

## أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على تحسين جودة الإفصاح

### المحاسبي في بيئة الأعمال المعاصرة

#### (دراسة تطبيقية)

## The Reality of Accounting Work in Libya in Light of International Accounting Application Standards to Improve Disclosure Quality and Confront Environmental Changes in Contemporary Business Milieu (Practical Study)

إعداد

د. خليفة إبراهيم ميلاد

عضو هيئة التدريس جامعة الزاوية

كلية الاقتصاد العجيلات - قسم المحاسبة

الملخص:

سعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى إيضاح واقع العمل المحاسبي في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية لتحسين الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال المعاصرة، حيث تمثلت مشكلة البحث في عدم الاهتمام بالإفصاح المحاسبي وتطبيق معايير المحاسبة الدولية عمومًا في ليبيا كواحدة من المتطلبات الأساسية لتحسين الإفصاح ومواجهة التطورات المتسارعة في بيئة الأعمال المعاصرة.

وفي سبيل تحقيق هدف الدراسة استخدم الباحث المنهج الاستنباطي عند اختيار مشكلة البحث وعند صياغة الفروض العلمية للبحث، بالإضافة لاستخدام العديد من مناهج البحث العلمي والتي منها المنهج التاريخي، إضافة إلى التحليل الإحصائي الذي تم الاعتماد عليه في الدراسة الميدانية، حيث تمثل مجتمع الدراسة في مجموعة من المحاسبين والمراجعين القانونيين الممارسين للعمل المحاسبي بالإضافة إلى الأكاديميين، حيث كانت من أبرز النتائج التي تم التوصل إليها.

يؤدي تطبيق معايير المحاسبة الدولية بطريقة سليمة إلى تحسين الإفصاح المحاسبي، وأن هناك علاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال المعاصرة، حيث تم إعادة النظر في المعالجات المحاسبية مما جعل المعلومات المحاسبية تتماشى مع مستجدات البيئة واعتمادها على التكنولوجيا وما تتطلبه السوق الدولية من معايير أثرت بشكل مباشر على جودة الإفصاح.

**الكلمات المفتاحية:** السياسات المحاسبية، الإفصاح المحاسبي، معايير المحاسبة الدولية، التقارير المالية، الشفافية.

## Abstract

Through this study, the researcher sought to clarify the reality of the accounting work in light of the application of international accounting standards to improve accounting disclosure in the contemporary business environment. In his opinion, the research problem was lack of interest in accounting disclosure and the application of international accounting standards in Libya as one of the basic requirements for improving disclosure and to face the rapid developments in the contemporary business environment.

In order to achieve the goal of the study, the researcher used the deductive approach when choosing the research problem and when formulating the scientific hypotheses of the research, in addition to the use of many scientific research methods, including the historical approach, in addition to the statistical analysis that was relied upon in the field study, where it represented Study population in a group of accountants and auditors practicing accounting work in addition to academics, as it was one of the most prominent results that were reached.

Applying international accounting standards in a sound manner improves accounting disclosure, and there is a relationship between the application of international accounting standards and accounting disclosure in the contemporary business environment, where accounting treatments have been reviewed, making accounting information in line with environmental developments and its dependence on Technology and the standards required by the international market have directly affected the quality of disclosure.

**Keywords:** accounting policies, accounting disclosure, international accounting standards, financial reports, transparency

## المبحث الأول: الإطار العام للدراسة:

### المقدمة:

يشهد المجتمع المعاصر موجة غير مسبوقه من التطور والتغير تلقي بظلالها على كافة الأبعاد السياسية والاقتصادية والثقافية والتكنولوجية، ولم يعد هناك ما يمكن وصفه بأنه ثابت، فكل ما حولنا أصبح يدور في فلك التطور والتغير، وبدأت الأوساط العلمية والثقافية والسياسية في الآونة الأخيرة تولى اهتمامًا بالغًا بمعايير المحاسبة الدولية، وانعكس هذا الاهتمام على تحسين الإفصاح المحاسبي.

إن الاهتمام بدراسة المعايير المحاسبية الناجمة عن ممارسة المشروعات لأنشطتها وقضية الاهتمام والمحافظة على المعايير بصفة خاصة في أرجاء العالم، يرجع لأهمية هذه المعايير للتأسيس لهذه الأنشطة، ويتبع هذا الاهتمام، قيام المهنة بالبحث عن الدور الفعال في مجال تطوير الإفصاح

المحاسبي وذلك مساهمةً من القائمين على أمر مهنة المحاسبة وتقديم المعاونة في مجال الحفاظ على تطبيق المعايير المحاسبية.

تواجه مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات في الوقت الحاضر العديد من التحديات، كتكنولوجيا المعلومات، التجارة العالمية، ندرة الموارد الاقتصادية، وتحرير التجارة، والتحول إلى نظم اقتصاديات السوق، وحرية الاستثمار، وانتقال الأموال، والمنافسة الشديدة بين منظمات الأعمال داخليًا وخارجيًا. فقد أدت هذه التغيرات في بيئة الأعمال والتطور الكبير إلى إعادة النظر في المعالجة المحاسبية الأمر الذي جعل من المعلومات المالية أكثر تعقيدًا، وهنا يبرز دور تطوير المعايير المحاسبية والالتزام بتطبيقها حتى تضمن معلومات مالية مفيدة، ومعالجات محاسبية سليمة، والإفصاح عن تلك المعلومات بشكل يلبي حاجة المستخدمين لتلك المعلومات بمختلف طوائفهم.

### مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في عدم الإفصاح المحاسبي وتطبيق معايير المحاسبة الدولية أمام مجموعة من التحديات التي يعاني منها الاقتصاد متمثلة بالتغيرات البيئية المتسارعة، الأمر الذي يتطلب منه إيجاد آلية تمكنه من العمل على كافة الأصعدة وبكفاءة عالية؛ بما يتماشى مع المعايير الدولية الموضوعية لذلك، إذ إن هناك فجوة كبيرة بين واقع النظام المحاسبي المطبق وما تتطلبه السوق الدولية من معايير، في ظل القصور والتراجع الذي يعاني منه العمل المحاسبي، والمتمثل في قلة الخبرات وقلة اهتمام المؤسسات الأكاديمية والمهنية بالإفصاح المحاسبي نتيجة اقتناعها بأن تطبيق المعايير المحاسبية ومكافحة المشكلات التي تواجه تطبيق المعايير ومنعها والتحكم فيها قبل حدوثها هو الهدف والوسيلة لتحسين الإفصاح المحاسبي، فلا زال هناك قصور واضح في تطبيق معايير المحاسبة الدولية والإفصاح عنها، وكلها تنعكس سلبيًا على المجتمع، وأصبحت هناك حاجة لإنشاء معايير محاسبية دقيقة، مفيدة وموثوق فيها بدرجة عالية من الإفصاح، وهناك غموض بخصوص تفاصيل تطبيق المعايير المحاسبية.

