Reflecting the Faithful economic representation of accounting practices on the quality of accounting information

انعكاس التمثيل الاقتصادي الصادق للممارسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية

أ.م.د. صفوان قصي عبد الحليم آل طه/كلية الادارة والاقتصاد/ جامعة بغداد
م.م. نجاة حميد صخر

OPEN ACCESS
P - ISSN 2518 - 5764
E - ISSN 2227 - 703X

Received:27/5/2018
Accepted: 9/7/2018

المستخلص :

لا يزال النظام المحاسبي الموحد في العراق يستخدم الكثير من الممارسات المحاسبية وفق متطلبات قانونية لقياس الموجودات والمطلوبات بعيداً عن القياس الذي ينتج عنه معلومات تمثل الجوهر الاقتصادي وتمثل بصدق عن الوضع المالي والاداء المالي والتدفقات النقدية المستقبلية ، ونظراً لحاجة مستخدمي التقارير المالية إلى معلومات محاسبية مفيدة تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وفق مفهوم الجوهر الاقتصادي الذي يعتمد كاساس في إعداد وتطوير معايير المحاسبة الدولية ، ولأن المحاسبة هي جزء من العلوم الاجتماعية التي تفترض الواقع هو جزء من البناء الاجتماعي، لذا ينبغي أن يكون مفهوماً أن الممارسات المحاسبية المعمول بها حاليا تعتمد على الجوهر الاقتصادي للمعاملات والاحداث وليس لمجرد شكلها القانوني ، لذا يناقش البحث[1] التمثيل الصادق ويختبر العلاقة بين الجوهر الاقتصادي لخاصية التمثيل الصادق وجودة المعلومات المحاسبية وانعكاسه على جودة الابلاغ المالي احصائياً ،

فالواقع الاقتصادي للظاهرة يعني للوصول إلى جوهرها الحقيقي للوصول إلى واقعها المحاسبي ، من حيث تبني معايير المحاسبة الدولية التي تساهم في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية من خلال زيادة درجة الملائمة والتمثيل الصادق للمعلومات ومن ثم إلى جودة الابلاغ المالي وهذا الآمر بدوره سينعكس على قرارات مستخدمي التقارير المالية ، فقد حظي مفهوم الجوهر الاقتصادي من قبل مجلس معايير المحاسة الدولية اهمية بالغة من خلال تبنيه خاصية التمثيل الصادق ، وذلك من اجل توصيل معلومات مفيدة لمستخدمي التقارير المالية بما يتطابق مع هدف الابلاغ المالي ، لذلك فأن العمل جار في جميع أنحاء العالم للتحول نحو مجموعة واحدة من معايير عالية الجودة من خلال الاعتماد على معايير الابلاغ المالي الدولية على المستوى العالم.

المصطلحات الرئيسة للبحث : التمثيل الاقتصادي الصادق ، جودة الابلاغ المالي

Journal of Economics and Administrative Sciences
2019; Vol. 25, No.110
Pages: 542- 573

[1] البحث مستل من اطروحة دكتوراه

المقدمة

استمر التطور المحاسبي بالتاثير على جوهر وشكل القوائم المالية من حيث ما تحتويها من معلومات وتؤثر على جودة وطرق القياس والعرض ، مع زيادة حاجة مستخدمي التقارير المالية وانفتاح الاسواق بما ينعكس على الارقام الظاهرة في التقارير المالية ، لذا يسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى الانسجام والتقارب مع اهداف IFRS/IAS بعيدة عن اهداف الشكل القانوني (النظام المحاسبي الموحد) الذي يهدف إلى التوحيد والشمولية على المستوى المحلي في اختيار الممارسات المحاسبية لمعالجة الظواهر الاقتصادي والمعدة وفق التشريعات ، الانظمة ، والتعليمات لتوفير بيانات لغرض التخطيط والرقابة وليس من منطلق التمثيل الاقتصادي الصادق ، لذا تحاول الدراسة بيان بعض الممارسات المحاسبية وفق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي الدولية (الجوهر الاقتصادي) وما هو معمول به محلياً وفق النظام المحاسبي الموحد (الشكل القانوني) وفق اسئلة الاستبانة والحصول على نتائج لاثبات او نفي فرضيات البحث.

وفي ضوء ما سبق فقد تضمن البحث المحاور الآتية :

اولاً : منهجية البحث ودراسات السابقة

ثانياً : مداخل الابلاغ المالي

ثالثاً : اختبار انعكاس التمثيل الاقتصادي الصادق على جودة المعلومات المحاسبية

رابعاً : الاستنتاجات والتوصيات .

المحور الاول / منهجية البحث ودراسات السابقة

اولاً : منهجية البحث

1. مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث بانه لاتزال هناك العديد من السياسات المحاسبية في العراق تتأثر بالمتطلبات القانونية بعيدأعن التمثيل الاقتصادي الصادق للمعلومات ، وسينعكس ذلك على جودة المعلومات المحاسبية ومن هنا تبرز مشكلة البحث وفق التساؤلات الآتية :

أ. هل يتبنى الابلاغ المالي في الوحدات الاقتصادية المحلية التمثيل الاقتصادي الصادق للممارسات المحاسبية ؟

ب. هل يؤدي التمثيل الاقتصادي الصادق للممارسات المحاسبية إلى تعزيز جودة المعلومات المحاسبية ؟

2. اهمية البحث

تنبثق اهمية البحث من منطلق هدف المحاسبة في تقديم معلومات مفيدة للمستخدمي التقارير المالية وتلبية متطلباتهم وفق التعبير عن التمثيل الاقتصادي الصادق عن الاداء والمركز المالي للوحدة الاقتصادي وهذا الآمر يتطلب ضرورة اصلاح النظام المحاسبي الموحد ليتلائم مع متطلبات مستخدمي التقارير المالية في اتخاذ قرارات صائبة ، وذلك من خلال ترسيخ مستوى القبول لمعايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية في البيئة المحلية و تسليط الضوء على امكانية تطبيقها وفق الجوهر الاقتصادي وتعزيز جودة المعلومات المحاسبية المحلية ، كما تبرز اهمية البحث في بيان نقاط التعارض في البيئة المحلية بين الممارسات المحلية التي تستند إلى الشكل القانوني والممارسات الدولية التي تستند إلى الجوهر الاقتصادي.

3. أهداف البحث : يهدف البحث إلى ....

أ. استعراض مداخل الابلاغ المالي .

ب. تسليط الضوء على مفهوم التمثيل الصادق كاحد الخصائص الاساسية لجودة المعلومات المحاسبية.

ج. اختبار العلاقة احصائياً بين الجوهر الاقتصادي لخاصية التمثيل الصادق وجودة المعلومات المحاسبية وانعكاسه على جودة الابلاغ المالي .

4. فرضيات البحث :

يستند البحث إلى فرضية رئيسة مفادها (توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند إعتماد الجوهر الاقتصادي في الممارسات المحاسبية بعيداً عن الشكل القانوني وبين جودة المعلومات المحاسبية في العراق) وتنقسم هذه الفرضية إلى عدة فرضيات فرعية ، وهي :

أ. توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن القيمة العادلة وبين جودة المعلومات المحاسبية.
ب. توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن نماذج القوائم المالية لتقديم المعلومات وبين جودة المعلومات المحاسبية.
ج. توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن كلفة المخزون وبين جودة المعلومات المحاسبية.
د. توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن الاندثار وبين جودة المعلومات المحاسبية.
هـ. توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن انخفاض قيمة الاصول غير المتداولة وبين جودة المعلومات المحاسبية.
و. توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن الاعتراف بالاصول غير الملموسة وبين جودة المعلومات المحاسبية.
ز. توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن عقود الايجار وبين جودة المعلومات المحاسبية.

5. العينة البحث

يتمثل مجتمع البحث بالشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية (القطاع الخاص والمختلط) فضلا عن الشركات والعام المطبقة للنظام المحاسبي الموحد حيث يسعى البحث إلى بيان انعكاس الجوهر الاقتصادي في التمثيل الصادق لبعض الممارسات المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي على جودة الابلاغ المالي.

ثانياً : دراسات سابقة والاسهامة التي يقدمها البحث الحالي:

1. دراسات سابقة

أ. إطروحة دكتوراه (لوائي ، 2016) " القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات وانعكاساتها على خاصية التمثيل الصادق "

هدفت الدراسة إلى عرض ومناقشة طبيعة الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات وبيان أهمية القياس والافصاح عنها في التقارير المالية وانعكاساتها على خاصية التمثيل الصادق ، ومن اهم الاستنتاجات التي توصلت اليها الدراسة ان خاصية التمثيل الصادق من الخصائص جودة المعلومات المحاسبية الاساسية وفقاً لما جاء به المشروع المشترك لمجلس معايير المحاسبة الدولية والامريكي ، وينعكس الاعتراف والقياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات سواء في القوائم المالية ام في الملاحظات التفسيرية المرافقة بها على خاصية التمثيل الصادق من خلال خصائصها الفرعية المتمثلة بخاصية الاكتمال والحيادية والخلو من الاخطاء ، مما يجعل المعلومات المحاسبية المتضمنة في التقارير المالية تمثل تمثيلاً صادقا لمستخدميها من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية ، فقد اوصت الدراسة إلى ضرورة قيام العاملين في الاقسام المالية الاخذ بالحسبان تلك الاحتمالات التي قد تواجهها الشركات واتخاذ الاجراءات اللازمة في تقدير التأثيرات المترتبة على هذه الاحتمالات من خلال الاستعانة بالخبراء الداخليين والخارجيين والحالات المماثلة السابقة ، اذ ان اهمالها وعدم الافصاح عنها يجعل المعلومات المالية الظاهرة في التقارير المالية السنوية للشركات مضللة ، وبالتالي لا تعبر عن التمثيل الصادق عن الوضع المالي ونتيجة الوحدات الاقتصادية.

ب. بحث (Shust & Weiss ,2014) "Faithful Representation" التمثيل الصادق

هدفت الدراسة على تقديم مقياساً لقياس التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية ، بصرف النظر عن الملاءمة ، ويعتمد القياس على ثلاث خصائص فرعية ، وهي ان تكون المعلومات المحاسبية كاملة ومحايدة وخالية من الأخطاء ، استخدم المقياس من أجل (1) استكشاف مصادر ضعف التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية ، و (2) دراسة تأثير المستويات المنخفضة مقابل المستويات العالية للتمثيل الصادق على قيمة المعلومات المحاسبية الظاهرة في التقارير المالية ، واشارة نتائج الدراسة إلى أن الاستخدام المكثف للتقديرات المحاسبية غير المتكررة يقلل من التمثيل الصادق للتقارير المالية ، فضلا عن ذلك ، انه تم الحصول على مستويات منخفضة من التمثيل الصادق في الشركات الصغيرة ، والشركات غير المربحة ، والشركات الجديدة والشركات المتقلبة ، كما تم اختبار تأثير التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية على ملاءمتها للقيمة ، حيث تبين ان المستويات المنخفضة التمثيل الصادق لها تأثير هامشي فقط على ملاءمتها . ومع ذلك ، يرتبط انخفاض مستوى التمثيل الصادق بعائد المخزون المنخفض ، ومن اهم الاستنتاجات التي توصلت اليها الدراسة إلى أن المستثمرين يحددون الوزن الهامشي لمستوى التمثيل الصادق عندما يقومون بدمج المعلومات المحاسبية في أسعار الأسهم ، كما اوصت الدراسة بضرورة إيلاء اهتمام خاص للمتطلبات للإبلاغ عن التقديرات المحاسبية غير المتكررة بسبب تأثيرها السلبي على فائدة التقارير المالية.

2. تحديد مسارات دراسات سابقة ومجال الاستفادة منها والاسهامة التي يقدمها البحث الحالي

بعد تفحص دراسات سابقة يمكن ان نحدد المجالات الآتية :

أ. ان دراسة (لوائي) ناقشت طبيعة الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات وبيان أهمية القياس والافصاح عنها في التقارير المالية وانعكاساتها على خاصية التمثيل الصادق.

ب اما دراسة (Shust & Weiss) استخدمت مقياس التمثيل الصادق من أجل استكشاف مصادر ضعف في التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية ، و دراسة تأثير المستويات المنخفضة مقابل المستويات العالية للتمثيل الصادق على قيمة المعلومات المحاسبية الظاهرة في التقارير المالية في مجموعة من الشركات المختلفة من حيث طبيعة النشاط فضلا عن قياسه في الشركات الخاسرة والشركات الجديدة والشركات المتقلبة.

لذلك تبدأ هذه الدراسة من حيث ما انتهت منه دراسات سابقة في استعراض مفهوم التمثيل الصادق من حيث اختيار الممارسات المحاسبية التي تعبر عن الجوهر الاقتصادي للمعلومات المحاسبية وانعكاسها على جودة الابلاغ المالي.

المحور الثاني / جودة الابلاغ المالي

اولاً : مفهوم جودة الابلاغ المالي

في البدء لابد من معرفة معنى الجودة ، فهي مصطلح يستخدم على نطاق واسع من قبل الممارسين والأكاديميين، الا انه ليس هناك تعريف متفق عليه عموما ، نظرا لأن التعاريف المختلفة للجودة مناسبة في إطار الذي يأخذ منه : التميز ، القيمة ، المطابقة للمواصفات ، المطابقة للمتطلبات ، تحقيق سمات المنتج المرغوبة ، تجنب الخسارة ، وتلبية توقعات الزبائن(Elshaer , 2012 : 4).

أما في الأدبيات المحاسبية فقد تناولت مصطلح الجودة من عدة جوانب منها : جودة الأرباح المحاسبية ، جودة الإفصاح ، جودة المعلومات المحاسبية ، جودة التدقيق ، لذلك سوف نركز على الجودة من حيث جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها وتأثيرها على جودة الابلاغ المالي ، وتعني تلك الخصائص التي تتمتع بها المعلومات المحاسبية ، وان توافر المعلومات بهذه الخصائص تجعلها ذات فائدة لمختلف الاطراف المستفيدة من المعلومات(خليل ، 2005 : 26).

