أثر الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات في قطاع النقل العام الأردني

Compliance of International Accounting Standards The Impact of in Public Sector Related to Disclosure in Decision Making in the Jordan Transportation Public Sector

إعداد الطالب

محمد غالب الطحان

إشراف

الدكتور زياد محمد السعيدات

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

قسم المحاسبة

كلية الأعمال

جامعة عمان العربية

2014

المنارة للاستشارات

www.manaraa.com

التفويض

ii

التفويض

نحن الموقعون أدناه، نتعهد بمنح جامعة عمان العربية حرية التصرف في نشر محتوى الرسالة الجامعية، بحيث تعود حقوق الملكية الفكرية لرسالة الماجستير إلى الجامعة وفق القوانين والأنظمة والتعليمات المتعلقة بالملكية الفكرية وبراءة الاختراع.

المشرف الرئيس (ثلاثة مقاطع)	المشرف المشارك (إن وجد) (ثلاثة مقاطع)	الطالب (ثلاثة مقاطع)
د. زياد محمد فلاح السعيدات	.....	محمد غالب الطحان
التوقيع:	التوقيع:	التوقيع: .....
التاريخ: 30/3/2015	التاريخ:	التاريخ: 30/3/2015

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة و عنوانها " أثر الإلتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على إتخاذ القرارات في قطاع النقل العام الأردني".

و أجيزت بتاريخ :25/2 / 2015م

أعضاء لجنة المناقشة		التوقيع
1- د. زياد محمد السعيدات	رئيساً مشرفاً	.....
2- د.هيثم ممدوح العبادي	عضواً	.....
3- أ د. ميشيل سعيد اسويدان	عضواً خارجياً	.....

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الشكر و التقدير

قال تعالى : ﴿ ولإن شكرتم لأزيدنّكم ﴾.

وقال صلى الله عليه وسلم : (من لا يشكر الناس لا يشكر الله).

الحمد لله ربّ العالمين ، والصلاة والسلام على من علم البشرية والناس أجمعين ، القائل (إنما بعثت معلّماً).

فاللهم لك الحمد والشكر على ما علمتنا ، ويسّرت لنا من طرق العلم ، التي بها نرتفع في الدنيا والآخرة. وأشكرك ربّي على ما وهبتني من القدرة والصبر على إنجاز هذا العمل الذي أسألك أن تجعله في ميزان حسناتي ، وحسنات كل من ساهم في إنجازه.

متقدّما بعظيم الشكر والامتنان لأستاذي الفاضل الدكتور زياد السعيدات ؛ الذي لم يتوانى لحظة واحدة في تقديم كافة أنواع التوجيه ، والإرشاد ، والمساعدة طيلة فترة إنجاز هذا المشروع.

كما وأتقدّم بشكري وامتناني إلى أعضاء لجنة المناقشة الكرام لقبولهم مناقشة رسالتي.

والشكر الكبير إلى جامعتي الغالية بجميع أساتذتها والعاملين بها.

والشكر موصول إلى الدكتور الرائع محمد الكيلاني ؛ الذي كان بجانبي دائماً وقت الحاجة.

وخالص شكري وامتناني وتقديري إلى العائلة التي احتضنتني طوال فترة دراستي في العاصمة عمان ؛ عائلة الخالة الحبيبة أم علاء ، وزوجها الغالي السيد محمد الشبعان.

لكل أؤلئك الأفاضل أقول : جزاكم الله عني كل خير.

الباحث : محمد الطحان

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الإهداء

إلى ذلك الشخص ،،،

الذي كان سبب وجودي في هذه الحياة ..

أبي الحبيب

وتلك الإنسانة ،،،

التي يصغر عندها وصف (العظيمة) ..

أمي الغالية

وإلى تلك الرائعة ،،،

التي سأمضي معها ، يداً بيد ، نحو المستقبل ..

خطيبتي الحبيبة

وإلى أؤلئك الأوفياء ،،،

الذين لم يبخلوا علي يوماً بحبّهم ودعمهم لأمضي في طريق العلم ..

إخوتي وأخواتي

وإلى ذلك الإنسان ،،،

الذي علمنـي معنـى العلـم ..

خالي الحبيب رائد

وإلى،،،

الأخ الذي لم تلده أمي..

صديقي العزيز أيمن

إليكم جميعاً أهدي هذا العمل المتواضع

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قائمة المحتويات

Contents

التفويض ..... ب

الشكر و التقدير ..... د

الإهداء..... ه

قائمة المحتويات ..... و

قائمة الجداول..... ح

ملخص الدراسة باللغة العربية ..... ي

Abstract ..... ل

الفصل الأول:الإطار العام للدراسة 1

المقدمة..... 2

مشكلة الدراسة:..... 2

أهمية الدراسة :..... 4

فرضيات الدراسة 5

أنموذج الدراسة 6

التعريفات الإجرائية :..... 7

حدود الدراسة : 8

الفصل الثاني:الإطار النظري والدراسات السابقة 9

المبحث الأول : الإفصاح المحاسبي في نظرية المحاسبة 10

المبحث الثاني : اتخاذ القرارات..... 23

3-2 المبحث الثالث : الدراسات السابقة و ما يميز هذه الدراسة..... 28

الفصل الثالث:الطريقة والإجراءات 36

المقدمة..... 36

منهجية الدراسة 36

مجتمع وعينة الدراسة : 36

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

عينة الدراسة: 36
مصادر جمع البيانات : 44
أداة الدراسة : 44
صدق وثبات الأداة : 45
المعالجات الإحصائية : 46
الفصل الرابع:عرض نتائج الدراسة 47
- الإحصاء الوصفي : 47
- اختبار فرضيات الدراسة : 55
الفصل الخامس:مناقشة النتائج والتوصيات 63
المقدمة : 63
نتائج الدراسة 63
توصيات الدراسة 65
المراجع باللغة العربية : 66
المراجع باللغة الإنجليزية 70
الملاحق: 73

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الص فحة
	التكرارات والنسب المئوية لافرا دعينة الدراسة تبعا للمتغيرات الشخصية والوظيفية	
3	معاملات كرونباخ الفا الخاصة بمجالات الدراسة والمقياس الاول (المعايير المتعلقة بالإفصاح المحاسبي)	
4	معاملات كرونباخ الفا للمقياس المتعلق باتخاذ القرارات (المالية والإدارية ذات الأثر المالي)	
5	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على الفقرات المتعلقة بالمتغير المستقل (المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالإفصاح)	
6	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تتعلق بمجال (الإفصاح عن القوائم المالية)	
7	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تتعلق بمجال (الإفصاح عن السياسات المحاسبية)	
8	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على الفقرات التي تتعلق بمجال (الإفصاح عن التقديرات المحاسبية)	
9	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تتعلق بمجال (الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة)	
10	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تتعلق بالمتغير التابع مجالات (اتخاذ القرارات)	
11	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على فقرات المجال (اتخاذ القرارات المالية)	
12	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على فقرات المجال (اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي)	

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

13	معاملات الارتباط بين مجالات المعايير المحاسبية المتعلقة بالإفصاح واتخاذ القرارات المالية	
14	معاملات الارتباط بين مجالات المعايير المحاسبية المتعلقة بالإفصاح واتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي	
15	نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لأثر عناصر المتغير المستقل على اتخاذ القرارات المالية	
16	نتائج تحليل الانحدار البسيط لإجابات العينة حول أثرالإفصاح عن القوائم الماليةعلى اتخاذالقرارات المالية	
17	نتائج تحليل الانحدارالبسيط لإجابات العينة حول أثرالإفصاح عن السياسات المحاسبية على اتخاذ القرارات المالية	
18	نتائج تحليل الانحدارالبسيط ل العينة حول أثرالإفصاح عن التقديرات المحاسبية على اتخاذ القرارات المالية	
19	نتائج تحليل الانحدارالبسيط لإجابات العينة حول أثرالإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة على اتخاذ القرارات المالية	
20	نتائج تحليل الانحدار البسيط لإجابات العينة حول أثرالإفصاح عن القوائم المالية على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثرالمالي	
21	نتائج تحليل الانحدارالبسيط لإجابات العينة حول أثرالإفصاح عن السياسات المحاسبية على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي	
22	نتائج تحليل الانحدار البسيط لإجابات العينة حول أثر الإفصاح عن التقديرات المحاسبية على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثرالمالي	
23	نتائج تحليل الانحدار البسيط ل العينة حول أثرالإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي	

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ملخص الدراسة باللغة العربية

أثر الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات في قطاع النقل العام الأردني

إعداد الطالب: محمد غالب الطحان

إشراف الدكتور: زياد محمد السعيدات

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات في قطاع النقل العام الأردني. وللوصول إلى هدف الدراسة استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي.

تكون مجتمع الدراسة من مؤسسات النقل العام في الأردن وعددها (6) مؤسسات، تم اختيار (3) مؤسسات منها لتمثل عينة الدراسة، حيث اشتملت وحدة المعاينة على (80) فرداً، ولغاية جمع البيانات اللازمة للدراسة قام الباحث بإعداد استبانة وزعت على أفراد عينة الدراسة. تم استرداد ما مجموعه (69) استبانة فقط، واستبعدت (2) منها لعدم صلاحيتها للتحليل الأحصائي، ليصبح مجموع ما تم إخضاعه للتحليل الأحصائي (67) استبانة. حيث تم التوصل إلى عدة نتائج كان أهمها ما يلي :

1- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على اتخاذ القرارات في قطاع النقل العام الأردني .

2- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمعايير المحاسبة الدولية المتمثلة في كل من عنصر الإفصاح عن القوائم المالية، وعنصر الإفصاح عن السياسات المحاسبية، وعنصر الإفصاح عن التقديرات المحاسبية، والأطراف ذات العلاقة على اتخاذ القرارات المالية في قطاع النقل العام الأردني.

3- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمعايير المحاسبة الدولية المتمثلة في كل من عنصر الإفصاح عن القوائم المالية، وعنصر الإفصاح عن السياسات المحاسبية، وعنصر الإفصاح عن التقديرات المحاسبية، والأطراف ذات العلاقة على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي في قطاع النقل العام الأردني.

4- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات الاستبانة تعزى للمتغيرات الديموغرافية والشخصية المتمثلة (بالجنس والعمر والتخصص وسنوات الخبرة والمسمى الوظيفي).

المنارة للاستشارات

www.manaraa.com

بناءا على نتائج الدراسة تم التوصية بما يلي:

1- دعم قطاع النقل العام من خلال تزويده بالكوادر المؤهلة التي تستطيع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتمثلة بعناصر الإفصاح المحاسبي وإلزام الجهات المعنية برصد المبالغ اللازمة لتدريب الكوادر في مختلف المجالات المحاسبية.

2- التأكيد على ضرورة الالتزام بأخلاقيات المهنة في تطبيق معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالإفصاح المحاسبي، وتخصيص مكافآت مادية ومعنوية من قبل الجهات الحكومية للمؤسسات التي تحرص على الالتزام بهذه المعايير.

3- ضرورة الاهتمام بإجراء الدراسات المتعلقة بمدى الالتزام من قبل الشركات بمعايير المحاسبة الدولية المتمثلة بعناصر الإفصاح.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

Abstract

By: Mohammed Ghaleb Al-Tahhan

Supervisor: Dr. Zeyad Mohammad Al-Saidat

The impact of compliance of international accounting Standards in public sector related to disclosure in Decisions making in the Jordan transportation public sector

The current study examined the impact of commitment international accounting Standards in public sector related to disclosure on Decisions making in the Jordanian transportation public sector.To reach the desired goal, the researcher used descriptive analytical method. The study depends on Public transport institutions in Jordan and the number of all these institutions is (6), we took only 3 of them as a sample, the sample included 80 people. The applied forms where 69 only, and we were excluded 2 forms because they are Unsuitable for statistical analysis. So we use only 67 questionnaires in our statistical analysis.

The results were as following:

1- There is some Significant effect has statistical evidence on the international accounting Standards in public sector which related to the Decisions in Jordanian transport sector.

2- There is some Significant effect has statistical evidence on the international accounting Standards which performed in disclosure of financial statements, disclosure ofaccounting policies , disclosure of accounting estimates and all The parties which involved in the financial decision-making in the Jordanian public transport sector .

المنارة للاستشارات

www.manaraa.com

3- There were some Significant effect has statistical evidence on the international accounting Standards which performed in disclosure of financial statements, disclosure ofaccounting policies , disclosure of accounting estimates and all the parties which involved in the management decisions which have a financial impact on the Jordanian public transport sector.

4- There were no statistically significant differences between demographic variables and personal differences such as (Age , Sex , Specialization, experience and job title). Recommendation:

1- To support the public transport sector by providing qualified staff to applythe international accounting standards, and to compel the concerned authorities to prepare cash amounts for staff training in various fields of accounting.

2- Emphasis on adhere to professional ethics, to let the government offers and provide cash bonuses to all companies that apply accounting disclosure standards.

3- Need to focus on conducting studies which related to the extent of commitment to international accounting standards which performed in elements of disclosure.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الأول:الإطار العام للدراسة

- المقدمة
- مشكلة الدراسة وعناصرها
- أهمية الدراسة
- فرضيات الدراسة
- أنموذج الدراسة
- التعريفات الإجرائية
- حدود الدراسة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المقدمة

تلعب المحاسبة دوراً هاماً وفعالاً في عملية اتخاذ القرارات في جميع مستويات الإدارة في القطاع العام، والذي يعد من أهم القطاعات في الأردن إذ إن المحاسبة مهمة للقيام بأعمال المتابعة وتقييم أعمال المنشأة العامة وتنفيذ الخطط والبرامج الموضوعة من قبلهم والمصادق عليها والمناط تنفيذها للمستويات الإدارية المتنوعة.

و تعد الإدارة العليا في أي منشأة من أهم مستخدمي المعلومات المالية لغايات اتخاذ القرارات و القيام بوظائفها كالتخطيط والمتابعة والرقابة وتقييم الأداء، وتأتي أهمية الإفصاح عن المعلومات المالية لما لها من دور فاعل في عمليات الإدارة ككل لا سيما عندما تكون هذه المعلومات ملائمة وتعكس الواقع المالي بشكل صادق وواضح من خلال عرضها في القوائم على أسس تتفق مع متطلبات الإفصاح وإن أي تضليل فيها من شأنه أن يفقدها أهميتها وبالتالي التأثير على القرارات الهامة والخطيرة مما يستلزم توافر المعلومات على درجة كبيرة من الجودة .

وحيث أن المحاسبة تهدف إلى تحقيق وظيفتين أساسيتين هما القياس وإيصال المعلومات لأصحاب المصالح لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، لذا فإنه يجب اتباع قواعد وسياسات محاسبية تؤدى إلى عرض المعلومات الاقتصادية أو المحاسبية بشكل يعبر عن الحقائق والعلاقات الأساسية المتعلقة بالمنشأة.

من هنا؛ تأتي هذه الدراسة لتبحث جانباً متخصصاً في معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام و التي تصدر من خلال الاتحاد الدولي للمحاسبين (IPSASb) International Public Sector Accounting Standards: وتظهر مهمة هذا الاتحاد في خدمة المصلحة العامة وتعزيز مهنة المحاسبة على نطاق عالمي والمساهمة في تطوير اقتصاديات الدول، إذ إننا سنتطرق في هذه الدراسة إلى بيان أثر الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الخاصة بالإفصاح على عملية اتخاذ القرارات كدراسة ميدانية تناولت قطاع النقل والذي يتمثل في كل من (مؤسسة سكة حديد العقبة، ومؤسسة الخط الحديدي الحجازي الأردني، وهيئة تنظيم قطاع النقل البري) لا سيما أن الأردن من الدول النامية والتي اهتمت بمتطلبات الإفصاح والتي دعت أيضاً إلى الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في منشآتها الاقتصادية والمعايير الخاصة بالقطاع العام وتطبيقها.

مشكلة الدراسة:

تكمن مشكلة هذه الدراسة بضرورة الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالإفصاح في مؤسسات قطاع النقل العام الأردني، لما لها من فائدة في مساعدة إداراتها على اتخاذ قراراتها المالية، لا سيما بعد ما شهدته بعض هذه المؤسسات من عمليات الخصخصة، وإعادة الهيكلة الإدارية.

و بناءً على ذلك فإن هذه الدراسة ستعسى إلى بيان أثر الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على عملية اتخاذ القرارات في قطاع النقل العام الأردني .

و يمكن التعبير عن مشكلة الدراسة من خلال الأسئلة التالية :

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

السؤال الرئيسي: هل يوجد أثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتمثلة في (الإفصاح عن القوائم المالية، الإفصاح عن السياسات المحاسبية، الإفصاح عن التقديرات المحاسبية، الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة) على اتخاذ القرارات والمتمثل في (القرارات المالية، القرارات الإدارية ذات الأثر المالي) في قطاع النقل الأردني؟

و يتفرع عن هذا السؤال الأسئلة التالية:

السؤال الفرعي الأول: هل يوجد أثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتمثلة في (الإفصاح عن القوائم المالية) على عملية اتخاذ القرارات المتمثلة في (القرارات المالية) في قطاع النقل الأردني ؟

السؤال الفرعي الثاني: هل يوجد أثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتمثلة في (الإفصاح عن السياسات المحاسبية) على عملية اتخاذ القرارات المتمثلة في (القرارات المالية) في قطاع النقل الأردني ؟

السؤال الفرعي الثالث: : هل يوجد أثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتمثلة في (الإفصاح عن التقديرات المحاسبية) على عملية اتخاذ القرارات المتمثلة في (القرارات المالية) في قطاع النقل الأردني؟

السؤال الفرعي الرابع : هل يوجد أثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتمثلة في (الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة) على عملية اتخاذ القرارات المتمثلة في(القرارات المالية) في قطاع النقل الأردني؟

السؤال الفرعي الخامس: هل يوجد أثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتمثلة في (الإفصاح عن القوائم المالية) على عملية اتخاذ القرارات المتمثلة في(القرارات الإدارية ذات الأثر المالي) في قطاع النقل الأردني ؟

السؤال الفرعي السادس: : هل يوجد أثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتمثلة في (الإفصاح عن السياسات المحاسبية) على عملية اتخاذ القرارات المتمثلة في (القرارات الإدارية ذات الأثر المالي) في قطاع النقل الأردني ؟

السؤال الفرعي السابع: : هل يوجد أثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتمثلة في (الإفصاح عن التقديرات المحاسبية) على عملية اتخاذ القرارات المتمثلة في(القرارات الإدارية ذات الأثر المالي) في قطاع النقل الأردني؟

السؤال الفرعي الثامن: هل يوجد أثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتمثلة في (الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة) على عملية اتخاذ القرارات المتمثلة في(القرارات الإدارية ذات الأثر المالي) في قطاع النقل الأردني؟

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية هذه الدراسة كونها تتناول موضوعاً هاماً لمؤسسات القطاع العام وللمجتمع بشكل عام ألا وهو الإفصاح في ظل معايير المحاسبة الدولية والذي تناوله الباحث في قطاع النقل وأثره في دعم القرارات به .

إذ يعتبر القطاع العام والمؤسسات المخصخصة به من القطاعات الهامة في الاقتصاد الأردني إذ يعتبر رافداً أساسياً للدولة ومساعداً في دوران عجلة التنمية، و ربحيته تعني الاستمرارية في العمل و الديمومة، كما تنبع أهمية هذه الدراسة من خلال النقاط التالية:

1/ الأهمية العلمية تتمثل فيما يلي :

1- يمكن أن تشكل منطلقاً لمزيد من الدراسات اللاحقة حول موضوع هام وحديث ألا وهو الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية بالقطاع العام المتعلقة بالإفصاح.

2- وستحاول هذه الدراسة الكشف عن أثر الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الخاصة في الإفصاح على عملية اتخاذ القرارات مما قد يساعد إدارة كل من مؤسسة سكة حديد العقبة، و مؤسسة الخط الحديدي الحجازي الأردني، وهيئة تنظيم قطاع النقل البري على توجيه القرارات التنفيذية نحو أداء مالي أفضل.

3- نقص الدراسات التي تناولت هذا الموضوع في المكتبات العربية .

2/ الأهمية التطبيقية تتمثل فيما يلي :

وتكمن في تعميم نتائجها التي من شأنها أن تساهم في تدعيم الإفصاح في مؤسسات القطاع العام في الأردن، ورفع مستوى الاهتمام به من قبل هذه المؤسسات.

1- كما تتمثل في التوصيات التي ستقدمها لإدارات المؤسسات في قطاع النقل (مؤسسة سكة حديد العقبة ، ومؤسسة الخط الحديدي الحجازي الأردني، وهيئة تنظيم قطاع النقل البري) في مجال الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام مما قد يزيد من فاعلية اتخاذ القرارات المالية وانعكاس أثرها على كل الأطراف.

