النظرية لمتغيرات الدراسة، فيما أُستخدم أسلوب الدراسة الميدانية من خلال استبانة الاستبانة التي صممت لاستقصاء آراء مجتمع معدي المعلومات المحاسبية والأطراف المستفيدة منها. وتمثلت أبرز الاستنتاجات بوجود علاقة وأثر معنوي للمدخل السياسي في التطبيقات المقبولة من قبل معدي المعلومات المحاسبية ومستخدمي المعلومات المحاسبية. لذا تقترح الدراسة الحالية تفعيل دور المدخل السياسي في عملية تطوير تشكيلة مجلس المعايير المحاسبية العراقي والأطراف المساهمة فيه وآليات العمل اللازمة لصياغة المعايير والحصول على القبول بشأنها.

Abstract:

The degree of intervention and contribution in the formulation of an accounting standard and its acceptance is based on the degree of influence of the applications of that accounting standard on stakeholders. therefore, adopting a certain approach in the formulation of standards is considered important stemming from the degree of its impact on the special interests that would be affected by the applications that are to be obligated on the parties that will adopt them when expressing those interests. Based on the above, the current study launches from the problem of the need for compatibility between the different beneficiaries and stakeholders in the formulation of accounting standards. Therefore this research aims at expounding the impact of the political approach in formulating accounting standards for preparers and users of accounting information, and the possibility of adopting the political approach to reach a consensus among multiple perspectives through the participation of all parties to provide rational accounting information for users. In order to achieve the goals of the study, the main hypothesis was formulated based on the study problem. In order to achieve the study objectives, the study used the theoretical analysis approach and the field work of the study used a questionnaire form designed to survey the opinions of the community of accounting information preparers and the benefiting parties. The study concluded the existence of a relationship and significant impact of the political approach on the accounting practices accepted by preparers and users. Based on that, the study suggests activating the role of the political approach for formulating the standards in order to gain acceptance.

منهجية البحث:

أولاً- مقدمة:

تنعكس درجة التدخل في صياغة المعيار المحاسبي على درجة تأثير التطبيقات التي ينتجها المعيار المحاسبي على مصالح الأطراف المختلفة، وبالتالي فإن اعتماد مدخل معين في صياغة المعايير يعد مهماً، انطلاقاً من درجة تأثيره في المصالح الخاصة التي ستأثر بالتطبيقات الواجب على هذه الأطراف اعتمادها في التعبير عن تلك المصالح. لذا تثار المشكلة البحثية من مدى الحاجة للتوافق بين مختلف الأطراف ذات المصلحة عند صياغة المعايير المحاسبية لبيان أثر المدخل السياسي لعملية صياغة المعايير المحاسبية في معدي ومستخدمي المعلومات المحاسبية، ومدى إمكانية تبني المدخل السياسي والتوصل إلى التوافق بين جهات النظر المتعددة من خلال مشاركة جميع الأطراف لتوفير معلومات رشيدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية.

ثانياً- مشكلة البحث:

يفرض البعد الاجتماعي للمحاسبة ضرورة الأخذ بنظر الاعتبار المصالح المختلفة لجميع الأطراف التي تستفيد وتتأثر بالمعايير المحاسبية وما ينتج عنها من قواعد وطرق وإجراءات تتحكم بالجوانب الاقتصادية لمصالحها المختلفة في الكيانات الاقتصادية. إن تبني مثل هذا التوجه في صياغة المعايير المحاسبية يستدعي مشاركة تلك الأطراف في إعداد المعايير المحاسبية وصياغتها والقبول بها والالتزام بما تحمله. وبما أن تلك المصالح المختلفة لا يمكن في الغالب أن تتوافق، بل من المرجح ان تتعارض، لذا يتطلب إقرار المعيار إلى حصول عمليات التسوية والتوافق من خلال عمليات التفاوض للوصول إلى المعيار الذي يلبي غالب مصالح الأطراف المختلفة. وفي سياق تلك العلاقات والمتغيرات تظهر مشكلة الأطراف المؤثرة وذات القدرة على الفرض لمصالحها من خلال المعيار المحاسبي على حساب الأطراف الأقل تأثيراً في عملية صياغة المعيار المطلوب وإقراره. وتأسيساً على ذلك يمكن أن تثار تساؤلات عدة مهمة مكتملة لإطار المشكلة العام التي يستهدفها البحث:

- هل إن وضع معايير محاسبية مفيدة لا يمر إلا عبر عملية تسييس صياغة المعايير المحاسبية، والأخذ بمصالح كل الأطراف المستفيدة أم أن بناءها من منظور علمي يعد كافياً ومفضلاً؟

- هل المدخل السياسي يعد مدخلاً مفيداً لكل من الأطراف المستفيدة ومعدي المعلومات المحاسبية بشكل عام والبيئة العراقية بشكل خاص.
- هل عملية صياغة المعايير المحاسبية الجارية في العراق من خلال مجلس المعايير المحاسبية والرقابية هي ذات مدخل سياسي ملائم.
- يجد المتتبع أن كثيراً من البيئات الدولية قد تبنت معايير المحاسبة الدولية، وقد وفرت على نفسها عناء إنشاء معايير محاسبية محلية انطلاقاً من أن الأمر ليس سهلاً ويحتاج إلى جهود وأموال طائلة، وأشخاص مؤهلين للقيام بهذه المهمة. والسؤال هل يمكن أن تكون المعايير الدولية ملائمة للبيئة العراقية النامية؟

ثالثاً أهمية البحث:

تنطلق أهمية البحث من خلال أهمية توضيح المسارات الآتية:

- بيان دور الجهات المسؤولة في إيجاد تطبيقات محاسبية مقبولة لكل من معدي المعلومات ومستخدميها في ضوء المدخل السياسي لصياغة المعايير المحاسبية.
- التأكيد على أهمية وفاعلية معدي المعلومات المحاسبية في بيئة المحاسبة لما لها من دور كبير في تحقيق الأهداف المرجوة للمدخل السياسي في صياغة المعايير المحاسبية.
- التأكيد على تحقيق منفعة أفضل لخدمة مستخدمي المعلومات المحاسبية لما له من أثر في قبول تلك المعايير وما تتوقع منه بتوفير احتياجاتهم من المعلومات.
- البحث في مدى ملائمة المدخل الذي يوفر الفرصة لجمع معدي ومستخدمي المعلومات المحاسبية عند إعداد المعايير المحاسبية ودراسة تأثيراته الإيجابية والسلبية في تلك الأطراف.

رابعاً أهداف البحث:

يستهدف البحث الوصول إلى:

- ♦ بيان طبيعة ودور المدخل السياسي في دعم مشاركة الأطراف ذات المصالح في صياغة المعايير المحاسبية، ومنافع ذلك في تفعيل البيئة المحاسبية وترشيدها.
- ♦ إيضاح دور المدخل السياسي في تفعيل دور مهنة المحاسبة في توجيه عملية صياغة المعايير المحاسبية.

♦ بيان تأثير المدخل السياسي في صياغة وإعداد المعايير المحاسبية في التوصل إلى التطبيقات المحاسبية اللازمة التي تلبي متطلبات معدي ومستخدمي المعلومات المحاسبية.

♦ بيان إمكانية تبني المدخل السياسي في العراق ودراسة تأثيراته الثقافية والاقتصادية ومساهمته في تفعيل التطبيقات المحاسبية وعملية وضع المعايير الجارية والمعتمدة على النقل من المعايير المحاسبية الدولية.

خامساً فرضيات البحث:

يتبنى البحث الحالي بإطار دراسة وتحليل مشكلاتها الفرضيات الآتية:

- ♦ للمدخل السياسي في صياغة المعايير المحاسبية علاقة وتأثير معنويان في تشكيل التطبيقات المحاسبية المقبولة من قبل معدي المعلومات المحاسبية.
- ♦ للمدخل السياسي في صياغة المعايير المحاسبية علاقة وتأثير معنويان في تشكيل التطبيقات المحاسبية المقبولة من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية.

سادساً منهج البحث وأدوات جمع المعلومات:

يتبنى البحث في إطار اختبار فرضياته الآتي:

- ♦ منهج التحليل النظري الاستدلالي المعتمد على الدراسة النظرية للمقدمات المنطقية العامة من أجل الوصول إلى التفسيرات النظرية المستهدفة. وفي هذا المنحى تم اعتماد الدراسات النظرية السابقة.
- ♦ منهج الدراسة الوصفية الميدانية وجمع البيانات بهدف التحليل الكمي الإحصائي لها، إذ استخدمت استمارة الاستبانة لهذا الغرض لجمع البيانات بشكل مباشر من الأطراف ذات العلاقة والمتأثرة بالمعايير المحاسبية وأسلوب صياغتها وبالتطبيقات المحاسبية الناتجة عنها.

الدراسات السابقة:

تعد مشكلة تحديد المدخل الملائم لعملية صياغة المعايير المحاسبية من المشكلات التي أثارته ولا تزال تثير كثيراً من الجدل في الفكر المحاسبي. إذ تناولت دراسة (بحيري، ١٩٩١) (إطار مقترح لتنظيم عملية وضع المعايير في جمهورية مصر العربية) مفهوم وطبيعة وأهمية تنظيم عملية وضع المعايير المحاسبية وتقويم الوضع الحالي لتنظيم

عملية وضع المعايير المحاسبية في مصر. وقد اعتمدت الدراسة على الفحص التحليلي للفكر المحاسبي والمحاولات والتجارب التي قامت، وتقوم بها الدول الأخرى بصفة عامة، وأمريكا وانكلترا بصفة خاصة في مجال وضع المعايير المحاسبية لمعرفة وتقويم نقاط القوة والضعف. أما دراسة (أبو زيد، ١٩٩١) (دراسة انتقادية لمداخل وضع معايير المحاسبة المالية بهدف التوصل إلى إطار عام ملائم لوضع المعايير في مصر) إذ بُوِّت مداخل وضع معايير المحاسبة المالية إلى مداخل رئيسة ومداخل جزئية منها مدخل السوق ومدخل المهنة والمدخل القانوني ومدخل نظرية الوكالة والمدخل العلمي، وقد توصل الباحث إلى نتائج تؤكد أن المداخل المطبقة في مصر تنحصر في مدخلين هما: المدخل القانوني ومدخل المهنة. فيما تهدف دراسة (العبدلله والججاوي، ٢٠٠٢) (منظور فلسفي للعلاقة بين السياسة والمحاسبة وانعكاساتها على المعايير المحاسبية» - حالة العراق) إلى إظهار دور المناهج الحديثة في إثبات العلاقة بين السياسة والمحاسبة، وكذلك التركيز على دور البعد السياسي في إصدار المعايير المحاسبية. ويفترض الباحثان في دراستيهما بأنه يوجد ارتباط قوي ومباشر بين الأطراف السياسية والمعرفة المحاسبية من جهة وعملية إصدار المعايير المحاسبية من جهة أخرى. أما دراسة (Tonkin, 1981) (Politics and accounting standards) فتناولت عملية وضع المعايير المحاسبية التي يجب أن تتجنب كل أشكال الضغوط السياسية، إذ أكد على مفهوم الحياد وإن المعايير المحاسبية التي ليست محايدة تعد مضللة. وفي ظل هذا الإطار يكون هناك بعدان منفصلان للمحاسبة أحدهما فني والآخر سياسي، ومن ثم فإن التدخل السياسي في العمل الفني لوضع المعايير المحاسبية يعد غير مرغوب فيه بدرجة كبيرة، ويجب مقاومته. أما دراسة (Philip & Tarca, 2001) (Politics processes and the future of Australian accounting standards). فتناولت بالفحص مكونات مجموعات المصالح في البيئة الاسترالية وأسلوب وكيفية التأثير والضغط (اللوبي) على هيئة وضع المعايير المحاسبية، ومدى تأثيره في المقترحات الأولية وردود أفعال هذه الجماعات تجاه الهيئة المؤسسة في عام ١٩٩٧. كما دُرِس دور المعايير المحاسبية وهيكلية وضع المعايير والطبيعة السياسية لعملية وضع المعايير ومقترحات عدد من مجموعات المصالح واستجابة الحكومة لها. فيما تناولت دراسة (Georgiou, 2004) (Corporate lobbying on accounting standards: meth-ods, timing and perceived effectiveness) بيان الدور الفعال الذي تمارسه الجماعات الضاغطة (اللوبي) على عملية إصدار المعايير المحاسبية ولاسيما على المعايير المحاسبية البريطانية ASB التي تعد أكثر ضراوة من الدور الذي تمارسه الجماعات الضاغطة على مجلس معايير المحاسبة المالية في الولايات المتحدة الأمريكية وذلك بهدف تحقيق

السياسة الاقتصادية والتكلفية الموازية لطموحاتهم. أما دراسة (Konigsgruber,2009) فيرى فيها الباحث أن الدور الرئيس الذي تؤديه آراء ووجهات نظر المسيطرين على إصدار المعايير المحاسبية متماسك في كل من أوروبا وأمريكا في عملية وضع المعايير المحاسبية التي تهدف إلى تحقيق غاياتهم. إذ إن عملية وضع المعايير المحاسبية أصبحت غاية بحد ذاتها لتحقيق المصالح الخاصة لهؤلاء اللوبيين (Lobbyers) المسيطرين على العملية. وتشير نتائج الدراسة إلى أن إصدار المعايير في أمريكا هي ذات طابع سياسي وملزمة للجميع، والتي تأخذ إلزاميتها تلك من خلال السيطرة المفروضة من قبل أكبر سلطة في الدولة وهي الكونجرس الأمريكي في حين إن هذه السيطرة المؤثرة في الولايات الأمريكية تقابلها سيطرة أقل شدة في أوروبا. وتناولت دراسة (Massoud, 2008) (Politicization of Accounting Standard: A Critical Examination of Accounting for Stock –Based Compensation (FASB NO.123&148) عملية وضع المعايير المحاسبية حيث هدفت إلى تسليط الضوء على سلوك ضغط اللوبي لمجموعات المستخدمين على مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي للمعيار رقم ١٢٣ (محاسبة للحصة المستندة على المدفوعات) ، وكذلك مناقشة أثر سلوك ضغط اللوبي على القوانين المقترحة. وتستننتج الدراسة أن عملية التقارير المالية الشفافة والعدالة يجب أن تعزز بغض النظر عن سلوك ضغط مجموعات المستخدمين. حيث يحاول معظمهم التأثير في المعيار المحاسبي، وبنشاط عالٍ من الضغط (اللوبي).

