

تبني المعايير الدولية للابلاغ المالي واثرها في تحديد ممارسات ادارة الارباح في الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية

زين العابدين علي خنجر/ باحث / z9767915@gmail.com

أ.م.د. استقلال جمعه وجر/ الجامعة المستنصرية/كلية الادارة والاقتصاد/ istiglalrashid@uomustansiriyah.edu.iq

P: ISSN : 1813-6729

<https://doi.org/10.31272/jae.i139.1085>

E : ISSN : 2707-1359

مقبول للنشر بتاريخ: 2022/9/20

تاريخ أستلام البحث : 2022/9/12

المستخلص

يهدف البحث الى تسليط الضوء على المعايير الدولية للإبلاغ المالي وممارسات ادارة الارباح كونها احد الاساليب الانتهازية التي تتبعها ادارات الوحدات الاقتصادية للتلاعب في القوائم المالية ، فضلا عن قياس مستوى ممارسات إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية ومعرفة ما إذا كان هناك اثر لتبني المعايير الدولية للإبلاغ المالي في تحديد ممارسات ادارة الارباح مقارنة بالوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية والنظام المحاسبي الموحد ، وقد طبقت هذا البحث على نوعين من الوحدات الاقتصادية ، وحدات اقتصادية تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي تمثلت بالمصارف وعددها 12 مصرف ، ووحدات اقتصادية تطبق النظام المحاسبي الموحد للشركات الى جانب القواعد المحاسبية العراقية وعددها 12 وحدة اقتصادية للفترة من 2019 ولغاية 2021 بواقع 72 مشاهدة ، وقد تم استعمال نموذج et. Kothari al. 2005 لقياس ممارسات ادارة الارباح في الوحدات الاقتصادية ، بالإضافة الى استعمال بعض الاساليب الاحصائية لغرض اثبات فرضيات البحث ، وتوصل البحث الى ان الوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية تمارس ادارة الارباح وفق كلا النظامين ولكن بصورة متفاوتة ، فقد انخفضت ممارسات ادارة الارباح في الوحدات التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي والمتمثلة بالمصارف العراقية الخاصة .

الكلمات المفتاحية: المعايير الدولية للإبلاغ المالي ، ادارة الارباح ، القواعد المحاسبية العراقية ، النظام المحاسبي الموحد .



مجلة الادارة والاقتصاد

مجلد 48 العدد 139 / أيلول / 2023

الصفحات : 142 - 154

* بحث مستل من رسالة ماجستير .

المقدمة

بداية كانت جميع الوحدات الاقتصادية العراقية تطبق القواعد المحاسبية العراقية و النظام المحاسبي الموحد إلا أنه في العام 2016 تحول القطاع المصرفي من القواعد المحاسبية العراقية والنظام المحاسبي الموحد للمصارف وشركات التأمين الى تبني وتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي بناء على توجيهات البنك المركزي وفق كتابة بالعدد 12/9 بتاريخ 4/1/2016 وبهذا أصبح هنالك اختلاف كبير في الانظمة المطبقة من قبل الوحدات الاقتصادية، فقد واكب بعضها التطورات الدولية عن طريق تبني المعايير الدولية للإبلاغ المالي المطبقة من قبل غالبية دول العالم، اما البعض الآخر فانه لا يزال يتبع المعايير المحلية.

تعد القوائم المالية من أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستخدمون لغرض اتخاذ قراراتهم الاقتصادية، ويعد الهدف من هذه القوائم هو تقديم معلومات مالية مفيدة إلى جميع مستخدمي القوائم المالية لغرض مساعدتهم في تقييم الأداء الاقتصادي للوحدة و التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، ولكي تكون المعلومات مفيدة يجب أن تعبر بصدق وعدالة عن المركز المالي ونتيجة النشاط والتدفقات النقدية للوحدة الاقتصادية، ويعد رقم صافي الدخل من أهم عناصر القوائم المالية حيث تعد المعلومات المتعلقة بالربحية من أهم المعلومات التي يعتمد عليها مستخدمي القوائم المالية لكونها تمثل مقياساً لقوة نشاط أي وحدة اقتصادية ومؤشرات نجاحها، لذلك تحاول إدارات بعض الشركات خلق انطباع جيد عن أعمالها عن طريق استغلال المرونة المتاحة في المعايير المحاسبية في التحريف والتلاعب في الأرقام الظاهرة بالقوائم المالية واختيار الطرق التي تحقق أغراض ومصالح معينة وهو ما يعرف بإدارة الأرباح.

المحور الاول

منهجية البحث ودراسات سابقة

1.1 منهجية البحث

1.1.1 مشكلة البحث

قد تلجأ الوحدات الاقتصادية لممارسات إدارة الأرباح لتحقيق العديد من الأهداف، منها زيادة الأرباح لجذب المستثمرين أو لتحسين سمعة الوحدة أو زيادة القيمة السوقية للوحدة الاقتصادية أو الحصول على التمويل، أو تخفيض الأرباح للتهرب من الضرائب أو التكاليف السياسية، باستخدام أحد الأساليب لإدارة الأرباح (إدارة الأرباح المحاسبية، إدارة الأرباح الحقيقية) مستغلة بذلك المرونة في تطبيق المبادئ والمعايير المحاسبية عن طريق الاختيار من بين البدائل المتاحة والتلاعب بالتقديرات المحاسبية، أي عن طريق التلاعب بطريقة إعداد وعرض القوائم المالية، ومما سبق ذكره يمكن تحديد مشكلة البحث بالأسئلة التالية:-

- 1- هل تمارس الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية إدارة الأرباح.
- 2- هل انخفض مستوى ممارسات إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية التي تبنت المعايير الدولية للإبلاغ المالي مقارنة بالوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية العراقية والنظام المحاسبي الموحد.

2.1.1 أهداف البحث

يهدف البحث الى قياس مستوى ممارسات إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية ومعرفة ما إذا كان هناك اثر لتبني المعايير الدولية للإبلاغ المالي في تحديد ممارسات ادارة الارباح مقارنة بالوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية والنظام المحاسبي الموحد.

3.1.1 أهمية البحث

يعد موضوع المعايير الدولية للإبلاغ المالي من الموضوعات الحديثة و المهمة، سيما في ظل عولمة أسواق رأس المال وظهور الوحدات الاقتصادية متعددة الجنسيات ونمو عمليات التبادل الدولية (التجارة الدولية) والاستثمارات الدولية، فضلاً عن تزايد الاهتمام بموضوع إدارة الأرباح وسبل الحد منها، حيث أصبح موضوع إدارة الأرباح من القضايا الرئيسية على الصعيدين المحلي والدولي، لما له من تأثير مهم على القوائم المالية وبالتالي قرارات مستخدمي القوائم المالية، خصوصاً بعد انهيار الوحدات الاقتصادية الكبيرة مثل (Enron & world) وتزايد الدعاوى القضائية على مكاتب التدقيق التي تقوم بالتدقيق لتلك الوحدات.

