

## انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية / مدخل تطبيقي

أ.م.د. عباس حميد التميمي / كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة بغداد  
م.م. ندى كاكي بيره

### المستخلص

يهدف هذا البحث الى دراسة انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، ولتحقيق هذا الهدف تم تصميم استبانة وقد تم توزيعها على عينة البحث، والتي تتكون من (50) شركة مساهمة مدرجة في سوق العراق للاوراق المالية ومن جميع القطاعات المختلفة.

وقد خلص البحث الى ان القياس والأفصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات يحقق خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وخصائصها الفرعية ذات الصلة، إذ تراوح الوسط الحسابي لنتائج اختبار الفرضيات الرئيسية وفروعها بين (19-21) وهو أكبر من الوسط الحسابي الفرضي البالغ (15). وقد اوصى البحث الى ضرورة القياس والأفصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات الى مجموعات مختلفة من مستخدمي المعلومات المحاسبية لما لها من تأثير على مصداقية تلك المعلومات، ومن ثم التأثير على صنع قراراتهم الاقتصادية، فضلا عن ذلك ضرورة معاينة إدارة الشركات التي لا تفصح عنها من الجهات المسؤولة عنها.

**المصطلحات الرئيسية للبحث /** الموجودات المحتملة- المطلوبات المحتملة-المخصصات- خاصية التمثيل الصادق- خاصية الاكتمال- خاصية الحيادية- خاصية الخلو من الاخطاء.



## المقدمة

تعدّ القوائم والتقارير المالية المنشورة للوحدات الاقتصادية أحد أهم مصادر المعلومات لمستخدمي القوائم المالية، فصحة القرارات لمستخدمي القوائم المالية مبنية على ملاءمة وصدق تمثيل ماتتضمنه تلك القوائم والتقارير من معلومات. ومن بين أسباب انخفاض جودة المعلومات المحاسبية، تعرضها في الغالب إلى التلاعب بما يخدم إدارة الوحدة الاقتصادية. وهذا ما يؤدي إلى فقدان القوائم المالية لمصداقيتها، وعدم عكسها للواقع الفعلي للوحدات الاقتصادية.

وتعدّ الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات من المواضيع المحاسبية التي تخضع كثيرا في معالجتها إلى التقدير والاجتهاد الشخصي، مما يجعل إمكانية التلاعب بها أمرا واردا بشكل كبير، الأمر الذي يؤثر في صدق تمثيل المعلومات الواردة في القوائم والتقارير المالية.

هذا ويتضمن البحث المحاور الآتية:

أولاً: منهجية البحث ودراسات سابقة.

ثانياً: المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات وانعكاساتها على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

ثالثاً: تحليل العلاقة بين القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات وبين تحقيق خاصية التمثيل الصادق في الشركات عينة البحث.

رابعاً: الاستنتاجات والتوصيات.

## المحور الأول / منهجية البحث ودراسات السابقة

### أولاً: منهجية البحث

#### ١. مشكلة البحث

تعد المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية ضرورية لمستخدميها، الأمر الذي يتطلب اعداد القوائم المالية بشكل يعبر قدر الامكان عن واقع الوحدة الاقتصادية، وان اي قصور فيها من حيث القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات ربما يؤثر بشكل سلبي على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، ومن ثم ينعكس سلبياً على عملية اتخاذ القرارات من قبل المستخدمين. ويمكن تلخيص مشكلة البحث بالسؤال الآتي:

ما هو انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وخصائصها الفرعية ؟

#### ٢. اهداف البحث

يهدف هذا البحث الى:

أ. التعرف على مفهوم خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

ب. بيان العلاقة بين القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات وبين خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وخصائصها الفرعية للشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية.

#### ٣. اهمية البحث

تتبع اهمية البحث من اهمية الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات وضرورة المحاسبة عنها لتحقيق خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية واعطاء صورة واضحة واكثر مصداقية لمستخدمي التقارير المالية في اتخاذ القرارات العقلانية.

#### ٤. فرضيات البحث

يستند البحث الى الفرضيات الآتية:

أ. الفرضية الرئيسية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة وبين خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وتتفرع هذه الفرضية الى الفرضيات الفرعية الآتية:

- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة وبين خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية.

- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة وبين خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية.

- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة وبين خاصية الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية.

ب. الفرضية الرئيسية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وتتفرع هذه الفرضية الى الفرضيات الفرعية الآتية:

- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية.

- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية.

- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية.

ج. الفرضية الرئيسية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وتتفرع هذه الفرضية الى الفرضيات الفرعية الآتية:

- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية.

- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية.

- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية.

#### ٥. مجتمع البحث وعينته

تمثل مجتمع البحث بجميع الشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. وقد بلغ عدد هذه الشركات خلال مدة البحث (84) شركة مساهمة موزعة على ثمانية قطاعات هي المصارف والتأمين والاستثمار والخدمات والصناعة والفنادق والسياحة والزراعة والاتصالات. وقد تم اختيار (٥٠) شركة من مختلف القطاعات لتمثل عينة البحث، والجدول (١) يوضح نبذة مختصرة عن الشركات عينة البحث:

جدول ( 1 ) نبذة مختصرة عن الشركات وعينه البحث

التسلسل	قطاع النشاط	حجم المجتمع	عدد الشركات بالعينة	الوزن النسبي %
١	المصارف	٢١	١٠	٢٠%
٢	التأمين	٥	٥	١٠%
٣	الاستثمار	٨	٢	٢٥%
٤	الخدمات	١٠	٦	١٢%
٥	الصناعة	٢٣	١٥	٣٠%
٦	الفنادق والسياحة	١٠	٨	١٦%
٧	الزراعة	٦	٤	٨%
٨	الاتصالات	١	-	-
	المجموع	٨٤	٥٠	١٠٠%

المصدر: اعداد الباحثان استنادا الى دليل الشركات الصادر عن سوق العراق للأوراق المالية لسنة ٢٠١٣

وقد صمم الباحثان استمارة استبانة والمرفقة في الملحق (١). ويوضح الجدول (٢) عدد الاستبانات الموزعة على الشركات عينة البحث والبالغة (١٠٠) استبانة، إذ استرد الباحثان منها (٨٦) استبانة ولم يكون بإمكان استرداد البقية بسبب عدم تعاون بعض المستجيبين، وبعد فرز الاستبانات تبين ان (٨٦) استبانة خاضعة للتحليل الاحصائي كون فقراتها مكتملة الاجابة.

جدول (٢)

العدد والنسبة المئوية للاستمارات الموزعة والمستردة والخاضعة للتحليل

عدد الاستمارات والنسب المئوية		الاستمارات المستردة		الاستمارات الموزعة		العينة
العدد	%	العدد	%	العدد	%	
٨٦	%٨٦	٨٦	%٨٦	١٠٠	%١٠٠	الشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية
٨٦	%٨٦	٨٦	%٨٦	١٠٠	%١٠٠	المجموع

المصدر: اعداد الباحثان

## ثانيا: دراسات سابقة

### ١. الدراسات العراقية

أ. دراسة (الزيدان، 1993)

وهي رسالة ماجستير بعنوان "المطلوبات المحتملة ومعايير الإفصاح عنها - دراسة تطبيقية في عينة مختارة من شركات القطاع المختلط"

هدفت الدراسة الى استعراض الإفصاح عن المطلوبات المحتملة، والتي تعد حيوية في تنظيم التقارير المالية التي تهتم بالمطلوبات التي تعتمد على تقدير للاحداث المستقبلية، بمعنى اخر المطلوبات التي نتاجها هي غير مؤكدة في الوقت الحالي فيما يتعلق بمبالغها وتاريخ استحقاقها. وان اهمال هذا النوع من المطلوبات سوف يؤدي الى خلل في المعلومات المقدمة للمستخدمين، وذلك من خلال المبلغ غير الدقيق للمطلوبات الواردة في قائمة المركز المالي، والتي تؤثر في نتائج التحليل المالي.

وخلصت الدراسة الى ان المطلوبات المحتملة يجب ان تؤخذ بنظر العناية عند اعداد التقارير المالية، إذ ان اهمال الاشارة اليها والإفصاح عنها يجعل المعلومات المالية المقدمة ضمن هذه التقارير ناقصة ولا تعبيراً صادقا عن الوضع المالي الحقيقي للوحدة الاقتصادية ونتائج اعمالها، فضلا عن ذلك فانه على الرغم من امكانية ظهور المطلوبات المحتملة في الوحدات الاقتصادية نتيجة للاحداث وقعت في تاريخ قائمة المركز المالي، الا ان هذه الوحدات الاقتصادية لم تقم بالإفصاح عن هذه المطلوبات باي اسلوب من اساليب الإفصاح علما ان هذا الإفصاح يمثل جزءا مهما من القوائم المالية بحسب توصيات كل من مجلس معايير المحاسبة المالية الامريكي (FASB) ولجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB).

وقد اوصت الدراسة على كل من الادارة والمحاسب امعان النظر عند عملية اعداد القوائم المالية بتلك المطلوبات المحتملة التي قد تواجهها الوحدة الاقتصادية، والاجتهاد في تقدير الاثار المترتبة على هذه المطلوبات وبلاستعانة بالخبرات السابقة او خبرات الوحدات الاقتصادية الاخرى، وايضا الاستفادة من آراء الفنيين والدراسات والبحوث واللوائح القانونية، فضلا عن ذلك ضرورة وضع قواعد ومعايير لكيفية الإفصاح عن المطلوبات المحتملة من حيث متى يمكن الاعتراف باثرها على قياس الربح ومتى يكتفي بالإفصاح عن اثرها في شكل ملاحظات مرفقة في القوائم المالية، وان الجهة المرشحة للقيام بهذا الدور هو مجلس المعايير والقواعد المحاسبية العراقية.

### ب. دراسة (النعي، 2011)

وهي بحث محاسبية قانونية بعنوان "الإفصاح عن المطلوبات المحتملة وانعكاساتها على تقرير مراقب الحسابات - بحث تطبيقي في عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية" هدفت الدراسة الى التركيز على احد الفقرات الواجب أخذها بنظر العناية عند اعداد التقارير المالية، الا وهي التي تتعلق باحد انواع المطلوبات التي يعتمد تحققها على وقوع حدث في المستقبل، اي انه عبارة عن مطلوب غير مؤكد في الوقت الحاضر من حيث المقدار، وتاريخ السداد، او الجهة المستفيدة وهو ما يطلق عليها بالمطلوبات المحتملة، وكذلك الإفصاح عنها في التقارير المالية وانعكاساتها على مراقبي الحسابات. وان اهمال هذه المطلوبات سيؤدي الى ظهور خلل في المعلومات المقدمة للمستفيدين ويتمثل هذا الخلل في عدة جوانب نذكر منها عدم دقة مقدار المطلوبات المعروضة في قائمة المركز المالي، مما يؤثر على نتائج التحليل المالي اضافة الى تضخم مقدار صافي الدخل المتحقق للوحدة الاقتصادية.

