المقدمـــــــــــة

تشمل:

أولاً: الإطار المنهجي

ثانياً: الدراسات السابقة

أولاً: الإطار المنهجي

التمهيد

أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards Committee) ما عرف بمعايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards) ما بين الأعوام ١٩٧٣م – ٢٠٠٣م، تم استبدال مسمى لجنة معايير المحاسبة الدولية بمجلس معايير المحاسبة الدولية، حيث أخذ على عاتقه تعديل وتطوير كافة معايير المحاسبة الدولية، والتي عرفت بمعايير التقارير المالية الدولية (International Financial Reporting Standards)، بالإضافة إلى تبني معايير جديدة لم تكن ضمن معايير المحاسبة الدولية فيما مضى. قامت كل من لجنة معايير المحاسبة الدولية و مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار تفسيرات لهذه المعايير، حيث يعتبر الالتزام بها مؤشراً ايجابياً على مدى التزام وتوافق البيانات المالية الصادرة بمعايير التقارير المالية الدولية. إن مصطلح معايير التقارير المالية الدولية تعتبر ترقيماً جديداً لمعايير المحاسبة الدولية لتمييزها عن بعضها البعض، كما تعتبر تطوراً و امتداداً طبيعياً لمضمون ومحتوى ما صدر وتفسيراتها المصادق عليها والمعتمدة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة تفسير المعايير (Standards Interpretation Committee) والتي عرفت هذه اللجنة فيما بعد بلجنة تفسير معايير التقارير المالية الدولية (IFRIC)، يعتبر استمراراً في التطوير والتحديث لوضع معالجات محاسبية مواكبة ومستجيبة للتطورات التكنولوجية والاقتصادية والمعلوماتية لتحقيق أهداف مستخدمي التقارير المالية.

لكي تفي البيانات المالية المنشورة باحتياجات مستخدميها ، لابد أن تتوفر فيها خصائص الجودة و أن تتسم المعلومات التي توفرها تلك البيانات بقدر معقول من المصداقية، ليكون بالإمكان الوثوق بها والاعتماد عليها في عمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، و أن تكون تلك المعلومات قابلة للمقارنة يمكن استخدامها لتقييم أداء المؤسسات والوقوف على مركزها المالي، كما أن جودة المعلومات المحاسبية تحتاج إلي معايير تحكمها ولهذا وضعت معايير تحكم المعلومات المحاسبية لتتصف بالجودة. وتحديد مفاهيم جودة المعلومات والتي تتمثل بالخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة وعليه فإن تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي كما أن هذه الخصائص سوف تكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج من تطبيق الطرق والأساليب البديلة وتختص المحاسبة المالية بتقديم معلومات تفيد في ترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية المتعلقة بالشركة والتي تهم

المستثمرين الحاليين والمرتقبين والمقرضين وكذلك الدائنين لذلك لا بد من تحديد الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حتى تكون مفيدة في اتخاذ القرارات.

أصبحت الشركات تؤثر في وضع معايير محاسبية لتطبيقها على الصعيد المحلي، حيث ترتب عن ذلك ازدياد الأهمية النسبية للبيانات المالية المنشورة كمصدر للمعلومات، التي تخدم المهتمين من رجال الأعمال والمؤسسات المالية في اتخاذ القرارات سواء في مجال الاستثمارات أم في مجال التمويل، حيث أن أهداف المحاسبة هو توصيل المعلومات اللازمة و المفيدة لمستخدمي التقارير المالية لمساعدتهم في اتخاذ قرارات والمحافظة على الموارد الإقتصادية.

مشكلة الدراسة

بإستقراء مشكلات الدراسات السابقة التي بحثت معايير التقارير المالية، تناولت دراسة، **(حواس صلاح، ٢٠٠٨م**، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية) تمثلت المشكلة في: ما أثر تبني معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية على مهنة التدقيق؟ هل المخطط المحاسبي الوطني يستجيب لمتطلبات وعولمة الاقتصاد بصفة عامة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية؟ هل الممارسات المحاسبية في مختلف الشركات تخضع لقواعد وإجراءات محاسبية ذات المستوى الدولي ومعايير الإبلاغ المالي الدولية؟. دراسة، **(د. معتز أمين السعيد ، د. محمد سليم العيسى ٢٠٠٨م**، انعكاسات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي) تمثلت المشكلة في: ما هي انعكاسات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي؟ هل تعتبر معايير الإبلاغ المالي الدولية وقواعد الإفصاح الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية و عن لجنة معايير المحاسبة الدولية، و المطبقة في الشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي، ذات أهمية ؛ من وجهة نظر المديرين الماليين والمدققين الداخليين والمدققين الخارجيين لهذه الشركات ؟ ما هو أثر تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية وقواعد الإفصاح على جودة المعلومات المحاسبية في الإبلاغ المالي للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي؟ دراسة، (**Luzi Hail and others, 2009** ، Global Accounting Convergence and the Potential Adoption of IFRS by the United States: An Analysis of Economic and Policy Factors) ، تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل: هل هناك تكاليف محتملة في التحول من مبادي المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً والمتعارف عليها في الولايات المتحدة الامريكية إلي معايير الإبلاغ المالي الدولية؟. دراسة، **(عايدة حمد المهدلي ٢٠٠٩م**، مدى

ملاءمة متطلبات مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي المقترح الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم (الشركات الخاصة) للتطبيق في بيئة الشركات الخاصة الاردنية) تمثلت المشكلة في: ما مدى ملاءمة متطلبات مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي المقترح الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم (الشركات الخاصة) لتطبيقه في بيئة الشركات الخاصة الاردنية؟ هل توجد معوقات تواجه بيئة الشركات الخاصة في الاردن في تطبيق مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي المقترح الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم (الشركات الخاصة)؟ دراسة، **(فاطمة علي مصباح المجربي، ٢٠١٢م،** قدرة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي علي تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية) تمثلت المشكلة في: هل يوجد نظام مالي كفء يمكن الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي من تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية؟ هل توجد معوقات تحول دون قدرة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية؟ هل توجد حلول تعمل على تحسين قدرة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية؟. دراسة، **(Andreas Jansson, 2013،** Has the Introduction of IFRS Improved Accounting Quality – A Comparative Study of Five Countries–) تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل: ما هو الوقت الامثل للاعتراف بالخسائر وإدارة الارباح طبقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية؟، ما هو الاثر على المعلومات المحاسبية الناتج عن اخطاء التنبؤ الصغيرة والاكثر شيوعاً وما الاثر عليها في حالة تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية؟. دراسة، **(د. بالرقي تيجاني واخرون ٢٠١٣م،** مدى ملاءمة متطلبات معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة للتطبيق في بيئة الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية) تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل: عن مدى جاهزية بيئة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم لتبني معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بها في حال تناولت الجزائر بما جاء به، خاصة وأن هذا المعيار يختصر على القائمين على مهنة المحاسبة الخوض في تفاصيل معايير عدة واقتصار عملهم على تطبيق معيار واحد ، الأمر الذي يتوقع من خلاله تحقيق العديد من الإيجابيات والمزايا للمنشآت التي تطبق هذا المعيار.

دراسة، **(Paul K. Chaney And Others، ٢٠٠٧م** The Quality Of Accounting Information In Politically Connected Firms) تمثلت مشكلة الدراسة في ان المعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة التي يساهم بها الاشخاص السياسيون أو التي تكون ذات علاقة بالاشخاص السياسيون تفتقر إلي أدني خصائص الجودة عند مقارنتها بالشركات الأخري، و يكون المدير العام للشركة اكبر المساهمين بها و يستخدم نفوذه في تسيير اعماله واعمال شركاته. دراسة، **(صالح حامد**

محمد علي، ٢٠٠٩م، اثر نماذج القياس المحاسبي في جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الاستثمار في الاوراق المالية) تمثلت مشكلة الدراسة في تعدد نماذج القياس المحاسبي، نموذج التكلفة التاريخية، نموذج القيم الجارية، ومن ثم تاثيرها على جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الاستثمار في الاوراق المالية، و اثرها على تنظيم واختيار السياسات المحاسبية. دراسة، **(أكرم يحيى علي الشامي، ٢٠٠٩م،** أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية) تمثلت المشكلة في: ما مدى حرص البنوك التجارية على توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تقاريرها المالية المنشورة؟ ما مدى تأثير الخصائص النوعية الأساسية (Primary Characteristics) للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية؟ و مامدى تأثير الخصائص الثانوية (Secondary Characteristics) على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية؟. دراسة، **(Celine Michailesco, 2010،** The Determinants of (The Quality of Accounting Information Disclosed by French Listed Companies تمثلت مشكلة الدراسة في مقارنة المعايير والمبادي المحاسبية المطبقة في فرنسا مع المعايير والمبادئ المحاسبية المطبقة في بريطانيا والسويد واليابان واسبانيا وتحسين جودة المعلومات المحاسبية والافصاح المحاسبي وتحقيق رغبات مستخدمي ومحللي المعلومات المحاسبية الصادرة عن الشركات الفرنسية وامكانية معرفة مقدرة هذه الشركات في الحصول على تمويل خارجي. دراسة، **(وسن يحي احمد، ٢٠١٠م،** إدارة الارباح وتاثيرها في جودة المعلومات المحاسبية) تمثلت مشكلة الدراسة في إدارة الارباح ألتي تؤثر في ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية المقدمة لمستخدمي المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية، مع ازدياد حالة اتجاه المديريين الي استعمال ممارسة إدارة الارباح للتاثير في البيانات المنشورة في التقارير المالية ومنها الدخل في الاجل القصير لكي ينعكس ذلك في قيمة الاسهم في سوق الاوراق المالية ومن ثم تحقيق شهرة وعوائد للإدارة. دراسة، **(عبدالوهاب موسي الجعلي محمد، ٢٠١٠م،** اثر حوكمة الشركات على درجة الافصاح في البيانات المالية وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية – دراسة حالة سوق الخرطوم للأوراق المالية –) تمثلت مشكلة الدراسة في الاستفادة من حوكمة الشركات في زيادة الافصاح المحاسبي وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، ومدى امكانية حوكمة الشركات في تفادي المشاكل التي توجة الشركات وتحقيق مصالح الفئات المختلفة من خلال تحقيق المفهوم الشامل للافصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية. دراسة، **(غاشوش عايدة واخرون، ٢٠١١م،** دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية) تمثلت المشكلة في: ما مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة الاقتصادية؟، هل إجراءات الرقابة الداخلية لها تأثير على جودة المعلومات المحاسبية؟. دراسة، (**Iman**

Qualitative Characteristic of Accounting Information in ،**Zare and others, 2012** Reported Values of Goodwill and Intangible Assets – Case Study of Stock Exchange of Iran) تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف جودة المعلومات المحاسبية عند تتبع بنود التقارير المالية المنشورة بالاسواق المالية الايرانية. دراسة **(عوض الله جعفر الحسين ابوبكر، ٢٠١٢م،** أهمية وجودة الافصاح عن المعلومات المحاسبية) تمثلت مشكلة الدراسة في المعلومات المحاسبية المتعلقة بالبيئة والتي تتطلب معالجات محاسبية خاصة داخل الإطار المحاسبي الشامل الامر الذي يستدعي تطوير مفهوم وأساليب القياس المحاسبي، فليس من الضروري دوماً التعبير بقيم مالية، فالافصاح عن معلومات كمية ونسب تحليلية قديكون ملائماً للتعبير عن كثير من المشكلات البيئية والاجتماعية. دراسة، **(فواز فاضل جدعان الشمري ٢٠١٣م،** أثر المعايير الائتمانية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية) تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل: ما أثر المعايير الائتمانية (شخصية العميل وسمعته وأخلاقه، والطاقة (القدرة) الاقتراضية، ورأس المال والسيولة المتوفرة لدى العميل، والرهن والضمانات المقدمة من العميل، الظروف الاقتصادية للعميل) على تحسين جودة المعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية) في البنك الاهلي المتحد؟.

بعد الاطلاع على مشاكل الدراسات السابقة هناك فجوة ولسد الفجوة تتمثل مشكلة دراستي في التساؤل الرئيسي التالي:

هل يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية؟

وتتفرع من هذا التساؤل التساؤلات التالية:

١. هل يساهم معيار التقارير المالية الدولي رقم ٩ الأدوات المالية: التصنيف والقياس في زيادة جودة المعلومات المحاسبية ؟
٢. هل يساعد معيار التقارير المالية الدولي رقم ١٣ في قياس القيمة العادلة في جودة المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة ؟
٣. هل يؤدي معيار التقارير المالية الدولي رقم 7 الأدوات المالية: الإفصاحات إلي زيادة جودة المعلومات المحاسبية ؟
٤. هل يساهم معيار التقارير المالية الدولي رقم ١٢ الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى في زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

أهداف الدراسة

تسعي الدراسة إلي تحقيق الاهداف التالية:

١. دراسة اثر الطرق والاساليب التي تستخدم في معايير التقارير المالية الدولية علي المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة في السودان.
٢. معرفة امكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية.
٣. دراسة اثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة في السودان.
٤. الاستفادة من مميزات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على المعلومات المحاسبية وإمكانية مقارنة المعلومات.
٥. دراسة اثر الالتزام بمعايير التقارير المالية الدولية على المحتوى الاعلامي للتقارير المالية المنشورة من قبل شركات المساهمة العامة في السودان.
٦. التعرف على التغيرات التي طرأءت على المعايير لتصبح معايير التقارير المالية الدولية.

أهمية الدراسة

تتمثل أهمية الدراسة في الآتي :

أولاً: الاهمية العلمية

تكمن أهمية الدراسة العلمية في الآَتي:

١. ايجاد طرق لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية في جميع شركات المساهمة العامة لتقييم هذه الشركات وتحديد الشركات التي تحتاج إلى توجيه عناية واهتمام خاص بها.
٢. تساهم في زيادة تحسين المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة وذلك لجذب رؤوس الاموال لهذه الشركات.
٣. دراسة أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على تحسين التقارير المالية وإمكانية الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات.
٤. تساهم هذه الدراسة في تشجيع الاكاديميين ومراكز الابحاث لمشكلة عدم توافر الثقة في المعلومات المحاسبية.

ثانياً: الاهمية العملية

تكمن اهمية الدراسة العملية في الآَتي:

١. زيادة اهتمام الهيئات المحاسبية المحلية لاهمية تحسين جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة.
٢. تحقيق جودة المعلومات المحاسبية والمساهمة في تنمية شركات المساهمة العامة في شتي المجالات.
٣. تطبيق معايير التقارير المالية للحفاظ على جودة المعلومات المحاسبية، ولوجود حاجة لتعزيز ثقة اصحاب المصالح.
٤. تحقيق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المطلوبة بواسطة مستخدميها، لوجود حاجة للشفافية والافصاح.

منهجية الدراسة

اتبعت الدراسة المنهج التاريخي من خلال عرض الدراسات السابقة والتي لها علاقة بموضوع الدراسة والاطلاع على الكتب والمراجع، والمنهج الاستنباطي بوضع الفرضيات واستخدام التبرير المنطقي وتحديد المحاور الاساسية التي لها علاقة بموضوع الدراسة والعلاقة بين المتغير المستقل (معايير التقارير المالية الدولية) والمتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية)، و المنهج الاستقرائي من خلال تجميع البيانات من مجتمع الدراسة عن طريق عينة عشوائية بواسطة دراسة ميدانية لعينة من شركات المساهمة العامة في السودان بواسطة استمارة استبيان وتحليل هذه البيانات والتوصل إلي نتائج تحقق الفرضيات بواسطة برنامج SPSS و Exel بالاضافة إلي معامل الانحدار والارتباط لمعرفة الاثر ما بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

فرضيات الدراسة

تختبر الدراسة الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية: معايير التقارير المالية الدولية تؤثر في جودة المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة.

وتتفرع من هذا الفرض الرئيسي الفرضيات التالية:

الفرضية الأولي: معيار تصنيف الأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة العامة.

الفرضية الثانية: معيار قياس القيمة العادلة للأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة العامة.

الفرضية الثالثة: معيار الافصاح عن الأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات

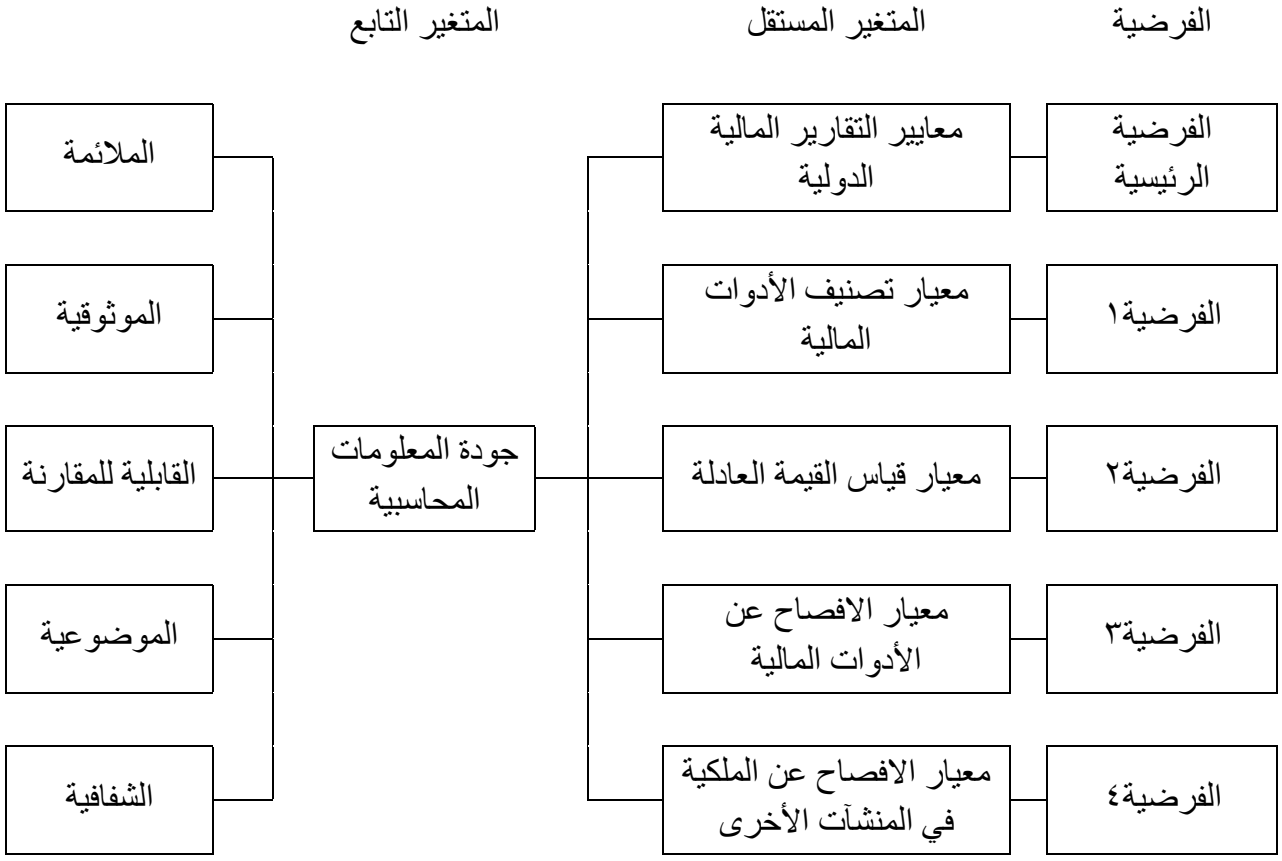
المساهمة العامة.

الفرضية الرابعة: معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية.

نموذج الدراسة:

يوضح الشكل رقم (١) النموذج التصويري لمتغيرات الدراسة

شكل رقم (١) : متغيرات الدراسة



نظريات الدراسة

اعتمدت الدراسة على ادبيات المحاسبة التي تناولت معايير التقارير المالية وجودة المعلومات المحاسبية وبيان العلاقة بين المتغيرات واسبابها واتجاهاتها واستخلاص النتائج منها وتقييم كفاءة المعايير، كما استندت إلي عدة نظريات في الإطار الفكري المحاسبي، و التي تتمثل في:

١. **نظرية الاشارة:** تفترض ان الإدارة تعد التقارير المالية لإصدار اشارات معينة في شكل معلومات محاسبية بالتقارير المالية حسب معايير التقارير المالية الدولية.

٢. **النظرية الشرطية:** تفترض احتمال وقوع الحدث يكون مشروطاً بالفعل المختار، وإختيار الإدارة من بين البدائل المتاحة معايير التقارير المالية الدولية يكون مشروطاً بالقيود المفروضة على الشركة.

٣. **النظرية السلوكية:** تفترض أن الشركات تطبق معايير التقارير المالية الدولية لإخراج تقارير مالية تحتوي على معلومات محاسبية جيدة.

٤. **نظرية الوكالة:** ينظر إلي الشركة بانها مجموعة من العقود بين اعضاء الفريق الذي يقدم عوامل الانتاج (الملاك، الدائنين، العاملين، والإدارة) حيث أن كل عضو يسعي لتحقيق مصالحة الذاتية وأن سعي كل فريق لتحقيق مصالحة الذاتية هو امر محتمل مما يظهر التعارض بين اعضاء الفريق.

٥. **نظرية المحاسبة الايجابية:** تهتم بتحسين عملية التنبؤ بالاحداث، والتركيز على ردود افعال الاطراف المعنية بالاحداث ومدى استجابة إدارة أي شركة لمعايير التقارير المالية الدولية، وإختيارها لأحد المعايير دون الاخري من بين عدة بدائل متاحة لذلك. إن الهدف من النظرية الايجابية هو تطوير التقارير المالية داخل نطاق المحاسبة عن طريق توضيح الدوافع نحو الاختيار من بين السياسات والطرق والمبادي والمعايير المحاسبية البديلة ومن ثم التنبؤ بآثارها على الشركات. واشتق من النظرية الايجابية نظريات ومداخل سيتم الاعتماد عليها والمتمثلة في:

أ. **نظرية الوكالة والتعاقدات:** تنظر للشركة بإنفصال الإدارة عن الملكية وتفترض أن الإدارة تعد التقارير المالية وتمد بها الملاك.

ب. **مدخل متخذي القرارات:** يركز على الكيفية التي يتخذ بها مستخدمي المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية القرارات ونوع المعلومات التي يطلبونها وان عملية اختيار المعايير تعتمد على الضوابط المفروضة على الشركة.

ت. **مدخل اقتصاديات المعلومات:** المعلومات وفقاً لهذا المدخل هي مورد له تكلفة ومنافع ومن ثم يجب عدم تجاهل تاثير قرارات تطبيق المعايير على المحددات والبواعث الاقتصادية الواقعة والمؤثرة على أداء الوظائف المحاسبية.

حدود الدراسة

تنحصر حدود الدراسة بالآتي:

١. **الحدود المكانية** : شركات المساهمة العامة (عينة من المؤسسات المالية غير المصرفية السودانية).

٢. **الحدود الزمانية** : ٢٠١٤م .

٣. **الحدود الموضعية:** نسبة لعدم التمكن من إختبار كل المعايير، تختبر هذه الدراسة أربعة من معايير التقارير المالية الدولية رقم (٧ و ٩ و ١٢ و ١٣) وذلك لعدم امكانية اختبار كل المعايير.

٤. **الحدود البشرية:** الموظفين بالعينة من المصارف وشركات الصرافة وشركات التحاويل المالية والأدوية وشركات الإتصالات وشركات الاستيراد والتصدير من محاسبين ومدراء ماليين وإداريين ومراجعين داخليين.

مصادر الدراسة

تتمثل مصادر بيانات الدراسة بالآتي:

١. **المصادر الثانوية:** الكتب، الدوريات، الرسائل العلمية، الندوات، اللوائح، التقارير، المؤتمرات و الانترنت.

٢. **المصادر الاولية:** استخدام استمارة الاستبانه.

هيكلية الدراسة

تتضمن الدراسة مقدمة واربعة فصول وخاتمة، المقدمة وتشمل الاطار المنهجي والدراسات السابقة. الفصل الأول بعنوان معايير التقارير المالية الدولية، ويعرض من خلال المبحث الاول، الإطار المفاهيمي لمعايير التقارير المالية، المبحث الثاني، المنظمات والهيئات الدولية والإقليمية المعدة للمعايير، المبحث الثالث، مجالات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية. الفصل الثاني بعنوان الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية، يعرض من خلال المبحث الأول، مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية، المبحث الثاني، خصائص جودة المعلومات المحاسبية، المبحث الثالث، مصادر ومعايير المعلومات المحاسبية. الفصل الثالث بعنوان تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على القوائم المالية، ويعرض من خلال المبحث الاول، تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على قائمة الدخل ، المبحث الثاني، تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على قائمة المركز المالي، المبحث الثالث، تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على قائمة التدفقات النقدية. الفصل الرابع بعنوان الدراسة الميدانية، يعرض من خلال المبحث الأول، إجراءات الدراسة الميدانية ، المبحث الثاني، تحليل البيانات واختبار الفرضيات. اما الخاتمة فتشتمل على النتائج و التوصيات.

ثانياً: الدراسات السابقة:

بإستقراء الدراسات السابقة التي بحثت معايير التقارير المالية الدولية وجودة المعلومات المحاسبية استطاع الباحث تناول الدراسات التالية:

١. **دراسة، Susana Callao and Others، ٢٠٠٧م:** [١]

ظهرت اهمية الدراسة في تطبيق معايير التقارير المالية حسب متطلبات اسواق المال للمجموعة الأوربية، نشر قوائم مالية بواسطة الشركات المدرجة في السوق المالي الاسباني بواسطة الشركات المدرجة في السوق تخضع لمعايير التقارير المالية الدولية. هدفت الدراسة إلي التعرف على تأثير تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على القابلية للمقارنة والملائمة في التقارير المالية الصادرة عن شركات المساهمة العامة الاسبانية، التعرف على أوجه الاختلاف بين معايير المحاسبة الاسبانية و معايير التقارير المالية الدولية. انتجهت الدراسة المنهج الاحصائي والوصفي والمنهج الاستنباطي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، يوجد ضعف في قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة، تطبيق معايير التقارير المالية الدولية ومعايير المحاسبة المحلية في نفس الوقت وفي نفس القطر يحسن من قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة، عدم وجود تطور في ملائمة التقارير المالية المنشورة في السوق المالي المحلي وذلك لأن الفجوة بين القيم الدفترية والقيم السوقية لم تعالج حسب متطلبات معايير التقارير المالية الدولية، تتحقق الفائدة في المعلومات المحاسبية عند تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في المدى الطويل. اوصت الدراسة بضرورة جعل معايير المحاسبة المحلية تتماشى في قواعدها مع معايير التقارير المالية الدولية.

يتضح للباحث بأن هذه الدراسة هدفت إلي التعرف على تأثير تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على القابلية للمقارنة والملائمة في التقارير المالية الصادرة عن شركات المساهمة العامة الاسبانية، التعرف على أوجه الاختلاف بين معايير المحاسبة الاسبانية و معايير التقارير المالية الدولية. بينما تختلف دراستي عنها بأنها هدفت إلي معرفة امكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

---

(1) Susana Callao and Others, **Adoption of IFRS in Spain: Effect On The Comparability And Relevance Of Financial Reporting**, (Spain: Journal of International Accounting, Auditing and Taxation 16, 2007) PP 148 – 178 .

٢. **دراسة، Paul K. Chaney And Others، ٢٠٠٧م:** [١]

هدفت الدراسة إلي التعرف على جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة، والتعرف على الممارسات التي تحسن جودة المعلومات المحاسبية. تمثلت مشكلة الدراسة في ان المعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة تفتقر إلي أدني خصائص الجودة ، وفي اغلب الاحيان يكون المدير العام للشركة اكبر المساهمين بها وغالباً ما يستخدم نفوذه في تشغيل شركته والاعمال المتعلقة به. ظهرت اهمية الدراسة في معرفة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة. انتهجت الدراسة المنهج الوصفي والمنهج التحليلي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، ان المعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة اقل جودة من المعلومات المحاسبية التي تعد الياً، ان شركات المساهمة العامة في كثير من الاحيان لا تعد قوائم مالية دورية او لا تكون مراجعة بواسطة مراجع قانوني كما لا تنشر قوائمها المالية. اوصت الدراسة علي مدراء شركات المساهمة العامة نشر المعلومات المحاسبية المطلوبه من قبل السوق والالتزام بجودة المعلومات المحاسبية وذلك لتتمكن الشركة من الحصول على تمويل اقل تكلفة.

يتضح للباحث بأن مشكلة الدراسة تمثلت في ان المعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة تفتقر إلي أدني خصائص الجودة ، وفي اغلب الاحيان يكون المدير العام للشركة اكبر المساهمين بها وغالباً ما يستخدم نفوذه في تشغيل شركته والاعمال المتعلقة به. أما دراستي فإن مشكلتها تتمثل في هل يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية؟، هل يساهم تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم ١٣ قياس القيمة العادلة في ملائمة المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة ؟.

٣. **دراسة، .Tyrrall Etmara، ٢٠٠٧م:** [٢]

تمثلت مشكلة الدراسة في تساؤلات منها، كيف تؤثر معايير التقارير المالية الدولية عندما تطبق في كازاخستان؟ ، إلي أي مدى ستساهم هذه المعايير في استمرار تطوير وتقدم الاقتصاد؟ وماهي المشاكل التي ستظهر في تطبيق معايير التقارير المالية الدولية؟. انتهجت الدراسة المنهج الاستقرائي و المنهج التحليلي الوصفي. هدفت الدراسة إلي التعرف على ملائمة معايير التقارير المالية الدولية للتطبيق في الدول المتقدمة،

---

(1) Paul K. Chaney And Others, **The Quality Of Accounting Information In Politically Connected Firms**, (Vanderbilt: Vanderbilt University, Peper, 2007), PP 2 – 23 .

(2) Tyrrall Etmara, **The Relevance of International Financial Reporting Standards to a Developing Country . Evidence from Kazakhstan,** (Kazakhstan, Kazakhstan University, Peper, 2007), PP 43 – 65.

التعرف على الاثر الذي يحدثه تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على ملائمة المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية المنشورة في الدول المتقدمة. ظهرت اهمية الدراسة في معرفة ملائمة معايير التقارير المالية للتطبيق. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، هناك عوامل تساعد على تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في كازاخستان منها توفر البيئة المناسبة، وإدخال شركات أجنبية تطبق معايير التقارير المالية الدولية ومعايير المحاسبة الدولية، أن تطبيق معايير التقارير المالية الدولية سيؤثر في الفاعلية والمصداقية في القوائم المالية. اوصت الدراسة باستخدام مزايا اعتماد معايير التقارير المالية الدولية في التطوير المستمر وتجنب العيوب لإعتماد معايير التقارير المالية الدولية.

يتضح للباحث بأن مشكلة هذه الدراسة تمثلت في كيف تؤثر معايير التقارير المالية الدولية عندما تطبق في كازاخستان؟ ، إلي أي مدى ستساهم هذه المعايير في استمرار تطوير وتقدم الاقتصاد؟ وماهي المشاكل التي ستظهر في التقدم بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية؟. أما دراستي فتختلف عنها حيث تمثلت المشكلة في هل يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية؟، هل يؤدي تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم ١٢ الافصاح عن الملكية في الشركات الاخري إلي زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية؟.

٤. دراسة، Alshammari & Tarca، ٢٠٠٨م: [١]

هدفت الدراسة إلي إجراء فحص ميداني لمستوى الإلتزام بمعايير التقارير المالية الدولية ومعايير المحاسبة الدولية في القوائم المالية للشركات المدرجة في الأسواق المالية لدول مجلس التعاون الخليجي ، بالإضافة إلي تفسير إلتزام الشركات بمعايير التقارير المالية الدولية. ظهرت اهمية الدراسة في التعرف على العلاقة بين مستوى الالتزام بمعايير التقارير المالية الدولية وبين الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة، فحص العلاقة بين مستوى التزام شركات العينة بمعايير التقارير المالية الدولية ومعايير المحاسبة الدولية عبر القنوات الزمنية التي خضعت للدراسة. تمثلت مشكلة الدراسة في تساؤلات منها، هل تطبق الشركات المساهمة العامة والمدرجة في اسواق المال معايير التقارير المالية الدولية؟ هل تطبيق المعايير الدولية يحسن من القوائم المالية المنشورة من قبل شركات المساهمة العامة؟ هل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يزيد من فائدة مستخدمي المعلومات المحاسبية؟. اعتمدت الدراسة على

---

(1) Al-Shammari, Brown,& Tarca A., **Compliance with International Accounting Standards in the Gulf Co-operation Council Member States**, (An empirical study. Un published Doctoral Dissertation, Public Authority for Applied Education and Training, Kuwait, University of Western Australia, UWA Business School. 2008).

أسلوب المقابلة. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، أن جودة الإلتزام بمعايير التقارير المالية الدولية قد ازدادت تحت معايير التقارير المالية الدولية في دول مجلس التعاون الخليجي. اوصت الدراسة بضرورة زيادة جودة التقارير المالية بتبني معايير التقارير المالية الدولية ومعايير المحاسبة الدولية، ضرورة الزام الشركات بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين نوعية المعلومات المحاسبية.

يتضح للباحث بأن هذه الدراسة ظهرت اهميتها في التعرف على العلاقة بين مستوى الالتزام بمعايير التقارير المالية الدولية وبين الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة، فحص العلاقة بين مستوى التزام شركات العينة بمعايير التقارير المالية الدولية ومعايير المحاسبة الدولية عبر القنوات الزمنية التي خضعت للدراسة. أما دراستي تختلف عنها في الاهمية والتي ظهرت في ايجاد طرق لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية في جميع شركات المساهمة العامة لتقييم هذه الشركات وتحديد الشركات التي تحتاج إلى توجيه عناية واهتمام خاص بها، دراسة أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على تحسين التقارير المالية وإمكانية الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات.

٥. **دراسة، د. معتز أمين السعيد واخرون، ٢٠٠٨م:**[١]

ظهرت اهمية الدراسة في تطبيق معايير الإبلاغ المالي ومحاسبة القيمة العادلة و قواعد الإفصاح الواردة في الإبلاغ المالي للشركات الإستثمارية الأردنية، والاثر المتوقع من تطبيق معايير الإبلاغ المالي. تمثلت مشكلة الدراسة في تساؤلات منها، هل تعتبر معايير الإبلاغ المالي الدولية وقواعد الإفصاح الواردة فيها و الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية و عن لجنة معايير المحاسبة الدولية، و المطبقة في الشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي، ذات أهمية ؛ من وجهة نظر المديرين الماليين والمدققين الداخليين والمدققين الخارجيين لهذه الشركات؟. هدفت الدراسة إلي التعرف على معايير محاسبة القيمة العادلة و المشاكل المتوقعة في تطبيقها في شركات الإستثمار الأردنية، والتعرف على قواعد الإفصاح الواردة في هذه المعايير، التعرف على مدى أهمية معايير الإبلاغ المالي الدولية من وجهة نظر مستخدمي المعلومات المحاسبية. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، تختلف معايير الإبلاغ المالي الدولية وقواعد الإفصاح الواردة فيها عن معايير المحاسبه التقليدية؛ من وجهة نظر المديرين الماليين والمدققين الداخليين والخارجيين في الشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي، يؤثر تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية وقواعد الإفصاح الواردة فيها بشكل إيجابي على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في

---

(١) د. معتز أمين السعيد واخرون، **انعكاسات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي،** (عمان: جامعة البترا، المؤتمر الثاني لكلية الاعمال بالجامعات الأردنية، ٢٠٠٨م)، ص ص ٣ – ٥٠.

الإبلاغ المالي للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي. اوصت الدراسة بالعمل على زيادة الوعي للعاملين في الشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي فيما يتعلق بمعايير الإبلاغ المالي الدولية و قواعد الإفصاح الواردة فيها؛ من خلال ورش العمل والدورات والندوات العلمية ، والتشجيع على متابعة معايير الإبلاغ المالي الدولية بشتى الوسائل المتاحة، أن يتم تدريب المدقق الخارجي بمعايير الإبلاغ المالي الدولية ومعايير المحاسبة الدولية ذات العلاقة، وآلية تطبيقها في حسابات تلك الشركات.

يتضح للباحث بأن هذه الدراسة تمثلت مشكلتها في هل تعتبر معايير التقارير المالية الدولية وقواعد الإفصاح الواردة فيها و الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية و عن لجنة معايير المحاسبة الدولية؟. أما دراستي فتختلف عنها في ان المشكلة تتمثل في هل يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية؟.

٦. **دراسة، حواس صلاح، ٢٠٠٨م:** [١]

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية، هل الممارسات المحاسبية في مختلف الشركات تخضع لقواعد وإجراءات محاسبية ذات المستوى الدولي؟ ، هل المخطط المحاسبي الوطني يستجيب لمتطلبات وعولمة الاقتصاد بصفة عامة والأنظمة المحاسبية الدولية بصفة خاصة؟. هدفت الدراسة إلى تشخيص المعوقات التي تحول دون تحقيق التوافق و التنسيق بين معايير المحاسبة المطبقة بين الدول المختلفة، ليتم بناءاً عليها تقديم التوصيات والاقتراحات الملائمة لتجاوز هذه المعوقات مع التركيز بشكل خاص على الدور البناء الذي يمكن أن تمارسه في هذا المجال اللجنة الدولية لمعايير المحاسبة (IASC) خصوصا في مجال تطوير معايير الإبلاغ المالي الدولية. ظهرت اهمية الدراسة مع استعداد الجزائر لتبني تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق معا ، سواء في إعداد البيانات المالية أم في مجال فحصها وتدقيقها. انتهجت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي و المنهج التاريخي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، ترحيب المستثمرين و المحللين الماليين وغيرهم من مستخدمي البيانات المالية بالمعايير التي تتطلب معلومات عالية الجودة وتمتاز بالشفافية والقابلية للمقارنة ، إذا لم يتم تطبيق معايير موحدة فإنه لا يمكن مقارنة المعلومات المالية التي تعدها المؤسسات المتواجدة في أنحاء مختلفة من العالم و في سياق الاقتصاد الأخذ في العولمة على نحو متزايد. اوصت الدراسة بأن يتم التعامل مع انسجام وتوافق الأنظمة المحاسبية على المستوى الدولي بجدية، لأن رفع الحدود عن حركة الاستثمار وتوسع نشاط المؤسسات على المستوى الدولي وحرية لجوء المؤسسات إلى السوق المالية الدولية، يفرض وجود لغة محاسبية موحدة، لابد من العمل على زيادة الثقافة المحاسبية من

([١]) حواس صلاح، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٨م).

أجل فهم أكبر للقوائم المالية الصادرة عن مختلف المؤسسات، من المستثمرين وصناع القرارات. أن يتم العمل على توحيد جهود الدول العربية باتجاه إيصالها إلى مجلس معايير المحاسبة.

يتضح للباحث بأن هذه الدراسة تمثلت مشكلتها في هل الممارسات المحاسبية في مختلف الشركات تخضع لقواعد وإجراءات محاسبية ذات المستوى الدولي؟ ، هل المخطط المحاسبي الوطني يستجيب لمتطلبات وعولمة الاقتصاد بصفة عامة والأنظمة المحاسبية الدولية بصفة خاصة؟. أما دراستي فتختلف عنها حيث تمثلت المشكلة في هل يساهم تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في زيادة موضوعية المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة؟، كيف يمكن الاستفادة من تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟.

٧. **دراسة، د. زينب عباس حميدي، ٢٠٠٩م:** [١]

هدفت الدراسة إلي توضيح مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وجودتها في التقارير المالية وأثرها في تقييم اضرار الحرب . تمثلت مشكلة الدراسة في هل تؤثر الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية في تقييم الأضرار بوسطة شركات المساهمة العامة؟. ظهرت اهمية الدراسة في توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في معلومات تقييم الاضرار الخاصة بحياة المنظمات الاقتصادية. اعتمد الدراسة على المنهج الاستنباطي والاستقرائي والمقابلة الشخصية. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، ان بعض الشركات تعتمد على مبدا الكلفة التاريخية في قياس قيمة الاضرار الناتجة عن الحرب ، اعتماد طريقة المعدل الموزون في تسعير المواد المصروفة من المخازن ، ضعف جودة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية لشركات المساهمة العامة في مناطق النزاعات. اوصت الدراسة بضرورة اعداد وأضافة توضيحات مرفقة بالقوائم المالية تبين الفقرات التي تتضمن احتمالية الضرر، واسباب عدم اعتبارها اضرار مع اعطاء صورة للقيم بشكل تقريبي، ضرورة توفر الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية بغرض التقييم.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة هدفت إلي توضيح مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وجودتها في التقارير المالية وأثرها في تقييم اضرار الحرب. اما دراستي فتختلف عنها حيث هدفت إلي معرفة المعوقات التي تواجه امكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، التعرف على التغيرات التي طرأءت على المعايير لتصبح معايير التقارير المالية الدولية.

---

(١) د. زينب عباس حميدي، **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية واثرها في تقييم اضرار الحرب** – دراسة ميدانية في الشركة العامة لصناعة البطاريات – (بغداد: معهد الإدارة، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد الخامس والسبعون، ٢٠٠٩م) ص ص ٣٧ – ٥٢ .

٨. **دراسة، Luzi Hail and others ، ٢٠٠٩م:** [١]

ظهرت اهمية الدراسة في توضيح المميزات المؤسسية في الاسواق الامريكية لتقييم الاثر المحتمل لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية واعتمادها وممارسة الإبلاغ في الولايات المتحدة الامريكية ونشر تقارير مالية تحتوي على معلومات محاسبية ذات خصائص نوعية جيدة وقابلة للمقارنة، والاثار المترتبة من ذلك على اسواق راس المال. تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل: هل هناك تكاليف محتملة في التحول من مبادي المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً والمتعارف عليها في الولايات المتحدة الامريكية إلي معايير التقارير المالية الدولية؟. هدفت الدراسة الي معرفة توافق معايير التقارير المالية الدولية مع البيئة التنظيمية والقانونية الحالية في الولايات المتحدة الامريكية، فضلا عن الاثار المحتملة لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية على الاقتصاد الامريكي ككل. انتهجت الدراسة المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج التاريخي والمنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، أن التحول الي معايير التقارير المالية الدولية يؤثر على المنافسة في جميع انحاء العالم بين معايير المحاسبة المحلية والدولية، يظهر التحليل ان قرار اعتماد معايير التقارير المالية الدولية يعتمد علي المقارنة بين التكلفة والمنفعة ومقارنة الفوائد للمستثمرين. اوصت الدراسة بضرورة النظر في المعايير المحاسبية المطبقة وإمكانية إحلال معايير التقارير المالية محلها، وتقرير التداعيات السياسية لقرار التحول الي معايير التقارير المالية الدولية وعملية وضع معايير محلية والهيكل الإداري لمجلس معايير المحاسبة الدولية، فرض معايير التقارير المالية الدولية على كافة الشركات.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في الولايات المتحدة الامريكية وأثرة على المعايير المحاسبية المحلية وتمثلت المشكلة في التساؤل: هل هناك تكاليف محتملة في التحول من مبادي المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً والمتعارف عليها في الولايات المتحدة الامريكية إلي معايير التقارير المالية الدولية؟. وتختلف دراستي عنها بانها تناولت تاثير تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، والمعايير الدولية التي تحكم نماذج القياس المحاسبي والسياسات المحاسبية للحصول على معلومات محاسبية ذات جودة مرتفعة، كما تختلف دراستي عنها في أنها تناولت الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية المعدة وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية.

([1]) Luzi Hail and others, **Global Accounting Convergence and the Potential Adoption of IFRS by the United States: An Analysis of Economic and Policy Factors**, (Washington: University of Pennsylvania, paper published, 2009), PP 3 – 88 .

٩. **دراسة، صالح حامد محمد علي، ٢٠٠٩م:** [١]

هدفت الدراسة إلي توضيح أثر نماذج القياس المحاسبي في توفير الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية لتحقيق رغبة مستخدمي المعلومات والمساعدة في إتخاذ قرارات الاستثمار في الاوراق المالية، و معرفة تاثير نماذج القياس المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الاستثمار في الاوراق المالية والتعرف على التاثيرات التي يحدثها التعدد في نماذج القياس المحاسبي على القرارات الادارية الخاصة بتنظيم واختيار السياسات المحاسبية في ظل المرونة المتاحة للإدارة. تمثلت مشكلة الدراسة في تعدد نماذج القياس المحاسبي (نموذج التكلفة التاريخية، نموذج القيم الجارية) ومن ثم تاثيرها على جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الاستثمار في الاوراق المالية، وكذلك اثرها على تنظيم واختيار السياسات المحاسبية. ظهرت اهمية الدراسة في مدى تاثير التعدد في نماذج القياس المحاسبي على القرارات الادارية الخاصة بتنظيم واختيار السياسات المحاسبية. اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، تتنوع جودة المعلومات المحاسبية بتنوع نماذج القياس المستخدمة في إنتاج المعلومات المحاسبية، و تتاثر جودة المعلومات المحاسبية بآثار التعدد في نماذج القياس المحاسبي ومن ثم التاثير على قرارات الاستثمار في الاوراق المالية، وان تعدد نماذج القياس المحاسبي يؤدي الي مرونة الإدارة في اختيار وتنظيم السياسات المحاسبية، وأن غياب معايير المفاضلة بين السياسات المحاسبية البديلة يؤدي إلي التباين في تنظيم واختيار السياسات المحاسبية. اوصت الدراسة بضرورة الزام الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للاوراق المالية بتوحيد نماذج القياس والتقويم المحاسبي المستخدمة في اعداد المعلومات المحاسبية، و اجراء المزيد من البحوث و الدراسات في هذا المجال، توحيد المعايير المحاسبية ونماذج القياس والطرق المحاسبية بين الدول لإنتاج معلومات يمكن مقارنتها.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة هدفت إلي توضيح أثر نماذج القياس المحاسبي في توفير الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية لتحقيق رغبة مستخدمي المعلومات والمساعدة في إتخاذ قرارات الاستثمار في الاوراق المالية، و معرفة تاثير نماذج القياس المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الاستثمار في الاوراق المالية والتعرف على التاثيرات التي يحدثها التعدد في نماذج القياس المحاسبي على القرارات الادارية الخاصة بتنظيم واختيار السياسات المحاسبية في ظل المرونة المتاحة للإدارة. وتختلف دراستي عنها بانها هدفت إلي معرفة المعوقات التي تواجه امكانية تطبيق معايير التقارير

([١]) صالح حامد محمد علي، **اثر نماذج القياس المحاسبي في جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الاستثمار في الاوراق المالية،** (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراة في المحاسبة غير منشورة، ٢٠٠٩م).

المالية الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة اثر الطرق والاساليب التي تستخدم في معايير التقارير المالية الدولية علي المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة.

١٠. دراسة، أكرم يحيى علي الشامي، ٢٠٠٩م: [١]

ظهرت اهمية الدراسة في معرفة مدى حرص البنوك التجارية العاملة في اليمن على توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية عند إعداد تقاريرها المالية. تمثلت المشكلة في التساؤلات التالية: هل تقوم البنوك التجارية على توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تقاريرها المالية المنشورة؟ ما مدى تأثير الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية؟ و مامدى تأثير الخصائص الثانوية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية؟. هدفت الدراسة إلي التعرف على الخصائص النوعية الاساسية التي تعرضها القوائم المالية للبنوك التجارية ممثلة في القابلية للفهم و الإفادة ، الملاءمة ، الموثوقية ، دراسة وتقييم أثرها على جودة التقارير المالية. التعرف على الخصائص النوعية الثانوية التي تعرضها القوائم المالية للبنوك التجارية اليمنية ممثلة في: خاصية التماثل ، وخاصية القابلية للمقارنة ، ومن ثم دراسة وتقييم أثرها على جودة التقارير المالية الصادرة من تلك البنوك. توصلت الدراسة إلي النتائج منها، هناك تأثيراً عالياً للخصائص الاساسية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية . أن الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية تؤثر على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في اليمن . أوصت الدراسة بضرورة قيام البنوك التجارية في اليمن بزيادة الاهتمام باستخدام المعلومات ذات الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. ضرورة تحسين جودة التقارير المالية الصادرة عن هذه البنوك. قيام البنك المركزي بعقد المؤتمرات والدورات العلمية لتثقيف وزيادة وعي العاملين في البنوك التجارية بأهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحسين جودة التقارير المالية للبنوك التجارية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تمثلت المشكلة في هل تقوم البنوك التجارية على توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تقاريرها المالية المنشورة؟ ما مدى تأثير الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية؟، أما دراستي فتختلف عنها حيث تمثلت المشكلة في هل يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية؟، هل يساهم تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم ١٣ قياس القيمة العادلة في ملائمة

---

(١) أكرم يحيى علي الشامي، **أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية**،(عمان: جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م).

المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة ؟، كيف يمكن الاستفادة من تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟.

١١. دراسة، ناصر محمد علي المجهلي، ٢٠٠٩م:[١]

هدفت الدراسة إلي التعرف على الاطار الفكرى والمفاهيمي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، ودور المعلومات المحاسبية في زيادة درجة ملاءمة وموثوقية التقارير المالية في اتخاذ القرارات، و دراسة المتطلبات اللازمة لامتلاك التقارير المالية للخصائص النوعية. ظهرت اهمية الدراسة من جودة المعلومات المحاسبية ودورها في تلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية في عملية اتخاذ القرارات، و قياس الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية واثرها في اتخاذ القرارات. تمثلت مشكلة الدراسة في تساؤلات منها، ما هي الخصائص التي يجب أن تتوفر في المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرار؟ وماهي المعايير التي يمكن من خلالها تحسين جودة المعلومات المحاسبية التي تقدمها التقارير المالية؟ و هل الاسترشاد بهذه المعايير سيجعل التقارير المالية اكثر كفاءة وفاعلية في تحقيق الاهداف المرجوة منها؟. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، إن البيانات المالية تمثل المادة الاولية لنظم المعلومات المحاسبية التي تم تغذيته بها لمعالجتها واخراجها في شكل معلومات محاسبية ملائمة لاتخاذ القرارات، وذلك وفقاً لدورة البيانات للمعلومات المحاسبية التي تعزز الثقة فيها، إن جودة المعلومات المحاسبية تعد معيار للمفاضلة بين البدائل. اوصت الدراسة بالعمل على تلافي العجز الإعلامي في التقارير المالية لطريقة إعدادها ونشرها للمعلومات المحاسبية، وتدخل الجهات المهنية والقانونية ذات العلاقة بإلزام الشركات التجارية وبشكل صريح بنشر كل التقارير المالية، وذلك بإتباع معايير محددة كالمعايير الدولية وإن يتم تضمين هذا الجانب في اللائحة التنفيذية لقانون الشركات مع اهمية اصدار هذه اللائحة.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تمثلت مشكلتها في: ما هي الخصائص التي يجب أن تتوفر في المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرار؟، وتختلف دراستي عنها بأن مشكلتها تمثلت في كيف يمكن الاستفادة من تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟.

---

(١) ناصر محمد علي المجهلي، **خصائص المعلومات المحاسبية واثرها في اتخاذ القرارات** – دراسة حالة مؤسسة اقتصادية–، (الجزائر: جامعة الحاج الخضر "باتنة" ، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م).

١٢. دراسة، عايدة حمد المهدلي، ٢٠٠٩م: [١]

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية: ما مدى ملاءمة متطلبات مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي المقترح الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم (الشركات الخاصة) لتطبيقه في بيئة الشركات الخاصة الاردنية؟ ، هل توجد معوقات تواجه بيئة الشركات الخاصة في الاردن في تطبيق مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي المقترح الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم (الشركات الخاصة)؟. هدفت الدراسة إلي معرفة مدى ملاءمة متطلبات مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي المقترح الخاص بهذا النوع من الشركات لتطبيقه في بيئتها وتحديد المعوقات التي تحول دون ذلك، التعرف على خصائص جودة المعلومات المحاسبية في الشركات الخاصة بشكل عام وفي الأردن بشكل خاص. ظهرت اهمية الدراسة من دور الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم في الاقتصاد ومساهمتها التي لا يستهان بها في الحد من مشكلتي البطالة والفقر. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، أن متطلبات مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي المقترح الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم ملاءمة للتطبيق في بيئة هذا النوع من الشركات في الأردن. اوصت الدراسة بأن تقوم غرفة تجارة الاردن بإنشاء قسم خاص يناط به تأهيل محاسبي الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم الأردنية بمعايير المحاسبة الدولية على أن يكون هذا القسم ممول من الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم المسجلة في سجلات الغرفة عن طريق فرض رسوم دورية تدفع من قبل تلك الشركات. أن تقوم غرفة تجارة الأردن بعقد ورشات عمل أو دورات تستهدف كل من أصحاب وإدارات هذا النوع من الشركات تهدف إلي توعيتهم بأهمية تطبيق مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي المقترح الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم وموازنة تكلفة ومنفعة تطبيقة.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تمثلت المشكلة في ما مدى ملاءمة متطلبات مسودة معيار التقارير المالية الدولي المقترح الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم لتطبيقه في بيئة الشركات الخاصة الاردنية؟ ، هل توجد معوقات تواجه بيئة الشركات الخاصة في الاردن في تطبيق مسودة معيار التقارير المالية الدولي المقترح الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم ؟. اما دراستي فتختلف عنها في المشكلة والتي تمثلت في هل يساهم تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم ١٣ قياس القيمة العادلة في ملائمة المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة ؟، هل يؤدي تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم ١٢ الافصاح عن الملكية في المنشآت الاخري إلي زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية ؟.

([١]) عايدة حمد المهدلي، **مدى ملاءمة متطلبات مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي المقترح الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم (الشركات الخاصة) للتطبيق في بيئة الشركات الخاصة الأردنية**، (عمان: جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة ٢٠٠٩م).

١٣. دراسة، Paul Chaney and Others، ٢٠٠٩م: [١]

هدفت الدراسة إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة ، وتحديث الدراسة التي تمت في العام ٢٠٠٧م. تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة. ظهرت اهمية الدراسة في تحديث نتائج الدراسة السابقة والتي استنتجت عدم توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة. انتهجت الدراسة المنهج الاستنباطي والمنهج التاريخي والوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، المعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة غير ملائمة لاتخاذ القرارات ، المعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة غير موثوق بها ولا تتصف بالحياد. اوصت الدراسة بضرورة اصدار قواعد تطبيق معايير المحاسبة الدولية بغرض توفير جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة ، ضرورة ان تتصف المعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة بالجودة المطلوبة من قبل الاسواق.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تمثلت المشكلة في ضعف جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن شركات المساهمة العامة. اما دراستي فتختلف عنها حيث تمثلت المشكلة في هل يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية؟، هل يساهم تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في زيادة موضوعية المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة؟.

١٤. دراسة، عبدالوهاب موسي الجعلي محمد، ٢٠١٠م: [٢]

ظهرت اهمية الدراسة في تطبيق حوكمة الشركات في البيئة الاقتصادية وتطوير الممارسة ومهنة المراجعة حتى يتم الافصاح المحاسبي وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تؤثر بدورها في قرارات الاستثمار بسوق الاوراق المالية، تعمل حوكمة الشركات على تقليل درجة عدم تماثل المعلومات التي تنعكس على حصولهم على السعر العادل للاسهم. تمثلت مشكلة الدراسة في الاستفادة من حوكمة الشركات في زيادة الافصاح المحاسبي وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، ومدى امكانية حوكمة الشركات في تفادي المشاكل التي توجة الشركات وتحقيق مصالح الفئات المختلفة من خلال تحقيق المفهوم الشامل للافصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية. هدفت الدراسة إلي التعرف على اثر حوكمة الشركات على الافصاح المحاسبي

---

(1) Paul K. Chaney And Others, **The Quality Of Accounting Information In Politically Connected Firms**, (Vanderbilt: Vanderbilt University, public paper , 2009), PP 2 – 47 .

(٢) عبدالوهاب موسي الجعلي محمد، **اثر حوكمة الشركات على درجة الافصاح في البيانات المالية وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية، –دراسة حالة سوق الخرطوم للأوراق المالية** ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١٠م).

في اسواق الاوراق المالية، وإدراك مدى الاستفادة من حوكمة الشركات في تحسين وتطوير الافصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية. اتبعت الدراسة المنهج التاريخي، الاستنباطي، الاستقرائي و الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، عند تطبيق مفهوم حوكمة الشركات يعمل أعضاء مجلس الإدارة على توافر كامل المعلومات المحاسبية لتحقيق مصالح الشركة والمساهمين، يؤدي تطبيق مفهوم حوكمة الشركات إلي التأكد من وجود مراجع مستقل وملتزم بأحكام القوانين بالشركة. اوصت الدراسة بضرورة الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة على كافة الشركات التي تتداول اسهمها في سوق الخرطوم للأوراق المالية، محاولة وضع دليل خاص بمعايير حوكمة الشركات في السودان يتفق وظروف البيئة الاقتصادية السودانية ويحقق الإستفادة من تطبيق حوكمة الشركات.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تختلف عن دراستي في عنوانها حيث انها تناولت دور حوكمة الشركات على درجة الافصاح في البيانات المالية وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية. اما دراستي فإنها تناولت الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المعدة وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية وإمكانية تحسين جودتها وتختلف عنها بتناولها معايير التقارير المالية.

١٥. دراسة، حسياني عبدالحميد، ٢٠١٠م: [١]

هدفت الدراسة إلي التعرف على معايير الإبلاغ المالي الدولية والمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية وطرق إصدارها، التعرف على تجربة الجزائر في محاولة تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية والمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية من خلال النظام المحاسبي. تمثلت مشكلة الدراسة في كيف يمكن للانتقال نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية والمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية أن يساهم في تفعيل حوكمة الشركات؟، كيف يمكن لمعايير الإبلاغ المالي الدولية والمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية المتبناة في النظام المحاسبي المالي أن تجيب على الصعوبات التي يطرحها مفهوم حوكمة الشركات من خلال مبادئها؟. ظهرت أهمية الدراسة في أن موثوقية المعلومات التي تقدمها نظم المعلومات المحاسبية يمكن ان تساعد في إدارة الازمات المالية والفساد المالي وما تبعه من حديث حول جودة المعلومات المحاسبية والمالية. اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والاستقرائي. توصلت الدراسة الي نتائج منها، تتميز معايير الإبلاغ المالي الدولية والمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية أنها مستمدة من نموذج التوحيد المحاسبي الأنجلوساكسوني، الذي يفضل مصلحة المساهمين الحاليين والمحتملين على الأطراف الأخرى، تهدف معايير الإبلاغ المالي الدولية والمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية إلى مساعدة

---

(١) حسياني عبدالحميد ، **أهمية الانتقال لمعايير الابلاغ المالي الدولية والمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية (IAS/IFRS) كإطار لتفعيل حوكمة المؤسسات** ، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2010 .

المستثمرين في اتخاذ قرارات الاستثمار في الأسواق المالية، بتوفير معلومة مالية شفافة وتتمتع بالثقة اللازمة ومقبولة عالمياً عن وضعية وأداء المؤسسات. اوصت الدراسة بضرورة تحديد واجبات مراقب الحسابات على أساس فهم واضح لطبيعة وأهداف وظيفة المراجعة في المجتمع، وتعديل توقعات المجتمع ، المشاركة الفعالة في عقد ندوات ومؤتمرات حول موضوع معايير الابلاغ المالي الدولية و حوكمة المؤسسات، ودراسة الجوانب التطبيقية والواقعية للمؤسسات الجزائرية، خاصة المقيدة في البورصة.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة هدفت إلي التعرف على معايير التقارير المالية الدولية والمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية وطرق إصدارها، التعرف على تجربة الجزائر في محاولة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية والمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية من خلال النظام المحاسبي. اما دراستي فتختلف عنها حيث هدفت إلي معرفة المعوقات التي تواجه امكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، التعرف على التغيرات التي طرأءت على المعايير لتصبح معايير التقارير المالية الدولية.

١٦. **دراسة، وسن يحي احمد، ٢٠١٠م:** [١]

تمثلت مشكلة الدراسة في أن إدارة الارباح تؤثر في ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية المقدمة لمستخدمي المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية، مع ازدياد حالة اتجاه المديريين الي استعمال ممارسة إدارة الارباح للتاثير في البيانات المنشورة في التقارير المالية ومنها الدخل في الاجل القصير لكي ينعكس ذلك في قيمة الاسهم في سوق الاوراق المالية ومن ثم تحقيق شهرة وعوائد للإدارة. هدفت الدراسة إلي التعرف على مفهوم ودوافع وممارسات المحاسبين لإدارة الارباح المفصح عنها بقائمة الدخل وتاثيراتها في جودة المعلومات المحاسبية وجودة الارباح. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، ان إدارة الارباح تخدم الإدارة الداخلية ولا تخدم مستخدمي التقارير المالية لأنها تسعي الي تحقيق مصالح الإدارة الداخلية حتى لو كان ذلك على حساب مستخدمي المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية وذلك لوجود اهداف محددة مسبقاً من الإدارة، إن إدارة الارباح تمارس في كافة الوحدات الاقتصادية الهادفة إلي تحقيق الارباح وفي حدود المبادي المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً والمتعارف عليها فقط لتحقيق ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية حيث ترتبط السياسات المحاسبية لإدارة الارباح مع ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية بعلاقة طردية وقوية وبمستوي دلالة معنوية عالية، إن إدارة الارباح تخدم مصالح الإدارة الداخلية على حساب مصلحة مستخدمي التقارير

([١]) وسن يحي احمد، **إدارة الارباح وتاثيرها في جودة المعلومات المحاسبية**، (بغداد: جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٠م).

المالية وانها تمارس في كافة الوحدات الاقتصادية الربحية وارتباط إدارة الارباح بالسياسات المحاسبية لتحقيق ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تمثلت مشكلتها في أن إدارة الارباح تؤثر في ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية المقدمة لمستخدمي المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية، مع ازدياد حالة اتجاه المديريين الي استعمال ممارسة إدارة الارباح للتاثير في البيانات المنشورة في التقارير المالية ومنها الدخل في الاجل القصير لكي ينعكس ذلك في قيمة الاسهم في سوق الاوراق المالية ومن ثم تحقيق شهرة وعوائد للإدارة. اما دراستي تختلف عنها حيث تمثلت مشكلتها في كيف يمكن الاستفادة من تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟.

١٧. **دراسة، حسن الطيب عبدالله، ٢٠١٠م:** [١]

تمثلت مشكلة الدراسة في ضغوط المتغيرات الاقتصادية والقصور في جودة المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية المنشورة مما يستوجب ذلك ضرورة تكوين لجان المراجعة بالشركات المساهمة بصفة خاصة والشركات الفردية بصفة عامة، ونظراً للاختلاف في تلك الضغوط بين الدول قد تختلف الخصائص والمهام والانشطة المطلوب توافرها في لجان المراجعة من دولة لأخري وفقاً لوجهة نظر مستخدمي المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية المنشورة. هدفت الدراسة الي تحليل مجموعة من المعوقات التي تواجه كل من إدارة الشركة والمساهمين والمراجع الداخلي والمراجع الخارجي باعتبارهم الجهات المنوط بهم تقييم مجريات الامور ببئة الاعمال الخاصة بشركات المساهمة، ومدى صحة وجود إطار للجان المراجعة يوضح اهداف وخصائص هذه اللجان ويؤثر على جودة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية المنشورة من وجهة نظر مستخدميها، وايضاً اختبار صحة ما إذا كان بيئة الرقابة والمراجعة السودانية ليست بحاجة لوجود لجان المراجعة. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، وجود علاقة بين المراجعة الداخيلة ولجان المراجعة، وايضاً يكون للجان المراجعة نفس السلطة من مجلس الإدارة تستمد من تفويض مجلس إدارة المؤسسة، كما أن هناك ضرورة للتكوين الالزامي للجان المراجعة حتى يمكن تحديد خصائصها الواجب توافرها في اعضاءها، والانشطة التي يجب على اللجنة القيام بها. اوصت الدراسة بضرورة توافر قانون الزامي لوجود لجان المراجعة في شركات المساهمة، كما يجب توافر الشكل القانوني للجان المراجعة في شكل ميثاق مكتوب يوضح سلطتها ومسئولياتها حتى يمكن الوصول إلي اعلي درجات جودة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية المنشورة.

([١]) حسن الطيب عبدالله، **فعالية لجان المراجعة في حوكمة الشركات واثرها في تحسين جودة معلومات التقاير المالية المنشورة،** (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١٠م).

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت فعالية لجان المراجعة في حوكمة الشركات واثرها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية المنشورة دون التطرق للمعايير الخاصة بالمعلومات المحاسبية. اما دراستي فإنها تناولت دور معايير التقارير المالية الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وتختلف دراستي عنها في المشكلة حيث تمثلت في هل يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية؟.

١٨. دراسة، Celine Michailesco، ٢٠١٠م:[١]

ظهرت اهمية الدراسة في ان جودة المعلومات المحاسبية والافصاح المحاسبي للتقارير المالية المعدة يدوياً في الشركات الفرنسية محددة وممثلة بنظرية الوكالة، وان الخيارات الفرنسية مبنية على دراسات وبحوث علمية فرنسية لإعداد التقارير المالية. تمثلت مشكلة الدراسة في مقارنة المعايير والمبادي المحاسبية المطبقة في فرنسا مع المعايير والمبادئ المحاسبية المطبقة في بريطانيا والسويد واليابان واسبانيا وتحسين جودة المعلومات المحاسبية. هدفت الدراسة إلي قياس الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وجودة الافصاح المحاسبي بالتقارير المالية وامكانية تحسينها. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، جودة المعلومات المحاسبية والافصاح المحاسبي بالتقارير المالية الصادرة عن الشركات الفرنسية لا تفي متطلبات الاسواق ومستخدمي ومحللي المعلومات المحاسبية، ليس هناك مايلزم الشركات بتطبيق المعايير الدولية بصفة عامة ومعايير الافصاح بصفة خاصة. اوصت الدراسة بضرورة تحسين جودة المعلومات المحاسبية والافصاح المحاسبي بالتقارير المالية الصادرة عن شركات المساهمة العامة لكي تفي باحتياجات مستخدميها، اصدار تعليمات تلزم الشركات الفرنسية بتطبيق المعايير التي تحسن جودة المعلومات المحاسبية والافصاح والشفافية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت مقارنة المعايير والمبادي المحاسبية المطبقة في فرنسا مع المعايير والمبادئ المحاسبية المطبقة في بريطانيا والسويد واليابان واسبانيا وتحسين جودة المعلومات المحاسبية والافصاح المحاسبي وتحقيق رغبات مستخدمي ومحللي المعلومات المحاسبية الصادرة عن الشركات الفرنسية وامكانية معرفة مقدرت هذه الشركات في الحصول على تمويل خارجي. اما دراستي فإنها تناولت كيف يمكن الاستفادة من تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟.

---

(1) Celine Michailesco, **The Determinants of The Quality of Accounting Information Disclosed by French Listed companies**, (Paris: University of Paris-Dauphine, paper unpubilished, 2010), PP 2 – 29.

١٩. دراسة، غاشوش عايدة واخرون، ٢٠١١م:[١]

تمثلت مشكلة الدراسة في تساؤلات منها، ما مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة الاقتصادية؟، هل إجراءات الرقابة الداخلية لها تأثير على جودة المعلومات المحاسبية؟. هدفت الدراسة إلي محاولة الالمام بالاطار النظري للرقابة الداخلية، إظهار تأثير الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية. ظهرت اهمية الدراسة في ان نظم الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسات نظرا لزيادة و اتساع نطاق الأنشطة الاقتصادية التي تمارسها حيث تناولت الدراسة تحسين أنظمة الرقابة الداخلية و التعرض لأهم الأسس العلمية التي من المفروض أن تستند إليها نظم الرقابة الداخلية الفعالة و الكفوءة للوصول إلي جودة المعلومات المحاسبية. انتهجت الدراسة المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج التاريخي و المنهج التحليلي الوصفي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، تتحقق جودة المعلومات المحاسبية و عدم التحيز في معالجة البيانات وطريقة عرضها و الخطأ والتزوير عند تحديد المعلومات المطلوبة إذ يمكن التغلب على هذه الأخطاء باعتماد نظام رقابي جيد يضمن صحة البيانات وأسلوب معالجتها، استخدام التقارير الدورية كأداة مراقبة مستمرة لنشاط كل قسم. اوصت الدراسة بضرورة قيام المسؤولين ومنهم المراجع الداخلي و الخارجي بزيارات مفاجئة لمختلف الأقسام مما يولد لدي الموظفين الشعور بوجود رقابة على أعمالهم ويدفعهم للعمل لإتقان، ضرورة اعداد نظام محكم للرقابة الداخلية يحسن من جودة المعلومات المحاسبية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تمثلت المشكلة في تساؤلات منها، ما مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة الاقتصادية؟، هل إجراءات الرقابة الداخلية لها تأثير على جودة المعلومات المحاسبية؟. اما دراستي فتختلف عنها حيث تمثلت المشكلة في هل يساهم تطبيق معيار تبني معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولي في زيادة قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة؟.

٢٠. دراسة، طه حسين يوسف عبيد، ٢٠١١م: [٢]

هدفت الدراسة إلي محاولة تحسين مستوي جودة المعلومات المحاسبية اللازمة لإتخاذ القرارات، وذلك باستخدام الاساليب الكمية والوصفية المناسبة وخاصة عند دراسة جدوي البدائل التي يعتريها الخطر أو عدم التأكد بغرض تحقيق العوائد أو الارباح المستهدفة، التعرف على طبيعة الافصاح عن التنبؤات المالية

---

(١) غاشوش عايدة ، لقصير مريم، **دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، (الجزائر: جامعة منتورى ، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).

(٢) طه حسين يوسف عبيد، **اثر جودة المعلومات المحاسبية على قرارات المستثمرين في ظل مخاطر السوق المالية** – دراسة تطبيقية في سوق الخرطوم للأوراق المالية ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١١م).

التي تمارسها شركات المساهمة العامة والمدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية وذلك من حيث مستوى واساليب هذا الافصاح. تمثلت مشكلة الدراسة في انخفاض جودة المعلومات المحاسبية الناتج عن مواجهة منتج هذه المعلومات بظاهرة عدم التأكد والتعامل مع العديد من المتغيرات غير مؤكدة النتائج. ظهرت اهمية الدراسة في محاولة تحسين جودة المعلومات المحاسبية المقدمة لمتخذ القرار ومعايير قياس هذه الجودة والعوامل التي تؤثر عليها، وكيفية إجراء التحسين المنشود، القضاء على أو تخفيض ظاهرة تردد متخذي القرارات عن طريق توفير قاعدة من المعلومات الجديدة الصحيحة والموثوق فيها والتي يتم الاستناد إليها في اختيار البديل الامثل. انتهجت الدراسة المنهج الاستقرائي، المنهج التاريخي، الاستنباطي و الوصفي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، أهمية الاعتماد على القوائم المالية المنشورة كأساس للتعامل في سوق الأوراق المالية، الاعتماد على المعلومات الواردة بالقوائم المالية فقط دون غيرها من المعلومات غير المالية يؤدي إلي نتائج عكسية عند اتخاذ قرار الاستثمار في سوق الأوراق المالية. اوصت الدراسة بتوفر معايير عامة لقياس المعلومات ذات اهمية كبيرة لان المعلومات بدون توفر هذه المعايير التي تحكم عملها وتجعلها مفيدة لعملية اتخاذ القرارات فان هذه المعلومات تفتقد اهميتها. ويعتبر المنتج النهائي لعملية اتخاذ القرارات هي المعلومات الجاهزة لاتخاذ القرارات الرشيدة، أن الملائمة على هذا النحو تعد معياراً من أهم معايير قياس جودة البيانات المالية والمعلومات المحاسبية التي تؤثر على قرار مستخدمي المعلومات المحاسبية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تختلف عن دراستي في المشكلة حيث تمثلت المشكلة في انخفاض جودة المعلومات المحاسبية الناتج عن مواجهة منتج هذه المعلومات بظاهرة عدم التأكد والتعامل مع العديد من المتغيرات غير مؤكدة النتائج. اما دراستي تمثلت مشكلتها في هل يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية؟، و هل يساهم تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في زيادة موضوعية المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة؟.

٢١. دراسة، سوزي أبوعلي واخرون، ٢٠١١م: [١]

ظهرت اهمية الدراسة من التطبيقات العملية لنتائجها المتوقعة، تحكم معايير الإبلاغ المالي العلاقة ما بين الأرباح المحاسبية وتكلفة حقوق الملكية و ذلك سيساعد إدارات الشركات والمستثمرين والمقرضين على اختيار البدائل المحاسبية التي تؤدي إلى ارتفاع جودة الأرباح المحاسبية. والوضع الحالي للمعلومات المحاسبية من حيث إنها فقدت التركيز على الحقيقة وانخفضت قدرة القوائم المالية على تقديم معلومات ملائمة. هدفت الدراسة إلي بيان المعلومات المحاسبية والآثار الاقتصادية الناجمة عن نوعية تلك المعلومات

---

(١) سوزي أبوعلي واخرون، **أثر جودة الأرباح المحاسبية في تكلفة حقوق الملكية طبقًا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية**، (عمان: المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد ٧ ، العدد ١ ، ٢٠١١م)، ص ص ٦٧ – ٩٠ .

في تخفيض تكلفة رأس المال، من خلال قياس أثر جودة الأرباح المحاسبية على تكلفة حقوق الملكية باستخدام خصائص المعلومات المحاسبية طبقًا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية. معرفة صفات الأرباح المحاسبية الأكثر تأثيرًا في تكلفة حقوق الملكية. معرفة اختلاف أثر جودة الأرباح المحاسبية في تكلفة حقوق الملكية باختلاف أسلوب القياس (محاسبي أم مالي) المستخدم في قياس جودة الأرباح المحاسبية. توصلت الدراسة إلى نتائج منها، وجود أثر الأرباح المحاسبية على نحوٍ منفرد في تكلفة حقوق الملكية. وكان للتحفظ المحاسبي أثر ضعيف في تكلفة حقوق الملكية .وبتقسيم صفات الأرباح المحاسبية بناء على طريقة القياس إلى مقاييس محاسبية ومقاييس مالية كان أثر المقاييس المحاسبية أعلى في تكلفة حقوق الملكية. اوصت الدراسة بقياس أثر جودة الأرباح المحاسبية في تكلفة الاقتراض بدلا من تكلفة حقوق الملكية باستخدام خصائص المعلومات المحاسبية طبقًا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية. اختبار اختلاف أثر الجزء التقديري والاختياري لصفات الأرباح المحاسبية في تكلفة حقوق الملكية وتكلفة الاقتراض. استخدام طرق أخرى لقياس جودة الأرباح المحاسبية وخصوصًا التحفظ المحاسبي وممثلات أخرى لقياس تكلفة رأس المال.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة هدفت إلي معرفة صفات الأرباح المحاسبية الأكثر تأثيرًا في تكلفة حقوق الملكية و معرفة اختلاف أثر جودة الأرباح المحاسبية في تكلفة حقوق الملكية باختلاف أسلوب القياس (محاسبي أم مالي) المستخدم في قياس جودة الأرباح المحاسبية. أما دراستي فتختلف عنها حيث هدفت إلي معرفة المعوقات التي تواجه امكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، التعرف على التغيرات التي طرأءت على المعايير لتصبح معايير التقارير المالية الدولية.

٢٢. دراسة، د. منصوري الزين، ٢٠١١م: [١]

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل: ما الجدوي من اعتماد الجزائر معايير التقارير المالية الدولية وما هي التحديات والفرص التي تواجه تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في الجزائر؟ كيف تنظر الهيئات الدولية والاقليمية المتخصصة لتطبيق هذه المعايير؟ ماهي متطلبات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية ، وما هي الآثار المرتقب حصولها؟. هدفت الدراسة إلي استكشاف المزايا المتعلقة بتبني معايير التقارير المالية الدولية ، وبخاصة مدى التحسين والجودة في الإفصاح والشفافية لهذه التقارير نتيجة تبني تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS). ظهرت اهمية الدراسة من توجيهات معظم الدول وبعض الدول العربية من بينها الجزائر لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية، من خلال اعتماد الجزائر لنظام محاسبي

([١]) د. منصوري الزين، **أهمية اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية وابعاد الافصاح والشفافية – دراسة تحليلية تقييمية للنظام المحاسبي والمالي الجديد المطبق في الجزائر**، (الجزائر: جامعة سعد دحلب البليدة، الملتقي الدولي حول IFRS & IAS، ٢٠١١م)، ص ص ٣ – ١٥ .

ومالي جديد يستمد معاييره لإعداد القوائم والتقارير المالية من معايير التقارير المالية الدولية. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، أن توفيق معايير المحاسبة المحلية مع المعايير المحاسبية الدولية سيكون له اثر على التدفقات الرأسمالية. اوصت الدراسة بإنشاء إطار مهني متطور لمهنة المحاسبة من خلال عقد الندوات والمؤتمرات المحاسبية لتعميق تطبيق المعايير ودراسة متطلبات تطبيقها. الاستفادة من تجارب بعض الدول العربية والأجنبية في تطبيقها للمعايير وتبادل الخبرات.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة هدفت إلي استكشاف المزايا المتعلقة بتبني معايير التقارير المالية الدولية ، وبخاصة مدى التحسين والجودة في الإفصاح والشفافية لهذه التقارير نتيجة تبني تطبيق معايير التقارير المالية الدولية. اما دراسي فتختلف عنها حيث هدفت إلي معرفة المعوقات التي تواجه امكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة اثر الطرق والاساليب التي تستخدم في معايير التقارير المالية الدولية علي المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة.

٢٣. دراسة، Iman Zare and others، ٢٠١٢م:[1]

ظهرت اهمية الدراسة في أن الموثوقية والملائمة من اهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وشهرة المحل والاصول غير الملموسة ضمن بنود التقارير المالية تحت تصنيف الاصول الثابتة والتي هي ذات طبيعة مختلفة عن باقي الاصول الثابتة. تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف جودة المعلومات المحاسبية. هدفت الدراسة إلي معرفة ما إذا كانت المعلومات المحاسبية ذات خصائص نوعية موثوقة وملائمة لاتخاذ القرارات وتاثير ذلك على القيم السوقية، ودراسة الموثوقية والملائمة للمعلومات المحاسبية بصفة عامة وشهرة المحل والاصول غير الملموسة الاخري بصفة خاصة بالتقارير المالية وتاثير جودة المعلومات على القيم السوقية. اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، هناك علاقة ايجابية محددة بين التقييم السليم للشهرة والاصول غير الملموسة وتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية، ان المعلومات المحاسبية المعدة وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية تكون في اغلب الاحيان جيدة. اوصت الدراسة بضرورة توفر خاصيتي الموثوقية والملائمة في المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية لكي تفي بإحتياجات مستخدميها ورفع القيمة السوقية للشركة.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تمثلت مشكلتها في ضعف في جودة المعلومات المحاسبية عند تتبع بنود التقارير المالية، وركزت على خاصيتي الملائمة والموثوقية وقدرة الخصائص النوعية للمعلومات

---

(1) Iman Zare and Others, **Qualitative Characteristic of Accounting Information in Reported Values of Goodwill and Intangible Assets** – Case Study of Stock Exchange of Iran, (Khomein, Iran: Islamic Azad University, Middle-East Journal of Scientific Research 11 (1):, 2012), PP 32 – 38 .

المحاسبية الواردة بالتقارير المالية المنشورة على التاثير في القيم السوقية. اما دراستي فقد تمثلت مشكلتها في هل يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية؟.

٢٤. دراسة، عوض الله جعفر الحسين ابوبكر، ٢٠١٢م:[١]

هدفت الدراسة إلي التعرف على جودة المعلومات المحاسبية والخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية ذات المنفعة لكافة الأطراف التي تستخدم المعلومات و تحديد هذه الخصائص تعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي وذلك من خلال التعرف على محاسبة المسئولية الاجتماعية التي تعتبر امتداد لمجال المحاسبة المالية من أجل تغطية الأداء الاجتماعي للمنشأة، وكذلك التعرف على محاسبة المسئولية البيئية و الاجتماعية تتطلب معالجات محاسبية خاصة داخل الإطار المحاسبي والذي يستدعي تطوير مفهوم وأساليب القياس المحاسبي، ولا يكون دائماً التعبير بقيم مالية، فالافصاح عن معلومات كمية ونسب تحليلية قديكون ملائماً للتعبير عن كثير من المشكلات البيئية والاجتماعية. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، من الصعب توفير مفهوم عام موحد للإفصاح عن جودة المعلومات المحاسبية يضمن توفير مستوى الإفصاح الذي يحقق لكل طرف من هذه الاطراف رغباته الكاملة في المجال. اوصت الدراسة بوضع إطار عام يتضمن التوفيق بين وجهات نظر مستخدمي المعلومات المحاسبية وبشكل يوفر الاتفاق على حد أدني من الافصاح المرغوب فيه وبكيفية تحقق المصالح الرئيسية لتلك الاطراف.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة هدفت إلي التعرف على جودة المعلومات المحاسبية والخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية ذات المنفعة لكافة الأطراف التي تستخدم المعلومات و تحديد هذه الخصائص تعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي. وتختلف دراستي عنها حيث هدفت إلي معرفة المعوقات التي تواجه امكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

٢٥. دراسة، Heidi Hirvonen، ٢٠١٢م:[٢]

تمثلت مشكلة الدراسة في السؤال ، هل الشركات التي لها معلومات محاسبية ذات جودة عالية قادرة على الحصول على تمويل بالدين بشروط أفضل من الشركات التي لها معلومات محاسبية ذات جودة

---

(١) عوض الله جعفر الحسين ابوبكر، **أهمية وجودة الافصاح عن المعلومات المحاسبية**، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، مجلة العلوم والتقانة، مجلد ١٢ ، العدد ٢ للعام ٢٠١١م، ٢٠١٢م) ص ص ١١٢ – ١٢٣ .

(2) Heidi Hirvonen, **Accounting Quality and Terms of Debt: Evidence from IFRS Firms**, (Sweden: Aalto University, Master's thesis, 2012)

منخفضة؟. هدفت الدراسة إلي التعرف على العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية وشروط الدين، تحديد و تحليل ما إذا كانت جودة المعلومات المحاسبية تساعد في التخفيف من مشاكل عدم تماثل المعلومات المحاسبية بين المقرضين والمقترضين بحيث يكون المقرضين قادرون على تقييم القروض مع انخفاض اسعار الفائدة وأقل اقساط مع فترة استحقاق اطول، تحليل العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية و التمويل بالدين. ظهرت اهمية الدراسة في معرفة ما إذا كانت الشركات التي لها معلومات محاسبية ذات جودة عالية قادرة على الحصول على تمويل بالدين بشروط افضل ، اقل اقساط وفترة استحقاق اطول من الشركات التي لها معلومات محاسبية ذات جودة منخفضة. توصلت الدراسة الي نتائج منها، يمكن الاطلاع على التقارير المالية والتي تمكن من رصد الاداء والوضع المالي للشركة وبالتالي التخفيف من عدم تماثل المعلومات المحاسبية بين المقرض والمقترض في اسواق الدين واستخدام المقرضين المعلومات المحاسبية لتقييم الجدارة الائتمانية للمقترضين، عندما تكون المعلومات المحاسبية ذات جودة مرتفعة و عدم اليقين لدي مستخدمي المعلومات المحاسبية وهذا يسهل تقييم جودة الائتمان. اوصت الدراسة بضرورة نشر تقارير مالية تحتوي على معلومات محاسبية ذات جودة عالية للحد من مخاطر المعلومات ذات الصلة بالمقترضين.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تمثلت مشكلتها في هل الشركات التي لها معلومات محاسبية ذات جودة عالية قادرة على الحصول على تمويل بالدين بشروط أفضل من الشركات التي لها معلومات محاسبية ذات جودة منخفضة؟. اما دراستي فتختلف عنها حيث تمثلت المشكلة في هل هناك تحسين في المعلومات المحاسبية عند تطبيق معايير التقارير المالية الدولية؟ وتختلف دراستي عنها في كيف يمكن الاستفادة من تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟.

٢٦. دراسة، فاطمة علي مصباح المجربي، ٢٠١٢م:[١]

هدفت الدراسة إلي الاطلاع على معايير الإبلاغ المالي الدولية، وفحص واقع الشركات المدرجة في سوق الاوراق المالية الليبي لمعرفة مدى قدرتها على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية وتحديد أي معوقات تحول دون ذلك، من ثم اقتراح الحلول المناسبة لتذليل تلك المعوقات أو الحد منها. تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية: هل لدى الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي القدرة على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية؟ هل توجد معوقات تحول دون قدرة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية؟ . اتبعت الدراسة المنهج الاستقصائي والمنهج التحليلي . ظهرت اهمية الدراسة من ضرورة تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية للنهوض في أي

---

(١) فاطمة علي مصباح المجربي، **قدرة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي علي تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية**، (عمان: جامعة الشرق الاوسط، كلية الاعمال، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠١٢م).

دولة بشكل عام وجعل الشركات تتنافس محلياً وإقليمياً وعالمياً. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، وجود نظام مالي يمكنه تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية، وجود معوقات تحول دون القدرة علي تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية بشكل كامل منها عدم استقرار الاوضاع السياسية ونوعية الاقتصاد المتبع في الدولة وضعف مساقات التعليم الجامعي. اوصت الدراسة بإنشاء جهة تشريعات محاسبية متخصصة في الدولة الليبية، إلزام المهنيين بالحصول على الشهادات المهنية، إعادة هيكلة خطط التعليم المحاسبي في الجامعات الليبية بما يتلاءم مع المعايير الإبلاغ المالي الدولية، ضرورة أن تقوم الجهات المختصة في الدولة الليبية إعادة دراسة وهيكلة البنية التحتية للاقتصاد بشكل عام والتأهيل المحاسبي.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تمثلت مشكلتها في امكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وتم صياغة المشكلة بسؤال رئيسي هو هل لدى الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي القدرة على تبني وتطبيق معايير التقارير المالية الدولية؟ أما دراستي فتختلف عنها حيث تمثلت المشكلة في هل يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية؟.

٢٧. دراسة، Edward Lee and others، ٢٠١٣م:[1]

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل: هل تقارب معايير المحاسبة الصينية (CAS) مع المعايير الدولية للإبلاغ المالي (IFRS) يؤثر على جودة التقارير المالية للشركات المدرجة في الصين؟، ما تاثير معايير المحاسبة الصينية (CAS) و المعايير الدولية للابلاغ المالي (IFRS) المتقاربة وما اثر العوامل السياسية والاقتصادية ؟، هدفت الدراسة إلي تقييم اثار معايير المحاسبة الصينية (CAS) و المعايير الدولية للابلاغ المالي (IFRS) المتقاربة ومقارنة ضرورة الحصول على قيم البيانات المالية الصادرة قبل وبعد العام ٢٠٠٧م. ظهرت اهمية الدراسة في تحليل اهمية قيمة العلاقة بين سعر السهم للشركات والمعلومات المحاسبية التي تصدرها. توصلت الدراسة الي نتائج منها، كلما ارتفع عدد الجمعيات المهنية المعدة للمعايير الدولية للابلاغ المالي وكثرة فائدة الارقام المحاسبية بالتقارير المالية الصادرة عن الشركات أدى ذلك الي تحسين قرارات المستثمرين الذين هم مجموعة من المستخدمين النهائيين للمعلومات المحاسبية، لا يتم تقديم دليلاً مباشراً على فائدة المعلومات المحاسبية للمستخدمين النهائيين في سوق راس المال. اوصت الدراسة بتوحيد المعايير المطبقة لأن احد الاغراض الرئيسية للابلاغ المالي هو توفير معلومات مفيدة لتقييم الشركات، وهناك تدابير اخري من جودة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية في ادبيات البحوث المحاسبية.

([1]) Edward Lee and Others, **Does IFRS Convergence Affect Financial Reporting Quality in China**, (London: University of Manchester, ACCA, paper published, 2013) PP 5 – 19.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تمثلت مشكلتها في هل تقارب معايير المحاسبة الصينية (CAS) مع المعايير الدولية للابلاغ المالي (IFRS) تؤثر على جودة التقارير المالية للشركات المدرجة في الصين؟، أما دراستي فتختلف عنها حيث تمثلت المشكلة في هل يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية؟.

٢٨. **دراسة، فواز فاضل جدعان الشمري، ٢٠١٣م:** [١]

ظهرت أهمية الدراسة في طبيعة الدور الحيوي الذي يلعبه النشاط المصرفي في دعم وتنمية الاقتصاد الوطني في دولة الكويت، وذلك من خلال تنمية وجذب المزيد من المدخرات واستخدامها في تمويل المشروعات الانتاجية والحيوية في الاقتصاد الكويتي. هدفت الدراسة إلي التعرف على تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تطبيق المعايير الائتمانية. تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل: ما أثر المعايير الائتمانية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في البنك الاهلي المتحد؟. اتبعت الدراسة المنهج الاستقرائي والمنهج التحليلي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها هناك اهمية لملاءمة جودة المعلومات المحاسبية للمعايير الائتمانية، عدم وجود فروقات ذات دلالة احصائية في ملاءمة وموثوقية جودة المعلومات المحاسبية في البنك الاهلي المتحد، تبعاً لمتغير العمر، عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في ملاءمة جودة المعلومات المحاسبية في البنك الاهلي المتحد تبعاً لمتغير المؤهل العلمي. اوصت الدراسة بالعمل على مواكبة التطورات في مجال ملاءمة وموثوقية جودة المعلومات المحاسبية في البنك، بالشكل الذي يمكن البنوك من زيادة كفاءتها في مجال استخدام هذه الانظمة في تحسين الأداء، العمل على تخصيص دائرة مستقلة خاصة بملاءمة وموثوقية جودة المعلومات المحاسبية في البنك بهدف زيادة الاستفادة من هذا النظام في تحسين الأداء.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت التساؤل ما أثر المعايير الائتمانية (شخصية العميل وسمعته وأخلاقه، والطاقة (القدرة) الاقتراضية، ورأس المال والسيولة المتوفرة لدى العميل، والرهن والضمانات المقدمة من العميل، الظروف الاقتصادية للعميل) على تحسين جودة المعلومات المحاسبية (الملاءمة والموثوقية) في البنك الاهلي المتحد، أما دراستي فتختلف عنها في المشكلة حيث تملثت في هل يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية؟.