الإطار النظري للبحث:

أولاً- المدخل السياسي:

تعد عملية وضع المعايير والإلزام بتطبيقها مشكلة بالغة الأهمية بالنسبة لمهنة المحاسبة وممارسيها ومستخدمي المعلومات المحاسبية وذوي المصالح فيها، وإن تحديد أفضل آلية لكي تستخدم في وضع معايير محاسبية موحدة هي مسألة بالغة الأهمية أيضاً لأجل قبول المعايير المحاسبية وزيادة منفعتها (بلقاوي، ٢٠٠٩: ١٧١). لذا فإن كثيراً من الأدبيات المحاسبية تؤكد على أن عملية وضع المعايير ينبغي أن تكون عملية سياسية – اجتماعية، إذ إن وضع وإنشاء المعايير المحاسبية يعد نتاجاً لتصرف سياسي بالدرجة الأولى وبصورة أكبر من أنها استنتاج منطقي أو معرفة نتيجة أبحاث تجريبية (حنان، ١١٩: ٢٠٠٦). ومن ناحيته يقول Horngren بأن وضع المعايير المحاسبية هو نتاج عملية سياسية أكثر مما هو عمل منطقي لأن عملية وضع المعايير قرار اجتماعي، وذلك كون المعايير تضع قيوداً على سلوك الناس، ويجب أن تُقبل من قبل الأطراف المتأثرة

بها. ومن جهة أخرى فإن المعيار هو أفضل طريقة لعمل شيء فيما إذا كان جيداً فإنه يسرع من عملية الاتصال، ويجنب شرح الطرق وتفسيرها في كل مرة (Horngren, 1973: 61). وتتجسد العملية السياسية لصياغة المعايير المحاسبية أساساً من خلال الحركة التفاوضية، وفي الواقع على حركة الأطراف المتفاوضة نحو بعضهم بعضاً حتى يتم التوصل إلى حل مقبول ومرضٍ تتحقق من خلاله المصالح المشتركة. ويظهر هذا المفهوم الديناميكي للتفاوض فيما يتعلق بالقضية محور التفاوض وطبيعة الحركة التفاوضية ومهارات القائمين بالتفاوض وعلى مراكز القوى لأوضاع المفاوضين عند تحديد المكان المطلوب الوصول إليه (علي وهزيمة، ٢٠٠٥: ٢٦). وفي ظل ذلك فإن المدخل السياسي في عملية وضع المعايير المحاسبية يمثل المنهج أو المدخل لوضع المعايير المحاسبية الذي يتبنى حل تعارض المصالح بين الأطراف المستفيدة المختلفة من بينها المهنة والحكومة والأطراف المختلفة كافة، وتحقيق رغبات كل الأطراف في وقت واحد في المعيار المقترح، والمراد إصداره، وهذا المدخل يتضمن تحديد الجهة المقبولة التي تتولى قيادة عملية إصدار المعايير والجهات المشاركة بالعملية وطريقة المشاركة والتصويت والإقرار والإلزام بتطبيق المعيار. وتتضح ملامح المدخل السياسي في وضع المعايير المحاسبية بشكل جلي في المطالبين الأساسيين اللذين يحكمان عمل مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) عند وضع المعايير المحاسبية وهما (لطفى، ٢٠٠٥: ٣٢٧):

١. الاستجابة لحاجات ووجهات نظر المجتمع الاقتصادي ككل وليست فقط مهنة المحاسبة.

٢. العمل من خلال الجمهور العام ليعطي للأطراف المهتمة الفرصة الكاملة للتعبير عن وجهات نظرهم.

إذ إن عملية وضع المعايير المحاسبية هي أساساً عملية واقعية. إذ إن المعيار المحاسبي كما يشبهه (Solomon's: 1978: 65- 72) بعداد السرعة في السيارة يؤثر في سلوك سائقي السيارات أو يمكن خفض الحوادث بوساطة جعل العداد يقرأ السرعة أكثر من الحقيقة، ويكون تأثيره إيجابياً أيضاً (الجواوي والعبده، ٢٠٠٢: ١٠). وفي السنوات الأخيرة فإن كثيراً من الباحثين اعتبروا أن الضغط أو التحشيد (اللوبي) السياسي يعد مشكلة أمام عملية وضع المعايير المحاسبية، فالشركات لديها الحافز للضغط بالأسلوب السياسي بدلاً من الاشتراك في متطلبات العملية بشكل اعتيادي في عملية وضع المعايير، ويزداد التحشيد السياسي كلما زهدت العملية بعيداً عن رغباتهم وما يفضلون من تطبيقات محاسبية (Konigsgruber, 2009: 1). لذا يرى بعضهم بأن المدخل السياسي في هذا المجال

عبارة عن الجهد المنظم لمجموعات المصلحة الضاغطة المختلفة من أجل إجراء تعديلات في المعايير المحاسبية السائدة أو المقترحة فضلاً عن التدخل المباشر أحياناً من جانب قوى سياسية من خلال مؤسسات سياسية (فارس، ١٩٨٩: ٢١٧). ويمكن القول بوجود ارتباط واضح بين المدخل السياسي في المحاسبة، وبين قبول أو عدم قبول الأطراف المستفيدة للعمل الذي تقوم به هيئة صياغة المعايير المحاسبية، وإذا ما أخذنا بنظر الاعتبار مصالح تلك الأطراف واختلافها فإن الحصول على القبول الكامل أو التام حول هذه المعايير يعد أمراً صعب المنال (فارس، ١٩٨٩: ٢٢٢). إذ إن جودة المعلومات المفيدة، وعملية اختيار المعايير التي تحقق ذلك لا يمكن توقعها دائماً في ظل عملية الاتفاق على اختيار الأفضل فهناك حاجة في الغالب إلى الموازنة بين حاجات مختلف الأطراف المشاركة، تتم التضحية أحياناً بالمصالح الخاصة من أجل أن تكون السياسة المحاسبية مرضية للجميع (Grif- fin, 1980: 67). لذلك فإن وضع المعايير المحاسبية يشابه عملية إنتاج القوانين السياسية، إذ تبنى على منطق سليم، وعلى الملاحظة والاختبار لأن وضع المعايير هو قرار إجتماعي فهي تضع قيوداً على التصرفات والسلوكيات. لذلك يجب أن يكونا مقبولين من الأطراف ذات العلاقة. وأن الموافقة قد تكون طوعاً أو بالقوة أو كلاهما.

ثانياً. دور المدخل السياسي في حل تعارض المصالح والوصول إلى التطبيقات المقبولة:

ينشأ الصراع في الإطار المحاسبي بسبب أن الأطراف المشاركة في العملية الاقتصادية، والذين تهتم المحاسبة بتقديم معلوماتها إليهم بأن لديهم أهداف متعارضة. هذا فضلاً عن أن المعايير المحاسبية ليست محايدة وأن لها أثراً مختلفاً على مصالح الأطراف المشاركة في العملية الاقتصادية. لذا سينشأ الصراع فيما بينهم، ويحاول كل طرف فرض تلك المعايير التي تضمن تحقيق مصلحته الخاصة ولو على حساب الآخرين (فارس، ١٩٨٩: ٢١٦). ويؤكد (Watts & Zimmerman- 1978) في إطار تطوير نظرية وضعية للمحاسبة على أن الأفراد يتصرفون لأجل تعظيم منافعهم وبالنتيجة فإن الإدارة تضغط أو تحشد على المعايير المحاسبية استناداً إلى مصلحتها الخاصة باعتبار أن تلك المعايير تؤثر على ثروتهم؛ أي أن لهم الدافع الكبير للضغط على المعايير المحاسبية التي تقود إلى زيادة الأرباح المعلن عنها، وبالتالي تقليل منفعتهم؛ لأنها ستؤدي إلى تدفقات نقدية خارجة أكبر من خلال الضرائب والتكاليف السياسية لمواجهة تدخلات الحكومة والتكاليف التنظيمية، وبالتالي تقليل حوافز الإدارة ومكافأتها (Milne, 2001: 2).

وتظهر الضغوط السياسية (Lobbying) في درجات مختلفة جداً وإن تلك الضغوط يمكن أن تعرقل الجهود الرامية إلى تحقيق التقارب على مستوى عال من الجودة. ويرى Sutton بأن جماعات الضغط تتركب على أساس اقتصادي؛ أي الموازنة بين التكاليف

والمنافع، وكلما كانت المنافع أكبر، كلما كان الضغط مبرراً. وعلى هذا الأساس تمارس الأطراف الضاغطة جهودها في كل مراحل صياغة المعيار المحاسبي سواء في فترة اقتراح المعيار أو مرحلة الدراسة الفنية والاقتراح المبدئي وعرضه على المناقشة العلنية أو مرحلة إصدار المعيار في صورته النهائية، ويتوقف توقيت الضغط المثالي كلما كان المعيار في بداياته الأولى أو مراحل اقتراحه (فارس، ١٩٨٩: ٢٢٨). لذا تقع عقبة واحدة في مسار هيئات وضع المعايير متمثلة بمجموعة من الضغوط "السياسية" التي تنجم عن مبادرة أي مجلس يصف المعالجات المحاسبية الخاصة، والقضاء على العلاجات البديلة، وفرض شروط الإفصاح الإضافية، أو تشديد التفسيرات المسموح بها. مما تفرض على المعايير المقبولة مزيداً من التحديد، وتوفير فرصة أقل للمرونة إذ تولد كثيراً من المحاولات من قبل الأطراف المتضررة لتتحرك بقوة وذلك لمنع واضع المعيار المحاسبي من فرض شروط غير مرغوبة من قبل تلك الأطراف للدفاع عن مصالحهم الذاتية. لذا فإن عدم اتفاق الأطراف المستفيدة على القبول الجماعي للمعيار المقترح أو المعدل يترتب عليها نتائج مهمة متمثلة في (فارس، ١٩٨٩: ٢٢٢):

١. ضرورة التنازل عن مفهوم القبول الجماعي للمعايير المحاسبية إلى مفهوم أقل من ذلك يدور حول أغلبية المستفيدين من تلك المعايير.
٢. ضرورة إكمال العمل الفني بعملية تسويق ماهرة للمعايير في أوساط الأطراف المستفيدة.

٣. صعوبة التعويل على إحداث تطورات نظرية في البناء العلمي للمحاسبة، وبالتالي أصبح من الضروري الأخذ بنظر الاعتبار التطوير التدريجي للمعايير السائدة من خلال الأخذ بنظر الاعتبار مصالح الأطراف المستفيدة المتعارضة.

ثالثاً أساليب الضغط في إطار عملية صياغة المعايير المحاسبية:

تأخذ أساليب الضغط طرقاً عديدة من جانب جماعات الضغط على هيئة وضع المعايير المحاسبية، إذ تختار جماعات الضغط وسيلتها التي تحقق لها المنفعة الأكبر بأقل تكلفة ممكنة. لذا يمكن تصوير أساليب الضغط كالاتي (فارس، ١٩٨٩: ٢٢٩):

١. أساليب الضغط في الأمد القصير: إذ يتعلق الضغط بهدف تغيير معيار محاسبي سائد أو مقترح، ومن أساليب الضغط هنا:

■ الطريقة المباشرة -

ويُمارس من قبل جماعات الضغط نفسها من خلال الاتصالات التي تتم بينهم وبين هيئة وضع المعايير.

■ الطريقة غير المباشرة - ويُمارس هذا الضغط عن طريق أطراف خارجية تتبنى وجهة نظر الضاغطين وتجدد لممارسة الضغط نيابة عنهم على هيئة وضع المعايير، وتُختار هذه الجهات الخارجية لأعتقادهم في ان لها تأثيراً قويا على اعضاء هيئة وضع المعايير. وقد تتمثل هذه الجهات الخارجية بأطراف ذات علاقات معينة باعضاء هيئة وضع المعايير أو تكون أطراف ذات سلطات غير محدودة مثل الجهاز التشريعي أو التنفيذي للدولة.

٢. أساليب الضغط في الأمد الطويل:

ويرتبط هذا الضغط بتغيير أسلوب عمل هيئة وضع المعايير، والعمل على وضع تمثيل مباشر لجماعات الضغط في مجلس هيئة وضع المعايير.

إن تأثير الضغط «السياسي» يكون كبيراً حتى في الأماكن التي يوجد فيها آلية فرض وسلطة قوية، كما هو الحال في الولايات المتحدة، فوجود هيئة تبادل الأوراق المالية (SEC) كوكالة حكومية فيدرالية قوية تمتلك سلطة في فرض التقارير المالية إلا أن الشركات الكبيرة عندما تجد أن معايير FASB المقترحة غير متفقة مع مصالحها، فإنها تواجهها بالاعتراض، وأنهم يشكّلون فريقاً للضغط (لوبي) على FASB لمنع إصدار المعيار من أجل تجنب التدخل الحتمي من قبل SEC. لذا تحاول في ذلك الكيانات المختصة بوضع المعايير المحاسبية إلى تنظيم هذا الصراع عن طريق اختيار تلك المعايير التي تحقق رغبات كل الأطراف في وقت واحد ولو بشكل جزئي، وعندما تفشل في ذلك: أي في التوصل إلى معايير توفيقية، يحاول كل طرف فرض معاييرهم المفضلة عن طريق محاولته ممارسة الضغوط على الكيان المختص بوضع تلك المعايير، وتتطور تلك الضغوط حتى تصل إلى الاستعانة بقوى خارجية عن مهنة المحاسبة لتدعيم الضغط.

إن زيادة المنافسة بين الأطراف المستفيدة توسع نطاق الصراع داخل النظام السياسي المحاسبي، لذا يمكن تحقيق التوازن بين الفرق ذات المصلحة من خلال توسيع الدعم لكل جهات النظر، وهذا يتعلق بدرجة التنظيم المهني لعملية وضع المعايير المحاسبية (Young, 1991: 809- 813). فهناك خطورة في ان تصبح عملية وضع المعايير مسألة ميسية على وتيرة متزايدة، فمجموعات المصالح الخاصة قد تمتلك المبادرة الإضافية من خلال قيامها بعمليات تشديد لوكالة حكومية بهدف الحصول على أسس سياسية (أو معينين بقرارات سياسية) قد يشعرون ربما بضرورة محاربة أو مضايقة المعارضين أو المنشقين حماية للمصلحة العامة، وهناك تخوف آخر وهو أن الجمهور غير المطلع قد يطلب إجراء ما، ولكن ذلك قد يكون على حساب المعايير المحاسبية ومهنة المحاسبة نفسها (بلقاوي، ٢٠٠٤: ٢٠٠٩). إلا أنه يمكن القول إن أكثر القوى المقتردة التي تؤثر في تطوير

المعايير المحاسبية هي مجموعات المستخدمين التي تتكون من مجموعات المستخدمين المهتمين بالمعايير أو المتأثرين بها وإجراءاتها (Keiso&et.al.,1995: 14).

رابعاً. الاعتراضات على المدخل السياسي في المحاسبة:

يسود جدل واسع بالاتجاه نفسه من قبل كثير من المحاسبين يدور ضد تسييس عملية وضع المعايير المحاسبية، ويستند المعارضون للمدخل السياسي في عملية صياغة المعايير المحاسبية إلى أن جوهر المعايير المحاسبية يتمثل بالحياد، إذ يرى Solomons بأن واجب المحاسبين كمعدّين للمعلومات المحاسبية هو تقديم المعلومات التي يثق بها المجتمع، ويستند إليها في تعظيم رفاهيته وهو أمر لن يتحقق إلا إذا كانت المعايير المستخدمة في إنتاج تلك المعلومات حيادية في تمثيل الحقائق، ولن تكون كذلك إذا لم تكن محمية من أي تدخل سياسي، لذلك فإن هذا التدخل يجب أن يكون محل مقاومة المهنة (فارس، ١٩٨٩: ٢١١-٢١٢). ويؤكد Sterling على حياد المعايير ويرى أن استخدام الطريقة العلمية فرصة للتحرر من تأثيرات المصلحة الخاصة وبالتالي فإن عملية وضع المعايير ماهي إلا مشكلة فنية بحثه ويجب أن تحل في إطار نظري وباستخدام الطريقة العلمية. ويرى معارضون آخرون بأن المحاسبة ذات طبيعة فنية وتخصصية، وبخاصة في مجال بناء المعايير المحاسبية مما يؤكد أهمية إدارة المهنة لمثل هذه العملية، إن تعد مهنة المحاسبة من المهن التي تسعى إلى خدمة المصلحة العامة، وأن التدخل السياسي يسبب ضرراً مهماً إذ يشكل قيدياً على نتائج التنظيم الذاتي، وبالتالي القدرة على إدامة الثقة العامة في المهنة، وفي عملية وضع المعايير المحاسبية خاصة إلا أن آخرون يرون بأن الضغط السياسي يزداد مع مدخل التنظيم الذاتي للمهنة كون المهنة ليس لديها القوة أو السلطة للفرض أو الإلزام كما يعبر عنه القانون، وإذا ما أريد للمهنة الاستمرار فعليها استيعاب غالب الأطراف ذات المصلحة في عملية وضع المعيار المحاسبي (Zafar,2010: 3- 1). ويرى معارضون آخرون أن المدخل السياسي منهج غير صالح لكل المجتمعات نتيجة اختلاف الأبعاد الثقافية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية والقانونية للبلدان المختلفة ودرجة إيمانها بالتفاوض المهني في الإطار السياسي وقدرة المجتمع على تقبل تلك العملية أو قدرة المهنة أو الحكومة على إدارة عملية التفاوض بنجاح للوصول إلى معايير محاسبية مقبولة إلا أن الحقيقة السائدة تفرض على المحاسبين الاعتراف بحقيقة المصالح المختلفة المرتبطة بالمعايير المحاسبية، وبالتالي الحاجة إلى الاعتراف بالبعد السياسي في العمل وقبوله؛ لأنه أصبح حقيقة واقعة، ويجب أن يستكمل المحاسبون المهارة الفنية التي يتميزون بها بالمهارة السياسية المطلوبة للتعامل مع مختلف مجموعات الضغط (فارس، ١٩٨٩: ٢١٩).

