

The role of regulatory deferred accounts in improving the Credibility of accounting information

Zahraa Mohammed Hadi Ridha

Post-Graduate Institute for Accounting Financial
Studies –University of Baghdad

zahraa.mohammed1101a@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Received: 20/3/2025

Prof. Dr. Amer Mohammed Salman

Private accounting audit office

Amer.m@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Published: 30/6/2026

Accepted: 27/4/2025

Abstract

The study seeks to apply the Regulatory Deferral Accounts standard to the Accounting Information Reliability, with a focus on improving the quality of financial reporting and enhancing transparency and credibility. It also aims to provide recommendations to companies for a more effective application of the standard, improve the quality of financial reporting and provide a framework that enhances transparency and credibility in financial statements. To provide accurate and reliable information that contributes to making strategic decisions based on accurate financial estimates. To enhance investor confidence and contribute to improving the performance of companies and increase investor confidence through more consistent financial reports. It focused on comparing the financial situation before and after the application of the standard and the study relied on the analysis of financial statements using a descriptive analytical approach to measure the application of the deferral Regulatory accounts standard.

Keywords: Regulatory Deferral Accounts, Reliability.

دور الحسابات المؤجلة التنظيمية في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية

أ.د. عامر محمد سلمان

مكتب تدقيق حسابات

زهراء محمد هادي

جامعة بغداد –المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

المستخلص:

تسعى الدراسة إلى تطبيق معيار الحسابات المؤجلة التنظيمية على موثوقية المعلومات المحاسبية، مع التركيز على تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز الشفافية والمصداقية. كما تهدف إلى تقديم توصيات للشركات لتطبيق أكثر فعالية للمعيار، وتحسين جودة التقارير المالية تقديم إطار يعزز من الشفافية والمصداقية في البيانات المالي، لتوفير معلومات دقيقة وموثوقة تُسهم في اتخاذ قرارات استراتيجية مبنية على تقديرات مالية دقيقة لتعزيز ثقة المستثمرين والمساهمة في تحسين أداء الشركات وزيادة ثقة المستثمرين خلال تقارير مالية أكثر اتساقاً. اذ ركزت على مقارنة الوضع المالي قبل وبعد تطبيق المعيار واعتمدت الدراسة على تحليل القوائم المالية باستخدام منهج وصفي تحليلي لقياس تطبيق معيار الحسابات التنظيمية المؤجلة.

الكلمات المفتاحية: الحسابات المؤجلة التنظيمية، الموثوقية.

١- منهجية البحث والدراسات السابقة

١-١ منهجية البحث

١-١-١ مشكلة البحث: يُعد معيار الحسابات التنظيمية المؤجلة أحد الحسابات المستخدمة في إعداد التقارير المالية وفقاً للمعايير الدولية لشركات تقدم خدمات يتم تسعيرها من قبل جهات تنظم أسعارها، حيث يهدف إلى ضمان تسجيل الإيرادات والمصروفات في الفترات التي تخصها بغض النظر عن توقيت التحصيل أو الدفع. ورغم أهمية هذا المعيار، تواجه العديد من الشركات تحديات تتعلق بفهمه وتطبيقه بشكل صحيح. قد تنشأ بعض التساؤلات لمشكلة تنظيم الأسعار تتلخص بالآتي:

أ. هل تبني المعيار الخاص بالحسابات التنظيمية المؤجلة IFRS14 للشركات الخاضعة لتنظيم الأسعار سوف ينعكس على موثوقية معلوماتها المحاسبية في قوائمها المالية؟
ب. هل هناك امكانية لتطبيق المعيار IFRS 14 في عينة البحث لتحسين من موثوقية المعلومات المحاسبية؟
١-١-٢ أهداف البحث:

أ. توضيح أهمية معيار الحسابات التنظيمية المؤجلة في تحسين موثوقية القوائم المالية.
ب. تحليل دور تطبيق المعيار على القوائم المالية.
ج. تحديد التحديات العملية المرتبطة بتطبيق.
١-١-٣ أهمية البحث: -يسهم في تقديم رؤية علمية وعملية حول كيفية تحسين جودة التقارير المالية، وتعزيز الشفافية والموثوقية، وتقديم توصيات للشركات لتحسين تطبيق معيار الحسابات التنظيمية المؤجلة بما ينعكس إيجاباً على أدائها المالي وثقة المستثمرين بها.

١-١-٤ فرضيات البحث

يعتمد البحث على مجموعة من الفرضيات التي تسعى إلى التحقق من صحة العلاقة بين تطبيق معيار الحسابات التنظيمية المؤجلة وموثوقية المعلومات المحاسبية، وهي كالآتي:
الفرضية الرئيسية:

- H0 : لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطبيق معيار الحسابات التنظيمية المؤجلة على موثوقية المعلومات المحاسبية.
- H1 : يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطبيق معيار الحسابات التنظيمية المؤجلة على موثوقية المعلومات المحاسبية.

١-٢-٢ دراسات السابقة:

١-٢-١ دراسة حساب التأجيل التنظيمي, (Okon et al 2022) :

اهداف الدراسة: تم تقديم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٤ في عام ٢٠١٦ كإجراء مؤقت، مما يشير إلى أنه لا يزال قيد التطوير وقابل للتغيير.

المنهجية: استخدمت المراجعة أخذ العينات الهادفة، مع التركيز على أعمال أربع شركات محاسبة مهنية بارزة (Grant Thornton, KPMG, Deloitte, and IFRS Staffer News) و IFRS بالإضافة إلى ورقة مناقشة مجلس معايير المحاسبة الدولية بشأن تنظيم الأسعار من عام ٢٠١٤

اهم الاستنتاجات والتوصيات: يمكن للمتبنين الجدد للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الذين لديهم أرصدة مؤجلة منظمة الاستمرار في استخدام سياساتهم المحاسبية المستندة إلى مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً، مع تغييرات محدودة مطلوبة.

يجب أن يقدم كل من بيان المركز المالي وبيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر رصيد حساب مؤجل تنظيمي منفصل كبند منفصل. يتعين على الكيانات الإفصاح عن النوع والمخاطر المرتبطة بشكل تنظيم الأسعار، والذي يؤثر على الاعتراف بأرصدة الحسابات التنظيمية المؤجلة.

على الرغم من أن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٤ لا يزال قيد التطوير ويعمل كمعيار مؤقت، فإن تنظيمه بالكامل قد يوفر مزايا مثل تحسين ربحية السهم. ومع ذلك، قد يكون من الضروري إجراء المزيد من البحث والتحليل لفهم آثارها وفعاليتها بشكل كامل.

٢-٢-١ المحاسبة للصناعة المنظمة في كوريا (Wan Suk Ko, Ph:2022)

اهداف الدراسة:

- أ. فهم التحديات المحاسبية التي تواجه الصناعات المنظمة في كوريا: تهدف الدراسة إلى تحليل التحديات التي تواجه الشركات التي تعمل في الصناعات المنظمة، مثل صناعة الطاقة، وكيفية تأثير هذه التحديات على الممارسات المحاسبية.
- ب. تقديم إطار مفاهيمي للمعالجة المحاسبية في الصناعات المنظمة: الدراسة تسعى إلى تطوير إطار مفاهيمي يساعد على فهم كيفية معالجة المسائل المحاسبية المحيطة بالتنظيم الحكومي للأسعار وغيرها من القضايا ذات الصلة.