([١]) فواز فاضل جدعان الشمري، **أثر المعايير الائتمانية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، (عمان: جامعة عمان العربية، كلية الاعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م)

٢٩. دراسة، C.O. Mgbame، ٢٠١٣م:[1]

هدفت الدراسة إلي تحديد الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية وتحديد أهم العوامل المؤثرة علي تقلبات الاسهم في اسواق المال النيجيرية. تمثلت مشكلة الدراسة في المعلومات المحاسبية المنشورة في اسواق المال تفتقر إلي الإفصاح الكافي عن البيانات المحاسبية التي أعدت علي أساسها الحسابات وأن المنشأة في قوائمها المالية تظهر الأداء الفعلي دون الإهتمام بالإفصاح الكافي عن المعلومات التي توفرها التقارير، والمعلومات المحاسبية التي تؤثر علي نتائج العملية الحسابية . ظهرت أهمية الدراسة في تحديد أهم الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية ، بيان أهمية المعلومات المحاسبية التي توفرها التقارير والقوائم المالية في تقلبات الاسهم. انتهجت الدراسة المنهج الإستنباطي المنهج الإستقرائي ، المنهج التاريخي ، المنهج الوصفي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها ، هنالك نتائج أساسية يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية حتي تكون ملائمة ومفيدة في تقلبات الاسهم ، تعد القوائم المالية في الشركات وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية، إستخدام المعلومات المحاسبية في إتخاذ قرار الاستثمار في الاسهم أدي الي تطور وتحسين المعلومات المحاسبية علي خبرة متخذيه وليس علي المعلومات المحاسبية فقط . أوصت الدراسة بضرورة فهم وتحليل التقارير المالية حتي تتم الإستفاده القصوى منها ، ضرورة التكامل بين نظام المعلومات المحاسبية وأنظمة المعلومات الأخرى بالشركة ، سبل تطوير عملية إتخاذ القرارات الخاصة بالاسهم لدى الإدارة العليا في القطاع العام أو الخاص يجب أن يكون على نحو علمي.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت تاثير المعلومات المحاسبية في اسواق المال. وهدفت إلي تحديد الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية وتحديد أهم العوامل المؤثرة علي تقلبات الاسهم في اسواق المال النيجيرية ، أما دراستي فتختلف عنها في الاهداف حيث هدفت إلي معرفة المعوقات التي تواجه امكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، الاستفادة من مميزات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على المعلومات المحاسبية وإمكانية مقارنة المعلومات، التعرف على التغيرات التي طرأءت على المعايير لتصبح معايير التقارير المالية الدولية.

([1]) C.O. Mgbame, **Accounting Information and Stock Volatility in the Nigerian Capital Market– A Garch Analysis Approach**, (Nigeria: university of benin, PHD, 2013).

٣٠. دراسة، د. بالرقي تيجاني واخرون، ٢٠١٣م: [١]

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل: ما مدى ملائمة متطلبات معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم للتطبيق في الجزائر؟، ماهي متطلبات معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم. هدفت الدراسة إلي معرفة معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة و مدى ملاءمة تطبيقه في بيئة المنشآت الجزائرية، تحديد نقاط الضعف التي تميز بيئة المنشآت الجزائرية والتي ستكون عائقا أمام قدرتها على تبني وتطبيق متطلبات المعيار. ظهرت اهمية الدراسة في معرفة معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة ، و تحديد نقاط الضعف التي تميز بيئة الشركات الجزائرية والتي ستكون عائقاً امام قدرتها على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، تعد احتياجات مستخدمي القوائم المالية للمنشآت الكبيرة أو المقيدة بالبورصة من بين العوامل التي ساهمت في إعداد معايير الإبلاغ المالي الدولية. تطبيق المتطلبات المحاسبية الدولية بشكلها الكامل يشكل عبئا على المنشآت الصغيرة والمتوسطة أمام قلة مستخدمي القوائم المالية ومحدودية إمكانياتها المالية والمادية والبشرية. اوصت الدراسة بعكس الإطار المفاهيمي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة بنفس المبادئ الموجودة ضمن الإطار الخاص بالمعايير الكاملة. ضرورة تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة وتوفير نفس المستوى من الجودة للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية للشركات.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تمثلت مشكلتها في : ما مدى ملائمة متطلبات معيار التقارير المالية الدولي الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم للتطبيق في الجزائر؟، ماهي متطلبات معيار التقارير المالية الدولي الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم؟. اما دراستي فتختلف عنها في المشكلة حيث تمثلت في امكانية استخراج تقارير مالية تتصف بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وتطبيق معايير التقارير المالية الدولية، و كيف يمكن الاستفادة من تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟.

([١]) د. بالرقي تيجاني واخرون، **مدى ملاءمة متطلبات معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة للتطبيق في بيئة الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية**، (الجزائر: جامعة الوادي، الملتقي الوطني، ٢٠١٣م)، ص ص ٢ – ١٨.

٣١. **دراسة، Andreas Jansson، ٢٠١٣م:**[١]

هدفت الدراسة إلي معرفة ما إذا كانت معايير التقارير المالية الدولية تزيد من جودة المعلومات المحاسبية، وتحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية لمستخدميها. تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل: ما هو الوقت الامثل للاعتراف بالخسائر وإدارة الارباح طبقاً لمعايير التقارير المالية الدولية؟، ما هو الاثر على المعلومات المحاسبية الناتج عن اخطاء التنبؤ الصغيرة والاكثر تكراراً وما الاثر عليها في حالة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية؟. ظهرت اهمية الدراسة في تطبيق معايير التقارير المالية الدولية أو أي معايير محاسبية أخري لا يكون له تاثير على قدرة المحللين الماليين على التنبؤ بربحية السهم للشركة. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، هناك آثار على المعلومات المحاسبية من حيث القيمة والاهمية عند تطبيق معايير التقارير المالية الدولية تختلف الدول في تقاليدها المحاسبية المتبعة، ان البلدان ذات الفجوة المحاسبية هي البلدان التي لا تطبق معايير التقارير المالية الدولية لان معايير التقارير المالية الدولية اكثر اتساقاً ولكن ليس اكثر دقة من وجهة نظر المحللين الماليين. اوصت الدراسة بضرورة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وذلك لانها تؤدي إلي ارتفاع الاتساق في توقعات المحللين الماليين في جميع البلدان، ضرورة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وذلك لان مستخدمي المعلومات المحاسبية التي لا تتصف بالجودة هم المتضررين بعدم تطبيق المعايير و تعدد اساليب القياس المحاسبي.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت التساؤل ما هو الوقت الامثل للاعتراف بالخسائر وإدارة الارباح؟، ما هو الاثر على المعلومات المحاسبية الناتج عن اخطاء التنبؤ الصغيرة والاكثر شيوعاً وما الاثر عليها في حالة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية؟. اما دراستي فتختلف عنها في المشكلة حيث تمثلت في هل يساهم تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في زيادة موضوعية المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة؟.

٣٢. **دراسة، سمير موسى زيتون، ٢٠١٣م:** [٢]

ظهرت اهمية الدراسة في جعل الشركات تركز على المفاهيم التي ترفع من جودة المعلومات المحاسبية، رفع جودة المعلومات المحاسبية للمساهمة في اتخاذ قرارات رشيدة. هدفت الدراسة إلي معرفة مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية والمستحقات والتدفقات النقدية التشغيلية والدخل وإجراء التحليل المالي

---

(١) Andreas Jansson, **Has the Introduction of IFRS Improved Accounting Quality** – A Comparative Study of Five Countries– (Sweden: Linnaeus University, PhD, 2013).

(٢) سمير موسى زيتون، **العلاقة بين كل من المستحقات والتدفقات النقدية التشغيلية والدخل من جهة وجودة المعلومات المحاسبية من جهة أخرى للشركات الصناعية**، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١٣م).

والإحصائي، بيان العلاقة بين كل من جودة المعلومات المحاسبية والمستحقات والتدفقات النقدية التشغيلية والدخل للشركات الصناعية والمدرجة اسهمها في السوق المالي. تمثلت مشكلة الدراسة في هل هناك علاقة بين المستحقات الاختيارية وجودة المعلومات المحاسبية؟، هل هناك علاقة بين المستحقات غير الاختيارية وجودة المعلومات المحاسبية؟، هل هناك علاقة بين المستحقات الكلية وجودة المعلومات المحاسبية؟. اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، عدم وجود علاقة بين المستحقات الاختيارية وجودة المعلومات المحاسبية الناتجة عن القيمة المطلقة للفرق بين المستحقات الكلية والمستحقات غير الاختيارية، عدم وجود علاقة بين المستحقات غير الاختيارية وجودة المعلومات المحاسبية. اوصت الدراسة بتعزيز جودة المعلومات المحاسبية والشفافية في الإفصاح بالقوائم المالية، وإصدار تشريعات تحد من ممارسات إدارة الشركات لعمليات المحاسبة الاحتيالية، ضرورة الالتزام بمعايير التقارير المالية الدولية من قبل معدى القوائم المالية والمدققين لتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

يتضح للباحث بأن هذه الدراسة هدفت إلي معرفة مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية والمستحقات والتدفقات النقدية التشغيلية والدخل وإجراء التحليل المالي والإحصائي، بيان العلاقة بين كل من جودة المعلومات المحاسبية والمستحقات والتدفقات النقدية التشغيلية والدخل للشركات الصناعية والمدرجة اسهمها في السوق المالي. اما دراستي فتختلف عنها حيث هدفت إلي معرفة المعوقات التي تواجه امكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، التعرف على التغيرات التي طرأءت على المعايير لتصبح معايير التقارير المالية الدولية.

الفصل الأول

معايير التقارير المالية الدولية

أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) International Accounting Standerds Committee منذ تشكيلها وحتى تحويلها إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية (٤٢) معياراً، منها (٣٨) معياراً ساري المفعول، حيث عرف ما يصدر عنها حديثاً بإسم (معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) International Financial Reporting Standards). يتناول هذا الفصل معايير التقارير المالية الدولية International Financial Reporting Standards (IFRS) الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية International Accounting Standerds Board (IASB) ، و بمعناها الواسع، حيث تتضمن معايير التقارير المالية الدولية والتي صدرت عن مجلس معايير المحاسبة الدولية وعددها ١٣ معيار حتى العام ٢٠١٤م وكذلك معايير المحاسبة الدولية International Accounting Standerds (IAS) والتي كانت تتولي اصدارها لجنة معايير المحاسبة الدولية International Accounting Standerds Committee (IASC) قبل أن يتم تغيير اسمها لمجلس معايير المحاسبة الدولية حيث اصدرت اللجنة ٤١ معياراً حتى نهاية عام ٢٠٠٠م، ثم تم دمج بعض المعايير في معايير أخري وإلغاء وسحب بعض المعايير ويعرض هذا الفصل من خلال:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمعايير التقارير المالية الدولية

المبحث الثاني: المنظمات والهيئات الدولية والإقليمية المعدة لمعايير التقارير المالية

المبحث الثالث: مجالات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية

المبحث الاول

الإطار المفاهيمي لمعايير التقارير المالية الدولية

أولاً: مفهوم المعيار المحاسبي

١. تعريف المعيار في اللغة

عرف المعيار في اللغة بأنه نموذج يوضع، يقاس على ضوئه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته.[١] وعرف بأنه كل قاعدة تم إرساؤها من طرف سلطة مؤهلة أو عن طريق الإجماع.[٢]

٢. تعريف المعيار في علم المحاسبة

عرف المعيار في علم المحاسبة بأنه وثيقة أعدت بإجماع، ومصادق عليها من قبل هيئة معترف بها، تعطي لاستعمالات مشتركة ومتكررة، قواعد أو خطوط عريضة أو مواصفات للأنشطة أو نتائجها لضمان مستوى تنظيم أمثل في سياق معين. [٣] وعرف بأنه قواعد قرار عامة تشتق من كلا الأهداف والمفاهيم النظرية للمحاسبة الذي يوجه تطور الأساليب المحاسبية. [٤] وعرف بأنه أساس متفق عليه في التطبيق المحاسبي السليم ويستخدم كأداة للمقارنة كما يمثل أحكاما خاصة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من العمليات أو الأحداث. [٥] وعرف بأنه أدوات القياس المحاسبية المستخدمة في مجال الإفصاح والقياس والتقييم المحاسبي، وهي تحظى بقبول عام لمعظم الأطراف المستخدمة والمستفيدة من القوائم المالية. [٦] وعرف بأنه عدة قوانين وتشريعات ولوائح تصدرها هيئات ومنظمات مهنية مستقلة من أجل تنظيم وتوحيد العمل المحاسبي والحفاظ على الانسجام والتوافق بين مخرجات النظام المحاسبي وعرض المخرجات والتقارير بصورة سليمة للمستفيدين النهائيين.[٧] وعرف بأنه المرشد الأساسي لقياس العمليات المحاسبية والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للشركة ومعرفة نتائج أعمالها والعمل على

---

(١) ماجد ماهر فهيم سابا، **مدى قابلية معايير إعداد القوائم المالية الدولية للتطبيق في فلسطين – دراسة استطلاعية للمحاسبين في قطاع غزة**، (غزة: الجامعة الاسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٨م)، ص ١١ .

(٢) شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية**، (الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية، ٢٠٠٨م)، ص ١٣٢ .

(3) Charon Claude, **pourquoi des normes d'audit**, in R.F.C, (Paris: N°326, 2000), P5

(٤) مداني بن بلغيث، **إشكالية التوحيد المحاسبي تجربة الجزائر**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مجلة الباحث، العدد ٢ ، ٢٠٠٢م)، ص ٥٧ .

(٥) يوسف محمد جربوع، سالم عبدالله حلس، **المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية**، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٢م)، ص ٣٤

(٦) عبد ربه محمود محمد، **المعايير المحاسبية المصرية ومشكلات التطبيق**، (القاهرة: جامعة عين شمس، ٢٠٠٥م) ص ٤٨

(٧) محمد فايق عبدالرحمن محسن، **مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (١) – دراسة تطبيقية**، (غزة: الجامعة الاسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٨م)، ص ١٩ .

إيصال المعلومات إلي المستفيدين من هذه البيانات والمعلومات المحاسبية. [١] عرفت لجنة القواعد والمعايير الدولية المعايير الدولية بأنها قواعد إرشادية يرجع إليها المهنيون لدعم اجتهادهم واستلهام حكمتهم، ولكنها لا تلغي الحكمة أو الاجتهاد أبداً، كما إنها وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبولاً عاماً.[٢]

يستنتج الباحث من مفهوم المعيار المحاسبي بأنه:

١. يتعلق بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الاحداث أو الظروف التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة ونتائج اعمالها.
٢. يمثل استرشادات تتبع في حالات معينة.
٣. تعليمات تحدد الإجراءات والمعالجات المحاسبية.

يستطيع الباحث تعريف المعيار المحاسبي بأنه بيان كتابي تصدرة هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية يتعلق بعناصر التقارير المالية أو نوع من العمليات أو الاحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس أو الاعتراف أو العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب.

ثانياً: مفهوم التقارير المالية

عرف التقارير المالية بأنه مجموعة من العناصر المختلفة توفر المعلومات والتي هي جزء رئيس من التقارير المالية. [٣] وعرف بأنه إفصاح محاسبي. [٤] وعرف بأنه عملية إبلاغ مالي أوسع من التقارير المالية وهناك معلومات مالية كالقوائم الملحقة، والإبلاغ عن الاحتياطيات وتحليلات الإدارة التي يتضمنها التقرير السنوي والخطابات الموجهة إلي حملة الأسهم ، وقبول مصادر أخرى كوسائل للإبلاغ عن المعلومات المالية بدلاً عن التفكير السابق بأن كل المعلومات المالية تعكس في القوائم المالية.[٥] وعرف بأنه عملية توفير المعلومات المفيدة للأطراف التي لها مصالح مع الشركة لمساعدتهم في صنع قراراتهم الاستثمارية والائتمانية

---

(١) بشير عيشي، **المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية – متطلبات التطبيق** – ، (الجزائر: جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، المؤتمر العلمي الثالث لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، ، ٢٠٠٩م)، ص ٤ .

(٢) يوسف أرشيد حبيب العازمي، **أوجه القصور في تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وأثرها على جودة الإفصاح بالقوائم المالية في القطاع النفطي**، (عمان: جامعة الشرق الاوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م)، ص ١٥ .

(٣) Henderson, Scott & et. al., **Financial Accounting Theory – It's Nature and Development**, 2nd (.ed. , Longman Cheshire, Australia , 1992), p 216

(٤) Jacqueline Cook, **High Level Reporting and Accounting**, 2 (New York : ed., Irwin – McGraw – Hill 1999), P 8

(٥) اسماء سلمان الجبوري، **مدى كفاية التقارير المالية في التقارير المالية عن أداء الوحدات الاقتصادية– دراسة تحليلية على عينة من الشركات المساهمة الأجنبية والعربية والعراقية**، (بغداد: جامعة بغداد، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٢م)، ص ص ١٠ – ١١ .

وتساعدهم في تقدير حجم عدم التأكد للتدفقات النقدية المتوقعة.[١] وعرف التقارير المالية بأنه الانشطة التي تعتمد لخدمة حاجات مستخدمي المعلومات المالية التي يحتاجون إليها من الشركة.[٢] وعرف بأنه مجموعة عناصر محاسبية وغير محاسبية كالمعلومات، وقنوات توزيع المعلومات، ومعدو المعلومات، وثقافة المنظمة، والنظام القانوني، وبيئة المنظمة وأساليب العمل بها، والممارسات والمعايير المحاسبية، وتنظيم المهنة المحاسبية، وأسواق رأس المال وغير ذلك من العناصر. [٣] وعرف التقارير المالية بمفهوم أوسع من الإفصاح، ان التقارير المالية يتضمن الإفصاح وتضمين المحتوى الإعلامي للبيانات المالية في القوائم المالية.[٤].

يستنتج الباحث من مفهوم التقارير المالية بأنه:

١. إفصاح شامل.
٢. لا يمثل في المحاسبة غاية في حد ذاته بل يعتبر وسيلة لتوصيل المعلومات المالية التي تعد مخرجات النظام المحاسبي.
٣. يقدم المعلومات المالية المتعلقة بالشركة في القوائم والتقارير المالية التي يستخدمها المستثمرون للمساعدة في شراء وبيع الاوراق المالية بمحافظتهم الاستثمارية بما يتماشى مع تفضيلاتهم بشأن المخاطر والعائد المتوقع من استثماراتهم.
٤. يمثل أحد عناصر الشفافية.

يستطيع الباحث تعريف التقارير المالية بأنه نشر المعلومات المالية وتوصيلها إلي مستخدميها للإستفادة منها في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية والمالية بالعرض والافصاح حسب متطلبات المعايير الدولية مع نشر ايضاحات مصاحبة.

ثالثاً: أهداف التقارير المالية

تسعى التقارير المالية إلي تحقيق الأهداف التالية: [٥]

---

(١) حيدر علوان كاظم الشمري، **دراسة للتقارير المالية الحكومي المركزي والإدارات المحلية – نموذج مقترح باستخدام مدخل القرار**، (بغداد: الجامعة المستنصرية، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٣م)، ص ٢٨ .

(٢) جيوار أحمد سالار، **أهمية جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية لمستخدميها – دراسة على عينة من المستخدمين في منظمات بمحافظة أربيل**، (بغداد: جامعة الموصل، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م)، ص ٣١ .

(٣) د. إنعام محسن حسن زويلف، **أثر اقتصاد المعرفة في نظام التقارير المالية – دراسة تطبيقية في عينة من البنوك الأردنية** ، (عمان: جامعة الإسراء الخاصة، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، عدد ٥ ، ٢٠٠٧م)، ص ٢٢٩ .

(٤) حواس صلاح، **مرجع سابق**، ص ١٣١ .

(5) Thomas R. Dyckman, and Others, **Intermediate Accounting**, (Irwin: fourth edition, Volume 1, McGraw – Hill, 1998) P 33.

١. توفير المعلومات المفيدة المختلفة والمتنوعة التي تساعد في عملية اتخاذ القرار وقد بيّن مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) في إصداره رقم ١ والخاص بأهداف التقارير المالية ان التقارير المالية يهدف بشكل عام إلى توفير معلومات مفيدة لأتخاذ قرارات اقتصادية تتعلق بالاستثمار والائتمان وتقدير التدفقات النقدية المستقبلية.

٢. نشر المعلومات المتعلقة بموارد الشركة والتزاماتها والتغيرات التي طرأت عليها.

٣. توصيل المعلومات المفيدة للمستثمرين والدائنين الحاليين والمرتقبين التي تعينهم في صنع قرارات الاستثمار والائتمان والقرارات الاخرى ذات الصلة.

٤. توضيح المعلومات المفيدة للمستثمرين والدائنين الحاليين والمرتقبين والمساهمين في تقييم وتوقيت وتحديد حالة عدم التأكد المرتبطة بالتدفقات النقدية المستقبلية الخاصة بتوزيعات الارباح أو الفوائد على المدفوعات. (١)

٥. الإبلاغ عن موارد الشركة الاقتصادية والأحداث والظروف التي تؤثر على هذه الموارد والمطالبات عليها.

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية:

١. نشر معلومات تمكن من تقييم إداء الشركة.

٢. الإفصاح عن المعلومات للمستفيدين.

٣. عرض النتائج وموقف الشركة بتاريخ محدد.

رابعاً: العوامل المؤثرة على التقارير المالية

تتمثل العوامل المؤثرة على التقارير المالية في: (٢)

١. المعايير المحاسبية ذات الجودة العالية تؤدي إلي تحسين مستوى الشفافية لدى الشركات، وأن تبني المعايير المحاسبية الدولية يقلل من الأخطاء التي يتوقعها محللي القوائم المالية.

٢. إن قيام طرف ثالث بتدقيق هذه القوائم المالية وإبلاغها المالي يجعل منها أكثر رصانة من حيث جودة المعلومات المحاسبية التي يتم إبلاغها من قبل الإدارة.

٣. الحاجة لوجود معايير محاسبية متجانسة وإبلاغ مالها بلغة محاسبية واحدة.(١)

---

(1) Imad Kutum, **The Application of Business Risk Audit Methodology within Non-Big-4 Firms**, (Stirling: University of Stirling, Doctor of Philosophy in Accountancy, 2010), P 168 .

(2) La Porta Et a., **The Influence of Eonntry and Firm Specific Factors on Fibancial Reporting Choices: A Governance Perspective**,(Irwin: fourth edition, Peper, 1998) P 5 .

٤. الإفتقار لقواعد ومعايير تمكن من تقييم البدائل الإستثمارية المتاحة وتمكين مستخدمي المعلومات المحاسبية بمقارنة النتائج.

يستطيع الباحث إضافة العوامل التالية:

١. مساعدة الشركات متعددة النشاط لخدمة عملائها الأجانب وتوحيد القوائم المالية التي يراجعها مراجع خارجي مستقل.

٢. جودة المعلومات المقدمة من قبل الشركات تساعد المستخدمين الذين يمتلكون قدراً معقولاً من المعرفة المحاسبية.

خامساً: خصائص التقارير المالية

تتمثل خصائص التقارير المالية في الآتي: [٢]

١. سهولة الإتصال بين المستفيدين والشركات مصدرة المعلومات.

٢. إيصال المعلومات إلى المستفيد عند الحاجة إليها.

٣. استخدام الوسائل المناسبة في إيصال تلك المعلومات.

٤. تطبيق مفهوم المقاييس المتعددة في الإفصاح عن قيم بنود القوائم المالية.

٥. توسيع نطاق الإفصاح المرغوب في القوائم المالية المنشورة.[٣]

يستطيع الباحث إضافة الخصائص التالية:

١. إيصال معلومات دقيقة.

٢. إعداد معلومات تفيد مستخدميها في اتخاذ القرارات.

٣. ربط المحاسبة بمعرفة الأعمال.

سادساً: بيئة التقارير المالية الدولية

تتمثل البيئة التي تحيط بالتقارير المالية الدولي في: [٤]

---

(١) طبابيبة سليمة، **دور محاسبة شركات التأمين في إتخاذ القرارات وفق معايير التقارير المالية الدولية – دراسة حالة الشركات الجزائرية للتأمين**، (الجزائر: جامعة سطيف، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١٤م)، ص ١٥٦ .

(٢) هادي خليل اسماعيل، **قياس موقف المستفيدين تجاه أنظمة المعلومات الإدارية**، (بغداد: جامعة بغداد، رسالة دكتوراة غير منشورة، ١٩٩٩م)، ص ١٠ .

(٣) حواس صلاح، **مرجع سابق**، ص ١٢٤ .

(٤) د. إنعام محسن حسن زويلف، **مرجع سابق**، ص ٢٣٠ .

١. **المعلومات:** أدت التغيرات السريعة في عصر اقتصاد المعرفة وانتشار الشركات المتعددة الجنسية والمستثمرون الدوليون والحاجة المتزايدة للمعلومات إلى تغير طبيعة المعلومات المطلوبة من نظام التقارير المالية.

٢. **معدو المعلومات:** العاملون في الحقل المحاسبي و المؤهلات والمهارات المطلوب توافرها فيهم ومتطلبات تأهيلهم.

٣. **قنوات توزيع ونشر المعلومات:** تحتل قنوات التوزيع وقنوات الاتصال نقل الرسالة إلى المستلم وهذه القنوات قد تكون شفوية أو مكتوبة، وتشكل قنوات توزيع المعلومات أحد عناصر نظام التقارير المالية.[١]

٤. **الممارسات المحاسبية:** منها ما يسمى بالتقارير المالية الإلكتروني والذي قد تختلف محتوياته وشكل العرض ومستوى الإفصاح فيه من منظمة لأخرى ، إذ يرتبط ذلك بحجم الشركة وقدرتها المالية والإدارية.

أ. **التغيرات في بيئة التقارير المالية الدولية**

تتمثل التغيرات في بيئة التقارير المالية في: [٢]

١. افتراض استمرارية الشركة الذي بنيت عليه معايير التقارير المالية هو مرتبط باستراتيجيات قصيرة الأمد، في حين أن بقاء الشركة يجب أن يكون لأمد طويل.

٢. كثرة المعلومات في التقارير المالية وتراكمها بدرجة مفرطة أمر غير ضروري، وغير مرغوب فيه وذلك لأن أنظمة المعلومات تعين مستخدمي البيانات المالية على البحث والتحليل، ويمكن تقليل حجم المعلومات التفصيلية في المعلومات المحاسبية وتخفيضها لمستخدمي المعلومات المحاسبية.

٣. إظهار المعلومات المحاسبية في القوائم المالية من منظور تاريخي يعَد خللاً في التقارير المالية، لأنه لا ينسجم مع المرونة في الاعمال اللازمة لنجاح الشركة واستمرارها، إذ أن الاحداث الاقتصادية اليوم تتغير بوتيرة متسارعة، فإن الماضي لا ينبئ دائما بما سيحدث في المستقبل، وأن الأساس هو إظهار معلومات تعتمد على استراتيجية مبنية على منظور مستقبلي طويل الأمد.[٣]

---

(١) محمد شريف توفيق، **مدى الحاجة لتنظيم التوزيع الإلكتروني لمعلومات تقارير الأعمال بالتطبيق على القطاع المصرفي وأساليب التنفيذ والمحاسبة عن عمليات التجارة الإلكترونية**، (القاهرة: جامعة الإسكندرية، مؤتمر التجارة الإلكترونية، ٢٠٠٢م)، ص ٢٥٥ .

(٢) نعيم سابا خوري، **بوادر الثورة المحاسبية الجديدة**، (عمان: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مجلة المدقق، العدد ٨٧ ، ٢٠١١م)، ص ص ١٠ ، ١١ .

(٣) سمية دربال، **متطلبات تكييف النظام المحاسبي المالي في البيئة الجزائرية**، (الجزائر: جامعة الوادي، الملتقى الوطني ٥ و ٦ مايو ٢٠١٣م)، ص ٧ .

٤. النموذج التقليدي غير كامل، ويقدم معلومات جزئية لقياس الأداء المالي، أو غير المالي، ولايعكس فعلياً مؤشرات مفيدة لتقييم نجاح الشركة وعوامل نجاحها، ويعتمد هذا النموذج على المبالغ المادية وأن أصحاب المصالح مهتمون بالامور غير المالية ايضاً.

يستطيع الباحث اضافة التغيرات التالية:

١. لا تسمح معايير المحاسبة السائدة التي يتم إعداد البيانات المالية بموجبها إدخال بعض الموجودات غير الملموسة في المركز المالي.

٢. استبعاد الموجودات غير الملموسة يؤدي إلي توسع الفجوة بين القيمة العادلة للشركة في السوق، وقيمتها الدفترية.

ب. مكونات الإطار المفاهيمي لمعايير التقارير المالية الدولية

يتكون الإطار المفاهيمي لمعايير التقارير المالية الدولية من:

أولاً: التوحيد المحاسبي الدولي

هدف المحاسبة الدولية كتطوير للفكر المحاسبي من النطاق المالي أو الإقليمي إلى النطاق الدولي و ذلك كمبادرة لحل المشاكل المحاسبية المطروحة على المستوى الدولي هو إصدار معايير محاسبية موحّدة و مقبولة على المستوى الدولي بهدف إحكام الممارسات المحاسبية أي تحقيق التوحيد المحاسبي الدولي والذي يعتبر عملية تقليل الفروقات في إعداد تطبيقات التقرير المالي فيما بين الدول مما يؤدي إلى زيادة إمكانية مقارنة القوائم المالية و تطوير مجموعة المعايير المحاسبية الدولية.

١. مفهوم التوحيد المحاسبي

عرف بأنه عملية سن جملة من القواعد التي تسمح بتنظيم أدوات ونواتج العمل بتوحيدها وتبسيطها. [١] وعرف بأنه مجموعة القواعد الأقل تعقيداً المطبقة من طرف مجموعة من الشركات التي تنتمي إلى نفس النشاط والتي تسير تنظيمها بقواعد موحدة تستخدمها في عرض وتقديم نتائج الشركات وتسهيل الدراسة على المستوى المهني أو القومي. [٢] والتوحيد اصطلاحاً يعني تطبيق معيار واحد أو قاعدة واحدة في كل الحالات، فهو ينطوي على فرض مجموعة من القواعد الموحدة والملزمة والصارمة.[٣] وعرفته جمعية

---

(1) Depallens G. & Autre, **Gestion Financière de l'Entreprise**,(Paris: Sirey 10° éd, 1990), P 35 .

(2) Andre Aubrunet, **la Normalisation Comptable au Service de l'Entreprise de la Science de la Nation**, (Paris: France, Dunod, 1995), p9

(٣) نبيه بن عبدالرحمن الجبر، محمد علاء الدين عبدالمنعم، **المحاسبة الدولية – الإطار الفكري والواقع العملي**، (الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر، ١٩٩٨م)، ص ٢٤ .

المحاسبين الأمريكية، بأنه الثبات في التبويب والمصطلحات وكذلك في القياس. [١] وعرف بأنه عملية البحث عن أسس واحدة للقياس وعرض المعلومات و إنتاج معلومات فعالة وقابلة للمقارنة وموضوعية. [٢] وعرف بأنه الحالة التي يكون فيها كل شيء منسق ومتجانس أو غير متباين، فهي تحتوي على التماثل الذي يعني أن تكون كل المبادئ والممارسات المحاسبية واحدة. [٣]

يستنتج الباحث من مفهوم التوحيد المحاسبي بأنه:

١. عملية منظمة ومستمرة لضبط الاختلافات المحاسبية.
٢. يجعل المعلومات المحاسبية فعالة وقابلة للمقارنة.
٣. يشمل توحيد القواعد لعملية القياس والإفصاح.

يستطيع الباحث تعريف التوحيد المحاسبي الدولي بأنه، عملية توحيد المعالجات المحاسبية وطرق القياس المحاسبي والعرض والإفصاح لتصبح المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة.

٢. أهداف التوحيد المحاسبي

يسعى التوحيد المحاسبي إلي تحقيق الاهداف التالية: [٤]

١. توحيد السياق المحاسبي بداءً من وثائق ومستندات الإثبات ووصولا إلى الحسابات الختامية ويهدف إلى الرفع من إنتاجية مصالح المحاسبة من خلال إتباع معايير تتحرى البساطة والثقة.
٢. توحيد المنتج المحاسبي الذي يتمثل في القوائم المالية والتي تحمل إجابات على احتياجات مختلف الأطراف المستعملة للمعلومة المحاسبية، فعدم تجانس هذه الفئة وإمكانية تضارب مصالحها أدى إلى ضرورة توحيد هذه القوائم للإجابة على احتياجات مختلف مستخدمي المعلومات المحاسبية، وعلى المعايير التي تحكم عملية التوحيد أن تكون مرنة وقابلة للتفسير.
٣. تحسين المحاسبة و تبسيط الطرق والممارسات المحاسبية.
٤. فهم المحاسبة وإجراءات الرقابة عليها.[٥]

---

(١) محمد المبروك أبوزيد، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، (القاهرة: ايتراك للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م)، ص ٢٦٧ .

(٢) عبد الرزاق خليل ، عادل عاشور، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية**، (الجزائر: جامعة سكيكدة، مجلة أبحاث روسيكادا، المجلد ١، العدد ٣، ٢٠٠٥م)، ص ١٧٨ .

(٣) بكطاش فتيحة، **دوافع توحيد المعايير المحاسبية الدولية في ظل العولمة – حالة الجزائر**، (الجزائر: جامعة الجزائر ٣ ، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ٥٦ .

(٤) د. تيسير المصري، **توحيد المعرفة المحاسبية**، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٣ العدد ١ ، ٢٠٠٧م)، ص ١٩ .

(٥) مداني بن بلغيث، **مرجع سابق**، ص ٥٣ .

٥. مقارنة المعلومات المحاسبية و الإجابة على احتياجات مستخدميها.

٦. دمج المحاسبات في الإطار الموسع للمجموعات.

٧. إصدار الإحصائيات.

٨. زيادة الاندماج الدولي للأسواق والعمل ورأس المال والتكنولوجيا.

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية:

١. توحيد المعالجات المحاسبية.

٢. توحيد البدائل المحاسبية وإختيار أفضل بديل.

٣. توحيد السياسات المحاسبية لتسهيل فهم المعلومات للمستفيدين.

٣. مستويات التوحيد المحاسبي

تتمثل مستويات التوحيد المحاسبي بالآتي: [١]

١. مستوى المبادئ :يقتصر التوحيد على الأسس والمبادئ المحاسبية.

٢. مستوى القواعد :توحيد القواعد والإجراءات والوسائل المحاسبية.

٣. مستوى النظام :توحيد النظام المحاسبي ككل بما يقوم عليه من أسس وقواعد ومبادئ ووسائل وإجراءات، ويمتد إلى تنميط النتائج والقوائم المحاسبية إضافة إلى نظام التكاليف والأسس التي تقوم عليها.

يتضح للباحث بأن التوحيد المحاسبي على مستوي المبادئ والقواعد والنظام يتمثل في توحيد الطرق والمعالجات المحاسبية لكي تكون المخرجات النهائية قابلة للمقارنة.

٤. معوقات التوحيد المحاسبي

تتمثل معوقات التوحيد المحاسبي في:

١. إن عملية التوحيد باعتبارها خطوة في إرساء توافق في الأنظمة المحاسبية بغية إيجاد لغة موحدة، في ظل الشركات العالمية ورؤوس الأموال والاستثمارات الدولي للتوحيد المحاسبي عدة عوائق ، فتطبيق القواعد والمبادئ المحاسبية متوقف على توفر ظروف معينة والتي قد تختلف من مؤسسة إلى أخرى ، فتعدد البدائل ما هو إلا محاولة للوفاء باحتياجات كل مؤسسة في ظل الظروف التي تحيط بها. [٢]

---

(1) A.Ksddouri, A.Mimmeche, **Cour de Comptabilite Financiere Selon le Norme IAS/IFRS Et Le SCF 2007**, (ENAG Edition, Alger, 2009), p 21 .

(٢) رفيق يوسفي، **النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق**، (الجزائر: جامعة تبسة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ص ٢٨ ، ١١٣ .

٢. غياب خاصية التجديد للمعايير المحاسبية و غياب وظيفة الإتصال بين مختلف هيئات التوحيد والأطراف المستعملة للمعايير، لمعرفة درجة القبول والتبني لهذه المعايير واحتياجاتها لمعايير أخرى، ولما كانت المحاسبة تسعى إلى تسيير العلاقات بين مختلف الاشخاص الذين يستثمرون في المؤسسة، بهدف تعظيم مردودية استثماراتهم فإن المعايير سوف تكون لها نتائج اقتصادية على مختلف الأطراف، لان الاختيارات المحاسبية المفروضة من قبل هيئات التوحيد ستؤثر على القرارات المالية للمؤسسة وخاصة منع الخيارات البديلة.

٣. تعديل المعايير المحاسبية لضمان ملاءمتها للمستجدات التي تطرأ بعد تطبيق المعيار لايمكن إهماله، إلا أن عملية التوحيد المحاسبي تواجه العديد من العوائق سواءا كانت تنظيمية، اقتصادية، تشريعية، ثقافية أو فكرية.

يستطيع الباحث إضافة المعوقات التالية:

١. إختلاف الثقافات واللغات والاديان بين مختلف دول العالم.

٢. سيادة الدول واستخدام معاييرها المحلية.

ثانياً: التوافق المحاسبي الدولي

المتتبع لتطور الفكر المحاسبي يستطيع الحكم على أن المعرفة المحاسبية تتسم بخاصيتين متلازمتين هما:الإستمرارية و التغير، وهذا على الصعيدين التطبيقي و النظري. فالإستمرارية تشير إلى تراكم الخبرات و تكون القواعد و الأعراف المحاسبية بمرور الزمن بعد ثبوث منفعتها عمليا وتقبلها نظريا وحدث التوافق المحاسبي الدولي يضيق مجال الإختيار بين السياسات المحاسبية و يؤدي إلى اعتماد نظم محاسبية متشابهة.

١. مفهوم التوافق

عرف التوافق بأنه محاولة لجمع أنظمة المحاسبة المختلفة مع بعضها، ومزج وتوحيد الممارسات المحاسبية المتنوعة في هيكل منهجي مرتب، يعطي نتائج متناسقة وتشمل على اختيار ومقارنة الأنظمة المحاسبية المختلفة لغرض ملاحظة ومعرفة نقاط الاتفاق ونقاط الإختلاف. [١] وعرف بأنه عملية تقليل الفروق في تطبيقات التقارير المالية فيما بين الدول، بما يؤدي إلي زيادة إمكانية مقارنة القوائم المالية وتتضمن عملية التوافق تطوير مجموعة من المعايير المحاسبية الواجب تطبيقها في مختلف دول العالم وذلك

(1) Bernard Colasse, **Harmonisation Comptable Internationale**, **Dans Encyclopedie de Comptabilite**, (Paris: France,Controle de Gestion et Audit, Economica, 2000), p 757 .

لزيادة عالمية الأسواق المالية. [١] وعرف بأنه عملية زيادة انسجام وتوافق ممارسات المحاسبة بما يضع حدود للخلافات ويضع المعايير المتناسقة والمنطقية وتحسين التوافق في المعلومات المحاسبية بين الدول. [٢] وعرف بأنه عملية الابتعاد عن التطبيقات المختلفة تماما، أو مجموعة من الشركات مجتمعة حول طريقة واحدة أو مجموعة قليلة من الطرق المحاسبية المتبعة، بينما التوحيد فهو عملية الإتجاه نحو التماثل الكلي و أن الممارسات المحاسبية تتجه نحو التوافق وليس التوحيد. [٣]

يستنتج الباحث من مفهوم التوافق المحاسبي بأنه:

١. تماثل البدائل المستخدمة في انتاج المعلومات المحاسبية.
٢. زيادة قابلية المقارنة للمعلومات المحاسبية عن طريق وضع حدود لدرجة الاختلاف.
٣. يحسن عملية إتخاد القرارات من طرف المستثمرين الخارجيين.
٤. يسهل عملية الإتصال المالي و ذلك بتوفير معلومات مالية تم إعدادها وفق قواعد و مبادئ و معايير متناسقة، مما يرفع من فعالية تشغيل الأسواق المالية.

يستطيع الباحث تعريف التوافق المحاسبي بأنه، عملية منع الفروق المحاسبية من حيث القياس المحاسبي والافصاح وإيجاد تناسق محاسبي دولي لمساعدة هيئات الأوراق المالية والبورصات ومستخدمي القوائم المالية.

٢. اسباب التوافق المحاسبي

تتمثل اسباب التوافق المحاسبي في: [٤]

١. إدارة المستثمرون والمحللون الماليون : لديهم القدرة على فهم القوائم المالية للشركات الأجنبية التي يرغبون في شراء اسهمها وهم يودون التأكد من أن القوائم المالية المعدة وفقاً لمعايير محاسبية محلية قابلة للاعتماد عليها وقابلة للمقارنة ايضاً، وان يكون هناك وضوح لديهم بشأن طبيعة وحجم الاختلافات الموجودة بين تطبيقات المحاسبة المحلية كما يحتاجون إلى اضفاء الثقة على تلك القوائم من أجل القيام بعملية التدقيق على شكل صحيح.
٢. اهتمام العديد من المنظمات الدولية بالتوافق المحاسبي الدولي : من أجل حماية المستثمرين.

---

(١) بكطاش فتيحة، **مرجع سابق**، ص ٥٧ .

(٢) فردريك تشوي واخرون، ترجمة محمد عصام الدين زايد، **المحاسبة الدولية**، (الرياض: دار المريخ للنشر، ٢٠٠٥م)، ص ٣٤٩ .

(٣) نبيه بن عبدالرحمن الجبر، **مرجع سابق**، ص ٢٥ .

(٤) هشام حسن عواد المليجي، **المحاسبة الدولية**، (القاهرة: مطبعة جامعة حلوان، ٢٠٠٩م)، ص ٨٤ .

٣. تزايد عدد الشركات المتعددة الجنسيات : وجود حوجة للتوافق المحاسبي والتي بذل فيها المحاسبون والمحللون جهود من أجل إعداد القوائم المالية الموحدة لمختلف القوائم المالية للشركات التابعة والفروع الأجنبية المتواجدة عبر اقطار العالم فإذا كانت القوائم المالية تم اعدادها بشكل موحد على مستوى عالمي فإن ذلك سيخفف العبء على المحاسبين ويقلل التكاليف كما أن عملية إعداد معلومات داخلية قابلة للمقارنة من أجل تقييم الشركات الأجنبية لأغراض احتمال اندماجها أو الاستحواذ عليها سوف يتم تسهيلها لحد كبير.

٤. مكاتب المحاسبة: لها دور في فكرة التوافق المحاسبي على المستوى الدولي وأن الكثير من عملاء المكاتب لهم شركات تابعة خارجية أو فروع في دول أخرى فإن اعداد وتوحيد القوائم المالية لتلك الشركات ستصبح أقل تعرضاً للخطأ إذا ما كانت التطبيقات المحاسبية قد تم توحيدها. (١)

٥. السلطات عبر أنحاء العالم: سوف يتم عملها بتعقيد كبير عندما تتعامل مع مختلف الدول الأجنبية وذلك لتعدد اساليب قياس الارباح بحجم المعايير المحاسبية المحلية لكل دولة على حدا.

٦. الحكومات في الدول: تجد من السهل تفهم وتراقب عمليات الشركات متعددة الجنسيات إذا تم احداث نوع من التوافق المحاسبي بين المعايير المستخدمة في اعداد التقارير المالية على المستوى الدولي.

يستطيع الباحث اضافة الاسباب التالية:

١. يسهل عمليات مقارنة المعلومات المحاسبية.

٢. يسرع عمليات التمويل الدولية.

٣. يشجع الاستثمار الخارجي.

٣. أهداف التوافق المحاسبي

يسعى التوافق المحاسبي إلي تحقيق الاهداف التالية: (٢)

١. تمكين المستثمرين الدوليين من مقارنة المعلومات المتاحة عن كل المؤسسات بعد وضع حد للاختلاف المحاسبي.

٢. إنجاح عمليات التسيير والرقابة التي تقوم بها المؤسسات على مختلف فروعها بناءاً على التقارب الذي يحكم شروط التسيير وقابلية البيانات للمقارنة.

٣. الاستغلال الجيد للمعلومات المتاحة عن المؤسسة ومحيطها وبشكل فعال، في عمليات استثمارية أو عمليات اندماج.

---

(١) عليان الشريف، **مبادئ المحاسبة المالية**، (عمان: دار الميسرة للنشر والتوزيع، ٢٠١٠م)، ص ٣٧ .

(2) Choi, F. and Meek, G. , **International Accounting. 5th ed.** (Prentice Hall, Inc. 2005), P 113 .

٤. تخفيض تكاليف الاستغلال المتعلقة بإعداد لقوائم المالية، عند إعداد الحسابات المجمعة للمؤسسات التي لها عدة فروع تنشط في عدة دول تتبع أنظمة محاسبية مختلفة.[١]

٥. نجاح عمليات الرقابة التي تقوم بها بعض الهيئات الدولية كالإتحاد الأوربي، هيئات مراقبة الأسواق المالية، البنك الدولي وغيرها، دون أن تتحمل تلك الهيئات أعباء إضافية متعلقة بتفسير ومراجعة القوائم المالية.

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية:

١. معالجة المعلومات المحاسبية بقواعد موحدة لزيادة مقارنتها.

٢. تسهيل عملية إعداد الميزانيات الموحدة للشركات القابضة.

٤. مزايا التوافق المحاسبي الدولي

يتميز التوافق المحاسبي الدولي بالآتي: [٢]

١. تحسين عملية اتخاذ القرارات من المستثمرين الذين يتطلعون إلي العمل خارج حدود بلادهم عن طريق زيادة المعلومات المقارنة لنتائج عمليات الشركات في الدول المختلفة وزيادة الاطلاع على عمليات الشركات متعددة الجنسيات.

٢. إمكانية المقارنة بين المعلومات المالية والذي يقضي على سوء الفهم حول إمكانية الاعتماد على القوائم المالية الأجنبية مما يمكن من إزالة المعوقات لانتشار الاستثمار الدولي.

٣. رفع مستوى معايير المحاسبة لمسايرة الظروف الاقتصادية والقانونية والإجتماعية. [٣]

٤. إزالة صعوبات الترجمة وفهم المعلومات المحاسبية المعدة بنظم محاسبية مختلفة مما يسهل على مستخدمي المعلومات المحاسبية الترجمة الصحيحة لها وبالتالي اتخاذ قرارات أفضل بناءاً على هذه المعلومات.

٥. يسهل على الشركات عملية الحصول على التمويل اللازم في حالة عدم كفاية الموارد المحلية من خلال إعطاء الشركة فرصة أخرى للحصول على الأموال من خارج حدود الدولة الموجودة بها سواء كان في صورة رأمال أو قروض.

---

(١) شادو عبداللطيف، **القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS– دراسة ميدانية لعينة من البنوك التجارية الجزائرية لمدينة ورقلة**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٤م)، ص ١٩ .

(٢) سامي وهبه متولي، **عولمة النشاط الاقتصادي وعولمة المحاسبة**، (القاهرة: جامعة عين شمس، مجلة الفكر المحاسبي، العدد ٢ ، ١٩٩٨م)، ص ص ١٩ ، ٢٠.

(٣) فاطمة الزهراء عبادي، **مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة**، (الجزائر: جامعة سعد دحلب، الملتقي الدولي يومي ١٣ و ١٤ ديسمبر ٢٠١١م)، ص ٣ .

٦. يساهم في رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم حيث أن الدول التي توجد بها أنظمة محاسبية ضعيفة وبدائية سوف تحفز على اتخاذ الاجراءات اللازمة لتبني وتشغيل الأنظمة المحاسبية الدولية كما قد يسهم في رفع مستوى نظم المحاسبة.

٧. تسهيل وتوحيد الفروع الأجنبية إذ تسهل المعايير الموحدة للفروع المنشورة بأنحاء العالم من توحيد نتائج الأعمال بقوائم موحدة وتبقي مشكلة تحويل العملة فقط.

٨. تكون الدول على دراية بالمعايير والطرق والاجراءات المحاسبية التي تعمل في ظلها الشركات وفروعها في دول أخرى.

يستطيع الباحث إضافة المزايا التالية:

١. تخفيض التكاليف الخاصة بالانظمة وإدارتها وهذا عن طريق إزالة الازدواج في البيانات والمعلومات المالية المنشورة.

٢. تسهيل عملية الاتصال وتدني درجة الغموض في تفسير المعلومات المحاسبية.

٣. توفير معلومات أفضل لأغراض التخطيط الاقتصادي وإعداد الموازنات.

٤. تعزيز الكفاءة في أسواق رأس المال العالمية.

٥. معوقات التوافق المحاسبي الدولي

تتمثل معوقات التوافق المحاسبي في الآتي: [١]

١. القومية، التي غالبا ما تحول بين النظر بموضوعية للمزايا والأفكار والممارسات التي تنشأ وتتطور في بلد أخر، فهناك عدم رغبة عامة في تقبل تبني مبادئ وممارسات غير محلية، تنظر الدول إلى معايير المحاسبة الدولية على أنها متحيزة للممارسات المطبقة في الولايات المتحدة الأمريكية و بريطانيا.

٢. تحكم الممارسات المحاسبية المحلية نظم قانونية، لذا فالتوافق المحاسبي يتطلب تغير في التشريعات مما يقف عائقا وراء التوافق المحاسبي ويدفع بالكثير من المؤسسات التي تنشط دوليا إلى إعداد نوعين من القوائم المالية، واحدة لتلبية الاحتياجات والمطالب القانونية المحلية وأخرى معدة حسب المعايير المحاسبية الدولية. [٢]

---

(١) د. معتز أمين السعيد ، محمد سليم العيسي، **مرجع سابق** ، ص 42 .

(٢) يوسف حافظ قرطالى، **تحقق الإيراد في القطاع الخدمي وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية – حالة تطبيقية على المؤسسة العامة للاتصالات في سورية**، (حلب: جامعة تشرين، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م)، ٣١ .

٣. اختلاف احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية، فالمستثمر يحتاج معلومات ملائمة ومفيدة لإتخاذ القرارات الاستثمارية بينما الدولة تحتاج قوائم معدة وفقا للنظم والتشريعات الضريبية ووفق المعايير المحاسبية الوطنية.

يستطيع الباحث إضافة المعوقات التالية:

١. وجود خلاف في وجهات النظر بين مختلف الهيئات والمنظمات الدولية والمحلية المنوط بها عملية إصدار المعايير والمعنية بعملية تحقيق التوافق المحاسبي الدولي.

٢. سيادة كل دولة تشجع على استخدام قواعد محلية مختلفة عن باقي الدول.

ثالثاً: أسباب ظهور معايير التقارير المالية الدولية

تتمثل اسباب ظهور معايير التقارير المالية الدولية في الآتي: [١]

١. الحاجة إلى تقديم وإيجاد آلية لتطوير المحاسبة من خلال الابتعاد عن التناقضات القائمة.

٢. انفتاح البورصات وأسواق المال على المستوى العالمي.

٣. تسهيل عملية قراءة القوائم المالية الموحدة.

٤. ضرورة التوافق والتنسيق والتوحيد المحاسبي الدولي.

٥. تخفيض التكاليف وتدعيم المرور إلى الأسواق المالية.

٦. تسهيل الإتصال بين المتعاملين الإقتصاديين.

٧. تضاعف الاستثمارات بين مختلف الدول الأجنبية خلال الفترات السابقة واحتمالية تضاعفها في الفترات اللاحقة. [٢]

٨. الحاجة إلى المعايير الدولية لتكون أساس يتم الاسترشاد بها في العمليات التجارية.

٩. العملات الأجنبية وسعر التبادل بين دول العالم والشركات.

يستطيع الباحث اضافة الاسباب التالية:

١. تضاعف المعاملات التجارية بين شركات الأعمال الدولية.

٢. تضاعف وتطور وتنوع الشركات الدولية.

٣. ظهور المنظمات المحاسبية والدولية في عملية إشراكها في المحاسبة الدولية.

---

(١) أمين السيد أحمد لطفي، **المحاسبة الدولية في الشركات متعددة الجنسيات**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٤م)، ص ٣٧٥ .

(٢) محمد أبونصار، جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية- الجوانب النظرية والعملية**، (عمان: دار وائل للنشر، ٢٠٠٨م)، ص ١٢٧ .

رابعاً: مسار إعداد معايير التقارير المالية الدولية

يتمثل مسار إعداد معايير التقارير المالية الدولية في: [١]

١. تحديد طبيعة المشكلة التي تتطلب إعداد معيار، يتم على إثره تشكيل فريق عمل يترأسه عضو من المجلس ويضم ممثلين عن هيئات التوحيد لثلاثة دول على الأقل.
٢. استعراض مختلف المسائل المرتبطة بالمشكل المطروح، يقوم فريق العمل بتقديم الحلول التي تعتمدها هيئات التوحيد الوطنية ثم يقوم بإسقاطها على الإطار التصوري (IASC)، ومن ثم يعرض على المجلس النتائج.
٣. تلقي فريق العمل رد على اقتراحاته، يقوم بإعداد ونشر مشروع أولي للمعيار المقترح يتضمن مختلف الحلول المقترحة وتبريراتها، وبعد موافقة المجلس يوزع المشروع بشكل واسع لإثرائه، ومن ثم الحصول على الردود خلال فترة ستة أشهر.
٤. تلقي الردود، يقوم فريق العمل بتحرير الوثيقة النهائية التي تتضمن المبادئ ويعرضها على المجلس للمصادقة. [٢]
٥. المصادقة، يقوم فريق العمل بإعداد مشروع المعيار في شكل مذكرة إيضاح، يتم نشرها لإثرائها وتلقي الردود عليها خلال فترة شهر بعد أن يكون قد تمت المصادقة عليها بأغلبية ثلثي أعضاء المجلس.

يستطيع الباحث اضافة المسار التالي:

١. تحديد الاختلاف في المعالجات المحاسبية
٢. عرضها على المهتمين واخذ الآراء
٣. إعطاء المعيار فترة تجريبية يتم بعدها الالتزام به.

خامساً: أهمية معايير التقارير المالية

تتمثل أهمية معايير التقارير المالية الدولية في: [٣]

١. تحديد وقياس الأحداث المالية للشركة.
٢. إيصال نتائج القياس لمستخدمي القوائم المالية.
٣. تحديد الطرق الملائمة للقياس.

([1]) Frydlender Alain, Pagezy Julien, **S'Initier aux IFRS**, (Paris: Editions de la Performance / Editions Francis Lefebvre, 2004), P11

(٢) فاطمة علي مصباح المجربي، **مرجع سابق**، ص ٤٦ .

(٣) ابراهيم جريس، **المعايير المحاسبية الملائمة ودورها في تطوير البيئة المحاسبية المصرية لمقابلة متطلبات التغيرات الاقتصادية المعاصر**، (القاهرة: جامعة عين شمس، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الأول، ١٩٩٥م)، ص ٧٥ .

٤. تمكن مستخدمي القوائم من إتخاذ القرارات المناسبة عند الاعتماد على المعلومات التي أعدت وفق المعايير الملائمة.

٥. إعداد قوائم مالية قابلة للفهم والمقارنة سواءا محليا أو دوليا.

٦. التوفيق بين متطلبات المستثمرين الدوليين وحاجات الشركات من الأسواق المالية الدولية.[١]

٧. الإنفتاح الإقتصادي وتوجيه الشركات إلي خارج حدودها الوطنية والإستفادة من رؤوس الأموال.

يستطيع الباحث اضافة الاهمية التالية:

١. تحديد السياسات المحاسبية.

٢. تحديد الافصاح الكافي والعرض العادل.

٣. تحول اهتمام الأجهزة والهيئات المحاسبية إلى الاهتمام بتوحيد أهداف المحاسبة ومفاهيمها وحدودها والخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية، و صياغة المعايير أو الضوابط المنظمة للمعالجات المحاسبية بما يتلاءم مع الظروف البيئية لكل دولة.

٤. تحول الاهتمام من اعتبار المحاسبة أداة تسجيل وتبويب وتلخيص عمليات المؤسسة إلى اعتبار المحاسبة نظام معلومات متكامل، وسيلة قياس وإيصال معلومات متعددة عن نشاطات المؤسسة . بحيث تفي باحتياجات قطاعات عديدة من المستفيدين لمعلومات متنوعة يتم استخدامها لأغراض الاستثمار والتمويل والتقييم.

سادساً: أهداف معايير التقارير المالية

هدفت معايير التقارير المالية إلي: [٢]

١. إعداد و نشر المعايير المحاسبية التي يتم الاسترشاد بها عند إعداد القوائم و البيانات المالية بما يحقق المصلحة العامة مع العمل على القبول الدولي لهذه المعايير و تطبيقها عالميا.

٢. توفير الشفافية والقابلية للمقارنة للمستخدمين عن كل الفترات المعروضة.

٣. اقناع مراجعي الحسابات الخارجيين بالتحقق من مدى قيام الشركات بإتباع معايير المحاسبة الدولية عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية.[٣]

٤. توفير نقطة بداية مناسبة للمحاسبة في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية.

---

(١) د. آلاء مصطفى الاسعد، **المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة**، (بغداد: كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد الخاص بمؤتمر الكلية، ٢٠١٣م)، ص ٢٦٤ .

(2) Frederick D.s.choi, and Others, **International Accounting**, (New Jersey: Pearson education, Inc, upper saddle River, , 2002) , P 320 .

(٣) حواس صلاح، **مرجع سابق**، ص ٦٢ .

٥. يمكن تحقيق ذلك بتكلفة لا تتجاوز المنافع التي تعود على المستخدمين.

يستطيع الباحث اضافة الاهداف التالية:

١. العمل على التحسين و التنسيق بين الأنظمة و القواعد و الإجراءات المحاسبية المرتبطة بإعداد و عرض القوائم المالية.
٢. توحيد الممارسات والمعالجات المحاسبية
٣. توحيد متطلبات الاعتراف والقياس.
٤. توحيد العرض والافصاح والمعالجات المحاسبية.

سابعاً: إجراءات إعداد معايير التقارير المالية الدولية

يتم إعداد المعايير وفقاً للإجراءات التالية: [١]

١. اختيار موضوع معين وإخضاعه للدراسات التفصيلية من قبل لجنة رئيسية تكلف بإعداد مشروع مسودة لمعيار يتعلق بموضوع معين وذلك ليتم بعدها دراسة هذه المسودة من قبل مجلس إدارة مجلس معايير المحاسبة الدولية.
٢. إحالة مسودة المعايير إلى الهيئات والجمعيات المحاسبية والأسواق المالية والمؤسسات المعنية بالمعايير وذلك بعد موافقة اللجنة على مشروع المسودة.
٣. ترسل التعليقات والاقتراحات على المسودات من قبل الهيئات والجمعيات المحاسبية والحكومات والأسواق المالية والمؤسسات المعنية والمهتمة بالمعايير، حيث يتم فحصها ودراستها من قبل مجلس معايير التقارير المالية الدولية ليتم تعديلها عند الحاجة.[٢]

يستطيع الباحث اضافة الإجراءات التالية:

١. في حالة الموافقة على المسودة بأغلبية ثلاثة أرباع الأصوات على الأقل فإن هذا المشروع يصدر كمعيار محاسبي دولي ويصبح ساري المفعول بدءا من التاريخ المنصوص عليه في المعيار.
٢. يتم تطبيق المعيار وإذا ما لوحظة أي قصور بالمعيار يتم تعديله بنفس الإجراءات.

ثامناً: عوامل انتشار معايير التقارير المالية الدولية

تتمثل العوامل التي تساعد وتدعم تطور وانتشار معايير التقارير المالية الدولية في: [٣]

---

(١) فديريك تشوي واخرون، **مرجع سابق**، ص ص ٣٦٦ – ٣٦٧ .

(٢) طيبي عبداللطيف وآخرون، **إشكالية تحديث النظام المحاسبي المالي وفق مستجدات معايير المحاسبة والتقارير المالية**، (الجزائر: جامعة ورقلة، المؤتمر الدولي، ٢٠٠٩م)، ص ١٨ .

(٣) جمعة حميدات، **مدى التزام الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان بمعايير الافصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية وتعليمات هيئة الاوراق المالية**، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٤م)، ص ص ١٢٥ – ١٢٦ .

١. تبني الدول معايير التقارير المالية الدولية يكسب تمثيل عالمي للتقارير المالية.
٢. المساعدة في اكساب المعلومات المحاسبية خاصية القابلية للمقارنة من قبل معايير التقارير المالية الدولية.
٣. مساعدة الدول التي تفتقر إلى وجود معايير خاصة بها.
٤. مساعدة الشركات متعددة النشاط لخدمة عملائها الأجانب من جهة وتوحيد القوائم المالية.
٥. تساعد المستثمر العالمي الذي يرغب في الاستثمار عالمياً. [١]
٦. من الصعب تبني دولة معينة لمعايير محاسبية لدولة أخرى بسبب السيادة الوطنية، ولكن تبني معايير التقارير المالية الدولية الصادرة من جهة محايدة يلقي استحساناً وقبولاً.
٧. قرار الشركة بخصوص القيام بأعمال خارج حدودها الجغرافية. [٢]
٨. توصيات المحللين الماليين وتقديراتهم حول مراجعة وتحليل كفاءة الدائنين للمنشأة الأجنبية.

يستطيع الباحث اضافة العوامل التالية:

١. إن وجود خصائص نوعية للمعلومات المحاسبية المعدة على اساس معايير التقارير المالية الدولية يعطيها ثقة أكبر وملائمة وقابلية للمقارنة لهذه المعلومات.
٢. تخدم معايير التقارير المالية الدولية اغراض العولمة.
٣. تبني معايير التقارير المالية الدولية يحقق للبيانات المنشورة المعدة والمدققة بموجب تلك المعايير سمة الموثوقية وذلك بالإضافة إلى سمتي القبول العام والقابلية للمقارنة.

تاسعاً: خصائص معايير التقارير المالية الدولية

تتمثل خصائص معايير التقارير المالية الدولية في: [٣]

١. غير إجبارية، لأنها لا تكتسب الصفة القانونية أو التنظيمية.
٢. قدرتها على تحقيق الإجماع، خاصة بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتها هيئة المعايير المحاسبة الدولية (IASC) التي نتج عنها توسيع مجال الاستشارة وإعداد المعايير، لتشمل كل الأطراف المهتمة بها دون إهمال وجهات نظر الهيئات الوطنية المؤهلة.

---

(١) حسين مصطفى هلالي، **المعايير المحاسبية الدولية**، (القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مؤتمر أدوار المحاسبين ومراقبي الحسابات في قرارات الإدارة وتنمية الموارد، ٢٠٠٦م)، ص ٢٠ .

(٢) طبابيية سليمة، **مرجع سابق**، ص ١٥٦ .

(٣) شناي عبد الكريم ، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية**، (الجزائر: جامعة باتنة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م)، ص ١٠ .

٣. مرونتها، نتيجة لما تقدمه من حلول ترضي مختلف مستعمليها، و أن ما يميزها ليس ما تسمح به بل ما تمنعه. [١]

٤. قوتها التي إكتسبتها، من خلال التوفيق بين التباين الذي ميز الممارسات المحاسبية حيال المواضيع التي تكون مجالا للمعايير.

يستطيع الباحث إضافة الخصائص التالية:

١. قدرتها على تحقيق التوحيد المحاسبي.

٢. تحقيقها للتوافق المحاسبي بين مختلف دول العالم.

عاشراً: معوقات تبني معايير التقارير المالية الدولية

تتمثل معوقات تبني معايير التقارير المالية الدولية في: [٢]

١. عوامل سياسية واقتصادية واجتماعية وتنظيمية تتعلق بكل دولة على حده.

٢. التضارب بين معايير التقارير المالية الدولية والتشريعات والقوانين الوطنية السائدة والحالة السيادية.

٣. تبني معايير التقارير المالية الدولية إضافة إلي معايير محلية يخلق عبئاً متزايداً بخصوص تطبيق المعايير.[٣]

٤. اختلاف اللغة والثقافة والتقاليد ومستوى التعليم ودرجة التنمية الاقتصادية والاجتماعية ونظام الضرائب وغيرها.

٥. صعوبة التنسيق بين الاختلافات الموجودة في المعايير المحاسبية في مختلف دول العالم.

٦. وجود كيانات قوية ذات مصلحة في تنظيم المعايير كهيئات تداول الأوراق المالية والبنوك وغيرها.[٤]

يستطيع الباحث اضافة المعوقات التالية:

١. صعوبة تطبيقها على مؤسسات صغيرة الحجم.

٢. صعوبة استبدال المعايير المحلية بمعايير محاسبية أخرى.

---

(١) د. ظاهر شاهر القشي، **أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في الشركات الاردنية على استقطاب الاستثمار الخليجي المباشر**، (الجزائر: جامعة اربد الأهلية، الملتقي الدولي، ٢٠١٢م)، ص ٢٢ .

(٢) عبدالناصر نور، طلال الجداوي، **المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية متطلبات التوافق والتطبيق**، (حلب: جامعة حلب، مجلة بحوث جامعة حلب، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد ٢ ، ٢٠٠٣م)، ص ٦٧ .

(٣) نـوال صبايـحي، **معايير المحاسبة الدولية ودورها في جودة المعلومة المحاسبية**، (الجزائر: جامعة الوادي، الملتقى الدولي الثالث، ٢٠١٣م)، ص ١٥ .

(٤) ياسر احمد الجرف، **أهمية تطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية لتحقيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية**، (الرياض: الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية، ٢٠١٠م)، ص ص ١٥ ، ١٦ .

٣. الحاجة لوجود جمعيات أو هيئات قوية لإلزام تطبيق معايير التقارير المالية الدولية مع وجود الدعم الحكومي لها.

أحدى عشر: مصادر دعم تطبيق معايير التقارير المالية الدولية

تتمثل مصادر دعم تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في الآتي: [١]

المصدر الأول: مساهمة المنظمة الدولية للبورصات العالمية IOSCO في معايير التقارير المالية الدولية بمراجعة المعايير وإقرارها والتوصية باستخدامها في كل عمليات القيد والتداول الخارجي للشركات.

المصدر الثاني: التشريع رقم ١٦٠٦ لسنة ٢٠٠٢م الصادر عن البرلمان الأوروبي الذي يلزم الشركات العالمية أو المقيدة في أي دولة من دول الإتحاد الأوروبي بأن تبدأ في استخدام معايير التقارير المالية الدولية في إعداد القوائم المالية المجمعة وذلك اعتباراً من أول العام ٢٠٠٥م.

أثني عشر: مزايا تطبيق معايير التقارير المالية الدولية

تتمثل تطبيق مزايا معايير التقارير المالية الدولية بالآتي: [٢]

١. تسمح للمجموعات متعددة الجنسيات بتطبيق النظم المحاسبية المتبعة على الشركات والفروع التابعة لها، التي تساعد على تحسين عمليات الاتصال فيما بينهم ومن جودة الإبلاغ الإداري وبالتالي تؤثر على عمليات اتخاذ القرارات على مستوى المجموعة ككل.
٢. تضع الشركات موضع مقارنة مقابل الشركات ذات النشاط المماثل في ظل المنافسة المتزايدة.
٣. الشركات التي لا تطبق معايير التقارير المالية الدولية أو لم تستطع بسبب التشريعات والقوانين المحلية لن يكون بمقدورها مقارنة نفسها مع الشركات الأخرى وهذا سيحد من قدرتها على جذب رؤوس الأموال.
٤. إعادة الثقة بالنسبة للمستثمرين وهو ما يسمح بتدفق الاستثمارات الاجنبية المباشرة.
٥. الشفافية والفعالية في حسابات الشركات وهو ما يسمح بالتحديد الدقيق للصحة المالية لها ومن ثم اتخاذ القرارات الإستراتيجية اللازمة.
٦. إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية خاصة بالنسبة للشركات المدرجة في البورصة.

---

(١) محمد ابونصار ، الزينبات علي، **أهمية تعليمات الإفصاح الصادرة عن هيئة الأوراق المالية ومدى كفايتها في تلبية احتياجات مستخدمي البيانات المالية**، (عمان: الجامعة الاردنية، مجلة دراسات، مجلد ٣٢، عدد ١ ، ٢٠٠٥م) ص ٣١.

(٢) عزو خليف عزيز، **المحتوى الإعلامي للقوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الدولية**، (حلب: جامعة حلب، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م)، ص ٦٧ .

٧. تشجيع ظهور وتطوير الاسواق المالية من ثم التخفيض من التكاليف والحصول على رؤوس الاموال بالنسبة للشركات.[١]

٨. الابتعاد عن تقييم الاصول القائم أو الظاهر والتقرب من الحقيقة الاقتصادية الحالية.

٩. تطوير نظام معلومات مالية في الشركة من خلال التحسين المستمر للمعلومات التي يتطلبها تطبيق معايير التقارير المالية الدولية.

١٠. الدخول إلى أسواق المال العالمية والإقليمية. [٢]

١١. تحسين جودة المعلومات وفق معايير التقارير المالية الدولية.

يستطيع الباحث اضافة المزايا التالية:

١. منع استخدام طرق محاسبية قد تكون غير سليمة.

٢. الحد من اختلاف الأسس التي تحدد وتعالج العمليات والأحداث المحاسبية للمؤسسة.

٣. تسهيل اتخاذ قرار داخلي أو خارجي من قبل المستفيدين والمعنيين.

ثلاثة عشر: مساوئ استخدام معايير التقارير المالية الدولية

تتمثل مساوئ استخدام معايير التقارير المالية الدولية في الآتي: [٣]

١. كثرة الخيارات والبدائل التي تسمح بإتباعها سواء في قواعد القياس أو في قواعد الإفصاح.

٢. عدم قابلية المعلومة التي يتم اعدادها بطرق مختلفة من معايير التقارير المالية الدولية للمقارنة.

يستطيع الباحث إضافة المساوئ التالية:

١. عدم إلزاميتها لكل دول العالم.

٢. عدم أخذها لمتطلبات المؤسسات المالية الاسلامية التي تمنح تمويل بالصيغ الاسلامية.

---

(١) د. ظاهر شاهر القشي، **واقع ومعوقات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وسبل الحد منها في المؤسسات الجزائرية**، (عمان: جامعة جدارا، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد ٦، العدد ١، ٢٠١٤م)، ص ص ٧ ، ٢٥ .

(٢) د. آلاء مصطفى الاسعد، **مرجع سابق**، ص ٢٦٤ .

(٣) محمد مطر، **أهمية الاتساق في تطبيق معايير المحاسبة الدولية**، (عمان: مجلة ابحاث اليرموك وسلسلة العلوم الانسانية والاجتماعية، مجلد ٩ العدد ٤ ، ١٩٩٣م)، ص ٣١٢ .

المبحث الثاني

المنظمات والهيئات الدولية والإقليمية المعدة لمعايير التقارير المالية الدولية

عقدت عدة مؤتمرات بهدف وضع معايير محاسبية دولية من شأنها تقريب الممارسات المحاسبية فقد كانت محاولات وضع معايير على المستوى الدولي حيث عقد المؤتمر المحاسبي الأول عام 1904 م في الولايات المتحدة الأمريكية. [١] تلت هذا المؤتمر عدة مؤتمرات وأسفرت هذه المؤتمرات التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة لمستخدمي الأسواق المالية من مساهمين ومستثمرين ودائنين ونقابات واتحادات تجارية ومنظمات وجمعيات حكومية وأجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع معايير دولية وتهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير.[٢]

أولاً: أسباب تكوين المنظمات والهيئات الدولية لإعداد معايير التقارير المالية الدولية

تتمثل أسباب تكوين المنظمات والهيئات الدولية لإعداد معايير التقارير المالية الدولية في الآتي: [٣]

١. تضاعف المعاملات التجارية بين شركات الأعمال الدولية، كذلك تطور وتنوع هذه الشركات.
٢. تضاعف وتطور وتنوع الشركات الدولية.
٣. تضاعف الاستثمارات بين مختلف الدول الأجنبية خلال الفترات السابقة واحتمالية تضاعفها في الفترات اللاحقة بين الدول.
٤. الحاجة إلى المعايير الدولية لتكون أساس يتم الاسترشاد بها في العمليات التجارية. [٤]
٥. العملات الأجنبية وسعر التبادل بين دول العالم والشركات.
٦. ظهور المنظمات المحاسبية الاقليمية والدولية في عملية إشراكها في المحاسبة الدولية.

ويستطيع الباحث إضافة الاسباب التالية:

١. تعزيز إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية حيث اتضح أن هناك اختلاف في الممارسات والمعالجات المحاسبية بين الدول.
٢. مساعدة الدول التي ليس لها معايير محاسبية خاصة بها لتكون هناك معايير دولية يمكن تطبيقها.

---

(١) حسين القاضي ، مأمون حمدان ،**المحاسبة الدولية ومعاييرها** ، (عمان : دار الثقافة للنشر و التوزيع ،2008 م) ، ص104 .

(2)Epstein, B. J and Mirza Joune, **Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards**, (New York City: Wiley & Sons, Inc., 2006), P 18

(٣) أمال مهاوة، **إمكانية تحسين النظام المحاسبي المالي وفق المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs- دراسة ميدانية على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لسنة ٢٠١٠م**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ١٨ .

(4) Robert K. Herdman J, **Moving Toward the Globalization of Accounting Standards**, (Germany: Schmalenbach Institute for Business Administration Conference, Cologne, 2002), P 18 .

٣. ظهور الحاجة إلي التوحيد والتوافق المحاسبي الدولي.

ثانياً: المنظمات الدولية لإعداد معايير التقارير المالية الدولية

تعمل المنظمات المحاسبية الدولية على تعزيز مهنة المحاسبة في العالم ودعم وتطوير مهنة تدقيق الحسابات وإصدار ونشر معايير التقارير المالية الدولية و نشر مذكرات الإيضاح حول مشاريع المعايير والتفاسير الخاصة بالمعايير و منها:

١. لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC)

عرفت بأنها منظمة خاصة تم انشأؤها عام 1973 ، لتنظيم مهنة المحاسبة وقد كونتها الجهات المحاسبية المهنية في تسعة دول.[١] وحسب قرار اتحاد المحاسبين الدولي IFAC أن لجنة معايير المحاسبية الدولية هي صاحبة الحق في إصدار معايير المحاسبة الدولية. [٢] وعرفت بأنها منظمة مستقلة تهدف إلي إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل الشركات لدى إعداد القوائم المالية في جميع أنحاء العالم. [٣] وعرفت بأنها مخرجات اتفاق الجمعيات والمعاهد في مختلف الدول على تأسيس هذه اللجنة لوضع ونشر معايير المحاسبة الدولية لغايات تطوير المهنة وتعزيزها على المستوى العالمي. [٤] وعرفت بأنها هيئة تأسست عام ١٩٧٣م بموجب إتفاقية وقع عليها مندوبي تسعة دول وإتخذت من بريطانيا مقر لها وتولت وضع معايير المحاسبة الدولية.[٥] وعرفت بأنها مبادرة من الهيئات المحاسبية لتسعة دول وهي المكلفة بوضع وتطوير والعمل على تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وتحقيق توحيد المبادي المحاسبية التي تتبعها منشآت الأعمال، وتعيين أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية، واللجنة التقنية الدائمة للترجمة وتم إعطاءها صفة التنظيم العالمي وبذلت اللجنة مجهودات لإيجاد اتفاق بين مختلف الهيئات الوطنية، وذلك من خلال اشراك اكبر عدد ممكن من الأعضاء.[٦] وعرفت بأنها لجنة خاصة مستقلة ومنظمة مهنية تهتم بالمجالين المحاسبي والمراجعة

) 1(Pascal Dumontier, Denise Durre, **Pilotage Bancaire- les Normes ias et la Réglementation Bale 2**, (Paris: Revue Banque edition, 2005), P 21 .

(٢) أبوالفتوح علي فضالة، **المحاسبة الدولية**، (القاهرة: دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، ١٩٩٦م)، ص ١٢ .

(٣) فاطمة علي مصباح المجربي، **مرجع سابق**، ص ١٤ .

(4) Boockholdt J. L, **Accounting Information system**, (USA: D Irwin Inc, forth edition Richard, 1996), P 13 .

(٥) رفيق يوسفي، **مرجع سابق**، ص ١٠٥ .

(6) Bernard Raffournier, **Les Normes Comptaples International IFRS & IAS**, (USA: Edition Economism 2005), P 9 .

وأنشاءت عام ١٩٧٣م وذلك لإصدار معايير ملائمة لمختلف بلدان العالم، وبطريقة تمكن المرجعيات الوطنية من التأقلم وإحداث التقارب معها وبصورة تدريجية.[١]

يستنتج الباحث من تعاريف لجنة معايير المحاسبة الدولية ما يلي:

١. تأسست عام ١٩٧٣م.
٢. تكونت من الجهات المحاسبية في تسعة دول.
٣. إصدار معايير المحاسبة الدولية.

يستطيع الباحث تعريف لجنة معايير المحاسبة الدولية بأنها منظمة مهنية دولية تأسست لإصدار معايير المحاسبة الدولية والمساعدة في التوحيد والتوافق المحاسبي الدولي، وأنها اصدرت ستة واربعون معيار وتحولت إلي مجلس معايير المحاسبة الدولية.

أ. اهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية

تتمثل اهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية في الآتي: [٢]

١. صياغة ونشر معايير المحاسبة ذات النفع العام الواجب التقيد بها لدى عرض القوائم المالية وتعزيز قبولها في جميع أنحاء العالم.
٢. العمل بشكل عام على تحسين المعايير والإجراءات المحاسبية والأنظمة المتعلقة بعرض التقارير المالية.
٣. المساعدة على إعداد المعايير المستقبلية و مراجعة المعايير الحالية.[٣]
٤. دفع هيئات التوحيد الوطنية على تطوير المعايير الوطنية.
٥. مساعدة المراجعين على إبداء آرائهم حول مدى تطابق القوائم المالية مع المعايير المحاسبية الدولية.
٦. توضيح المعلومات المحاسبية بحيث تمكن المستخدمين على فهم القوائم المالية.

يستطيع الباحث إضافة الاهداف التالية:

١. إيجاد حلول للقضايا المحاسبية الوطنية فيما بين الدول المشاركة على النطاق الدولي.

---

(1) Valérie Kervazo, **Normes IFRS : Principes et Valorisation en Epargne**, (Paris: Devant l'Université Dauphine et l'Institut des Actuaires, Universite Paris Dauphine, Mémoire d'Actuariat Présenté en Novembre 2009), pp 12-15.

(٢) جودي محمد رمزي، **تبني معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى المعيار (IFRS1)**، (الجزائر: جامعة بسكرة، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الثاني عشر، ٢٠١٢م) ، ص ٢٣٠.

(٣) يحيى محمد أبوطالب، **المحاسبة الدولية وفقا لأحدث إصدارات معايير المحاسبة المصرية المعدة وفقا للمعايير الدولية للتقارير المالية في إطار نظرية المحاسبة**، (الإسكندرية : الدار الجامعية، ٢٠٠٦م)، ص ٢٠٥ .

٢. عرض أفكار محاسبية يمكن تبنيها و إصدارها كمعايير دولية تخدم مصلحة العامة.

٣. تحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول المشاركة يسمح بالقابلية للمقارنة.

ب. اعمال لجنة معايير المحاسبة الدولية

تتمثل اعمال لجنة معايير المحاسبة الدولية في:[١]

١. تطوير المعايير المحاسبية لمقابلة احتياجات أسواق رأس المال الدولية وقطاع الأعمال.

٢. تطوير وتطبيق المعايير المناسبة لكل الدول.

٣. إزالة الاختلافات بين المتطلبات المحاسبية الدولية والمحلية.

٤. التأكد من أن البيانات المالية المنشورة مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية والإفصاح عن ذلك.

٥. إقناع الحكومات والهيئات المعنية بصياغة المعايير بأن البيانات المالية المنشورة يجب أن تكون مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية.

٦. التأكد من أن مراقبي الحسابات مقتنعون بأن البيانات المالية مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية بالتدقيق وكذلك الإفصاح عن واقع هذه المطابقة.[٢]

٧. تشجيع قبول ومراعاة معايير المحاسبة الدولية على الصعيد الدولي.

٨. تطوير مجموعة من معايير المحاسبة الدولية، ذات النوعية الجيدة والقابلة للفهم والتطبيق، لمساعدة المشاركين في أسواق رأس المال العالمية ومستخدمين آخرين في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

يستطيع الباحث إضافة الاعمال التالية:

١. تطوير معايير التقارير المالية الدولية وذلك بعد تحولها من لجنة معايير المحاسبة الدولية إلي مجلس معايير المحاسبة الدولية.

٢. تشجيع تطبيق معايير التقارير المالية الدولية.

٣. التأكد من الالتزام بمعايير التقارير المالية الدولية.

جـ. الهيكل التنظيمي للجنة معايير المحاسبة الدولية

يتكون الهيكل التنظيمي للجنة معايير المحاسبة الدولية من: [٣]

---

(١) ثناء القباني، **المحاسبة الدولية**، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م)، ص ٥ .

(٢) شادو عبداللطيف، **مرجع سابق**، ص ٢٥ .

(3) C.Maillet Baudrier, A.Le Manh, **Les Normes Comptables Internationales IAS/IFRS**, (France: Paris, éditions, Foucher, 2006), P20.

١. **مجلس الأمناء:** يتكون من ٢٢ عضو، مهامة: الإدارة، التمويل تعيين أعضاء اللجان ,IASB ,IFRIC,SAC.

٢. **مجلس القيادة IASB:** يتكون من ١٤ عضو يعينون من قبل مجلس الأمناء مهامة: إعداد والتصويت على المعايير الدولية IFRS.

٣. **المجلس الاستشاري للمعايير SAC:** يتكون من ٣٩ عضو يعينون من قبل مجلس الأمناء ومهامة:

١. تقديم المشورة لمجلس القيادة ومجلس الأمناء.

٢. تقريب وجهات النظر بين المنظمات الدولية.

٤. اللجنة الدولية لتفسير المحاسبة المالية IFRIC: تتكون من ١٢ عضو يعينون من قبل مجلس الأمناء ومهامها:

١. تقديم توضيحات على كيفية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية.

٢. تقديم تفسير المعايير مرفقة.

٥. المنظمات التي أنشأها المجلس الاقتصادي والاجتماعي الاوروبي: [١]

١. **European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) لجنة تقنية، مهمتها:** التحليل والتعليق على مشاريع المعايير الدولية IASB.

٢. **Squid Analysis Report Generator (SARG) لجنة اختبار الآراء، مهمتها:** تقديم رأيها حول موضوعية ونزاهة أراء اللجنة السابقة.

٣. **Accounting Regulatory Committee (ARC) لجنة التنظيم المحاسبي، مهمتها:** إعداد ونشر التشريعات الخاصة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية بـ ١١ لغة.

٤. **البرلمان الاوربي والمجلس الاقتصادي والمالي، مهمته:** الفصل في تطبيق أو عدم تطبيق مشاريع المعايير.

٥. **اللجنة الأوربية ومهمتها:** أخذ القرار فيما يخص اعتماد أو عدم اعتماد معيار أو تفسير.

٦. المنظمات المحلية للمحاسبة: أعضاء مجالس الأمناء والممثلين الدائمين المعنيين بإعداد المعايير الوطنية للدول الممثلة ألمانيا واستراليا ونيوزلندا الجديدة وكندا الولايات المتحدة الأمريكية وفرنسا وبريطانيا واليابان وكل دولة لها خصوصيات وتطبق قواعد مستقلة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية وكلها تهدف إلي

---

(١) د. تيسير المصري، **مرجع سابق**، ص ٢٣ .

التقارب ومهامها: المشاركة في الاجتماعات الهادفة إلى التوافق المحاسبي بحكم أنها جزء من الهيكل التنظيمي الذي يهدف للتوافق المحاسبي فهي تحاول زيادة الانسجام بين المعايير.

يتضح للباحث بأن اللجان التي تختص بإصدار معايير المحاسبة إما أن تكون دولية لإصدار معايير محاسبية دولية تطبق عالمياً أو أن تكون محلية لإصدار معايير محاسبية تطبق في الدولة، وهناك مجالس ولجان لإصدار معايير إقليمية.

٧. اللجنة التأسيسية لمعايير المحاسبة الدولية IASC-Fondation

تشكلت من تسعة عشر إدارياً يتم اختيارهم من قبل لجنة التعيين، ويشترط في تركيبة الأعضاء أن تكون ممثلة للأسواق المالية الدولية والتنوع في الأصول الجغرافية ويتم تعيين الإداريين لمدة ثلاثة سنوات قابلة للتجديد لمرة واحدة.[١]

أ. مهام اللجنة التأسيسية لمعايير المحاسبة الدولية

تتمثل مهام اللجنة التأسيسية لمعايير المحاسبة الدولية في الآتي: [٢]

١. جمع الأموال اللازمة لسير أنشطة الهيئة.
٢. إعداد ونشر التقارير السنوية عن النشاط.
٣. تعيين أعضاء كل من المجلس الإستشاري للمعايير SAC وللجنة الدولية لتفسير المحاسبة المالية IFRIC.
٤. تقييم استراتيجية وفعالية لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC ومجلس معايير المحاسبة الدولية IASB.

ويستطيع الباحث إضافة المهام التالية:

١. مساعدة لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC ومجلس معايير المحاسبة الدولية IASB في إنجاز مهامهما.
٢. ترشيد مواردهما المادية والبشرية لإصدار معايير التقارير المالية الدولية.
٣. مراجعة معايير التقارير المالية الدولية

٨. مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)

نشأ هذا المجلس ليقوم بأعمال لجنة معايير المحاسبة الدولية و يتكون من ١٤ عضوا يتم تعيينهم من قبل مجلس الأمناء، المؤهل الاساسي لعضوية المجلس هو الخبرة الفنية، تكمن المسؤوليات الاساسية

---

(١) رفيق يوسفي، **مرجع سابق**، ص ١٠٦ .

(٢) وليد ناجي الحيالي، **نظرية المحاسبة**، (الدنمارك: الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك للنشر والتوزيع، ٢٠٠٧م)، ص ٨٣ .

للمجلس في تطوير ونشر معايير التقارير المالية الدولية، ومذكرات العرض المبدئية وقبول التفسيرات الصادرة عن لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية IFRSIC . ويطلق على معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية اسم معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) بدلاً من مصطلح معايير المحاسبة الدولية (IAS) والتي كانت تصدر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية. [١] وعرف مجلس معايير المحاسبة الدولية بأنه إعادة هيكلة لجنة معايير المحاسبة الدولية في العام ٢٠٠١م لتحقيق التوافق بين معايير المحاسبة والممارسات الوطنية وإيجاد معايير دولية. [٢] وعرف بأنه منظمة مستقلة يتم تمويلها من القطاع الخاص، ويتحمل مسئولية وضع معايير التقارير المالية من لجنة معايير المحاسبة الدولية ابتداءً من ٢٠٠١م. [٣] وعرف بأنه استبدال للجنة معايير المحاسبة الدولية ليقوم بإصدار معايير التقارير المالية الدولية. [٤] وعرف بأنه مجلس يعمل تحت إشراف اللجنة التأسيسية لمعايير المحاسبة الدولية ويتشكل من اربعة عشر عضو يتم تعيينهم على أساس خبرتهم وكفاءتهم ويسخرون كل وقتهم لأعمال المجلس ويتقاضون على ذلك أجراً، ويعين أعضاء المجلس لمدة خمس سنوات على الأكثر قابلة للتجديد مرة واحدة على الأقل. [٥]

يستنتج الباحث من تعاريف مجلس معايير المحاسبة الدولية بأنه:

١. حل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية.
٢. تأسس في العام ٢٠٠١م.
٣. يعمل على تحديث معايير المحاسبة الدولية بإسم معايير التقارير المالية الدولية.

يستطيع الباحث تعريف مجلس معايير المحاسبة الدولية بأنه تعديل للجنة معايير المحاسبة الدولية في العام ٢٠٠١م مع تغيير الاسم من لجنة معايير المحاسبة الدولية إلي مجلس معايير المحاسبة الدولية والمعايير المحدثة من معايير المحاسبة الدولية إلي معايير التقارير المالية الدولية.

---

(١) ريتشارد شرويدر واخرون، تعريب ابراهيم ولد محمد فال ، خالد علي احمد كاجيجي، **نظرية المحاسبة**، (الرياض: دار المريخ للنشر، ٢٠٠٦م) ص ١٢٢ .

(٢) شعيب شنوف، **الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي**، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٧م)، ص ٢٢ .

(٣) فردريك تشوي واخرون، **مرجع سابق**، ص ١٣١ .

(4) Ziad AL-Rai, Naim Damash, **The Effects of Applying International Accounting and Auditing Standards to the Profession in Jordan**, (Oman: JAI Press ING, Advances in International Accounting Supplement 1, 1998), P 186 .

(٥) أمين السيد أحمد لطفي، **مرجع سابق**، ص ٣٦١ .

أ. الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية

يتكون مجلس معايير المحاسبة الدولية من الآتي: [١]

١. **مجلس المراقبة والمتابعة (IASCF):** يعتبر المؤسسة الأم ويتكون من 22 عضوا يطلق عليهم الأمناء، وهم مكلفون باختيار الأعضاء الذين سيشكلون الهيئات الأخرى وتأمين التمويل اللازم للهيئة.

٢. **المجلس التنفيذي (Board):** تم وضعه في العام ٢٠٠١م و يتشكل من 14 عضوا، سبعة منهم مكلفون بالتواصل مع معدي المعايير الوطنية، كما يناط بالمجلس إعداد المعايير الجديدة التي يطلق عليها معايير التقارير المالية الدولية IFRS .

٣. **اللجنة الاستشارية (SAC):** تعتبر كمستشار لمجلس معايير المحاسبة الدولية، من خلال برنامج العمل الخاص به، وتنظيم الإجتماعات.

٤. **لجنة التفسيرات (IFRIC):** تقوم بالتفسيرات المناسبة لمعايير التقارير المالية الدولية IFRS كما تقوم بتقديم اقتراحات لمجلس معايير المحاسبة الدولية، وتقديم الوضعيات التقنية التعريفية حول قضايا محددة حتى يتم الإصدار النهائي للمعايير، أو التي لم يتم معالجتها من خلال كل المعايير.

٥. **الهيئات الاستشارية لمجلس معايير المحاسبة الدولية:** تتكون من: [٢]

أ. **المنتدى الاستشاري حول معايير المحاسبة:** مجموعة استشارية تابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية مؤلفة من واضعي معايير المحاسبة الوطنيين وهيئات إقليمية تهتم بإعداد التقارير المالية . الغاية الرئيسية من المجموعة الاستشارية الجديدة توفير النصائح التقنية والمعلومات الراجعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

ب. **المجلس الاستشاري لمعايير التقارير المالية الدولية:** الهيئة الاستشارية الرسمية لمعايير التقارير المالية الدولية والأمناء؛ مؤلف من ممثلين عن المعدين، محللين ماليين، أكاديميين، مدققي محاسبة، قانونيين، هيئات محاسبة محترفة ومجموعات مستثمرين.

ت. **الهيئة الاستشارية لأسواق رأس المال:** الهيئة الاستشارية الخارجية لمجلس معايير المحاسبة الدولية، مؤلفة من مستثمرين ومستخدمين آخرين للبيانات المالية.

---

(١) هيثم السعافين، **القيمة العادلة في معايير المحاسبة الدولية**، (عمان: جامعة عمان العربية، المؤتمر العلمي المهني السادس، ٢٠٠٤م)، ص ص ٢٢ ، ٢٣ .

(٢) د. عقاري مصطفى، **المعيار المحاسبي الدولي١ – عرض القوائم المالية**، (الجزائر: جامعة باتنة، أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الأول، ٢٠٠٧م)، ص ٣٦ .

ث. **مجموعة الأنظمة الاقتصادية الناشئة:** أنشئت لتحسين مشاركة الأنظمة الاقتصادية الناشئة في وضع معايير التقارير المالية الدولية . أما العضويات فتشمل البلدان الأعضاء في الأنظمة الاقتصادية الناشئة ضمن مجموعة العشرين وماليزيا. [١]

ج. **منتدى المعدّين العالميين:** مجموعة استشارية خارجية لمجلس معايير المحاسبة الدولية، مؤلفة من مؤسسات تعدّ البيانات المالية بما يتوافق ومعايير التقارير المالية الدولية .