خامساً المعايير المحاسبية السياسية ومشكلة القبول بها:

يعدُّ القبول بالطريقة أو المنتج المحاسبي من قبل الأطراف ذات المصلحة بالمعيار المحاسبي أمراً حاسماً في عملية صياغة المعايير المحاسبية في ظل المدخل السياسي، وبدون هذا القبول قد ينهار المعيار المقترح أو المعدل بالرغم من صلاحيته الفنية، وقد يصل الأمر إلى فقدان الثقة في هيئة صياغة المعيار نفسها (فارس، ١٩٨٩: ٢٢١). إذ تمثل الفوائد الاقتصادية للمعايير المحاسبية أمراً حاسماً في عملية قبول المعيار المحاسبي كونها تشكل الأساس لإعداد التقارير المالية الخارجية، وهي موجهة أساساً للاستخدام من قبل المستثمرين الحاليين والمرقبين والدائنين، لذا حاولت المهنة المحاسبية تطوير معايير محاسبية ذات قبول عام وتطبيق واسع، وبدون تلك المعايير سيقوم كل محاسب بتطوير معايير الخاصة، وهنا ستكون المقارنة مستحيلة بين نتائج العمل المحاسبي للكيان الواحد بتعدد المحاسبين أو بين الكيانات الاقتصادية المختلفة (الفداغ، ٢٠٠٢: ٤٦). وإن تغيير المعايير المحاسبية أو تطويرها يجب أن يهدف إلى تحسين المنفعة من المعلومات الناتجة لخدمة هؤلاء المستخدمين، إلا أن تحديد هذه الفوائد وقياسها هي مهمة شاقة جداً. إلا أن المعايير المحاسبية تبقى مسألة ضرورية لكفاءة أداء الاقتصاد ككل بسبب اعتماد قرارات تخصيص رأس المال بشكل كبير على المعلومات المالية ذات المصادقية والموجزة والمفهومة والمعلنة على نطاق واسع. إلا أن الفوائد الناجمة عن تحسين المعايير يصعب تتبعه إذ يعد من المسائل السلوكية، أكثر من كونه مسألة تكلفة. إذ يرى Rappaport- 1964 بأن المعايير المحاسبية ذات تأثير في السلوك الاقتصادي، ومن ثم في توزيع الثروة بين الأطراف المختلفة من خلال ثلاثة اتجاهات هي (الججوي، ٢٠١٠: ١٤٦-١٤٧):

١. التأثير في سلوك مستخدمي القوائم المالية مثل المساهمين وباقي المستثمرين.
٢. التأثير في سلوك أطراف مثل المنافسين والعمال والمجهزين والمستهلكين والهيئات الحكومية.
٣. التأثير في سلوك الشركات التي يحتمل أن تكون نداءً من خلال التغذية العكسية للإبلاغ المالي طبقاً لمتطلبات المعايير المحاسبية.

ويمكن تقويم التكاليف والفوائد الاقتصادية من وجهة نظر واضعي ومستخدمي المعلومات المحاسبية، ولكن كثيراً ما يقال أن هذا التركيز ضيق جداً. ويقال إن العواقب الاقتصادية والاجتماعية والسياسية هي وراء تلك التحديدات من وجهة نظر واضع أو مستخدم تلك المعلومات، والتي غالباً ما تكون عملية تستحق التقويم في عملية وضع المعايير المحاسبية كأساس لاحق في قبول المعيار (Itoh, 1982: 66- 82).

سادساً. المعايير المحاسبية السياسية والتطبيقات المقبولة من قبل معدي المعلومات المحاسبية:

تواجه عملية صياغة المعايير المحاسبية في ضوء المدخل السياسي مشكلة تكوين عبء يتمثل بالانشطار الهائل للمعايير المحاسبية. وتعد المشكلات الآتية مسببات لعبء المعايير (بلقاوي، ٢٠٠٩: ٢٠٨):

١. الكم الهائل من المعايير.
٢. الكم الهائل من التفاصيل التي تتطلبها المعايير.
٣. عدم وجود معايير محددة مما يجعل من عملية اختيار معايير معينة مسألة بالغة الصعوبة.
٤. فشل المعايير ذات الغرض العام بإعطاء فروق بين احتياجات المعدين والمستخدمين.
٥. فشل المعايير ذات الغرض العام في إعطاء فروق بين الوحدات العامة والوحدات غير العامة، والكشوف المالية السنوية والمرحلية والمشروعات الكبيرة والصغيرة والكشوف المالية المدققة وغير المدققة.
٦. إفصاح مفرط من التفاصيل وقياسات معقدة أو كليهما.

ومن هذا المنطلق فإن معدي المعلومات المحاسبية والمدققين، يطمحون أساساً إلى الاطمئنان بأن ما يقدموه من معلومات في ضوء تطبيق المعايير المحاسبية ملائمة ومعبرة عن كل الحالات والحقائق التي تحصل في التطبيق الفعلي، وهو بحث أساساً عن الأمان والابتعاد عن خطر المتطلبات القانونية والتنظيمية إلا أن زخم المعايير وتفصيلاتها فضلاً عن المنهج الذي تعتمده كثير من المعايير المعدة والقائمة على تعدد القواعد في ظل المعيار يمكن أن توقعهم في تلك المطالبات (Palmore, 2009: 285). ويمكن بيان آثار استخدام المعايير المحاسبية المعدة وفق المدخل السياسي في مدى قبول المعدين للتطبيقات التي تأتي بها هذه المعايير من خلال بيان ثلاثة جوانب رئيسية:

♦ تؤدي المعايير السياسية إلى زيادة وتعقيد عمل المحاسب والمدقق:

إذ يواجه المحاسبون عدداً كبيراً غير مرّن من المعايير المحاسبية، فضلاً عن العدد الكبير للقواعد والتطبيقات المسموح بها في ظل تلك المعايير، وهو ما يؤدي إلى تأثيرات مهمة وجدية على العمل المنجز من قبل المحاسبين وقيمة المعلومات المالية من وجهة نظر المستخدمين والقرارات من وجهة نظر الإدارة. فالمحاسبون ربما يفقدون أي فاعلية

أو كفاءة عند إنجازهم لمهتهم بسبب البيانات الكبيرة العدد التي يجب أن يتجاوبوا معها ويطبقوها. كما يمكن أن نجد حالات كبيرة من إخفاقات التدقيق لأن المدقق قد فقد ما يجب أن يكون عليه تركيز التدقيق أي أن التدقيق سيكون مشتتاً. كما أن انشطار التوجيهات المحاسبية المعقدة يؤدي إلى عدم التجاوب في تطبيق هذه التوجيهات من قبل الشركات في ظل اتفاق ضمني مع المحاسبين القانونيين. فالمحاسب الممارس المحاصر قد يحشر بين متطلبات المعايير المهنية، وعدم رضا عملائه من الشركات الذين فرض عليهم تحمل عبء المعايير، ومما لا شك فيه إن هذا الموقف يؤدي إلى مضامين جدية في تحديد المسؤولية المهنية، وتآكل الأخلاق المهنية وخسارة دعم الجمهور والتنافر داخل مهنة المحاسبة (بلقاوي، ٢٠٠٩: ٢١٠). إذ إن كثيراً من الانتقادات تتمثل في أن هيئة وضع المعايير لم تذهب بعيداً بما فيه الكفاية في التعرف إلى مطالب المعدين أو المستخدمين وحاجاتهم (Wyatt, 1991: 84- 85- 86).

♦ إضعاف دور مهنة المحاسبة والسماح بتدخل الأطراف الأخرى في خصوصيات العمل المحاسبي:

إن عدم مساهمة المهنة في تثقيف مكوناتها لدورها في المجتمع أو لدور إطارها المفاهيمي والفكري، فكثير من المحاسبين لا يفهمون كيف ترى هيئة وضع المعايير مهمتها ويشكو كثيرون من أن الهيئة تحاول إما لإحداث تغيير اجتماعي معين أو هي أسيرة المصالح الخاصة من دون أي اعتراف بأن الخروج من نقاء الأطر المفاهيمية غالباً ما يكون ضرورياً لتحقيق المستوى اللازم من الاتفاق على مسألة معيار ما، وليس بالضرورة أن تعكس رغبة الهيئة في تحقيق أي مصلحة خاصة، وبالتأكيد لا تهدف إلى تعزيز بعض السياسات الاجتماعية المحددة أو غير المحددة. لذا يعد مهماً لاغراض جلب بعض النظام إلى عملية وضع المعايير، وتوفير هيكل نظامي لحل القضايا ومساعدة المستخدمين في فهم معنى التمثيل المالي من خلال الأطر الفكرية، لا بوصفها وثيقة تطبق بطريقة ميكانيكية، ولكن بوصفها إطاراً مرجعياً (Wyatt, 1991: 84- 85- 86).

♦ اضعاف دور المعايير العلمية للمحاسبة ودور الجهات العلمية والأكاديمية:
تتلخص الانتقادات الأكاديمية في أن تلك الأجزاء من أطر العمل هي وصفية أكثر من كونها مفاهيمية، أي عبارة عن ملخص للبدائل أكثر مما هو أساس لتوجيه القرارات. وقد قلل آخرون من قيمة وضع الإطار المفاهيمي من قبل الهيئات المحاسبية من خلال التأكيد على أن عملية وضع المعايير هي ليست أكثر من عملية سياسية من كونها بناءات وفق الأطر المفاهيمية، أو على الأقل هي عمل سياسي بما فيه الكفاية في طبيعة الواقع ودورها أكبر

من الدور الذي يقوم به الإطار المفاهيمي في عملية بناء المعايير. وقد اختار آخرون هذا الموضوع أحياناً بحجة أن هيئة وضع المعايير تحتاج إلى النظر إلى الآثار الاقتصادية في البدائل المحاسبية أي الأخذ بنظر الاعتبار المصالح الاقتصادية، مما جعل العملية سياسية أكثر مما هي خاضعة للإطر المفاهيمية للمحاسبة (Wyatt, 1991: 84).

♦ ارتفاع تكاليف إعداد المعيار المحاسبي في ضوء المدخل السياسي:

إن تكاليف عملية التغيير المحاسبي المطلوبة والأكثر وضوحاً والتي تؤثر في المصدرين للبيانات المالية تتمثل بما يأتي:

- تكاليف فهم المعالجة والمعلومات الناتجة في ضوء متطلبات المعيار الجديد.
- تكاليف متطلبات التدقيق وفقاً للمتطلبات الواردة في المعيار الجديد.
- تكاليف نشر المعلومات (أو الإبلاغ) لأولئك الذين يجب أن يحصلون عليها.

إن حصر مثل هذه التكاليف ومتطلباتها يشير إلى حجمها الكبير والمؤثر في متطلبات العمل المحاسبي، وبخاصة إذا ما كانت تلك العملية تحصل باستمرار في العمل المحاسبي من خلال إصدار المعايير.

♦ التكلفة الاقتصادية المحتملة التي يواجهها معدي المعلومات المحاسبية:

والتي تنشأ من الآثار السلبية للمنافسة الناجمة عن الإفصاحات الإضافية المطلوبة. فالمعلومات الواردة في التقارير المالية الخارجية يفترض أن تستخدم من قبل المستثمرين والدائنين ووفقاً لذلك، فإن أساليب الإبلاغ المالي المتغيرة يمكن أن تؤدي إلى تغيير في قرارات المستثمر والدائن والتي تؤثر في تكلفة رأس مال الشركات و مدى توافرها. لهذا السبب، عندما تقترح معايير جديدة، فإنها ستواجه معارضة قوية لهذا الاقتراح، وهو غالباً ما يعبر عنها من قبل الشركات المتضررة خوفاً من الأثر السلبي على تكلفة رأس المال. ومن الأنواع الأخرى لنتائج المعايير في التكلفة الاقتصادية الطرق التي يمكن للإدارة أن تستجيب بها للمعيار المعدل. وكثيراً ما يظهر القلق عندما يتم التعبير عن تصميم معيار يظهر المعلومات المحاسبية للاستخدامات الخارجية عن طريق الإدارة، وبخاصة عندما لا يكون ملائماً لقياس الأداء الداخلي للإدارة من وجهة نظرها. ويمكن أن يعني هذا أن المعيار المطلوب سوف يكون له نتيجة مختلفة من حيث أهداف الإدارة، وهنا يمكن أن يكون له تأثير مشوش. ويجوز أن تظهر تكلفة اقتصادية مماثلة، إذا كانت هناك حالات تجبر فيها المعايير المحاسبية الإدارة لتتصرف بطريقة غير اقتصادية لتحقيق مزيد من الاستقرار أو التحسين في عمليات التشغيل قصيرة الأمد وفي النتائج المعلنة (Brown, 1990: 89- 92).

سابعاً. المعايير المحاسبية السياسية والتطبيقات المقبولة من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية:

يؤكد (Sylvain&et.al., 2006: 29) من خلال تطوير نظرية تفسيرية على أن مستخدمي القوائم المالية يشتركون في عملية وضع المعايير المحاسبية، وقد بين ذلك من خلال الربط بين خصائص عملية وضع المعايير ومحددات الأفراد في الاشتراك بالعملية والتمثلة بالسلطة والتسييس في هيئات وضع المعايير، فإطار السلطة هو العنصر المشغل في إطار وضع المعايير، وهو مقدمة لوصف خصائص هذه العملية. والتي تتشكل في ظلها جماعات الضغط من مجموعات المستخدمين ذوي المصلحة في المعايير المحاسبية، والتي تتجلى مصالحها أساساً في الإطار الاقتصادي للمصلحة، وإن التحشيد الذي تقوم به يهدف إلى تعظيم المنفعة الذاتية لها ولذلك فهي تحاول تسييس المعايير المحاسبية التي تبدو محققة لتلك المصلحة. وفي إطار تلك العلاقة يمكن إبراز آثار المعايير المحاسبية السياسية في الأطراف المختلفة المستفيدة من خلال التطبيقات التي تعرضها هذه المعايير ومدى قبولها كالاتي:

١. ارتفاع تكاليف المعايير السياسية على الأطراف المستفيدة:

عند دراسة العواقب الاقتصادية لكثير من المعايير المحاسبية تختلف وجهات نظر الأطراف المستفيدة فيما بين داعم وبعض معارض، وهو ما يتطلب من هيئة وضع المعايير أن تكون مصغية ومهتمة بالنتائج الاقتصادية لسلوكها، وما يتوجب أن لا تفعله الهيئة هو إصدار إعلانات مسبقة ذات دوافع سياسية وعليها أن تهتم بالمقومات، وأن تستند معاييرها على البحوث القابلة للتطبيق وأطر عمل فكرية لها أسسها في الواقع الاقتصادي. (scribd.com) إن الاختيار ما بين سياسات محاسبية بديلة لها بعض التأثيرات وبدرجات متفاوتة على سلوك الأفراد أو الكيانات، إذ إن المعلومات المحاسبية قادرة على أن تؤثر على تخصيص الموارد، وتوزيع الثروات من خلال استخدام تلك المعلومات، أي بعبارة أخرى يمكن للتقارير المالية الخارجية أن تؤثر على قرارات وسلوكيات المستثمر كمتلقٍ مقصود أو آخرين ممن قد يستفيدون من هذه الجهود بالمجان مثل العاملين والمنافسين والمستهلكين والمحليين الماليين. فضلاً عن أن كثيراً من العقود والمعاهدات القانونية، كثيراً ما يعبر عنها بصيغة أرقام محاسبية أو نسب مالية كما يتحمل المستخدمون أيضاً تكاليف عندما يتم التغيير في المعايير المحاسبية، وهذه التكاليف تشمل:

- تكاليف التحليل و الفهم، و تفسير المعلومات الجديدة.
- تكاليف معالجة المعلومات المفرطة، ورفض المعلومات التي تكرر، وإن تشخيص التكرار لا يخلو من التكاليف أيضاً.

