الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

جامعة محمد خيضر– بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلـوم التجـاريـة

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

الموضـــــــــــــــوع

تدقيق القوائم المالية في ظل متطلبات الإفصاح وفق المجالس المحاسبة الدولية IASB/FASB

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة

تخصص: محـــــاسبة وتدقيـــق

إعداد الطالبان:
دحمان فاطمة الزهراء
قرماش حسين

الأستاذ المشرف:
د.سعيدي عبد الحليم

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّـفـة	مؤسسة الانتماء
1	ميلود عزوز	أستاذ محاضر –أ-	رئيسا	**جامعة بسكرة**
2	عبد الحليم سعيدي	أستاذ محاضر –ب-	مشرفا	**جامعةبسكرة**
3	إبراهيم تومي	أستاذ محاضر –أ-	مناقشا	**جامعةبسكرة**

السنة الجامعية: 2019 /0202

بسم الله الرحمن الرحيم

بسم الله الرحمان الرحيم

"يرفع الله الذين امنوا منكم والذين أوتوا العلم درجات والله بما تعملون خبير"

(سورة المجادلة الآية 11)

صدق الله العظيم

شكر وعرفان

بدأنا بأكثر من يد وقاسينا أكثر من هم وعانينا الكثير من الصعوبات وها نحن اليوم والحمد لله نطوي سهر الليالي وتعب الأيام وخلاصة مشوارنا بين دفتي هذا العمل المتواضع.

إلى من علمونا حروفا من ذهب وكلمات من درر وعبارات من أسمى وأجلى عبارات في العلم إلى من صاغو لنا علمهم حروفا ومن فكرهم منارة تنير لنا سيرة العلم والنجاح إلى أساتذتنا الكرام وعلى رأسهم الأستاذ "بن عيشي بشير"، كما أخص بالشكر والتقدير للأستاذ الفاضل "سعيدي عبد الحليم" لتفضله بالإشراف على هذا العمل وسعة صدره وعلى حرصه أن يكون هذا البحث في صورة كاملة لا يشوهه أي نقص، نسأل الله أن يجزيه عنا كل خير.

إلى من سرنا سويا ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح والإبداع إلى من تكاتفنا يدا بيد ونحن نقطف زهرة تعلمنا إلى أصدقائنا وزملائنا.

كما لا يفوتني أن أتقدم بعظيم الشكر ووافر الامتنان إلى كل من ساهم بالتشجيع أو السؤال أو المساعدة قبل وأثناء إعداد العمل.

إهداء 1

إلي روح والدي العزيز رحمه الله.

إلى والدتي العزيزة أطال الله عمرها وأحسن ختامها.

إلى روح جدتي العزيزة رحمها الله.

إلى أخوتي الأحباء.

إلى خطيبي العزيز.

إلى صغيرتي العزيزة " أميرة "

إلى روح الشهداء الأبرار.

إلى أسرانا البواسل.

إلى جميع الأقارب والأصدقاء والأحباء.

دحمان فاطمة الزهراء

إهداء 2

أهدي هذا العمل المتواضع إلى من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة الحب إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم " أمي الغالية وأبي الغالي "

إلى جميع أخوتي وأخواتي الأعزاء وجميع الأصدقاء ورفقاء دربي الأوفياء

قرماش حسين

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

قائمة المحتويات	الصفحة
فهرس المحتويات	I
قائمة الاختصارات	V
فهرس الجداول	VI
فهرس الأشكال	VIII
فهرس الملاحق	IX
المقدمة العامة	ا-ز
الفصل الأول: مفاهيم حول تدقيق القوائم المالية	
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لتدقيق القوائم المالية	09
المطلب الأول: ماهية التدقيق	09
أولا: مفهوم التدقيق	09
ثانيا: مبادئ التدقيق	10
ثالثا: أهمية التدقيق	11
رابعا: أهداف التدقيق	13
خامسا: القواعد العامة للتدقيق	14
سادسا: أنواع التدقيق	14
سابعا: أساليب التدقيق	16
ثامنا: طرق التدقيق	16
المطلب الثاني: عموميات حول القوائم المالية	17
الفرع الأول: تعريفات	17
الفرع الثاني: أنواع القوائم المالية	18
أولا: قائمة المركز المالي	19
ثانيا: قائمة الدخل	20
الفرع الثالث: مستخدمو القوائم المالية	22
أولا: المستخدمين ذوي المصلحة المباشرة	24
ثانيا: المستخدمين ذوي المصلحة الغير المباشرة	25
الفرع الرابع: أهداف القوائم المالية	25
الفرع الخامس: الخصائص النوعية للقوائم المالية	26
المطلب الثالث: إجراءات تدقيق القوائم المالية (قائمة المركز المالي/قائمة الدخل)	27
الفرع الأول: إجراءات تدقيق قائمة الدخل	27
الفرع الثاني: إجراءات تدقيق قائمة المركز المالي	28

1– الأصول المتداولة	29
2– الأصول الثابتة و الوهمية و الأرصدة المدينة الأخرى	31
3– الالتزامات طويلة و قصيرة الأجل	33
4– حقوق الملكية والمخصصات والأرصدة الدائمة الأخرى	37
المبحث الثاني: المجالس المحاسبية و مشروع التقارب بين IASB/FASB	41
المطلب الأول: مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB	41
1– تأسيس IASB	41
2– تكوين IASB	42
3– مهام IASB	42
المطلب الثاني: مجلس المعايير المحاسبية المالية FASB	43
1– تأسيس FASB	43
2– تكوين FASB	43
3– مهام FASB	43
المطلب الثالث: مشروع التقارب الدولي بين IASB/FASB	44
1– مفهوم التقارب الدولي للمعايير المحاسبية	44
2– أهمية التقارب الدولي للمعايير المحاسبية	44
3– دوافع توجه FASB نحو مشروع مشترك للتقارب مع IASB	44
4– صعوبات التقارب الدولي للمعايير المحاسبية	45
5– موانع تبني الولايات المتحدة الأمريكية للمعايير الدولية	45
المبحث الثالث: متطلبات الإفصاح وفق المجالس المحاسبية و الاختلافات بينهم	46
المطلب الأول: عموميات حول الإفصاح	46
الفرع الأول: تعريف الإفصاح	46
الفرع الثاني: الفروض الرئيسية للإفصاح المحاسبي	46
الفرع الثالث: شروط الإفصاح المحاسبي	47
الفرع الرابع: أنواع الإفصاح المحاسبي	47
الفرع الخامس: أهداف الإفصاح المحاسبي	48
الفرع السادس: أهمية الإفصاح المحاسبي	49
الفرع السابع: طرق الإفصاح المحاسبي	50
المطلب الثاني: الإفصاح وفق المجالس المحاسبية IASB/FASB	50
الفرع الأول: الإفصاح في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS	50
1– المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية العمومية	50

2- المعلومات التي يجب عرضها في صلب قائمة الدخل	53
الفرع الثاني: الإفصاح في ظل المعايير المحاسبية المالية US GAAP	54
1- الإفصاح عن قائمة الميزانية	54
2- الإفصاح عن (قائمة الدخل الشامل) قائمة الدخل	54
المطلب الثالث: الاختلافات بين متطلبات الإفصاح وفق المجالس المحاسبية IASB/FASB	55
الفصل الثاني: تدقيق القوائم المالية في ظل متطلبات الإفصاح وفق المجالس المحاسبية الدولية	
المبحث الأول: مراحل إعداد استمارة الدراسة الاستبيانية	57
المطلب الأول: تحضير استمارة الاستبيان	58
1- مرحلة التصميم	58
2- مرحلة إعادة التصميم	59
3- مرحلة التصميم النهائي للاستبيان	59
المطلب الثاني: هيكل استمارة الاستبيان	60
1- السمات الشخصية	60
2- محاور الاستبيان	60
المطلب الثالث: اختبار صدق و ثبات الاستبيان	63
1- اختبار صدق الاستبيان	63
2- ثبات الاستبيان	68
3- معايير قياس الاستبيان	70
4- الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص و السمات الشخصية	70
المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية	76
المطلب الأول: نشر و إدارة استمارة الاستبيان	76
المطلب الثاني: مجتمع و عينة الدراسة	78
1- مجتمع الدراسة	78
2- عينة الدراسة	78
المطلب الثالث: الحدود المكانية و الزمانية للدراسة	78
1- الحدود المكانية	78
2- الحدود الزمانية	79
3- الحدود البشرية	79
4- الحدود الموضوعية	79
المبحث الثالث: تحليل البيانات و اختبار فرضيات الدراسة	79
المطلب الأول: الأساليب الإحصائية المستخدمة في البحث	80

المطلب الثاني:اختبار الفرضيات	84
– التحقق من صحة فرضيات الدراسة	85
خلاصة الفصل	108
الخاتمة	109
قائمة المراجع	
الملاحق	

قائمة الاختصارات

FASB	**Financial Accounting Standards Board**
GAAP	**Generally Accepted Accounting principles**
IAS	**International Accounting Standards**
IASB	**International Accounting Standards Board**
IFRS	**International Financial Reporting Standards**

فهرس الجداول

والأشكال

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(2-1)	يوضح معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور الأول .	65
(2 -2)	يوضح معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني و الدرجة الكلية للمحور الثاني .	66
(2 -3)	يوضح معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية للمحور الثالث.	67
(2 -4)	يوضح نتائج اختبار ألفا "كرونباخ" لقياس ثبات الاستبيان.	69
(2 -5)	درجات مقياس " ليكرت" للإستبيان.	70
(2 -6)	المؤهل العلمي	70
(2-7)	التخصص الأكاديمي.	71

(2– 8)	الوظيفة المهنية .	73
(2– 9)	سنوات الخبرة المهنية المكتسبة.	74
(2– 10)	الإطلاع على الإطار المفاهيمي الذي جاءت به المعايير المحاسبية.	75
(2– 11)	يوضح قيمة معامل" كولموجروف" و القيمة الاحتمالية لجميع المحاور.	81
(2– 12)	طول خلايا مقياس " ليكرت" لاستبيان الدراسة.	85
(2– 13)	إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .	87
(2– 14)	مدى تأثير الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية على تدقيق القوائم المالية .	95
(2– 15)	إمكانية تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية وانعكاساته على تدقيق القوائم المالية .	95
(2– 17)	درجة مساهمة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحسين	102

فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(1–1)	مستخدمي القوائم المالية	22
(2– 2)	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.	71
(2– 3)	توزيع أفراد العينة حسب التخصص الأكاديمي.	72
(2– 4)	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة المهنية.	74
(2– 5)	توزيع أفراد العينة حسب سنوات خبرتهم المهنية.	75
(2– 6)	توزيع أفراد العينة حسب الإطلاع على ما جاءت به المعايير المحاسبية.	76

الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
(2–1)	استمارة الاستبيان
(2 –2)	مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج SPSS

مقدمة

مقدمة

إن كبر حجم المؤسسات و تعددها، و تعدد الأطراف التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بنشاط المؤسسات أدت بالقوائم المالية و التي تتمثل في مخرجات النظام المحاسبي إلى أن تكون لها صفة العمومية و غير متحيزة لفئة معينة على حساب الفئات الأخرى.

حيث تعتبر القوائم المالية المصدر الرئيسي إن لم يكن الوحيد للعديد من المستخدمين لتقديم معلومات محاسبية كمية للعديد من الأطراف كما تعتبر مهمة لمستخدميها ، لذلك تركز الإدارة على إظهار القوائم المالية للمؤسسة بأفضل صورة ممكنة لأنها الركيزة التي على أساسها يتم الحكم على الشركة بالنجاح أو الفشل.

وهذا ما أدى إلى ضرورة الاهتداء إلى جملة من الوسائل و التقنيات التي تضمن لأصحاب المؤسسات الحفاظ على أموالهم المستثمرة و الاستغلال الأمثل لمواردهم و الحد من الأخطاء المحاسبية و التلاعب و في مقدمة هذه الوسائل التدقيق المحاسبي، إذ أصبح الأداة الفعالة التي تبرز صحة و دقة و سلامة القوائم المالية، و مدى إمكانية الاعتماد عليه، و ثقة أصحاب المؤسسات في أسلوب التدقيق المحاسبي الخارجي المطبق، و كذا مدى كفاءة القائمين عليه لذلك يجب إدراك معايير التدقيق الدولية من قل لمدققين و التزام المؤسسات بتطبيق المبادئ المحاسبية و المعايير المحاسبية.