ح. **مجموعة التنفيذ الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم:** تدعم الاعتماد العالمي لمعايير التقارير المالية الدولية للشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم وتراقب تنفيذها.

خ. **المجموعات الاستشارية:** المجموعات الاستشارية تمنح مجلس معايير المحاسبة الدولية إمكانية الحصول على مزيد من التجربة العملية والخبرة . يؤسس مجلس معايير المحاسبة الدولية مجموعات استشارية لأهم مشاريعه.

ب. إستراتيجية عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية

يعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية وفق الاستراتيجية التالية: [٢]

١. تشجيع الدول الاعضاء لدعوة مجلس معايير المحاسبة الدولية للمشاركة عندما تقترح دولتان أو اكثر لا يربطهما تشريع عام لإجراء مناقشات حول معايير المحاسبة الدولية.
٢. تشجيع الدول التي لا يوجد لديها معايير محاسبية من قبل لتبني معايير التقارير المالية الدولية.
٣. دعوة دول اخرى لديها بعض المعايير المحاسبية الوطنية للتكيف مع معايير التقارير المالية الدولية كأساس للمعايير المحاسبية الوطنية.
٤. مقارنة المعايير المحاسبية الوطنية مع معايير التقارير المالية الدولية المماثلة والبحث عن إلغاء أي فروقات جوهرية.[٣]
٥. السعي لعرض منافع التنسيق مع معايير التقارير المالية الدولية بالنسبة للدول التي يكون إطار الممارسات المحاسبية ضمن قوانينها.

يستطيع الباحث إضافة الاستراتيجيات التالية:

١. مراجعة معايير المحاسبة الدولية وتطويرها.

---

(١) د. عصام محمد البحيصي، **قياس التنوع في النظم المحاسبية الدولية – مراجعة أدبية**، (القدس: مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة الدراسات الانسانية، المجلد الرابع عشر، العدد الأول، ٢٠٠٦م)، ص ١٩٤ .

(٢) د. خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية ٢٠٠٧م**، (عمان: إثراء للنشر والتوزيع، ٢٠٠٨م)، ص ١٤ .

(٣) الاتحاد الدولي للمحاسبين، **إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام**، (نيويورك: المكتبة الوطنية، ٢٠٠٨م)، ص ٤٢٦ .

٢. السعي لتطوير معايير التقارير المالية الدولية.

٣. إيجاد قبول عام لمعايير التقارير المالية الدولية.

جـ. إجراءات عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية

تقوم إجراءات عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية على الآتي: [١]

١. التحليل الواقعي وتحليل إمكانيات وجود معيار جديد، من خلال:

أ. تقوم مجموعة عمل تابعة للمجلس بتحليل المشاكل المحاسبية المصاحبة للموضوع المراد معالجته.

ب. تحليل القواعد الموجودة على مستوى المرجعيات الوطنية ووجهات نظر المقدمة من قبل معدي معايير المحاسبة الوطنية.

ت. استشارة SAC فيما يتعلق بإمكانية إدراج المشروع في برامج عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB.

ث. مجلس معايير المحاسبة الدولية يشكل مجموعة استشارية، يكون دورها تقديم أفضل النصائح فيما يتعلق بموضوع المشروع.

٢. اقتراح، تبادل، تعديل ونشر معيار: [٢]

أ. إصدار ورقة مناقشة (Discussion Paper) من أجل الدعوة إلى تقديم التعليقات المناسبة حول المشروع المقترح.

ب. تحليل التعليقات المتحصل عليها والمتعلقة بورقة العمل.

ت. إصدار مسودة إعلان (Exposure Draft) والتي تمثل فيها كل الأراء المتباينة وخلاصتها الأساسية.

ث. يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحليل مسودة الإعلان.

ج. مجلس معايير المحاسبة الدولية يقوم بدراسة فرصة عقد اجتماع عام حول إمكانية إجراء تجارب واستخلاص النتائج على أساس عملي وواقعي.

ح. المجلس يقوم بالمصادقة على المعيار الجديد ثم نشر محتواه، مع تضمين كافة النتائج المتفق عليها.

---

(١) سحنون بونعجة، نبيل بوفليح، **محاسبة شركات التأمين من منظور معايير المحاسبة الدولية**، (الجزائر: جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، الملتقى الدولي السابع، ٢٠١٢م)، ص ٦ .

(٢) الاتحاد الدولي للمحاسبين، **إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام**، (نيويورك: المكتبة الوطنية، ٢٠١٠م)، ص ٥٠٣ .

يستطيع الباحث إضافة الإجراءات التالية:

١. دراسة المشاكل التي وجهة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية التي تم المصادقة عليها ونشرها.

٢. جمع الآراء حول إمكانية تطوير معايير التقارير المالية الدولية.

٣. تعديل المعايير وتطويرها إلي افضل الممارسات المحاسبية.

د. اهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية

تتمثل اهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية التي ورد نصها في دستوره بالآتي: [١]

١. وضع مجموعة واحدة من معايير المحاسبة الدولية عالية الجودة وبسيرة الفهم وقابلة للإنفاذ والتي تتطلب معلومات ذات جودة عالية وشفافة وقابلة للمقارنة في البيانات المالية وإعداد التقارير المالية الأخرى من اجل مساعدة المشاركين في مختلف أسواق رأس المال في العالم والمستخدمين الآخرين للمعلومات على اتخاذ القرارات الاقتصادية و بما يصب في الصالح العام.

٢. تطوير مجموعة واحدة من معايير التقارير المالية الدولية الرفيعة المستوى والواضحة والقابلة للإنفاذ والمقبولة دولياً بناء على مبادئ مفصلة بشكل واضح.

٣. تشجيع استخدام تلك المعايير وتطبيقها بشكل صارم.

٤. العمل بفعالية مع واضعي معايير المحاسبة المحلية لتحقيق التقارب بين معايير المحاسبة الوطنية والمعايير الدولية للتقارير المالية وذلك وصولاً إلى حلول ذات جودة عالية. [٢]

٥. لديه كل المسؤولية في المسائل التقنية فيما يخص إعداد ونشر المعايير المحاسبية الدولية وكذا مشاريع المعايير بحيث يأخذ بالآراء المختلفة و الموافقة النهائية للترجمة المقدمة من الهيئة النقدية الدائمة للترجمة (IFRC).

٦. تطوير معايير التقارير المالية الدولية ومراجعة معايير المحاسبة الدولية القائمة.

٧. تحضير الموضوعات التي يمكن أن تكون عنوان لمعايير التقارير المالية الدولية.

يستطيع الباحث اضافة الاهداف التالية:

١. تطوير معايير المحاسبة الدولية لتصبح معايير التقارير المالية الدولية حتى تكون المعلومات المحتواة في القوائم المالية ذات نوعية عالية من حيث قابلية الفهم وذات مصداقية ودلالة وقابليتها للمقارنة ،بحيث تسمح للمستثمرين سواء كانوا محليين أم أجانب من اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.

---

(١) شناي عبد الكريم ، **مرجع سابق** ، ص ص ١٠ ، ١١ .

(٢) حسين عبدالجليل آل غزوي، **المعايير المحاسبية الدولية**، (الدنمارك: الأكاديمية العربية، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ٢١ .

٢. إعداد ونشر معايير التقارير المالية الدولية ذات غرض عام تراعى عند إعداد القوائم المالية وتشجيع العمل بموجبها على مستوى العالم.

٣. زيادة التوافق بين الأنظمة والمعايير والإجراءات المحاسبية المتعلقة بإعداد البيانات المالية بتوفير أساس لتخفيض عدد أساليب المعالجات المحاسبية البديلة التي تسمح بها معايير المحاسبة الدولية.

هـ. مهام مجلس معايير المحاسبة الدولية

تتمثل مهام المجلس الذي يعد معايير التقارير المالية في:

١. إعداد ونشر وتعديل المعايير المحاسبية الدولية.

٢. نشر مذكرات الإيضاح حول مشاريع المعايير المحاسبية الدولية.

٣. إعداد إجراءات معالجة التدخلات. [١]

٤. تشكيل كل أنواع اللجان الاستشارية المتخصصة، لإبداء رأيها حول المشاريع.

٥. القيام بالدراسات في الدول المتقدمة والناشئة للتأكد من قابلية المعايير للتطبيق. [٢]

٦. التأكد من أن القوائم المالية المنشورة قد أعدت و عرضت بما يتفق مع معايير التقارير المالية الدولية و الإفصاح عن ذلك.

٧. إقناع الحكومات و الشركات و الجهات المعنية بوضع المعايير المحاسبية بالتزام بمعايير التقارير المالية الدولية.

٨. إقناع الهيئات الرسمية المشرفة على أسواق المال و المنظمات التجارية و الصناعية بضرورة إلزام الوحدات الخاضعة لإشرافها أو التابعة لها بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية مع الإفصاح عن مدى تنفيذ هذا الالتزام.

٩. إقناع مراجعي الحسابات الخارجيين بالتحقق من مدى قيام الشركات بإتباع معايير المحاسبة الدولية عند إعداد و تجهيز القوائم و البيانات المالية.

١٠. العمل على اكتساب الدعم الدولي لقبول و تطبيق معايير التقارير المالية الدولية.

و. الاختلاف بين لجنة معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة الدولية

يتمثل الإختلاف بين مجلس معايير المحاسبة الدولية و لجنة معايير المحاسبة الدولية في الآتي: [٣]

---

(١) عادل رجب زنداح، **أثر تطبيق تعليمات الافصاح الصادرة عن هيئة الاوراق المالية على منفعة المعلومات المحاسبية للمستثمرين**، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٦م)، ص ٥٧ .

(٢) احمد محمد نور، **المحاسبة المالية القياس و التقييم و الافصاح المحاسبي و فقاً لمعايير المحاسبية الدولية و معايير المحاسبية المصرية**، (الاسكندرية: الدار الجامعية، ٢٠٠٩م)، ص ١٥٤ .

(٣) عباس علي ميراز وآخرون، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، (عمان: المطابع المركزية، ٢٠٠٦م)، ص ٤ .

١. لا يربط مجلس معايير المحاسبة الدولية علاقة خاصة بمهنة المحاسبة الدولية، وعوضاً عن ذلك، ويتم إدارة مجلس معايير المحاسبة الدولية من قبل مجموعة من الأمناء ذوي خلفيات جغرافية ووظيفية متنوعة مستقلين عن مهنة المحاسبة بينما لجنة معايير المحاسبة الدولية قد حل محلها مجلس معايير المحاسبة الدولية.

٢. إن أعضاء مجلس إدارة مجلس معايير المحاسبة الدولية هم افراد يتم تعيينهم على أساس المهارة الفنية والخبرة أكثر من كونهم ممثلين لهيئات محاسبية وطنية محددة أو منظمات أخرى. [١]

٣. ينعقد مجلس إدارة مجلس معايير المحاسبة الدولية مرة كل شهر. و ارتفع عدد الموظفين الفنيين والتجاريين الذين يعملون لدي مجلس معايير المحاسبة الدولية بشكل كبير مقارنة مع لجنة معايير المحاسبة الدولية.

٤. لجنة معايير المحاسبة الدولية تمثل الماضي ومجلس معايير المحاسبة الدولية يمثل الحاضر.

٥. مجلس معايير المحاسبة الدولية هو الجهة المنوط بها إعداد معايير التقارير المالية الدولية ويختلف عن لجنة معايير المحاسبة الدولية بأنها هي الجهة التي تولت إعداد معايير المحاسبة الدولية وتحولت فيما بعد لتصبح مجلس معايير المحاسبة الدولية.

٩. الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)

عرف بأنه منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسس عام ١٩٧٧م ويضم في عضويته ١٥٥ عضو ومنظمة في ١٨٨ دولة ويمثلون أكثر من ٢,٥ مليون محاسب. [٢] وعرف بأنه المنظمة التي حلت محل لجنة التنسيق الدولي، إذ تم الإتفاق على تأسيس اتحاد المحاسبين الدولي من قبل ثلاثة وستون منظمة مهنية من تسعة واربعون دولة تمثل اكثر من نصف مليون محاسب قانوني وقد سجل الاتحاد الدولي للمحاسبين كمنظمة مهنية وفقاً للقانون السويسري وتم توطين المكتب الإداري للاتحاد في نيويورك. [٣]

أ. أهداف الاتحاد الدولي للمحاسبين

تتمثل اهداف الاتحاد الدولي للمحاسبين بالآتي: [٤]

١. تعزيز مهنة المحاسبة في العالم.

٢. دعم وتطوير مهنة تدقيق الحسابات.

---

(١) أ حمد محمد نور، شحاته السيد، **مبادئ المحاسبة المالية طبقا لمعايير المحاسبة الدولية**، (الاسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٨م)، ص ٢٣ .

(٢) أ حمد رياحي بلقاوي، تعريب رياض العبد الله، **نظرية المحاسبية**، (عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م)، ص ٣١.

(٣) حسين القاضي ، مأمون حمدان، **مرجع سابق**، ص ٤٠ .

(٤) حيدر محمد علي بني عطا، **مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة**، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، ٢٠٠٧م)، ص ١٠٩ .

٣. رفع درجة توحيد ممارسة المهنة من خلال إصدار أصول المراجعة الدولية.

٤. المساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى.

٥. التشجيع على اعتمادها لتحقيق مهامه.

٦. تكوين لجان لإصدار معايير المراجعة الدولية وخدمات التأكيد ومعايير دولية لرقابة الجودة.

٧. إصدار قواعد دولية لأخلاقيات المهنة، ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

ثالثاً: الهيئات الدولية المساعدة في إعداد معايير التقارير المالية الدولية

تتمثل الهيئات الدولية المساعدة في إعداد معايير التقارير المالية الدولية في:

١. اللجنة التقنية الدائمة للترجمة (IFRIC)

تكونت هذه اللجنة من اثناء عشر عضو يتم تعيينهم من قبل الإداريين لمدة ثلاثة سنوات قابلة للتجديد ،وتهتم هذه اللجنة بتغيير بعض النقاط الخاصة على ضوء المعايير المحاسبة الدولية الموجودة و إعداد و نشر مشاريع التفسير أودعت للإثراء بين الجمهور المهتمين لإتمام عملية التفسير ، كما ينسق مع هيئات التوحيد الوطنية لضمان الحلول ذات الجودة العالية. [١] وعرفت بأنها هيئة تفسيرية لمؤسسة IASC، مكلفة بمراجعة وفي الوقت المناسب، قضايا محاسبية واسعة الانتشار التي ظهرت ضمن سياق التقارير المالية الدولية الحالية، وعمل IFRIC يرمي إلى التوصل إلى توافق في الآراء بشان المعالجة المحاسبة المناسبة و توفير التوجيه بشان تلك القضايا، وعند تطوير التفسيرات IFRIC لتعمل مع اللجان الوطنية.

يستنتج الباحث من تعاريف اللجنة التقنية الدائمة للترجمة ما يلي:

١. تتكون من ١٢ عضو.

٢. تقوم بتفسير معايير التقارير المالية الدولية.

٢. المجلس الاستشاري لمعايير التقارير المالية الدولية

شكل من ثلاثين عضوا على الأقل ، يمثلون أصولا و كفاءات مختلفة و متنوعة يتم تعينهم من قبل الإداريين لمدة ثلاثة سنوات قابلة للتجديد يرأس المجلس الاستشاري للمعايير رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية و يوجه أعمال مجلس معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالقرارات و الأعمال ذات الأولوية كما يعتبر

---

(١) مداني بن بلغيث ،**أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية– بالتطبيق على حالة الجزائر**(الجزائر : جامعة الجزائر ، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠٠٤م) ، ص ١٣١ .

اداء للربط بين مجلس معايير المحاسبة الدولية و هيئات التوحيد الوطنية والإطراف الأخرى المهتمة بالمعلومات المالية الدولية.[١]

٣. اللجنة الدولية لتفسير المحاسبة المالية (IFRIC)

تتكون هذه اللجنة من اثنأ عشر عضوا يتم تعيينهم من قبل الإداريين لمدة ثلاثة سنوات قابلة للتجديد وتعمل على تفسير المبادئ والفروض والسياسات المحاسبية.[٢]

أ. مهام اللجنة الدولية لتفسير المحاسبة المالية

تتمثل مهام اللجنة الدولية لتفسير المحاسبة المالية بالآتي: [٣]

١. تفسير بعض النقاط الخاصة على ضوء المعايير المحاسبية الدولية الموجودة.

٢. إعداد ونشر مشاريع تفاسير لإثرائها بين جمهور المهتمين لإتمام عملية التفسير.

٣. التنسيق مع هيئات التوحيد الوطنية لضمان حلول ذات جودة عالية. [٤]

٤. تفسير معايير التقارير المالية الدولية.

٥. التنسيق مع الدول التي تهم بالتوحيد والتوافق المحاسبي لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية.

رابعاً: المنظمات الاقليمية

تتمثل المنظمات الاقليمية لإعداد معايير المحاسبة في:

١. الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب

تأسس في السبعينات من القرن العشرين وقد أسس له معهد سنة ١٩٧٩م يعرف بإسم المعهد العربي للمحاسبة والتـــدقيق له فروع ومـراكز امتحـانات في معظم الدول العربية يمـنح المعهد شهادة مهنية تـؤهل حامـلها

ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق في العالم العربي. [٥]

---

(١) خليل محمود الرفاعي، إيهاب نظمي إبراهيم، **أساسيات المحاسبة المالية**، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م)، ص ١٢٤ .

(٢) رفيق يوسفي، **مرجع سابق**، ص ١٠٧ .

(٣) محمود محمد عبدالسلام البيومي، **المحاسبة والمراجعة في ضوء المعايير و عناصر الافصاح في القوائم المالية**، (الاسكندرية: دار المعارف للنشر، ١٩٩٧م)، ص ٩٣ .

(٤) بريش عبد القادر ،**متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢) ،المخزونات الكفيلة بتطبيق فعال لمتطلبات قياس المخزونات المتضمنة في SCF**، (الجزائر: المركز الجامي، الملتقى الوطني معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، ٢٠١٠م)، ص ٩ .

(٥) احمد محمد ابوشمالة، **معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية**، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ٢٠١٠م)، ص ٨١ .

٢. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ASOCA

تأسس في العاصمة البريطانية لندن عام ١٩٨٣م، حيث التقي عدد من قادة مهنة المحاسبة في العالم العربي في مقر الجمعية البريطانية للمحاسبين القانونيين، وتم الاتفاق على تأسيس هيئة مهنية تفي بشؤون مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات في العالم العربي.[١] في سنة ١٩٨٤م أسس المجمع جمعية مهنية له في الأردن عرفت باسم جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (الأردن) تمكنت هذه الجمعية في عام ١٩٨٧م من الحصول على عضوية الاتحاد الدولي للمحاسبين. ويصدر من المجمع مجلة مهنية باسم المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ويمنح المجمع شهادة مهنية ACPA.[٢]

يستنتج الباحث من التعاريف السابقة:

١. أنه تأسس عام ١٩٨٣م في لندن.
٢. يهتم بتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في الوطن العربي.
٣. يفي بشؤون مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات في العالم العربي .

أ. عضوية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين

إنضم المجمع العربي للمحاسبين القانونيين إلى الهيئات والمنظمات الدولية التالية: [٣]

١. الاتحاد الدولي للمحاسبين.
٢. مجلس معايير المحاسبة الدولية.
٣. لجنة الخبراء الحكوميين التابعة للأمم المتحدة.
٤. اللجنة الدولية للتعليم والبحث المحاسبي.
٥. لجنة التأهيل المحاسبي المهني الدولي التابعة للأمم المتحدة.

٣. المجموعة الأوروبية (EC)

تأسست عام ١٩٤٨م وتعمل على التنسيق بين المعايير المحاسبية المطبقة في البلدان الأعضاء فيها، إلا أن المهتمين بالمعايير المحاسبية يوجهون إنتقادات إلى المعايير التي تضمنتها التوجيهات الصادرة عنها من ناحية تركيزها على معايير المحاسبة المالية، ومن ناحية عدم إمكانية تعميم هذه المعايير عالمياً

---

(١) يوسف محمد جربوع، سالم عبدالله حلس، **مرجع سابق**، ص ٤١ .

(٢) فاطمة علي مصباح المجربي، **مرجع سابق**، ص ٢٢ .

(٣) فؤاد محمد الليثي، **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية – نظرية المحاسبة المدخل المعاصر**، (القاهرة: دار النهضة العربية للنشر، ٢٠٠٣م)، ص ٢٨ .

بإعتبارها تعد من قبل هيئة شبة حكومية، والاتجاه الدولي لإصدار المعايير يتجه نحو القطاع الخاص في إعداد المعايير.[١]

٤. الاتحاد الأوربي (EU)

اعتمدت دول الاتحاد الأوربي معايير التقارير المالية الدولية بموجب القرار الذي صدر عام ٢٠٠٢م والذي طالب الشركات الأوربية المسجلة في البورصات والتي كان يبلغ عددها ٨٠٠٠ شركة بإتباع معايير التقارير المالية الدولية ابتداءً من عام ٢٠٠٥م. وبهذا اصبحت ٢٧ دولة تطبق الشركات فيها تلك المعايير الدولية، وقد تم اعتماد سائر معايير التقارير المالية الدولية مع بعض الاستثناءات المتعلقة ببعض التعديلات الاخيرة عليها.[٢]

٥. مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)

عرف بأنه مؤسسة مسؤولة عن إنشاء وتطوير المحاسبة في الولايات المتحدة الامريكية، حلت في عام ١٩٧٣م محل هيئة المبادئ المحاسبية APB التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين لاستمرار التعايش لمعالجات محاسبية بديلة.[٣]

أ. مكونات مجلس معايير المحاسبة المالية

يتكون مجلس معايير المحاسبة المالية من المجموعات التالية: [٤]

١. مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA).
٢. معهد المديرين الماليين (FAI).
٣. اتحاد المحللين الماليين (FAF).
٤. الجمعية الامريكية للمحاسبة (AAA).
٥. الجمعية الوطنية للمحاسبة (NAA). [٥]

---

(١) وليد صيام، **إيجابيات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن – دراسة استكشافية**، (عمان: المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد ١، العدد ٢ ، ٢٠٠٥م)، ص ٣ .

(٢) خالد عاشور علي صالح، **مدى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الشركات التجارية**، (اليمن: جامعة العلوم والتكنولوجيا، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م)، ٥٣ .

(٣) سائد نبيل سليم غياضة، **مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ الخاص بالممتلكات والمصانع والمعدات**، (غزة: الجامعة الاسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٨م)، ص ٢٥ .

(٤) رضوان حلوة حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير– دراسة معمقة في نظرية المحاسبة**، (عمان: دار وائل للنشر، ٢٠٠٣م)، ص ص ٦٠ ، ٦١ .

(٥) بن أعمارة منصور، حولي محمد، **النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة**، (القدس: جامعة باجي مختار، الملتقى العلمي الدولي يومي ١٣ و ١٤ ديسمبر ٢٠١١م)، ص ١٣ .

٦. معهد المحاسبين القانونيين بانجلترا وويلز (ICAEW)

أسس هذا المعهد كاتحاد للجمعيات المحاسبية الاسكتلندية والانجليزية عام ١٨٨٠م في لندن، وقد انتشرت دائرة هيمنة توصياته، فهي تتبع إضافة إلى المملكة المتحدة من جمعيات المحاسبين الممارسين في البلدان التي كانت خاضعة للتاج البريطاني، ويصدر هذا المعهد بدءاً من عام ١٩٣٨م دورية شهرية باسم Accountancy.[١]

٧. لجنة الامم المتحدة عن الشركات الدولية (UNCTC)

تعرف بأنها منظمة شبه حكومية مع مشاركة العالم لها، وتقوم هذه اللجنة بإعداد التقارير إلى المجلس الاقتصادي والاجتماعي التابع للأمم المتحدة، ويتم مراجعة المعايير المحاسبية التي يوصي بها لدى مجموعة من الخبراء.[٢]

٨. اتحاد المحاسبين الآسيويين (AFA)

أنشئ في بابكوك سنة ١٩٧٧م لإصدار معايير محاسبية قابلة للتطبيق في الدول الآسيوية، بحث تأخذ بعين الاعتبار الظروف الاجتماعية والثقافية والحضارية لتلك الدول، وقد اصدر أول مجموعة من المعايير سنة ١٩٧٩م ويضم في عضويته تسعة وعشرون منظمة آسيوية من إحدى وعشرون دولة.[٣]

يتضح للباحث أن معايير التقارير المالية اعدت بواسطة مجلس معايير المحاسبة الدولية والهيئات والمنظمات التابعة له، والذي كان في السابق يسمي بلجنة معايير المحاسبة الدولية، ويعمل على التنسيق مع المنظمات والهيئات المحاسبية المهنية الدولية والإقليمية لإيجاد القبول الدولي لمعايير التقارير المالية الدولية وتحقيق التناسق والتوحيد والتوافق المحاسبي الدولي.

---

(١) سائد نبيل سليم غياضة، **مرجع سابق**، ص ٢٦ .

(٢) ثناء القباني، **مرجع سابق**، ص ص ٦ ، ٧ .

(٣) وليد صيام، **مرجع سابق**، ص ٤ .

المبحث الثالث

مجالات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية

تتمثل مراحل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في: [١]

المرحلة الأولى: المرحلة التمهيدية، تعتبر مرحلة متحفظة، تضع الشركة تحت المراقبة للوصول إلى منفعتين هما:

١. تشخيص محاسبي من أجل الوصول إلى فهم تأثير معايير التقارير المالية الدولية على الأرقام والنسب المالية الرئيسية، ومعرفة المشاكل المحاسبية.

٢. التوصية بالتركيز على قضايا العمليات التشغيلية، وإدارة الموارد والمشاريع.

المرحلة الثانية: بداية التحول، وتشمل:

١. إطلاق المشروع، تبدأ عملية إدارة التحول، وتستمر الأعمال بشكل فعال وكفء.

٢. تقييم عناصر التغيير والقضايا المتعلقة، قرارات معلومة للجميع فيما يتعلق بمعايير التقارير المالية الدولية من حيث السياسات المحاسبية واستراتيجيات التحول والتغيرات في العمليات والأنظمة.

٣. تحويل الحسابات الأولية، تقوم بإعداد القوائم المالية كافة وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية، على أن تبقى هذه القوائم للاستخدام الداخلي، ودراسة التغيرات الرئيسية التي طرأت على القوائم المالية نتيجة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية.

المرحلة الثالثة: الدخول في تطبيق معايير التقارير المالية الدولية ستمكن هذه المرحلة من تطبيق أساس لبنود التغيير في التقارير المالية نتيجة اللغة الجديدة للتقارير المالية ويحتوي هذا التغيير والعمليات الموارد البشرية والأنظمة.

يتضح للباحث من مراحل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية أنها تم تطبيقها على نطاق واسع وشمل الشركات العالمية التي كانت تطبق معايير المحاسبة الدولية وتعد معايير التقارير المالية الدولية تحسين لمعايير المحاسبة الدولية.

تتمثل مجالات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في:

أولاً: من حيث الجهة التي تطبق معايير التقارير المالية الدولية: وتتمثل في: [٢]

---

(١) عبد ربه محمود محمد، **مرجع سابق**، ص ٤٣ .

(٢) بشير عيشي، **معايير المحاسبة الدولية والبيئة الجزائرية – متطلبات التوافق**، (الجزائر: جامعة محمد خيضر، كلية الاقتصاد، ٢٠٠٨م)، ص ٦ .

١. **الشركات المساهمة:** تلتزم بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية جميع الشركات المساهمة العامة التي يتم تداول أسهمها في هيئات أسواق المال.

٢. **الشركات غير المساهمة:** تنصح شركات القطاع الخاص غير المساهمة أن تطبق معايير التقارير المالية الدولية لما ستحققه من منافع على مستوى الأداء الداخلي وفي تعاملها مع المؤسسات المالية وإمكانية الحصول على تمويل.

٣. **الشركات الصغيرة والمتوسطة:** أصدر مجلس معايير التقارير المالية الدولية معيار خاص بالشركات الصغيرة ومتوسطة الحجم وهي معايير تركز على احتياجات هذا النوع من الشركات.[١]

يتضح للباحث من حيث الجهة التي تطبق معايير التقارير المالية الدولية أن إمكانية اعتماد وتطبيق معايير التقارير المالية الدولية بواسطة الشركات والأعمال التجارية كل حسب ما يناسبها من شركات وأعمال كبرى ومتوسطة وصغيرة. [٢]

ثانياً: من حيث البنود المحاسبية تتمثل في:

أ. التقارير المالية

تطبيق معيار التقارير المالية الدولي الأول يضمن أن القوائم المالية المعدة على أساس معايير التقارير المالية الدولية تتصف بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، و أن تحتوي على معلومات ذات جودة عالية وتحقق ما يلي:[٣]

١. الشفافية لمستخدميها وتوفر معلومات مقارنة للفترات المعروضة.

٢. يمكن إعدادها بتكلفة لا تتجاوز المنافع المتأتية لمستخدميها.

يتطلب تطبيق هذا المعيار ما يلي: [٤]

١. إعداد الميزانية الافتتاحية استنادا إلى معايير المحاسبة الدولية في تاريخ الانتقال.

٢. قياس بنود القوائم المالية استنادا إلى معايير المحاسبة الدولية.

٣. التعرف على الأصول والخصوم والنواتج والأعباء المعترف بها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

٤. تحديد عناصر القوائم المالية التي يجب إعادة تصنيفها وفق معايير المحاسبة الدولية.

---

(١) هيني فان جريونينج، ترجمة طارق عبدالعال حماد، **معايير التقارير المالية الدولية**، (القاهرة: ، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية والنشر، ٢٠٠٦م)، ص ٧٠ .

(٢) فاطمة علي مصباح المجربي، **مرجع سابق**، ص ٥٠ .

(٣) محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **مرجع سابق**، ص ٧٠٣ .

(٤) د. خالد جمال الجعارات، **مرجع سابق**، ص ٦٨ .

٥. تحديد السياسات والمفاهيم المحاسبية المستخدمة والتي تم التوقف عن استخدامها وكذلك السياسات والمفاهيم المحاسبية التي تم تبنيها وفق معايير المحاسبة الدولية.[١]

٦. التعرف على الإعفاءات الاختيارية والاستثناءات الإلزامية من التطبيق بأثر رجعي.

٧. تلبية كافة متطلبات معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالعرض والإفصاح بما فيها إعادة تصنيف بنود القوائم المالية لتتلاءم مع ما ورد في معايير المحاسبة الدولية.

٨. عرض المعلومات المقارنة عن الفترات السابقة – سنة على الأقل وفق معيار المحاسبة الدولي الأول – بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية، أي عرض قوائم مالية معدة وفق السياسات المحاسبية السابقة وتعديلها لتتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للسنة التي تسبق أول تطبيق للمعايير.

يستطيع الباحث إضافة المتطلبات التالية:

١. قياس وعرض التقارير المالية وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية.

٢. الإفصاح الشامل عن البنود المحاسبية حسب معيار العرض والإفصاح.

٣. التقييد بمعايير التقارير المالية الدولية في إعداد التقارير المالية.

ب . استخدام القيمة العادلة

أ. مبررات التحول من استخدام التكلفة التاريخية إلي القيمة العادلة

تتمثل مبررات التحول من استخدام التكلفة التاريخية إلي القيمة العادلة في: [٢]

١. المحاسبة وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية لا تصلح لأن تكون أساسا مناسبا للقياس المحاسبي لأنها لم تعد قادرة على إعطاء المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات والتي تطلبها الأطراف المختلفة المستخدمة لها، وتم البحث عن مقاييس أخرى بخلاف مبدأ التكلفة التاريخية حتى ولو اقتضى الأمر إلى التنازل عن الموضوعية.

٢. تطبيق التكلفة التاريخية يؤد ي إلى أخطاء في قياس الدخل بسبب فرض ثبات وحدة النقد في ظل الارتفاع العام لمستوى الأسعار، حيث تصبح وحدة القياس المستخدمة غير متجانسة بالنسبة للعمليات والفترات المالية بسبب التغير في قيمتها والنظر إلى تدنى قيمتها وقوتها الشرائية.(٣)

---

(١) بدر سعد المطيري، **الآثار المتوقعة لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على استقرار السوق المالي في دولة الكويت،** (عمان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ٢٤ .

(٢) خالد عبدالرحمن جمعة يونس، **أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة لأدوات المالية على عوائد الأسهم،** (غزة: الجامعة الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ٢٠ .

(٣) رضوان حلوة حنان، **مرجع سابق،** ص ١٠٩ .

٣. إتباع مبدأ التحقق بمفهومه التقليدي وفقا للتكلفة التاريخية يؤدي إلى حدوث أخطاء في توقيت الإثبات بالتغيرات في القيمة ، حيث تكون نتائج الأعمال عبارة عن خليط من الدخل الخاص بالفترة المالية والدخل الذي تم اكتسابه حاليا والذي لم يتحقق في الفترات السابقة.

٤. القياس المحاسبي وفقا لمبدأ التاريخية يكون صالحا وقت الحدث، حيث إنها تعتمد على معلومات تاريخية في حسابها للتكاليف والأرباح و أن الأسعار التي دفعت في الماضي تتجاهل التغير وبالتالي فلا يمكن أن تكون أداة توجيه للأداء وبناء التوقعات المستقبلية. (١)

٥. تطبيق التكلفة التاريخية يؤدي إلى ضعف نتائج القياس المحاسبي بسبب تجاهل التغير في قيمة وحدة القياس المحاسبي مما يؤدي إلى عدة مشكلات منها:

أ. اتخاذ قرارات خاطئة سواء من قبل الإدارة أو مستخدمي القوائم المالية بسبب ما تظهره من تحليلات غير صحيحة كالعائد على الاستثمار، وتسعير الإنتاج، والتمويل وتحديد تكاليف الإنتاج. (٢)

ب. دفع ضرائب على أرباح صورية قد لا تكون متحققة.

ج. توزيع جزء من رأس المال على شكل أرباح غير متحققة فعلاً.

د. عجز الوحدة الاقتصادية عن إحلال أصول ثابتة جديدة محل الأصول الثابتة المستهلكة مما يؤدي إلى تراجع الطاقة الإنتاجية للمنشأة.

٦. يرغب المستثمرون و المقرضون في المعلومات الملائمة من أجل اتخاذ قرارات سليمة وهذا ما توفره القيمة السوقية العادلة. (٣)

٧. تعتبر أداة قياس كفأه إذا تعلق الأمر بالنسبة لأسعار الأسهم و السندات المالية.

٨. مرتبطة بمفهوم المحافظة على رأس المال العيني الذي يعطي الصورة الفعلية لأداء المؤسسة.

٩. تحقق مفهوم الدخل الشامل الذي يعتبر كأحد المقاييس الجديدة للدخل و الذي يعطي فائدة أكثر لمستخدمي القوائم المالية خصوصا في المؤسسات المالية.

---

(١) نورة عريف، **إشكالية القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية باستخدام التكلفة التاريخية**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ٧٩ .

(٢) رقية بن الشيخ ، **دراسة و تقييم أثر التشريع الجبائي على بدائل القياس المحاسبي** ، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ١٠٢ .

(٣) محمد قوادري، **قياس بنود القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية**، (الجزائر: جامعة سعد دحلب، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٠م)، ص ٤٤ .

١٠. ارتباط مجلس المعايير المحاسبية الدولية بلجنة الأوراق المالية التي تريد معايير محاسبية توفر معلومات أكثر ملائمة ومتماشية مع حالة الاقتصاد.

١١. تساعد في تحسين عملية التحليل المالي و ذلك بإعطاء نسب تبين الواقع الفعلي لأداء المؤسسة.[١]

يستطيع الباحث إضافة المبررات التالية:

١. عدم إمكانية حجز الاحتياطات في حال عدم وجود أرباح كافية عند استخدام مبدأ التكلفة التاريخية.

٢. مبدأ التكلفة التاريخية لا يتماشى و متطلبات بعض القطاعات كقطاع البنوك الذي يحتاج إلى معلومات وبيانات متجددة و متوافقة مع السوق.

٣. عدم ملائمة المعلومات المحاسبية المحسوبة على أساس التكلفة التاريخية لمتخذي القرارات، نتيجة لعدم واقعيتها وعدم بيانها الموقف المالي الحقيقي، والقياس غير السليم للأرباح.

ب. مفهوم القيمة العادلة

عرفت معايير المحاسبة الدولية القيمة العادلة، بأنها المبلغ المتفق عليه بين البائع و المشتري لتبادل سلعة ما برغبة مع إطلاع تام على السوق دون وجود ظروف خاصة بأحد الطرفين تؤثر على عملية البيع، وأن تكون ظروف السوق مناسبة.[٢] وعرفت بأنها الثمن أو السعر الذي أتفق عليه الطرفان بائع ومشتري على تبادل المعاملة به سواء كانت المعاملة شراء أصل أو تسوية التزام ما على أن يتمتع الطرفان بكامل الحرية و الرغبة بالتعامل ، و أن لا تكون عملية بيع قصري أو بيع بالتصفية. [٣] وعرفت بأنها المبلغ الذي يتم الاتفاق عليه لمبادلة أصل ما أو تسديد التزام ما بين طرفين على إطلاع ورغبة في عملية البيع والشراء ولا يوجد بينهم مصالح. [٤] وعرفت بأنها السعر الذي يتم من خلاله تحويل أصل ما من بائع راغب في البيع إلى مشتري راغب في الشراء، وكلاهما لديه القدرة على الوصول إلى جميع الحقائق ذات الصلة ويعمل بحرية

---

(١) رشيد بوكسابي وأخرون، **مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأيد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة**، (القاهرة: المركز الجامعي بالوادي، الملتقي الدولي حول النظام المحاسبي والمالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية، ١٧ و ١٨ يناير ٢٠١٠م)، ص ٩ .

(٢) طارق عبدالعال حماد، **موسوعة المعايير المحاسبية الدولية القياس والتقييم المحاسبي**، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٣م)، ص ٢٥٨ .

(٣) حازم الخطيب، ظاهر القيسي، **توجه معايير المحاسبة نحو القيم العادلة والدخل الاقتصادي وأثر ذلك على الاقتصاد**، (عمان: جامعة الزيتونة، مجلة الزيتونة للبحوث العلمية: المجلد الثاني، العدد الثاني، ٢٠٠٤م)، ص ١٨ .

(٤) هيثم السعافين، **معايير المحاسبة الدولية المعدلة والمعايير الدولية للتقارير المالية**، (عمان: جامعة عمان العربية، ورشة عمل مهنية، ٢٨، ٢٩ سبتمبر ٢٠٠٥م)، ص ٣ .

واستقلال. [١] وعرفت بأنها المبلغ الذي يمكن استلامه من بيع أصل ما عند وجود رغبة وقدرة مالية بين مشتري وبائع وذلك في ظل عدم وجود ظروف غير طبيعية مثل التصفية أو الإفلاس أو ظروف احتمالية. [٢] وعرفها (FASB) بانها المبلغ الذي تقبله أطراف ذو معرفة ولديهم رغبة لمبادلة أصل أو تسوية التزام في عمليات لا تشمل أطراف ذات علاقة مع بعضها. [٣] وعرفها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بأنها المبلغ الذي يمكن أن يتم مبادلة الأصل به أو تسديد التزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس تجاري بحت أو في إطار متوازن أو في ظل ظروف طبيعية أو بين طرفين مستقلين حيث تتم الصفقة في إطار متوازن. [٤] وعرفت بأنها ثمن الخروج، أي السعر الذي قد تكون وردت في بيع أحد الأصول أو المدفوعة لنقل المسؤولية في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ التقييم. [٥] وعرفت بأنها المبلغ الذي يمكن أن يباع ويشتري به الأصل في عملية تجارية حقيقية بين طرفين راغبين على أن لا تكون حالة تصفية. [٦] وعرفت بأنها قيمة النقد المتوقع الحصول عليه في حال تم بيع الأصل بتاريخ إعداد القوائم المالية. [٧] و عرفت بأنها المبلغ الذي يمكن من خلاله تبادل أصل أو تسوية التزام بين طرفين مستقلين لديهما معرفة وبينة بالمعلومات المتعلقة بالمعاملة وراغبين في عقدها وتتم في ظروف طبيعية وفقا لآليات السوق. [٨]

يستنتج الباحث من مفهوم القيمة العادلة بأنها:

١. قيمة تستند إلى سوق أوراق مالية نشط.

---

(١) طارق عبدالعال حماد، **موسوعة معايير المحاسبة الدولية، الأدوات المالية، ج٣،** (القاهرة: الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٦م)، ص ١٣٤ .

(٢) هوام جمعة، **مدى ملائمة القيمة العادلة للتقرير المالي،** (الجزائر: جامعة باجي مختار، الملتقى الوطني حول المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، ٢١ ، ٢٢ نوفمبر، ٢٠٠٧م)، ص ٣ .

(٣) احمد حلمي جمعة، مؤيد راضي خنفر، **المدقق الخارجي وتقديرات القيمة العادلة – دراسة استطلاعية في مكاتب التدقيق الأردنية الكبرى،** (عمان: المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، العدد ٤، المجلد ٣، ٢٠٠٧م)، ص ٥١١ .

(٤) سحر الطويل، **المحاسبة عن القيمة العادلة للأصول المالية لأغراض تعظيم منفعة المعلومات المحاسبية – دراسة تطبيقية على شركات التأمين المصرية،** (القاهرة: جامعة قناة السويس، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٨م)، ص ٣٥ .

(٥) د.رضا ابراهيم صالح، **أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية،** (القاهرة: جامعة الإسكندرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد ٢، المجلد ٤٦، ٢٠٠٩م)، ص ٢٢ .

(٦) تامر مزيد رفاعة، **أثر تعليمات مصرف سورية المركزي في التزام المصارف الخاصة بمتطلبات القياس والإفصاح بالقيمة العادلة للأدوات المالية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية،** (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٦، العدد ١ ، ٢٠١٠م)، ص ٦٢٦ .

(٧) بسمة سويد، **دراسة مقارنة بين بدائل القياس المحاسبي – التكلفة التاريخية والقيمة العادلة،** (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م)، ص ٣٣ .

(٨) خالد عبدالرحمن جمعة يونس، **مرجع سابق،** ص ٢٢ .

٢. تتعلق بالأطراف الداخلة في الصفقة، حيث تكون الصفقة بين أطراف غير ذوي علاقة، أي مستقلين وكل منهما يسعى للتفاوض على أحسن شروط يمكن الحصول عليها كما أن الصفقة تتم بين أطراف راغبة في عقد الصفقة ومطلعة على الحقائق الأساسية ذات الصلة، ولا توجد معلومات مهمة لدى طرف دون الآخر ، وهو ما يطلق عليه تماثل المعلومات.

٣. الظروف التي تتم فيها الصفقة حيث يشترط أن تكون هذه الظروف طبيعية، فالصفقات التي تتم في ظروف التصفية لا تعبر عن القيمة العادلة، لأن البائع في هذه الحالة يكون مجبرا على البيع ،وكلما زاد الوقت للعثور على مشتري كلما زاد ابتعاد التقدير عن القيمة العادلة.

يستطيع الباحث تعريف القيمة العادلة بأنها السعر الذي يتم استلامه لقاء بيع أصول أو يتم دفعه لقاء سداد التزامات بين أطراف متوافر لها الدراية و الرغبة في التعامل على أسس تجارية و ليست خاضعة للإجبار بيعاً أو شراءًا.

ج . الإطار التطبيقي للقيمة العادلة:

أولاً: طرق قياس القيمة العادلة

بين مجلس معايير المحاسبة الدولية طرق قياس القيمة العادلة كما يلي: [١]

١. يعتبر السعر المحدد في سوق نشط أفضل مقياس للقيمة العادلة.

٢. إذا لم يتوفر ذلك ، يتم تقدير ما إذا كانت القيمة الدفترية قريبة من القيمة العادلة ، وخاصة بالنسبة لبنود الذمم المدينة و الدائنة و الأدوات المالية ذات معدل فائدة متغير.

٣. الأسعار السوقية المحددة للأدوات المالية المشابهة.

٤. خدمات التسعير من جهة خارجية. [٢]

٥. نماذج التسعير الداخلية.

٦. التدفقات النقدية المخصوصة.

حدد المعيار الأمريكي رقم ١٢ طرق قياس القيمة العادلة بأنها: [٣]

---

(١) محمد عبدالحميد محمد عطية، **موسوعة معايير المحاسبة الدولية**، (القاهرة: جامعة الأزهر، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠١٤م)، ص ٣١٨ .

(2) Hendriksen, E.S. And Michael, F.B. , **Accounting Theory**. 5th ed. Irwin. McGraw – Hill 1992, P 61 .

(٣) شعيب شنوف، أسماء زاوي، **دور محاسبة القيمة العادلة في الأزمة المالية العالمية**، (الجزائر: جامعة فرحات عباس سطيف، الملتقي العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، ٢٠ و ٢١ أكتوبر، ٢٠٠٩م)، ص ١٣ .

طريقة السوق: الأسعار الجارية، ومعلومات أخرى منبثقة من العمليات الحقيقية لأصل مشابه أو قابل للمقارنة وهناك شرطان:

١. سوق متعدد : مشتقة لسلسلة مقارنة.

٢. مصفوفة التسعير : تقنية رياضية تستعمل أساساً بالنسبة للسندات – الالتزامات – والتي لا تأخذ سعر محدد لسند لكن تستعمل من السندات المسعرة.

طريقة الدخل: تستعمل تقنيات التقييم عن طريق الاستحداث ، إما استعمال نموذج – Black – Scholies Merton، أو نموذج ثنائي الحد ونموذج Multiperiod Excess Earning لبعض الأصول المعنوية لتحويل التدفقات المستقبلية إلى مبلغ وحيد مستحدث.

طريقة التكلفة: المبلغ الضروري لتعويض قدرة الإنتاج أو الخدمة لأصل ، حيث تؤخذ التكلفة لشراء أصل بديل لاستخدام مقارن.

عند استخدام أسلوب المعالجة البديلة المسموح بها للمحاسبة عن الممتلكات والمصانع والمعدات وهي إعادة التقييم حدد مجلس معايير المحاسبة الدولية طرق قياس القيمة العادلة بأنها: [١]

١. القيمة السوقية للأراضي والمباني، يتم تحديدها من قبل مقيمين مؤهلين مهنيا للقيام بهذه المهمة.

٢. القيمة الاستبدالية بعد الإهلاك، عندما لا يكون هناك دليل على القيمة السوقية بسبب الطبيعة المتخصصة لهذه الأصول لأنها نادراً ما تباع.

كما بين معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٢): " الأدوات المالية: الإفصاح والعرض " بعض طرق قياس القيمة العادلة على النحو التالي: [٢]

١. إذا كانت الأداة المالية متداولة في سوق نشطة وذات سيولة فإن سعر السوق المعروض للأداة هو أفضل دليل على القيمة العادلة, حيث أن سعر السوق المناسب يتمثل في:

أ. سعر العرض الحالي: لأصل محتفظ به أو التزام سيتم إصداره.

ب. السعر المعروض (سعر الطلب): لأصل سيتم امتلاكه أو التزام محتفظ به من قبل.

---

(١) جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونين، **مبادئ التقارير المالية المتقدمة** (عمان: المنهاج الدولي الذي أقره مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية(الأونكتاد . UNCTAD)، ٢٠٠١م) ص ٣٦١ .

(٢) روحي وجدي عبدالفتاح عواد، **محاسبة القيمة العادلة وأثرها على الأزمة المالية العالمية**، (عمان: جامعة الشرق الاوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٠م)، ص ٤٥ .

ت. سعر آخر عملية: حيث يمثل السعر في حالة عدم توفر معلومات عن الأسعار الحالية؛ شريطة عدم حدوث تغير كبير في الشروط الاقتصادية بين تاريخ آخر عملية وتاريخ تقديم الإبلاغ (تاريخ التقييم).

ث. أسعار السوق الوسطية: إذا كان لدى المشروع مراكز أصول والتزامات متقابلة .

٢. إذا كانت الأداة المالية متداولة في سوق غير نشط أو غير منظم بشكل جيد (كبعض الأسواق الموازية) أو كان حجم التداول قليل نسبة إلى عدد الوحدات من الأدوات المالية المراد تقييمها، أو في حالة عدم وجود سعر سوقي معروض فيمكن اللجوء إلى طرق تقدير لتحديد القيمة العادلة بموثوقية كافية, و من هذه الطرق:

أ. القيمة السوقية الجارية لأداة مالية مشابهه جوهريا للأداة المراد تقييمها.

ب. تحديد خصم التدفقات النقدية باستخدام سعر خصم مساوٍ لمعدل الفائدة السائد في السوق لأدوات مالية لها – بشكل جوهري – نفس الشروط والخصائص (كمتطلبات الملاءة، والفترة المتبقية للإستحقاق ، والعملة التي سيتم الدفع بها).

ت. استخدام نماذج تسعير الخيارات.

٣. إذا كانت الأداة غير متداولة في سوق مالي منظم، فإنه يفضل عدم تحديد مبلغ معين لقياس القيمة العادلة, وإنما تحديد مدى معين يعتقد وبشكل معقول أن تقع القيمة العادلة ضمنه.

٤. عند عدم القدرة على تحديد القيمة العادلة بموثوقية كافية لأي سبب, فإنه يتم تزويد مستخدمي البيانات المالية بمعلومات عن البند المراد تقييمه، بما في ذلك المعلومات التي قد تؤثر على مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية، ودرجة التيقن منها وذلك لمساعدتهم على عمل تقديراتهم الخاصة لتحديد القيمة العادلة.

تضمن معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٨): " الموجودات غير الملموسة" تحديداً لطرق الوصول إلى القيمة العادلة في إظهار هذه الأصول عند الاعتراف المبدئي وعلى النحو التالي: [١]

١. الأسعار المدرجة في سوق نشط هي أفضل مقياس للقيمة العادلة, وعادة ما يكون هذا السعر هو سعر العرض الحالي.

٢. يوفر سعر أحدث عملية مماثلة أساساً يمكن بناءً عليه تقدير القيمة العادلة, بشرط عدم حدوث تغير هام في الظروف الاقتصادية بين تاريخ العملية وتاريخ تقييم الأصل.

---

(١) رضا ابراهيم صالح، **مرجع سابق**، ص ٣١ .

٣. القيم الممكن احتسابها من خلال استخدام طرق القياس التي طورتها مشاريع معينة تشارك بانتظام في شراء الموجودات غير الملموسة وبيعها؛ و تشتمل هذه الطرق تطبيق عناصر متعددة تعكس تأثير مؤشرات معينة على عمليات السوق الحالية.

هذا وقد بين المعيار رقم (٣٩) " الأدوات المالية: الاعتراف والقياس " عدة مقاييس للقيمة العادلة على النحو التالي: [١]

١. الأسعار الدارجة والمتداولة في سوق نشط للأدوات المالية وهي أفضل مقياس للقيمة العادلة.
٢. أداة الدين (Debt Instrument) التي تصنف (Rated) من قبل وكالة تصنيف مستقلة، وأن يكون لهذه الأداة تدفقات نقدية يمكن تقديرها بشكل معقول.
٣. الأداة المالية التي لها نموذج تقييم مناسب وتعتمد مدخلات هذا النموذج على بيانات من الأسواق النشطة (Active markets).

يستطيع الباحث إضافة الطرق التالية:

١. صافي القيمة البيعية للأصل أو الالتزام.
٢. القيمة الحالية لمبلغ الأصل أو الالتزام والتدفقات النقدية المتوقعة منه.

ثانياً: محددات قياس القيمة العادلة

تتمثل محددات قياس القيمة العادلة في: [٢]

١. إن لم تكن السوق نشطة؛ فيمكن تعديل القيم والأسعار المدرجة في السوق بشكل يعطي تقديراً أفضل.
٢. إن كانت السوق نشطة؛ ولكن حجم التداول للأصل المالي أو الالتزام المالي المطلوب تقدير قيمته العادلة قليل جداً نسبةً إلى حجم هذه الأدوات المالية؛ فيمكن إعتماد تقديرات صناع السوق لهذه الأدوات فيما يتعلق بحجم التداول المتوقع من أجل الحصول على تقييم عادل لقيمة هذه الأدوات من خلال تسجيل قراءات الأسعار لفترات طويلة.
٣. اللجوء إلى طرق بديلة أخرى منها:
   أ. القيمة السوقية للأدوات المشابهة بشكل جوهري.
   ب. القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة.

---

(١) مأمون حمدان، **مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية**، (دمشق: جامعة دمشق، جمعية المحاسبين القانونيين، ٢٠٠٢م)، ص ٥٠ .

(2) Gordon, P., and Others, .**International Financial Reporting: A Comparative Approach. 3rd ed.**(Prentice Hall, Inc 2005), P 95 .

ت. نماذج تسعير الخيارات.

٤. تقييمات وتقديرات أطراف خارجية محايدة.

وتضمن المعيار المحاسبي الدولي رقم (٤٠):- الممتلكات الاستثمارية- أسس تحديد القيمة العادلة لهذه الممتلكات على النحو التالي: [١]

١. يعتبر السعر السوقي أفضل محدد للقيمة العادلة، وأفضل وسيلة يمكن من خلالها تحديد القيمة السوقية الحالية للبند، ويعبر السعر السوقي عن السعر الأكثر احتمالا والممكن الحصول عليه على نحو معقول من السوق؛ و من خصائصه أنه يمثل أفضل سعر قد يحصل عليه البائع في ظل ظروف السوق العادية دون أي تضخيم أو تخفيض في ظل ظروف اقتصادية خاصة.

٢. تعتبر الأسعار الجارية في سوق نشطة لممتلكات أخرى مشابهة في الموقع والحالة والشروط التعاقدية؛ أفضل دليل للقيمة العادلة، في حالة عدم توفر أسعار سوقية جارية؛ يمكن تقدير القيمة العادلة من خلال الحصول على معلومات مختلفة؛ تتضمن: [٢]

أ. الأسعار الجارية في سوق نشطة لممتلكات أخرى مختلفة من حيث الطبيعة والموقع, بحيث تعدل هذه الأسعار لتعكس الفروق الناتجة عن الإختلافات بين الأصل المراد تقديره وهذه الممتلكات.

ب. الأسعار الأخيرة في سوق أقل نشاطاً مع تعديل هذه الأسعار لتعكس التغيرات في الأحوال الإقتصادية بين تاريخ هذه الأسعار وتاريخ التقييم الحالي.

ت. خصم التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة بموجب عقود إيجار قائمة حالياً أو بالرجوع لبيانات خارجية كإيجار الممتلكات المماثلة في نفس المنطقة.

يستطيع الباحث إضافة المحددات التالية:

١. عدم إعطاء القيمة الحقيقية في حالة تغير الأسعار بالارتفاع أو الانخفاض أو تغير القوة الشرائية للنقود.

٢. صعوبة استبدال الأصول المقيمة بالتكلفة التاريخية عند انتهاء عمرها الافتراضي.

٣. تكون النتائج مضللة في حالة التضخم وعدم تعديل التكلفة التاريخية بالأسعار الجارية.

---

(١) المجمع العربي للمحاسبين القانونين، **مرجع سابق**، ص ١٢٤٤ .

(٢) فارس بن يدير، **واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية – دراسة ميدانية**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٥م)، ص ٣٥ .

ثالثاً: محاسبة القيمة العادلة

تزود مستخدمي التقارير المالية بمعلومات تتوفر فيها خاصية الملاءمة وذلك بخلاف محاسبة التكلفة التاريخية، في حين أن المشكلة الرئيسية هي عدم كفاءة وفاعلية بعض طرق قياس القيمة العادلة على تحقيق خاصية الموثوقية كما هو الحال في محاسبة التكلفة التاريخية, وقد ركزت معظم المعايير على أن السعر السوقي في سوق نشطة هو من المقاييس المحددة للقيمة العادلة وأكثر موثوقية, في حين أن طرق القياس الأخرى للقيمة العادلة يراعى فيها الحصول على أعلى درجة موثوقية ممكنة, على أن تبقى في جميع الحالات ذات درجة موثوقية مقبولة على الأقل, وقد بين معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٩) – الأدوات المالية: الاعتراف والقياس– أن القيمة العادلة للأدوات المالية تكون قابلة للقياس بشكل موثوق إذا كان: [١]

أ. الاختلاف بين تقديرات القيمة العادلة المعقولة ليس كبيراً.

ب. إمكانية تقييم مختلف التقديرات بشكل معقول وصولاً للقيمة العادلة, وكثيراً ما يكون المشروع قادراً على إجراء تقدير للقيمة العادلة للأدوات المالية بحيث يمكن الاعتماد على استخدام هذه القيمة بشكل موثوق في البيانات المالية.

ج. يتم تصنيف الاستثمارات إلى فئات مختلفة، فيكون القياس الاعتراف للاستثمارات المالية معتمداً على هذا التصنيف؛ وهذه الأصناف هي: [٢]

١. أصول مالية مقيمة بالقيمة العادلة و تعالج في قائمة الدخل (Financial – FAFVTPL Assets at Fair Value Through Profit or Loss) أو تسمى استثمارات للمتاجرة (Trading Investments).

٢. القروض والذمم المدينة.

٣. استثمارات محتفظ بها لتاريخ الاستحقاق.

٤. استثمارات متوفرة للبيع .

المعيار المحاسبي الدولي رقم (٤٠) – الممتلكات الاستثمارية – فإنه في حال عدم القدرة على تحديد القيمة العادلة للممتلكات الاستثمارية بموثوقية عالية مبنية على أسس مؤسسية و متسقة؛ فإنه يجب

([1]) Barth, M.E., and Others, **The Relevance of the Value Relevance Literature for Financial Accounting Standards Setting: Another View**, (Journal of Accounting and Economy. Vol, 31.No.3, 2001), P 74 .

([٢]) معتز امين عبدالحميد السعيد، **أثر الإفصاح باستخدام مفهوم القيمة العادلة في ضوء التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية على التقارير المالية في شركات التأمين الأردنية**، (عمان: جامعة عمان العربية للدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠٠٨م) ص ص ٨٨ ، ٩١ .

إثبات هذه العقارات بالتكلفة, علماً بأن هذا يحدث فقط عندما تكون العمليات السوقية المرادفة غير متكررة الحدوث أو لا يتوفر تقديرات بديلة للقيمة العادلة.[١]

يستطيع الباحث إضافة المحددات التالية:

١. تكلفة التقييم عالية.

٢. صعوبة التقييم في حالة الكساد.

٣. عدم التقييم السليم في حالة عدم وجود مشتري راغب في الشراء.

رابعاً: مزايا تطبيق القيمة العادلة

تتمثل مزايا تطبيق القيمة العادلة في: [٢]

١. تحقق الإفصاح الشامل، حيث يستطيع المستثمرون الإطلاع على قوائم الشركة المالية، ومعرفة قيمة الأصول غير الملموسة التي تعكس بشكل جيد قيمة المنشأة الحقيقية وبالتالي تولد ثقة المستثمرين بها.

٢. قيمة الشركة لا تنحصر بقيمة صافي أصولها الملموسة ، حيث أن سمعة الشركة وأدائها لهما قيمة قد تكون وفي كثير من الأحيان كبيرة جدًا، فيمكن أن تظهر تلك القيمة في أصولها غير الملموسة عموماً وفي شهرة المحل خصوصا، وهذا سيعكس الأمور في القوائم المالية بمنتهى الشفافية.

٣. عملية إظهار الأصول المالية في القوائم المالية وفقا للقيمة العادلة، ستعكس المنفعة الاقتصادية لها بشكل منقطع النظير، وبالتالي فان مستخدمي القوائم المالية ستكون لديهم القدرة بشكل أفضل على فهم الاستثمارات في هذه الأصول والقدرة على متابعة أداءها لاحقاً.

٤. يستطيع المهتمون بالقوائم المالية متابعة التغيرات التي تطرأ على هذه الأصول من فترة لأخرى بشكل ممتاز مما يمكنهم وبشكل جيد معرفة وقياس أداء المنشأة بشكل أفضل. [٣]

٥. تسعى القيمة العادلة دائما إلى تزويد مستخدمي المعلومات المحاسبية بأكثر المعلومات حداثة ، لتكون أقرب ما تكون للتنبؤ بالقرارات المستقبلية وذلك من خلال التعبير عن المركز المالي بأقرب زمن إلى المستقبل وهو الحاضر. [٤]

---

(١) حازم الخطيب، ظاهر القيسي، **مرجع سابق**، ص ٢٣.

(٢) طارق عبدالعال حماد، **المدخل الحديث في المحاسبة عن القيمة العادلة**، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٣م)، ص ١٣٣ .

(٣) حازم الخطيب، ظاهر القيسي، **مرجع سابق**، ص ٢٥ .

(٤) فريد زعرات، **معالجة القوائم المالية من آثار التضخم وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية**، (الجزائر: جامعة سعد دحلب، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م)، ص ١٣٥ .

٦. يسمح التقييم بالقيمة العادلة من معرفة كفاءة إدارة المؤسسة في تسير أصولها و يسمح كذلك لإدارة المؤسسة بتدارك تآكل رأس مال المؤسسة وبالتالي فإنها تحقق فرض الاستمرارية.

٧. القيمة العادلة تعرض صورة دقيقة عن حالة الأسواق المالية ، وهذا يساعد المستثمرين و المسيرين على اتخاذ القرارات ، وملائمة القوائم المالية المعدة على أساس القيمة العادلة على اتخاذ القرارات تعمل على بعث الثقة في المستثمرين مما يزيد من كفاءة الأسواق المالية.

٨. يراعي هذا المنهج تغيرات القوة الشرائية لوحدة النقد ويتماشى مع مفهومي المحافظة على رأس المال الحقيقي و رأس المال المادي أو الطبيعي.[١]

٩. يأخذ أساس التكلفة الجارية في الاعتبار التغيرات في أسعار كل نوع من أنواع عناصر المركز المالي؛ فقد تكون أسعار بعض العناصر في انخفاض مستمر في الوقت الذي يرتفع فيه المستوى العام للأسعار. [٢]

١٠. تعتبر التكلفة الجارية أقرب لقيمة المنافع المتوقع الحصول عليها مستقبلاً من الأصل؛ فقد يكون من الصعب تحديد القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية من الأصل المملوك، في حين يمكن تحديد القيمة الجارية الحالية.

١١. تعتبر طريقة التكلفة الجارية أفضل لقياس كفاءة الأداء.

١٢. تعتبر وسيلة للمحافظة على رأس المال المادي.

يستطيع الباحث إضافة المزايا التالية:

١. تعالج عيوب استخدام نموذج التكلفة التاريخية.

٢. تظهر الأصل أو الخصم بالقيمة الجارية الحقيقية.

٣. المحافظة على رأس المال.

خامساً: الانتقادات الموجهة للقيمة العادلة

تتمثل الانتقادات الموجهة للقيمة العادلة في: [٣]

١. يؤدي تطبيق أساس القيمة العادلة إلى تضخيم الأرباح بشكل كبير في نهاية السنة المالية خصوصا في حالة ارتفاع الأسعار.

---

(١) محمد مطر ، موسى السيوطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبة** ، (عمان :دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، ٢٠٠٨م)، ص ١٩٨ .

(٢) جمال علي عطية الطرايرة، **التوجه الحديث للفكر المحاسبي لمفهوم القيمة العادلة، وأثره في التقارير المالية للقوائم المالية للبنوك العاملة في الأردن**، (عمان: جامعة عمان العربية للدراسات العليا، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٥م)، ص ص ٨٧ ، ٨٨ .

(٣) بسمة سويد، **مرجع سابق**، ص ٦١ .

٢. اعتماد القيمة العادلة على أسعار السوق عند نقطة زمنية معينة – في أغلب الأحيان نهاية السنة المالية– فالواقع يبين تذبذب كبير في المستوى العام للأسعار ، فالقوائم المالية في نهاية السنة المالية قد تتغير بشكل مهم ، وهذا قد يؤدي إلى اتخاذ قرارات على معلومات غير ملائمة.

٣. ارتباط مفهوم القيمة العادلة بالذاتية (Subjectivity) في تقييمها ، وهذا يؤدي إلى فقدان القوائم المالية لمصداقيتها.

٤. عدم اتساق القيمة العادلة مع كثير من المبادئ و الأسس المحاسبية.

٥. في ظل اعتماد أساس القيمة العادلة ومع التقلب المستمر للأسعار فإن هذا يؤثر على قابلية المقارنة ، وتصبح عملية التحليل المالي صعبة وفي بعض الأحيان غير ممكنة.

٦. تعتبر موثوقية البيانات المبنية على أساس القيمة العادلة ضعيفة مما يؤدي إلى زيادة مخاطرة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات. (١)

٧. يتم الاعتراف ببعض الإيرادات و الخسائر من دون أن تكون هناك عملية تبادلية حقيقية.

٨. بها قدر كبير من الاجتهاد و الحكم الشخصي و إتباع أسس قياس متباينة عند قياسها.

٩. الإيرادات تتحقق من استمرارية المنشأة عبر الزمن و ليس من تقلبات الأسعار قصيرة الأجل.

١٠. محاسبة القيمة العادلة معقدة و ذات طرق مختلفة منها ما يتعلق برغبة الشركة في الاحتفاظ بالاستثمارات و منها ما يتعلق بموضوع تقدير القيمة العادلة.

١١. ليس هناك سببا موضوعيا لإظهار الاستثمارات التي لا أسعار سوقية لها بكلفتها التاريخية.

١٢. استخدام منهج القيمة العادلة عند إعداد البيانات المالية قد يؤدي إلى فتح مجال أكبر للتلاعب في نتائج الأعمال ، وتغطية بعض الثغرات وفقا لرغبات و مصالح الإدارة. (٢)

١٣. يتطلب إعداد و عرض القوائم المالية وفق منهج القيمة العادلة فترة أطول من الوقت قد يترتب عليها تأخير وصول المعلومات إلى مستخدمي البيانات المالية في الوقت المناسب ، فتفتقد هذه المعلومات خاصية التوقيت الملائم.

١٤. الوقوف على الظروف المحيطة بالقيمة العادلة يتطلب بذل مجهود أكبر و تكبد مصروفات إضافية ، مما يؤدي إلى زيادة تكلفة إعداد القوائم المالية على منفعتها.

١٥. يؤدي تعدد بدائل القياس المحاسبي بالقيمة العادلة إلى نتائج مختلفة حسب مخرجات قياس كل منها ، مما يفقد البيانات المالية مصداقيتها و موضوعيتها و قابليتها للمقارنة.

---

(١) رشيد بوكسابي وأخرون، **مرجع سابق**، ص ١٠ .

(٢) نعيم سابا خوري، **القيمة العادلة والتقارير المالية**، (دمشق: جمعية المحاسبين القانونيين، المركز الثقافي للنشر، ٢٠٠٧م)، ص ٦ .

يستطيع الباحث إضافة الانتقادات التالية:

١. صعوبة حساب القيمة العادلة لأصل معين أو خصم في ظروف التضخم والسوق الاحتكاري.
٢. يصعب تحديد القيمة السوقية العادلة لكثير من موجودات المنشأة ، عندما لا تتوافر لها أسواق نشطة و منتظمة ، أو لا تتوافر معلومات كافية عن خصائصها الفنية ، مما يعيق إجراء المقارنات بينها وبين موجودات شبيهة يتم القياس عليها في احتساب أو تقدير قيمتها العادلة.
٣. ذات تكلفة عالية في حالة انخفاض الأسعار.
٤. يؤثر تقدير القيمة العادلة في الأرباح والخسائر حيث يجعلها أرباح أو خسائر دفترية وغير نقدية.

سادساً: مجالات تطبيق القيمة العادلة في معايير التقارير المالية الدولية IFRS

تتمثل مجالات تطبيق القيمة العادلة في: [١]

أ. الأدوات المالية :تقيد الأدوات المالية عند نشوئها بالكلفة، لإغراض قياس الأدوات المالية بعد نشوئها فان المعيار المحاسبي الدولي يصنف الموجودات المالية على النحو التالي:

١. قروض وديون لا يحتفظ بها للاتجار وتقاس بالكلفة.
٢. استثمارات محتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق وتكون عادة سندات مالية لها استحقاقات ودفعات ثابتة وتملك الشركة القدرة على الاحتفاظ بها حتى الاستحقاق وتظهر بالكلفة أو بالكلفة المطفأة.
٣. موجودات مالية مقاسة بالقيمة العادلة من خلال بيان الدخل وتشمل الموجودات المحتفظ بها للاتجار أي بغرض أخذ أرباح خلال فترة قصيرة .وأي موجودات مالية أخرى محددة بالقيمة العادلة.
٤. موجودات مالية متوفرة للبيع وهي تلك التي لا تقع ضمن التصنيفات من (2) و (3)أعلاه وتقاس بالقيمة العادلة.

أما المطلوبات المالية فيتم قياسها بموجب قيمتها الأصلية المسجلة ناقصًا أي مدفوعات من أصل المبلغ المطلوب وأي إضافات عليها، وتظهر المطلوبات المالية التالية بالقيمة العادلة ويؤخذ التغيير في قيمتها العادلة إلى بيان الدخل وهذه المطلوبات هي: [٢]

١. التزامات مشتقات مالية.
٢. مطلوبات مالية لأغراض الاتجار.

i. تصنيف وقياس الأصول المالية حسب معيار التقارير المالية الدولية رقم (٩):

---

(١) روحي وجدي عبدالفتاح عواد، **مرجع سابق**، ص ٤٩ .

(٢) علا محمد خريسات، **دور محاسبة القيمة العادلة في تخطيط عملية التدقيق الخارجي – دراسة ميدانية على البنوك الاردنية**، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠٠٨م)، ص ٦٥ .

إن الهدف من هذا المعيار هو التسهيل على مستخدمي البيانات المالية تقدير مبالغ وتوقيت ومدى التأكد من التدفقات النقدية الناتجة عن الأصول المالية ، وذلك من خلال تعديل ما يلي:

١. تخفيض عدد فئات التصنيف والقياس:

أ. تصنف الأصول المالية إلى ما يلي :

i. أصول مالية تقاس بالقيمة العادلة.

ii. أصول مالية تقاس بالتكلفة المطفأة (أدوات الدين).

ب. يتم التصنيف عند الاعتراف الأولي بالأصل المالي.

ت. يتم القياس الأولي للأصول المالية بالقيمة العادلة.

ث. يضاف إليها في حالة الأصول المالية التي لا تقاس بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة **تكلفة المعاملات.**

ج. تم إلغاء تصنيف الأصول المالية المتوفرة للبيع والمحتفظ بها لتاريخ الاستحقاق.

٢. ادوات الملكية

أ. يتم قياس جميع الاستثمارات في أدوات الملكية بالقيمة العادلة.

ب. يتم الاعتراف بالتغير في القيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.

ت. يتم الاعتراف بتوزيع أرباح هذه الأدوات في الربح أو الخسارة.

٣. مجموعات الأدوات المالية:

أ. الأصل أو الالتزام المالي المقيم بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر: يعتبر أصلاً مالياً أو التزاماً مالياً عندما تتوافر فيه أي من الشروط التالية:

i. تم تبويبه كأصل محتفظ به لأغراض المتاجرة ، ويتم هذا التبويب إذا كان : تم اقتناؤه أو نشأ بصفة أساسية لغرض البيع أو إعادة الشراء فى مدى زمني قصير، أو جزءاً من محفظة أدوات مالية محددة يتم إدارتها معاً و يوجد دليل على وجود معاملات فعلية حديثة تؤيد الحصول على أرباح قصيرة الأجل، أو مشتقات مالية (فيما عدا المشتقات المالية التى تمثل أداة تغطية مخصصة وفعالة).

ii. تم تبويبه عند الاعتراف الأولى بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر ، ويمكن تبويب أي أصل أو التزام مالي يقع ضمن نطاق هذا المعيار عندما يتم الاعتراف به أولياً على أنه أصل أو التزام مالي بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر فيما

عدا الاستثمار فى أدوات حقوق ملكية ليس لها أسعار سوقية من خلال سوق أدوات مالية نشطة و التي لا يمكن قياس قيمتها العادلة بدقة يعتمد عليها.

iii. الاستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق هى أصول مالية غير مشتقة لها مبلغ سداد محدد أو قابل للتحديد و تاريخ استحقاق محدد و لدى المنشأة النية و القدرة على الاحتفاظ بها حتى تاريخ استحقاقها.

ii. الأدوات المالية : الإفصاح والعرض حسب معيار التقارير المالية الدولية رقم (٧):

يتم الإفصاح عن الأدوات المالية وما يتعلق بها من مكاسب أو خسائر بالقوائم المالية والإيضاحات المرفقة حسب الشروط التالية:

١. يعتبر جوهر الأداة المالية ، وليس شكلها القانوني، هو العامل المتحكم في تصنيفها في ميزانية المنشأة وغالباً ما يكون الجوهر والشكل القانوني متوافقين ولكن هذا ليس هو الحال دائماً فهناك بعض الأدوات المالية التي تأخذ الشكل القانوني لحقوق الملكية إلا أنها تكون التزامات في جوهرها وهناك بعض الأدوات الأخرى التي تجمع الخواص المرتبطة بأدوات حقوق الملكية والخواص المرتبطة بالالتزامات المالية ، على سبيل المثال:

أ. تعتبر التزاماً مالياً الأسهم الممتازة التي تلزم المصدر باستردادها مقابل مبلغ محدد أو قابل للتحديد في تاريخ مستقبلي محدد أو قابل للتحديد ، أو تعطى حاملها الحق في أن يطلب من المصدر استرداد الأداة في أو بعد تاريخ معين وبقيمة محددة أو قابلة للتحديد.

ب. تعتبر كذلك التزاماً مالياً الأداة المالية التي تعطى لحاملها حق خيار ردها للمصدر مقابل نقدية أو أي أصل مالي آخر (أداة محملة بحق خيار البيع (Puttable instrument) ويكون الحال بالمثل حتى عندما يتم تحديد مبلغ النقدية أو الأصول المالية الأخرى على أساس مؤشر أو بند آخر له احتمال الارتفاع أو الانخفاض أو عندما يكون الشكل القانوني للأداة المحملة بحق خيار البيع يمنح حاملها حقاً في باقي الحصة المتبقية من أصول المصدر ، وإن وجود الخيار لحامل الأداة يمكنه أن يعرضها مرة أخرى على مصدرها مقابل نقدية أو أي أصل آخر يعنى في حد ذاته أن الأداة القابلة للعرض للبيع ينطبق عليها تعريف الالتزام المالي. على سبيل المثال ، قد تعطى صناديق الاستثمار غير محددة الاستحقاق ووحدات الوقف (unit trust) والمساهمات وبعض المنشآت التعاونية قد تعطى لحاملي حصصها أو لأعضائها الحق في استرداد حصص ملكيتهم ، فى أي وقت مقابل نقدية مساوية لأنصبتهم النسبية في قيمة أصول المصدر . بالرغم من ذلك فإن التصنيف كالتزام مالي لا يمنع استخدام أوصاف أخرى مثل "صافى قيمة الأصول

المستحقة لحاملي الحصص" أو "التغير في صافى قيمة الأصول المستحقة لحاملي الحصص Unit Holders" في صلب القوائم المالية للمنشأة التي ليس لها حقوق ملكية مساهم فيها (مثل بعض صناديق الاستثمار ووحدات الوقف) ولا يمنع كذلك من استخدام إيضاحات إضافية لتوضيح أن إجمالي حصص الأعضاء تتضمن بنوداً مثل الإحتياطيات التي ينطبق عليها تعريف حقوق الملكية ، والأدوات القابلة للعرض للبيع التي لا ينطبق عليها هذا التعريف.

٢. إذا كانت المنشأة لا تمتلك الحق غير المشروط لتجنب دفع النقدية أو الأصول المالية الأخرى لتسوية التزام تعاقدي ، فإن ذلك الالتزام ينطبق عليه تعريف الالتزام المالي.

ب. الاستثمارات العقارية: يتم إظهارها بالقيمة العادلة ويؤخذ التغيير في القيمة العادلة إلى بيان الدخل. و يسمح بإظهارها بالكلفة بعد الاستهلاك مع الإفصاح عن قيمتها العادلة بتاريخ البيانات المالية. و معيار المحاسبة الدولي رقم (٤٠) حدد: [١]

١. قواعد المعالجة المحاسبية للاستثمارات العقارية و الإفصاحات المتعلقة بها.

٢. تطبيق هذا المعيار على الاعتراف بالاستثمارات العقارية وقياسها والإفصاح عنها.

٣. يطبق على الاستثمارات العقارية المحتفظ بها بموجب عقد إيجار تمويلي بالنسبة للمستأجر وعلى قياس الاستثمارات العقارية المؤجرة بموجب عقد إيجا ر تشغيلي بالنسبة للمؤجر.

ج. المحاصيل الزراعية والموجودات البيولوجية :تظهر بالقيمة العادلة بعد تنزيل مصاريف البيع ويؤخذ التغيير في القيمة العادلة في بيان الدخل شريطة تقدير القيمة العادلة بشكل يعتمد عليه.[٢]

د. التزامات عقود التأمين :يتم إجراء فحص لمدى كفاية الالتزامات الناشئة عن العقود التأمينية على أساس صافي التدفقات النقدية المستقبلية المخصومة وأخذ أي عجز قد يحدث في قائمة الدخل.[٣]

يتضح للباحث أن مجالات تطبيق محاسبة القيمة العادلة في معايير التقارير المالية الدولية تغطي معظم بنود قائمة المركز المالي وتطلب تقييمها بالقيمة العادلة والفرق بينها والقيمة الدفترية إما أن يثبت في قائمة الدخل أو يوضع كاحتياطي.

ويوضح الجدول رقم (١/٣/١) معايير التقارير المالية الدولية حتى العام ٢٠١٤م.

---

(١) يامن خليل الزعبي، **القياس المحاسبي المستند إلى القيمة السوقية العادلة وأهميته للشركات المساهمة الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان – دراسة ميدانية**، (عمان: جامعة اليرموك، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م)، ص ١٣٦ .

(٢) جمال علي عطية الطرايرة، **مرجع سابق**، ص ٨٠ .

(٣) احمد محمد مصطفي المبيضين، **تأثير محاسبة القيمة العادلة على ملائمة و موثوقية البيانات المالية في شركات الوساطة المالية الاردنية**، (عمان: جامعة آل البيت، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٧م)، ص ٣٨ .

جدول رقم (١/٣/١)

معايير التقارير المالية الدولية الصادرة حتى العام ٢٠١٤م

رقم المعيار	وصف المعيار
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ١	المعايير الدولية للتقارير المالية للمرة الأولى
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ٢	الدفع على أساس الأسهم
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ٣	دمج الأعمال
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ٤	عقود التأمين
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ٥	الموجودات غير المتداولة والمحتفظ بها لغرض البيع، والعمليات المتوقفة
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ٦	استكشاف و تقييم الموارد الطبيعية
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ٧	الأدوات المالية: الإفصاحات
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ٨	قطاعات التشغيل
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ٩	الأدوات المالية: التصنيف والقياس
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ١٠	القوائم المالية الموحدة
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ١١	الاستثمارات ذات الترتيبات المشتركة
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ١٢	الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ١٣	قياس القيمة العادلة

Source: Internet, http://www.tagorg.com/news.aspx?id=12539&group_key=news&lang=ar

يوضح الشكل أعلاه معايير التقارير المالية الدولية حتى العام ٢٠١٤م وعددها ثلاثة عشر معيار يتم تطبيقها أما الجوانب غير المغطاة يتم معالجتها وفق معايير المحاسبة الدولية.

الفصل الثاني

الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية

أصبحت المعلومات سلعة ذات قيمة وفائدة للعديد من الأطراف داخل وخارج الشركة، وأن نجاح أو فشل بعض الشركات يتحدد بناءً على طبيعة المعلومات المتوفرة لها ودقة هذه المعلومات ، وأن المحاسبة من وسائل الاتصال الاجتماعية فهي تكون باستمرار موضوعاً للتغير والتطوير لتوصيل المعلومات عن الأعمال بطريقة أكثر كفاءة لتتلاءم مع عملية اتخاذ القرار في مستوياته المختلفة، كما تعد المحاسبة بمثابة نظام للمعلومات غرضها الأساسي توفير بيانات ومعلومات مالية مناسبة لاتخاذ القرارات المالية والاقتصادية كما أنها تعتبر المنهج العلمي للقياس الكمي والنقدي لجميع المعاملات الاقتصادية والمالية المتعلقة بالشركات وما يترتب عليها من نفقات وإيرادات وأصول والالتزامات وذك بهدف قياس نتيجة النشاط من ربح أو خسارة، وتحديد المركز المالي في نهاية الفترة المحاسبية ولذا يظهر في شكل قوائم وتقارير محاسبية وبالتالي تكون هذه القوائم والتقارير المستند الأول الذي يتناوله بالفحص والتحليل كافة المستخدمين، سواء من داخل الشركة أو من خارجها ويعرض هذا الفصل من خلال:

المبحث الأول: مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية

المبحث الثاني: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

المبحث الثالث: مصادر ومعايير المعلومات المحاسبية

المبحث الاول

مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية

تعتبر المعلومات المحاسبة أداة للتنبؤ ودراسة الحلول البديلة للمشاكل التي تتعرض لها المؤسسة ،بالأضافة الي دور المحاسبة كنظام للتوصيات وتقييم البدائل والتوصية بالبديل الأمثل من بين البدائل المتاحة ،ولكي تتحقق الفائدة من استخدام النظام المحاسبي لابد أن تتوفر في مخرجاته الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية.(١)

أولاً: مفهوم المحاسبة

عرفت بأنها علم وفن يختص بتسجيل وتبويب وتلخيص الأحداث المالية بصورة لها دلالتها وأهميتها في ترشيد القرارات على مختلف المستويات.(٢) وعرفت بأنها عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية بحيث يمكن اصدار أحكام واتخاذ قرارات بواسطة مستخدمي هذه المعلومات .(٣) وعرفت بأنها علم يشتمل علي مجموعة من القواعد والمبادئ والأسس والنظريات التي تستخدم في تحليل وتسجيل وتبويب وتصنيف العمليات المالية من واقع المستندات المؤيده لها وذلك بهدف التعرف في نهاية الفترة المالية علي نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة ومعرفة مركزها المالي.(٤) وعرفت بأنها أداة انتاج وتوصيل البيانات والمعلومات المالية عن كافة الأنشطة التي تدور داخل المنظمة لفترة بهدف عرض المعلومات علي من يهمهم الأمر لمساعدتهم في عملية اتخاذ القرار.(٥) وعرفت بأنها فن تسجيل وتبويب وتلخيص وعرض البيانات المالية المتعلقة بالمعاملات المالية للوحدة مع الغير، بغرض قياس نتائج أعمالها من ربح أو خسارة وتحديد مركزها المالي في فترة زمنية معينة.(٦)

---

(١) د. يوسف محمود جربوع ، **مجالات مساهمة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية في تحسين القرارات الإدارية للشركات المساهمة العامة في فلسطين** _ دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة العامة في فلسطين ، (غزة: مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة الدراسات الإنسانسة، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، ٢٠٠٧م)، ص ص ٢٢ ، ٢٣ .

(٢) د. زياد السقا، **نظام المعلومات المحاسبية**، (الموصل: وحدة الحدباء للطباعة والنشر، ٢٠٠٣م)، ص ٥ .

(٣) عمر أحمد محمد عثمان، **مبادئ المحاسبة المالية** ، (الخرطوم: المطبعة العسكرية، ٢٠٠٧م)، ص ٤ .

(٤) مصطفي رضوان عبد الرحمن، **مبادئ المحاسبة المالية** ، (الخرطوم: جامعة الخرطوم، ٢٠٠٧م) ، ص ٤ .

(٥) Dalci, I & Tanıs, V , **Benefits of Computerized Accounting Information Systems on the JIT Production Systems**, (Review of Social, Economic & Business Studies, 2009) PP 45-64. Vol.2,

(٦) علي مانع صنيهيت شرار المطيري، **دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين مخاطر الائتمان في البنوك الكويتية** – دراسة ميدانية – (عمان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م) ، ص ٥٢ .

يستنتج الباحث من مفهوم المحاسبة بأنها:

١. علم أو فن لتحديد النتائج والمركز المالي للشركة.

٢. تهتم بتسجيل وتبويب وتلخيص وعرض البيانات المالية.

يستطيع الباحث تعريف المحاسبة بأنها علم وفن يبحث طرق تسجيل المعاملات المالية المختلفة واقتراح النظم والدفاتر الملائمة لها بغرض تلخيص وعرض نتائج الأعمال وتحديد المركز المالي للوحدة ولمد الإدارة بالبيانات المالية التي تساعد في اتخاذ القرارات الادارية السليمة.

ثانياً: البيانات والمعلومات:

أ. مفهوم البيانات

عرفت بأنها المادة الخام التي يتم تجميعها ومراجعتها لأجل إنتاج المعلومات.[١] وعرفت بأنها حقائق لو تركت على حالها فلن تضيف شيئا إلى معرفة مستخدميها بما لا يؤثر على سلوكهم في اتخاذ القرار، وقد تكون في شكل فاتورة أو وثيقة أو أرقام أو غير ذلك من الوسائل الكفيلة بالوصف والتعبير عن شيء أو حدث معين.[٢] وعرفت بأنها حقائق تم تسجيلها بشأن أحداث مستقلة وغير مرتبطة ببعضها البعض وغير محددة العدد، وتمثل مدخلات في نظام المعلومات وليس لها أثر في اتخاذ القرارات.[٣] وعرفت بأنها الأعداد والأحرف الأبجدية والرموز التي تقوم بتمثيل الحقائق والمفاهيم بشكل ملائم يمكن إيصالها وترجمتها ومعالجتها من قبل الإنسان والأجهزة لتحويلها إلي نتائج.[٤] وعرفت بأنها مجموعة حقائق غير منظمة قد تكون في شكل أرقام أو كلمات أو رموز لا علاقة بين بعضها البعض، أي ليس لها معنى معين ولا تؤثر على سلوك من يستقبلها. [٥]

يستنتج الباحث من مفهوم البيانات بأنها:

١. أعداد أو الأحرف الأبجدية أو رموز.

٢. ليس لها أثر في اتخاذ القرارات.

٣. حقائق لو تركت على حالها ليس لها معنى محدد.

---

(١) عبدالحي مرعي، عطية عبدالحي مرعي، **المحاسبة الإدارية**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ١٩٩٧م)، ص ٣ .

(٢) محمد الفيومي محمد، أحمد حسين حسين، **تصميم وتشغيل نظم المعلومات المحاسبية**، (الإسكندرية: مكتبة ومطبعة الإشعاع، ١٩٩٩م)، ص ١٩ .

(٣) هاشم احمد عطية، **مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م)، ص ٩ .

(٤) عبدالرزاق محمد قاسم، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٦م)، ص ١٣ .

(٥) إبراهيم سلطان، **نظم المعلومان الإدارية: مدخل النظم**، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر، ٢٠١٠م)، ص ٤١ .

يستطيع الباحث تعريف البيانات بأنها مدخلات لنظام المعلومات تعبر عن حقائق في شكل أرقام ورموز تعبيرية يتم تجميعها لمعالجتها وتبويبها حتى تصبح قادرة على شرح وتفسير الأحداث الاقتصادية، مما يسمح بالتأثير في دوافع وسلوك متخذي القرارات.

ب. مفهوم المعلومات

عرفت بأنها قوة يمكن استخدامها كأداة تحكم للتأثير علي سلوكيات الأفراد في المجتمع، والمعلومات تزود مستقبليها بتصور عقلي عن فرد معين أو مجموعة من الأشياء أو الأنشطة أو الأهداف المعلومات:[١] وعرفت بأنها البيانات التي يمكن ان تغير من تقديرات متخذ القرار.[٢] وعرفت بأنها البيانات التي سبقت معالجتها واكتسبت قيمة وأصبحت قادرة على تغيير اتجاه القرار المراد اتخاذه.[٣] وعرفت بأنها نتيجة تجهيز أو معالجة البيانات و النقل أو الاختيار والتحليل، أو هي نتائج التفسيرات أو التعديلات التي هي عادة ما تأخذ شكل تقرير مركب من هذه البيانات. [٤] وعرفت بأنها البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنى كاملاً بالنسبة لمستخدميها، بما يمكنهم من استخدامها في العمليات الجارية والمستقبلية.[٥] وعرفت بأنها بيانات اجريت عليها عمليات تشغيليه من خلال نظام المعلومات لتحويلها الى معلومات تساعد على تنمية المعارف وزيادة ثقافة متخذ القرار وتصله عبر قنوات الاتصال بحيث تفيد في تنمية البدائل والاختيار وذات خصائص تناسب القرارات المختلفة بما يؤدي الى قرار افضل لبناء أسبقية تنافسية وتحقق استراتيجية المؤسسة.[٦] وعرفت بأنها البيانات التي تم إعدادها لتصبح في شكل أكثر نفعاً للفرد مستقبلها والتي لها إما قيمة معروفة في الاستخدام الحالي أو المتوقع، أو في القرارات التي يتم إتخاذها. [٧] وعرفت بأنها البيانات التي تم معالجتها بحيث تصبح لها دلالة معينة من وجهة نظر المستخدمين لها عند

---

(١) أسامة الدين الخراش، **اصول المحاسبة المالية** ، (عمان: دار الميسرة ٢٠٠١م)، ص ص ١٥ – ١٦ .

(٢) صلاح الدين عبدالمنعم مبارك، **اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية**، (الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر، ٢٠٠٢م)، ص ٢٣ .

(3) Romney & Steinbart, **Accounting Information Systems**, (Hall: g th Edition Prentice, 2003), p 213 .

(٤) محمد فتحي عبدالهادي ، عبدالمجيد صالح بوعزة، **المعلومات ودورها في اتخاذ القرارات وإدارة الأزمات**، (القاهرة: المجلة العربية للمعلومات، المجلد ١٦، العدد ٢، ٢٠٠٥م)، ص ٦ .

(٥) عبدالرزاق محمد قاسم، **مرجع سابق**، ص ١٤ .

(٦) عبدالله حمود سراج، **أهمية خصائص المعلومات في بناء اختيار قرارات المنظمة**، (صنعاء: جامعة حضرموت للعلوم والتكنولوجيا، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد ٤ ، ٢٠٠٥م)، ص ١٣١ .

(٧) عبدالهادي مسلم، **نظم المعلومات الإدارية**، (القاهرة: مركز التنمية الإدارية للنشر، الطبعة الثانية، ٢٠٠٦م)، ص ٧٨ .

اتخاذ القرارات.[١] وعرفت بأنها بيانات عولجت من خلال خطوات ومراحل مرت بها عملية المعالجة لتحويل البيانات إلى معلومات، وهذه الخطوات والمراحل هي :جمع البيانات، وتبويبها، وتصنيفها، وتحليلها وتفسيرها، وتخزينها واسترجاعها، حتى تصبح ذات دلالة مبينة وذات معنى وقيمة، وبالتالي تقودنا إلى اتخاذ القرارات.[٢] يستنتج الباحث من مفهوم المعلومات بأنها:

١. تؤدي إلى زيادة معرفة مستقبل المعلومة بالمستقبل.
٢. تقلل من عدم التأكد بشأن حدث أو موقف معين.
٣. تعتبر مورد من موارد الشركة تزيد قيمتها باستخدامها.

يستطيع الباحث تعريف المعلومات بأنها بيانات تم تشغيلها لإنتاج معلومات تعمل على زيادة معرفة الشخص المستفيد منها.

