

عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

يونس محمد خضر السباعي¹ وحسين علي محمد¹ وهاوري جلال حسين²

¹ قسم الادارة العامة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الفلوجة، العراق

² قسم العلوم المالية والمصرفية، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة التنمية البشرية، السلمانية، كردستان، العراق

توصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات، كان أهمها أن عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية تتمثل بمجموعة من العوامل المترابطة والمتكاملة تشمل كل من (متطلبات ادارة التغيير، ممارسات التوعية والاعلام، ادارة المخاطر، المتطلبات التنظيمية، الدعم الحكومي، واخيراً التزام الادارة)، واستناداً لذلك تمت الإشارة إلى بعض المقترحات المرتبطة بتنفيذ عوامل النجاح ونقلها إلى حيز التنفيذ من أهمها 1. ضرورة اهتمام الادارة بمضامين استمرارية الالتزام بتوفير متطلبات بيئة مناسبة لتبني تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. 2. تكوين هيئة وطنية مختصة تشرف على تقييم عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتقديم النصح وتوجد الحلول المناسبة في الوقت المناسب. 3. اعتماد لغة محاسبية مشتركة مفهومة ومقبولة عالمياً.

الكلمات الافتتاحية: عوامل النجاح الحرجة، المعايير المحاسبية الدولية، المنظور الاكاديمي والمهني.

المقدمة:

نظراً لتكامل مصالح واحتياجات الدول في المجتمعات فقد ظهرت الحاجة إلى المحاسبة الدولية في القرون الوسطى أي منذ القرن الرابع عشر نتيجة لظهور المعاملات التجارية التي تحدث في الشركات، فقد كانت المحاسبة أداة لخدمة أصحاب المشروع عن طريق تسجيل العمليات المالية في الدفاتر والسجلات، وذلك لحاجة صاحب المشروع إلى سجل منظم لجميع العمليات التي لا يستطيع أن يعيها بذاكرته والذي يساعده في قياس مسؤوليات الأشخاص القائمين بإدارة أمواله. وبالتالي فقد اتجهت بعض الدول إلى اعتماد المعايير المحاسبية الدولية بهدف ضمان اعلي الجودة في اطار اعتماد المعايير والمدونات الدولية وتطبيقاتها بوصفها اداة تتكيف مع البيئة الجديدة التي نتجت عن الاصلاحات الاقتصادية والمالية مع ظهور تيار العولمة والاقتصاد الدولي وصولاً إلى تلبية حاجات المستخدمين الجدد للمعلومات المالية والمحاسبية.

وعلى الرغم من انضمام كثير من الدول حول تطبيق المعايير المحاسبية الدولية فقد تظهر للعيان مشكلة وهي ما أهم عوامل النجاح الحرجة لضمان تطبيق المعايير المحاسبية الدولية عبر الوصول إلى جودة التقارير المالية وفقاً للمعايير الدولية. خصوصاً

المستخلص- يُمكن القول ان العالم بدأ يقتنع بضرورة وجود معايير محاسبية ذات صفة عالمية تسهم في تقديم المعلومات الملائمة والقابلة للفهم وللتحقق والمقارنة على مستوى دولي إلى مستخدمين مختلفين لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الرشيدة من جهة وتحسين مستوى النزاهة والشفافية من جهة أخرى. وفي هذا الصدد قد يُعزز فهم وتشخيص عوامل النجاح الحرجة من قدرة الإدارة على ضمان تحقيق الأهداف المرجوة والنجاح في سير الاجراءات والتطبيقات على اختلاف تخصصاتها ومجالاتها، فضلاً عن تحسين إمكانية المساهمة في التنبؤ بالحالة المستقبلية وتشخيص التحديات وتحديد أولويات اهتمام الإدارة بالعوامل التي تُسهم في تحقيق الأهداف، بناءً على ما تقدم يهدف البحث إلى التعرف على عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتشخيصها وعلى النحو الذي يُعزز من المعرفة العلمية والمهنية على حدٍ سواء في ضمان التطبيق الناجح للمعايير المحاسبية الدولية من جهة وتحقيق أهدافها المنشودة من جهة أخرى.

يتم إجراء البحث في قطاع مؤسسات التعليم العالي / جامعة بغداد باعتماد المقابلات الشخصية واستطلاع آراء عينة من الهيئة التدريسية في قسم المحاسبة كلية الادارة والاقتصاد جامعة بغداد، فضلاً عن عينة من المحاسبين المهنيين العاملين في عدد من المصارف الاهلية في مدينة بغداد، كما يتم اعتماد استبيان تتضمن مجموعة من الاسئلة تجسد مضامين عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، بهدف التعرف على أهم العوامل الحرجة التي يمكن اعتمادها لتسهيل عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ونجاحها، وصولاً إلى تحقيق رؤية واضحة وشاملة لمعرفة أفضل الممارسات ذات الصلة بتلبية متطلبات التطبيق وفق المنظور الدولي يُمكن تبنيها وتطبيقها بوصفها خارطة طريق منهجية تُسهم في الارتقاء بمستوى جودة الاجراءات والتطبيقات المحاسبية. يتم اعتماد التحليل العملي باستخدام برنامج SPSS-10 For Windows بهدف تفسير العوامل المستخلصة بوصفها المعبرة عن واقع عوامل النجاح الحرجة في مجال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، فضلاً عن اعتماد بضع اساليب احصائية للوصول إلى صورة متكاملة تُسهم في تفسير الواقع قيد الدراسة.

لتحقيق الأهداف والقيمة المنشودة، والمعايير المحاسبية الدولية (IAS) International Accounting Standards التي تتصرف لتفسر مقومات الاسترشاد بالمعايير المحاسبية الدولية عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية بما يحقق المصلحة العامة مع العمل على التبول الدولي لهذه المعايير وتطبيقها عالمياً ، لذلك من المؤمل أن تسهم هذه الدراسة وفق مضامينها النظرية والميدانية في تشخيص عوامل النجاح الحرجة المطلوبة لضمان التطبيق الأفضل للمعايير المحاسبية الدولية من أجل الاستحواذ على النتائج الإيجابية وما له من انعكاس في نجاح المنظمات وبقائها. إن أهمية الدراسة **أكاديمياً** تتجلى في قلة الدراسات بل ندرتها (العربية على الأقل) التي تطرقت إلى متغيرات الدراسة لتصور طبيعة العلاقة بينها، فضلاً عن تقديم رؤية تكاملية بين وجهة النظر المهنية والمنظور الأكاديمي في تفسير العوامل وتحديد أولوياتها لذلك فإن صفة الحدائنة نعتقد أنها ستتوافر في هذه الدراسة في البيئة العربية إن شاء الله. أما **ميدانياً** فتكمن أهميتها في توجيه أظار القائمين على المنظمات المهتمة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلى ضرورة النظر إلى متغيرات هذه الدراسة، ما دام نشاطها يرتبط كلياً بمدى اعتماد أفضل الممارسات ذات العلاقة بضمان التطبيق الناجح للتعلم من التكيف مع متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية عن طريق امتلاك عوامل النجاح الحرجة التي تؤهلها لذلك. **واقصدياً** تكمن أهميتها فيما يتوقع أن تفسره استنتاجات الدراسة ومقترحاتها في تحقيق القيمة المضافة المنشودة للمنظمات ذات العلاقة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ولصالح باقي الأطراف ذات المصلحة بوجودها.

ثالثاً. أهداف البحث

- بناء أو صياغة إطار نظري يشمل مضامين عوامل النجاح الحرجة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
- وضع نموذج فكري يُشخص أهم عوامل النجاح الحرجة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية استناداً إلى الجهود البحثية السابقة، ووفقاً لآراء الباحثين (محنيين واكاديميين).
- قياس مستوى توافر عوامل النجاح الحرجة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، وما تتضمنه من مؤشرات.
- تقديم مقترحات يُمكن أن تُسهم في خدمة المنظمات المطبقة للمعايير المحاسبية الدولية على نحو خاص والمؤسسات المالية على نحو عام في ضوء الاستنتاجات التي سيتوصل إليها البحث.

رابعاً. فرضية البحث

- تماشياً مع مشكلة البحث وأهدافه ، فقد تم اعتماد الفرضيات الرئيسة الآتية:
- لا يتوافر لدى العينة المبحوثة عوامل النجاح الحرجة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
- لا تتباين الأهمية النسبية بالنسبة لأولويات عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من وجهة نظر العينة المبحوثة .

