

# القياس والافصاح المحاسبي في إطار المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) - السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء- وأثره في تعزيز جودة التقارير المالية/ دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين والمحاسبين القانونيين والمحاسبين العاملين في الشركات في مدينة اربيل

سليم سليم حسين<sup>١</sup>

أ.د. مهرزين شيخ محمد عزيز<sup>٢</sup>

<sup>١</sup> قسم تقنيات المحاسبة، كلية التقنية الإدارية/ اربيل، جامعة أربيل التقنية، كردستان، العراق

<sup>٢</sup> قسم تقنيات المحاسبة، كلية التقنية الإدارية/ اربيل، جامعة أربيل التقنية، كردستان، العراق

## المستخلص

تهدف الدراسة الى بيان أثر القياس والافصاح المحاسبي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) - السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء- في تعزيز جودة التقارير المالية، ولتحقيق أهداف الدراسة و اختبار فرضياتها تم الإعتماد على استقارة الاستبانة، إذ تم استطلاع آراء الأكاديميين والمحاسبين القانونيين والمحاسبين العاملين في الشركات في مدينة اربيل حول الموضوع، وتم اختيار (٢١٠) فرداً منهم. وقد اعتمدت الدراسة على أسلوب التحليل الإحصائي الوصفي وتحليل متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات، أهمها ان القياس والافصاح المحاسبي في القوائم المالية وفقاً لما يتطلبه المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) يخدم مستخدمي هذه التقارير، لأنه يدل على العرض العادل لمحتويات هذه القوائم ويساعد على فهم الاداء المالي، وسيكون لكل ذلك تأثير كبير في تحسين قرارات المستخدمين. وأما من أهم توصياتها: من الضروري عمل دورات لإصحاب الوحدات الاقتصادية والمدراء والمحاسبين يبين فيها أهمية المعيار تطبيق المعيار المحاسبي (IAS8) بدرجة عالية من الشفافية والدقة والموضوعية التي بدورها تعمل على تحسين جودة التقارير المالية. الكلمات المفتاحية: القياس، الافصاح المحاسبي، المعيار المحاسبي الدولي (IAS8)، السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية، الأخطاء، جودة التقارير المالية.

## ١. المقدمة

تحديد المعيار التي ينبغي الالتزام بها عند اختيار السياسات المحاسبية للوحدة الاقتصادية وعملية تغييرها بالمستقبل، وكذلك يحدد المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) جميع المعالجات المحاسبية لاي تغيير في التقديرات المحاسبية المعتمدة بالوحدة واخيراً التركيز على وضع معالجات محاسبية للأخطاء التي تحدث داخل الوحدة الاقتصادية في الفترات السابقة. وقد تختلف تطبيق السياسة المحاسبية من وحدة اقتصادية إلى أخرى ومن نظام إلى آخر لكن لا بد أن تكون متوافقة مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP) أو معايير التقارير الدولية (IFRS).

كما أن جودة التقارير المالية حظيت باهتمام كبير من قبل المستثمرين والمنظمات المهنية والباحثين والممارسين خاصة بعد حدوث الأزمة المالية العالمية الأخيرة بصفة عامة وانهار بعض الشركات بصفة خاصة، حيث أثارت حالات احتيال الشركات العالمية جداً كبيراً عند كثير من المستخدمين وانخفضت الثقة في جودة ومصداقية تمثيل القوائم المالية للواقع الحقيقي للشركة، واستلزم هذا ضرورة وجود معيار موثوق به للحكم على جودة التقارير المالية، ويمكن تحقيق هذه الجودة من خلال ضرورة

السياسات المحاسبية هي التعبير عن أسلوب العمل الممكن تطبيقه بغرض التعبير عن الأحداث المالية في الوحدات الاقتصادية، حيث تشمل مجموعة أدوات التطبيق التي تستخدمها الوحدات الاقتصادية في إنتاج و توصيل المعلومات المالية، اي تلك القواعد والأسس والطرق والإجراءات التي يستعين بها المحاسب لتطبيق المبادئ المحاسبية وبيان كيفية معالجة البنود والعمليات و الأحداث في مجال محدد، ويتم هذا من خلال اصدار التقارير المالية تتمتع بالجودة العالية و الشفافية وقابليتها على المقارنة ونتيجة لذلك جاءت هذه الدراسة بالتركيز بالدرجة الأساسية على المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) والذي يعطي توضيحاً للأسس والمبادئ التي ينبغي الالتزام بها عند اعداد التقارير المالية لكي تكون أكثر ملائمة وموثوقة وقابليتها للمقارنة مع التقارير المالية لنفس الوحدات الاقتصادية أخرى من فترة لأخرى، وهو يهدف بالدرجة الأساس الى

٢. **الأهمية العملية:** تنبع الأهمية العملية للبحث في أهمية التقييم والإفصاح المحاسبي وفق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) وإبراز أثر هذا التطبيق في تحسين جودة التقارير المالية المتمثلة بالخصائص الأساسية والخصائص التعزيزية وذلك وفقاً للدراسة الاستطلاعية التي أجراها الباحث على آراء عينة من الأكاديميين والمحاسبين القانونيين والمحاسبين العاملين في الشركات العاملة في مدينة أربيل، تحقيقاً لأهداف الدراسة.

### ٢,١,٥ مصادر جمع المعلومات

لقد اعتمد الباحثان في جمع البيانات والمعلومات لأنجاز هذه الدراسة الى الجانبين وهما:

١. **الجانب النظري:** وذلك من خلال المصادر العلمية من الكتب، والرسائل والأطراخ الجامعية، و البحوث، والدوريات وشبكة الانترنت.

٢. **الجانب الميداني:** وذلك من خلال اجراء دراسة استطلاعية لآراء مجموعة في المبحوثين لعينة الدراسة وتصميم استمارة الاستبانة وتوزيعها على عينة من الأكاديميين والمحاسبين القانونيين و المحاسبين العاملين في الشركات في مدينة أربيل و من ثم تحليل النتائج بالاعتماد على برنامج (SPSS).

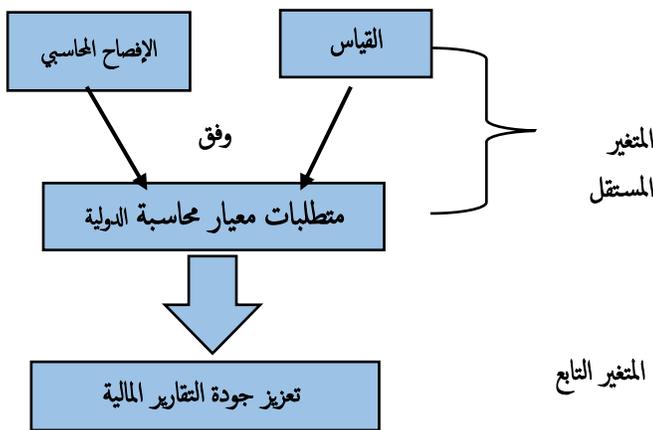
### ٢,١,٦ حدود الدراسة

تمثل تلك الحدود ما يأتي:

١. **الحدود المكانيّة:** يتمثل الحدود المكانيّة في الاعتماد على دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين والمحاسبين القانونيين و المحاسبين العاملين في شركات إقليم كردستان العراق، بالتحديد الشركات العاملة في مدينة أربيل وذلك توزيع استمارة استبانة على الأفراد المبحوثين لعينة الدراسة.

٢. **الحدود الزمانيّة:** يتمثل الحدود الزمانيّة بفترة إنجاز الدراسة.

### ٢,١,٧ نموذج الدراسة



شكل (١): نموذج الدراسة  
من اعداد الباحثان

### ٢,٢ الدراسات السابقة

فيما يأتي عرض مجموعة من الدراسات سابقة التي تمت إطلاع عليها والتي كانت متعلقة بتغيرات الدراسة، ويتم الإشارة إلى هذه الدراسات في ثلاث مجموعات وهي الدراسات المحلية والعربية والأجنبية حسب تسلسلها الزمني كالآتي:

الجدول ١

دراسات السابقة

تحقيق جودة المعلومات الواردة بالتقارير المالية للشركة والالتزام بالمعايير المحاسبية، كما تعتمد جودة التقارير المالية للشركة على الجودة الشاملة لكل مراحل عملية التقارير المالية بداية من إعدادها من قبل الإدارة المالية للشركة وانتهاء بعمل المراجع الخارجي. يحتاج المستثمرون إلى درجة عالية من الجودة في التقارير المالية، والتي تؤدي إلى تحقيق الكفاءة المطلوبة للاستثمار، وتوفر جودة التقارير المالية معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين خاصة عن كمية وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية.

### ٢. المبحث الاول: منهجية الدراسة ودراسات السابقة

#### ٢,١ منهجية الدراسة

#### ٢,١,١ مشكلة الدراسة

تمثل مشكلة الدراسة في وجود المرونة لدى الوحدات الاقتصادية في تطبيق السياسات والتقديرات المحاسبية لبعض البنود في القوائم المالية، وكذلك حرية ادارة الوحدات الاقتصادية في تغيير هذه السياسات والتقديرات المحاسبية بما ينسجم مع تحقيق اهدافها العامة وهذا له سوف يؤثر في جودة التقارير المالية، ولهذا السبب فقد جاء المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) لتحديد الاسس والمعايير الواجب مراعاتها عند تغيير السياسات المحاسبية وبيان المعالجات المحاسبية للتغيير في التقديرات المحاسبية والأخطاء. وبذلك يمكن صياغة مشكلة الدراسة من خلال التساؤلات الرئيسة الآتية:

هل يوجد أثر للقياس والإفصاح المحاسبي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) - السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء في تعزيز جودة التقارير المالية؟

#### ٢,١,٢ أهداف الدراسة

تمثل بالآتي:

١. التعريف لمفهوم ومتطلبات المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) - السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء.

٢. التطرق الى مفهوم جودة التقارير المالية.

٣. إبراز أثر التقييم والإفصاح المحاسبي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء، في تعزيز خصائص الأساسية والثانوية جودة التقارير المالية.

