

بسم الله الرحمن الرحيم
جمهورية السودان
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة شندي
كلية الدراسات العليا والبحث العلمي

أثر المعايير المحاسبية علي دقة القياس المحاسبي

(دراسة ميدانية علي محلية شندي)

بحث تكميلي مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة

إشراف الدكتور :
صلاح الأمين الخضر عطا المنان

أعداد الطالب :
عبد الغني علي جابر فضل الله

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الاستهلال

قال الله تعالى :

{ وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّونَ
إِلَىٰ عَالِمِ الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُم بِمَا كُنتُمْ تَعْمَلُونَ (105) }

صدق الله العظيم

(سورة التوبة)

الإهداء

إلي من بلغ الرسالة وادي الأمانة ... ونصح الأمة ... إلي نبي الرحمة ... وشفيع الأمة ...

سيدنا محمد صلي الله عليه وسلم

إلي ملاكي في الحياة ..إلي من علمتني معني الحب ومعني الحنان والتفاني ..إلي بسمه الحياة

وسر الوجود .. إلي من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي

إلي أمي الحبيبة

إلي الذي علمني معني الصبر والكفاح ... من أجل أن نكون أولا ... إلي من جعل سنين عمره

عصاة أتوكز عليها ... إلي من كان شمعة تحترق لتضيء لي الطريق نحو المستقبل

إلي والدي العزيز

إلي أزهار النرجس التي تفيض حبا ونقا و عطرا ... إلي الشموع التي ذابت في كبرياء لتتير كل

خطوة في دربي ... إلي رفيقة الدرب والحياة ... إلي اغلي الحبايب

إلي زوجتي الغالية

إلي سندي وقوتي وملاذي بعد الله ...إلي من أثروني علي أنفسهم ...إلي من علموني علم الحياة

إلي من بهم اكبر و عليهم اعتمد إلي من بوجودهم اكتسب قوة و محبة لا حدود لها....

إلي إخوتي وإخواني

إلي جميع زملاء الدراسة وزملاء العمل والأصدقاء والأهل

إلي هولا جميعا اهدي ثمرة عملي المتواضع

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
	البسمة
أ	الاستهلال
ب	الإهداء
ج	الشكر و التقدير
د	فهرس الموضوعات
و	فهرس الجداول
ح	فهرس الأشكال
ي	فهرس الملاحق
ك	المستخلص
ل	Abstract
1	المقدمة : الإطار المنهجي والدراسات السابقة
2	أولا : الإطار المنهجي
5	ثانيا : الدراسات السابقة
9	الفصل الأول : المعايير المحاسبية
10	المبحث الأول : مفهوم وأهداف المعايير المحاسبية وأهميتها
19	المبحث الثاني : أنواع المعايير المحاسبية وشرح معيار الإفصاح
28	الفصل الثاني : القياس المحاسبي
29	المبحث الأول : مفهوم وأهمية القياس المحاسبي وأساليبه
37	المبحث الثاني : أهمية وأنواع التقارير و القوائم المحاسبية
52	الفصل الثالث : الدراسة الميدانية
53	المبحث الأول : نبذة تعريفية عن محلية شندي
58	المبحث الثاني : تحليل بيانات الدراسة و اختبار الفرضيات
103	الخاتمة
104	أولا : النتائج
105	ثانيا : التوصيات
106	قائمة المصادر والمراجع
109	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
60	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن العمر	1-2-3
61	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن المؤهل العلمي	2-2-3
62	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن التخصص العلمي	3-2-3
63	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن سنوات الخبرة	4-2-3
64	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول	5-2-3
65	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني	6-2-3
66	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث	7-2-3
67	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع	8-2-3
68	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس	9-2-3
69	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس	10-2-3
70	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع	11-2-3
71	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن	12-2-3
72	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول	13-2-3
73	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني	14-2-3
74	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث	15-2-3
75	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع	16-2-3
76	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس	17-2-3
77	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس	18-2-3
78	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع	19-2-3
79	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن	20-2-3
80	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول	21-2-3
81	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني	22-2-3
82	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث	23-2-3
83	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع	24-2-3
84	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس	24-2-3
85	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس	25-2-3

86	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع	26-2-3
87	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن	27-2-3
88	التوزيع التكراري للمنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن أسئلة الفرضية الأولى	28-2-3
90	التوزيع التكراري لنتائج اختبار كآي ² لدلالة الفروق لإجابات عن عبارات الفرضية الأولى	29-2-3
92	التوزيع التكراري لاختبار صحة الفرضية الأولى	30-2-3
93	التوزيع التكراري للمنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن أسئلة الفرضية الثانية	31-2-3
95	التوزيع التكراري لنتائج اختبار كآي ² لدلالة الفروق لإجابات عن عبارات الفرضية الثانية	32-2-3
97	التوزيع التكراري لاختبار صحة الفرضية الثانية	33-2-3
98	التوزيع التكراري للمنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن أسئلة الفرضية الثالثة	34-2-3
100	التوزيع التكراري لنتائج اختبار كآي ² لدلالة الفروق لإجابات عن عبارات الفرضية الثالثة	35-2-3
102	التوزيع التكراري لاختبار صحة الفرضية الثالثة	36-2-3

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
44	إعداد قائمة المركز المالي بطريقة الحساب أو الطريقة التقليدية	1-2-2
45	إعداد قائمة المركز المالي بالطريقة الحديثة أو طريقة التقرير	2-2-2
47	إعداد قائمة الدخل ذات المرحلة الواحدة	3-2-2
48	إعداد قائمة الدخل متعددة المراحل	4-2-2
60	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن العمر	1-2-3
61	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن المؤهل العلمي	2-2-3
62	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن التخصص العلمي	3-2-3
63	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن سنوات الخبرة	4-2-3
64	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول	5-2-3
65	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني	6-2-3
66	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث	7-2-3
67	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع	8-2-3
68	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس	9-2-3
69	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس	10-2-3
70	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع	11-2-3
71	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن	12-2-3
72	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال التاسع	13-2-3
73	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال العاشر	14-2-3
74	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الحادي عشر	15-2-3
75	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني عشر	16-2-3
76	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث عشر	17-2-3
77	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع عشر	18-2-3
78	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس عشر	19-2-3
79	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس عشر	20-2-3
80	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع عشر	21-2-3
81	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن عشر	22-2-3

82	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال التاسع عشر	23-2-3
83	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال عشرين	24-2-3
84	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال واحد وعشرين	24-2-3
85	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال اثنين وعشرين	25-2-3
86	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال ثلاثة وعشرين	26-2-3
87	الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال أربعة وعشرين	27-2-3
92	الرسم البياني لاختبار صحة الفرضية الأولى	28-2-3
97	الرسم البياني لاختبار صحة الفرضية الثانية	29-2-3
102	الرسم البياني لاختبار صحة الفرضية الثالثة	30-2-3

فهرس الملاحق

رقم الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
110	الأستبانة	1
115	محكمو الاستبيان	2

المستخلص

تناولت هذه الدراسة اثر المعايير المحاسبية علي دقة القياس المحاسبي وتمثلت مشكلة الدراسة في أن عدم الالتزام بالمعايير المحاسبية في الممارسات المحاسبية المختلفة يؤثر سلبا على دقة القياس المحاسبي في الوحدات المحاسبية المختلفة . وتمثلت الأهمية العلمية للدراسة في إبراز دور المعايير المحاسبية في سلامة ودقة القياس المحاسبي ، فكلما تم الالتزام بتطبيق المعايير أدي ذلك إلي دقة وسلامة وجودة القياس المحاسبي في الوحدات المحاسبية المختلفة ، كما ترجع أهمية الدراسة العملية في تجويد الأداء في الوحدات المحاسبية المختلفة وتوفير معلومات محاسبية دقيقة لكافة المستخدمين وتسهيل عملية المقارنة بين نتائج الأعمال بين عدد من السنوات ، وافترضه الدراسة عدت فرضيات منها تطبيق القياس وفق معايير محاسبية موحده يزيد من جودة المعلومات المحاسبية ، الالتزام بالمعايير المحاسبية وفهمها يزيد من دقة القياس المحاسبي ، القياس المحاسبي الدقيق يؤدي إلي جودة الأداء في الوحدات المحاسبية الحكومية ،اعتمد الباحث المنهج التاريخي لاستعراض الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة ، المنهج الاستقرائي لصياغة مشكلة الدراسة، المنهج الاستنباطي لصياغة فروض الدراسة ،المنهج الوصفي التحليلي وذلك لتحليل الدراسة الميدانية واختبار فرضيات البحث وفق بيانات الدارسة الميدانية .وقد توصلت الدراسة إلي مجموعة من النتائج وفقا للفرضيات من أهمها : المعايير المحاسبية الدولية إطار ضروري لضمان شفافية المعلومات المحاسبية وقابلية المقارنة للقوائم المالية . وأن مهنة المحاسبة تقوم علي فهم ومعرفة المعايير المحاسبية الدولية وكيفية تطبيقها . كما أوصت الدراسة بعدد من التوصيات أهمها : إجراء دورات تدريبية للمحاسبين توضح كيفية تطبيق معايير المحاسبة الدولية وإلزام المؤسسات والشركات الحكومية بإعداد القوائم المالية وفقا للأسس والقواعد المنصوص عليها في معايير المحاسبة الدولية .

Abstract

This study examined the impact of accounting standards on the accounting measurement accuracy, the study represented a problem in that the non-compliance with accounting standards in the various accounting applications adversely affect the accounting measurement accuracy in the various accounting units. The most important study in highlighting the role of accounting standards in safety and accounting measurement accuracy. The most goals of the study in a stand on the importance of accounting measurement in government accounting units, and identify the impact of accounting standards in the accounting measurement accuracy, and had assumed the study promised hypotheses, including non-compliance with accounting standards leads to lack of accounting measurement in the financial statements accurate understanding of accounting standards increases the accuracy of measurement accounting, safety, accounting measure flour leads to the quality of performance in government accounting units, the researcher adopted a historical approach to the review of previous studies related to the subject of the study, inductive approach to formulate a research problem, deductive approach to formulate hypotheses, descriptive and analytical approach to analyze field study to test hypotheses according field study data. The study found a number of results in accordance with the assumptions of the most important: international accounting standards is essential to ensure the transparency of accounting information and the comparability of the financial statements .oon accounting profession is based on understanding and knowledge of international accounting standards and how to apply the framework. The study also recommended a number of recommendations, including: conducting training courses for accountants describes how the application of international accounting standards and to require government institutions and companies to prepare financial statements in accordance with the principles and norms enshrined in international accounting standards .

المقدمة :

وتشتمل علي الأتي :

أولا : الإطار المنهجي للبحث

ثانيا : الدراسات السابقة

أولاً : الإطار المنهجي للبحث

تمهيد:

أن هناك أهمية خاصة لدراسة المعايير المحاسبية حيث إنها تحكم وتنظم عمل الوحدات المحاسبية وعلى ضوء معايير محاسبية يتم عرض القوائم المالية وإعداد مجموعة واحده من القوائم المالية ذات الغرض العام لمواجهة الاحتياجات المتعددة للمستخدمين المعنيين من اجل أن تعبر تلك القوائم بعدالة ودقة عن المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها وتدفعاتها النقدية لتعين في مواجهة وتدنيه المخاطر المحتملة لأثار التحيز وسوء التفسير والتغير والغموض وعدم الثقة وعدم القابلية للمقارنة والالتزام بالمعايير التي توضح كيفية توظيف تلك القوائم وما تحتويها من عناصر رئيسية وهي تلك القوائم التي يتم إعدادها بصورة منتظمة ودورية بحسابات وهي توفر الحد الأدنى من المعلومات التي يمكن أن تحقق أهداف المحاسبة المالية.

أن المحاسبة تهدف إلى تحقيق وظيفتين أساسيتين هما القياس وإيصال المعلومات لمستخدميها لمساعدتهم في اتخاذ القرارات لذا فإنه يجب إتباع قواعد وسياسات محاسبية تؤدي إلى أن تفصح المعلومات الاقتصادية أو المحاسبية المعروضة عن الحقائق والعلاقات الأساسية المتعلقة بالمنشأة . ويتعاطم دور المحاسبة بمختلف فروعها كنظام لإنتاج المعلومات ذات المنفعة النسبية من خلال توصيل المعلومات المالية الهامة لشرائح مختلفة وواسعة من المجتمع سواء انفتحت مصالحهم أم تعارضت وذلك في شكل قوائم وتقارير مالية تعكس ما وقع في المنشآت الاقتصادية من أحداث متتالية مما له بالغ الأثر في اتخاذ القرارات الاقتصادية والاستثمارية و بعد قيام الثورة الصناعية وظهور شركات المساهمة العامة بحجمها الضخم وتجمع رؤوس الأموال الضخمة في أيدي هذه الشركات ظهرت الحاجة إلى معلومات محاسبية دقيقة وصحيحة ومناسبة لكل الاحتياجات وهذه المعلومات لا يمكن توفيرها إلا من خلال القوائم المالية التي تمثل مخرجات النظام المحاسبي. وانطلاقاً من أهمية القوائم المالية كمخرجات للنظام المحاسبي القائم في المنشأة يتوجب إعداد هذه القوائم على أسس تتفق مع متطلبات الإفصاح عن الأمور الغامضة ذات التأثير النسبي الهام في عملية اتخاذ القرار إذ أن أي تضليل في المعلومات التي تحتويها هذه القوائم من شأنه أن يفقدها أهميتها وبالتالي التأثير على قرار الاستثمار الذي يعتبر من القرارات الهامة والخطيرة مما يستلزم توافر معلومات على درجة كبيرة من الدقة والموضوعية .

مشكلة البحث:

تكمن مشكلة البحث في أن عدم التزام المحاسب بالمعايير المحاسبية الدولية في الممارسات المحاسبية المختلفة يؤثر سلباً على دقة القياس المحاسبي في الوحدات المحاسبية المختلفة .

تساؤلات البحث:

1- هل القياس وفق المعايير المحاسبية يقلل من تحديات نقص الجودة في المعلومات المحاسبية

2- ما هي علاقة المعايير المحاسبية بالقياس المحاسبي .

3- ما هو اثر القياس المحاسبي علي جودة الأداء في الوحدات المحاسبية.

أهمية البحث:

ترجع أهمية البحث العلمية في إبراز دور المعايير المحاسبية في سلامة ودقة القياس المحاسبي ، فكلما تم الالتزام بتطبيق المعايير أدى ذلك إلي دقة وسلامة وجودة القياس المحاسبي في الوحدات المحاسبية المختلفة .

كما ترجع أهمية البحث العملية في تجويد الأداء في الوحدات المحاسبية المختلفة وتوفير معلومات محاسبية دقيقة لكافة المستخدمين وتسهيل عملية المقارنة بين نتائج الأعمال بين عدد من السنوات .

أهداف البحث:

ويرمى البحث إلى تحقيق الأهداف التالية :

1- التعرف على مفهوم و أساليب القياس المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية.

2- التطرق إلى معايير المحاسبة الدولية والأسباب الرئيسية التي أدت إلى ظهورها.

3- الوقوف على أهمية القياس المحاسبي في الوحدات المحاسبية.

فرضيات البحث:

1- تطبيق القياس وفق معايير محاسبية موحد يزد من جودة المعلومات المحاسبية.

يمكن من مقارنة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية.

2- الالتزام بالمعايير المحاسبية وفهمها يزد من دقة القياس المحاسبي .

3- القياس المحاسبي الدقيق يؤدي إلي جودة الأداء في الوحدات المحاسبية الحكومية.

منهجية البحث:

اعتمد البحث على مناهج متعددة الجوانب منها المنهج التاريخي لاستعراض الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع البحث، المنهج الاستقرائي لصياغة مشكلة البحث، المنهج الاستنباطي لصياغة فروض البحث ، المنهج الوصفي التحليلي وذلك لتحليل بيانات الدراسة الميدانية.

مصادر جمع البيانات:

اعتمد البحث على مجموعتين من المصادر:

1-المصادر الثانوية : تتمثل في الكتب والمراجع والدوريات العلمية والبحث في شبكة(الانترنت).

2- المصادر الأولية : تتمثل في أداة الدراسة الأستبانة.

حدود البحث:

الحدود المكانية : محلية شندي .

الحدود الزمانيه : 2016م .

هيكل البحث:

يتكون البحث من مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة ، تشتمل المقدمة على الإطار المنهجي والدراسات السابقة ، الفصل الأول المعايير المحاسبية ويشتمل على مبحثين المبحث الأول مفهوم وأهداف المعايير المحاسبية وأهميتها والمبحث الثاني أنواع المعايير المحاسبية وشرح معيار الإفصاح ، الفصل الثاني القياس المحاسبي ويشتمل على مبحثين المبحث الأول مفهوم وأهمية القياس المحاسبي وأساليبه والمبحث الثاني مفهوم وأنواع التقارير والقوائم المالية ، الفصل الثالث الدراسة الميدانية ويشتمل على مبحثين المبحث الأول نيزه تعريفية عن محلية شندي والمبحث الثاني إجراءات الدراسة الميدانية وتحليل البيانات واختيار الفرضيات ، الخاتمة تشتمل على النتائج والتوصيات والمصادر والملاحق .

ثانيا : الدراسات السابقة :

قام الباحث باستعراض بعضا من الدراسات السابقة التي تناولته موضوع أثر المعايير المحاسبية على دقة القياس المحاسبي وقد تناول هذه المواضيع حسب التسلسل التاريخي لها .

1- دراسة وليد (2005): (1)

تهدف الدراسة إلى استعراض فكرة تدويل معايير المحاسبة الدولية والعوامل التي أدت إلى إيجادها واستعراض الهيئات التي تعمل على إعداد المعايير المحاسبية سواء على المستوى الإقليمي أو الدولي ومن أهم النتائج أن هناك تأثير كبيرا للالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن كما توصلت الدراسة إلى أن هنالك معوقات تحد من الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية مثل اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والحضارية والتفاوت في المفاهيم والسلوكيات والقيم السائدة واختلاف القوانين والتشريعات والتفاوت في دور الهيئات والجمعيات المهنية المناط بها الإشراف علي مهنة المحاسبة وكذلك توصلت الدراسة إلى أن هناك توجه ومطالبة بتداول المعايير المحاسبية بهدف تسهيل عملية مقارنة القوائم المالية واتخاذ القرارات الاستثمارية الملائمة من قبل المستثمر .تختلف هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في كونها لم تتطرق إلى جانب القياس المحاسبي

2- دراسة محمد (2006 م) : (2)

تناولت الدراسة قياس انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية بالإضافة إلى التقرير والإفصاح عن انخفاض قيمة الأصول الثابتة والشهرة المرتبطة بالأصل الثابت في ضوء المعايير الدولية بالإضافة إلى دراسة ميدانية عن القياس والإفصاح والشفافية المحاسبية عن انخفاض قيمة الأصول والشهرة المرتبطة بالأصل الثابت في ضوء المعايير الدولية تعددت طرق القياس والإفصاح المستخدمة في تسجيل الأصول الثابتة هل تطبيق المعايير الدولية والمحاسبية عن الأصول الثابتة لها أثر على القوائم المالية والعلاقة بين قيمة الأصول الثابتة والمعايير الدولية والإفصاح والشفافية المحاسبية ومن أهم النتائج عدم الثبات في استخدام طرق القياس والإفصاح عن الأصول الثابتة ومن توصياتها يجب أن توضح القوائم المالية الختامية السياسات المحاسبية والثبات على استخدام طرق القياس والإفصاح للأصول الثابتة .اختلفت هذه الدراسة مع الدراسة الحالية بأنها لم تكن شاملة لكل جوانب القياس المحاسبي .

3- دراسة محمد (2008م) : (1)

(1) وليد ذكريا ، اجابيات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن ،رسالة ماجستير منشورة ، (عمان :المجلة الأردنية لإدارة الأعمال،2005م) .

(2) محمد نواف حمدان عابد ،تحليل لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية ،رسالة ماجستير منشورة ،

(القااهرة :الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية،2006م) .

تناوله الدراسة أهمية القياس والإفصاح المحاسبي في الشركات ومؤسسات البيع بالمملكة العربية السعودية. وهدفت الدراسة إلي تقويم مدى تطبيق شركات ومؤسسات البيع بالتقسيط لمتطلبات معيار الإفصاح والعرض التام وكانت أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن مستوى العرض والإفصاح المحاسبي العام في التقارير المالية لشركات ومؤسسات البيع بالتقسيط بالسعودية 89٪. دون المستوى المطلوب وتتفاوت مستويات الإفصاح فيما بين القوائم المالية والإيضاحات المرفقة كل على حدة وكانت أهم توصيات الدراسة يجب أن تلتزم الجهات المختصة للشركات والمؤسسات بتطبيق متطلبات معيار الإفصاح والعرض وان يتم تفصيل دور المحاسبين القانونيين فيما يتعلق بأعداد ونشر واعتماد القوائم والتقارير المالية. تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية على إنها ركزت على جانب القياس والإفصاح ولم تكن شاملة لكل المعايير المحاسبية .

4- دراسة هناء (2008): (2)

تهدف الدراسة إلي التعرف على اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على نوعية المعلومات المحاسبية والتعرف على أهمية معايير المحاسبة الدولية وأهمية تطبيقها بالإضافة إلي معرفة الدور الذي يلعبه سوق الخرطوم للأوراق المالية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالسودان توصلت الدراسة إلي أن سوق الأوراق المالية لا يلزم الشركات المدرجة لديه بتطبيق معايير المحاسبة الدولية وان هناك عدم إلمام كافي بكيفية تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل معدي القوائم المالية ولذلك أن عدم الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلي حدوث اختلاف في نوعية التقارير المالية للشركات بالسوق و أيضا أن عدم الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلي غياب الإفصاح في القوائم المالية وكانت أهم التوصيات باتباع معايير المحاسبة الدولية عند إعداد القوائم المالية والعمل على إجراء دورات تعريفية بالمعايير الدولية وأهمية تطبيقها من قبل الشركات المدرجة بالسوق وذلك بالاهتمام بتدريب المختصين بأعداد القوائم المالية بكيفية تطبيق المعايير عند إعداد القوائم المالية . يرى الباحث أن هذه الدراسة ركزت على نوعية المعلومات المحاسبية وسوق الخرطوم للأوراق المالية ولم تتناول اثر تطبيق المعايير الدولية على دقة القياس المحاسبي كما تناولته الدراسة الحالية.

5- دراسة عريف (2010) م: (1)

(1) محمد احمد إبراهيم احمد ،أهمية القياس والإفصاح المحاسبي في شركات البيع بالمملكة العربية السعودية ،رسالة ماجستير غير منشوره (الخرطوم :جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،2008م) .

(2) هناء محمد ، تحليل العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية ونوعية المعلومات المحاسبية ،رسالة ماجستير ،غير منشورة ،(الخرطوم :جامعة السودان ، 2008م).

تناولت الدراسة موضوع إشكالية القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية باستخدام مدخل التكلفة التاريخية وكانت أهم النتائج أن القوائم المالية تعد بطاقة تعريف لأداء المؤسسة فكان من الضروري أن تعرض بصورة نموذجية دون استنقاص من بيانات تعد ضرورية أو زيارة يشوبها التميويه من شأنها أن يتخذ على أساسها مستخدمها القوائم قرارات مغلوبة . ومن أهم التوصيات أن عرض القوائم المالية وعرضها لا بد أن يكون بطريقة سليمة ومعلومات دقيقة وموثوق بها وان يكون ما هو على الوثائق مطابق لما عليه في الواقع لان عكس ذلك يؤدي إلي نتائج وقيمة من شأنها التأثير على نتائج المؤسسة وربما يقود أو يؤدي حتما إلي الإفلاس. تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية بأنها اختصرت على القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية باستخدام مدخل التكلفة التاريخية فقط ليس كما تناولته الدراسة الحالية.

6- دراسة زين (2012م): (2)

تناولت الدراسة القياس والإفصاح المحاسبي عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي ومن أهم النتائج أن النظام المحاسبي المالي جاء بعدة بدائل لقياس عناصر القوائم المالية وبمتطلبات للإفصاح والتي من شأنها إعطاء معلومات مالية ذات مصداقية ومن خلال واقع الممارسة المحاسبية نلاحظ عدم وجود بيئة اقتصادية لتطبيق كل هذه البدائل والمتطلبات وهو ما يجعل القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية تتميز بالقصور في مصداقية المعلومات المالية ومن أهم التوصيات العمل على توفير البيئة الاقتصادية والمالية والقانونية لغرض المساعدة على استعمال الطرق الحديثة للقياس للوصول إلي القيمة العادلة من اجل تحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي المالي. تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية بأنها لم تشمل كل أنواع المعايير المحاسبية وأثرها على القياس المحاسبي كما تناولته الدراسة الحالية.

6- دراسة شادو (2013م): (1)

(1) عريف نوره ، إشكالية القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية باستخدام مدخل التكلفة التاريخية ،رسالة ماجستير منشورة، (الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية ، 2010م).

(2) زين عبد الملك ،القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي ،رسالة ماجستير منشورة، (الجزائر:كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية ، 2013م) .

(1) شادو عبد اللطيف ، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية ،رسالة ماجستير منشورة (الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية ، 2013م).

تناولت الدراسة القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية دراسة حالة البنوك التجارية الجزائرية لمدينة ورقلة ومن أهم النتائج أن القوائم المالية يجب أن تحتوى على المعايير المحاسبية الدولية المتضمنة الإفصاح المحاسبي لتكون على درجة كبيرة من الشفافية والموضوعية ، أن النظام المحاسبي المالي الجديد أعطى دفعة جديدة في مخرجات النظام المحاسبي بعد تبنيها للمعايير المحاسبية الدولية ، أن معايير الإفصاح عن المعلومات المالية يعتبر أكثر المعايير صعوبة في التطبيق ومن أهم التوصيات ضرورة إلزام البنوك بتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية ،التوجه نحو التركيز على أخلاقيات المهنة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية . تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية بأنها ركزت القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية ولأنها لم تكن شاملة لكل المعايير الحاسبية التي لها أثر على القياس المحاسبي كما تناولته الدراسة الحالية.

8- دراسة مدثر (2015م): (2)

تناولت الدراسة اثر التضخم على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية دراسة حالة في شركة لأبنتك للأدوية والمستلزمات الطبية وهدفه الدراسة إلي الوقوف على اثر التضخم حول مصداقية وعدالة القوائم المالية وتوضح مدى الالتزام بتطبيق مبدأ الإفصاح المحاسبي عند أعداد القوائم المالية والتعرف على أهمية العمل بمبدأ الإفصاح المحاسبي واثر التضخم على ذلك وكانت أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن التطبيق السليم لمبدأ الإفصاح المحاسبي يمكن أن يوضح التضخم الذي حدث لمستخدمي القوائم المالية وكذلك يمكن أن يكون مبدأ التكلفة الاستبدالية البديل الناجح لمبدأ التكلفة التاريخية في ظل التضخم وكانت أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة ضرورة وجود دورات تدريبية للمحاسبين توضح كيفية التعامل مع التضخم وإخراج قوائم مالية ذات عدالة ومطابقة للواقع . تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية بأنها ركزت على جانب اثر التضخم على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ولم تتناول اثر تطبيق المعايير الدولية على دقة القياس المحاسبي كما تناولته الدراسة الحالية.

(2) مدثر عبد الحافظ حمودة موسى ،تأثير التضخم على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ،رسالة ماجستير غير منشورة،(الخرطوم : جامعة شندي ،2015م) .

الفصل الأول

المعايير المحاسبية

ويشتمل علي المباحث التالية :

المبحث الأول : مفهوم وأهداف المعايير المحاسبية وأهميتها

المبحث الثاني : أنواع المعايير المحاسبية

المبحث الأول

مفهوم وأهداف المعايير المحاسبية وأهميتها

أولاً: مفهوم المعايير المحاسبية :

يوجد هناك العديد من المنظمات الدولية التي تروج لوجود توافق دولي على معايير محاسبية، وتكون هذه المعايير الأساس الذي تحتكم إليها الدول المختلفة عند إعداد القوائم المالية ومن هذه الهيئات لجنة المعايير المحاسبية الدولية (I.A.S.C) انعقد المؤتمر المحاسبي العالمي العاشر في مدينة سندي الاسترالية عام 1972م، وقدمت بريطانيا مشروعاً خاصاً بتكوين لجنة معايير المحاسبية الدولي (International Accounting Standards committee) وقامت بريطانيا وكندا والولايات المتحدة الأمريكية وعن طريق ممثلها بدراسة هذا المشروع، وانضم لاحقاً لهذه اللجنة، استراليا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، هولندا والمكسيك . وتم تكوين لجنة معايير المحاسبة الدولية عام 1973م ومركزها لندن ويبلغ عدد الهيئات المهنية الممثلة في هذه اللجنة 152 هيئة تمثل 112 دولة ومن أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية تطوير معايير المحاسبة الدولية، وتوضيح التطبيقات المختلفة لهذه المعايير، وتحقيق أهداف المنشآت الصغيرة والمتوسطة والكبيرة الحجم ، من خلال إيجاد وتطوير استخدامات هذه المعايير، واقتراح الحلول المناسبة في حالة وجود معايير محاسبية محلية أو دولية . وتعمل هذه اللجنة بشكل مستمر على تطوير هذه المعايير بما يتناسب والتطورات الاقتصادية والاجتماعية على المستوى العالمي .

ويوجد هنالك تعاون وثيق بين هذه اللجنة والمنظمة الدولية لهيئات البورصة ، والتي تهتم بالأمور التي تخص عولمة أسواق رأس المال العالمية ، من حيث المعايير التي تحكم إدراج الأسهم في الأسواق المالية الاندماج والتجارة الداخلية وغيرها . وبدأ التعاون جلياً بين لجنة المعايير المحاسبية الدولية مع الهيئات المحاسبية الدولية الأربع ، وهي الاسترالية والكندية والبريطانية والأمريكية وانضمت إليها فيما بعد نيوزلندا .

وهناك اهتمام واضح بين هذه الهيئات لحل المشاكل الخاصة بإعداد تقارير الأداء المالي وتكوين الأعمال والمحاسبة عن الأوراق المالية. وكان الهدف من تكوينها العمل على إصدار معايير محاسبية تلبي حاجات مستخدمي القوائم المالية ، وتكون هذه المعايير أداءاً للتحقيق من مدى مصداقية القوائم المالية وإعدادها وفقاً لأسس ومعايير محاسبية مقبولة.⁽¹⁾

(1) - وليد عبد القادر ،أخر، المعايير المحاسبية الدولية ،(القاهرة: الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات، 2013م)، ص ص 19 -49

وأيضاً الهدف الرئيسي لهذه اللجنة يكمن في محاولة إصدار معايير محاسبية يمكن قبولها وتطبيقها في معظم دول العالم . تمثل لجنة المعايير الدولية جهة مستقلة ، غير تابعة لأي حكومة معينة أو منظمة مهنية . الغاية الرئيسية لها تحقيق التوحيد المحاسبي في المبادئ المحاسبية المستخدمة من قبل منظمات الأعمال والجهات الأخرى في أنحاء العالم ، والمهتمة بالعمل المحاسبي والتقارير المالية . وحدد دستور اللجنة أهدافها بما يلي :

1- إعداد ونشر المعايير المحاسبية لأجل الصالح العام ، والتي تراعى عند تقديم قوائم مالية وتشجيع القبول بها والعمل بموجبها على مستوى العالم.

