

تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي في اطار تطبيق معيار المحاسبة الدولي (IAS1) وأثره على ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية

(دراسة ميدانية على عينة من الشركات العاملة في محافظة السليمانية / العراق)

غازي عبدالعزيز البياتي¹، نهفين حسين علي²

¹قسم تقنيات المحاسبة، معهد التقني كركوك، الجامعة التقنية الشمالية، كركوك، العراق

²قسم المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة السليمانية، السليمانية، العراق

Email: drghazi87@gmail.com¹, aveenshwan161@gmail.com²

الملخص:

البحث يمثل خطوة للانفتاح باتجاه تطبيق المعايير المحاسبية الدولية التي تعد اليوم مجالاً أهتمام العديد من دول العالم والشركات الدولية لغرض الارتقاء بالعمل المالي والمحاسبي وتحسين الإجراءات المرتبطة بها. وقد تناول البحث موضوع تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبة الدولي (IAS1) وتأثيره على ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية في الشركات العاملة في محافظة السليمانية. ويهدف البحث بشكل رئيسي إلى توضيح تأثير تطبيق المعيار المحاسبة الدولي IAS1 لتحسين الإفصاح المحاسبي من جهة، ودفع الشركات نحو تبني المعايير المحاسبية الدولية في إعداد وعرض التقارير والقوائم المالية من جهة أخرى. اعتمد البحث على استمارة الاستبيان كأداة للدراسة الميدانية، وقد طبقت الدراسة على عينة من الشركات العاملة في محافظة السليمانية بلغ عددها (10) شركات، وقد تم توزيع (200) استمارة على افراد العينة اعيد منها (170) استمارة، وحيث بلغت عدد الاستمارات الصالحة للتحليل (150) استمارة وذلك مايقارب نسبته (88%) من الاستمارات المستردة الصالحة للتحليل.

من خلال الدراسة اظهرت النتائج بوجود علاقة ذات دلالة احصائية موجبة بين تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبة الدولي IAS1 و أثرها على ملائمة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وأن بيئة العمل المالي تصبح داعمة ومعززة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية حينما توفر تلك المعايير متطلبات الملائمة والتمثيل الصادق للمحتوى المعلوماتي للتقارير والقوائم المالية طبقاً لإحتياجات المستخدمين، ويؤثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكل إيجابي على خاصيتي الملائمة والتمثيل الصادق وزيادة دقة المعلومات التي تحتويها التقارير والقوائم المالية للشركات.

الكلمات المفتاحية: المعايير المحاسبية الدولية، تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي، ملائمة، موثوقية.

پوخته:

نهم توێژینهوه بربیتیه له ههنگاوێک بهرمو جیههچیکردنی پێوانه ژمیریارییه نیوده لهتییهکان، که لهئێستادا بومه جیگای گرنگی پێدان له لایان زۆریک له ولاتانی وکۆمپانیا نیوده لهتییهکانه بهمه بهستی پێشخستنی کاروباره دارایی و ژمیریارییهکان وه باشتکردن و بهرمو پێشبردنی ریکارمکانی. توێژینهوهکه تیشک دمخاته سهر جیههچیکردنی پێوانه ی ژمیریاری نیوده لهتی (IAS1) وه کاریگهری له سهر باشتکردنی پێشکه شکردنی داتا و زانیاری ژمیریاری و کاریگه ری له سه ر تاییه تمه ندی گونجاوی و متمانه ی له کۆمپانیاکانی سنوری پارێزگای سلێمانی. ئامانجی سهرمکی توێژینهوهکه بربیتیه له پێشاندان و رونکردنهوهی کاریگهری جیههچیکردنی پێوانه ی ژمیریاری نیوده لهتی (IAS1) بو باشتکردنی ئاستی پێشکه شکردنی داتا و زانیاری ژمیریاری له لایه که وه. وه له لایه که تهره وه ئامانجی هاندانی کۆمپانیاکانه بهرمو جیههچیکردنی پێوانه ی ژمیریاری نیوده لهتی (IAS1) لهکاتی ئامادهکردن و پێشکه شکردنی راپۆرتیه داراییهکانیادا. له توێژینهوهکهدا فۆرمی راپۆرتن (رپرسی) بهکارهێنراوه و مک نامرازی بوازی لیکۆلینهوه وه جیههچێ کراره له سهر مشتیهک (سامپل) له کۆمپانیاکانی سنوری پارێزگای سلێمانی که ژمارهیان (10) کۆمپانیا، وه (200) فۆرمیان به سهردا دابهشکراوه، لهو ژمارهیه (170) فۆرم گهراوتهوه، پاش وردبینیکردنیان دهرکهوت که (150) فۆرمه گهراوهکان گونجاون بۆ بهکارهێنان له شیکردنهوهدا که ده کات به رێژه ی (88%) ی ئهجامهکانی توێژینهوهکه ئهمیان دهرخستوه که پهیمو مندیهکی راستهوانه ههیه له نیوان باشتکردنی ئاستی پێشکه شکردنی داتا و زانیاری ژمیریاری له چوارچێوهی به کارهێنایی IAS1 کاریگهری له سه ر گونجاوی و متمانه پێدانی زانیاری ژمیریاری. ههروهها

توژینهوکه ئهوهی دهرخستوه که ژینگه‌ی دارایی کارکردن له پاریزگای سلیمانی پشنگیر و بههیزکەر ده‌بیت بۆ جیه‌جیکردنی پێوانه‌ی ژمیریاری نیوده‌ولته‌ی (IAS1)، له‌کاتیکدا ئه‌و پێوانه‌یه‌یانه‌ پێداویستی په‌یوه‌ندی (په‌یوه‌ندیداری) و متمان‌ه‌ی (متمان‌ه‌داری) ناوه‌روکی ئه‌و راپۆرتانه‌ ده‌سته‌به‌ر ده‌کات که بۆ به‌کاره‌ینه‌رانی پێویستن. وه‌ جیه‌جیکردنی پێوانه‌ی ژمیریاری نیوده‌ولته‌ی (IAS1) کاریگه‌ری پۆزهنتیفی هه‌یه‌ له‌سه‌ر تاییه‌تمه‌ندی په‌یوه‌ندی و متمان‌ه‌ وه‌ وردی و راستی ئه‌و زانیاریانه‌ی که له‌ راپۆرت‌ه‌ و لیسته‌ کان داراییه‌کان هاتوه‌.

کلیله‌ وشه‌: پێوانه‌ ژمیریارییه‌ نیوده‌ولته‌یه‌کان، باشت‌کردنی پێشکه‌ شکرده‌ی دا‌تا و زانیاری ژمیریاری، گونج‌او‌ی، متمان‌ه‌ پێدان.

Abstract:

The research is a step towards opening up to the implementation of international standards ‘which are currently an area of concern for many countries in the world and international companies to advance financial and accounting work and improve related procedures. The study focuses on improving the level of accounting disclosure in the international accounting standard (IAS1) and its impact on improving the quality of financial statements the relevance and reliability of accounting information in companies operating in Sulaymaniyah Governorate. The research aims ‘in particular ‘to clarify the impact of the implementation International Accounting Standard IAS1 to improve accounting disclosure on the one hand and ‘on the other hand‘to encourage companies to adopt international accounting standards in the preparation and presentation of reports and financial statements on the other hand. The research was based on the questionnaire form as a field study tool ‘and the study was applied to a sample of companies operating in the Sulaymaniyah governorate that numbered (10) companies. Out of the (200) forms that were distributed to the sampled individuals ‘(170) forms were returned, but only (150) forms the returned forms being valid for analysis. That is about a percentage (88%).

The results of the study show that there is a positive statistically significant relationship between the implementation of the International Accounting Standard IAS1 and its impact on the relevance and reliability of accounting information .When these standards provide requirements for the relevance and reliability of the information contained in the reports and financial statements in line with the needs of users. The implementation of international accounting standards has a positive impact on the relevance and reliability property and increases the accuracy of the information contained in the reports and financial statements of the company.

Key word: International Accounting Standard, improve accounting disclosure, relevance, reliability.

مقدمة:

لقد فرض عصر العولمة تغييرات كثيرة على شتى مجالات الحياة، و يعد التقدم في تكنولوجيا المعلومات و عولمة الأسواق و نمو الشركات متعددة الجنسيات من أبرز التغيرات و التطورات العالمية المعاصرة التي حدثت خلال هذا العصر، واتجهت الدول نحو الارتباط ببعضها البعض في مختلف المجالات، وخاصة في مجال المحاسبة التي تعتبر من أهم مجالات الانفتاح والاندماج، وما صاحب ذلك من توسيع قاعدة المستخدمين وتنوع جنسياتهم، وبروز أهمية وجود تقارير مالية تحتوي معلومات قادرة على تخطي حدود الدول، وتكون مقروءة ومفهومة لهؤلاء المستخدمين. ونتيجة للتطورات الاقتصادية الهائلة التي شهدتها العالم أدرك المسؤولون المهتمون بمهنة المحاسبة أهمية وجود وتبني معايير المحاسبة الدولية لتكون المرشد في تحديد الطرق المناسبة لقياس الاحداث المالية وعرضها، والافصاح عنها في القوائم المالية، حيث يمكن القول بأنه من الاسباب الهامة لحدوث انهيار الكثير من الوحدات الاقتصادية هو عدم تطبيق المبادئ المحاسبية ونقص الافصاح والشفافية وعدم إظهار البيانات والمعلومات الحقيقية التي تعبر عنها الوحدات الاقتصادية. أذ يعتبر مفهوم الافصاح من المفاهيم الراسخة في الفكر المحاسبي، باعتبار أداة اتصال بين المؤسسة الاقتصادية والعالم الخارجي لها، وهو يتضمن كل مجال التقارير والقوائم المالية بما تحتويه من معلومات، كما اعتبر من القضايا الهامة التي ركزت عليها معايير المحاسبة الدولية، وذلك لما له من تأثير على جودة المعلومات المحاسبية، ونظرا لهذه الاهمية فقد أصبح شائع الاستخدام، وأصبح العديد من مستخدمي التقارير والقوائم المالية يطالبون اليوم بمزيد من الافصاح، وذلك بهدف أن تكون البيانات المحاسبية صادقة ومعبرة عن المحتوى الحقيقي للاحداث المالية التي تظهرها.

لكي تقي التقارير والقوائم المالية المنشورة باحتياجات مستخدميها، لا بد أن تتوفر فيها خصائص الجودة. يتأتى الاهتمام بجودة التقارير والقوائم المالية من الدور الذي تلعبه المعلومات المحاسبية في نجاح أو فشل الشركة ودرجة نموها وتطورها في المجال الذي تعمل فيه، حيث أنه بقدر ما تتوفر معلومات ملائمة ودقيقة وفي الوقت المناسب فان ذلك سوف يدعم الإدارة في اتخاذ القرارات المناسبة والملائمة، وكذلك مساعدة المساهمين ومختلف المستخدمين. فالقصور في جودة التقارير والقوائم المالية يجعل البيانات والمعلومات الواردة فيها مضللة مما ينعكس على قرارات مختلف المستخدمين الخارجيين والداخليين. ومن أهم هذه الخصائص خاصيتي الملائمة والموثوقية.

و من هنا تبرز أهمية البحث من خلال تحقيق عملية ربط موضوعي و منطقي لتحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) وأثره على خاصيتي الملائمة والموثوقية لانتاج تقارير وقوائم مالية ذات جودة عالية ، كما ان الأهمية تتمثل في ايجاد خطوة مناسبة للتوجه نحو تحديد امكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الشركات. والهدف الرئيسي للبحث يتضمن إلى توضيح تأثير تطبيق المعيار المحاسبة الدولي IAS1 لتحسين الافصاح المحاسبي من جهة، ودفع الشركات نحو تبني المعايير المحاسبية الدولية في إعداد وعرض التقارير و القوائم المالية من جهة أخرى.

منهجية البحث و دراسات السابقة

اولا: منهجية البحث

1- مشكلة البحث: تبرز مشكلة البحث من خلال عدم ادراك الادارة في الشركات الى أهمية تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في القوائم المالية من خلال تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS1. ويمكن أستدراك أهمية البحث من خلال التساؤل التالي: هل تملك الادارات المالية في الشركات المقدرة على صياغة رؤية واقعية تستند على ايجاد ربط موضوعي ما بين تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في القوائم المالية وما بين تعزيز خاصيتي الملائمة والتمثيل الصادق في القوائم المالية ؟

❖ كما ويمكن التعبير عن مشكلة البحث في إطار الاسئلة الفرعية الآتية:

- أ- ماهي مؤشرات تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في القوائم المالية؟
- ب- كيف يمكن تحديد مؤشرات تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار معيار المحاسبة الدولي رقم (1) IAS (عرض القوائم المالية)؟
- ت- هل ان تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) له علاقة وتأثير في تقديم معلومات مالية ملائمة لمستخدميها؟
- ث- هل ان تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) له علاقة وتأثير في تقديم معلومات مالية تتصف بالتمثيل الصادق لمستخدميها؟

2- أهمية البحث: اهتمت الدراسات المحاسبية بمحددات التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية لتحسين الافصاح المحاسبي وانعكاسهما على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وبالاخص الخاصيتين الرئيسيتين (الملائمة والتمثيل الصادق) لتعظيم قيمة الشركة وزيادة الثقة بين الاطراف ذوي العلاقة. ومن النقاط الاتية يمكن تحديد أهمية البحث وفقاً للاتية:

- أ- تسليط الضوء على ايجاد اساليب ومؤشرات غير تقليدية يتم استخدامها في تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في القوائم المالية في إطار تبني اهم المضامين التي وردت في المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) IAS (عرض القوائم المالية).
- ب- توضيح الكيفية التي يمكن اعتمادها لغرض تحديد المؤشرات الموضوعية للنهوض بواقع الافصاح المحاسبي وعرض المعلومات الناتجة عن عملية قياس واقعي للأحداث المالية في بنود القوائم المالية المختلفة.
- ت- ضمان تقديم معلومات محاسبية من خلال ما تتضمنه القوائم المالية من محتوى معلوماتي على قدر كبير من الثقة والاعتمادية لدعم احتياجات مستخدميها.

