الجمهورية اليمنية
جامعة المستقبل
كلية العلوم الادارية
قسم المحاسبة

تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية

دراسة تطبيقيةعلى مكاتب المحاسبة و المراجعة بأمانة العاصمة

بحث مقدم لنيل درجة البكالوريوس في المحاسبة

إعداد الطالبتين :
دلال لطف الوتاري
نسرين عبدالله الأغبري

إشراف :
د/ محسن علي مثنى

2022 / 2021 م


بسم الله الرحمن الرحيم

قال تعالى : (وَقُل رَّبِّ زِدْنِي عِلْمًا)

طـه آية (114)

الإهـــــــداء

قال تعالى : (قل اعملوا فسيرى الله عملكم و رسوله و المؤمن)

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك و لا يطيب النهار إلا بطاعتك ..

و لا تطيب اللحظات إلا بذكرك.. و لا تطيب الاخرة إلا بعفوك..

ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك..

الله جلا جلاله

إلى من بلغ الرسالة و أدى الأمانة و نصح الأمة إلى نبي الرحمة و نور العالمين

سيدنا محمد صلى الله عليه و سلم.

إلى من كللهم الله بالهيبة و الوقار إلى من علمانا العطاء دون انتظار إلى من نحمل أسمائهم بكل افتخار

والدانا العزيزان.

إلى ملاكنا في الحياة إلى معنى الحب و إلى معنى الحنان و التفاني إلى بسمتا الحياة و سر الوجود إلى من كان دعائهن سر نجاحنا وحنانهن بلسم جراحنا إلى أغلى الحبايب.

أمهاتنا الحبيبات.

إلى منارة العلم و العلماء إلى الصرح الشامخ جامعة المستقبل إلى اللذين حملوا اقدس رسالة في الحياة إلى الذين مهدوا لنا طريق العلم و المعرفة..

دكاترتنا الأفاضل.

شكر و امتنان

لكل مبدع انجاز.. و لكل شكر قصيدة .. و لكل مقام مقال.. و لكل نجاح شكر و تقدير..

و ما زالت تتوالى عبارات الشكر لتأخذ مكانتها السامية و تصطف بفخر لتتوج أكاليل الامتنان و تنقل اصدق مشاعر التقدير و أبيات العرفان لله صاحب كل منه و نعمه و الذي يسر لنا إنجاز هذا العمل المتواضع .

وفي البداية نود أن نتقدم بالشكر و التقدير و الامتنان إلى دكتورنا الفاضل محسن مثنى لتشرفه بالإشراف على هذا البحث و تقديمه لنا الارشادات والنصائح المفيدة

كذلك نشكر جميع الدكاترة الأفاضل فجزيل الشكر نهديكم و رب العرش يحميكم ، فكلمات الثناء لا توفيكم حقكم شكرا لكم على عطائكم المستمر...

الباحثتان

المحتويات

الرقم	المحتويات	الصفحة
1	البسملة	أ
2	الآية القرآنية	ب
3	الإهداء	ج
4	شكر و امتنان	د
5	المحتويات	هـ
6	**الفصل الأول : الإطار العام**	14-7
7	**المبحث الأول** : منهجية البحث	12-7
8	**المبحث الثاني** : الدراسات السابقة	14-13
9	**الفصل الثاني : الإطار النظري**	50-15
10	**المبحث الاول** : نشأة وخصائص معايير المحاسبة و مصادرها و أهميتها	24-15
11	**المبحث الثاني** : المعيار المحاسبي الدولي 34	34-25
12	**المبحث الثالث** : جودة المعلومات المحاسبية	50-35
13	**الفصل الثالث : الإطار التطبيقي**	70-51
14	**المبحث الاول** : اجراءات الدراسة الميدانية	53-52
15	**المبحث الثاني** : تحليل البيانات و مناقشة النتائج	70-54
16	**الفصل الرابع : النتائج و التوصيات**	73-71
17	**أولاً** : النتائج	73-72
18	**ثانياً** : التوصيات	73
19	**المـــــــــــراجع**	76-74
20	**المـــــــــــلاحق**	80-77

الفصل الأول

الإطـــــــــــار العام

المبحث الأول : منهجية البحث

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المـــقدمة :

تعتبر المعايير المحاسبية الدولية بمثابة إرشادات عامه تؤدي إلى ترشيد الممارسة الفعلية في المحاسبة وبذلك تختلف عن الإجراءات ولقد ظهرت لجنة معايير المراجعة الدولية إلى الوجود في 29 يونيو1973م كنتيجة لاتفاق الهيئات المحاسبية في كلاً من:
(استراليا- فرنسا- المانيا- اليابان- المملكة المتحدة- المكسيك- هولندا- ايرلندا- الولايات المتحدة الأمريكية) والغرض الأساسي لهذه اللجنة كان اصدار معايير محاسبة دولية وتحقيق قدر من التوافق والإجماع على معايير للمحاسبة على مستوى العالم ومما لا شك فيه أن نظم المعلومات المحاسبية تأثرت بإصدار وتطوير المعايير سواء على المستوى المحلي أو المستوى الدولي وذلك على اعتبار أن النظام المحاسبي في أي دولة هو نتاج للظروف البيئية والاقتصادية المحيطة

ويتناول هذا المعيار (معيار المحاسبة الدولي 34) التقارير المالية المرحلية وهو موضوع لم تتم تغطيته في معيار محاسبي دولي سابق ، ويصبح معيار المحاسبة الدولي 34 نافذ المفعول في الفترات الماضية في الأول من يناير 1999 او بعد ذلك.

التقرير المالي المرحلي : هو تقرير مالي يحتوي اما على مجموعة كاملة او مختصرة من البيانات المالية لفترة أقل من السنة المالية للمنشأة ، لا يحدد هذا العيار بشكل الزامي اية منشأة يجب عليها نشر تقارير مالية مرحلية أو عدد مرات ذلك أو في أي وقت بعد نهاية الفترة المرحلية ، وحسب رأي لجنة معايير المحاسبة الدولية فإنه يجب أن يقرر هذه الامور الحكومات الوطنية و الجهات التي تضع أنظمة الأوراق المالية و أسواق الأوراق المالية و الهيئات المحاسبية و ينطبق هذا المعيار إذا طلب من المنشأة أو هي اختارت نشر تقرير مالي مرحلي بموجب معايير المحاسبة الدولية هذا المعيار يحدد الحد الأدنى من محتوى التقرير المالي المرحلي بما في ذلك الإفصاحات يحدد مبادئ الاعتراف المحاسبي و القياس التي يجب تطبيقها في تقرير مالي مرحلي .

إن الحد الأدنى لمحتوى تقرير مالي مرحلي هو ميزانية عمومية مختصرة و بيان دخل مختصر و بيان تدفق نقدي مختصر و بيان مختصر بين التغيرات في حقوق الساهمين و ايضاحات مختاره على افتراض أن أي شخص يقرأ التقرير المرحلي للمنشأة ستتوفر له ايضاً امكانية الوصول إلى آخر تقرير سنوي لها فإنه لا يتم فعلياً اعادة أو تحديث أي ايضاحات للبيانات المالية السنوية في التقرير المرحلي و بدل من ذلك تشمل الايضاحات بشكل رئيسي تفسيراً للأحداث و التغيرات التي تعتبر هامه لفهم التغيرات في المركز المالي وفي أداء المنشأة من تاريخ آخر تقرير سنوي .

يجب على المنشأة تطبيق نفس السياسات المحاسبية في تقريرها المالي المرحلي كما هي مطبقة في بياناتها المالية السنوية فيما عدا التغيرات في السياسات المحاسبية التي تمت بعد تاريخ أحدث البيانات المالية التي يجب أن تظهر في البيانات المالية السنوية التالية ، ويجب أن لا يؤثر عدد مرات تقديم تقارير المنشأة سنوي أو نصف سنوي أو فصلي على قياس نتائجها السنوية و لتحقيق هذا الهدف تتم القياسات لأغراض التقارير المرحلية على أساس السنة حتى تاريخه وعند اتخاذ قرار و عند الاعتراف ببند أو تصنيفه أو الافصاح عنه لأغراض التقارير المالية المرحلية و يجب تقييم التقارير المادية فيما يتعلق بالبيانات المالية في الفترة المرحلية و ليس بالنسبة للبيانات المالية السنوية المتوقعة .

مشكلة البحث:

تواجه المؤسسات اليمنية الكثير من المشكلات المحاسبية و يعزى ذلك في تخلف أو جمود الأنظمة المحاسبية و نمطيتها و شكلية أدائها مما يؤثر على وضع المعاملات المحاسبية و تدني إنجازها في الوقت و المكانين المحددين و ما يترتب على ذلك من طول الوقت المحدد للإنجاز و ارتفاع التكاليف و شكوى المستفيدين منها و قصور في تطبيق معايير المحاسبة الدولية وايضاً تطبيق هذا الشيء على الالمام بمعيار رقم 34 الخاص بجودة المعلومات المحاسبية وتطبيق الشركات له في اليمن.
و غياب التوحيد في تطبيق معايير المحاسبة الدولية ومعيار رقم 34 قد يسبب بعض المشاكل منها عدم قابلية المعلومات للمقارنة فضلاً عن تداخل الاختصاصات في أداء مهام النظم المحاسبية و غياب معايير علمية و محددة و قد يرجع سبب عدم التطبيق إلى وجود بعض المعوقات و يمكن صياغة المشكلة في السؤال الرئيسي الاتي:
- ما هي العلاقة بين المعوقات و تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية في الجمهورية اليمنية و يتفرع من هذا السؤال الأسئلة الفرعية التالية :
1- ما هي العلاقة بين المعوقات الفنية و تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.
2- هل توجد معوقات إدارية في تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.
3- هل توجد معوقات قانونية في التطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية .

أهداف البحث:

الهدف الرئيسي:
التعرف على العلاقة بين تطبيق المعيار الدولي 34 وجودة المعلومات المحاسبية ويتفرع من الهدف الرئيسي عدة أهداف فرعية هي:
1-التعرف على العلاقة بين المعوقات الفنية لتطبيق المعيار الدولي 34 وجودة المعلومات المحاسبية.
2-التعرف على العلاقة بين المعوقات الإدارية لتطبيق المعيار الدولي 34 وجودة المعلومات المحاسبية.
3- التعرف على العلاقة بين المعوقات القانونية لتطبيق المعيار الدولي 34 وجودة المعلومات المحاسبية.

أهمية البحث:

تنبع أهمية البحث من المحاسبة و المراجعة و مدى امكانية تطبيق المعيار الدولي المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية .
كونها احد الاسس الهامة التي يجب أن تركز عليها نظام المحاسبة لذلك تتمثل أهمية البحث في الآتي :

- الأهمية العلمية:-

- رفد المكتبة اليمنية بالأبحاث و الدراسات والتي تفتقر إليها و خصوصا في مجال تطبيق المعيار لمحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية و بحسب علم الباحثين فإن هذا الموضوع لم يتم التطرق إليه .
- أن يكون هذا البحث مرجعا لمن سوف يقوم بدراسة هذا الموضوع .

- الأهمية العملية :-

- تقديم مقترحات لمعالجة معوقات تطبيق المعيار لمحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.
- الوصول قدر الإمكان للسوق الدولية و زيادة كفاءة المحاسبين و المختصين في التعامل مع جودة المعلومات المحاسبية.

فرضيات البحث:

الفرضية الرئيسية : لا يوجد علاقة بين تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 وجودة المعلومات المحاسبية و تتدرج من الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية :

-لا يوجد علاقة بين المعوقات الفنية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 وبين جودة المعلومات المحاسبية.
- لا يوجد علاقة بين المعوقات الإدارية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 وبين جودة المعلومات المحاسبية.
- لا يوجد علاقة بين المعوقات القانونية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 وبين جودة المعلومات المحاسبية.

حدود البحث:

يقتصر البحث الحالي على الحدود الآتية :

- الحد الموضوعي : و يتضمن معرفة معوقات أثر تطبيق المعيار لمحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.
- الحد البشري : يقتصر على جمع بيانات ومعلومات من المحاسبين من مكاتب المحاسبة و المراجعة بأمانة العاصمة بكيفية تطبيق المعيار لمحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.
- الحد الزمني : يجري هذا البحث عي العام الدراسي 2022/2021م

منهجية البحث:

اعتمدت البحثتان على المنهج الوصفي التحليلي، الذي يهتم بوصف الظاهرة كما هي عليه في الواقع، والتي تتمثل في البحث الحالي: **تطبيق المعيار الدولي المحاسبي 34 على جودة المعلومات.**

مجتمع وعينة البحث:

تكون مجتمع البحث من مجموعة من المحاسبين القانونيين والمراجعين، وقد تم اختيار عينة البحث بالطريقة العشوائية من موظفي شركة جلال الغزالي وشريكه للتدقيق والاستشارات التضامنية، شركة عماد وعبدالحكيم للتدقيق والاستشارات التضامنية الشركة الدولية للاستشارات المالية عبدالملك الشراعي وشركاه، وقد تم توزيع (50) استبانة كعينة ممثلة للبحث، وتم استرجاع (50) استبانة من الاستبانات الموزعة بنسبة (100%)، وعدد الاستبانات المفقودة (0)، وقد بلغت عدد الاستبانات الصالحة للتحليل (50) استبانة بنسبة (100%).

مقياس أداة الدراسة الميدانية:

تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين.

مصطلحات الدراسة

العوامل الفنية :

أ- ضعف التأهيل الاكاديمي للمحاسبين في اليمن .

ب- ضعف الخبرة المهنية للمحاسبين في اليمن .

ج- قلة توفر الكوادر التدريبية المؤهلة للتدريب المهني للمحاسبين على اعداد التقارير المالية وفق المعايير الدولية .

د- الطبيعة المعقدة التي تصاغ بها المعايير مثل المعايير المرتبطة بالاستثمارات و المشتقات و الادوات المالية و المعايير المرتبطة بالقيمة العادلة .

العوامل الإدارية :

أ- ضعف اهتمام الادارة بالتطبيق الكلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

ب- ضعف الرقابة الادارية و انعدام اللوائح التنفيذية الملزمة للتطبيق الكلي للمعايير الدولية.

ج- عدم كفاية الموارد المالية التي تمكن المنشآت المالية من اعتماد المعايير الدولية و تدريب موظفيها عليها.

د- عدم توفر نظام رقابة فعال في الشركة يعيق تطبيق معايير اعداد التقارير المالية .

هـ- ضعف أو انعدم احيانا القوة الالزامية بتنفيذ هذه القواعد و المعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها .

الانظمة المحاسبية :

أ- عدم توافق الانظمة المحاسبية في اليمن مع الانظمة المحاسبية الدولية .

ب- ارتفاع تكاليف انشاء الانظمة المحاسبية المتوافقة مع المعايير الدولية.

العوامل القانونية :

التشريعات القانونية في اليمن المتعلقة بالمحاسبة تعيق التطبيق الكلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

اصدار معايير محاسبية دولية في شكل نصوص عامة و ترك التفاصيل لكل دولة فهذه المعايير لا تتعاطى الا مع الاحداث ذات الصبغة الدولية التي تبدي معظم الدول حاجة ملحة لها دون النظر لمعيار معين يلائم ظروف دولة او مجموعة محددة .

نموذج الدراسة:

المتغير المستقل

تطبيق المعيار الدولي 34

- معوقات فنية:

أ-ضعف الخبرة المهنية للمحاسبين في اليمن .

ب-قلة توفر الكوادر التدريبية المؤهلة للتدريب المهني للمحاسبين على اعداد التقارير المالية وفق المعايير الدولية.

-معوقات إدارية:

أ- ضعف اهتمام الادارة بالتطبيق الكلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

ب- ضعف الرقابة الادارية و انعدام اللوائح التنفيذية الملزمة للتطبيق الكلي للمعايير الدولية.

ج- عدم كفاية الموارد المالية التي تمكن المنشآت المالية من اعتماد المعايير الدولية و تدريب موظفيها عليها

-معوقات قانونية:

التشريعات القانونية في اليمن المتعلقة بالمحاسبة تعيق التطبيق الكلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

اصدار معايير محاسبية دولية في شكل نصوص عامة و ترك التفاصيل لكل دولة فهذه المعايير لا تتعاطى الا مع الاحداث ذات الصبغة الدولية التي تبدي معظم الدول حاجة ملحة لها دون النظر لمعيار معين يلائم ظروف دولة او مجموعة محددة

المتغير التابع

جودة المعلومات المحاسبية

الدراسات السابقة :

1- دراسة(محمد الحارثي و حنان الحطامي)2018م و هي دراسة في معوقات التطبيق الكلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في المنشآت المالية في الجمهورية اليمنية.
وهدفت الدراسة الى التعرف على اسباب و معوقات التطبيق الكلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في المنشآت المالية في الجمهورية اليمنية التي تحول دون التطبيق الكلي للمعايير الدولية ، حيث أظهرت النتائج بأنه توجد معوقات فنية تحول دون التطبيق الكلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في المنشآت المالية في الجمهورية اليمنية كما توجد معوقات ادارية و قانونية تحول دون التطبيق الكلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في المنشآت المالية في الجمهورية اليمنية و من اهم التوصيات التي توصلت اليها الدراسة تنظيم دورات تدريبية لموظف المنشآت على كيفية التطبيق الكلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية العمل على تطوير مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات اليمنية ،و الاعتماد بشكل كلي على التقارير المالية في اتخاذ القرارات في الشركات اليمنية.
2- دراسة ابراهيم خليل2005م و هي دراسة في دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبة و انعكاساتها في سوق الأوراق المالية :دراسة نظرية تطبيقية ، و التي هدفت إلى تحقيق الأهداف التالية: التعرف على ايجابيات و مزايا حوكمت الشركات و كيفية الاستفادة منها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ،و صياغة الجوانب الفكرية لحوكمة الشركات و الاستفادة منها في تطوير مفهوم جودة المعلومات المحاسبية و محاولة وضع مجموعة من المعايير لتحقيق هذه الجودة ، و بالرغم من قدم و تعدد الدراسات التي تناولت جودة المعلومات المحاسبية إلا انها اقتصرت على بعد واحد لهذه الجودة و هي خصائص المعلومات المحاسبية دون الاهتمام بما يحمله مصطلح الجودة من مرونة و تطور.
و قد توصلت الدراسة إلى وجود ارتباط معنوي بين تطبيق حوكمت الشركات و تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، كما أن هناك ارتباط معنوي بين تحقيق جودة المعلومات المحاسبية و بين تنشط حركة سوق الأوراق المالية للوحدات الاقتصادية التي تطبق حوكمة الشركات.
3- دراسة د. مجدي مليجي 2014م (وهي دراسة في أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السعودية).
حيث هدفت الدراسة إلى اختبار أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية ومقدرتها التفسيرية من خلال تحليل تأثيرها على تخفيض قيمة المستحقات الكلية والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية واختبار اثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على قيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السعودية تحليل انعكاسات التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على قرارات المستثمرين في بيئة الأعمال السعودية وتوصلت الدراسة إلى يؤثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية تأثيراً إيجابياً على قرارات وتوجهات المستثمرين في بيئة الأعمال السعودية واوصت على إلزام هيئة سوق المال السعودي لكافة الشركات التي تسجل أوراقها المالية في البورصة بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية خاصة بعد أن أظهرت نتائج العديدة وزيادة من الدراسات الآثار الإيجابية لهذه المعايير في تحسين

شفافية القوائم المالية وتحسين، وتحقيق العديد من المنافع للمستثمرين ، وتدعيم قابليتها للمقارنة، جودتها فعالية الأسواق المالية.

4- دراسة(زكريا المنصري وعبدالله اللساني)2016م وهي دراسة في معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع الخاص.

هدفت الدراسة إلى التعرف على معوقات تطبيق المعايير المحاسبية في القطاع الخاص وتطوير معايير محاسبة دولية على جودة عالية من الجودة والعمل على تلاقي وتقابل النظم المحاسبية في الدول المختلفة وتحليل اثار معايير المحاسبة الدولية على جودة التقارير المالية حيث ظهرت النتائج بأن أحد الاسباب التي يمكن أن تؤدي إلى معوقات تطبيق المعايير الدولية هو عدم إعطاء دور هام للقطاع الخاص عند اختيار المعايير التي لها أولوية في الإصدار وأن عدم استخدام معايير محاسبية معترف بها سواء كانت وطنية أو دولية يؤدي إلى عدم تحسين في اتخاذ القرارات الاستثمارية وان السياسات الاقتصادية والضريبية غير المتوافقة مع الممارسات المحاسبية الدولية التي تطبقها المؤسسات تعتبر من أهم معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات وان عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لا يوفر للجهات المهنية والحكومية الجهد والوقت اللازمة لأعداد معايير وطنية كما لا يمكن من تسهيل عملية تحويل العملات الأجنبية.

5- دراسة (د. فارس فاضل وضويفي حمزة) في اسباب ومعوقات عدم الالتزام بالتطبيق الكلي لمتطلبات الافصاح المحاسبي في الشركات.

هدفت الدراسة إلى التعرف على الاسباب والمعوقات التي تحول دون التزام الشركات بالإفصاح المحاسبي والحصول على دلائل ميدانية حول الاسباب والمعوقات التي تحول دون التزام الشركات بمتطلبات الإفصاح المحاسبي ومحاولة اقتراح الاليات المناسبة للتغلب على ذلك و قد بينت الدراسة أن اسباب داخلية و خارجية تضعف الشركات من الالتزام التام بالإفصاح فتمثلت في قلة المحاسبين المهنين المؤهلين نتيجة ضعف التأهيل العلمي و المهني للمحاسبين مما ينكس على قلة المعرفة المحاسبية و الادراك بمزايا الفصاح و نتائجه وعدم وجود قوانين فعالة لضمان الالتزام الكامل بمتطلبات الافصاح بالرغم من كثرة القوانين و التشريعات.

واوصت الدراسة بتكثيف البرامج التعليمية و التدريبية المستمرة للتعريف بمفاهيم المحاسبة واهدافها حيث من المتوقع أن تؤدي زيادة الوعي بالفكر المحاسبي بشكل عام و بالمتطلبات القانونية الالزامية بشكل خاص هذا سيزيد بالضرورة المحاسبين المؤهلين القادرين على فهم المتطلبات المحاسبية و إن ادخال أنظمة معلوماتية و الاتصالات الحديثة مما يوفر الجهد و الوقت في تزويد كافة المستخدمين بالمعلومات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرار.

الفصل الثاني : الإطار النظري

المبحث الاول : نشأة وخصائص معايير المحاسبة و مصادرها و أهميتها

المبحث الثاني : المعيار الدولي المحاسبي 34

المبحث الثالث : جودة المعلومات المحاسبية

المبحث الاول : نشأة وخصائص معايير المحاسبة و مصادرها و أهميتها:

تمهيد :

ظهر في نهاية القرن الثامن عشر مؤشرات لتطورات جديدة في المحاسبة، فقد أدت الثورة الصناعية إلى تطوير العمل الإنتاجي وإلى خروج الشركات المساهمة التي تقوم بتجميع الأموال و استثمارها في الصناعة و التجارة وقد تميزت مشروعات هذه الفترة بانفصال الملكية عن الإدارة و بمحدودية المسؤولية فيها ،و كذلك اتصفت بزيادة تعقيد العملة الانتاجية فيها وزيادة حجم استثمار عوامل الإنتاج المختلفة ، ونتيجة للتطور في هذه المرحلة فقد تغيرت النظرة إلى مهنة المحاسبة حيث أنها لم تعد أداة لخدمة أصحاب المنشآت فقط ، بل أصبحت أيضا لخدمة الإدارات في المنشآت أيضا ، و ذلك عن طريق تقديم بيانات مالية وكمية أكثر تفصيلا تمكن الإدارة من وضع السياسات المختلفة المتعلقة بأوجه نشاط المنشأة و خططها و الأشراف و الرقابة على تنفيذها [1]

ومن ناحية اخرى فقد شهد العالم منذ نهايات القرن التاسع عشر و خلال القرن العشرين زيادات مستمرة في حجم المشروعات و خصوصا مع انتشار ظاهرة اندماج شركات الأعمال ، وظهور الشركات المتعددات الجنسيات و العابرة للقوميات ،كما و شهدت الحياة الاقتصادية زيادة لتدخل الدولة فيها ، وتطورات في تكنولوجيا الحواسيب و الاتصالات وكذلك احتدام لمعارك المنافسة بين منشآت الأعمال المختلفة بهدف الوصول إلى تقديم سلع وخدمات تلبي رغبات الأفراد و تنمي رأس المال وتحافظ عليه إن هذه التحولات زادت من حاجة متخذي القرارات الخارجيين للمعلومات المحاسبية والمالية من أجل توجيه أموالهم نحو الاستثمارات الأكثر ربحية ، وهذا ما دفع القائمين على مهنة المحاسبة إلى تطويرها لتصبح أيضا وسيلة لقياس كفاءة الإدارة وتقوم بخدمة المجتمع بصفة عامة [2].