وقد خلصت الدراسة الى ان ضعف القاعدة المحلية المحاسبية ذي الرقم (9) في معالجة المطلوبات المحتملة من حيث فهم طبيعتها وتوقيتها وتحديد مبلغها، ومن ثم الإفصاح عنها في القوائم المالية سواء اكان تسجيلها ام ادراجها في حقول الايضاحات والملاحظات لتمكين المستخدم من فهم القوائم المالية المعروضة، فضلا عن ذلك ضعف الملاك المهني المتمثل بالمحاسبين ومراقبي الحسابات وقلة اطلاعهم على المعايير الدولية واكتفائهم بالقوانين والتشريعات المحلية في عملهم مما يؤدي الى قلة معرفتهم بها، ومن ثم عدم تطبيقهم لهذه المعايير مما يؤدي الى عدم تطور مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات. وقد اوصت الدراسة الى اعداد وتهيئة لجان خاصة لدراسة وتطوير القواعد المحاسبية المحلية، اسواها باقرانها من القواعد المحاسبية الدولية، ولاسيما فيما يتعلق بالقاعدة المحاسبية المحلية (9) في معالجة المطلوبات المحتملة من حيث فهم طبيعتها وتوقيتها وتحديد مبلغها، ومن ثم الإفصاح عنها في القوائم المالية سواء اكان تسجيلها ام ادراجها في حقول الايضاحات والملاحظات لتمكين المستخدم من فهم القوائم المالية المعروضة بشكل مقبول. كما يتطلب فتح دورات تطويرية وادخال الملاك المهني المتمثل بالمحاسبين ومراقبي الحسابات لتلافي وتقليل قلة اطلاعهم على المعايير الدولية واكتفائهم بالقوانين والتشريعات المحلية في عملهم، مما يؤدي الى زيادة معرفتهم وخبرتهم بها، ومن ثم تطبيقهم لهذه المعايير بشكل جيد ومقبول مما يؤدي بالتالي الى تطور مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات في القطر.

### ٢. الدراسات العربية

#### أ. دراسة (ابو نصار ولطفى، 1999)

وهي بحث بعنوان " المعالجة المحاسبية للالتزامات الطارئة في الشركات المساهمة العامة الاردنية " هدفت الدراسة الى التعرف على كيفية معالجة الشركات المساهمة العامة الاردنية للالتزامات الطارئة والاحتمالية التي يتم عندها تكوين مخصص لها. واستخدمت الدراسة لتحقيق اهدافها استبانة وزعت على عينة من الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالية، كما شملت الدراسة عينة من مدققي حسابات الشركات المساهمة العامة الاردنية .

وخلصت الدراسة الى ان الشركات في الاردن تقوم بتكوين مخصص للخسارة المحتملة عند متوسط احتمالية مقدارها (٦٥.٩%) او اكثر للشركات الصناعية، و(٥٩.٥%) لشركات الخدمات، و(٥٨.٨%) للبنوك، و(٥١.١%) لشركات التامين. اما بالنسبة للمدققين فيعتقدون انه يتوجب تكوين المخصص عند متوسط احتمالية مقدارها (٦٥.٨%) أو اكثر. كما اظهرت الدراسة وجود اختلافات جوهرية في معالجة الالتزامات الطارئة بين شركات التامين والشركات الصناعية وبين شركات التامين والمدققين. وقد اوصت الدراسة باتباع الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالية معالجة محاسبية ملائمة بالاعتماد على معايير المحاسبة المالية الامريكية، والتي من اهمها بيان معايير المحاسبة المالية الامريكي (5) لسنة (1975)، فضلا عن ذلك معايير المحاسبة الدولية.

**ب. دراسة (الحجوج، 2011)**

وهي رسالة ماجستير بعنوان "مدى التزام الشركات الاردنية المساهمة العامة بالافصاح عن المخصصات والموجودات والمطلوبات المحتملة المنصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي رقم (37) واثار ذلك على موثوقية قوائمها المالية" هدفت الدراسة الى التعرف على مدى التزام الشركات الاردنية المساهمة العامة التي تقدم كفالات مابعد البيع او عروض بيعية لتسهيل شراء منتجاتها بتطبيق معيار المحاسبة الدولي (37) الخاص بالمخصصات والموجودات والمطلوبات المحتملة.

ولتحقيق هذا الهدف قام الباحث باختيار (20) شركة مدرجة في بورصة عمان للاوراق المالية وممن تنطبق عليها تقديم كفالات مابعد البيع او تقدم عروض شراء لمنتجاتها واختار العينة الممثلة بجميع مديريها الماليين ومدقيقيها الخارجيين. ولقد قام الباحث بالاطلاع على قوائم الشركات عينة الدراسة وحلل المقابلات الشخصية التي تمت مع مديريها الماليين ومدقيقيها الخارجيين، ومن ثم خلصت الدراسة الى ان هناك عدم التزام ملحوظ بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي (37). وقد اوصت الدراسة الى التاكيد على ضرورة التزام الشركات بالافصاح عن الادوات والنسب المستخدمة في تقدير مطلوباتها المحتملة وفقا للمعيار المحاسبي (37). وكذلك التاكيد على مدققي الحسابات بمراقبة مدى التزام الشركات بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي (37) بشكل اكثر فاعلية.

**٣. الدراسات الاجنبية**

**أ. دراسة (Cruz, 2012)**

"Financial Reporting about provisions Evidence from Portuguese Listed Companies"  
وهي رسالة ماجستير بعنوان "الابلاغ المالي عن المخصصات دليل من الشركات البرتغالية المدرجة في سوق راسمال"

هدفت الدراسة الى توفير دليل عن ممارسات الابلاغ المالي فيما يتعلق بالمخصصات، وبالتحديد العرض، والاعتراف، والقياس، والافصاح في التقارير السنوية الموحدة لسنتين (٢٠٠٩) و(٢٠١٠) للشركات البرتغالية المدرجة في السوق المالي .

وقد خلصت الدراسة الى وجود مجال لتحسين الابلاغ عن المخصصات في البرتغال، وذلك لان المتطلبات في بعض الحالات لا يتم اتباعها بالكامل وهناك معلومات غير واضحة، وعليه توصي الدراسة المنظومون باجراء تحسينات طفيفة للنقاط الضعيفة للمعايير لما يعرف بالافصاح النوعي، كما توصي المعدين (مديري الشركة والمحاسبين) على ضرورة تأسيس آليات تنفيذ مثل العقوبات للذين لا يمتثلون الى متطلبات الافصاح النوعي .

**ب. دراسة (Darabi & Faghani, 2012)**

"The Disclosure Effects of Contingent Liabilities and Ambiguities on Making Decision by Users of Financial Statements"

وهي بحث بعنوان "تأثيرات الافصاح عن المطلوبات المحتملة وحالات الغموض في اتخاذ القرار من مستخدمي القوائم المالية"

هدفت الدراسة الى دراسة تأثير الافصاح عن المطلوبات المحتملة على القرارات المتخذة من مستخدمي القوائم المالية. ولتحقيق هذا الهدف تم تصميم استبانة وقد تم توزيعها عشوائيا بين خبراء الاستثمار، ووسطاء سوق الاوراق المالية، واساتذة الجامعات.

وقد خلصت الدراسة الى ان المطلوبات المحتملة من بين المعلومات المطلوبة للذين يتخذون قرارات الاستثمار، اذ انها تؤثر في قراراتهم. كما توصلت الدراسة الى ان المطلوبات المحتملة المختلفة لها تأثيرات مختلفة عليهم. وقد اوصت الدراسة بضرورة الافصاح عن معلومات جميع انواع المطلوبات المحتملة الى مجموعات مختلفة من مستخدمي المعلومات المالية، لما لها من تأثير على صنع قراراتهم، فضلا عن ذلك اوصت الدراسة ايضا الى تحديد انواع المطلوبات المحتملة لما لها من اهمية فمثلا مطلوبات الدعاوي القضائية والضريبية اكثر فاعلية من مطلوبات الضمان.

هذا ويأتي البحث الحالي اضافة للدراسات السابقة ويتميز في كونه يركز على انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.



## المحور الثاني/المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات وانعكاساتها

### على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية

#### أولاً: مفهوم خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية

ارتبط مفهوم التمثيل الصادق بمخرجات النظام المحاسبي، إذ يتوقع مستخدمو القوائم المالية انها تعطي نظرة صادقة عن نتيجة النشاط والمركز المالي، ويستخدم مصطلح التمثيل الصادق بشكل واسع في العالم، وان المصطلحات في العلوم الاجتماعية بشكل عام تملك ثلاثة معانٍ، الاول يمثل المفهوم العام ويعبر عما يفهمه الناس من هذا المصطلح، والثاني يمثل المفهوم القانوني الذي يعبر عن معناه القانوني وسبل تحقيقه، اما المعنى الثالث فيمثل المفهوم الفني والذي يرتبط بمعناه في حقل المعرفة وكيفية تحقيقه، وبفدر تعلق الامر بحقل المحاسبة فان ما يهمنا هو المعنى الفني لمفهوم التمثيل الصادق ما لم تقتضي الضرورة غير ذلك. وبناءً على ما تقدم، فان المحاسبة تعكس بصدق الواقع الاقتصادي بشكل موضوعي ولموس (Borland,2013:13). وقد قدمت العديد من التعاريف للتمثيل الصادق، إذ عرف (Hjelstrom) التمثيل الصادق بأنه " تصوير ظاهرة اقتصادية كاملة، ومحايدة، وخالية من الاخطاء، وان تصوير ظاهرة اقتصادية كاملة، اذا كانت تتضمن كافة المعلومات، والتي هي ضرورية للتمثيل الصادق للظاهرة الاقتصادية التي تزعم انها تمثلها" (Hjelstrom,2009:8). اما (Lennon) من جانبه فقد عرف التمثيل الصادق بأنه " اتفاق بين القياس او الوصف والظاهرة التي ترمى الى التمثيل(احيانا يدعى الصلاحية Validity) (Lennon, 2013:27).

ويرى الباحثان بان التمثيل الصادق يتحقق عند وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها. ولاجل بيان انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، سوف يتناول الباحثان انعكاساتها على الخصائص الفرعية لهذه الخاصية.

#### ثانياً: انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصية الاكتمال

يشير الاكتمال الى ان جميع المعلومات التي هي ضرورية للتمثيل الصادق ينبغي توفرها، وان السهو يمكن ان يسبب معلومات مضللة، ومن ثم لاتكون مفيدة لمستخدمي التقارير المالية (Kieso & others,2014)، على سبيل المثال ان حذف بعض المعلومات عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات في تاريخ اعداد القوائم المالية، فان المعلومات سوف تكون غير كاملة، ومن ثم لا تعبر بصدق. وذكر الاطار المفاهيمي لـ (IASB) الصادر سنة (2010) عن الاكتمال بأنه يعني تصويراً كاملاً يشمل جميع المعلومات اللازمة للمستخدم لفهم الظاهرة التي يتم وصفها، بما في ذلك جميع التوصيفات والتوضيحات اللازمة، على سبيل المثال يشمل الوصف الكامل للموجودات المحتملة او المطلوبات المحتملة كحد ادنى، وصف لطبيعة الموجودات المحتملة او المطلوبات المحتملة والوصف الرقمي، ووصف اخر لما يمثله الوصف الرقمي اي هل هذا الرقم يمثل (افضل تقدير)، وبالنسبة لبعض البنود قد يستلزم الوصف الكامل توضيح حقائق مهمة حول نوعية وطبيعة البنود، والعوامل والظروف التي يمكن ان تؤثر في جودتها وطبيعتها، وايضا توضيح العملية المستخدمة لتحديد الوصف الرقمي (IASB, 2010:par.28).