خامساً. أدوات التحليل الإحصائي

استناداً إلى طبيعة توجهات البحث ومضامين فرضياته تم اعتماد مجموعة من الأساليب الإحصائية لغرض الوصول إلى نتائج العلاقة بين أبعاد البحث وعوامله،

ان عملية التطبيق لا تخلو من صعوبات ومعوقات منها ما يرتبط بمشاكل ترجمة المعايير إلى اللغة الوطنية دون أن تفقد مضمونها الأصلي ، أو المشاكل المرتبطة بعدم ملائمة نصوص المعايير في كثير من الأحيان للظروف المحلية ، وغيرها من المعوقات التي دفعت بعض الدول الى التوجه نحو توفيق Convergence معاييرها الوطنية مع المعايير الدولية وذلك بدرجات مختلفة حسب الظروف البيئية لكل دولة بحيث أنه لم يتبقي سوى عدد قليل من الدول التي لم تأخذ خطوات إيجابية في اتجاه التوفيق مع المعايير.

وغالبا ما تركز الجهود البحثية الخاصة بمحاولة إيجاد الحلول المناسبة لضمان نجاح التطبيق في المجالات المختلفة الى محاولة تلخيص عدد قليل من العوامل أو المراكز الرئيسة التي يمكن النظر إليها بوصفها خارطة طريق منهجية تسهم في ضمان تطبيق ناجح لأفضل الممارسات التي تحتاج الى رؤية مشتركة وواضحة من قبل الخبراء والمختصين واصحاب العلاقة ، ولعل تشخيص هذه العوامل على وفق منهج علمي ومستند على أساس حاجات تعكس واقع البيئة المبحوثة يمكن أن يوضح العلاقات القائمة بين عوامل النجاح الحرجة من جهة ومتطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من جهة اخرى، بوصفها مجموعة من الممارسات التي ينبغي القيام بها على نحو متقن لتحقيق النجاح في التطبيق وصولاً إلى تعزيز قدرات المنظمات التي تعتمد المعايير المحاسبية الدولية .

أولاً. مشكلة البحث

تتحور مشكلة البحث بصورة أساسية في محاولة تشخيص عوامل النجاح الحرجة - الحاسمة - في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في ظل التحديات التي تواجهها معظم المنظمات في محاولتها لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، الأمر الذي يتطلب محاولة إيجاد آلية تمكّنها من تطبيق المعايير المحاسبية بكفاءة عالية لمواكبة التطورات التي رافقت عولمة النشاط الدولي وتطبيق متطلبات التجارة الدولية حيث يُشير الواقع الى ان هناك العديد من المنظمات العامة والخاصة تمارس أعمالها المحاسبية وتطبق المعايير المحاسبية في اطار عدم المعرفة الصحيحة والعلمية لآليات التطبيق الناجح للمعايير المحاسبية الدولية، هذا من جهة ومن جهة اخرى اتضح عبر المقابلات التي اجراها الباحثين أن عدد كبير المحاسبين لا يمتلكون رؤية واضحة عن تطبيق المعايير الدولية فضلاً عن التباين بين المنظور المهني للمحاسب عن المنظور الأكاديمي لآليات النجاح وعوامله في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

وبموجب ذلك، يمكن تلخيص مشكلة البحث عبر محاولة الإجابة عن التساؤل الرئيس الآتي:

ما عوامل النجاح الحرجة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية وفق المنظور المهني والمنظور الأكاديمي ؟ ويتفرع عن هذا التساؤل التساؤلات الفرعية الآتية:

- ما المتوافر من عوامل النجاح الحرجة من وجهة نظر العينة المبحوثة؟
- ما الأولويات الرئيسة لعوامل النجاح الحرجة ؟

ثانياً. أهمية البحث

تكمن أهمية البحث في السعي للتأكيد على أن متطلبات النجاح الخاصة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية قد تطورت هي الأخرى ولعل هذه المتطلبات والممارسات تتسع وتقل وفق رؤى معينة تحددها المصالح العليا للمنظمات ، ضمن سعيها للبقاء والتكيف. لذلك سعت الدراسة إلى الاهتمام بما يعرف بعوامل النجاح الحرجة (CSFs¹) التي تشير بأبسط صورها إلى الجوانب الرئيسة التي تضمن سير المنظمة في الاتجاه الصحيح

- أ- (CSFs الصناعية) وتشمل هيكل الصناعة التي تعمل بها المنظمة.
 ب- (CSFs الاستراتيجية) وتشمل الاستراتيجية التنافسية، الموقف الصناعي، الموقع الجغرافي.
 ت- (CSFs البيئية) وتتضمن مكونات البيئة الجزئية.
 ث- (CSFs الزمنية) وتشمل مشاكل وتحديات المنظمة المتغيرة بمرور الوقت.
 ج- (CSFs الادارية) وتشمل المنظور الاداري.

ويمكن ان يتأثر أي مشروع بعوامل هيكلية البيئة الخارجية بوصفها تتضمن مجموعة عوامل حاسمة لنجاح او فشل المشروع وتشمل ثلاث عوامل فرعية هي (الاقتصادية، السوق، سياسة الحكومة) فضلاً عن التأثير للعوامل بعضها على البعض الاخر (Kaswari et al., 2018,19)، ولعل تحديد (CSFs) لا يعتمد على اساس عملية معينة أو نظام محدد يتم استخدامه حيث انها تعتمد على رد فعل المستخدم لتعزيز احتمال نجاح المشروع فضلاً عن رؤية الممارسين لتحسين عملية تأثير التقدم المنجز في مجالات معينة (Abdullah et al., 2017)، وقد يُسهم تحديد (CSFs) وتحليلها بحسب اهميتها في خلق قيمة مضافة عن طريق تمسك الممارسين بالسياقات التي يجري بموجبها تنفيذ المشروع (Almarri & Boussabaine, 2017,94). كما تتطلب (CSFs) توافر استراتيجية واضحة للمنظمة لتسهيل فهم اهدافها الرئيسية وتحديد مجالات التركيز الاستراتيجي، (Agrawal & Bhuiyan, 2014,477) وصولاً الى فاعلية العمل الجماعي بوصفها من أكثر العناصر أهمية في نظم التحسين المستمر لتسهيل تبادل المعلومات وتطوير حلول للمشاكل (Pakrudin, 2017, 74).

وتشير الدراسات المعاصرة الى فاعلية (CSFs) في مجالات ادارية مختلفة (Khan et al., 2018, 4)، وفي هذا الصدد فقد وجدت (CSFs) طريقها الى العديد من المجالات والاختصاصات المتنوعة فقد درست (CSFs) في مجال القطاع الخاص وادارة الاعمال حيث درست في اطار نجاح عملية التخطيط الاستراتيجي ووضع السيناريوهات المستقبلية كما في دراسة (Gates, 2010)، وفي نجاح استراتيجية ادارة علاقات الزبائن CRMS كما في دراسة (Mendoza et al., 2006) وفي نجاح البناء المنطقي كما في دراسة (Ylimaki, 2006) ونجاح مشاريع تطوير المنتج الجديد في دراسة (Agrawal & Bhuiyan, 2014) كما تم دراستها في القطاع العام في اطار نجاح التطبيقات الادارية في صناعة الرعاية الصحية كما في دراسة (Pakrudin, 2017) ودراسة (Altarawneh et al., 2018) في مجال نجاح مشاريع البنية التحتية للماء كما درست (CSFs) في مجال المشاركة بين القطاع العام والخاص لتحليل الجدوى المالية من هذه المشاركة كما هو الحال في دراسة (Almarri & Boussabaine, 2017,94)، كما تم دراسة (CSFs) في مجال التربية والتعليم حيث درست نجاح الحوكمة الخاصة بعمليات الجامعات كما في دراسة (Abdullah et al., 2017) ونجاح تطبيق نظم الخدمات الالكترونية في وزارة التربية والتعليم كما هو الحال في دراسة (Alqahtani, 2017) ونجاح المشاريع الاجتماعية كما في دراسة (Kaswori et al., 2018) اما على مستوى نجاح التطبيقات على نحو عام فقد تم دراسة (CSFs) في مجالات متعدد منها نجاح مشاريع ERP كما هو الحال في دراسة (de Sousak, 2004) ودراسة (Fang & Patrecia, 2005) ودراسة (Arvidsson & Kojic, 2017)، وفي مجال النجاح لتطبيقات اخرى مثل نجاح تطبيق أنظمة ذكاء الاعمال BI في المنظمات الصغيرة ومتوسطة الحجم كما في دراسة (Olszak et al., 2012) ونجاح تطبيق ادارة الجودة الشاملة TQM في المنظمات كما في دراسة (Jehangiri, 2017) ونجاح

فضلاً عن التحقق من صحة الفرضيات، نوضحها في ضوء استخداماتها على النحو الآتي:

- التحليل العاملي (Factor Analysis): لاستخلاص المتغيرات في أقل عدد ممكن من العوامل يمكن السيطرة عليها ودراستها.
- اختبار مربع كاي (Chi-Square): وأستخدم للتعرف على العلاقة التوافقية بين المتغيرات.
- النسب المئوية: لبيان نسبة الإجابة عن متغير معين من مجموع الإجابات.
- الوسط الحسابي: لعرض متوسط الإجابات عن متغير معين وهو عبارة عن مجموع القيم على عددها.
- الانحراف المعياري: يُظهر درجة تشتت الإجابات عن وسطها الحسابي.

