مجلة العلوم الاقتصادية

Journal homepage:
http://journals.sustech.edu/

بدائل القياس المحاسبي ودورها في إدارة الأرباح في المنشآت الصناعية

(بالتطبيق على المنطقة الصناعية الخرطوم بحري)

محمد معتصم إبراهيم حمد

اسماعيل محمد النجيب

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا – كلية الدراسات التجارية

تناولت الدراسة بدائل القياس المحاسبي ودورها في إدارة الأرباح في المنشآت الصناعية. تمثلت مشكلة البحث في كيفية إختيار البديل الأفضل من بدائل القياس المحاسبي ومدى تأثير ذلك البديل على إدارة الأرباح. هدف البحث الي تحديد مدي تأثير بدائل القياس المحاسبي علي ادارة الارباح في المنشأت الصناعية .

اتبع البحث المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة وعرضها والمنهج الإستنباطي لتحديد المحاور وصياغة فرضيات البحث والمنهج الإستقرائي لإختبار الفرضيات.

توصل البحث إلى عدة نتائج منها: تستخدم إدارة المنشأة الصناعية طريقة القسط المتناقص في إهلاك الأصول الثابتة لأنها تؤدي إلى إنخفاض رقم الربح في السنوات الأولى من عمر الأصل.عند قيام الإدارة بتغيير طرق تقويم المخزون السلعي آخر العام من فترة لأخرى يؤدي إلى التأثير في تكلفة البضاعة المباعة وعلى الأرباح.

من توصيات البحث الآتي:الثبات عند إختيار بديل من بدائل القياس المحاسبي يؤدي إلى الثبات في الأرباح.ضرورة إلمام المراجعين والمهتمين بالقوائم المالية بأساليب واشكال إدارة الأرباح.

ABSTRACT:

The research examined the alternatives accounting measurement and its role in earnings management in industrial plants. The problem of the research represented in choosing the best alternative of alternatives accounting measurement, and the impact of that alternative on earnings management. The research aimed to determine the extent of the impact of accounting measurement alternatives on earnings management in industrial plants. The research adopted the historical method to review the previous studies, the deductive method to identify the research themes and developing hypotheses, and the inductive method to test the hypotheses. The research main results indicated that the industrial plant management uses reducing instalment method of depreciation of fixed assets, because it leads to lower profit number in the early years of the asset life; when the administration change the ways of evaluating the inventory by the end of the year from time to time this will influence both the cost of goods and profits. The study main recommendations call for the stability when choosing an alternative of accounting measurement alternatives as this will lead to

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

consistency in earnings; the necessity that the internal auditors and those deals with the financial statements to be well acquainted with methods and forms of earnings management.

الكلمات المفتاحية: القياس المحاسبي ، إدارة الأرباح ، المنشات الصناعية .

المقدمة:

تمثل بدائل القياس المحاسبي السياسات المحاسبية المتبعة داخل كل منشأة، وهذه السياسات عبارة عن مجموعة من الطرق والأساليب المحاسبية التي يتم الإختيار من بينها على مستوى المنشآت الإقتصادية، ويؤدي إختلاف البدائل المطبقة إلى إختلاف نتائج القياس المحاسبي، ولما كانت المعايير المحاسبية تسمح لإستخدام أساليب وطرق مختلفة لمعالجة نفس الأحداث والأنشطة الإقتصادية، طرق مختلفة لمعالجة تكلفة المخزون، طرق مختلفة لإهلاك الأصول الثابتة وغيرها، فإنه يمكن لبعض المنشآت الإقتصادية أن تستغل تلك البدائل لتحقيق أهداف معينة، وإظهار نتائج الأعمال والمركز المالي، وقائمة التدفقات النقدية بشكل مخالف للواقع أو ما يجب أن تكون عليه القوائم المالية، ويعتبر الربح من أهم مقاييس الأداء لذا قد تلجأ إدارة المنشآت الإقتصادية إلى التلاعب في الربح بقصد الوصول إلى رقم الربح المرغوب فيه، والذي يحقق مصالحها الذاتية وتوقعات المحللين الماليين.

مشكلة الدراسة :

تتمثل مشكلة البحث في كيفية اختيار البديل الأفضل للقياس المحاسبي في المنشأة الصناعية ومدى تأثير ذلك البديل على الأرباح. لمعرفة ذلك سوف يحاول هذا البحث الإجابة على التساؤلات الآتية:

1. هل تنوع بدائل القياس المحاسبي يُؤثر على إدارة الأرباح؟
2. ما مدى تأثير بدائل القياس المحاسبي على إدارة الأرباح؟
3. هل هنالك بديل أفضل من بديل آخر في تأثيره على إدارة الأرباح ؟

أهمية الدراسة :

تنبع اهمية البحث من معرفة واتباع البديل الأفضل في القياس المحاسبي والمعلومات المحاسبية المقدمة ودورها في إدارة الأرباح في المنشأة الصناعية. كما يتطرق البحث لموضوع إدارة الأرباح وتوضيح أساليبها وأشكالها مما يساعد المراجعين والمحللين الماليين على تقدير التأثيرات المحاسبية المصطنعة في الأرباح وتعديل الأرباح الفعلية وتوقع الأرباح المستقبلية.

أهداف الدراسة :

تحديد بدائل القياس المحاسبي.

1. توضيح مدى تأثير بدائل القياس المحاسبي على إدارة الأرباح.
2. تحديد بديل القياس المحاسبي الأفضل الذي يقدم معلومات أجود.
3. التعرف على أهمية بدائل القياس المحاسبي.
4. معرفة أساليب ودوافع إدارة الأرباح.

فرضيات الدراسة :

الفرضية الأولى: تعدد بدائل القياس المحاسبي يؤثر في إتخاذ السياسة المناسبة لأدارة الأرباح.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفرضية الثانية: إختيار البديل المناسب من بدائل القياس المحاسبي يؤثر في القياس السليم لأرباح المنشأة.

الفرضية الثالثة: مرونة إستخدام بدائل القياس المحاسبي يؤثر في تنوع أساليب أدارة الأرباح.

منهجية الدراسة :

يتبع البحث المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع والمنهج الاستنباطي لتحديد المحاور وصياغة الفرضيات والمنهج الاستقرائي لاختبار صحة الفرضيات التي وضعت، والمنهج الوصفي التحليلي لدراسة الحالات وأي النتائج التي أسفرت عنها.

أدوات جمع بيانات الدراسة:

- مصادر البيانات الأولية: بإستخدام الإستبانة.
- مصادر البيانات الثانوية: عن طريق الكتب والدوريات والرسائل العلمية.

حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: المنطقة الصناعية الخرطوم بحري.
- الحدود الزمانية: 2012م – 2014م.

