



عمادة البحث العلمي  
DEANSHIP OF SCIENTIFIC RESEARCH

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



الجامعة السعودية التقنية  
السعودية

## أثر اساليب ممارسة إدارة الأرباح على خصائص المعلومات المحاسبية

محمد احمد شيبان

هيئة مياه ولاية الخرطوم

### المستخلص:

تهدف الدراسة الى كيفية الحد من ممارسة إدارة الأرباح وكيفية زيادة الاهتمام بخصائص المعلومات المحاسبية وتأكيد دورها وأهميتها للمستثمرين. تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة اثر ممارسة أساليب إدارة الأرباح على خصائص المعلومات المحاسبية وما يترتب عليه من اتخاذ قرارات اقتصادية وتنموية . استخدمت الدراسة المنهج التحليلي الوصفي والمنهج التاريخي ، وتوصلت الدراسة الى ان هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ممارسة إدارة الأرباح وخاصية ملائمة المعلومات المحاسبية ، وكذلك توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ممارسة إدارة الأرباح و إمكانية تحقق المعلومات ، أيضا ان هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ممارسة إدارة الأرباح و خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية ، وان هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ممارسة إدارة الأرباح و خاصية قابلية المعلومات المحاسبية للفهم . أوصت الدراسة بالمزيد من البحوث العلمية في هذا المجال .

### ABSTRACT:

The study aimed at curtailing the practice of earnings management; besides raising attention to the features of the accounting information, as well as confirming its role and importance for the investors. The problem of the study stemmed from explaining the impact of the practice of earnings management on the features of accounting information; and its consequences on economical and developmental decisions. The study used the analytical descriptive and historical methods. The study findings indicated the existence of a significant statistical relationship between the practice of earnings management and the followings: feature of accounting information relevance; feature of accounting information verifiability; feature of accounting information reliability; feature of accounting information understandability. The study recommended more scientific research in this field.

**الكلمات المفتاحية :** خصائص المعلومات المحاسبية ، إدارة الأرباح ، قابلية المعلومات المحاسبية للفهم ، موثوقية المعلومات المحاسبية .

### المقدمة :

تتناول هذه الدراسة اثر إدارة الأرباح على خصائص المعلومات المحاسبية ، وقد عرف مفهوم ادارة الارباح على أنه قدرة الادارة على زيادة أو تخفيض صافي الربح بطريقة متعمدة، وتحدث عندما يستخدم المديرون المرونة المتاحة لهم للاختيار بين السياسات المحاسبية ، وكذا حالات التقدير والحكم الشخصي لبعض البنود، سواء لتضليل أصحاب المصلحة حول الاداء الاقتصادي الحقيقي للمؤسسة أو للتأثير على النتائج التعاقدية التي تعتمد على الأرقام المحاسبية(كيموش ، 2014م ، ص43) .

**مشكلة الدراسة :**

ويمكن تلخيصها من خلال الاسئلة الأتية :

1. ما هو أثر ممارسة إدارة الأرباح على خصائص المعلومات المحاسبية التي يتم على أساسها اتخاذ القرارات الاستثمارية والتنموية؟

2. ما هو أثر ممارسة إدارة الأرباح على خاصية إمكانية تحقق المعلومات المحاسبية (إمكانية قياسها وعكسها لجوهر المعلومات وليس شكلها)؟

3. ما هو أثر ممارسة إدارة الأرباح على خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية؟

4. ما هو أثر ممارسة إدارة الأرباح على خاصية قابلية المعلومات المحاسبية للفهم؟

**أهمية الدراسة:**

**الأهمية العلمية :**

وتأتي أهمية هذه الدراسة لأهمية معرفة الدخل الحقيقي الذي تحققه الوحدة الاقتصادية وما له من أثر على الاقتصاد الكلي والنمو الاقتصادي والاجتماعي والسياسي .

**الأهمية العملية :**

تحريف القوائم المالية يضر بالإدارة والمساهمين والعاملين وكثيرا من المتعاملين مع المنشأة أمثال الدائنين والمستثمرين الجدد ويخفض حركة التداول .

**حدود الدراسة:**

الحد المكاني: شركات المساهمة العامة المسجلة بسوق الخرطوم للأوراق المالية .

الحد الزمني : 2018م .

**اهداف الدراسة :**

الحصول على معلومات محاسبية خالية من الغش والخداع والاحتيايل المحاسبي ، بالتعرف على الخصائص التي يجب ان توفرها المعلومات المحاسبية لتتصف بخاصية الاعتماد عليها والثقة بها وقابليتها للفهم ، وإعادة الثقة للمستثمرين المتعاملين مع أسواق الأوراق المالية بان هنالك وعى لدى المحاسبين بالتعامل مع الاحتيايل عن طريق إدارة الأرباح .

**فرضيات الدراسة:**

الفرضية الاولى: تؤثر ممارسة ادارة الارباح على خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية .

الفرضية الثانية: تؤثر ممارسة ادارة الارباح على خاصية امكانية تحقق المعلومات المحاسبية .

الفرضية الثالثة: تؤثر ممارسة ادارة الارباح على خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية .

الفرضية الرابعة: تؤثر ممارسة ادارة الارباح على خاصية قابلية المعلومات المحاسبية للفهم .

**منهجية الدراسة :**

استخدمت الدراسة المنهج التاريخي في الدراسة النظرية ، والمنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي في تحليل النتائج واثبات الفروض . واعتمدت الدراسة علي المصادر الثانوية والأولية المتمثلة في الاستبيان .

**الدراسات السابقة :**

**دراسة : (1987) Helper :**

هدفت الدراسة الى توضيح اثر تغيير قوانين الضرائب على تغيير المنشآت للطرق المحاسبية المستخدمة عند اعداد القوائم المالية وقد وضعت الدراسة فرضا رئيسيا على النحو الاتي : تلجا المنشآت الى تغيير الطرق المحاسبية التي تسجل بها الاحداث الاقتصادية نتيجة التغير في قوانين الضرائب ، ولقد تم تطبيق اثر تغيير قوانين الضرائب على اتباع طريقة تسعير المخزون السلعي لعينة من المنشآت الامريكية التي كانت تطبق طريقة معينة لمدة عشر سنوات قبل السنة التي حدث فيها التغيير في قوانين الضرائب ، وقد أنت نتائج الدراسة مؤكدة لهذا الفرض .