2- العمل بشكل عام على تطوير وتوافق الأنظمة والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بأعداد القوائم المالية.

وقد تم تفويض عمليات اللجنة إلى مجلس معين من المنظمات الأعضاء ، ويستفيد المجلس من النصائح المقدمة من المجلس الاستشاري والمجموعة الاستشارية . وفي حالة وجود تعارض بين المعايير المحاسبية والقوانين والتشريعات المحلية يتم تفضيل القانون أو التشريع المحلي على المعيار ، أن رغبت الدولة التي تطبق المعيار في ذلك .

منذ عام 1983م ضمت لجنة المعايير الدولية جميع الجهات المحاسبية المهنية والذين هم أعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين وبالتالي أصبح في لجنة المعايير الدولية أكثر من مئة دولة يمثلون أكثر من مليون محاسب .

تعقد لجنة المعايير الدولية اجتماعاً يضم جميع الأعضاء كل سنتين ونصف ، وعلى الرغم من إن لجنة المعايير الدولية قد تأسست عام 1973م والاتحاد الدولي للمحاسبين أسس عام 1977م فإن تكوين الاتحاد الدولي للمحاسبين قد أضاف بعداً عالمياً ، تستفيد منه اللجنة في الحصول على تفويض واسع . وتحافظ اللجنة على استقلاليتها عن الاتحاد الدولي للمحاسبين ، عن طريق وجود دستورها الخاص بها والذي لا يمكن تغييره إلا باجتماع الأعضاء ، إلا إن مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين يكون مسولاً عن انتخاب المؤسسات المهنية، والتي تكون أعضاء في مجلس لجنة المعايير الدولية.⁽¹⁾

(1) مرجع سابق، ص ص 49 . 50

ثانيا: تعريف المعايير المحاسبية الدولية:

إن المعايير المحاسبية الدولية هي مبادئ محاسبية أصبحت مقبولة على الصعيد العالمي وهي تحسن وتنسق النظم والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بالطرق التي تعرض فيها منظمة ما كشوفها المالية كما إنها توفر معيارا متماسكا بشأن إدراج المعلومات المالية في التقارير المالية القانونية . وان مصداقية المعايير المحاسبية الدولية مضمونة نظرا لمستواها الرفيع والاعتراف الدولي بها والإجراءات الصارمة التي تتبع في إعدادها وشرحها . ولذا فان إمكانات مقارنة إعداد التقارير المالية وتوافقها وتحسينها باستمرار تعتبر من ضمن الدعامات الأساسية لهذه المعايير . وفي السنوات الأخيرة أحرز تقدم ملحوظ في تطوير المعايير المحاسبية الدولية ليلبغ نروته بظهور معيارين اثنين معترف بهما دوليا وهما :

المعيار المحاسبي الدولي لإعداد التقارير المالية الذي أعلنه المجلس الدولي لمعايير المحاسبية والمعيار الدولي لمحاسبة القطاع العام الذي أعلنه الاتحاد الدولي للمحاسبين . وتركز المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام على القطاع العام والقطاع غير المدر للريح ، وهي مستمدة ومماثلة للمعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية لأعداد التقارير المالية ، رغم أن المعايير الدولية الجديدة لمحاسبة القطاع العام كانت قد صدرت بعد المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الجديدة. وقد تحول العديد من البلدان والمنظمات عن معاييرها المحاسبية المقبولة دوليا وهي تطبق المعايير المحاسبية الدولية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام . فعلى سبيل المثال وبدءا من عام 2005م أصبح لزاما على جميع المؤسسات الأوروبية المهمة أن تستند في تقاريرها على المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

وهناك العديد من المنظمات الدولية الرئيسية والمنظمات الأخرى،مثل منظمة التعاون الاقتصادية والتنمية، ومنظمة حلف الأطلسي ، والاتحاد الأوربي قد طبقت المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام في إعداد تقاريرها المالية . وهناك عملية أخرى قيد التنفيذ تهدف إلى جعل المعايير الدولية تتقارب مع المعايير الأخرى مثل المعايير المحاسبية المقبولة دوليا في الولايات المتحدة .⁽¹⁾

(1) د. سيد عطا الله السيد، المفاهيم المحاسبية الحديثة، (عمان: دار الراجحة للنشر والتوزيع، 2009م)، ص ص 170-171

ولكي يتمكن المراجعون الخارجيون في المنظمات من إعداد الكشوف المالية بما يتفق والمعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام، فإن على تلك المنظمات التي تطبق هذه المعايير أن تلتزم بها جميعاً إلى فترة انتقالية قبل إن تصبح في موقف يسمح لها بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية .

وتؤدي الكشوف المالية التي يتم إعدادها بموجب المعايير المحاسبية الدولية إلى تحسين في الإدارة العامة وفي الإشراف واتخاذ القرارات الإدارية كذلك تساعد في تحسين الإدارة وفي توجيه الموارد وفي فعالية التنفيذ العملي وتحقيق النتائج. ونظر لان القطاعين العام والخاص يلتزمان بصورة متزايدة بالمعايير المحاسبية الدولية فإن الجهات المانحة من الحكومات والقطاع الخاص والتي تساهم في البرامج تتوقع أن تلتزم التقارير المالية للبرنامج مع مضي الوقت بهذه المعايير .

(1)

فإن المعايير المحاسبية هي عبارة عن مجموعة من المقاييس والإشارات المرجعية الوضعية والمحددة يستند عليها المحاسب في انجاز عملة من قياس واثبات وإفصاح عن المعلومات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع . ولكن هل هذه المعايير تتسم بالشمولية والقبول من قبل الجميع بغض النظر عن اختلاف بيئاتهم ، أم أنها تخص مجموعه معينه؟في الواقع أن المتتبع للتطوير التاريخي للمعايير المحاسبية يري إن المعايير المحاسبية يمكن تشبيهها والي حد كبير بالقوانين الوضعية الأخرى والتي يتم وضعها من قبل أعضاء المجتمع بناء علي احتياجاتهم وتجربتهم وخبرتهم في الحياة .

وطالما أن هذه الاحتياجات والتجارب تختلف من دولة إلي أخرى فإن صلاحية وقبول هذه القوانين سيكون محصوراً في حدود تلك الدول . وبالمثل يمكن القول أن المعايير المحاسبية تعكس مجموعة من القواعد التي توضع بمعرفه وتجربة مجموعة من المحاسبين الأكفاء مهنيين وأكاديميين يتفق عليها فيما بينهم لتشكيل الإطار العام الذي يحكم عمل المحاسبين وتوحيد الأساس لتقييم أدائهم في بيئة معينة .(2)

(1) د.سيد عطا الله السيد ،المفاهيم الحاسبية الحديثة ، مرجع سابق ،ص 171

(2) د.مفتاح على السائح،المحاسبة الدولية ،(د . ب ، دار التقدم العلمي ، 2010م)، ص ص 58 - 59

ثالثاً: أهداف المعايير المحاسبية الدولية :

- 1- أن تكون هناك قدرة وسهولة لأجراء المقارنات بين القوائم المالية والمعلومات التي تحتويها عالمياً ،حيث يساعد ذلك المستثمرين الأجانب في فهم مدلولات القوائم المالية المنشورة ، وإمكانية إجراء المقارنات اللازمة عند الحاجة إليها .
- 2- أن يتم إعداد القوائم المالية علي أسس متشابهة . وهذا يعمل علي تسهيل المهمة بالنسبة للشركات المحاسبية العالمية المنتشرة حول العالم والتي لها فروع منتشرة في دول مختلفة ، وكذلك يساعد توحيد المعايير المحاسبية علي مرونة حركة المحاسبين والمدققين من دولة لآخري وهذا يساعد أيضا علي تبادل الخبرات والمهارات لهؤلاء الموظفين .
- 3- تحتاج المؤسسات إلي أن يكون هناك عمليات مقارنه سهله بين القوائم المالية المختلفة لتلك الشركات من اجل تحليلها وتقييمها واتخاذ القرارات المناسبة لمنح القروض أو التسهيلات المختلفة،وهذا لا يمكن توفيره بدون وجود معايير وأسس موحدة تحكم عمليات القياس والإفصاح اللازمة عند إعداد القوائم المالية.
- 4- توفير الوقت وتخفيض تكلفة إعداد البيانات المالية . فبدلا من يتم إصدار تقارير مالية مختلفة ومعينة على أسس محاسبية غير متشابهة ،يتم إصدار تلك التقارير على أساس واحد وهو معايير المحاسبة الدولية وهذا من شأنه أن يوفر التكلفة والجهد اللازمين لإعداد تلك التقارير .
- 5- الحاجة الملحة إلى حماية الأموال المستثمرة في الأسواق المالية العالمية ،حيث أن حركة الاستثمار في الأسواق المالية تعتبر واسعة النطاق،خاصة في ظل وجود عوامل وحوافز لهذا النوع من الاستثمارات وسهولته.
- 6- من اجل أن تكون القوائم المالية معدة على أسس متشابهة بين الدول ،لتمكين المستثمرين من فهم القوائم المالية واتخاذ قراراتهم الاستثمارية الملائمة وذلك لان المستثمرين والمحللين الماليين يحتاجون لأن تكون القوائم المالية واضحة ويمكن الاعتماد عليها ومقارنتها لمعرفة طبيعة الاختلافات الموجودة _ أن وجدت _ بين تلك القوائم. (1)

رابعاً: أهمية معايير المحاسبة الدولية :

(1) د. وليد عبد القادر ، مرجع سابق ، ص ص 14 - 15

ظهرت خلال التسعينات من القرن العشرين ، اقتصاد عالمي حقيقي حققت فيه العديد من الشركات الأمريكية قدراً مهماً من إيراداتها وإرباحها في الأسواق الأجنبية ، وتواجه الشركات متعددة الجنسية بعض القرارات المتعلقة بتوزيع الموارد بين أكثر الاستخدامات المتاحة لها كفاءة ولا يمكن تحقيق هذه التوزيعات دون وجود معلومات دقيقة وموثقة ، وتواجه الشركات التي تسعى للحصول علي رؤوس الأموال أو الفرص الاستثمارية عبر الحدود مشاكل تتعلق بالوقت والتكلفة حيث يجب علي هذه الشركات التوفيق بين قوائمها المالية والقواعد المحاسبية للبلد الذي تسعى للحصول علي رأس المال فيه ، كما يجب علي المستثمرين تحديد الاختلافات الأجنبية (الخارجية) في التقرير ، ويتطلب الاقتصاد الذي يتسم بالعولمة المتزايدة ، ضرورة تبسيط هذه العملية ، ولذلك هناك دوافع للتوفيق بين معايير المحاسبة الدولية . وهناك عوامل عديدة ساهمت في الحاجة إلي مداخل جديدة لوضع معايير المحاسبة الدولية تتمثل في : (1)

1- النمو السريع في أسواق رأس المال الدولية ، إلي جانب الزيادة في التسجيل والإدراج والاستثمارات عبر الحدود ، وهذه القضايا قادت إلي بذل الجهات المشرفة علي شئون الأوراق المالية لجهود تهدف لتطوير (جواز سفر) مشترك لتسجيل وإدراج الأوراق المالية العابرة للحدود وتحقيق قدره اكبر علي المقارنة في التقرير المالي .

2- جهود المنظمات العالمية والهيئات الإقليمية واتفاقيات التجارة الحرة في دول أمريكا الشمالية لإزالة الحواجز أمام التجارة الدولية .

3- الاتجاه العام نحو دولية (عولمة) تنظيم الأعمال .

4- التأثير المتزايد لمعايير المحاسبة الدولية علي متطلبات المحاسبة وممارستها علي المستوي القومي .

5- تسارع التحديث والابتكار في عمليات مشروعات الأعمال .

6- طلب المستخدمين المتزايد علي الأنواع الجديدة من المعلومات المالية ومعلومات الأداء الأخرى .

7- التطورات الجديدة في التوزيع الالكتروني للمعلومات المالية ومعلومات الأداء الأخرى .

8- الحاجة المتزايدة للمعلومات المالية الملائمة وغيرها من معلومات الأداء الأخرى في كل من الدول المتحولة من الاقتصاد المخطط مركزياً إلي اقتصاد السوق والدول النامية والاقتصاديات المتحولة إلي التصنيع حديثاً .

بشكل عام يمكن القول أن المعايير تلعب دوراً مهماً في حياة الإنسان وقد يكون من الصعب علي الإنسان تخيل انتظام الحياة وتطورها بدون وجود إي من هذه المعايير طبيعية كانت أو

(1) د.ريتشارد شرودر وآخرون ،تعريب ،د.خالد علي احمد وآخرون،نظرية المحاسبة،(الرياض:ندار المريخ للنشر،2010م)، ص ص 58 . 119

وضعية أو إلهيه . فهذه المعايير تستخدم كمقياس من قبل الفرد والدولة والعامّة من مراقبة تنفيذ وتقييم الأنشطة المختلفة والسؤال هنا هو هل يمكن أن ينجز الأفراد والمؤسسات أعمالهم وهل يمكن مراقبة وتقييم أدائهم بدون استخدام المقاييس ؟ بالتأكيد الإجابة ستكون بالنفي . فما هو الأمر بالنسبة للمعايير المحاسبية هل يمكن لمحاسِب أن ينجز عمله بدون وجود للمعايير المحاسبية ؟ أن وجود المعايير المحاسبية يعزز موضوعية المخرجات المحاسبية ، حيث أن موضوعية القياس التي تتطلبها المحاسبة لا يمكن تحقيقها إلا بوجود إطار نظري متكامل يحكم عملية التطبيق .

ومن هنا جاء ما يعرف بالتنظيم المحاسبي ، وهو محاولة لوضع إطار عام للممارسات المحاسبية وذلك بتنظيم هذه الممارسات ووضع ضوابط وحلول للمشاكل التي قد تواجه التطبيق العلمي لها . وبالتالي يمكن القول بأنه بدون وجود لهذه المعايير المحاسبية سوف يكون هناك ما يشبه الفوضى المحاسبية حيث أن الاختلافات سوف تكون كبيره بين المحاسبين في معالجة نفس الممارسات المحاسبية وهو ما قد يساء استغلاله من قبل المحاسبين في الغش والتلاعب مما يقلل من موضوعية وعدالة المخرجات المحاسبية .

ويمكن الإشارة هنا للآزمات المالية والمشاكل التي حدثت بعد تفاقم الكساد بدول النظام الرأسمالي بين عام 1929م - 1933م مما أدى بالشركات التي تقف علي هاوية الإفلاس إلي نشر بيانات مضلله تظهر مشروعاتها بوضع مالي أفضل من الوضع الحقيقي لها وكان هذا التضليل من خلال إقرار سياسات محاسبية تؤدي إلي رفع قيمة الأصول أو زيادة الإيراح بشكل مغاير للواقع . للحد من التلاعب والمضار الناتجة عنه ظهرت الحاجة إلي وضع معايير ومبادئ للمحاسبة لإلزام الإدارة في مختلف الشركات للقيّد بها . وبالتالي فان أهمية التأطير للممارسات المحاسبية تتبع من كونها تعمل كأساس للتأكد من الحصول علي اكبر قدر من العدالة لمخرجات الأنظمة المحاسبية .⁽¹⁾

خامسا: مفاهيم عامة حول معايير المحاسبة :

(1) د.مفتاح علي السائح، مرجع سابق ، ص ص 60 - 61

تعتبر معايير المحاسبة عبارة عن مجموعة من القواعد الخاصة بإعداد الحسابات، وعرضها بالقوائم المالية والأسس العامة المتفق عليها، للتطبيق السليم بهدف ضبط الممارسة المحاسبية، ولهذا سعت عدة دول إلى إصدار معاييرها المحاسبية الخاصة وذلك بما يلاءم بيئتها.

1/ مداخل إصدار المعايير المحاسبية :

تعتمد طريقة الإصدار أساسا على شكل الطلب على المعلومات، وعملية تنظيم المحاسبة وعموما توجد أربعة مداخل لإصدار المعايير المحاسبية الدولية في العالم هي :

أ- المدخل السياسي البحت :

يعتمد هذا المدخل على التشريع في إصدار المعايير المحاسبية، وهو منتشر في القارة الأوربية وعلى وجه التحديد فرنسا وأمريكا اللاتينية، وينتقد استخدام هذا المدخل لأنه:

i- يعتبر أقل استجابة للاحتياجات المتغيرة فهو يتسم بالبطء.

ii- أن تغيير القوانين استجابة للتطورات الجديدة في بيئة الأعمال يستغرق وقتا طويلا.

iii- أن جعل المعايير مواكبة للعصر يتطلب تغيير القوانين بشكل مستمر، وهذا مستحيل لعدم المرونة العملية في إجراء ذلك.

iv- عادة ما يركز القانون على العموميات وليس على المفردات أو المكونات.

v- يتأثر التشريع بالاعتبارات السياسية.

ب- المدخل المهني الخاص:

وفقا لهذا المدخل يتم إصدار المعايير عن طريق المحاسبين المهنيين، وينتشر هذا المدخل في الولايات المتحدة الأمريكية، ويتميز بدرجة عالية من المرونة والسرعة المناسبة في التعديل لمواكبة الاحتياجات المتغيرة .

ج- المدخل المختلط بين القطاع العام والخاص:

وفقا لهذا المدخل يقوم بإصدار المعايير المحاسبية مؤسسة من القطاع الخاص، وتقوم الحكومة بدعمها والالتزام بتطبيق ما يصدر عنها من تعليمات (1).

4- المدخل المختلط :

(1) د. أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة، منظور التوافق المحاسبي الدولي، (الإسكندرية:الدار الجامعية،2006م)، ص 109

طبقاً لهذا المدخل يقوم بإصدار المعايير المحاسبية خليط من القطاع العام والخاص بجانب مجموعات حكومية .

وهذا النوع منتشر في اليابان حيث تقوم الحكومة بتشكيل مجلس استشاري لمحاسبة الأعمال يتكون من أعضاء من الجامعات والصناعة والحكومة والمحاسبين القانونيين . (1)

مما سبق يرى الباحث أن هنالك ضرورة لتوحيد المعايير المحاسبية الدولية عند أعداد القوائم المالية لتحكم عمليات القياس والإفصاح حتى تظهر تلك القوائم بصورة دقيقة وسليمة و تسهيل إمكانية مقارنتها ومعرفة الاختلافات ومساعدة المحاسبين والمدققين بالقيام بمهامهم بصورة صحيحة وسليمة وإظهار قوائم مالية مطابقة للواقع وفق معايير القياس المتفق عليها دولياً .

(1) د. أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة، مرجع سابق ، ص 111

المبحث الثاني

أنواع المعايير المحاسبية وشرح معيار الإفصاح

أولاً: أنواع المعايير المحاسبية :

المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) عرض القوائم المالية : تطرق إلى إعداد القوائم المالية باستثناء قائمة التدفقات النقدية ،أي قائمة المركز المالي وقائمة الدخل الشامل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية والملاحظات عن القوائم المالية .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المخزون : تطرق إلى المخزون الذي يتم تصنيفه وبيعه أو بيعه فقط وكيفية تحديد تكلفته،والاعتراف به كمصروف .وينطبق المعيار على كافة أنواع المخزون ما عدا ما يرتبط بعقود البناء،والأدوات المالية والأصول البيولوجية،كما لا تنطبق أسس القياس في المعيار على قياس الأصول البيولوجية والبضائع بين السمسرة والتجار .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (7) قائمة التدفقات النقدية : لقد تطرق المعيار لقائمة التدفقات النقدية، وذلك لعرض معلومات عن المقبوضات والمدفوعات النقدية عن الفترة المالية التي تم إعداد القوائم المالية الأخرى عنها ،كذلك يتطلب المعيار عرض معلومات عن التغيرات التاريخية في النقدية والنقدية المعادلة لمنشأة ما عن طريق قائمة التدفقات النقدية التي تصنف الأنشطة المتعلقة بالتدفقات النقدية خلال فترة معينة إلى أنشطة تشغيلية واستثمارية وتمويلية.

المعيار المحاسبي الدولي رقم(8)السياسات المحاسبية والتغيرات في التقرير المحاسبي والأخطاء:تطرق المعيار إلى معالجة التغيرات في السياسات المحاسبية ومعالجة الأخطاء بأثر رجعي إما التغيرات في التقرير المحاسبي فيتم معالجته خلال الفترة المالية وليس بأثر رجعي. المعيار المحاسبي الدولي رقم (10)الأحداث اللاحقة للفترة إلا بلاغيه : يتطرق المعيار إلى الأحداث التي تظهر في الفترة التالية لتاريخ الإبلاغ المالي لغاية تاريخ التصريح أصدرها وكيفية معالجتها .

المعيار المحاسبي الدولي رقم(11)عقود البناء : تطرق المعيار إلى المعالجة المحاسبية للإيرادات والمصروفات المرتبطة بعقود البناء في القوائم المالية من قبل المتعاقد لتنفيذ العقد.

المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)ضرائب الدخل : يهدف المعيار إلى توحيد المعالجات المحاسبية فيما يتعلق بأصول أو معلومات الضريبة الموجلة وكيفية الاعتراف بالضريبة كمصروف ، ومع ذلك فالمعيار تضمن خطوطاً عريضة يمكن الاسترشاد بها عند صياغة القوانين الضريبية المحلية .⁽¹⁾

(1) د. خالد جمال الجعرات، مطبوعة جامعية ،مختصر المعايير المحاسبية الدولية،(الجزائر : مطبعة جامعة قاصدي ورقلة،2014م) ، ص ص 46 - 61

المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) الممتلكات والمنشآت والمعدات : يتعلق المعيار بالممتلكات والمنشآت والمعدات التي تستخدمها المنشأة في أنشطتها التشغيلية والإنتاجية، وقد تطرق المعيار إلى أسس الاعتراف المبدئي بالممتلكات والمنشآت والمعدات، وكذلك الاعتراف بالمصروفات اللاحقة للاقتناء .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (17)الإيجارات : لقد تطرق المعيار إلى المعاملة المحاسبية للإيجارات في القوائم المالية لكل من المؤجر والمستأجر ينطبق المعيار في المحاسبة عن الإيجارات ما عدا اتفاقيات الإيجار المرتبطة بالتقريب أو استخدام الموارد غير المتجددة كالبتترول ولا ينطبق كأساس قياس للأصول المؤجرة.

المعيار المحاسبي الدولي رقم (18)الإيراد : يتعلق المعيار بالإيراد وكيفية قياسه ، وتطرق المعيار إلى كيفية الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع وتقديم الخدمات، يلاحظ أن مجلس معايير المحاسبة الدولية تبنى مفهوم الدخل كعنصر من عناصر القوائم المالية وليس الإيراد والذي يتضمن المكاسب إضافة إلى الإيراد .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (19) منافع الموظفين : لقد تطرق المعيار إلى بعض ما يتعلق بهذا الأصل الهام من اعتبارات يتم منحها له ، وأطلق عليها اسم منافع الموظفين حيث يدور المعيار حول تحديد كيفية المحاسبة عن المنافع التي تقدم للموظفين، والتعرف على أنواع خطط المنافع التي تقدمها الشركة لموظفيها ، وتحديد متطلبات الإفصاح عن منافع الموظفين.

المعيار المحاسبي الدولي رقم (20) المحاسبة عن منح الحكومة والإفصاح عن المساعدات الحكومية : وقد تطرق المعيار إلى كيفية المحاسبة والإفصاح عن المنح الحكومية والمساعدات الحكومية التي تحصل عليها المنشآت.

المعيار المحاسبي الدولي رقم (21) آثار التغيرات في أسعار صرف العملة الأجنبية: تطرق المعيار إلى كيفية ترجمة العمليات المالية التي تتم بالعملة الأجنبية ، الاستيراد و التصدير و الاقتراض ، أو القوائم المالية للعمليات الأجنبية ، الشركات التابعة أو الزميلة أو الحقوق في العقود المشتركة، والمحور الرئيسي في ذلك تحديد العملة الوظيفية .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (23)تكاليف الاقتراض : يتعلق المعيار بالمحاسبة عن تكاليف الاقتراض ولا تعتبر كافة تكاليف الاقتراض قابلة للرسملة ، ويتم رسملة فقط ما يتعلق من هذه التكاليف ببناء اقتناء ، أو إنتاج أصول مؤهلة ، باعتبارها جزء من تكاليف هذه الأصول . وتقتصر تكاليف الاقتراض القابلة للرسملة على التكاليف المرتبطة بالاقتراض الخارجي وليس ما يتعلق بالتمويل عن طرق حقوق الملكية .⁽¹⁾

(1) مرجع سابق ، ص ص 61 - 62

المعيار المحاسبي الدولي رقم(24) افصاحات الطرق ذات العلاقة :يتطرق المعيار إلي العلاقات الهامة التي تؤثر علي مركز المنشأة المالي وربحيتها وتدفقاتها النقدية ووجوب الإفصاح عنها .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (26) المحاسبة والإبلاغ من قبل خطط المنافع المحدد ، منافع التقاعد: تطرق المعيار إلي اعتبارات الإبلاغ المالي لخطه المنافع كمنشأةً أبلاغية،وبذلك فالمعيار يبين شكل ومحتوي التقارير المالية ذات الاستخدام العام لخطط منافع التقاعد سواء كانت رسميه أو غير رسمية ،والي تحديد مبادئ القياس والإبلاغ لتقارير ومتطلبات الإفصاح.

المعيار المحاسبي الدولي رقم (27)القوائم المالية المنفصلة: وقد تطرق المعايير إلي القوائم المالية المستقلة حيث تم تخصيص المعيار للقوائم المالية المنفصلة للشركة الأم والشركة المستثمرة في عقد مشترك أو شركة زميلة .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (28)الاستثمارات في الشركات الزميلة والعقود المشتركة : تطرق المعيار بنسخته عام 2011م إلي الاستثمارات في الشركات الزميلة والعقود المشتركة .

وبذلك فقد ألغي المعيار31المتعلق بالحقوق في العقود المشتركة ، حيث يضمن كيفية المحاسبة عنها وكذلك تضمن متطلبات تطبيق أسلوب الملكية في المحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الزميلة والعقود المشتركة،وعرف الشركة الزميلة استناداً إلي مفهوم التأثير الهام.

المعيار المحاسبي الدولي رقم (29) التقارير المالية في الاقتصاديات نشطة التضخم : يعالج القضايا الناتجة عن التمسك بمفهوم التكلفة التاريخية في ظل الارتفاع المستمر في الأسعار ووجوب اخذ القوة الشرائية للنقود بعين الاعتبار وخاصة في الاقتصاديات التي تشهد معدلات تضخم عالية لتكون القوائم المالية غير مضللة .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (32)الأدوات المالية (العرض): تطرق المعيار إلي عرض الأدوات المالية، وتم إلغاء كافة البنود التي وردت في المعيار عن الإفصاح ،حيث تم تخصيص معيار مستقل للإفصاح عن الأدوات المالية، كما يهدف المعيار إلي تعزيز فهم مستخدمي القوائم المالية عن أهمية الأدوات المالية بالنسبة للمركز المالي للمنشأة وأداءها المالي وتدفقاتها النقدية.

المعيار المحاسبي الدولي رقم (33)عائد السهم : يتطرق المعيار إلي كيفية احتساب وعرض عائد السهم الأساسي والمنخفض للمساعدة في المقارنة بين المنشآت المختلفة وبين الفترات المالية المختلفة لذات المنشأة ولمعرفة ربحه المنشأة وكفاءة الإدارة في استثمار أموالها. (1)

(1) مرجع سابق ، ص ص 75 - 77

المعيار المحاسبي الدولي رقم (34) التقارير المالية المرحلية : يتطرق المعيار إلي الحد إلا دني من محتويات التقرير المالي المرحلي والمتضمن القوائم المالية التي يتم إصدارها عن جزء من السنة المالية ومفاهيم الاعتراف والقياس التي يتبقي تطبيقها .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (36) الانخفاض في قيم الأصول : تطرق المعيار إلي الانخفاض في قيم الأصول وتدور المحاور الرئيسية حول التأكد علي أن الأصول غير المتداولة سواء كانت ملموسة أو غير ملموسة يجب أن لا تظهر بما لا يزيد عن قيمتها القابلة للاسترداد والتعريف بكيفية قياسها وعكسها . تحديد المؤشرات التي تدل على انخفاض التعرف على القيم المتعلقة بقياس الانخفاض ، والتعرف على كيفية تحديد الانخفاض في قيمة الشهرة وتحديد متطلبات الإفصاح المتعلقة بالانخفاض وينطبق المعيار على الممتلكات والمنشآت والمعدات ، الممتلكات المستثمرة التي تم قياسها بالتكلفة ، الأصول غير الملموسة الشهرة و الاستثمارات في الشركات التابعة أو الزميلة أو العقود المشتركة ، الأصول التي تظهر بقيم تم إعادة تقديرها بموجب المعيارين (16) و(38).