الإطار النظري:

مفهوم وأهمية وأهداف القياس المحاسبي:

أولاً: مفهوم عملية القياس المحاسبى:

عرف القياس المحاسبي بأنه تحديد القيم العددية للأشياء أو الأحداث الخاصة بالمنشآت. وقد حددت هذه القيم العددية بطريقة تجعلها ملائمة للتجميع(محمد أحمد إبراهيم، 2008م، ص 12). كما عرف القياس بأنه مقارنة الأعداد بأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية بناءاً على ملاحظات ماضية أو جارية أو بموجب قواعد محددة. (سيد عطا الله السيد 2009م، ص 181) .

يستنتج الباحث بأن تعريف القياس المحاسبي مرتبط بتحديد القيم العددية للأشياء او الاحداث الخاصة بالمنشأة. ويرى الباحث بأن القياس المحاسبي هو قرن الأرقام العددية بأحداث المنشأة الإقتصادية في فترة زمني معينة.

ثانياً: أهمية القياس في الفكر المحاسبي:

تنبع أهمية القياس المحاسبي بأنه يمثل جوهر المحاسبة وبدون فهم ما يقاس وكيفية القياس يستحيل الفهم الكامل والصحيح للمحاسبة وتزداد أهمية القياس من خلال إعتماد عمليتي التحقيق والتقرير عل درجة الكفاءة التي تمت بها عمليات القياس. (أسامة محمد صالح، 2012م، ص 128) كما يؤدي القياس في الفكر المحاسبي دور متعاظم في تحديد محتوى وأساليب إعداد وعرض البيانات والمعلومات الخاصة بأنشطة الوحدة الإقتصادية (صالح حامد محمد علي 2009م، ص 34). ويرى الباحث بأن القياس المحاسبي يعبر عن أحداث المنشأة بصورة عددية مما يساعد في إتخاذ القرارات المالية داخل وخارج المنشأة الإقتصادية.

ثالثاً: أهداف القياس في الفكر المحاسبي:

يسعى القياس المحاسبي إلى تحقيق العديد من الأهداف أهمها:(أسامة محمد صالح، 2012م، ص 128)

1- التعبير عن الأحداث والظواهر الإقتصادية التي تتم في الوحدات الإقتصادية بوحدة قياس مناسبة هي النقود.
2- القيام بقياس الأصول التي تمتلكها الوحدة الإقتصادية والإلتزامات المترتبة على ما تملكه الوحدة الإقتصادية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

3- التعرف على التغيرات التي تطرأ على أصول وخصوم وحقوق ملكية الوحدة الأقتصادية بين الفترة المالية والأخرى وربط هذه التغيرات بفترة زمنية محدودة.

ويضيف الباحث إلى الأهداف السابقة بأن قياس الأحداث داخل المنشأة يحدد أرباح المنشأة الإقتصادية والموقف المالي للمنشأة.

بدائل القياس المحاسبي:

أولاً: بدائل قياس اهلاك الأصول الثابتة:

يعتبر الاهلاك طريقة من طرق توزيع تكلفة الأصول الثابتة والأصول الثابتة هي تكاليف راسمالية يستفاد منها عدد من السنوات التي تمثل حياة الاصل الانتاجية وبالتال توزيع تكاليف هذه الأصول الراسمالية علي مدار الحياه الانتاجية للاصل ،والاهلاك لا يمثل النقص في القيمة السوقية للاصول الثابتة وانما توزيع منتظم للتكلفة التاريخية للاصل علي مدارالسنوات التي من المتوقع الاستفادة من خدمات هذاالاصل.(كمال الدين مصطفى، 2006م، ص 464). كما يعرف الإهلاك بأنه توزيع التكلفة أو أي قيمة أساسية للأصول الرأسمالية الملموسة مطروح منها قيمة الخردة (إن وجدت) على العمر الإنتاجي للأصل. (ريتشارد شروید وآخرون 2010م، ص 346).

طرق الاهلاك :

يتم حساب الاهلاك باستخدام احدالطرق الاتية: (مسعد محمد الشرقاوي، 2006م، ص 32).

1- طريقةالقسط الثابت:

في ظل طريقة القسط الثابت فإن الاهلاك الدوري يكون متساويا من سنة الي أخرى خلال فترة حياة الاصل الثابت اي ان الاهلاك الدوري يعتمد قياسة فقط علي مرورالوقت،وعندحساب مصروف الاهلاك في ظل طريقة القسط الثابت، فإن لابد من تحديد تكلفة الاصل القابلة للاهلاك ان التكلفة القابلة للاهلاك هي تكلفة الاصل ناقصاً القيمةالباقية. يحسب بالمعادلة الآتية:

$$\text{قسط الإهلاك السنوي} = \frac{\text{تكلفة الأصل} - \text{القيمة الباقية}}{\text{عدد السنوات المقدرة}}$$

2- طريقة مجموع ارقام السنوات:

احدى طرق الاستهلاك الشائعة هي طريقة مجموع ارقام السنوات في ظل هذه الطريقة فأن مبلغ مصروف الاستهلاك للفترة يتم تحديده عن طريق ضرب اساس الاستهلاك لكسر:

1- انبسط هذاالكسرهوعدد سنوات العمرالانتاجي المتبقي في بداية السنةالتي يتم فيهاحساب الاستهلاك

2- المقام في الكسرهومجموع ارقام تمثل كلسنة من سنوات العمرالانتاجي اومجموع ارقام السنوات .

وطالما أن المقام ثابت وأن البسط يتناقص كل سنة فستكون النتيجة الحصول على أعباء إهلاك متناقص. (أحمد نور 2014م، ص 54).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثانياً: بدائل قياس المخزون السلعي:

مفهوم المخزون السلعي:

المخزون عبارة عن أصل قابل للبيع في الحالة الإعتيادية للمنشأة أو عبارة عن بضاعة سوف تستخدم أو تستهلك في إنتاج سلع من أجل البيع.(فداغ الفداغ، 1999م، ص 543). كما يعرف المخزون بأنه الأصل المحتفظ به بغرض البيع ضمن النشاط العادي للمنشأة أو يحتفظ به في مرحلة من مراحل الإنتاج ليصبح قابلاً للبيع (عبد الوهاب نصر علي 2007م، ص 330).

طرق معالجة المخزون السلعي:

1- طريقةالواردأولاصادراولاً:

تقوم هذا الطريقة على افتراض ان البضاعة المشتراة اولاً تباع اولاًوإذا تبقى مخزون بضاعة في نهاية الفترة دون بيع يكون آخر الكميات التي وردت للمخازن، اي يتم تقييم المخزون في هذه الطريقة وفقا لأحدث الاسعار للكميات الواردة للمخازن بينما يتم تقييم تكلفة البضاعةا لمباعة وفقالاقدم الاسعار.(عبدالناصرمحمدالسيد درويش2009م، ص 169).