ونجد أن الإفصاح المحاسبي في المنشآت يختلف من منشأة لأخرى وقد تنتقصه المصادقية في ظروف التغيرات المستمرة في بيئة الأعمال المعاصرة.

ويمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤلات الآتية:

- هل يؤدي تطبيق معايير المحاسبة الدولية بطريقة صحيحة وسليمة إلى تحسين الإفصاح المحاسبي؟
- هل هناك علاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي؟
- هل يمكن لطبيعة المتغيرات البيئية التي تواجه منظمات الأعمال أن تكون سببًا في إيجاد معايير محاسبية جديدة فيما يتعلق بالإفصاح المحاسبي؟

## أهداف البحث:

- يهدف هذا البحث إلى معرفة النقاط التي تتعلق بدور معايير المحاسبة الدولية في تحسين الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال المعاصرة.
- التعرف على الأسس والقواعد المحاسبية التي تتعلق بالإفصاح المحاسبي.
  - إيضاح أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعد طريقة لتحسين الإفصاح المحاسبي.
  - إيضاح واقع العمل المحاسبي في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية في بيئة الأعمال المعاصرة.

## أهمية البحث:

تجسد أهمية البحث العلمية من خلال الاهتمام بدراسة معايير المحاسبة الدولية والالتزام بالقوانين واللوائح الموضوعة من جانب الحكومات للحفاظ على سلامة الإفصاح المحاسبي في متغيرات بيئة الأعمال المعاصرة.

وتأتي الأهمية العملية في هذا البحث من ضرورة تطوير المعايير المحاسبية في المجتمع من أجل مواجهة التحديات المعاصرة التي تفرضها تلك المتطلبات المحاسبية من خلال إصدارات المنظمات المعنية بسلامة تطبيق المعايير المحاسبية الأمر الذي يتطلب إيجاد إطار فكري لتحسين الإفصاح المحاسبي في المنشأة.

## فرضيات الدراسة:

يسعى هذا البحث إلى تحقيق الفرضيات الآتية:

- أن انسجام النظام المحاسبي مع معايير المحاسبة الدولية يكفل تطبيق معايير المحاسبة الدولية بطريقة سليمة تؤدي إلى تحسين الإفصاح المحاسبي.
- هناك علاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال المعاصرة.

## مناهج البحث ومصادر جمع البيانات والمعلومات:

تم استخدام المنهج الاستنباطي لاختيار المشكلة وصياغة الفروض والمنهج الاستقرائي لإثبات مدى وصحة الفروض، والمنهج التاريخي للدراسات السابقة والمنهج الوصفي ومنهج التحليل الإحصائي، رغم الاعتماد على الكتب والدوريات والمقابلات الشخصية لجمع المعلومات والاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات من عينة الدراسة.

## حدود البحث:

الحدود الزمنية: لسنة 2019.

الحدود المكانية: المنطقة الغربية.

الحدود البشرية: الأكاديميين والمحاسبين والمراجعين القانونيين في ليبيا.

### الدراسات السابقة:

تناولت العديد من الدراسات والأبحاث موضوع معايير المحاسبة الدولية من جوانب عديدة ومختلفة وأبرزها العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية ونظم المعلومات المحاسبية وكذلك الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال المعاصرة، ومن أهم تلك الدراسات ما يأتي:

#### • دراسة هاريس وأولسون (harris and olson, 2014)

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار ملائمة الإفصاح المحاسبي عن الاحتياجات ضمن الإفصاح المكمل وتوصلت الدراسة إلى أن طريقة تطبيق معايير المحاسبة يؤدي إلى نتائج حقيقية في القوائم المالية؛ لأنها ملائمة لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها، لذلك فإن الأرباح التي تظهر هي الأكثر دقة والأقرب إلى الصواب.

#### • دراسة (أحمد رجب إبراهيم، 2015):

تناولت هذه الدراسة أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) المتعلق بالإفصاح عن جودة ونوعية الإفصاح في القوائم المالية.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في السودان، ومن ثم بيان دور المعيار المحاسبي في تحسين جودة المعلومات، وبيان أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي في الإفصاح والعرض على القوائم المالية، وتعرضت هذه الدراسة لمشاكل منها أن ضعف دور المنظمات والجمعيات المهنية بالسودان باستخدام الطرق والممارسات المحاسبية التي تتوافق مع مصالحها، وأن الاختلاف والتباين في نوعية وكمية المعلومات المحاسبية في القوائم المالية مما تصعب مقارنتها، وغياب دور السلطات الحكومية في إصدار التعليمات الملزمة باستخدام معايير المحاسبة، وتوصلت الدراسة إلى أن تطبيق معيار المحاسبة الدولي يؤدي إلى زيادة التبادل التجاري وتدفق الأموال من الداخل والخارج إلى المنشآت المحلية، والقوائم المالية التي يتم إعدادها وفقاً لهذه المعايير تكون أكثر مصداقية وشفافية، وينتج عنها معلومات محاسبية ملائمة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الرشيدة، وأن معايير المحاسبة الدولية تتوافق مع الظروف البيئية للمنشآت والمؤسسات السودانية.

• دراسة (محمد مطر، 2014)

ركزت مشكلة الدراسة على طريقة حجم الإفصاح المحاسبي الذي تقوم به الشركات وخصوصاً الشركات القابضة فيما يتعلق بمعلومات تحدث في الشركات التابعة لها، وهدفت الدراسة إلى التعرف على الإفصاح ومشاكله وأهميته.

توصلت الدراسة إلى أن عدم الالتزام بالمعايير ينتج عنه نتائج مضللة وأن الإفصاح عنها ذو أهمية قصوى ويساعد في التعرف على الموقف المالي الحقيقي للمجموعة، ثم اتخاذ القرارات الاستثمارية المحاسبية، وأن الالتزام بالمعايير والضوابط المحددة، كان سبباً رئيسياً في الإفصاح التام في قوائم المجموعة قبل التجمع وإجراء التسويات المحاسبية اللازمة وتم التأكيد على ضرورة إيضاح ما تحتويه البنود.

يرى الباحث أن هذه الدراسة ركزت على الإفصاح المحاسبي في الشركات ولم تتناول معايير المحاسبة الدولية كما تناولته الدراسة الحالية.

