مجلة العلوم الاقتصادية
Journal homepage:
http://scientific-journal.sustech.edu/

اثر التصنيف والافصاح عن الادوات المالية وفقاً لمعايير التقارير المالية للمعلومات المحاسبية

" دراسة ميدانية "

نصرالدين حامد أحمد النور و بابكر إبراهيم الصديق و نصرالدين عبدالكريم الدود

بنك السودان المركزي

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا – كلية الدراسات التجارية

المستخلص :

هدفت الدراسة إلى التعرف على المعوقات التي تواجه امكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، ودراسة العلاقة بين التصنيف والإفصاح للأدوات المالية وفقاً لـ (IFRS) و جودة المعلومات المحاسبية. تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف جودة المعلومات المحاسبية فيما يتعلق بتصنيف الأدوات المالية وفقاً لموجهات معايير التقارير المالية الدولية والإفصاح الكافي عنها. اتبعت الدراسة المنهج التاريخي من خلال عرض الدراسات السابقة والتي لها علاقة بموضوع الدراسة والمنهج الاستنباطي بوضع الفرضيات والمنهج الاستقرائي من خلال تجميع البيانات من مجتمع الدراسة عن طريق عينة عشوائية بو اسطة دراسة ميدانية لعينة من شركات المساهمة العامة في السودان . توصلت الدراسة إلى نتائج منها أن تطبيق التصنيف للأدوات المالية والإفصاح عنها وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية يحسن من جودة المعلومات المحاسبية ، ويؤثر 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 . أوصت الدراسة بتوصيات منها تطبيق معايير التقارير المالية الدولية بشكل كلي حتى تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة ومفيدة لمستخدميها.

ABSTRACT:

The study aimed to identify the obstacles facing the possibility of applying the International Financial Reporting Standards (IFRS) to improve the quality of accounting information; as well as exploring the relationship between the classification and disclosure of financial instruments according to IFRS and the quality of accounting information. The study problem stemmed from the poor-quality of accounting information relating to the classification of financial instruments and sufficient disclosure according to

IFRS. The study adopted the historical method through reviewing the previous studies that related to the study; as well as using the deductive method to determine the study hypotheses; and the inductive method through collecting data from the study population using a simple random sample by conducting a field study for a sample of some public shareholding companies in Sudan. The study main results indicated that the application of classification of financial instruments and disclosure in accordance with the IFRS improves the quality of accounting information. Also, the application of IFRS and disclosure rules for financial instruments included therein affect positively the quality characteristics of accounting information contained in the financial statements of public shareholding companies listed on the Khartoum Stock Exchange. The study calls for fully applying the IFRS to insure the comparability of accounting information; and their usefulness to their users.

.

الكلمات المفتاحية: التصنيف ، الافصاح ، التقارير المالية .

المقدمة:

أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية (Standards Committee International Accounting) ما عرف بمعايير المحاسبة الدولية (Accounting Standards International) ما بين الأعوام 1973م – 2003م، 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 الالتزامها مؤشراً ايجابياً على مدى التزام وتوافق البيانات المالية الصادرة بمعايير التقارير المالية الدولية. أصدر المجلس حتى عام 2016م عدد 14 معيار ونركز في هذه الدراسة على معياران هما المعيار رقم (7) الأدوات المالية – الإفصاح والمعيار رقم (9) الأدوات المالية – التصنيف والقياس، وهي توثر على جودة المعلومات المحاسبية.

مشكلة الدراسة :

تتمثل مشكلة هذه الدراسة في ضعف جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية الصادرة عن شركات المساهمة العامة السودانية فيما يتعلق بتصنيف وقياس الأدوات الملية وفقاً لموجهات معايير التقارير المالية الدولية والإفصاح عن التغير في التصنيف والقيم لها، ولذلك فان الدراسة تسعى إلي الإجابة علي التساؤلات التالية .

1. هل يساهم تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 9 الأدوات المالية: التصنيف والقياس في زيادة جودة المعلومات المحاسبية ؟
2. هل يؤدي تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 7 الأدوات المالية: الإفصاحات إلي زيادة جودة المعلومات المحاسبية ؟
3. كيف يمكن الاستفادة من تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

أهمية الدراسة :

أولاً : أهمية الدراسة العلمية تتمثل في الاتي :

1. 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.

2. تساهم في زيادة تحسين المعلومات المحاسبية لشركات المساهمة العامة وذلك لجذب رؤوس الاموال لهذه الشركات.

ثانياً: أهمية الدراسة العملية تتمثل في الاتي :

1. زيادة اهتمام الهيئات المحاسبية المحلية لاهمية تحسين جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة.