2- طريقةالوارداخيراًصادراولاً:

تفترض هذه الطريقة ان الوحدات المباعة تتم من الوحدات الواردة اخيراً وبهذا المعني فأن الوحدات الباقية آخرالمدة هي الوحدات التي اشتريت اولاًومن مزاياها انها تؤدي الي مقابلة الايرادات بأحدث التكاليف وبضاعة آخرالمده تكون بعيدة عن اسعارالسوق لانها تسعر بالاسعارالقديمة، كما أن تطبيق هذه الطريقة يؤدي الي اختلاف أرقام مخزون آخرالمدة وتكلفة البضاعة المباعة وذلك في حالتيالجردالدوريوالمستمرة. (إسماعيل يحي التكريتي 2009م، ص 163).

يرى الباحثان أن المخزون بند ذو أهمية كبيرة في القوائم المالية، كما أن للمخزون السلعي بدائل عديدة لقياسه ومن ثم عرضه في القوائم المالية، وأن أي طريقة من طرق قياس المخزون لها مميزاتها وإيجابياتها ولإدارة المؤسسات المالية أن تختار الطريقة المناسبة لطبيعة نشاطها.

مفهوم وأهداف إدارة الأرباح:

أولاً: مفهوم إدارة الأرباح:

عُرفت إدارة الأرباح بأنها التدخل المتعمد في عملية التقرير المالي الخارجي بهدف الحصول على منافع خاصة أو انه في حالة توسيع ذلك سيتضمن إدارة الربحية الحقيقة والتى تمارس من خلال تغيير قرارات التمويل من أجل تعديل الأرباح المقرر عنها أو تعديل بعض من عناصرها. (محمد عبد الفتاح محمد عبد الفتاح 2007م، ص 200). كما تعرف بأنها الأفعال والممارسات القانونية أو غير القانونية التي تقوم بها الإدارة بهدف التأثير على الأرباح المحققة (طريف كاسم جريخ 2012م، ص 76). كما وعرفت أيضاً بأنها الأحكام التي تستخدمها الإدارة في عملية التقرير المالي وفي هيكل الصفقات من أجل تغيير التقارير المالية (أمال محمد محمد عوض، 2003م، ص 55). ويرى الباحث بأن إدارة الأرباح هي الطرق والأساليب التي تستخدمها الإدارة من أجل التأثير على الأرباح.

ثانياً: أهداف إدارة الأرباح:

هناك عدة أهداف تهدف الإدارة إلي تحقيقها من وراء ممارسات إدارة الأرباح يمكن تلخيصها في الاتي:(عبد الفتاح أحمد علي خليل 2006م، ص 496).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

– تعزيز أداء المنشاة للفترة الحالية لزيادة رقم الأرباح من خلال تحسين صورة قوائمها المالية ، وذلك لمقابل تنبواءت الأرباح المحددة من قبل، أو قبل أن تتم عملية عرض أوراق مالية جديدة على المستثمرين.

– تفادي عملية الاعلان والتقرير عن خسائر ، لما لذلك من انعكاسات عكسية على وضع ومنافع الإدارة، وعلى قيمة المنشأة.

– تضليل أصحاب المصالح أو بعض الفئات منهم حول الأداء الإقتصادي للمنشأة (على عبد الله أحمد الجبري، 2013م، ص 1307)[17]. ويرى الباحثان بأن إدارة الأرباح تهدف إلى زيادة حوافز الإدارة وتحسين سمعة المنشأة المالية وإظهار القدرة على الوفاء بإلتزاماتها المختلفة.

الدراسة الميدانية:

مجتمع وعينة الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في المصانع العاملة بالمنطقة الصناعية الخرطوم بحري والذي يتكون من 295 مصنع بالخدمة حيث تم استخدام أسلوب العينة العشوائية الطبقية في توزيع أوراق الاستبيان على 80 مصنع حيث مثلت نسبة 27.11% من مجتمع الدراسة. وهذه النسبة احصائياً تمثل المجتمع ككل حيث تم إسترداد 76 استبيان سليم تم استخدامه في التحليل بنسبة استرداد بلغت 95%.

تحليل البيانات واختبار فروض الدراسة:

تحليل بيانات فرضية الدراسة الاولى

تعدد بدائل القياس المحاسبى يؤثر فى اتخاذ السياسة المناسبة لادارة الارباح

أولا" التوزيع التكرارى لعبارات فرضية الدراسة الاولى

جدول رقم (1) التوزيع التكرارى لعبارات محور فرضية الدراسة الاولى

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا اوافق		لا اوافق بشدة	
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
1–تستخدم أدارة المنشأة طريقة القسط المتناقص فى اهلاك الأصول الثابتة لأنها تؤدى الى انخفاض رقم الربح فى السنوات الأولى من عمر الاصل	25	32.9	37	48.7	6	7.9	7	9.2	1	1.3
2–فى حالة اتجاه الأسعار نحو الصعود فأن ادارة المنشأة تلجأ لاستخدام طريقة الوارد أخيراً" صادر أولا" لتقييم المخزون لأن هذه الطريقة تقلل من الارباح	11	14.5	32	42.1	18	23.7	9	11.8	6	7.9
3–تقوم ادارة المنشأة بزيادة مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها لتخفيض الأرباح	15	19.7	28	36.8	18	23.7	6	7.9	9	11.8
4–تستخدم الشركات الصناعية طريقة القسط الثابت فى أهلاك الأصول الثابتة لاظهار أرباح شبه مستقرة	11	19.5	31	40.8	20	26.3	13	17.1	1	1.3
5–طريقة الوارد أولا" يصرف أولا" لتقويم المخزون السلعى تؤدى الى زيادة الارباح عند اتجاه الأسعار نحو الارتفاع	18	23.7	31	40.8	18	23.7	9	11.8	0	0
اجمالى العبارات	80	21.1	159	41.8	80	21.1	44	11.6	17	4.5

المصدر: اعداد الباحثان من بيانات الاستبيان ، 2014م

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يتضح للباحثان من الجدول رقم (1) ما يلى:

1.أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن أدارة المنشأة تستخدم طريقة القسط المتناقص فى اهلاك الأصول الثابتة لأنها تؤدى الى انخفاض رقم الربح فى السنوات الأولى من عمر الاصل حيث بلغت نسبتهم (81.6) % بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (10.5) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (7.9) %.

2.أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن فى حالة اتجاه الأسعار نحو الصعود فأن ادارة المنشأة تلجأ لاستخدام طريقة الوارد أخيراً" صادر أولا" لتقييم المخزون لأن هذه الطريقة تقلل من الارباح حيث بلغت نسبتهم (56.6)% بينما بلغت نسبة غيرالموافقون على ذلك (19.7) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (12.9) %.

3. أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن ادارة المنشأة تقوم بزيادة مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها لتخفيض الأرباح حيث بلغت نسبتهم (56.5) % بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (19.7) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (23.7) %.