إن المعلومة المحاسبية ذات أهمية كبيرة وذلك لكونها المرآة العاكسة لنشاط المؤسسة ، إضافة إلى كونها موجهة للعديد من الأطراف ، الأمر الذي يقودنا إلى التساؤل حول الشيء الذي يمكننا من تقديم بيانات مالية ذات مصداقية و شفافية ، فيكون الجواب هو الإفصاح حيث يعتبر أداة بدونه لن تكون أي فائدة من مخرجات النظام المحاسبي ، إذ يهدف إلى إظهار المعلومات التي بحوزة الإدارة إلى المستخدمين ، و للقيام بعملية الإفصاح يجب إتباع قواعد و سياسات محاسبية تؤدي إلى إن تفصح المعلومات الاقتصادية و المحاسبية المعروضة عن الحقائق الأساسية المتعلقة بالمؤسسة.

ونتيجة للتطورات الاقتصادية التي شهدها العالم، أدرك المهتمون بمهنة المحاسبة أهمية وجود المعايير المحاسبية التي تصدرها الهيئات المحاسبية للإفصاح في القوائم المالية. مما تطلب الأمر إلى وضع معايير متفق عليها في عملية الإفصاح عن المعلومات المالية بغية الوصول إلى توحيد في الأنظمة المحاسبية ،إذ أصبح من الضروري الاعتماد على لغة موحدة من اجل إعداد القوائم المالية و ذلك لإعطاء المستثمر القدرة على المقارنة بين هذه القوائم وعلى أساسها يمكنه اتخاذ القرار ، فالشركات تعمل خارج حدود موطنها ،من اجل ذلك أصبح من الضروري إن تتخلى البلدان عن أطرها المحاسبية ، للحد من مشكلة الاختلاف.

و من المسلم به الآن أن المعايير المحاسبية الدولية مستخدمة على نطاق واسع من أغلبية البلدان، فقد طالبت هذه الدول شركاتها المحلية بإعداد القوائم المالية وفق هذه المعايير ، مثل الطلب من الشركات في دول التحاد الأوروبي أن تقدم تقاريرها المالية في ظل المعايير المحاسبية الدولية. ولكن على الرغم من هذا التوجه الدولي نحوها ، إلا إن الولايات المتحدة الأمريكية لم تتبناها إلى غاية اليوم ، حيث مازال يتعين على شركاتها استخدام المعايير الأمريكية.

الإشكالية الرئيسية

وبناءا على ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يتم تطبيق الإفصاح في القوائم المالية وفق المجالس المحاسبية (IAS/IFRS)(GAAP) ؟

الأسئلة الفرعية

1. هل هناك إمكانية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟
2. هل يؤثر الاختلاف بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية على تدقيق القوائم المالية؟

3. ما مدى إمكانية تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبية الأمريكية وانعكاسها على تدقيق القوائم المالية؟

الفرضيات

1. توجد إمكانية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .
2. لا يؤثر الاختلاف بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية في تدقيق القوائم المالية .
3. توجد إمكانية لتحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية وانعكاسها على تدقيق القوائم المالية .

دوافع الدراسة

1- الدافع الأول لاختيار هذا الموضوع هو تخصصنا في المحاسبة و التدقيق .

2- فضول معرفي لجانب جديد من الهيئات أو منظمات المعايير لم نتوسع فيه كثيرا خلال سنواتنا الدراسية.

3- معرفة فيما إذا كان هناك وجوه اختلاف أو تشابه بين الهيئات وإصدارها للمعايير.

4- الرغبة الشخصية في الاستفادة من موضوع البحث مستقبلا في معالجة ودراسة موضوع التدقيق والإفصاح.

5- قلة البحوث والدراسات الأكاديمية المتناولة لموضوع التقارب بين الهيئتين (FASB/IASB).

أهداف الدراسة

1- لفت الانتباه لمشروع التقارب القائم بين المعايير الدولية و المعايير الأمريكية.

2- التأكد فيما إذا كانت معايير المحاسبية مطبقة وفق ما هو منصوص عليه أو لا.

3- التعرف على الهيئات و المجالس التي تصدر المعايير المحاسبية.

4- معرفة فيما إذا كان هناك أمل لتوحيد المعايير المحاسبية والتخلص من الاختلافات نهائيا.

أهمية الدراسة

1- توضيح أثر التدقيق المحاسبي في تحسين نوعية القوائم المالية.

2- إبراز أهمية عملية التدقيق المحاسبي للقوائم المالية في المؤسسات وأثرها الكبير، وبأن لها دور فعال في معرفة فيما إذا تم الإفصاح وفق المعايير المحاسبية.

منهجية الدراسة

تم الاعتماد في هذه الدراسة على مصادر أساسية وثانوية لجمع البيانات، فالمصادر الأساسية تم الحصول عليها من خلال تصميم استبيان وزع الكترونيا على أفراد العينة، أما المصادر الثانوية تم الحصول عليها بالإطلاع على الدراسات السابقة في هذا المجال، والاعتماد على الكتب و المقالات و المواقع والملتقيات المحاسبية.

قد قمنا باستخدام المنهج التحليل الإحصائي الذي يحاول أن يقارن ويفسر نتائج الدراسة واعتمدنا في هذه الدراسة على معيار " ألفا كرونباخ" لقياس ثبات الاستبيان و **"ليكريت "** في قياس الإجابات في فقرات الإستبانة.

الدراسات السابق

1- **دراسة (جودي إيمان، 2013)** بعنوان "أثر الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية (US. GAAP) و آفاق التقارب بينهما "وقد أظهرت الدراسة أن مما لا شك فيه أن استخدام لغة محاسبية واحدة مقبولة عالميا له فوائد عديدة منها تشجيع الاستثمار وتوسيع الأعمال الاقتصادية، ففائدة اللغة الواحدة المشتركة لا يمكن أن ينكرها أحد لأنها تتيح على وجه الخصوص قابلية المقارنة بين القوائم المالية لمختلف الشركات.

2- **دراسة (شادو عبد اللطيف،2014)** بعنوان " القياس و الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS " و قد اتضح من الدراسة أن مستوى الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

بالقياس مع مستوى الإفصاح المطلوب الموجود في المعايير المحاسبية الدولية هو بشكل مناسب، إلا انه و بقصد تحسين مستوى هذا الإفصاح و سعيا وراء زيادة فعالية القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وجعلها ذات دلالة كافية تمكن مستخدميها من اتخاذ قراراتهم بشكل دقيق.

3- **دراسة (عبد المنعم عطا العلول،)** بعنوان " دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة و المساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة–فلسطين" وقد أظهرت الدراسة أن يوجد اهتمام من الشركات المساهمة العامة بالإفصاح المحاسبي عن جميع بنود عناصر المركز المالي بالقدر الكافي وبدون استثناء وهذا يشير إلي اهتمام الشركات بالإفصاح المحاسبي للبيانات المالية للمركز المالي مما يجعل البيانات المالية تمتاز بالشفافية والمصداقية والثقة ولتستفيد منها الجهات المعنية وتقوية مركز هذه الشركات في الأسواق المالية.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

الأمر الذي يميز الدراسة التي قمنا بها عن الدراسات السابقة هو محاولتنا التركيز تسليط الضوء على الاختلافات بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية من حيث تدقيق القوائم المالية ومعرفة التأثير الناجم عن هذه الاختلافات كما تطرقنا لإمكانية تحقيق التقارب بين FASB/IASB والسعي لإيجاد معايير موحدة من دون اختلافات.

صعوبات الدراسة

- صعوبة وجود كل الإفصاحات المتعلقة بكل بند من بنود الميزانية وحسابات النتائج.
- صعوبة في توزيع و استرجاع إجابات الاستبيان نظرا لحالة الوباء.
- نقص المراجع التي ترتبط بالمجلس المعايير المحاسبة المالية ومتطلبات إفصاحه باللغة العربية أحيانا وعدم توفرها على مستوى الجامعة أحيانا أخرى.

- تشعب موضوع إجراءات تدقيق القوائم المالية الأمر الذي جعلنا نختصر بعضها من جهة، و التزاما منا بمنهجية الدراسة المفروضة فيما يخص حجم المذكرة من جهة أخرى.
- قلة الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر.

الملخص

تهدف هذه الدارسة إلى معرفة فيما إذ أمكن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر رغم الصعوبات، و تبيان أثار الاختلافات بين المعايير الدولية و المعايير الأمريكية على تدقيق القوائم المالية وفق متطلبات الإفصاح ، خاصة الميزانية ،جدول حسابات النتائج ويرجع ذلك بشكل أساسي للأهمية البالغة لهذه القوائم لدا مستخدميها في اتخاذ القرارات المالية الملائمة وتقييم الأداء،إلى جانب عرض مختلف المداخيل المحاسبية المقترحة من طرف المفكرين الأكاديميين والمحاسبين والمنظمات المهنية المحاسبية لتطوير مفهوم الإفصاح والقياس المحاسبي من القوائم المالية من جهة ومن جهة أخرى باعتبار أن المعايير المحاسبية الدولية مستمدة من المعايير المحاسبية الأمريكية ولتحقيق أهداف هذه الدارسة تم طرح مجموعة من الأسئلة في شكل استبيان على عينة من الأفراد المتمثلة في أكاديميين و مهنيين و مدققين و محافظين حسابات.

وخلصت هذه الدراسة إلى إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات الجزائرية و أن لها اثر اقتصادي ايجابي. وانه رغم الاختلافات بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية إلا انه هذه الاختلافات لا تؤثر على تدقيق القوائم المالية وذلك لكون المعايير المحاسبية الدولية مشتقة من المعايير المحاسبية الأمريكية أي أنها تقوم على نفس الفكر في تدقيق القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، القوائم المالية، الإفصاح، المجالس المحاسبية، مشروع التقارب، إجراءات التدقيق، المعايير المحاسبية الدولية، المعايير المحاسبية الأمريكية.

Summary

This study aims to know if it is possible to apply international accounting standards in Algeria despite the difficulties, and to show the effects of the differences between international standards and American standards on auditing financial statements according to the requirements of disclosure, especially the budget, and the results accounts table, mainly due to the great importance of these lists in this regard. Its users in making appropriate financial decisions and evaluating performance, in addition to presenting the various accounting incomes proposed by academic thinkers, accountants and professional accounting organizations to develop the concept of disclosure and accounting measurement from the financial statements on the one hand and on the other hand, considering That the international accounting standards are derived from the American accounting standards, and to achieve the objectives of this study, a group of questions were asked in the form of a questionnaire on a sample of individuals represented by academics, professionals, auditors and account governors.

This study concluded that international accounting standards can be applied in Algerian institutions and that it has a positive economic impact. And that despite the differences between international accounting standards and American accounting standards, these differences do not affect the auditing of

the financial statements, because international accounting standards are derived from American accounting standards, that is, they are based on the same thinking in auditing the financial statements.

Keywords : Auditing, Financial statements, Disclosure, Accounting boards, project convergence, Audit procedures, International accounting standards, American accounting standards.