2. تحقيق جودة المعلومات المحاسبية والمساهمة في تنمية شركات المساهمة العامة في شتي المجالات.

أهداف الدراسة:

تسعي الدراسة إلي تحقيق الاهداف التالية:

1. معرفة المعوقات التي تواجه امكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

2. دراسة المعايير المطبقة في شركات المساهمة لمواكبة المستجدات العالمية والمعايير الدولية للتقارير المالية.

فرضيات الدراسة :

تسعي الدراسة لاختبار الفرضيات التالية :

1. معيار تصنيف الأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة العامة.
2. معيار الافصاح عن الأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة العامة.

منهجية الدراسة :

إتبعت الدراسة المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة ، و المنهج الاستنباطي لتحديد محاور البحث ووضع الفرضيات ، و المنهج الوصفي باستخدام استمارة أستبانة وتحليلها بالطرق الإحصائية والرياضية بالإضافة إلي الإطلاع علي المراجع والمصادر العلمية ذات العلاقة المباشرة بالدراسة .

مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من 30 شركة منها 11 مصرف و 10 شركات صرافة و6 شركات تحاويل مالية وشركة استيراد وتصدير وشركة اتصالات وشركة أدوية، وقد تكونت عينة الدراسة من 29% من المصارف العاملة بالسودان و43% من شركات الصرافة العاملة بالسودان 43% من شركات التحاويل المالية العاملة بالسودان و25% من شركات الاتصالات العاملة بالسودان كما شملت العينة واحدة من الشركات التى تعمل في مجال التصدير والاستيراد وواحدة من الشركات التي تعمل في مجال الأدوية والمعدات الطبية، تم توزيع استمارة الاستبانة على المتخصصين فقط في مجال الدراسات التجارية ومعايير التقارير المالية الدولية.

الدراسات السابقة:

دراسة: السعيد، واخرون، (2008م) :

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؟. 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. 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.

دراسة، عبدالله، (2010م) :

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. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، وجود علاقة بين المراجعة الداخلية ولجان المراجعة، وايضاً يكون للجان المراجعة نفس السلطة من مجلس الإدارة تستمد من تفويض مجلس إدارة المؤسسة. اوصت الدراسة بضرورة توافر الشكل القانوني للجان المراجعة في شكل ميثاق مكتوب يوضح سلطتها ومسئولياتها حتى يمكن الوصول إلي اعلي درجات جودة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية المنشورة.

دراسة، Andreas Jansson، 2013م:

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل: ما هو الوقت الامثل للاعتراف بالخسائر وا ٍدارة الارباح طبقاً لمعايير التقارير المالية الدولية ؟. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، هناك اَثار على المعلومات المحاسبية من حيث القيمة والاهمية عند تطبيق معايير التقارير المالية الدولية تختلف الدول في تقاليدها المحاسبية المتبعة. اوصت الدراسة بضرورة تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وذلك لانها تؤدي إلي ارتفاع الاتساق في توقعات المحللين الماليين في جميع البلدان.

دراسة، سمير موسي زيتون،(2013م) :

تمثلت مشكلة الدراسة في هل هناك علاقة بين المستحقات الاختيارية وجودة المعلومات المحاسبية؟، هل هناك علاقة بين المستحقات غير الاختيار ية وجودة المعلومات المحاسبية؟. 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. اوصت الدراسة بتعزيز جودة المعلومات المحاسبية والشفافية في الإفصاح بالقوائم المالية.

يتضح للباحثين من خلال عرض الدراسات السابقة أن هناك العديد من الدراسات تناولت متغيرات الدراسة في فترات وبيئات مختلفة إلا أنه توجد دراسات قليلة تناولت نفس زاوية هذه الدراسة ، حيث أنها تناولت زاوية التصنيف والإفصاح عن الأدوات المالية حسب موجهات معايير التقارير المالية الدولية في شركات المساهمة العامة العاملة بالسودان.

دراسة، يدير، (2015م) :

هدفت الدراسة إلي توضيح مدى توفر تطبيق محاسبة القيمة العادلة في الجزائر. تمثلت مشكلة الدراسة في هل تؤثر محاسبة القيمة العادلة في تقييم الأضرار بوسطة شركات المساهمة العامة؟ ظهر ت اهمية الدراسة في توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في معلومات تقييم الاضرار الخاصة بحياة المنظمات الاقتصادية. اعتمدت 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.