اهم الاستنتاجات والتوصيات:

- أ. تقديم توصيات للممارسات المحاسبية الأفضل: توجيه الشركات المعنية والجهات الرقابية إلى الممارسات المحاسبية الأفضل في الكيانات الخاضعة لتنظيم الأسعار.
- ب. تعزيز فهم البيئة التنظيمية والاقتصادية في كوريا: يمكن للدراسة أن تسهم في تعزيز فهم البيئة التنظيمية والاقتصادية في كوريا، وكيفية تأثير هذه البيئة على الممارسات المحاسبية المستخدمة فيها.

١-٢-٣ اسهام البحث:

- أ. تحديد التحديات التي تواجه الشركات عند تطبيق معيار الحسابات التنظيمية المؤجلة، واقتراح حلول عملية تساعد في تحسين عملية التطبيق بما يعزز دقة وموثوقية القوائم المالية.
- ب. يقدم البحث توصيات تكون مرجعاً للهيئات التنظيمية والرقابية في تحسين أو تعديل معايير المحاسبة بما يتناسب مع التغيرات الاقتصادية والتحديات العملية.

١-٢ المحور الثاني/ أهمية معيار الحسابات المؤجلة التنظيمية في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية

تنظم اسعار بعض الأنشطة التي تعود بالنفع على الجمهور، مثل الغاز والكهرباء والمياه والنقل والاتصالات، والتي تقدمها الشركات الخاصة. وهذا ما يسمى بتنظيم التعريفية، ويتم وضع هذه اللوائح بشكل عام لتمكين أولئك الذين يقدمون هذه الأنشطة من تغطية تكاليفهم وتقديم المنتجات لعملائهم بأسعار معقولة. (Burcu ASLANTAŞ ATEŞ,2016:1)

ان تنظيم الأسعار هو نظام يحدد الأسعار التي يمكن للشركات تحديدها لسلع أو خدمات معينة، ويتم ذلك عادةً من قبل هيئة تنظيمية أو جهة حكومية. ويهدف تنظيم الأسعار إلى حماية المستهلكين من الاحتكار والاستغلال وضمان توفر السلع والخدمات الأساسية بأسعار معقولة. يمكن أن يكون تنظيم الأسعار موجهاً نحو الشركات التي تعمل في قطاعات معينة، حيث يتم تحديد الأسعار التي يمكن لهذه الشركات تطبيقها بناءً على معايير محددة. ان تنظيم الأسعار يلعب دوراً مهماً في ضمان توازن السوق وحماية حقوق المستهلكين وضمان استدامة الخدمات الأساسية (Okon et al,2022:160).

اذ توفر الحكومة في العديد من المجتمعات بعض المرافق الأساسية، إما بشكل مباشر أو من خلال الوحدات خاصة معتمدة. والسبب الرئيسي هو إبقاء هذه الخدمات في متناول أفراد المجتمع العاديين وضمان الإمداد المستمر بهذه الخدمات. ولضمان تحقيق هذه الأهداف، يتم البدء بالأسعار التنظيمية وتكاليف الإنتاج الخاضعة للرقابة من خلال طرف ثالث تنظيمي مستقل. ان أحد أهداف هذه الهيئة هو تنظيم وضمان سعر ثابت للخدمات على مدى فترة من الزمن بحيث لا تؤثر زيادة تكلفة المدخلات على السعر. Grant (Grant Thornton IFRS News,2014:9)

٢-١-٢ مفهوم وأهمية الحسابات المؤجلة التنظيمية:

تمثل الحسابات المؤجلة التنظيمية دوراً مهماً في مجال القياس المحاسبي، اذ انها توضح المبادئ الأساسية التي يتم استخدامها في للاطار المفاهيمي. ولتيم شرح هذه المبادئ الأساسية لتأجيل الحسابات تنظيمياً بشكل شامل في المعايير المحاسبية، تعتبر بمثابة

أداة لتوجيه التعامل مع الحسابات المؤجلة في تجميع القوائم المالية. وإن الأساس النظري لهذا المفهوم موجه نحو تحديد أهداف وغايات الحسابات المؤجلة، مع التركيز الواضح على أهميتها في مشهد الإدارة المالية للشركات. كما يحدد هذا الإطار النظري معايير التنفيذ السليم للحسابات المؤجلة، من الأمور الأساسية الحسابات المؤجلة دورها المحوري في تعزيز الثقة بين المستهلكين الداخليين والخارجيين للبيانات المالية. (Ekonomicko-manazerske spektrum,2011:111).

٢-١-٣ تعريف الحسابات المؤجلة التنظيمية (Regulatory Deferral Accounts)

هي حسابات تستخدم لتأجيل تكاليف أو عوائد معينة تتعلق بالأنشطة التي تخضع لتنظيم أو رقابة من قبل الجهات التنظيمية. يتم استخدام هذه الحسابات لتسجيل الفروقات بين التكاليف الفعلية التي تم تحملها أو العوائد التي تم تحقيقها وبين القيم المسموح بها وفقاً للتنظيمات القائمة (EY,2014: 11).

وجاء أيضاً رصيد الحسابات التنظيمية المؤجلة: وهي الحسابات الناتجة عن تحديد الأسعار تنظيمياً، وتمثل رصيد حساب مصروف أو دخل لم يعترف به كأصل أو التزام بموجب معايير محاسبية أخرى، ولكنه مؤهل ليكون حساباً مؤجلاً برصيد مدين أو دائن (أصل أو التزام) كونه يؤخذ بعين الاعتبار من قبل منظمي الأسعار عند تحديد أسعار السلع والخدمات المقدمة للعملاء من قبل المنشأة (الحמידات، أبو نصار، ٢٠٢٤، ٦٩٦).