ولا ينطبق على المخزون والأصول التي تظهر بموجب عقود البناء و أصول الضريبة المستحقة والأصول التي تظهر بموجب منافع الموظفين والأصول المالية و الممتلكات المستثمرة التي يتم قياسها بالقيمة العادلة والأصول البيولوجية التي يتم قياسها بالقيم العادلة والأصول التي تظهر بموجب عقود التأمين والأصول المقتناة للبيع .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (37) المخصصات والمطلوبات الطارئة والأصول الطارئة :
قد تطرق المعيار إلي المخصصات والمطلوبات الطارئة والأصول الطارئة ، وكيفية المحاسبة عنها ، والحد الأدنى من الإفصاحات المتعلقة بتوقيتها وطبيعتها و قيمتها .
المعيار المحاسبي الدولي رقم (38) الأصول غير الملموسة : تطرق المعيار إلي المحاسبة عن الأصول غير الملموسة والاعتراف بها وقياسها والإفصاح عنها ، ولا تعتبر الشهرة ضمن نطاق هذا المعيار ، تصنف حسب عمرها النافع إلي أصول محددة الأعمار كحقوق الامتياز ، وأصول غير محددة الأعمار كالشهرة .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (39) الأدوات المالية : (الاعتراف والقياس) ينطبق المعيار على الأدوات المالية سواء كانت أصولا مالية مثل النقدية والودائع والاستثمارات، أو كانت مطلوبات مالية مثل الحسابات الدائنة و أدوات الدين الصادرة من المنشأة ، أو مشتقات كالخيارات والعقود الآجلة والمستقبلية ، كذلك العقود الأخرى كعقود شراء وبيع الذهب والبتترول والغاز الطبيعي .⁽¹⁾

(1) مرجع سابق ، ص ص 77 - 87

ولا ينطبق المعيار على أدوات الملكية التي تصدرها المنشأة كالأسهم ، وكذلك الحقوق في الشركات التابعة أو الزميلة أو العقود المشتركة أو الدفعات المرتكزة على الأسهم ، أو الحقوق المطلوبة التي تنشأ بموجب عقود التأمين . وهناك بنود ينطبق عليها المعيار بشروط معينة . مثل مطلوبات القروض ، وعقود شراء وبيع البنود المالية وغير المالية .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (40) الممتلكات المستثمرة " الاستثمارات العقارية " : تطرق المعيار إلي الأصول غير المتداولة (المباني و الاراضى) التي تقتنيها المنشأة لإغراض استثمارها و ليس لإغراض استخدامها في العمليات الإنتاجية و التشغيلية للمنشأة و التي يطلق عليها الممتلكات المستثمرة أو الاستثمارات العقارية .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (41) الزراعة : تطرق المعيار إلي الأصول البيولوجية النباتات والحيوانات والأسماك التي تقتنى لأغراض المتاجرة فيها .⁽¹⁾

ثانيا: شرح معيار الإفصاح :

هدف ونطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) عرض البيانات المالية :

بداية لأبد من الإشارة إلي أن هذا المعيار الدولي للمحاسبة تم اعتماده من مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية في شهر تموز 1997م ، وأصبح ساري المفعول من بداية شهر تموز 1998م . ولقد أبطل هذا المعيار المعدل عام 1997م معيار المحاسبة الدول رقم (1) المتعلق بالإفصاح عن السياسات المحاسبية ، ومعيار المحاسبة الدولي رقم (5) المتعلق بالمعلومات الواجب الإفصاح عنها في البيانات المالية ، وكذلك المعيار الدول رقم (13) والمتعلق بعرض الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة.

1- هدف المعيار :

يهدف هذا المعيار إلي توضيح الأسس المستخدمة في عرض البيانات المالية ، وذلك من أجل أن يكون هنالك إمكانية لأجراء مقارنة هذه البيانات لنفس المشروع ولعدة سنوات سابقة و أيضا من أجل أن تتم عملية مقارنة البيانات المالية للمشروع مع المشاريع الأخرى .

2- النطاق :

يطبق هذا المعيار عندما يتم عرض بيانات مالية لغرض عام ، وذلك من أجل تلبية احتياجات مستخدمي هذه البيانات ، ويؤخذ بالاعتبار ما يلي :

أ- لا ينطبق هذا المعيار على بيانات مالية مرحلية ومختصرة .

ب- ينطبق هذا المعيار على المشاريع الفردية أو مجموعة مشاريع .⁽²⁾

(1) مرجع سابق ، ص ص 89 - 112

(2) د. وليد عبد القادر ، مرجع سابق ، ص ص 67 - 68

ج- يمكن عرض البيانات المالية الموحدة وفقاً لمعايير المحاسبية الدولية، والبيانات المالية للشركة الأم، وفقاً للقوانين والمطالبات الوطنية.

د- يمكن تطبيق هذا المعيار على كافة أنواع المشاريع، وكذلك البنوك، وشركات التأمين والمؤسسات المالية، مع الأخذ بعين الاعتبار المتطلبات الإضافية للإفصاح، الخاص بالبنوك والمؤسسات المالية.

هـ- يمكن تطبيق هذا المعيار على المشاريع الهادفة للربح، إما المشاريع التي لا تهدف إلى الربح يمكن تطبيقه عليها مع تقييد بعض المسميات في بنود البيانات المالية.

2- هدف البيانات المالية ومكوناتها :

أن هدف البيانات المالية عرض كافة المعلومات حول نتيجة أعمال المشروع، خلال فترة زمنية (سنة) وكذلك مركز المشروع المالي وتدفقاته النقدية و أيضاً بيان مدي استغلال الإدارة لموارد المشروع، ويمكن القول أن هذه المعلومات يمكن تقديمها من خلال مجموعه كاملة من القوائم المالية التي تتألف من المكونات التالية، كما ورد في المعيار الدولي رقم (1).

أ- الميزانية العمومية . ب- بيان الدخل . ج- بيان يبين إما :

i- جميع التغيرات في حقوق المساهمين .

ii- التقييمات في حقوق المساهمين عدا عن ذلك الناجمة عن عمليات رأس المال مع المالكين والتوزيعات على المالكين .

iii- بيان التدقيق النقدي .

iv- السياسات المحاسبية والإيضاحات التفسيرية.

3- الأسس الواجب أخذها بعين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية وفق المعيار :

عند إعداد القوائم المالية يجب اخذ ما يلي بعين الاعتبار :

أ- السياسات المحاسبية :

يتطلب المعيار الدولي الخاص بإعداد القوائم المالية إن تقوم الإدارة باختيار السياسات المحاسبية التي يتم علي أساسها إعداد البيانات المالية وهناك سياسات مختلفة يتم استخدامها في مجالات مثل :

(i) سياسة الإهلاك (ii) تقييم المخزون والإنتاج تحت التشغيل (iii) سياسات إعداد القوائم الموحدة

(iv) العقود طويلة الأجل (v) الإصلاحات والتجديدات (vi) تحويل العملات الأجنبية (vii)

معالجة الأصول غير الملموسة مثل البحوث والتطوير وبراءة الاختراع والعلامات (1).

(1) مرجع سابق ، ص 68

- ب- فرض استمرارية المنشأة .
- ج- أساس الاستحقاق المحاسبي.
- د- ثبات العرض .
- هـ- المادية والتجميع .
- و - المقاصة .
- ز- المعلومات والمقارنة .

ثالثاً : هيكل ومحتوي القوائم المالية وفق المعيار :

الميزانية العمومية :

(1) الموجودات (الأصول) :

وتصنف إلي موجودات متداولة وغير متداولة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (1) فإن الموجودات يمكن تصنيفها إلي موجودات متداولة إذا توفرت الشروط التالية :

عندما يتحقق النقد أو يتم الاحتفاظ بالموجودات للبيع أو الاستهلاك خلال دورة التشغيل العادية للمشروع . عند الاحتفاظ بالموجودات لعرض المتاجرة أو لأجل قصير وان يتم بيعها خلال 12 شهراً من تاريخ الميزانية . عندما يكون أصلاً نقدياً أو معادلات للنقض ولا يوجد أي قيود علي استعماله .

وبناء على ذلك فان كافة الموجودات الأخرى تعتبر موجودات غير متداولة ،حيث تشمل الموجودات الملموسة وغير الملموسة وكذلك الموجودات التشغيلية طويلة الأجل.

وبناء على ما تقدم ما يمكن تصنيف الموجودات التالية كموجودات متداولة .

أ- النقدية .

ب- الاستثمارات قصيرة الأجل

ج- الذمم المدينة .

د- المخزون .

هـ- المصاريف المدفوعة مقدماً .(1)

(1) مرجع سابق ، ص 72

إما بالنسبة للموجودات غير المتداولة فتشمل :

أ- الاستثمارات طويلة الأجل

ب- الممتلكات والمعدات و الآلات .

أما الموجودات غير الملموسة:

هذه الموجودات هي موجودات غير مادية وتقوم بخلق المنافع المستقبلية لصاحب المنشأة أو ملاكها مثل شهرة المحل ،العلامات التجارية وبراءات الاختراع ،وحقوق النشر والتأليف .

(2) المطلوبات :

أن تبويب المطلوبات الميزانية العمومية يتم على أساس ترتيب دفع هذه المطلوبات ،والمطلوبات يمكن تقسيمها إلى متداولة وغير متداولة .

(3)- حقوق الملكية .

أن حقوق الملكية تمثل حصة المالكين في موجودات الشركة وتتمثل في:

أ- رأس المال .

ب- رأس المال الإضافي المدفوع .

ج- رأس المال الموهوب .

د- حقوق الملكية والإرباح المحتجزة أو المتراكمة .

قائمة الدخل :

المكونات الأساسية لقائمة الدخل .

1- الدخل أو الإيراد.

2- المصروفات.

وتحتوى على المعلومات التالية وذلك كحد ادني

أ- الإيراد .

ب- نتيجة الأنشطة التشغيلية .

ج- تكلفة التمويل .

د- نصيب المشروع من إي أرباح أو خسائر في شركات زميلة أو أي مشاريع مشتركة .

هـ- الضريبة (1).

(1) مرجع سابق ، ص ص 72 -- 74

و- حصة الأقلية .

ز- صافى ربح أو خسارة الفترة .

(5) - إيضاحات البيانات المالية:

لقد نص المعيار علي وجوب تقديم إيضاحات للبيانات المالية الواردة في صلب القوائم المالية ، الميزانية العمومية ، قائمة الدخل ، قائمة التدفق النقدي ، قائمة التغيرات في حقوق الملكية مع أي إفصاح لهذه البيانات في الإيضاحات . أما بالنسبة لأسس القياس ، فمن المهم جدا الإفصاح عنها كاستخدام التكلفة التاريخية أو التكلفة الجارية أو القيمة العادلة .

ومن أمثلة الإفصاح عن السياسات المحاسبية لبعض الجوانب المحاسبية الهامة ما يلي :

1- المخزون .

2- المخصصات .

3- محاسبة التضخم .

4- عقود الإيجار .

5- تكاليف البحث والتطور .

6- الأهلاكات ، الإطفاء للأصول الملموسة وغير الملموسة .

7- عقود الإنشاء .

8- الاعتراف بالإيراد .

9- الضرائب- الضرائب المؤجلة .

10- المنح الحكومية .وكل ذلك على سبيل المثال وليس الحصر و يجب على المشروع أن يفصح عن اسم المشروع وعدد الموظفين أو معدلهم . (1)

مما سبق يرى الباحث أن المعايير المحاسبية هي الأساس الذي تحتكم إليه الدول عند إعداد القوائم المالية وهناك أهمية لجميع أنواع المعايير المحاسبية التي أصدرت من قبل المنظمات الدولية حيث إنها شملت كافة مجالات العمليات المحاسبية المختلفة والتي تسعى من خلالها تلك المنظمات إلي مواكبة التطورات الاقتصادية والتكنولوجية في العالم.

(1) مرجع سابق ،ص ص 79 - 83

الفصل الثاني

القياس المحاسبي

ويشتمل علي المباحث التالية :

المبحث الأول : مفهوم وأهمية القياس المحاسبي واساليبة

المبحث الثاني : مفهوم وأنواع التقارير والقوائم المحاسبية

المبحث الأول

مفهوم القياس المحاسبي وأساليبه

أولاً: مفهوم القياس المحاسبي:

هي مقارنة الأعداد بأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية بناء على ملاحظات ماضية أو جارية أو بموجب قواعد محددة. أو هي عملية مقابلة يتم من خلالها قرن خاصية معينة هي خاصية التعدد النقدي لشيء معين هو حدث اقتصادي يتمثل فيها بعنصر معين في مجال معين هو المشروع. (1)

للتقرير عن دخل المشروع يفترض أن تكون كل بنود الإيرادات والمصروفات قابلة للقياس، وأحد متطلبات القياس هو أن يكون الشيء أو الحدث قابلاً للوضع في شكل ترتيبي أو تدرجي وفق خاصية معينة، والقياس هو عبارة عن تخصيص أرقام للأشياء أو الأحداث وفقاً للقواعد كما إنه عملية مقارنته تهدف إلى الحصول على معلومات دقيقة للتمييز بين بديل وآخر في حالة اتخاذ القرار .

إن وحدة القياس المحاسبي هي الوحدة النقدية (الدولار في الولايات المتحدة) لأن عدم استقرار وحدة القياس يتسبب في مشاكل كبيرة ، فلو فكرت في الحجرة التي تجلس بها الآن مثلا وقمت بقياس عرضها بالإقدام أو البوصة اليوم ثم عاودت الأمر الأسبوع المقبل والسنة القادمة ستحصل على نفس النتائج في كل مرة إذا كانت القياسات دقيقة ، وفي المقابل يختلف القياس المحاسبي للمبيعات السنوية في كل سنة بلا شك حتى ولو كان عدد الوحدات المباعة هو نفسه تمام ، وغالبية هذا الفرق هي نتيجة للتغيرات في قيمة الوحدة النقدية (الدولار) . والعامل الثاني الذي يزيد من تعقيد القياس المحاسبي هو ضرورة اتخاذ قرارات حكمية لأعراض عملية التقرير الدورية ، فالاستهلاك والإهلاك والاستنفاد كلها أمثلة على أساليب القياس الحكمية غير الدقيقة التي تزيد من تعقيد عملية القياس ، وبما إن التغير في وحدة القياس والمقاييس الحكمية الناتجة عن ضرورة العرض الدوري مستمران ، فإنه يجب على مستخدمي المعلومات المحاسبية معرفة محددات وعيوب استخدام أساليب القياس في المحاسبة. (2)

(1) د. سيد عطا الله السيد، النظرية المحاسبية، (عمان: دار الراية للنشر والتوزيع، 2009م)، ص 181

(2) د. ريتشارد شرودر ، مرجع سابق ، ص ص 185 - 186

يعتبر القياس المحاسبي في تنظيمات الأعمال مسألة فنية تستهدف قياس نتائج الأعمال ويتم القياس عن طريق المقابلة بين مجهودات الوحدة المحاسبية ومنجزاتها معبرا عنها بمصطلح المصروفات و الإيرادات (التدفقات الايجابية والسلبية) ويعتمد القياس المحاسبي على أساس الاستحقاق . (1)

لا بد من وجود وحدة قياس تبرز العلاقات بين خصائص الأشياء فالمتري أو القدم وحدة قياس الطول والكيلو غرام و الباوند وحدات قياس الأوزان والنقد وحدة قياس الأموال، ويرجع تاريخ ظهور النقد كوحدة قياس إلي القرن السادس قبل الميلاد كما في القرآن الكريم :

{ وَشَرَوْهُ بِثَمَنٍ بَخْسٍ دَرَاهِمٍ مَعْدُودَةٍ وَكَانُوا فِيهِ مِنَ الزَّاهِدِينَ (20) } . صدق الله العظيم (سورة يوسف)

فالمحاسبة تهتم بعملية قياس الأموال بالدرجة الأساس وتستخدم النقد في تسجيل عمليات تبادل السلع والخدمات ورأس المال المقدم من قبل المالكين أو المقترض من الغير بحسب مفهوم وحدة القياس تعرف المحاسبة بأنها عملية وتوصيل المعلومات عن الأنشطة القابلة للقياس بوحدات النقد إما الأحداث غير القابلة للتكميم فتستبعد من مجال الاهتمام المحاسبي . (2)

ينطوي القياس المحاسبي على تحديد القيم المتعلقة بكل من العناصر الأساسية التي تشملها القوائم المالية لمنشأة معينة وتحديد مفاهيم القياس المحاسبي افتراضات معينة ترتكز عليها عملية القياس ، كما تحدد الخصائص التي تنتم بها عملية القياس نفسها وتشمل مفاهيم القياس المحاسبي ما يلي:

مفهوم الوحدة المحاسبية ومفهوم استمرار المنشأة ومفهوم وحدة القياس المحاسبي ومفهوم إعداد التقارير الدورية ومفهوم الإثبات المحاسبي ومفهوم أساس القياس ومفهوم المضاهاة وينطوي القياس المحاسبي على تحديد القيم المتعلقة بكل من العناصر الأساسية للقوائم المالية . وتعرف مفاهيم القياس المحاسبي الافتراضات الرئيسية التي ترتكز عليها عملية القياس والخصائص التي تنتم بها عملية القياس المحاسبي . (3)

(1) د. عبد الرزاق قاسم الشحاده ، المحاسبة الحكومية ، (عمان : زمزم ناشرون و موزعون ، 2011م) ، ص 69

(2) د. عوض خلف الله العيساوي ، الفرضيات والمبادئ والمحددات المحاسبية ، (عمان: دار دجلة ناشرون وموزعون، 2007م)، ص ص 69-74

(3) د. سيد عطا الله السيد ، النظرية المحاسبية ، مرجع سابق ، ص 282

وتتطوي مفاهيم القياس المحاسبي كما هو موضح في الدراسة التحليلية على اختيارين أساسيين يتعلق الأول بمفهوم المحافظة على رأس المال الواجب استخدامه كأساس لقياس الدخل ويترتب على هذا الاختيار تحديد تغيرات المركز المالي التي تمثل أجزاء دخل المنشأة وقد تم تعريف مفاهيم القياس المحاسبي على أساس الدخل لا ينتج إلا بعد المحافظة على رأس المال النقدي ويتعلق الاختيار الثاني بخاصية أو خصائص عناصر القوائم المالية الجديدة بالقياس، ويترتب على هذا الاختيار تحديد أساس القياس المحاسبي وقد تم تعريف مفاهيم القياس المحاسبي كما هو موضح في الدراسة التحليلية على أساس إن الخاصية الجديدة بالقياس تعتمد على طبيعة الأصل أو الخصم وموضوع القياس وعلاقته المباشرة أو غير المباشرة بالتدفقات النقدية للمنشأة. (1)

وقدم الباحثون في مجالات القياس المختلفة تعريفات متعددة لعملية القياس وهي أن تختلف من حيث الشكل إلا أنها تتفق في المضمون، فيما يلي نستعرض بعض هذه التعريفات :

1- عرف القياس المحاسبي بأنه : هو قرن الإعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها وذلك بناء على قواعد طبيعیه يتم اكتشافها إما بطريقه مباشره أو غير مباشره .

2- وعرف أيضا بأنه: يتمثل القياس في المطابقة بين الخواص أو العلاقات بموجب نموذج رياضي

3- وكذلك عرفته جميعه المحاسبين الأميركيه: (A.A.A)(American Accounting association) بأنه : هو قرن الأعداد بإحداث المنشأة الماضيه والجاريه والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضيه أو جاريه وبموجب قواعد محدده ويعتبر هذا التعريف من اشمل التعاريف للقياس المحاسبي . (2)

4- كما عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية: (I.A.S.C) (International Accounting Standards committee) في عرضها لإطار إعداد القوائم المالية القياس بأنه : هو عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سوف يتعرف بها في القوائم المالية وهذا يتطلب اختيار أساس معين للقياس ويتم استخدام أسس مختلفة للقياس مثل التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية، القيمة القابلة للتحقق، القيمة الحالية . (3)

(1) د. سيد عطا الله السيد، المفاهيم الحاسبية الحديثة، مرجع سابق، ص 41-42

(2) د. محمد عطية مطر وآخرون، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات، (عمان: دار حنين للنشر، 1996م)، ص 100

(3) د. حسين القاضي وآخرون، نظرية المحاسبة، (عمان: دار العالمية للنشر، 2001م)، ص 142

5-القياس عبارة عن تحديد نظام رقمي لنتائج خطه استقصاء ،أو نتائج مشاهدات بمراعاة القواعد المنطقية أو الرياضية .(1)

ثانيا: المكونات الرئيسية لعملية القياس المحاسبي :

تتمثل المكونات الأساسية لعملية القياس المحاسبي من جانبين أساسيين كالآتي :

1/الجانب النظري :

هو الذي يختص بتحديد الخواص التي يراد قياسها ،حيث لا تخضع الأشياء أو الظواهر ذاتها للقياس ولا حتى جميع خواصها أو خصائصها وإنما عادة ما يكون الاهتمام منحصرًا في خاصية معينة ذات صلة بها ،فمثلا عملية القياس بالنسبة للأصول ليست موجهة نحو تحديد وزنها أو طولها أو مساحتها دائما الخاصية التي يهتم المحاسب بقياسها فيما يتعلق بما تحتويه هذه الأصول من خدمات متوقعة (قيمتها) .

2/الجانب الفني :

وهو يختص بتحديد نظام القياس ويتطلب تحديد التالي:

أ/تحديد وحدة القياس :

ويشترط فيها أن تكون ثابتة ومعروفة والتجميع ومتجانسة وذلك لتكون المقاييس الناتجة عنها قابلة للقياس والتجميع ، ومن المعروف أن وحدة القياس في المحاسبة هي وحدة النقد التي يجرى التعامل بها.

ب/تحديد قواعد التعبير الكمي عن الخصائص والظواهر والعلاقات:

أي تعيين أرقام للتعبير عن الخصائص المراد قياسها ، وتستخدم لذلك النظام العددي وهنا يجب التأكد من أن الجانب الأول يمثل جانب النظرية والذي يختص بتحديد الخصائص والعلاقات أما الجانب الثاني فيمثل النواحي الفنية لعملية القياس . (2)

(1) د. رمضان محمد علي ، المحاسبة المتقدمة ،دراسات مشاكل محاسبية معاصرة،(عمان :دار الحامد للنشر ،1997م) ، ص 310

(2) د.عباس مهدي الشيرازي ،نظرية المحاسبة ، (الكويت : دار السلاسل ،1990م) ، ص 63

ثالثا: أركان عملية القياس المحاسبي :

هنالك مجموعة من الأركان يجب أن تتوفر في عملية القياس المحاسبي وهي الآتي :

1/الخاصية محل القياس :

نجد أنه إذا اعتبرنا أن المشروع الاقتصادي هو مجال القياس فإن الخاصية التي تنصب عليها عملية القياس قد تكون التعدد النقدي لشيء معين هو حدث من الأحداث الاقتصادية للمشروع كميبيعاته أو ربحه مثلا ،قد تنصب على خاصية أخرى غير خاصية التعدد النقدي مثل الطاقة الإنتاجية أو معدل دوران المخزون

2/مقياس مناسب للخاصية محل القياس :

يتوقف نوع المقياس المستخدم في عملية القياس على الخاصية محل القياس حيث أن المشروع الاقتصادي يلتزم خاصية التعدد النقدي للربح مثلا كخاصية محل القياس فالمقياس المستخدم حينئذ هو مقياس للقيمة (وحدة النقد)، أما إذا كانت الطاقة الإنتاجية هي الخاصية محل القياس فالمقياس الذي يستخدم هو مقياس للطاقة مثلا كعدد الوحدات المنتجة في الساعة الواحدة .

3/وحدة القياس المميزة للخاصية محل القياس :

عندما يكون الهدف هو القياس الكلي للخاصية محل القياس فحينئذ لا يكفي فقط تحديد نوع القياس المناسب لعملية القياس بل لابد من تحديد وحدة القياس أيضا . فمثلا ربح المشروع هو محلا للقياس في هذه الحالة بجانب تحديد نوع القياس المستخدم (وحدة النقد)لابد من تحديد وحدة النقد المميزة لهذه القيمة مثلا (دينار،جنية ، دولار ،...الخ) .

4/الشخص القائم بعملية القياس :

أن شخصية الشخص القائم بعملية القياس تعد من أهم العناصر خاصة في عدم توفر مقاييس موضوعية ، فالشخص القائم بعملية القياس وهو المحاسب وله دور أساسيا في تحديد مسار وأساليب عملية القياس المحاسب فقط وإنما يعمل أيضا على تحديد نتائجها .⁽¹⁾

رابعا:أساليب القياس المحاسبية :

(1) د.محمد عطية مطر وآخرون ،التأصيل النظري للممارسات المهنية والمحاسبية ،ط2،(عمان : دار وائل لنشر ، 2008م)، ص ص 131- 132

تشمل هذه الأساليب على مجموعة من الأساليب القياسية المتبعة في عملية القياس المحاسبية وهي ما يلي:

1-أساليب قياس أساسية أو مباشرة:

والتي تحدد نتيجة عملية القياس المحاسبية ممثلة بقيمة الخاصية محل القياس مباشرة ، وذلك دون الحاجة إلي ما يعرف بعملية الاحتساب والمتبقيّة على ضرورة توفر علاقة رياضية بين الخواص محل القياس وتعتبر عملية التبويب المحاسبي من أهم وسائل وأساليب القياس الأساسية أو المباشرة، إذ بدون الحاجة إلي استخدام الأرقام يمكن استخدام الخاصية المستمرة أساسا للتبويب كمقياس بموجبه يبوب الحدث الاقتصادي محل التبويب في الفئة أو المجموعة التي ينتمي إليها وفق تلك الخاصية .

2-أساليب القياس المشتقة:

إذا ازداد اعتماد المحاسب على الأساليب المشتقة في القياس بعد تزايد أهمية عملية تشغيل البيانات المحاسبية، لان عملية تشغيل البيانات المحاسبية بمدخلاتها ومخرجاتها تعتمد على عملية التحليل التي لا يمكن انجازها بدون عملية الاحتساب أما في مجالات القياس عامة والقياس المحاسبي خاصة تعتبر القياسات الأولية أو المباشرة بمثابة المدجلات لأساليب القياس المشتقة أو غير المشتقة أو غير المباشرة.

3-أساليب القياس التحكيمية:

والتي توجد قواعد موضوعية فيها تحكم أساليب القياس غير المباشرة، حيث تكون أساليب القياس التحكيمية تفتقد إلي مثل هذه القواعد مما يجعلها عرضة لأثار التمييز الناتج عن التقديرات أو الإحكام الشخصية للقائمين بعملية القياس (1).

خامسا: معايير القياس المحاسبي :

عند القيام بعملية القياس لابد من الأخذ بعين الاعتبار بعض المعايير التي تحكم عمليات تسجيل البيانات المحاسبية ضمن القوائم المالية وهي تتكون من أربع معايير أساسية مرتبة حسب درجة أهميتها كما يلي:(2)

1- الصلاحية للغرض المستهدف منها :

(1) د. سيد عطا الله السيد، النظرية الحاسبية الحديثة ، مرجع سابق ، ص 183

(2) د حمري عبد الحمي و محمد عباس بدوي، مقدمة في أصول المحاسبة المالية،(الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر،2003م) ، ص ص 30 - 31

يقتضي هذا المعيار أن تكون المعلومات المحاسبية مرتبطة ارتباطاً وثيقاً من حيث قدرتها الإيضاحية ودرجة تأثيرها على الهدف الذي يتم إعدادها من أجله ولما كانت المعلومات المالية الناتجة من المحاسبة المالية تخدم أهدافاً متعددة لمجموعات مختلفة من المستفيدين تتباين احتياجات كل منهم من المعلومات تبايناً شديداً فإن الأمر يقتضي افتراض أهداف معينة ومحددة يرغب في تحقيقها من جانب من مستخدميها عادة من هذه المعلومات، وهذا ما يحدث فعلاً في المحاسبة المالية حيث يفترض أن قياس الربح وإظهار حقيقة المركز المالي هما الهدفان الأساسيان من القياس المحاسبي .

2- القابلية للتحقق منها :

يعنى بالتحقق في مجال المحاسبة المالية استناد المعلومات إلى مصدر موثوق فيه يتمثل عادة في مجموعة من المستندات والإجراءات المدونة التي يمكن الرجوع إليها للتحقق من صحة هذه المعلومات ومطابقتها للمصدر غير أن هذا المعيار يوسع من نطاق التحقق ليعني أن تتوفر في المعلومات المحاسبية ما يلزم من صفات بحيث يجعل منها أساساً سليماً لاتخاذ القرارات حيث يمكن اتخاذ نفس القرار استناداً إلى نفس المعلومات رغم إمكانية اختلاف الأشخاص القائمين باتخاذها ويعني ذلك وجود دلالة محددة ومعينة ولها استقلالها الذاتي للمعلومات المحاسبية بصرف النظر عن الشخص الفاحص أو المستفيد من هذه المعلومات .⁽¹⁾

3- الالتزام بالموضوعية :

يتم اشتقاق هذا المعيار من فرض الموضوعية الذي يعد شرطاً أساسياً للبحث العلمي في أي مجال من مجالات المعرفة ودون هذا المبدأ فإن نتائج البحث العلمي يطغى عليها التحيز الشخصي وعدم موضوعية القياس المحاسبي تؤدي إلى تعرض منافع بعض مستخدمي القوائم المالية للخطر، لذا يجب التأكد من توافر شروط الموضوعية في المحاسبة عن طريق العناصر الآتية :

- أ- قيام عدد من المحاسبين بإعادة القياس المحاسبي الذي قدّمه أحد المحاسبين، ثم يكونون قد توصلوا إلى النتائج نفسها مما يقدم دليلاً على حياد المحاسب وعدم تدخله بالنتائج .
- ب- اختبار مدى تمثيل المعلومات المحاسبية لحقائق الحياة الاقتصادية .⁽²⁾

(1) مرجع سابق ، ص ص 30 - 31

(2) د. حسين القاضي ومأمون توفيق حمدان، " نظرية المحاسبة"، (عمان: الدار العلمية ودار الثقافة، 2004م)، ص 251

وبالتالي القياس المحاسبي الذي لا يلبي شرط الموضوعية هو قياس لا يمكن قبول نتائجه أو الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المختلفة، لذلك كان مفهوم الموضوعية في المحاسبة عرضة لتفسيرات عديدة نذكر منها :

ج- إن القياس الموضوعي هو قياس غير شخصي بمعنى أنه خال من التحيز الشخصي للقائم بعملية القياس .

د- إن القياس الموضوعي هو قياس قابل للتحقق بمعنى أنه يستند إلى عناصر مثبتة وأدلة صحيحة .

ه- إن القياس الموضوعي يمثل نتيجة اتفاق بين مجموعة من الملاحظين والقائمين بالقياس .
و- تقاس درجة الموضوعية لقياس معين بالاعتماد على مؤشر التشتت لتوزيع هذا القياس إذ يعتمد على القياس ذي التوزيع الأقل تشتتاً .

4- القابلية للقياس الكمي :

عادة ما يتطلب القياس المحاسبي استخدام مقياس موحد كشرط أساسي وأولي لقياس المركز المالي للمؤسسة وصافي دخلها الدوري وتعتبر الوحدة النقدية أفضل مقياس لقياس مختلف الأحداث المالية غير أن استخدام وحدة النقد كأساس للقياس قد يثير كثيراً من المشاكل بسبب ما يطرأ عليها من تغير في قوتها الشرائية على مدار الزمن من انخفاض في حالة التضخم أو ارتفاع في حالة الانكماش مما يستدعي تعديل البيانات المالية والتي تعتمد على الأسعار التاريخية استناداً إلى التغيرات في مستويات الأسعار والقوة الشرائية للنقود.⁽¹⁾

مما سبق يرى الباحث أن القياس المحاسبي هو الوسيلة الوحيدة لقياس نتائج الأعمال في الموسوسات وان للقياس أهمية وضرورة في عمليات اتخاذ القرار ورسم الخطط وزيادة جودة الأداء في الوحدات المحاسبية ويعتبر القياس هو الوسيلة الوحيدة لمقارنة نتائج الأعمال لتلك الموسوسات وضبط العمليات المحاسبية المتبعة فيها .