• دراسة (الشتيوي، 2017):

حاولت هذه الدراسة البحث في العوامل التي تحول دون تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في ليبيا، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، وخاصة فيما يتعلق بالإفصاح المحاسبي وفي ظل بيئة أعمال متغيرة متعلقة بالنظام القانوني للدولة والقوانين الضريبية، ومدى تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ودور مهنة المحاسبة، ومدى تطور سوق الأوراق المالية، فضلاً عن ذلك أظهرت الدراسة الميدانية بأن نسبة ضئيلة جداً من الأبحاث تلتزم بتطبيق المحاسبة الدولية، وهذا ينتج عنه القصور الواضح في الإفصاح التام عن بيانات ومعلومات تلك الشركات .

• دراسة (Eldon Hendrickson & michael, 2014):

تناولت هذه الدراسة تقييم نظم المعلومات المحاسبية في الشركات التي دخلت عينة الدراسة، ولاحظت بأن تلك الشركات تولي اهتماماً كبيراً للمعلومات المحاسبية، وقدرتها على الإفصاح الكامل على تلك المعلومات، وأن أغلبها يستخدم نظم معلومات محاسبية تعتمد على برامج محوسبة متطورة، ويعزو المؤلفون تلك النتائج إلى كون تلك الشركات تعمل في التجارة الإلكترونية التي تعتمد اعتماداً كلياً على تقنيات معلومات محوسبة ومتطورة.

توصلت هذه الدراسة إلى نتيجة مفادها أن الشركات التي تتمتع بنظام معلومات محاسبي متطور تلتزم بتطبيق المعايير الدولية للمحاسبة وتفصح عن معلوماتها بكل شفافية ودقة وتتماشى مع تغيرات بيئة الأعمال المعاصرة.

## المبحث الثاني: الإطار النظري للبحث:

لقد حاول مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي وهو الملزم باتخاذ قرارات تتعلق وتؤثر في رفاهية المجتمع في إيجاد معايير تنظم المعلومات المالية من حيث الدقة والمصداقية والشفافية التي بدورها يكون لها التأثير المباشر على رفاهية أفراد المجتمع.

فمن وجهة نظر منتقدي المجلس لمعالجة هذه المسألة وبالرجوع إلى الصفقات النوعية للمعلومات المحاسبية والتي يعتقد بأنه يجب أن تمتلك معلومات مفيدة، ويقول المجلس إن المعلومات يجب أن تكون أيضًا موثوقًا بها ومحايدة وعدم التحيز، وتنصف بالتمثيل الصادق، وهنا عندما تتصف المعلومات بهذه الصفات ستكون ذات منفعة وفائدة للمجتمع، ومن أهم الأهداف يجب أن يكون عرض معلومات كافية لتسمح بالمقارنات للنتائج المتوقعة، فقابلية المقارنة مع ذلك يمكن تطبيقها على الأقل بطريقتين مختلفتين، الأولى تزويد إفصاح كافٍ عن كيفية قياس الأرقام المحاسبية واحتسابها لتسمح للمستثمرين بتحويل المبالغ من المنشأة المختلفة إلى مقياس والتي تكون قابلة للمقارنة مباشرة، وهذا يعني الافتراض بأن الأرقام المحاسبية المعدلة لعدة منشآت يمكن استخدامها من قبل المستثمرين لتحديد درجات الاختلاف فيما بينها.

فعلى سبيل المثال يمكن للمستثمر مقارنة المخاطر للمنشأتين، ويستنتج فقط بأن أحدهما أكثر أو أقل مخاطرة من الأخرى، حيث يعد الإفصاح الذي ينص عليه المعيار بجميع أقسامه وبنوده وفقراته هو المقياس الذي يتم على أساسه تقدير مدى إلزام الشركات المساهمة بتطبيق هذا المعيار.

ويحدد هذا المعيار متطلبات العرض والإفصاح العام في القوائم المالية للمنشأة التي تهدف إلى الربح، وكذلك مقتضيات العرض والإفصاح العام المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة، والقوائم المالية للمنشأة التي لا تزال في مرحلة الإنشاء، كما أنه يحدد كيفية معالجة التغيرات المحاسبية والارتباطات والأحداث اللاحقة لإعداد القوائم المالية.

فقد بين مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) أهداف الإفصاح على النحو

الآتي:

- توفير المعلومات الهامة التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بإجراءات المقارنة بين الفقرات المالية المتعاقبة.
- توفير معلومات حول التدفقات الداخلة والخارجة والمستقبلية لمساعدة المستثمرين في تقييم العائد على استثماراتهم.
- يجب أن يَنْصَبَّ التركيز في الإفصاح عما يفضله المستثمرون والمحللون الماليون من ذوي الخبرة الواسعة وعلى قياس درجة المخاطرة في المنشأة.

### المعايير الدولية التي خصصت للإفصاح:

- المعيار رقم (1) بعنوان الإفصاح عن السياسات المحاسبية، والبيانات المعنية هي المبادئ والأعراف والأحكام والإجراءات التي تتبعها الإدارة في إعداد القوائم والتقارير المالية.
- المعيار رقم (5) بعنوان المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية.
- المعيار رقم (30) المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية للبنوك والشركات المساهمة.

كل المعايير الأخرى خصصت قواعد خاصة بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بالموضوع الذي يعالجه المعيار. (حطي، 2014)

لقد أولت معايير المحاسبة الدولية والتي أصدرتها لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) عناية كبيرة نحو اعتبارات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، بالإضافة إلى وضع ثلاثة معايير خاصة في هذا الشأن.

1- لجنة المعايير الدولية (IASB) (المسمى الحالي لها مجلس المعايير الدولية) حيث أصدرت هذه اللجنة (41) معيارًا محاسبيًا مختلفًا في الإفصاح الذي ورد في هذه المعايير بالتفصيل.

### الإفصاح في ضوء متطلبات الهيئات المحاسبية الدولية:

وضعت بعض الجهات العلمية والمهنية الدولية متطلبات خاصة بالإفصاح ومنها، (FASB, SEC, IASB, APB) ويتم عرض كل من المتطلبات التي ركزت عليها هذه الجهات، وفيما يتعلق بالإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية التي يجب الإفصاح عنها لزيادة كفاءة المعلومات الإعلان عنها (Roberts KAY, D, 1989).

### مفهوم وأهداف ومراحل وفروض الإفصاح المحاسبي:

#### أهمية الإفصاح:

إن القوائم والتقارير المالية هي المصدر المهم -إن لم يكن الوحيد- للعديد من المستثمرين للحصول على المعلومات المهمة وهذا يتأتى عن طريق الإفصاح المحاسبي عن معلومات المنشأة حتى تكون القوائم والتقارير المالية موضوعية ومقيدة وتحظى بثقة المستخدمين وتلبي احتياجاتهم، ولا بد من أن يتم إعدادها وعرضها بطريقة منظمة ومقبولة بين جميع الطوائف التي لها مصالح بالمنشأة وزيادة الثقة في القوائم المالية من خلال مراجعتها بواسطة طرف خارجي محايد يساهم في ظهور الإفصاح المحاسبي وزيادة أهميته. (بدري، 2008)

لقد حل المعيار المحاسبي رقم (1) المعدل لعام 1997 محل المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) الإفصاح عن البيانات المحاسبية على المعيار المحاسبي الدولي رقم (5) المعلومات التي يجب

الإفصاح عنها في القوائم المالية، والمعيار المحاسبي رقم (13) عرض الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة ويسري مفعول هذا المعيار ابتداء من 1995 (FASB).