اما بالنسبة للابلاغ المالي يعد أحدى وظائف المحاسبة التي تؤديها الوحدة الاقتصادية من خلال الاتصال الذي يربطها بالأطراف الخارجية (المعيني ، 2007 : 118) ، وتتمثل وظيفة المحاسبة بتحديد وقياس وتوصيل نتائج الأحداث والظواهر الاقتصادية خلال فترة مالية ، وبطريقة منظمة تضمن الفهم والادراك لجميع مستخدمي التقارير المالية ، إذ تقوم المحاسبة بتنفيذ مجموعة من الممارسات المحاسبية التي تتمثل خلاصتها بالإبلاغ المالي(Kieso ,2010 :1514).

فالمعلومات المحاسبية التي تنتجها الوحدة الاقتصادية تتطلب التمثيل الاقتصادي الصادق من حيث القياس والافصاح عنها بالتقارير المالية في معناها الاوسع ، اما القوائم المالية الاساسية ذات الغرض العام فهي في مضمونها تقدم معلومات كحد ادنى من اهداف الابلاغ المالي. (Larson & Pyle , 1986: 637)

بناءاً على ما تقدم يعد مفهوم الإبلاغ المالي في الحدود الضيقة ، انتاج معلومات ذات الغرض العام وفق القوانين والتعليمات متمثلة بالقوائم المالية الاساسية بمعنى يتغلب عليها الشكل القانوني ، اما الابلاغ المالي في مفهومه الاوسع يعني انتاج التقارير المالية التي يغلب عليها الجوهر الاقتصادي من حيث تمثيل المعلومات المحاسبية وفقاً لحقيقة الظاهرة الاقتصادية وواقع وحدة الابلاغ المالي بهدف مساعدة مستخدمي التقارير المالية في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية الصائبة .

ثانياً: الاطار المفاهيمي للابلاغ المالي

يمثل الهدف المشترك بين (FASB & IASB) الذي تقاسمته الهيئات المكونة له في أن تكون معاييرها مبنية على اساس المبادئ المستنبطة او المشتقة من الأهداف والخصائص التي تحدد ضمن الاطار المفاهيمي ، كما يتضمن عناصر القوائم المالية ومفاهيم الاعتراف و القياس ، ولكي تستند معايير الابلاغ المالي الدولية على المبادئ ، لا يمكن أن تكون مجموعة من الاتفاقيات بل ينبغي أن تكون متجذرة من المفاهيم الأساسية ، بشأن مسائل مختلفة تؤدي إلى محاسبة مالية وابلاغ متماسك ، حيث تشكيل المفاهيم الأساسية يحتاج إلى إطارا سليماً وشاملا ومتسقا داخليا ، حيث يحدد المستوى الأول للاطار المفاهيمي هدف الإبلاغ المالي - أي الغرض من إعداد التقارير المالية. اما المستوى الثاني يحدد خصائص الجودة التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة وعناصر البيانات المالية (الأصول والخصوم وما إلى ذلك). في حين يحدد المستوى الثالث مفاهيم الاعتراف والقياس والافصاح المستخدمة في وضع وتطبيق المعايير المحاسبية والمفاهيم المحددة لتنفيذ الهدف ، وتشمل هذه المفاهيم الفروض والمبادئ والمحددات التي تتصف بها بيئة الإبلاغ المالي الدولية.

(Bullen & Crook,2005:1)

ويحدد الإطار المفاهيمي للابلاغ المالي بذلك الاسس العامة التي يمكن من خلالها قراءة القوائم المالية التي تم إعدادها وفقاً لمعايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية ، لذلك تعتبر قراءته وفهمه من لوازم وفهم معايير لمحاسبة الدولية (الجعارات ، 2008 :39).

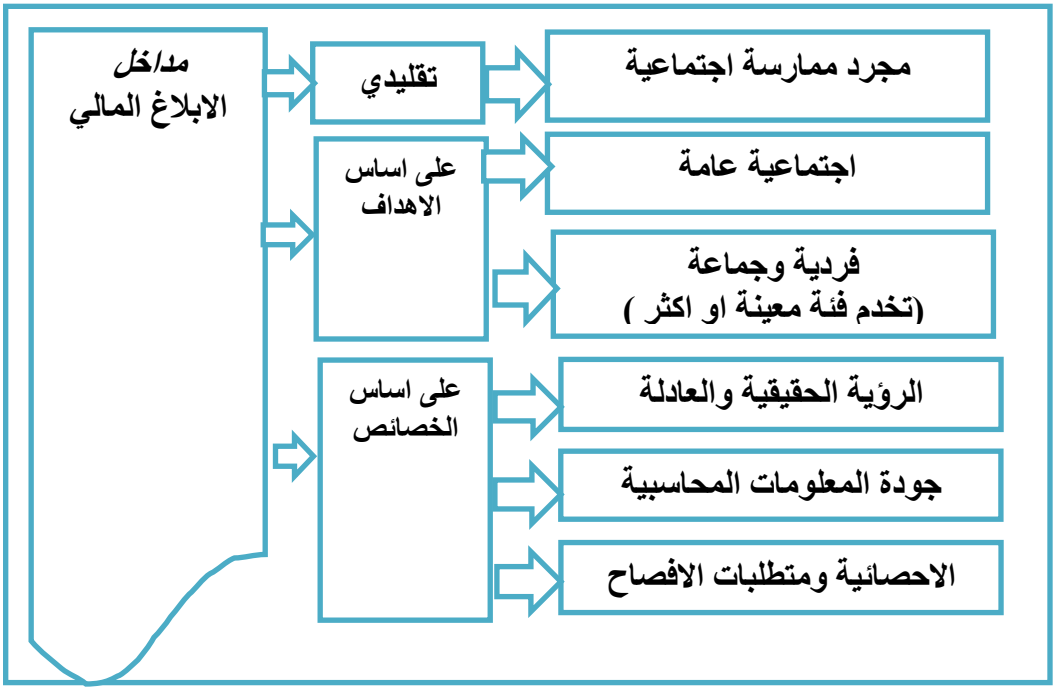
وفي عام 2005 اصبحت معايير الابلاغ المالي الدولية الزامية في كثير من دول العالم ، منها جنوب شرق اسيا ووسط آسيا وأمريكا اللاتينية وجنوب افريقيا والشرق الاوسط والكاريبي ، كذلك فان دولاً مثل استراليا وهونج كونج ونيوزيلندا والفلبين وسنغافورة قد اخذت بمعايير وطنية للمحاسبة تعكس وتتوافق مع معايير الابلاغ المالي الدولية (حماد ،2011: 11)

اذ تهدف معايير الابلاغ المالي الدولية إلى توفير معلومات محاسبية عالية الجودة ، علاوة على ذلك تقوم معايير الابلاغ المالي الدولية بتطوير المعايير على اساس المبادئ بخلاف المعايير القائمة على القواعد ، حيث توفر مرونة للوحدة الاقتصادية في اختيار افضل الممارسات المحاسبية. (Yurisandi & Puspitasan , 2015 : 645)

ثالثاً: مداخل الابلاغ المالي

ينظر إلى الابلاغ المالي من خلال ثلاث مداخل ، كما مبينة ادناه وموضحة بالشكل (1) ، وهي : (2016 , Sunder : 212)

شكل (1) مداخل الابلاغ المالي



المصدر :إعداد الباحثان

1 . مدخل الابلاغ المالي كممارسة اجتماعية (طقوس تقليدية)

Financial reporting as a social practice or ritual (Rain Dance)

الطقوس هي سلسلة ثابتة من الإجراءات التي يتم تنفيذها في السياقات الاجتماعية والتنظيمية ويمكن وصف هذه الطقوس او الاجراءات بتقاليد المجتمع ، وتتميز بالشكلية ، والتقليدية ، والثبات ، وسيادة الحكم ، كما يمكن النظر إلى ممارسات التقارير المالية على أنها طقوس يغلب عليها الشكل القانوني بعيدة عن الجوهر الاقتصادي(Sunder , 2016 : 217).

2. مدخل الابلاغ المالي على اساس الاهداف

تعكس أهداف الإبلاغ المالي في أية دولة فلسفتها الاقتصادية و السياسية ، كما تؤثر مجموعة من المتغيرات الاقتصادية لاسيما درجة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ودور سوق رأس المال (مجهزي الأموال بشكل عام) وطبيعة منظمات الأعمال في تحديد تلك الأهداف. وهكذا فقد سعت الدول ذات الأقتصاديات الموجهة مركزيا إلى تبني نماذج محاسبية موحدة ، تستطيع أن تلبي احتياجات عملية التخطيط الشامل ، ونتيجة لبروز القطاع العام وتوليه مهام الانشطة الاقتصادية في المجالات المختلفة، اصبحت الدولة تفكر في توحيد نظم معلوماتها لتسهيل إدارة تلك الانشطة وكان النظام المحاسبي الموحد أحد هذه الأنظمة (المعيني ، 2007 : 190) ، وينقسم هذا المدخل إلى:

أ. على اساس خدمة اهداف اجتماعية عامة (المحاسبة الكلية)

في هذا الشان يسعى نظام الابلاغ المالي إلى تحقيق اهداف مجتمعية على نطاق واسع مثل تكوين الثروة ، وتعزيز التماسك الاجتماعي والعدالة ، وتكوين أسواق رأس المال متنوعة (المادية ، المالية ، والبشرية) التي تعزز من الكفاءة الاقتصادية للمجتمع ، وبات من الممكن عمل الوحدات الاقتصادية في القطاعين العام والخاص وعن طريق الإبلاغ المالي، تجمع الوحدات الاقتصادية رأس مالها المادي ، المالي ، والبشري وتنظيمها لإنتاج فائض اجتماعي (زيادة قيمة الناتج على مجموع تكاليف الفرصة البديلة لجميع المدخلات بما في ذلك العوامل الخارجية) ، وهذا الفائض هو المساهمة الاقتصادية الصافية للوحدة الاقتصادية في المجتمع(Sunder , 2016 : 215).

واستجابة للعديد من الاعتبارات الأخرى من المفاهيم الاجتماعية والاقتصادية التي تشير إلى تقديم معلومات مفيدة ، شريطة أن يكون المعيار متسقا مع الأهداف الاقتصادية الكلية الوطنية والبرامج الاقتصادية المصممة لبلوغ هذه الأهداف وان المجلس (FASB) لديه القدرة على التأثير على السلوك الاقتصادي كونه لديه التزام بدعم الخطط الاقتصادية للحكومة. (Alexander & Servalli ,2010 : 24)

ب . على اساس خدمة الافراد والجماعة (المحاسبة الجزئية)

يعد تحديد اهداف الابلاغ المالي هي نقطة البداية في منهج فائدة المعلومات المحاسبية ، فالاهداف هي القاعدة العامة التي عليها يتم تقييم البدائل المحاسبية ، وعلية فانه طالما يوجد مجال للمفاضلة بين طرق واساليب القياس والافصاح فانه ينبغي ان يتم الاختيار المحاسبي بما يتيح المعلومات اكثر فائدة لمستخدمي التقارير المالية بما يسهم في ترشيد قراراتهم(الشيرازي ، 1990: 194).

حددت مهنة المحاسبة مجموعة من اهداف الابلاغ المالي على اساس الوحدة الاقتصادية والتي يتطلب اخذها بنظر الاعتبار من اجل خدمة الافراد والجماعة ، وهي : (Kieso, et al., 2010: 6)

- تقديم معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين الحاليين والمحتملين ومستخدمي البيانات المالية الاخرين التي تساعدهم في اتخاذ قرارات استثمارية رشيدة ، ائتمان ، وقرارات اخرى مماثلة ، كما ينبغي ان تكون المعلومات مفهومة لاولئك الذين لديهم فهم معقول بالانشطة التجارية والاقتصادية تمكنهم من دراسة المعلومات .
- تساعد المستثمرين والدائنين الحاليين والمحتملين ومستخدمي التقاريرالمالية الاخرين في تقييم صافي التدفقات النقدية المحتملة من توزيع الارباح او الفوائد او العوائد عن بيع او استحقاق الاوراق المالية والقروض بالوقت المناسب .
- يصور بوضوح الموارد الاقتصادية التي تمتلكها الوحدة االاقتصادية وماهي الالتزامات وتأثيرات العمليات والاحداث والظروف التي تغيير تلك الموارد ، يمكن تلخيص هذه الاهداف بالشكل (2) .

شكل (2)
أهداف الابلاغ المالي

اهداف الابلاغ المالي	1. توفير معلومات مفيدة لاغراض قرارات الاستثمار والائتمان. 2. توفير معلومات مفيدة في تقدير انسيابية النقد المتوقع . 3. توفير معلومات حول الموارد والالتزامات الخاصة بالوحدة والتغيرات فيها .

المصدر : (عبد الحليم ،2007 : 170)

وبالرغم من ذلك اصبح مضمون الابلاغ المالي عبر عدة وسائل منها التقرير المالي السنوي ، التقارير المرحلية ، عرض التقارير المالية على موقع الوحدة عبر شبكة الانترنت ، الا ان هذه الوسائل غير كافي لسد المتطلبات المتزايدة من المعلومات في ظل العولمة وتطور الاسواق المالية العالمية وتطور تكنولوجيا المعلومات ، ومن اجل اتخاذ قراراتهم المختلفة ليضمن جودتها وتعبر عن جوهرها الاقتصادي للاحداث والمعاملات الاقتصادية لتصور عن الرؤية الحقيقية والعادلة لهذه الاحداث(ابو الشلوع ، 2013 :24).