(1) د. مرعي عبد الحي و محمد عباس بدوي، مرجع سابق، ص 30

المبحث الثاني

مفهوم وأنواع التقارير و القوائم المالية

أولاً: مفهوم وأنواع التقارير:

من الصعب وجود حد فاصل بين القوائم المالية والتقارير المالية لأن كلاً منهما منتج من منتجات المحاسبة و وسيلة من وسائل توصيل المعلومات للمستفيدين منها ،بالإضافة إلي إن هناك بعض المعلومات المهمة التي يمكن الحصول عليها من القوائم المالية قد تحتاج إلى معلومات تفصيلية يمكن الحصول عليها من التقارير المالية .

تعتبر القوائم المالية هي عصب التقارير المالية حيث تحتوى على المعلومات التي يراد توصيلها للمستفيدين من خارج المشروع بينما تحتوى التقارير المالية بالإضافة إلي القوائم المالية على كثير من المعلومات المالية وغير المالية والتي لا يمكن توفرها في القوائم المالية مثل معلومات عن النشاط الإنتاجي والتسويقي للمشروع وكذلك تحتوى على تقرير مجلس الإدارة وتقرير الإدارة التنفيذية وتقرير مراجع الحسابات .

1/ التقارير المالية :

تحتوى التقارير المالية التي تعد سنويا على الآتي :

أ- القوائم المالية : تعتبر القوائم المالية أهم جزء من أجزاء التقارير المالية ،حيث تمثل المصدر الرئيسي للمعلومات التاريخية عن نتيجة نشاط المشروع ومركزه المالي والتغيرات التي تحدث فيه خلال فترة زمنية معينة .

والقوائم المالية موجهة أساس إلي المساهمين (ملاك المشروع) وكذلك فئات أخرى من المستفيدين تعتمد عليها عند اتخاذ القرارات المالية التي تعدها المشروعات هي قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة الإرباح المحتجزة وقائمة التدفقات النقدية .

ب-تقرير مراجع الحسابات : إن تقرير مراجع الحسابات من أهم التقارير بجانب القوائم المالية حيث أنه عبارة عن نتيجة لفحص القوائم المالية من حيث مدى دقة المعلومات التي تحتويها ومدى تمثيلها للعمليات التي تمت بالمشروع عن فترة مالية معينة .⁽¹⁾

(1) د.محمود إبراهيم عبد السلام تركي، تحليل التقارير المالية، (الرياض : دار المريخ للنشر، 1993م)، ص 76

وعليه يجب إن يشير تقرير مراجع الحسابات إلي إن القوائم المالية قد تم إعدادها طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وعدم وجود تغيير فيها من فترة إلي أخرى ، بالإضافة إلي بيان مدى كفاية المعلومات التي تحتوى بها القوائم المالية للمستفيدين منها .

ج- تقرير مجلس الإدارة:

يتضمن هذا التقرير معلومات عامة عن الشركة وأهدافها ومركزها المالي ومعلومات عن الإنتاج ودرجة نمو المبيعات والإرباح والعوامل المؤثرة على نشاط الشركة في المستقبل وبهذا المعنى نجد أن تقرير مجلس الإدارة لا يحتوى على معلومات مالية كافية يمكن الاعتماد عليها من قبل المحلل المالي أو المستثمر أو الدائنين وغيرهم كما أن المعلومات التي تدل فيه لا تخضع لمراجعة من قبل مراجع الحسابات ، ومع ذلك فيحتوى هذا التقرير على بعض المعلومات التكميلية الأخرى التي قد يحتاجها متخذو القرارات الاقتصادية.

د- تقرير الإدارة التنفيذية :

هو من التقارير الإلزامية التي تعدها شركات المساهمة في عدد من الدول ويتضمن مجموعة كبيرة من المعلومات ، ويعتبر أكثر تفصيلاً من تقرير مجلس الإدارة وذلك لأنه يحتوى على معلومات عن الأصول والتقديرات التي تطرأ عليها خلال السنة المالية ومعلومات عن الالتزامات وحقوق الملكية وغيرها .⁽¹⁾

2/المستفيدون من التقارير :

بالرغم من أن التقارير المالية قد أعدت لخدمة المستفيدين، إلا أنه لم يتم بشكل قاطع تحديد من هم المستفيدين من المعلومات المالية الواردة بها و ما هي حاجتهم منها ومدى وفاء هذه التقارير بالمعلومات التي تخدمهم، ويرجع ذلك إلي وجود عدد كبير من المستفيدين داخل وخارج المشروع وأيضا من له اهتمام مباشر وغير مباشر بالتقارير المالية .

إشارة جمعية المحاسبين الأمريكية إلي أن التقارير المالية قد أعدت أساساً لخدمة المستفيدين من خارج الوحدة الاقتصادية مثل المستثمرين والدائنين وغيرهم ، وذلك لان لهم مقدرة محدودة في الحصول على المعلومات اللازمة عن المشروع وليس لهم سوى هذه التقارير كمصدر موثوق يتم الاعتماد عليه عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية الرشيدة .⁽²⁾

(1) مرجع سابق ، ص 8

(2) د. طارق عبد العال حماد، تحليل القوائم المالية لإغراض الاستثمار ومنح الائتمان، (الإسكندرية:الدار الجامعية للنشر، 2006م)، ص 35

3/الهدف من التقارير المالية:

نجد أن الهدف الرئيسي من القوائم المالية هو أن تظهر القوائم المالية نتيجة نشاط المشروع والمركز المالي والتغيرات التي تحدث فيه بكل حيادية وعدالة ووضوح في ضوء المبادئ المحاسبية المقبولة . تتمثل الأهداف العامة للتقارير المالية في إمداد المستفيدين بمعلومات موثوق بها عن المصادر الاقتصادية للمشروع وأية التزامات تغير في الحكم عليها من جهة نظر المستثمر وكذلك توفر معلومات عن نتيجة نشاط المشروع من ربح أو خسارة حيث أنها تهتم المستثمر عند حسابه للعائد من الأسهم ،تهم الدولة أيضا عند فرضها للضريبة وتهتم الدائنين لبيان مدى قدرة المشروع عن سداد التزاماته تجاههم .وأشارت لجنة معايير المحاسبة إلي أنه يمكن أن تتمثل أهداف التقارير المالية في الآتي :

أ- إمداد كل من المستثمرين الحاليين والمتوقعين والدائنين بالمعلومات المفيدة التي تساعدهم في اتخاذ القرارات الرشيدة ،بحيث تكون هذه المعلومات مفهومة لكافة الأطراف .

ب- يجب أن تمد التقارير المالية كلا من المستثمرين والدائنين غيرهم بمعلومات عن التدفق النقدي والعائد المتوقع الحصول عليه والفوائد التي على أموالهم .

ج- يجب أن توضح كل ما يتعلق بحقوق الملكية وحقوق الغير وأية التزامات أخرى بالإضافة إلي اثر العمليات والأحداث الاقتصادية في هذه الحقوق .

د- يجب أن توضح طريقة الحصول على الموارد وكيفية استخدامها في شكل أصول مختلفة وكذلك أية معلومات تفيد في تقييم الأداء والتنبؤ بالإرباح في المستقبل .⁽¹⁾

4/أهم التقارير المحاسبية:

لما كان الهدف الأساسي للمحاسبة ،هو إعداد معلومات مالية عن المنشأة لذا فان هذه المعلومات تلخص في تقارير محاسبية مصممة ،لمقابلة احتياجات خصائص التوازن لهذه المعلومات ،سواء من داخل المنشأة أو خارجها . واهم التقارير المالية التي يجب إن يوفرها النظام المحاسبي للمنشأة هي: ⁽²⁾

(1) د. أمين السيد احمد لطفي ، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية ،(الإسكندرية:الدار الجامعية للنشر ،2007م)، ص 66

(2) د. سيد عطا الله السيد ،المفاهيم المحاسبية الحديثة ، مرجع سابق ، ص32

القوائم المالية و الإقرارات الضريبية التي تقدم إلي مصلحة الضرائب و التقارير المخصصة للقائمين على إدارة المنشأة والتقارير الخاصة بالأجهزة والوكالات الحكومية المنوط بها مسؤوليات تنظيمية أو رقابية تتعلق بالاستثمارات وسوق رأس المال والقوى العاملة والبيئة

5/ مفهوم إعداد التقارير الدورية :

تعد التقارير المالية عن فترات دورية منتظمة خلال حياة الوحدة المحاسبية حتى ينتهي إبلاغ المعلومات التي تم تجميعها في حسابات المنشأة إلي الأطراف التي يعينها الأمر بعبارة أخرى فان حياة الوحدة المحاسبية يتم تقييمها إلي فترات دورية بغية إعداد التقارير التي تستخدم لتزويد الأطراف المعنية بمعلومات أو مؤشرات تمكنها من تقييم أداء الوحدة المحاسبية . ومن المعتاد أن تعد هذه التقارير في الدولة عن سنة تقويمية أو سنة مالية . من ثم تصبح إحدى المهام الرئيسية للمحاسبة المالية هي تحديد ما يخص كل من هذه الفترات من التيار المستمر للأنشطة التي تزاولها الوحدة المحاسبية . والبدل الرئيسي للفترة المحاسبية كوحدة لقياس الأداء وإعداد التقارير هو المشروع الكامل أو العملية الكاملة التي قد تستغرق فترات زمنية متباينة. وفي الواضح أن الفترة المحاسبية تعتبر أكثر ملائمة للمنشآت التجارية والصناعية ولمعظم الأنشطة الهادفة للربح في الدولة حيث تعتبر كل من هذه الفترات مركز الاهتمام عند قياس الأداء وإعداد التقارير عن الوحدة المحاسبية. فالفترات المحاسبية المنتظمة مهما كان أساس تحديدها فترات متسقة بطبيعتها فضلا عن أنها تكفل قابلية النتائج للمقارنة .⁽¹⁾

ثانيا : مفهوم وأنواع القوائم المالية :

تمثل القوائم المالية وسيلة الإدارة الأساسية في الاتصال بالإطراف المهتمة بأنشطة المنشأة فمن خلال القوائم المالية يمكن لتلك الأطراف التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمنشأة وما حققته من نتائج . وتمثل القوائم المالية الناتج النهائي للعملية المحاسبية والتي تصف العمليات المالية للمنشأة وتمثل القوائم المالية حلقة الوصل بين النظام المحاسبي في المنشأة والأطراف الداخلية والخارجية . وتلتزم المنشأة عادة بإعداد أربعة أنواع من القوائم المالية الأساسية وهي : قائمة المركز المالي وقائمة الدخل و قائمة الأرباح المحتجزة وقائمة التدفقات النقدية .⁽²⁾

(1) د. سيد عطا الله السيد، المفاهيم المحاسبية الحديثة ، مرجع سابق ، ص 32 - 286

(2) د. أمين السيد احمد لطفي ، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية ، مرجع سابق ، ص 66

1- الهدف من قائمة الدخل:

يشار إلي قائمة الدخل أحيانا بقائمة الربح . وهي تهدف إلي قياس مدى نجاح المشروع خلال فترة زمنية معينة عادة سنة أو ربع سنة ،بهذه القائمة للحكم على ربحية المشروع وتحديد قيمة الاستثمارات والديون . فهي تقدم للمستثمرين والدائنين المعلومات التي تساعدهم في التنبؤ بكمية ووقت وعدم التأكد فيها يتعلق بالتدفقات النقدية .وتساعد قائمة الربح مستخدمي القوائم المالية في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية بطرق متعددة .

2- الهدف من الميزانية العمومية:

تظهر الميزانية العمومية و التي يشار إليها أحيانا بقائمة المركز المالي،عناصر الأصول والالتزامات ،حقوق الملكية للمشروع في تاريخ معين .وهذه القائمة تحقق احد أهداف القوائم المالية المذكورة والخاصة بتقديم معلومات عن موارد المشروع والالتزامات قبل هذه الموارد سواء للدائنين أو الملاك .وهناك علاقة مباشرة بين قائمة الربح وقائمة المركز المالي.وفقا لقائمة المركز المالي تظهر اثر نتيجة العمليات من ربح أو خسارة خلال الفترة المحاسبية على عناصر الأصول والالتزامات وحقوق الملكية . ويقوم المستخدمون للقوائم المالية وخاصة محلي القوائم المالية باستخدام البيانات الموجودة بقائمة الربح وقائمة المركز المالي لاستخراج النسب المالية التي تعكس مدى كفاءة الموارد المتاحة للمشروع ومركز السيولة واليسر المالي. فالميزانية العمومية وقائمة الربح تقدمان البيانات الآتية :

- أ- حساب معدلات العائد :عن طريق نسبة صافي الربح إلي إجمالي الأصول المستخدمة .
- ب- تقييم هيكل الملكية للمشروع :عن طريق تحديد نسبة الديون الخارجية إلي إجمالي الأصول ونسبة الديون إلي الملكية لمعرفة درجة الرفع المالي للشركة .
- ج- تقييم مركز السيولة والمرونة المالية (اليسر المالي): وذلك بتحديد رأس المال العامل وتقييم قدرة الشركة على سداد الالتزامات قصيرة الأجل وهو ما يعكس مركز السيولة للشركة أما المرونة المالية فأنها تعكس قدرة الشركة على اتخاذ القرارات اللازمة لتغيير مقدار وتوقيت التدفقات النقدية مما يساعد على تلبية الاحتياجات غير المتوقعة للنقدية . وكلا المركزين ،مركز السيولة ومركز اليسر المالي يمثلان أهمية خاصة لمستخدمي القوائم المالية من ناحية قدرة الشركة على سداد التوزيعات وتمويل التوسعات المستقبلية وكلما زادت درجة السيولة واليسر المالي كلما قلت درجة مخاطر الفشل التجاري للمشروع .⁽¹⁾

(1) أ.د.محمد سمير الصبان، مرجع سابق ، ص ص 47 - 102

3- الهدف من قائمة التدفقات النقدية :

أن احد أهداف القوائم المالية تقديم المعلومات التي تساعد المستثمرين الحاليين وكذلك الدائنين والمستخدمين الآخرين في تحديد كمية ، وعدم التأكد للتدفقات النقدية المتوقعة من التوزيعات والعوائد وكذلك التدفقات من بيع أو تحصيل واستحقاق الاستثمارات المالية والقروض. ونظرا لان قدرة المشروع على تحقيق تدفقات نقدية ملائمة تؤثر على قدرته على سداد التوزيعات و العوائد و بالتالي على القيمة السوقية للأسهم فان التدفقات النقدية المتوقعة للمستثمرين والدائنين ترتبط بالتدفقات النقدية المتوقعة للمشروع الذي قام هؤلاء باستثمار أموالهم فيه سواء في صورة أسهم أو قروض .ولذلك فان القوائم المالية يجب أن تقدم معلومات حول كيفية حصول المشروع على النقدية وكيفية التعرف عليها وكذلك حول القروض التي يحصل عليها وكيفية سدادها .كما أن القوائم المالية يجب أن تقدم معلومات عن التوزيعات النقدية والعوامل الأخرى التي تؤثر على درجة السيولة والسير المالي للمشروع وقد كان المتبع هو إعداد قائمة تبين التغيرات في المركز المالي للمشروع بجانب القوائم المالية السابق الإشارة إليها (1).

ثالثا : أنواع ومكونات القوائم المالية :

تعد المشروعات العديد من القوائم المالية فمنها أساسية يجرى إعدادها بصورة منتظمة ودورية وذلك لتحقيق أهداف المحاسبة وفقا لقوانين وتوصيات المنظمة المعنية وتتمثل في الآتي :

1- قائمة المركز المالي (الميزانية):

تعمل قائمة المركز المالي على عكس صورة للوضع المالي لمنشأة معينة في نقطة زمنية، حيث تصور الميزانية أصول المنشأة و خصومها و حقوق الملكية الخاصة بها في تاريخ معين ولكي يتمكن مستخدم القوائم المالية تفهم هيكل الميزانية والعناصر التي تتكون منها والعلاقات التي تربط بينها يجب أن يتعرف على المكونات الثلاثة الأساسية التي تتكون منها قائمة المركز المالي وهي متمثلة في الآتي :

أ/الأصول :

تعتبر الأصول عن كل ما تملكه الشركة حيث يمكن للشركة أن تملك أصولا ملموسة كالحسابات الآلية والمعدات والنقود وغيرها كما تمتلك أصولا غير ملموسة كالعلامات التجارية وبراءات الاختراع وشهرة المحل . (2)

(1) أ.د. محمد سمير الصبان، مرجع سابق ، ص 143

(2) د. محمد عبده محمد مصطفى ،تقييم الشركات الأوراق المالية لأغراض التعامل مع البورصة،(الإسكندرية:الدار الجامعية للنشر،1998م)، ص 20

أصول متداولة وهي تلك الأصول التي تمتلكها الشركة ويسهل تحويلها إلي نقدية خلال عام واحد وهي مؤشر مهم لوضع الشركة المالي لأنها تستخدم في تغطية الالتزامات قصيرة الأجل ومن أهم الأصول المتداولة النقد وما يعادله والاستثمارات قصيرة الأجل ومبيعات مستحقة الدفع والمخزون السلعي وأوراق القبض .

أصول غير متداولة (الثابتة) وهي الأصول التي تحوزها الشركة وتحتاج إلي وقت يزيد عن عام لتحويلها إلي نقد خلال العام ، وتتمثل هذه الأصول في ما يلي :

i- الأراضي .

ii- المباني .

iii- الحاسبات الآلية .

iv- المعدات .

ب/ الخصوم (الالتزامات) :

لدي كل الشركات وحتى الربحة منها ديون في قائمة المركز المالي ويشار إليها بالخصوم والالتزامات ،يعتمد نجاح الشركة بشكل كبير على مقدرتها في إدارة خصومها وتنقسم الخصوم في قائمة المركز المالي إلي قسمين خصوم متداولة (قصيرة الأجل) وهي التزامات علي الشركة والتي تدفعها في فترة لا تتجاوز سنة واحدة ومن أهم أصناف الخصوم المتداولة ما يلي ديون الموردين التجاريين ومستحقات الزكاة وأقساط طويلة الأجل ومستحقات المساهمين من الأرباح غير الموزعة .وخصوم غير متداولة (طويلة الأجل) وهي الالتزامات التي لا تتقيد الشركة بدفعها خلال عام واحد ،ومن أمثلتها قروض طويلة الأجل من البنوك.

ج/حقوق المساهمين (الملكية) :

تعتبر عن الأموال المستثمرة والتي طرحت في شكل أسهم مضافا إليها الأرباح غير الموزعة ، وبشكل عام كلما زادت حقوق المساهمين ازداد حجم الأموال لدي الشركة ، حيث حساب حقوق المساهمين في قائمة المركز المالي بطرح إجمالي الخصوم من إجمالي الأصول.⁽¹⁾

⁽¹⁾ مرجع سابق، ص ص 20 - 21

رابعاً : الصورة التي تتكون عليها القوائم المالية :

1/ قائمة المركز المالي :

الشكل رقم(2-2-1) (يوضح إعداد قائمة المركز المالي بطريقة الحساب أو الطريقة التقليدية)

المركز المالي كما هو في 31/12/××××

الالتزامات			الأصول			
التزامات طويلة الأجل			أصول ثابتة غير ملموسة			
قرض طويل الأجل	××		شهرة	××		
			حق الاختراع	××		
التزامات متداولة			أصول ثابتة ملموسة			××
دائنون	××		أراضي		××	
أوراق دفع	××		مبانى	××		
مصروف إيجار مستحق	××		مجمع استهلاك المباني	(××)	××	
إيراد مقبوض مقدما	××	××	سيارات	××		
مجموع الالتزامات		××	مجمع استهلاك السيارات	(××)	××	
			أثاث	××		
حقوق الملكية			مجمع استهلاك الأثاث	(××)	××	
رأس المال في أول المدة	××		أصول متداولة			××
+صافي الربح	××		بضاعة		××	
	××		مدينون	××		
			-مخصص د.م في تحصيلها	(××)	××	
			أوراق قبض		××	
-المسحوبات	(××)	××	أوراق مالية		××	
رأس المال في نهاية المدة			بنك		××	
			صندوق		××	
			تأمين مدفوع مقدما		××	
			إيراد عقار مستحق		××	××
مجموع الالتزامات وحقوق الملكية		××	مجموع الأصول			××

المصدر: أ.د. خالد أمين عبد الله، مبادئ المحاسبة، ج1، ط3، (القاهرة: الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات، 2016م)، ص 265

تفسير للشكل من قبل الباحث :

يلاحظ الباحث أن إعداد قائمة المركز المالي بطريقة الحساب أو الطريقة التقليدية تظهر في جانب الأصول كل من الأصول الثابتة الملموسة وغير الملموسة وأصول متداولة إما جانب الخصوم يظهر الالتزامات والقروض طويلة الأجل والالتزامات المتداولة وحقوق الملكية .

الشكل رقم (2-2-2) (بوضوح إعداد قائمة المركز المالي بالطريقة الحديثة أو طريقة التقرير)

المركز المالي كما هو في 12/31/xxxx

البيان	جزئي	كلى
الأصول المتداولة		
صندوق	xx	
بنك بضاعة	xx	
مدينون	xx	
أوراق قبض	xx	
أوراق مالية	xx	
مجموع الأصول المتداولة		xx
يطرح:الالتزامات المتداولة		
دائنون	xx	
أوراق دفع	xx	
إيجار مستحق	xx	
مجموع الالتزامات المتداولة		xx
رأس المال العامل		xx
يضاف:الأصول طويل الأجل		
شهرة	xx	
الأراضي	xx	
المباني	xx	
السيارات	xx	
الأثاث	xx	
مجموع الأصول طويل الأجل		xx
مجموع الأصول و يساوي المال المستثمر وهذه تتمثل في :		xx
الالتزامات طويلة الأجل		xx
رأس المال		xx
المجموع		

المصدر: أ.د. خالد أمين عبد الله، مبادئ المحاسبة، ج1، ط3، (القاهرة: الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات، 2016م)، ص 267

تفسير للشكل من قبل الباحث :

يلاحظ الباحث أن إعداد قائمة المركز المالي بالطريقة الحديثة أو طريقة التقرير في شكل بيان تحتوي علي الأصول المتداولة مطروح منها الالتزامات المتداولة يضاف إليها الأصول طويل الأجل الناتج منها يساوي المال المستثمر وهذه تتمثل في الالتزامات طويلة الأجل و رأس المال .

2- قائمة الدخل :

توضح قائمة الدخل كمية العوائد الداخلة للشركة من مبيعاتها (الإيرادات) وكمية الأموال الخارجة منها لتغطية تكاليف هذه المبيعات (المصروفات)، ولا تقتصر قراءة قائمة الدخل علي خصم إجمالي مصروفات من إجمالي الإيرادات بل تقوم بتوضيح المصادر والأنواع المختلفة لإيرادات الشركة ومصروفاتها وفيما يلي بعض البنود (العناصر) التي توردها قائمة الدخل وهي :

أ/ الإيرادات :

وهي عبارة عن التدفقات النقدية الداخلة للمنشأة وتتمثل في إجمالي الأموال التي تحققها الشركة من نشاطها الرئيسي وهو بيع السلع والخدمات التي تقوم بإنتاجها.

ب/ المصروفات :

وهي التدفقات النقدية الخارجة من المنشأة ، فهي استخدام للأصول أو تحمل للالتزامات خلال فترة زمنية معينة وذلك نتيجة لإنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو القيام بأية أنشطة أخرى .

ج/ إجمالي الإرباح أو الخسائر (صافي الدخل):

وهو الذي ينتج من خصم المصروفات من الإيرادات الأمر الذي ينتج منه مجمل ربح أو خسارة ، وعادة تعمل كل شركة للحصول دائماً علي مجمل ربح وذلك حتى لا يتوقف نشاطها

د/ الربح التشغيلي :

لا يعد الحصول علي الربح مقتصرأً علي عمليات البيع والإنتاج وإنما هنالك تكاليف تتحملها المنشأة مثل (المرتبات والأجور ومصاريف التسويق والإعلان وغيرها) فتضع لها مبالغ معينة في بداية السنة ، وعند إعداد قائمة الدخل في نهاية السنة ويتم حساب ما تبقي من هذه التكاليف باعتبارها ربح تشغيلي أو خسارة تشغيلية.

هـ/ صافي الربح (صافي الدخل):

بالإضافة إلي النفقات التشغيلية فان علي الشركة دفع مصاريف أخرى مثل الضرائب ومخصصات الزكاة الشرعية ويتم خصمها من (مجمل الربح+ الربح التشغيلي) فتنحصل علي صافي الربح في معظم الشركات .⁽¹⁾

الشكل رقم (2-2-3) (يوضح إعداد قائمة الدخل ذات المرحلة الواحدة)

(1) د. رونالد كيسو وآخرون ، تعريب ، د. احمد حجاج ، المحاسبة المتوسطة ، ج1، (الرياض: دار المريخ للنشر، 1995م)، ص ص 71 - 72

قائمة الدخل عن السنة المنتهية في 31/12/xxxx

كلي	جزئي	الإيرادات والمكاسب
	xx	إيراد المبيعات
	xx	ربح العمليات التي تقرر إيقافها
	xx	إيراد العقار
	xx	مكاسب عملات أجنبية
	xx	فوائد دائنة
xx		مجموع الإيرادات
		تطرح المصروفات والخسائر
	xx	تكلفة البضاعة المباعة
	xx	مصروفات التشغيل
	xx	خسائر التخلص من أصول القسم الذي تم إيقافه
	xx	خسائر بيع الأصول
	xx	فوائد مدينة
xx		مجموع المصروفات والخسائر
(xx)		تطرح الضريبة
(xx) / xx		الدخل / الخسارة

المصدر: د. وليد عبد القادر، المعايير المحاسبية الدولية، (القاهرة: الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، 2013م)، ص 87-88

تفسير للشكل من قبل الباحث :

يلاحظ الباحث أن الشكل يوضح إعداد قائمة الدخل ذات المرحلة الواحدة في شكل بيان يحتوي علي الإيرادات والمكاسب تطرح منها المصروفات والخسائر ثم تطرح الضريبة من الناتج .

الشكل رقم (2-2-4) (يوضح إعداد قائمة الدخل متعددة المراحل)

قائمة الدخل عن السنة المنتهية في 12/31/xxxx

xx	إيراد المبيعات
	يطرح : تكلفة البضاعة المباعة
xx	بضاعة أول المدة
xx	+ المشتريات
(xx)	- بضاعة آخر المدة
(xx)	تكلفة البضاعة المباعة
xx	مجمل الربح / الخسارة
	- مصروفات التشغيل
(xx)	مصروفات إدارية
(xx)	مصروفات بيعيه
(xx)	المصروفات التشغيلية
(xx) / xx	صافي ربح العمليات التشغيلية (الخسارة)
xx	+ ربح العمليات التي تقرر إيقافها
(xx)/xx	- خسائر التخلص من أصول القسم الذي تم إيقافه
	يضاف إيرادات أخرى
xx	إيراد عقار
xx	مكاسب عملات أجنبية
xx	فوائد دائنة
xx	مجموع الإيرادات الأخرى
	يطرح خسائر ومصروفات أخرى
(xx)	خسائر بيع أصول
(xx)	فوائد مدينة
xx	خسائر مصروفات أخرى
(xx)/xx	نتيجة الإيرادات والخسائر الأخرى
xx	(إيراد / مكاسب / خسائر)
xx	تطرح الضريبة
xxx	الدخل / الخسارة

المصدر: د.وليد عبد القادر، المعايير المحاسبية الدولية، (القاهرة: الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، 2013م)، ص ص 86-87

تفسير للشكل من قبل الباحث :

يلاحظ الباحث أن الشكل يوضح كيفية إعداد قائمة الدخل متعددة المراحل في شكل بيان يحتوي علي إيراد المبيعات تطرح منها تكلفة البضاعة المباعة تضاف إليه المشتريات تطرح منها مصروفات التشغيل تضاف إليها ربح العمليات التي تقرر إيقافها تطرح منها خسائر التخلص من أصول القسم الذي تم إيقافه يضاف إليها إيرادات أخرى يطرح منها خسائر ومصروفات أخرى تطرح منها الضريبة .

3- قائمة التدفقات النقدية :

تعد قائمة التدفقات النقدية من أهم القوائم المالية وخصوصاً لشركات المساهمة حيث توضح بالتفاصيل حجم التدفقات النقدية الداخلة للشركة والخارجة منها وتوضح مصادر الأموال النقدية وسبل الإنفاق فيها . تختلف قائمة التدفقات النقدية عن قائمة الدخل حيث أنها توضح التفاصيل الدقيقة للإيرادات والمصروفات حيث أن ما تظهره قائمة الدخل ليس عبارة عن إيرادات ومصروفات تخص عمليات البيع ولكن هنالك عمليات أخرى ذات إيراد ومصروف تظهرها قائمة التدفقات النقدية وتتكون قائمة التدفقات النقدية من الآتي :

أ- التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل:

وهي التدفقات النقدية التي ترتبط مباشرة بكسب الدخل مثل المتحصلات من العملاء و المدفوعات للموردين والعاملين فقد تكون إيراد أو مصروف

ب- التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار:

وهي التدفقات النقدية المرتبطة بشراء وبيع الأصول الرأسمالية وكذلك الاستثمارات المالية طويلة الأجل ،وهي مثل متحصلات بيع أصول ثابتة .

ج- التدفقات النقدية من أنشطة التمويل:

وهي التي ترتبط بتمويل نفسها وتتضمن المتحصلات من والي المستثمرين والدائنين فيما عدا الموردين وذلك مثل متحصلات من القروض وسداد القروض وشراء أسهم خزانه . ويتم جمع قيم هذه المكونات لمعرفة التغيير النقدي الذي حدث ثم يضاف إليه رصيد النقدية في أول العام والنتاج عن ذلك يعتبر رصيد النقدية آخر العام وهو الذي يظهر في الميزانية .⁽¹⁾

خامسا : المفاهيم التي تؤثر على شكل ومحتوى القوائم المالية :

هناك أربعة مفاهيم محاسبية أساسية يسترشد بها عند إعداد القوائم المالية وتتمثل هذه المفاهيم الأساسية في :

1- مفهوم الدورة التشغيلية : يعتبر هذا المفهوم أساسيا لتحديد تصنيف العناصر التي تظهرها الميزانية العمومية حيث يحدد هذا المفهوم كيفية الإفصاح عن عنصر معين وتصنيفه إلي عنصر قصير الأجل أو طويلة الأجل .⁽²⁾

(1) د. رونالد كيسو وآخرون ، تعريب ،د.احمد حجاج ،مرجع سابق ، ص 72

(2) أ.د.و.جدي حامد حجازي ،تحليل القوائم المالية في ظل المعايير المحاسبية ،(الإسكندرية:دار التعليم الجامعي،2011م) ، ص 9

الدورة التشغيلية هي متوسط الفترة التي تبدأ بشراء البضائع وتخزينها لحين بيعها وتنتهي بتحصيل ثمن البضاعة المباعة للعملاء . وقد تستغرق هذه الدورة أسبوعاً أو أقل وقد تمتد لعدة سنوات بحسب طبيعة النشاط في المنشأة المعنية .