## 2- مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB):

ركز هذا المعيار على أهم المتطلبات التي تتمثل في الإفصاح عن مصروفات البحث والتطوير، وأثر التغيرات المحاسبية على صافي الدخل، ومتوسط دخل السوق، وأثر الديون المعدومة كبيرة القيمة.

3- لجنة المبادئ المحاسبية وأهم المتطلبات التي ركزت عليها (KENNETHS, 1992) تتمثل في مكافأة نهاية الخدمة للعاملين، وضريبة الدخل المدفوعة منها، واستهلاك الأصول، وطرق الاستهلاك، ومجمع الاستهلاك وعائد السهم.

## متطلبات الإفصاح الدولية وفقاً للمعايير المحاسبية:

تقتضي متطلبات الإفصاح العامة ضرورة إعداد مجموعة من المبادئ المحاسبية المقبولة بالإضافة إلى المذكرات والإيضاحات المرفقة بها تقرير مراجع الحسابات وتقرير مجلس الإدارة، ويتضح من خلال هذه المتطلبات أن متطلباته العامة من المعلومات المالية أو غير المالية تعتبر بالتقارير المالية، كما أن استخدام طريقة مناسبة من الطرق السابقة تتوقف على درجة الإفصاح المرغوب فيها وأهميتها.

## مفهوم الإفصاح المحاسبي:

يستخدم مصطلح الإفصاح في المحاسبة ليعبر عن عملية إظهار المعلومات الضرورية والتقارير المالية لابد أن تكون مفهومه للقارئ الواعي دون لبس أو تضليل، حيث يعتبر الإفصاح المحاسبي أحد أدوات الاتصال، وبدون اتصال لن تكون هناك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي. إن الإفصاح المحاسبي هو العملية التي تصل المنشأة من خلالها بالعالم الخارجي ومفهوم الإفصاح على جانب كبير من الأهمية من الناحية النظرية والتطبيقية على حد سواء. (سمير الصبان، 2010)

فهو يشير إلى أرقام إيضاحات بالقوائم المالية التي تناولت إيضاح أو تفصيل المعلومات الخاصة بالبنود الواردة في صلب القوائم المالية للمنشأة مضللة. (توفيق، 2014)

والإفصاح هو عرض المعلومات الضرورية للتشغيل الأمثل للأسواق المالية ذات الكفاءة، وهذا يعني بأن المعلومات كافية ويجب عرضها لكي لا تسمح لعملية التكهن، ويجب ان ينصب التركيز في

الإفصاح على ما يفضله المستثمرون والمحللون الماليون من ذوي الخبرة الواسعة وعلى قياس درجة المخاطرة للاستثمار في المنشأة. (الدسوقي، 2008)

كما يقصد بالإفصاح هو أن تظهر القوائم المالية وجميع المعلومات الرئيسية التي تهم الفئات الخارجية عن المشروع التي تساعد على اتخاذ قراراتها الاقتصادية نحو المشروع وبصورة رشيدة. (بهجت، 2008)

ويرى الباحث بأن الإفصاح المحاسبي هو النشر والعلانية للبيانات التي تحتويها القوائم والتقارير المالية، وعدم حذف أو كتمان أي معلومات تكون ذات أهمية أو منفعة للمستثمرين.

### أهداف الإفصاح المحاسبي:

- 1- على الرغم من ذلك فإن أهداف الإفصاح المحاسبي تتمثل في الآتي: (النقيب، 2004م)  
1- يجب أن تحتوي القوائم المالية على معلومات تساعد مستخدميها على توجيه مدخراتهم نحو الاستثمار في المنشأة، ذات العائد الحقيقي المجزئ، الأمر الذي يترتب عليه توزيع أمثل للموارد الاقتصادية المحدودة.
  - 2- تقديم معلومات مفيدة للمستثمرين لمساعدتهم على اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة.
  - 3- إزالة الغموض وتجنب التضليل في عرض المعلومات المالية والمحاسبية.
- يستنتج الباحث: أن أهداف الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال المعاصرة تكمن في توضيح الأساليب والوسائل الفنية والمحاسبية وتوضيح شكل ومحتوى التقارير المالية؛ لبيان كمية ونوعية البيانات والمعلومات المحاسبية الكافية التي تمكن المستخدمين من اتخاذ القرارات المتنوعة لتحقيق أهدافهم وأن معايير المحاسبة الدولية تكون مواكبة للتطورات المتسارعة في بيئة الأعمال المعاصرة وبالتالي تحقق الهدف من تحسين الإفصاح المحاسبي في هذه البيئة.

### مراحل الإفصاح المحاسبي:

- يمر الإفصاح المحاسبي بالمراحل الآتية:
- المرحلة الأولى عندما كانت الوحدات الاقتصادية منشآت فردية وشركات أشخاص، ووقتها كانت المعلومات المحاسبية من الأسرار الشخصية التي لا يجوز الإفصاح عنه. (حماد ، 2004)
  - المرحلة الثانية: عندما تزايدت شركات الأشخاص وتزايد حجمها وتباينت العلاقات بين الشركاء وحينئذ أصبح الإفصاح المحاسبي اختياريًا يستهدف تقنين العلاقة بين المدير المالك من ناحية وباقي المالك من ناحية أخرى. (البشير ، 2012)
  - المرحلة الثالثة: عندما ظهرت شركات الأموال وانفصلت الملكية عن الإدارة وتزايد اعتماد الشركات على أموال جمهور المستثمرين، وأصبح الإفصاح المحاسبي إجبارياً لحماية المواطنين وتحقيقاً للمصلحة العامة.

يستخلص الباحث من ذلك أن نشأة الإفصاح كانت مقصورة في المملكة المتحدة والولايات المتحدة الأمريكية وفي نطاق التشريعات والقوانين دون أن تكون للفكر المحاسبي أو المراجعة ولهاتين الدولتين فضل السبق في نشأة تطور الإفصاح المحاسبي.

