تقييم مدى إدراك المحاسبين القانونيين للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة (دراسة تحليلية إختبارية في الأردن)

الأستاذ الدكتور أحمد حلمي جمعة*

الملخص

الهدف من الدراسة: بيان دور مجلس معايير المحاسبة الدولي في تطوير المحاسبة المالية على نطاق عالمي من عام ١٩٨٩- ٢٠١٠، ثم تقييم مدى إدراك المحاسبين القانونيين في الأردن للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة.

أهم النتائج النظرية: (١) تستند المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على إطار يتناول المفاهيم التي تتضمنها المعلومات المقدمة في الهدف العام للبيانات المالية، والهدف من الإطار هو تسهيل الصيغة الثابتة والمنطقية، وتوفير قاعدة من أجل إستخدام المنطق في حل القضايا المحاسبية، مع الأخذ بعين الإعتبار أن هدف النموذج الدولي هو البيانات المالية؛ و (٢) أرتكز النموذج الدولي في بناءه على خصائص المعلومات المحاسبية بحيث تكون مفيدة ونافعة وصالحة وعلى مجموعة من الاعتبارات العامة، وبالتالي يعد النموذج الدولي أكثر واقعية ومنطقية حيث لا يوجد إتفاق بين المحاسبين أو المنظمات المهنية حول ما يعتبر فرضية أو مبدأ.

أهم النتائج الميدانية: ومن خلال قائمة أستبيان تضمنت (٤٣) عبارة، ومن خلال عينة بلغت (١٣٢ محاسب قانوني)، وبإستخدام الأساليب الأحصائية المناسبة أوضحت النتائج أن المستوى العام لإدراك المحاسبين القانونيين في الأردن للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية بلغ (٨١,٣%)، ولقد كان أعلى مستوى إدراك للمتغير الرابع الإعتبارات العامة(٨٢,١%)، ثم المتغير الثالث الخصائص النوعية (٨١,٦) ، ثم المتغير الثاني مفاهيم الإعتراف والقياس والعرض والإفصاح (٨١,٢)، وأخيراً المتغير الأول الأهداف والفرضيات والسياسات المحاسبية (٨٠,١%).

أهم التوصيات: توصي الدراسة جمعية المحاسبين القانونيين إدارات الشركات والمنظمات المهنية بتكثيف تقديم الدورات التدريبية كتطوير مهني مستمر لتدريب المحاسبين الموظفين والمحترفين (المدققين- المحاسب القانوني) وتأهيلهم لتطوير مهارتهم ومعارفهم نتيجة للتطورات في النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية.

المصطلحات الدالة: مجلس معايير المحاسبة الدولي – المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

البيانات المتاحة: للحصول على قائمة الأستبيان يرجى مراجعة الباحث

المقدمة

تلعب العديد من المنظمات المهنية الدولية والإقليمية والمحلية دوراً رائداً في تطوير الجوانب العلمية والعملية للمحاسبة المالية، ومن أهم هذه المنظمات جمعية المحاسبة الأمريكية(AAA)، ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي(USFASB)، ومجلس التقارير المالية البريطاني(UKFRC)، ولقد كان للمدرستين الأمريكية والبريطانية تأثير كبير في صياغة الأطر العلمية والعملية للمحاسبة المالية في الكثير من بلدان العالم المتقدم والنامي على حد

* أستاذ المحاسبة والتدقيق (٢٠٠٩) – قسم المحاسبة- جامعة الزيتونة الأردنية.

سواء وبخاصة العالم العربي، وبعض البلدان الأفريقية والأسيوية _ حتى الآن_ ، ولأسباب عديدة تعود في الأصل الي العقود الاستعمارية، والظروف السياسية بشكل كبير، والظروف الإقتصادية والإجتماعية الي حد ما.

وفي محاولة رائدة من بعض الدول في بعض قارات العالم[1]، خاصة أوربا وأستراليا وأمريكا الشمالية تم تأسيس لجنة (مجلس حاليا) معايير المحاسبة الدولية (IASC) في ١٩٧٣/٦/٢٩ وهي مؤسسة قطاع خاص مستقلة غير هادفة للربح ترمي للمصلحة العامة Public Interest (IASCF, 2009) لتقوم بدور ريادي عالمي لقيادة تطوير مجموعة معايير محاسبة عالمية موحدة عالية الجودة وقابلة للفهم وملزمة بهدف مساعدة (IASCF,IASB, 2009) :

١- المشاركون في أسواق المال العالمية.

٢- المستخدمون الأخرون في إتخاذ قراراتهم الإقتصادية.

ومن أجل دعم عمل المجلس في تطوير وتعديل وإصدار العديد من المعايير الدولية -معايير المحاسبة الدولية سابقا IAS- لإعداد التقارير المالية (IFRSs) ، فقد طور المجلس (اللجنة سابقا) في ١٩٨٩/٧ " إطار لإعداد وعرض البيانات المالية"، IASB Framework for the preparation and Presentation of Financial Statement كما تبناه المجلس الجديد في ٢٠٠١/٤ ، ولقد أدى هذا الإطار إلى العديد من الاختلافات بشأن خصائص وفرضيات ومبادئ وقيود المحاسبة المالية (السياسات المحاسبية) مقارنة بالنموذج الأمريكي السائد (IASB, 2009- IASB, 2008 – IASB, 2007- IASB, 2006- IASB, 2005- IASB, 2004- IASB,2003- IASB, 2002- IASB, 2001- IASC,2000- IASC, 1999- IASC, 1998-IASC,1997).

كما أدى قيام المجلس بإصدار وتطوير معايير المحاسبة الدولية (المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية حاليا) الي تطوير الإطار العملي (معايير المحاسبة والتقرير)، ومن ثم حدوث اختلافات في أساليب الإعتراف والقياس والعرض والإفصاح عن تلك السائدة في النموذج الأمريكي (القياس والإعتراف) (IASB, 2010- IASB, 2009- IASB, 2008 – IASB, 2007- IASB, 2006- IASB, 2005- IASB, 2004- IASB,2003- IASB, 2002- IASB, 2001- IASC,2000- IASC, 1999- IASC, 1998-IASC,1997).

مشكلة الدراسة

لقد ساد النموذج التقليدي لإعداد وعرض البيانات المالية أو ما يسمي بنموذج جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) فترة طويلة إمتدت ربما حتى عام ١٩٧٢ تاريخ نشأة مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB)، ولقد كانت مكونات نموذج جمعية المحاسبة الأمريكية (نمر، بدون تاريخ-Belkaoui, 1992) كما يلي:

---

[1] - استراليا وكندا وفرنسا وألمانيا والمكسيك وهولندا والمملكة المتحدة وايرلندا والولايات المتحدة الأمريكية.

الأهداف

١- تحديد نتائج الأعمال ٢- بيان المركز المالي

مجال علم المحاسبة

١- الوحدة المحاسبية ٢- العمليات المالية

فرضيات علم المحاسبة (تشتق من المجال)

الشخصية المعنوية- الإستمرارية- القياس النقدي- الموضوعية

مباديء علم المحاسبة

١- المباديء العامة

الثبات- التحفظ- الإفصاح- الأهمية النسبية

٢- المباديء المتعلقة بقياس الربح

التكلفة في قياس النفقة- تحقق الإيراد- المقابلة

المباديء المتعلقة بالمركز المالي

التكلفة التاريخية ناقصا الإستهلاك- القيمة المنتظر تحقيقها مستقبلا

الشكل (١): يوضح نموذج AAA لإعداد وعرض البياتنات المالية

ومع نشأة مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي ظهر نموذج جديد لإعداد وعرض البيانات المالية ساد العالم منذ عام ١٩٧٢ بنموذج (FASB)، وفي عام ١٩٨٩ ظهر نموذج يعرف باسم نموذج (IASB)، ونظرا لأن مجلس معايير المحاسبة الدولي بدأ يعزز وجودة على المستوى العالمي (Mirza, Orall & Holt, 2008).[٢]

مع العلم بأنه منذ عام ٢٠٠٤ تشهد أروقة مجلس معايير المحاسبة الدولي(IASB) ومجلس معايير المحاسبة الأمريكي (USFASB) – حتى الآن- لقاءات وإجتماعات من أجل صياغة إطار موحد لإعداد وعرض البيانات المالية (IASB, IASCF, 2009).

---

[٢] - لقد أشارت مجلة المحاسبة Accountancy الأمريكية في ٢٠٠٨/١ الى الآتي:

"The year 2007 proved to be yet anather historic year of watershed events for the international financial reporting standards (IFRS) firstly, due to the announcement in 11/2007 by the US SEC to allow forign private issuers to entre the US capital market using IFRS- compliant financial Statements without reconciling to US GAAP and secondly, on its achieving extraordinary acceptance globally with over 100 countries requiring or permiting IFRS by the end of 2007, a remarkable achievement in terms of global accptence of IFRS. Commenting on how many more countries are expected to adopt IFRS by 2011".

لذلك في عام ٢٠٠٦، وافق مجلس معايير المحاسبة الدولي ومجلس معايير المحاسبة الماليةِ الأمريكي على مذكّرة تفاهم لتوصيف برنامج لإنجاز التحسيناتِ في معايير المحاسبة، وتحقيق تقارب كبير بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومبادئ محاسبة الأمريكية المقبولة عموماً ، كما تم تحديث هذه المذكرة في ٢٠٠٨، وفي ٢٠٠٩/١١ أصدر المجلسين بيان يُلخّصُ خطواتَ إكمال عملِ تقاربهم بحلول عام ٢٠١١ (IASB, IASCF, 2009).