3- اهداف البحث: يمكن تحديد أهداف البحث في النقاط الاتية:

- أ- دراسة تحسين نواحي الافصاح المحاسبي في إطار معيار المحاسبة الدولي رقم (1) IAS تعد محاولة موضوعية للخروج من الاساليب التقليدية المتبعة في تطور الفكر المحاسبي.
- ب- الارتقاء بتحسين مستوى الافصاح المحاسبي على اساس استخدام مؤشرات مشتقة من مضامين المعايير المحاسبية الدولية IAS والتي بدورها سوف تعزز من ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية.
- ت- الاهتمام بتحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS سوف يؤمن اهتماما كبيرا بنواحي القياس المحاسبي .
- ث- تعد الدراسة محاولة باتجاه تشجيع الشركات على تبني تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS والاستفادة من بعض المضامين التي وردت فيها على وفق امكانات وملائمة بيئة العمل المالي للشركات العاملة في محافظة السليمانية .

4- فرضيات البحث:

يمكن صياغة فرضيات البحث على النحو الاتي:

تنص الفرضية الرئيسة للبحث على الآتي: ان مؤشرات تحسين عملية الافصاح المحاسبي المستندة على مضامين المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) IAS (عرض القوائم المالية) تساهم في تعزيز جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (الملائمة والتمثيل الصادق) التي تلئم احتياجات مستخدمي القوائم المالية.

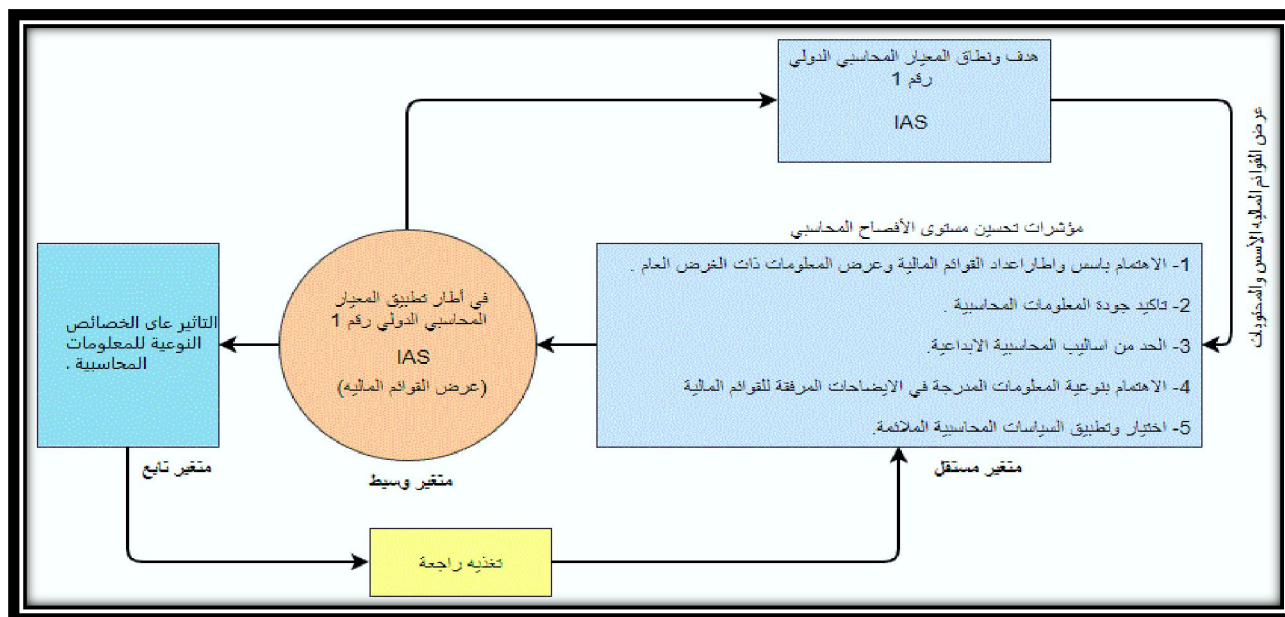
❖ وتتفرع عن الفرضية الرئيسة الى الفرضيات الفرعية الآتية:

- أ- توجد (علاقة وتأثير) ذات دلالة معنوية بين تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) وتقديم معلومات ماليه ملائمة لمستخدميها.
- ب- يوجد (علاقة وتأثير) ذات دلالة معنوية لتحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) على تقديم معلومات ماليه تتصف بالتمثيل الصادق لمستخدميها.

5- متغيرات البحث :

- 1- المتغير المستقل: مؤشرات تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في القوائم المالية.
- 2- المتغير الوسيط: تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 IAS (عرض القوائم المالية).
- 3- المتغير التابع: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية .

6- إنموذج البحث



الشكل (1) إنموذج البحث

المصدر : من اعداد الباحثان

7- أسلوب جمع البيانات: لتحقيق أهداف البحث اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي بالاستناد على البيانات والمعلومات التي تم الحصول عليها بواسطة استمارة الاستبانة التي تم توزيعها على عينة الدراسة المتكونة من المديرين و رؤساء الأقسام والمحاسبين و المدققين و الإداريين في مجموعة من الشركات في محافظة السليمانية. و لغرض اختبار فرضيات البحث و تحليل البيانات تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

ثانياً: الدراسات السابقة: هناك اهتمام كبير بالبحث في موضوع تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي في إطار المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) وأثره على خاصيتي الموثوقية والملاءمة، فقد تناولت دراسات عديدة هذا الموضوع بالبحث والاستقصاء. فقد تناولت دراسة: (عبدالله، 2019) " دور المعايير المحاسبية الدولية في تحقيق تماثل المعلومات المحاسبية"، هدفت الدراسة الى تقديم اطاراً نظرياً حول مفهوم واهمية المعايير المحاسبية ودورها في تحقيق تماثل المعلومات المحاسبية لمستخدمي سوق العراق للاوراق المالية. وايضاً، معرفة الاجراءات المحاسبية التي تساعد من خلا لها المعايير الدولية في تطوير عملية الإفصاح المحاسبي لشركات الاستثمار العراقية لتحقيق تماثل المعلومات. وكانت ابرز استنتاجات الدراسة بان هناك تباين في عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بين الشركات العراقية كما ان قطاع المصارف قد احتل المرتبة الاولى في عملية تطبيقه للمعايير ، و ان المعايير المحاسبية تؤدي دوراً فاعلاً في عملية تحقيق تماثل المعلومات المحاسبية. أما دراسة: (بقاص وآخرون، 2018) فقد تناولت " دور المعايير المحاسبية الدولية و معايير الإبلاغ المالي في تعزيز الإفصاح المحاسبي"، و هدفت الدراسة الى تناول معايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولي و الاسباب الى ادت الى ظهورها. كما تم ، التطرق الى متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية واثرها على جودة المعلومات الواردة في القوائم المالية والبيانات المالية. و من اهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة هو ان الإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولي سوف يكون له اثر ايجابي على جودة المعلومة المحاسبية. وأخيراً جاء دراسة: (Zehri, F., and Chouaibi, J, 2013) التي تناولت "تبني محددات معايير المحاسبة الدولية IFRS/IAS من قبل الدول النامية". هدفت الدراسة الى تحديد بعض العوامل التفسيرية التي من المحتمل أن توضح اختيار التطبيق IAS / IFRS التي اعتمدتها البلدان النامية حتى عام 2008. أظهرت نتائج الدراسة بأن البلدان النامية الأكثر تفضيلاً لاعتماد المعايير الدولية للإبلاغ المالي هي تلك التي لديها معدل نمو اقتصادي مرتفع ، مستوى تعليمي مرتفع على أساس نظام قانوني. أما بالنسبة للمتغيرات الأخرى ذات الصلة مثل : الثقافة ، وجود سوق رأس المال ، النظام السياسي ، فقد تبين أنها ليست ذات تأثير على قرار اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. مما تقدم وفي اطار المقارنة مع الدراسات السابقة فإن الدراسة الحالية تركز على تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) واثره على خاصيتي (الموثوقية والملاءمة)

عند أعداد وعرض القوائم المالية. أما الدراسة الحالية وهي تمثل توجهاً أكثر تركيزاً في إطار دراسة تحسين مستوى الإفصاح في العلاقة مع المعايير المحاسبية الدولية.

المبحث الاول : الاطار النظري للبحث

أولاً: الإفصاح المحاسبي

1. مفهوم وتعريف الإفصاح المحاسبي: مفهوم الإفصاح في اللغة يقصد به "الفصاحة: البيان وخلق الكلام من التعقيد" (المنجد، 1960: 584). أما معنى الإفصاح في المحاسبة فهو الكشف عن الشيء وجعله معلوماً (R.Brief, 1975: 2). أما اصطلاحاً فقد تم تعريف الإفصاح المحاسبي من خلال عدة وجهات نظر، أذ عرفه (نور) بأنه: "عملية اظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية او وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الاطراف الخارجية والتي لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات" (نور، 2000: 84). كما عرف بأنه: "تقديم التقارير المحاسبية الخاصة بالمنشأة الى الجهات المستفيدة من المستخدمين لهذه التقارير" Singhvi and (Desai, 1971: 148). مما سبق أتضح ان الإفصاح المحاسبي وظيفة اساسية للمعاملات الاقتصادية والمالية فقبل الثورة الصناعية لم تكن هناك حاجة للإفصاح، ولكن بعد التحول الذي حدث في المؤسسات تم تطوير شأن الإفصاح المحاسبي واعطيت صورة صادقة وشفافة عن المعلومات الواجب توافرها في القوائم المالية المنشورة وهو يقوم بتوصيل المعلومات الخاصة بنتيجة أعمال الوحدة الاقتصادية الى مستخدميها دون تضليل على أن تكون هذه المعلومات ملائمة لغة، ونوعاً، ووقتاً اي تمتاز بسهولة الفهم وجودة النوعية ويتم الإبلاغ في الوقت المناسب ليتسنى لمستهملها الداخلي والخارجي من الافادة منها في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة .

2. أنواع الإفصاح المحاسبي: يمكن تقسيم الإفصاح الى الانواع الاتية:

- الإفصاح الكامل (الشامل): يقصد به شمولية التقارير وأهمية تغطيتها لاي معلومات ذات تأثير محسوس على القارئ (جمال، 2019: 10).
- الإفصاح العادل (الواضح): ويعني تقديم البيانات والمعلومات المالية التي تقدم الى كل الاطراف بشكل خاص على وجه العموم (بن فرج، 2015: 55).
- الإفصاح الكافي: يشمل الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، ويختلف هذا الحد حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الاولى كونه يؤثر تأثيراً مباشراً في اتخاذ القرار (الغالي وبلقاسم، 2018: 366).
- الإفصاح التثقيفي (الاعلامي): يتسم هذا الإفصاح عموماً باتجاه متزايد نحو التوسع في الإفصاح والتعدد في مجالاته ليس فقط بالتركيز على المعلومات المحاسبية المالية وانما يشمل أيضاً معلومات غير مالية كمية و وصفية مثل معلومات كمية عن الطاقة الانتاجية للوحدة المحاسبية (عبدالصمد وأم الخير، 2019: 4).
- الإفصاح الملئ: هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المنظمة وطبيعة نشاطها اذ أنه ليس المهم الإفصاح عن المعلومات المالية بل الاهم ان تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المنظمة وظروفها الداخلية (أبو المكارم، 2000: 49).
- الإفصاح الوقائي: هو ان تقدم المعلومات في القوائم المالية دون تضليل، بحيث تسمح للاطراف ذوي القدرات المحدودة على فهمها وادراك المعلومات المالية (زيود وآخرون، 2007: 181).

3. أهمية الإفصاح المحاسبي:

تزداد أهمية الإفصاح المحاسبي يوم بعد الاخر نتيجة لتجدد الافكار وتطور الحياة الاقتصادية أذ عد الإفصاح ركيزة مهمة ومبدأ فعال أولت الجمعيات المهنية في كثير من الدول الاهتمام به. سوف نعرض بعض الاسباب التي كانت وراء الاهتمام بالإفصاح المحاسبي كالآتي:

- أ- يعمل الإفصاح على تعزيز الثقة لدى المستثمر ومساعدته في اتخاذ قراراته الاقتصادية (Jiangli, 2004: 36).
- ب- يساعد الإفصاح في نشر المعلومات المحاسبية (البيانات المالية) بموثوقية وجودة عالية لانها الوسيلة الرئيسية التي تقوم الوحدة الاقتصادية من خلالها بإيصال معلوماتها المالية لمتخذي القرارات (المستفيدين) (Kieso, 2014: 5).

ت- يوفر الافصاح معلومات شفافة و مفيدة حول المتعاملين في سوق المال ومعاملاتهم ويعد هذا امراً جوهرياً لتحقيق سوق منظم وكفء(جريونينج،2006: 8).

ث- الافصاح يجعل التعامل في السوق المالي اكثر عدالة وهذا بدوره يوفر مناخاً استثمارياً ملائماً ويزيد من فرصة نمو وأزدهار وأستمرارية السوق(عبود،2020: 94).