ويرى الباحثان بما ان خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية تعني ان تعبر تلك المعلومات عن كافة معلومات الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات الضرورية لفهم مستخدمي تلك المعلومات عن الاحداث التي تم التعبير عنها.

#### ثالثاً: انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصية الحيادية

ان الوصف الحيادي هو الوصف الذي يخلو من التحيز في اختيار او عرض المعلومات المحاسبية، ويقصد بذلك ان يكون الهدف من نشر المعلومات المحاسبية هو خدمة كافة الاطراف دون اي تحيز في توجيه هذه المعلومات لخدمة جهة معينة دون اخرى، وهذا لايعني ان يكون تاثير هذه المعلومات على الافراد وسلوكهم بشكل متساو ولايعني ان تكون معلومات دون غرض او دون تاثير على السلوك.

وانما تكون معلومات غير مختارة بشكل ينتج عنه تفضيل او محاباة جهة او طرف معين من الاطراف المعنية والمهتمة بالمعلومات المحاسبية على حساب جهات او اطراف اخرى، كون القوائم المالية تعرض بشكل يخدم اغراضا عامة وليس لطرف محدد بذاته، اذ ينبغي عدم اخفاء معلومات عن الموجودات المحتملة او المطلوبات المحتملة عن الاطراف المهتمة بهذه المعلومات مثلا لخدمة مصالح ادارة الوحدة الاقتصادية وتحيزا لها (Reis&Stocken, 2008:16). اما بالنسبة (Beest&others) فان الحيادية من جانبهم تشير الى نية المعد، فان المعد ينبغي ان يسعى للحصول على العرض الموضوعي للاحداث بدلا من التركيز فقط على الاحداث الايجابية التي تحدث من دون الاشارة الى الاحداث السلبية، فمثلا الافصاح عن الاحداث التي تؤدي الى موجودات محتملة (مكاسب محتملة)، واغفال الافصاح عن الاحداث التي تؤدي الى مطلوبات محتملة (خسائر محتملة) للوحدة الاقتصادية (Beest & others, 2009: 13).

ويرى الباحثان بان حيادية المعلومات عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات تعني عدم اختيار الاسلوب والاجراءات بصورة انتقائية بما يمكن من التوصل الى نتيجة محددة مقدما.

### رابعا: انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصة الخلو من الاخطاء

يعني الخلو من الاخطاء انه لا تكون هناك اخطاء او حذف في وصف وبيان الاحداث الاقتصادية، ولا يوجد اخطاء في عملية معالجة المعلومات المالية المعلن عنها (حميدات والחדاش، 2013:10). وقد عرف (Chaney & others) الخلو من الاخطاء بانه

" لا يوجد اخطاء او اغفالات في وصف الظواهر، وان العملية المستخدمة لانتاج المعلومات المبلغ عنها قد تم اختيارها وتطبيقها دون اي اخطاء في تلك العملية. وفي هذا السياق، فان الخلو من الأخطاء لا يعني الدقة الكاملة في جميع الجوانب"، فمثلا لا يمكن تحديد تقدير معين لقيمة الموجودات المحتملة او المطلوبات المحتملة غير الملحوظة. الا ان تمثيل ذلك التقدير يمكن ان يكون صادقا اذا تم وصف المبلغ بوضوح ودقة على انه تقدير، وتم توضيح طبيعة وقيود عملية التقدير، ولم يتم ارتكاب اخطاء في اختيار وتطبيق عملية مناسبة لتطوير التقدير (Chaney & others, 2010:58).

وفي ضوء ماتقدم يرى الباحثان بان الخلو من الاخطاء لمعلومات الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات لا يعني الدقة الكاملة لتلك المعلومات.

## المحور الثالث / تحليل العلاقة بين القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات

### المحتملة والمخصصات وبين تحقيق خاصة التمثيل الصادق في الشركات عينة البحث

#### اولا: العرض والتحليل الوصفي لنتائج الاستبانة

يتناول هذا الجانب من البحث العرض والتحليل الوصفي لنتائج الاستبانة الموزعة على افراد عينة البحث ووفقا للمحاور الرئيسية وابعادها التي تتضمنها، والتي تمثلت بالمحور الاول (يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة خاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية) والمحور الثاني (يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة خاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية)، واخيرا المحور الثالث (يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات خاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية). وسيتم عرض ماسفر عنه البحث من نتائج التحليل الوصفي للمحاور الرئيسية وابعادها وعلى النحو الآتي:

1. **التحليل الوصفي لنتائج المحور الاول:** يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة خاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية تبين نتائج التحليل الوصفي ان قيمة الوسط الحسابي للمحور الاول بلغت (4.20) (\*) وهي اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني ان غالبية اجابات العينة حول هذا المحور اتجهت نحو الاتفاق التام والاتفاق وبانحراف معياري (0.49). ويتضمن هذا المحور على ثلاثة ابعاد وكما يأتي:

(\*) تم حساب الوسط الحسابي للمحور الأول كما يأتي: (مجموع الوسط الحسابي لكل بعد ÷ 3)



أ. التحليل الوصفي لنتائج البعد الأول: يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة خاصة الاكتمال للمعلومات المحاسبية.

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول (٣) الآتي ان اي حذف في معلومات الموجودات المحتملة يمكن ان يجعلها خاطئة او مضللة ، ومن ثم تصبح غير صادقة جاءت في المرتبة الاولى، اذ حققت وسطا حسابيا (4.35) وبانحراف معياري (0.89) وبنسبة اتفاق تام (54.7) واتفاق بنسبة (32.6)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (87.3%)، ثم يليها بانه كلما كانت معلومات الموجودات المحتملة المرتبطة بالظاهرة الاقتصادية مكتملة دل ذلك على صدق تمثيلها للظاهرة بوسط حسابي (4.33) وبانحراف معياري (0.76) وبنسبة اتفاق تام (48.8) واتفاق بنسبة (36)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (84.8%)، ثم جاء بالمرتبة الثالثة ان المعلومات المحاسبية عن الموجودات المحتملة لاتكون على قدر اكبر من الاكتمال عندما يتم حجب اي من المعلومات الجوهرية عنها، اذ حققت وسطا حسابيا (4.20) وبانحراف معياري (0.79) وبنسبة اتفاق (43) واتفاق تام بنسبة (39.5)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (82.5%)، وجاء بعدها بان خاصية الاكتمال في الملاحظات التفسيرية تتوقف على كمية معلومات الموجودات المحتملة ونوعيتها ومدى استيعابها بحيث تشبع هذه المعلومات حاجات مستخدميها وتعطي مردودا عالي الجودة للمستخدمين منها في المرتبة الرابعة وبوسط حسابي (4.20) وبانحراف معياري (0.81) وبنسبة اتفاق (51.2) واتفاق تام بنسبة (37.2) ، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (88.4%)، وجاء في المرتبة الخامسة ان اكتمال معلومات الموجودات المحتملة يؤثر على ملائمتها، وان ملائمة معلومات الموجودات المحتملة تتأثر سلبا اذا تم حذف جزء مهم منها بوسط حسابي (4.09) وبانحراف معياري (0.90) وبنسبة اتفاق (41.9) واتفاق تام بنسبة (37.2)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (79.1%) .

ويلاحظ بشكل عام ان قيمة الوسط الحسابي لهذا البعد (4.23) وهي اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3) مما يدل على ان اجابات العينة حول هذا البعد تتجه نحو الاتفاق التام والاتفاق وبانحراف معياري (0.59)، وهذا يشير الى ان اجابات عينة البحث كانت ايجابية على جميع الفقرات، وان القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة يحقق خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية.

جدول (٣) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة البعد الأول ( يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة خاصة الاكتمال للمعلومات المحاسبية )

المرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق تماما		لا اتفق		اتفق الى حد ما		اتفق		اتفق تماما		الفقرات
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
3	0.79	4.20	1.2	1	-	-	16.3	14	43.0	37	39.5	34	١ لاتكون المعلومات المحاسبية عن الموجودات المحتملة على قدر اكبر من الاكتمال عندما يتم حجب اي من المعلومات الجوهرية عنها .
1	0.89	4.35	1.2	1	4.7	4	7.0	6	32.6	28	54.7	47	٢ ان اي حذف في معلومات الموجودات المحتملة يمكن ان يجعلها خاطئة او مضللة ، ومن ثم تصبح غير صادقة.
5	0.90	4.09	1.2	1	4.7	4	15.1	13	41.9	36	37.2	32	٣ ان اكتمال معلومات الموجودات المحتملة يؤثر على ملائمتها ، وان ملائمة معلومات الموجودات المحتملة تتأثر سلبا اذا تم حذف جزء مهم منها .



## انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية / مدخل تطبيقي

4	0.81	4.20	1.2	1	3.5	3	7.0	6	51.2	44	37.2	32	٤	تتوقف خاصية الاكتمال في الملاحظات التفسيرية على كمية معلومات الموجودات المحتملة ونوعيتها ومدى استيعابها بحيث تشبع هذه المعلومات حاجات مستخدميها وتعطي مردودا عالي الجودة للمستخدمين منها .
2	0.76	4.33	-	-	1.2	1	14.0	12	36.0	31	48.8	42	٥	كلما كانت معلومات الموجودات المحتملة المرتبطة بالظاهرة الاقتصادية مكتملة دل ذلك على صدق تمثيلها للظاهرة .
	0.59	4.23												الوسط الحسابي العام

المصدر: اعداد الباحثة في ضوء نتائج التحليل الاحصائي

ب. التحليل الوصفي لنتائج البعد الثاني: يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية.

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول (٤) الآتي ان المرتبة الاولى كانت من نصيب الفقرة (7) وهي ان تكون معلومات الموجودات المحتملة حيادية عند تقديم حقائق صادقة دون انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة او قرار معين بوسط حسابي (4.47) وبانحراف معياري (0.63) وبنسبة اتفاق تام (53.5) واتفاق بنسبة (39.5)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (93%)، وجاء بعدها في المرتبة الثانية بانه يقصد بحيادية المعلومات عن الموجودات المحتملة الواردة في الملاحظات التفسيرية غير متحيزة وتعرض بشكل يخدم جميع الاطراف وليس لطرف محدد بذاته وهي الفقرة (10) بوسط حسابي (4.40) وبانحراف معياري (0.67) وبنسبة اتفاق تام (50) واتفاق بنسبة (39.5)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (89.5%)، تلاها ان تكون معلومات الموجودات المحتملة عندما يتجنب القائم باعدادها وعرضها ممارسة التحيز بهدف التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاة معين بوسط حسابي (4.10) وبانحراف معياري (1.08) وبنسبة اتفاق تام (47.7) واتفاق بنسبة (29.1)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (76.8%)، وقد جاء في المرتبة الرابعة بان موضوعية المعلومات عن الموجودات المحتملة تعني انها تخلو من التحيز وتغليب فئة على حساب فئة اخرى بوسط حسابي (4.02) وبانحراف معياري (1.04) وبنسبة اتفاق تام (40.7) واتفاق بنسبة (33.7)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (74.4%)، وفيما يخص بان المعلومات عن الموجودات المحتملة التي لا تتوفر فيها خاصية الحياد لا يمكن عدها معلومات موثوق بها ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات فقد جاءت في المرتبة الخامسة بوسط حسابي (3.69) وبانحراف معياري (1.07) وبنسبة اتفاق (34.9) واتفاق تام بنسبة (25.6)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (60.5%). ويلاحظ بشكل عام ان قيمة الوسط الحسابي لهذا البعد (4.13) وهي اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3) مما يدل على ان اجابات العينة حول هذا البعد تتجه نحو الاتفاق التام والاتفاق وبانحراف معياري (0.62) وهذا يشير الى ان اجابات عينة البحث كانت ايجابية على جميع الفقرات، وان القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة يحقق خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية.



## انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية / مدخل تطبيقي

جدول (٤) التوزيعات التكرارية والنسب المنوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة البعد الثاني (يحقق القياس والأفصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية)

المرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق تماما		لا اتفق		اتفق الى حد ما		اتفق		اتفق تماما		الفقرات	ت	
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت			
3	1.08	4.10	2.3	2	9.3	8	11.6	10	29.1	25	47.7	41	٦	تكون معلومات الموجبـودات المحتملة حيادية عندما يتجنب القائم باعدادها وعرضها ممارسة التحيز بهدف التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاة معين .	
1	0.63	4.47	-	-	-	-	7.0	6	39.5	34	53.5	46	٧	تكون معلومات الموجبـودات المحتملة حيادية عند تقديم حقائق صادقة دون انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة او قرار معين .	
5	1.07	3.69	2.3	2	12.8	11	24.4	21	34.9	30	25.6	22	٨	ان المعلومات عن الموجبـودات المحتملة التي لا تتوفر فيها خاصية الحياد لا يمكن عدّها معلومات موثوق بها ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات .	
4	1.04	4.02	1.2	1	10.5	9	14.0	12	33.7	29	40.7	35	٩	موضوعية المعلومات عن الموجبـودات المحتملة تعني انها تخلو من التحيز وتغليب فئة على حساب فئة اخرى.	
2	0.67	4.40	-	-	-	-	10.5	9	39.5	34	50.0	43	١٠	يقصد بحيادية المعلومات عن الموجبـودات المحتملة الواردة في الملاحظات التفسيرية غير متحيزة وتعرض بشكل يخدم جميع الاطراف وليس لطرف محدد بذاته .	
	0.62	4.13													الوسط الحسابي العام

المصدر: اعداد الباحثة في ضوء نتائج التحليل الاحصائي

ج. التحليل الوصفي لنتائج البعد الثالث: يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة خاصة الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية.

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول (٥) الآتي بانه لكي تكون المعلومات عن الموجودات المحتملة خالية من الاخطاء ينبغي ان تكون مبنية على مدخلات سليمة فقد جاءت بالمرتبة الاولى بوسط حسابي (4.52) وبانحراف معياري (0.65) وبنسبة اتفاق تام (60.5) واتفاق بنسبة (31.4)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (91.9%)، تلاها في المرتبة الثانية بانه تكون المعلومات عن الموجودات المحتملة معبرة بشكل صادق عندما تكون خالية من اي تلاعب متعمد او خطأ بوسط حسابي (4.51) وبانحراف معياري (0.66) وبنسبة اتفاق تام (59.3) واتفاق بنسبة (33.7)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (93%)، اما فيما يتعلق بان المعلومات عن الموجودات المحتملة الخالية من الاخطاء تعبر بصدق عنها في التقارير المالية فقد جاءت بالمرتبة الثالثة بوسط حسابي (4.36) وبانحراف معياري (0.68) وبنسبة اتفاق تام (47.7) واتفاق بنسبة (40.7)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (88.4%)، تلاها في المرتبة الرابعة بانه تتصف المعلومات عن الموجودات المحتملة بخاصية الخلو من الاخطاء عند وصف الحدث او الموقف كما هو تماما بوسط حسابي (3.88) وبانحراف معياري (0.98) وبنسبة اتفاق (36) واتفاق تام بنسبة (31.4)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (67.4%)، وفيما يتعلق بان تكون المعلومات عن الموجودات المحتملة موثوق بها اذا اعدت بادنى درجة ممكن من الاخطاء فقد جاءت في المرتبة الخامسة بوسط حسابي (3.84) وبانحراف معياري (0.92) وبنسبة اتفاق (41.9) واتفاق تام بنسبة (25.6)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (67.5%)، ويلاحظ بشكل عام ان قيمة الوسط الحسابي لهذا البعد (4.22) وهي اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3) مما يدل على ان اجابات العينة حول هذا البعد تتجه نحو الاتفاق التام والاتفاق وبانحراف معياري (0.55)، وهذا يشير الى ان اجابات عينة البحث كانت ايجابية على جميع الفقرات، وان القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة يحقق خاصية الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية.

جدول (٥) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة البعد الثالث (يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة خاصة الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية)

المرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفاق تماما		لا اتفاق		اتفق الى حد ما		اتفق		اتفق تماما		الفقرات	ت
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
2	0.66	4.51	-	-	1.2	1	5.8	5	33.7	29	59.3	51	تكون المعلومات الموجودات المحتملة معبرة بشكل صادق عندما تكون خالية من اي تلاعب متعمد او خطأ	١١
1	0.65	4.52	-	-	-	-	8.1	7	31.4	27	60.5	52	لكي تكون المعلومات الموجودات المحتملة خالية من الاخطاء ينبغي ان تكون مبنية على مدخلات سليمة .	١٢
3	0.68	4.36	-	-	-	-	11.6	10	40.7	35	47.7	41	ان المعلومات الموجودات المحتملة الخالية من الاخطاء تعبر بصدق عنها في التقارير المالية.	١٣



## انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية / مدخل تطبيقي

5	0.92	3.84	-	-	9.3	8	23.3	20	41.9	36	25.6	22	تكون المعلومات عن الموجبات المحتملة موثوق بها اذا اعدت بادنى درجة ممكنة من الاخطاء .	١٤
4	0.98	3.88	-	-	10.5	9	22.1	19	36.0	31	31.4	27	تتصف المعلومات عن الموجودات المحتملة بخاصية الخلو من الاخطاء عند وصف الحدث او الموقف كما هو تماما	١٥
	0.55	4.22											الوسط الحسابي العام	

المصدر: اعداد الباحثة في ضوء نتائج التحليل الاحصائي

### ٢. التحليل الوصفي لنتائج المحور الثاني: يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

تبين نتائج التحليل الوصفي ان قيمة الوسط الحسابي للمحور الثاني بلغت (4.1) وهي اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان غالبية اجابات العينة حول هذا المحور اتجهت نحو الاتفاق التام والاتفاق وبنحرف معياري (0.48). ويتضمن هذا المحور على ثلاثة ابعاد وكما يأتي:

أ. التحليل الوصفي لنتائج البعد الاول: يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية.

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول (٦) الآتي بانه يمثل الاكتمال لمعلومات المطلوبات المحتملة تصويراً كاملاً يشمل جميع المعلومات الضرورية للمستخدمين لفهم الظاهرة التي صورت بما في ذلك جميع الاوصاف والتفسيرات الضرورية فقد جاءت في المرتبة الاولى اذ حققت وسطاً حسابياً (4.33) وبنحرف معياري (0.77) وبنسبة اتفاق تام (51.2) واتفاق بنسبة (30.2)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (81.4%)، ثم يليها بان المعلومات عن المطلوبات المحتملة الواردة في الملاحظات التفسيرية ينبغي ان تكون كاملة غير منقوصة من خلال عدم حذف او الغاء اي جزء منها بوسط حسابي (4.33) وبنحرف معياري (0.71) وبنسبة اتفاق تام (46.5) واتفاق بنسبة (39.5)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (86%)، ثم جاء في المرتبة الثالثة يؤدي اغفال بعض المعلومات عن المطلوبات المحتملة الى عدم اكتمالها، ومن ثم تكون مضللة لمستخدمي المعلومات المحاسبية، اذ حققت وسطاً حسابياً (4.27) وبنحرف معياري (0.80) وبنسبة اتفاق تام (46.5) واتفاق بنسبة (36)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (82.5%)، وبعدها جاء بان المعلومات المكتملة عن المطلوبات المحتملة نادراً ما يتم الوصول اليها بسبب وجود حالات الغموض وعدم التاكيد في المرتبة الرابعة وبوسط حسابي (3.80) وبنحرف معياري (0.96) وبنسبة اتفاق (39.5) واتفاق تام بنسبة (25.6)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (65.1%) وجاء في المرتبة الخامسة بان تشمل معلومات المطلوبات المحتملة المفصحة عنها كل شئ مادي والذي هو ضروري للتمثيل الصادق للظاهرة ذات العلاقة بوسط حسابي (3.80) وبنحرف معياري (0.81) وبنسبة اتفاق (58.1) واتفاق تام بنسبة (15.1)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (73.2%). ويلاحظ بشكل عام ان قيمة الوسط الحسابي لهذا البعد (4.10) وهي اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3) مما يدل على ان اجابات العينة حول هذا البعد تتجه نحو الاتفاق التام والاتفاق وبنحرف معياري (0.57)، وهذا يشير الى ان اجابات عينة البحث كانت ايجابية على جميع الفقرات، وان القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة يحقق خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية.

جدول (6) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة البعد الأول  
(يحقق القياس والإفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة خاصة الاكتمال للمعلومات المحاسبية)

المرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق تماما		لا اتفق		اتفق الى حد ما		اتفق		اتفق تماما		الفقرات	ت
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
2	0.71	4.33	-	-	-	-	14.0	12	39.5	34	46.5	40	16	ان المعلومات عن المطلوبات المحتملة الواردة في الملاحظات التفسيرية ينبغي ان تكون كاملة غير منقوصة من خلال عدم حذف او الغاء اي جزء منها
1	0.77	4.33	-	-	-	-	18.6	16	30.2	26	51.2	44	17	يمثل الاكتمال لمعلومات المطلوبات المحتملة تصويراً كاملاً يشمل جميع المعلومات الضرورية للمستخدمين لفهم الظاهرة التي صورت بما في ذلك جميع الاوصاف والتفسيرات الضرورية .
4	0.96	3.80	1.2	1	8.1	7	25.6	22	39.5	34	25.6	22	18	ان المعلومات المكتملة عن المطلوبات المحتملة نادرا ما يتم الوصول اليها بسبب وجود حالات الغموض وعدم التأكد .
5	0.81	3.80	1.2	1	5.8	5	19.8	17	58.1	50	15.1	13	19	تشمل معلومات المطلوبات المحتملة المفصّل عنها كل شئ مادي والذي هو ضروري للتمثيل الصادق للظاهرة ذات العلاقة .
3	0.80	4.27	-	-	2.3	2	15.1	13	36.0	31	46.5	40	20	يؤدي اغفال بعض المعلومات عن المطلوبات المحتملة الى عدم اكتمالها، ومن ثم تكون مضللة لمستخدمي المعلومات المحاسبية .
	0.57	4.10												الوسط الحسابي العام

المصدر: اعداد الباحثة في ضوء نتائج التحليل الاحصائي

ب. التحليل الوصفي لنتائج البعد الثاني: يحقق القياس والإفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة خاصة الحيادية للمعلومات المحاسبية.