وفي إطار سعي مجلس معايير المحاسبة الدولي ليكون المجلس العالمي للمحاسبة نشر المجلس في ٢٠٠٩/٧ على موقعة الإلكتروني(www.iasb.org) ورقة بعنوان: Who we are and what we do? ليعرض على العالم إجابة على العديد من التساؤلات حول هدفه Objective، وماذا يعمل How do؟ وكم هو منظمHow we are structured؟ وكيف يطور المعايير How we develop standard؟، بالإضافة الي أضواء حول ما قدم من عام ٢٠٠١ حتى عام ٢٠٠٨، وأخيراً كم نحن ممولونHow we are funded؟ (IASB, IASCF, 2009).

ومؤخراً جداً، في اجتماع عقد في ٢٠٠٩/٩ في بيتسبيرج، الولايات المتّحدة، أعادة قيادة مجموعة الـ ٢٠ تأكيد التزامها بالتقاربِ العالمي في معايير المحاسبة، ودعوة 'منظمات المحاسبة دوليةِ لتّكثيف جُهودِهم لإنجاز مجموعة وحيدة منْ معايير المحاسبة العالميةِ العالية النوعيةِ ضمن سياق عمليةِ وضع معايير مستقلة، ويُكملونَ مشروعَ تقاربهم بحلول شهر ٢٠١١/٦ (IASB, IASCF, 2009).

ولما كانت دولة الأردن بموجب قوانينها(١٩٩٧/٢٢ وتعديلاتة) وتعليماتها سواء الصاردة عن بورصة الأوراق المالية (٢٠٠٥/٢٥٧ المعدلة) أوالصادرة عن جمعية المحاسبين القانونيين الأدنيين وهيئتها العليا قد إعتمدت المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية(IFRSs)الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية للتدقيق(ISAs) الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي(IAASB)، وبناءً على ما تقدم كانت الدراسة الحالية التي تحاول الإجابة على السؤالين الرئيسيين التاليين وهما: س١: : ما دور مجلس معايير المحاسبة الدولي في تطوير اطر المحاسبة المالية؟؛ و س٢: ما مدى إدراك المحاسبين القانونيين في الأردن للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة؟.

هدف الدراسة

إنّ هدفَ مؤسسةِ لجنة معايير المحاسبة الدولية ومجلس معاير المحاسبة الدولي أنْ يُطوّرا، في المصلحة العامّةِ مجموعة وحيدة منْ معايير المحاسبة العالميةِ العالية النوعيةِ، وبحثاً عن هذا الهدفِ، يَعْملُ مجلس معايير المحاسبة الدولي في التعاون الوثيق مَع أصحابِ المصالح حول العالم، ومنهم المستثمرين، وواضعي المعايير الوطنية ، والمنظمات، والمدققين، وأكاديميون، والآخرون الذين عِنْدَهُمْ إهتمامُ في تطوير المعايير العالميةِ العالية النوعيةِ، كما إن التقدّم نحو هذا الهدفِ كَانَ ثابتَ، فمنذ ٢٠٠١ طلبت أكثر منْ ١٠٠ بلد بالسماح لها باستعمال

معايير إعداد التقارير الماليةِ الدوليةِ بينما أسّستْ الإقتصادياتَ الرئيسية الباقية خطوط الزمنية للتقاربِ مَع، أو تبني، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

لذلك يتمثل الهدفين الرئيسيين للدراسة الحالية في الأتي:

الهدف الأول: بيان دور مجلس معايير المحاسبة الدولي في تطوير نموذج إعداد وعرض البيانات المالية على نطاق عالمي.

الهدف الثاني: تقييم مدى إدراك المحاسبين القانونيين في الأردن للتطورات الدولية في نموذج إعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة.

أهمية الدراسة

تنبع أهمية الدراسة الحالية من أهمية موضوع الدراسة، كما تتزايد أهمية الدراسة الحالية بشكل عام في كونها توثق الدور العالمي لمجلس معايير المحاسبة الدولي في تطوير معايير محاسبة عالمية لدعم كفاءة أسواق المال العالمية والمساعدة في إتخاذ القرارات الإقتصادية، وبشكل خاص تبرز أهمية الدراسة الحالية في تناول ما يلي:

١- التعرف على دور مجلس معايير المحاسبة الدولي في تطوير أطر المحاسبة المالية على نطاق عالمي من ١٩٧٣- ٢٠٠٩.

٢- التعرف على التطورات في إطار إعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية من عام ١٩٨٩ حتى 2010.

٣- مقارنة إطار إعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي مع الإطار الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الأمريكي.

٤- إجراء دراسة ميدانية لمعرفة مدى إدراك المحاسبين القانونيين في الأردن للإطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية عند تدقيق البيانات المالية للشركات المساهمة العامة الإردنية

٥- تقديم المقترحات بناءً على نتئج كل من الدراسة النظرية والدراسة الميدانية فضلاً عن إقتراح الدراسات المستقبلية.

فرضيات الدراسة

تقوم الدراسة الحالية لاختبار صحة أو عدم صحة الفرضيات الرئيسية المتعلقة بالنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية عند تقديم الخدمات المهنية في الأردن وهي:

الفرضية الأولى(H_{O1}): لا يدرك المحاسبون القانونيين في الأردن الأهداف والفرضيات والسياسات المحاسبية للإطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة.

الفرضية الثانية(H_{O2}): لا يدرك المحاسبين القانويين في الأردن مفاهيم الإعتراف والقياس والعرض والإفصاح للإطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة .

الفرضية الثالثة(H_{03}): لا يدرك المحاسبين القانونيين في الأردن الخصائص النوعية للإطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة.

الفرضية الرابعة(H_{04}): لا يدرك المحاسبون القانونيين في الأردن الإعتبارات العامة للإطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة.

مجتمع الدراسة والعينة

يتكون مجتمع الدراسة من المحاسبين القانونيين مدققي حسابات الشركات المساهمة العامة والبالغ إجمالي عددهم (٥٠٨) والمسجل منهم لمزاولة المهنة حتى ٢٠١٠/٣/١ وقت إجراء الدراسة الميدانية ٣٣٢ مدقق، ولقد تم تحديد حجم العينة بإستخدام معادلة تحديد حجم العينة على أساس نسبة الظاهرة في المجتمع ٥٠% وبمستوى معنوية ٥% ، ومستوى ثقة ٩٥% أي أن معامل الثقة (١,٩٦)، ولقد بلغت حجم العينة (١٦١ مدقق)، كما تم إرسال الإستبيانات لهم عن طريق جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين وكذلك بواسطة البريد الإلكتروني، وقد بلغت عدد الردود (١٣٢) بنسبة ٨٢% تقريبا

الإطار النظري للدراسة

دور مجلس معايير المحاسبة الدولي في تطوير أطر المحاسبة المالية

يجدر – بادئ ذي بدء– الإشارة الي أن لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) قد تأسست في ٢٩ /١٩٧٣/٦، وتم التوقيع على الإتفاق المعدل والنظام الأساسي في ١٩٨٢/١١، كما أجرى مجلس المعايير المحاسبية الدولية تعديلا آخر على النظام الأساسي في ١٩٩٢/١٠، وبموجب النظام الأساسي الذي تمت الموافقة عليه في ٢٠٠٠/٥ تبنت الهيئات المحاسبية المهنية آلية تعمل على تمكين الأوصياء المعينين من الإلتزام النظام الأساسي المقرر في ٢٠٠٠/٥، كما عمل الأوصياء على تفعيل النظام الأساسي الجديد في ٢٠٠١/١، و قاموا بتعديله في ٣ و٢٠٠٢/٧.

لقد باشر مجلس معايير المحاسبة الدولية عمله في عام ٢٠٠١ من مقره في لندن، والمجلس ملتزم– من أجل المصلحة العامة– بتطوير مجموعة موحدة من معايير المحاسبة الدولية التي تتطلب معلومات تتسم بالشفافية والقابلية للمقارنة في البيانات المالية ذات الأهداف العامة (IASB, 2010- IASB, 2009- IASB, 2008 – IASB, 2007- IASB, 2006- IASB, 2005- IASB, 2004- IASB, 2003- IASB, 2002- IASB, 2001- IASC, 2000- IASC, 1999- IASC, 1998-IASC, 1997).

وتحقيقا لهذا الهدف يتعاون المجلس مع واضعي معايير المحاسبة الوطنيين لتحقيق التوافق بين معايير المحاسبة حول العالم، كما إن أعضاء المجلس يتمتعون بكفاءات مهنية متنوعة واتصالات متبادلة حول العالم، وقد تم اختيار المجلس ومراقبته وتمويله من قبل مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية، ويتم تلقي الدعم المالي من المؤسسات المحاسبية الكبرى

والمؤسسات المالية الخاصة والشركات الصناعية عبر العالم والبنوك المركزية وبنوك التنمية والمنظمات المهنية والعالمية الأخرى (IASB, 2010- IASB, 2009- IASB, 2008 – IASB, 2007- IASB, 2006- IASB, 2005- IASB, 2004- IASB,2003- IASB, 2002- IASB, 2001- IASC,2000- IASC, 1999- IASC, 1998-IASC,1997).

ومن العرض المتقدم يتضح أن مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية تشمل مجلس معايير المحاسبة الدولي والمجلس الاستشاري للمعايير ولجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية، وفيما يلي عرض موجز لدور كل منها كما يلي:

أولا: مجلس معايير المحاسبة الدولي International Accounting Standard Board

يهدف عمل مجلس معايير المحاسبة الدولي الي الأتي (IASB, 2010-IASB, 2009- IASB, 2008 – IASB, 2007- IASB, 2006- IASB, 2005- IASB, 2004- IASB,2003- IASB, 2002- IASB, 2001- IASC,2000- IASC, 1999- IASC, 1998-IASC,1997:

١- تطوير مجموعة وحيدة من المعايير المحاسبية العالمية Global Accounting Standards عالية الجودة وقابلة للفهمUnderstandable وملزمة Enforceable، والتى تتطلب وجود معلومات ذات جودة عالية وشفافة ومقارنة في البيانات والتقارير المالية الأخرى لمساعدة المشاركين في أسواق رأس المال العالمية World's Capital Markets والمستخدمين الآخرين في صنع القرارات الإقتصاديةEconomic Decisions وذلك من أجل المصلحة العامة.