4.1.1 فرضيات البحث

تمثله فرضيات البحث بالآتي:

الفرضية الأولى: تمارس الوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية إدارة الأرباح.
الفرضية الثانية: توجد فروق ذات دلالة احصائية بين مستوى ممارسات إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية التي تبنت المعايير الدولية للإبلاغ المالي مقارنة بالوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية العراقية والنظام المحاسبي الموحد.

2.1 دراسات سابقة

أولاً: دراسة (Doukakis2014) بعنوان

based earnings -adoption on real and accrual The effect of mandatory IFRS
.management activities

(تأثير التطبيق الإلزامي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS على إدارة الأرباح الحقيقية والقائمة على أساس الاستحقاق).

هدفت الدراسة الى اختبار تأثير التطبيق الإلزامي للمعايير الدولية للإبلاغ المالي على كل من إدارة الأرباح على أساس الأنشطة الحقيقية وإدارة الأرباح على أساس الاستحقاق, وقد اعتمدت الدراسة في تحليل البيانات على نموذج Jones 1995 المعدل, و تألفت عينة الدراسة من مجموعة من الوحدات الاقتصادية من 22 دولة أوروبية خلال الفترة ما بين عامي 2000-2010, وتوصلت الدراسة إلى أن الاعتماد الإلزامي للمعايير الدولية للإبلاغ المالي لم يكن له أي تأثير كبير على إدارة الأرباح القائمة على أساس الاستحقاق أو إدارة الأرباح على أساس الأنشطة الحقيقية.

ثانياً: دراسة (Amat, 2003) بعنوان

from Companies Quoted in Earnings Management in Spain. Some Evidence
.the Spanish Stock Exchange

(ادارة الأرباح في اسبانيا. بعض الأدلة من الشركات المدرجة في البورصة الإسبانية).
هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى ممارسة إدارة الأرباح في الشركات الإسبانية، تألفت عينة الدراسة من (35) شركة مدرجة في السوق المالي الإسباني ضمن مؤشر (IBEX 35) كونها الأكبر من بين أكثر من خمسمائة شركة مدرجة في السوق الإسباني، وتوصلت الدراسة إلى أهم المؤشرات التي تستخدمها تلك الشركات في إدارة الأرباح، ومنها وجود بعض التغييرات في المعايير المحاسبية من سنة إلى أخرى، ووجود تفويضات خاصة بتطبيق معالجات محاسبية غير واردة في الأنظمة المطبقة في تلك الشركات، بالإضافة إلى تضمين حساب الأرباح والخسائر عمليات تتعلق بسنوات مالية سابقة، وقد تبين أن ما نسبته (20 %) من تلك الشركات قد تلقت تقارير متحفظة من قبل مدققها يعود إلى قيام بعضها بممارسات من شأنها التأثير على الإيرادات تمثلت في عدم تحميل بعض المصاريف على حساب الأرباح والخسائر وعدم الإحتفاظ بمخصصات كافية .

المحور الثاني

المعايير الدولية للإبلاغ المالي

1.1 مفهوم المعايير الدولية للإبلاغ المالي

المحاسبة بوصفها كأحد العلوم الاجتماعية هدفها الأساسي هو توفير معلومات مالية مفيدة لكافة مستخدمي القوائم المالية مثل المستثمرين الحاليين والمحتملين والمقرضين/ الدائنين وغيرهم لغرض اتخاذ القرارات الاقتصادية ، وبسبب اختلاف المعايير المحلية لكل بلد، أدى ذلك الى وجود صعوبات أمام المستثمرين والوحدات الاقتصادية متعددة الجنسيات التي تحتاج الى اعداد مجموعة مختلفة من القوائم المالية للبلدان المختلفة التي تعمل فيها الفروع التابعة لها ، ومع الوتيرة السريعة للعولمة وتكامل الأسواق المالية المحلية ، تصبح الحاجة الى لغة مالية مشتركة أمراً ضرورياً ، الى جانب ضرورات العولمة ارتفعت في السنوات الاخيرة العديد من الفضائح المالية والمحاسبية و حوادث الاحتيال عن طريق القوائم المالية المضللة والمعاملات غير النظامية واختلاس الأصول ، أدى ذلك الى ضعف ثقة الجمهور بالقوائم المالية ، ومن أجل تضيق الاختلاف في المعايير المحلية وتعزيز ثقة أصحاب المصلحة المحليين والدوليين في إعداد القوائم المالية قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC والتي عرفت فيما بعد باسم مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار معايير المحاسبة الدولية IAS والتي أصبحت فيما بعد تعرف باسم المعايير الدولية للإبلاغ المالي (Nwaubani31-2018:30,Okoro &).

2.1 تعريف المعايير الدولية للإبلاغ المالي

يصف مجلس معايير المحاسبة الدولية المعايير الدولية للإبلاغ المالي بأنها " مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية عالية الجودة ومفهومة وقابلة للتنفيذ ومقبولة عالمياً، تهدف إلى تحقيق الشفافية والمساءلة والكفاءة في الأسواق المالية حول العالم ". يعتمد عدد متزايد من البلدان في جميع أنحاء العالم المعايير الدولية للإبلاغ المالي لاسيما البلدان النامية، وتتوقع هذه الدول تحقيق فوائد من التبني مثل سهولة الوصول إلى رأس المال وجذب الاستثمارات الأجنبية، مما يؤدي إلى تعزيز الاقتصاد " (Bakr2020,20). ويعرفها حسين وعبدالله على أنها " أدوات القياس المحاسبية المستخدمة في مجال الإفصاح والقياس والتقييم المحاسبي وهي تحظى بقبول عام لمعظم الجهات المستخدمة والمستفيدة من القوائم المالية " (حسين وعبدالله، 2020: 444). ويرى مجي وبيج بأنها تمثل " مجموعة من القواعد المشتركة التي تجعل القوائم المالية متسقة وشفافة وقابلة للمقارنة بين جميع بلدان العالم، ويتم إصدار المعايير الدولية للإبلاغ المالي من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية " (مجي وبيج، 2021: 267).

استناداً لما سبق يمكن القول أن المعايير الدولية للإبلاغ المالي هي نفس المعايير الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية وبعد إعادة هيكلة اللجنة وتغيير اسمها إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام 2001م قام المجلس بتبني جميع المعايير الصادرة عن اللجنة، وتعديل وإلغاء البعض من هذه المعايير، وأصدر 17 معياراً دولياً وأصبحت جميع المعايير الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة الدولية تعرف باسم المعايير الدولية للإبلاغ المالي، وكان الهدف من إصدار هذه المعايير هو تحقيق التقارب في الممارسات المحاسبية على مستوى العالم، من أجل تقديم قوائم مالية قابلة للمقارنة وذات شفافية وموثوقية على مستوى العالم، تدعم قرارات المستخدمين المحليين والدوليين على اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة.