#### ٢,١,٣ فرضيات الدراسة

تمثل فرضية الدراسة بالآتي:

لا يوجد أثر للتقييم والإفصاح المحاسبي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) - السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء في تعزيز جودة التقارير المالية.

#### ٢,١,٤ أهمية الدراسة

تأتي أهمية الدراسة في:

١. **الأهمية العلمية:** تنبع الأهمية العلمية للبحث في الدور المهم الذي يلعبه موضوع المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) في تحسين البيانات المنشورة في القوائم المالية وتعزيز الخصائص الأساسية لجودة التقارير المالية (الملائمة والتمثيل والصدق) والخصائص الثانوية (القابلة للمقارنة، قابلية التحقق، التوقيت المناسب، قابلية الفهم) وكذلك لزيادة قابلية مقارنة القوائم المالية لنفس الوحدة الاقتصادية من فترة محاسبية الى اخرى والمقارنة بين الوحدات الاقتصادية لنفس الفترة، وذلك من خلال تحديد الاسس والمعايير الواجب مراعاتها عند اختيار وتغيير السياسات المحاسبية الواجب اتباعها عند اعداد القوائم المالية وكذلك بيان المعالجة المحاسبية للتغيير في التقديرات المحاسبية والمعالجة المحاسبية للأخطاء التي تحدث في الفترات السابقة.

أولاً: دراسات العراقية	
دراسة (حسين ، ٢٠١٩) بعنوان "أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) على ضرائب الدخل - بحث تطبيقي على عينة من الشركات العراقية بحث منشور في مجلة الجامعة كية بغداد للعلوم الاقتصادية"	هدف الدراسة
معرفة الآثار الضريبية الناتجة من تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) .	استنتاجات الدراسة
ينبغي الحد من الحرية التي تتمتع بها الوحدات الاقتصادية في اختيار طرائق التقدير والتقييم ووضع السياسات المحاسبية لكي يتم تدريجياً الانتقال الى توحيد العمل المحاسبي وذلك يتم بشكل متكامل عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. و ان تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) له تأثير مباشر على ضرائب الدخل وقد يؤدي الى تخفيض مبلغ الضريبة او زيادتها خصوصا عند اجراء تغيير في السياسة المحاسبية او الطرق والتقديرات المعتمدة وتصحيح الأخطاء بالوحدة الاقتصادية وهذه يحقق العدالة والانصاف.	توصيات الدراسة
ينبغي الحد من الحرية التي تتمتع بها الشركات في اختيار طرائق التقدير والتقييم ووضع السياسات المحاسبية لكي يتم تدريجياً الانتقال الى توحيد العمل المحاسبي وذلك يتم بشكل متكامل عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.	هدف الدراسة
دراسة (مجيد، ٢٠٢٣) بعنوان "إمكانية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS 8 لتحسين جودة المعلومات المالية بحث تطبيقي في شركة (SGS) في أربيل، بحث مقدم الى الهيئة المشرفة في المهيد العالي للمحاسبين القانونيين - أربيل وهو جزء من متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية"	هدف الدراسة
التغيرات التي تحدث في أداء المالي للشركة عينة البحث نتيجة تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء على تحسين تقييم أداء المالي للشركة عينة البحث.	استنتاجات الدراسة
يعطي معيار (IAS 8) توضيحاً للمبادئ والأسس التي ينبغي الالتزام بها عند إعداد القوائم المالية لكي تكون أكثر موثوقة وملائمة في سوق العمل وقابلتها للمقارنة مع القوائم المالية لنفس الشركات من فترة لأخرى. وهو يهدف بالدرجة الأساس الى تحديد المعايير التي ينبغي الالتزام بها عند اختيار السياسة المحاسبية للشركة و عملية تغيرها بالمستقل ، و أن معيار (IAS 8) و معيار (IAS 1) يكمل أحدهما الآخر عند التطبيق، وذلك لأن إعداد البيانات المالية وتحقيق الخصائص النوعية من الملائمة والموثوقية تطلب تطبيق متطلبات معيار (IAS 1) وكذلك تطبيق معيار (IAS 8) له تأثير مباشر على جودة البيانات المالية خصوصاً عند إجراء تغيير في السياسات المحاسبية والتقديرات المعتمدة وتصحيح الأخطاء.	توصيات الدراسة
ضرورة الحد من الحرية التي تتمتع بها الشركات في اختيار طرائق وأساليب ووضع التقديرات المحاسبية ، لكي يتم تدريجياً التوجه نحو توحيد العمل المحاسبي وفقاً لمتطلبات المعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية. و ينبغي حث الشركات بضرورة الإفصاح عن الأخطاء المحاسبية ضمن قائمة الإفصاحات أو جزء آخر من البيانات المالية وذلك لمساعدة إدارة الشركات والمستثمرين من الإستفادة من تلك الأخطاء والعمل على تصحيحها في حال وقوعها.	موقع الدراسة
دراسة النجار (٢٠٢٠)، بعنوان "أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (٨) على الأداء المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان دراسة تحليلية"	هدف الدراسة
قياس أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (٨) على الأداء المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان من خلال استخدام المؤشرات المالية (العائد على الموجودات والعائد على حقوق الملكية) لقياس الأداء المالي.	استنتاجات الدراسة
يوجد اثر ايجابي لتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (٨) على الاداء المالي للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان.	المصدر: من اعداد الباحثان
توصيات الدراسة	3. المبحث الثاني: الخلفية النظرية للدراسة
هدف الدراسة	٣,١ مدخل الى القياس المحاسبي
استنتاجات الدراسة	٣,١,١ تعريف القياس المحاسبي
هدف الدراسة	تعني عملية القياس بشكل عام حسب التعريف العلمي الذي وضعه Campbell في كتابه Foundation of science في عام ١٩٥٧ بان "القياس يتمثل بشكل عام

الاهتمام منحصرا في خاصية معينة أو مجموعة معينة من الخواص ذات الصلة بالدراسة .  
فعملية القياس الموجودات مثلا ليست موجهة نحو تحديد وزنها أو طولها أو مساحتها  
وإنما الخاصية التي يهتم المحاسب بقياسها ففيها يتعلق بالموجودات هي ما تحويه هذه  
الموجودات من خدمات متوقعة خلال عمرها الأنتاجي .

**الجانب الثاني :** يتمثل بتحديد نظام القياس وهو يمثل الجانب الفني للقياس ويتطلب  
تحديد الآتي:

١. **تحديد وحدة القياس:** والشرط الأساسي الذي يجب مراعاته من وجهة نظر القياس  
هي أن تكون هذه الوحدة ثابتة ومتجانسة وحتى تكون المقاييس الناتجة قابلة للمقارنة  
وللتجميع. ومن المعروف أن وحدة القياس في المحاسبة هي وحدة النقد التي يجري بها  
التعامل .

٢. **التعبير الكمي عن الخصائص والظواهر والعلاقات:** أي تعيين أرقام للتعبير عن  
الخصائص المراد قياسها وهنا نجد أن النظام الذي يستعمل في ترتيب الأشياء من  
حيث خواصها وتحديد مقادير وكميات هذه الخواص هو النظام العددي وإن عملية  
تحديد الخصائص والعلاقات التي أشرنا إليها في الجانب الأول لمكونات عملية القياس  
إنما يمثل في حقيقة الأمر جانب النظرية أما الجانب الثاني فهو الذي يمثل الجانب الفنية  
لعملية القياس (أسامة، ٢٠١٩:٦).

٣,٢ ماهية الإفصاح المحاسبي:

٣,٢,١ تعريف الإفصاح المحاسبي:

يعرف الإفصاح المحاسبي بأنه: " المعلومات الضرورية التي تكفل الأداء الأمثل  
لأسواق رأس المال والكفاءة، ويفترض هذا وجوب عرض بيانات كافية تسمح بالتنبؤ  
بالتجاهات توزيعات أسواق رأس المال، ويفترض هذا وجوب عرض بيانات كافية  
تسمح بالتنبؤ بالتجاهات التوزيعات واختلاف وتغير الإيرادات المستقبلية، كما يجب  
أن يتم التركيز على تفضيلات المستثمرين والمحللين الماليين لأنهم يحتاجون المعلومات  
لتقييم مخاطر المؤسسات ولتتمكّنوا من الحصول على محافظ أوراق مالية متنوعة  
وتوليفات من الاستثمارات توافق مواقفهم من المخاطر، بينما الهيئات العمومية والدائنون  
يتملكون قدرة الحصول على معلومات إضافية وفقا لإحتياجاتهم  
(هندركسن، ٢٠٠٨:٧٦٦). وعرف أيضاً بأنه شمول التقارير المالية للوحدة الاقتصادية  
على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة  
وصحيحة عن تلك الوحدة الاقتصادية وعن فاعليتها ونشاطاتها (مجلة الدولية للعلوم  
الإنسانية والاجتماعية، ٢٠٢١:١٥٤). كما ويعرف بأنه "عملية إظهار المعلومات المالية  
سواء كانت كمية أو وصفية في التقارير المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول  
الملحقة في التوقيت المناسب مما يجعل التقارير المالية غير مضللة وملائمة لمستخدميها  
من الأطراف الخارجية والتي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات  
الموحدة. وهدف هذا التعريف التركيز على خصائص الإفصاح وطرق الإفصاح"  
(علاوي، ٢٠١٤:١٦٥).

وفيما سبق يرى الباحثان أن الإفصاح المحاسبي هو عبارة عن إظهار المعلومات  
واعداد التقارير المالية بشكل دقيق ودون تضليل وتصوير الأحداث المالية والأقتصادية  
في الوحدة الاقتصادية بحيث يستطيع مستخدم هذه المعلومات الاعتماد عليها في اتخاذ  
القرارات الرشيدة كالتقارير الأستثنائية أو المنح أو القروض.