تجدر الإشارة إلى أن المحاسبة كلغة للأعمال قد تأثرت بتطورات الظروف البيئية المحيطة بها و تطورات أساليبها و مبادئها و قواعدها تلبية لتلك التطورات التي أسفرت عن تعدد بدائل لمعالجات المحاسبية و لم يتم الاتفاق على افضلية بديل محدد لكل معالجة محاسبية وهذا بدوره افضى إلى عدم دقة المقارنة بين النتائج المالية للشركات المماثلة ، فضلاً عن احتمال تقديم بيانات قد لا تعطي صورة دقيقة عن المركز المالي و حسابات النتيجة نتاجاً لهذا التعدد من جهة ، و لتبين قرارات المحاسبين و تضارب مصالح المستفيدين من المعلومات المحاسبية من جهة أخرى .

و قد دعت التطورات الاقتصادية و الاجتماعية الكبيرة و كذلك حركة الأعمال الدولية ، و ظهور الشركات الدولية الكبيرة ، و ذلك بعد الحرب العالمية الثانية المنظمات المحاسبية و الدول إلى تقريب وجهات النظر فيما يتعلق بقياس العمليات المالية و الأحداث التي تخص الأعمال الدولية والشركات الدولية ، التي تكون متشابهة في القياس و التي تؤثر في المنشأة وطريق عرض قوائمها المالية ، ونتيجة لكل هذه الأسباب دعت الحاجة إلى تأسيس لجنة من قبل الامم المتحدة في عام 1973 من اسند إليها عملية إصدار معايير محاسبية دولية تلقى قبولاً عاماً على المستوى الدولي[3].

اهتمت عدد من دول العالم بوضع و اصدار المعايير المحاسبية التي تعكس على حد تعبير وابل (1989) السياسة المحاسبية التي ينتجها مجتمع معين و يقوم بتطبيقها في قياس و توصيل نتائج النشاط الاقتصادي

---

[1]- حكمت أحمد الراوي ، المحاسبة الدولية : النظرية و التطبيق للمعايير الدولية ،الطبعة الثانية ،عمان :دار حنين ،1995،ص25.

[2]- يوسف جربوع .المحاسبة في اتخاذ القرارات الإدارية في قطاع المقاولات وفق لمعايير المحاسبة الدولية، فلسطين :الجامعة الاسلامية ،2004،ص20.

[3]- حكمت أحمد الراوي. مصدر سابق. ص 53.

لوحداته الاقتصادية و يذكر أحد الباحثين أن الاهتمام بالمعايير قد بدأ منذ منتصف العشرينيات في الولايات المتحدة من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين وسوق نيويورك للأوراق المالية عند مناقشتها للأخطاء في المحاسبة ، كما تم انشاء لجنة اللجنة المحاسبية سنة 1930م و للجنة الخاصة بتطوير المبادئ المحاسبية سنة 1933م بهدف تضييق الخيارات المحاسبية ، و قد أصدرت لجنة اللجنة المحاسبية سلسلة نشرت أبحاث المحاسبة تضمنت توصيات عن التطبيقات المحاسبية لبعض الحالات ، و تسارعت التطورات إذ حل مجلس المبادئ المحاسبية محل لجنة اللجنة المحاسبية لحل هو الآخر و يستبدل بمجلس معايير المحاسبة المالية سنة 1973م ، نتاجاً للانتقادات التي وجهتها لجنتا ، بشأن الآراء التي أصدرها المجلس تهدف المحاسبة المالية إلى تقديم المعلومات المفيدة لمتخذي القرارات من أجل ترشيد لمبادئ المحاسبة ، و طريقة عمله و تركيبة أعضائه وعدم تفرغهم.

قراراتهم و زيادة منافعهم المختلفة ، و لقد عرفت المحاسبة لدى البشر منذ القدم و أخذت في البداية الشكل الإحصائي الذي يقوم على حصر الثروات والممتلكات و الديون معتمدة على الذاكرة والرسومات قبل اكتشاف الكتابة ، ثم بدأت تتطور وتتوسع مع تطور الحاجة لها ، وقد زادت الحاجة إليها في القرون الوسطى اي منذ القرن الرابع عشر نتيجة لتطور المعاملات التجارية وانتشار استخدام النقود كوسيلة لقياس قيم الصفقات التجارية و كان الشكل القانوني السائد لمنشآت الأعمال هو الشكل الفردي و كانت المحاسبة وسيلة لخدمة أصحاب المنشآت عن طريق تسجيل مختلف العمليات المالية في الدفاتر المحاسبية و ذلك لحاجة أصحاب المنشآت إلى دفاتر منظمة لجميع العمليات التي لا يستطيعون أن يحتفظوا بها في ذاكرتهم فقط ، و كذلك تساعده في قياس أمانة الاشخاص القائمين على أموالهم . و قد كان هدف المحاسبة في هذه الفترة هو تسجيل و تبويب العمليات المالية في سجلات منظمة لاستخراج نتيجة حركة أعمال المنشأة من ربح و خسارة خلال فترة معينة و كذلك تحديد المركز المالي للمنشأة في نهاية هذه الفترة و قد استخدمت خلال هذه الفترة نظرية القيد المزدوج في اثبات العمليات المالية [1]

ثانياً : أهمية المعايير المحاسبية :

جاءت المعايير المحاسبية الدولية لكي تلائم كل بلد من البلدان المشتركة في العضوية، ولكي تقرب وجهات نظر المنظمات المحاسبية من خلال توحيد الطرق التي يتم بها تحديد وقياس الأحداث المالية المتشابهة وإيصال النتائج إلى مستخدمي القوائم المالية الداخليين والخارجيين .

ولقد أوصت لجنة المعايير المشكلة من قبل الأمم المتحدة في عام 1973م الالتزام بالمعايير الدولية ، وإذا لم تكن تتلاءم ، فإن المعايير المحاسبية القطرية هي التي تعمل بها وإن الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية سوف تساعد في فهم القوائم المالية المعلنة خارج القطر كما يمكن الاستفادة من المعايير المحاسبية الدولية في اغراض البحث والمقارنة من قبل الاستشاريين الأكاديميين والمهتمين في هذا المجال .

وتساعد الدول القطرية إلى الأخذ بمعايير تلائم تلك الدول ولقد قامت تلك الدول إلى إصدار المعايير التي تلائم وضعها المحاسبي فمثلاً فقد أوصت جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية بتبني كل معايير المحاسبة الدولية وتبني ديوان المرجعة العامة في المملكة العربية السعودية المعيار الاول والخامس وقد تم تبني عدد من المعايير الدولية ومناقشة بعض هذه المعايير من قبل لجنة مشكلة ديوان الرقابة في العراق .

---

[1]- حنان رضوان حلوة ،(1998). تطور الفكر المحاسبي ، عمان: دار الثقافة للنشر و التوزيع ، ص 27.

كما تأتي أهمية معايير المحاسبة من خلال الحاجة إلى :-

1- تحديد وقياس الأحداث المالية للمنشآت فبدون المعيار المحاسبي لا يمكن الوصول إلى نتائج سليمة ودقيقة وتعكس المركز الصحيح للأحداث المالية .
2- إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية ويلاحظ غياب المعايير المحاسبية سوف تؤدي إلى عدم الوصول إلى نتائج قياس سليمة سوف تكون عملية الإيصال لتلك النتائج تعكس الواقع السليم .
3- تحديد الطريقة لمناسبة القياس ، ويلاحظ بأن المعيار يحدد المناسبة في عدد من الطرق التي يشار إليها في تنوع المعيار .
4- عملية اتخاذ القرار وبهذا فإن العيار الملائم المناسب وتوفره بشكل دقيق يمكن في النهاية أن يتم عليه اتخاذ قرار مناسب .

ثالثاً : مفهوم المعايير المحاسبية:

يقدم أحد الباحثين تعريفاً للمحاسبة الدولية بأنها: "الإطارات العالمية لتكوين معايير محاسبة دولية تتفق عليها وتنفذها مجموعة المحاسبين المهنيين على مستوى العالم" .

ويقدم آخرون تعريفاً لها بأنها عبارة عن : "المحاسبة على العمليات الدولية وعمليات الشركات الدولي ومقارنة المبادئ والتطبيقات المحاسبية بين الدول واجراءات إعدادها"[1].
وتعرف ايضاً بأنها : "هي تنسيق الأسس والقواعد والمعايير المحاسبية المطبقة في الدول المختلفة والتي عن طريقة يمكن خدمة ومساعدة المستثمر المحلي والدولي بتوفير تقارير مركزه المالي بشكل يعكس المركز المالي الكفؤ"[2].

أي أنها قواعد جامدة واجبة التطبيق كما هو الحال في القوانين حيث يتم إصدارها في قوانين .

رابعا: ظهور المحاسبة الدولية :

نظراً لاختلاف المعايير المحاسبية المتبعة في إعداد البيانات المالية ، يقف مستخدموها حيارى حيال الادعاء بأن تلك البيانات تعكس بصورة صادقة وعادلة الوضع المالي ونتائج الأعمال ، فقد حقق مصرف (ناشونال و ستمنستر) البريطاني خسارة مقدارها (59) مليون إسترليني سنة 1991م عندما عدلت نتائجه وفقاً للمعايير المحاسبية الأمريكية ، في حين كان محققاً ربحاً قدره (65) مليون جنية إسترليني وفقاً للمعايير المحاسبية البريطانية .وفي حين تبدو التوجهات للتنسيق ظاهرة للعيان في كثير من الأهداف والإجراءات الاقتصادية لبلدان عديدة في العالم ، إذ تم تشكيل تجمعات اقتصادية كالمجموعة الأوروبية والتجمعات العربية ، ومنظمة والباسيفيك وغيرها ، كما غدت الأموال من قطر لأخر للبحث عن الاستثمارات المربحة ، فضلاً عن تحول عدد من دول أوروبا من النظام المركزي إلى اقتصاد السوق ، فإنه يلاحظ فجوة بين المحاسبة والتطورات الاقتصادية في البلدان المختلفة ومن ما تتجه الأنظار صوب المحاسبة الدولية لتجسير هذه الفجوة .
تطبيقها إلزامياً - كما هو الحال في فرنسا – كما قد تعد من قبل هيئة تعينها الحكومة ، وهنا تلزم الحكومة ايضاً بتطبيقها وقد تعد من قبل هيئة مهنية كماهو الحال في الولايات المتحدة ويتم الالتزام بها أو تطبيقها بشكل مباشر.

1-عبد الحميد الصيح العولمة وتأثيرها على المعايير المحاسبية الدولية وانعكاسها على التطبيقات المحاسبية في الدول النامية، الإداري ، العدد (60) السنة 24 ، سبتمبر 2002م ، ص12.
2- حكمت الراوي،1995،مرجع سابق ،ص24.

وتعود بداية نشأة هذا الفرع من المحاسبة إلى المؤتمرات الدولية للمحاسبين التي بدأت منذ سنة 1904م كما تظهر في الجدول التالي :-

جدول رقم(1) يبين تاريخ ومكان انعقاد المؤتمرات الدولية للمحاسبين :

م	التاريخ	المكان	م	التاريخ	المكان
1	1904	لويس	10	1972	سدني
2	1926	أمستردام	11	1977	ميونخ
3	1929	نيويورك	12	1982	مكسيكو
4	1933	لندن	13	1987	طوكيو
5	1938	برلين	14	1992	واشنطن
6	1952	لندن	15	1997	باريس
7	1957	أمستردام	16	2002	هونغ كونج
8	1962	نيويورك	17	2006	استانبول
9	1967	باريس			

ويتمثل المؤتمر التاسع البداية الأكثر جدية ، إذ تمخض عنه بشكل هيئة عمل دولية ، أوصت بتشكيل لجنة التعاون الدولي لمهنة المحاسبة وقد أقر تشكيل هذه اللجنة من ممثلي كلاً من استراليا ، وكندا ، ألمانيا ، فرنسا ، الهند ، اليابان ، المكسيك ، هولندا ، الفلبين ، المملكة المتحدة، الولايات المتحدة وقد خطت هذه الهيئة خطوة وساعة نحو التنسيق بقرارها في نيسان 1973م وتشكلت لجنة المحاسبة الدولية التي أنشأت فعلا في حزيران من السنة نفسها غير أن هذا لا يعني عدم أهمية المؤتمرات السابقة للمؤتمر التاسع ،إذ تمثل أوراق عملها جزءاً من أهم المواد الخام للمحاسبة الدولية.

وتجدر الإشارة إلى أن المحاسبة الدولية لم تعد تهتم بتنسيق المعايير المحاسبة دولياً وإن كل هذا هو محور تركيزها عند النشأة – بل أضحت تهتم بجوانب أخرى كالتدقيق الدولي ، والعمليات ذات الصيغ الدولية مثل تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية ، تغيرات الأسعار ، قوانين الضرائب ، الاستثمارات الدولية ولعل ما سبق يقود إلى التعرض لتعريف المحاسبة الدولية [1].

أهداف لجنة إصدار المعايير المحاسبية الدولية:-

1- إعداد ونشر المعايير المحاسبية التي يتم الاسترشاد بها عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية بما يحقق المصلحة العامة مع العمل على القبول الدولي لهذه المعايير وتطبيقها دولياً .

2- العمل على التحسين والتنسيق بين الأنظمة والقواعد واللجنة المحاسبية المرتبطة بإعداد وعرض القوائم المالية [2].

---

[1]- عبدالحميد الصيح ،2002م مرجع سابق ،ص29

[2]- يوسف جربوع،2004م مرجع سابق ،ص22.

خامساً: خصائص المعايير المحاسبية:-

يقترن الحديث عن المعايير المحاسبية في الكثير من الأدبيات ذات العلاقة بإفراد جزء عن خصائصها ، ومن خلال مراجعة ما أورده عباس الشيرازي ، ثم استخلاص الخصائص الآتية[1]:

1-صياغة هذه المعايير في ضوء أهداف المحاسبة المالية ولاسيما ، وفير المعلومات المحاسبية لخدمة أهداف المستخدمين ، وهذا يستوجب بناء المعايير بالاسترشاد بإطار فكري للمحاسبة المالية .

2- اتساق المعايير مع بعضها ، وذلك من خلال رسم خطة متكاملة لبناء المعايير ترتكز على الإطار الفكري للمحاسبة وتحدد نوعية المعايير التي سيتم إصدارها في الأجلين القصير والطويل ، وتلك التي سيتم بنائها لخدمة الأهداف المحلية او الدولية.

3-أن تكون واقعية ،حيث تراعي ظروف وخصائص البيئة التي ستطبق فيها.

4-سهولة فهم المعايير وقبولها من جانب المستخدمين ،وذلك بإشراك الأطراف المتأثرة بها كافة في عملية إعدادها .

5- حيادية المعايير ، أي عدم التحيز تجاه بلوغ نتيجة محددة مقدماً ، ويلاحظ أن الحياد هنا نسبي ، إذ يقصد به استقلال معدي المعايير قدر الإمكان من اي افتراض سبق لقيم وأهداف مستخدمي البيانات المالية .

سادساً: مصادر المعايير المحاسبية :-

يمكن النظر إلى المعايير المحاسبية بوصفها ترجمة مدروسة لمستوى القدر المتاح سواء اكان متمثلاً في مجموعة من الأهداف والمفاهيم والفروض والمبادئ ،كما أنها تمثل إحدى أهم أدوات التطبيق العملي مما يتطلب مراعاة الظروف البيئية في بنائها ، ولذا يمكن القول أن المعايير المحاسبية قد تأتي من ثلاثة مصادر هي[2]:-

1- النظرية المحاسبية .

2- البيئة.

3- العرف المحاسبي .

وفيما يلي شرح موجز عن هذه المصادر :

1- اثر النظرية المحاسبية على المعايير المحاسبية:

Hendriksen: و يرى

أن النظرية المحاسبية تقدم إطاراً يستند في تقديم التطبيقات المحاسبية ، كم تقدم دليلاً لإعداد تطبيقات جديدة وتمثل النظرية المحاسبية إطاراً فكرياً للتفكير العلمي المنظم بشأن ظاهرة أو مشكلة معينة ، وهي بهذا توفر الأساس المناسب لتحديد السياسات المحاسبية الواجبة الإتباع وبالنظر لعدم وجود نظرية شاملة في المحاسبة فضلا عن عدم إمكانية تأخير إعداد لمعايير لحين اكتمال بناء النظرية المحاسبية .

لذا تؤسس هذه المعايير على ما يتضمنه الإطار المفاهيمي من فكر أساسي ، والإطار المفاهيمي يعني :نظام مترابط الأهداف والأسس يستند عليه في إعداد معايير منسقة تصف طبيعة ووظيفة وحدود المحاسبة المالي والقوائم التي تنتجها [3]

---

[1]-عباس مهدي الشيرازي ،نظرية المحاسبة ،الطبعة الأولى ،ذات السلاسل، الكويت 1990م،ص123-127.

[2]-الشيرازي 1990م مرجع سابق ،ص 125 .

[3]- المرجع السابق، ص 154.

2- أثر الأعراف المحاسبية على المعايير المحاسبية :

Denham:تمثل الأعراف المحاسبية المصدر الثالث للمعايير المحاسبية ويذكر أن معظم السياسات والقرارات المتعلقة بالمعايير تعتمد على وجهات النظر المتعلقة بمعتقدات المهنة ويعود ذلك إلى عدم وجود نظرية محاسبية مكتملة يعتمد عليها في إعداد المعايير المحاسبية بالإضافة إلى أن عملية وضع المعايير ليست مفيدة دائماً بتطوير الإطار المفاهيمي فضلاً عن أي تطبيق المعايير على مسألة محددة قد يتم عن طريق الممارسة بطريقة منطقية حتى تحصل على قبول عام وتصبح متعارف عليها ولفظ القبول العام يعني : إما هيئة لديها سلطة إعداد المعايير في مكان محدد قد أعدت تلك المعايير، او أن تطبيقات محددة اكتسبت القبول العام نتاجاً لتطبيقها من قبل عدد كبير من المحاسبين وهذا الأخير هو ما يطلق عليه العرف المحاسبي .

ويقصد بالأعراف المحاسبية تلك القواعد التي يمكن الاستناد إليها عند إعداد البيانات المالية كأساس لوصف وتبرير التطبيقات المحاسبية المقبولة في الزمان والمكان. [1]

ويظهر تأثير الأعراف المحاسبية واضحاً في الكثير من الممارسات المحاسبية التي ليس لها أساس فكري أو مبرر بيني ، وإنما هي مجرد عرف استقر في التطبيق العملي كتحديد جانب العناصر المدينة والدائنة ، واختيار طريقة الاندثار أو طريقة تقييم المخزون ، ولعل من أوضح الأمثلة على تأثير العرف هو المعيار الدولي (20) المتعلق بالمنح الحكومية .

فمن المعروف أن هذه المنح يمكن معالجتها محاسبياً بإحدى طريقتين الأولى : تسجيل هذه المنح ضمن حقوق المساهمين ،والثانية :تسجيلها ضمن قائمة الدخل خلال مدة زمنية واحدة أو أكثر ، وقد تبنى المعيار الدولي المنهج الثاني استناداً إلى مفاهيم عرفية تؤيد تلك الطريقة [2].

وعليه يمكن القول أن هذا المعيار وقد جاء مراعاة لعرف محاسبي مطبق على وجه العموم.

3- اثر العوامل البيئية على المعايير المحاسبية:

تمثل المعايير المحاسبية نتاجاً للتفاعل بين البيئة والمحاسبة يسفر تطبيق تلك المعايير عن معلومات محاسبية لتلبية متطلبات معينة ، وهذه الأخيرة تتغير بتغير العديد من العوامل البيئية وفي هذا الإطار يذكر Meigs&Meigs :

(1993) أن المعايير المحاسبية ليست كقوانين الفيزياء إذ لا نستنتج من الاكتشاف ، بل تطور بواسطة الناس في ضوء ما يعتقدونه أن يكون لهم أهداف التقارير وأهم العوامل البيئية هي :

أ- العوامل الاقتصادية :

تؤثر هذه العوامل على المعايير من جوانب عدة فنوع الاقتصاد يؤثر على المعايير ، إذا يختلف تركيز المحاسبة في الدول ذات الاقتصاد الزراعي في بعض جوانبه عن الدول ذات الاقتصاد الصناعي أو تلك التي تعتمد على استخراج الموارد الطبيعية كما يوجد بعض الاختلاف في دول لديها أسواق اوراق مالية عن تلك التي لا تمتلك مثل تلك الأسواق ويؤثر اختلاف حجم الشركات مما تتطلبه شركة صغيرة كما تتطلب الشركة الدولية نظم محاسبية أكبر مما تتطلبه المحلية.

---

[1]- لشيرازي 1990م مرجع سابق ، ص 267.

[2]-المرجع سابق ،ص 124 .

لكن في حالة عدم استقرارها في بلد أخر يتطلب الأمر تسوية البيانات المالية بمؤشرات الأسعار وكذا مدى تقديم المجتمع المالي فالتنبؤات المالية تصبح غير ذي قيمة في بيئة لا تفهمها فضلاً عن مدى تطور منشأة الأعمال فقبل أن تظهر عملية الاقتصاد فهل يتجه نحو النمو مثلاً تصبح رسملة المصارف المؤجلة عملية بشكل أكبر ، مقارنة بحالة الاستقرار أو الانخفاض .

ب- العوامل السياسية :

يؤثر النظام السياسي على المعايير المحاسبية ،ففي الدول ذات الاقتصاد الحر تركيز المعايير على الوحدة الاقتصادية وحقوق الأطراف المختلفة فيها في حين تركز المعايير في الدول ذات الاقتصاد والمخطط على خدمة الاقتصاد القومي – وقد وجد Goodrich (1982) أن هناك علاقة معنوية بين الأنظمة السياسية والمحاسبية ، ولعل أوضح الأمثلة على هذا تغير طرائق وأساليب المحاسبة في مصر فقبل الستينيات كانت تتبع النظام الرأسمالي ولذا كان هناك نظام محاسبي غير موحد وعندما أتبعت النظام الاشتراكي في الستينيات وجد نظام المحاسبي الموحد ، وبعودته للتوجه الرأسمالي في الوقت الحالي بدأ النظام المحاسبي غير الموحد بالظهور .

ومن ضمن العوامل السياسية تصدير استيراد المحاسبية فبريطانيا صارت معاييرها لدول الكومنولتز عدا كندا كما صدرت فرنسا معاييرها إلى مستعمراتها في أسيا وافريقيا .

ولا تقف العوامل السياسية عند حد الأنظمة السياسية ، منظراً لكون البيانات المالية تعد لخدمة مصالح فئات متعددة تختلف مصالحها ، يبدأ الصراع السياسي بين الأطراف المختلفة إذ أن كل طرف يبغي تعظيم منفعته ، وهنا لا مناص من مراعاة مختلف الأطراف عند وضع المعايير ، وفي هذا الصدد يقول 1978م (لا يمكن النظر للمحاسبة بأنها غير سياسية فالمعايير المحاسبية تؤثر على سلوك الناس ولذا فإن العملية التي توضع على أساسها تلك المعايير لابد وأن تكون سياسة ولذا تم اصدار المعايير في ميدان الصراع السياسي من خلال التصويت)

ج- العوامل القانونية :

وتعدد هذه العوامل فمنها قواعد القانون التي تتطلب معايير تحمي ممتلكات وحقوق الاخرين لاسيما مع ظهور الشركات المساهمة التي تتصف بانفصال الملكية عن الادارة مما يتطلب معايير تعيين مدى كفاءة المدراء في ادارة الاموال الموكلة إليهم و تؤثر درجة تداخل تشريعات الأعمال على المعايير ، لأغراض الضرائب كما تؤثر القوانين المحاسبية الخاصة على المعايير ايضا فمجلس معايير محاسبة التكاليف في امريكا يفرض بقوة القانون الفدرالي الافصاح عن حسابات التكاليف للعقود مع إدارات الحكومة الفدرالية .