المحور الثالث

ممارسات إدارة الأرباح

1.3 تعريف ممارسات إدارة الأرباح

وردت عدة تعريفات لإدارة الأرباح إذ ليس هناك مفهوم موحد لها، فقد اختلف الباحثون في تحديد مفهوم إدارة الأرباح، فقد عرفها MulfordComiskey بأنها " التلاعب بنتائج النشاط المحاسبي بهدف خلق انطباع جيد عن أداء الشركة " (MulfordComiskey,2002:59&). ويعرفها Akers et.al بأنها " محاولات الإدارة المقصودة للتأثير أو التلاعب بالأرباح المعلن عنها، وذلك عن طريق الاستغلال الانتهازي للمرونة في الاختيار ما بين البدائل المحاسبية أو تأجيل أو تعجيل الاعتراف بالإيرادات والمصروفات، أو من خلال استخدام طرق أخرى للتأثير على الأرباح في الأجل القصير " (Akers2007,65). من جهة أخرى عرفها Kieso .et.al بأنها " التوقيت المخطط للإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر لتخفيف التقلبات في الأرباح " (Kieso et al.,2019,256).

استناداً لما سبق يمكن أن تعرف إدارة الأرباح بأنها " عبارة عن تدخل مقصود من قبل الإدارة للتلاعب في عملية إعداد القوائم المالية بهدف تحقيق بعض المكاسب التي تسعى إليها الإدارة من جراء ذلك وبالتالي تضليل مستخدمي القوائم المالية وانعكاس ذلك على القرارات الاقتصادية لجميع المطبقين ".

2.2 دوافع إدارة الأرباح

هناك العديد من الدوافع الداخلية والخارجية التي تدفع إدارات الوحدات الاقتصادية لممارسة إدارة الأرباح يمكن أن نوردتها بالآتي (Jabbar5-2018:4)، (جبار، 2016: 12)، (Jiang2020:134):

1- **الدوافع التعاقدية** : تصف نظرية الوكالة الوحدة الاقتصادية على أنها مجموعة من العلاقات التعاقدية، وأن وجودها يتحقق من خلال واحد أو أكثر من العقود الاتفاقية هذا وتنشأ مشكلة تعارض المصالح بين الإدارة وحملة الأسهم والدائنين، ويترتب عليه تكاليف تعاقدية متعددة مثل تكاليف المراقبة من جانب المالك على سلوك الإدارة، و التكاليف التي تتحملها الإدارة لتقليل تضارب المصالح، وتكاليف الخسارة المتبقية (وهي الخسارة التي يعاني منها المالك نتيجة السلوك الخاطئ للإدارة بالرغم من المراقبة)، ولهذا يتم اللجوء إلى العقود من أجل تقليل الآثار السلبية لتضارب المصالح بين الإدارة وحملة الأسهم ، وبين حملة الأسهم والدائنين.

2- **دوافع أسواق رأس المال** : تحاول إدارات الوحدات الاقتصادية إدارة أرباح وحوادثها بسبب تأثير قرارات المستثمرين والدائنين بالأرباح المفصح عنها، فإدارة الأرباح تحدث بسبب مجموعة من الدوافع المختلفة والتي من أهمها التأثير على سوق الأوراق المالية، فرقم الربح المعلن عنه له تأثير

على القيمة السوقية للوحدة. وتعد أسعار الأسهم السوقية وعوائدها من العوامل المؤثرة في تفضيل الإدارة للطرائق والسياسات المحاسبية المطبقة للتأثير في رقم الربح المعلن عنه، فالإدارة تستطيع التأثير في أسعار الأسهم من خلال زيادة الأرباح الحالية وتجنب الخسائر والحفاظ على الأرباح في السنوات اللاحقة وعدم تخفيضها، لذلك فإن تراجع الأرباح في الوحدات الاقتصادية يؤثر سلباً على أسعار أسهمها، وأن بقائها كما هي يؤدي بالضرورة الى انخفاض تلك الاسعار، لهذا السبب تلجأ الإدارات الى ممارسات إدارة ارباح وحداتها الاقتصادية المدرجة في الأسواق المالية.

3- دوافع ضريبية : تعتمد الضرائب التي تفرض على أرباح الوحدات الاقتصادية على الأرقام المحاسبية بشكل مباشر مما يدفع الإدارة إلى اختيار الطرائق والسياسات البديلة التي تخفض من الأرباح، كما أن الوحدة التي تلجأ إلى تخفيض رقم الربح يكون دافعها هو سداد ضرائب أقل، فضلاً عن تخزين الأرباح في السنوات المزدهرة لكي تقوم بزيادة هذه الأرباح في السنوات التي تكون أرباحها متدنية.

4- دوافع الحصول على القروض : عندما تقوم الشركات باقتراض الأموال من البنوك والوحدات المالية الأخرى، فإن هذه البنوك تقوم بتحليل مدى القدرة المالية لهذه الشركات على تسديد القروض الممنوحة لهذه الوحدات. وهذا ما قد يدفع الإدارة إلى اللجوء لممارسات إدارة الأرباح كقناع لمشكلات الأداء الضعيفة، أو لتقديم بيانات مالية غير واقعية أكثر فاعلية من الواقع بهدف الحصول على القروض من البنوك، ولهذا وضعت العديد من البنوك مجموعة من المعايير لتقييم أداء الشركات قبل تقديم القروض لهذه الوحدات، حيث أن اللجوء إلى ممارسات إدارة الأرباح سيؤثر إيجاباً على عملية صنع القرار من خلال منح هذه القروض.

المحور الرابع الجانب العملي

1.3 نبذة تعريفية عن عينة البحث

يتكون مجتمع البحث من الوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية وقد قسمت الى مجموعتين نظراً لاختلاف النظام المحاسبي المطبق في تلك الوحدات، حيث تمثلت المجموعة الأولى بالقطاع المصرفي وعددها 12 ، أما المجموعة الثانية فقد اشتملت على مجموعة من الوحدات الاقتصادية موزعة حسب قطاعات العمل الاقتصادية (الاتصالات،التأمين،الخدمات،الصناعة،السياحة الزراعية) التي تطبق القواعد المحاسبية العراقية والنظام المحاسبي الموحد وعددها 12 وحدة اقتصادية.

1.4 قياس إدارة الأرباح

توجد العديد من النماذج المستخدمة في قياس ادارة الارباح تتفق جميعها في اعتبار المستحقات الاختيارية مؤشر على وجود ممارسة لإدارة الأرباح ، ولعل أشهرها وأكثرها استخداماً من قبل الباحثين نموذج Modified Jones 1995 ونموذج Kothari et. al 2005 . الذي يسمى بنموذج المستحقات الاختيارية المعدلة بالإداء “Adju discretionary sted-Performance” لأنه يربط بين المستحقات وأداء الشركة الحالي والسابق ، ويعتبر نموذج Kothari et. a 2005. نموذج مطور لنموذج Modified Jones 1995 ، وهذا ما يجعل الباحث يستخدمه كمقياس لقياس ممارسة ادارة الارباح في الوحدات الاقتصادية عينة البحث .