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول (7) الآتي ان المرتبة الاولى كانت من نصيب الفقرة (22) وهي تعني الحيادية ان يكون الهدف من نشر المعلومات عن المطلوبات المحتملة هو خدمة الاطراف كافة دون تحيز في توجيه المعلومات لخدمة جهة معينة دون الاخرى، بوسط حسابي (4.44) وبانحراف معياري (0.59) وبنسبة اتفاق تام (48.8) واتفاق بنسبة (46.5)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (95.3%)، وجاء بعدها في المرتبة الثانية تكون المعلومات عن المطلوبات المحتملة حيادية عند تقديم حقائق صادقة دون انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة او قرار معين وهي الفقرة (24) بوسط حسابي (4.29) وبانحراف معياري (0.76) وبنسبة اتفاق تام (44.2) واتفاق بنسبة (44.2).



وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (88.4%)، تلاها يحقق الإفصاح عن جميع المعلومات المتعلقة بالمطلوبات المحتملة ولجميع الاطراف ذات المصلحة خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية بوسط حسابي (4.27) وبانحراف معياري (0.71) وبنسبة اتفاق (50) واتفاق تام بنسبة (39.5)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (89.5%) ، وقد جاء في المرتبة الرابعة بانه تتطلب خاصية حيادية المعلومات عن المطلوبات المحتملة ان يركز الاختيار من بين بدائل القياس والإفصاح لها على اساس موضوعي وليس تفضيل لمصلحة طرف معين بوسط حسابي (4.16) وبانحراف معياري (0.72) وبنسبة اتفاق (46.5) واتفاق تام بنسبة (34.9)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (81.4%)، وفيما يخص بان تشير حيادية المعلومات عن المطلوبات المحتملة الى نية المعد، فانه ينبغي ان يسعى جاهدا للعرض الموضوعي للاحداث بدلا من التركيز فقط على الاحداث الايجابية من دون الاشارة الى الاحداث السلبية، فقد جاءت في المرتبة الخامسة بوسط حسابي (4.03) وبانحراف معياري (0.86) وبنسبة اتفاق (37.2) واتفاق تام بنسبة (34.9) ، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (72.1%).

ويلاحظ بشكل عام ان قيمة الوسط الحسابي لهذا البعد (4.24) وهي اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3)، مما يدل على ان اجابات العينة حول هذا البعد تتجه نحو الاتفاق التام والاتفاق وبانحراف معياري (0.53)، وهذا يشير الى ان اجابات عينة البحث كانت ايجابية على جميع الفقرات، وان القياس والإفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة يحقق خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية. جدول (7) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة البعد الثاني (يحقق القياس والإفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية)

المرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق تماما		لا اتفق		اتفق الى حد ما		اتفق		اتفق تماما		الفقرات	ت
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
4	0.72	4.16	-	-	-	-	18.6	16	46.5	40	34.9	30	21	تتطلب خاصية حيادية المعلومات عن المطلوبات المحتملة ان يركز الاختيار من بين بدائل القياس والإفصاح لها على اساس موضوعي وليس تفضيل لمصلحة طرف معين .
1	0.59	4.44	-	-	-	-	4.7	4	46.5	40	48.8	42	22	تعني الحيادية ان يكون الهدف من نشر المعلومات عن المطلوبات المحتملة هو خدمة الاطراف كافة دون تحيز في توجيه المعلومات لخدمة جهة معينة دون الاخرى .
3	0.71	4.27	-	-	2.3	2	8.1	7	50.0	43	39.5	34	23	يحقق الإفصاح عن جميع المعلومات المتعلقة بالمطلوبات المحتملة ولجميع الاطراف ذات المصلحة خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية .

2	0.76	4.29	-	-	3.5	3	8.1	7	44.2	38	44.2	38	تكون المعلومات عن المطلوبات المحتملة حيادية عند تقديم حقائق صادقة دون انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة او قرار معين	24
5	0.86	4.03	-	-	3.5	3	24.4	21	37.2	32	34.9	30	تشير حيادية المعلومات عن المطلوبات المحتملة الى نية المعد، فانه ينبغي ان يسعى جاهدا للعرض الموضوعي للأحداث بدلا من التركيز فقط على الأحداث الإيجابية من دون الإشارة الى الأحداث السلبية .	25
	0.53	4.24											الوسط الحسابي العام	

المصدر: اعداد الباحثة في ضوء نتائج التحليل الاحصائي

ج. التحليل الوصفي لنتائج البعد الثالث: يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة خاصة  
الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية .

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول (8) الآتي بانه لاتعني خاصية الخلو من الاخطاء ان المعلومات عن  
المطلوبات المحتملة يجب ان تكون دقيقة ١٠٠% لان العديد من المعلومات تتضمن تقديرات والتي تستند الى  
احكام الادارة فقد جاءت بالمرتبة الاولى بوسط حسابي (4.19) وبانحراف معياري (0.82) وبنسبة اتفاق  
تام (40.7) واتفاق بنسبة (40.7)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (81.4%)، تلاها في المرتبة الثانية بانه  
تكون المعلومات عن المطلوبات المحتملة خالية من الاخطاء عند عدم وجود اخطاء او سهو في وصف  
الظواهر والاجراءات المستخدمة لتوليد هذه المعلومات المفصح عنها بوسط حسابي (4) وبانحراف  
معياري (0.92) وبنسبة اتفاق (43) واتفاق تام بنسبة (32.6)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (75.6%)، اما  
فيما يتعلق بخلو المعلومات عن المطلوبات المحتملة من الاخطاء المادية لايعني دقة كاملة في جميع النواحي،  
وانما تعني عدم وجود اخطاء او سهو مادي بشكل فردي او جماعي في وصف الظاهرة، وان العملية  
المستخدمة لانتاج المعلومات المفصح عنها قد تم تطبيقها كما هي موصوفه فقد جاءت بالمرتبة الثالثة بوسط  
حسابي (3.98) وبانحراف معياري (0.93) وبنسبة اتفاق (40.7) واتفاق تام بنسبة (32.6)، وبذلك تكون نسبة  
الاتفاق الكلي (73.3%)، تلاها في المرتبة الرابعة بانه تتطلب خاصية الخلو من الاخطاء عدم احتواء  
الملاحظات التفسيرية على معلومات عن المطلوبات المحتملة وهمية او خاطئة بوسط حسابي (3.86)  
وبانحراف معياري (1.02) وبنسبة اتفاق (50) واتفاق تام بنسبة (25.6)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق  
الكلي (75.6%)، وفيما يتعلق بان تشير خاصية الخلو من الاخطاء الى ان المطلوبات المحتملة ينبغي ان  
لايعترف بها اذا كانت عملية تحديدها سواء للاعتراف بالمطلوبات ام قياسها هي من المحتمل ان تكون عرضه  
للخطأ بشكل غير عادي فقد جاءت في المرتبة الخامسة بوسط حسابي (3.77) وبانحراف معياري (0.79)  
وبنسبة اتفاق (53.5) واتفاق تام بنسبة (15.1)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (68.6%) . ويلاحظ بشكل  
عام ان قيمة الوسط الحسابي لهذا البعد (3.96) وهي اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3) مما  
يدل على ان اجابات العينة حول هذا البعد تتجه نحو الاتفاق التام والاتفاق وبانحراف معياري (0.60)، وهذا  
يشير الى ان اجابات عينة البحث كانت ايجابية على جميع الفقرات، وان القياس والافصاح المحاسبي عن  
المطلوبات المحتملة يحقق خاصية الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية.



## انعكاس المحاسبة من الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية / مدخل تطبيقي

جدول (8) التوزيعات التكرارية والنسب المنوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة البعد الثالث (يحقق القياس والأفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة خاصة الخلو من الأخطاء للمعلومات المحاسبية)

المرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق تماما		لا اتفق		اتفق الى حد ما		اتفق		اتفق تماما		الفقرات	ت
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
1	0.82	4.19	-	-	3.5	3	15.1	13	40.7	35	40.7	35	٢٦	لا تعني خاصية الخلو من الأخطاء ان المعلومات عن المطلوبات المحتملة يجب ان تكون دقيقة ١٠٠% لان العديد من المعلومات تتضمن تقديرات والتي تستند الى احكام الإدارة
5	0.79	3.77	-	-	7.0	6	24.4	21	53.5	46	15.1	13	٢٧	تشير خاصية الخلو من الأخطاء التي ان المطلوبات المحتملة ينبغي ان لا يعترف بها اذا كانت عملية تحديدها سواء للاعتراف بالمطلوبات ام قياسها هي من المحتمل ان تكون عرضه للخطأ بشكل غير عادي .
2	0.92	4.00	1.2	1	5.8	5	17.4	15	43.0	37	32.6	28	٢٨	تكون المعلومات عن المطلوبات المحتملة خالية من الأخطاء عند عدم وجود أخطاء او سهو في وصف الظواهر والجراءات المستخدمة لتوليد هذه المعلومات المفصح عنها
3	0.93	3.98	1.2	1	5.8	5	19.8	17	40.7	35	32.6	28	٢٩	خلو المعلومات عن المطلوبات المحتملة من الأخطاء المادية لا يعني دقة كاملة في جميع النواحي ، وانما تعني عدم وجود أخطاء او سهو مادي بشكل فردي او جماعي في وصف الظاهرة ، وان العملية المستخدمة لانتاج المعلومات المفصح عنها قد تم تطبيقها كما هي موصوفه .
4	1.02	3.86	4.7	4	5.8	5	14.0	12	50.0	43	25.6	22	٣٠	تتطلب خاصية الخلو من الأخطاء عدم احتواء الملاحظات التفسيرية على معلومات عن المطلوبات المحتملة وهمية او خاطئة .
	0.60	3.96												الوسط الحسابي العام

المصدر: اعداد الباحثة في ضوء نتائج التحليل الاحصائي

### ٣. التحليل الوصفي لنتائج المحور الثالث: يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن

المخصصات خاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.  
تبين نتائج التحليل الوصفي ان قيمة الوسط الحسابي للمحور الثالث بلغت (4.22) وهي اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (٣) وهذا يعني بان غالبية اجابات العينة حول هذا المحور اتجهت نحو الاتفاق التام والاتفاق وبانحراف معياري (0.46). ويتضمن هذا المحور على ثلاثة ابعاد وكما يأتي:  
أ. التحليل الوصفي لنتائج البعد الاول: يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات خاصة الاكتمال للمعلومات المحاسبية.