من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة تبين أن دراسة السيعد، 2008م تواقفت الدراسة في متغير وتختلف عنها في زاوية الدراسة ، حيث هدفت إلي التعرف على أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في جودة المعلومات المحاسبية وكذلك دراسة Andreas Jansson، 2013م أما دراسة، عبدالله، 2010م، بعنوان: فعالية لجان المراجعة في حوكمة الشركات واثرها في تحسين جودة معلومات التقاير المالية المنشورة فقد أختلفت الدراسة الحالية بتناولها لجان المراجعة في حوكمة الشركات، وكذلك دراسة، زيتون، 2013م، أما دراسة، يدير، 2015م فتتوافق بالقياس بالقيمة العادلة وتختلف بجودة المعلومات المحاسبية.

معايير التقارير المالية الدولية (IFRS):

أولاً : مفهوم المعيار المحاسبي :

1. تعريف المعيار في اللغة :

عرف المعيار في اللغة بأنه نموذج يوضع، يقاس على ضوئه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته (ماجد، 2008م، ص 11). وعرف بأنه كل قاعدة تم إرساؤها من طرف سلطة مؤ هلة أو عن طريق الإجماع (شعيب، 2008م، ص 132).

2. 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 (Charon Claude, 2000, P 5). وعرف بأنه قواعد قرار عامة تشتق من كلا الأهداف والمفاهيم النظرية للمحاسبة الذي يوجه تطور الأساليب المحاسبية (مداني، 2002م، ص 57). وتم تعريفه 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 (جربوع و حلس، 2002م، ص 34).

ثانياً : تصنيف وقياس الأصول المالية حسب معيار التقارير المالية الدولية رقم (9):

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:

1. تخفيض عدد فئات التصنيف والقياس:

أ.تصنف الأصول المالية إلى ما يلي :

- أصول مالية تقاس بالقيمة العادلة.
- 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.

2. 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 فيالربح أو الخسار ة.

3. مجموعات الأدو ات المالية:

أ.الأصل أو الالتزام المالي المقيم بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائريعتبر أصلاً مالياً أو التزاماً مالياً عندما تتوافر فيه أي من الشروط التالية: (شعيب، 2008م، ص 132)

- 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، أوجزءاً 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).

- 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.

- 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.

ثالثاً : الأدوات المالية : الإفصاح والعرض حسب معيار التقارير المالية الدولية رقم (7):

يتم الإفصاح عن الأدوات المالية وما يتعلق بها من مكاسب أو خسائر بالقوائم المالية و الإيضاحات المرفقة حسب الشروط التالية: (شعيب، 2008م، ص 132) .

1. 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 القبقية من أصول المصدر ، وا ن 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.

2. 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.

المعلومات المحاسبية:

أولاً : البيانات والمعلومات:

أ. مفهوم البيانات :

عرفت بأنها المادة الخام التي يتم تجميعها ومراجعتها لأجل إنتاج المعلومات(مرعي، 1997م، ص 3). 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 (محمد و حسين، 1999م، ص 19). 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 (عطية، 2000م، ص 9).

ب. 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 (الخراش، 2001م، ص 15) وعرفت بأنها البيانات التي يمكن ان تغير

من تقديرات متخذ القرار (مبارك، 2002م، ص 23). وعرفت بأنها البيانات التي سبقت معالجتها واكتسبت قيمة وأصبحت قادرة على تغيير اتجاه القرار المراد اتخاذه (Romney & Steinbart, 2003, P213).

جـ. العلاقة بين البيانات والمعلومات:

تتمثل العلاقة بين البيانات والمعلومات في الاتي (قاسم، 2006م، ص 13) :

1. **الإضافة المعرفية** :فإذا أدت البيانات إلى إضافة معرفية لدى الشخص المتلقي تحولت إلى معلومات، وإ لا فإنها تبقى في إطار البيانات.
2. **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، وإ ما أن تؤكد على أن القرار المتخذ سليم، أو تؤدي إلى تغيير القرار أو تعديله.

ثانياً : نظرية المعلومات :

تعد فرع من فروع نظرية الاتصال، ويرجع الفضل في إنتشارها للرياضي شانن Shannan والمهندس الكهربائي ويفر Weaver في عام 1948م. وقد قدم في ذلك التاريخ أسلوب لقياس كمةِ المعلومات باستخدام اللو غارثميات في نظرية الاتصال. ويتمثل الغرض من قياس كمية المعلومات المحاسبية أو غيرها و التي تحتويها رسالة معينة في الأتي: (حجر، 2004م، ص 41)

1. الوصول إلى طريقة لقياس طاقة Capacity وسائل نقل المعلومات لتحديد الحجم الامثل لها.
2. تدني الضوضاء غير المرغوب فيها.
3. تخفيض حجم الرسائل عن طريق استبعاد الإسهاب.