يتم قياس ممارسات ادارة الارباح وفق الخطوات التالية:-

الخطوة الأولى : تحديد المستحقات الكلية (Total Accruals)

يتم حساب المستحقات الكلية من خلال الفرق بين الدخل قبل البنود غير العادية او الدخل بعد الفوائد والضرائب و بين صافي التدفق النقدي من الانشطة التشغيلية خلال الفترة وحسب المعادلة رقم (1) التالية:-

.....(1)

$$i,tCFO-i,tIBEI=i,tTACC$$

اذ ان :-

TACCI,t: المستحقات الكلية للشركة i خلال الفترة t.

IBEI,t: الدخل قبل البنود غير العادية او الدخل بعد الفوائد والضرائب للشركة i خلال الفترة t.

CFOI,t: التدفقات النقدية من الانشطة التشغيلية للشركة i خلال الفترة t.

الخطوة الثانية : تقدير معالم النموذج المستخدم لحساب المستحقات غير الاختيارية
يتم تقدير معالم النموذج المستخدمة لحساب المستحقات غير الاختيارية باستخدام المعادلة رقم (2)
التالية:
.....(2)

$$a_4 + (i, t, A / i, t, PPE)_3 a + (1 - t, A / i, t, REC \Delta - i, t, REV \Delta)_2 a + (1 - i, t, A / 1)_1 a + a_0 = 1 - i, t, A / i, t, TACC$$

$$i, t, \varepsilon + i, t, ROA$$

$A_{i,t}$: إجمالي أصول الشركة i للسنة السابقة $1-t$.
 $REV_{i,t}$: Δ التغيير في حساب الإيرادات للشركة i خلال الفترة t .
 $REC_{i,t}$: Δ التغيير في حساب المدينين للشركة i خلال الفترة t .
 $PPE_{i,t}$: إجمالي الموجودات الثابتة للشركة i خلال الفترة t .
 $ROA_{i,t}$: العائد على الموجودات للشركة i خلال الفترة t .
 $\varepsilon_{i,t}$: بواقي اجزاء النموذج وتمثل الخطأ العشوائي.
بعد تطبيق المعادلة رقم (2) ، وبالاستناد الى البرنامج الاحصائي (SPSS25) يستعرض
الباحث معالم النموذج المحتسبة والمستخدم في حساب المستحقات غير الاختيارية وكما موضح
بالجدول (1):

الجدول (1) معالم النموذج المستخدمة لحساب المستحقات غير الاختيارية

السنة	a0	a1	a2	a3	a4
2019	0.0614	28617236-	0.1439-	0.1589-	0.2049-
2020	0.0333-	23594192	0.1937-	0.1600-	0.3845
2021	0.0088-	18611343	0.0632-	0.2052-	0.7587

المصدر/ اعداد الباحثين

الخطوة الثالثة : حساب المستحقات غير الاختيارية (Nondiscretionary Accruals)
يتم حساب المستحقات غير الاختيارية بعد استخراج معالم نموذج الانحدار الخطي المتعدد في
الخطوة الثانية وتعويضها في المعادلة (3) التالية:-

$$i, t, \varepsilon + i, t, ROA_4 a + (i, t, A / i, t, PPE)_3 a + (1 - t, A / i, t, REC \Delta - i, t, REV \Delta)_2 a + (1 - i, t, A / 1)_1 a + a_0 = i, t, NDA$$

(3).

$NDA_{i,t}$: المستحقات غير الاختيارية للشركة i خلال الفترة t .
الخطوة الرابعة : حساب المستحقات الاختيارية (Discretionary Accruals)
بعد حساب المستحقات الكلية والمستحقات غير الاختيارية يتم تحديد المستحقات الاختيارية بموجب
المعادلة رقم (4) التالية:

$$NDA_{i,t} + DAC_{i,t} = i, t, TACC$$

(4).....

وبتعديل المعادلة رقم (4) يتم حساب المستحقات الاختيارية كما في المعادلة التالية:-
.....(5)

$$i, t, NDA - i, t, TACC = i, t, DAC$$

$DAC_{i,t}$: المستحقات الاختيارية للشركة i خلال الفترة t .
بعد تحديد المستحقات الاختيارية للوحدات الاقتصادية عينة البحث يحدد الباحث الوحدات التي
مارست ادارة الارباح خلال فترة البحث . يتم الحكم على ان الوحدة الاقتصادية قد مارس ادارة
الارباح من خلال مقارنة القيمة المطلقة للمستحقات الاختيارية المحتسبة للوحدة خلال سنة معينة
ومقارنتها مع المتوسط الحسابي للقيمة المطلقة للمستحقات الاختيارية للوحدة خلال نفس السنة ، فاذا
كانت القيمة المطلقة للمستحقات الاختيارية لوحدة اقتصادية معينة تقل عن المتوسط الحسابي دل ذلك
على عدم ممارسة الوحدة الاقتصادية لإدارة الارباح ، وفي حالة كون القيمة المطلقة للمستحقات
الاختيارية للوحدة اكبر من المتوسط الحسابي دل ذلك على ممارسة الوحدة لإدارة الارباح .
يستعرض الباحث من خلال الجداول المدرجة ادناه نتائج قياس ادارة الارباح للشركات عينة البحث .

**تبني المعايير الدولية للإبلاغ العالي واتها في تحديد ممارسات ادارة الارباح في
الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية**

الجدول (2) مستوى ادارة الارباح في الوحدات الاقتصادية عينة البحث (2019)