٢- تعزيز الإستخدام والتطبيق الصارم لتلك المعايير.

٣- الأخذ في الحسبان وبشكل مناسب حاجات الإقتصاديات الناشئةEmerging والمنشأت الصغيرة والمتوسطة الحجم(IASB, 2009).

٤- تحويل المعايير المحاسبية الوطنية والمعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى حلول ذات جودة عالية.

ولتحقيق هذه الأهداف يقوم المجلس بالعديد من المهام أهمها (IASB, 2009- IASB, 2010- IASB, 2008 – IASB, 2007- IASB, 2006- IASB:

١- المسئولية التامة حيال كافة أمور مجلس المعايير المحاسبية الدولية الفنية بما فيها إعداد وإصدار المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومسودات العرض والتي تتضمن كل منها أية آراء معارضة، والموافقة النهائية على التفسيرات التي أصدرتها لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية.

٢ التفكير بعقد جلسات علنية لمناقشة المعايير المقترحة على الرغم من عدم وجود شرط لعقد جلسات علنية لكل منشأة.

٣ التفكير بإجراء اختبارات ميدانية (في كل من البلدان المتقدمة والأسواق الناشئة) لضمان أن المعايير المقترحة عملية وقابلة للتطبيق في كافة البيئات، على الرغم من عدم وجود شرط لإجراء اختبارات ميدانية لكل منشأة.

ثانيا: المجلس الاستشاري للمعايير Standards Advisory Council (SAC)

في عام ١٩٨١ إنشيء المجلس الإستشاري للمعايير برئاسة رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولي، ويوفر المجلس الاستشاري للمعايير أداة اتصال رسمية للمجموعات الأخرى والأفراد ذوي الخلفيات العملية والبيئات الجغرافية المتباينة لتقديم المشورة للمجلس وفي بعض الأحيان للأمناء، ويولي الأمناء أهمية خاصة للأفكار ووجهات النظر التي يضيفها المجلس لدور مجلس معايير المحاسبة الدولية وتفويضه، ويهدف المجلس إلى:

١- تقديم المشورة لمجلس معايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بأولويات عمله.

٢- إعلام مجلس معايير المحاسبة الدولية بمضامين وآثار المعايير المقترحة بالنسبة لمستخدمي ومعدي البيانات المالية.

٣- تقديم المشورات الأخرى لمجلس معايير المحاسبة الدولية أو إلى الأمناء.

ثالثا: لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية International Financial Reporting Interpretations Committee(IFRIC)

وهي عبارة عن لجنة تابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية تقدم له العون في وضع معايير المحاسبة والتقرير المالي، وتحسينها لصالح المستخدمين ومعدي البيانات المالية ومدققيها، وقد أنشأ الأمناء هذه اللجنة في ٢٠٠٢/٣، لتحل محل لجنة التفسيرات الدائمة(SIC) Standing Committee on Interpretations التي أنشئت عام ١٩٩٦، ويتلخص دور هذه اللجنة في توفير الإرشاد في الوقت المناسب حول قضايا التقرير المالي المحددة مؤخراً والتي لم يتم التطرق إليها بشكل محدد في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو حول القضايا التي أثيرت أو من الأرجح أن تُثار بشأنها تفسيرات غير مرضية أو موضع نزاع، وعليه فهي تشجع التطبيق الدقيق والموحد للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IASB, 2010- IASB, 2009- IASB, 2008 – IASB, 2007- IASB, 2006- IASB, 2005- IASB, 2004- IASB,2003)، وأهم ما تعمله اللجنة على ما يلي:

١- تفسير تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتوفير الإرشاد في الوقت المناسب حول مسائل التقرير المالي التي لم يتم تناولها بشكل خاص في المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في محتوى إطار مجلس المعايير المحاسبية الدولية بالإضافة إلى القيام بمهام أخرى نزولا عن طلب المجلس.

٢- قديم التقارير لمجلس المعايير المحاسبية الدولية والحصول على موافقته على التفسيرات النهائية.

وجدير بالإشارة إن لمجلس معايير المحاسبة الدولي " إطار لإعداد وعرض البيانات المالية"، IASB Framework تم إعداده في ١٩٨٩/٤، واعتماده في ١٩٨٩/٧ وتبناه المجلس في ٢٠٠١/٤، كما سبق القول، ويساعد الإطار المجلس فيما يلي (IASB, 2010-IASB, 2009- IASB, 2008 – IASB, 2007- IASB, 2006- IASB, 2005- IASB, 2004- IASB, 2003- IASB, 2002- IASB, 2001- IASC,2000- IASC, 1999- IASC, 1998-IASC,1997):

١- تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المستقبلية.
٢- مراجعة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية القائمة.
٣- زيادة التوافق بين الأنظمة والمعايير والإجراءات المحاسبية المتعلقة بإعداد البيانات المالية بتوفير أساس لتخفيض عدد أساليب المعالجات المحاسبية البديلة التي تسمح بها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
٤- تحضير البيانات المالية لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وفي التعامل مع الموضوعات التي يمكن أن تكون عنوان المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
٥- مساعدة المدققون عندما يقومون بإبداء الرأي حول مدى توافق البيانات المالية مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
٦- مساعدة المستخدمون للبيانات المالية في تفسير المعلومات التي تتضمنها البيانات المالية التي أعدت بالإعتماد على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
٧- مساعدة الأشخاص المهتمون بالعمل مع مجلس معايير المحاسبة الدولية، ويزودونه بالمعلومات لصياغة معايير المحاسبة.

مع الأخذ بعين الإعتبار أن هذا الإطار لا يعد معيار دولي لإعداد تقارير مالية، غير أنه، لدى وضع سياسة محاسبية في غياب معيار أو تفسير معين ينطبق بشكل محدد على بند معين، يطلب من إدارة المنشأة الرجوع الي المفاهيم الواردة في الإطار ودراسة قابلية تطبيقها، لذلك في بعض الحالات المعينة فإنه قد ينشأ خلاف بين الإطار ومتطلبات المعيار أو تفسيراته، في هذه الحالات عندما ينشأ خلاف، فإن المتطلبات لمعيار المحاسبة الدولي تغلب على الإطار[٣].

عرض وتحليل للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية

في ١٩٨٩/٧ قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية باعتماد إطار جديد لإعداد وعرض البيانات المالية بخلاف الإطار الذي أعدة مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي، وعندما باشر مجلس معايير المحاسبة الدولي عمله في ٢٠٠١ قام المجلس بتبني هذا الإطار في ٢٠٠١/٤، ولقد أدى هذا الإطار الي إعادة صياغة الإطار العلمي للمحاسبة المالية، كما أصطدم هذا الإطار الجديد بجدار عولمة المحاسبة الأمريكية أو النموذج الأمريكي للمحاسبة الذي تضاءل دوره وخاصة في ظل أزمة المحاسبة: أحداث بداية الألفية -Accounting In Crisis The Events of The Early 2000s بعد فشل/إفلاس كبريات الشركات الإقتصادية العملاقة أو عابرة القارات، مما أفقد المحاسبة ثقة المجتمع المالي.

ولقد ترتب على ما تقدم اختلاف مكونات النموذج الدولي للمحاسبة المالية عن مكونات النموذج الأمريكي بشأن الخصائص والفرضيات والمبادئ والقيود (السياسات المحاسبية) وكذلك

---

[3] - لقد نشر المجلس في عام ٢٠٠٩ إطار لإعداد وعرض البيانات المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، وبالتالي ولأول مره في العالم يكون للمحاسبة إطاران لإعداد وعرض البيانات المالية، الأول للمنشآت المسجلة في بورصة الأوراق المالية، والثاني للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم International Financial Reporting Standard (IFRS) for Small and Medium-sized Entities (SMEs) أي غير المسجلة في البورصة (IASB,IFRS for SMEs, 2009).

مفاهيم القياس والإعتراف، حيث أتخذ النموذج الدولي للإطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية (IASB, 2010-IASB, 2009- IASB, 2008 – IASB, 2007- IASB, 2006- IASB, 2000- IASC, 2003- IASB, 2002- IASB, 2001- IASC, 2005- IASB, 2004- IASB, 1999- IASC, 1998-IASC,1997) الشكل (٢) التالي:

الشكل (٢): يوضح نموذج IASB لإعداد وعرض البيانات المالية

بينما نجد أن إطار إعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي والمطور عام ١٩٧٦ -2009 ,Kieso, Weygandt and Warfield)

FASB, 2008-FASB, 2006) من خلال بيانات مفاهيم المحاسبة المالية (١-٧) يتخذ ما يتضح في الشكل (٣) التالي:

الشكل (٣): يوضح نموذج FASB لإعداد وعرض البيانات المالية

وبالرجوع الي الشكلين (٢-٣) يتضح أن هناك أوجه إتفاق وأوجه اختلاف في النموذجين الدولي والأمريكي، ويعود الي أن هدف النموذج الدولي هو البيانات المالية، أما هدف النموذج الأمريكي هو المحاسبة بشكل عام، كما أرتكز النموذج الدولي في بناءه على خصائص المعلومات المحاسبية بحيث تكون مفيدة ونافعة وصالحة وعلى مجموعة من الاعتبارات العامة أكثر من ارتكازه على الفرضيات والمبادئ كما هو الحال في النموذج

الأمريكي، وبالتالي يعد النموذج الدولي أكثر واقعية ومنطقية من النموذج الأمريكي حيث لا يوجد إتفاق بين المحاسبين أو المنظمات المهنية حول ما يعتبر فرضية أو مبدأ.