3. مدخل الابلاغ المالي على اساس الخصائص

يعد المدخل الأكثر استخداماً في جودة الإبلاغ المالي عبر التركيز على خصائصه الرئيسة الملائمة ، التمثيل الصادق ، تغليب الجوهر الاقتصادي ، الرؤية الحقيقة والعادلة ، التوقيت المناسب ، قابلية على للتحقق ، قابلية للمقارنة ، القابلية على الفهم ، الموازنة بين التكلفة والمنافع ، لذا يعرب (IASB) في عام 2008 صراحة عن إنشاء أداة قياس شاملة لتقييم جودة الابلاغ المالي مع مراعاة جميع أبعاد فائدة القرار ، ومن ثم فإن أداة القياس هذه تأخذ في الاعتبار جميع خصائص الجودة لأن هذه الخصائص تحدد مدى فائدة القرار(Enofe , et al. , 2016: 26).

لاجل تلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية من المعلومات فقد تضمن تقرير لجنة (Trueblood) سبع خصائص لجودة الابلاغ المالي ، وهي : الملائمة والاهمية النسبية ، تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني ، الموثوقية ، خالية من التحيز ، القابلية على المقارنة ، الاتساق (الثبات) ، القابلية على الفهم ، فقد ذكر التقرير بانه ينبغي ان تستند خصائص جودة المعلومات المحاسبية بشكل كبير على احتياجات مستخدمي التقارير المالية ، وان تكون المعلومات خالية من تحيز القائمين بإعدادها بقدر كبير ، وعلى المستخدم عند صنع القرار ليس فقط ان يفهم المعلومات المعروضة ، كذلك ينبغي ان يكون قادر على تحديد او تقدير موثوقيتها ومقارنتها مع معلومات فرص بديلة وتجارب ماضية ، وفي كل الاحوال فان المعلومات تكون ذات فائدة اكبر عندما تؤكد على الجوهر الاقتصادي بدلا من الشكل القانوني في التعبير عن التمثيل الصادق.

(Belkaoui & Jones ,2002: 166-167)

وقد تم تقسيم هذا المدخل إلى ثلاث محاور ، وهي :

أ. الرؤية الحقيقية و العادلة

يوجد جدل محاسبي حول هذا المفهوم ، ومن المفترض أن التقارير المالية ينبغي أن تعبر بصدق عن الوضع المالي وأداء الوحدة الاقتصادية ، وتنشأ صعوبات في محاولة تطبيق معيار الصدق في التقارير المالية ، ما هو المبلغ النقدي المرتبط بالموجود ؟ من حيث قياسان هما كلفة التاريخية للموجود (اندثاره) وقيمته السوقية ، وقد تكون تكلفة الحيازة التاريخية غير واضحة، كذلك تكلفة الاندثار، وتعتمد قيم السوق على السوق المختار للتقييم ـ للشراء أو البيع أو الاستخدام ، والتوقيت ومستوى التجميع الذي تتم فيها المعاملة الافتراضية التي يستخدم سعرها ، وتختلف الأسواق اختلافا كبيرا في درجة السيولة، ويمكن للأسواق المختلفة أن تعطي تمثيلات مختلفة جدا لنفس الأصل في وحدات من المال ، والتكاليف التاريخية ، فضلا عن القيمة السوقية، لها مطالباتها الخاصة بشأن الحقيقة التي نوقشت باستفاضة في الأدبيات المحاسبية ، ما هو حقيقي ليس دائما بسيط ، وما هو بسيط ليس بالضرورة حقيقي ، لذا فأن السعي إلى الحقيقة بالتأكيد هدف يطمح الوصول اليها في قيم التقارير المالية (Sunder , 2016 : 213)

لذلك يعد وجود الرؤية الحقيقية والعادلة أو التمثيل الصادق في المعلومات التي تظهر في التقارير المالية عن الوضع المالي واقعا ملموسا وموضوعيا ، من هنا فإن الرؤية الحقيقية والعادلة استخدمت في قانون المحاسبة البريطاني والذي اعتمدته التوجيهات الأوروبية ، كما أن الإطار المفاهيمي لمعايير الابلاغ المالي الدولية اعتمد ايضاً مفهوم التمثيل الصادق . (IASC,1989: Par. 33 & 46)

وفي الاطار المفاهيمي لـ (FASB) القائم على اساس الافتراض الأنطولوجي[2] Ontological Assumption من حيث العلاقة بين المحاسبة المالية والواقع الاقتصادي هو اتجاه احادي ، يعكس أو يعيد إنتاج العلاقة بصدق الواقع الاقتصادي الموجود بشكل موضوعي ، على نحو ملموس ومستقل عن ممارسات المحاسبة المالية (Burlaud ,2013:13) ، إذا كانت المعلومات تمثل بصدق المعاملات والأحداث الأخرى التي تهدف إلى تمثيلها، فمن الضروري أن يتم المحاسبة عنها وعرضها وفقا لمضمونها والواقع الاقتصادي وليس مجرد شكلها القانوني ، إن جوهر المعاملات أو الأحداث الأخرى لا يتفق دائما مع ما هو واضح من شكلها القانوني ، مثلاً ، يجوز للوحدة الاقتصادية التصرف في الموجود إلى طرف آخر بطريقة تفيد أن الوثائق تهدف إلى نقل الملكية القانونية إلى ذلك الطرف، ومع ذلك، قد توجد اتفاقات تتضمن أن الوحدة الاقتصادية مازالت تتمتع بالمزايا الاقتصادية المستقبلية المتضمنة في الموجود. وفي مثل هذه الظروف، فإن الإبلاغ عن البيع لن يمثل بصدق المعاملة التي تم الدخول فيها(IASC , 1989: par. 35).

[2] تعني علم الوجود ، وأن المحاسبة بشكل عام تمثل واقعاً اقتصادياً (Barker , 2017 : 59)

ب . خصائص جودة المعلومات المحاسبية

أسفرت التطورات الأخيرة الاستعاضة عن خاصية الموثوقية بخاصية التمثيل الصادق ، حيث صنفت خصائص الجودة إلى الأساسية ودعمها بخصائص المعززة ، حيث صنفت خصائص الجودة الأساسية للمعلومات المحاسبية إلى الملائمة والتمثيل الصادق، وهذا التصنيف جاء عن التغيير في إطار (IASC) لعام 1989، لغرض تلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية ينبغي ان تتصف المعلومات بخصائص الجودة هي الصفات التي تتمتع بها المعلومات المحاسبية من اجل ان تكون مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية (الجعارات ، 2012 : 192) ، وتفعيل جودة الابلاغ المالي من حيث الخصائص الأساسية (الملائمة والتمثيل الصادق) وهي مهمة في تحديد محتوى معلومات الابلاغ المالي بالاضافة إلى خصائص الجودة التعزيزية (القابلية على الفهم ، القابلية على المقارنة ، القابلية على التحقق ، والتوقيت المناسب) (Beest, et. al , 2009: 6).

- **الخصائص الاساسية لجودة المعلومات المحاسبية**

يضع الاطار المفاهيمي الملائمة والتمثيل الصادق في أعلى التسلسل الهرمي لخصائص الجودة للمعلومات المحاسبية ، وقد وضعت الأفكار العريضة (الخصائص الفرعية) وراء كل خاصية اساسية ، كما مبين ادناه :

i. الملائمة Relevance : عرفت الملائمة كما جاءت في الاطارين للجنة ومجلس معايير المحاسبة الدولية (: (IASB, 2010:par. QC6) (IASC, 1989 par. 26 \ 7 أن المعلومات قادرة على أن تكون مفيدة للقرارات مستخدمي التقارير المالية ، وخاصة المستثمرين والدائنين (الحاليين و المحتملين) ، ويمكن أن تكون المعلومات تنبؤية أو مؤكدة او كليهما (Nobes & Stadler , 2014:31) اذ تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين من خلال مساعدتهم على تقييم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية ، ومن وجهة نظر المستثمرين، المعلومات الملائمة هي المعلومات التي تساهم في قرارات استثمار أسهمهم وواحدة من التفسيرات المحتملة لمفهوم الملائمة هي القيمة السوقية (Hellstrom,2005:7) ولكي تكون المعلومات ملائمة فعليها ان ترتبط بصورة منطقية بقرار معين ، وان تكون المعلومات المحاسبية قادرة على ان توجد فرقاً لاي قرار عن طريق مساعدة مستخدمي التقارير المالية في التوصل الى تنبؤات حول نتائج الاحداث (الماضية ، الحالية، والمستقبلية) أو انها تؤكد او تصحح توقعاتهم وتقاس خاصية الملائمة باستخدام فقرتين، هما: القيمة التنبؤية والقيمة التوكيدية او كلاهما(Kam , 2000: 702).

وتعد القيمة التنبؤية احد السمات الفرعية للخاصية الملائمة الاساسية ، وتعني ان المعلومات يمكن ان تعبر عن قيمة تنبؤية إذا كان من الممكن استخدامها كمعطيات في العمليات التي يستخدمها متخذي القرارات للتنبؤ بنتائج مستقبلية ، اما القيمة التوكيدية ، تعني اذا كانت المعلومات المحاسبية تقدم تغذية راجعة حول توكيد اوتغيير تقييمات سابقة (ابو نصار و حميدات ، 2014 : 8).

اذ تؤثر المعلومات على مستخدمي التقارير المالي من خلال عملية صنع القرار ، لذا ينبغي ان لا يمثل تأثير الأحداث والحقائق التي وقعت فقط ، ولكن ينبعي ان تحتوي على معلومات تطلعية ، ولتحقيق هذا الهدف ، لابد ان يتضمن الاسس المفاهيمية مثل مفهوم القيمة التنبؤية والقيمة التوكيدية. وبالتالي، فإن المعلومات التي لها قيمة تنبؤية تساعد مستخدمي التقارير المالية بتقييم التأثيرات المحتملة للأحداث السابقة والحالية والمستقبلية للتدفقات النقدية ، والقيمة التوكيدية. (Renkas , et al., 2016 : 3)

ii.التمثيل الصادق Faithful Representation

عرف التمثيل الصادق هو التوافق أو الاتفاق بين المقياس أو الوصف والظاهرة التي يدعي تمثيلها ، وان تكون مفيدة ينبغي ان لاتمثل المعلومات المالية الظواهر الملاءمة فحسب بل ينبغي ان تمثل صدق الظاهرة الاقتصادية التي تعني تمثيلها في التقارير المالية (Burlaud ,2013:13) ، ويقتضي التمثيل الاقتصادي الصادق ان تعبر المعلومات عن كافة المعلومات الضرورية لفهم مستخدمي التقارير المالية عن الاحداث والظاهرة الاقتصادية التي يتم التعبير عنها ، بما في ذلك المعلومات الوصفية والتوضيحية (ابو نصار و حميدات ، 2014: 9) وقد نصت فقرة التمثيل الصادق ضمن الاطار المفاهيمي للابلاغ المالي الدولية (IFRS,2015:Par.2.14-15) صراحةً على أنه يمثل جوهر الظاهرة الاقتصادية بدلا من مجرد تمثيل شكلها القانوني ، ويقاس التمثيل الاقتصادي الصادق باستخدام ثلاث سمات ، هي : الاكتمال ، الحيادية ، وخالية من الأخطاء الجوهرية ، وان التمثيل الصادق يعني توفر معلومات عن جوهر الظاهرة الاقتصادية بدلا من مجرد شكلها القانوني .

ويلاحظ بان تقديم معلومات عن شكلها القانوني الذي يختلف عن جوهر الظاهرة الاقتصادية لن يؤدي إلى التمثيل الصادق (Bakker et al. , 2017 :33) ، وان درجة التوافق لا يضمن ضرورة ان يكون القياس المحاسبي ملائماً لاحتياجات مستخدمي التقارير المالية إذا كانت الموارد او الاحداث الاقتصادية التي تمثلها هذه المقاييس غير مناسبة للغرض المعني(Schroeder el at.,2009:50) ان غالبية المعلومات المالية عرضة إلى بعض المخاطر من كونها لا ترقى إلى التمثيل الصادق الذي يفهم انها تصوره ، وهذا ليس عائداً إلى التحيز فيها ، ولكن إلى الصعوبات الملازمة والمتاصلة في التعرف على العمليات المالية والاحداث الاخرى التي ينبغي قياسها ، او في تصميم واستخدام وسائل القياس والعرض لإيصال الرسائل التي تنسجم مع تلك العمليات المالية والاحداث. (حماد ، 2011 : 92)

في ادناه السمات الفرعية للخاصية الاساسية – التمثيل الصادق

✓ **الاكتمال Completeness** : يعني الاكتمال أن يتضمن الوصف الكامل للظاهرة جميع المعلومات اللازمة لكي يتمكن المستخدم من فهم الحدث ، إكمال هذا الوصف مع شرح حول الحقائق الهامة حول نوعية وطبيعة العناصر والعوامل والظروف التي قد تؤثر على نوعيتها وطبيعتها ، مثلاً ، يتضمن الوصف الكامل للموجودات من حيث الطبيعة والعدد والكلفة المبدئية و المعدلة والقيمة العادلة(Liana ,2012: 126).

✓ **الحيادية Neutrality** : تعرف الحيادية عدم التحيز في اختيار أو عرض المعلومات ، وإصر مجلس معايير المحاسبة الدولية على الحياد كعنصر من التمثيل الصادق ومع العديد من المعايير التي توجد حاليا (Mora & Walker ,2015: 640) ، ومن المنطق ان الانسان (معد المعلومات ، واضع المعايير) يحبذ الخيارات التي تعظم أرباحه أو بشكل أعم مزاياه استنادا إلى التسلسل الهرمي للأهداف وفق نظرية الفرد الاقتصادي (Homo economicus) (Burlaud ,2013:13).