ج/ العلاقة بين البيانات والمعلومات

تتمثل العلاقة بين البيانات والمعلومات في: [٣]

١. **الإضافة المعرفية** :فإذا أدت البيانات إلى إضافة معرفية لدى الشخص المتلقي تحولت إلى معلومات، وإلا فإنها تبقى في إطار البيانات.
٢. **الارتباط** :فالبيانات تعتبر معلومات إذا كانت مرتبطة بحدث معين يتم اتخاذ قرار بشأنه وتؤثر في القرار المتخذ، فهي إما أن تؤدي إلى اتخاذ قرار سليم، وإما أن تؤكد على أن القرار المتخذ سليم، أو تؤدي إلى تغيير القرار أو تعديله.

يستطيع الباحث إضافة العلاقات التالية:

١. البيانات جزء من العملومات حيث أن المعلومات هي بيانات تمت معالجتها.
٢. لا يمكن الحصول على معلومات دون معالجة بيانات.

د/ أهمية الحصول على المعلومات

الحصول على المعلومات أساسي لاتخاذ القرارات وتحسين الأداء من خلال مقارنة أداء المنشأة سواء كان ذلك داخل الوحدة الاقتصادية أو ضمن المؤسسات المماثلة باعتبار المؤسسة في محيط تنافسي، إضافة لذلك فهي تمثل:

---

(١) ياسر صادق مطيع وآخرون، **نظم المعلومات المحاسبية**، (عمان :مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٧م)، ص ١٦ .

(٢) زياد عبد الكريم القاضي، محمد خليل أبوزلطة، **تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية**، (عمان :مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولي، ٢٠١٠م)، ص ٣٦٧ .

(٣) عبدالرزاق محمد قاسم، **مرجع سابق**، ص ص ١٢ ، ١٣ .

١. المنتج الذي يفع من درجة اليقين في نوعية القرارات ومستوى تحقيق النتائج المنتظرة.
٢. تؤدي المعلومات المحاسبية وظيفة رفع الوعي المعرفي لمعرفة الفرص المتاحة والبديلة لمتخذي القرار قبل اختيارهم لفرصة واحدة. (١)
٣. تؤدي المعلومات وظيفة تقييمية لمستوى الأداء.

هـ/ نظرية المعلومات

تعد فرع من فروع نظرية الاتصال، ويرجع الفضل في إنتشارها للرياضي شانن Shannan والمهندس الكهربائي ويفر Weaver في عام ١٩٤٨م. وقد قدم في ذلك التاريخ أسلوب لقياس كمية المعلومات باستخدام اللوغارسثمات في نظرية الاتصال. ويتمثل الغرض من قياس كمية المعلومات المحاسبية أو غيرها و التي تحتويها رسالة معينة في الأتي: (٢)

١. الوصول إلى طريقة لقياس طاقة Capacity وسائل نقل المعلومات لتحديد الحجم الامثل لها.
٢. تدني الضوضاء غير المرغوب فيها.
٣. تخفيض حجم الرسائل عن طريق استبعاد الإسهاب.

يرى الباحث أن المشكلات الرئيسية التي يواجهها المحاسبيين والإداريين هي اختيار المعلومات الملائمة للمستخدمين، ضمن الكم الهائل من البيانات. وتعد نظرية المعلومات وسيلة لحل مثل هذه الإشكالية، وذلك باستخدام الطريقة الرياضية في قياس كمية المعلومات في رسالة معينة معبراً عنها بوحدات ثنائية، ولفهم هذه النظرية فإن الأمر يتطلب المفاهيم التي تنطوي عليها نظرية المعلومات.

و/ كمية المعلومات:

معنى (كمية المعلومات) في ظل هذه النظرية مرتبط بمقدار المعرفة التي تضيفة إلي الشخص متخذ القرار، فكلما زادة مقدرة الرسالة على تخفيض حالة عدم التأكد، كلما زادة كمية المعلومات التي تحتويها. كما أن كمية المعلومات تعد بمقدار حجم وجودة المعلومات المتاحة للعامة التي تؤثر على تخصيص الموارد الاقتصادية واختيار الأفراد للاستثمارات الخاصة بهم. (٣)

---

(١) عائشة طاسين، **التقييم المالي للمؤسسة في ظل عدم التماثل المعلوماتي**، (الجزائر: جامعة فرحات عباس، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م)، ص ٢٢ .

(٢) عبدالملك إسماعيل حجر، **نظم المعلومات المحاسبية**، (صنعاء: دار الفكر المعاصر، الطبعة الرابعة، ٢٠٠٤م)، ص ٤١ .

(٣) هندر كسن، ترجمة كمال خليفة أبوزيد، **النظرية المحاسبية**، (القاهرة: المكتبة الجامعية الحديثة، ٢٠٠٥م)، ص ٢١٠ .

ز/ قيمة المعلومات

تتمثل قيمة المعلومات في: [١]

١. دور المعلومات من التقليل من حالة عدم التأكد عند المستفيدين منها، وبالتالي يفترض أنها تشعرهم بالقدرة على اتخاذ قرار أقل ضرر وأكثر نفعاً. أي أنها سوف تؤدي إلى زيادة الأرباح والتقليل من الخسائر الناجمة عن عملية اتخاذ القرار.

٢. تعتمد قيمة المعلومات على توافر الشخص الذي له خلفية كافية عن موضوع القرار حتى يمكن استخدام تلك المعلومات، فالشخص الأكثر خبرة يحتاج إلى قدر أقل من المعلومات نظراً لقلة درجة عدم التأكد لديه من الشخص الأقل خبرة في ذلك المجال.

٣. تتمثل في الأرباح الإضافية التي يمكن الحصول عليها والخسائر التي يمكن تجنبها من خلال استخدام تلك المعلومات. [٢]

٤. أن قيمة المعلومات تتحقق من زيادتها للقيمة المتوقعة للنواتج من القرار الذي يجب إتخاذه.

٥. المعلومات التي تحقق أكبر قدر من القيمة المتوقعة للنواتج ستكون هي الأفضل من وجهة نظر متخذ القرار.

٦. على متخذ القرار أن يقارن بين قيمة المعلومات و تكلفة الحصول على تلك المعلومات، إذ يجب أن تكون قيمة المعلومات أكبر من تكلفتها أو مساوية لها على الأقل.

٧. أن القاعدة الأساسية التي تحكم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية تقوم على مبدأين هما: [٣]

أ. أن الفائدة المحددة لمستخدم التقرير المالي بما يحويه من معلومات تزيد كلما زادة قيمة المعلومات الموجودة فيه.

ب. تزيد قيمة التقرير المالي كلما زاد معدل التغير في قيمة البنود المكونة لهذا التقرير.

يرى الباحث أن قيمة المعلومات تعتمد على استخدام أسلوب العائد المتوقع مرجحاً بالاحتمالات لقياس قيمة المعلومات، حيث تحديد القيمة المتوقعة لكل بديل واختيار أفضل البدائل في ظل المعلومات المتاحة وفي ظل المعلومات الكاملة وتمثل الزيادة في القيمة المتوقعة للنواتج بالفرق بينهما.

---

(١) ناصر محمد علي المجهلي، **مرجع سابق**، ص ٢٠ .

(٢) حكمت احمد الراوي، **نظم المعلومات المحاسبية** ، (عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع ، ١٩٩٩م)، ص ١٠٣ .

(٣) محمد عطية مطر وآخرون، **نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات والإطار الفكري وتطبيقاته العلمية**، (عمان: دار حنين للنشر والتوزيع، ١٩٩٦م)، ص ١١٧ .

ح. مفهوم البيانات المحاسبية

عرفت بأنها حقائق وإشارات أولية غير مبوبة وغير منظمة وهي ذات دلالة تاريخية بدرجة كبيرة وليس لها أثر في اتخاذ القرارات وبالتالي فهي ذات قيمة اقتصادية بسيطة، وتكون البيانات في صورة قيم وحقائق وتقديرات مستقلة عن بعضها البعض وهي غير معدة في كثير من الحالات للاستخدام المباشر.[١] وعرفت بأنها مجموعة من القيم والرموز والكلمات التي يتم تجميعها من داخل المشروع وخارجه نتيجة للأحداث والعمليات الاقتصادية التي تمارسها الوحدة المحاسبية وتمثل المواد الأولية أو المدخلات التي يتم تشغيلها وإدارتها في النظام المحاسبي بهدف استخراج المعلومات المحاسبية.[٢] وعرفت بأنها مدخلات النظام المحاسبي وتعبر عن احداث وتدفقات مادية للعمليات الإقتصادية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية.[٣] وعرفت بأنها عبارة عن الأعداد والأحرف الأبجدية والرموز التي تقوم بتمثيل الحقائق والمفاهيم بشكل ملائم يمكن من إيصالها وترجمتها ومعالجتها من قبل الإنسان لتتحول إلى نتائج.[٤]

يستنتج الباحث من مفهوم البيانات المحاسبية بأنها:

١. مجموعة من القيم والرموز والكلمات المحاسبية.
٢. مدخلات النظام المحاسبي لإنتاج المعلومات المحاسبية.

يستطيع الباحث تعريف البيانات المحاسبية بأنها المادة الخام التي يتم تجميعها ومراجعتها لأجل إنتاج المعلومات المحاسبية.

ط. مفهوم المعلومات المحاسبية

عرفت بأنها بيانات تمت معالجتها للحصول علي مؤشرات ذات معني تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات والتنبؤ بالمستقبل.[٥] وعرفت بأنها عبارة عن البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطى معنى كامل يمكن من استخدامها في العمليات الجارية والمستقبلية لاتخاذ القرارات.[٦] وعرفت بأنها نوعاً من

---

(١) حارث عبدالرازق، **مدي استخدام المحلومات المحاسبية في القرارات الادارية المتعلقة بوظيفتي التخطيط والرقابة** ، (عمان: الجامعة الاردنية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، ١٩٩٣م) ، ص ٨ .

(٢) كمال الدين الدهراوي، **مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ١٩٩٧م)، ص ١ .

(٣) عبدالحي مرعي، عطية عبدالحي مرعي، **مرجع سابق**، ص ٣

(٤) عبدالرزاق قاسم، **نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية**، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م)، ص ١٥ .

(٥) أحمد حلمي جمعة واخرون، **نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر**، (عمان :دار المناهج للنشر والتوزيع، ٢٠٠٧م)، ص ٧ .

(٦) احمد عبدالهادي شبير، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات ، دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة العامة في فلسطين** ، (القدس: الجامعة الاسلامية – غزة، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠٠٦م)، ص ٣٢ .

المعرفة المناسبة والنتائج عن العمليات التشغيلية لخدمة أغراض بعينها كنتائج نهائية أو مخرجات تدعم قرارات ونشاطات يتم استخدامها من قبل المعنيين بها، وبذلك تمثل المعلومات المحاسبية مجموعة من القيم والحقائق النهائية المنظمة والمبوبة بصورة كمية ووصفية والتي ترتبط مع بعضها بعلاقات تبادلية، وهي ذات تأثير مباشر في سلوك الأفراد والإدارات المختلفة وتزداد قيمتها الاقتصادية وفقاً للمنفعة التي تحققها لمستخدميها، وبالتالي فإن المعلومات المحاسبية تؤدي إلي زيادة المعرفة لدى متخذي القرارات لتخفيض حالة عدم التأكد التي يواجهونها أثناء أدائهم لوظائفهم.(١) وعرفت بأنها المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي والذي يذهب إلي البيئة المحيطة، فهي بيانات تمت معلجتها وتشغيلها لتعبر عن أحداث ووقائع اقتصادية فعلية، مما يؤكد أنها تساعد في زيادة قدرة مستخدميها على اتخاذ القرارات المناسبة.(٢) وعرفت بأنها كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية، والتي تتم معالجتها والتقرير عنها في القوائم المالية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخلياً، وبذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجرى على البيانات المحاسبية بما يحقق الفائدة من استخدامها.(٣) وعرفت بأنها عامل من عوامل الإنتاج ومصدر أساسي لكل القرارات التي تم اتخاذها للقيام بإجراءات تسييرية.(٤)

يستنتج الباحث من مفهوم المعلومات المحاسبية بأنها:

١. مخرجات النظام المحاسبي بتجهيز البيانات.
٢. تحدث تغيير في سلوك مستخدمي المعلومات المحاسبية.
٣. تحمل في طياتها التأثير المفاجئ للمستقبل.
٤. تخفض حالة عدم التأكد لدى متخذ القرار.
٥. تزيد من معرفة مستخدميها.

يستطيع الباحث تعريف المعلومات المحاسبية بأنها بيانات محاسبية تم معالجتها بواسطة الإنسان أو الإجهزة لتصبح ذات قيمة ومنفعة لمستخدميها.

---

(١) عبدالرزاق محمد قاسم، **مرجع سابق**، ص ١٣ .

(٢) إبراهيم الجزراوي، عامر الجنابي، **أساسيات نظم المعلومات المحاسبية**، (عمان: دار اليازوري للنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م)، ص ١٥ .

(٣) نهاد اسحق عبد السلام أبوهويدي، **دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإنفاق الرأسمالي – دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين**، (القدس: الجامعة الإسلامية – غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ١٦ .

(٤) زوينة بن فرج، **المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق**، (الجزائر: جامعة فرحات عباس، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١٤م)، ص ٢٧ .

ي/ أوجه الإختلاف بين البيانات والمعلومات المحاسبية

تتمثل أوجه الإختلاف بين البيانات والمعلومات المحاسبية في: [١]

١. **طبيعتها:** البيانات مواد خام تمثل قيم وحقائق أولية، أما المعلومات قيم وحقائق نهائية.

٢. **موقعها في النظام المحاسبي:** البيانات تمثل مدخلات في النظام، أما المعلومات تمثل مخرجات في النظام.

٣. **مصدرها:** البيانات يتم الحصول عليها من المستويات الدنيا داخل النظام وخارجه، أما المعلومات يتم الحصول عليها من المستويات العليا من داخل النظام.

٤. **دلالتها:** البيانات ذات دلالة تاريخية بدرجة كبيرة، أما المعلومات ذات دلالة مستقبلية تنبؤية بدرجة كبيرة.

٥. **قيمتها الاقتصادية:** البيانات ذات دلالة اقتصادية بسيطة، أما المعلومات ذات دلالة اقتصادية عالية.[٢]

٦. **أثرها على القرارات:** البيانات ليس لها تأثير مباشر على القرارات الإدارية، أما المعلومات ذات تأثير مباشر في ترشيد ومساندة القرارات الإدارية.

٧. **العلاقة بين مفرداتها:** البيانات مفردات مستقلة عن بعضها البعض ولا يوجد رابط بينهما، أما المعلومات ترتبط ببعضها البعض بعلاقة تبادلية متشابكة.

يستطيع الباحث إضافة الاختلافات التالية:

١. المعلومات هي نتائج البيانات النهائية بعد ترتيبها وتحليلها ومعالجتها وتفسيرها وتستند إلى حقائق ونظريات.

٢. تعتبر البيانات هي المادة الخام التي يتم معالجتها لكي يتم الحصول على المعلومات.

ك/ أهمية المعلومات المحاسبية

تتمثل أهمية المعلومات المحاسبية في:

١. المعلومات وسيلة وأداة بيد الإدارة لإنجاز مهامها وتحقيق أهدافها.

٢. تعنى بتحديد وتسجيل الأحداث والعمليات التي تحصل في منشأة ما. [٣]

---

(١) خالد القطناني، **أثر استخدام المعلومات المحاسبية على الأداء الإداري في الشركات المساهمة العامة الأردنية**، (عمان: الجامعة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٤م)، ص ٣١ .

(٢) احمد عبدالهادي شبير، **مرجع سابق**، ص ٣٤ .

(٣) عبدالرحمن مرعي، **دور المعلومات المحاسبية التي تقدمها التقارير المرحلية في اتخاذ القرارات الاستثمارية**، (دمشق: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٢، العدد ٢، ٢٠٠٦م)، ص ١٨٧ .

٣. تقيس قيم الأحداث على أساس نقدي وتنظيمها في بيانات تحتوي على معلومات مالية ذات قيمة وإيصال تلك المعلومات إلى المهتمين بها من أجل اتخاذ القرارات المناسبة.

٤. نقص المعرفة وحالة عدم التأكد الملازمة للنشاط الاقتصادي، وبذلك فإن الهدف من توفير وتقديم المعلومات المحاسبية تحدد في تخفيف حالة القلق التي تنتاب مستخدمي تلك المعلومات لاسيما متخذي القرارات، وكذلك لإمدادهم بمزيد من المعرفة، حيث إن وفرة المعلومات الضرورية إما تؤدي إلى زيادة المعرفة المسبقة لما سيحدث مستقبلاً، أو تقليل حجم التباين في الخيارات.(١)

٥. عدم توفر المعلومات الكافية والصحيحة التي يعتمد عليها يعتبر من أهم أسباب فشل الكثير من القرارات الإدارية والقصور في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء، وتحتاج الإدارة في كل أوجه نشاطها إلى المعلومات، حيث يطلب صناع القرار معلومات صحيحة وحديثة تساعدهم في عملية اتخاذ القرارات.

٦. صنع القرار الجيد يعتمد علي معلومات ملائمة لطبيعة القرار من حيث النوعية والوقت والتكلفة، وان المعلومات الكاملة تساعد في صنع قرار جيد وبناء عليه فإن المعلومات المتوفرة يجب أن تكون ملائمة من حيث النوعية والوقت والتكلفة.

يستطيع الباحث إضافة الاهميات التالية:

١. نظرية كفاءة السوق تشير إلى أن السوق سيستجيب بشكل سريع للمعلومات الجديدة.

٢. الأخبار الجيدة أو السيئة التي تحتويها تقارير صافي الدخل يؤثر بشكل مباشر على مستخدمي المعلومات.

٣. الشركات التى تعرض وتفصح بشفافية عن كل المعلومات المحاسبية الخاصة بها يطمئن لها المستثمرين وبالتالي تحصل على حوجتها من رأس المال والديون.

ل/ أهداف إعداد المعلومات المحاسبية

تتمثل أهداف إعداد المعلومات المحاسبية في: (٢)

١. التعرف على أوجه نشاط الشركة ونتائج أعمالها والمركز المالي خلال فترة معينة وتفيد هذه المعلومات كل من أصحاب رأس المال والإدارة والأطراف الخارجية كالمستثمرين والمقرضين وجهات الرقابة المختلفة.

---

(١) أحمد حلمي جمعة واخرون، **مرجع سابق**، ص ص ٩ ، ١٠ .

(٢) ماهر سالم أبو هداف، **تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات توزيع الوقود العاملة في قطاع غزة**، (القدس: الجامعة الإسلامية – غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ٢٦ .

٢. توفير المعلومات اللازمة للإدارة للقيام بوظائف التخطيط والرقابة وتقييم الأداء وإتخاذ القرارات.[١]

٣. حماية أموال الوحدة والرقابة عليها، فعن طريق إتباع الإجراءات والتعليمات التي تحكم تسجيل بيانات الوحدة ومعالجتها محاسبياً، ومن خلال المعلومات التي يوفرها النظام تتمكن الإدارة من متابعة ومراقبة نشاط العاملين، كما يتمكن أصحاب الوحدة من متابعة ومراقبة نشاط الإ دارة وتقييم كفاءتها والإطمئنان على سير كافة أوجه النشاط بالوحدة.

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية:

١. جذب رؤوس الأموال وذلك لأن المستثمرين والدائنون يطمئنون على أموالهم من خلال المعلومات التي يجدونها عن الشركة.

٢. القدرة على احتساب المستحقات من ضرائب وزكاة وارباح المساهمين.

م/ مداخل إعداد المعلومات المحاسبية

تتمثل مداخل إعداد المعلومات المحاسبية في: [٢]

١. **مدخل الاستقلال:** يتم معاملة كل فترة أولية على أنها فترة محاسبية منفصلة ومستقلة عن الفترة المالية السنوية، حيث يتم معالجة نتائج أعمال كل فترة أولية باستخدام نفس السياسات المحاسبية المتعارف عليها في إعداد المعلومات المحاسبية. وقد واجه هذا المدخل عدة انتقادات منها أن تخصيص التكاليف الثابتة التي تحدث في إحدى الفترات المالية الأولية على الفترة التي حدثت فيها فقط يمكن أن يؤدي إلى نتائج مضللة لأنها قد تؤثر على باقي الفترات من نفس السنة، إضافة إلى أن عدم قابلية بعض المصروفات إلى التخصيص على الفترات الأولية للسنة المالية، قد يلزم الأمر في بعض المواقف تجاهل مبدأ الاستحقاق ومقابلة الإيرادات بالمصروفات المتعارف عليه.

٢. **مدخل التكامل:** يتم معاملة كل فترة أولية على أنها جزء متمم للفترة المالية السنوية، حيث تتكامل نتائج الفترات المالية الأولية لتكون في النهاية نتائج أعمال الفترة المالية السنوية، وعليه يمكن استخدام سياسات محاسبية تختلف عن تلك المستخدمة في إعداد المعلومات المحاسبية. ويساعد هذا المدخل في الحصول على تنبؤ سليم بصافي الدخل السنوي باستخدام نتائج أي من الفترات الأولية، وكذلك سهولة إجراء المقارنات بين نتائج الفترات والفترات المناظرة لها في السنوات السابقة، إلا أنه

---

(١) د. معتز أمين السعيد واخرون، **مرجع سابق**، ص ص ٣١ .

(٢) رواء عبدالرزاق باعكضة، **أثر المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية الأولية على أسعار الأسهم – دراسة تطبيقية على سوق الأسهم السعودي**، (الرياض: جامعة الملك عبد العزيز، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م)، ص ٤٤ .

يعاب عليه كثرة العمليات المتعلقة بحساب الدخل الأولي وكثرة التقديرات، وبالتالي زيادة الأعباء التي تقع على المحاسب واحتمالية وجود الأخطاء بالمعلومات المحاسبية.[١]

٣. **المدخل المشترك:** تقوم فكرة المدخل المشترك على الجمع بين المدخلين السابقين، مما يعني إمكانية استخدام نفس السياسات المحاسبية المطبقة في إعداد المعلومات المحاسبية السنوية عند إعداد المعلومات المحاسبية الأولية في معالجة بعض عناصر القوائم المالية واستخدام سياسات محاسبية مختلفة عند معالجة البعض الآخر، ويهدف هذا المدخل إلى استخدام المعلومات المحاسبية الأولية في التنبؤ بالنتائج المالية الأولية التالية.[٢]

يرى الباحث أن المدخل المشترك هو أنسب مداخل إعداد المعلومات المحاسبية حيث أنه يجمع بين مزايا مدخل الاستقلال ومدخل التكامل ويحاول أن يتجنب عيوبهم، وأن الحوجة لجودة المعلومات المحاسبية جعلت من المدخل المشترك الأكثر انتشاراً.

ن/ عوامل الحاجة للمعلومات المحاسبية

تتمثل عوامل الحاجة للمعلومات المحاسبية في: [٣]

١. **الثورة العلمية والتكنولوجية:** تسرى في كافة أركان المجتمع وتنتشر تطبيقاتها في كل اتجاه بمعدلات متسارعة وقد انعكست آثارها على الوحدات والمنظمات الاقتصادية كما امتدت آثارها لتشمل كافة الأنظمة المنتجة للمعلومات لرفع كفاءتها وتفعيل دورها في المساهمة في حل المشكلات الاقتصادية والاجتماعية والإدارية من خلال توفير المعلومات الملائمة. وتسهم أنظمة المعلومات الآلية بدورها الفاعل في هذا المجال حيث تتمتع بخصائص متطورة من حيث الكفاءة والسرعة والدقة في إنجاز المهام ، كما أصبحت بنوك المعلومات تمثل ركيزة ومظهرًا أساسيًا من مظاهر الثورة العلمية والتي لا غنى عنها لكافة المستخدمين داخل الوحدة المحاسبية وخارجها. وقد تأثرت نظم المعلومات المحاسبية بالتطورات التقنية حيث تسارع باستخدامها في مختلف فروع العمل المحاسبي سعيًا لزيادة فاعلية النظم المحاسبية المستخدمة في إنتاج المعلومات وتوفير الوقت والجهد والتكلفة.

---

(١) ملفي محمد محمد آل سويد، **أثر المعلومات المالية المنشورة بالتقارير السنوية على حجم تداول الأسهم وسلوك المستثمر – دراسة ميدانية على الشركات المساهمة الصناعية**، (الرياض: جامعة الملك عبد العزيز، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٠م)، ص ١٣.

(٢) عادل عبدالفتاح الميهي، **المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية الأولية بالتطبيق على سوق الأسهم السعودي– دراسة اختبارية وحديثة**، (الرياض: جامعة الملك خالد، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١٠م)، ص ٥٨ .

(٣) عبدالحي مرعي، **المعلومات المحاسبية وبحوث العمليات في اتخاذ القرارات**، (القاهرة: مؤسسة شباب الجامعة ، ١٩٩٣م)، ص ١٥.

٢. **العوامل الاقتصادية:** أدى كبر حجم المشروعات وتنوع أهدافها وظهور الشركات متعددة الجنسيات وانتشار التجارة الإلكترونية وفي ظل الظروف الاقتصادية العالمية التي تعاني من استمرار حالة التضخم وارتفاع معدلاتها بالإضافة إلى اقتصاديات العولمة ومخاطرها إلى زيادة الحاجة للمعلومات المحاسبية الملائمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وذلك لضمان بقاء هذه الشركات واستمرارها.

٣. **العوامل البيئية والاجتماعية:** أدى اتساع حجم الشركات وتنوع أنشطتها إلى تزايد العناية بالمسؤولية الاجتماعية لهذه الشركات ودورها في حماية البيئة وتحقيق أهداف المجتمع مما أدى إلى تنامي الحاجة إلى المعلومات الملائمة للتعبير عن هذا الدور وتحقيق الأهداف.

٤. **العوامل القانونية والتشريعية:** تفرض الاحتياطات القانونية والضريبية تقديم معلومات محاسبية ومالية كافية وملائمة للوفاء بهذه المتطلبات وتلبيتها.[١]

٥. **العوامل الجغرافية:** أدى وجود المنشآت التجارية الكبيرة ذات الأقسام والفروع الداخلية والخارجية المتكررة إلى زيادة الحاجة للمعلومات المحاسبية لتساعد في عمليات الرقابة والتنسيق بين هذه الأقسام والفروع وإدارتها الرئيسية.

٦. **العوامل الثقافية:** نظم المعلومات المحاسبية أحد المصادر المهمة التي تعتمد عليها الإدارة في تشكيل ثقافتها وصياغة نمط تفكيرها والتي تستند إلى المعرفة الجماعية في صنع القرار. كما ترتبط نظم المعلومات المحاسبية بمفاهيم الجودة الشاملة وتحقيق الميزة التنافسية وتسعير المنتجات وتخطيط العملية الإدارية.

٧. **العوامل الإدارية:** تواجه إدارة المنشآت أنواعًا من المشكلات الإدارية وهنا يأتي دور المعلومات المحاسبية الأولية لأغراض التخطيط ومعلومات التغذية العكسية لأغراض الرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات التصحيحية. [٢]

ت/ قيود إنتاج المعلومات المحاسبية

تتمثل قيود إنتاج المعلومات المحاسبية في: [٣]

---

(١) رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي – مدخل نظرية المحاسبة**، (عمان: إثراء للنشر، ١٩٩٨م)، ص ٣٠ .

(٢) سعد ياسين، **تحليل وتصميم نظم المعلومات الإدارية**، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م)، ص ٩٢ .

(٣) يوسف خرج العمري، **العوامل المؤثرة في تحديد الأهمية النسبية في التدقيق دراسة ميدانية في الأردن**، (عمان: المجلة العربية للمحاسبة، المجلد ٤، العدد ١، ٢٠٠١م)، ص ٥٤ .

١. **قاعدة المنفعة أكبر من العائد:** يعد قيداً حاكماً ويمثل قاعدة عامة يجب مراعاتها عند إنتاج وتوزيع المعلومات المحاسبية لإتخاذ القرار بالبدء أو تجاوز إنتاج المعلومات نفسها.

٢. **محدد الأهمية النسبية:** أو كما يسميه الإطار المفاهيمي عتبة الاعتراف، ويصف مجلس معايير المحاسبة المالية FASB الاهمية النسبية بأنها صفة حاكمة لجميع الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وعلى الأخص خاصية الملائمة، فالبند المؤثر هو بند ذو اهمية نسبية يجب الإفصاح عنة في القوائم المالية لإعتباره معلومة مفيدة ومؤثرة في اتخاذ القرارات وإلا فلن تكون هناك حاجة للإفصاح عنه، كما أن التوسع في العرض المحاسبي قد يؤدي إلى حجب معلومات ملائمة الامر الذي قد يضلل المستخدم، فخاصية الاهمية النسبية تضع قيد على ما ينبغي الافصاح عنه.

يستطيع الباحث إضافة القيود التالية:

١. **محددات قانونية وتشريعية:** تحدد القوانين والتشريعات والمعايير ما يتم عرضه ولا يتم عرضة في القوائم المالية.

٢. **محددات إدارية:** إدارة الشركة تنتج معلومات حسب حوجة القرار المراد اتخاذه.

ث/ تصنيف المعلومات المحاسبية

تصنيف المعلومات المحاسبية إلي: [١]

١. من حيث دلالتها:

أ. **معلومات تاريخية:** تتعلق بقياس الأحداث والعمليات التي تمت في الزمن الماضي كالقوائم المالية وتستخدم هذه التقارير في تقييم كفاءة المنشأة في تحقيق أهدافها وبيان حقيقة المركز المالي للمنشأة وكذلك تستخدم للأغراض الضريبية، وعلى الرغم من أهميتها في تقنية الأداء فإنها لا تصلح كأداة للرقابة على الأداء الجاري واتخاذ القرارات المستقبلية.

ب. **معلومات حالية:** يتم إعدادها لأغراض الرقابة الداخلية وتتعلق بالأنظمة التشغيلية للمنشأة وتتوفر فيها المميزات التالية:

i. تتعلق بالنشاط الجاري فقط.

ii. يتم تقديمها بصورة دورية منتظمة.

iii. يتم تقديمها بصورة فورية وفي الوقت المناسب.

iv. ذات طابع تحليلي بحيث يتم مقارنة الأداء الفعلي مع الخطط المرسومة.

---

(١) عمر حسنين، **تصميم النظام المحاسبي مع دراسة تطبيقية على البنوك التجارية وشركات التأمين**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ١٩٩٩م)، ص ٢٥ .

ت. **معلومات مستقبلية:** وهي معلومات تقديرية يتم إعدادها لأغراض التخطيط والتنبؤ بالمستقبل ومساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة، واختيار أفضل البدائل المتاحة وبحيث تصبح هذه المعلومات معيارًا وأساسًا للحكم على الأداء في المستقبل وتتمثل هذه المعلومات في الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية وغيرها.

٢. من حيث مصدرها:

أ. **معلومات داخلية:** تعبر عن أحداث ووقائع تمت داخل المنشأة ويتم الحصول عليها من الأفراد والأقسام الداخلية، وتتمثل هذه المعلومات في التقارير والكشوفات اليومية والموازنات التخطيطية وتقارير الأداء وكل ما يتعلق بالعمليات الاعتيادية للمنشأة.[١]

ب. **معلومات خارجية:** يتم الحصول عليها من مصادر خارجية كالعملاء والممولين والجهات الحكومية والمنظمات المهنية وغيرها، وتتضمن معلومات عن البيئة المحيطة وظروف السوق وتحتوي على مؤشرات تنبؤية تمكن مستخدميها من اتخاذ الاحتياطات اللازمة والتخطيط لمواجهة الأحداث قبل وقوعها، وغالبًا ما تكون هذه المعلومات على شكل نشرات إحصائية تفسر الجوانب الاجتماعية والاقتصادية للبيئة المحيطة.

٣. من حيث درجة تكرارها:

أ. **معلومات دورية:** يتم إعدادها وتقديمها لمحتاجيها على فترات دورية منتظمة.[٢]

ب. **معلومات غير دورية:** وتتمثل في المعلومات التي تستخدم لأغراض خاصة وتكون الحاجة إليها محددة كدراسات الجدوى الاقتصادية.

٤. من حيث توقيت الحصول عليها:

أ. **معلومات فورية:** يتم الحصول عليها بشكل سريع ومباشر عند الحاجة إليها وتكون معدة ومجهزة مسبقًا وهي بالتالي مفيدة وبدرجة كبيرة في اتخاذ القرارات التشغيلية.

ب. **معلومات غير فورية:** غير متوفرة عند الحاجة إليها مما يتطلب وقتًا أطول في إعدادها وتجهيزها وترتبط عادة بالقرارات الإستراتيجية المنشأة.[٣]

---

(١) سمير الصبان، إسماعيل جمعة، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ١٩٩٧م)، ص ص ٧ ، ٨ .

(٢) احمد عبدالهادي شبير، **مرجع سابق**، ص ٤٣ .

(٣) محمد عطية مطر وآخرون، **مرجع سابق**، ص ١٢٧ .

٥. من حيث متطلباتها العملية:

أ. **معلومات إجرائية:** تتطلب من متلقيها اتخاذ إجراءات معينة على الفور أو في وقت لاحق.

ب. **معلومات غير إجرائية:** وهي معلومات خبرية توضح أحداث وعمليات تمت في وقت سابق ولا يتطلب من متلقيها اتخاذ أي إجراء.

٦. من حيث ارتباطها بالزمن:

أ. **معلومات جامدة:** تعبر عن قيمة حدث معين في لحظة زمنية محددة.

ب. **معلومات ديناميكية:** تعبر عن حالة التغير التي حدثت في قيمة الحدث خلال فترة زمنية.

٧. من حيث ارتباطها بالعملية الإدارية:

أ. **معلومات خاصة بالتخطيط:** تساهم في دراسة وتحليل البدائل المختلفة لمجموع الأهداف المراد تحقيقها والمفاضلة بينها في صورة مالية كمية ووصفية.

ب. **معلومات خاصة بالرقابة:** تتعلق بمتابعة التنفيذ الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط للتأكد من أن الأداء الفعلي يتم وفقًا للخطط المرسومة والسياسات والمعايير الموضوعة واكتشاف الانحرافات وتحليلها للتعرف على الأسباب التي أدت لحدوثها وإرسال التقارير حولها للمستويات الإدارية المعنية لاتخاذ القرارات التصحيحية بشأنها.

ت. **معلومات خاصة باتخاذ القرارات:** تتعلق بترشيد ومساندة القرارات الإدارية من حيث تحديد البدائل المقترحة للقرار وتقييمها.

٨. من حيث المحتوى:

أ. **المعلومات الإستراتيجية** :وهي التي تغطي فترة زمنية طويلة نسبياً، وتتعلق بصياغة أهداف الشركة، والخطط طويلة الأجل؛ للوصول إلى هذه الأهداف. [١]

ب. **المعلومات التكتيكية** :تتعلق بتنفيذ الإدارة الوسطى للإست ا رتيجيات الموضوعة من قبل الإدارة العليا، مثل :جدولة الإنتاج، وخطط الصيانة، وتدريبات الأفراد.

ت. **المعلومات التشغيلية** :هي التي تتعلق بعمليات الشركة اليومية، مثل :المعلومات المتعلقة بحضور الموظفين، وأنواع وكميات السلع المنتجة والمباعة.

---

(١) محمد عبد حسين الطائي، **المدخل إلى نظم المعلومات الإدارية، إدارة تكنولوجيا المعلومات،** (عمان :دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، ٢٠٠٩م)، ص ٢٨٦ .

خ/ العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية

تتمل العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية في: [١]

١. **مستخدمي المعلومات المحاسبية:** يتوقف نفع المعلومات المحاسبية على من يتخذ القرار ونوع قراره وطريقة اتخاذ القرار وطريقة متخذ القرار في تحليل هذه المعلومات بصورة واعية والاستفادة منها وهذا يتطلب أن تكون المعلومات المحاسبية المعروضة مفهومة لمتخذ القرار حتى يمكن الاستفادة منها.

٢. **خصائص المعلومات المحاسبية:** كلما توفرت في المعلومات المحاسبية الخصائص النوعية للجودة تجعل المعلومات المحاسبية المزودة في القوائم المالية مفيد للمستخدمين.[٢]

يستطيع الباحث إضافة العوامل التالية:

١. المعايير المستخدمة في إعداد المعلومات المحاسبية، حيث أن الإعداد وطريق العرض والإفصاح تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية.

٢. الغرض الذي من أجله تم إعداد المعلومات المحاسبية.

---

(١) د. علام محمد موسي حمدان، **العوامل المؤثرة في جودة الأرباح: دليل من الشركات الصناعية الأردنية،** (عمان: الجامعة الإسلامية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية ، المجلد العشرين، العدد الأول، ٢٠١٢م)، ص ٢٩٥ .

(٢) أحمد حلمي جمعة واخرون، **مرجع سابق،** ص ١٨ .

المبحث الثاني

خصائص جودة المعلومات المحاسبية

تعريف الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

عرفت بأنها الصفات التي تجعل المعلومات الواردة في القوام المالية مفيدة للمستخدمين.[١] وعرفت بأنها الصفات التي تميز المعلومات الأفضل وأكثر نفعاً وفائدة عن تلك المعلومات الأقل نفعاً لغرض اتخاذ القرارات.[٢] وعرفت بأنها السمات التي تجعل المعلومات المحاسبية تحقق الفائدة المرجوة لها من قبل مستخدميها.[٣] وعرفت بأنها تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة و تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي ، كما أن هذه الخصائص سوف تكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسئولين عن وضع المعايير المناسبة وكذلك المسئولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج من تطبيق الطرق والأساليب البديلة ، وتحدد مجموعة الخصائص النوعية لاستخدامها كأساس لتقييم مستوي جودة المعلومات المحاسبية.[٤] وعرفت بأنها معايير للمقارنة بين المعلومات الأكثر فائدة والمعلومات الأدنى فائدة لأغراض اتخاذ القرارات.[٥] وعرفت بأنها الصفات التي تكسب المعلومات المحاسبية النفع عند مستخدميها.[٦]

يستنتج الباحث من تعريف الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بأنها:

١. صفات تجعل المعلومات مفيدة لمستخدميها.
٢. الخصائص التي يرغب بها مستخدمي المعلومات المحاسبية.
٣. تظهر القوائم المالية بصورة صادقة
٤. تكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسئولين عن وضع المعايير المناسبة وكذلك المسئولين عن إعداد التقارير المالية.

---

(١) محمد مطر، **المحاسبة المالية** ، (عمان: دار حنين للنشر، ٢٠٠٠م) ، ص٢٥

(٢) عبدالحميد مانع الصيح، **مرجع سابق**، ص ٥١ .

(٣) ماجد إسماعيل أبوحمام، **أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية – دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م) ص ١٣١ .

(٤) عبدالرزاق محمد قاسم، **دور المعلومات المحاسبية في تفعيل الإدارة الاستراتيجية في المنظمات** ، (عمان: جامعة عمان العربية، مجلة العلوم الاقتصادية و المالية ، العدد ١٣، ٢٠٠٥م) ، ص ١٠٢ .

(٥) دونالد كيسو، جيري ويجانت، تعريب أحمد حجاج، **مرجع سابق**، ص ١٩٤ .

(٦) نوي الحاج، **مقارنة جودة المعلومة المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري**، (الجزائر: جامعة الشلف، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد ٩، ٢٠١٣م)، ص ٣٦ .

٥. تستخدم كأساس لتقييم مستوي جودة المعلومات المحاسبية.

يستطيع الباحث تعريف الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بأنها صفات تجعل المعلومات حقيقية وصحيحة وملائمة و تلك الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة و الخصائص تتعلق بمتخذ القرارات ففائدة المعلومات لمتخذ القرار تعتمد علي عوامل كثيرة تتعلق بمجال الاستخدام.

تتكون الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية في:

أولاً: الخصائص النوعية الرئيسية

تتمثل الخصائص النوعية الرئيسية في: [١]

١. الملائمة

عرفت بأنها قدرة المعلومات المحاسبية على خدمة اتخاذ قرار معين، إما من خلال تخفيض حالة عدم المعرفة لدى متخذي القرار أو زيادة المعرفة لدى متخذي القرار بخصوص الموقف الذي يتخذ القرار بشأنه.[٢] وعرفت بأنها المعلومات التي ستؤثر على سلوك متخذ القرار وتجعله يتخذ قرار يختلف عن ذلك القرار الذي كان يمكن اتخاذه في حالة غياب هذه المعلومات.[٣] وعرفت بأنها المعلومات القادرة على إحداث فروق في القرارات من خلال مساعدة المستخدمين للمعلومات المحاسبية على تكوين تنبؤات عن النتائج المستقبلية أو تغيير التنبؤات السابقة وتصحيحها.[٤] وعرفت بأنها، وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية والأغراض التي تعد من أجلها.[٥] وعرفت بأنها الخاصية التي تكون المعلومات التي تتصف بها ذات صلة أو ارتباط بالقرار المزمع اتخاذه، أي أنها تؤثر على القرار المتخذ من جانب مستخدم المعلومات .[٦] وعرفت بأنها قدرة المعلومات المحاسبية على تغيير قرار مستخدم المعلومات

---

(١) أحلام عباس، **أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية – دراسة لعينة من المستثمرين الماليين ومدققي الحسابات**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م)، ص ٤٤ .

(٢) عصفت سيد احمد عاشور، **دراسات في نظم المعلومات المحاسبية**، (بيروت: دار النهضة للطباعة والنشر، ١٩٩٦م)، ص ١١ .

(٣) أحمد حسين علي حسين، **نظم المعلومات المحاسبية، الإطار الفكري والنظم التطبيقية**، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر، ١٩٩٧م)، ص ٢٦ .

(٤) عبدالحميد مانع الصيح، **المعايير المحاسبية الدولية – دراسة في مدى استخدامها وملائمتها للتطبيق في الجمهورية اليمنية**، (بغداد: جامعة المستنصريه، رسالة دكتوراه غير منشورة، ١٩٩٨م)، ص ٥٥ .

(٥) وائل ابراهيم الراشد، **اهمية المعلومات المحاسبية ومدي كفايتها لخدمة قرارات الاستثمار في الأوراق المالية ، دراسة تحليلية لسوق الاوراق المالية بدولة الكويت** ، (الكويت: جامعة الكويت ، المجلة العربية المحاسبية ، المجلد الثالث ، العدد الاول، ١٩٩٩م)، ص ٢٨ .

(٦) فوزالدين أبوجاموس وأخرون، **أسس المحاسبة المالية**، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م)، ص ٥٢ .

والتأثير عليه لإيجاد فرق في اتخاذ القرار. [١] وعرفت بأنها مدى كفاءة التقارير ونجاحها في خدمة مستخدميها، وبقدرتها على توفير المعلومات الكافية والملائمة لاتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة، بحيث تتميز هذه المعلومات بأنها مناسبة لاتخاذ القرارات وأنها تعرض بالشكل الصحيح وتتوافر في الوقت المناسب، ومدى نجاح التقارير في لعب دورها مصدراً للمستثمر يعتمد على درجة الإفصاح عن هذه المعلومات الملائمة. [٢] وعرفت بأنها انسجام المعلومات المحاسبية مع نماذج القرارات، أي أن تكون طريقة القياس والإفصاح ملائمة لاتخاذ القرار وتلبيه لاحتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية.[٣] وعرفت بأنها المعلومات التي لها قيمة تنبؤية وإسترجاعية تؤثر في اتجاه سلوك متخذي القرار وتأثر فيه لتغير القرار نحو الموقف الذي يتخذ بشأنه عند تقديمها في الوقت الملائم له قبل أن تفقد قدرتها على التأثير في ذلك القرار.[٤] وعرفت بأنها القدرة على خدمة قرار معين إما من خلال تخفيض حالة عدم المعرفة لدى متخذي القرار أو زيادة المعرفة لدى متخذي القرار بخصوص الموقف الذي يتخذ القرار بشأنه.[٥]

يستنتج الباحث من مفهوم الملائمة بأنها:

١. المعلومات التي لها ارتباط بقرار معين.
٢. لها تأثير وانعكاس على القرار.
٣. القدرة على خدمة قرار معين.
٤. ملائمة المعلومات المحاسبية تتأثر بطبيعتها وبأهميتها النسبية.
٥. انسجام المعلومات المحاسبية مع نماذج القرارات.

يستطيع الباحث تعريف الملائمة بأنها، الخاصية التي تؤثر في اتجاه سلوك مستخدمي المعلومات المحاسبية وتأثر في سلوك متخذي القرار لتغير القرار نحو الموقف الذي يتخذ بشأنه وإيجاد فرق بين القرار الذي يمكن أن يتخذ في حالة غياب هذه المعلومات وحالة غياب خاصية الملائمة.

---

(١) نعيم حسين دهمش، **القوائم المالية والمبادئ المحاسبية**، (عمان: معهد الدراسات المصرفية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م)، ص ١٢ .

(2) Burtuon, Richard N, **Discussion of Information Technology, Related Activities of Internal Auditors**, (USA: Journal of Information Systems, Supplement, 2007), p57.

(٣) ناصر محمد علي المجهلي، **مرجع سابق**، ص ٤٧ .

(٤) د. علي يوسف، **أثر استقلالية مجلس الإدارة في ملائمة معلومات الأرباح المحاسبية لقرارات المستثمرين في الأسواق المالية – دراسة تطبيقية**، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٨، العدد ٢، ٢٠١٢م)، ص ٢٣٣ .

(٥) سليمان عتير، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية – دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي**، (الجزائر: جامعة محمد خيضر، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م)، ص ٢٦ .

مزايا المعلومات المحاسبية الملائمة

تتمثل مزايا المعلومات المحاسبية الملائمة في: [١]

١. تمكين مستخدميها من تكوين توقعات عن النتائج التي سوف تترتب على الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية.

٢. تعزيز التوقعات الحالية أو إحداث تغيير في هذه التوقعات .وهذا يعني أن المعلومات الملائمة تؤدي إلى تغيير درجة التأكد بالنسبة للقرار موضع الدراسة.

٣. تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل وتعزيز أو تصحيح التوقعات السابقة والحالية.[٢]

٤. تقييم نتائج القرارات التي بنيت على هذا القرارات.

مكونات الملائمة:

تتمثل مكونات الملائمة في:

أ. القيمة التنبؤية للمعلومات

عرفت بأنها القدرة على المساعدة لعمل تنبؤات حول آثار الماضي والحاضر والمستقبل، حيث أن المعلومات المحاسبية ذات الصلة بعملية اتخاذ القرار تساعد مستخدميها القيام بعملية للتنبؤ بالنسبة للأحداث في الماضي والحاضر والمستقبل.[٣] و عرفت بأنها قدرة هذه المعلومات عمى التنبؤ بالأحداث المستقبلية.[٤] و عرفت بأنها خاصية المعلومات في مساعدة المستخدمين علي زيادة احتمال تصحيح تنبؤات نتائج أحداث ماضية أو أحداث حاضرة.[٥] وعرفت بأنها قدرة المعلومات على تحسين مقدرة متخذ القرار على التنبؤ بالأحداث المرتبطة بالنشاط المستقبلي في ضوء نتائج الماضي والحاضر، فبدون معرفة الأحداث الماضية يصعب التنبؤ بما سيكون عليه المستقبل، كما أن معرفة الأحداث الماضية دون الاهتمام بالمستقبل يعتبر عملاً غير هادفاً.[٦] وعرفت بأنها الصفة التي تساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية في التنبؤ بالنتائج

---

(١) عباس مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، (الكويت: ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، ١٩٩٠م)، ص ١٩٤ .

(٢) د. يوسف محمود جربوع ، **مرجع سابق**، ص ٣٠ .

(٣) نعيم حسين دهمش، **القوائم المالية والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما**، (عمان: دار المطبوعات للنشر والتوزيع، ١٩٩٥م)، ص ٢٣ .

(٤) إيهاب خالد عشماوي، **إعداد القوائم المالية في إطار معايير المحاسبة والمفاهيم**، (القاهرة: جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، مجلة جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، العدد ٢٣، ٢٠٠٤م)، ص ٢٩ .

(٥) مي إبراهيم محمد الأمين، **دور المعلومات المحاسبية في تداول الأسهم بالأسواق المالية** ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠٠٧م) ، ص ١٨ .

(٦) نهاد اسحق عبدالسلام ابوهويدي، **مرجع سابق**، ص ٢١ .

المتوقعة للأحداث المختلفة، وتؤكد توقعاتهم أو تساعدهم في تعديلها أو تصحيحها.[١] وعرفت بأنها احتواء المعلومات على قدرة تنبؤية وبالتالي تمكين مستخدمي المعلومات من استشراف أو تقدير المستقبل وتكوين صورة تقديرية عنه.[٢] وعرفت بأنها أحد محددات ملائمة المعلومات المحاسبية لاحتياجات المستخدمين، إذ تبنى القرارات الاستثمارية على توقعات المستثمرين وتصوراتهم لأداء المنشاة المستقبلي.[٣] وعرفت بأنها الخاصية التي تساعد في تحسين مقدرة متخذ القرار على التنبؤ بنتائج التوقعات المستقبلية في ضوء نتائج الماضي والحاضر.[٤]

يستنتج الباحث من مفهوم القيمة التنبؤية للمعلومات بأنها:

١. قدرة المعلومات على المساعدة في عمل تنبؤات حول آثار الماضي والحاضر والمستقبل.
٢. تصحيح تنبؤات نتائج أحداث ماضية أو أحداث حاضرة.
٣. تحسين مقدرة متخذ القرار على التنبؤ بالأحداث المرتبطة بالنشاط المستقبلي في ضوء نتائج الماضي والحاضر.

يستطيع الباحث تعريف القيمة التنبؤية للمعلومات بأنها الخاصية التي تزيد من القدرة التنبؤية للمستخدم الرشيد للمعلومات المحاسبية التي تتصف بالقيمة التنبؤية للمعلومات.

طرق الاستفادة من مفهوم القيمة التنبؤية

تتمثل طرق الاستفادة من مفهوم القيمة التنبؤية في: [٥]

١. **الطريقة المباشرة** :تزويد الإدارة بالتنبؤات ، حول التدفقات النقدية المتوقعة دون الرجوع إلي بيانات الماضي ويحد تطبيق هذه الطريقة سوء الاستخدام المحتمل والالتزامات التي قد تنشأ عن توقعات غير دقيقة.

٢. **الطريقة غير المباشرة** : تقديم بيانات عن إحداث ماضية كالتدفقات النقدية السابقة لتمكن المستخدمين من التنبؤ بالتدفقات المستقبلية وتفترض هذه الطريقة وجود علاقة ارتباط قوية بين إحداث الماضي والمستقبل.

---

(١) نواف محمد عباس الرماحي، **المحاسبة الإدارية**، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م) ص ٨٣ .

(٢) د. كريمة علي كاظم الجوهر، **العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة – دراسة تحليلة لوجهات نظر المحاسبين والمدققين**، (بغداد: الجامعة المستنصريه، مجلة الإدارة والاقتصاد العدد ٩٠، ٢٠١١م)، ص ٣٠ .

(٣) د. علي يوسف، **مرجع سابق**، ص ٢٣٣

(٤) محمد موسى فرج الله، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية في ظل ظروف عدم التأكد – دراسة تطبيقية على البنوك العاملة بقطاع غزة**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ٥١ .

(٥) محمد سعيد الصبان، **المحاسبة المتوسطة ، الإطار الفكري والعلمي للمحاسبة كنظام للمعلومات** ، (القاهرة: الدار الجامعية ، ٢٠٠٣م) ، ص ٧٤ .

٣. طريقة اعتماد مؤشرات مرشدة: تزود ببيانات تكون تحركاتها وتغيراتها مؤشرا سابقا لحدوث تحركات وتغيرات بها كأن تزايد نسبة المديونية إلي حقوق الملكية يمكن اعتباره مؤشرا قد يسبق تدهورا تدريجيا في التدفقات النقدية.[١]

٤. طريقة المعلومات المعززة: التزويد ببيانات محاسبية قد تستخدم في التنبؤ ببيانات أخري (أن زيادة عائد الاستثمار في الأصول يمكن أن يعكس زيادة في كفاءة الإدارة ، وهذا بدوره قد يكون مؤشرا وبشيرا لزيادة في التدفقات النقدية). [٢]

ب. القدرة علي التقييم الارتدادي للتنبؤات السابقة

عرفت بأنها الخاصية التي تؤدي إلى تخفيض درجة عدم التأكد لمتخذي القرارات وتعديل وتقييم وتصحيح توقعاتهم السابقة بالنسبة لنتائج القرارات الماضية.[٣] وعرفت بأنها قدرة المعلومات على تعزيز أو تصحيح توقعات سابقة، أي أنها تساعد مستخدم المعلومات في تقييم نتائج مدي صحة توقعاته السابقة، وبالتالي تقييم نتائج القرارات التي بنيت علي هذه التوقعات .[٤] وعرفت بأنها القدرة على التأثير بالقرار بواسطة التطابق أو تصحيح التوقعات الأولية لمتخذ القرار، وتمتلك المعلومات المحاسبية قيمة استرجاعية عندما يكون لها قدرة على تغيير أو تصحيح التوقعات الحالية أو المستقبلية.[٥] و عرفت بأنها إمكانية استخدام المعلومة في تصحيح معلومة حالية أو مستقبلية، بحيث يمكن الاعتماد عليها في تقييم مدى صحة توقعات سابقة، وأن تتمتع المعلومة بقدرة عالية على التقييم الارتدادي للقرارات الماضية وقيمة التنبؤ العالية بالمستقبل، وتقليل درجة عدم التأكد وتقييم القرارات السابقة.[٦] وعرفت بأنها احتواء المعلومات على خاصية تمكن مستخدمها من التقييم الارتدادي أو التغذية العكسية أو المرتدة من خلال المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات والتي تساهم في تحسين وتطوير نوعية مخرجات النظام وقدرته على التكيف في الظروف البيئية

---

(١) محمد أبونصار، جمعة حميدات ، **مرجع سابق** ، ص ٢٠ .

(٢) مي إبراهيم محمد الأمين ، **مرجع سابق** ، ص ٢٢ .

(٣) رضا ابراهيم صالح، **دور البيانات المحاسبية في سوق الأوراق المالية ، دراسة اختباريه بالتطبيق علي المملكة العربية السعودية** ، (القاهرة: جامعة طنطا ، المجلة العلمية ، العدد الأول ، ٢٠٠٠م)، ص ١٠٥ .

(٤) د. خليل الرفاعي وآخرون، **اثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المستثمرين – دراسة حالة سوق عمان المالي**، (عمان: جامعة الزرقاء الخاصة، المؤتمر العلمي الدولي السابع، ٢٠٠٩م)، ص ٥٩ .

(٥) طلال محمد الحجاوي وآخرون، **أساسيات المعرفة المحاسبية**، (عمان: اليازوري للنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م)، ص ٦٤ .

(٦) نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، **مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر**، (الجزائر: جامعة ورقلة، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، ٢٠١١م)، ص ٣ .

المتغيرة باستمرار .والمعلومات الملائمة هي التي تمكن متخذ القرار من تعزيز التوقعات الحالية أو إحداث تغيير فيها وتقييم نتائج القرارات السابقة.[١]

يستنتج الباحث من مفهوم القدرة علي التقييم الارتدادي للتنبؤات السابقة بأنها:

١. احتواء المعلومات على خاصية تمكن مستخدمها من التقييم الارتدادي أو التغذية العكسية أو المرتدة.

٢. قدرة المعلومات على تعزيز أو تصحيح توقعات سابقة.

يستطيع الباحث تعريف القدرة علي التقييم الارتدادي للتنبؤات السابقة بأنها خاصية المعلومات التي تجعل مستخدمها قادر على تقييم نتائج التنبؤ والتخطيط ومقارنة الخطة بالأداء الفعلي وتحديد الانحراف السلبي والإيجابي.

الترابط بين التنبؤ والتقييم الارتدادي

تقدم المعلومات قيمة تنبؤية و تغذية عكسية في نفس الوقت وأنها تلعب دورا مزدوجا ، فبدون معرفة نتائج الماضي يصعب التكهن بالمستقبل ،كما أن معرفة نتائج الماضي دون الاهتمام بالمستقبل يعد عملا غير هادف.

يرى الباحث أن القدرة علي التنبؤ بالمستقبل و القدرة علي التقييم الارتدادي للتنبؤات السابقة هما من الصفات التي تفيد متخذي القرار سوى داخل الوحدة الاقتصادية أو خارجها لضمان استمرارها.

جـ. التوقيت الملائم

عرف بأنه حصول متخذ القرار عمى المعلومات في الوقت المناسب، القدرة على بيان قيمة ردود الفعل اتجاه التوقعات والتنبؤات السابقة أي التغذية العكسية.[٢] وعرف بأنه تقديم المعلومات في حينها وإتاحتها لمن يستخدمونها عندما يحتاجون إليها بحيث لا تفقد المعلومات منفعتها.[٣] وعرف بأنه التزامن وتوفير المعلومة في حينها قبل أن تفقد منفعتها أو قدرتها على التأثير في عملية إتخاذ القرار.[٤] وعرف بأنه

---

(١) بوفروعة سوفيان، **نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية – دراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الطاهير**، (الجزائر: جامعة منتوري، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م)، ص ٣٠ .

(٢) عثمان محمد يسين فراج، **اتجاهات معاصرة في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية**، (القاهرة: جامعة عين شمس، المجلة العلمية لكلية التجارة، العدد الأول، ١٩٩١م)، ص ١٢١٩ .

(٣) محمد خالد ابونصار، **دور البيانات المحاسبية في رقابة وضبط الأداء المالي** ، (غزة: الجامعة الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠٠٠م)، ص ٨٦ .

(٤) أحلام عباس، **مرجع سابق**، ص ١٠ .

القدرة على توفير المعلومات لمتخذي القرارات عند الحاجة إليها.[١] وعرف بأنه تقديم المعلومات في حينها وإتاحتها لمن يستخدمونها عندما يحتاجون إليها بحيث لا تفقد المعلومات منفعتها.[٢]

يستنتج الباحث من مفهوم التوقيت الملائم بأنه:

١. إنتاج المعلومات وتوفيرها في حينها قبل أن تفقد منفعتها.
٢. توفير المعلومة في وقت اتخاذ القرار.
٣. اختيار الوقت المناسب لتقديم المعلومات.

يستطيع الباحث تعريف التوقيت الملائم بأنه خاصية القدرة على توفير المعلومات الكافية والمناسبة وفي وقت الحاجة إليها واستخدمها في اتخاذ القرار الملائم.

العوامل المؤثرة في التوقيت الملائم للمعلومات

تتمثل العوامل المؤثرة في التوقيت الملائم للمعلومات في: [٣]

١. **دورية القوائم المالية التي تعد فيها:** تكون المدة طويلة نسبيا أو قصيرة نسبيا، فإذا كانت المدة طويلة نسبيا فإنها تتيح المعلومات في مواعيد دورية متباعدة، وفي حالة إذا كانت هذه المدة طويلة بشكل ملحوظ فان هذا يؤثر على مستخدم المعلومات في تقييم محصلة البدائل التي تواجهه أما إذا كانت قصيرة نسبيا فإنها تتيح إمكانية الحصول على معلومات في مواعيد دورية متقاربة، وفي حالة إذا كانت المدة الزمنية قصيرة بشكل ملحوظ فإن المعلومات قد تتأثر بالتغيرات الموسمية أو العشوائية التي تتأثر بها المؤسسة مما يجعل من تلك المعلومات معلومات مضللة.
٢. **الفترة التي تستغرقها من وقت إعداد القوائم المالية حتى إتاحتها للتداول:** كلما كانت المدة طويلة كلما قلت المنفعة من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تلك القوائم المالية

٢. الموثوقية

عرفت بأنها الخاصية التي في ظلها يمكن الاعتماد على المعلومات المحاسبية إذا وجد متخذ القرار أنها تعكس الظروف الاقتصادية والأحداث التي تعبر عنها، وتتوافر خاصية إمكانية الاعتماد على المعلومات

---

(١) عادل عبد الفتاح الهيهي، **المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية الأولية بالتطبيق على سوق الأسهم السعودي**، (الرياض: الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مجلة المحاسبون، العدد ٦٣ ، ٢٠١٠م)، ص ٢٢ .

(٢) محمد خالد ابونصار، **دور البيانات المحاسبية في رقابة وضبط الأداء المالي** ، (غزة: الجامعة الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠٠٠م)، ص ٨٦ .

(٣) مداحي عثمان، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية**، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٩م)، ص ص ٦٧ ، ٦٨ .

عندما تكون خالية من الخطأ والتحيز ومعروضة بأمانة وأن تكون هذه المعلومات قابلة للتحقيق.[١] و عرفت بأنها خلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء الهامة والتحيز وأن تكون موثوقة ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه بشكل معقول.[٢] وعرفت بأنها خاصية المعلومات في التأكيد بان المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنهت تمثل بصدق ما تزعم تمثيله. [٣] و عرفت بأنها خلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء الفادحة والتحيز وتوفير إمكانية الاعتماد عليها كمعلومات صادقة وتمثل المعلومات بصدق وتعرض نتائج المحاسبة عن العمليات وتقدمها طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وأن تكون محايدة وخالية من التحيز وتتخذ الإجراءات الضرورية في حالات عدم التأكد من خلال ممارسة سياسة الحيطة والحذر.[٤] و عرفت بأنها إمكانية الاطمئنان لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية لكي يعتمدوا على المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات المختلفة.[٥] و عرفت بأنها أمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها . و أن الحسابات المدققة يعتمد عليها أكثر من الحسابات غير المدققة حتى وان كانت الأخيرة متطابقة شكلاً ومضموناً مع الحسابات المدققة.[٦]

يستنتج الباحث من مفهوم الموثوقية بأنها:

١. خاصية إمكانية الاعتماد على المعلومات عندما تكون خالية من الخطأ والتحيز.
٢. تكون هذه المعلومات قابلة للتحقيق.
٣. أمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها.

يستطيع الباحث تعريف الموثوقية الخاصية التي يعتمد مستخدم المعلومات المحاسبية على المعلومات المستخدمة ويطمئن بأنها خالية من الخطأ والتحيز ومعروضة بأمانة و قابلة للتحقيق.

---

(١) محمود عبد ربه محمد، **طريقك إلى البورصة**، (الاسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م)، ص ١٣٨ .

(٢) علي محمد عطاالله، **دور المعلومات المحاسبية في تسعير الأسهم للشركات العامة المساهمة في فلسطين** ، (القدس: الجامعة الإسلامية ، غزة رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠١م) ، ص ٩٤ .

(٣) بسام محمود احمد، **دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الادارية في منشات الأعمال الفلسطينية دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة الخصوصية المحدودة في قطاع غزة** ، (غزة: الجامعة الاسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠٠٦م)، ص ٨٨.

(٤) حسين القاضي ، مأمون حمدان ،**مرجع سابق** ، ص ٢٧٤ .

(٥) حرية الشريف، **مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية – دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م)، ص ٣٩ .

(٦) منذر يحي الداية، **أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة – دراسة ميدانية**، (غزة: الجامعة الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م)، ص ٤٣ .

مكونات الموثوقية

أ-الصدق في التعبير

عرف بأنه مقابلة أو مطابقة الأرقام والمعلومات المحاسبية للظواهر المراد التقرير عنها وتغليب الجوهر علي الشكل ، وتتطلب خاصية الصدق في التعبير البعد من التحيز في عملية القياس والتحرر من التحيز من قبل القائم بعملية القياس وأن تعبر الأرقام المحاسبية عما حدث فعلا.[١] و عرف بأنه تعبير عن الموارد والأحداث بصدق دون تزييف أو تمويه، و تعبر المعلومات بأمانة عن المعاملات والأحداث.[٢] وعرف بأنه التمثيل الصادق للعمليات المالية والأحداث الأخرى التي تمثل الواقع.[٣] وعرف بأنه صدق المعلومات في تمثيل الظاهرة موضع البحث والتي تتطلب تطابق طبيعة العملية المالية مع أرقام المعلومة المقدمة عنها.[٤] و عرف بأنه وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها و إعداد المعلومات بحيث تعبر بصدق عن الظواهر و صدق تمثيل الظواهر والأحداث .وصدق تمثيل الجوهر والشكل. [٥]

يستنتج الباحث من مفهوم الصدق في التعبير بأنه:

١. صدق المعلومات المعبرة عن الظواهر.
٢. تعبير عن الظواهر الاقتصادية بأرقام مطابقة لها.
٣. عدم التحيز في عملية القياس.

يستطيع الباحث تعريف الصدق في التعبير بأنه القدرة على درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التعبير عنها و إعداد المعلومات بحيث تعبر بصدق عن الظواهر المراد دراستها.

ب-القابلية للتحقق

عرفت بأنها النتائج المتوصل إليها من قبل شخص باستعماله لأساليب قياس وإفصاح محددة هي نفس النتائج التي يتم التوصل إليها من قبل شخص آخر لو قام باستخدام نفس أساليب القياس والإفصاح، وتضمن عملية التحقق والتثبت من المعلومات عدم تحيز الشخص القائم بعملية القياس لكنها لا تضمن بأن

---

(١) سليمان عتير، **مرجع سابق**، ص ٣٢ .

(٢) عبدالله محمد سالم الكعبي، **مدى دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء الإداري في البنوك التجارية في دولة الإمارات العربية المتحدة**، (الأردن: جامعة اليرموك، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٤م)، ص ٨٣ .

(٣) كمال عبدالعزيز النقيب، **مقدمة في النظرية المحاسبية**، (عمان: دار وائل للنشر، ٢٠٠٧م)، ص ٥٥ .

(٤) فوزالدين أبوجاموس وأخرون، **مرجع سابق**، ص ٥٣ .

(٥) هوام جمعة، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**، (الجزائر: جامعة العربي بن مهيدي، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة – واقع، رهانات وأفاق– ٢١ ، ٢٢ نوفمبر ٢٠٠٩م)، ص ٣ .

أساليب القياس المستعملة هي الأساليب الصحيحة للتعبير عن الظواهر تعبيرا صادقا.[١] وعرفت بأنها الخاصية التي تكون المعلومات المحاسبية التي تتصف بها قابلة للتحقق منها عندما تتوفر نتائج التحقق منها عن طريق طرف مستقل باستخدام نفس طرق القياس. [٢] وعرفت بأنها توفر شرط الموضوعية في أي قياس علمي . وأن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها آخر باستخدام نفس الأساليب . أما إمكانية التثبت من المعلومات فهي خاصية تجنب التحيز المتعلق بشخصية القائم بعملية .أي ينبغي التفرقة بين القدرة على التثبت من المقاييس ذاتها وبين القدرة على التثبت من صحة التطبيق لطريقة القياس.[٣]

يستنتج الباحث من مفهوم القابلية للتحقق بأنها:

١. تطابق النتائج إذا ما استخدم شخصين نفس أساليب القياس.
٢. عدم تحيز الشخص القائم بعملية القياس.
٣. توفر شرط الموضوعية في أي قياس علمي.

يستطيع الباحث تعريف القابلية للتحقق بأنها الخاصية التي يمكن في ظلها الوصول إلي نفس النتائج باستخدام نفس أسس وأساليب القياس عن طريق شخص أخر، وتضمن هذه الخاصية عدم تحيز الشخص القائم بعملية القياس.

ج-الحياد

عرف بأنه المعلومات المحاسبية التي يجب ألا تؤثر في مستخدميها، كما يجب عدم تفضيل مصالح مجموعة على مصالح مجموعة أخرى وأن تكون المعلومات المحاسبية خالية من التحيز لفئة معينة من المستخدمين، أي لا تغلب مصالح فئة معينة من المستخدمين على غيرها من الفئات. [٤] وعرفت بأنها تقديم حقائق صادقة دون حذف، أو انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة أو قرار معين.[٥] و عرف بأنه الخاصية التي تتوافر في القوائم المالية ذات الأغراض العامة، الحياد من جانب القائم بإعدادها بالنسبة لمختلف الاستخدامات التي تستخدم فيها ، وذلك حتى تستطيع مقابلة الاحتياجات لجميع الجهات التي تستخدمه القوائم

---

(١) مداحي عثمان، **مرجع سابق**، ص ص ٦٩ ، ٧٠ .

(٢) حمزة محي الدين، **دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية – دراسة تطبيقية** ، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد ٢٣ ، العدد الأول، ٢٠٠٧م) ، ص ١٤٥ .

(٣) صدام محمد محمود الحيالي وآخرون، **أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية**، (بغداد: جامعة تكريت، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد ٢، العدد ٣، ٢٠٠٦م)، ص ١٣٦ .

(٤) فوزالدين أبوجاموس وأخرون، **مرجع سابق**، ص ٥٣ .

(٥) ياسين العيسى، **أهمية المعلومات المحاسبية ومدى توفرها في التقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة في الأردن للمستثمرين بأسواق عمان المالية**، (عمان: جامعة عمان العربية، مجلة البحوث والدراسات، المجلد ٦، العدد ٢، ١٩٩١م)، ص ٤٢ .

المالية ، وإلا فقدت تلك القوائم أهميتها في التعبير عن مركز المنشآت ونتيجة أعمالها، ويؤدي الانحياز في إعداد تلك القوائم إلي خدمة فئة أو جهة من الجهات التي تستخدم تلك القوائم المالية علي حسب الجهات أو الفئات الأخرى.[١] و عرف بأنه خاصية تحديد الحقائق ورفع تقارير بها دون محاباة أو بعدالة أو بإنصاف.[٢] يستنتج الباحث من مفهوم الحياد بأنه:

١. عدم تفضيل مصالح مجموعة على مصالح مجموعة أخرى.
٢. حياد القائم بإعداد القوائم المالية ذات الأغراض العامة.
٣. تقديم حقائق صادقة دون حذف.

يستطيع الباحث تعريف الحياد بأنه العمل على إعداد معلومات لخدمة جميع الفئات على حدٍ سواء أي عدم تفضيل مصالح فئة على مصالح فئة أخرى و تقديم حقائق صادقة دون حذف، أو انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة دون الأخرى.

أنواع التحيز

تتمثل أنواع التحيز في: [٣]

١. **تحيز في عملية القياس:** يحدث باستخدام أسلوب من أساليب القياس كالتكلفة التاريخية أو الإتباع المفرط لسياسة الحيطة والحذر وما ينجم عنه من تحيز، فعلى الرغم من تمتع أرقام التكلفة التاريخية بدرجة عالية من الثقة لخلوها من التحيز، إلا أنها تكون أقل ارتباطا بطبيعة المعلومات التي يحتاجها مستخدمو القوائم المالية.
٢. **تحيز من قبل القائم بعملية القياس:** يكون هذا التحيز إما مقصودا نظراً لنقص درجة الأمانة، أو غير مقصود سببه نقص المعرفة والخبرة. و حيادية المعلومات اصطلاح موجب يصف عدم التحيز. وتتداخل مع أمانة المعلومات لأن المعلومات المتحيزة – بحكم طبيعتها – معلومات لا يمكن الثقة بها أو الاعتماد عليها. وتوجه معلومات المحاسبة المالية التي تتصف بالحيدة للوفاء بالاحتياجات المشتركة لمن يستخدمون هذه المعلومات خارج المنشأة ، دون افتراضات مسبقة عن احتياجات أية مجموعة معينة بالذات إلى تلك المعلومات ، وتتسم معلومات المحاسبة المالية بأنها معلومات نزيهة وخالية من التحيز وتضع خاصية حيدة المعلومات على عاتق المسئولين عن وضع معايير

---

(١) ابونصار محمد ، حميدات جمعة، **مرجع سابق** ، ص ٩٣ .

(٢) تغريد أبو الفرج، **مدى ملائمة المعلومات المحاسبية التي يتطلبها معيار العرض والإفصاح العام لخدمة قرارات الاستثمار في الأسهم في المملكة العربية السعودية**، (الرياض: جامعة الملك فهد بن عبدالعزيز، رسالة ماجستير غير منشورة، ١٩٩٧م)، ص ٨١ .

(٣) مداحي عثمان، **مرجع سابق**، ص ٦٩ .

المحاسبة المالية. كما أن على وذلك فيما يتعلق باتخاذ قرارات منصفة بشأن الاختيار من بين الأساليب البديلة للقياس والإفصاح بحيث يكفل ذلك الاختيار تحقيق هدفين أساسيين هما: تقديم المعلومات ذات العلاقة الوثيقة بالأهداف التي تعد من أجلها، وتحقيق أمانة تلك المعلومات.

متطلبات حيدة المعلومات المحاسبية

تتمثل متطلبات حيدة المعلومات المحاسبية في: [١]

أ – أن يرتكز الاختيار من بين بدائل القياس والإفصاح على تقييم فاعلية كل من هذه البدائل في إنتاج المعلومات الملائمة – ذات العلاقة الوثيقة – وتحقيق أمانتها.

ب – تطبيق طرق الإفصاح، أو أساليب القياس التي تتطلب الالتجاء إلى التقدير، وأن لا تعمد إدارة المنشأة إلى المغالاة في هذه التقديرات أو تخفيضها، بغية تحقيق نتائج معينة ترغب – مسبقا – في التوصل إليها .

يرى الباحث أن الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية تتمثل في الملائمة والتي تتكون من القيمة التنبؤية للمعلومات والقدرة على التقييم الارتدادي للتنبؤات السابقة والتوقيت الملائم، والموثوقية والتي تتكون من الصدق في التعبير والقابلية للتحقق والحياد، تجعل المعلومات المحاسبية أكثر فائدة لمستخدميها.

ثانياً : الخصائص الثانوية للمعلومات

تتمثل الخصائص الثانوية للمعلومات في: [٢]

أ- الاتساق

عرف بأنه الثبات والانتظام في التطبيق الأساسي والقواعد المحاسبية من فترة إلي أخري وهذا بدوره يحقق إمكانية المقارنة بين نتائج الوحدة علي مر الزمن ويحول دون تغيرات تنتج عن تغير الأساليب والقواعد المحاسبية.[٣] و عرف بأنه الثبات على استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات المحاسبية من فترة لأخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير فيتم التنويه عن ذلك لكي يتم أخذ ذلك بنظر الاعتبار من قبل المستخدم.[٤]

يستنتج الباحث من مفهوم الاتساق بأنه:

---

(١) الرمحي نضال محمود و اخرون، **مبادي المحاسبة المالية** ، (عمان: دار الميسرة للنشر والتوزيع ، ٢٠١٠م)، ص ٥٧ .

(٢) عطا الله وراد خليل، **دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية** ، دراسة تحليلية ، (عمان: جامعة الزيتونة ، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م) ، ص ٢٣ .

(٣) حمزة محي الدين، **مرجع سابق** ، ص ٨٧ .

(٤) صدام محمد محمود وآخرون، **أثر تطبيق المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة التقارير المالية – دراسة حالة على عينة من المحاسبين في مدينة تكريت**، (الرمادي: جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ٤، العدد ٧، ٢٠١١م)، ص ٣٧ .

١. الثبات في استخدام الأساليب والطرق المحاسبية.

٢. الانتظام في تطبيق الأسس المحاسبية.

يستطيع الباحث تعريف الاتساق بأنه الاستمرار في استخدام نفس الطرق والأساليب المحاسبية المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات المحاسبية إلي مستخدميها.

ب- القابلية للمقارنة

عرفت بأنها كون المستخدمين قادرين علي مقارنة القوائم المالية للمنشأة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء وأن يكون بمقدورهم مقارنة القوائم المالية للمنشآت المختلفة من أجل أن يقيموا مراكزها المالية وأدائها والتغيرات في مركزها المالي ، وأن يكون المستخدمين قادرين علي تحديد الاختلافات في السياسات المحاسبية المستخدمة في المنشأة ويستلزم أن تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة حتى يمكن الاعتماد عليها في مجال اتخاذ القرارات ، بالإضافة إلي أنه لا تختلط الحاجة إلي القابلية للمقارنة مع مفهوم التوحيد كما لا تعيق عملية تقديم معايير محاسبة محسنة.[١] وعرفت بأنها الخاصية إلتى تمكن من يستخدمون معلومات المحاسبة المالية من التعرف على الأوجه الحقيقية للتشابه والاختلاف بين أداء المنشأة وأداء المنشآت الأخرى خلال فترة زمنية معينة.[٢] وعرفت بأنها قدرة المعلومات المحاسبية على إجراء المقارنات بين فترة مالية وأخرى لنفس الوحدة الاقتصادية أو المقارنة مع وحدات اقتصادية أخرى ضمن نفس النشاط.[٣]

يستنتج الباحث من مفهوم القابلية للمقارنة بأنها:

١. إمكانية مقارنة أداء المنشأة نفسها فيما بين الفترات الزمنية المختلفة.

٢. التمكن من مقارنة أداء منشآت مختلفة في نفس الفترة الزمنية.

يستطيع الباحث تعريف القابلية للمقارنة بأنها تنشئ أوجه التشابه والاختلاف نتيجة تشابه أو اختلاف الظروف والأحداث التي تتأثر بها المنشآت المختلفة أو الظروف التي تتأثر بها نفس المنشأة خلال الفترات الزمنية المتعاقبة. وأن أوجه التشابه أو الاختلاف الحقيقية ليس من تشابه أو اختلاف أساليب القياس وطرق الإفصاح.

---

(١) احمد عبدالهادي شبير، **مرجع سابق**، ص ٦٤ .

(٢) كمال الدين مصطفي الدهراوي، سمير كامل محمد، **نظم المعلومات المحاسبية**، (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر، ٢٠٠٠م)، ص ٤٥ .

(٣) عصام محمد البحيصي، **تكنولوجيا المعلومات الحديثة و أثرها على القرارات الإدارية في منظمات الأعمال – دراسة استطلاعية للواقع الفلسطيني**، (غزة: الجامعة الإسلامية، مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة الدراسات الإنسانية، المجلد الرابع عشر، العدد الأول، ٢٠٠٦م)، ص ١٧١ .

جوانب القابلية للمقارنة

تتمثل جوانب القابلية للمقارنة في: [١]

أولاً: المقارنة بين نتائج الفترات المختلفة لنفس الوحدة المحاسبية وهي "الثبات أو الاستمرارية" ويمكن إجراء هذه المقارنة إذا توافرت الشروط الآتية:

١. مقارنة ما يحتويه كل رقم : مقارنة البنود المتعددة التي تم تجميعها في مقدار واحد عند عرض النتائج في القوائم المالية، مع مراعاة تجميع نفس البنود في مقدار واحد أيضا من فترة لأخرى.[٢]
٢. المقارنة بوحدة نقدية متجانسة : أن الوحدات النقدية المستخدمة في أية مجموعة متناسقة من القوائم المالية لفترة زمنية معينة و أن تتطابق أو تتماثل مع الوحدات النقدية المستخدمة في القوائم المالية التي تعد في فترة زمنية أخرى، و إعادة تصوير القوائم المالية للفترات الزمنية السابقة إذا اختلفت القوة الشرائية و التي استخدمت في إعداد تلك القوائم، وذلك حتى يتسنى إجراء المقارنة بين هذه القوائم على أساس موحد.
٣. إمكانية مقارنة نماذج العرض ويشترط استخدام نفس النماذج لتقديم المعلومات من فترة لأخرى.
٤. مقارنة الفترات الزمنية التي تعد عنها القوائم المالية وأن تكون هذه الفترات متماثلة.
٥. إمكانية مقارنة طرق القياس وأساليب الإفصاح من فترة زمنية إلى فترة زمنية أخرى و ثبات هذه الطرق والأساليب أو في حالة تغييرها يتم الإفصاح عن تأثير هذه التغيرات.
٦. الإفصاح عن التغييرات في الظروف التي تؤثر على المنشأة أو في طبيعة الأحداث التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة من فترة زمنية إلى فترة زمنية أخرى.

ثانياً: المقارنة بين الوحدات المحاسبية المختلفة وخاصة تلك الوحدات ذات الأنشطة المماثلة. ويمكن إجراء هذه المقارنة إذا توافرت الشروط التالية: [٣]

١. الشروط الستة السابقة للمقارنة بين نتائج المدد المختلفة لنفس الوحدة المحاسبية.
٢. إلغاء الطرق البديلة لقياس أو الإفصاح عن الأحداث المماثلة في جوهرها.
٣. الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة من قبل الوحدات المحاسبية المختلفة .

---

(١) نهاد اسحق عبدالسلام ابوهويدي، **مرجع سابق**، ص ٤٩ .

(٢) ظاهر شاهر يوسف القشي، **مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية**، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠٠٣م)، ص ٣٢ .

(٣) حمزة محي الدين، **مرجع سابق** ، ص ١٠٠ .

يرى الباحث أن قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة أن تعد المعلومات بطرق محاسبية متماثلة تمكن من المقارنة الأفقية بين الفترات الزمنية المختلفة لنفس الشركة أو بين شركات متشابه، والمقارنة الرأسية.

جـ. قابلية المعلومات للفهم والاستيعاب

عرفت بأنها خلو البيانات من الغموض بحيث يسهل فهمها بيسر لتحقيق الفائدة منها.[١] و عرفت بأنها الخاصية التي يتعين على من يضعون معايير المحاسبة، و يقومون بأعداد القوائم المالية أن يكونوا على بينة من قدرات من يستخدمون هذه القوائم وحدود تلك القدرات، وذلك حتى يتسنى تحقيق الاتصال الذي يكفل إبلاغ البيانات التي تشملها تلك القوائم . [٢] وعرفت بأنها الخاصية التي تكون المعلومات قابلة للفهم المباشر من قبل مستخدميها.[٣] وعرفت بأنها الخاصية التي لا يمكن الاستفادة من المعلومات إذا كانت غير مفهومة لمن يستخدمها، وتتوقف إمكانية فهم المعلومات على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية وكيفية عرضها ، كما تتوقف على قدرات من يستخدمونها وثقافتهم.[٤] وعرفت بأنها الخاصية من خصائص المعلومات المفيدة تلقي قدرا متساوياً من اهتمام الفريقين المشار إليهما، وأن من يقومون بوضع معايير المحاسبة عليهم أن هذه المعايير لا توضع لمنفعة من يقومون بإعداد القوائم المالية، وإنما توضع لمنفعة من يستخدمون تلك القوائم لتقييم محصلة البدائل التي تواجههم. ومن ثم فإن قدراتهم تؤخذ في الاعتبار عند وضع هذه المعايير فإن من يقومون بإعداد القوائم المالية عليهم أن يراعوا هذه القوائم لا تعد لمنفعة المحاسبين ، وإنما تعد لمنفعة من يستخدمونها خارج المنشأة.[٥]

يستنتج الباحث من مفهوم قابلية المعلومات للفهم والاستيعاب ما يلي:

١. بساطة ووضوح المعلومات المحاسبية المعبر عنها بالقوائم المالية وخلوها من التعقيد لكي تكون سهلة الفهم.
٢. يفترض أن يتوفر لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية درجة من المعرفة والوعي تمكنهم من فهم المعلومات وتقييم مستوى منفعتها.

---

(١) هواري سويسي، بدرالزمان خمقاني، **نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي**، (الجزائر: جامعة ورقلة، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، ٢٠١١م)، ص ٤ .

(٢) ندا محمد صبري ابراهيم، **اثر القوائم المالية المنشورة علي أسعار الأسهم في سوق الأوراق المالية في مصر** ، (القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، الجمعية العلمية ، العدد الأول ١٩٩٧م)، ص ١١٢ .

(٣) أحلام عباس، **مرجع سابق**، ص ٩ .

(٤) اشرف محمد عبدالبديع، **دور الإفصاح الفتري عن المعلومات وتقارير الفحص المحدود عليها في تنشيط سوق الأوراق المالية المصرية** ، (القاهرة: جامعة أسيوط ، كلية التجارة ، المجلة العلمية ، العدد الثلاثون ٢٠٠١م) ، ص ٣٦ .

(٥) حمزة محي الدين ، **مرجع سابق** ، ص ١١٥ .

يستطيع الباحث تعريف قابلية المعلومات للفهم والاستيعاب بأنها، الإجراءات التي تسهم في إمكانية فهم المعلومات المحاسبية واستيعابها تصنيف البيانات في مجموعات ذات مغزى لمن يستخدمون القوائم المالية وليس للمحاسبين وحدهم ، الاستعانة بعناوين واضحة المعنى سهلة الفهم. وضع البيانات المترابطة مقابل بعضها البعض، تقديم الأرقام الدالة على المؤشرات التي يرغب من يستخدمون هذه القوائم في معرفتها.

د. قابلية المعلومات للمراجعة والتحقيق

عرفت بأنها خاصية الثقة بالمعلومات وإمكان الاعتماد عليها تعني أن أساليب القياس والإفصاح التي تم اختيارها لاستخراج النتائج وعرضها تعتبر أساليب مناسبة للظروف التي تحيط بها.(١) وعرفت بأنها النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس المحاسبي والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها شخص آخر و مستقل عن الشخص الأول بتطبيق نفس الأساليب.(٢)

يستنتج الباحث من مفهوم قابلية المعلومات للمراجعة والتحقيق ما يلي:

١. يمكن التثبت منها وإقامة الدليل على صحتها.
٢. دقة المعلومات وعدم توفر أخطاء عند مراجعتها.

يستطيع الباحث تعريف قابلية المعلومات للمراجعة والتحقيق بأنها معلومات يمكن مراجعتها والتحقق منها وتوفير دليل على صحتها و أنها معلومات أمينة يمكن الاعتماد عليها.

---

(١) عطا الله وراد خليل، **مرجع سابق** ، ص ٢٥ .

(٢) محمد محي الدين علي، **دور المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الاستثمارية** ، (غزة: الجامعة الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠٠٣م)، ص ١١٨ .

المبحث الثالث

مصادر ومعايير المعلومات المحاسبية

أولاً: مصادر المعلومات المحاسبية

١. تعريف مصادر المعلومات

عرفت بأنها الكيانات المادية للأشياء الحاملة للمعلومات كالأوراق والرسومات وملفات البيانات المقروءة آلياً وغيرها أو أنها أي وثائق تمد المستفيدين من مرفق المعلومات بالمعلومات المطلوبة.(١) و عرفت بأنها تلك المنشورات الورقية و/ أو الآلية التي تشتمل أساسا على المعلومات الجديدة أو التصورات أو التفسيرات الجديدة غير المسبوقة لحقائق أو أفكار معروفة.(٢) و عرفت بأنها السبل الرسمية أو الوثائقية لبث المعلومات، وتعرف بأوعية المعلومات.(٣) و عرفت بأنها كل الوسائل والقنوات التي يمكن من خلالها نقل المعلومات إلى المستفيدين باعتبار أن المعلومات تحتاج إلى مرسل وقناة اتصال ومستقبل.(٤) وعرفت بأنها كل ما يمكن جمعه وحفظه وتنظيمه داخل مرافق المعلومات، لتيسير سبل الإفادة منه من قبل مجتمع المستفيدين من المرافق.(٥) و عرفت بأنها جميع الأوعية أو الوسائل أو القنوات التي يمكن جمعها وحفظها وتخزينها واسترجاعها بغرض تقديمها للمستفيدين منها.(٦) و عرفت بأنها مرجعية متاحة على وسيط يتم التعامل معه بواسطة الحاسبات الإلكترونية، وعن طريق شبكات سواء أكانت محلية أو عالمية.(٧) وعرفت بأنها كافة مواد المعلومات المطبوعة ومواد المؤتمرات غير المطبوعة التي تقوم المكتبات ومراكز المعلومات

---

(١) محمد فتحي عبدالهادي، **المعلومات وتكنولوجيا المعلومات على أعتاب قرن جديد**، (القاهرة: مكتبة الدار العربية للكتاب، ٢٠٠٠م)، ص٥١.

(٢) عامر إبراهيم قنديلجي وآخرون، **مصادر المعلومات من عصر المخطوطات إلي عصر الإنترنت**، (عمان: دار الفكر للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م)، ص ٣ .

(٣) د. عصام توفيق أحمد ملحم، **مصادر المعلومات الإلكترونية في المكتبات الجامعية**، (الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٢م)، ص ١٨١ .

(٤) زكي حسين الوردي، مجبل لازم المالكي، **مصادر المعلومات وخدمات المستفيدين في المؤسسات المعلوماتية**، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ٢٠٠٢م)، ص ٨ .

(٥) نوال عبدالعزيز راجح، **تقييم مصادر المعلومات المرجعية الإلكترونية المتاحة على ملفات شبكة الانترنت والأقراص المدمجة**، (الرياض: جامعة الملك عبدالعزيز، مجلة مكتبة الملك فهد الوطنية، المجلد ٩، العدد ١، ٢٠٠٣م)، ص ١٥٦ .

(٦) هانم عبدالرحيم إبراهيم، **نظم المعلومات والمجتمع**، (الإسكندرية: مركز الإسكندرية للكتاب، ٢٠٠٥م)، ص ١٨٥ .

(٧) مسفرة بنت دخيل الله الخثعمي، **مدى استخدام مصادر المعلومات الإلكترونية**، (الرياض: جامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية، مجلة مكتبة الملك فهد الوطنية، المجلد ١٦، العدد ١، ٢٠١٠م)، ص ١١٧ .

بجمعها وترتيبها وحفظها بأحسن الطرق ليتم من خلالها تقديم معلومة معينة أو خدمة معينة يحتاج إليها المستفيد.[١]

يستنتج الباحث من مفهوم مصادر المعلومات بأنها:

١. أوعية المعلومات.

٢. مواد المعلومات المكتوبة وغير المكتوبة.

٣. الوسائل التي يتم توصيل المعلومات عن طريقها إلى مستخدميها.

يستطيع الباحث تعريف مصادر المعلومات بأنها أية وثيقة أو جسم يمد المستفيدين بالمعلومات المطلوبة و المخرجات التي يتم تجميعها وترتيبها وحفظها بطرق معينة ليتم من خلالها تقديم المعلومات إلي الجهات المستفيدة منها.

٢. مصادر الحصول على المعلومات

تتمثل مصادر الحصول على المعلومات في: [٢]

أ) المصادر الوثائقية والمصادر الشفهية، ويتمثل في:

أ. **المصادر الوثائقية:** تكون مكتوبة أو مسجلة بأي شكل من أشكال التوثيق.

ب. **المصادر الشفهية:** كالمناقشات بين الزملاء واللقاءات الجانبية والمؤتمرات والاجتماعات.

ب) المصادر الأولية والمصادر الثانوية، ويتمثل في:

أ. **المصادر الأولية للمعلومات:** البيانات التي يتم جمعها عند الحاجة إليها من مصادرها الأصلية أو منبعها الأساسي باستخدام الطرق والوسائل الميدانية: الاستبيان، المقابلة، الملاحظة، التجربة، الاختبار ويتم تجميعها بإحدى الطرق التالية:

(١) **التجربة والمسح:** توضع مصادر المعلومات (أفراد ، آلات، معدات) تحت التجربة ويتم إصدار حكم بشأنها أما المسح فيعتبر أكثر المصادر استعمالا وسرعة في تجمع المعلومات الأولية ، و حتى يكون المسح له مدلول واضح وكامل فهو يحتاج إلى تخطيط جيد واضح وتسلسلي كالأسئلة وكذلك ضرورة اختيار العينة بكل حذر وعناية للحصول على معلومات حتمية وصحيحة ودقيقة. [٣]

---

(١) ندا محمد صبري ابراهيم، **مرجع سابق**، ص ١٠٩ .

(٢) خالد صالح علي السلطان، **المعلومات وأثرها في عملية اتخاذ القرارات الإدارية في دواوين الوزارات بالجمهورية اليمنية**، (صنعاء: جامعة صنعاء، كلية التجارة الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م)، ص ٣٢ .