### فروض الإفصاح المحاسبي:

- بنى المنادون بضرورة الإفصاح الشامل وجهة نظرهم على أربعة فروض لهم:
- 1- أن احتياجات المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية يمكن تلبيتها بتصوير القوائم ذات الغرض العام.
  - 2- هناك احتياجات مشتركة يمكن تلبيتها إذا ما اشتملت القوائم على معلومات ملائمة عن الدخل والقيمة.
  - 3- أن القوائم ذات الغرض العام تعتبر أنسب وسائل الإفصاح مقارنة بالأساليب الأخرى ومن ناحية مقارنة التكلفة بالعائد.
  - 4- أن دور المحاسب المالي إعداد القوائم المالية الأربعة كحد أدنى متمثل في قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغير في حقوق الملكية.
- يستنتج الباحث أن الإفصاح المحاسبي يساعد في استخلاص خلاصة هذه البيانات المالية الناتجة عن تشغيل الأنظمة المحاسبية وتقديمها في شكل معلومات للجهات المعنية بصورة يسهل فهمها والعمل بها.

### العوامل التي تؤثر في الإفصاح:

- هناك مجموعة من العوامل تؤثر في درجة الإفصاح بالتقارير المالية ممثلة في الآتي:
- 1- عوامل تتعلق بالمعلومات المالية التي يتعين الإفصاح عنها، حيث تتأثر درجة الإفصاح في التقارير المالية بالمعلومات التي يتم الإفصاح عنها ومدى توافر عدد من الصفات للحكم على كفاءتها وأهمها أن تكون هناك ثقة في هذه المعلومات عند الاستفادة منها، بالإضافة إلى قابليتها للتحقيق والمقارنة.
  - 2- عوامل بيئية تتعلق بالمجتمع الذي تعد فيه التقارير المالية، حيث تختلف التقارير من دولة لأخرى لأساليب اقتصادية واجتماعية وسياسية وعوامل أخرى ناتجة عن حاجة المستفيدين إلى المزيد من المعلومات الإضافية عن التغيرات البيئية وأثرها في المشروع بهدف المقارنة بين الوحدات الاقتصادية وتحديد المسؤولية الاجتماعية لكل منها. (لطي، 2014)

### المبحث الثالث: الدراسة الميدانية:

يهدف الباحث في هذا القسم من البحث إلى:

- اختبار الفروض التي يقوم عليها البحث التي تم تحديدها في بداية البحث مع اختبار مدى ما يمكن أن تحققه معايير المحاسبة الدولية في تحسين الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال المعاصرة، بهدف مواجهة التطورات المستمرة في تكنولوجيا الاتصالات وتبادل المعلومات.

### أداة جمع البيانات:

- تم إعداد قائمة استبيان لاستطلاع آراء المبحوثين ممن لهم علاقة بتطوير المعايير المحاسبية والالتزام بتطبيقها حتى تضمن معلومات مالية مفيدة ومعالجة مالية سليمة، والإفصاح عن تلك المعلومات بشكل يلبي حاجة المستخدمين لتلك المعلومات بمختلف طوائهم.
- احتوى الاستبيان على جزأين رئيسيين، الجزء الأول خاص بالبيانات الشخصية على المبحوثين، أما الجزء الثاني فيشتمل على أسئلة الدراسة التي تهدف إلى جمع البيانات اللازمة لاختبار فروض البحث، وتم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي متضمناً خمس نقاط أساسية وهي:

(أوافق تماماً (5)، أوافق (4)، محايد (3)، لا أوافق (2)، غير موافق نهائياً (1).

فإذا كان متوسط الإجابات (من 1-1.79 يعني ذلك غير موافق تماماً)، و(من 1.8-2.59 غير موافق) ومن (2.60-3.39 محايد)، ومن (3.40-4.19 موافق) ومن (4.20-5 موافق بشدة).

### الأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل الاستبيان:

تم استخدام برنامج (SPSS) لتحليل البيانات وقد تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

- التوزيعات التكرارية والنسب المئوية.
- الوسيط والانحراف المعياري لإجابات المبحوثين.
- تحليل ANOVA.
- تحليل الانحدار البسيط للمربعات الصغرى لاختبار الفرضيات.

### مجتمع الدراسة وعينة البحث:

يتكون مجتمع الدراسة من المحاسبين والمراجعين والأكاديميين، وبذلك تم الاعتماد على العينة العشوائية الصدفية.

تم توزيع 100 استمارة استبيان على المبحوثين تم توزيعها كالاتي:

50 استمارة تم توزيعها على الأكاديميين، 30 استمارة تم توزيعها على المحاسبين، 20 استمارة تم توزيعها على المراجعين.

#### ثبات صدق المقياس:

تم اختبار ثبات صدق المقياس بإتباع الأساليب الإحصائية المتعارف عليها: تحكيم الاستبيان، حساب معامل الثبات باستخدام معادلة كرونباخ يبلغ 0.98 وهو مرتفع وموجب الإشارة، لذا يمكن الاعتماد على نتائج الاستبيان. وفيما يلي توضيح الإجابات المبحوثين عن فرضيتي الدراسة.

#### جدول (1) يوضح التكرارات والنسب المئوية لإجابات المبحوثين عن أسئلة الفرضية الأولى:

##### (تطبيق معايير المحاسبة الدولية بطريقة سليمة يؤدي إلى تحسين الإفصاح المحاسبي)

الرقم	العبارة	موافق تمامًا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تمامًا	المجموع
1.	تطبيق المعايير المحاسبية بطريقة سليمة دليل على كفاءة وخبرة المحاسبين.	37	44	3	5	5	94
		39.4	46.8	3.2	5.3	5.3	100
2.	تطبيق المعايير المحاسبية بطريقة سليمة يؤد إلى جودة الإفصاح.	48	21	5	9	11	94
		51.1	22.3	5.3	9.6	11.7	100
3.	معلومات الإفصاح الدقيقة دليل على مصداقية تطبيق المعايير المحاسبية.	43	36	4	5	6	94
		47.5	39.3	3.4	5.3	6.4	100
4.	يترتب على عدم تطبيق المعايير الدولية التطور المستمر لقلّة المشاكل المحاسبية.	38	40	3	6	7	94
		40.4	42.6	3.2	6.4	7.4	100
5.	إتباع الإجراءات والقوانين السليمة يؤدي نتائج حقيقية في عملية الإفصاح	52	29	4	3	6	94
		55.3	30.9	4.3	3.2	6.4	100

الرقم	العبارة	موافق تمامًا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تمامًا	المجموع
	المحاسبي.						