ويظهر اثر النظام القانونية بوضوح في الدول التي تعد فيها المعايير بقانون مقارنة بالدول التي تعد معاييرها المحاسبية من خلال الهيئات المهنية [1]

د – العوامل الثقافية :

ومنها وضع التعليم و المهنية ،ففي ظل غياب مهنة محاسبية منظمة تجلب المعايير من بلدان اخرى لملئ فراغ قائم كما تتأثر المعايير و ينجح تطبيقها بوضع التعليم و المنظمات المهنية الاحصائية في المحاسبة و التدقيق لا يمكن استخدامها بنجاح عندما لا يكون هناك معرفة بالإحصاء و الرياضيات و لذلك فخطة المحاسبة العامة في فرنسا لاقت قبولاً لسهولة فهمها و استخدامها من قبل ذوي المستويات المتوسطة من التعليم من دون حاجة إلى تدريب محاسبي معقد.

---

[1]-عبدالحميد الصيح ،2002، مرجع سابق ، ص41.

هـ - العوامل الاجتماعية :

Arpnتتأثر المعايير المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية وفي هذا الجانب يذكر
1987م اهم هذه العوامل تتمثل في اتجاه الناس نحو السرية و الاهتمام بالوقت و القضاء و القدر .
فالتوجه نحو السرية يؤثر على تجميع و نشر المعلومات المحاسبية و هنا لا يتم النشر الا اذا وجدت جهة حكومية تلزم بالإفصاح ومن اوضح الأمثلة على هذا المناخ الاجتماعي في سويسرا الذي يتم بالحافظة و لذا لا يتطلب من الشركات السويسرية سوى افصاح مالي قليل على عكس الولايات المتحدة الامريكية التي تتجه مناخها الاجتماعي نحو مزيد من الافصاح من خلال البيانات المالية أما إعطاء قيمة للوقت فنجد أن الدول التي تعطي قيمة أقل للوقت تهتم بالميزانية و تعد البيانات المالية خلال فترات متباعدة سنة مثلا اما الدول التي تعطي قيمة أعلى للوقت فتهتم ببيان الدخل و تعد البيانات المالية خلال فترات متقاربة فقط ربع سنوية مثلا .
و في يتعلق التوجه نحو القضاء و القدر فيؤثر على المعايير من ناحية اعتقاد المسؤولين بأن الاحداث المستقبلية لا يمكن التحكم بها أو السيطرة عليها و لذا يرون أن الحاجة للتخطيط و اعداد الموازنات قليلة و بالتالي تقل الحاجة للسياسات المحاسبية ذا الصلة بالتخطيط و الرقابة كما تقل الحاجة للتنبؤ و تدفقات الاعمال.
وختاما تجدر الاشارة إلى أنه بالرغم من تأثر البيئة على المحاسبة فان للمحاسبة تأثيراً على البيئة من خلال الدور الي تضطلع به في ترشيد القرارات، اذاً تعد اهم المصادر التي تمد الأفراد و المنظمات بالمعلومات المفيدة في اتخاذ قراراتهم مما يمكنهم من اعادة تقييم بعض الاهداف الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية و كذا المنافع او النفقات ذات الصلة بتلك الاهداف و لعل في هذا ما يخفف من تأثير البيئة على المعايير المحاسبية و لربما يدعم تطبيق معايير قد لا تتفق تماما مع متطلبات بيئية معينة لكن مع مرور الزمن تصبح هذه المعايير مقبولة في هذه البيئة او لربما قد تكيف البيئة بما يتلاءم مع متطلبات تطبيق هذه المعايير كدعوة لجنة المعايير المحاسبية الدولية للمنظمات المهنية الأعضاء فيها بأن تسعى كل منظمة لإقناع حكومتها بتنسيق القوانين و المعايير و الاجراءات المحاسبية المحلية بما يتفق مع معايير المحاسبة الدولية[1].

سابعاً: العوامل المؤثر على المحاسبة الدولية :

تتأثر المحاسبة الدولية بمجموعة من المؤثرات و هي كما يلي :

أ) المؤثرات الداخلية :

1- المالكين .
2- فعاليات المنشأة .
3- المالية و رأس مال السوق .
4- الضريبة .
5- الاحتراف المحاسبي.
6- ثقافة بحوث المحاسبة .
7- النظام السياسي .
8- الجو الاجتماعي .

---

[1]-عبدالحميد الصيح . المعايير المحاسبية الدولية دراسة في مدى ملائمتها للتطبيق في اليمن اطروحة دكتوراه غير منشورة كلية التجارة و الاقتصاد جامعة المستنصرية بغداد 1998 م ،ص 42-43.
[2]-المصدر السابق .ص 45.

9- نمو و تطور الاقتصاد.
10- التضخم.
11- النظام القانوني .
12- النظام المطبق.
13- المجتمع.
14- العوامل الدولية .

ب) المؤثرات الدولية :

1-العوامل السياسية .
2-العوامل الدينية .
3-العوامل الاقتصادية.
4- العوامل القانونية.

هذه العوامل لها تأثير كبير على طبيعة و عمل النظام المحاسبي المتبع في تلك الدول بحيث ينعكس تأثيرها على قواعد و اسس و مفاهيم المحاسبة المعمول بها في تلك الدول كما تتأثر المحاسبة الدولية بالاجتهادات و الاتجاهات بين المحاسبين و خضوع أمور محاسبية كثيرة للتقدير الشخصي و هي نقطة الضعف في المحاسبة عموماً مما يدعو إلى التفكير العام بين المحاسبين إلى الاتفاق العام على معايير محاسبية موحدة تلقى القبول العام.

المبحث الثاني : المعيار المحاسبي الدولي 34

مقدمة:

تطورت المحاسبة عبر العصور بما ينسجم مع مستويات التطور التاريخي والاقتصادي في مختلف دول العالم حيث اتجهت في تطورها بما ينسجم مع متطلبات التطور في كل دولة في ظل الأنظمة والتشريعات والقوانين السائدة في كل منها وقد انعكس ذلك على المحاسبة وبدأ واضحاً في اختلاف أسس القيام والإفصاح المحاسبي .

وتجاوباً مع التوسع والتطور والتبادل بين مختلف دول العالم انطلقت بعض الجهود والمحاولات لوضع أسس دولية لمهنة المحاسبة الدولية ادت تدريجياً إلى نشوء ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية التي تهدف المبادئ المحاسبية على المستوى الدولي من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف الشركات لإعطاء صورة واضحه عن المعايير المحاسبية الدولية .

اولاً : نشأة المعايير المحاسبية الدولية :

بدأ الاهتمام المتزايد في وضع قوانين وقواعد للمحاسبة من قبل هيئات مع بداية القرن الماضي حيث لم يكن هناك قواعد علمية مشتركة يجرى تطبيقها وكانت كل هيئة في معظم الدول الصناعية تضع قواعد للمحاسبة الخاصة بها والتي ترى أنها تتلاءم مع أهم المفاهيم المحاسبية [1]:

ومن أهم المؤتمرات الدولية لوضع المعايير على المستوى الدولي :-

1- المؤتمر المحاسبي الدولي الأول :-

عقد عام 1904م في سانت لويس في ولاية ميسوري في الولايات المحتدة الأمريكية برعاية اتحاد الجمعيات المحاسبين الأمريكية قبل تأسيس مجمع المحاسبين الأمريكيين عام 1917م وقد دار البحث في ذلك المؤتمر حول امكانية توحيد القوانين المحاسبية في مختلف دول العالم .

2- **المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني** 1926م: في امستردام.

3- **المؤتمر المحاسبي الثالث** 1929م : في نيويورك.

وقد قُدمت فيه ثلاثة ابحاث رئيسية :-

1- الاستهلاك والمستثمر.

2- الاستهلاك وإعادة التقويم.

3- السنة التجارية أو الطبيعية.

وفي بريطانية بدأ الاهتمام بالمعايير المحاسبية سنة 1935م عندما شكلت لجنة جمعية المحاسبين المستقلة ، كما اصدر معهد المحاسبين إنجلترا وويلز توصيان عن المبادئ المحاسبية ، كما أصدر قائمة المقاصد عن المعايير المحاسبية في السبعينات [2] .

وقد قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية منذ تأسيسها عام 1973م حتى عام 2000م بإصدار إحدى وأربعين معياراً يمكن حصر تلك المعايير فيما يلي :- [3]

1- الإفصاح عن السياسات المحاسبية.

2- المخزون.

---

[1]- د. مأمون حمدان ، كلية الاقتصاد – قسم المحاسبة – جامعة دمشق عضو جمعية المحاسبين القانونيين ، 2009م ، ص 23 .

[2]- عبدالحميد الصيح. مصدر سابق ، ص 17.

[3]- يوسف جربوع ،2004.مرجع سابق ،ص 25-28.

3- القوائم المالية الموحدة الغي وحل محله المعياران 27،28.
4- محاسبة الاستهلاك.
5- المعلومات الواجب الإفصاح عنها في البيانات المالية.
6- ألغي وحل محله المعيار 15.
7- بيان التدفقات النقدية.
8- صافي ربح أو خسارة الفترة والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية.
9- نفقات البحث والتطوير.
10- الأحداث المحتملة والإحداث اللاحقة لتاريخ عمل القوائم المالية.
11- عقود المقاولات.
12- المحاسبة عن ضرائب الدخل .
13- عرض الأصول والمطلوبات المتداولة (ألغي).
14- عرض المعلومات المالية لقطاعات المنشأة.
15- المعلومات المبينة لأثار التغير في الأسعار.
16- المحاسبة عن الممتلكات والتجهيزات والمعدات.
17- المحاسبة عن عقود الإيجار.
18- الإيراد.
19- المحاسبة عن منافع التقاعد.
20- المحاسبة عن المنح الحكومية.
21- المحاسبة عن أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية.
22- المحاسبة عن اندماج الأعمال.
23- رسملة تكلفة الاقتراض.
24- الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة.
25- المحاسبة عن الاستثمارات.
26- المحاسبة عن الإفصاح عن صناديق المعاشات.
27- القوائم المالية الموحدة والمحاسبة عن الاستثمارات للشركات.
28- المحاسبة عن استثمارات الشركات الشقيقة.
29- الإفصاح المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع.
30- الإفصاح في القوائم المالية المتشابهة.
31- الإفصاح المالي عن الحقوق في المشروعات المشتركة .
32- الأدوات المالية – الإفصاح والعرض.
33- ربح السهم.
34- التقارير المالية الفترية.
35- العمليات غير المستمرة .
36- تجريد الأصول.
37- المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة.

38- الأصول المعنوية.
39- الأدوات المالية – الاعتراف والقياس.
40- المحاسبة عن الممتلكات الاستثمارية.
41- المحاسبة عن الأعمال الزراعية.

ويوضح الجدول التالي معايير المحاسبة الدولية وفقاً لأخر إصدار

جدول رقم (2)

يبين معايير المحاسبة الدولية وفقاً لأخر التعديلات

رقم المعيار	التطبيق	المعيار	ملاحظات
معيار رقم 1	1997	عرض القوائم المالية	
معيار رقم 2	1993	المخزون السلعي	
معيار رقم 3	**	القوائم المالية الموحدة	ألغي وحل محله المعياران 28،29
معيار رقم 4	**	محاسبة الاستهلاك	ألغي وحل محله المعايير 16،22،38
معيار رقم 5	**	المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية	ألغي وحل محله المعيار 1
معيار رقم 6	**	الاستجابات المحاسبية لتغيرات الأسعار	الغي وحل محله المعيار 15
معيار رقم 7	1992	قائمة التدفقات النقدية	
معيار رقم 8	1993	صافي ربح أو خسارة الفترة والأخطاء الجوهرية، والتغيرات في السياسات المحاسبية	
معيار رقم 9	**	نفقات البحث والتطوير	ألغي وحل محله المعيار38
معيار رقم 10	1999	الأحداث المحتملة والأحداث اللاحقة لعمل القوائم المالية	
معيار رقم 11	1993	عقود الإنشاءات	

رقم المعيار	التطبيق	المعيار	ملاحظات
معيار رقم 11	1993	عقود الإنشاءات	
معيار رقم 12	2000	المحاسبة عن ضريبة الدخل	
معيار رقم 13	**	عرض الأصول والخصوم المتداولة	ألغي وحل محله المعيار1
معيار رقم 14	1997	عرض المعلومات المالية لقطاعات المنشأة	
معيار رقم 15	1981	المعلومات التي تعكس أثار التغيرات في مستوى الأسعار	
معيار رقم 16	1998	المحاسبة عن الممتلكات والتجهيزات والمعدات	
معيار رقم 17	1997	المحاسبة عن عقود الإيجار	
معيار رقم 18	1993	الإيراد	
معيار رقم 19	2000	المحاسبة عن منافع التقاعد	
معيار رقم 20	1983	المحاسبة عن المنح الحكومية	
معيار رقم 21	1993	المحاسبة عن أثار التغيرات في اسعار صرف العملات الأجنبية	
معيار رقم 22	1998	المحاسبة عن اندماج الأعمال	
معيار رقم 23	1993	رسملة تكلفة الاقتراض	
معيار رقم 24	1984	الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة	
معيار رقم 25	**	المحاسبة عن الاستثمارات	ألغي وحل محله المعيار 39،40
معيار رقم 26	1987	الإفصاح عن صناديق المعاشات	
معيار رقم 27	1989	القوائم الموحدة والمحاسبة عن الاستثمارات في الشركات التابعة	
معيار رقم 28	2000	المحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الشقيقة	
معيار رقم 29	1989	الإفصاح المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع	
معيار رقم 30	1990	الإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المشابهة	

رقم المعيار	التطبيق	المعيار	ملاحظات
معيار رقم 31	2000	الإفصاح المالي عن الحقوق في المشروعات المشتركة	
معيار رقم 32	1998	الأدوات المالية – الإفصاح والعرض	
		ربح السهم	
	معيار رقم 33	1997	
معيار رقم 34	1998	التقارير المالية الفترية	
معيار رقم 35	1998	العمليات الغير المستردة	
معيار رقم 36	1998	تجريد الأصول	
معيار رقم 37	1998	المخصصات والالتزامات والاصول المحتملة	
معيار رقم 38	1998	الاصول المعنوية	
معيار رقم 39	2000	الأدوات المالية- الاعتراف والقياس	
معيار رقم 40	2000	المحاسبة عن الممتلكات الاستثمارية	
معيار رقم 41	2001	المحاسبة عن الأعمال الزراعية	

المصدر(معايير المحاسبة الدولية)

ثانياً: المنظمات التي تعمل على وضع وتطوير المعايير المحاسبية:-

توجد عدد من الهيئات التي أسهمت في إعداد معايير محاسبية بغية تطبيقها على مستوى دولي أو اقليمي ومن أهمها :-

1-الجماعة الأوربية :

تعود جذور إنشاء هذه الجماعة إلى سنة 1948م عندما تم أنشاء منظمة التعاون الاقتصادي الأوربية لتنفيذ خطة مارشال لإعادة بناء أوروبا بعد الحرب العالمية الثانية وقد اتجهت الجماعة نحو التنسيق بين المعايير المحاسبية المطبقة في البلدان الأعضاء شملت طرائق عرض البيانات للشركات في دولها، طرائق تقييم الاصول ...الخ وأهم ما صدر عنها هو التوجيه الذي يعالج التنسيق في الحسابات الختامية للشركات وتنتقد الاصول ....الخ وأهم ما صدر عنها هو التوجيه الذي يعالج التنسيق في الحسابات الختامية للشركات وتنتقد المعايير التي تضمنتها الصادرة عن الجماعة الأوربية من ناحية تركيزها على المحاسبة المالية .

Muller 1991:27)اما

فيرى أن التوجهات الصادرة عن الجماعة الأوربية لا ينتظر أن تعمم عملياً كونها تعد من هيئة شبه حكومية ، في حين أن التوجه الدولي لإعداد المعايير ينحو باتجاه النموذجي الأمريكي- البريطاني الذي يعتمد على القطاع الخاص في إعداد المعايير.

2- الأمم المتحدة :

أفضى نجاح تطبيق نظام الحسابات القومية للأمم المتحدة في العد من بلدان العالم إلى العالم تشجيع الأمم المتحدة لتحقيق مفهوم المحاسبة العالمية أحد مفاهيم المحاسبة الدولية وقد بدأ نشاط الأمم المتحدة في هذا الجانب سنة 1973م عندما تم تعين مجموعة من الأفراد البارزين، بغية دراسة تأثير الشركات متعددة الجنسية على التطور الاقتصادي والعلاقات الدولية.

وفي سنة 1977م تم أنشاء فريق الخبراء للمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ والذي ركز جهوده على الشركات متعددة الجنسية فيما يتعلق بالمعلومات والسياسات المحاسبية ، والمعلومات المالية المتعلقة بالفروع التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية، فضلاً عن أعداد البيانات المالية على أساس الأجزاء كما ركز الفريق على المعلومات غير المالية المتعلقة بالتوزيع الجغرافي لتلك الشركات ، زيادة على كشف عن العمالة والتشغيلين وأخر عن الإجراءات المتبعة للسيطرة على التلوث البيئي.

وفي سنة 1982م تم إنشاء فريق الخبراء الحكوميين للمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ يضم في عضويته خبراء دول أفريقية ، وأسيوية وأوربية (شرقية وغربية)، وأمريكية يسعى هذا الفريق بحث القضايا المتعلقة بشأن المحاسبة على المستوى الدولي ، والمساهمة في وضع المعايير المحاسبية المحلية والإقليمية مع الأخذ في الحسبان حاجات الدولة النامية ، وكذا السعي لتحقيق نوع من الإجماع الدولي حول الممارسات المحاسبية أو وضع معايير محددة حول الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية.

وعلى الرغم من أن الأمم المتحدة قد تكون أفضل منظمة يمكنها وضع نظام محاسبي للسيطرة على عمليات الشركات متعددة الجنسية من خلال إلزامها للبلدان المختلفة بإصدار تشريعات تلزم هذه الشركات بتقديم المعلومات المطلوبة لبلدان التي تعمل فيها لكن ما يؤخذ على عملها هو التركيز على المحاسبة المالية من دون المحاسبة الإدارية وكذا التركيز على المعايير المتعلقة بالإفصاح من دون القياس .

3- منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية:

أنشئت هذه المنظمة بغية تشجيع النمو الاقتصادي والتوسع في التجارة الدولية ولتحقيق هذا الهدف وضعت سنة 1976م دليل الإفصاح عن المعلومات للشركات متعددة الجنسية وقد اقترح هذا الدليل العناصر الرئيسية للمعلومات التي ينبغي الإفصاح عنها في البيانات المالية للشركات متعددة الجنسية ، ومن هذه العناصر هيكل الشركة والقطاعات الجغرافية والأنشطة الرئيسية للشركة الأم ، ونتائج التشغيل والمبيعات والاستثمارات الجديدة في رأس المال على مستوى المناطق الجغرافية وعلى مستوى القطاعات الصناعية للشركات ككل ، وقائمة استخدامات وموارد الشركة، ومصاريف البحث والتطوير وسياسات أسعار التحويل والسياسات المحاسبية بما فيها السياسات المتبعة في إعداد البيانات المالية المجمعة .

كما تسعى هذه المنظمة لتحقيق التنسيق المحاسبي بالتركيز على المحاسبة المالية من

دون المحاسبة الإدارية، فضلا عن اهتمامها بمشاكل البلدان الصناعية اكثر من غيرها ولذا فهي أبعد من تطور معايير يمكن أن توجه لخدمة الدول النامية، فضلاً عن تركيز المعايير التي تصدرها على الإفصاح من دون القياس[1].

ثالثاً: كيفية إعداد المعايير المحاسبية الدولية:-

سيبدأ إعداد المعايير، باختيار موضوع محدد من قبل مجلس لجنة المعايير لدراسته تفصيلياً من قبل لجنة توجيه خاصة به وتعد هذه اللجنة مسودة معيار وتقدمها للمجلس

فإذا وافق عليها ثلث الأعضاء تعمم على الهيئات المحاسبية والحكومات والأسواق المالية والجهات ذات العلاقة للتعليق عليها خلال مدة اربعة اشهر

وعقب استلام التعليقات تدرس من قبل لجنة التوجيه وتعاد صياغة المسودة فإذا وافق ثلاثة أرباع المجلس عليها تصدر كمعيار محاسبي دولي، ويصبح ساري المفعول بدءاً من التاريخ المحدد فيه ويصدر المعيار بالغة الإنجليزية، ثم يترجم إلى اللغات الأخرى من قبل الأعضاء أنفسهم وتستغرق عملية إصدار المعيار ثلاث سنوات لإصداره في شكله النهائي [2]

رابعاً: مدى الإلزام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية:-

يحدد معدو المعيار اجملا البيانات التي تخضع لهذه المعايير وتاريخ وبدء سريان كل معيار على أن يتم الالتزام بتلك المعايير عند أعداد تلك البيانات ، وهذا ما تعمله اللجنة عند إعداد معايير، بيد أن اللجنة ليست قوة الإلزام لفرض معاييرها على الشركات في مختلف أنحاء العالم ويرجع ذلك إلى أن مسؤولية أعضاء اللجنة نحوها هي مسؤولية أدبية.

---

[1]-عبدالحميد الصيح ، 2002م مرجع سابق ، ص69.

[2]-المرجع السابق ،ص68.

فضلاً على أن تطبيق المعايير قد يكون خارج إدارة الهيئات والأعضاء في اللجنة وبالنظر لإدراك لجنة معايير المحاسبة الدولية لهذه الحقيقة فإنها تسعى لإقناع أعضائها بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في حالة عدم وجود معايير محلية، أو اعتمادها عند إعداد معايير محلية كما تطلب اعضائها بالسعي لتعديل القوانين المحلية التي تتعارض معها ولم تقف اللجنة عند هذا الحد بل سعت لإقناع المنظمة لهيئات أسواق الأوراق المالية باعتماد المعايير التي تصدرها، وكذا الاتفاق مع البنك الدولي لاعتمادها والتعامل مع الأقطار التي تتبناها[1].

ويتضح من أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يكون في الغالب اختياريا باعتبارها تمثل معايير ارضائية غير ملزمة دولياً وبالتالي تكون الأولوية في التطبيق عن إعداد القوائم المالية في الدولة للمعايير والنظم والقوانين المحلية وذلك عندما تختلف عن المعايير الدولية ،حيث يراعى ما يأتي:-

1- اذا كانت المعايير المطبقة في القطر أقل من المعايير التي أقرها الاتحاد الدولي تطبيق معايير الاتحاد الدولي. (IFAC)

2- كانت المعايير المطبقة في القطر أكثر وأشد قوة من المعايير المحاسبية الدولية تطبيق معايير القطر الذي تؤدي فيه الخدمة.

3- إذا كانت المعايير المطبقة في الدولة الأم صالحة وأقوى وأشد صرامة من المعايير في القطر الذي تؤدي فيه الخدمة تطبيق معايير الدولية الأم.

---

[1]-عبدالحميد الصيح ، 2002م مرجع سابق ، ص74.

المعيار المحاسبي لدولي 34:

يتناول هذا المعيار (معيار المحاسبة الدولي 34) التقارير المالية المرحلية وهو موضوع لم تتم تغطيته في معيار محاسبي دولي سابق ، ويصبح معيار المحاسبة الدولي 34 نافذ المفعول في الفترات الماضية في الأول من يناير 1999 او بعد ذلك.