2- مفهوم الدورية : يقصد المحاسبون بالفترة المحاسبية تلك الفترة التي تعبر عنها القوائم المالية ويتطلب مفهوم الدورية ضرورة إعداد القوائم المالية عن فترات زمنية قصيرة . مع ذلك فإنه يجب إلا يكون هذه الفترات قصيرة جداً بما يؤثر على دقة المعلومات الواردة في القوائم المالية . ولقد جرى العرف المحاسبي على أن تكون الفترة المحاسبية لمدة عام واحد . وإن كان هذا لا يمنع من إعداد قوائم مالية مؤقتة كل شهر أو ثلاثة أشهر مثلاً بما يساعد على توفير معلومات على فترات متقاربة .

3- مفهوم تحقق الإيراد: الإيراد هو تدفق داخل أصول المنشأة نتيجة للبيع هذه المنشأة لسلع أو خدمات . وفي ظل المحاسبة علي أساس الاستحقاق وهو الأساس الذي تتطلبه مبادئ المحاسبة المتعارف عليها فإنه يتم ربط الإيراد بالفترة التي يكتسب فيها .

4- مفهوم المقابلة : عرف المصرف بأنه تكلفه الأصل التي تم التضحية بها أو استخدامها لاكتساب الإيراد . وعلي ضوء هذا التعريف فإنه يمكننا تعريف المقابلة بأنها تلك العملية التي يتم خلالها ربط المصروفات بالفترات التي يتم فيها الاعتراف بالإيراد الذي ترتب علي هذه المصروفات ويتم ربط هذه عن طريق مفهوم المقابلة .

5- مفهوم الوحدة المحاسبية : يقضي هذا المفهوم بأنه يجب ألا يتم الخلط بين الموارد والعمليات الخاصة بالوحدة وتلك الخاصة بالملاك .

6- مفهوم الاستمرار : ويقضي هذا المفهوم بافتراض استمرار المنشأة في أعمالها إلي أجل غير محدد . ويرتبط هذا المفهوم بمفهوم الدورية إذا يترتب افتراض تقسيم حياه المنشأة إلي فترات محاسبية متساوية .

7- مفهوم القياس النقدي : ويقضي هذا المفهوم باستخدام وحدة النقد كأساس لقياس المعاملات المالية . ويفترض ثبات القوة الشرائية بوحدة النقد وذلك لإغراض التبسيط وإن كل ذلك يبعد كثير عن الواقع العملي .⁽¹⁾

(1) مرجع سابق ، ص 9- 13

8- مفهوم التكلفة التاريخية : ويقضي هذا المفهوم بأنه يتم تسجيل المعاملات المالية بتكلفتها الفعلية .

9- مفهوم الإفصاح : وهو يقضي بان توضح القوائم المالية كل المعلومات الملائمة والهامة عن المركز المالي ونتائج أعمال المنشأة . ومن وسائله الهامة في هذا الصدد الإفصاح في شكل إيضاحات كملحق بالقوائم المالية .

10- مفهوم الأهمية النسبية : يقضي هذا المفهوم بأنه إذا كان عنصر معين غير مهم أو ليست له دلالة كافية في تأثيره علي قرارات مستخدمي القوائم المالية يمكن إهماله .

11- مفهوم التحفظ (الحيطة و الحزر) : ويعبر هذا المفهوم عن احدي السياسات المتعارف عليها التي تقلل من مخاطر عدم التأكد عن طريق تقييم الأصول بأدنى قيم معقولة وتقضي هذه السياسة بضرورة تأجيل الاعتراف بالإيراد حتى يكون هنالك دليل موضوعيا يثبت تحققه، من حيث تؤخذ الخسائر المحتملة بعين الاعتبار حتى قبل وقوعها ويستهدف هذا الإجراء تجنب إظهار الإرباح بأكثر من حقيقتها .⁽¹⁾

مما سبق يرى الباحث أن التقارير والقوائم المالية هي تعتبر الأداء الرئيسية التي من خلالها يمكن معرفة المعلومات المحاسبية التي يحتاجها صناع القرار والأطراف التي يعينها الأمر من مستثمرين والدائنين وغيرهم حتى يتثني لهم معرفة موقف المؤسسة المالي وتفاذي المخاطر المحتملة ورسم السياسات والخطط المستقبلية واتخاذ القرارات السليمة .

(1) مرجع سابق ، ص 14

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

ويشتمل علي المباحث التالية :

المبحث الأول : نبذه تعريفية عن محلية شندي

المبحث الثاني :إجراءات الدراسة الميدانية وتحليل البيانات واختبار الفرضيات

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن محلية شندي

محلية شندي هي مؤسسة حكومية لا تهدف لتحقيق الربح تعد في نهاية كل شهر حساب التسوية لكل حساب لديها. ومن ثم تقوم بإعداد قائمة التدفقات النقدية مقارنة بالعام السابق يوضح فيها إجمالي الإيرادات مطروحا منها إجمالي المصروفات للتوصل إلي صافي رصيد التشغيل ويضاف إليه الدائنون ورصيد التشغيل المرحل وتخصم منه الأصول غير المالية والمدينون للوصول إلي الأرصدة النقدية . وأيضا يتم إعداد حساب التشغيل في نهاية العام مقارن بالعام السابق يحتوي علي الإيرادات مفصله مخصوما منها المصروفات مفصلة للوصول إلي صافي رصيد التشغيل .

أولا: الهيكل الوظيفي للمحلية :

ويتكون الهيكل الوظيفي للمحلية من الآتي :

- 1- المعتمد .
- 2- المدير التنفيذي .
- 3- ضباط الرئاسة .
- 4- الإدارة العامة للمالية والاقتصاد والقوي العاملة .
- 5- الإدارة العامة للزراعة والغابات .
- 6- الإدارة العامة للثروة الحيوانية والمراعي والعلف .
- 7- الإدارة العامة للتخطيط العمراني والمرافق العامة .
- 8- الإدارة العامة للصحة والسكان .
- 9- الإدارة العامة للتربية والتعليم والمعارف .
- 10- الإدارة العامة للشئون الاجتماعية والإرشاد .
- 11- الإدارة العامة للثقافة والإعلام والاتصالات .
- 12- إدارة الشباب والرياضة .⁽¹⁾
- 13- وحدة مدينة شندي .

(1) مقابلة شخصية مع عبد الوهاب الزين محمد نائب المدير المالي لمحلية شندي بتاريخ 2016/2/10م الساعة 9 صباحا

- 14- وحدة ريفي جنوب شندي .
- 15- وحدة ريفي شمال شندي .
- 16- وحدة كبوشية .
- 17- وحدة حجر العسل .
- 18- اللجان الشعبية : حيث تقوم بتسيير الخدمات برقعها الجغرافية من مياه وتعلم وصحة .
- ثانيا: الجانب المالي للمحلية :**

1- الإيرادات : وتتكون إيرادات محلية شندي من الآتي :

أ/ الضرائب :

- وهي ضرائب علي استخدام سلع أو السماح باستخدام سلعة أو مزاولة نشاط وتتكون من الآتي :
- i- الرخص التجارية وهي الرخص التي تدفع للسماح بمزاولة نشاط تجاري .
- ii- رخص الطلمبات وهي تفرض علي الطلمبات التي تقع علي النيل .
- iii- رخص صحية وهي تفرض علي محلات المأكولات والمشروبات .
- iv- رخص مركبات وهي تفرض علي المركبات العامة والتاكسي .
- v- القطعان وهي رسوم تفرض علي القطعان من ابل وبقر وضان وماعز .
- ب/ المنح :**

- وهي من وحدات حكومية أخرى وتقسم إلي قسمين هما :
- i- منح جارية وهي عبارة عن مرتبات العاملين (تعويضات العاملين) .
- ii- منح رأسمالية وهي عبارة عن نصيب المحلية في الموارد الولائية وصندوق دعم المحليات مثل رسوم الاسمنت والذهب وغيرها من موارد الولاية .

ج/ الإيرادات الأخرى :

- وهي الربح الناتج من إيجارات الآتي :
- i- إيجار الأراضي الزراعية الحكومية وهي بواقع الفدان للأرض الزراعية الحكومية
- ii- إيجار ممتلكات المحلية وهي عبارة عن قيم إيجار ممتلكات المحلية الشهرية .⁽¹⁾

د/ الرسوم الإدارية :

وهي تتكون من الآتي:

⁽¹⁾ مقابلة شخصية مع عبد الوهاب الزين محمد نائب المدير المالي لمحلية شندي بتاريخ 2016/2/10م الساعة 9 صباحا

- i- رسوم هوامل ورسوم وهي تدفع من زرائب الهوا مل .
- ii- أسواق المواشي وهي المبالغ المحصلة من أسواق المواشي .
- iii- رسوم ذبيح وهي التي تتحصل من السلخانة نظير الذبيح .
- iv- رسوم خدمات صحية وهي عبارة عن الكروت الصحية .
- v- رسوم صحة البيئة وهي عبارة عن الرسوم المحصلة نظير نقل النفايات من المنازل والمؤسسات الحكومية وغيرها.
- vi- خدمات زراعية وهي عبارة عن رسوم خدمات زراعية للتمويل من البنوك والاتفاقيات الزراعية الأخرى .
- vii- الرسوم البيطرية وهي الرسوم البيطرية التي تفرض بواسطة البيطري .
- viii- رسوم خدمات وهي عبارة عن الرسوم الإدارية التي تفرض مقابل الخدمات التي تقدمها المحلية .
- ix- رسوم عوائد عمومية وهي عبارة عن العوائد التي تفرض علي المحلات التجارية والمنازل.
- x- مختلفة وهي عبارة عن الرسوم الأخرى الغير مبوبة بالميزانية .

2- المصروفات :

أولاً: مصروفات التسيير (السلع والخدمات) :

- 1- السلع : وهي تتكون من الآتي :
 - أ- الكتب والمطبوعات والقراطيس وهي تشمل شراء أشرطة وأفلام ومواد إعلامية والأدوات المكتبية والصحف والمجلات والكتب والاشتراك في المجلات المهنية .
 - ب- المياه والكهرباء .
 - ج- الوقود .
 - د- الملابس وتشمل الأقمشة والملبوسات وملبوسات العمال .⁽¹⁾
 - هـ- المواد والمؤن وهي تشمل الكيماويات والمنتجات المتشابه ومواد خام ومواد تعليمية والأدوات والعقاقير والأمصال .

(1) مقابلة شخصية مع عبد الوهاب الزين محمد نائب المدير المالي لمحلية شندي بتاريخ 2016/2/10م الساعة 9 صباحا

د- السلع الأخرى وهي تقنيات وأشرطة ومواد تدريب وأدوات تصوير وأدوات صحية ومعدات النظافة ومواد إطفاء وأدوات طهي .

2- الخدمات:

وهي تشمل :

- أ- الإعاشة ومخصصات السفر الداخلي والخارجي .
- ب- خدمات النقل الداخلي والخارجي .
- ج- خدمات التأمين للعربات والأصول .
- د- الإعلانات والنشر .
- هـ- إيجار الأصول المنتجة (إيجار مباني).
- و- إيجار الآلات والمعدات وتشمل إيجار معدات وإيجار معدات ثقيلة وإيجار وسائل نقل والاحتفالات والمعارض والأعياد والاتصالات السلكية واللاسلكية .
- ز- خدمات الخبراء والمستشارين وتشمل مخصصات أعضاء مجلس الإدارة والمجلس التشريعي ومخصصات اللجان الفنية وخدمات الخبراء والمستشارين والرسوم المصرفية .
- ح- مصروفات التدريب الداخلي والخارجي .
- ل- خدمات أخرى وهي تشمل خدمات كل الإدارات العامة .
- م- صيانة المباني والمنشآت وهي تشمل صيانة المساكن وصيانة المباني غير السكنية وصيانة منشآت أخرى وصيانة الحدائق والجنانن وصيانة المنشآت والمعارض .
- ك- صيانة الآلات والمعدات وهي تشمل صيانة معدات نقل وصيانة معدات أخرى ومصاريف صيانة أخرى .
- خ- شراء سلع وخدمات أخرى .
- ر- الضيافة .
- ن- احتياطي شراء السلع والخدمات (1).
- ذ- الإعانات :

وهي تشمل الاعتماد الخاص وإعانة القابلات ودعم العمل السياسي والدعوي .

(1) مقابلة شخصية مع عبد الوهاب الزين محمد نائب المدير المالي لمحلية شندي بتاريخ 2016/2/10م الساعة 9 صباحا

ق - المنافع الاجتماعية:

وهي تشمل منظمات المجتمع المدني ودعم العمل الطوعي.

هـ- مصاريف أخرى الوحدات الاتحادية .

ثانيا: مصروفات الأصول غير المالية (التنمية) :

وتتكون بنود الصرف علي الأصول غير المالية التنمية من الآتي :

1- المباني السكنية إنشاء وإعادة تأهيل .

2- المباني غير السكنية إنشاء وإعادة تأهيل .

3- منشآت أخرى وتشمل :

أ/ إنشاءات النقل .

ب/ إنشاءات طرق .

ج/ سدود .

د/ محطات وشبكات مياه .

4- شبكات الكهرباء .

5- مرافق رياضية .

6- معدات وآلات وتشمل :

أ/ العربات ومعدات النقل .

ب/ المعدات والآلات الأخرى .

7- أصول ثابتة أخرى وهي تشمل :

أ/ أصول فلاحية .

ب/ السلع الأخرى .

8- احتياطي التنمية⁽¹⁾.

(1) مقابلة شخصية مع عبد الوهاب الزين محمد نائب المدير المالي لمحلية شندي بتاريخ 2016/2/10م الساعة

المبحث الثاني

إجراءات الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات

أولاً : إجراءات الدراسة الميدانية :

يستعرض الباحث ما قام به في سبيل الحصول على البيانات من مجتمع الدراسة ،بدءاً بتعريف المتغير المدروس مروراً ببناء أدوات البحث الرئيسية(الاستبانة) وما يتعلق من إجراءات ثم شرح طرق كيفية معالجه البيانات إحصائياً وتحليلها.

1- متغير الدراسة :

إن من ضمن ما تهدف إليه هذه الدراسة التعرف على الواقع الفعلي لأراء المبحوثين ممثلي المجتمع المستهدف لذلك فان متغيرات الدراسة هي تلك المتغيرات المتعلقة بفرضيات الدراسة وقد تم التعبير عنها في استمارة المبحوثين في شكل عبارات وصفية ووضع لكل منها خمسة خيارات هي: (أوافق بشده ،أوافق ،محايد ،لا أوافق بشده ،لا أوافق) أعطيته القيم (1،2،3،4،5) كمستويات متدرجة لتلك الخيارات علي التوالي بغرض إخضاعها للتحليل الإحصائي .

2- أدوات الدراسة :

في هذا البحث تم اعتماد أسلوب تحليل الاستبانه نسبة للمزايا المتعددة التي يمتاز بها هذا الأسلوب عن غيره مثل : الحصول علي البيانات المطلوبة من عدد كبير من الأفراد متباعدين جغرافيا في اقصر وقت ممكن مقارنة مع وسائل جمع البيانات البديلة وكذلك يوفر الاستبان وقتاً كافياً للشخص للتفكير ملياً في إجاباته مما يقلل الضغط عليه فيراعي التدقيق في معلوماته وأضافه إلي ذلك فقد تم تخير المبحوث في كتابة أو عدم كتابة اسمه مما يحفزه إلى إعطاء معلومات صحيحة موثوق بها .

3- صدق الاستبانه :

للتحقق من صدق الأداة المستخدمة (الاستبانه) تم عرض فقراتها علي عدد (5) من المحكمين ذوي الخبرة والاختصاص في مجال الدراسة لبيان مدى صلاحية الفقرات ومناسبتها،حيث ابدوا عدداً من الملاحظات ساعده في استبعاد بعض الفقرات وإضافة أخرى وتعديل بعضها وفقاً لما أشاروا إليه وقاموا باقتراحه علي الباحث .

4- الأساليب الإحصائية المستخدمة :

لتحقيق الدراسة والتحقق من صحة الفرضيات الموضوعة لها تم استخدام الأدوات الإحصائية الآتية.

أ- العرض البياني والتوزيع التكراري لإجابات الاستبانه .

ب- النسبة المئوية .

ج- المنوال .

د- مربع (كآي) لاختبار صحة الفرضيات .

للإجابة علي التساؤلات الدراسية واختبار الفرضيات وتحليل بيانات الاستبانة لمعرفة أداء عينة الدراسة حول أثر المعايير المحاسبية على دقة القياس المحاسبي استخدم الباحث الطرق الإحصائية الآتية :

1- المنوال: وهو القيمة السائدة الأكثر تكررا ،وسط مجموعة من القيم،وهو لا يتأثر بالقيم المتطرفة أو الشاذة ، ويمكن استخدامه للقيم الكمية والنوعية .⁽¹⁾

وسيقوم الباحث باستخدامه ،لمعرفه أكثر الإجابات تكررا عن كل سؤال من أسئلة الاستبانة تجاه أداة آراء المبحوثين (عينة الدراسة)بخصوص أسئلة كل فرضية من الفرضيات.

2- اختيار(مربع كآي) :أول من اوجد هذا الاختبار هو عالم الإحصاء (كارل بيرسون) في عام 1900م واتسع استخدامه فيما بعد حتى أصبح واحد من الأساليب المعتمدة. والمعروفة في عمليات التحليل الإحصائي .⁽²⁾

والهدف من استخدام (مربع كآي)للفروق هو أن متغيرات الدراسة عبارة عن متغيرات نوعية تصنيفية وانسب اختبار لهذه الفرضيات هو اختبار(مربع كآي) ويكون ذلك عن طريق تحليل البيانات الخاصة بالفرضيات واستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) ولإجراء الاختبار يمكن حساب القيمة المحسوبة لمربع كآي ومقارنته بالقيمة الاحتمالية لمربع كآي فإذا كانت القيمة المحسوبة اكبر من القيمة الاحتمالية دل ذلك علي أن الفروق بين إجابات المبحوثين فروق معنوية وذلك تحت مستوي معنوية (0.05) أما إذا كانت القيمة المحسوبة اقل من القيمة الاحتمالية دل ذلك علي أن الفروق بين إجابات المبحوثين حول هذه الفرضية فروق غير معنوية ولاستخدام هذا الاختبار تم تقسيم إجابات أفراد عينة الدراسة إلي ثلاثة مستويات:

أ- الموافقون وتضم أجابه(أوافق بشده ،أوافق) في الاستبانة

ب- المحايدون وتضم إجابة(محايد)

ج- غير الموافقون وتضم إجابة(لا أوفق بشده ، لا أوفق)

ثانيا: تحليل البيانات الشخصية:

(1) د.طارق محمد الرشيد، المرشد في الاقتصاد التطبيقي،(الخرطوم: د . ن ، 2005م)، ص 124

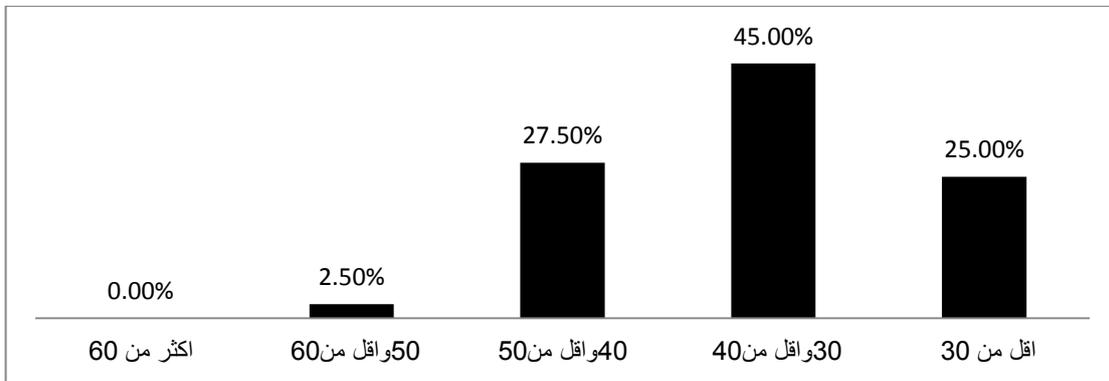
(2) صلاح الأمين الخضراء،أثار سياسيه التمويل المصرفي علي الديون المتعثرة: دراسة محاسبية تطبيقية، رسالة دكتوراه غير منشوره(الخرطوم: جامعة شندي،كلية الدراسات العليا،2008م)، ص 316

الجدول رقم (3-2-1) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة حسب متغير العمر :

النسبة المئوية	العدد	الخبرة
25%	10	اقل من 30 سنة
45%	18	30 سنة و اقل من 40 سنة
27.5%	11	40 سنة و اقل من 50 سنة
2.5%	1	50 سنة و اقل من 60 سنة
صفر %	صفر	60 سنة فأكثر
100%	40	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-1) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة حسب متغير العمر :



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-1) والشكل رقم (3-2-1) أعلاه أن الذين أعمارهم اقل من 30 سنة (10) وهم يمثلون نسبة (25%) من عينة الدراسة أن الذين أعمارهم 30 سنة و اقل من 40 سنة (18) وهم يمثلون نسبة (45%) من عينة الدراسة أن الذين أعمارهم 40 سنة و اقل من 50 سنة (11) وهم يمثلون نسبة (27.5%) من عينة الدراسة أن الذين أعمارهم 50 سنة و اقل من 60 سنة (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين أعمارهم 60 سنة فأكثر (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة. وعلي ذلك نجد أن الذين أعمارهم 30 سنة و اقل من 40 سنة (18) وهم يمثلون أعلا نسبة (45%) من عينة الدراسة وهذا دلالة على طول تجاربهم.

جدول رقم (3-2-2) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي :

النسبة المئوية	العدد	المؤهل
22.5%	9	شهادة ثانوي
12.5%	5	دبلوم وسيط
55%	22	بكالوريوس
صفر%	صفر	دبلوم عالي
10%	4	ماجستير
صفر%	صفر	دكتوراه
100%	40	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-2) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي :



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

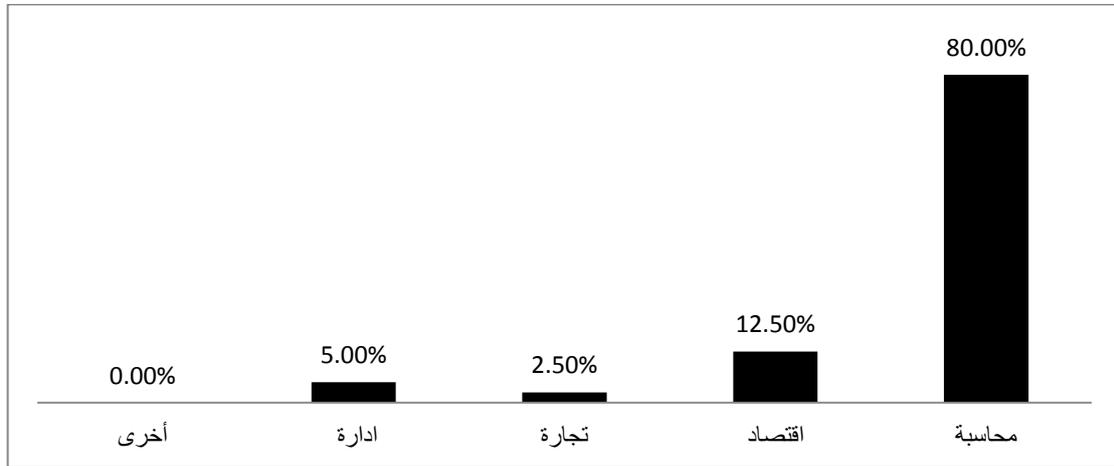
ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-2) والشكل رقم (3-2-2) أعلاه أن الذين يحملون مؤهل علمي شهادة ثانوي (9) وهم يمثلون نسبة (22.5%) من عينة الدراسة أن الذين يحملون مؤهل علمي دبلوم وسيط (5) وهم يمثلون نسبة (12.5%) من عينة الدراسة أن الذين يحملون مؤهل علمي بكالوريوس (22) وهم يمثلون نسبة (55%) من عينة الدراسة أن الذين يحملون مؤهل علمي دبلوم عالي (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة أن الذين يحملون مؤهل علمي ماجستير (4) وهم يمثلون نسبة (10%) من عينة الدراسة أن الذين يحملون مؤهل علمي دكتوراه (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن الذين يحملون مؤهل علمي بكالوريوس (22) وهم يمثلون أعلا نسبة (55%) من عينة الدراسة وهذا دلالة على أنهم مؤهلون علميا لفهم عبارات الاستبيان .

جدول رقم (3-2-3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي:

التخصص	العدد	النسبة المئوية
محاسبة	32	80%
اقتصاد	5	12.5%
تجارة	1	2.5%
إدارة	2	5%
أخرى	صفر	صفر%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-3) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي:



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

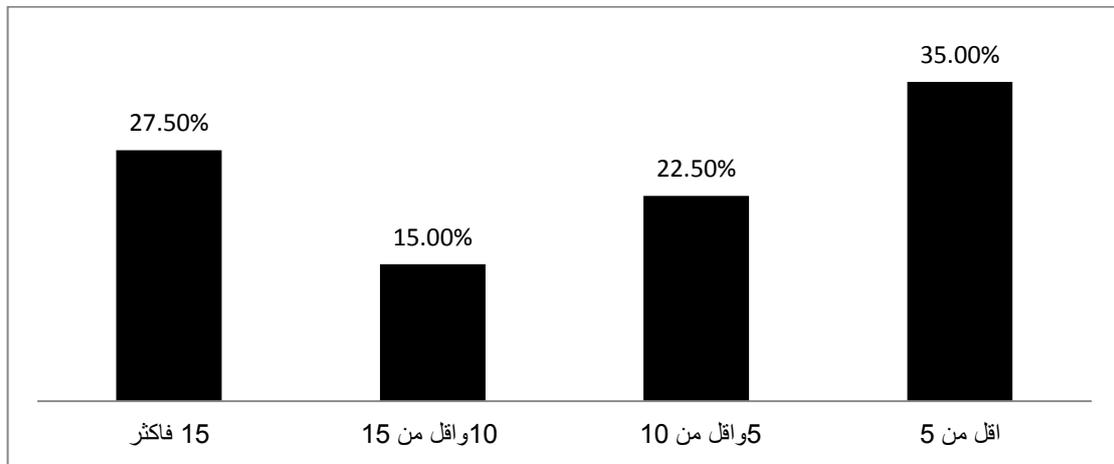
ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-3) والشكل رقم (3-2-3) أعلاه أن الذين يحملون تخصص محاسبة (32) وهم يمثلون نسبة (80%) من عينة الدراسة أن الذين يحملون تخصص اقتصاد (5) وهم يمثلون نسبة (12.5%) من عينة الدراسة أن الذين يحملون تخصص تجارة (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين يحملون تخصص إدارة (2) وهم يمثلون نسبة (5%) من عينة الدراسة. أن الذين يحملون تخصص أخرى (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة. وعلي ذلك نجد أن الذين يحملون تخصص محاسبة (32) وهم يمثلون أعلا نسبة (80%) من عينة الدراسة وهذا دلالة على أن لهم القدرة على الاجابه عن الاستبانة لأنها في مجال تخصصهم .

جدول رقم (4-2-3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة في مجال العمل :

الخبرة	العدد	النسبة المئوية
اقل من 5 سنوات	14	35%
5 سنوات و اقل من 10 سنة	9	22.5%
10 سنوات و اقل من 15	6	15%
15 سنة فأكثر	11	27.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-4) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة في مجال العمل



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-4) والشكل رقم (3-2-4) أعلاه أن الذين لديهم خبرة اقل من 5 سنوات (14) وهم يمثلون نسبة (35%) من عينة الدراسة أن الذين لديهم خبرة 5 سنوات و اقل من 10 سنة (9) وهم يمثلون نسبة (22.5%) من عينة الدراسة أن الذين لديهم خبرة 10 سنوات و اقل من 15 (6) وهم يمثلون نسبة (15%) من عينة الدراسة أن الذين لديهم خبرة 15 سنة فأكثر (11) وهم يمثلون نسبة (27.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن الذين لديهم خبرة في مجال العمل اقل من 5 سنوات (14) وهم يمثلون نسبة (35%) من عينة الدراسة هذا دلالة على أنهم ذوي خبره للاجابه عن العبارات .

ثالثا تحليل فرضيات الدراسة :

الفرضية الأولى :

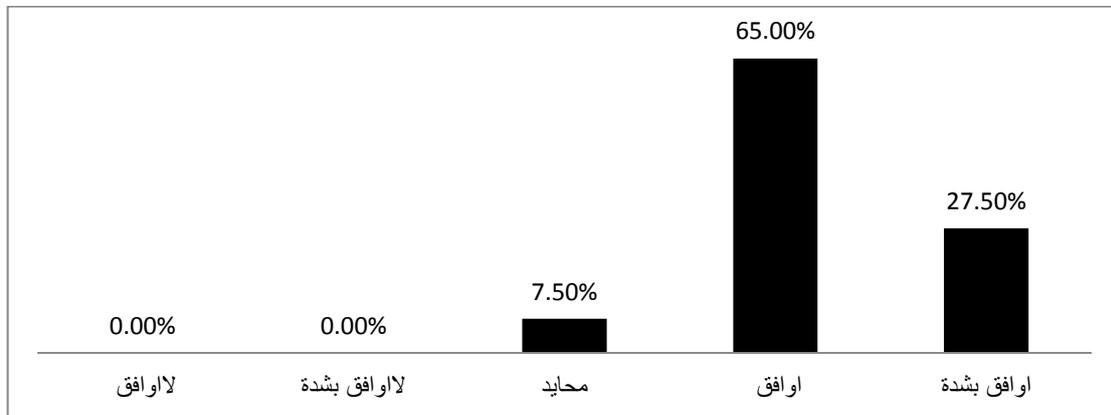
السؤال الأول: المعايير المحاسبية تتحكم في كم ونوع المعلومات التي يفصح عنها في القوائم المالية.