دراسة : ليلي لطفي ، (2002م) :

هدفت الدراسة للتعرف على ما اذا كانت الشركات المساهمة المصرية التي تطرح اسهمها للاكتتاب العام تحاول تضخيم ارباحها قبل الطرح لتعظيم سعر البيع ام لا؟ وتحديد الوسائل الاكثر استخداما من قبل مدراء شركات المساهمة في التحكم في رقم الأرباح.

دراسة : محمد سعيد ، (2011م) :

هدفت الدراسة الى ابداء الرأي في مدى عدالة وصدق القوائم المالية وما يترتب على ذلك من أضاء الثقة والمصادقية على البيانات التي تتضمنها تلك القوائم . توصلت الدراسة الى ان معايير المحاسبة والمراجعة هي قواعد تحكم اخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة وتضع حد للتغير في السياسات المحاسبية والحد من التقديرات الحكيمة ، واوصت الدراسة باستمرار تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة .

دراسة : عبدالرحمن خليل ، (2013م) :

تهدف الدراسة الى معرفة دور لجان المراجعة في الحد من ممارسة إدارة الأرباح واثار ذلك على جودة التقارير المالية . توصلت الدراسة الى ان التشكيل الجيد للجان المراجعة يحد من ممارسة إدارة الأرباح التي تؤثر على جودة التقارير المالية وأوصت الدراسة بضرورة معرفة الممارسات الاحتياطية للإدارة وطرق الكشف عنها .

دراسة : محمد ، واخرون ، (2017م) :

هدفت الدراسة الى اظهار تأثير استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية ، توصلت الدراسة الى ان المحاسبة الإبداعية تعد تحدياً أخلاقياً للمحاسبين والمدققين ، وان الشركات العراقية تقوم بالتلاعب في السجلات والدفاتر وابقائها مفتوحة بالرغم من انتهاء السنة المالية . اوصت الدراسة على بث الوعي الكافي حول المحاسبة الإبداعية .

دراسة : محمد عبدالله البعاج ، (2018م) :

هدفت الدراسة الى التعرف على مفهوم المحاسبة الإبداعية وتشخيص أساليب التلاعب التي تستخدمها الإدارة في تضليل القوائم المالية . توصلت الدراسة الى وجود علاقة بين أساليب التلاعب بإدارة الأرباح والمحاسبة الإبداعية وجودة المعلومات المحاسبية واوصت الدراسة بالمزيد من الدراسات في المجال.

مفهوم إدارة الأرباح :

تعرف بانها هي قدرة الادارة على زيادة أو تخفيض صافى الدخل في التقارير المالية بطريقة متعمدة ، وتحدث عندما يستخدم المديرون المرونة المتاحة لهم للاختيار بين الطرق والسياسات المحاسبية وكذلك حالات التقدير والحكم الشخصي لبعض البنود الظاهرة في التقارير المالية سواء لتضليل أصحاب المصلحة حول الاداء الاقتصادي الحقيقي للمؤسسة أو للتأثير على النتائج التعاقدية التي تعتمد على الارقام المحاسبية الواردة بالتقارير المالية (حماد ، 2007م ، ص 249) .

أيضاً عرفت بأنها هي استخدام طرق مختلفة من الخداع او الحيل لتشويه صورة الاداء المالي الحقيقي بهدف التوصل الى نتائج مرغوب فيها (حامد ، 2004م ، ص 8) . وعرفت بانها هي اى سلوك تقوم به الادارة ويؤثر على الدخل الذي تظهره القوائم المالية ولا يحقق مزايا اقتصادية حقيقية وقد يؤدي في الواقع الى أضرار في الاجل الطويل، وهي أنشطة متعمدة يقوم بها المديرون بهدف تضليل مستخدمى المعلومات المحاسبية لتحقيق مكاسب خاصة (الشيشيني، 2006م ، ص 563) .

أهداف ادارة الأرباح:

تهدف عملية ممارسة ادارة الارباح الى الاتي (الجبرى ، 2013م ، ص 13- 7) :

أ- تضليل أصحاب المصالح عن الاداء الاقتصادي للمنشأة.

ب- جعل التقارير المالية أكثر إعلامية للمستخدمين، وذلك من خلال الاختيار بين البدائل المحاسبية المختلفة وإستخدام التقديرات الشخصية.

ج- اخفاء الاداء المالى الضعيف.

د- تأجيل الارباح الحالية غير المتوقعة الى سنوات قادمة .

هـ- تعزيز اداء المنشأة للفترة الحالية بزيادة رقم الارباح الموجبة المقرر عنها من خلال تحسين قوائمها المالية، وذلك لمقابلة تنبؤات الارباح المحددة من قبل أن تتم عملية عرض أوراق مالية جديدة على المستثمرين.

و- تفادى عملية الاعلان والتقرير عن خسائر لما لذلك من انعكاسات عكسية على وضع ومنافع الادارة وعلى قيمة المنشأة.

ز- تحقيق ما يسمى بموازنة أو تمهيد الدخل بغرض تحقيق استقرار وتقليل التباين فى الارباح الذى يفصح عنها من فترة الى أخرى (خليل ، 2006م ، ص 496).

#### مداخل ادارة الأرباح:

هنالك العديد من المداخل والطرق والمحددات التى يمكن أن تستخدمها ادارة الشركة للقيام بممارسة إدارة الارباح والفهم الجيد لمثل هذه المداخل من شأنه مساعدة المهتمين باكتشافها والحد منها، يمكن ان تبوب المداخل التى تتبعها الادارة فى ادارة الربح كما يلي:

أ- مدخل استغلال طبيعة التقديرات المحاسبية ومن امثلة هذه التقديرات ما يلي (عبد الحلیم 2012م ، ص 238-239 ) :

- تقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة وقيمتها التخريدية فى نهاية العمر الإنتاجي -القيمة العادلة للأصول والالتزامات المالية -الديون المشكوك فيها والمخصصات المختلفة. - توقيتات الاعتراف بالمصروفات والايرادات.