٢. التأثير الثقافي للمعايير السياسية ورفع روح المنفعة الخاصة فوق المنفعة

العامة:

إن الاختلاف الواضح في القواعد والإجراءات المحاسبية المتبعة في البلدان المختلفة ترجع بشكل عام إلى اختلاف العوامل البيئية المحيطة، كما أن الاختلاف في الممارسات المحاسبية الموجودة في دول العالم المختلفة تعكس الاحتياجات المختلفة للمستخدمين بها (غزوي، ٢٠١٠: ٦٤). وهذا يعني أن لكل بيئة دولية نموذجاً ثقافياً يتفرد عن النماذج الأخرى الموجودة في بيئات أخرى، وإن ما يجعله متفرداً خصوصية عوامل البيئة الخاصة به، والتي تختلف حتماً عن عوامل بيئة أخرى (Berton & Largent, 2000: 4). لذا فإن المعرفة المحاسبية وعملية صياغة المعايير تمثل دفاع تطبيقات محاسبية منطقية ضرورية وإنتاجها كأسلحة أيديولوجية تساهم في حل الصراع في مجال توزيع الثروة الاجتماعية، حيث إن تلك التطبيقات تعدّ تراكيب اجتماعية، تعبر عن حقيقة الظاهره الاجتماعية وتسعى للتوافق معها (Lehman & Tinker, 1987: 503).

٣. تضارب المعايير والحاجة لها من قبل الأطراف المختلفة وخصوصاً منها

الصغيرة:

يصاب المستخدمون للمعلومات المحاسبية من الإرباك الكبير من خلال العدد الهائل والمعقد من الملاحظات الهامشية المستخدمة لشرح المتطلبات في ظل المعايير الحالية. فمستخدمو التقارير المالية للشركات الصغيرة هم عموماً قلقون بشأن التعقيد الذي أوجدته إصدارات مجالس المعايير المحاسبية، فالمصطلحات المعقدة والغريبة المتخمة بها الملاحظات الهامشية يمكن أن تفهم من قبل المحاسبين ذوي الدراية بمضمون وتعقيدات المعلومات والشؤون المالية، ولا يفهمها كثير من غير المختصين. ويعد موقف الإداريين مشابهاً لحال المستثمرين تجاه عدد المعايير وتعقيدها، ففي الحقيقة قد يفضلون إعادة كتابة العقود وتغيير ممارسات الأعمال التجارية بهدف عدم تطبيق بعض المعايير المحاسبية أو لتلافي الكلفات المفرطة لإعداد المعلومات والتحقق منها. فقد تفوق تكلفات التجاوب مع المعايير المنافع المتحققة منها (بلاوي، ٢٠٠٩: ٢١١ - ٢١٢).

الدراسة الميدانية:

أولاً- وصف مجتمع وعينة البحث:

بغرض إجراء الدراسة الميدانية فقد اختير مجتمع معدي المعلومات المحاسبية ليمثل ثلاث طبقات هي: أساتذة الجامعة في اختصاص المحاسبة والتدقيق، وممارسو مهنة المحاسبة من المحاسبين والمدققين الداخليين، ونظراً للحجم الواسع لهذا المجتمع فقد حُد

وُحصر بحملة الشهادات العليا فقط لارتباط البحث بموضوع متقدم من المعرفة المحاسبية. أما الطبقة الثالثة فتتمثل بالمحاسبين القانونيين ومراقبي الحسابات الممارسين من خلال مكاتب التدقيق الخاصة وديوان الرقابة المالية.

أما مجتمع الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية فيعد من المجتمعات التي يصعب حصرها لتنوعها وانتشارها الجغرافي الواسع، إذ اختيرت طبقة الإدارة، كما اختير مدير من كل شركة مساهمة مسجلة في سوق العراق للأوراق المالية. كما اختير مساهمان من كل شركة مسجلة في السوق نفسه. أما طبقة الدائنين فقد اختير مدراء المصارف العاملة في البيئة العراقية والمسجلة في سوق العراق. أما مجتمع الحكومة فقد اختير مدراء الدوائر والأقسام الحسابية في وزارة المالية. أما مجتمع سوق العراق للأوراق المالية فقد مُثّل من خلال مجلس المفوضين والبالغ عددهم ثمانية أعضاء. أما الجمهور العام فقد اختير منه طبقة السياسيين والبرلمانيين والإعلاميين بمختلف أصنافهم كمجتمع للبحث. والجدول يوضح الآتي مجتمع البحث والعينة المختارة من كل طبقة وكالاتي:

الجدول (١)

مجتمع وعينة البحث

المجتمع	العينة	استثمارات موزعة	استثمارات مستردة	نسبة الاستجابة
الدائنون - (مصارف) *	١٢	١٢	١٠	٪٨٣
المستثمرين **	٢٥	٢٥	٢٤	٪٩٦
المدراء *	١٣	١٣	١٠	٪٧٧
ادارات حكومية	١٠	١٠	١٠	٪١٠٠
جمهور عام (سياسين واعلاميين)	٢٥	٢٥	٢٥	٪١٠٠
سوق الاوراق المالية	٥	٥	٥	٪١٠٠
مجموع الاستثمارات	٩٠	٩٠	٨٤	٪٩٣
محاسبين (شهادات عليا)	١٠	١٠	٨	٪٨٠
مراقبي حسابات قطاع خاص***	١٨	١٨	١٧	٪٩٤
ديوان الرقابة ****	١٠	١٠	٩	٪٩٠
اساتذة الجامعة *****	٢٧	٢٧	٢٤	٪٨٩
مجموع الاستثمارات	٦٥	٦٥	٦٠	٪٩٢
مجموع الاستثمارات الكلية	١٥٥	١٥٥	١٤٤	٪٩٣

- * عدد المصارف المسجلة في نشرة سوق العراق للاوراق المالية لعام ٢٠١١ (٢١) مصرف.
- ** عدد الشركات المسجلة في سوق العراق للاوراق المالية لعام ٢٠١١ (٨٥) شركة.
- *** عدد مراقبي الحسابات المسجلين (١٥٨) حسب نشرة نقابة المحاسبين العراقيين ذات الرقم ٤١ لعام ٢٠١٠.
- **** عدد مراقبي الحسابات العاملين في ديوان الرقابة المالية (٩٦) حسب بيانات ديوان الرقابة في بغداد واربيل.
- ***** عدد اساتذة الجامعات العراقية بتخصص المحاسبة (٢٥٩) حسب بيانات قسم الاحصاء في وزارة التعليم المركزية واقليم كردستان.

يتضح من الجدول أعلاه أنه وُزعت (١٥٥) استبانة على العينة المختارة، أعيد منها (١٤٤) استبانة اعتبرت صالحة، وبالتالي فإن الاستبانات النهائية المعتمدة بلغت (١٤٤) استبانة أي بنسبة استرداد بلغت (٩٣٪)، وهو يشير إلى نسبة استرداد جيدة لإجراء الاختبارات الإحصائية اللازمة.

ثانياً. خصائص عينة البحث:

سُحبت عينة عشوائية طبقية غير تناسبية نتيجة أهمية بعض الطبقات وعلاقتها المباشرة بموضوع الدراسة، وقد تمثلت خصائص المجتمعات المدروسة بالاتي:

- خصائص عينة الدراسة حسب المؤهلات العلمية:

يوضح الجدول (٢) مؤهلات العينة العلمية كالآتي:

الجدول (٢)

عينة الدراسة حسب المؤهلات العلمية

المؤهل الأكاديمي	حجم العينة	نسبة العينة
دكتوراه	١١	٧,٧٪
ماجستير	٣١	٢١,٥٪
محاسبة قانونية	٣١	٢١,٥٪
بكالوريوس	٥٣	٣٦,٨٪
اخرى	١٨	١٢,٥٪
المجموع	١٤٤	١٠٠٪

يتضح من خلال الجدول (٢) أن المؤهلات العلمية لأفراد العينة قُسمت إلى خمس فئات، حيث يتبين أن حملة شهادة الدكتوراه كانوا بنسبة ٧,٧٪ وحملة شهادة الماجستير بنسبة

٢١,٥ ٪ وحملة شهادة المحاسبة القانونية بالنسبة نفسها وحملة شهادة البكالوريوس بنسبة ٣٦,٨ ٪ أما حملت الشهادات الأخرى غير المذكورة كانوا بنسبة ١٢,٥ ٪. مما يدل على أن النسبة الأكبر من العينة كانت من حملة الشهادات العليا الدكتوراه والماجستير والمحاسبة القانونية حيث بلغ مجموع نسبتهم ٥٠,٧ ٪. وهو ما يستهدفه البحث.

- خصائص عينة الدراسة من حيث المؤهلات العملية (الخبرة) :

توضح النتائج الظاهرة في الجدول (٣) عدد سنوات الخبرة لعينة البحث كالآتي:

الجدول (٣)

المؤهلات العملية لعينة الدراسة

سنوات الخبرة	حجم العينة	نسبة العينة
اقل من ٥ سنوات	١٤	٩,٧ ٪
من ٥ - ١٠ سنوات	٣٢	٢٢,٢ ٪
من ١٠ - ١٥ سنة	٢٤	١٦,٧ ٪
من ١٥ - ٢٠ سنة	٢٢	١٥,٣ ٪
٢٠ فأكثر	٥٢	٣٦,١ ٪
المجموع	١٤٤	١٠٠ ٪

يتضح من خلال الجدول (٣) أن غالب أفراد العينة هم من ذوي الخبرة التي تزيد عن (١٥) سنة، وبما يشكل نسبة (٤٥ ٪) من العينة، وأن (١١) فرداً هم من ذوي الخبرة التي تتراوح بين (١٠ - ١٥) سنة أي بنسبة (٢٥ ٪)، في حين كان (١٣) فرداً تتراوح خبراتهم بين (٥ - ١٠) سنة وبما يشكل نسبة (٣٠ ٪) من أفراد العينة، وهو ما يشير إلى أن أغلبية أفراد العينة يمتازون بالخبرة الأكاديمية أو المهنية الطويلة.

ثالثاً. نتائج اختبار صدق وثبات الاستبانة:

أختبر صدق الاستبانة وثباتها كالآتي:

- الصدق الظاهري للاستبانة:

عُرِضَت الاستبانة الأولية لأغراض التحكيم على مجموعة من الأساتذة المتخصصين. وقد تم الحرص على مناقشة المقترحات والتعديلات المقدمة، والاستجابة لآراء ومقترحات السادة المحكمين والقيام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة حتى تم الوصول للاستبانة النهائية كما في الملحق (١) التي وُزعت على العينة المختارة.

- ثبات الاستبانة:

تم إجراء خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية نفسها بطريقة التجزئة النصفية Split- Half الذي تم من خلاله إيجاد معامل ارتباط سبيرمان بين معدل الأسئلة الفردية ومعدل الأسئلة الزوجية لكل محور وقد صُححت معاملات الارتباط باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون. وتؤكد نتائج الاختبار على أن معامل الثبات يجب أن يساوي أو يزيد عن (٠,٦٧٪). وعلى هذا الأساس فقد بلغ معامل الارتباط (٠,٦٨٢) مما يشير إلى الثبات العالي للأداة المستخدمة بمستوى دلالة (٠,٠٠٠).

اختبار فرضيات البحث:

١. طبيعة المدخل السياسي في العراق باستخدام التحليل الاحصائي:

تم التعبير عن المتغير الرئيس الأول المتمثل بالمدخل السياسي في العراق، بأربع وثلاثين متغيراً فرعياً تم عرضها في ثمانية محاور كالاتي:

◀ المحور الأول- طبيعة البيئة المحاسبية العراقية والتسييس:

تم التعبير عن هذا المحور من خلال أربعة متغيرات فرعية، إذ تُوّشر نتائج التحليل إلى أن متغير وجود أطراف مؤثرة في عملية صياغة المعايير المحاسبية يعد أساساً رئيساً للتعبير عن ملامح التسييس في البيئة العراقية إذ حصل على المرتبة الأولى بوسط حسابي (٣,٧٨٤٧) وبنسبة مئوية قدرها (٧٥,٧٪)، في حين حصل متغير اعتماد البيئة المحاسبية في العراق على النقل من بيئات محاسبية أخرى للمعايير والقواعد والطرق على وسط حسابي (٣,٧٥٠٠) وبنسبة مئوية (٧٥٪). فيما حصل متغير اعتماد البيئة المحاسبية على آراء جهة محددة لتوجيه عملية صياغة المعايير المحاسبية بشكل خاص على وسط حسابي (٣,٥٢٧٨) وبنسبة مئوية (٧٠,٥٥٪).

الجدول (٤)

نتائج التحليل الاحصائي لطبيعة البيئة العراقية والتسييس

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
١	تعد البيئة المحاسبية العراقية بيئة معتمدة على التفاوض والضغط في مجال صياغة المعايير وتبني الطرق والقواعد المحاسبية.	٣,٣١٩٤	٦٦,٣٩٪	١,١٦٢٦٦
٢	هناك أطراف مختلفة مؤثرة في عملية صياغة واقرار المعايير والطرق المحاسبية في العراق	٣,٧٨٤٧	٧٥,٧٪	٠,٩٨٣٥٢

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
٣	ان البيئة المحاسبية في العراق تعتمد في اختيار وتبني المعايير والطرق على آراء جهة محددة أو نقلاً عن بيانات محاسبية دولية أخرى.	٣,٥٢٧٨	٪٧٠,٥	١,١٤٦٢٦
٤	تعتمد البيئة المحاسبية في العراق عند اختيار وصياغة المعايير على النقل من بيانات محاسبية دولية أخرى.	٣,٧٥٠٠	٪٧٥	١,٠٣٤٣٧
	متوسط المتوسطات	٣,٥٩٥٤	٪٧١,٩٠	

فيما كان متغير اعتماد البيئة العراقية على التفاوض والضغط في عملية صياغة المعايير للوصول إلى المعايير التي تحقق مصالح بعض الاطراف قد حصل على وسط حسابي (٣,٣١٩٤) وبنسبة مئوية (٦٦,٣٩٪). وهذا يدل على أن محور عملية التسييس المحاسبي في العراق يتمثل بوجود أطراف مؤثرة في عملية صياغة المعايير المحاسبية إلا أنها ما زالت لا تستخدم التفاوض والضغط من أجل تحقيق مصالحها بدرجة كبيرة مما يشير إلى وجود ملامح التسييس، ولكنها تستخدم بدلاً من الضغط والتشديد الميل إلى استيراد والنقل للمعايير والتطبيقات المحاسبية واعتمادها على بيانات محاسبية أخرى خارجية.

