

أثر التغير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي في الشركات
الصناعية

**The Effect of Change in the International Financial Reporting
Standards on the Quality of Financial Reporting in Industrial
Corporations**

إعداد

حسن محمود الشطناوي

إشراف

الأستاذ الدكتور نبيل الحلبي

قدمت هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات منح درجة دكتوراه

الفلسفة في المحاسبة

كلية الأعمال

جامعة عمان العربية

2012

التفويض

انا حسن محمود الشطناوي

أفوض جامعة عمان العربية بتزويد نسخ من اطروحتي للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو

الاشخاص عند طلبها.

الاسم: حسن محمود الشطناوي

.....
التوقيع

.....
التاريخ ٢٠١٤/٤/٧

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الأطروحة وعنوانها "أثر التغيير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة

الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية "

وأجيزت بتاريخ ٢٠١٣ / ١ / ٢١

اعضاء لجنة المناقشة

رئيساً


الدكتور هيثم العبادي

عضواً ومشرفاً


الأستاذ الدكتور نبيل الحلبي

عضواً


الأستاذ الدكتور يسري أمين

عضواً


الدكتور حسام الدين خدّاش

الشكر والتقدير

اشكر الله سبحانه تعالى الذي ألهمني الطموح وسدد خطاي لما كتبت.....
واتقدم بجزيل الشكر والعرفان والتقدير الى الأستاذ الدكتور نبيل الحلبي الذي اشرف على هذا الجهد المتواضع، ولم يبخل عليّ بأي جهد او معلومة أو نصيحة، وكان مثالا للعالم المتواضع. كما اتقدم بالشكر الجزيل لاعضاء هيئة التدريس في جامعة عمان العربية وخصوصا قسم المحاسبة.
كما اتقدم من اعضاء لجنة المناقشة الكرام بالشكر الجزيل على تفضلهم بقبول مناقشة هذه الاطروحة. كما اتقدم بالشكر الجزيل إلى أعضاء لجنة تحكيم الاستبانة و لأفراد عينة الدراسة المستجيبين على تفضلهم بالإجابة على فقرات الاستبانة مما سهل عملية جمع البيانات و تحليلها و استخلاص النتائج.

الإهداء

إلى أصول العلم وأسراره...

إلى طريق الحق وأنواره....

منية العابد وآماله.....سيدنا محمد (صلى الله عليه وسلم)

إلى مثلي الأعلى... وقدوتي في الحياة...

إلى من دفعني لأكون طالباً للعلم وأهل له.....والذي أطال الله في عمره

إلى من كان دعاؤها سبباً في تحقيق مرادي...

إلى من جعل رب العزة الجنة تحت أقدامها.....والذي أطال الله في عمرها

إلى بسمتي الحاضر وأمل المستقبل..

إلى رفيقة الدرب وسلوى القلب.....زوجتي الغالية

إلى يتبوع المحبة التي لا تنضب.....أبني عمر

إلى رفاق دربي وعوني في الشدائد.....أخوتي وأخواتي

إلى من وقف إلى جانبي وساندني.....أصدقائي ورفاقي

أليكم جميعاً شكري وتقديري وعرفاني.....

فهرس المحتويات

| | |
|----|---|
| 2 | 1-1: مقدمة |
| 3 | 2-1: مشكلة الدراسة وأسئلتها |
| 4 | 3-1: فرضيات الدراسة |
| 5 | 4-1: أمودج الدراسة |
| 6 | 5-1: التعريفات الإجرائية |
| 7 | 6-1 : أهمية الدراسة |
| 8 | 7-1: حدود الدراسة: |
| 8 | 8-1: محددات الدراسة |
| 10 | أولا: الإطار النظري |
| 10 | 1-2 ملحة عن تطور معايير التقارير المالية الدولية |
| 20 | 2-2 القياس المحاسبي |
| 27 | 3-2 الإفصاح المحاسبي |
| 34 | 4-2 معايير التقارير المالية الدولية المتعلقة بالدراسة |
| 51 | 5-2 جودة الإبلاغ المالي |
| 67 | ثانيا:- الدراسات ذات الصلة |
| 81 | 1-3 مقدمة |
| 81 | 2-3 نوع وطبيعة الدراسة |
| 81 | 3-3 مجتمع الدراسة |
| 81 | 4-3 عينة الدراسة: |
| 82 | 3- 5 أدوات الدراسة |
| 84 | 6-3 صدق وثبات أداة القياس |
| 86 | 7-3 الأساليب الإحصائية المستخدمة |
| 88 | 1-4 مقدمة |
| 88 | 2-4 تحليل خصائص عينة الدراسة |

| | |
|-----|--------------------------------|
| 93 | 3-4 الإحصاء الوصفي..... |
| 116 | 4-4 إختبار فرضيات الدراسة..... |
| 135 | 1-5 مقدمة |
| 135 | 2-5 الاستنتاجات |
| 147 | 3-5 النتائج: |
| 149 | 4-5 التوصيات |

قائمة بالجدول

| الرقم | المحتوى | الصفحة |
|-------|---|--------|
| 1-2 | معايير التقارير المالية الدولية الخاصة بالدراسة | 18 |
| 2-2 | ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) عرض القوائم المالية | 48 |
| 3-2 | ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون | 51 |
| 4-2 | ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (10) الأحداث بعد فترة التقرير | 53 |
| 5-2 | ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) الممتلكات والمصانع والمعدات | 55 |
| 6-2 | ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (23) تكاليف الإقراض | 57 |
| 7-2 | ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (24) الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة | 59 |
| 7-2 | ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (33) ربحية السهم | 61 |
| 9-23 | ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (36) الإنخفاض في قيمة الأصول | 63 |
| 10-2 | ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (38) الأصول غير الملموسة | 64 |
| 11-2 | ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على معيار التقرير المالي الدولي رقم (8) القطاعات التشغيلية | 66 |

| | | |
|-----|---|------|
| 108 | عدد الإستبانات الموزعة و نسبة الاستجابة للإستبانات الموزعة | 1-3 |
| 111 | معاملات الثبات لجميع مجالات أداة الدراسة والأداة ككل | 2-3 |
| 115 | توزيع أفراد العينة (المستجيبين) حسب المؤهل العلمي | 1-4 |
| 116 | توزيع أفراد العينة (المستجيبين) حسب التخصص العلمي | 2-4 |
| 117 | توزيع أفراد العينة (المستجيبين) حسب الخبرة العملية | 3-4 |
| 118 | توزيع أفراد العينة (المستجيبين) حسب الشهادات المهنية | 4-4 |
| 119 | توزيع أفراد العينة (المستجيبين) حسب متابعة معايير المحاسبة الدولية والتغير الحاصل بها | 5-4 |
| 120 | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن جميع بنود مجال " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي | 7-4 |
| 124 | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن جميع البنود مجال " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي | 8-4 |
| 127 | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن جميع للبنود مجال " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي | 9-4 |
| 131 | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن جميع للبنود مجال " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " | 10-4 |
| 134 | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن جميع للبنود مجال " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " | 11-4 |

| | | |
|-----|---|------|
| 137 | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن جميع للبنود مجال " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " | 12-4 |
| 141 | نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال/ أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل، | 13-4 |
| 142 | نتائج تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية). | 14-4 |
| 143 | نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال/ أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل. | 15-4 |
| 144 | نتائج تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية). | 16-4 |
| 145 | نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال/ أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل | 17-4 |
| 147 | نتائج تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية). | 18-4 |

| | | |
|-----|--|------|
| 148 | نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل. | 19-4 |
| 149 | نتائج تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية). | 20-4 |
| 150 | نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل. | 21-4 |
| 151 | نتائج تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية). | 22-4 |
| 152 | نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل | 23-4 |
| 153 | نتائج تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية). | 24-4 |

قائمة الأشكال

| الرقم | المحتوى | الصفحة |
|-------|--|--------|
| 1-1 | أهمودج الدراسة | 8 |
| 1-2 | السلم التدريجي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وفقاً لإطار إعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية | 91 |

أثر التغير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية

إعداد

حسن محمود الشطناوي

إشراف

الأستاذ الدكتور نبيل الحلبي

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر التغير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية. وتتمثل مكونات التغير في معايير التقارير المالية الدولية بالتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي، أما جودة الإبلاغ المالي فتتكون من العناصر التالية: الملاءمة، والتمثيل الصادق، والقابلية للمقارنة، والقابلية للتحقق، والقابلية للفهم، والتوقيت المناسب.

ومن أجل تحقيق هدف الدراسة، تم إعداد استبانة خصيصاً لهذا الغرض، اشتملت على جزئين رئيسيين، تضمن الجزء الأول على فقرات تهدف إلى معرفة خصائص عينة الدراسة؛ فيما احتوى الجزء الثاني على ستة أجزاء يمثل كل جزء منها فرضية من فرضيات الدراسة العامة. تكون مجتمع الدراسة من المدراء الماليين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية والبالغ عددها 73 شركة في تاريخ الدراسة والمحاسبين القانونيين البالغ عددهم 470 محاسب قانوني. وبلغت عينة الدراسة 48 مديراً مالياً في الشركات الصناعية المساهمة العامة، و174 محاسب قانوني.

واستخدم الباحث في هذه الدراسة الأدوات الإحصائية ذات الصلة والملائمة في تحليل البيانات التي تم جمعها من المصادر الأولية والثانوية، وتمت الاستعانة بالحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في تحليل البيانات؛ من حيث أساليب الإحصاء الوصفي والاستدلالي وذلك لغرض اختبار الفرضيات. ولدى تحليل البيانات الإحصائية؛ توصل الباحث إلى النتائج الآتية:

- 1- هناك تأثير إيجابي للتغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.
- 2- هناك تأثير إيجابي للتغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.
- 3- هناك تأثير إيجابي للتغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.
- 4- هناك تأثير إيجابي للتغيير في أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.
- 5- هناك تأثير إيجابي للتغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.
- 6- هناك تأثير إيجابي للتغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

وأما أهم توصيات الدراسة فكانت كما يلي:

- 1- توصية مستخدمي الإبلاغ المالي للاستفادة من التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية واخذها بعين الاعتبار وذلك لما لها من أثر إيجابي على جودة الإبلاغ المالي ولمساعدتهم في بناء نماذج ملائمة لخدمة قراراتهم الداخلية والخارجية المختلفة.
- 2- تشجيع الشركات الصناعية المساهمة العامة على الالتزام بالتغيير المستمر في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي والمصدقية في نشر المعلومات بما يمكن من تعزيز جودة الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية.

The Effect of Change in the International Financial Reporting Standards on the Quality of Financial Reporting in Industrial Corporations

By

Hassan Mahmoud Al-Shatnawi

Supervisor

Professor Nabel AL-Halbi

Abstract

The purpose of this study is to clarify the effect of change in the international financial reporting standards on the quality of financial reporting in industrial Jordanian public shareholding corporations. The components of the change in the International Financial Reporting Standards change in the methods of measurement and disclosure requirements of accounting, but the quality of financial reporting consists of the following elements: Relevance, Faithful representation, Comparability, Verifiability, Timeliness, and Understandability.

In order to achieve the objective of the study , a questionnaire was designed into two sections; the first section includes the characteristics and introductory data for the study sample, the second section includes six parts, each part representing one hypothesis of the general hypothesis. The population of this study are from all financial managers of industrial companies and certified accountants. The sample of this study consist of 48 companies (financial managers) and 174 certified accountant.

The researcher used the appropriate statistical tools in the analysis of data collected from primary and secondary sources, and used the Statistical Package for Social Sciences (SPSS) in data analysis.

In analyzing the statistical data; the researcher reached the following results:

- 1- There is a positive impact of the change in the measurement bases and disclosure requirements of accounting on the relevance of accounting information in financial reporting of Industrial Companies in Jordan.
- 2- There is a positive impact of the change in the measurement bases and disclosure requirements of accounting on the faithful representation of accounting information in financial reporting of Industrial Companies in Jordan.
- 3- There is a positive impact of the change in the measurement bases and disclosure requirements of accounting on the comparability of accounting information in financial reporting of Industrial Companies in Jordan.
- 4- There is a positive impact of the change in the measurement bases and disclosure requirements of accounting on the verifiability of accounting information in financial reporting of Industrial Companies in Jordan.
- 5- There is a positive impact of the change in the measurement bases and disclosure requirements of accounting on the timeliness of accounting information in financial reporting of Industrial Companies in Jordan.

6- There is a positive impact of the change in the measurement bases and disclosure requirements of accounting on the understandability of accounting information in financial reporting of Industrial Companies in Jordan.

The most important recommendations of the study were as follows:

- 1- Users of financial reporting should take advantage of changes in International Financial Reporting Standards and taken into account because of its positive impact on the quality of financial reporting and to assist them in building the appropriate models to serve the decisions of various internal and external.
- 2- Encourage industrial companies to contribute to the public to conform to the continuous change in the methods of measurement and disclosure requirements of accounting and credibility in the dissemination of information so as to enhance the quality of financial reporting in industrial companies.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

1-1 مقدمة

2-1 مشكلة الدراسة وأسئلتها

3-1 فرضيات الدراسة

4-1 نموذج الدراسة

5-1 التعريفات الإجرائية

6-1 أهمية الدراسة

7-1 حدود الدراسة

8-1 محددات الدراسة

الفصل الأول الإطار العام للدراسة

1-1: مقدمة

يمثل الإبلاغ المالي مصدراً أساسياً للمعلومات المستخدمة في عمليات إتخاذ القرارات سواء بالنسبة للأطراف الداخلية في منشآت الأعمال متمثلة بالإدارات في مختلف مستوياتها، أو بالنسبة للإطراف الخارجية كالمساهمين والمقرضين والمستثمرين. وحتى تكون المعلومات المحاسبية ذات فائدة لمتخذي القرارات فإنها يجب ان تتصف بمجموعة من الخصائص والتي جاء بها إطار معايير التقارير المالية الدولية والمتمثلة بالملاءمة والمصدقية والقابلية للتحقق، وقابلية للفهم، والتوقيت المناسب والقابلية للمقارنة.

يعتبر الإلتزام بمعايير التقارير المالية الدولية (International Financial Reporting Standards (IFRS) مطلب أساسي من مستخدمي المعلومات والإبلاغ المالي وذلك لما تقدمه لهم من صورة واضحة حول المنشأة وموقفها المالي والإئتماني، هذا وقد أُلزمت التشريعات الأردنية الشركات الأردنية المدرجة في بورصة عمان ضرورة الإمتثال لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية الصادرة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) International Accounting Standards Board، وأخذ التغييرات التي تتم عليه باستمرار وذلك لضمان ملاءمة المعلومات المقدمة وشفافيتها للوصول إلى قرارات سليمة.

تنبع أهمية دراسة التغير في معايير التقارير المالية الدولية وأثرها على جودة الإبلاغ المالي، من خلال التعمق بدراسة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشقيها الخصائص الأساسية والخصائص الداعمة ومدى تطبيقها وفي مرحلة السعي إلى تضييق الفجوة بين مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية الإمبريكية، إضافة الى بيان الآثار التي ستنعكس على مستخدمي الإبلاغ المالي الذين يتوقعون أن تكون المعلومات المنشورة والمفصح عنها في التقارير المالية متصفة بالصحة والدقة والملاءمة لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية، والذين هم يتساءلو أحيانا عن المدى الذي يستطيعون فيه الاعتماد والوثوق بهذه المعلومات، حيث ان الكثير منهم أصبح على علم بان المعلومات المالية تستند إلى مفاهيم ومبادئ قد تشوبها كثير من العيوب والتقديرات التي تجعلها أقل ملاءمة وممثلة للحقيقة.

ونظراً لأن عمليات إتخاذ القرارات تعتمد غالباً على المعلومات المالية المقدمة من قبل الشركات على شكل تقارير مالية سواء بصورة دورية أو غير دورية إلى مستخدميها والتي يتم إعدادها وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية، فإن الدراسة الحالية تبحث أثر كل من التغيير في أساليب القياس المحاسبي والتغيير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على جودة الإبلاغ المالي، مع إختبار ذلك على عينة من الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في بورصة عمان.

1-2: مشكلة الدراسة وأسئلتها

تعرضت معايير التقارير المالية الدولية للعديد من التغيرات سواء تلك المتعلقة منها بالقياس أو الإفصاح المحاسبي، الامر الذي قد يكون له تأثير على جودة الإبلاغ المالي متمثلة بخصائص المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية وبالتالي زيادة الاضطرابات في اتخاذ العديد من القرارات. وجاءت هذه الدراسة للتعرف على أثر التغيير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان من وجهة نظر المديرين الماليين والمحاسبين القانونيين والتي تم اختيارهما كعينة للدراسة.

وفقاً لما تقدم، يمكن صياغة سؤال الدراسة الرئيسي على النحو الآتي:

" ما هو أثر التغيير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي في الشركات المساهمة العامة الصناعية؟ "

ويمكن تحقيق الغرض من الدراسة من خلال الإجابة على التساؤلات الفرعية الآتية:-

- 1- هل يوجد أثر للتغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة ؟
- 2- هل يوجد أثر للتغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة ؟
- 3- هل يوجد أثر للتغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة ؟

- 4- هل يوجد أثر للتغير في أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة ؟
- 5- هل يوجد أثر للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة ؟
- 6- هل يوجد أثر للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة ؟

1-3: فرضيات الدراسة

يسعى الباحث للإجابة على أسئلة الدراسة؛ من خلال الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى:-

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية (عند مستوى $0.05 \geq \alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الفرضية الثانية:-

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية (عند مستوى $0.05 \geq \alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الفرضية الثالثة:-

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية (عند مستوى $0.05 \geq \alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الفرضية الرابعة:-

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية (عند مستوى $0.05 \geq \alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الفرضية الخامسة:-

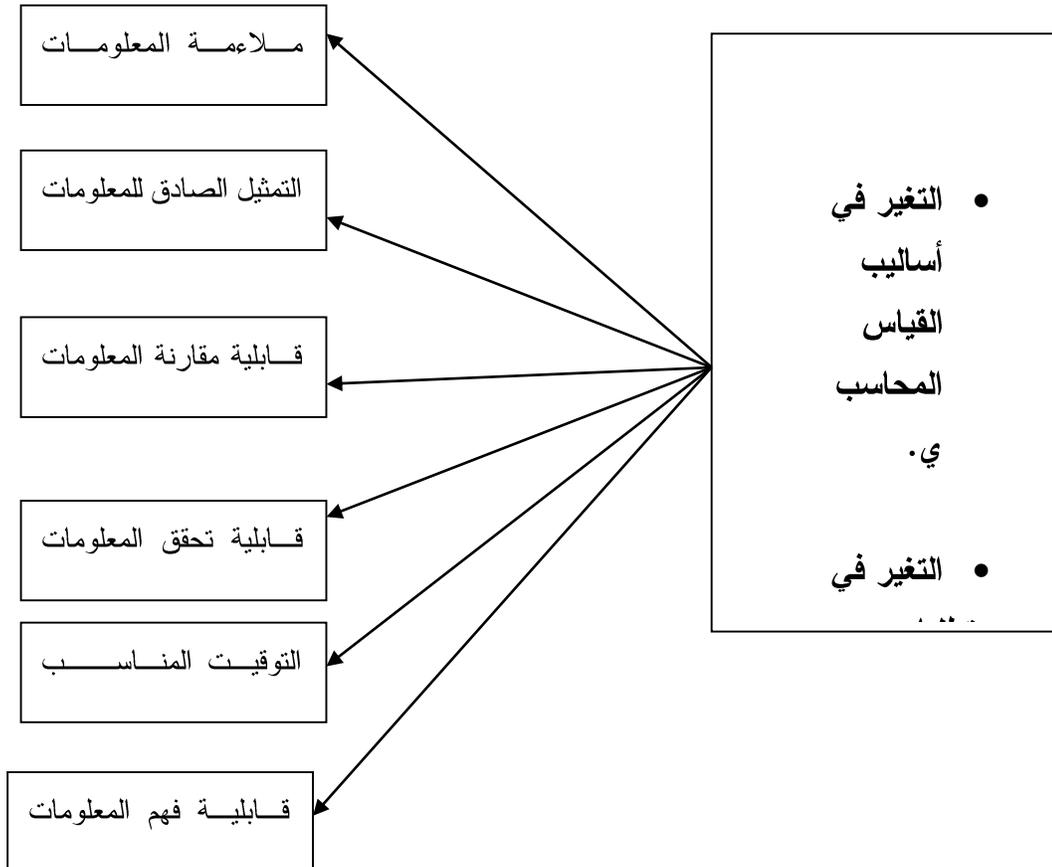
لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية (عند مستوى $\alpha \geq 0.05$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.
الفرضية السادسة:-

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية (عند مستوى $\alpha \geq 0.05$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

4-1: أ نموذج الدراسة

المتغيرات المستقلة
التغير في معايير التقارير المالية الدولية:

المتغيرات التابعة
جودة الإبلاغ المالي:



شكل (1-1) أ نموذج الدراسة- إعداد الباحث

1-5: التعريفات الإجرائية

- 1- معايير التقارير المالية الدولية : يقصد بها معايير المحاسبة الدولية سارية المفعول International Accounting Standards (IAS) والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية International Financial Reporting Standards (IFRS) التي تطبق من قبل الشركات بقصد توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة.
- 2- مفهوم القياس المحاسبي: هو عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في الدفاتر والتي ستظهر بها في بيان المركز المالي وبيان الدخل. ويتضمن ذلك اختيار أساس محدد للقياس.
- 3- الإفصاح المحاسبي التام: هو المعلومات المالية وغير المالية التي تكشف عنها منشآت الاعمال في تقاريرها التي يستخدمها أصحاب المصالح في تلك المنشآت.
- 4- الإطار المفاهيمي للمحاسبة:- هو المفاهيم الأساسية التي تبنى عليها عملية إعداد وعرض القوائم المالية لمساعدة المستخدمين في زيادة فهمهم وثقتهم في الإبلاغ المالي، ويعزز من قابلية المقارنة للإبلاغ المالي للشركات.
- 5- عناصر جودة الإبلاغ المالي:- هي تلك الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تجعل من المعلومات في الإبلاغ المالي ذات فائدة للمستخدمين والمتمثلة في الخصائص الأساسية (الملاءمة، والصدق في العرض) والخصائص الداعمة (القابلية للتحقق والقابلية للمقارنة والقابلية للفهم والتوقيت المناسب).
- 6- الملاءمة: هي تلك المعلومة القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار، وغياب تلك المعلومة يؤدي عادة إلى اتخاذ قرارات خاطئة. ويندرج تحت صفة الملاءمة القدرة التنبؤية، وقيمة التغذية العكسية.
- 7- التمثيل الصادق: وجود مطابقة أو إتفاق بين الأرقام والأوصاف المحاسبية من ناحية والموارد والأحداث التي تتجه هذه الأرقام والأوصاف لعرضها من ناحية أخرى. وتتحقق هذه الخاصية من خلال الخصائص الفرعية الثلاثة التالية: الإكتمال، الحياد، الخلو من الأخطاء.

- 8- قابلية المقارنة: ويقصد بها أن يتمكن مستخدمي الإبلاغ المالي من التعرف إلى الأوجه الحقيقية للتشابه والاختلاف بين أداء المنشأة وأداء المنشآت الأخرى خلال فترة زمنية معينة، كما تمكنهم من مقارنة أداء المنشأة نفسها فيما بين الفترات الزمنية المختلفة
- 9- القابلية للتحقق:- وتعني القدرة على الوصول لنفس النتائج من قبل أكثر من شخص أو جهة، إذا ما استخدموا نفس الطريقة،
- 10- القابلية للفهم:- ويقصد بها أن تكون المعلومات المالية قابلة للأدراك والاستيعاب من قبل مستخدميها. ولهذا الغرض، يفترض أن المستخدمين لديهم معرفة معقولة بالأنشطة الاقتصادية وأنشطة الأعمال المحاسبية، ولديهم الرغبة في دراسة المعلومات بدرجة معقولة من العمق. .
- 11- التوقيت المناسب:- أن تكون المعلومات متاحة لمتخذ القرار قبل أن تخسر قدرتها بالتأثير على القرارات.

6-1 : أهمية الدراسة

تستمد الدراسة أهميتها من محاولة قياس أثر التغيير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي لدعم ثقة المستثمرين في الأسواق المالية . لذلك فإن هذه الدراسة ستكون مهمة لدفع الهيئات المهنية والحكومية لإعادة النظر مجدداً بمتطلبات القياس والإفصاح المحاسبي لتشجيع المستثمرين للرجوع إلى البورصات لتحسين مؤشراتهم وتشجيع معاملاتهم.

وتهتم الدراسة أيضاً بمحاولة توفير البيانات المحاسبية المناسبة والمتعلقة بالتغيير الذي طال معايير التقارير المالية الدولية وبصورة تمكن متخذي القرارات من بناء نماذج ملاءمة لخدمة قراراتهم الداخلية والخارجية المختلفة.

كما ان هذه الدراسة وفي حدود علم الباحث هي الدراسة الأولى التي تدرس أثر التغيير في التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية الأردنية. وتركيزها على التقسيم الجديد للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في الإطار المفاهيمي المعدل في عام 2010م.

7-1: حدود الدراسة:

- أ- حدود مكانية:- تقتصر هذه الدراسة على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان والتي تتوفر فيها شروط البحث وآراء المديرين الماليين لتلك الشركات والمحاسبين القانونيين.
- ب- حدود زمانية:- التركيز على أهم المعايير التي تهم القطاع الصناعي بناء على آراء عينة من المدراء الماليين للشركات الصناعية. وذلك حسب المنهجية التالية:-
- تم إختيار المعايير الفعالة خلال فترة الدراسة الممتدة من عام 2004 م الى عام 2010 م والبالغ عددها (28) معيار محاسبي دولي (IAS) و (8) معايير لإعداد التقارير المالية الدولية (IFRS).
- لمعرفة أكثر المعايير أهمية من وجهة نظر الشركات الصناعية تم إجراء مقابلة مع عينة من المدراء الماليين للشركات الصناعية المساهمة وعددهم 30 ميراً مالياً (ملحق رقم 4 نموذج مقابلة).
- وأخذ أهم عشرة معايير من وجهة نظر عينة الدراسة واخذ أهم التغيرات التي حدثت عليها للفترة الممتدة من عام 2004م إلى 2010م ودراسة أثرها على جودة الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية.

8-1: محددات الدراسة

واجهت الدراسة العديد من الصعوبات والتحديات أثناء فترة إعداد وتنفيذ هذه الدراسة، وفيما يلي أهم هذه الصعوبات:

- 1- أبدى بعض أفراد عينة الدراسة عدم التعاون مع الباحث، حيث اعتذروا عن عدم قبول الاستبانة لأسباب خاصة بهم.
- 2- اتساع وامتداد مجتمع الدراسة في مختلف مناطق المملكة الأردنية الهاشمية.
- 3- محدودية الدراسات الميدانية في مجال التغيرات في معايير المحاسبة الدولية.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات ذات الصلة

أولاً:- الإطار النظري

1-2 ملحة عن تطور معايير التقارير المالية الدولية

2-2 القياس المحاسبي

3-2 الإفصاح المحاسبي

4-2 معايير التقارير المالية الدولية المتعلقة بالدراسة

5-5 جودة الإبلاغ المالي

ثانياً:- الدراسات ذات الصلة

ثالثاً:- الإضافة العلمية لهذه الدراسة

أولاً: الإطار النظري

1-2 ملحة عن تطور معايير التقارير المالية الدولية

شهدت الحقبة الماضية تغيرات كبيرة على المستويين العالمي والمحلي، شملت مختلف جوانب المحاسبة، وأحدثت تغيرات جذرية سواء من ناحية إطارها الفكري أو أسلوب ممارسة العمل المحاسبي والاستفادة من مخرجات أو الفهم السليم لطبيعة المحاسبة ودراساتها أو إجراء بحوثها. كما أدت التطورات المعاصرة في بيئة الأعمال إلى زيادة التبادل التجاري، فقد أصبح عدد الموقعين على اتفاقيات المنظمة العالمية للتجارة يمثل غالبية دول العالم - النامية والمتطور (صلاح، 2008).

ومع تعاضم قوة الشركات المتعددة الجنسيات وانتشارها في العالم، وكذلك تدفق رؤوس الأموال التي تخطت عائق الحدود السياسية والاقتصادية؛ زاد التركيز على موضوع الاختلافات في الممارسات المحاسبية والتحرك لتوحيد المعايير المحاسبية المطبقة في مختلف دول العالم واتساقها. فأصبح من الضروري إنشاء هيئة خاصة تهتم بتوحيد واتساق المعايير المحاسبية على المستوى العالمي، للمساعدة في تحديد الطرق التي يجب إتباعها لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمؤسسة الهادفة لتحقيق الربح ونتائج أعمالها، وتوصيل هذه المعلومات المالية المفيدة التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة (العراي، 2007).

وتعرف المعايير بأنها نماذج عامة ملزمة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات، وبذلك تختلف المعايير عن الإجراءات، فالمعايير لها صفة الإلزام العام بينما الإجراءات تتناول المنهج التنفيذي لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة (القاضي وحمدان، 2008).

ومن أهم العوامل التي أدت إلى إعطاء أهمية ومصداقية لمعايير التقارير المالية الدولية مذكرة التفاهم التي حدثت بين مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة الأمريكية للتعاون المشترك لإزالة التباين والإختلاف بين معايير التقارير المالية الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية. وكذلك إصدار الاتحاد الأوروبي قانون يجبر جميع الشركات بما فيها البنوك وشركات التأمين المدرجة أسهمها في أسواق المال الأوروبية، بالإبلاغ المالي عن نشاطاتها المالية والاقتصادية وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية وذلك اعتباراً من 2005/1/1 م (Tweedi,) 2005.

International Accounting Standards Committee (IASC)

وهي منظمة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل الشركات والمؤسسات لدى الإبلاغ المالي في جميع انحاء العالم، وقد تم انشاء هذه اللجنة في العام 1973 من خلال الاتفاق بين هيئات المحاسبة المهنية في تسعة بلدان (الولايات المتحدة الأمريكية، المملكة المتحدة، كندا، أستراليا، ألمانيا، اليابان، فرنسا، هولندا، والمكسيك)، ومنذ العام 1982 تكونت عضويتها من جميع هيئات المحاسبة المهنية التي كانت أعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين، أي أكثر من 100 بلد. "وفي عام 1989 قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية بوضع ونشر- الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية وتم في العام 2001 تعديل هذا الإطار من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، يشكل الإطار المفاهيمي الإطار العام الذي يسترشد به مجلس معايير المحاسبة الدولية في عملية إصدار معايير جديدة وفي عملية إجراء تعديلات على المعايير الموجودة حالياً، وفي عملية معالجة أي من الموضوعات المحاسبية التي لم يتم تغطيتها بشكل مباشر في معايير المحاسبة الدولية الحالية" (ابو نصار و حميدات، 2009)

وتهدف لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) منذ انشائها وكما جاء في دستورها إلى (دهمش، 2001):-

1) تكوين ونشر- معايير محاسبية دولية متعارف ومتفق عليها؛ من أجل اتباعها في إعداد القوائم المالية لغرض الاتساق والانسجام والتماثل في المعالجات المحاسبية.

2) تشجيع القبول العالمي لهذه المعايير المحاسبية، والعمل بشكل عام على تحسين المحاسبة الدولية والإجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية.

وتتبع لجنة معايير المحاسبة الدولية إجراءات العمل التالي عند إعداد معايير المحاسبة الدولية (تشوي، 2004):-

1- اختيار موضوع معين وإخضاعه للدراسات التفصيلية من قبل لجنة رئيسية تكلف بإعداد مشروع مسودة لمعيار يتعلق بموضوع معين وذلك ليتم بعدها دراسة هذه المسودة من قبل مجلس إدارة لجنة معايير المحاسبة الدولية.

- 2- إحالة المسودة إلى الهيئات والجمعيات المحاسبية والحكومات والأسواق المالية والمؤسسات المعنية بالمعايير وذلك بعد موافقة اللجنة على مشروع المسودة.
- 3- ترسل التعليقات والاقتراحات على المسودات من قبل الهيئات والجمعيات المحاسبية والحكومات والأسواق المالية والمؤسسات المعنية والمهتمة بالمعايير، حيث يتم فحصها ودراستها من قبل مجلس اللجنة ليتم تعديلها عند الحاجة.
- 4- في حالة الموافقة على المسودة بأغلبية ثلاثة أرباع الأصوات على الأقل فإن هذا المشروع يصدر كـ معيار محاسبي دولي ويصبح ساري المفعول بدءاً من التاريخ المنصوص عليه في المعيار.
- واستمرت لجنة معايير المحاسبة الدولية هي المسئولة عن وضع المعايير المحاسبية الدولية خلال الفترة 1973 - 2001، وأصدرت خلال هذه الفترة مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية بلغ التسلسل الزمني لها 41 والفاعل منها 28 معياراً تحت مسمى معايير المحاسبة الدولية (IAS) International Accounting Standards والعديد من هذه المعايير عدلت مرة أو عدة مرات عبر السنين والبعض منها ألغي أو دمج في معايير أخرى، حيث انتهت هذه المرحلة وتم انشاء مجلس معايير المحاسبة الدولية ليحل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية (القاضي وحمدان، 2008).

2-1-2 مجلس معايير المحاسبة الدولية

International Accounting Standards Board (IASB)

- يتكون من " 14 " عضواً، ويقوم هذا المجلس بأعمال لجنة معايير المحاسبة الدولية ويختلف عن لجنة معايير المحاسبة الدولية، وهي الهيئة السابقة له في عدة مجالات رئيسية منها (صلاح، 2008):
1. خلافاً للجنة معايير المحاسبة الدولية، لا يربط مجلس معايير المحاسبة الدولية علاقة من قبل مجموعة من الأعضاء ذوي خلفيات جغرافية ووظيفية متنوعة مستقلين عن مهنة المحاسبة.
 2. وخلافاً لأعضاء مجلس إدارة لجنة معايير المحاسبة الدولية فإن أعضاء مجلس إدارة معايير مجلس المحاسبة الدولية هم أفراد يتم تعيينهم على أساس المهارة الفنية والخبرة أكثر من كونهم ممثلين لهيئات محاسبة محلية محددة أو منظمات أخرى.

3. ٤ينعقد عادة مجلس معايير المحاسبة الدولية مرة كل شهر خلافا للجنة معايير المحاسبة الدولية التي تجتمع قرابة أربع مرات فقط خلال السنة.

وحددت أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية وفق ما ورد بدستوره ما يلي (ميرة، 2010):-

1. إعداد مجموعة من معايير المحاسبة عالية الجودة والتي يمكن الالتزام بها عالميا، بما تتضمنه من معلومات ذات جودة إبلاغ عالية وقابلة للمقارنة في القوائم المالية، ولتوفير المعلومات المفيدة لمستخدمي الإبلاغ المالي لمساعدتهم لاتخاذ القرارات الرشيدة.

2. التشجيع لتطبيق المعايير الدولية على المستوى العالمي.

3. العمل مع الجهات واضعة المعايير الوطنية للوصول إلى تقارب بين معايير التقارير المالية الدولية ومعايير المحاسبة الوطنية بما يحقق الوصول إلى حلول عالية الجودة.

واخذ مجلس المعايير المحاسبة الدولية (IASB) بجميع معايير المحاسبة الدولية القائمة والتي كانت قد صدرت عن لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) وكانها معاييرها، وبقيت سارية المفعول ما لم يتم تعديلها أو سحبها، وقد اضاف المجلس على المعايير الصادرة بعض التغييرات واستبدل وسحب بعضها وأصدر معايير جديدة، وتسمى المعايير الجديدة الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية بمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية International Financial Reporting Standards (IFRS) (حماد، 2008).

وتميزت هذه المرحلة بموافقة الهيئة العالمية المشرفة على الأسواق المالية في عام 2000 على قبول البيانات المالية المعدة وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، وفرضت شروطاً أخرى مثل إظهار معلومات إضافية تبين مدى تأثير هذه المعلومات وإفصاح إضافي وأخيراً تفسير الاختلافات.

وفيما يلي معايير التقارير المالية الدولية (معايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية) التي تم اعتمادها لغايات الدراسة كونها الأكثر أهمية للشركات الصناعية، مع بيان كافة معايير التقارير المالية الدولية التي صدرت من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) ومجلس المعايير المحاسبة الدولية (IASB) حتى الآن في ملاحق الدراسة.

جدول رقم (1-2)

معايير التقارير المالية الدولية الخاصة بالدراسة

| رقم المعيار | عنوان المعيار | وضعية المعيار |
|-------------|--|---------------|
| IAS 1 | عرض القوائم المالية | ساري المفعول |
| IAS 2 | المخزون | ساري المفعول |
| IAS 10 | الأحداث اللاحقة لتاريخ قائمة المركز المالي | ساري المفعول |
| IAS 16 | الممتلكات والمصانع والمعدات | ساري المفعول |
| IAS 23 | تكاليف الاقتراض | ساري المفعول |
| IAS 24 | الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة | ساري المفعول |
| IAS 33 | ربحية السهم | ساري المفعول |
| IAS 36 | الانخفاض في قيمة الأصول | ساري المفعول |
| IAS 38 | الأصول غير الملموسة | ساري المفعول |
| IFRS 8 | القطاعات التشغيلية | ساري المفعول |

المصدر:

— أبو نصار وحميدات، 2009م.

— www.iasplus.com/standard/ifrs09.htm

3-1-2 انتشار تطبيق معايير التقارير المالية الدولية:-

أحرزت عملية وضع معايير التقارير المالية الدولية في السنوات القليلة الفائتة عددا من النجاحات في تحقيق اعتراف واستخدام أكبر لمعايير التقارير المالية الدولية ومن هذه النجاحات ما يلي (السعدي، 2010م).

1- في عام 2002 أصدر الاتحاد الأوروبي تشريعا يقتضي- من الشركات المدرجة في أوروبا تطبيق المعايير

الدولية لإعداد التقارير المالية في بياناتها المالية الموحدة

. وأصبح التشريع نافذ المفعول في العام 2005 وينطبق على أكثر من 7000 شركة في 28 بلدا، بما في ذلك فرنسا والمانيا وإيطاليا وإسبانيا والمملكة المتحدة. ويعني هذا التشريع ان تحل في اوروبا المعايير الدولية محل معايير ومتطلبات المحاسبة الوطنية كأساس لإعداد وعرض البيانات المالية الجماعية للشركات المدرجة في أوروبا.

2- في أوروبا تتبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 38 دولة في عام 2005 ، بما في ذلك روسيا وكرانيا والدول الاسكندنافية.

3- هناك توجه عام لتبني المعايير الدولية ، ففي عام 2005 أصبحت هذه المعايير الزامية في بلدان عديدة في جنوب شرق آسيا وآسيا الوسطى وأمريكا اللاتينية وجنوب أفريقيا والشرق الأوسط.

4- يقدر ان أكثر من 70 دولة طلبت من شركاتها المدرجة في البورصات الوطنية تطبيق المعايير الدولية عند إعدادها وعرضها للبيانات المالية في العام 2005

5- البلدان العربية التي تبنت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي : مصر- ، البحرين ، الاردن ، الكويت ، لبنان ، عمان ، قطر ، الامارات العربية المتحدة . يضاف لذلك ان بلدانا عربية أخرى تتبنى معايير محاسبية وطنية تعكس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مثل المملكة العربية السعودية.