ب- مدخل استغلال مرونة المبادئ المحاسبية.

ج- مدخل هيكله العمليات بمعايير المحاسبة غير المرنة.

د- مدخل التوقيت الملائم لتطبيق معيار محاسبي جديد.

هـ- مدخل التغيير فى تكوين الشركة.

#### الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

تعرف بانها عبارة عن الصفات الواجب توافرها فى المعلومات المحاسبية المقدمة فى القوائم المالية حتى تصبح مفيدة لمتخذي القرار او تصبح معلومات محاسبية ذات جودة ، ومن اهم هذه الخصائص الملائمة وهى مدى كفاءة التقارير والقوائم المالية ونجاحها فى خدمة مستخدميها بقدرتها على توفير المعلومات الكافية والملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة بحيث تتميز بأنها مناسبة لاتخاذ القرارات وانها تعرض بالشكل الصحيح وتتوفر بالوقت المناسب ، ولأجل تحقيق صفة الملائمة يجب ان تتوفر الصفات النوعية التالية : أولا التوقيت المناسب وتقديم المعلومات فى الوقت المناسب للاستفادة منها ، ثانيا القدرة على التنبؤ . ثم من الخصائص النوعية الهامة خاصية الموثوقية وهى القدرة على الاعتماد على المعلومات المحاسبية والمالية من قبل مستخدميها بأقل درجة ممكنة من الخوف ، وكذلك من الخصائص النوعية إمكانية التحقق وتعنى توفر شرط الموضوعية فى القياس العلمى ، اى ان النتائج التى يتوصل اليها شخص معين يستطيع التوصل اليها شخص اخر بشرط استخدام نفس أساليب القياس والافصاح ( ظاهر ، هيثم ، 2009م ، ص 312- 345 )

#### خاصية الملائمة:

هى خاصية يجب توافرها فى المعلومات المحاسبية التى تحتويها التقارير المالية ، الامر الذى يستلزم ضرورة عرض هذه التقارير بالطريقة التى تكون عليها المعلومات قابلة للفهم من جانب مستخدميها ، وفى الوقت المناسب قبل ان تفقد قدرتها على التأثير

في عملية اتخاذ القرار ، وان توفر خاصية الملائمة في التقارير والقوائم المالية - تمكن مستخدميها من توفير المعلومات الملائمة بشكل دوري ، وفي الوقت المناسب (متولى ، 2002م ، ص 21) كذلك تعني وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرار موضوع الدراسة. أي بمعنى قدرة المعلومات على إحداث تغيير في اتجاه القرار ، ايضاً المعلومات المحاسبية الملائمة تمكن مستخدميها من تكوين توقعات عن النتائج التي سوف تترتب على الأحداث الماضية والحاضرة أو المستقبلية . من الخصائص الثانوية أو الفرعية التالية التوقيت الملائم - يرى احد الكتاب ان أوضح عناصر الملائمة في التوقيت المناسب وذلك لإتاحة المعلومات لمستخدميها في الوقت المناسب ، وكذلك يرى ان تكون المعلومات صالحة للتنبؤ والتحقق من دقة التوقعات السابقة ( الناغى 1994م ، ص 155) أي وصول المعلومات المعدة إلى مستخدميها في الوقت المناسب إذ إنه كلما زادت سرعة توصيل المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها كان الاحتمال كبيراً في التأثير على قراراتهم المتنوعة. وكلما زاد التأخير في توصيل المعلومات كانت الثقة أكبر بأن المعلومات لا تعتبر ملائمة ويمكن التصحية بشيء من الدقة لصالح التوقيت المناسب لأن عملية اتخاذ القرار (أو القرار نفسه) تكون دائماً محددة بفترة معينة .

#### مجتمع وعينة الدراسة:

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة، وفي هذه الدراسة يتكون مجتمع الدراسة من شركات المساهمة السودانية ، المتمثلة في قطاع المصارف ( بنك فيصل ، وبنك الخرطوم ) ، وقطاع الشركات ( شركة اسمنت عطبرة ) ، وقطاع التأمين ( شركة شيكان ) وتم ذلك في العام 2018م ، وتم اختيار مفردات عينة البحث من مجتمع الدراسة بطريقة العينة (القصدية) وهي احدى العينات غير الاحتمالية التي يختارها الباحث للحصول على آراء أو معلومات معينة لا يتم الحصول عليها الا من تلك الفئة المقصودة ، تم توزيع عدد 100 استمارة وتم ارجاع عدد 85 منها .

#### أداة الدراسة:

أداة الدراسة عبارة عن الوسيلة التي يستخدمها الباحث في جمع المعلومات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة، ويوجد العديد من الأدوات المستخدمة في مجال البحث العلمي للحصول على المعلومات والبيانات اللازمة للدراسة، وقد اعتمدت هذه الدراسة على إعداد استمارة خاصة لإجراء الدراسة الميدانية وتم توضيح العبارات التي تقيس أثر ممارسة سياسات ادارة الارباح على خصائص المعلومات المحاسبية. ولقد اتبع الباحث خلال عملية بناء أداة الدراسة الخطوات التالية:

1- الاطلاع على العديد من الدراسات المتعلقة بموضوع البحث بالإضافة الى الاطلاع على الدراسات السابقة، وذلك للاستفادة منها في إعداد أداة جمع البيانات.