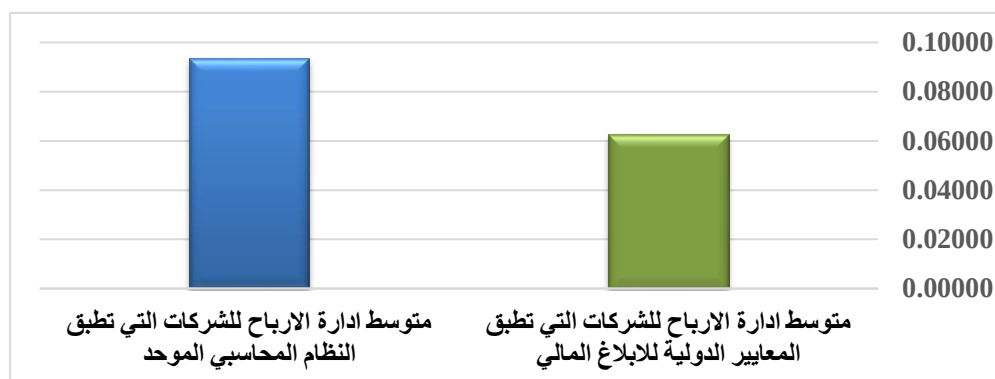
القيمة المطلقة للمستحقات الاختيارية	i,t DAC	i,t TACC 1-t	i,t NDA	i,t ROA	i,t PPE 1-t A	i,t REV A/REC 1-t	i,t A/1-t	i,t A	الشركة	ت
	6-7=8	7	3+2+1=6 5+4+	5	4	3	2	1		
0.02994	0.02994-	0.01344	0.04338	0.00645-	0.00519-	0.00629-	0.00005-	0.0614	الاهلي	1
0.09065	0.09065-	0.03341-	0.05724	0.00298-	0.00113-	0.00006	0.00006-	0.0614	التجاري	2
0.05561	0.05561	0.11163	0.05602	0.00070-	0.00685-	0.00226	0.00005-	0.0614	الاتحاد	3
0.06794	0.06794	0.12294	0.05500	0.00001-	0.00479-	0.00151-	0.00005-	0.0614	الاستثمار	4
0.04464	0.04464	0.09494	0.05031	0.00292-	0.00845-	0.00038	0.00006-	0.0614	اشور	5
0.02538	0.02538-	0.03277	0.05815	0.00116-	0.00295-	0.00092	0.00002-	0.0614	المصور	6
0.01162	0.01162	0.05651	0.04489	0.00171-	0.02109-	0.00640	0.00007-	0.0614	الموصل	7
0.03536	0.03536-	0.01450	0.04987	0.00059-	0.01126-	0.00043	0.00007-	0.0614	سومر	8
0.14849	0.14849-	0.08520-	0.06329	0.00201	0.00277-	0.00274	0.00006-	0.0614	الانتمان	9
0.06771	0.06771-	0.01767-	0.05004	0.00147	0.01261-	0.00013-	0.00005-	0.0614	الخليج	10
0.15044	0.15044	0.18440	0.03397	0.00002-	0.02646-	0.00087-	0.00004-	0.0614	الشرق الأوسط	11
0.02463	0.02463-	0.03335	0.05798	0.00063-	0.03071-	0.02804	0.00008-	0.0614	بابل	12
0.06270	متوسط ادارة الارباح للوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي									
0.04451	0.04451	0.01836	0.02614-	0.01215-	0.07593-	0.00059	0.00001-	0.0614	اسيسل	1
0.08203	0.08203-	0.14518-	0.06315-	0.00426-	0.13627-	0.01603	0.00001-	0.0614	الخاتم	2
0.04294	0.04294-	0.02267	0.06561	0.01767	0.00694-	0.00176	0.00823-	0.0614	الاهلية للتأمين	3
0.08354	0.08354	0.11302	0.02948	0.00109-	0.02572-	0.00169	0.00676-	0.0614	الأمين للتأمين	4
0.48071	0.48071	0.41300	0.06770-	0.00492-	0.13673-	0.03494	0.02234-	0.0614	العقاب	5
0.01337	0.01337	0.01330	0.00008-	0.00001-	0.00024-	0.06004-	0.00114-	0.0614	الكرخ	6
0.06993	0.06993	0.02802-	0.09794-	0.00342-	0.12237-	0.00597-	0.02754-	0.0614	المعمورة	7
0.11423	0.11423-	0.17012-	0.05589-	0.02579-	0.07073-	0.02064-	0.00008-	0.0614	بغداد للمشروبات الغازية	8
0.01964	0.01964	0.07478-	0.09441-	0.03622	0.01992-	0.00000	0.17207-	0.0614	فندق اشور	9
0.04921	0.04921	0.02774	0.02148-	0.05033-	0.00456-	0.02548-	0.00246-	0.0614	فندق بابل	10
0.08584	0.08584-	0.19798-	0.11214-	0.01025-	0.09387-	0.00944	0.07882-	0.0614	الاهلية للإنتاج الزراعي	11
0.03727	0.03727	0.07433	0.03706	0.00998-	0.02448-	0.01293	0.00277-	0.0614	العراقية	12
0.09360	متوسط ادارة الارباح للوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية و النظام المحاسبي الموحد									

المصدر/ اعداد الباحثين بالاعتماد على البيانات المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية للوحدات الاقتصادية عينة البحث

يوضح الجدول (2) مستوى ممارسة إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية مقاس بالمستحقات الاختيارية لسنة (2019)، حيث بلغ المتوسط الحسابي لمستوى إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي (0.06270) وهو اقل من المتوسط الحسابي للوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية والنظام المحاسبي الموحد البالغ (0.09360) وهذا يدل على انخفاض ممارسات إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي مقارنة بالوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية والنظام المحاسبي الموحد. والشكل (1) يوضح المتوسط الحسابي للوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي والنظام المحاسبي الموحد لسنة (2019).

الشكل (1) المتوسط الحسابي للوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي والوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية و النظام المحاسبي الموحد لسنة (2019).

**تبني المعايير الدولية للإبلاغ العالي واتها في تحديد ممارسات ادارة الارباح في
الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية**



المصدر/ اعداد الباحثين

الجدول (3) مستوى ادارة الارباح في الوحدات الاقتصادية عينة البحث لسنة (2020)