التقرير المالي المرحلي : هو تقرير مالي يحتوي اما على مجموعة كاملة او مختصرة من البيانات المالية لفترة أقل من السنة المالية للمنشأة ، لا يحدد هذا العيار بشكل الزامي اية منشأة يجب عليها نشر تقارير مالية مرحلية أو عدد مرات ذلك أو في أي وقت بعد نهاية الفترة المرحلية ، وحسب رأي لجنة معايير المحاسبة الدولية فإنه يجب أن يقرر هذه الامور الحكومات الوطنية و الجهات التي تضع أنظمة الأوراق المالية و أسواق الأوراق المالية و الهيئات المحاسبية و ينطبق هذا المعيار إذا طلب من المنشأة أو هي اختارت نشر تقرير مالي مرحلي بموجب معايير المحاسبة الدولية هذا المعيار يحدد الحد الأدنى من محتوى التقرير المالي المرحلي بما في ذلك الإفصاحات يحدد مبادئ الاعتراف المحاسبي و القياس التي يجب تطبيقها في تقرير مالي مرحلي .

إن الحد الأدنى لمحتوى تقرير مالي مرحلي هو ميزانية عمومية مختصرة و بيان دخل مختصر و بيان تدفق نقدي مختصر و بيان مختصر بين التغيرات في حقوق الساهمين و ايضاحات مختاره على افتراض أن أي شخص يقرأ التقرير المرحلي للمنشأة ستتوفر له ايضاً امكانية الوصول إلى آخر تقرير سنوي لها فإنه لا يتم فعلياً اعادة أو تحديث أي ايضاحات للبيانات المالية السنوية في التقرير المرحلي و بدل من ذلك تشمل الايضاحات بشكل رئيسي تفسيراً للأحداث و التغيرات التي تعتبر هامه لفهم التغيرات في المركز المالي وفي أداء المنشأة من تاريخ آخر تقرير سنوي .

يجب على المنشأة تطبيق نفس السياسات المحاسبية في تقريرها المالي المرحلي كما هي مطبقة في بياناتها المالية السنوية فيما عدا التغيرات في السياسات المحاسبية التي تمت بعد تاريخ أحدث البيانات المالية التي يجب أن تظهر في البيانات المالية السنوية التالية ، ويجب أن لا يؤثر عدد مرات تقديم تقارير المنشأة سنوي أو نصف سنوي أو فصلي على قياس نتائجها السنوية و لتحقيق هذا الهدف تتم القياسات لأغراض التقارير المرحلية على أساس السنة حتى تاريخه وعند اتخاذ قرار و عند الاعتراف ببند أو تصنيفه أو الافصاح عنه لأغراض التقارير المالية المرحلية و يجب تقييم التقارير المادية فيما يتعلق بالبيانات المالية في الفترة المرحلية و ليس بالنسبة للبيانات المالية السنوية المتوقعة .[1]

أهداف المعيار المحاسبي الدولي 34:

إن الهدف من هذا المعيار بيان الحد الأدنى من محتوى التقرير المالي المرحلي و بيان مبادئ الاعتراف و القياس في البيانات المالية الكاملة أو المخصرة لفترة مرحلية، إن تقديم التقارير المالية المرحلية الموثوق بها و في حينها يحسن من قدرت المستثمرين و الدائنين و الجهات الاخرى على إدراك قدرت المنشأة على تحقيق أرباح التدفقات النقدية و مركزها المالي و سيولتها.[2]

نطاق المعيار المحاسبي الدولي 34:

لا يحدد هذا المعيار بشكل الزامي المنشآت التي يجب أن يطلب منها نشر تقارير مالية مرحلية و عدد مرات ذلك أو في أي وقت بعد نهاية الفترة المرحلية على أن الحكومات وضعوا أنظمة الاوراق المالية و اسواق الاوراق المالية و الهيئات المحاسبية كثيرا ما تطلب من المنشآت التي يتم تداول أوراقها المالية الخاصة

---

[1]-عبدالحميد الصيح ، 2002م مرجع سابق ، ص80.

[2]- نفس المصدر السابق،ص81.

بالدين و حقوق الملكية في سوق الاوراق المالية نشر تقارير مالية مرحلية و ينطبق هذا المعيار اذا طلب من المنشأة أو هي اختارت نشر تقرير مالي بموجب معايير المحاسبة الدولي و تشجع لجنة معايير المحاسبة الدولية المنشآت المتداولة أسهمها في سوق الأوراق المالية على تقديم تقارير مالية مرحلية تتفق مع مبادئ الاعتراف و القياس و الافصاح المذكورة في هذا المعيار و بالتحديد تشجع اللجنة المنشآت المتداولة أسهمها في سوق الأوراق المالية .

مصطلحات المعيار المحاسبي الدولي 34:

- **الفترة المرحلية** : هي فترة تقدم حولها التقارير المالية و تكون أقل من سنة مالية كاملة.
- **التقرير المالي المرحلي** : يعني تقريراً مالياً يحتوي إما على مجموعة كاملة من البيانات المالية (كما هو مبين في معيار المحاسبة الدولي رقم 1 – عرض البيانات المالية) لفترة مرحلية.[1]

مبدئ الاعتراف و القياس للمعيار المحاسبي الدولي 34 :

اتباع نفس السياسات الخاصة بالبيانات المالية السنوية يجب على المنشأة تطبيق نفس السياسات المحاسبية في بياناتها المالية المرحلية كما هي مطبقة في بياناتها المالية السنوية .

فيما عدا التغيرات في السياسات المحاسبية التي تمت بعد تاريخ أحدث بيانات مالية سنوية والتي يجب أن تظهر في البيانات المالية السنوية على أن عدد مرات اصدار تقارير المنشأة يجب أن لا يؤثر على قياس نتائجها السنوية و لتحقيق هذا الهدف يجب أن تتم القياسات لأغراض التقارير المرحلية على أساس السنة المالية حتى تاريخه .

و يطلب من المنشأة أن تطبق نفس السياسات المحاسبية في بياناتها المالية المرحلية كما في بياناتها المالية السنوية قد يبدو أنه يوحي بأن قياسات الفترة المرحلية تتم كما أن كل فترة مرحلية تقف وحيدة كفترة تقديم تقارير مستقلة على أنه بالنص على أن عدد مرات اصدار تقارير المنشأة يجب الا يؤثر على قياس نتائجها السنوية و قد تتضمن قياسات السنة حتى تاريخه تغيرات في تقديرات المبالغ الواردة في تقارير الفترة المرحلية السابقة للسنة المالية الحالية الا أن مبادئ الاعتراف بالموجودات و المطلوبات و الدخل و المصروفات للفترات المرحلية هي نفسها كما هي في البيانات المالية السنوية .

إن مبادئ الاعتراف و قياس الخسائر من تخفيضات المخزون و إعادة هيكلته و انخفاض قيمته في فترة انتقالية هي نفس المبادئ التي تتبعها المنشأة كما لو أنها اعدت فقط للبيانات المالية السنوية على أنه إذا تم الاعتراف بهذه البنود و قياسها في فترة مرحليه واحدة و تغير التقدير في فترة مرحلية لاحقة لتلك السنة المالية فإنه يتم تغيير التقدير الأصلي في الفترة المرحلية اللاحقة إما باستحقاق مبلغ اضافي من الخسارة أو بعكس المبلغ المعترف به سابقاً.[2]

---

[1]- عبدالحميد الصيح ، 2002م مرجع سابق ، ص83.

[2]- عباس مهدي الشيرازي .مصدر سابق، ص 150.

المبحث الثالث: جودة المعلومات المحاسبية

مفهوم جودة المعلومات:[1]

-هي تلك الخصائص النوعية التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المحاسبية المفيدة ، أي أن توافر هذه المعلومات على تلك الخصائص يجعلها ذات فائدة كبيرة للأطراف المختلفة المستفيدة منها.
- وهي الدرجة التي تقدم بها المعلومات قيمة إلى الذين يستخدمونها وإلى الشركة بشكل عام، ولكي تكون المعلومات ذات جودة يجب أن تكون ذات علاقة وثيقة باتخاذ القرار من قبل المستفيدين من هذه المعلومات.

مفهوم جودة المعلومات المحاسبية:[2]

تعني ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحقق من منفعة للمستخدمين ، وأن تخلو من التحريف والتظليل وأن تعد طبقاً لمجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية ، بما يسهل في تحقيق الهدف من استخدمها كما أنها تعد من عناصر الإنتاج حيث أنها تقوم بتحديد فعالية وكفاءة المنشآت ، لذلك سعت المنشآت إلى تصميم و بناء أنظمة متطورة من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية لإدارة المنشآت و ذلك لضمان وصول المعلومات الجيدة و الدقيقة إلى كافة المستويات الإدارية بالشكل الملائم و في الوقت المناسب من أجل استخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة.[3]

خصائص جودة المعلومات المحاسبية : [4]

يوجد مجموعة من الخصائص التي تميز جودة المعلومات المحاسبية وتأتي على النحو التالي:

أولاً: الملائمة :

المقصود بمصطلح الملائمة هو وجود علاقة وثيقة بين المعلومات التي تؤخذ من المحاسبة المالية والأهداف أو الأعمال التي تم إعدادها من أجلها .
يمكن من خلال الملائمة ضمان ان تكون هذه المعلومات مفيدة.

ثانياً: امانة المعلومات وإمكانية الثقة بها أو الاعتماد عليها:

يمكن معرفة ما إذا كانت هذه المعلومات ذات أمانة أو لا من خلال وجود الخاصيتين التاليتين أو عدم وجودهما:
1- إذا كان تم تصوير المضمون الذي تهدف إلى تحقيقه بشكل دقيق بحيث يتم تجسيد الواقع بشكل دقيق.
2-إذا كانت المعلومات قابلة للمراجعة والتحقيق من قبل شخص اخر غير الذي وضعها، بحيث يستطيع هذا الشخص التوصل للنتائج التي يريدها.

ثالثاً: حيادية المعلومات:

لكي تكون المعلومات متصفة بالحيادية يجب أن يتم القيام بالاتي:
1-في البداية يجب الارتكاز في الاختيار على فاعلية البدائل والخيارات المتاحة.
2- عند القيام بتطبيق أساليب القياس والتقدير، فإنه يجب تقييمها بعدالة وعدم التبخيس أو المبالغة في ذلك.

---

[1]- محمد أحمد خليل. دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية ، مجلة الدراسة و البحوث التجارية، مصر : كلية التجارة ،ع1، 2005، ص26.
[2]- المرجع السابق ،ص27.
[3]-أحمد عبدالرحمن المخادمة. اثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في اتخاذ القرارات الاستثمارية: دراسة تطبيقية في الشركات الاردنية ،عمان: منشورات الجامعة،2007،ص254.
[4]- محمد أحمد خليل. مصدر سابق،29.

رابعاً: قابلية المعلومات للمقارنة:

ويظهر من خلال المقارنة:

1- إمكانية المقارنة بين النتائج لمعرفة مدى استمراريتها وثباتها بالمقارنة مع غيرها.

2- إمكانية المقارنة مع نفس الأنشطة المماثلة مع توافر بعض الشروط التي يجب التحقق من وجودها.

خامساً: التوقيت الملائم:

1- يدل مصطلح التوقيت الملائم على أنه يجب العمل على إتاحة هذه المعلومات عند الحاجة إليها .

2- أن المعلومات المحاسبية إذا لم تكن متاحة في وقت الحاجة إليها فإنها تفقد جزءاً من جودتها .

قياس جودة المعلومات المحاسبية : [1]

لا يوجد تعريف محدد لجودة المعلومات المحاسبية ، وذلك لاختلاف الجودة، تبعاً لاختلاف وجهات النظر وأهداف متبني ومستخدمي المعلومات ، الا أنه يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات على النحو التالي :

1- الدقة بوصفها مقياساً لجودة المعلومات.

2-المنفعة بوصفها مقياساً لجودة المعلومات.

3- الفاعلية بوصفها مقياساً لجودة المعلومات.

4-التنبؤ بوصفها مقياساً لجودة المعلومات.

5-الكفاءة بوصفها مقياساً لجودة المعلومات.

دور المعلومات المحاسبية في أتخاذ القرارات الإدارية: [1]

- اعداد الموازنات التخطيطية : والتي تمثل خطة العمليات المستقبلية والتي تعكس الأهداف العامة بشكل أهداف تفصيلية وتحدد المسؤولية عن كل هدف تفصيلي وتعتبر مقياساً للأداء ومعيار للرقابة.

- تصميم نظم المعلومات المحاسبية : حيث تصمم على أساس تنظيم الموضوع للوحدات المحاسبية وطبيعة النشاط الاقتصادي.

- تسجيل العمليات: تتضمن هذه المرحلة تسجيل كافة العمليات وتبويبها وتمثل هذه المرحلة مدخلات نظام المعلومات المحاسبية والتي تؤدي أساساً إلى إنتاج مخرجات هذا النظام في صورة قوائم مالية.

- المراجعة ومراقبة تنفيذ الموازنة: تهدف هذه المراجعة إلى تقييم الإجراءات التي تمت بالمؤسسة بما في ذلك ضمان حقوق المؤسسة والمحافظة على أصولها والتأكد من سلامة القيود المحاسبية ونظام المعلومات ودقة القوائم المالية.

- تحليل وتفسير القوائم المالية: يتم فحص القوائم المالية وتحديد العلاقات بين اجزائها وإظهار التغيرات التي تطرأ على عناصرها وذلك لخدمة أغراض القرارات الإدارية الجارية والاستثمارية ورسم الخطط والسياسات المستقبلية.

جودة المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات:[2]

فاعلية المعلومات المحاسبية كأساس لترشيد القرارات الإدارية:

تحتاج الإدارة الحديثة إلى نوع معين من المعلومات المحاسبية تتناسب مع نوعية المشاكل الإدارية المعاصرة والطرق العلمية التي تطبق في أتخاذ مثل هذه القرارات وتفيد المعلومات المحاسبية في أتخاذ

---

[1]- منصور البدوي . دراسات في الاساليب الكمية و اتخاذ القرارات، مصر : الدار الجامعية ،1987،ص53 .

[2]-محمد المدفوني .جودة المعلومات المحاسبية ،دمشق :دار الفكر ،ص50.

القرارات سواء كانت قرارات تخطيط أو رقابة أو تنفيذ وسواء كانت قرارات بيع أو أنتاج أو استثمار أو توظيف الموارد الاقتصادية بشكل او اخر ويقوم المحاسب بدور هام لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات عموما وذلك عن طريق تقديم البيانات الكمية اللازمة لتقييم البدائل المختلفة والمفاضلة بينهما.

ابعاد مهمة لتحقيق الجودة في المعلومة المحاسبية:[1]

- **التحديد**: أي أن تكون المعلومة محددة بدقة
- **السرعة**: أن سرعة الاتصال للمعلومات لها دور في تكافؤ الفرص في استخدام المعلومة.
- **شمولية المعلومة** :يجب أن تكون المعلومة مترابطة فيما بينها وشاملة في وصف الأحداث المعبرة عنها.
- **الملائمة**: أن ملائمة المعلومة هي القياس الأساسي لجودة المعلومات.
- **التوافق في التصوير أو التمثيل** : يجب ان يتطابق شكل المعلومة مع وصفه للحدث.
- **التأكد**: يجب أن تكون المعلومة المعدة من أطراف مختلفة تؤدي إلى نتيجة واحدة.

نظام المعلومات المحاسبي

ماهية نظام المعلومات المحاسبي:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة من أهم الأنظمة الفرعية لنظم المعلومات في المؤسسة ، نظراً لعلاقة التكامل التي تربط بأنظمة المعلومات الفرعية الوظيفية الأخرى والأطراف الخارجية التي لها علاقة بالمؤسسة من خلال نوعية المعلومات التي يقدمها إلى مختلف متخذي القرار (الإدارة الداخلية، الأطراف الخارجية) من أجل إيجاد حلول للمشكلات التي تواجههم عند ممارستهم لمهامهم وايضاً نظراً لطبيعة البيانات التي يقوم بمعالجتها وتشغيلها وتخزينها، لهذا يجب على المؤسسة تصميم وبناء نظام معلومات محاسبي ذو كفاءة وفعالية يساهم في الوصول إلى الأهداف المسيطرة وفي هذا الإطار سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى مفهوم المحاسبة وتطور الحاجة اليها كنظام للمعلومات ، تعريف نظام المعلومات المحاسبي، خصائصه، وظائفه، الأنظمة الفرعية له واهدافه.

المطلب الأول: مفهوم المحاسبة وتطور الحاجة إليها كنظام للمعلومات

لقد تعددت الآراء واختلفت حول وضع تعريف موحد ومقبول قبولاً عاماً للمحاسبة، وهذا نظراً للمراحل التاريخية التي مرت بها المحاسبة منذ ظهورها إلى أن أصبحت تعتبر كنظام للمعلومات.

الفرع الأول: مفهوم المحاسبة

أولاً: هناك عدة تعاريف قدمت لتحديد مفهوم المحاسبة ومنها:

يعرف الدكتور محمد بوتين المحاسبة كما يلي: " المحاسبة عبارة عن تقنية من التقنيات الكمية لمعاملة البيانات ، بالاعتماد على نظام معلوماتي، والتي يمكن التعبير بالنقود " .[2]

عرف مجموعة من الباحثين في جامعة ألينوي (الولايات المتحدة الأمريكية) في سنة 1964 المحاسبة بأنها أساساً: " طريقة للتحليل مبنية على تسجيل عمليات التبادل وما يعادلها من المعاملات الاقتصادية التي تقوم بها مؤسسة معينة ، والتي يقصد منها الكشف عن أوجه معينة لتقدم المؤسسة ومركزها المالي" .[3]

كما عرفت المحاسبة على أنها: "نشاط يقوم على القياس والاتصال من خلال حصر وتجميع وتشغيل وتحليل البيانات الاقتصادية، ثم إعداد التقارير اللازمة لإيصال تلك المعلومات إلى الأطراف المعنية والتي لها اهتمام بأنشطة الوحدة سواء كانوا أطراف داخليين أو خارجيين.[4]

---

[1]- المصدر سابق،ص76.

[2]-محمد بوتين. المحاسبة العامة في المؤسسة، الجزائر : ديوان المطبوعات الجامعية ،ط4 ،2003،ص2.

[3]-زين العابدين ناصر .علم المالية العامة و التشريع المالي، القاهرة :مطبوعات جامعة عين شمس،1994،ص112.

[4]-محمد سمير الصبان. مبادئ المحاسبة المالية كنظام المعلومات ، الاسكندرية : دار الجامعة،2000،ص7

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول: أن المحاسبة لم تعد تقتصر على عملية مسك الدفاتر المحاسبية، بل تطورت حتى أصبحت عبارة عن نظام المعلومات يسمح بجمع ومعالجة البيانات وتقديمها على شكل معلومات تفيد الأطراف المستعملة لها.

الفرع الثاني: تطور الحاجة إلى المحاسبة كنظام للمعلومات :

مرت المحاسبة بعدة تطورات إلى أن صارت تشكل نظاماً للمعلومات ، ويمكن تلخيص هذه التطورات فيما يلي :

تشير الدراسات إلى أن الإنسان اهتم منذ القدم بالاحتفاظ ببعض السجلات المحاسبية، حيث أثبتت التقنيات الاثارية وجود سجلات تعود إلى العصر البابلي والفرعوني ، كما أن بعض الموارد الواردة في مسلة حمورابي (كالمادة 104 والمادة 105) الخاصة بتنظيم الأمور التجارية تشير إلى ضرورة ان يكون هناك سجلات ومستندات محاسبية ،وبما يمكن القول معه أن تاريخ نشوء المحاسبة يعود إلى الوقت الذي احتاج فيه الإنسان إلى تبادل القيم والمنافع الاقتصادية وتعددت معاملاته وعلاقاته المادية بحيث أصبح من العسير عليه ان يحصرها في ذاكرته ومع تطور الحياة الاقتصادية وتوسيع مجالاتها تطورت الحاجة إلى المحاسبة بما يمكن أن تقدمه من بيانات ومعلومات مختلفة إلى العديد من الجهات التي لها علاقة بالوحدة الاقتصادية التي تعمل في نطاقها.

وباستعراض مراحل التطور التاريخي للمحاسبة يمكن أن تلاحظ أن أي تطور حصل فيها إنما يرجع إلى عاملين أساسيين ومتلازمين هما:

1- **تغير الشكل القانوني والتنظيمي للوحدة الاقتصادية** وتأثيره على كمية ونوعية البيانات والمعلومات المطلوب من المحاسبة إنتاجها حيث تغير الهيكل القانوي للوحدات الاقتصادية بدءا من كونها مشاريع فردية صغيرة إلى أن أصبحت شركات أشخاص وشركات أموال بأنواعها الخاصة والمختلطة والعامة المتعارف عليها في الوقت الحاضر، كما تغير الهيكل التنظيمي للوحدات الاقتصادية من كونها تدار من قبل جهة واحدة متمثلة بصاحب الشروع الفردي ومن ثم انفصال الإدارة عن أصحاب الملكية ومن ثم تعدد المستويات الإدارية التي تقع ضمن صلاحيتها عمليات اتخاذ القرارات المختلفة.

2- **تعدد وازدياد الجهات التي يهمها أمر الوحدة الاقتصادية** والتي يمكن أن تستفيد من البيانات والمعلومات المطلوب من المحاسبة إنتاجها وتوصيلها إليهم حيث اقتصرت البيانات والمعلومات المحاسبية في بداية الأمر على خدمة صاحب المشروع الفردي ومن ثم أصبحت في خدمة أصحاب الملكية والإداريين في داخل الوحدة الاقتصادية المعنية.[1]

المطلب الثاني: نظام المعلومات المحاسبي (تعريفه، مميزاته)

الفرع الاول : تعريف نظام المعلومات المحاسبي:

اولاً: هناك عدة تعاريف لنظام المعلومات المحاسبي نذكر منها:

التعريف الأول: " هو احد النظم الفرعية للمعلومات في الوحدة الاقتصادية التي من الممكن أن تشمل كلا من الإنتاج، الأفراد، المشتريات، التخزين، المبيعات المالية، والتي تهدف بمجموعها إلى خدمة الوحدة الاقتصادية ضمن هدفها الشامل باعتبارها النظام الكلي لجميع النظم التي تعمل في نطاقها".[2]

---

[1]-زيادهاشم السقاء، قاسم ابراهيم الحبيطي. نظام المعلومات المحاسبي ، بغداد: وحدة الحدباء للطباعة و النشر ،2003،ص8-9 .

[2]-زياد السقاء، قاسم الحبيطي. مصدر سابق ، ص 42.

التعريف الثاني: " هو مجموعة من الأنشطة الفرعية المستخدمة في تجميع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الداخلية (الإدارة) والأطراف الخارجية ". [1]

التعريف الثالث: " بأنه ذلك الجزء الأساسي والأهم من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية من مصادر خارج وداخل الوحدة الاقتصادية ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل الوحدة الاقتصادية ". [2]

من خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج ما يلي:

- أن نظام المعلومات المحاسبي هو مجموعة من المكونات والعناصر المتمثلة في الوسائل والأفراد والعمليات التي تتفاعل مع بعضها البعض من خلال جمع وتشغيل ومعالجة وتحليل البيانات من اجل إنتاج معلومات محاسبية وإيصالها إلى كافة مستخدميها خاصة الذين ليس لهم سلطة على المؤسسة لمساعدتهم في اتخاذ القرار.
- يتجلى الدور المهم الذي يلعبه نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة في انه يقوم بتقديم المعلومات اللازمة للوظائف الشراء، الإنتاج، التخزين، التسويق والموارد البشرية

الفرع الثاني: مميزات نظام المعلومات المحاسبي

يتميز نظام المعلومات المحاسبي بمجموعة من الخصائص أو المميزات تمكنه من أن يكون نظام معلوماتي مهم في المؤسسة ومن أهم مميزاته نذكر:[3]

1- يجب أن يؤمن التنظيم المحاسبي سهولة التأكد من صحة المعطيات المحاسبية وإتباع طرق سهلة وسليمة في معالجتها.