الفصل الأول

مفاهيم حول تدقيق القوائم المالية

تمهيد

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن وكذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر في المؤسسة مما أوجب على المؤسسة تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي، تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها. ولكي تقوم بهذه المهمة على أكمل وجه، وجب أن تتمتع هذه المهمة بصفة الحياد والموضوعية في إيصال مختلف التقارير لمن يهمهم الأمر، وعلى هذا الأساس نشأت عملية التدقيق لمساعدة /–المؤسسة على تلبية هذه المتطلبات.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لتدقيق القوائم المالية

المطلب الأول: ماهية التدقيق

أولا: مفهوم التدقيق

التدقيق علم له قواعده وأصوله وفن أساليبه وإجراءاته يهتم بالفحص الفني المحايد لحسابات وسجلات الوحدة محل المراجعة بقصد إبداء الرأي في مدي صحة وعدالة الأرقام الواردة بالقوائم المالية المنشورة لهذه الوحدة. (غسان، 2006، صفحة 04)

يقصد بالتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة. (خالد امين، 2007، صفحة 13)

وقد عرفت جمعية المحاسبة الأميركية التدقيق بأنه عملية منظمة و منهجية لجمع الأدلة و القرائن و تقويمها، بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة و الأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق و التطابق بين هذه النتائج و المعايير المقررة و توصيل ذلك إلى الأطراف المعنية. (حسين و حسين، 1999، صفحة 13)

أما منظمة العمل الفرنسي فعرفتها على أنها مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استنادا على معايير التقييم وتقدير المصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم. (محمد الطاهر، 2015، صفحة 5)

المقصود بعملية التدقيق في هذا المجال هو التدقيق الخارجي، أي الذي يقوم به مكتب تدقيق من خارج المؤسسة، ويتحدد دور المدقق هنا في الدراسة الانتقادية للعناصر المقدمة إليه لغرض زيادة قدرتها على مقابلة احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية، وبالتالي إضافة مزيد من الثقة إلي المعلومات التي تنبع من نظام الاتصال (يعقوب ولد الشيخ محمد، 2015، صفحة 3)

ثانيا: مبادئ التدقيق

يمكن تحديد هذه المبادئ عن طريق ركنين وهما ركن الفحص وركن التقرير:

1- المبادئ المرتبطة بركن الفحص: وتتمثل في المبادئ التالية:

أ- مبدأ تكامل الإدراك الرقابي: يعني المعرفة التامة بطبيعة أحداث المؤسسة وآثارها الفعلية والمحتملة على كيانها، وعلاقتها بالأطراف الأخرى من جانب، ومعرفة وتحديد احتياجات مختلف الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية من جانب آخر.

ب- مبدأ الشمول في مدى الفحص الإخباري: يعني أن يشمل الفحص جميع أهداف المؤسسة سواء كانت الرئيسية أو الفرعية وكذلك جميع التقارير والقوائم المالية المعدة بواسطة المؤسسة، مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه الأهداف والتقارير.

ج- مبدأ الموضوعية في الفحص: أي استخدام العقل إلى أقصى حد ممكن، والابتعاد عن عنصر التقدير الشخصي، وذلك بالاستناد على العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤيد رأي المدقق وتدعمه خصوصا اتجاه العناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبيا، وتلك التي يكون احتمال حدوث أخطاء فيها أكبر من غيرها.

د- مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية: بمعنى وجوب فحص مدى الكفاية الإنسانية في المؤسسة بجانب فحص الكفاية الإنتاجية ،لما لها من أهمية كبرى في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن أحداث المؤسسة وهذه الكفاية هي مؤشر السلوكي لها، وتعبر على ما تحتويه المؤسسة من نظام قيادة والسلطة والحوافز والاتصال والمشاركة .

2- المبادئ المرتبطة بركن التقرير: وتتمثل هذه المبادئ في:

أ- مبدأ كفاية الإيصال: يشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون تقارير القائم بعملية التدقيق أداة لنقل صورة حقيقية وواقعية عن العمليات الاقتصادية للمؤسسة لجميع الأطراف المتعامل معها، وهذا ما يبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد هذه التقارير.

ب- مبدأ الإفصاح: يشير غلى مراعاة توضيح مدى تنفيذ أهداف المؤسسة من خلال تقرير المدقق، ومدى التطبيق للمبادئ والإجراءات المحاسبية والتغيير فيها، وإظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة التقارير المالية وإبراز جوانب الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية، المستندات، الدفاتر والسجلات.

ج- مبدأ الإنصاف: يشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المدقق وكذا التقارير المالية منصفة وعادلة لجميع الأطراف والجهات المرتبطة بالمؤسسة سواء كانت الأطراف الخارجية أو الداخلية.

د- مبدأ السببية : وبنص هذا المبدأ على أنه يجب أن يشمل تقرير المدقق على تفسير واضح لكل تصرف غير عادي يواجهه أناء أداء مهامه، وأن توضح الاقتراحات المقدمة على أسباب موضوعية (محمد لمين، 201، صفحة 29.30)

ثالثا: أهمية التدقيق

تتمثل أهمية التدقيق فيما يلي:

1- إدارة المؤسسة: وتتمثل أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لإدارة المؤسسة في:

أ- رأي معتمد ودليل لمستخدمي القوائم المالية داخل وخارج المؤسسة حول عدالتها كوحدة واحدة.

ب- أساس للحصول على القروض من البنوك ومؤسسات الإقراض والموردين.

ج- أساس لتحديد سلامة المركز المالي.

د- أساس لتقرير وتحديد ربحية العمليات وقوتها الإرادية.

ر- أساس لتجنب العسر المالي أو الإفلاس أو الاختلاس.

2- الدائنين والموردين: يعتمدون على تقرير المدقق بسلامة وصحة القوائم المالية ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام قبل الشروع في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه،

وتفاوت نسب الخصومات التي تمنحها وفقا لقوة المركز المالي.

3- البنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى: تلعب هذه المؤسسات دورا مهما في التمويل قصير الأجل للمؤسسات لمقابلة احتياجاتها وتوسعاتها، لهذا فإنها تعتمد على تقرير المدقق لدراسة وتحليل القوائم المالية قبل الشروع في نهج المصرفي وتعتمد كأساس للتوسع فيه أو الإحجام عنه عن طريق تقييم درجة الخطر في منح القرض.

4- المؤسسات الحكومية: تعتمد على القوائم المالية وتقرير المدقق للتخطيط، المتابعة، الإشراف والرقابة على المؤسسات الاقتصادية، والتأكد من التزامها بالتعليمات، الإجراءات والتوجيهات ومدى الالتزام بالخطط الموضوعة وتحديد الانحرافات وأسبابها.

5- نقابات العمال: تعتمد نقابات العمال على القوائم المالية عند التفاوض مع الإدارة بشأن السياسة العامة للأجور والمشاركة في الأرباح وغيرها، لذلك يجب أن تكون القوائم المالية عاكسة فعلا لحال المؤسسة.

6- مصلحة الضرائب: تعتمد مصلحة الضرائب على القوائم المالية المعتمدة لتقليل الإجراءات الروتينية وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب وسرعة تحديد الوعاء الضريبي والحصول على الضريبة.

7- الاقتصاد القومي: يعتمد كذلك الاقتصاديون في هياكل الدولة على القوائم المالية للوصول إلى تحديد المؤشرات الوطنية منها مثلا: الدخل القومي، الناتج الداخلي الخام وغيرها، والقيام بعملية التخطيط الاقتصادي واتخاذ قرارات تنموية تخدم الصالح العام، لهذا وجب أن تكون المعلومات الظاهرة على هذه القوائم المالية تعبر عن واقع فعلي، فمهنة التدقيق من المهن التي ساهمت مساهمة فعالة في تنمية المجتمعات لما تؤديه من خدمات في مجال حماية الاستثمارات وتوضيح حالات الإسراف والتلاعب. (محمد لمين، 201، صفحة 22.23)

رابعا: أهداف التدقيق

وتقسم هذه الأهداف إلى مجموعتين:

أولا أهداف تقليدية ويدرج تحتها:

- ❖ التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلاته، وتقرير مدى الاعتماد عليها.
- ❖ الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات.
- ❖ اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء وغش.
- ❖ تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه. (خالد امين، 2007، صفحة 14)
- ❖ مساعدة الإدارة على وضع السياسات واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.
- ❖ مساعدة الدوائر المالية في تحديد الوعاء الضريبي.
- ❖ مساعدة الجهات الحكومية الأخرى في تخطيط الاقتصاد الوطني.

ثانيا أهداف حديثة ويدرج تحتها:

- ➢ مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها وتحديد انحرافاتها وتحديد أسبابها.
- ➢ تقييم الأداء بالنسبة للوحدات الاقتصادية.
- ➢ تحقيق أقصى كفاية اقتصادية.
- ➢ تحقيق أقصى رفاهية لجميع أفراد المجتمع.. (حسين و حسين، 1999، صفحة 15)

خامسا: الفوائد العامة للتدقيق

غالبا ما يعتقد خطا أن الحاجة الأصلية للتدقيق الخارجي هي في حالة التنظيمات الكبيرة المعقدة، أو في حالة حماية مصالح المساهمين، والصحيح هو أن هناك عدة فوائد لتدقيق الحسابات حتى لو لم يكن ذلك متطلبا قانونيا. فعلى سبيل المثال، إذا أخذنا التدقيق الخارجي لشركة التضامن نلاحظ الفوائد التالية:

1- تدقيق الحسابات من قبل مدقق خارجي يساعد بشكل كبير على تجنب النزاعات بين الشركاء خاصة عندما تكون ترتيبات توزيع أرباح الحصص بينهم معقدة.

2- سهولة عملية دخول شريك جديد عندما تكون الحسابات مدققة.

3- طلبات الحصول على تسهيلات مالية من البنوك تدعم بشكل كبير عندما ترفق بها البيانات المالية المصدقة.

4- البيانات المالية المصدقة تكون أكثر مصداقية لدى دائرة ضريبة الدخل.

5- وجود مدقق كفئ للشركة مفيد كذلك، بسبب العديد من المجالات الأخرى التي يمكن أن يقدم بها كالمشورة والنصح، لذلك فان العديد من عقود الشركة تحتوي على نص يمنح بموجبه المدقق صلاحية أن يكون محكما في نزاعات حول مسائل محددة. (سعود، 2012، صفحة 1)

سادسا: أنواع التدقيق

1- من حيث نطاق التدقيق

- **التدقيق الكامل:** وهو الذي يخول المدقق إطارا غير محدد للعمل الذي يؤديه، ولا تضع الإدارة أية قيود على نطاق أو مجال العمل الذي يقوم به المدقق. وفيه يستخدم المدقق رأيه الشخصي في تحديد درجة التفاصيل فيما يقوم به من عمل.
- **التدقيق الجزئي:** وهو التدقيق الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة، آو هو بمثابة ذلك النوع من التدقيق الذي توضع فيه بعض القيود على نطاق فحص المدقق بأي صورة من الصور. (حسين و حسين، 1999، صفحة 17)

2- من حيث توقيت عملية التدقيق

- **التدقيق المستمر:** هو التدقيق الذي يتم على مدار السنة المالية وغالبا ما يتم وفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا، مع ضرورة إجراء تدقيق أخر بعد إقفال الحسابات للتحقق من التسويات الضرورية لإعداد التقارير المالية النهائية.
- **التدقيق النهائي:** هو التدقيق الذي يتم بعد انتهاء السنة المالية و إعداد الحسابات الختامية و الميزانية. (حسين و حسين، 1999، صفحة 18)

3- من حيث الهيئة التي تقوم به

- **التدقيق الداخلي:** ويقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمنشاة، ولتحقيق أهداف الإدارة كتحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.
- **التدقيق الخارجي:** وغرضه الرئيسي الوصول إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع الشركة المالي، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها عن الفترة المالية المعنية، ولهذا يقوم بها شخص خارجي محايد مستقل عن إدارة المشروع، ولهذا يطلق على هذا النوع أحيانا بالتدقيق المحايد أو المستقل. (سعد فؤاد، 2017، صفحة 22)

4- من حيث درجة الإلزام

- **التدقيق الإلزامي:** حيث يلزم القانون الشركات بتعيين مدقق حسابات يقوم على تدقيق حساباتها ويصادق على حساباتها الختامية وقوائمها المالية. وأي شركة تخالف ذلك يطبق عليها جزاء حسب قانون العقوبات الموجود في قانون الشركات الأردني رقم 12 لسنة 1964.
- **التدقيق الاختياري:** وهو يتم بإرادة المشروع دون نص القانون، حيث يكون العميل مخير بان يوكل مدقق أم لا. (سعود، 2012، صفحة 12)

5- من حيث الشمولية ومدى المسؤولية في التنفيذ

- ✓ **التدقيق العادي:** وهو الإجراء الذي يقوم به المدقق من فحص السجلات والتأكد من القوائم المالية، ثم إبداء الرأي وتكون مسؤولية المدقق في هذه الحالة عن أي تقصير ينشا عنه.
- ✓ **التدقيق لغرض معين:** وهو القيام بعملية التدقيق بهدف الوصول إلى غرض معين ونتائج معينة. (سعود، 2012، صفحة 16)

سابعا: أساليب التدقيق

إن معظم المدققين يقومون بالاعتماد على التدقيق المالي، حيث ينقسم هذا النوع من التدقيق بدوره إلى ما يلي:

1- التدقيق المستندي:

يخص هذا التدقيق النواحي الشكلية للمستندات والبيانات التي تحتوي عليها هذه المستندات بالإضافة إلى عمليات الجمع والطرح.