سادساً. الإطار النظري

1. عوامل النجاح الحرجة (CSFs) Critical Success Factors

تم اعتماد مصطلح عوامل النجاح الحرجة Critical Success Factors (CSFs) في عام 1979 من قبل روكارت (Rokart)² ومدرسة سلون للإدارة بوصفها وسيلة لمساعدة الادارة العليا في تحديد احتياجاتهم من المعلومات لتحقيق اهداف المنظمة (Gates, 2010, 9) وقد تم ذكر مصطلح (عوامل النجاح) في مرحلة سابقة من قبل (Daniel, 1961) في اطار امكانية تأثر المنظمة بعدد من العوامل الرئيسة تتراوح ما بين (3-6) عوامل (Arvidsson & Kojic, 2017, 67) وقد استخدم (Rokart) افكار (Daniel, 1961) واقترح على اساسها اسلوب (CSFs) بوصفها عدد محدد من المجالات التي يُمكن تطوير نظم معينة لمتابعتها وصولاً الى تحقيق أفضل النتائج وضمان نجاح الاداء التنافسي (de Sousak, 2004, 46)، وهي مكونات اساسية بدونها يمتلك المشروع فرصة ضعيفة للنجاح (Jehangiri, 2017, 1) وبالتالي ينبغي ان يتماشى المنهج الاداري مع العوامل ذات التأثير الاكبر على نجاح المنظمة (Khan et al., 2018, 4) في اطار احتياج كل عامل من عوامل النجاح الحرجة الى طرق مختلفة بحسب المستوى الاداري وبالتالي ينبغي على كل مدير في مستوى اداري معين تحديد نطاق مسؤولياته في تنفيذها وصولاً الى تحقيق التوازن بين ثلاث عوامل رئيسة هي (العامل البشري، العمليات، التكنولوجيا) لضمان فاعليتها (Mendoza et al., 2006, 11)، وعلى الرغم من أن (CSFs) تهدف الى الوصول الناجح لأهداف المنظمة ونجاحها غير أن الواقع يُشير الى امكانية وجود مجاميع مختلفة من (CSFs) في المنظمة الواحدة، فمثلاً قد تختلف (CSFs) الخاصة بمدير التسويق عنها بالنسبة للعاملين وهكذا الحال بالنسبة لمقارنة (CSFs) الخاصة بمدير التسويق عنها مدير الموارد البشرية (Khandelwa & Feerguson, 1999, 2)، في الوقت الذي يعكس فيه التطور في الدراسات والبحوث الخاصة بـ (CSFs) ظهور مؤشرات تؤكد امكانية اعتماد (CSFs) موحدة على مستوى الصناعة وعلى مستوى المنظمة والاقسام في اطار تسلسل هرمي خاص لكل منها. (Amberg et al., 2005, 3)، وصولاً الى عدة تصنيفات لـ (CSFs) لتفسير انواعها التي تباينت بسبب اتساع مجال درستها والاهتمام بها ومن اهم انواعها الاتي: (Gates, 2010, 10)، (Olszak et al., 2012, 132)، (Almarri & Boussabaine, 2017, 74) (Pakrudin, 2017, 74).

المعايير المحاسبية الدولية على اساس استراتيجية علمية مستندة الى اطار نظري متفق عليه جانب منظمات مختصة هي (IASB,FASB,ASC)³ بهدف تحقيق تقدم معرفي في علم المحاسبة وهو ما يُمثل الحجر الاساس في تطوير المعايير المحاسبية الدولية (المطيري، 2011، 21).

3. عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

مع كل الجهود المبذولة من قبل المنظمات المختصة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية التي تم ذكرها سابقاً قد يمكن النظر الى عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بوصفها عملية معقدة وشاملة في ادارة التغيير فهي تجلب منافع عديدة على المدى الزمني المتوسط والبعيد الاجل، غير انها تحمل في طياتها تكاليف وتحديات في الاجل القصير مما يقتضي التعامل معها على نحو جدي ، ومع الندرة الملموسة للدراسات التي اهتمت بالربط بين عوامل النجاح الحرجة ومضامين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية فقد لجاء الباحثين إلى البحث عن عوامل النجاح الحرجة في طار الدراسات التي ناقشت أفضل الممارسات التي يُمكن اتباعها لضمان التطبيق الناجح للمعايير المحاسبية الدولية للوصول إلى استنباط أكبر عدد من عوامل النجاح الحرجة في مجال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومحاولة الاستفادة منها في تصميم مقياس الدراسة الحالية (الاستبانة)، الجدول (1) يوضح نتائج دراسات سابقة والمرتبطة بتشخيص عوامل النجاح الحرجة ضمن مجالات وقطاعات ذات علاقة بميدان الدراسة الحالية ومجتمعها.

تطبيق نظم متابعة المنتجات الحلال في سلسلة التجهيز كما في دراسة (Khan et al., 2018). ولعل هذا التنوع الواسع في مجالات تطبيق (CSFs) من جهة والنتائج الايجابية التي يُمكن الوصول اليها عبر اسلوب (CSFs) من جهة اخرى حفز اهتمامنا لدراسة عوامل النجاح الحرجة التي ينبغي تنفيذها على نحو جيد للغاية من اجل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بناخ لتحقيق الاهداف التي وضعت من اجلها والوصول الى افضل قيمة ممكنة من تطبيقها.

2. المعايير المحاسبية الدولية International Accounting Standards

تزايدت أهمية البيانات المحاسبية وعلى وجه الخصوص المنشورة منها على مستوى منظمات الاعمال العام حذٍ سواء، وقد تخطى الاهتمام الحدود المحلية وصولاً الى الاهتمام الدولي ولعل من بين أهم اسباب تزايد الاهتمام بالمعايير المحاسبية الدولية توسع الاستثمارات الدولية العابرة للحدود في ظل انتشار المنظمات متعددة الجنسيات وتنوع ادواتها واساليبها فضلاً عن التنوع الواسع في مجال القرارات الاستثمارية وبالتالي ظهور اتجاهات تنادي بضرورة ان تكون البيانات المالية قابلة للمقارنة بمعنى ان يتم اعدادها وفقاً للمفاهيم ومعايير دولية موحدة لمواجهة التحديات والمشكلات المحاسبية ذات الطبيعة الدولية.

ويمكن التعبير عن المعيار (Standard) بوصفه " وثيقة أعدت بإجماع ومصادق عليها من قبل هيئة معترف بها تعتمد لاستعمالات مشتركة ومتكررة " (صلاح، 2008، 58)، وهو النموذج الذي يوضع ليقاس في ضوءه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته، (سلوم و نوري 2010، 12)، أما المعيار المحاسبي (Accounting Standard) فهو تعبير في متفق عليه عند المحاسبين دلالاته تشمل كل ما هو مقبول في علم المحاسبة المتبع في وقت معين (المطيري، 2011، 16) وهو مجموعة من الضوابط والاسس والتوجيهات أو التعليمات لمعالجة موضوع محاسبي طبقاً للمبادئ المتفق عليها (عاشور ، 2008، 65) فهو مرشد اساسي لقياس العمليات والاحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمنظمة وتنتج اعمالها مع ايصال المعلومات الى المستفيد منها(صلاح 2008، 58) (سلوم ، ونوري، 2010، 12).