2- تعتبر هذه الدراسة وصفية بدرجتها الأولى إذ إنها ستعتمد على قياس أثر الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الخاصة بالإفصاح على اتخاذ القرارات.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بمستوى(α=0.05) للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتمثلة في عناصر الإفصاح (الإفصاح عن القوائم المالية، الإفصاح عن السياسات المحاسبية، الإفصاح عن التقديرات المحاسبية، الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة) على اتخاذ القرارات والمتمثل في (القرارات المالية، القرارات الإدارية ذات الأثر المالي) في قطاع النقل الأردني.

و تتفرع عنها الفرضيات التالية:

- الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بمستوى(α=0.05) للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (الإفصاح عن القوائم المالية) على اتخاذ القرارات (القرارات المالية) في قطاع النقل الأردني ؟

- الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بمستوى(α=0.05) للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (الإفصاح عن السياسات المحاسبية) على اتخاذ القرارات (القرارات المالية) في قطاع النقل الأردني؟

- الفرضية الفرعية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بمستوى(α=0.05) للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (الإفصاح عن التقديرات المحاسبية) على اتخاذ القرارات (القرارات المالية) في قطاع النقل الأردني ؟

- الفرضية الفرعية الرابعة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بمستوى(α=0.05) للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة) على اتخاذ القرارات (القرارات المالية) في قطاع النقل الأردني ؟

- الفرضية الفرعية الخامسة:لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بمستوى(α=0.05) للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (الإفصاح عن القوائم المالية) على اتخاذ القرارات (القرارات الإدارية ذات الأثر المالي) في قطاع النقل الأردني؟

- الفرضية الفرعية السادسة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بمستوى(α=0.05) للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (الإفصاح عن السياسات المحاسبية) على اتخاذ القرارات (القرارات الإدارية ذات الأثر المالي) في قطاع النقل الأردني ؟

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- الفرضية الفرعية السابعة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بمستوى(α=0.05) للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (الإفصاح عن التقديرات المحاسبية) على اتخاذ القرارات (القرارات الإدارية ذات الأثر المالي) في قطاع النقل الأردني ؟

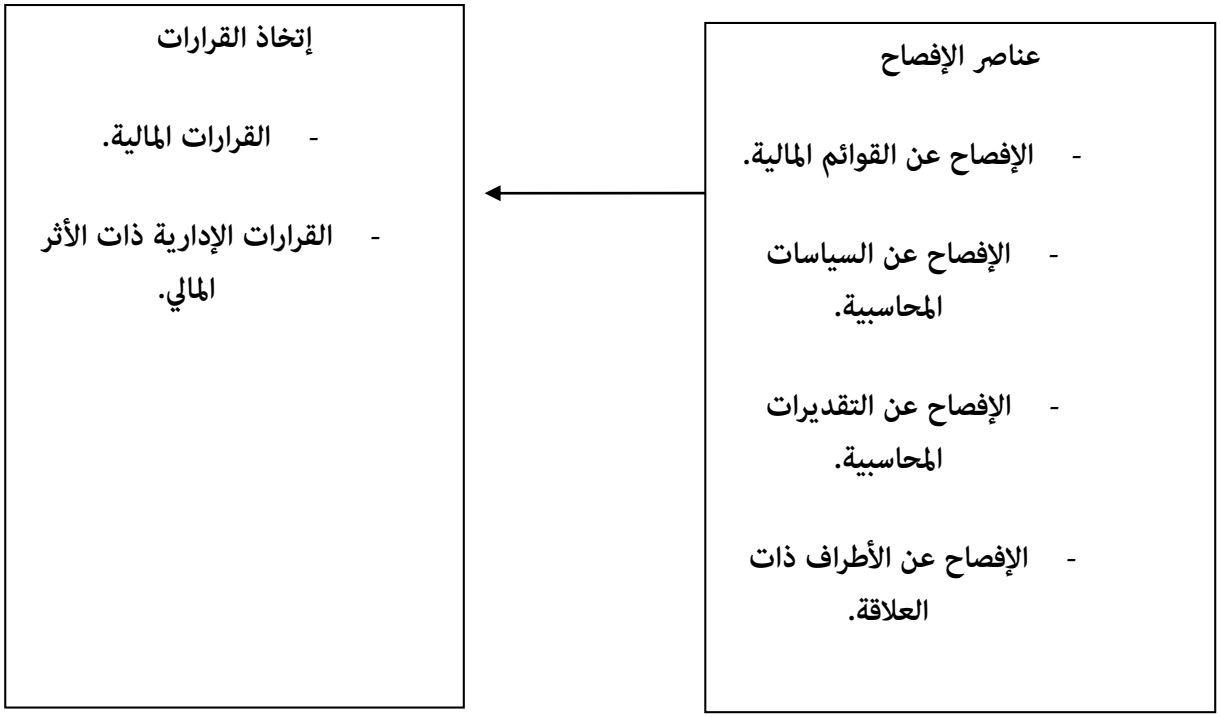
- الفرضية الفرعية الثامنة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بمستوى(α=0.05) للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة) على اتخاذ القرارات (القرارات الإدارية ذات الأثر المالي) في قطاع النقل الأردني ؟

الإفصاح عن القوائم المالية، الإفصاح عن السياسات المحاسبية، الإفصاح عن التقديرات المحاسبية، الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة.

أنموذج الدراسة

و على ضوء الفرضيات السابقة فإن أنموذج الدراسة يمكن أن يتخذ الشكل التالي:

المتغير المستقل | المتغير التابع



المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الشكل (1)أنموذج الدراسة

المصدر: من إعداد الباحث استناداً على دراسة (شبير، 2006)

التعريفات الإجرائية :

- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام: وتعرف لغايات هذه الدراسة على أنها مجموعة من القواعد والأسس المستخدمة في خدمة الصالح العام، ومن خلال تعزيز مهنة المحاسبة بما يتضمن الإفصاح، والارتقاء بجودة واتساق إعداد التقارير المالية في العالم وجعلها قابلة للمقارنة في منشآت القطاع العام لتحقيق منافعها.

- الإفصاح: يعرف لأغراض الدراسة بأنه تقديم البيانات والمعلومات المحاسبية إلى مستخدميها بصورة كاملة وصحيحة وملائمة بغرض مساعدتهم على اتخاذ القرارات كما يمكن تعريفه بأنه: نشر البيانات أو المعلومات المحاسبية الضرورية بشرط أن تكون هذه المعلومات غير مضللة ولا تؤثر على كفاءة المعلومات الواردة في التقارير المالية.

- الإفصاح عن القوائم المالية: ويعرف لغايات هذه الدراسة بأنه الإفصاح للبيانات المالية الموجودة في القوائم والعرض العادل والحياد.

- الإفصاح عن السياسات المحاسبية: ويعرف لغايات هذه الدراسة بأنه عرض السياسات المحاسبية المتبعة في احتساب الاهتلاك والاعتراف بالايرادات وتقييم المخزون وغيرها من السياسات المحاسبية المتبعة.

- الإفصاحات عن التقديرات المحاسبية: ويعرف لغايات هذه الدراسة على أنه بيان الطرق المستخدمة في تقدير العمر الإنتاجي للاصول وقيمة الخردة والديون المشكوك في تحصيلها و جميع التقديرات الأخرى.

- الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة: ويعرف لغايات هذه الدراسة على أنه تقديم معلومات عن اعضاء مجلس الإدارة وغيرهم من الأطراف ذات العلاقة وبيان العلاقة المالية لهم بالمنشأة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- اتخاذ القرارات: ويعرف لأغراض هذه الدراسة على أنها القدرة على المساهمة في إنجاز الأهداف الموضوعة على نحو يحقق سهولة تنفيذ القرار أي أن يكون القرار المتخذ قابلاً للتنفيذ دون معوقات وقبول القرار من المعنيين أي أن يكون مقبولاً من العاملين وأن يكون في الوقت المناسب، ويكون القرار تشغيلياً أو مالياً .

- القرارات المالية : وتعرف لأغراض هذه الدراسة على أنها اختيار بين مجموعة حلول مطروحة لمشكلة مالية ما أو أزمة مالية ما أو تسيير عمل محاسبي معين.

- القرارات الإدارية ذات الأثر المالي: وتعرف لأغراض هذه الدراسة على أنها القرارات التي تتخذها الإدارة العليا في المؤسسة ويترتب عليها آثار مالية مثل قرارات التعيين.

- القطاع العام: ويعرف لأغراض هذه الدراسة على أنه جميع المؤسسات العاملة وغير الهادفة للربح والتي يكون للحكومة جزء منها، أو مؤسسة وطنية تم خصخصتها .

حدود الدراسة :

- الحدود الزمانية: حيث تم إجراء هذه الدراسة خلال عام 2014 م.
- الحدود المكانية: جرت هذه الدراسة على قطاع النقل في الأردن.
- الحدود العلمية: قام الباحث بالتحقق من أثر الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح المتمثلة في (الإفصاح عن القوائم المالية، الإفصاح عن السياسات المحاسبية، الإفصاح عن التقديرات المحاسبية، الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة) على اتخاذ القرارات، والقرارات الإدارية ذات الأثر المالي في قطاع النقل الأردني والمتمثل في (مؤسسة سكة حديد العقبة، ومؤسسة الخط الحديدي الحجازي الأردني، وهيئة تنظيم قطاع النقل البري) .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الثاني:الإطار النظري والدراسات السابقة

المبحث الأول: الإفصاح المحاسبي في نظرية المحاسبة.

أولاً :.الإفصاح المحاسبي .

ثانياً : الإفصاح المحاسبي في القطاع العام.

ثالثا : الإفصاح المحاسبي في ضوء معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام .

المبحث الثاني: اتخاذ القرارات.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة وما يميز الدراسة الحالية عنها.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الثاني

المبحث الأول : الإفصاح المحاسبي في نظرية المحاسبة

أولا: الإفصاح المحاسبي :

مقدمة :

يعد الإفصاح المحاسبي أحد مبادئ المحاسبة المقبولة قبولا عاما حيث تم تصنيفه ضمن هذه المبادئ من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية (Financial Accounting Standards Board) عند إعداده للإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية، وتم التركيز على الإفصاح من قبل الجمعيات المهنية والجهات التشريعية والرقابية في معظم دول العالم، وقد راعت معايير المحاسبة الامريكية ومعايير الإبلاغ الدولية ذلك في كل المعايير التي اصدرتها .

ولم يقتصر الاهتمام بالإفصاح المحاسبي على المحاسبة المالية بل تعدى ذلك إلى كافة فروع المحاسبة بما فيها المحاسبة الحكومية حيث تم الاهتمام بمتطلبات الإفصاح في كافة معايير الإبلاغ المالي للقطاع العام، بالإضافة إلى الإفصاح الإجباري الذي يتم تلبية للتشريعات القانونية في كافة دول العالم بهدف التعرف على أداء الحكومات بشكل دوري، وتقديم المعلومات المالية للجهات المانحة وصناديق التمويل الدولية ووكالات التصنيف الائتماني الكبار التي يؤثر تصنيفها للدول على سمعتها المالية مما يضعف قدرتها على طرح السندات السيادية في حال انخفاض درجة التصنيف .

مفهوم الإفصاح المحاسبي :

نظرا لأهمية المعلومات المالية لمستخدميها عند اتخاذ قرارتهم فقد اهتم منظرو الفكر المحاسبي بموضوع الإفصاح بكافة جوانبه حيث يستدل على ذلك من كمية الأبحاث التي تناولت هذا الموضوع بالإضافة إلى اهتمام المجالس المعنية بتطوير مهنة المحاسبة في ذلك وإدراجه إما بشكل مستقل أو مع كافة المعايير (مطر والسويطي، 2008، ص 339)، ويعني الإفصاح في اللغة الكشف أو إظهار سرا ليصبح معلوماً (Webster Dictionary).

يختلف الإفصاح عن الشفافية حيث يرى القنطقجي (2012) إن الإفصاح وحده لا يؤدي للشفافية إلا إذا كان إفصاحا دقيقا وكافيا ويرتبط بالمعلومات النوعية والكمية، وعرف الشفافية بأنها: "الإفصاح العام عن المعلومات المتجددة والصادقة التي تمكن مستخدميها من التقييم الدقيق لوضع المؤسسة وأداءها المالي والأنشطة ووضع المخاطر وممارسات إدارتها " في حين عرفها لطفي (2009) بأنها " مصطلح يشير إلى مبدأ خلق بيئة يتم من خلالها جعل المعلومات عن الظروف والقرارات والتصرفات القائمة قابلة للوصول اليها بسهوله ومرئية وقابلة للفهم لكافة الأطراف المشاركة بالسوق "

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أما الإفصاح المحاسبي فيعني أن تقوم المنشأة بنشر معلومات كمية ونوعية تبين ملخصا لمركزها المالي وعملياتها التشغيلية وأداءها وعلاقتها التجارية مع أطراف معينة وأية معلومات يطلب نشرها بموجب التشريعات القانونية التي تخضع لها المنشاة، وقد عرفه (Hendrikson,1982) بأنه عرض للمعلومات المهمة للمستثمرين والمقرضين وغيرهم من المستفيدين بأسلوب يساعد على التنبؤ بمقدرة المنشأة على تحقيق أرباح مستقبلية والإيفاء بالتزاماتها .

كما عرفه (Agca &Onder,2007) بأنه ابلاغ العامه بالقوائم المالية للمنشأة .

وعرفه الصبان بأنه "إظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار اتجاه قرار معين يتعلق بالوحدة المحاسبية كما يعني أن تظهر المعلومات في القوائم والتقارير المحاسبية بلغة مفهومة للقارىء الواعي دون لبس أو تضليل أو مراوغة " .

ويقصد بالإفصاح أن يتم التعبير في القوائم المالية عن المعلومات الضرورية التي تكفل الأداء الأفضل ويفترض بهذا وجوب عرض المعلومات بشكل كافي يسمح بالتنبؤ مما يساعد على اتخاذ القرارات (Hendrikson، 2005، ص 766)

ويلاحظ أن الإفصاح يتم عن نوعين من المعلومات النوع الأول هو معلومات مالية تتمثل في القوائم المالية وما يتعلق بها من إيضاحات لإزالة الغموض في بند معين أو بيان السياسات المحاسبية المتبعة والتغييرات في استخدام طريقة أو قاعدة محاسبية وما إلى ذلك. والنوع الثاني هو معلومات غير مالية بدءاً بعنوان المنشاة وطبيعة النشاط وصولا إلى الإفصاح عن معلومات تتعلق بكبار الملاك وعلاقتهم التجارية مع المنشاة .

وقد تباينت مستويات الإفصاح تبعا لحجم المعلومات المفصح عنها بدءاً بالاقصاح الوقائي ووصولا للإفصاح التام ووجدت بينهما العديد من المستويات حيث تمثل الإفصاح المناسب بالحد الأدنى من المعلومات التي يجب أن تتضمنها القوائم المالية بشكل يجعلها غير مضللة لمتخذ القرار، أما الإفصاح العادل فيرتبط بالنواحي السلوكية والأخلاقية للقائمين على المنشاة بحيث تقدم المعلومات لكافة مستخدميها بنفس الكمية والوقت دون وجود تحيز لفئة دون أخرى (حنان، 2006).

وبهذا يرى الباحث أن الإفصاح التام يجب أن يكون مناسبا، وعادلا، ووقائيا فهو شامل لكل هذه الصفات ولا يمكن أن يكون المقصود به فقط التوسع بالمعلومات التي يجب الإفصاح عنها لتغطي كامل متطلبات المستخدمين، وتعد الصفات السابقة مؤشرات جودة عملية للوحدة المحاسبية بالإضافة إلى أنها مترابطة وبخلاف ذلك يكون هنالك فقدان للمعلومات مما يعني أن الإفصاح سيكون غير مكتمل (الشيرازي، 1990، ص 328) .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

نشأة مفهوم الإفصاح وتطوره :

بدأ ظهور مفهوم الإفصاح المحاسبي بالتطور مع إلزام الشركات بتقديم تقارير عن وضعها المالي بشكل دوري حيث أخذ الموضوع أهمية مع بدايات الثورة الصناعية، إلا أن حدوث الأزمة الاقتصادية خلال الأعوام 1929- 1933 وتأثيراتها على الاقتصاد العالمي وعدم القدرة على التحديد الدقيق لأسباب الأزمة كل ذلك أدى إلى زيادة الاهتمام بالإفصاح المحاسبي حيث أخذت المجالس واللجان والجمعيات المهنية تصدر التعليمات والنشرات التي تلزم الشركات بالإفصاح بالإضافة إلى تحديد الأمور التي يجب الإفصاح عنها حتى تخفض فرصة الإدارات بالتلاعب في القوائم المالية ومع بدايات عام 1973 أصدر مجلس معايير المحاسبية المالية الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية الذي تضمن بنداً خاصا لمبدأ الإفصاح ضمن المبادىء المحاسبية. (الحيالي ،*2007*)، واستمر الاهتمام بالإفصاح المحاسبي كذلك بعد انهيار كبريات الشركات العالمية في بداية القرن الواحد والعشرين .

يرى الباحث أن ارتباط مفهوم الإفصاح بدورية التقارير المبني على فرض الدورية الذي يرتبط بدوره مع فرض الاستمرارية ما هو إلا دليل على تكاملية الإطار النظري للمحاسبة المالية بحيث لا يمكن النظر إلى مفهوم أو مبدأ بمعزل عن الفروض والمبادئ الأخرى .

وهو استجابة لعملية التنوع في ملكية الشركات المساهمة واقتصاديات الحجم الكبير وما ترتب على ذلك من توزع في المهام والمسؤوليات والفصل بين الملكية والإدارة، وأن الإفصاح المحاسبي يرتبط بمتطلبات مستخدمي المعلومات المالية فكلما ازداد الوعي المالي لمستخدمي المعلومات المالية زادت الحاجة لتقديم معلومات أكثر تفصيلا وتحليلا وذات قدرة تنبؤية .

تصنيفات الإفصاح المحاسبي

ورد في الفكر المحاسبي عدة تصنيفات للإفصاح المحاسبي اشتق معظمها من مستوى وكمية المعلومات المفصح عنها وبشكل عام يصنف الإفصاح المحاسبي إلى نوعين رئيسين هما :

- اولاً: الإفصاح الإلزامي:

هو الإفصاح المحاسبي الذي تقوم به المنشآت استجابة لمتطلبات التشريعات القانونية في البلد الذي تعمل به أو خاضعة لتشريعاته القانونية، مثل: قانون الشركات، والتشريعات الصادرة عن البورصة وغيرها من الجهات ذات العلاقة بما في ذلك متطلبات الإفصاح الواردة في المعايير المحاسبية التي تلزم المنشأة بتطبيقها .

فمثلا حددت لجنة بازل (2) المعلومات التي يجب الإفصاح عنها وهي:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- الأداء المالي
- الوضع المالي
- استراتيجيات وعملية إدارة المخاطر
- مخاطر الائتمان والسوق والسيولة والتشغيل والمخاطر القانونية .
- السياسات المحاسبية
- المعلومات الرئيسية عن العمل والإدارة والحوكمة .

وفي الولايات المتحدة الامريكية الزمت لجنة البورصة الشركات بالإفصاح عن كم كبير من المعلومات وقد راعت طبيعة عمل القطاعات، ومنذ إنشاء هيئة الأوراق المالية في عام 1934 وإصداراتها بخصوص الإفصاح تتوالى وتركز على ضرورة التقيد بمتطلبات الإفصاح عن البيانات المالية، كما أن معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي أكد على التقيد بالإفصاح الكامل والثبات في اتباع النسق عند إعداد ونشر البيانات المالية .(حنان،2006،ص472) .

وفي الأردن حددت هيئة الأوراق المالية البنود المطلوب الإفصاح عنها من قبل الشركات حيث تمثلت في وصف الأنشطة الرئيسة للشركة والأماكن الجغرافية وحجم الاستثمار، بالإضافة إلى وصف الشركات التابعة وعدد الموظفين وبيان أسماء أعضاء مجلس الإدارة مع نبذة تعريفية عنهم وعدد الأسهم التي يمتلكونها والرواتب والمكافات وأية مبالغ يتقاضونها من الشركة .

وطالبت بالإفصاح عن معلومات الإدارة العليا وكبار الملاك وعدد الأسهم التي يمتلكونها ووضع الشركة التنافسي، وحصتها في السوق المحلي والأسواق الخارجية، ودرجة الاعتماد على موردين محددين، وذكر أية امتيازات أو حماية حكومية والإفصاح عن تطبيق الشركة لمعايير الجودة الدولية مع تقديم وصف لأية قرارات صادرة من أي جهة لها أثر مادي على أعمال الشركة ووضعها وإيضاح الهيكل التنظيمي للشركة ووصف للمخاطر وإنجازات الشركة مع وصف للأحداث الهامة وذكر العمليات غير المتكررة وبيان أثرها المالي وإجراء مقارنات لنتائج أعمال الشركة وحقوق الملكية وتوزيعات الأرباح لمدة خمسة سنوات سابقة وتوضيح برنامج الحماية وتقديم بيان بالعقود والارتباطات والمشاريع التي تلتزم بها الشركة، وبيان التبرعات وعرض تحليل للمركز المالي ونتيجة الأعمال خلال السنة المالية (هيئة الاوراق المالية ،2005) .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

من الجدير بالذكر أن العديد من الدراسات أجريت لبيان مدى التزام الشركات الأردنية بمتطلبات الإفصاح حيث بينت دراسة حميدات (2004) ان نسبة الالتزام وفقا لمتطلبات المعايير الدولية هي (79%)، وأن نسبة الالتزام وفق متطلبات هيئة الأوراق المالية هي (79.4%)، في حين بينت دراسة صوالحة (2008) فكان نسبة الالتزام بتعليمات الهيئة (86%)، في حين كانت نسبة التزام الشركات بمتطلبات المعايير (51%) بينما بينت دراسة العقدة واخرون (2010) أن نسبة الالتزام بتعليمات الإفصاح الصادرة عن هيئة الأوراق المالية هي (95%) .