جدول رقم (3-2-5) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	11	27.5%
أوافق	26	65%
محايد	3	7.5%
لا أوافق بشدة	صفر	صفر%
لا أوافق	صفر	صفر%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-5) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

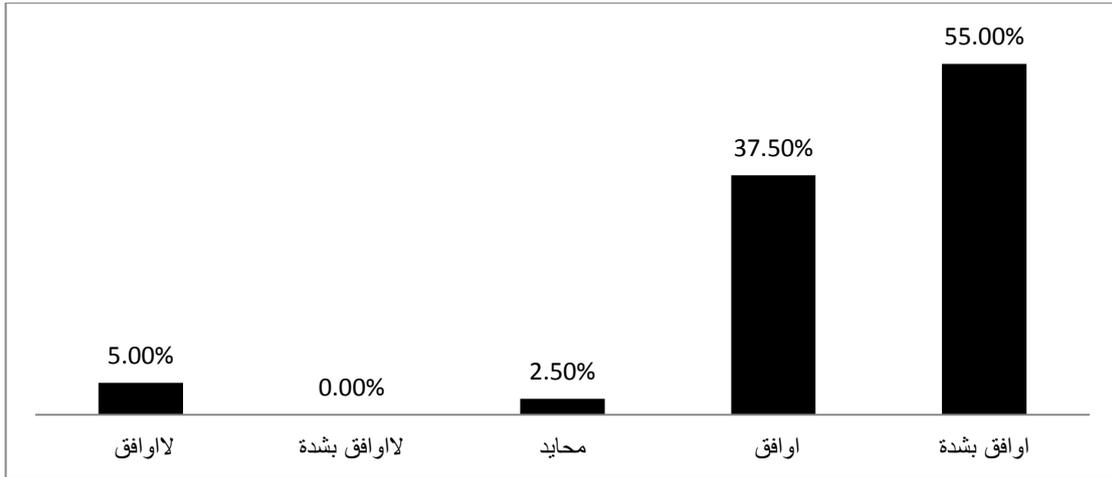
ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-5) والشكل رقم (3-2-5) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (11) وهم يمثلون نسبة (27.5%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (26) وهم يمثلون نسبة (65%) من عينة الدراسة أن المحايدون (3) وهم يمثلون نسبة (7.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالي الذين يوافقون علي أن المعايير المحاسبية تتحكم في كم ونوع المعلومات التي يفصح عنها في القوائم المالية (37) وهم يمثلون نسبة (92.5%) من عينة الدراسة .

السؤال الثاني : تطبيق معايير محاسبية موحد يوفر إمكانية مقارنة القوائم المالية المختلفة .
جدول رقم (3-2-6) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني :

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	22	55%
أوافق	15	37.5%
محايد	1	2.5%
لا أوافق بشدة	صفر	صفر %
لا أوافق	2	5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-6) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-6) والشكل رقم (3-2-6) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (22) وهم يمثلون نسبة (55%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (15) وهم يمثلون نسبة (37.5%) من عينة الدراسة أن المحايد (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر %) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (2) وهم يمثلون نسبة (5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالى الذين يوافقون علي أن تطبيق معايير محاسبية موحد يوفر إمكانية مقارنة القوائم المالية المختلفة (37) وهم يمثلون نسبة (92.5%) من عينة الدراسة .

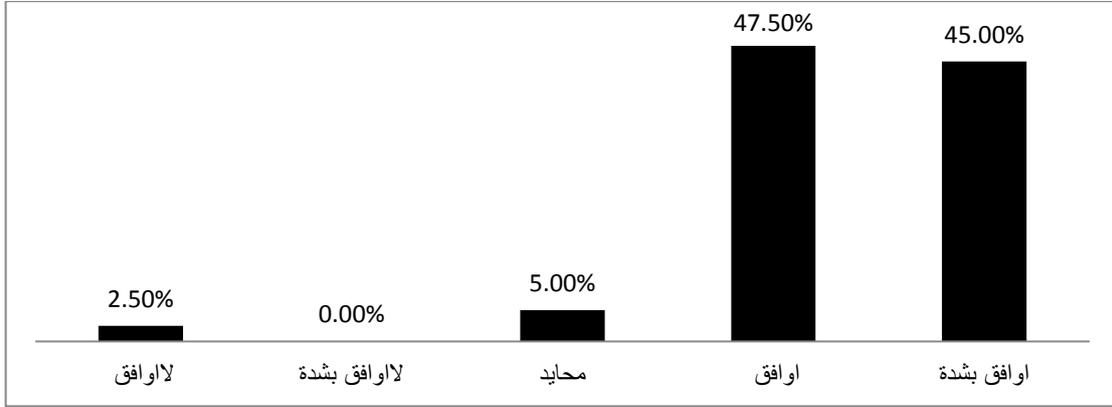
السؤال الثالث : الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية في القوائم المالية يوفر مزيدا من الموضوعية والمصداقية .

جدول رقم (3-2-7) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	18	45%
أوافق	19	47.5%
محايد	2	5%
لا أوافق بشدة	صفر	صفر %
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-7) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-7) والشكل رقم (3-2-7) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (18) وهم يمثلون نسبة (45%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (19) وهم يمثلون نسبة (47.5%) من عينة الدراسة أن المحايدين (2) وهم يمثلون نسبة (5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر %) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالى الذين يوافقون

علي أن الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية في القوائم المالية يوفر مزيداً من الموضوعية والمصداقية (37) وهم يمثلون نسبة (92.5%) من عينة الدراسة .
السؤال الرابع : المعايير المحاسبية الدولية إطار ضروري لضمان شفافية المعلومات المحاسبية و قابلية المقارنة للقوائم المالية .

جدول رقم (3-2-8) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	13	32.5%
أوافق	20	50%
محايد	6	15%
لا أوافق بشدة	صفر	صفر %
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-8) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-8) والشكل رقم (3-2-8) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (13) وهم يمثلون نسبة (32.5%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (20) وهم يمثلون نسبة (50%) من عينة الدراسة أن المحايدون (6) وهم يمثلون نسبة (15%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالى الذين يوافقون

علي أن المعايير المحاسبية الدولية إطار ضروري لضمان شفافية المعلومات المحاسبية و قابلية المقارنة للقوائم المالية (33) وهم يمثلون نسبة (82.5%) من عينة الدراسة.

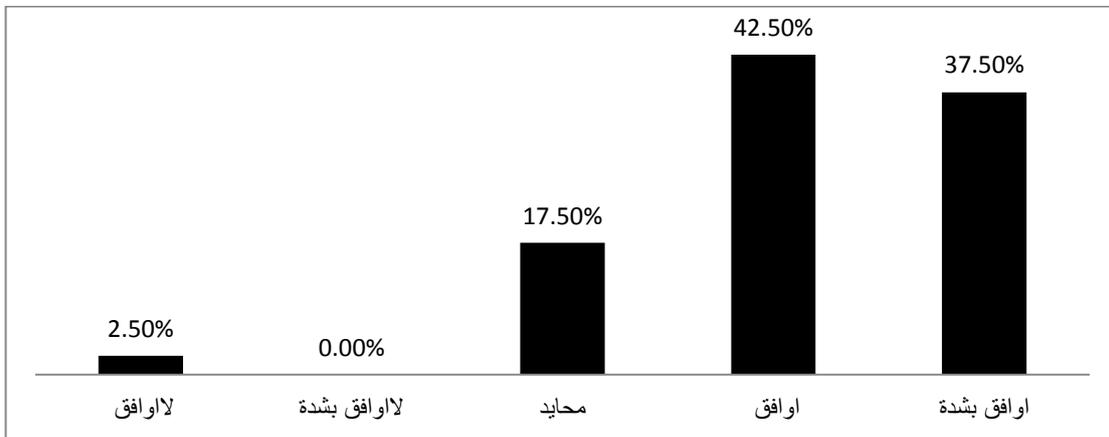
السؤال الخامس :هناك تباين بين التقارير المالية المعدة وفقا للمعايير المحاسبية وتلك التي يتم إعدادها وفقا لأسس أخرى .

جدول رقم (3-2-9) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	15	37.5%
أوافق	17	42.5%
محايد	7	17.5%
لا أوافق بشدة	صفر	صفر %
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر:إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل(3-2-9) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس



المصدر:إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-9) والشكل رقم(3-2-9) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (15) وهم يمثلون نسبة (37.5%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (17) وهم يمثلون نسبة (42.5%) من عينة الدراسة أن المحايدون (7) وهم يمثلون نسبة (17.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر %) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالى الذين

يوافقون علي أن هناك تباين بين التقارير المالية المعدة وفقا للمعايير المحاسبية وتلك التي يتم إعدادها وفقا لأسس أخرى (36) وهم يمثلون نسبة (90%) من عينة الدراسة .

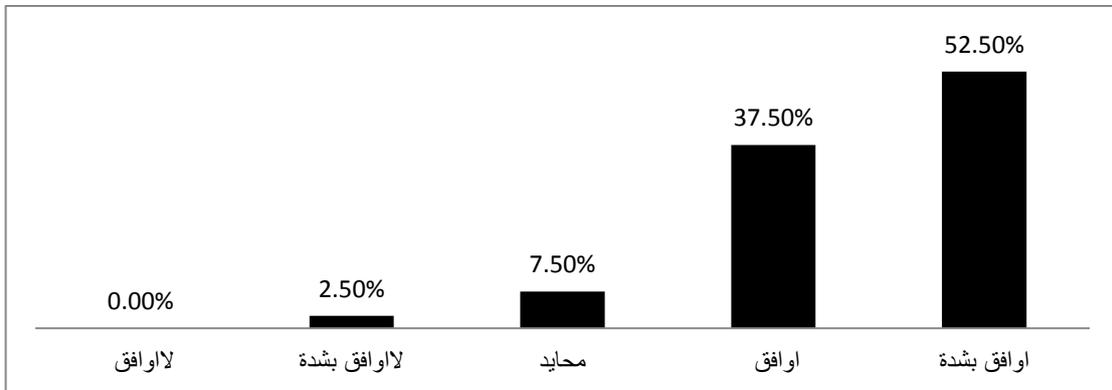
السؤال السادس : تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعمل علي تحسين الإجراءات الخاصة بعرض القوائم المالية .

جدول رقم (3-2-10) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	21	52.5%
أوافق	15	37.5%
محايد	3	7.5%
لا أوافق بشدة	1	2.5%
لا أوافق	صفر	صفر%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-10) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-10) والشكل رقم (3-2-10) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (21) وهم يمثلون نسبة (52.5%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (15) وهم يمثلون نسبة (37.5%) من عينة الدراسة أن المحايدون (3) وهم يمثلون نسبة (7.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالي الذين يوافقون

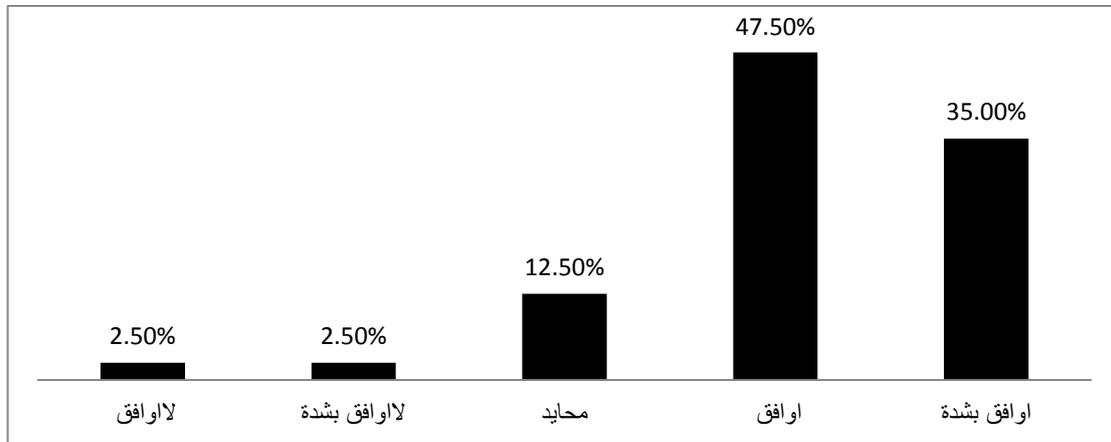
علي أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعمل علي تحسين الإجراءات الخاصة بعرض القوائم المالية (36) وهم يمثلون نسبة (90%) من عينة الدراسة .

السؤال السابع: تطبيق معايير المحاسبة الدولية يساهم في تقليل فرص التلاعب بنتائج الأعمال
جدول رقم (3-2-11) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	14	35%
أوافق	19	47.5%
محايد	5	12.5%
لا أوافق بشدة	1	2.5%
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-11) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-11) والشكل رقم (3-2-11) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (14) وهم يمثلون نسبة (35%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (19) وهم يمثلون نسبة (47.5%) من عينة الدراسة أن المحايد (5) وهم يمثلون نسبة (12.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالي الذين يوافقون

علي أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يساهم في تقليل فرص التلاعب بنتائج الأعمال (33) وهم يمثلون نسبة (82.5%) من عينة الدراسة .

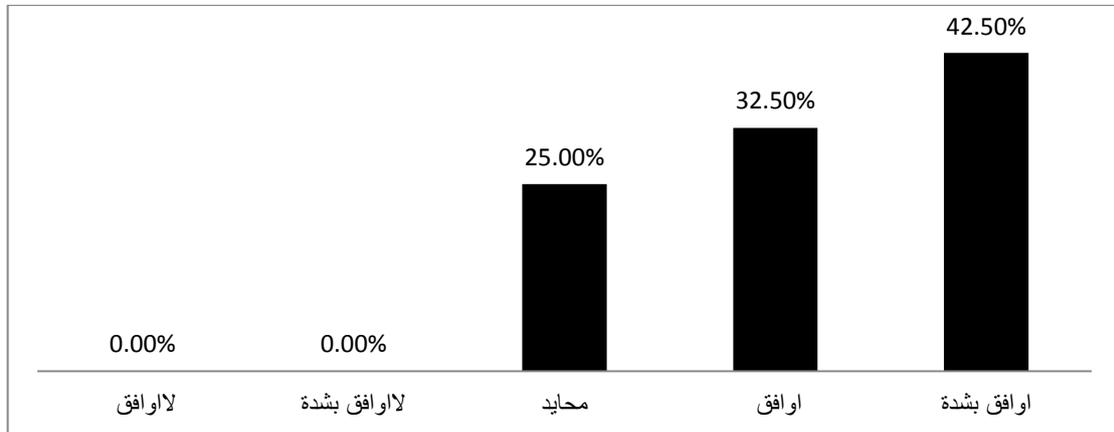
السؤال الثامن : المعايير المحاسبية تؤدي إلي الإفصاح عن فرص الاستثمارات التشغيلية التي توفرها القوائم المالية .

جدول رقم (3-2-12) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن

النسبة المئوية	التكرار	النتائج
42.5%	17	أوافق بشدة
32.5%	13	أوافق
25%	10	محايد
صفر%	صفر	لا أوافق بشدة
صفر%	صفر	لا أوافق
100%	40	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-12) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-12) والشكل رقم (3-2-12) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (17) وهم يمثلون نسبة (42.5%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (13) وهم يمثلون نسبة (32.5%) من عينة الدراسة أن المحايدون (10) وهم يمثلون نسبة (25%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون

(صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالى الذين يوافقون علي أن المعايير المحاسبية تؤدي إلي الإفصاح عن فرص الاستثمارات التشغيلية التي توفرها القوائم المالية (30) وهم يمثلون نسبة (75%) من عينة الدراسة .

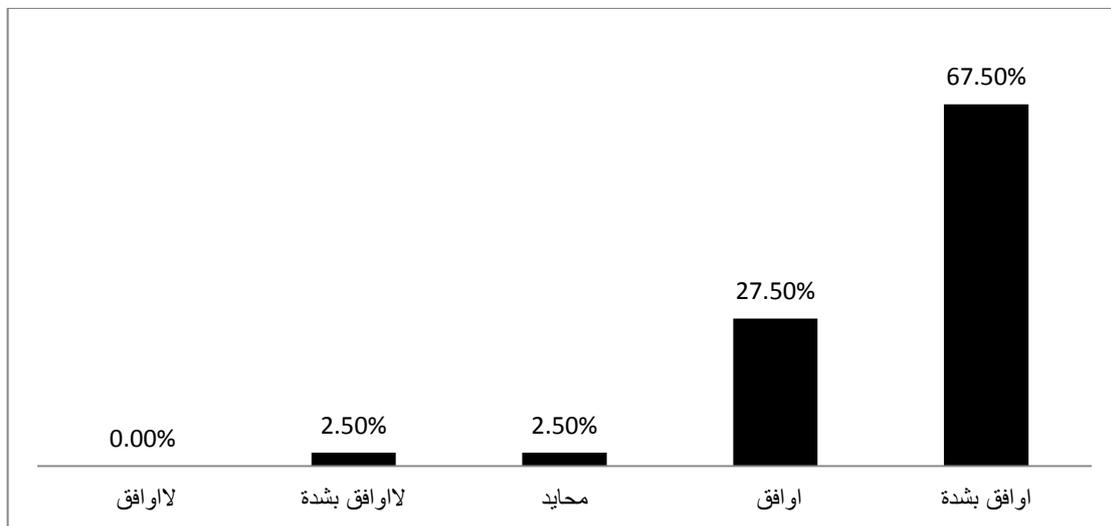
الفرضية الثانية :

السؤال الأول : الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية يوفر معلومات دقيقة وموثقة .
جدول رقم (3-2-13) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	27	67.5%
أوافق	11	27.5%
محايد	1	2.5%
لا أوافق بشدة	1	2.5%
لا أوافق	صفر	صفر%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-13) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-13) والشكل رقم (3-2-13) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (27) وهم يمثلون نسبة (67.5%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (11) وهم يمثلون نسبة (27.5%) من عينة الدراسة أن المحايدين (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون

(صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالي الذين يوافقون علي أن الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية يوفر معلومات دقيقة وموثقة (38) وهم يمثلون نسبة (95%) من عينة الدراسة .

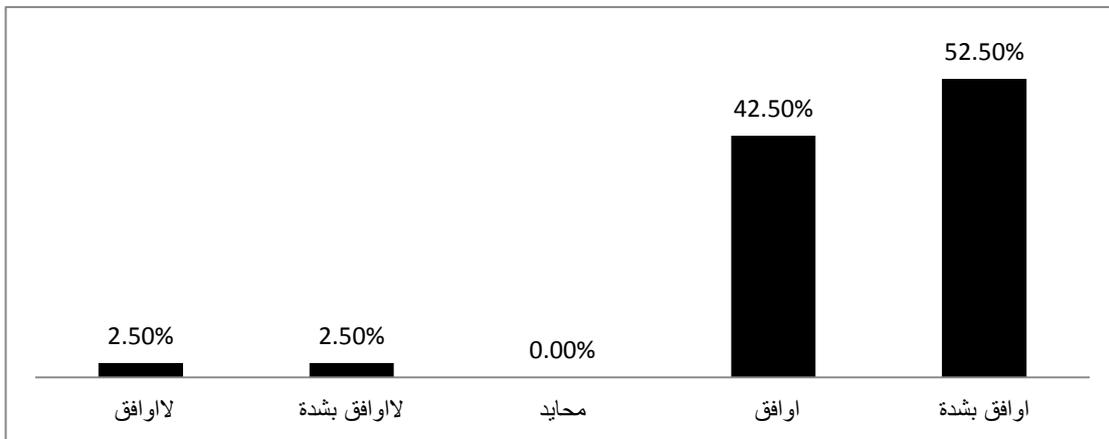
السؤال الثاني : أعداد القوائم المالية دون تطبيق المعايير يؤثر سلبا علي دقة القياس المحاسبي

جدول رقم (3-2-14) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	21	52.5%
أوافق	17	42.5%
محايد	صفر	صفر%
لا أوافق بشدة	1	2.5%
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-14) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-14) والشكل رقم (3-2-14) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (21) وهم يمثلون نسبة (52.5%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (17) وهم يمثلون نسبة (42.5%) من عينة الدراسة أن المحايدون (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالي الذين يوافقون

علي أن أعداد القوائم المالية دون تطبيق المعايير يؤثر سلبي علي دقة القياس المحاسبي (38) وهم يمثلون نسبة (95%) من عينة الدراسة

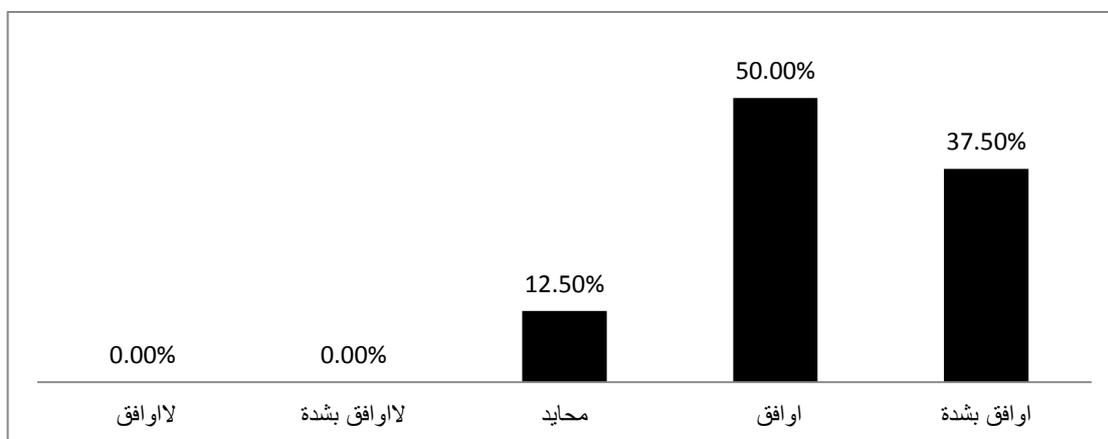
السؤال الثالث : تبني المعايير المحاسبية الدولية يساهم في تحقيق جودة وقياس المعلومات المحاسبية

جدول رقم (3-2-15) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	15	37.5%
أوافق	20	50%
محايد	5	12.5%
لا أوافق بشدة	صفر	صفر %
لا أوافق	صفر	صفر %
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-15) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-15) والشكل رقم (3-2-15) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (15) وهم يمثلون نسبة (37.5%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (20) وهم يمثلون نسبة (50%) من عينة الدراسة أن المحايد (5) وهم يمثلون نسبة (12.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة. وعلي ذلك نجد أن الذين يوافقون علي أن

تبنى المعايير المحاسبية الدولية يساهم في تحقيق جودة وقياس المعلومات المحاسبية (35) وهم يمثلون نسبة (87%) من عينة الدراسة

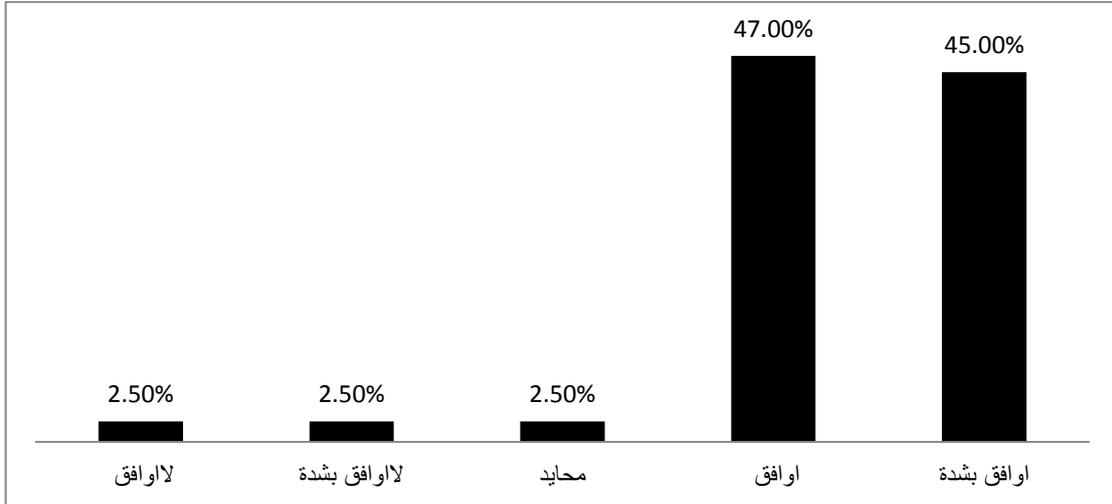
السؤال الرابع : عدم الالتزام بالمعايير المحاسبية يؤدي إلي غياب الشفافية .

جدول رقم (3-2-16) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	18	45%
أوافق	19	47.5%
محايد	1	2.5%
لا أوافق بشدة	1	2.5%
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-16) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-16) والشكل رقم (3-2-16) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (18) وهم يمثلون نسبة (45%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (19) وهم يمثلون نسبة (47.5%) من عينة الدراسة أن المحايدون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالى الذين يوافقون علي أن

عدم الالتزام بالمعايير المحاسبية يؤدي إلى غياب الشفافية (37) وهم يمثلون نسبة (92.5%) من عينة الدراسة .

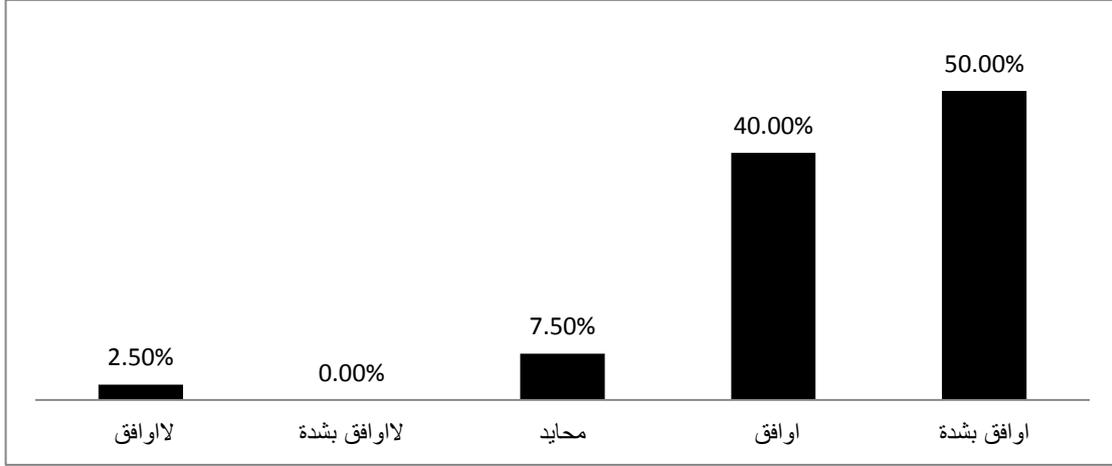
السؤال الخامس : تعتقد تطبيق معايير المحاسبة هي الطريق السليم لعولمة مهنة المحاسبة .

جدول رقم (3-2-17) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	20	50%
أوافق	16	40%
محايد	3	7.5%
لا أوافق بشدة	صفر	صفر%
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-17) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-17) والشكل رقم (3-2-17) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (20) وهم يمثلون نسبة (50%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (16) وهم يمثلون نسبة (40%) من عينة الدراسة أن المحايدون (3) وهم يمثلون نسبة (7.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالى الذين يوافقون

علي أن تعتقد تطبيق معايير المحاسبة هي الطريق السليم لعولمة مهنة المحاسبة (36) وهم يمثلون نسبة (90%) من عينة الدراسة .

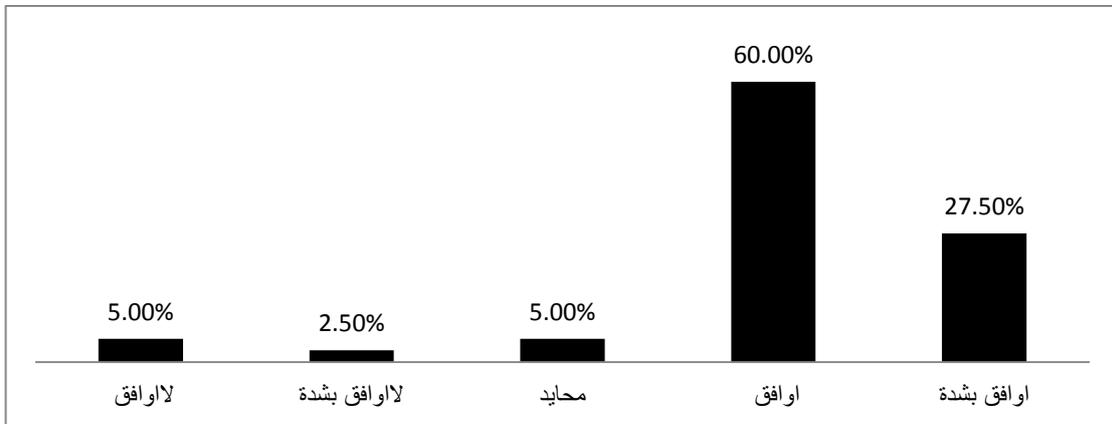
السؤال السادس : إعداد القوائم المالية وفق معايير القياس يؤكد على التزام المنشأة بمتطلبات الإفصاح والقياس المحاسبي .

جدول رقم (3-2-18) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	11	27.5%
أوافق	24	60%
محايد	2	5%
لا أوافق بشدة	1	2.5%
لا أوافق	2	5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-18) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-18) والشكل رقم (3-2-18) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (11) وهم يمثلون نسبة (27.5%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (24) وهم يمثلون نسبة (60%) من عينة الدراسة أن المحايدين (2) وهم يمثلون نسبة (5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (2) وهم يمثلون نسبة (5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالي الذين يوافقون علي أن إعداد

القوائم المالية وفق معايير القياس يؤكد على التزام المنشأة بمتطلبات الإفصاح والقياس المحاسبي (35) وهم يمثلون نسبة (87.5%) من عينة الدراسة .

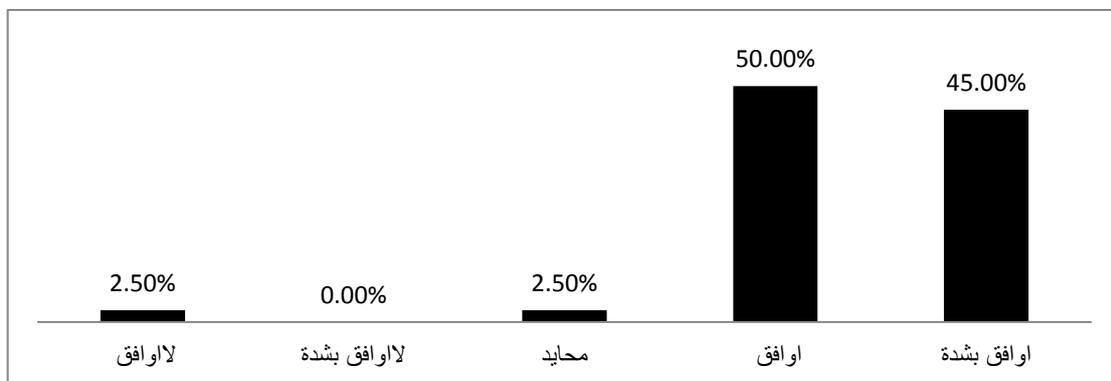
السؤال السابع : تزداد ثقة الرأي العام في جودة الخدمات المهنية عندما تطبق فيها معايير القياس المحاسبي .

جدول رقم (3-2-19) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	18	45%
أوافق	20	50%
محايد	1	2.5%
لا أوافق بشدة	صفر	صفر%
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-19) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-19) والشكل رقم (3-2-19) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (18) وهم يمثلون نسبة (45%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (20) وهم يمثلون نسبة (50%) من عينة الدراسة أن المحايد (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (صفر) وهم يمثلون نسبة (صفر%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالى الذين يوافقون

علي أنه تزداد ثقة الرأي العام في جودة الخدمات المهنية عندما تطبق فيها معايير القياس المحاسبي (38) وهم يمثلون نسبة (90%) من عينة الدراسة .