٢-١-٤ مميزات الحسابات المؤجلة التنظيمية: (Discussion paper,2014:102)

- أ. توفير مرونة في التقارير المالية: تمنح الحسابات التنظيمية المؤجلة المؤسسات مرونة في تقديم التقارير المالية عن طريق تأجيل تسجيل بعض الاختلافات وتعديلها على مراحل زمنية مناسبة.
- ب. قابلية المقارنة: إن إدخال خط منفصل في الأصول والخصوم المؤجلة في كل من بيان الدخل وبيان المركز المالي يسمح بمقارنة تلك البيانات والشركات مع أداء الشركات الأخرى.
- ج. ملائمة القيمة: يتيح التطبيق الكامل للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الحسابات المؤجلة التنظيمية أهمية أكبر للقيمة حيث أنه يسد/يضيّق الفجوة بين القيمة الدفترية والقيمة السوقية.
- د. تعزيز سوق رأس المال: يسمح المعيار بمشاركة المنشآت المنظمة للأسعار في سوق رأس المال، حيث أن بياناتها متاحة للتعامل كبيانات المنشآت الأخرى. إذ تُتيح هذه الأداة للمستثمرين والشركاء تحقيق الكفاءة واتخاذ القرارات الاقتصادية التي من شأنها المساهمة في النمو الاقتصادي.
- هـ. حماية مقدمي السلع والخدمات والمستهلكين: إن التنظيم الكامل للأسعار الذي يروج له المعيار مفيد لكل من مقدمي الخدمات والمستهلكين. وذلك من خلال توازن بين التكلفة والأرباح الزائدة من خلال التأجيل (المصروف، الدخل) فإنه يسمح باستقرار الأسعار، ويمنع الاستغلال عن المستهلكين.
- و. مصلحة المستثمرين: تتمتع المنشآت الخاضعة للتنظيم الكامل للأسعار التي يدعمها معيار الحسابات المؤجلة التنظيمية، بإمكانية تحقيق أرباح مستقرة وعالية يتم تقاسمها مع المستثمرين. (Okon, Edet Eyibio,2022:4) ويرجع ذلك لأن معظم التكلفة يتم استيعابها في عمليات التأجيل، وبالتالي توفير دخل صافٍ. من أكثر الممارسات انتشاراً التي تؤثر على جودة التقارير المالية في الشؤون المالية للشركة (Flayyih, Ali, Tala,2017:287).
- ز. الاستمرارية: جزء حيوي من أي عمل تجاري هو ضمان استمراره في المستقبل المنظور. ويعزز المعيار الحسابات المؤجلة التنظيمية من خلال التأجيلات التنظيمية للأسعار استمرار وجود المنشآت، وهو الهدف الأساسي للهيئات التنظيمية.

ح. تحقيق الاستدامة المالية: تساهم في تحقيق استدامة مالية للشركات من خلال توفير آليات لتعويض الفروقات بين الأسعار المنظمة والتكاليف الفعلية (Wan Suk Ko, Ph. D,2015: 70).

٢-١-٥ هدف معيار الحسابات التنظيمية المؤجلة:

إن الهدف من المعيار هو تحديد متطلبات التقرير المالي أرصدة الحسابات التنظيمية المؤجلة التي تنشأ عندما تقدم خدمات إلى عملاء بسعر المنشأة سلعاً أو معدل يخضع لتنظيم الأسعار. ولتحقيق هذا الهدف، يتطلب المعيار: (معيار الإبلاغ المالي 14، 2022: ٥٥٠)

أ- إجراء تغييرات محدودة في السياسات المحاسبية التي كانت تطبق وفقاً للمبادئ المحاسبية السابقة المتعارف عليها على أرصدة الحسابات التنظيمية المؤجلة، والتي تتعلق بشكل رئيسي بعرض هذه الحسابات.
ب- تقديم إفصاحات:

- تحدد وتوضح المبالغ المثبتة في القوائم المالية للمنشأة والناشئة عن تنظيم الاسعار.
- تساعد مستخدمي القوائم المالية في فهم مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية، وتوقيتها وعدم تأكدها، الناتجة من أي أرصدة حسابات مؤجلة الحسابات التنظيمية المؤجلة تم إثباتها.

٢-١-٦ نطاق معيار الحسابات التنظيمية المؤجلة:

يسمح للمنشأة بتطبيق متطلبات هذا المعيار في اول قوائم مالية لها مُعدة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي إذا فقط إذا: (معيار الإبلاغ المالي ١٤، 2022: ٥٥٢)
أ- (كانت تزاوُل أنشطة تخضع أسعارها للتنظيم)
ب- (أثبتت مبالغ تتأهل على أنها أرصدة حسابات مؤجلة الحسابات التنظيمية المؤجلة في قوائمها المالية وفق المبادئ المحاسبية المقبولة)
يجب على المنشأة التي تقع ضمن نطاق هذا المعيار، وتختار تطبيقه، تطبيق جميع متطلباته على أرصدة الحسابات التنظيمية المؤجلة التي تنشأ عن جميع أنشطة المنشأة الخاضعة لتنظيم الأسعار .

٢-١-٧ الاعتراف والقياس المبدي

يعتبر عنصرين القياس والاعتراف جزءاً أساسياً من تقييم الأنشطة التي تخضع لتنظيم الأسعار. إذ ان تحديد القيمة العادلة للأصول والالتزامات المتعلقة بالأنشطة الخاضعة للتنظيم يساعد في تقديم معلومات دقيقة وموثوقة للمستخدمين، مما يساهم في اتخاذ قرارات مالية مستنيرة. بالإضافة إلى ذلك، الاعتراف بشكل صحيح بالاصول والالتزامات يساعد في توضيح الوضع المالي الفعلي للكيان ويعكس بدقة تأثيرات الأنشطة المنظمة للأسعار على أدائه المالي ووضعه المالي المستقبلي.(acsb,2018:7)
و من وجهة النظر الأولية لمجلس معايير المحاسبة الدولية، إذا كانت المنشأة قد دفعت مباشرة للحصول على ترخيص تنظيمي متميز، فإن الترخيص سوف يفي بتعريف الأصول غير الملموسة المكتسبة بشكل منفصل ومعايير الاعتراف بها، وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٣٨. (DiscussionPaper, 2014: 76)

اذ تعتبر الأصول التنظيمية مستوفية لتعريف الأصل بموجب الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة المالية في أنه:
(Wan Suk Ko, 2022: ٧٧)

أ. هناك فائدة اقتصادية مستقبلية لأنه سيتم زيادة الأسعار على العملاء في المستقبل لاسترداد التكلفة المنكبدة على وجه التحديد أي وجود منافع مستقبلية تتولد

ب. يمكن للمنشأة التحكم في الأصل أو تقييد وصول الآخرين إليه .

ج. المعاملة أو الحدث الذي أدى إلى الأصل (أي تكبد تكلفة تخضع للاتفاق التنظيمي) قد حدث بالفعل. (Wan Suk)

,2022:78

٢-١-٨ الاعتراف:

وتنشأ الأصول والخصوم التنظيمية عندما يتم تحديد السعر المنظم بحيث يتم تحميل بعض أو كل التغيرات الإجمالي المسموح به للمتعامل أو الخدمات المقدمة في فترة ما على العملاء في فترة ماضية أو مستقبلية مختلفة.

اذ يعتبر الاعتراف بالأصول والخصوم التنظيمية مكوناً أساسياً لإعداد التقارير المالية داخل القطاعات الخاضعة للتنظيم. ويوصى بأن تعترف هذه الشركات بوجود جميع الأصول والخصوم التنظيمية. (Deloitt, ٢٠٢١:٨)

٢-١-٩ القياس:

ان أرصدة حساب التأجيل التنظيمي التي تم الاعتراف بها بموجب المعايير الدولية للإبلاغ المالي والإطار المفاهيمي فإن قياسها يستلزم عملية من خطوتين: (EY,2014:8)

أ- تقوم المنشأة أولاً بتحديد القيمة الدفترية لأصولها و بموجب المعايير الدولية للإبلاغ المالي.