اما المعايير المحاسبية الدولية (International Accounting Standards) فهي مجموعة معايير صدرت عن لجنة معايير المحاسبة الدولية تهدف بشكل اساسي الى توفير معايير محاسبية على المستوى العالمي تكون ذات جودة عالية وقابلة للفهم والتنفيذ لجميع الدول الراغبة في تطبيقها بهدف جعل جميع طرق الافصاح وأسس الاعتراف والقياس موحدة في جميع الدول عن طريق اطار نظري موحد (هلاي ، وعمران ، 2016، 32) وبالتالي ينبغي ان تكون المعايير المحاسبية الدولية مفهومة ومقبولة من قبل مستخدميها ومتسقة مع بعضها البعض ، (سلوم ، ونوري 2010، 12)

ولعل محاولات وضع معايير على المستوى الدولي بدأت مع بداية القرن الماضي حيث عقد المؤتمر المحاسبي الاول في عام (1904) في سانت لويس في الولايات المتحدة الامريكية تلتها عدة مؤتمرات دولية بدأ من المؤتمر الدولي في عام (1929) في نيويورك ووصولاً الى المؤتمر الرابع عشر في عام (1992) برعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين بمشاركة عربية، فقد اسفرت هذه المؤتمرات عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع معايير دولية وتميئة المناخ المناسب لتطبيق هذه المعايير (صلاح، 2008، 53-54)، واستناداً الى منهجية التحسين المستمر فقد تم اعادة صياغة

9	(Cardona et al., 2014, 44)	1. العوامل الثقافية. 2. العوامل الاقتصادية (حماية المستثمرين، حجم السوق الاجنبي) 3. الاستفادة من تجارب الدول في تطوير البات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
10	(Adepeju , 2017, 59)	1. توافر الدعم السياسي (الحكومي) 2. الالتزام التنظيمي 3. توافر الخبرات المطلوبة 4. توافر الدعم المالي لتغطية تكاليف تمويل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
11	(Halid ,2017, 58)	1. الدعم الحكومي لتدريب العاملين وتأهيلهم. 2. توافر التمويل اللازم لعمليات التدريب من قبل اصحاب المصالح للوصول الى افضل الممارسات. 3. مراجعة المناهج الدراسية المحاسبية الجامعة لتتضمن المعايير المحاسبية الدولية.

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين استناداً إلى المصادر الواردة فيه.

يتضح مما تقدم ومن مضامين الجدول (1) أعلاه أن مفهوم عوامل النجاح الحرجة (CSFs) تم تكييفه مع مجموعة متنوعة من البيئات وعلى نحو خاص في المجالات التي بحاجة إلى نهج واضح لإدارة التغيير في إطار منبج يسعى إلى تحديد عدد قليل من العوامل بوصفها أساسية وحاسمة للوصول إلى تحقيق أهداف المنظمات، ولعل الصفة الملاصقة للإجراءات المحاسبية هي انصافها بعدم الثبات أو العمومية في الاستخدام بسبب التغيرات البيئية من وقت لآخر ومن مكان لآخر، ولعل هذا الواقع يحتم ضرورة ملحة تتلخص في معرفة أفضل الممارسات في هذا المجال.

سابعاً، منهجية البحث

1. مجتمع البحث والعينة

تمثل كل من (كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة بغداد) والمحاسبين وعدد من المصارف الأهلية في مدينة بغداد مجتمع الدراسة وميدانها. وقد تم اختيار موضوع الدراسة الحالية (عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية) في المجتمع اعلاه انسجاماً مع التوجهات الهادفة الى تحقيق رؤيا مشتركة بين المنظور الأكاديمي والمنظور المهني في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وصولاً الى خارطة طريق يمكن الاستدلال عبرها الى أفضل ما يمكن اعتماده من عوامل على مستوى المنظور العلمي (الأكاديمي) لتطبيق المعايير من جهة، وعلى مستوى الإجراءات التطبيقية (المهني) للمختصين من جهة اخرى.

أما عينة الدراسة فقد اشتملت على الهيئة التدريسية في قسم المحاسبة / كلية الإدارة والاقتصاد / في جامعة بغداد، فضلاً عن الموظفين المختصين في العمل المحاسبي والتدقيقي في عدد من المصارف الأهلية في مدينة بغداد، وتعد عينة البحث عينة عمدية ميسرة، تكون فيها عملية اختيار وحداتها الاجتماعية على أساس السهولة والملائمة في توفير المراد من الاستقصاء، ممن يمتلكون قدرًا مهمًا من المعرفة المرتبطة بمضامين المعايير المحاسبية الدولية، والدراسة الشاملة بما يتعلق بتوافر العوامل الحاسمة لنجاحها، تم توزيع (60) استمارة في المنظمات المبحوثة تم استرجاع (58) منها، وبعد مراجعة الاستمارات استبعدت (6) استمارات غير مستوفاة جزئياً أو بالكامل، وبذلك يصبح عدد الاستمارات المقبولة (52) استمارة، وبنسبة استجابة (86,66%).

الجدول (2) وصف لخصائص عينة البحث على أساس (الجنس، العمر، الدورات في مجال الإدارة، مجال العمل).

الجدول (1)
عوامل النجاح في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

ت	أسم الباحث والسنة	عوامل النجاح الحرجة
1	(Wong, 2004, 19)	1. تشكيل هيئة وطنية للمحاسبة المهنية تعمل على تدريب اعضائها وتعدّد ندوات تحت المظنات الكبيرة على توفير تدريب الزامي لموظفيها. 2. التكامل بين المؤسسات التعليمية والمنظّات المعنية بتطبيق المعايير لتدريس المعايير المحاسبية الدولية. 3. اختيار الوقت المناسب لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية. 4. معالجة المخاوف بخصوص تعقيد هيكل المعايير المحاسبية الدولية. 5. استخدام لغة بسيطة قابلة للفهم يمكن تفسيرها وتطبيقها بثبات.
2	(Hegarty et al., 2004,4)	1. قوة القانون الخاص بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية. 2. الالتزام التنظيمي بالبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
3	(صلاح، 2008. 225)	1. استعمال لغة محاسبية مشتركة مقبولة عالمياً. 2. ازالة الفوارق والاختلافات الموجودة في الانظمة المحاسبية بين الدول.
4	(عاشور، 2008, 70)	1. وجود اتحادات مهنية قوية تضع المعايير المحاسبية الدولية المناسبة وتنتج تطبيقاتها. 2. ايجاد تشريعات قانونية تلزم وتنظم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. 3. وجود ادارة قوية لمقاومة التغيير لمواجهة الاتجاهات الراسخة المضادة لتطبيق المعايير.
5	(سلوم ، ونوري ، 2010, 15)	1. الملائمة : ينبغي مراعاة الظروف البيئية المحيطة عند تطبيقها. 2. المروية: ان تكون مرنة وقابلة للتجديد والاضافة. 3. الواقعية: تتوافق مع الاعراف المحاسبية السائدة. 4. الوضوح: تكون مفهومة من قبل المستخدمين. 5. الانسجام: تتوافق مع اهداف المحاسبة المالية في توفير معلومات مفيدة لتخذ القرار.
6	(بيرو، v- 2010 (vi)	1. اجراء تحليل معمق للمتطلبات وتأثير كل معيار من المعايير المحاسبية الدولية. 2. تطبيق منهجيات أثبتت صحتها في تخطيط وتنفيذ مشروع التحول نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. يتم فيها تحديد الاهداف والاطر الزمنية. 3. تحديد الموارد البشرية الاضافية المطلوبة لضمان توافر القدرات المطلوبة للانتقال الفعال نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. 4. توافر الموارد المالية للتدريب وتوفير خبراء داخليين وخارجيين. 5. نشر الوعي بخصوص اهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية عبر جميع وسائل التواصل المتاحة. 6. اعتماد استراتيجيات وممارسات لتقييم المخاطر وادارتها والتخفيف من اثارها عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
7	(فريد، 2011, 191-190)	1. تهيئة وتأهيل الكوادر التدريسية المعنية وتعريفهم على نحو كامل بتطبيقات المعايير المحاسبية الدولية. 2. تطوير المناهج التعليمية الجامعة بما يتوافق مع النظام الجديد للمعايير المحاسبية الدولية. 3. تكيف القوانين والتشريعات المرتبطة بالمحاسبة بما يتوافق مع الاجراءات الجديدة وازالة أي تناقض أو اختلاف فيما يخص القانون التجاري والقوانين المالية وقانون الاستئثار. 4. مشاركة المنظمات المحاسبية المحلية مع المنظمات الدولية للاستفادة من الخبرات الدولية. 5. تكوين هيئة وطنية مختصة تشرف على تقييم عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتقديم النصح وتوجد الحلول المناسبة في الوقت المناسب. 6. اشراك المهنيين في عملية صناعة وتحديث الاجراءات المحاسبية.
8	(المغربي، 2012, 45)	1. التوافق مع التشريعات والقوانين الوطنية السائدة. 2. التوافق مع اللغات المختلفة والثقافة والتقاليد السائدة ومستوى التعلم والنظام الضريبي في البلد. 3. وجود هيئات او جمعيات قوية تلزم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. 4. توافر الدعم الحكومي.