◀ المحور الثاني: - الأطراف المؤثرة في العملية السياسية المحاسبية في العراق:

تم التعبير عن هذا المحور من خلال ستة متغيرات فرعية. وقد أبرزت نتائج التحليل الإحصائي لآراء العينة المدروسة، وكما هي موضحة بالجدول (٥) دور التدخل الحكومي في عملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق المرتبه الأولى بوسط حسابي قدره (٣,٧٩٨٦) ، وبنسبة مئوية (٧٥,٩٧٪) ، مما يشير إلى أنه الطرف الأكثر تأثيراً وسيطرة على عملية صياغة المعايير المحاسبية، في حين كان الوسط الحسابي لمتغير تدخل المهنة في عملية صياغة المعايير المحاسبية فقط بمقدار (٣,٥٥٥٦) وبنسبة مئوية (٧١,١١٪) كمتغير تال في درجة التدخل والسيطرة. فيما تلاه تأثير المحاسبين من الأكاديميين في عملية وضع المعايير المحاسبية إذ حصل على وسط حسابي (٣,٢٩٨٦) ، وبنسبة مئوية (٦٥,٩٧٢٪). فيما جاء دور سوق الأوراق المالية في التأثير تالياً بوسط حسابي (٣,٧٤٣,٠) ، وبنسبة مئوية (٦٠,٦٩٤٪). فيما احتل المرتبة الأخيرة في درجة التأثير من وجهة نظر العينة كل من المستثمرين وإدارات الشركات في عملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق بوسط حسابي (٢,٧٨٤٧) وبنسبة مئوية (٥٥,٦٩٤٪). وهذا يدل على أن الحكومة والمهنة هم أكثر الأطراف مشاركة في عملية توجيه وصياغة المعايير المحاسبية في العراق.

الجدول (٥)

نتائج التحليل الاحصائي حول الأطراف المؤثرة في العملية السياسية المحاسبية

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري
١	تعد الحكومة من الجهات البارزة في التأثير على عملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق.	٣,٧٩٨٦	٪٧٥,٩٧٢	٠,٩٩٣٥٤
٢	تعد المهنة المحاسبية من خلال نقابة المحاسبين والمدققين عنصر مؤثر بشكل قوي في صياغة المعايير المحاسبية في العراق.	٣,٥٥٥٦	٪٧١,١١٢	١,٠٢٩٤٨
٣	يعد سوق العراق للاوراق المالية ذو تأثير كبير في عملية صياغة المعايير المحاسبية.	٣,٠٣٤٧	٪٦٠,٦٩٤	١,٠٦٧٠٧
٤	للاأكاديمين المحاسبين في الجامعات العراقية دور فاعل في صياغة المعايير المحاسبية.	٣,٢٩٨٦	٪٦٥,٩٧٢	١,٠٨٤٤١
٥	للمستثمرين دور مهم في صياغة المعايير المحاسبية في العراق.	٢,٧٨٤٧	٪٥٥,٦٩٤	١,١١٦٧١
٦	لمديري الشركات الخاصة الكبيرة تأثير مهم في صياغة المعايير المحاسبية في العراق.	٢,٧٨٤٧	٪٥٥,٦٩٤	١,٠٧١٩٨
	متوسط المتوسطات	٣,٢٠٩٥	٪٦٤,١٩	

المحور الثالث: طبيعة ومفهوم المدخل السياسي في العراق:

تم التعبير عن هذا المحور من خلال أربعة متغيرات فرعية وكما هي موضحة بالجدول (٦).

الجدول (٦)

نتائج التحليل الاحصائي لطبيعة ومفهوم المدخل السياسي في العراق

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
١	يعد وضع المعايير المحاسبية في العراق ناتج لعملية تفاوضية بين الأطراف المختلفة ذات المصلحة في المعايير المحاسبية.	٣,٢٠١٤	٪٦٤,٠٢٨	١,٠٢١٣١
٢	يعد وضع المعايير المحاسبية في العراق ناتج لعملية تفاوضية بين الأطراف المسيطرة على المهنة المحاسبية.	٣,٤٦٥٣	٪٦٩,٣٠٦	٠,٩٩٥٨٩
٣	لا تخضع عملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق للتفاوض وانما للاراء المتعددة.	٣,٣٣٣٣	٪٦٦,٦٦	٠,٩٣١٢٠
٤	تخضع عملية صياغة المعيار المحاسبي بشكل تام لأرادة جهة واحدة مسيطرة.	٣,٢٧٠٨	٪٦٥,٤١٦	١,٢١٨٨٤
	متوسط المتوسطات	٣,٣١٧٧	٪٦٦,٣٥	

إن تمثلت نتائج التحليل الإحصائي بحصول متغير مفهوم المدخل السياسي كونه ناتجاً لعملية تفاوضية بين الأطراف المسيطرة فقط على المهنة المحاسبية أعلى وسط حسابي بمقدار (٣,٤٧) أي بنسبة مئوية بلغت (%٦٩,٣١). تلاه متغير كون البيئة المحاسبية في العراق لا تخضع للتفاوض في عملية صياغة المعايير المحاسبية، وإنما تقوم على الفرض للمعيار المحاسبي بوسط حسابي بمقدار (٣,٣٣)؛ أي بنسبة مئوية بلغت (%٦٦,٦٦)، وهذا يدل على وجود التفاوض بين القوى المسيطرة فقط والتي تستطيع الفرض عن طريق القوانين. فيما اعتبرت العينة أن عملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق تخضع لسيطرة جهة واحدة بشكل تام بوسط حسابي (٣,٢٧)، وبنسبة مئوية (%٦٥,٤٢). وتشير آراء العينة حول كون المدخل السياسي القائم في العراق ناتجاً لعملية تفاوضية بين الأطراف المختلفة ذات المصلحة في صياغة المعايير المحاسبية إلى حصوله على أدنى وسط حسابي بمقدار (٣,٢٠)؛ أي بنسبة مئوية (%٦٤,٠٣). وتشير مجمل نتائج المحور إلى وجود المدخل السياسي التفاوضي، ولكنه محصور بين الأطراف المسيطرة، وبخاصة الأطراف الحكومية الممثلة بمجلس المعايير العراقي.

◀ المحور الرابع: حاجة العراق إلى وضع المعايير وفق المفهوم العلمي أو السياسي أو الدولي:

تم التعبير عن هذا المحور من خلال أربعة متغيرات فرعية، وكما هي موضحة بالجدول (٧). وتشير نتائج التحليل إلى أهمية تبني المدخل العلمي مع الاستفادة من المعايير الدولية بوسط حسابي (٤,٠٦٩) وبنسبة مئوية (%٨٠,١٣)، فيما كانت إجاباتهم حول إعداد المعايير المحاسبية بالتوافق من قبل جميع الأطراف ذات الصلة هو الأسلوب الأمثل والأفضل للبيئة العراقية بوسط حسابي (٣,٧٨)، وبنسبة مئوية (%٧٥,٦٩). أما آراء العينة حول إعداد المعايير المستخلصة من الدراسات والبحوث الأكاديمية والمهنية هو الأسلوب الأكثر ملائمة للبيئة العراقية بوسط حسابي (٣,٥٨) وبنسبة مئوية (%٧١,٥٣). أما بالنسبة إلى تبني المعايير الدولية بشكل كامل تبين نتائج التحليل الإحصائي لآراء العينة وسط حسابي (٣,٣٦) وبنسبة مئوية (%٦٧,٢٢)، مما يدل على اتفاق آراء العينة حول تبني معايير علمية، ولكن وفقاً للمدخل السياسي التفاوضي بين أصحاب المصلحة بالمعيار، وهو ما تعده العينة الأسلوب الأكثر ملائمة للبيئة العراقية.

الجدول (٧)

نتائج التحليل الاحصائي لطبيعة المداخل الملائمة لوضع المعايير المحاسبية في العراق

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري
١	تعد المعايير المستخلصة من الدراسات والبحوث الأكاديمية والمهنية هي المعايير الأكثر ملائمة للبيئة العراقية	٣,٥٧٦٤	٪٧١,٥٢٨	١,٠١٤٤٤
٢	تعد المعايير المعدة والمقبولة بالتوافق من قبل جميع الأطراف ذات الصلة بالمعيار هي الأسلوب الامثل للبيئة العراقية	٣,٧٨٤٧	٪٧٥,٦٩٤	٠,٨٧٨٣٦
٣	تبني المعايير الدولية بشكل كامل يعتبر امرا مفيدا للبيئة العراقية.	٣,٣٦١١	٪٦٧,٢٢٢	١,١٦٢٤١
٤	تبني معايير علمية تاخذ بنظر الاعتبار الاستفادة من المعايير الدولية والحصول على توافق جميع الأطراف المتأثرة بها تعد الأسلوب الامثل.	٤,٠٠٦٩	٪٨٠,١٣٨	٠,٩١٢٢١
	متوسط المتوسطات	٣,٦٨٢٣	٪٧٣,٦٥	

◀ المحور الخامس- الحاجة إلى المدخل السياسي وأهميته:

تم التعبير عن هذا المحور من خلال أربعة متغيرات فرعية. حيث تشير نتائج التحليل إلى حصول متغير مساهمة المدخل السياسي في رفع مستوى ثقة الأطراف المستفيدة المختلفة على المرتبة الأولى بوسط حسابي (٣,٥٦) ، وبنسبة مئوية (٧١,٢٥) ٪. أما مساهمة المدخل السياسي في زيادة اهتمام الجامعات بعملية صياغة المعايير المحاسبية، فقد أيد أفراد عينة الدراسة بوسط حسابي (٣,٥٢) ، وبنسبة مئوية (٧٠,٤٢) ٪. كما تشير نتائج التحليل إلى مساهمة المدخل السياسي في تلبية متطلبات الأطراف المستفيدة، ومساهمته في رفع مستوى المهنة بوسط حسابي (٣,٤٥) وبنسبة مئوية (٦٩,١٧) ٪. ومما تقدم يمكن بيان أهمية المدخل السياسي ومساهمته في دعم الأطراف المختلفة المستفيدة من المعايير المحاسبية.

الجدول (٨)

نتائج التحليل الاحصائي لمدى الحاجة للمدخل السياسي واهميته في العراق

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
١	يساهم المدخل السياسي في تلبية متطلبات الأطراف المستفيدة المختلفة وحاجاتها المختلفة من المعايير.	٣,٤٥٨٣	٪٦٩,١٦٦	١,٠٠٩٥٧
٢	يساهم المدخل السياسي في زيادة اهتمام الجامعات بعملية صياغة المعايير عندما تكون طرفا في العملية.	٣,٥٢٠٨	٪٧٠,٤١٦	١,٠٥٧٥٧

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
٣	يساهم المدخل السياسي في رفع مستوى المهنة من خلال دعم دورها في عملية صياغة المعايير المحاسبية.	٣,٤٥٨٣	٪٦٩,١٦٦	١,٠٥٦٩٥
٤	يساهم المدخل السياسي في رفع مستوى ثقة الأطراف المستفيدة في المعايير من خلال مشاركتهم باعدادها.	٣,٥٦٢٥	٪٧١,٢٥	٠,٩٨٧٤٧
	متوسط المتوسطات	٣,٥٠٠٠	٪٧٠	

◀ المحور السادس: الآثار الاقتصادية والثقافية للمدخل السياسي:

تم تمثيل المحور من خلال أربعة متغيرات فرعية وكما في الجدول (٩). حيث تشير نتائج التحليل إلى أن كلاً من متغير مساهمة المدخل السياسي في زيادة عدد المعايير والطرق المقبولة، ومتغير مساهمة المدخل السياسي في زيادة تأثير الأطراف المتنفذة في عملية صياغة المعايير إلى حصولهما على وسط حسابي متعادل بمقدار (٣,٤٤) وبنسبة مئوية (٦٨,٨٨٪). وأيدت عينة البحث مساهمة المدخل السياسي في ظهور عمليات الضغط والتشديد من أجل التأثير وتغليب المصلحة الخاصة بوسط حسابي (٣,٢٩)، وبنسب مئوية (٦٥,٩٧٪). كما حصل متغير مساهمة المدخل السياسي في تعميق ثقافة التشديد والضغط على وسط حسابي (٣,٢٨)، وبنسبة مئوية (٦٥,٩٦٪). مما يشير إلى أن هناك آثاراً اقتصادية وثقافية ناتجة عن عمليات الضغط والتشديد في ظل المدخل السياسي لدى معدي ومستخدمي المعلومات المحاسبية بالمستوى نفسه لعملية صياغة المعايير في العراق.

(٩) الجدول

نتائج التحليل الاحصائي للآثار الاقتصادية والثقافية للمدخل السياسي

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
١	يساهم المدخل السياسي في زيادة عدد المعايير والطرق المقبولة استجابة لمطالبات الجهات المختلفة المؤثرة في وضع المعيار.	٣,٤٤٤٤	٪٦٨,٨٨٨	٠,٩٥١٨٣
٢	يساهم المدخل السياسي في زيادة تأثير الأطراف المتنفذة على عملية اعداد المعايير دون غيرها من الأطراف الصغيرة وغير المؤثرة.	٣,٤٤٤٤	٪٦٨,٨٨٨	٠,٩٨٠٧٨
٣	يساهم المدخل السياسي في ظهور عمليات الضغط والتشديد من أجل التأثير في المعيار بما يتناسب والمصلحة الخاصة.	٣,٢٩٨٦	٪٦٥,٩٧٢	١,٠٠٤٠٥
٤	يساهم المدخل السياسي في تعميق ثقافة التشديد والضغط والتفاوض من أجل تغليب المصلحة الخاصة على المصلحة العامة.	٣,٢٨٤٧	٪٦٥,٩٦٤	١,٠٩٤٥٧
	متوسط المتوسطات	٣,٣٦٨٠	٪٦٧,٣٦	

◀ المحور السابع: الجهة التي يجب ان تقود عملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق:

توضح نتائج التحليل الإحصائي حصول المهنة المحاسبية كجهة مؤهلة لقيادة عملية صياغة المعايير المحاسبية على أعلى وسط حسابي بمقدار (٣,٩٧) ، وبنسبة مئوية (٧٩,٤٤٪). فيما تلا ذلك أهمية اشتراك كل من مهنة المحاسبة والحكومة في قيادة وتوجيه عملية صياغة المعايير المحاسبية بوسط حسابي (٣,٩٥) وبنسبة مئوية (٧٩,١٧) ٪. أما آراء أفراد عينة الدراسة: على أن تقود الحكومة بشكل خاص عملية صياغة المعايير المحاسبية بأقل وسط حسابي بمقدار (٣,٢٢) وبنسبة مئوية (٦٤,٤٤) ٪.