4. المعلومات التي ينبغي الافصاح عنها بالقوائم المالية

المعلومات التي يتطلب الافصاح عنها بالقوائم مالية يجب ان تتصف بالملائمة والتمثيل الصادق وتكون له القدرة على مقارنة القوائم المالية من سنة مالية الى سنة مالية اخرى. حيث يتم الافصاح عن الموجودات والمطلوبات الموجودة في الشركة وكل مايتعلق بمركزها المالي . لذا يمكن أن نوضح المعلومات التي ينبغي الافصاح عنها بالقوائم المالية من خلال الجدول الاتي:

الجدول(1) المعلومات الواجب الافصاح عنها بالقوائم المالية

المعلومات التي يتطلب الافصاح عنها		
ت	طبيعة المعلومات المفصّل عنها	التعريف بها
1	الافصاح عن الامور العامة	وهي كافة المعلومات المرتبطة بالقوائم المالية مثل : نوع العملية وطبيعة النشاط ونوع البنود المحاسبية المدرجة فيها وكيفية تسجيل و تبويب العمليات في الدفاتر والسجلات المحاسبية .
2	الافصاح المتعلق بالميزانية	اي توضيح للقيود المسجلة على ملكية الاصول للوحدة الاقتصادية والضمانات الخاصة بالتمويل للمشاريع التابعة للوحدة الاقتصادية.
3	الافصاح عن قائمة الارباح والخسائر	يتم فيها توضيح بنود الإيرادات والمصروفات للوحدة الاقتصادية مثل: إيرادات النشاط والاستثمار ومايقابلها من النفقات وأستخراج صافي الربح او الخسارة من النشاطات
4	الافصاح عن الموجودات المتداولة	الافصاح عن النقدية والاوراق المالية المتداولة والمدينون وأوراق القبض والحسابات المتبادلة بين الوحدات الاقتصادية القابضة والتابعة واجراء المقارنات سنة بعد أخرى.
5	الافصاح عن الموجودات طويلة الاجل	الافصاح عن مخصص الاندثار مع توضيح الاستثمارات في شركات أخرى.
6	الافصاح عن المطلوبات	الافصاح عن حقوق الغير مع توضيح القروض و المخصصات والضرائب المستحقة و الاموال المخصصة للمعاشات

المصدر : (أبو خزنة، 2014: 403).

ثانياً: المعيار المحاسبي الدولي (IAS1)

1. مفهوم وتعريف المعايير المحاسبية الدولية

لقد أُنْجِه الاهتمام المتزايد في المؤسسات على توحيد القوائم المالية بما يتلاءم مع المحيط الدولي بأعطاء المصدقية، الشفافية، والقابلية للمقارنة للمعلومات المالية ، أذ سعت هذه المؤسسات الى التقارب في الانظمة المحاسبية بين الدول عن طريق وضع معايير محاسبية دولية لتوحيد القوائم المالية ولتحقيق التوافق بين مختلف الانظمة المحاسبية الدولية. فيمكن عرض مفهوم المعيار لغةً وأصطلاحاً ، ففي اللغة عرف المعيار بأنه " نموذج يوضع ويقاس في ضوءه وزن شئ أو طوله أو درجة جودته "(عبدالقادر،2013: 62). أما اصطلاحاً عرف بأنه " قواعد عامة مشتقة من الاهداف والمفاهيم النظرية للمحاسبة والذي يوجه العمل الى تطور في الاساليب المحاسبية (Belkaoui,1981:171). فالمعيار المحاسبي هو بيان كتابي يصدر من قبل خبير محاسبي او هيئة تنظيمية رسمية(حكومية او مهنية) تغطي كل جوانب الاعتراف والقياس والمعالجة والعرض والافصاح عن المعاملات المحاسبية في البيانات المالية

والهدف منه هو توحيد السياسات المحاسبية المختلفة (Barodiya and Saxena, 2015: 127). مما سبق عرضه من مفاهيم للمعايير المحاسبية يمكننا ان نستنتج الاتي:

- 1- تعد مقاييس او موازين مقبولة ومعتمدة على نطاق معين.
- 2- تعد ضوابط تعزز موضوعية المخرجات المحاسبية.
- 3- تعد المعايير المرشد الاساسي في قياس العمليات الاقتصادية وأيضال المعلومات الناتجة عن هذا القياس للمستفيدين منها.

2. أهمية المعايير المحاسبية الدولية

أن الدول في جميع أنحاء العالم مازالت مستمرة لتنمية اقتصادياتها على أساس السوق ، فقد ازدادت أهمية أتباع المعايير المحاسبية ومعايير أعداد التقارير السليمة لضمان سلامة نظمها المالية. وفي هذا الصدد قدم الباحثون الكثير من المبررات التي تؤكد على أهمية المعايير المحاسبية والتي يمكن حصرها في النقاط الاتية:

- أ- تسهيل عملية المقارنة للبيانات والمعلومات المحاسبية ، وهذه العملية تتطلب أعداد قوائم مالية ذات الغرض العام (سلوم ونور، 2014: 13).
- ب- يؤدي تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الى سهولة اجراء التحليل المالي للشركات التي تزيد من عدد المطلعين على القوائم المالية وبالتالي يؤدي ذلك الى زيادة حجم الاستثمار الدولي (لطي، 2006: 374)
- ت- تشجيع الاستثمار بكافة أشكاله ولاسيما الدولي منه، عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، وهذا من شأنه طمأنة المستثمرين الخارجيين والمحليين من خلال الأعتدال عليها في القياس المحاسبي وحساب الارباح وأعداد القوائم المالية (جربوع وحلس، 2002: 10).
- ث- تساهم المعايير المحاسبية الدولية في عملية ضبط وتنظيم الممارسة المحاسبية ، اذ يؤدي غياب الممارسة المحاسبية الى اللجوء للاجتهااد الشخصي وماقد يصاحب ذلك من عدم الموضوعية في اختيار السياسات المحاسبية المستخدمة (شنوف، 2008: 124).

3. المتطلبات الرئيسية للمعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS1) لأعداد القوائم المالية

لقد تضمن المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) ثمانية متطلبات لعرض القوائم المالية و كالاتي:

- أ- العرض العادل والامثال للمعايير الدولية لأعداد التقارير المالية: يشير العرض العادل الى أن البيانات المالية تعرض بصورة عادلة في القوائم المالية (المركز المالي ونتيجة الاعمال والتدفقات النقدية) للوحدة الاقتصادية، ويقتضي هذا العرض العادل التمثيل الصادق لاثار المعاملات والاحداث والظروف التي مرت بها الوحدة الاقتصادية بشكل صادق وبما يتماشى مع ماتم تحديده وتعريفه للاصول والالتزامات والدخل والمصاريف بموجب الاطار العام لأعداد القوائم المالية (الصبان، 2000: 45).
- ب- فرض استمرارية الوحدة الاقتصادية: أن أعداد القوائم المالية على أساس الوحدة الاقتصادية مستمرة ، مالم تهدف الادارة الى تصفية الوحدة الاقتصادية أو التوقف عن المتاجرة، وعندما يثبت بناءً على التقييم وجود شكوك جوهرية فيما يتعلق بقدرة مؤسسة العمل على الاستمرار كمنشأة مستمرة ينبغي الافصاح عن تلك الشكوك (حماد، 2005: 55).
- ت- أساس الاستحقاق المحاسبي: ينبغي اعداد القوائم المالية على اساس الاستحقاق بأستثناء قائمة التدفقات النقدية ، حيث يتم بموجبه الاعتراف بالمصروفات التي تخص المدة المالية سواء تم دفعها او لم يتم ، وكذلك الاعتراف بالايرادات المكتسبة والمكاسب الاخرى سواء تم قبضها او لم يتم، اي بغض النظر عن واقعة الدفع او القبض النقدي.
- ث- الاتساق في العرض: يتوجب على الوحدة الاقتصادية الاتساق في عرض وتصنيف بنود القوائم المالية خلال المدد المالية المتتالية، ويمكن الخروج عن الاتساق في إحدى الحالتين:

- عند حدوث تغير في أحد معايير المحاسبة الدولية .
- عند حدوث تغير في الظروف الخاصة بالوحدة الاقتصادية (أبو نصار و حميدات، 2019: 35).

ج- الأهمية النسبية والتجميع: ينبغي عرض كل فئة مادية من البنود المتشابهة بشكل منفصل في البيانات المالية، وينبغي الافصاح عن البنود المختلفة في طبيعتها او وظيفتها بشكل منفصل (مراد، 2016: 2).

- ح- **التقاص:** تعني عملية التقاص أي أظهار أو عرض بند معين بقيمة صافية أي بالرصيد الصافي بعد طرح الجانب الدائن من الجانب المدين (أبو نصار وحמידات، 2019: 36)
- خ- **المعلومات المقارنة:** يتطلب هذا المعيار رقم (1) عرض البيانات المالية في القوائم المالية للمدة المالية الحالية وللمدد السابقة، وفي حالة وجود تغير في عرض أو تصنيف البنود في البيانات المالية، ينبغي إعادة تصنيف المعلومات المقارنة بصورة مناسبة (محمد، 2000: 26).
- د- **تكرار اعداد التقارير:** يجب على الوحدة الاقتصادية عرض البيانات المالية في القوائم المالية سنوياً على الأقل وعندما تغير الوحدة الاقتصادية نهاية مدة اعداد التقارير المالية لها وتعرض البيانات المالية لمدة تزيد أو تقل عن سنة (أبو نصار وحמידات، 2019: 37).

ثالثاً: الإفصاح المحاسبي في ظل المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) وأثره على خاصية الملائمة والموثوقية

1. مفهوم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

يحتاج المستخدمون إلى معلومات عالية الجودة، تعرف بالخصائص النوعية للمعلومات، أذ تجعل هذه الخصائص المعلومات ذات قيمة مفيدة لمستخدميها النهائيين، فخصائص المعلومات هي الصفات المميزة التي تتميز بها المعلومات حتى تكون مؤثرة ونافعة لصناع القرار (زيتون، 2013: 17). أي هو (ما يجب أن تتسم به المعلومات المفيدة، أو القواعد الأساسية، الواجب استخدامها لتقويم نوعية المعلومات) (الشامي، 2009: 32).

2. خاصيتي الملائمة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية:

الخصائص النوعية الأساسية تتكون من خاصيتين هما (الملائمة والتمثيل الصادق) ويمكن بيان تلك الخصائص بالشكل الآتي:

أ- **خاصية الملائمة:** المعلومات المالية الملائمة هي المعلومات القادرة على أحداث فرق في القرارات التي يتخذها المستخدمون. وحتى تكون المعلومات المالية المعروضة ملائمة يجب أن تكون ذات صلة بالقرار، وبالتالي تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين وتحدث فرقا في تلك القرارات بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تعديل عملية التقييم السابقة. ولكي تتسم المعلومات المحاسبية بالملائمة يجب أن يتوافر فيها خاصيتين فرعيتين وهما (القيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية) (AL-dmour, et.al, 2017: 1).

ب- **خاصية الموثوقية:** لكي تتصف المعلومات المحاسبية بالمصادقية، يجب أن تعبر بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي حدثت في الشركة. وحتى تتسم المعلومات المحاسبية بالتمثيل الصادق يجب أن يتوافر فيها ثلاثة خصائص فرعية وهي (الاكتمال والحياد والخلو من الأخطاء) (Kieso, et.al, 2016: 44).

3. قواعد الإفصاح عن المعلومات في ظل المعيار المحاسبي الدولي IAS1

أ- **القواعد الخاصة بالإفصاح في الميزانية العمومية حسب IAS1:** لم يحدد معيار المحاسبة الدولي رقم (1) طريقة أو شكل عرض مجموعات الميزانية، فقد يتم عرض الموجودات المتداولة في البداية ومن ثم تعرض الموجودات غير المتداولة، وكذلك الحال بالنسبة للجانب الآخر بالميزانية، فقد تعرض المطلوبات المتداولة ومن ثم المطلوبات غير المتداولة و ثم حقوق الملكية، كما يجوز البدء بعرض حقوق الملكية ثم المطلوبات غير المتداولة ثم المطلوبات المتداولة (أبونصار وحמידات، 2019: 48).

ب- **القواعد الخاصة بالإفصاح في قائمة الدخل حسب IAS1:** تعرض قائمة الدخل نتائج أعمال الشركة من ربح أو خسارة عن مدة مالية محددة. وقد استخدم معيار المحاسبة الدولي رقم (1)، ضمن التعديل الذي تم ادخاله عام 2003، مصطلح الربح أو الخسارة بدلاً من صافي الربح أو الخسارة للدلالة على الرقم الأخير الذي يظهر في قائمة الدخل (أبونصار وحמידات، 2019: 51).

ت- **القواعد الخاصة بالإفصاح في قائمة التغيرات في حقوق الملكية حسب IAS1:** تعد هذه القائمة في نهاية المدة المالية لمعرفة التغيرات التي طرأت على حقوق الملكية أذ ترداد حقوق الملكية بالارباح والزيادات لرأس المال وتقل بالخسائر والمسحوبات الشخصية والتخفيضات لرأس المال و النتيجة في نهاية المدة صافي حقوق الملكية (صافي رأس المال في نهاية المدة) (الخدش واخرون، 2004: 312).

ث- القواعد الخاصة بالافصاح في قائمة التدفقات النقدية (IAS7) والايضاحات المتممة للقوائم المالية: تفسر قائمة النقدية أسباب التعبير في رصيد النقدية آخر العام عن رصيد النقدية أول العام فهي تمكننا من التعرف على ما إذ كانت الشركة تحقق ربحاً من عدمه فإن من خلال قائمة التدفقات النقدية يمكننا معرفة ما إذا كانت تلك الشركة قد حققت دخلاً نقدياً أم لا. ويتناول المعيار المحاسبي الدولي IAS 7 قائمة التدفقات النقدية متطلبات إعداد القائمة ومنح مستخدمي القوائم المالية أساساً لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الخزينة وما يكافئها، كذلك توفير معلومات عن استخدام هذه السيولة المالية وكذلك التنبؤ بقيمة وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية اعتماداً على التدفقات النقدية الحالية وتخفيض درجة عدم التأكد المرتبطة بها (حفاصة و فرحات، 2018: 90-91).