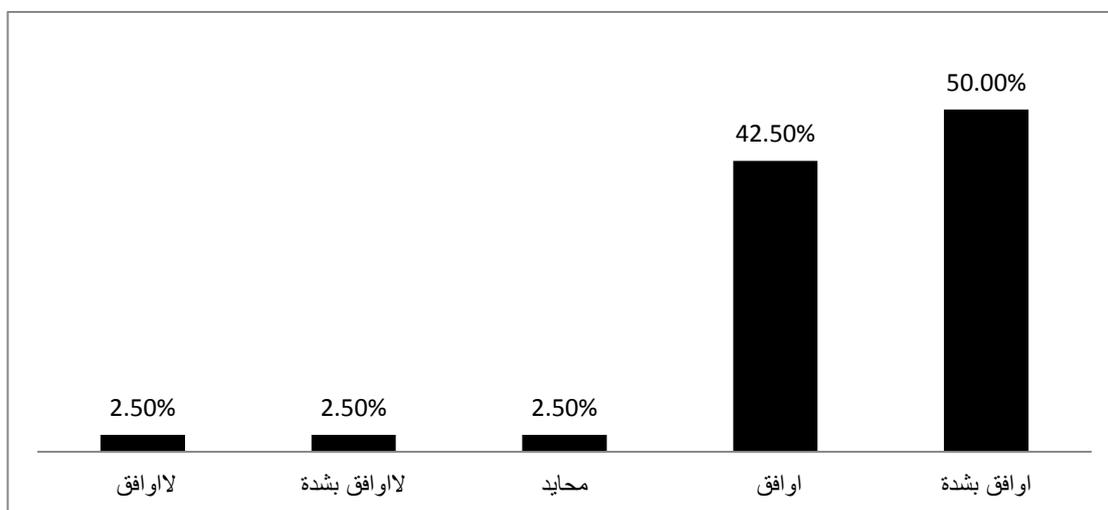
السؤال الثامن : تطبيق المعايير المحاسبية يؤدي إلي زيادة كفاءة النظام المحاسبي .

جدول رقم (3-2-20) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	20	50%
أوافق	17	42.5%
محايد	1	2.5%
لا أوافق بشدة	1	2.5%
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-20) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-20) والشكل رقم (3-2-20) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (20) وهم يمثلون نسبة (50%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (17) وهم يمثلون نسبة (42.5%) من عينة الدراسة أن المحايدون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1)

وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالى الذين يوافقون علي أن تطبيق المعايير المحاسبية يؤدي إلي زيادة كفاءة النظام المحاسبي (37) وهم يمثلون نسبة (92.5%) من عينة الدراسة .

الفرضية الثالثة :

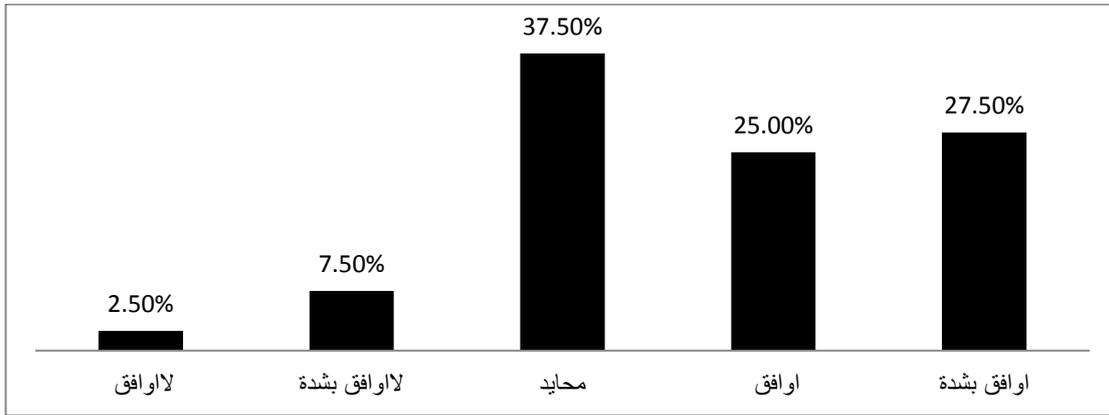
السؤال الأول : معظم الشركات والمؤسسات المالية لا تلتزم بمعايير الإفصاح .

جدول رقم (3-2-21) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	11	27.5%
أوافق	10	25%
محايد	15	37.5%
لا أوافق بشدة	3	7.5%
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-21) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الأول



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-21) والشكل رقم (3-2-21) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (11) وهم يمثلون نسبة (27.5%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (10) وهم يمثلون نسبة (25%) من عينة الدراسة أن المحايدون (15) وهم يمثلون نسبة (37.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (3) وهم يمثلون نسبة (7.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1)

وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالى الذين يوافقون علي أن معظم الشركات والمؤسسات المالية لا تلتزم بمعايير الإفصاح (21) وهم يمثلون نسبة (52.5%) من عينة الدراسة .

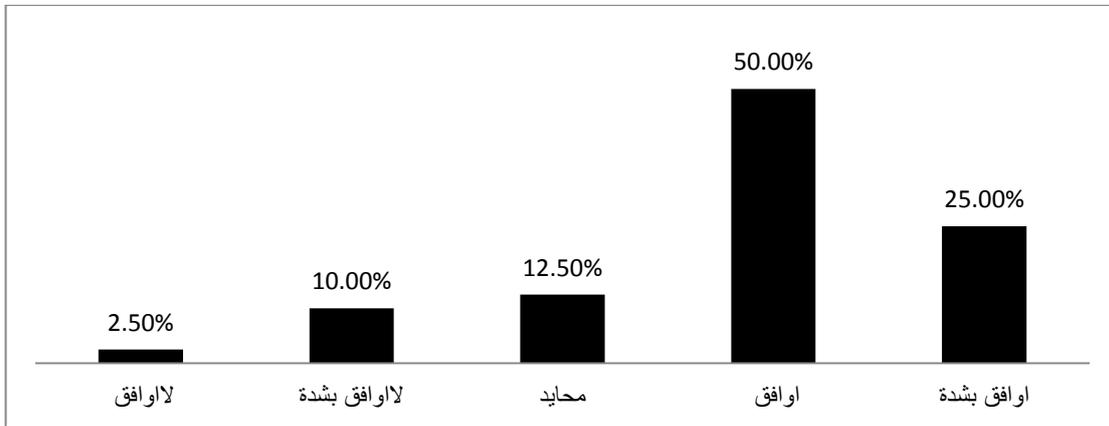
السؤال الثاني : تدهور معظم المؤسسات والشركات نتيجة لعدم الالتزام بتطبيق معايير محاسبية موحد .

جدول رقم (3-2-22) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني

النسبة المئوية	التكرار	النتائج
25%	10	أوافق بشدة
50%	20	أوافق
12.5%	5	محايد
10%	4	لا أوافق بشدة
2.5%	1	لا أوافق
100%	40	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-22) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-22) والشكل رقم (3-2-22) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (10) وهم يمثلون نسبة (25%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (20) وهم يمثلون نسبة (50%) من عينة الدراسة أن المحايدون (5) وهم يمثلون نسبة (12.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (4) وهم يمثلون نسبة (10%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1)

وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن اجمالى الذين يوافقون علي أن تدهور معظم المؤسسات والشركات نتيجة لعدم الالتزام بتطبيق معايير محاسبية موحده (30) وهم يمثلون نسبة (75%) من عينة الدراسة .

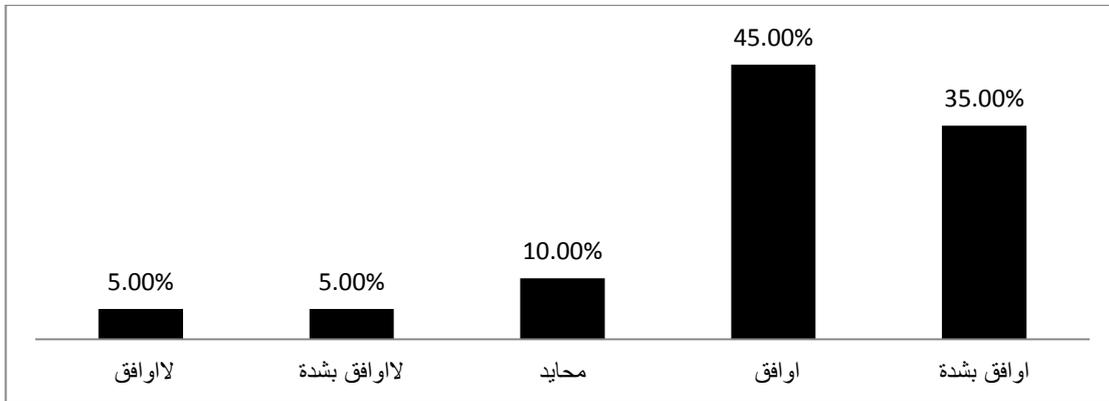
السؤال الثالث : عدم الالتزام بالقياس المحاسبي يعدم ثقة الجهات الرقابية في كفاءة أداء الوحدة لوظائفها .

جدول رقم (3-2-23) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	14	35%
أوافق	18	45%
محايد	4	10%
لا أوافق بشدة	2	5%
لا أوافق	2	5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-23) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-23) والشكل رقم (3-2-23) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (14) وهم يمثلون نسبة (35%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (18) وهم يمثلون نسبة (45%) من عينة الدراسة أن المحايدين (4) وهم يمثلون نسبة (10%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (2) وهم يمثلون نسبة (5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (2) وهم يمثلون نسبة (5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن الذين يوافقون علي أن عدم

الالتزام بالقياس المحاسبي وعدم ثقة الجهات الرقابية في كفاءة أداء الوحدة لوظائفها (32) وهم يمثلون نسبة (80%) من عينة الدراسة .

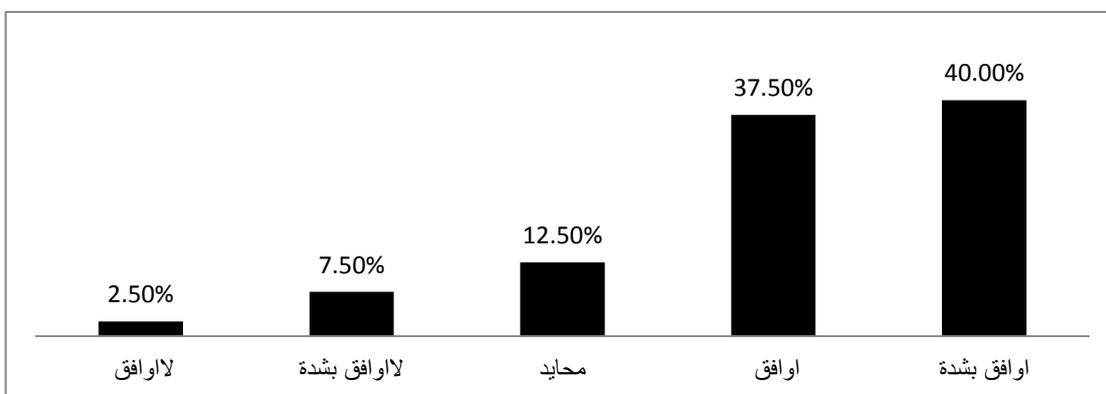
السؤال الرابع : الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية يدعم مكانة المؤسسة الاقتصادية في السوق.

جدول رقم (3-2-24) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع

النسبة المئوية	التكرار	النتائج
40%	16	أوافق بشدة
37.5%	15	أوافق
12.5%	5	محايد
7.5%	3	لا أوافق بشدة
2.5%	1	لا أوافق
100%	40	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-24) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-24) والشكل رقم (3-2-24) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (16) وهم يمثلون نسبة (40%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (15) وهم يمثلون نسبة (37.5%) من عينة الدراسة أن المحايد (5) وهم يمثلون نسبة (12.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (3) وهم يمثلون نسبة (7.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن الذين يوافقون علي أن

الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية يدعم مكانة المؤسسة الاقتصادية في السوق (31) وهم يمثلون نسبة (77.5%) من عينة الدراسة .

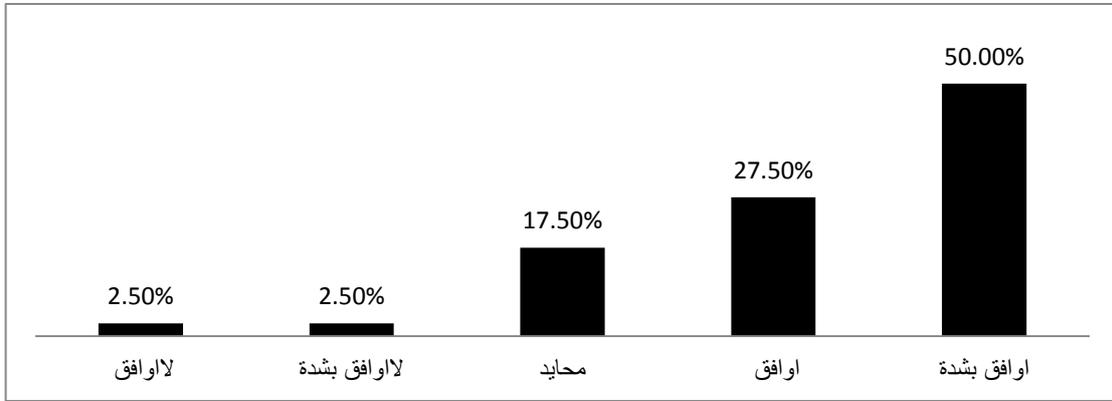
السؤال الخامس : الالتزام بمعايير القياس يدعم ثقة المساهمين بصدق الإدارة في إعداد ونشر القوائم المالية .

جدول رقم (3-2-25) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	20	50%
أوافق	11	27.5%
محايد	7	17.5%
لا أوافق بشدة	1	2.5%
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-25) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الخامس



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-25) والشكل رقم (3-2-25) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (20) وهم يمثلون نسبة (50%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (11) وهم يمثلون نسبة (27.5%) من عينة الدراسة أن المحايدون (7) وهم يمثلون نسبة (17.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن الذين يوافقون علي أن

الالتزام بمعايير القياس يدعم ثقة المساهمين بصدق الإدارة في إعداد ونشر القوائم المالية (31) وهم يمثلون نسبة (77.5%) من عينة الدراسة .

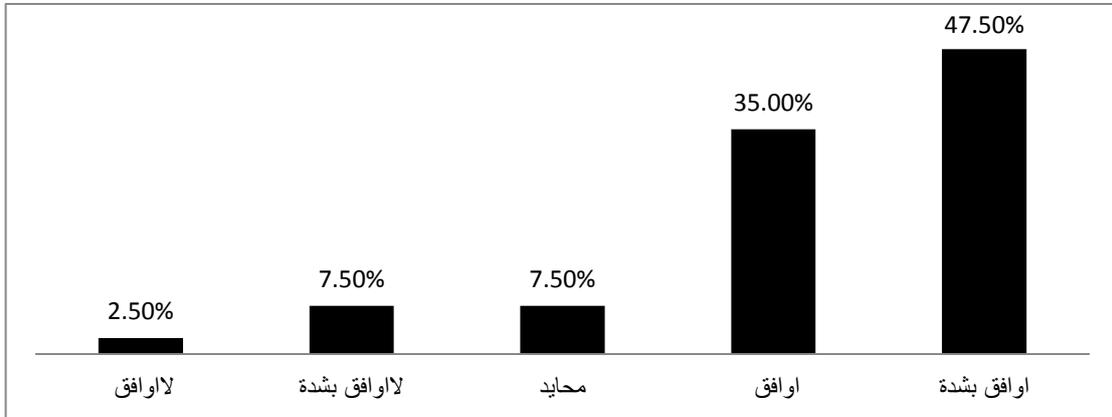
السؤال السادس : إتباع المعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلي زيادة فعالية الإفصاح في المعلومات المحاسبية .

جدول رقم (3-2-26) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	19	47.5%
أوافق	14	35%
محايد	3	7.5%
لا أوافق بشدة	3	7.5%
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-26) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال السادس



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-26) والشكل رقم (3-2-26) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (19) وهم يمثلون نسبة (47.5%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (14) وهم يمثلون نسبة (35%) من عينة الدراسة أن المحايد (3) وهم يمثلون نسبة (7.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (3) وهم يمثلون نسبة (7.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن الذين يوافقون علي أن إتباع

المعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلي زيادة فعالية الإفصاح في المعلومات المحاسبية (33) وهم يمثلون نسبة (82.5%) من عينة الدراسة .

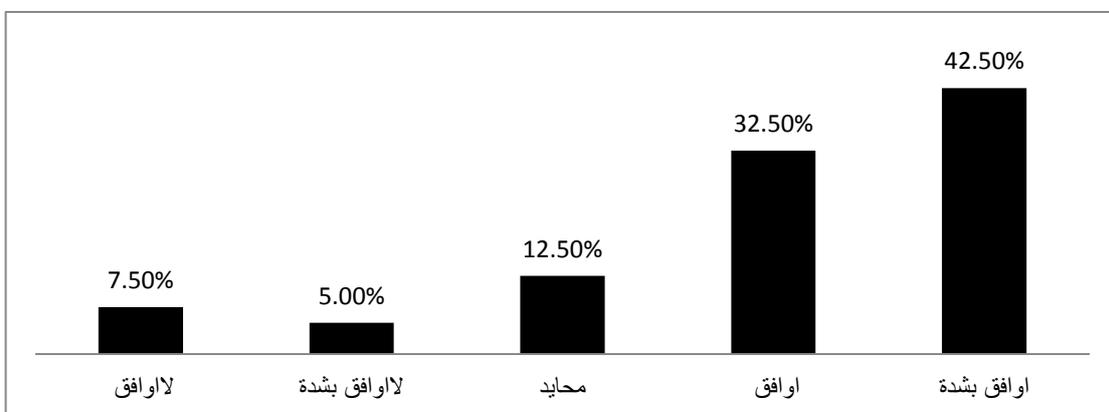
السؤال السابع : التلاعب في تطبيق عملية القياس المحاسبي في القوائم المالية من وسائل التهرب الضريبي .

جدول رقم (3-2-27) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	17	42.5%
أوافق	13	32.5%
محايد	5	12.5%
لا أوافق بشدة	2	5%
لا أوافق	3	7.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-27) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال السابع



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-27) والشكل رقم (3-2-27) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (17) وهم يمثلون نسبة (42.5%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (13) وهم يمثلون نسبة (32.5%) من عينة الدراسة أن المحايد (5) وهم يمثلون نسبة (12.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (2) وهم يمثلون نسبة (5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (3) وهم يمثلون نسبة (7.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن الذين يوافقون علي أن

التلاعب في تطبيق عملية القياس المحاسبي في القوائم المالية من وسائل التهرب الضريبي (30) وهم يمثلون نسبة (75%) من عينة الدراسة .

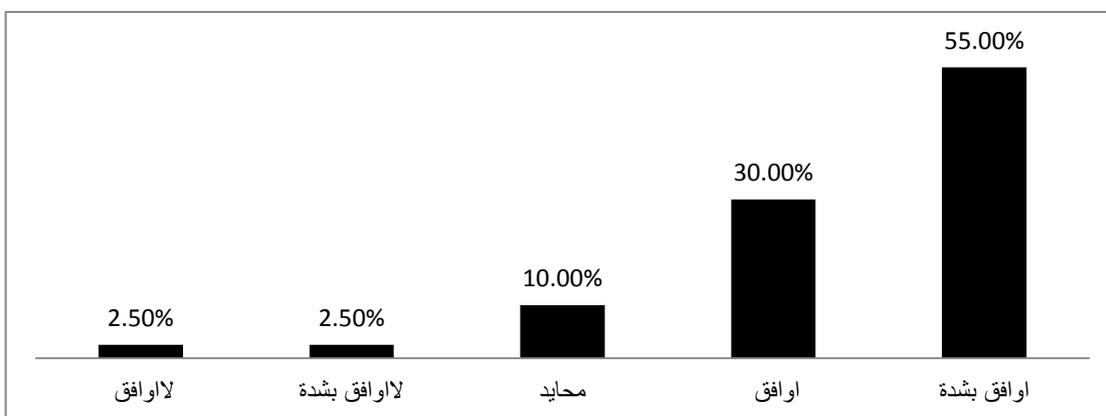
السؤال الثامن: تطبيق معايير القياس المحاسبي يزيد من درجة اعتماد الإدارة على المعلومات الواردة في التقارير الدورية .

جدول رقم (3-2-28) التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن

النتائج	التكرار	النسبة المئوية
أوافق بشدة	22	55%
أوافق	12	30%
محايد	4	10%
لا أوافق بشدة	1	2.5%
لا أوافق	1	2.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-28) الرسم البياني لإجابات أفراد العينة عن السؤال الثامن



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م

ونلاحظ من الجدول رقم (3-2-28) والشكل رقم (3-2-28) أعلاه أن الذين يوافقون بشدة (22) وهم يمثلون نسبة (55%) من عينة الدراسة أن الذين يوافقون (12) وهم يمثلون نسبة (30%) من عينة الدراسة أن المحايدون (4) وهم يمثلون نسبة (10%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون بشدة (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة أن الذين لا يوافقون (1) وهم يمثلون نسبة (2.5%) من عينة الدراسة . وعلي ذلك نجد أن الذين يوافقون علي أن تطبيق

معايير القياس المحاسبي يزيد من درجة اعتماد الإدارة على المعلومات الواردة في التقارير الدورية (34) وهم يمثلون نسبة (85%) من عينة الدراسة .

رابعاً: اختبار الفرضيات :

1- اختبار صحة الفرضية الأولى:

نصت الفرضية الأولى على أن تطبيق القياس وفق معايير محاسبية موحده يزيد من جودة المعلومات المحاسبية. الغرض من هذه الفرضية :هو معرفة هل تطبيق القياس وفق معايير محاسبية موحده يزيد من جودة المعلومات المحاسبية ؟. وللتحقق من ذلك ينبغي معرفة اتجاه أفراد الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الأولى وذلك عن طريق حساب المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن كل عبارة من عبارات الفرضية .

جدول رقم (3-2-29) المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن أسئلة الفرضية الأولى

الرقم	العبارة	المنوال
1	المعايير المحاسبية تتحكم في كم ونوع المعلومات التي يفصح عنها في القوائم المالية	أوافق
2	تطبيق معايير محاسبية موحده يوفر أمكانية مقارنة القوائم المالية المختلفة	أوافق بشده
3	يوفر الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية في القوائم المالية مزيداً من الموضوعية والمصدقية	أوافق
4	المعايير المحاسبية الدولية إطار ضروري لضمان شفافية المعلومات المحاسبية و قابلية المقارنة للقوائم المالية	أوافق
5	هناك تباين بين التقارير المالية المعدة وفقاً للمعايير المحاسبية وتلك التي يتم إعدادها وفقاً لأسس أخرى	أوافق
6	تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعمل علي تحسين الإجراءات الخاصة بعرض القوائم المالية	أوافق بشده
7	تطبيق معايير المحاسبة الدولية يساهم في تقليل فرص التلاعب بنتائج الأعمال	أوافق
8	المعايير المحاسبية تؤدي إلي الإفصاح عن فرص الاستثمارات التشغيلية التي توفرها القوائم المالية	أوافق بشده

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م وتبين من الجدول رقم(3-2-29)أعلاه ما يلي :

- 1- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى هي أوافق وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون علي أن المعايير المحاسبية تتحكم في كم ونوع المعلومات التي يفصح عنها في القوائم المالية
 - 2- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية هي أوافق بشدة وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن تطبيق معايير محاسبية موحد يوفر أمكانية مقارنة القوائم المالية المختلفة
 - 3- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة هي أوافق وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون علي أن يوفر الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية في القوائم المالية مزيدا من الموضوعية والمصداقية
 - 4- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة هي أوافق وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون علي أن المعايير المحاسبية الدولية إطار ضروري لضمان شفافية المعلومات المحاسبية و قابلية المقارنة للقوائم المالية
 - 5- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة هي أوافق وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون علي أن هناك تباين بين التقارير المالية المعدة وفقا للمعايير المحاسبية وتلك التي يتم إعدادها وفقا لأسس أخرى
 - 6- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة هي أوافق بشدة وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعمل علي تحسين الإجراءات الخاصة بعرض القوائم المالية
 - 7- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة هي أوافق وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون علي أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يساهم في تقليل فرص التلاعب بنتائج الأعمال
 - 8- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة هي أوافق بشدة وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن المعايير المحاسبية تؤدي إلي الإفصاح عن فرص الاستثمارات التشغيلية التي توفرها القوائم المالية .
- أن النتائج السابقة لاتعني أن جميع أفراد العينة متفقون على ذلك ، فهناك أفراد غير موافقون لذلك قام الباحث باستخدام اختبار (مربع كاي) لتحديد الفروق ذات الدلالة الإحصائية بين أعداد الأفراد الموافقون والمحايدون وغير الموافقين على عبارات الفرضية .

جدول رقم (3-2-30) نتائج اختبار مربع كاي² لدلالة الفروق للإجابات عن عبارات الفرضية الأولى:

الرقم	العبرة	قيمة مربع كاي ²	القيمة الاحتمالية	التفسير	الفروق لمصلحة
1	المعايير المحاسبية تتحكم في كم ونوع المعلومات التي يفصح عنها في القوائم المالية	20.450	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق
2	تطبيق معايير محاسبية موحد يوفر إمكانية مقارنة القوائم المالية المختلفة	31.400	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
3	يوفر الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية في القوائم المالية مزيداً من الموضوعية والمصدقية	29.000	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق
4	المعايير المحاسبية الدولية إطار ضروري لضمان شفافية المعلومات المحاسبية و قابلية المقارنة للقوائم المالية	20.600	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق
5	هناك تباين بين التقارير المالية المعدة وفقاً للمعايير المحاسبية وتلك التي يتم إعدادها وفقاً لأسس أخرى	16.400	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق
6	تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعمل علي تحسين الإجراءات الخاصة بعرض القوائم المالية	27.600	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
7	تطبيق معايير المحاسبة الدولية يساهم في تقليل فرص التلاعب بنتائج الأعمال	33.000	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق
8	المعايير المحاسبية تؤدي إلي الإفصاح عن فرص الاستثمارات التشغيلية التي توفرها القوائم المالية	1.850	0.397	لا توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده

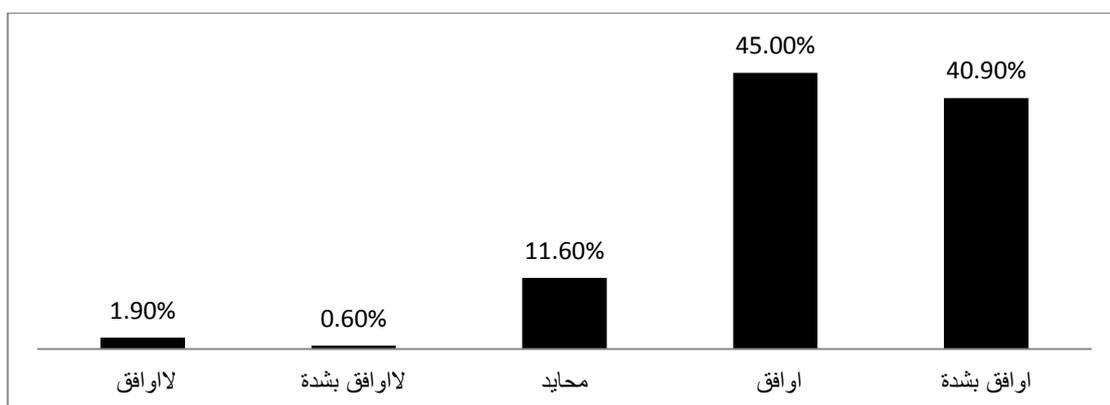
- المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (3-2-30) أعلاه كما يلي:
- 1- قيمة مربع كاي² للعبارة الأولى تساوي (20.450) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .
 - 2- قيمة مربع كاي² للعبارة الثانية تساوي (31.400) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .
 - 3- قيمة مربع كاي² للعبارة الثالثة تساوي (29.00) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .
 - 4- قيمة مربع كاي² للعبارة الرابعة تساوي (20.600) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .
 - 5- قيمة مربع كاي² للعبارة الخامسة تساوي (16.400) والقيمة الاحتمالية (0.001) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .
 - 6- قيمة مربع كاي² للعبارة السادسة تساوي (27.600) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .
 - 7- قيمة مربع كاي² للعبارة السابعة تساوي (33.000) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .
 - 8- قيمة مربع كاي² للعبارة الثامنة تساوي (1.850) والقيمة الاحتمالية (0.397) وهي اكبر من مستوي المعنوية 0.05 لذلك لا توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .
- وعليه نجد أن أسئلة الفرضية الأولى (8) وعينة الدراسة (40) فرد وأجمالي الإجابات (320) إجابة ، ويمكن تلخيص إجابات عينة الدراسة حول عبارات الفرضية الأولى كما يلي :

جدول رقم (3-2-31) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الأولى

بيان	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	131	40.9%
أوافق	144	45%
محايد	37	11.6%
لا أوافق بشدة	2	0.6%
لا أوافق	6	1.9%
المجموع	320	100%

المصدر: إعداد الباحث من تحليل الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-31) الرسم البياني لإجابات أفراد عينة عن جميع عبارات الفرضية الأولى



المصدر: إعداد الباحث من تحليل الأستبانة 2016م

من الجدول رقم (3-2-31) والشكل رقم (3-2-31) أعلاه يلاحظ الباحث من خلال جميع عبارات الفرضية الأولى أن الأفراد الموافقين بشده قد بلغ عددهم (131) فردا بنسبة (40.9%) والأفراد الموافقين قد بلغ عددهم (144) فردا بنسبة (45%) والأفراد المحايدين قد بلغ عددهم (37) فردا بنسبة (11.6%) والأفراد غير الموافقين بشده قد بلغ عددهم (2) فردا بنسبة (0.6%) والأفراد غير الموافقين بقد بلغ عددهم (6) فردا بنسبة (1.9%) وعلية يستنتج الباحث مما سبق أن عبارات الفرضية الأولى قد تحققت مما يؤكد صحتها لذلك فأن تطبيق القياس وفق معايير محاسبية موحدته يزيد من جودة المعلومات المحاسبية .

2- اختبار صحة الفرضية الثانية:

نصت الفرضية الثانية على أن الالتزام بالمعايير المحاسبية وفهمها يزيد من دقة القياس المحاسبي . الغرض من هذه الفرضية :هو معرفة هل الالتزام بالمعايير المحاسبية وفهمها يزيد من دقة القياس المحاسبي ؟. وللتحقق من ذلك ينبغي معرفة اتجاه أفراد الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثانية وذلك عن طريق حساب المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن كل عبارة من عبارات الفرضية .