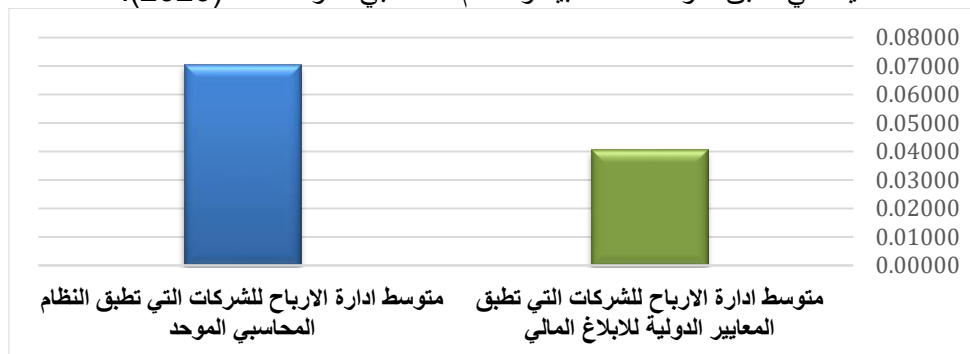
ت	الشركة	o _a	$\frac{A_{i,t}}{A_{i,t-1}}$	$\frac{REV_{i,t}}{REC_{i,t-1}}$	$\frac{PPE_{i,t}}{A_{i,t-1}}$	$\frac{ROA_{i,t}}{ROA_{i,t-1}}$	NDA _{i,t}	TACC _{i,t}	DAC _{i,t}	القيمة المطلقة للمستحقات الاختيارية
		1	2	3	4	5	3+2+1=6 5+4+	7	6-7=8	
1	المصرف الاهلي	0.03329-	0.00004	0.00362-	0.00456-	0.00856	0.03288-	0.01117	0.04405	0.04405
2	التجاري	0.03329-	0.00005	0.01625-	0.00115-	0.02210	0.02855-	0.11834-	0.08979-	0.08979
3	الاتحاد	0.03329-	0.00005	0.00674	0.00794-	0.00067	0.03378-	0.06997-	0.03620	0.03620
4	الاستثمار	0.03329-	0.00004	0.00241-	0.00466-	0.00314	0.03718-	0.06129-	0.02412	0.02412
5	اشور	0.03329-	0.00006	0.02682-	0.00773-	0.01203	0.05576-	0.02617-	0.02959	0.02959
6	المنصور	0.03329-	0.00002	0.00035	0.00314-	0.00209	0.03398-	0.01227	0.04625	0.04625
7	الموصل	0.03329-	0.00006	0.00048-	0.02136-	0.00141	0.05367-	0.02359-	0.03008	0.03008
8	سومر	0.03329-	0.00007	0.00108-	0.01329-	0.00123	0.04636-	0.05287-	0.00651	0.00651
9	الانتمان	0.03329-	0.00005	0.00006	0.00327-	0.00250-	0.03896-	0.02136-	0.01760	0.01760
10	الخليج	0.03329-	0.00004	0.00094	0.01288-	0.00111-	0.04630-	0.03018	0.07648	0.07648
11	الشرق الأوسط	0.03329-	0.00004	0.00223-	0.03484-	0.00124-	0.07156-	0.00299	0.07455	0.07455
12	بابل	0.03329-	0.00006	0.00351	0.02667-	0.01029-	0.06670-	0.05156-	0.01514	0.01514
متوسط ادارة الارباح للوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي										
1	اسياسل	0.03329-	0.00001	0.01975	0.08869-	0.02171	0.08052-	0.22079-	0.14028	0.14028
2	الخاتم	0.03329-	0.00001	0.01298	0.16658-	0.00779	0.17910-	0.20746-	0.02836	0.02836
3	الاهلية للتأمين	0.03329-	0.00751	0.00851	0.00767-	0.01231-	0.03725-	0.37918-	0.34193	0.34193
4	الامين للتأمين	0.03329-	0.00550	0.00171-	0.02555-	0.01223	0.04283-	0.02019	0.06302	0.06302
5	العاب الكرخ	0.03329-	0.01792	0.09456	0.12766-	0.01276-	0.06124-	0.03224-	0.02900	0.02900
6	المعمورة	0.03329-	0.00097	0.00790-	0.00019-	0.00041	0.04000-	0.01240	0.05240	0.05240
7	بغداد	0.03329-	0.02218	0.00100	0.12197-	0.00249	0.12959-	0.01935-	0.11024	0.11024
8	بغداد للمشروبات الغازية	0.03329-	0.00006	0.02265-	0.06380-	0.04908	0.07060-	0.10264-	0.03204	0.03204
9	فندق اشور	0.03329-	0.14187	0.00000	0.02005-	0.00021-	0.08831	0.09170	0.00339	0.00339
10	فندق بابل	0.03329-	0.00140	0.00865	0.00252-	0.08093	0.05517	0.07647	0.02130	0.02130
11	الاهلية للزراعي	0.03329-	0.06378	0.12346-	0.09794-	0.02068	0.17024-	0.19062-	0.02038	0.02038
12	العراقية	0.03329-	0.00211	0.00960	0.02117-	0.00088	0.04187-	0.04576-	0.00389	0.00389
متوسط ادارة الارباح للوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية والنظام المحاسبي الموحد										
										0.070518

المصدر/ اعداد الباحثين بالاعتماد على البيانات المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية للوحدات الاقتصادية عينة البحث يوضح الجدول (3) مستوى ممارسة إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية مقاس بالمستحقات الاختيارية لسنة (2020). بلغ المتوسط الحسابي لمستوى إدارة الأرباح للوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي (0.04086) وهو اقل من المتوسط الحسابي للوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية و النظام المحاسبي الموحد

تبني المعايير الدولية للإبلاغ العالي واتها في تحديد ممارسات إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية

البالغ (0.070518) وهذا يدل على أن ممارسات إدارة الأرباح قد انخفضت في الوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي مقارنة بالوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية و النظام المحاسبي الموحد. والشكل (2) يوضح المتوسط الحسابية للوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي والوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية و النظام المحاسبي الموحد لسنة (2020).

الشكل (2) المتوسط الحسابي للوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي والوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية و النظام المحاسبي الموحد لسنة (2020).



المصدر / اعداد الباحثين

الجدول (4) مستوى إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية عينة البحث سنة (2021)

ت	الشركة	1	2	3	4	5	6	7	8	القيمة المطلقة للمستحقات الاختيارية
		1	2	3	4	5	6	7	8	
1	المصرف الاهلي	0.00878-	0.00002	0.00680	0.00801-	0.01088	0.00092	0.07038-	0.07130-	0.07130
2	التجاري	0.00878-	0.00003	0.00361	0.00131-	0.01927	0.01282	0.02051	0.00769	0.00769
3	الاتحاد	0.00878-	0.00004	0.00015-	0.01003-	0.00156	0.01735-	0.04860-	0.03125	0.03125
4	الاستثمار	0.00878-	0.00003	0.00370	0.00518-	0.00108	0.00916-	0.11159	0.12075	0.12075
5	اشور	0.00878-	0.00004	0.00757	0.00878-	0.00942	0.00052-	0.05140	0.05192	0.05192
6	المنصور	0.00878-	0.00001	0.00044-	0.00430-	0.00883	0.00468-	0.04364	0.04832	0.04832
7	الموصل	0.00878-	0.00005	0.00196	0.02957-	0.00365	0.03269-	0.00932-	0.02337	0.02337
8	سومر	0.00878-	0.00006	0.00028	0.01878-	0.00238	0.02485-	0.01502-	0.00983	0.00983
9	الائتمان	0.00878-	0.00004	0.00009-	0.00406-	0.00803-	0.02092-	0.10133	0.12225	0.12225
10	الخليج	0.00878-	0.00004	0.00100	0.01523-	0.00710-	0.03007-	0.06422-	0.03415	0.03415
11	الشرق الأوسط	0.00878-	0.00003	0.00272-	0.04957-	0.00004-	0.06108-	0.04296-	0.01812	0.01812
12	بابل	0.00878-	0.00004	0.00598-	0.05181-	0.00806-	0.07459-	0.07679-	0.00221	0.00221
متوسط إدارة الأرباح للوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي										
1	اسيايل	0.00878-	0.00001	0.00645-	0.10501-	0.08408	0.03615-	0.02299	0.05913	0.05913
2	الخاتم	0.00878-	0.00000	0.00221-	0.16813-	0.01023	0.16888-	0.01418	0.18306	0.18306
3	الاهلية للتأمين	0.00878-	0.00565	0.00778-	0.00912-	0.06158	0.04155	0.07583	0.03428	0.03428
4	الامين للتأمين	0.00878-	0.00412	0.00274-	0.02022-	0.05179	0.02417	0.00461-	0.02878	0.02878
5	العاب الكرخ	0.00878-	0.01455	0.01701-	0.16399-	0.01951-	0.19474-	0.45214-	0.25740	0.25740
6	المعمورة	0.00878-	0.00075	0.02448-	0.00017-	0.04146	0.00878	0.10683	0.09805	0.09805
7	بغداد	0.00878-	0.01739	0.00000	0.15785-	0.00582	0.14342-	0.01880-	0.12463	0.12463
8	بغداد للمشروعات الغازية	0.00878-	0.00004	0.01431-	0.10851-	0.07244	0.05912-	0.18442	0.24354	0.24354
9	فندق اشور	0.00878-	0.10343	0.00673-	0.02301-	0.01345-	0.05145	0.05861	0.00716	0.00716
10	فندق بابل	0.00878-	0.00119	0.00682-	0.00332-	0.19768	0.17995	0.03067	0.14928	0.14928
11	الاهلية للإنتاج الزراعي	0.00878-	0.04820	0.01448	0.13625-	0.01027	0.07209-	0.05526-	0.01683	0.01683
12	العراقية	0.00878-	0.00160	0.00163-	0.02440-	0.06602	0.03281	0.08502	0.05221	0.05221
متوسط إدارة الأرباح للوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية و النظام المحاسبي الموحد										
0.10453										