ثالثاً : البيانات المحاسبية :

عرفت بأنها حقائقوا إشارات 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 (حارث، 1993م، ص 8). وعرفت بأنها مجموعة من القيم والرموز والكلمات التي يتم تجميعها من داخل المشروع وخارجه نتيجة للأحداث والعمليات الاقتصادية التيتمار سها الوحدة المحاسبية وتمثل المواد الأولية أو المدخلات التي يتم تشغيلهاوا إدارتها في النظام المحاسبي بهدف استخراج المعلومات المحاسبية (الدهراوي، 1997م، ص 1). وعرفت بأنها مدخلات النظام المحاسبي وتعبر عن احداث وتدفقات مادية للعمليات الإقتصادية التي تمارسها الو حدة الاقتصادية (مرعي، 1997م، ص 3).

رابعاً : المعلومات المحاسبية :

عرفت بأنها بيانات تمت معالجتها للحصول علي مؤشرات ذات معني تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات والتنبؤ بالمستقبل (جمعة واَخرون، 2007م، ص 7). وعرفت بأنها عبارة عن البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطى معنى كامل يمكن من استخدامها في العمليات الجارية والمستقبلية لاتخاذ القرارات (شبير، 2006م، ص 32). وعرفت بأنها نوعاً من 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 (قاسم، 2006م، ص 13).

خامساً : خصائص المعلومات المحاسبية: كلما توفرت في المعلومات المحاسبية الخصائص النوعية للجودة تجعل المعلومات المحاسبية المزودة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين. (جمعة واَخرون، 2007م، ص 18) .

1. الخصائص الأساسية :

أ. **الملائمة:** ولكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة ، يلزم أن تكون مؤثرة في القرار، فاذا كانت معلومات معينة غير مؤثرة في القرار، فانها ليست ملائمة بالنسبة لهذا القرار(الرفاعي و اَخرون، 2009 م، ص 98). ولكي تكون المعلومات ملائمة يلزم أيضا توافر خصائص فرعية ثلاثة تمثل مكونات الملائمة هي:

- **التوقيت الملائم:** يقصد به التزامن وتوفير المعلومات في حينها قبل أن تفقد منفعتها أو قدرتها علي التأثير في عملية اتخاذ القرار.
- **القدرة علي التنبؤ بالمستقبل:** هي خاصية المعلومات في مساعدة المستخدمين علي زيادة احتمال تصحيح تنبؤات نتائج أحداث ماضية أو أحداث حاضرة.(مي محمد ابراهيم محمد، 2007م، ص 192)
- **القدرة علي التقييم الارتدادي للتنبؤات السابقة:** تلعب المعلومات دورا هاما في 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

ب. **الموثوقية:** هي خاصية المعلومات في التأكيد بان المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقوله وأنها تمثل بصدق ماتزعم تمثيله (الرفاعي و اَخرون، 2009 م، ص 101).

- **الصدق في التعبير:-** يقصد بها مقابلة أو مطابقة الأرقام والمعلومات المحاسبية للظواهر المراد التقرير عنها (الرفاعي و اَخرون، 2009 م، ص 101) .
- **القابلية للتحقق:-** تكون المعلومات المحاسبية قابلة للتحقق منها عندما تتوفر نتائج التحقق منها عن طريق طرف مستقل باستخدام نفس طرق القياس.
- **الحياد:-** ينبغي أن يتوافر في القوائم المالية ذات الأغراض العامة الحياد من جانب القيام باعدادها بالنسبة لمختلف الاستخدامات التي تستخدم فيها.

2. **الخصائص الثانوية للمعلومات:** بالأضافة الي الخاصيتين الأساساسيتين وضعت الدراسة خاصيتين فرعيتين هما الاتساق والقابلية للمقارنة ، علي النحو التالي:

أ. **الاتساق** :يقصد به الثبات والانتظام في التطبيق الأساسي والقواعد المحاسبية من فترة الي أخري.(حمزة، 2007 م، ص 145) .

ب. **القابلية للمقارنة:** يجب ان يكون المستخدمين قادرين علي مقارنة القوائم المالية للمنشأة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجهات في المركز المالي وفي الأداء كما يجب أن يكون بمقدورهم مقارنة القوائم المالية للمنشأت المختلفة من أجل أن يقيموا مراكزها المالية وأدائها والتغيرات في مركزها المالي .

جـ. قابلية المعلومات للفهم والاستيعاب: لا يمكن الاستفادة من المعلومات إذا كانت غير مفهومة لمن يستخدمها، وتتوقف إمكانية فهم المعلومات على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية وكيفية عرضها من ناحية، كما تتوقف على قدرات من يستخدمونها وثقافتهم من ناحية أخرى.(عبدالبديع، 2001م، ص 36).