2- تم عرض اسئلة الاستبانة على بعض المختصين في المحاسبة للتحكيم ، واوصى المحكمون بحذف بعض العبارات واضافة عبارات جديدة واعادة الصياغة اللغوية في بعض البنود ليتوافق مع فرضيات الدراسة . وتم الاتفاق على أن تشمل الاستبانة على قسمين:

#### الصدق والثبات :

#### صدق المحكمين:

تم اجراء اختبار صدق المحتوى لعبارات المقاييس من خلال تقييم صلاحية المفهوم وصلاحية أسئلته من حيث الصياغة والوضوح والتي قد ترجع اما الى اختلاف المعاني وفقاً لثقافة المجتمع أو نتيجة لترجمة المقاييس من لغة الى أخرى حيث قام الباحث بعرض الاستبيان على عدد من المحكمين الأكاديميين والمختصين في مجال المحاسبة والبالغ عددهم (4) محكمين،

لتحليل مضامين عبارات المقاييس ولتحديد مدى التوافق بين عبارات كل مقياس ثم قبول وتعديل بعض العبارات ، وبعد استعادة الاستبيان من المحكمين ثم إجراء التعديلات التي اقترحت عليه، وبذلك تمَّ تصميم الاستبانة في صورتها النهائية. معاملات الثبات :

جدول رقم (1) : معاملات الثبات لعبارات المقياس بطريقة ألفا كرو نباخ

معامل الثبات	عدد العبارات	الفروض
0.86	4	الفرضية الأولى
0.87	5	الفرضية الثانية
0.85	5	الفرضية الثالثة
0.86	5	الفرضية الرابعة
0.88	19	إجمالي العبارات

المصدر إعداد الباحث ، 2018م

من الجدول رقم (1) يتضح ان متوسط معاملات الثبات لإجمالي عبارات الفرضيات الأربع بلغ 0.88 ، مما يدل علي ارتفاع درجة الثبات .

#### الأساليب الإحصائية :

أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال عمل جداول تكرارية تشمل التكرارات والنسب المئوية والرسومات البيانية لمتغيرات (العمر والمؤهل العلمي ومجال التخصص وسنوات الخبرة والوظيفة الحالية)، للتعرف على الاتجاه العام لمفردات العينة بالنسبة لكل متغير على حدا، والانحراف المعياري لتحديد مقدار التشتت في إجابات الباحثين لكل عبارة عن المتوسط الحسابي.

كذلك حساب المتوسط المرجح لإجابات العينة باستخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس اتجاه آراء المستجيبين.

3- أساليب الاحصاء الاستدلالية: وذلك لاختبار فروض الدراسة، وتمثلت هذه الأساليب في استخدام اختبار (كأي تربيع) وتم استخدام هذا الاختبار لاختبار الدلالة الاحصائية لفروض الدراسة عند مستوى معنوية 5% ويعنى ذلك انه اذا كانت قيمة (كأي تربيع) عند مستوى معنوية اقل من 5% يدل ذلك على وجود فروق ذات دلالة معنوية. اما اذا كانت قيمة (كأي تربيع) عند مستوى معنوية أكبر من 5% يدل ذلك على عدم وجود فروق ذات دلالة معنوية.

#### خصائص عينة الدراسة :

وفيما يلي التوزيع التكراري لخصائص افراد عينة الدراسة:

توزيع افراد العينة حسب المستوى التعليمي :

جدول رقم (2) : التوزيع التكرارى لأفراد العينة وفق متغير المستوى التعليمي

النسبة %	العدد	المستوى التعليمي
60	51	بكالوريوس
17.6	15	دبلوم عالي
18.8	16	ماجستير
2.4	2	دكتوراة
1.2	1	أخرى
100	85	المجموع

المصدر إعداد الباحث ، 2018م

يتضح من الجدول (2) أن غالبية افراد العينة من المستوى التعليمي الجامعي (البكالوريوس) حيث بلغت نسبتهم (60) % من افراد العينة الكلية ، بينما بلغت نسبة حملة التعليم فوق الجامعي (دبلوم عالي ، ماجستير ، دكتوراة) (38.5) % اما أفراد العينة من المستويات التعليمية الاخرى فقد بلغت نسبتهم (1.2) % من اجمالي العينة المبحوثة. توزيع افراد العينة حسب المؤهل المهني:

جدول رقم (3) : التوزيع التكرارى لأفراد العينة وفق متغير المؤهل المهني

النسبة %	العدد	المؤهل المهني
2.4	2	زمالة المحاسبين الامريكية
0	0	زمالة المحاسبين البريطانية
0	0	زمالة المحاسبين العربية
2.4	2	زمالة المحاسبين السودانية
95.2	81	لا يحمل مؤهل مهني
100	50	المجموع

المصدر إعداد الباحث ، 2018م

يتضح من الجدول (3) أن نسبة (4.8) % من أفراد العينة من حملة الزمالات المهنية منهم (2.4) % من حملة الزمالة السودانية و (2.4) % من حملة الزمالة الامريكية ، اما أفراد العينة والذين لا يحملون مؤهل مهني فقد بلغت نسبتهم (95.2) % من اجمالي العينة المبحوثة.

توزيع افراد العينة حسب التخصص العلمي:

جدول رقم (4) : التوزيع التكرارى لأفراد العينة وفق متغير التخصص العلمي

النسبة %	العدد	التخصص العلمي
18.8	16	محاسبة وتمويل
15.3	13	دراسات مصرفية ومالية
2.4	2	احصاء
3.5	3	تكاليف ومحاسبة ادارية
52.9	45	محاسبة
7.1	6	أخرى
100	85	المجموع

المصدر : اعداد الباحث، 2018م

يتضح من الجدول (4) أن غالبية افراد العينة من تخصص المحاسبة حيث بلغت نسبتهم (52.9) % من افراد العينة الكلية بينما بلغت نسبة المتخصصين في محاسبة التمويل والمحاسبة الادارية والتكاليف (22.3) % اما أفراد العينة من من تخصص العلوم المصرفية والاحصاء والتخصصات الاخرى فقد بلغت نسبتهم (24.8) % من اجمالي العينة المبحوثة . توزيع افراد العينة حسب المسمى الوظيفي:

جدول رقم (5) : التوزيع التكرارى لأفراد العينة وفق متغير المسمى الوظيفي

النسبة %	العدد	المسمى الوظيفي
54.1	46	محاسب
20	17	مراجع داخلي
11.8	10	مراجع خارجي

3.5	3	مراقب مالي
10.6	9	أخرى
100	85	المجموع

المصدر: اعداد الباحث ، 2018م

يتضح من الجدول (5) أن غالبية افراد العينة من المحاسبين حيث بلغت نسبتهم (54.1) % من افراد العينة الكلية بينما بلغت نسبة المراجعين فى العينة (31.8) % ، اما أفراد العينة من المراقبين الماليين والوظائف الاخرى فقد بلغت نسبتهم (14.1) % من اجمالى العينة المبحوثة .