جدول رقم (3-2-32) المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن أسئلة الفرضية الثانية

الرقم	العبارة	النوال
1	الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية يوفر معلومات دقيقة وموثقة	أوافق بشده
2	أعداد القوائم المالية دون تطبيق المعايير يؤثر علي دقة القياس المحاسبي	أوافق بشده
3	تبنى المعايير المحاسبية الدولية يساهم في تحقيق جودة وقياس المعلومات المحاسبية	أوافق
4	عدم الالتزام بالمعايير المحاسبية يؤدي إلي غياب الشفافية	أوافق
5	تعتمد تطبيق معايير المحاسبة هي الطريق السليم لعولمة مهنة المحاسبة	أوافق بشده
6	إعداد القوائم المالية وفق معايير القياس يؤكد على التزام المنشأة بمتطلبات الإفصاح والقياس المحاسبي	أوافق
7	تزداد ثقة الرأي العام في جودة الخدمات المهنية عندما تطبق فيها معايير القياس المحاسبي	أوافق
8	تطبيق المعايير المحاسبية يؤدي إلي زيادة كفاءة النظام المحاسبي	أوافق بشده

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م وتبين من الجدول رقم(3-2-32)أعلاه ما يلي :

1- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى هي أوافق بشدة وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية يوفر معلومات دقيقة وموثقة .

2- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية هي أوافق بشدة وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن أعداد القوائم المالية دون تطبيق المعايير يؤثر علي دقة القياس المحاسبي .

3- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة هي أوافق وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون علي أن تبني المعايير المحاسبية الدولية يساهم في تحقيق جودة وقياس المعلومات المحاسبية .

4- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة هي أوافق وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون علي أن عدم الالتزام بالمعايير المحاسبية يؤدي إلي غياب الشفافية .

5- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة هي أوافق بشدة وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن تعتقد تطبيق معايير المحاسبة هي الطريق السليم لعولمة مهنة المحاسبة .

6- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة هي أوافق وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون علي أن إعداد القوائم المالية وفق معايير القياس يؤكد على التزام المنشأة بمتطلبات الإفصاح والقياس المحاسبي .

7- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة هي أوافق وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون علي أن تزداد ثقة الرأي العام في جودة الخدمات المهنية عندما تطبق فيها معايير القياس المحاسبي .

8- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة هي أوافق بشدة وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن تطبيق المعايير المحاسبية يؤدي إلي زيادة كفاءة النظام المحاسبي .

أن النتائج السابقة لاتعني أن جميع أفراد العينة متفقون على ذلك ، فهناك أفراد غير موافقون لذلك قام الباحث باستخدام اختبار (مربع كاي) لتحديد الفروق ذات الدلالة الإحصائية بين أعداد الأفراد الموافقون والمحايدون غير الموافقين على عبارات الفرضية .

جدول رقم (3-2-33) نتائج اختبار مربع كاي² لدلالة الفروق للإجابات عن عبارات الفرضية الثانية

الرقم	العبرة	قيمة مربع كاي ²	القيمة الاحتمالية	التفسير	الفروق لمصلحة
1	الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية يوفر معلومات دقيقة وموثقة	45.200	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
2	أعداد القوائم المالية دون تطبيق المعايير يؤثر علي دقة القياس المحاسبي	33.200	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
3	تبنى المعايير المحاسبية الدولية يساهم في تحقيق جودة وقياس المعلومات المحاسبية	9.750	0.013	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
4	عدم الالتزام بالمعايير المحاسبية يؤدي إلي غياب الشفافية	46.000	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
5	تعتمد تطبيق معايير المحاسبة هي الطريق السليم لعولمة مهنة المحاسبة	26.600	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
6	إعداد القوائم المالية وفق معايير القياس يؤكد على التزام المنشأة بمتطلبات الإفصاح والقياس المحاسبي	48.250	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
7	تزداد ثقة الرأي العام في جودة الخدمات المهنية عندما تطبق فيها معايير القياس المحاسبي	32.600	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
8	تطبيق المعايير المحاسبية يؤدي إلي زيادة كفاءة النظام المحاسبي	46.500	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (3-2-33) أعلاه كما يلي:

1- قيمة مربع كاي² للعبارة الأولى تساوي (45.200) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

2- قيمة مربع كاي² للعبارة الثانية تساوي (33.200) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

3- قيمة مربع كاي² للعبارة الثالثة تساوي (9.750) والقيمة الاحتمالية (0.013) وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

4- قيمة مربع كاي² للعبارة الرابعة تساوي (46.000) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

5- قيمة مربع كاي² للعبارة الخامسة تساوي (26.600) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

6- قيمة مربع كاي² للعبارة السادسة تساوي (48.250) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

7- قيمة مربع كاي² للعبارة السابعة تساوي (32.600) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

8- قيمة مربع كاي² للعبارة الثامنة تساوي (46.500) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

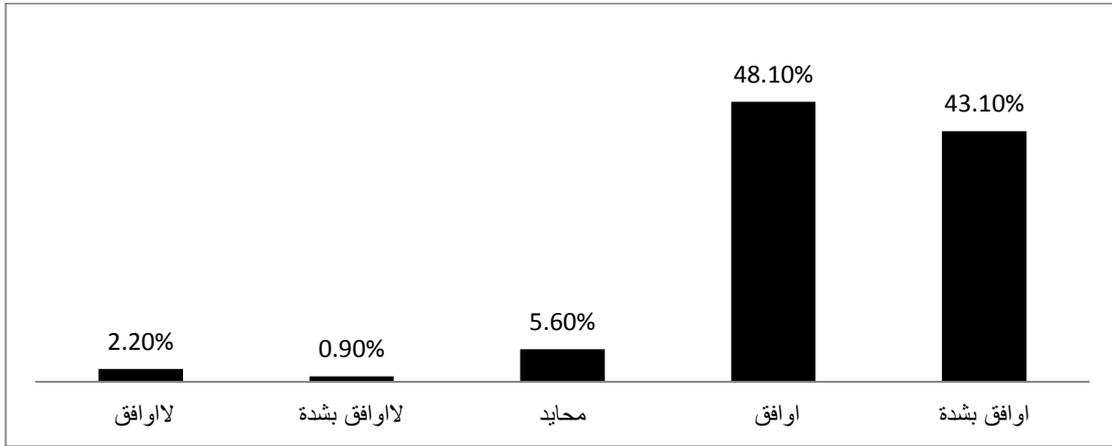
وعليه نجد أن أسئلة الفرضية الثانية (8) وعينة الدراسة (40) فرد وأجمالي الإجابات (320) إجابة ، ويمكن تلخيص إجابات عينة الدراسة حول عبارات الفرضية الأولى كما يلي :

جدول رقم (3-2-33) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثانية :

بيان	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	138	43.1%
أوافق	154	48.1%
محايد	18	5.6%
لا أوافق بشدة	3	0.9%
لا أوافق	7	2.2%
المجموع	320	100%

المصدر: إعداد الباحث من تحليل الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-33) الرسم البياني لإجابات أفراد عينة عن جميع عبارات الفرضية الثانية



المصدر: إعداد الباحث من تحليل الأستبانة 2016م

من الجدول رقم (3-2-33) والشكل رقم (3-2-33) أعلاه يلاحظ الباحث من خلال جميع عبارات الفرضية الثانية أن الأفراد الموافقين بشده قد بلغ عددهم (138) فردا بنسبة (43.1%) والأفراد الموافقين قد بلغ عددهم (154) فردا بنسبة (48.1%) والأفراد المحايدين قد بلغ عددهم (18) فردا بنسبة (5.6%) والأفراد غير الموافقين بشده قد بلغ عددهم (3) فردا بنسبة (0.9%) والأفراد غير الموافقين بقد بلغ عددهم (7) فردا بنسبة (2.2%) وعليه يستنتج الباحث مما سبق أن عبارات الفرضية الثانية قد تحققت مما يؤكد صحتها، لذلك فأن الالتزام بالمعايير المحاسبية وفهمها يزيد من دقة القياس المحاسبي .

3- اختبار صحة الفرضية الثالثة:

نصت الفرضية الثالثة على أن القياس المحاسبي الدقيق يؤدي إلى جودة الأداء في الوحدات المحاسبية الحكومية . الغرض من هذه الفرضية :هو معرفة هل القياس المحاسبي الدقيق يؤدي إلى جودة الأداء في الوحدات المحاسبية الحكومية ؟. وللتحقق من ذلك ينبغي معرفة اتجاه أفراد الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثالثة وذلك عن طريق حساب المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن كل عبارة من عبارات الفرضية .

جدول رقم (3-2-34) المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن أسئلة الفرضية الثالثة

الرقم	العبارة	النوال
1	معظم الشركات والمؤسسات المالية لا تلتزم بمعايير الإفصاح	أوافق بشده
2	تدهور معظم المؤسسات والشركات نتيجة لعدم الالتزام بتطبيق معايير محاسبية موحد	أوافق
3	عدم الالتزام بالقياس المحاسبي يعدم ثقة الجهات الرقابية في كفاءة أداء الوحدة لوظائفها	أوافق
4	الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية يدعم مكانة المؤسسة الاقتصادية في السوق	أوافق بشده
5	الالتزام بمعايير القياس يدعم ثقة المساهمين بصدق الإدارة في إعداد ونشر القوائم المالية	أوافق بشده
6	إتباع المعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلى زيادة فعالية الإفصاح في المعلومات المحاسبية	أوافق بشده
7	التلاعب في تطبيق عملية القياس المحاسبي في القوائم المالية من وسائل التهرب الضريبي	أوافق بشده
8	تطبيق معايير القياس المحاسبي يزيد من درجة اعتماد الإدارة على المعلومات الواردة في التقارير الدورية	أوافق بشده

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م وتبين من الجدول رقم(3-2-34)أعلاه ما يلي :

1- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الأولى هي أوافق بشدة وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن معظم الشركات والمؤسسات المالية لا تلتزم بمعايير الإفصاح

2- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية هي أوافق وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون علي أن تدهور معظم المؤسسات والشركات نتيجة لعدم الالتزام بتطبيق معايير محاسبية موحد .

3- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة هي أوافق وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون علي أن عدم الالتزام بالقياس المحاسبي يعدم ثقة الجهات الرقابية في كفاءة أداء الوحدة لوظائفها .

4- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة هي أوافق وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون علي أن الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية يدعم مكانة المؤسسة الاقتصادية في السوق .

5- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة هي أوافق بشدة وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن الالتزام بمعايير القياس يدعم ثقة المساهمين بصدق الإدارة في إعداد ونشر القوائم المالية .

6- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة هي أوافق بشدة وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن إتباع المعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلي زيادة فعالية الإفصاح في المعلومات المحاسبية .

7- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السابعة هي أوافق بشدة وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن التلاعب في تطبيق عملية القياس المحاسبي في القوائم المالية من وسائل التهرب الضريبي .

8- قيمة المنوال لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثامنة هي أوافق بشدة وتعني أن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي أن تطبيق معايير القياس المحاسبي يزيد من درجة اعتماد الإدارة على المعلومات الواردة في التقارير الدورية .

أن النتائج السابقة لاتعني أن جميع أفراد العينة متفقون على ذلك ، فهناك أفراد غير موافقون لذلك قام الباحث باستخدام اختبار (مربع كاي) لتحديد الفروق ذات الدلالة الإحصائية بين أعداد الأفراد الموافقون والمحايدون وغير الموافقين على عبارات الفرضية .

جدول رقم (3-2-35) نتائج اختبار مربع كاي² لدلالة الفروق للإجابات عن عبارات الفرضية الثالثة:

الرقم	العبرة	قيمة مربع كاي ²	القيمة الاحتمالية	التفسير	الفروق لمصلحة
1	معظم الشركات والمؤسسات المالية لا تلتزم بمعايير الإفصاح	17.000	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
2	تدهور معظم المؤسسات والشركات نتيجة لعدم الالتزام بتطبيق معايير محاسبية موحد	27.750	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق
3	عدم الالتزام بالقياس المحاسبي لعدم ثقة الجهات الرقابية في كفاءة أداء الوحدة لوظائفها	28.000	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق
4	الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية يدعم مكانة المؤسسة الاقتصادية في السوق	24.500	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق
5	الالتزام بمعايير القياس يدعم ثقة المساهمين بصدق الإدارة في إعداد ونشر القوائم المالية	31.500	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
6	إتباع المعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلي زيادة فعالية الإفصاح في المعلومات المحاسبية	32.000	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
7	التلاعب في تطبيق عملية القياس المحاسبي في القوائم المالية من وسائل التهرب الضريبي	22.000	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده
8	تطبيق معايير القياس المحاسبي يزيد من درجة اعتماد الإدارة علي المعلومات الواردة في التقارير الدورية	40.750	صفر	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة	أوافق بشده

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الأستبانة 2016م يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (3-2-35) أعلاه كما يلي:

1- قيمة مربع كاي² للعبارة الأولى تساوي (17.000) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

2- قيمة مربع كاي² للعبارة الثانية تساوي (27.750) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

3- قيمة مربع كاي² للعبارة الثالثة تساوي (28.000) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

4- قيمة مربع كاي² للعبارة الرابعة تساوي(24.500) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

5- قيمة مربع كاي² للعبارة الخامسة تساوي(31.500)والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

6- قيمة مربع كاي² للعبارة السادسة تساوي(32.000)والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

7- قيمة مربع كاي² للعبارة السابعة تساوي(22.000) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

8- قيمة مربع كاي² للعبارة الثامنة تساوي(40.750) والقيمة الاحتمالية (صفر) وهي اقل من مستوي المعنوية 0.05 لذلك توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين علي العبارة .

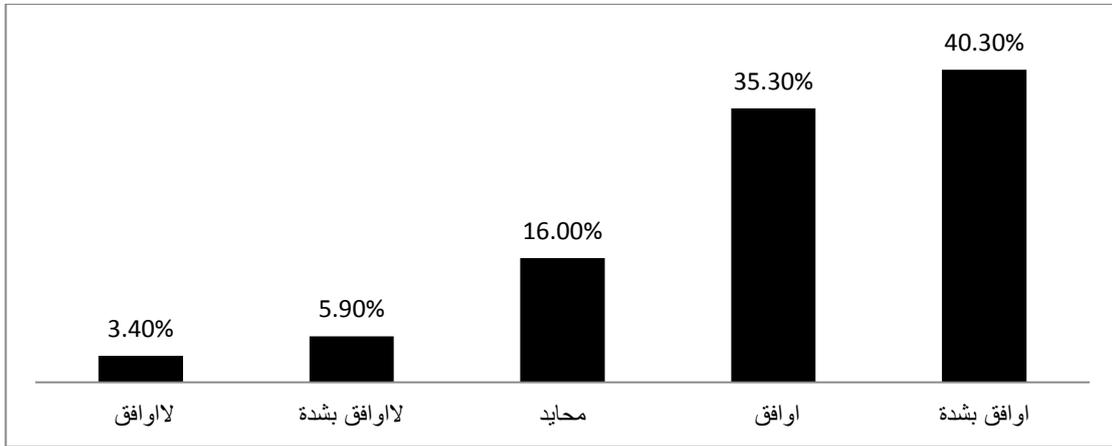
وعليه نجد أن أسئلة الفرضية الثالثة (8) وعينة الدراسة (40) فرد وأجمالي الإجابات (320) إجابة ، ويمكن تلخيص إجابات عينة الدراسة حول عبارات الفرضية الثالثة كما يلي :

جدول رقم (3-2-36) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة

بيان	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	129	40.3%
أوافق	113	35.3%
محايد	48	16%
لا أوافق بشدة	19	5.9%
لا أوافق	11	3.4%
المجموع	320	100%

المصدر: إعداد الباحث من تحليل الأستبانة 2016م

الشكل (3-2-36) الرسم البياني لإجابات أفراد عينة عن جميع عبارات الفرضية الثالثة



المصدر: إعداد الباحث من تحليل الأستبانة 2016م

من الجدول رقم (3-2-36) والشكل رقم (3-2-36) أعلاه يلاحظ الباحث من خلال جميع عبارات الفرضية الثالثة أن الأفراد الموافقين بشده قد بلغ عددهم (129) فردا بنسبة (40.3%) والأفراد الموافقين قد بلغ عددهم (113) فردا بنسبة (35.3%) والأفراد المحايدين قد بلغ عددهم (48) فردا بنسبة (16%) والأفراد غير الموافقين بشده قد بلغ عددهم (19) فردا بنسبة (5.9%) والأفراد غير الموافقين بقد بلغ عددهم (11) فردا بنسبة (3.4%) وعلية يستنتج الباحث مما سبق إن عبارات الفرضية الثالثة قد تحققت مما يؤكد صحتها، لذلك فأن القياس المحاسبي الدقيق يؤدي إلي جودة الأداء في الوحدات المحاسبية الحكومية .

الخاتمة

وتشتمل علي الأتي :

أولا : النتائج

ثانيا : التوصيات

أولاً: النتائج :

من خلال الدراسة النظرية والميدانية توصل الباحث إلى النتائج الآتية :

- 1- أن تطبيق القياس وفق معايير محاسبية موحد يزيد من الجودة في المعلومات المحاسبية
- 2- أن الالتزام بالمعايير المحاسبية وفهمها يزيد من دقة القياس المحاسبي .
- 3- أن القياس المحاسبي الدقيق يؤدي إلي جودة الأداء في الوحدات المحاسبية الحكومية.
- 4- هناك أهمية للثبات في استخدام طرق القياس المحاسبي عند إعداد القوائم المالية .
- 5- أن القياس المحاسبي مبدأ مهم في إعداد القوائم المالية لكافة المستخدمين .
- 6- المعايير المحاسبية الدولية إطار ضروري لضمان شفافية المعلومات المحاسبية وقابلية المقارنة للقوائم المالية .
- 7- أن مهنة المحاسبة تقوم علي فهم ومعرفة المعايير المحاسبية الدولية وكيفية تطبيقها .
- 8- أن هناك عدم إلمام كافي بكيفية تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل معدي القوائم .

ثانيا: التوصيات :

على ضوء النتائج التي توصل إليها الباحث يوصى بالاتي :

- 1- إجراء دورات تدريبية للمحاسبين توضح كيفية تطبيق معايير المحاسبة الدولية .
- 2- إلزام المؤسسات والشركات الحكومية بإعداد القوائم المالية وفقا للأسس والقواعد المنصوص عليها في معايير المحاسبة الدولية .
- 3- تفعيل دور المحاسبين القانونيين فيما يتعلق بإعداد ونشر واعتماد القوائم والتقارير المالية .
- 4- تحسين البيئة الاقتصادية والمالية وتوفير المعينات اللازمة لمواكبة العولمة .

قائمة المصادر والمراجع

القران الكريم

أولاً: الكتب :

- 1- د. أمين السيد احمد لطفي ، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 2007م) .
- 2- د. أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة، منظور التوافق المحاسبي الدولي ، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م)
- 3- د. حسين القاضي وآخرون ، نظرية المحاسبة، (عمان : الدار العالمية للنشر، 2001م) .
- 4- د. حسين قاضي ومأمون توفيق حمدان، "نظرية المحاسبة"، (عمان :الدار العلمية ودار الثقافة ، 2004 م) .
- 5- أ.د. خالد أمين عبد الله ، مبادئ المحاسبة ، ج1، ط3 ، (القاهرة : الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات ، 2016 م) .
- 6- د. خالد جمال الجعارات ، مطبوعة جامعية ، مختصر المعايير المحاسبية الدولية ، (الجزائر: مطبعة جامعة قاصدي ورقلة ، 2014 م) .
- 7- د. رمضان محمد علي ، المحاسبة المتقدمة ، دراسات مشاكل محاسبية معاصرة ، (عمان : دار الحامد للنشر ، 1997م) .
- 8- د. رونالد كيسو وآخرون ، تعريب ، د. احمد حجاج ، المحاسبة المتوسطة ، ج1، (الرياض: دار المريخ للنشر، 1995م) .
- 9- د. ريتشارد شرودر وآخرون ، تعريب ، د. خالد على احمد وآخرون ، نظرية المحاسبة ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2010 م) .
- 10- د. سيد عطا الله السيد ، المفاهيم المحاسبية الحديثة ، (عمان : دار الراية للنشر والتوزيع ، 2009 م)
- 11- د. سيد عطا الله السيد ، النظرية المحاسبية ، (عمان : دار الراية للنشر والتوزيع ، 2009 م) .
- 12- د. طارق عبد العال حماد ، تحليل القوائم المالية لإغراض الاستثمار ومنح الائتمان ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 2006م) .
- 13- د. طارق محمد الرشيد، المرشد في الاقتصاد التطبيقي، (الخرطوم: د. ن، 2005م) .
- 14- د. عباس مهدي الشيرازي ، نظرية المحاسبة ، (الكويت : دار السلاسل ، 1990م) .
- 15- د. عبد الرازق الشحاده، المحاسبة الحكومية ، (عمان: زمزم ناشرون وموزعون، 2011 م)

- 16- د. عوض خلف الله العيساوي ، الفرضيات والمبادئ والمحددات المحاسبية ، (عمان : دار
دجلة ناشرون وموزعون ، 2007 م) .
- 17- أ.د. محمد سمير الصبان ، القياس والتحليل المحاسبي ، (الإسكندرية : دار التعليم
الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع ، 2013 م) .
- 18- د. محمد عبده محمد مصطفى ، تقييم الشركات الأوراق المالية لأغراض التعامل مع
البورصة ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر ، 1998م) .
- 19- د. محمد عطية مطر وآخرون ، التأصيل النظري للممارسات المهنية والمحاسبية ، ط2 ،
(عمان : دار وائل لنشر ، 2008م) .
- 20- د. محمد عطية مطر وآخرون ، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات ، (عمان: دار حنين
للنشر ، 1996م) .
- 21- د. محمود إبراهيم عبد السلام تركي ، تحليل التقارير المالية ، (الرياض : دار المريخ للنشر
(1993 م) ،
- 22- د. مرعي عبد الحي ومحمد عباس بدوي ، مقدمة في أصول المحاسبة المالية ،
(الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر، 2003م) .
- 23- د. مفتاح على السائح ، المحاسبة الدولية ، (د . ب : دار التقدم العلمي ، 2010 م) .
- 20- أ. د. وجدي حامد حجازي ، تحليل القوائم المالية في ظل المعايير المحاسبية ، (الإسكندرية
: دار التعليم الجامعي ، 2011 م) .
- 24- د. وليد عبد القادر ، المعايير المحاسبية الدولية ، (القاهرة : الشركة العربية المتحدة
للتسويق و التوريدات ، 2013م) .

ثانيا: الرسائل الجامعية :

- 1- زين عبد الملك ، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام
المحاسبي، رسالة ماجستير منشوره ، (الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية ، 2012م)
- 2- شادو عبد اللطيف ، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية
الدولية ، رسالة ماجستير منشوره ، (الجزائر : كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية ، 2013م)
- 3- صلاح الأمين الخضر، أثار سياسيه التمويل المصرفي علي الديون المتعثرة، دراسة محاسبية
تطبيقية، رسالة دكتوراه غير منشوره، (الخرطوم: جامعة شندي، كلية الدراسات العليا ، 2008 م)
- ص 316
- 4- عريف نوره ، إشكالية القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية باستخدام مدخل التكلفة
التاريخية ، رسالة ماجستير منشورة، (الجزائر: 2010م)

- 5- محمد احمد إبراهيم احمد ،أهمية القياس والإفصاح المحاسبي في شركات البيع بالمملكة العربية السعودية ، رسالة ماجستير غير منشوره،(الخرطوم :جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2008 م)
- 6- محمد نواف حمدان عابد ،تحليل لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية ،رسالة ماجستير منشوره ، (القاهرة :الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ،2006م)
- 7- مدثر عبد الحافظ حمودة موسي ، تأثير التضخم على الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية، رسالة ماجستير غير منشورة،(الخرطوم:جامعة شندي،كلية الدراسات العليا ،2015م)
- 8- هناء محمد ، تحليل العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية ونوعية المعلومات المحاسبية ، رسالة ماجستير ، غير منشورة ،(الخرطوم : جامعة السودان ، 2008م)
- 9- وليد ذكريا ، ايجابيات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن ،رسالة ماجستير منشوره، (عمان : المجلة الأردنية لإدارة الأعمال،2005م)
- ثالثا: المقابلات الشخصية :**
- 1- عبد الوهاب الذين محمد احمد ، نائب المدير المالي لمحلية شندي

الملاحق

ملحق رقم (1)

استمارة الاستبيان

أولا : الخطاب المرفق مع الاستبيان :

جامعة شندي

كلية الدراسات العليا والبحث العلمي

أخي الكريم /أختي الكريمةالمحترم/المحترمة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الموضوع: استبيان

بين أيديكم استبيان متعلق بدراسة تهدف للتعرف على :

(اثر المعايير المحاسبية الدولية على دقة القياس المحاسبي)

(دراسة ميدانية على محلية شندي)

وهي دراسة مقدمة كأحد متطلبات نيل درجة الماجستير في المحاسبة من كلية الدراسات العليا جامعة شندي وعلما بأن هذه الدراسة لن تحقق الهدف منها إلا بالمشاركة الفعالة والجادة من جانبكم وذلك عن طريق الإجابة عن مجموعة الأسئلة الموجهة إليكم في الاستبيان بوضوح علامة (√) أمام الإجابة المناسبة وفي الخانة المخصصة لذلك ، مع التأكيد من الباحث على أن البيانات والمعلومات التي سيحصل عليها ستحاط بالسرية التامة وستكون للاستخدام في الفرض العلمي للبحث ، وشاكرين لكم حسن تعاونكم.

ولكم فائق الاحترام والتقدير

عبد الغنى على جابر فضل الله

2016م

ثانيا :البيانات الشخصية :

الرجاء ضع علامة (√) إمام ما يناسبك :

1- العمر :

<input type="checkbox"/>	أقل من 30 سنة	<input type="checkbox"/>	40 أقل من 50 سنة
<input type="checkbox"/>	30 أقل من 40 سنة	<input type="checkbox"/>	50 أقل من 60 سنة
<input type="checkbox"/>	60 سنة فأكثر		

2- المؤهل العلمي :

<input type="checkbox"/>	شهادة ثانوي	<input type="checkbox"/>	دبلوم وسيط
<input type="checkbox"/>	بكالوريوس	<input type="checkbox"/>	دبلوم عالي
<input type="checkbox"/>	ماجستير	<input type="checkbox"/>	دكتوراه

3- التخصص العلمي :

<input type="checkbox"/>	محاسبة	<input type="checkbox"/>	إدارة
<input type="checkbox"/>	تجارة	<input type="checkbox"/>	اقتصاد
<input type="checkbox"/>	أخرى أذكرها		

4- سنوات الخبرة :

<input type="checkbox"/>	أقل من 5 سنة	<input type="checkbox"/>	5 أقل من 10 سنة
<input type="checkbox"/>	10 أقل من 15 سنة	<input type="checkbox"/>	15 سنة فأكثر

ثالثا : بيانات الدراسة :

ضع علامة (√) في مربع الإجابة التي تناسبك إمام كل عبارة :

المحور الأول : ينص على " تطبيق القياس وفق معايير محاسبية موحده يزيد من الجودة في المعلومات المحاسبية ".

رقم	العبارة	أوافق بشده	أوافق	محايد	لا أوافق بشده	لا أوافق
1	المعايير المحاسبية تتحكم في كم ونوع المعلومات التي يفصح عنها في القوائم المالية					
2	تطبيق معايير محاسبية موحده يوفر أمكانية مقارنة القوائم المالية المختلفة					
3	الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية في القوائم المالية يوفر مزيدا من الموضوعية والمصداقية					
4	المعايير المحاسبية الدولية إطار ضروري لضمان شفافية المعلومات المحاسبية و قابلية المقارنة للقوائم المالية					
5	هناك تباين بين التقارير المالية المعدة وفقا للمعايير المحاسبية وتلك التي يتم إعدادها وفقا لأسس أخرى					
6	تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعمل علي تحسين الإجراءات الخاصة بعرض القوائم المالية					
7	تطبيق معايير المحاسبة الدولية يساهم في تقليل فرص التلاعب بنتائج الأعمال					
8	المعايير المحاسبية تؤدي إلي الإفصاح عن فرص الاستثمارات التشغيلية التي توفرها القوائم المالية					

المحور الثاني : ينص على " الالتزام بالمعايير المحاسبية وفهمها يزيد من دقة القياس المحاسبي "

رقم	العبارة	أوافق بشده	أوافق	محايد	لا أوافق بشده	لا أوافق
1	الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية يوفر معلومات دقيقة وموثقة					
2	أعداد القوائم المالية دون تطبيق المعايير يؤثر علي دقة القياس المحاسبي					
3	تبنى المعايير المحاسبية الدولية يساهم في تحقيق جودة وقياس المعلومات المحاسبية					
4	عدم الالتزام بالمعايير المحاسبية يؤدي إلي غياب الشفافية					
5	تعتقد تطبيق معايير المحاسبة هي الطريق السليم لعولمة مهنة المحاسبة					
6	إعداد القوائم المالية وفق معايير القياس يؤكد على التزام المنشأة بمتطلبات الإفصاح والقياس المحاسبي					
7	تزداد ثقة الرأي العام في جودة الخدمات المهنية عندما تطبق فيها معايير القياس المحاسبي					
8	تطبيق المعايير المحاسبية يؤدي ألي زيادة كفاءة النظام المحاسبي					

المحور الثالث: ينص على "القياس المحاسبي الدقيق يؤدي إلى جودة الأداء في الوحدات المحاسبية الحكومية "

رقم	العبرة	أوافق بشده	أوافق	محايد	لا أوافق بشده	لا أوافق
1	معظم الشركات والمؤسسات المالية لا تلتزم بمعايير الإفصاح					
2	تدهور معظم المؤسسات والشركات نتيجة لعدم الالتزام بتطبيق معايير محاسبية موحده					
3	عدم الالتزام بالقياس المحاسبي يعدم ثقة الجهات الرقابية في كفاءة أداء الوحدة لوظائفها					
4	الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية يدعم مكانة المؤسسة الاقتصادية في السوق					
5	الالتزام بمعايير القياس يدعم ثقة المساهمين بصدق الإدارة في إعداد ونشر القوائم المالية					
6	إتباع المعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلى زيادة فعالية الإفصاح في المعلومات المحاسبية					
7	التلاعب في تطبيق عملية القياس المحاسبي في القوائم المالية من وسائل التهرب الضريبي					
8	تطبيق معايير القياس المحاسبي يزيد من درجة اعتماد الإدارة على المعلومات الواردة في التقارير الدورية					

ملحق رقم (2)

محكمو الاستبيان

الجامعة	الدرجة العلمية	الاسم	الرقم
جامعة شندي	بروفسير	سيف الدين الياس حمدتو ارباب	1
جامعة شندي	أستاذ مساعد	مهند جعفر حسن	2
كلية التقنية شندي	أستاذ مساعد	عماد الدين عوض محمد	3
جامعة شندي	أستاذ مساعد	زهره تاج الدين عبد القادر	4
جامعة شندي	أستاذ مساعد	محمد زروق محمد إبراهيم	5