جدول (2) يوضح التكرارات والنسب المئوية لإجابات المبحوثين عن أسئلة الفرضية الثانية (هناك علاقة بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والإفصاح المحاسبي)

الرقم	العبارة	موافق تمامًا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تمامًا	المجموع
1.	تطبيق المعايير المحاسبية ناتج عن جودة الخبراء ويؤدي إلى إفصاح محاسبي سليم	70	15	5	-	4	94
	النسبة المئوية	74.5	16	5.3	-	4.3	100
2.	وجود فريق المحاسبين الأكفاء يؤدي إلى زيادة فاعلية الإفصاح المحاسبي.	38	56	-	-	-	94
	النسبة المئوية	40.4	59.6	-	-	-	100
3.	اختبار المؤشرات والمعايير التي تتعلق بالمحاسبة دليل على كفاءة ووعي المحاسبين.	56	33	-	-	3	94
	النسبة المئوية	59.6	35.1	1.1	1.1	3.2	100
4.	النتائج الحقيقية من عملية الفحص والتقييم للسياسات المحاسبية دليل على تطبيق المعايير المحاسبية بطريقة سليمة.	26	60	2	1	5	94
	النسبة المئوية	27.7	63.8	20	1.1	5.3	100
5.	تطبيق المعايير المحاسبية السليمة يؤدي إلى زيادة التأهيل العلمي والعملية يؤدي إلى نتائج حقيقية في عملية الإفصاح.	47	39	2	4	2	94
	النسبة المئوية	50	41.5	2.1	4.3	2.1	100

تحليل نتائج الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة:

للإجابة على تساؤلات الدراسة والتحقق من فرضياتها تم حساب المتوسط لكل عبارات الاستبيان والتي تبين آراء عينة الدراسة بخصوص دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال المعاصرة، حيث تم إعطاء الدرجة (5) كوزن لكل إجابة (أوافق تمامًا) والدرجة (4) كوزن لكل إجابة (أوافق)، والدرجة (3) كوزن لكل إجابة (محايد) والدرجة (2) كوزن لكل إجابة (غير موافق)، والدرجة (1) كوزن لكل إجابة (غير موافق تمامًا).

إن ما سبق ذكره وحسب متطلبات التحليل الإحصائي - يهدف إلى تحويل المتغيرات الاسمية إلى متغيرات كمية، وبعد ذلك سيتم استخدام اختبار مربع كاي والمربعات الصغرى لمعرفة دلالة الفروق في إجابات عينة الدراسة على عبارات كل فرضية.

**الجدول (3) يوضح المتوسط والانحراف المعياري لإجابات المبحوثين عن أسئلة الفرضية الأولى**

**تطبيق معايير المحاسبة الدولية بطريقة سليمة يؤدي إلى تحسين الإفصاح المحاسبي**

رقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1.	تطبيق معايير المحاسبة بطريقة سليمة يؤدي إلى جودة الإفصاح.	3.90	1.42
2.	معلومات الإفصاح الدقيقة دليل على مصداقية تطبيق المعايير المحاسبية.	4.13	1.13
3.	تطبيق المعايير المحاسبية بطريقة سليمة دليل على كفاءة وخبرة المحاسبين.	4.10	1.06
4.	يترتب على عدم تطبيق المعايير الدولية التطور المستمر لقلّة المشاكل المحاسبية.	4.02	1.17
5.	إتباع الإجراءات والقوانين السليمة يؤدي إلى نتائج حقيقية في عملية الإفصاح المحاسبي.	4.26	1.12

يتضح من الجدول رقم (3) أن معظم المبحوثين اتفقوا على أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية بطريقة سليمة يؤدي إلى تحسين الإفصاح المحاسبي وفيما يأتي توضيح لذلك بلغت قيمة المتوسط للإجابات أفراد عينة الدراسة على السؤال الأول 3.90 بانحراف معياري قدره 1.42 وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تطبيق معايير المحاسبة بطريقة سليمة يؤدي إلى جودة الإفصاح.

بلغت قيمة المتوسط لإجابات أفراد عينة الدراسة على السؤال الثاني 4.13، بانحراف معياري 1.13 وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين تمامًا على أن معلومات الإفصاح الدقيق دليل على مصداقية تطبيق المعايير المحاسبية.

بلغت قيمة المتوسط لإجابات أفراد عينة الدراسة على السؤال الثالث 4.10 ، بانحراف معياري 1.06 وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تطبيق المعايير المحاسبية بطريقة سليمة دليل على كفاءة وخبرة المحاسبين.

بلغت قيمة المتوسط لإجابات أفراد عينة الدراسة على السؤال الرابع 4.02 بانحراف معياري 1.17 وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه يترتب على عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية التطور المستمر لقلّة المشاكل المحاسبية.

بلغت قيمة المتوسط لإجابات أفراد عينة الدراسة على السؤال الخامس 4.26 وبانحراف معياري 1.12 وتعني هذه القيمة أن اتباع الإجراءات والقوانين السليمة يؤدي إلى نتائج حقيقية في عملية الإفصاح المحاسبي.

**جدول (4) يوضح المتوسط والانحراف المعياري لإجابات المبحوثين عن أسئلة الفرضية الثانية وهي**

**هناك علاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي**

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارة	رقم
0.93	4.56	تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ناتج عن جودة الخبراء ويؤدي إلى إفصاح محاسبي سليم.	1.
0.85	4.47	اختبارات المؤشرات والمعايير التي تتعلق بالمحاسبة دليل على كفاءة ووعي المحاسبية.	2.
0.49	4.40	وجود فريق من المحاسبين الأكفاء يؤدي إلى زيادة فاعلية الإفصاح المحاسبي.	3.
0.91	4.07	النتائج الحقيقية من عملية الفحص والتقييم السياسات المحاسبية دليل على تطبيق المعايير المحاسبية بطريقة سليمة.	4.
		تطبيق المعايير المحاسبية السليمة يؤدي إلى زيادة التأهيل العلمي والعملية ويؤدي إلى نتائج حقيقية في عملية الإفصاح.	5.

يتضح من الجدول (4) أن معظم المبحوثين اتفقوا على أن تطبيق المعايير وكفاءة المحاسبين وتأهيلهم يؤدي إلى نتائج حقيقية في عملية الفحص، وفيما يأتي توضيح لذلك.

بلغت قيمة المتوسط لإجابات أفراد عينة الدراسة على السؤال الأول 4.56، بانحراف 0.93 وسعي هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون تمامًا على أن تطبيق المعايير المحاسبية ناتج عن جودة الخبراء ويؤدي إلى إفصاح محاسبي سليم.

بلغت قيمة المتوسط لإجابات أفراد عينة الدراسة على السؤال الثاني 4.47، وبانحراف 0.85 وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون تمامًا على أن اختبار المؤشرات والمعايير التي تتعلق بالمحاسبة دليل على كفاءة ووعي المحاسبين.

بلغت قيمة المتوسط لإجابات أفراد عينة الدراسة على السؤال الثالث 4.40، وبانحراف 0.49 وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون تمامًا على أن وجود فريق من المحاسبين الأكفاء يؤدي إلى زيادة فاعلية الإفصاح المحاسبي.