توزيع افراد العينة حسب سنوات الخبرة:

جدول رقم (6) : التوزيع التكرارى لأفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة

النسبة %	العدد	سنوات الخبرة
58.8	50	5 سنوات فأقل
20	17	6-10 سنة
7.1	6	11-15 سنة
8.2	7	16-20 سنة
5.9	5	أكثر من 20 سنة
100	85	المجموع

المصدر إعداد الباحث ، 2018م

يتضح من الجدول (6) أن غالبية افراد العينة سنوات خبرتهم تتراوح ما بين (5 سنوات فأقل) سنة حيث بلغت نسبتهم (58.8) % من افراد العينة الكلية ، بينما بلغت نسبة الذين تتراوح سنوات خبرتهم ما بين (6 - 10 ) سنة (20) % ، اما أفراد العينة والذين تزيد سنوات خبرتهم عن 20 سنة فقد بلغت نسبتهم (5.9) % من اجمالى العينة المبحوثة.

#### الإحصاء الوصفى :

تحليل بيانات الفرضية الاولى : تؤثر ممارسة ادارة الارباح علي خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية .

جدول رقم (7) : الاحصاء الوصفى لعبارات الفرضية الاولى

الترتيب	الانحراف المعيارى	الدلالة	المتوسط	العبارات
1	0.942	أوافق بشدة	4.42	ممارسة ادارة الارباح تؤثر على قرارات مستخدمى المعلومات المحاسبية
4	1.12	أوافق بشدة	4.22	تغيير الطرق والسياسات المحاسبية بهدف تحسين صورة التقارير المالية يفقد المعلومات المحاسبية القدرة التنبؤية
2	0.970	أوافق بشدة	4.34	تدخل الادارة فى الطرق والسياسات المحاسبية بهدف تحسين صورة التقارير المالية يفقد المعلومات المحاسبية قيمتها فى تصحيح القرارات التاريخية وتجويد الأداء المستقبلى
3	1.03	أوافق بشدة	4.23	المفاضلة بين الطرق والسياسات المحاسبية بغرض تحسين صورة التقارير المالية يقلل أثر المعلومات المحاسبية على اتخاذ القرار الإجمالى
	1.01	أوافق بشدة	4.30	

المصدر إعداد الباحث ، 2018م

من الجدول (7) يتضح ما يلى:



1/ أن جميع العبارات التي تعبر عن فرضية الدراسة الأولى يزيد متوسطها عن الوسط الفرضي (3) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على جميع عبارات الفرضية الأولى .

2/ أهم عبارة من عبارات الفرضية الأولى من وجهة نظر العينة هي العبارة (ممارسة إدارة الأرباح تؤثر على قرارات مستخدمي المعلومات المحاسبية) ، حيث بلغ متوسط اجابات أفراد العينة على العبارة (4.42) بأحرف معيارى (0.940) وأقل عبارة من حيث الموافقة هي العبارة (تغيير الطرق والسياسات المحاسبية بهدف تحسين صورة التقارير المالية يفقد المعلومات المحاسبية القدرة التنبؤية) ، حيث بلغ متوسط العبارة (4.22) بأحرف معيارى (1.12).

3/ كما بلغ متوسط جميع العبارات (4.30) بأحرف معيارى (1.01) وهذا يدل على أن غالبية افراد العينة يوافقون بشدة على جميع عبارات الفرضية الأولى.

تحليل بيانات الفرضية الثانية : تؤثر ممارسة ادارة الارباح على خاصية امكانية تحقق المعلومات المحاسبية.: الاحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الثانية.

فيما يلي جدول يوضح المتوسط والانحراف المعياري والاهمية النسبية لعبارات المقياس وترتيبها وفقاً لاجابات المستقصى منهم .

جدول رقم (8) : الاحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الثانية

العبارات	المتوسط	الدلالة	الانحراف المعياري	الترتيب
ممارسة ادارة الارباح ينتج عنها معلومات خالية من التحيز	3.62	وافق	1.25	5
ممارسة ادارة الارباح تساعد الادارة على استخدام التقدير والحكم الشخصي	4.28	وافق بشدة	0.824	1
ممارسة ادارة الارباح تؤثر على حجم ونوعية المعلومة المحاسبية التي تؤثر على امكانية التحقق	3.96	وافق	0.996	3
المعلومات الناتجة عن ممارسة ادارة الارباح قابلة للقياس	3.92	وافق	1.01	4
ادارة الارباح تؤثر على الجوهر وليس الشكل القانوني	4.02	وافق	1.06	2
الإجمالي	3.96	وافق	1.02	

المصدر إعداد الباحث ، 2018م

يتضح من الجدول رقم (8) ما يلي:

1/ أن جميع العبارات التي تعبر عن فرضية الدراسة الثانية يزيد متوسطها عن الوسط الفرضي (3) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على جميع عبارات الفرضية الثانية.

2/ أهم عبارة من عبارات الفرضية الثانية من وجهة نظر العينة العبارة (ممارسة ادارة الارباح تساعد الادارة على استخدام التقدير والحكم الشخصي) ، حيث بلغ متوسط اجابات أفراد العينة على العبارة (4.28) بأحرف معيارى (1.03) ، وأقل عبارة من حيث الموافقة هي العبارة (ممارسة ادارة الارباح ينتج عنها معلومات خالية من التحيز) حيث بلغ متوسط العبارة (3.62) بأحرف معيارى (1.14) .

3/ كما بلغ متوسط جميع العبارات (3.96) بأحرف معيارى (1.02) وهذا يدل على أن غالبية افراد العينة يوافقون على جميع عبارات الفرضية الثانية.