هذا النموذج السائد للسلوك البشري بين الاقتصاديين، وتخلل أيضا العلوم الاجتماعية الأخرى من خلال ما يسمى بنظرية الاختيار العقلاني (Thaler,2000:138) ، هل المحاسبة حيادية ؟ إن هدف المحاسبة هو تقديم معلومات مفيدة لشريحة واسعة من المستخدمين تساعدهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية بمعنى يخدم اغراض عامة وليس طرف محدد (IASC, 1989: par. 12) وهذا يعني ان لا تأخذ جانبا من الاحتياجات المتعارضة مثل المساهمين حريصون لمعرفة القيمة الأساسية للوحدة الاقتصادية والموظفين حريصون لمعرفة استمرار الوحدة الاقتصادية في نشاطها وباقي المستخدمين لهم حاجات اخرى من المعلومات ، لذلك تتطلب الحيادية في اختيار وعرض المعلومات المحاسبية لان الهدف من الابلاغ المالي خدمة جميع مستخدمي التقارير المالية دون اي تحيز، وهذا لا يعني ان يكون التاثير متساوي (Burlaud ,2013:13) فالتحيز يؤدي إلى معتقد الحيطة والحذر (التحفظ المحاسبي) اي تحيز منتظم في القوائم المالية وليس تقييم حقيقي ، ولهذا السبب فقد اشار (FASB) إلى ان التحفظ يميل إلى التعارض مع الخصائص المهمة لجودة المعلومات المحاسبية مثل التمثيل الصادق والحيادية والقابلية على المقارنة (Kam,2000:721) وقد جرت بعض المحاولات لتحليل تأثير اعتماد معايير الابلاغ المالي الدولية على مستوى التحفظ المشروط ، وفي دراسة (Andre et al.2015) لبيان تأثير تطبيق معايير الابلاغ المالي الدولية في أوروبا على التحفظ المشروط ، وبوجه عام فقد أفادوا بانخفاض مستوى التحفظ المشروط بعد اعتماد معايير الابلاغ المالي الدولية(Mora & ,2015: 635 Walker).

✓ **خالية من الأخطاء الجوهرية Free from Material Error** : يعني عدم وجود أخطاء أو سهو في وصف الظاهرة الاقتصادية ، ويتم اختيار الممارسة المحاسبية المستخدمة لإنتاج المعلومات المبلغ عنها (IFRS,2015:Par.2.19) ، وينبغي أن تكون المعلومات ملائمة وتمثل تمثيلاً صادقاً إذا اريد لها ان تكون مفيدا ، لايمكن المفاضلة بينهما مثلاً، يمكن تمثيل التقدير بصدق اي ان وحدة الابلاغ المالي طبقت العملية بشكل صحيح ، ووصفت التقديرات بشكل صحيح ، كما أوضحت ان عدم التاكد يؤثر بشكل كبير على التقدير، ومع ذلك، فإذا كان التقدير غير ملائم ، فإن المعلومات المقدمة لن تكون مفيدة (IFRS,2015:Par. 2.20) ، كما اشار بيان المفاهيم (2) في وصف المحاسب كراسم خرائط ، لذا فالمحاسب الذي لا يمثل القوائم مالية تمثيلا صادقاً أو يترك موارد اقتصادية أو التزامات أو أحداث في العالم الحقيقي من شأنه أن يضر بالتمثيل الاقتصادي الصادق، وفي نهاية المطاف في فائدة القرار(Bullen & Crook,2005:5).

مما يتطلب الموازنة بين هاتين الخاصيتين الاساسيتين وهما (الملائمة والتمثيل الصادق) حيث يشير الشيرازي ، كثيراً ما تتعارض هاتين الخاصيتين ، وانه قد يكون من الضروري التضحية بقدر من الملائمة في مقابل مزيد من الثقة أو العكس ، فعلى الرغم من ضرورة توافر كلا الخاصيتين إلا أنه من الممكن إجراء شيء من المبادلة فيما بينهما ، إلا ان يلزم التنبيه إلى هذه المبادلة ينبغي ان لا تكون لدرجة ان تؤدي إلى التضحية كلياً باحدى الخاصيتين لصالح الخاصية الاخرى ، وفي جميع الاحوال وكقاعدة عامة ينبغي ان تشتمل المعلومات المحاسبية على حد ادنى من كافة خصائص جودة المعلومات المحاسبية (الشيرازي ، 1990 : 205).

- الخصائص الداعمة (المعززة) لجودة المعلومات المحاسبية

i. القابلية على المقارنة ***Comparability*** : تتيح القابلية على المقارنة لمستخدمي القوائم المالية تحديد وفهم أوجه الشبه والاختلاف بين عناصر القوائم المالية. ولكن، لا ينبغي الخلط بين القابلية للمقارنة والاتساق (الثبات)، وهذا الأخير يساعد في تحسين قابلية المقارنة، ويشير الاتساق إلى استخدام نفس الأساليب والسياسات المحاسبية دون تشويه المعلومات المحاسبية لنفس العناصر لضمان قابلية المقارنة من فترة إلى أخرى لنفس الوحدة الاقتصادية أو لنفس الفترة ولكن بالنسبة للوحدات الاقتصادية مختلفة من نفس القطاع (Liana ,2012: 127) ، وتتحقق القابلية للمقارنة عند استيفاء الخصائص الجودة الأساسية (IFRS,2015:Par.2.27)

ii. القابلية على الفهم Understandability : يقصد بالقابلية على الفهم للمعلومات المحاسبية ان يتم تصنيف وعرض المعلومات بشكل واضح ودقيق ، ويفترض ان لدى مستخدمي التقارير المالية مستوى معقول من المعرفة في اعمال وانشطة الوحدة الاقتصادية.

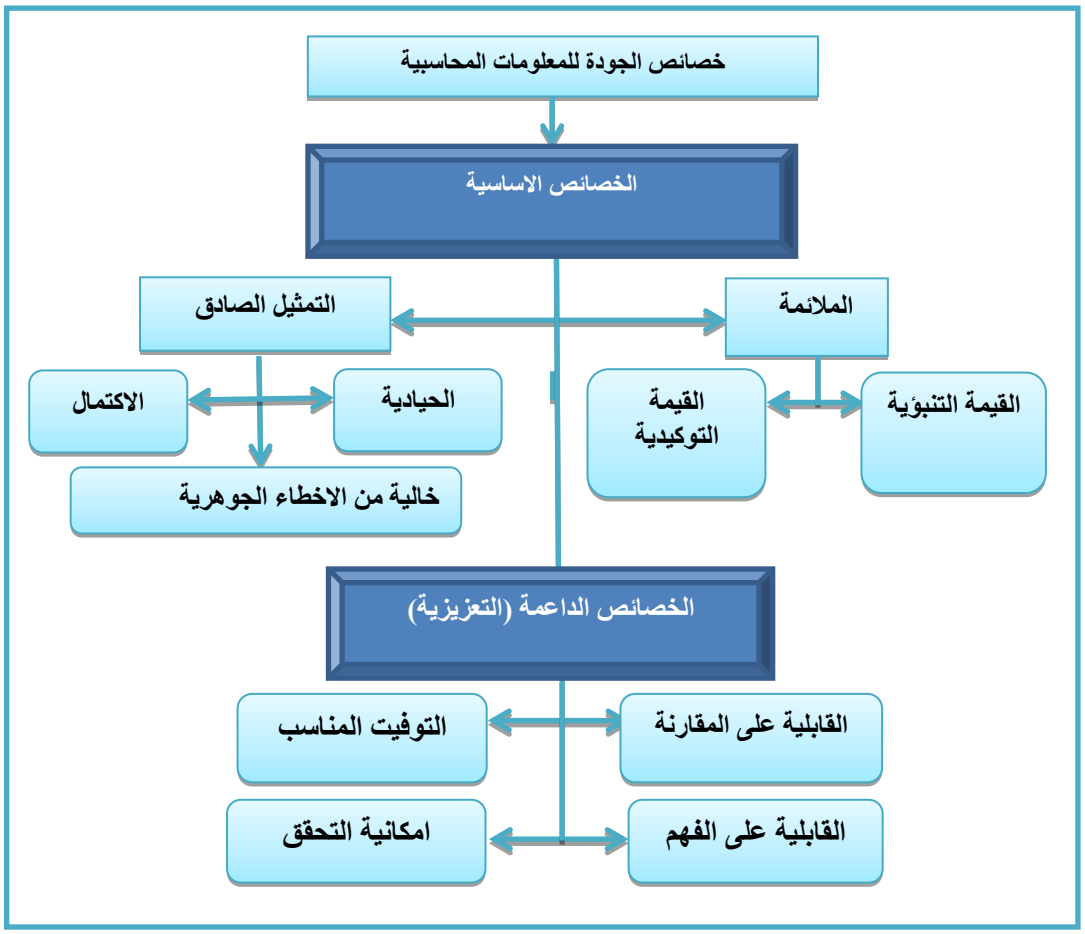
(أبو نصار وحميدات ، 2014 : 11)

iii. القابلية على التحقق Verifiability: وتعني درجة الاتفاق بين الافراد المستقلين والمطلعين الذين يقومون بعملية القياس باستخدام نفس اساليب القياس بمعنى مدى وجود درجة عالية من الاجماع بين المحاسبين المستقلين عند استخدام نفس طرق القياس والخروج بنتائج متشابهة للاحداث الاقتصادية بحيث تتحقق خاصية التمثيل الصادق (تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني) يمكن إثبات قابلية التحقق بضمان درجة عالية من الاجماع بين مقاييس مختلفة تستخدم نفس طرق القياس(شرويدروأخرون ، 2012: 87).

iv. التوقيت المناسب Timeliness : يعني تقديم المعلومات إلى متخذ القرار قبل ان تفقد قدرتها بالتاثير على القرارات ، ويعد جانبا مساعداً للملائمة فاذا لم تكن المعلومات متاحة عند الحاجة اليها ، او اصبحت متاحة بعد فترة من الاحداث المقرر عنها اصبحت لا قيمة لها في المستقبل(Schroeder el at.,2009:50).

يمكن توضيح خصائص الجودة للمعلومات المحاسبية في الشكل (3)

الشكل (3) خصائص جودة المعلومات المحاسبية



المصدر : إعداد الباحثان وفق ما ذكر

ان تعدد طرائق واساليب القياس والافصاح المحاسبي يتطلب معياراً لتلك الخيارات المحاسبية واختيار الافضل بينهما ، فخصائص جودة للمعلومات المحاسبية ستكون ذات منفعة كبيرة في الاجابة واختيار البديل الافضل ، هذا من جانب، وتكون ذات منفعة كبيرة للجهات المسؤولة عن وضع المعايير وللجهات المسؤولة عن اعداد التقارير المالية من جانب آخر(حنان ، 2003 : 182).

وبناءاً على ما تقدم يتضح ان الحاجة إلى معلومات مفيدة هي التي تحدد الممارسات المحاسبية من خلال عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية على احلال خاصية التمثيل الاقتصادي الصادق بدلاً خاصية الموثوقية.

ج. متطلبات الافصاح و الخصائص الاحصائية

ينظر من زاوية تاريخية ارتباط تزايد اهمية مفهوم الافصاح عن المعلومات في القوائم المالية المنشورة بالتحول التاريخي الذي حدث لوظيفة المحاسبة وذلك عندما تحولت المحاسبة منذ بداية الستينات من القرن العشرين عن مايطلق عليه بمدخل الملكية إلى ما يعرف بمدخل المستخدمين فبدخول هذه الحقبة التاريخية تحولت الوظيفة المحاسبية من التركيز على دورها الرئيس الذي كانت تؤديه كنظام لمسك الدفاتر وغايته الاساسية حماية مصالح المالكين إلى التركيز على دورها كنظام للمعلومات هدفها الاساسي توفير معلومات مفيدة لمتخذي القرارات الاقتصادية ، ولكي تقوم المحاسبة بوظيفتها الجديدة ارتقى شان بعض المبادئ المحاسبية المتعارف عليها مثل مبدأ الافصاح ، الملائمة ، التمثيل الاقتصادي الصادق ، القابلية على المقارنة وذلك على حساب مبادئ أخرى مثل التحفظ والموضوعية (مطر، 2004: 332) لذا يوضح جدول (1) طرق ومتطلبات واهمية الافصاح