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول (9) الآتي يانه لضمان تكامل المعلومات عن المخصصات من الواجب ان تكون المعلومات مفصلة بشكل جيد لتتلائم مع متطلبات المستخدم لها ، فقد جاءت في المرتبة الاولى اذ حققت وسطا حسابيا (4.55) وبانحراف معياري (0.36) وبنسبة اتفاق تام (60.5) واتفاق بنسبة (34.9)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (95.4%) ، ثم يليها تكون المعلومات عن المخصصات كاملة عندما تتضمن كافة المعلومات الضرورية للتمثيل الصادق للظاهرة الاقتصادية التي تم الابلاغ عنها، بما في ذلك الاوصاف والتفسيرات، بوسط حسابي (4.45) وبانحراف معياري (0.70) وبنسبة اتفاق تام (54.7) واتفاق بنسبة (38.4)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (93.1%)، ثم جاء في المرتبة الثالثة يانه لكي تكون المعلومات الوصفية عن المخصصات المعروضة في الملاحظات التفسيرية كاملة، لابد ان تكون خالية من الحذف المتعمد او المنظم، اذ حققت وسطا حسابيا (4.36) وبانحراف معياري (0.65) وبنسبة اتفاق (48.8) واتفاق تام بنسبة (44.2)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (93%)، وبعدها جاء يؤدي اغفال بعض المعلومات عن المخصصات الى عدم اكتمالها، ومن ثم عدم تمثيل الظاهرة الاقتصادية بشكل صادق في المرتبة الرابعة وبوسط حسابي (4.19) وبانحراف معياري (0.80) وبنسبة اتفاق (45.3) واتفاق تام بنسبة (38.4)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (83.7%)، وجاء في المرتبة الخامسة يانه يعني اكتمال المعلومات عن المخصصات ان تعبر هذه المعلومات عن كافة المعلومات الضرورية لفهم مستخدم المعلومات عن الاحداث التي يتم التعبير عنها بما في ذلك المعلومات الوصفية والتوضيحية ، بوسط حسابي (4.17) وبانحراف معياري (0.72) وبنسبة اتفاق (52.3) واتفاق تام بنسبة (33.7)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (86%) . ويلاحظ بشكل عام ان قيمة الوسط الحسابي لهذا البعد (4.34) وهي اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3) مما يدل على ان اجابات العينة حول هذا البعد تتجه نحو الاتفاق التام والاتفاق وبانحراف معياري (0.52)، وهذا يشير الى ان اجابات عينة البحث كانت ايجابية على جميع الفقرات، وان القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات يحقق خاصة الاكتمال للمعلومات المحاسبية.

جدول (9) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة البعد الأول (يحقّق القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات خاصة الاكتمال للمعلومات المحاسبية)

المرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق تماما		لا اتفق		اتفق الى حد ما		اتفق		اتفق تماما		الفقرات	ت
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
١	0.63	4.55	-	-	1.2	1	3.5	3	34.9	30	60.5	52	لضمان تكامل المعلومات عن المخصصات من الواجب ان تكون المعلومات مفصلة بشكل جيد لتتلائم مع متطلبات المستخدم لها .	٣١



## انعكاس المحاسبة عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية / مدخل تطبيقي

٢	0.70	4.45	-	-	2.3	2	4.7	4	38.4	33	54.7	47	تكون المعلومات عن المخصصات كاملة عندما تتضمن كافة المعلومات الضرورية للتمثيل الصادق للظاهرة الاقتصادية التي تم الإبلاغ عنها ، بما في ذلك الأوصاف والتفسيرات .	٣٢
٤	0.80	4.19	1.2	1	1.2	1	14.0	12	45.3	39	38.4	33	يؤدي اغفال بعض المعلومات عن المخصصات الى عدم اكتمالها ، ومن ثم عدم تمثيل الظاهرة الاقتصادية بشكل صادق .	٣٣
٥	0.72	4.17	-	-	2.3	2	11.6	10	52.3	45	33.7	29	يعني اكتمال المعلومات عن المخصصات ان تعبر هذه المعلومات عن كافة المعلومات الضرورية لفهم مستخدمي المعلومات عن الاحداث التي يتم التعبير عنها بما في ذلك المعلومات الوصفية والتوضيحية .	٣٤
٣	0.65	4.36	-	-	1.2	1	5.8	5	48.8	42	44.2	38	لكي تكون المعلومات الوصفية عن المخصصات المعروضة في الملاحظات التفسيرية كاملة ، لا بد ان تكون خالية من الحذف المتعمد او المنظم .	٣٥
	0.52	4.34											الوسط الحسابي العام	

المصدر: اعداد الباحثة في ضوء نتائج التحليل الاحصائي

ب. التحليل الوصفي لنتائج البعد الثاني: يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية.

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول (10) الآتي ان المرتبة الاولى كانت من نصيب الفقرة (38) وهي تكون المعلومات عن المخصصات حيادية عندما لاتلجأ الادارة الى المغالاة في تقديرها بغية تحقيق نتائج معينة ترغب بها، بوسط حسابي(4.43) وبانحراف معياري(0.66) وبنسبة اتفاق تام (52.3) واتفاق بنسبة(38.4)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي(90.7%)، وجاء بعدها في المرتبة الثانية تحقق حيادية المعلومات عن المخصصات من خلال نقل المعلومات دون تحيز شخصي وبدون تحريف للحقائق وهي الفقرة(37) بوسط حسابي(4.40) وبانحراف معياري(0.60) وبنسبة اتفاق(48.8) واتفاق تام بنسبة(45.3)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي(94.1%)، تلاها تساهم خاصية الحيادية بدرجة معينة في زيادة مصداقية المخصصات.

ومن ثم زيادة ثقة مختلف الجهات المستفيدة منها بوسط حسابي (4.20) وبانحراف معياري (0.75) وبنسبة اتفاق (40.7) واتفاق تام بنسبة (39.5)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (80.2%)، وقد جاء في المرتبة الرابعة تهتم الحيادية بالتركيز على موضوعية معلومات المخصصات عند تطبيق المعايير المحاسبية لكي تخدم جميع الفئات المستفيدة منها بوسط حسابي (4.12) وبانحراف معياري (0.73) وبنسبة اتفاق (50) واتفاق تام بنسبة (31.4)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (81.4%)، وفيما يخص بان تكون المخصصات حيادية عند عدم اختيار الأسلوب والإجراءات لقياسها بصورة انتقائية بما يمكن من التوصل الى نتيجة محددة مقدما، فقد جاءت في المرتبة الخامسة بوسط حسابي (4.09) وبانحراف معياري (0.75) وبنسبة اتفاق (47.7) واتفاق تام بنسبة (31.4)، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (79.1%). ويلاحظ بشكل عام ان قيمة الوسط الحسابي لهذا البعد (4.26) وهي اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3) مما يدل على ان اجابات العينة حول هذا البعد تتجه نحو الاتفاق التام والاتفاق وبانحراف معياري (0.52)، وهذا يشير الى ان اجابات عينة البحث كانت ايجابية على جميع الفقرات، وان القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات يحقق خاصة الحيادية للمعلومات المحاسبية.

جدول (10) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة البعد الثاني (يحق القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات خاصة الحيادية للمعلومات المحاسبية)

المرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق تماما		لا اتفق		اتفق الى حد ما		اتفق		اتفق تماما		الفقرات	ت
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
5	0.75	4.09	-	-	1.2	1	19.8	17	47.7	41	31.4	27	تكون المخصصات حيادية عند عدم اختيار الأسلوب والإجراءات لقياسها بصورة انتقائية بما يمكن من التوصل الى نتيجة محددة مقدما .	٣٦
2	0.60	4.40	-	-	-	-	5.8	5	48.8	42	45.3	39	تحقق حيادية المعلومات عن المخصصات من خلال نقل المعلومات دون تحيز شخصي وبدون تحريف للحقائق .	٣٧
1	0.66	4.43	-	-	-	-	9.3	8	38.4	33	52.3	45	تكون المعلومات عن المخصصات حيادية عندما لاتلجأ الإدارة الى المغالاة في تقديرها بغية تحقيق نتائج معينة ترغب بها	٣٨
4	0.73	4.12	-	-	1.2	1	17.4	15	50.0	43	31.4	27	تهتم الحيادية بالتركيز على موضوعية معلومات المخصصات عند تطبيق المعايير المحاسبية لكي تخدم جميع الفئات المستفيدة منها .	٣٩
3	0.75	4.20	-	-	-	-	19.8	17	40.7	35	39.5	34	تساهم خاصة الحيادية بدرجة معينة في زيادة مصداقية المخصصات ، ومن ثم زيادة ثقة مختلف الجهات المستفيدة منها .	٤٠
	0.52	4.26											الوسط الحسابي العام	

المصدر: اعداد الباحثة في ضوء نتائج التحليل الاحصائي



ج. التحليل الوصفي لنتائج البعد الثالث: يحقق القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات خاصة الخلو من الأخطاء للمعلومات المحاسبية.

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول (11) الآتي بان تكون المعلومات عن المخصصات معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة وامينة وخالية من اي تلاعب متعمد مما يسهم في مصداقية المعلومات فقد جاءت بالمرتبة الاولى بوسط حسابي ( ٤.٤٥ ) وبانحراف معياري (٠.٧١) وبنسبة اتفاق تام (٥٧) واتفاق بنسبة (٣٢.٦) ، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (٨٩.٦%) ، تلاها في المرتبة الثانية لكي تكون المعلومات عن المخصصات خالية من الأخطاء فمن الضروري الافصاح صراحة عن درجة عدم التأكد في هذه المعلومات المفصح عنها بوسط حسابي ( ٤.٢٣ ) وبانحراف معياري (٠.٨١) وبنسبة اتفاق تام (٤٥.٣) واتفاق بنسبة (٣٣.٧) ، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (٧٩%) ، اما فيما يتعلق بان تمثيل التقديرات للمخصصات يمكن ان يكون صادقا اذا تم وصف المبلغ بوضوح على انه تقدير وتم توضيح طبيعة وقيود عملية التقدير ، فقد جاءت بالمرتبة الثالثة بوسط حسابي (٤.٢٠) وبانحراف معياري (٠.٨١) وبنسبة اتفاق تام (٤٠.٧) واتفاق بنسبة (٤٠.٧) ، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (٨١.٤%) ، تلاها في المرتبة الرابعة بانه تتضمن معظم المعلومات عن المخصصات التقديرات والتي تنطوي على حكم الادارة ، واذا حققت هذه التقديرات الحد الأدنى من الدقة يكون التمثيل صادقا لمعلوماتها بوسط حسابي (٣.٨٦) وبانحراف معياري (٠.٩٥) وبنسبة اتفاق (٣٣.٧) اتفاق تام بنسبة (٣٠.٢) ، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (٦٣.٩%) وفيما يتعلق بان خاصية الخلو من الأخطاء تشير الى ان المخصصات ينبغي ان لايعترف بها اذا كانت عملية تحديدها سواء للاعتراف بالمخصصات ام قياسها هي من المحتمل ان تكون عرضة للخطا بشكل غير عادي ، فقد جاءت في المرتبة الخامسة بوسط حسابي (٣.٥٦) وبانحراف معياري (٠.٩٥) وبنسبة اتفاق (٣٨.٤) واتفاق تام بنسبة (١٦.٣) ، وبذلك تكون نسبة الاتفاق الكلي (٥٤.٧%) . ويلاحظ بشكل عام ان قيمة الوسط الحسابي لهذا البعد (4.06) وهي اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3) مما يدل على ان اجابات العينة حول هذا البعد تتجة نحو الاتفاق التام والاتفاق وبانحراف معياري (0.60) ، وهذا يشير الى ان اجابات عينة البحث كانت ايجابية على جميع الفقرات ، وان القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات يحقق خاصة الخلو من الأخطاء للمعلومات المحاسبية.