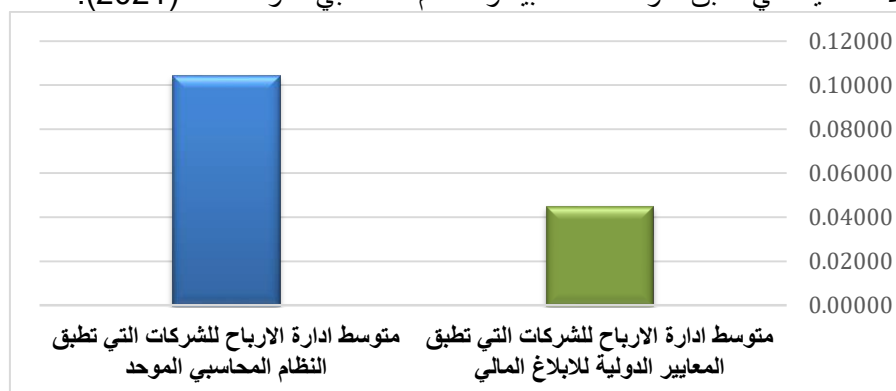
المصدر / اعداد الباحثين بالاعتماد على البيانات المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية للوحدات الاقتصادية عينة البحث

يوضح الجدول (4) مستوى ممارسة إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية مقاس بالمستحقات الاختيارية لسنة (2021)، حيث بلغ المتوسط الحسابي

تبني المعايير الدولية للإبلاغ العالي واثرها في تحديد ممارسات ادارة الارباح في الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية

لمستوى إدارة الأرباح للوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي (0.04510) وهو أقل من المتوسط الحسابي للوحدات الاقتصادية التي تطبق النظام المحاسبي الموحد البالغ (0.10453) وهذا يدل على انخفاض ممارسات إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي مقارنة بالوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية العراقية والنظام المحاسبي الموحد. والشكل (3) يوضح المتوسط الحسابي للوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي والوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية والنظام المحاسبي الموحد لسنة (2021).

الشكل (3) المتوسط الحسابي للوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي والوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية والنظام المحاسبي الموحد لسنة (2021).



المصدر / اعداد الباحثين

3.3 اختبار فرضيات البحث

اولاً: اختبار الفرضية الاولى- تمارس الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ادارة الارباح.

لاختبار الفرضية الاولى يستعين الباحث بالبرنامج الاحصائي (SPSS.25) ويستخدم الاختبار الاحصائي (test-One Sample T) لبيان وجود ممارسة ادارة الارباح في الوحدات الاقتصادية عينة البحث ، يحدد الباحث نسبة (0%) كنسبة لعدم وجود ممارسات لإدارة الارباح في الوحدات الاقتصادية عينة البحث وكقيمة اختبارية لتنفيذ هذا الاختبار, يظهر الاختبار النتائج الآتية:-

الجدول (5) اختبار One-Sample Test للفرضية الاولى

الملاحظات	متوسط ادارة الارباح	T	متوسط الفرق	الدلالة المعنوية
ادارة الارباح في الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية	72	1.984	0.1351	0.000

يظهر الجدول (5) ان عدد المشاهدات بلغ 72 (وحدة اقتصادية/24*سنوات/3) كما ان المتوسط الحسابي لإدارة الارباح في الوحدات الاقتصادية عينة البحث قد بلغ (0.1351), و ان الفرق بين المتوسط الحسابي المفترض (0) ومتوسط العينة بلغ (0.1351) ، كما جاءت قيمة (T) (1.984) بدلالة معنوية (0.000) اقل من (0.05)، لذا يتم قبول فرضية البحث الاولى التي تنص على (تمارس الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ادارة الارباح).

ثانياً: اختبار الفرضية الثانية - توجد فروق ذات دلالة احصائية بين مستوى ممارسات ادارة الارباح في الوحدات الاقتصادية التي تبنت المعايير الدولية للإبلاغ المالي مقارنة بالوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية العراقية والنظام المحاسبي الموحد.

لاختبار الفرضية الثانية يستعين الباحث بالبرنامج الاحصائي (SPSS.25) ويستخدم الاختبار الاحصائي (Independent T-Sample-Test) لبيان وجود فروق بين متوسط إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي والوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية والنظام المحاسبي الموحد. يظهر الاختبار النتائج الآتية:-

الجدول (6) اختبار (Independent Samples T-Test) للفرضية الثانية

الملاحظات	متوسط ادارة الارباح	الانحراف المعياري	T	الدلالة المعنوية
الوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي	36 (12*3)	0.0496	0.03889	0.003
الوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية والنظام المحاسبي الموحد	36	0.0895	0.10194	

يتضح من الجدول (6) ان المتوسط الحسابي لإدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي بلغ (0.0496) بانحراف معياري بلغ (0.03889) وهو أقل من المتوسط الحسابي للوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية و النظام المحاسبي الموحد البالغ (0.0895) بانحراف معياري (0.10194)؛ كما جاءت قيمة (T) بدلالة معنوية بلغت (0.003) وهي أقل من (0.05) وهذا يدل على انخفاض ممارسات ادارة الارباح في الوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي مقارنة بالوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية العراقية و النظام المحاسبي الموحد، لذا يتم قبول فرضية البحث الثانية التي تنص على (توجد فروق ذات دلالة احصائية بين مستوى ممارسات ادارة الارباح في الوحدات الاقتصادية التي تبنت المعايير الدولية للإبلاغ المالي مقارنة بالوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية العراقية والنظام المحاسبي الموحد).