(٣) محمد الفيومي، **تصميم وتشغيل نظم المعلومات المحاسبية**،(القاهرة: ن د، ١٩٩٩م)، ص ص ٥٢ – ٥٣ .

(٢)**التقدير الشخصي:** يتم الحصول على التقدير الشخصي عن طريق الخبراء، وقد يكون هؤلاء الخبراء من داخل المؤسسة كرؤساء الإدارات أو القطاعات أو من خارج المؤسسة كالمستشارين أو الخبراء الأجانب.

(٣)**الاستبانه:** استمارة يتم ملؤها من قبل المستوجب الذي يساهم في القرار وتعتبر الاستبانه طريقة للكشف عن الحقائق وميول الأفراد.

(٤)**المقابلة الشخصية:** تساعد في ملاحظة سلوك الأفراد و الجماعات ومعرفة أرائهم.

(٥)**الملاحظة:** تعتمد على إرسال الملاحظين لتسجيل الوقائع أثناء العمل على شكل إحصائيات الرقابة الموجودة. إن الملاحظة الدقيقة لظاهرة ما تمكن من الحصول على أجوبة جزئية للمشكلة الملاحظة.

(٦)**العينات:** أخذ عينة من المدخلات و المخرجات أو عينة من المواقف كعينة على طلبات البيع ، شكاوي العملاء ، الموظفين.[١]

ب. **المصادر الثانوية:** البيانات التي يتم نشرها من غير مصادرها الأصلية كما هي، أو بعد إجراء معالجات عليها ومن هذه المصادر البيانات الموجودة في الكتب والموسوعات، ومعاجم الترجمة والدوريات، والنشرات، والمجلات المتخصصة، والرسائل العلمية. وتتمثل في:

أ. **النشرات:** كالنشرات و المجلات في الميدان الاقتصادي و التي تحتوي على موضوعات حول المعاملات في المؤسسة التجارية والحكومية.

ب. **الانترنت:** شبكة الشبكات، وهي من أحدث الطرق لجمع المعلومات وظهرت مع التطور التكنولوجي ، و سببها التفتح العالمي إضافة إلى الخدمات التي توفرها الشبكة وهي تتميز بسهولة الاستعمال وتكلفة منخفضة. [٢]

يتضح للباحث أن مصادر المعلومات إذا أرادت مؤسسة الحصول على معلومات خاصة بمنتجاتها من طرف المستهلكين فيمكن ملاحظة رد فعلهم على شاشات أو وضع سجلات كاسيت في محلات البيع للحصول على ردود أفعالهم دون معرفة مسبقة عنهم.

ت) المصادر الداخلية والمصادر الخارجية، وتتمثل في: [٣]

---

(١) عبدالمالك بن السبتي، **تكنولوجيا المعلومات و أنواعها ودورها في دعم التوثيق والبحث العلمي،** (الجزائر: جامعة قسنطيتة، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠٠٢م)، ص ١٨٤ .

(2) Romney, Marshall B. & Steinbart, Paul John, **Accounting Information Systems**, (New Jercy: Prentice–Hall International, Inc.. 2000), P 64 .

(٣) زكي حسين الوردي، مجبل لازم المالكي، **مرجع سابق،** ص ٢٣ .

أ. **المصادر الداخلية:** البيانات التي تجمع لدى المنظمة نتيجة التصرفات والأعمال والتفاعلات الداخلية، وتتمثل في:

١) **المعلومات الموجودة في المؤسسة:** المعلومات الموجودة في المؤسسة ذات أهمية عالية بالنسبة لمديري الشركة، فالتقارير يتم إعدادها على مستوى الإدارات المختلفة، بحيث توفر كمية كبيرة من المعلومات وللمؤسسة ملفات عن السياسات المتبعة و الإجراءات و الخطط الطويلة و القصيرة الأجل وكذلك المعلومات المحصل عليها من طرف العاملين داخل المؤسسة، ويتم تقديم معلومات بطريقة غير مباشرة داخل الاجتماعات في الميدان العملي و المشاكل التي يمكن أن تلاحظ بالنسبة لمعلومات الشركة هي:

١. لا يمكن الحصول عليها في الوقت الذي تكون بحاجة إليها.

٢. في حالة ما إذا تم إعدادها من طرف رئيس قسم معين فلا يستطيع فهمها رئيس قسم آخر.

٣. عدم اهتمام العاملين بهذه المعلومات الموجودة بينهم.

٢) **البحث وفحص السجلات:** تتم عن طريق متابعة الخريطة التنظيمية للملفات و التقارير ونماذجها، سجلات العمل، القرارات، الشكاوي إضافة إلى المشاكل التي سجلت حين إعداد وتنفيذ الخطط و الموازنات وكذلك خرائط المسارات.[١]

ب. **المصادر الخارجية:** تتمثل في البيانات عن المحيط الخارجي للمنظمة، كقوانين الدولة، ومتطلبات العملاء والمستثمرين، ودرجة المنافسة، وطبيعة النشاط ومن أشكال المصادر الخارجية ما يلي: [٢]

١) **شراء المعلومات من خارج المؤسسة:** أن المؤسسات تحتاج إلى معلومات لا تكون متوفرة لديها فتلجأ للمحيط الخارجي بهدف الحصول عليها.

٢) **الوكالات الحكومية:** توفر الوكالات الحكومية قدر كبير من المعلومات خصوصاً المعلومات الخاصة بعدد السكان وتوزيعهم الجغرافي ، و إجمالي الدخل الوطني وكل هذه المعلومات قد تكون نافعة بالنسبة للمؤسسة.

---

(١) وصفي أبو المكارم، سمير محمد، **المحاسبة المالية – المدخل النظري، قياس وتقييم الأصول قصيرة الأجل**، (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م)، ص ١٣٣ .

(٢) محمد محمد امان، ياسر يوسف عبدالمعطي، **النظم الآلية والتقنيات المتطورة للمكتبات ومراكز المعلومات**، (الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية، ١٩٩٨م)، ص ١١٩ .

يستطيع الباحث إضافة المصادر التالية:

أ) المصادر الداخلية:

١. التقارير المالية وغير المالية الدورية والعرضية.

٢. الدراسات التي يعدها العاملين بالشركة.

ب) المصادر الخارجية:

١. الهيئات الرقابية والإشرافية.

٢. الصحف والمجلات.

٣. أهمية الحصول على المعلومات المحاسبية

تتمثل أهمية الحصول على المعلومات المحاسبية في: [١]

أ. اتخاذ القرارات الرشيدة.

ب. تحسين الأداء من خلال مقارنة أداء المنشأة سواء كان ذلك داخل الوحدة الاقتصادية أو ضمن المؤسسات المماثلة باعتبار المؤسسة في محيط تنافسي، إضافة لذلك فهي تمثل:

i. المنتج الذي يرفع من درجة اليقين في نوعية القرارات ومستوى تحقيق النتائج المنتظرة.

ii. تؤدي المعلومات المحاسبية وظيفة رفع الوعي المعرفي لمعرفة الفرص المتاحة والبديلة لمتخذي القرار قبل اختيارهم لفرصة واحدة.

iii. تؤدي المعلومات وظيفة تقييميه لمستوى الأداء.

يستطيع الباحث إضافة الأهمية التالية:

١. الاستفادة من المعلومات المحاسبية المنشورة لاتخاذ قرار الاستثمار والقرارات الأخرى.

٢. تقييم البدائل التنافسية الأخرى بين مجالات الاستثمار.

٣. مساعدة الجهات الخارجية لاحتساب الضرائب والزكاة وغيرها من المستحقات الأخرى.

ج) أنواع مصادر المعلومات:

تتمثل انواع مصادر المعلومات في: [٢]

١. المصادر التقليدية، تتمثل في:

---

(١) عائشة طاسين، **التقييم المالي للمؤسسة في ظل عدم التماثل ألمعلوماتي**، (الجزائر: جامعة فرحات عباس، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م)، ص ٢٢ .

(٢) بلعباس عبدالحميد، **إتاحة واستخدام مصادر المعلومات الإلكترونية – دراسة لاستخدام مصادر المعلومات الإلكترونية من قبل طلبة الدراسات العليا بالمكتبة الجامعية**، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م)، ص ٢٩ .

i. المصادر الورقية: تتمثل في المخطوطات و الكتب والدوريات.

ii. المصادر المسموعة: تعتمد على حاسة السمع في استقبالها كالأشرطة، الاسطوانات والتسجيلات الصوتية المختلفة.

iii. المصادر البصرية: تعتمد على حاسة البصر في استقبالها كالصور والرسومات والمجسمات والنماذج والعينات والشرائح.

٢. مصادر المعلومات الإلكترونية على الأقراص المضغوطة: المصادر الإلكترونية تنتج معلومات بعد معالجتها بالحاسب الآلي.

د) التقارير المالية كمصدر للمعلومات المحاسبية

يعتمد مستخدمي المعلومات المحاسبية على التقارير المالية كمصدر أساسي للمعلومات المحاسبية ويعتمد مبدأ الإفصاح الشامل في التقارير المالية على فروض تتمثل في: [١]

١. احتياجات المستخدمين الخارجيين للمعلومات المحاسبية يمكن مقابلتها بمجموعة من القوائم المالية ذات الغرض العام.

٢. هناك احتياجات مشتركة للأطراف الخارجية يمكن مقابلتها إذا ما اشتملت التقارير المالية ذات الغرض العام على معلومات ملائمة عن الدخل والثروة. [٢]

٣. دور المحاسب في الإفصاح عن المعلومات الملائمة للاحتياجات الخارجية يتحدد في إعداد القوائم المالية التالية كحد أدنى:

أ. قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية).

ب. قائمة الدخل (حساب الأرباح والخسائر).

ت. قائمة التدفق النقدي.

ث. قائمة التغيير في حقوق الملكية (قائمة الأرباح المرحلة).

٤. أسلوب القوائم المالية ذات الغرض العام يعتبر أنسب وسائل الإفصاح وذلك من وجهة نظر مقارنة التكلفة بالعائد مقارنة بأساليب الإفصاح الأخرى.

تمثل التقارير المالية مصدر من مصادر المعلومات المحاسبية حيث يمكن توضيح ذلك من خلال:

---

(١) فاطمة ناجي العبيدي، **مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها على فاعلية عملية التدقيق في الأردن**، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م)، ص ١١٠ .

(٢) صدام محمد محمود الحيالي وأخرون، **مرجع سابق**، ص ١١٥ .

١. أهداف التقارير المالية

تتمثل أهداف التقارير المالية في توفير المعلومات التي تفيد في: [١]

١. ترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية، حيث تتضمن التقارير المالية المعلومات التي تساعد المستثمرين الحاليين وغيرهم علي ترشيد قراراتهم سواء كانت استثمارية أو ائتمانية أو أي قرارات اقتصادية أخري .

٢. تقرير التدفقات النقدية، فالمستثمرون الحاليون والمرتقبون وكذلك الدائنون وكافة فئات متخذي القرارات الاقتصادية المتعلقة بالمنشأة يستخدمون نموذجا قراري ينطوي علي المفاضلة بين التدفقات النقدية الحالية والتدفقات النقدية المستقبلية.

٣. تقييم أداء المنشأة وتحديد أرباحها فعلي الرغم من أن قرارات الاستثمار والائتمان تعتمد علي توقعات متخذي القرارات بالنسبة لأداء المنشأة في المستقبل إلا أن هذه التوقعات عادت تؤثر علي التقييم في الفترات الماضية .

٤. التقرير عن مسؤولية الإدارة وتقييم كفاءة أدائها، تكون التقارير المالية مفيدة في تقييم مقدرة الإدارة علي النهوض بمسؤولياتها وبصفة خاصة تحديد مدي نجاح الإدارة في المحافظة علي موارد المنشأة وكذلك مدي الكفاءة التي تدار بها هذه الموارد.

٥. ملاحظات وتفسيرات الإدارة ، تتضمن التقارير المالية أية ملاحظات أو تفسيرات تري الإدارة أهميتها لمستخدمي هذه التقارير لفهم ما بها من معلومات .

٦. تدبير الموارد المالية سواء في الحاضر أو المستقبل للمستثمرين الحاليين والمرتقبين، ذلك في مجال ترشيد قراراتهم المتعلقة بتخصيص الموارد فيما بين الوحدات المختلفة وأن الأهداف هي أهداف التقارير المالية وليست أهداف متخذي القرارات كذلك أن المعلومات في التقارير المالية هي أداة و لا يمكن أن تكون مفيدة ما لم يكن لدي مستخدميها القدرة علي الاستفادة منها والرغبة الجادة في استخدامها الاستخدام الصحيح .

٧. تدبير وإدارة الأموال اللازمة، أو أي مستخدم أخر في تقييم الخدمات التي تقدمها الوحدة وتحديد مدي قدرتها في المستقبل علي الاستمرار في تقديم هذه الخدمات. [٢]

([١]) عباس علي ميرزا، جراهام. جي. هولت، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، (واشنطون: شركة جون وايلي وأبنائه للنشر والتوزيع، ٢٠١١م)، ص ٢٢٦ .

([٢]) منصور السعايدية، **مرجع سابق**، ص ١٣ .

٨. تدبير الأموال من المستثمرين الحاليين والمترقبين لتحديد مدي مقابلة الإدارة لمسؤوليتهم وتقييم أدائها و التقرير بصفة خاصة عن مدي التقييد بالقيود والحدود المفروضة علي استخدام الموارد سواء كان ذلك في شكل موازنات أو لوائح منظمة كما يلزم الإفصاح عن مدي نجاح الإدارة في تحقيق الأهداف بأقل تكاليف ممكنه.

٩. تقييم الأداء الدوري للوحدة المحاسبية، ولتحقيق ذلك يتم الإفصاح عن التغيرات التي تحققت في صافي الموارد خلال الفترة. [١]

١٠. التعرف علي مصادر الحصول علي النقدية وغيرها من الموارد وكذلك أوجه استخدام هذه الموارد، وهذه المعلومات تساعد في تحديد درجة السيولة التي تتمتع بها الوحدة وامكانية مواجهة أي إعسار مالي محتمل.

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية:

١. توفير معلومات عن موارد المنشأة والتزاماتها والتغيرات التي طرأت علي هذه الموارد والالتزامات، هذه المقاييس تتعلق بعناصر تعتبر عناصر مباشرة وغير مباشرة للتدفقات النقدية الخارجة والداخلة من والي المنشآت.

٢. إدارة الأحداث والعمليات والظروف التي تحققت خلال الفترة، فالمعلومات عن الموارد والالتزامات وصافي الموارد تفيد في تحديد مواطن الضعف والقوة في تقدير التدفقات النقدية المتوقعة من والي المنشأَة.

٣. إدارة الموارد الاقتصادية المتاحة و الالتزامات القائمة علي هذه الموارد و صافي الموارد القائمة لدي الوحدة وأخيرا التطورات التي طرأت علي عناصر المجموعات.

٢. مشاكل إعداد التقارير المالية

تتمثل مشاكل إعداد التقارير المالية في:

١. التوسع في استخدام التقديرات والأحكام الشخصية، مما يجعل المعلومات المحاسبية تتسم بعدم الموضوعية والافتقار إلى الدقة. [٢]

---

(١) عدنان محمد محمد قاعود، **دراسة وقييم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الشركات الفلسطينية – دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في محافظات غزة**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٧م)، ص ١٧٨.

(٢) عادل عبدالفتاح الميهي، **مرجع سابق**، ص ١٩ .

٢. تتعرض معظم أنشطة الوحدات الاقتصادية لعوامل موسمية، مما يعرضها لتقلبات كبيرة في النشاط، سواء في النشاط الإنتاجي أو ألبيعي، وأثر ذلك على النتائج.

٣. قد لا يتوافر في قارئ التقارير المالية القدرة والمعرفة الكافية لفهم مدلول المعلومات المحاسبية الأولية والهدف منها، وخاصًا إذا كانت تحتوى على كثير من البيانات المالية وغير المالية، والبيانات التشغيلية والمستقبلية.

٤. عدم توافر الثقة والمصداقية في المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية الأولية لعدم خضوعها لعملية المراجعة الخارجية الكاملة من جانب مراقب الحسابات.

٥. تزايد مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عند إعداد التقارير المالية الأولية، وزيادة التكلفة اللازمة لإصدار كهذه النوعية التقارير.

يستطيع الباحث إضافة مشاكل إعداد التقارير المالية التالية:

١. الاختلاف في اختيار وتطبيق معايير محاسبية إذا كانت دولية أو إقليمية.

٢. تعدد الطرق المحاسبية البديلة.

٣. استخدام أكثر من سياسة محاسبية في قوائم مالية لشركة معينة.

هـ) نظم المعلومات المحاسبية كمصدر لإنتاج المعلومات المحاسبية

يوجد الكثير من الأنواع لنظم المعلومات المحاسبية كالنظام الانجليزي والفرنسي والنظام اليدوي والآلي والتي تقوم بمعالجة البيانات المحاسبية لإخراج معلومات محاسبية.

١. مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

عرف بأنه نظام معلومات جزئي من نظام المعلومات الكلي في أي وحدة أو منظمة أو مجتمع، و أن نظام المعلومات المحاسبي اكبر جزئيات أي نظام معلومات في أي وحدة أو منظمة اقتصادية عاملة على تحقيق أهداف معينة بموارد اقتصادية محدودة.[١] وعرف بأنه شبكة الاتصالات الرسمية التي تنتج تلقائياً المعلومات المفيدة التي تساعد المنفذين في تحقيق الأهداف الأساسية والفرعية المحددة مقدماً من خلال التنظيم.[٢] وعرف بأنه مجموعة من الأجزاء أو العناصر أو المقومات التي تعمل مع بعضها البعض بصورة

---

(١) د. إسماعيل إبراهيم جمعة، عبدالحي مرعي، **نماذج المحاسبة الإدارية وبحوث العمليات في إتخاذ القرارات**، (القاهرة: مؤسسة شباب الجامعة للنشر والتوزيع، ١٩٩٢م)، ص ٩ .

(٢) أحمد لعماري، **طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية**، (الجزائر: جامعة محمد خيضر، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، ٢٠٠١م)، ص ٥٧ .

متناسقة ومترابطة لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف محددة.[١] وعرف بأنه مجموعة من العناصر المترابطة والمتكاملة مع بعضها بسلسلة من العلاقات من اجل أداء وظيفة محددة أو تحقيق هدف معين.[٢] وعرف بأنه يشمل الأجهزة والبرمجيات وقواعد البيانات وشبكات الاتصال وتطبيقاتها والوسائل الأخرى، أي أنها تشمل المكونات المادية والبرمجيات في الحاسوب التي تشكل الضلعين المتقابلين في مثلث المعلوماتية، وقاعدتها المعلومات والمعرفة، وحصيلتها النهائية أنهما المنظومتان اللتان تشكلان علم المعلوماتية.[٣] وعرف بأنه مجموعة من الأشخاص والإجراءات وتقنيات المعلومات التي تسعي لجمع وتخزين البيانات عن النشاطات والأحداث وبالتالي تستطيع المنظمة مراقبة هذه الأحداث، وتحويل البيانات التي تم جمعها إلى معلومات من خلال معالجتها، والتي تفيد في عملية اتخاذ القرار والتي تمكن الإدارة من تخطيط وتنفيذ ومراقبة النشاطات، وتوفير الرقابة اللازمة لحماية الأصول والبيانات المتعلقة بها.[٤] وعرف بأنه مجموعة مترابطة ومتجانسة من الموارد والعناصر تتفاعل مع بعضها البعض داخل إطار معين وتعمل كوحدة واحدة نحو تحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف العامة في ظل الظروف أو القيود البيئية المحيطة.[٥] وعرف بأنه الأساليب الممكنة والأنشطة التي تستخدم لتحويل المدخلات التنظيمية كالمواد، والأفكار، والمعلومات، إلى مخرجات كالخدمات والسلع.[٦]

يستنتج الباحث من مفهوم نظام المعلومات المحاسبية بأنه:

١. مجموعة من الأجزاء أو العناصر أو المقومات التي من الممكن أن تكون مادية أو بشرية أو كليهما ، وذلك تبعًا لطبيعة النظام.
٢. التناسق والترابط بين هذه الأجزاء أو العناصر أو المقومات بصورة متبادلة بحيث تخدم بعضها البعض بصورة أو بأخرى وفق علاقة منطقية.
٣. السعي لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف محددة ومعلومة ، حيث يمثل هدف النظام الركيزة الأساسية التي يتم على أساسها تحديد الأجزاء وعلاقاتها مع بعضها البعض.

---

(١) د. قاسم محمد ابراهيم، د. زياد حسن يحي السقا، **نظم المعلومات المحاسبية**، (بغداد: وحدة الحدباء للطباعة والنشر، ٢٠٠٣م)، ص ١٥ .

(٢) عبد الرزاق محمد قاسم، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، (عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م)، ص ١٤ .

(٣) حسين عجلان حسن، **استراتيجيات الإدارة المعرفية في منظمات الأعمال**، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م)، ص ٣٦ .

(٤) حسام ابوخضرة واخرون، **نظم المعلومات المحاسبية**، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ٢٠٠٨م)، ص ١٥ .

(٥) قاسم الحبيطي، زياد السقا، **نظم المعلومات المحاسبية**، (البصرة: الحدباء للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م)، ص ١٢٤ .

(٦) علي مانع صنيهيت شرار المطيري، **مرجع سابق** ، ص ١٢ .

يستطيع الباحث تعريف نظام المعلومات المحاسبية بأنه مجموعة من الأجزاء أو العناصر أو المقومات التي تعمل مع بعضها البعض بصورة متناسقة ومترابطة لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف محددة.

٢. أهداف نظام المعلومات المحاسبية

تتمثل أهداف نظام المعلومات المحاسبية في: [١]

١. إعداد التقارير الداخلية للإدارة والتي تشتمل على البيانات اللازمة لتخطيط ورقابة الأعمال الروتينية الدورية.
٢. إصدار التقارير الداخلية للإدارة والتي تشتمل على البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات غير الروتينية وإعداد الخطط والسياسات الهامة للمشروع.
٣. إعداد التقارير المطلوبة إلى الجهات الخارجية وخاصة ملاك المشروع والمستثمرين الحاليين والمرتقبين والحكومة وغيرها.
٤. قياس كافة الأحداث الاقتصادية التي تحدث في الوحدة الاقتصادية من خلال عمليات التسجيل والتبويب والتلخيص في الدفاتر والسجلات المحاسبية.[٢]
٥. توصيل كافة البيانات والمعلومات عن طريق مجموعة من التقارير والقوائم إلى كافة الجهات التي يمكن أن يستفاد منها.
٦. تحقيق الرقابة الداخلية على جميع العناصر المادية التي تتواجد في الوحدة الاقتصادية.

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية:

١. إنتاج المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات.
٢. إصدار التقارير المالية المطلوب نشرها وفقاً للقوانين والمعايير المحاسبية.
٣. تحديد تكلفة المنتجات للاستفادة منها في تحديد سعر بيعها.

٣. مراحل نظام المعلومات المحاسبية

تتمثل مراحل نظام المعلومات المحاسبية في: [٣]

١. حصر العمليات والأحداث المتعلقة بنشاط المنشأة في صورة مواد أولية (بيانات) تمثل مدخلات النظام المحاسبي.

---

(١) جبرائيل كحالة، رضوان حلوة حنان، **المحاسبة الإدارية – مدخل محاسبة المسئولية وتقييم الأداء**، (عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، ١٩٩٦م)، ص ٩ .

(٢) د. قاسم محمد ابراهيم، د. زياد حسن يحي السقا، **مرجع سابق**، ص ٢٢ .

(٣) إدمون طارق إدمون جل، **مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلية من وجهة نظر الإدارة**، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٠م)، ص ٤٦ .

٢. تشغيل ومعالجة البيانات الأساسية وفقًا للمبادئ والفروض المحاسبية المتعارف عليها للحصول على المعلومات المحاسبية.

٣. توصيل المعلومات المحاسبية إلى الأطراف المستفيدة ذات المصلحة في صورة تقارير مالية.

يتضح للباحث أن مراحل نظام المعلومات المحاسبية كمثل باقي الأنظمة تتمثل في إدخال البيانات المحاسبية للنظام ويقوم النظام بمعالجتها وفق المعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وإخراجها في شكل قوائم مالية تنشر للمستخدمين.

٤. عناصر النظام المحاسبي

تتمثل عناصر النظام المحاسبي في: [١]

١. **المدخلات:** تمثل نقطة بداية عمل النظام المحاسبي ، وتتمثل بالاحتياجات الأساسية اللازمة لعمل النظام ، وقد تأخذ شكل أرقام مجردة أو أشكال ورسوم تعبر عن حالة أو حالات معينة. وفي النظام المحاسبي تمثل المدخلات مجموعة البيانات التي يتم الحصول عليها من الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث المالية والبيانات التقديرية التي يتم إعدادها عن طريق عناصر النظام الأخرى ، والبيانات الكمية والاقتصادية.

٢. **العمليات التشغيلية:** مجموعة العمليات التي تجرى بواسطة الأجهزة أو القوى التي تقوم بتحويل المدخلات إلى مخرجات من خلال توجيه مسارات تفاعل هذه المدخلات وضبطها باستخدام قوى بشرية ومادية وإجراءات أخرى معينة. وفي النظام المحاسبي تتمثل العمليات التشغيلية في عمليات التجميع والتبويب والتلخيص التي تجرى على المدخلات في الدفاتر والسجلات المحاسبية.

٣. **المخرجات:** حاصل تفاعل العمليات التشغيلية التي تجري على المدخلات وفقًا للأهداف المرسومة للنظام . وفي النظام المحاسبي تشمل المخرجات : مجموعة التقارير والقوائم المالية والمعلومات المختلفة الناتجة عن تفاعلات العمليات التشغيلية للمدخلات في إطار المتغيرات البيئية والذاتية للجهات التي يمكن أن تستخدمها وتستفاد منها.

٤. **التغذية العكسية:** عملية الحصول على البيانات والمعلومات اللازمة لتقييم عناصر النظام السابقة (المدخلات ، العمليات التشغيلية ، المخرجات) والتأكد من مدى دقتها وإمكانيتها في تحقيق أهدافها. وفي النظام المحاسبي تتم التغذية العكسية من خلال عملية الرقابة على العناصر السابقة بهدف

---

(١) د. قاسم محمد ابراهيم، د. زياد حسن يحي السقا، **مرجع سابق**، ص ١٦ .

تقييمها وتوجيهها التوجيه الصحيح وصولا إلى تحقيق الأهداف التي يرمي النظام المحاسبي تحقيقها خدمة للوحدة الاقتصادية ككل.

يتضح للباحث أن عناصر أي نظام تتكون من المدخلات والعمليات والمخرجات والتغذية العكسية والنظام المحاسبي كغيره من الأنظمة يشتمل على نفس العناصر وتختلف العناصر من نظام لأخر حيث أن النظام المحاسبي مدخلاته عبارة عن بيانات مالية ومخرجاته تقارير مالية.

ثانياً: معايير المعلومات المحاسبية

١. أهمية معايير المعلومات المحاسبية

تتمثل أهمية معايير المعلومات المحاسبية في:[١]

١. مستوى الثقة: تساعد على ضمان الاستقرار والشفافية وزيادة الثقة لدى المستثمرين في جميع أنحاء العالم، سواء كانوا محليين أو أجانب.
٢. تقييم المخاطر: تزيل الحواجز أمام الشركات المدرجة عابرة الحدود، وسيكون مفيداً للمستثمرين أن يكون إعداد المعلومات المالية الأساسية وفقاً للمعايير الدولية مما يمكنهم من تقييم المخاطر.
٣. نشاطات الاندماج والاستحواذ: تساعد كثيراً في عمليات الاندماج والاستحواذ عبر الحدود بحيث تجعل من الأسهل بالنسبة للأطراف المعنية إعادة تشكيل القوائم المالية. [٢]
٤. الاستثمار: ينجذب المستثمرين الأجانب أكثر إلي الأسواق المالية حيث القوائم المالية معدة وفق معايير التقارير المالية الدولية.

يستطيع الباحث إضافة الأهمية التالية:

١. تنظيم وعرض المعلومات المحاسبية لتكون مفيدة لمستخدميها.
٢. تحديد الطرق المثلى لقياس المعلومات المحاسبية.
٣. فرض الإفصاح والشفافية والوضوح في التقارير المالية المنشورة.

---

(١) إيمان جودي، **أثر الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية (US. GAAP) وآفاق التقارب بينهما**، (الجزائر: جامعة سطيف، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م)، ص ٤٦ .

)2(Vinayagamoorthy & Senthilkumar K., **International Financial Reporting Standards (IFRSs): An Overview. International Conference on Business & Information**, (Sri Lanka: University of Kelaniya, 2010), PP 2 , 3 .

٢. معيار المحاسبة الدولي الأول عرض البيانات المالية

أ. هدف المعيار

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم (١) إلى : [١]

١. تحديد أسس عرض البيانات المالية ذات الغرض العام بما يضمن إمكانية مقارنتها مع البيانات المالية الخاصة بالمنشأة للفترات السابقة ومع البيانات المالية الخاصة بالمنشآت الأخرى.

٢. توضيح مسؤولية عرض القوائم المالية.

٣. تقديم الإرشادات حول شكل وهيكل القوائم المالية.

٤. تحديد الحد الأدني للمعلومات المحاسبية التي يمكن عرضها في القوائم المالية. [٢]

ب . إطار المعيار

يطبق على جميع القوائم المالية ذات الغرض العام المعدة وفق قواعد وقوانين مجلس معايير المحاسبة الدولية الموحدة، ويقصد بالقوائم المالية ذات الغرض العام تلك التي يتوقع أن تلبي احتياجات المستخدمين الذين لا تتوفر لديهم السلطة على طلب المعلومات التي تتلاءم مع رغباتهم واحتياجاتهم الخاصة.[٣]

على المنشأة التي تمتثل بياناتها المالية لمعايير المحاسبة الدولية الإفصاح عن هذه الحقيقة و عدم وصف البيانات المالية أنها تمثل المعايير المحاسبة الدولية، يتم العرض العادل بالامتثال في كافة النواحي المادية لمعايير المحاسبة الدولية المنطبقة. ويتطلب العرض العادل ما يلي: [٤]

١. اختيار وتطبيق سياسات محاسبية مناسبة.

٢. تقديم المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية بطريقة توفر معلومات مناسبة وموثوقة وقابلة للمقارنة ومن الممكن فهمها.

٣. إفصاحات إضافية عندما تكون المتطلبات في معايير المحاسبة الدولية غير كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير عمليات أو أحداث معينة على المركز المالي والأداء المالي لمنشأة.

---

(١) د. عقاري مصطفى، **مرجع سابق**، ص ١٢ .

(٢) د. محمد شريف توفيق، محمود حسن عبدالفتاح، **نحو آلية ملائمة لبناء معايير المحاسبة المالية العربية والإلزام بها – حالة جمهورية مصر العربية والمملكة العربية السعودية ومجلس التعاون الخليجي**، (القاهرة: جامعة الزقازيق، ٢٠٠٤م)، ص ١٣ .

(٣) شعيب شنوف، **مرجع سابق**، ص ٢٠ .

(٤) د. عقاري مصطفى، **المعايير المحاسبية – دراسة مقارنة**، (الجزائر: جامعة الحاج خضر، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،المجلد ٢، العدد ٥، ٢٠٠٥م)، ص ٦٤ .

جـ. عرض البيانات المالية

تتمثل تعليمات المعيار لعرض البيانات المالية في:

١. البيانات المالية هي عرض مالي هيكلي للمركز المالي للمنشأة والعمليات التي تقوم بها، والهدف من البيانات المالية ذات الأغراض العامة تقديم المعلومات حول المركز المالي للمنشأة وأداؤها وتدفقاتها النقدية مما هو نافع لسلسلة عريضة من المستخدمين عند اتخاذهم قرارات اقتصادية، كما تبين البيانات المالية نتائج تولي الإدارة للمصادر الموكلة لها، ولتحقيق هذا الهدف تقدم البيانات المالية معلومات حول ما يلي:[١]

i. موجودا ت المنشأة .

ii. مطلوبات المنشأة.

iii. حقوق المساهمين .

iv. دخل ومصروفات المنشأة بما في ذلك الأرباح والخسائر.

v. التدفقات النقدية.

تساعد هذه المعلومات بالإضافة إلى المعلومات الأخرى الواردة في الإيضاحات حول البيانات المالية المستخدمين في توقع التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة، وبشكل خاص توقيت توليد النقد والنقد المعادل والتأكد من ذلك .

د. المسؤولية عن البيانات المالية

يتمثل نص المعيار للمسؤولية عن البيانات المالية في:

١. إن مجلس الإدارة و/أو الهيئة الحاكمة الأخرى للمنشأة مسئولان عن إعداد وتقديم بياناتها المالية.

هـ. أجزاء البيانات المالية

١. تشمل مجموعة البيانات المالية الأجزاء التالية : [٢]

أ. الميزانية العمومية.

ب. قائمة الدخل.

ت. قائمة تبين إما :

١. جميع التغيرات في حقوق المساهمين، أو

---

(١) بدرة بن تومي، **آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IAS/ IFRS) على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصارف الإسلامية – دراسة تطبيقية**، (الجزائر: جامعة فرحات عباس، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م)، ص ١٥٢ .

(٢) سحنون بونعجة، نبيل بوفليح، **مرجع سابق**، ص ١٢ .

٢. التغيرات في حقوق المساهمين عدا تلك الناجمة من العمليات الرأسمالية مع المالكين والتوزيعات على المالكين.

أ- قائمة التدفق النقدي.

ب- السياسات المحاسبية والإيضاحات.

يشجع هذا المعيار المنشآت على أن تقوم الإدارة بتقديم مراجعة مالية خارج البيانات المالية تبين وتوضح الملامح الرئيسية للأداء المالي والمركز المالي للمنشأة ونواحي الشكوك الرئيسية التي تواجهها، يحتوي هذا التقرير على مراجعة لما يلي: [١]

أ. العوامل والتأثيرات الرئيسية التي تحدد الأداء بما في ذلك التغيرات في البيئة التي تعمل بها المنشأة، واستجابة المنشأة لهذه التغيرات وتأثيرها، وسياسة المنشأة الخاصة بالاستثمار للمحافظة على مستوى الأداء وتحسينه بما في ذلك سياستها الخاصة بتوزيع الأرباح .

ب. مصادر التمويل للمنشأة وسياسة التمويل بواسطة القروض وسياستها الخاصة بإدارة المخاطرة .

ج. نواحي القوة للمنشأة ومصادرها التي لا تنعكس قيمتها في الميزانية العمومية بموجب معايير المحاسبة الدولية.

تقدم العديد من المنشآت خارج البيانات المالية بيانات إضافية مثل التقارير البيئية وبيانات القيمة المضافة، وذلك بشكل خاص في الصناعات حيث تكون العوامل البيئية هامة، وعندما يعتبر الموظفون أنهم مجموعة مستخدمين هامين، يشجع هذا المعيار المنشآت على تقديم هذه البيانات الإضافية إذا كانت الإدارة تعتقد أنها ستساعد المستخدمين في اتخاذ قرارات اقتصادية.[٢]

يتضح للباحث أن هذا المعيار المحاسبي الدولي الأول يوضح مسؤولية عرض القوائم المالية، ويقدم الإرشادات حول شكلها أو هيكلها، و يشير إلى أدنى ما يمكن عرضه في القوائم المالية . أما معايير الاعتراف والقياس والإفصاح عن بعض العمليات فإنه قد تم تناولها في معايير و شروحاً أخرى.

---

(١) إيمان جودي، **مرجع سابق**، ص ٥٣ .

(٢) عكوش محمد أمين، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة حالة**، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ٦٤ .

الفصل الثالث

تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على القوائم المالية

تعتبر المحاسبة من وسائل الاتصال الاجتماعية فهي تكون باستمرار موضوعاً للتغير والتطوير لتوصيل المعلومات عن الأعمال بطريقة أكثر كفاءة، و تعد المحاسبة بمثابة نظام للمعلومات غرضها الأساسي توفير بيانات ومعلومات مالية مناسبة كما أنها تعتبر المنهج العلمي للقياس الكمي والنقدي لجميع المعاملات الاقتصادية والمالية المتعلقة بالشركات وما يترتب عليها من نفقات وإيرادات وأصول والالتزامات وذلك بهدف قياس نتيجة النشاط من ربح أو خسارة، وتحديد المركز المالي في نهاية الفترة المحاسبية وعرض التدفقات النقدية الصادرة والداخلة للشركة و تكون في شكل قوائم وتقارير محاسبية وبالتالي تكون هذه القوائم والتقارير المستند الأول الذي يتناوله بالفحص والتحليل كافة المستخدمين، سواء من داخل الشركات أو خارجها . كما تعتبر المحاسبة أداة للتنبؤ ودراسة الحلول البديلة للمشاكل التي تتعرض لها الشركة ، بالإضافة إلي دورها كنظام لتقييم البدائل واختيار البديل الأفضل من بين البدائل المتاحة. إن إدارة الشركة تعد المستخدم الأول لمخرجات هذا النظام فتولي جُل اهتمامها للقوائم المالية والتقارير المحاسبية فتتناولها بالفحص والتحليل للاستفادة منها ، وبالتالي تتمتع هذه المخرجات بدرجة عالية من الجودة وصولا للأهداف الإدارية المرجو تحقيقها. ويساعد في تحقيق الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية بطرق سليمة حتى تتمكن القوائم المالية من توفير المعلومات المحاسبية وبالجودة المطلوبة من قبل مستخدميها ويعرض هذا الفصل من خلال:

المبحث الأول: تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على قائمة الدخل

المبحث الثاني: تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على قائمة المركز المالي

المبحث الثالث: تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على قائمة التدفقات النقدية

المبحث الأول

تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على قائمة الدخل

١. مفهوم قائمة الدخل

عرفت بأنها كشف أو تقرير أو بيان لعرض إيرادات ومصروفات الشركة خلال فترة زمنية معينة، و نتيجة أعمال الشركة من ربح أو خسارة.[١] وعرفت بأنها قائمة المكاسب التي تعبر عن مدى نجاح عمليات الشركة في فترة زمنية معينة.[٢] وعرفت بأنها أداة لتحقيق مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات لتحديد صافي الدخل أو الخسارة بطريقة مبسطة وواضحة.[٣] وعرفت بأنها التقرير الذي يقيس نجاح عمليات الشركة لفترة محددة من الزمن.[٤] وعرفت بأنها تعد وفقاً للمعيار الذي يحديد الأسس التي على ضوئها يتم عرض القوائم المالية ذات الغرض العام بغرض ضمان إجراء المقارنة.[٥] وعرفت بأنها أحد القوائم المالية الغرض من إعداد القوائم المالية ذات الغرض العام هو توفير المعلومات حول الوضع المالي للمؤسسة، وأدائها المالي، بالإضافة إلى كشف التدفقات النقدية للمؤسسة.[٦] وعرفت بأنها أحد القوائم المالية التي تعكس مدى نشاط المؤسسة وذلك بنتيجة نشاطها من ربح أو خسارة وبالتالي تحديد مدى إمكانية توزيع الأرباح على المساهمين وغيرهم كما تحدد المستوى الاقتصادي والتنافسي للشركة.[٧] وعرفت بأنها أداء لمقابلة إيرادات الشركة بالمصروفات والأعباء التي ساهمت في تحقيق تلك الإيرادات .وتكون نتيجة هذه المقابلة هو ما تحققه الشركة من ربح أو خسارة.[٨] وعرفت بأنها حساب يوضح الأرباح والخسائر خلال فترة زمنية محددة والتي تظهر

---

(١) بدرة بن تومي، **مرجع سابق**، ص ١٥٦ .

(٢) دونالد كيسو، جيري ويجانت، تعريب أحمد حجاج، **المحاسبة المتوسطة**، (الرياض: دار المريخ للنشر والتوزيع، ١٩٩٩م)، ص ١٦٧ .

(٣) عبد الإله جعفر، **المحاسبة المالية – مبادئ القياس والإفصاح المحاسبي**، (عمان: دار حنين للنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م)، ص ٢٥٩ .

(٤) فايز زهدي الشلتوني، **مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية – دراسة تطبيقية للقوائم المالية المنشورة للمصارف الفلسطينية**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م)، ص ٢٠ .

(٥) نعيم دهمش واخرون، **مبادئ المحاسبة – الأصول العلمية والعملية**، (عمان: دار وائل للنشر، ٢٠٠٧م)، ص ٣٤ .

(٦) د. عقاري مصطفى، **مرجع سابق**، ص ١٣ .

(٧) عزة الأزهر، **عرض و مراجعة القوائم المالية في ظل معايير المحاسبية و المراجعة الدولية**، (الجزائر: جامعة سعد دحلب، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م)، ص ١٠٨ .

(٨) محمود الطواشي، **نموذج قائمة الدخل وقائمة المركز المالي**، (القاهرة: جامعة المنصورة، ٢٠١٢م)، ص ١٦ .

جميع العمليات التي أدت إلى تحقيق صافي أرباح أو صافي خسائر خلال الفترة المحاسبية.[١] وعرفت بأنها بيان ملخص للأعباء و المنتوجات المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية و لا يأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية.[٢]

يستنتج الباحث من مفهوم قائمة الدخل بأنها:

١. كشف أو تقرير يظهر نتيجة أعمال الشركة خلال فترة زمنية معينة منتهية.
٢. تعد بصورة دورية منتظمة لتوفر مؤشرا عن أداء الشركة من خلال تحديد صافي الدخل الدوري والإفصاح عن مكوناته الرئيسة.
٣. تبين النتائج المالية لنشاط الشركة خلال الفترة المالية.
٤. تستند على مقابلة إيرادات الشركة بالمصروفات والأعباء التي ساهمت في تحقيق تلك الإيرادات.

يستطيع الباحث تعريف قائمة الدخل بأنها، كشف بإيرادات ومصروفات الشركة خلال فترة زمنية معينة، للتوصل إلى نتيجة أعمال الشركة من ربح أو خسارة.

٢. أهداف قائمة الدخل

تتمثل أهداف قائمة الدخل في: [٣]

١.تقييم جدوى الاستثمارات وعوائدها.

٢.تحديد مدى كفاءة إدارة الشركة وفعاليتها.

٣.الحكم على ربحية الوحدة المحاسبية وتحديد قيمة الاستثمارات والديون.

٤.تقييم مدى قدرة الشركة على الاقتراض من المصارف، والمستثمرين.[٤]

٥.قياس مدى نجاح الشركة خلال فترة زمنية معينة في استغلال الموارد المتاحة لتحقيق الأرباح.

٦.توفير معلومات لإعداد السياسة الضريبية والاقتصادية. [٥]

٧.تبين للعملاء قدرة الشركة على تقديم السلع أو الخدمات.

٨.تزويد المهتمين بالقوائم المالية بما يمكنهم من معرفة الكفاءة الاقتصادية للشركة.

---

(١) هوام جمعة، حديدي آدم، **أثـــر وإمكانية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في المصارف الإســـــلامية**، (اسطنبول: المؤتمر العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الإسلامي ICIEF، ١١/٠٩ سبتمبر ٢٠١٣م)، ص ٩ .

(٢) صباح بن ناصر، **دور التدقيق المحاسبي في تحسين قائمة الدخل – دراسة عينة من تقارير محافظي الحسابات ولاية وادي للفترة مابين (٢٠١٠م – ٢٠١٢م)**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٤م)، ص ٦ .

(٣) كمال الدهراوي، عبدالله هلال، **المحاسبة المتوسطة بين النظرية والتطبيق**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، ١٩٩٩م)، ص ٤٧.

(٤) يوسف محمد جربوع، سالم عبدالله حلس، **مرجع سابق**، ص ١٠٥ .

(٥) شاي عبد الكريم، **تكيف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق المعايير والمحاسبية الدولية**، (الجزائر: جامعة العقيد الحاج لخضر، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م)، ص ٥٠ .

٩.تقديم المعلومات التي تساعد المستخدمين على التنبؤ بمقدار وتوقيت ودرجة عدم التأكد المصاحبة للتدفقات النقدية في المستقبل.

١٠. توفر المعلومات التي تساعد على التعرف على إمكانية وجود فرص الاستثمار المربحة.

١١. التعرف بالأرباح والخسائر ومصادرها والمعالجات المحاسبية الخاصة بها.

١٢. تمكين مستخدمي القوائم المالية من التنبؤ بالمكاسب والخسائر المستقبلية.

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية:

١. تحديد صافي نتيجة النشاط في آخر الفترة المالية سواء كان صافي ربح، أو صافي خسارة.

٢. معرفة عوائد النشاط والاستغلال الأمثل للموارد المتاحة.

٣. التنبؤ بالأرباح المحاسبية والتدفقات النقدية المستقبلية.

٤. توفير بيانات تساعد في التحليل المالي للشركة.

٥. المساعدة في تحديد تكاليف الإنتاج المباشرة وغير المباشرة.

٣. أهمية قائمة الدخل

تتمثل أهمية قائمة الدخل في: [١]

١. التنبؤ بشكل دقيق لدخل الشركة في المستقبل.

٢. التقييم الأفضل لإمكانية استلام الشركة لمبالغ نقدية.

٣. الإفصاح عن نتيجة النشاط الذي قامت به الشركة خلال الفترة المالية والبنود التي تؤثر في عملية تحديده.

٤. التأكد من أن المصادر الاقتصادية قد تم استخدامها على أفضل وجه.[٢]

٥. تحديد قدرة الشركة على تقديم السلع والخدمات المطلوبة.

٦. توفر معلومات يمكن الاستفادة منها في اتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة.

يستطيع الباحث إضافة الأهمية التالية:

١. تبين قدرة الشركة على تحقيق الإيرادات خلال فترة محاسبية معينة.

٢. تظهر التغيرات الناتجة عن العمليات التي تمت خلال السنة المالية.

---

(١) فداغ الفداغ، **المحاسبة المتوسطة – النظرية والتطبيق في القوائم المالية والأصول**، ط٢ (عمان: الوراق للنشر ، ٢٠٠٢م)، ص ١٠١.

(٢) محمد يوسف الهباش، **استخدام مقاييس التدفق النقدي والعائد المحاسبي للتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية – دراسة تطبيقية على المصارف الفلسطينية**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م)، ص ٤٨ .

٣. تساعد في عملية التخطيط المستقبلي، والرقابة على الأعمال المنفذة من خلال مقارنة البيانات الفعلية التي تعبر عنها مع بيانات الميزانية التقديرية أو المعدلات المعيارية.

٤. تستخدم كأساس لتقييم الشركة واستثماراتها.

٤. إعداد قائمة الدخل

يتم إعداد قائمة الدخل طبقاً لأحد المفهومين الأساسيين للربح المحاسبي وهما :

١. **إعداد قائمة الدخل طبقاً لمفهوم ربح النشاط الجاري:** إن قائمة الدخل لا تتضمن إلا تلك العناصر التي تعتبر عادية متكررة والتي تتعلّق بنشاط الفترة الحالية .وعليه، فإن أية عناصر غير عادية وغير متكررة أو تتعلّق بنشاط فترات أخرى يجب استبعادها عند تحديد الربح الجاري للفترة الحالية.[١] إن العناصر غير العادية والتي لا يُنتظر تكرار حدوثها في المستقبل لا تخضع لإرادة إدارة الشركة، وبالتالي فإن استبعاد هذه العناصر سوف يجعل قائمة الدخل أكثر إفادة في مجالات تقييم الأداء، وإجراء التنبؤات الخاصة بالمستقبل. غير أن أهمّ انتقاد وُجّه إلى إعداد قائمة الدخل طبقا لمفهوم ربح النشاط الجاري يتمثل أساساً في أن تحديد العناصر غير العادية وغير المتكررة سوف يعتمد إلى حدّ كبير على تقدير ظروف الحال، وهو ما يفسح المجال أمام إدارة الشركة للتأثير على عملية تحديد نتائج الأعمال وإجراء تلاعب في الأرباح.[٢]

٢. **إعداد قائمة الدخل طبقاً لمفهوم الدخل الشامل:** إن قائمة الدخل تتضمن أثر كافة العمليات والأحداث والظروف التي أدت إلى تغيير حقوق الملكية خلال الفترة، ولكن بعد استبعاد العمليات الرأسمالية التي تتم مع أصحاب رأس المال بصفتهم ملاكاً. على أن يتم الإفصاح في هذه القائمة عن ربح النشاط الجاري كمرحلة رئيسية من مراحل القياس. [٣]

٣. **إعداد قائمة الدخل وفق معايير المحاسبة الدولية:** تمّ إدخال مفهوم الدخل الشامل بموجب تعديل معيار المحاسبة الدولي رقم (1) في عام ٢٠٠٧م ، و أصبحت معايير المحاسبة الدولية تتطلّب إعداد قائمة الدخل وفق مفهوم الدخل الشامل، الذي يتضمن المكاسب والخسائر غير المحققة التي كانت تدخل ضمن حقوق الملكية في قائمة المركز المالي بدلاً من قائمة الدخل .ويهدف مجلس

---

(١) عباس مهدي الشيرازي، **مرجع سابق**، ص ٢١١

(٢) د .احمد قايد نور الدين، **الأساليب المحاسبية لمعالجة أثر التضخم على القوائم المالية**، (الجزائر: جامعة الوادي، الملتقى الوطني، يومي ٥ – ٦ مايو ٢٠١٣م)، ص ٢٤ .

(٣) رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، **مبادئ المحاسبة المالية – القياس والإفصاح في القوائم المالية**،(عمان: إثراء للنشر، ٢٠٠٩م) ص ٧٩ .

معايير المحاسبة الدولية من ذلك إلى منح ظهور أكبر لهذه المكاسب والخسائر وبالتالي إظهارها في القائمة التي تقرّر عن الأداء المالي. [١]

يتضح للباحث أنه يتم إعداد قائمة الدخل وفق مفهوم ربح النشاط الجاري أو طبقاً لمفهوم الدخل الشامل أو وفق معايير المحاسبة الدولية وقد ادخل مفهوم جديد للمعايير وهي معايير التقارير المالية الدولية وعليه يتم أخذها في الاعتبار عند إعداد قائمة الدخل.

٥. الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

أ. تعريف الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

عرف بأنه إظهار كل المعلومات المحاسبية التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالشركة وإظهارها في القوائم المالية بلغة مفهومة للقارئ دون لبس أو تضليل.[٢] وعرف بأنه نقل المعلومات المحاسبية ممن يعلمها لمن لا يعلمها ويحتاج لاستخدامها.[٣] وعرف بأنه عرض المعلومات في القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها تقضي بتوفر عنصر الإفصاح المناسب في هذه القوائم.[٤] وعرف بأنه إتباع سياسة الوضوح وإظهار جميع الحقائق المالية الهامة، التي يعتمد عليها مستخدمي التقارير المالية.[٥] وعرف بأنه العرض للمعلومات المحاسبية بشكل موضوعي دون تحيز.[٦] وعرف بأنه عملية إظهار و تقديم المعلومات الضرورية عن الشركات، للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية.[٧] وعرف بأنه شمول التقارير المالية على جميع المعلومات المحاسبية اللازمة لإعطاء مستخدمها صورة واضحة وصحيحة عن الشركة.[٨] وعرف بأنه بث المعارف أو نقل المعلومات المحاسبية من مصدر إنتاجها إلى مستقر الاستفادة

([1]) Salvador Carmona, Marco Trombetta, **On the Global Acceptance of IAS/IFRS Accounting Standards: The Logic and Implications of the Principles-Based System** , (Journal of Accounting and Public Policy, No.27, 2008) p: 300.

(٢) سمير محمد الشاهد، طارق عبد العال حماد، **مرجع سابق**، ص ٤٢٩ .

(٣) طارق عبدالعال حماد، **التقارير المالية وأسس الإعداد والعرض والتحليل**، (القاهرة: جامعة عين شمس، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٠م)، ص ٢٤ .

(٤) سامي يوسف كمال محمد، **الإفصاح المحاسبي عن الصكوك المالية الإسلامية وأثره علي ترويجها**، (القاهرة: جامعة بنها، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠١م)، ص ١٤.

(٥) وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، **دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية**، (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة، ٢٠٠٢)، ص٣٥.

(٦) محمد حمد، **دور الإفصاح المحاسبي وأهميته في ظل تطبيق معايير المحاسبة المصرية**، (القاهرة: جامعة قناة السويس، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م)، ص ٧ .

(٧) يحي محمد أبوطالب، **نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية**، (القاهرة: شركة ناس للطباعة والنشر، ٢٠٠٥م) ص ٥٧ .

(٨) لطيف زيود، وآخرون، **دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرارات الاستثمار**، (دمشق: جامعة تشرين، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، المجلد ٢٩، العدد ١، ٢٠٠٧م)، ص ١٨٦ .

منها أو استخدامها. [١] وعرف بأنه عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية، في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية، والتي ليس لها سلطة الإطلاع على الدفاتر والسجلات للمؤسسة.[٢] وعرف بأنه الوضوح وعدم الإبهام في عرض المعلومات المحاسبية عند إعداد الحسابات والقوائم المالية والتقارير المحاسبية.[٣] وعرف بأنه إجراء يتم من خلاله اتصال الشركة بالعالم الخارجي وأن المحصلة النهائية للإفصاح إنما تتمثل في القوائم المالية والبيانات والمعلومات التي تظهر من خلالها.[٤]

يستنتج الباحث من تعريف الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بأنه:

١. بديلا لمصطلح النشر أو عرض المعلومات.
٢. إظهار المعلومات المحاسبية بشكل يعكس حقيقة وضع الشركة دون تضليل.
٣. إيضاح المعلومات المحاسبية بشكل يستطيع مستخدمها الاعتماد عليها في اتخاذ القرار السليم.
٤. يركز على الطريقة والمنهجية التي يتم بها إظهار وتوصيل المعلومات إلى المستفيدين.
٥. يعكس حقيقة الوضع المالي للمؤسسة دون تضليل.

يستطيع الباحث تعريف الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بأنه تقديم المعلومات المحاسبية إلى المهتمين بها، في شكل قوائم تختلف باختلاف المنفعة على أن تشمل هذه التقارير جميع المعلومات اللازمة والضرورية، و توصل المعلومة المحاسبية للمستفيدين منها والإفصاح عن عمليات الشركة و أوجه نشاطها عند إعداد التقارير المالية بطريقة تفيد متخذي القرارات و تساعدهم على تقييم نشاطه.

ب. أنواع الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

تتمثل أنواع الإفصاح عن المحاسبية في: [٥]

---

(١) أنغام يوسف صلاح، **المحتوى المعلوماتي للبيانات المالية المنشورة الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المستثمرين والمغرضين ومدققي الحسابات الخارجيين**، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٠م)، ص ٢٦ .

(٢) سامي محمد الوقاد، **نظرية المحاسبة**، (عمان: دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، ٢٠١١م)، ص ١٧ .

(٣) صالح كمال صهيون، **أثر المحتوى الإعلامي لتقرير مدقق الحسابات الخارجي و القوائم المالية المدققة في ترشيد قرارات المستثمرين في بورصة فلسطين**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م)، ص ٧٩ .

(٤) د. أحمد رجب عبد الملك، **قياس مدى تحقق الشفافية والافصاح فى التقارير المالية المنشورة للشركات المتداولة فى سوق المال السعودى**، (القاهرة: جامعة حلوان، المجلة العلمية للبحوث التجارية، المجلد ٦، العدد ٢، ٢٠٠٧م)، ص ٤٨.

(٥) أوسرير منور ، مجبر محمد، **الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وأليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية – دراسة تفصيلية لعناصر حساب النتائج**، (الجزائر: جامعة العقيد الحاج لخضر، الملتقى الدولي، ٢٠٠٩م)، ص ٨ .

١. **الإفصاح الكامل (الشامل):** يشير إلى مدى شمولية التقارير وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ، ويأتي التركيز على ضرورة الإفصاح الكامل من أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات، ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية، بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم.

٢. **الإفصاح العادل:** يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية، إذ أن إخراج القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى، من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.

٣. **الإفصاح الكافي:**يشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، و يمكن ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق، إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى، كونه يؤثر تأثيرا مباشرا في اتخاذ القرار، بالإضافة على أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.

٤. **الإفصاح الملائم:** الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها، إذ انه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية، بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية. [١]

٥. **الإفصاح التثقيفي (الإعلامي):** الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات، مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية، ونلاحظ أن هذا النوع من الإفصاح من شأنه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية، يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى.

٦. **الإفصاح الوقائي (التقليدي):** يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن التقارير المالية، بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن، والهدف الأساسي لذلك حماية المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام المعلومات، لهذا يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية، فالإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنهما يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين.

---

(١) د.منى حسن أبو المعاطى الشرقاوى، **أثر الامتثال لمعايير التقارير المالية الدولية IFRS على تعزيز كفاءة استثمار رأس المال فى المشروعات الصغيرة والمتوسطة**، (القاهرة: جامعة القاهرة، المؤتمر الاكاديمى والمهنى السنوي الخامس، ٢٠١٤م)، ص ١٧ .

يتضح للباحث من أنواع الإفصاح أن الإفصاح الكامل يتمثل في شمول التقارير المالية كل المعلومات المحاسبية التي يحتاجها مستخدميها أما الإفصاح العادل يتمثل في عدالة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.

ت. الإفصاح في قائمة الدخل

يتمثل الإفصاح في قائمة الدخل في: [١]

١. كافة بنود قائمة الدخل؛ الدخل والمصاريف الأرباح والخسائر، مع ضرورة الإفصاح المنفصل عن الأرباح والخسائر الناتجة عن:

أ. فروقات قياس الموجودات المالية بالقيمة العادلة.

ب. استثمارات محتفظ بها لتاريخ الاستحقاق.

ت. القروض والذمم المدينة.

ث. موجودات متوفرة للبيع.

ج. فروقات قياس الالتزامات المالية بالقيمة العادلة. [٢]

ح. الالتزامات المالية التي تقاس بالتكلفة المطفأة.

٢. الفوائد الدائنة والفوائد المدينة على الأدوات المالية التي لم تقاس بالقيمة العادلة .

٣. إيرادات ومصاريف الرسوم.

٤. مقدار خسائر الانخفاض في قيم الموجودات المالية.

٥. إيرادات الفوائد الناتجة عن انخفاض قيم الموجودات المالية.

٦. الفترة المالية: الإفصاح عن الفترة المالية التي تشملها قائمة الدخل.

٧. الإفصاح عن الإيرادات والمصروفات: إيرادات ومصروفات ومكاسب وخسائر النشاط حسب أنواعها.

٨. طبيعة الإيرادات والمصروفات: طبيعة الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر الأخرى ذات الأهمية النسبية.

٩. المكاسب أو الخسائر التقديرية: المكاسب أو الخسائر التقديرية الناتجة عن إعادة تقييم للموجودات والمطلوبات إذا كان ذلك مطبقا. [٣]

---

(١) سحنون بونعجة، نبيل بوفليح، **مرجع سابق**، ص ١٨ .

(٢) مدحت فوزي عليان وادي، **أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في الشركات الفلسطينية – دراسة تحليلية تطبيقية**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م)، ص ١١٣ .

(٣) بالعيد محمد الكامل، **دور الإفصاح المحاسبي في جعل المعلومات المحاسبية أكثر فائدة لمستخدميها – دراسة ميدانية لواقع البنوك والمؤسسات الاقتصادية في الجزائر**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م)، ص ٤٣ .

١٠. وعاء الزكاة: الإفصاح عن وعاء الزكاة للشركة إذا التزمت الشركة بإخراجها نيابة عن جميع أصحاب حقوق الملكية.

١١. الإفصاح عن نصيب الأقلية: نصيب الأقلية في صافي الدخل أو صافي الخسارة في قائمة الدخل الموحدة في بند مستقل يظهر قبل صافي الدخل أو صافي الخسارة. [١]

١٢. يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (1) اشتمال قائمة الدخل على جميع بنود الإيرادات والمصاريف المستحقة خلال الفترة التي تغطيها القائمة ما لم يتطلب معيار محاسبي آخر أو تفسير ما خلاف ذلك، كما يميّز بين المعلومات التي ينبغي الإفصاح عنها ضمن قائمة الدخل وتلك التي تكون في الإيضاحات.

١٣. الإفصاح عن بعض العناصر إما على متن قائمة الدخل، أو في الهوامش إذا كان ذلك ممكن وهي:[٢]

أ. تخفيض تكلفة المخزون إلى صافي قيمة بيعه أو تخفيض قيمة الأراضي، المباني، التجهيزات إلى قيمة بيعها .في حالة العكس تخضع تعلية الأصول كذلك لنفس الإجراءات.

ب. المؤونات المخصصة لإعادة هيكلة أنشطة المؤسسة.

ت. التخلي أو التنازل عن الأراضي، المباني والتجهيزات.

ث. التنازل عن الاستثمارات في الأوراق المالية.

ج. العمليات المتوقفة.

ح. تسوية النزاعات.

١٤. السياسات المحاسبية للتعامل مع الأدوات المالية.

١٥. معلومات عن محاسبة التحوط؛ وتشمل:

أ. وصف لكل تحوط، ولأدوات التحوط، وللقيمة العادلة لهذه الأدوات ولطبيعة الخطر المتحوط منه.

ب. تحوط التدفقات النقدية؛ وعن الفترة المتوقع أن تحث فيها التدفقات النقدية، ومتى يتوقع أن تدخل هذه التدفقات في تحديد الأرباح والخسائر.

---

(١) د. ثائر صبري محمود كاظم الغبانَ، **تكييف الإفصاح المحاسبي للمصارف التجارية وفق متطلبات المعايير الدولية ذات الصلة بالادوات المالية وعرضها – دراسة تطبيقية**، (بغداد: جامعة النهرين، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، العدد السابع والعشرون، ٢٠١٠م) ص ١٧٨.

(٢) د. عبدالفتاح الصحن، **المحاسبة المالية – دراسة وتحليل**، (الاسكندرية :مؤسسة شباب الجامعة للنشر والتوزيع، ١٩٩٣م)، ص ٨٧.

ت. إذا تم الاعتراف مباشرة بالأرباح أو الخسائر الناتجة عن أدوات التحوط للتدفقات النقدية، في قائمة حقوق الملكية؛ فيجب الإفصاح عما يلي:

١)القيمة التي تم الاعتراف بها خلال الفترة.

٢)القيمة التي تم ترحيلها ونقلها خلال الفترة من قائمة حقوق الملكية، وإضافتها على قائمة الدخل.

٣)القيمة التي تم ترحيلها ونقلها خلال الفترة، من قائمة حقوق الملكية وإضافتها على القياس الأولي لتكاليف الإصدار (Acquisition Costs) أو إلى قيمة أي من الموجودات غير المالية أو الإلتزامات غير المالية؛ من خلال عملية تحوط لعمليات مستقبلية متوقع حدوثها.

ث. معلومات عن التغيرات في القيمة العادلة لأدوات التحوط وكذلك القيمة العادلة للبند المحوط.

ج. إفصاح منفصل عن الخسائر المتحققة من التحوط على التدفقات النقدية و التحوط عن الإستثمارات، خاصة في المعاملات الأجنبية.

١٦. معلومات عن القيم العادلة لكل فئة من الموجودات المالية والإلتزامات المالية؛ مع وجود:

أ. قيم قابلة للمقارنة.

ب. وصف لكيفية تحديد القيمة العادلة وآليات قياسها.

ت. معلومات مفصلة في حال عدم توفر إمكانية قياس القيمة العادلة بشكل موثوق.

١٧. الإفصاح عن حجم وطبيعة الخطر الذي تتعرض له الشركة نتيجة تملكها للأدوات المالية. [1]

يتضح للباحث أن الإفصاح في قائمة الدخل يشمل الإفصاح عن كل بنود الإيرادات والمصروفات التي تتعلق بالنشاط أو المكاسب والخسائر غير العادية وصولاً إلي صافي نتيجة العام من ربح أو خسائر، و يشمل إيرادات النشاط الأساسي للشركة وتكاليف النشاط الأساسي مما ينتج عنه الربح أو الخسائر الإجمالية بالإضافة إلى المصروفات الإدارية والبيعية وتكاليف الخدمات المالية والمصروفات والإيرادات الأخرى، والمكاسب والخسائر غير العادية وللوصول إلى صافي النتيجة من ربح أو خسائر يتم خصم المصروفات الحكومية من ضرائب وزكاة وغيرها، ثم هناك توزيعات أرباح يتم خصمها وتحويلات للاحتياطي.

([1]) J.D. and P.T. Chingos Bloedorn, **Executive Pay and Company Performance**, (Scottsdale, Arizona, American Compensation Association 1991) p. 73 .

ث . نماذج المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية بقائمة الدخل

تتمثل نماذج المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية بقائمة الدخل في: [١]

١. **نموذج السلوك العشوائي:** يقوم على تحليل أداء أسعار الأسهم في فترات سابقة للتنبؤ بأدائها لفترات لاحقة.

٢. **نموذج تسعير الأصول الرأسمالية:** يمثل أداة تحليلية تقوم في ضوء عدة فروض معينة بتحديد معدل العائد المتوقع والمرغوب فيه لأي ورقة مالية.

٣. **نموذج السوق:** تعتبر مدخلاته من المعلومات المحاسبية عن فترات زمنية قصيرة لحركة أسعار الأسهم في سوق رأس المال.

يتضح للباحث أن نماذج المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية بقائمة الدخل تتكون من نموذج السلوك العشوائي والذي يحلل أداء الأسعار و نموذج تسعير الأصول الرأسمالية لتسجيل المكاسب والخسائر الرأسمالية و نموذج السوق لتحديد أسعار الأسهم والأرباح.

جـ. العوامل المؤثرة في المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية بقائمة الدخل

تتمثل العوامل المؤثرة في المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية بقائمة الدخل في: [٢]

١. **عوامل بيئية:** تختلف التقارير المالية من دولة لأخرى لأسباب اقتصادية و اجتماعية و سياسية، و عوامل أخرى ناتجة من حاجة المستفيدين إلى مزيد من المعلومات الإضافية عن التغيرات البيئية. و أثرها على المشروع، بغرض المقارنة بين الشركات مع بعضها و تحديد المسؤولية الاجتماعية لكل منها.

٢. **عوامل تتعلق بالمعلومات:** تتأثر درجة الإفصاح في التقارير المالية بالمعلومات التي يتم الإفصاح عنها و مدى توافر عدد من الصفات للحكم على كفاءتها و أن تكون المعلومات ملائمة للقرارات التي سيقوم باتخاذها المستفيدين منها و أن تكون هناك ثقة في هذه المعلومات عند الاستفادة منها، وقابليتها للتحقق و المقارنة و أن لجنة معايير المحاسبة المالية تشير إلى أن المعلومات الواردة في التقارير المالية ليست إلا أداة تتوقف منفعتها على مدى الاستفادة منها.

٣. **عوامل تتعلق بالشركة:** تتمثل في: [٣]

---

(١) مصطفي حسن بسيوني السعدني، **مدى ارتباط الشفافية والإفصاح بالتقارير المالية وحوكمة الشركات، ملتقى مهنة المحاسبة والمراجعة والتحديات المعاصرة**، (الإمارات العربية: جمعية المحاسب ومدققي الحسابات، ٤-٥ سبتمبر ٢٠٠٧)، ص٤.

(٢) مدحت فوزي عليان وادي، **مرجع سابق**، ص ٣٨ .

(3) Eldon Hendriksen, **Disclosure Insight into Requirement in U.S.A and U.K** , (Washington: The International Journal of Accounting, Vol.65 Spring 1992), P P 21-32.

١) **حجم المشروع:** إعداد المعلومات المحاسبية و استخراجها بشكل دقيق و بتوقيت مناسب و ملائم للمستفيدين منها يحتاج إلى تكاليف مباشرة ناتجة عن إعداد القوائم و التقارير المالية، و تكاليف غير مباشرة ناتجة عن كشف جميع المعلومات عن الشركة للشركات المنافسة الأخرى و ناتجة عن عدم وضوح المعلومات للمستثمرين.

٢) **عدد المساهمين:** توجد علاقة بين عدد المساهمين و درجة الإفصاح على أساس أن زيادة عدد المساهمين تؤدي إلى المزيد من المعلومات التي يتعين الإفصاح عنها من جانب المساهمين أو من ينوب عنهم من المحللين الماليين أو سماسرة الأوراق المالية.

٣) **تسجيل الشركة بسوق الأوراق المالية:** يؤثر مباشر على زيادة درجة الإفصاح حيث تقوم المؤسسات المسجلة بسوق الأوراق المالية التي يتم التعامل فيها بالأسهم أو السندات التي تصدرها بملء عدد من النماذج و الإيضاحات عن أهداف الشركة و نشاطها، و نتائج أعمالها و بهذا تكون تحت ضغط لزيادة و تحسين درجة الإفصاح في التقارير المالية.

٤) **المراجع الخارجي:** يقوم بفحص حسابات الشركة على درجة الإفصاح من خلال ما يلتزم به من مبادئ و مفاهيم محاسبية مقبولة أو قواعد مهنية يفرضها دستور المهنة التي ينتمي إليها.

يتضح للباحث أن هناك عوامل تؤثر في المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية بقائمة الدخل حيث العوامل البيئية ناتجة عن بيئة الشركة و عوامل تتعلق بالمعلومات وحوجة مستخدميها و عوامل تتعلق بالشركة نفسها.

متطلبات معيار المحاسبي الدولي رقم (١) العرض والإفصاح

طبقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (١) المعدل والخاص بعرض القوائم المالية وفقاً لهذا المعيار يتم تحديث المتطلبات في المعايير التي حل محلها وبما يتفق مع إطار لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد وعرض القوائم المالية، وعلاوة على ذلك فقد تم تصميم المعيار بما يضمن تحسين نوعية القوائم المالية المعروضة باستخدام معايير المحاسبة الدولية وذلك من خلال ما يلي: [١]

١. ضمان أن القوائم المالية التي تصرح بأنها قد تمت من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية قد امتثلت لكل معيار ينطبق عليها، بما في ذلك متطلبات الإفصاح كافة.
٢. ضمان أن أي مخالفات لمتطلبات معايير المحاسبية الدولية قد اقتصرت على حالات نادرة جداً (ويتم متابعة حالات عدم الامتثال للمعايير وإصدارات إرشادات أخرى كلما كان ذلك مناسباً).

---

(١) حامد داود الطحله، **معايير المحاسبة الدولية النشأة والمفهوم**، (عمان: الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، ٢٠٠٠م)، ص ٤٩ .

٣. توفير الإرشادات بخصوص هيكل القوائم المالية، بما في ذلك الحد الأدنى من المتطلبات لكل قائمة أساسية والسياسات المحاسبية والإيضاحات وملحق تفسيري.

٤. وضع متطلبات عملية بخصوص موضوعات معينة مثل الجوهرية وفرضية استمرار الشركة واختيار السياسات المحاسبية عندما لا يكون هناك معيار ثابت، وعرض المعلومات المقارنة. [١]

٥. تتضمن القوائم المحاسبية جميع التقارير والكشوفات والقوائم المالية التي يتم إعدادها من قبل النظام المحاسبي لغرض إظهار نتائج الأعمال خلال الفترة المالية وحقوق المالكين وتصوير الوضع المالي للمشروع في نهاية الفترة المالية.

يتضح للباحث أن قائمة الدخل تفصح عن العناصر المتعلقة بالإيرادات والمصروفات الخاصة بفترة مالية واحدة بما في ذلك الإيرادات والمصروفات التشغيلية العادية وغير العادية والمتعلقة بالتشغيل والإدارة والتسويق بالإضافة إلي المصروفات التمويلية.

عرض المعلومات في قائمة الدخل

تعبّر قائمة الدخل عن القائمة التي تقيس مدى نجاح عمليات الشركة في فترة زمنية معينة، حيث تعرض نتائج أعماله من ربح أو خسارة خلال هذه الفترة. هذا، وقد استخدم معيار المحاسبة الدولي رقم (1) ضمن التعديل الذي تم إدخاله عام 2003 مصطلح" الربح أو الخسارة "بدلا من" صافي الربح أو صافي الخسارة "للدلالة على الرقم الأخير الذي يظهر في قائمة الدخل. و ينبغي عرض قائمة الدخل الشامل على النحو الذي يحقّق الفائدة المرجوّة منها لمستخدمي القوائم المالية كمصدر للمعلومات، ويتم عرض المعلومات كما يلي: [٢]

١. ينبغي أن تظهر نتائج أعمال الشركة في قائمة متعددة المراحل بحيث تبين المكونات الوسيطة لصافي الدخل, وبصورة خاصة ينبغي أن تظهر قائمة الدخل المكونات التالية – كلاً على حده – كلما كان ذلك ملائماً.

أ- نتائج الأنشطة المستمرة.

ب-نتائج الأنشطة غير المستمرة (الأنشطة التي توقفت أو المتوقع توقفها) بما في ذلك أية مكاسب أو خسائر ترتبت على التخلص من هذه الأنشطة.

---

(١) د. طارق عبد العال حماد، **التقارير المالية، أسس الإعداد والعرض والتحليل**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٠م)، ص ٥٥ .

(٢) محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **مرجع سابق**، ص ٤٥ .

ج- البنود الاستثنائية و يقصد بها المكاسب أو الخسائر الناجمة عن الكوارث أو الانقضاء الجبري لمدة الاستعمال للأصول لأسباب لا ترتبط بعمليات الوحدة المحاسبية.

٢. ينبغي أن تظهر نتائج الأنشطة المستمرة كلا مما يأتي في أجزاء مستقلة:

أ- نتائج الأعمال المتعلقة بالأنشطة الرئيسية للوحدة المحاسبية التي تعد عنها القوائم المالية.

ب-نتائج عمليات الوحدة المحاسبية العرضية أو الفرعية مع الوحدات المحاسبية الأخرى والأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر عليها, وذلك فيما عدا:

(١)نتائج الأنشطة التي توقفت أو المتوقع توقفها.

(٢)المكاسب والخسائر الاستثنائية.

٣. يجب إظهار البنود التالية – كل كبند مستقل – في صلب قائمة الدخل كجزء من نتائج العمليات المستمرة للوحدة المحاسبية وحسب الترتيب التالي:

أ- صافي المبيعات (أو صافي الإيرادات) من العمليات الرئيسية.

ب-تكلفة المبيعات (أو تكلفة الحصول على الإيرادات).

ج- إجمالي الربح (الفرق بين صافي المبيعات وتكلفة المبيعات).

د- مصروفات التشغيل التي ترتبط بعمليات الوحدة المحاسبية الرئيسية مع إظهار كل من مصروفات البيع والمصروفات الإدارية والعمومية كبنود مستقلة.

هـ- الدخل من العمليات الرئيسية المستمرة (أي الفرق بين إجمالي الربح ومصروفات التشغيل).

و- الإيرادات أو المكاسب أو الخسائر الأخرى ذات الأهمية النسبية – سواء أكانت مفردة أو مجتمعة – الناتجة من العمليات العرضية والفرعية للوحدة المحاسبية مع الوحدات الأخرى وتأثير الظروف والأحداث الأخرى عليها شريطة إلا تكون تلك المكاسب أو الخسائر استثنائية.

ز- الدخل (أو الخسارة) من العمليات المستمرة (أي مجموع كافة البنود والمكونات التي تقدم ذكرها).

المعلومات التي يتم عرضها في قائمة الدخل وفق معيار العرض والإفصاح

تتمثل المعلومات التي يتم عرضها في قائمة الدخل وفق معيار العرض والإفصاح في: [١]

١. أن يشمل قائمة الدخل كحد أدنى البنود التي تعرض المبالغ التالية:

---

(١) د. محمد شريف توفيق، **أعداد القوائم المالية المخططة (المتنبأ بها) – قوائم الدخل والمركز المالي والأرباح المحتجزة والتدفقات النقدية**، (القاهرة: جامعة الزقازيق، ٢٠٠٦م)، ص ٤٣ .

أ- الإيرادات.

ب-نتائج الأنشطة التشغيلية.

ج- تكاليف التمويل.

د- حصة الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة في الأرباح والخسائر التي تمت محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية.

هـ-المصروف الضريبي.

و- الربح أو الخسارة من الأنشطة العادية. [1]

ز- البنود غير العادية.

ح- حصة الأقلية.

ط-صافي الربح أو الخسارة للفترة.

٢. تختلف أثار مختلف أنشطة وعمليات وأحداث الشركة في ثباتها ومخاطرتها وإمكانية التنبؤ بها، ويساعد الإفصاح عن عناصر الأداء في فهم الأداء الذي تم تحقيقه وفي تقييم النتائج المستقبلية، ويتم إدخال بنود إضافية في الجزء الرئيسي من قائمة الدخل والأوصاف المستخدمة، كما يتم تعديل ترتيب البنود عندما يكون ذلك ضروريا لشرح عناصر الأداء.

٣. على الشركة أن تعرض إما في صلب قائمة الدخل أو في إيضاحات قائمة الدخل تحليلاً للمصروفات باستخدام تصنيف مبني إما على طبيعة المصروفات أو عملها ضمن الشركة.

٤. يتم إجراء تقسيم فرعي لبنود المصروفات من أجل إظهار سلسلة من أجزاء الأداء المالي التي قد تختلف من ناحية الثبات وإمكانية الربح أو الخسارة وإمكانية التنبؤ بها، ويتم تقديم هذه المعلومات بطريقة واحدة أو بطريقتين. [2]

٥. يمثل التغير في البضائع الجاهزة والعمل قيد الإنجاز خلال الفترة تعديلا لمصروفات الإنتاج ليعكس حقيقة أنه إما أن الإنتاج زاد من مستويات المخزون أو أن المبيعات الزائدة عن الإنتاج خفضت مستويات المخزون، وفي بعض الأنظمة يتم عرض ا لزيادة في ا لبضائع الجاهزة والعمل قيد الإنجاز

---

(١) حامد طلبة محمد أبوهيبة، **أصول المحاسبية المالية**، (عمان: مؤسسة زمزم ناشرون وموزعون، ٢٠١١م)، ص ٦٤ .

(٢) محمد مطر، موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض، والإفصاح**، (عمان: دار وائل، الطبعة الثانية، ٢٠٠٨م) ص ٢٢١.

خلال الفترة مباشرة بعد الدخل ، على أن العرض المستخدم لا يعني !ضمنا أن هذه المبالغ تمثل الدخل. [١]

يتضح للباحث أن المعلومات التي يتم عرضها في قائمة الدخل وفق معيار العرض والإفصاح تشمل كافة البنود المتعلقة بالإيرادات والنفقات الإرادية المتعلقة بالنشاط وغير العادية والاستثنائية.

يتم تبويب عناصر قائمة الدخل كما يلي:

١. **التصنيف حسب طبيعة المصروف:** يتم تجميع المصاريف في قائمة الدخل وفقا لطبيعتها، على سبيل المثال، مشتريات المواد، تكاليف النقل، الرواتب، مصاريف الضمان الاجتماعي، الإهلاك. [٢]

٢. **التصنيف حسب وظيفة المصروف:** تُصنف المصاريف وفق هذا الأسلوب حسب دورها في تحديد الدخل، كتكلفة السلع المباعة، مصاريف تجارية، مصاريف التوزيع، والمصاريف الإدارية. [٣]

يتضح للباحث أن تبويب عناصر قائمة الدخل باعتبار أنه يتم إعداد قائمة الدخل طبقا لمفهوم الدخل الشامل بموجب متطلبات معايير المحاسبة الدولية؛ فإن العناصر المكونة لها تتمثل في الإيرادات والمكاسب، والمصاريف والخسائر. وينبغي على الشركة أن يعرض إما في صلب قائمة الدخل أو في إيضاحاتها تحليلا للمصاريف باستخدام تصنيف مبني إما على طبيعة المصاريف أو حسب وظيفتها.

---

(١) حسين القاضي، مامون حمدان، **نظرية المحاسبة**، (عمان: دار الثقافة للنشر، ٢٠٠٧م) ص ٢٦٠.

(2) Yuan Ding, et al, **The impact of firms' internationalization on financial statement , presentation: Some French evidence** , (Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting, No.24, 2008) P 147.

(٣) شوقي بورقبة، **الكفاءة التشغيلية للمصارف الإسلامية :دراسة تطبيقية مقارنة**، (الجزائر: جامعة سطيف ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، ٢٠١١م) ص ٥٣ .

المبحث الثاني

تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على قائمة المركز المالي

١. مفهوم قائمة المركز المالي

عرفت بأنها قائمة أو كشف أو تقرير يبين ما للمنشأة وما عليها في لحظة معينة وتبين حقوق ملاكها.[١] وعرفت بأنها كشف يظهر جميع أرصدة الحسابات من أصول وخصوم وحقوق ملاك.[٢] وعرفت بأنها قائمة بموجودات المنشأة والتزاماتها وحقوق ملاكها في لحظة معينة.[٣] وعرفت بأنها كشف يوضح الموقف المالي في نهاية العام المالي والممثل في رأس المال و الخصوم في جانب بينما يعكس الجانب الآخر للميزانية موجودات المال المستثمر في المنشأة من أصول ثابتة وأصول متداولة. فالميزانية العمومية تمثل الموقف المالي في نهاية العام وهي تمثل أيضاً الموقف المالي في بداية العام المالي التالي، وفي هذه الحالة تسمى بكشف الأرصدة الافتتاحية.[٤] وعرفت بأنها الناتج الرسمي للنظام المحاسبي تمد المستخدمين بإحصاءات عن الموردين حتى يمكن للمستخدمين تقييم أصول الشركة وخصومها، وحقوق الملكية في تاريخ معين.[٥] و عرفت بأنها قائمة توفر معلومات عن طبيعة ومقدار الاستثمارات في أصول المنشأة، والتزامات المنشأة لدائنيها، وحق الملاك على صافي أصول المنشأة، حيث يتمثل المركز المالي للمنشأة في ما لها من أصول وما عليها من خصوم أو التزامات تجاه الآخرين، وذلك في اللحظة الأخيرة من الفترة المالية المنتهية. [٦] وعرفت بأنها قائمة توضح مصادر التمويل المستخدمة بالشركة في تاريخ معين وأوجه استخدام هذه المصادر في ذلك التاريخ، وتوضح الميزانية المركز المالي للشركة ببيان مالها من ممتلكات وحقوق وما عليها من التزامات مالية في تاريخ معين والأساس الذي تبنى عليه الميزانية هو أن يتساوى مجموع الممتلكات والحقوق مع مجموع مصادر التمويل لها وهو ما يسمى بمعادلة الميزانية.[٧] وعرفت بأنها القائمة التي تعبر

---

(١) احمد نور، أحمد بسيوني شحاته، **محاسبة المنشآت المالية – تصميم النظام المحاسبي :شركات التأمين، البنوك** ،(مصر: الدار الجامعية، ١٩٨٧م)، ص ٥٣ .

(٢) أحمد الحي مرعي، محمد سمير الصبان، **التطور المحاسبي والمشاكل المحاسبية المعاصرة** ،(بيروت: دار النهضة العربية للطباعة والنشر، ١٩٨٨م)، ص ١٢٢ .

(٣) أحمد عبد الله درويش وآخرون، **محاسبة البنوك**، (عمان: الأهلية لمنشر والتوزيع ، ١٩٩٠م)، ص ٨٢ .

(٤) د .محمد شريف توفيق، **مقدمة المحاسبة المالية – مع ملحق التطبيقات علي الحاسب الالي تحت نظام النوافذ**، (مصر: شركة الأستاذ للتصميمات الهندسية وخدمات الكمبيوتر، ٢٠٠٢م)، ص ٦٩ .

(٥) عبد الوهاب نصر علي، **مبادئ المحاسبة المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية**، (الإسكندرية :الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م)، ص ٣٧ .

(٦) فايز زهدي الشلتوني، **مرجع سابق**، ص ٢١ .

(٧) الأميرة إبراهيم عثمان، أحمد عبد المالك محمد، **الأنظمة المحاسبية المتخصصة**،(الإسكندرية: دار الجامعة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م)، ص ٣٩ .

عن الوضعية المالية للمؤسسة ، تتكون من جانبيين يعبر الجانب الأول عن الأصول أو الموجودات أما الجانب الثاني فيعبر عن الخصوم أو المطالب.[١]

يستنتج الباحث من مفهوم قائمة المركز المالي ما يلي:

١. تعتبر المصدر الرئيسي للمعلومات حول سيولة المنشأة وحول مرونتها المالية .
٢. تمكن مستخدمي القوائم المالية من الحكم على درجة المخاطرة التي تتعرض لها المنشأة.
٣. وتقدير التدفقات النقدية لها قي المستقبل، فإنه يجب تحليل الميزانية وتحديد مدى سيولة المنشأة ومرونتها المالية.

يستطيع الباحث تعريف قائمة المركز المالي بأنها كشف يوضح الموقف المالي في نهاية العام المالي والممثل في رأس المال و الخصوم وموجودات المال المستثمر في المنشأة من أصول ثابتة وأصول متداولة.

٢. أهداف قائمة المركز المالي:

تتمثل أهداف قائمة المركز المالي في: [٢]

١. بيان وتصوير المركز الاقتصادي أو المالي للوحدة الاقتصادية في لحظة معينة.
٢. إشهار الشركة لما تمتلكه من أصول وما عليها من التزامات للجمهور.
٣. توفير حاجة المستخدمين إلى تقييم قدرة المشروع على توليد التدفقات النقدية والأرباح.
٤. تمثل قائمة المركز المالي للمنشاَة عرضاً هيكلياً ذا طابع مالي لمركزها المالي وما أنجزته من معاملات وتوفير المعلومات التي تساعد في اتخاذ القرار.

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية:

١. تقديم المعلومات التي تساعد في تقييم المشروع و أنشطته الاستثمارية والتمويلية والتشغيلية.
٢. توفير المعلومات التي تساعد في التحقق من فرضية استمرارية الشركة.
٣. إظهار أصول ومطلوبات وحقوق الملا ك في المنشأة في لحظه معينه.

٣. أهمية قائمة المركز المالي:

تتمثل أهمية قائمة المركز المالي في: [٣]

١. المساهمة في عملية التقرير المالي عن طريق توفير أساس لحساب معدلات العائد.

---

(١) د. مرازقة صالح، بوهرين فتيحة، **القوائم المالية حسب معايير المحاسبة المالية الإسلامية**، (الجزائر: جامعة منتوري، الملتقى الدولي الأول، ٢٠١٠م)، ص ٨ .

(٢) يوسف محمد جربوع، سالم عبدالله حلس، **مرجع سابق**، ص ٩٩ .

(٣) ميرائيل كحالة، **المحاسبة المالية بين النظرية والتطبيق**، (عمان: دار زهران للنشر والتوزيع، ١٩٩٧م)، ص ٢٢٤ .

٢. تقييم هيكل رأس المال في المنشأة.

٣. تقدير درجة السيولة والمرونة المالية في المنشأة.

٤. التقرير بشأن استمرار المشروع أو التصفية.

يستطيع الباحث إضافة الأهمية التالية:

١. المساعدة في التخطيط المستقبلي وإعداد موازنة العام المقبل.

٢. تقييم المركز المالي للشركة والتقرير بشأن الدخول في الاستثمار فيه أم لا.

٣. إظهار سيولة الشركة والقدرة على سداد الديون طويلة الأجل.

٤. محتويات قائمة المركز المالي:

تتمثل محتويات قائمة المركز المالي في: [١]

أولاً :جانب الأصول:

الجانب الذي يمثل البنود التي استمرت أموال المنشأة فيها بالشراء أو البيع أو الاستثمار أو غيرها، وهي تتكون مما يلي: [٢]

١. الأصول الثابتة: الأصول التي تحوزها الشركة وتحتاج إلى وقت يزيد على العام لتحويلها إلى نقد كما أن الشركة لا تخطط لتحويلها إلى نقد خلال العام المقبل. وتنقسم إلي:

أ. أصول غير ملموسة: وتتكون من:

i. شهرة المحل.

ii. براءة الاختراع.

iii. العلامات التجارية.

ب. أصول ملموسة: وتتكون من:

i. الأراضي والمباني.

ii. الآليات والمعدات.

iii. الأثاث.

---

(١) عقلة محمد يوسف المبيضين، **النظام المحاسبي الحكومي وإدارته – المفاهيم والأسس والنظريات والتطبيق العملي**، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع)، ص ٢٦٨ .

(٢) رضوان حلوة حنان، **مرجع سابق**، ص ٢٩٢ .

٢. الأصول المتداولة: الأصول التي تحوزها الشركة ويمكن تحويلها بسهولة إلى نقد خلال عام واحد، وهي مؤشر لوضع الشركة المالي لأنها تستخدم لتغطية الالتزامات قصيرة الأجل لعمليات الشركة التشغيلية، وتتكون من:

أ. مخزونات البضائع في أخر المدة.

ب. المدينون والأرصدة المدينة الأخرى.

ت. الاستثمارات قصيرة الأجل.

ث. النقد وما يعادله.

٣. الأصول المتنوعة الأخرى.

يتضح للباحث أن محتويات قائمة المركز المالي تتمثل في كل ما تم اقتنائه بغرض الاستخدام بشقية سوي استخدمه لعام واحد أو أكثر من عام. وعندما تحتفظ المنشاة بالأصل لغايات تحصيله أو بيعه أو استخدامه خلال الدورة التشغيلية العادية للمنشأة. أو عندما تخطط و تقرر المنشأة بيع أصل أو مجموعة أصول، عندها يجب أن يتم إعادة تصنيف تلك الأصول كأصول محتفظ بها للبيع ضمن الأصول المتداولة حيث يتوقع بيعها خلال 12 شهر، و الأصول التي لا تعتبر أصولاً متداولة، وهي غير معدة للاستهلاك التام أو الاستخدام خلال الدورة التشغيلية العادية للمنشأة.

ثانياً :جانب الخصوم:

ينقسم إلى قسمين: [١]

القسم الأول: يمثل الالتزامات الداخلية على المنشأة ويمثلها رأس المال وهو حقوق أصحاب المنشأة على المنشأة نفسها بصفتها المعنوية المستقلة، وهو عبارة عن رأس المال المدفوع مضافاً إليه الأرباح المحققة والإضافات إلى رأس المال الأصلي، أو مطروحاً منه الخسائر والمسحوبات من رأس المال الأصل.

القسم الثاني: فهو الالتزامات الخارجية على المنشأة للغير من خارج المنشأة .وهي تتكون مما يلي: [٢]

١. خصوم طويلة الأجل: الالتزامات التي لا تتقيد الشركة بدفعها خلال عام واحد على الأقل. ومع ذلك في نهاية المطاف لا بد من دفعها. لذلك يتم أخذها بعين الاعتبار عند تقييم المستثمِر للشركة. وتتكون من:

أ. القروض طويلة الأجل.

ب. السندات.

---

(١) ياسين احمد العيس، **أصول المحاسبة الحديثة**، (عمان: دار الشروق للنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م)، ص ٢٢ .

(٢) عبد الإله جعفر، **مرجع سابق**، ص ٢٦٩ .

٢. الخصوم المتداولة: الالتزامات التي على الشركة أن تدفعها في فترة لا تتجاوز سنة واحدة. وتلجأ الشركة غالباً إلى تسييل بعض أصولها المتداولة لتغطية تلك التكاليف. وتتكون من: [١]

أ. ديون الموردين.

ب. أقساط ديون طويلة الأجل مستحقة الدفع.

ت. مصاريف مستحقة الدفع.

ث. مستحقات الضرائب والزكاة.

يتضح للباحث أن قائمة المركز المالي تحتوي على الأصول والالتزامات وتشمل الالتزامات الداخلية أي حقوق أصحاب الشركة والالتزامات الخارجية من موردين ومقرضين وهذه الالتزامات قد تكون مستحقة في فترة عام مالي واحد وفي هذه الحالة تسمى التزامات متداولة وقد تكون مستحقة لأكثر من عام مالي واحد وفي هذه الحالة تسمى التزامات طويلة الأجل.