2- يتصف نظام المعلومات المحاسبي بالشمولية حيث يمتد إلى كل الأنشطة داخل الوحدة، فلا يمكن تصور أي نشاط داخل المؤسسة لا يمسه نظام المعلومات المحاسبي بطريقة او أخرى باعتبار أن كل حركات هذه الأنشطة لها اثر مالي.

3- يعتبر أهم نظام معتمد في عملية التخطيط والرقابة واتخاذ القرار داخل الوحدة الاقتصادية ، خاصة القرارات المالية لأنها تؤثر بطريقة مباشرة في مردودية المؤسسة وهيكلها المالي .

4-يزود الإدارة بالمعلومات المفيدة على جميع المستويات من أجل اتخاذ القرارات.

5- يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها إلى معلومات محاسبية.

6- أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب تحديثه وتطويره ليتلائم مع المتغيرات الطارئة للمؤسسة.

7- يجب أن يحتوي على نظام مزدوج للمحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية، لان هذه الأخيرة تستمد معلوماتها في غالب الأحيان من المحاسبة العامة.

---

[1]- كمال الدين مصطفى الدهراوي. مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية ،الإسكندرية: الدار الجامعية ،ط 2، 2003، ص39.

[2]- محمد منصور التتر. دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على جودة مخرجات النظام المحاسبي لشركات التامين التعاوني .عزة :الجامعة الاسلامية،2015،ص 21.

[3]-هاشم أحمد عطية. نظم المعلومات المحاسبية، الاسكندرية: الدار الجامعية ،2000، ص 32،33.

المطلب الثالث: وظائف نظام المعلومات المحاسبي

إن لنظام المعلومات المحاسبي وظائف جداً مهمة في المؤسسة، كما أنه يتكون من عدة أنظمة فرعية وهذا ما سيتم توضيحه من خلال هذا المطلب.

الفرع الأول: وظائف نظام المعلومات المحاسبي

بشكل عام يمكن تلخيص وظائف نظام المعلومات المحاسبي في وظيفتين أساسيتين:[1]

1-الوظيفة التوثيقة: هي وظيفة تقليدية لهذا النظام، حيث تنحصر في تسجيل وتبويب كل الأحداث الاقتصادية ومعالجة البيانات الناتجة عنها للحصول على المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات.

2-الوظيفة الإعلامية: يلعب نظام المعلومات المحاسبي دوراً إعلامياً على مستوى المؤسسة وفي المحيط الخارجي، وهذا بسبب تطور المحاسبة التي أصبحت تستعمل في عمليات الرقابة، التخطيط ، التنبؤ ، تقييم الأداء ، وتقديم المعلومات المساعدة في أتخاذ القرارات.

الفرع الثاني: الأنظمة الفرعية لنظم المعلومات المحاسبية

إن لنظام المعلومات المحاسبي خمسة أنظمة فرعية وهي:[2]

1- نظم معالجة الطلبية: تعمل على تتبع أوامر العملاء وبيانات الإنتاج التي تحتاجها لتحقيق البيع ومراقبة وتحليل المخزون، وبذلك تزود بسرعة وبدقة وبطريقة فعالة سجلات أوامر العملاء ومعالجة المبيعات، كما تزود مراقبة المخزون بالمعلومات.

2- نظم الذمم المدينة: هي نظم تنتج المعلومات المرتبطة بالذمم المدينة فتساعد على الاحتفاظ بالسجلات حول مشتريات العملاء، و مدفوعاتهم وتصدر فواتير وسجلات العملاء، كما تساعد في مراقبة عدد العملاء المدينيين وحجم المديونية عليهم ، ويساعد هذا النشاط في الاحتفاظ بأعلى ربحية ممكنة في المبيعات الآجلة مع الحفاظ على أقل مستوى الديون المعدومة.

3- نظم الذمم الدائنة: ينتج المعلومات المرتبطة بالذمم الدائنة التي تساعد على تتبع المعلومات الخاصة بالمشتريات والمدفوعات والمحافظة على العلاقة الجيدة مع الموردين وتزويد الإدارة بالمعلومات التي تحتاجها لتحليل المدفوعات (تكاليف الشراء) .

4- نظم سجل الرواتب: تعمل هذه النظم على توفير البيانات حول دوام العمال وسجلات الموظفين، وإصدار شيكات للعمال على مستحقاتهم.

5- نظم دفتر الأستاذ العام: تعمل هذه النظم على تماسك البيانات المستقبلية للمدفوعات والمقبوضات النقدية مثل سجل الرواتب، فهي تساعد نظم المعلومات المحاسبية الأخرى في إعداد ميزانية نهاية السنة.

المطلب الرابع: أهمية وأهداف نظام المعلومات المحاسبي

نتناول في هذا المطلب أهمية وأهداف نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة

الفرع الأول: أهمية نظام المعلومات المحاسبي

تتمثل وتتضح اهمية نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة من خلال النقاط الآتية: [2]

- توفير المعلومات اللازمة لإنجاز العمليات اليومية: تقوم المؤسسة بمجموعة من العمليات اليومية مثل بيع المنتجات، استلام نقديات من العملاء ، دفع شيكات إلى الموردين ....الخ، تتطلب هذه العمليات معالجة محاسبية من خلال تسجيلها في الدفاتر المحاسبية والمستندات، وبالتالي توفر للمؤسسة معلومات يومية متواصلة تمكنها من انجاز المهام والعمليات الجارية اليومية.

---

[1]- فايز جمعة النجار .نظم المعلومات الادارية ،عمان :دار الحامد ،2005،ص95.

[2]-هاشم عطية .مرجع سابق، ص35.

- **توفير المعلومات اللازمة لإنجاز العمليات اليومية:** تقوم المؤسسة بمجموعة من العمليات اليومية مثل بيع المنتجات، استلام نقديات من العملاء ، دفع شيكات إلى الموردين ....الخ، تتطلب هذه العمليات معالجة محاسبية من خلال تسجيلها في الدفاتر المحاسبية والمستندات، وبالتالي توفر للمؤسسة معلومات يومية متواصلة تمكنها من انجاز المهام والعمليات الجارية اليومية.
- **توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار:** تتخذ المؤسسة مجموعة من القرارات سواء اليومية المتعلقة بالقرارات التشغيلية (بيع، شراء .....الخ) أو قرارات أخرى ضرورية لعملية التخطيط والرقابة، فلهذا يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أهم المصادر الأساسية لدعم هذه القرارات داخل المؤسسة من خلال نوعية المعلومات التي يقدمها في شكل قوائم مالية وتقارير رقابية وتخطيطية مختلفة .
- **توفير المعلومات اللازمة التي تساعد على تقييم النشاط الإداري داخل المؤسسة** من خلال توفير المعلومات للمساهمين ، الموردين، الجهات الحكومية، العملاء، البنوك.....الخ، وخصوصاً المسيرين من أجل تقييم مدى فعالية الأداء الإداري داخل المؤسسة.
- تقديم عدد من المساهمات خاصة عند استحداث نظام محاسبي جديد، حيث ينظم الأعمال آليا ويقلل الأخطاء ويقدم خدمات جيدة ومبتكرة للزبائن.
- يوفر نظام المعلومات المحاسبي المعلومات اللازمة حول التكاليف، وبالتالي يساهم في إضافة مميزات تنافسية للمؤسسة الأمر الذي يساعد في رفع قيمة الخدمات والمنتجات لمقدمة للعملاء عن طريق تحسين كفاءة العمليات.

الفرع الثاني: أهداف نظام المعلومات المحاسبي

إجمالاً يمكن تجسيد أهداف نظام المعلومات المحاسبي في النقاط التالية:[1]

1- تشغيل البيانات:
- تسجيل العمليات طبقا للمستندات الملائمة .
- تسجيل العمليات في أوقات دورية محددة.
- تسجيل العمليات بواسطة الأفراد المختصين.
- إرفاق المستندات التبريرية الملائمة لتسهيل عملية المراجعة.

2- توصيل المعلومات:
- توصيل المعلومات للأطراف المهتمة بها.
- توصيل المعلومات في الوقت المناسب.

3- تحقيق الثقة بالبيانات:
- التحقق من أن كل العمليات تم تسجيلها.
- التحقق من تسجيل العمليات في فترات دورية.
- الترحيل على فترات دورية.
- التأكد من صحة الأرصدة.

4- تحقيق الحماية للأصول:
- تحقيق المحاسبة عن الأصول عند نقاط الانتقال والحيازة لها.
- فصل مهمتي مسك الدفاتر وحيازة الأصول.

[1] سفيان بوفروعة. نظام المعلومات المحاسبي و دورة في تسيير المؤسسة الاقتصادية ،قسنطينة: منشورات جامعة منتوري 2011،ص37.

المبحث الثالث: مكونات نظام المعلومات المحاسبي والأطراف المستفيدة منه

إن فعالية وكفاءة نظام المعلومات المحاسبي تتوقف على مدى مساهمته في تحقيق أهداف المؤسسة، وأيضاً على مدى تلاءم وانسجام مكوناته والتفاعل الجيد فيما بينها من أجل إنتاج معلومات محاسبية ذو خصائص مميزة تساعد الأطراف المستخدمة لها على أتخاذ القرارات بصفة سليمة.

المطلب الأول: مكونات نظام المعلومات المحاسبي

إن المكونات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي تتمثل في :[1]

1- **وحدة تجميع البيانات** : يقوم هذا الجزء بتجميع البيانات من البيئة المحيطة بالمؤسسة أو عن طريق التغذية العكسية بالملاحظة والتسجيل ، وتتمثل هذه البيانات في الأحداث التي يهتم بها المحاسب ويرى أنها مفيدة ، ويجب الحصول عليها وتسجيلها ولطبيعة المؤسسة وطبيعة و طبيعة المخرجات المطلوبة تأثير كبير على نوع البيانات التي يتم تجميعها وتسجيلها في النظام ومن أهم المصادر التي تقوم بتزويد نظام المعلومات المحاسبي بالبيانات هي الوثائق والمستندات ونذكر منها :[2]

- **الطلبية:** تعد هذه الوثيقة من القسم الذي يحتاج المواد ، حيث توضح نوع المواد ومواصفاتها والكميات المطلوبة منها ، وهي وثيقة ضرورية بالنسبة لإدارة أو مصلحة المشتريات لإعداد أمر الشراء.

-**الفاتورة:** تعتبر من أهم المستندات لإثبات عمليات البيع أو الشراء، وتتضمن مجموعة من البيانات الأساسية والهامة في عملية التسجيل المحاسبي، كرقم الفاتورة، اسم العميل وعنوانه، اسم المورد، وعنوانه، تاريخ تحرير الفاتورة...الخ.

- **وصل الاستلام:** هي وثيقة استلام المواد أو السلع من حيث الكميات والمواصفات والأسعار، كما تثبت المخلفات إن وجدت عن تلك الواردة في طلبية الشراء أو الفاتورة.

- **مذكرة الإدخال :**هي عبارة عن مستند يثبت إن البضاعة أو المواد المستلمة قد أدخلت إلى المخازن بالكميات والمواصفات المطلوبة ، وأصبحت تحت مسؤولية أمين المخزون.

- **بطاقات الوقت:** تعد هذه الوثيقة لكل عامل يسجل فيها أوقات الحضور والانصراف خلال شهر، كما تسجل المصالح التي عمل فيها والطلبيات والأعمال التي أنجزها...الخ.

- **وثيقة الشحن:** عبارة عن مستند يحتوي على معلومات تشمل اسم العميل ورقمه، بالإضافة إلى بيان الأصناف المرسلة، ورقم ووسيلة الشحن، رقم رخصة لتأمين...الخ.

-**إذن الدفع:** هو عبارة عن مستند يحتوي معلومات تشمل اسم وعنوان المستفيد ومبلغ الشيك الغرض من السداد.

-هناك وثائق أخرى منها أمر الشراء، أمر البيع، قائمة الأسعار...الخ.

2- وحدة معالجة البيانات: يقوم المحاسب بالتسجيل ، الترصيد والتحليل، ويعتمد المحاسب المالي على النظام التقليدي كاليومية العامة او النظام المركزي ، اليوميات المساعدة أو نظام معالجة آخر، كما يعتمد محاسب التكاليف على احد طرق محاسبة التكاليف لحساب سعر التكلفة وتحليل التكاليف ويوجد عدة طرق آلية لمعالجة البيانات المحاسبية مثل:

أ-المعالجة الجزئية (المتوازنة): حيث يوجد لكل جزء من نظام المعلومات المحاسبي برنامج خاص به مثلاً برنامج محاسبة الأجور ، برنامج محاسبة المواد...الخ

---

[1]- سفيان بوفروعة . مرجع سابق ، ص35.

[2]- عبدالرزاق قاسم .مرجع سابق ،ص 177-179.

ب-المعالجة المتكاملة: عملية المعالجة تراعي العلاقات الموجودة بين نظام المعلومات المحاسبي وبقية أجزاء نظم المعلومات الإدارية الأخرى ، وهناك ثلاث مستويات من التكامل:

أ- تكامل الإجراءات : أي حدث مهم يسجل في جميع الملفات التي تتأثر به.

ب- تكامل قاعدة المعطيات: يحدث هذا التكامل بفضل تسيير قاعدة المعطيات بحيث:

- يسمح بهيكلة المعطيات بالطريقة الأكثر تناسباً مع أي برنامج تطبيقي.
- يسمح لعدة برامج تطبيقية باستعمال نفس قاعدة المعطيات في نفس الوقت .
- حماية قاعدة المعطيات ضد الدخول غير المسموح به.
- جعل البرامج التطبيقية مستقلة عن مكان وجود المعطيات.
- عموماً تكامل قادة المعطيات يهدف إلى تحقيق مركزية المعطيات وتعدد المداخل ويسمح هذا للبرنامج باستدعاء المعطيات حسب الحاجة.

3- وحدة تخزين البيانات أو المعلومات: سواء البيانات او المعلومات المحاسبية فهي في حاجة إلى تخزين على شكل ملفات آلية أو ملفات يدوية، ليستعملها المحاسب في حالة المساءلة أو المراجعة أو عند المقارنة بين نتائج عدة دورات وحتى تكون المعلومات المحاسبية جيدة يجب أن تتميز بمجموعة من الخصائص تتمثل في :[1]

- **الملائمة:** يقصد بها وجود ارتباط بين المعلومات والقرارات محل الدراسة، فالمعلومات الملائمة هي القادرة على إحداث تأثير على متخذ لقرار وبالتالي على القرار نفسه.
- **التوقيت المناسب:** أي وصول المعلومات المعدة إلى مستخدميها في الوقت وبالسرعة التي تسمح بالتأثير على قراراتهم.
- **القدرة التنبؤية:** لابد ان تساعد المعلومة متخذ القرار على تقييم ثم تصحيح توقعاته الحالية من جهة زيادة قدرته على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل من جهة أخرى.
- **القدرة على إعادة التقييم:** ويقصد بذلك احتواء المعلومات على خاصية تمكن مستخدميها من إعادة تقييم نتائج القرارات.
- **الموثوقية:** ويعني ذلك أن تخلو المعلومات من كل أشكال الخطأ والتي يمكن الاعتماد عليها من طرف مستخدميها لتمثل بصدق.
- **حيادية المعلومات أو الموضوعية :** ويقصد بها أن توجه معلومات نظام المعلومات المحاسبي إلى كافة المستخدمين خاصة الذين ليس لهم سلطة على المؤسسة دون تحيز.
- **الثبات:** يعني الثبات في استخدام المبادئ والطرق والإجراءات المحاسبية عند إعداد القوائم المالية.

4- وحدة نشر وتوزيع المعلومات: تزودنا هذه الوحدة بمختلف مخرجات نظام المعلومات المحاسبي كالقوائم المالية، والجداول الملحقة وتقارير التكاليف لتستعملها الأطراف الخارجية كإدارة الضرائب مثلاً والأطراف الداخلية كالمسيرون مثلاً.

5-وحدة التغذية العكسية: مثل التكاليف المعيارية في النظام الجزئي لمحاسبة التكاليف.

المطلب الثاني: دورة حياة نظام المعلومات المحاسبي:

تمر دورة حياة نظام المعلومات المحاسبي بأربعة مراحل أساسية، وهي مرحلة التحليل، التصميم، التنفيذ ثم التقييم.

---

[1]-محمد منصور التتر . مرجع سابق، ص34-37.

الفرع الأول: مرحلة تحليل نظام المعلومات المحاسبي

يقصد بالتحليل دراسة نظم المعلومات المحاسبية الموجودة داخل الوحدة الاقتصادية من حيث البيانات والحقائق، من أجل إيجاد نظم معلومات محاسبية جديدة أو تحسين أداء النظم القديمة ومن بين الأسباب التي تجبرنا على تحليل نظم المعلومات المحاسبية هي أن نظم المعلومات المحاسبية القديمة غير فعالة ظهور متطلبات جديدة ، تكنولوجيا جديدة أو إجراء التحسينات الشاملة في نظم المعلومات المحاسبية[1]

وأهم خطوات تحليل نظم المعلومات المحاسبية تتمثل في :[2]

- تحديد اهداف نظم المعلومات المحاسبية: هذه الخطوة ضرورية لتقييم النظم المحاسبية الحالية، حيث تبدأ بتحديد أهدافها ثم استخلاص التوصيات الخاصة بالنظم المقترحة والخطوة الثانية تكون بترجمة الأهداف العامة إلى أهداف تفصيلية.

- تقييم نظم المعلومات المحاسبية القائمة: تبدأ عملية تقييم النظم بدراسة تطبيقية على النظم من حيث تدفق البيانات والمستندات مثل تتبع عملية تسجيل البيانات في اليومية العامة ودفتر الأستاذ وإعداد قوائم وتقارير محاسبية ثم تحديد فعالية النظم المحاسبية القائمة.

- دراسة الجدوى من نظم المعلومات المحاسبية: تتمثل في دراسة مدى التوافق بين النظم المقترحة وسياسة الإدارة.

الفرع الثاني : مرحلة تصميم نظم المعلومات المحاسبية

يقصد بتصميم النظام أن يقوم محلل النظم بوضع خطة لترتيب أجزاء النظام في شكل متكامل يسمح بتحقيق الأهداف المرجوة من النظام، وتشمل هذه الخطة على التنسيق بين الأنشطة ووضع إجراءات التشغيل، وتحديد ترتيب الأجهزة وكيفية استخدامها بما يحقق أهداف النظام.[3]

وفيما يلي سنعرض أهم الخطوات التي تتم في هذه المرحلة:[4]

- تصميم الأنظمة: تتمثل في ترجمة اقتراحات محلل الأنظمة، التوصيات والتعديلات التي اقرت بواسطة الإدارة في مرحلة تحليل النظم ويلعب المحاسبين دور هام في مرحلة التصميم لمعرفتهم حاجة الجهة المستخدمة للمعلومة، وبالتالي فهم يساعدون في تصميم التقارير الأولية وإجراءات التشغيل ووسائل الرقابة.

- فلسفة التصميم: حيث يحدد في هذه المرحلة مصمم الأنظمة الطريقة التي يستوعبها في تصميم نظم المعلومات المحاسبية، فقد يبدأ من المستويات الإدارية العليا ليصل إلى المستويات الدنيا، ويناسب هذا التصميم المؤسسات التي تدار بطريقة مركزية (سلطة اتخاذ القرار في المستويات الإدارية العليا) أما التصميم الثاني يبدأ من الأسفل إلى الأعلى وهو يناسب المؤسسات التي تدار بطريقة لا مركزية (سلطة اتخاذ القرار في يد المديرين بالمستويات التشغيلية).

- تقييم بدائل التصميم: يتم في هذه المرحلة بحيث يقوم مصمم نظم المعلومات المحاسبية بالاختيار بين البدائل المختلفة المكونة لنظم المعلومات من مصادر الحصول على البيانات من إخال وتشغيل، كما انه يختار اسلوب التشغيل المناسب.

إعداد مواصفات التصميم: إعداد هذه المواصفات تبدأ بمخرجات نظم المعلومات المحاسبية لأنها المنتج النهائي للنظم، وبعد تحديد مواصفات المخرجات يتم تحديد مواصفات قاعدة البيانات وكيفية تشغيل البيانات ، والمدخلات من البيانات وأخيراً قياس الرقابة والأمن لكل عنصر من عناصر النظم

---

[1]- فايز جمعة النجار. مرجع سابق،ص31.

[2]- أحمد حسين علي حسين. نظام المعلومات الحاسبي ،الاسكندرية : مكتبة الاشعاع،1997،ص13.

[3]- احمد حسين علي حسين. دليلك في تحليل و تصميم النظم، الاسكندرية: الدار الجامعية،2001،ص267.

[4]- كمال الدين الدهراوي. مرجع سابق ،ص 347

الفرع الثالث :مرحلة تنفيذ نظم المعلومات المحاسبية

بعد موافقة الإدارة على نظام المعلومات المحاسبي المصمم (المقترح) تبدأ مرحلة التنفيذ ويتم فيها ما يلي:[1]

- تبدأ عملية تنفيذ نظام المعلومات المحاسبي بوضع الخطط المناسبة التي توضح خطوات تجسيد النظام المقترح على أرض الواقع وإعداد الكيفية التي من خلالها مراقبة مرحلة التنفيذ، بعد ذلك اختيار المكان المادي الذي ستمارس على أرضه الإجراءات والمهام المحاسبية وبعد ذلك يتم اختيار وتدريب الأفراد الذين سيقومون بتشغيل النظام الجديد كما يتم في هذه المرحلة إعداد الأجهزة والبرامج المناسبة مثل الحواسيب الإلكترونية والبرمجيات التطبيقية وقواعد بيانات ووسائل الاتصالات بعد الانتهاء من تدريب الأفراد وإعداد كافة الأجهزة والبرامج يتم القيام باختبار النظام الجديد وفق الخطط والخطوات والإجراءات الموضوعية سابقاً.
- **التوثيق**: وهو عبارة عن وصف كتابي للبرامج وتعليمات التشغيل وعينة من المستندات.

- **عملية الانتقال**: يحتاج تنفيذ هذا الإجراء إلى التعاون بين مصممي ومحللي نظم المعلومات المحاسبية وبين من يتولون مسؤولية تشغيل النظم ومستخدمي مخرجاتها وعادة ما يتم إتباع في عملية الانتقال المدخلين التاليين:

أ- **الانتقال المتوازي**: ويقصد به تشغيل كلا من النظامين القديم والجديد لكي يتم التأكد من أن نظام المعلومات المحاسبي الجديد يعمل وفق الأهداف المسيطرة وذلك بمقارنته مع أهداف النظام القديم الذي يشتغل معه في نفس الوقت .

ب- **الانتقال المباشر**: يتميز هذا الانتقال بالمخاطرة، حيث يتم إيقاف نظام المعلومات المحاسبي القديم والتحول إلى النظام الجديد، والتحول إلى النظام الجديد، بعد ما يصعب القيام بالانتقال الموازي .

الفرع الرابع: مرحلة تقييم نظم المعلومات المحاسبية

تتم هذه المرحلة مباشرة بعد مرحلة تنفيذ وتشغيل نظم المعلومات المحاسبية الجديدة لفترة من الزمن تكفي لإتمام دورة تشغيل كاملة للنظام وتهتم هذه المرحلة على ناحيتين أساسيتين:[2]

- مدى تحقيق نظم المعلومات المحاسبية الجديدة الأهداف المخططة.
- تقييم أداء محللي ومصممي نظم المعلومات المحاسبية.[3]

المطلب الثالث: الأطراف المستفيدة من نظام المعلومات المحاسبي

إن أهم ما يفيد الأطراف المستخدمة لنظام المعلومات المحاسبي هي مخرجاته والمتمثلة في المعلومات المحاسبية وقد صنفت هذه الأطراف إلى ثلاثة أصناف هي :

- الأطراف الداخلية.
- الأطراف الخارجية.
- المحاسبة الوطنية.

---

[1]- محمد يوسف حفناوي .نظم المعلومات المحاسبية ،عمان: دار وائل للنشر،ط1،ص195.

[2]- محمد يوسف حفناوي .مصدر سابق، ص156.

[3]- احمد حسين علي حسين .مصدر سابق، ص270.