4.أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن الشركات الصناعية تستخدم طريقة القسط الثابت فى أهلاك الأصول الثابتة لاظهار أرباح شبه مستقرة حيث بلغت نسبتهم (60.3) % بينما بلغت نسبة غيرالموافقون على ذلك (18.4) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (26.3) %.

5.أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن طريقة الوارد أولا" يصرف أولا" لتقويم المخزون السلعى تؤدى الى زيادة الارباح عند اتجاه الأسعار نحو الارتفاع حيث بلغت نسبتهم (64.5) % بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (11.8) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (23.7) %.

6.أن غالبية افراد العينة يوافقون على عبارات الفرضية الاولى حيث بلغت نسبتهم (62.9) % بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (16.1) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (21.1) %.

ثانيا" الاحصاء الوصفى لعبارات محور الفرضية الاولى

فيما يلى جدول يوضح المتوسط والانحراف المعيارى والاهمية النسبية لعبارات المقياس وترتيبها وفقا" لاجابات المستقصى منهم .

جدول رقم (2) الاحصاء الوصفى لعبارات الفرضية الاولى

العبارات	الانحراف المعيارى	المتوسط	الدلالة	الترتيب
1-تستخدم أدارة المنشأة طريقة القسط المتناقص فى اهلاك الأصول الثابتة لأنها تؤدى الى انخفاض رقم الربح فى السنوات الأولى من عمر الاصل	0.951	4.02	أوافق	1
2-فى حالة اتجاه الأسعار نحو الصعود فأن ادارة المنشأة لاستخدام طريقة الوارد أخيراً" صادر أولا" لتقييم المخزون لأن هذه الطريقة تقلل من الارباح	1.12	3.43	أوافق	5
3-تقوم ادارة المنشأة فى زيادة مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها لتخفيض الأرباح	1.17	3.49	أوافق	4
4-تستخدم الشركات الصناعية طريقة القسط الثابت فى أهلاك الأصول الثابتة لاظهار أرباح شبه مستقرة	0.986	3.50	أوافق	3
5-طريقة الوارد أولا" يصرف أولا" لتقويم المخزون السلعى تؤدى الى زيادة الارباح عند اتجاه	0.950	3.76	أوافق	2

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الأسعار نحو الارتفاع				
الاجمالى	1.03	3.64	أوافق	

المصدر: اعداد الباحثان من تحليل بيانات الإستبيان، 2014م

يتضح من الجدول رقم (2) ما يلى:

1/ أن جميع العبارات التى تعبر عن عبارات محور (فرضية الدراسة الاولى) يزيد متوسطها عن الوسط الفرضى (3) وهذة النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على جميع عبارات الفرضية

2/ أهم عبارة من حيث مستوى الموافقة من عبارات محور (فرضية الدراسة الاولى) والتى تقيس أثر تعدد بدائل القياس على اتخاذ السياسة المناسبة لادارة الأرباح هى العبارة (تستخدم أدارة المنشأة طريقة القسط المتناقص فى اهلاك الأصول الثابتة لأنها تؤدى الى انخفاض رقم الربح فى السنوات الأولى من عمر الاصل) حيث بلغ متوسط اجابات أفراد العينة على العبارة (4.02) بأنحراف معيارى (0.950) تليها فى المرتبة الثانية من حيث الموافقة العبارة (طريقة الوارد أولا" يصرف أولا" لتقويم المخزون السلعى تؤدى الى زيادة الارباح عند اتجاه الأسعار نحو الارتفاع) حيث بلغ متوسط اجابات أفراد العينة على العبارة (3.76) وبأنحراف معيارى (0.950).

3/ وأقل عبارة من حيث الموافقة من عبارات الفرضية الاولى هى العبارة (فى حالة اتجاه الأسعار نحو الصعود فأن ادارة المنشأة لاستخدام طريقة الوارد أخيراً" صادر أولا" لتقييم المخزون لأن هذه الطريقة تقلل من الارباح) حيث بلغ متوسط العبارة (3.43) بأنحراف معيارى (1.12).

4/ كما بلغ متوسط جميع العبارات (3.64) بأنحراف معيارى (1.03) وهذا يدل على أن غالبية افراد العينة يوافقون على جميع عبارات محور فرضية الدراسة الاولى.

ثالثا" استخدام اختبار (كاى تربيع لدلالة الفروق) ولاختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين للنتائج اعلاه تم استخدام اختبار (كاى تربيع) لدلالة الفروق بين الاجابات على عبارة الفرضية الثانية وفيما يلى نتائج الاختبار:

جدول رقم (3) نتائج اختبار (كاى تربيع) لدلالة الفروق لاجابات الفرضية لاولى

الفرضية	قيمة(كاى تربيع)	مستوى المعنوية
1-تستخدم أدارة المنشأة طريقة القسط المتناقص فى اهلاك الأصول الثابتة لأنها تؤدى الى انخفاض رقم الربح فى السنوات الأولى من عمر الاصل	60.8	0.000
2-فى حالة اتجاه الأسعار نحو الصعود فأن ادارة المنشأة لاستخدام طريقة الوارد أخيراً" صادر أولا" لتقييم المخزون لأن هذه الطريقة تقلل من الارباح	23.3	0.000
3-تقوم ادارة المنشأة فى زيادة مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها لتخفيض الأرباح	19.3	0.001
4-تستخدم الشركات الصناعية طريقة القسط الثابت فى أهلاك الأصول الثابتة لاظهار أرباح شبه مستقرة	32.6	0.000
5-طريقة الوارد أولا" يصرف أولا" لتقويم المخزون السلعى تؤدى الى زيادة الارباح عند اتجاه الأسعار نحو الارتفاع	22.94	0.005
اجمالى عبارات الفرضية	31.7	0.000

المصدر : اعداد الباحثان من بيانات الاستبيان، 2014م

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يتضح من الجدول رقم (3) :

1- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة لعبارة الفرضية الاولى (60.8) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن أدارة المنشأة تستخدم طريقة القسط المتناقص فى اهلاك الأصول الثابتة لأنها تؤدى الى انخفاض رقم الربح فى السنوات الأولى من عمر الاصل.

2- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (23.3) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة أقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه فى حالة اتجاه الأسعار نحو الصعود فأن ادارة المنشأة لاستخدام طريقة الوارد أخيراً" صادر أولا" لتقييم المخزون لأن هذه الطريقة تقلل من الارباح.

3- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (19.3) بمستوى دلالة معنوية (0.001) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن ادارة المنشأة تقوم فى زيادة مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها لتخفيض الأرباح.

4- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (32.6) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن لشركات الصناعية تستخدم طريقة القسط الثابت فى أهلاك الأصول الثابتة لاظهار أرباح شبه مستقرة.

5- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (12.94) بمستوى دلالة معنوية (0.005) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن طريقة الوارد أولا" يصرف أولا" لتقويم المخزون السلعى تؤدى الى زيادة الارباح عند اتجاه الأسعار نحو الارتفاع.

6- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة لجميع عبارات الفرضية الاولى (41) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقون على عبارات الفرضية الاولى .

ومما تقدم يستنتج الباحث أن فرضية الدراسة الاولى والتى نصت على: (تعدد بدائل القياس المحاسبى يؤثر فى اتخاذ السياسة المناسبة لادارة الارباح) تم التحقق من صحتها فى جميع عبارات الفرضية بنسبة موافقة بلغت (62.9)% .

تحليل بيانات فرضية الدراسة الثانية

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

اختيار البديل المناسب من بديل القياس المحاسبى يؤثر فى القياس السليم لأرباح المنشأة

أولا" التوزيع التكرارى لعبارات فرضية الدراسة الثانية

جدول رقم (4) التوزيع التكرارى لعبارات محور فرضية الدراسة الثانية

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لااوافق		لااوافق بشدة	
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
1-عند اختيار طريقة المتوسط المرجع للأسعار فأن تأثير الأسعار على مخزون أخر المدة وعلى الارباح معتدلا"	26	34.2	32	42.1	12	15.8	6	7.9	0	0
2-طريقة الوارد اخيرا" صادر أولا" لتقويم المخزون تعكس أرباح الفترة بصورة عادلة	15	19.7	28	36.8	18	23.7	13	17.1	2	2.6
3- نموذج التكلفة التاريخية لتقويم الاصول الثابتة يؤدي إلى زيادة عبء الاهلاك وبالتالي تخفيض الأرباح	15	19.7	33	43.4	14	18.4	13	17.1	1	1.3
4- نموذج التكلفة الجارية لتقويم الاصول الثابتة يؤدي الى زيادة عبء الاهلاك وبالتالي تخفيض الارباح	13	17.1	34	44.7	21	27.6	6	7.9	2	2.6
5-طريقة القسط الثابت الاهلاك الثابتة تؤدى الى زيادة صافى الربح	13	17.1	32	42.1	16	21.1	13	17.1	2	2.6
اجمالى العبارات	82	21.6	159	41.8	81	21.3	51	13.4	7	1.8

المصدر: اعداد الباحثان من بيانات الاستبيان، 2014م

يتضح للباحث من الجدول رقم (4) ما يلى:

1.أن غالبية افراد العينة يوافقون على أنه عند اختيار طريقة المتوسط المرجع للأسعار فأن تأثير الأسعار على مخزون أخر المدة وعلى الارباح معتدلا"حيث بلغت نسبتهم (76.3) % بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (7.9) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (15.8) %.

2.أن غالبية افراد العينة يوافقون على أنطريقة الوارد اخيرا" صادر أولا" لتقويم المخزون تعكس أرباح الفترة بصورة عادلةحيث بلغت نسبتهم (56.5) % بينما بلغت نسبة غيرالموافقون على ذلك (19.7) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (23.7) %.

3. أن غالبية افراد العينة لايوافقون على أن نموذج التكلف التاريخية لتقويم الأصول الثابتة يؤدى الى زيادة عبء الاهلاك وبالتالى تخفيض الأرباحيث بلغت نسبتهم (63.1) % بينما بلغت نسبة الموافقون على ذلك (18.4) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (18.4) %.

4.أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن نموذج التكلفة الجارية لتقويم الاصول الثابتة تؤدى الى زيادة عبء الاهلاك وبالتالى تخفيض الأرباحيث بلغت نسبتهم (61.8) % بينما بلغت نسبة غيرالموافقون على ذلك (10.5) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (27.6) %.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

5.أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن طريقة القسط الثابت لاهلاك الأصول الثابتة تؤدى الى زيادة صافى الربححيث بلغت نسبتهم (59.2) % بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (19.7) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (21.1) %.

6.أن غالبية افراد العينة يوافقون على عبارات الفرضية الثانية حيث بلغت نسبتهم (63.4) % بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (15.2) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (21.3) %.

ثانيا" الاحصاء الوصفى لعبارات محور الفرضية الثانيةفيما يلى جدول يوضح الموسط والانحراف المعيارى والاهمية النسبية لعبارات المقياس وترتيبها وفقا" لاجابات المستقصى منهم .

جدول رقم (5) الاحصاء الوصفى لعبارات الفرضية الثانية

العبارات	الانحراف المعيارى	المتوسط	الدلالة	الترتيب
1–عند اختيار طريقة المتوسط المرجع للأسعار فأن تأثير الأسعار على مخزون أخر المدة وعلى الارباح معتدلا"	0.908	4.02	أوافق	1
2–طريقة الوارد اخيرا" صادر أولا" لتقويم المخزون تعكس أرباح الفترة بصورة عادلة	1.07	3.53	أوافق	5
3–نموذج التكلف التاريخية لتقويم الأصول الثابتة يؤدى الى زيادة عبء الاهلاك وبالتالى تخفيض الأرباح	1.03	3.63	أوافق	3
4–نموذج التكلفة الجارية لتقويم الاصول الثابتة تؤدى الى زيادة عبء الاهلاك وبالتالى تخفيض الأرباح	0.945	3.66	أوافق	2
5–طريقة القسط الثابت لاهلاك الأصول الثابتة تؤدى الى زيادة صافى الربح	1.05	3.54	أوافق	4
الاجمالى	1.01	3.67	أوافق	

المصدر: اعداد الباحثان من تحليل بيانات الإستبيان، 2014م

يتضح للباحث من الجدول رقم (5) ما يلى:

1/ أن جميع العبارات التى تعبر عن عبارات محور (فرضية الدراسة الثانية) يزيد متوسطها عن الوسط الفرضى (3) وهذة النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على جميع عبارات الفرضية

2/ أهم عبارة من حيث مستوى الموافقة من عبارات محور (فرضية الدراسة الثانية) والتى تقيس أثر اختيار البديل المناسب من بديل القياس المحاسبى يؤثر فى القياس السليم لأرباح المنشأة هى العبارة (عند اختيار طريقة المتوسط المرجع للأسعار فأن تأثير الأسعار على مخزون أخر المدة وعلى الارباح معتدلا") حيث بلغ متوسط اجابات أفراد العينة على العبارة (4.02) بأنحراف معيارى (0.908) تليها فى المرتبة الثانية من حيث الموافقة العبارة (نموذج التكلفة الجارية لتقويم الاصول الثابتة تؤدى الى زيادة عبء الاهلاك وبالتالى تخفيض الأرباح) حيث بلغ متوسط اجابات أفراد العينة على العبارة (3.66) وبأنحراف معيارى (0.945).