المبحث الثاني: الجانب الميداني للبحث

في هذا المبحث سوف يتم تحليل و مناقشة نتائج البحث من خلال الاعتماد على استمارة الاستبانة. لقد تم تقسيم الاستبانة إلى قسمين، الأول يتعلق بالمعلومات العامة الذي يتناول المعلومات الشخصية الخاصة بالمستجيب و يتكون من سبع فقرات، و الثاني يتضمن محاور الاستبيان فهو عبارة عن مجال الدراسة الميدانية وقد أحتوى هذا القسم على مجموعة من الفقرات (سؤال) بلغ عددها (24) فقرة (أسئلة) موزعة على محورين. ونود الإشارة الى انه مع تصميم اسئلة الاستبيان حرص الباحثين بان تغطي الاسئلة كافة المجالات المرتبطة بفرضيات البحث و اهدافها. في ضوء طبيعة موضوع الدراسة أما مجتمع البحث يتكون من الشركات العاملة في محافظة السليمانية، وتم تحديد (10) شركة كعينة البحث. يتكون أفراد مجتمع البحث من المدراء و رؤساء الأقسام و المحاسبين والمدققين و الإداريين في هذه الشركات وذلك بهدف تحقيق أهداف الدراسة الميدانية للبحث. ومن الجدول ادناه نوضح عدد الاستثمارات الموزعة والمستردة والاستثمارات غير مستردة والغير صالحة للتحليل والصالحة للتحليل، تم تفرغ و تحليل بيانات الاستبيان من خلال برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS26).

الجدول (2) العدد والنسب المئوية للاستثمارات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل

استثمارات موزعة	استثمارات مستردة		استثمارات غير مستردة		استثمارات غير صالحة للتحليل		استثمارات صالحة للتحليل	
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%
200	170	85%	30	15%	20	10%	150	88%

المصدر: من اعداد الباحثان

الجدول (3) عرض مختصر للشركات عينة البحث

ت	أسم الشركة	نبذة مختصرة عن الشركات عينة البحث ومجال عملها
	مجموعة شركات قيوان	نمت مجموعة قيوان في شركة دولية مع مجموعة متنوعة من المصانع التجارية عبر مجموعة من قطاعات النموفي كردستان والمناطق الوسطى والشرق الأقصى، بما في ذلك (تكرير النفط والتجارة، الكهرباء، الطاقة، العقارات، الضيافة، التربية والتعليم، خدمات طبية والصناعة الخ). الشركة مستمرة في البحث عن التطورات التكنولوجية والفؤص التجارية الجديدة للحفاظ على مكانتها.
2	مجموعة شركات فاروق	تسمى مجموعة فاروق القابضة، وهي شركات متنوعة أسست في عام (2008) رئيس مجلس ادارتها (فاروق مصطفى رسول)، تعمل في قطاعات متعددة حيوية لاعادة الاعمار للعراق ويتوزع نشاطها على (اتصالات، تكنولوجيا المعلومات، صناعة، طاقة، تأمين، خدمات طبية ومستشفيات، عقارات، التجارة والزراعة.... الخ). تأتي المجموعة دائماً في طليعة التنمية في العراق وتبحث باستمرار عن فرص تجارية تهدف لمساعدة المجتمعات العراقية المحلية المحيطة بها.
3	مجموعة شركات نجم الدين	شركات نجم الدين بدأت اعمالها التجارية في محافظة السليمانية، وهي من الشركات النشطة التي تعمل في مجالات مختلفة في مجال الانشائي لديها عدد من المشاريع السكنية مثل (مدينة دانية، مدينة كويزة..... الخ)، وفي مجال التجارة (السيارات، المواد الغذائية، الفاكهة والخضراوات، اجهزة كهربائية منزلية، اجهزة الكترونية)، اما في المجال الصناعي لديها (مصنع بلوك، مصنع تكسير الحجارة و مصنع لخرسانة الجاهزة) وفي مجال الفنادق لديها (فندق رامادا في محافظة السليمانية).
4	مجموعة شركات حلبجة	تتألف (مجموعة شركات حلبجة) من عدة شركات ومعامل ومشاريع، وتعد حالياً عنواناً تجارياً بارزاً ضمن الشركات الرائدة في اقليم كردستان. حيث زادت نطاق اعمالها التجارية لتشمل الصناعة مثل (معمل ناسولانتاج الطابوق الاحمر والقرميط، معمل زيتون راسان، معمل ناران لانتاج الاسفلت.... الخ)، وفي مجال الاتصالات (شركة تيشك نت لخدمات الانترنت المحدودة)، اما العقارات مثل (شركة بيان لاستثمار الابنية المحدودة)، و (شركة حلبجة) للتجارة والنقل المحدودة. وشركات اخرى للمقاولات العامة و خدمات التنظيف.
5	مجموعة شركات ناليا	مجموعة ناليا، بدأت عملها كشركة عقارية، ثم توسعت اعمالها في عدة مجالات اخرى. حالياً مجموعة شركات ناليا تعمل في ثلاثة مجالات رئيسية: العقارات (القرية الالمانية)، وفي مجال الاعلام (لديها عدة قنوات محلية وفضائية)، اما في مجال السياحة (مشروع جافي لاند السياحي).
6	شركة بايونير	شركة بايونير من اكبر الشركات لصناعة الادوية في محافظة السليمانية، حيث بدأت بانتاج الادوية في عام (2011). تقوم الشركة بتصنيع وتوزيع مجموعة كبيرة من الادوية عالية الجودة والمنتجات الصيدلانية المرخصة والتي تغطي المجالات العلاجية الرئيسية. أدى ذلك الى ان تكون أول مصنع للادوية في العراق حاصل على شهادة cGMP وهي التسمية التي منحها وزارة الصحة العراقية.
7	مصنع أسمنت لافارج	تقع الشركة في ناحية بازبان في محافظة السليمانية/ اقليم كردستان-العراق وأيضاً تقع في محافظة كربلاء-العراق. وهي احدى اكبر الشركات في صناعة الاسمنت، حيث

ينتج الاسمنت البورتلاندي العادي و الاسمنت المقاوم للاملاح والكبريتات ويتم تجهيزها من قبل وكلاء الشركة المتواجدين في انحاء القطر كافة.		
تأسست شركة اطلس لايت في عام 1998، تقوم بصناعة الاجهزة الكهربائية المنزلية مثل (الانارات، الجوزات الذكية، السيارات، الكيبلات، لايتات الشحن والقناصات.....الخ). حيث خطت الشركة خطوات واسعة باتجاه تطوير عملها المؤسساتي من خلال توسيع شبكة منافذ البيع التي تغطي جميع محافظات العراق فضلاً عن البيع اون لاين وخدمو التوصيل. الشركة تقوم سنوياً بطرح موديلات جديدة وحديثة ومتطورة لاجهزتها الكهربائية والالكترونية في السوق.	8	شركة أطلس لايت
وهي شركة تقوم بتقديم خدمات الاتصال اللاسلكية، بدأت عملها في قطاع الاتصال في عام (2000) وتحديدأ في المناطق الشمالية من العراق. هدف الشركة أن تصبح اكبر وأوسع شبكة في تقديم خدمة الاتصالات في العراق.	9	شركة كورك تيليكوم
تم البدء بإنشاء مصنع اسمنت ماس عام 2008 في إقليم كردستان / ناحية بازيان الواقعة على بعد (35) كم غرب مركز مدينة السليمانية. ويتألف المصنع من ثلاثة خطوط كل خط بطاقة إنتاجية تصل إلى مليوني طن، وهو أحد المصانع العملاقة التي قامت بإنشائها شركة ماس العراق للاستثمار الصناعي / السليمانية (إحدى شركات مجموعة ماس القابضة) من ضمن مشاريع استراتيجية عملاقة أخرى للمجموعة مثل (خمس محطات لتوليد الطاقة الكهربائية، مصنع للحديد والصلب إلخ) وذلك للمساهمة بشكل فعال في تجديد البنية التحتية وإعادة إعمار العراق ومن ثم المساهمة في تطوير البلد، حيث يعتبر الاسمنت من المواد الإنشائية الأساسية لأعمال البناء.	10	مصنع أسمنت ماس

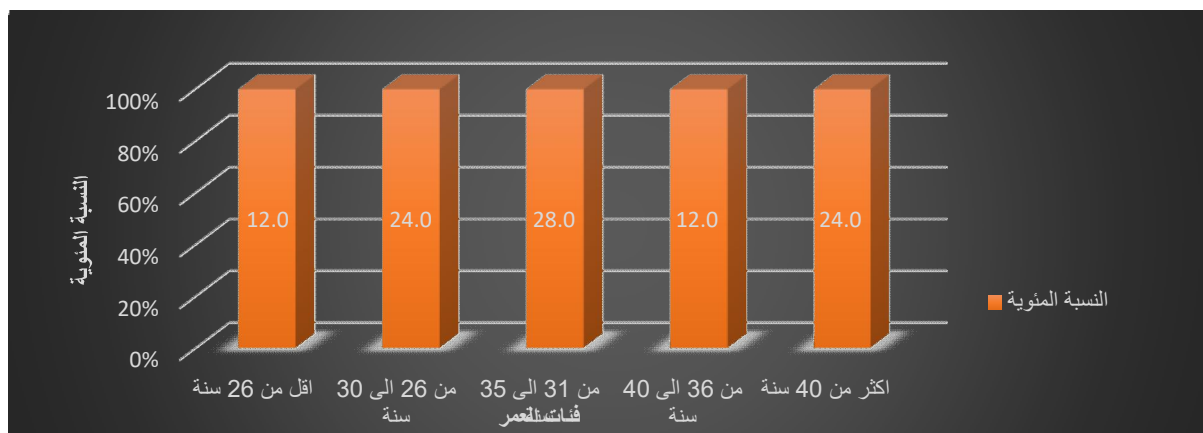
المصدر: من أعداد الباحثان، بالاعتماد على المقابلات الشخصية والمواقع الالكترونية الرسمية للشركات.

ولغرض استكمال الجانب الميداني قام الباحثان باستخدام بعض الأساليب الأحصائية وهي:

- جداول التكرارات والنسب المئوية و الرسم البياني لعرض المعلومات العامة.
- ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) قدرة الأداة المستخدمة (استبيان) على قياس المقصود من قياسه.
- طريقة التجزئة النصفية (Split-Half Method): تعتبر هذه الطريقة نظرياً مثل طريقة الصور المتكافئة، وعلى الرغم من ذلك فإن طريقة التجزئة النصفية تعتبر مقياس للثبات الداخلي حيث يكون النصفين متضمنين داخل اختبار واحد.
- اختيار كروسكال-والاس (Kruskal-Wallis): لمعرفة ما اذا كان هناك فروق ذات دلالة أحصائية بين ثلاث مجموعات او اكثر من البيانات الترتيبية.
- معامل ارتباط الرتب سبيرمان (Spearman): لمعرفة مدى ارتباط كل محور بالدرجة الكلية لمحاو الاستبيان.
- المنوال (Mode) و الأهمية النسبية و اختبار مربع (كا²) (Chi-squared) لتحليل فقرات (سؤال) المحورين و اختبار الفرضيات.

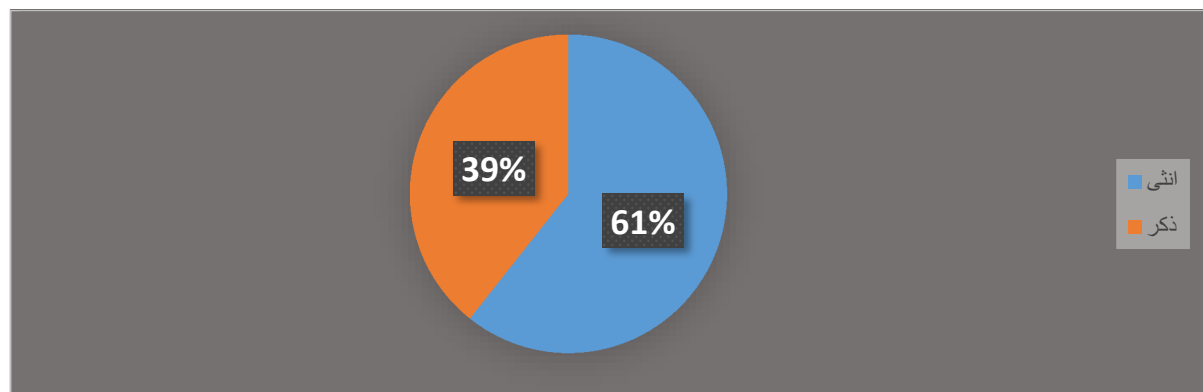
أولاً: تحليل المعلومات العامة لأفراد عينة البحث:

1. توزيع أفراد عينة البحث حسب العمر: يتضح لنا من خلال الشكل (2) ان اعلى نسبة من افراد عينة البحث تقع اعمارهم ضمن الفئات العمرية (من 31 الى 35 سنة) أذ بلغت نسبتهم (28.0%)، وادنى نسبة من الفئة العمرية (اقل من 26 سنة) (ومن 36 الى 40) التي بلغت نسبتهم (12.0%) من افراد عينة البحث. وفي ضوء تلك البيانات يتضح ان (24.0%) من افراد عين البحث تقع اعمارهم ما بين (26 الى 30 سنة) و (اكثر من 40 سنة).