الجدول (١٠)

نتائج التحليل الإحصائي للطرف الذي يجب أن يقود عملية بناء المعايير في العراق

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
١	يجب ان تقود مهنة المحاسبة عملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق.	٣,٩٧٢٢	٪٧٩,٤٤٤	٠,٩٨٩٠٦
٢	يجب ان تقود الحكومة عملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق.	٣,٢٢٢٢	٪٦٤,٤٤٤	١,١٧٣٣٩
٣	يجب ان تشترك كل من المهنة والحكومة في قيادة عملية صياغة المعايير المحاسبية.	٣,٩٥٨٣	٪٧٩,١٦٦	١,٠٦٣٥٤
	متوسط المتوسطات	٣,٧١٧٦	٪٧٤,٣٥	

◀ المحور الثامن: متطلبات مدخل سياسي ناجح في العراق:

تم التعبير عن هذا المحور من خلال خمسة متغيرات فرعية، إذ تشير نتائج التحليل الإحصائي إلى ان عدم إهمال الأطراف المتأثرة بعملية صياغة المعايير المحاسبية في البيئة العراقية يعد من أهم متطلبات المدخل السياسي الناجح حيث حصل على المرتبة الأولى بوسط حسابي (٤,١٥) وبنسبة مئوية (٨٣,٠٦) ٪، ويليه تفعيل دور الجامعات في عملية صياغة المعايير المحاسبية كثاني أهم متطلبات نجاح المدخل السياسي بوسط حسابي (٤,٠٧) وبنسبة مئوية (٨١,٣٩) ٪. وكذلك تشير نتائج التحليل إلى أهمية الدعم القانوني لعملية صياغة المعايير المحاسبية من خلال إعطاء قوة الإلزام التي تعدّ من متطلبات نجاح المدخل السياسي وفق آراء معدي ومستخدمي المعلومات المحاسبية في البيئة العراقية بوسط حسابي (٤,٠٥) وبنسبة مئوية (٨٠,٩٧) ٪. فيما حصل متغير أهمية مزوجة المدخل العلمي مع المدخل السياسي كأحد متطلبات نجاح المدخل السياسي في مجال اختيار الموضوع وإعداد مسودة المعيار المحاسبي في البيئة العراقية على وسط

حسابي (٣,٧١) ، وبنسبة مئوية (٧٤,١٧٪). كما حصل متغير أهمية دعم الجانب الاعلامي لعملية وضع المعايير المحاسبية كأحد متطلبات نجاح المدخل السياسي حسب آراء عينة الدراسة للبيئة العراقية على وسط حسابي (٣,٦٧) وبنسبة مئوية (٧٣,٣٣٪).

الجدول (١١)

نتائج التحليل الإحصائي لمتطلبات مدخل سياسي ناجح في العراق

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
١	يساهم الدعم القانوني لعملية إصدار المعيار المحاسبي من خلال إعطاءه قوة الإلزام في نجاح المدخل السياسي في العراق.	٤,٠٤٨٦	٪٨٠,٩٧٢	٠,٨٣٩٠٠
٢	عدم اهمال كافة الأطراف المتأثرة بعملية صياغة المعايير المحاسبية يساهم في نجاح عملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق.	٤,١٥٢٨	٪٨٣,٠٥٦	٠,٨٣٠٥٣
٣	يساهم مزاجية المدخل العلمي مع المدخل السياسي في مجال اختيار الموضوع واعداد مسودة المعيار المحاسبي في نجاح المدخل السياسي.	٣,٧٠٨٣	٪٧٤,١٦٦	٠,٩٤٥١٨
٤	يساهم دعم الجانب الاعلامي لعملية إصدار المعايير المحاسبية والتثقيف بشأنها في نجاح المدخل السياسي في العراق.	٣,٦٦٦٧	٪٧٣,٣٣٤	٠,٩٣١٢٠
٥	رفع دور الجامعات في المساهمة في تطوير وصياغة المعايير المحاسبية.	٤,٠٦٩٤	٪٨١,٣٨٨	١,٠١٤٩٤
	متوسط المتوسطات	٣,٩٢٩٢	٪٧٨,٥٨	

ومن خلال نتائج متوسط المتوسطات لمحاور المتغير الرئيس يتضح أن محور حاجة العراق لمتطلبات مدخل سياسي ناجح في عملية صياغة المعايير المحاسبية من وجهة نظر معدي ومستخدمي المعلومات المحاسبية قد حصل على أعلى متوسط من بين المحاور الأخرى بوسط (٣,٩٣) ، وبنسبة مئوية (٧٨,٥٨٪) ، مما يعني أن هناك اتفاقاً بين آراء العينة على أن هناك مدخلاً سياسياً وذا أهمية مرتفعة لبيئة العراق، يليه محور الأطراف التي يجب أن تقود عملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق بمتوسط بلغ (٣,٧٢) وبنسبة مئوية (٧٤,٣٥٪) ، أما محور حاجة العراق إلى وضع معايير محلية وفقاً للمدخل العلمي أو السياسي أو الدولي فقد حصل على متوسط بمقدار (٣,٦٨) وبنسبة مئوية (٧٣,٦٥٪). وتشير نتائج التحليل حول تأييد أفراد العينة لطبيعة البيئة المحاسبية والتسييس في العراق بوسط حسابي (٣,٦٠) وبنسبة مئوية (٧١,٩٠٪) ، كما توضح آراء العينة من معدي ومستخدمي المعلومات المحاسبية على أن الآثار الاقتصادية والثقافية للمدخل السياسي في عملية صياغة المعايير المحاسبية تحتل المرتبة الأخيرة في دورها في تشكيل المدخل السياسي في البيئة العراقية، إذ حصل المحور على متوسط بمقدار (٣,٣٧) ، وبنسبة مئوية

(٦٧,٣٦ ٪). وهو ما يشير إلى دعم العينة لوجود مدخل سياسي ناجح في عملية صياغة المعايير المحاسبية. ويتضح ان البيئة العراقية هي بيئة سياسية وتستخدم في حقيقتها المدخل السياسي في صياغة المعايير المحاسبية.

٢. التطبيقات المحاسبية المقبولة من قبل معدي المعلومات المحاسبية في العراق باستخدام التحليل الإحصائي:

تم التعبير عن المحور من خلال سبعة عشر متغيراً مُثلت بأربعة محاور رئيسة كالآتي:

◀ المحور الأول:- الآثار الإيجابية للمدخل السياسي في التطبيقات المقبولة من قبل معدي المعلومات المحاسبية في العراق: لقد تم التعبير عن هذا المحور من خلال خمسة متغيرات فرعية، إذ احتل فيها المرتبة الأولى دور المدخل السياسي في تفعيل مساهمة المهنة في قيادة عملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق بوسط حسابي (٣,٨٥) ، وبنسبة مئوية (٧٧٪). وتؤكد نتائج التحليل أيضاً مساهمة المدخل السياسي في رفع درجة مشاركة المهنة في عملية صياغة المعايير المحاسبية بوسط حسابي (٣,٦٥) ، وبنسبة مئوية (٧٣٪). كما أيدت العينة بأن المدخل السياسي يوفر فرصة لمهنة المحاسبة لتبني المعايير المحاسبية التي تلائم وجهة نظر المهنة ومتطلباتها بوسط حسابي (٣,٦٣) ، وبنسبة مئوية (٧٢,٦٧٪) مع فارق بسيط عن متغير مساهمة المدخل السياسي في معرفة المهنة بحاجات الأطراف المستفيدة وتبليتها بوسط حسابي (٣,٦٣) وبنسبة مئوية (٧٢,٣٣) ٪. كما تشير النتائج إلى أن المدخل السياسي يساعد المهنيين الالتزام بالمعايير المحاسبية كونها نتاج لمتطلباتهم، إذ حصل هذا المتغير على وسط حسابي (٣,٥٦) ، وبنسبة مئوية (٧١,٣٣) ٪

الجدول (١٢)

نتائج التحليل الإحصائي للتأثيرات الإيجابية للمدخل السياسي في التطبيقات المحاسبية للمعدين

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
١	يوفر المدخل السياسي الفرصة لمهنة المحاسبة لتبني المعايير المحاسبية التي تلائم توجهات المهنة ومتطلباتها العملية في العراق.	٣,٦٣٣٣	٪٧٢,٦٦٦	٠,٩٩٠٩٢
٢	يساهم المدخل السياسي في معرفة المهنة بحاجات الأطراف المستفيدة وتحقيقها مما يؤدي إلى رفع مكانة ودور المهنة وأهميتها في المجتمع.	٣,٦١٦٧	٪٧٢,٣٣٤	١,٠٢٦٦٢
٣	يساعد المدخل السياسي المهنيين على الالتزام بالمعايير كونها نتاج لمتطلباتهم.	٣,٥٦٦٧	٪٧١,٣٣٤	٠,٩٠٨٨٤

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
٤	يساهم المدخل السياسي في رفع درجة مشاركة المهنة أو قيادة عملية اعداد المعايير المحاسبية.	٣,٦٥٠٠	٪٧٣	١,٠٢٢٢١
٥	تعد المهنة هي الجهة الأفضل لقيادة عملية إدارة وصياغة المعايير المحاسبية في العراق.	٣,٨٥٠٠	٪٧٧	٠,٩٧١٢٠
	متوسط المتوسطات	٣,٦٦٣٣	٪٧٣,٢٧	

◀ **المحور الثاني: المناهج المفضلة للمدخل السياسي من قبل معدي المعلومات المحاسبية:** لقد تم التعبير عن هذا المحور من خلال ثلاثة متغيرات فرعية كالآتي:

الجدول (١٣)

نتائج التحليل الإحصائي للمناهج المفضلة للمدخل السياسي لمعدي المعلومات المحاسبية

ت	النتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
١	تعد الحكومة هي الأفضل لتولى إدارة عملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق.	٢,٩٦٦٧	٪٥٩,٣٣٤	١,٢٣٤٦٢
٢	يساهم تبني منهج مختلط بين المهنة المحاسبية والحكومة في إدارة صياغة المعايير المحاسبية هو أفضل مدخل يمكن اعتماده في العراق.	٣,٧١٦٧	٪٧٤,٣٣٤	١,٠٢٦٦٢
٣	يعد المدخل التفاوضي بين الجهات ذات المصلحة في عملية اعداد واصدار المعايير المحاسبية هو الملائم للبيئة العراقية.	٣,٥٣٣٣	٪٧٠,٦٦٦	١,٠٦٥١١
	متوسط المتوسطات	٣,٤٠٥٦	٪٦٨,١١	

اذ تؤكد نتائج التحليل الإحصائي إلى أن تبني منهج مختلط بين المهنة والحكومة في عملية قيادة وتوجيه صياغة المعايير المحاسبية هو أفضل مدخل يمكن اعتماده في العراق فقد حصل على أعلى وسط حسابي بمقدار (٣,٧٢) وبنسبة مئوية (٧٤,٣٣٪). كما ايد أفراد العينة بأن المدخل التفاوضي بين الجهات ذات المصلحة في عملية صياغة المعايير هو الملائم بالنسبة لمعدي المعلومات المحاسبية في البيئة العراقية إذ حصل على وسط حسابي (٣,٥٣٣) وبنسبة مئوية (٧٠,٦٦٦٪). فيما حصل متغير أهمية تولى الحكومة عملية قيادة وتوجيه إصدار المعايير ادنى مرتبة بوسط حسابي (٢,٩٧) وبنسبة مئوية (٥٩,٣٣٪).

◀ **المحور الثالث: درجة تفضيل معدي المعلومات المحاسبية للمدخل السياسي أم العلمي أم المعايير الدولية:** يضم المحور أربعة متغيرات فرعية كما هي موضحة

بالجدول (١٤) ، إذ يتمثل تفضيل المدخل العلمي والتفاوضي المتغير الذي حصل على أعلى وسط حسابي بمقدار (٣,٩٣) وبنسبة مئوية (٧٨,٦٧٪) ، تلاه متغير مساهمة المدخل السياسي في زيادة عبء المحاسبين والنواتج عن زيادة التطبيقات المقبولة ومصالحها بوسط حسابي بمقدار (٣,٥٠) ؛ أي بنسبة مئوية بلغت (٧٠٪) ، فيما اعتبرت العينة تفضيل المدخل العلمي الصرف أكثر فائدة للبيئة العراقية بوسط حسابي ضئيل نسبياً (٢,٨٨) أي بنسبة مئوية (٦٨,٦٧٪) ، فيما تم تفضيل تبني المعايير الدولية بوسط حسابي ضئيل جداً أيضاً بمقدار (٢,٨٨) وبنسبة مئوية (٥٧,٦٧٪) .

الجدول (١٤)

نتائج التحليل الإحصائي لتفضيل المعدن للمدخل السياسي أم العلمي أم المعايير الدولية

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
١	يعد تبني المعايير الدولية في العراق بدلا من صياغة معايير محلية مفيدا وناجحا	٢,٨٨٣٣	٥٧,٦٦٦٪	١,٢٤٩٩٧
٢	يساهم تبني إصدار معايير وفق المدخل العلمي الصرف امرا أكثر فائدة في البيئة العراقية	٣,٤٣٣٣	٦٨,٦٦٦٪	١,٠٩٤٩٣
٣	ان تبني مدخلا علميا وتفاوضيا مع الاستفادة من المعايير الدولية هو المدخل الأكثر نجاحا في البيئة العراقية.	٣,٩٣٣٣	٧٨,٦٦٦٪	٠,٩٨٩٢١
٤	المدخل السياسي يساهم في زيادة عبء المحاسبين والمدققين كونه يزيد من التطبيقات المقبولة لتنوع متطلبات الأطراف المستفيدة ومصالحها في التطبيقات الجديدة.	٣,٥٠٠٠	٧٠٪	١,٠٣٣٣٤
	متوسط المتوسطات	٣,٤٤	٦٨,٧٥٪	

◀ المحور الرابع: التأثيرات السلبية للمدخل السياسي على معدي المعلومات

المحاسبية: يعكس هذا المحور التأثيرات السلبية المختلفه للمدخل السياسي على معدي المعلومات المحاسبية في العراق، فقد تم التعبير عن هذا المحور من خلال خمسة متغيرات فرعية، وكما هي موضحة بالجدول (١٥) ، حصل منها متغير المدخل السياسي يساهم في وضع تطبيقات قد يكون بعضها غير مقبولة، ولكن نتيجة ضغط أطراف ذات مصلحة خاصة يتم الموافقة عليها وإصدارها بوسط حسابي قدره (٣,٦٣) وبنسبة مئوية (٧٢,٦٧٪) .في حين تمثلت آراء العينة حول مساهمة المدخل السياسي في ضعف الالتزام بالمعيار الصادر نتيجة تعارض مصالح الأطراف التي تقف وراء هذا العملية بوسط حسابي (٣,٣٠) وبنسبة مئوية (٦٦٪) ، فيما تلاه أسلوب عمل مجلس المعايير المحاسبية العراقي الحالي والأطراف المشاركة فيه غير ملائم لمتطلبات البيئة المحاسبية في العراق بوسط حسابي (٣,٢٠)

وبنسبة مئوية (٦٤٪) ليعبر عن حقيقة أسلوب عمل المجلس لتبني المدخل السياسي في صياغة المعايير. كما تشير نتائج التحليل إلى أن المجلس لا يأخذ مصالح الأطراف المختلفة ذات المصلحة بنظر الاعتبار بوسط حسابي (٣,١٦) وبنسبة مئوية (٦٣,٣٣٪). كما تعبر آراء العينة عن التأثيرات السلبية للمدخل السياسي وفق نتائج التحليل الإحصائي إلى أن المجلس الحالي لم يساهم في تطوير التطبيقات المحاسبية المقبولة في حين إنها الجهة الرسمية التي تقوم بعملية صياغة المعايير المحاسبية في العراق بوسط حسابي (٣,٣١) وبنسبة مئوية (٦٢,٦٧٪).