٣,٢,٢ أهمية الإفصاح المحاسبي

تعد أهمية الإفصاح المحاسبي كبدأ في إعداد التقارير المالية إلى كونه أحد الأسس  
الرئيسية التي تركز عن جميع المعلومات المحاسبية والمالية وغيرها من المعلومات المهمة

في قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها، وذلك بناء على قواعد طبيعية يتم  
اكتشافها إما بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة. (خنيش، وآخرون، ٢٠١٨:٣).  
وفيما يتعلق بعملية القياس المحاسبي فقد قدمت الجمعيات والاتحادات المهنية  
والباحثون عدة تعريفات ومن أهمها ما يلي:

تعريف مجلس معايير المحاسبة المالية FASB: " القياس المحاسبي هو عبارة عن  
تخصيص أرقام للأشياء أو الأحداث وفقا لقواعد محددة، كما انه عملية مقارنة تهدف  
إلى الحصول على معلومات دقيقة للتمييز بين بديل وآخر في حالة اتخاذ  
القرار" (عبداللطيف، ٢٠١٤:٧). كما وترى لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC :  
القياس المحاسبي هو " عملية تحديد القيم المالية التي يجب أن تسجل بها عناصر  
البيانات المالية وتظهر في الميزانية وقائمة الدخل، ويتضمن ذلك اختيار الأساس  
المناسب للقياس ". (commission.2003.36). وتعرف عملية القياس النقدي  
للأحداث المحاسبية بأنها من " حيث الجوهر هي عملية تقييم، أي عملية تحديد ووضع  
القيمة، والتقييم يدخل في القياس المحاسبي عبر قناتين أساسيتين هما " (خنيش وآخرون،  
٢٠١٨:٤).

ومما سبق يرى الباحثان ان القياس المحاسبي يعتبر عملية مقابلة يتم من خلالها  
قرن عنصر محدد في نظام الأعداد الحقيقية وهو عدد حقيقي، بشئ اخر هو الحدث  
الأقتصادي في مجال اخر هو المشروع الأقتصادي، وذلك باستخدام مقياس معين  
هو وحدة النقد وبموجب قواعد اقتران معروفة هي قواعد الاحتمال.

٣,١,٢ أهمية القياس المحاسبي

يعد القياس المحاسبي من الأركان الأساسية أو عنصر مهم يخدم مستخدمي  
المعلومات المحاسبية، فبدونه لا يمكن اختبار صحة الفروض والنتائج. يمكن أهمية القياس  
المحاسبي في الدور الذي يلعبه في إطار العملية المحاسبية لان عملية القياس المحاسبي  
تنصب على قياس موارد واستخدامات الوحدة الاقتصادية (علي و فاضل،  
٢٠٢٠:٤). وكذلك يبين (الانصاري، ١٩٩٩:٣٧) أن المقارنة بين المعلومات الكمية  
وغير الكمية تبدو كالمقارنة بين المعلومات الدقيقة والمعلومات الغامضة أو المبهمة.

ويرى الباحثان ان أهمية القياس المحاسبي في تأثيره المباشر على نتائج المعلومات  
المحاسبية التي تستخدم في صنع القرار، بهدف نشرها وعرضها وتوصيلها لمستخدمي  
القوائم المالية لاتخاذ القرارات المناسب المعبرة عن مختلف الأنشطة الاقتصادية، وان  
القياس المحاسبي اهميته كبيرة في البحث العلمي لانه يعتبر العنصر الرئيسي ومن دونه  
لا يمكن اختبار صحة الفروض والنتائج.

٣,١,٣ أهداف القياس المحاسبي

إن أهمية القياس المحاسبي على وفق المنظور الاقتصادي والمحاسبي (النظرة  
الشاملة) للقياس نابعة اساساً من تحقيق إحدى الأهداف المذكورة أدناه (   
النقيب، ٢٠٠٤:٣٢٩):

- قياس الموارد التي تحقق الدخل.
- تأمين الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة.
- التعرف على قيمة الموجودات والالتزامات.

٣,١,٤ مكونات القياس المحاسبي

تتمثل المكونات الأساسية للقياس المحاسبي في جانبين هما  
(السعيد، ٢٠١٠:٢٦)

**الجانب الأول:** ويختص بتحديد الخواص التي يراد قياسها، إذ أننا لا نخضع للقياس  
الأشياء أو الظواهر ذاتها ولا حتى جميع خواصها وخصائصها وإنما عادة ما يكون

١. من بين ما يتأوله هذا المعيار الإفصاح عن بعض بنود صافي الربح أو الخسارة للفترة. ويجري هذا الإفصاح بالإضافة إلى أي من متطلبات الإفصاح حسب معايير المحاسبة بما فيها المعيار المحاسبي الدولي الخامس والخاص بالمعلومات التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية.

٢. تم المحاسبة والإفصاح عن الأثر الضريبي على البنود غير العادية والأخطاء الرئيسية والتغيرات في السياسات المحاسبية وفق المعيار المحاسبي الدولي الثاني العشر والخاص بالمحاسبة عن ضرائب الدخل وعندما يشير المعيار الثاني العشر إلى البنود الاستثنائية فإنه يتعين اعتبارها بنوداً غير عادية طبقاً لهذا المعيار.

٣. تم المحاسبة والإفصاح عن الأثر الضريبي على البنود غير العادية والأخطاء الرئيسية والتغيرات في السياسات المحاسبية وفق المعيار المحاسبي الدولي الثاني العشر والخاص بالمحاسبة عن ضرائب الدخل وعندما يشير المعيار الثاني العشر إلى البنود الاستثنائية فإنه يتعين اعتبارها بنوداً غير عادية طبقاً لهذا المعيار.

### 3.3.3 مفهوم وتعريف السياسات المحاسبية:

تعرف بأنها تلك التي يتم استخدامها كدليل ومرشد لتوضيح كيفية تطبيق المحاسبة بإجراءات للحصول على المعلومات المحاسبية كهدف العام لنظام المحاسبة (السيد، ٢٠٠٩: ١٠٥)، وعرفت كذلك هي المبادئ والأسس وقواعد وممارسات التي الوحدة الاقتصادية ينطبق عند إعداد وعرض البيانات المالية (الاصفاء، ٢٠١١: ١٦٦). كما وتعرف بأنها هي المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات المحددة التي تتبناها الوحدة الاقتصادية في إعداد وتقديم البيانات المالية مطلوبه من الإدارة اعتماد سياسات محاسبية تؤدي إلى عرض عادل للمركز المالي والأداء والتدفقات النقدية للوحدة الذي يقدم التقارير المالية (Chaudhry, 2015:115).

3.3.4 أهمية السياسات المحاسبية: تكمن أهمية السياسات المحاسبية في تحقيق ما يلي (نور، ٢٠١٨: ٥٨) و (Mariana, 2010:12):

١. تساعد السياسات المحاسبية في توضيح علاقة وأهمية الأرقام الواردة في التقارير المالية، كما تساعد في اختيار أفضل البدائل المحاسبية المناسبة للظروف والعوامل السائدة سواء على مستوى الوحدة الاقتصادية أو المجتمع مما يؤدي إلى الوصول إلى التقارير المالية مع بيانات عادلة كما أنها تخدم أصحاب المصلحة دون الإشارة إلى أن مصالح مجموعة واحدة لا يتم تفضيلها على أخرى.

٢. يعتبر تحديد السياسة المحاسبية للمؤسسة هي مسألة ضرورية، ومقارنة البيانات الواردة في القوائم المالية أمر ضروري للحكم على كفاءة المؤسسة.

٣. تعد قابلة المقارنة هي واحدة من أكثر العناصر الهامة التي يجب الحفاظ عليها عند تحديد وتطبيق السياسات المحاسبية.

٤. تؤدي المرونة في السياسة المحاسبية إلى فهم الاختلافات الموجودة بين القطاعات الاقتصادية وأيضاً عدم وجود انكماش هذه الاختلافات على مستوى قطاع اقتصادي واحد. وهذا يضمن أن المقارنات يمكن أن يتم بين نتائج الأنشطة الاقتصادية للشركات استناداً إلى ما حصل مع بياناتها المالية.

٥. يؤدي وضع السياسة المحاسبية إلى تحقيق مبدأ المقارنة مما يساعد على ضمان الحيادية والدقة والموضوعية في الإفصاح عن كفاءة وقدرة الوحدة الاقتصادية ومستوى الإنجاز للأهداف التي أنشئت من أجلها.

### 3.3.5 مفهوم وتعريف التقديرات المحاسبية

ورد في المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) الخاص بالسياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والاحطاء بأن هناك عبارة نفيدها بأنها كنتيجة لعدم التأكد المتأصل في أنشطة الوحدة الاقتصادية فإن من عناصر القوائم المالية لا يمكن قياسها

ذات العلاقة بنشاط الجهة المعنية والواردة في بياناتها المالية وذلك لصالح المستفيدين الآخرين من هذه المعلومات (Jiangli, et.al, 2004:36).

كما يستمد الإفصاح المحاسبي أهميته من تنوع وتعدد الجهات المستفيدة من هذه المعلومات والتي تضم المصرفيين والمستثمرين والمقرضين والمحاسبين والأجهزة الحكومية وغيرهم. هذا بالإضافة إلى الآثار المترتبة على القرارات المتخذة من قبل هذه الجهات بناء على هذه المعلومات، لذلك فإن الإفصاح غير الكامل أو غير الدقيق قد يؤدي إلى تشوية القرارات التي تتخذها هذه الجهات الأمر الذي من شأنه أن يكون له آثار سلبية (علي والفضل، 2020: ٧-٨).