بلغت قيمة المتوسط لإجابات أفراد عينة الدراسة على السؤال الرابع 4.07، وبانحراف قدره 0.91 وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن النتائج الحقيقية من عملية الفحص والتقييم للبيانات المحاسبية دليل على تطبيق المعايير المحاسبية بطريقة سليمة.

بلغت قيمة المتوسط لإجابات أفراد عينة الدراسة على السؤال الخامس 4.33، وبانحراف معياري قدره 0.88 وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون تمامًا على أن تطبيق المعايير المحاسبية السليمة يؤدي إلى زيادة التأهيل العلمي والعملية ويؤدي إلى نتائج حقيقية في عملية الإفصاح.

جدول (5) نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق لإجابات الباحثين حسب نوع المبحوثين

(أكاديميين، محاسبين، مراجعين) على الفرضية الأولى وهي: "تطبيق معايير المحاسبة الدولية

بطريقة سليمة يؤدي إلى تحسين الإفصاح المحاسبي"

ت	السؤال	الوظيفة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ف	الاحتمال
1.	تطبيق معايير المحاسبة بطريقة سليمة يؤدي إلى جودة الإفصاح المحاسبي.	مراجع	20	5.00	0.000	75.23	0.001 ≥
		محاسب	30	4.93	0.25		
		أكاديمي	44	2.72	1.26		
2.	معلومات الإفصاح الدقيقة دليل على مصداقية تطبيق المعايير المحاسبية.	مراجع	20	5.00	0.00	45.14	0.001 ≥
		محاسب	30	4.77	0.43		
		أكاديمي	44	3.27	1.13		
3.	تطبيق المعايير المحاسبية بطريقة سليمة دليل على كفاءة وخبرة	مراجع	20	5.00	0.000	36.84	0.001 ≥
		محاسب	30	4.57	0.50		

ت	السؤال	الوظيفة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ف	الاحتمال
	المحاسبين.	أكاديمي	44	3.26	1.08		
4.	يترتب على عدم تطبيق المعايير الدولية التطور المستمر لقلّة المشاكل المحاسبية.	مراجع	20	5.00	0.000	40.44	$0.001 \geq$
		محاسب	30	4.60	0.50		
		أكاديمي	44	3.18	1.19		
5.	اتباع الإجراءات والقوانين السليمة يؤدي إلى نتائج حقيقية في عملية الإفصاح المحاسبي.	مراجع	20	5.00	0.000	47.59	$0.001 \geq$
		محاسب	30	5.00	0.000		
		أكاديمي	44	3.41	1.15		

يتضح من الجدول (5) وجود فروق ظاهرية في المتوسطات الحسابية وفقاً لطبيعة عمل الباحثين (مراجعين، محاسبين، أكاديميين) لكل سؤال من أسئلة الفرضية الأولى، وللتحقق من دلالة هذه الفروقات، تم استخدام تحليل التباين الأحادي، وأظهرت النتائج كما توضحها قيمة (ف) الدلالة الإحصائية عند مستوى ( $0.001 \geq$ ) في جمع الأسئلة، وبذلك تم قبول الفرضية الأولى التي تنص على:

"تطبيق معايير المحاسبة الدولية بطريقة سليمة يؤدي إلى تحسين الإفصاح المحاسبي".

الجدول (6) نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق لإجابات الباحثين حسب نوع الباحثين (مراجع، محاسب، أكاديمي) على الفرضية الثانية وهي:

"هناك علاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي"

ت	السؤال	الوظيفة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ف	الاحتمال
1.	تطبيق المعايير المحاسبية ناتج عن جودة الخبراء ويؤدي إلى إفصاح محاسبي سليم.	مراجع	20	5.00	000	15.21	$0.001 \geq$
		محاسب	30	5.00	000		
		أكاديمي	44	4.07	1.19		
2.	اختبار المؤشرات والمعايير التي تتعلق بالمحاسبة دليل على كفاءة ووعي المحاسبين.	مراجع	20	5.00	000	36.98	$0.001 \geq$
		محاسب	30	5.00	000		
		أكاديمي	44	3.86	0.93		
3.	وجود فروق من المحاسبين الأكفاء	مراجع	20	5.00	000	97.56	0.001

ت	السؤال	الوظيفة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ف	الاحتمال
	يؤدي إلى زيادة فاعلية الإفصاح المحاسبي.	محاسب	30	4.6	0.50		$\geq$
		أكاديمي	44	4.00	000		
.4	النتائج الحقيقية من عملية الفحص والتقييم للسياسات السليمة يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية بطريقة سليمة.	مراجع	20	5.00	000	27.61	$0.001 \geq$
		محاسب	30	4.20	0.41		
		أكاديمي	44	3.57	1.00		
.5	تطبيق المعايير المحاسبية السليمة يؤدي إلى زيادة التأهيل العلمي والعملية ويؤدي إلى نتائج حقيقية في عملية الإفصاح.	مراجع	200	5.00	000	55.20	$0.001 \geq$
		محاسب	30	4.90	0.31		
		أكاديمي	44	3.64	0.84		

يتضح من الجدول (6) وجود فروق ظاهرية في المتوسطات الحسابية وفقاً لطبيعة عمل الباحثين (مراجعين، محاسبين، أكاديميين)، لكل سؤال من أسئلة الفرضية الثانية، وللتحقق من دلالة هذه الفروق، تم استخدام تحليل التباين الأحادي وأظهرت النتائج كما توضحها قيمة (ف) الدلالة الإحصائية عند مستوى ( $0.001 \geq$ ) في جميع الأسئلة، وبذلك تم قبول الفرضية الثانية التي تنص على أن "هناك علاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي".

جدول (7) يوضح تحليل الانحدار البسيط للمربعات الصغرى لجميع عبارات الفرضية الأولى وهي "تطبيق معايير المحاسبة الدولية بطريقة سليمة يؤدي إلى تحسين الإفصاح المحاسبي"

مصادر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	ف	القيمة الاحتمالية
المنسوب إلى الانحدار	128.33	9	14.26	6.61	$(0.001 \geq)$
المنحرف عن الانحدار	181.13	84	2.16		

يتضح من الجدول أعلاه تحليل الانحدار البسيط حيث يكون لدينا مصدران للتباين هما المنسوب إلى الانحراف والمنحرف عن الانحدار أو (الباقى) حيث نلاحظ أن القيمة الاحتمالية (0) لوجود تطبيق معايير المحاسبة الدولية لطريقة سليمة يؤدي إلى تحسين الإفصاح المحاسبي وهي أقل من 0.05، نستنتج أن المركز الوظيفي له تأثير ذو دلالة إحصائية على جميع عبارات الفرضية.