ويري الباحث أنه لا بد من الاطلاع المستمر والدائم على كل حديث وجديد متعلق بالمعايير لأن اعتماد المعاييرالتقارير المالية الدولية أصبح خيارا استراتيجياً لا يمكن الرجوع عنه، للوصول الى التناغم والتناسق مع دول العالم، ونظرا لاتساع والانتشار السريع لاعتماد معايير التقارير المالية الدولية جاءت هذه الدراسة لتضيف مفهوم هام وهو التغيرات المستمرة التي تصيب هذه المعايير واثرها على الإبلاغ المالي المفيد.

2-1-4 منافع وفوائد تطبيق معايير التقارير المالية الدولية والتغيرات التي حدثت على معايير التقارير المالية الدولية

عندما تعتمد الشركات والمؤسسات معايير الإبلاغ المالي الدولية ؛ فإنها بذلك تعتمد لغة الإبلاغ المالي العالمية التي تؤهل الشركات بأن يصبح إبلاغها المالي مفهوماً ومقروءاً في السوق العالمية، وهذا يعني إمكانية اختراق أسواق رأس المال العالمية وتخفيض تكاليف انتقال الأموال ووضع انفسهم على خريطة الإستثمار العالمي، ومن المنافع المباشرة لتوحيد لغة الإبلاغ المالي (السعيد، 2008):

1- إن الإتصال مع أصحاب المصالح العالميين بلغة أبلاغ مالي موحدة سيعزز من مستوى الثقة في منشآت الأعمال ويحسن من قدرات تجميع الأموال (Finance – Raising Capabilities)

2- تسمح للمجموعات متعددة الجنسيات بتطبيق النظم المحاسبية المتبعة على الشركات والفروع التابعة لها، والتي تساعد على تحسين عمليات الإتصال الداخلي فيما بينهم، ومن جودة الإبلاغ الإداري وبالتالي تؤثر على عمليات إتخاذ القرارات على مستوى المجموعة ككل.

3- تسهيل الإستحواذ على / أو التخلي عن منشآت من خلال وجود موثوقية وثبات في تفسير القيم المحاسبية.

4- في ظل المنافسة المتزايدة، فان معايير الإبلاغ المالي الدولية تضع الشركات موضع مقارنة ومضاهاة مقابل الشركات ذات النشاط المماثل.

5- تسمح للمستثمرين وأصحاب المصالح الآخرين بمقارنة أداء الشركات مقابل المنافسين لها على المستوى العالمي.

6- والشركات التي لا تطبق معايير الإبلاغ المالي الدولية أو التي لم تستطع - بسبب التشريعات والقوانين المحلية - لن يكون بمقدورها مقارنة نفسها مع الشركات الأخرى، وهذا سيحد من قدرتها على جذب رؤوس الأموال.

وفي رأي الباحث هناك مزايا أخرى لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية والتغير الحاصل فيها، نذكر ما يأتي

— زيادة مصداقية الإبلاغ المالي للشركات في الدول النامية بالنسبة للمقرضين.

— زيادة جودة الإبلاغ المالي.

— زيادة قابلية فهم الإبلاغ المالي من خلال وجود لغة مالية مشتركة.

2-1-5 الإجراءات المتوقعة إعتمادها لمواجهة التغير في المعايير

من الإجراءات المتوقعة إعتمادها لمواجهة التغير في المعايير ما يلي (السعيد، 2008):

1- إعادة تكييف الإبلاغ السنوي وأدلة المحاسبة اللازمة بحيث يلبي متطلبات التغيرات في المعايير.

2- تغيير أو إعادة تكييف نظم المعلومات الإدارية.

- 3- تنقيح مراجعة الانظمة المتبعة في المنشأة من أجل الحصول على البيانات الأساسية الملاءمة ذات العلاقة.
- 4- تصميم وتشكيل نظام إبلاغ شمولي يساعد في تجميع المعلومات من الشركات التابعة والفروع.
- 5- توحيد متطلبات ونظم الإبلاغ الداخلي والخارجي.

وفي رأي الباحث، ممكن ان نضيف الإجراء التالي المتوقع إعتماده لمواجهة التغير في معايير التقارير المالية الدولية وصولا إلى معايير تلبية حاجات المستخدمين باختلاف انواعهم ومستوياتهم ولغاتهم واماكن تواجدهم، ألا هو التناسق المحاسبي الدولي.

6-1-2 التناسق المحاسبي الدولي في مواجهة التغير في معايير التقارير المالية الدولية

التناسق المحاسبي هو عملية انسجام وتوافق الممارسات المحاسبية بوضع حدود للاختلافات بينها، وتخفيض المعايير المتناسقة من الاختلافات المنطقية، وتحسين التوافق في المعلومات المالية بين الدول المختلفة (تشوي وآخرون، ٢٠٠٤)

فقد واجهت الشركات التي تبحث عن رأس المال خارج أسواقها المحلية، وكذلك المستثمرون الراغبون في تنويع استثماراتهم عالميا العديد من المشاكل نتيجة للفروقات المحاسبية من حيث مقاييس المحاسبة للإفصاح والمراجعة، وتجاوبا مع ذلك زادت محاولات التناسق خلال التسعينيات. والآن يعتبر التناسق المحاسبي الدولي أحد أهم القضايا التي تواجه هيئات الأوراق المالية والبورصات وأولئك الذين يعدون و يستخدمون الإبلاغ المالي.

ويشمل التناسق المحاسبي الدولي على التوافق في (تشوي وآخرون، ٢٠٠٤):-

- 1- المعايير المحاسبية التي تتعامل مع القياس والإفصاح
- 2- الإفصاحات التي تقوم بها الشركات ذات التعامل التجاري مع الجماهير.
- 3- معايير المراجعة.

وفي رأي الباحث ان الهدف الأساسي لتناسق المعايير المحاسبية لن يتحقق بتوحيد المعايير المحاسبية المطبقة على المستوى الدولي لان ذلك هدف صعب المنال لأسباب مختلفة، وانما يتحقق عن طريق توفير خاصية القابلية للمقارنة في البيانات المالية. وعليه فان أي جهد لتحقيق التناسق بين هذه المعايير يجب ان ينصب على حصر- وتحليل العوامل والمتغيرات التي قد تساهم في تقليص أوجه الخلاف الجوهرية بين معايير المحاسبة المحلية من جهة ومعايير المحاسبة الدولية من جهة أخرى.

وكذلك فان أهمية التناسق في تطبيق معايير المحاسبة الدولية، في عصر- يتعاطم فيه الدور الاقتصادي لأسواق المال الدولية وكذلك الشركات متعددة الجنسيات المدرجة في هذه الأسواق ، تلقى مسألة التناسق في تطبيق معايير المحاسبة التي تعد بموجبها البيانات المالية المنشورة لتلك الشركات اهتماما متزايدا ليس من قبل الهيئات المهنية المحاسبية فحسب، بل أيضا من قبل الهيئات المسئولة عن مصالح المتعاملين في أسواق المال الدولية ممن يعتمدون على تلك البيانات في اتخاذ قراراتهم . و ذلك على أساس توفير التناسق في تطبيق معايير المحاسبة على المستوى الدولي والذي سيحقق للبيانات المالية المنشورة سمة المصادقية ، وذلك بتوفير خاصتين هامتين هم (صلاح، 2008) :-

1. القبول العام على المستوى الدولي، وذلك لكونها معدة بموجب معايير محاسبية مشتقة.

2. القابلية للمقارنة على المستوى الدولي ذلك لكونها مرتبطة وإلى حد كبير بمجموعة مشتقة من قواعد القياس والإفصاح.

ومع ان مجموعة المعايير المحاسبية التي أصدرها واعتمدها مجلس معايير المحاسبة الدولية و التي بلغت عددها حاليا " 28 " معيارا محاسبي دولي و"13" معيارتقرير مالي دولي، تعتبر بحد ذاتها أساسية في توفير التناسق المرغوب فيه في الممارسات المحاسبية للمهنيين في الدول المنظمة لعضوية اللجنة، إلا ان المشكلة الأساسية التي تعاني منها هذه المعايير والتي تنعكس سلبا على عنصر- التناسق، تتمثل في كثر ما تحويه بدائل يسمح بإتباعها في مجال تطبيق كل من القواعد القياس و الإفصاح (صلاح، 2008) . لقد تأثرت مهنة المحاسبة من ظواهر مختلفة، مثل نمو التجارة الدولية ، ظهور الشركات المتعددة الجنسية ، والدمج بين الشركات والمؤسسات العملاقة، من ناحيتين (مطر، 1993)

4. فمن ناحية ، تزايدت الأهمية بالنسبة للبيانات المحاسبية المنشورة بالنسبة للمتعاملين في أسواق المال الدولية مستثمرين كانوا أم مقرضين، فأصبح عنصر المصادقية الواجب توفيره في هذه البيانات ضرورة لابد منها لترشيد قراراتهم.

5. ومن ناحية ثانية توسعت قاعدة مستخدمي البيانات المحاسبية فلم تعد محصورة فقط في المستخدمين المحليين بل تجاوزتهم إلى المستخدمين الدوليين أيضا. وهكذا وجدت مهنة المحاسبة نفسها بين نقيضين، فمن جانب يفترض فيها باعتبارها لغة الأعمال ان تطور معاييرها المتبعة في مجال القياس والإفصاح في اتجاه يزيد من مستوى التناسق الموفر بين تطبيقاتها على المستوى العالمي، وذلك بقصد تحسين مصداقية البيانات المالية المعدة بموجب هذه المعايير وزيادة قابليتها للمقارنة، ولكنها من جانب آخر تعاني من ظاهرة التنوع والاختلاف السائد حاليا بين الممارسات المهنية في الدول المختلفة، مما يقف حائلا دون قيامها بدورها المطلوب، كنظام للمعلومات يتخطى النطاق الإقليمي إلى النطاق الدولي.

من أهم المزايا المحققة عند توفير التناسق في معايير المحاسبة على المستوى الدولي ما يلي: (Turner, 1983)

- 1- قابلية مقارنة البيانات في الإبلاغ المالي في بلدان مختلفة وتؤدي تلك إلى تعزيز قرارات الإستثمار والاقتراض وتسهل لمستخدمي الإبلاغ المالي من أي بلد فهمها وإدراكها وان كانت معدة في بلدان أخرى.
- 2- تسهيل توحيد الفروع الأجنبية إذ تسهل المعايير الموحدة للفروع المنتشرة في انحاء العالم من توحيد نتائج الأعمال بقوائم موحدة وتبقى مشكلة فروقات العملة.
- 3- تحسين القرارات الإدارية في الشركات متعددة الجنسية فالبيانات الموحدة سهلة الفهم على صانعي ومتخذي القرارات ولا تتطلب تفسيرات مختلفة حسب مصادر إعدادها.
- 4- إزالة الغموض والتناقض والالتباس عن مستخدمي الإبلاغ المالي وذلك من خلال وجود معايير موحدة ذات مفاهيم واحدة.
- 5- تحقق المعايير الموحدة الرصينة الفائدة للبلدان النامية بشكل أكبر من معاييرها الوطنية التي لا تصل إلى مستوى رصانة الأولى.

6- كما يؤدي التوحيد إلى اختصار الزمن والكلف والجهود للدول النامية في الوصول إلى النتيجة التي وصلتها الدول المتقدمة التي انجزت المعايير الدولية.

وفي رأي الباحث ان الإفتقار في الوقت الحاضر إلى قواعد ومعايير محاسبية متناغمة حول العالم يقف عائقا بالنسبة لعمولة أسواق المال؛ ويحد من قدرة المستثمرين في اتخاذ قرارات مبنية على معرفة بدائل الإستثمارات المتاحة، وقيام المستثمرين ومستخدمي الإبلاغ المالي بعملية مقارنة الفرص الإستثمارية، وبالمثل بالنسبة للشركات من أجل قياس وتقييم أوضاعها وأدائها مقارنة مع الشركات المنافسة. وبالتالي فأن أفضل ما يستخدم في سوق مالي دولي بلا شك معايير محاسبية مقبولة دوليا، لان معايير كهذه ستوفر للمتعاملين في هذا السوق لغة مشتركة لوصف وقياس، وكذلك الإفصاح عن الصفقات التي تحدث في هذا السوق.

وفي رأي الباحث أن من أهم مزايا توفير التناسق في معايير التقارير المالية الدولية تحقيق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المتمثلة في الملاءمة والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والقابلية لفهم والتوقيت المناسب والذي يمثل المتغير التابع في هذه الدراسة، وبالتالي فأن السعي الى التناسق المحاسبي الدولي سيحقق توفر هذه الخصائص في الإبلاغ المالي المفيد على المستوى الدولي.

2-2 القياس المحاسبي

يعتبرالقياس المحاسبي أحد وظائف المحاسبة الأساسية، فهو يهدف الى تحويل الأحداث الاقتصادية ونتائجها إلى أرقام، وبالتالي فهو يهدف إلى استخلاص معلومات محاسبية ذات طابع رقمي لغرض تقديمها إلى مستخدمي الإبلاغ المالي، فتتم ترجمة الأنشطة الاقتصادية للمشروع إلى أرقام تعكس أثر هذه الأنشطة على نتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي وعرض النقدية والتغيرات في حقوق الملكية وغير ذلك. والمعلومات المستخرجة يفترض أن تساعد في إتخاذ القرارات الاقتصادية وترشيد عملية اتخاذ القرارات لدى الفئات المستفيدة منها. ويتم تنفيذ عمليات القياس المحاسبي في الواقع العملي من خلال النظام المحاسبي المطبق في المشروع الاقتصادي، وبالتالي فان هدف اي نظام محاسبي هو انتاج المعلومات الرقمية (الزعيبي، 2005).

لكن تحقيق أهداف القياس المحاسبي المنشودة لم يكن بالأمر السهل مع وجود أساليب متعددة لقياس البيانات المحاسبية فلكل واحدة من هذه الطرق منظرين يؤيدونها. فيبدو لأول لحظة من الصعب تماما الحكم على طريقة قياس معينة بانها متفوقة نظريا وعمليا على بقية طرق القياس المنافسة لها. كما ان قياس الانشطة الاقتصادية بعدة أساليب قياس من قبل منشأه واحدة يتنافى مع مبدأ ملاءمة المعلومات في الإبلاغ المالي لكافة متخذي القرارات على أوجه اختلاف اهدافها، كما أنه يتنافى مع قابلية مقارنة المعلومات في الإبلاغ المالي مما يفقد المعلومات صفة التناغم والتناسق (الزعبي، 2005).

2-2-1 مفهوم القياس المحاسبي

جاء في الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية فقرة (99) ان القياس هو: "عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في البيانات المالية، والتي ستظهر بها في قائمة المركز المالي وبيان الدخل، ويتضمن ذلك تحديد اسلوب محدد للقياس". ويعرف (دهبي، 2007) القياس المحاسبي بأنه عملية تحويل الوصف اللفظي الى وصف رقمي، على ان ينصرف هذا الوصف الى خاصية معينة في الشئ الخاضع للقياس، وهذا يتطلب عادة تعريف الشئ بوضوح ثم تحديد قواعد القياس، وهي الاجراءات التي تنتهي بتحديد رقم معين لكل خاصية يراد قياسها.

ويعرف (فخر وآخرون 2006) القياس المحاسبي بأنه، "عملية التحويل للأهداف والأحداث المتعلقة بشركة ما، الى قيم عددية وسيادتها بطريقة ما، تجعل هذه الاهداف او الأحداث مناسبة حين يتم جمعها، او عدم تجميعها اذا كانت مطلوبة في بعض المواقف المحددة".

ومن خلال التعريفات السابقة نستنتج ان عملية القياس تتكون من (الشيرازي، 1990م):

أ- الجانب الاول: تحديد الخواص التي يراد قياسها، حيث لا يخضع للقياس الاشياء او الظواهر ذاتها، وانما

يكون الاهتمام محصورا في خاصية معينة، او مجموعة من الخواص ذات الصلة بالدراسة.

ب- الجانب الثاني: ويختص بتحديد نظام القياس، ويمثل الجانب الفني للقياس، ويتطلب تحديد الآتي:

1- تحديد وحدة القياس، والشرط الأساسي الذي يجب مراعاته من وجهة نظر القياس، هو ان تكون هذه

الوحدة متجانسة وثابته، ووحدة القياس في المحاسبة هي وحدة النقد التي يجري التعامل بها.

تحديد قواعد التعبير الكمي عن الخصائص والظواهر، اي تعيين ارقام لتعبير عن الخصائص المراد قياسها.
ويعتبر سبق المعرفة بالخواص المرغوب قياسها امرا ضروريا لامكانية جعل القياس هادفا.

ويرى الباحث ان القياس المحاسبي هو الذي يقوم بترجمة الأحداث الاقتصادية الى ارقام، للإستفادة من خصائص الارقام في توليد معلومات رقمية، تساعد المستخدمين في فهم عملية الإبلاغ المالي لتمكنهم من اتخاذ القرارات الرشيدة، ويجب ان تتحقق في الإبلاغ المالي الخصائص التالية: الموضوعية، الدقة، الملاءمة، قابلية المقارنة، قابلية الفهم، وقابلية التحقق، والتوقيت المناسب وغيرها من خصائص تجعل عملية الإبلاغ المالي اكثر فاعلية وفائدة للمستخدمين، غير ان التغير المستمر في اساليب القياس المحاسبي تجعل تحقيق هذه الخصائص بالشكل الأمثل امرا صعب التحقيق.

2-2-2 أهمية القياس المحاسبي

عندما يتم تجريد الامور والأحداث من صفاتها الحقيقية الى لغة الارقام، فان هذا الامر يقود مستخدمي معلومات النظام المحاسبي والذي هو عبارة عن اداة المحاسبة في ترجمة الانشطة والعمليات التي تتم في المشروع الى معلومات رقمية والذين يختلفون في فهمهم وتفسيرهم للوقائع بشكلها الحالي، الى توحيد رؤيتهم للأعمال التي قامت بها الشركة ، وبالتالي يكون حكم المستخدمين على ادائها اكثر وضوحا، وبالتالي تتحقق الاستفادة المرجوة من المحاسبة في مساعدتهم على اتخاذ القرارات المستقبلية، وتصبح المعلومات اكثر ملاءمة في الحكم على اداء الشركة وادارتها، وبالتالي قدرة اكبر على اصدار احكام متطابقة من قبل جميع الاطراف، على اختلاف درجة المعرفة والثقافة لكل منهم لمعنى الاهداف والعمليات التي تتم في الشركة(الزعبي، 2005).

ويرى الباحث ان القياس المحاسبي في مظهره النقدي، يظهر بوضوح عندما تكون هناك رغبة في اجراء مقارنة بين البدائل الإستثمارية ، والتي تكون عادة مختلفة حسب طبيعة النشاط ، ولكن عندما تكون جميعها معبرا عنها بالصورة العددية ، تصبح امكانية المقارنة اكثر وضوحا وسهولة . كما ان المقارنة تصبح ممكنة لنفس الشركة ولكن في اوقات مختلفة ، وذلك لانه على الرغم من اختلاف الانشطة التي تتم فيها من زمن لآخر ، وبالتالي فان اهمية القياس تنبع من انها لغة التخاطب المشتركة التي يتم التعامل بها من قبل جميع مستخدمي الإبلاغ المالي. وبالتالي تحقيق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

3-2-2 أساليب القياس المحاسبي

أظهر مجلس معايير المحاسبة الدولية انه يوجد أكثر من أسلوب لقياس البيانات المالية، وهذه الأساليب تشمل، (المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، 2007م):-

1- التكلفة التاريخية (Historical Cost): تسجيل الأصول طبقاً للمبلغ الذي تم دفعه مقابل الحصول على الأصل، أو ما يعادله أو حسب القيمة العادلة للبند المقابل الذي تم تقديمه من أجل الحصول على ذلك الأصل قي تاريخ العملية، وتسجل الإلتزامات بمبلغ المتحصلات المستلمة مقابل الدين أو في بعض الظروف (كما هو الحال في ضرائب الدخل) بمبلغ النقد المتوقع دفعه لسداد الإلتزام تبعا لمجريات العمل العادية.

2- التكلفة الجارية (Current Value): تسجيل الأصول وفقاً للنقد الذي يفترض ان يتم دفعه مقابل الحصول على نفس الأصل أو ما يمثله في الوقت الحاضر؛ وتسجل الإلتزامات بالمبلغ غير المخصوم من النقد أو ما يعادل النقد المطلوب لسداد الإلتزام في الوقت الحاضر.

3- القيمة القابلة للتحقق (Net Realizable value): تظهر الأصول بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد الذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحاضر مقابل بيع الأصول بطريقة منظمة، وتسجل الإلتزامات بقيمة السداد؛ أي بالمبلغ النقدي غير المخصوم أو ما يعادل المبلغ النقدي المتوقع استخدامه لسداد الإلتزام ضمن الظرف الطبيعي للنشاط.

4- القيمة الحالية (Present Value): تسجل الأصول بموجب هذه الطريقة بالقيمة الحالية المخصومة لصافي التدفقات النقدية المستقبلية التي من المتوقع الحصول عليها من الأصل ضمن النشاط العادي لهذا الأصل، كما تسجل الإلتزامات بالقيمة المخصومة الحالية لصافي التدفقات النقدية الخارجة المستقبلية التي من المتوقع توفرها لسداد الإلتزامات ضمن النشاط العادي للمشروع.

وكنتيجة لذلك، هناك العديد من الأساليب التي تستخدم حاليا لقياس التغيرات في المكونات المختلفة للميزانية، ويمكن تلخيص أساليب القياس هذه إلى توجهات ثلاثة، وهي (شرويدرواخرون، 2006):-

1- أساليب قياس موجهة للماضي- تاريخية:-

حيث يبني مويدو التكلفة التاريخية حججهم على ان التكلفة هي أكثر موضوعية و قابلةً للتحقق؛ ولا وجود للتقديرات الشخصية في التقييم، لان القيمة هنا ناتجة عن عملية تبادلية حقيقية بين البائع والمشتري، بل يرى بعض المويدين ان التكلفة التاريخية تمثل في الواقع القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة مستقبلاً عند تاريخ حدوث التبادل، وان المحاسبين يلعبون دوراً بالوكالة، وبما ان التكلفة تقيس الموارد الفعلية المتبادلة، فهي بذلك ملاءمة لمستخدمي الإبلاغ المالي، في حين يعتبر منتقدو التكلفة التاريخية ان القيمة دائماً ما تتغير مع مرور الوقت؛ وبالتالي يمكن للتكلفة التاريخية ان تفقد ملاءمتها للقيام بعملية القياس والتقييم.

2- أساليب قياس موجه للحاضر - قيمة الإحلال (الإستبدال):

الذين يفضلون مبدأ التكلفة الجارية يعتبرون أنها تعكس الظروف الحالية؛ وبالتالي تمثل القيمة الجارية للمنشأة، أما منتقدوها يعتبرون استخدام القيمة الجارية غير ممكن لكافة عناصر قائمة المركز المالي ، وانه إذا ما استخدمت فقد يؤدي هذا إلى أظهار أرباح أو خسائر غير متحققة في قائمة الدخل.

3- أساليب قياس موجه للمستقبل - القيمة المتوقعة:

ان الذين يوبدون هذا التوجه؛ يعتبرونه المفهوم الأقرب للمفهوم الإقتصادي للدخل، وبالتالي فهو الأكثر ملاءمةً لمستخدمي الإبلاغ المالي. أما المنتقدون لهذا الاسلوب يشيرو الى صعوبة تقدير التدفقات النقدية المرافقة لعناصر قائمة المركز المالي ، وكذلك عدم التأكد من توقيت التدفقات النقدية، وصعوبة التأكد من معدل الخصم المناسب.

ويرى الباحث انه لا يوجد أسلوب وأحد للقياس المحاسبي يمكن القول أنه الأكثر ملاءمة لقياس كل الأحداث وتوصيلها لمستخدمي الإبلاغ المالي، بل هناك العديد من أساليب القياس المقبولة حالياً، والتي تتغير مع مرور الزمن لمجابهة الظروف والازمات الجارية، وفي الحقيقة يتم الاختيار فيما بينها وفقاً للظروف السائدة والبيئية التي تعمل بها المنشأة ومدى توفر المعلومات المناسبة، وأن تعدد أساليب القياس المحاسبي وتغيرها من شأنه أن يؤثر على جودة الإبلاغ المالي ويمثل هذا العنصر أحد متغيرات الدراسة الحالية.

وهناك العديد من الملاحظات عن أسس القياس يورد منها ما يلي:

1. تعتبر التكلفة التاريخية من أكثر الأساليب استخداماً لدى المشاريع عند الإبلاغ المالي، وتستخدم هذه الطريقة عادة مع أسس قياس أخرى، على سبيل المثال، أظهار البضاعة بسعر التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، كما يمكن إدراج الأوراق المالية المتداولة بالقيمة السوقية، وتظهر التزامات معاشات التقاعد بقيمتها الحالية، كما تستخدم بعض المشاريع أساس التكلفة الجارية، نتيجة عدم قدرة النموذج المحاسبي المبني على أساس التكلفة التاريخية على التعامل مع آثار التغير الأسعار للأصول غير النقدية.

2. فقد تضمنت كثير من معايير التقرير المالي الدولية IFRS الاشارة إلى أساس القياس الذي بدأ يفرض نفسه في الساحة المحاسبية وهو أساس القيمة العادلة Fair value.

3. لا تخلو أسس القياس من عوامل التقدير والتخمين (ما عدا التكلفة التاريخية)، والذي لا غنى عنها لاجراء عملية القياس، وتتأثر أيضا عوامل التقدير والتخمين بالتفاؤل والتشاؤم والمفاضلة بين اسس التقدير، ومهما بلغت دقة التقدير فلن تصل بالقيمة المقدرة إلى القيمة الحقيقية.

4. لا يمكن قياس كافة بنود القوائم المالية بأساس وحيد، بل ويستحيل ذلك، خاصة فيما يتعلق بالقياس اللاحق لاقتناء الأصل أو تحمل الالتزام، وبذلك فالبدئية التي يجب التسليم بها هي تعدد أسس القياس المتعلقة ببنود القوائم المالية، وبالرغم من ان ذلك يعتبر محددًا من محددات القوائم المالية إلا انه يمكن التعامل مع هذه المحدد بزيادة الإفصاحات، واقترح البعض في ظل تعدد أسس القياس ان تتعدد القوائم المالية التي تعدّ حسب أسس القياس المختلفة زيادة في الإفصاح.

2-2-4 مخاطر تعدد أساليب القياس المحاسبي

ان القياس المحاسبي يعبر عن أرقام ممثلة لبنود يتم عرضها في القوائم المالية ، تم قياسها استناداً إلى أسس وبدائل القياس التي تضمنتها المعايير المحاسبية ثم يتم اجراء العمليات الحسابية بين هذه البنود كالجمع مثلاً لينتج أرقاماً تمثل اجماليات ومجاميع، ويثار كثير من المخاطر حول تعدد أساليب القياس يمكن تلخيصها فيما يلي:

1- مخاطر تعدد أسس القياس وبدائله: ويرتبط بذلك ما يلي:

– تعرض القوائم المالية بنوداً متعددة، تم قياسها استناداً إلى أسس وأساليب متعددة، والعامل المشترك بينها أنها أرقام، ولكن التجانس والتوافق بين هذه الأرقام استناداً إلى اختلاف أسس احتسابها حتماً سيكون غير متوفر، بل إن عدم توفره يكون أحياناً على مستوى البند الواحد، فلو تم أخذ المخزون كمثال، فإن تكلفته يتحكم بها بديل القياس: الوارد أولاً صادر أولاً والتكلفة الفعلية والمتوسط المرجح، كذلك نظام الجرد المستخدم: نظام الجرد الدوري ونظام الجرد المستمر (الجعارات والطبري، 2011).

– عدم ملاءمة القياس حيث إن هناك شكوك في ملاءمة المعلومات التي تتضمنها قائمة الدخل وفائدة صافي الدخل كمقياس للأداء المالي عندما تقوم المنشأة باستخدام أسس قياس مختلفة (Prochazka, 2010).

ويرى الباحث إن تعدد أسس وبدائل القياس ستنعكس حتماً على القوائم المالية، سواء كان ذلك على قائمة المركز المالي أو قائمة الدخل أو قائمة الأرباح المحتجزة، حيث أن أثر القياس ينعكس مباشرة على أرقام القوائم المالية وبالتالي على الإبلاغ المالي.

2. مخاطر الانتقال بين الأسس:

حيث بينت بعض الدراسات مثل دراسة (Kholmy and Ernstberger, 2010) ودراسة (Bischof, 2010) أن الخيار الذي أقر من قبل مجلس IASB بإعادة تصنيف الأدوات المالية من فئة القيمة العادلة إلى فئة التكلفة أو التكلفة المطفأة انعكس على حجم الربحية، كذلك واجهت البنوك التي استخدمت هذا الأساس استفسارات كثيرة عن حقيقة التغيير بعد الإفصاح عنه إضافة إلى أنها مكنت البنوك من تجنب الاعتراف بالخسائر غير المحققة المتعلقة بالأدوات المالية بالرغم من أن معظم عمليات إعادة التصنيف تمت على أدوات الدين وتراوح الخصم عليها بين 0% و 100% (Bischof, 2010).

ويرى الباحث إن الانتقال بين أسس وبدائل القياس ستنعكس حتماً على القوائم المالية، سواء كان ذلك على قائمة المركز المالي أو قائمة الدخل أو قائمة الأرباح المحتجزة، حيث أن أثر القياس ينعكس مباشرة على أرقام القوائم المالية وبالتالي على المعلومات المحاسبية المقدمة إلى متخذي القرارات مما سيشكل عائقاً أمام متخذي القرارات سواء على مستوى قابلية الفهم وقبليّة المقارنة للبيانات المالية.

3- مخاطر الموازنة بين أسس القياس المختلفة: تتعلق هذه المخاطر بالهدف من اختيار أساس القياس، والنية التي يمكن ان تختبأ وراء ذلك، وما يرتبط بأساس القياس من تقدير يخضع لعوامل موضوعية وعوامل غير موضوعية ترتبط بتشاؤم المقدر وتفاؤله، كذلك المتاجرة بين أسس القياس Trading-off وبدائله(الجعارات والطبري، 2011).

4- مخاطر عدم كفاية الإفصاح عن أسس القياس للبنود التي تعرض في القوائم المالية: ويمكن في هذا المجال التطرق إلى المخاطر التالية:

- أ. فشل الشركات بالتزويد بتصوير كامل ودقيق عن الأوضاع المالية عكست الإفصاح السيء وغير التام عن قيم الأصول والالتزامات والمخاطر المتعلقة بها في التقارير السنوية (Huian,2010).
- ب. إن متطلبات الإبلاغ وفقا للمعايير المحاسبية أوجدت فجوة من الشفافية وقابلية المقارنة وذلك لعدم توفير معلومات تعطي صورة كافية وواضحة وفي الوقت المناسب عن المخاطر المتعلقة ببعض المنتجات المالية مثل التزامات ضمان الرهن Mortgage-backed obligations (Huian,2010).

3-2 الإفصاح المحاسبي

نظرا لاتساع حجم المنشآت وتعدد اعمالها وزيادة إعداد المستثمرين والمقترضين وزيادة الحرية في انتقال رؤوس الاموال نتيجة انضمام عدد كبير من دول العالم لمنظمة التجارة العالمية، والاتجاه المتسارع نحو عوامة التجارة العالمية وازالة القيود والتطور المتزايد في تقنية الاتصالات بجميع اشكالها، فان حاجة مستخدمي الإبلاغ المالي الى المعلومات المتعلقة بالمنشآت قد اخذت ابعادا جديدة، بحيث اصبح هناك اهتمام متزايد بالمعلومات المتعلقة بالمنشأه كما ونوعا، وكذلك التوقعات والخطط المستقبلية للادارة(حميدات،2004م).

ويهدف اصدار المعايير المحاسبية الى توفير المعلومات المحاسبية الملائمة التي تساعد مستخدمي الإبلاغ المالي في ترشيد احكامهم واتخاذ قراراتهم، وبالتالي رفع كفاءة الاسواق المالية وتحقيق المزيد من المنافع للاقتصاد الوطني. حيث تساعد معايير المحاسبة في توفير نماذج قياس وافصاح تسترشد بها الشركات عند إعداد وعرض قوائمها المالية.

ولذلك فإن الإفصاح المحاسبي يحظى بأهمية كبيرة من جانب اسواق رأس المال والهيئات الاكاديمية ومهنة المحاسبة ومستخدمي الإبلاغ المالي في معظم دول العالم بسبب اهمية الإفصاح في زيادى استيعاب مستخدمي الإبلاغ المالي للمعلومات المنبثقة من عملية الإبلاغ المالي. وقد ازدادت تلك الاهمية نتيجة التطورات المستمرة في البيئة الاقتصادية والتي ينجم عنها العديد من المشكلات المحاسبية والتي تحتاج الى معايير محاسبية تساعد الشركات في قياس العناصر المرتبطة بها والإفصاح عنها. بالاضافة الى ارتباط الإفصاح بالقوائم والتقارير المالية وماتضمنه من بيانات ومعلومات واسس قياس يتم اتباعها للوصول الى معظم عناصر هذه التقارير(أبو شربة، 2009م).

وبما أن هذه الفئات تتصف بقدرتها المحدودة في الحصول على المعلومات خارج القوائم المالية المنشورة، ونظرا لأهمية الشركات الصناعية المساهمة في أي اقتصاد وطني بسبب ضخامة رؤوس اموالها، فان من الضروري إحتواء هذه القوائم على المعلومات الرئيسية التي تهتم هذه الفئات خارج إدارة المشروع لتساعدهم في إتخاذ القرارات الرشيدة، وهذا هو صلب معيار " الإفصاح " في المحاسبة المرتكزة على ضرورة إظهار القوائم المالية للمعلومات الرئيسية ذات الاهمية النسبية بصورة صحيحة ودقيقة بحيث تخدم هذه الفئات والا اصبحت قدرة هؤلاء على إتخاذ القرارات السليمة محدودة إن لم تكن غير ممكنة مما سيقود بالتالي إلى سوء توزيع الموارد الاقتصادية النادرة وعدم توجيه الإستثمارات الوجهة الصحيحة (عبدالله، 1995)

يتضمن هذا الجزء من الدراسة مايلي:

- 1- مفهوم الإفصاح المحاسبي وأهميته.
- 2- أنواع الإفصاح المحاسبي ومستوياته.
- 3- المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية.
- 4- متطلبات الإفصاح المحاسبي.

2-3-1 مفهوم الإفصاح المحاسبي وأهميته

بسبب الأهمية المتزايدة لمفهوم الإفصاح المحاسبي، حرصت المجتمعات المهنية ومنها مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية على تضمين جميع المعايير الصادرة عنهما، قواعد خاصة وشروط الإفصاح عن المعلومات الواجب توافرها في القوائم المالية المنشورة، لتعظيم المنفعة منها من قبل أصحاب المصالح (السعيد، 2008).

تطرق العديد من الكتاب لمفهوم الإفصاح وأهميته؛

وعرف (Hendrikson, 1992) بأنه " عرض للمعلومات المهمة للمستثمرين والدائنين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المشروع على تحقيق ارباح في المستقبل وقدرته على سداد التزاماته " وعرف الإفصاح ايضا من قبل المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA, 2006) بأنه " عرض القوائم المالية بكل وضوح طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة ويتعلق ذلك بشكل تصنيف المعلومات الواردة في القوائم المالية ومعاني المصطلحات الواردة فيها".

ومن خلال دراسة التعاريف السابقة يرى الباحث على انه يمكن النظر الى الإفصاح كونه اداة يمكن من خلالها استقراء الأداء المستقبلي للمنشأ والمساعدة في إتخاذ القرارات الاقتصادية المستقبلية، من خلال عرض القوائم المالية بشكل واضح وبما يتوافق والمبادئ المحاسبية المقبولة " المتعارف عليها" بشكل يشمل اية معلومات سواء محاسبية أو غير محاسبية تاريخية أو مستقبلية.

وكذلك يرى الباحث إن الإفصاح المحاسبي هي عملية اعلامية هدفها تحقيق عملية الإبلاغ المالي عن معلومات محاسبية ملائمة وقابلة للمقارنة ولل فهم والتحقق إلى مستخدمي الإبلاغ المالي.

2-3-2 انواع الإفصاح المحاسبي ومستوياته

هناك من يميز بين مفهومين للإفصاح (يوسف، 1993) :

1. الإفصاح المثالي: وهو الذي لا يتحقق الا عندما تكون القوائم المالية المنشورة على درجة عالية من التفصيل، والارقام الواردة فيها على درجة عالية من الدقة والمصدقية، وأن يتم عرضها بالصورة والوقت الذي يتناسب مع احتياجات ورغبات كل طرف من الاطراف ذات المصلحة على حده.

2. الإفصاح الواقعي: وهو الذي يوازن ما بين الفائدة التي ستتحقق من المعلومات وبين كلفة نشر تلك المعلومات "التكلفة والعائد" ويرتكز هذا المفهوم على المبادئ والاصول المحاسبية ، السياسات الادارية، توجيهات ولوائح جهات الاشراف من جهة وأدلة التدقيق ومصالح الاطراف المستخدمة لتلك البيانات من جهة أخرى.

يتبين من تعريف الإفصاح الواقعي بأنه سهل التطبيق في الواقع العملي أكثر من مفهوم الإفصاح المثالي، وعادة ما يقترن مفهوم الإفصاح بمفاهيم هامة أخرى لتدل على مستوياته ويمكن تصنيف الإفصاح الى المستويات التالية (عصفور، 2005) :

- 1- الإفصاح المناسب : وهو الحد الأدنى من الإفصاح الواجب توفره في الإبلاغ المالي حتى لا تكون مظلة عند اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة.
- 2- الإفصاح العادل: ويرتبط بالنواحي الاقتصادية والاخلاقية والادبية بحيث يتم تزويد جميع مستخدمي الإبلاغ المالي بنفس كمية المعلومات في وقت واحد.
- 3- الإفصاح الكافي: وهو تزويد جميع الفئات بالمعلومات التي تعتبر مفيدة لاتخاذ القرارات الرشيدة، حيث أن قيام الشركة بنشر معلومات تفصيلية وكثيرة بدون أن يكون لها معنى ودلالة يؤدي الى ضياع المعلومات المهمة والمفيدة، وكذلك يضلل مستخدمي الإبلاغ المالي عند اتخاذ القرارات اي الإفصاح الى الدرجة التي توفي بالمراد منها بشأن اتخاذ القرارات.
- 4- الإفصاح التام: إن هذا المستوى من الإفصاح يرتبط بنشر جميع المعلومات الملاءمة لمستخدمي الإبلاغ المالي، وهذا المستوى أكثر شمولية من المستوى الاول.

وحيث ان مفهوم الإفصاح نسبي ويختلف الدرجة التي تعتبر عندها المعلومات كافية بسبب التباينات بين مستخدمي الإبلاغ المالي وذلك من حيث الأهداف والقدرة على فهم المعلومات في الإبلاغ المالي. وان الوصول الى مستوى الإفصاح التام امرا صعب المنال لذا فان الشركات تفضل اللجوء الى استخدام مستوى الإفصاح الكافي.