### ٣,٢,٣ أهداف الإفصاح المحاسبي:

ان الإفصاح المحاسبي بشكل عام يسعى لتحقيق جملة اهداف يمكن ايجازها في النقاط الآتية:-

١. توضيح شكل ومحتوى التقارير المالية لبيان كمية ونوعية البيانات والمعلومات الكافية للمستخدمين لاتخاذ قراراتهم جراء التعامل مع الوحدات. (الامام، ٢٠١٥: ١٠٤)

٢. إبعاد الغموض وتجنب التضليل في عرض المعلومات المالية، هذا بالإضافة إلى مساعدة متخذ القرارات على اتخاذ قرارات سليمة مبنية على معلومات دقيقة وبالأخص في الجانب الاستثماري. (التيق، ٢٠٠٤: ٢٠٤)

٣. إطلاع المقرضين المستقبليين أو الحاليين على الأوضاع المالية لهذه الوحدات الاقتصادية (www.hokma.com)

٤. جذب المزيد من الاستثمارات للاقتصاد الوطني المحلية منها أو الخارجية. (المصدر نفسه)

٥. المساهمة في توفير الاساس القانوني بصحة وسلامة التعاقدات، اذ ان الإفصاح عن خفايا البيانات المالية يجعل اطراف العقد على بينة كاملة بخصوص الشئ الذي يتعاقد عليه. (مجلس القواعد والمعايير المحاسبية العراقية، قاعدة محاسبية رقم ١٠/١٩٩٠).

### ٣,٣ مدخل الى معيار المحاسبي الدولي (IAS 8) السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء:

يتناول هذا المحور على بيان ووضع الإرشادات التي يجب تطبيقها في الواقع العملي عند حدوث تغيير في السياسات المحاسبية وبشكل يعمل على المحافظة على خصائص الجودة المرغوبة للمعلومات التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية، وبما يعمل تحقيق الثبات في تطبيق السياسات المحاسبية.

3.3.1 هدف المعيار: من أجل زيادة وتعزيز ملاءمة وموثوقية البيانات المنشورة في القوائم المالية، ولزيادة درجة وقابلية مقارنة القوائم المالية لنفس الوحدة الاقتصادية من فترة لأخرى والمقارنة بين المنشآت المختلفة لنفس الفترة، جاء معيار المحاسبة الدولي (IAS) لتحقيق الأهداف التالية ( ابو نصارو حميدات، ٢٠١٨: ١٣٢):

١. تحديد الأسس والمعايير الواجب مراعاتها عند اختيار وتغيير السياسات المحاسبية الواجب اتباعها عند إعداد القوائم المالية.

٢. توضيح المعالجة المحاسبية للتغيير في التقديرات المحاسبية.

٣. بيان المعالجة المحاسبية للأخطاء التي تحدث في الفترات السابقة ويتم اكتشافها في الفترة الحالية.

### ٣,٣,٢ نطاق المعيار: ويمثل بالفقرات التالية (مشكور، ٢٠٢١، ٥٩):

يجب تطبيق هذا المعيار في عرض الارباح والخسائر من الانشطة الاعتيادية والبنود غير العادية في قائمة الدخل وفي المحاسبة عن التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء الجوهرية والتغيرات في السياسات المحاسبية

**3.3.8 جودة التقارير المالية:**

تعددت مفاهيم الجودة في مجال التقارير المالية من وجهة نظر المنظمات المهنية والباحثين المختصين، فقد عرفها الاتحاد الدولي للمحللين الماليين (FAF) على أنها تعني الوضوح والشفافية وتوافر المعلومات في التوقيت المناسب (حمادة، ٢٠١٤: ٦٧٥).

يحتاج المستثمرون الى درجة عالية من الجودة في التقارير المالية، والتي تؤدي إلى تحقيق الكفاءة المطلوبة للاستثمار، وتوفر جودة التقارير المالية معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين خاصة عن كمية وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية. ويؤدي عدم التلاعب بالأرباح إلى ضمان حد أدنى من جودة المعلومات المحاسبية وكلما زادت جودة التقارير المالية تخفض مخاطر الاستثمار على غرار ما يحدث في أسواق المال المتقدمة مثل: الولايات المتحدة الأمريكية، والمملكة المتحدة، واليابان، وأستراليا، وكندا، وفرنسا، وألمانيا (33 - 32 : Tang et al., 2008)

تعد التقارير المالية بمثابة المنتج النهائي ومخرجات النظام المحاسبي للوحدة الاقتصادية، ويمثل الهدف الرئيسي لتوفر الجودة في التقارير المالية في تقديم معلومات مالية وغير مالية يمكن أن يستفيد منها مستخدمو التقارير المالية سواء الحاليين أو المرتقبين، ومن هنا فإن أحد أهم الأسباب الرئيسية لاهتمام بجودة التقارير المالية كونها المدخلات الأساسية لعملية اتخاذ القرارات. (الدالي، ٢٠١٤: ٢). وكما عرفت جودة التقارير المالية بأنها: التقارير المالية الصادرة من الشركات المساهمة والتي تعبر عن صدق المعلومات الخاصة بكافة الأنشطة التي تقوم بها الشركات في البنود المعروضة في تلك التقارير وبعدها عن التحيز وغير مضملة لتكون أكثر فائدة لمتخذي القرارات الاستثمارية ومقياسا لطبيعة العمل المنظم الذي تقوم بالوحدات الاقتصادية وكفاءة ومهنية القائمين بإعداد تلك التقارير (Brain et al, 2014: 97).

ويرى الباحثان أن مفهوم جودة التقارير المالية هو توفير معلومات مالية وغير مالية مناسبة وواضحة ومفهومة وقابلة للتحقق، وتقديمها بأمانة وفي الوقت المناسب، خالية من التحريف والتضليل في ضوء المعايير القانونية والرقابية والمهنية لفائدة المستخدمين الداخليين والخارجيين للتقارير المالية.

**3.3.9 علاقة المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) بجودة التقارير المالية**

يعكس الاسواق المالية الوجه الحضاري الحديث لاقتصاديات القومية والدولية والاداء الحقيقي للوحدات الاقتصادية المختلفة، ومن ثم إتاحة الفرصة للمتعاملين لمعرفة الوضع المالي لكل وحدة اقتصادية، وتعد القوائم والتقارير المالية التي تصدرها الوحدات اقتصادية أهم مصدر من مصادر المعلومات في أهم مكون من مكونات النظام المالي ألا وهي الاسواق المالية، إذ تعد تلك القوائم والتقارير أحد المصادر الهامة للمعلومات والبيانات التي يحتاجها المستثمرون لكي يمكنهم التعرف على أنواع النشاطات الرئيسة للوحدة الاقتصادية وطبيعتها التشغيلي والمالي خلال العام حتى يمكن بناء قرار استثماراتها وهيكلتها إدارتها ومستوى أدائها استراتيجيا، غير أن هذه التقارير المالية لا يمكن أن تؤدي الدور المنتظر منها كصدر من مصادر للمعلومات الرشيدة إلا إذا تضمنت معلومات ذات جودة عالية، فجودة التقارير المالية المنشورة من قبل الوحدات الاقتصادية تؤدي إلى رفع كفاءة أداء الاسواق المالية مما يحقق أفضل توفير للموارد التمويلية وتوظيفها، وتخصيصها بأكثر فعالية للمشروعات الاستثمارية، كما أنها تزيد من ثقة المستثمرين بالمعلومات المالية والتي تمكنهم من اتخاذ القرارات الرشيدة، (Gilaninia, 2013: 382).

ومما سبق يرى الباحثان إن المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) له علاقة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فإذا كانت الإدارة تستخدم أحكامها وتقديراتها وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) لوضع وتطبيق سياسة محاسبية بشكل يعمل على جعل

بدقة وإنما يمكن تقديرها فقط، غير ان هذا لا يعد تعريفاً لتقديرات المحاسبية وإنما هو إشارة ضمنية الى أن كثير بنود القوائم المالية تستند في قياسها الى التقدير وليس القياس الدقيق بنسبة ١٠٠٪ اي انها تمثل تقديرات محاسبية (Raubenheimer, 2013: 387).

يعرف التغير في التقديرات المحاسبية على انه عبارة عن تعديل للقيمة الدفترية للموجودات أو المطلوبات أو المصارف ذات الصلة، الناتجة عن إعادة تقييم الفوائد والمطلوبات المستقبلية المتوقعة المرتبطة بذلك الأصل أو الالتزام (النجار، ٢٠٢٠: 22).

**3.3.6 أهمية وأسباب زيادة استخدام التقديرات المحاسبية**

يعد استخدام التقديرات المحاسبية المناسبة جزءاً أساسياً من عملية إعداد القوائم المالية. وتأتي أهمية استخدام التقديرات المحاسبية في انها تحسن من ملاءمة المعلومات المالية والنظرة المستقبلية للأداء التشغيلي للشركة وان وجدت صعوبة في اعداد التقديرات المحاسبية وتحديدتها لتحقيق هدف الإدارة. كما تعد قضية التحيز في التقديرات المحاسبية وانعكاساتها على جودة التقارير المالية من أكثر القضايا المؤثرة في الفكر المحاسبي (lev et al, 2010: 779-807). وقد تناولت دراسة (118 SEC, 2003) تحليل التقديرات المحاسبية التي قد تكون جوهرية وذات أهمية نسبية وترتبط بالحكم الشخصي والتقدير الذاتي عند المحاسبة على البنود ذات الدرجات العالية من عدم التأكد، والتي تؤثر على تقييم المركز المالي والأداء التشغيلي للشركات وضرورة الإفصاح عن التقديرات المحاسبية الهامة والإيضاحات المتعلقة بقوائم المالية لإعطاء رؤية واضحة لمستخدمي التقارير المالية عن الوضع المالي والأداء التشغيلي. وبناء على ذلك فإن أهمية استخدام التقديرات المحاسبية تتبين في النقاط التالية (Barth, 2006: 285):

١. يساعد مستخدمي التقارير المالية على فهم التقديرات التي يتم الاعتراف بها وتزودهم بمعلومات عن التقديرات التي لم يتم الاعتراف بها مما يزيد من تشجيع معدي التقارير المالية على استخدام التقديرات والتي لا يمكن الاستغناء عنها .
٢. القياس المحاسبي بالقيمة العادلة والذي يفتح الباب لاستخدام التقديرات خاصة عند قياس القيمة العادلة في حالة عدم وجود سوق نشطة و عدم توافر المعلومات اللازمة لتقدير القيمة العادلة.
٣. التعريفات الحالية للموجودات المطلوبات تركز على عمليات أو أحداث حدثت في الماضي والتي قد ينتج عنها تدفقات متوقعة من منافع اقتصادية وان الوحدة تسيطر على هذه المنافع، مما يفتح الباب للقيام بتقدير هذه التدفقات المستقبلية.
٤. يؤدي تطبيقها الى تقديم المعلومات أكثر فائدة لمستخدمي التقارير المالية في اتخاذ القرارات الاقتصادية من خلال قياس الموجودات والمطلوبات بالطريقة التي تعكس الظروف الاقتصادية الحالية و التوقعات المستقبلية مما يفتح الباب لاستخدام التقديرات.