ب- تتم مقارنة هذه المبالغ مع الأصول والالتزامات المحددة في إطار العرض السابق لمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً للكيان (أي الأرصدة الخاضعة لتنظيم المعدل).

فإن الفروقات الظاهرة في الأرصدة المدينة أو الدائنة المؤجلة التنظيمية هي المبالغ التي سيتم الاعتراف بها من قبل المنشأة كحسابات تنظيمية مؤجلة و كالاتي: (معيان الإبلاغ المالي ٢٠٢٢، ١٤: ٥٥٧-٥٥٨)

ويرى الباحثان عندما يتعلق الأمر بالاعتراف والقياس فيما يتعلق بالحسابات المؤجلة التنظيمية، يجب على الشركات اتباع إرشادات محددة لضمان الموثوقية في التقارير المالية منها:

أ. الاعتراف: يجب على الشركات أن تعترف بالحسابات المؤجلة التنظيمية عندما تستوفي معايير الاعتراف المحددة، مثل وجود إطار سعري أو تنظيمي ينتج عن الأنشطة التنظيمية.

ب. القياس: يجب على الشركات قياس الحسابات المؤجلة التنظيمية بدقة وفقاً للمعايير المحاسبية المعمول بها. يمكن أن يتضمن ذلك تقديرات وافية للقيم المستقبلية المرتبطة بها.

ج. التقييم الاحترازي: ينبغي على الشركات أن تتبع مبادئ التقييم الاحترازي عند تقدير القيم المستقبلية المرتبطة بالحسابات المؤجلة التنظيمية، لضمان عدم تضخيم القيم. هناك العديد من القيم التي تمثل بدائل في مجال التقييم. عادة ما يختار المحاسب خيار آخر لا ينتج عنه زيادة في قيمة الدخل في هذه الحالة (Talab , Flayyih, Al-taie, ٢٠١٧:١١٧).

اذ انه من المهم أن تكون الشركات على دراية بالمعايير المحاسبية ذات الصلة وتطبيقها بدقة عند الاعتراف والقياس للحسابات المؤجلة التنظيمية، لضمان الموثوقية في التقارير المالية.

٢-١-١٠ العرض في القوائم المالية: (معيان الإبلاغ المالي ١٤ , ٢٠٢٢)

تصنيف أرصدة الحسابات التنظيمية المؤجلة يجب على المنشأة عرض بنود مستقلة منفصلة في قائمة المركز المالي لما يلي:

- أ- مجموع الأرصدة المدينة لجميع الحسابات التنظيمية المؤجلة
- ب- مجموع الأرصدة الدائنة لجميع الحسابات التنظيمية المؤجلة
- يجب عرض أثر أرصدة الحسابات القانونية المؤجلة بشكل منفصل في القوائم المالية للمنشأة، ويجب تطبيق ذلك بغض النظر عن السياسات السابقة المتبعة لدى المنشأة في عرض تلك الحسابات في ظل معايير المحاسبة المحلية المتبعة سابقاً، وبناء على ذلك: (الحميدات، أبو نصار، ٢٠٢٤: ٦٩٩)
- على المنشأة عرض سطر منفصل في قائمة المركز المالي يظهر مجموع أرصدة الحسابات القانونية المؤجلة المدينة، وكذلك مجموع أرصدة الحسابات القانونية المؤجلة الدائنة.
 - لا يتم تصنيف أرصدة الحسابات القانونية المؤجلة ضمن البنود المتداولة أو غير المتداولة عند عرض قائمة المركز المالي، وإنما يتم عرضها بشكل منفصل باستخدام مجموع فرعي لها في جانب الأصول أو الالتزامات.
 - يتم عرض صافي التغيرات على أرصدة الحسابات القانونية المؤجلة ضمن قائمة الربح أو الخسارة باستخدام مجموع فرعي مستقل لها أيضاً.

٢-١-١١ الإفصاح

يجب على المنشأة التي تختار تطبيق هذا المعيار الإفصاح عن المعلومات التي تمكن المستخدمين من تقييم:

أ- طبيعة تنظيم الأسعار، والمخاطر المتعلقة بتنظيم الأسعار، الذي يحدد السعر (الأسعار) التي تستطيع المنشأة تحميلها على العملاء مقابل السلع أو الخدمات التي تقدمها المنشأة. يجب على المنشأة التي تختار تطبيق هذا المعيار الإفصاح عن معلومات تمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية من تقييم طبيعة والمخاطر المرتبطة بتشريعات (تنظيم) الأسعار الخاصة بتسعير السلع والخدمات للعملاء، بما في ذلك معلومات حول أنشطة المنشأة الخاضعة لتنظيم (تحديد) الأسعار، وآلية تحديد تلك الأسعار والإفصاح عن تلك الأسعار، وكذلك أثار مخاطر وحالات عدم التأكد الخاصة باسترداد أو استرجاع الحسابات القانونية المؤجلة. (الحميدات، أبو نصار، ٢٠٢٤: ٦٩٩)

ب- أثار تنظيم الأسعار هذا على مركزها المالي، وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية. (معيار الإبلاغ المالي ١٤، ٢٠٢١)

الإفصاح عن تأثير تنظيم الأسعار على القوائم المالية للمنشأة (على المركز المالي والأداء والتدفقات النقدية)، بما في ذلك كيفية الاعتراف بأرصدة الحسابات المؤجلة، وكيف يتم تقييمها واستردادها وتسوية القيمة المسجلة لها، وأية معدلات خصم استخدمت والأثر الضريبي لها. (الحميدات، أبو نصار، ٢٠٢٤: ٦٩٩)

٢-١-١٢ دور الحسابات التنظيمية المؤجلة في تعزيز موثوقية المعلومات المحاسبية

تعرف الخصائص النوعية للمعلومات بينها صفات تجعل المحتوى الإعلامي للتقارير المالية ذو فائدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية، والتي تجعل تلك المعلومات ذات نوعية ممتازة تساعد في اتخاذ القرارات. (حسن، يعقوب، ٢٠٢٠: ٥)

و تعني موثوقية المعلومات المحاسبية امكانية الاعتماد عليها من قبل المستفيدين منها وخاصة متخذي القرارات وصدق المعلومات في تمثيل الظاهرة (الجبوري، الخفاجي، ٢٠٢٢: ١٦٠)

حيث الخصائص النوعية إما أن تكون الخصائص الأساسية تتكون من الملاءمة و التمثيل الصادق) أو الخصائص التعزيزية و (تشمل القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت المناسب، و القابلية للفهم) و ذلك بالاعتماد على ان تكون المعلومات المحاسبية أكثر نفعاً وفائدة لمتخذي القرارات (Kieso et al, ٢٠١٩: ٦٩)،

الملائمة بأن تتميز المعلومات بقدرتها تساعد متخذي القرارات في التوصل الى تنبؤات صادقة للاحداث. (حسن، حمدان، ٢٠١٥: ١٦٠)