2- التدقيق الفني:

ويعتمد على معرفة أن هذه المستندات أو المؤسسة تسيير وفق القوانين والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها دوليا.

ثامنا: طرق التدقيق

للتدقيق طرق متعددة ومتنوعة، حيث يتم استخدام هذه الطرق على أساس اختياري يقرر مداه على ضوء كفاية الطرق المحاسبية بالمشروع ومدى كفاية أنظمة الرقابة الداخلية.

وفيما يلي الطرق المستعملة في عملية التدقيق:

1- **الملاحظة:** وتطبق من اجل الحكم على صلاحية الطرق المحاسبية المستعملة في المشروع وأنظمة الرقابة المستخدمة والطرق المحاسبية المتبعة في المشروع.

2- **التفتيش:** وهي عملية البحث عن الأدلة والقرائن التي تعزز عملية التثبيت والمحاسبي للقيود.

3- **التعزيز:** وهي عملية التأكد من إن أرصدة الحسابات مطابقة للأرصدة في دفاتر المشروع وذلك من خلال الإرساليات.

4- **المقارنة:** مقارنة نتائج إعمال المشروع مع المشاريع أخرى في نفس الحقل ولنفس الفترة الزمنية.

5- **التحليل**: عملية دراسة الحسابات والبيانات الختامية من اجل التقرير حول صلاحية نشرها أم لا.

6- **الاحتساب**: عملية استخراج النسب المالية أو إيجاد المجموعات الرقمية، بضاعة أخر المدة، جرد الذمم المدينة والدائنة، المستحقات.

7- **الاستفسار**: و هي البيانات التحليلية و الإيضاحات التي تكون مرافقة مع التقرير و قائمة المركز المالي و هي قد تكون سرية غير صالحة للنشر و تتعلق بالخطط المستقبلية للشروع. (سعود، 2012، صفحة 18.19)

المطلب الثاني: عموميات حول القوائم المالية

الفرع الأول: تعريفات

1- تعد القوائم المالية مخرجات النظام المحاسبي وخلاصة أو ثمرة العمل المحاسبي، فالهدف الأساس للمحاسبة المالية هو قياس نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة وتحديد المركز المالي في نهاية كل فترة مالية. (عبد الناصر، 2010، صفحة 321)

2- تمثل القوائم المالية الناتج النهائي والأساسي للعمل في أي وحدة اقتصادية: وهي تنشا نتيجة إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية على البيانات التي ترتبط بالأحداث والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية لغرض تقديمها بصورة إجمالية وملخصة إلى كافة الجهات التي يمكن أن تستفاد منها في اتخاذ القرارات المختلف (قاسم و زياد، 2011، صفحة 25) ة.

3- هي تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وفية الوضعية المالية للكيان وكل تغيير يطرأ على حالته المالية كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعدل في أجل أقصاه أربعة أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية، توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة وتجدر الإشارة إلى إلزامية عرض الكشوف المالية بالعملة الوطنية.

4- تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة حيث ينظر للمعلومات الواردة فيها بأنها تقتبس المركز المالي للمؤسسة و أدائها المالي و تدفقاتها النقدية و يمكن كذلك التعرف على التغيرات في المركز المالي وحقوق الملكية ، حيث أنها تمثل نتاج النشاط في المؤسسة خلال فترة زمنية معينة أو بعبارة أخرى هي ملخص كمي للعمليات و الأحداث المالية و تأثيراتها على أصول و التزامات المؤسسة و حقوق ملكيتها و تعتبر أداة مهمة في اتخاذ القرارات المالية . (عيساوي، 2017، صفحة 53.54)

5- كما يستطيع الباحث تعريف القوائم المالية بأنها بيانات مالية تمثل إنتاج النظام المحاسبي تحتوي على معلومات محاسبية عن الأحداث الاقتصادية للمنشاة، ويتم إعدادها وفقا للأهداف والمفاهيم والفروض والمبادئ والمعايير والسياسات المحاسبية، لاستخدامها في تقويم الأداء المالي للمنشاة واتخاذ القرارات من قبل الفئات التي لها مصلحة بالمنشأة. (عبد الرحمن، 2016، صفحة 167)

وتعد القوائم المالية وفق أعراف ومبادئ متعارف عليها ومقبولة قبولا عاما من قبل الممارسين لمهنة المحاسبة، الأمر الذي يبعث بالطمأنينة لدى جميع الأطراف المعنية بأمور المنشاة الاقتصادية من حيث صحة وعدالة وموضوعية هذه القوائم والبيانات المالية. (نعيم، محمد، و محمود، 1999، صفحة 33)

الفرع الثاني: أنواع القوائم المالية

وهناك عدة أنواع من القوائم المالية التي يمكن أن يقوم النظام المحاسبي المالي بإعدادها في نهاية كل فترة مالية والتي يمكن تقسيمها إلى نوعين هما:

- القوائم المالية الأساسية:

وهي تشمل مجموعة القوائم المالية التي يجب أن يقوم النظام المحاسبي بإعدادها في نهاية الفترة المالية، فهي تعتبر إلزامية وتشمل كلا من:

1. قائمة المركز المالي.
2. قائمة الدخل.
3. قائمة التدفقات النقدية.

- القوائم المالية الإضافية (الملحقة):

وهي تشمل كافة القوائم المالية الأخرى التي يمكن إعدادها إلى جانب القوائم المالية الأساسية اعتمادا على درجة الحاجة إلى إعدادها والأغراض التي يمكن أن تساعد في تحقيقها لمجموعة من المستخدمين سواء من داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية، و هي تشمل كلا من:

1) قائمة التغير في المركز المالي.
2) قائمة حقوق الملكية.

3) قائمة القيمة المضافة.

وسوف يتم التركيز في هذا الفصل على دراسة كل من قائمة المركز المالي وقائمة الدخل، نظرا لأنهما يعدان الأساس في إعداد أي قوائم أخرى فضلا عن احتوائها أكبر كمية ممكنة من البيانات التي تهم العديد من المستخدمين والتي يتم على ضوئها اتخاذ العديد من القرارات المتعلقة بالوحدة الاقتصادية المعنية. (قاسم و زياد، 2011، صفحة 26.27)

أولا: قائمة المركز المالي

1- تبين قائمة المركز المالي المجموعات الرئيسية للحسابات والمبالغ المتعلقة بالأصول والمطلوبات وحقوق المساهمين والعلاقات بين هذه المجموعات في نقطة زمنية محددة. وعادة ما تكون هذه نهاية كل سنة، وفي الولايات المتحدة الأمريكية في نهاية كل ربع ونهاية كل سنة. (نعيم، محمد، و محمود، 1999، صفحة 34)

2- هي قائمة أو كشف أو تقرير يلخص أصول و خصوم الوحدة المحاسبية في لحظة زمنية معينة عادة ما تكون نهاية الفترة المالية لها، و تبوب عادة من جانبين يمثل الجانب الأيمن للأصول و يمثل الجانب الأيسر للخصوم و التي تشمل الالتزامات (حقوق الغير) وحقوق الملكية(حقوق الملاك).

وتصنف الأصول إلى أصول ثابتة، وأصول متداولة، وأصول غير ملموسة وأرصدة مدينة أخرى، بينما تصنف الالتزامات إلى التزامات طويلة الأجل (خصوم ثابتة) والتزامات قصيرة الأجل (خصوم متداولة). (عبد الناصر، 2010، صفحة 333)

3- تمثل قائمة المركز المالي أحد القوائم المالية الأساسية التي يجب إعدادها في نهاية كل فترة مالية إلى جانب قائمة الدخل، حيث يتم من خلالها عرض كافة ممتلكات الوحدة الاقتصادية وكافة التزاماتها في لحظة زمنية معينة (غالبا ما تكون نهاية الفترة المالية في 12/31 من كل سنة مالية).

وتحتوي قائمة المركز المالي على كافة أرصدة الحسابات التي تم التوصل إليها باستخدام مجموعة من المبادئ والقواعد والسياسات المحاسبية التي تشمل عمليات التسجيل والتبويب والترجيل والعرض. (قاسم و زياد، 2011، صفحة 36)

وتتمثل عناصر قائمة المركز المالي فيما يلي:

– **الأصول (Actifs)** : هي الموارد الاقتصادية للمؤسسة، بحيث تحقق منافع اقتصادية مستقبلية،

– **الالتزامات (Passifs)** : هي الديون الراهنة الناتجة عن أحداث ماضية، والتي يمثل انقضاؤها بالنسبة للمؤسسة في خروج موارد متمثلة في منافع اقتصادية،

– **حقوق الملكية (Capitaux propres)** : هي إجمالي حقوق المساهمين في المؤسسة، وبمعنى آخر حقوق الملكية تمثل صافي أصول المؤسسة بعد سداد كافة الالتزامات. (هاجر، 2014، صفحة 21)

أهداف قائمة المركز المالي :إن توضيح المؤسسة ما لها وما عليها في تاريخ محدد يوفر مجموعة من المعلومات أهمها:

– معلومات عن السيولة المتاحة للمؤسسة، أي تقييم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل.

– معلومات عن المرونة المالية للمؤسسة، أي قدرتها على تعديل مقدار وتوقيت تدفقاتها النقدية حتى يمكن الاستجابة للاحتياجات والفرص غير المتوقعة.

– معلومات عن هيكل رأس المال.

– حساب معدلات العائد على الاستثمار.

– الحكم على درجة المخاطرة. (هاجر، 2014، صفحة 21.22)

ثانيا: قائمة الدخل

1- تبين قائمة الدخل أو نتيجة الأعمال أداء المنشاة، أي نتيجة العمليات أو الأنشطة التشغيلية، فهي تفسر بعض وليس كل التغيرات، التي طرأت على الأصول والمطلوبات وحقوق المساهمين بين ميزانيتين متتاليتين (ميزانية آخر المدة ونهايتها). (نعيم، محمد، و محمود، 1999، صفحة 34)

2- تمثل قائمة الدخل أحد القوائم المالية الأساسية التي يجب إعدادها في نهاية كل فترة مالية، حيث يتم ممن خلالها توضيح كافة العمليات المتعلقة بالأنشطة التي قامت بها الوحدة الاقتصادية خلال الفترة المالية وصولا إلى تحديد نتيجة تلك العمليات والأنشطة (من ربح أو خسارة).

وعليه فان الهدف الأساسي لإعداد قائمة الدخل يكمن في تحديد كيفية الوصول إلى صافي نتيجة نشاط الوحدة الاقتصادية (من ربح أو خسارة) من خلال عرض البيانات التي تتأثر وتؤثر في نتيجة النشاط، حيث يتم من خلالهما تلخيص الحسابات الختامية وعرضها بصورة

يمكن أن تحقق الفائدة لمستخدميها بعيدا عن التفصيلات المحاسبية للدائنية والمديونية التي تكون عليها بنود تلك الحسابات. (قاسم و زياد، 2011، صفحة 27)

وتتمثل عناصر قائمة الدخل في:

1- الإيرادات: وهي التدفقات النقدية الداخلية أو الزيادة في الأصول الأخرى للمنشاة من الأنشطة الرئيسية للمنشاة الناتجة عن ممارسة المنشاة لنشاطها الرئيسي.

2- المصروفات: وهي التدفقات النقدية الخارجة أو النقص في الأصول الأخرى للمنشاة من الأنشطة الرئيسية للمنشاة الناتجة عن ممارسة المنشاة لنشاطها الرئيسي.