3-3-2 المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية

يركز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي على المقومات الرئيسية التالية، والتي تكزن مفيدة لمستخدمي الإبلاغ المالي في اتخاذ القرارات الرشيدة:-

1- تحديد مستخدم الإبلاغ المالي

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية وتختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات، فمنها من تستخدمها بصورة مباشرة، ومنها من تستخدمها بصورة غير مباشرة، ومن مستخدمي المعلومات المحاسبية المالكون الحاليون والمحتملون والدائنون والمحللون الماليون والموظفون والجهات الحكومية، وكذلك الجهات التي تهتم بالشؤون الاجتماعية وغيرها. وأن أهمية تحديد الجهة المستخدمة للمعلومات المحاسبية كركن أساس من أركان تحديد إطار الإفصاح المناسب بالقول " إن أهمية تحديد الجهة التي ستستخدم المعلومات المحاسبية تنبع من حقيقة أساسية هي أن الأغراض التي ستستخدم فيها هذه المعلومات من جهات مختلفة تكون أيضاً مختلفة، لذا فإن الحاجة لتحديد الجهة أو الفئة المستخدمة للمعلومات تسبق الحاجة لتحديد غرض استخدامها، كما ان تحديد هذه الجهة سيساعد أيضاً في تحديد الخواص التي يجب توافرها في المعلومات من وجهة نظر تلك الجهة سواء من حيث الشكل أو المضمون أو المحتوى أو صورة العرض؛ ذلك لان مدى ملاءمة مجموعة من الإيضاحات المتوافرة في البيانات المالية، ستتوقف في جانب كبير منها على مدى ما تمتلكه الجهة المستخدمة لهذه البيانات من مهارة وخبرة في تفسير تلك الإيضاحات، مما يعني ان إيضاحات معينة تكون ملاءمة لاستخدامات فئة أو جهة معينة، قد لا تكون بالضرورة ملاءمة لاستخدامات فئة أو جهة أخرى لا تمتلك المهارة والخبرة الكافيتين لفهم تلك الإيضاحات" (مطر والسويطي، 2008).

ويرى الباحث لا بد من جعل المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية ممثلاً في مجموعة الفئات التي يحتمل استخدامها للإبلاغ المالي ولكن مع إيلاء عناية أكبر نحو احتياجات ثلاث فئات منها وفق ترتيب الأولويات وهم المستثمرون الحاليون والمستثمرون المحتملون والدائنون. مع الإشارة الى انه فقد اعتمدت معايير المحاسبة الدولية مفهوم يمتاز بالشمولية في تحديد هوية المستخدم المستهدف وذلك كما ورد ذكره في موضوع مستقل.

2- أغراض استخدام المعلومات المحاسبية

يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بعنصر أساسي وهو خاصية ملاءمة المعلومات في الإبلاغ المالي. ويعرف خاصية الملاءمة بان معلومة ما تعتبر ملاءمة لمستخدم معين، اذا كان من المتوقع له الاستفادة من المعلومة في غرض معين، لذا قبل تحديد ما اذا كانت معلومة ملاءمة أو غير ملاءمة من ان يحدد أولاً الغرض الذي ستستخدم فيه، إذ ان معلومة ملاءمة لمستخدم معين في غرض معين قد لا تكون بالضرورة ملاءمة لغرض بديل أو مستخدم بديل (مطر والسويطي،2008).

3- طبيعة المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها

تتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها حالياً، في البيانات المالية المحتواة في القوائم المالية التقليدية وهي : قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة الأرباح المدورة، ثم قائمة التدفق النقدي التي حلت محلها قائمة التغيرات في المركز المالي، بالإضافة إلى معلومات أساسية أخرى تعتبر ضرورية و لكن نظراً لتعذر الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية تعرض في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية والتي تعتبر جزءاً لا يتجزأ من تلك القوائم. ونظراً لكون القوائم المالية تعد بموجب مجموعة من الافتراضات والأعراف والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، فإنه يترتب على ذلك نشوء مجموعة من القيود والمحددات على كل من نوع وكمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم،ومن هذه الافتراضات اعتماد مفهوم القيمة العادلة، معيار لتسجيل الأحداث الاقتصادية في السجلات المحاسبية، وكذلك التقيد بمبدأ التكلفة التاريخية كأساس لإثبات وتقييم الأصول والذي يعرض القوائم المالية في فترات التضخم إلى التساؤل. والتركيز منصب على نوعية المعلومات المفصّل عنها وتحسينها بدلا من التركيز على جانب الكم (مطر والسويطي،2008).

4- أساليب و طرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

بما أن البدائل المختلفة من أساليب وطرق عرض المعلومات في القوائم المالية المحاسبية تترك أثراً مختلفاً على متخذي القرارات ممن يستخدمون تلك المعلومات، لذا يتطلب الإفصاح المناسب أن يتم عرض المعلومات فيها بطرق يسهل فهمها، وفي هذا الإطار من المهم جداً بصدد توفير الإفصاح المناسب أن يراعي معدو القوائم المالية عدم عرض معلومات في مكان يصعب الوصول إليه، وعموما جرى العرف على أن يتم الإفصاح عن المعلومات ذات الأثر المهمة على قرارات المستخدم لمستهدف في صلب القوائم المالية في حين يتم الإفصاح عن المعلومات الأخرى إما في الملاحظات أو الإيضاحات المرفقة بتلك القوائم أو في جداول أخرى مكملتها تلحق بها.

كما يتطلب الأمر في بعض الأحيان إفصاحاً عن المعلومة الواحدة نفسها إذا كانت مهمة في أماكن متعددة في البيانات المالية، ومن هنا يجب أن نحدد صفات الإفصاح المحاسبي لتحديد القدر الملائم من المعلومات التي يجب الإفصاح عنها (البستاني، 2005).

5- توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

يتطلب الإفصاح المناسب أن يتم إيصال المعلومات المحاسبية إلى مستخدمي الإبلاغ المالي في التوقيت المناسب وقبل أن تفقد قدرتها على إحداث فرق في إتخاذ القرار (مطر وآخرون، 1996).

2-3-4 متطلبات الإفصاح المحاسبي

تمثل معلومات الإفصاح والإبلاغ المالي في التقارير السنوية للشركات، مصدراً هاماً للمعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون وغيرهم من مستخدمي الإبلاغ المالي في صناعة قراراتهم على أساس علمية ومهنية سليمة (Roberts et al, 2002).

وتعتبر معايير التقارير المالية الدولية من المعايير عالية الجودة في توفير متطلبات الإفصاح الملائمة لحاجات مستخدمي التقارير السنوية من المعلومات وفي مقدمتهم فئة المستثمرين. وهذه الإصدارات للمعايير والتغيرات المستمرة فيها لها أثر كبير في ازدياد متطلبات الإفصاح، ومن أسباب ازدياد هذه المتطلبات ما يلي (Keiso et al, 2005)

- التعقيد في بيئة الأعمال: حيث أن تلخيص كافة الأحداث الاقتصادية في إبلاغ أو تقرير ملخص في بيئة مليئة بالتعقيدات يعتبر عملية صعبة، خاصة في بعض المجالات؛ مثل المشتقات المالية والتأجير واندماج الأعمال والتقاعد واتفاقيات التمويل وعمليات الإعراف بالإيراد وقضايا الضرائب المؤجلة، لذا فكثير من الإيضاحات والتفسيرات تستخدم بشكل موسع لتفسير هذه العمليات وتأثيراتها المستقبلية المتوقعة.
- الحاجة إلى المعلومات في الوقت المناسب: فالمستخدم يحتاج إلى معلومات جارية وفعالة ولها قيمة تنبؤية دائماً، فعلى سبيل المثال؛ يحتاج المستخدم إلى إبلاغ مالي مرحلي مكتمل، ونشرات مالية تحليلية ودورية وتنبؤية.

استخدام المحاسبة كوسيلة رقابة وإشراف: حيث تتطلب الجهات الحكومية الإبلاغ والإفصاح عن معلومات لها تأثيرات مستقبلية؛ مثل مكافآت الإدارة واتفاقيات التمويل خارج قائمة المركز المالي والعمليات مع الأطراف المرتبطة بالمنشأة.

4-2 معايير التقارير المالية الدولية المتعلقة بالدراسة

وفيما يلي ملخص عن المعايير المتعلقة بالدراسة وأهم التغيرات التي حدثت عليها، وقد كان المصدر الرئيس للحصول على المعلومات المتعلقة بهذه المعايير من (موقع مجلس معايير المحاسبة الدولية على شبكة المعلومات الدولية، والترجمة المقدمة من مجمع المحاسبين العرب للمعايير الدولية ، حماد، 2008؛ أبو نصار وحميدات، 2009؛ Abbas etal,2008):

1-4-2 معيار المحاسبة الدولي رقم (1) عرض القوائم المالية

Presentation of Financial Statements

يهدف هذا المعيار إلى شرح اسس عرض البيانات المالية ذات الغرض العام لضمان إمكانية المقارنة مع البيانات المالية الخاصة بالمنشأة للفترات السابقة والبيانات المالية للمنشآت الأخرى، وحتى تكون هذه القوائم ذات جودة عالية يجب ان تحتوى على معلومات وبيانات ملاءمة وذات مصداقية وموثوقية. ويطبق هذا المعيار على جميع البيانات المالية ذات الغرض العام، ويقصد بالبيانات المالية للأغراض العامة هي تلك التي يقصد بها تلبية احتياجات مستخدمي الإبلاغ المالي الذين هم ليسوا في موقع يمكنهم فيه طلب تقارير مصممة خصيصا لتلبية احتياجاتهم من المعلومات المحددة. ويحدد هذا المعيار المجموعة الكاملة من البيانات المالية بما يلي :

- 1- قائمة المركز المالي بتاريخ كل فترة مالية (Statement of Financial Position)
- 2- قائمة الدخل الشامل للفترة المالية (Statement of Comprehensive Income)
- 3- قائمة التغيرات في حقوق الملكية للفترة المالية (Statement of Changes In Equity)
- 4- قائمة التدفقات النقدية للفترة المالية. (Statement of Cash Flows)

5- الملاحظات وتشمل ملخصا للسياسات المحاسبية الهامة ومعلومات إيضاحية أخرى

(Notes ,Comprising a Summary of Significant Accounting Policies and other)

(Explanatory Information)

6- قائمة المركز المالية كما في بداية اقدم فترة للمقارنة عندما تطبق الشركة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو عند قيامها باعادة عرض قوائمها المالية باثر رجعي أو اذا قامت باعادة تصنيف أي بنود في قوائمها المالية. كما يحدد هذا المعيار مجموعة من الاعتبارات العامة لعرض القوائم المالية متمثلة (العرض العادل والامتثال لمعايير التقارير المالية الدولية ، فرضية استمرار المنشأة، أساس الاستحقاق المحاسبي، الاتساق (التماثل) في العرض، التفاصيل، الأهمية النسبية والتجميع، القابلية للمقارنة). ويتطلب معيار المحاسبة الدولي الأول (IAS 1) إفصاحات معينة في صلب القوائم المالية و يشمل مصطلح الإفصاح في معنى واسع، ويشمل بنودا مقدمة في بداية كل قائمة مالية وكذلك في إفصاحات القوائم المالية، ويتم عمل الإفصاحات المطلوبة بموجب معايير المحاسبة الدولية الأخرى حسب متطلبات هذا المعيار. وأوجب معيار المحاسبة الدولي رقم (1) ضرورة قيام المنشآت بنشر قوائمها المالية خلال ستة شهور من انتهاء الفترة المالية. ويعتبر الإسراع في نشر القوائم المالية من المتطلبات الهامة لمستخدمي الإبلاغ المالي حيث تقل المنفعة والفائدة من المعلومات الواردة فيها كلما طالت فترة تأخير نشرها. تعرض المعيار رقم (1) للعديد من التغييرات التي منها ما كان جوهرية ومنها ما كان غير جوهرية، وحسب رأي الباحث فيما يلي ملخص بأهم التغييرات التي حدثت على هذا المعيار:-

جدول (2 - 2)

ملخص لأهم التغييرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) عرض القوائم المالية

| التسلسل | موضوع التغيير |
|---------|--|
| -1 | لا يوجد ضرورة لإظهار الأرباح والخسائر فوق العادة Extraordinary Items ببند منفصل في قائمة الدخل ولا حتى للإفصاح عنها، حيث سابقا كانت تظهر بفقرة مستقلة قبل صافي الربح والخسارة ويجب الإفصاح في قائمة المركز المالي. |

| | |
|--|------------|
| <p>2 - ضاف المجلس متطلبات للافصاحات عن (رأس المال) تمثلت بما يلي:-</p> <ul style="list-style-type: none"> - أهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال. - البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة انه رأس المال. - ما اذا امتثلت المنشأة لاي متطلبات لرأس المال. | <p>- 2</p> |
| <p>3 - تصنيف بعض الادوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على انها حقوق ملكية. لانها تمثل منفعة متبقية في صافي اصول المنشأة. ويتطلب الإفصاح عن ما يلي:-</p> <ul style="list-style-type: none"> - ملخص البيانات الكمية عن المبالغ المصنفة كحقوق ملكية. - اهداف والسياسات لادارة الالتزامات لاعادة الشراء أو الاسترداد . - التدفقات النقدية المتوقعة لاسترداد أو اعادة شراء تلك الفئة من الادوات المالية. - معلومات عن كيفية تحديد هذه التدفقات. | <p>- 3</p> |

ويرى الباحث أنه من أجل تحقيق الغرض من الدراسة وهو بيان أثر التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي، فقد تم الإعتماد على عدد من التغيرات التي طرأت على هذا المعيار والتي تم الإشارة إليها أعلاه والمتمثلة في التغيرات في متطلبات الإفصاح المحاسبي، ودراسة اثرها على كل من عناصر جودة الإبلاغ المالي والمتمثلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهي الملاءمة، والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب والقابلية للفهم وذلك كل على حده.

2-4-2 معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون Inventory

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون وفق مبدأ التكلفة التاريخية من حيث الاعتراف به كأصل أولاً، ثم كمصروف عندما يتم الاعتراف بالإيرادات المكتسبة في فترة لاحقة، ثم تخفيض تكلفة الرصيد المتبقي إلى القيمة القابلة للتحقق، عندما تكون أقل من التكلفة التاريخية

. ويشتمل المخزون بوجهٍ عام على المواد الأولية المستخدمة في الانتاج، وتلك التي ما تزال تحت التشغيل، وبنود البضاعة الجاهزة المعدة للبيع.

ويتم تحديد تكلفة المخزون السلي حسب هذا المعيار بعدة طرق أهمها:-

1- طريقة التكلفة المحددة (Specific identification of cost):

يتم تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة من خلال حصر- وحدات المخزون السلي بحيث تحدد تكلفة الشراء لكل وحدة استنادا لفواتير الشراء، وتصلح هذه الطريقة للمخزون بالوحدات ذات العدد القليل والقيمة المرتفعة.

2- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO):

تفترض طريقة الوارد أولاً صادر أولاً: ان المخزون السلي الذي تم شراؤه أو انتاجه أولاً يصرف أولاً، وبالتالي فان بنود المخزون السلي الباقية في نهاية الفترة هي تلك التي تم شراؤها أو انتاجها مؤخراً.

3- طريقة المتوسط المرجح (W.A):

في ظل طريقة المتوسط المرجح للتكلفة يتم تحديد متوسط التكلفة المرجحة للمخزون السلي المتشابهة الموجودة في بداية الفترة وتلك التي تم انتاجها أو شراؤها خلال الفترة وذلك باحتساب المتوسط للفترة أو لكل شحنة إضافية تم استلامها، ويعتمد ذلك على ظروف المنشأة.

يقاس المخزون وفق هذا المعيار بالتكلفة الفعلية، أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، وتشمل التكلفة ثمن الشراء ورسوم الإستيراد ومصاريف النقل وأية تكاليف أخرى تكون لازمة لوضعه في حالته ومكانه الحاليين، أما صافي القيمة القابلة للتحقق فهي السعر المقدر للبيع، ناقصا المصروفات المقدره للإكمال وإتمام عملية البيع، وتعتمد تقديرات القيمة القابلة للتحقق من الدليل الأكثر موثوقية في تاريخ إعداد البيانات المالية، ويستمر إعادة التقدير في كل فترة لاحقة. ويجدر بالذكر ان تقدير المخزون بالقيمة القابلة للتحقق، تتماشى مع مبدأ الحيطة والحذر، الذي يقضي- بعدم إظهار الأصل بما يزيد عن المبالغ المتوقع الحصول عليها عند البيع أو الإستخدام لهذا الأصل. ويحمل الفرق بين ثمن التكلفة الأساسي والقيمة القابلة للتحقق، على حساب أرباح وخسائر الفترة المحاسبية التي حدث فيها الفرق.

و تعرض المعيار رقم (2) للعديد من التغييرات التي منها ما كان جوهرياً ومنها ما كان غير جوهري، وحسب رأي الباحث فيما يلي ملخص بأهم التغييرات التي حدثت على هذا المعيار:-

جدول (2 - 3)

ملخص لأهم التغييرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون

| التسلسل | موضوع التغيير |
|---------|---|
| 1- | منع استخدام طريقة ما يدخل آخرأً يصرف أولاًً (LIFO) كطريقة بديلة مسموح بها. |
| 2- | اعتبار فروقات العملة الأجنبية مصاريف تحمل مباشرة الى دخل السنة التي حدثت فيها ولا يدخل ضمن تكلفة البضاعة المشتراة كما كان يسمح به المعيار سابقاً. |
| 3- | تم استثناء العديد من أنواع المخزون لوجود معايير خاصة فيها. |

ويرى الباحث أنه من أجل تحقيق الغرض من الدراسة وهو بيان أثر التغييرات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي، فقد تم الإعتماد على عدد من التغييرات التي طرأت على هذا المعيار والتي تم الإشارة إليها أعلاه والمتمثلة في التغييرات في أساليب القياس المحاسبي، ودراسة اثرها على كل من عناصر جودة الإبلاغ المالي والمتمثلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهي الملاءمة، والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب والقابلية للفهم وذلك كل على حده.

3-4-2 معيار المحاسبة الدولي رقم (10) الأحداث بعد فترة التقرير

Events after the Reporting Date

بسبب ان عملية الإبلاغ المالي تحتاج إلى فترة زمنية قد تمتد لعدة شهور بعد انتهاء السنة المالية للمنشأة، فان هناك بعض الأحداث والمعلومات التي قد تظهر خلال تلك الفترة، ويطلق عليها الأحداث بعد فترة الإبلاغ، والتي يكون لها انعكاس على الإبلاغ المالي، وان عدم أخذ هذه الأحداث بعين الاعتبار أو عدم الإفصاح عنها يقلل من درجة ملاءمة المعلومات في الإبلاغ المالي لمستخدمي تلك المعلومات.

وتعرف الأحداث التالية لتاريخ الإبلاغ المالي: هي تلك الأحداث التي تقع بين تاريخ قائمة المركز المالي وتاريخ اعتماد إصدار القوائم المالية سواء كانت تلك الأحداث في صالح المنشأة أو في غير صالحها. وتاريخ إصدار القوائم المالية: هو التاريخ الذي يمكن فيه اعتبار البيانات المالية معتمدة قانونياً للإصدار. والذي يختلف باختلاف هيكل الإدارة والمتطلبات القانونية والإجراءات التي تتبع في إعداد والانتهاج من القوائم المالية. ففي المنشأة التي تكون ملزمة بتقديم القوائم المالية للمساهمين لاعتمادها بعد ان يكون قد تم إصدارها، في هذه الحالة يكون تاريخ الاعتماد هنا هو تاريخ إصدار القوائم المالية من قبل الإدارة وليس تاريخ الموافقة عليها من قبل المساهمين. ويمكن تحديد نوعين من الأحداث:

- أحداث توفر أدلة إضافية عن حالات وظروف كانت قائمة في تاريخ قائمة المركز المالي، وتتطلب تعديل في القوائم المالية.

- أحداث تشير إلى حالات وظروف نشأت بعد تاريخ قائمة المركز المالي، وهي لا تتطلب تعديل في القوائم المالية، وقد تتطلب الإفصاح عنها في القوائم المالية.

أما إذا كانت هذه الأحداث جوهرية ويؤثر عدم الإفصاح عنها على قدرة مستخدمي الإبلاغ المالي على التقييم الصحيح واتخاذ القرارات السليمة بناء على الإبلاغ المالي، فان المعيار يتطلب الإفصاح عن طبيعة الحدث، وكذلك تقدير الأثر المالي للحدث أو آثار عدم إمكان تقديره.

وقد تعرض المعيار رقم (10) للعديد من التغييرات التي منها ما كان جوهرية ومنها ما كان غير جوهرية، وحسب رأي الباحث فيما يلي ملخص بأهم التغييرات التي حدثت على هذا المعيار:-

جدول (2 - 4)

ملخص لأهم التغييرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (10) الأحداث بعد فترة التقرير

| التسلسل | موضوع التغيير |
|---------|---|
| -1 | اصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية في شهر 12 من عام 2003 المعيار المحاسبة الدولي رقم 10 بعد تنقيحه تحت عنوان معدل هو الأحداث بعد تاريخ قائمة المركز المالي العمومية. وتاريخ التفعيل 2005/1/1 |
| - 2 | إذا قامت المنشأة بالاعلان عن ارباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي لا تعترف المنشأة بأرباح الاسهم تلك كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي |
| - 3 | بتاريخ 2007/9/6 تم تغيير اسم المعيار ليصبح الأحداث بعد فترة التقرير |

ويرى الباحث أنه من أجل تحقيق الغرض من الدراسة وهو بيان أثر التغييرات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي، فقد تم الإعتماد على أهم التغييرات التي طرأت على هذا المعيار والمتمثلة بعدم إظهار توزيعات أرباح الاسهم بعد فترة التقرير كالتزام في تاريخ التقرير والذي يعتبر تغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي، ودراسة أثرها على كل من عناصر جودة الإبلاغ المالي والمتمثلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهي الملاءمة، والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب والقابلية للفهم وذلك كل على حده.

4-4-2 معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الممتلكات والمصانع والمعدات

Property, Plant and Equipment

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات والمصانع والمعدات، بطريقة تمكن مستخدمي الإبلاغ المالي ان يتنبوا المعلومات عن استثمارات المنشأة في ممتلكاتها ومصانعها ومعدات والتغيرات الموجودة في مثل هذه الإستثمارات وتعد القضايا الرئيسية في محاسبة الممتلكات والمصانع والمعدات هي الاعتراف بالأصول وتحديد قيمها المسجلة وتكاليف الاستهلاك وخسائر انخفاض القيمة المرتبطة بها.

وتعتبر الممتلكات والمصانع والمعدات بنوداً ملموسة:

- يتم الاحتفاظ بها لاستخدامها في إنتاج أو تزويد البضائع أو الخدمات, أو لتأجيرها للغير أو لأغراض إدارية.

- يتوقع ان تستخدم خلال أكثر من فترة واحدة.

ويطلب هذا المعيار الاعتراف بتكلفة بند الممتلكات والمصانع والمعدات كأصل إذا كان من المرجح تدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالأصل إلى المنشأة, وكان بالإمكان قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق.

القياس عند الاعتراف: يقاس بند الممتلكات والمصانع والمعدات الذي يؤهل للاعتراف كأصل بتكلفته.

القياس بعد الاعتراف: تختار المنشأة إما نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم كسياسة محاسبية تتبعها, وتطبق تلك السياسة على صنف كامل من الممتلكات والمصانع والمعدات.
- نموذج التكلفة: وموجبه يسجل البند بتكلفته مطروحا منها أي استهلاك متراكم وأي خسائر متراكمة لانخفاض القيمة.

- نموذج إعادة التقييم: والذي بموجبه يسجل البند بالمبلغ المعاد تقييمه, لكونه يمثل قيمته العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروحا منها أي استهلاك متراكم لاحق وخسائر انخفاض القيمة المتراكمة. ويشترط لتطبيق هذا النموذج امكانية قياس قيمته العادلة بشكل موثوق.

الاستهلاك: هو التخصيص المنتظم للمبلغ المستهلك للأصل خلال عمره الانتاجي. المبلغ القابل للاستهلاك هو تكلفة الأصل, أو مبلغ آخر يستبدل بالتكلفة, مطروحا منها قيمتها المتبقية. يتم استهلاك كل جزء من بند الممتلكات والمصانع والمعدات ذو التكلفة التي تعتبر مهمة بالنسبة لإجمالي تكلفة البند بشكل منفصل, ويتم الاعتراف برسم الاستهلاك لكل فترة في الربح أو الخسارة إلا اذا كانت متضمنة في القيمة المسجلة لأصل آخر. يجب ان تعكس طريقة الاستهلاك المستخدمة النمط المتوقع لاستهلاك المنشأة للمنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل, عدم توقع أية فوائد اقتصادية مستقبلية من استخدامه أو التصرف به.

و قد تعرض المعيار رقم (16) للعديد من التغيرات التي منها ما كان جوهرى ومنها ما كان غير جوهرى, وحسب رأي الباحث فيما يلي ملخص بأهم التغيرات التي حدثت على هذا المعيار:-

جدول (2 - 5)

ملخص لأهم التغييرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (16)

الممتلكات والمصانع والمعدات

| التسلسل | موضوع التغيير |
|---------|---|
| 1- | يجب رسملة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانته كالتائرات مثلاً التي تحتاج إلى فحص وصيانة دورية كل 3 سنوات وعليه فإن هذه التكاليف سوف تستهلك على مدى الثلاث سنوات أي بنسبة أعلى من الأصل (التائرة). |
| 2- | تطلب المعيار قياس بنود الممتلكات والمصانع والمعدات المشتراة مقابل اصل أو اصول غير نقدية أو مزيج من الاصول النقدية والغير النقدية بالقيمة العادلة. اما سابقا فكانت تقيس المنشأة الاصل بالقيمة العادلة عندما لا تكون الاصول متشابه. |
| 3- | الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة ، حيث سابقا كان يتوقف الاستهلاك للاصول المسحوبة من العمل. |
| 4- | الغاء الاعتراف بتصنيف الربح الذي تحققه من التصرف بالممتلكات والمصانع والمعدات. |
| 5- | في حالة تدني الأصل الثابت وكانت هناك تعويضات مقابل هذا التدني فيجب الاعتراف بهذه التعويضات المستلمة أكانت نقدية أم غير نقدية كإيراد في قائمة الدخل عند استلامها فقط. |
| 6- | تضمن تكلفة بند الممتلكات والمصانع والمعدات تكاليف تفكيكه أو ازالته أو استرداده، حيث سابقا كان يقاس بند الممتلكات والمصانع والمعدات بالتكاليف المتكبدة للتركيب فقط. |

ويرى الباحث أنه من أجل تحقيق الغرض من الدراسة وهو بيان أثر التغييرات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي، فقد تم الإعتماد على عدد من التغييرات التي طرأت على هذا المعيار والتي تم الإشارة إليها أعلاه والمتمثلة في التغييرات في أساليب القياس المحاسبي، ودراسة اثرها على كل من عناصر جودة الإبلاغ المالي والمتمثلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهي الملاءمة، والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب والقابلية للفهم وذلك كل على حده.

5-4-2 معيار المحاسبة الدولي رقم (23) تكاليف الاقتراض Borrowing Costs

يهدف هذا المعيار الى وصف المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض. حيث تعتبر تكاليف الإقتراض التي تعزى مباشرة إلى تملك أو انشاء أو انتاج الأصل المؤهل جزء من تكلفة ذلك الأصل، ويتم الإعتراف بالتكاليف الأخرى كمصروف، ويعرف المعيارالأصول المؤهلة هي الأصول التي تستغرق فترة زمنية طويلة لتصبح جاهزة للإستخدام المطلوب. ويكون من الممكن رسملة تكاليف الإقتراض فقط في حال تحقق الشرطين التاليين :

- من المحتمل ان تعود تكاليف الإقتراض (من خلال الأصل) بمنافع اقتصادية مستقبلية على المنشأة.
- من الممكن قياس التكلفة بشكل موثوق

تعرض المعيار رقم (23) للعديد من التغيرات ، وحسب رأي الباحث فيما يلي ملخص بأهم التغيرات التي حدثت على هذا المعيار:-

جدول (2 - 6)

ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (23) تكاليف الإقتراض

| التسلسل | موضوع التغير |
|---------|--|
| -1 | وتم اعادة إصدار هذا المعيار في أذار 2007 وهو يحل محل معيار المحاسبة الدولي 23 الذي تم تعديله عام 1993 ، ويبدأ نفاذ هذا المعيار إعتباراً من 2009/1/1. |
| - 2 | الغاء المعالجة الأساسية السابقة لتكاليف الاقتراض والتي كانت تسمح بالاعتراف الفوري بتكاليف الاقتراض المتعلقة بالأصول المؤهلة كمصاريف فترة. |
| - 3 | عدم تطبيق هذا المعيار على تكاليف اقتراض التي تعزى مباشرة إلى انشاء أو انتاج أصل مؤهل يتم قياسه بالقيمة العادلة مثل الأصل البيواجي (الثروة الحيوانية والزراعية). |

ويرى الباحث أنه من أجل تحقيق الغرض من الدراسة وهو بيان أثر التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي، فقد تم الإعتماد على أهم التغيرات التي طرأت على هذا المعيار، وهي الغاء المعالجة الأساسية السابقة لتكاليف الاقتراض والتي كانت تسمح بالاعتراف الفوري بتكاليف الاقتراض المتعلقة بالأصول المؤهلة كمصاريف فترة وذلك بهدف تعزيز الإبلاغ المالي وقابلية المقارنة بين القوائم المالية بين الشركات، ولتحقيق التناغم الانسجام مع معايير المحاسبة الامريكية .

وهي تغير في أساليب القياس المحاسبي، ودراسة اثرها على كل من عناصر جودة الإبلاغ المالي والتمثلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهي الملاءمة، والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب والقابلية للفهم وذلك كل على حده.

6-4-2 معيار المحاسبة الدولي رقم (24) الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة

Related Party Disclosures

يعتبر هذا المعيار الطرف ذو علاقة بالمنشأة إذا كان الطرف يسيطر بشكل مباشر أو غير مباشر يسيطر على المنشأة، أو يخضع لسيطرتها، أو إذا كان له نصيب في المنشأة مما يعطيه حق التأثير الهام على المنشأة، أو له سيطرة مشتركة على المنشأة. أو إذا كان الطرف عضوا أساسيا في الإدارة العليا في المنشأة أو شركتها الأم . ويهدف هذا المعيار الى ضمان ان تحتوي البيانات المالية للمنشأة على الإفصاحات اللازمة لجذب الانتباه نحو إمكانية ان يكون مركزها المالي وأرباحها أو خسائرها قد تأثرت بوجود الأطراف ذات العلاقة وبالمعاملات والأرصدة المتعلقة لدى هذه الجهات.

فقد تتأثر نتائج أعمال المنشأة بمجرد وجود علاقة مع الأطراف ذوي العلاقة حتى ولو لم تحدث معاملات مباشرة معها ، مثل حالة سيطرة شركة قابضة (ذات العلاقة) على شركة تابعة كان للمنشأة علاقة معينة مع تلك الشركة التابعة . لذلك فان الإفصاح عن تلك العلاقات سيجعل الحالة أكثر وضوحا لدى المستفيدين من الإبلاغ المالي حيث يتم توضيح الفرص والمخاطر التي تواجه المنشأة .

وحسب رأي الباحث فيما يلي ملخص بأهم التغيرات التي حدثت على المعيار:-

جدول (2 - 7)

ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (24) الإفصاحات

عن الأطراف ذات العلاقة

| التسلسل | موضوع التغير |
|---------|---|
| -1 | يقضي المعيار الإفصاح عن تعويض موظفي الادارة الرئيسية. |

| | |
|-----|---|
| 2 - | توفير الارشادات الاضافية والوضوح في نطاق المعيار والتعريفات والإفصاحات للاطراف ذات العلاقة. |
| 3 - | تعديل صياغة الهدف من المعيار ليوضح أن البيانات المالية للمنشأة ينبغي أن تحتوي الإفصاحات اللازمة لجذب الانتباه نحو امكانية أن يكون المركز المالي والربح أو الخسارة قد تأثر بوجود الاطراف ذات العلاقة وبالمعاملات والارصدة المتعلقة بهم |

ويرى الباحث أنه من أجل تحقيق الغرض من الدراسة وهو بيان أثر التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي، فقد تم الإعتماد على أهم التغيرات التي طرأت على هذا المعيار والمتمثلة بالإفصاح عن تعويض موظفي الادارة الرئيسية والذي يعتبر تغييراً في متطلبات الإفصاح المحاسبي، ودراسة اثرها على كل من عناصر جودة الإبلاغ المالي والمتمثلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهي الملاءمة، والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب والقابلية للفهم وذلك كل على حده.

7-4-2 معيار المحاسبة الدولي رقم (33) ربحية السهم Earnings Per Share

يهدف هذا المعيار إلى وصف مبادئ تحديد وعرض ربحية السهم لتحسين المقارنات للأداء ما بين منشآت مختلفة لنفس الفترة المالية الواحدة وبين مختلف فترات الإبلاغ المالي لنفس المنشأة. ويطبق هذا المعيار على المنشآت التي تتداول أسهمها العادية أو أسهمها العادية المحتملة وكذلك على المنشآت التي هي في طور إصدار أسهم عادية أو أسهم عادية محتملة في أسواق الأوراق المالية. وحسب هذا المعيار يتم احتساب ربحية السهم الأساسية عن طريق قسمة صافي ربح الفترة أو خسارتها المنسوبة لحملة الأسهم العادية على متوسط عدد الأسهم العادية خلال الفترة، ولغرض احتساب ربحية السهم الأساسية يجب ان يكون صافي الربح أو الخسارة والمنسوب للفترة لحملة الأسهم العادية هو صافي الربح أو الخسارة بعد طرح الأسهم الممتازة، أما ربحية السهم المخفضة، فتحسب بعد تعديل صافي الربح المنسوب لحملة الأسهم العادية والمتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية القائمة بتأثيرات جميع الأسهم العادية المحتملة المخفضة (الديون القابلة للتحويل، والاسهم القابلة للتحويل، وأسهم الخيارات).

وحسب رأي الباحث فيما يلي ملخص بأهم التغيرات التي حدثت على المعيار:-

جدول (2 - 8)

ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (33) ربحية السهم

| التسلسل | موضوع التغير |
|---------|---|
| 1- | اجراء مراجعة لتقديم ارشادات اضافية وامثلة توضيحية حول بعض القضايا المعقدة المنتقاة مثل:- <ul style="list-style-type: none"> - الاسهم المشروطة القابلة لاصدار. - الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو المشاريع المشتركة أو الشركات الزميلة. - ادوات حقوق الملكية المشتركة. - خيارات البيع المكتوبة. - خيارات الشراء أو البيع المشتراه. - الادوات القابلة للتحويل للزاميا. |
| 2- | تصنف بعض الادوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على انها حقوق ملكية. لانها تمثل منفعة متبقية في صافي اصول المنشأة. ولم يحدد المعالجة المتعلقة بحصة السهم من الارباح التي تخص احد الالتزامات الذي سيعاد تصنيفه لاحقا إلى حقوق ملكية. |

ويرى الباحث أنه من أجل تحقيق الغرض من الدراسة وهو بيان أثر التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي، فقد تم الإعتماد على أهم التغيرات التي طرأت على هذا المعيار والمتمثلة بالإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو المشاريع المشتركة، وتصنيف بعض الادوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على انها حقوق ملكية لانها تمثل منفعة متبقية في صافي اصول المنشأة، والذي يعتبر تغيرات في متطلبات الإفصاح المحاسبي، ودراسة اثرهما على كل من عناصر جودة الإبلاغ المالي والمتمثلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهي الملاءمة، والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب والقابلية للفهم وذلك كل على حده.

Impairment of Assets

يهدف هذا المعيار إلى بيان كيفية معالجة التدني في قيمة الأصول التي تمتلكها المنشأة، حيث يقوم المعيار على مبدأ أساسي هو ضرورة عدم تسجيل أصل دفترياً بقيمة تزيد عن قيمته العادلة أو الحقيقية. وبناءً عليه يكون هناك خسارة تدني في قيمة الأصل في حالة كون قيمة الأصل القابلة للإسترداد Recoverable amount تقل عن القيمة المسجلة Carrying amount للأصل بتاريخ قائمة المركز المالي. ويتم الاعتراف بمقدار التدني في قيمة الأصل كخسارة تظهر في قائمة الدخل، وتخفيض قيمة الأصل بمقدار التدني عن طريق انشاء مجمع لخسارة تدني القيمة يظهر مطروحاً من الأصل في قائمة المركز المالي، وفي حال ارتفاع القيمة العادلة عن القيمة الدفترية لأصل سبق ان تم الاعتراف بخسارة تدني له، يتم الغاء مجمع خسارة تدني القيمة وبالتالي زيادة قيمة الأصل.

ويتطلب هذا المعيار في تاريخ كل قائمة المركز المالي يجب على المنشأة تقييم ما إذا كان هناك أي مؤشر على انخفاض مادي (مهم نسبياً) في قيمة أي من الأصول لديها، وإذا وجد هناك مؤشرات لذلك على المنشأة القيام بتقدير المبلغ القابل للإسترداد للأصل الذي حصل به الانخفاض. وتحتسب القيمة القابلة للإسترداد على انها "القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع" أو "القيمة قيد الإستعمال" أيهما أعلى. و تمثل القيمة العادلة للأصل، سعر بيع الأصل في سوق نشط مطروحاً منها النفقات المتوقعة تحملها في سبيل اتمام عملية البيع مثل العمولات والسمسرة ورسوم نقل الملكية، وتحتسب قيمة الأصل قيد الإستعمال عن طريق إيجاد القيمة الحالية للتدفقات النقدية الداخلة والخارجة المتوقعة من الأصل خلال عمره الانتاجي مضافاً إليها القيمة الحالية للقيمة المتبقية للأصل في نهاية عمره الانتاجي.

جدول (2 - 9)

ملخص لأهم التغييرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (36) الإنخفاض

في قيمة الأصول

| التسلسل | موضوع التغيير |
|---------|---|
| 1- | تخضع الشهرة إلى اختيار تدني سنوياً. |
| 2- | لا تستعاد الشهرة التي سبق أن تدنت حتى لو زالت العوامل الخارجية التي أدت إلى تدني الأصول. |
| 3- | استخدام مصطلح (القيمة الحالية ناقصاً تكاليف البيع محل صافي القيمة البيعية أو صافي القيمة المتحققة). |

ويرى الباحث أنه من أجل تحقيق الغرض من الدراسة وهو بيان أثر التغييرات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي، فقد تم الإعتماد على عدد من التغييرات التي طرأت على هذا المعيار والتي تم الإشارة إليها أعلاه والمتمثلة في التغييرات في أساليب القياس المحاسبي، ودراسة أثرها على كل من عناصر جودة الإبلاغ المالي والمتمثلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهي الملاءمة، والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب والقابلية للفهم وذلك كل على حده.

8-4-2 معيار المحاسبة الدولي رقم (38) الأصول غير الملموسة Intangible Assets

تمثل الأصول غير الملموسة أحد عناصر الموارد لدى العديد من المنشآت، حيث تعتبر هذه الأصول المصدر الرئيسي- والهام لتوليد الإيرادات لدى تلك المنشآت، وتمتاز الأصول غير الملموسة بانها ليس لها وجود مادي، ويمتد عمرها الانتاجي أو فترة الإستفادة منها في الغالب لأكثر من فترة مالية واحدة، وقد تنشأ داخليا أو يتم شراؤها خارجيا، ويصعب التحقق من قيمتها ومدى الزيادة أو الانخفاض فيها في حالة عدم وجود سوق. ويتطلب المعيار للاعتراف ببند ما كأصل غير ملموس ان يكون من المحتمل تدفق المنافع الإقتصادية المستقبلية المتوقعة بها الأصل إلى المنشأة. وان يكون من الممكن قياس تكلفتة بموثوقية.