**3.3.7 مفهوم وتعريف الخطأ**

الخطأ عبارة عن تعديل أو تغيير أو حذف أو عدم صحة تبويب بعض العمليات المالية في المشروع أو عدم اتباع الموجودات والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها بسبب جهل أو إهمال أو تقصير أو بهدف إخفاء عجز أو اختلاس أو تلاعب أو إخفاء حقائق تتعلق بالأوضاع المالية للمشروع فإذا اقترن بسوء نية القائمين به اعتبر نوعاً من الغش أو تزوير (الرماحي، ٢٠٠٩: ١٢٩). وتعرف بأنها "هي تحريفات أو إغفالات غير مقصودة للمبالغ أو إفصاحات في القوائم المالية. لا تعتبر الأخطاء احتيالياً لأنها تحدث عن غير قصد" (Louwers et al, 2018 : 129).

المحاسبة القانونية	٨٠	%٤٢,١١
ماجستير	٤٢	%٢٢,١١
دكتوراه	١٧	%٨,٩٥
عدد سنوات الخدمة الوظيفية أو الخبرة المهنية	خمسة سنوات فأقل	%١٨,٤٢
	٦-١٠	%٤٤
	١١-١٥	%٣٣,٦٨
	١٦-٢٠	%٢٦
	٢١ سنة فأكثر	%٢١
المشاركة في الدورات التدريبية أو تعليمية حول المعايير الدولية والإبلاغ المالي وجودة القوائم المالية	نعم	%٦٤,٢١
	كلا	%٣٥,٧٩
المجموع	١٩٠	١٠٠

٤,٣ قياس متغيرات الإستبانة: تضمنت الإستبانة ثلاث متغيرات، الأول والثاني مستقل بينما الثالث تابع، تم قياسها وإعطاء إحصاء وصفي لها وكما يلي:

٤,٣,١ قياس المتغير المستقل الأول: القياس المحاسبي حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والاختفاء: تفترض الدراسة أن المتغير المستقل الأول يمثل (١٥) فترة (x1-x15) لخصت حسب تسلسل مستوى الإتفاق (المتوسط) ونسبة الإتفاق في الجدول (٨) والذي يبين أن المتوسط العام للمتغير المستقل الأول (القياس المحاسبي حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والاختفاء) بلغ (٣,٩٩١٩) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (٣) الذي يمثل محايد بمقدار (٠,٩٩١٩) والتي تشير إلى إتفاق العينة البحوث مع فقرات المتغير المستقل الأول ونسبة إتفاق بلغت %٧٩,٨٤ وهي أكبر من نسبة المحايد (٦٠٪) بمقدار %١٩,٨٤ مع إنحراف معياري محدود بلغ (٠,٨٦٦٧) يدل على تقارب آراء العينة البحوث وعدم تشتتها حول فقرات قياس المتغير المستقل الأول.

#### الجدول (٢)

##### قياس المتغير المستقل الأول

ت	الفقرات	الوسط	نسبة الإتفاق	الإنحراف المعياري
x1	القياس المحاسبي باستخدام نماذج سليمة يمكن من إعطاء المعلومات والتعبير بصدق عن الوضعية المالية للوحدة الاقتصادية	4.3158	86.32	.78697
x2	يؤثر القياس المحاسبي على قرارات مستخدمي المعلومات المحاسبية	4.2316	84.63	.71199
x3	يهدف القياس المحاسبي الى توفير معلومات دقيقة عن العنصر او الظاهرة محل القياس	4.0947	81.89	.86157
x5	تطبيق سياسات محاسبية ملائمة عند القياس والاعتراف من قبل إدارة الوحدات الاقتصادية يؤدي الى معلومات تتصف بالملاءمة (التمثيل الصادق)	4.0474	80.95	.83752
x4	يتم اختيار السياسات المحاسبية الملائمة من خلال تطبيق المعيار لقياس المعاملات المالية أو الاحداث الاقتصادية	4.0263	80.53	.82574
x11	تتعرض التقديرات المحاسبية بعد مرور الزمن الى التغيير بدرجة كبيرة عند الحصول على معلومات وحقائق جديدة	4.0053	80.11	.93998

المعلومات ملائمة لإحتياجات مستخدمي التقارير المالية لترشيدهم لإتخاذ القرارات الاقتصادية الهامة وذلك يتم من خلال البيانات المالية المتاحة حيث يعبر عن الوضع المالي للوحدة الاقتصادية وادائها بشكل ملائم.

#### ٤. وصف مجمع الدراسة والعينة وتحليل نتائج الإستبانة

٤,١ وصف مجمع الدراسة والعينة: تناول هذا المحور التحليل الكامل لإستبانة من خلال البرنامج الإحصائي الجاهز SPSS إصدار (٢٦) والبرنامج Easy Fit إصدار (٥,٥) لعينة من الأكاديميين والمحاسبين القانونيين والمحاسبين العاملين في الشركات في مدينة اربيل، بشأن القياس والافصاح المحاسبي في إطار المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) - السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء - ودوره في تعزيز جودة التقارير المالية والتي بلغت (٢١٠) مبحث إسترد منها (١٩٨) إستبانة وكانت (١٩٠) إستبانة منها صالحة للتحليل وكما يلي:

٤,٢ الوصف الإحصائي للخصائص الشخصية: يمكن تمثيل الخصائص الشخصية للمبحوثين الذين شملهم الإستطلاع في الجدول (١) ونلاحظ أن أكبر نسبة مبحوثة كانت من العنوان الوظيفي (مراقب الحسابات) حيث بلغت %٣٥,٢٦ يليه العنوان الوظيفي (محاسب) التي بلغت %٣٢,١١. في حين كان العنوان الوظيفي (أكاديمي) بنسبة %٢٥,٧٩، وأخيراً (مدير مالي) كانت بنسبة ضئيلة بلغت %٦,٨٤. خاصية اللقب العلمي توزعت بين (مدرس مساعد) حيث بلغت %٤٧,١٤ يليه اللقب العلمي (مدرس) التي بلغت %٢٧,١٤، في حين كان اللقب العلمي (أستاذ مساعد) بنسبة أقل بلغت %٢٢,٨٦، وأخيراً كان اللقب العلمي (أستاذ) بنسبة ضئيلة جداً بلغت %٢,٨٦. خاصية المؤهل المهني توزعت بين (المحاسبة القانونية) حيث بلغت %٤٢,١١ يليه المؤهل العلمي (بكالوريوس) التي بلغت %٢٦,٨٤، في حين كان المؤهل العلمي (ماجستير) بنسبة أقل بلغت %٢٢,١١، وأخيراً كان المؤهل العلمي (دكتوراه) بنسبة ضئيلة بلغت %٨,٩٥. عدد سنوات الخدمة توزعت بين فئة (١١-١٥) سنة حيث بلغت %٣٣,٦٨ تليها فئة (٦-١٠) سنة التي بلغت %٢٣,١٦ ثم فئة (خمسة سنوات فأقل) بنسبة %١٨,٤٢ بينما كانت فئة (١٦-٢٠) سنة بنسبة أقل بلغت %١٣,٦٨ في حين كانت الفئة (٢١ سنة فأكثر) في المرتبة الأخيرة بنسبة بلغت %١١,٠٥ وأخيراً نلاحظ أن أكبر نسبة مبحوثة كانت من الذين لديهم مشاركة في الدورات التدريبية أو التعليمية حول المعايير الدولية والإبلاغ المالي وجودة القوائم المالية والتي بلغت %٦٤,٢١ مقابل نسبة بلغت %٣٥,٧٩ من الذين ليس لديهم مشاركة.

#### الجدول (١)

##### التوزيع التكراري للخصائص الشخصية

الخاصية	الفئة	العدد	النسبة
العنوان الوظيفي أو المهني	محاسب	61	%٣٢,١١
	مدير مالي	١٣	%٦,٨٤
	مراقب الحسابات	٦٧	%٣٥,٢٦
	أكاديمي	٤٩	%٢٥,٧٩
اللقب العلمي	مدرس مساعد	٣٣	%٤٧,١٤
	مدرس	١٩	%٢٧,١٤
	أستاذ مساعد	١٦	%٢٢,٨٦
	أستاذ	٢	%٢,٨٦
المؤهل العلمي والمهني	بكالوريوس	٥١	%٢٦,٨٤

بلغت ٧٤,٩٥٪ مع إنحراف معياري محدود بلغ (٠,٩٣١١٦) يدل أيضاً على تقارب آراء العينة المبجوة وعدم تشتتها حول الفقرة السابعة، بينما كانت بقية فقرات المتغير المستقل الأول بمتوسطات ونسب إتفاق متفاوتة تتراوح بينها.

