

الإستهلال

قال الله تعالى:

﴿ قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ ﴾

صدق الله العظيم

سورة البقرة، الآية رقم (32)

الإهداء

إلى أمي "الرييلة" أسأل الله أن يتم عليها نعمة العافية ،،،
إلى من فقدته وأنا أشد حاجة له "والدي" له الرحمة
والمغفرة ،،،

إلى من فقدت شبابها شقيقتي " نوال " جعلها الله من
أصحاب اليمين,,,
إلى إبنتها "ضحى" متعها الله بالصحة والعافية,,,
إلى عالمي الصغير... منشأ طفولتي " خالتي نعمات ",,,
إلى أساتذتي الأجلاء,,, زملائي الأعزاء,,, أصدقائي
الأوفياء,,,
إلى رفيقة الدرب الصعب "بدور" التي كانت لي سنداً في كل
المواقف,,,
إلى مفخرتي دوماً أخوتي وأهلي وعشيرتي الذين منحوني
مزيداً من الثقة لمواصلة المشوار فأعطوني بلا حدود,,,

الباحث

الشكر والتقدير

الشكر من قبل ومن بعد لله الواحد القهار على جزيل نعمائه
على بالتوفيق لما وصل إليه البحث والصلاة والسلام على
المبعوث رحمة للعالمين خاتم النبيين وسيد المرسلين سيدنا
محمد صلى الله عليه وسلم الذي أرسى قواعد الدين ورسم
معالم التشريع الحكيم وعلى آله وصحبه ومن تبعه بإحسان إلى
يوم الدين .

يسرني أن أتقدم بالشكر الجزيل لأسرة **جامعة السودان
للعلوم والتكنولوجيا** وقد أتاحت لي فرصة الدراسة العليا بها
... كما أتقدم بوافر الشكر **لجامعة النيل الأزرق** لمنحها لي
فرصة الإبتعاث لنيل هذه الدرجة العلمية الرفيعة .

ولا يسعني المقام أن أتقدم بالشكر للدكتور / **مصطفى
نجم البشاري** لتفضله بالإشراف على هذه الدراسة وهو لم

يألو جهداً في تقديم جزء من تجربته وخبراته من النصح والإرشاد والتوجيه ما مكنتني من تجاوز الكثير من الصعاب وصولاً إلى تقديم هذا البحث في صورته النهائية.

كما أشكر أسرة مكتبة الدراسات العليا ومكتبة الدراسات التجارية ومكتبة جامعة أمدرمان الإسلامية ومكتبة أكاديمية الدراسات المصرفية وكل الذين أعانوني في ولو بكلمة طيبة حتى وصل البحث إلى هذه المرحلة .

الباحث

مستخلص البحث

البحث بعنوان أثر الأسس النظرية في بناء معايير المحاسبة وعلاقتها بإختيار النماذج التطبيقية وهو دراسة نظرية إستهدفت دراسة المداخل المختلفة لبناء معايير المحاسبة المالية من وجهة نظر المتغيرات البيئية التي يمكن أن تؤثر فيها بهدف التوصل إلى مدخل ملائم لبنائها وتكمن مشكلة البحث في إمكانية إختيار المناهج النظرية كأساس لبناء معايير المحاسبة فقد يكون من المناسب بناء المعايير من منطلق ظروف وواقع الممارسة الفعلية بالمجتمع ولكن بالضرورة عدم إهمال الظروف البيئية المحيطة به وبرزت تساؤلات المشكلة بشأن ماهي العلاقة بين الأسس النظرية وبناء معايير المحاسبة وما هو أثر ذلك في التطبيق العملي ، وهل تصلح كل النظريات والمناهج النظرية كأساس لبناء معايير محاسبية قابلة للتطبيق في بيئة معينة ، وهل هنالك مدخل محدد يسهم في إختيار معيار معين دون آخر للتطبيق في بيئة معينة ، وما هو النموذج الأفضل للتطبيق في إختيار البدائل النظرية لبناء معايير محددة ولغرض محدد .

ليحقق هذا البحث أهدافه تم إختيار ثلاثة فرضيات الأولى معايير المحاسبة التي تعد على أسس مختلفة تكون لها إنعكاسات على واقع التطبيق العملي ، والثانية الإتجاهات والمداخل المختلفة لإعداد المعايير المحاسبية يجعلها لا تصلح للتطبيق في بيئات مختلفة ، والثالثة بناء معيار محاسبي وفقاً لمدخل محدد يسهم في إختيار ذلك المعيار دون آخر للتطبيق في بيئة معينة .

إعتمد الباحث على المنهج الإستنباطي لتحديد مشكلة وفرضيات الدراسة والمنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة والمنهج الإستقرائي لإختيار مدى صحة فرضيات الدراسة والمنهج الوصفي لتحليل بيانات الدراسة بإستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية SPSS

وأُسفرت الدراسة عن عدد 20 من النتائج التي تؤيد وتثبت صحة الفرضيات منها:

1. أن معايير المحاسبة تعد على أسس ومداخل مختلفة مما يؤثر على تطبيقها في الواقع العملي.