وفيما يلي شرحاً لكل منها:[1]

- الأطراف الداخلية:

تتمثل في أعضاء وقيادة المؤسسة، ويطلب هذا النوع من المستعملين أن تكون المعلومات المحاسبية حسب التعليمات والتوجيهات المقدمة لهيئة المحاسبة بحيث تسمح لها باتخاذ القرارات، كما يرغب المسيرون عادة في أن تكون نوعية الأداة المحاسبية مطابقة للاحتياجات الخصوصية للمؤسسة.

- الأطراف الخارجية:

هي كل الأطراف المهتمة بحياة المؤسسة، من إدارة الضرائب مفتشية العمل والهيئات الاجتماعية، البنوك والمؤسسات المالية، الموردين، الزبائن، الشركاء المساهمين.... ويرغب هؤلاء في أن تكون الأداة المحاسبية توفر لهم الضمانات التي من شأنها ان تبني الثقة الضرورية لعالم الأعمال.

- المحاسبة الوطنية:

أن تجتمع المعلومات التي توفرها محاسبة المؤسسات عمل جداً مهم لسياسات التنمية، خاصة بالنسبة للدول الطموحة والسائرة نحو النمو كما تسمح الأداة المحاسبية بتحليل هيكلة الاقتصاد الوطني والتحكم في التخطيط الشامل.

---

[1]- هلال درحمون. المحاسبة التحليلية نظام معلومات للتسيير و مساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، الجزائر: جامع الجزائر،2005،ص86.

الفصل الثاني: تكنولوجيا المعلومات ودور استخدامها في تحسين نظام المعلومات المحاسبي

المبحث الأول: ماهية تكنولوجيا المعلومات

إن ما نراه وما نلاحظه في وقتنا الحاضر هو الاهتمام المتزايد بالتعامل مع المعلومات في مختلف المجالات سواء كان ذلك بالأجهزة والأدوات المادية الخاصة بالتعامل معها، أو بطرق معالجتها وبرمجتها وتشغيلها، أو بالإفراد العاملين في مجالها، أو الإجراءات التي يمكن إتباعها لتحقيق أقصى استفادة منها ولقد بدت معالم عصر المعلومات تبنى على هذا الأساس مما دعا المؤسسات للسعي الجاد لمواكبة هذا التوجه حتى تتمكن من مسايرة كل جديد وتجد لها مكانا بين المؤسسات المنافسة، ولن يتأتى لها ذلك إلا بتطبيق تكنولوجيا المعلومات.

المطلب الأول: تعريف تكنولوجيا المعلومات وخصائصها:

بسبب ما نعيشه اليوم من تغير في مجال المال والأعمال أصبح لزاماً على المؤسسات امتلاك تكنولوجيا المعلومات حتى تكون لها مكانة في السوق، سواء على المستوى المحلي أو الدولي.

الفرع الأول: تعريف تكنولوجيا

أولاً: قبل التطرق إلى تعريف تكنولوجيا المعلومات يجب تناول تعريف التكنولوجيا.

- يرجع أصل كلمة التكنولوجيا إلى اليونانية التي تتكون من مقطعين هما:

أي العلم و المنهجLOGOS تعني التشغيل الصناعي والثاني TECHNO

وعليه فهي تعني علم التشغيل الصناعي.[1]

وتعرف التكنولوجيا بأنها: " هي الجهد المنظم الرامي لاستخدام نتائج البحث العلمي في تطوير أساليب اداء العمليات الإنتاجية بالمعنى الواسع الذي يشمل الخدمات والأنشطة الإدارية والتنظيمية و الاجتماعية، وذلك بهدف التوصل إلى أساليب جديدة يفترض أنها أجدى للمجتمع " .[2]

كما أن وجود التكنولوجيا داخل المؤسسات يكون على مستويات ثلاث هي:[3]

1- المستوى الفردي: حيث يقصد بالتكنولوجيا هنا المهارات الشخصية والمعرفة التي يمتلكها الفرد في التنظيم.

2- المستوى الوظيفي: يقصد بالتكنولوجيا الإجراءات والأساليب التي تستخدمها الوحدات والأقسام في أدائها لأعمالها.

3- المستوى التنظيمي: وتتمثل في الطريقة التي يحول التنظيم المدخلات إلى مخرجات.

الفرع الثاني: تعريف تكنولوجيا المعلومات

يوجد عدة تعاريف لتكنولوجيا المعلومات نذكر منها:

التعريف الأول: تعريف وزارة التجارة والصناعة البريطانية: " هي الحصول على البيانات ومعالجتها وتخزينها وتوصيلها وإرسالها في صورة معلومات مصورة أو صوتية أو مكتوبة أو في صورة رقمية، ذلك بواسطة توليفة من الآلات الالكترونية وطرق المواصلات السلكية واللاسلكية ".[4]

---

[1]- صباح بلقيدوم. أثر تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات الحديثة على التسيير الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية، قسنطينة :دار الجامعة،2012،ص131

[2]- جمال ابو شنب . العلم و التكنولوجيا و المجتمع منذ البداية و حتى الآن، مصر : دار المعرفة الجامعية،1999،ص81.

[3]- صباح بلقيدوم. مصدر سابق ،ص13.

[4]- قوي بو حنية. الاتصالات الادارية داخل المنظمات المعاصرة، الجزائر : ديوان المطبوعات الجامعية ،2010،ص 86.

التعريف الثاني: تعريف منظمة اليونسكو(1992) " هي تطبيق التكنولوجيات الالكترونية ومنها الحاسب الآلي والأقمار الصناعية وغيرها من التكنولوجيات المتقدمة لإنتاج المعلومات التناظرية والرقمية وتخزينها واسترجاعها وتوزيعها ونقلها من مكان إلى أخر".[1]

التعريف الثالث: تعريف الموسوعة الدولية لعلم المكتبات والمعلومات " أنها التكنولوجيا الالكترونية اللازمة لتجميع واختزان وتجهيز وتوصيل المعلومات، الأولى التي تتصل بتجهيز المعلومات كالنظم المحوسبة، والثانية: تلك المتصلة ببث المعلومات كنظم الاتصالات عن بعد، فالمصطلح يشمل بصفة عامة النظم التي تجمع بين الفئتين".[2]

من خلال التعاريف السابقة نستنتج ما يلي:

-أن تكنولوجيا المعلومات هي : تلك التكنولوجيا الناتجة عن التقارب أو التمازج بين تكنولوجيا معالجة المعلومات (الحاسب الآلي) وتكنولوجيا الاتصال (هاتف، فاكس، أقمار صناعية، شبكات...الخ) بهدف جمع وتخزين ومعالجة البيانات وبثها في صورة معلومات سواء في شكل صوتي، رموز، أشكال، رسوم، نصوص أو صور.

الفرع الثالث: خصائص تكنولوجيا المعلومات :

تتميز تكنولوجيا المعلومات بمجموعة من الخصائص ، أهمها ما يلي:[3]

1- تقليص الوقت: فالتكنولوجيا تجعل كل الأماكن متجاورة الكترونياً، ومكنت من الحصول على المعلومات في وقت قصير جداً.

2- تقليص المكان: حيث أتاحت وسائل التخزين الحديثة استيعاب حجماً هائلاً من المعلومات المخزنة والتي يمكن الوصول إليها بيسر وسهولة.

3-اقتسام المهام الفكرية مع الآلة : نتيجة حدوث التفاعل والحوار بين الباحث والنظام.

4-قليلة الكلفة والسرعة في الوقت معاً: وتلك هي وتيرة تطور منتجات تكنولوجيا المعلومات.

5-الذكاء الاصطناعي: أهم ما يميز تكنولوجيا هو تطوير المعرفة وتقوية فرص تدريب المستخدمين من أجل الشمولية والتحكم في عملية الإنتاج.

6-تقريب شبكات الاتصال: تتوحد مجموعة من التجهيزات المستندة على تكنولوجيا المعلومات من أجل تشكيل شبكات الاتصال، وهذا ما يزيد من تدفق المعلومات بين المستعملين الصناعيين وكذا منتجي الآلات، ويسمح بتبادل المعلومات مع بقية النشاطات الأخرى.

7-التفاعلية: أي ان المستعمل لهذه التكنولوجيا يمكن أن يكون مستقبل ومرسل في نفس الوقت، فالمشاركين في عملية الاتصال يستطيعون تبادل الأدوار وهو ما يسمح بخلق نوع من التفاعل بين الأنشطة.

8-اللاتزامية: وتعني إمكانية استقبال الرسالة في أي وقت يناسب المستخدم فالمشاركين غير مطالبين باستخدام النظام في نفس الوقت.

9-اللامركزية: وهي خاصية تسمح باستقلالية تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، فالإنترنت مثلاً يتمتع باستمرارية عملها في كل الأحوال، فلا يمكن لأي جهة أن تعطل الانترنت على مستوى العالم بأكمله.

10- قابلية التوصيل: وتعني إمكانية الربط بين الأجهزة الاتصالية المتنوعة الصنع، أي بغض النظر عن الشركة أو البلد الذي تم فيه الصنع.

---

[1]- بادي سوهام. سياسات و استراتيجيات توظيف تكنولوجيا المعلومات في التعليم :الجزائر :منشورات الجامعة،2004،ص56.

[2]- نفس المرجع اعلاه و نفس الصفحة.

[3]- جمال ابو شنب. مصدر سابق،84.

11-قابلية التحرك والحركية: أي أنه يمكن للمستخدم أن يستفيد من خدماتها أثناء تنقلاته، أي من أي مكان عن طريق وسائل كثيرة مثل الحاسب الآلي النقال، الهاتف النقال.....الخ.
12- قابلية التحويل: وهي إمكانية نقل المعلومات من وسيط إلى آخر كتحويل الرسالة المسموعة إلى رسالة مطبوعة أو مقروءة.
13-الشيوع والانتشار: وهو قابلية هذه الشبكة للتوسع لتشمل أكثر فأكثر مساحات غير محدودة من العالم بحيث تكتسب قوتها من هذا الانتشار المنهجي لنمطها المرن.
14-العالمية والكونية: وهو المحيط الذي تنشط فيه هذه التكنولوجيات حيث تأخذ المعلومات مسارات مختلفة ومعقدة تنتشر عبر مختلف مناطق العالم وهي تسمح لرأس المال بأن يتدفق إلكترونياً خاصة بالنظر إلى سهولة المعاملات التجارية التي يحركها رأس المال المعلوماتي فيسمح لها بتخطي عاتق المكان والانتقال عبر الحدود الدولية.

المطلب الثاني: مراحل تطور تكنولوجيا المعلومات

لقد مر التطور والتقدم الذي شدته تكنولوجيا المعلومات بعدة مراحل مختلفة نوجزها فيما يلي:[1]

مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الأولى:

وتتمثل في اختراع الكتابة ومعرفة الإنسان لها مثل المسمارية والسومرية ثم الكتابة التصويرية وحتى ظهور الحروف، التي عملت على إنهاء عهد المعلومات الشفهية التي تنتهي بوفاة الإنسان أو ضعف قدراته الذهنية.

مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الثانية:

والتي تشمل ظهور الطباعة بأنواعها المختلفة وتطورها والتي ساعدت على نشر المعلومات واتصالاتها عن طريق كثرة المطبوعات وزيادة نشرها عبر مواقع جغرافية أكثر اتساعاً.

مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الثالثة:

وتتمثل بظهور مختلف انواع وأشكال مصادر المعلومات المسموعة والمرئية، الهاتف، المذياع، التلفاز، الأقراص، الأشرطة الصوتية، اللاسلكي إلى جانب المصادر المطبوعة الورقية هذه المصادر قد وسعت في نقل المعلومات وزيادة حركة الاتصالات.

مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الرابعة:

وتتمثل باختراع الحاسوب وتطور مراحله وأجياله المختلفة مع كافة مميزاته وفوائده وآثاره الإيجابية على حركة تنقل المعلومات عبر وسائل اتصال ارتبطت بالحواسيب.

مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الخامسة:

تتمثل في التزاوج والترابط ما بين تكنولوجيا الحواسيب المتطورة وتكنولوجيا الاتصالات المختلفة الأنواع والاتجاهات التي حققت إمكانية تناقل كميات هائلة من البيانات والمعلومات وعبر مسافات جغرافية هائلة بسرعة فائقة وبغض النظر عن الزمان والمكان وصولاً إلى شبكات المعلومات وفي قمتها شبكة الانترنت.

المطلب الثالث: فوائد ومزايا تكنولوجيا المعلومات:

أن تطبيق تكنولوجيا المعلومات في المؤسسات يترتب عنه مجموعة من الفوائد والمزايا نذكرها فيما يلي:[2]

1-رفع مستوى الأداء: يؤثر تطبيق أدوات تكنولوجيا المعلومات تأثيراً إيجابياً على مستويات الأداء بالمؤسسات بشرط وجود درجة من التوافق بين ظروف المؤسسة و استراتيجيات تطيق تكنولوجيا المعلومات.

---

[1]- صباح بلقيدوم ، مرجع سابق ص ، 34 .

[2]-عبد الحميد عبد الفتاح المغربي ، مصدر سابق ،ص 127-128.

2- زيادة قيمة المؤسسة : تلعب تكنولوجيا المعلومات دوراً بازاً في خلق القيمة للمؤسسة بالإضافة الى معاونتها في تنفيذ استراتيجيتها، خاصة في ظل زيادة حدة المنافسة بين المؤسسات .
3- فعاليات اتخاذ القرارات : تيسير تكنولوجيا المعلومات مهمة المديرين في اتخاذ القرارات التنظيمية و يبدوا ذلك واضحاً من خلال توفير البيانات و المعلومات الدقيقة و الملائمة في التوقيت الملائم و بالشروط المطلوبة.
4- تنمية العمل وفق واضحة و طرق عمل محددة : تعمل تكنولوجيا المعلومات على توفير النظام و الانضباط بالوحدات الادارية ، كما تهتم بتعريف الأفراد بما يدور حلهم و امدادهم بصورة مستمرة بالتطورات التي تحيط بهم .
5- اعادة هندسة الكمبيوتر تعد تكنولوجيا المعلومات عنصرا جوهريا لإنجاح اعادة هندسة عملية التشغيل سواءً قبل تصميم عمليات التشغيل بما تقدمه من مقترحات لأفضل التصميمات ، أو بعد عمليات التصميم من خلال دورها في مراحل التطبيق المختلفة. 6- تدعيم نجاح المنظمات ذات المجالات الادارية و التنظيمية المعقدة: يعتمد المديرون في مختلف المستويات و الوحدات على استخدام تكنولوجيا المعلومات في النواحي الادارية و التنظيمية المعقدة و التي يصعب فيها استخدام النظم التقليدية .
7 - تنمية السلوك الايجابي لأفراد المؤسسة : التأثير الايجابي على سلوك الافراد داخل المؤسسات و يبدوا ذلك من خلال تأثيرها على تدعيم عمليات الاتصالات داخل و خارج المؤسسة ، هذا إلى جانب مساعدتها إلى ادارة الوقت بكفاءة و تقليل درجة الغموض المحيط بمناخ العمل.

المطلب الرابع :آثار استخدم تكنولوجيا المعلومات في تحسين نظام المعلومات المحاسبي :[1]

لقد ساهمة تكنولوجيا المعلومات بشكل كبير في تطوير انظمة المعلومات لعل من اهمها نظام المعلومات المحاسبي و هذا راجع إلى تلك المكونات و الادوات التي أصبحت تتميز بها تكنولوجيا المعلومات و التي تتقارب و تتلاءم مع خصائص و مكونات نظام المعلومات المحاسبي مما أدى إلى زيادة كفاءته وفاعليته و جعله أكثر مرونة من خلال السرعة في إدخال و تشغيل البيانات المختلفة وتوفير معلومات محاسبية دقيقة و ذات جودة عالية وايصالها إلى من يحتاجون إليها في الوقت و المكان المناسب من أجل تحقيق أهدافهم

[1]-عبد الحميد عبد الفتاح المغربي ، مصدر سابق ،ص 129.

الفصل الثالث

الدراســـة الميدانيــة

المبحث الأول

إجراءات الدراسة الميدانية

إجراءات البحث:

يتضمن هذا الفصل منهج البحث، ومجتمع البحث وعينته، ووصفاً لخصائص عينة البحث، وأداة البحث، ومصادر بنائها، والمراحل والخطوات التي مرت بها عملية بناء الأداة حتى وصلت إلى صورتها النهائية بعد حصولها على الصدق والثبات اللازمين، وأخيراً الأساليب الإحصائية المستخدمة لتحليل البيانات، وفيما يأتي تفصيل تلك الإجراءات:

منهج البحث:

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، الذي يهتم بوصف الظاهرة كما هي عليه في الواقع، والتي تتمثل في البحث الحالي: **أثر تطبيق المعيار الدولي 34 على جودة المعلومات**

مجتمع وعينة البحث:

تكون مجتمع البحث من مجموعة من المحاسبين القانونيين والمراجعين، وقد تم اختيار عينة البحث بالطريقة العشوائية من موظفي شركة جلال الغزالي وشريكه للتدقيق والاستشارات التضامنية، شركة عماد وعبدالحكيم للتدقيق والاستشارات التضامنية الشركة الدولية للاستشارات المالية عبدالملك الشراعي وشركاه، وقد تم توزيع (50) استبانة كعينة ممثلة للبحث، وتم استرجاع (50) استبانة من الاستبانات الموزعة بنسبة (100%)، وعدد الاستبانات المفقودة (0)، وقد بلغت عدد الاستبانات الصالحة للتحليل (50) استبانة بنسبة (100%).

مقياس أداة الدراسة الميدانية:

تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان حسب الجدول التالي.

مقياس ليكرت

الاستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

عند اختيار الباحثات الدرجة (5) للاستجابة " أوافق بشدة " بذلك يكون الوزن النسبي في هذه الحالة 100% تعطي نتائج إيجابية للفقرة حسب جدول الوزن النسبي رقم (1) وتم حساب الوزن النسبي بحسب الفقرات الإيجابية ويمكن تطبيق العكس في حالة الفقرات السلبية (Likert, R.1932)

جدول (1) يوضح الوزن النسبي

مسلسل	الدرجة اللفظي	الوزن النسبي من - إلى	النسبة 100%
5	عالية	4.20 -5.00	%100
4	مرتفعة	3.40 -4.20	%89.8
3	متوسطة	2.60 -3.40	%68.5
2	منخفضة	1.80 –2.60	%49.8
1	متدنية	1 -1.80	%31.7

يتضح من الجدول رقم (1) كيفية احتساب التقدير اللفظي لأسئلة فرضيات البحث، وذلك على النحو التالي:

-إذا كان المتوسط الحسابي للسؤال أقل من 1.8 والنسبة أقل من 36% فان التقدير اللفظي له هو (غير موافق بشدة)، وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من 1.8 وأقل من 2.6 والنسبة من 36% وأقل من 52% فان التقدير اللفظي له هو (غير موافق)، وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من 2.6 وأقل من 3.4 والنسبة من 52% وأقل من 68% فان التقدير اللفظي له هو (محايد)، وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من 3.4 وأقل من 4.2 والنسبة من 68% وأقل من 84% فان التقدير اللفظي له هو (موافق)، وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من 4.2 حتى 5 والنسبة من 84% حتى 100% فان التقدير اللفظي له هو (موافق بشدة).

صدق اداة الدراسة:

للتحقق من صدق أداة الدراسة، قام الباحثتان بعرضها على مجموعة من المحكمين من ذوي الاختصاص والخبرة، من أعضاء هيئة التدريس في جامعة المستقبل، مما جعل الأداة أكثر دقة وموضوعية في القياس، وللوقوف على مدى صلاحيتها كأداة لجمع البيانات، وكان الهدف من تحكيم الاستبانة التحقق من الآتي:

- مدى ملاءمة الفقرات المتعلقة بمحاور الدراسة.
- مدى وضوح الفقرات الواردة في الاستبانة.
- مدى كفاية الفقرات المتعلقة بمحاور الدراسة.

اختبار صدق وثبات أداة الدراسة الميدانية:

تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ (Alpha Cornbach's) لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة ومصداقيتها، فإذا كانت قيمة معامل ألفا أقل من 60% فإن مصداقية قائمة الاستبيان تكون ضعيفة، بينما إذا كانت بين 60% إلى 70% تعتبر المصداقية مقبولة، وإذا كانت قيمة ألفا بين 70% إلى 80% تعتبر أداة الدراسة جيدة، بينما إذا كانت القيمة أكثر من 80% فالمصداقية تكون مرتفعة.

جدول رقم (2) يبين نتائج اختبار كرونباخ (ألفا) لأداة البحث

م	المحـــــــور	عدد الفقرات	معامل الثبات Alpha
1	توجد معوقات فنية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	4	.666
2	توجد معوقات إدارية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	6	.862
3	توجد معوقات قانونية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	2	.902
	مجموع متوسط جميع المحاور	12	.854

يتضح من الجدول أن قيمة معامل الثبات الفا لأداة جمع البيانات بشكل عام كانت مرتفعة، وهذا يعني أن درجة مصداقية الإجابات عالية، مما يشير إلى أن النتائج التي سترد لاحقاً قابلة للتعميم على مجتمع البحث.

الاساليب الاحصائية المستخدمة في الدراسة:

بعد الانتهاء من عملية جمع البيانات المتعلقة بمتغيرات الدراسة، تمت الاستعانة ببعض الأساليب الإحصائية، بهدف معالجة البيانات التي تم الحصول عليها من والذي ادخلت إليه بيانات الدراسة الميدانية spss برنامج التحليل الإحصائي المحوسب، وقد استخدمت هذه الأساليب لبيان خصائص مجتمع الدراسة، ولوصف متغيرات الدراسة والتعرف على " تطبيق المعيار الدولي 34 على جودة المعلومات"، وشمل ذلك:

1- التوزيع التكراري والنسب المئوية:

لحساب وتكرار ونسبة البيانات العامة لعينة الدراسة.

2- المتوسط الحسابي:

وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض إجابات أفراد عينة الدراسة، عن كل فقرة من فقرات الدراسة مع العلم أنه يفيد في ترتيب الفقرات حسب أعلى متوسط حسابي.

3- الانحراف المعياري:

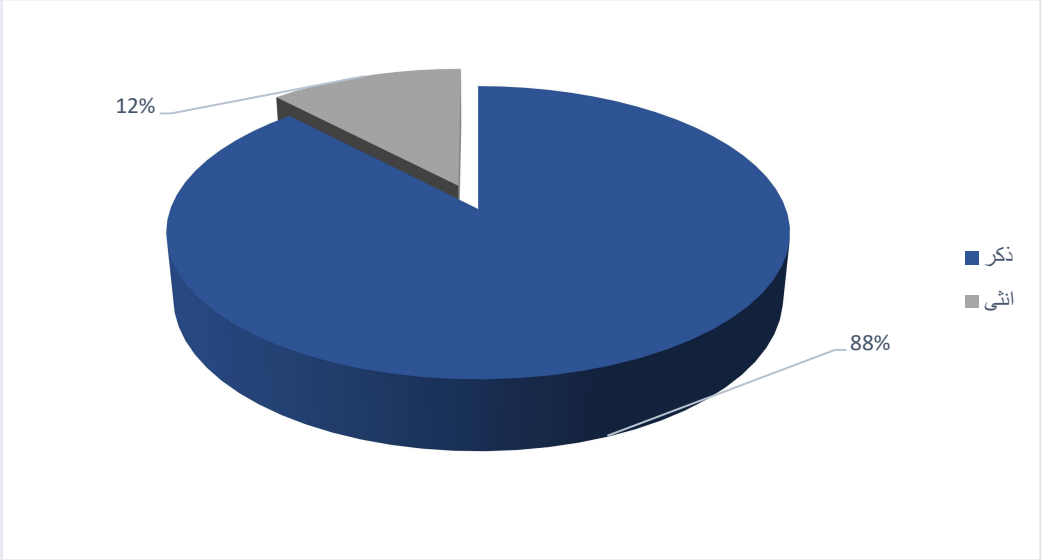
تم استخدامه لتحديد تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة عن قيم المتوسط الحسابي.