بالإضافة الي ما تقدم فأن النموذج الأمريكي قد توسع في عناصر البيانات المالية بإضافة استثمارات الملاك والتوزيعات على الملاك والدخل الشامل والمكاسب والخسائر بالإضافة الي العناصر الأساسية المتعلقة بالمركز المالي(الأصول – الإلتزامات- حقوق الملكية، والأداء المالي (الإيراد- المصروف- تعديلات الحفاظ على رأس المال).

خلاصة القول يستند مجلس معايير المحاسبة الدولية على إطار يتناول المفاهيم التي تتضمنها المعلومات المقدمة في الهدف العام للبيانات المالية، والهدف من الإطار هو تسهيل الصيغة الثابتة والمنطقية، كما أنه يوفر قاعدة من أجل إستخدام المنطق في حل القضايا المحاسبية.

ومن ناحية أخري فقد أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولي المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم(IFRS For SMEs)، وقد تضمن المعيار فيما يتعلق بالإطار العلمي للمحاسبة المالية نفس أهداف الإطار الكامل (IFRSs) وعناصر البيانات المالية، وجميع الخصائص النوعية ما عدا، التمثيل الصادق والحيادية والموازنة بين الخصائص النوعية والصورة الصحيحة والعادلة، وكذلك جميع الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية ماعدا قاعدة الإستحقاق المحاسبي والتقاص، كما أستبدل مصطلح الفرضيات بأسس القياس والإعتراف واسعة الانتشار وتشمل قاعدة الإستحقاق والتقاص والتكلفة التاريخية والقيمة العادلة مع ملاحظة إستبعاد الإستمرارية كفرض والبقاء عليها ضمن الإعتبارات العامة (IASB, IFRS for SMEs, 2009).

الدراسة الميدانية

تهدف الدراسة الميدانية الحالية الى تقييم مدى إدراك المحاسبين القانونيين في الأردن للتطورات في النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة، وذلك لقياس أربعة متغيرات أساسية بحث يتناول المتغير الأول الأهداف والفرضيات والسياسات المحاسبية للإطار الدولي، بينما تناول المتغير الثاني مفاهيم الإعتراف والقياس والعرض والإفصاح، في حين تناول المتغير الثالث الخصائص النوعية، كما تناول المتغير الرابع الاعتبارات العامة.

ولقياس المتغيرات السابقة تم تصميم قائمة إستبيان إعدت لهذ الغرض تضمنت (٤٣) عبارة تم مراجعتها من قبل بعض الزملاء الأكاديمين والمهنيين، والممارسين، بحيث تقيس العبارات من (١-١٠) المتغير الأول، والعبارات من (١١-١٩) المتغير الثاني، والعبارات من (٢٠-٣٤) المتغير الثالث، والعبارات من ٣٥-٤٣ المتغير الرابع.

حدود الدراسة

لا تتناول الدراسة الحالية التطورات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الإطار العملي للمحاسبة المالية) الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولي وكذلك الإطار الدولي

لإعداد وعرض البيانات المالية للمنشآت المتوسطة والصغيرة الحجم الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما سوف تقتصر على فئة المحاسبين القانونيين الأردنين دون غيرهم من الفئات العاملة في مجال مهنة المحاسبة، كما ستعتمد الدراسة على إستخدام قائمة الإستبيان، والمعروف أن قائمة الأستبيان قد تكون نتائجها متحيزة وذلك يعود لطبيعتها كأداة قياس، وفى محاولة للحد من عنصر التحيز فقد استخدم الباحث مقياس ليكرت الخماسي لقياس مستوي الالتزام بدرجات تتراوح من (١:٥)، وتقع بين عالي جداً / أدني، كما تم توزيع ١٦١ قائمة استبيان على المحاسبين القانونيين في الأردن، ولقد تم اختبار مدي الثبات في أداة الدارسة باستخدام معامل كرونباخ ألفا والذي بلغ أكثر من ٩٥٨. كما تم استخدام اختبار One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test للتعرف على مدي أتباع البيانات للتوزيع الطبيعي حيث بلغت Sig للمتغيرات ٩٤. وهي أعلى من ٠٥.، مما يدل على إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي.

الأساليب الإحصائية المستخدمة

لقد اعتمد الدراسة عند تحليل نتائج إجابات عينة الدراسة على استخدام حزمة البرامج الإحصائية SPSS، ولعل أهم الأساليب الإحصائية التي استعان بها الباحث في الوصول إلي نتائج الدراسة أسلوب الوسط الحسابي والانحراف المعياري: لقياس اتجاهات أراء عينة الدراسة تجاه المتغيرات المستقلة، وأسلوب One Sample T. Test : لاختبار فرضيات الدراسة، وأسلوب One-way ANOVA: لتحديد مصادر الفروقات في آراء عينة الدراسة، وأسلوب اختبار Scheffe: لتحديد اتجاهات الفروق في آراء عينة الدراسة حول متغيرات الدراسة، بالإضافة الى T. test for Independent Samples، فضلاً عن إستخدام معامل الثبات Cronbach`s Alpha، والذي بلغ٩٥٣. لجميع العبارات (٤٣ عبارة) الواردة في قائمة الإستبيان.

مناقشة النتائج واختبار الفرضيات

لقد تضمن القسم الأول من قائمة الأستبيان معلومات عامة تتعلق بعينة الدراسة من حيث العمل الحالي في مكتب التدقيق والمؤهل العلمي والتخصص والخبرة العملية، والجدول (١) التالي يوضح خصائص عينة الدراسة كما يلي:

الجدول (١): يوضح خصائص عينة الدراسة

العمل الحالي			المؤهل العلمي			التخصص العلمي			الخبرة العملية		
الفئة	العدد	%	الفئة	العدد	%	الفئة	العدد	%	الفئة	العدد	%
شريك	٢١٠	١٥,٩	ك. مجتمع	٥٤	٤٠,٩	محاسبة	١٢٥	٩٤,٧	٥	٦١	٤٦,٢
مدير	٢٣	١٧,٤	بكالوريوس	٧٢	٥٤,٥	غير ذلك	٧	٥,٣	١٠:٥	٢٨	٢١,٢
رئيس	٤٠	٣٠,٣	ماجستير	٦	٤,٥	–	–	–	١٥:١٠	٣١	٢٣,٥
مدقق	٤٨	٣٦,٤	دكتوراه	–	–	–	–	–	١٥	١٢	٩,١
إجمالي	١٣٢	١٠٠	إجمالي	١٣٢	١٠٠	إجمالي	١٣٢	١٠٠	إجمالي	١٣٢	١٠٠

من الجدول (١) يتضح أن أعلي حجم للعينة لفئة المدقق ثم الرئيس ثم المدير وخيراً الشريك، كما أن عينة الدراسة من الحاصلين على درجة البكالوريوس، كما أن ما نسبته ٩٤,٧ تخصص المحاسبة، كما أن أعلي نسبة للخبرة العملية للفئة التي تعمل أقل من ٥ سنوات ثم من ١٠:١٥ سنوات، ثم من ٥:١٠ وأخيراً أكثر من ١٥ سنة.

كما تضمن القسم الثاني من قائمة الأستبيان العبارات الخاصة بمتغيرات موضوع الدراسة، ويوضح الجدول (٢) الوسط الحسابي والإنحراف المعياري والأهمية النسبية لأجابات عينة الدراسة بشأن المتغير الأول والذي بلغ معامل الثبات Cronbach`s Alpha لعباراتة (٨١٤.) كما يلي:

الجدول (٢): يوضح إجابات عينة الدراسة بشأن إدراك الأهداف والفرضيات والسياسات لمحاسبية

العبارة	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	مستوى الإدراك
١- يقوم النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية على مفهوم التكلفة التاريخية والحفاظ على رأس المال النقدي	٣,٣٥٦١	.٨١١٤٩	٦٧,١
٢- يقوم النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية على مفهوم التكلفة الجارية والحفاظ على رأس المال المادي	٤,٣٧١٢	١,٠٢٩٣	٨٧,٤
٣- يهدف الإطار الدولي الى تقديم معلومات حول المركز المالي والأداء المالي والتغيرات في المركز المالي	٣,٥٧٥٨	١,٧٣٠٣٨	٧١,٥
٤- يهدف الإطار الدولي الى تقديم معلومات حول المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية	٣,٤٤٧٠	.٨٨٥١١	٦٨,٩
٥- يبنى النموذج الدولي على فرضيتين اساسيتين هما قاعدة الإستحقاق والإستمرارية	٤,٧١٢١	.٩٤٥٣٠	٩٤,٢
٦- تعد الوحدة الإقتصادية ووحدة النقد والمقابلة مفاهيم محاسبية وفقا للنموذج الدولي	٣,٩٨٤٨	١,٠٨٤١٣	٧٩,٧
٧- تعد ممارسات الصناعة سياسة محاسبية وفقا للنموذج الدولي	٤,٣٦٣٦	.٧١٢٧٣	٨٧,٣
٨- يعد التغير في طريقة الإستهلاك تقدير محاسبي	٤,٢٠٤٥	١,١٨٩٩٠	٨٤,١
٩- يعد التغير من نموذج التكلفة الى نموذج إعادة التقييم سياسة محاسبية	٣,٧٧٢٧	١,٨٠١٥٧	٧٥,٥
١٠- تشمل البيانات المالية وفقاً للنموذج الدولي بيان المركز المالي وبيان الدخل وبيان التدفقات النقدية وبيان التغيرات في حقوق الملكية	٤,٢٧٢٧	.٨٣٨٨٦	٨٥,٥
المتوسط العام	٤,٠٠٦١	.٧٠٨٣٧	%٨٠,١

من الجدول (٢) يتضح أن مدى إدراك المحاسبين القانونيين في الأردن للأهداف والفرضيات والسياسات المحاسبية للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة بشكل عام يقع بين (٨٠%-١٠٠%) أي بمستوى من (عالي الى عالي جداً) حيث يبلغ مستوى الإدراك (٨٠,١%)، وذلك عند وسط حسابي (٤,٠٠٦١) وإنحراف معياري (٧٠٨٣٧.)، وبشكل خاص يبين الجدول (٢) إن العينة لديها إتجاهات إيجابية بشأن جميع العبارات ولكن

بمستويات مختلفة حيث بلغ أعلى مستوى (أكثر من ٨٠%) للعبارات (٥- ٢-٧-١٠-٨) على التوالي، بينما بلغ أقل مستوى (أقل من ٨٠%) للعبارات (١-٤-٣-٩) على التوالي.