بالإضافة إلى الإفصاحات المطلوبة بموجب المعايير المحاسبية المطبقة في بلد المنشأة حيث إن الأردن تلزم الشركات بان تطبق معايير المحاسبة الدولية (قانون الشركات وتعديلاته لعام 1997) ، (قانون الاوراق المالية 2002)، وهي بالتالي ملزمة بالإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب التشريعات القانونية المحلية بالإضافة إلى متطلبات المعايير وهذا جميعه يندرج ضمن الإفصاح الإلزامي.

- ثانياً: الإفصاح الاختياري

يتمثل الإفصاح الاختياري في قيام الادارات بتقديم معلومات مالية لمستخدمي القوائم المالية بشكل أكبر من المعلومات المطلوب الإفصاح عنها وفقا للتشريعات القانونية، فمثلا في الولايات المتحدة الإمريكية حددت لجنة البورصة (Securitiy Exchange Commission) كماً كبيرا من المعلومات التي يجب الإفصاح عنها من قبل المنشات ولا يقتصر ذلك على المعلومات المالية سواء ضمن القوائم المالية أو المرفقات بل تجاوز ذلك إلى معلومات إدارية أخرى تتعلق بالمنشاة والملاك وهكذا في البلدان الأخرى مع اختلاف مستوى المعلومات المطلوب الإفصاح عنها، لكن على الرغم من ذلك فإن بعض الإدارات تقوم بالإفصاح بأكثر مما هو مطلوب وهو ما عرف بالإفصاح الاختياري .

ويأخذ الإفصاح الاختياري عدة أشكال فمثلا أن يتم الإفصاح عن القطاعات التشغيلية أو تقديم سلسلة من الأرقام المقارنة وكذلك المعلومات التنبؤية وهنا تواجه إدارات المنشأة حالتين :

- وجود معلومات مالية جيدة : حيث يكون الاتجاه العام للإدارات الإفصاح عنها حتى إن لم تكن من ضمن متطلبات الإفصاح الإلزامي سعيا منها لتحسين صورة المنشاة والاستفادة من استجابة السوق لهذه المعلومات مما ينعكس على القيمة السوقية للمنشأة وما إلى ذلك من تبعات عند المستثمرين الحاليين والمحتملين بالاضافة إلى سمعة الإدارة (Aboody&Kaznik,2000) .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- وجود معلومات مالية سيئة: في هذه الحالة فإن الاتجاه العام للإدارات هو الرغبة في عدم الإفصاح عنها لما لها من انعكاسات سلبية على الوضع المالي لمنشأتهم، لكن ذلك لا يعتبر قاعدة عامة لا يمكن الخروج منها فقد تتجه الادارات للإفصاح عن هذه المعلومات غير الجيده بهدف التأثير على أسعار أسهم المنشأة، إما بالتخفيض أو على الأقل عدم زيادتها سعيا منها للتأثير على أسعار الممارسة للخيارات المعطاه (Liberty &Zimmerman,1986) .

إن الحالات المشار إليها أعلاه تتسق مع نظرية الإفصاح الاختياري وخاصة أن الإدارات تركز على عملية توقيت الإفصاح عن المعلومات الجيدة والسيئة فقد تلجأ أحيانا إلى تأخير توقيت الإفصاح بما يتناسب مع مصالح منشاتهم (Healy &Palpu,2001) .

ومن خلال تصنيف الإفصاح إلى اختياري واجباري يتضح أن هناك بعض العوامل التي تؤثر على محتويات الإفصاح لكل منهم، حيث يتأثر الإفصاح الإجباري بالتشريعات القانونية الصادرة عن الجهات الرسمية في بلد المنشأة، وكذلك معايير المحاسبة التي تطبق في ذلك البلد، وبالمقابل يتأثر الإفصاح الاختياري بنوعية المستخدمين للمعلومات المالية وطبيعة احتياجاتهم (زغدار وسفير ،2009)،(بالعيد،2011، ص24).

ويمكن أن يصنف الإفصاح إلى وقائي وإعلامي يمثلان أقل مستويات الإفصاح وأعلاها بالاعتماد على كم المعلومات المنشورة .

أهمية الإفصاح المحاسبي :

تتمثل عملية الإفصاح المحاسبي في سعيها لتخفيض حالة عدم التأكد لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية وبيان قدرة المنشاة على مقابلة أهدافها والتعبير عن وضعها المالي بوضوح وشفافية ولكافة الأطراف دون تحيز، وقد بين (Bushman and Smith,2001) أن الإفصاح المحاسبي يخفض عدم تماثل المعلومات بين المستثمرين الحاليين والمحتملين والتي قد تقود إلى عدم كفاءة السوق وتضلل عملية تسعير أسهم المنشات .

بالإضافة إلى عرض الوضع المالي للمنشاة بعدالة لتحقيق أهدافها فإن أهمية الإفصاح تبرز عند استخدام طرق محاسبية معقدة تتطلب توضيحا وشرحا لبعض البنود ليتمكن مستخدمي المعلومات المالية من فهم هذه البنود وبناء قراراتهم الاقتصادية بعقلانية، وعلى الرغم من أهمية التوسع في الإفصاح المحاسبي في هذه الظروف لإزالة الغموض إلا أنه يجب مراعاة التكلفة المترتبة على ذلك والعمل على الموازنة بينها وبين المنفعة المتأتية من الإفصاح حيث أن التوسع بالإفصاح على حساب التكلفة لا يعد منطقياً (Gielzmann and Tormbetta,2003) .

وقد بين (مطر واخرون، 2008) أن تتضمن القوائم المالية المعلومات المحاسبية ذات الأثر الهام أما المعلومات التوضيحية فتكون ضمن الإيضاحات والملاحظات المرفقة ضمن البيانات التكميلية .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وقد ازدادت أهمية الإفصاح في ستينيات القرن الماضي بعد تحول وظيفة المحاسبة إلى الدور المعلوماتي بدلا من التركيز على حماية مصالح الملاك حيث أصبح الهدف الرئيسي توفير المعلومات لصنع القرارات (مطر والسويطي ، 2008 ، ص 342) .

جودة الإفصاح المحاسبي:

إن الاهتمام بجودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها يعد أساس عملية الإفصاح حيث إن الغاية الأساسية هي تحقيق الفائدة لمستخدمي المعلومات حيث تعد الأهمية النسبية المقياس الكمي للمعلومات التي يجب الإفصاح عنها وبالقابل تعد الملاءمة المقياس النوعي لتلك المعلومات (AAA,1966,P7)، كما أن زيادة كم المعلومات المفصح عنها قد يكون لها أثارُ سلبية على متخذ القرار بحيث تؤدي إلى إرباك وتشتيت فهم المعلومة (Ross,1978.P213) .

وإن جودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها تساعد اقتصاد الدول من خلال زيادة كفاءة تخصيص الموارد المتاحة على مجالات إنفاقها (Talaga &Ndublizu,1986),(Larson,1992) .

يمكن النظر إلى مفهوم جودة الإفصاح المحاسبي من جانبين هما :

جودة المعلومات المالية المفصح عنها: وهنا يتم قياس ذلك من خلال مدى تحقيق المعلومات للخصائص المحددة في الأطر المفاهيمية للمحاسبة المالية والمعتمدة من قبل المجالس المختصة حيث أورد مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) في البيان رقم 2 المعنون بخصائص جودة المعلومات المحاسبية وجوب توفر خاصيتين رئيسيتين هما الملاءمة والتمثيل الصادق بحيث تكون المعلومة ملاءمة لمستخدمه إن أحدثت تغييرا في اتجاه القرار أو عززت عملية اتخاذه وحدد ثلاث خصائص فرعية لتحقيق خاصية الملاءمة هي ورود المعلومة في الوقت المناسب لمتخذ القرار وقيمتها التنبؤية وقدرتها على تقديم تغذية عكسية.

الموثوقية : والتي عدلت بموجب البيان رقم 8 لتصبح التمثيل الصادق وتتحقق هذه الخاصية عندما تكون المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله، وكذلك حدد البيان ثلاث خصائص فرعية تم اشتقاقها من التعريف الأصلي للخاصية يشترط تحققها لتوفر الخاصية الرئيسية هي: الصدق في التعبير والقابلية للتحقق، والحياد .

وبالإضافة إلى الخاصيتين الرئيسيتين أشار المجلس إلى خصائص فرعية أخرى هي الثبات في اتباع السياسات المحاسبية وقابلية المعلومات للمقارنة .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مستخدموا المعلومات المحاسبية :

إن أساس توجيه المعلومات المحاسبية نحو المساهمين والمستثمرين جاء بضغوط البورصات العالمية والمجتمع المالي وليس من المحاسبين (Hendrekson and Breda,1992) من هنا جاءت خاصية القابلية للفهم ضمن خصائص جودة المعلومات المحاسبية والتي ترتبط بمستخدم هذه المعلومات ومدى قدرته على فهم هذه المعلومات والاستفادة منها وتوظيفها في اتخاذ قرارته بمعنى أن عرض المعلومات بطريقة معقدة يصعب فهمها تشكل عائقا أمام مستخدم هذه المعلومات مما يعني إن وجودها كعدمه (حنان ،2006) .

لذا لا بد من أخذ قدرات مستخدم المعلومات المحاسبية بالاعتبار عن عملية الإفصاح فقد يكون الإفصاح على درجة عالية من الكفاءة واستخدام النماذج الرياضية المتطورة في التحليل التنبؤي فهو لا يلبي حاجة المستثمر العادي وللمواءمة بين احتياجات المستثمرين وعملية الإفصاح تم تصنيف المستثمرين إلى مستثمر عادي ومستثمر حصيف واتفق على أن القوائم المالية ذات الغرض العام تحقق الإفصاح التام لكليهما .

ويرى الباحث أن عملية الإفصاح لا يمكن أن تلبي احتياجات كافة المجتمع المالي والذي لا يمكن أن يكون بنفس المستوى المهني لفهم المعلومات المالية المفصح، وبإمكان المستثمرين الاعتماد على المدققين الخارجيين أو المستشارين وما إلى ذلك .

ثانياً: الإفصاح المحاسبي في القطاع العام :

مقدّمة:

الإفصاح المحاسبي في القطاع العام تحت الإفصاح الإجباري حيث إن ذلك يتم وفقا لمتطلبات تشريعية بأن تقدم الحكومة الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية تنفيذا لنص معين في القانون بالإضافة إلى التفصيلات والتحليلات اللازمة لتوضيح الانحرافات عن المبالغ المقدرة في الموازنة وبيان أسبابها بالإضافة إلى تقديم مؤشرات أخرى تتعلق بالاقتصاد كمعدل الناتج المحلي الإجمالي ومعدل النمو ومعدل التضخم وغيرها من المؤشرات التي تتطلبها الجهات الدولية ذات العلاقة ومع حدوث التحول في الكثير من الدول وخاصة في المؤسسات التي تتبع للحكومات من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق أصبح إعداد القوائم المالية متطلبا رئيسيا ولمواكبة التطور في محاسبة القطاع العام إصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين(International Federation of Accountants)من خلال مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام معاييرا تنظم العمل المحاسبي في القطاع العام .

2-2-1-2 نبذه عن الاتحاد الدولي للمحاسبين :

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

تصدر معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام عن مجلس منبثق عن الاتحاد الدولي للمحاسبين. الذي تم تأسيسه عام 1997م بهدف صياغة وتنفيذ المعايير والإرشادات الدولية عالية الجودة، وتطوير منظمات المحاسبة المهنية، والممارسات عالية الجودة للمحاسبين المهنيين، بالإضافة إلى مناقشة القضايا المحاسبية التي تتعلق بالقطاع العام والمصلحة العامة. ويتكون هذا الاتحاد من 175عضواً من 130 دولة .يمثلون حوالي 2.5 مليون محاسب في مختلف القطاعات الاقتصادية،

سواء في الصناعة، والتجارة، والقطاع العام، والتعليم. وغيرها مما يعطي الاتحاد ميزة عن أية هيئة أخرى تعمل في مجال مهنة المحاسبة. (الموقع الإلكتروني للاتحاد الدولي للمحاسبين)

ويتولى مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وضع المعايير المحاسبيّة الخاصة بمنشآت القطاع العام.

أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام :

1. وضع معايير محاسبية عالية الجودة لاستخدامها من قبل منشآت القطاع العام في التقارير المالية.
2. تحقيق المقاربة بين معايير المحاسبة الدولية والمحلية في القطاع العام.
3. تحقيق المقاربة بين الأسس المحاسبية والأسس الإحصائية عند إعداد التقارير المالية.
4. إعداد وتوزيع منشورات تشجع على قبول معايير المجلس.

ولكي يحقق المجلس أهدافه يقوم بإصدار الأمور التالية :

1. معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؛ التي ينبغي على المحاسبين تطبيقها عند إعداد التقارير المالية ذات الغرض العام الخاصة بمنشآت القطاع العام.
2. الإرشادات التي تمثّل الممارسات الجيدة؛ التي تشجع منشآت القطاع العام على اتباعها.
3. دراسات حول إعداد التقارير المالية في القطاع العام، واتباع أفضل الطرق الفعّالة لمعالجتها.
4. تقديم بحوث وتقارير تحوي معلومات تساهم في تعزيز المعرفة العامة بشأن المسائل والتطورات المتعلّقة بإعداد التقارير المالية في القطاع العام؛ كبحوث الأدب، والاستبيانات، والمقابلات، والتجارب، ودراسات الحالة، والتحليلات.

مجالات وقيود تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام :

يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بصياغة نوعين من المعايير :

1. معايير تنطبق على أساس الاستحقاق المحاسبي.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

2.معايير تنطبق على الأساس النقدي المحاسبي.

وتنص هذه المعايير على متطلبات الاعتراف، والقياس، والعرض، والإفصاح التي تتناول المعاملات والأحداث في التقارير المالية ذات الغرض العام؛ والتي توفّر المعلومات للمستخدمين الذين لا يقدرون على طلب إعداد تقارير مالية مصاغة خصيصاً لتلبية احتياجاتهم. أمّا مجالات وقيود تطبيق هذه المعايير فهي كما يلي:

1. تطبّق على التقارير المالية ذات الغرض العام لجميع منشآت القطاع العام؛ وتتضمن حكومات وطنية، وإقليمية (دولة، محافظة، إقليم)، ومحلية (مدينة، بلدة)، ومنشآت حكومية ذات صلة (وكالات، مجالس، لجان، شركات).

2. لا تطبّق على مشاريع الأعمال الحكومية مع أنها تتضمن تعريفاً لها؛ حيث تطبِّق هذه المشاريع المعايير الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية.

3. عند وجود قيود على تطبيق بعض معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام فإنّه يشار إليها في تلك المعايير.

سلطة وصلاحيات مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام :

تبنّى المجلس سياسة أنّ جميع الفقرات المذكورة في معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ينبغي أن تتمتّع بقوة نفاذ متساوية، وتحدد قوة نفاذ النص من خلال اللغة المستخدمة. وتطبق هذه السياسة بأثر مستقبلي لتفادي أي عواقب عند إعادة إصدار المعايير المصدرة مسبقاً.

قد تحكم الأنظمة ضمن كل اختصاص مسألة إصدار التقارير المالية ذات الغرض العام من قبل منشآت القطاع العام. وقد تكون هذه الأنظمة على الأشكال التالية :

1. متطلبات لإعداد التقارير القانونية.

2. إرشادات وتعليمات لإعداد التقارير المالية.

3. معايير محاسبة تعلنها الحكومات.

4. الهيئات التنظيمية.

5. هيئات المحاسبة المهنية ضمن الاختصاص المعني.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثالثاً : الإفصاح المحاسبي في ضوء معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

مقدمة

أولت معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام موضوع الإفصاح أهمية لا تقل عن تلك الواردة في المعايير المحاسبة التي تتعلق بالقطاع الخاص، وسيتم في هذا الجزء التطرق للعناصر الواردة في أنموذج الدراسة وهي الإفصاح عن البيانات المالية ذات الغرض العام، والإفصاح عن السياسات المحاسبية، و الإفصاح عن التقديرات المحاسبية، و الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة.

الإفصاح عن البيانات المالية ذات الغرض العام :

لغايات توصيل البيانات المالية ذات الغرض العام إلى مستخدميها الذين لا يستطيعون الوصول اليها الا من خلال القوائم المالية المنشورة فقد أفرد مجلس معايير الإبلاغ الدولي للقطاع العام معياراً خاصا لذلك هو معيار رقم (1) عرض البيانات المالية بين بموجبه مجموعة البيانات التي يجب الإفصاح عنها

وهي :

1- بيان المركز المالي
2- بيان الاداء المالي
3- بيان التغييرات في صافي الأصول وحقوق الملكية
4- بيان التدفق النقدي

بالإضافة إلى الملاحظات والبيانات التكميلية .

وركز المعيار على ضرورة الالتزام من قبل منشات القطاع العام بعرض بياناتها المالية وفقا لهذه القوائم مع بيان تفصيلي لمحتويات هذه القوائم من العناصر والبنود بالإضافة إلى توضيح حدود الإفصاح ومتطلباته لكل بند على حده والتوسع في ذلك عند البنود التي لها معايير مستقلة كالأصول الثابتة والالتزامات والعقود الإنشائية وغيرها، وكذلك المطالبة بالإفصاح عن عدم الالتزام في عرض أي من القوائم وبيان الظروف التي أدت إلى حالة عدم الالتزام .

يرى الباحث وبالتمعن في القوائم المطلوب الإفصاح عنها بموجب المعيار أعلاه نجد أنها لا تختلف عن تلك المطلوبة بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (1) عرض البيانات حيث أن قائمة الأداء المالي توازي قائمة الدخل كونها تتعلق بالعمليات التشغيلية أما القوائم الأخرى فهي متشابهة مع مراعاة اختلاف التصنيف للبنود بسبب اختلاف طبيعة النشاط الحكومي عن النشاط في القطاع الخاص .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الإفصاح عن السياسات المحاسبية :

عرفت المعايير السياسات المحاسبية بأنها " المبادئ والقواعد والطرق المحاسبية التي تتبعها المنشأة في قياس وتقييم البنود المحاسبية وترى أنها مناسبة للعرض العادل للقوائم المالية، ومن الأمثلة على السياسات المحاسبية طرق احتساب الاهتلاك للأصول الثابتة الملموسة والإطفاء للأصول غير الملموسة وسياسة تقويم المخزون وغيرها .

إن الإفصاح عن السياسات المحاسبية قد ورد في المعيار الدولي رقم (3) حيث أشار إلى ضرورة اتباع الإدارات السياسات التي تؤدي إلى معلومات ذات جودة عالية بارتباطها باتخاذ القرارات وموثوقيتها وملاءمتها وذلك في الحالات التي لم يرد عليها نص في المعايير الدولية .

وبين المعيار أن التغيير من سياسة محاسبية إلى أخرى بناء على رغبة الإدارات يجب أن يتم بأثر رجعي إلى أبعد فترة سابقة ممكنة وهنا يجب على المنشأة الإفصاح عن طبيعة التغيير في السياسة المحاسبية وأثره على البنود التي تم فيها للفترة الحالية والفترات السابقة الممكنة بالإضافة إلى بيان الظروف التي أدت إلى عدم تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة في الفترات السابقة والمبررات التي أدت إلى تطبيقها في الفترة الحالية .

وقد أعطى المعيار مبررات لتغيير السياسة المحاسبية في حالتين فقط هما :

- إذا كان التغيير بناءاً على طلب معيار محاسبي أو تفسيراً له .
- إذا أدى التحول إلى السياسة الجديدة إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها .

أما تطبيق سياسة محاسبية جديدة لم تكن موجوده سابقا أو تطبيق سياسة جديدة على معاملات جديدة تختلف عن المعاملات السابقة فلم يعتبرها المعيار تغييرا في السياسة المحاسبية (International Federation of Accountants,2010)

من هنا يرى الباحث أن التعامل مع السياسات المحاسبية وفقا للمعيار أعلاه لا يختلف مع االشروط الواردة في المعيار المحاسبي الدولي رقم (8) الخاص بالسياسات والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء .

الإفصاح عن التغير في التقديرات المحاسبية:

تتمثل التقديرات المحاسبية في تقدير العمر الزمني الإنتاجي للأصل الثابت، وتقدير القيمة المتبقية في نهاية العمر الزمني لذلك الأصل، وكذلك تقدير حسابات الذمم المدينة المشكوك فيها سواء المدينون أو أوراق القبض وتقدير المنافع المستقبلية المتوقعة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

تكمن المشكلة في التقديرات المحاسبية بعدم وجود أسس معينة لعمل هذه التقديرات بل يتم الاعتماد على الحالات المشابهة إن وجدت وخبرات المختصين في مجال التقدير مما يؤدي إلى وجود تغيير مستمر في التقدير تبعا للظروف التي تمر بها المنشأة .

وقد بين المعيار الدولي للقطاع العام رقم (3) أن أثر التغير في التقديرات المحاسبية يتم الاعتراف به في الفترة الحالية والفترات اللاحقة بحيث يعترف بأثر التغير في قائمة الأداء المالي وأشار إلى وجوب الإفصاح عن ذلك ضمن الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية حيث يتم بيان طبيعة وحجم التغير في التقدير المحاسبي وتحديد الفترة التي أثر عليها سواء الحالية أم أنه سيؤثر مستقبلا (International Federation of Accountants,2010)، (المهايني ، 2009) .

بالمقارنة بين الاعتراف بأثر التغير في التقدير المحاسبي في معايير القطاع العام ومعايير الإبلاغ الدولى نجد أن هناك تشابه في ذلك حيث إن أثر التغير في التقديرات لا يؤثر بأثر رجعي في كليهما .

الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة:

يرتبط مفهوم الأطراف ذات العلاقة بمفهوم السيطرة فأينما وجدت سيطرة لشخص أو جهة ما سواء مباشرة أو غير مباشرة على المنشاة فإنه يعتبر من الأطراف ذات العلاقة التي يجب على المنشأة الإفصاح عن طبيعة العلاقة معها وبيان المعاملات التجارية التي تمت بينهما في الفترة المالية التي تخص القوائم المنشورة .

وقد يظهر مفهوم الأطراف ذات العلاقة في القطاع العام من خلال وجود ممثلي للحكومة كاعضاء في مجالس إدارات هيئات تتبع للحكومة أو يكون لها سيطرة عليها مما قو يولد نفوذ وسيطرة لممثلي الحكومة على القرارات في هذه الهيئات .

ونظرا لأهمية الموضوع فقد أفرد مجلس معايير المحاسبة الدولي للقطاع العام معياراً خاصا لذلك هو المعيار رقم (20) حيث بين بموجبه الإرشادات والتوجيهات والإفصاحات اللازمة عن الأطراف ذات العلاقة .

فقد طلب المعيار من المنشات الإفصاح عن حالات السيطرة الموجودة بغض النظر عن وجود معاملات بينهما أم لا بحيث يتم بيان اسم المنشاة المسيطرة والمسيطر عليها أما فيما يتعلق بالعمليات مع الأطراف ذات العلاقة فيجب الإفصاح عن طبيعة العلاقة بينهما وتحديد العمليات التي تمت خلال الفترة المالية التي تغطيها القوائم المالية بالإضافة إلى تفصيلات هذه العمليات بالشكل الذي يمكن مستخدمي القوائم المالية من فهم هذه العمليات .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وحدد المعيار الأشخاص ذات العلاقة مع المنشاة من موظفي الإدارة الرئيسيون بحيث شمل جميع الإدارات العليا وأعضاء مجلس الإدارة والهيئه الحاكمة والمستشارون حيث تطلب الإفصاح عن التعاملات التجارية معهم بالإضافة إلى بيان المبالغ التي يتقاضونها من المنشأة سواء رواتب أو مكافات أو أيا كانت صفتها وكذلك أفراد أسرهم (International Federation of Accountants,2010) .

المبحث الثاني : اتخاذ القرارات

مفهوم اتخاذ القرار وأهميته:

يمكن أن تعرف عملية اتخاذ القرار بأنها اختيار فعل او بديل من بين عدة بدائل فإن لم يكن موجود عدة بدائل لموضوع ما فلن يكون هناك قرار .

يرى (حريم ،2009 ،ص95) إن عملية صنع القرار هي عملية متكاملة منذ مراحلها الأولى التي تبدأ بإدراك المشكلة وتحديدها وانتهاءً بالحل ومتابعة التنفيذ والتقييم. ويرى (العتيبي،2005،ص176) بأن القرارات تعد أكثر أدوات التوجيه فعالية في تعديل سلوك وأداء العاملين .

ويعرف القرار على أنه الإختيار المدرك والواعي والقائم على أساس التحقق والحساب في إختيار البديل المناسب من بين البدائل المتاحة في مواجهة موقف معين(الفضل،2008،ص24) بمعنى آخر فإن إتخاذ القرار يعرف على أنه اختيار أفضل البدائل المتاحة، بعد القيام بدراسة مستفيضة للنتائج وتحديد المتوقعة من كل بديل وأثرها في تحقيق الأهداف المرغوبة.(الشماع ، 1985،ص 101).

وعليه فإنه يمكن النظر إلى عملية اتخاذ القرارات على أنها وظيفة أو أسلوب يتمركز على الإختيار بين البدائل المتاحة وتقييمها وفقاً للمعلومات والبيانات في بيئة العمل(جلدة،2009،ص14)،

وتعرف أيضاً على أنها عبارة عن عملية بحث عن حل وسط من خلال البديل الذي يتم اختياره وهو الذي يكون عادة أفضل بديل في حدود الظروف السائدة . (النعيمي،2008 ، ص 12).وتعرف أيضاً على أنها العزم أو التصميم الإداري على قول معين حتى على اختيارهم التصرف أو مسلك ما، والقرار هو الخيار بين أمرين لا ثالث لهم، (خليل ، 2009،ص90).

ومن واقع هذا المفهوم يمكن إدراك أن عملية اتخاذ القرارات تنطوي على عدد من العناصر وهي الآتية :

عناصر اتخاذ القرارات

1. الاختيار : و تعني أن يتم اختيار المشكلة أو القرار و تحديده .
2. توافر البدائل: أن يتوفر العديد من البدائل لحل مشكلة، ولإتخاذ القرار.
3. الأهداف والغايات: الهدف من هذا القرار و ما هو أثره في حل المشكلة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

4. الوقت : أن يتم أخذ عنصر الملائمة بعين الإعتبار عند اتخاذه.

5. الموارد البشرية المتوفرة: وهي معرفة مدى توافر الموارد البشرية التي ستساعد في تطبيق هذا القرار، خاصة المؤهلات العلمية للأفراد العاملين.

6. البنية الداخلية للمنظمة أي (مناخ العمل) : وهي معرفة مدى تقبل البيئة الداخلية ومكوناتها لهذا القرار.

7. البنية الخارجية بما تحتويه من متغيرات سياسية واقتصادية واجتماعية: و تعني دراسة المحيط و مدى تأثيره في هذا القرار(أبو قحف، 2003،ص132)

صفات القرار

1. القابلية للترشيد:

وهذا يعني أنه يكون هناك فرصة لمتخذ القرار للعمل على تنمية وتطويره وزيادة كفاءته بزيادة الخبرة في مجاله.

2. التأثر بالعوامل الاجتماعية والإنسانية:

وذلك لأن متخذ القرار غنسان بالدرجة الأولى وهو يعيش مع أفراد آخرين فهو يتأثر بما يتأثرون وتبعاً لذلك تتأثر القرارات التي يتم اتخاذها بالعوامل المحيطة بمتخذ القرار .

3. العمومية :

أي أن الخطوات والإجراءات التي تمر بها عملية اتخاذ القرارات متشابهة حتى ولو اختلفت في المنهج وظروف اتخاذها.

4. الشمول :

وهي توفر القدرة على اتخاذ القرار بغض النظر عن المستوى التظيمي أي أن القرار يشمل جميع المستويات.

5. الاستمرار:

ليس هناك فصل بين الخطوات والإجراءات التي يتم اتباعها في عملية اتخاذ القرار فهي عملية مترابطة ومستمرة ومتداخلة(عاشور ،2001،ص 246).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

تصنيف القرارات:

يمكن تصنيف القرارات حسب معايير كثيرة منها ما يلي :

1. الهدف: هناك قرارات أحادية الهدف وأخرى متعددة الاهداف.
2. الزمن : قرارات ساكنة (لا تأخذ البعد الزمني) وأخرى متحركة ديناميكية أي تأخذ البعد الزمني.
3. وظائف الإدارة: أي هناك قرارات تنظيمية، تخطيطية، توجيهية، رقابية.
4. النمط الديمقراطي: قرارات فردية، قرارات جماعية.
5. المنافسة: قرارات في ظل المنافسة وقرارات في ظل عدم المنافسة.
6. وظائف المشروع : قرارات إنتاجية، توزيع، مالية، أفراد.
7. الأهمية: قرارات استراتيجية، تكتيكية، تنفيذية، تشغيلية.
8. الخطورة: قرارات بسيطة لا يشعر بها الفرد وقرارات مصيرية تؤثر في مسار المستقبل.
9. المدى: مدى طويل، متوسط، قصير الأجل.
10. الاحتمال : قرارات احتمالية قرارات غير احتمالية.
11. حالة التأكد: قرارات في ظل حالة التأكد، وأخرى في ظل حالة عدم التأكد.
12. المخاطرة: قرارات في ظل عامل المخاطرة، وقرارات في ظل عدم المخاطرة.
13. المعلومات : قرارات في ظل معلومات غير كاملة وقرارات في ظل معلومات غير كافية. (عاشور، 2001،ص247)

ونبين هنا بعض التفصيلات لأهم أنواع هذه القرارات والتي تظهر بشكل عام في القطاع الحكومي :

- إن تصنيف القرارات إلى استراتيجية أو تكتيكية يكمن في تحديد القرار كمي أو نوعي فالقرارات الاستراتيجية هي قرارات نوعية غير كمية بالطبيعة وتكون مبنية على تفكير شخصي للإدارات العليا حول الأهداف المستقبلية للمنشأة، أما القرارات التكتيكية فهي قرارات كمية قابلة للتنفيذ وتكون ناتجة على ضوء القرارات الاستراتيجية فإذا تمثل المخزون كعنصر للقرار فإن عملية البيع بالأجل هو قرار استراتيجي في حين أن شروط البيع بالأجل هي قرار تكتيكي .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- ويمكن تصنيف القرارات الإدارية حسب الفترة الزمنية (المدى) إلى قرارات طويلة الأجل وقرارات قصيرة الأجل :

إن تحديد نوعية القرار الذي يجب اتخاذه في المنشات حسب الفترة الزمنية يرتبط بالربحية فإذا كان الهدف هو تعظيم الدخل في المدى القصير فإن القرار سيكون إصدار أسهم بدلا من إصدار سندات لتجنب الفوائد، وكذلك في حال سعي المنشأة لتحقيق أرباح في الأمد القصير ستواجه مشكلة تكلفة الصيانة الوقائية والبحث والتطوير مما يعني أنها لن تعيرها اهتماما وعلى العكس من ذلك عند رغبة المنشاة بتحقيق أرباح على ألامد الطويل فإنها سوف تعطي اهتماما للبحث والتطوير والصيانة الوقائية .

طبيعة عملية اتخاذ القرار:

تعد عملية اتخاذ القرار ذات جانبين علمي وفني، ففي الجانب العلمي نرى أن القرارات مهما كانت صعوباتها وتعقيداتها يتم تبسيطها بدرجة كبيرة وذلك باستخدام النماذج الرياضية واعتماد الاساليب الإحصائية، وبالمقابل فإن الجانب الفني لاتخاذ القرار يظهر في اعتماده على نوعين من البيانات موضوعية وشخصية ويجب التوفيق بين النوعين من قبل متخذ القرار (هييتجر وماتولتش ،1988،ص22) .

6-2-2 مراحل عملية اتخاذ القرارات:

تمرعملية اتخاذ القرار بعدة مراحل يمكن تلخيصها بالاتي :(هيتجر وماتولتش،(1988)،ص22-23).

1-تحديدالمشكلة:

تعد عملية التعرف على المشكلة الإدارية وتحديدها بشكل سليم من أهم مراحل اتخاذ القرار حيث إن تنفيذ المراحل الأخرى يتم بناء على صحة تحديد المشكلة مما يعني أن ورود خطأ في تحديد المشكلة سيؤثر على صحة المراحل التالية وبالتالي يقود إلى اتخاذ قرارا خاطئاً .

2- تحديد بدائل حل المشكلة :

تتوفر أمام متخذ القرار عدة بدائل لحل المشكلة ولا تتطلب هذه المرحلة الكثيلر من الحذر كونها تنحصر في تحديد البدائل دون اتخاذ قرار معين .

1- جمع المعلومات المناسبة

إن عملية اتخاذ قرار بتحديد البديل المناسب تتطلب جمع معلومات وافية عن البدائل ليتمكن متخذ القرار على ضوئها المفاضلة بين البدائل، وتخفيض حالة عدم التأكد إلى أدنى درجة ممكنة والتعرف على المخاطر المرتبطة بكل بديل وبشكل عام يجب أن تكون المعلومات ذات علاقة مباشرة بالبدائل.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

إن عملية تقييم البدائل تتم بالاستفادة من عدة عوامل هي (العتيبي ،2005،ص173):

الخبرة : تعد الخبرة التراكمية التي يمتلكها متخذ القرار من العوامل الهامة التي تساعد في عملية تقييم البدائل والمفاضلة بينها .

التجربة : يتم تقيم البدائل وفقا لذلك من خلال اخضاع البديل للاختبار العملي ليتم على ضوء نتائج الاختبار تقييم مستوى البديل.

بحوث العمليات :يتم تقييم البدائل بإجراء تحليل لمتغيرات البدائل والقيود حيث يتمكن متخذ القرار من ترتيب البدائل وفقا لقدرتها على الملاءمة لحل المشكلة.

2- اتخاذ القرار :

إن تحديد المشكلة بشكل دقيق وتحديد بدائل حلها والحصول على المعلومات المرتبطة بالبدائل سيسهل عملية اتخاذ القرار وعادة يستخدم متخذو القرار خبرتهم في اختيار نموذج القرار المناسب بناء على البديل الذي تم اختياره سابقاً وتعد مرحلة اتخاذ القرار المرحلة الأخيرة التي على ضوئها يتم وضع القرار موضع التنفيذ.

حالات اتخاذ القرار

يواجه متخذ القرارات عدة حالات عندما تتطلب مشكلة معينة اتخاذ قرار من قبله، وعليه القيام بالتصرف الملائم وفقا لكل حالة وكما يلي (حريم ،2009،ص90) :

أ- حالة التأكد : وهي الحالة التي تكون فيها جميع المعلومات المطلوبة لاتخاذ القرار متاحة أمام الإدارة مما يعني انخفاض درجة عدم التأكد .

ب- حالة المخاطرة : وفي هذه الحالة تكون المعلومات المتاحة قليلة أمام متخذ القرار مما يصعب عليه عملية اتخاذ القرار ويطلب منه توخي الدقة لخفض المخاطرة .

ت- حالة عدم التأكد : وفي هذه الحالة يوجد حالات متعددة وتعالج بالخبرة وتجارب الماضي حيث لا يكون هناك معلومات متاحة .

وقد بين (Gareth.etal,2000) إن حالة عدم التأكد هي متأصله عند اتخاذ القرار وإن الأسباب في ذلك تعود إلى ثلاثة مفاهيم أشار إليها (March and Simon) وهي :

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- المعقولية المحدودة : إن القدرات البشرية لها حدود وبالتالي فإن متخذ القرار يواجه محدودية في قدرته على التفسير والمعالجة للمعلومات المتاحة أمامه مما يعني صعوبة وصوله للقرار الأمثل.

- عدم اكتمال المعلومات : إن عدم اكتمال المعلومات يأتي من عدم وجود حدود معلومة للبدائل في معظم الحالات، وكذلك النتائج المصاحبة للبدائل غير مؤكدة، وبشكل عام يكون عدم اكتمال المعلومات ناتجا عن المخاطر وعدم التأكد، غموض المعلومات، تكلفة المعلومات وقيود الوقت .

- الرضا :في معظم الحالات يتجه متخذ القرار إلى صنع القرار الذي يلاقي قبولا ورضا بدلا من التركيز نحو القرار الأفضل أي أنه يتجه نحو المشكله والفرص أكثر من الاتجاه نحو القرار الأفضل .

3-2 المبحث الثالث : الدراسات السابقة و ما يميز هذه الدراسة

قدمت الدراسات السابقة ذات العلاقة العديد من البحوث حول معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، والإفصاح، واتخاذ القرارات، وفيما يلي عرض لنتائج أهم الدراسات السابقة ذات الصلة.

الدراسات باللغة العربية:

- الجزراوي ، و صالح (2012) "معايير المحاسبة الحكومية الدولية و أهميتها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق "

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور معايير المحاسبة الدولية الحكومية في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق من خلال خطوات إستراتيجية النهج التدريجي للتحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق.

واستخدم الباحثان المنهج الوصفي لوصف المشكلة و التي تحددت بأن مستخدموا المعلومات المحاسبية الحكومية والذي يواجهون مشكلة في الحصول على المعلومات الملائمة و الموثوقة التي توفر الشفافية المطلوبة لتحقيق المساءلة والرقابة واتخاذ القرار وتمثل مجتمع الدراسة في مؤسسات القطاع العام.

وأكد الباحثان أن مصدر هذه المعلومات هو نظام المعلومات المحاسبي الحكومي الذي لا يلبي المتطلبات التي تفرضها معايير المحاسبة الحكومية الدولية التي جاءت كأحد متطلبات تطوير نظام المعلومات المحاسبية الحكومية .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وقد خلص البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات والتي من أهمها أن معايير المحاسبة الحكومية الدولية في القطاع العام IPSASS هي محور الثورة العالمية للمحاسبة الحكومية، وجاءت استجابة إلى المزيد من النداءات للحكومات من أجل الشفافية والمساءلة المالية، و عليه ضرورة اتساق المحاسبة الحكومية مع نصوص القوانين فضلاً عن الإستجابة للتطورات في الفكر المحاسبي من خلال اعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (الحكومية) IPSASS .

استفاد الباحث من هذه الدراسة من خلال معرفته معايير المحاسبة الحكومية الدولية وأهميتها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق من خلال متغيراتها ونتائجها وتوصياتها، أما هذه الدراسة فإنها ستقوم ببيان الأثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات .

- حميطوش،(2013)،" أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية : دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين والمستثمرين بولاية ورقلة"

- هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية. خلال هذه الدراسة تطرق الباحث إلى الجزء النظري عرض فيه ماهية النظام المحاسبي المالي، وكذلك عملية اتخاذ القرار. والجزء التطبيقي تم تناول عينة من المحاسبين والمستثمرين بولاية ورقلة خلال سنة 2013 . و بعد استخدام الباحث مجموعة من أدوات البحث العلمي وبالاعتماد على المنهج التجريبي، بينت النتائج أن أهم المصادر المتعلقة بعملية اتخاذ القرارات الرشيدة هي القوائم المالية.

استفاد الباحث من هذه الدراسة من خلال معرفته أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية من خلال متغيراتها ونتائجها وتوصياتها، أما هذه الدراسة فإنها ستقوم ببيان الأثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات .

- خشارمة ، (2003) " دور المحاسبة في اتخاذ القرارات الإدارية في قطاع المقاولات في الأردن : دراسة ميدانية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى مساهمة معايير ونظم المحاسبة والقرارات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية، وبالتالي في إنجاح المشاريع التي يقوم بها قطاع المقاولات عن طريق تحديد تكلفتها.

ولتحقيق هدف الدراسة تم استخدام الاستبانة كاداة لجمع البيانات اللازمة لاختبار الفرضيات حيث تم توزيعها على عينة الدراسة المكونة من المحاسبين في شركات المقاولات في الأردن واستخدام الأسلوب الإحصائي الوصفي في تحليل النتائج، وكان من أهم النتائج التي خرجت بها هذه الدراسة بأنه لإنجاح أية شركة مقاولات يجب تعاون ومشاركة جميع الفنيين وبالأخص محاسب التكاليف في دراسة عطاء أي مشروع

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وإعداد برنامج زمني لتنفيذ وتقسيم البرنامج إلى أجزاء رئيسية و كان من أبرز توصيات هذه الدراسة أن دعت إلى تطبيق معايير المحاسبة الدولية، بالإضافة إلى تفعيل واستخدام النظم المحاسبية في دعم القرارات .

استفاد الباحث من هذه الدراسة بالتعرف على دور المحاسبة في اتخاذ القرارات الإدارية في قطاع المقاولات في الأردن من خلال متغيراتها ونتائجها وتوصياتها، أما هذه الدراسة فإنها ستقوم ببيان الأثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات .

- رمزي ، (2009) "إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية"

أوضحت هذه الدراسة أن التغيرات و التطورات التي تحدث في بيئة المؤسسات فرضت على الدول التوافق مع البيئة المحاسبية الدولية، من خلال تبني المعايير المحاسبية الدولية مباشرة، أو من خلال العمل على تصميم نظام محاسبي جديد يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، ذلك أن الأنظمة المحاسبية المحلية أو التقليدية ليس من شأنها تحقيق الأهداف المنتظرة من النظام المحاسبي و تناول رمزي في مجتمع دراسته البنوك الجزائرية، و كانت وحدة معاينته المدراء الماليين و المحاسبين .