ولا يعترف المعيار بالأسماء التجارية المولدة داخليا، وعناوين النشر- المولدة داخليا، على انها أصول غير ملموسة، وعند القياس اللاحق للاصل الغير ملموس يتطلب المعيار قياسه إما حسب نموذج التكلفة، وموجبه يسجل البند بتكلفته مطروحا منه الاطفاء المتراكم وأي خسائر متراكمة لانخفاض القيمة، أو حسب نموذج إعادة التقييم، والذي بموجبه يسجل البند بالمبلغ المعاد تقييمه، لكونه يمثل قيمته العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروحا منها أي اطفاء متراكم وخسائر انخفاض القيمة اللاحقة، أما تكاليف التطوير للاصول فان المعيار يعتبرها مصاريف ايرادية تحمل الى السنة التي انفقت فيها.

وحسب رأي الباحث فيما يلي ملخص بأهم التغيرات التي حدثت على المعيار:-

جدول (2 - 10)

ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على المعيار المحاسبي الدولي رقم (38)

الأصول غير الملموسة

| التسلسل | موضوع التغير |
|---------|---|
| 1- | لا تطفى الأصول غير الملموسة التي ليس لها عمر انتاجي ولكنها تخضع لاختبار تدني سنوياً وفقاً للمعيار الدولي (36) . |
| 2 - | يجب إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة |

ويرى الباحث أنه من أجل تحقيق الغرض من الدراسة وهو بيان أثر التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي، فقد تم الإعتماد على عدد من التغيرات التي طرأت على هذا المعيار والتي تم الإشارة إليها أعلاه والمتمثلة في التغيرات في أساليب القياس المحاسبي، ودراسة اثرها على كل من عناصر جودة الإبلاغ المالي والمتمثلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهي الملاءمة، والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب والقابلية للفهم وذلك كل على حده.

10-4-2 معيار التقرير المالي الدولي رقم (8) القطاعات التشغيلية Operating Segments

يهدف هذا المعيار إلى تحديد أسس تقديم التقارير حول المعلومات المالية وفق القطاع سواء كان القطاع جغرافي أو قطاع أعمال للوصول إلى ما يلي:

– تحسين فهم مستخدمي المعلومات المحاسبية للأداء السابق للشركة.

– تحسين قدرة مستخدمي المعلومات المحاسبية في تقدير مخاطر وعوائد الشركة.

– تحسين القدرة على فهم واستيعاب كل ما يتعلق بالشركة ككل.

تنبع أهمية الإفصاح وفقاً لهذا المعيار عن معلومات القطاعات المختلفة للمنشأة، من أن هذه المعلومات تظهر المخاطر والعوائد والمتعلقة بعمل المنشأة من خلال عرض المركز المالي والأداء حسب القطاعات التشغيلية، وكذلك عرض معلومات حول منتجات وخدمات المنشأة والمناطق الجغرافية التي تعمل فيها ومعلومات حول العملاء الرئيسيين لدى المنشأة، حيث تساعد هذه المعلومات مستخدمي التقارير المالية على فهم أفضل لتقدير المخاطر المصاحبة لأداء هذه القطاعات.

ويحدد المعيار ماهية المعلومات الواجب التقرير والإفصاح عنها حول القطاعات بحيث يتم الإفصاح عن المعلومات المفيدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية دون الإسهاب المفرط في تقديم المعلومات والإفصاح عنها، حيث إن الإفراط في عرض المعلومات سيجعل حجم المعلومات المقدمة يشكل عبئاً على المستخدمين للمعلومات المحاسبية.

ويتطلب المعيار إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبة قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية، يجب عندها إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترات السابقة بما فيها الفترات المرحلية، إلا إذا كانت المعلومات التي ستم إعادة عرضها وبيانها غير متوفرة وتكلفة إعدادها باهضة. ويجب عند إعادة عرض معلومات الفترات السابقة الإفصاح عن ذلك.

وفي حالة عدم عرض المعلومات القطاعية لفترات سابقة، لتعكس التغيير بما في ذلك الفترات المرحلية، فيجب على المنشأة أن توضح (في السنة الحالية التي حدث فيها التغيير) عن المعلومات القطاعية للفترة الحالية وفق الأساس القديم والأساس الجديد للقطاعات أي قبل وبعد إعادة الهيكلة، إلا إذا كانت المعلومات اللازمة غير متوفرة وكانت تكلفة إعدادها مرتفعة جداً.

وحسب رأي الباحث فيما يلي ملخص بأهم التغيرات التي أصابت هذا المعيار:-

جدول (2 - 11)

ملخص لأهم التغيرات التي حدثت على معيار التقرير المالي الدولي رقم (8)

القطاعات التشغيلية

| التسلسل | موضوع التغير |
|---------|--|
| -1 | إظهار المخاطر والعوائد والمتعلقة بعمل المنشأة من خلال عرض المركز المالي والأداء حسب القطاعات التشغيلية |
| -2 | إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي الى تغيير في تركيبة قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية، يجب عندها إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترات السابقة بما فيها الفترات المرورية، الا اذا كانت المعلومات التي ستم إعادة عرضها وبيانها غير متوفرة وتكلفة إعدادها باهضة. |

ويرى الباحث أنه من أجل تحقيق الغرض من الدراسة وهو بيان أثر التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي، فقد تم الإعتماد على عدد من التغيرات التي طرأت على هذا المعيار والتي تم الإشارة إليها أعلاه والمتمثلة في التغيرات في متطلبات الإفصاح المحاسبي، ودراسة اثرها على كل من عناصر جودة الإبلاغ المالي والمتمثلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهي الملاءمة، والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والتوقيت المناسب والقابلية للفهم وذلك كل على حده.

5-2 جودة الإبلاغ المالي

ان الخصائص الرئيسية للمحاسبة تشمل عملية تعريف وتحديد وقياس وتوصيل المعلومات المالية عن الوحدة أو المنشأة الاقتصادية للأطراف والجهات المعنية، وبالتالي فان المحاسبة المالية تظهر خلال عملية إعداد الإبلاغ المالي للمنشأة ليتم استخدامه من الأطراف الداخلية والخارجية

على حدٍ سواء، و يعتبر الإبلاغ المالي أحد أهم الوسائل التي تحصل من خلالها الأطراف ذات العلاقة المباشرة أو غير المباشرة بالمنشأة على المعلومات التي يحتاجونها لمساعدتهم في إجراء التحليلات والتنبؤات، واتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، وهذه القوائم تعكس أعمال المشروع بشكل كمي معبر عنه بوحدات نقدية (السعيد، 2008).

ويهدف الإبلاغ المالي إلى توفير معلومات: (Keiso et.al, 2005).

أ- مفيدة للمستثمرين والدائنين الحاليين والمتوقعين والمستخدمين الآخرين في اتخاذ قرارات استثمارية او ائتمانية او قرارات أخرى بشكب رشيد، وبالتالي يجب ان تكون هذه المعلومات شاملة حتى يستفيد منها كل المستخدمين الذين يملكون فهما معقولا او مقبولا للنشاطات الاقتصادية ولديهم الرغبة في بذل جهد مناسب في دراسة المعلومات.

ب- تساعد المستثمرين والدائنين الحاليين والمتوقعين والمستخدمين الآخرين في تقدير مقدار وتوقيت، ودرجة التأكد من صافي التدفقات النقدية الداخلة المتوقعة للمنشأة من توزيع الارباح أو الفوائد وبيع او استحقاق الإستثمارات أو القروض، حيث ان هذه التدفقات النقدية والخاصة بالمستثمرين والمقرضين بشكل خاص مرتبطة بالتدفقات النقدية للمنشأة.

ج- وصف موارد المشأة الاقتصادية والمطالبات على هذه الموارد والعمليات والأحداث والظروف التي تغير من هذه الموارد والالتزامات.

و من المعروف ان معلومات الإبلاغ المالي تفيد العديد من الجهات منها أطراف داخلية كالإدارة وأطراف خارجية منهم : المستثمرون، والدائنون، والحكومة، والأسواق المالية وفئات أخرى عديدة وهذا يعني ان معلومات الإبلاغ المالي تستخدم لأغراض متنوعة وتعد مدخلات لنماذج قرارات مختلفة . ولكي يتم تحديد نوعية المعلومات المطلوبة وبما يؤدي إلى تحقيق هدف الإبلاغ المالي، ينبغي تحديد الآتي (الشيرازي، 1990)

أ. من هم المستخدمون الرئيسون لمعلومات الإبلاغ المالي.

ب. طبيعة القرارات التي يتخذونها والمعلومات اللازمة لها.

ج. المعلومات التي يمكن تضمينها في التقارير المالية لتلبية احتياجات مستخدميها.

2-5-1 مفهوم الإبلاغ المالي :

لتحديد مفهوم الإبلاغ المالي في الفكر المحاسبي يوجد اتجاهين: الأول ينظر إليه كإفصاح محاسبي، وهذا يعني التركيز على أهمية التقارير المالية وما يرد فيها من معلومات وكيفية توصيلها للأطراف المستفيدة بأفضل السبل (Cook, 1999 , Frese & Mautz, 1972) أما الثاني فيعتبر الإبلاغ المالي مفهوم أوسع من الإفصاح، اذ يرى ان الإبلاغ المالي هو مفهوم يتضمن الإفصاح ويعرف الإبلاغ المالي بأنه مجموعة من العناصر المختلفة هدفها النهائي توفير المعلومات والتي هي جزء رئيس من الإبلاغ المالي (Henderson & et.al, 1992,p216). والهدف الذي تسعى المحاسبة لتحقيقه، ونظرًا لكون المعلومات تعد الدعامة الأساسية التي تبنى عليها القرارات تتضح مدى الحاجة إلى حصول توافق بين نماذج القرار المستخدمة والمعلومات المطلوبة، لذا صيغت عملية انتاج المعلومات ونماذج القرار ضمن نظام أوسع الا وهو نظام الإبلاغ المالي (زويلف، 2002).

أن مفهوم الإبلاغ المالي يتضمن مجموعة عناصر محاسبية وغير محاسبية كالمعلومات، وقنوات توزيع المعلومات، ومعدو المعلومات، وثقافة المنظمة، والنظام القانوني، وبيئة المنظمة وأساليب العمل بها، والممارسات والمعايير المحاسبية، وتنظيم المهنة المحاسبية، وأسواق رأس المال وغير ذلك من العناصر. ومن هنا نجد ان الاتجاه الثاني لمفهوم الإبلاغ المالي هو أوسع وأشمل من الاتجاه الأول، إذ يأخذ بنظر الاعتبار العديد من العوامل التي تدخل في صناعة المعلومات لأغراض اتخاذ القرارات. هذا و تتفق مع الاتجاه الثاني لمفهوم الإبلاغ المالي للأسباب سابقة الذكر.

2-5-2 إعداد التقارير المالية في ظل الإبلاغ المالي:-

تعتبر التقارير المالية من أهم المصادر التي تحصل من خلالها الأطراف ذات المصالح بالمشروع على المعلومات التي يحتاجونها لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم المختلفة، حيث تعتبر هذه التقارير الوسيلة الرئيسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية المالية والغير المالية. وبالرغم من ان القوائم المالية هي الوسيلة الرئيسية لتزويد المعلومات لمستخدميها ولكن هي جزءا من التقرير المالي. وبالتالي فان التقرير المالي يتسع ليشمل إضافة إلى القوائم المالية، تقرير مجلس الإدارة الى المساهمين، مناقشات وتحليلات الإدارة، نشرات الإكتتاب، وتوقعات الإدارة وتنبؤاتها، والدور البيئي والاجتماعي لأعمال المنشأة،

ومثل هذه المعلومات يتم إدراجها في التقارير المالية استجابة لمتطلبات رسمية أو قانونية أو بحكم المبادئ أو في الإفصاح لرغبة الإدارة عن تلك المعلومات. (Kieso,et al.,2005). كما يشمل التقرير المالي تقرير مراقب الحسابات والذي يتضمن نتيجة الفحص للقوائم المالية حول مدى دقة المعلومات ومدى تمثيلها بعدالة للعمليات التي تمت في الشركة خلال فترة معينة (تركي، 1993).

وقد حددت معايير المحاسبة المالية الأمريكية ان الهدف العام للتقارير المالية هو تزويد مستخدمي المعلومات المحاسبية بأسس للاختيار بين البدائل المتاحة لاستخدام مواردهم المحدودة، وحتى تكون هذه التقارير فعالة، فانها يجب ان تمكن المستثمرين والمقرضين الحاليين والمتوقعين وباقي المستخدمين مما يأتي (الطرايرة، 2005)

- 1- مساعدة في اتخاذ قرارات استثمارية وائتمانية.
- 2- مساعدة في تقدير مؤشرات التدفقات النقدية.
- 3- مساعدة في معرفة موارد المنشأة والتزاماتها والتغير فيهما.
- 4- مساعدة في قياس اداء المنشأة.
- 5- مساعدة في تقييم سيولة المنشأة.
- 6- مساعدة في تقييم اداء الادارة.
- 7- مساعدة في توضيح وتحليل المعلومات المالية.

وطبقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم (1) فان الهدف من القوائم المالية ذات الغرض العام هو توفير معلومات عن المركز المالي للمنشأة، وعن أدائها، تدفقاتها النقدية، وان تستخدم هذه المعلومات بواسطة شريحة عريضة من مستخدمي الإبلاغ المالي في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية. وحيث تقدم هذه المعلومات من خلال مجموعة كاملة من القوائم المالية:- (ابونصار، حميدات،2009)

ويرى الباحث أن بيان المركز المالي وبيان الدخل يحتوي على البيانات التي تنتج عن عملية التسجيل المحاسبي، كما تظهر الايضاحات المرفقة، السياسات المستخدمة للوصول إلى قيمة هذه البيانات بالإضافة إلى المعلومات الأخرى المتعلقة بها، لذلك تعد التقارير المالية أهم المصادر التي يحصل من خلالها مستخدمي الإبلاغ المالي على المعلومات التي يحتاجونها لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم المختلفة، حيث تعتبر هذه التقارير الوسيلة الرئيسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية المالية والغير المالية.

2-5-3 الفئات المستفيدة من الإبلاغ المالي وحاجاتها من المعلومات

تعتبر المحاسبة نشاطا خدميا يهتم بتوفير المعلومات للمستخدمين منها كل حسب غاياته وواستخداماته في الوقت والنوعية والكمية المطلوبة، الأمر الذي يعتبر مهمة أساسية من مهمات نظام المعلومات المحاسبي (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2001).

وقد حدد الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية عام 1989م في الفقرة التاسعة منه أهم الفئات التي تستخدم البيانات المالية وحاجاتهم من المعلومات وعلى النحو التالي (IASB,2007):-

أ- المستثمرون: ويحتاجون لمعلومات تساعد في تحديد ما اذا كان عليهم اتخاذ قرار الشراء، أو الاحتفاظ بالإستثمار أو البيع ، كما ان المساهمين مهتمون بالمعلومات التي تساعد في تقييم قدرة المشروع على توزيع الارباح.

ب- الموظفون: يهتم الموظفون والمجموعات الممثلة لهم بالمعلومات المتعلقة بالاستقرار وربحية أرباب العمل، كما أنهم مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المشروع على دفع مكافآتهم ومنافع التقاعد وتوفير فرص العمل.

ج- المقرضون: المقرضون مهتمون بالمعلومات التي تساعد في تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المترتبة عليها سوف تدفع لهم عند الاستحقاق.

د- الموردون والدائنون التجاريون الآخرون: وهم مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد فيما إذا كانت المبالغ المطلوبة لهم ستدفع عند الاستحقاق، والدائنون التجاريون على الأغلب مهتمون بالمشروع على مدى اقصر من اهتمام المقرضين، إلا اذا كانوا معتمدين على إستمرار المشروع كعميل رئيسي لهم.

العملاء: يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المشروع، خاصة عندما يكون لهم ارتباط طويل الاجل معه او اعتماد عليه.

هـ- الحكومات ووكالاتها: تهتم الحكومات ووكالاتها بعملية توزيع الموارد، وبالتالي نشاطات المشروع كما يطلبون معلومات من اجل تنظيم نشاطات المشاريع وتحديد السياسات الضريبية، كأساس لاحصاءات الدخل القومي وإحصاءات مشابهة.

ز- الجمهور: تؤثر المشاريع على افراد الجمهور بطرق متنوعة، قد تقدم المشاريع مساعدات كبيرة للاقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها عدد الافراد الذين تستخدمهم والاعتماد على الموردین المحليين، ويمكن للقوائم المالية ان تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نماء المشروع وتنوع مدى نشاطاته، وبيانات عن مشاريع تنفذها المنشأة لصالح جمهور المنشأة بشكل عام. كما تشمل فئات مستخدمي القوائم المالية جميع من لهم مصلحة في المنشأة سواء بشكل مباشر أو غير مباشر ومن هذه الفئات التي لم يرد ذكرها ضمن إطار المفاهيمي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية ما يلي (القصاص، 2003):-

- ادارة المنشأة: تهتم بالحصول على المعلومات للحكم على مدى كفاءتها في ادارة المنشأة خلال الفترة المالية، ومن هذه المعلومات:

- 1- ربحية المنشأة وعوائد الإستثمار.
- 2- الاتجاهات التي يتخذها اداء الشركة.
- 3- نتائج مقارنة أداء الشركة بأداء الشركات الأخرى المماثلة في الحجم وطبيعة النشاط، بالإضافة إلى المقارنة مع اداء الصناعة التي ينتمي اليها المنشأة.
- 4- فعالية الرقابة الداخلية.
- 5- كيفية توزيع الموارد المتاحة على وجه الاستخدام.
- 6- كفاءة ادارة الموجودات.

- المحللون والمستشارون الماليون: وذلك لتقديم استشارات تتعلق باعمال المشأة.

- السوق المالي: وذلك ليتمكن من تحديث سجلاته ولا سيما اذا ما كانت اسهم هذه المنشأة مدرجة في السوق المالي، الامر الذي يساعد في التعرف على التغيرات المحتملة على اسعار الاسهم نتيجة التطورات المالية للمنشأة.
 - المنافسون: ليتمكنوا من تحديد مركزهم في السوق ووضعهم التنافسي- ومراجعة سياساتهم التنافسية من خلال المعلومات الواردة في القوائم المالية للمنشأة.
 - المحامون: ليتمكنوا من دراسة اية قضايا تتعلق بالمنشأة.
- ويرى الباحث أنه يمكن تحديد اهم الفئات المستفيدة من التقارير المالية بالمستثمرين الحاليين والمرتقبين والمقرضين وذلك لحاجتهم إلى معلومات بشكل مستمر ومحدثة للاستفادة منها في اتخاذ القرارات، وبالتالي فان تزويد هذه الفئات بما يحتاجونه من المعلومات من الممكن أن يلبي مطالب معظم الفئات الأخرى من مستخدمي الإبلاغ المالي.

2-5-4 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ضوء معايير التقارير المالية الدولية

قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بنشر الإطار المفاهيمي في عام 1989 ، تحت مسمى إطار إعداد وعرض القوائم المالية، ويشبه هذا الإطار إلى حدٍ ما الإطار المفاهيمي الذي وضعه مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) والذي وضعته كثير من الدول الأخرى؛ مثل استراليا ونيوزيلندا وكندا، وفيما يتعلق بمعايير الإبلاغ المالي الدولية\معايير المحاسبة الدولية فقد تم اعتمادها في دول الإتحاد الأوروبي وكثير من دول العالم الآخر اعتباراً من بداية عام 2005 ؛ إلا ان هناك انتقاداً موجهاً لمجلس المعايير المحاسبية الدولية يقول بان الإطار المفاهيمي يحتاج إلى كثير من التحديثات والتحسينات ليكون بمثابة دليل ومرشد عند وضع معايير المحاسبة (السعيد،2008).

تمثل خصائص المعلومات المحاسبية الصفات الرئيسية التي تمكن المعلومات المحاسبية من تحقيق أهداف الإبلاغ المالي. ولا يوجد عدد محدد من خصائص المعلومات المحاسبية بحيث إذا توفرت يكون الإبلاغ المالي عالية الجودة، ولكن منظمي مهنة المحاسبة كمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB

ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB حددوا الخصائص التي اذا توفرت تجعل المعلومات المعروضة في الإبلاغ المالي مفيدة للمستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية، وهذه الخصائص تعرف بأنها خصائص نوعية؛ و تم تقسيمها إلى الخصائص الأساسية (الملاءمة، والتمثيل الصادق)، والخصائص الداعمة (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت المناسب، القابلية للفهم)

وفيما يلي عرض الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية :- (هندريكسن، 2005؛ IFRS, 2010؛ Scgorder,et al, 2001)

أولاً:- الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية:

Fundamental Qualitative Characteristics of Financial Information

1- الملاءمة (Relevance)

لتكون المعلومات المحاسبية مفيدة، فانه يجب ان تكون ملاءمة لحاجات متخذي القرارات، وتمتلك المعلومات خاصة الملاءمة؛ عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تعزيز أو تصحيح تقييماتهم الماضية وزيادة قدرته على التنبؤ بالأحداث. وحتى تكون المعلومات المالية ملاءمة فانها يجب ان تتصف بالخصائص التالية:

- القيمة التنبؤية (Predictive Value) :

وتعرف القيمة التنبؤية بانها القدرة على مساعدة مستخدمي المعلومات المحاسبية على تنبؤ نتائج قراراتهم فمثلا غالباً ما تستخدم المعلومات حول المركز المالي والأداء السابق كأساس للتنبؤ بالمركز المالي والأداء المستقبلي ومسائل أخرى تهتم المستخدمين مباشرة، مثل أرباح الأسهم ومدفوعات الأجور وتحركات أسعار الأوراق المالية، ومقدرة المشروع على مواجهة التزاماته عندما تصبح مستحقة، وحتى يكون للمعلومات قيمة تنبؤية فانه ليس بالضرورة ان تكون على شكل تنبؤات صريحة حتى تعزز القدرة على عمل تنبؤات ، فعلى سبيل المثال: تتعزز القيمة التنبؤية لقائمة الدخل إذا تم الإفصاح على حده لكل من البنود غير العادية وغير المتكررة من الدخل والمصروفات.

- قيمة التأكيدية (Confirmatory Value) :

وهي القدرة على مساعدة مستخدمي المعلومات والبيانات المحاسبية في تأكيد أو تصحيح التوقعات الأولية أو السابقة لمتخذي القرارات.

ان الدورين التنبؤي والتوكيدي للمعلومات متداخلان، فعلى سبيل المثال: المعلومات حول المستوى الحالي للأصول المملوكة وبنيتها تفيد المستخدمين في التنبؤ بقدرة المنشأة في استغلال الفرص وقدرتها على مقاومة الأوضاع المعاكسة، وتؤدي نفس المعلومات دوراً توكيدياً بما يتعلق بالتنبؤات الماضية حول - على سبيل المثال - الطريقة التي يتوجب هيكلة المشروع بموجبها ونتائج العمليات التي خطط لها.

المادية (Materiality)

ترتبط ملاءمة المعلومات بمفهوم المادية، وقد ورد هذا المفهوم في الإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في الفقرة (QU11) كما يلي " تعتبر المعلومات ذات مادية إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن ان يؤثر في على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون اعتماداً على البيانات المالية. وتعتمد المادية على طبيعة وحجم البند أو الخطأ المقدر ضمن الظروف الخاصة التي تؤدي للحذف أو التحريف وعليه فان مفهوم المادية يضع حداً فاصلاً أو نقطة قطع أكثر للملاءمة كونها خاصة أساسية يجب للمعلومات ان تتصف بها لكي تكون مفيدة ". ولذا فانه من الصعب وجود مرشد للحكم على كون البند ذا أهمية مادية ام لا. وتؤثر الأهمية المادية في عملية الإبلاغ المالي عن المعلومات المالية.

ويرى الباحث أن المعلومات الملاءمة، هي تلك المعلومات القادرة على إحداث تغييرات في نظرة متخذ القرار لتصوراته حول قراره، فنقطة البدء باتخاذ القرار هي مدى صحة وملاءمة المعلومات التي توفرت له بالنسبة للقرار تحت الدراسة، ومساعدته بتحديد البديل الأمثل من البدائل المتاحة، لذلك فإن إنتاج معلومات غير الملاءمة قد يكون له نتائج سلبية وتؤدي إلى الإضرار بالجهة المتلقية للمعلومات، وهذه الخاصية تمثل أحد عناصر جودة الإبلاغ المالي والتي حاول الباحث دراسة أثر التغييرات في كل من أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على هذه الخاصية، ويؤكد الباحث ان المعلومات لكي تمتلك خاصية الملاءمة؛ يجب مساعدة مستخدمي الإبلاغ المالي في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تعزيز أو تصحيح تقييماتهم الماضية وزيادة قدرته على التنبؤ بالأحداث.

2- التمثيل الصادق (Faithful Representation)

تكون المعلومات مفيدة يجب ان تمثل العمليات المالية بصدق والأحداث الأخرى التي من المفروض انها تمثلها أو من المتوقع ان تعبر عنها بشكل معقول وبمعنى آخر يجب ان تمثل بصدق ما تقدم، وبالتالي على سبيل المثال، يجب ان تمثل قائمة المركز المالي بكل صدق كافة العمليات المالية والأحداث الأخرى التي ينشأ عنها أصول والتزامات وحقوق ملكية للمشروع بتاريخ انشاء الإبلاغ المالي وفقاً لمقاييس الاعتراف.

وقد بين مجلس معايير المحاسبة الدولية ان هذه الخاصية تتحقق من خلال الخصائص الفرعية الآتية:

- الإكتمال (Complete):

لتكون المعلومات ملاءمة، فان المعلومات في الإبلاغ المالي يجب أن تكون كاملة ضمن حدود المادية والتكلفة، وأي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة وبالتالي تصبح ضعيفة من حيث ملاءمتها، وبالتالي لتتسم المعلومات المحاسبية بصدق العرض يجب أن تتضمن جميع المعلومات الضرورية لمستخدميها لمساعدتهم في فهم الظواهر واتخاذ القرارات الرشيدة. على سبيل المثال، لوصف عى ان مجموعة من الأصول تتصف بالإكتمال يجب ان تشمل على الاقل وصف طبيعة هذه الأصول في المجموعة، الوصف الرقمي لجميع الأصول في المجموعة، وما قيمة كل من هذه الأصول والتي تعكس أرقام (التكلفة التاريخية، التكلفة المعدلة، القيمة العادلة.

- الحيادية (Neutral):

حتى تكون المعلومات مفيدة يجب ان تكون محايدة؛ أي خالية من التحيز، ويقصد بذلك خلو المعلومات من الخطأ والتحيز للحصول على نتائج محددة مسبقاً. ويتضمن ذلك عدم إختيار معلومات بشكل ينتج عنه تفضيل جهة أو طرف من الأطراف المعنية والمهتمة بالمعلومات المحاسبية على حساب جهات أو أطراف أخرى بل يجب ان تكون المعلومات واقعية وحقيقية ومعروضة من وجهة نظر جميع المهتمين. ولا يعتبر الإبلاغ المالي محايداً إذا كان إختيار أو عرض المعلومات يؤثر على عملية اتخاذ القرار أو الحكم لأجل تحقيق نتيجة محددة مسبقاً، أو بهدف التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاه معين. إذن المعلومات المتحيزة، لا يمكن اعتبارها معلومات أمينة، ولا يمكن الوثوق بها أو الاعتماد عليها كأساس لعملية اتخاذ القرارات

- خالية من الأخطاء (Free from Error):

حتى تكون المعلومات مفيدة، يجب ان تكون خالية من الأخطاء الهامة واي تقصير في وصف الظواهر والأحداث المتعلقة بالمنشأة، وكذلك عندما تختار المنشأة سياسة أو طرق الإبلاغ المالي لانتاج معلومات مفيدة يجب ان تكون الطريقة المختارة لتحقيق هذا الهدف خالية من الأخطاء الهامة. والخلو من الاخطاء لا يعني ان تكون المعلومات المحاسبية دقيقة تماما من جميع النواحي.

وفي الحقيقة ان التمثيل الصادق بحد ذاته ليس بالضرورة ان ينتج معلومات ذات منفعة، وعلى سبيل المثال، عندما تحصل شركة ما على ممتلكات، المصانع، والمعدات من خلال منح حكومية، حيث تسجيل الاصل بالقيمة التي تم الحصول عليها والتي تساوي هنا صفرا هو يعكس الصدق في العرض ولكن بالحقيقة هذه المعلومة غير مفيدة.

ويرى الباحث انه لكي تكون المعلومات المحاسبية مفيدة لمستخدميها فإنه يجب أن تحتوي على قدر كاف ومقبول من الثقة وإمكانية الاعتماد عليها كوسيلة قياس للأحداث والعمليات المالية والاقتصادية التي تمثلها، وحتى تتميز المعلومات المحاسبية في الصدق والأمانة في العرض، ينبغي إرساء أسس محاسبية ثابتة فيما يتعلق بالمبادئ والأعراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، وكذلك تطوير أسس قياس موحدة ومقبولة وعملية. وهذه الخاصية تمثل أحد عناصر جودة الإبلاغ المالي والتي حاول الباحث دراسة أثر التغيرات في كل من أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على هذه الخاصية،

ثانيا:- الخصائص النوعية الداعمة للمعلومات المحاسبية:

Enhancing Qualitative Characteristics of Financial Information

هي الخصائص التي تعتبر داعمة للخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية، وتتكون من الخواص الاربع التالية:-

1- القابلية للمقارنة (Comparability):

يجب ان يتمكن المستخدمون من إجراء مقارنة للقوائم المالية للمشروع على مرور الزمن أجل تحديد الاتجاهات في مركزه المالي وفي الأداء،

كما يجب ان يكون بإمكانهم مقارنة القوائم المالية للمشاريع المختلفة من أجل التقييم النسبي لمراكزها المالية، والأداء والتغيرات في المركز المالي، ومن هنا فان عملية قياس وعرض الأثر المالي للعمليات المالية المتشابهة والإفصاح والأحداث الأخرى يجب ان تتم على أساس ثابت على مرور الزمن ضمن المشروع وبطريقة متماثلة في كل المشاريع .

تؤدي هذه الخاصية إلى تمكين من يستخدمون معلومات المحاسبة المالية من التعرف على الواجه الحقيقية للتشابه والاختلاف بين اداء المنشأة والمنشآت الأخرى خلال فترة زمنية معينة كما تمكنهم من مقارنة اداء المنشأة نفسها فيما بين الفترات الزمنية المختلفة.

وتنشأ اوجه التشابه والاختلاف نتيجة تشابه او اختلاف الظروف والأحداث التي تتأثر بها المنشآت المختلفة او الظروف التي تتأثر بها نفس المنشأة خلال الفترات الزمنية المتعاقبة. ومن ثم فان المعلومات المحاسبية تصبح ذات فائدة أكبر كلما استخدمت أساليب مماثلة للقياس وكلما استخدمت أساليب مماثلة للإفصاح عن الأحداث المتشابهة. فالالتزام بمعايير التقارير المالية الدولية بما في ذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية يساعد في تحقيق خاصية القابلية للمقارنة.

ان الحاجة لقابلية المقارنة يجب ألا تتعارض مع مفهوم الاتساق بالرغم من ارتباطهما، كما يجب أن لا تصبح عائقاً لإدخال معايير محاسبية مطورة، وهذا لا يمنع من تغيير المبادئ أو السياسات المحاسبية إذا كان ذلك أفضل وأكثر نفعاً، ولكن بشرط وجود ما يبرر هذا التغيير والإفصاح عن ذلك، و يجب توضيح سبب تفضيل الأسلوب الجديد والإفصاح عن طبيعة وأثر التغيير في فترة حدوثه وكذلك أثره المتراكم على الفترات السابقة،

وبما ان المستخدمين يرغبون في مقارنة المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمشروع عبر الزمن، فانه من الضروري ان يظهر الإبلاغ المالي المعلومات الموازية الخاصة بالفترات لسابقة. لذلك فان المقارنة هي الهدف والاتساق يساعد في تحقيق إمكانية المقارنة عبر الفترات المالية المختلفة نتيجة استخدام نفس المبادئ المحاسبية من فترة لأخرى.

ويرى الباحث إن عرض البيانات المحاسبية بالشكل الذي يجعلها قابلة للمقارنة سواء البيانات المالية والمعلومات المحاسبية التي تتعلق بنفس المنشأة، أو مع المعلومات على مستوى القطاع ككل والتي تعمل به نفس المنشأة، يحقق قدرة أكبر في تقييم الأداء وتحسين التنبؤات وترشيد القرارات الإدارية والاستثمارية. وإن واقع التغيرات المستمرة التي تتم على معايير التقارير المالية الدولية يؤكد على أهمية دراسة تأثير هذه التغيرات على خاصية القابلية للمقارنة.

2- القابلية للتحقق (Verifiability) :

هذه الخاصية تساعد مستخدمي الإبلاغ المالي للتأكد من التمثيل الصادق للمعلومات في الإبلاغ المالي. وهذه الخاصية تعني أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها آخر باستخدام نفس الأساليب، أي بمعنى آخر حدوث درجة عالية من الإتفاق في الآراء بين ملاحظين أو أفراد مختلفين ومستقلين. فمثلاً هل يستطيع عدة محاسبين قانونيين أن يصلوا إلى نفس النتيجة أو الإستنتاج بالنسبة لمجموعة من القوائم المالية؟ فإذا توصل محاسبون خارجيون باستخدامهم لنفس طرق القياس إلى إستنتاجات مختلفة، فعندها نقول أن هذه القوائم المالية غير قابلة للتحقق من صحتها.

يمكن الوصول للقابلية للتحقق بطريقة مباشرة من خلال التحقق من المبالغ أو المعلومات من خلال الملاحظة المباشرة، مثلاً احتساب النقدية، ويمكن الوصول للقابلية للتحقق بطريقة غير مباشرة من خلال مدخلات نموذج أو معادلة وإعادة الاحتساب المخرجات باستخدام نفس المنهجية، على سبيل المثال؛ التحقق من القيمة الدفترية للمخزون عن طريق التحقق من المدخلات (الكميات والتكاليف) وإعادة احتساب المخزون النهائي باستخدام نفس طريقة تدفق التكاليف (مثلاً، طريقة الوارد أولاً صادر أولاً).

ويرى الباحث أنه ولكي تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون قابلة للتحقق أي حدوث درجة عالية من الإتفاق في الآراء بين ملاحظين أو أفراد مختلفين ومستقلين، وتعبر عن الأحداث بمصدقية بحيث تمثل الواقع لكي تتم الاستفادة منها من قبل مستخدميها في اتخاذ القرارات الرشيدة، وهذه الخاصية تمثل أحد عناصر جودة الإبلاغ المالي والتي حاول الباحث دراسة أثر التغيرات في كل من أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على هذه الخاصية،

3- التوقيت المناسب (Timeliness) :

تعني الموقوتية توفير المعلومات لمتخذي القرارات في الوقت المناسب أي قبل إتخاذ القرار، ويعتبر التوقيت المناسب للبيانات المالية أمراً هاماً لصفة الملاءمة. وكلما تأخر تقديم المعلومة كلما فقدت المعلومة من قيمتها واصبحت أقل فائدة، فعلى سبيل المثال يتم توقع أسعار السوق على أساس تقديرات المستقبل، وتساعد البيانات عن الأوضاع السابقة في إجراء التوقعات ولكن عندما لا يتم توفير المعلومات بوقت مناسب تصبح المعلومات المستقبلية هي الحاضر مما يفقد المعلومات الماضية ملاءمتها لاتخاذ القرارات.

ويرى الباحث ان عملية اتخاذ القرارات تكون في أغلب الأوقات محدد بقيود زمنية، لذا يجب توفيرها في الوقت المناسب، وكلما زادت سرعة توصيل المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها كلما كان الاحتمال كبيرا في التأثير على قراراتهم المتنوعة، وكلما زاد التأخير في توصيل المعلومات كلما كانت الثقة أكبر بأن المعلومات لا تعتبر ملاءمة أو صحيحة، وهذه الخاصية تمثل أحد عناصر جودة الإبلاغ المالي والتي حاول الباحث دراسة أثر التغيرات في كل من أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح المحاسبي هذه الخاصية.

4- القابلية للفهم (Understandability):

ان إحدى الخصائص المدعمة للمعلومات المعروضة بالإبلاغ المالي هي قابليتها للفهم من قبل المستخدمين، ولهذا، يفترض أن لدى المستخدمين مستوى معقولاً من المعرفة في الأعمال والنشاطات الإقتصادية والمحاسبية وان لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية، ومهما يكن، فانه يجب عدم استبعاد المعلومات المهمة والملاءمة لحاجات متخذي القرارات الاقتصادية التي يجب تضمينها الإبلاغ المالي اعتماداً على انه من الصعب جداً فهمها من قبل المستخدمين العاديين، كونها تحتوي بعضاً من التعقيد؛ وتعتبر الشفافية من الصفات المرغوبة في الإبلاغ المالي وتعرف الشفافية بمدى كشف التقارير المالية للوضع الإقتصادي للشركة بطريقة سهلة الفهم من قبل مستخدمي القوائم المالية، وتتصف المعلومات المحاسبية بالشفافية إذا كانت قابلة للفهم بحيث تحتوي على معلومات وتفاصيل مفهومة تساعد المستخدمين في إتخاذ القرارات الإقتصادية، وإذا تم توصيلها بطريقة مفهومة ومعقولة للأشخاص الذين يرغبوا في إستخدامها، ويختلف مستوى قابلية الفهم لمستخدمي القوائم المالية بحسب خبرتهم ومعرفتهم وقدرتهم على التحليل.