متطلبات ادارة التغير، ممارسات التوعية والاعلام، ادارة المخاطر، المتطلبات التنظيمية، الدعم الحكومي، التزام الادارة).

الجدول (3)

التوزيع النهائي لعوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المنظمات المبحوثة

اسم العامل	معدل تفسير العوامل من البيانات الكلية		المتغيرات		مقدار التحويل	مقدار الشبوع
	النسبة %	العدد	النوع	العدد		
متطلبات ادارة التغير	4.13	0	X 13	6	0.714	0.792
	20.648	0	X 12	6	0.750	0.789
			X 11		0.766	0.753
			X 14		0.701	0.654
			X 15		0.697	0.636
			X 10		0.599	0.631
ممارسات التوعية والاعلام	2.49	4	X 17	3	0.859	0.756
	12.472	4	X 19	3	0.871	0.753
			X 6		0.853	0.741
			X 18		0.923	0.843
ادارة المخاطر	2.48	3	X 20	3	0.901	0.830
	12.413	3	X 16	3	0.676	0.623
			X 9		0.796	0.716
المتطلبات التنظيمية	2.35	9	X 8	3	0.777	0.690
	11.795	9	X 7	3	0.542	0.631
			X 1		0.836	0.858
الدعم الحكومي	2.05	1	X 5	3	0.863	0.609
	10.254	1	X 2	3	0.607	0.477
			X 3		0.762	0.820
التزام الادارة	1.81	3	X 4	2	0.836	0.743
	9.063	2				

المصدر : من إعداد الباحثين بالإعتماد على نتائج البرنامج الإحصائي SPSS .

عكست نتائج التحليل العاملي (Factor Analysis) تصنيفاً منطقياً لأقل عدد ممكن من العوامل المرتبطة بنجاح تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، وتؤشر هذه النتائج إجابة عن تساؤلات رئيسة أسهمت في تفسير ما عوامل النجاح الحرجة التي تضمن نجاح المنظمات ذات العلاقة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية؟ وجاءت نتائج عنقدة العوامل معبرة عن منطق منظور عوامل النجاح الحرجة ضمن تسلسل منطقي وفقاً لمنظور عينة البحث على اختلاف توجهاتها، في إطار المسميات من جهة، وتشخيص نسبة تفسير كل عامل بالنسبة لباقي عوامل البعد في استتارة الإستبانة من جهة أخرى.

وجاءت نتائج التحليل الإحصائي لإختبار فرضيات البحث وفقاً للآتي:

- أولاً. الفرضية الرئيسة الأولى: لا يتوافر لدى العينة المبحوثة عوامل النجاح الحرجة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
 - أ. إن قيمة اختبار كاي سكوير المحسوبة لعوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (مجمعة) بلغت قيم أكبر من قيمها الجدولية، عند مستوى معنوية (0.05). مما يشير إلى وجود علاقة توافقية عالية لعوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

الجدول (2) خصائص أفراد عينة البحث

العوامل الشخصية	المتغيرات	العدد	النسبة %
الجنس	ذكر	38	73.07
	أنثى	14	26.92
العمر	26-30 سنة	9	17.30
	31-40 سنة	12	23.07
	41-50 سنة	23	44.23
	51-60 سنة	6	11.53
	61 فأكثر سنة	2	3.84
الشهادة	دكتوراه	19	36.53
	ماجستير	7	13.46
	بكالوريوس	20	44.23
	دبلوم	6	11.53
	لا يوجد	-	-
عدد الدورات في مجال الإدارة	1-2 دورة	17	32.69
	3-4 دورة	27	51.92
	5-6 دورة فأكثر	8	15.38
مجال العمل	هيئة تدريسية	23	44.23
	محاسب / مدقق	29	55.76

2. متغيرات البحث وأسلوب قياسها

عبر استعراض الإطار النظري للبحث تم اعتماد المنهج الاستنباطي ومنهج تحليل المضمون لوصف المحاور الرئيسة لاستتارة الاستبانة التي تم تصميمها لجمع البيانات الضرورية في معالجة مشكلة البحث وتحقيق أهدافه، وتم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي للوقوف على استجابات المبحوثين. واشتملت الاستبانة على جزئين رئيسيين، الأول تضمن أسئلة تُعبر عن العوامل الشخصية لعينة البحث (الجنس، العمر، التحصيل الدراسي، عدد سنوات الخدمة، مجال العمل)، أما الجزء الثاني فقد تضمن المحور الرئيس ويشتمل على (20) فقرة تمثل متغيرات الدراسة، تهدف جميعها إلى تحديد مضامين عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتشخيص المتوافر منها في المنظمات المبحوثة، فضلاً عن تأثير أوليات المبحوثين لكل منها عبر المراحل الرئيسة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

ثامناً: نتائج الدراسة الميدانية

اتجهت الدراسة إلى اعتماد التحليل العاملي في تحديد أهمية المتغيرات التي تضمنها البحث، فضلاً عن عرض أهم النتائج المرتبطة بتشخيص العوامل المُعتمد في الدراسة الحالية.

وفيما يأتي عرض لنتائج الدراسة الميدانية الخاصة بتحديد مضامين عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتشخيصها، وكالاتي:

1. عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

يتضمن المحور الرئيس الأول مجموعة الممارسات والإجراءات الرئيسة والأساسية التي تدفع باتجاه تحقيق النجاح في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المنظمات المبحوثة، الجدول (3) يوضح وعلى حسب التفاوت النسبي مجموعة مؤشرات تشير إلى أن عوامل النجاح الحرجة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية تتضمن (

2. **الدعم الحكومي:** دخل عامل الدعم الحكومي في المرتبة الثانية حيث يتضح من نسب الجدول (5) أن نسبة (83.3%) من المستجيبين كانت بالاتجاه الإيجابي ومعدل اتفاق جيد بدلالة الوسط الحسابي الذي بلغ (4.359)، وبانحراف معياري مقداره (0.683).
3. **المتطلبات التنظيمية:** ويأتي هذا العامل في المرتبة الثالثة وتبين من تحليل المتغيرات التي تقيس عامل المتطلبات التنظيمية أن آراء المستجيبين بلغت (83.3%) باتجاه الاتفاق، وبوسط حسابي قدره (4.173) وانحراف معياري (0.951).
4. **متطلبات ادارة التغيير:** جاء عامل متطلبات ادارة التغيير في المرتبة الرابعة من حيث الأهمية حيث يشير الجدول (5) إلى أن ما معدله (81.1%) من الإجابات كانت بدرجة (أتفق بشدة، أتفق) ويدعم ذلك قيمة الوسط الحسابي البالغة (4.294) والانحراف المعياري (0.874).
5. **ادارة المخاطر:** يتضح من نسب الجدول (5) أن عامل ادارة المخاطر دخل في المرتبة الخامسة حيث تُشير النتائج إلى أن نسبة (80.1%)، من إجابات المبحوثين كانت بالاتجاه الإيجابي ومعدل اتفاق جيد بدلالة الوسط الحسابي الذي بلغ (4.275)، وبانحراف معياري مقداره (0.984).
6. **ممارسات التوعية والاعلام:** جاء عامل ممارسات التوعية والاعلام في المرتبة الأخيرة من حيث أولويات المستجيبين ويشير الجدول (5) إلى أن ما معدله (77.0%)، من الإجابات كانت (أتفق بشدة، أتفق) ويدعم ذلك قيمة الوسط الحسابي البالغة (4.166)، وانحراف معياري قدره (1.051).