الجدول (١٥)

نتائج التحليل الإحصائي حول التأثيرات السلبية للمدخل السياسي في معدي المعلومات المحاسبية

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري
١	يساهم المدخل السياسي في ضعف الالتزام بالمعيار الصادر نتيجة تعارض مصالح الأطراف التي تقف وراء المعيار.	٣,٣٠٠٠	٪٦٦	١,١٠٩٢٨
٢	يساهم المدخل السياسي في وضع تطبيقات قد يكون بعضها غير مقبول نتيجة ضغط أطراف ذات مصلحة خاصة في هذه التطبيقات.	٣,٦٣٣٣	٪٧٢,٦٦٦	٠,٩٣٨٢٠
٣	لا يأخذ مجلس المعايير العراقي الحالي مصالح الأطراف المختلفة ذات المصلحة بنظر الاعتبار.	٣,١٦٦٧	٪٦٣,٣٣٤	١,٠٢٧٨٦
٤	لم يساهم عمل مجلس المعايير العراقي في تطوير التطبيقات المحاسبية المقبولة.	٣,١٣٣٣	٪٦٢,٦٦٦	١,٠٨٠٩١
٥	يعد أسلوب عمل المجلس والأطراف التي يتشكل منها غير ملائم لمتطلبات البيئة المحاسبية في العراق.	٣,٢٠٠٠	٪٦٤	١,٠٣٨٢٥
	متوسط المتوسطات	٣,٢٨٦٧	٪٦٥,٧٣	

أما في إطار إجمالي نتائج التحليل الإحصائي للمتغير الرئيس الثاني، واقع البيئة المحاسبية في ظل تبني المدخل السياسي وفق آراء عينة معدي المعلومات المحاسبية والتي أشارت إلى وجود تأثيرات إيجابية للمدخل السياسي في الأطراف المعدة للمعلومات المحاسبية بوسط حسابي (٣,٦٦) للمحور وبنسبة مئوية (٧٣,٢٧٪)، فيما حصل تفصيل المدخل السياسي أو العلمي أو الدولي من قبل العينة بوسط حسابي (٣,٤٤) وبنسبة مئوية (٦٨,٧٥٪) في حين كانت آراء العينة حول وجود مناهج مفضلة للمدخل السياسي للأطراف المعدة للمعلومات المحاسبية في العراق بوسط حسابي (٣,٤١) وبنسبة مئوية (٦٨,١١٪)، أما بالنسبة لوجود آثار سلبية للمدخل السياسي على معدي المعلومات المحاسبية تشير نتائج التحليل الإحصائي إلى وسط حسابي بمقدار (٣,٢٩) وبنسبة مئوية (٦٥,٧٣٪).

٣. التطبيقات المحاسبية المقبولة من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية باستخدام التحليل الإحصائي:

تم التعبير عن المتغير الرئيس أعلاه من خلال سبعة عشر متغير وُضعت في أربعة محاور كالآتي:

◀ المحور الاول: التأثيرات الإيجابية للمدخل السياسي على مستخدمي المعلومات المحاسبية:

تم التعبير عن المحور الحالي بخمسة متغيرات فرعية، إذ تشير نتائج التحليل إلى مساهمة المدخل السياسي في رفع درجة الالتزام لدى الأطراف المستفيدة المختلفة كون التطبيقات المحاسبية الناتجة هي حصيلة مشاركة الأطراف المستفيدة في إعداد المعايير المحاسبية بوسط حسابي (٣,٧٧) ، وبنسبة مئوية (٧٥,٤٨٪). وتتفق آراء الأطراف المستفيدة بأن المهنة هي الجهة الأفضل لقيادة عملية صياغة المعايير المحاسبية، لما لها من دور فعال للقيام بهذه العملية بوسط حسابي (٣,٧٤) ، وبنسبة مئوية (٧٤,٧٦٪). وأيدت الأطراف المستفيدة مساهمة المدخل السياسي في رفع ثقافة المجتمع الاقتصادي والمالي بالمعايير المحاسبية ودورها في البيئة الاقتصادية بوسط حسابي (٣,٦٨) ، وبنسبة مئوية (٧٣,٥٧٪). كما تشير نتائج التحليل إلى مساهمة المدخل السياسي في وضع التطبيقات المحاسبية التي تتناسب وحاجات ونوع النشاط الاقتصادي للمستفيدين وسرعة الاستجابة لها بوسط حسابي (٣,٦٥) ، وبنسبة مئوية (٧٣,١٠٪). فيما حصل متغير مساهمة المدخل السياسي في الحد من تعدد وتنوع المعايير المعتمدة، والتي تسبب الإرباك وسوء الفهم لدى الأطراف المستفيدة على وسط حسابي (٣,٤٩) ، وبنسبة مئوية (٦٩,٧٦٪).

الجدول (١٦)

نتائج التحليل الإحصائي للآثار الإيجابية للمدخل السياسي في الأطراف المستفيدة

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري
١	يساهم المدخل السياسي في وضع التطبيقات المحاسبية التي تناسب وحاجات ونوع النشاط الاقتصادي للمستفيدين وسرعة الاستجابة لها.	٣,٦٥٤٨	٧٣,٠٩٦٪	١,٠٢٣٧٤
٢	يساهم المدخل السياسي في الحد من تعدد وتنوع المعايير المعتمدة والتي تسبب الإرباك والفهم لدى الأطراف المستفيدة.	٣,٤٨٨١	٦٩,٧٦٢٪	٠,٩٦٣١٠

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري
٣	يساهم المدخل السياسي في رفع درجة الإلزام كون المعايير الناتجة تمثل حصيلة مشاركة الأطراف المستفيدة في اعدادها.	٣,٧٧٣٨	٪٧٥,٤٧٦	٠,٨٨٢٩٢
٤	يساهم المدخل السياسي في رفع ثقافة المجتمع الاقتصادي والمالي والمجتمع بشكل عام بالمعايير المحاسبية ودور المحاسبة في المجتمع	٣,٦٧٨٦	٪٧٣,٥٧٢	٠,٨٩٣٩٠
٥	تعد المهنة هي الجهة الأفضل لقيادة عملية إدارة إصدار المعايير المحاسبية في العراق.	٣,٧٣٨١	٪٧٤,٧٦٢	٠,٩٤٥٧٥
	متوسط المتوسطات	٣,٦٦٦٧	٪٧٣,٣٣	

◀ المحور الثاني: المناهج المفضلة للمدخل السياسي من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية:

تشير نتائج التحليل إلى تفضيل المدخل السياسي مع تبني منهج مختلط بين مهنة المحاسبة والحكومة في إدارة عملية صياغة وإصدار المعايير التي يمكن اعتمادها في العراق بوسط حسابي (٣,٩٤) ، وبنسبة مئوية (٧٨,٨١ ٪). أما في مجال تفضيل المدخل السياسي كمنهج تفاوضي في عملية صياغة المعايير وفقاً لآراء العينة فقد أشارت نتائج التحليل إلى حصولها على وسط حسابي (٣,٣١) ، وبنسبة مئوية (٦٦,١٩ ٪). كما حصل منهج قيادة الحكومة لعملية صياغة المعايير المحاسبية في ظل المدخل السياسي بالنسبة للأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية مرتبة ضئيلة نسبياً بوسط حسابي (٣,١٣) وبنسبة مئوية (٦٢,٦٢ ٪)

الجدول (١٧)

نتائج التحليل الإحصائي للمناهج المفضلة للمدخل السياسي من قبل الأطراف المستفيدة

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
١	تعد الحكومة من أفضل الأطراف التي يجب ان تتولى إدارة عملية إصدار المعايير المحاسبية في العراق.	٣,١٣١٠	٪٦٢,٦٢	١,٠٥٠٣٠
٢	يساهم تبني منهج مختلط بين المهنة المحاسبية والحكومة في إدارة إصدار المعايير المحاسبية هو أفضل مدخل يمكن اعتماده في العراق.	٣,٩٤٠٥	٪٧٨,٨١	٠,٨٤٠٩٩
٣	يعد المدخل التفاوضي في عملية اعداد واصدار المعايير المحاسبية هو المفضل في العراق.	٣,٣٠٩٥	٪٦٦,١٩	١,٠١٧٦٣
	متوسط المتوسطات	٣,٤٦٠٣	٪٦٩,٢١	

◀ المحور الثالث: تفضيل الأطراف المستفيدة للمدخل السياسي أم العلمي أم المعايير الدولية:

لقد تم التعبير عن المحور من خلال أربعة متغيرات، وتمثلت نتائج التحليل بحصول متغير تبني المدخل العلمي التفاوضي مع الاستفادة من المعايير الدولية باعتباره المدخل الأكثر نجاحاً في البيئة العراقية حيث بلغ الوسط الحسابي (٣,٧٩) وبنسبة مئوية (٧٥,٧١٪) ، في حين كان تفضيل المدخل السياسي من خلال عمليات التحشيد والضغط على قبول المعيار من قبل الأطراف المؤثرة بوسط الحسابي (٣,٤٨) ، وبنسبة مئوية (٦٩,٧٦٪) ، يليه تبني إصدار معايير وفق المدخل العلمي الصرف أمر أكثر فائدة للبيئة العراقية بوسط حسابي (٣,٤١) وبنسبة مئوية (٦٨,٤٨٪) ، فيما حصل متغير تبني المعايير الدولية في العراق بدلاً من صياغة المعايير المحاسبية محلياً على وسط حسابي (٣,٢٧) وبنسبة مئوية (٦٥,٤٨٪) .

الجدول (١٨)

نتج التحليل الإحصائي لتفضيل المدخل السياسي أم العلمي أم المعايير الدولية

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
١	يعد تبني المعايير الدولية في العراق بدلاً من صياغة معايير محلية مفيداً وناجحاً.	٣,٢٧٣٨	٪٦٥,٤٧٦	١,٠٢٢٠٦
٢	تبني إصدار معايير وفق المدخل العلمي الصرف أمر أكثر فائدة في البيئة العراقية	٣,٤١٦٧	٪٦٨,٣٣٤	٠,٩٧٢٠٠
٣	تبني مدخلا علميا وتفاوضيا مع الاستفادة من المعايير الدولية هو المدخل الأكثر نجاحاً في البيئة العراقية.	٣,٧٨٥٧	٪٧٥,٧١٤	٠,٩٤٥١٤
٤	يساهم المدخل السياسي في ظهور عمليات التحشيد والضغط على قبول المعيار من قبل الأطراف المؤثرة.	٣,٤٨٨١	٪٦٩,٧٦٢	٠,٩٣٧٧٥
	متوسط المتوسطات	٣,٤٩١٩	٪٦٩,٨١	

◀ المحور الرابع: التأثيرات السلبية للمدخل السياسي وفق آراء الأطراف المستفيدة:

تم التعبير عن هذا المحور من خلال خمسة متغيرات. وقد أظهرت نتائج التحليل أن المدخل السياسي يساهم في رفع التكاليف الاقتصادية للمعيار على الأطراف المستفيدة نتيجة تكاليف الضغط والتحشيد من أجل الحصول على المعيار المفيد بالنسبة لهم بوسط حسابي (٣,٣٣) وبنسبة مئوية (٦٦,٦٦٪). كما أيدت آراء عينة الدراسة التأثيرات السلبية

للمدخل السياسي من خلال تبني معايير تخدم المستثمرين الكبار دون الأخذ بنظر الاعتبار حال المستثمرين الصغار بوسط حسابي (٣,٣٢) ، وبنسبة مئوية (٦٦,٤٣)٪. وفيما يتعلق بواقع مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق، تشير نتائج التحليل الإحصائي بأن المجلس لا يأخذ مصالح الأطراف المختلفة ذات المصلحة بنظر الاعتبار بوسط حسابي (٣,٢٥) وبنسبة مئوية (٦٥)٪.

الجدول (١٩)

نتائج التحليل الإحصائي للآثار السلبية للمدخل السياسي في الأطراف المستفيدة

ت	المتغير الفرعي	الوسط الحسابي	النسبة المئوية للوسط	الانحراف المعياري
١	يساهم المدخل السياسي في رفع التكاليف الاقتصادية للمعيار على الأطراف المستفيدة نتيجة التحشيد والضغط للحصول على المعيار الملائم لها.	٣,٣٣٣٣	٪٦٦,٦٦٦	٩٤٨٤٧.
٢	يساهم المدخل السياسي في تبني معايير تخدم المستثمرين الكبار دون الأخذ بنظر الاعتبار حالة المستثمرين الصغار.	٣,٣٢١٤	٪٦٦,٤٢٨	١,٠١٩٨١
٣	لا يأخذ مجلس المعايير العراقي الحالي مصالح الأطراف المختلفة ذات المصلحة بنظر الاعتبار.	٣,٢٥٠٠	٪٦٥	١,١٧٠٦٨
٤	لم يساهم عمل مجلس المعايير العراقي في تطوير التطبيقات المحاسبية المقبولة.	٣,٠٨٣٣	٪٦١,٦٦٦	١,١٧٤١٠
٥	يعد أسلوب عمل المجلس والأطراف التي يتشكل منها غير ملائم لمتطلبات البيئة المحاسبية في العراق.	٣,٢٢٦٢	٪٦٤,٥٢٤	١,١٦٥٢٧
	متوسط المتوسطات	٣,٢٤٢٨	٪٦٤,٨٦	

وتلا ذلك بأن عمل المجلس والأطراف التي يتشكل منها غير ملائم لمتطلبات البيئة المحاسبية الحالية في العراق، إذ حصل على وسط حسابي (٣,٢٣) ، وبنسبة مئوية (٦٤,٥٢)٪. كما تشير نتائج التحليل إلى أن عمل المجلس الحالي لم يساهم في تطوير التطبيقات المحاسبية المقبولة كأحد الآثار السلبية للمدخل السياسي من خلال عمل مجلس المعايير العراقي إذ حصل على وسط حسابي (٣,٠٨) وبنسبة مئوية (٦١,٦٧)٪.

أما في إطار النتائج الاجمالية للمتغير الرئيس التي تؤكد تقبل واقع البيئة المحاسبية في العراق لتبني المدخل السياسي وفق آراء مستخدمي المعلومات المحاسبية، إذ تشير آراء العينة وفقاً لنتائج التحليل الإحصائي إلى أن المدخل السياسي في عملية صياغة المعايير المحاسبية أثراً إيجابية في مستخدمي المعلومات المحاسبية في البيئة العراقية أكثر من الآثار السلبية لتبنيه بوسط حسابي (٣,٦٧) وبنسبة مئوية (٧٣,٣٣)٪، فيما تم تفضيل

المدخل السياسي على العلمي والدولي من قبل العينة بوسط حسابي (٣,٤٩) وبنسبة مئوية (٦٩,٨١٪). أما آراء العينة فقد تركزت حول تفضيل المدخل السياسي للأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية في العراق بوسط حسابي (٣,٤٦) وبنسبة مئوية (٦٩,٢١٪). أما بالنسبة لوجود اثار سلبية للمدخل السياسي على مستخدمي المعلومات المحاسبية، فتشير نتائج التحليل الإحصائي إلى وسط حسابي بمقدار (٣,٢٤) وبنسبة مئوية (٦٤,٨٩٪).

٤. علاقة واثر المدخل السياسي في التطبيقات المقبولة من قبل معدي المعلومات المحاسبية:

■ معامل ارتباط بيرسون:

أظهرت نتائج تحليل علاقة المدخل السياسي في التطبيقات المقبولة من قبل معدي المعلومات المحاسبية وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠١) بمقدار (٠,٥٦٨) مما يشير إلى وجود علاقة ارتباط طردية معنوية يؤكدها مستوى الدلالة (sig 0.000) بين متغير المدخل السياسي والتطبيقات المقبولة من قبل معدي المعلومات المحاسبية في البيئة العراقية.

■ معادلة الانحدار الخطي:

يظهر تحليل التباين أن قيمة F المحسوبة قد بلغت (٢٧,٦٦٧) في حين بلغت قيمة F الجدولية (٢,٧٩) بدرجتي حرية (٥٨,١)، وبمستوى معنوية (٠,٠٥) مما يدل على معنوية نموذج الانحدار، أي تأثير المدخل السياسي بشكل معنوي في التطبيقات المقبولة من قبل المعدين، وكما هو موضح بالجدول (٢٠). وهو ما يعني قبول الفرضية (١) بدرجة ثقة (٩٥٪).