3- المكاسب: وهي الزيادة في حقوق الملكية (صافي الأصول) أو التدفقات النقدية الداخلية الناتجة عن الأنشطة العرضية للمنشاة.

4- الخسائر: وهي النقص في حقوق الملكية (صافي الأصول) أو التدفقات النقدية الخارجية الناتجة عن الأنشطة العرضية للمنشاة. (عبد الناصر و ايهاب، 2011، صفحة 67)

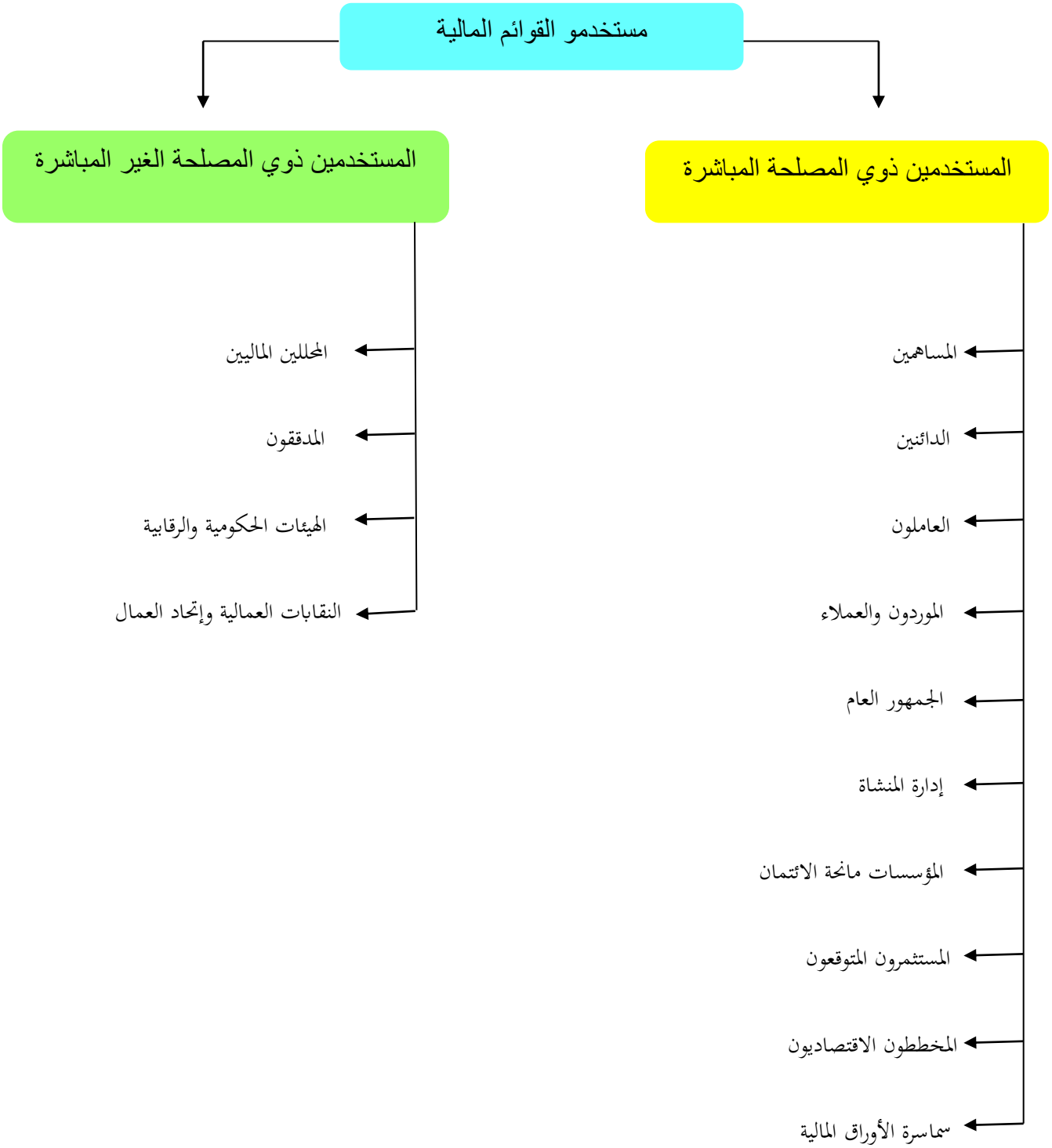
أهداف قائمة الدخل :تهدف قائمة الدخل إلى ما يلي:

- توفر معلومات تساعد في عملية التنبؤ والمقارنة وتقييم القوة الإيرادية للمؤسسة.
- تقديم معلومات مفيدة للحكم على قدرة المؤسسة على استغلال مواردها بشكل فعال.
- تحديد مقدار الضريبة المستحقة على المؤسسة.(هاجر، 2014، صفحة 23)

الفرع الثالث: مستخدمو القوائم المالية

يمكن تقسيم مستخدمي القوائم المالية إلى قسم يشمل المستخدمين ذوي المصلحة المباشرة في المؤسسة وقسم يشمل المستخدمين ذوي المصلحة الغير مباشرة لان مهمتهم تكمن في مساعدة وحماية الأطراف الذين لهم مصلحة مباشرة:

الشكل التالي (1– 1): يوضح مستخدمي القوائم المالية



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على (لبنى، 2014، صفحة 4) . (عبد الرحمن، 2016، صفحة 200.201.202)

أولا: المستخدمين ذوي المصلحة المباشرة

يتمثل المستخدمون ذوي المصلحة المباشرة فيما يلي:

- **المساهمين** : يهتم المساهمين سواء كانوا مساهمين حاليون أو المحتملين ومستشاريهم بالمحاضر والعوائد المتعلقة بالأسهم.
- **الدائنين** :يهتم الدائنين بالمعلومات المتعلقة بآجال الاستحقاق والقدرة على السداد.
- **العاملون** :يهتم العاملون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية المؤسسة من أجل معرفة قدرتها على دفع التعويضات، توفير المكافآت، منافع التقاعد وتوفير فرص العمل.
- **الموردون والعملاء** :يهتم هاذين القطاعين بالحصول على معلومات تمكنهم من اتخاذ القرار لذا فهم يستخدمون التقارير؛ المالية في دراسة قدرة المؤسسة على الاستمرار ويركزون على هذه المعلومات بدرجة أكبر عند وجود تعاملات طويلة الأجل.
- **الجمهور العام** :تساعد البيانات المالية الجمهور العام عن طريق تزويدهم بالمعلومات المتعلقة باتجاهات أنشطة المؤسسة والمستجدات المتعلقة بأنشطتها وفرص ازدهارها. (لبنى، 2014، صفحة 5)
- **إدارة المنشاة:** تحتاج إدارة المنشاة إلى معلومات عن ربحية المنشاة خلال فترة محددة و قدرتها على جذب رؤوس الأموال من خلال العائد المتوقع على رأس المال، على أساس أن هذه المعلومات هي المحدد الرئيسي لجذب رؤوس أموال المستثمرين، وتقويم أداء الإدارة بما يعني استمرارها في أداء واجباتها داخل المنشاة.
- **المؤسسات مانحة الائتمان:** تتأسس قرارات الإقراض على فحص الموارد المالية للمنشاة وأدائها المالي المستقبلي وتقييمات المخاطر، وتعتبر القوائم المالية عنصرا مهما في تقييم المنشاة طالبة القرض.
- **المستثمرون المتوقعون:** يتمثلوا في مستخدمين يفكرون في استثمار أموالهم في المنشاة بشراء أسهم في رأس المال، حيث ينصب اهتمامهم في مدى نجاح الإدارة في الفترة السابقة، وحجم العائد المتوقع على استثماراتهم في هذه المنشاة.
- **المخططون الاقتصاديون:** يحتاج المخططين الاقتصاديين إلى المعلومات المحاسبية للتحليل والتنبؤ بالأنشطة الاقتصادية.
- **سماسرة الأوراق المالية:** يحتاج سماسرة الأوراق المالية إلى معلومات عن الشركات لاستخدامها في التحليل المالي لغرض معرفة أدائها ومن ثم اتخاذ القرارات الخاصة بالأسهم. (عبد الرحمن، 2016، صفحة 200.201.202)

ثانيا: المستخدمون ذوي المصلحة الغير مباشرة

يتمثل المستخدمون ذوي المصلحة الغير مباشرة فيما يلي:

- **المدققين** : يعتبر المدقق وكيل المساهمين فكل الأطراف تعتمد على تقريره الذي يقوم بدوره بمراجعة هذه القوائم المالية ويبدي رأيه الفني المحايد، وتتمثل وسيلة المدقق في إظهار وجهة نظره في أثار تقلبات الظواهر الاقتصادية في إعداد حسابات النتائج.
- **الهيئات الحكومية والرقابية** : تعد الجهات الحكومية والرقابية صاحبة مصلحة في المؤسسة ونجاح معدلات أدائها الاقتصادي المرتفع بذلك تضمن هاته الجهات مقدرة المؤسسة على سداد الضرائب بانتظام.
- **النقابات العمالية وإتحاد العمال** : تشمل هذه الفئة كل من العاملين والنقابات والاتحادات المهنية التي تمثلهم والذين يقومون بمهمة تجميع المعلومات اللازمة للاطمئنان على مستقبل المؤسسة التي يعملون بها، و مدى قدرتها على الاستمرار كمصدر دخل.
- **المحللين الماليين** : المستثمرين الذين يمثلون عملائهم، فإن أي خلل في القوائم والإيضاحات ينعكس على صحة التحليل وبتالي على قرارات العملاء في البيع والشراء، ويرى البعض أن القائم بالتحليل المالي يعتمد أساسا على القوائم المالية بإجراء المقارنات واستخراج النسب التي تساعدهم على اتخاذ القرار المناسب. (لبنى، 2014، صفحة 5)

الفرع الرابع: أهداف القوائم المالية

تتمثل أهداف القوائم المالية بالآتي:

1- توفير المعلومات لاتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل مستخدمي القوائم المالية.

2- تقييم القدرة الكسبية للمشروع "أداء المشروع" وتقييم اداء الادارة.

3- توفير معلومات ملائمة ودقيقة عن نشاط المنشأة للحصول على تقديرات أكثر واقعية وملائمة لظروف المنشأة.

4- بيان إنجاز الإدارة في التصرف في الأموال المكلفة بها باعتبارها وكيلا عن أصحاب المنشأة.

5- مساعدة مستخدمي القوائم المالية في التنبؤ بنشاط المنشأة وتقييم أدائها.

6- تمكين مستخدمي القوائم المالية من إجراء المقارنات ومن ثم اتخاذ القرارات المتعلقة بالاستغلال الأمثل لموارد المنشأة.

7- مساعدة المحللين والمستثمرين في فهم قيمة المنشآت.

8- توفير المعلومات لاتخاذ القرارات الاستثمارية ومنح القروض المالية.

9- توفير معلومات لتحقيق الرفاهية الاجتماعية للمجتمع.

10- توفير معلومات عن الموارد الاقتصادية المتاحة للمنشأة والتزاماتها والتغيرات التي تطرأ عليها.

يضيف الباحث لأهداف القوائم المالية توفير المعلومات عن تغيير السياسات المحاسبية وآثارها ودوافعه تغييرها للمساعدة على فهم القوائم المالية. ومعلومات لتقويم الأداء المالي للمنشأة. (عبد الرحمن، 2016، صفحة 167.168)

الفرع الخامس: الخصائص النوعية للقوائم المالية:

هي صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين، حيث أن تطبيق الخصائص النوعية الأساسية ومعايير المحاسبة المناسبة يجعل القوائم المالية تظهر بصورة صادقة وعادلة، وتتمثل هذه الخصائص النوعية الأساسية في:

1- القابلية للفهم والاستيعاب:

- لا تكون معقدة

- يجب أن تكون ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية ومن السهل فهمها من أغلبية المستخدمين

2- الملائمة أو الدلالة:

- حتى تكون المعلومات مفيدة لابد أن تكون ملائمة وذات منفعة لصناع القرار، حيث تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين خاصة فيما يخص المركز المالي والأداء، وتعتبر مهمة إذا كان هدفها وتعريفها يؤثر على القرار.