و أكد رمزي في توصياته ونتائجه بأن الجزائر من الدول التي قامت بتصميم نظام محاسبي مالي جديد بهدف تحقيق التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، إذ أن هذه المعايير تلعب دورا فعالا في ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية، وكذلك المساهمة في جلب المستثمرين الأجانب من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقايتهم من مشاكل إختلاف النظم المحاسبية .

استفاد الباحث من هذه الدراسة من خلال معرفته وإطلاعه على إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية من خلال متغيراتها ونتائجها وتوصياتها، أماهذه الدراسة فإنها ستقوم ببيان الأثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات .

- شبير،(2006) " دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية:دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين "

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد وبيان دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات المساهمة العامة في فلسطين. ولتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على تساؤلاتها، اعتمد الباحث في جمع البيانات المتعلقة بالموضوع على الأدبيات والدراسات السابقة ذات الصلة، ومن خلالها تم الحصول على البيانات الثانوية والتي شكلت الإطار النظري للدراسة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

و قد تناول الباحث مجتمع الدراسة الشركات المساهمة العامة في فلسطين وكانت وحدة معاينته المحاسبين والمدراس الماليين، وقام شبير باستخدام المنهج الوصفي التحليلي وإجراء التحليلات الإحصائية اللازمة واختبار فرضيات الدراسة. وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها أن للمعلومات المحاسبية دور هام وحيوي عند اتخاذ القرارات الإدارية في الشركات المساهمة، وأنه يوجد هناك اعتماد كبير على القوائم المالية في الحصول منها على معلومات محاسبية تستخدم في اتخاذ القرارات الإدارية، وأنه تتوافر الخصائص والمتطلبات الأساسية في المعلومات المحاسبية التي يتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الإدارية، وتبين انه يوجد إلتزام من قبل الشركات المساهمة العامة بنشر معلومات تفصيلية توضيحية مرفقة مع القوائم المالية لتعزيز الحصول على معلومات محاسبية أكثر وضوحًا لاستخدامها في اتخاذ القرارات الإدارية.

وكان من أهم توصيات هذه الدراسة ضرورة التوسع في استخدام المعلومات المحاسبية في عمليات التخطيط بكافة أنواعها ورسم لسياسات المستقبلية للشركة، ودعم الإدارة العليا في الشركات المساهمة لدوائر الإدارة المالية وتزويدها بالكفاءات والخبرات لتساعد العاملين فيها بالارتقاء بمستواهم العلمي والمعرفي في مجال المحاسبة لتقديم معلومات ومخرجات محاسبية ذات دقة وموضوعية عالية.

استفاد الباحث من هذه الدراسة بالتعرف على دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية من خلال متغيراتها و نتائجها و توصياتها ، أما هذه الدراسة فإنها ستقوم ببيان الأثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات .

صيام ، (2005) "إيجابيات و معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن :دراسة استكشافية لآراء القائمين على مهنة المحاسبة".

هدفت هذه الدراسة إلى استعراض فكرة تدويل المعايير المحاسبية و العوامل التي دعت إلى وجود معايير محاسبية دولية ، كما هدفت إلى التعرف على درجة تأييد القائمين على مهنة المحاسبة بالالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن والإيجابيات التي يمكن تحقيقها و المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق هذه المعايير في الأردن و قد كان مجتمع الدراسة مكاتب التدقيق الأردنية والمدققين في هذ المكاتب.

وقد بينت هذه الدراسة في نتائجها بأن هناك تأييداً كبيراً للالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن لما لهذا التطبيق من إيجابيات كما تم التوصل إلى أن هناك معوقات تحد من الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية مثل: اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والحضارية والتفاوت في المفاهيم والسلوكيات والقيم السائدة واختلاف القوانين والتشريعات والتفاوت في دور الهيئات والجمعيات المهنية المناط بها الإشراف هلى مهنة المحاسبة .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وقد قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات و الاقتراحات من شأنها التخفيف من حدة هذه المعوقات و معالجة بعض منها مثلاً التركيز في الخطط الدراسية المحاسبية الجامعية على أساليب القياس والإفصاح المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية، وإعادة النظر في أسس منح تراخيص مزاولة مهنة التدقيق بحيث يتم التأكد من قدرتهم على التعامل مع معايير المحاسبة والتدقيق الدولية بشكل منافس لمدققي الحسابات في الدول المتقدمة .

استفاد الباحث من هذه الدراسة بالتعرف على إيجابيات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن من خلال متغيراتها ونتائجها وتوصياتها، أما هذه الدراسة فإنها ستقوم ببيان الأثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات .

- عكوش ،(2011) "أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية : دراسة حالة المؤسسة الوطنية للدهن، و مؤسسة مدبغة ومراطة الرويبة".

تمحور موضوع هذه الدراسة حول تبني معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الجزائرية و آثارها المحتملة على العوائد المالية باعتبارها من أهم النسب التي تُقيَّم على أساسها المؤسسة، وذلك من خلال المقارنة بين المعالجات الجديدة التي جاءت بها المعايير، وما كان معمول به سابقا في المخطط المحاسبي الوطني، مع محاولة استخراج الآثار الممكنة لهذه المعالجات على العوائد المالية، حيث وبعد استعراض تاريخي لسير التوافق المحاسبي إقليميا ودوليا وكذا مختلف الهيئات التي نادت به، والتعرض لأعمال التوحيد والمعايرة في الجزائر والتي انتهت بتجسيد معايير المحاسبة الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي وكان مجتمع الدراسة هي المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .

و تم حصر وتحديد وشرح المعايير التي يمكن أن تؤثر بشكل أو بآخر على محددات العوائد المالية (النتيجة و الأموال الخاصة)، وهذا أخذًا بعين الاعتبار المواضيع التي تعالجها المعايير وعلاقتها بهذه المحددات، وكذلك بالاعتماد على بعض الدراسات والتقارير حول هذا الأثر والتي شمل مؤسسات عالمية سبَّاقة في تبني هذه المرجعية الدولية، ثم جاءت بعد ذلك الدراسة التطبيقية في محاولة لإعطاء صورة أكثر وضوحا عن ما تم تناوله نظريا و مدى امكانية تحققه على أرض الواقع، وذلك بالتطرق إلى حالة مؤسستين اقتصاديتين جزائريتين.

استفاد الباحث من هذه الدراسة من خلال معرفته أثرتطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال متغيراتها ونتائجها وتوصياتها،أماهذه الدراسة فإنها ستقوم ببيان الأثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الدراسات باللغة الإنجليزية:

- Al-Rashed (2002), " The Value of Accounting Disclosure : Investors ' Perceptions "

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أهمية عناصر الإفصاح المحاسبي للمستثمرين على وجه الخصوص و لمستخدمي البيانات المالية عامة بدولة الكويت، وقد تكونت عينة الدراسة من المنشأت المالية (القطاع المصرفي) المدرجة في سوق الأوراق المالية بالكويت .

بينت نتائج الدراسة استخدام المستثمرين لبعض معلومات التقارير المالية السنوية عند اتخاذهم للقرارات إلا أن هذه المعلومات لا تقدم فائدة ملموسة لهم ،كذلك تبين ان هناك بعض الارتباط بين حجم المنشآت المالية و نوع الإفصاح المحاسبي بالإضافة إلى طبيعة المعلومات المنشورة، وقد تبين اهمية التنبؤات التي تتضمنها التقارير المرحلية التي تقدمها الشركات، مما يستلزم الاهتمام بهذه التقارير وتطويرها بإضافة بعض المؤشرات المالية ذات العلاقة بأداء المنشآت المالية المدرجة في سوق الأوراق المالية في الكويت، و قد قدمت الدراسة عدة توصيات من أهمها ضرورة اهتمام الشركات المالية بالتقارير المالية، واستخدام محتويات التقارير في التداول و تفعيلها.

استفاد الباحث من هذه الدراسة بالتعرف على أهمية عناصر الإفصاح المحاسبي للمستثمرين على وجه الخصوص ولمستخدمي البيانات المالية عامة بدولة الكويت من خلال متغيراتها ونتائجها وتوصياتها، أما هذه الدراسة فإنها ستقوم ببيان الأثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات .

Daske, and Gebhardt ,(2006) " International Financial Reporting Standards and Experts of Disclosure Quality "

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم جودة القوائم المالية للشركات في القطاع العام النمساوية والألمانية و السويسرية (مجتمع الدراسة) التي تبنت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS حيث تم استخدام الإفصاحات المتوفرة في التقارير التي تم تحليلها بواسطة الخبراء وتم استخدام المنهج الوصفي وعمل نموذج خاص لقياس الجودة .

و تبين من الدراسة أن جودة الإفصاح زادت بشكل ملحوظ عند تبني معايير إعداد التقارير الدولية IFRS للدول الأوروبية الثلاثة (النمسا، ألمانيا، سويسرا) حيث إن أغلب من في العينة التي تم استخدامها في الدراسة أظهرت بشكل عام بأن جودة التقارير المالية زادت بصورة ملحوظة مع تبني معايير إعداد التقارير الدولية IFRS.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

و أوصت الدراسة بضرورة تبني معايير إعداد التقارير الدولية IFRS في منشآت القطاع العام، والاهتمام بجودة التقارير المالية في الدول الثلاث، ودعت الدراسة أيضاً إلى ضرورة الإفصاح عن البيانات المالية بشكل أفضل في منشآت القطاع العام .

استفاد الباحث من هذه الدراسة من خلال معرفته تقييم جودة القوائم المالية للمنشآت النمساوية و الألمانية و السويسرية التي تبنت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRSمن خلال متغيراتها ونتائجها وتوصياتها، أماهذه الدراسة فإنها ستقوم ببيان الأثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات.

- Jackson, and Madura ,(2007) " Impact of Regulation Fair Disclosure on The Information Flow Associated With Profit Warning "

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على تأثير تعليمات الإفصاح العادل الصادرة عن هيئة سوق المال في الولايات المتحدة الأمريكية، و التي تتعلق بحصول جميع المشاركين في السوق على معلومات بشكل متساوي وبذلك يمنع تدفق المعلومات إلى المحللين قبل المشاركين الآخرين.

وبينت الدراسة أنه منذ تطبيق التعليمات المتعلقة بالإفصاح أن السوق اعتمد بشكل قليل على اعلانات تحذيرات الأرباح و تبين أيضاً أن تعليمات الإفصاح خفضت بصورة فعلية تسرب المعلومات إلى المحللين المفضلين المتعلقة بتوزيعات الأرباح حيث نقل المعلومات المتعلقة بتوزيعات الأرباح قبل الاعلان الفعلي لتحذيرات الارباح و بعد تطبيق تعليمات الإفصاح قل تسرب المعلومات و أن تسريب المعلومات كان يتم بشكل أكبر قبل تطبيق تعليمات الإفصاح

استفاد الباحث من هذه الدراسة من خلال التعرف على تأثير تعليمات الإفصاح العادل الصادرة عن هيئة سوق المال، ومن خلال متغيراتها ونتائجها وتوصياتها، أماهذه الدراسة فإنها ستقوم ببيان الأثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات.

- Adhikari & Mellemvik , (2008) "International Trends in Government Accounting"

هدفت هذه الدراسة إلى عكس الاتجاهات الدولية في المحاسبة الحكومية في أميريكا من خلال وصف المساعي المستمرة للتنسيق بين الطرق المحاسبية والإحصائية لإعداد التقارير المالية وذلك من خلال عرض التشابهات والاختلافات بين الطريقتين وإبراز التقدم الحاصل لإحراز التقارب فيما بينهما وقد خلصت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها وجود مسارين (مسار المحاسبة و المسار الإحصائي) مما خلق التوتر والتساؤلات حول من الذي يضع عناصر لقبول واستخدام وإعداد البيانات المالية ،

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

و خلصت أيضاً أن الاختلافات الموجودة بين دليل إحصاءات المالية الحكومية وغيرها من القواعد الإحصائية ، والأسس المحاسبة أدى إلى إرباك مستخدمي التقارير المالية، و أنه لا يوجد إطار عالمي موحد لاعتماد وتنفيذ أساس الاستحقاق في المحاسبة الحكومية. ٠

وخلصت الدراسة إلى اقتراح عدة توصيات أهمها العمل على تحقيق التقارب بين الطريقة المحاسبية والإحصائية وبين مختلف القواعد ٠الإحصائية حيث يعتبر التنسيق بينهما مساءلة هامة بالنسبة للمحاسبة على مستوى القطاعالعام الأمر الذي جعل منها قضية مستجدة على الساحة الدولية تحتاج إلى مزيدا من البحث ، و اعتماد أساس الاستحقاق بدلا من الأساس النقدي كأساس لتحقيق التقارب والتنسيق بينهم.

استفاد الباحث من هذه الدراسة من خلال التعرف على الاتجاهات الدولية في المحاسبة الحكومية ، ومن خلال متغيراتها و نتائجها و توصياتها ، أما هذه الدراسة فإنها ستقوم ببيان الأثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات.

- مايميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

عندما نستقرئ الدراسات السابقة نجد أن اهدافها تتنوع من تطبيق معايير المحاسبة الدولية، واتخاذ القرارات، والإفصاحات في الشركات والمؤسسات العامة والحكومات. بينما تهدف دراستنا الحالية إلى بيان أثر الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات في قطاع النقل.

وإذا نظرنا إلى المتغيرات التي اعتمدتها الدراسات السابقة نجدها اعتمدت على آليات تطبيق معايير المحاسبة الدولية ،والدور المحاسبي في اتخاذ القرارات.بينما تناولت الدراسة الحالية متغير معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح، بالإضافة إلى اتخاذ القرارات.

ولقد تنوعت مجتمعات الدراسات السابقة من المؤسسات الاقتصادية، والشركات المساهمة العامة، وقطاع المقاولات. بينما انحصر مجتمع دراستنا في قطاع النقل العام الأردني.

وأخيرا، استخدمت الدراسات السابقة أسلوب جمع البيانات القائم على جمع البيانات المالية للشركات وتحليلها ماليا، وتصميم وتوزيع الاستبانات. بينما أسلوب جمع البيانات في دراستنا هذه قام على تصميم استبانة خطية، وتوزيعها على الموظفين المعنيين في عينة الدراسة من قطاع النقل.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الثالث:الطريقة والإجراءات

المقدمة

يناقش هذا الفصل وصف منهجية الدراسة وأداة الدراسة ومجتمع وعينة الدراسة وصدق الأداة والمعالجات الإحصائية للبيانات.

منهجية الدراسة

تم استخدام المنهج الوصفي والتحليلي :

1- المنهج الوصفي : لتحقيق أغراض هذه الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي الذي يعد اسلوب مبني على جمع معلومات دقيقة ومكثفة عن ظاهرة او مجموعة من الظواهر والتفاعل معها دون التدخل في مجراها بغرض التعرف على (أثر الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات في قطاع النقل العام الأردني)

2- المنهج التحليلي : حيث قام الباحث بتوزيع الاستبانات على عينة البحث التي تم اختيارها بصورة عشوائية من مجتمع الدراسة وقد تم تحليل وتوضيح العلاقات بين المعايير المحاسبية المتمثلة بالإفصاح واتخاذ القرارات

مجتمع وعينة الدراسة :

تألّف مجتمع الدراسة في قطاع النقل العام وتم اختيار عينة تكونت من 3 شركات وهي (سكة حديد العقبة و هيئة تنظيم النقل البري ومؤسسة الخط الحجازي الأردني)و تم تحديد أفراد عينة الدراسة من مجتمع الدراسة وفق أسلوب عينة الصدفة وقد بلغ عدد من وزعت عليها الاستبانة (80) فردا تم استعادة (67) استبانة حيث كانت نسبة الاستعادة (83%).

عينة الدراسة:

أولاً: سكة حديد العقبة :

يعود تاريخ السكك الحديدية في المملكة الأردنية الهاشمية إلى بداية القرن الماضي فقد بوشر بإنشاء أول خط حديدي يقطع المملكة من شمالها إلى جنوبها في بداية عام 1900، ويقع هذا القسم ضمن الخط الرئيسي الذي يربط الأراضي التركية بالمدينة المنورة مرورا بالعاصمة عمان وقد أطلق عليه بكامله اسم الخط الحديدي الحجازي .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ونظرا لأهمية الفوسفات كمصدر أساسي من مصادر الدخل القومي للمملكة فقد كان من الضروري إيجاد وسيلة نقل اقتصادية وذات طاقة عالية، ولهذا باشرت الجهات المختصة في المملكة بإنشاء خط حديدي يربط مناطق تعدين الفوسفات في جنوب المملكة بميناء العقبة حيث بدأ العمل بتقوية جزء الخط الحديدي الحجازي من مناجم الحسا حتى محطة بطن الغول وإنشاء خط جديد من بطن الغول حتى ميناء العقبة في تشرين ثاني عام 1972 وتم افتتاحه رسميا بتاريخ 1975/11/14، وأسندت إدارة هذا الخط إلى مؤسسة مستقلة أطلق عليها اسم (مؤسسة سكة حديد العقبة) وفي عام 1982 تم ربط مناجم الفوسفات في وادي الأبيض بالخط الحديدي عند تفرع الحسا وبطول (22كم) ليصبح الطول الإجمالي للخط .

تأسست مؤسسة سكة حديد العقبة بموجب القانون رقم (22) لسنة 1972 حيث منح المؤسسة شخصية اعتبارية واستقلال مالي وإداري بحيث تمارس السلطات والصلاحيات اللازمة لإنشاء وإدارة وتشغيل وصيانة الخط الحديدي لغايات نقل الأشخاص والبضائع ولها أن تقوم من اجل تحقيق غاياتها بأية أعمال فرعية أخرى تجارية أو مالية أو عقارية أو هندسية أو تدريبية أو سياحية لازمة لهذا الغرض أو متصلة به أو مكملة له ، ويجوز للمؤسسة اعطاء حق التشغيل الحصري أو أي تسمية أخرى أكثر دقة مع تأجير موجوداتها (معداتها وموجوداتها المنقولة)، وتتبع المؤسسة قانون سكك الحديد الأردنيه لسنة(1932)الساري المفعول حيث إن هناك حاليا دراسة لتعديل هذا القانون في وزارة النقل. (نقلاً عن موقع سكة حديد العقبة الإلكتروني : http://www.arc.gov.jo ، تم الدخول اليه في تاريخ

2014/10/11م)

ثانياً : الخط الحديدي الحجازي الأردني :

تأسست هذه المؤسسة امتداداً للخط الحجازي العثماني بعد تفكك الدولة العثمانية بعيد الثورة العربية الكبرى عام 1916م، ولقد كانت هناك محاولة فاشلة لإعادة بناء الخط الحجازي عام 1935 ، وفي عام 1965 تم تشكيل هيئة عليا لإعادة تسيير الخط الحجازي مكونة من وزراء النقل في المملكة الأردنية الهاشمية والجمهورية العربية السورية والمملكة العربية السعودية بموجب الاتفاق الموحد الذي صادقت عليه الدول الثلاث ، حيث قامت الهيئة بإحالة إعادة إنشاء الخط الحجازي على الشركتين البريطانيتين مارتن كاولي والدرتون للبناء والذي كان من المتوقع الانتهاء منه عام 1971 بكلفة(15) مليون جنيه موزعة بالتساوي بين الدول الثلاث لكن العمل فيه توقف بعد ما تم إنشاء(129كم) منه فقط.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وفي عام 1980 قدمت شركة دورش كونسلت الألمانية دراسة جدوى اقتصادية لإعادة إنشاء الخط الحجازي لكن عام 1981 قررت الهيئة العليا أن تقوم كل دولة بتمديد الخط الحديدي ضمن أراضيها حسب خططها التنموية .

أما فيما يتعلق بإدارة الخط فبعد انتهاء الإدارة التركية للخط الحجازي عام 1917 تولى الانتداب البريطاني إدارة الخط ممثلاً بسكك حديد فلسطين حتى عام 1948 ثم تولى الجيش العربي إدارته حتى عام 1952 حيث تم إنشاء مؤسسة الخط الحجازي الأردني بموجب القانون رقم (23) لعام 1952 والذي اعتبر الخط الحجازي الأردني وقفاً إسلامياً ومؤسسة عامة ذات شخصية حقوقية واستقلال مالي مرجعها الأعلى رئيس الوزراء .