العرض والإفصاح في قائمة المركز المالي:

أولاً: عرض المعلومات في قائمة المركز المالي:

يتمثل عرض المعلومات في قائمة المركز المالي في:

١. أن تتضمن قائمة المركز المالي كافة الأصول والخصوم وعناصر حقوق أصحاب رأس المال مع وصف كل من هذه البنود أو المجموعات وصفا صحيحا . ولا يجوز إجراء المقاصة بين الأصول والخصوم إلا إذا كان هناك أساس نظامي يتطلب ذلك.

٢. تظهر المجموعات التالية للأصول وحسب الترتيب في صلب قائمة المركز المالي: [٢]

أ) الأصول غير الملموسة.

ب) الأصول الثابتة.

ت) الاستثمارات والأصول المالية.

ث) الأصول المتداولة.

٣. تظهر المجموعات التالية للخصوم وحسب الترتيب التالي في صلب قائمة المركز المالي: [٣]

أ) الخصوم غير المتداولة.

---

(١) محمود احمد إبراهيم، **المحاسبة المالية**، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، ١٩٩٨م)، ص ١١٦ .

(2) Barry J Epstein, Abbas Ali Mirza, **IAS Interpretation and Application**, (London: John Wily & Sons, Inc., 2010), P 132 .

(٣) أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٨م)، ص ١١ .

ب) الخصوم المتداولة.

٤. تظهر المجموعات التالية لحقوق أصحاب رأس المال وحسب الترتيب التالي في صلب قائمة المركز المالي:

أ) رأس المال المدفوع.

ب) المنح الرأسمالية.

ت) الاحتياطات أو الأرباح المبقاة المخصصة.

ث) الأرباح المبقاة غير المخصصة.

٥. تبوب الأصول والخصوم إلى أصول وخصوم متداولة وأصول وخصوم غير متداولة. وتشمل الأصول المتداولة، النقد وغيره من الأصول التي يتم تحويلها إلى نقد أو يتوقع بيعها أو استخدامها خلال سنة واحدة من تاريخ قائمة المركز المالي أو خلال دورة العمليات أيهما أطول.[١]

٦. توضيح الأصول غير المتداولة في صلب قائمة المركز المالي وفقا لطبيعتها العامة تحت العناوين التالية:

أ) أصول غير ملموسة.

ب) أصول ثابتة.

ت) استثمارات وأصول مالية.

٧. الفصل بين بنود الأصول غير المتداولة المتعلقة بكل عنوان من العناوين السابقة وفقا للطبيعة الخاصة بكل بند. حيث يتم الفصل بين الأراضي، المباني، الأثاث، العدد والأدوات الظاهرة تحت عنوان الأصول الثابتة .كما يجب الفصل بين بنود الأصول غير المتداولة النقدية وغير النقدية وبنود الأصول التي تخضع لمقاييس محاسبية مختلفة .ويتم الفصل بين بنود الأصول غير المتداولة الظاهرة تحت كل عنوان مستقل إما في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات المتعلقة بها.

٨. تطرح مخصصات تقويم الأصول من قيمة الأصول التي ترتبط بكل منها ؛ كمخصص الاستهلاك أو مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

٩. تظهر الأصول المتداولة في مجموعات رئيسية في صلب قائمة المركز المالي على أساس طبيعة كل منها كالمخزون السلعي وحسابات المدينين وأوراق القبض والاستثمارات المؤقتة و النقدية بالمصارف والخزينة والمصروفات المدفوعة مقدما والإيرادات المستحقة. كما ينبغي في البنود المهمة

---

(١) حسين القاضي ، مأمون حمدان، **مرجع سابق**، ص ٦١ .

في كل مجموعة الفصل بين البنود النقدية والبنود غير النقدية في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات المتعلقة بها .كما يجب الفصل بين البنود التي تخضع لمقاييس محاسبية مختلفة.[١]

١٠. أن يوضح جملة الأصول المتداولة في صلب قائمة المركز المالي.

١١. أن تشمل الخصوم المتداولة المبالغ المستحقة السداد خلال سنة واحدة من تاريخ قائمة المركز المالي أو خلال دورة العمليات أيهما أطول.

١٢. تستبعد من الخصوم المتداولة تلك الالتزامات التي تمت بشأنها ترتيبات تعاقدية لسدادها من غير الاحتياطات المتداولة قبل إصدار القوائم المالية. وهي كما يلي:

أ) قرض قصير الأجل يستحق السداد تم التعاقد على تمويل سداده من قرض طويل الأجل.

ب) ديون تجارية تم التعاقد على سدادها بإصدار أسهم رأس المال.

١٣. فصل الخصوم المتداولة في مجموعات رئيسية في صلب قائمة المركز المالي تحت عناوين مستقلة حسب نوعيتها. كالقروض المصرفية ، الموردون ، المصروفات المستحقة ، القروض المستحقة ، توزيعات الأرباح المستحقة ، الإيرادات المؤجلة ، الجزء المستحق السداد من القروض طويلة الأجل.[٢]

١٤. إظهار جملة الخصوم المتداولة في صلب قائمة المركز المالي.

١٥. فصل المجموعات الرئيسية من الخصوم غير المتداولة حسب نوعيتها. كالقروض طويلة الأجل والالتزامات الأخرى غير المتداولة.

١٦. إظهار كل من الخصوم الآتية في صلب قائمة المركز المالي أو الإيضاحات المتعلقة بها:

أ) المبالغ المستحقة السداد لأعضاء مجلس الإدارة أو كبار الموظفين أو المساهمين أو أصحاب المنشأة.

ب) المبالغ المستحقة للشركات التابعة التي لم توحد قوائمها المالية، سواء أكانت بموجب قرض أو على حساب أو غير ذلك.

ت) المبالغ المستحقة للشركة القابضة والشركات التابعة الشقيقة، سواء أكانت بموجب قرض أو حساب أو غير ذلك.

---

(١) حكمت الراوي، **المحاسبة الدولية**،(عمان: دار الحنين للنشر والتوزيع، ١٩٩٥م)، ص ١٢٤ .

(٢) حيدر محمد علي بني عطا، **مرجع سابق**، ص ١٢٩ .

١٧. توضيح الالتزامات المضمونة برهن كبند مستقل في صلب قائمة المركز المالي أو الإيضاحات المتعلقة بها كما يجب إيضاح الاحتياطات المستخدمة كرهن أو كضمان لهذه الالتزامات.[١]

١٨. تفصيل حقوق أصحاب رأس المال وفقا للمجموعات الرئيسية الآتية:

أ) رأس المال المدفوع : يشمل رأس المال المدفوع ما استثمره المالكون مقابل حقوق الملكية كالأسهم في حالة الشركات المساهمة التي أصدرتها الوحدة المحاسبية ولا تزال قائمة. ويجب الفصل بين البنود التي تحتوي عليها هذه المجموعة وفقا لحقوق الملكية المختلفة.

ب) المنح الرأسمالية :تشمل المساهمات الرأسمالية التي حصلت عليها الوحدة المحاسبية من غير أصحاب رأس المال.

ت) الاحتياطيات النظامية أو الأرباح المبقاة المخصصة : أن تشمل الاحتياطات أو الأرباح المبقاة المخصصة قيمة الأرباح المبقاة التي تم تجنيبها وفقا لما يقضي به قانون الشركات أو يره من أسباب .ويجب فصل البنود التي تشملها هذه المجموعة من حقوق أصحاب رأس المال كبند مستقل وفقا للأسباب التي تم تخصيص الأرباح المبقاة على أساسها.

ث) الأرباح المبقاة غير المخصصة: تشمل قيمة الأرباح المبقاة القابلة للتوزيع على أصحاب رأس المال دون أية قيود.

يتضح للباحث أن العرض في قائمة المركز المالي يتضمن أربعة مجموعات تتكون من الأصول غير المتداولة بشقيها الملموسة وغير الملموسة، والأصول المتداولة والالتزامات بشقيها طويلة الأجل والمتداولة، وحقوق الملكية.

الاعتبارات العامة لعرض قائمة المركز المالي

تتمثل الاعتبارات العامة لعرض قائمة المركز المالي كما وردت بالمعيار رقم ٨ في ما يلي: [٢]

١. **العرض العادل والامتثال لمعايير التقارير المالية الدولية:** أن تعرض القوائم المالية المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة بشكل عادل .يتطلب العرض العادل للقوائم المالية عرض أثر الأحداث والعمليات والظروف التي مرت بها المنشأة بشكل صادق وبما يتماشى مع ما تم تحديده

---

(١) سمير محمد الشاهد، طارق عبد العال حماد، **قواعد إعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك وفقا لمعايير المحاسبة الدولية**، (القاهرة: اتحاد المصارف العربية، ٢٠٠٠م)، ص ٩٧ .

(٢) د. جمعة حميدات، د. حسام خداش، **المحاسبة**، (عمان: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المكتبة الوطنية للنشر، ٢٠١٣م)، ص ٣٠ .

وتعريفه للأصول والالتزامات والدخل والمصاريف بموجب الإطار العام لإعداد القوائم المالية المحدد من قبل معايير التقارير المالية الدولية.

٢. **أساس الاستحقاق المحاسبي:** يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (١) إعداد القوائم المالية حسب أساس الاستحقاق باستثناء قائمة التدفقات النقدية .ويتطلب أساس الاستحقاق الاعتراف بالمصروفات التي تخص الفترة المالية سواء تم دفعها أم لم يتم وكذلك الاعتراف بالإيرادات المكتسبة والمكاسب الأخرى سواء تم قبضها أم لم يتم.

٣. **الاتساق في العرض:** على المنشأة الاتساق أي الثبات في عرض وتصنيف بنود القوائم المالية خلال الفترات المالية المتتالية .ويمكن الخروج عن الاتساق في أحد حالتين: [١]

أ. عند حدوث تغيير في أحد معايير المحاسبة الدولية، مما يتطلب ضرورة التغيير في عرض أو تصنيف بند معين.

ب. عند حدوث تغيير في الظروف الخاصة بالمنشأة، مما يتطلب ضرورة تغيير في تصنيف أو عرض البند المعني .كما قد يحدث التغيير في العرض أو التصنيف إذا كان هذا التغيير سيؤدي إلى عرض وتقديم بيانات أكثر موثوقية وملائمة لمستخدمي القوائم المالية.

٤. **الأهمية النسبية والتجميع:** عرض البنود غير المتشابهة والتي تمثل بنود لها أهمية مادية في بنود منفصلة .أما في حالة كون قيمة البند لا تمثل أهمية نسبية عالية فيجوز دمج البنود غير المتشابهة ذات الطبيعة أو الوظيفة المشابهة في بند واحد.

٥. **التقاص:** إظهار أو عرض بند معين بقيمة صافية أي بالرصيد الصافي بعد طرح الجانب الدائن من الجانب المدين، لذلك فقد منع المعيار رقم (١) إجراء تقاص بين أي من الأصول والالتزامات، ما لم يسمح أو يطلب ذلك أحد معايير المحاسبة الدولية.

٦. **المعلومات المقارنة:** يتطلب المعيار رقم (١) عرض البيانات المالية في القوائم المالية للفترة المالية الحالية وللفترة السابقة، ما لم يتطلب معيار محاسبي معين خلاف ذلك، كما يتطلب المعيار إدراج المعلومات المقارنة في الإيضاحات والملاحظات الوصفية عندما تكون ملاءمة لفهم محتويات القوائم المالية للفترة الحالية.

يتضح للباحث أن الاعتبارات العامة لعرض قائمة المركز المالي تتمثل في عرض عادل لقائمة المركز المالي وإعدادها وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية.

---

(١) د. احمد فرغلي حسن، **المحاسبة للإدارة وصنع القرار**، (القاهرة: جامعة القاهرة، مركز تطوير الدراسات العليا والبحوث في العلوم الهندسية، ٢٠٠٧م)، ص ٣٥ .

الثبات في عرض معلومات قائمة المركز المالي

يتمثل الثبات في عرض معلومات قائمة المركز المالي في:

١. يتم تطبيق افتراض الثبات عن عرض وتبويب البنود في قائمة المركز المالي من فترة مالية إلي الفترة التي تليها ما لم: [١]

أ. يحدث تغير ملموس في طبيعة عمليات المنشاَة أو اتضح من دراسة عرض قائمة المركز المالي أن تغيير أسلوب العرض والتبويب سوف يسفر عن عرض أكثر ملائمة للأحداث والمعاملات وذلك بالنظر إلى شروط اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية الواردة في معايير المحاسبة.

ب. تتطلب معايير المحاسبة إجراء تغيير في العرض.

٢. عند قيام المنشأة بعملية اقتناء هامة ومؤثرة أو عند قيامها بالتخلص من أصل أو أصول هامة و مؤثرة أو قيامها بإعادة النظر في عرض قائمة المركز المالي قد يتضح لها ضرورة عرض قائمة المركز المالي على نحو مختلف.

يتضح للباحث أن عرض قائمة المركز المالي يتطلب الثبات و عرض كل بند من البنود ذات الأهمية النسبية بشكل منفصل في القائمة. أما البنود غير الهامة فإنه يتم تجميعها مع البنود التى لها طبيعة أو أهمية مماثلة ولا يتطلب الأمر عرضها كل على حدة.

ثانياً: الإفصاح في قائمة المركز المالي

يتمثل الإفصاح في قائمة المركز المالي في: [٢]

أ. الإفصاحات المصاحبة لقائمة المركز المالي

تتمثل الإفصاحات المصاحبة لقائمة المركز المالي في: [٣]

١. طبيعة نشاط المنشأة: أن تتضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية وصفا مختصرا لنشاط الوحدة المحاسبية.

٢. السياسات المحاسبية: أن تتضمن القوائم المالية وصفا واضحا موجزا للسياسات المحاسبية التي تتبعها الوحدة المحاسبية .ويعتبر هذا الوصف جزءا مكملا للقوائم المالية وكحد أدنى ، لذلك يكون هناك إيضاح عن السياسات المحاسبية في الحالات الآتية:

---

(١) اسكندر محمود نشوان، **تطوير إعداد ونشر القوائم المالية في إطار معايير المحاسبة الدولية في ضوء التغيرات البيئية**، (القاهرة: جامعة عين شمس، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٤م)، ص ٩٦ .

(٢) د .محمد شريف توفيق، **مرجع سابق**، ص ٥١ .

(٣) محمد احمد العظمة، يوسف عوض العادلي، **المحاسبة المالية – المحاسبة عن الأصول**، (الكويت: ذات السلاسل للنشر والتوزيع، ١٩٨٦م)، ص ٩٨ .

أ. إذا تم الاختيار من بين البدائل المقبولة لمعايير المحاسبة أو طرق تطبيقها.

ب. عندما تستخدم الوحدة المحاسبية معايير وطرق محاسبية تتبع في وجه نشاط معين تعمل الوحدة المحاسبية في مجاله حتى لو كانت هذه المعايير والطرق هي التي تتبع أساسا في ذلك النشاط.

ت. في حالة إعداد القوائم المالية على أساس لا يتفق مع واحد أو أكثر من المفاهيم الأساسية للمحاسبة المالية.

٣. التغيرات في السياسات المحاسبية: [١]

أ. حدوث أي تغير في سياسة محاسبية معينة، فإنه سيتم تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة بأثر رجعي، وذلك بتعديل القوائم المالية لكافة المدد المالية المعروضة إلا في الظروف التي يتعذر فيها تحديد البيانات المالية الضرورية للتعديل بصورة معقولة.

ب. عند تطبيق سياسة محاسبية بأثر رجعي، ينبغي تعديل القوائم المالية عن كافة المدد المالية السابقة المعروضة لأغراض المقارنة حتى يتسنى عكس أثر السياسة المحاسبية الجديدة في المدد المتعلقة بها – إلا في الظروف التي لا يمكن فيها تحديد أثر السياسة المحاسبية الجديدة على بعض المدد السابقة بصورة معقولة .وفي مثل هذه الظروف ينبغي تعديل رصيد الأرباح المبقاة في أول المدة الجارية أو أية مدة مالية سابقة – وفقا لما يكون ملائما – حتى يتسنى عكس الأثر المتجمع لتغير السياسة المحاسبية على المدد المالية السابقة.

ت. بالنسبة لكل تغير في سياسة محاسبية تم خلال المدة الجارية يتم إيضاح المعلومات الآتية: [٢]

i. وصف التغير.

ii. مبررات التغير.

iii. أثر التغير على القوائم المالية للمدة الجارية.

ث. إذا تم تطبيق التغير في سياسة محاسبية بأثر رجعي وتم تعديل القوائم المالية للمدد السابقة، يم إيضاح أن القوائم المالية للمدد السابقة قد تم تعديلها، كما يتم إيضاح أثر التغير في السياسة المحاسبية على تلك المدد.

---

(١) محمد بهجت، عبدالله يماني، **الأثر المتوقع لمعيار العرض والإفصاح العام على مستوى الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة السعودية**، (الرياض: جامعة الملك سعود، مجلة جامعة الملك سعود، المجلد الثاني، العدد الأول، ١٩٩٠م)، ص ١٥٨ .

(٢) سليم بن رحمون، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد – دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب**، (الجزائر: جامعة محمد خيضر، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م)، ص ٨٠ .

ج. عند تطبيق التغير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي دون تعديل القوائم المالية للمدد السابقة – فإنه يتعين إيضاح ذلك كما يتعين إيضاح التعديل المتجمع لرصيد الأرباح المبقاة في أول المدة الجارية.

ح. ينطبق الإيضاح عن تفاصيل تأثير التغير في السياسة المحاسبية – بما في ذلك القيمة بوحدة النقد المستخدمة في القياس – على كل تغير في السياسات المحاسبية، وليس من الملائم إجراء المقاصة بين تأثيرات التغيرات المختلفة والاكتفاء بالقيمة الصافية عند تقييم الأهمية النسبية لتأثير التغيرات في السياسات بهدف تحديد ما إذا كان من الواجب إيضاحها.

خ. يتم إيضاح التغير في السياسة المحاسبية حتى ولو كان تأثير التغيير غير كبير في المدة المالية الجارية إذا كان من المتوقع أن يكون تأثير التغير كبير في المدد المالية المقبلة.

٤. التغير في التقديرات المحاسبية:

أ. يتم إظهار تأثير التغير في تقدير محاسبي معين على:

١) المدة المالية التي يحدث فيها التغير ؛ وذلك إذا كان التغير قاصرا على نتائج تلك المدة وحدها. [١]

٢) المدة المالية التي يحدث فيها التغير والمدد المالية المقبلة ؛ وذلك إذا كان التغير يشمل نتائج كل من المدة المالية الجارية والمدد المالية المقبلة.

ب. ينبغي الإفصاح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن طبيعة التغير وأثره على كل من صافي الدخل قبل المكاسب والخسائر الاستثنائية، وعلى صافي الدخل في المدة المالية الجارية بالنسبة للتغيرات النادرة أو غير العادية في التقديرات المحاسبية أو التغيرات التي تؤثر على المدة المالية الجارية والمدد المالية المقبلة، كما هو الحال بالنسبة للتغيرات في تقدير العمر الإنتاجي للأصل الثابت.

ت. لا يتم الإفصاح عن التغير في التقدير الذي يجري كل مدة مالية عند المحاسبة عن الأنشطة العادية للوحدة المحاسبية كما هو الحال بالنسبة لتقدير" مخصص الديون المشكوك في تحصيلها."

٥. التغير في تكوين الوحدة المحاسبية:

([١]) حسين خشارمة، **مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن"معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٠ دراسة ميدانية**، (فلسطين: جامعة النجاح الوطنية، مجلة النجاح، المجلد ١٧، العدد ١، ٢٠٠٣م)، ص ٧٨ .

أ. إظهار التغيرات المحاسبية التي تؤدي إلى إعداد قوائم مالية تعتبر في حقيقتها قوائم لوحدة محاسبية مختلفة وذلك بإعادة تصوير القوائم المالية لكافة المدد المالية المعروضة حتى يمكن إظهار المعلومات المالية للوحدة المحاسبية الجديدة خلال كافة المدد المعروضة.

ب. أن تصف القوائم المالية ، التي تعد عن الفترة التي يتم فيها تغير في تكوين الوحدة المحاسبية ، طبيعة ذلك التغير وسببه.

ت. الإفصاح في الإيضاحات الملحقة بالقوائم المالية عن أثر التغير على الدخل قبل المكاسب والخسائر الاستثنائية، وعلى صافي الدخل لكافة المدد التي تعرض نتائجها .وليس من الضروري إظهار الإفصاح في القوائم المالية للمدد المالية التالية.

٦. تصحيح الأخطاء في القوائم المالية للمدد السابقة:

أ. أن تتم المحاسبة بأثر رجعي عن التصحيح الذي يجري في المدة المالية الجارية لخطأ وقع في القوائم المالية عن مدة مالية سابقة، ويتم تعديل القوائم المالية لكافة المدد السابقة المعروضة لأغراض المقارنة والتي تأثرت بالخطأ.

ب. إذا كان هناك تصحيح لخطأ معين في القوائم المالية عن مدة مالية سابقة، فإنه يتعين الإفصاح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عما يأتي:

١) وصف الخطأ.

٢) أثر تصحيح الخطأ على القوائم المالية للمدة الجارية وللمدد المالية السابقة.

٣) أن القوائم المالية للمدد السابقة قد تم تعديلها.

٧. المكاسب والخسائر المحتملة:[١]

أ. إثبات الخسارة المحتملة وتحميل الدخل بقيمتها إذا توافر الشرطان الآتيان:

١) إذا كان من المتوقع أن أحداثا مقبلة سوف تؤكد أن أصلاً معينا قد نقصت قيمته أو أن الوحدة المحاسبية قد تحملت التزاما في تاريخ القوائم المالية.

٢) إذا كان من الممكن تقدير قيمة الخسارة تقديرا معقولا.

ب. يتم إيضاح طبيعة الخسارة التي تم إثباتها ومبلغها.

([١]) محمد مطر، **تقييم مستوى الإفصاح الفعلي في القوائم المالية المنشورة للشركات المساهمة الأردنية في ضوء قواعد الإفصاح المنصوص عليها في أصول المحاسبة الدولية**، (عمان: الجامعة الأردنية، دراسات السلسلة أ العلوم الإنسانية، المجلد ٢٠، العدد ٢، ١٩٩٣م)، ص ١٦٧ .

ت. ينبغي الإفصاح عن وجود خسارة محتملة في تاريخ القوائم المالية – وذلك في الإيضاحات المرفقة بتلك القوائم – في الأحوال التالية:

١) إذا كان من المتوقع أن حدثا مقبلا سوف يؤكد ذلك، غير أنه لا يمكن تقدير قيمة الخسارة تقديرا معقولا.

٢) عندما يكون من المتوقع أن حدثا مقبلا سوف يؤكد ذلك وتم إثبات الخسارة– غير أنه من المحتمل أن تتعرض الوحدة المحاسبية لخسارة تزيد عن المبلغ الذي تم إثباته.

٣) إذا تعذر تحديد احتمال وقوع الحدث المشار إليه بصورة قاطعة.

ث. لا يتم إثبات المكاسب المحتملة في القوائم المالية حتى تتحقق.

ج. إذا كان من المتوقع أن حدثا مقبلا سوف يؤكد أن أصلا من الأصول قد تم اقتناؤه أو أن التزاما معينا قد تم تخفيضه في تاريخ القوائم المالية فإنه يتم الإفصاح في الإيضاحات الملحقة بتلك القوائم عن وجود مكسب محتمل.

ح. عندما يكون هناك إفصاح عن مكسب محتمل أو خسارة محتملة لم يتم إثباتها فإن المعلومات المتعلقة بذلك تشمل ما يأتي في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية: [١]

١) طبيعة المكسب أو الخسارة المحتملة.

٢) تقدير لقيمة المكسب المحتمل أو الخسارة المحتملة – أو بيان يوضح أنه قد تعذر الوصول إلى هذا التقدير.

خ. إذا تم الإفصاح عن وجود مكسب محتمل أو خسارة محتملة في إيضاحات القوائم المالية فإنه من الأفضل أن تتم الإشارة إلى ذلك الإيضاح في قائمة المركز المالي.

د. حتى إذا كانت إمكانية وقوع الخسارة أمرا بعيد الاحتمال فإنه يتم الإفصاح عن أنواع معينة من الخسائر المحتملة .والخاصية المشتركة لهذه الأنواع هي الضمانات وهذه تشمل ما يلي : [٢]

١) الضمانات سواء أكانت مباشرة أو غير مباشرة لمديونية الغير.

٢) الضمانات المتعلقة بدفع قيمة الإيجارات الطويلة المدى المستحقة على الغير.

٣) الضمانات المتعلقة بإعادة شراء أوراق القبض أو الأملاك المرتبطة بها.

ذ. ينبغي أن يشمل الإفصاح المعلومات الآتية عن الضمانات المشار إليها فيما تقدم وعن غيرها من الضمانات:

---

(١) فالتير ميجس، **المحاسبة المالية**، (الرياض: دار المريخ للنشر والتوزيع، ١٩٩٥م)، ص ٥٥ .

(٢) جبرائيل كحالة، عماد يوسف الشيخ، **مبادئ المحاسبة**، (عمان: اثراء للنشر والتوزيع، ٢٠١٠م)، ص ٩٥ .

١) طبيعة الضمان.

٢) قيمة الضمان.

٣) القيمة التي تتوقع الوحدة المحاسبية أن تحصل عليها لتغطية ذلك الضمان.

٨. الارتباطات المالية: [١]

أ. يتم الإفصاح عن الارتباطات الكبيرة القيمة أو غير العادية في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

ب. الإفصاح عن المعلومات الآتية فيما يتعلق بالارتباطات المشار إليها:

١) وصف الارتباط.

٢) شروط الارتباط.

٣) قيمة الارتباط.

ت. إذا تم الإفصاح عن ارتباط ما في إيضاح مرفق بالقوائم المالية فإنه من الأفضل أن تشتمل قائمة المركز المالي على إشارة إلى وجود مثل هذا الإيضاح.

٩. الأحداث اللاحقة:

أ. يتم الإفصاح عن الأحداث التي تقع بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ إصدار تلك القوائم للتداول، وذلك دون إجراء أية تعديلات في تلك القوائم نتيجة تلك الأحداث ما دامت غير مرتبطة بالأوضاع التي كانت قائمة في تاريخ إعداد القوائم المالية، إذا كان من شأن تلك الأحداث أن تؤدي إلى: [٢]

١) تغيرات مهمة في الأصول أو الخصوم خلال المدد التالية.

٢) التأثير الكبير على عمليات الوحدة المحاسبية في المستقبل.

ب. أن يتم الإفصاح عن الأحداث المشار إليها في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

ت. أن يشمل الإفصاح عن تلك الأحداث ما يأتي:

١) وصف لطبيعة الحدث.

---

(١) عثمان محمد احمد حسن، **الإفصاح العام وأهميته لمستخدمي القوائم المالية**، (الخرطوم: جامعة النيلين، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٢م)، ص ٦٥ .

(٢) اسكندر نشوان، **تطوير إعداد القوائم المالية فى إطار معايير المحاسبة الدولية في ضوء التغيرات البيئية – دراسة تطبيقية على الوحدات الاقتصادية بدولة فلسطين–**، (القاهرة: جامعة عين شمس، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٤م)، ص ٤٣ .

٢) تقدير للأثر المالي لذلك الحدث – كلما أمكن ذلك من الناحية العملية– أو الإشارة إلى أنه قد تعذر الوصول إلى هذا التقدير.

يرى الباحث أنه من الضروري الإفصاح الشامل عن كل العمليات التي تحدث في الشركة فيما يتعلق بالأصول والالتزامات وحقوق الملكية في صلب قائمة المركز المالي أو الإيضاحات المصاحبة.

الفروض الأساسية لإعداد قائمة المركز المالي بموجب المعايير الدولية

يتم إعداد قائمة المركز المالي على أساس الفروض الأساسية ولتحقيق أهدافها وفقاً للإطار ألمفاهيمي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، والتي تتمثل في: [١]

أ) **أساس الاستحقاق:** على المنشأة إعداد قوائمها المالية بموجب أساس الاستحقاق باستثناء قائمة التدفقات النقدية .ويتطلب أساس الاستحقاق الاعتراف بالمصروفات التي تخص الفترة المالية سواء تم دفعها أم لم يتم وكذلك الاعتراف بالإيرادات المكتسبة والمكاسب الأخرى سواء تم قبضها أم لم يتم أي بغض النظر عن واقعة الدفع أو القبض وتطبيق أساس الاستحقاق يؤدي إلى تحقيق أهداف القوائم المالية الممثلة في تقديم معلومات حول المركز المالي للمنشأة، ونتائج أعمالها خلال فترة معينة.

ب) **فرض الاستمرارية:** عند إعداد القوائم المالية بإتباع معايير التقارير المالية الدولية IFRSs يتم افتراض أن المنشأة مستمرة إلى أجل غير محدد في المدى المستقبلي المنظور، وعند وجود شكوك حول استمرارية المنشأة أو أن لدى إدارة المنشأة نية لتصفية المنشأة أو تقليص أعمالها بشكل جوهري، عندها يتم الإفصاح عن حالات عدم التأكد المتعلقة بعدم الاستمرارية ولا يتم إعداد القوائم المالية على أساس أنها مستمرة بل على أساس آخر مثل أساس التصفية.

ت) **فرض الوحدة المحاسبية:** تعامل كل منشأة على أنها وحدة منفصلة عن مالكيها وعن المنشآت الأخرى وهي بذلك لها شخصيتها المعنوية المستقلة استقلالا تاماً عن مالكها بصرف النظر عن الشكل القانوني لها.

ث) **فرض الوحدة النقدية:** قياس العمليات المالية التي تقوم بها المنشأة ليتم توصيل المعلومات المحاسبية الناتجة عنها إلى الأطراف المعنية يتطلب استخدام صيغة مفهومة لمستخدمي هذه المعلومات. القياس النقدي أكثر الصيغ ملائمة لكافة الأطراف المعنية بالمعلومات المحاسبية.

ج) **فرض الفترة المحاسبية:** يقوم فرض الاستمرارية على أن المنشأة مستمرة إلى أجل غير مسمى ولكي يتم قياس نتيجة نشاط المنشأة بدقة تامة فإن الأمر يستلزم الانتظار حتى يتم تصفية أعمال هذه

---

(١) د. عبدالفتاح الصحن، **مرجع سابق**، ص ١١٢ .

المنشأة وهو الأمر الذي يعد غير منطقي. لذا يتم تقسيم عمر المنشأة الإنتاجي إلى فترات زمنية متساوية ومتتالية يمكن المستثمرين وجميع الأطراف ذوي العلاقة والمعنية بأمور المنشأة من معرفة التغيرات التي تطرأ على حقوقهم في كل هذه الفترات.

يتضح للباحث أن معايير التقارير المالية الدولية تتطلب إعداد قائمة المركز المالي وفق فروض معينة وأسس ومبادئ المحاسبة المالية.

التسويات التي تتم بقائمة المركز المالي

تتمثل التسويات التي تتم بقائمة المركز المالي في: [١]

١. مخزون آخر المدة: قيمة البضائع المتبقية غير مباعة في نهاية العام والقاعدة العامة لتقييم هذه البضائع هي بسعر التكلفة أو بسعر السوق أيهما أقل. يظهر في رأس قائمة الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي.
٢. المصروفات والإيرادات المستحقة: مصروفات أو إيرادات كان من المفترض دفعها أو استلامها خلال العام ولكن لسبب ما لم تدفع أو لم تستلم حتى نهاية العام. تظهر المصروفات المستحقة كخصوم في قائمة المركز المالي بينما تظهر الإيرادات المستحقة كأصول متداولة في قائمة المركز المالي.
٣. المصروفات والإيرادات المدفوعة مقدماً: مصروفات وإيرادات سددت أو استلمت خلال العام عن العام أو الأعوام القادمة وغالباً ما تتحكم طبيعة المصروفات والإيرادات في ذلك. تظهر المصروفات المدفوعة مقدماً ضمن الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي بينما تظهر الإيرادات المستلمة مقدماً كخصوم في قائمة المركز المالي.
٤. إهلاك الأصول الثابتة: النقص في قيمة الأصول الثابتة والناتج من عدة عوامل. و يظهر الإهلاك مطروحاً من الأصول الثابتة المعنية في قائمة المركز المالي حتى تنعكس بقيمتها الحقيقية.[٢]
٥. الديون المعدومة ومخصص الديون المعدومة: الرصيد المدين الذي فقد الأمل في استرداده لسبب ما. و استقطاع من أرباح عام أو أعوام مالية وتخصيصه لمواجهة الخسارة التي تنتج عن قرار إعدام الديون بدلاً من تحميله للسنة المالية التي تّم فيها الإعدام. و يظهر مطروحاً من المدينين في قائمة المركز المالي.

---

(1) Frank Wood, **Business Accounting 1**, (England: Library of Congress Cataloging-in-Publication Data, A catalog record for this book is available from the Library of Congress, 2000), P 259 .

(٢) وليد ناجي الحيالي، **الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي**، (عمان: اثراء للنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م)، ص ١٠٨ .

يتضح للباحث من التسويات الجردية أن بعض البنود التي لم تعالج خلال الفترة المحاسبية يتم معالجتها في نهاية الفترة المحاسبية بقائمة الدخل طبقاً لنظرية القيد المزدوج.

المبحث الثالث

تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على قائمة التدفقات النقدية

أولاً: لمحة تاريخية عن نشوء وتطور قائمة التدفقات النقدية

تمرحلت قائمة التدفقات النقدية وتطورت من حيث الشكل والمضمون واتخذت القائمة خلال كل مرحلة زمنية نموذجا يلبى حاجات مستخدميها، إلى أن استقرت على ما هي عليه وتتمثل مراحلها في: [1]

١. **مرحلة قائمة مصادر الأموال واستخدامها:** تفسر من أين تم الحصول على الأموال وكيف ذهبت حيث لم تتضمن سوى عملية عرض للزيادة أو النقص في بنود قائمة الميزانية للشركة، ثم تغير اسم هذه القائمة ليصبح قائمة الأموال المخصصة.

٢. **مرحلة قائمة التغيرات في المركز المالي:** أصدر مجلس المبادئ المحاسبية عام ١٩٧١م الرأي المحاسبي رقم (١٩) بعنوان التقرير عن التغيرات في المركز المالي ألزم فيها الشركات بضرورة أن تكون هذه القائمة أحد القوائم الرئيسة التي يتم نشرها على أن تخضع للمصادقة من قبل المراجع الخارجي. وتعرضت للعديد من الانتقادات تتمثل في: [2]

أ. استخدام قائمة التغير في المركز المالي لأساس الاستحقاق المحاسبي لا يعبر عن التدفقات النقدية للشركة بالشكل المطلوب.

ب. إعداد قائمة التغيرات في المركز المالي على أساس مفهوم رأس المال العامل لا يوفر معلومات مفيدة عن السيولة و المرونة المالية كتلك التي توفرها القائمة المعدة على الأساس النقدي.

ت. تعدد الاختلافات نتيجة لتعدد المفاهيم الخاصة بالأموال كالنقدية أو رأس المال العامل.

ث. لا تقدم قائمة التغيرات في المركز المالي أساساً للمقارنة السليمة بين الشركات نتيجة لتعدد نماذج إعدادها.[3]

ج. المعلومات المستقاة منها غير مفيدة للمستثمرين والمستخدمين الآخرين.

ح. لا تعترف قائمة التغير في المركز المالي كغيرها من القوائم المالية بالتضخم مما حذا بالعديد من المستخدمين إلى البحث عن معيار أكثر تجرداً لتقييم مدى نجاح أو فشل العمليات.

---

(١) كمال الدين الدهروای، **تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م)، ص ٣٢ .

(٢) محمد فياض، **العلاقة بين المؤشرات المالية المستخدمة من قائمة التدفق النقدي المعدلة ومخاطر السوق بيتا**، (عمان: الجامعة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، ١٩٩٥م)، ص ٢١ .

(٣) الوابل بن على الوابل، **المحتوى الإعلامي لقائمة التدفقات النقدية**، (الرياض: جامعة الملك فهد، المجلة العلمية، المجلد ٣٦، العدد ٢، ١٩٩٦م)، ص ٢٢٥.

خ. لا تقدم معلومات جديدة بل يمكن الحصول على معلوماتها من الميزانية العمومية وحساب الأرباح والخسائر.

يستطيع الباحث إضافة الانتقادات التالية:

أ. لا تعطي معلومات عن المقبوضات والمدفوعات النقدية للشركة خلال الفترة.

ب. لا توفر معلومات على أساس نقدي عن الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للشركة.

ت. لا تساعد مستخدميها في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية الرشيدة من خلال تزويدهم بأساس سليم، لتقييم قدرة الشركة في الحصول على النقدية وكيفية الحصول عليها وتوقيت الحصول عليها ودرجة التأكد المرتبطة بالحصول عليها.[١]

ث. لا توفير معلومات تاريخية عن التغيرات التي حدثت على النقدية في الشركة في كافة الأنشطة سواء أكانت تشغيلية أم استثمارية أم تمويلية.

٣. **مرحلة التوجه نحو قائمة التدفقات النقدية:** نتيجة للانتقادات التي تم توجيهها إلى قائمة التغيرات في المركز المالي على أساس مفهوم رأس المال العامل زاد الاهتمام بالأساس النقدي كأساس لإعداد قائمة التغير في المركز المالي حيث لا يعتبر مستخدمو القوائم المالية رأس المال العامل مؤشراً جيداً على تقييم سيولة الشركة، لذلك ظهرت الحاجة إلى وجود قائمة توضح المصادر والاستخدامات في الشركة تعد على الأساس النقدي وتجيب عن استفسارات مستخدمي القوائم المالية.

يرى الباحث أن مستخدمو المعلومات المحاسبية يحتاجون إلى معلومات التدفقات النقدية بسبب القيود المفروضة على محاسبة الاستحقاق وأن قائمة التدفقات النقدية القائمة الثالثة بعد قائمتي المركز المالي وقائمة الدخل وتفصح عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

ثانياً: مفهوم قائمة التدفقات النقدية

عرفت بأنها قائمة سنوية تعد استناداً إلى الأساس النقدي، وخلاصتها إظهار التغير في النقدية والنقدية المعادلة بين أول الفترة وأخرها.[٢] وعرفت بأنها كشف تحليلي لحركة التغيرات النقدية التي حصلت في الشركة سواء بالزيادة أو النقصان والتعرف على أسباب هذه التغيرات.[٣] وعرفت بأنها ترجمة واقعية

---

(١) زهران دراغمة، العوامل المؤثرة على مدى ملاءمة التدفقات النقدية والأرباح المحاسبية في تفسير العوائد السوقية للأسهم – دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، (عمان: كلية عمان الجامعية للعلوم المالية والمصرفية، رسالة دكتور اه غير منشور ة، ٢٠٠٥م)، ص ٦٤ .

(٢) مصطفى جاموس، **قائمة التدفق النقدي أحد المداخل الرئيسية لتطوير نظام المعلومات المحاسبي في سورية**، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق، المجلد1 ، العدد 1 ، ١٩٩٩م)، ص ٢٤٧ .

(٣) مؤيد الدوري، نور الدين أبو زناد، **التحليل المالي باستخدام الحاسوب**، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م)، ص ١١١ .

لنشاط الشركات مما يعطي دلالة واضحة بصورة رقمية لمتخذي القرار.[١] وعرفت بأنها لوحة قيادة أمام الإدارة المالية، بحيث تتخذ على ضوئها القرارات الهامة والإستراتيجية كتغير النشاط أو توسيعه، أو الانسحاب منه أو النمو أو غيرها.[٢] وعرفت بأنها قائمة توضح الأثر النقدي لكافة النشاطات التي قامت بها الشركة خلال الفترة الم آلية وطبيعة هذا التدفق سواء كان تدفق نقدي داخل أم تدفق نقدي خارج.[٣] وعرفت بأنها قائمة بالتدفقات الداخلة و الخارجة من النقدية وما يعادلها.[٤] وعرفت بأنها قائمة حلت محل قائمة التغيرات في المركز المالي لتزويد معلومات لكل من المحاسبين والمدققين والمحللين الماليين وكافة المتعاملين مع البيانات المالية عن المقبوضات والمدفوعات النقدية للشركات خلال فترة زمنية معينة.[٥] وعرفت بأنها قائمة تعطي تفصيلات عن النقد واستخداماته عبر الأنشطة الثلاث الرئيسية التشغيلية والاستثمارية والتمويلية لأن الشركات بدون نقد لا يمكن لها الاستمرار وتحقيق الأرباح.[٦] وعرفت بأنها وثيقة شاملة وكاملة تفسر تغيرات تدفقات خزينة الشركة خلال فترة معينة.[٧] وعرفت بأنها قائمة إجبارية ومكملة للقوائم المالية الأخرى تبين مقبوضات و مدفوعات الشركة، ويتم إعدادها وفقا للأساس النقدي.[٨] وعرفت بأنها قائمة تعطي صورة صادقة لمستخدمي القوائم المالية أساساً لتقييم مدى قدرة الشركة على توليد الأموال أو ما يعادلها و كذلك المعلومات بشأن استخدام هذه الأموال وتقدم المداخل والمخارج للموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة

---

(١) معاذ فوزي شبيطة، محمد حسين ابونصار، **الربح المحاسبي والتدفقات النقدية كمقياس لأداء الشركة، دراسة تطبيقية على المنشآت تجارية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان**، (عمان: جامعة عمان العربية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 32 ، العدد2 ، ٢٠٠٥م)، ص ٢٧٩ .

(٢) إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، **التسيير المالي**، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠٠٦م)، ص ٢٠٤ .

(٣) ثائر قدومي، قيس الكيلاني، **استخدام قائمة التدفقات النقدية لتقييم أداء الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية – دراسة تحليلية لعينة من الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**، (عمان: الجامعة الأردنية المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية ، المجلد9 ، العدد1 ، ٢٠٠٦م)، ص ١١٢ .

(٤) نعيم سابا خوري، **تحرير خدمات المحاسبة والتدقيق**، (عمان: جمعية المحاسبيين القانونيين الأردنيين، مجلة المحاسب، المجلد ٧١، العدد ١، ٢٠٠٧م)، ص ٤ .

(٥) عبدالناصر شحدة أحمد، **الأهمية النسبية للنسب المالية المشتقة من قائمة التدفقات النقدية في تقييم السيولة وجودة الأرباح وذلك من وجهة نظر محللي الائتمان في البنوك التجارية الأردنية ومحللي الأوراق المالية في بورصة عمان**، (عمان: جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٨م)، ص ١٤٨ .

(٦) يوسف محمد جربوع، سالم عبدالله حلس، **مرجع سابق**، ص ٢٩ .

(٧) فايزة سليم حداد، **الإدارة المالية**، ط٢، (عمان: الحامد للنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م)، ص ٤٠ .

(٨) سالمي محمد الدينوري، **قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية – دراسة حالة شركة اقتصادية**، (الجزائر: جامعة باتنة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م)، ص ٨٠ .

المالية حسب مصدرها.[١] وعرفت بأنها قائمة مالية توضح كيف يمكن للتغيرات في الميزانية العمومية و حسابات الدخل ان تؤثر في النقد و النقد المعادل.[٢]

يستنتج الباحث من مفهوم قائمة التدفقات النقدية بأنها:

١. تقرير عن نشاط الشركة من ناحية المقبوضات والمدفوعات.
٢. تعد على الأساس النقدي.
٣. تعطي معلومات عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة.
٤. توفر معلومات عن الأرباح وفقاً للأساس النقدي.
٥. حلت محل قائمة التغيرات في المركز المالي.

يستطيع تعريف قائمة التدفقات النقدية بأنها تقرير بالمقبوضات والمدفوعات النقدية خلال فترة معينة، ويحتاج القائم بالتحليل المالي إلى المعلومات الواردة بقائمة التدفقات النقدية في تحديد مقدار الفائض أو العجز في النقدية والتعرف على مدى قدرة الشركة على توليد التدفقات النقدية وسداد الالتزامات.

ثالثاً: أهمية قائمة التدفقات النقدية

تتمثل أهمية قائمة التدفقات النقدية في: [٣]

١. تعطي معلومات تمكن المستخدمين من تقييم التغيرات في صافي موجودات الشركة وهيكلها التمويلي بما في ذلك السيولة والملاءة المالية وقدرتها في التأثير على مقادير وتوقيت الحصول على التدفقات النقدية وذلك من أجل التكيف مع الظروف المتغيرة أو استغلال الفرص المتاحة.
٢. تساعد في عملية إجراء المقارنات بين تقارير تقييم الأداء التشغيلي لمختلف الشركات وذلك بسبب تلافي تأثير استخدام معالجات محاسبية مختلفة للعمليات والأحداث المتشابهة.
٣. تقييم قدرة الشركة على توليد صافي تدفقات نقدية مستقبلية.
٤. توضح كيفية إدارة الشركة لنقديتها.[٤]
٥. تقييم أسباب الفروقات بين صافي الدخل والتدفقات النقدية.

---

(١) أمنة ولعة، **دور المحتوى المعلوماتي لقائمة تدفقات الخزينة في تفعيل الإفصاح المحاسبي**، (الجزائر: جامعة ورقلة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م)، ص ٤ .

(٢) أحمد نور، **المحاسبة المالية – القياس والتقييم والإفصاح والمحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية والمصرية**، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م)، ص ١٢٢ .

(٣) محمد سمير الصبان، **أصول القياس والاتصال المحاسبي**، (بيروت: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ١٩٩١م)، ص ٤٥ .

(٤) د. حسين أحمد دحدوح، **دراسة تحليلية للمحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية**، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٤، العدد ٢، ٢٠٠٨م)، ص ١٧ .

٦. تلخيص التغييرات في حساب النقدية خلال الفترة.

٧. تعطي معلومات حول قدرة الشركة على سداد التزاماتها وسداد التوزيعات وهو بالتالي ينعكس على أسعار الأسهم والقيمة السوقية للمنشأة.

٨. تبين الأثر النقدي لكافة النشاطات التي قامت بها الشركة خلال الفترة المالية مع بيان طبيعة الأثر كونه يشكل تدفقًا نقديًا داخلاً أو خارجًا منها.

٩. تساهم في تحسين مبدأ القابلية للمقارنة بين الشركات كونها تستبعد الآثار الناجمة عن استخدام المعالجات المحاسبية المختلفة.[١]

١٠. تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم موقف الشركة من السيولة قصيرة الأجل وسداد الالتزامات في مواعيدها والمرونة المالية للشركة.

١١. تقدم معلومات عن الاستثمارات في الشركة وهو ما يوفر معلومات للمستثمرين والدائنين عن التدفقات النقدية من أجل تقييم قرارات الإدارة.

١٢. توفر تحليل تاريخي لأداء المنشأة يساعد في التعرف على جوانب القوة والضعف فيها.

١٣. بيان مدى الملائمة بين مصادر التمويل و التوظيفات من حيث النوع.

يستطيع الباحث إضافة الأهمية التالية:

١. معرفة مصادر النقدية واستخداماتها فيما يتعلق بالأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

٢. النقدية ضرورية للحصول على البضائع والخدمات والاستثمارات وتوزيع الأرباح.

٣. مساعدة المستخدمين على بناء نماذج تمكنهم من عمل التقديرات والمقارنات فيما يتعلق بالقيم الحالية للتدفقات النقدية لمختلف الشركات.

٤. استكمال الإفصاح عن التغيرات التي حدثت في المركز المالي والتي لا تظهر بوضوح في القوائم المالية الأخرى.

٥. تعطي مؤشر لمبالغ وتوقيت درجة التأكد المتعلقة بالتدفقات النقدية المستقبلية.

رابعاً: أهداف قائمة التدفقات النقدية

تتمثل أهداف قائمة التدفقات النقدية في: [٢]

---

(١) حسام الدين الخداش، محمد العبادي، **علاقة كل من العائد المحاسبي والتدفقات النقدية إلى حقوق المساهمين بالقيمة السوقية للسهم**، (عمان: الجامعة الإسلامية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد ٣٢، العدد ١، ٢٠٠٥م)، ص ١٤١ .

(٢) طارق عبدالعال حماد، **دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة**، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٦م)، ص ١٦٥ .

١. تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات عن المقبوضات والمدفوعات النقدية للشركة خلال الفترة، وتزويدهم بأساس لتقييم مقدرة الشركة في الحصول على النقدية وما يعادلها وتقييم احتياجاتها لاستخدام هذه التدفقات النقدية.

٢. تقديم معلومات لمستخدمي القوائم المالية عن الآثار النقدية للأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتحويلية.

٣. توفير المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية التاريخية للمساعدة في التنبؤ بمقادير وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية وتحديد عوامل التأكد المرتبطة بها، والمعلومات اللازمة عن التغيرات التاريخية في النقدية وما يعادلها مصنفة حسب الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للشركة.

٤. تقييم قدرة الشركة في تحقيق تدفقات نقدية مستقبلية إيجابية. [١]

٥. تكملة المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في قائمة الدخل، بحيث يتم أظهار التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة المختلفة سواء كانت تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية.

٦. فهم آثار كل من العمليات الاستثمارية والتمويلية النقدية وغير النقدية في الموقف المالي للشركة خلال الفترة. [٢]

٧. تستخدم في مراجعة وتقييم دقة التقديرات الماضية للتدفقات النقدية المستقبلية وفي فحص العلاقة بين الربحية وصافي التدفقات النقدية و آثار التغير في الأسعار.

٨. تقييم قدرة الشركة في مواجهة التزاماتها، ومقدرتها على دفع توزيعات الأرباح، وحاجتها إلى التمويل الخارجي.

٩. تحديد مقدرة الشركة في توليد النقدية وما يعادلها والمساعدة في تطوير نماذج لتحديد ومقارنة القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية للشركات المختلفة.

١٠. الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات الخاصة بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية للمؤسسة لفترة معينة. [٣]

١١. وضع وتطوير نماذج تساعد في إجراء المقارنات بين التدفقات النقدية الحالية والتدفقات النقدية المستقبلية.

---

(١) ميساء محمد سعد أبوتمام، **مدى إدراك المحاسبين والمدققين والمحللين الماليين ومستخدمي البيانات المالية لممارسات المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفقات النقدية**، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م)، ص ٨٧ .

(٢) د. حسين أحمد دحدوح، **مرجع سابق**، ص ٢٠ .

(٣) حسني خريوش، **تأثير التدفقات النقدية على القيمة السوقية لسهم البنوك والشركات المساهمة الأردنية**، (عمان: جامعة عمان العربية، المجلة العربية العلوم الإدارية، المجلد 10 ، العدد1 ، ٢٠٠٣م)، ص ٣٧ .

١٢. الإفصاح عن العمليات المالية التمويلية والاستثمارية التي لا تؤثر بشكل مباشر على التدفقات النقدية خلال الفترة المحاسبية ومدى تأثيرها على قائمة المركز المالي.

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية:

١. تقييم الاستثمارات في سوق رأس المال، إذ تؤثر قدرة الشركة في تحقيق تدفقات نقدية ملائمة في قدرتها على سداد التوزيعات والفوائد، ومن ثم في القيمة السوقية للاستثمارات.
٢. تقديم معلومات ملائمة وجوهرية لكل من المستثمرين والدائنين والمقرضين تمكنهم من تقييم مقدرة الشركة في تحقيق تدفق نقدي إيجابي في المستقبل.
٣. تقييم أسباب الاختلاف بين صافي الربح والنقد المقبوض والمدفوع والمتعلق بذلك الربح.
٤. التنبؤ بالفشل المالي، حيث تزايد الطلب على معلومات التدفقات النقدية في السنوات الأخيرة بسبب تزايد حالات الإعسار المالي والإفلاس.
٥. تقييم التغيرات التي طرأت على صافي موجودات الشركة، وهيكلها المالي ومقدرتها على التأثير في مبالغ التدفقات النقدية وتوقيتها بغرض التكيف مع الظروف والفرص المتغيرة.

خامساً: خصائص قائمة التدفقات النقدية

تتمثل خصائص قائمة التدفقات النقدية في: [١]

١. تبين التغير في أرصدة النقد وما يعادله.
٢. تظهر التدفقات النقدية ضمن الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.
٣. تعطي صورة أفضل عن قدرة الشركة على الحصول على نقد.
٤. تقدم لمستخدمي المعلومات المحاسبية صورة أفضل عن سيولة الشركة.

سادساً: أغراض قائمة التدفقات النقدية:

تتمثل أغراض قائمة التدفقات النقدية في: [٢]

١. **تقييم جودة أو نوعية أرباح الشركة:** تقدم قائمة التدفقات النقدية معلومات يمكن الاستفادة منها في التمييز بين صافى الدخل الذي يتم تحديده على أساس الاستحقاق، وبين التدفق النقدي الذي يتم تحديده على الأساس النقدي، إذ أن تحقيق الشركة لصافى دخل مرتفع لا يعنى بالضرورة تدفق نقدي

([١]) عبدالناصر الزيود، سنان العبادي، **قائمة التدفقات النقدية في المنشآت التجارية المدرجة في سوق عمان المالي و مدى استخدام الطريقة المباشرة وغير المباشرة لإعدادها**، (عمان: جامعة اليرموك، مجلة أبحاث اليرموك سلسلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد ٢٧، العدد ٣، ٢٠١١م)، ص ٢١٦٩ .

([٢]) محمود إبراهيم تركي، **تحليل التقارير المالية**، ط٢، (الرياض: مطابع جامعة الملك سعود، ١٩٩٥م)، ص ١٦٢ .

مرتفع والعكس بالعكس، إلا أن ارتفاع صافى التدفق النقدي التشغيلي يعنى ارتفاع نوعية وجودة الأرباح والعكس بالعكس.

٢. **تقييم سيولة الشركة:** يرتبط وضع السيولة لدى الشركة بصافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، فكلما زاد التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية كلما كان مؤشراً على وجود فائض نقدي موجب لدى الشركة يمكن استغلاله في إعادة الاستثمار، أو لسداد أية التزامات مستحقة، أما إذا كان صافى التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية سالبا، فذلك يعنى وجود عجز نقدي يتطلب من الشركة البحث عن مصادر تمويل لهذا العجز، إما عن طريق بيع جزء من الاستثمارات، أو البحث عن مصادر تمويل خارجية كالاقتراض، بالإضافة إلى ذلك فإن عرض مصادر واستخدامات النقد التشغيلي يفيد في اختبار مدى كفاءة سياسة التحصيل التي تتبعها الشركة.

٣. **تقييم سياسة التمويل:** يمكن استخدام المعلومات التي تقدمها قائمة التدفقات النقدية في تقييم سياسة التمويل التي تتبعها الشركة. (١)

٤. **التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية:** استخدام مؤشرات التدفقات النقدية التاريخية للتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية.

يستطيع الباحث إضافة الأغراض التالية:

١. تصنيف مصادر واستخدامات الأموال إلى ثلاثة أنواع هي الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

٢. تفسير الفروق بين صافي الدخل والنقدية المحصلة والمنصرفة المتعلقة به.

٣. تقييم آثار التدفقات النقدية على المركز المالي للمنشأة وخاصة عمليات التمويل والاستثمار.

سابعاً: طرق إعداد قائمة التدفقات النقدية

تتمثل طرق إعداد قائمة التدفقات النقدية في:

١. **الطريقة المباشرة:** يتم بموجبها الإفصاح عن المبالغ الإجمالية المحصلة والمدفوعة للبنود الأساسية. يفضل استخدام الطريقة المباشرة للتقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، إذ تقدم هذه الطريقة معلومات قد تفيد في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية والتي قد لا تكون متوفرة في ظل

---

(١) إسماعيل حجير، **قائمة التدفقات النقدية – نشأتها وأهدافها والتحليل المالي باستخدامها**، (عمان: اتحاد المصارف الأردنية، مجلة البنوك في الأردن، العدد ٥، المجلد ٢٢، ٢٠٠٣م)، ص ص ١٨ – ٢٥.

الطريقة غير المباشرة .وفي ظل الطريقة المباشرة يتم الحصول على المعلومات المتعلقة بإجمالي المبالغ المحصلة والمدفوعة للبنود الرئيسية بإحدى طريقتين: [١]

أ. من الدفاتر المحاسبية للشركة.

ب. بتعديل بنود المبيعات وتكلفة المبيعات و الفوائد وما شابهها من بنود الدخل ومصروفات الفوائد وما يشابهها من بنود المصروفات الرئيسية بالشركات وكذلك باقي بنود قائمة الدخل.

أ. مميزات الطريقة المباشرة:

تتمثل مميزات الطريقة المباشرة في: [٢]

١) الإفصاح عن مصادر المتحصلات النقدية من الأنشطة التشغيلية ومجالات استخدام النقدية لفترات سابقة مما يساعد في تقدير توقع التدفقات النقدية المستقبلية.

٢) انسجام هذه الطريقة مع الهدف الرئيس لقائمة التدفقات النقدية، حيث توفر معلومات ملائمة عن المقبوضات والمدفوعات النقدية بما فيها المقبوضات والمدفوعات التشغيلية. [٣]

٣) تعتبر المعلومات التي توفرها الأرقام التفصيلية عن التدفق النقدي التشغيلي أكثر فائدة بالمقارنة مع الرقم الإجمالي للتدفق النقدي التشغيلي مما يساعد في تقييم قدرة الشركة على توفير سيولة كافية لسداد التزاماتها وإمكانية إعادة الاستثمار في عملياتها، وما هي التوزيعات النقدية المحتملة للمساهمين.

٤) تتميز المبالغ المحسوبة على أساس هذه الطريقة بموضوعية الاستخراج مما يمكن من التأكد من صحتها وسلامتها بكل سهولة ودون تحيز أو اجتهاد شخصي.[٤]

٥) توفر معلومات عن مقادير التدفق النقدي خلال الفترة والتي لا يمكن الحصول عليها باستخدام الطريقة غير المباشرة.

---

(١) هاني سليمان أبو عويضة، **قائمة التدفقات النقدية وأهمية الإفصاح عنها في سورية**، (دمشق: جامعة دمشق، رسالة ماجستير غير منشورة، ١٩٩١م)، ص ٦٥ .

(٢) هشام حسبو، **الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي والمحاسبي**، (القاهرة: مكتبة عين شمس، ١٩٩٦م)، ص ١٤ .

(٣) عراقي عبد الصمد العراقي، **المحاسبة عن التدفقات النقدية طبقا للمعايير الأمريكية**، (الرياض: جامعة الملك فهد، المجلة العلمية، المجلد ٦٥، العدد ١، ١٩٩٠م)، ص ٤٦ .

(٤) خياطة، كندة محمد نوري، **التحليلي المالي للقوائم المالية باستخدام معاملات الارتباط والانحدار – دراسة ميدانية**، (حلب: جامعة حلب، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٣م)، ص ص ٢١ – ٤٠.

٦) تعتبر المعلومات المفصلة عن التدفق النقدي التشغيلي مفيدة للمحلل المالي في اشتقاق نسب ومؤشرات مالية أكثر وفرة وملاءمة عن النشاط التشغيلي للمنشأة من تلك التي توفرها الطريقة غير المباشرة.

ب . عيوب الطريقة المباشرة:

تتمثل عيوب الطريقة المباشرة في: [١]

١- إضافتها لأعباء جديدة على نظام المعلومات المحاسبية، لكونه مصمماً لتلبية متطلبات أساس الاستحقاق.

٢- أكثر تكلفة من الطريقة غير المباشرة.

يرى الباحث أن الطريقة المباشرة تتميز بالشمولية حيث تفصح عن كل عنصر من عناصر التدفقات النقدية التشغيلية مما يساعد مستخدميها على فهم كل عنصر من تلك العناصر دون اللجوء إلى القوائم المالية الأخرى المعروضة.

٢. **الطريقة غير المباشرة:** يتم بموجبها تعديل رقم صافي الربح أو الخسارة بأثر العمليات غير النقدية و أية بنود مؤجلة أو مستحقة متصلة بمقبوضات أو مدفوعات سابقة أو مستقبلية وكذلك بنود قائمة الدخل أو النفقات المرتبطة بتدفقات نقدية من الأنشطة الاستثمارية أو التمويلية. و يتم حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية عن طريق تعديل صافي الربح أو الخسارة بما يلي: [٢]

أ. التغيرات خلال الفترة في المخزون والمدينين والدائنين من العمليات التشغيلية.

ب. البنود غير النقدية كاستهلاك الموجودات الثابتة، المخصصات، الضرائب المؤجلة، مكاسب وخسائر تحويل العملة غير المحققة، والأرباح غير الموزعة من شركات زميلة أو حقوق أقلية

ت. باقي البنود التي تعتبر آثارها النقدية خاصة بالأنشطة الاستثمارية أو التمويلية.

أ. مميزات الطريقة غير المباشرة:

تتمثل مميزات الطريقة غير المباشرة في: [٣]

١) تركز على الفرق بين صافي الدخل وصافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية؛ لذا فهي توفر علاقة جيدة ومفيدة بين قائمة التدفقات النقدية وقائمة الدخل وقائمة المركز المالي.

---

(١) كمال الدين الدهراوي، **تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار**، (الإسكندرية: الدار الجامعية، ٢٠٠٤م)، ص ٨١ .

(٢) أبو الفتوح على فضالة، **إستراتيجية القوائم المالية**، (القاهرة: دار الكتب العلمية للنشر، ١٩٩٦م)، ص ٥١ .

(٣) منصور إبراهيم السعايدة، **مقدرة المعلومات المحاسبية المنشورة على تفسير القيمة السوقية لأسهم الشركات المساهمة العامة الأردنية**، (عمان: جامعة آل البيت، مجلة المنارة، المجلد ١، العدد ٣، ١٩٩٦م)، ص ٧٩ .

٢) تعتبر أقل تكلفة من الطريقة المباشرة لكونها مألوفة عند الكثير من المحاسبين الذين كانوا يتعاملون مع قائمة التغيرات في المركز المالي وفقاً لمفهوم رأس المال العامل.

٣) تكسب مستخدمي القوائم المالية القدرة على تحويل وتعديل هذه القوائم لعدة فترات محاسبية بحيث تتوافر لديهم معلومات عن التدفقات النقدية لعدة فترات متتالية تكفى لإجراء التنبؤ على أساس سليم.[١]

٤) تقدم هذه الطريقة معلومات تساعد مستخدمي القوائم المالية في معرفة كيفية الانتقال من الأرقام المحاسبية وفق أساس الاستحقاق إلى تدفقات نقدية داخلة وخارجة.

٥) سهولة إعداد القائمة في ظل الطريقة غير المباشرة.

يرى الباحث أن استخدام الطريقة غير المباشرة في التقرير عن صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية يؤثر على جودة التقرير المالي ولا يفصح عن معلومات يمكن أن يستفيد منها محللو الائتمان لأن المحلل المالي بحاجة إلى معلومات تفصيلية أكثر لا توفرها الطريقة غير المباشرة.

ج . المقارنة بين الطريقة المباشرة وغير المباشرة:

تتمثل المقارنة بين الطريقة المباشرة وغير المباشرة في: [٢]

١. الاختلاف بين الطريقتين المباشرة وغير المباشرة في أنشطة التشغيل، في الطريقة المباشرة يتم التقرير عن الأقسام الرئيسية للتدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة التشغيل، بينما تكون نقطة البداية في إعداد قائمة التدفقات النقدية بالطريقة غير المباشرة هي صافي الدخل والذي يتم قياسه وفقاً لأساس الاستحقاق في المحاسبة.

٢. تقدم الطريقة المباشرة معلومات أفضل من التي تقدمها الطريقة غير المباشرة عن الدورة النقدية لعمليات المنشأة .فالمعلومات التي توفرها الطريقة المباشرة تفيد في تقدير أفضل لمبالغ التمويل المطلوبة بالإضافة إلى المبالغ النقدية المتوقع توفرها في المستقبل.

٣. تعتبر الطريقة المباشرة أكثر ارتباطاً مع الهدف الرئيس لقائمة التدفقات النقدية لما توفره من معلومات عن المتحصلات والمدفوعات النقدية التشغيلية، أما الطريقة غير المباشرة فلا تقرر عن ذلك.

---

(١) نصر عبد المولى، **تطوير النظام المحاسبي لخدمة إعداد قائمة التدفقات النقدية – دراسة ميدانية**، (عمان: الجامعة الإسلامية، المجلة العلمية لكلية التجارة، المجلد ٣٢ ،العدد 27 ، ٢٠٠٢م)، ص ١٤ .

(٢) عبد الستار الصياح، **كفاءة إدارة التدفقات النقدية في البنوك التجارية**، (الإمارات: مركز الإمارات للدراسات والبحوث الاستراتيجية، مجلة آفاق اقتصادية، المجلد ٢٠ ، العدد ٧٩ ، ١٩٩٩م)، ص ٣٧ .

٤. يستلزم إعداد القائمة باستخدام الطريقة المباشرة تكاليف أكثر من التي يستلزمها عند استخدام الطريقة غير المباشرة.

٥. الطريقة غير المباشرة مفضلة عند كثير من الباحثين عن الطريقة المباشرة في إعداد قائمة التدفق النقدي التشغيلي ويرجع هذا التفضيل للأسباب الآتية:[١]

أ. توفر الطريقة غير المباشرة ربطاً بين قائمة التدفقات النقدية وقائمة الدخل وقائمة الميزانية.

ب. قلة تكلفتها.

ت. العلم والدراية التي يتمتع بها مستخدمو القوائم المالية للطريقة غير المباشرة.

ث. التفسير الخطأ في بعض الأحيان للطريقة المباشرة عند النظر إلى صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية كمقياس أفضل للأداء من صافي الدخل.

٦. من حيث تقويم أي من الطريقتين المباشرة أو غير المباشرة أفضل فأن الطريقة المباشرة تلقى تشجيعاً وتأييداً من قبل مجلس معايير المحاسبة الأمريكي.

يشجع المعيار المحاسبي الدولي السابع على استخدام الطريقة المباشرة في عرض صافي التدفقات النقدية في الأنشطة التشغيلية على اعتبار أنها أكثر ملائمة لحاجات مستخدمي المعلومات من خلال مساعدتهم على تقييم التدفقات النقدية المستقبلية نتيجة لعرض مصادر التدفقات النقدية بشكل مفصل وأكثر وضوح من الطريقة غير المباشرة.[٢]

يرى الباحث أن الطريقة المباشرة توفر معلومات لمستخدمي المعلومات المحاسبة يستفاد منها في قراءة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة أفضل من التي تقدمها الطريقة غير المباشرة كما أنها أكثر ارتباطاً مع الهدف الرئيس لقائمة التدفقات النقدية.

ثامناً: عرض وتبويب قائمة التدفقات النقدية

١. عرض قائمة التدفقات النقدية

يتمثل عرض قائمة التدفقات النقدية في: [٣]

١- تظهر قائمة التدفقات النقدية التدفقات النقدية خلال الفترة مبوبة حسب طبيعة الأنشطة المتعلقة بها إلى تدفقات من الأنشطة التشغيلية و الاستثمارية، والتمويلية.

---

(١) سوزان عطا درغام، **العلاقة بين التدفقات النقدية وعوائد الأسهم وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (٧) – دراسة تطبيقية على المصارف الوطنية العاملة في فلسطين**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٨م)، ص ٩١ .

(٢) طارق عبدالعال حماد، **مرجع سابق**، ص ٢٦٨ .

(٣) المعيار المحاسبي الدولي رقم (٧)، **المعايير المحاسبية الدولية الصادرة عن لجنة المعايير المحاسبية الدولية**، (عمان: منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ١٩٩٩م)، ص ١٧٣ .

٢- تعرض التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، الاستثمارية، التمويلية بالأسلوب الأآثر مناسبة لطبيعة العمليات التي تمارسها الشركة.

٣- الأنشطة التشغيلية:

أ. التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية مؤشرا لبيان مدى قدرة الشركة على توليد تدفقات نقدية من عملياتها الرئيسية تكفي لسداد قروضها وللمحافظة على قدرتها التشغيلية وتوزيع أرباح نقدية على المساهمين وتمويل استثمارات جديدة دون اللجوء إلى مصادر تمويل خارجية .وتفيد المعلومات التاريخية المتعلقة بالمكونات الرئيسية للتدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية إذا ما تم استخدامها مع المعلومات الأخرى لأغراض التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية.

ب. يتم توليد التدفقات النقدية من الأنشطة الرئيسية المنتجة لإيرادات الشركة ، و لذلك فإنها تنتج عن العمليات و الأحداث الأخرى التي تدخل في تحديد صافي الربح أو الخسارة .

ت. في حالة احتفاظ إحدى الشركات بأوراق مالية أو قروض لأغراض التعامل أو الاتجار فيها، فإنها تعتبر مشابهة للمخزون الذي يتم الحصول عليه بغرض البيع، ولذلك فإن التدفقات النقدية المتعلقة بشراء وبيع تلك الأوراق تبوب كتدفقات نقدية متعلقة بالأنشطة التشغيلية. وقياسا على ذلك فإن القروض و السلف التي تقدمها الشركات تبوب ضمن التدفقات النقدية المتعلقة بالأنشطة التشغيلية وذلك بسبب ارتباط تلك التدفقات بالأنشطة الرئيسية المتعلقة بتوليد الإيرادات.[١]

٤- الأنشطة الاستثمارية: إظهار التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة الاستثمارية في قسم منفصل بالقائمة و أن تلك التدفقات توضح إلى أي مدى تم تخصيص مصادر لتوليد أرباح وتدفقات نقدية مستقبلية.

٥- الأنشطة التمويلية: الإفصاح عن التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة التمويلية في قسم منفصل من القائمة مفيدا في التنبؤ بالحقوق والمطالبات المتعلقة بالتدفقات النقدية المستقبلية من قبل مقدمي الأموال للمشروع.

يرى الباحث أن عرض قائمة التدفقات النقدية وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية يظهر التدفقات النقدية الداخلة والخارجة مقسمة إلي ثلاث تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية، الأنشطة الاستثمارية والأنشطة التمويلية يفي باحتياجات مستخدمي القوائم المالية.

---

(١) ثناء محمد إبراهيم طعيمة، **نموذج متعدد المتغيرات للتنبؤ بالتدفقات النقدية**، (الرياض: جامعة الملك عبد العزيز، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، المجلد ١٢ ، العدد ١، ١٩٩٨م)، ص ٨٣ .

٢. تبويب قائمة التدفقات النقدية

يتمثل تبويب قائمة التدفقات النقدية في: [١]

١) الأخذ بالاتجاه النفعي، إذ يتم تبويب التدفقات على الأنشطة الاقتصادية الثلاثة التشغيلية، الاستثمارية، التمويلية الداخلة والخارجة و بما يؤدي إلى تلبية احتياجات كل من المستثمرين والمقرضين من معلومات تساعدهم في اتخاذ قرارات الاستثمار وقرارات الائتمان، وذلك شريطة أن تظل الخصائص التي على أساسها تم التبويب ثابتة دون تعديل، وإذا تم الخروج عنها فإنه ينبغي الإفصاح الإضافي عن سبب هذا الخروج.

٢) أن يوفر تبويب التدفقات النقدية قاعدة بيانات تعكس ارتباط التدفقات النقدية بالأنشطة الرئيسية للشركة، من تدفقات داخلة وخارجة.

٣) يتماشى أساس التصنيف وطبيعة الأنشطة والمهام وعلاقتها بالأهداف المرحلية والنهائية للشركة، حتى يكون التبويب على درجة عالية من حيث صدق تمثيله للظواهر المراد قياسها .وبذلك تتوافر الثقة في جدوى المعلومات المتولدة عن التبويب وفعاليتها.

٤) أن يوفر التبويب مؤشرًا جيدًا للعلاقات المتبادلة بين عناصر قائمة التدفقات النقدية بحيث يسهل على مستخدمي معلومات هذه القائمة فهم وإدراك الاختلاف بين صافي الدخل وصافي التدفق النقدي الناتج عن العمليات. [٢]

يرى الباحث أن تبويب عناصر النقدية لغرض إعداد قائمة التدفقات النقدية ينبغي أن يراعي بشكل عام وضع العناصر في مجموعات بحيث تشترك كل مجموعة في صفة تميزها عن بقية المجموعات الأخرى، وذلك لتحقيق أهداف معينة .ويعد تبويب التدفقات النقدية من الأمور الجوهرية لوظيفة القياس بغرض إعداد قائمة التدفقات النقدية بالطريقة التي تكفل تحقيق أهدافها.

تاسعاً: الإفصاح في قائمة التدفقات النقدية

يتمثل الإفصاح في قائمة التدفقات النقدية في: [٣]

١- على الشركات أن تفصح ببيان التدفقات النقدية عن مكونات النقد وأشباه النقد، مع ضرورة عرض تسوية للمقادير الظاهرة ببيان التدفقات النقدية مع البنود المناظرة لها بالميزانية العمومية.

---

(١) خالد أمين عبدالله، **العمليات الصعبة – الطرق المحاسبية الحديثة**، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م)، ص ٣٢٣ .

(٢) عمر احمد كراسنة، **التنبؤ بالأرباح المستقبلية باستخدام الأرباح والتدفقات النقدية**، (عمان: الجامعة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٠م)، ص ٣٢ .

(٣) احمد محمود يوسف، المحاكاة **التاريخية والمستقبلية للقدرة التنبؤية لمفاهيم التدفق النقدى والربح المحاسبي – دراسة تطبيقية لقطاع الغزل والنسيج**، (الدوحة: جامعة قطر، المجلة العلمية لكلية الإدارة والاقتصاد، المجلد ٨، العدد ٢، ١٩٩٦م)، ص ٦٦ .

٢- في ضوء التنوع والتعدد في عمليات إدارة وحفظ النقدية والترتيبات المختلفة ولضرورة تحقيق التناسق مع أحكام المعيار المحاسبي الدولي الأول فإنه على الشركة أن تفصح عن السياسة المتبعة في تحديد مكونات النقد وأشباه النقد.

٣- الإفصاح عن أي تغيير في السياسة المتبعة في تحديد مكونات النقد وأشباه النقد.

٤- تفصح الشركات عن أية مبالغ أرصدة نقد وأشباه النقد تحتفظ بها الشركة وتكون غير متاحة للاستخدام بواسطة المجموعة.

٥- يفضل الإفصاح عن بعض المعلومات الإضافية مع تدعيمها بإيضاحات من الإدارة التي تكون مناسبة للمستخدمين لفهم الموقف المالي والسيولة لإحدى الشركات.[١]

٦- يعتبر الإفصاح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية التي تمثل زيادة في الطاقة التشغيلية جنبا إلى جنب مع التدفقات النقدية الضرورية للمحافظة على الطاقة التشغيلية الحالية مفيدا في مساعدة مستخدمي البيانات المالية في تحديد ما إذا كانت الشركة تستثمر مبالغ كافية للمحافظة على الطاقة التشغيلية الحالية. فالشركة التي لا تستثمر مبالغ كافية للمحافظة على طاقتها التشغيلية تضحي بالربحية المستقبلية في سبيل تحقيق سيولة نقدية حالية وتوزيع أرباح على الملاك.

٧- يساعد الإفصاح القطاعي عن التدفقات النقدية مستخدمي البيانات المالية في فهم العلاقة بين التدفقات النقدية للمنشأة آكل والتدفقات النقدية الناتجة عن المكونات الجزئية لها، وكذلك عن مدى توافر وتفاوت التدفقات النقدية القطاعية.

يرى الباحث أن الإفصاح عن التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية وأن تكون أرصدة النقد وما يعادل النقد التي تحتفظ بها الشركة متاحة للاستخدام وأن تصدر مع القوائم المالية الأساسية يحقق مبدأ الارتباط مع بعضها البعض ويكون إفصاحاً شاملاً.

عاشراً: مبررات قائمة التدفقات النقدية

تتمثل مبررات قائمة التدفقات النقدية في: [٢]

---

(١) أكرم الشولي، **قدرة مقاييس التدفق النقدي والربح المحاسبي والربح المحاسبي على التنبؤ بالتدفقات النقدية للبنوك التجارية في الأردن**، (عمان: الجامعة الأردنية رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٢م)، ص ١٥٠ .

(٢) نبيل الحلبي، **دور معلومات التدفقات النقدية في اتخاذ قرارات الاستثمار والاقتراض في الشركات الخاصة السورية – دراسة تطبيقية**، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٢، العدد ١، ٢٠٠٦م)، ص ٢١٨ .

١. التدفقات النقدية أكثر تعبير ودلالة عن الأرقام التي يوفرها أساس الاستحقاق، حيث تتميز بالبساطة والموضوعية وسهولة الفهم، والتركيز على الأرباح كمؤشر للأداء يلغي الرشد الاقتصادي للقرارات الاستثمارية التي تعتمد على التدفقات النقدية.

٢. الأرباح الناتجة عن تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي في ظل وجود الشركات الكبيرة ذات النشاط المتنوع والمتشابك والمنشر أصبح من الصعب دلالتها واستخدامها كمؤشر للتدفقات النقدية للشركة.

٣. الشكوك حول قيام إدارات الشركات من خلال المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، بالتحكم في مستوى الأرباح المعلنة في قائمة الدخل، وذلك عن طريق تأجيل تحقق النفقات أو تعجيل تحقق الإيرادات.

٤. قدرة الشركة على البقاء فترة طويلة لا يتطلب مقدرتها على تحقيق الأرباح فحسب، وإنما يتطلب أيضاً أن تكون قادرة على مقابلة تعهداتها والتزاماتها حالة استحقاقها، وذلك باعتبار التعارض القائم بين السيولة والربحية، فالأنشطة المربحة لا يترتب عليها بالضرورة توليد نقدية في الوقت الذي تحتاج إليها الشركة والعكس صحيح، فالأنشطة التي يترتب عليها توليد نقدية ليس بالضرورة مربحة. (١)

٥. مفهوم رأس المال العامل لا يوفر معلومات مفيدة عن السيولة والمرونة المالية التي يوفرها الأساس النقدي، حيث إن الإدارة السيئة لحسابات القبض والمخزون تؤدي إلى نقص في السيولة لا تظهره القائمة التي تركز على رأس المال العامل. فقد تقرر الشركة عن مقادير كبيرة لرأس المال العامل الناتج من العمليات، في حين يكون الجزء الأكبر منه مقيداً في حسابات القبض والمخزون بما يؤدي لنقص السيولة والمرونة المالية الذي يفضي في النهاية للإفلاس.

٦. تفيد الإدارة والدائنون بديون قصيرة الأجل في الحكم على مقدرة الشركة على الوفاء بالاحتياجات النقدية الجارية. فإن الأصول تقدم شعوراً بالاطمئنان ولكنها لا تولد نقدية.(٢)

٧. تفضيل قوائم التدفقات النقدية على قوائم الموارد والاستخدامات المالية.

٨. الحاجة إلى قائمة التدفقات النقدية بسبب التغيرات الطارئة، حيث يوجد تلاعبات محاسبية غير مقبولة و رسملة نفقات جارية بهدف تضخيم الربح السنوي. (٣)

---

(١) جميلة شافع عساف، **أهمية مقاييس التدفق النقدي في تفسير مخاطر السوق المالي بالتطبيق على الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية**، (عمان: الجامعة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، ١٩٩٣م)، ص ١١٤ .

(٢) بشير بكري عجيب بابكر، **جودة معلومات قائمة التدفقات النقدية وأثرها على اتخاذ القرارات الاستثمارية والتمويلية – دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية**، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠١٤م)، ص ١٢٩ .

(٣) خالد أمين عبدالله، **مرجع سابق**، ص ٣١٣ .

٩. مكملة لقائمة المركز المالي وقائمة الدخل.

١٠. توضيح مقدار التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

١١. التغيرات الطارئة في البيئة المحيطة لإعداد التقارير المالية تظهر الحاجة للأخذ بالحسبان معلومات قائمة التدفقات النقدية.

١٢. تفيد قائمة التدفقات النقدية في فترة الانكماش والركود الاقتصادي، إذ يتصرف المستثمرون بشكل يؤدي إلى انخفاض في رأس المال العامل غير النقدي، مع زيادة مقابلة في النقدية.

١٣. إن قائمة التدفقات النقدية تقدم معلومات مفيدة لا تتوفر في أساس الاستحقاق.

١٤. حاجة مستخدمي المعلومات المحاسبية المنشورة إلى قائمة التدفقات النقدية بسبب المسلمات بعلم محاسبة الاستحقاق.

١٥. تفيد قائمة التدفقات النقدية في اتخاذ قرارات الاستثمار والاقتراض.

أحدى عشر: الانتقادات الموجهة للمعيار المحاسبي الدولي رقم (٧)

تتمثل الانتقادات الموجهة للمعيار المحاسبي الدولي رقم (٧) في: [١]

١. **التبويب الخاطئ لبعض البنود** :يتم معالجة الفوائد تبعاً للمعيار ضمن النشاطات التشغيلية بالرغم من كونها ترتبط بالنشاطات التمويلية .وكذلك يتم معالجة الضرائب باعتبارها من النشاطات التشغيلية رغم كونها مرتبطة بالأصول الثابتة المدرجة وفق النشاطات الاستثمارية.

٢. **تقسيم العملية الواحدة على أكثر من نشاط** :يعتبر المعيار المحاسبي الدولي رقم (٧) توزيعات الأسهم على أنها تدفقات نقدية من النشاطات التشغيلية بينما يعتبر الأسهم من التدفقات النقدية من النشاطات الاستثمارية ويرجع ذلك إلى سببين.[٢]

يري الباحث أن الانتقادات الموجهة للمعيار المحاسبي الدولي رقم (٧) والذي يحكم إعداد قائمة التدفقات النقدية قامت بعض الدول بإصدار معايير إقليمية تعيد تبويب بنود قائمة الدخل وهي تختلف من دولة إلي أخرى، حيث قيمة الأسهم المباعة أو المشتراة هي التي تدخل ضمن التدفقات النقدية من النشاطات الاستثمارية .وكذلك الحال بالنسبة إلى الفوائد المدفوعة على القروض تعتبر ضمن التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية.

---

(١) محمد منصور، **مدى ملاءمة معلومات قائمة التدفقات النقدية في اتخاذ القرارات – دراسة نظرية تطبيقية**، (القاهرة: جامعة القاهرة، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد ٣، العدد ١، ٢٠٠١م)، ص ٩٩ .

(٢) عبد الرزاق حسين سالم، حسين علي خشارمة، **المحتوى المعلوماتي للتدفق النقدي الحر – دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**، (عمان: الجامعة الأردنية، مجلة دراسات، العلوم الإدارية، المجّلد 34 ، العدد 2007 م)، ص ١٢ .

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

يتناول الباحث في هذا الفصل الدراسة الميدانية لأثر معايير التقارير المالية الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث يستخدم الباحث في الجانب التطبيقي تحليل القوائم المالية لعينة من الشركات السودانية خلال الفترة من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٤م، ويركز على مدى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية عند إعداد القوائم المالية الختامية والمراجعة بواسطة مراجع قانوني والتي يهدف لاختبار الفرضيات، أما الدراسة الميدانية فتهتم بجمع أراء المحاسبين العاملين بشركات العينة للتعرف على أرائهم لتدعيم النتائج ولاختبار الفرضيات وذلك بتطبيق بعض الاختبارات الإحصائية على البيانات المتحصل عليها من الاستبانات.

ويعرض هذا الفصل من خلال:

المبحث الأول: إجراءات الدراسة الميدانية.

المبحث الثاني: تحليل البيانات وإختبار الفرضيات.

المبحث الأول

إجراءات الدراسة الميدانية

يتناول هذا المبحث وصفاً للطريقة التي تم إتباعها في تنفيذ الدراسة الميدانية للتحقق من أثر معايير التقارير المالية الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لعينة من الشركات العاملة بالسودان ووصف المنهج المتبع في الدراسة حيث يشمل وصفاً لمجتمع الدراسة والعينة وطريقة إعداد الدراسة والإجراءات التي اتخذت للتأكد من صدق وثبات عينة الدراسة والطرق الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واستخراج النتائج.

المنهج والإجراءات

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وهو وصف منظم للحقائق ولميزات مجموعة معينة أو ميادين المعرفة المهمة بطريقة موضوعية وصحيحة للتعرف على قدرة الشركات السودانية على تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية. والمنهج الوصفي عبارة عن مجموعة من الإجراءات البحثية التي تتكامل مع بعضها البعض لوصف الظاهرة أو الموضوع اعتمادا علي جمع الحقائق و البيانات و تصنيفها و معالجتها و تحليلها تحليلاً كافياً و دقيقاً ، لاستخلاص دلالتها و الوصول إلي نتائج و تعليقات عن الظواهر أو الموضوع محل البحث. [١]

و قد اختار الباحث هذا المنهج لأنه يتميز بعدد من المزايا منها : [٢]

١. يوفر للبحوث العلمية بيانات دقيقة عن واقع الظواهر أو الأحداث محل عناية البحوث .
٢. يستخرج العلاقات بين الظواهر القائمة و توضيحها .
٣. يساعد البحوث العلمية في شرح الظواهر العامة التي تواجه المجتمع و تكشف عن الاتجاهات المستقبلية .
٤. يزود الباحثين بالمعلومات التي تفتح أمامهم مجالات جديدة قابلة للبحث و الدراسة في شتي المجالات .
٥. يساعد علي التنبؤ بمستقبل الظواهر المختلفة وذلك علي ضوء معدل التغير السابق و الدراسة في شتي المجالات.

---

(١) إبراهيم علي إبراهيم عبدربه ، **مبادي علم الاحصاء** ، (القاهرة: الدار الجامعية الجديدة، ٢٠٠٥م)، ص ٦ .

(٢) احمد الشيخ ممدوح ، سليمان يحي محمد عبدالله، **المرشد في اعداد البحوث و الدراسات العلمية** ، ط٢، (الإسكندرية: مركز البحث العلمي، ٢٠٠١م)، ص ٤٣ .

ومن ضمن أساليب المنهج الوصفي اتبع الباحث أسلوب الإستبانه والذي هو عبارة عن أداء لجمع البيانات المتعلقة بموضوع البحث عن طريق استمارة تتم تعبئتها من قبل المستجيب ، و يستخدم لجمع المعلومات بشأن معتقدات و رغبات المستجيب و لجمع حقائق هم علي علم بها و لهذا يستخدم في مجال الدراسات التي تهدف إلي استكشاف حقائق عن الممارسات الحالية و استطلاع الرأي العام و ميول الأفراد . [١]

و تبع الباحث هذا المنهج لأنه يتميز بعدد من المزايا منها : [٢]

١. توفير كثير من الوقت و الجهد في جمع البيانات خصوصاً إذا تم إرسال البيانات عن طريق البريد .
٢. تغطية أماكن متباعدة في فترة وجيزة .
٣. أنها تعطي المبحوث الفترة أو الحرية في اختيار الوقت المناسب لملأ الاستبيان .
٤. أنها تقلل من التحيز سواء من قبل الباحث أو المبحوث .
٥. أن تكاليفها ليست مرتفعة .
٦. تتطلب مهارة اقل من المقابلة .
٧. لا تحتاج إلي عدد كبير في جمعها .
٨. يمكن الحصول علي المعلومات الحساسة التي لا يستطيع المبحوث قولها مباشرة .
٩. سهلة التحليل .
١٠. تستعمل في البحوث التي تحتاج إلي معلومات حساسة و محرجة .
١١. توفر طبيعة الاستبيان للباحث في ظروف التقنين معلومات أكثر من غيرة .

أما عن عيوب أسلوب الإستبانه و إمكانية التخطي لكل العيوب فيمكن إيرادها كالأتي :[٣]

١. قلة المردود .

تخطي هذا العيب عن طريق الاتصال الشخصي بأفراد العينة المبحوثة والتأكد من ملئي الإستبانه واستردادها بقدر الإمكان .

٢. لا يمكن استخدامه في المجتمعات الأمية .

هذا العيب لن يؤثر علي هذه الدراسة باعتبار أن أفراد العينة المبحوثة هم في الأصل من حملة الشهادات الجامعية .

---

(١) القاضي يوسف مصطفي، **مناهج البحوث و كتابتها** ، (الرياض: دار المريخ ، ١٤٠٤هـ)، ص ٢٦ .

(٢) محمد حمد محمود، **مناهج البحث العلمي** ، (الخرطوم: مطبعة صك العملة، ٢٠٠٨م)، ص ٣٣ .

٣ – القاضي يوسف مصطفي، **مرجع سابق** ، ص ٣٠ .

٣. قد لا يفهم المبحوث بعض الأسئلة .

سوف يجعل الباحث أسئلة الإستبانه واضحة بقدر الإمكان و يتجنب اللبس و الغموض .

٤. لا يستطيع الباحث معرفة ردود فعل المستجيب عند إجابة الأسئلة .

سوف يتم محاولة ملء الإستبانه في حضور الباحث قدر الإمكان .

٥. قد لا تكون الإجابة عن الأشخاص الذين يهمهم البحث بقصد عن فكر معين و لهذا فان أجوبتهم علي الأسئلة فيها نوع من التحيز .

سوف يحاول تخطي هذا العيب عن طريق توزيع الإستبانه للأشخاص الملائمين و الذين يهتمون بمخرجات البحث العلمي و نتائجه .

٦. وجود أسئلة غير مجاب عنها من قبل المبحوثين بعكس المقابلة فقد ينسي المبحوث الإجابة عن سؤال أو يتعمد ذلك لان السؤال قد يستغرق وقتاً و جهداً أو لأنه يتعلق بنواحي شخصية يفضل المبحوث عدم الإدلاء بها .

تخطي هذا العيب سوف يتم عن طريق مراجعة الإستبانه قبل مغادرة المبحوث و الابتعاد عن الأسئلة التي تستغرق وقتاً و جهداً و الأسئلة التي تتعلق بنواحي شخصية قدر الإمكان .

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

مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من عينة مختارة من الشركات السودانية العاملة في القطاعات الاقتصادية والمالية والصناعية والتجارية خلال الفترة من ٢٠١١م وحتى ٢٠١٤م لاختبار أثر معايير التقارير المالية الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، ولتحقيق هدف الدراسة فقد تم اعتماد أسلوب العينة لشركات الاستثمارات المالية والتي مثلت وحدة التحليل ويوضح الجدول رقم (١/١/٤) عينة الدراسة:

جدول رقم (١/١/٤)

عينة الدراسة

الرقم	الإسم	الرقم	الإسم
١	بنك السودان المركزي	٢	بنك فيصل الإسلامي
٣	بنك الخرطوم	٤	بنك أم درمان الوطني

الرقم	الإسم	الرقم	الإسم
٥	بنك المزارع التجاري	٦	بنك النيلين
٧	بنك النيل الأزرق المشرق	٨	البنك الزراعي
٩	بنك الثروة الحيوانية	١٠	البنك السوداني الفرنسي
١١	بنك التضامن الإسلامي	١٢	شركة دينار للصرافة
١٣	شركة اليمامة للصرافة والتحاويل المالية المحدودة	١٤	شركة هات للصرافة المحدودة
١٥	شركة ميج للصرافة	١٦	شركة الرائد للصرافة
١٧	شركة باب المندب للصرافة	١٨	شركة وافا للصرافة
١٩	شركة المثاني للصرافة	٢٠	شركة العبادي للصرافة
٢١	شركة أرجين للصرافة المحدودة	٢٢	شركة مرحبا للتحاويل المالية المحدودة
٢٣	شركة الراسل للتحاويل المالية المحدودة	٢٤	شركة سلفر لايت للتحاويل المالية المحدودة
٢٥	شركة بوبا للتحاويل المالية المحدودة	٢٦	شركة ميم للتحاويل المالية المحدودة
٢٧	شركة ايزي ترانسفير للتحاويل المالية المحدودة	٢٨	شركة زين المحدودة
٢٩	شركة الثورة الخضراء للتجارة والخدمات المحدودة	٣٠	شركة أعمال مرواكو التجارية

المصدر: إعداد الباحث ٢٠١٦م.