استناداً إلى تعريف "التمثيل الصادق" كما حدده الإطار المفاهيمي (تكون القوائم المالية موثوقة عندما لا تحتوي على أي خطأ مادي أو تحيز (Suleiman, Salman, 2023:5)

حيث كما سبق ذكره ان تحسين اتخاذ القرارات من خلال ما توفره الحسابات التنظيمية المؤجلة من معلومات موثوقة تساعد في اتخاذ قرارات استراتيجية مبنية على تقديرات مالية دقيقة للتكاليف و الإيرادات وينبغي أن تتضمن القيم الآتية:-

أ- القيمة التنبؤية: تصبح المعلومات المحاسبية ملائمة للمستخدمين عندما تساعد على عمل تنبؤات عن نتائج الأحداث السابقة والحالية والمستقبلية، وعليه تصبح البيانات المحاسبية ملائمة إذا ساعدت بالتنبؤ بالأهداف والأحداث المستقبلية. (جاسم، الجنابي، ٢٠٢١: ١٦٩)

و عليه يرى الباحثان ان الحسابات المؤجلة التنظيمية تساعد مستخدمي القوائم المالية في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية و توقيتاتها.

ب- القيمة التوكيدية : تساعد متخذي القرارات في تقييم مدى صحة التوقعات السابقة، ومن ثم بنيت هذه على التوقعات وقد بين المجلس أن القيمة التنبؤية والقيمة التوكيدية للمعلومات المالية ترتبط ببعضها البعض فالمعلومات التي يكون لها قيمة تنبؤية غالباً ما يكون لها قيمة توكيدية أيضاً. (الزبيدي ، ٢٠٢٠ : ٥١ - ٥٢)

تقدم يمكن أن يكون للقرارات التنظيمية قيمة توكيدية وتنبؤية، فأن المعلومات المالية لها قيمة توكيدية إذا قدمت ملاحظات حول تأكيد او تغيير التقييمات السابقة والقيمة التنبؤية إذا كان يمكن استخدامها كمدخل للعمليات التي يستخدمها المستخدمون للتنبؤ بالنتائج المستقبلية. (ACSB، ٢٠١٨: ٣٦) مما ينعكس على تأكيد او تغيير القيمة التنبؤية السابقة للتدفقات النقدية المستقبلية الناتجة من ارصدة الحسابات التنظيمية المؤجلة.

يكون التمثيل صادق ينبغي ان يكون للوصف ثلاث خصائص (كاملاً ومحايداً وخالياً من الخطأ) ولكن بالطبع نادراً ما يكون الكمال قابلاً للتحقيق الا ان هدف مجلس معايير المحاسبة الدولي هو تعظيم تلك الصفات الى اقصى حد ممكن. (IFRS Foundation ٢٠١٨ : ٢٤)

لتكون التقارير المالية مفيدة ينبغي أن تمثل الظواهر الاقتصادية بالكلمات ، والأرقام وان تظهرها بصدق اي ان لا تظهر الظواهر الملاءمة فقط، وهذا يحدث عند تمتع التقارير المالية بالسمات الفرعية الآتية: (الججوي والمسعودي ، ٢٠١٨ : ٣٤)

أ- الحيادية : اي عدم التحيز في إعداد وعرض القوائم المالية ، إذ ينبغي ان تكون القوائم المالية خالية من التلاعب ، أو التحريف، أو المحاباة لاي جهة معينة على حساب جهة أخرى ، وان يكون لها وزناً معيناً.

ب - الخلو من الخطأ : أي عدم وجود أخطاء ، أو حذف في وصف الاحداث الاقتصادية وهذا لا يعني الدقة الكاملة، وإنما إختيار، وتطبيق عملية إنتاج المعلومات دون خطأ.

ت - الاكتمال : تعني أن تتضمن المعلومات المحاسبية البيانات جميعها التي تلي بصورة معقولة متطلبات الاهداف النوعية اذا تكون المعلومات مضللة عند عدم اكتمالها. (Rosenfield,2006:96)

ومن خلال ما تقدم و المتعلق بالموثوقية للحسابات المؤجلة التنظيمية:

- توفير معلومات مالية دقيقة: تساعد الحسابات المؤجلة التنظيمية في توفير معلومات مالية دقيقة للمستخدمين الداخليين والخارجيين، مما يسهل عليهم فهم تأثيرات التنظيمات على الوضع المالي للشركة. تعد دقة القوائم المالية، التي تقاس بتواتر، أمراً حيوياً لضمان الشفافية والثقة في الأسواق المالية. (Al-Shammari, Ghanem, 2024: 291)
- تعزيز الشفافية المالية: من خلال توثيق وتسجيل الفروقات بين الإيرادات والتكاليف المنظمة والفعلية، تساهم الحسابات المؤجلة في تعزيز الشفافية المالية وتوضيح الأداء المالي للشركات المنظمة.
- تحسين اتخاذ القرارات: توفر الحسابات المؤجلة معلومات مالية موثوقة تساعد الإدارة في اتخاذ قرارات استراتيجية مبنية على تقديرات مالية دقيقة للتكاليف والإيرادات المستقبلية.

٢-١-١٣ الخصائص التعزيزية للمعلومات المحاسبية وتشمل :

- أ. القابلية للمقارنة : اي امكانية مقارنة القوائم المالية لمدة مالية معينة مع القوائم المالية لمدة أو مدد سابقة الشركة نفسها أو مقارنة القوائم المالية للمنشأة مع قوائم مالية لشركة أخرى وللمدة لأغراض إتخاذ القرارات المتعلقة بقرارات الاستثمار ، والتمويل على أن يجري الثبات في استعمال السياسات المحاسبية من مدة لأخرى، وأسلوب عرض القوائم المالية من مدة لاخرى ، ولا يسمح للشركة بتغيير السياسات المحاسبية الا في أوضاع محددة تحقق خاصية الملائمة والموثوقية أو كمتطلب لتشريع محلي ، أو متطلب المعيار محاسبي.(ابو نصار وحמידات ، ٢٠١٨ : ١٠)
من خلال خاصية القابلية للمقارنة يمكن للحسابات المؤجلة التنظيمية إن يتم المقارنة بينها بشكل دقيق من خلال إدخال خط منفصل في الأصول والخصوم المؤجلة في كل من بيان الدخل وبيان المركز المالي يسمح بمقارنة تلك البيانات والشركات مع أداء الشركات الأخرى.
- ب. القابلية للتحقق : -وجود درجة عالية من الاتفاق بين القائمين بالقياس المحاسبي و الذين يستخدمون نفس طرق القياس(مهاجر,الخير,٢٠٢٢: ٢٤) و يقصد بذلك أن الناتج إلي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس المحاسبي والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها شخص آخر مستقل عن الشخص الأول بتطبيق نفس الأساليب ومن ثم فإن المعلومات الأمانة التي يمكن الاعتماد عليها يجب أن تتوافر فيها هذه الخاصية بحيث يمكن التثبت منها وإقامة الدليل على صحتها، غير أنه يلاحظ أن القياس المحاسبي والإفصاح لا يمكن أن يتسما بالموضوعية الكاملة لأن قياس المعلومات المالية أو الإفصاح عنها لا يعتبر قياساً علمياً كاملاً، ويرجع السبب في ذلك إلى أن المادة التي تخضع لهذا القياس لا يمكن تحديدها تحديداً موضوعياً حاسماً.(الخطيب, القشي ، ٢٠٠٤ , ٥٠)
و أيضاً تعني وجود درجة عالية من الاجماع بين المحاسبين المستقلين عند استعمالهم طرائق القياس نفسها والخروج بنتائج متشابهة للاحداث الاقتصادية بحيث تتحقق خاصية التمثيل الصادق . (ابو نصار وحמידات ، ٢٠١٨ : ١٠)
- ج. التوقيت المناسب : تعني إعداد القوائم المالية في الوقت المناسب ، لانها مكون اساسي لسوق راس المال فالابلاغ في الوقت المناسب لعملية متخذ القرار يجعل المعلومات ذات تأثير في القرار، ويقال من عدم تناسق المعلومات. (94: Said et al, 2015) يتم تحديد المعلومات من خلال تأثير على المستخدمين، وليس فقط على شكله المادي. المعلومات هي البيانات المنظمة ومعالجتها لإعطاء معنى للمستخدم. يحتاج المستخدمون إلى معلومات لاتخاذ القرارات أو تطوير عملية صنع القرار (Talab, Mohammed, Flayyih, 2019: 3)