جدول (8) يوضح تحليل الانحدار البسيط للمربعات الصغرى لجميع عبارات الفرضية الثانية وهي:  
"هناك علاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي"

القيمة الاحتمالية	ف	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	مصادر التباين
(0.001 ≥)	5.11	12.16	9	109.48	الانحدار المتعدد
		2.38	84	199.98	المنحرف عن الانحدار

يتضح من الجدول أعلاه تحليل الانحدار البسيط حيث يكون لدينا مصدران للتباين هما المنسوب إلى الانحدار والمنحرف عن الانحدار (أو الباقي) ، حيث نلاحظ أن القيمة الإجمالية (0) للفرضية الثانية وهي هناك علاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي ، وهي أقل من 0.05 نستنتج ان للمركز الوظيفي تأثيراً ذا دلالة إحصائية على جميع عبارات الفرضية.

### النتائج والتوصيات:

#### أولاً- النتائج:

- بناء على ما تقدم، ومن خلال ما تم في الدراسة الميدانية من تحليل ومعالجة إحصائية واختبار الفرضيات يستخلص الباحث النتائج الآتية:
- من التحليل السابق ومقارنة مع الدراسات السابقة نجد أن هناك اتفاقاً بين نتائج هذه الدراسة وبعض من الدراسات السابقة من حيث إن هناك اتفاق بشأن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلى نتائج حقيقة في القوائم المالية.
- أن عدم الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية ينتج عنه نتائج مضللة، وأن الإفصاح عنها ذو أهمية قصوى يساعد في التعرف على الموقف المالي الحقيقي للمنشأة ومن ثم اتخاذ القرارات الاستثمارية.
- أثبتت الدراسة أن وجود معايير محاسبية دقيقة يجعلها أكثر مصداقية في الإفصاح المحاسبي.
- أوضحت الدراسة أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية المستخدمة في المحاسبة يساعد في تحقيق الأهداف والبرامج والخطط
- أثبتت الدراسة أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية المستخدمة في المحاسبة يساعد في تحقيق الأهداف والبرامج والخطط.
- اثبتت الدراسة أن غياب معايير المحاسبة ناتج عن قلة جودة خبراء المحاسبة والمراجعة.
- أوضحت الدراسة أن الالتزام بالمعايير الدولية في المحاسبة يؤدي إلى نتائج حقيقية في الإفصاح المحاسبي.

- أوضحت الدراسة أن إتباع الإجراءات والقوانين السليمة يؤدي إلى نتائج حقيقية في الإفصاح المحاسبي.

### ثانياً - التوصيات:

- من خلال النتائج التي تم التوصل إليها فإن الباحث يوصي بالآتي:
- على المتخصصين من أكاديميين ومحاسبين ومراجعين القيام بوضع معايير معترف بها وتلقي القبول العام وتكون خاصة بالإفصاح المحاسبي.
- ينبغي أن يتم تطبيق المعايير بواسطة فريق من الخبراء؛ لتحديد مدى التزام المنشآت بالقوانين واللوائح والتشريعات وتحديد كفاءة وفاعلية أداء الأنشطة المحاسبية المختلفة.
- الاهتمام بوضع نموذج مقترح لتفعيل دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين الإفصاح المحاسبي.
- يجب تعيين وتدريب أو إعادة تأهيل الكوادر الفنية ممن يمتنون مهنة المحاسبة والمراجعة أو الاستعانة بخبراء دوليين عن طريق التعاقد لتقديم المساعدة بخصوص الجوانب الفنية المتخصصة في المحاسبة وتطبيق معاييرها.
- الاهتمام بعقد المؤتمرات والندوات لتبادل وجهات النظر والتركيز على الموضوعات والمستجدات التي يمكن أن تسهم في تفعيل دور تطبيق معايير المحاسبة الدولية في إيجاد مجتمع أفضل من خلال الإسهام في تحسين ودعم الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال المعاصرة.
- يوصي الباحث بتوسيع دائرة البحث عن الإفصاح وخاصة الإفصاح المرتبط بالمسؤولية الاجتماعية للمنشأة.

### المراجع

#### أولاً- المراجع العربية:

- 1- محمد إلياس مطر (2014) "التأمين النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض والإفصاح، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة.
- 2- أحمد رجب إبراهيم (2015) "مشاكل الإفصاح في القوائم المالية، الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة ماجستير غير منشورة.
- 3- نضال الشنيوي (2017) العوامل التي تحول دون تطبيق المعايير المحاسبية الدولية فيما يتعلق بالإفصاح المحاسبي، مجلة البحوث الإدارية، عدد أبريل 2017، الأردن.

- 4- محمد عباس بدوي (2015) تطور الفكر المحاسبي وموقف مدققي الحسابات من الإفصاح، عمان، دار وائل للنشر الطبقة الثانية العدد الخامس والعشرون.
- 5- نعيم حسب دهمشي (2012) تجانس معايير المحاسبة الدولية مقارنة مع معايير الولايات المتحدة والمملكة المتحدة، عمان، ورقة بحث، المؤتمر المهني الرابع عشر 24-25 أيلول.
- 6- عبد السميع الدسوقي (2013) المدخل الملائم لتقديم المعلومات المحاسبية، مصر، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين العدد السادس والعشرون.
- 7- فؤاد بن أحمد المبارك (2018) "دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، جامعة الملك فيصل العدد الثامن عشر، المجلد الثاني، يونيو..
- 8- أمين السيد لطفي (2014) المحاسبة الدولية للشركات متعددة الجنسيات، مصر، الإسكندرية، الدار الجامعية للنشر.
- 9- صالح محمد السيد (2014) الإفصاح المحاسبي بين النظرية والتطبيق، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، الخرطوم، رسالة دكتوراه غير منشورة.
- 10- محمد شريف توفيق (2014)، مشاكل ومدخل الإفصاح في القوائم المالية، مصر، الدار الجامعية للنشر.
- 11- محمد النبشير (2012) "الإفصاح والمعايير المحاسبية الدولية، الأردن، عمان، جمعية مدققي الحسابات القانونية الأردنية، مجلة المدقق، العدد 5.
- 12- سمير الصبان (2010) "أهمية الإفصاح من الناحية النظرية والتطبيقية، مصر، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، ص ص106-107.
- 13- محمد فؤاد بهجت (2018) "الإفصاح في القوائم المالية، مصر ، الدار الجامعية للنشر.

#### ثانياً- المراجع الأجنبية:

- Harris, Ts and Ahlson, JA (2014)" Accounting disclosures and the markets Valuation of oil and Gas' the accounting Review. vel.no, 62 October.
- Eldon Hendrickson and Michael F. van Breda (2016) "accounting theory Fourty Six Edition. Chicago : Irwin."
- Roberts. Kay and D. Gerald Sean Fess. (2010), Hand Book of accounting and Auditing, Second Edition Boston - marren, Gorkam and Lament. Inc".
- FASB (1995), accounting Standards, vol. New York, MC crow, HiLL, corporation.