**٤,٣,٢** قياس المتغير المستقل الثاني: الإفصاح المحاسبي حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والاطحاء: تفترض الدراسة أن المتغير المستقل الثاني يمثل (١٥) فقرة (z1-z15) لخصت حسب تسلسل مستوى الإتفاق (المتوسط) ونسبة الإتفاق في الجدول (٩) والذي يبين أن المتوسط العام للمتغير المستقل الثاني (الإفصاح المحاسبي حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والاطحاء) بلغ (٣,٩٧٧٩) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (٣) الذي يمثل محايد بمقدار (٠,٩٧٧٩) والتي تشير إلى إتفاق العينة المبجوة مع فقرات المتغير المستقل الثاني ونسبة إتفاق بلغت ٧٩,٥٦٪ وهي أكبر من نسبة المحايد (٦٠٪) بمقدار ١٩,٥٦٪ مع إنحراف معياري محدود بلغ (٠,٩٢١١) يدل على تقارب آراء العينة المبجوة وعدم تشتتها حول فقرات قياس المتغير المستقل الثاني. يبين أيضاً الجدول (٣) متوسطات ونسب الاتفاق مع الإنحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المتغير المستقل الثاني وحسب تسلسل أهميتها في المتغير، وتميزت الفقرة الثالثة عشر "يجب الإفصاح عن مبلغ تصحيح الأخطاء لكافة الفترات السابقة المعروضة لكل فقرة معروضة ومتأثرة في التقارير المالية" بأكثر متوسط إتفاق بلغ (٤,٢٢١١) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (٣) الذي يمثل محايد بمقدار (١,٢٢١١) ونسبة إتفاق بلغت ٨٤,٤٢٪ مع إنحراف معياري محدود بلغ (٠,٨١٢٣٢) يدل على تقارب آراء العينة المبجوة وعدم تشتتها حول الفقرة الثالثة عشر، تليها الفقرة الثامنة "يجب الإفصاح المحاسبي عن وصف التغيرات المحاسبية وتقديراتها ومبرراتها" بمتوسط إتفاق بلغ (٤,١٨٤٢) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (٣) الذي يمثل محايد بمقدار (١,١٨٤٢) ونسبة إتفاق بلغت ٨٣,٦٨٪ مع إنحراف معياري محدود بلغ (٠,٨٣٧٤٦) يدل على تقارب آراء العينة المبجوة وعدم تشتتها حول الفقرة الثامنة، في حين كانت الفقرة الثانية "لا يشترط أن يتم الإفصاح المحاسبي عن أي تغير في السياسات المحاسبية في ظل (IAS 8) عن كل بند في التقارير المالية تأثر بذلك المتغير" في المرتبة الأخيرة بمتوسط بلغ (٣,٦٧٨٩) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (٣) بمقدار (٠,٦٧٨٩) ونسبة إتفاق بلغت ٧٣,٥٨٪ مع إنحراف معياري محدود بلغ (١,٠٧٧٤٦) يدل أيضاً على تقارب آراء العينة المبجوة وعدم تشتتها حول الفقرة الثانية، بينما كانت بقية فقرات المتغير المستقل الثاني بمتوسطات ونسب إتفاق متفاوتة تتراوح بينها.

### الجدول (٣)

#### قياس المتغير المستقل الثاني

ت	الفقرات	الوسط	نسبة الإتفاق	الإنحراف المعياري
z13	يجب الإفصاح عن مبلغ تصحيح الأخطاء لكافة الفترات السابقة المعروضة لكل فقرة معروضة ومتأثرة في التقارير المالية	4.2211	84.42	0.81232
z8	يجب الإفصاح المحاسبي عن وصف التغيرات المحاسبية وتقديراتها ومبرراتها	4.1842	83.68	0.83746

x6	الاساق (الثبات) في استخدام نفس السياسات المحاسبية عند القياس والاعتراف بالعمليات والاحداث من فترة لأخرى وذلك لتمكين مستخدمي القوائم المالية من تحليل البيانات وزيادة قابلية المقارنة	4.0000	80.00	0.89679
x12	يتطلب تطبيق المعيار القياس والاعتراف بأثر التغيير في التقديرات المحاسبية في الفترة الحالية والفترات اللاحقة لتأريخ التغيير من خلال الرجح والخسارة	3.9632	79.26	0.77235
x9	عند إجراء تغيير في أي سياسة محاسبية بأثر رجعي يجب تعديل كل بند متأثر بالتغيير	3.9316	78.63	0.87321
x8	عند تغيير السياسة المحاسبية بتطبيق المعيار للمرة الأولى بدون احكام انتقالية محددة يجب تعديل الرصيد الافتتاحي للأرباح المحتجزة وعرض بيانات المقارنة	3.9263	78.53	0.85129
x15	يجب المعالجة المحاسبية لتصحيح اخطاء فترات سابقة وفق (IAS 8) والتي تم بأثر رجعي بتعديل الرصيد الافتتاحي للأرباح المحتجزة	3.9263	78.53	0.87580
x13	يتم القياس والاعتراف بالتغيير في بند الديون المشكوك في تحصيلها بنفس الفترة إذا كان تأثيرها على تلك الفترة فقط	3.9158	78.32	0.89281
x14	يتم القياس والاعتراف بالتغيرات عندما يؤدي هذا التغيير الى تغيير في الموجودات والمطلوبات أو ببند من بنود حقوق الملكية، من خلال تعديل القيمة الدفترية خلال نفس فترة التغيير والفترات اللاحقة لها	3.8895	77.79	0.88095
x10	تتطلب عملية القياس في المحاسبة استخدام التقديرات للعديد من بنود القوائم المالية مثل: عمر الموجودات القابلة للاندثار، تقادم المخزون، قيمة الأتقاض للموجودات الملموسة، الديون المشكوك في تحصيلها، القيمة العادلة للموجودات والمطلوبات وهذا لا يؤثر على مصداقية القوائم المالية والاعتماد عليها	3.8579	77.16	1.06200
x7	عدم اتاحة المجال بتغيير السياسات المحاسبية عند القياس والاعتراف إلا إذا أدى هذا التغيير الى زيادة في موثوقية وملاءمة المعلومات المالية	3.7474	74.95	0.93116
المتوسط العام		٣,٩٩١٩	٧٩,٨٤	٠,٨٦٦٧

يبين أيضاً الجدول (٢) متوسطات ونسب الاتفاق مع الإنحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المتغير المستقل الأول وحسب تسلسل أهميتها في المتغير، وتميزت الفقرة الأولى "القياس المحاسبي باستخدام نماذج سليمة يمكن من إعطاء المعلومات والتعبير بصدق عن الوضعية المالية للوحدة الاقتصادية" بأكثر متوسط إتفاق بلغ (٤,٣١٥٨) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (٣) الذي يمثل محايد بمقدار (١,٣١٥٨) ونسبة إتفاق بلغت ٨٦,٣٢٪ مع إنحراف معياري محدود بلغ (٠,٧٨٦٩٧) يدل على تقارب آراء العينة المبجوة وعدم تشتتها حول الفقرة الأولى، تليها الفقرة الثانية "يؤثر القياس المحاسبي على قرارات مستخدمي المعلومات المحاسبية" بمتوسط إتفاق بلغ (٤,٢٣١٦) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (٣) الذي يمثل محايد بمقدار (١,٢٣١٦) ونسبة إتفاق بلغت ٨٤,٦٣٪ مع إنحراف معياري محدود بلغ (٠,٧١١٩٩) يدل على تقارب آراء العينة المبجوة وعدم تشتتها حول الفقرة الثانية، في حين كانت الفقرة السابعة "عدم اتاحة المجال بتغيير السياسات المحاسبية عند القياس والاعتراف إلا إذا أدى هذا التغيير الى زيادة في موثوقية وملاءمة المعلومات المالية" في المرتبة الأخيرة بمتوسط بلغ (٣,٧٤٧٤) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (٣) بمقدار (٠,٧٤٧٤) ونسبة إتفاق

إنحراف معياري محدود بلغ (٠,٨٩٠٦) يدل على تقارب آراء العينة المبحوثة وعدم تشتتها حول فقرات قياس المتغير التابع.

يبين أيضاً الجدول (٤) متوسطات ونسب الاتفاق مع الإنحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المتغير التابع وحسب تسلسل أهميتها في المتغير، وتميزت الفقرة الأولى "التحيز في تغيير السياسة المحاسبية يؤثر في جودة التقارير المالية" بأكثر متوسط إتفاق بلغ (٤,٣٠٠٠) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (٣) الذي يمثل محايد بمقدار (١,٣٠٠٠) ونسبة إتفاق بلغت ٨٦٪ مع إنحراف معياري محدود بلغ (٠,٨٠٩٦٦) يدل على تقارب آراء العينة المبحوثة وعدم تشتتها حول الفقرة الأولى، تليها الفقرة الرابعة "الإفصاح عن المعلومات حول التغيير في السياسات المحاسبية المستخدمة التي تقدمها الوحدة الاقتصادية تفيد متخذي القرار في ترشيد قراراتهم" بمتوسط إتفاق بلغ (٤,١٣٦٨) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (٣) الذي يمثل محايد بمقدار (١,١٣٦٨) ونسبة إتفاق بلغت ٨٢,٧٤٪ مع إنحراف معياري محدود بلغ (٠,٨١١٤٣) يدل على تقارب آراء العينة المبحوثة وعدم تشتتها حول الفقرة الرابعة، في حين كانت الفقرة الثالثة "التغيير في طريقة تقييم المخزون يؤثر سلباً على جودة التقارير المالية" في المرتبة الأخيرة بمتوسط بلغ (٣,٧٨٩٥) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (٣) بمقدار (٠,٧٨٩٥) ونسبة إتفاق بلغت ٧٥,٧٩٪ مع إنحراف معياري محدود بلغ (١,٠٠٦٨) يدل أيضاً على تقارب آراء العينة المبحوثة وعدم تشتتها حول الفقرة الثالثة، بينما كانت بقية فقرات المتغير التابع بمتوسطات ونسب إتفاق متفاوتة تتراوح بينها.