نوع وطبيعة الدراسة

تعتبر هذه الدراسة وصفية لأنها تصف خصائص عينة الدراسة، واستنتاجيه لأنّهَ توجد فرضيّات في الدراسة تحتاج إلى اختبارها، أمّا من حيث طبيعتها فهي ميدانيّة وتحليليّة.

تحليل البيانات

أ. عناصر المجموعة الكاملة من البيانات المالية

تتمثل عناصر المجموعة الكاملة من البيانات المالية في:

١. قائمة المركز المالي في نهاية الفترة.

٢. قائمة الدخل.

٣. قائمة التغير في حقوق الملكية.

٤. قائمة التدفقات النقدية.

٥. الإيضاحات التي تشمل السياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات الأخرى.

٦. قائمة المركز المالي في بداية الفترة.

يوضح معيار المحاسبة الدولي رقم (١) عرض البيانات المالية، أن الشركة يمكن أن تستخدم عناوين للبيانات غير تلك المستخدمة في هذا المعيار، فإنه يؤكد أن الشركة تعرض على نفس القدر كافة عناصر البيانات المالية في المجموعة الكاملة من البيانات المالية.

ب. تحليل بيانات الإستبانه:

سوف يقوم الباحث بتفريغ وتحليل الإستبانه من خلال استخدام البرنامج الإحصائي المختص بالعلوم الإنسانية ،Stochastic Package for Social Sciences (SPSS) وحيث أن البيانات التي سوف يحصل عليها هي بيانات علمية وتتبع للتوزيع الطبيعي ، سوف يتم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

١. النسب المئوية والتكرارات.

٢. اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الإستبانه. [١]

٣. معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الفقرات.

٤. اختبار كولو مجروف – سمرنوف لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا (1- Sample K-S)

٥. اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T Test)

٦. مربع كاى: كاي تربيع مقياس يستخدم للكشف عما إذا كانت نقطة الظاهرة الحقيقية تحت الدراسة موزعة توزيعا عشوائيا، أم أنَّ توزيعها يشكل نمطاً معيناً بعيداً عن التوزيع العشوائي ،وذلك باستخدام صيغة رياضية إحصائية دقيقة ،إذاً كاي تربيع هو اختبار يجريه الباحث للتأكد مبدئياً من أن نمط التوزيع بعيد عن العشوائية وقيمة كاي تربيع تدل على درجة اقتراب أو ابتعاد نمط التوزيع الحقيقي المشاهد عن نمط التوزيع العشوائي النظري المتوقع للعدد نفسه من النقط الموزعة ، وتعرف قيمة مربع كاي من تطبيق الصيغة التالية: [٢]

X2 = مج أ ب .

x2=كاي تربيع

---

(١) علاء الدين خليل إبراهيم السيد، **إطار مقترح لتطوير أداء الرقابة المالية** ، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م)، ص ١١٦ .

(٢) نبيل محمد غنيم وآخرون ، **مقدمة في الاحصاء الوصفي و التطبيقي** ، (القاهرة: مكتبة الانجلو المصرية، ٢٠٠٣م)، ص ٢١ .

أ = التكرار الحقيقي أو العدد الفعلي لقيم الظاهرة المدروسة.

ب = التكرار المتوقع أو العدد النظري.

مج = مجموع القيم .

يقوم الباحث بإعداد الاستبيان و توزيعه علي عينة الدراسة و التي تتكون من الإدارة العامة للحسابات العمومية و الشئون المالية ، الإدارة العامة للمراجعة الداخلية و الإدارة العامة للرقابة المصرفية ببنك السودان المركزي كجهة رقابية علي المؤسسات المالية مثل البنوك التجارية و الصرافات و المؤسسات المالية الأخرى والشركات المذكورة في الجدول رقم (١/١/٤).

المبحث الثاني

تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة

أولا: إجراءات الدراسة الميدانية

١. مجتمع وعينة الدراسة الميدانية:

يتمثل مجتمع الدراسة في المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليه النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة ، ويتكون مجتمع الدراسة الأصلي من (المحاسبين الماليين ومحاسبي التكاليف والمراجعين ومدراء المراجعة والمدراء الماليين وآخرين لهم علاقة) بموضوع الدراسة من العاملين في شركات المساهمة العامة بالسودان .

إما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من الموظفين بالشركات العاملة السودان كما حدد حجم عينة الدراسة وقد تم توزيع (١٦٠) إستبانه لهم ، وقد بلغ عدد الاستبانات غير المسترجعة والتي لم يتم ملئها كاملة (٤٠) إستبانة ، عليه فإن عينة الدراسة الأصلية بلغت (١٢٠) إستبانة والتي تمثل ما نسبته (٧٥%) من عدد الاستبانات الموزعة ، وتعتبر هذه النسبة كبيرة نسبياً من الناحية الإحصائية بما يؤدي إلى القبول بنتائج الدراسة وتعميمها على مجتمع الدراسة ، وللخروج بنتائج دقيقة قدر الإمكان حرص الباحث على تنوع أفراد عينة الدراسة (المبحوثين) وإن هذا التنوع في خصائص المبحوثين له علاقة بآرائهم حول تطبيق معايير التقارير المالية وأثره على جودة المعلومات المحاسبية. حيث يوضح الجدول التالي مجتمع وعينة الدراسة التي تم استهدافها من قبل الباحث ، وذلك عن طريق توزيع عدد (٥) إستبانة لكل شركة ، يوضح الجدول التالي رقم (١/٢/٤) الاستبانات الموزعة للعاملين بالشركات والمصارف:

جدول رقم (١/٢/٤)

مجتمع الدراسة

القسم	عدد المؤسسات	إستبانات موزعة	النسبة المئوية
المصارف	11	60	38%
شركات الصرافة	10	55	34%
شركات التحاويل المالية	6	30	19%
شركات الاتصالات	1	5	3%
شركات استيراد وتصدير	1	5	3%
شركات الأدوية	1	5	3%
الجملة	**30**	**160**	**100%**

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

يتضح من الجدول أعلاه أن مجتمع الدراسة متمثل في الموظفين بشركات المساهمة العامة ولتنويع أراء أفراد عينة مجتمع الدراسة حرص الباحث علي توزيع عدد (٥) إستبانة لتوضح رأي محاسبي الشركة والتي يتم تعبئتها بواسطة المتخصصين بإعداد القوائم المالية ممن تتوفر فيهم خصائص ومتغيرات عينة الدراسة .

٢. خصائص عينة الدراسة:

وللخروج بنتائج دقيقة وموثوقة قام الباحث بتنويع عينة الدراسة وذلك بشمولها على المتغيرات الآتية:

١)الأفراد من مختلف الوظائف من (محاسبين، مراجعين داخليين ، مدراء ماليين ، أخرى).

٢)الأفراد من مختلف سنوات الخبرة (٥ سنوات فاقل، ٦-١٠ سنوات ، ١١-١٥ سنة، أكثر من ١٥ سنة).

٣) الأفراد من مختلف المؤهلات العلمية (بكالوريوس، دبلوم عالي، ماجستير، دكتوراه، شهادات مهنية، أخرى).

٤) الأفراد من مختلف التخصصات العلمية (محاسبة، اقتصاد، إدارة أعمال، دراسات مصرفية ، أخرى).

٣. أداة الدراسة الميدانية:

استخدم الباحث استمارة الإستبانة كوسيلة رئيسية لجمع البيانات من عينة مجتمع الدراسة حيث تم توزيع منها ١٦٠ علي الموظفين بشركات المساهمة العامة .

أ/ وصف الإستبانة:

أرفق الباحث مع الإستبانة خطاب للمبحوثين تم فيه تنويرهم بعنوان الدراسة والغرض من استمارة الإستبانة كما موضح في الملحق رقم (١)، وتكونت الإستبانة من ثلاثة أقسام رئيسية:

القسم الأول: تتضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، تمثلت في العمر والتخصص العلمي ، المركز الوظيفي، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، سنوات الخبرة.

القسم الثاني: تتضمن بيانات مؤسسات عينة الدراسة، تمثلت في نوع المؤسسة ونشاطها، المعايير المحاسبية التي تتطبقها المؤسسة، إذا كانت المؤسسة تطبق معايير التقارير المالية الدولية هل يتم التطبيق كلياً أم جزئياً و هل تقوم مؤسستكم بنشر القوائم المالية السنوية؟

القسم الثالث: احتوى هذا القسم على عدد (٣٢) عبارة طلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا استجابتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق لمقياس" ليكرت" الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمسة مستويات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) ، وقد تم توزيع هذه العبارات على محاور فرضيات الدراسة كما يلي:

تضمن المحور الأول (١٥) عبارة، مقسم إلى ثلاثة محاور لكل محور عدد (٥) عبارات. والمحور الثاني تضمن (١٧) عبارة، مقسم إلى ثلاثة محاور يتضمن المحور الأول عدد (٥) عبارات والثاني (٧) عبارات والثالث (٥) عبارات.

ب/ اختبار الصدق والثبات:

i. الصدق والثبات الظاهري :

من اجل تحسين صدق الأداة (استمارة الإستبانة) وثباتها فقد تم إجراء اختبار للاستبانة قبل صياغتها النهائية للتأكد من ملاءمتها لقياس أهداف الدراسة والتأكد من ثبات الفقرات الواردة فيها، ومدي وضوحها بالنسبة للمبحوثين، وذلك عن طريق تحكيمها من قبل أساتذة متخصصين في مجال المحاسبة المالية و البنوك و إدارة الأعمال والإحصاء، حيث أبدوا ملاحظاتهم علي إستمارة الإستبانة ، وقد تم تحديثها بتعديلاتهم قبل توزيعها على المبحوثين ، ويوضح الملحق رقم (٢) أسماء وعناوين والدرجات العلمية أو الوظيفية لمحكموا استمارة الإستبانة من الأكاديميين والأساتذة العاملين بالجامعات السودانية .

ii. الثبات والصدق الإحصائي:

لحساب الصدق والثبات الإحصائي لاستمارة الإستبانة تم اخذ عينة استطلاعية بحجم (٣٠) فرداً من المبحوثين وتم حساب ثبات وصدق الإستبانة من العينة الاستطلاعية بموجب معادلة التجزئة النصفية ، ويوضح الجدول رقم (٢/٢/٤) نتائج الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية ، يوضح ذلك في الجدول التالي :

جدول رقم (٢/٢/٤)

جدول يوضح نتائج الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية

المتغير	المحور	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
المتغير الأول	المحور الأول	86%	94%
	المحور الثاني	79%	90%
	المحور الثالث	85%	94%
المتغير الثاني	المحور الرابع	78%	89%
	المحور الخامس	86%	94%
	المحور السادس	79%	87%
الإستبانة كاملة		**95%**	**97%**

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتضح من الجدول رقم (٢/٢/٤) أن نسبة معامل الثبات ومعامل الصدق الذاتي وفقا لمعادلة التجزئة النصفية باستخدام معادلة سيبرمان – براون للعبارات لكامل استمارات الإستبانة جميعها عالية جداً وتقارب

(١٠٠%) مما يعطى مؤشر جيد لقوة وصدق الإستبانة وفهم عباراتها من قبل المبحوثين ، ومن ثم الاعتماد عليها في اختبار فرضيات الدراسة.

٤. الأساليب الإحصائية المستخدمة:

لتحقيق أهداف الدراسة والتحقق من فرضياتها تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) والذي يشير اختصاراً إلى الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية، كما تمت الاستعانة ببرنامج الإكسل (Excel) لتنفيذ الأشكال البيانية. كما تم استخدام نتائج الأساليب الإحصائية التالية:

١. التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد العينة على العبارات.

٢. الرسومات البيانية والنسب المئوية لإجابات فراد عينة الدراسة .

٣. كرنباخ الفا لحساب معامل الثبات والصدق الإحصائي.

٤. الوسط الحسابي (Mean) والانحراف المعياري والتباين لإجابات أفراد العينة .

٥. الانحدار الخطي البسيط و المتعدد والانحدار التدرجي .

ثانياً: تحليل البيانات :

أ. تحليل البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة :

١. متغير العمر:

جدول رقم (٣/٢/٤)

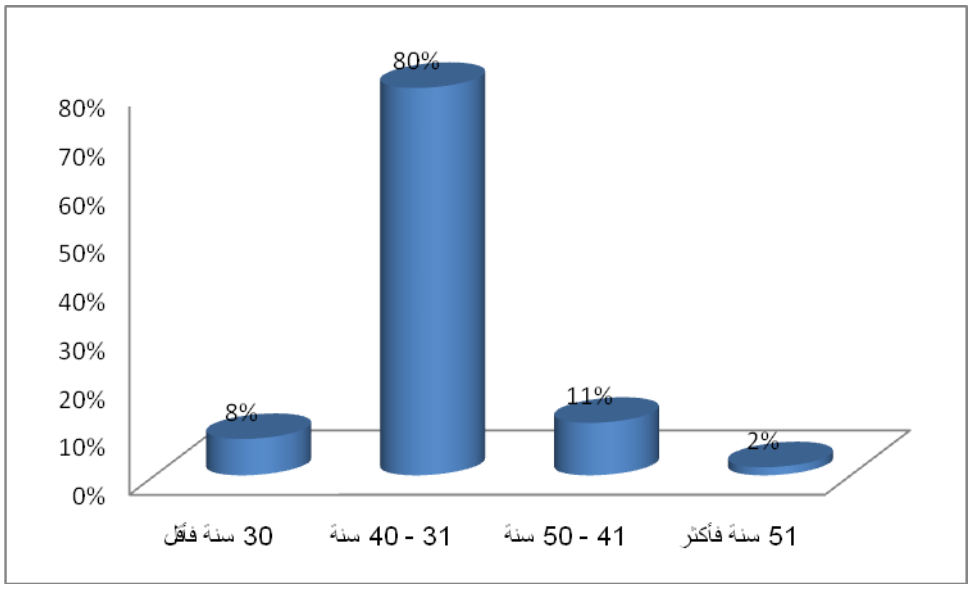
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

الفئة	العدد	النسبة
٣٠ سنة فأقل	٩	%٨
٣١ ـ ٤٠ سنة	٩٦	%٨٠
٤١ ـ ٥٠ سنة	١٣	%١١
٥١ سنة فأكثر	٢	%٢
المجموع	**١٢٠**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

شكل بياني رقم (١/٢/٤)

شكل بياني يوضح أفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (٣/٢/٤) والرسم البياني رقم (١/٢/٤) أعلاه ، أن غالبية أفراد عينة الدراسة في الفئة العمرية (٣١ –٤٠ سنة)، حيث بلغ عددهم (٩٦) فرداً وبنسبة (٨٠%)، ثم يليهم الأفراد في الفئة العمرية (٤١ –٥٠ سنة) ، حيث بلغ عددهم (١٣) فرداً وبنسبة (١١%) ، ثم يليهم الأفراد في الفئة العمرية (اقل من ٣٠ سنة) حيث بلغ عددهم (٩) أفراد، وبنسبة (٨%)، ثم أخيرا يليهم الأفراد في الفئة العمرية (٥٠ سنة فأكثر) حيث بلغ عددهم (٢) فرداً، وبنسبة (٢%). ويتضح من ذلك أن غالبية أفراد عينة الدراسة تقع أعمارهم بين (٣١– ٤٠ سنة) مما يدل علي أن أفراد عينة الدراسة علي إلمام بمعايير التقارير المالية الدولية.

٢.متغير المؤهل العلمي :

جدول رقم (٤/٢/٤)

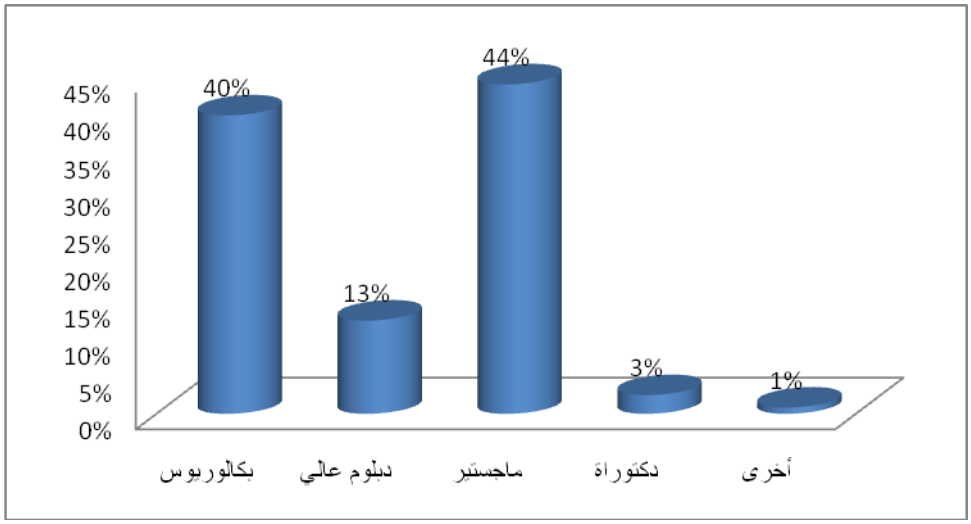
يوضح التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل العلمي

الفئة	العدد	النسبة
بكالوريوس	٤٨	%٤٠
دبلوم عالي	١٥	%١٣
ماجستير	٥٣	%٤٤
دكتوراه	٣	%٣
أخرى	١	%١
المجموع	**١٢٠**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

رسم بياني رقم (٢/٢/٤)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (٤/٢/٤) والرسم البياني رقم (٢/٢/٤) أعلاه، أن غالبية أفراد عينة الدراسة من ذوى المؤهل فوق الجامعي (ماجستير)، حيث بلغ عددهم (٥٣) فرداً وبنسبة (٤٤%)، ثم يليهم الأفراد الذين لديهم المؤهل العلمي الجامعي (بكالوريوس)، حيث بلغ عددهم (٤٨) فرداً، وبنسبة (٤٠%)، ثم يليهم الأفراد من ذوى المؤهل العلمي (دبلوم عالي)، حيث بلغ عددهم (١٥) فرداً وبنسبة (١٣%)، ثم يليهم الأفراد من ذوى المؤهل العلمي (دكتوراه)، حيث بلغ عددهم (٣) أفراد وبنسبة (٣%) ، ثم يليهم الأفراد الذين يحملون مؤهلات أخرى حيث بلغ عددهم فرد واحد وبنسبة (١%)، ويمكن القول بأن عينة الدراسة من العينات المؤهلة جامعياً و فوق الجامعي.

٣. متغير التخصص العلمي :

جدول رقم(٤/٢/٥)

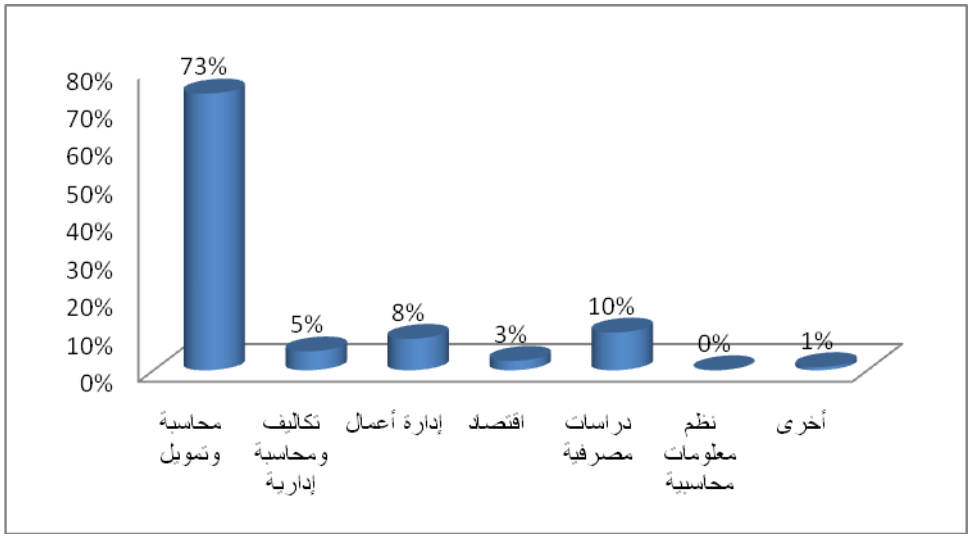
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق التخصص العلمي

الفئة	العدد	النسبة
محاسبة وتمويل	٨٨	%٧٣
تكاليف ومحاسبة إدارية	٦	%٥
إدارة أعمال	١٠	%٨
اقتصاد	٣	%٣
دراسات مصرفية	١٢	%١٠
نظم معلومات محاسبية	٠	%٠
أخرى	١	%١
المجموع	**١٢٠**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

رسم بياني رقم (٣/٢/٤)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتضح للباحث من خلال الجدول رقم (٥/٢/٤) والرسم البياني رقم (٣/٢/٤) أعلاه أن التخصص العلمي لغالبية أفراد عينة الدراسة هو محاسبة وتمويل ، حيث بلغ عدد الأفراد (٨٨) فرداً وبنسبة (٧٣%)، ثم المتخصصين دراسات مصرفيه حيث بلغ عددهم (١٢) أفراد وبنسبة (١٠%) ، ثم يليهم المتخصصين في إدارة الأعمال حيث بلغ عددهم (١٠) أفراد وبنسبة (٨%) ، ثم يليهم المتخصصين في التكاليف والمحاسبة الإدارية حيث بلغ عددهم (٦) أفراد وبنسبة (٥%)، إما درسوا الاقتصاد كانوا (٣) أفراد و بنسبة (٣%) إما المتخصصين في تخصصات (أخرى) بلغ عددهم فرد واحد وبنسبة (١%) . ويمكن القول بأن النسبة العالية للمتخصصين في المحاسبة المالية و الدراسات المصرفية من عينة مجتمع الدراسة ، وان ذلك يدل علي إلمام غالبية أفراد عينة مجتمع الدراسة بموضوع الدراسة .

٤. متغير المؤهل المهني :

جدول رقم (٦/٢/٤)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل المهني

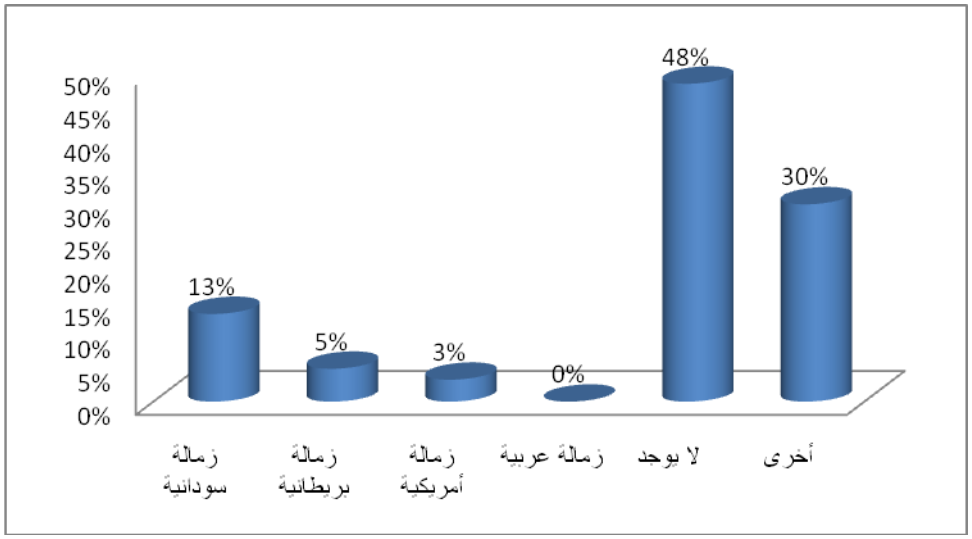
الفئة	العدد	النسبة
زمالة سودانية	١٦	%١٣
زمالة بريطانية	٦	%٥
زمالة أمريكية	٤	%٣
زمالة عربية	٠	%٠
لا يوجد	٥٨	%٤٨
أخرى	٣٦	%٣٠

الفئة	العدد	النسبة
المجموع	١٢٠	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

رسم بياني رقم (٤/٢/٤)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق المتغير المهني



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (٦/٢/٤) والرسم البياني رقم (٤/٢/٤) أعلاه أن الغالبية ليس لديهم مؤهلات مهنية حيث بلغ عددهم (٥٨) فرداً و بنسبة (٤٨%) ، ثم يليهم الذين يحملون زمالات أخرى حيث بلغ عددهم (٣٦) فرداً وبنسبة (٣٠%) ثم يليهم الذين يحملون زمالة المحاسبين القانونيين السودانية حيث بلغ عددهم (١٦) فرداً وبنسبة (١٣%)، ثم يليهم الذين يحملون زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية حيث بلغ عددهم (٦) أفراد و بنسبة (٥%)، ثم يليهم الذين يحملون زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية حيث بلغ عددهم (٤) أفراد و بنسبة (٣%) .

٥. متغير المسمي الوظيفي :

جدول رقم(٧/٢/٤)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المسمى الوظيفي

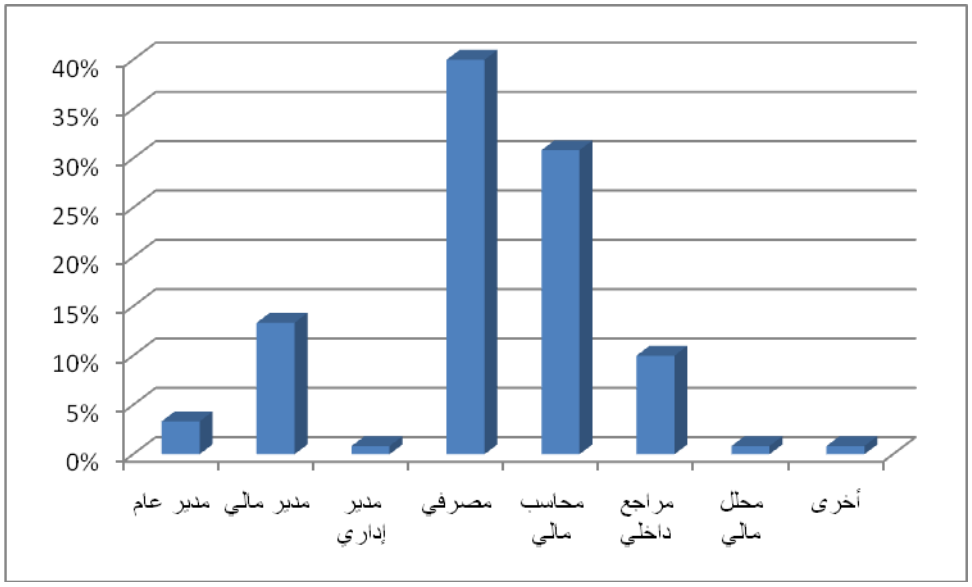
الفئة	العدد	النسبة
مدير عام	٤	%٣
مدير مالي	١٦	%١٣
مدير إداري	١	%١
مصرفي	٤٨	%٤٠
محاسب مالي	٣٧	%٣١

الفئة	العدد	النسبة
مراجع داخلي	١٢	%١٠
محلل مالي	١	%١
أخرى	١	%١
المجموع	**١٢٠**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

الرسم البياني رقم (٥/٢/٤)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (٧/٢/٤) والرسم البياني رقم (٥/٢/٤) أعلاه أن عدد أفراد عينة الدراسة الذين لديهم وظائف أخرى (٤٩) فرد وبنسبة (٤١%) ثم يليهم الذين وظيفتهم محاسب مالي حيث بلغ عددهم (٣٧) فرداً وبنسبة (٣١%)، كما بلغ عدد الأفراد الذين وظيفتهم مدير مالي (١٦) فرداً وبنسبة (١٣%) ، بينما بلغ عدد الأفراد الذين وظيفتهم مراجع داخلي (١٢) فرداً وبنسبة (١٠%)، كما بلغ عدد الأفراد الذين وظيفتهم مدير عام (٤) أفراد وبنسبة (٣%) ، كما بلغ عدد الأفراد الذين وظيفتهم مدير إداري فرد واحد فقط وبنسبة (١%) ، في حين بلغ عدد الأفراد الذين وظيفتهم محلل مالي فرد واحد فقط وبنسبة (١%) ، ومن ذلك يتضح أن غالبية عينة الدراسة من المحاسبين والمصرفيين .

٦. متغير سنوات الخبرة :

جدول رقم(٨/٢/٤)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق فئات سنوات الخبرة

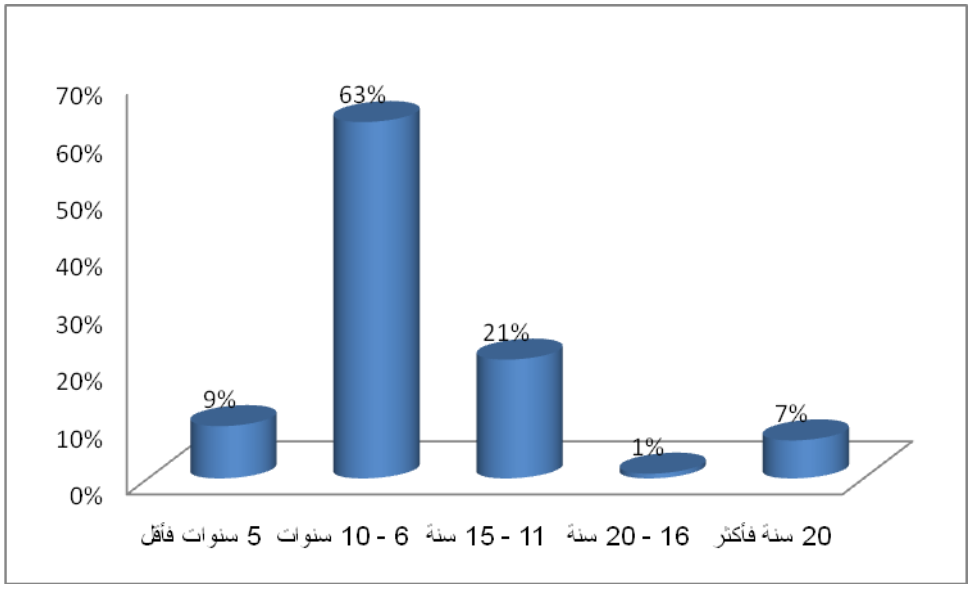
الفئة	العدد	النسبة

الفئة	العدد	النسبة
٥ سنوات فأقل	١١	%٩
٦ ـ ١٠ سنوات	٧٥	%٦٣
١١ ـ ١٥ سنة	٢٥	%٢١
١٦ ـ ٢٠ سنة	١	%١
٢٠ سنة فأكثر	٨	%٧
المجموع	**١٢٠**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

رسم بياني رقم (٦/٢/٤)

الشكل البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (٨/٢/٤) والرسم البياني رقم (٦/٢/٤) أعلاه ، أن هناك (٧٥) فرداً وبنسبة (٦٣%) لديهم الخبرة (من ٦ إلى ١٠) سنوات، ويليهم عدد (٢٥) أفراد وبنسبة (٢١%) لديهم خبرة ما بين (١١ –١٥) سنه ، كما أن عدد (١١) فرداً و بنسبة (٩%) خبرتهم (اقل من ٥ سنوات) ، كما أن عدد (٨) أفراد وبنسبة (٧%) خبرتهم (أكثر من ٢٠ سنة) ، وهنالك فرد واحد وبنسبة (١ %) لديهم (١٦ –٢٠) سنه ، ويلاحظ أن غالبية أفراد عينة الدراسة خبرتهم (من ٦ إلى ١٠ سنوات) وهذا يعنى أن أرائهم ستكون سليمة لأغراض البحث العلمي .

ب. تحليل بيانات المؤسسات موضع عينة الدراسة:

١. متغير نوع المؤسسة:

جدول رقم(٩/٢/٤)

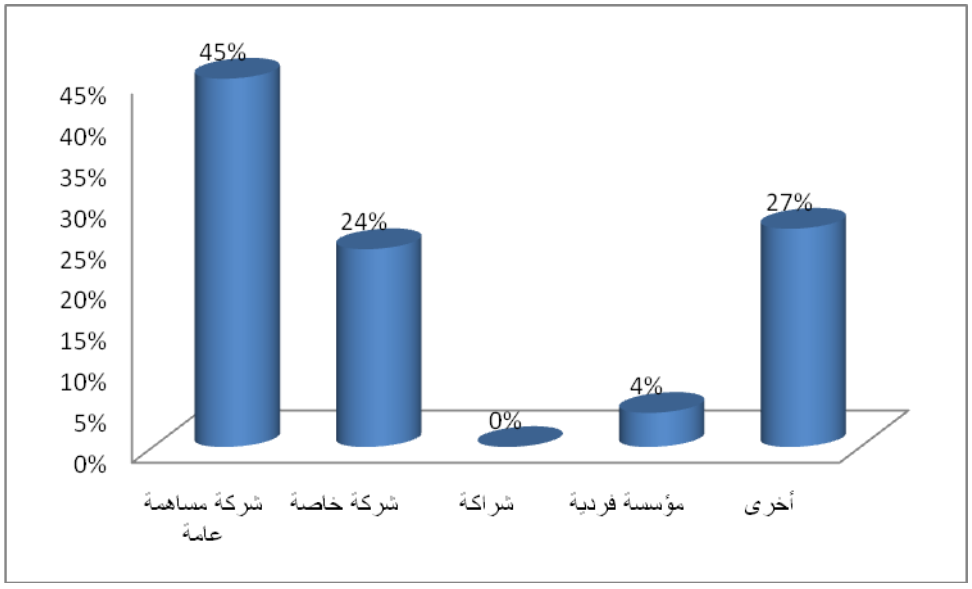
التوزيع التكراري لأفراد مؤسسات عينة الدراسة وفق فئات نوع المؤسسة

الفئة	العدد	النسبة
شركة مساهمة عامة	٥٤	%٤٥
شركة خاصة	٢٩	%٢٤
شراكة	٠	%٠
مؤسسة فردية	٥	%٤
أخرى	٣٢	%٢٧
المجموع	**١٢٠**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

رسم بياني رقم (٧/٢/٤)

الشكل البياني لأفراد مؤسسات عينة الدراسة وفق متغير نوع المؤسسة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (٩/٢/٤) والرسم البياني رقم (٧/٢/٤) أن غالبية أفراد عينة الدراسة يعملون بشركات المساهمة العامة حيث بلغ عددهم (٥٤) فرداً و بنسبة (٤٥%)، ثم يلي ذلك الذين يعملون بالمؤسسات الأخرى حيث بلغ عددهم (٣٢) فرداً و بنسبة (٢٧%)، ثم يلي ذلك الذين يعملون بشركات المساهمة الخاصة حيث بلغ عددهم (٢٩) فرداً وبنسبة (٢٤)، وأخيراً الذين يعملون بالإعمال الفردية حيث بلغ عددهم (٥) وبنسبة (٤%)، مما يعني تركيز العينة على شركات المساهمة العامة والتي تتطبق معايير التقارير المالية الدولية.

٢. متغير نشاط المؤسسة:

جدول رقم(١٠/٢/٤)

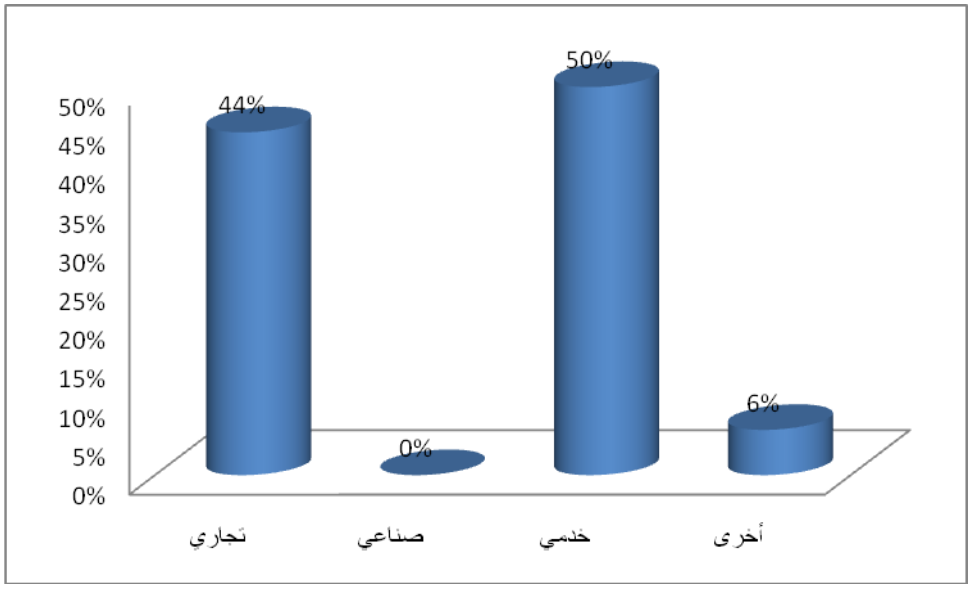
التوزيع التكراري لأفراد مؤسسات عينة الدراسة وفق فئات نشاط المؤسسة

الفئة	العدد	النسبة
تجاري	٥٣	٤٤%
صناعي	٠	٠%
خدمي	٦٠	٥٠%
أخرى	٧	٦%
المجموع	**١٢٠**	**١٠٠%**

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

رسم بياني رقم (٨/٢/٤)

الشكل البياني لأفراد مؤسسات عينة الدراسة وفق متغير نشاط المؤسسة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (١٠/٢/٤) والرسم البياني رقم (٨/٢/٤) أن غالبية الأفراد الذين يعملون بمؤسسات عينة الدراسة نشاطها خدمي حيث بلغ عددهم (٦٠) فرداً و بنسبة (٥٠%)، ثم يليها الذين يعملون بالنشاط التجاري حيث بلغ عددها (٥٣) فرداً و بنسبة (٤٤%)، وأخيراً الذين يعملون بالأنشطة الأخرى حيث بلغ عددها (٧) أفراد و بنسبة (٦%)، مما يعني تركيز العينة على المؤسسات الخدمية والتجارية.

٣. متغير المعايير المحاسبية التي تطبقها المؤسسة:

جدول رقم(١١/٢/٤)

التوزيع التكراري لأفراد مؤسسات عينة الدراسة وفق فئات المعايير المحاسبية التي تطبقها المؤسسة:

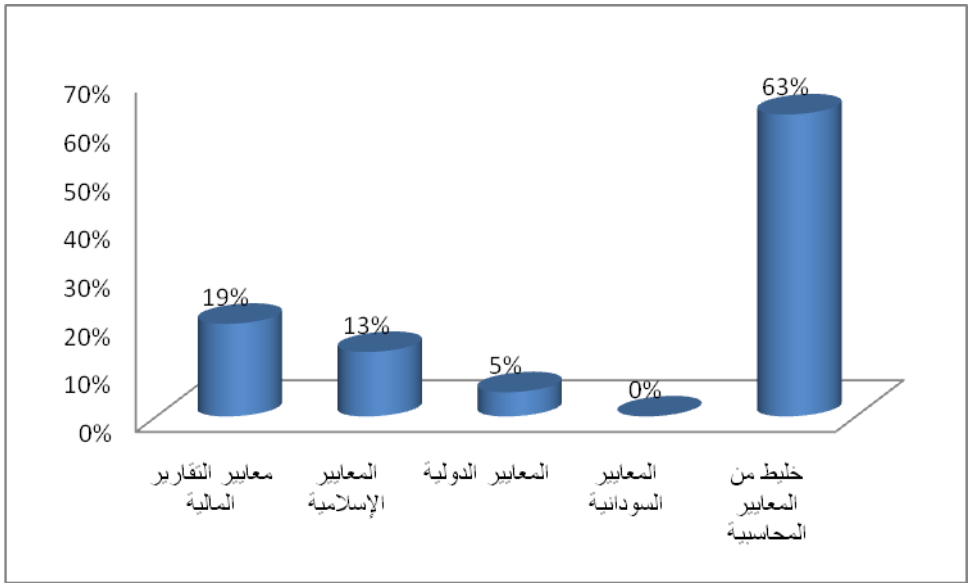
الفئة	العدد	النسبة
معايير التقارير المالية	٢٣	١٩%
المعايير الإسلامية	١٦	١٣%

الفئة	العدد	النسبة
معايير المحاسبة الدولية	٦	٥%
المعايير السودانية	٠	٠%
خليط من المعايير المحاسبية	٧٥	٦٣%
المجموع	**١٢٠**	**١٠٠%**

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

رسم بياني رقم (٩/٢/٤)

الشكل البياني لأفراد مؤسسات عينة الدراسة وفق متغير المعايير المحاسبية التي تطبقها المؤسسة:



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (١١/٢/٤) والرسم البياني رقم (٩/٢/٤) أن غالبية الأفراد الذين يعملون بمؤسسات عينة الدراسة تتطبق خليط من المعايير المحاسبية حيث بلغ عددهم (٧٥) فرداً و بنسبة (٦٣%)، ثم يليهم الذين يعملون بمؤسسات تتطبق معايير التقارير المالية الدولية حيث بلغ عددهم (٢٣) فرداً و بنسبة (١٩%)، ثم يليهم الذين يعملون بمؤسسات تتطبق المعايير الإسلامية حيث بلغ عددهم (١٦) فرداً و بنسبة (١٣%)، ثم يليهم الذين يعملون بمؤسسات تتطبق معايير المحاسبة الدولية حيث بلغ عددهم (٦) فرداً و بنسبة (٥%)، مما يوضح صحة العينة لاختبار الفرضيات.

٤. متغير إذا كانت المؤسسة تطبق معايير التقارير المالية الدولية هل يتم التطبيق؟:

جدول رقم(١٢/٢/٤)

التوزيع التكراري لأفراد مؤسسات عينة الدراسة وفق فئات إذا كانت المؤسسة تطبق معايير التقارير المالية الدولية هل يتم التطبيق؟

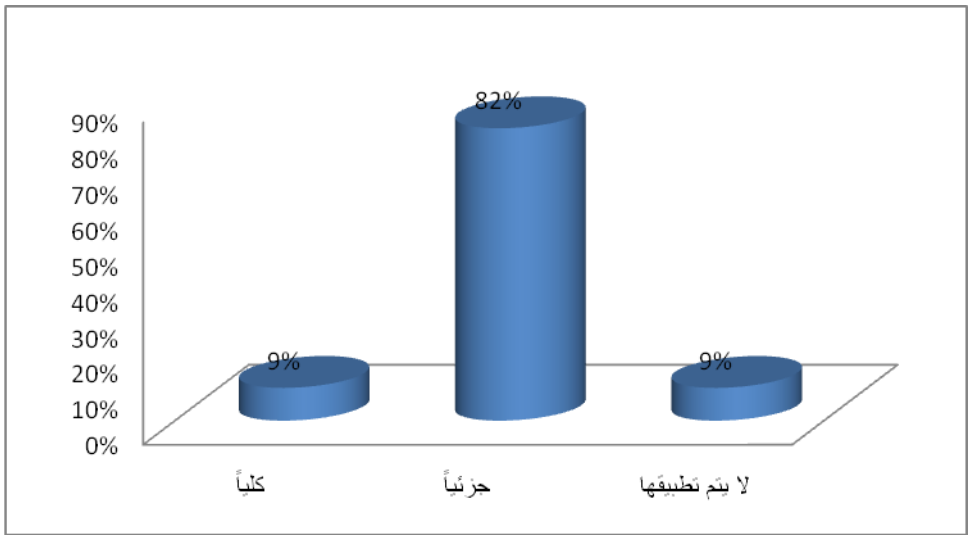
الفئة	العدد	النسبة

الفئة	العدد	النسبة
كلياً	١١	%٩
جزئياً	٩٨	%٨٢
لا يتم تطبيقها	١١	%٩
المجموع	**١٢٠**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

رسم بياني رقم (١٠/٢/٤)

الشكل البياني لأفراد مؤسسات عينة الدراسة وفق متغير إذا كانت المؤسسة تطبق معايير التقارير المالية الدولية هل يتم التطبيق؟



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (١٢/٢/٤) والرسم البياني رقم (١٠/٢/٤) أن غالبية الأفراد الذين يعملون بمؤسسات عينة الدراسة تتطبق معايير التقارير المالية الدولية جزئياً حيث بلغ عددهم (٩٨) فرداً و بنسبة (٨٢%)، إما الذين يعملون بمؤسسات تتطبق معايير التقارير المالية الدولية كلياً فقد بلغ عددهم (١١) فرداً و بنسبة (٩%)، إما الذين يعملون بمؤسسات لا تتطبق معايير التقارير المالية الدولية فقد بلغ عددهم (١١) فرداً و بنسبة (٩%)، مما يظهر أن المؤسسات تتطبق معايير التقارير المالية الدولية جزئياً.

٥. متغير هل تقوم مؤسستكم بنشر القوائم المالية السنوية؟:

جدول رقم(١٣/٢/٤)

التوزيع التكراري لأفراد مؤسسات عينة الدراسة وفق فئات هل تقوم مؤسستكم بنشر القوائم المالية السنوية؟

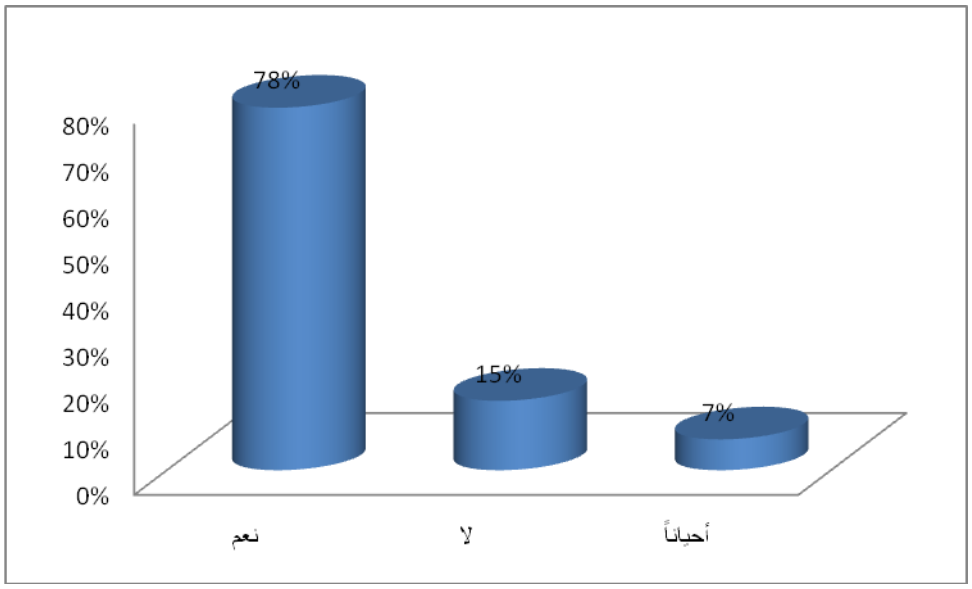
الفئة	العدد	النسبة
نعم	٩٤	%٧٨

الفئة	العدد	النسبة
لا	١٨	%١٥
أحياناً	٨	%٧
المجموع	**١٢٠**	**%١٠٠**

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

رسم بياني رقم (١١/٢/٤)

الشكل البياني لأفراد مؤسسات عينة الدراسة وفق متغير هل تقوم مؤسستكم بنشر القوائم المالية السنوية؟



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (١٣/٢/٤) والرسم البياني رقم (١١/٢/٤) أن غالبية الأفراد الذين يعملون بمؤسسات عينة الدراسة تقوم بنشر قوائمها المالية حيث بلغ عددهم (٩٤) فرداً و بنسبة (٧٨%)، إما الذين يعملون بمؤسسات لا تقوم بنشر قوائمها المالية فقد بلغ عددهم (١٨) فرداً و بنسبة (١٥%)، إما الذين يعملون بمؤسسات تقوم بنشر قوائمها المالية أحياناً فقد بلغ عددهم (٨) أفراد و بنسبة (٧%)، مما يظهر أن غالبية المؤسسات تقوم بنشر قوائمها المالية.

ج. تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

١. التحليل الوصفي لعينة الدراسة الميدانية:

لتطبيق أداة الدراسة لجأ الباحث بعد تحكيم الإستبانة إلى توزيعها على عينة الدراسة المقررة. وبعد استلام استمارات الإستبانة من أفراد عينة الدراسة ، قد تم تفريغ البيانات في الجداول توطئة لإدخالها في البرامج الإحصائي (spss)، حيث تم تحويل المتغيرات الاسمية (موافق بشدة ، موافق، محايد، غير موافق ، غير موافق بشدة) إلى متغيرات كمية (٥،٤،٣،٢،١) على الترتيب. وفيما يلي الجداول والرسومات التكرارات

البيانية والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات محاور المتغيرات الثلاث والمتمثلة في المتغير المستقل (معايير التقارير المالية الدولية) والمتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية) . وتمثلت فرضيات الدراسة في العلاقة بين المتغيران علي التوالي .

٢.تحليل ومناقشة نتائج العبارات:

أ. تحليل ومناقشة نتائج المتغير الأول (معايير التقارير المالية الدولية):

يتكون المتغير الأول (معايير التقارير المالية الدولية) من ثلاثة محاور، حيث يتمثل المحور الأول في **تصنيف الأدوات المالية (IFRS 9)**، إما المحور الثاني فيتمثل في **قياس الأدوات المالية (IFRS 13)** ، بينما يتمثل المحور الثالث في **الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية (IFRS 7)**. وفيما يلي تحليل أراء أفراد عينة مجتمع الدراسة عن عبارات كل محور من محاور المتغير الأول المتمثل في **(معايير التقارير المالية الدولية)** والذي يتكون من ثلاث محاور كما يلي:

المحور الأول : تصنيف الأدوات المالية (IFRS 9):

يهدف هذا المحور لمعرفة **تصنيف الأدوات المالية (IFRS 9)** في المؤسسات. ولاختبار هذا المحور لابد من بيان اتجاه أراء أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات هذا المحور. يوضح الجدول التالي أراء أفراد عينة مجتمع الدراسة تجاه عبارات (أبعاد) المحور الأول **(تصنيف الأدوات المالية (IFRS 9))**:

جدول رقم (١٤/٢/٤)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات المحور الأول(تصنيف الأدوات المالية (IFRS 9))

الرقم	العبارة	مستوى الموافقة					الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة			
		تكرار	تكرار	تكرار	تكرار	تكرار			
		نسبة	نسبة	نسبة	نسبة	نسبة			
1	يتم تصنيف الأدوات المالية كالتزام مالي أو أداة حقوق ملكية وفقاً لجوهر الاتفاق التعاقدي	63	50	6	0	1	٩١.٤	1790.	مرتفع جداً
		53%	42%	5%	0%	1%			
2	يتم التمييز بين الأدوات المالية المتاحة للبيع	59	48	5	8	0	١٠.٤	490.6	مرتفع جداً
		49%	40%	4%	7%	0%			

الرقم	العبارة	مستوى الموافقة					الوسط	الانحراف	درجة
	والمحتفظ بها للمتاجرة والمحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق								
3	يتم إعادة تصنيف الاستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق وتحويلها إلى استثمارات متاحة للبيع أو المتاجرة في حالة تخلي الشركة عن نيتها وقدرتها على الاحتفاظ بها حتى تاريخ الاستحقاق	33	39	14	34	0	٤٧3.	0.625	مرتفع
		28%	33%	12%	28%	0%			
4	تدرج الأدوات المالية بغرض المتاجرة تحت بند استثمارات قصيرة الأجل	61	41	10	7	1	٣٠.٤	24٧0.	مرتفع جداً
		51%	34%	8%	6%	1%			
5	تدرج الأدوات المالية المتاحة للبيع و الأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق تحت بند استثمارات طويلة الأجل	19	54	37	10	0	3.59	0.681	مرتفع
		16%	45%	31%	8%	0%			
	تصنيف	**237**	**233**	**72.3**	**59.4**	**2.02**	**٣,٩١**	**٧٢٨0.**	**مرتفع**

الرقم	العبارة	مستوى الموافقة					الوسط	الانحراف	درجة
	الأدوات المالية (IFRS 9)	**39%**	**39%**	**12%**	**10%**	**0%**			**جداً**

المصدر: أعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (١٤/٢/٤) الخاص بنتائج المحور الأول **(تصنيف الأدوات المالية)** نجد أنه حصل على وسط حسابي **(٣,٩١)** أي **أوافق** حسب مقياس ليكارت الخماسي . أي أن غالبية المبحوثين يوافقون على ما جاء بعبارات المحور الأول من المتغير الأول والذي يتعلق بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية ، **(وان ذلك يشير الي أن غالبية الأفراد العاملين بالشركات يقومون بتصنيف الأدوات المالية على حسب ما جاء بمعايير التقارير المالية الدولية) .**

المحور الثاني : قياس الأدوات المالية (IFRS 13): يهدف هذا المحور إلي معرفة أبعاد **(قياس الأدوات المالية (IFRS 13))**. ولاختبار هذا المحور لابد من بيان اتجاه أراء أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات هذا المحور، يوضح الجدول التالي أراء أفراد عينة مجتمع الدراسة تجاه هذا المحور:

جدول رقم (١٥/٢/٤)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات المحور الثاني(قياس الأدوات المالية (IFRS 13))

الرقم	العبارة	مستوى الموافقة					الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة			
		تكرار	تكرار	تكرار	تكرار	تكرار			
		نسبة	نسبة	نسبة	نسبة	نسبة			
1	يتم قياس الأدوات المالية بغرض المتاجرة بالقيمة العادلة.	77	36	4	2	1	.24٤	0390.	مرتفع جداً
		64%	30%	3%	2%	1%			
2	يتم قياس الأدوات المالية متاحة للبيع بالقيمة العادلة.	55	57	5	3	0	3.38	0.729	مرتفع
		46%	48%	4%	3%	0%			
3	يتم قياس المطلوبات المالية بالقيمة العادلة	42	39	6	3	30	3.29	0.663	مرتفع
		35%	33%	5%	3%	25%			
4	يتم قياس الأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق بالتكلفة المطفأة.	56	40	17	5	2	393.	0.677	مرتفع
		47%	33%	14%	4%	2%			

الرقم	العبارة	مستوى الموافقة					الوسط	الانحراف	درجة
5	تخضع الأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق لاختبار التدني في قيمتها.	67	40	8	5	0	٩٢.٤	.57٨0	مرتفع جداً
		56%	33%	7%	4%	0%			
	قياس الأدوات المالية (IFRS 13)	**297**	**212**	**40**	**18**	**33**	**٣,٨٣**	**.٧٦٦0**	**مرتفع**
		50%	**35%**	**7%**	**3%**	**6%**			

المصدر: أعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (١٥/٢/٤) الخاص بنتائج عبارات المحور الثاني **(قياس الأدوات المالية (IFRS 13))** نجد أنه حصل على وسط حسابي(٣,٨٣) أي أوافق حسب مقياس ليكارت الخماسي . أي أن غالبية المبحوثين يوافقون على ما جاء بعبارات المحور الثاني من المتغير الأول قياس الأدوات المالية (IFRS 13). **(وان ذلك يدل علي أن غالبية الأفراد العاملين بالشركات يهتمون بقياس الأدوات المالية بحسب ما ورد في المعيار (IFRS 13)).**

المحور الثالث: الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية (IFRS 7): يهدف هذا المحور لمعرفة **الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية (IFRS 7)**، ولاختبار هذا المحور لابد من بيان اتجاه أراء أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات هذا المحور ، كما موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (١٦/٢/٤)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة المحور الثالث (الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية (IFRS 7))

الرقم	العبارة	مستوى الموافقة					الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة			
		تكرار	تكرار	تكرار	تكرار	تكرار			
		نسبة	نسبة	نسبة	نسبة	نسبة			
1	يتم الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية بغرض المتاجرة من خلال قائمة الدخل.	79	30	7	4	0	٤,٠٩	0.731	مرتفع جداً
		66%	25%	6%	3%	0%			
2	يتم الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات مالية متاحة	69	34	10	5	2	٤,٠٠	69٧0.	مرتفع جداً
		58%	28%	8%	4%	2%			

الرقم	العبارة	مستوى الموافقة					الوسط	الانحراف	درجة
	للبيع من خلال قائمة المركز المالي.								
3	يتم الإفصاح عن الانخفاض الناتج عن إعادة تقييم للأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق من خلال قائمة الدخل.	65	37	12	5	1	٤,١٠	3٤0.7	مرتفع جداً
		54%	31%	10%	4%	1%			
4	يتم الإفصاح عن المكاسب الناتجة عن اختبار التدني للأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق.	30	64	15	11	0	3.609	0.681	مرتفع
		25%	53%	13%	9%	0%			
5	يتم الإفصاح عن المكاسب والخسائر الناتجة عن إعادة تصنيف الأدوات المالية في قائمة الدخل	34	37	10	38	1	3.317	0.754	مرتفع
		28%	31%	8%	32%	1%			
	الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية (IFRS 7)	277	202	54	63	4	4	05٨0.	مرتفع
		46%	34%	9%	11%	1%			

المصدر: أعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (١٦/٢/٤) الخاص بنتائج المحور الثالث **(الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية (IFRS 7))** نجد أنه حصل على وسط حسابي(٤) أي **أوافق** حسب مقياس ليكارت الخماسي . أي أن غالبية المبحوثين يوافقون على ماجاء بعبارات المحور الثالث من المتغير الأول تطبيق معايير التقارير المالية الدولية.(**وان ذلك يدل علي أن العاملين بالشركات يهتمون بالإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية (IFRS 7))** .

ب. **تحليل ومناقشة نتائج عبارات المتغير الثاني (جودة المعلومات المحاسبية) :**

يهدف هذا المتغير لمعرفة مدى توفر جودة المعلومات المحاسبية عند تطبيق معايير التقارير المالية الدولية ولاختبار هذا المتغير لابد من بيان اتجاه أراء أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات هذا المتغير، وفيما يلي جدول يوضح أراء أفراد عينة مجتمع الدراسة عن عبارات المتغير الثاني:

جدول رقم (١٧/٢/٤)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات المتغير الثاني(جودة المعلومات المحاسبية)

الرقم	العبارة	مستوى الموافقة					الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة			
		تكرار	تكرار	تكرار	تكرار	تكرار			
		نسبة	نسبة	نسبة	نسبة	نسبة			
1	القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية.	27	73	13	7	0	3.90	0.802	مرتفع
		23%	61%	11%	6%	0%			
2	القدرة على التقييم الارتدادي للمعلومات المحاسبية.	16	90	10	4	0	3.99	0.791	مرتفع
		13%	75%	8%	3%	0%			
3	التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية.	42	71	5	1	1	3.94	0.794	مرتفع
		35%	59%	4%	1%	1%			
4	قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة.	65	49	4	2	0	4.43	0.840	مرتفع جداً
		54%	41%	3%	2%	0%			
5	قابلية المعلومات المحاسبية للفهم.	77	37	3	2	1	4.32	0.828	مرتفع جداً
		64%	31%	3%	2%	1%			
	الملائمة	**227**	**320**	**35**	**16**	**2**	**4.12**	**0.811**	**مرتفع**
		38%	**53%**	**6%**	**3%**	**0%**			
1	قابلية التحقق من سلامة وموضوعية المعلومات.	52	66	1	1	0	3.87	0.804	مرتفع
		43%	55%	1%	1%	0%			
2	الحياد وعدم التحيز في القياس والإفصاح.	36	62	20	2	0	3.82	0.807	مرتفع
		30%	52%	17%	2%	0%			
3	الصدق في التعبير وتمثيل الأحداث المالية (الجوهر فوق الشكل)	46	57	14	2	1	3.68	0.854	مرتفع
		38%	48%	12%	2%	1%			
4	المعلومات المحاسبية	35	45	5	34	1	3.61	0.842	مرتفع

الرقم	العبارة	مستوى الموافقة					الوسط	الانحراف	درجة
	خالية من الأخطاء	29%	38%	4%	28%	1%			
5	معلومات محاسبية تمتاز بالشمول.	43	71	4	2	0	3.64	0.878	مرتفع
		36%	59%	3%	2%	0%			
6	مرونة المعلومات المحاسبية.	42	69	7	1	1	4.09	0.761	مرتفع
		35%	58%	6%	1%	1%			
7	الأهمية النسبة للمعلومات المحاسبية.	44	70	3	3	0	3.88	0.903	مرتفع
		37%	58%	3%	3%	0%			
	الموثوقية	**298**	**440**	**54**	**45**	**3**	**3.80**	**0.836**	**مرتفع**
		35%	**52%**	**6%**	**5%**	**0%**			
1	معلومات محاسبية تمتاز بالثبات والاتساق.	45	69	4	2	0	3.76	0.740	مرتفع
		38%	58%	3%	2%	0%			
2	إمكان المقارنة بين نتائج المدد المختلفة لنفس الوحدة المحاسبية	46	64	7	2	1	3.79	0.771	مرتفع
		38%	53%	6%	2%	1%			
3	إمكانية مقارنة الفترات الزمنية التي تعد عنها التقارير المالية	41	76	1	2	0	4.25	0.669	مرتفع
		34%	63%	1%	2%	0%			
4	إمكانية مقارنة طرق القياس وأساليب الإفصاح من فترة زمنية إلى فترة زمنية أخرى	40	74	4	2	0	4.04	0.794	مرتفع
		33%	62%	3%	2%	0%			
5	الإفصاح عن التغييرات في الظروف التي تؤثر على المنشأة أو في طبيعة الأحداث التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة من فترة زمنية إلى فترة زمنية أخرى.	35	73	9	3	0	3.95	0.729	مرتفع
		29%	61%	8%	3%	0%			
	القابلية للمقارنة	**207**	**356**	**25**	**11**	**1**	**3.96**	**0.740**	**مرتفع**

الرقم	العبارة	مستوى الموافقة					الوسط	الانحراف	درجة
		35%	59%	4%	2%	0%			
	جودة المعلومات المحاسبية	**732**	**1116**	**114**	**72**	**6**	**3.96**	**0.796**	**مرتفع**
		36%	**55%**	**6%**	**4%**	**0%**			

المصدر: أعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، ٢٠١٦م

يتبين من الجدول رقم (١٧/٢/٤) الخاص بنتائج المتغير الثاني **(جودة المعلومات المحاسبية)** نجد أنه حصل على وسط حسابي (٣,٩٦) أي **أوافق** حسب مقياس ليكارت الخماسي . **(أي أن غالبية المبحوثين يوافقون على ما جاء بعبارات المتغير الثاني جودة المعلومات المحاسبية** في المنشآت**).**

ثالثاً: تحليل ومناقشة نتائج الفرضيات :

الفرضية الرئيسية (معايير التقارير المالية الدولية تؤثر في جودة المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة.)

تم إختبار الفرضية الرئيسية من خلال الانحدار الخطي لقياس العلاقة بين المتغير المستقل (معايير التقارير المالية الدولية) والمتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية).

تحليل الانحدار الخطي:

يعتبر مقياس لنوعية العلاقة بين متغيرين ، وفي كثير من الدراسات تكون العلاقة بين أكثرمن متغيرين هي علاقة اعتماد (انحدار) ويعتبر الانحدار الخطي البسيط من الأساليب الإحصائية التي تستخدم في قياس العلاقة بين متغيرين على هيئة علاقة دالة، يسمى أحد المتغيرات المتغير المستقل (dependent Variable) وهو المتسبب في تغير المتغير التابع ، والآخر متغير تابع (Independent Variable). وتمثل هذه العلاقة بمعادلة الخط المستقيم .

تحليل الانحدار بين المتغيرات المستقلة (محاور متغير معايير التقارير المالية الدولية) والمتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية): والتي تتكون منها الفرضية الرئيسية :

تهدف هذه العلاقة لمعرفة ماذا كان **(أبعاد متغير معايير التقارير المالية الدولية لها علاقة بجودة المعلومات المحاسبية)** ويتم ذلك بإجراء انحدار متعدد بين المتغيرات أعلاه ، يوضح الجدول التالي الانحدار المتعدد للمتغيرات أعلاه كما يلي :

جدول رقم (١٨/٢/٤)

جدول يوضح مختصر نموذج الانحدار للفرضية الرئيسية

النموذج	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل
1	0.636a	0.253	0.236

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الجدول رقم(١٨/٢/4) وهو عبارة عن مختصر نموذج الانحدار وفيه نجد أن قيمة معامل الارتباط بلغت (٠,٦٣٦) وهذا يعني وجود إرتباط طردي قوي بين المتغير التابع **(جودة المعلومات المحاسبية)** والمتغيرات المستقلة **(معايير التقارير المالية الدولية)** كما نجد أن قيمة معامل التحديد R^2 تساوي(٠,٤٠٤) وهذا يعني أن ٤٠% من التغيرات الحادثة في المتغير التابع **(جودة المعلومات المحاسبية)** يكون من تأثير المتغيرات المستقلة **(معايير التقارير المالية الدولية)** بينما ٦٠% يعود إلى العوامل الأخرى غير متضمنة في النموذج . **(وان ذلك يدل علي ضعف تأثير معايير التقارير المالية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية منفردة).**

جدول رقم (١٩/٢/٤)

جدول يوضح تحليل التباين للفرضية الرئيسية

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	ف المحسوبة	Sig.
الانحدار	615.84	3	205.28	14.85	.000a
الأخطاء	1,819.40	132	13.38		
المجموع	**2,435.25**	**135**			

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الجدول رقم(١٩/٢/٤) وهو عبارة عن جدول تحليل التباين والذي يمكن من خلاله معرفة المعنوية الكلية للنموذج والقوة التفسيرية للمتغيرات مجتمعه عن طريق إحصائية (ف المحسوبة) حيث نجد أن قيمة مستوي المعنوية المصاحبة لها تساوي (٠,٠٠٠) وهي أقل من القيمة العرفية(٠,٠٥) وهذا يقودنا إلي رفض فرض العدم عند مستوى دلالة (٥%) والإقرار بالمعنوية الكلية لنموذج الانحدار الخطي المتعدد بين **(أبعاد متغير معايير التقارير المالية) و(جودة المعلومات المحاسبية).**

جدول رقم (٢٠/٢/٤)

جدول يوضح معاملات الانحدار للفرضية الرئيسية

المعاملات	قيمة معاملات الانحدار	قيمة إحصائية الاختبار (ت)	P . Value
B0	12.884	4.467	0.034
B1	0.054	0.499	0.035

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الجدول رقم(٢٠/٢/٤) وهو عبارة عن جدول المعاملات وفيه نجد قيم معاملات الانحدار المقدرة وإختبارات المعنوية المصاحبة لها ، حيث نجد أن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (١٢,٨٨٤) وهي قيمة المتغير التابع المقدر عندما تكون قيم المتغيرات المستقلة مساوية للصفر, كما نجد معلمة ميل تحليل سلاسل القيمة تساوي (٠,٠٥٤) وهذا يعني أن التغير في تحليل سلاسل القيمة بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى زيادة في **جودة المعلومات المحاسبية** بمعدل (٠,٠٥٤) ونلاحظ أن القيمة المصاحبة لها تساوي(٠,٠٣٥) وهي أقل من القيمة العرفية (٠,٠٥) وعليه نرفض فرض العدم **أي أن معايير التقارير المالية لها تأثير معنوي في جودة المعلومات المحاسبية** ، وذلك يدل إثبات الفرضية.

$$\hat{y} = (12.884) + 0.054X_1$$

الفرضيات الفرعية:

الفرضية الأولي (معيار تصنيف الأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة العامة).

تحليل الانحدار بين المتغير المستقل (أبعاد متغير تصنيف الأدوات المالية) للفرضية الأولي :

تهدف هذه العلاقة لمعرفة ماذا كان (**أبعاد متغير تصنيف الأدوات المالية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية**) ويتم ذلك بإجراء انحدار متعدد بين المتغيرات أعلاه، وفيما يلي جدول نموذج الانحدار للفرضية الأولى:

جدول رقم (٢١/٢/٤)

جدول يوضح مختصر نموذج الانحدار للفرضية الأولى

النموذج	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل
1	a٢٠.6	٣٨٤.	٧٢.3

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الجدول رقم(٢١/٢/٤) وهو عبارة عن مختصر نموذج الانحدار وفيه نجد أن قيمة معامل الارتباط بلغ (٠,٦٢٠) وهذا يعني وجود إرتباط طردي قوي بين المتغير التابع (**جودة المعلومات المحاسبية**) والمتغير المستقل (**تصنيف الأدوات المالية**) كما نجد أن قيمة معامل التحديد R^2 تساوي(٠,٣٨٤) وهذا يعني أن ٣٨,٤% من التغيرات الحادثة في المتغير التابع (**جودة المعلومات المحاسبية**) يكون من تأثير المتغير المستقل (**تصنيف الأدوات المالية**) بينما ٦١,٦% يعود إلى العوامل الأخرى غير متضمنة في النموذج. وذلك يدل علي أن جودة المعلومات المحاسبية تتأثر بأبعاد تصنيف الأدوات المالية ، ويمكن توضيح ذلك

من خلال تحليل التباين لأبعاد تصنيف الأدوات المالية و جودة المعلومات المحاسبية ، كما موضح في الجدول التالي :

جدول رقم (٢٢/٢/٤)

جدول يوضح تحليل التباين للفرضية الأولى

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	ف المحسوبة	Sig.
الانحدار	١٥٦٤,٥٦٠	3	٥٢١,٥٢	٣٠,٥٢٠	.000a
الأخطاء	٢٢٤٩,٠٠٨	١٣٢	8317.0		
المجموع	**٣٨١٣,٥٦٨**	**١٣٥**			

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الجدول رقم(٢٢/٢/٤) وهو عبارة عن جدول تحليل التباين والذي يمكن من خلاله معرفة المعنوية الكلية للنموذج والقوة التفسيرية للمتغيرات مجتمعه عن طريق إحصائية (ف المحسوبة) حيث نجد أن قيمة مستوي المعنوية المصاحبة لها تساوي(٠,٠٠٠) وهي أقل من القيمة العرفية (٠,٠٥) وهذا يقودنا إلي رفض فرض العدم عند مستوى دلالة (٥%) والإقرار بالمعنوية الكلية لنموذج الانحدار الخطي المتعدد بين **(أبعاد متغير تصنيف الأدوات المالية) و(جودة المعلومات المحاسبية) . وكذلك يمكن إختبار العلاقة بين المتغيرات بحساب معاملات الانحدار لأبعاد تصنيف الأدوات المالية ومتغير جودة المعلومات المحاسبية ، كما موضح في الجدول التالي :**

جدول رقم (٢٣/٢/٤)

جدول يوضح معاملات الانحدار للفرضية الأولى

المعاملات	قيمة معاملات الانحدار	قيمة إحصائية الاختبار (ت)	P . Value
B0	١٧,٥٤٧	٥,٤٧٢	.000٠
B1	٠,٢٧٤	٢,٢٧٩	١٩.0٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الجدول رقم(٢٢/٢/٤) وهو عبارة عن جدول المعاملات وفيه نجد قيم معاملات الانحدار المقدرة وإختبارات المعنوية المصاحبة لها ، حيث نجد أن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (١٧,٥٤٧) وهي قيمة المتغير التابع المقدر عندما تكون قيم المتغير المستقل مساوية للصفر، كما نجد معلمة ميل تحليل سلاسل القيمة تساوي (٠,٢٧٤) وهذا يعني أن التغير في تصنيف الأدوات المالية يؤدي إلى زيادة في جودة المعلومات المحاسبية بمعدل (٠,٢٧٤) ونلاحظ أن القيمة المصاحبة لها تساوي (٠,٠١٩) وهي أقل من القيمة العرفية(٠,٠٥)

وعليه نرفض فرض العدم أي أن هذه القيمة تصنيف الأدوات المالية لها تأثير معنوي في جودة المعلومات المحاسبية. **وذلك يقود الي إثبات الفرضية الأولى** (معيار تصنيف الأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة العامة)

$$\hat{y} = (17.547) + 0.274X_1$$

الفرضية الثانية (معيار قياس القيمة العادلة للأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة العامة.)

تحليل الانحدار بين المتغيرين (قياس القيمة العادلة للأدوات المالية ، جودة المعلومات المحاسبية):

تهدف هذه العلاقة لمعرفة ماذا كان **قياس القيمة العادلة للأدوات المالية** لها تأثير علي **جودة المعلومات المحاسبية** ويتم ذلك بإجراء انحدار بسيط بين المتغيرين أعلاه.

جدول رقم (٢٤/٢/٤)

جدول يوضح مختصر نموذج الانحدار للفرضية الثانية

النموذج	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل
1	0.442a	٠,١٩٥	٠,١٨٩

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الجدول رقم(٢٣/٢/٤) وهو عبارة عن مختصر نموذج الانحدار وفيه نجد أن قيمة معامل الارتباط بلغت ٠,٤٤٢ وهذا يعني وجود إرتباط طردي متوسط بين المتغير التابع **(جودة المعلومات المحاسبية)** والمتغير المستقل **(قياس القيمة العادلة للأدوات المالية)** كما نجد أن قيمة معامل التحديدR^2 تساوي ٠,١٩٥ وهذا يعني أن ١٩,٥ % من التغيرات الحادثة في المتغير التابع **(جودة المعلومات المحاسبية)** يكون من تأثير المتغير المستقل **(قياس القيمة العادلة للأدوات المالية)** بينما ٧٩,٥ % يعود إلى العوامل الأخرى غير متضمنة في النموذج. **(ويدل ذلك علي ضعف تأثير قياس القيمة العادلة للأدوات المالية علي جودة المعلومات المحاسبية)**

جدول رقم (٢٥/٢/٤)

جدول يوضح تحليل التباين للفرضية الثانية

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	ف المحسوبة	Sig.
الانحدار	٧٩٦,٤٠٢	1	٧٩٢,٤٠٢	٣٥,٢٥١	.000a
الأخطاء	٣٠١٧,١٦٥	١٣٤	٢١,٨٦٣		
المجموع	٣٨١٣,٥٦٧	١٣٥			

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٤م

الجدول رقم(٢٤/٢/٤) عبارة عن جدول تحليل التباين والذي يمكن من خلاله معرفة المعنوية الكلية للنموذج والقوة التفسيرية للمتغيرات مجتمعه عن طريق إحصائية (ف المحسوبة) حيث نجد أن قيمة مستوي المعنوية المصاحبة لها تساوي٠,٠٠٠ وهي أقل من القيمة العرفية ٠,٠٥ وهذا يقودنا إلي رفض فرض العدم عند مستوى دلالة(٥%) والإقرار بالمعنوية الكلية لنموذج الانحدار الخطي البسيط بين **(قياس القيمة العادلة للأدوات المالية)** و **(جودة المعلومات المحاسبية)** .

جدول رقم (٢٦/٢/٤)

جدول يوضح معاملات الانحدار للفرضية الثانية

المعاملات	قيمة معاملات الانحدار	قيمة إحصائية الاختبار (ت)	P . Value
B0	٢٨,٢٠٩	٩,٢٦١	.000
B1	٠,٥٥٤	٥,٨٤٠	.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

جدول رقم(٢٥/٢/٤) وهو عبارة عن جدول المعاملات وفيه نجد قيم معاملات الانحدار المقدرة وإختبارات المعنوية المصاحبة لها ، حيث نجد أن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (٢٨,٢٠٩) وهي قيمة المتغير التابع المقدر عندما تكون قيم المتغير المستقل مساوية للصفر , كما نجد معلمة ميل تخفيض تكاليف الأنشطة تساوي(٠,٥٥٤) وهذا يعني أن قياس القيمة العادلة للأدوات المالية تؤدي أو تساهم في **جودة المعلومات المحاسبية** بمعدل (٠,٥٥٤) ونلاحظ أن القيمة المصاحبة لها تساوي(٠,٠٠٠) وهي أكبر من القيمة العرفية (٠,٠٥) وعليه نرفض فرض العدم أي أن قياس القيمة العادلة للأدوات المالية لها تأثير معنوي في **جودة المعلومات المحاسبية.** وذلل يدل علي إثبات الفرضية الثانية .

$$\hat{y} = (28.209) + 0.554X_1$$

الفرضية الثالثة :(معيار الإفصاح عن الأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة العامة.).

تحليل الارتباط بين المتغيرات (معيار الإفصاح عن الأدوات المالية **و** جودة المعلومات المحاسبية):

تهدف هذه العلاقة لمعرفة ماذا كان (معيار الإفصاح عن الأدوات المالية **له تاثير في** جودة المعلومات المحاسبية) ويتم ذلك بإجراء علاقة ارتباط جزئي بين المتغير المستقل (معيار الإفصاح عن الأدوات المالية) ومدي تأثيره في المتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية).

جدول رقم (٢٧/٢/٤)

جدول مختصر نموذج الانحدار للفرضية الثالثة

النموذج	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	خطاء التقدير
1	0.603a	٠,٣٦٤	٠,٣٦٠	٤,٤٩٣

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الجدول رقم (٢٦/٢/٤) أعلاه يحتوي على ملخص نماذج الانحدار التي تم الحصول عليها باستخدام أسلوب الانحدار التدريجي المتعدد (Stepwise) ويُلاحظ ارتفاع قيم معاملات التحديد لهذه النماذج.

جدول رقم (٢٨/٢/٤)

تحليل التباين لنماذج الانحدار الخطي المتعدد عن طريق الإدخال التدريجي لمتغيرات الفرضية الثالثة

الرقم	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	ف المحسوبة	Sig.
١	الانحدار	١٣٨٣,٩٣١	1	١٣٨٣,٩٣١	٧٣,٣٧٤	.000a
	الأخطاء	٢٦٩٢,٦٤١	١٤٣	١٨,٨٣٠		
	المجموع	**٤٠٧٦,٥٧٢**	**١٤٤**			

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الجدول رقم(٢٧/٢/٤) وهو عبارة عن جدول تحليل التباين لنماذج الانحدار **الخطي المتعدد عن طريق الادخال التدريجي** الذي يمكن من خلاله معرفة المعنوية الكلية للنموذج والقوة التفسيرية للمتغيرات مجتمعه عن طريق إحصائية (ف المحسوبة) حيث نجد أن قيمة مستوي المعنوية المصاحبة لها نجدها تساوي٠,٠٠٠ وهي أقل من القيمة العرفية ٠,٠٥ وهذا يقودنا إلي رفض فرض العدم عند مستوى دلالة (٥%) والإقرار بالمعنوية الكلية لنموذج الانحدار **الخطي المتعدد عن طريق الإدخال التدريجي**

جدول رقم (٢٩/٢/٤)

معاملات الانحدار الجزئية لنماذج الانحدار الخطي المتعدد عن طريق الإدخال التدريجي لمتغيرات الفرضية الثالثة

النموذج	المعاملات	قيمة معاملات الانحدار	قيمة إحصائية الاختبار (ت)	P . Value
١	B0	27.826	11.317	.000
	B1	0.849	8.712	.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٤م

الجدول رقم (٢٨/٢/4) وهو عبارة عن جدول المعاملات وفيه نجد قيم معاملات الانحدار المقدرة وإختبارات المعنوية المصاحبة لها ، حيث نجد أن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (٢٧,٨٢٦) وهي قيمة المتغير التابع المقدر عندما تكون قيم المتغير المستقل مساوية للصفر , كما نجد معلمة ميل تخفيض تكاليف الانشطة تساوي (٠,٨٤٩) وهذا يعني أن الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية تؤدي او تساهم في **جودة المعلومات المحاسبية** بمعدل (٠,٨٤٩) ونلاحظ أن القيمة المصاحبة لها تساوي(٠,٠٠٠) وهي أكبر من القيمة العرفية (٠,٠٥) وعليه نرفض فرض العدم أي أن الإفصاح عن الأدوات المالية لها تأثير معنوي في **جودة المعلومات المحاسبية**. وذلل يدل علي إثبات الفرضية الثالثة.

$$\hat{y} = (27.826) + 0.849X_1$$

الفرضية الرابعة (معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية).

تحليل الانحدار بين المتغير المستقل (أبعاد متغير معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى) للفرضية الرابعة:

تهدف هذه العلاقة لمعرفة ماذا كان (**أبعاد متغير معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية**) ويتم ذلك بإجراء انحدار متعدد بين المتغيرات أعلاه، وفيما يلي جدول نموذج الانحدار للفرضية الرابعة :

جدول رقم (٣٠/٢/٤)

جدول يوضح مختصر نموذج الانحدار للفرضية الرابعة

النموذج	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل
1	a٠٢.6	٣٨٠.	٦٩.3

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الجدول رقم(٢٩/٢/٤) وهو عبارة عن مختصر نموذج الانحدار وفيه نجد أن قيمة معامل الارتباط بلغ (٠,٦٠٢) وهذا يعني وجود إرتباط طردي قوي بين المتغير التابع (**جودة المعلومات المحاسبية**) والمتغير المستقل (**معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى**) كما نجد أن قيمة معامل التحديد R^2 تساوي(٠,٣٨٠) وهذا يعني أن ٣٨% من التغيرات الحادثة في المتغير التابع (**جودة المعلومات المحاسبية**) يكون من تأثير المتغير المستقل (**معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى**) بينما ٦٢% يعود إلى العوامل الأخرى غير متضمنة في النموذج. وذلك يدل علي أن جودة المعلومات المحاسبية تتأثر بأبعاد **متغير معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى** ، ويمكن توضيح ذلك من خلال تحليل التباين

لأبعاد **متغير معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى** و جودة المعلومات المحاسبية ، كما موضح في الجدول التالي :

جدول رقم (٣١/٢/٤)

جدول يوضح تحليل التباين للفرضية الرابعة

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	ف المحسوبة	Sig.
الانحدار	١٥٥٤,٥٦٠	3	٥١١,٥٢	٢٩,٥٢٠	.000a
الأخطاء	٢٢٤٨,٠٠٨	١٣٦	83.061		
المجموع	**٣٨٠٢,٥٦٨**	**١٣٩**			

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الجدول رقم(٣٠/٢/٤) وهو عبارة عن جدول تحليل التباين والذي يمكن من خلاله معرفة المعنوية الكلية للنموذج والقوة التفسيرية للمتغيرات مجتمعه عن طريق إحصائية (ف المحسوبة) حيث نجد أن قيمة مستوي المعنوية المصاحبة لها تساوي(٠,٠٠٠) وهي أقل من القيمة العرفية (٠,٠٥) وهذا يقودنا إلي رفض فرض العدم عند مستوى دلالة (٥%) والإقرار بالمعنوية الكلية لنموذج الانحدار الخطي المتعدد بين (**أبعاد متغير معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى) و(جودة المعلومات المحاسبية) . وكذلك يمكن إختبار العلاقة بين المتغيرات بحساب معاملات الانحدار لأبعاد متغير معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى ومتغير جودة المعلومات المحاسبية ، كما موضح في الجدول التالي :**

جدول رقم (٣٢/٢/٤)

جدول يوضح معاملات الانحدار للفرضية الرابعة

المعاملات	قيمة معاملات الانحدار	قيمة إحصائية الاختبار (ت)	P . Value
B0	١٨,٥٤٧	٦,٤٧٢	.000٠
B1	٠,٢٧٣	٢,٢٦٣	١٧.0٠

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الجدول رقم(٣١/٢/٤) وهو عبارة عن جدول المعاملات وفيه نجد قيم معاملات الانحدار المقدرة وإختبارات المعنوية المصاحبة لها ، حيث نجد أن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (١٨,٥٤٧) وهي قيمة المتغير التابع المقدر عندما تكون قيم المتغير المستقل مساوية للصفر، كما نجد معلمة ميل تحليل سلاسل القيمة تساوي (٠,٢٧٣) وهذا يعني أن التغير في **متغير معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى** يؤدي إلى زيادة في جودة المعلومات المحاسبية بمعدل (٠,٢٧٣) ونلاحظ أن القيمة المصاحبة لها تساوي (٠,٠١٧) وهي

أقل من القيمة العرفية(٠,٠٥) وعليه نرفض فرض العدم أي أن هذه القيمة **متغير معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى** لها تأثير معنوي في جودة المعلومات المحاسبية. **وذلك يقود إلي إثبات الفرضية الرابعة** (الإفصاح الكافي عن الأدوات المالية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية)

$$\hat{y} = (18.547) + 0.273X_1$$

جدول رقم (٣٣/٢/٤)

جدول يوضح موقف إثبات الفرضيات

الرقم	الفرضية	موقف الإثبات
الرئيسي	معايير التقارير المالية الدولية تؤثر في جودة المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة	أثبتت كلياً
فرعي ١	معيار تصنيف الأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة العامة	أثبتت كلياً
فرعي ٢	معيار قياس القيمة العادلة للأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة العامة	أثبتت كلياً
فرعي ٣	معيار الإفصاح عن الأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة العامة	أثبتت كلياً
فرعي ٤	معيار الإفصاح عن الملكية في المنشآت الأخرى يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية	أثبتت كلياً

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية ٢٠١٦م

الخاتمـــــــــــة

تشمل:

أولاً: النتائج

ثانياً: التوصيات

أولاً: النتائج

توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

١. إن لمعايير التقارير المالية الدولية دوراً مهماً وحيوياً في تحسين جودة المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية.

٢. تعتبر معايير التقارير المالية الدولية والقواعد المحاسبية الواردة فيها ذات أهمية وتختلف عن معايير المحاسبة الأخرى مع أنها تحسين لمعايير المحاسبة الدولية.

٣. يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وقواعد الإفصاح عن الأدوات المالية الواردة فيها بشكل إيجابي على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية لشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

٤. تطبيق معايير التقارير المالية الدولية يوفر تصنيف للأدوات المالية (بغرض المتاجرة، متاحة للبيع و المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق) لا تتوفر بتطبيق معايير محاسبية أخرى.

٥. يوفر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية مقياس (القيمة العادلة) ملائم للأدوات المالية بغرض المتاجرة و المتاحة للبيع، والأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق تقاس بالتكلفة المطفأة.

٦. تطبيق معايير التقارير المالية الدولية يخضع الأدوات المالية للتقييم المستمر وإظهار القيمة الجارية والحقيقية لها باستمرار مما يجعل المعلومات المحاسبية ملائمة.

٧. تطبيق معايير التقارير المالية الدولية يخفض الاختلافات بين التقارير المالية في الدول المختلفة، ويدعم قابلية المعلومات المالية للمقارنة، ويحسن قدرتها التفسيرية كمؤشر لأداء الشركة ، ويخفض تكلفتها ويحسن الشفافية ويحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، ويزيد من جودة التقارير المالية.

٨. جودة المعايير المحاسبية المطبقة تساعد في رفع جودة المعلومات المحاسبية والتي بدورها تساعد في إشباع رغبات مستخدميها، ويعتمد ذلك على دوافع الإدارة، ومدى توافر منظمات مهنية قوية، وجودة عملية المراجعة، وجودة ممارسات الحوكمة.

٩. توجه معايير التقارير المالية الدولية نحو القيمة العادلة يحسن من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (الملائمة، الموثوقية و القابلية للمقارنة).

١٠. تطبيق معايير التقارير المالية الدولية يساعد في تحديد و زيادة قيمة شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

١١. تطبيق معايير التقارير المالية الدولية يساعد في جودة المعلومات المحاسبية بزيادة الإفصاح والوضوح والشفافية وبالتالي مساعدة المستثمرين في اتخاذ قرارات رشيدة.

١٢. معظم المؤسسات المالية تطبق خليط من المعايير المحاسبية حيث يفرض البنك المركزي عليها تطبيق المعايير الإسلامية وتكملة الجزء غير المغطى بواسطة المعايير المحاسبية الإسلامية بمعايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية ويدل هذا على الحرص على الاستفادة من النظام المصرفي الإسلامي في تقديم الخدمات المالية والمصرفية.

ثانياً: التوصيات

من خلال النتائج التي توصل إليها الباحث فأنه يوصي بالأتي:

١. تطبيق معايير التقارير المالية الدولية بشكل كلي حتى تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة ومفيدة لمستخدميها.

٢. ضرورة توفير شرح لمعايير التقارير المالية الدولية يكون أكثر تفصيلاً بغرض تطبيقها بنفس الكيفية عن طريق جميع المؤسسات وبالتالي توفير معلومات محاسبية قابلة للمقارنة.

٣. العمل على زيادة نسبة الوعي للعاملين في شركات المساهمة العامة و المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية فيما يتعلق بمعايير التقارير المالية الدولية و قواعد الإفصاح الواردة فيها، من خلال ورش العمل والدورات والندوات العلمية التي تعنى بهذا الموضوع، وتشجيع هذه الأطراف على متابعة معايير التقارير المالية الدولية بشتى الوسائل المتاحة.

٤. ضرورة تطبيق خاصية الحياد عن تصنيف الأدوات المالية وذلك بهدف تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتخفيض عدم تماثلها مما يعطي إشارة إيجابية لمستخدمي المعلومات المحاسبية عن الموقف المالي للشركة.

٥. إلزام سوق الخرطوم للأوراق المالية كافة الشركات التي تتداول أوراقها المالية فيه بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية خاصة بعد أن أظهرت نتائج العديد من الدراسات الآثار الإيجابية لهذه المعايير في تحسين شفافية القوائم المالية، وزيادة جودتها، وتدعيم قابليتها للمقارنة، وتحقيق العديد من المنافع للمستثمرين ، وتحسين فعالية الأسواق المالية.

٦. ضرورة اهتمام الشركات بالمستجدات في معايير التقارير المالية الدولية بصفة عامة وفيما يتعلق بقياس القيمة العادلة بصفة خاصة وذلك بهدف إصدار معلومات محاسبية ملائمة لاحتياجات مستخدميها.

٧. العمل على تطوير نظام فعال لانتقال المعلومات المحاسبية يسمح بانتقالها بالسرعة المطلوبة حتى يتمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية من الحصول عليها في الوقت المناسب، وعلى الشركات أن تواكب التطورات التكنولوجية والتقنية المعلوماتية وتطوير أنظمة معلوماتها المحاسبية وفق ذلك.

٨. عقد مؤتمرات وندوات بهدف نشر الوعي حول أهمية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لما لها من دور فعال في جودة المعلومات المحاسبية.

٩. زيادة وعي قطاع الأعمال بأهمية البحث العلمي، وضرورة تعاونهم مع الباحثين لما فيه من فوائد وإضافات علمية للجميع، حتى تأخذ هذه المنشآت الدور الإيجابي المطلوب في تفعيل عملية التطور والبناء في كافة المجالات.

ثالثاً: مجالات البحث المستقبلية:

يرى الباحث في ضوء ما تم التوصل إليه من نتائج وجود العديد من المجالات التي يمكن أن تشكل أساساً لبحوث مستقبلية، ومن أهمها ما يلي:

١. دراسة التطابق والاختلافات بين معايير التقارير المالية الدولية ومعايير المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية.

٢. تطبيق معايير التقارير المالية ودورها في التنبؤ بالعسر المالي والأزمات المالية.

٣. الأدوات المالية في ظل معايير التقارير المالية ودورها اتخاذ القرارات الاستثمارية.

مناقشة وتحليل نتائج الدراسة:

النتيجة الأولي: إن لمعايير التقارير المالية الدولية دوراً مهماً وحيوياً في تحسين جودة المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية، حيث اتفقت هذه النتيجة مع دراسة د. معتز أمين السعيد و محمد سليم العيسى (٢٠٠٨م) والتي نصت على يؤثر تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية وقواعد الإفصاح الواردة فيها بشكل إيجابي على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في الإبلاغ المالي للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي.