د. القابلة للفهم : ينبغي تقديم المعلومات في القوائم المالية بطريقة واضحة للمستخدمين الذين لديهم معرفة معقولة بالانشطة التجارية ، والاقتصادية، والمحاسبية ليفهموها بسهولة.(الصالح الجنابي، ٢٠٢٢:٦٠) جاءت هذه الخاصية لضمان الحد من الصعوبة والتعقيد في التقارير المالية، وتشير خاصية القابلية للفهم أن يتم عرض وتصنيف المعلومات بشكل واضح ودقيق، ويفترض أن يكون لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية مستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة وفي طبيعة النشاط الاقتصادي لكي تحقق المعلومات الفائدة المرجوة منها (Bukanya، ٢٠١٤:٤٤) ويضيف (Andra at al,2014) أن تصنيف وتقديم المعلومات بشكل واضح يجعل المعلومات قابلة للفهم.

و مما تقدم اعلاه من خصائص نوعية للمعلومات المحاسبية يتطلب التعامل مع الحسابات المؤجلة التنظيمية استخدام تقديرات وافتراسات لتسجيل وقياس الأرصدة المتعلقة بها. ويجب تقديم الإفصاحات اللازمة للمستخدمين لتمكينهم من تقييم طبيعة التنظيم والمخاطر المرتبطة به، بالإضافة إلى تأثيرات هذا التنظيم على الوضع المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للشركة .

٣- التطبيق العملي

٣-١ المحور الثالث

٣-١-١ انبذة عن الشركة (س)

هي شركة متخصصة في توفير السلع المتعددة لتجارة معدات الاتصالات وخدماتها ذات مسؤولية محدودة وهي المالك الأكبر للمشروع الوطني للإنترنت، والذي تم تنفيذه في وقت قياسي لإنشاء وتطوير البنية التحتية للاتصالات العراقية بالاعتماد على شبكة بنى تحتية عالية السعة تم انشاؤها باستخدام الألياف البصرية. يهدف المشروع إلى ربط العالم رقمياً عبر العراق عبر نقل ساعات الإنترنت الدولية عبر الأراضي العراقية، وتمكين الحكومة العراقية من تفعيل مشاريع الحكومة الإلكترونية، وتأمين الشبكة الحكومية، بالإضافة إلى توفير الإنترنت لجميع العراقيين بسرعات عالية وبأسعار منخفضة.

فرضت الوزارة الاتصالات الجهة التي تنظم عمل تخفيض للأسعار الى الجهات الحكومية غير المرتبطة بالوزارة والمتمثلة بالشركة العامة للاتصالات والمعلوماتية و المتضمن (دعم وزارة الاتصالات في إجراءاتها المأخوذ في تطوير جودة خدمة الانترنت و تخفيض الأسعار) و عليه يتطلب من الشركة الخاضعة لتسييره وزارة الاتصالات اظهار مبلغ يمثل التزام تنظيمي في القوائم المالية لسنة ٢٠٢٢ لمواجهة التخفيض الحاصل في سنة ٢٠٢٣ (٢٥-٣٠٪) و حسب التفاصيل الموضوع بامرار الساعات الى كل نوع من قطاع الاتصالات و الجهات المنفذة الى لمشروع الشراكة الوطنية.FTTH

أصدرت وزارة الاتصالات قراراً بخفض أسعار خدمات الإنترنت بنسبة ٢٥٪ فإن هذا التأثير سيلحق الشركة بالتأثير الاتي: ستعاني الشركة من انخفاض في الإيرادات خلال الفترة الحالية. الا اذا وعد الوزارة بتعويض الشركة لاحقاً من خلال رفع الأسعار تدريجياً و ان هذا الوضع يؤدي إلى ظهور فروقات مؤقتة بين: أ. الإيرادات الفعلية المحققة حالياً نتيجة خفض الأسعار.

ب. الإيرادات المستحقة التي تتوقع الشركة تحصيلها مستقبلاً وتعويض التغير الحاصل لاسعار الخدمات في الفترات لاحقة.

الاعتراف بحسابات تنظيمية مؤجلة دائنة

بأفترض استرداد الحسابات التنظيمية المؤجلة بالسنة اللاحقة لسنة الاعتراف

كشف الدخل والدخل الشامل الاخر المالية المنتهية في ٢٠٢٢/١٢/٣١ (س)

41-45	الإيرادات الجارية	قبل تبني المعيار	بعد تبني المعيار
411	إيرادات النشاط الجاري	11615562000	11615562000
3	المصروفات الجارية		
31	الرواتب والاجور	908474000	908474000
32	المستلزمات السلعية	9331000	9331000
33	المستلزمات الخدمية	1477637000	1477637000
34	مقاولات و خدمات (عقود مساندة)	220262000	220262000
351	مشتريات بغرض البيع و مصاريف التشغيل	1988896000	1988896000
37	الاندثار والاطفاءات	2336530000	2336530000
38	الضرائب والرسوم	1921500000	1921500000
	مجموع المصروفات	8862630000	8862630000
	فائض العمليات الجارية المرحلة الاولى	2752932000	2752932000
49	الإيرادات الأخرى	210266000	210266000
	تنزل المصروفات التحويلية	(15715000)	(15715000)
	فائض العميات الجارية المرحلة الثانية	2947483000	2947483000
	ضريبة الدخل 15%	(485688000)	(485688000)
	الفائض بعد الضريبة المحول الى الفائض المتراكم	2461795000	485688000)
2643	الدخل الشامل الاخر		2461795000
2645	مكاسب و خسائر من خلال الدخل الشامل الاخر		
	مكاسب و خسائر تدوير الوفر الضريبي		
	اجمالي الدخل الشامل الاخر		
	خسائر تنزل من الاحتياطات		(2,903,890,500)