الجدول (٤)  
قياس المتغير التابع

ت	الفقرات	الوسط	نسبة الإتفاق	الإنحراف المعياري
y1	التحيز في تغيير السياسة المحاسبية يؤثر في جودة التقارير المالية	4.3000	86.00	.80966
y4	الإفصاح عن المعلومات حول التغيير في السياسات المحاسبية المستخدمة التي تقدمها الوحدة الاقتصادية تفيد متخذي القرار في ترشيد قراراتهم	4.1368	82.74	.81143
y2	دقة تقدير الحصص تؤثر على جودة معلومات التقارير المالية	4.1158	82.32	.78832
y16	دقة التقديرات المحاسبية في قيم الموجودات تؤثر على مصداقية القوائم المالية للوحدة الاقتصادية	4.1158	82.32	.86512
y9	توفير المعلومات المحاسبية المبنية على أساس المعيار المحاسبي الدولي رقم ٨ معلومات بصورة صحيحة خالية من أي أخطاء وعلى درجة كبيرة من الدقة فإنها تؤثر في قرارات المستفيدين	4.0579	81.16	.88600
y5	إن قياس جودة المعلومات يرتبط بتكامل وترابط الخصائص التي تحقق جودتها	4.0474	80.95	.82479
y12	التزام الوحدات الاقتصادية بتطبيق متطلبات (IAS8) يزيد من ثقة المستثمرين وباقي المستفيدين الآخرين بالمعلومات الواردة في التقارير المالية	4.0474	80.95	.86854
y11	تحقق التقارير المالية المبنية على أساس (IAS8) خاصة التمثيل الصادق للمعلومات المالية التي يقدمها لأصحاب المصالح	4.0368	80.74	.86905
y15	يؤدي تطبيق سياسات محاسبية منسقة الى اعداد تقارير مالية تتمتع بخاصية الملاءمة في عرضها	4.0263	80.53	.91104

z1	يجب الإفصاح المحاسبي عن مقدار المبالغ التي تم تعديلها للفترة الحالية والفترات السابقة نتيجة التغيير في السياسة المحاسبية وفق (IAS 8)	4.1421	82.84	.87033
z7	يجب الإفصاح المحاسبي عن السياسات المحاسبية الهامة في ايضاح واحد بدلا من توزيعها مع الايضاحات الأخرى حول القوائم المالية ويجب تقديم ايضاح حول التقارير المالية ويجب تقديم ايضاح السياسات المحاسبية الهامة بحيث يظهر في الاول او الثاني من ايضاحات التقارير المالية	4.0947	81.89	.81745
z5	يجب ان تفصح الوحدة الاقتصادية عن طبيعة وحجم التغيير في التقدير المحاسبي الذي يكون له تأثير في الفترة الحالية أو يتوقع ان يكون له تأثير في الفترات المستقبلية	4.0789	81.58	.76917
z4	يتم الإفصاح المحاسبي وفق (IAS 8) عن فترة التغيير والفترات المستقبلية إذا كان التغيير يؤثر على كل منها مثل التغيير في تقدير العمر الإنتاجي للموجودات الثابتة والتي ستؤثر بدورها على مصروف الاندثار للسنة الحالية ولل سنوات القادمة حتى انتهاء عمر الموجود	4.0632	81.26	.83331
z10	إن الفصول في متطلبات الإفصاح المحاسبي في ظل (IAS 8) يجعل المعلومات المحاسبية التي تظهر في التقارير المالية غير ذات جودة	4.0526	81.05	.94694
z11	تفصح الوحدات الاقتصادية عن تقديراتها لمخصص الديون المشكوك في تحصيلها	4.0211	80.42	.89062
z3	تفصح الوحدات الاقتصادية عن التقديرات المحاسبية في ظل (IAS 8) للإعارة الإنتاجي للموجودات القابلة للاندثار أو نمط المتوقع للمنافع الاقتصادية المستقبلية المحتملة في تلك الموجودات	3.9842	79.68	.94548
z9	إن عدم وجود (IAS 8) لتفصيح جودة الإفصاح على المعلومات يفقدها الملائمة كركيزة لاتخاذ القرارات	3.9368	78.74	.88862
z12	تفصح الوحدات الاقتصادية عن أخطاء الفترات السابقة في التقارير المالية السنوية وفق (IAS 8)	3.9316	78.63	.92614
z14	لا يتم الإفصاح عن السياسة المتبعة في معالجة الأخطاء المحاسبية الناتجة عن التغيرات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية	3.8684	77.37	1.04327
z15	لا يؤثر الإفصاح عن المعلومات حول التغيير في السياسات المحاسبية المستخدمة التي تقدمها الوحدة الاقتصادية على سمعة ورغبة الوحدة الاقتصادية بالإيجاب	3.7316	74.63	1.11106
z6	لم يتم الإفصاح المحاسبي عن حجم الأثر في الفترات المستقبلية لأن تقديره غير عملي	3.6789	73.58	1.04759
z2	لا يشترط أن يتم الإفصاح المحاسبي عن أي تغير في السياسات المحاسبية في ظل (IAS 8) عن كل بند في التقارير المالية تأثر بذلك التغيير	3.6789	73.58	1.07746
<b>المتوسط العام</b>		<b>٣,٩٧٧٩</b>	<b>٧٩,٥٦</b>	<b>٠,٩٢١١</b>

٤,٣,٣ المتغير التابع: جودة التقارير المالية: تفترض الدراسة أن المتغير التابع يمثل (١٧) فقرة (y1-y17) لخصت حسب تسلسل مستوى الإتفاق (المتوسط) ونسبة الإتفاق في الجدول (١٠) والذي يبين أن المتوسط العام للمتغير التابع (جودة التقارير المالية) بلغ (٤,٠١٨٠) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (٣) الذي يمثل محايد بمقدار (١,٠١٨٠) والتي تشير إلى إتفاق العينة المبحوثة مع فقرات المتغير التابع ونسبة إتفاق بلغت ٨٠,٣٦٪ وهي أكبر من نسبة المحايد (٦٠٪) بمقدار ٢٠,٣٦٪ مع

(٦٣٥,٧٧) وهي أكبر من قيمتها الجدولية تحت مستوى معنوية (٠,٠٥) ودرجات حرية (١ و ١٨٨) التي بلغت (٣,٨٨) وهذا يعني أن النموذج المقدر ملائم للبيانات وهذا ما تؤكدته قيمة-p التي تساوي صفر وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) لذلك سيتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على وجود تأثير معنوي ذات دلالة إحصائية للقياس والإفصاح المحاسبي حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) في تعزيز جودة التقارير المالية، والتي تم إختبارها وتعميم نتائجها على مجتمع الدراسة ككل، وأتمودج الإنحدار الخطي البسيط هو كما يأتي:

$$\hat{y}_i = 0.116 + 0.979xz_i$$

## ٥. الاستنتاجات والتوصيات

### ٥,١ الاستنتاجات

لقد توصلنا الباحثان إلى مجموعة من الاستنتاجات التي يمكن عرضها على النحو الآتي:

١. القياس المحاسبي له تأثيره المباشر على نتائج المعلومات المحاسبية التي تستخدم في صنع القرار، بهدف نشرها وعرضها وتوصيلها لمستخدمي القوائم المالية لاتخاذ القرارات المناسب المعبرة عن مختلف الأنشطة الاقتصادية.
٢. يساعد خاصة أنساق السياسات المحاسبية في إجراء مقارنات مناسبة للمعلومات المحاسبية، وعلى الرغم من ذلك ان الثبات المطلق في السياسة المحاسبية يعتبر امراً مستحيلاً بسبب عدم ثبات الظروف المحيطة بالوحدة الاقتصادية.
٣. إن الإفصاح عن التغيير في السياسات المحاسبية على وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) تأثيراً إيجابياً على دقة عرض وتحليل البيانات الواردة في التقارير المالية، له دور كبير في تعزيز جودة التقارير المالية.
٤. إن استخدام التقديرات المحاسبية المعقولة يعتبر امراً بديهياً في إعداد التقارير المالية ولا يؤدي إلى التقليل من مصداقيتها، حيث يصعب قياس العديد من بنود القوائم المالية بدقة ولكن يمكن فقط تقديرها.
٥. إن تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) يحسن من جودة القوائم المالية من خلال توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة ضمن هذه القوائم.
٦. القياس والإفصاح المحاسبي حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) تفسر ٧٧,٢٪ من التغيرات الحاصلة في تعزيز جودة التقارير المالية، وقيمة-t الخاصة باختبار ميل الإنحدار تساوي (٢٥,٢١٤) وهي أكبر من قيمتها الجدولية تحت مستوى المعنوية (٠,٠٥) ودرجات حرية (١٨٨) التي تساوي (٢,٠٤٢) وهذا يعني وجود أثر إيجابي ذو أهمية كبيرة للقياس والإفصاح المحاسبي وفق المعيار المحاسبي (IAS8) في تعزيز جودة التقارير المالية.

### ٥,٢ التوصيات

بناءً على الاستنتاجات المذكورة أعلاه يمكن للباحثان تقديم التوصيات الآتية:

١. من الضروري عمل دورات لإصحاب الوحدات الاقتصادية والمدراء والمحاسبين يبين فيها أهمية تطبيق المعيار المحاسبي (IAS8) بدرجة عالية من الشفافية والدقة والموضوعية التي بدورها تعمل على تحسين جودة التقارير المالية.
٢. الحاجة إلى تعزيز خاصية الحياد بحيث يتم اختيار السياسات المحاسبية الحالية من التحيز من قبل المسؤولين عن إعداد القوائم المالية.
٣. ضرورة قيام مراقبي الحسابات العاملين في الاقليم في بيان اثر القياس والافصاح وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) على محتويات تقارير المالية للالتزم

التحيز في التقديرات المحاسبية ينتج معلومات تنسم بعدم المصادقية او التمثيل الصادق	80.00	4.0000	90267	y6
تساعد السياسات المحاسبية وفق (IAS8) على دقة وعرض وتحليل المعلومات الواردة بالتقارير المالية	80.00	4.0000	91432	y13
تلتزم الوحدات الاقتصادية بالمعيار المحاسبي الدولي (IAS8) عن الإفصاح في التقارير المالية عن الاحداث التي حدثت خلال فترة مالية معينة	79.89	3.9947	97859	y10
دقة التقديرات المحاسبية توفر معلومات ذات قيمة تنبؤية	79.37	3.9684	98080	y8
تقوم الوحدات الاقتصادية بعرض أرقام المقارنة بأثر رجعي عن أخطاء الفترات السابقة	79.16	3.9579	87185	y17
التحيز في التقديرات المحاسبية يوفر معلومات لا تتمتع بالموضوعية ولا يمكن التحقق منها بالتقارير المالية	78.21	3.9105	90114	y7
يتم اختيار السياسات المحاسبية بعيدا عن التحيز من قبل المسؤولين عن اعداد التقارير المالية	76.00	3.8000	94952	y14
التغير في طريقة تقييم المخزون يؤثر سلبا على جودة التقارير المالية	75.79	3.7895	1.00680	y3
<b>المتوسط العام</b>				
	٨٠,٣٦	٤,٠١٨٠	٠,٨٩٠٦	