2. أن بناء المعايير إستناداً على نظرية غير متنسقة العناصر يؤدي إلى عدم إتساق المعايير مما يجعل تطبيقها صعباً إن لم يكن مستحيلًا .

3. أن بناء معايير المحاسبة على أساس الإطار الفكري لنظرية المحاسبة قد يكون عملياً أكثر من الإنتظار لحين بناء نظرية متكاملة للمحاسبة المالية .

4. أن المداخل المختلفة المستخدمة في بناء وإعداد معايير المحاسبة يجعلها لا تصلح للتطبيق في بيئات مختلفة .

5. أن الأسس النظرية تلعب دوراً مهماً في تبرير إختيار المعايير المحاسبية البديلة .

إختتم الباحث بحثه بعدد من التوصيات بناءً على النتائج التي توصل إليها منها ضرورة أن يتم بناء الإطار الفكري لكل بلد حسب الظروف البيئية المحيطة به وضرورة بناء المعايير المحاسبية على أساس الإطار الفكري للبلد المعين .

Abstract

The title of this research is: “The Theoretical Basis of the Construction of the Accounting Standards; and their relation with the choice of the applied models” it is a theoretical study, which targeted the study of the various approaches, for the construction of the financial accounting standards, on the light of the environmental variables, which may affect some. The purpose, to reach a suitable approach that suits such construct. The research problem, is inherent possibility of the choice of the theoretical methodologies, as a basis for building the accounting standards.

It may be suitable to build the standards form situations and the actual practice, in society, but, by necessity there shall be no overlooking of the surrounding environmental conditions. A question was set in this core: what is the relation between the theoretical basis, and the construction of the accounting standards? Furthermore, application; and whether all theories and theoretical methodologies, are suitable, as basis for the construction of accounting standards, which are applicable in a specified environment. There is also, the question of whether there is a specific approach, which may contribute in the choice of a specific standard, and not the other, for application, in a specific environment; and what is the best model of application, in the choice of the theoretical alternatives, for building specific standards, for a specific purpose.

The researcher depended on the deductive approach, for the determination of the study problem and hypothesis. She adopted the historical approach, for the review of the previous studies. Likewise, the inductive approach was chosen for the test of validity of the study hypotheses; together with the descriptive approach, for the analysis of the data of the study, by the use of the statistical packages for social studies.

(SPSS). The study reached about 20 findings, which supported the hypotheses and proved their validity. Of these, are the following

1.The accounting standards, are prepared according to various basis and approach. This affects their application, in reality.

2.The construction of standards, according to a theory which elements are not systematic, leads to the non-systemization of standards this makes their application difficult – if not possible.

3.The construction of the accounting standards, on the basis of the intellectual theoretical framework of accounting, may be practical, more than waiting for the construction of an integrated theory, for financial accounting.

4.The various approaches, used in the construction and the preparation of the accounting standards, do not make them suitable for application, in various environments.

5.The theoretical basis, play an important role, in the justification of the choice the environmental accounting standards.

The researcher, finalized her research, with a number of recommendations, which are based on the findings reached. Of these, is that there is a need for the construction of a theoretical framework, for each country, according to its environmental surrounding conditions; in addition to the need for the construction of the accounting standard; on the basis of the theoretical framework of the specific country.

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
أ	الإستهلال
ب	الإهداء
ج	الشكر والتقدير
د-هـ	مستخلص البحث
و-ز	ABSTRACT
ح-ط	فهرس الموضوعات
ي - ل	فهرس الجداول
م - س	فهرس الأشكال
-	المقدمة
1	أولاً : الإطار المنهجي
6	ثانياً : الدراسات السابقة
الفصل الأول	
أسس بناء نظرية المحاسبة ومعوقات بناءها	
61	المبحث الأول : الإطار الفكري لنظرية المحاسبة المالية
76	المبحث الثاني : مناهج ومداخل الفكر المحاسبي
93	المبحث الثالث : محاولات بناء النظرية ومعوقات بنائها
الفصل الثاني	
دور الجمعيات والهيئات المهنية في صياغة وإعداد معايير	

المحاسبة	
107	المبحث الأول : دور الجمعيات والمنظمات المهنية في إعداد معايير المحاسبة
126	المبحث الثاني : مداخل بناء وإصدار وتطوير معايير المحاسبة كأداة لتنظيم السياسة المحاسبية
142	المبحث الثالث : أثر المتغيرات البيئية في بناء معايير المحاسبة
الفصل الثالث	
أثر الأسس النظرية في بناء وإختيار المعايير المحاسبية	
153	المبحث الأول : أثر مداخل بناء نظرية المحاسبة في بناء معايير المحاسبة
163	المبحث الثاني : تجارب بعض الدول في بناء وإصدار المعايير المحاسبية
177	المبحث الثالث : مداخل توفيق معايير المحاسبة ومعايير الإبلاغ المالي
الفصل الرابع	
الدراسة الميدانية	
193	المبحث الأول : إجراءات الدراسة الميدانية
204	المبحث الثاني : تحليل بيانات الدراسة الميدانية
238	المبحث الثالث : إختبار فرضيات الدراسة