جدول رقم (9) : الاحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الثالثة

العبارات	المتوسط	الدلالة	الانحراف المعياري	الترتيب
دوافع تغيير السياسات والطرق المحاسبية تشير الى عدم الحياد فى تقديم	4.18	أوافق	1.08	1

المعلومات المحاسبية				
4	1.18	أوافق	3.81	ممارسة ادارة الارباح تؤثر على تمثيل المعلومات المحاسبية للواقع
2	0.923	أوافق	4.16	تغيير السياسات المحاسبية من عام الى اخر يؤثر على ثقة مستخدمى القوائم المالية
5	1.15	أوافق	3.80	ممارسة ادارة الارباح تمنع من تمثيل الارقام المحاسبية للأحداث الفعلية للمنشأة
3	1.09	أوافق	3.94	تؤثر ممارسة ادارة الارباح على صدق وصحة المعلومات المحاسبية الاجمالي
	1.08	أوافق	3.97	

المصدر: اعداد الباحث ، 2018م

يتضح من الجدول رقم (9) ما يلي:

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

2/ أهم عبارة من عبارات الفرضية الثالثة من وجهة نظر العينة هي العبارة (دوافع تغيير السياسات والطرق المحاسبية تشير الى عدم الحياد فى تقديم المعلومات المحاسبية) ، حيث بلغ متوسط اجابات أفراد العينة على العبارة (4.18) بأنحراف معيارى (81.0) وأقل عبارة من حيث الموافقة هي العبارة (ممارسة ادارة الارباح تمنع من تمثيل الارقام المحاسبية للأحداث الفعلية للمنشأة) ، حيث بلغ متوسط العبارة (3.80) بأنحراف معيارى (1.15) .

3/ كما بلغ متوسط جميع العبارات (3.97) بأنحراف معيارى (1.08) وهذا يدل على أن غالبية افراد العينة يوافقون على جميع عبارات الفرضية الثالثة.

تحليل بيانات الفرضية الرابعة : تؤثر ممارسة ادارة الارباح على خاصية قابلية المعلومات المحاسبية للفهم

جدول رقم (10) : الاحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الرابعة

الترتيب	الانحراف المعيارى	الدلالة	المتوسط	العبارات
4	1.65	أوافق	3.35	ممارسة ادارة الارباح تؤثر على سهولة ووضوح المعلومات
2	1.38	أوافق	3.88	ممارسة ادارة الارباح تؤثر على شفافية المعلومات المحاسبية
5	1.67	أوافق	3.29	ممارسة ادارة الارباح تؤثر على سرعة الفهم الذى يساعد فى صنع القرار المناسب فى الوقت المناسب
3	1.35	أوافق	3.76	ممارسة ادارة الارباح تؤثر على فهم المستخدم الواعى
1	1.15	أوافق	4.05	تغيير الطرق والسياسات المحاسبية بغرض تحسين التقارير المالية يعيق عملية المقارنه بين السنوات المختلفة للمنشأة
		أوافق		الاجمالي

المصدر: اعداد الباحث ، 2018م

يتضح من الجدول رقم (10) ما يلي:

1/ أن جميع العبارات التي تعبر عن فرضية الدراسة الرابعة يزيد متوسطها عن الوسط الفرضى (3) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على جميع عبارات الفرضية الرابعة .

2/ أهم عبارة من عبارات الفرضية الرابعة من وجهة نظر العينة هي العبارة (تغيير الطرق والسياسات المحاسبية بغرض تحسين التقارير المالية يعيق عملية المقارنه بين السنوات المختلفة للمنشأة) حيث بلغ متوسط اجابات أفراد العينة على العبارة

(4.05) بأنحراف معيارى (1.15) ، وأقل عبارة من حيث الموافقة هي العبارة (ممارسة ادارة الارياح تؤثر على سرعة الفهم الذى يساعد فى صنع القرار المناسب فى الوقت المناسب) حيث بلغ متوسط العبارة (3.29) بأنحراف معيارى (1.67) .  
3/ كما بلغ متوسط جميع العبارات (4.16) بأنحراف (0.926) معيارى وهذا يدل على أن غالبية افراد العينة يوافقون على جميع عبارات الفرضية الرابعة.  
اختبار الفروق لعبارات الفرضية الاولي:

ولاختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين لنتائج الفرضية الاولي تم استخدام اختبار (كاى تربيع) لدلالة الفروق. وفيما يلى جدول يوضح نتائج التحليل الوصفى لعبارات الفرضية الاولي.

جدول رقم (11) : اختبار الفروق لعبارات الفرضية الاولي

عبارات الفرضية	قيمة(كاى تربيع)	مستوى المعنوية	الدلالة
ممارسة ادارة الارياح تؤثر على قرارات مستخدمى المعلومات المحاسبية	92.45	0.023	قبول
تغيير الطرق والسياسات المحاسبية بهدف تحسين صورة التقارير المالية يفقد المعلومات المحاسبية القدرة التنبؤية	99.76	0.006	قبول
تدخل الادارة فى الطرق والسياسات المحاسبية بهدف تحسين صورة التقارير المالية يفقد المعلومات المحاسبية قيمتها فى تصحيح القرارات التاريخية وتجويد الاداء المستقبلى	104	0.000	قبول
المفاضلة بين الطرق والسياسات المحاسبية بغرض تحسين صورة التقارير المالية يقلل أثر المعلومات المحاسبية على اتخاذ القرار	54.2	0.003	قبول
الاجمالى	87.6	0.000	قبول

المصدر: اعداد الباحث، 2018م

يتضح من الجدول رقم ( 11 ) ما يلى:

1. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الاولي (92.45) بمستوى معنوية (0.023) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن ممارسة ادارة الارياح تؤثر على قرارات مستخدمى المعلومات المحاسبية.
2. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الثانية (99.76) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تغيير الطرق والسياسات المحاسبية بهدف تحسين صورة التقارير المالية يفقد المعلومات المحاسبية القدرة التنبؤية.
3. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الثالثة (104) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن تدخل الادارة فى الطرق والسياسات المحاسبية بهدف تحسين صورة التقارير المالية يفقد المعلومات المحاسبية قيمتها فى تصحيح القرارات التاريخية وتجويد الاداء المستقبلى. .
4. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الرابعة (54.2) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن المفاضلة بين الطرق والسياسات المحاسبية بغرض تحسين صورة التقارير المالية يقلل أثر المعلومات المحاسبية على اتخاذ القرار .