الشكل (2) توزيع أفراد عينة البحث حسب العمر

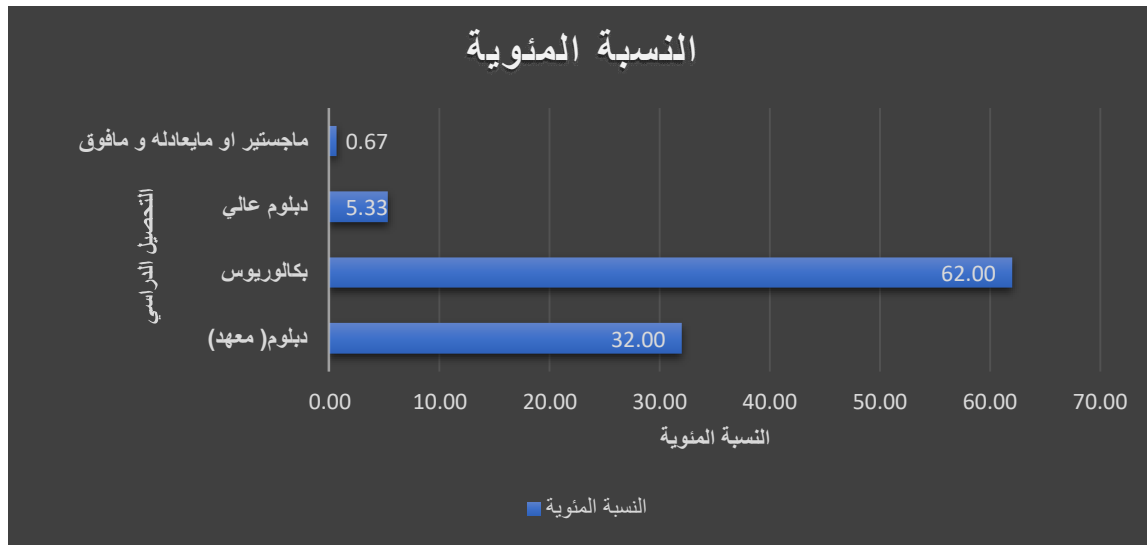
2. توزيع أفراد عينة البحث حسب الجنس:



الشكل (3) توزيع أفراد عينة البحث حسب الجنس

نلاحظ من الشكل (3) أن النسبة الأكبر من المستجوبين بحسب متغير الجنس كانوا من الإناث وبنسبة (61%)، أما الذكور فكانت نسبتهم (39%). مما تقدم فإن هناك مؤشراً يؤكد أن الشركات المبحوثة تعتمد في أغلبية أعمالها على الإناث في أنجاز الأعمال ذات الطبيعة المالية والإدارية، وفي جانب آخر تهتم أيضاً بتشغيل الإناث ضمن كوادرها.

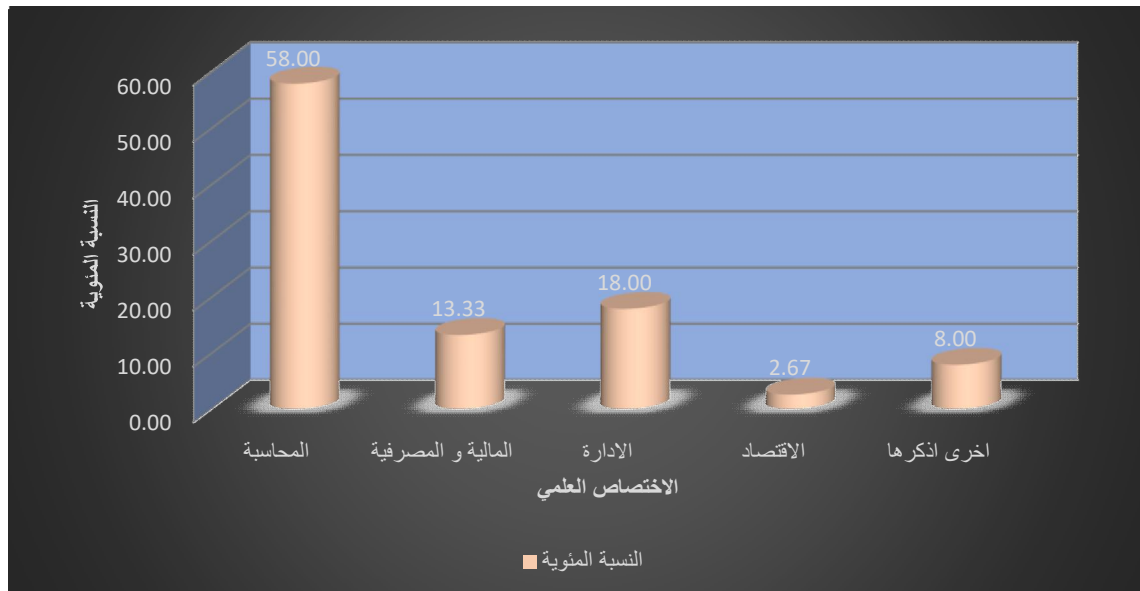
3. توزيع أفراد عينة البحث حسب التحصيل الدراسي المؤهل العلمي:



الشكل (4) توزيع أفراد عينة البحث حسب التحصيل الدراسي

يتضح من الشكل (4) أن غالبية أفراد عينة البحث هم من حملة شهادة البكالوريوس حيث يبلغ عددهم (93) فرداً بنسبة (62%)، يأتيهم حملة شهادة الماجستير أو مايعادلها فما فوق حيث يبلغ عددهم (1) فرداً بنسبة (0.67%)، ثم حملة شهادة الدبلوم (المعهد) حيث يبلغ عددهم (8) فرداً بنسبة (5.33%)، وهذا ما يدل على أن غالبية الأفراد المستجوبين هم من ذوي المؤهلات العلمية ويمتلكون مستويات علمية. لذا تدل على أن أجاباتهم كانت موضوعية وموثوقة إلى حد كبير، ويمكن اعتماد أجاباتهم لأغراض تحليل المحاور واختبار الفرضيات.

4. توزيع أفراد عينة البحث حسب الاختصاص العلمي:

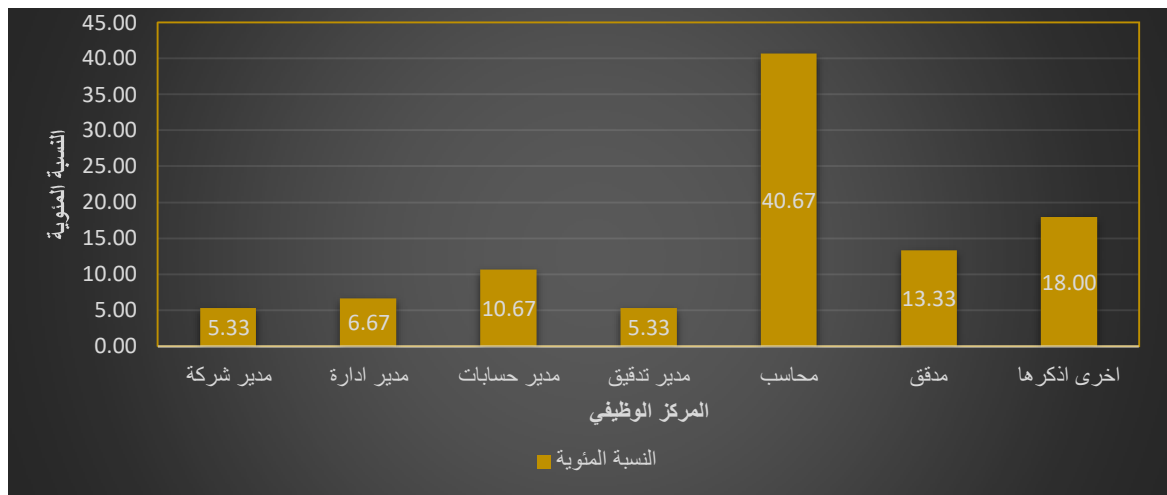


الشكل (5) توزيع أفراد عينة البحث حسب الاختصاص العلمي

يتضح من الشكل (5) أن غالبية أفراد عينة البحث هم من خريجي قسم (المحاسبة)، أذ بلغ عددهم (87) بنسبة (58%)، وهي الفئة الأكبر، وهذا يدعم نتائج البحث كونهم أكثر المأمأ بمتغيرات البحث، بينما الأقلية هم من خريجي قسم (الاقتصاد) أذ تم عددهم (4) بنسبة (2.67%)، وذلك نتيجة لطبيعة أفراد العينة المبحوثة. وأن عدد أفراد العينة الذين من خريجي (الادارة) يبلغ عددهم (27)

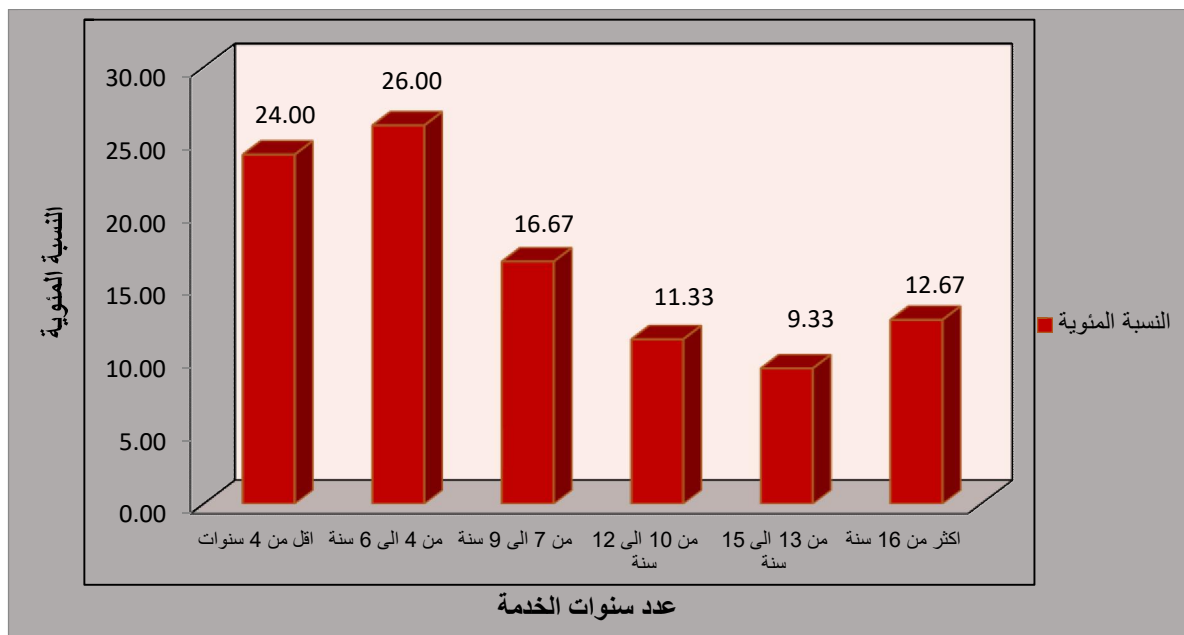
ويشكلون نسبة (18%)، اما تخصص علوم (المالية والمصرفية) فقد بلغ عددهم (20) الذين يشكلون نسبة (13.33%)، اما عدد أفراد فئة أخرى بلغ عددهم (12) بنسبة قليلة كانت (8%).

5. توزيع أفراد عينة البحث حسب المركز (موقع) الوظيفي: يوضح الشكل (6) ان عدد افراد العينة يشغلون وظيفة (محاسب) اذ يبلغ عددهم (61) ويشكلون نسبة (40.67%) وهي اعلى فئة، وهذا سيدعم نتائج البحث كونهم أكثر ألاماً بمتغيرات البحث، بينما الافراد الذين يشغلون وظيفة فئة أخرى يبلغ عددهم (27) بنسبة (18%)، والافراد الذين يعملون بوظيفة (مدقق) يبلغ عددهم (20) بنسبة (13.33%)، والافراد الذين يعملون بوظيفة (مدير حسابات) بلغ عددهم (16) وشكلوا نسبة (10.67%)، وافراد الذين يعملون بوظيفة (مدير ادارة) بلغ عددهم (10) وشكلوا نسبة (6.67%)، أما الافراد الذين يعملون بوظيفة (مدير تدقيق) و (مدير شركة) لقد بلغ عددهم (8) ويشكلون نسبة (5.33%) من عينة البحث.



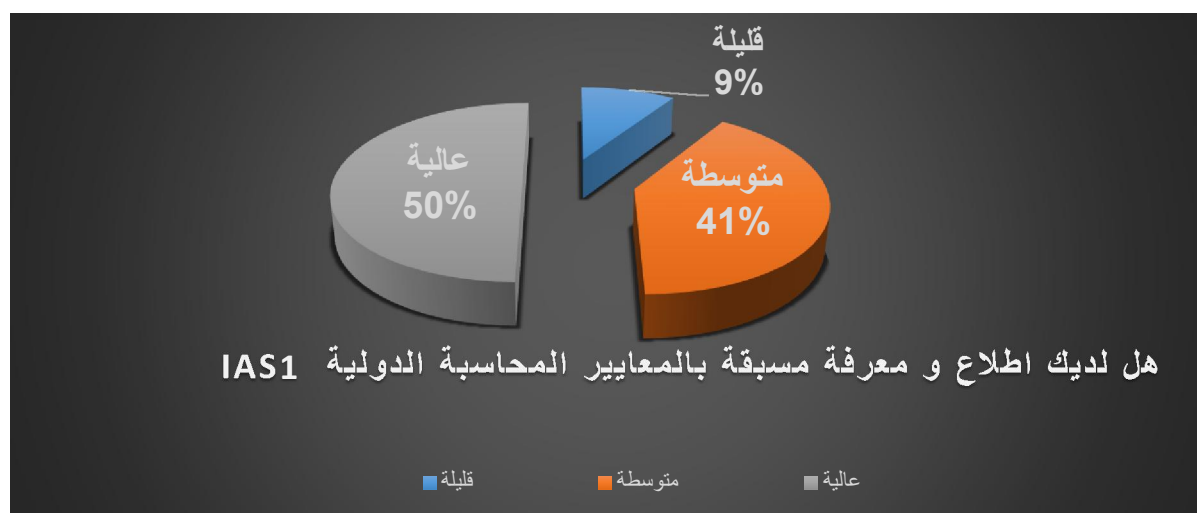
الشكل (6) توزيع أفراد عينة البحث حسب المركز (موقع) الوظيفي

6. توزيع أفراد عينة البحث حسب عدد سنوات الخدمة في الشركة الحالية او في شركات أخرى: يعرض الشكل (7) توزيع افراد عينة البحث عدد سنوات الخدمة في الشركة الحالية او في شركات أخرى، ويلاحظ ذلك أن أغلبية أفراد عينة البحث هم من أصحاب الخبرة العلمية (من 4 الى 9) سنوات وبنسبة (26%)، وكانت أدنى نسبة من افراد العينة الذين لديهم خبرة عملية (من 13 الى 15) سنة اذ بلغت نسبتهم (9.33%)، وفي ضوء تلك البيانات يتضح ان أفراد عينة الذين لديهم خبرة عملية أقل من (4) سنوات عددهم (36) وبنسبة تشكل (24%)، بينما افراد عينة الذين لديهم خبرة عملية (من 7 الى 9) عددهم (25) وتشكل نسبتهم (16.67%)، أما أفراد عينة الذين لديهم خبرة عملية أكثر من (16) سنة فانهم يشكلون نسبة (12.67%)، والذين خبرتهم بنسبة (11.33%) لقد كان افراد العينة (17). وبالرجوع الى البيانات الواردة في الجداول السابقة، يتضح ان النسبة الاكبر من العينة يتمتعون بالخبرة العلمية والعملية في مجال اهتمام البحث، وهذا سيخدم البحث ويعزز من نتائجه لالمامهم الواسع بمتغيرات البحث.