جدول (11) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة البعد الثالث (يحق القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات خاصة الخلو من الأخطاء للمعلومات المحاسبية)

ت	الفقرات	اتفق تماما		اتفق		اتفق الى حد ما		لا اتفق		الانحراف المعياري	المرتبّة
		%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
٤١	ان تكون المعلومات عن المخصصات معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة وامينة وخالية من اي تلاعب متعمد مما يسهم في مصداقية المعلومات	57.0	49	32.6	28	9.3	8	1.2	1	0.71	1

5	0.95	3.56	1.2	1	12.8	11	31.4	27	38.4	33	16.3	14	٤٢	خاصية الخلو من الاطء تشير الى ان المخصصات ينبغي ان لايعترف بها اذا كانت عملية تحديدها سواء للاعتـراف بالمخصصات ام قياسها هي من المحتمل ان تكون عرضة للخطا بشكل غير عادي .
3	0.81	4.20	1.2	1	-	-	17.4	15	40.7	35	40.7	35	٤٣	ان تمثيل التقديرات للمخصصات يمكن ان يكون صادقا اذا تم وصف المبلغ بوضوح على انه تقدير وتم توضيح طبيعة وقيود عملية التقدير .
4	0.95	3.86	-	-	8.1	7	27.9	24	33.7	29	30.2	26	٤٤	تتضمن معظم المعلومات عن المخصصات التقديرات والتي تنطوي على حكم الادارة ، واذا حققت هذه التقديرات الحد الادنى من الدقة يكون التمثيل صادقا لمعلوماتها .
2	0.81	4.23	-	-	1.2	1	19.8	17	33.7	29	45.3	39	٤٥	لكسي تكون المعلومات عن المخصصات خالية من الاخطاء فمن الضروري الافصاح صراحة عن درجة عدم التأكد في هذه المعلومات المفصح عنها .
	0.60	4.06												الوسط الحسابي العام

المصدر: اعداد الباحثة في ضوء نتائج التحليل الاحصائي

### ثانيا: نتائج اختبار الفرضيات Hypothesis Testing Results

تهدف هذه الفقرة الى عرض نتائج اختبار فرضيات البحث الرئيسية والفرعية عن طريق استخدام الاساليب الاحصائية ذات الصلة ومن بينها الاختبار التاني (T-Test) لمقارنة متوسط الاجابات مع الوسط الحسابي الفرضي للاجابات، وقد ظهرت النتائج الآتية:

١. نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الاولى، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبى عن الموجودات المحتملة وبين خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية). تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي يتضمنها الجدول (12) في الآتي بان القيمة التانية المحسوبة بلغت (٢٢.٨٢) وقيمتها الجدولية بلغت (١.٩٩) وعند مقارنة القيم التي تم التوصل اليها في اختبار هذه الفرضية.

تبين ان القيمة التائية المحسوبة اكبر من القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٨٥)، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي (٦٢.٩٥) وهو اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (٤٥) وهذا يشير الى ان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبى عن الموجودات المحتملة وبين خاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

جدول (١٢) نتائج الاختبار التائي (T-Test) للفرضية الرئيسية الاولى

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسط الحسابي الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥)	الدلالة
٦٢.٩٥	٧.٣٠	٢٢.٨٢	٤٥	٨٥	١.٩٩	دال

المصدر : إعداد الباحثة في ضوء نتائج الاختبار

وتتفرع من الفرضية الرئيسية الاولى ثلاث فرضيات فرعية وعلى النحو الآتي:  
أ. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الاولى، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبى عن الموجودات المحتملة وبين خاصة الاكتمال للمعلومات المحاسبية).

تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي يتضمنها الجدول (١٣) في الآتي بان القيمة التائية المحسوبة بلغت (١٩.٤٥) وقيمتها الجدولية بلغت (١.٩٩) وعند مقارنة القيم التي تم التوصل اليها في اختبار هذه الفرضية، تبين ان القيمة التائية المحسوبة اكبر من القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٨٥)، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي (٢١.١٦) وهو اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (١٥) وهذا يشير الى ان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبى عن الموجودات المحتملة وبين خاصة الاكتمال للمعلومات المحاسبية.

جدول (13) نتائج الاختبار التائي (T-Test) للفرضية الفرعية الاولى

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسط الحسابي الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥)	الدلالة
٢١.١٦	٢.٩٤	١٩.٤٥	١٥	٨٥	١.٩٩	دال

المصدر : اعداد الباحثة في ضوء نتائج الاختبار

ب. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبى عن الموجودات المحتملة وبين خاصة الحيادية للمعلومات المحاسبية).

تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي يتضمنها الجدول (١٤) في الآتي بان القيمة التائية المحسوبة بلغت (١٦.٩٣) وقيمتها الجدولية بلغت (١.٩٩) وعند مقارنة القيم التي تم التوصل اليها في اختبار هذه الفرضية، تبين ان القيمة التائية المحسوبة اكبر من القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٨٥)، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي (٢٠.٦٧) وهو اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (١٥) وهذا يشير الى ان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبى عن الموجودات المحتملة وبين خاصة الحيادية للمعلومات المحاسبية.

جدول (١٤) نتائج الاختبار التائي (T-Test) للفرضية الفرعية الثانية

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسط الحسابي الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥)	الدلالة
٢٠.٦٧	٣.١١	١٦.٩٣	١٥	٨٥	١.٩٩	دال

المصدر : من اعداد الباحثة في ضوء نتائج الاختبار

ج. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة وبين خاصية الخلو من الأخطاء للمعلومات المحاسبية). تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي يتضمنها الجدول (١٥) في الآتي بان القيمة التائية المحسوبة بلغت (٢٠.٥٦) وقيمتها الجدولية بلغت (١.٩٩) وعند مقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، تبين ان القيمة التائية المحسوبة اكبر من القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٨٥)، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي (٢١.١٢) وهو اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (١٥) وهذا يشير الى ان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة وبين خاصية الخلو من الأخطاء للمعلومات المحاسبية.

جدول (١٥) نتائج الاختبار التائي (T-Test) للفرضية الفرعية الثالثة

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسيط الحسابي الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥)	الدلالة
٢١.١٢	٢.٧٦	٢٠.٥٦	١٥	٨٥	١.٩٩	دال

المصدر : اعداد الباحثة في ضوء نتائج الاختبار

واخيرا في ضوء نتائج الاختبار التائي (T-Test) تم اثبات الفرضية الرئيسية الاولى وفرضياتها الفرعية. ٢. نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثانية، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية). تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي يتضمنها الجدول (١٦) في الآتي بان القيمة التائية المحسوبة بلغت (٢١.٣٦) وقيمتها الجدولية بلغت (١.٩٩) وعند مقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، تبين ان القيمة التائية المحسوبة اكبر من القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٨٥)، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي (٢١.٥١) وهو اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (٤٥) وهذا يشير الى ان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

جدول (١٦) نتائج الاختبار التائي (T-Test) للفرضية الرئيسية الثانية

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسيط الحسابي الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥)	الدلالة
٢١.٥١	٧.١٧	٢١.٣٦	٤٥	٨٥	١.٩٩	دال

المصدر : اعداد الباحثة في ضوء نتائج الاختبار

وتتفرع من الفرضية الرئيسية الثانية ثلاث فرضيات فرعية وعلى النحو الآتي:  
أ. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الاولى، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية). تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي يتضمنها الجدول (١٧) في الآتي بان القيمة التائية المحسوبة بلغت (١٨.٠٦) وقيمتها الجدولية بلغت (١.٩٩) وعند مقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، تبين ان القيمة التائية المحسوبة اكبر من القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٨٥)، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي (٢٠.٥٢) وهو اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (١٥) وهذا يشير الى ان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية.

جدول (١٧) نتائج الاختبار الثاني (T-Test) للفرضية الفرعية الاولى

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسيط الحسابي الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥)	الدلالة
٢٠.٥٢	٢.٨٤	١٨.٠٦	١٥	٨٥	١.٩٩	دال

المصدر : اعداد الباحثة في ضوء نتائج الاختبار

ب. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية).

تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي يتضمنها الجدول (١٨) في الآتي بان القيمة التائية المحسوبة بلغت (٢١.٦٨) وقيمتها الجدولية بلغت (١.٩٩) وعند مقارنة القيم التي تم التوصل اليها في اختبار هذه الفرضية، تبين ان القيمة التائية المحسوبة اكبر من القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٨٥)، وقد بلغت قيمة الوسيط الحسابي (٢١.٢٠) وهو اكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (١٥) وهذا يشير الى ان المعنوية لصالح الوسيط الحسابي اي انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية.

جدول (١٨) نتائج الاختبار الثاني (T-Test) للفرضية الفرعية الثانية

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسيط الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥)	الدلالة
٢١.٢٠	٢.٦٥	٢١.٦٨	١٥	٨٥	١.٩٩	دال

المصدر : اعداد الباحثة في ضوء نتائج الاختبار

ج. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية).

تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي يتضمنها الجدول (١٩) في الآتي بان القيمة التائية المحسوبة بلغت (١٤.٧٩) وقيمتها الجدولية بلغت (١.٩٩) وعند مقارنة القيم التي تم التوصل اليها في اختبار هذه الفرضية، تبين ان القيمة التائية المحسوبة اكبر من القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٨٥)، وقد بلغت قيمة الوسيط الحسابي (١٩.٧٩) وهو اكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (١٥) وهذا يشير الى ان المعنوية لصالح الوسيط الحسابي اي انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية.

جدول (١٩) نتائج الاختبار الثاني (T-Test) للفرضية الفرعية الثالثة

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسيط الحسابي الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥)	الدلالة
١٩.٧٩	٣.٠٠	١٤.٧٩	١٥	٨٥	١.٩٩	دال

المصدر : اعداد الباحثة في ضوء نتائج الاختبار

واخيرا في ضوء نتائج الاختبار الثاني (T-Test) تم اثبات الفرضية الرئيسية الثانية وفرضياتها الفرعية. ٣. نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية).

تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي يتضمنها الجدول (٢٠) في الآتي بان القيمة التائية المحسوبة بلغت (٢٤.٥٣) وقيمتها الجدولية بلغت (١.٩٩) وعند مقارنة القيم التي تم التوصل اليها في اختبار هذه الفرضية، تبين ان القيمة التائية المحسوبة اكبر من القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٨٥)، وقد بلغت قيمة الوسيط الحسابي (٢٣.٣٣) وهو اكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (٤٥) وهذا يشير الى ان المعنوية لصالح الوسيط الحسابي اي انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

جدول (20) نتائج الاختبار الثاني (T-Test) للفرضية الرئيسية الثالثة

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسيط الحسابي الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥)	الدلالة
٦٣.٣٣	٦.٩٣	٢٤.٥٣	٤٥	٨٥	١.٩٩	دال

المصدر : اعداد الباحثة في ضوء نتائج الاختبار وتفرع من الفرضية الرئيسية الثالثة ثلاث فرضيات فرعية وعلى النحو الآتي:  
أ. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الاولى، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية).  
تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي يتضمنها الجدول (21) في الآتي بان القيمة التائية المحسوبة بلغت (٢٣.٨٣) وقيمتها الجدولية بلغت (١.٩٩) وعند مقارنة القيم التي تم التوصل اليها في اختبار هذه الفرضية، تبين ان القيمة التائية المحسوبة اكبر من القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٨٥)، وقد بلغت قيمة الوسيط الحسابي (٢١.٧٢) وهو اكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (١٥) وهذا يشير الى ان المعنوية لصالح الوسيط الحسابي اي انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية.