وللتأكد من صحة النتائج السابقة يوضح الجدول (٣) التالي نتائج إختبار الفرضية الأولى بإستخدام One- Sample T..test كما يلي:

الجدول (٣): يوضح نتائج إختبار الفرضية الأولى

Mean	Sig.	df	المحسوبةT
٤,٠٠٦١	.0٠٠	١٣١	١٦,٣١٧

ويتضح من الجدول (٣) أن قيمة T المحسوبة البالغة (١٦,٣١٧) ذات دلالة إحصائية عند مستوى (٠٠٥.)، وبالتالي ترفض الفرضية العدمية، وتقبل الفرضية البديلة أي يدرك المحاسبين القانونيين الأردنيين الأهداف والفرضيات والسياسات المحاسبية للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

كما يوضح الجدول (٤) الوسط الحسابي والإنحراف المعياري والأهمية النسبية لأجابات عينة الدراسة بشأن المتغير الثاني والذي بلغ معامل الثبات Cronbach`s Alpha لعباراته (.٧٧٩) كما يلي:

الجدول (٤): يوضح إجابات عينة الدراسة بشأن إدراك مفاهيم الإعتراف والقياس والعرض الإفصاح

العبارة	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	مستوى الإدراك
١١- تشمل عناصر البيانات المالية وفقاً للنموذج الدولي الأصول والإلتزامات وحقوق الملكية والإيراد والمصروفات وتعديلات الحفاظ على رأس المال	٤,٤١٦٧	١,١٣٢٧٣	٨٣,٣
١٢- يتم الإعتراف بالإيراد على أساس قدرته على تدفق منافع إقتصادية الى داخل المنشأة، وإمكانية قياسة بقدر من الموثوقية	٣,٨٧١٢	١,٦٠٨٢١	٧٧,٤
١٣- يتم الإعتراف بالنفقات على أساس قدرتها على تدفق منافع إقتصادية خارج المنشأة وإمكانية قياسها بقدر من الموثوقية مقابل الموارد الي المنشأة	٣,٨٥٦١	١,١٢٦٥٩	٧٧,١
١٤- يتم الإعتراف ببنود المركز المالي على أساس قدرتها على تدفق منافع الى داخل أو خارج المنشأة	٤,١٥١٥	١,٠٦٦٣٨	٨٣
١٥- يتم الإعتراف بحقوق الملكية على أساس قياس الأصول والإلتزامات وعلي أساس الإستمرارية	٣,٨٢٥٨	١,١٤٩١٥	٧٦,٥
١٦- يتم الإعتراف بالأصول على أساس قدرتها على تدفق منافع مستقبلية الى المنشأة وإمكانية قياسها بقد من الموثوقية	٤,٣٩٣٩	.٨٠٧٩٥	٨٧,٩
١٧- يتم الإعتراف بالتزامات على أساس قدرتها على تدفق منافع مقابل الموارد الي خارج المنشأة	٤,٤٠١٥	.٨٤٥٨٢	٨٨
١٨- أكثر الاسس إستخداماً في القياس المحاسبي للقيم المالية التكلفة التاريخية	٤,٤٨٤٨	.٩٦٨٨٧	٨٩,٧

١٩- يوجد أكثر من أساس لقياس القيم المالية تشمل التكلفة الجارية والقيمة الحالية والقيمة القابلة للتحقق	٤,١٣٦٤	١,٢٢١٧٧	٨٢,٧
المتوسط العام	٤,٠٥٩٨	.٦٧٦٤١	٨١,٢

من الجدول (٤) يتضح أن مدى إدراك المحاسبين القانونيين في الأردن لمفاهيم الإعتراف والقياس والعرض والإفصاح للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة، بشكل عام يقع ما بين (٨٠%-١٠٠%) أي بين مستوى (عالي- عالى جدا) حيث يبلغ مستوى الإدراك (٨١,٢%)، وذلك عند وسط حسابي (٤,٠٥٩٨) وإنحراف معياري (.٦٧٦٤١).

وبشكل خاص يبين الجدول(٤) إن العينة لديها إتجاهات إيجابية بشأن جميع العبارات ولكن بمستويات مختلفة حيث بلغ أعلى مستوى(أكثر من ٨٠%) للعبارات (١٨- ١٧-١٦-١١-١٤- ١٩) على التوالي، بينما بلغ أقل مستوى(أقل من ٨٠%) للعبارات (١٥-١٣-١٢) على التوالي.

وللتأكد من صحة النتائج السابقة يوضح الجدول (٥) التالي نتائج إختبار الفرضية الثانية بإستخدام One- Sample T. test كما يلي:

الجدول (٥): يوضح نتائج إختبار الفرضية الثانية

المحسوبةT	df	Sig.	Mean
١٨,٠٠١	١٣١	.٠٠٠	٤,٠٥٩٨

ويتضح من الجدول (٥) أن قيمة T المحسوبة البالغة (١٨,٠٠١) ذات دلالة إحصائية عند مستوى (٠.٠٥) وبالتالي ترفض الفرضية العدمية، وتقبل الفرضية البديلة أي يدرك المحاسبين القانونيين مفاهيم الإعتراف والقياس والعرض والإفصاح للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

كما يوضح الجدول (٦) الوسط الحسابي والإنحراف المعياري والأهمية النسبية لأجابات عينة الدراسة بشأن المتغير الثالث، والذي بلغ معامل الثبات Cronbach`s Alpha لعباراتة (٠.٨٩٤) كمايلي:

الجدول (٦): يوضح إجابات عينة الدراسة بشأن إدراك الخصائص النوعية

العبارة	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	مستوى التوثيق
٢٠- يبنى النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية على خصائص المعلومات المحاسبية وليس على المبادىء والفرضيات	٣,٤٦٩٧	.٩٨٤١٤	٦٩,٤
٢١- تعد القابلية للفهم من الخصائص الرئيسية للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية	٤,٥٩٨٥	١,٠٩٧٢٥	٩١,٨
٢٢- تعد الملائمة من الخصائص الرئيسية للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية	٤,٢٤٢٤	.٩٠٩٠٠	٨٤,٨
٢٣- تعد الموثوقية من الخصائص الرئيسية للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية	٣,٨٧٨٨	.٩٧٣١٥	٧٧,٦

٢٤- تعد القابلية للمقارنة من الخصائص الرئيسية للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية	٣,٩٧٧٣	.٨٧٧٧٧	٧٩,٥
٢٥- يعد الأهمية النسبية (المادية) من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الملائمة	٣,٣١٨٢	١,٧٧٩٠٩	٦٢,٨
٢٦- يعد الحذر (التحفظ) من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الموثوقية	٣,٩٧٧٣	١,١٨٨١٥	٧٩,٥
٢٧- يعد التمثيل الصادق من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الموثوقية	٤,٥٢٢٧	.٩٩٢٠٧	٩٠,٥
٢٨- يعد الجوهر فوق الشكل من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الموثوقية	٣,٩٦٩٧	١,٣٠٧٢٩	٧٩,٤
٢٩- تعد الحيادية من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الموثوقية	٤,٤٠١٥	.٨٨٩٨١	٨٨,٠
٣٠- يعد الإكتمال من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الموثوقية	٤,٠٠٣٦	١,٢٤٥٧٤	٨٨,١
٣١- يعد التوقيت المناسب من القيود الرئيسية للأطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية	٤,٤٤٧٠	.٨١٣٢٠	٨٨,٩
٣٢- تعد الموازنة بين المنفعة والتكلفة من القيود الرئيسية للأطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية	٤,٠٦٠٦	١,١٢٤٠٤	٨١,٢
٣٣- تعد الموازنة بين الخصائص النوعية من القيود الرئيسية للأطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية	٣,٧٦٥٢	١,٤١٨٨٥	٧٥,٣
٣٤- تعد الصورة الصحيحة والعادلة من القيود الرئيسية للأطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية	٤,٤٨٤٨	١,٠٥٩٢٠	٨٩,٧
المتوسط العام	٤,٠٨١٨	.٧٢٢٣٨	٨١,٦

من الجدول (٦) يتضح أن مدى إدراك المحاسبين القانونيين في الأردن للخصائص النوعية للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة بشكل عام يقع عند مدي يبلغ (٨٠%- ١٠٠%)أي بمستوى من (عالي الى عالي جدا) حيث بلغ مستوى الإدراك (٨١,٦%)، وذلك عند وسط حسابي (٤,٠٨١٨) وإنحراف معياري (.٧٢٢٣٨)، وبشكل خاص يبين الجدول (٦) إن العينة لديها إتجاهات إيجابية بشأن جميع العبارات ولكن بمستويات مختلفة حيث بلغ أعلى مستوى (أكثر من ٨٠%) للعبارات (٢١- ٢٧-٣٤-٣٠-٢٩-٢٢-٣٢) على التوالي، بينما بلغ أقل مستوى (أقل من ٨٠%) للعبارات (٢٥-٢٠-٣٣-٢٨-٢٣-٢٤و٢٥-٢٦) على التوالي.