د. قابلية المعلومات للمراجعة والتحقيق : يقصد بذلك أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس المحاسبي والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها شخص آخر – مستقل عن الشخص الأول – بتطبيق نفس الأساليب.

نر ى الدراسة من خلال عرض الإطار النظري للدراسة أن هناك ارتباط بين تطبيق معايير التقارير المالية وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

1. مجتمع وعينة الدراسة الميدانية:

يتكون 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 تم تحديد حجم عينة الدراسة وقد تم توزيع (160) إستبانه لهم ، وقد بلغ عدد الاستبانات غير المسترجعة والتي لم يتم ملئها كاملة (40) إستبانة ، عليه فإن عينة الدراسة الأصلية بلغت (120) إستبانة والتي تمثل ما نسبته (75%) من عدد الاستبانات الموزعة ، وتعتبر هذه النسبةكبيرة نسبياً من الناحية الإحصائية بما يؤدي إلى القبول بنتائج الدراسة وتعميمها على مجتمع الدراسة ، وللخروج بنتائج دقيقة قدر الإمكان حرصت الدراسة على تنوع أفراد عينة الدراسة (المبحوثين)وا ن 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 الدراسة ، وذلك عن طريق توزيع عدد (5) إستبانة لكل شركة ، يوضح الجدول التالي رقم (1) الاستبانات الموزعة للعاملين بالشركات والمصارف:

جدول رقم (1) : مجتمع وعينة 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%

القسم	عدد المؤسسات	إستبانات موزعة	النسبة المئوية
شركات الأدوية	1	5	3%
الجملة	**30**	**160**	**100%**

المصدر: إعداد الباحثون من واقع الدراسة الميدانية ، 2016م

يتضح من الجدول أعلاه أن مجتمع الدراسة متمثل في الموظفين بشركات المساهمة العامة ولتنويع أراء أفراد عينة مجتمع الدراسة حرصت الدراسة علي توزيع عدد (5) إستبانة لتوضح رأي محاسبي الشركة والتي يتم تعبئتها بواسطة المتخصصين بإعداد القوائم المالية ممن تتوفر فيهم خصائص ومتغيرات عينة الدراسة .

2. تحليل ومناقشة نتائج أداة الدراسة:

لتطبيق أداة الدراسة لجأ الباحثون بعد تحكيم الإستبانة إلى توزيعها على عينة الدراسة المقررة. وبعد استلام استمارات الإستبانة من أفراد)، حيث تم تحويل المتغيرات الاسمية spssعينة الدراسة ، قد تم تفريغ البيانات في الجداول توطئة لإدخالها في البرامج الإحصائي ((موافق بشدة ، موافق، محايد، غير موافق ، غير موافق بشدة) إلى متغيرات كمية (5، 4، 3، 2، 1) 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 المتغيرات علي التوالي :

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 (2) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبار ات المحور الأول(تصنيف الأدوات المالية (IFRS 9))

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	
مرتفع جداً	0.917	4.19	1	0	6	50	63	يتم تصنيف الأدوات المالية كالتزام مالي أو أداة حقوق ملكية وفقاً لجوهر الاتفاق التعاقدي
			1%	0%	5%	42%	53%	
مرتفع	0.694	4.01	0	8	5	48	59	يتم التمييز بين الأدوات المالية المتاحة للبيع والمحتفظ بها للمتاجرة والمحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق
			0%	7%	4%	40%	49%	
مرتفع	0.625	3.74	0	34	14	39	33	يتم إعادة تصنيف الاستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق وتحويلها إلى استثمارات متاحة للبيع أو المتاجرة في حالة تخلي الشركة عن نيتها وقدر تها على الاحتفاظ بها حتى تاريخ الاستحقاق
			0%	28%	12%	33%	28%	
مرتفع	0.724	4.03	1	7	10	41	61	تدرج الأدوات المالية بغرض المتاجرة تحت بند استثمارات قصيرة الأجل
			1%	6%	8%	34%	51%	
مرتفع	0.681	3.59	0	10	37	54	19	تدرج الأدوات المالية المتاحة للبيع و الأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق تحت بند استثمارات طويلة الأجل
			0%	8%	31%	45%	16%	
مرتفع	0.728	3.91	2.02	59.4	72.3	233	237	تصنيف الأدوات المالية (IFRS 9)
			0%	**10%**	**12%**	**39%**	**39%**	

المصدر: أعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية، 2016م

يتبين من الجدول رقم (2) الخاص بنتائج المحور الأول (تصنيف الأدوات المالية) نجد أنه حصل على وسط حسابي (3.91) 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: 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 (3) :التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة المحور الثالث (الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية (IFRS 7)