3/ وأقل عبارة من حيث الموافقة من عبارات الفرضية الثانية هى العبارة (طريقة الوارد اخيرا" صادر أولا" لتقويم المخزون تعكس أرباح الفترة بصورة عادلة) حيث بلغ متوسط العبارة (3.53) بأنحراف معيارى (1.07).

4/ كما بلغ متوسط جميع العبارات (3.67) بأنحراف معيارى (1.01) وهذا يدل على أن غالبية افراد العينة يوافقون على جميع عبارات محور فرضية الدراسة الثانية.

ثالثا" استخدام اختبار (كاى تربيع لدلالة الفروق)

ولاختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين للنتائج اعلاه تم استخدام اختبار (كاى تربيع) لدلالة الفروق بين الاجابات على عبارة الفرضية الثانية وفيما يلى نتائج الاختبار:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

جدول رقم (6) نتائج اختبار (كاى تربيع) لدلالة الفروق لاجابات الفرضية الثانية

الفرضية	قيمة(كاى تربيع)	ستوى المعنوية
1- عند اختيار طريقة المتوسط المرجع للأسعار فأن تأثير الأسعار على مخزون أخر المدة وعلى الارباح معتدلا"	22.94	0.000
2- طريقة الوارد اخيرا" صادر أولا" لتقويم المخزون تعكس أرباح الفترة بصورة عادلة	23.07	0.000
3- نموذج التكلفة التاريخية لتقويم الأصول الثابتة يؤدى الى زيادة عبء الاهلاك وبالتالى تخفيض الأرباح	34.52	0.000
4- نموذج التكلفة الجارية لتقويم الاصول الثابتة تؤدى الى زيادة عبء الاهلاك وبالتالى تخفيض الأرباح	42.8	0.000
5- طريقة القسط الثابت لاهلاك الأصول الثابتة تؤدى الى زيادة صافى الربح	30.7	0.000
اجمالى عبارات الفرضية	30.8	0.000

المصدر : اعداد الباحثان من بيانات الاستبيان، 2014م

يتضح للباحث من الجدول رقم (6) :

1- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة لعبارة الفرضية الاولى (22.95) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن عند اختيار طريقة المتوسط المرجع للأسعار فأن تأثير الأسعار على مخزون أخر المدة وعلى الارباح معتدلا".

2- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (23.07) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة أقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن طريقة الوارد اخيرا" صادر أولا" لتقويم المخزون تعكس أرباح الفترة بصورة عادلة.

3- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (34.52) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن نموذج التكلف التاريخية لتقويم الأصول الثابتة يؤدى الى زيادة عبء الاهلاك وبالتالى تخفيض الأرباح.

4- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (42.8) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن نموذج التكلفة الجارية لتقويم الاصول الثابتة تؤدى الى زيادة عبء الاهلاك وبالتالى تخفيض الأرباح.

5- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (30.7) بمستوى دلالة معنوية (0.005) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن طريقة القسط الثابت الاهلاك الثابتة تؤدى الى زيادة صافى الربح.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

6- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة لجميع عبارات الفرضية الثانية (30.8) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقون على عبارات الفرضية الثانية.

ومما تقدم يستنتج الباحثان أن فرضية الدراسة الثانية والتى نصت على: (اختيار البديل المناسب من بديل القياس المحاسبى يؤثر فى القياس السليم لأرباح المنشأة) تم التحقق من صحتها فى جميع عبارات الفرضية بنسبة موافقة بلغت (63.4)% .

تحليل بيانات فرضية الدراسة الثالثة

مرونة استخدام بدائل القياس المحاسبى يؤثر فى تنوع أساليب ادارة الأرباح

أولا" التوذيع التكرارى لعبارات فرضية الدراسة الثالثة

جدول رقم (7) التوزيع التكرارى لعبارات محور فرضية الدراسة الثالثة

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا اوافق		لا اوافق بشدة	
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
1-عند قيام الادارة بتغيير طرق تقويم المخزون السلعى اخر العام من فترة لاخرى يؤدى الى التأثير فى تكلفة البضاعة المباعة وعلى الارباح	21	27.6	44	57.9	6	7.9	5	6.6	0	0
2-عند قيام الادارة بتصنيف النفقات التشغيلية باعتبارها نفقات استثمارية أو نفقات تمويلية فأن ذلك أحدى أساليب ادارة الأرباح	16	21.1	31	40.8	16	21.1	11	14.5	2	2.6
3- تقوم ادارة المؤسسات بتحفيز العملاء على التعجيل بالشراء لزيادة المبيعات ومن ثم زيادة الارباح	19	25	30	39.5	20	26.3	7	9.2	0	0
4-يستخدم المديرون تقديرات عالية للقيم القابلة للتحصيل من العملاء بغرض تخفيض مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها لتدعيم الأرباح	12	15.8	32	42.1	18	23.7	13	17.1	1	1.3
5-عند حساب الاهلاك يستخدم المديرون تقديرات عالية للعمر الانتاجى وقيمة الخردة لتقليل مصروف الاهلاك ومن ثم زيادة الارباح	9	11.8	29	38.2	24	31.6	9	11.8	5	6.6
اجمالى العبارات	77	20.3	166	43.7	84	22.1	45	11.8	8	2.1

المصدر: اعداد الباحثان من بيانات الاستبيان، 2014م

يتضح للباحثان من الجدول رقم (7) ما يلى:

1.أن غالبية افراد العينة يوافقون على أنه عند قيام الادارة بتغيير طرق تقويم المخزون السلعى اخر العام من فترة لاخرى يؤدى الى التأثير فى تكلفة البضاعة المباعة وعلى الارباححيث بلغت نسبتهم (85.5) % بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (6.6) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (7.9) %.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

2.أن غالبية افراد العينة يوافقون على أنه عند قيام الادارة بتصنيف النفقات التشغيلية باعتبارها نفقات استثمارية أو نفقات تمويلية فأن ذلك أحدى أساليب ادارة الأرباححيث بلغت نسبتهم (61.9) % بينما بلغت نسبة غيرالموافقون على ذلك (17.1) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (21.1)%.

3. أن غالبية افراد العينة لايوافقون على أنادارة المؤسسات تقوم بتحفيز العملاء على التعجيل بالشراء لزيادة المبيعات ومن ثم زيادة الأرباححيث بلغت نسبتهم (64.5) % بينما بلغت نسبة الموافقون على ذلك (9.2) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (26.3) %.

4.أن غالبية افراد العينة يوافقون على أن المديرون يستخدمون تقديرات عالية للقيم القابلة للتحصيل من العملاء بغرض تخفيض مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها لتدعيم الأرباححيث بلغت نسبتهم (57.9) % بينما بلغت نسبة غيرالموافقون على ذلك (18.4) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (23.7) %.