5. بلغت قيمة (كاى تربيع) لجميع عبارات الفرضية الاولى (87.6) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الاولى .  
ومما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الاولى والتي نصت على (تؤثر ممارسة ادارة الارياح على خاصية المعلومات المحاسبية) تم التحقق من صحتها فى جميع عبارات الفرضية بنسبة موافقة بلغت (80%)

جدول رقم ( 12 ) : اختبار الفروق لعبارات الفرضية الثانية

عبارات الفرضية	قيمة (t)	مستوى المعنوية	الدلالة
ممارسة ادارة الارياح ينتج عنها معلومات خالية من التحيز	42.1	0.000	قبول
ممارسة ادارة الارياح تساعد الادارة على استخدام التقدير والحكم الشخصى	105.05	0.000	قبول
ممارسة ادارة الارياح تؤثر على حجم ونوعية المعلومة المحاسبية التى تؤثر على امكانية التحقق	64.47	0.000	قبول
المعلومات الناتجة عن ممارسة ادارة الارياح قابلة للقياس	60.7	0.000	قبول
ادارة الارياح تؤثر على الجوهر وليس الشكل القانونى	58.9	0.000	قبول
الاجمالى	66.24	0.000	قبول

المصدر: اعداد الباحث ، 2018م

يتضح من الجدول رقم ( 12 ) ما يلى:

1. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الاولى (42.1) بمستوى معنوية (0.001) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن ممارسة ادارة الارياح ينتج عنها معلومات خالية من التحيز.
2. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الثانية (105.05) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن ممارسة ادارة الارياح تساعد الادارة على استخدام التقدير والحكم الشخصى .
3. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الثالثة (64.47) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن ممارسة ادارة الارياح تؤثر على حجم ونوعية المعلومة المحاسبية التى تؤثر على امكانية التحقق.
4. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الرابعة (60.7) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن المعلومات الناتجة عن ممارسة ادارة الارياح قابلة للقياس.
5. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الخامسة (58.9) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن ادارة الارياح تؤثر على الجوهر وليس الشكل القانونى.
6. بلغت قيمة (كاى تربيع) لجميع عبارات الفرضية الثانية (66.24) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية .

ومما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على (تؤثر ممارسة ادارة الارياح على خاصية امكانية تحقق المعلومات المحاسبية) تم التحقق من صحتها في جميع عبارات الفرضية بنسبة موافقة بلغت (63.3)% .

جدول رقم ( 13 ) : اختبار الفروق لعبارات الفرضية الثالثة

عبارات الفرضية	قيمة(كاي تربيع)	مستوى المعنوية	الدلالة
دوافع تغيير السياسات والطرق المحاسبية تشير الى عدم الحياد فى تقديم المعلومات المحاسبية	94.9	0.005	قبول
ممارسة ادارة الارياح تؤثر على تمثيل المعلومات المحاسبية للواقع	71.2	0.001	قبول
تغيير السياسات المحاسبية من عام الى اخر يؤثر على ثقة مستخدمى القوائم المالية	63.6	0.000	قبول
ممارسة ادارة الارياح تمنع من تمثيل الارقام المحاسبية للأحداث الفعلية للمنشأة	36.9	0.000	قبول
تؤثر ممارسة ادارة الارياح على صدق وصحة المعلومات المحاسبية	52.5	0.000	قبول
الاجمالى	63.8	0.000	قبول

المصدر: اعداد الباحث ، 2018م

يتضح من الجدول رقم (13) ما يلى:

1. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الاولى (94.9) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن دوافع تغيير السياسات والطرق المحاسبية تشير الى عدم الحياد فى تقديم المعلومات المحاسبية.
  2. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الثانية (71.2) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن ممارسة ادارة الارياح تؤثر على تمثيل المعلومات المحاسبية للواقع .
  3. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الثالثة (63.6) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تغيير السياسات المحاسبية من عام الى اخر يؤثر على ثقة مستخدمى القوائم المالية.
  4. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الرابعة (36.9) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن ممارسة ادارة الارياح تمنع من تمثيل الارقام المحاسبية للأحداث الفعلية للمنشأة.
  5. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الخامسة (52.5) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تؤثر ممارسة ادارة الارياح على صدق وصحة المعلومات المحاسبية. .
  6. بلغت قيمة (كاي تربيع) لجميع عبارات الفرضية الثالثة (63.8) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة .
- ومما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على (تؤثر ممارسة ادارة الارياح على خاصية موثوقية المعلومات المحاسبية.) تم التحقق من صحتها في جميع عبارات الفرضية بنسبة موافقة بلغت (61.9)% .

جدول رقم (14) : اختبار الفروق لعبارات الفرضية الرابعة

عبارات الفرضية	قيمة (t)	مستوى المعنوية	الدلالة
ممارسة ادارة الارياح تؤثر على سهولة ووضوح المعلومات	39.4	0.000	قبول
ممارسة ادارة الارياح تؤثر على شفافية المعلومات المحاسبية	58.00	0.000	قبول
ممارسة ادارة الارياح تؤثر على سرعة الفهم الذى يساعد فى صنع القرار المناسب فى الوقت المناسب	38.00	0.000	قبول
ممارسة ادارة الارياح تؤثر على فهم المستخدم الواعى	43.8	0.000	قبول
تغيير الطرق والسياسات المحاسبية بغرض تحسين التقارير المالية يعيق عملية المقارنه بين السنوات المختلفة للمنشأة	52.1	0.000	قبول
الاجمالي	9.35	0.000	قبول

المصدر: اعداد الباحث ، 2018م

يتضح من الجدول رقم (14) ما يلى:

1. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الاولى (39.4) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن ممارسة ادارة الارياح تؤثر على سهولة ووضوح المعلومات.
  2. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الثانية (58.00) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن ممارسة ادارة الارياح تؤثر على شفافية المعلومات المحاسبية.
  3. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الثالثة (38.00) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين أن ممارسة ادارة الارياح تؤثر على سرعة الفهم الذى يساعد فى صنع القرار المناسب فى الوقت المناسب.
  4. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الرابعة (43.8) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن ممارسة ادارة الارياح تؤثر على فهم المستخدم الواعى.
  5. بلغت قيمة (كاى تربيع) للعبارة الخامسة (52.1) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تغيير الطرق والسياسات المحاسبية بغرض تحسين التقارير المالية يعيق عملية المقارنه بين السنوات المختلفة للمنشأة.
  8. بلغت قيمة (كاى تربيع) لجميع عبارات الفرضية الرابعة (9.35) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (5%) ، وعليه فأن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الرابعة .
- ومما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الرابعة والتي نصت على (تؤثر ممارسة ادارة الارياح على خاصية قابلية المعلومات المحاسبية للفهم) تم التحقق من صحتها فى جميع عبارات الفرضية بنسبة موافقة بلغت (82%) .