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			
يتم الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية بغرض المتاجرة من خلال قائمة الدخل.	79	30	7	4	0	4.09	0.731	مرتفع جداً
	66%	25%	6%	3%	0%			
يتم الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات مالية متاحة للبيع من خلال قائمة المركز المالي.	69	34	10	5	2	4.00	0.769	مرتفع جداً
	58%	28%	8%	4%	2%			
يتم الإفصاح عن الانخفاض الناتج عن اعادة تقييم للأدوات المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق من خلال قائمة الدخل.	65	37	12	5	1	4.10	0.743	مرتفع جداً
	54%	31%	10%	4%	1%			
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%			

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 الأدو ات المالية (IFRS 7)	277	202	54	63	4	4	0.805	مرتفع
	46%	34%	9%	11%	1%			

المصدر: أعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية، 2016م

يتبين من الجدول رقم (3) الخاص بنتائج المحور الثالث (الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية (IFRS 7)) نجد أنه حصل على وسط حسابي(4) 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 (4) : التوزيع التكراري لإجابات أفرادعينة الدراسة لعبار ات المتغير الثاني(جودة المعلومات المحاسبية)

العبارة	مستوى الموافقة					الوسط الحسابي	لانحر اف المعياري	درجة الموافقة
	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة			
	تكرار	تكرار	تكرار	تكرار	تكرار			
	نسبة	نسبة	نسبة	نسبة	نسبة			
القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية.	27	73	13	7	0	3.90	0.802	مرتفع
	23%	61%	11%	6%	0%			
القدرة على التقييم الارتدادي	16	90	10	4	0	3.99	0.791	مرتفع

			0%	3%	8%	75%	13%	للمعلومات المحاسبية.
مرتفع	0.794	3.94	1	1	5	71	42	التوقيت المناسب للمعلومات
			1%	1%	4%	59%	35%	المحاسبية.
مرتفع جداً	0.840	4.43	0	2	4	49	65	قابلية المعلومات المحاسبية
			0%	2%	3%	41%	54%	للمقارنة.
مرتفع جداً	0.828	4.32	1	2	3	37	77	قابلية المعلومات المحاسبية
			1%	2%	3%	31%	64%	للفهم.
مرتفع	**0.811**	**4.12**	**2**	**16**	**35**	**320**	**227**	**الملائمة**
			0%	**3%**	**6%**	**53%**	**38%**	
مرتفع	0.804	3.87	0	1	1	66	52	قابلية التحقق من سلامة
			0%	1%	1%	55%	43%	وموضوعية المعلومات.
مرتفع	0.807	3.82	0	2	20	62	36	الحياد وعدم التحيز في
			0%	2%	17%	52%	30%	القياس والإفصاح.
مرتفع	0.854	3.68	1	2	14	57	46	الصدق في التعبير وتمثيل
			1%	2%	12%	48%	38%	الأحداث المالية (الجوهر فوق الشكل)
مرتفع	0.842	3.61	1	34	5	45	35	المعلومات المحاسبية خالية
			1%	28%	4%	38%	29%	من الأخطاء
مرتفع	0.878	3.64	0	2	4	71	43	معلومات محاسبية تمتاز
			0%	2%	3%	59%	36%	بالشمول.
مرتفع	0.761	4.09	1	1	7	69	42	مرونة المعلومات المحاسبية.
			1%	1%	6%	58%	35%	
مرتفع	0.903	3.88	0	3	3	70	44	الأهمية النسبة للمعلومات
			0%	3%	3%	58%	37%	المحاسبية.
مرتفع	**0.836**	**3.80**	**3**	**45**	**54**	**440**	**298**	**الموثوقية**
			0%	**5%**	**6%**	**52%**	**35%**	

معلومات محاسبية تمتاز بالثبات والاتساق.	45	69	4	2	0	3.76	0.740	مرتفع
	38%	58%	3%	2%	0%			
إمكان المقارنة بين نتائج المدد المختلفة لنفس الوحدة المحاسبية	46	64	7	2	1	3.79	0.771	مرتفع
	38%	53%	6%	2%	1%			
إمكانية مقارنة الفترات الزمنية التي تعد عنها التقارير المالية	41	76	1	2	0	4.25	0.669	مرتفع
	34%	63%	1%	2%	0%			
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%			
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**
	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 الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية، 2016م

يتبين من الجدول رقم (4) الخاص بنتائج المتغير الثاني (جودة المعلومات المحاسبية) نجد أنه حصل على وسط حسابي (3.96) أي أوافق حسب مقياس ليكارت الخماسي . (أي أن غالبية المبحوثين يوافقون على ما جاء بعبارات المتغير الثاني جودة المعلومات المحاسبية في المنشاَت).