أولاً / الخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة:

- حسب متغير النوع:

جدول رقم (3) يبين توزيع عينة البحث حسب متغير النوع

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	44	88%
انثى	6	12%
المجموع	**50**	**100%**



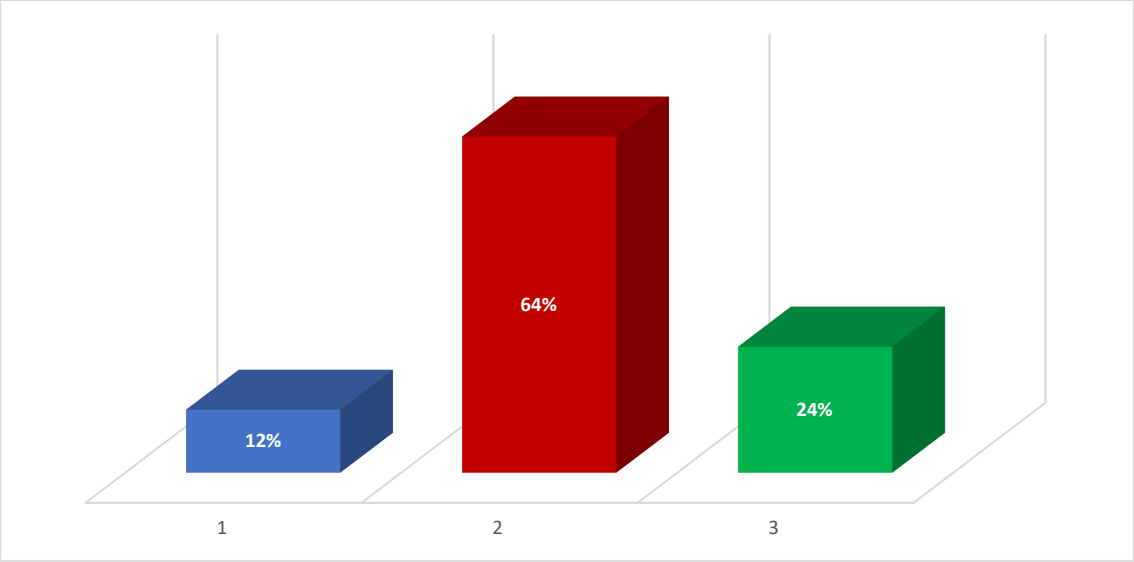
شكل رقم (1) يوضح توزيع عينة البحث حسب متغير النوع

يتضح من الجدول (3) والشكل رقم (1) أن أغلب أفراد العينة من الذكور بتكرار بلغ (44) يمثلون ما نسبته 88% من إجمالي أفراد عينة البحث، وأن أفراد العينة من الاناث جاء بتكرار (6) وبنسبه 12%، لذا نجد أن أغلب أفراد العينة هم من فئة الذكور.

- متغير العمر:

جدول رقم (4) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير العمر للمشاركين بالعينة

العمر	التكرار	النسبة المئوية
30 سنة فاقل	6	12%
من 31 - 40 سنة	32	64%
من 41 - 50 سنة	12	24%
الإجمـــالي	**50**	**100%**



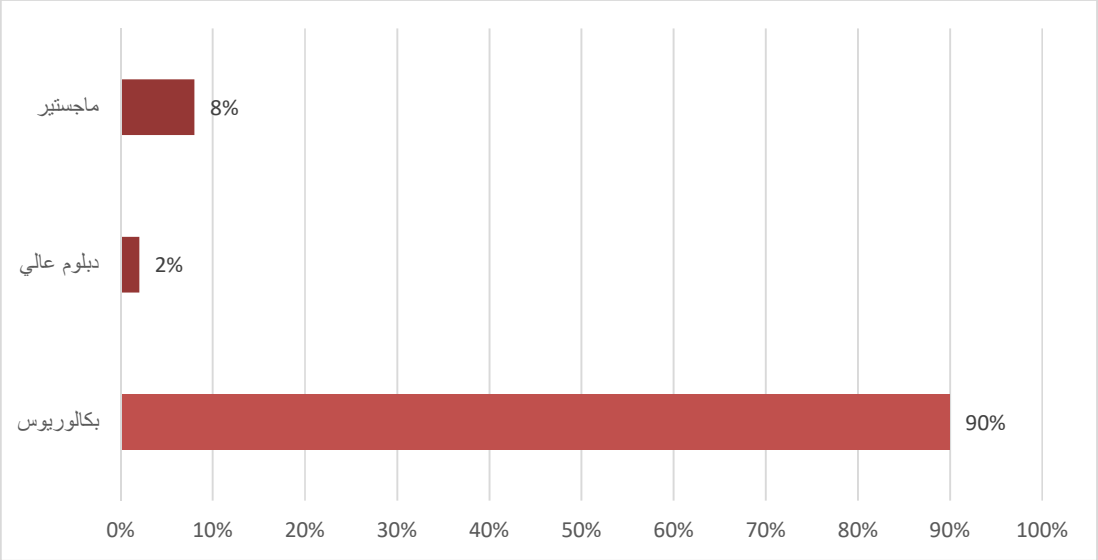
شكل رقم (2) يوضح التكرار والنسبة المئوية لمتغير العمر المشاركين بالعينة

يتبين من الجدول رقم (4) والشكل رقم (2) أن غالبية أفراد العينة هم من فئة العمر (من 31 – 40 سنة) بنسبة 64% بتكرار بلغ (32)، ثم فئة العمر (من 41 - 50 سنة) بنسبة 24% وبتكرار بلغ (12)، وأخيراً فئة العمر (30 سنة فاقل) بنسبة 12% وبتكرار بلغ (6)، وتشير هذه النتائج إلى أن أغلب أفراد عينة البحث هم من فئة العمر (من 31 – 40 سنة) أصحاب الخبرة في مجال المحاسبة.

- متغير المؤهل العلمي:

جدول رقم (5) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
بكالوريوس	45	90%
دبلوم عالي	1	2%
ماجستير	4	8%
الإجمالي	**50**	**100%**



شكل رقم (3) يوضح التكرار والنسبة المئوية لمتغير المؤهل العلمي

يتبين من الجدول رقم (5) والشكل رقم (3) أن غالبية أفراد العينة من فئة المؤهل العلمي (بكالوريوس) بنسبة 90% وبتكرار بلغ (45)، ثم فئة المؤهل (ماجستير) بنسبة 8% وبتكرار بلغ (4)، واخيراً فئة المؤهل (دبلوم عالي) بنسبة 2% وبتكرار بلغ (1)، تشير هذه النتائج إلى أن أغلب عينة البحث هم من ذوي المؤهلات الجامعية.

- التخصص العلمي

جدول رقم (6) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة
محاسبة	46	92%
إدارة أعمال	2	4%
اقتصاد	2	4%
الإجمالي	**50**	**100%**

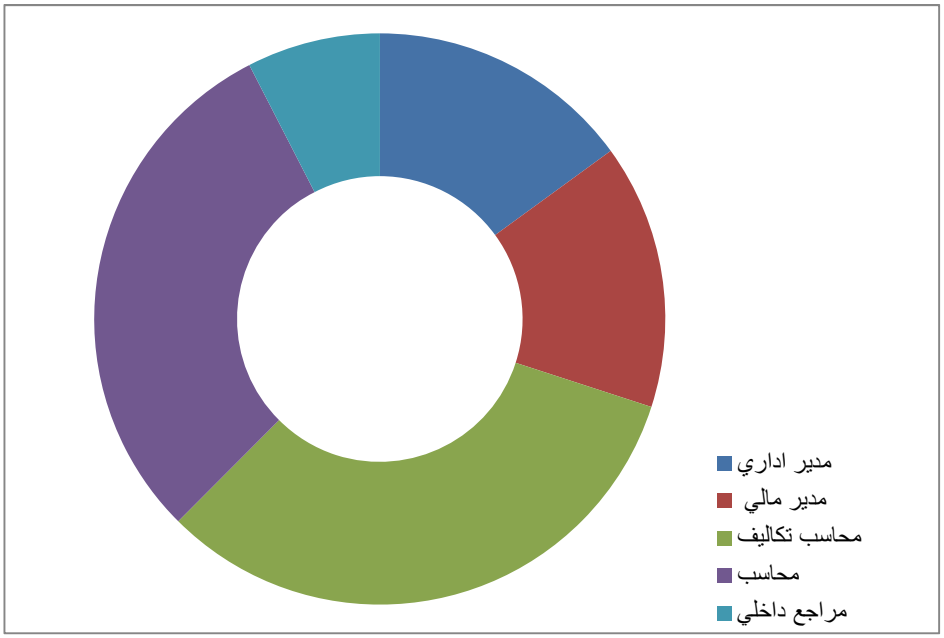
شكل رقم (4) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير التخصص العلمي

يتبين من الجدول رقم (6)، والشكل (4) الخاص بمتغير التخصص العلمي لأفراد العينة، وجد أن أغلب العينة من فئة التخصص العلمي (محاسبة) بنسبة 92% وبتكرار بلغ (46)، واخيراً فئتين التخصص العلمي (إدارة اعمال، اقتصاد) بنسبة 4% وبتكرار بلغ (2) لكل منهما، وتشير هذه النتائج إلى أن أغلب أفراد عينة البحث هم من ذوي التخصص العلمي محاسبة.

- المركز الوظيفي

جدول رقم (7) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير المنصب الوظيفي

المركز الوظيفي	التكرار	النسبة
مدير اداري	10	20.8%
مدير مالي	5	12.5%
محاسب تكاليف	6	12.5%
محاسب	13	27.1%
مراجع داخلي	12	25%
أخرى	1	6.3%
الإجمالي	**50**	**100%**



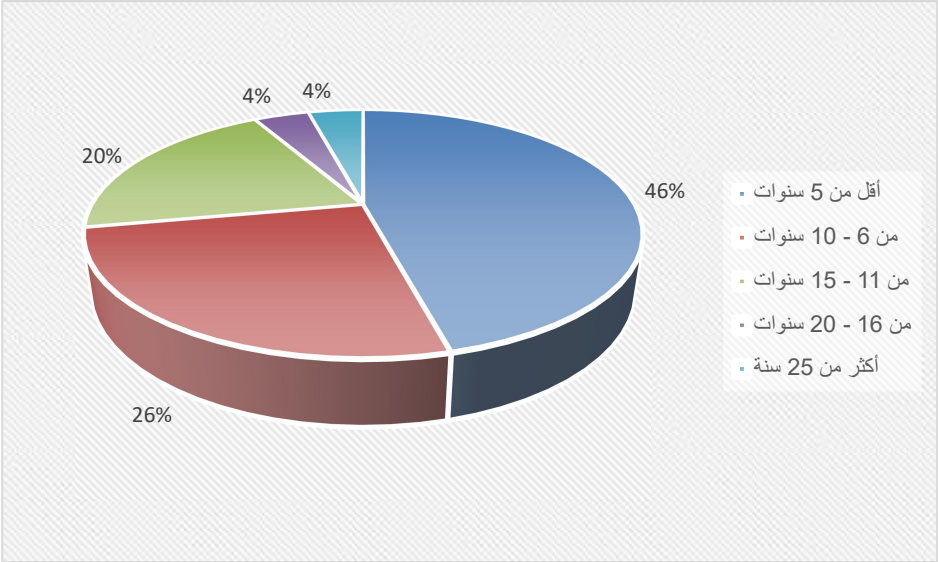
شكل رقم (5) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير المركز الوظيفي

يتبين من الجدول رقم (7)، والشكل (5) الخاص بمتغير المركز الوظيفي لأفراد العينة، وجد أن أغلب العينة تمثلت في (محاسب) بنسبة 27.1% وبتكرار بلغ (13)، ثم فئة المركز الوظيفي (مراجع داخلي) بنسبة 25% وبتكرار بلغ (12)، ثم فئة المركز الوظيفي (مدير اداري) بنسبة 20.8% وبتكرار (10)، ثم فئة المركز الوظيفي (محاسب تكاليف) بنسبة 12.5% وبتكرار (6)، ثم فئة المركز الوظيفي (مدير مالي) بنسبة 8.3% وبتكرار (5)، واخيراً فئة المركز الوظيفي (أخرى) بنسبة 6.3% وبتكرار بلغ (4)، وتشير هذه النتائج إلى أن أغلب أفراد عينة البحث هم من ذوي المركز الوظيفي (محاسب مالي).

- عدد سنوات الخبرة:

جدول رقم (8) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير عدد سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	23	46%
من 6 - 10 سنوات	13	26%
من 11 - 15 سنوات	10	20%
من 16 - 20 سنوات	2	4%
أكثر من 25 سنة	2	4%
الإجمالي	**50**	**100%**



شكل رقم (6) يوضح التكرار والنسبة المئوية لمتغير عدد سنوات الخبرة

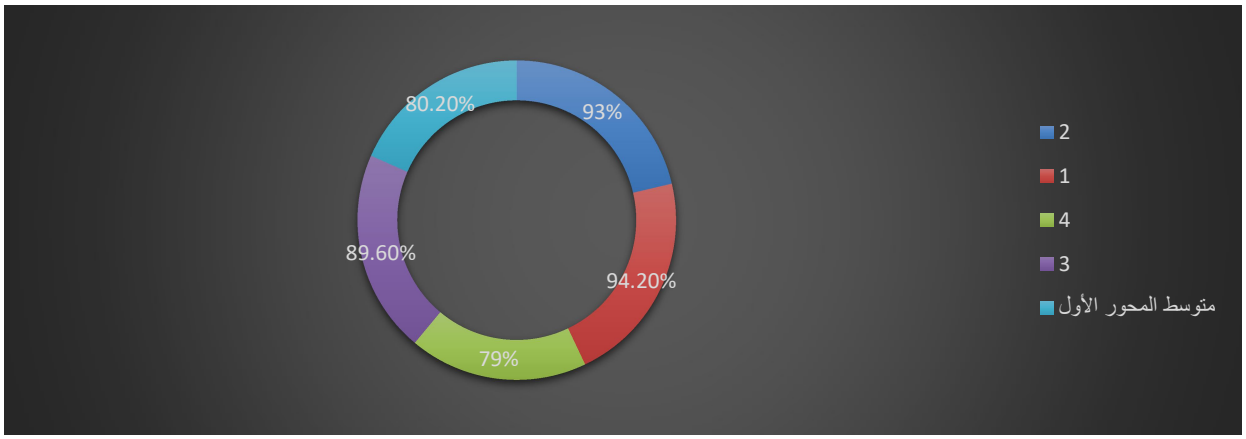
يتبين من الجدول رقم (8) والشكل رقم (6) أن غالبية أفراد العينة هم من فئة سنوات الخبرة (اقل من 5 سنوات) بنسبة 46% وبتكرار بلغ (23)، ثم فئة سنوات الخبرة (من 6– 10 سنوات) بنسبة 26% وبتكرار (13)، ثم فئة سنوات الخبرة (من 11– 15 سنوات) بنسبة 20% وبتكرار (10)، ثم فئتين سنوات الخبرة (من 16– 20 سنوات) بنسبة 4% وبتكرار (2)، وتشير هذه النتائج إلى أن أغلب أفراد عينة البحث هم من ذوي الخبرة الجيدة في مجال العمل.

ثانياً: عرض النتائج المتعلقة بإجابة أسئلة الاستبيان:

1- **المحور الأول:** توجد معوقات فنية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية .

الجدول رقم (9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات آراء العينة لفقرات المحور الأول

رقم الفقرة	الفـــــقرات	الترتيب	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
1	ضعف التأهيل الأكاديمي للمحاسبين في اليمن يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	2	4.65	0.483	93%	عالي
2	ضعف الخبرة المهنية للمحاسبين في اليمن يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	1	4.71	0.459	94.2%	عالي
3	الطبيعة المعقدة التي تصاغ بها بعض المعايير مثل المعايير المرتبطة بالمعلومات المحاسبية والاستثمار الذي يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	4	3.94	0.885	79%	مرتفع
4	قلة توفير الكوادر التدريبية المؤهلة للتدريب المهني للمحاسبين على جودة المحاسبة وفق المعيار الدولي الذي يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	3	4.48	0.505	89.6%	عالي
	متوسط المحور الأول		**3.55**	**0.536**	**80.2%**	**مرتفع**



شكل رقم (7) نسبة الموافقة لتقديرات آراء العينة لفقرات المحور الأول

يوضح الجدول رقم (9) أن أفراد العينة وافقت بتقدير لفظي (مرتفع) على جميع فقرات المحور الأول؛ وبلغ متوسط الاستجابة للفقرات على (4.01)، والنسبة المئوية (80.2%)، وبتحليل كل فقرة من فقرات المحور الأول وفقاً لأعلى قيم للمتوسط الحسابي، عند تساوي قيم المتوسط للفقرات، مرتبة ترتيباً تنازلياً كما يلي:

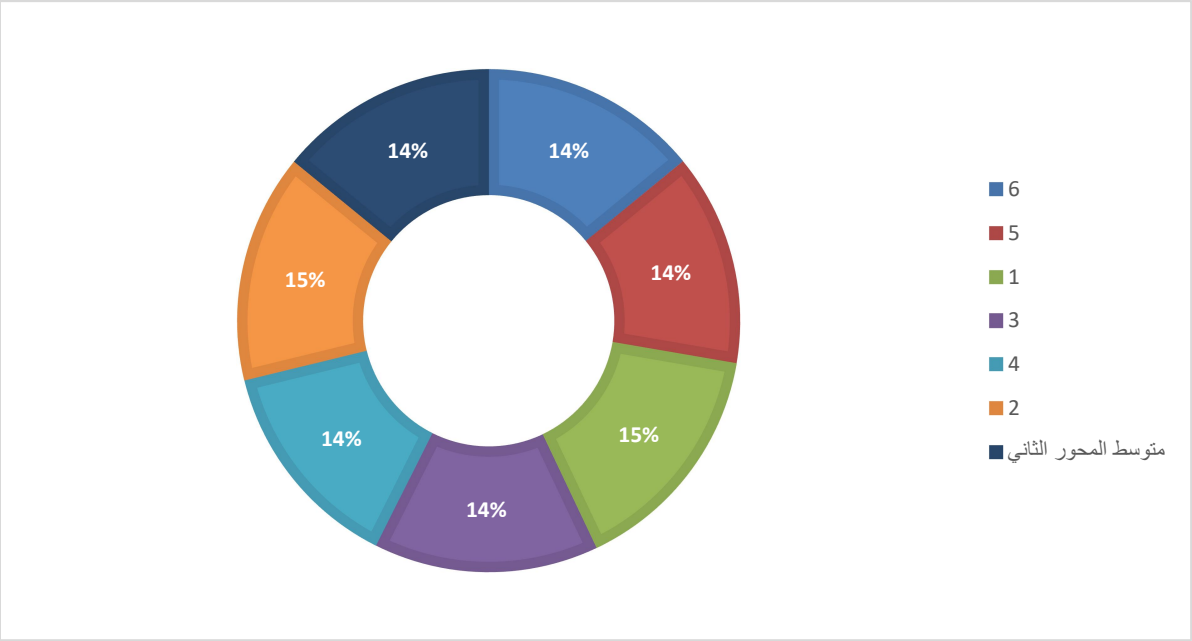
- أن الفقرة (2) والتي تنص على **(ضعف الخبرة المهنية للمحاسبين في اليمن يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية)** حصلت على الترتيب (الاول) بمتوسط حسابي (4.71)، وبتقدير لفظي (عالي)
- أن الفقرة (1) والتي تنص على **(ضعف التأهيل الأكاديمي للمحاسبين في اليمن يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية)** حصلت على الترتيب(الثاني) بمتوسط حسابي (4.65)، وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (4) والتي تنص على **(قلة توفير الكوادر التدريبية المؤهلة للتدريب المهني للمحاسبين على جودة المحاسبة وفق المعيار الدولي الذي يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية)** حصلت على الترتيب(الثالث) بمتوسط حسابي (4.48)، وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (3) والتي تنص على **(الطبيعة المعقدة التي تصاغ بها بعض المعايير مثل المعايير المرتبطة بالمعلومات المحاسبية والاستثمار الذي يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية)** حصلت على الترتيب(الرابع) بمتوسط حسابي (3.94)، وبتقدير لفظي (عالي).
- الانحراف المعياري لمتوسط فقرات المحور الأول أقل من الواحد الصحيح، مما يشير إلى عدم وجود تشتت من قبل المبحوث.

وبالنظر إلى متوسط فقرات المحور الأول نجد أنه بلغ (4.01) وبانحراف معياري (0.536) وبتقدير لفظي (مرتفع)، وعلى ضوء ما سبق تبين أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين توجد معوقات فنية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.

2- المحور الثاني: توجد معوقات إدارية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.

الجدول رقم (10) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات آراء العينة لفقرات المحور الثاني

رقم الفقرة	الفقرات	الترتيب	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
1	ضعف اهتمام الإدارة بتطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية الذي يعيق تطبيق المعيار 34 على جودة المعلومات المحاسبية	6	3.86	0.414	84.8%	مرتفع
2	ضعف الرقابة الإدارية وانعدام اللوائح التنفيذية الملزمة لتطبيق المعيار المحاسبي 34 الذي يعيق تطبيق المعيار 34 على جودة المعلومات المحاسبية	5	4.12	1.081	82.4%	مرتفع
3	عدم توفر نظام رقابة فعال في الشركة يعيق تطبيق المعيار 34 على جودة المعلومات المحاسبية	1	4.60	0.571	92%	عالي
4	ضعف او انعدام القوة الإلزامية لتنفيذ هذه القواعد والمعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها يعيق تطبيق المعيار 34 على جودة المعلومات المحاسبية	3	4.36	0.827	87.2%	عالي
5	عدم توافق الأنظمة المحاسبية في اليمن مع الأنظمة المحاسبية الدولية يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.	4	4.16	1.149	83.2%	مرتفع
6	ارتفاع تكاليف انشاء الأنظمة المحاسبية المتوافقة مع المعايير الدولية يعين تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	2	4.44	0.993	88.8%	عالي
	متوسط المحور الثاني		4.25	0.355	85%	عالي



شكل رقم (8) نسبة الموافقة لتقديرات آراء العينة لفقرات المحور الثاني

يوضح الجدول رقم (10) أن أفراد العينة وافقت بتقدير لفظي (متوسط) على جميع فقرات المحور الثاني؛ وبلغ متوسط الاستجابة للفقرات على (4.25)، والنسبة المئوية (85%)، وبتحليل كل فقرة من فقرات المحور الثاني وفقاً لأعلى قيم للمتوسط الحسابي، عند تساوي قيم المتوسط للفقرات، مرتبة ترتيباً تنازلياً كما يلي:

- أن الفقرة (3) والتي تنص على (عدم توفر نظام رقابة فعال في الشركة يعيق تطبيق المعيار 34 على جودة المعلومات المحاسبية) حصلت على الترتيب (الاول) بمتوسط حسابي (4.60) وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (6) والتي تنص على (**ارتفاع تكاليف انشاء الأنظمة المحاسبية المتوافقة مع المعايير الدولية يعين تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية)** حصلت على الترتيب(الثاني) بمتوسط حسابي (4.44) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة رقم (9) والتي تنص على (**ضعف او انعدام القوة الإلزامية لتنفيذ هذه القواعد والمعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها يعيق تطبيق المعيار 34 على جودة المعلومات المحاسبية)** حصلت على الترتيب (الثالث) بمتوسط حسابي (4.36) وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (5) والتي تنص على **(عدم توافق الأنظمة المحاسبية في اليمن مع الأنظمة المحاسبية الدولية يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية)** حصلت على الترتيب(الرابع) بمتوسط حسابي (4.16) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (2) والتي تنص على **(ضعف الرقابة الإدارية وانعدام اللوائح التنفيذية الملزمة لتطبيق المعيار المحاسبي 34 الذي يعيق تطبيق المعيار 34 على جودة المعلومات المحاسبية)** حصلت على الترتيب(الخامس) بمتوسط حسابي (4.12) وبتقدير لفظي (مرتفع).