- تساعد على فهم الماضي والحاضر والمستقبل، وكذلك تمكنهم من التأكد من تقييمهم السبق أو تصحيحه.

3- المصداقية والعدالة:

- يجب أن تكون موثوقا فيها ويعتمد عليها، ويجب أن تكون خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، وتعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه من عمليات وأحداث.

- أن تكون كاملة خالية من الأخطاء والحذف حتى لا تصبح مضللة، وتعبر عن المركز المالي بشكل عادل

4- القابلية للمقارنة:

- قابلية للمقارنة من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء ومقارنتها مع القوائم المالية لمنشآت أخرى مختلفة حتى يمكن تقييم مراكزها المالية والتغيرات الحاصلة على المركز المالي. (بن فرج، 2014، صفحة 49)

المطلب الثالث: إجراءات تدقيق القوائم المالية (قائمة المركز المالي/قائمة الدخل)

الفرع الأول: إجراءات تدقيق قائمة الدخل

يمكن تلخيص هذه الإجراءات بما يلي:

1- التأكد من أن هذه القائمة قد أعدت حسب القواعد المحاسبية المتعارف عليها وفي الموعد المحدد.

2- التأكد من إحكام الرقابة الداخلية على عناصر الإيرادات والمصروفات لمنع أي إسراف أو إثبات لنفقات وهمية، ولمنع التلاعب واختلاس إيرادات محصلة.

3- التحقق من أن جميع الإيرادات المثبتة بهذه القائمة قد تحققت وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، فقد أوصى المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين على أن الإيراد يتحقق في الحالات الآتية:

أ- أن العملية الإيرادية قد تمت.

ب- أن عملية التبادل قد تمت.

وهذا يعني أن الإيراد يتحقق عند بيع السلعة أو تقديم خدمة نقدا أو بالأجل، أو عند إتمام جزء من العملية.

4- التأكد من جدية الإنفاق وصحته بالرجوع إلى المستندات المؤيدة لهذا الإنفاق.

5- التأكد من تطبيق مبدأ الاستحقاق عند إعداد قائمة الدخل أي تحميل الفترة المالية بما يخصها من إيراد فعلي ومصروف فعلي.

6- التأكد من صحة التمييز بين المصروفات الإيرادية والرأسمالية، أي تحميل قائمة الدخل بالمصروفات الإيرادية فقط وإظهار المصروفات الرأسمالية في قائمة المركز المالي.

7- التأكد من تطبيق مبدأ الإفصاح عند إعداد قائمة الدخل، وينص هذا المبدأ على إظهار البنود الرئيسية في قائمة الدخل بصورة واضحة ومفهومة للقارئ وللمستفيد من هذه القائمة ولكن مع مراعاة عدم المبالغة في تطبيق مبدأ الإفصاح حتى يتجنب الكشف عن معلومات غير ضرورية وقد تضر بمصلحة المنشاة.

8- التأكد من صحة تقييم المخزون مع تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في هذا التقييم وكذلك مراعاة التقيد بمبدأ الثبات، فإذا كانت المنشاة تطبق طريقة الوارد الأول الصادر أولا في تقييم المخزون من المواد الأولية وفي تقييم المواد الصادرة للإنتاج، فعلى المدقق مراعاة هذه الطريقة من سنة لأخرى، وفي حالة تغيير هذه الطريقة، عليه ان يشير إلى ذلك في تقريره.

9- التحقق من مدى ما حققته المنشاة من كفاية وما حققته من ربحية وذلك عن طريق استخدام الوسائل المختلفة في عمليات التحليل المالي كاستخدام النسب والمعدلات والمقارنات بين السنوات المختلفة. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 413.414)

الفرع الثاني: إجراءات تدقيق قائمة المركز المالي

تتناول إجراءات التدقيق هنا المجموعتين اللتين تتكون منهما هذه القائمة وهي:

(أ) المجموعة الأولى: وتتضمن أصول أو ممتلكات أو موجودات المشروع، ويطلق على هذه المجموعة مصطلح الأصول أو الموجودات على هذه المجموعة.

(ب) المجموعة الثانية: و تتضمن الالتزامات التي على تلك الأصول أو الموجودات التي و التي تتمثل في رأس المال وحقوق الغير، ويطلق على هذه المجموعة مصطلح الخصوم أو المطلوبات. (خالد امين ع.، 2014)

1- الأصول المتداولة:

ومن الأمثلة على الأصول المتداولة: النقد، المدينون، أوراق القبض، البضاعة، الاستثمارات في الأوراق المالية قصيرة الأجل والمدفوعات مقدما، وما شابه. ويتم عرضها في الميزانية العامة حسب درجة سيولتها أو درجة أو درجة سهولة تحويل الأصل إلى نقد. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 247)

1-1- إجراءات تدقيق مفردات الأصول المتداولة:

1-1-1- النقد بالصندوق (الخزينة)

- القيام بعملية الجرد.
- تدقيق دفتر النقدية حسابيا أي جمع الخانات الفرعية في هذا الدفتر والخاصة ببنود المقبوضات والمدفوعات للمقارنة مع المجاميع المختلفة لها.
- تدقيق دفتر النقدية مستنديا أي تدقيق مستندات القبض والصرف من النواحي الشكلية والموضوعية والقانونية، ويجب أيضا تدقيق المستندات والوثائق الأخرى المؤيدة لمستند القبض او الصرف كالفواتير والكشوفات والإشعارات وما إلى ذلك. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 254)

1-1-2- النقدية بالبنك

- ✓ الحصول على كشف ح/ المشروع لدى البنك.
- ✓ إعداد مذكرة تسوية البنك.
- ✓ إجراء قيود التسوية اللازمة بناء على مذكرة تسوية البنك.

التدقيق الحسابي و المستندي لحساب البنك في دفاتر المشروع. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 255)

1-1-3- إجراءات تدقيق بضاعة آخر المدة

- ❖ التأكد من الوجود والملكية.
- ❖ التأكد من صحة تقييم بضاعة آخر المدة.

❖ التأكد من الإجراءات المحاسبية الخاصة ببضاعة آخر المدة. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 257.258)

1-1-4- إجراءات تدقيق الأوراق المالية

➢ تحليل العمليات التي تمت على حساب الاستثمارات، ويجب الرجوع إلى محاضر جلسات مجلس الإدارة وعقود الشراء والبيع.

➢ التحقق من صحة سعر البيع أو الشراء وذلك بمراجعة أسعار البورصة في تاريخ الشراء أو البيع.

➢ القيام بالجرد الفعلي عن طريق جرد محفظة الاستثمارات والحصول على تأييدات بها (مصادقات) من طرف ثالث.

➢ التأكد من سلامة التسجيل بالدفاتر والتأكد من الملكية وكذلك صحة التقييم لهذه الاستثمارات والذي يجب أن يكون عن طريق المقارنة بين سعر التكلفة (الاستثمارات) وبين القيمة السوقية لها. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 260)

1-1-5- إجراءات تدقيق أوراق القبض

- المشاهدة الفعلية لهذه الأوراق إذا كانت بحوزة المشروع، أو بالحصول على مصادقات من الجهة المودعة لديها إذا كانت برسم التامين أو الخصم أو التحصيل أو ما شابه ذلك.
- الاطلاع على عدد من الكمبيالات نفسها (عينة اختبارية).
- التأكد من أن الشركة إذا كانت تخصم الكمبيالات.
- التأكد من صحة التوجيه المحاسبي من حيث تسجيل هذه الأوراق ومعالجتها حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والنظام المحاسبي المعمول به في المشروع. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 261)

1-1-6- إجراءات تدقيق الذمم المدينة

- مطابقة أرصدة العملاء الافرادية مع إجمالي الذمم في دفتر الأستاذ العام وذلك بعد التأكد من صحة الحسابات الافرادية.
- التأكد من صحة أرصدة الحسابات الافرادية بواسطة مراجعة مستندية اختبارية لبعض العملاء مع مراجعة حسابية للمستندات أيضا.
- المصادقات ويعني الحصول على دليل من الخارج حيث أن المصادقات أقوى من الدليل الذي نحصل عليه من الداخل.

- على المدقق أيضا أن ينتبه جيدا للأمور التالية:

– شروط الدفع والتسليم.

– الاحتياط للديون المشكوك في تحصيلها.

– صحة التسجيل في الدفاتر.

– إمكانية وجدية تحصيل الذمم، وتكتسب هذه بخبرة المشروع وبعملائه. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 263.264)

2– الأصول الثابتة والوهمية والأرصدة المدينة الأخرى

2–1– إجراءات تدقيق الأصول الثابتة

- التأكد من الجرد الفعلي للأصول الثابتة سواء بالعد أو المشاهدة أو القياس أو ما شابه ذلك.
- التأكد من الملكية بالاطلاع على المستندات الدالة على ملكية المنشاة للأصل كفاتورة الشراء أو عقد المقاولة بالإضافة إلى أية مستندات تتعلق بالإضافات على الأصل، وفي حالات معينة بأصول خاصة، عن طريق مصادر خارجية كما في الأراضي (من دائرة الأراضي) والسيارات (من دائرة الترخيص) وعلى المدقق هنا أيضا التأكد من الاهتلاكات الكلية أي حذف بعض الأصول كليا من الوجود وبأن تلك السجلات والقرارات الخاصة بالإهلاك معتمدة من قبل الجهة المختصة.
- التحقق من صحة التقييم وذلك بمراعاة الآتي:

– تدقيق سجلات الأصول الثابتة من حيث أنها صحيحة وحاوية لجميع مفردات هذه الأصول.

– التحقق من كفاية الإهلاك وبالمعدلات المتعارف عليها وتطبيقها بثبات من سنة إلى أخرى.

– مراعاة عدم الخلط بين المصاريف الرأسمالية والإيرادية المتعلقة بالأصول الثابتة.

– مراعاة أن تكلفة الأصل الثابت تتضمن ثمن الشراء أو التعاقد مضافا إليه جميع المصاريف إلى أن يصبح صالحا للاستعمال. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 291)

2-2- إجراءات تدقيق الأصول الوهمية

- ❖ القيام بطلب كشوف تفصيلية من الإدارة بما تملكه المنشاة من أصول وهمية يوضح فيها شرح مختصر لطبيعة كل أصل.
- ❖ القيام بالاطلاع على المستندات الدالة على ملكية المنشاة لهذه الأصول.
- ❖ التأكد من أن الأصول المعنوية قد قومت حسب الأصول المرعية والمبادئ المتعارف عليها بين أعضاء المهنة. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 295)

2-3- إجراءات تدقيق الأرصدة المدينة الأخرى

- ✓ يجب عند تدقيق المصروفات المدفوعة مقدما والإيرادات المؤجلة الاطلاع على العقود التي أدت إلى التزام المنشاة بهذه المصروفات ومدة الالتزام والمستندات المؤيدة للدفع. كما يجب التأكد من نصيب الفترة من هذه المصروفات وإنما بدء الاستحقاق هو الذي طبق عند معالجة هذه المصروفات في القوائم المالية. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 301)
- ✓ يجب عند تدقيق الإيرادات المستحقة التأكد من صحة أرصدة هذه الحسابات وأن هذه الإيرادات تخص الفترة المالية الحالية. ولتوضيح إجراءات التدقيق هذه نتناول فائدة السندات المستحقة كمثال.

يمكن تلخيص إجراءات تدقيق فائدة السندات المستحقة بالخطوات التالية:

- الاطلاع على شروط إصدار السندات التي تملكها المنشاة للتعرف على مقدار الفائدة وتاريخ استحقاقها ودفعها من قبل الشركة المصدرة لهذه السندات.

- التأكد من قيمة السندات المقبوضة وقيمة فائدة السندات الفعلية الخاصة بهذه الفترة للتعرف على قيمة فائدة السندات المستحقة.

- تدقيق القيود الخاصة بتسلم الفوائد والاطلاع على المستندات المؤيدة لذلك.

- التأكد من إضافة هذه الفوائد المستحقة إلى إيرادات المنشاة الخاصة بهذه الفترة وإظهارها في قائمة نتيجة الأعمال، وكذلك مراعاة إظهار فوائد المستندات المستحقة ضمن الأصول في قائمة المركز المالي تحت عنوان "أرصدة مدينة أخرى".