جدول (1) يوضح طرق ومتطلبات واهمية الافصاح

ت	طرق الإفصاح	متطلبات الإفصاح	اهمية الإفصاح
1	شكل وترتيب القوائم المالية القانونية	و تشمل القوائم المالية ألاساسية بالاتي : • قائمة المركز المالي. • قائمة الدخل. • قائمة االتغير في حقوق الملكية • قائمة التدفقات النقدية.	تعد الوسيلة الاساسية للادارة في الاتصال بالجهات المهتمة بانشطة الوحدة الاقتصادية فمن خلال افصاح القوائم المالية الاساسية تتمكن تلك الجهات من التعرف على الفقرات المؤثرة على الوضع المالي للوحدة الاقتصادية
2	المصطلحات والعرض التفصيلي	• الاوصاف المستخدمة في القوائم المالية • مقدار التفصيل الظاهر	• تؤدي االمصطلحات والاوصاف الواضحة إلى القاء الضوء على القوائم المالية ، في حين تودي المصطلحات الغامضة إلى التضليل وسوء الفهم . • اتساق المصطلحات مما تساعد في تحسن القابلية للمقارنة . • المصطلحات الوصفية .
3	المعلومات بين الاقواس	وتتضمن المعلومات غير الكمية التي يتطلب ذكرها في صلب القوائم المالية ، وأهم : • مؤشر عن اجراء معين • الحقائق الخاصة برهن او ضمانات موجودات معينة ، او مطلوبات لها حقوق اولوية . • القيم البديلة مثل سعر السوق الجاري . • الاشارة إلى معلومات ذات علاقة بعنصر معين لكنه يظهر في جداول اخرى .	تعرض المعلومات الوصفية بشكل مختصر وتعرض اكثر تفصيلاً في الملاحظات الهامشية الأوراق المالية بقصد المتاجرة أو بغرض الاحتفاظ بها لغرض للبيع. سعر السوق و سعر الشراء للأوراق المالية و التكلفة للأوراق المالية.
4	الملاحظات الهامشية	و تكون أسفل القوائم المالية و تشمل: • طرق تقييم المخزون. • طريقة الاندثار المطبقة. • التزامات المحتملة. • أحداث اللاحقة بعد أعداد القوائم المالية • أثر التحويلات للعملات الأجنبية. • التغير في السياسات المحاسبية .	تعتبر جزءا مكملا للقوائم المالية، و تشتمل على بيانات مالية غير مالية .
5	الجداول الإحصائية الملحقة	من أهم الجداول الاحصائية : • تحليل الأصول، الاندثار. • تحليل المصروفات إلى ثابت و متغير. • المبيعات، كلفة المبيعات.	توضح للقارئ نتيجة نشاط المشروع بصورة مختصرة
6	تقرير المدقق الخارجي	• مدى الالتزام وتطبيق المبادئ المحاسبية. • مدى كفاية وفاعلية نظام الرقابة الداخلية للوحدة الاقتصادية • نتيجة التدقيق المستندي و الفني للعمليات المالية	• يزيد من ثقة مستخدمي البيانات المالية في المعلومات الواردة بالقوائم المالية. • في ضوء التقرير المقدم من قبل المدقق الخارجي تحدد مسؤوليته تجاه الغير.
7	تقرير الإدارة	• معلومات عن الاهداف الاستراتيجية الوحدة الاقتصادية. • معلومات عن النشاط الحالي و المستقبلي . • ألاحداث غير المالية التي تؤثر على الوحدة الاقتصادية في المستقبل. • حدود الطاقة الإنتاجية. • المشكلات التي تعيق تنفيذ اهداف اللوحدة الاقتصادية. • الإفصاح عن الأمور الجوهرية و الأحداث الهامة. • الإفصاح عن إدراج اسماء الشركات المساهمة العامة. • الإفصاح عن شركات الوساطة المالية. • تعامل الأشخاص المطلعين بالأوراق المالية. • المعايير المحاسبية و التدقيق	يتضمن المعلومات غير المالية التي تؤثر على مستقبل الوحدة الاقتصادية واستمراريتها و تفيد في التنبؤ بالمستقبل . وكما ان هذه الافصاحات توجيه المدخرات صوب الاستثمار في الانشطة الاقتصادية المختلفة ، بحيث يتم توجيه الموارد الاقتصادية إلى الوحدات التي تستخدمها بكفاءة وفاعلية ، تتضمن كافة المعلومات المالية وغير المالية التي تؤثر على الوحدة الاقتصادية و على مستخدمي القوائم المالية في الوقت الحاضر والمستقبل و تفيد في التنبؤ لاتخاذ قرارات اقتصادية مفيدة.
8	ملخص طرق الافصاح	تعرض فيه القوائم الرئيسة ، الجداول الملحقة ،الملاحظات الهامشية ، كما تظهر المعلومات الوصفية في شكل مختصرات	وهذا الملخص يرشد مستفيدي التقارير المالية عن رقم القائمة ومكان المعلومة التي يرغب في الحصول عليها.

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد (هندريكسن ،1990: 782-797)

رابعاً: الابلاغ المالي وماهية العوامل المؤثرة فيه

يوجد مجموعة من العوامل التي تؤثر في تحديد الابلاغ المالي ، ومن هذه العوامل نذكر الآتي :

1. مصادر التمويل *Sources of Financial*: تركز المحاسبة في دول مثل الولايات المتحدة الامريكية والمملكة المتحدة ذات اسواق راس المال القوية على بيان مدى كفاءة الادارة في تشغيل الوحدة الاقتصادية (ربحيتها) وقد صممت لمساعدة المستثمرين على تحديد التدفقات المالية المستقبلية وكذلك المخاطر المحتملة ، ويتسع الافصاح ليتمشى مع الانتشار واتساع الملكية الخاصة وعلى العكس من ذلك اذا كانت النظم مبينة على الاقتراض - و تكون البنوك هي المصدر الرئيسي للتمويل ، لذا تركز المحاسبة على حماية المقرضين من خلال مقاييس محاسبية متحفظة ، طالما ان المنظمات المالية يمكنها الوصول إلى اية بيانات تحتاجها بطريقة مباشرة ، لذلك يكون الافصاح محددا ، ويظهر ذلك في كل من المانيا واليابان وسويسرا (لطفي، 2005 : 115).

2. النظام الضريبي *Taxation System*: تحدد التشريعات الضريبية معايير المحاسبة في العديد من الدول ، ينبغي على الشركات ان تسجل ايراداتها ومصروفاتها في السجلات الخاصة للاغراض الضريبية ، وفي بعض البلاد مثل المانيا والسويد وفي دول اخرى مثل هولندا تفصل الحسابات المالية عن الحسابات الضريبية ، حيث يكون الربح الخاضع للضريبة عبارة عن ارباح المحاسبة المالية بعد تعديلها لمواجهة الفروق الناتجة من تطبيق القوانين الضريبية ، ففي حالة انفصال المحاسبة المالية عن المحاسسبة الضريبية يتطلب التشريع الضريبي اتباع مبادى محاسبية محددة مثل تقييم المخزون وفقاً *(Lifo)* كما في الولايات المتحدة الامريكية(Doupnik & Perero,2007 :33).

3. الروابط الاقتصادية والسياسية *Political & Economic Ties* : عن طريق الاحتلال او التجارة او غيرها من القوى تنتقل الافكار والتطبيقات الفنية المحاسبية من دولة لاخرى ، فقد انتشر نظام القيد المزدوج ، والذي وجد في ايطاليا في القرن الخامس عشر في اوربا ، ومعه انتشرت الافكار الجديدة لعصر النهضة ، كما صدر الاستعمار البريطاني مبادئ المحاسبة إلى المستعمرات ، كما فرضت الولايات الامريكية نظام واجراءات المحاسبة إلى اليابان بعد الحرب العالمية الثانية والان يلاحظ ان دول اوربا الشرقية حدثت انظمتها من خلال اجراءات المحاسبة المتبعة في الاتحاد الاوربي ، وان اتساع التكامل الاقتصادي من خلال نمو التجارة وتدفقات راس المال قد اصبحت محفزات قوية لاتساق معايير المحاسبة (لطفي ، 2005 : 117) اذ ظهرت مشكلات وقضايا تقييم الاصول غير المتداولة وتسجيل الاندثار في البيئة الصناعية ، فضلاً عن التحديات الجديدة التي تواجه المحاسبة منها مثلاً ، تقييم الاصول غير الملموسة والموارد البشرية.

(Choi & Meek , 2005 : 50-51)

4.التضخم *Inflation*: يعد التضخم كظاهرة اقتصادية الذي يتمثل في الارتفاع المستمر للمستوى العام في الاسعار ، والذي يعكس انخفاض القوة الشرائية لوحدة النقد المحلية ، وبذلك تعكس هذه الظاهرة حالة عدم التوازن بين التدفقات النقدية وتدفقات البضائع والخدمات (الساكني ، 1999: 96) ، حيث تؤثر في المحاسبة من حيث مبدأ الكلفة التاريخية ، وفي اواخر السبعينات من القرن العشرين قامت الولايات المتحدة الامريكية والمملكة المتحدة باعداد تقارير لبيان اثار التغير في الاسعار مع معدلات التضخم المرتفع غير المعتادة . (لطفي ، 2005 : 117) حيث صدر معيار (IAS 29) عن (IASC) في عام 1989 الذي يحاكي التقارير المالية ذات التضخم العالي وقد شمل هذا المعيار العديد من التعديلات الثانوية ليحقق جودة للابلاغ المالي.

(المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين ، 2013 : ج أ 887)

ان عدم الاعتراف بهذه الظاهرة الاقتصادية (التضخم) يؤدي إلى بعد الارقام التي تظهر في القوائم المالية عن معناها وبعدها عما تمثله عن التمثيل الاقتصادي الصادق(الجعارت ، 2008 : 159).

5. مستوى التطور الاقتصادي *Level of Economic Development*: يتاثر عرض الابلاغ المالي بمستوى النمو والتطور الاقتصادي للدولة ، فالدول ذات مستوى مرتفع بالنمو الاقتصادي تحتاج إلى نظم محاسبية معقدة في حين الدول الأقل نمو اقتصادي تكون حاجتها إلى نظم محاسبية معقدة أقل نسبيا(شرويدر واخرون، 2012 :110).

لذلك ان التطور الاقتصادي له تأثيرات على وضع المعايير المحاسبية اذا ما تم الاخذ في الاعتبار حقيقة ان العديد من معايير المحاسبة له نتائج واثار اقتصادية كبير، وتشير هذه النتائج إلى أثر التقارير المالية على مختلف قطاعات المجتمع ، لذا فان الممارسات المحاسبية التي تتبناها الوحدة الاقتصادية تؤثر على سعر اسهمها وعلى قيمتها ايضا ، وهذا يعني ان اختيار طريقة محاسبية دون غيرها يؤثر على التمثيل الاقتصادي الصادق ومن ثم على عملية إتخاذ القرار. (شرويدر واخرون، 2012 :44)

6. مستوى التعليم ***Education Level*** : تعد المعايير شديدة التعقيد ، وغير ذات فائدة إذا لم يحسن فهمها او استخدامها ، مثلاً ، وتكون التقارير الفنية المعدة عن انحراف سلوك التكاليف غير ذات فائدة ما لم يكن مستخدمي التقارير المالية متفهماً للمحاسبة عن التكاليف كذلك الافصاح عن مخاطر المشتقات المالية تصبح معلومات المفصح عنها غير مفيدة إلا اذا قرات بكفاءة. (لطفي ، 2005 : 118)

خامساً : **دور الابلاغ المالي في تلبية حاجات مستخدمي التقارير المالية**

يمكن تصنيف مستخدمي التقارير المالية في مجموعات منهم من يكون لديه مصلحة مباشرة وأخرى غير مباشرة على اساس قراراتهم الاقتصادية المتعلقة بعلاقتهم ومعرفتهم بالوحدة الاقتصادية واهتماماتهم او منافعهم المحتملة من التقارير المالية (عيسى ، 2004 :78) ، في حين صنف (المعيني) مستخدمي التقارير المالية إلى اربع مجموعات ، وهي : مجموعة اصحاب المصالح الداخليون وتضم (الادارت والعاملون) و مجموعة اصحاب المصالح الخارجيون تتكون من (المستثمرون وهم حملة الاسهم ، المقرضين ، والمجهزون والدائنون الأخرون) ، اما مجموعة اصحاب المصالح ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية تشمل (الزبائن ، اتحادات العمال ، هيأة الضرائب) ، رابعاً ، مجموعة اصحاب الاطراف المهتمة بالوحدة الاقتصادية ، وهم (المخططون الاقتصاديون والجمهور بشكل عام) (المعيني ،2007 :229).

المحور الثالث / اختبار انعكاس التمثيل الاقتصادي الصادق على جودة المعلومات المحاسبية

اولاً: **العرض والتحليل الوصفي وفق نتائج الاستبانة**

تتضمن هذه الفقرة من المحور عرض وتحليل النتائج الاستبانة الموزعة على افراد العينة وفقاً المحاور الآتية :

المحور الأول : تأثير المتغيرات البيئية (الاقتصادية والقانونية) في الممارسات المحاسبية وجودة الإبلاغ المالي في الوحدات الاقتصادية العراقية:

تبين النتائج التي تضمنها الجدول (2) اذ بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.23) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان اجابات العينة في هذا المحور متجه نحو الاتفاق والاتفاق تماماً، وبانحراف معياري (0.47) ، ويحتوي هذا المحور على عدة فقرات وهي:

1. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (ان القوائم المالية المحلية لا تعبر عن حاجات المستفيدين من التقارير المالية) (4.29) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (37%) والاتفق تماماً وبنسبة (46.6%).
2. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (تتطلب عملية تلبية حاجات المستفيدين في البيئة المحلية التمثيل الصادق للتقارير المالية (الجوهر الاقتصادي)) (4.53) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (41.1%) والاتفق تماماً وبنسبة (56.2%).
3. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يعبر معيار عرض القوائم المالية (IAS 1) عن احتياجات المستفيدين وفقاً للجوهر الاقتصادي) (4.47) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (42.5%) والاتفق تماماً وبنسبة (52.1%).
4. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (تتاثر العديد من المعلومات المحاسبية في البيئة المحلية بالتشريعات القانونية (وجود نماذج محدد للقوائم ، قائمة القيمة المضافة) وهي بعيدة عن حاجات المستفيدين وبين تأثيرات البيئة الاقتصادية) (3.84) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (60.3%) والاتفق تماماً وبنسبة (12.3%).

5. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يمكن تطبيق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية كما هي في الوحدات الاقتصادية العراقية) (4.01) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (37%) والاتفق تماماً وبنسبة (38.4%).

جدول (2) يوضح وصف عام حول التوزيع التكراري والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري لاسئلة المحور الاول " تأثير المتغيرات البيئية (الاقتصادية والقانونية) في الممارسات المحاسبية وجودة الإبلاغ المالي في الوحدات الاقتصادية العراقية "

الفقرات	اتفق تماماً		اتفق		الى حد ما		لا اتفق		لاتفق تماماً		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%		
ان القوائم المالية المحلية لا تعبر عن حاجات المستفيدين من التقارير المالية .	34	46.6	27	37.0	11	15.1	1	1.4	--	--	4.29	0.77
تتطلب عملية تلبية حاجات المستفيدين في البيئة المحلية التمثيل الصادق للتقارير المالية (الجوهر الاقتصادي).	41	56.2	30	41.1	2	2.7	--	--	--	--	4.53	0.55
يعبر معيار عرض القوائم المالية (IAS 1) عن احتياجات المستفيدين وفقاً للجوهر الاقتصادي.	38	52.1	31	42.5	4	5.5	--	--	--	--	4.47	0.60
تتاثر العديد من المعلومات المحاسبية في البيئة المحلية بالتشريعات القانونية (وجود نماذج محدد للقوائم ، قائمة القيمة المضافة) وهي بعيدة عن حاجات المستفيدين وبين تأثيرات البيئة الاقتصادية.	9	12.3	44	60.3	19	26.0	1	1.4	--	--	3.84	.65
يمكن تطبيق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية كما هي في الوحدات الاقتصادية العراقية.	28	38.4	27	37.0	11	15.1	5	6.8	2	2.7	4.01	1.03
الوسط الحسابي العام											4.23	0.47

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

<u>المحور الثاني – اولاً : تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة الابلاغ المالي المحلي- القيمة العادلة.</u>

تبين النتائج التي تضمنها الجدول (3) اذ بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.27) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان اجابات العينة في هذا المحور متجه نحو الاتفاق والاتفاق تماماً، وبانحراف معياري (0.52).

1. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يمكن تبني منهج القياس وفقاً للقيمة العادلة في الوحدات الاقتصادية العراقية) (3.75) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (57.5%) والاتفق تماماً وبنسبة (9.6%).

2. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يستند منهج القياس وفقاً للقيمة العادلة على خاصيتي الملائمة والتمثيل الصادق) (4.29) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (42.5%) والاتفق تماماً وبنسبة (43.8%).

3. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (تساعد القيمة العادلة في إظهار القيمة الحقيقية لراس المال بما ينعكس على قرارات المستفيدين من التقارير المالية) (4.55) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (34.2%) والاتفق تماماً وبنسبة (60.3%).
4. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يلبي منهج القياس وفقاً للقيمة العادلة حاجات المستفيدين (المستثمر، ...)) (4.48) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (38.4%) والاتفق تماماً وبنسبة (54.8%).

جدول (3) يوضح وصف عام حول التوزيع التكراري والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري لاسئلة تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة الابلاغ المالي المحلي ـ القيمة العادلة

الفقرات	اتفق تماماً		اتفق		الى حد ما اتفق		لا اتفق		لاتفق تماماً		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%		
يمكن تبني منهج القياس وفقاً للقيمة العادلة في الوحدات الاقتصادية العراقية	7	9.6	42	57.5	23	31.5	1	1.4	--	--	3.75	0.64
يستند منهج القياس وفقاً للقيمة العادلة على خاصيتي الملائمة والتمثيل الصادق.	32	43.8	31	42.5	9	12.3	1	1.4	--	--	4.29	0.74
تساعد القيمة العادلة في إظهار القيمة الحقيقية لراس المال بما ينعكس على قرارات المستفيدين من التقارير المالية .	44	60.3	25	34.2	4	5.5	--	--	--	--	4.55	0.60
يلبي منهج القياس وفقاً للقيمة العادلة حاجات المستفيدين (المستثمر،...)	40	54.8	28	38.4	5	6.8	--	--	--	--	4.48	0.63
الوسط الحسابي العام											4.27	0.52

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

ثانيا : تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة نظام الابلاغ المالي المحلي ـ عرض القوائم المالية.

تبين النتائج التي تضمنها الجدول (4) اذ بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.49) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان اجابات العينة في الفقرة (2) من المحور الثاني وهي متجه نحو الاتفاق والاتفاق تماماً، وبانحراف معياري (0.46) ، وتحتوي هذه الفقرة على عدة اسئلة ، وهي :

1. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (لايزال العرض في القوائم المالية لايتناسب مع انفتاح السوق والتغيير الحاصل في النظام الاقتصادي) (4.29) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (54.8%) والاتفق تماماً وبنسبة (37.0%).
2. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (لايوفر العرض القانوني للقوائم في البيئة المحلية مجال للمقارنة مع القوائم المالية المعدة وفق الاسس الدولية) (4.56) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (21.9%) والاتفق تماماً وبنسبة (68.5%).
3. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (لابد من تحديث عرض القوائم المالية بإستمرار وفقاً لمتطلبات الجوهر الاقتصادي) (4.47) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (30.1%) والاتفق تماماً وبنسبة (58.9%).
4. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يلبي عرض القوائم المالية المعدة وفق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية حاجات المستفيدين) (4.64) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (30.1%) والاتفق تماماً وبنسبة (67.1%).

جدول (4) يوضح وصف عام حول التوزيع التكراري والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري لاسئلة تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة الابلاغ المالي المحلي - عرض القوائم المالية

الفقرات	اتفق تماماً		اتفق		اتفق الى حد ما		لا اتفق		لاتفق تماماً		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%		
لايزال العرض في القوائم المالية لايتناسب مع انفتاح السوق والتغيير الحاصل في النظام الاقتصادي.	27	37.0	40	54.8	6	8.2	--	--	--	--	4.29	0.61
لايوفر العرض القانوني للقوائم في البيئة المحلية مجال للمقارنة مع القوائم المالية المعدة وفق الاسس الدولية .	50	68,5	16	21.9	5	6.8	2	2.7	--	--	4.56	0.75
لابد من تحديث عرض القوائم المالية بإستمرار وفقاً لمتطلبات الجوهر الاقتصادي.	43	58.9	22	30.1	7	9.6	1	1.4	--	--	4.47	0.73
يلبي عرض القوائم المالية المعدة وفق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية حاجات المستفيدين	49	67.1	22	30.1	2	2.7	--	--	--	--	4.64	0.54
الوسط الحسابي العام											4.49	0.46

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

ثالثاً: تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة نظام الابلاغ المالي المحلي – المخزون

تبين النتائج التي تضمنها الجدول (5) بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذه الفقرة (4.13) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان اجابات العينة في هذه الفقرة من المحور الثاني متجه نحو الاتفاق والاتفاق تماماً، وبانحراف معياري (0.52) ، اذ تحتوي هذه الفقرة عدة اسئلة، وهي:

1. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يمكن تقييم المخزون وفق طريقة مايرد اولاً يصرف اولاً (FIFO) في الوحدات الاقتصادية في العراق) (3.97) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (67.1%) والاتفق تماماً وبنسبة (16.4%).

2. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (تستند عملية تقييم المخزون باستعمال طريقة (FIFO) مع التمثيل الصادق وحقيقة الجوهر الاقتصادي) (3.89) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (65.8%) والاتفق تماماً وبنسبة (13.7%).

3. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يفترض مراعاة ظاهرة التضخم عند تقييم المخزون) (4.10) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (68.5%) والاتفق تماماً وبنسبة (21.9%).

4. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (تزداد جودة المعلومات المحاسبية باستعمال تقييم المخزون على اساس معيار المخزون (IAS 2)) (4.56) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (32.9%) والاتفق تماماً وبنسبة (61.6%).

جدول (5) يوضح وصف عام حول التوزيع التكراري والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري لاسئلة تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة الابلاغ المالي المحلي - المخزون

الفقرات	اتفق تماماً		اتفق		اتفق الى حد ما		لا اتفق		لاتفق تماماً		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%		
يمكن تقييم المخزون وفق طريقة مايرد اولاً يصرف اولاً (FIFO) في الوحدات الاقتصادية في العراق.	12	16.4	49	67.1	11	15.1	--	--	1	1.4	3.97	0.67
تستند عملية تقييم المخزون باستعمال طريقة (FIFO) مع التمثيل الصادق وحقيقة الجوهر الاقتصادي.	10	13.7	48	65.8	13	17.8	1	1.4	1	1.4	3.89	0.70
يفترض مراعاة ظاهرة التضخم عند تقييم المخزون .	16	21.9	50	68.5	5	6.8	2	2.7	--	--	4.10	0.63
تزداد جودة المعلومات المحاسبية باستعمال تقييم المخزون على اساس معيار المخزون (IAS 2).	45	61.6	24	32.9	4	5.5	--	--	--	--	4.56	0.60
الوسط الحسابي العام											4.13	0.52

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

رابعاً : تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة نظام الابلاغ المالي المحلي – الاندثار.

تبين النتائج التي تضمنها الجدول (6) اذ بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذه الفقرة (4.14) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان اجابات العينة في هذا المحور متجه نحو الاتفاق والاتفاق تماماً، وبانحراف معياري (0.57) ، وتحتوي هذه الفقرة على عدة اسئلة، وبلغت النتائج كالآتي:

1. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (ينعكس التمثيل الاقتصادي الصادق على عملية اختيار اسلوب قياس الاندثار) (3.73) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (49.3%) والاتفق تماماً وبنسبة (12.3%).
2. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يمكن تطبيق معيار الممتلكات والمصانع والمعدات (IAS 16) كما هو في البيئة المحلية) (3.96) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (26%) والاتفق تماماً وبنسبة (39.7%).
3. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يتم قياس الممتلكات والمصانع والمعدات بالكلفة التاريخية عند الاقتناء (الشكل القانوني) ويمكن تطبيق طريقة إعادة التقدير (الجوهر الاقتصادي) ، وهذا يعبر عن الرؤية الحقيقية والعادلة) (4.30) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (39.7%) والاتفق تماماً وبنسبة (45.2%).

4. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (ان عملية إعادة تقييم الانقاض والعمر الافتراضي للممتلكات والمصانع والمعدات تستند على الجوهر الاقتصادي بعيداً عن المتطلبات القانونية) (4.26) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (42.5%) والاتفق تماماً وبنسبة (42.5%).

5. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (تلبي عملية قياس الاندثار وفق منهج الاستعمال (الجوهر الاقتصادي) حاجات المستفيدين من التقارير المالية) (4.44) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (34.2%) والاتفق تماماً وبنسبة (54.8%).

جدول (6) يوضح وصف عام حول التوزيع التكراري والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري لاسئلة تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة الابلاغ المالي المحلي - الاندثار

الفقرات	اتنفق تماماً		اتفق		اتفق الى حد ما		لا اتفق		لاتفق تماماً		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%		
ينعكس التمثيل الاقتصادي الصادق على عملية اختيار اسلوب قياس الاندثار.	9	12.3	36	49.3	27	37	1	1.4	--	--	3.73	0.69
يمكن تطبيق معيار الممتلكات والمصانع والمعدات (IAS 16) كما هو في البيئة المحلية .	29	39.7	19	26	19	26	5	6.8	1	1.4	3.96	1.03
يتم قياس الممتلكات والمصانع والمعدات بالكلفة التاريخية عند الاقتناء (الشكل القانوني) ويمكن تطبيق طريقة إعادة التقدير (الجوهر الاقتصادي) ، وهذا يعبر عن الرؤية الحقيقية والعادلة.	33	45.2	29	39.7	11	15.1	--	--	--	--	4.30	0.72
ان عملية إعادة تقييم الانقاض والعمر الافتراضي للممتلكات والمصانع والمعدات تستند على الجوهر الاقتصادي بعيداً عن المتطلبات القانونية .	31	42.5	31	42.5	10	13.7	1	1.4	--	--	4.26	0.75
تلبي عملية قياس الاندثار وفق منهج الاستعمال (الجوهر الاقتصادي) حاجات المستفيدين من التقارير المالية	40	54.8	25	34.2	8	11.0	--	--	--	--	4.44	0.69
الوسط الحسابي العام											4.14	0.57

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

خامساً : تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة نظام الابلاغ المالي المحلي – إنخفاض قيمة الموجودات الثابتة.

تبين النتائج التي تضمنها الجدول (7) إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذه الفقرة (4.29) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان اجابات العينة في هذه الفقرة متجه نحو الاتفاق والاتفاق تماماً، وبانحراف معياري (0.49) ، كما تحتوي هذه الفقرة على عدة اسئلة ، حيث بلغت النتائج كالآتي:

1. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (ان عدم إظهار الموجودات الثابتة في القوائم المالية بأعلى من القيمة القابلة للاسترداد يعبرعن الجوهر الاقتصادي) (3.67) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (47.9%) والاتفق تماماً وبنسبة (13.7%).

2. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يتطلب الافصاح في التقارير المالية للوحدة الاقتصادية عن كل صنف من الممتلكات والمصانع والمعدات (الموجودات الملموسة) الموجودة فعلاً من حيث (معدلات الاستخدام الفعلية)) (4.41) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (50.7%) والاتفق تماماً وبنسبة (45.2%).

3. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يتطلب الافصاح في التقارير المالية للوحدة الاقتصادية عن كل صنف من الممتلكات والمصانع والمعدات (الموجودات الملموسة) الموجودة فعلاً من حيث (الاندثار المتراكم ، طرق قياس الاندثار)) (4.42) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (54.8%) والاتفق تماماً وبنسبة (43.8%).

4. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يتطلب الافصاح في التقارير المالية للوحدة الاقتصادية عن كل صنف من الممتلكات والمصانع والمعدات (الموجودات الملموسة) الموجودة فعلاً من حيث (خسائر إنخفاض او تاكل القيمة)) (4.40) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (46.6%) والاتفق تماماً وبنسبة (46.6%).

5. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يتطلب الافصاح في التقارير المالية للوحدة الاقتصادية عن كل صنف من الممتلكات والمصانع والمعدات (الموجودات الملموسة) الموجودة فعلاً من حيث (إعادة التقييم ، تاريخ إعادة التقييم ، المخلفات (الشطوبات والتسويات))) (4.42) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (54.8%) والاتفق تماماً وبنسبة (43.8%).

6. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (ان الاعتراف بإنخفاض قيمة الموجود الذي تم تقييمه بعد الاخذ بنظر الاعتبار المؤشرات المحددة ، يغلب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني) (4.44) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (45.2%) والاتفق تماماً وبنسبة (49.3%).