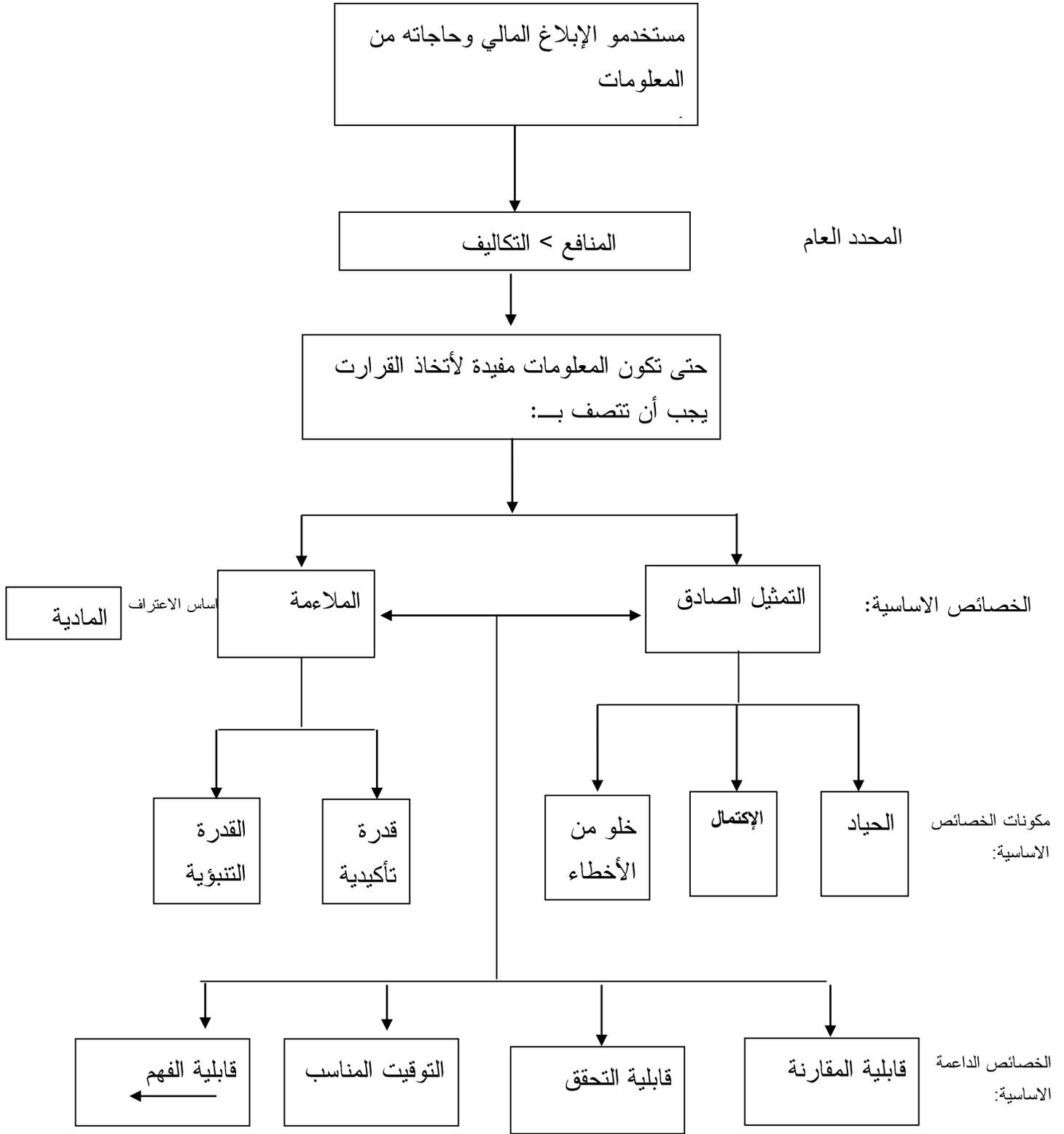
ويرى الباحث أن هناك عدد كبير من المستخدمين يمتلكون مستويات استيعاب وتعليم مختلفة وكذلك أهداف مختلفة ومتعددة مما يجعل من هذه المهمة صعبة للغاية بالنسبة للمحاسب. وإن جودة المعلومات المحاسبية ترتبط ارتباطاً وثيقاً بمستوى خبرة وإدراك وفهم الجهة أو الشخص المستخدم للمعلومات المحاسبية، وإن تعدد مستخدمي التقارير المالية واختلاف أهدافهم يجعل مهمة المحاسب ليست بالأمر السهل، ومع ذلك يجب عليه العمل جاهداً لتوفير المعلومات التي تمتاز بالقابلية للفهم. وهذه الخاصية تمثل أحد عناصر جودة الإبلاغ المالي والتي حاول الباحث دراسة أثر التغيرات في كل من أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح المحاسبي هذه الخاصية.

قيد التكلفة في الإبلاغ المالي المفيد

تعتبر التكلفة قيد عام على المعلومات التي يمكن أن تقدم من خلال الإبلاغ المالي، حيث الإبلاغ عن المعلومات المالية تفرض العديد من التكاليف، ولكن الأهم أن هناك ما يبرر تلك التكاليف من خلال تحقيق منافع من الإبلاغ عن تلك المعلومات لمستخدمي الإبلاغ المالي.

مقدمو المعلومات المالية يقضوا أغلب مجهوداتهم في الجمع والمعالجة والتحقق والتمييز للمعلومات المالية، ولكن المستخدمين في نهاية المطاف هم الذين يتحملون تلك التكاليف في شكل تخفيض العائد، ومستخدمي المعلومات المالية أيضاً يتكبدوا تكاليف تحليل وتفسير المعلومات المقدمة. ولكن إذا لم يتم توفير المعلومات اللازمة للمستخدمين سيتكبدوا تكاليف إضافية للحصول على تلك المعلومات بطريقة أخرى أو من خلال التقدير. وفي رأي الباحث أن المنافع التي يتم الحصول عليها من الإبلاغ المالي يجب أن تزيد عن التكاليف المتكبدة في توفير هذه المعلومات ولا يوجد معيار ثابت لتقييم قيد التكلفة والمنفعة لكل الحالات كونها عملية إجتهادية لكل موقف على حده، ويجب الانتباه إلى أن عملية التقييم تعتمد أساساً على معلومات نوعية وكمية مجتمعة، وبالتالي فالمعلومات التي لا تحقق أهداف مستخدمي الإبلاغ المالي لا تعتبر معلومات مهمة ويجب عدم إنتاجها إلا إذا كانت منفعتها أكبر من كلفتها.

وبالتالي يمكن حسب تصور الباحث تمثيل السلم التدريجي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وفقاً لإطار إعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية على النحو التالي:



الشكل (2-1): السلم التدريجي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وفقاً لإطار إعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، حسب تصور الباحث

ثانياً:- الدراسات ذات الصلة

نظراً "لحدثة موضوع الدراسة نسبياً" فقد لاحظ الباحث وجود عدد محدد من الدراسات ذات الصلة بموضوع الدراسة سواء العربية أو الأجنبية منها، والتي تناولت بعض من جوانب الموضوع ومنها ما يلي:-
الدراسات العربية

1- دراسة (زيود واخرين، 2007)، بعنوان "دور الإفصاح المحاسبي في سوق الاوراق المالية في ترشيد قرار الإستثمار"

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى وعي المتعاملين في الاسواق المالية باهمية المعلومات والبيانات المحاسبية والتعرف على العوامل التي تؤثر في كفاءة سوق الاوراق المالية، كذلك تحديد المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في تقارير الشركات المدرجة في سوق عمان المالي وقارنتها مع تقارير الشركات في البلدان المتقدمة.
وقد استخدمت الدراسة الاستبانة كاداة لاستطلاع وجهات نظر المتعاملين في السوق، وقد شملت عينة الدراسة جميع الشركات المدرجة في سوق عمان المالي في الفترة 2005 - 2006م.

وقد توصلت الدراسة إلى انه كلما زاد الإفصاح في التقارير المالية زادت فعاليتها في ترشيد القرارات وكلما تعددت التقارير وقصرت دورتها خلال السنة المالية احتوت معلومات اكثر واقعية وبالتالي تصبح اكثر ملاءمة لخدمة اهداف المستثمرين، ووجدت الدراسة كذلك ان قائمة المركز المالي وقائمة الارياح والخسائر وقائمة التدفقات النقدية وتقرير مدقق الحسابات تعتبر اهم اجزاء التقارير السنوية قبولاً لدى المستثمر.

وتتشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية بأن كليهما يركز على دراسة الإفصاح المحاسبي ضمن معايير المحاسبة الدولية، ولكن يختلفا بأن هذه الدراسة تهدف الى بيان دور الإفصاح المحاسبي في سوق الاوراق المالية في ترشيد قرار الإستثمار، أما الدراسة الحالية فتهدف الى بيان أثر التغيير في أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على جودة الإبلاغ المالي .

2- دراسة (السعيد، 2008) بعنوان " أثر الإفصاح باستخدام مفهوم القيمة العادلة في ضوء التغييرات في معايير الإبلاغ المالي الدولية على الإبلاغ المالي في شركات التأمين الأردنية" .

بحثت هذه الدراسة في تطبيق معايير محاسبة القيمة العادلة ومتطلبات وقواعد الإفصاح المرتبطة بها في الإبلاغ المالي لشركات التأمين الأردنية، حيث هدفت الدراسة إلى:

1 - التعرف على معايير محاسبة القيمة العادلة ومدى ملاءمتها والمشاكل المتوقعة في تطبيقها والوسائل العملية الممكنة لتجاوزها في شركات التأمين الأردنية.

2 - التعرف على مدى التزام شركات التأمين الأردنية بتطبيق معايير محاسبة القيمة العادلة وأثر ذلك على الإبلاغ المالي لهذه الشركات؛ من حيث الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

3- التعرف على مدى تحقيق هيئة التأمين الأردنية التزام شركات التأمين الأردنية بتطبيق معايير محاسبة القيمة العادلة.

حيث استخدم الباحث الاستبانة والتي وجهت إلى مجتمع الدراسة المكون من كافة شركات التأمين الأردنية وعددها (25) شركة تأمين مع نهاية عام 2006 والعاملين في هيئة التأمين الأردنية و مديري التدقيق في شركات التدقيق التي تدقق حسابات شركات التأمين الأردنية وعددها خمس شركات. وتم استخدام أسلوب المسح الشامل للدراسة، و تمت الاستعانة بالحزمة الإحصائي في تحليل البيانات. وتوصل الباحث إلى النتائج الآتية:

1- تعتبر معايير محاسبة القيمة العادلة وقواعد الإفصاح الواردة في هذه المعايير ملاءمة.

2- تلتزم شركات التأمين الأردنية بتطبيق معايير محاسبة القيمة العادلة وقواعد الإفصاح الواردة فيها عند قيامها بالإبلاغ المالي.

3- هناك تأثير إيجابي لتطبيق معايير محاسبة القيمة العادلة وقواعد الإفصاح الواردة فيها على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في الإبلاغ المالي لشركات التأمين؛ حيث تشمل هذه الخصائص كلاً من خاصية الملاءمة والموثوقية (الاعتمادية) والاتساق والقابلية للمقارنة للمعلومات المحاسبية.

4 - هناك دور إيجابي لهيئة التأمين الأردنية في تحقيق التزام شركات التأمين الأردنية بتطبيق معايير محاسبة القيمة العادلة وقواعد الإفصاح الواردة فيها.

ويلاحظ أن هذه الدراسة من الدراسات المميّزة وذات صلة كبيرة بالدراسة الحالية، حيث يوجد بينهما نقاط تقاطع متعددة منها دراسة أثر الإفصاح في ضوء التغيرات في معايير الإبلاغ المالي الدولية على الإبلاغ المالي. إلا أن هناك أوجه اختلاف عديدة بين الدراستين منها أن الدراسة الحالية تركز على أثر التغيير في أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح المحاسبي أما هذه الدراسة تركز على أثر الإفصاح باستخدام مفهوم القيمة العادلة فقط، وإيضاً الدراسة الحالية تركز على جودة الإبلاغ المالي بدلالة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حسب الاطار المفاهيمي الجديد والبالغ عدده ست خصائص أما هذه الدراسة فتتركز على الخصائص النوعية وفقاً للإطار المفاهيمي السابق والبالغ عددها اربع خصائص.

3- دراسة (صالح , 2009) اثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة علي الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية .

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف علي آثار تطبيق محاسبة القيمة العادلة في عملية القياس والإفصاح المحاسبي المنصوص عليها في معايير الإبلاغ المالي الدولية علي الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وأثر ذلك علي جودة التقارير المالية للشركات المدرجة في قطاع الخدمات المالية في البورصة المصرية. حيث استخدم الباحث الاستبانة والتي وجهت إلى عينة عشوائية من المديرين الماليين والمراجعين الخارجيين والمراجعين الداخليين لقطاعي الخدمات المالية والبنوك المدرجة أسهمها في البورصة المصرية. وحللت النتائج باستخدام برنامج التحليل الإحصائي.

وقد خلصت الدراسة إلى ان معايير الإبلاغ المالي الدولية الموجهة نحو القيمة العادلة ذات أهمية متزايدة من وجهة نظر المديرين الماليين والمراجعين الداخليين والخارجيين في الشركات موضوع الدراسة وان تطبيقها سينعكس ايجابيا علي الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية لتلك الشركات. وتتشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية بأن كلاهما يركز على دراسة معايير التقارير المالية الدولية والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، ويستخدمان الاستبانة كمصدر لجمع المعلومات،

ولكن يختلفا بأن هذه الدراسة تهدف الى بيان توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة علي الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية أما الدراسة الحالية فتهدف الى بيان أثر التغير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي متمثلا بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. ويختلفا أن هذه الدراسة تركز على القطاع الخدمي أما الدراسة الحالية فتتركز على القطاع الصناعي.

4- دراسة (عفيف, 2010), بعنوان " نموذج مقترح لقياس اثر جودة القوائم المالية على سياسة الإستثمار لدى الشركات المساهمة الصناعية الأردنية".

حيث هدفت الدراسة إلى قياس اثر جودة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية اعتمادا على معياري كثافة الإفصاح والشفافية وخاصيتي الملاءمة والاعتمادية كخصائص نوعية رئيسية لجودة المعلومات المحاسبية، وذلك على سياسة الإستثمار المعتمدة على عنصري العائد على الإستثمار والربحية، حيث افترضت الدراسة ان جودة المعلومات بالقوائم المالية تؤثر في سياسة الإستثمار.

حيث قام الباحث باختبار فرضيات الدراسة على قطاع الصناعة الممثل في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية والمدرجة في سوق عمان المالي للفترة من عام 2000- 2008م، وكانت عينة الدراسة مكونة من 28 شركة صناعية موزعة على 10 قطاعات صناعية فرعية، من مجتمع الدراسة الذي تكون من 93 شركة موزعة على 11 قطاع من هذه القطاعات.

نتائج الدراسة كانت غير متوافقة مع فرضياتها قبل اختبارها إحصائيا، حيث قد ثبت وجود أثر لجودة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية على سياسة الإستثمار، كما أثبتت الدراسة ان هناك فروقا بين القطاعات الصناعية وذلك من حيث تأثير جودة المعلومات المحاسبية على سياسة الإستثمار، وبناء على ذلك تم التنبؤ بالعائد على الإستثمار والربحية بدلالة جودة التقرير المالي، وخاصة معياري كثافة الإفصاح والشفافية كأهم العوامل المفسرة لجودة المعلومات المحاسبية كما أفصحت عنه نتائج استخدام تحليل الانحدار اللوجستي.

وتتشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية بأن كلاهما يركز على دراسة جودة المعلومات المحاسبية، ولكن يختلفا بتناول عناصر جودة المعلومات المحاسبية حيث تركز هذه الدراسة على عنصري من عناصر جودة المعلومات المحاسبية هما الملاءمة والاعتمادية،

أما الدراسة الحالية فتتركز على عناصر جودة المعلومات المحاسبية الست المذكورة في الإطار المفاهيمي الجديد الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية. وكذلك تختلفا بأن هذه الدراسة تهدف الى بيان أثر جودة القوائم المالية على سياسة الاستثمار أما الدراسة الحالية فتهدف الى بيان أثر التغيير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي متمثلا بالخصائص النوعية المعلومات المحاسبية.

5- دراسة (رابعة، 2010)، بعنوان "نموذج مقترح لقياس اثر جودة المعلومات المحاسبية على ترشيد

الانفاق الحكومي الأردني طبقا للمعايير الدولية".

حيث هدفت الدراسة إلى قياس اثر جودة المعلومات المحاسبية على ترشيد الانفاق الحكومي طبقا للمعايير الدولية وذلك من خلال التركيز على محاسبة تكاليف الممتلكات الحكومية وتطوير التقارير المالية، وكذلك استخدام مبدأ الاستحقاق في المحاسبة الحكومية، وتفعيل دور الرقابة الداخلية وقدرتها على ضبط وترشيد الانفاق الحكومي.

حيث استخدم الباحث استبانته وجهت إلى عينات من المختصين في مجال المحاسبة والذين لهم علاقة مباشرة بالانفاق العام في الأردن كالمدققين والمفتشين والمراقبين الماليين والمستشارين ومديري الدوائر، فقد شملت عينة الدراسة على (95) موظفا من الفئات التي ذكرت سابقا من موظفي وزارة المالية (المركز الرئيسي) ودائرة الموازنة العامة وديوان المحاسبة ووزارة الصحة. وحللت النتائج باستخدام برنامج التحليل الإحصائي.

وتوصلت الدراسة إلى ان جودة المعلومات الخاصة بتكاليف الممتلكات الحكومية ومعلومات إهلاك الممتلكات الحكومية ومعلومات أساس الاستحقاق المحاسبي وكذلك معلومات نظم الرقابة والتدقيق الداخلي لها أثر واضح على ترشيد الانفاق الحكومي بدرجة كبيرة.

وتتشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية بأن كليهما يركز على دراسة جودة المعلومات المحاسبية ضمن معايير المحاسبة الدولية، ولكن يختلفا بأن هذه الدراسة تهدف الى بيان أثر جودة القوائم المالية على ترشيد الإنفاق الحكومي الأردني طبقا للمعايير الدولية أما الدراسة الحالية فتهدف الى بيان أثر التغيير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي متمثلا بجودة المعلومات المحاسبية. ويختلفا أن هذه الدراسة تركز على القطاع الحكومي أما الدراسة الحالية فتتركز على القطاع الصناعي.

The Impact of Standard Setting on Relevance And Reliability of Accounting Information:

Lower of Cost or Market Accounting Reforms in China .

لقد قامت الصين خلال الفترة من ما بين العام 1998 والعام 2000، بتطبيق معايير وتشريعات جديدة تتعلق بتخفيض قيم الأصول، والتي ألزمت تطبيق مبدأ التكلفة أو السوق أيهما أقل (LCM) للأصول غير النقدية. هدفت هذه الدراسة لمعرفة أثر تطبيق هذه التشريعات على درجة الموثوقية (Reliability) والملاءمة (Relevancy) للمعلومات المحاسبية بالنسبة للمستثمرين في الصين، و ربطت هذه الدراسة ما بين قيمة صافي الأصول والقيمة السوقية لحقوق الملكية وربطت ما بين الدخل المحاسبي والعائد على السهم، وذلك في حالة استخدام مبدأ التكلفة التاريخية (Historical Cost) و مبدأ التكلفة أو السوق أيهما أقل (LCM).

توصل الباحث في هذه الدراسة إلى أن القيم الناتجة عن استخدام مبدأ التكلفة أو السوق أيهما أقل؛ تكون ملاءمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية، مع الأخذ بعين الاعتبار خطأ القياس الذي قد يؤثر على القدرة في التنبؤ بقيمة الشركة السوقية ضمن العينة، وقد دعمت هذه الدراسة فرضية ملاءمة المعلومات نتيجة استخدام مبدأ التكلفة أو السوق أيهما أقل، في حين لم يؤثر استخدام مبدأ التكلفة التاريخية على درجة الموثوقية، وقد أظهرت الدراسة بان درجة الموثوقية تنخفض بسبب الجانب الاختياري لأصحاب القرار لدى تكوين إحتياطات انخفاض السوق، وكذلك؛ نتيجة لتلاعب الجهات الإدارية بقيم الإحتياطات والمخصصات من فترة مالية إلى أخرى؛ والذي يعرف بتجميل الدخل (Income Smoothing).

وتتشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية بأن كلاهما يركز على دراسة عدد من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، ويستخدم الاستبانة كمصدر لجمع المعلومات، ولكن تختلف الدراسة الحالية عن هذه الدراسة بأن الدراسة الحالية تهدف الى بيان أثر التغير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي متمثلا بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية بشقيها الخصائص الأساسية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المدعمة (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت المناسب، القابلية للفهم) وبالتالي فإن خاصية الموثوقية لم يبق لها وجود.

2- دراسة (Lantto, 2006) وعنوانها " Does IFRS Improve The Usefulness of Accounting

Information In A Code-Law Country?

بحث هذه الدراسة فيما إذا كان تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) سيحسن من فائدة المعلومات المحاسبية في الدول ذات القوانين المدونة (Code - Law Country)؛ حيث طبقت هذه الدراسة في دولة فنلندا التي تحتوي على نظم قوية من شأنها تعزيز البيئة القانونية وتعزيز المعايير المحاسبية المحلية الطبقة في هذه الدولة.

وقد قام الباحث في دراسته هذه باستخدام طريقة التحليل التجريبي من خلال ثلاث استبانات تم توزيعها على كل من المحللين الماليين والمدبرين والمدققين الخارجيين، وقد افترضت الدراسة بان المعلومات المحاسبية الناتجة عن تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية تكون موثوقة وملاءمة (Relevant and Reliable)، وكذلك ان المعلومات الناتجة عن استخدام التقديرات الواردة في معايير الإبلاغ المالي الدولية تكون أيضاً ملاءمة وموثوقة.

و توصلت الدراسة إلى الآتي :

1 - يعتبر المستجيبون ان المعلومات المحاسبية المبنية على أساس تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية تكون ملاءمة لاتخاذ قرارات توزيع الموارد الاقتصادية.

2 - يعتبر المستجيبون ان المعلومات المحاسبية المبنية على التقديرات الواردة في متطلبات معايير الإبلاغ المالي الدولية تكون ملاءمة لاتخاذ قرارات توزيع الموارد الاقتصادية.

3 - يعتبر المستجيبون ان المعلومات المحاسبية المبنية على أساس تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية ومعايير المحاسبة الدولية تكون موثوقة وذات اعتمادية عالية.

4 - ان المستجيبين محايدون تجاه موثوقية واعتمادية المعلومات المحاسبية المبنية على التقديرات الواردة في متطلبات معايير الإبلاغ المالي الدولية ومعايير المحاسبة الدولية.

ويستفاد من هذه الدراسة للتعرف فيما إذا كان تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) سيحسن من

فائدة المعلومات المحاسبية في الدول ذات القوانين المدونة، وتتشابه كل من الدراسة الحالية

وهذه الدراسة في أداة جمع المعلومات وذلك باستخدام الإستبانة، ولكن تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية من أن هذه الدراسة تهدف الى بيان فيما إذا كان تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) سيحسن من فائدة المعلومات المحاسبية أما الدراسة الحالية فتهدف الى بيان أثر التغير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي، بدلالة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية بشقيها الخصائص الأساسية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المدعمة (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت المناسب، القابلية للفهم) المتفق عليها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالي.

3- دراسة (Chatham, 2008) و عنوانها:

"Assessing the extent of compliance with International Accounting Standards"

هدفت هذه الدراسة إلى قياس درجة تأثير البيانات المعدة حسب معايير المحاسبة الدولية على ثلاثة متغيرات تعتبر أحد موانع ومعيقات تحقيق صفة اتساق المعلومات، وذلك من خلال تحقيق ثلاثة أهداف رئيسية هي:

أولاً: معرفة هل المؤسسات والشركات تستفيد من خلال التزامها الكامل بمعايير المحاسبة الدولية.

ثانياً: قياس درجة التزام المؤسسات والشركات في الدول (فرنسا وسويسرا والسويد) بمعايير المحاسبة الدولية، والهدف الثالث كان اختبار ميزات وصفات هذه المؤسسات و الشركات التي التزمت كثيراً أو قليلاً بالمعايير.

حيث قدمت هذه الدراسة الدليل فيما يتعلق بفوائد الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في الدول (فرنسا وسويسرا والسويد)، و تحفيز المؤسسات والشركات في هذه الدول على تحمل تكاليف الإبلاغ المالي الإضافية مقابل الالتزام بهذه المعايير، وما إذا كانت المؤسسات والشركات تستفيد من خلال التزامها الكامل بمعايير المحاسبة الدولية. وتحدثت هذه الدراسة عن اختبار وفحص القيمة المتأنية من تزويد المتعاملين بأسواق رأس المال بالمعلومات التفصيلية وبشكل مباشر، حيث قامت بمسح المؤسسات والشركات الموجودة في (فرنسا وسويسرا والسويد) لأن هذه البلدان انتقلت مؤخراً من معاييرها المحلية إلى اعتماد معايير المحاسبة الدولية، لترى ما إذا كان الإلتزام بمعايير المحاسبة الدولية يؤثر في تحقيق عدم تماثل المعلومات.

ولدى تحليل أسعار الأسهم والسندات لهذه المؤسسات والشركات وتحليل تشتت تنبؤات المحللين والمالين بإيرادات المؤسسات والشركات وأيضاً مستوى تذبذب المخاطر المتعلقة بهذه المؤسسات والشركات ضمن العينة، فقد أكدت هذه الدراسة على ان الإلتزام بمعايير المحاسبة الدولية يؤثر إيجاباً على شفافية المعلومات المالية، ويزيد من صفة قابلية المقارنة والاعتمادية للإبلاغ المالي، إذا ما قورنت بتلك المعلومات المالية المصدرة حسب معايير المحاسبة المحلية المطبقة في تلك الدولة أو تلك ضمن العينة.

وتتشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية بأن كلاهما يركز على دراسة معايير التقارير المالية الدولية، ولكن يختلفا بأن هذه الدراسة تهدف إلى قياس درجة تأثير البيانات المعدة حسب معايير المحاسبة الدولية على ثلاثة متغيرات تعتبر أحد موانع ومعوقات تحقيق صفة اتساق المعلومات ، أما الدراسة الحالية فتهدف الى بيان أثر التغير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي، وبالتالي الدراسة الحالية تركز على جميع الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وليس فقط على صفة واحدة.

4- دراسة (Beest, et.al.2009) وعنوانها:

Quality of Financial Reporting: Measuring Qualitative Characteristics

هدفت الدراسة إلى تطوير وإختبار أداة قياس شاملة لتقييم جودة الإبلاغ المالي من خلال تفعيل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية بشقيها الخصائص الأساسية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المدعمة (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت المناسب، القابلية للفهم) المتفق عيها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية.

تم بناء 21 مؤشراً اعتماداً على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية لدراسة مدى مقابلة التقارير المالية لكل من هذه الخصائص النوعية وذلك بشكل منفصل وبشكل موحد. وبلغ عدد التقارير السنوية المجمعة 231 تقريراً من الشركات المدرجة في أسواق الأسهم لكل من الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة وهولندا لعامي 2005، 2007. وتم اختبار أداة القياس من خلال اختبار الصدق الداخلي، والثبات بطريقة الاتساق الداخلي، وثبات المقدرين.

وتوصلت الدراسة إلى ان اداة القياس المستخدمة في الدراسة صادقة وموثوقة في تقييم جودة الإبلاغ المالي، وتساهم هذه الادارة في تحسين تقييم جودة معلومات التقارير المالية وتعزيز هذه الخصائص المنبفحة عن كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية. ويستفاد من هذه الدراسة للتعرف لمقاييس لجودة الإبلاغ المالي بدلالة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية بشقيها الخصائص الأساسية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المدعمة (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت المناسب، القابلية للفهم) المتفق عليها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية. وتختلف الدراسة الحالية عن هذه الدراسة بأن الدراسة الحالية فتهدف الى بيان أثر التغير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية أما الدراسة الحالية فتسعى الى بناء مقياس لجودة الإبلاغ المالي.

5- دراسة (Sutthachai, & Cooke, 2009)، بعنوان:

"An Analysis of Financial Reporting Practices and the Impact of the 1997 Economic Crisis" هدفت إلى معرفة تأثير الأزمات المالية على مستويات الإفصاح المحاسبي والإبلاغ المالي والقياس المحاسبي، وذلك من خلال دراسة حالة الأزمة الاقتصادية التايلاندية لعام 1997، وقد ركزت الدراسة على الشركات التايلاندية المدرجة في البورصة بين عامي (1993—2002)، ودرست مستويات الإفصاح الخاصة بها وعلى ثلاثة فترات كما يلي: (1993-1996) فترة ما قبل الأزمة، و(1996-1998) فترة الأزمة، و(1998-2002) فترة ما بعد الأزمة. وقد توصلت الدراسة إلى ان مستويات الإفصاح زادت على مدار سنوات الدراسة كاملة، في حين ان أساليب القياس المحاسبي لم تتغير، وتوصي الدراسة بالاستفادة من نتائجها في ضوء الأزمة المالية العالمية اللاحقة. وتتشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية بأن كلاهما يركز على دراسة مستويات الإفصاح المحاسبي والإبلاغ المالي والقياس المحاسبي، ولكن يختلفا بأن هذه الدراسة تهدف الى معرفة تأثير الأزمات المالية على مستويات الإفصاح المحاسبي والإبلاغ المالي والقياس المحاسبي، أما الدراسة الحالية

فتهدف الى بيان أثر التغيير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي متمثلا بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. وتختلفا أن هذه الدراسة اجريت بعد الأزمة الاقتصادية التايلاندية لعام 1997 أما الدراسة الحالية اجريت بعد الأزمة الاقتصادية العالمية لعام 2008.

6- دراسة : (Latridis, 2010) بعنوان :

International financial Reporting and the Quality of Financial statement information

هدفت الدراسة إلى بيان اثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية المنشورة في القوائم المالية، وهدفت إلى بيان اثر التحول من مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في المملكة المتحدة إلى معايير التقارير المالية الدولية من خلال التركيز على عوامل رئيسية وهي إدارة الأرباح وقيمة المعلومات المحاسبية، وقد اعتمدت الدراسة على عينة من الشركات المالية في المملكة المتحدة. توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج اهمها:

- ان تنفيذ معايير الإبلاغ المالي الدولية يقلل من نطاق إدارة الأرباح وذلك من خلال الحد من التباين في المعلومات والتلاعب في الأرباح، والكشف عن معلومات محاسبية ذات جودة عالية تساعد المستثمرين على اتخاذ القرارات الملائمة لهم.
- ان تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في المؤسسات المالية أصبح أداة هامة للحد من الأزمات المالية حيث تستند على عدد من المبادئ منها توحيد السياسات المحاسبية، وشفافية الإفصاح، وإعادة تقييم الأصول وإظهار التدهور في قيمتها، وإعادة تصنيف الموجودات المالية وتقدير القيمة العادلة.
- ان الالتزام بمتطلبات معايير التقارير المالية الدولية يؤدي إلى جودة المعلومات المحاسبية. ويستفاد من هذه الدراسة للتعرف على أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية المنشورة في القوائم المالية، ولكن تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية من هذه الدراسة تهدف الى بيان أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية أما هذه الدراسة فتهدف الى بيان أثر التغيير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية.

International Financial Reporting Standards and the quality of financial statement information

ركزت هذه الدراسة على اعتماد معايير الإبلاغ المالي الدولية في المملكة المتحدة وعلي التحول من UK GAAP إلى IFRSs وتحديد اثر استخدام معايير الإبلاغ المالي الدولية علي جودة البيانات المالية علي الشركات المسجلة في بورصة لندن والتي ألزمت بتطبيق المعايير الدولية بداية من عام 2005 .
وقد خلصت الدراسة إلى ان استخدام معايير الإبلاغ المالي الدولية قد عزز من جودة المعلومات المحاسبية وساهم في التقليل من إدارة الأرباح وزاد من درجة الإفصاح وساعد المستثمرين في الوصول إلى إحكام أكثر دقة وغير منحازة .

ويستفاد من هذه الدراسة للتعرف على أثر استخدام معايير الإبلاغ المالي الدولية علي جودة البيانات المالية علي الشركات المسجلة في بورصة لندن وذلك بعد اعتماد معايير الإبلاغ المالي الدولية في المملكة، ولكن تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية من أن هذه الدراسة تهدف الى بيان أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية أما الدراسة الحالية فتهدف الى بيان أثر التغير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية.

Did the Adoption of IFRS Encourage Cross-Border Investment?

هدفت الدراسة إلى بيان ما إذا كان تبني معايير التقارير المالية الدولية سيؤدي إلى زيادة في مستوى الإستثمار في الأوراق المالية الأجنبية من قبل المستثمرين الاسترالية. وما اذا كان تبني معايير التقارير المالية الدولية من شأنه ان يؤدي إلى تخصيص رأس المال أكثر كفاءة من خلال زيادة الإستثمارات عبر الحدود. وتوصلت الدراسة إلى ان تبني معايير التقارير المالية الدولية ادى إلى زيادة الإستثمار في الأسهم عبر الحدود، وجاءت النتائج متسقة مع استفادة مستثمرين من تخفيض التباين في المعلومات من خلال زيادة إمكانية المقارنة بين التقارير المالية.

وتتشابه هذه الدراسة مع الدراسة الحالية بأن كلاهما يركز على دراسة معايير التقارير المالية الدولية والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، ويستخدم الاستبانة كمصدر لجمع المعلومات، ولكن يختلفاً بأن هذه الدراسة تهدف الى بيان ما اذا تبني معايير التقارير المالية الدولية سيؤدي إلى زيادة في مستوى الإستثمار، أما الدراسة الحالية فتهدف الى بيان أثر التغيير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي متمثلاً بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

ثالثاً:- ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

بعد مراجعة الدراسات السابقة ذات الصلة، ومقارنتها بموضوع الدراسة يمكن لهذه الدراسة ان تتميز عنها في الأمور التالية :

1- تتميز هذه الدراسة بانها ستحاول بيان اثر التغيير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي وذلك من خلال دراسة التغيير في أساليب القياس المحاسبي والإفصاح المحاسبي وتطبيق هذا التغيير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي ، مع اختبار ذلك على عينة من الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في بورصة عمان. وعلى حد علم الباحث ليس هناك دراسة سابقة متخصصة تناولت هذا الموضوع بالدراسة والتحليل.

2- تتميز هذه الدراسة بانها ستحاول اضافة مفهوماً جديداً لدراسة تأثير التغيير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ للشركات الصناعية المساهمة المدرجة في بورصة عمان المالي.

3- تتميز هذه الدراسة كونها الأولى على حد علم الباحث تتناول مقياس جودة الإبلاغ المالي من خلال الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وفقاً للاطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالي المعدل في شهر 10 من عام 2010م ووفي مرحلة السعي نحو التوافق والتقارب بين مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية.

الفصل الثالث الطريقة والإجراءات

- 1-3 مقدمة
- 2-3 نوع وطبيعة الدراسة
- 3-3 مجتمع الدراسة
- 4-3 عينة الدراسة
- 5-3 أدوات الدراسة
- 6-3 صدق وثبات أداة القياس
- 7-3 الأساليب الإحصائية المستخدمة
- 8-3 متغيرات الدراسة

1-3 مقدمة

يهدف هذا الفصل إلى بيان منهجية الدراسة؛ حيث سيتم تناول مجتمع الدراسة ووحدة التحليل ومعايير القياس واختبار صدق وثبات أداة القياس، وأساليب جمع البيانات إضافة إلى الأسلوب الإحصائي المستخدم لتحليل البيانات وبالاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الانسانية (SPSS).

2-3 نوع وطبيعة الدراسة

تعتبر هذه الدراسة وصفية لأنها تصف خصائص عينة الدراسة، واستنتاجه لأنه توجد في الدراسة فرضيات تحتاج إلى الإختبار، أما من حيث طبيعتها فهي ميدانية وتحليلية.

3-3 مجتمع الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة جميع الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية خلال فترة الدراسة الميدانية والتي بلغت 73 شركة، كما اشتمل مجتمع الدراسة على المحاسبين القانونيين البالغ عددهم حسب إحصائيات جمعية المحاسبين القانونيين لعام 2011 حوالي 470 محاسباً قانونياً؛ وذلك باعتبارهم أحد الأطراف المؤثرة في معالجة التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية وفي عملية تقدير انعكاساتها على جودة الإبلاغ المالي في الشركات بشكل عام. وقد تم الاهتمام بهذا المجتمع من أجل استنتاج أهم التأثيرات الناتجة عن التغير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي من حيث الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة.

4-3 عينة الدراسة :

تم إختيار عينة الدراسة من الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، حيث تم توزيع الاستبانات على المديرين الماليين وعينة عشوائية من المحاسبين القانونيين. حيث بلغ حجم العينة 60 مديراً مالياً في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، و 200 محاسباً قانونياً. وبالتالي يكون مجموع عينة الدراسة والتي تمثل بيانات العينة المستردة هي (n= 222) مستجيباً من أصل 260 استبانة كما في الجدول (1-3)

الجدول (1-3)
عدد الإستبانات الموزعة و نسبة الاستجابة للإستبانات الموزعة

| نسبة الاسترداد | الإستبانات المستردة | الإستبانات الموزعة | فئة الدراسة |
|----------------|---------------------|--------------------|--------------|
| % 80 | 48 | 60 | مدير مالي |
| % 87 | 174 | 200 | محاسب قانوني |
| % 85 | 222 | 260 | المجموع |

3- 5 أدوات الدراسة

اعتمدت هذه الدراسة على مصدرين لجمع البيانات وهما:

المصادر الثانوية: تم الرجوع إلى الكتب والمراجع و الدوريات و المجلات العالمية والمواقع الكترونية المتخصصة التي تبحث في موضوع الدراسة أو تتضمن بيانات أو معلومات تخدم هذه الدراسة، وذلك من أجل إعداد الجانب النظري منها، وكذلك تم الرجوع إلى الدراسات ذات العلاقة بفرضيات ومتغيرات الدراسة، حيث وجدت متغيرات الدراسة متفرقة في العديد من الدراسات السابقة، في حين ان المقياس الذي طور من قبل الباحث قد تناول هذه المتغيرات مجتمعة لتتناسب مع مشكلة الدراسة وفرضياتها.

المصادر الأولية: للحصول على البيانات الأولية اللازمة لاختبار الفرضيات، تم تطوير أداة القياس المناسبة لهذا الغرض (الاستبانة) لجمع البيانات الأولية اللازمة، والتي تم تصميمها وتطويرها وتحكيمها من قبل مجموعة من أساتذة الجامعات الأردنية ، وتكونت أداة القياس (الاستبانة) من الأجزاء الأساسية الآتية:

القسم الأول: يتضمن معلومات شخصية ومهنية عن المحييب، وتتضمن (المؤهل العلمي والتخصص العلمي وعدد سنوات الخبرة العملية والشهادات المهنية، ومدى متابعة المستجيب لمعايير المحاسبة الدولية والتغير الحاصل بها وأخيراً طبيعة الوظيفة).

القسم الثاني: ويمثل عناصر مشكلة الدراسة؛ حيث تم استخدام مقياس ليكرت ذي الإبعاد الخمس (Five Point Likert Scale) والذي يتكون من (1-5) درجات، حيث (5) درجات تعني كبير جداً، (4) درجات تعني كبير، (3) درجات متوسط، (2) قليل، (1) درجة تعني قليل جداً.

حيث تضمن هذا القسم الأجزاء الآتية- :

الجزء الأول:- وقد مثل هذا الجزء الفقرات من(1-16)، لقياس مدى تأثير التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الجزء الثاني : وقد مثل هذا الجزء الفقرات من (17-32) لقياس مدى تأثير التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الجزء الثالث:- وقد مثل هذا الجزء الفقرات من(32-48)، لقياس مدى تأثير التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الجزء الرابع:- وقد مثل هذا الجزء الفقرات من(49-64)، لقياس مدى تأثير التغير في أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الجزء الخامس:- وقد مثل هذا الجزء الفقرات من(65-80)، لقياس مدى تأثير التغير في أساليب القياس و متطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الجزء السادس:- وقد مثل هذا الجزء الفقرات من(81-96)، لقياس مدى تأثير التغير في أساليب القياس و متطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

6-3 صدق وثبات أداة القياس.

من أجل قياس صدق وثبات فقرات الاستبانة, فقد تم استخدام الآتي:

1- صدق المقياس: للتأكد من صدق المقياس أعتمد الباحث على نتائج التحكيم حيث تم عرض الإستبانة على مجموعة من خبراء ومحكمين من ذوي الاختصاص المحاسبي والأكاديمي والإحصائي(ملحق رقم 2)، وتم الإخذ بعين الاعتبار الملاحظات التي وردت من المحكمين، من حيث التصحيح لبعض الفقرات وإلغاء بعضها ودمج فقرات أخرى. وبذلك تأكد الباحث الصدق الظاهري وصدق المحتوى والصدق المنطقي.