الشكل (7) توزيع أفراد عينة البحث حسب عدد سنوات الخدمة في الشركة الحالية أو شركات أخرى

7. توزيع أفراد عينة البحث حسب المعرفة المسبقة بالمعايير المحاسبية الدولية (IAS1): يعرض الشكل (9) توزيع أفراد عينة البحث حسب متغير المعرفة المسبقة بالمعيار المحاسبي الدولي (IAS1)، يتضح من خلال الشكل أن أغلبية أفراد عينة البحث لديها معرفة مسبقة بالمعيار المحاسبي الدولي (IAS1) ولكن بمستويات مختلفة، فأفراد العينة التي لديها معرفة عالية عددهم (75) ويشكلون نسبة (50%) وهي تمثل أعلى نسبة، وبينما بلغ أفراد العينة الذين لديهم معرفة متوسطة (61) أي شكلوا نسبة (40.67%) من أفراد عينة البحث، أما أفراد العينة الذين لديهم خبرة قليلة عددهم (14) أي بنسبة (9.33%) من أفراد عينة البحث. وهذا سيدعم البحث كونهم أكثر ألاماً بمتغيرات البحث وأجاباتهم أكثر واقعية وموضوعية، بينما الأقلية لديها معرفة قليلة وذلك نتيجة لطبيعة أفراد العينة المبحوثة.



الشكل (8) توزيع أفراد عينة البحث حسب اطلاع و معرفة مسبقة بالمعيار المحاسبي الدولي (IAS1)

ثانياً: اختبار صدق و ثبات الاستبانة: يقصد بثبات الاستبيان؛ انها تعطي نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبيان أكثر من مرة، تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى، أن ثبات الاستبيان؛ يعني الاستقرار في نتائج الاستبيان، وعدم تغييرها بشكل كبير، فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة، عدة مرات، خلال فترات زمنية معينة، وقد تم التحقق من ثبات استبيان البحث، بطريقتين:

1. طريقة معامل ألفا كرونباخ :

الجدول (4) طريقة معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة

رمز المحور	عنوان المحور	معامل الفاكرونباخ	عدد العبارات
A	تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) و تقديم معلومات مالية تتصف بخاصية الملائمة.	0.837	12
B	تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) و تقديم معلومات مالية تتصف بخاصية التمثيل الصادق.	0.779	12
جميع عبارات الاستبيان		0.808	24

المصدر: إعداد الباحثان، بالإعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS26).

يتضح لنا من خلال الجدول (4) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة جداً لكل محاور الاستبيان ،وكذلك كانت قيمة معامل ألفا لجميع عبارات الاستبيان معا بلغ (0.808) وهذا يدل على أن لأداة البحث ذات ثبات كبير مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته لتحليل وتفسير نتائج الدراسة واختبار فرضياتها. أذ تجدر الإشارة إلى أن معامل الثبات ألفا كرونباخ، تتراوح بين (0 -1)، وكلما اقترب من الواحد؛ دل على وجود ثبات عال، وكلما اقترب من الصفر؛ دل على عدم وجود ثبات.

2. طريقة التجزئة النصفية:

الجدول (5) طريقة التجزئة النصفية لقياس ثبات الاستبانة

رمز المحور	عنوان المحور	معامل سبيرمان-براون	
		Equal Length	Unequal Length
A	تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) و تقديم معلومات مالية تتصف بخاصية الملائمة.	0.857	0.857
B	تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) و تقديم معلومات مالية تتصف بخاصية التمثيل الصادق.	0.822	0.822
جميع عبارات الاستبيان		0.839	0.839

المصدر: إعداد الباحثان، بالإعتماد على نتائج الحاسب الألكتروني (SPSS26).

يتضح من خلال الجدول (5) أن معامل معامل سبيرمان براون (الاسئلة الفردية+ الاسئلة الزوجية) يساوي (0.839) وهي معاملات مرتفعة، وهذا يدل على أن لأداة البحث ذات ثبات كبير مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته لتحليل وتفسير نتائج البحث واختبار فرضياتها. ومنه نستنتج أن أداة البحث التي أعدناه لمعالجة المشكلة المطروحة هي صادقة وثابتة في جميع فقراتها وهي جاهزة للتطبيق على عينة البحث الأصلية.

ثالثاً: عرض و تحليل و مناقشة المعلومات الخاصة بمحاور الأستبانة:

1. عرض و تحليل مناقشة النتائج المتعلقة بفقرات المحور الاول:

الجدول (6) التكرارات والنسب المئوية والأهمية النسبية والمناول والترتيب لاستجابات عينة البحث للمحور الاول

الترتيب	المناول	الأهمية النسبية	الوزن النسبي	لا اتفق بشدة		لا اتفق		محايد		اتفق		اتفق بشدة		العبارات
				%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
2	5	88.00	660	0	0	3.3	5	6.7	10	36.7	55	53.3	80	A1
11	4	82.53	619	0.7	1	2.7	4	8	12	60.7	91	28	42	A2
9	4	83.20	624	0	0	3.3	5	10.7	16	52.7	79	33.3	50	A3
6	4	84.67	635	0	0	1.3	2	13.3	20	46	69	39.3	59	A4
12	4	81.73	613	0.7	1	3.3	5	11.3	17	56	84	28.7	43	A5
7	4	84.27	632	0	0	2	3	8.7	13	55.3	83	34	51	A6
8	4	83.33	625	0	0	3.3	5	8	12	57.3	86	31.3	47	A7
10	4	82.80	621	0	0	2.7	4	12	18	54	81	31.3	47	A8
3	5	7.478	656	1.3	2	0.7	1	7.3	11	40.7	61	50	75	A9
5	5	85.73	643	1.3	2	4.7	7	9.3	14	33.3	50	51.3	77	A10
4	4	86.27	647	0	0	2	3	8	12	46.7	70	43.3	65	A11
1	5	88.40	663	1.3	2	0	0	6	9	40.7	61	52	78	A12
	4	84.87	7638											المجموع

المصدر : من اعداد الباحثان، بالاعتماد على نتيج الحاسب الالكتروني (SPSS26).

يبين الجدول (6) بأن فقرات المحور الأول (ان تحسين الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS1 (عرض القوائم المالية) يتضمن توفير معلومات مالية تتصف بخاصية الملائمة) قد حازت على قيمة المنوال (4)، و الأهمية النسبية (79.29%) وهي نسبة جيدة، مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة متفقون على صحة الفقرات بدرجة إيجابية جداً. أذن يتضح لنا بأن بيئة العمل المالي تصبح داعمة ومعززة لتحسين الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS1 "عرض القوائم المالية" وتقديم معلومات مالية تتصف بخاصية الملائمة من خلال الفقرات الآتية:

- فقرة (A12) التي تتناول (الافصاح عن المعلومات المالية في القوائم المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) يؤكد شفافية ودقة القوائم المالية)، حصلت على المرتبة الاولى من حيث الترتيب.
- فقرة (A1) التي تتناول (الافصاح عن المعلومات المالية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي (1) تكون ملائمة لمستخدميها لاتخاذ القرارات)، حصلت على المرتبة الثانية من حيث الترتيب.
- فقرة (A9) التي تتناول (المعلومات المالية المفصّل عنها بالقوائم المالية اذا تم حذفها وا تحريفها ستؤثر على متخذي القرارات)، حصلت على المرتبة الثالثة من حيث الترتيب.
- فقرة (A11) التي تتناول (أعداد و عرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) يعزز من ميزة القدرة التنبؤية للمعلومات المالية المفصّل عنها بتلك القوائم)، حصلت على المرتبة الرابعة من حيث الترتيب.
- فقرة (A10) التي تتناول (المعلومات المالية المفصّل عنها بالقوائم المالية في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) تكون خالية من الاخطاء لفائدة مستخدميها)، حصلت على المرتبة الخامسة من حيث الترتيب.
- فقرة (A4) التي تتناول (تصنيف الموجودات والمطلوبات في القوائم المالية المعدة في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) يعطي معلومات مالية ملائمة لمستخدميها)، حصلت على المرتبة السادسة من حيث الترتيب.
- فقرة (A6) التي تتناول (تتصف المعلومات المالية المفصّل عنها في اطار المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) بالملائمة من حيث التوقيت)، حصلت على المرتبة السابعة من حيث الترتيب.

- فقرة (A7) التي تتناول (الافصاح عن الإيرادات المتحققة بالقوائم المالية في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) تزيد قدرة الشركة بالتنبؤ في ادائها للفترة (اللاحقة)، حصلت على المرتبة الثامنة من حيث الترتيب.
- فقرة (A3) التي تتناول (المعلومات المالية المفصّل عنها ضمن إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) لها قيمة تنبؤية تزيد من كفاءة وفعالية اتخاذ القرارات)، حصلت على المرتبة التاسعة من حيث الترتيب.
- فقرة (A8) التي تتناول (الافصاح عن المعلومات المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) تزيد قدرة الإدارة على رسم السياسات المحاسبية المستقبلية للشركة)، حصلت على المرتبة العاشرة من حيث الترتيب.
- فقرة (A2) التي تتناول (الافصاح في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) عن المعلومات المالية ترتبط بطبيعة المعلومات وأهميتها النسبية)، حصلت على المرتبة الحادي عشر من حيث الترتيب.
- فقرة (A5) التي تتناول (الافصاح في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) عن المعلومات المالية ترتبط بطبيعة المعلومات وأهميتها النسبية)، حصلت على المرتبة الثاني عشر من حيث الترتيب.

ومن أجل اختبار تحديد فئة الاستجابة التي تركّزت نحوها استجابات أفراد عينة البحث في كل عبارة قامت الباحثة بإجراء اختبار حسن المطابقة (Chi-square) على النحو التالي :-

الجدول (7) التكرارات والنسب المئوية واختبار التطبيق لاستجابات أفراد عينة البحث حول المحور الأول

اختبار التطابق		لا اتفق بشدة		لا اتفق		محايد		اتفق		اتفق بشدة		العبارات
الدالة الاحصائية Asymp. Sig.	مربع كاي Chi-Square	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
0.000	104.667	0	0	3.3	5	6.7	10	36.7	55	53.3	80	
0.000	190.2	0.7	1	2.7	4	8	12	60.7	91	28	42	A1
0.000	90.587	0	0	3.3	5	10.7	16	52.7	79	33.3	50	A2
0.000	80.56	0	0	1.3	2	13.3	20	46	69	39.3	59	A3
0.000	157.333	0.7	1	3.3	5	11.3	17	56	84	28.7	43	A4
0.000	107.813	0	0	2	3	8.7	13	55.3	83	34	51	A5
0.000	110.64	0	0	3.3	5	8	12	57.3	86	31.3	47	A6
0.000	92.933	0	0	2.7	4	12	18	54	81	31.3	47	A7
0.000	165.733	1.3	2	0.7	1	7.3	11	40.7	61	50	75	A8
0.000	139.267	1.3	2	4.7	7	9.3	14	33.3	50	51.3	77	A9
0.000	97.413	0	0	2	3	8	12	46.7	70	43.3	65	A10
0.000	113.733	1.3	2	0	0	6	9	40.7	61	52	78	A11
0.000	1798.867 ^a	المجموع										

المصدر: من اعداد الباحثان ، بالاعتماد على نتائج الحاسب الالكتروني (SPSS26).

وباستقراء الجدول (7) يتضح أن جميع قيم (Chi-Square) دالة احصائية عند مستوى معنوي ($\alpha = 0.05$) مما يدل على أن التوزيع الملاحظ يختلف عن التوزيع المتوقع، أي أن استجابات أفراد عينة الدراسة تركّزت في فئة استجابة واحدة على الأقل. ومنه يتضح بأن جميع العبارات تركّزت نحو فئة الاستجابة (أتفق).

2. عرض وتحليل مناقشة النتائج المتعلقة بفقرات المحور الثاني:

الجدول (8) التكرارات والنسب المئوية والأهمية النسبية والمونوال والترتيب لاستجابات عينة البحث للمحور الثاني

الترتيب	المونوال	الأهمية النسبية	الوزن النسبي	لا اتفق بشدة		لا اتفق		محايد		اتفق		اتفق بشدة		العبارات
				%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
1	5	90.53	679	0.7	1	0.7	1	7.3	11	28	42	63.3	95	B1
4	5	86.00	645	0	0	4	6	8.7	13	40.7	61	46.7	70	B2
9	4	83.47	626	0.7	1	1.3	2	12	18	52	78	34	51	B3
11	4	83.20	624	0.7	1	2.7	4	7.3	11	58.7	88	30.7	46	B4
8	4	84.40	633	0	0	2.7	4	12.7	19	44.7	67	40	60	B5
5	4	85.47	641	1.3	2	0	0	10	15	47.3	71	41.3	62	B6
7	4	84.80	636	0	0	2	3	10.7	16	48.7	73	38.7	58	B7
6	4	85.07	638	0.7	1	2.7	4	6.7	10	50.7	76	39.3	59	B8
5	4	85.47	641	0	0	2	3	9.3	14	48	72	40.7	61	B9
10	4	83.33	625	0	0	3.3	5	10	15	53.3	80	33.3	50	B10
3	4	86.93	652	0	0	0.7	1	8	12	47.3	71	44	66	B11
2	5	88.27	662	0	0	1.3	2	5.3	8	44	66	49.3	74	B12
				المجموع										
	4	85.58	7702											

المصدر: من اعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الالكتروني (SPSS26).