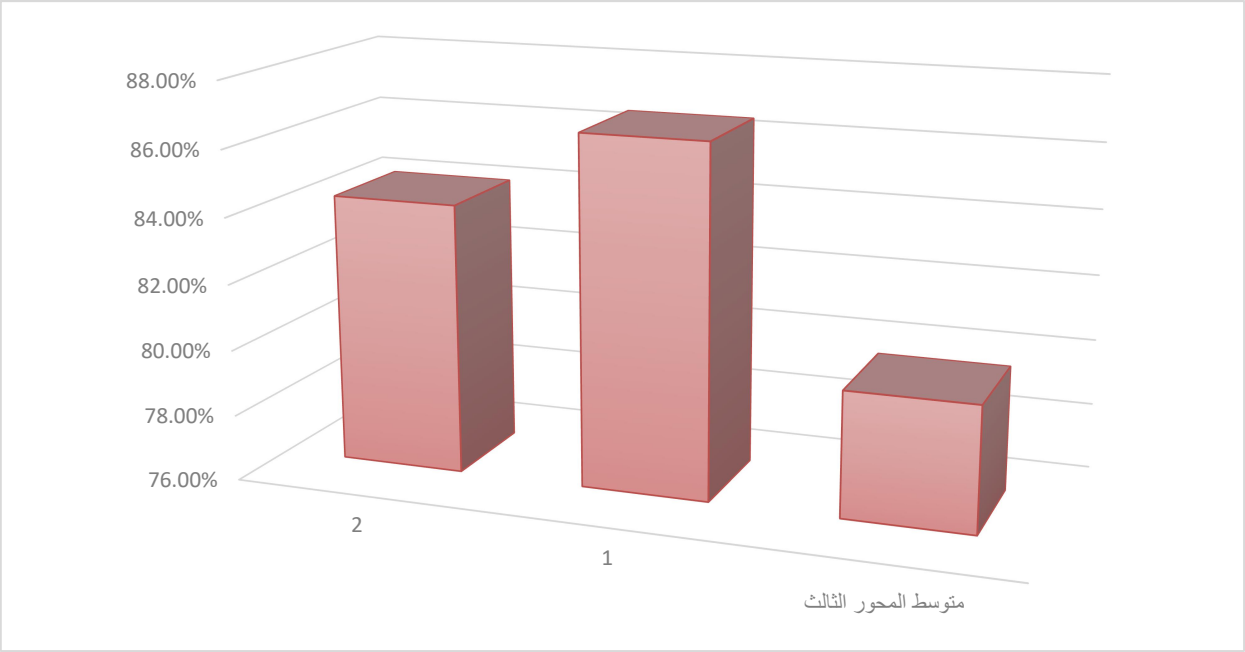
- أن الفقرة (1) والتي تنص على (**ضعف اهتمام الإدارة بتطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية الذي يعيق تطبيق المعيار 34 على جودة المعلومات المحاسبية)** حصلت على الترتيب(السادس) بمتوسط حسابي (3.86) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- الانحراف المعياري لمتوسط فقرات المحور الثاني أقل من الواحد الصحيح، مما يشير إلى عدم وجود تشتت من قبل المبحوث.

وبالنظر إلى متوسط فقرات المحور الثاني نجد أنه بلغ (4.25) وبانحراف معياري (0.355) وبتقدير لفظي (عالي)، وعلى ضوء ما سبق تبين أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين توجد معوقات إدارية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 43 على جودة المعلومات المحاسبية.

3- المحور الثالث: توجد معوقات قانونية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 43 على جودة المعلومات المحاسبية .

الجدول رقم (11) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات آراء العينة لفقرات المحور الثالث

رقم الفقرة	الفقرات	الترتيب	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
1	التشريعات القانونية في اليمن المتعلقة بالمحاسبة يعين تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	2	4.21	0.601	84.2%	عالي
2	اصدار معايير محاسبية دولية في شكل نصوص عامة وترك التفاصيل لكل دولة فهذه المعايير لا تتعاطى الا الاحداث ذات الصبغة الدولية التي تبدي معظم الدول بحاجة ملحة لها دون النظر لمعيار معين يلائم ظروف دولة او مجموعة محددة يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	1	4.33	0.366	86.6%	عالي
	متوسط المحور الثالث		**3.99**	**0.606**	**79.8%**	**مرتفع**



شكل رقم (9) نسبة الموافقة لتقديرات آراء العينة لفقرات المحور الثالث

يوضح الجدول رقم (11) أن أفراد العينة وافقت بتقدير لفظي (مرتفع) على جميع فقرات المحور الثالث؛ وبلغ متوسط الاستجابة للفقرات على (3.99)، والنسبة المئوية (79.8%)، وبتحليل كل فقرة من فقرات المحور الثالث وفقاً لأعلى قيم للمتوسط الحسابي، عند تساوي قيم المتوسط للفقرات، مرتبة ترتيباً تنازلياً كما يلي:

- أن الفقرة (2) والتي تنص على (اصدار معايير محاسبية دولية في شكل نصوص عامة وترك التفاصيل لكل دولة فهذه المعايير لا تتعاطى الا الاحداث ذات الصبغة الدولية التي تبدي معظم الدول بحاجة ملحة لها دون النظر لمعيار معين يلائم ظروف دولة او مجموعة محددة يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية) حصلت على الترتيب (الاول) بمتوسط حسابي (4.81) وبتقدير لفظي (عالي).

- أن الفقرة (1) والتي تنص على (التشريعات القانونية في اليمن المتعلقة بالمحاسبة يعين تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية) حصلت على الترتيب (الثاني) بمتوسط حسابي (4.21) وبتقدير لفظي (عالي).

الانحراف المعياري لمتوسط فقرات المحور الثالث اقل من الواحد الصحيح، مما يشير إلى عدم وجود تشتت من قبل المبحوث.

وبالنظر إلى متوسط فقرات المحور الثالث نجد أنه بلغ (3.99) وبانحراف معياري (0.606) وبتقدير لفظي (مرتفع)، وعلى ضوء ما تبين أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين توجد معوقات قانونية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.

ثالثاً: عرض النتائج الإجمالية محاور الدراسة:

الجدول رقم (12) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد العينة لمحاور الدراسة بشكل عام

م	المحاور	الترتيب	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
1	توجد معوقات فنية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	3	3.55	0.536	71%	مرتفع
2	توجد معوقات إدارية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	1	4.25	0.607	57.8%	متوسط
3	توجد معوقات قانونية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	2	3.99	0.606	70.2%	مرتفع
	المتوسط العام لجميع المحاور		3.74	0.463	74.8%	مرتفع

يتضح من الجدول السابق والمتعلق بـ " تطبيق المعيار الدولي 34 على جودة المعلومات"،

أن متوسط محاور الاستبانة ككل بلغ (3.74) وانحراف معياري (0.463)، ودرجة قياس (مرتفع)، حيث حصل المحور الأول: توجد معوقات فنية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 43 على جودة المعلومات المحاسبية على المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.55) وانحراف معياري (0.536) وتقدير لفظي (مرتفع)، وحصل المحور الثاني: توجد معوقات إدارية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 43 على جودة المعلومات المحاسبية على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.25) وانحراف معياري (0.607) وتقدير لفظي (عالي)، وحصل المحور الثالث: توجد معوقات قانونية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 43 على جودة المعلومات المحاسبية على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (3.99) وانحراف معياري (0.606) وتقدير لفظي (مرتفع).

ويعزو الباحثتان حصول محاور الدراسة بشكل عام على موافقة عينة الدراسة بدرجة قياس (مرتفعة) على أنه تطبيق المعيار الدولي 34 على جودة المعلومات

رابعاً: اختبار الفرضيات:

النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين معوقات فنية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 43 على جودة المعلومات المحاسبية وتم التحقق من صحة الفرضية من خلال الجدول التالي:

جدول (13) يبين نتائج لاختبار العوامل النفسية

المحور	الرقم	المتوسط الحسابي	الفرق في المتوسط	قيمة T	درجات الحرية	مستوى الدلالة
لا ترتبط العوامل النفسية وتطبيق المعيار الدولي المتعلق بالجودة	48	3.5513	0.05128	0.663	47	0.000

الجدول أعلاه يوضح نتائج اختبار T إذا كان قيمة T للفرضية الأولى موجبة ومستوى الدلالة اقل من مستوى الثقة (a=0.05) وفقاً لقاعدة القرار فان نرفض الفرضية الصفرية التي تنص على انه لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين معوقات فنية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية وتم قبول الفرض البديل الذي ينص على انه توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين معوقات فنية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.

النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية: لا توجد علاقة بين معوقات إدارية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية وتم التحقق من صحة الفرضية من خلال الجدول التالي:

جدول (14) يبين نتائج لاختبار العوامل الإدارية

المحور	الرقم	المتوسط الحسابي	الفرق في المتوسط	قيمة T	درجات الحرية	مستوى الدلالة
لا توجد المشكلات إدارية تواجه المعيار الدولي المتعلق بالجودة	48	2.8854	-0.61458	-7.014	47	0.000

الجدول أعلاه يوضح نتائج اختبار T إذا كان قيمة T للفرضية الثانية موجبة ومستوى الدلالة اقل من مستوى الثقة (a=0.05) وفقاً لقاعدة القرار فان نرفض الفرضية الصفرية التي تنص على انه لا توجد علاقة بين معوقات إدارية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 43 على جودة المعلومات المحاسبية وتم قبول الفرض البديل الذي ينص على انه توجد علاقة بين معوقات إدارية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدول34على جودة المعلومات المحاسبية.

النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة: لا توجد علاقة بين قانونية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية وتم التحقق من صحة الفرضية من خلال الجدول التالي:

جدول (15) يبين نتائج لاختبار قانونية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.

المحور	الرقم	المتوسط الحسابي	الفرق في المتوسط	قيمة T	درجات الحرية	مستوى الدلالة
لا ترتبط العوامل القانونية وتطبيق المعيار الدولي المتعلق بالجودة	48	3.5083	0.00833	0.095	47	0.000

الجدول أعلاه يوضح نتائج اختبار T إذا كان قيمة T للفرضية الأولى موجبة ومستوى الدلالة اقل من مستوى الثقة (a=0.05) وفقاً لقاعدة القرار فان نرفض الفرضية الصفرية التي تنص على انه لا توجد علاقة بين قانونية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية وتم قبول الفرض البديل الذي ينص على انه توجد علاقة بين قانونية تحول دون أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.

جدول رقم (16) معامل ارتباط بيرسون بين المحاور وبعضها والدرجة الكلية

م	المحـــــور	عدد الفقرات	معامل بيرسون
1	توجد معوقات فنية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	4	.774**
2	توجد معوقات إدارية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	6	.903**
3	توجد معوقات قانونية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية	2	.800**
	الدرجة الكلية	**12**	**.890**

** عند مستوى دلالة (α > ، 0.001)

من خلال الجدول رقم (15) بحساب معامل ارتباط بيرسون لكل محور من محاور الاستبيان الثلاثة، والدرجة الكلية للاستبيان ككل بوصفه محكاً داخلياً، وقد دلت النتائج أن جميع محاور الاستبيان الثلاثة دالة عند مستوى الدلالة الإحصائية (α >، 0.01)، ويتضح وجود ارتباط موجب وقوي، كما تشير النتائج إلى تحقق الصدق للاستبيان، وبالتالي تطبيقه بكفاءة على عينة الدراسة.

الفصل الرابع

النتائج و التوصيات

الاستنتاجات والتوصيات

من خلال دراستنا لهذا الموضوع حاول الباحثتان معالجة اشكالية البحث التي تدور حول تطبيق المعيار الدولي 34 على جودة المعلومات، فقد تم التوصل من خلال الإطار النظري والدراسات السابقة إلى بعض الاستنتاجات التي يمكن تلخيصها فيما يلي:-

أولاً: الاستنتاجات

1-يهدف معيار جودة المعلومات إلى تطبيق السياسات المحاسبية بصورة خالية من التشويش والتضليل، وكذا معرفة مدى تطبيق هذه السياسات.

2-تطبيق المعيار الدولي 34 أصبح ضرورة حتمية يجب على كل المؤسسات التعامل به.

3- تطبيق معايير السياسات المحاسبية يساهم في تحسين جودة ونوعية المعلومات المحاسبية المقدمة لمختلف فئات المستخدمين.

4- الاعتماد على النظام الرقابة على الجودة بالجانب المالي والمحاسبي يعتبر أكثر أمانا للمتعاملين الاقتصاديين خاصة من ناحية الشفافية والجودة.

4-يوفر الإفصاح والشفافية في القوائم المالية من أهم ركائز المحافظة على الجودة

وخلص البحث إلى عدد من الاستنتاجات بناءً على نتائج التحليل الاحصائي للبيانات التي شملها البحث فيما يلي أهم تلك الاستنتاجات:

- وافقت العينة في المحور الأول: على أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين توجد معوقات فنية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية، بمتوسط حسابي (3.55) وبانحراف معياري (0.536) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- تسعى الشركات ومكاتب المحاسبة والمراجعة لمعالجة مشكلة ضعف الخبرة المهنية للمحاسبين في اليمن لأنها تعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.
- أن التعليم والتأهيل الأكاديمي في اليمن يجب ان يهتم بإضافة كل ما يتعلق بالمعايير الدولية مع كيفية تطبيقها.
- أن جودة المعلومات المحاسبية في الشركات يساعد على اتخاذ القرارات الملائمة.

- افقت العينة في المحور الثاني: أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين معوقات إدارية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية، بمتوسط حسابي (4.25) وبانحراف معياري (0.355) وبتقدير لفظي (عالي).
- يرفع مستوى الأمان داخل الشركة من تطبيق نظام الجودة بالشكل الصحيح والمطلوب واتفق افراد العينة بشكل كبير ان عدم توفر نظام رقابة فعال في الشركة يعيق تطبيق المعيار 34 على جودة المعلومات المحاسبية.
- كلما ارتفعت تكاليف انشاء الأنظمة المحاسبية المتوافقة مع المعايير الدولية تكون بالجودة والأداء الذي يعين تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.

- أن أي تغير في السياسات المحاسبية يؤثر في تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.
- وافقت العينة في المحور الثالث: معوقات قانونية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية، بمتوسط حسابي (3.99) وبانحراف معياري (0.606) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن التشريعات القانونية في اليمن المتعلقة بالمحاسبة يعين تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية.
- أن اليمن تطبق المعيار الدولي 34 المتعلق بجودة المعلومات المحاسبية وكذلك حسب افادة المحاسبين والمراجعين عينة الدراسة.
- أن التدريب والتأهيل بشأن المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسب يساعد في تطبيقه بشكل صحيح على حدوث أخطاء.

ثانياً: التوصيات

بناء على ما تم التوصل إليه من نتائج، توصي الدراسة بالآتي:
- إيلاء جودة المعلومات المحاسبية المزيد من الاهتمام من قبل المؤسسات اليمنية والعمل بجديه على تحسين مستواه في تقاريرها المالية.
- أهمية إدراك إدارات المؤسسات المالية لوجود علاقة بين التميز ومدى تطبيق جودة المعلومات المحاسبية، إذ أن زيادة مستوى هذا الجودة يعكس صورة جيدة عن هذه السياسات ويعطي مؤشراً عن إمكانيات النجاح المستقبلي للمؤسسة ومدى قدرتها على المنافسة والتفوق والبقاء.
- تتميز المعلومات المالية في القوائم المالية المؤشر الذي تظهر في الجودة عن المعلومات.
- محاولة إجراء دراسات حول المعايير الدولية بشكل عام والمعيار الدولي 34 بشكل خاص نظراً لعدم المام الجميع بها.
- الربط بين مستوى الجودة على المعلومات المحاسبية ومخرجات الشركات والعمل على التطوير المستمر.

المـــــــــــراجع

قائمة المراجع

1- احمد حسين علي حسين. دليلك في تحليل و تصميم النظم، الاسكندرية: الدار الجامعية،2001
2- أحمد حسين علي حسين. نظام المعلومات الحاسبي ،الاسكندرية : مكتبة الاشعاع،1997.

3-أحمد عبدالرحمن المخادمة. اثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في اتخاذ القرارات الاستثمارية: دراسة تطبيقية في الشركات الاردنية ،عمان: منشورات الجامعة،2007.
4- بادي سوهام. سياسات و استراتيجيات توظيف تكنولوجيا المعلومات في التعليم :الجزائر :منشورات الجامعة،2004..

5- جمال ابو شنب . العلم و التكنولوجيا و المجتمع منذ البداية و حتى الآن، مصر : دار المعرفة الجامعية،1999.

6- حكمت أحمد الراوي ، المحاسبة الدولية : النظرية و التطبيق للمعايير الدولية ،الطبعة الثانية ،عمان :دار حنين ،1995.

7- حمد المدفوني .جودة المعلومات المحاسبية ،دمشق :دار الفكر.

8- حنان رضوان حلوة ،(1998). تطور الفكر المحاسبي ، عمان: دار الثقافة للنشر و التوزيع.

9- زياد هاشم السقاء، قاسم ابراهيم الحبيطي. نظام المعلومات المحاسبي ، بغداد: وحدة الحدباء للطباعة و النشر ،2003.

10- زين العابدين ناصر .علم المالية العامة و التشريع المالي، القاهرة :مطبوعات جامعة عين شمس،1994.

11- سفيان بوفروعة. نظام المعلومات المحاسبي و دورة في تسيير المؤسسة الاقتصادية ،قسنطينة: منشورات جامعة منتوري 2011.

12- صباح بلقيدوم. أثر تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات الحديثة على التسيير الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية، قسنطينة :دار الجامعة،2012.

13-عباس مهدي الشيرازي ،نظرية المحاسبة ،الطبعة الأولى ،ذات السلاسل، الكويت 1990م.

14-عبد الحميد الصيح العولمة وتأثيرها على المعايير المحاسبية الدولية وانعكاسها على التطبيقات المحاسبية في الدول النامية، الإداري ، العدد (60) السنة 24 ، سبتمبر 2002م.

15-عبدالحميد الصيح. المعايير المحاسبية الدولية دراسة في مدى ملائمتها للتطبيق في اليمن اطروحة دكتوراه غير منشورة كلية التجارة و الاقتصاد جامعة المستنصرية بغداد 1998 م.

16- فايز جمعة النجار .نظم المعلومات الادارية ،عمان :دار الحامد ،2005.

17- قوي بو حنية. الاتصالات الادارية داخل المنظمات المعاصرة، الجزائر : ديوان المطبوعات الجامعية ،2010.

18- كمال الدين مصطفى الدهراوي. مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية ،الإسكندرية: الدار الجامعية ،ط 2، 2003.

19- مأمون حمدان ، كلية الاقتصاد – قسم المحاسبة – جامعة دمشق عضو جمعية المحاسبين القانونيين ، 2009م.

20-محمد بوتين. المحاسبة العامة في المؤسسة، الجزائر : ديوان المطبوعات الجامعية ،ط4 ،2003.

21-محمد أحمد خليل. دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية ، مجلة الدراسة و البحوث التجارية، مصر : كلية التجارة ،ع1، 2005،

22-محمد سمير الصبان. مبادئ المحاسبة المالية كنظام المعلومات ، الاسكندرية : دار الجامعة،2000.

23- محمد منصور التتر. دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على جودة مخرجات النظام المحاسبي لشركات التامين التعاوني .عزة :الجامعة الاسلامية،2015.

24- محمد يوسف حفناوي .نظم المعلومات المحاسبية ،عمان: دار وائل للنشر،ط1.

25-هاشم أحمد عطية. نظم المعلومات المحاسبية، الاسكندرية: الدار الجامعية ،2000.

26- هلال درحمون. المحاسبة التحليلية نظام معلومات للتسيير و مساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، الجزائر: جامع الجزائر،2005.

27- يوسف جربوع .المحاسبة في اتخاذ القرارات الإدارية في قطاع المقاولات وفق لمعايير المحاسبة الدولية، فلسطين :الجامعة الاسلامية ،2004.

الملاحق

الجمهورية اليمنية
جامعة المستقبل
كلية العلوم الادارية
قسم المحاسبة

بِسۡمِ ٱللَّهِ ٱلرَّحۡمَٰنِ ٱلرَّحِيمِ



استمارة استبيان

الاخ/ **المحترم**

السلام عليكم و رحمة الله وبركاته ... و بعد

الاستمارة التي بين يديك تتعلق بدراسة بعنوان :

(تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية) و نظراً لأهمية الموضوع أرجو منكم التكرم بالرد على جميع الاسئلة ؛ علماً بان المعلومات لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي و الباحث مستعد للإجابة على أي استفسار يرد منكم.

و تفضلوا بقبول خالص تحياتي و شكري ،،،

الباحثتان/
دلال لطف الوتاري
نسرين عبدالله الأغبري

أولا/ البيانات الديموغرافية :

نأمل الاجابة على الاسئلة الآتية و ذلك بوضع علامته ( ) في المكان المناسب .

الجزء الأول : البيانات الديموغرافية

1- **الجنس** ذكر ☐ انثى ☐

2- **العمر**

أقل من ثلاثين ☐ من 30 سنة إلى 40 سنة ☐

من 41 سنة إلى 50 سنة ☐ من 51 سنة فأكثر ☐

3- **المؤهل العلمي**

ثانوية ☐ باكالوريوس ☐

ماجستير ☐ دكتوراه ☐

اخرى ☐

4- **التخصص**

محاسب ☐ إدارة اعمال ☐

اقتصاد ☐ اخرى تذكر ☐

5- **سنوات الخبرة**

أقل من 5 سنوات ☐ من 5-15 سنة ☐

من 11-15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

6- **الوظيفة الحالية**

خاص بالمنشآت					
مدير مالي	مدير حسابات	مراجع داخلي	رئيس قسم	مختص	اخرى
خاص بشركات المحاسبة					
مدير عام/ شريك في مكتب		مدير مراجعة/ رئيس قسم فريق		مراجع	اخرى

ثانيا / إلى اي مدى تتفق بأن أياً من الفقرات التالية تعتبر من معوقات التطبيق الكلي للمعيار الدولي 34 في الجمهورية اليمنية:

م	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
	العوامل النفسية					
1-	ضعف التأهيل الاكاديمي للمحاسبين في اليمن يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية					
2-	ضعف الخبرة المهنية للمحاسبين في اليمن يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية					
3-	قلة توفير الكوادر التدريبية المؤهلة للتدريب المهني للمحاسبين على جودة المحاسبة وفق المعيار الدولي يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية					
4-	الطبيعة المعقدة التي تصاغ بها بعض المعايير مثل المعايير المرتبطة بالمعلومات المحاسبية و الاستثمار يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية					
	العوامل الإدارية					
1-	ضعف اهتمام الإدارة بتطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية					
2-	ضعف الرقابة الإدارية و انعدام اللوائح التنفيذية الملزمة للتطبيق المعيار المحاسبي 34 يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية					
3-	عدم توفر نظام رقابة فعال في الشركة يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34					
4-	ضعف أو انعدام احياناً القوة الإلزامية بتنفيذ هذه القواعد و المعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية					
5-	عدم توافق الأنظمة المحاسبية في اليمن مع الانظمة المحاسبية الدولية يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية					
6-	ارتفاع تكاليف أنشاء الأنظمة المحاسبية المتوافقة مع المعايير الدولية يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية					
	العوامل القانونية					
1-	التشريعات القانونية في اليمن المتعلقة بالمحاسبة يعيق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية					
2-	اصدار معايير محاسبية دولية في شكل نصوص عامة وترك التفاصيل لكل دول فهذه المعايير لا تتعاطى إلا الأحداث ذات الصبغة الدولية التي تبدي معظم الدول حاجة ملحة لها دون النظر لمعيار معين يلائم ظروف دولة أو مجموعة محددة يعيق تطبيق المعيار المحاسبي 34 على جودة المعلومات المحاسبية					

ثالثاً :- في حالة عدم وجود عوامل أخرى تعيق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 34 على جودة المعلومات المحاسبية من وجهه نظرك نرجو منكم التكرم بذكرها ؟

1-.....

2-.....

3-.....