الجدول (5)

وصف عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتشخيصها

المتغيرات	لا أتفق %	لا أتفق حد ما %	أتفق %	أتفق بشدة %	نسبة الاتفاق العام	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
متطلبات ادارة التغيير	1.3	4.7	10.3	22.8	58.3	4.294	0.874
ممارسات التوعية والاعلام	3.8	8.3	10.9	21.2	55.8	4.166	1.051
ادارة المخاطر	4.5	5.8	9.6	17.9	62.2	4.275	0.984
المتطلبات التنظيمية	1.9	5.8	9.0	39.7	43.6	4.173	0.951
الدعم الحكومي	1.3	5.8	9.6	22.4	60.9	4.359	0.683
التزام الادارة	0	3.8	11.5	27.9	56.7	4.375	0.838
المعدل العام لعوامل النجاح الحرجة	2.56	5.7	10.15	25.31	56.25	4.273	0.896
		8.26		6	81.566		

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج البرنامج الإحصائي SPSS.

الشكل (1) يوضح التباين النسبي لأهمية عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من وجهة نظر أكاديمية ومهنية .

ب. كانت قيم كاي سكوير المحسوبة لعوامل النجاح الحرجة (الفرعية) في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية جميعها بلغت قيم أكبر من قيمها الجدولية، وعند مستوى معنوية (0.05) ، وهذا يدل على أنَّ عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية جميعها ذات علاقة توافقية جيدة.

وتشير هذه النتائج إلى وجود علاقة توافقية معنوية لبعده وعوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، لهذا فإن الفرضية العدمية الأولى التي تنص (لا تتوافر في المنظمات المبحوثة عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية) ترفض، وتقبل الفرضية البديلة.

الجدول (4)

العلاقة التوافقية لعوامل نجاح تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

Sig.	Chi-Square		الإختبار
	الجدولية	المحسوبة	
0.000	67.50	324.763	متطلبات ادارة التغيير
0.000	55.76	137.333	ممارسات التوعية والاعلام
0.000	43.77	182.077	ادارة المخاطر
0.000	42.56	124.577	المتطلبات التنظيمية
0.000	41.34	182.462	الدعم الحكومي
0.000	40.11	68.385	التزام الادارة
0.000	79.50	378.513	اجمالي عوامل النجاح الحرجة

N= 52

عند مستوى معنوية (0.05)

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج البرنامج الإحصائي SPSS .

- **ثانياً، الفرضية الرئيسة الثانية:** لا تتباين الأهمية النسبية بالنسبة لأولويات عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من وجهة نظر العينة المبحوثة. ووفقاً لمعطيات الجدول (5) الخاص بوصف عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، يُمكن تأشير عدد من الجوانب وعلى النحو الآتي:
 - أ. كان معدل الاتفاق الكلي لعوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ما مقداره (81.566%)، من مجموع المستجيبين الذين يؤكدون توافر عوامل النجاح الحرجة ، أما الإجابات التي كانت بالاتجاه السلبي فقد شكلت ما مقداره (8.26%)، في حين شكلت الإجابات المحايدة ما مقداره (10.15%)، وجاءت النتائج جميعها بوسط حسابي قدره (4.273) وانحراف معياري قدره (0.896).
 - ب. يُمكن ترتيب الأهمية من حيث وصف عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتشخيصها، وفقاً لأولويات المستجيبين على أساس الوسط الحسابي والانحراف المعياري كما يأتي:

الجدول (5) النسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لعوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، عن طريق إجابات الأفراد المستجيبين.

1. **التزام الادارة:** يشير الجدول (5) إلى أن عامل التزام الادارة يأتي في المرتبة الأولى ضمن أولويات المستجيبين بحصول العامل على ما معدله (84.6%) من الإجابات باتجاه (أتفق بشدة، أتفق)، ويدعم هذه الإجابات حصول العامل على أعلى وسط حسابي الذي بلغت قيمته (4.375) والانحراف المعياري بقيمة (0.838).

وتطبيقها بثبات، في اطار العمل على ايجاد اتحادات مهنية متخصصة قوية تنظم عملية وضع المعايير المحاسبية الدولية المناسبة وتتابع تطبيقها.

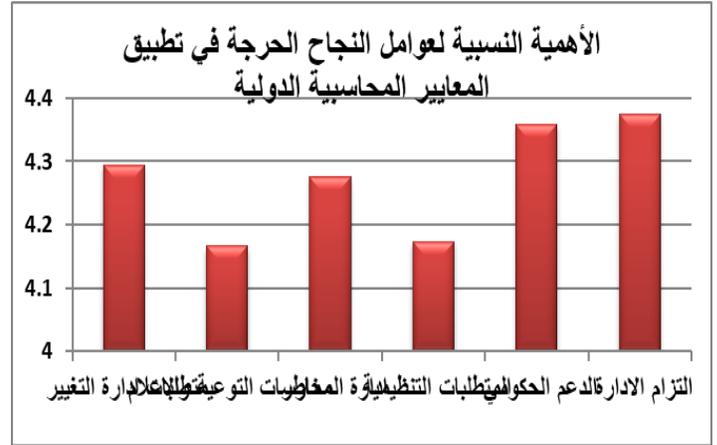
قدم التحليل العملي مجموعة مُتغيرات ضمن عنقود عامل **متطلبات ادارة التغيير** لوصف خطوات التخطيط الاولي للمشروع قبل البدء بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في أقسام المنظمة جميعها. في اطار اجراء تحليل معمق لمتطلبات وتأثير كل معيار من المعايير المحاسبية الدولية والعمل على تبني منهجيات أثبتت صحتها في تخطيط وتنفيذ مشروع التحول نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية تسبقها عملية تكييف القوانين والتشريعات المرتبطة بالمحاسبة بما يتوافق مع الاجراءات الجديدة وازالة أي تناقض أو اختلاف فيما يخص القانون التجاري والقوانين المالية وقانون الاستثمار ، فضلاً عن مراجعة للمناهج الدراسية المحاسبية الجامعية وهيئة وتأهيل الكوادر التدريسية المعنية وتعريفهم على نحو كامل بتطبيقات المعايير المحاسبية الدولية وهذا يعكس ضرورة وجود ادارة قوية لمقاومة التغيير لمواجهة الاتجاهات الراضخة المضادة لتطبيق المعايير .

عامل آخر لنجاح تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، هو **ادارة المخاطر** مُشيراً الى مضامين اعتماد استراتيجيات وممارسات لتقييم المخاطر وادارتها والتخفيف من اثارها عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية عن طريق مشاركة المنظمات المحاسبية المحلية مع المنظمات الدولية للاستفادة من الخبرات الدولية وصولاً الى الاستفادة من تجارب الدول في تطوير الليات امنة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

أشار التحليل العملي الى أن العامل الحاسم الأخير لنجاح تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يتضمن **ممارسات التوعية والاعلام** ويتضمن هذا العامل ممارسات نشر الوعي بخصوص أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية عبر جميع وسائل التواصل المتاحة والعمل على اشراك المهنيين في عملية صناعة وتحديث الاجراءات المحاسبية وصولاً الى معالجة المخاوف بخصوص تعقيد هيكل المعايير المحاسبية الدولية.

تبين أن المنظمات المبحوثة تتوافر لديها العوامل الحرجة لضمان التطبيق الناجح للمعايير المحاسبية الدولية، فضلاً عن توافر الوعي للمستجيبين بأهمية هذه العوامل مما يجسد إمكانية صياغة خارطة طريق منهجية لنقل مضامين العوامل الحرجة الى حيز التطبيق العملي للعيينة المبحوثة، وذلك من خلال قيم إختبار (Chi-Square لها الذي أظهر وجود علاقة توافقية في إجابات الأفراد عينة الدراسة بخصوص متغيرات الدراسة وعواملها.

من خلال وصف عوامل النجاح الحرجة ومتغيراتها نلاحظ تركيز الإجابات في اتجاهها الإيجابي، وهذا يعكس تفهم العينة المبحوثة للمفاهيم التي تبنتها الدراسة وقدرة الباحثين على تشخيص مضامين العوامل في الجانب الميداني، كما تجسد تبين الأهمية النسبية لعوامل النجاح الحرجة من عامل إلى آخر ضمن المنظور التكاملية للاكاديميين والمهنيين ، وتعكس هذه النتيجة منطق العينة المبحوثة في تشخيص الأولويات والتفضيلات في إطار نمط العلاقة بين مُجمل عوامل النجاح الحرجة بوصفها سلسلة مُترابطة ومتتابعة في الانتقال من خطوة إلى أخرى بحسب الأهمية.