الخاتمة	
259	أولاً : النتائج
261	ثانياً : التوصيات

-	قائمة المصادر والمراجع
قائمة الملاحق	

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
195	توزيع حجم عينة الدراسة	(4/1/1)
196	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير العمر	(4/1/2)
197	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير المؤهل العلمي	(4/1/3)
198	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير التخصص العلمي	(4/1/4)
199	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير المؤهل المهني	(4/1/5)

200	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير الموقع الوظيفي	(4/1/6)
201	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة	(4/1/7)
203	نتائج إختبار ألفا كرنباچ	(4/1/8)
205	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الأولى للفرضية الأولى	(4/2/9)
206	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثانية للفرضية الأولى	(4/2/10)
207	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثالثة للفرضية الأولى	(4/2/11)
209	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الرابعة للفرضية الأولى	(4/2/12)
210	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الخامسة للفرضية الأولى	(4/2/13)
211	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة السادسة للفرضية الأولى	(4/2/14)
212	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة السابعة للفرضية الأولى	(4/2/15)
213	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثامنة للفرضية الأولى	(4/2/16)
214	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة التاسعة للفرضية الأولى	(4/2/17)
216	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الأولى للفرضية الثانية	(4/2/18)
217	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثانية للفرضية الثانية	(4/2/19)
218	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثالثة للفرضية الثانية	(4/2/20)

219	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الرابعة للفرضية الثانية	(4/2/21)
221	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الخامسة للفرضية الثانية	(4/2/22)
222	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة السادسة للفرضية الثانية	(4/2/23)
223	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة السابعة للفرضية الثانية	(4/2/24)
224	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثامنة للفرضية الثانية	(4/2/25)
226	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة التاسعة للفرضية الثانية	(4/2/26)
227	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الأولى للفرضية الثالثة	(4/2/27)
228	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثانية للفرضية الثالثة	(4/2/28)
230	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثالثة للفرضية الثالثة	(4/2/29)
231	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الرابعة للفرضية الثالثة	(4/2/30)
232	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الخامسة للفرضية الثالثة	(4/2/31)
234	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة السادسة للفرضية الثالثة	(4/2/32)
235	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة السابعة للفرضية الثالثة	(4/2/33)
236	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثامنة للفرضية الثالثة	(4/2/34)

237	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة التاسعة للفرضية الثالثة	(4/2/35)
240	الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى	(4/3/36)
242	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات الفرضية الأولى	(4/3/37)
245	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرضية الأولى	(4/3/38)
246	الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية	(4/3/39)
248	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات الفرضية الثانية	(4/3/40)
251	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرضية الثانية	(4/3/41)
252	الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة	(4/3/42)
254	نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق لإجابات الفرضية الثالثة	(4/3/43)
257	التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرضية الثالثة	(4/3/44)

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
---------------	-------------	--------------

61	الإطار الفكري لنظرية المحاسبة	(1/1/1)
76	مناهج ومداخل نظرية المحاسبة	(1/2/2)
161	مصادر بناء معايير المحاسبة	(3/1/1)
196	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير العمر	(4/1/1)
197	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير المؤهل العلمي	(4/1/2)
198	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير التخصص العلمي	(4/1/3)
199	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير المؤهل المهني	(4/1/4)
201	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير الموقع الوظيفي	(4/1/5)
292	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة	(4/1/6)
206	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الأولى للفرضية الأولى	(4/2/7)
207	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثانية للفرضية الأولى	(4/2/8)
208	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثالثة للفرضية الأولى	(4/2/9)
209	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الرابعة للفرضية الأولى	(4/2/10)
210	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الخامسة للفرضية الأولى	(4/2/11)
211	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة السادسة للفرضية الأولى	(4/2/12)
212	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة السابعة للفرضية الأولى	(4/2/13)
214	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة	(4/2/14)

	الثامنة للفرضية الأولى	
215	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة التاسعة للفرضية الأولى	(4/2/15)
216	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الأولى للفرضية الثانية	(4/2/16)
217	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثانية للفرضية الثانية	(4/2/17)
219	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثالثة للفرضية الثانية	(4/2/18)
220	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الرابعة للفرضية الثانية	(4/2/19)
221	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الخامسة للفرضية الثانية	(4/2/20)
222	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة السادسة للفرضية الثانية	(4/2/21)
224	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة السابعة للفرضية الثانية	(4/2/22)
225	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثامنة للفرضية الثانية	(4/2/23)
226	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة التاسعة للفرضية الثانية	(4/2/24)
228	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الأولى للفرضية الثالثة	(4/2/25)
229	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثانية للفرضية الثالثة	(4/2/26)
230	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثالثة للفرضية الثالثة	(4/2/27)
232	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة	(4/2/28)

	الرابعة للفرضية الثالثة	
233	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الخامسة للفرضية الثالثة	(4/2/29)
234	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة السادسة للفرضية الثالثة	(4/2/30)
235	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة السابعة للفرضية الثالثة	(4/2/31)
236	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة الثامنة للفرضية الثالثة	(4/2/32)
238	التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة المبحوثة للعبارة التاسعة للفرضية الثالثة	(4/2/33)