نلاحظ الاعتراف بالالتزام المؤجل يساعد في تحقيق الشفافية والوضوح في القوائم المالية اذ ان العرض المستقل للالتزام المؤجل يُمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم المخاطر التنظيمية المرتبطة بالشركة و يظهر الالتزام المؤجل قدرة الشركة على التعامل مع التزاماتها المستقبلية الناتجة عن قرارات تنظيمية و تأثر بشكل مباشر حساب الاحتياطات لما يعكس الأثر المالي القادم من كشف العمليات و تحويل المبالغ الى الفائض المتراكم ، كما و تأثر بذلك الالتزامات قصيرة الاجل و مايتضمنها من ضريبة الدخل قبل الاعتراف بالرصيد التنظيمي المؤجل . استرداد الحسابات التنظيمية المؤجلة الدائنة في السنة اللاحقة للاعتراف:

بافتراض تسديد مبالغ الحسابات التنظيمية المؤجلة الدائنة بالسنة اللاحقة لسنة الاعتراف برصيدها و لمدة ٣ سنوات .

$$1,113,108,020 = 3/3,339,474,070$$

يسجل القيد الاتي:

$$1,113,108,020 / ح / حسابات تنظيمية مؤجلة دائنة$$

$$1,113,108,020 / ح / أرباح غير عادية نتيجة تخفيض الاسعار$$

سيتم تخفيض الحسابات التنظيمية المؤجلة الدائنة بمقدار التسديد منه و يظهر في حساب المركز المالي مخفضا منه مقدار التسديد.

$$3,339,474,070$$

$$(1,113,108,020) \text{ يطرح مقدار التسديد}$$

$$2,226,366,050 \text{ الرصيد المتبقي الظاهر في المركز المالي لحساب التنظيمية المؤجلة الدائنة}$$

٣-١-٢ التأثير على الربح والخسارة

✓ قبل التبني:

تم الاعتراف بالإيرادات التنظيمية في الفترة التي تحدث فيها فقط دون تأجيل، مما يؤدي إلى تقلبات في الربح.

✓ بعد التبني:

أ. تم ترحيل جزء من الإيرادات المتعلقة بالأنشطة التنظيمية إلى فترات مستقبلية بناءً على الإطار التنظيمي، مما يحقق تسوية أكثر اتساقاً للأرباح.

نلاحظ ان الفائض قبل الضريبة بلغ عند إضافة الالتزام المؤجل ١١٣٧٤١٨٦٩٠ دينار هو يمثل نسبة ٤٦٪ من الفائض للسنة السابقة بينما بلغ الفائض بعد تسديد مبلغ الالتزام المؤجل ٢,٢٥٠,٥٧٦,٧١٥ دينار وهو يمثل نسبة ٨٠٪ من الفائض السنة السابقة . و تعبر هذا نسبة اكثر اتساقاً مقارنة بالسنة السابقة.

العرض في المركز المالي

ب. قبل التبني: لا يتم التمييز بوضوح بين الأصول والالتزامات التنظيمية وبقية العناصر المالية.

ج. بعد التبني: يتم فصل الحسابات التنظيمية المؤجلة في بنود محددة تحت الالتزامات التنظيمية المؤجلة، بما يعكس التزامات الشركة بناءً على الإطار التنظيمي الخاضع له.

نلاحظ وجود مبلغ واضح تم الاعتراف به في قائمة المركز المالي يخص الالتزامات المؤجلة التنظيمية بما يتوافق مع الإطار التنظيمي للأسعار من قبل الجهة الأساسية و المتمثلة بالشركة العامة للاتصالات و المعلوماتية.

٤- المحور الرابع**٤-١ الاستنتاجات و التوصيات****٤-١-١ الاستنتاجات**

أ. الحسابات التنظيمية المؤجلة تعزز من موثوقية وشفافية التقارير المالية، مما يزيد من ثقة المستخدمين.

ب. التمييز بين الأصول والالتزامات التنظيمية في القوائم المالية يُظهر التزام الشركات بالإطار التنظيمي، مما يسهم في تقليل التباين في الأرباح عبر الفترات الزمنية.

ج. شكل الحسابات المؤجلة مجالاً للتلاعب في الأرباح إذا أسيء استخدامها، مما يُهدد الموثوقية. لذا، يُعتبر تفعيل الرقابة الداخلية والالتزام بأخلاقيات المهنة عنصرًا حاسمًا لضمان تحقيق الفائدة المرجوة منها دون إساءة.

د. توفير معلومات أكثر اكتمالاً حول الالتزامات والموارد المستقبلية، تُساعد هذه الحسابات أصحاب المصلحة على تقييم الملاءة المالية وأداء الشركة على المدى الطويل.

٤-١-٢ التوصيات:

أ. ضرورة اتباع الشركات لإرشادات دقيقة عند الاعتراف والقياس بالحسابات التنظيمية المؤجلة لضمان موثوقية البيانات.

ب. تعزيز الإفصاح عن المخاطر المرتبطة بتطبيق معيار الحسابات التنظيمية المؤجلة لتحسين الفهم بين مستخدمي القوائم المالية.

ج. مراجعة السياسات المُتبعة بشكل دوري للتأكد من ملاءمتها للتغيرات في بيئة الأعمال، وتعديلها عند الحاجة لتعكس الواقع الاقتصادي للشركة.

د. نوصي بضرورة قيام مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق و بمساعدة الجهات ذات العلاقة بعمل دورات و ندوات تشرح كيفية الإفادة من معيار IFRS14.