الجدول (٢٠)

تحليل التباين للانحدار الخطي لمتغيري المدخل السياسي والتطبيقات المقبولة للمعدين

تحليل التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة sig.
الانحدار	٣,٨٠٤	١	٣,٨٠٤	٢٧,٦٦٧	٠,٠٠٠
البواقي	٧,٩٧٤	٥٨	٠,١٣٧		

أما بإطار تحديد درجة تفسير متغير المدخل السياسي للتطبيقات المحاسبية المقبولة من قبل المعدين، فقد استخدم معامل التحديد R² للتعبير عن ذلك حيث بلغت قيمته (٣٢,٣٪)، وهو ما يشير إلى نسبة تفسير المدخل السياسي للتغير الحاصل في التطبيقات

المحاسبية المقبولة من قبل معدي المعلومات المحاسبية، وهي نسبة تفسير مهمة في واقع البيئة العراقية في عملية إعداد المعيار المحاسبي، مع الحاجة لإجراء المزيد من أجل إظهار تأثير المدخل الإيجابية على المهنة المحاسبية وقدراتها التطبيقية. وبناءً عليه فإننا سنرفض الفرضية العدمية (H0)، ونقبل الفرضية البديلة (H1): يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للمدخل السياسي في التطبيقات المقبولة من قبل معدي المعلومات المحاسبية في البيئة العراقية.

٥. علاقة واثر المدخل السياسي في التطبيقات المحاسبية من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية:

■ معامل ارتباط بيرسون:

بهدف اختبار نوع وقوة علاقة المدخل السياسي في التطبيقات المقبولة من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية تم اعتماد معامل الارتباط بيرسون في عملية التحليل. وقد أظهرت نتائج التحليل وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠١) بمقدار (٠,٦٢٢) مما يشير إلى وجود علاقة ارتباط طردية معنوية يؤكدها مستوى الدلالة (sig 0.000) بين متغير المدخل السياسي والتطبيقات المقبولة من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية في البيئة العراقية.

■ معادلة الانحدار الخطي:

يظهر تحليل التباين ان قيمة F المحسوبة قد بلغت (٥١,٧٦١) في حين بلغت قيمة F الجدولية (٣,٩٥٧) بدرجتي حرية (١, ٨٢) وبمستوى معنوية (٠,٠٥) مما يؤكد معنوية نموذج الانحدار، أي تأثير المدخل السياسي بشكل معنوي في التطبيقات المقبولة وفق آراء عينة المستخدمين. وهو ما يعني قبول الفرضية (٢) بدرجة ثقة (٩٥٪).

الجدول (٢١)

تحليل التباين للانحدار الخطي لمتغيري المدخل السياسي والتطبيقات المقبولة للمستخدمين

تحليل التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة sig.
الانحدار	٨,٢٢٤	١	٨,٢٢٤	٥١,٧٦١	٠,٠٠٠
البواقي	١٣,٠٢٨	٨٢	٠,١٥٩		

أما بإطار تحديد درجة تفسير متغير المدخل السياسي للتطبيقات المحاسبية المقبولة من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية، فقد استخدم معامل التحديد R² للتعبير عن

ذلك حيث بلغت قيمته (٣٨,٧%) ، وهو ما يشير إلى نسبة تفسير المدخل السياسي للتغير الحاصل في التطبيقات المحاسبية المقبولة من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية، وهي نسبة تفسير تتناسب ودور مدخل وضع المعايير في التطبيقات المحاسبية من قبل الأطراف المستفيدة التي تحاول الاشتراك في عملية صياغة المعايير المحاسبية للاستفادة من الجانب المحاسبي في تعظيم منافعها الاقتصادية، وهي في حقيقتها نسبة مهمة مقارنة بحدثة مشاركة تلك الأطراف في عملية صياغة المعايير المحاسبية. وبناءً عليه فإننا سنرفض الفرضية العدمية (H0) ، ونقبل الفرضية البديلة (H1) : يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للمدخل السياسي في التطبيقات المقبولة من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية في البيئة العراقية.

وإجمالاً لنتائج اختبار فرضيات البحث يمكن بيان النتائج الإجمالية كما هي موضحة بالجدول (٢٢) .

الجدول (٢٢)

نتائج التحليل الإجمالية

المتغيرات الرئيسية للبحث التحليل	طبيعة المدخل السياسي	التطبيقات المقبولة من قبل المعدين	التطبيقات المقبولة من قبل المستخدمين
متوسط المتوسطات	٣,٥٤٠	٣,٤٤٩	٣,٤٦٥
النسبة المئوية	٪٧٠,٨٠	٪٦٨,٩٧	٪٦٩,٣٠
علاقة المدخل السياسي بالتطبيقات المقبولة من قبل المعدين R		٠,٥٦٨	
علاقة المدخل السياسي بالتطبيقات المقبولة من قبل المستخدمين R			٠,٦٢٢
اثر المدخل السياسي في التطبيقات المقبولة من قبل المعدين R ²		٪٣٢,٣	
اثر المدخل السياسي في التطبيقات المقبولة من قبل المعدين R ²			٪٣٨,٧

إذ تشير النتائج الإجمالية إلى أن المدخل السياسي حصل على أعلى وسط حسابي بمقدار (٣,٥٤٠) ، وبنسبة مئوية بلغت (٪٧٠,٨٠) فيما تلاه متغير التطبيقات المقبولة من قبل المستخدمين ومتغير التطبيقات المقبولة من قبل المعدين على التوالي. أما في مجال نتائج تحليل معاملات الارتباط والانحدار فتشير إلى وجود علاقة وأثر معنويين للمدخل السياسي في صياغة المعايير المحاسبية في التطبيقات المقبولة من قبل معدي ومستخدمي

المعلومات المحاسبية في البيئة العراقية توضحها نسبة تفسير المتغير المستقل للتغير الحاصل في المتغير التابع، والتي كانت (٣٢,٣ %) و (٣٨,٧ %) على التوالي. كما يتضح أن علاقة وأثر المدخل السياسي في صياغة المعايير المحاسبية في التطبيقات المقبولة من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية كانت أكبر من علاقته وأثره في التطبيقات المقبولة من قبل معدي المعلومات المحاسبية، وهذا يشير إلى حاجة ودعم الأطراف المستفيدة لتفعيل استخدام المدخل السياسي الذي يسمح لها بالمشاركة الفاعلة في صياغة المعايير المحاسبية، وبخاصة تلك التي تحقق مصالحهم الخاصة في البيئة العراقية.

الاستنتاجات:

١. يساهم المدخل السياسي في إعداد معايير محاسبية وطنية تلبي متطلبات الأطراف المستفيدة وتجاوز الاعتماد على النقل والتقليد للمعايير المحاسبية لبيئات دولية خاصة أو للمعايير الدولية من خلال الأخذ بالمعايير والتطبيقات التي تلبي حاجات الأطراف المستفيدة وإمكانات البيئة المحاسبية وخصوصياتها.
٢. يساهم المدخل السياسي في تعميق ثقافة الضغط والتشديد والتوافقات والمساومات في العمل المحاسبي والذي قد يسبب خرقاً للقيم الثقافية للمجتمعات التي لا تؤمن ولا تمارس مثل هذه السلوكيات لتصبح فيما بعد ثقافة دخيلة تؤدي إلى التغيير الثقافي للمجتمع.
٣. يؤثر المدخل السياسي سلباً في معدي المعلومات المحاسبية ومستخدميها من خلال رفع زخم التطبيقات المحاسبية المتولدة عنه نتيجة تنوع التطبيقات المطلوبة من قبل مختلف الأطراف ذات المصلحة في المعايير المحاسبية، والذي يسبب الإرباك الحاصل في الفهم والتطبيق لمثل هذه المعايير.
٤. يساهم المدخل السياسي في تطوير التطبيقات المحاسبية من خلال إعطاء ورفع دور المهنة فضلاً عن مشاركة غالب الأطراف المستفيدة وإبداء آرائها وحاجاتها في المعيار المقترح.
٥. للمدخل السياسي آثار إيجابية في التطبيقات المحاسبية المقبولة تفوق إثاره السلبية في إطار البيئة العراقية من وجهة نظر معدي المعلومات المحاسبية ومستخدميها.
٦. للمدخل السياسي علاقة وتأثير إيجابيان في التطبيقات المقبولة من قبل كل من معدي المعلومات المحاسبية ومستخدميها في البيئة العراقية.

التوصيات:

١. ضرورة الاهتمام الجدي من قبل أصحاب مهنة المحاسبة نفسها في تفعيل دورها في تطوير العمل المحاسبي في البيئة العراقية وعدم ترك العملية لتدار من قبل أطراف خارجية أخرى في ظل المتغيرات الاقتصادية والسياسية والتقنية الحاصلة، والمشاركه الفاعلة في عملية صياغة المعايير المحاسبية لما له من دور فعال في رفع مستوى المهنة والارتقاء بمكانتها في المجتمع.
٢. إعادة النظر الجدية في طبيعة عمل مجلس المعايير المحاسبية والرقابية وآليات العمل فضلاً عن تشكيلة أعضائه وإدارة عملية صياغة المعايير المحاسبية بالشكل الذي يلائم البيئة العراقية واحتياجات ومتطلبات الأطراف المختلفة ذات المصلحة.
٣. ضرورة تدخل الجامعة في عملية صياغة المعايير المحاسبية من خلال دورها في دراسة واقتراح الحلول لمشكلات التطبيقات والنظم المحاسبية وآليات التنفيذ العلمية، وبما يساهم في تفعيل الجانب العلمي لعملية صياغة المعايير المحاسبية والتي تناسب البيئة العراقية.
٤. ضرورة تبني المدخل السياسي في العراق من قبل مجلس المعايير المحاسبية والرقابية، وبالشكل الذي يلائم الإطار الثقافي والاجتماعي والقانوني للبيئة العراقية، وبما يساهم في وضع التطبيقات المحاسبية التي تلائم البيئة العراقية لما له من آثار إيجابية في تفعيل دور معدي ومستخدمي المعلومات المحاسبية
٥. ضرورة إصدار المعايير المحاسبية المحلية التي تناسب متطلبات الوحدات الاقتصادية في العراق وذلك من خلال مشاركة جميع الأطراف ذات المصالح وبالاستفادة من المعايير والتجارب الدولية التي تلائم البيئة العراقية والتقيد بعدم النقل والتقليد غير المدروس لما له من اثار ثقافية واقتصادية ضارة.
٦. ضرورة الأخذ بنظر الاعتبار دراسة وتطوير المناهج المحاسبية في الجامعات العراقية وبما يتناسب وأهمية دور معدي المعلومات المحاسبية في تحليل التطبيقات المحاسبية وعملية بناء اعداد وصياغة المعايير المحاسبية.

المصادر والمراجع:

أولاً- المراجع العربية:

١. الفداغ، فداغ، (٢٠٠٢)، «المحاسبة المتوسطة النظرية والتطبيق في القوائم المالية والاصول»، الكتاب الأول، الطبعة الثانية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الاردن.
٢. بلقاوي، أحمد (٢٠٠٩)، «نظرية محاسبية»، ترجمة رياض العبدالله، طبعة العربية، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.
٣. حنان، رضوان حلوة، (٢٠٠٦)، «النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير»، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، الاردن.
٤. علي، محمود وهزايمة، محمد عوض، (٢٠٠٦)، «المدخل إلى فن التفاوض»، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.
٥. فارس، زين العابدين، (١٩٨٩)، دراسات في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، السويس، مصر.
٦. لطفي، امين السيد أحمد، (٢٠٠٥)، «نظرية المحاسبة (منظور توافق الدولي)»، دار الجامعية، مصر.
٧. الججاوي، طلال محمد علي (٢٠١٠)، عملية وضع المعايير المحاسبية واثرها في السلوك الاقتصادي للشركات، مجلة الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، المجلد الاول، العدد الاول، اذار.
٨. الججاوي والعبدالله، طلال، رياض جاسم، (٢٠٠٢)، «منظور فلسفي للعلاقة بين السياسة والمحاسبة وانعكاساتها على المعايير المحاسبية - حالة العراق»، المجلة العربية للمحاسبة - جامعة البحرين، العدد الأول، المجلد ٥، ص ٧٩ - ١١٨.
٩. غزوي، حسين عبد الجليل، (٢٠١٠)، «حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الافصاح في المعلومات المحاسبية - دراسة اختبارية على شركات مساهمة العامة في المملكة العربية السعودية»، رسالة ماجستير (غير منشورة)، الأكاديمية العربية في الدنمارك.
١٠. أبوزيد، محمد المبروك، (٢٠٠٥)، «المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية»، الطبعة الأولى، ايتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر.
١١. بحيري، أحمد هاني، (١٩٩١)، «إطار مقترح لتنظيم عملية وضع المعايير المحاسبية في جمهورية مصر العربية»، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد الأول، فبراير.

ثانياً المراجع الأجنبية:

1. Breton , Denise and Largent , chris, 2000, "The Paradigm web", paradigm web. ,pp. 1- 13.
2. Brown,Victor H. , 1990, Accounting standards: Their economic and social consequences, Accounting horizons, vol. 4, no. 3, sep.
3. Griffin, Paul A. ,1980, Discussion of policy models in accounting: A critical commentary, accounting, organizations and society, vol. 5, no. 1, pp. 65- 69.
4. Horngren, Charles, 1973, ' The Marketing of Accounting Standards ' , Journal of Accountancy , October,PP. 61- 66.
5. Itoh, Kunio, (1982) , Accounting standard setting and its economic consequences: with special reference to information inductance in a cost – benefit framework , journal of commerce and management , no. 17, vol. 1 , http: hdi. handle. net. 10086. 6677
6. Keiso , Donald E. and Jerry J. Weygandt , 1995, Intermediate Accounting ' John Wiley & Sons , Inc.
7. Konigsgruber, Roland, 2009, A political economy of accounting standard setting, accounting, organizations and society, vol. 8, no. 1.
8. Lehman, cheryl and Tinker, Tony, 1987, "The Real cultural significance of Accounts " , Accounting, Organizations and Society, vol. 12. no. 5, Pp. 503- 522
9. Milne, Markus J. , 2001, Positive Accounting Theory, Political costs and social disclosure analyses: A critical look, www. commerce. otago. ac. nz.
10. Sylvain , Durocher, Fortin, Anne & Cote, Louise,2009, Users participation in the accounting standard setting process: A theory – building study, Accounting, Organizations and Society , vol. 32, no. 1- 2 , Jan.- Feb.
11. www. scribed. com.
12. Wyatt, Arthur R. , 1991, accounting standard setting at a crossroads, Accounting horizons, no. 5, vol. 3, Sep.
13. Young, David S. , 1991, Interest group politics and the licensing of public accountants, the accounting review. Vol. 66, no. 4, Oct.
14. Zafar, M. Iqbal, 2010, CPAs must stand firm in standard setting process, www. iqbal. org.

15. Georgiou ,G. (2004) “ *Corporate Lobbying on Accounting Standards: Methods, Timing and Perceived Effectiveness* “ , *Abacus*, vol. 40. No. 2,219- 237.
16. Massoud , F. Marcos, “ *Politicization of Accounting Standard: A Critical Examination of Accounting For Stock- Based Compensation (FASB No. 123 & 148)* ” e- mail [http:// ibacnet. org/ bai2007/ proceedings/ Papers/ 2007bai7700. doc](http://ibacnet.org/bai2007/proceedings/Papers/2007bai7700.doc):
17. Philip , Brown and Tarca , Ann , 2001, “*Politics Processes and Future of Australian Accounting Standards*” vol. 37 No. 3 October , pp. 267- 296. [www. blackwell- synergy. com](http://www.blackwell-synergy.com)
18. Tonkin, David, 1981, “*Politics and Accounting Standards*”, *The Accountancy Digest* (December, pp. 42- 45.