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

1.4 الاستنتاجات

أولاً: تعد ممارسات إدارة الأرباح من الأساليب الانتهازية التي تلجأ إليها إدارة الوحدة الاقتصادية . لغرض تحقيق العديد من الأهداف على حساب مصلحة الآخرين، عن طريق التلاعب بنتائج القوائم المالية (المركز المالي، نتيجة النشاط، التدفقات النقدية)، وبالتالي فإن هذا التضليل أو التلاعب سوف يؤدي إلى تقديم قوائم مالية لا تعكس الواقع الفعلي الذي تعيشه الوحدة الاقتصادية مما ينعكس بالسلب على القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية.

ثانياً: تعدد البدائل المحاسبية وحرية التقدير من أهم المداخل التي تستند عليها إدارات الوحدات الاقتصادية في إدارة الأرباح.

ثالثاً: تظهر نتائج البحث وجود ممارسات إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق سواء المطبقة للقواعد المحاسبية العراقية والنظام المحاسبي الموحد أو تلك التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي.

رابعاً : توجد فروقات ذات دلالة احصائية بين متوسط ممارسات إدارة الأرباح للوحدات الاقتصادية التي تطبق القواعد المحاسبية العراقية والنظام المحاسبي الموحد، والوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي، حيث تبين أن المتوسط الحسابي لممارسات إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي كان (0.0496) وهو أقل من الوحدات التي تطبق القواعد المحاسبية العراقية والنظام المحاسبي الموحد (0.0895)، وهذا يدل على أن المعايير الدولية للإبلاغ المالي تقلل أو تحد من ممارسات إدارة الأرباح.

2.4 التوصيات

أولاً: حث الوحدات الاقتصادية على الالتزام بالجانب الأخلاقي لممارسات ادارة المهنة، وذلك من خلال الالتزام بالافصاح عن الأداء الحقيقي للوحدة الاقتصادية، والابتعاد عن الممارسات الانتهازية لادارة الارباح وذلك لما لهذه الممارسات من مخاطر كبيرة تعود على اداء وسمعة الوحدة الاقتصادية على المدى البعيد.

ثانياً: أن تقوم الجهات الرقابية بالمتابعة الدورية للوحدات الاقتصادية العراقية لغرض منع هذه الظاهرة التضليلية.

ثالثاً: توعية مستخدمي القوائم المالية بخطورة واثار ممارسات ادارة الارباح وانعكاسها على قراراتهم.

رابعاً: ضرورة توجة باقي الوحدات الاقتصادية في القطاعات الاخرى نحو تبني المعايير الدولية للإبلاغ المالي، نظراً لكون هذا النظام الدولي يساعد على الحد من ممارسات ادارة الارباح وبالتالي انعكاس ذلك على موثوقية وجودة المعلومات المحاسبية الظاهرة في القوائم المالية، مع مراعات وضع جداول زمنية للتبني، والاستفادة من تجارب الدول الاخرى التي سبقت في التبني، فضلاً عن دراسة كافة المعوقات والصعوبات التي واجهتها.

المصادر

1. مجي، أحمد حسين نصيف، بيج، تيسير جواد كاظم علي(2021)، أهمية تطبيق معايير الإبلاغ المالي IFRS وتأثيرها في جودة المعلومات المحاسبية دراسة استطلاعية لأراء عينة من الأكاديميين والمهنيين في العراق، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد:17، العدد:1، جامعة الكوفة، كلية الادارة والاقتصاد.
2. حسن، إيناس عبدالله، عبدالله(2020)، سيزار صالح، متطلبات التعليم المحاسبي في ظل التوجه نحو تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) "دراسة ميدانية في جامعات إقليم كردستان- العراق"، مجلة العلوم الإنسانية لجامعة زاخو، المجلد:8، العدد:3، جامعة دهوك، كلية الادارة والاقتصاد.

3. اللوزي، خالد محمد(2013)، أثر ممارسة إدارة الأرباح على أسعار الأسهم(دراسة اختبارية على الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في بورصة عمان)، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال.
4. جبار، ناظم شعلان(2016)، دوافع ووسائل تبني الإدارة لممارسات إدارة الأرباح المحاسبية وسبل الحد منها - دراسة تطبيقية لعينة من الشركات العراقية، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد:6، العدد:1، جامعة القادسية، كلية الإدارة والاقتصاد.
5. Akers, M., Giacomino, D., & Gissel, J. L. (2007). Earnings management and The CPA Journal its implications.
6. international financial reporting standard Bakr, S. (2020). The adoption of the sized entities (IFRS for SMEs) in the kingdom of Saudi -for small and medium (Arabia (Doctoral dissertation, Royal Holloway, University of London
7. Intermediate , (Kieso, E. Donald, Weygandt, J. Jerry, Warfield, D. Terry (2019). Accounting IFRS Edition, Northern Illinois university, Third Edition
8. Mulford, W. Charles, Comiskey, E. Eugene (2002) , The Financial Numbers "Detecting Creative Accounting Practices", John Wiley & Sons
9. Adoption of international financial reporting standards (IFRS) and assets quality in the Nigerian banking sector: The fundamental effect approach .(18Nwaubani, A. N., & Okoro, C. O. (2020) *International Journal of Research in Business Studies and Management*, 5 (8), 30-42
10. The Role of Accounting Auditing in Activating the Control on Earnings Management and Identifying Its Reverse Effects: An Applied Study to a Sample of Iraqi Companies .(8Jabbar, N. S. (201) *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22 (4), 1-22
11. December). Meanings, Motivations and Techniques of Earnings Management. In *1st International Conference on Humanities 3 2020* (Education and Social Sciences (ICHESS 2020) 496(1) 141-146. Atlantis Press

Adopting international financial reporting standards and their impact on determining earnings management practices in the economic units listed in the Iraq Stock Exchange

Zine El Abidine Ali Khanjar / researcher / z9767915@gmail.com

Prof. Dr. Istiqlal Juma Wajar/Al-Mustansiriya University/College of
Administration and Economics/

istiqlalrashid@uomustansiriyah.edu.iq

Abstract

The research aims to shed light on the international standards for financial reporting and earnings management practices as one of the opportunistic methods followed by the administrations of economic units to manipulate the financial lists, as well as measuring the level of earnings management practices in the economic units listed on the Iraq Stock Exchange and knowing whether there is an effect of adopting the standards International Financial Reporting in determining earnings management practices compared to economic units that apply accounting rules and the unified accounting system. The Iraqi accounting rules, numbering 12 economic units for the period from 2019 to 2021, with 72 observations, and the et. al. 2005 Kothari to measure profits management practices in economic units, in addition to using some statistical methods for the purpose of proving research hypotheses. The International Financial Reporting Standards, represented by Iraqi private banks, are applied.

Keywords: international financial reporting standards, earnings management, Iraqi accounting rules, unified accounting system.