REFERENCES

1. الجبوري، فانتن حسن علي/الخفاجي، علي عباس كريم تأثير ممارسات المحاسبة الإبداعية على موثوقية القوائم المالية: بحث تطبيقي في شركة التأمين الوطنية العامة بحث منشور المعهد العالي للدراسات المالية و المحاسبية مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المجلد ١٧ العدد ٦١ سنة ٢٠٢٢.
2. الصالحي، الجنابي/احمد عماد ،عامر محمد سلمان الاحتياطات الفنية في نشاط التأمين وانعكاسها على موثوقية القوائم المالية بحث منشور المعهد العالي للدراسات المالية و المحاسبية مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المجلد ١٨ العدد ٦٥ سنة ٢٠٢٣
3. جاسم، الجنابي/أحمد حميد ،عامر محمد سلمان دور معايير التقييم (IVS) في تعزيز جودة الإبلاغ المالي (ملائمة المعلومات المحاسبية) بحث منشور المعهد العالي للدراسات المالية و المحاسبية مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المجلد ١٦ العدد ٥٧ سنة ٢٠٢١.
4. حسن، يعقوب، حسن محمد فريد ،فيحاء عبدالله التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وفقاً لمتطلبات عرض القوائم المالية في ظل معيار الدولي IFRS15 الإيراد من العقود مع العملاء بحث تطبيق في عينة من الشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية بحث منشور المعهد العالي للدراسات المالية و المحاسبية مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المؤتمري الوطني الرابع لطلبة الدراسات العليا ٢٠١٩.
5. حسن، حمدان عماد عبدالرضا، خولة حسين تأثير النظام المحاسبي الموحد في جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية -تطبيق على مديرية النجف الاشراف بحث منشور المعهد العالي للدراسات المالية و المحاسبية مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المجلد ١٠ العدد ٣٢ سنة ٢٠١٥.
6. الزبيدي، ياسر صاحب مال" تأثير تبني معيار الإبلاغ ١٧ في جودة المعلومات المحاسبية
7. لوحادات الاعمال العراقية - النموذج مقترح" اطروحة دكتوراه ، جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد ، ٢٠٢٠.
8. الحجاوي، طلال محمد علي، حيدر علي المسعودي "المحاسبة المالية المتوسطة حسب معايير التقارير المالية، مؤسسة دار الكتب، الأردن، ٢٠١٨.
9. الهيئة المعتمدة في المملكة العربية السعودية، المعايير والإصدارات الأخرى المكملة للمعايير الدولية المعتمدة من السعودية للمراجعين والمحاسبين، ومعياري التقرير المالي على أساس التصفية إصدار عام ٢٠٢٢ م
10. أبو نصار، الحميدات معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الجوانب النظرية عمان-الأردن ٢٠٢٤
11. مهاجر و الخير، صلاح باكر عيسى، بشير صالح محمد "تأثير المحاسب القضائي في تحقيق موثوقية المعلومات المحاسبية"مجلة الفكر المحاسبي المصري ٢٠٢٢.
12. حازم الخطيب و ظاهر القشي ، توجه معايير المحاسبة نحو القيم العادلة و الدخل الاقتصادي العدد الثاني ، جامعة الزيتونة و أثر ذلك على الاقتصاد ، مجلة الزيتونة للبحوث العلمية ، الاردنية ٢٠٠٤
13. حميدات، جمعة ،فلاح (٢٠١٩) خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS EXPERT - ٢٨ ١٢-المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان المملكة الأردنية الهاشمية
14. Okon, Edet Eyibio a*, Siyanbola, Trimisiu Tunji a, Aliu, Arinola Kafayat a and Okunade, Richard Adeleye a١- ٢٠٢٢ Regulatory Deferral Account: A Review of Literature
15. Wan Suk Ko, Ph. D Professor, Department of Management Information Systems School of Economics & Business Hankuk University of Foreign Studies Yong-In Si, Korea (South) Accounting for Regulated Industry in Korea
16. Burcu ASLANTAŞ ATEŞ'1 Yrd. Doç. Dr., Suleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, burcuates@sdu.edu.tr Başvuru Tarihi: 02.02.2016
17. grant thornton/ IFRS ١٤ REGULATORY DEFERRAL ACCOUNTs FACT SHEET
18. konomicke-manazerske spektrum ٢٠٢١, Volume ١٥, Issue ١, ١٢٢١١١- ISSN ٠٨٣٩-١٣٣٧ (print) / ٧٢٥٨-٢٥٨٥ (online)
19. Regulatory Deferral Accounts November ٢٠١٤ EY.
20. Reporting the Financial Effects of Rate Regulation Discussion Paper DP/٢/٢٠١٤
21. Research Paper Rate-regulated Activities Exploring the decision-usefulness of financial information that reflects the economics of rate-regulated activities November ٢٠١٨
22. Ko WS. Accounting for regulated industry in Korea. International Journal for Managerial Studies. ٢٠١٥;٣(٢).



23. Deloitte Touche Tohmatsu Limited www.deloitte.com/about.
24. Kieso, Donald E., Weygandt, Jerry J., Warfield, Terry D., (٢٠١٩), Intermediate Accounting, ١٧th Edition, John Wiley and Sons
25. Suleiman, S. A., Salman, A. M. (٢٠٢٣) The Importance of the Reliability of Accounting Information in Determining Taxable Income Intern. Journal of Profess.Bus. Review. | Miami, v. ٨ | n. ٨ | p. ٢٣-٠١ | e٠١٩٩٢ | University of Baghdad, Iraq.
26. Ghanem 1, a) Mortada Basil and Al-Shammari 2, b)Ali Jabbar The Impact of Accounting Information Systems on Ensuring the Accuracy and Reliability of Financial ٣rd International Humanitarian Conference, Baghdad ٢٠٢٤ Volume ٠٠١, Issue ٠١, ٢٠٢٤, pp. ١٢٥-٠٠١ <https://doi.org/10.70516/zaccsssh.v1i1.29> Department of Islamic Financial and Banking Sciences, College of Islamic Sciences, University of Baghdad, Iraq
27. Rosenfield, paul “contemporary Issues in Financial Reporting”, Routledge, ٢٠٠٦
28. Said, Roshima, Noor Zahirah Mohd Sidek, Zubir Azhar, Khairul Anuar Kamarudin “State of the Art theories and Empirical Evidence”, Springer, ٢٠١٥
29. Arens, A. A, Elder, R. J, Beasley, M. S, & Jones, J. C. BARTOSZ M, AMERSKI, (٢٠١٩), "Auditing: The Art and Science of Assurance Engagements" ,Pearson Canada, ٢٤th Ed, Pearson, Canada.
30. Bukenya, M.,(٢٠١٤), Quality of Accounting information and Financial performance of Ugandas public sector, American Journal of research communication, Vol.٢(٥),pp٢٠٣-١٨٣
31. Hassnain Raghil Talab1, Hakeem Hammood Flayyih2 and Sallama Ibrahim Ali Role of Beneish M-score Model in Detecting of Earnings Management Practices: Empirical Study in Listed Banks of Iraqi Stock Exchange nternational Journal of Applied Business and Economic Research University of Baghdad, Iraq. ISSN : 0972-7302 Volume 15 • Number 23 (Part 2) • 2017 Lecturer at Banking and finance Department, College of Administration and Economics, University of Baghdad, Iraq.
32. Bushra Fadhil Khudhair Al-taie Department of accounting, College of Administration and Economics, University of Baghdad, Iraq, Hakeem Hammood Flayyih Department of Banking and finance, College of Administration and Economics, University of Baghdad, Iraq Measurement of Income Smoothing and Its Effect on Accounting Conservatism: An Empirical Study of Listed Companies in the Iraqi Stock Exchange International Journal of Economic Perspectives, 2017, Volume 11, Issue 3,710-719.
33. Flayyih, Hakeem Hammood, Yassir Nori Mohammed, Hassnain Raghil Talab , Department of Financial and Banking Sciences College of Administration and Economics, University of Baghdad, Iraq ,The role of accounting information in reducing the funding constraints of small and medium enterprises in Iraq frican Journal of Hospitality, Tourism and Leisure, Volume 8 (4) - (2019) ISSN: 2223-814X 2019 AJHTL /Author/s- Open Access- Online @ <http://www.ajhtl.com>