٤,٤ فرضية الدراسة: تناولت الإستبانة إختبار الفرضية الرئيسية الآتية:

فرضية العدم: لا يوجد تأثير معنوي ذات دلالة إحصائية للقياس والإفصاح المحاسبي حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) في تعزيز جودة التقارير المالية الفرضية البديلة: يوجد تأثير معنوي ذات دلالة إحصائية للقياس والإفصاح المحاسبي حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) في تعزيز جودة التقارير المالية تم تقدير أنموذج الإنحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression Model) بين القياس والإفصاح المحاسبي حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) الذي يمثل المتغير المستقل وتعزيز جودة التقارير المالية الذي يمثل المتغير التابع، ومن ثم حساب معامل التحديد (Determination of Coefficient) الذي يرمز له  $R^2$  ومن ثم إختبار الفرضية أعلاه تحت مستوى المعنوية (٠,٠٥). ولخصت أهم النتائج في الجدول (٥):

### الجدول (٥)

أنموذج تأثير القياس والإفصاح المحاسبي حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) في

تعزيز جودة التقارير المالية

المتغير المستقل	معاملات الإنحدار	قيمة-t	قيمة-p	المطأ المعياري للمعاملات	الخطأ المعياري	درجات الحرية	F	قيمة-p	$R^2$
القيمة الثابتة	٠,١١٦	٠,٧٤٨	٠,٤٥٦	٠,١٥٦	١				
ميل الإنحدار	٠,٩٧٩	٢٥,٢١٤	٠,٠٠٠	٠,٠٣٩	١٨٨		٦٣٥,٧٧	٠,٠٠٠	٠,٧٧٢

من خلال الجدول (٥) نلاحظ أن القياس والإفصاح المحاسبي حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) تفسر ٧٧,٢٪ من التغيرات الحاصلة في تعزيز جودة التقارير المالية، وقيمة-t الخاصة باختبار ميل الإنحدار تساوي (٢٥,٢١٤) وهي أكبر من قيمتها الجدولية تحت مستوى المعنوية (٠,٠٥) ودرجات حرية (١٨٨) التي تساوي (٢,٠٤٢) وهذا ما تؤكدته قيمة-p التي تساوي صفر وهي أقل من مستوى المعنوية (٠,٠٥) مما يدل على معنويتها وأهميتها وجود المتغير المستقل القياس والإفصاح المحاسبي حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) في الأنموذج المقدر مع خطأ معياري محدود مقداره (٠,٠٣٩)، كما نلاحظ أن قيمة-F المحسوبة تساوي

٣. علاوي، خضر مجيد، (٢٠١٤) (القياس والافصاح المحاسبي لصافي الاصول المحاسبية باستعمال مبدأ القيمة العادلة بالتطبيق على شركة بغداد للانتاج المواد الانشائية مساهمة مختلفة، مجلة جامعة بابل /العلوم الانسانية، العدد ٦

٤. المجلة الدولية للعلوم الانسانية والاجتماعية، العدد ٢١، السنة ٢٠٢١

### 6.1.3 الكتب

١. ابو نصار، حميدات (٢٠١٨) معايير المحاسبية والإبلاغ الدولية الجوانب النظرية والعملية عمان، الأردن.
٢. إلدون س هندريكسن، (٢٠٠٨) النظرية المحاسبية، ترجمة و تعريب كمال خليفة أبو زيد، الإسكندرية، مصر، الطبعة الرابعة،
٣. سيد عطا الله السيد، (٢٠٠٩) النظريات المحاسبية، عمان، دار الراهة للنشر.
٤. محمد الأمين تاج الأصفياء، (٢٠١١) نظرية المحاسبة، السودان، دار جامعة الجزيرة للطباعة والنشر.
٥. مشكور، سعود جايد، (٢٠٢١)، المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي الطبعة الاولى، عمان، الاردن
٦. النقيب، كمال عبد العزيز، (٢٠٠٤) مقدمة في النظرية المحاسبة، دار وائل للنشر والتوزيع عمان، الاردن

### ٦,٢ المصادر باللغة الاجنبية

1. Asif Chaudhry, Craig Fuller, Danie Coetzee, Edward Rands, Erwin Bakker, Neas de Vos, Santosh Varughese, Stephen Longmore, Stephen McIlwaine, (2015) interpretation and Application of International Financial Reporting Standards, Published by John Wiley & Sons, Inc., Canda.
2. Commission des comminates Europeanness, (Observations concern ant certain articles du regalement) CE (n°1616/2002 du parliament European et du conseil, du 19juillet 2002, sur application des normes compatibles internationaux, Brucellas, Novembre 2003, P: 36.
3. Elsie Raunchier (2013), "accounting estimates in financial stamens and their Disclosure by some south African construction companies" journal of economic and financial Science.
4. -Gilani Nia, et.al., (2013), " The Importance of Financial Reporting and Affecting Factors On It", Arabian Journal of Business and Management Review ,Vol.1 , No. 1
5. Guru, Mariana. (2010). Three types of accounting policies are reflected in financial statements. Nicolae Telescos university, Romania
6. Hock, Brain et al. (2014). CMA preparatory program, part 1, Volume 1, Sixth edition. Page 97
7. Jianli W, Unal, H Yom C. (2004) Relationship lending Accounting Disclosure and credit Availability during Crisis federal Deposit insurance corporation washing too DC.
8. Lev, B., Li, S., & Soufiane's, T. (2010). The usefulness of accounting estimates for predicting cash flows and earnings. *Review of Accounting Studies*, 15(4), 779-807.
9. Lowers, Timothy, Blay, Allen, David H. Sina's son, Jerry R. Strawser, Jay C. Thibodeau, Auditing & Assurance Services, 2018.
10. Mary E. Barth (٢٠٠٦) Including Estimates of the Future in Today's Financial Statements.

يهدف المعيار المحاسبي الدولي (IAS 8) وايضا معالجته بصورة محاسبية وعدم تضليل أي يجب أن يتسم بالشفافية الذي بدوره يساعد على تعزيز جودة البيانات المالية والذي يكون له اثر ايجابي لمستخدمي هذه التقارير.

٤. ضرورة الاهتمام بالقياس والافصاح المحاسبي لمساعدتهم في عرض وتحليل البيانات الواردة في التقارير المالية بدقة و الاهتمام بما يتعلق بتغيير في السياسات المحاسبية لتأثيره على صحة ودقة البيانات المالية.

٥. من الضروري تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والقواعد المحاسبية العراقية المتعلقة بالسياسات المحاسبية. من قبل الوحدات الاقتصادية العاملة في إقليم كردستان.

### ٦. المصادر

#### ٦,١ المصادر باللغة العربية

##### 6.1.1 الرسائل والأطاريح

١. اسامة طيب، (٢٠١٩) اثار تعدد بدائل القياس المحاسبي على عملية الافصاح والتقييم في المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه جامعة فرحات عباس، كلية العلوم الاقتصادية.
٢. الانصاري، عبدالرسول مهدي، (١٩٩٩) القياس المحاسبي واثره في اهداف المحاسبة، اطروحة دكتوراه كلية الادارة والاقتصاد عن جامعة بغداد.
٣. سعيد حازم، نور، (٢٠١٨) أثر ممارسات إدارة الأرباح في تقييم أداء الشركات العامة السورية من حيث تطبيقها على الشركات الصناعية، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، دمشق، سوريا.
٤. الدالي، انتصار عاصم حسين (٢٠١٤) مرونة المعايير المحاسبية وأثرها على جودة التقارير المالية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة المنصورة مصر.
٥. السعيد، جبار دخيل معلة، (٢٠١٠) مدى كفاية النظم والمعايير المحاسبية المحلية في القياس والافصاح عن الحصص في المشروعات المشتركة، هيئة الامناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، بغداد.
٦. عبدالطيف، شاد، (٢٠١٤) القياس والافصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
٧. عباس فاضل علي، مؤيد عبدالمحسن الفضل، (٢٠٢٠) (القياس والافصاح المحاسبي عن المشتقات المالية واثره في اعداد القوائم المالية ) كلية التقنية الادارية، كوفة، جامعة الفرات الاوسط التقنية.
٨. حمد، الامام احمد يوسف، (٢٠١٥)، دور معيار العرض والافصاح العام في رفع كفاءة وفاعلية الافصاح المحاسبي بالمصارف الاسلامية السودانية، رسالة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
٩. النجار، طارق كمال علي، (٢٠٢٠)، اثر تطبيق المحاسبة الدولي رقم (٨) على الداء المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، كلية دراسات العليا، جامعة الزرقاء.

##### 6.1.2 المجلات والدوريات

١. حادة رشا، (٢٠١٤) قياس أثر الإفصاح الاختياري في جودة التقارير المالية، دراسة ميدانية في بورصة عمان، العدد ٤، المجلد ١٠، المجلة الأردنية، الأردن.
٢. خنيش، ضيف الله، لبرة، (٢٠١٨) دراسة تقييمية لبدايل القياس المحاسبي، جامعة غرداية وجامعة الوادي، جزائر. بحث منشور، مجلة إضافات اقتصادية، جامعة غرداية، الجزائر، المجلد: ٢ العدد: ٣ ابريل ٢٠١٨

Investigation “, school of Accounting, University of Western Sydney, Penrith South, Australia, Electronic Copy, 2008, p 1 – 50.  
13. [www.hokma.com](http://www.hokma.com)

11. SEC. (2003). Interpretation Commission Guidance Regarding Management’s Discussion and Analysis of Financial Condition and Results of Operations.  
12. Tang, Q, Chen, H. and Lin, Z., (2008), “Financial Reporting Quality and Investor Protection: A Global