الشكل (1)

الأهمية النسبية لعوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وفق المنظور الأكاديمي والمنظور المهني

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً. الاستنتاجات

1. عكست نتائج التحليل العملي (Factor Analysis) تصنيفاً منطقياً لأقل عدد مُمكن من عوامل النجاح الحرجة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، وتؤشر هذه النتائج إجابات لتفسير ما المطلوب توافره من عوامل رئيسة لضمان التطبيق الناجح للمعايير المحاسبية الدولية على وفق المنظور الأكاديمي والمنظور المهني؟ وتشخيص نسبة تفسير كل عامل بالنسبة لباقي عوامل البعد في استتارة الإستهانة، وجاءت النتائج وفقاً للآتي:

أ- يعتمد نجاح تطبيق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على توافر **التزام الادارة** بتقديم الدعم المتواصل على مستوى توفير الموارد المالية للتدريب وتوفير خبراء داخليين وخارجيين ، فضلاً عن التزامها بتوفير الموارد البشرية الاضافية المطلوبة لضمان توافر القدرات المطلوبة للانتقال الفعال نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، وتعكس هذه النتيجة توافق الرؤية الاكاديمية والمهنية بضرورة دعم الادارة للتوجهات التغيير والتحسن المستمر بوصفها ركيزة اساسية لنجاح المشروع.

ب- قدم التحليل العملي عاملاً ثانياً لنجاح تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، في اطار عامل **الدعم الحكومي**، للتعبير عن مضامين مساعي الحكومة في تحقيق التكامل بين المؤسسات التعليمية والمنظمات المعنية بتطبيق المعايير لتوافق المناهج مع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. فضلاً عن دعم الحكومة لتكوين هيئة وطنية مختصة تشرف على تقييم عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتقديم النصح وتوجد الحلول المناسبة في الوقت المناسب. وإيجاد تشريعات قانونية تُلزم وتنظم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المرونة ومتطلبات القابلية للتجديد في البرامج والأهداف الاستراتيجية للمنظمة.

ت- عامل آخر لنجاح تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، هو **المتطلبات التنظيمية** بوصفه يُمثل ممارسات ازالة الفوارق والاختلافات الموجودة في الاضلمة المحاسبية بين الدول فضلاً عن العمل على ايجاد لغة بسيطة قابلة للفهم يمكن تفسيرها

ثانياً: التوصيات

- اعتماداً على ما توصلنا إليه من استنتاجات ارتأى الباحثين تقديم عدد من المقترحات التي تُعزز من عمل المنظمات الساعية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية بنجاح وعلى النحو الآتي:
1. ضرورة اهتمام الادارة بمضامين استمرارية الالتزام بتوفير متطلبات بيئة مناسبة لتبني تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يكون فيها التركيز على الجوانب الآتية:
 - أ. العمل على إعداد خطة شاملة ضمن سقف زمني مُحدد تركز على أسس علمية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
 - ب. دعم الجهود المرتبطة بإنشاء لجنة مختصة لتوجيه مراحل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتشخيص الاهداف الرئيسة لكل مرحلة والتنسيق مع الادارة العليا واعلامها بمراحل تقدم المشروع.
 - ت. العمل على توفير الموارد البشرية المختصة المطلوبة لضمان توافر القدرات المعرفية المطلوبة للانتقال للفعال نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
 - ث. توافر التمويل اللازم لعمليات التدريب للوصول الى مستويات المهارة المطلوبة وتحقيق أفضل الممارسات.
 2. ضرورة توافر مضامين الدعم والاسناد الحكومي في إطار التأسيس الشامل والتشجيع لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية والتي تتطلب المجالات الآتية:
 - أ. تكوين هيئة وطنية مختصة تشرف على تقييم عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتقدم النصح وتوجد الحلول المناسبة في الوقت المناسب.
 - ب. العمل على تحقيق التوافق بين الجانب النظري والجانب التطبيقي للمعايير المحاسبية الدولية عن طريق تطوير المناهج التعليمية وصولاً الى تحقيق التكامل بين المؤسسات التعليمية والمنظمات المعنية بتطبيق المعايير لتوافق المناهج مع واقع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
 - ت. تحسين اجراءات تشجيع الاستثمارات الاجنبية والعمل على توسيع حجم السوق الاجنبي.
 - ث. تنظيم منتديات للمنظمات الرائدة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية تناقش أهم التحديات التي واجهتها وسبل مواجهتها.
 3. ينبغي على المنظمات الساعية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية العمل على توفير عدد من المتطلبات التنظيمية عن طريق اعتماد الخطوات الرئيسة الآتية:
 - أ. اختيار الوقت المناسب لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
 - ب. اعتماد لغة محاسبية مشتركة مفهومة ومقبولة عالمياً.
 - ت. العمل على تحقيق التوافق بين الانظمة المحاسبية الحالية (المحلية) والانظمة المحاسبية الدولية عن طريق ازالة الفوارق والاختلاف بين الانظمة.
 - ث. ضمان مشاركة وتعريف العاملين المختصين الحاليين والذين يتم استقطابهم لسد الشواغر تعريفاً كاملاً بمتطلبات واجراءات تطبيق المعايير.
 - ج. اجراء حوارات مستمرة ومبكرة مع مراجعي الحسابات الخارجيين لتحقيق فهم معمق لمتطلبات تطبيق المعايير.
 4. تواجه عمليات التغيير في معظم الانظمة ما يسمى بمقاومة التغيير بوصفها معوقات وصعوبات يتبناها اعداء التغيير وبالتالي قد تحيل دون نجاح المشروع ولعل تجاوز هذه المعوقات يتطلب توافر متطلبات ادارة التغيير الآتية:
- أ. ترشيح وتعيين فريق عمل من الخبراء من ذوي الخبرة والاختصاص لتفادي اخطاء وعلى وجه الخصوص في بداية المشروع كونها تعزز من قوة مقاومة التغيير.
- ب. العمل على اصدار القوانين والتشريعات ذات العلاقة بالعمل المحاسبي بما يتوافق ويتكيف مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية ويُسهل عملية تطبيقها.
- ت. العمل على تبني منهجيات أثبتت صحتها في تخطيط وتنفيذ مشروع التحول نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لتفادي حدوث الازخام.
5. على إدارة المنظمات الهادفة إلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بنجاح العمل على تقييم المخاطر المرتبطة بالتطبيق وادارتها وتشمل الجوانب الآتية:
- أ. الاستفادة من تجارب الدول والمنظمات والخبرات الدولية في تطوير اليات امنة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
 - ب. العمل على اثبات صحة النظام عن طريق اجراء اختبارات مستمرة للإجراءات والضوابط الداخلية اثناء التنفيذ الاولي لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية لضمان جودة البيانات.
 - ت. التخطيط لإعداد بيانات مالية بوصفها مخرجات للنظام الجديد والعمل على مراجعتها من قبل مراجعي حسابات خارجيين قبل التنفيذ النهائي للنظام بوقت كافي تجنباً لحدوث اخطاء.
6. على المنظمات المعنية بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية توفير منظومة اعلامية متكاملة لتوفير معلومات عبر وسائل الاتصالات المختلفة تسهم في ايصال صورة ايجابية عن جدوى المعايير المحاسبية واهميتها وتتطلب ممارسات التوعية والاعلام الاهتمام بالجوانب الآتية:
- أ. تكليف قسم مختص لمتابعة واجراء عمليات التوعية والاعلام.
 - ب. اعتماد جوانب علمية وواقعية شفافة وواضحة لتوضيح اهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
 - ت. اعتماد مبدأ المشاركة في دمج الموظفين المختصين في عمليات صناعة وتحديث الاجراءات المحاسبية.
 - ث. التركيز على مجالات خفض مخاوف الموظفين من تعقيد هيكل المعايير المحاسبية الدولية وطرق تطبيقها.

رسالة ماجستير - منشورة- في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، الجزائر.

الهوامش :

¹ CSFs : هو مختصر لمصطلح Critical Success Factors ويشير إلى عوامل النجاح الحرجة التي تصف عدد من الجوانب الرئيسة التي تضمن نجاح المنظمة في تحقيق الأهداف والازدهار، في الوقت الذي يشير ضعف الأداء في هذه المجالات الرئيسة إلى فشل المنظمة في تحقيق مقاصدها الإستراتيجي. (3, Pasco,2010).