5.أن غالبية افراد العينة يوافقون على أنه عند احتساب الاهلاك يستخدم المديرون تقديرات عالية للعمر الانتاجى وقيمة الخردة لتقليل مصروف الاهلاك ومن ثم زيادة الارباححيث بلغت نسبتهم (50) % بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (18.4) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (31.6) %.

6.أن غالبية افراد العينة يوافقون على عبارات الفرضية الثالثة حيث بلغت نسبتهم (64) % بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (13.9) %. اما افراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (22.1) %.

ثانيا" الاحصاء الوصفى لعبارات محور الفرضية الثالثة

فيما يلى جدول يوضح الوسيط والانحراف المعيارى والاهمية النسبية لعبارات المقياس وترتيبها وفقا" لاجابات المستقصى منهم .

جدول رقم (8) الاحصاء الوصفى لعبارات الفرضية الثالثة

العبارات	الانحراف المعيارى	المتوسط	الدلالة	الترتيب
1-عند قيام الادارة بتغيير طرق تقويم المخزون السلعى اخر العام من فترة لاخرى يؤدى الى التأثير فى تكلفة البضاعة المباعة وعلى الارباح	0.788	4.06	أوافق	1
2-عند قيام الادارة بتصنيف النفقات التشغيلية باعتبارها نفقات استثمارية أو نفقات تمويلية فأن ذلك أحدى أساليب ادارة الأرباح	1.05	3.63	أوافق	3
3-تقوم ادارة المؤسسات بتحفيز العملاء على التعجيل بالشراء لزيادة المبيعات ومن ثم زيادة الأرباح	0.924	3.80	أوافق	2
العبارات	الانحراف المعيارى	المتوسط	الدلالة	الترتيب
4-يستخدم المديرون تقديرات عالية للقيم القابلة للتحصيل من العملاء بغرض تخفيض مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها لتدعيم الأرباح	0.999	3.53	أوافق	4
5-عند احتساب الاهلاك يستخدم المديرون تقديرات عالية للعمر الانتاجى وقيمة الخردة لتقليل مصروف الاهلاك ومن ثم زيادة الارباح	1.05	3.37	محايد	5
الاجمالى	1.05	3.41	أوافق	

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المصدر: اعداد الباحثان من نتائج تحليل بيانات الإستبيان، 2014م

يتضح للباحثان من الجدول رقم (8) ما يلى:

1/ أن جميع العبارات التى تعبر عن عبارات محور (فرضية الدراسة الثالثة) يزيد متوسطها عن الوسط الفرضى (3) وهذة النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على جميع عبارات الفرضية

2/ أهم عبارة من حيث مستوى الموافقة من عبارات محور (فرضية الدراسة الثالثة) والتى تقيس مرونة استخدام بدائل القياس المحاسبى فى تنوع اساليب ادارة الارباح هى العبارة (عند قيام الادارة بتغيير طرق تقويم المخزون السلعى اخر العام من فترة لاخرى يؤدى الى التأثير فى تكلفة البضاعة المباعة وعلى الارباح) حيث بلغ متوسط اجابات أفراد العينة على العبارة (4.06) بأنحراف معيارى (0.788) .

تليها فى المرتبة الثانية من حيث الموافقة العبارة (تقوم ادارة المؤسسات بتحفيز العملاء على التعجيل بالشراء لزيادة المبيعات ومن ثم زيادة الأرباح) حيث بلغ متوسط اجابات أفراد العينة على العبارة (3.80) وبأنحراف معيارى (0.924).

3/ وأقل عبارة من حيث الموافقة من عبارات الفرضية الثالثة هى العبارة (عند احتساب الاهلاك يستخدم المديرون تقديرات عالية للعمر الانتاجى وقيمة الخردة لتقليل مصروف الاهلاك ومن ثم زيادة الارباح) حيث بلغ متوسط العبارة (3.38) بأنحراف معيارى (1.05).

4/ كما بلغ متوسط جميع العبارات (3.41) بأنحراف معيارى (1.05) وهذا يدل على أن غالبية افراد العينة يوافقون على جميع عبارات محور فرضية الدراسة الثالثة.

ثالثا" استخدام اختبار (كاى تربيع لدلالة الفروق)

ولاختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين للنتائج اعلاه تم استخدام اختبار (كاى تربيع) لدلالة الفروق بين الاجابات على عبارة الفرضية الثانية وفيما يلى نتائج الاختبار:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

جدول رقم (9) نتائج اختبار (كاى تربيع) لدلالة الفروق لاجابات الفرضية الثالثة

الفرضية	قيمة(كاى تربيع)	ستوى المعنوية
1-عند قيام الادارة بتغيير طرق تقويم المخزون السلعى اخر العام من فترة لاخرى يؤدى الى التأثير فى تكلفة البضاعة المباعة وعلى الارباح	52.3	0.000
2-عند قيام الادارة بتصنيف النفقات التشغيلية باعتبارها نفقات استثمارية أو نفقات تمويلية فأن ذلك أحدى أساليب ادارة الأرباح	29.13	0.000
3-تقوم ادارة المؤسسات بتحفيز العملاء على التعجيل بالشراء لزيادة المبيعات ومن ثم زيادة الأرباح	14.00	0.003
4-يستخدم المديرون تقديرات عالية للقيم القابلة للتحصيل من العملاء بغرض تخفيض مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها لتدعيم الأرباح	33.34	0.000
5-عند احتساب الاهلاك يستخدم المديرون تقديرات عالية للعمر الانتاجى وقيمة الخردة لتقليل مصروف الاهلاك ومن ثم زيادة الارباح	29.52	0.000
اجمالى عبارات الفرضية	41	0.000

المصدر : اعداد الباحثان من بيانات الاستبيان، 2014م

يتضح للباحثان من الجدول رقم (9) :

1- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة لعبارة الفرضية الاولى (52.3) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه عند قيام الادارة بتغيير طرق تقويم المخزون السلعى اخر العام من فترة لاخرى يؤدى الى التأثير فى تكلفة البضاعة المباعة وعلى الارباح.

2- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (29.13) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة أقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه عند قيام الادارة بتصنيف النفقات التشغيلية باعتبارها نفقات استثمارية أو نفقات تمويلية فأن ذلك أحدى أساليب ادارة الأرباح.

3- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (14.00) بمستوى دلالة معنوية (0.003) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن ادارة المؤسسات تقوم بتحفيز العملاء على التعجيل بالشراء لزيادة المبيعات ومن ثم زيادة الأرباح.

4- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (33.34) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن المديرون يستخدمون تقديرات عالية للقيم القابلة للتحصيل من العملاء بغرض تخفيض مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها لتدعيم الأرباح.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

5- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (29.52) بمستوى دلالة معنوية (0.005) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن عند احتساب الاهلاك يستخدم المديرون تقديرات عالية للعمر الانتاجى وقيمة الخردة لتقليل مصروف الاهلاك ومن ثم زيادة الارباح.