مهام الخط الحجازي الأردني

1. المساهمة الفعالة في تشجيع السياحة الداخلية والخارجية .
2. نقل البضائع عبر سوريا للأردن وبالعكس .
3. نقل الركاب بين عمان ودمشق وبالعكس .
4. صيانة الخط الحديدي وأملاكه للإبقاء عليه كوسيلة نقل مستقبلية وكأثر تاريخي إسلامي عربي .
5. المحافظة على أملاك الخط الحجازي ووقف التعديات عليها .
6. استثمار أملاك الخط وتنمية وارداته .
7. تعمير الأدوات المحركة والمتحركة التي يمتلكها الخط وتشغيلها .
8. تدريب الكوادر اللازمة في مختلف المجالات السككية .
9. الأشراف على استثمار أملاك الخط المنقولة وغير المنقولة .
10. تمديد الخط الحديدي إلى أي جزء من أجزاء المملكة أو ضمن أي دولة مجاورة .

(نقلاً عن موقع الخط الحديدي الحجازي الأردني الالكتروني : http://www.jhr.gov.jo ، تم الدخول اليه في تاريخ 2014/10/11م) .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثالثاً : هيئة تنظيم النقل :

تأسست هيئة تنظيم النقل البري ضمن نص القانون المؤقت لهيئة تنظيم النقل البري لسنة 2001م ، و على أن :

1. **تنشأ في المملكة هيئة تسمى (هيئة تنظيم النقل البري) تتمتع بشخصية اعتبارية ذات استقلال مالي وإداري ولها بهذه الصفة تملك الأموال المنقولة وغير المنقولة والقيام بجميع التصرفات القانونية اللازمة لتحقيق أهدافها بما في ذلك ابرام العقود وقبول الهبات والتبرعات ولها حق التقاضي وأن تنيب عنها في الإجراءات القضائية وكيل عام ادارة قضايا الدولة أو أي محام اخر توكله لهذه الغاية.**

2. **يكون مقر الهيئة في عمان ، ولها إنشاء فروع أو فتح مكاتب في أي مكان داخل المملكة.**

الهدف

تهدف الهيئة إلى تنظيم النقل البري وخدماته والرقابة عليها وتشجيع الاستثمار في قطاع النقل البري بما يتفق مع أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

مهام الهيئة:

1. **تنفيذ السياسة العامة للنقل البري.**

2. **العمل على تلبية الطلب على خدمات النقل البري وتأمينها بالمستوى الجيد والكلفة الملائمة.**

3. **تخطيط شبكة خدمات النقل البري ومرافقها ومساراتها.**

4. **وضع الخطط اللازمة لإنشاء مرافق النقل البري وتشغيلها وتنفيذها.**

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

5. تحديد مواقع مرافق النقل البري بالتنسيق مع الجهات ذات العلاقة وإدارتها والإشراف على خدماتها.

6. التنسيق مع الجهات المختصة في وضع خطط إنشاء الطـرق وبرامج صيانتها في المملكة وتقديم توصياتها بهذا الشأن بما يحقق المصلحة العامة للمستفيدين.

7. وضع إجراءات الوقاية من حوادث النقل البري وتطويرها حسب المتطلبات العالمية بالتعاون والتنسيق مع الجهات ذات العلاقة.

(نقلاً عن موقع هيئة تنظيم النقل البري الالكتروني : http://www.mot.gov.jo ، تم الدخول اليه في تاريخ 2014/10/11م) .

وصف خصائص عينة الدراسة :

بلغ عدد المستجيبين من عينة الدراسة (67) موظفاً ويبين الجدول التكرارات والنسب المئوية للمتغيرات الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة

جدول(2)

التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة تبعا للمتغيرات الشخصية والوظيفية

Percent النسبة المئوية	Frequency التكرارات	المتغير
الجنـــــــس		
70.1	47	ذكر
29.9	20	أنثى
%100	67	المجموع
الـعـــمـر		
29.9	20	30 فأقل

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

38.8	26	40-31
19.4	13	50-41
11.9	8	51 فأكثر
%100	67	المجموع
الـمـؤهـل الـعـلـــمــي		
26.9	18	دبلوم متوسط
70.1	47	بكالوريوس
3.0	2	ماجستير
%100	67	المجموع
التخصص العلمي		
52.2	35	محاسبة
9.0	6	إدارة أعمال
7.5	5	اقتصاد
17.9	12	مالية ومصرفية
13.4	9	أخرى
%100	67	المجموع
المسمى الوظيفي		
16.4	11	مدير
28.4	19	رئيس قسم
44.8	30	محاسب
9.0	7	مدقق

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المجموع	67	%100
الخبرة العلمية بالسنوات		
5 سنوات فأقل	18	26.9
أكثر من 5 سنوات إلى 10 سنوات	19	28.4
أكثر من 10 سنوات إلى 15 سنة	8	11.9
أكثر من 15 سنة إلى 20 سنة	11	16.4
أكثر من 20 سنة	11	16.4
المجموع	67	%100

يظهر من خلال الجدول السابق ما يلي :

- بالنسبة لمتغير الجنس :

بلغت نسبة الذكور 70 % من عينة اجمالي المستجيبين حيث بلغ عددهم (47) في حين بلغ عدد الإناث (20) وبما نسبته 30% من الاجمالي وقد يعزى السبب إلى طبيعة العمل

في تلك الشركات الذي يمتد لساعات طويلة تتطلب نظام المناوبات الليلية بالإضافة

إلى أن قطاع النقل تعد الوظائف فيه أكثر ملاءمة للذكور من الإناث .

- متغير العمر :

يلاحظ من خلال الجدول أن النسبة الأعلى كانت لمن تراوحت أعمارهم بين 31-40 حيث كان عددهم (26) وبنسبة 38.8 % يليهم من كانت أعمارهم تقل عن (30) سنة حيث كان عددهم (20) بنسبة 29.9 % ثم من تراوحت أعمارهم بين 41-50 كان عددهم 13 بنسبة 19.4% وكانت النسبة الأقل لمن زادت أعمارهم عن 51 سنة حيث شكلوا ما نسبته 11.9 % وكان عددهم 8 فقط .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- متغير المؤهل العلمي :

يظهر من خلال الجدول أن غالبية أفراد العينة كانوا من حملة الدرجة الجامعية الاولى (البكالوريوس) حيث كان عددهم 47 بما نسبته 70% وكان عدد حملة الدبلوم المتوسط 18 بما نسبته 26.9 % وعدد حملة الماجستير 2 بما نسبته 3% .

- بالنسبة لمتغير التخصصات العلمية لعينة الدراسة:

يظهر أن عدد من كان تخصصه محاسبة هو الأعلى حيث كان عددهم 35 بما نسبته 52.2 % والذين كان تخصصهم إدارة الأعمال بلغ عددهم 6 بنسبة 9% والإقتصاد 5 بما نسبته 7.5% من عينة الدراسة والعلوم المالية والمصرفية كان عددهم 12 بما نسبته 17.9 % وأصحاب التخصصات الأخرى كان عددهم 9 بما نسبته 13.4% .

- بالنسبة لمتغير المسمى الوظيفي لأفراد عينة الدراسة فقد كانت النسبة الأعلى للمحاسبين كان عددهم 30 بما نسبته 44.8% يليهم رؤساء الأقسام حيث كان عددهم 19 بما نسبته 28.4 % ثم من يحملون مسمى مدير حيث كان عددهم 11 ويشكلون 16.4% ثم من يحملون مسمى مدقق وهي الأقل بين أفراد العينة وكانت تشكل 9% من اجمالي عينة الدراسة.

- بالنسبة لمتغير سنوات الخبرة كانت النسبة الأعلى لمن تزيد خبرتهم عن 5 سنوات إلى 10 سنوات حيث شكلوا ما نسبته 28.4% ثم من تقل سنوات خبرتهم عن 5 سنوات حيث شكلوا 26.9 % وكان عددهم 18 وثم بالتساوي من كانت خبرتهم تزيد عن 15 سنوات إلى 20 سنة ومن كانت خبرتهم تزيد عن 20 سنة حيث كانت نسبتهم 16.4% وعددهم 11 للفئتين والنسبة الأقل كانت لمن كانت خبرتهم أكثر من 10 سنوات إلى 15 سنة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مصادر جمع البيانات :

وفي هذه الدراسة تم الاعتماد على نوعين من البيانات كالتالي:

1- البيانات الأولية : حيث تم تصميم الأسئلة وتم توزيعها على المجتمع المحدد بهدف جمع البيانات المطلوبة حول موضوع البحث وبعد ذلك تم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج التحليل الاحصائي SPSS وتم استخدام الاختبارات المناسبة من أجل التوصل إلى مؤشرات واستنتاجات تدعم موضوع البحث .

2- البيانات الثانوية : وقد تم الحصول عليها من خلال مراجعة الأدبيات السابقة والكتب المتعلقة بموضوع البحث والتي تساهم في تعزيز وإسناد محتوى هذا البحث .

أداة الدراسة :

لغايات جمع البيانات اللازمة لاختبار الفرضيات تم إعداد وتصميم استبانة وتوزيعها على المحاسبين ورؤساء الأقسام والمدراء والمدققين الماليين وفق الخطوات الاتية :

- **الرجوع إلى الدراسات السابقة والكتب وإعداد فقرات الاستبانة من أجل استخدامها لجمع البيانات.**
- **تم عرض الاستبانة على مشرف البحث من أجل معرفة مدى تناسبها مع أغراض البحث.**
- **تم إجراء التعديلات التي أقرّها المشرف.**
- **تم عرض الاستبانة على عدد من المحكمين أعضاء هيئة التدريس الذين قدموا للباحث ما يلزم من إرشاد وتعديلات.(ملحق رقم 2 ،ص 106)**
- **قام الباحث بتوزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة .**

حيث تنقسم الاستبانة إلى عدد من المحاور :

المحور الاول: يتعلق بجمع البيانات المتعلقة في البيانات الشخصية لأفراد العينة

المحور الثاني : يتألف من 26 فقرة لقياس المعايير المحاسبية المتعلقة بالإفصاح ومقسمة إلى:

أ- الفقرات المتعلقة بالإفصاح عن القوائم المالية (1-11)

ب- الفقرات المتعلقة بالإفصاح عن السياسات المحاسبية (12-17)

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ت- الفقرات المتعلقة بالإفصاح عن التقديرات المحاسبية (18-21)

ث- الفقرات المتعلقة بالإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة (22-26)

المحور الثالث : يتألف من 10 فقرات لقياس متغير اتخاذ القرارات ومقسمة إلى :

أ- الفقرات المتعلقة باتخاذ القرارات المالية (27- 32)

ب- الفقرات المتعلقة بالقرارات الإدارية ذات الأثر المالي (33-36)

وقد استخدم الباحث مقياس ليكرات للتدرج الخماسي بهدف قياس اراء أفراد العينة حيث تم إعطاء غير موافق بشدة درجة 1 وغير موافق درجة 2 ومحايد درجة 3 وموافق درجة 4 وموافق بشدة درجة 5 وذلك بوضع إشارة X أمام الإجابة التي تعكس درجة الموافقة كما تم الاعتماد على التصنيف التالي للحكم على المتوسطات الحسابية كالتالي :

- أقل من 2.33 منخفضة
- من 2.33 – أقل من 3.66 متوسطة
- من 3.66 إلى 5.00 مرتفعة

صدق وثبات الأداة :

للتأكد من ثبات أداة الدراسة تم تطبيق معادلة كرونباخ الفا على جميع مجالات الدراسة التي تقيس الإفصاح عن القوائم المالية، والإفصاح عن السياسات المحاسبية، والإفصاح عن التقديرات المحاسبية والإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة والقرارات المالية والقرارات الإدارية ذات الأثر المالي.

جدول (3)معاملات كرونباخ الفا الخاصة بمجالات الدراسة والمقياس الاول (المعايير المتعلقة بالإفصاح المحاسبي)

معامل كرونباخ الفا	المجال
0.85	الإفصاح عن القوائم المالية
0.84	و الإفصاح عن السياسات المحاسبية
0.80	الإفصاح عن التقديرات المحاسبية

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة	0.81
الإفصاح المحاسبي ككل	0.83

يظهر من خلال الجدول السابق، أن معاملات كرونباخ الفا لمجالات الإفصاح المحاسبي كانت تتراوح بين (0.80-0.85) كان أعلاها لمجال الإفصاح عن القوائم المالية وأدناها لمجال الإفصاح عن التقديرات المحاسبية وبلغ معامل كرونباخ الفا لمقياس الإفصاح المحاسبي ككل (0.83)وهي قيمة مرتفعة ومقبولة في العلوم الاجتماعية .

جدول (4)معاملات كرونباخ الفا للمقياس المتعلق باتخاذ القرارات (المالية والإدارية ذات الأثر المالي)

المجال	معامل كرونباخ الفا
اتخاذ القرارات المالية	0.83
اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي	0.86
اتخاذ القرارات ككل	0.81

يظهر من خلال الجدول السابق أن معاملات كرونباخ الفا لمجالات اتخاذ القرارات كانت تتراوح بين (0.83- 0.86) كان أعلاها لمجال اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي وأدناها لمجال اتخاذ القرارات المالية وبلغ معامل كرونباخ الفا لمقياس اتخاذ القرارات ككل (0.81)وهي قيمة مرتفعة ومقبولة لأغراض تطبيق مثل هذه الدراسات .

المعالجات الإحصائية :

من أجل التحقق من صحة الفرضيات للدراسة تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS

لاستخراج :

- التكرارات والنسب المئوية لوصف خصائص عينةالدراسة الشخصية والوظيفية.
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات الدراسة والأداة ككل .
- معامل الاتساق الداخلي كرونباخ الفا للتحقق من ثبات أداة الدراسة .
- تطبيق تحليل اختبار T للفرضيات.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الرابع:عرض نتائج الدراسة

- الإحصاء الوصفي :

أولاً : المتغير المستقل (المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام المتعلقة بالإفصاح)

جدول (5)المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على الفقرات المتعلقة بالمتغير المستقل (المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالإفصاح)

مستوى الأهمية	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المجال	الرقم
مرتفعة	1	0.551	4.05	الإفصاح عن القوائم المالية	1
مرتفعة	2	0.629	3.98	الإفصاح عن السياسات المحاسبية	2
مرتفعة	4	0.659	3.93	الإفصاح عن التقديرات المحاسبية	3
مرتفعة	3	0.655	3.94	الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة	4
مرتفعة	-	0.510	3.97	الإفصاح عن المعايير المحاسبية ككل	

يظهر من خلال الجدول أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.93 – 4.05) كان أعلاه لمجال الإفصاح عن القوائم المالية وهو بدرجة مرتفعة حيث يستدل من ذلك أن الشركات عينة الدراسة تلتزم بتقديم القوائم المالية توافقا مع ما ورد في المعايير المحاسبية، تلاه في المرتبة الثانية مجال الإفصاح عن السياسات المحاسبية بمتوسط حسابي بلغ (3.98)، وجاء بالمرتبة الثالثة الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة بمتوسط حسابي قدره (3.94) وهو بدرجة مرتفعة، يليه في المرتبة الأخيرة الإفصاح عن التقديرات المحاسبية بمتوسط حسابي (3.93)،

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وقد بلغ المتوسط الحسابي للإفصاح عن المعايير المحاسبية ككل (3.97) وهو بدرجة مرتفعة، وبهذا يتضح وجود التزام من قبل الشركات بالإفصاح عن التغييرات في السياسات والتقديرات المحاسبية بالإضافة إلى اهتمامها بالإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة .

وفيما يلي المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات كل مجال من مجالات المقياس الاول (المعايير المحاسبية المتعلقة بالإفصاح المحاسبي)

1- مجال الإفصاح عن القوائم المالية :

جدول (6)المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تتعلق بمجال (الإفصاح عن القوائم المالية)

مستوى الأهمية	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	السؤال	الرقم
مرتفعة	1	680.	4.55	يتم إعداد القوائم المالية (الدخل والميزانية العمومية وحقوق الملكية ،والتدفقات النقدية) في مؤسستكم	1
مرتفعة	2	646.	4.28	تتصف المعلومات الواردة في القوائم المالية بالجودة	2
مرتفعة	10	1.23	3.82	تقوم مؤسستكم باعتماد أساس الاستحقاق المحاسبي في إثبات العمليات المالية	3
مرتفعة	4	824.	4.04	يتم الاعتماد على المعلومات المالية في عمليات التقييم في مؤسستكم	4
مرتفعة	9	949.	3.91	تقوم مؤسستكم بتصميم تقارير خاصة لتلبية احتياجات مستخدمي البيانات مثل أعضاء الهيئة العامة والمزودين والموظفين	5
مرتفعة	10	1.028	3.82	يتم إعداد تقارير مالية مرحلية في مؤسستكم	6

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مرتفعة	7	815.	3.97	يتم الاعتماد على معلومات القوائم المالية في اتخاذ القرارات في مؤسستكم	7
مرتفعة	6	797.	4.00	تلجأ مؤسستكم إلى توفير معلومات حول المصادر وتوزيع الموارد المالية	8
مرتفعة	8	786.	3.95	تفصح مؤسستكم عن معلومات تتعلق بتمويل المنشأة لانشطتها وتلبيتها لمتطلباتها النقدية	9
مرتفعة	3	719.	4.23	يتم توفير معلومات عن المركز المالي للمنشأة والتغيرات فيها	10
مرتفعة	4	805.	4.04	تساعد المعلومات المالية في تقييم أداء المنشأة فيما يتعلق بالتكلفة والكفاءة والإنجازات	11

يظهر من الجدول أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (4.55- 3.82) حيث جاءت الفقرة رقم (1) والتي تنص على إعداد القوائم المالية (الدخل، والميزانية العمومية، وحقوق الملكية، والتدفقات النقدية) في المؤسسة بالمرتبة الأولى وهي بدرجة مرتفعة، وجاءت الفقرة رقم 2 بالمرتبة الثانية والتي تنص على تتصف المعلومات الواردة في القوائم المالية بالجودة وبمتوسط حسابي بلغ (4.28) وهي بدرجة مرتفعة وبالمرتبة الأخيرة الفقرة رقم (6) والتي تنص على (يتم إعداد تقارير مالية مرحلية في مؤسستكم) وهي بدرجة مرتفعة وبلغ المتوسط الحسابي لها (3.82) .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

2- مجال الإفصاح عن التغيير في السياسات المحاسبية

جدول (7)المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تتعلق بمجال (الإفصاح عن السياسات المحاسبية)

مستوى الأهمية	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
مرتفعة	6	845.	3.83	يتم بيان التغيير في السياسات المحاسبية المقدمة في مؤسستكم ضمن الإيضاحات	1
مرتفعة	5	850.	3.86	يتم توضيح اسباب التغيير في السياسات المحاسبية لمؤسستكم ضمن الإيضاحات	2
مرتفعة	1	826.	4.20	تتجه مؤسستكم إلى الثبات في استخدام السياسات المحاسبية	3
مرتفعة	4	832.	3.94	لا يتم تعديل السياسات المحاسبية لمؤسستكم إلا بوجود مبرر منطقي حسب المعايير	4
مرتفعة	3	878.	4.01	يتم الإسترشاد بالسياسات المحاسبية الواردة في المعايير في مؤسستكم	5
مرتفعة	2	815.	4.02	البيانات المالية في مؤسستكم تتصف بالحكمة ومكتملة من جميع النواحي المادية	6

يظهر من الجدول أعلاه أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (4.20- 3.83) حيث جاءت الفقرة رقم (3) والتي تنص على "تتجه مؤسستكم إلى الثبات في استخدام السياسات المحاسبية" بالمرتبة الأولى وهي بدرجة مرتفعة في حين جاءت الفقرة رقم (6) بالمرتبة الثانية والتي تنص على أن البيانات المالية لدى العينة تتصف بالحكمة ومكتملة من جميع النواحي المادية حيث بلغ المتوسط الحسابي للإجابات (4.02)

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وهي بدرجة مرتفعة وجاء بالمرتبة الأخيرة الفقرة رقم (1) والتي تنص على (يتم بيان التغيير في السياسات المحاسبية المقدمة في مؤسستكم ضمن الإيضاحات) وهي بدرجة مرتفعة وبلغ المتوسط الحسابي لها (3.83) .

3- مجال الإفصاح عن التقديرات المحاسبية

جدول (8) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات العينة على الفقرات التي تتعلق بمجال

(الإفصاح عن التقديرات المحاسبية)

مستوى الأهمية	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
مرتفعة	4	869.	3.82	يتم وضع التقديرات المحاسبية في مؤسستكم من قبل خبراء متخصصين في ذلك	1
مرتفعة	2	807.	4.01	لا يوجد اختلاف كبير بين التقديرات المحاسبية في مؤسستكم والواقع الفعلي	2
مرتفعة	3	902.	3.86	يتم الاعتراف بأثر التغير في التقدير المحاسبي في مؤسستكم وتقدير قيمة الخردة والعمر الزمني للأصول الثابته بشكل دقيق	3
مرتفعة	1	737.	4.02	تلجأ مؤسستكم إلى الاعتراف بأثر التغير في التقدير المحاسبي في فترة التغيير والفترات المستقبلية إذا كان التغير يؤثر على كليهما	4

يظهر من الجدول أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (4.02- 3.82) حيث جاءت الفقرة رقم 4 والتي تنص على فيما إذا كانت المنشأة تلجأ إلى الاعتراف بأثر التغير في التقدير المحاسبي في فترة التغيير والفترات المستقبلية أو إذا كان التغير يؤثر على كليهما)بالمرتبة الأولى وهي بدرجة مرتفعة وبمتوسط حسابي (4.02) وجاءت الفقرة رقم (2) بالمرتبة الثانية والتي تنص على" لا يوجد اختلاف كبير بين التقديرات المحاسبية في مؤسستكم والواقع الفعلي" وبمتوسط حسابي (4.01

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

) وهي بدرجة مرتفعة، وبالمرتبة الثالثة جاءت الفقرة رقم 3 والتي تنص على (يتم الاعتراف بأثر التغير في التقدير المحاسبي في مؤسستكم وتقدير قيمة الخردة والعمر الزمني للأصول الثابته بشكل دقيق) وهي بدرجة مرتفعة وبلغ المتوسط الحسابي لها (3.86) وبالمرتبة الأخيرة جاءت الفقرة رقم 1 التي تنص على (يتم وضع التقديرات المحاسبية في مؤسستكم من قبل خبراء متخصصين في ذلك) وهي بدرجة مرتفعة وبمتوسط حسابي بلغ (3.82) .