– التأكد من صحة رصيد الخسائر المدورة وهي تلك الخسائر التي تراكمت من سنة أو سنوات سابقة. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 303)

3– الالتزامات طويلة وقصيرة الأجل

3–1– تدقيق الالتزامات طويلة الأجل

3–1–1– إجراءات تدقيق السندات:

- الاطلاع على النظام الداخلي للشركة لمعرفة الأحكام الخاصة بإصدار السندات واستهلاكها.
- الاطلاع على محاضر جلسات مجلس الإدارة والجمعية العمومية للمساهمين للتأكد من صحة الإجراءات.
- التأكد من شروط الإصدار إذا قد تصدر السندات بقيمتها الاسمية أو بعلاوة الإصدار أو بخصم الإصدار.
- التأكد من استيفاء الشروط القانونية الواردة في القوانين المرعية.
- مراجعة العمليات الخاصة بالاكتتاب وسداد الأقساط والفوائد بالإضافة إلى عمليات استهلاك السندات ومعالجة الخصم وعلاوة الإصدار مع القيود الواردة بالدفاتر والمستندات المؤيدة لها واعتمادها الخاص من مجلس الإدارة والجمعية العمومية.
- مراعاة شروط الإصدار من حيث الفائدة ومواعيد سدادها وأي نمط خاص بتكوين احتياطي سداد السندات واحتساب الفائدة المستحقة في نهاية السنة المالية مع مراعاة حجز احتياطي برد السندات.
- مراعاة جواز إفادة الشركة من سعر فائدة سنداتها المرتفع واستثمار جانب من أموالها في سنداتها نفسها. وعلى المدقق هنا التأكد من عملية شراء السندات وإضافة الفائدة إلى حساب إيراد فائدة السندات.
- التأكد من إظهار السندات كبند مستقل ضمن الخصوم الطويلة الأجل بجانب المطلوبات بالميزانية العمومية.
- التأكد من صحة الاستهلاك وإجراءاته وبصورة خاصة إعداد سندات واطلاع على المحضر الخاص بذلك ومراجعة سداد قيمتها لأصحابها. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 331)

3–1–2– إجراءات تدقيق القروض طويلة الأجل:

- ✓ التأكد من صحة الإجراءات القانونية التي اتبعت في القرض واعتماده من الجهة المسؤولة في الشركة.

- ✓ الاطلاع على عقد القرض بقصد التعرف على الشروط الخاصة به من حيث القيمة وسعر الفائدة وموعد السداد واحتساب أقساط الاهتلاك.
- ✓ التحري عن وجود أي رهن أو ضمان معين لهذا القرض مع التأكد في حالة وجوده إلى الإشارة إلى ذلك بصراحة في قائمة المركز المالي.
- ✓ تدقيق القيود الخاصة بتسلم القرض ودفع الفائدة وسداد الأقساط وذلك بالاطلاع على المستندات المؤيدة لهذه العملية.
- ✓ الحصول على إقرار كتابي (مصادقة) من المقرض بقيمة الالتزام الباقي في ذمة الشركة في تاريخ إعداد قائمة المركز المالي.
- ✓ التأكد من انتظام المنشاة في سدادها لقيمة الفوائد المستحقة عن هذه القروض.
- ✓ التأكد من صحة لرقم الالتزام بالميزانية العامة ومطابقتها مع رصيد السنة السابقة. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 332)

3-2- تدقيق الالتزامات قصيرة الأجل

3-2-1- إجراءات تدقيق الموردون (الدائنون):

- المراجعة الاختبارية للمشتريات ومردوداتها عن مدة معينة.
- مطابقة أرصدة الدائنين في كشف الموردين مع ترصد حساباتهم التي يظهرها دفتر أستاذ الموردين.
- مراجعة المدفوعات للدائنين وكذلك الخصم المكتسب مستنديا ومقارنة ذلك مع دفتر النقدية وذلك لفترة معينة من الزمن.
- الحصول على مصادقات من الدائنين على أن يرسل الرد على هذه المصادقات إلى مدقق الحسابات الخاص بهذا المشروع مباشرة، ويفيد المدقق من هذه المصادقات في عملية المقارنة بين ردود الدائنين مع كشف الموردين المقدم من الإدارة.
- التأكد من أن جميع الفواتير الخاصة بالمشتريات التي دخلت المخازن في نهاية المدة وأدرجت في قوائم الجرد وسجلت في دفتر يومية المشتريات ورحلت لحساب الموردين.
- الحصول من إدارة المشروع على شهادة تفيد بان جميع المطلوبات والالتزامات المعلومة في تاريخ الميزانية تم إدراجها في الحسابات.
- تتبع ما طرا على حسابات الموردين في أوائل المدة التالية لإعداد الحسابات الختامية والميزانية العامة للتأكد من جدية بعض الالتزامات إذ من الممكن أن يكون هناك تلاعب في الدفاتر لخدمة غرض من الأغراض التي تهدف الإدارة إلى تحقيقها. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 333)

3-2-2- إجراءات تدقيق أوراق الدفع:

- الحصول على كشف تفصيلي بجميع أوراق الدفع التي تستحق السداد بعد تاريخ إعداد القوائم المالية ومراجعة هذا الكشف مع يومية أوراق الدفع.
- المراجعة الاختبارية ليومية أوراق الدفع ويكون ذلك عن طريق مراجعة مجاميع هذه اليومية ومراجعة الترحيلات من هذه اليومية إلى حسابات الدائنين بدفتر الأستاذ للمشتريات مع مراجعة الترحيلات إلى الأستاذ العام في حسابي إجمالي الدائنين وحساب أوراق الدفع.
- أما بالنسبة لأوراق الدفع التي سددت خلال الفترة التي تعد فيها القوائم المالية، فعلى المدقق أن يراجع هذا البند مستنديا عند مراجعة جانب المدفوعات في دفتر اليومية النقدية والاطلاع على هذه الأوراق بما يفيد إلغائها أو استبدالها عن طريق ختمها بما يفيد ذلك. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 333.334)

3 -2-3- إجراءات تدقيق البنوك الدائنة:

أ – السحب على المكشوف:

- عمل مذكرة البنك ومراجعة أي اختلافات بين رصيد حساب البنك كما هو في دفاتر المشروع ورصيد حسب كشف البنك.
- التحقق من الفوائد المدنية واحتسابها بالرجوع إلى الاتفاق الخاص بهذا النوع من الحسابات.
- الطلب من المؤسسة أن ترسل طلب مصادقة من البنك برصيد حسابها في نهاية السنة المالية.
- الاستفسار من المشروع عن أية ضمانات مقدمة منه إن وجدت لإظهارها في ملاحق الميزانية.

ب– الجاري مدين:

- الحصول على كشف من البنك في نهاية الفترة المالية.
- عمل مذكرة التسوية ومقارنة الرصيد الدفتري مع رصيد كشف البنك ومعالجة أو طلب معالجة أية فروقات.
- طلب معرفة الضمانات المقدمة من المؤسسة للبنك وإظهار ذلك في ملاحق الميزانية بعد وضع إشارات على أصول المرهونة في البنود الميزانية.
- دراسة عقد أو اتفاق الجاري مدين المبرم بين المؤسسة والبنك. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 334)

3-2-4- إجراءات تدقيق المصروفات المستحقة:

- طلب كشف تفصيلي بهذه المصروفات مستحقة الدفع.
- تدقيق هذه المستحقات مع المستندات المؤيدة لها للتأكد من صحة تقييمها.
- القيام بمراجعة قيود التسوية الخاصة بها، وتتبع ما يطرأ على هذه الأرصدة وجديتها.

3-2-5- إجراءات تدقيق الإيرادات الغير مكتسبة (المقبوضة مقدما)

- طلب كشف تفصيلي من إدارة المشروع بأرصدة هذه الإيرادات المقبوضة سلفا.
- مراجعة قيود التسوية الخاصة بها.
- تتبع ما يطرأ على هذه المقدمات في بداية الفترة المالية للتأكد من جدية أرصدتها.
- تدقيق هذه المقدمات مع المستندات المؤيدة لها والتأكد من أن السنة المالية قد حملت بنصيبها الكامل من هذه الإيرادات.

3-2-6- إجراءات تدقيق التأمينات المودعة من الغير

❖ القيام بمراجعة البيانات الواردة في الكشف المعد من المؤسسة بهذه التأمينات ومقارنتها مع رصيد ح/ التأمينات المودعة من الغير في الأستاذ العام.

❖ إتباع نظام المصادقات والحصول على البيانات من الوكلاء خاصة بهذه التأمينات.

3-2-7- إجراءات تدقيق الأرصدة الدائنة للعملاء

✓ مطابقة هذه الأرصدة مع تلك الظاهرة بدفتر أستاذ العملاء المساعد.

✓ إتباع نظام المطابقات تماما كما في حال الموردين والعملاء.

✓ تتبع ما طرا على هذه الأرصدة في الفترة المالية التالية للتأكد من جديتها. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 335)

4- حقوق الملكية والمخصصات والأرصدة الدائمة الأخرى

4-1- إجراءات تدقيق حقوق الملكية

4-1-1- إجراءات تدقيق رأس المال في شركات المساهمة:

- ✓ الاطلاع على عقد التأسيس ونظام الداخلي للشركة المسامة وكذلك على قرارات الهيئة العامة للمساهمين الخاصة والمعدلة لأحكام عقد التأسيس أو النظام الداخلي وذلك بقصد على رأس المال الاسمي أو المصرح به ورأس المال المصدر والمكتب به وأنواع الأسهم المكونة لرأس المال والحقوق المختلفة لهذه الأسهم.
- ✓ الاطلاع على محاضر جلسات الهيئة العامة للمساهمين الغير عادية بقصد التعرف على ما طرأ على رأس المال من زيادة أو تخفيض.
- ✓ تدقيق الأقساط المتأخرة على المساهمين والتأكد من اتخاذ الإجراءات القانونية الخاصة بذلك.
- ✓ التأكد من أن تداول الأسهم في السوق المالي قد تم وفقا للشروط القانونية الخاصة بقانون الشركات ووفقا لمتطلبات السوق المالي.
- ✓ التأكد من صحة الإجراءات وشروط القانونية الخاصة بزيادة أو تخفيض رأس المال.
- ✓ التأكد من صحة عرض رأس المال في قائمة المركز المالي أي إظهار رأس المال المصرح به ورأس المال المصدر وكذلك رأس المال المدفوع. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 363)

4-1-2- إجراءات تدقيق الاحتياطي الإجباري:

- التأكد من حجز الاحتياطي القانوني بنسبة 10% من صافي الأرباح (في الأردن) حتى يصل هذا الاحتياطي إلى 25% من رأس المال (تختلف باختلاف القانون).
- في حالة حدوث زيادة أو نقص في رأس المال يجب التأكد من أن الشركة قد عالجت التغيرات التي تطرأ على الاحتياطي الإجباري حسب النصوص القانونية والنظام الداخلي للشركة.
- في حالة قيام الشركة باقتطاع نسبة أعلى من 10% أو زيادة الاحتياطي عن 25% من رأس المال يقوم المدقق بالتأكد من أن هناك قرارا من مجلس الإدارة بذلك ويتم هذا عن طريق الاطلاع على نص قرار مجلس الإدارة.