6- بلغت قيمة (كاى تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين افراد عينة الدراسة لجميع عبارات الفرضية الثالثة (41) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقون على عبارات الفرضية الثالثة .

ومما تقدم يستنتج الباحثان أن فرضية الدراسة الثالثة والتى نصت على: (مرونة استخدام بدائل القياس المحاسبى يؤثر فى تنوع أساليب ادارة الأرباح) تم التحقق من صحتها فى جميع عبارات الفرضية بنسبة موافقة بلغت (64)% .

وفقاً للإطار النظري للبحث واستناداً للجانب التطبيقي منه فإنه يمكن تلخيص النتائج والتوصيات التي تم التوصل إليها على النحو الآتي:

النتائج:

من خلال عرض الدراسات السابقة والدارستين النظرية والميدانية توصل البحث إلى النتائج التالية:

1-تعدد بدائل القياس المحاسبي يؤثر في إتخاذ السياسة المناسبة لإدارة الأرباح.

2-تستخدم إدارة المنشأة طريقة القسط المتناقص في إهلاك الأصول الثابتة لأنها تؤدي إلى إنخفاض رقم الربح في السنوات الأولى من عمر الأصل.

3-طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً لتقويم المخزون السلعي تؤدي إلى زيادة الأرباح عند إتجاه الأسعار نحو الإرتفاع.

4-إختيار البديل المناسب من بدائل القياس المحاسبي يؤثر في القياس السليم لأرباح المنشأة.

5-عند إختيار طريقة المتوسط المرجح للأسعار فإن تأثير الأسعار على مخزون آخر المدة وعلى الأرباح يكون معتدلاً.

6-نموذج التكلفة الجارية لتقويم الأصول الثابتة يؤدي إلى زيادة عبء الإهلاك وبالتالي تخفيض الأرباح.

7-مرونة إستخدام بدائل القياس المحاسبي تؤثر في تنوع أساليب إدارة الأرباح.

8-عند قيام الإدارة بتغيير طرق تقويم المخزون السلعي آخر العام من فترة لأخرى يؤدي إلى التأثير في تكلفة البضاعة المباعة وعلى الأرباح.

9-تقوم إدارة المؤسسات بتحفيز العملاء على التعجيل بالشراء لزيادة المبيعات ومن ثم زيادة الأرباح.

التوصيات:

بناءً على النتائج يوصي البحث بالآتي:

1- الثبات عند إختيار بديل من بدائل القياس المحاسبي مما يؤدي إلى الثبات في الأرباح.

2- إختيار البديل المناسب من بدائل القياس المحاسبي ليعكس أرباح المنشأة بصورة سليمة.

3- إستخدام طريقة المتوسط المرجح للأسعار لأن تأثير الأسعار على مخزون آخر المدة وعلى أرباح المنشأة يكون معتدلاً.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

4- تدريب وتأهيل معدوا القوائم المالية في المنشآت الصناعية فيما يتعلقبأساليب إدارة الأرباح.

5- عدم تغيير طرق تقويم المخزون السلعي آخر العام من فترة لأخرى لأن ذلك يؤثر في تكلفة البضاعة المباعة وعلى الأرباح.

6- ضرورة وضع قواعد محددة للإستخدامات المختلفة لبدائل القياس المحاسبي.

7- العمل على نشر الوعي الفكري لدى المهتمين بممارسة إدارة الأرباح.

المراجع:

1. كمال الدين مصطفى، 2006م ، المحاسبة المتوسطة وفق المعاييرالمحاسبة المالية،(الاسكندرية:المكتب الجامعي الحديث)،ص464.
2. مسعد محمد الشرقاوي، 2006م ، مبادئ المحاسبة المالية،الجزءالثاني،(المنصورة:الملكيةالصفرية،)،ص32
3. فداغ الفداغ ،1999م ، المحاسبة المتوسطة نظرية وتطبيق، (عمان: مؤسسة الوراق،) ص 543.
4. عبدالناصرمحمد السيد درويش، 2009م ، المبادئ المحاسبية المالية ، الجزء الثاني، (عمان: دار الصفاء للنشر). – ص 169-170.
5. إسماعيل يحي التكريتيوآخرون، 2009م ، أسس ومبادئ المحاسبة المالية، الجزء الثاني (عمان: دار الصفاء) ص 163.
6. سيد عطا الله السيد ، 2009م ، النظريات المحاسبية (عمان: دار الراية للنشر والتوزيع ،ص 181).
7. ريتشارد شرويد وآخرون، تعريب خالد علي أحمد وآخرون،2010م ، نظرية المحاسبة (السعودية الرياض: دار المريخ للنشر ، ص 346).
8. أحمد نور،2004م ، المحاسبة المالية (الاسكندرية الجامعية ، ص 54).
9. محمد عبدالفتاح محمد عبد الفتاح، 2007م ، اطار مقترح لتحقيق موضوعية مراقب الحسابات فى ضوء ممارسات ادارة الارباح (الاسكندرية:مجلة الفكر الاسلامى ،كلية التجارة، جامعة عين شمس،العددالثانى،السنة الحادية عشر ديسمبر)،ص200
10. عبدالفتاح احمد على خليل، 2006م ، قياس المضامين التقيميه لممارسات انشطة ادارة الارباح لشركات المسجلة في اسواقالاراق المالية المصرى ،(القاهرة:جامعة القاهرة كلية التجارة، مجلة المحاسبةوالادارة والتامين، العدد السابع والستون،)، ص 496.
11. آمال محمد محمد عوض،2013م ، قياس أثر الدور الحوكمي لمراجع الحسابات على سلوك إدارة الأرباح للشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية المصري (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجل الدراسات المالية والتجارية، العدد الثالث)، ص 55.
12. علي عبد الله أحمد الجبري، 2013م ، الإطار الفكري لإدارة الأرباح (الأسكندرية: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، العدد الأول، المجلد الثالث)، ص 1307.
13. محمد أحمد إبراهيم، 2008م ، أهمية القياس والإصلاح المحاسبي في شركات ومؤسسات البيع بالمملكة العربية السعودية (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة،) ص12.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

14.صالح حامد محمد علي،2011م ، أثر نماذج القياس المحاسبي في جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الإستثمار في الإدارة المالية (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراة غير منشورة) ص 34.

15.أسامة محمد صالح، 2012م ، دور الفكر المحاسبي في معالجة مشكلات القياس والإفصاح عن تكلفة رأس المال الفكري (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراة غير منشورة) ص 128.

16.طريف كاسم جريخ، 2012م ، أثر العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة الأرباح على أسعار الأسهم (الاسكندرية: جامعة عين شمس، كلية الدراسا العليا، رسال ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، ص 76).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com