وللتأكد من صحة النتائج السابقة يوضح الجدول (٧) التالي نتائج إختبار الفرضية الثالثة بإستخدام One- Sample T. Test كما يلي:

الجدول (٧): يوضح نتائج إختبار الفرضية الثالثة

Mean	Sig.	df	المحسوبةT
٤,٠٨١٨	.٠٠٠	١٣١	١٧,٢٠٦

ويتضح من الجدول (٧) أن قيمة T المحسوبة البالغة (17.206) ذات دلالة إحصائية عند مستوى (٠.٠٥)، وبالتالي ترفض الفرضية العدمية، وتقبل الفرضية البديلة أي يدرك المحاسبون القانونيين في الأردن الخصائص النوعية للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة.

كما يوضح الجدول (٨) الوسط الحسابي والإنحراف المعياري والأهمية النسبية لأجابات عينة الدراسة بشأن المتغير الرابع والذي بلغ معامل الثبات Cronbach`s Alpha لعباراتة (٠.٧٧٩) كما يلي:

الجدول (٨): يوضح إجابات عينة الدراسة بشأن إدراك الاعتبارات العامة لإعداد وعرض البيانات المالية

العبارة	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	مستوى الإدراك
٣٥- يعد العرض العادل والإمتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية	٤,٣٠٣٠	١,٠٠٣٣٥	٨٦,٠
٣٦- تعد فرضية الإستمرارية من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية	٣,٢٨٠٣	.٨٨٥١١	٦٥,٦
٣٧- تعد قاعدة الإستحقاق المحاسبي من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية	٤,٠٠٧٦	١,٠٠٧٥٨	٨٠,٢
٣٨- تعد المادية والتجميع من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية	٣,٨٦٣٦	١,١٤٤٣٤	٧٧,٣
٣٩- يعد التقاص من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية	٤,١٢٩٧	١,٠٤٣٤٤	٨٢,٦
٤٠- تعد دورية التقارير من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية	٤,٥٤٥٥	.٩٦٧٩١	٩٠,٩
٤١- تعد المعلومات المقارنة من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية	٣,٩٣٩٤	١,٠١٧٠٩	٧٨,٨
٤٢- يعد إتساق العرض من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية	٤,٢٥٧٦	.٥٣٣١٩	٨٥,٢
٤٣- يتطلب الإفصاح العادل الإفصاح عن الأمور الضرورية التي ربما لم يرد بشأنها نص بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	٤,٥٤٥٥	.٩٦٧٩١	٩٠,٩
المتوسط العام	٤,١٠٦٩	.٧٠٩٥٩	٨٢,١

من الجدول (٨) يتضح أن مدى إدراك المحاسبين القانونيين في الأردن للإعتبارات العامة للإطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة بشكل عام يقع بين (٨٠%-١٠٠%)أي بمستوى من (عالي الى عالي جدا) حيث بلغ مستوى الإدراك (٨٢,١%)، وذلك عند وسط حسابي (٤,١٠٦٩) وإنحراف معياري (٠.٧٠٩٥٩)، وبشكل خاص يبين الجدول (٨) إن العينة لديها إتجاهات إيجابية بشأن جميع العبارات ولكن بمستويات مختلفة حيث بلغ أعلى مستوى

(أكثر من ٨٠%) للعبارات (٤٠ و٤٣- ٣٥-٤٢-٣٩-٣٧) على التوالي، بينما بلغ أقل مستوى(أقل من ٨٠%) للعبارات (٣٦-٣٨-٤١) على التوالي.

وللتأكد من صحة النتائج السابقة يوضح الجدول (٩) التالي نتائج إختبار الفرضية الرابعة بإستخدام One- Sample T. test كما يلي:

الجدول (٩): يوضح نتائج إختبار الفرضية الرابعة

المحسوبةT	df	Sig.	Mean
١٧,٩٢٢	١٣١	.٠٠٠	٤,١٠٦٩

يتضح من الجدول (٩) أن قيمة T المحسوبة البالغة (١٦,٣١٧) ذات دلالة إحصائية عند مستوى (.٠٥) وبالتالي ترفض الفرضية العدمية، وتقبل الفرضية البديلة أي يدرك المحاسبون القانونيين في الأردن الإعتبارات العامة للإطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة.

وبشكل عام يمكن تلخيص مستوى إدراك المحاسبين القانويين في الأردن للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية في الجدول (١٠) التالي:

الجدول (١٠): يوضح المستوى العام لإدراك المحاسبين القانونيين في الأردن للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية

المتغيرات	مستوى الإدراك
الأهداف والفرضيات والسياسات المحاسبية	%٨٠,١
مفاهيم الإعتراف والقياس والعرض والإفصاح	%٨١,٢
الخصائص النوعية	%٨١,٦
الاعتبارات العامة	%٨٢,١
المتوسط العام	%٨١,٣

إتجاهات الفروق في أراء عينة الدراسة بشأن فرضيات الدراسة

لقياس إتجاهات الفروق في أراء عينة الدراسة تم التعرف أولاً على مدى وجود فروق في إجابات عينة الدراسة من خلال إستخدام إختبار Oneway ANOVA لكل من العمل الحالي والتخصص العلمي والخبرة العملية، كما تم إستخدام T. Test for Independent Sample للتخصص العلمي (عينتين فقط) وعند مستوى ثقة يبلغ ٩٥% يوضح الجدول (١١) التالي النتائج كما يلي:

الجدول (١١): يوضح الفروق في إجابات عينة الدراسة بشأن فرضيات الدراسة

الفرضية	العمل الحالي		المؤهل العلمي		التخصص العلمي		الخبرة العملية	
	F	Sig.	F	Sig.	T	Sig.	F	Sig.
الأولي	١٣,٦٦٣	.٠٠٠	٨,٩١٩	.٠٠٠	٤,٠٨٦	.٠٠٠	٧,٤٦٩	.٠٠٠
الثانية	١٢,٨٠٢	.٠٠٠	٨,٢٠١	.٠٠٠	٣,٨٧٨	.٠٠٠	٦,٩٢٤	.٠٠٠
الثالثة	٤,٥٦٣	.٠٠٥	٢,٢٨٠	.١٠٦	٣,٦٦٠	.٠٠٠	٢,١٤٢	.٠٩٨
الرابعة	٩,١٨٥	.٠٠٠	٤,٧٣٣	.٠١٠	٣,٦٥١	.٠١٠	٧,٦٤١	.٠٠٠

من الجدول (١١) يتضح أن قيمة .Sig ذات دلالة إحصائية لأنها أقل من ٠.٠٥، ويدل ذلك على وجود فروقات في عينة الدراسة، أي أن هناك فروق في أراء عينة الدراسة تعود الى خصائص العينة.

وبإستخدام إختبار Scheffe للمقارنات البعدية وعند مستوى ثقة يبلغ ٩٥% نجد أن الفروق في أراء عينة الدراسة وفقاً لخصائص عينة الدراسة بشأن الفرضيات تميل للفئات التى يوضحها الجدول (١٢) التالي:

الجدول (١٢): يوضح إتجاهات الفروق في اراء عينة الدراسة

العمل الحالي					
الفرضية	شريك	مدير	رئيس	مدقق	النتيجة (لصالح)
الأولي	٣,٥٠٠٠	٣,٦٦٩٦	٣,٩٧٧٥	٤,٤١٢٥	المدقق
الثانية	٣,٦٨٢٥	٣,٦١٨٤	٤,٠٧٥٠	٤,٤٢٣٦	المدقق
الثالثة	٣,٨٧٦٢	٣,٧٨٥٥	٤,٠٣١٧	٤,٣٥٥٩	المدقق
الرابعة	٣,٧٥٦٦	٣,٨١١٦	٤,٠١١١	٤,٤٨١٥	المدقق
المؤهل العلمي					
	كلية مجتمع	بكالوريوس	ماجستير	دكتوراه	
الأولي	٣,٧١١١	٤,٢٠٤٢	٤,٢٨٣٣	–	الماجستير
الثانية	٣,٧٨٨١	٤,٢٤٣٨	٤,٢٩٦٣	–	الماجستير
الثالثة	لا يوجد	لا يوجد	لا يوجد	–	–
الرابعة	٣,٨٨٤٨	٤,٢٦٠٨	٤,٢٥٩٣	–	الماجستير
التخصص العلمي					
	المحاسبة			غير ذلك	
الأولي	٤,٠٦٢٤			٣,٠٠٠٠	المحاسبة
الثانية	٤,١١١١			٣,١٤٢٩	المحاسبة
الثالثة	٤,١٣٣٩			٣,١٥٢٤	المحاسبة
الرابعة	٤,١٧٣٣			٢,٩٢٠٦	المحاسبة
الخبرة العملية					
	أقل من ٥	من ٥ الى ١٠	من ١٠ الى ١٥	أكثر من ١٥	
الأولي	٣,٧٦٧٢	٣,٩٦٠٧	٤,٣١٢٩	٤,٥٣٣٣	أكثر من ١٥ سنة
الثانية	٣,٨٤٣٤	٣,٩٩٢١	٤,٣٨٣٥	٤,٤٨١٥	أكثر من ١٥ سنة
الثالثة	لا توجد	لا توجد	لا توجد	لا توجد	أكثر من ١٥ سنة
الرابعة	٣,٢٧١	٣,٨٩٦٨	٤,٤٥٥٢	٤,٦١١١	أكثر من ١٥ سنة

يتضح من الجدول (١٢) السابق أن إتجاهات الفروق بالنسبة للعمل الحالي تميل لصالح فئة المدقق، وبالنسبة للمؤهل العلمي تميل الفروق لصالح حملة الماجستير، وأما بالنسبة للتخصص العلمي تميل الفروق لصالح تخصص المحاسبة، وأخيراً تميل الفروق بشأن الخبرة العملية لصالح الخبرة العملية أكثر من ١٥ سنة، وعموماً تشير نتائج إتجاهات الفروق في أراء عينة الدراسة بشأن فرضيات الدراسة الى أهمية كل من التعليم والتخصص (المحاسبة) والخبرة في الممارسة المهنية.