جدول (7) يوضح وصف عام حول التوزيع التكراري والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري لاسئلة تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة الابلاغ المالي المحلي - إنخفاض قيمة الموجودات الثابتة

الفقرات	اتفق تماماً		اتفق		اتفق حد ما الى		لا اتفق		لااتفق تماماً		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%		
ان عدم إظهار الموجودات الثابتة في القوائم المالية بأعلى من القيمة القابلة للاسترداد يعبرعن الجوهر الاقتصادي.	10	13.7	35	47.9	24	32.9	2	2.7	2	2.7	3.67	0.85
يتطلب الافصاح في التقارير المالية للوحدة الاقتصادية عن كل صنف من الممتلكات والمصانع والمعدات (الموجودات الملموسة) الموجودة فعلاً من حيث الآتي :												
أ. معدلات الاستخدام الفعلية .	33	45.2	37	50.7	3	4.1	--	--	--	--	4.41	0.57
ب. الاندثار المتراكم ، طرق قياس الاندثار .	32	43.8	40	54.8	1	1.4	--	--	--	--	4.42	0.52
ج. خسائر إنخفاض او تاكل القيمة .	34	46.6	34	46.6	5	6.8	--	--	--	--	4.40	0.62
د. إعادة التقييم ، تاريخ إعادة التقييم ، المخلفات (الشطوبات والتسويات) .	32	43.8	40	54.8	1	1.4	--	--	--	--	4.42	0.52
ان الاعتراف بانخفاض قيمة الموجود الذي تم تقييمه بعد الاخذ بنظر الاعتبار المؤشرات المحددة ، يغلب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني.	36	49.3	33	452	4	5.5	--	--	--	--	4.44	0.60
الوسط الحسابي العام											4.29	0.49

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

سادساً : تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة الابلاغ المالي المحلي - الموجودات غير الملموسة ، تبين النتائج التي تضمنها الجدول (8) إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.10) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان اجابات العينة في هذا المحور متجه نحو الاتفاق والاتفاق تماماً، وبانحراف معياري (0.67) ، وتحتوي هذه الفقرة على عدة اسئلة إذ بلغت النتائج كالآتي:

1. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يمكن تطبيق الموجودات غير الملموسة (IAS 38) كما هي في البيئة المحلية) (3.99) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (39.7%) والاتفق تماماً وبنسبة (35.6%).
2. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (تخضع الموجودات غير الملموسة للمتطلبات القانونية في البيئة المحلية) (4.14) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (34.2%) والاتفق تماماً وبنسبة (42.5%).
3. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يساهم الاعتراف بالموجودات غير الملموسة في زيادة القدرة على التنبؤ بالايرادات) (3.89) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (65.8%) والاتفق تماماً وبنسبة (12.3%).
4. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (يلبي الاعتراف بالموجودات غير الملموسة حاجات المستفيدين من التقارير المالية) (4.38) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (35.6%) والاتفق تماماً وبنسبة (52.1%).

جدول (8) يوضح وصف عام حول التوزيع التكراري والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري لاسئلة تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة الابلاغ المالي المحلي - الموجودات غير الملموسة

الفقرات	اتفق تماماً		اتفق		الى حد ما اتفق		لا اتفق		لاتفق تماماً		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%		
يمكن تطبيق الموجودات غير الملموسة (IAS 38) كما هي في البيئة المحلية.	26	35.6	29	39.7	11	15.1	5	6.8	2	2.7	3.99	1.02
تخضع الموجودات غير الملموسة للمتطلبات القانونية في البيئة المحلية.	31	42.5	25	34.2	13	17.8	4	5.5	--	--	4.14	0.90
يساهم الاعتراف بالموجودات غير الملموسة في زيادة القدرة على التنبؤ بالايرادت.	9	12.3	48	65.8	15	20.5	1	1.4	--	--	3.89	0.61
يلبي الاعتراف بالموجودات غير الملموسة حاجات المستفيدين من التقارير المالية.	38	52.1	26	35.6	8	11.0	1	1.4	--	--	4.38	0.74
الوسط الحسابي العام											4.10	0.67

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

سابعاً: تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة الابلاغ المالي المحلي – الايجار : تبين النتائج التي تضمنها الجدول (9) إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.27) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان اجابات العينة في هذه الفقرة متجه نحو الاتفاق والاتفاق تماماً، وبانحراف معياري (0.44) ، كما تحتوي هذه الفقرة على عدة اسئلة إذ بلغت النتائج كالآتي:

1. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (ان معالجة الايجار محاسبياً مبني على اساس العقد المبرم بين الطرفين (الشكل القانوني) من حيث مظهر العقد وليس مضمونه ، بغض النظر عن المنافع والمخاطر التي يتحملها المستأجر) (4.22) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (61.6%) والاتفق تماماً وبنسبة (30.1%).

2. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (ان غياب التشريعات القانونية فيما يخص الايجار التمويلي يضيق النطاق على نمو هذا النوع من الايجارات ، مما يؤدي إلى التعامل مع جميع الايجارات على اساس تشغيلي وسينعكس على النظام المحاسبي الموحد) (4.23) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (60.3%) والاتفق تماماً وبنسبة (31.5%).
3. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (ان السيطرة على منفعة الموجود ، يحتم على المستأجر إظهار الموجود المستأجر في سجلاته كموجودات استناداً إلى الجوهر الاقتصادي وبعيداً عن حقوق التملك للمؤجر (الشكل القانوني)) (4.27) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (58.9%) والاتفق تماماً وبنسبة (34.2%).
4. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (ان تطبيق معيار الايجار (IFRS 16) كما هو في البيئة المحلية يساهم في تعزيز جودة نظام الإبلاغ المالي) (4.37) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي، اي ان اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (43.8%) والاتفق تماماً وبنسبة (46.6%).

جدول (9) يوضح وصف عام حول التوزيع التكراري والنسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري لاسئلة تبني معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية التي تستند إلى مفهوم الجوهر الاقتصادي وتأثيرها في جودة الابلاغ المالي المحلي – الايجار

الفقرات	اتنفق تماماً		اتفق		اتفق الى حد ما		لا اتفق		لاتفق تماماً		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%		
ان معالجة الايجار محاسبياً مبني على اساس العقد المبرم بين الطرفين من حيث مظهر العقد وليس مضمونه ، بغض النظر عن المنافع والمخاطر التي يتحملها المستأجر .	22	30.1	45	61.6	6	8.2	--	--	--	--	4.22	0.58
ان غياب التشريعات القانونية فيما يخص الايجار التمويلي يضيق النطاق على نمو هذا النوع من الايجارات ، مما يؤدي إلى التعامل مع جميع الايجارات على اساس تشغيلي وسينعكس على النظام المحاسبي الموحد .	23	31.5	44	60.3	6	8.2	--	--	--	--	4.23	0.59
ان السيطرة على منفعة الموجود ، يحتم على المستأجر إظهار الموجود المستأجر في سجلاته كموجودات استناداً إلى الجوهر الاقتصادي وبعيداً عن حقوق التملك للمؤجر (الشكل القانوني).	25	34.2	43	58.9	5	6.8	--	--	--	--	4.27	0.58
ان تطبيق معيار الايجار (IFRS 16) كما هو في البيئة المحلية يساهم في تعزيز جودة نظام الإبلاغ المالي.	34	46.6	32	43.8	7	9.6	--	--	--	--	4.37	0.66
الوسط الحسابي العام											4.27	0.44

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

ثانياً : عرض نتائج اختبار الفرضيات

تهدف هذه الفقرة من هذا المحور إلى عرض نتائج اختبار الفرضيات عن طريق استعمال الاساليب الاحصائية ذات الصلة ومن بينها الاختبار التائي *(T-Test)* لغرض اثبات او نفي فرضيات البحث الرئيسة والفرعية ويستخدم الاختبار التائي لعينة واحدة وذلك لان فقرات المحاور التابعة للفرضيات مكونة من العلاقة بين متغيرين والاختبار التائي لعينة واحدة هو اختبار الوسط الحسابي مع الوسط الفرضي ففي حالة معنوية الاختبار يقارن الوسط الحسابي مع الوسط الفرضي فاذا كان الوسط الحسابي اكبر من الوسط الفرضي هذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي ان اثبات الفرضية سيكون بالشكل الايجابي اما اذا كان الوسط الحسابي اصغر من الوسط الفرضي هذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الفرضي اي ان اثبات الفرضية سيكون بالشكل العكسي او السلبي، اما اذا ظهر عدم معنوية الاختبار فهذا يعني عدم وجود العلاقة اي لايوجد ارتباط بين متغيرات ذلك المحور اما فرضيات الاختبار فهي:

$Ho: \mu = \mu o \quad Vs$

$H1: \mu \neq \mu o$

حيث ان:

μ: يمثل الوسط الحسابي للمحور المطلوب μo: يمثل الوسط الفرضي

وقد اظهرت النتائج الآتية :

1. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الاولى والتي تنص (توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن القيمة العادلة وبين جودة المعلومات المحاسبية

جدول (10) يبين الاختبار التائي *(T-Test)* للفرضية الفرعية الاولى

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسط الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (0.05)	الدلالة
4.27	0.52	20.72	3	72	1.99	دال

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي

تظهر نتائج اختبار هذه الفرضية التي تضمنها الجدول (10) بأن القيمة التائية المحسوبة بلغت (20.72) في حين بلغت القيمة التائية الجدولية (1.99) حيث تظهر نتائج المقارنة إلى تم التوصل في اختبار هذه الفرضية إلى ان القيمة التائية المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية ، ودرجة حرية (72) ، كما بلغت قيمة الوسط الحسابي (4.27) وهو اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وبانحراف معياري (0.52) ، وهذا يشير إلى ان المعنوية لصالح الوسط الحسابي إي تم اثبات الفرضية الفرعية الاولى والتي تنص (توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن القيمة العادلة وبين جودة المعلومات المحاسبية).

2. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية والتي تنص: (توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن نماذج القوائم المالية لتقديم المعلومات وبين جودة المعلومات المحاسبية)

جدول (11) يبين الاختبار التائي *(T-Test)* للفرضية الفرعية الثانية

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسط الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (0.05)	الدلالة
4.49	0.46	27.95	3	72	1.99	دال

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي

تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي تضمنها الجدول (11) ان القيمة التائية المحسوبة بلغت (27.95) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (72) والبالغة (1.99) وهذا يعني توجد علاقة ذات دلالة احصائية، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.49) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وبانحراف معياري (0.46) ، وهذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي ، اي تم اثبات الفرضية الفرعية الثانية والتي تنص (توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن نماذج القوائم المالية لتقديم المعلومات وبين جودة المعلومات المحاسبية).

3.نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة والتي تنص: (توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن كلفة المخزون وبين جودة المعلومات المحاسبية).

جدول (12) يبين نتائج الاختبار التائي(*T-Test*) للفرضية الفرعية الثالثة

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسط الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (0.05)	الدلالة
4.13	0.52	18.61	3	72	1.99	دال

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي

تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي تضمنها الجدول (12) ان القيمة التائية المحسوبة بلغت (18.61) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (72) والبالغة (1.99) وهذا يعني توجد علاقة ذات دلالة احصائية، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.13) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وبانحراف معياري (0.52) ، وهذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي تم اثبات الفرضية الفرعية الثالثة والتي تنص توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن كلفة المخزون وبين جودة المعلومات المحاسبية.

4. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الرابعة والتي تنص: (توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن الاندثار وبين جودة المعلومات المحاسبية).

جدول (13) يبين نتائج الاختبار التائي *(T-Test)* للفرضية الفرعية الرابعة

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسط الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (0.05)	الدلالة
4.14	0.57	17.03	3	72	1.99	دال

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي SPSS

تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي تضمنها الجدول (13) ان القيمة التائية المحسوبة بلغت (17.03) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (72) والبالغة (1.99) وهذا يعني توجد علاقة ذات دلالة احصائية، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.14) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وبانحراف معياري (0.57) ، وهذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي تم اثبات الفرضية الفرعية الرابعة والتي تنص توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن الاندثار وبين جودة المعلومات المحاسبية.

5. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الخامسة والتي تنص: (توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن انخفاض قيمة الموجودات الثابتة وبين جودة المعلومات المحاسبية).

جدول (14) يبين نتائج الاختبار التائي *(T-Test)* للفرضية الفرعية الخامسة

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسط الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (0.05)	الدلالة
4.29	0.49	22.38	3	72	1.99	دال

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي

تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي تضمنها الجدول (14) ان القيمة التائية المحسوبة بلغت (22.38) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (72) والبالغة (1.99) وهذا يعني توجد علاقة ذات دلالة احصائية، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.29) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وبانحراف معياري (0.49) ، وهذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي تم اثبات الفرضية الفرعية الخامسة والتي تنص توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن انخفاض قيمة الموجودات الثابتة وبين جودة المعلومات المحاسبية.

6. نتائج اختبار الفرضية الفرعية السادسة والتي تنص: (توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن الاعتراف بالموجودات غير الملموسة وبين جودة المعلومات المحاسبية).

جدول (15) يبين نتائج الاختبار التائي *(T-Test)* للفرضية الفرعية السادسة

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسط الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (0.05)	الدلالة
4.10	0.67	14.01	3	72	1.99	دال

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي

تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي تضمنها الجدول (15) ان القيمة التائية المحسوبة بلغت (14.01) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (72) والبالغة (1.99) وهذا يعني توجد علاقة ذات دلالة احصائية، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.10) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وبانحراف معياري (0.67) ، هذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي تم اثبات الفرضية الفرعية السادسة والتي تنص توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن الاعتراف بالموجودات غير الملموسة وبين جودة المعلومات المحاسبية.

7. نتائج إختبار الفرضية الفرعية السابعة والتي تنص: (توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن عقود الايجار وبين جودة المعلومات المحاسبية).

جدول (16) يبين نتائج الاختبار التائي *(T-Test)* للفرضية الفرعية السابعة

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسط الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (0.05)	الدلالة
4.27	0.44	24.56	3	72	1.99	دال

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي *SPSS*

تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي تضمنها الجدول (16) ان القيمة التائية المحسوبة بلغت (24.56) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (72) والبالغة (1.99) وهذا يعني توجد علاقة ذات دلالة احصائية، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.27) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وبانحراف معياري (0.44) ، وهذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي تم اثبات الفرضية الفرعية السابعة والتي تنص توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند اعتماد الجوهر الاقتصادي في المحاسبة عن عقود الايجار وبين جودة المعلومات المحاسبية.

8. نتائج اختبار الفرضية الرئيسية للبحث ، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند إعتماد الجوهر الاقتصادي في الممارسات المحاسبية بعيداً عن الشكل القانوني وبين جودة نظام الابلاغ المالي في العراق).