النتيجة الثانية: تعتبر معايير التقارير المالية الدولية والقواعد المحاسبية الواردة فيها ذات أهمية وتختلف عن معايير المحاسبة الأخرى مع أنها تحسين لمعايير المحاسبة الدولية تتفق هذه النتيجة مع دراسة د. مجدي مليجي عبدالحكيم مليجي (٢٠١٦م) والتي نصت على تعدد الآثار الإيجابية المترتبة على التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية، ومن أهمها: تخفيض الاختلافات بين هذه التقارير في الدول المختلفة، وتدعيم قابلية المعلومات المالية للمقارنة، وتحسين قدرتها التفسيرية كمؤشر لأداء الشركة ، وتخفيض تكلفتها وتحسين الشفافية والحد من عدم تماثل المعلومات، وزيادة جودة التقارير المالية، كما تعطي الإدارة فرصة كبيرة للحد من ممارسات إدارة الأرباح وعمليات الغش المرتبطة بالتنبؤات.

النتيجة الثالثة: يؤثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وقواعد الإفصاح عن الأدوات المالية الواردة فيها بشكل إيجابي على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية لشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية، اتفقت هذه النتيجة مع دراسة د. معتز أمين السعيد و محمد سليم العيسى (٢٠٠٨م) والتي نصت على يؤثر تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية وقواعد الإفصاح الواردة فيها بشكل إيجابي على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة في الإبلاغ المالي للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي.

النتيجة الرابعة: تطبيق معايير التقارير المالية الدولية يوفر تصنيف للأدوات المالية (بغرض المتاجرة، متاحة للبيع و المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق) لا تتوفر بتطبيق معايير محاسبية أخرى. اتفقت هذه النتيجة جزئياً مع دراسة حواس صلاح (٢٠٠٨م) حيث نصت على سيساعد تبني المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية على المدى البعيد في عدة بلدان و استخدامها في عدة معاملات عبر الحدود على إنقاذ هذه المعايير العالمية عالية الجودة من خلال تقديم معلومات شفافة و قابلة للمقارنة في التقارير المالية.

النتيجة الخامسة: يوفر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية مقياس (القيمة العادلة) ملائم للأدوات المالية بغرض المتاجرة و المتاحة للبيع، والأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق تقاس بالتكلفة المطفأة، اتفقت هذه النتيجة مع دراسة د. إبراهيم عبد موسى السعبري و زيد عائد مردان (٢٠١١م) والتي نصت على إن القياس والإفصاح على أساس القيمة العادلة يؤدي إلى توفر مؤشرات مالية تعكس الواقع الفعلي، ويزيد من شفافيتها وفعاليتها في تقديم المعلومات المناسبة لمستخدميها في اتخاذ القرارات الرشيدة، والتقييم الجيد لأداء الإدارة. ودراسة د. رضا إبراهيم صالح (٢٠٠٩م) لقد اهتمت الدراسات ذات العلاقة (السابقة) بمشاكل الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح بالإضافة إلى مشكلتي الملائمة و الموثوقية، كما لا يوجد اهتمام بموضوع تدقيق القيم العادلة، وهذا ربما يعود أيضا إلى تأخر الإصدارات والمعايير المتعلقة بها خاصة الأمريكية والدولية أو اعتبار أن القيم العالة مجرد تقديرات محاسبية مثلها في ذلك مثل تقدير الأعمار الإنتاجية للأصول الثابتة، أو تقدير مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها وبالتالي يمكن تطبيق معيار التدقيق الدولي رقم ٥٤٠ : الموسوم تدقيق التقديرات المحاسبية مما يزيد من أهمية الدراسة الحالية على الرغم من اختلاف موضوع التقديرات المحاسبية عن تقديرات القيمة العادلة على الرغم من التشابه في الطرق المستخدمة عند تقييم افتراضات الإدارة.

وجد الباحث بأن بعض نتائج الدراسات السابقة اتفقت بشكل كلي أو جزئي مع نتائج الدراسة ولم يجد نتائج تتعارض مع نتائج هذه الدراسة.

الملاحق

ملحق رقم (١)

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: القران الكريم

ثانياً: الكتب :

* احمد الشيخ ممدوح ، سليمان يحي محمد عبدالله، **المرشد في اعداد البحوث و الدراسات العلمية** ، ط٢، (الإسكندرية: مركز البحث العلمي، ٢٠٠١م).
* احمد فرغلي حسن، **المحاسبة للإدارة وصنع القرار**، (القاهرة: جامعة القاهرة، مركز تطوير الدراسات العليا والبحوث في العلوم الهندسية، ٢٠٠٧م).
* احمد محمد ابوشمالة، **معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية**، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ٢٠١٠م).
* احمد محمد نور، **المحاسبة المالية القياس و التقييم و الافصاح المحاسبي و فقاً لمعايير المحاسبية الدولية و معايير المحاسبية المصرية**، (الاسكندرية: الدار الجامعية، ٢٠٠٩م).
* احمد نور، أحمد بسيوني شحاته، **محاسبة المنشآت المالية – تصميم النظام المحاسبي: شركات التأمين، البنوك** ،(مصر: الدار الجامعية، ١٩٨٧م).
* الاتحاد الدولي للمحاسبين، **إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام**، (نيويورك: المكتبة الوطنية، ٢٠٠٨م).
* الاتحاد الدولي للمحاسبين، **إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام**، (نيويورك: المكتبة الوطنية، ٢٠١٠م).
* الأميرة إبراهيم عثمان، أحمد عبد المالك محمد، **الأنظمة المحاسبية المتخصصة**،(الإسكندرية: دار الجامعة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م).
* الرمحي نضال محمود و اخرون، **مبادي المحاسبة المالية** ، (عمان: دار الميسرة للنشر، ٢٠١٠م).
* القاضي يوسف مصطفي، **مناهج البحوث و كتابتها** ، (الرياض: دار المريخ ، ١٤٠٤هـ).
* المعيار المحاسبي الدولي رقم (٧)، **المعايير المحاسبية الدولية الصادرة عن لجنة المعايير المحاسبية الدولية**، (عمان: منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ١٩٩٩م).
* إبراهيم الجزراوي، عامر الجنابي، **أساسيات نظم المعلومات المحاسبية**، (عمان: دار اليازوري للنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م).

* إبراهيم سلطان، **نظم المعلومان الإدارية: مدخل النظم،** (القاهرة: الدار الجامعية للنشر، ٢٠١٠م).
* إبراهيم علي إبراهيم عبدربه ، **مبادي علم الاحصاء** ، (القاهرة: الدار الجامعية الجديدة، ٢٠٠٥م).
* إسماعيل إبراهيم جمعة، عبدالحي مرعي، **نماذج المحاسبة الإدارية وبحوث العمليات في إتخاذ القرارات،** (القاهرة: مؤسسة شباب الجامعة للنشر والتوزيع، ١٩٩٢م).
* إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، **التسيير المالي،** (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠٠٦م).
* أبو الفتوح على فضالة، **إستراتيجية القوائم المالية،** (القاهرة: دار الكتب العلمية للنشر، ١٩٩٦م).
* أبوالفتوح علي فضالة، **المحاسبة الدولية،** (القاهرة: دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، ١٩٩٦م).
* أحمد الحي مرعي، محمد سمير الصبان، **التطور المحاسبي والمشاكل المحاسبية المعاصرة ،**(بيروت: دار النهضة العربية للطباعة والنشر، ١٩٨٨م).
* أحمد حسين علي حسين، **نظم المعلومات المحاسبية، الإطار الفكري والنظم التطبيقية،** (القاهرة: الدار الجامعية للنشر، ١٩٩٧م).
* أحمد حلمي جمعة واخرون، **نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر،** (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، ٢٠٠٧م).
* أحمد رياحي بلقاوي، تعريب رياض العبد الله، **نظرية المحاسبية،** (عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م).
* أحمد عبد الله درويش وآخرون، **محاسبة البنوك،** (عمان: الأهلية لمنشر والتوزيع ، ١٩٩٠م).
* أحمد محمد نور، شحاته السيد، **مبادئ المحاسبة المالية طبقا لمعايير المحاسبة الدولية،** (الاسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٨م).
* أحمد نور، **المحاسبة المالية – القياس والتقييم والإفصاح والمحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية والمصرية،** (القاهرة: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م).
* أسامة الدين الخراش، **اصول المحاسبة المالية** ، (عمان: دار الميسرة، ٢٠٠١م).
* أمين السيد أحمد لطفي، **المحاسبة الدولية في الشركات متعددة الجنسيات،** (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٤م).
* أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة،** (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٨م).
* بشير عيشي، **معايير المحاسبة الدولية والبيئة الجزائرية – متطلبات التوافق،** (الجزائر: جامعة محمد

خيضر، كلية الاقتصاد، ٢٠٠٨م).

* ثناء القباني، **المحاسبة الدولية**، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م).
* جبرائيل كحالة، رضوان حلوة حنان، **المحاسبة الإدارية – مدخل محاسبة المسئولية وتقييم الأداء**، (عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، ١٩٩٦م).
* جبرائيل كحالة، عماد يوسف الشيخ، **مبادئ المحاسبة**، (عمان: اثراء للنشر والتوزيع، ٢٠١٠م).
* جمعة حميدات، حسام خداش، **المحاسبة**، (عمان: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المكتبة الوطنية للنشر، ٢٠١٣م).
* حامد داود الطحله، **معايير المحاسبة الدولية النشأة والمفهوم**، (عمان: الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، ٢٠٠٠م).
* حامد طلبة محمد أبوهيبة، **أصول المحاسبية المالية**، (عمان: مؤسسة زمزم ناشرون وموزعون، ٢٠١١م).
* حسام ابوخضرة واخرون، **نظم المعلومات المحاسبية**، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر، ٢٠٠٨م).
* حسين القاضي ، مأمون حمدان ،**المحاسبة الدولية ومعاييرها** ، (عمان : دار الثقافة للنشر ، ٢٠٠٨م).
* حسين القاضي، مامون حمدان، **نظرية المحاسبة**، (عمان: دار الثقافة للنشر، ٢٠٠٧م).
* حسين عجلان حسن، **استراتيجيات الإدارة المعرفية في منظمات الأعمال**، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م).
* حكمت احمد الراوي، **نظم المعلومات المحاسبية** ، (عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع ، ١٩٩٩م).
* حكمت الراوي، **المحاسبة الدولية**،(عمان: دار الحنين للنشر والتوزيع، ١٩٩٥م).
* حيدر محمد علي بني عطا، **مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة**، (عمان: دار الحامد للنشر، ٢٠٠٧م).
* خالد أمين عبدالله، **العمليات الصعبة – الطرق المحاسبية الحديثة**، (عمان: دار وائل للنشر، ٢٠٠٤م).
* خالد جمال الجعارات، **معايير التقارير المالية الدولية ٢٠٠٧م**، (عمان: إثراء للنشر ، ٢٠٠٨م).

* خليل محمود الرفاعي، إيهاب نظمي إبراهيم، **أساسيات المحاسبة المالية**، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م).
* دونالد كيسو، جيري ويجانت، تعريب أحمد حجاج، **المحاسبة المتوسطة**، (الرياض: دار المريخ للنشر والتوزيع، ١٩٩٩م).
* رضوان حلوة حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير – دراسة معمقة في نظرية المحاسبة**، (عمان: دار وائل للنشر، ٢٠٠٣م).
* رضوان حلوة حنان، **تطور الفكر المحاسبي – مدخل نظرية المحاسبة**، (عمان: إثراء للنشر، ١٩٩٨م).
* رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، **مبادئ المحاسبة المالية – القياس والإفصاح في القوائم المالية**،(عمان: إثراء للنشر، ٢٠٠٩م).
* ريتشارد شرويدر واخرون، تعريب ابراهيم ولد محمد فال ، خالد علي احمد كاجيجي، **نظرية المحاسبة**، (الرياض: دار المريخ للنشر، ٢٠٠٦م).
* زكي حسين الوردي، مجبل لازم المالكي، **مصادر المعلومات وخدمات المستفيدين في المؤسسات المعلوماتية**، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ٢٠٠٢م).
* زياد السقا، **نظام المعلومات المحاسبية**، (الموصل: وحدة الحدباء للطباعة والنشر، ٢٠٠٣م).
* زياد عبد الكريم القاضي، محمد خليل أبوزلطة، **تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية**، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولي، ٢٠١٠م).
* سامي محمد الوقاد، **نظرية المحاسبة**، (عمان: دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، ٢٠١١م).
* سعد ياسين، **تحليل وتصميم نظم المعلومات الإدارية**، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م).
* سمير الصبان، إسماعيل جمعة، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ١٩٩٧م).
* سمير محمد الشاهد، طارق عبد العال حماد، **قواعد إعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك وفقا لمعايير المحاسبة الدولية**، (القاهرة: اتحاد المصارف العربية، ٢٠٠٠م).
* شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية**، (الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية، ٢٠٠٨م) .
* صلاح الدين عبدالمنعم مبارك، **اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية**، (الاسكندرية: دار الجامعة

الجديدة للنشر، ٢٠٠٢م).

* طارق عبد العال حماد، **التقارير المالية، أسس الإعداد والعرض والتحليل**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٠م).

* طارق عبدالعال حماد، **المدخل الحديث في المحاسبة عن القيمة العادلة**، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٣م).

* طارق عبدالعال حماد، **دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة**، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٦م).

* طارق عبدالعال حماد، **موسوعة المعايير المحاسبية الدولية القياس والتقييم المحاسبي**، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٣م).

* طارق عبدالعال حماد، **موسوعة معايير المحاسبة الدولية، الأدوات المالية، ج٣**، (القاهرة: الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٦م).

* طلال محمد الحجاوي وآخرون، **أساسيات المعرفة المحاسبية**، (عمان: اليازوري للنشر، ٢٠٠٩م).

* عامر إبراهيم قنديلجي وآخرون، **مصادر المعلومات من عصر المخطوطات إلي عصر الإنترنت**، (عمان: دار الفكر للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م).

* عباس علي ميراز وآخرون، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، (عمان: المطابع المركزية، ٢٠٠٦م).

* عباس علي ميرزا، جراهام. جي. هولت، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، (واشنطون: شركة جون وايلي وأبنائه للنشر والتوزيع، ٢٠١١م).

* عباس مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، (الكويت: ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، ١٩٩٠م).

* عبد الإله جعفر، **المحاسبة المالية – مبادئ القياس والإفصاح المحاسبي**، (عمان: دار حنين للنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م).

* عبد الرزاق محمد قاسم، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، (عمان: مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م).

* عبد الوهاب نصر علي، **مبادئ المحاسبة المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م).

* عبد ربه محمود محمد، **المعايير المحاسبية المصرية ومشكلات التطبيق**، (القاهرة: جامعة عين شمس، ٢٠٠٥م).
* عبدالحي مرعي، **المعلومات المحاسبية وبحوث العمليات في اتخاذ القرارات**، (القاهرة: مؤسسة شباب الجامعة ، ١٩٩٣م).
* عبدالحي مرعي، عطية عبدالحي مرعي، **المحاسبة الإدارية**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ١٩٩٧م).
* عبدالرزاق قاسم، **نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية**، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م).
* عبدالرزاق محمد قاسم، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، (عمان: دار الثقافة للنشر، ٢٠٠٦م).
* عبدالفتاح الصحن، **المحاسبة المالية – دراسة وتحليل**، (الاسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة للنشر والتوزيع، ١٩٩٣م).
* عبدالملك إسماعيل حجر، **نظم المعلومات المحاسبية**، (صنعاء: دار الفكر المعاصر، ط٤، ٢٠٠٤م).
* عبدالهادي مسلم، **نظم المعلومات الإدارية**، (القاهرة: مركز التنمية الإدارية للنشر، ط٢، ٢٠٠٦م).
* عصام توفيق أحمد ملحم، **مصادر المعلومات الإلكترونية في المكتبات الجامعية**، (الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٢م).
* عصفت سيد احمد عاشور، **دراسات في نظم المعلومات المحاسبية**، (بيروت: دار النهضة للطباعة والنشر، ١٩٩٦م).
* عقلة محمد يوسف المبيضين، **النظام المحاسبي الحكومي وإدارته – المفاهيم والأسس والنظريات والتطبيق العملي**، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع).
* عليان الشريف، **مبادئ المحاسبة المالية**، (عمان: دار الميسرة للنشر والتوزيع، ٢٠١٠م).
* عمر أحمد محمد عثمان، **مبادئ المحاسبة المالية** ، (الخرطوم: المطبعة العسكرية، ٢٠٠٧م).
* عمر حسنين، **تصميم النظام المحاسبي مع دراسة تطبيقية على البنوك التجارية وشركات التأمين**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ١٩٩٩م).
* فالتير ميجس، **المحاسبة المالية**، (الرياض: دار المريخ للنشر والتوزيع، ١٩٩٥م).
* فايزة سليم حداد، **الإدارة المالية**، ط٢، (عمان: الحامد للنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م).

* فداغ الفداغ، **المحاسبة المتوسطة – النظرية والتطبيق في القوائم المالية والأصول**، ط٢ (عمان: الوراق للنشر ، ٢٠٠٢م).
* فديريك تشوي واخرون، **المحاسبة الدولية**، ترجمة محمد عصام الدين زايد (الرياض: دار المريخ للنشر، ٢٠٠٤م).
* فردريك تشوي واخرون، ترجمة محمد عصام الدين زايد، **المحاسبة الدولية**، (الرياض: دار المريخ للنشر، ٢٠٠٥م).
* فوزالدين أبوجاموس وأخرون، **أسس المحاسبة المالية**، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م).
* فؤاد محمد الليثي، **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية – نظرية المحاسبة المدخل المعاصر**، (القاهرة: دار النهضة العربية للنشر، ٢٠٠٣م).
* قاسم الحبيطي، زياد السقا، **نظم المعلومات المحاسبية**، (البصرة: الحدباء للطباعة والنشر، ٢٠٠٣م).
* قاسم محمد ابراهيم، زياد حسن يحي السقا، **نظم المعلومات المحاسبية**، (بغداد: وحدة الحدباء للطباعة والنشر، ٢٠٠٣م).
* كمال الدهراوي، عبدالله هلال، **المحاسبة المتوسطة بين النظرية والتطبيق**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، ١٩٩٩م).
* كمال الدين الدهراوي، **تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار**، (الإسكندرية: الدار الجامعية، ٢٠٠٤م).
* كمال الدين الدهراوي، **مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ١٩٩٧م).
* كمال الدين الدهرواى، **تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار**، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٤م).
* كمال الدين مصطفي الدهراوي، سمير كامل محمد، **نظم المعلومات المحاسبية**، (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر، ٢٠٠٠م).
* كمال عبدالعزيز النقيب، **مقدمة في النظرية المحاسبية**، (عمان: دار وائل للنشر، ٢٠٠٧م).
* مأمون حمدان، **مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية**، (دمشق: جامعة دمشق، جمعية المحاسبين القانونيين، ٢٠٠٢م).
* محمد احمد العظمة، يوسف عوض العادلي، **المحاسبة المالية – المحاسبة عن الأصول**، (الكويت:

ذات السلاسل للنشر والتوزيع، ١٩٨٦م).

* محمد الفيومي محمد، أحمد حسين حسين، **تصميم وتشغيل نظم المعلومات المحاسبية**، (الإسكندرية: مكتبة ومطبعة الإشعاع، ١٩٩٩م).

* محمد الفيومي، **تصميم وتشغيل نظم المعلومات المحاسبية**،(القاهرة: ن د، ١٩٩٩م).

* محمد المبروك أبوزيد، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، (القاهرة: ايتراك للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م).

* محمد أبونصار، جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية- الجوانب النظرية والعملية**، (عمان: دار وائل للنشر، ٢٠٠٨م).

* محمد حمد محمود، **مناهج البحث العلمي** ، (الخرطوم: مطبعة صك العملة، ٢٠٠٨م).

* محمد سعيد الصبان، **المحاسبة المتوسطة ، الإطار الفكري والعلمي للمحاسبة كنظام للمعلومات** ، (القاهرة: الدار الجامعية ، ٢٠٠٣م).

* محمد سمير الصبان، **أصول القياس والاتصال المحاسبي**، (بيروت: الدار الجامعية للنشر، ١٩٩١م).

* محمد شريف توفيق، **أعداد القوائم المالية المخططة (المتنبأ بها) - قوائم الدخل والمركز المالي والأرباح المحتجزة والتدفقات النقدية**، (القاهرة: جامعة الزقازيق، ٢٠٠٦م).

* محمد شريف توفيق، محمود حسن عبدالفتاح، **نحو آلية ملائمة لبناء معايير المحاسبة المالية العربية والإلزام بها – حالة جمهورية مصر العربية والمملكة العربية السعودية ومجلس التعاون الخليجي**، (القاهرة: جامعة الزقازيق، ٢٠٠٤م).

* محمد شريف توفيق، **مقدمة المحاسبة المالية – مع ملحق التطبيقات علي الحاسب الالي تحت نظام النوافذ**، (مصر: شركة الأستاذ للتصميمات الهندسية وخدمات الكمبيوتر، ٢٠٠٢م).

* محمد عبد حسين الطائي، **المدخل إلى نظم المعلومات الإدارية، إدارة تكنولوجيا المعلومات**، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، ٢٠٠٩م).

* محمد عبدالحميد محمد عطية، **موسوعة معايير المحاسبة الدولية**، (القاهرة: جامعة الأزهر، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠١٤م).

* محمد عطية مطر وآخرون، **نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات والإطار الفكري وتطبيقاته العلمية**، (عمان: دار حنين للنشر والتوزيع، ١٩٩٦م).

* محمد فتحي عبدالهادي، **المعلومات وتكنولوجيا المعلومات على أعتاب قرن جديد**، (القاهرة: مكتبة

الدار العربية للكتاب، ٢٠٠٠م).

* محمد محمد امان، ياسر يوسف عبدالمعطي، **النظم الآلية والتقنيات المتطورة للمكتبات ومراكز المعلومات**، (الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية، ١٩٩٨م).

* محمد مطر ، موسى السيوطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبة** ، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، ٢٠٠٨م).

* محمد مطر، **المحاسبة المالية** ، (عمان: دار حنين للنشر، ٢٠٠٠م).

* محمد مطر، موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض، والإفصاح**، (عمان: دار وائل، الطبعة الثانية، ٢٠٠٨م).

* محمود احمد إبراهيم، **المحاسبة المالية**، (عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع، ١٩٩٨م).

* محمود الطواشي، **نموذج قائمة الدخل وقائمة المركز المالي**، (القاهرة: جامعة المنصورة، ٢٠١٢م).

* محمود إبراهيم تركي، **تحليل التقارير المالية**، ط٢، (الرياض: مطابع جامعة الملك سعود، ١٩٩٥م).

* محمود عبد ربه محمد، **طريقك إلى البورصة**، (الاسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م).

* محمود محمد عبدالسلام البيومي، **المحاسبة والمراجعة في ضوء المعايير و عناصر الافصاح في القوائم المالية**، (الاسكندرية: دار المعارف للنشر، ١٩٩٧م).

* مصطفي حسن بسيوني السعدني، **مدى ارتباط الشفافية والإفصاح بالتقارير المالية وحوكمة الشركات، ملتقى مهنة المحاسبة والمراجعة والتحديات المعاصرة**، (الإمارات العربية: جمعية المحاسب ومدققي الحسابات، ٤-٥ سبتمبر ٢٠٠٧).

* مصطفي رضوان عبد الرحمن، **مبادئ المحاسبة المالية** ، (الخرطوم: جامعة الخرطوم، ٢٠٠٧م).

* مؤيد الدوري، نور الدين أبو زناد، **التحليل المالي باستخدام الحاسوب**، (عمان: دار وائل للنشر، ٢٠٠٣م).

* ميرائيل كحالة، **المحاسبة المالية بين النظرية والتطبيق**، (عمان: دار زهران للنشر والتوزيع، ١٩٩٧م).

* نبيل محمد غنيم وآخرون ، **مقدمة في الاحصاء الوصفي و التطبيقي** ، (القاهرة: مكتبة الانجلو المصرية، ٢٠٠٣م).

* نبيه بن عبدالرحمن الجبر، محمد علاء الدين عبدالمنعم، **المحاسبة الدولية – الإطار الفكري والواقع العملي**، (الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر، ١٩٩٨م).

* نعيم حسين دهمش، **القوائم المالية والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما،** (عمان: دار المطبوعات للنشر والتوزيع، ١٩٩٥م).
* نعيم حسين دهمش، **القوائم المالية والمبادئ المحاسبية،** (عمان: معهد الدراسات المصرفية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م).
* نعيم دهمش واخرون، **مبادئ المحاسبة – الأصول العلمية والعملية،** (عمان: دار وائل للنشر، ٢٠٠٧م).
* نعيم سابا خوري، **القيمة العادلة والتقارير المالية،** (دمشق: جمعية المحاسبين القانونيين، المركز الثقافي للنشر، ٢٠٠٧م).
* نواف محمد عباس الرماحي، **المحاسبة الإدارية،** (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م).
* هاشم احمد عطية، **مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية،** (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٠م)
* هانم عبدالرحيم إبراهيم، **نظم المعلومات والمجتمع،** (الإسكندرية: مركز الإسكندرية للكتاب، ٢٠٠٥م).
* هشام حسبو، **الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي والمحاسبي،** (القاهرة: مكتبة عين شمس، ١٩٩٦م).
* هشام حسن عواد المليجي، **المحاسبة الدولية،** (القاهرة: مطبعة جامعة حلوان، ٢٠٠٩م).
* هندر كسن، ترجمة كمال خليفة أبوزيد، **النظرية المحاسبية،** (القاهرة: المكتبة الجامعية الحديثة، ٢٠٠٥م).
* هيني فان جريونينج، ترجمة طارق عبدالعال حماد، **معايير التقارير المالية الدولية،** (القاهرة: ، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية والنشر، ٢٠٠٦م).
* وصفي أبو المكارم، سمير محمد، **المحاسبة المالية – المدخل النظري، قياس وتقييم الأصول قصيرة الأجل،** (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م).
* وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، **دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية،** (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة، ٢٠٠٢).
* وليد الحيالي، **نظرية المحاسبة،** (الدنمارك: الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك للنشر، ٢٠٠٧م).
* وليد ناجي الحيالي، **الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي،** (عمان: اثراء للنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م).
* ياسر صادق مطيع وآخرون، **نظم المعلومات المحاسبية،** (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر،

٢٠٠٧م).

* ياسين احمد العيس، **أصول المحاسبة الحديثة**، (عمان: دار الشروق للنشر والتوزيع، ٢٠٠٣م).
* يحي محمد أبوطالب، **نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية**، (القاهرة: شركة ناس للطباعة والنشر، ٢٠٠٥م).
* يحيى محمد أبوطالب، **المحاسبة الدولية وفقا لأحدث إصدارات معايير المحاسبة المصرية المعدة وفقا للمعايير الدولية للتقارير المالية في إطار نظرية المحاسبة**، (الإسكندرية : الدار الجامعية، ٢٠٠٦م).
* يوسف محمد جربوع، سالم عبدالله حلس، **المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية**، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٢م).

ثالثاً: الدوريات:

* آلاء مصطفى الاسعد، **المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة**، (بغداد: كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد الخاص بمؤتمر الكلية، ٢٠١٣م).
* ابراهيم جريس، **المعايير المحاسبية الملائمة ودورها في تطوير البيئة المحاسبية المصرية لمقابلة متطلبات التغيرات الاقتصادية المعاصر**، (القاهرة: جامعة عين شمس، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الأول، ١٩٩٥م).
* احمد حلمي جمعة، مؤيد راضي خنفر، **المدقق الخارجي وتقديرات القيمة العادلة – دراسة استطلاعية في مكاتب التدقيق الأردنية الكبرى**، (عمان: المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، العدد ٤، المجلد ٣، ٢٠٠٧م).
* احمد محمود يوسف، المحاكاة **التاريخية والمستقبلية للقدرة التنبؤية لمفاهيم التدفق النقدى والربح المحاسبي – دراسة تطبيقية لقطاع الغزل والنسيج**، (الدوحة: جامعة قطر، المجلة العلمية لكلية الإدارة والاقتصاد، المجلد ٨، العدد ٢، ١٩٩٦م).
* اشرف محمد عبدالبديع، **دور الإفصاح الفتري عن المعلومات وتقارير الفحص المحدود عليها في تنشيط سوق الأوراق المالية المصرية** ، (القاهرة: جامعة أسيوط ، كلية التجارة ، المجلة العلمية ، العدد الثلاثون ٢٠٠١م).
* الوابل بن على الوابل، **المحتوى الإعلامي لقائمة التدفقات النقدية**، (الرياض: جامعة الملك فهد،

المجلة العلمية، المجلد ٣٦، العدد ٢، ١٩٩٦م).

* إسماعيل حجير، **قائمة التدفقات النقدية – نشأتها وأهدافها والتحليل المالي باستخدامها**، (عمان: اتحاد المصارف الأردنية، مجلة البنوك في الأردن، العدد ٥، المجلد ٢٢، ٢٠٠٣م).

* إنعام محسن حسن زويلف، **أثر اقتصاد المعرفة في نظام التقارير المالية**، (عمان: جامعة الإسراء الخاصة، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، عدد ٥ ، ٢٠٠٧م).

* إيهاب خالد عشماوي، **إعداد القوائم المالية في إطار معايير المحاسبة والمفاهيم**، (القاهرة: جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، مجلة جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، العدد ٢٣، ٢٠٠٤م).

* أحمد رجب عبد الملك، **قياس مدى تحقق الشفافية والافصاح فى التقارير المالية المنشورة للشركات المتداولة فى سوق المال السعودى**، (القاهرة: جامعة حلوان، المجلة العلمية للبحوث التجارية، المجلد ٦، العدد ٢، ٢٠٠٧م).

* أحمد لعماري، **طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية**، (الجزائر: جامعة محمد خيضر، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، ٢٠٠١م).

* تامر مزيد رفاعة، **أثر تعليمات مصرف سورية المركزي في التزام المصارف الخاصة بمتطلبات القياس والإفصاح بالقيمة العادلة للأدوات المالية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٦، العدد ١ ، ٢٠١٠م).

* تيسير المصري، **توحيد المعرفة المحاسبية**، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٣ العدد ١ ، ٢٠٠٧م).

* ثائر صبري محمود كاظم الغبانَ، **تكييف الإفصاح المحاسبي للمصارف التجارية وفق متطلبات المعايير الدولية ذات الصلة بالادوات المالية وعرضها – دراسة تطبيقية**، (بغداد: جامعة النهرين، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، العدد السابع والعشرون، ٢٠١٠م).

* ثائر قدومي، قيس الكيلاني، **استخدام قائمة التدفقات النقدية لتقييم أداء الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية – دراسة تحليلية لعينة من الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**، (عمان: الجامعة الأردنية المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية ، المجلد ٩، العدد ١، ٢٠٠٦م).

* ثناء محمد إبراهيم طعيمة، **نموذج متعدد المتغيرات للتنبؤ بالتدفقات النقدية**، (الرياض: جامعة الملك عبد العزيز، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، المجلد ١٢ ، العدد ١، ١٩٩٨م).

* جودي محمد رمزي، **تبني معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى المعيار (IFRS1)**، (الجزائر: جامعة بسكرة، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الثاني عشر، ٢٠١٢م).
* حازم الخطيب، ظاهر القيسي، **توجه معايير المحاسبة نحو القيم العادلة والدخل الاقتصادي وأثر ذلك على الاقتصاد**، (عمان: جامعة الزيتونة، مجلة الزيتونة للبحوث العلمية: المجلد ٢، العدد ٢، ٢٠٠٤م).
* حسام الدين الخداش، محمد العبادي، **علاقة كل من العائد المحاسبي والتدفقات النقدية إلى حقوق المساهمين بالقيمة السوقية للسهم**، (عمان: الجامعة الإسلامية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد ٣٢، العدد ١، ٢٠٠٥م).
* حسني خريوش، **تأثير التدفقات النقدية على القيمة السوقية لسهم البنوك والشركات المساهمة الأردنية**، (عمان: جامعة عمان العربية، المجلة العربية العلوم الإدارية، المجلد ١٠ ، العدد ١، ٢٠٠٣م).
* حسين أحمد دحدوح، **دراسة تحليلية للمحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية**، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٤، العدد ٢، ٢٠٠٨م).
* حسين خشارمة، **مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن"معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٠ دراسة ميدانية**، (فلسطين: جامعة النجاح الوطنية، مجلة النجاح، المجلد ١٧، العدد ١، ٢٠٠٣م).
* حمزة محي الدين، **دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية – دراسة تطبيقية** ، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد ٢٣ ، العدد الأول، ٢٠٠٧م).
* رضا ابراهيم صالح، **أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية**، (القاهرة: جامعة الإسكندرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد ٢، المجلد ٤٦، ٢٠٠٩م).
* رضا ابراهيم صالح، **دور البيانات المحاسبية في سوق الأوراق المالية ، دراسة اختباريه بالتطبيق علي المملكة العربية السعودية** ، (القاهرة: جامعة طنطا ، المجلة العلمية ، العدد الأول ، ٢٠٠٠م).
* زينب عباس حميدي، **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية واثرها في تقييم اضرار الحرب** – دراسة ميدانية في الشركة العامة لصناعة البطاريات – (بغداد: معهد الإدارة، مجلة الإدارة والاقتصاد،

العدد الخامس والسبعون، ٢٠٠٩م).

* سامي وهبه متولي، **عولمة النشاط الاقتصادي وعولمة المحاسبة**، (القاهرة: جامعة عين شمس، مجلة الفكر المحاسبي، العدد ٢ ، ١٩٩٨م).

* سوزي أبوعلي واخرون، **أثر جودة الأرباح المحاسبية في تكلفة حقوق الملكية طبقًا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية**، (عمان: المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد ٧ ، العدد ١ ، ٢٠١١م).

* صدام محمد محمود الحيالي وآخرون، **أثر التجارة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية**، (بغداد: جامعة تكريت، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد ٢، العدد ٣، ٢٠٠٦م).

* صدام محمد محمود وآخرون، **أثر تطبيق المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة التقارير المالية – دراسة حالة على عينة من المحاسبين في مدينة تكريت**، (الرمادي: جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ٤، العدد ٧، ٢٠١١م).

* ظاهر شاهر القشي، **واقع ومعوقات تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وسبل الحد منها في المؤسسات الجزائرية**، (عمان: جامعة جدارا، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد ٦، العدد ١، ٢٠١٤م).

* عادل عبد الفتاح الهيهي، **المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية الأولية بالتطبيق على سوق الأسهم السعودي**، (الرياض: الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مجلة المحاسبون، العدد ٦٣ ، ٢٠١٠م).

* عبد الرزاق حسين سالم، حسين علي خشارمة، **المحتوى المعلوماتي للتدفق النقدي الحر**، (عمان: الجامعة الأردنية، مجلة دراسات، العلوم الإدارية، المجّلد ٣٤ ، العدد ٢٠٠٧ م).

* عبد الرزاق خليل ، عادل عاشور، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية**، (الجزائر: جامعة سكيكدة، مجلة أبحاث روسيكادا، المجلد ١، العدد ٣، ٢٠٠٥م).

* عبد الستار الصياح، **كفاءة إدارة التدفقات النقدية في البنوك التجارية**، (الإمارات: مركز الإمارات للدراسات والبحوث الاستراتيجية، مجلة آفاق اقتصادية، المجلد ٢٠ ، العدد ٧٩ ، ١٩٩٩م).

* عبدالرحمن مرعي، **دور المعلومات المحاسبية التي تقدمها التقارير المرحلية في اتخاذ القرارات الاستثمارية**، (دمشق: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٢، العدد ٢، ٢٠٠٦م).

* عبدالرزاق محمد قاسم، **دور المعلومات المحاسبية في تفعيل الإدارة الاستراتيجية في المنظمات** ، (عمان: جامعة عمان العربية، مجلة العلوم الاقتصادية و المالية ، العدد ١٣، ٢٠٠٥م).

* عبدالله حمود سراج، **أهمية خصائص المعلومات في بناء اختيار قرارات المنظمة**، (صنعاء: جامعة حضرموت للعلوم والتكنولوجيا، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد ٤ ، ٢٠٠٥م).
* عبدالناصر الزيود، سنان العبادي، **قائمة التدفقات النقدية في المنشآت التجارية المدرجة في سوق عمان المالي و مدى استخدام الطريقة المباشرة وغير المباشرة لإعدادها**، (عمان: جامعة اليرموك، مجلة أبحاث اليرموك سلسلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد ٢٧، العدد ٣، ٢٠١١م).
* عبدالناصر نور، طلال الجداوي، **المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية متطلبات التوافق والتطبيق**، (حلب: جامعة حلب، مجلة بحوث جامعة حلب، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد ٢ ، ٢٠٠٣م).
* عثمان محمد يسين فراج، اتجاهات معاصرة في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية، (القاهرة: جامعة عين شمس، المجلة العلمية لكلية التجارة، العدد الأول، ١٩٩١م).
* عراقي عبد الصمد العراقي، **المحاسبة عن التدفقات النقدية طبقا للمعايير الأمريكية**، (الرياض: جامعة الملك فهد، المجلة العلمية، المجلد ٦٥، العدد ١، ١٩٩٠م).
* عصام محمد البحيصي، **تكنولوجيا المعلومات الحديثة و أثرها على القرارات الإدارية في منظمات الأعمال – دراسة استطلاعية للواقع الفلسطيني**، (غزة: الجامعة الإسلامية، مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة الدراسات الإنسانية، المجلد الرابع عشر، العدد الأول، ٢٠٠٦م).
* عصام محمد البحيصي، **قياس التنوع في النظم المحاسبية الدولية – مراجعة أدبية**، (القدس: مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة الدراسات الانسانية، المجلد الرابع عشر، العدد الأول، ٢٠٠٦م).
* عقاري مصطفى، **المعايير المحاسبية – دراسة مقارنة**، (الجزائر: جامعة الحاج خضر، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،المجلد ٢، العدد ٥، ٢٠٠٥م).
* عقاري مصطفى، **المعيار المحاسبي الدولي١ – عرض القوائم المالية**، (الجزائر: جامعة باتنة، أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الأول، ٢٠٠٧م).
* علام محمد موسي حمدان، **العوامل المؤثرة في جودة الأرباح: دليل من الشركات الصناعية الأردنية**، (عمان: الجامعة الإسلامية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية ، المجلد العشرين، العدد الأول، ٢٠١٢م).
* علي يوسف، **أثر استقلالية مجلس الإدارة في ملائمة معلومات الأرباح المحاسبية لقرارات المستثمرين في الأسواق المالية – دراسة تطبيقية**، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق

للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٨، العدد ٢، ٢٠١٢م).

* عوض الله جعفر الحسين ابوبكر، **أهمية وجودة الافصاح عن المعلومات المحاسبية،** (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، مجلة العلوم والتقانة، مجلد ١٢ ، العدد ٢ للعام ٢٠١١م، ٢٠١٢م).

* فاطمة الزهراء عبادي، **مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة،** (الجزائر: جامعة سعد دحلب، الملتقي الدولي يومي ١٣ و ١٤ ديسمبر ٢٠١١م).

* كريمة علي كاظم الجوهر، **العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة – دراسة تحليلة لوجهات نظر المحاسبين والمدققين،** (بغداد: الجامعة المستنصريه، مجلة الإدارة والاقتصاد العدد ٩٠، ٢٠١١م).

* لطيف زيود، وآخرون، **دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرارات الاستثمار،** (دمشق: جامعة تشرين، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، المجلد ٢٩، العدد ١، ٢٠٠٧م).

* محمد ابونصار ، الزينبات علي، **أهمية تعليمات الإفصاح الصادرة عن هيئة الأوراق المالية ومدى كفايتها في تلبية احتياجات مستخدمي البيانات المالية،** (عمان: الجامعة الاردنية، مجلة دراسات، مجلد ٣٢، عدد ١ ، ٢٠٠٥م).

* محمد بهجت، عبدالله يماني، **الأثر المتوقع لمعيار العرض والإفصاح العام على مستوى الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة السعودية،** (الرياض: جامعة الملك سعود، مجلة جامعة الملك سعود، المجلد الثاني، العدد الأول، ١٩٩٠م).

* محمد فتحي عبدالهادي ، عبدالمجيد صالح بوعزة، **المعلومات ودورها في اتخاذ القرارات وإدارة الأزمات،** (القاهرة: المجلة العربية للمعلومات، المجلد ١٦، العدد ٢، ٢٠٠٥م).

* محمد مطر، **أهمية الاتساق في تطبيق معايير المحاسبة الدولية،** (عمان: مجلة ابحاث اليرموك وسلسلة العلوم الانسانية والاجتماعية، مجلد ٩ العدد ٤ ، ١٩٩٣م).

* محمد مطر، **تقييم مستوى الإفصاح الفعلي في القوائم المالية المنشورة للشركات المساهمة الأردنية في ضوء قواعد الإفصاح المنصوص عليها في أصول المحاسبة الدولية،** (عمان: الجامعة الأردنية، دراسات السلسلة أ العلوم الإنسانية، المجلد ٢٠، العدد ٢، ١٩٩٣م).

* محمد منصور، **مدى ملامة معلومات قائمة التدفقات النقدية في اتخاذ القرارات – دراسة نظرية**

تطبيقية، (القاهرة: جامعة القاهرة، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد ٣، العدد ١، ٢٠٠١م).

* مداني بن بلغيث، **إشكالية التوحيد المحاسبي تجربة الجزائر**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مجلة الباحث، العدد ٢ ، ٢٠٠٢م).

* مسفرة بنت دخيل الله الخثعمي، **مدى استخدام مصادر المعلومات الإلكترونية**، (الرياض: جامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية، مجلة مكتبة الملك فهد الوطنية، المجلد ١٦، العدد ١، ٢٠١٠م).

* مصطفى جاموس، **قائمة التدفق النقدي أحد المداخل الرئيسية لتطوير نظام المعلومات المحاسبي في سورية**، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق، المجلد ١، العدد ١، ١٩٩٩م).

* معاذ فوزي شبيطة، محمد حسين ابونصار، **الربح المحاسبي والتدفقات النقدية كمقياس لأداء الشركة**، (عمان: جامعة عمان العربية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد ٣٢ ، العدد ٢، ٢٠٠٥م).

* منصور إبراهيم السعايدة، **مقدرة المعلومات المحاسبية المنشورة على تفسير القيمة السوقية لأسهم الشركات المساهمة العامة الأردنية**، (عمان: جامعة آل البيت، مجلة المنارة، المجلد ١، العدد ٣، ١٩٩٦م).

* نبيل الحلبي، **دور معلومات التدفقات النقدية في اتخاذ قرارات الاستثمار والاقتراض في الشركات الخاصة السورية – دراسة تطبيقية**، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٢، العدد ١، ٢٠٠٦م).

* ندا محمد صبري ابراهيم، **اثر القوائم المالية المنشورة علي أسعار الأسهم في سوق الأوراق المالية في مصر** ، (القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، الجمعية العلمية ، العدد الأول ١٩٩٧م).

* نصر عبد المولى، **تطوير النظام المحاسبي لخدمة إعداد قائمة التدفقات النقدية – دراسة ميدانية**، (عمان: الجامعة الإسلامية، المجلة العلمية لكلية التجارة، المجلد ٣٢ ،العدد ٢٧ ، ٢٠٠٢م).

* نعيم سابا خوري، **بوادر الثورة المحاسبية الجديدة**، (عمان: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مجلة المدقق، العدد ٨٧ ، ٢٠١١م).

* نعيم سابا خوري، **تحرير خدمات المحاسبة والتدقيق**، (عمان: جمعية المحاسبيين القانونيين الأردنيين، مجلة المحاسب، المجلد ٧١، العدد ١، ٢٠٠٧م).

* نوال عبدالعزيز راجح، **تقييم مصادر المعلومات المرجعية الإلكترونية المتاحة على ملفات شبكة**

الانترنت والأقراص المدمجة، (الرياض: جامعة الملك عبدالعزيز، مجلة مكتبة الملك فهد الوطنية، المجلد ٩، العدد ١، ٢٠٠٣م).

* نوي الحاج، **مقارنة جودة المعلومة المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري**، (الجزائر: جامعة الشلف، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد ٩، ٢٠١٣م).

* وائل ابراهيم الراشد، **اهمية المعلومات المحاسبية ومدي كفايتها لخدمة قرارات الاستثمار في الأوراق المالية ، دراسة تحليلية لسوق الاوراق المالية بدولة الكويت** ، (الكويت: جامعة الكويت ، المجلة العربية المحاسبية ، المجلد الثالث ، العدد الاول، ١٩٩٩م).

* وليد صيام، **إيجابيات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن – دراسة استكشافية**، (عمان: المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد ١، العدد ٢ ، ٢٠٠٥م).

* ياسين العيسى، **أهمية المعلومات المحاسبية ومدى توفرها في التقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة في الأردن للمستثمرين بأسواق عمان المالية**، (عمان: جامعة عمان العربية، مجلة البحوث والدراسات، المجلد ٦، العدد ٢، ١٩٩١م).

* يوسف خرج العمري، **العوامل المؤثرة في تحديد الأهمية النسبية في التدقيق دراسة ميدانية في الأردن**، (عمان: المجلة العربية للمحاسبة، المجلد ٤، العدد ١، ٢٠٠١م).

* يوسف محمود جربوع ، **مجالات مساهمة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية في تحسين القرارات الإدارية للشركات المساهمة العامة في فلسطين** _ دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة العامة في فلسطين ، (غزة: مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة الدراسات الإنسانسة، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، ٢٠٠٧م).

رابعاً: المؤتمرات :

* احمد قايد نور الدين، **الأساليب المحاسبية لمعالجة أثر التضخم على القوائم المالية**،)الجزائر: جامعة الوادي، الملتقى الوطني، يومي ٥ – ٦ مايو ٢٠١٣م.(

* أوسرير منور ، مجبر محمد، **الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وأليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية – دراسة تفصيلية لعناصر حساب النتائج**، (الجزائر: جامعة العقيد الحاج لخضر، الملتقى الدولي، ٢٠٠٩م).

* بالرقي تيجاني واخرون، **مدى ملاءمة متطلبات معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة للتطبيق في بيئة الشركات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية**، (الجزائر: جامعة

الوادي، الملتقي الوطني، ٢٠١٣م).

* بريش عبد القادر ،**متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢) ،المخزونات الكفيلة بتطبيق فعال لمتطلبات قياس المخزونات المتضمنة في SCF**، (الجزائر: المركز الجامي، الملتقى ، ٢٠١٠م).

* بشير عيشي، **المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية – متطلبات التطبيق** – ، (الجزائر: جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، المؤتمر العلمي الثالث لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، ، ٢٠٠٩م).

* بن أعمارة منصور، حولي محمد، **النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة**، (القدس: جامعة باجي مختار، الملتقى العلمي الدولي ٢٠١١م).

* جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونين، **مبادئ التقارير المالية المتقدمة** (عمان: المنهاج الدولي الذي أقره مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية(الأونكتاد . (UNCTAD، 2001م).

* حسين مصطفى هلالي، **المعايير المحاسبية الدولية**، (القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مؤتمر أدوار المحاسبين ومراقبي الحسابات في قرارات الإدارة وتنمية الموارد، ٢٠٠٦م).

* خليل الرفاعي وآخرون، **اثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المستثمرين** ، (عمان: جامعة الزرقاء الخاصة، المؤتمر العلمي الدولي السابع، ٢٠٠٩م).

* رشيد بوكسابي وأخرون، **مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأيد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة**، (القاهرة: المركز الجامعي بالوادي، الملتقي الدولي حول النظام المحاسبي والمالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية، ١٧ و ١٨ يناير ٢٠١٠م).

* سحنون بونعجة، نبيل بوفليح، **محاسبة شركات التأمين من منظور معايير المحاسبة الدولية**، (الجزائر: جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، الملتقى الدولي السابع، ٢٠١٢م).

* سمية دربال، **متطلبات تكييف النظام المحاسبي المالي في البيئة الجزائرية**، (الجزائر: جامعة الوادي، الملتقى الوطني ٥ و ٦ مايو ٢٠١٣م).

* شعيب شنوف، أسماء زاوي، **دور محاسبة القيمة العادلة في الأزمة المالية العالمية**، (الجزائر: جامعة فرحات عباس سطيف، الملتقي العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، ٢٠ و ٢١ أكتوبر، ٢٠٠٩م).

* طيبي عبداللطيف وآخرون، **إشكالية تحديث النظام المحاسبي المالي وفق مستجدات معايير المحاسبة والتقارير المالية**، (الجزائر: جامعة ورقلة، المؤتمر الدولي، ٢٠٠٩م).

* ظاهر شاهر القشي، **أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في الشركات الاردنية على استقطاب**

الاستثمار الخليجي المباشر، (الجزائر: جامعة اربد الأهلية، الملتقي الدولي، ٢٠١٢م).

* محمد شريف توفيق، **مدى الحاجة لتنظيم التوزيع الإلكتروني لمعلومات تقارير الأعمال بالتطبيق على القطاع المصرفي وأساليب التنفيذ والمحاسبة عن عمليات التجارة الإلكترونية**، (القاهرة: جامعة الإسكندرية، مؤتمر التجارة الإلكترونية، ٢٠٠٢م).

* مرازقة صالح، بوهرين فتيحة، **القوائم المالية حسب معايير المحاسبة المالية الإسلامية**، (الجزائر: جامعة منتوري، الملتقى الدولي الأول، ٢٠١٠م).

* معتز أمين السعيد واخرون، **انعكاسات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية للشركات الإستثمارية المدرجة في سوق عمان المالي**، (عمان: جامعة البترا، المؤتمر الثاني لكلية الاعمال بالجامعات الأردنية، ٢٠٠٨م).

* منصوري الزين، **أهمية اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية وابعاد الافصاح والشفافية – دراسة تحليلية تقييمية للنظام المحاسبي والمالي الجديد المطبق في الجزائر**، (الجزائر: جامعة سعد دحلب البليدة، الملتقي الدولي حول IAS & IFRS، 2011م).

* منى حسن أبو المعاطى الشرقاوى، **أثر الامتثال لمعايير التقارير المالية الدولية IFRS على تعزيز كفاءة استثمار رأس المال فى المشروعات الصغيرة والمتوسطة**، (القاهرة: جامعة القاهرة، المؤتمر الاكاديمى والمهنى السنوي الخامس، ٢٠١٤م).

* نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، **مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر**، (الجزائر: جامعة ورقلة، المؤتمر العلمي الدولي في الجزائر، ٢٠١١م).

* نــوال صبايـحي، **معايير المحاسبة الدولية ودورها في جودة المعلومة المحاسبية**، (الجزائر: جامعة الوادي، الملتقى الدولي الثالث، ٢٠١٣م).

* هواري سويسي، بدرالزمان خمقاني، **نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومات المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي**، (الجزائر: جامعة ورقلة، المؤتمر العلمي الدولي، ٢٠١١م).

* هوام جمعة، حديدي آدم، **أثـــر وإمكانية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في المصارف الإســـــلامية**، (اسطنبول: المؤتمر العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الإسلامي ICIEF، 09/11 سبتمبر ٢٠١٣م).

* هوام جمعة، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**، (الجزائر: جامعة العربي

بن مهيدي، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة – واقع، رهانات وأفاق، ٢٠٠٩م).

* هوام جمعة، **مدى ملائمة القيمة العادلة للتقرير المالي**، (الجزائر: جامعة باجي مختار، الملتقى الوطني حول المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، ٢١ ، ٢٢ نوفمبر، ٢٠٠٧م).

* هيثم السعافين، **القيمة العادلة في معايير المحاسبة الدولية**، (عمان: جامعة عمان العربية، المؤتمر العلمي المهني السادس، ٢٠٠٤م).

* هيثم السعافين، **معايير المحاسبة الدولية المعدلة والمعايير الدولية للتقارير المالية**، (عمان: جامعة عمان العربية، ورشة عمل مهنية، ٢٨، ٢٩ سبتمبر ٢٠٠٥م).

* ياسر احمد الجرف، **أهمية تطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية لتحقيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية**، (الرياض: الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في السعودية، ٢٠١٠م).

خامساً: الرسائل الجامعية :

* احمد عبدالهادي شبير، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات ، دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة العامة في فلسطين** ، (غزة: الجامعة الاسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠٠٦م).

* احمد محمد مصطفي المبيضين، **تأثير محاسبة القيمة العادلة على ملائمة و موثوقية البيانات المالية في شركات الوساطة المالية الاردنية**، (عمان: جامعة آل البيت، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٧م).

* اسكندر محمود نشوان، **تطوير إعداد ونشر القوائم المالية في إطار معايير المحاسبة الدولية في ضوء التغيرات البيئية**، (القاهرة: جامعة عين شمس، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٤م).

* اسكندر نشوان، **تطوير إعداد القوائم المالية فى إطار معايير المحاسبة الدولية في ضوء التغيرات البيئية**، (القاهرة: جامعة عين شمس، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٤م).

* اسماء سلمان الجبوري، **مدى كفاية التقارير المالية في التقارير المالية عن أداء الوحدات الاقتصادية– دراسة تحليلية على عينة من الشركات المساهمة الأجنبية والعربية والعراقية**، (بغداد: جامعة بغداد، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٢م).

* إدمون طارق إدمون جل، **مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلية من وجهة نظر الإدارة**، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة،

٢٠١٠م).

* إيمان جودي، **أثر الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية (US. GAAP) وآفاق التقارب بينهما**، (الجزائر: جامعة سطيف، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م).
* أحلام عباس، **أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية – دراسة لعينة من المستثمرين الماليين ومدققي الحسابات**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م).
* أكرم الشولي، **قدرة مقاييس التدفق النقدي والربح المحاسبي والربح المحاسبي على التنبؤ بالتدفقات النقدية للبنوك التجارية في الأردن**، (عمان: الجامعة الأردنية رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٢م).
* أكرم يحيى علي الشامي، **أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية**،(عمان: جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م).
* أمال مهاوة، **إمكانية تحسين النظام المحاسبي المالي وفق المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs– دراسة ميدانية على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لسنة ٢٠١٠م**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).
* أمنة ولعة، **دور المحتوى المعلوماتي لقائمة تدفقات الخزينة في تفعيل الإفصاح المحاسبي**، (الجزائر: جامعة ورقلة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م).
* أنغام يوسف صلاح، **المحتوى المعلوماتي للبيانات المالية المنشورة الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المستثمرين والمغرضين ومدققي الحسابات الخارجيين**، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٠م).
* بالعيد محمد الكامل، **دور الإفصاح المحاسبي في جعل المعلومات المحاسبية أكثر فائدة لمستخدميها – دراسة ميدانية لواقع البنوك والمؤسسات الاقتصادية في الجزائر**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).
* بدر سعد المطيري، **الآثار المتوقعة لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على استقرار السوق المالي في دولة الكويت**، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).

* بدرة بن تومي، **آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IAS/ IFRS) على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصارف الإسلامية – دراسة تطبيقية**، (الجزائر: جامعة فرحات عباس، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م).

* بسام محمود احمد، **دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الادارية في منشات الأعمال الفلسطينية**، (غزة: الجامعة الاسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠٠٦م).

* بسمة سويد، **دراسة مقارنة بين بدائل القياس المحاسبي – التكلفة التاريخية والقيمة العادلة**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م).

* بشير بكري عجيب بابكر، **جودة معلومات قائمة التدفقات النقدية وأثرها على اتخاذ القرارات الاستثمارية والتمويلية – دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية**، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠١٤م).

* بكطاش فتيحة، **دوافع توحيد المعايير المحاسبية الدولية في ظل العولمة – حالة الجزائر**، (الجزائر: جامعة الجزائر ٣ ، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١١م).

* بلعباس عبدالحميد، **إتاحة واستخدام مصادر المعلومات الإلكترونية – دراسة لاستخدام مصادر المعلومات الإلكترونية من قبل طلبة الدراسات العليا بالمكتبة الجامعية**، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م).

* بوفروعة سوفيان، **نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية – دراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الطاهير**، (الجزائر: جامعة منتوري، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م).

* تغريد أبو الفرج، **مدى ملائمة المعلومات المحاسبية التي يتطلبها معيار العرض والإفصاح العام لخدمة قرارات الاستثمار في الأسهم في المملكة العربية السعودية**، (الرياض: جامعة الملك فهد بن عبدالعزيز، رسالة ماجستير غير منشورة، ١٩٩٧م).

* جمال علي عطية الطرايرة، **التوجه الحديث للفكر المحاسبي لمفهوم القيمة العادلة، وأثره في التقارير المالية للقوائم المالية للبنوك العاملة في الأردن**، (عمان: جامعة عمان العربية للدراسات العليا، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٥م).

* جمعة حميدات، **مدى التزام الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان بمعايير الافصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية وتعليمات هيئة الاوراق المالية**، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٤م).

* جميلة شافع عساف، **أهمية مقاييس التدفق النقدي في تفسير مخاطر السوق المالي بالتطبيق على الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية،** (عمان: الجامعة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، ١٩٩٣م).
* جيوار أحمد سالار، **أهمية جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية لمستخدميها،** (بغداد: جامعة الموصل، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م).
* حارث عبدالرازق، **مدي استخدام المحلومات المحاسبية في القرارات الادارية المتعلقة بوظيفتي التخطيط والرقابة** ، (عمان: الجامعة الاردنية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، ١٩٩٣م).
* حرية الشريف، **مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية – دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة،** (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م).
* حسن الطيب عبدالله، **فعالية لجان المراجعة في حوكمة الشركات واثرها في تحسين جودة معلومات التقاير المالية المنشورة،** (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١٠م).
* حسياني عبدالحميد ، **أهمية الانتقال لمعايير الابلاغ المالي الدولية والمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية (IAS/IFRS) كإطار لتفعيل حوكمة المؤسسات** ، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠١٠).
* حسين عبدالجليل آل غزوي، **المعايير المحاسبية الدولية،** (الدنمارك: الأكاديمية العربية، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١١م).
* حواس صلاح، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية،** (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٨م).
* حيدر علوان كاظم الشمري، **دراسة للتقارير المالية الحكومي المركزي والإدارات المحلية – نموذج مقترح باستخدام مدخل القرار،** (بغداد: الجامعة المستنصرية، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٣م).
* خالد القطناني، **أثر استخدام المعلومات المحاسبية على الأداء الإداري في الشركات المساهمة العامة الأردنية،** (عمان: الجامعة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٤م).
* خالد صالح علي السلطان، **المعلومات وأثرها في عملية اتخاذ القرارات الإدارية في دواوين الوزارات بالجمهورية اليمنية،** (صنعاء: جامعة صنعاء، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م).
* خالد عاشور علي صالح، **مدى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الشركات التجارية،** (اليمن:

جامعة العلوم والتكنولوجيا، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م).

* خالد عبدالرحمن جمعة يونس، **أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة لأدوات المالية على عوائد الأسهم،** (غزة: الجامعة الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).

* خياطة، كندة محمد نوري، **التحليلي المالي للقوائم المالية باستخدام معاملات الارتباط والانحدار – دراسة ميدانية،** (حلب: جامعة حلب، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٣م).

* رفيق يوسفي، **النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق،** (الجزائر: جامعة تبسة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).

* رقية بن الشيخ ، **دراسة و تقييم أثر التشريع الجبائي على بدائل القياس المحاسبي ،** (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).

* رواء عبدالرزاق باعكضة، **أثر المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية الأولية على أسعار الأسهم – دراسة تطبيقية على سوق الأسهم السعودي،** (الرياض: جامعة الملك عبد العزيز، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م).

* روحي وجدي عبدالفتاح عواد، **محاسبة القيمة العادلة وأثرها على الأزمة المالية العالمية،** (عمان: جامعة الشرق الاوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٠م).

* زهران دراغمة، العوامل المؤثرة على مدى ملاءمة التدفقات النقدية والأرباح المحاسبية في تفسير العوائد السوقية للأسهم – دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، (عمان: كلية عمان الجامعية للعلوم المالية والمصرفية، رسالة دكتوراه غير منشور ة، ٢٠٠٥م).

* زوينة بن فرج، **المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق،** (الجزائر: جامعة فرحات عباس، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١٤م).

* سالمي محمد الدينوري، **قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية – دراسة حالة شركة اقتصادية،** (الجزائر: جامعة باتنة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م).

* سامي يوسف كمال محمد، **الإفصاح المحاسبي عن الصكوك المالية الإسلامية وأثره علي ترويجها،** (القاهرة: جامعة بنها، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠١م).

* سائد نبيل سليم غياضة، **مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ الخاص بالممتلكات والمصانع والمعدات،** (غزة: الجامعة الاسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٨م).

* سحر الطويل، **المحاسبة عن القيمة العادلة للأصول المالية لأغراض تعظيم منفعة المعلومات المحاسبية – دراسة تطبيقية على شركات التأمين المصرية**، (القاهرة: جامعة قناة السويس، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٨م).
* سليمان عتير، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية – دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي**، (الجزائر: جامعة محمد خيضر، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م).
* سليم بن رحمون، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد – دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب**، (الجزائر: جامعة محمد خيضر، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م).
* سمير موسى زيتون، **العلاقة بين كل من المستحقات والتدفقات النقدية التشغيلية والدخل من جهة وجودة المعلومات المحاسبية من جهة أخرى للشركات الصناعية**، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١٣م).
* سوزان عطا درغام، **العلاقة بين التدفقات النقدية وعوائد الأسهم وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (٧) – دراسة تطبيقية على المصارف الوطنية العاملة في فلسطين**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٨م).
* شادو عبداللطيف، **القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS– دراسة ميدانية لعينة من البنوك التجارية الجزائرية لمدينة ورقلة**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٤م).
* شاي عبد الكريم، **تكيف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق المعايير والمحاسبية الدولية**، (الجزائر: جامعة العقيد الحاج لخضر، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م).
* شعيب شنوف، **الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي**، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٧م).
* شناي عبد الكريم ، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية**، (الجزائر: جامعة باتنة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م).
* شوقي بورقبة، **الكفاءة التشغيلية للمصارف الإسلامية: دراسة تطبيقية مقارنة**، (الجزائر: جامعة سطيف ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، ٢٠١١م).
* صالح حامد محمد ، **اثر نماذج القياس المحاسبي في جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الاستثمار**

في الاوراق المالية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠٠٩م).

* صالح كمال صهيون، **أثر المحتوى الإعلامي لتقرير مدقق الحسابات الخارجي و القوائم المالية المدققة في ترشيد قرارات المستثمرين في بورصة فلسطين**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م).

* صباح بن ناصر، **دور التدقيق المحاسبي في تحسين قائمة الدخل – دراسة عينة من تقارير محافظي الحسابات ولاية وادي للفترة مابين (٢٠١٠م – ٢٠١٢م)**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٤م).

* طارق عبدالعال حماد، **التقارير المالية وأسس الإعداد والعرض والتحليل**، (القاهرة: جامعة عين شمس، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٠م).

* طبايبية سليمة، **دور محاسبة شركات التأمين في إتخاذ القرارات وفق معايير التقارير المالية الدولية – دراسة حالة الشركات الجزائرية للتأمين**، (الجزائر: جامعة سطيف، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١٤م).

* طه حسين يوسف عبيد، **اثر جودة المعلومات المحاسبية على قرارات المستثمرين في ظل مخاطر السوق المالية** – دراسة تطبيقية في سوق الخرطوم للأوراق المالية ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١١م).

* ظاهر شاهر يوسف القشي، **مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية**، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠٠٣م).

* عادل رجب زنداح، **أثر تطبيق تعليمات الافصاح الصادرة عن هيئة الاوراق المالية على منفعة المعلومات المحاسبية للمستثمرين**، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٦م).

* عادل عبدالفتاح الميهي، **المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية الأولية بالتطبيق على سوق الأسهم السعودي– دراسة اختبارية وحديثة**، (الرياض: جامعة الملك خالد، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١٠م).

* عايدة حمد المهدلي، **مدى ملاءمة متطلبات مسودة معيار الإبلاغ المالي الدولي المقترح الخاص**

بالشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم (الشركات الخاصة) للتطبيق في بيئة الشركات الخاصة الأردنية، (عمان: جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة ٢٠٠٩م).

* عائشة طاسين، **التقييم المالي للمؤسسة في ظل عدم التماثل المعلوماتي،** (الجزائر: جامعة فرحات عباس، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م).

* عائشة طاسين، **التقييم المالي للمؤسسة في ظل عدم التماثل ألمعلوماتي،** (الجزائر: جامعة فرحات عباس، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م).

* عبدالحميد مانع الصيح، **المعايير المحاسبية الدولية – دراسة في مدى استخدامها وملائمتها للتطبيق في الجمهورية اليمنية،** (بغداد: جامعة المستنصريه، رسالة دكتوراه غير منشورة، ١٩٩٨م).

* عبدالله محمد سالم الكعبي، **مدى دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء الإداري في البنوك التجارية في دولة الإمارات العربية،** (الأردن: جامعة اليرموك، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٤م).

* عبدالمالك بن السبتي، **تكنولوجيا المعلومات و أنواعها ودورها في دعم التوثيق والبحث العلمي،** (الجزائر: جامعة قسنطيتة، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠٠٢م).

* عبدالناصر شحدة أحمد، **الأهمية النسبية للنسب المالية المشتقة من قائمة التدفقات النقدية في تقييم السيولة وجودة الأرباح وذلك من وجهة نظر محللي الائتمان في البنوك التجارية الأردنية ومحللي الأوراق المالية في بورصة عمان،** (عمان: جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٨م).

* عبدالوهاب موسي الجعلي محمد، **اثر حوكمة الشركات على درجة الافصاح في البيانات المالية وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية، –دراسة حالة سوق الخرطوم للأوراق المالية ،** (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠١٠م).

* عثمان محمد احمد حسن، **الإفصاح العام وأهميته لمستخدمي القوائم المالية،** (الخرطوم: جامعة النيلين، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٢م).

* عدنان محمد محمد قاعود، **دراسة وقييم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الشركات الفلسطينية – دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في محافظات غزة،** (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٧م).

* عزة الأزهر، **عرض و مراجعة القوائم المالية في ظل معايير المحاسبية و المراجعة الدولية،** (الجزائر:

جامعة سعد دحلب، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م).

* عزو خليف عزيز، **المحتوى الإعلامي للقوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الدولية**، (حلب: جامعة حلب، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م).
* عطا الله وراد خليل، **دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية** ، دراسة تحليلية ، (عمان: جامعة الزيتونة ، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م).
* عكوش محمد أمين، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة حالة**، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).
* علا محمد خريسات، **دور محاسبة القيمة العادلة في تخطيط عملية التدقيق الخارجي – دراسة ميدانية على البنوك الاردنية**، (عمان: جامعة عمان العربية، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠٠٨م).
* علاء الدين خليل إبراهيم السيد، **إطار مقترح لتطوير أداء الرقابة المالية** ، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م).
* علي مانع صنيهيت شرار المطيري، **دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين مخاطر الائتمان في البنوك الكويتية** – دراسة ميدانية – (عمان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م).
* علي محمد عطاالله، **دور المعلومات المحاسبية في تسعير الأسهم للشركات العامة المساهمة في فلسطين** ، (القدس: الجامعة الإسلامية ، غزة رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠١م).
* عمر احمد كراسنة، **التنبؤ بالأرباح المستقبلية باستخدام الأرباح والتدفقات النقدية**، (عمان: الجامعة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٠م).
* غاشوش عايدة ، لقصير مريم، **دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، (الجزائر: جامعة منتورى ، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).
* فارس بن يدير، **واقع تطبيق محاسبة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية – دراسة ميدانية**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٥م).
* فاطمة علي مصباح المجربي، **قدرة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي علي تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية**، (عمان: جامعة الشرق الاوسط، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠١٢م).

* فاطمة ناجي العبيدي، **مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها على فاعلية عملية التدقيق في الأردن**، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م).
* فايز زهدي الشلتوني، **مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م).
* فريد زعرات، **معالجة القوائم المالية من آثار التضخم وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية**، (الجزائر: جامعة سعد دحلب، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م).
* فواز فاضل جدعان الشمري، **أثر المعايير الائتمانية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، (عمان: جامعة عمان العربية، كلية الاعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م).
* ماجد إسماعيل أبوحمام، **أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية – دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م).
* ماجد ماهر فهيم سابا، **مدى قابلية معايير إعداد القوائم المالية الدولية للتطبيق في فلسطين – دراسة استطلاعية للمحاسبين في قطاع غزة**، (غزة: الجامعة الاسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٨م).
* ماهر سالم أبو هداف، **تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات توزيع الوقود العاملة في قطاع غزة**، (القدس: الجامعة الإسلامية – غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).
* محمد حمد، **دور الإفصاح المحاسبي وأهميته في ظل تطبيق معايير المحاسبة المصرية**، (القاهرة: جامعة قناة السويس، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م).
* محمد خالد ابونصار، **دور البيانات المحاسبية في رقابة وضبط الأداء المالي** ، (غزة: الجامعة الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠٠٠م).
* محمد فايق عبدالرحمن محسن، **مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم – دراسة تطبيقية**، (غزة: الجامعة الاسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٨م).
* محمد فياض، **العلاقة بين المؤشرات المالية المستخدمة من قائمة التدفق النقدي المعدلة ومخاطر السوق بيتا**، (عمان: الجامعة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، ١٩٩٥م).
* محمد قوادري، **قياس بنود القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية**، (الجزائر: جامعة سعد

دحلب، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٠م).

* محمد محي الدين علي، **دور المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الاستثمارية** ، (غزة: الجامعة الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠٠٣م).

* محمد موسى فرج الله، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية في ظل ظروف عدم التأكد – دراسة تطبيقية على البنوك العاملة بقطاع غزة**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).

* محمد يوسف الهباش، **استخدام مقاييس التدفق النقدي والعائد المحاسبي للتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م).

* مداحي عثمان، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية**، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة دكتوراة غير منشورة، ٢٠٠٩م).

* مداني بن بلغيث ،**أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية– بالتطبيق على حالة الجزائر)** الجزائر : جامعة الجزائر ، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠٠٤م).

* مدحت فوزي عليان وادي، **أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في الشركات الفلسطينية – دراسة تحليلية تطبيقية**، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٦م).

* معتز امين عبدالحميد السعيد، **أثر الإفصاح باستخدام مفهوم القيمة العادلة في ضوء التغيرات في معايير التقارير المالية الدولية على التقارير المالية في شركات التأمين الأردنية**، (عمان: جامعة عمان العربية للدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠٠٨م).

* ملفي محمد محمد آل سويد، **أثر المعلومات المالية المنشورة بالتقارير السنوية على حجم تداول الأسهم وسلوك المستثمر**، (الرياض: جامعة الملك عبد العزيز، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٠م).

* منذر يحي الداية، **أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة – دراسة ميدانية**، (غزة: الجامعة الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م).

* مي إبراهيم محمد الأمين، **دور المعلومات المحاسبية في تداول الأسهم بالأسواق المالية** ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، ٢٠٠٧م).

* ميساء محمد سعد أبوتمام، **مدى إدراك المحاسبين والمدققين والمحللين الماليين ومستخدمي البيانات المالية لممارسات المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفقات النقدية**، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٣م).
* ناصر محمد علي المجهلي، **خصائص المعلومات المحاسبية واثرها في اتخاذ القرارات** – دراسة حالة مؤسسة اقتصادية–، (الجزائر: جامعة الحاج الخضر "باتنة" ، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م).
* نهاد اسحق عبد السلام أبوهويدي، **دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإنفاق الرأسمالي – دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين**، (القدس: الجامعة الإسلامية – غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).
* نورة عريف، **إشكالية القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية باستخدام التكلفة التاريخية**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١١م).
* هادي خليل اسماعيل، **قياس موقف المستفيدين تجاه أنظمة المعلومات الإدارية**، (بغداد: جامعة بغداد، رسالة دكتوراة غير منشورة، ١٩٩٩م).
* هاني سليمان أبو عويضة، **قائمة التدفقات النقدية وأهمية الإفصاح عنها في سورية**، (دمشق: جامعة دمشق، رسالة ماجستير غير منشورة، ١٩٩١م).
* وسن يحي احمد، **إدارة الارباح وتاثيرها في جودة المعلومات المحاسبية**، (بغداد: جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٠م).
* يامن خليل الزعبي، **القياس المحاسبي المستند إلى القيمة السوقية العادلة وأهميته للشركات المساهمة الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان – دراسة ميدانية**، (عمان: جامعة اليرموك، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٥م).
* يوسف أرشيد حبيب العازمي، **أوجه القصور في تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وأثرها على جودة الإفصاح بالقوائم المالية في القطاع النفطي**، (عمان: جامعة الشرق الاوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠١٢م).
* يوسف حافظ قرطالى، **تحقق الإيراد في القطاع الخدمي وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية** ، (حلب: جامعة تشرين، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٩م).

سادساً:الإنترنت:

- http://www.tagorg.com/news.aspx?id=12539&group_key=news&lang=ar

سابعاً: المراجع الاجنبية :

* A.Ksddouri, A.Mimmeche, **Cour de Comptabilite Financiere Selon le Norme IAS/IFRS Et Le SCF 2007**, (ENAG Edition, Alger, 2009(.
* Al-Shammari, Brown,& Tarca A., **Compliance with International Accounting Standards in the Gulf Co-operation Council Member States**, (An empirical study. Un published Doctoral Dissertation, Public Authority for Applied Education and Training, Kuwait, University of Western Australia, UWA Business School. 2008).
* Andre Aubrunet, **la Normalisation Comptable au Service de l'Entreprise de la Science de la Nation**, (Paris: France, Dunod, 1995).
* Andreas Jansson, **Has the Introduction of IFRS Improved Accounting Quality** – A Comparative Study of Five Countries- (Sweden: Linnaeus University, PhD, 2013).
* Barry J Epstein, Abbas Ali Mirza, **IAS Interpretation and Application**, (London: John Wily & Sons, Inc., 2010).
* Barth, M.E., and Others, **The Relevance of the Value Relevance Literature for Financial Accounting Standards Setting: Another View**, (Journal of Accounting and Economy. Vol, 31.No.3, 2001).
* Bernard Colasse, **Harmonisation Comptable Internationale, Dans Encyclopedie de Comptabilite**, (Paris: France,Controle de Gestion et Audit, Economica, 2000(.
* Bernard Raffournier, **Les Normes Comptaples International IFRS & IAS**, (USA: Edition Economism 2005).
* Boockholdt J. L, **Accounting Information system**, (USA: D Irwin Inc, forth edition Richard, 1996) .
* Burtuon, Richard N, **Discussion of Information Technology, Related Activities of Internal Auditors**, (USA: Journal of Information Systems,

Supplement, 2007).

* C.Maillet Baudrier, A.Le Manh, **Les Normes Comptables Internationales IAS/IFRS**, (France: Paris, éditions, Foucher, 2006).

* C.O. Mgbame, **Accounting Information and Stock Volatility in the Nigerian Capital Market– A Garch Analysis Approach**, (Nigeria: university of benin, PHD, 2013).

* Celine Michailesco, **The Determinants of The Quality of Accounting Information Disclosed by French Listed companies**, (Paris: University of Paris–Dauphine, paper unpubilished, 2010(.

* Charon Claude, **pourquoi des normes d'audit**, in R.F.C, (Paris: N°326, 2000).

* Choi, F. and Meek, G. , **International Accounting. 5th ed.** (Prentice Hall, Inc. 2005(.

* Dalci, I & Tanıs, V , **Benefits of Computerized Accounting Information Systems on the JIT Production Systems**, (Review of Social, Economic & Business Studies, 2009) Vol.2).

* Depallens G. & Autre, **Gestion Financière de l'Entreprise**,(Paris: Sirey 10° éd, 1990(.

* Edward Lee and Others, **Does IFRS Convergence Affect Financial Reporting Quality in China**, (London: University of Manchester, ACCA, paper published, 2013).

* Eldon Hendriksen, **Disclosure Insight into Requirement in U.S.A and U.K** , (Washington: The International Journal of Accounting, Vol.65 Spring 1992).

* Epstein, B. J and Mirza Joune, **Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards**, (New York City: Wiley &

Sons, Inc., 2006).

* Frank Wood, **Business Accounting 1**, (England: Library of Congress Cataloging-in-Publication Data, A catalog record for this book is available from the Library of Congress, 2000) .
* Frederick D.s.choi, and Others, **International Accounting**, (New Jersey: Pearson education, Inc, upper saddle River, , 2002).
* Frydlender Alain, Pagezy Julien, **S'Initier aux IFRS**, (Paris: Editions de la Performance / Editions Francis Lefebvre, 2004).
* Gordon, P., and Others, **.International Financial Reporting: A Comparative Approach. 3rd ed.**(Prentice Hall, Inc 2005) .
* Heidi Hirvonen, **Accounting Quality and Terms of Debt: Evidence from IFRS Firms**, (Sweden: Aalto University, Master's thesis, 2012).
* Henderson, Scott & et. al., **Financial Accounting Theory – It's Nature and Development**, 2nd (.ed. , Longman Cheshire, Australia , 1992).
* Hendriksen, E.S. And Michael, F.B. , **Accounting Theory**. 5th ed. Irwin. McGraw – Hill 1992).
* Imad Kutum, **The Application of Business Risk Audit Methodology within Non-Big-4 Firms**, (Stirling: University of Stirling, Doctor of Philosophy in Accountancy, 2010(.
* Iman Zare and Others, **Qualitative Characteristic of Accounting Information in Reported Values of Goodwill and Intangible Assets** – Case Study of Stock Exchange of Iran, (Khomein, Iran: Islamic Azad University, Middle-East Journal of Scientific Research 11 :, 2012(.
* J.D. and P.T. Chingos Bloedorn, **Executive Pay and Company Performance**, (Scottsdale, Arizona, American Compensation Association 1991).

* Jacqueline Cook, **High Level Reporting and Accounting**, 2 (New York : ed., Irwin – McGraw – Hill 1999(.
* La Porta Et a., **The Influence of Eonntry and Firm Specific Factors on Fibancial Reporting Choices: A Governance Perspective**,(Irwin: fourth edition, Peper, 1998(.
* Luzi Hail and others, **Global Accounting Convergence and the Potential Adoption of IFRS by the United States: An Analysis of Economic and Policy Factors**, (Washington: University of Pennsylvania, paper published, 2009(.
* Pascal Dumontier, Denise Durre, **Pilotage Bancaire– les Normes ias et la Réglementation Bale 2**, (Paris: Revue Banque edition, 2005).
* Paul K. Chaney And Others, **The Quality Of Accounting Information In Politically Connected Firms**, (Vanderbilt: Vanderbilt University, Paper, 2007).
* Paul K. Chaney And Others, **The Quality Of Accounting Information In Politically Connected Firms**, (Vanderbilt: Vanderbilt University, public paper , 2009(.
* Robert K. Herdman J, **Moving Toward the Globalization of Accounting Standards**, (Germany: Schmalenbach Institute for Business Administration Conference, Cologne, 2002) .
* Romney & Steinbart, **Accounting Information Systems**, (Hall: g th Edition Prentice, 2003).
* Romney, Marshall B. & Steinbart, Paul John, **Accounting Information Systems**, (New Jercy: Prentice–Hall International, Inc.. 2000) .
* Salvador Carmona, Marco Trombetta, **On the Global Acceptance of IAS/IFRS Accounting Standards: The Logic and Implications of the**

Principles-Based System , (Journal of Accounting and Public Policy, No.27, 2008).

* Susana Callao and Others, **Adoption of IFRS in Spain: Effect On The Comparability And Relevance Of Financial Reporting**, (Spain: Journal of International Accounting, Auditing and Taxation 16, 2007).
* Thomas R. Dyckman, and Others, **Intermediate Accounting**, (Irwin: fourth edition, Volume 1, McGraw – Hill, 1998(.
* Tyrrall Etmara, **The Relevance of International Financial Reporting Standards to a Developing Country . Evidence from Kazakhstan,** (Kazakhstan, Kazakhstan University, Paper, 2007).
* Valérie Kervazo, **Normes IFRS : Principes et Valorisation en Epargne**, (Paris: Devant l'Université Dauphine et l'Institut des Actuaires, Universite Paris Dauphine, Mémoire d'Actuariat Présenté en Novembre 2009).
* Vinayagamoorthy & Senthilkumar K., **International Financial Reporting Standards (IFRSs): An Overview. International Conference on Business & Information**, (Sri Lanka: University of Kelaniya, 2010).
* Yuan Ding, et al, **The impact of firms' internationalization on financial statement , presentation: Some French evidence** , (Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting, No.24, 2008).
* Ziad AL-Rai, Naim Damash, **The Effects of Applying International Accounting and Auditing Standards to the Profession in Jordan**, (Oman: JAI Press ING, Advances in International Accounting Supplement 1, 1998).

ملحق رقم (2)

قائمة الاستقصاء

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات العليا

السيد /

.....

حفظكم الله

السلام عليكم ورحمة الله تعالي و بركاته

الموضوع: إستبانة

تمثل هذه الإستبانة جزء من الدراسة الميدانية ألي يجريها الباحث إستكمالاً لمتطلبات الحصول علي درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة و التمويل بعنوان **((معايير التقارير المالية الدولية ودورها في جودة المعلومات المحاسبية))** مما يتطلب الحصول علي بعض البيانات لاختبار فرضيات الدراسة، نرجو من سيادتكم التكرم بإبداء أرائكم على العبارات الواردة في هذه الإستبانة مع العلم بان هذه البيانات المتحصل عليها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي، و سوف تعامل بكامل السرية، ونشكر لكم سلفاً حسن تعاونكم.

ولكم فائق الشكر و التقدير ،،،

الباحث :

نصرالدين حامد أحمد النور

موبايل ٠٩١٢٧٠٩٢٣٦

القسم الأول : البيانات الشخصية:

الرجاء وضع علامة (✔) داخل المربع أمام العبارات التي تناسبك :

١/ العمر:-

٣٠ سنة فأقل	☐	٣١-٤٠سنة	☐	٤١ -٥٠ سنة	☐	٥١ سنة فأكثر	☐

٢/ المؤهل العلمي:-

بكلاريوس	☐	دبلوم عالي	☐	ماجستير	☐	دكتوراه	☐
أخري							

٣/ التخصص العلمي:-

محاسبة وتمويل	☐	تكاليف ومحاسبة إدارية	☐	إدارة أعمال	☐	اقتصاد	☐
دراسات مصرفية	☐	نظم معلومات محاسبية	☐	أخرى أذكرها	☐		

٤/ الشهادات المهنية:-

زمالة سودانية	☐	زمالة بريطانية	☐	زمالة أمريكية	☐	زمالة عربية	☐
لا يوجد	☐	أخرى أذكرها	☐				

٥/ المسمى الوظيفي:-

مدير عام	☐	مدير مالي	☐	مدير إداري	☐	مصرفي	☐
محاسب مالي	☐	مراجع داخلي	☐	محلل مالي	☐	أخرى أذكرها	☐

٦/ سنوات الخبرة:-

٥ سنوات فاقل	☐	٦-١٠ سنوات	☐	١١- ١٥ سنة	☐	١٦- ٢٠ سنة	☐
٢٠ سنة فأكثر	☐						

القسم الثاني : بيانات المؤسسة:

الرجاء وضع علامة (✔) داخل المربع أمام العبارات التي تناسبك :

١/ نوع المؤسسة:

شركة مساهمة عامة	☐	شركة خاصة	☐	شراكة	☐	مؤسسة فردية	☐
أخرى أذكرها	☐						

٢/ نشاط المؤسسة:

تجاري ☐ صناعي ☐ خدمي ☐ أخرى أذكرها ..... ☐

٣/ المعايير المحاسبية التي تطبقها المؤسسة:

معايير التقارير المالية ☐ المعايير الإسلامية ☐ المعايير الدولية ☐ المعايير السودانية ☐

خليط من المعايير المحاسبية ☐

٤/ إذا كانت المؤسسة تطبق معايير التقارير المالية الدولية هل يتم التطبيق؟

كلياً ☐ جزئياً ☐ لا يتم تطبيقها ☐

٥/ هل تقوم مؤسستكم بنشر القوائم المالية السنوية؟

نعم ☐ لا ☐ أحيانا ☐

القسم الثالث: قياس متغيرات الدراسة:-

أولا: المتغير المستقل :- معايير التقارير المالية الدولية.

الرجاء وضع علامة (✔) أمام مستوى الموافقة المناسب :

م	تهتم مؤسستكم بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية من خلال:	مستوي الموافقة				
أ	تصنيف الأدوات المالية (IFRS 9):	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١	يتم تصنيف الأدوات المالية كالتزام مالي أو أداة حقوق ملكية وفقاً لجوهر الاتفاق التعاقدي					
٢	يتم التمييز بين الأدوات المالية المتاحة للبيع والمحتفظ بها للمتاجرة والمحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق					
٣	يتم إعادة تصنيف الاستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق وتحويلها إلى استثمارات متاحة للبيع او المتاجرة في حالة تخلي الشركة عن نيتها وقدرتها على الاحتفاظ بها حتى تاريخ الاستحقاق					
٤	تدرج الأدوات المالية بغرض المتاجرة تحت بند استثمارات قصيرة الأجل					

٥	تدرج الأدوات المالية المتاحة للبيع و الأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق تحت بند استثمارات طويلة الأجل					
ب	**قياس الأدوات المالية (IFRS 13):**	**أوافق بشدة**	**أوافق**	**محايد**	**لا أوافق**	**لا أوافق بشدة**
١	يتم قياس الأدوات المالية بغرض المتاجرة بالقيمة العادلة.					
٢	يتم قياس الأدوات المالية متاحة للبيع بالقيمة العادلة.					
٣	يتم قياس المطلوبات المالية بالقيمة العادلة					
٤	يتم قياس الأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق بالتكلفة المطفأة.					
٥	تخضع الأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق لاختبار التدني في قيمتها.					
ج	**الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية (IFRS 7):**	**أوافق بشدة**	**أوافق**	**محايد**	**لا أوافق**	**لا أوافق بشدة**
١	يتم الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية بغرض المتاجرة من خلال قائمة الدخل.					
٢	يتم الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات مالية متاحة للبيع من خلال قائمة المركز المالي.					
٣	يتم الإفصاح عن الانخفاض الناتج عن إعادة تقييم للأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق من خلال قائمة الدخل.					
٤	يتم الإفصاح عن المكاسب الناتجة عن اختبار التدني للأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق.					
٥	يتم الإفصاح عن المكاسب والخسائر الناتجة عن إعادة تصنيف الأدوات المالية في قائمة الدخل					

ثانيا: المتغير التابع:- جودة المعلومات المحاسبية.

الرجاء وضع علامة (✔) أمام مستوى الموافقة المناسب :

م	**توفر مؤسستكم معلومات محاسبية تتصف بالأتي:**	**مستوي الموافقة**				
أ	**الملائمة من خلال الأتي:**	**أوافق بشدة**	**أوافق**	**محايد**	**لا أوافق**	**لا أوافق بشدة**

١	القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية.					
٢	القدرة على التقييم الارتدادي للمعلومات المحاسبية.					
٣	التوقيت المناسب للمعلومات المحاسبية.					
٤	قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة.					
٥	قابلية المعلومات المحاسبية للفهم.					
ب	**الموثوقية من خلال الأتي:**	**أوافق بشدة**	**أوافق**	**محايد**	**لا أوافق**	**لا أوافق بشدة**
١	قابلية التحقق من سلامة وموضوعية المعلومات.					
٢	الحياد وعدم التحيز في القياس والإفصاح.					
٣	الصدق في التعبير وتمثيل الأحداث المالية (الجوهر فوق الشكل)					
٤	المعلومات المحاسبية خالية من الأخطاء					
٥	معلومات محاسبية تمتاز بالشمول.					
٦	مرونة المعلومات المحاسبية.					
٧	الأهمية النسبة للمعلومات المحاسبية.					
ج	**القابلية للمقارنة من خلال الآتي:**	**أوافق بشدة**	**أوافق**	**محايد**	**لا أوافق**	**لا أوافق بشدة**
١	معلومات محاسبية تمتاز بالثبات والاتساق.					
٢	إمكان المقارنة بين نتائج المدد المختلفة لنفس الوحدة المحاسبية					
٣	إمكانية مقارنة الفترات الزمنية التي تعد عنها التقارير المالية					
٤	إمكانية مقارنة طرق القياس وأساليب الإفصاح من فترة زمنية إلى فترة زمنية أخرى					
٥	الإفصاح عن التغييرات في الظروف التي تؤثر على المنشأة أو في طبيعة الأحداث التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة من فترة زمنية إلى فترة زمنية أخرى .					

ملحق رقم (٣)

قائمة بأسماء محكموا الإستبانة

م	الاسم	الدرجة العلمية / المركز الوظيفي	العنوان
١	د. بابكر إبراهيم الصديق	أ. مشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات التجارية
٢	د. مصطفي نجم البشاري	أ. مشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات التجارية
٣	د. فتح الرحمن الحسن منصور	أ. مشارك	قسم المحاسبة/ كلية إدارة الأعمال/جامعة أم القرى/مكة المكرمة.
٤	د. صديق بلل إبراهيم	أ. مشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات التجارية
٥	د. صالح حامد محمد على	أ. مشارك	جامعة النيلين كلية التجارة
٦	د. إسماعيل محمد شبو	أ. مساعد	جامعة الزعيم الأزهري كلية التجارة
٧	د.عبدالرحمن عبدالله عبدالرحمن	أ. مشارك	جامعة النيلين كلية التجارة
٨	د. عبدالرحمن عادل خليل	أ. مساعد	جامعة النيلين كلية التجارة
٩	د.عادل محمد محمد حسن	أ. مساعد	أستاذ المحاسبة المساعد المتعاون بجامعتي بحري والإسلامية و مدير المراجعة الداخلية بقناة الشروق الفضائية.
١٠	د. عبدالباسط محمد المصطفي جلال	أ. مساعد	أكاديمية السودان للعلوم المصرفية والمالية
١١	د. تماضر الصادق بابكر	أ. مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات التجارية
١٢	د. زهير احمد علي	أ. مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات التجارية

م	الاسم	الدرجة العلمية / المركز الوظيفي	العنوان
١٣	د. فارس الطيب محمد	أ. مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات التجارية
١٤	أ. البشير حامد عبدالله	أ. مساعد	أستاذ المحاسبة المساعد المتعاون بجامعة الأحفاد وأستاذ بمركز الأولى للدراسات المالية والمحاسبية – CMA
١٥	أ. حسون محمد أحمد محمد	أ. مساعد	أستاذ المحاسبة المساعد المتعاون بجامعة الأحفاد وأستاذ بمركز الحكيم للدراسات – ACCA
١٦	أ. هاشم عبدالحليم ناصر	مدير عام	الإدارة العامة للحسابات العمومية والشئون المالية – بنك السودان المركزي
١٧	أ. عبدالله الحاج علي ابودقن	خبير مصرفي	إدارة التفتيش – بنك السودان المركزي
١٨	أ. الفحل خليفة الفحل	مراقب مصرفي	إدارة الرقابة الوقائية – بنك السودان المركزي – شهادة مهنية في معايير التقارير المالية الدولية DIPIFR
١٩	أ. عثمان محمد موسى	مدير مالي	شركة أعمال مرواكو التجارية