4- مجال الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة

جدول(9)المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تتعلق بمجال (الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة)

مستوى الأهمية	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
مرتفعة	1	647.	4.37	يتم بيان طبيعة العلاقات مع الأطراف ذات العلاقة لمؤسستكم في التقرير السنوي	1
مرتفعة	3	878.	3.98	تبين مؤسستكم أنواع العمليات وعناصرها التي تمت مع الأطراف ذات العلاقة	2
مرتفعة	4	934.	3.71	يتم إدراج أسماء الأطراف ذات العلاقة مع مؤسستكم ضمن التقرير السنوي	3
مرتفعة	5	1.03	3.47	يتم إدراج نسب مساهمات (حصص)الأطراف ذات العلاقة في مؤسستكم	4
مرتفعة	2	873.	4.14	تتعامل مؤسستكم ماليا بحذر مع الأطراف ذات العلاقة	5

يظهر من الجدول أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (4.37- 3.47) حيث جاءت الفقرة رقم 1 والتي تنص على(يتم بيان طبيعة العلاقات مع الأطراف ذات العلاقة لمؤسستكم في التقرير السنوي)بالمرتبة الأولى وهي بدرجة مرتفعة وبمتوسط حسابي بلغ (4.37) وجاءت الفقرة رقم 5 بالمرتبة الثانية والتي تنص على (تتعامل مؤسستكم ماليا بحذر مع الأطراف ذات العلاقة) وبمتوسط حسابي بلغ (4.14) وهي بدرجة مرتفعة وبالمرتبة الثالثة الفقرة رقم 2 والتي تنص على (تبين مؤسستكم أنواع العمليات وعناصرها التي تمت مع الأطراف ذات العلاقة) وهي بدرجة مرتفعة وبلغ المتوسط الحسابي لها (3.98) وبالمرتبة الاخيرة جاءت الفقرة رقم 4 التي تنص على (يتم إدراج نسب مساهمات وحصص الأطراف ذات العلاقة في مؤسستكم) وهي بدرجة مرتفعة وبمتوسط حسابي بلغ (3.47) .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثانياً : المتغير التابع (اتخاذ القرارات)

جدول (10)المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على الفقرات التي تتعلق بالمتغير التابع مجالات (اتخاذ القرارات)

مستوى الأهمية	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المجال	الرقم
مرتفعة	2	0.553	4.02	اتخاذ القرارات المالية	1
مرتفعة	1	0.506	4.10	اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي	2
مرتفعة	-	0.686	3.94	اتخاذ القرارات ككل	3

يظهر من خلال الجدول (9) أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (4.10 – 3.94) كان أعلاه لمجال اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي وهو بدرجة مرتفعة تلاه في المرتبة الثانية مجال اتخاذ القرارات المالية بمتوسط حسابي بلغ (4.02) وهو بدرجة مرتفعة يظهر من الجدول أن الشركات قيد الدراسة تستخدم المعلومات المالية المتعلقة بمعايير الإفصاح المحاسبي في اتخاذ القرارات وفيما يلي المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفرد عينة الدراسة على فقرات كل مجال من مجالات المقياس الثاني (اتخاذ القرارات).

1- مجال اتخاذ القرارات المالية

جدول (11)المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على فقرات المجال (اتخاذ القرارات المالية)

مستوى الأهمية	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
مرتفعة	2	617.	4.26	تلعب المعلومات المالية دورا مهما في اتخاذ القرارات على المستوى المالي في مؤسستكم بشكل عام	1

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يظهر من الجدول أن

مرتفعة	1	606.	4.41	تتخذ القرارات المالية في مؤسستكم بما يتماشى مع الأهداف العامة لها	2
مرتفعة	5	756.	3.94	تكون القرارات المالية ملائمة وتأتي في الوقت المناسب	3
مرتفعة	4	728.	4.01	تستخدم المعلومات المالية في مؤسستكم في اتخاذ القرارات التنفيذية	4
مرتفعة	5	736.	3.94	تستخدم المعلومات المالية في مؤسستكم في اتخاذ القرارات التمويلية	5
مرتفعة	3	658.	4.07	تستخدم المعلومات المالية في مؤسستكم في اتخاذ القرارات التشغيلية	6

المتوسطات الحسابية تراوحت بين (4.41- 3.94) حيث جاءت الفقرة رقم 2 والتي تنص على"تتخذ القرارات المالية في مؤسستكم بما يتماشى مع الأهداف العامة لها" بالمرتبة الأولى وهي بدرجة مرتفعة وبمتوسط حسابي بلغ (4.41) وجاءت الفقرة رقم 1 بالمرتبة الثانية والتي تنص على (تلعب المعلومات المالية دورا هاما في اتخاذ القرارات على المستوى المالي في مؤسستكم بشكل عام) وبمتوسط حسابي بلغ (4.26) وهي بدرجة مرتفعة وبالمرتبة الأخيرة جاءت الفقرة رقم (3) والفقرة رقم (5) اللاتي تنصان على التوالي على(تكون القرارات المالية ملائمة وتأتي في الوقت المناسب) و (تستخدم المعلومات المالية في مؤسستكم في اتخاذ القرارات التمويلية) وهما بدرجة مرتفعة وبمتوسط حسابي بلغ (3.94) .

2- مجال اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي

جدول (12)المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة على فقرات المجال (اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي)

مستوى الأهمية	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الرقم
مرتفعة	2	875.	3.92	تساهم المعلومات المالية في اتخاذ القرارات الخاصة بإمكانية التوسع في فرع أو قسم معين في مؤسستكم	1

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مرتفعة	4	896.	3.79	يتم الاعتماد على المعلومات المالية عند اتخاذ قرار زيادة العاملين في المؤسسة	2
مرتفعة	1	663.	4.11	تقوم مؤسستكم في العمل على تنفيذ القرارات المتخذة والرقابة عليها	3
مرتفعة	2	803.	3.92	تساهم المعلومات المالية والمفصح عنها في تحديد قرارات التكاليف	4

يظهر من الجدول أن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (4.11- 3.97) حيث جاءت الفقرة رقم 3 والتي تنص على(تقوم مؤسستكم في العمل على تنفيذ القرارات المتخذة والرقابة عليها) بالمرتبة الأولى وهي بدرجة مرتفعة وبمتوسط حسابي بلغ (4.11) وجاءت الفقرة رقم 1 بالمرتبة الثانية والتي تنص على (تساهم المعلومات المالية في اتخاذ القرارات الخاصة بإمكانية التوسع في فرع أو قسم معين في مؤسستكم) وبمتوسط حسابي بلغ (3.92) وهي بدرجة مرتفعة وبالمرتبة الأخيرة جاءت الفقرة رقم 2 التي تنص على(يتم الاعتماد على المعلومات المالية عند اتخاذ قرار زيادة العاملين في المؤسسة) وهي بدرجة مرتفعة وبلغ المتوسط الحسابي لها (3.79) .

- اختبار فرضيات الدراسة :

1- الفرضية الرئيسية: وقد نصت على (لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5% لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المتمثلة بعناصر الإفصاح المحاسبي على اتخاذ القرارات) وقد اشتق منها ثمانية فرضيات فرعية، وبغرض اختبار الفرضيات تم حساب معاملات الارتباط بين مجالات الإفصاح المحاسبي واتخاذ القرارات واستخدام اختبار (t–test) لمعرفة أثر معايير الإفصاح المحاسبي على اتخاذ القرارات والجدولان 12 و 13 يوضحان ذلك.جدول رقم (13)معاملات الارتباط بين مجالات المعايير المحاسبية المتعلقة بالإفصاح واتخاذ القرارات المالية

الدالة الإحصائية	معاملات الإرتباط	المجال
0.00	0.487	الإفصاح عن القوائم المالية
0.00	0.537	الإفصاح عن السياسات المحاسبية
0.00	0.479	الإفصاح عن التقديرات المحاسبية
0.00	0.532	الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

كان معامل الارتباط لمعيار الإفصاح عن السياسات المحاسبية هو الأعلى حيث بلغ (0.537) وكان معامل الارتباط الأقل لمعيار الإفصاح عن التقديرات المحاسبية حيث بلغ (0.487).

جدول رقم (14) معاملات الارتباط بين مجالات المعايير المحاسبية المتعلقة بالإفصاح واتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي

المجال	معاملات الإرتباط	الدالة الإحصائية
الإفصاح عن القوائم المالية	0.353	0.003
الإفصاح عن السياسات المحاسبية	0.521	0.00
الإفصاح عن التقديرات المحاسبية	0.539	0.00
الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة	0.517	0.000

كان معامل الارتباط لمعيار الإفصاح عن السياسات المحاسبية هو الأعلى حيث بلغ (0.539) وكان معامل الارتباط الأقل لمعيار الإفصاح عن القوائم المالية حيث بلغ (0.353) .

جدول رقم (15)نتائج اختبار الانحدار الخطي المتعدد **Multiple Regression** لأثر معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتمثلة في عناصر الإفصاح على اتخاذ القرارات و المتمثل في (القرارات المالية ، القرارات الإدارية ذات الأثر المالي) في قطاع النقل الأردني.

المتغير المستقل	T	Sig	Beta	R	R^2	F	Sig
القوائم المالية	5.19	0.000	.772	.625	.75	28.92	.000
السياسات المحاسبية	6.206	0.000	.558				
التقديرات المحاسبية	5.25	0.000	.552				
الأطراف ذات العلاقة	5.37	0.000	.524				

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يتضح من الجدول أعلاه وجود أثر ذي دلالة إحصائية لأبعاد المتغير المستقل المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات في قطاع النقل العام حيث بلغ معامل الارتباط (.625) ومعامل التحديد .75 وتأكد هذا التاثير بقيمة F التي بلغت (28.92) وهي دالة إحصائية عند مستوى (.05) حيث بلغت Sig=.000 . وبهذا لا يمكن قبول الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة .

أولاً: اختبار الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5% لمعايير المحاسبة الدولية المتمثلة بعنصر الإفصاح عن القوائم المالية على اتخاذ القرارات المالية في قطاع النقل العام الأردني.

جدول رقم (16)

نتائج تحليل الانحدار البسيط لإجابات العينة حول أثر الإفصاح عن القوائم المالية على اتخاذ القرارات المالية

المتغير التابع	R	R^2	B	T	Sig
اتخاذ القرارات المالية	.541	.793	.772	5.19	0.000

يتبين من واقع الجدول رقم (15) أن معامل الارتباط قد بلغ (.541) وأن معامل التحديد (.793) مما يعني وجود علاقة إيجابية بين الإفصاح عن القوائم المالية وعملية اتخاذ القرارات المالية، إن قيمة (T) قد بلغت (5.19) وإن نسبة الدلالة أقل من 0.05 مما يعني عدم قبول الفرضية الصفرية بدلالة= 0.000Sig وقبول الفرضية البديلة وبهذا يكون هناك أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن القوائم المالية على القرارات المالية المتخذة في قطاع النقل .

ثانياً : اختبار الفرضية الفرضية الفرعية الثانية والتي نصت على " لايوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5% لمعايير المحاسبة الدولية المتمثلة بعنصر الإفصاح عن السياسات المحاسبية على اتخاذ القرارات المالية في قطاع النقل العام الأردني".

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

جدول رقم (17)نتائج تحليل الانحدار البسيط لإجابات العينة حول أثر الإفصاح عن السياسات المحاسبية على اتخاذ القرارات المالية

المتغير التابع	R	R^2	B	T	Sig
اتخاذ القرارات المالية	.610	.695	.558	6.206	0.000

يتبين من واقع الجدول رقم (16) أن معامل الارتباط بين متغير الإفصاح عن السياسات المحاسبية واتخاذ القرارات المالية قد بلغ (.610) مما يعني وجود علاقة إيجابية وأن معامل التحديد هو 695. كما يتضح أن قيمة(T) قد بلغت (6.206) وأن نسبة الدلالة الإحصائية هي أقل من 0.5 مما يعني رفض الفرضية الصفرية بدلالة Sig = 0.00 ويمكننا القول: أنه يوجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن التغيير في السياسات المحاسبية على القرارات المالية المتخذة في قطاع النقل في الأردن .

3- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة والتي نصت على : "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5% لمعايير المحاسبة الدولية المتمثلة بعنصر الإفصاح عن التقديرات المحاسبية على اتخاذ القرارات المالية في قطاع النقل العام الأردني".

جدول رقم (18)نتائج تحليل الانحدار البسيط لإجابات العينة حول أثر الإفصاح عن التقديرات المحاسبية على اتخاذ القرارات المالية

المتغير التابع	R	R^2	B	T	Sig
اتخاذ القرارات المالية	,546	.456	.552	5.25	0.000

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يتبين من واقع الجدول رقم (17) أن معامل الارتباط قد بلغ (.546) وأن معامل التحديد (.456) مما يشير إلى وجود علاقة إيجابية بين المتغيرين وحيث أن القيمة المحتسبة إلى (T) قد بلغت (5.25) وأن نسبة الدلالة أقل من 0.5 فان ذلك يعني عدم قبول الفرضية الصفرية بدلالة Sig =.000 وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على " وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن التغيير في التقديرات المحاسبية على القرارات المالية المتخذة في قطاع النقل في الأردن .

رابعاً : اختبار الفرضية الفرعية الرابعة والتي نصت على " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5% لمعايير المحاسبة الدولية المتمثلة بعنصر الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة على اتخاذ القرارات المالية في قطاع النقل العام الأردني".

جدول رقم (19)نتائج تحليل الانحدار البسيط لإجابات العينة حول أثر الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة على اتخاذ القرارات المالية

المتغير التابع	R	R^2	B	T	Sig
اتخاذ القرارات المالية	.554	.682	.524	5.37	0.000

يتبين من واقع الجدول رقم (18) أن معامل الارتباط بين المتغيرين قد بلغ (.554) وأن معامل التحديد (.682) مما يعني إيجابية العلاقة بين المتغيرين وبكون قيمة (T) قد بلغت (5.37) وأن نسبة الدلالة أقل من 0.5 فان ذلك يعني عدم قبول الفرضية الصفرية بدلالة Sig =.000 وبهذا نستطيع القول بوجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة على القرارات المالية المتخذة في قطاع النقل في الأردن.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

خامساً: اختبار الفرضية الفرعية الخامسة والتي نصت على "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5% لمعايير المحاسبة الدولية المتمثلة بعنصر الإفصاح عن القوائم المالية على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي في قطاع النقل العام الأردني".

جدول رقم (20)

نتائج تحليل الانحدار البسيط لإجابات العينة حول أثر الإفصاح عن القوائم المالية على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي

المتغير التابع	R	R^2	B	T	Sig
اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي	.439	.393	.542	3.031	0.000

يتضح من الجدول أعلاه أن معامل الارتباط قد بلغ (.439) وأن معامل التحديد 393. وأن قيمة T قد بلغت (3.03) وحيث إن قيمة Sig =.000 وهي أقل من النسبة التي أجري الاختبار بموجبها وهي 5% فلا يمكن قبول الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن القوائم المالية على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي وبالمقابل قبول الفرضية البديلة والتي تشير إلى وجود هذا الأثر .

الفرضية الفرعية السادسة وقد نصت على :"لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5% لمعايير المحاسبة الدولية المتمثلة بعنصر الإفصاح عن السياسات المحاسبية على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي في قطاع النقل العام الأردني".

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

جدول رقم (21)نتائج تحليل الانحدار البسيط لإجابات العينة حول أثر الإفصاح عن السياسات المحاسبية على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي

المتغير التابع	R	R^2	B	T	Sig
اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي	.557	.623	.42	5.409	0.000

يتضح من واقع الجدول أعلاه أن معامل الارتباط قد بلغ (.557) وأن معامل التحديد (.623) مما يشير إلى وجود علاقة ايجابية بين المتغيرين ، كما يتضح أن قيمة T قد بلغت (5.409) مما يعني عدم قبول الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة بدلالة Sig=0.00 وبالتالي يمكننا القول بأنه يوجد أثر للافصاح عن السياسات المحاسبية على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي في قطاع النقل العام في الأردن .

الفرضية الفرعية السابعة لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5% لمعايير المحاسبة الدولية المتمثلة بعنصر الإفصاح عن التقديرات المحاسبية على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي في قطاع النقل العام الأردني.

جدول رقم (22)

نتائج تحليل الانحدار البسيط لإجابات العينة حول أثر الإفصاح عن التقديرات المحاسبية على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي

المتغير التابع	R	R^2	B	T	Sig
اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي	.533	.546	.621	5.07	0.000

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يتبين من الجدول أعلاه أن معامل الارتباط قد بلغ (.533) وأن معامل التحديد (.543) مما يشير إلى وجود علاقة خطية إيجابية بين الإفصاح عن التقديرات المحاسبية واتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي، كما أن قيمة T قد بلغت (5.07) وأن Sig=.000 مما يعني عدم قبول الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة وبالتالي يمكننا القول بوجود أثر ذات دلالة إحصائية للإفصاح عن التقديرات المحاسبية على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي في قطاع النفل العام في الأردن .

الفرضية الفرعية الثامنة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5% لمعايير المحاسبة الدولية المتمثلة بعنصر الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي في قطاع النقل العام الأردني.

جدول رقم (23)نتائج تحليل الانحدار البسيط لإجابات العينة حول أثر الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي

المتغير التابع	R	R^2	B	T	Sig
اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي	.489	.544	.352	4.516	0.000

يتضح من الجدول أعلاه معامل الارتباط بين المتغيرين قد بلغ (.489) وأن معامل التحديد .544 مما يعني أن العلاقة بينهما ايجابية، كما يتبين أن قيمة T قد بلغت (4.516) مما يعني عدم قبول الفرضية الصفرية بدلالة Sig=0.00 وهي اقل من النسبة التي تم إجراء الاختبار بموجبها وبالتالي يمكننا القول أن هناك أثر للإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة على اتخاذ القرارات الإدارية ذات الأثر المالي في قطاع النقل العام في الأردن .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الخامس:مناقشة النتائج والتوصيات

المقدمة :

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المتعلقة بالإفصاح والمتمثلة في (الإفصاح عن القوائم المالية والإفصاح عن السياسات والتقديرات المحاسبية والإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة) على اتخاذ القرارات في قطاع النقل العام وقد تمت صياغة فرضيات الدراسة للإجابة على التساؤلات الواردة في مشكلتها حيث تبين بعد إجراء الاختبارات الإحصائية الوصفية والاستدلالية النتائج الاتية :

نتائج الدراسة

1- **تبين من واقع نتائج الإحصاء الوصفي للمتغيرات الديموغرافية أن عينة الدراسة مؤهلة تأهيلا علميا جيدا حيث كان نسبة حملة البكالوريوس(70%) من إجمالي العينة معظمهم في تخصص المحاسبة حيث بلغت نسبتهم (52%) من إجمالي أفراد العينة في حين كانت التخصصات من خارج كلية الأعمال ما نسبته (13%)، كما أن الجهات التي تم توزيع الاستبانة عليها تمتلك عناصر لديها خبرة وأن (28%) يمتلكون خبرة تتراوح ما بين 5-10 سنوات .**

2- **أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على اتخاذ القرارات في قطاع النقل العام في الأردن حيث تبين أن أكبر تأثير في اتخاذ القرارات كان للإفصاح عن القوائم المالية ثم تلاه بالمرتبة الثانية الإفصاح عن السياسات المحاسبية وجاء في المرتبة الثالثة الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة ثم أخيرا الإفصاح عن التقديرات المحاسبية .**

3- **أظهرت النتائج وجود أثر للإفصاح عن القوائم المالية على اتخاذ القرارات في القطاع العام وقد يعود ذلك لالتزام المؤسسات بإعداد القوائم المالية بشكل متكامل كما ورد في المعايير حيث بلغ المتوسط الحسابي للفقرة الخاصة بذلك (4.55) وهي نسبة مرتفعة من الالتزام، بالإضافة إلى رؤية عينة الدراسة بأن المعلومات التي تتضمنها هذه القوائم تتصف بالجودة ممايعني إمكانية الاعتماد عليها عند اتخاذ القرارات المتنوعة مثل التقييم للأداء والتكلفة والكفاءة، وكذلك الاستفادة من هذه القوائم للحصول على التمويل .**

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ويرى الباحث أن الأسباب وراء التزام المؤسسات على إعداد القوائم المالية والتركيز على جودة معلوماتها قد يعود إلى تنفيذ التشريعات القانونية التي تلزم بتقديم الحسابات نهاية السنة المالية وكذلك انخفاض مستوى التلاعب بالأرباح وادارتها لعدم وجود مصلحة للقائمين على إعداد القوائم بالمقارنة مع ادارات القطاع الخاص .

4- أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر للإفصاح عن التغييرات في السياسات المحاسبية على اتخاذ القرار في قطاع النقل العام في الأردن، وقد يعود ذلك لكون المؤسسات تلتزم بالإفصاح عن السياسات المحاسبية حيث بلغ الوسط الحسابي لإجابات العينة على الفقرة التي تخص ذلك (3.83) بالاضافة إلى أن المؤسسات تقوم بتوضيح أسباب التغيير في السياسات المحاسبية عند حدوثه وتعترف باثاره بشكل رجعي لاقصى حد ممكن، كما أنها تلتزم بعدم التغيير من سياسة إلى أخرى إلا بوجود مبرر، وقد اتضح أن الأهمية المعطاة من قبل المؤسسات للسياسات المحاسبية قد أثرت على اتخاذ القرار المالي والإداري ذات الأثر المالي وقد يعزى ذلك لثقة الإدارات بالمعلومات المالية المتاحة إليهم .

5- أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن التقديرات المحاسبية على اتخاذ القرار بشقيه المالي والإداري ذات الأثر المالي في قطاع النقل العام في الأردن، وقد يعزى ذلك لقناعة الإدارة بدقة التقديرات المحاسبية التي بنيت من قبل خبراء ومختصين حيث بلغ الوسط الحسابي للإجابة على الفقرة التي تخص ذلك 3.82 وكذلك قد تكون ثقة الإدارة بالمعلومات الخاصة بالتقديرات المحاسبية قد تولدت نتيجة وجود تطابق بين التقديرات المحاسبية والأرقام المحققة فعليا بنسب كبيرة كما اتضح من التحليل الوصفي لإجابات هذه الفقرة .ولأهمية الإفصاح عن التقديرات المحاسبية بينت النتائج أن الاعتراف بأثر التغييرات التي تتم في هذه التقديرات فترات اللاحقة مما يعني أن هناك انسجاما بين المطبق فعليا وما تنص عليه معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام .

يرى الباحث أن جودة المعلومات التي تخص التقديرات المحاسبية تعزز ثقة الإدارة بها مما يعني استخدامها عند اتخاذ القرارات المالية والإدارية ذات الأثر المالي .

6- أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة على اتخاذ القرارات المالية والقرارات الإدارية ذات الأثر المالي في قطاع النقل العام في الأردن، حيث أظهرت النتائج التزام الإدارات بالإفصاح عن أسماء الأطراف ذات العلاقة وطبيعة العلاقة التي تربطهم بالمنشأة بالإضافة إلى التعاملات التجارية بينهم وبين المؤسسة حيث ظهرت الأوساط الحسابية لإجابات العينةعلى الفقرات التي تخص هذا الجزء من الإفصاح مرتفعة .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

كذلك يتضح أن وجود الأثر للإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة على اتخاذ القرارات جاء من اهتمام الادارات بالالتزام بالإفصاح عن كافة العناصر المطلوبة حول هذه الجهات مما يساعد في اتخاذ القرار باستخدام المعلومات المفصح عنها وتوخي الحذر والالتزام بالقوانين والأنظمة عند حدوث تعاملات تجارية مع هذه الجهات وقد تعود الأسباب كذلك إلى ارتفاع مستوى الشفافية ومكافحة الفساد .

توصيات الدراسة

بناءاً على نتائج الدراسة يوصي الباحث بما يلي :

- الاستمرار بدعم قطاع النقل العام وتزويده بالكوادر المؤهلة التي تستطيع التعامل مع المعايير المحاسبية الدولية المتمثلة بعناصر الإفصاح المحاسبي وإلزام الجهات المعنية برصد المبالغ اللازمة لتدريب الكوادر في مختلف المجالات .

- الاهتمام بتطوير قطاع النقل العام في الأردن من خلال ادراجه ضمن القطاعات التي تحتاج إلى تمويل من المنح والمساعدات الخارجية .

- التأكيد على ضرورة الاستمرار بالالتزام بأخلاقيات المهنة في تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المتعلقة في الإفصاح المحاسبي .

- توجيه القائمين على العمل المحاسبي بضرورة متابعة التطورات التي تحدث في معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والاستفادة من هذه التطورات بما يعزز جودة المعلومات .

- ضرورة الاهتمام بإجراء الدراسات المتعلقة بمدى الالتزام من قبل الوحدات الحكومية المستقلة بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام .

- تطوير خبرات العاملين في قطاع النقل فيما يتعلق بمعايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالإفصاح من خلال الورش والدورات التدريبية إلزام الشركات غير الملتزمة بتطبيق معايير الإفصاح المحاسبي .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المراجع باللغة العربية :

- ابوقحف، عبد السلام، (2003)، أساسيات التنظيم والإدارة، دار الجامعة الجديدة ، مصر .

- الحيالي،وليد ناجي ،(2007) ، نظرية المحاسبة، منشورات الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك .

- الجزراوي ، ابراهيم محمد علي ،صالح ، عبد الهادي سليمان ،(2012) معايير المحاسبة الحكومية الدولية و أهميتها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي في العراق، مجلة المثنى للعلوم الإدارية و الاقتصادية ، المجلد 2 ، العدد 3 ، ص: 143-162.

- الشيرازي،عباس،(1990)،نظرية المحاسبة،منشورات ذات السلاسل ،الكويت .

- الشماع،خليل و آخرون،(1985)، مبادئ الإدارة، مطبعة الموصل ، الموصل ، العراق.

- الصبان ،محمد سمير (2008)،دراسات في المحاسبة المالية :اصول القياس واساليب الاتصال المحاسبي ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ،بيروت .

- العتيبي،صبحي جبر،(2005)،تطور الفكر والاساليب في الإدارة،دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن .

- العقدة .صالح ،ابوسردانه،جمال والشاهد،ريما(2010)،مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة عمان بمتطلبات الإفصاح الصادرة عن هيئة الأوراق المالية، المجلة المصرية للدراسات التجارية ،المجلد34،العدد 2/4 ،ص161-200 .

- المهايني ،محمد خالد ،(2009)،المحاسبة الخكومية ،المنظمة العربية للعاوم الإدارية :بحوث ودراسات ، القاهره ، مصر .

- المملكة الأردنية الهاشمية ،قانون الشركات الأردني وتعديلاته رقم (22) لسنة 1997

- المملكة الأردنية الهاشمية ،قانون الاوراق المالية رقم (76) لسنة 2002 .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- المملكة الأردنية الهاشمية ، تعليمات إفصاح الشركات المصدرة والمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق لسنة 2004،وتعديلاتها لسنة 2005 ،هيئة الاوراق المالية .

- بالعيد ، محمد كامل (2011)، دور الإفصاح المحاسبي في جعل المعلومة المحاسبية أكثر فائدة لمستخدميها (دراسة ميدانية لواقع البنوك والمؤسسات الاقتصادية في الجزائر)،رسالة ماجستير ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ، الجزائر .

- جلدة، سليم بطرس،(2009) ، أساليب اتخاذ القرارات الإدارية الفعالة، دار الراية للنشر ، عمان الأردن.

- حنان ،رضوان حلوه(2006)، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادىء إلى المعايير :دراسة معمقة في نظرية المحاسبة ،دار وائل للنشر ،ط2،الأردن .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- حميطوش ،طارق ،(2013)، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية : دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين والمستثمرين بولاية ورقلة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة ، الجزائر .

- حريم ،حسين ،2009)،مبادىء الإدارة الحديثة ،دار الحامد للنشر والتوزيع ،عمان ،الأردن .

- حميدات ،جمعة (2004) ، مدى التزام الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان بمعايير الإفصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية وتعليمات هيئة الاوراق المالية ،اطروحة دكتوراه غير منشورة ، جامعة عمان العربية للدراسات العليا ،عمان ،الأردن .

- خشارمة،حسين علي،(2003)، دور المحاسبة في اتخاذ القرارات الإدارية في قطاع المقاولات في الأردن : دراسة ميدانية، المجلة العربية للإدارة ، المجلد 23 ،العدد 2.

- دليل الاتحاد الدولي للمحاسبين للاصدارات المحاسبية الدولية في القطاع العام لعام (2010) ، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين .

- رمزي ، جودي محمد ،(2009) إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية ، مجلة أبحاث إقتصادية و إدارية ، العدد السادس ديسمبر ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، الجزائر ، ص: 68- 86 .

- زغدار،احمد ومحمد،سفير (2009)،خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية ،مجلة الباحث ،جامعة ورقلة ،العدد 7، الجزائر .

- شبير، أحمد عبد الهادي ،(2006):" دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين "، الجامعة الإسلامية ، غزة ، فلسطين .

- صيام ، وليد زكريا،(2005)، إيجابيات و معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن :دراسة استكشافية لآراء القائمين على مهنة المحاسبة، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، مجلد 1 ، العدد 2 ، ص : 1-16 .

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- صوالحة ،جعفر ،(2008) ، الإفصاح المحاسبي وأثره على اداء وقيمة الشركة :دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان ، اطروحة دكتوراه غير منشورة ، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، عمان ، الأردن .

- عاشور، يوسف وآخرون (2001)، الإدارة المفاهيم والممارسات، مطبعة الجامعة الإسلامية،غزة ، فلسطين.

- عكوش ، محمد أمين ،(2011) ، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية : دراسة حالة المؤسسة الوطنية للدهن ، و مؤسسة مدبغة و مراطة الرويبة، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الجزائر 3، الجزائر .

- قنطقجي ،سامر،(2012)،لغة الإفصاح المالي والمحاسبي ، دار ابي الفداء العالمية للنشر والتوزيع والترجمة ،سوريا .

- لطفي ، امين السيد احمد ،(2009) ، نظرية المحاسبة :منظور التوافق الدولي ،الدار الجامعية ، الاسكندرية ،مصر .

- مطر،محمد والسويطي،موسى،(2008)،التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات العرض والقياس والإفصاح،دار وائل للنشر والتوزيع ،عمان،ط2.

- مطر،محمد ،نور ،عبدالناصر والقشي،ظاهر،(2008)، العلاقة المتبادلة بين معايير القيمة العادلة والازمة المالية العالمية ،بحث مقدم إلى مؤتمر جامعة الاسراء حول الازمة المالية العالمية ،عمان ،الأردن.

- مؤيد الفضل وآخرون (2008) :المشاكل المحاسبية المعاصرة ، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ، ص22.

- هيتجر.ليستر،ماتولتش،سيرج،(1988) المحاسبة الإدارية ،(ترجمة :احمد حجاج) دار المريخ للنشر ،الرياض ،منشور عام 1986.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المراجع باللغة الإنجليزية

- Aboody, D., & Kaznik, R. (2000). CEO stock option awards and the timing of corporate voluntary disclosures. Journal of Accounting and Economics, 29(1), 73−100.
- Adhikari , Pawan & Mellemvik , Frode (2008) " International Trends in Government Accounting " International Journal on Governmental Financial Management , Available on (www.icgfm.blogspot.com). Cited in 20-05-2014.
- Agca,A.Onder,S,(2007),Voluntary Disclosure in Turkey: A study on Firms Listed in Istanbul Stock Exchange (ISE),Problems and Perspective in Management ,S(3),PP.241-286
- American Accounting Association ,(1966),"A statement of Basic Accounting Theory" A.A.A,Evanston,ILL.USA.
- Al- Rashed , Wael ,(2002), The Value of Accounting Disclosure : Investors ' Perceptions, Journal of Economics and Administrative Sciences ,Vol.18 , No . 2 , pp 101-125.
- Bushman, R., & Smith, A. (2001). Financial accounting information and corporate governance. Journal of Accounting and Economics, 32, 237−334.
- Daske, Holger and Gebhardt, Gnther , (2006) , International Financial Reporting Standards and Experts of Disclosure Quality, Accounting Foundation , The University of Sydney , Vol.42,No.1, pp 461-498

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- Gareth R.Jones,Jennifer M.George,and Charles W.L.Hill,(2000) Contemporary Management,McGraw-Hill Companies,Inc.
- Gietzmann, M., & Trombetta, M. (2003). Disclosure interactions: Accounting policy choice and voluntary disclosure effects on the cost of raising outside capital. Accounting and Business Research, 33(3), 187−205.
- International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) (http://www.ifac.org/public-sector/) cited in 11/5/2014
- Healy, P., & Palepu, K. (2001). Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. Journal of Accounting and Economics, 31, 405−440.
- Hendrikson,Eldens,(1982),Accounting Theory.4th ed,Homwood,Rechard D.Irwin.
- Hendriksen, E. S. & F. V. Michael (1992) Accounting Theory. Irwin:
- Jackson , Dave and Madura , jeff ,(2007), Impact of Regulation Fair Disclosure on The Information Flow Associated With Profit Warning, Journal Economics and Finance , Vol 31,No.1,pp 59-74.
- Larson, R.K. 1992. International accounting standards and economic growth: An empirical investigation of their relationship in Africa. Research in Third World Accounting 2: 27-43
- Liberty, S., Zimmerman, J., 1986. Labor union contract negotiations and accounting choices. The Accounting Review 61, 692–712.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- Ross,Howerd,(1978), The Elusive of Accounting ,The Roland Press Com,NY,P(213).

- Talaga, J. and G. Ndubizu. 1986. Accounting and economic development: Relationships among paradigms. The International Journal of Accounting : 55-6
- WWW.IFAC.Org.
- WWW.Merriam-Webster.Com

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الملاحق:

ملحق رقم (1)

الاستبانة

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة عمان العربية

كليــة الأعمــال

قسم المحاسبة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،

انطلاقاً من تفعيل دور الجامعة في خدمة المجتمع وعملية التنمية، يقوم الباحث بإجراء دراسة لنيل درجة الماجستير تحت عنوان:

" أثر الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات في قطاع النقل العام الأردني"

أرجوا التفضل بتعبئة الاستبيان المرفق بما ترونه مناسباً، مع العلم أن إجاباتكم ستعالج بسرية تامة، ولخدمة أغراض البحث العلمي.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام،،،

إشراف | الباحث

د. زياد السعيدات | محمد الطحان

العمر	1. 30 سنة فأقل	2. 31-40 سنة
	3. 41-50 سنة	4. 51سنة فأكثر

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يرجى اختيار الإجابة المناسبة عن طريق وضع دائرة حول الاختيار المناسب:

2. أنثى	1. ذكر	الجنس

2. بكالوريوس	1. دبلوم	المؤهل العلمي
4. دكتوراه	3. ماجستير	

2. إدارة أعمال	1. محاسبة	التخصص العلمي
4. مالية ومصرفية (تمويل)	3. اقتصاد	
5. أخرى		

2. رئيس قسم	1. مدير	المسمى الوظيفي
4. مدقق	3. محاسب	

2.أكثر من 5 سنوات إلى 10 سنوات	1. 5 سنوات أو أقل	الخبرة العملية بالسنوات
4. أكثر من15سنة إلى 20 سنة	3. أكثر من 10 سنوات إلى 15 سنة	
5. أكثر من 20 سنة		

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

عبارات قياس المتغير المستقل : المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالإفصاح (الإفصاح عن القوائم المالية، الإفصاح عن السياسات المحاسبية ، الإفصاح عن التقديرات المحاسبية ، الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة)						
	أولاً : الإفصاح عن القوائم المالية	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يتم إعداد القوائم المالية(الدخل،الميزانية العمومية،حقوق الملكية) في مؤسستكم.					
2	تتصف المعلومات الواردة في القوائم المالية بالجودة.					
3	تقوم مؤسستكم باعتماد أساس الإستحقاق المحاسبي في إثبات العمليات المالية.					
4	يتم الإعتماد على المعلومات المالية في عمليات التقييم في مؤسستكم.					
5	تقوم مؤسستكم بتصميم تقارير خاصة لتلبية احتياجات مستخدمي البيانات مثل أعضاء الهيئة العامة والمزودين والموظفين.					
6	يتم إعداد تقارير مالية مرحلية في مؤسستكم.					
7	يتم الاعتماد على معلومات القوائم المالية في اتخاذ القرارات في مؤسستكم.					
8	تلجأ مؤسستكم لتوفير معلومات حول المصادر وتوزيع الموارد المالية					
9	تفصح مؤسستكم عن معلومات تتعلق بتمويل المنشأة لأنشطتها وتلبيتها لمتطلباتها النقدية.					
10	يتم توفير معلومات حول المركز المالي للمنشأة والتغيرات فيها.					
11	تساعد المعلومات المالية في تقييم أداء المنشأة فيما يتعلق بالتكلفة والكفاءة والإنجازات.					

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

	ثانياً : الإفصاح عن السياسات المحاسبية	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
12	يتم بيان التغير في السياسات المحاسبية المقدمة في مؤسستكم ضمن الإيضاحات.					
13	يتم توضيح أسباب التغير في السياسات المحاسبية لمؤسستكم ضمن الإيضاحات.					
14	تتجه مؤسستكم إلى الثبات في استخدام السياسات المحاسبية.					
15	لا يتم تعديل السياسات المحاسبية لمؤسستكم الا بوجود مبرر منطقي حسب المعايير.					
16	يتم الاسترشاد بالسياسات المحاسبية الواردة في المعايير في مؤسستكم.					
17	البيانات المالية في مؤسستكم تتصف بالحكمة ومكتملة من جميع النواحي المادية.					
	ثالثاً: الإفصاح عن التقديرات المحاسبية					
18	يتم وضع التقديرات المحاسبية في مؤسستكم من قبل خبراء مختصين في ذلك.					
19	لا يوجد إختلاف كبير بين التقديرات المحاسبية في مؤسستكم و الواقع الفعلي.					
20	يتم الاعتراف بأثر التغير في التقدير المحاسبي في مؤسستكم و تقدير قيمة الخردة و العمر الزمني للأصول الثابتة بشكل دقيق.					
21	تلجأ مؤسستكم للإعتراف بأثر التغير في التقدير المحاسبي في فترة التغير والفترات المستقبلية ، إذ كان التغير يؤثر على كليهما.					

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

رابعاً : الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة						
					يتم بيان طبيعة العلاقات مع الأطراف ذات العلاقة لمؤسستكم في التقرير السنوي	22
					تبين مؤسستكم أنواع العمليات و عناصرها التي تمت مع الأطراف ذات العلاقة.	23
					يتم إدراج أسماء الأطراف ذات العلاقة مع مؤسستكم ضمن التقرير السنوي.	24
					يتم ادراج نسب مساهمات (حصص) الأطراف ذات العلاقة في مؤسستكم .	25
					تتعامل مؤسستكم مالياً بحذر مع الأطراف ذات العلاقة.	26
عبارات قياس المتغير التابع : اتخاذ القرارات (القرارات المالية، القرارات ذات الأثر المالي)						
أولاً : القرارات المالية						
					تلعب المعلومات المالية دوراً مهماً في اتخاذ القرارات على المستوى المالي في مؤسستكم بشكل عام.	27
					تتخذ القرارات المالية في مؤسستكم بما يتماشى مع الأهداف العامة لها.	28
					تكون القرارات المالية ملائمة و تأتي في الوقت المناسب.	29
					تستخدم المعلومات المالية في مؤسستكم في اتخاذ القرارات التنفيذية.	30
					تستخدم المعلومات المالية في مؤسستكم في اتخاذ القرارات التمويلية.	31
					تستخدم المعلومات المالية في مؤسستكم في اتخاذ القرارات التشغيلية .	32

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثانياً : القرارات الإدارية ذات الأثر المالي						
					تساهم المعلومات المالية في اتخاذ القرارات الخاصة بامكانية التوسع في فرع او قسم معين في مؤسستكم.	33
					يتم الإعتماد على المعلومات المالية عند اتخاذ قرار زيادة العاملين في المؤسسة.	34
					تقوم مؤسستكم في العمل على تنفيذ القرارات المتخذة و الرقابة عليها.	35
					تساهم المعلومات المالية و المفصح عنها في تحديد قرارات التكاليف.	36

ملحق رقم (2)

محكموا الاستبانة:

الجامعة	الدكتور
الاميرة سمية للتكنولوجيا	راضي الحمادين
عمان العربية	نبيل الحلبي
عمان العربية	بشير البنا
الحسين بن طلال	علي الغزاوي
الحسين بن طلال	سليمان السبوع
الزرقاء الاهلية	منير نوفل

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com