2- ثبات المقياس: فقد تم حساب معامل موثوقية الاتساق الداخلي (Reliability of Internal Consistency) باستخدام معادلة كرونباخ ألفا (Cronbach's Alfa Equation) لتحديد صدق الفقرات من حيث انها تقيس الجوانب التي صممت لقياسها، على إجابات أفراد العينة الدراسة عن جميع فقرات مجالات الدراسة والأداة ككل، والجدول التالي يوضح ذلك:-

جدول (2-3)

معاملات الثبات لجميع مجالات أداة الدراسة والأداة ككل

| المجال | معامل الثبات |
|---|--------------|
| ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي | 0.90 |
| التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي | 0.88 |
| قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي | 0.92 |
| قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي | 0.89 |
| التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي | 0.94 |
| قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية | 0.91 |
| الأداة ككل | 0.96 |

يظهر من الجدول السابق أن جميع معاملات الثبات لمجالات الدراسة والأداة ككل كانت أكبر من (0.60)

(Sekaran,2003) وهذا يدل على مستوى عالٍ من ثبات أداة الدراسة مما يعني إمكانية اعتماد نتائج الاستبانة

والاطمئنان إلى مصداقيتها في تحقيق أهداف الدراسة.

وتم تقسيم الاوساط الحسابية إلى ثلاث فئات وبناء على المعادلة التالية ($3/1-5 = 1.33$) للحكم على المتوسط الحسابي حسب تقديرات أفراد عينة الدراسة وهي (1-2.33) تعني درجة متدنية، و (2.34-3.67) تعني درجة متوسطة، و (3.68-5) تعني درجة مرتفعة.

7-3 الأساليب الإحصائية المستخدمة.

لغرض تحليل البيانات الخاصة بمتغيرات الدراسة واختبار فرضياتها، تم استخدام الأساليب الإحصائية الملائمة لطبيعة البيانات المتوافرة لها، وهي كالآتي:

1- الإحصاء الوصفي: تم استخدام التكرارات، والنسبة المئوية، والمتوسطات، والأهمية النسبية للبنود في وصف خصائص عينة الدراسة ومتغيرات الدراسة.

2- الاستدلال الإحصائي:

- تم استخدام اختبار (One Sample T-test) للتعرف على أثر كل فقرة من فقرات الاستبانة على متغيرات الدراسة وكذلك لكل متغير حسب عدد فقراته الخاصة به.
- تم استخدام اختبار (Independent Samples T-Test) لمعرفة الفروق الإحصائية بين آراء أفراد عينة الدراسة المتمثلة بالمدرء الماليين والمحاسبين القانونيين.

الفصل الرابع

نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

| | |
|--------------------------|-----|
| مقدمة | 1-4 |
| تحليل خصائص عينة الدراسة | 2-4 |
| الإحصاء الوصفي | 3-4 |
| إختبار فرضيات الدراسة | 4-4 |

الفصل الرابع

نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

1-4 مقدمة

يتضمن هذا الفصل عرضاً لنتائج الدراسة بعد أن تمت المعالجة الإحصائية للبيانات التي تم الحصول عليها من المستجيبين، من خلال الاستبانة المتعلقة بعناصر متغيرات الدراسة. حيث بلغ عدد الإستبانات الموزعة (260) إستبانة، وعدد الإستبانات المستلمة (222) إستبانة، لذا فإن نسبة الإستجابة حوالي (85%) وهي نسبة جيدة، حيث يتضمن الجزء الأول من هذا الفصل نتائج تحليل خصائص عينة الدراسة، من حيث طبيعة العمل والمؤهل العلمي والتخصص العلمي، والخبرة العملية، والشهادات المهنية، ومتابعة معايير المحاسبة الدولية والتغير الحاصل بها. أما الجزء الثاني يتضمن نتائج تحليل مقاييس الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة، حيث تم إستخراج مقاييس النزعة المركزية ومقاييس التشتت اللازمة لأغراض الدراسة. أما الجزء الثالث والأخير فيتعلق بنتائج اختبار فرضيات الدراسة. والتي عالجها الباحث من خلال المتغيرات المستقلة وتأثيرها الضمني على جودة الإبلاغ المالي للشركات الصناعية كمتغير تابع، وذلك باستخدام اختبار (t) .

2-4 تحليل خصائص عينة الدراسة

فيما يلي جداول تبين نسب توزيع المستجيبين وفقاً لخصائص العينة المختلفة التي اعتمد عليها الباحث في دراسته.

1- المؤهل العلمي.

الجدول (4 - 1)

توزيع أفراد العينة (المستجيبين) حسب المؤهل العلمي

| المجموع | | محاسب قانوني | | مدير مالي | | المؤهل العلمي |
|----------------|---------|----------------|---------|----------------|---------|---------------|
| النسبة المئوية | التكرار | النسبة المئوية | التكرار | النسبة المئوية | التكرار | |
| | | | | | | |

| | | | | | | |
|-----------|----|---------|-----|---------|-----|--------|
| دبلوم | 2 | % 4.2 | - | - | 2 | % 0.9 |
| بكالوريوس | 40 | % 83.3 | 111 | % 63.8 | 151 | % 68.0 |
| ماجستير | 6 | % 12.5 | 51 | % 29.3 | 57 | % 25.7 |
| دكتوراه | - | - | 12 | % 6.9 | 12 | % 5.4 |
| المجموع | 48 | % 100.0 | 174 | % 100.0 | 222 | % 100 |

يبين الجدول (4-1) أعلاه أن ما نسبته (68 %) من المستجيبين حاصلون على درجة البكالوريوس، مقابل (25.7 %) منهم حاصلين على الماجستير ونسبة (5.4 %) منهم من حملة شهادة الدكتوراه، لذلك نلاحظ أن الغالبية العظمى من أفراد العينة هم من حملة شهادة البكالوريوس فما فوق، وهذا يدل على الإهتمام بتوظيف الكفاءات في مجال الإدارة المالية للشركات الصناعية المساهمة وتدقيق الحسابات، حيث يتضح من الجدول أن نسبة حملة درجة البكالوريوس فما فوق يشكلون (99.1 %) من العينة وهي نسبة مرتفعة تعزز موثوقية الدراسة، وتعطي بعداً جدياً لدى المستجيبين عند تعاملهم مع الدراسة ومكوناتها، أما النسبة الباقية (0.9 %) هي لحملة درجة الدبلوم وهي نسبة قليلة.

2- التخصص العلمي

الجدول (4 - 2)

توزيع أفراد العينة (المستجيبين) حسب التخصص العلمي

| المجموع | | محاسب قانوني | | مدير مالي | | التخصص العلمي |
|----------------|---------|----------------|---------|----------------|---------|--------------------------|
| النسبة المئوية | التكرار | النسبة المئوية | التكرار | النسبة المئوية | التكرار | |
| % 92.3 | 205 | % 94.8 | 165 | % 83.3 | 40 | محاسبة |
| % 3.2 | 7 | - | - | % 8.3 | 4 | إدارة أعمال |
| % 0.9 | 2 | % 1.7 | 3 | % 4.2 | 2 | العلوم المالية والمصرفية |
| % 1.4 | 3 | % 1.7 | 3 | - | - | اقتصاد |

| | | | | | | |
|---------|----|--------|-----|--------|-----|-------|
| أخرى | 2 | % 4.2 | 3 | % 1.7 | 5 | % 2.3 |
| المجموع | 48 | %100.0 | 174 | %100.0 | 222 | %100 |

ما بالنسبة للتخصص فكما كان متوقعا، وحسب ما تظهره النتائج الملخصة في الجدول رقم (4-2) فقد غلب على كلا من الفئتين (المدرء الماليين والمحاسبين القانونيين) تخصص المحاسبة، ويرجع ذلك بالدرجة الأولى إلى طبيعة عمل الفئتين؛ حيث بلغت ما نسبته (% 92.3) من المستجيبين هم من تخصص المحاسبة، أما باقي النسبة موزعة بين التخصصات الاخرى ذات العلاقة بالمحاسبة، وهذه النسب تدل على أن المستجيبين لهم علاقة وثيقة بموضوع الدراسة؛ مما يعزز من موثوقية الدراسة والنتائج التي تصل إليها، كون هذه التخصصات تساعد المستجيبين في التعامل مع فقرات الإستبانة بجدية وعقلانية ومعرفة تخصصية.

3- الخبرة العملية

الجدول (4 - 3)

توزيع أفراد العينة (المستجيبين) حسب الخبرة العملية

| المجموع | | محاسب قانوني | | مدير مالي | | الخبرة العملية |
|----------------|---------|----------------|---------|----------------|---------|------------------------------|
| النسبة المئوية | التكرار | النسبة المئوية | التكرار | النسبة المئوية | التكرار | |
| % 2.3 | 5 | % 1.7 | 3 | % 4.2 | 2 | أقل من 5 سنوات |
| % 20.7 | 46 | % 20.7 | 36 | % 20.8 | 10 | من 5 سنوات - أقل من 10 سنوات |
| % 21.2 | 47 | % 19.0 | 33 | % 29.2 | 14 | من 10 سنوات - أقل من 15 سنة |
| % 25.2 | 56 | % 27.6 | 48 | % 16.7 | 8 | من 15 سنوات - أقل من 20 سنة |
| % 30.6 | 68 | % 31.0 | 54 | % 29.2 | 14 | 20 سنة فأكثر |
| % 100 | 222 | %100.0 | 174 | %100.0 | 48 | المجموع |

يبين الجدول (3-4) أن (30.6 %) من المستجيبين تقع مدة خبرتهم ضمن الفئة (عشرون سنة فأكثر)، مقابل (25.2 %) كانت مدة خبرتهم ضمن الفئة من (خمس عشرة سنة إلى عشرين سنة)، وأن (21.2 %) كانت ضمن الفئة من (عشر سنوات إلى خمس عشرة سنة)، وأن (20.7 %) كانت ضمن الفئة من (خمس سنوات- أقل من عشر سنوات)، في حين أن (2.3 %) كانت مدة خدمتهم تقع ضمن الفئة (أقل من خمس سنوات) وهي أقل نسبة. وتشير النتائج إلى أن معظم المستجيبين يتمتعون بخبرات طويلة نسبياً وهذا مؤشر استقرار وظيفي، وكذلك يمكن القول بأن النسبة الأعلى لأفراد العينة كانت من فئة الخبرات العالية؛ ويمكن تفسير هذه النسبة بأن أفراد العينة المستهدفين هم من مستويات عليا متخصصة (مدير مالي ومحاسب قانوني)، وهذا يعتبر معزراً و مقوياً للدراسة من حيث موثوقية النتائج والتعامل بجدية مع فقرات الإستبانة، وخاصة اذا ما تم ربط هذا المؤشر مع المؤهل العلمي المرتفع.

4- الشهادات المهنية

الجدول (4 - 4)

توزيع أفراد العينة (المستجيبين) حسب الشهادات المهنية

| المجموع | | محاسب قانوني | | مدير مالي | | الشهادات المهنية |
|----------------|---------|----------------|---------|----------------|---------|------------------|
| النسبة المئوية | التكرار | النسبة المئوية | التكرار | النسبة المئوية | التكرار | |
| 12.6 % | 28 | 15.5 % | 27 | 2.1 % | 1 | CPA |
| 67.1 % | 149 | 84.5 % | 147 | 4.2 % | 2 | JCPA |
| 5.9 % | 13 | - | - | 27.1 % | 13 | CMA |
| 0.5 % | 01 | - | - | 2.1 % | 1 | أخرى |
| 14 % | 31 | - | - | 64.6 % | 31 | لا يوجد |
| 100 % | 222 | 100.0 % | 174 | 100.0 % | 48 | المجموع |

من خلال الجدول رقم (4-4) الذي يبين لنا خصائص عينة الدراسة وتوزيعها حسب الشهادات المهنية المحصلة، نلاحظ أن غالبية أفراد العينة ممن يحملون الشهادات المهنية، حيث قدرت نسبة حملة الشهادات المهنية الخاصة بالتدقيق ب (79.7 %) وهي نسبة عالية، من بينهم (67.1%) يحملون شهادة مهنية أردنية (JCPA)، و (12.6 %) يحملون شهادة مهنية أمريكية (CPA) وهذا ما يتطابق مع فئة الدراسة كون الفئة الأكبر المستهدفة هي المحاسبين القانونيين. وقد بلغ ما نسبته (5.9 %) من يحمل شهادة مهنية إدارية (CMA)، و (14 %) لا يحملون أي شهادة مهنية، وتشير النتائج إلى أن معظم المستجيبين يحملون شهادات مهنية متخصصة في مجال المحاسبة؛ ويمكن تفسير ذلك بأن أفراد العينة المستهدفة هم من مستويات عليا متخصصة (مدير مالي ومحاسب قانوني)؛ وهذا يعتبر معززاً و مقوياً للدراسة من حيث موثوقية النتائج والتعامل بجدية مع فقرات الإستبانة.

5- متابعة معايير المحاسبة الدولية والتغير الحاصل بها الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية.

الجدول (4 - 5)

توزيع أفراد العينة (المستجيبين) حسب متابعة معايير

المحاسبة الدولية والتغير الحاصل بها

| المجموع | | محاسب قانوني | | مدير مالي | | متابعة معايير المحاسبة الدولية والتغير الحاصل بها |
|----------------|---------|----------------|---------|----------------|---------|---|
| النسبة المئوية | التكرار | النسبة المئوية | التكرار | النسبة المئوية | التكرار | |
| 20.7 % | 46 | 24.1 % | 42 | 8.3 % | 4 | مستمرة |
| 46.8 % | 104 | 48.3 % | 84 | 41.7 % | 20 | على الأغلب |
| 18.9 % | 42 | 17.2 % | 30 | 25.0 % | 12 | متوسطة |
| 12.6 % | 28 | 10.3 % | 18 | 20.8 % | 10 | قليلة |
| 0.9 % | 2 | - | - | 4.2 % | 2 | معدومة |
| 100 % | 222 | 100.0 % | 174 | 100.0 % | 48 | المجموع |

ويظهر الجدول (4-5) توزيع المستجيبين حسب درجة متابعتهم لمعايير المحاسبة الدولية والتغير الحاصل بها ، حيث إن ما نسبته (46.8%) من المستجيبين كانت متابعتهم على الأغلب؛ مقابل (20.7%) من المستجيبين كانت متابعتهم مستمرة، يليها (18.9%) من المستجيبين كانت درجة متابعتهم متوسطة، بينما كانت أصغر نسبة هي (0.9%) من المستجيبين كانت درجة متابعتهم معدومة. وهذا يعني بأن (86.6%) من المستجيبين وبتكرار كانت درجة متابعتهم للمعايير والتغير الحاصل فيها تتراوح من متوسطة إلى مستمرة، وهذه نسبة يمكن الاعتماد عليها لما لها من أثر في زيادة موثوقية الإجابات؛ مما ستجعل من المستجيبين التعامل بجدية وبأمانة علمية لدى الإجابة عن فقرات الإستبانة.

وقد أظهرت دراسة (السعيد، 2008) ما نسبته (85.1%) من المستجيبين كانت لهم متابعة على الأغلب لمعايير المحاسبة الدولية؛ وهي نسبة مرتفعة تؤيد ما توصلت إليه هذه الدراسة.

3-4 الإحصاء الوصفي

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أثر التغير في معايير التقارير المالية الدولية (التغير في أساليب القياس المحاسبي، والتغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي) على جودة الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية من خلال الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. ولتحقيق هذه الأهداف تم حساب المتوسطات والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات الإستبانة كما يلي:

المتوسطات والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية (الترتيب) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي من حيث تأثيرها على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي.

وذلك من أجل قياس أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي، حيث يظهر الجدول (4-7) بنود التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي وأثرها على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية ومتوسطاتها وانحرافات المعيارية وكذلك الترتيب لكل فقرة تنازلياً وأهميتها النسبية.

جدول (4 - 7)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن جميع بنود مجال " أثر التغير في أساليب

القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي "

| مستوى الاهمية النسبية | الانحرا ف المعياري | المتوس ط الحسابي | بنود | التسلسل حسب المتوسط | التسلسل كما في الإستبانة |
|--|--------------------------|------------------------|---|---------------------------|--------------------------------|
| أولاً: بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي: | | | | | |
| مرتفع | 0.87 | 4.30 | إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (Lifo) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون. | 1 | 1 |
| مرتفع | 0.64 | 4.27 | الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة | 2 | 4 |
| مرتفع | 0.95 | 4.16 | معالجة فروقات العملة الأجنبية كمصاريف وعدم احتسابها ضمن تكلفة البضاعة المشتراه كما كان يسمح بها المعيار رقم (2). | 3 | 2 |
| مرتفع | 0.85 | 4.14 | رسمة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانتها وتخصيصها على فترة الفحص الدوري (يقصد بها تكاليف تدفع كل عدد من السنوات). | 4 | 3 |
| مرتفع | 0.77 | 4.09 | تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقع استلامها حالياً (بالقيمة العادلة) | 5 | 5 |

| | | | | | |
|---|------|------|--|---|----|
| مرتفع | 0.86 | 4.00 | رسملة تكاليف الإقتراض الخاصة بالأصول المؤهلة لرسملة وإلغاء المعالجة الأساسية لهذه التكاليف والتي كانت تسمح بالاعتراف بها كمصاريف فترة. | 6 | 6 |
| مرتفع | 0.94 | 3.85 | الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كأيراد في قائمة الدخل عند استلامها فقط. | 7 | 7 |
| مرتفع | 0.89 | 3.83 | إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة ولاختبار تدني بدلا من الإطفاء | 8 | 8 |
| مرتفع | 0.62 | 4.08 | المتوسط العام لجميع بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي | | |
| ثانياً: بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي: | | | | | |
| مرتفع | 0.84 | 4.08 | عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية. | 1 | 15 |
| مرتفع | 0.93 | 4.03 | ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة | 2 | 13 |
| مرتفع | 0.88 | 4.01 | عدم إظهار توزيعات إرباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي. | 3 | 12 |
| مرتفع | 0.97 | 3.99 | الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة. | 4 | 14 |
| مرتفع | 0.83 | 3.94 | إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترة السابقة إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبة قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية. | 5 | 16 |

| | | | | | |
|-------|------|------|--|---|----|
| مرتفع | 0.77 | 3.91 | تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة بأهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة أنه رأس المال، وما إذا امتثلت المنشأة لأي متطلبات لرأس المال. | 6 | 10 |
| مرتفع | 0.90 | 3.87 | تصنف بعض الأدوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على أنها حقوق ملكية لأنها تمثل منفعة متبقية في صافي أصول المنشأة. | 7 | 11 |
| مرتفع | 0.90 | 3.80 | إلغاء إظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية extraordinary items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بنداً عادياً. | 8 | 9 |
| مرتفع | 0.62 | 3.95 | المتوسط العام لجميع بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي | | |
| مرتفع | 0.56 | 4.02 | المجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل | | |

يظهر من الجدول السابق ما يلي:

- 1- بلغ المتوسط الحسابي لبنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي ككل (4.08) بدرجة تقييم مرتفع، حيث بلغ أعلى متوسط حسابي (4.30) للبند (1) " إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (Lifo) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون"، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (3.83) للبند (8) " إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة ولاختبار تدني بدلا من الإطفاء".
- 2- بلغ المتوسط الحسابي لبنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي ككل (3.95) تقييم مرتفع، حيث بلغ أعلى متوسط حسابي (4.08) للبند (15) " عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية"، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (3.80) للبند (9) " إلغاء إظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية extraordinary items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بنداً عادياً".

3- كما بلغ المتوسط الحسابي لمجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل (4.02) بدرجة تقييم مرتفع؛ وهذا يعني بأن كافة أفراد العينة كانوا متفقين مع أن للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي تأثير إيجابي على خاصية الملاءمة للمعلومات المحاسبية الواردة في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية، ويمكن من الجدول أعلاه ملاحظة بأن الانحرافات المعيارية لكافة الفقرات أقل من (واحد) وهذا يعني بأن كافة أفراد العينة متفقون حول تأثير التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي.

المتوسطات والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية (الترتيب) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي من حيث تأثيرها على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي. وذلك من أجل قياس أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ، حيث يظهر الجدول (4-8) بنود التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي وأثرها على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية ومتوسطاتها وانحرافات المعيارية وكذلك الترتيب لكل فقرة تنازلياً وأهميتها النسبية.

جدول (4 - 8)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن جميع البنود مجال " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي "

| مستوى الأهمية النسبية | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | بنود | التسلسل حسب المتوسط | التسلسل كما في الإستبانة |
|--|-------------------|-----------------|------|---------------------|--------------------------|
| أولاً: بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي: | | | | | |

| | | | | | |
|-------|------|------|--|---|----|
| مرتفع | 0.76 | 4.14 | إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (Lifo) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون. | 1 | 17 |
| مرتفع | 0.91 | 4.00 | تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقع استلامها حالياً (بالقيمة العادلة) | 2 | 21 |
| مرتفع | 0.76 | 4.00 | الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كأيراد في قائمة الدخل عند استلامها فقط. | 3 | 23 |
| مرتفع | 0.89 | 3.98 | رسملة تكاليف الإقراض الخاصة بالأصول المؤهلة للرسملة وإلغاء المعالجة الأساسية لهذه التكاليف والتي كانت تسمح بالاعتراف بها كمصاريف فترة. | 4 | 22 |
| مرتفع | 0.79 | 3.98 | إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة ولاختبار تدني بدلا من الإطفاء | 5 | 24 |
| مرتفع | 0.85 | 3.97 | معالجة فروقات العملة الأجنبية كمصاريف وعدم احتسابها ضمن تكلفة البضاعة المشتراه كما كان يسمح بها المعيار رقم (2). | 6 | 18 |
| مرتفع | 0.83 | 3.95 | رسملة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانتها وتخصيصها على فترة الفحص الدوري (يقصد بها تكاليف تدفع كل عدد من السنوات). | 7 | 19 |

| | | | | | |
|---|------|------|--|---|----|
| مرتفع | 1.02 | 3.94 | الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة | 8 | 20 |
| مرتفع | 0.59 | 3.99 | المتوسط العام لجميع بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي | | |
| ثانياً: بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي: | | | | | |
| مرتفع | 0.72 | 4.03 | ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة | 1 | 29 |
| مرتفع | 0.82 | 3.97 | عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية. | 2 | 31 |
| مرتفع | 0.89 | 3.94 | تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة بأهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة أنه رأس المال، وما إذا امتثلت المنشأة لأي متطلبات لرأس المال. | 3 | 26 |
| مرتفع | 0.82 | 3.93 | إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترات السابقة إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبة قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية. | 4 | 32 |
| مرتفع | 0.96 | 3.90 | عدم إظهار توزيعات إرباح الأسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي. | 5 | 28 |

| | | | | | |
|-------|------|------|---|---|----|
| مرتفع | 0.89 | 3.85 | تصنف بعض الأدوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على أنها حقوق ملكية لأنها تمثل منفعة متبقية في صافي أصول المنشأة. | 6 | 27 |
| مرتفع | 0.94 | 3.84 | إلغاء إظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية extraordinary items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بنداً عادياً. | 7 | 25 |
| مرتفع | 0.91 | 3.82 | الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة. | 8 | 30 |
| مرتفع | 0.61 | 3.91 | المتوسط العام لجميع بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي | | |
| مرتفع | 0.53 | 3.95 | المجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل | | |

يظهر من الجدول السابق ما يلي:

- 1- بلغ المتوسط الحسابي لبنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي ككل (3.99) بدرجة تقييم مرتفع ، حيث بلغ أعلى متوسط حسابي (4.14) للبند (17) " إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (Lifo) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون"، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (3.94) للبند (20) " الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة ".
- 2- بلغ المتوسط الحسابي لبنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي ككل (3.91) بدرجة تقييم مرتفع ، حيث بلغ أعلى متوسط حسابي (4.03) للبند (29) " ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة "، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (3.82) للبند (30) " الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة".

3- كما بلغ المتوسط الحسابي لمجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل (3.95) بدرجة تقييم مرتفع؛ وهذا يعني بأن كافة أفراد العينة كانوا متفقين مع أن للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي تأثير إيجابي على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية، ويمكن من الجدول أعلاه ملاحظة بأن الانحرافات المعيارية لكافة الفقرات أقل من (واحد) وهذا يعني بأن كافة أفراد العينة متفقون حول تأثير التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي وهذا يعطي موثوقية للنتائج التي تصل إليها الدراسة.

المتوسطات والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية (الترتيب) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي من حيث تأثيرها قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي. وذلك من أجل قياس أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي، حيث يظهر الجدول (4 - 9) بنود التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي وأثرها على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية ومتوسطاتها وانحرافات المعيارية وكذلك الترتيب لكل فقرة تنازلياً وأهميتها النسبية.

جدول (4 - 9)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن جميع البنود مجال " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي "

| التسلسل كما في الإستبانة | التسلسل حسب المتوسط | بنود | المتوس ط الحسابي | الانحرا ف المعياري | مستوى الاهمي ة النسبية |
|--|---------------------------|------|------------------------|--------------------------|---------------------------------|
| أولاً: بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي: | | | | | |

| | | | | | |
|-------|------|------|--|---|----|
| مرتفع | 0.90 | 4.27 | إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (Lifo) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون. | 1 | 33 |
| مرتفع | 1.04 | 4.01 | معالجة فروقات العملة الأجنبية كمصاريف وعدم احتسابها ضمن تكلفة البضاعة المشتراه كما كان يسمح بها المعيار رقم (2). | 2 | 34 |
| مرتفع | 0.91 | 4.01 | رسملة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانته وتخصيصها على فترة الفحص الدوري (يقصد بها تكاليف تدفع كل عدد من السنوات). | 3 | 35 |
| مرتفع | 0.94 | 4.00 | إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة ولاختبار تدني بدلا من الإطفاء | 4 | 40 |
| مرتفع | 1.03 | 3.98 | الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة | 5 | 36 |
| مرتفع | 1.07 | 3.98 | تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقع استلامها حالياً (بالقيمة العادلة) | 6 | 37 |
| مرتفع | 1.03 | 3.97 | رسملة تكاليف الإقراض الخاصة بالأصول المؤهلة للرسملة وإلغاء المعالجة الأساسية لهذه التكاليف والتي كانت تسمح بالاعتراف بها كمصاريف فترة. | 7 | 38 |
| مرتفع | 1.02 | 3.96 | الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كأيراد في قائمة الدخل عند استلامها فقط. | 8 | 39 |

| مرتفع | 0.76 | 4.02 | المتوسط العام لجميع بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي | | |
|---|------|------|--|---|----|
| ثانياً: بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي: | | | | | |
| مرتفع | 0.72 | 4.03 | ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة | 1 | 45 |
| مرتفع | 0.82 | 3.97 | عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية | 2 | 47 |
| مرتفع | 0.89 | 3.94 | تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة بأهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة أنه رأس المال، وما إذا امتثلت المنشأة لأي متطلبات لرأس المال. | 3 | 42 |
| مرتفع | 0.82 | 3.93 | إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترات السابقة إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبه قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية. | 4 | 48 |
| مرتفع | 0.96 | 3.90 | عدم إظهار توزيعات إرباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي. | 5 | 44 |

| | | | | | |
|-------|------|------|---|---|----|
| مرتفع | 0.89 | 3.85 | تصنف بعض الأدوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على أنها حقوق ملكية لأنها تمثل منفعة متبقية في صافي أصول المنشأة. | 6 | 43 |
| مرتفع | 0.94 | 3.84 | إلغاء إظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية extraordinary items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بنداً عادياً. | 7 | 41 |
| مرتفع | 0.91 | 3.82 | الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة. | 8 | 46 |
| مرتفع | 0.63 | 3.99 | المتوسط العام لجميع بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي | | |
| مرتفع | 0.64 | 4.01 | المجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل | | |

يظهر من الجدول السابق ما يلي:

- 1- بلغ المتوسط الحسابي لبنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي ككل (4.02) بدرجة تقييم مرتفع ، حيث بلغ أعلى متوسط حسابي (4.27) للبند (33) " إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (Lifo) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون"، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (3.96) للبند (39) " الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كأيراد في قائمة الدخل عند استلامها فقط ".
- 2- بلغ المتوسط الحسابي لبنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي ككل (3.99) بدرجة تقييم مرتفع ، حيث بلغ أعلى متوسط حسابي (4.03) للبند (45) " ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة "، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (3.82) للبند (46) " الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة".

3- كما بلغ المتوسط الحسابي لمجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل (4.01) بدرجة تقييم مرتفع؛ وهذا يعني بأن كافة أفراد العينة كانوا متفقين مع أن للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي تأثير إيجابي على خاصية قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وكون التغيرات في المعايير تبنى على أسس واضحة ومعتمدة، فيمكن مقارنة هذه التغيرات من فترة الى أخرى.

المتوسطات والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية (الترتيب) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي من حيث تأثيرها على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي. وذلك من أجل قياس أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي، حيث يظهر الجدول (4-10) بنود التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي وأثرها على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية ومتوسطاتها وانحرافات المعيارية وكذلك الترتيب لكل فقرة تنازلياً وأهميتها النسبية.

جدول (4 - 10)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن جميع البنود مجال " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي "

| التسلسل كما في الإستبانة | التسلسل حسب المتوسط | بنود | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | مستوى الاهمية النسبية |
|--|---------------------|------|-----------------|-------------------|-----------------------|
| أولاً: بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي: | | | | | |

| | | | | | |
|-------|------|------|--|---|----|
| مرتفع | 0.82 | 4.11 | إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (Lifo) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون. | 1 | 49 |
| مرتفع | 0.77 | 4.05 | رسمة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانتها وتخصيصها على فترة الفحص الدوري (يقصد بها تكاليف تدفع كل عدد من السنوات). | 2 | 51 |
| مرتفع | 0.78 | 4.03 | الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة | 3 | 52 |
| مرتفع | 0.86 | 4.00 | إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة ولاختبار تدني بدلا من الإطفاء | 4 | 56 |
| مرتفع | 0.78 | 3.93 | معالجة فروقات العملة الأجنبية كمصاريف وعدم احتسابها ضمن تكلفة البضاعة المشتراه كما كان يسمح بها المعيار رقم (2). | 5 | 50 |
| مرتفع | 0.90 | 3.93 | تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقع استلامها حالياً (بالقيمة العادلة) | 6 | 53 |
| مرتفع | 0.91 | 3.91 | رسمة تكاليف الإقراض الخاصة بالأصول المؤهلة للرسمة وإلغاء المعالجة الأساسية لهذه التكاليف والتي كانت تسمح بالاعتراف بها كمصاريف فترة. | 7 | 54 |
| مرتفع | 0.83 | 3.88 | الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كأيراد في قائمة الدخل عند استلامها فقط. | 8 | 55 |

| مرتفع | 0.58 | 3.98 | المتوسط العام لجميع بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي | | |
|---|------|------|--|---|----|
| ثانياً: بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي: | | | | | |
| مرتفع | 0.75 | 3.95 | الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة. | 1 | 62 |
| مرتفع | 0.87 | 3.94 | إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترة السابقة إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبه قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية. | 2 | 64 |
| مرتفع | 0.92 | 3.90 | ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة | 3 | 61 |
| مرتفع | 0.95 | 3.84 | تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة بأهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة أنه رأس المال، وما إذا امتثلت المنشأة لأي متطلبات لرأس المال. | 4 | 58 |
| مرتفع | 0.96 | 3.82 | عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية. | 5 | 63 |
| مرتفع | 0.97 | 3.81 | إلغاء إظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية extraordinary items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بنداً عادياً. | 6 | 57 |

| | | | | | |
|-------|------|------|---|---|----|
| مرتفع | 1.02 | 3.79 | عدم إظهار توزيعات إرباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي. | 7 | 60 |
| مرتفع | 0.90 | 3.77 | تصنف بعض الأدوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على أنها حقوق ملكية لأنها تمثل منفعة متبقية في صافي أصول المنشأة. | 8 | 59 |
| مرتفع | 0.65 | 3.85 | المتوسط العام لجميع بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي | | |
| مرتفع | 0.54 | 3.92 | المجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل | | |

يظهر من الجدول السابق ما يلي:

- 1- بلغ المتوسط الحسابي لبنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي ككل (3.98) بدرجة تقييم مرتفع، حيث بلغ أعلى متوسط حسابي (4.11) للبند (49) " إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (Lifo) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون "، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (3.88) للبند (55) " الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كأيراد في قائمة الدخل عند استلامها فقط ".
- 2- بلغ المتوسط الحسابي لبنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي ككل (3.85) بدرجة تقييم مرتفع، حيث بلغ أعلى متوسط حسابي (3.95) للبند (62) " الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة "، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (3.77) للبند (59) " تصنف بعض الأدوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على أنها حقوق ملكية لأنها تمثل منفعة متبقية في صافي أصول المنشأة ".
- 3- كما بلغ المتوسط الحسابي لمجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل (3.92) بدرجة تقييم مرتفع؛ وهذا يعني بأن كافة أفراد العينة كانوا متفقين مع أن للغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي تأثير إيجابي على خاصة قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

المتوسطات والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية (الترتيب) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي من حيث تأثيرها على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي.

وذلك من أجل قياس أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ، حيث يظهر الجدول (4-11) بنود التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي وأثرها على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية ومتوسطاتها وانحرافات المعيارية وكذلك الترتيب لكل فقرة تنازلياً وأهميتها النسبية.

جدول (4 - 11)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن جميع البنود مجال " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي "

| مستوى الاهمية النسبية | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | بنود | التسلسل حسب المتوسط | التسلسل كما في الإستبانة |
|--|----------------------|--------------------|--|---------------------------|--------------------------------|
| أولاً: بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي: | | | | | |
| مرتفع | 1.03 | 3.78 | تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقع استلامها حالياً(بالقيمة العادلة) | 1 | 69 |
| مرتفع | 0.96 | 3.74 | الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كأيراد في قائمة الدخل عند استلامها فقط. | 2 | 71 |
| مرتفع | 1.10 | 3.73 | إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (Lifo) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون. | 3 | 65 |

| | | | | | |
|---|------|------|--|---|----|
| مرتفع | 0.97 | 3.70 | الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة | 4 | 68 |
| مرتفع | 0.99 | 3.70 | رسملة تكاليف الإقراض الخاصة بالأصول المؤهلة للرسملة وإلغاء المعالجة الأساسية لهذه التكاليف والتي كانت تسمح بالاعتراف بها كمصاريف فترة. | 5 | 70 |
| مرتفع | 1.05 | 3.69 | رسملة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانتها وتخصيصها على فترة الفحص الدوري (يقصد بها تكاليف تدفع كل عدد من السنوات). | 6 | 67 |
| متوسط | 0.93 | 3.67 | معالجة فروقات العملة الأجنبية كمصاريف وعدم احتسابها ضمن تكلفة البضاعة المشتراة كما كان يسمح بها المعيار رقم (2). | 7 | 66 |
| متوسط | 0.99 | 3.64 | إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة ولاختبار تدني بدلا من الإطفاء | 8 | 72 |
| مرتفع | 0.82 | 3.71 | المتوسط العام لجميع بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي | | |
| ثانياً: بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي: | | | | | |
| متوسط | 1.03 | 3.64 | الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة. | 1 | 78 |
| متوسط | 1.01 | 3.58 | تصنف بعض الأدوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على أنها حقوق ملكية لأنها تمثل منفعة متبقية في صافي أصول المنشأة. | 2 | 75 |

| | | | | | |
|-------|------|------|--|---|----|
| متوسط | 1.02 | 3.57 | ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة | 3 | 77 |
| متوسط | 0.93 | 3.56 | عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية. | 4 | 79 |
| متوسط | 1.03 | 3.54 | تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة بأهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة أنه رأس المال، وما إذا امتثلت المنشأة لأي متطلبات لرأس المال. | 5 | 74 |
| متوسط | 1.03 | 3.53 | إلغاء إظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية extraordinary items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بنداً عادياً. | 6 | 73 |
| متوسط | 0.94 | 3.53 | إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترات السابقة إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبه قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية. | 7 | 80 |
| متوسط | 1.08 | 3.45 | عدم إظهار توزيعات إرباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي. | 8 | 76 |
| متوسط | 0.81 | 3.55 | المتوسط العام لجميع بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي | | |
| متوسط | 0.75 | 3.63 | المجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل | | |

يظهر من الجدول السابق ما يلي:

- 1- بلغ المتوسط الحسابي لبند التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي ككل (3.71) بدرجة تقييم مرتفع، حيث بلغ أعلى متوسط حسابي (3.78) للبند (69) " تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقع استلامها حالياً (بالقيمة العادلة) "، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (3.64) للبند (72) " إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة ولاختبار تدني بدلا من الإطفاء ".
- 2- بلغ المتوسط الحسابي لبند التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي ككل (3.55) بدرجة تقييم متوسط، حيث بلغ أعلى متوسط حسابي (3.64) للبند (78) " الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة "، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (3.45) للبند (76) " عدم إظهار توزيعات إرباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي ".
- 3- كما بلغ المتوسط الحسابي لمجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات في الإبلاغ المالي ككل (3.63) بدرجة تقييم متوسط؛ وهذا يعني بأن كافة أفراد العينة كانوا غير متفقين مع أن للغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي تأثير إيجابي على خاصة التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

المتوسطات والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية (الترتيب) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي من حيث تأثيرها على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي. وذلك من أجل قياس أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي، حيث يظهر الجدول (4-12) بنود التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي وأثرها على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية ومتوسطاتها وانحرافات المعيارية وكذلك الترتيب لكل فقرة تنازليا وأهميتها النسبية.