جدول (17) يبين نتائج الاختبار التائي *(T-Test)* الفرضية الرئيسية للبحث

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسط الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (0.05)	الدلالة
4.23	0.47	22.23	3	72	1.99	دال

المصدر : إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي *SPSS*

تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي تضمنها الجدول (17) ان القيمة التائية المحسوبة بلغت (22.23) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (72) والبالغة (1.99) وهذا يعني توجد علاقة ذات دلالة احصائية، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.23) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وبانحراف معياري (0.47) ، وهذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي تم اثبات الفرضية الرئيسية للبحث والتي تنص توجد علاقة ذات دلالة معنوية عند إعتماد الجوهر الاقتصادي في الممارسات المحاسبية بعيداً عن الشكل القانوني وبين جودة نظام الابلاغ المالي في العراق.

ان نتائج الاختبار التائي جاءت لاتبات الفرضية الرئيسة وفرضياتها الفرعية.

المحور الرابع / الاستنتاجات والتوصيات

اولاً : الاستنتاجات :

1. في ظل الحاجة إلى معلومات مفيدة لمستخدمي التقارير المالية ، اصبحت هناك ضرورة إلى التمثيل الصادق للتقارير المالية من حيث التعبير عن الجوهر الاقتصادي وبما ينسجم مع معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية .
2. ان وجود عدة مداخل للابلاغ المالي ، التي تضم : الممارسة الاجتماعية وعلى اساس الاهداف وعلى اساس الخصائص ، فقد تم تبني مدخل الابلاغ المالي على اساس الاهداف لوجود تأثير واضح ومباشر في الخصائص ومعايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية ، فضلاً عن ان هذه الخصائص تتأثر بالأهداف.
3. اظهرت الدراسة من خلال التحليل الاحصائي وجود علاقة ارتباط بين خصائص المعلومات المحاسبية (التمثيل الاقتصادي الصادق) واختيار الاساليب المحاسبية التي ترفع من جودة المعلومات المحاسبية من خلال الآتي :

أ. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين القيمة العادلة و جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي في جودة الابلاغ المالي.

ب. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين نماذج القوائم المالية لتقديم المعلومات و جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي في جودة الابلاغ المالي.

ج. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين كلفة المخزون و جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي في جودة الابلاغ المالي.

د. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الاندثار و جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي في جودة الابلاغ المالي.

هـ. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين انخفاض قيمة الاصول غير المتداولة و جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي في جودة الابلاغ المالي.

و . وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الاعتراف بالاصول غير الملموسة و جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي في جودة الابلاغ المالي.

ز. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين عقود الايجار و جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي في جودة الابلاغ المالي.

ثانياً: التوصيات :

1. ضرورة تبني معايير (IAS و IFRS) كما هي في البيئة المحلية ، مما يساعد في اختصار الوقت والجهد والتكاليف في الوصول إلى النتائج المرغوبة والاستفادة من تجارب الآخرين في هذا الشان.
2. ضرورة عمل برامج تعليمية ودورات مستمرة ومكثفة تعرف ماهية (IAS و IFRS) ماهي الضرورة التي استوجبت لتبني المعايير والطرق والممارسات المحاسبية على وفق الجوهر الاقتصادي للتمثيل الصادق وماهي الظروف ومتطلبات المرحلة الاقتصادية في الوقت الحاضر، حتى تكون الجهات المسؤولة عن التنفيذ على معرفة بما يتم العمل به في الوحدات الاقتصادية العالمية والفروع المنتشرة لها فضلا عن ذلك تسهيل مهام التنفيذ.
3. ضرورة ان تعكس الممارسات المحاسبية الجوهر الاقتصادي للظاهرة الاقتصادية بما يوفر معلومات يساعد لمستخدمي التقارير المالية اظهار معلومات محاسبية تعبر عن القيمة الحقيقية للوحدة الاقتصادية.
4. ضرورة تاسيس مركز معلومات لدراسة السوق من المختصين لتقديم ارائهم بعملية التقييم ممن يمتازون بالمهنية والحيادية والذين تقع مسؤولية اختيارهم على الادارة.

المصادر :

اولاً: الكتب العربية

1.ابو نصار ، محمد وحميدات ، جمعة (2014) " معايير المحاسبة الدولية والابلاغ المالي ـ الجوانب النظرية والعملية" ط . الثالثة ، الجامعة الاردنية ، عمان .

2.حماد ، طارق عبد العال (2011) ، الاتجاهات الحديثة في التقارير المالية ، ط.الاولى ، الدار الجامعية ، كلية التجارة ، جامعة عين الشمس ، مصر .

3.حنان ، رضوان حلوه (2003) النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير _ دراسة معمقة في نظرية المحاسبة ، ط. الاولى ، دار وائل للنشر والتوزيع ، جامعة حلب

4.شرويدر ، ريشارد وكلارك ، مارتل وكاثي ، جاك ، تعريب (2012) " نظرية المحاسبة " دار المريخ للنشر ، الرياض ــ المملكة العربية السعودية .

5.الشيرازي ، عباس مهدي ، (1990) " نظرية المحاسبة " ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع ، ط. الاولى ، جامعة الكويت .

6.كام . فيمان ، تعريب رياض العبد الله (2000)" النظرية المحاسبية " دار الكتب للطباعة و للنشر جامعة الموصل . الموصل .

7.لطفي ، امين السيد احمد (2005)" نظرية المحاسبة ـــ منظور التوافق الدولي " الدار الجامعية ، جامعة القاهرة .

8.المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين (2013) " المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية " الجزء أ ، عمان .

9.مطر ، محمد (2004) " التاصيل النظري للمارسات المهنية المحاسبية في مجالات : القياس ، الغرض، والافصاح " ط. الاولى ، دار وائل للنشر ، عمان .

10. هندريكسن ، الدون س ، (1990) النظرية المحاسبية ، تعريب كمال حليفة ابو زيد ، ط. الرابعة ، كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية .

11. الجعارات ، خالد جمال (2008) " معايير التقارير الدولية 2007 – IFRSs& IASs" ، الطبعة الاولى2008 ، مكتبة ال جامعة الشارقة ، عمان.

ثانياً : الرسائل والاطاريح:

1. عبد الحليم ، صفوان قصي (2007) ،الاطار المفاهيمي المحاسبي الدولي وانعكاساته على المعايير المحاسبية الدولية ـ دراسة تحليلية ـ اطروحة دكتوراه ، جامعة بغداد ،كلية الادارة والاقتصاد ، قسم المحاسبة غير منشورة.

2. عيسى . سيروان كريم (2004) " ملامح الاطار المفاهيمي للمحاسبة في البيئة العراقية " اطروحة دكتوراه في المحاسبة مقدمة إلى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية ، غير منشورة .

3. المعيني ، سعد سلمان عواد (2007) ، " المداخل الاقتصادية لنظرية المحاسبة ودورها في صياغة أنموذج توافقي بين المحاسبة الجزئية والمحاسبة الكلية " ، دكتوراه فلسفة في المحاسبة ، مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة بغداد، غير منشورة .

4. الساكني ، سعد عبد الكريم احمد (1999) ، التغيرات الاقتصادية والاجتماعية وانعكاساتها على المحاسبة ووضع المعايير المحاسبية ، اطروحة دكتوراه في المحاسبة مقدمة إلى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد ، غير منشورة .

5. لوائي ، ندى كاكي (2016) " القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات وانعكاساتها على خاصية التمثيل الصادق" اطروحة دكتوراه في المحاسبة مقدمة إلى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد ، غير منشورة .

6. ابو الشلوع، هديل توفيق (2013)" محددات الافصاح المحاسبي الاختياري في شركات المساهمة ـ دراسة نظرية وميدانية في بيئة الاعمال المصرية " رسالة ماجستير ، كلية التجارة، جامعة طنطا ، مصر.

ثالثا: الدوريات العربية :
1. الجعارات ، خالد جمال (2012) " وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات المالية ذات الجودة العالية – دراسة نظرية تحليلية – مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، (33).
2. خليل ، محمد أحمد (2005) " دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها في سوق الاوراق المالية – دراسة نظرية تطبيقية " – مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، كلية التجارة ، بينها ، العدد الاول .

Foreign References :

First : Book

1. Bakker, Erwin & other (2017) "Interpretation and Application of IFRS " , John Wiley & sons Ltd.
2. Belkaoui, Ahmed Riahi & Jones , Stewart (2002)" Accounting Theory", Nelson . Thomson Learning Ed 2nd .
3. Choi , Frederick D. S. & Meek , Gary K. (2005) " International Accounting " Pearson Prentice Hill , Ed. 5th .
4. Doupnik , Timothy & Perera , Hector (2007)"International Accounting" McGraw-HIII , Irwin , US , ED. 1st.
5. Kieso , Donald E. & Weygandt , Jerry J. & Warfield , Terry (2010) " Intermediate Accounting_ International student version " Ed. 13th .
6. Larson , Kermit D. & Pyle ,William W. (1986) " Financial Accounting " , United States of America . Ed. 3rd .
7. Lewis , Richard & Pendrill , David (2004) "Advanced Financial Accounting" Prentice Hall , Ed. 7th.
8. Schroeder ,Richard G . & Clark , Myrtle W. & Cathey ,Jack M. (2009) " Financial Accounting Theory and Analysis : Text and Cases "John Wiley , Sons , Inc. Ed.9th

Second: Periodicals

1. Alexander, David & Servalli , Stefania , (The State and/of Accounting Regulation) University of Birmingham, Business School , Edgbaston , 2010 , p 13.
2. Barker , Richard (2017) " Representing the market perspective: Fair value measurement for non-financial assets ", Accounting,
3. Beest , Ferdy & Braam ,Geert & Boelens (2009)" Quality of Financial Reporting :Measuring qualitative characteristics " Radboud University Nijmegen , Nijmegen Center for Economics (NiCE) April ,09-108.
4. Bullen , Halsey G. & Crook, Kimberley (2005)" Revisiting the Concepts – A New Conceptual Framework Project" May.
5. Burlaud, Alain (2013)" Should Financial Statements Represent Fairly or be Relevant?" HAL Id: halshs-00873959 , October .
6. Elshaer , Ibrahim (2012) " What is the Meaning of Quality?" Suez Canal University, Management department, Egypt , (1-17)

7. Enofe, A.O.& Toluwa E.O.& Fasua , H,K.& Ajayi ,J.O.(2016)" Forensic Accounting and Financial Reporting Quality " International Journal of Advanced Academic Research,Social & Management Sciences , ISSN: 2488-9849 Vol. (2), Issue(8) , Department of Accounting, University of Benin, Nigeria, (25-33)

8.Hellstrom , Katerina (2005) " The Value Relevance of Financial Accounting Information in a Transitional Economy: The Case of the Czech Republic, SSE/EFI Working Paper Series in Business Administration , No.10.

9.Liana, Gadau (2012)" The Quality increasing of information the financial statements. A Rearrangement of the Qualitative Characteristics, University of Târgu Jiu, Economy Series, Issue (3).

10. Mora, Araceli & Walker, Martin (2015) " The implications of research on accounting conservatism for accounting standard setting" Accounting and Business Research, Vol. 45, No. 5, (620–650).

11. Nobes, Christopher W. & Stadler, Christian(2014)" The qualitative characteristics of financial information, and managers' accounting decisions: evidence from IFRS policy changes" , Accounting and Finance Association Annual Conference, British.

12. Renkas, Jurij & Goncharenko , Olena & Lukianets, Olena (2016)" Quqlity of financial reporting : Approaches to Measuring" , International Journal of Accounting and Economics Studies ,SPC Nr,4, (1-5).

13. Shust , Efrat & Weiss, Dan (Faithful Representation), School of Business Administration Hebrew University of Jerusalem ,2014, P. 4.

14. Sunder, Shyam (2016) , " Better financial reporting: Meanings and means" , J. Account. Public Policy , Yale University, USA Nr. 35(211–223).

15. Thaler, Richard H.(2000) " From Homo Economicus to Homo Sapiens" Journal of Economic Perspectives , Vol. 14 , NR. 1(133–141)

16. Yurisandi, Try & Pusitasan, Evita (2015) " Financial Reporting Quality Before and After IFRS Adoption Using Nice Qualitative Characteristics Measurement ", Global Conference on Business and Social Science , Bali , Indonesia , Nr. 211 (644- 652).

Fifth: Professional Issues

1.IASC, (1989) "Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements" April.

2.International Accounting Standards Board (IASB) , 2010.

3.IFRS , (2015) Conceptual Framework for Financial Reporting, Exposure Draft , May .

Reflecting the Faithful economic representation of accounting practices on the quality of accounting information

Abstract:

Where the accounting system in Iraq is still using many of these accounting practices according to the legal requirements to measure assets and liabilities away from the measurement that results in information representing the economic essence and represent honestly the financial situation and financial performance and future cash flows, and the needs of users of financial reports to useful accounting information adopted The International Accounting Standards Board (IASB) represents the true representation of accounting information in accordance with the concept of economic substance, which is the basis for the preparation and development of international accounting standards, and because accounting is part of the social sciences that assume The reality is part of the social construction, so it should be understood that the current accounting practices depend on the economic substance of transactions and events and not just the legal form, it is more appropriate to understand the economic reality of the phenomenon to reach its essence and its true meaning and then access to the accounting reality in terms of adopting standards International accounting, which contributes to the enhancement of the quality of accounting information by increasing the degree of appropriateness and honest representation of information and then to the quality of financial reporting and this order will reflect the decisions of users of financial reports, the concept of economic substance In order to provide useful information to the users of financial reports in accordance with the financial reporting objective, the International Standards Board is very important in adopting true representation, so work is being done all over the world to move towards one set of high quality standards through accreditation On international financial reporting standards.

Key words: Faithful economic Representation , Quality of Financial Reporting