جدول (21) نتائج الاختبار الثاني (T-Test) للفرضية الفرعية الاولى

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسيط الحسابي الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥)	الدلالة
٢١.٧٢	٢.٦٢	٢٣.٨٣	١٥	٨٥	١.٩٩	دال

المصدر : اعداد الباحثة في ضوء نتائج الاختبار ب. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية).  
تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي يتضمنها الجدول (22) في الآتي بان القيمة التائية المحسوبة بلغت (٢٢.٦٥) وقيمتها الجدولية بلغت (١.٩٩) وعند مقارنة القيم التي تم التوصل اليها في اختبار هذه الفرضية، تبين ان القيمة التائية المحسوبة اكبر من القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٨٥)، وقد بلغت قيمة الوسيط الحسابي (٢١.٣٠) وهو اكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (١٥) وهذا يشير الى ان المعنوية لصالح الوسيط الحسابي اي انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية.

جدول (22) نتائج الاختبار الثاني (T-Test) للفرضية الفرعية الثانية

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسيط الحسابي الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥)	الدلالة
٢١.٣٠	٢.٥٨	٢٢.٦٥	١٥	٨٥	١.٩٩	دال

المصدر : اعداد الباحثة في ضوء نتائج الاختبار ج. نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة، والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية).  
تبين نتائج اختبار هذه الفرضية التي يتضمنها الجدول (23) في الآتي بان القيمة التائية المحسوبة بلغت (١٦.٣٦) وقيمتها الجدولية بلغت (١.٩٩) وعند مقارنة القيم التي تم التوصل اليها في اختبار هذه الفرضية، تبين ان القيمة التائية المحسوبة اكبر من القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٨٥)، وقد بلغت قيمة الوسيط الحسابي (٢٠.٣٠) وهو اكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (١٥) وهذا يشير الى ان المعنوية لصالح الوسيط الحسابي اي انه توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية.



جدول (23) نتائج الاختبار التائي (T-Test) للفرضية الفرعية الثالثة

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة التائية المحسوبة	الوسيط الحسابي الفرضي	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥)	الدلالة
٢٠.٣٠	٣.٠١	١٦.٣٦	١٥	٨٥	١.٩٩	دال

المصدر : اعداد الباحثة في ضوء نتائج الاختبار  
واخيرا في ضوء نتائج الاختبار التائي (T-Test) تم اثبات الفرضية الرئيسية الثالثة وفرضياتها الفرعية.

### المحور الرابع/الاستنتاجات والتوصيات

#### أولاً: الاستنتاجات Conclusions

١. إن عدم الإفصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات يجعل المعلومات المالية المقدمة ضمن التقارير المالية مضللة، ومن ثم لا تعبر تعبيراً صادقا عن الوضع المالي الحقيقي للشركات ونتائج أعمالها.
٢. يحقق القياس والإفصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة خاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية والخصائص الفرعية ذات الصلة، فقد أظهرت نتائج اختبار فرضيات البحث ما يأتي:
  - أ. توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة وبين خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية، إذ بلغت قيمة الوسيط الحسابي (21.16) وهو أكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (15)، مما يشير إلى أن المعنوية لصالح الوسيط الحسابي.
  - ب. توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة وبين خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية، إذ بلغت قيمة الوسيط الحسابي (20.67) وهو أكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (15)، مما يشير إلى أن المعنوية لصالح الوسيط الحسابي.
  - ج. توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن الموجودات المحتملة وبين خاصية الخلو من الأخطاء للمعلومات المحاسبية، إذ بلغت قيمة الوسيط الحسابي (21.12) وهو أكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (15)، مما يشير إلى أن المعنوية لصالح الوسيط الحسابي.
٣. يحقق القياس والإفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة خاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية والخصائص الفرعية ذات الصلة، فقد أظهرت نتائج اختبار فرضيات البحث ما يأتي:
  - أ. توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية، إذ بلغت قيمة الوسيط الحسابي (20.52) وهو أكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (15)، مما يشير إلى أن المعنوية لصالح الوسيط الحسابي.
  - ب. توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية، إذ بلغت قيمة الوسيط الحسابي (21.20) وهو أكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (15)، مما يشير إلى أن المعنوية لصالح الوسيط الحسابي.
  - ج. توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المطلوبات المحتملة وبين خاصية الخلو من الأخطاء للمعلومات المحاسبية، إذ بلغت قيمة الوسيط الحسابي (19.79) وهو أكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (15)، مما يشير إلى أن المعنوية لصالح الوسيط الحسابي.
٤. يحقق القياس والإفصاح المحاسبي عن المخصصات خاصة التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية والخصائص الفرعية ذات الصلة، فقد أظهرت نتائج اختبار فرضيات البحث ما يأتي:
  - أ. توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية الاكتمال للمعلومات المحاسبية، إذ بلغت قيمة الوسيط الحسابي (21.72) وهو أكبر من قيمة الوسيط الحسابي الفرضي والبالغ (15)، مما يشير إلى أن المعنوية لصالح الوسيط الحسابي.

ب. توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية الحيادية للمعلومات المحاسبية، إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي (21.30) وهو اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (15)، مما يشير الى ان المعنوية لصالح الوسط الحسابي.

ج. توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين القياس والافصاح المحاسبي عن المخصصات وبين خاصية الخلو من الاخطاء للمعلومات المحاسبية، إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي (20.30) وهو اكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (15)، مما يشير الى ان المعنوية لصالح الوسط الحسابي.

### ثانياً: التوصيات Recommendations

١. ينبغي على العاملين في الاقسام المالية في الشركات المسؤولين عن اعداد التقارير المالية الاخذ بنظر العناية تلك الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات التي قد تواجهها الشركات واتخاذ الاجراءات اللازمة في تقدير الاثار المترتبة عنها من خلال الاستعانة بالخبراء الداخليين والخارجيين والحالات المماثلة السابقة، إذ ان اهمالها وعدم الافصاح عنها يجعل المعلومات المالية الواردة في التقارير المالية السنوية للشركات مضللة، ومن ثم لاتعتبر تعبيراً صادقاً عن الوضع المالي ونتيجة النشاط للشركات.

٢. قيام سوق العراق للأوراق المالية بشطب ادراج الشركات التي لاتفصح عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات.

### المصادر

#### أولاً: المصادر العربية

١. ابو نصار، محمد ، ولطفي منير، (١٩٩٩) ، المعالجة المحاسبية للالتزامات الطارئة في الشركات المساهمة العامة الاردنية، مجلة الدراسات ، المجلد (٢٧) ، العدد (٢) ، الاردن.
٢. حميدات ، جمعة ، وخداش ، حسام الدين ، (2013) ، محاسب عربي قانوني معتمد ، الورقة الثانية – المحاسبة ، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، عمان ، الاردن .
٣. الزيدان، اياد زيدان احمد،(1993)، المطلوبات المحتملة ومعايير الافصاح عنها – دراسة تطبيقية في عينة مختارة من شركات القطاع المختلط، رسالة ماجستير غير منشورة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد – جامعة بغداد، العراق.
٤. النعيمي، علي عثمان نايف،(2011)، الافصاح عن المطلوبات المحتملة وانعكاساتها على تقرير مراقب الحسابات – بحث تطبيقي في عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، غير منشور مقدم الى هيئة الامناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، العراق.
٥. الحجوج ، يوسف ابراهيم،(2011)، مدى التزام الشركات الاردنية المساهمة العامة بالافصاح عن المخصصات والموجودات والمطلوبات المحتملة المنصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي رقم(37) واثار ذلك على موثوقية قوائمها المالية، رسالة ماجستير غير منشورة مقدمة الى مجلس كلية الاعمال – جامعة الشرق الاوسط، الاردن.

#### ثانياً: المصادر الاجنبية

1. Cruz, Joao, (2012), Financial Reporting about provisions Evidence From Listed Portuguese Companies, A thesis Submitted to Nova-School of Business and Economics in Fulfillment of the Requirements for the Degree of Master in Finance .
2. Borland, Alain, (2013), Should Financial Statements Represent Fairly or be Relevant? Considering the IASC/IASB Conceptual Framework.
3. Hjelstrom , Tomas, (2009), Representation Faithfulness of Investment property in Real Estate Companies, A thesis Submitted to Stockholm School of Economics , in Fulfillment of the Requirements for the degree of Master in Accounting .



4. Reis, Ricardo, & Stocken , Phillip, ( 2008), Strategic Consequences of Historical Cost and Fair Value Measurements , Working Paper .
5. Kieso , Donald. E., & et al., (2014), Intermediate Accounting, 15th Edition, John Wiley and Sons Inc., New York, USA.
6. (IASB), Conceptual Framework for Financial Reporting, (2010).
7. Beest , Fedry V., & others (2009) , Quality of Financial Reporting :Measuring Qualitative Characteristics, working paper, Nijmegem Center for Economies, Redbud University Nijmegem , Netherlands.
8. Lennon, Niles, Joseph, (2013), Accounting Qualities in Practice Rhizomatic Stories of Representational Faithfulness, Decision Making and Control, A thesis Submitted to Copenhagen Business School, in Fulfillment of the Requirements for the Degree of Doctorate in Technologies of Managing .
9. Chaney, P. K. & others (2010) ,The quality of Accounting Information in Politically Connected Firms, Journal of Accounting and Economics, Vol.(51) ,No.( 1-2) .
10. Darabi , Roya & Faghani, Mehdi, (2012), The Disclosure Effects of Contingent Liabilities and Ambiguities on Making Decision by Users of Financial Statements, International Journal of Business and Commerce, Vol. (1), No. (5)



## Are reflection Of Accounting for Contingent Assets, Liabilities and Provision on Faithful Representation Characteristic of Accounting Information

### Abstract

This research aims to study the reflection of accounting for contingent assets and liabilities and provisions on Faithful Representation characteristic of accounting information, To achieve this goal has been questionnaire design has been distributed to research sample, which consists of (50) listed company on the Iraq Stock Exchange and from all different sectors.

The research concluded that the measurement and disclosure of contingent assets, liabilities and provisions to achieve Faithful Representation characteristic of Accounting information and sub-characteristics relevant, as it ranged arithmetic mean of the results of testing president hypotheses and its subsidiaries between (19-20) is larger than the arithmetic mean premise of (15). The research recommended to the need for measurement and disclosure for contingent Assets and liabilities and provisions to different groups of users of financial information because of their impact on the credibility of that information, and thus influence the making economic decisions, Moreover need to Punish Companies Administrations That do not disclosure them for the Responsible Authorities.

**Key Words:** Contingent Assets, Contingent Liabilities, provisions, Characteristic of Faithful Representation, Characteristic of Completion, Characteristic of Neutrality, Characteristic of Freedom from Errors.