ثالثاً : تحليل ومناقشة نتائج الفرضيات :

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 الثانية **:**

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 الثانية:

جدول رقم (5) : مختصر نموذج الانحدار للفرضية الاولي

النموذج	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل
1	.620a	.384	.372

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية ، 2016م

الجدول رقم(5) وهو عبارة عن مختصر نموذج الانحدار وفيه نجد أن قيمة معامل الارتباط بلغ (0.620) 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(0.384) وهذا يعني أن 38.4% من التغيرات الحادثة في المتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية) يكون من تأثير المتغير المستقل (تصنيف الأدوات المالية) بينما 61.6% 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 (6) : تحليل التباين للفرضية الاولي

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	ف المحسوبة	Sig.
الانحدار	1564.560	3	521.52	30.520	.000a
الأخطاء	2249.008	132	17.038		
المجموع	3813.568	135			

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

الجدول رقم(6) وهو عبار ة 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(0.000) وهي أقل من القيمة العرفية (0.05) وهذا يقودنا إلي رفض فرض العدم عند مستوى دلالة (5%) 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 (7) : معاملات الانحدار للفرضية الاولي

المعاملات	قيمة معاملات الانحدار	قيمة إحصائية الاختبار (ت)	P . Value
B0	17.547	5.472	0.000
B1	0.274	2.279	0.019

المصدر : إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2016م

الجدول رقم(7) وهو عبارةعن جدول المعاملات وفيه نجد قيم معاملات الانحدار المقدرة وا ٍختبارات المعنوية المصاحبة لها ، حيث نجد أن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (17.547) وهي قيمة المتغير التابع المقدر عندما تكون قيم المتغير المستقل مساوية للصفر، كما نجد معلمة ميل تحليل سلاسل القيمة تساوي (0.274) وهذا يعني أن التغير في تصنيف الأدوات المالية يؤدي إلى زيادة في جودة المعلومات المحاسبية بمعدل (0.274) ونلاحظ أن القيمة المصاحبة لها تساوي (0.019) وهي أقل من القيمة العرفية(0.05) وعليه نرفض فرض العدم أي أن هذه القيمة تصنيف الأدوات المالية لها تأثير معنوي في جودة المعلومات المحاسبية. وذلك يقود الي إثبات الفرضية الاولي (معيار تصنيف الأدوات المالية يؤثر في جودة المعلومات المحاسبية في شركات المساهمة العامة) .

$$\hat{y} = (17.547) + 0.274X_1$$

الفرضية الثانية :(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 (8) : مختصر نموذج الانحدار للفرضية الثانية

النموذج	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	خطاء التقدير
1	0.603a	0.364	0.360	4.493

المصدر : إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية، 2016م

الجدول رقم (8) يحتوي على ملخص نماذج الانحدار التي تم الحصول عليها باستخدام أسلوب الانحدار التدريجي المتعدد (Stepwise)ي ُلاحظ ارتفاع قيم معاملات التحديد لهذه النماذج.

جدول رقم (9) : تحليل التباين لنماذج الانحدار الخطي المتعدد عن طريق الإدخال التدريجي لمتغيرات الفرضية الثانية

الرقم	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	ف المحسوبة	Sig.
1	الانحدار	1383.931	1	1383.931	73.374	.000a
	الأخطاء	2692.641	143	18.830		
	المجموع	4076.572	144			

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية ، 2016م

الجدول رقم(9) 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 تساوي0.000 وهي أقل من القيمة العرفية 0.05 وهذا يقودنا إلي رفض فرض العدم عند مستوى دلالة (5%)والإقرار بالمعنوية الكلية لنموذج الانحدار الخطي المتعدد عن طريق الإدخال التدريجي

جدول رقم (10) : معاملات الانحدار الجزئية لنماذج الانحدار الخطي المتعدد عن طريق الإدخال التدريجي لمتغيرات الفرضية الثانية

النموذج	المعاملات	قيمة معاملات الانحدار	قيمة إحصائية الاختبار (ت)	P . Value
1	B0	27.826	11.317	.000
	B1	0.849	8.712	.000

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2014م

الجدول رقم (10) وهو عبارة عن جدول المعاملات وفيه نجد قيم معاملات الانحدار المقدرة واختبارات المعنوية المصاحبة لها ، حيث نجد أن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (27.826) وهي قيمة المتغير التابع المقدر عندما تكون قيم المتغير المستقل مساوية للصفر , كما نجد معلمة ميل تخفيض تكاليف الانشطة تساوي (0.849) وهذا يعني أن الإفصاح عن مكاسب وخسائر الأدوات المالية تؤدي او تساهم في جودة المعلومات المحاسبية بمعدل (0.849) ونلاحظ أن القيمة المصاحبة لها تساوي(0.000) وهي أكبر من القيمة العرفية (0.05) وعليه نرفض فرض العدم أي أن الإفصاح عن الأدوات المالية لها تأثير معنوي في جودة المعلومات المحاسبية. وذلل يدل علي إثبات الفرضية الثانية .