**النتائج :**

1. ممارسة ادارة الارياح تؤثر على قرارات مستخدمى المعلومات المحاسبية .
2. تغيير الطرق والسياسات المحاسبية بهدف تحسين صورة التقارير المالية يفقد المعلومات المحاسبية القدرة التنبؤية.
3. ممارسة ادارة الارياح ينتج عنها معلومات متحيزة .
4. دوافع تغيير السياسات والطرق المحاسبية تشير الى عدم الحياد فى تقديم المعلومات المحاسبية .
5. تغيير السياسات المحاسبية من عام الى اخر يؤثر على ثقة مستخدمى القوائم المالية.

**مناقشة النتائج :**

علاقة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة من حيث النتائج والفرضيات : تفترض الدراسة الحالية ان هنالك اثر لادارة الأرياح على خصائص المعلومات المحاسبية او ما يسمى بجودة الأرياح واتفقت الدراسة مع دراسة لطفى في ان تضخيم سعر بيع الأسهم في البورصة يؤثر على جودة الأرياح .

**التوصيات :**

1. التأكد من صحة المعلومات المحاسبية قبل اتخاذ القرارات الاستثمارية .
2. العمل بموجب المعايير الدولية عند تغيير السياسات المحاسبية .
3. تفعيل القوانين واللوائح والمعايير للحد من ممارسة إدارة الأرياح .

**المراجع :**

1. كيموش، بلال كيموش ( 2014م ) ، دور المصارف والنواتج غير التقنية واحتياجات راس المال العامل في ادارة الارياح - الجزائر ، جامعة ورقلة .
2. السيد ، محمود السيد الناغى ، (1994م) ، نظرية المحاسبة ، مصر المنصورة : مكتبة الجلاء ، ص 155.
3. لطفى ، ليلي لطفى ، (2002م) ، تقييم مدى جودة الارياح المحاسبية الصادرة عن الشركات المساهمة المصرية المسجلة فى سوق الاوراق المالية من منظور ممارسة ادارة الربحية- دراسة ميدانية .
4. ظاهر ، وهيثم ، (2009م) ، اثر العولمة على نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات الخدمات المالية فى الأردن ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة .
5. متولى ، عصام الدين متولى ، (2002م) ، تطوير التقارير والقوائم المالية لتنشيط كفاءة سوق الخرطوم للأوراق المالية ( السودان - امدرمان : دار جامعة امدرمان الإسلامية للنشر ، ص21 .
6. حامد ، صفاء محمود السيد حامد، (2004م) ، ادارة الربحية ومعايير المحاسبة المصرية - دراسة تحليلية، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة ، جامعة جنوب الوادى، المجلد18، العدد1، يونيو ، ص8.
7. عدى ، عدى، (2006م) ، تطوير إستراتيجية للحد من الآثار السلبية لاستخدام المحاسبة الإبداعية فى الشركات المساهمة العامة، رسالة دكتوراة فى المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان.
8. خليل ، عبد الفتاح احمد على خليل، (2006م) ، قياس المضامين التقييمية لممارسة أنشطة إدارة الارياح للشركات المسجلة فى سوق الاوراق المالية المصرى، مجلة المحاسبة والادارة والتامين، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، العدد (67)، ص496 .
9. الشيشينى ، عبدالرؤف حاتم عبدالرؤف الشيشينى، (2006م) ، دراسة تجريبية للعلاقة بين موقف مراجع الحسابات من ادارة الربح، المجلة العلمية لكلية التجارة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد1، ص563.

10. لطفى ، امين السيد لطفى ، (2006م) ، نظرية المحاسبة من منظور التوافق الدولي ، مصر الدار الجامعية 84 شارع زكريا غنيم الابراهيمية ، ص191.
11. حماد ، طارق عبدالعال حماد، (2007م) ، موسوعة معايير المراجعة - شرح معايير المراجعة الدولية والامريكية والعربية، ج2، الاسكندرية: الدار الجامعية، ص249.
12. العبيد ، مناع فهيد على العبيد، (2011م) ، الحاجة الى اخلاقيات مهنة المحاسبة، الرياض: دن ، ص16.
13. سعيد ، محمد سعيد، (2011م) ، دور المراجع الخارجي في الحد من ممارسات إدارة الأرباح ، دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الليبية ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية وإدارة الاعمال ، العدد الرابع ، ص 60- 73 .
14. عبدالحميد ، أحمد حامد عبد الحميد، (2012م) ، دور لجان المراجعة فى الحد من ممارسة ادارة الربح - دراسة تطبيقية مقارنة ، مجلة كلية التجارة ، كلية التجارة ، جامعة بنها، العدد2، المجلد1، ص 238- 239.
15. الجبرى ، على عبدالله احمد الجبرى، (2013م) ، الاطار الفكرى لإدارة الأرباح- دراسة نظرية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد (3)، العدد (1)، يناير 2013م، ص 7- 13 .
16. خليل ، عبدالرحمن عادل خليل ، (2013م) ، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح واثره على جودة التقارير المالية ، رسالة دكتوراة في المحاسبة غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا .
17. محمد ، الهادى ادم محمد واخرون ، (2017م) ، اثر أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية ، جامعة افريقيا العالمية ، مجلة العلوم الإدارية ، العدد1 ، يونيو ، ص 51- 100 .
18. البعاج ، محمد عبدالله البعاج ، (2018م) ، اثر أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، معهد بحوث دراسات العالم الاسلامي، جامعة امدرمان الإسلامية .
19. Halperin.R.M and .w.n.Lanen”(1987) , The Lifo /Fifo choices .The accounting Review April.p.378.