جدول (4 - 12)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن جميع البنود لمجال " أثر التغيير في أساليب

القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي "

| مستوى الأهمية النسبية | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | بنود | التسلسل حسب المتوسط | التسلسل كما في الإستبانة |
|---|-------------------|-----------------|---|---------------------|--------------------------|
| أولاً: بنود التغييرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي: | | | | | |
| مرتفع | 0.74 | 4.15 | الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة. | 1 | 84 |
| مرتفع | 0.80 | 4.12 | تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقعة استلامها حالياً (بالقيمة العادلة). | 2 | 85 |
| مرتفع | 0.91 | 4.10 | إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (Lifo) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون. | 3 | 81 |
| مرتفع | 0.86 | 4.07 | رسملة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانتها وتخصيصها على فترة الفحص الدوري (يقصد بها تكاليف تدفع كل عدد من السنوات). | 4 | 83 |
| مرتفع | 0.85 | 4.07 | رسملة تكاليف الإقتراض الخاصة بالأصول المؤهلة للرسملة وإلغاء المعالجة الأساسية لهذه التكاليف والتي كانت تسمح بالاعتراف بها كمصاريف فترة. | 5 | 86 |

| | | | | | |
|---|------|------|--|---|----|
| مرتفع | 0.97 | 4.05 | إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة ولاختبار تدني بدلا من الإطفاء. | 6 | 88 |
| مرتفع | 0.90 | 4.04 | معالجة فروقات العملة الأجنبية كمصاريف وعدم احتسابها ضمن تكلفة البضاعة المشتراه كما كان يسمح بها المعيار رقم (2). | 7 | 82 |
| مرتفع | 0.95 | 3.89 | الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كأيراد في قائمة الدخل عند استلامها فقط. | 8 | 87 |
| مرتفع | 0.64 | 4.06 | المتوسط العام لجميع بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي | | |
| ثانياً: بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي: | | | | | |
| مرتفع | 0.80 | 4.13 | عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية | 1 | 95 |
| مرتفع | 0.79 | 4.08 | إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترات السابقة إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبة قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية. | 2 | 96 |
| مرتفع | 0.82 | 4.06 | عدم إظهار توزيعات إرباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي. | 3 | 92 |
| مرتفع | 0.82 | 4.05 | الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة. | 4 | 94 |

| | | | | | |
|-------|------|------|--|---|----|
| مرتفع | 0.92 | 4.02 | إلغاء إظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية extraordinary items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بنداً عادياً. | 5 | 89 |
| مرتفع | 0.92 | 3.95 | ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة. | 6 | 93 |
| مرتفع | 0.92 | 3.94 | تصنف بعض الأدوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على أنها حقوق ملكية لأنها تمثل منفعة متبقية في صافي أصول المنشأة. | 7 | 91 |
| مرتفع | 0.89 | 3.91 | تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة بأهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة أنه رأس المال، وما إذا امتثلت المنشأة لأي متطلبات لرأس المال. | 8 | 90 |
| مرتفع | 0.63 | 4.02 | المتوسط العام لجميع بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي | | |
| مرتفع | 0.57 | 4.04 | المجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل | | |

يظهر من الجدول السابق ما يلي:

- 1- بلغ المتوسط الحسابي لبنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي ككل (4.06) بدرجة تقييم مرتفع ، حيث بلغ أعلى متوسط حسابي (4.15) للبند (84) " الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة "، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (3.89) للبند (87) " الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كأيراد في قائمة الدخل عند استلامها فقط ".

2- بلغ المتوسط الحسابي لبنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي ككل (4.02) بدرجة تقييم مرتفع ، حيث بلغ أعلى متوسط حسابي (4.13) للبند (95) " عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية "، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (3.91) للبند (90) " تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة بأهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة أنه رأس المال، وما إذا امتثلت المنشأة لأي متطلبات لرأس المال".

3- كما بلغ المتوسط الحسابي لمجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل (4.04) بدرجة تقييم مرتفع؛ وهذا يعني بأن كافة أفراد العينة كانوا متفقين مع أن للغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي تأثير إيجابي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. ويمكن من الجدول أعلاه ملاحظة بأن الانحرافات المعيارية لكافة الفقرات أقل من (واحد) وهذا يعني بأن كافة أفراد العينة متفقون حول تأثير التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي وهذا يعطي موثوقية للنتائج التي تصل إليها الدراسة.

4-4 إختبار فرضيات الدراسة

قام الباحث باستخدام اختبار (T -One Sample Test) عند مستوى معنوية (5 %) بمستوى ثقة (95 %) للمنحنى ذي الطرفين وذلك من أجل اختبار فرضيات الدراسة.
وقاعدة القرار تنص على ما يلي:-

- 1- قبول الفرضية العدمية إذا ما كانت قيمة (t) المحسوبة أقل من قيمة (t) الجدولية، ورفض الفرضية العدمية إذا ما كانت قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية. أو؛
- 2- قبول الفرضية العدمية إذا ما كانت قيمة مستوى المعنوية المحسوب للفرضية أكبر من مستوى المعنوية (0.05)، ورفض الفرضية العدمية إذا ما كانت قيمة مستوى المعنوية المحسوب للفرضية أقل من مستوى المعنوية (0.05). وسيؤدي إلى نفس نتيجة القرار في القاعدة السابقة.

وفيما يلي نتائج اختبار كل فرضية على حده:-

نتائج اختبار الفرضية الأولى، والتي هي: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

جدول (4 - 13):

نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال/ أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل،

| النتيجة الفرضية | الدلالة الإحصائية | درجات الحرية | T | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | المجال |
|--------------------|----------------------|-----------------|-------|----------------------|--------------------|---|
| رفض | 0.00 | 221 | 25.98 | 0.62 | 4.08 | بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي. |
| رفض | 0.00 | 221 | 22.91 | 0.62 | 3.95 | بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي. |
| رفض | 0.00 | 221 | 26.82 | 0.56 | 4.02 | مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل |

يظهر من الجدول السابق أن جميع قيم (T) لبنود أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي والمجال ككل كانت دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$)، وهذا يدل على وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي، وبالتالي ترفض الفرضية الأولى لتصبح " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$) للتغير في

أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات
الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة".

ومن خلال قيمة المتوسط العام الظاهرة في الجدول (4-13) ؛ يظهر لنا أن التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي سيوفر للشركات الصناعية عند قيامها بالإبلاغ المالي معلومات ذات قيمة ملاءمة لاتخاذ قرارات توزيع الموارد الاقتصادية من أجل مساعدة مستخدمي الإبلاغ المالي في التنبؤ في المستقبل من خلال قراءة نتائج الماضي والحاضر والأحداث المستقبلية، ومما يعني بأن هذه الخاصية لها قيمة تنبؤية وقيمة تأكيدية. ولمعرفة الفروق الإحصائية بين آراء أفراد العينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية، تم تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية)، جدول (4 - 14) يوضح ذلك.

جدول (4 - 14)

نتائج تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية).

| المجال | الوظيفة الحالية | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | T | الدلالة الإحصائية |
|---|-----------------|-----------------|-------------------|------|-------------------|
| بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي. | مدير مالي | 3.79 | 0.84 | 3.73 | 0.00 |
| | محاسب قانوني | 4.16 | 0.52 | | |
| بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي. | مدير مالي | 3.72 | 0.71 | 2.95 | 0.00 |
| | محاسب قانوني | 4.02 | 0.58 | | |
| مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل | مدير مالي | 3.76 | 0.75 | 3.68 | 0.00 |
| | محاسب قانوني | 4.09 | 0.48 | | |

يظهر من الجدول السابق أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية، حيث أن جميع قيم (T) لبند أثر التغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية) كانت دالة إحصائياً لصالح الوظيفة " محاسب قانوني".

نتائج اختبار الفرضية الثانية، والتي هي: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$) للتغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

جدول (4 - 15)

نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال/ أثر التغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل.

| النتيجة الفرضية | الدلالة الإحصائية | درجات الحرية | T | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | المجال |
|--------------------|----------------------|-----------------|-------|----------------------|--------------------|--|
| رفض | 0.00 | 221 | 25.26 | 0.59 | 3.99 | بنود التغييرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي. |
| رفض | 0.00 | 221 | 22.26 | 0.61 | 3.91 | بنود التغييرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي. |
| رفض | 0.00 | 221 | 26.95 | 0.53 | 3.95 | مجال أثر التغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل |

يظهر من الجدول السابق أن جميع قيم (T) لبنود أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي والمجال ككل كانت دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$)، وهذا يدل على وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ، وبالتالي ترفض الفرضية الثانية لتصبح " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة ".

ومن خلال قيمة المتوسط العام الظاهرة في الجدول (4 - 15) ؛ يظهر لنا أن التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي سيوفر للشركات الصناعية عند قيامها بالإبلاغ المالي معلومات عن آخر التقييمات والتوقعات لبنود القوائم المالية المشمولة في الإبلاغ المالي؛ فهي بذلك تعبر عن مدى اكتمال المعلومة، ومدى ، وأنها خالية من الخطأ والتحيز بشكل معقول، و يتم تمثيلها بعدالة وصدق.

ولمعرفة الفروق الإحصائية بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية، تم تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية)، جدول (- 16 4) يوضح ذلك.

جدول (4 - 16)

نتائج تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية).

| الدلالة الإحصائية | T | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | الوظيفة الحالية | المجال |
|-------------------|---|-------------------|-----------------|-----------------|--------|
|-------------------|---|-------------------|-----------------|-----------------|--------|

| | | | | | |
|------|------|------|------|--------------|---|
| 0.00 | 2.96 | 0.73 | 3.78 | مدير مالي | بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي. |
| | | 0.53 | 4.05 | محاسب قانوني | |
| 0.02 | 2.34 | 0.69 | 3.73 | مدير مالي | بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي. |
| | | 0.58 | 3.96 | محاسب قانوني | |
| 0.00 | 3.01 | 0.68 | 3.75 | مدير مالي | مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل |
| | | 0.46 | 4.01 | محاسب قانوني | |

يظهر من الجدول السابق أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية، حيث أن جميع قيم (T) لبنود أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية) كانت دالة إحصائياً لصالح الوظيفة " محاسب قانوني ".

نتائج اختبار الفرضية الثالثة، والتي هي: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

جدول (4 - 17)

نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال/ أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح

المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل.

| نتيجة الفرضية | الدلالة الإحصائية | درجات الحرية | T | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | المجال |
|---------------|-------------------|--------------|-------|-------------------|-----------------|--|
| رفض | 0.00 | 221 | 19.93 | 0.76 | 4.02 | بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي. |
| رفض | 0.00 | 221 | 23.30 | 0.63 | 3.99 | بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي. |
| رفض | 0.00 | 221 | 23.32 | 0.64 | 4.01 | مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل |

يظهر من الجدول السابق أن جميع قيم (T) لبنود أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح

المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي والمجال ككل كانت دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$)، وهذا يدل على وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي، وبالتالي ترفض الفرضية الثالثة لتصبح " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة ".

ومن خلال قيمة المتوسط العام الظاهرة في الجدول (4-17) ؛ يظهر لنا أن التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي سيوفر للشركات الصناعية عند قيامها بالإبلاغ المالي معلومات عن آخر التقييمات والتوقعات لبنود القوائم المالية المشمولة في الإبلاغ المالي، وبناء عليه تساعد مستخدمي الإبلاغ في تحديد أوجه الشبه والاختلاف بين الظواهر الاقتصادية.

ولمعرفة الفروق الإحصائية بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية، تم تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية)، جدول (4 - 18) يوضح ذلك.

جدول (4 - 18)

نتائج تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية).

| الدلالة الإحصائية | T | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | الوظيفة الحالية | المجال |
|-------------------|------|-------------------|-----------------|-----------------|--|
| 0.13 | 1.51 | 1.03 | 3.88 | مدير مالي | بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي. |
| | | 0.67 | 4.06 | محاسب قانوني | |
| 0.53 | 0.63 | 0.81 | 3.94 | مدير مالي | بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي. |
| | | 0.57 | 4.00 | محاسب قانوني | |
| 0.23 | 1.21 | 0.89 | 3.91 | مدير مالي | مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل |
| | | 0.56 | 4.03 | محاسب قانوني | |

يظهر من الجدول السابق أن عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) بين

آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي

على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية، حيث أن جميع قيم (T) لبنود أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية) كانت غير دالة إحصائياً.

نتائج اختبار الفرضية الرابعة، والتي هي: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

جدول (4 - 19)

نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال / أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل.

| المجال | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | T | درجات الحرية | الدلالة الإحصائية | نتيجة الفرضية |
|--|-----------------|-------------------|-------|--------------|-------------------|---------------|
| بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي. | 3.98 | 0.58 | 25.20 | 221 | 0.00 | رفض |
| بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي. | 3.85 | 0.65 | 19.65 | 221 | 0.00 | رفض |
| مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل | 3.92 | 0.54 | 25.18 | 221 | 0.00 | رفض |

يظهر من الجدول السابق أن جميع قيم (T) لبنود أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي والمجال ككل كانت دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$)، وهذا يدل على وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$)

للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ، وبالتالي ترفض الفرضية الرابعة لتصبح " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05=α) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة ".
ومن خلال قيمة المتوسط العام الظاهرة في الجدول (4 - 19) ؛ يظهر لنا أن التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي سيوفر للشركات الصناعية عند قيامها بالإبلاغ المالي معلومات عن آخر التقييمات والتوقعات لبند القوائم المالية المشمولة في الإبلاغ المالي؛ فهي بذلك تعبر عن مدى قابلية التحقق للمعلومة.
ولمعرفة الفروق الإحصائية بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية، تم تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية)، جدول (4 - 20) يوضح ذلك.

جدول (4 - 20)

نتائج تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية).

| الدلالة الإحصائية | T | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | الوظيفة الحالية | المجال |
|-------------------|------|-------------------|-----------------|-----------------|---|
| 0.00 | 3.47 | 0.71 | 3.73 | مدير مالي | بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي. |
| | | 0.52 | 4.05 | محاسب قانوني | |
| 0.00 | 2.93 | 0.80 | 3.61 | مدير مالي | بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي. |
| | | 0.58 | 3.92 | محاسب قانوني | |

| | | | | | |
|------|------|------|------|--------------|--|
| 0.00 | 3.62 | 0.70 | 3.67 | مدير مالي | مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل |
| | | 0.47 | 3.98 | محاسب قانوني | |

يظهر من الجدول السابق أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية، حيث أن جميع قيم (T) لبند أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية) كانت دالة إحصائياً لصالح الوظيفة (محاسب قانوني).

نتائج اختبار الفرضية الخامسة، والتي هي: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

جدول (4 - 21)

نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال/ أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح

المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل.

| نتيجة الفرضية | الدلالة الإحصائية | درجات الحرية | T | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | المجال |
|---------------|-------------------|--------------|-------|-------------------|-----------------|---|
| رفض | 0.00 | 221 | 12.82 | 0.82 | 3.71 | بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي. |

| | | | | | | |
|-----|------|-----|-------|------|------|--|
| رفض | 0.00 | 221 | 10.17 | 0.81 | 3.55 | بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي. |
| رفض | 0.00 | 221 | 12.38 | 0.75 | 3.63 | مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل |

يظهر من الجدول السابق أن جميع قيم (T) لبنود أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي والمجال ككل كانت دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$)، وهذا يدل على وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ، وبالتالي ترفض الفرضية الخامسة لتصبح " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05=\alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة ".

ومن خلال قيمة المتوسط العام الظاهرة في الجدول (4 - 21) ؛ يظهر لنا أن التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي سيوفر للشركات الصناعية عند قيامها بالإبلاغ المالي معلومات ذات قيمة وفي التوقيت المناسب لمساعدة مستخدمي الإبلاغ المالي في اتخاذ القرارات الرشيدة.

ولمعرفة الفروق الإحصائية بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية، تم تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية)، جدول (22 - 4) يوضح ذلك.

جدول (4 - 22)

نتائج تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية).

| الدلالة الإحصائية | T | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | الوظيفة الحالية | المجال |
|-------------------|------|-------------------|-----------------|-----------------|--|
| 0.00 | 6.27 | 0.56 | 3.10 | مدير مالي | بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي. |
| | | 0.80 | 3.87 | محاسب قانوني | |
| 0.00 | 4.34 | 0.63 | 3.12 | مدير مالي | بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي. |
| | | 0.81 | 3.67 | محاسب قانوني | |
| 0.00 | 5.75 | 0.50 | 3.11 | مدير مالي | مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل |
| | | 0.75 | 3.77 | محاسب قانوني | |

يظهر من الجدول السابق أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية، حيث أن جميع قيم (T) لبنود أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية) كانت دالة إحصائياً لصالح الوظيفة (محاسب قانوني).

نتائج اختبار الفرضية السادسة، والتي هي: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) للتغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة.

جدول (4 - 23)

نتائج تطبيق اختبار (One Sample T-test) على مجال/ أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح

المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل.

| المجال | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | T | درجات الحرية | الدلالة الإحصائية | نتيجة الفرضية |
|---|-----------------|-------------------|-------|--------------|-------------------|---------------|
| بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي. | 4.06 | 0.64 | 24.64 | 221 | 0.00 | رفض |
| بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي. | 4.02 | 0.63 | 23.88 | 221 | 0.00 | رفض |
| مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل | 4.04 | 0.57 | 27.11 | 221 | 0.00 | رفض |

يظهر من الجدول السابق أن جميع قيم (T) لبنود أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح

المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي والمجال ككل كانت دالة إحصائياً عند مستوى

الدلالة (0.05=α)، وهذا يدل على وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05=α) للتغير في أساليب

القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ، وبالتالي ترفض

الفرضية السادسة لتصبح " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05=α) للتغير في أساليب القياس

ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية من وجهة

نظر عينة الدراسة "

ومن خلال قيمة المتوسط العام الظاهرة في الجدول (4-23) ؛ يظهر لنا أن التغير في أساليب القياس ومتطلبات

الإفصاح المحاسبي سيوفر للشركات الصناعية عند قيامها بالإبلاغ المالي معلومات قابلة للفهم لمساعدة مستخدمي

الإبلاغ المالي في فهم عملية الإبلاغ المالي.

ولمعرفة الفروق الإحصائية بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية، تم تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية)، جدول (4 - 24) يوضح ذلك.

جدول (4 - 24)

نتائج تطبيق اختبار (Independent Samples T-Test) على مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية).

| الدلالة الإحصائية | T | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | الوظيفة الحالية | المجال |
|-------------------|------|-------------------|-----------------|-----------------|---|
| 0.04 | 2.02 | 0.81 | 3.90 | مدير مالي | بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي. |
| | | 0.58 | 4.11 | محاسب قانوني | |
| 0.00 | 3.24 | 0.82 | 3.76 | مدير مالي | بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي. |
| | | 0.56 | 4.09 | محاسب قانوني | |
| 0.00 | 2.94 | 0.78 | 3.83 | مدير مالي | مجال أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي ككل |
| | | 0.49 | 4.10 | محاسب قانوني | |

يظهر من الجدول السابق أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي "

تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية، حيث أن جميع قيم (T) لبنود أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي تبعاً لمتغير (الوظيفة الحالية) كانت دالة إحصائياً لصالح الوظيفة (محاسب قانوني).

خلاصة

ومن خلال الإطلاع على نتائج التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات؛ يتبين بأن كافة الفرضيات العدمية قد رفضت وتم قبول الفرضيات البديلة؛ والتي تمثل الجانب الإيجابي لمتغيرات الدراسة. وهذا يعني للتغير في معايير التقارير المالية الدولية تأثيراً إيجابياً على جودة الإبلاغ المالي متمثلاً بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية؛ حيث قسمت الدراسة الخصائص النوعية إلى ست خصائص تمثل ملاءمة المعلومات والتمثيل الصادق والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق، والتوقيت المناسب، وقابلية للفهم وذلك حسب الإطار المفاهيمي المعدل في عام 2010م.

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والاستنتاجات والتوصيات

1-5 مقدمة

2-5 الاستنتاجات

3-5 النتائج

4-5 التوصيات

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

1-5 مقدمة

حأولت هذه الدراسة الكشف عن جانب مهم من جوانب التطبيقات المحاسبية في الشركات الصناعية الأردنية ؛ لما لهذا القطاع من دور مهم في الحفاظ على الموارد الاقتصادية والقومية ولكونه من القطاعات الاستراتيجية والحيوية التي تشكل بنية الاقتصاد الوطني؛ حيث إنها بحثت في التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي من حيث تأثيرها على جودة الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية. واستناداً إلى ما أظهره التحليل الإحصائي لإستبانة الدراسة، وبالإضافة إلى نتائج اختبار فرضيات هذه الدراسة كما وردت في الفصل الرابع، قام الباحث في هذا الفصل بمناقشة هذه النتائج، كما قام بتقديم التوصيات اللازمة بناءً على تلك النتائج.

2-5 الاستنتاجات

وفيما يلي أهم الاستنتاجات التي توصل إليها الباحث في هذه الدراسة:

أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

1- توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لمجال التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية ككل من وجهة نظر عينة الدراسة. وقد تم التوصل إلى ذلك من خلال التفسيرات التالية:-

أ- يوجد أثر إيجابي لمجال التغير في أساليب القياس المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (25.98) وبمستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ،

وهمستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. لذلك تم قبول الفرضية البديلة الجزئية والتي تنص على أنه يوجد أثر للتغير في أساليب القياس المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

ب- يوجد أثر إيجابي لمجال التغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (22.91) وهمستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، وهمستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. لذلك تم قبول الفرضية البديلة الجزئية والتي تنص على أنه يوجد أثر للتغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

2- توصلت الدراسة إلى أن لكافة بنود التغير في معايير التقارير المالية الدولية المشمولة بالدراسة تأثيراً على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي، حيث أنها كانت مؤثرة إحصائياً بشكل كبير، فقد كانت قيمة مستوى المعنوية لكافة البنود، وكذلك كانت قيمة (t) المحسوبة لكافة الفقرات عالية جداً.

3- وتوصلت الدراسة من خلال قيمة المتوسط العام لمجال الفرضية الأولى؛ أن التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي سيوفر للشركات الصناعية عند قيامها بالإبلاغ المالي معلومات ذات قيمة ملاءمة لاتخاذ قرارات توزيع الموارد الاقتصادية من أجل مساعدة مستخدمي الإبلاغ المالي في التنبؤ في المستقبل من خلال قراءة نتائج الماضي والحاضر والأحداث المستقبلية، ومما يعني بأن هذه الخاصية لها قيمة تنبؤية وقيمة تأكيدية.

4- وتوصلت الدراسة إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية و لصالح الوظيفة " محاسب قانوني". وقد تم التوصل الى ذلك من خلال التفسيرات التالية:-

أ- يوجد فروق ذات دلالة إحصائية لمجال التغير في أساليب القياس المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (3.73) ومستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، ومستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. وهذه الفروق هي لصالح الوظيفة " محاسب قانوني" حيث بلغ الوسط الحسابي في هذا المجال لفئة مدقق الحسابات (4.16) مقابل (3.79) للمدير المالي.

ب- يوجد فروق ذات دلالة إحصائية لمجال التغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (2.95) ومستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، ومستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. وهذه الفروق هي لصالح الوظيفة " محاسب قانوني" حيث بلغ الوسط الحسابي في هذا المجال لفئة مدقق الحسابات (4.02) مقابل (3.72) للمدير المالي.

5- يتضح مما سبق بأن الشركات الصناعية تعي تماماً أهمية وجود معلومات محاسبية ملاءمة لاتخاذ قرارات توزيع الموارد الاقتصادية؛ لذا فهي تسعى دوماً إلى الإطلاع المستمر على التغير في معايير التقارير المالية الدولية والتي من شأنها توفير معلومات مفيدة لمستخدمي الإبلاغ المالي.

أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

1- توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لمجال التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية ككل من وجهة نظر عينة الدراسة. وقد تم التوصل الى ذلك من خلال التفسيرات التالية:-

أ- يوجد أثر إيجابي لمجال التغير في أساليب القياس المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ،

حيث بلغت قيمة T المحسوبة (25.26) ومستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، ومستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. لذلك تم قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يوجد أثر للتغير في أساليب القياس المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

ب- يوجد أثر إيجابي لمجال التغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (22.26) ومستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، ومستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. لذلك تم قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يوجد أثر للتغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

2- تبين أن لكافة بنود التغير في معايير التقارير المالية الدولية المشمولة بالدراسة تأثيراً على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي، حيث أنها كانت مؤثرة إحصائياً بشكل كبير، فقد كانت قيمة مستوى المعنوية لكافة البنود تساوي صفراً، وكذلك كانت قيمة (t) المحسوبة لكافة الفقرات عالية جداً.

3- ومن خلال قيمة المتوسط العام الظاهرة لمجال الفرضية الأولى تبين لنا أن التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي سيوفر للشركات الصناعية عند قيامها بالإبلاغ المالي معلومات عن آخر التقييمات والتوقعات لبنود القوائم المالية المشمولة في الإبلاغ المالي؛ فهي بذلك تعبر عن مدى اكتمال المعلومة، وأنها خالية من الخطأ والتحيز بشكل معقول، و يتم تقديمها بدون تحيز.

4- وتوصلت الدراسة إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية و لصالح الوظيفة " محاسب قانوني". وقد تم التوصل الى ذلك من خلال التفسيرات التالية:-

أ- يوجد فروق ذات دلالة إحصائية لمجال التغير في أساليب القياس المحاسبي على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (2.96) وبمستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، وبمستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. وهذه الفروق هي لصالح الوظيفة " محاسب قانوني" حيث بلغ الوسط الحسابي في هذا المجال لفئة مدقق الحسابات (4.06) مقابل (3.78) للمدير المالي.

ب- يوجد فروق ذات دلالة إحصائية لمجال التغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على التمثيل الصادق للمعلومات في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (2.34) وبمستوى معنوية مقدارها 0.02، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، وبمستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. وهذه الفروق هي لصالح الوظيفة " محاسب قانوني" حيث بلغ الوسط الحسابي في هذا المجال لفئة مدقق الحسابات (3.96) مقابل (3.73) للمدير المالي.

5- يتضح مما سبق بأن الشركات الصناعية تعي تماماً بأن المعلومات لكي تكون مفيدة يجب ان تمثل العمليات المالية بصدق والأحداث الأخرى التي من المفروض انها تمثلها أو من المتوقع ان تعبر عنها بشكل معقول وبمعنى آخر يجب ان تمثل بصدق ما تقدم؛ لذا فهي تسعى دوماً إلى الإطلاع المستمر على التغير في معايير التقارير المالية الدولية والتي من شأنها توفير معلومات مفيدة لمستخدمي الإبلاغ المالي تتصف بالكمال، الحيادية، وخلوها من الأخطاء.

أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

1- توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لمجال التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية ككل من وجهة نظر عينة الدراسة. وقد تم التوصل الى ذلك من خلال التفسيرات التالية:-

أ- يوجد أثر إيجابي لمجال التغير في أساليب القياس المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (19.93) وبمستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، وبمستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. لذلك تم قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يوجد أثر للتغير في أساليب القياس المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

ب- يوجد أثر إيجابي لمجال التغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (23.30) وبمستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، وبمستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. لذلك تم قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يوجد أثر للتغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

2- توصلت الدراسة إلى أن لكافة بنود التغير في معايير التقارير المالية الدولية المشمولة بالدراسة تأثيراً على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي، حيث أنها كانت مؤثرة إحصائياً بشكل كبير، فقد كانت قيمة مستوى المعنوية لكافة البنود تعادل صفرًا، وكذلك كانت قيمة (t) المحسوبة لكافة الفقرات عالية جداً.

3- ويمكن زيادة هذه النسبة اذا ما تم زيادة نسبة الإهتمام بالتغير في معايير التقارير المالية الدولية عند قيام الشركات الصناعية في الإبلاغ المالي عن انشطتها، حيث أن الالتزام بالاهتمام وتطبيق التغير بشكل مستمر سيمكن مستخدمي الإبلاغ المالي من التعرف على الواجه الحقيقية للتشابه والاختلاف بين اداء المنشأة والمنشآت الأخرى خلال فترة زمنية معينة كما تمكنهم من مقارنة اداء المنشأة نفسها فيما بين الفترات الزمنية المختلفة.

4- وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية. وقد تم التوصل الى ذلك من خلال التفسيرات التالية:-

أ- لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية لمجال التغير في أساليب القياس المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (1.51) ومستوى معنوية مقدارها (0.13)، بينما بلغت قيمة T الجدولية (1.98) ، ومستوى معنوية (0.05) ولكون T المحسوبة هي أقل من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية (0.05)، وبالتالي النتيجة لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية" تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية.

ب- لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية لمجال التغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (0.63) ومستوى معنوية مقدارها (0.53)، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، ومستوى معنوية (0.05) ولكون T المحسوبة هي أقل من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية 0.05. وبالتالي النتيجة لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية" تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية.

5- و يتضح مما سبق بأن الشركات الصناعية تعي ان المعلومات المحاسبية تصبح ذات فائدة أكبر كلما استخدمت أساليب مماثلة للقياس وكلما استخدمت أساليب مماثلة للإفصاح عن الأحداث المتشابهة. فالالتزام بمعايير التقارير المالية الدولية والتغير فيها يساعد في تحقيق خاصية القابلية للمقارنة.

أثر التغير في أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

1- توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لمجال التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية ككل من وجهة نظر عينة الدراسة. وقد تم التوصل الى ذلك من خلال التفسيرات التالية:-

أ- يوجد أثر إيجابي لمجال التغير في أساليب القياس المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (25.20) وبمستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، وبمستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. لذلك تم قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يوجد أثر للتغير في أساليب القياس المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

ب- يوجد أثر إيجابي لمجال التغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (19.65) وبمستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، وبمستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. لذلك تم قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يوجد أثر للتغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

2- توصلت الدراسة إلى أن لكافة بنود التغير في معايير التقارير المالية الدولية المشمولة بالدراسة تأثيراً على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي، حيث أنها كانت مؤثرة إحصائياً بشكل كبير، فقد كانت قيمة مستوى المعنوية لكافة البنود صفرًا، وكذلك كانت قيمة (t) المحسوبة لكافة الفقرات عالية جداً.

3- وتوصلت الدراسة إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية و لصالح الوظيفة " محاسب قانوني". وقد تم التوصل الى ذلك من خلال التفسيرات التالية:-

أ- يوجد فروق ذات دلالة إحصائية لمجال التغير في أساليب القياس المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (3.47) وبمستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، وبمستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. وهذه الفروق هي لصالح الوظيفة " محاسب قانوني" حيث بلغ الوسط الحسابي في هذا المجال لفئة مدقق الحسابات (4.05) مقابل (3.73) للمدير المالي.

ب- يوجد فروق ذات دلالة إحصائية لمجال التغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (2.93) وبمستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، وبمستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. وهذه الفروق هي لصالح الوظيفة " محاسب قانوني" حيث بلغ الوسط الحسابي في هذا المجال لفئة مدقق الحسابات (3.92) مقابل (3.67) للمدير المالي.

4- وأخيراً يتضح مما سبق بأن الشركات الصناعية تعي تماماً أهمية هذه الخاصية لمستخدمي الإبلاغ المالي وذلك لإضافة مصداقية على المعلومات المحاسبية المقدمة بحيث ان النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس والإفصاح يستطيع ان يتوصل إليها آخر باستخدام نفس الأساليب، أي بمعنى آخر حدوث درجة عالية من الإتفاق في الآراء بين ملاحظين أو أفراد مختلفين ومستقلين.

أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

1- توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لمجال التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية ككل من وجهة نظر عينة الدراسة. وقد تم التوصل الى ذلك من خلال التفسيرات التالية:-

أ- يوجد أثر إيجابي لمجال التغير في أساليب القياس المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (12.82) ومستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، ومستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. لذلك تم قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يوجد أثر للتغير في أساليب القياس المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

ب- يوجد أثر إيجابي لمجال التغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (10.17) ومستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، ومستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. لذلك تم قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يوجد أثر للتغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

2- إن كافة بنود التغير في معايير التقارير المالية الدولية المشمولة بالدراسة لها تأثيراً بدرجة معقولة على توفير المعلومات في التوقيت المناسب عند عملية الإبلاغ المالي، حيث أنها كانت مؤثرة إحصائياً بشكل كبير، فقد كانت قيمة مستوى المعنوية لكافة البنود صفرًا، وكذلك كانت قيمة (t) المحسوبة لكافة الفقرات عالية جداً.

3- وتوصلت الدراسة إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية و لصالح الوظيفة " محاسب قانوني". وقد تم التوصل الى ذلك من خلال التفسيرات التالية:-

أ- يوجد فروق ذات دلالة إحصائية لمجال التغير في أساليب القياس المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (6.27) وبمستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، وبمستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. وهذه الفروق هي لصالح الوظيفة " محاسب قانوني" حيث بلغ الوسط الحسابي في هذا المجال لفئة مدقق الحسابات (3.87) مقابل (3.10) للمدير المالي.

ب- يوجد فروق ذات دلالة إحصائية لمجال التغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (4.34) وبمستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، وبمستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. وهذه الفروق هي لصالح الوظيفة " محاسب قانوني" حيث بلغ الوسط الحسابي في هذا المجال لفئة مدقق الحسابات (3.67) مقابل (3.12) للمدير المالي.

4- يتضح مما سبق بأن الشركات الصناعية تعي تماماً أهمية توفير المعلومات لمتخذي القرارات في الوقت المناسب أي قبل إتخاذ القرار، وتعي تماماً أنه كلما تأخر تقديم المعلومة كلما فقدت المعلومة من قيمتها واصبحت أقل فائدة ؛ لذا فهي تسعى دوماً إلى الإطلاع المستمر على التغير في معايير التقارير المالية الدولية والتي من شأنها توفير معلومات مفيدة لمستخدمي الإبلاغ المالي وفي التوقيت المناسب.

أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

1- توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لمجال التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية ككل من وجهة نظر عينة الدراسة. وقد تم التوصل الى ذلك من خلال التفسيرات التالية:-

أ- يوجد أثر إيجابي لمجال التغير في أساليب القياس المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (24.64) ومستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، ومستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. لذلك تم قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يوجد أثر للتغير في أساليب القياس المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

ب- يوجد أثر إيجابي لمجال التغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (23.88) ومستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، ومستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. لذلك تم قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يوجد أثر للتغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

2- توصلت الدراسة إلى أن لكافة بنود التغير في معايير التقارير المالية الدولية المشمولة بالدراسة تأثيراً على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي، حيث أنها كانت مؤثرة إحصائياً بشكل كبير، فقد كانت قيمة مستوى المعنوية لكافة البنود صفرًا، وكذلك كانت قيمة (t) المحسوبة لكافة الفقرات عالية جداً.

3- وتوصلت الدراسة إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05=α) بين آراء أفراد عينة الدراسة حول " أثر التغير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي " تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية و لصالح الوظيفة " محاسب قانوني". وقد تم التوصل الى ذلك من خلال التفسيرات التالية:-

أ- يوجد فروق ذات دلالة إحصائية لمجال التغير في أساليب القياس المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (2.02) ومستوى معنوية مقدارها (0.04)، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، ومستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية

وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. وهذه الفروق هي لصالح الوظيفة " محاسب قانوني" حيث بلغ الوسط الحسابي في هذا المجال لفئة مدقق الحسابات (4.11) مقابل (3.90) للمدير المالي.

ب- يوجد فروق ذات دلالة إحصائية لمجال التغير في متطلبات الإفصاح المحاسبي على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية. وقد أكد ذلك إختبار T ، حيث بلغت قيمة T المحسوبة (3.24) ومستوى معنوية مقدارها صفر، بينما بلغت قيمة T الجدولية 1.98 ، ومستوى معنوية 0.05 ولكون T المحسوبة هي أكبر من T الجدولية وكذلك مستوى المعنوية ل T المحسوبة أقل من مستوى المعنوية 0.05. وهذه الفروق هي لصالح الوظيفة " محاسب قانوني" حيث بلغ الوسط الحسابي في هذا المجال لفئة مدقق الحسابات (4.09) مقابل (3.76) للمدير المالي.

4- يتضح مما سبق بأن الشركات الصناعية تعي تماماً أهمية تقديم معلومات مفهومة تساعد المستخدمين في إتخاذ القرارات الإقتصادية ؛ لذا فهي تسعى دوماً إلى الإطلاع المستمر على التغير في معايير التقارير المالية الدولية والتي من شأنها توفير وتحديد طرق القياس والإفصاح المستخدمة وبشكل تجعل المعلومات المحاسبية معروضة بطريقة قابلة للفهم من قبل مستخدمي الإبلاغ المالي. وتعي الشركات ، ومهما يكن، فانه يجب عدم استبعاد المعلومات المهمة والملاءمة لحاجات متخذي القرارات الاقتصادية التي يجب تضمينها الإبلاغ المالي اعتماداً على انه من الصعب جداً فهمها من قبل المستخدمين العاديين، كونها تحتوي بعضاً من التعقيد؛ حيث تعي تماماً أن المستخدمين لديهم قدرراً معقول من الإطلاع على المهام المحاسبية.

3-5 النتائج:

بعد تحليل البيانات واختبار الفرضيات تم التوصل لمجموعة من النتائج نلخصها فيما يلي:

- 1- توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي للتغير في أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح المحاسبي على جودة الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية من وجهة نظر عينة الدراسة. وكان هذا التأثير لصالح الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المتمثلة بالملاءمة، القابلية للمقارنة، والقابلية للفهم على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المتمثلة بالتمثيل الصادق، قبالية التحقق، والتوقيت المناسب.

إن التغيير في أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح المحاسبي من شأنه أن يتعكس إيجاباً وبشكل واضح على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية، وبالتالي يحسن من قدرة متخذي القرارات على اتخاذ قرارات مالية واستثمارية سليمة.

2- سيوفر التغيير في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي للشركات الصناعية عند قيامها بالإبلاغ المالي معلومات عن آخر التقييمات والتوقعات لبنود القوائم المالية المشمولة في الإبلاغ المالي؛ فهي بذلك تعبر عن مدى اكتمال المعلومة، وأنها خالية من الخطأ، و يتم تقديمها بدون تحيز. وبالتالي توفير معلومات تساعد مستخدمي الإبلاغ المالي على اتخاذ قرارات توزيع الموارد الاقتصادية، وهذا يعتبر جزءاً من أهداف الإبلاغ المالي.

3- أن الالتزام بالاهتمام وتطبيق التغيير بشكل مستمر من قبل الشركات الصناعية سيمكن مستخدمي الإبلاغ المالي من التعرف على الاوجه الحقيقية للتشابه والاختلاف بين اداء المنشأة والمنشآت الأخرى خلال فترة زمنية معينة كما تمكنهم من مقارنة اداء المنشأة نفسها فيما بين الفترات الزمنية المختلفة مما يحسن من قدرة متخذي القرارات على اتخاذ قراراتهم وبشكل سليم.

4- إن التغيير في أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح المحاسبي يؤثر إيجاباً على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية، مما يعني أن الشركات الصناعية تعي أهمية هذه الخاصية لمستخدمي الإبلاغ المالي وذلك لإضافة مصداقية على المعلومات المحاسبية المقدمة لمستخدمي الإبلاغ المالي.

5- أن الإطلاع المستمر على التغيير في معايير التقارير المالية الدولية ضروري والتي من شأنها توفير معلومات مفيدة لمستخدمي الإبلاغ المالي وفي التوقيت المناسب.

6- إن التغيير في أساليب القياس المحاسبي ومتطلبات الإفصاح المحاسبي من شأنه أن يتعكس إيجاباً على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية، وبالتالي فأن المتابعة المستمرة للتغيرات من قبل الشركات الصناعية من شأنه تحديد طرق القياس والإفصاح المستخدمة وبشكل تجعل المعلومات المحاسبية معروضة بطريقة قابلة للفهم من قبل مستخدمي الإبلاغ المالي.