الخلاصة والنتائج

إستهدفت الدراسة الحالية التعرف على دور مجلس معايير المحاسبة الدولي في تطوير أطر المحاسبة المالية على نطاق عالمي، وإختبار مدى إدراك المحاسبين في الأردن للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة، ولتحقيق هذين الهدفين تم عرض وتحليل لدور مجلس معايير المحاسبة الدولي تطوير إطر إعداد وعرض البيانات المالية من عام ١٩٨٩- ٢٠١٠، مقارناً بالإطار الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي من عام ١٩٧٥-٢٠١٠، كما تم إجراء دراسة ميدانية على عينة من المحاسبين القانونيين في الاردن بلغت(١٣٢) ومن خلال إستخدام قائمة إستبيان والأساليب الأحصائية المناسبة، فقد توصلت الدراسة الي النتائج التالية:

أولا: تستند المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على إطار يتناول المفاهيم التي تتضمنها المعلومات المقدمة في الهدف العام للبيانات المالية، والهدف من الإطار هو تسهيل الصيغة الثابتة والمنطقية، وتوفير قاعدة من أجل إستخدام المنطق في حل القضايا المحاسبية، مع الأخذ بعين الإعتبار أن هدف النموذج الدولي هو البيانات المالية.

ثانيا: أرتكز النموذج الدولي في بناءه على خصائص المعلومات المحاسبية بحيث تكون مفيدة ونافعة وصالحة وعلى مجموعة من الاعتبارات العامة، وبالتالي يعد النموذج الدولي أكثر واقعية ومنطقية حيث لا يوجد إتفاق بين المحاسبين أو المنظمات المهنية حول ما يعتبر فرضية أو مبدأ.

ثالثا: لقد أضاف النموذج الدولي للإطار العلمي للمحاسبة المالية ما يلي:

١/٣ قاعدة الإستحقاق كفرضية محاسبية، وعلى أساسها تم إستبعاد بيان التدفق النقدي من أهداف النموذج الدولي سالفة الذكر لأنها تعد وفقاً للأساس النقدي، وهذا أمر واقعي لأن بيان التدفق النقدي هو بيان تحليلي يستنتج من بيان الدخل مع بيان المركز المالي والمعلومات الأخرى ذات العلاقة في السجلات المحاسبية.

٢/٣ القابلية للفهم كأول الخصائص الرئيسية للنموذج الدولي، والمادية (الأهمية النسبية) كخاصية فرعية للملائمة، والجوهر فوق الشكل والإكتمال بالإضافة الي التمثيل الصادق والحذر والحيادية كخصائص فرعية لخاصية الموثوقية.

٣/٣ قيد الموازنة بين الخصائص النوعية وقيد الصورة الصحيحة والعادلة كقيود على الخصائص النوعية.

٤/٣ العرض العادل والامتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وفرضية الإستمرارية، وقاعدة الإستحقاق المحاسبي، المادية والتجميع، النقاص، دورية إعداد التقارير، والمعلومات المقارنة، واتساق العرض.

رابعا: يتفق النموذج الدولي مع النموذج الأمريكي فيما يتعلق بفرضية الإستمرارية، وقيد التكلفة والمنفعة، والخصائص الرئيسية الملائمة ما عدا مكوناتها الفرعية(قيمة تنبؤية أو

أسترجاعية- الوقت المناسب) والموثوقية(ما عدا القابلية للتحقق)، مع الأخذ بعين الإعتبار أن الوقت المناسب يعد من القيود وفقاً للنموذج الدولي.

خامساً: أستبعد النموذج الدولي فرضية الوحدة الإقتصادية وفرضية وحدة النقد، والخاصية الفرعية القابلية للتحقق، كما أستبعد مبدأ الإعتراف بالإيراد باعتباره سياسة محاسبية، ومبادئ التكلفة التاريخية، والمقابلة و الإفصاح الكامل، لأنها تعد مفاهيم محاسبية وفقاً للنموذج الدولي.

سادساً: يختلف النموذج الدولي مع النموذج الأمريكي في تبويب بعض المكونات ففرضية الدورية وفقاً للنموذج الأمريكي تعد من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية في النموذج الدولي، بالإضافة الي أن قيدي الأهمية النسبية والتحفظ(الحذر) يعدا من الخصائص الفرعية للخاصيتين الرئيسيتين الملاءمة، والموثوقية على التوالي، وأما قيد ممارسات الصناعة فيعد سياسة محاسبية، وأيضاً القابلية للمقارنة والثبات وهما من الخصائص الثانوية ولكن الأولى تعد من الخصائص الرئيسية والثانية من المفاهيم المحاسبية وفقاً للنموذج الدولي.

سابعاً: لقد بينت الدراسة الميدانية أن المحاسبين القانونيين في الأردن يدركون بمدى يقع من عالي الى عالي جداً الأهداف والفرضيات والسياسات المحاسبية وفقاً للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة ولكن بدرجات مختلفة حيث كان أعلى إدراك للعبارات التالية:

١- يبنى النموذج الدولي على فرضيتين أساسيتين هما قاعدة الإستحقاق والإستمرارية.

٢- يقوم النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية على مفهوم التكلفة الجارية والحفاظ على رأس المال المادي.

٣- تعد ممارسات الصناعة سياسة محاسبية وفقا للنموذج الدولي.

٤- تشمل البيانات المالية وفقاً للنموذج الدولي بيان المركز المالي وبيان الدخل وبيان التدفقات النقدية وبيان التغيرات في حقوق الملكية.

٥- يعد التغير في طريقة الإستهلاك تقدير محاسبي.

ثامناً: لقد بينت الدراسة الميدانية أن المحاسبين القانونيين في الأردن يدركون بمدى يقع من عالي الى عالي جداً مفاهيم الإعتراف والقياس والعرض والإفصاح،وفقاً للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة ولكن بدرجات مختلفة حيث كان أعلى إدراك للعبارات التالية:

١- أكثر الاسس إستخداماً في القياس المحاسبي للقيم المالية التكلفة التاريخية.

٢- يتم الإعتراف بالتزامات على أساس قدرتها على تدفق منافع مقابل الموارد الى خارج المنشأة.

٣- يتم الإعتراف بالأصول على أساس قدرتها على تدفق منافع مستقبلية الى المنشأة وإمكانية قياسها بقد من الموثوقية.

٤- تشمل عناصر البيانات المالية وفقاً للنموذج الدولي الأصول والإلتزامات وحقوق الملكية والإيراد والمصروفات وتعديلات الحفاظ على رأس المال.

٥- يتم الإعتراف ببنود المركز المالي على أساس قدرتها على تدفق منافع الى داخل أو خارج المنشأة.

٦- يوجد أكثر من أساس لقياس القيم المالية تشمل التكلفة الجارية والقيمة الحالية والقيمة القابلة للتحقق.

تاسعا: لقد بينت الدراسة الميدانية أن المحاسبين القانونيين في الأردن يدركون بمدى يقع من عالي الى عالي جداً الخصائص النوعية، وفقاً للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة ولكن بدرجات مختلفة حيث كان أعلى إدراك للعبارات التالية:

١- تعد القابلية للفهم من الخصائص الرئيسية للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات الماليةز

٢- يعد التمثيل الصادق من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الموثوقية.

٣- تعد الصورة الصحيحة والعادلة من القيود الرئيسية للأطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية.

٤- يعد الإكتمال من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الموثوقية.

٥- تعد الحيادية من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الموثوقية.

٦- تعد الملائمة من الخصائص الرئيسية للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية.

٧- تعد الموازنة بين المنفعة والتكلفة من القيود الرئيسية للأطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية.

عاشراً: لقد بينت الدراسة الميدانية أن المحاسبين القانونيين في الأردن يدركون بمدى يقع من عالي الى عالي جداً الإعتبارات العامة، وفقاً للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي عند تقديم الخدمات المهنية في الشركات المساهمة العامة ولكن بدرجات مختلفة حيث كان أعلى إدراك للعبارات التالية:

١- تعد دورية التقارير من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية.

٢- يتطلب الإفصاح العادل الإفصاح عن الأمور الضرورية التى ربما لم يرد بشأنها نص بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٣- يعد العرض العادل والإمتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية.

٤- يعد إتساق العرض من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية.

٥- يعد التقاص من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية.

٦- تعد قاعدة الإستحقاق المحاسبي من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية.

التوصيات

بناءً على النتائج السابقة، تقترح الدراسة التوصيات التالية:

أولاً: في إطار التقارب العالمي والتطورات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية توصي الدراسة الحكومات العربية والوزارات بضرورة تبني هذه المعايير أو عمل توافق دولي معها وذلك للأسباب التالية:

١- غياب تعريف موحد وموثق وواضح لمعايير المحاسبة في الدول العربية.

٢- عدم توافر الإدارة الفنية المتفرغة في العالم العربي أو في أي دولة عربية في الوقت الحاضر لتطوير قواعد مهنية تتناسب وأوضاع المجتمع العربي ككل.