يبين الجدول (8) بأن فقرات المحور الثاني (ان تحسين الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS1 (عرض القوائم المالية) يتضمن توفير معلومات مالية تتصف بخاصية الموثوقية) قد حازت على قيمة المونوال (4)، و الأهمية النسبية (85.58%) وهي نسبة جيدة، مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة متفقون على صحة الفقرات بدرجة إيجابية جداً. أذن يتضح لنا بأن بيئة العمل المالي تصبح داعمة ومعززة لتحسين الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS1 "عرض القوائم المالية" وتقديم معلومات مالية تتصف بخاصية التمثيل الصادق من خلال الفقرات الآتية:

- فقرة (B1) التي تتناول (أعداد وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) سوف يعزز من تطبيق القوانين والتشريعات الملزمة لنواحي الافصاح المحاسبي التي تؤكد خاصية التمثيل الصادق)، حصلت على المرتبة الاولى من حيث الترتيب.
- فقرة (B12) التي تتناول (يؤدي تقرير مراجع الحسابات دوراً هاماً في زيادة الثقة بالمعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية المعدة طبقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1))، حصلت على المرتبة الثانية من حيث الترتيب.
- فقرة (B11) التي تتناول (الافصاح بشفافية عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية يكسبها خاصية الموثوقية من قبل مستخدميها)، حصلت على المرتبة الثالثة من حيث الترتيب.
- فقرة (B2) التي تتناول (الافصاح عن المعلومات المالية ضمن اطار المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) تعبر بصدق عن الاحداث والعمليات المالية التي حدثت بالشركة)، حصلت على المرتبة الرابعة من حيث الترتيب. فقرة (B9) التي تتناول (أعداد قائمة الدخل وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) والافصاح عن المعلومات المالية تعزز من موثوقية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة)، حصلت على المرتبة الخامسة.
- فقرة (B6) التي تتناول (يؤدي أعداد القوائم المالية في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) على تقديم معلومات صادقة تكون دالة على تقييم الوضع المالي للشركة)، حصلت على المرتبة السادسة من حيث الترتيب.
- فقرة (B8) التي تتناول (الافصاح عن المعلومات المالية ذات الموثوقية العالية تساعد الشركة على تحسين مستوى ادائها المالي)، حصلت على المرتبة السادسة من حيث الترتيب.
- فقرة (B7) التي تتناول (الافصاح في القوائم المالية في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) تعزز قدرة الشركة على تقديم معلومات صادقة عن الإيرادات المتحققة خلال الفترة السابقة)، حصلت على المرتبة السادسة من حيث الترتيب.

- فقرة (B5) التي تتناول (لا تحتوي القوائم المالية على معلومات محاسبية وهمية او خاطئة اذا اعدت وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1))، حصلت على المرتبة السادسة من حيث الترتيب.
- فقرة (B3) التي تتناول (القوائم المالية المعدة وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) تتسم بالحيادية وعدم التحيز)، حصلت على المرتبة السادسة من حيث الترتيب.
- فقرة (B10) التي تتناول (أعداد القوائم المالية في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) تقلل من حالة عدم التأكد من المعلومات المالية المفصح عنها في تلك القوائم)، حصلت على المرتبة السادسة من حيث الترتيب.
- فقرة (B4) التي تتناول (الافصاح عن المعلومات المالية في القوائم المالية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1) تزيد من مستوى موضوعية تلك القوائم)، حصلت على المرتبة السادسة من حيث الترتيب.

ومن أجل اختبار تحديد فئة الاستجابة التي تركزت نحوها استجابات أفراد عينة البحث في كل عبارة قامت الباحثة بإجراء اختبار حسن المطابقة (Chi-square) على النحو التالي :-

الجدول (9) التكرارات والنسب المئوية واختبار التطابق لاستجابات أفراد عينة البحث للمحور الثاني

العبارات	اتفق بشدة		اتفق		محايد		لا اتفق		لا اتفق بشدة		اختبار التطابق	
	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	مربع كاي Chi-Square	الدالة الاحصائية Asymp. Sig.
B1	95	63.3	42	28	11	7.3	1	0.7	1	0.7	213.733	0.000
B2	70	46.7	61	40.7	13	8.7	6	4	0	0	85.36	0.000
B3	51	34	78	52	18	12	2	1.3	1	0.7	150.467	0.000
B4	46	30.7	88	58.7	11	7.3	4	2.7	1	0.7	183.267	0.000
B5	60	40	67	44.7	19	12.7	4	2.7	0	0	75.76	0.000
B6	62	41.3	71	47.3	15	10	0	0	2	1.3	93.04	0.000
B7	58	38.7	73	48.7	16	10.7	3	2	0	0	88.88	0.000
B8	59	39.3	76	50.7	10	6.7	4	2.7	1	0.7	162.467	0.000
B9	61	40.7	72	48	14	9.3	3	2	0	0	92.933	0.000
B10	50	33.3	80	53.3	15	10	5	3.3	0	0	94	0.000
B11	66	44	71	47.3	12	8	1	0.7	0	0	104.453	0.000
B12	74	49.3	66	44	8	5.3	2	1.3	0	0	114	0.000
المجموع الكلي											1830.650 ^a	0.000

المصدر: من اعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الالكتروني (spss26).

وباستقراء الجدول (9) يتضح أن جميع قيم (Chi-Square) دالة احصائية عند مستوى معنوي ($\alpha = 0.05$) مما يدل على أن التوزيع الملاحظ يختلف عن التوزيع المتوقع، أي أن استجابات أفراد عينة الدراسة تركزت في فئة استجابة واحدة على الأقل. ومنه يتضح بأن جميع العبارات تركزت نحو فئة الاستجابة (اتفق).

3. عرض و تحليل و مناقشة النتائج المتعلقة بمحوري الاستبانة:

الجدول (9) التكرارات والنسب المئوية والأهمية النسبية والمنوال والترتيب لاستجابات عينة البحث لكل المحاور

المحاور	اتفق بشدة		اتفق		محايد		لا اتفق		لا اتفق بشدة		الوزن النسبي	الأهمية النسبية	المنوال	الترتيب
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%				
الاول	714	39.65	870	48.34	164	9.11	4	2.7	44	2.44	7638	84.87	4	2
الثاني	752	41.775	845	46.95	162	9	3	2	35	1.95	7702	85.58	4	1
المجموع الكلي											15340	85.225	4	

المصدر: من اعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الالكتروني(spss26).

يبين الجدول (9) بأن فقرات المحاور معاً قد حازت على قيمة المنوال (4)، و الأهمية النسبية (85.225%) وهي نسبة جيدة، مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة يوافقون على صحة محتوى المحاور بدرجة إيجابية جداً،

الجدول (10) التكرارات والنسب المئوية واختبار التطابق لاستجابات أفراد عينة البحث لكل محاور الاستبانة

المحاور	اتفق بشدة		اتفق		محايد		لا اتفق		لا اتفق بشدة		مربع كاي	الدلالة الاحصائية
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%		
الاول	714	39.65	870	48.34	164	9.11	4	2.7	44	2.44	1798.867 ^a	0.000
الثاني	752	41.775	845	46.95	162	9	3	2	35	1.95	1830.650 ^a	0.000
المجموع الكلي											3626.519	0.000

المصدر: من اعداد الباحثان، بالاعتماد على نتائج الحاسب الالكتروني(spss26).

يتضح من الجدول أعلاه ان قيمة (كا²) قد بلغت (3626.519) لجميع المحاور معاً و القيمة الإحتمالية لهذا الاختبار يساوي (0.000) و عند مقارنة هذه القيمة مع المستوى المعنوية ألفا (0.05) نجد بأن هذه القيمة أقل من مستوى المعنوية ألفا (0.05) وعليه فإن ذلك يشير الى أن التوزيع الملاحظ يختلف عن التوزيع المتوقع ، أي أن إستجابات أفراد عينة الدراسة تركزت في فئة استجابة واحدة على الأقل. ومنه يتضح أن جميع المحاور تركزت الإستجابات فيها نحو فئة الإستجابة (اتفق) ، و المنوال (4)، و الأهمية النسبية (85.225 %).

خامساً: اختبار فرضيات البحث

1. اختبار الفرضية الفرعية الاولى: بالاشارة الى الجدول (5) الذي يتضمن التكرارات والنسب المئوية والمنوال والاهمية النسبية والترتيب لاستجابات أفراد عينة البحث عن فقرات المحاور الاول، أذ أن المنوال العام للمحور يساوي(4)، والاهمية النسبية الكلية للمحور مقداره (84.87%) وقيمته اكبر من (60%). من كل ماتم الاشارة له يؤكد أن أفراد عينة البحث يرون أن بيئة العمل المالي تصبح داعمة ومعززة لتحسين الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي(IAS1)وتقديم معلومات مالية تتصف بخاصية الملائمة. وأحتوى المحور الاول على (12) فقرة تتضمن أسئلة المحور، حيث أظهرت نتيجة اتجاه اجابات الفقرة(اتفق و اتفق بشدة) بنسبة (92%) فإن ذلك يعبر عن موافقة أفراد عينة البحث على ان تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي(IAS1) يضمن توفير معلومات مالية ملائمة لمستخدميها. اما اذا كانت نتيجة اتجاه اجابات الفقرة(لا اتفق ولا اتفق بشدة) فهذا يعبر عن عدم موافقة افراد عينة البحث على أن تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي(IAS1) يضمن توفير معلومات مالية ملائمة لمستخدميها. وبالنظر الى نتائج الجدول (5) نرى ان نسبة (2%) من افراد عينة البحث عند اتجاه (لا اتفق ولا اتفق بشدة)، بينما نسبة(6%) من افراد عينة البحث عند اتجاه(محايد) ، وهذا يشير الى ان اكثرية افراد عينة البحث تؤكد على أن تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي(IAS1) يضمن توفير معلومات مالية ملائمة لمستخدميها.

ومن الجدول (6) الذي يبين قيمة مربع كاي(كا²) والدلالة الاحصائية لاستجابات أفراد عينة البحث عن فقرات المحاور الاول. أظهرت ان قيمة(كا²) بلغت (1798.867) لفقرات المحور الاول جميعها الذي يتعلق بالفرضية الاولى للبحث والدلالة الاحصائية لهذا الاختبار يساوي(0.000) ، وعند مقارنة هذه القيمة مع المستوى المعنوي ألفا(0.05) وعليه فان ذلك يشير الى أن أستجابات أفراد

عينة البحث تركزت في فئة أستجابة واحدة على الأقل. ومنه يتضح أن افراد عينة البحث تركزت في فئة (اتفق) لاستجاباتهم (أن) تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) يضمن توفير معلومات مالية ملائمة لمستخدميها، بأهمية نسبية بلغت (84.87 %).

من خلال ما ورد اعلاه فقد تحقق إثبات الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على: "أن تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الاول IAS1 (عرض القوائم المالية) توفر معلومات مالية تتصف بخاصية الملائمة".

2. اختبار الفرضية الفرعية الثانية: بالإشارة الى الجدول (7) الذي يتضمن التكرارات والنسب المئوية والنوال والاهمية النسبية والترتيب لاستجابات أفراد عينة البحث عن فقرات المحور الاول، أذ أن النوال العام للمحور يساوي (4)، والاهمية النسبية الكلية للمحور مقداره (85.58 %) وقيمته اكبر من (60%). من كل ماتم الإشارة له يؤكد أن افراد عينة البحث يرون أن بيئة العمل المالي تصبح داعمة ومعززة لتحسين الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) وتقديم معلومات مالية تتصف بخاصية الموثوقية " التمثيل الصادق". وأحتوى المحور الاول على (12) فقرة تتضمن أسئلة المحور، فإذا كانت نتيجة اتجاه اجابات الفقرة (اتفق واتفق بشدة) فإن ذلك يعبر عن موافقة أفراد عينة البحث على ان تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) يضمن توفير معلومات مالية تتصف بخاصية التمثيل الصادق لمستخدميها. اما اذا كانت نتيجة اتجاه اجابات الفقرة (لا اتفق ولا اتفق بشدة) بنسبة (93%) فهذا يعبر عن عدم موافقة افراد عينة البحث على أن تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) يضمن توفير معلومات مالية تتصف بخاصية الموثوقية لمستخدميها. وبالنظر الى نتائج الجدول (7) نرى ان نسبة (5%) من افراد عينة البحث عند اتجاه (لا اتفق ولا اتفق بشدة)، بينما نسبة (5%) من أفراد عينة البحث عند اتجاه (محايد). وهذا يشير الى ان اكثرية افراد عينة البحث تؤكد على أن تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) يضمن توفير معلومات مالية تتصف بخاصية الموثوقية لمستخدميها.

ومن الجدول (8) الذي يبين قيمة مربع كاي (2كا) والدلالة الاحصائية لاستجابات أفراد عينة البحث عن فقرات المحور الثاني. أظهرت ان قيمة (2كا) بلغت (1830.650) لفقرات المحور الثاني جميعها الذي يتعلق بالفرضية الثانية للبحث والدلالة الاحصائية لهذا الاختبار يساوي (0.000)، وعند مقارنة هذه القيمة مع المستوى المعنوي ألفا (0.05) وعليه فان ذلك يشير الى أن أستجابات أفراد عينة البحث تركزت في فئة أستجابة واحدة على الأقل. ومنه يتضح أن افراد عينة البحث تركزت في فئة (اتفق) لاستجاباتهم (أن) تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) يضمن توفير معلومات مالية تتصف بخاصية الموثوقية لمستخدميها، بأهمية نسبية بلغت (85.58 %).

من خلال ما ورد اعلاه فقد تحقق إثبات الفرضية الفرعية الثانية التي تنص على: " أن تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في إطار تطبيق المعيار المحاسبي الاول IAS1 (عرض القوائم المالية) توفر معلومات مالية تتصف بخاصية التمثيل الصادق".