4-5 التوصيات

وفي ضوء النتائج والاستنتاجات التي توصلت إليها الدراسة؛ فإن الباحث يوصي بالآتي:

3- توصية مستخدمي الإبلاغ المالي للاستفادة من التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية واخذها بعين الاعتبار وذلك لما لها من أثر إيجابي على جودة الإبلاغ المالي ولمساعدتهم في بناء نماذج ملائمة لخدمة قراراتهم الداخلية والخارجية المختلفة.

4- تشجيع الشركات الصناعية المساهمة العامة على الالتزام بالتغير المستمر في أساليب القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي والمصادقية في نشر- المعلومات بما يمكن من تعزيز جودة الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية. وذلك بالتركيز على اهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي يجب أن تنعكس في البيانات المالية.

5- اطلاع المستثمرين والجهات الراغبة في الاستثمار على نتائج هذه الدراسة والتي اثبت التزام الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان بمعايير التقارير المالية الدولية و التغيرات الواردة فيها ، الأمر الذي يعزز ثقة المستثمرين في شفافية المعلومات الصادرة عن تلك الشركات ويشجعهم على الإستثمار في أسهم واوراق المالية لهذه الشركات.

6- تشجيع توحيد جهود المدققين مع جهود المدراء الماليين للخروج بقوائم مالية صادقة وتعبّر بصورة عادلة عن الوضع المالي للشركة.

7- يوصي الباحث بتشجيع الشركات ومكاتب التدقيق على إستقبال الباحثين وتهيئة المعلومات لهم لاستكمال المتطلبات الحقيقية للبحث العلمي وضرورة تعاونهم مع الباحثين لما فيه من فوائد وإضافات علمية للجميع. حيث واجه الباحث صعوبة بالغة في جمع البيانات من بعض الشركات نتيجة عدم الوعي بأهمية البحث العلمي

8- اجراء دراسات على موضوع البحث تمتد الى القطاعات الإقتصادية الأخرى مثل قطاع الخدمات، القطاع التجاري، البنوك، شركات التأمين. لتعزيز نتائج هذه الدراسة.

9- اجراء المزيد من الدراسات المستقبلية المتعلقة بهذا الموضوع نورد منها ما يلي:-

- انعكاس التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية على اسعار اسهم الشركات المدرجة في بورصة عمان.
- دراسة التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية الخاصة بالقيمة العادلة وأثرها على جودة التقارير المالية.
- مدى اخذ التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية من قبل الشركات عند إصدار التقارير المرحلية.

المراجع والملاحق

أولاً: المراجع

1- المراجع العربية

2- المراجع الاجنبية

ثانياً: الملاحق

1- إستبانة بحث

2- قائمة باسماء محكمين الإستبانة

3- قائمة معايير التقارير المالية الدولية الصادرة من سنة 1973 حتى الان

4- نموذج مقابلة

أولاً: المراجع

1- المراجع العربية

- أبو شربة، توفيق حسن يوسف (2009). تقييم الإبلاغ المالي وممارسات الإفصاح للشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية على ضوء المتطلبات القانونية ومعايير المحاسبة الدولية وتوقعات المستثمرين، أطروحة دكتوراه، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، الأردن.
- ابو نصار، محمد و حميدات، جمعة (2009). معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية. عمان-الاردن دار وائل.
- البستاني، شذى (2005) القياس والإفصاح المحاسبي عن كلف النوعية: دراسة تطبيقية في الشركات العامة لتعبئة الغاز، منشورات المعهد العربي للمحاسبين القانونيين.
- تري، محمود ابراهيم (1993). تحليل القوائم المالية، الرياض، عمادة شؤون المكتبات، جامعة الملك سعود.
- تشوي، فديريك وآخرون (2004). المحاسبة الدولية ، ترجمة محمد عصام الدين زايد، الرياض- المملكة العربية السعودية دار المريخ للنشر.
- الجعرات، خالد، والطبري، محمود (2011). مخاطر القياس المحاسبي وانعكاسها في القوائم المالية إبان الأزمة المالية العالمية. بحث مقدم الى المؤتمر العلمي المهني الدولي التاسع، جمعية المحاسبين الأردنيين، عمان - الأردن
- حماد، طارق عبدالعال (2008). موسوعة معايير المحاسبة - شرح معايير التقارير المالية الدولية الحديثة ومقارنتها مع المعايير الامريكية والبريطانية والعربية والخليجية والمصرية- الجزء الأول والثاني والثالث والرابع والخامس، الاسكندرية- مصر الدار الجامعية، الطبعة الثانية.

- حميدات، جمعة فلاح محمد(2004)، مدى التزام الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان بمعايير الإفصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية و تعليمات هيئة الأوراق المالية، أطروحة دكتوراه، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان،الأردن.
- دهبي، دينا موفق، 2007، مدى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في سوريا، رسالة ماجستير، جامعة دمشق ، دمشق، سوريا.
- دهمش، نعيم (2001) معايير المحاسبة الدولية وهيمنة العوامة، مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين،ع 116، ص ص 8-12.
- ربابعة، محمد (2010)، نموذج مقترح لقياس اثر جودة المعلومات المحاسبية على ترشيد الانفاق الحكومي الأردني طبقا للمعايير الدولية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان-الأردن.
- زويلف، إنعام محسن حسن، 2002، أثر اقتصاد المعرفة في نظام الإبلاغ المالي، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد (1) ص 222-250.
- الزعبي، يامن خليل، 2005، القياس المحاسبي المستند الى القيمة السوقية العادلة وأهميته للشركات المساهمة الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، رسالة ماجستير، جامعة اليرموك، اربد، الأردن.
- زيود، لطيف، وقيطيم، حسان، ووكية، فؤاد (2007)، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الاوراق المالية في ترشيد قرار الإستثمار، اللاذقية، مجلة تشرين للدراسات والبحوث العلمية-سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 29 العدد (1) .
- السعيد، معتز (2008)، أثر الإفصاح باستخدام مفهوم القيمة العادلة في ضوء التغيرات في معايير الإبلاغ المالي الدولية على الإبلاغ المالي في شركات التأمين الأردنية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان.

- السعدي، ابراهيم خليل (2010). تأثير الازمة المالية العالمية على المحاسبة والمعايير المحاسبية الدولية ، بحث مقدم في المؤتمر الثاني للعلوم المالية والمحاسبية ، ص 197-240، جامعة اليرموك، اربد.
- شرويدر، ريتشارد وكلارك، مارتل وكاڤي، جاك (2006)، نظرية المحاسبة، ترجمة خالد على كاجيبي وابراهيم فال، الرياض، المملكة العربية السعودية، دار المريخ.
- الشيرازي، عباس مهدي (1990). نظرية المحاسبة، الكويت، الطبعة الأولى، دار السلاسل للطباعة والنشر- والتوزيع.
- صالح، رضا إبراهيم (2009). أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة علي الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، المجلد السادس والأربعون، العدد السابع.
- صلاح، حواس، 2008، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراة غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر.
- الطرايرة، جمال (2005). التوجه الحديث للفكر المحاسبي لمفهوم القيمة العادلة، وأثره في الإبلاغ المالي للقوائم المالية للبنوك العاملة في الأردن، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان.
- عبد الله، خالد أمين (1995). الإفصاح ودوره في تنشيط التداول في أسواق رأس المال العربية، مجلة المحاسب القانون العربي، العدد 92 ، أكتوبر ، ص 38-44.
- العرايبي، حمزة (2007). مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمعالجة الالتزامات الطارئة والأحداث اللاحقة لتاريخ قائمة المركز المالي وفق متطلبات معيار المحاسبي الدولي رقم 10 و 37 ، رسالة ماجستير، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن

- عصفور، محمد ذا النون (2005). تقييم مدى الالتزام بمتطلبات وقواعد الإفصاح المنصوص عليها في معايير المحاسبة الدولية وانعكاساته على اسعار الاسهم في بورصة عمان، أطروحة دكتوراه، الاكاديمية العربية للمالية والمصرفية، عمان، الأردن.
- عفيف، جمال (2010)، نموذج مقترح لقياس اثر جودة القوائم المالية على سياسة الإستثمار لدى الشركات المساهمة الصناعية الأردنية"، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان.
- فخر، نواف والرضا، عقبة والمصري، تيسير (2006). المشكلات المحاسبية المعاصرة، دمشق-سوريا، منشورات جامعة دمشق.
- القاضي، حسين، و حمدان، مأمون (2008). المحاسبة الدولية ومعاييرها، عمان-الأردن، دار الثقافة للنشر- والتوزيع، الطبعة الأولى.
- قصاص، خليل (2003)، أثر الإفصاح في القوائم المالية للبنوك التجارية الأردنية على قرارات المستثمر في بورصة عمان في ضوء المعيار المحاسبي الدولي رقم (39) ، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان.
- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (2001). المحاسبة الأساسية وإعداد البيانات المالية، عمان، الاردن. منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.
- المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (2007). الصادر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية، ترجمة مجموعة طلال أبو غزالة، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان،الأردن.
- مطر، محمد (١٩٩٣). أهمية الإتساق في تطبيق معايير المحاسبة الدولية،مجلة إبحاث جامعة اليرموك، عمادة البحث العلمي و الدراسات العليا، العدد ٤، ص ٣ .
- مطر، محمد والحيالي، ناجي والراوي، وحكمت (1996). نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات- الإطار الفكري وتطبيقاته العلمية، الطبعة الأولى ، دار حنين عمان-الأردن.

- مطر، محمد، والسويطي، موسى (2008). التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات العرض والقياس والإفصاح، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان.
- ميرة، عبدالحفيظ فرح، 2010، امكانية تضييق الفجوة والفروقات بين قانون ضرائب الدخل الليبي ومعايير التقارير المالية الدولية، وأثر ذلك على البيئة الإستثمارية، رسالة دكتوراه غير منشورة، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، عمان، الاردن.
- نور، عبد الناصر، والحجاوي، طلال، 2001، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية متطلبات التوافق والتطبيق، مجلة بحوث جامعة حلب - جامعة حلب سورية - سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية- سوريا.
- هندريكسن، الدون (2005)، النظرية المحاسبية: ترجمة وتعريب كمال أبو زيد ، الاسكندرية، جامعة الاسكندرية- كلية التجارة ، الطبعة الرابعة.
- يوسف، اسحق أحمد (1993). التقارير المالية السنوية الصادرة عن البنوك والشركات المالية الأردنية وملاءمتها لقرارات المستثمر المؤسسي، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان- الأردن.

- Ali Mirza, Magnus Ouriel, Graham. J.. Holt Date, 2008, ***International Financial Reprting Standards***,2th John Wiley & Sons, Inc, Hoboken, New Jersey
- Beest, F. Braam, G. and Boelens,S., (2009) Quality of Financial Reporting: Measuring Qualitative Characteriatics, NiCE Working Paper 09-108, April, On line available at <http://www.ru.nl/nice/workingpapers>
- Bischof J. (2010), Relaxation of Fair Value Rules in Times of Crisis:An Analysis of Economic Benefits and Costs of the Amendment to IAS 39*,June,2010 (on-line) available at <http://ssrn.com/abstract=1628843>
- C.F Buzby S.L, (1975) Committee on Auditing Procedure of AICPA Statement on Auditing Standard No.1 :The Boundaries of Adequate Disclosure" ***The Singapore Accounting***.Vol.10, PP.83
- Chatham, M. D., (2008). Assessing the extent of compliance with International Accounting Standards, ***Journal of International Business Research***. Cullowhee: Vol. 7, Iss. 1; pp 61 -90.

- cook, Jacqueline, (1999), ***High Level Reporting and Accounting***, 2ed., Irwin – McGraw – Hill , New York.
- George , Latridis ,(2010) " International Financial Reporting Standards and the quality of financial statement information , " ***International Review of Financial Analysis*** , 2010, vol. 19, issue 3, pages 193-204
- Frese,Walter F. & Moutz, Robert K., (1972). "Financial Reporting whom, ***Harvard Business Review***, march- April.
- Hendrikson,E. S. and Michale F. van Bredsa(1992). ***Accounting Theory*** , 5th Edition, Irwin, Mcgraw – Hill.
- Huian, M. C. (2010), Impact of Current Financial Crisis on Disclosures on Financial Instruments, on-line available: <http://ideas.repec.org/a/aic/journal/y2010vsep41-50.html>
- IASB (2007). ***Intrnational Financial Reporting Standards*** IASCF,London, UK.
- Kieso D. E. and Jerry J. and Weygandt, and Terry D. W.(2005), ***Intermediate Accounting*** , 10th edition, Johan Wiely and Sons, Inc.

- Lantto, A.M. (2006), ***Does IFRS Improve the Usefulness of Accounting Information in a Code-Law Country?*** University of Oulu, Department of Accounting and Finance, University of Oulu, Finland. ,
- Latridis G. (2010). International Financial Reporting Standards and the quality of financial statement information , ***International Review of Financial Analysis*** , vol. 19, issue 3, pp 193-204.
- Lee, G. and Fargher, N.L.(2010) . Did the Adoption of IFRS Encourage Cross-Border Investment?, ***Social Science Electronic Publishing***, Inc, vol9 , iss2. PP180-199.
- Prochazka, D.(2010). ***Fair Value Measurement and Issues Raised by the Recent Financial Crisis***, University of Economics , Czech Republic, On Line A Vailable at:

-
<https://webhosting.vse.cz/prochazd/media/Materialy/VSE/Veda/2010>.
- Roberts C. and Weetman P. and Gordon P.(2002). ***International Financial Accounting: A Comparative Approach***. London- UK, Prentice Hall.

- Schroder, R. G . and Clark, M.W. and Cathey,J.M. (2001), ***Financial Accounting Theory and Analysis***, Text Readings and Cases. 7th ed. Wiley & Sons, Inc.
- Secran, Uma, (2003), ***Research Method for Business: A Skill Building***, Approach, 7th Edition, John Wiley and Sons, Inc., New York.
- Sutthachai, S. & Cooke, Terence E.(2009). ***An Analysis of Financial Reporting Practices and the Impact of the 1997 Economic Crisis***, Abacus,Vol.45,Issue 4,pp 100-125.
- Turner, J. N. (1983) International Harmonization: A Professional Goal, ***Journal of Accountancy***, January. Vol 4 p 58
- Tweedi, D.,(2005). Setting a Global Standards: the Case for Accounting Convergence, ***Northwestern Journal of International Law and Business***, Vol 25, P598.
- Yang. R. ,and, Chen (2005). The Impact of Standard Setting on Relevance And Reliability of Accounting Information: Lower of Cost or Market Accounting Reforms in China , ***Journal of international financial management and accounting*** , Vol ,16 ,No,3 pp,94-228.

- <http://www.iasplus.com/standard/framework.htm>- *The Conceptual Framework was issued by the IASB in September 2010*
- www.ase.com.jo/ar/bulletins/monthly_statistical
- www.iasplus.com/standard/ifrs09.htm

ثانياً: الملاحق

ملحق (1) إستبانة بحث

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة عمان العربية

كلية الاعمال

قسم المحاسبة

الموضوع: إستبانة بحث

السيد الفاضل

تحية طيبة وبعد،،

يقوم الباحث بإجراء دراسة بعنوان

"أثر التغير في معايير التقارير المالية الدولية على جودة الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية."

لذا فانه يضع بين ايديكم هذه الاستبانة راجيا من حضرتكم التكرم بالإجابة على بنود الاستبانة بموضوعية واهتمام من اجل مساعدته في تحقيق أهداف الدراسة والوصول إلى النتائج، والخروج بتوصيات التي قد تساعد في وضع حلول مناسبة لموضوع البحث، مؤكداً لحضرتكم ان هذه البيانات سوف تُعامل بسرية تامة، ولأغراض البحث العلمي فقط.

وتتكون هذه الاستبانة من قسمين، الأول يحتوي على أسئلة عامة تتعلق بالمستجيبين. والثاني يحتوي على أسئلة تتعلق بموضوع البحث، أرجو قراءة الفقرات اللاحقة والإجابة على كل فقرة منها بوضع إشارة (x) أمام كل عبارة وتحت درجة التقدير التي تراها مناسبة من وجهة نظركم.

هذا، وسيتم تزويدكم بنتائج الدراسة فور الانتهاء منها اذا رغبتم بذلك.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير.

حسن الشطناوي

0777293188

hsnshtanawi@yahoo.com

ملاحظة:-

- مرفق لكم في نهاية الاستبانة التعريفات الاجرائية الهامة المتعلقة بمتغيرات الدراسة.

القسم الاول: معلومات عامة

1- المؤهل العلمي:-

| دبلوم | بكالوريوس | ماجستير | دكتوراه | أخرى؛ يرجى ذكره: |
|-------|-----------|---------|---------|------------------|
| | | | | |

2- التخصص العلمي:-

| محاسبة | إدارة أعمال | مالية ومصرفية | اقتصاد | أخرى |
|--------|-------------|---------------|--------|------|
| | | | | |

3- الخبرة العملية:-

| أقل من 5 سنوات | 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات | 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة | من 15 سنة إلى أقل من 20 سنة | 20 سنة فأكثر |
|----------------|-----------------------------|----------------------------|-----------------------------|--------------|
| | | | | |

4- الشهادات المهنية:-

| CPA | JCPA | CMA | أخرى، اذكرها | لا يوجد |
|-----|------|-----|--------------|---------|
| | | | | |

5- متابعة معايير المحاسبة الدولية والتغير الحاصل بها الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية:-

| | | | | |
|--------|------------|--------|-------|--------|
| مستمرة | على الأغلب | متوسطة | قليلة | معدومة |
| | | | | |

6- طبيعة العمل:-

| | |
|-----------|--------------|
| مدير مالي | محاسب قانوني |
| | |

القسم الثاني:- أسئلة البحث

السؤال الأول:- في رأيكم ما هو مدى أثر بنود تغييرات المعايير التالية على ملاءمة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ

المالي للشركات الصناعية.

| البيان | | | | |
|--|------|-------|-----|---|
| كبير جداً | كبير | متوسط | قلي | قليل جداً |
| أولاً:- بنود التغيرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي:- | | | | |
| | | | | - إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (2) |
| | | | | - معالجة فروقات العملة الأجنبية كمصاريف وعدم احتسابها ضمن تكلفة البضاعة المشتراة كما كان يسمح بها المعيار رقم (2). |
| | | | | - رسملة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانتها وتخصيصها على فترة الفحص الدوري (يقصد بها تكاليف تدفع كل عدد من السنوات)، وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |

| | | | | | |
|---|--|--|--|--|---|
| | | | | | - الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقع استلامها حالياً (بالقيمة العادلة) وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - رسملة تكاليف الاقتراض الخاصة بالاصول المؤهلة للرسملة والغاء المعالجة الأساسية لهذه التكاليف والتي كانت تسمح بالاعتراف بها كمصاريف فترة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (23) |
| | | | | | - الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كإيراد في قائمة الدخل عند استلامها فقط وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة و لاختبار تدني بدلا من الاطفاء وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (36 و38). |
| ثانياً:- بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي:- | | | | | |
| | | | | | الغاء اظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية Extraordinary Items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بنوداً عادية وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1). |
| | | | | | - تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة باهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة انه رأس المال، وما اذا امتثلت المنشأة لاي متطلبات لرأس المال وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1). |
| | | | | | - تصنف بعض الادوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على انها حقوق ملكية. لانها تمثل منفعة متبقية في صافي اصول المنشأة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1 و33). |
| | | | | | - عدم اظهار توزيعات أرباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (10). |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | - ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (24). |
| | | | | | - الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (33). |
| | | | | | - عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). |
| | | | | | - إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترة السابقة إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي الى تغيير في تركيبة قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). |

السؤال الثاني:- في رأيكم ما هو مدى أثر بنود تغييرات المعايير التالية على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في

الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

| البيان | | | | | |
|-----------|------|-------|-----|-----------|---|
| كبير جداً | كبير | متوسط | قلي | قليل جداً | |
| | | | | | أولاً:- بنود التغييرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي:- |
| | | | | | - إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (2) |
| | | | | | - معالجة فروقات العملة الأجنبية كمصاريف وعدم احتسابها ضمن تكلفة البضاعة المشتراة كما كان يسمح بها المعيار رقم (2). |
| | | | | | - رسملة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانتته وتخصيصها على فترة الفحص الدوري (يقصد بها تكاليف تدفع كل عدد من السنوات)، وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |

| | | | | | |
|---|--|--|--|--|---|
| | | | | | - الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقع استلامها حالياً (بالقيمة العادلة) وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - رسملة تكاليف الاقتراض الخاصة بالاصول المؤهلة للرسملة والغاء المعالجة الأساسية لهذه التكاليف والتي كانت تسمح بالاعتراف بها كمصاريف فترة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (3) |
| | | | | | - الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كإيراد قائمة الدخل عند استلامها فقط وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة و لاختبار تدني بدلا من الاطفاء وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (36 و38). |
| ثانياً:- بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي:- | | | | | |
| | | | | | الغاء اظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية Extraordinary Items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بندا عاديا وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1). |
| | | | | | - تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة باهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة راس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة انه راس المال، وما اذا امتثلت المنشأة لاي متطلبات لرأس المال وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1). |
| | | | | | - تصنف بعض الادوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على انها حقوق ملكية. لانها تمثل منفعة متبقية في صافي اصول المنشأة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1 و33). |
| | | | | | - عدم اظهار توزيعات أرباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (10). |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|---|
| | | | | | - ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (24). |
| | | | | | - الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (33). |
| | | | | | - عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). |
| | | | | | - إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترات السابقة إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبة قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). |

السؤال الثالث:- في رأيكم ما هو مدى أثر بنود تغييرات المعايير التالية على قابلية مقارنة المعلومات المحاسبية

في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

| البيان | | | | | |
|-----------|------|-------|-----|-----------|---|
| كبير جداً | كبير | متوسط | قلي | قليل جداً | |
| | | | | | أولاً:- بنود التغييرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي:- |
| | | | | | - إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (2) |
| | | | | | - معالجة فروقات العملة الأجنبية كمصاريف وعدم احتسابها ضمن تكلفة البضاعة المشتراة كما كان يسمح بها المعيار رقم (2). |
| | | | | | - رسملة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانتها وتخصيصها على فترة الفحص الدوري (يقصد بها تكاليف تدفع كل عدد من السنوات)، وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |

| | | | | | |
|---|--|--|--|--|---|
| | | | | | - الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقع استلامها حالياً (بالقيمة العادلة) وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - رسملة تكاليف الاقتراض الخاصة بالاصول المؤهلة للرسملة والغاء المعالجة الأساسية لهذه التكاليف والتي كانت تسمح بالاعتراف بها كمصاريف فترة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (3) |
| | | | | | - الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كإيراد قائمة الدخل عند استلامها فقط وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16).. |
| | | | | | - إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة و لاختبار تدني بدلا من الاطفاء وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (36 و38). |
| ثانياً:- بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي:- | | | | | |
| | | | | | الغاء اظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية Extraordinary Items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بندا عاديا وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1). |
| | | | | | - تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة باهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة انه رأس المال، وما اذا امتثلت المنشأة لاي متطلبات لرأس المال وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1). |
| | | | | | - تصنف بعض الادوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على انها حقوق ملكية. لانها تمثل منفعة متبقية في صافي اصول المنشأة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1 و33). |
| | | | | | - عدم اظهار توزيعات أرباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (10). |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|---|
| | | | | | - ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (24). |
| | | | | | - الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (33). |
| | | | | | - عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). |
| | | | | | - إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترات السابقة إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبة قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). |

السؤال الرابع:- في رأيكم ما هو مدى أثر بنود تغييرات المعايير التالية على قابلية تحقق المعلومات المحاسبية في

الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

| البيان | | | | | |
|-----------|------|-------|-----|-----------|---|
| كبير جداً | كبير | متوسط | قلي | قليل جداً | |
| | | | | | أولاً:- بنود التغييرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي:- |
| | | | | | - إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (2) |
| | | | | | - معالجة فروقات العملة الأجنبية كمصاريف وعدم احتسابها ضمن تكلفة البضاعة المشتراة كما كان يسمح بها المعيار رقم (2). |
| | | | | | - رسملة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانتها وتخصيصها على فترة الفحص الدوري (يقصد بها تكاليف تدفع كل عدد من السنوات)، وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |

| | | | | | |
|---|--|--|--|--|---|
| | | | | | - الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقع استلامها حالياً (بالقيمة العادلة) وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - رسملة تكاليف الاقتراض الخاصة بالاصول المؤهلة للرسملة والغاء المعالجة الأساسية لهذه التكاليف والتي كانت تسمح بالاعتراف بها كمصاريف فترة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (3) |
| | | | | | - الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كإيراد قائمة الدخل عند استلامها فقط وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16).. |
| | | | | | - إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة و لاختبار تدني بدل من الاطفاء وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (36 و38). |
| ثانياً:- بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي:- | | | | | |
| | | | | | الغاء اظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية Extraordinary Items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بندا عاديا وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1). |
| | | | | | - تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة باهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة انه رأس المال، وما اذا امتثلت المنشأة لاي متطلبات لرأس المال وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1). |
| | | | | | - تصنف بعض الادوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على انها حقوق ملكية. لانها تمثل منفعة متبقية في صافي اصول المنشأة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1 و33). |
| | | | | | - عدم اظهار توزيعات أرباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (10). |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|---|
| | | | | | - ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (24). |
| | | | | | - الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (33). |
| | | | | | - عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). |
| | | | | | - إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترات السابقة إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبة قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). |

السؤال الخامس:- في رأيكم ما هو مدى أثر بنود تغييرات المعايير التالية على التوقيت المناسب للمعلومات

المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

| البيان | | | | | كبير جداً | كبير | متوسط | قلي | قليل جداً | |
|---|--|--|--|--|-----------|------|-------|-----|-----------|---|
| أولاً:- بنود التغييرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي:- | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | - إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (2) |
| | | | | | | | | | | - معالجة فروقات العملة الأجنبية كمصاريف وعدم احتسابها ضمن تكلفة البضاعة المشتراة كما كان يسمح بها المعيار رقم (2). |
| | | | | | | | | | | - رسملة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانتها وتخصيصها على فترة الفحص الدوري (يقصد بها تكاليف تدفع كل عدد من السنوات)، وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |

| | | | | | |
|---|--|--|--|--|---|
| | | | | | - الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقع استلامها حالياً (بالقيمة العادلة) وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - رسملة تكاليف الاقتراض الخاصة بالاصول المؤهلة للرسملة والغاء المعالجة الأساسية لهذه التكاليف والتي كانت تسمح بالاعتراف بها كمصاريف فترة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (3) |
| | | | | | - الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كإيراد قائمة الدخل عند استلامها فقط وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16).. |
| | | | | | - إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة و لاختبار تدني بدلا من الاطفاء وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (36 و38). |
| ثانياً:- بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي:- | | | | | |
| | | | | | الغاء اظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية Extraordinary Items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بندا عاديا وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1). |
| | | | | | - تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة باهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لادارة راس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة انه راس المال، وما اذا امتثلت المنشأة لاي متطلبات لرأس المال وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1). |
| | | | | | - تصنف بعض الادوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على انها حقوق ملكية. لانها تمثل منفعة متبقية في صافي اصول المنشأة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1 و33). |
| | | | | | - عدم اظهار توزيعات أرباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (10). |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|---|
| | | | | | - ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (24). |
| | | | | | - الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (33). |
| | | | | | - عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). |
| | | | | | - إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترات السابقة إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبة قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). |

السؤال السادس:- في رأيكم ما هو مدى أثر بنود تغييرات المعايير التالية على قابلية فهم المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الصناعية.

| البيان | | | | | كبير جداً | كبير | متوسط | قلي | قليل جداً | |
|---|--|--|--|--|-----------|------|-------|-----|-----------|--|
| أولاً:- بنود التغييرات المتعلقة بأساليب القياس المحاسبي:- | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | - إيقاف استخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) كطريقة لتحديد تكلفة المخزون وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (2) |
| | | | | | | | | | | - معالجة فروقات العملة الأجنبية كمصاريف وعدم احتسابها ضمن تكلفة البضاعة المشتراة كما كان يسمح بها المعيار رقم (2). |
| | | | | | | | | | | - رسملة تكاليف الفحص الدوري للأصل أو تكاليف صيانته وتخصيصها على فترة الفحص الدوري (يقصد بها تكاليف تدفع كل عدد من السنوات)، وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |

| | | | | | |
|---|--|--|--|--|---|
| | | | | | - الاستمرار في استهلاك بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حتى ولو كانت غير مستخدمة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات بالقيمة المتوقع استلامها حالياً (بالقيمة العادلة) وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16). |
| | | | | | - رسملة تكاليف الاقتراض الخاصة بالاصول المؤهلة للرسملة والغاء المعالجة الأساسية لهذه التكاليف والتي كانت تسمح بالاعتراف بها كمصاريف فترة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (3) |
| | | | | | - الاعتراف بالتعويضات المستلمة مقابل تدني الأصل سواء كانت نقدية أم غير نقدية كإيراد قائمة الدخل عند استلامها فقط وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (16).. |
| | | | | | - إخضاع الأصول غير الملموسة ذات العمر غير المحدد للمراجعة الدائمة و لاختبار تدني بدلا من الاطفاء وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (36 و38). |
| ثانياً:- بنود التغيرات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحاسبي:- | | | | | |
| | | | | | الغاء اظهار والإفصاح عن البنود الاستثنائية Extraordinary Items ببند منفصل في قائمة الدخل واعتباره بندا عاديا وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1). |
| | | | | | - تحديد متطلبات الإفصاح عن رأس المال، المتمثلة باهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لادارة راس المال، البيانات الكمية لما تعتبره المنشأة انه راس المال، وما اذا امتثلت المنشأة لاي متطلبات لرأس المال وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1). |
| | | | | | - تصنف بعض الادوات المالية والالتزامات المطروحة للتداول عند التصفية على انها حقوق ملكية. لانها تمثل منفعة متبقية في صافي اصول المنشأة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (1 و33). |
| | | | | | - عدم اظهار توزيعات أرباح الاسهم بعد تاريخ قائمة المركز المالي كالتزام في تاريخ قائمة المركز المالي وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (10). |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|---|
| | | | | | - ضرورة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسية في قائمة المركز المالي للشركة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (24). |
| | | | | | - الإفصاح عن الاسهم العادية المحتملة للشركات التابعة أو الشركات الزميلة وفقاً للمعيار المحاسبي رقم (33). |
| | | | | | - عرض المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة حسب القطاعات التشغيلية وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). |
| | | | | | - إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترات السابقة إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبة قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية وفقاً لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). |

الملحق رقم (2)

قائمة باسماء محكمين الإستبانة

| الاسم | الرتبة العلمية | الجامعة |
|--------------------|----------------|------------------------|
| أ.د عبد الناصر نور | أستاذ دكتور | جامعة الشرق الأوسط |
| أ.د منصور السعايده | أستاذ دكتور | جامعة العلوم الإسلامية |
| أ.د يوسف سعايده | أستاذ دكتور | جامعة العلوم التطبيقية |
| أ.د جبرائيل كحالة | أستاذ دكتور | جامعة العلوم التطبيقية |
| أ.د بشير البنا | أستاذ دكتور | جامعة عمان العربية |
| د ظاهر القشي | أستاذ مشارك | جامعة أربد الأهلية |
| د هيثم العبادي | أستاذ مشارك | جامعة عمان العربية |
| د ثمر السليحات | أستاذ مساعد | جامعة عمان العربية |
| د محمد شبيطة | أستاذ مساعد | جامعة عمان العربية |
| د نائل عدس | أستاذ مساعد | محاسب قانوني قانوني |
| د علي الزعبي | أستاذ مساعد | جامعة عجلون الوطنية |

الملحق رقم (3)

قائمة معايير التقارير المالية الدولية الصادرة من سنة 1973 حتى الان

| رقم المعيار | عنوان المعيار | وضعية المعيار |
|-------------|--|---|
| IAS 1 | عرض القوائم المالية | ساري المفعول |
| IAS 2 | المخزون | ساري المفعول |
| IAS 3 | القوائم المالية الموحدة | انتقلت متطلباته سنة 1989 لمعياري المحاسبة الدوليين رقم (27) و (28). |
| IAS 4 | محاسبة الإهلاك | سحب سنة 1999 وأستبدل به المعايير ذوات الأرقام (16) و (22) و (38). |
| IAS 5 | المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية | حل محله المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) سنة 1997 |
| IAS 6 | أثر التغيرات في أسعار الصرف | حل محله معيار المحاسبة الدولي رقم (15) والذي ألغي لاحقا عام 2003 |
| IAS 7 | قائمة التدفقات النقدية | ساري المفعول |
| IAS 8 | السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء | ساري المفعول |
| IAS 9 | محاسبة تكاليف البحث والتطوير | حل محله معيار المحاسبة الدولي رقم (38) عام 1999 |
| IAS 10 | الأحداث اللاحقة لتاريخ قائمة المركز المالي | ساري المفعول |
| IAS 11 | عقود الانشاء | ساري المفعول |
| IAS 12 | ضرائب الدخل | ساري المفعول |
| IAS 13 | عرض الأصول المتداولة والمطلوبات المتداولة | حل محله المعيار الدولي رقم (1) |

| | | |
|--------|--|---|
| IAS 14 | التقرير عن القطاعات | حل محله معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) الساري المفعول عام 2009 |
| IAS 15 | المعلومات التي تعكس التغيرات في الأسعار | تم سحبه عام 2003 |
| IAS 16 | الممتلكات والمصانع والمعدات | ساري المفعول |
| IAS 17 | عقود الإيجار | ساري المفعول |
| IAS 18 | الإيراد | ساري المفعول |
| IAS 19 | منافع الموظفين | ساري المفعول |
| IAS 20 | محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية | ساري المفعول |
| IAS 21 | آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية | ساري المفعول |
| IAS 22 | اندماج الأعمال | تم استبداله بمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (3) |
| IAS 23 | تكاليف الاقتراض | ساري المفعول |
| IAS 24 | الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة | ساري المفعول |
| IAS 25 | محاسبة الإستثمارات | حل محله معيارا المحاسبة الدوليان رقم (39) و (40) عام 2001 |
| IAS 26 | المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد | ساري المفعول |
| IAS 27 | القوائم المالية الموحدة والمنفصلة | ساري المفعول |
| IAS 28 | الإستثمارات في الشركات الزميلة | ساري المفعول |
| IAS 29 | التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع | ساري المفعول |

| | | |
|--|--|--------|
| استبدال بمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (7) الساري المفعول عام 2007 | الإفصاح في البنوك والمؤسسات المالية المتشابهة | IAS 30 |
| ساري المفعول | الحصص في المشاريع المشتركة | IAS 31 |
| ساري المفعول | الأدوات المالية: العرض | IAS 32 |
| ساري المفعول | ربحية السهم | IAS 33 |
| ساري المفعول | التقارير المالية المرحلية | IAS 34 |
| استبدال بمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (5) الساري المفعول عام 2005 | العمليات غير المستمرة | IAS 35 |
| ساري المفعول | الانخفاض في قيمة الأصول | IAS 36 |
| ساري المفعول | المخصصات، والأصول المحتملة، والالتزامات المحتملة | IAS 37 |
| ساري المفعول | الأصول غير الملموسة | IAS 38 |
| ساري المفعول | الأدوات المالية: الاعتراف والقياس | IAS 39 |
| ساري المفعول | الإستثمارات العقارية | IAS 40 |
| ساري المفعول | الزراعة | IAS 41 |
| ساري المفعول | تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة | IFRS 1 |
| ساري المفعول | المدفوعات على أساس الأسهم | IFRS 2 |
| ساري المفعول | اندماج الأعمال | IFRS 3 |
| ساري المفعول | عقود التأمين | IFRS 4 |
| ساري المفعول | الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع، والعمليات المتوقفة | IFRS 5 |

| | | |
|----------------------------------|---|---------|
| ساري المفعول | الكشف عن المصادر المعدنية (الطبيعية) وتقييمها | IFRS 6 |
| ساري المفعول | الأدوات المالية: الإفصاحات | IFRS 7 |
| ساري المفعول | القطاعات التشغيلية | IFRS 8 |
| ساري المفعول ابتداء من 2013/1/1م | الادوات المالية | IFRS 9 |
| ساري المفعول ابتداء من 2013/1/1م | البيانات المالية الموحدة | IFRS 10 |
| ساري المفعول ابتداء من 2013/1/1م | الترتيبات المشتركة | IFRS 11 |
| ساري المفعول ابتداء من 2013/1/1م | الإفصاح عن المصالح في الكيانات الأخرى | IFRS 12 |
| ساري المفعول ابتداء من 2013/1/1م | قياس القيمة العادلة | IFRS 13 |

الملحق رقم (4)

نموذج مقابلة

الى اي درجة ترى ان المعايير التالية تعتبر من المعايير الهامة في قطاع الصناعة

| الاجابة | | عنوان المعيار | رقم المعيار |
|---------|---------|--|-------------|
| غير هام | هام جدا | | |
| | | عرض القوائم المالية | IAS 1 |
| | | المخزون | IAS 2 |
| | | قائمة التدفقات النقدية | IAS 7 |
| | | السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء | IAS 8 |
| | | الأحداث اللاحقة لتاريخ قائمة المركز المالي | IAS 10 |
| | | عقود الانشاء | IAS 11 |
| | | ضرائب الدخل | IAS 12 |
| | | الممتلكات والمصانع والمعدات | IAS 16 |
| | | عقود الإيجار | IAS 17 |
| | | الإيراد | IAS 18 |
| | | منافع الموظفين | IAS 19 |
| | | محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية | IAS 20 |
| | | آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية | IAS 21 |
| | | تكاليف الاقتراض | IAS 23 |
| | | الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة | IAS 24 |

| | | | |
|--|--|--|--------|
| | | المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد | IAS 26 |
| | | القوائم المالية الموحدة والمنفصلة | IAS 27 |
| | | الإستثمارات في الشركات الزميلة | IAS 28 |
| | | التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع | IAS 29 |
| | | الحصص في المشاريع المشتركة | IAS 31 |
| | | الأدوات المالية: العرض | IAS 32 |
| | | ربحية السهم | IAS 33 |
| | | التقارير المالية المرحلية | IAS 34 |
| | | الانخفاض في قيمة الأصول | IAS 36 |
| | | المخصصات، والأصول المحتملة، والالتزامات المحتملة | IAS 37 |
| | | الأصول غير الملموسة | IAS 38 |
| | | الأدوات المالية: الاعتراف والقياس | IAS 39 |
| | | الإستثمارات العقارية | IAS 40 |
| | | الزراعة | IAS 41 |
| | | تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة | IFRS 1 |
| | | المدفوعات على أساس الأسهم | IFRS 2 |
| | | اندماج الأعمال | IFRS 3 |
| | | عقود التأمين | IFRS 4 |
| | | الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع، والعمليات المتوقفة | IFRS 5 |
| | | الكشف عن المصادر المعدنية (الطبيعية) وتقييمها | IFRS 6 |
| | | الأدوات المالية: الإفصاحات | IFRS 7 |
| | | القطاعات التشغيلية | IFRS 8 |