$\hat{y} = (27.826) + 0.849X_1$

النتائـج:

1. إن لمعايير التقارير المالية الدولية دوراً مهماً وحيوياً في تحسين جودة المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية.

2. تعتبر معايير التقارير المالية الدولية والقواعد المحاسبية الواردة فيها ذات أهمية وتختلف عن معايير المحاسبة الأخرى مع أنها تحسين لمعايير المحاسبة الدولية.

3. 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.

4. 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.

التوصيات:

1. تطبيق معايير التقارير المالية الدولية بشكل كلي حتى تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة ومفيدة لمستخدميها.

2. ضرورة توفير شرح لمعايير التقارير المالية الدولية يكون أكثر تفصيلاً بغرض تطبيقها بنفس الكيفية عن طريق جميع المؤسسات وبالتالي توفير معلومات محاسبية قابلة للمقارنة.

3. 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.

المراجع:

1 أسامة الدين الخراش، (2001م)، **اصول المحاسبة المالية** ، عمان: دار الميسرة

2 شعيب شنوف، (2008م)، **محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية**، الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية للنشر

3 صلاح الدين عبدالمنعم مبارك، (2002م)، **اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية**، الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر

4 عبدالرزاق محمد قاسم، (2006م)، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع

5 عبدالملك إسماعيل حجر، (2004م)، **نظم المعلومات المحاسبية**، صنعاء: دار الفكر المعاصر، الطبعة الرابعة

6 عطية عبدالحي مرعي، (1997م)، **المحاسبة الإدارية**، الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع

7 محمد الفيومي محمد، أحمد حسين حسين، (1999)، **تصميم وتشغيل نظم المعلومات المحاسبية**، (الإسكندرية: مكتبة ومطبعة الإشعاع

8 هاشم احمد عطية، (2000م)، **مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية**، الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع

ثالثاً: الرسائل الجامعية:

1 خالد القطناني، (2004م)، **أثر استخدام المعلومات المحاسبية على الأداء الإداري في الشركات المساهمة العامة الأردنية**، عمان: الجامعة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة

2 سمير موسى زيتون، (2013م)، **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

3 عائشة طاسين، (2005م) **التقييم المالي للمؤسسة في ظل عدم التماثل المعلوماتي**، الجزائر: جامعة فرحات عباس، رسالة ماجستير غير منشورة

4 ماهر سالم أبو هداف، (2011م)، **تقييم مدى كفاءة نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات توزيع الوقود العاملة في قطاع غزة**، (القدس: الجامعة الإسلامية – غزة، رسالة ماجستير غير منشورة

5 هادي خليل اسماعيل، (1999م)، **قياس موقف المستفيدين تجاه أنظمة المعلومات الإدارية**، بغداد: جامعة بغداد، رسالة دكتوراة غير منشورة

ثالثاً: المجلات العلمية

1 د. إنعام محسن حسن زويلف، (2007م)، **أثر اقتصاد المعرفة في نظام التقارير المالية – دراسة تطبيقية في عينة من البنوك الأردنية** ، عمان: جامعة الإسراء الخاصة، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، عدد 5

2 عبدالرحمن مرعي، (2006م)، **دور المعلومات المحاسبية التي تقدمها التقارير المرحلية في اتخاذ القرارات الاستثمارية**، (دمشق: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 22، العدد 2

3 عبدالرحمن مرعي، (2006م)، **دور المعلومات المحاسبية التي تقدمها التقارير المرحلية في اتخاذ القرارات الاستثمارية**، (دمشق: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 22، العدد 2

4 مداني بن بلغيث، (2002م)، **إشكالية التوحيد المحاسبي تجربة الجزائر**، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مجلة الباحث، العدد 2

5 نعيم سابا خوري، (2011م)، **بوادر الثورة المحاسبية الجديدة**، عمان: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مجلة المدقق، العدد 87

رابعاً المؤتمرات والندو ات:

1 د. معتز أمين السعيد واخرون، (2008م)، **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 بالجامعاتالأر دنية

2 محمد شريف توفيق، (2002م)، **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

خامساً : المراجع الأجنبية

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

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

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

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

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

6 Romney & Steinbart, (2003), **Accounting Information Systems**, Hall: g th Edition Prentice

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

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