² Jack Rockart : هو احد منظري وتدريسي ومؤسسي مدرسة سلون للإدارة School for Management & MIT ، قدم مفهوم (CSFs) بوصفه يركز على المجالات الحرجة التي تضمن تحقيق النتائج الايجابية واهداف المنظمة بكفاءة وفاعلية. (Almarri & Boussabaine, 2017,94)

³ ASC : Accounting Standardization Committee لجنة توجيه المعايير المحاسبية منظمة انشئت في عام 1969 في المملكة المتحدة. FASC : Financial Accounting Standard Board مجلس معايير المحاسبة المالية منظمة أنشئت في عام 1973 في الولايات المتحدة الأمريكية . IASC : International Accounting Standardization Committee لجنة معايير المحاسبة الدولية أنشئت في عام 1973.

المراجع

أولاً: العربية.

المجري، فاطمة علي مصباح (2012) قدرة الشركات المدرجة في سوق الاوراق المالية الليبي على تبني وتطبيق معايير الابلاغ المالي الدولية. رسالة ماجستير - منشورة- في المحاسبة كلية الاعمال جامعة الشرق الاوسط.

المطيري، بدر سعد(2011) الامار المتوقعة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية على استقرار السوق المالي في الكويت، رسالة ماجستير - منشورة- في المحاسبة، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط.

بيرو جيرا (2010) جاهزية مؤسسات منظومة الامم المتحدة للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ، حدة التفتيش المشتركة، جنيف، 2010، الامم المتحدة.

سلوم ، حسن عبد الكريم ، نوري بتول محمد (2010) ، دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الازمة المالية العالمية، بحث مقدم للمؤتمر العلمي الدولي السابع، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة الزرقاء الخاصة، الزرقاء، الاردن.

صلاح حواس (2008) التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية، اطروحة دكتوراه - منشورة- في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر.

عاشور ، عثمان زياد (2008) مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الافصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي (1) " دراسة تحليلية من وجهة نظر مدققي الحسابات في فلسطين، رسالة ماجستير - منشورة- في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.

فريد عوينات (2011) دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية، رسالة ماجستير - منشورة- في علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر.

هلالي، فوزية و عمران، خديجة (2016) جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي SCF ، " دراسة حالة في مؤسسة الاممنت بالحاسنة ووحدة الاكبلس بعين الحجر،

ثانياً: المراجع الاجنبية

Abdullah Abd Halid, Razman Ruzaimah & Muslim Rahmat, (2017), A Review on Critical Success Factors of Governance towards Sustainable Campus Operations. International Research and Innovation Summit (IRIS2017).IOP Conf. Series: Materials Science and Engineering 226 (2017) 012057 doi:10.1088/1757-899X/226/1/012057.

Adepeju Babatunde, Shakirat. (2017), Implementing International Public Sector Accounting Standards In Nigeria: Issues and Challenges. International Journal of Business, Economics and Law, Vol. 12, Issue 1 (April). ISSN 2289-1552.

Agrawal Ankush & Bhuiyan Nadia, (2014) Achieving Success in NPD Projects. International Journal of Industrial and Manufacturing Engineering Vol:8, No:2, 2014.

Almarri Khalid & Boussabaine Halim.(2017),The Influence of Critical Success Factors on Value for Money Viability Analysis in Public-Private Partnership Projects. Project Management Journal, Vol. 48, No. 4, 93-106 . Published online at www.pmi.org/PMJ.

Alqahtani Abdullah S, (2017), Critical Success Factors In Implementing ITIL in the Ministry of Education in Saudi Arabia: An Exploratory Study. (IJACSA) International Journal of Advanced Computer Science and Applications, Vol. 8, No. 4, 2017 230 | P a g e www.ijacsa.thesai.org.

Altarawneh Jafer Y. Thiruchelvam Vinesh & Samadi Behrang, (2018) , Analysis of Critical Success Factors Influence on Critical Delays for Water Infrastructure Construction Projects in the Abu Dhabi emirate Using PLS-SEM Method. Journal of International Business Research; Vol. 11, No. 2; 2018 ISSN 1913-9004 E-ISSN 1913-9012 Published by Canadian Center of Science and Education

Amberg Michael, Fischl Florian & Wiener Martin, (2005) Background of Critical Success Factor Research.<https://pdfs.semanticscholar.org/2f02c52fa9.pdf>.

Arvidsson Jonathan & Kojic Daniel,(2017),Critical Success Factors in ERP Implementation The Perspective of the Procurement System User. Master Thesis Within : Business Administration: International Logistics and Supply Chain Management. Jönköping International Business School.

Cardona Rogelio J. González Karen C. Castro & Figueroa Carmen B. Ríos.(2014), The Impact of Culture and Economic Factors on The Implementation of (IFRS).Journal of Accounting & Taxation , Vol. 6, No. 2, 2014, pp. 29-47. ISSN: 2157-0175 (online). www.theIBFR.org.

de Sousa José, (2004), Definition and Analysis of Critical Success Factors for ERP Implementation Projects. A thesis submitted in partial fulfillment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy in the Languages Systems Informatics of the University Politècnica de Catalunya, Barcelona, Spain. www.jesteves.com/Tesis_phd_jesteves.pdf.

Fang Li & Patrecia Sylvia, (2005), Critical Success Factors in ERP Implementation. www.diva-portal.org/smash/get/diva2:3922/fulltext01.pdf.

Gates Linda Parker, (2010), Strategic Planning with Critical Success Factors and Future Scenarios: An Integrated Strategic Planning Framework.https://resources.sei.cmu.edu/asset_files/Technical_Report/2010_005_001_15296.pdf.

Halid Sanni Juhar, (2017), The Benefits and Challenges of Adopting the International Public Sector Accounting Standards in Foreign Charities in Ethiopia. Master Thesis in Business

- Administration. College Management and Economic University of Addis Ababa.
- Hegarty John , Gielen Frédéric& Barros Cristina Hirata(2004), Implementation of International Accounting and Auditing Standards ,Lessons Learned from the World Bank's Accounting and Auditing ROSC Program. www.siteresources.worldbank.org/ROSC_AA.pdf.
- Jehangiri Rashid ,(2017) ,Identification of Critical Success Factors for Total Quality Management Implementation in Organizations. **International Journal of Economics & Management Sciences**. Volume 6 • Issue 3. doi: 10.4172/2162-6359.1000420.
- Kaswuri Aznur Hafeez, Jani Rohana & Othman Azmah ,(2018),Examining the Critical Success Factors of Social Enterprises in Malaysia. **Journal of Humanities, Language, Culture and Business (HLCB)** Vol. 2: No. 7 (January 2018) page 16-22 | www.icohlcb.com | eISSN: 01268147.
- Khan Shahbaz , Haleem Abid, Khan Mohd Imran, Abidi Mustufa Haider& Al Ahmari Abdulrahman ,(2018) Implementing Traceability Systems in Specific Supply Chain Management (SCM) through Critical Success Factors (CSFs). **Journal of Sustainability** 2018, 10, 204; doi:10.3390/su10010204
- Khandelwa Vijay K. & Ferguson Jeff R. (1999), Critical Success Factors (CSFs) and the Growth of IT in Selected Geographic Regions, **Proceedings of the 32nd Hawaii International Conference on System Sciences – 1999**.
- Mendoza Luis E, Marius Alejandro, Pérez María& Grimán Anna,(2006),Critical success factors for a customer relationship management strategy. **Journal of Information and Software Technology**. www.elsevier.com/locate/infsof. doi:10.1016/j.infsof.2006.10.003 <https://pdfs.semanticscholar.org/pdf>.
- Olszak Celina M. & Ziemba Ewa, (2012), Critical Success Factors for Implementing Business Intelligence Systems in Small and Medium Enterprises on the Example of Upper Silesia, Poland. Interdisciplinary. **Journal of Information, Knowledge, and Management** Volume 7, 2012.
- Pakrudin Nur, Abdullah Mat Naim, Asmoni Mohd, Mei Janice Lee, Jaafar Nadzri, Mohammed Hakim. (2017),Critical Success Factors for Faculties Management Implementation in the Healthcare Industry. **International Journal of Real Estate Studies**, Volume 11 Number 2. 2017.www.mdpi.com/journal/sustainability.
- Wong Peter, (2004), Challenges and Successes Implementing International Standards Achieving Convergence to ISAS. www.cimaglobal.com/Documents/.../ifac_report_challengesuccess_111004.pdf.
- Ylimaki Tanja, (2006), Potential Critical Success Factors For Enterprise Architecture. **Journal of Enterprise Architecture**, Vol. 2, No. 4, 2006 pp. 29-40.