ثانيا: توصي الدراسة هيئات أو بورصات الأوراق المالية العربية بضرورة تبني تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تشريعاتهم وأنظمتهم أو تعليماتهم لإلزام الشركات المسجلة فيها بتطبيقها.

ثالثا: توصي الدراسة جمعية المحاسبين القانونيين إدارات الشركات والمنظمات المهنية بتكثيف تقديم الدورات التدريبية كتطوير مهني مستمر لتدريب المحاسبين الموظفين والمحترفين (المدققين- المحاسب القانوني) وتأهيلهم لتطوير مهارتهم ومعارفهم نتيجة للتطورات في النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية.

رابعاً: توصي الدراسة أقسام المحاسبة في الجامعات العربية بضرورة تطوير المناهج الدراسية والتركيز على تدريس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في جميع مناهج المحاسبة المالية وليس كمنهج مستقل حيث أن هذه المعايير بالإضافة الي التشريعات المحلية ذات العلاقة بمهنة المحاسبة تغطي المناهج التالية: [- مبادئ المحاسبة المالية (IFRS for SMEs)- محاسبة شركات الأموال- المحاسبة المتوسطة- المحاسبة المتقدمة - المحاسبة الدولية- المحاسبة الحكومية- محاسبة البترول والمعادن- محاسبة المقاولات- المحاسبة الزراعية - محاسبة عقود التأمين- محاسبة الأدوات المالية- المحاسبة الضريبية].

سابعا: توصي الدراسة المحاسبين القانونيين في الأردن بضرورة الأخذ بعين الأعتبار عند تطبيق النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات بشأن الأهداف والفرضيات والسياسات المحاسبية مراعاة ما يلي:

١- يقوم النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية على مفهوم التكلفة التاريخية والحفاظ على رأس المال النقدي.

٢- يهدف الإطار الدولي الى تقديم معلومات حول المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية.

٣- يهدف الإطار الدولي الى تقديم معلومات حول المركز المالي والأداء المالي والتغيرات في المركز المالي.

٤- يعد التغير من نموذج التكلفة الى نموذج إعادة التقييم سياسة محاسبية.

ثامنا: توصي الدراسة المحاسبين القانونيين في الأردن بضرورة الأخذ بعين الأعتبار عند تطبيق النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات بشأن مفاهيم الإعتراف والقياس والعرض والإفصاح، مراعاة ما يلي:

١- يتم الإعتراف بحقوق الملكية على أساس قياس الأصول والإلتزامات وعلى أساس الإستمرارية.

٢- يتم الإعتراف بالنفقات على أساس قدرتها على تدفق منافع إقتصادية خارج المنشأة وإمكانية قياسها بقدر من الموثوقية مقابل الموارد الى المنشأة.

٣- يتم الإعتراف بالإيراد على أساس قدرتة على تدفق منافع إقتصادية الى داخل المنشأة، وإمكانية قياسة بقدر من الموثوقية.

تاسعاً: توصي الدراسة المحاسبين القانونيين في الأردن بضرورة الأخذ بعين الأعتبار عند تطبيق النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات بشأن الخصائص النوعية، بمراعاة ما يلي:

١- يعد الأهمية النسبية (المادية) من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الملائمة.

٢- يبنى النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية على خصائص المعلومات المحاسبية وليس على المباديء والفرضيات.

٣- تعد الموازنة بين الخصائص النوعية من القيود الرئيسية للأطار الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية.

٤- يعد الجوهر فوق الشكل من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الموثوقية.

٥- تعد الموثوقية من الخصائص الرئيسية للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية.

٦- تعد القابلية للمقارنة من الخصائص الرئيسية للنموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات المالية.

٧- يعد الأهمية النسبية (المادية) من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الملائمة.

٨- يعد الحذر (التحفظ) من الخصائص الفرعية للخاصية الرئيسية الموثوقية.

عاشراً: توصي الدراسة المحاسبين القانونيين في الأردن بضرورة الأخذ بعين الأعتبار عند تطبيق النموذج الدولي لإعداد وعرض البيانات بشأن الإعتبارات العامة، مراعاة ما يلي:

١- تعد فرضية الإستمرارية من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية.

٢- تعد المادية والتجميع من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية.

٣- تعد المعلومات المقارنة من الإعتبارات العامة لإعداد البيانات المالية.

الدراسات المستقبلية المقترحة

على ضوء ما تقدم، تقترح الدراسة الحالية الدراسات المستقبلية التالية:

١- دراسة ميدانية لمدى إدراك المحاسبين الموظفين والأكاديميين للتطورات في إطار إعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي على مستوى المنشآت المسجلة في بورصة الأوراق المالية.

٢- دراسة ميدانية لمدى إدراك المحاسبين الموظفين والأكاديميين والمدققين للتطورات في إطار إعداد وعرض البيانات المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي على مستوى المنشآت غير المسجلة في بورصة الأوراق المالية.

٣- دراسة ميدانية لمدى إدراك المحاسبين الموظفين والمدققين المحترفين والأكاديميين للتطورات في الإطار العملي(المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) لإعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي على مستوى المعايير ككل وعلى مستوى كل معيار سواء بالنسبة للمنشآت المسجلة وغير المسجلة(الصغيرة والمتوسطة الحجم) في بورصة الأوراق المالية.

قائمة المراجع

* **القرآن الكريم**

* **المراجع العربية**

- شرويدر، ريتشارد، كلارك ، مارتل، كاثي، جاك، (٢٠٠٦)، **نظرية المحاسبة**، تعريب: كاجيجي، خال على أحمد، وفال، لإبراهيم ولد محمد، دار المريخ للنشر والتوزيع، السعودية، صفحات متفرقة.
- مجلس معايير المحاسبة الدولي، (٢٠٠٩)، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية٢٠٠٩**، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- مجلس معايير المحاسبة الدولي، (٢٠٠٨)، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية٢٠٠٨**، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- مجلس معايير المحاسبة الدولي، (٢٠٠٧)، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية٢٠٠٧**، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- مجلس معايير المحاسبة الدولي، (٢٠٠٦)، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية٢٠٠٦**، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- مجلس معايير المحاسبة الدولي، (٢٠٠٥)، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية٢٠٠٥**، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- مجلس معايير المحاسبة الدولي، (٢٠٠٥)، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية٢٠٠٤**، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- مجلس معايير المحاسبة الدولي، (٢٠٠٥)، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية٢٠٠٣**، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠٠٤)، **معايير المحاسبة الدولية ٢٠٠٢**، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠٠٣)، **معايير المحاسبة الدولية ٢٠٠١**، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- لجنة معايير المحاسبة الدولية، (١٩٩٩)، **معايير المحاسبة الدولية ١٩٩٩**، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- ميرزا، عباس على، وأوريل، ماغنوس، وهولت، جراهام، (٢٠٠٨)، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية- دليل وكتاب التنفيذ العملي**، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- نمر، حلمي محمود، (بدون تاريخ)، **نظرية المحاسبة المالية**، دار النهضة العربية، القاهرة، صفحات متنوعة.

* **المراجع الأجنبية**

-Belkaoui, A. R., (1994), Accounting Theory, th. Ed , The Dryden Press, London, pp. 22-41.

- FASB, (2008), **Concepual Framework for Financial Reporting**, Exposure Draft, Financial Accounting Standard Board of the Financial Accounting Foundation, Financial Accounting Series, No.1570-100, 29/May.
- FASB, (2006), **Concepual Framework for Financial Reporting**, Preliminary Views, Financial Accounting Standard Board of the Financial Accounting Foundation, Financial Accounting Series, No.1260-001, 6/July..
- IASB, IASCF, (2009), **IFRS global Convergence**, International Accounting Standard Board, IASC Foundation, www.iasb.org, London, Mar.
- IASB, IASCF, (2009), **Who we are and what we do**, International Accounting Standard Board, IASC Foundation, www.iasb.org, London, July.
- IASB, (2010), **International Financial Reporting Standard** (IFRSs), International Accounting Standard Board, London.
- IASB, (2009), **International Financial Reporting Standard** (IFRSs), International Accounting Standard Board, London.
- IASB, (2008), **International Financial Reporting Standard** (IFRSs), International Accounting Standard Board, London.
- IASB, (2007), **International Financial Reporting Standard** (IFRSs), International Accounting Standard Board, London.
- IASB, (2006), **International Financial Reporting Standard** (IFRSs), International Accounting Standard Board, London.
- IASB, (2005), **International Financial Reporting Standard** (IFRSs), International Accounting Standard Board, London.
- IASB, (2004), **International Financial Reporting Standard** (IFRSs), International Accounting Standard Board, London.
- IASB, (2003), **International Financial Reporting Standard** (IFRSs), International Accounting Standard Board, London.
- IASB, (2002), **International Accounting Standard** (IASs), International Accounting Standard Board, London.
- IASC, (2001), **International Accounting Standard** (IASs), International Accounting Standard Board, London.
- IASC, (2000), **International Accounting Standard** (IASs), International Accounting Standard Board, London.
- IASC, (1999), **International Accounting Standard** (IASs), International Accounting Standard Board, London.
- IASC, (1998), **International Accounting Standard** (IASs), International Accounting Standard Board, London.
- IASC, (1997), **International Accounting Standard** (IASs), International Accounting Standard Board, London.
- Kieso, D. E. Weygandt, J.J. and Warfield T. D., (20١٠), Intermediate Accounting, 12TH ED, Volume 1, John Wiley & Sons, Inc, Hoboken, NJ, USA, p.46.
- Mirza, A. A., Orrell, M. and Holt, G., (2008), **International Financial Reporting Standard (IFRSs), Practical Implementation Guide and Workbook** , 2ED, John Wiley &Sons, Inc., Hoboken, New Jersey.