ويتضح لنا بناءً على ما حققته نتائج اختيار الفرضيتين الفرعيتين للبحث من خلال ما تمت الإشارة له فيما سبق ، فقد تحقق إثبات الفرضية الرئيسية للبحث و التي تنص على: " ان مؤشرات تحسين عملية الافصاح المحاسبي المستندة على مضامين المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) IAS (عرض القوائم المالية) تساهم في تعزيز جودة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (الملاءمة والتمثيل الصادق) التي تلائم احتياجات مستخدمي القوائم المالية".

الإستنتاجات و التوصيات

اولا : الإستنتاجات: من خلال الدراسة توصل الباحثان إلى عدة نتائج من أهمها :

1. تحسين الافصاح المحاسبي في اطار معيار المحاسبة الدولي IAS1 للخروج من الاساليب التقليدية المتبعة في تطور الفكر المحاسبي، وللحصول على معلومات ملائمة وذات مصداقية عالية المفصح عنها بالقوائم والتقارير المالية.
2. أن تحسين مستوى الافصاح المحاسبي واستخدام مؤشرات مشتقة من مضامين المعايير المحاسبية الدولية IAS لكي تساهم في تعزيز ثقة مستخدمي هذه المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات الرشيدة.
3. تهدف بتشجيع الشركات العاملة في محافظة السليمانية على تبني تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS والاستفادة من بعض المضامين التي وردت فيها على وفق امكانات وملائمة بيئة العمل المالي للشركات.
4. توصلت نتائج الدراسة الميدانية على أن توجد علاقة ذات دلالة احصائية موجبة بين تطبيق مضامين معيار المحاسبة الدولي IAS1 لتحسين الافصاح المحاسبي .
5. توصلت نتائج الدراسة الميدانية في المحور الاول الذي نص على " تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS1 " عرض القوائم المالية" وتقديم معلومات مالية تتصف بخاصية الملائمة" حيث كانت اكثر الاجابات لهذه الفقرة (اتفق واتفق بشدة) بنسبة (92%) فإن ذلك يعبر عن موافقة أفراد عينة البحث على ان تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) يضمن توفير معلومات مالية ملائمة لمستخدميها، وأيضاً كان نتيجة المنوال العام للمحور يساوي (4)، والاهمية النسبية الكلية للمحور مقدارهُ (84.87%) وقيمته اكبر من (60%)، لذا توصلنا الى أن بيئة العمل المالي تصبح داعمة ومعززة لتحسين الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS1 "عرض القوائم المالية" وتقديم معلومات مالية تتصف بخاصية الملائمة. وهذا يعني ان تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS1 وقواعد الإفصاح الواردة فيها تؤثر بشكل إيجابي على خاصية ملائمة المحتوى المعلوماتي في التقارير والقوائم المالية للشركات
6. توصلت نتائج الدراسة الميدانية في المحور الثاني الذي نص على " تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS1 " عرض القوائم المالية" وتقديم معلومات مالية تتصف بخاصية التمثيل الصادق" حيث كانت اكثر الاجابات لهذه الفقرة (اتفق واتفق بشدة) بنسبة (93%) فإن ذلك يعبر عن موافقة أفراد عينة البحث على ان تحسين مستوى الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) يضمن توفير معلومات مالية تتصف بخاصية التمثيل الصادق لمستخدميها، وأيضاً كان نتيجة المنوال العام للمحور يساوي (4)، والاهمية النسبية الكلية للمحور مقدارهُ (85.58%) وقيمته اكبر من (60%)، لذا توصلنا الى أن بيئة العمل المالي تصبح داعمة ومعززة لتحسين الافصاح المحاسبي في اطار تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS1 "عرض القوائم المالية" وتقديم معلومات مالية تتصف بخاصية الملائمة. وهذا يعني ان تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS1 وقواعد الإفصاح الواردة فيها تؤثر بشكل إيجابي على خاصية التمثيل الصادق للمحتوى المعلوماتي في التقارير والقوائم المالية للشركات.
7. أن الالتزام بمتطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية من شأنه تعزيز جودة وواقعية المعلومات وقابليتها للتحقق، وبالتالي بعث ثقة المستثمر فيها.
8. يهدف النظام المحاسبي المالي إلى إعداد قوائم مالية تقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، وتزود مستخدمي هذه القوائم بكافة المعلومات الصحيحة والشفافة التي تساعد في ترشيد قراراتهم.

ثانيا : التوصيات: في ضوء الاستنتاجات التي توصلت إليها الدراسة، يوصي الباحثان مايلي:

1. ضرورة الشركات الاهتمام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية عند اعداد القوائم والتقارير المالية ، للحصول على معلومات ملائمة وذات موثوقية عالية جداً.
2. ضرورة إصدار تشريعات حديثة من قبل الجهات الحكومية لتواكب عملية التطور الاقتصادي و تكيف الإطار القانوني والتشريعي مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية IAS1 لغرض حث الشركات التي تعمل في إقليم كردستان على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية و لو بصورة جزئية. مع تركيز اهتمام الشركات بالمستجدات التي تطرأ على المعايير المحاسبية الدولية ، وتكييف النظام المحاسبي المالي معها.
3. الاطلاع المتواصل على التطورات والمستجدات التي تطرأ على معايير المحاسبة الدولية بأنشاء لجنة مخصصة لذلك.
4. إلزام المؤسسات على الإفصاح عن البيانات المحاسبية وأي معلومات إضافية تكون ضرورية لبث الاطمئنان لدى المساهمين على أموالهم وكيفية إدارتها داخل المؤسسات وتقليل المخاطر التي يتعرضون لها.

5. إخضاع المؤسسات الاقتصادية للعديد من الهيئات الرقابية وعدم حصر ذلك في السلطات التنفيذية لضمان سير الأعمال بشكل سليم، وذلك من أجل الحصول على معلومات ذات جودة عالية.
6. توجه الجامعات والمراكز البحثية والمنظمات والنقابات المعنية بضرورة دعم متطلبات البحث العلمي في إطار أحداث تطوير ملموس في جوانب المحاسبة بشكل عام والمعايير الدولية بشكل خاص.

المراجع والمصادر

أولاً: الكتب العربية

1. ابو المكارم ، وصفي عبدالفتاح،(2000)، "المحاسبة المالية المتوسطة (1) القياس والتقييم والافصاح المحاسبي" ، مصر، الاسكندرية :الدار الجامعية الجديدة للنشر والطباعة والتوزيع.
2. ابو نصار ،محمد و حميدات،جمعة،(2019)، " معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية"، الاردن: عمان، دار وائل للنشر والطباعة والتوزيع، الطبعة الثالثة.
3. جربوع، يوسف محمد و حلس،سالم عبدالله،(2002)، " المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية"، الاردن: عمان، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى.
4. جريونينج،هيني فان،(2006)، "معايير التقارير المالية الدولية"، ترجمه(طارق عبدالعال حماد)، مصر: القاهرة، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية.
5. حماد، طارق عبدالعال،(2005)، "التقارير المالية"، الجزء الاول مصر، الاسكندرية: الدار الجامعه للطباعة والنشر والتوزيع.
6. الخدش، حسام الدين وأخرون،(2004)، "أصول المحاسبة المالية"، الجزء الاول، عمان، الاردن: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الثالثة.
7. شنوف، شعيب،(2008)، "محاسبة المؤسسة طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)"، الجزء الاول ، الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية بوداود للنشر والطباعة والتوزيع.
8. الصبان، محمد سمير،(2000)، "الاسس العلمية لمراجعة الحسابات"، مصر، الاسكندرية :الدار الجامعية الجديدة للنشر والطباعة والتوزيع.
9. عبدالقادر، محسن بابقي،(2013)، " المحاسبة الدولية"، اليمن :صنعاء ،مركز جامعة العلوم والتكنولوجيا للكتاب الجامعي.
10. عبود، سالم محمد،(2020)، "القياس و الافصاح في الفكر المحاسبي وتطبيقات المعايير المحاسبية الدولية"، العراق، بغداد: مكتبته دار الدكتور للعلوم الادارية والاقتصادية للنشر والطباعة والتوزيع، الطبعة الاولى.
11. لطفي، أمين السيد أحمد،(2006)، "نظرية المحاسبة"(منظور التوافق الدولي)، مصر، الاسكندرية:الدار الجامعية للنشر والطباعة والتوزيع.
12. محمد، سمير كامل،(2000)، "المحاسبة المالية-المدخل النظري قياس وتقييم الاصول قصيرة الاجل"، مصر: الدار الجامعية الجديدة للنشر والطباعة والتوزيع.
13. المنجد،(1960)، بيروت: دار المشرق للنشر والطباعة والتوزيع.
14. نور، احمد،(2000)، "القياس والتقييم والافصاح المحاسبي وفقاً للمعايير المحاسبة الدولية"، مصر: القاهرة: الدار الجامعية للنشر والطباعة والتوزيع.

ثانياً: الرسائل والأطاريح الجامعية

1. بقاص، محمد و معروف، عون والتجاني، البشير،(2018)، "دور المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي في تعزيز الافصاح المحاسبي"، الجزائر: جامعه الشهيد حمه لخضر-الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، رسالة ماجستير.
2. جمال، معيزي،(2019)، "الافصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) أثره على جودة المعلومة التي تحتويها القوائم المالية"، الجزائر: جامعة الجيلالي بونعامة بخيمس –مليانة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، رسالة ماجستير.
3. زيتون، سمير موسى ،(2013)، "العلاقة بين كل المستحقات والتدفقات النقدية التشغيلية والدخل من جهة وجودة المعلومات المحاسبية من جهة اخرى للشركات الصناعية"، الاردن: جامعة عمان العربية، كلية الاعمال ، أطروحة دكتوراة.

4. الشامي، اكرم يحيى على، (2009)، "اثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية"، اليمن: جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، كلية الاعمال، رسالة ماجستير.
5. عبدالصمد، جعفر خوجه و ام الخير، محمودي(2019)، "اثر مشاكل الافصاح المحاسبي في أعداد قوائم مالية من منظور معايير المحاسبية الدولية"، الجزائر: جامعته أكلو محند اولحاج- البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير.

ثالثاً: البحوث والمجلات و الدوريات والمدونات والمليقيات العربية

1. أبو خزنة، إيهاب محمد، (2014)، "القيمة الملائمة للمعلومات المحاسبية وأثر هيكل الملكية عليها بالشركات المدرجة بالبورصة المصرية"، القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الثاني.
2. بن فرج، زوينه، (2015)، "متطلبات الافصاح المحاسبي في القوائم المالية للبنوك وفق المعايير المحاسبية الدولية"، الجزائر: جامعة برج بوعريش، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد الخامس عشر.
3. حفصة، أمينة و فرحات، عباس، (2018)، "جودة القوائم المالية في ظل تبني معايير التقارير المالية الدولية IFRS/IAS"، الجزائر: جامعة بوضياف المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارة وعلوم التسيير، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد السابع.
4. زيود، لطيف وقطيم، حسان و مكية، نغم احم فؤاد، (2007)، "دور الافصاح المحاسبي في سوق الاوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار" سوريا: جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية القانونية، العدد الاول.
5. سلوم، حسن عبدالكريم و نور، بتول محمد، (2014)، "دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الازمة المالية العالمية"، مداخلة ضمن أعمال الملتقى الدولي السابع- حول – تداعيات الازمة الاقتصادية العالمية على منظمات الاعمال (التحديات- الفرص-الافاق)، بجامعة الزرقاء الخاصة في الاردن.
6. عبدالله، عبدالامير جبار، (2019)، "دور المعايير المحاسبية الدولية في تحقيق تماثل المعلومات المحاسبية"، العراق: جامعته المثنى، كلية الادارة والاقتصاد، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، العدد الثاني.
7. الغالي، بوخروبه و بلقاسم، دواح، (2018)، "مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية والافصاح المحاسبي"، الجزائر: جامعة عبدالحميد بن باديس مستغانم، كلية العلوم الاقتصادية، التجارة وعلوم التسيير، مجلة اقتصاديات المال والاعمال، العدد السادس.
8. مراد، وائل، (2016)، "افاق تطبيق معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) المدونة الرسمية لمجلة المحاسب العربي".

رابعاً: المصادر الأجنبية

1. Al-dmour, Ahmed, Abbod, Maysem, & Al-dmour, Hani H. (2017). "Qualitative Characteristics of Financial Reporting and Non-Financial Business Performance" International Journal of Corporate Finance and Accounting, 4(2), p.1-89.
2. Barodiya, paimand. & Saxena, sonal, (2015). "A study of international accounting standard and India accounting standard", International Journal of current research and academic review, 3(5), p. 127-133.
3. Belkaoui, Ahmed R. (1981). "Accounting theory", Harcourt Brace Jovanovich, Inc. NY.
4. Brief, R.P. (1975). "The accountant's responsibility in historical perspective". The Accounting Review, 50(2), p.2-297.
5. Jiangli, W., Unal, H., & Yom, C. (2004). "Relationship Lending, Accounting Disclosure, and Credit Availability during Crisis". FDIC Center for Financial Research.
6. Kieso, Donald E., Weygandt, Jerry J. & Warfield, Terry. (2014). "Intermediate Accounting", IFRS Edition, Wiley Middle East, Ed. 14th.

7. Kieso, Donald E., Weygandt, Jerry J. & Warfield, Terry. (2016). **"Intermediate Accounting-International student version"** Ed. 16th.
8. Singhvi, S. S., & Desai, H. B. (1971). **"An empirical analysis of the quality of corporate financial disclosure"**. The Accounting Review, 46(1), p.129-148.
9. Zehri, F., & Chouaibi, J. (2013). **"Adoption determinants of the International Accounting Standards IAS/IFRS by the developing countries"**. Journal of Economics Finance and Administrative Science, 18(35), p. 56-62.