- في حالة إصدار الشركة أسهما جديدة بعلاوة إصدار يقوم بالتأكد من أن هذه العلاوة قد أضيفت إلى الاحتياطي الإجباري حتى ولو بلغ الاحتياطي حده الأعلى.
- يقوم المدقق بالتأكد من عدم استخدام الاحتياطي الإجباري لتوزيع الأرباح على المساهمين وذلك بالرجوع إلى قائمة الأرباح والخسائر وقائمة توزيع الأرباح والخسائر وحساب الاحتياطي الإجباري.
- يقوم المدقق بالتأكد من أن الشركات ذات الامتياز لا تخالف الأنظمة الداخلية عندما تستخدم الاحتياطي الإجباري للتوزيع على المساهمين كأرباح إذ يجب التأكد من عدم كفاية الأرباح العادية المتحققة وأن الاحتياطي قد استخدم للوصول إلى الحد الأدنى من الأرباح.
- التأكد من أن الشركة قد أعادت إلى الاحتياطي الإجباري ما اخذ منه في السنة السابقة وذلك عن طريق خصم المبلغ من صافي الأرباح في السنة التالية. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 364.365)

4-1-3- إجراءات تدقيق الاحتياطي الاختياري:

- التأكد من أن الاحتياطي الاختياري لا يتعدى النسبة القانونية من الأرباح.
- التأكد من أن مجموع الاحتياطات الاختيارية لا يتعدى 50% من رأس المال ماعدا الشركات التامين والمصارف والتي لا حدود لها فيها.
- التأكد من أن الاحتياطي الاختياري قد استخدم في إطار الهدف الذي وضع من اجله. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 365)

4-1-4- إجراءات تدقيق احتياطي رد السندات:

- إذا كان الاحتياطي إجباريا أي نص عليه عقد القرض يقوم المدقق بالاطلاع على عقد القرض لمعرفة شروط العقد ويقوم بالتأكد من أن الشركة قامت بحجز الجزء المتفق عليه من الأرباح. كما يتأكد من أن الشركة لم تخالف النصوص القانونية المتعلقة باستثمار هذا الاحتياطي وأنها قامت باستثمار هذا المبلغ بالطريقة التي تعهدت بها في عقد القرض.
- أما إذا كان الاحتياطي اختياريا أي لم ينص عليه عقد القرض فهنا يقوم المدقق بالاطلاع على قرار مجلس الإدارة الخاص باقتطاع جزء من الأرباح لسداد السندات.. ويقوم بالتأكد من آن نسبة الأرباح التي اقتطعت تساوي ما اتفق عليه في مجلس الإدارة. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 366.367)

4-1-5- إجراءات تدقيق الاحتياطات من حيث الهدف:

أ- احتياطي تسوية الأرباح:

- ✓ معرفة الأرباح التي وزعت في السنوات الماضية وذلك بالاطلاع على دفاتر وسجلات المنشاة للسنوات الماضية.
- ✓ التأكد من توزيع الأرباح للسنة الحالية بنفس النسبة التي وزعت بها في السنوات السابقة وذلك بالاطلاع على قائمة توزيع الأرباح والخسائر وحساب الأرباح والخسائر وحساب احتياطي تسديد الأرباح.
- ✓ التأكد من موافقة مجلس الإدارة على تشكيل الاحتياطي وذلك بالاطلاع على قرار مجلس الإدارة بهذا الخصوص..
- ✓ التأكد من صحة المعالجة المحاسبية لحجز الاحتياطي وتسوية الأرباح و ترحيله إلى حساب توزيع الأرباح والخسائر وذلك بالرجوع إلى دفاتر المشروع وسجلاته وتتبع العمليات الخاصة بذلك. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 368)

ب-احتياطي التجديدات والتوسعات:

- ✓ يقوم المدقق بالتأكد من الحاجة إلى الاحتياطي عن طريق الاطلاع على خطط التجديد والتوسع في المستقبل.
- ✓ الاطلاع على سجلات الشركة وحساب الاحتياطي وتقديرات الخبراء لتكاليف التوسع وذلك بهدف التأكد من ملائمة نسبة لاحتياطي المحجوزة لأغراض التوسع.
- ✓ فحص السجلات للتأكد من أن النسبة التي اتفق عليها قد حجزت فعلا.
- ✓ التأكد من صحة المعالجة المحاسبية وذلك بالرجوع الى سجلات المنشاة ودفاترها و كشوفها. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 369)

4-1-6- إجراءات تدقيق الاحتياطات من حيث درجة الإفصاح:

أ- إجراءات تدقيق احتياطات سرية غير مقصودة:

- ▪ الرجوع إلى الدفاتر والسجلات ومناقشة مبررات هذه الاحتياطات للتأكد من أنها غير مقصودة.
- ▪ تقديم النصح والإرشاد للإدارة فيما يتعلق بالاحتياطات الناشئة عن التضخم والإشارة إلى ذلك في التقرير إلى الهيئة العامة للمساهمين. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 370)

ب- إجراءات تدقيق احتياطات سرية مقصودة:

- القيام بمراجعة حسابية لطريقة الاستهلاك بعد معرفة العمر الإنتاجي للأصل وتكلفته.
- القيام بمراجعة السجلات والدفاتر للوصول إلى التقييم الصحيح للبضائع.
- ملاحظة ما إذا كان هناك مصاريف رأسمالية حملت على حساب الأرباح والخسائر.
- التأكد من انه لم يحدث تلاعب في حركة المبيعات والمشتريات خلال العام.
- القيام بتقديم النصح لمجلس الإدارة وفي نفس الوقت كتابة الملحوظات في التقرير المقدم إلى الهيئة العامة عن الأخطاء التي نتج عنها احتياطات سرية وعليه بيان أثر ذلك على الأرباح والخسائر. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 370)

4-1-7- إجراءات تدقيق الأرباح المحتجزة:

- المراجعة القانونية للتأكد من صحة الاحتساب.
- المراجعة المستندية للاطلاع علة قرارات الهيئة العامة بخصوص التدوير ومقداره.
- المراجعة الحسابية للتأكد من رصيد أول المدة إن وجد، ورصيد نهاية المدة الظاهر في ح/ توزيع الأرباح والخسائر. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 374)

4-2- إجراءات تدقيق الأرصدة الدائنة الأخرى:

- الرجوع إلى المستندات والوثائق والشروط الخاصة بهذه البنود للتأكد من جدية الالتزام بالمصروف المستحق أو الحق في الإيراد غير المكتسب.
- الاطلاع على مستندات القبض والدفع الخاصة بهذه البنود للتأكد من صحة الاحتساب.
- القيام بمراجعة قيود الإثبات وقيود التسوية الخاصة بها للتأكد من صحة المعالجة المحاسبية. (خالد امين ع.، 2014، صفحة 380.381)

المبحث الثاني: المجالس المحاسبية ومشروع التقارب بين IASB / FASB

بالرغم من أن الولايات المتحدة الأمريكية شاركت في إعداد المعايير المحاسبية الدولية من خلال مشاركتها في تأسيس IASC، إلا أنها لغاية اليوم لازالت تطب معاييرها المحاسبية في التقرير المالي، في المقابل أغلبية الدول حاليا تتطلب أو تسمح باستخدام المعايير المحاسبية الدولية .فالاختلاف بين هاتين المجموعتين من المعايير بالتأكيد يطرح الكثير من المشاكل خاصة وأن الولايات المتحدة الأمريكية تعتبر من أكبر الأسواق المالية في العالم ويتواجد بها عدد معتبر من الشركات الأجنبية التي تعد قوائمها المالية وف المعايير المحاسبية الدولية، ما يشكل عائقا أمام الوصول إلى مجموعة واحدة من المعايير المحاسبة في كل الأسواق المالية للسماح للمستثمرين بالمقارنة بين القوائم المالية لمختلف الشركات .وجود عوامل عديدة منها العولمة، قانونSarbanes-Oxley وغيرها أدى إلى ممارسة الضغط على الولايات المتحدة للحد من الاختلافات بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية، وبذلك بدأ مشروع التقارب منذ سنة 0220 من طرف كل من IASB و FASB بين مجموعتي المعايير بهدف الوصول إلى مجموعة واحدة عالمية من المعايير المحاسبية.

على هذا الأساس تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب سيتطرق الأول إلى عموميات حول مجلس المعايير المحاسبية الدولية، أما المطلب الثاني فهو يتناول عموميات حول مجلس المعايير المحاسبية المالية، والمطلب الثالث يتعلق بمشروع التقارب بين مجلس المعايير المحاسبية الدولية ومجلس المعايير المحاسبية المالية.

المطلب الأول: مجلس المعايير المحاسبية الدولية

1- تأسيس مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB):

تأسست لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) عام 1973 إثر اتفاق بين الجمعيات والمعاهد المهنية الرائدة في (استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، ايرلندا، الولايات المتحدة). وكان الهدف من ذلك أن تقوم اللجنة بإعداد ونشر المعايير المحاسبية و أن تدعم قبولها و التقيد بها وتعزيز العلاقة بينها و بين الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ، و هي الهيئة ذات المسؤولية و الأهلية التي تصدر باسمها بيانات في أصول المحاسبة الدولية ، وقد قامت بإصدار 41 معيارا محاسبيا دوليا حتى ما قبل عام 2000، وفي عام 2000 تم إعادة هيكلة لجنة المعايير و النظام الأساسي لها و تم تسمية مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) الذي اعتبر بدءا من 2001 هو المسئول عن إصدار معايير المحاسبة الدولية بدلا من لجنة المعايير حيث تبنى هذا المجلس جميع المعايير المحاسبية الصادرة عن لجنة المعايير الدولية (حمدان، 2009، صفحة 12)

2- تكوين مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB):

يتكون مجلس معايير المحاسبة الدولية من أربعة عشر عضوا (اثنا عشر منهم بتفرغ تام) يتم تعيينهم من قبل مجلس الأمناء، والمؤهل الأساسي لعضوية المجلس هو الخبرة الفنية، ويجب أن يتأكد الأمناء كذلك بأن المجلس لا تسيطر عليه أي مصالح إقليمية أو تنظيمية محددة. وبالتالي تم نشر الإرشادات التالية:

أ – يجب أن يكون ما لا يقل عن خمسة أعضاء لديهم خلفية كمراجعين ممارسين للمهنة.

ب – يجب أن يكون ما لا يقل عن ثلاثة أعضاء لديهم خلفية عن إعداد القوائم المالية.

ج – يجب أن يكون ما لا يقل عن ثلاثة أعضاء لديهم خلفية عن استخدام القوائم المالية.

ح – يجب أن يكون واحد على الأقل من الأعضاء لديه خلفية أكاديمية.

و – يجب أن يكون سبعة من الأعضاء المتفرغين لديهم مسؤوليات ارتباط رسمية مع واضعي المعايير الوطنيين بهدف تشجيع التقارب بين معايير المحاسبة الوطنية ومعايير المحاسبة الدولية.

يتم تعيين رئيس المجلس من قبل الأمناء، من بين أعضاء المجلس العاملين بوقت كامل(المتفرغين)، كما يتكفل رئيس المجلس باعتباره المدير التنفيذي للمجلس بتعيين الطاقم الإداري و ذلك بعد استشارة الأمناء. (مرزوقي و حولي، 2011، صفحة 7)

3- مهام مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB):

- إصدار و تطوير معايير محاسبية (IFRS) عالمية و موحدة ذات نوعية راقية تساعد القوائم المالية (ذات المنفعة العامة)، وقوائم أخرى على إنتاج معلومات شفافة قابلة للمقارنة تستخدم ليس فقط من العاملين في مختلف الأسواق المالية، و إنما كذلك من طرف كل من يستخدم المعلومات في اتخاذ القرارات أو إصدار أحكام متعلقة بالرقابة أو التقييم.
- العمل على ضمان حسن استخدام المعايير المحاسبية الدولية.
- القيام باتصالات مكثفة مع الهيئات المحاسبية الوطنية (لكل دولة على حدا) المكلفة بإعداد المعايير المحاسبية من اجل تقليص الفجوة بين المعايير الدولية و المعايير الوطنية لمختلف الدول (امال، 2019، صفحة 33.34).

المطلب الثاني: مجلس معايير المحاسبة المالية FASB

1- تأسيس مجلس معايير المحاسبة المالية FASB:

تم تشكيل مجلس معايير المحاسبة المالية FASB في عام 1973 ليخلف مجلس مبادئ المحاسبة ويواصل مهمته. وهي منظمة غير ربحية مستقلة مسئولة عن وضع معايير المحاسبة و التقارير المالية للشركات و المؤسسات غير الربحية ، وفقا لمبادئ المحاسبة المقبولة عموما (GAAP) ولها سلطة تأسيسها و تفسيرها في الولايات المتحدة للشركات العامة و الخاصة .كما أن FASB معترف بها من قبل مجالس المحاسبة الحكومية و المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) ومنظمات أخرى في هذا المجال.(https://www.almrsal.com/post/126378)

2- تكوين مجلس معايير المحاسبة المالية FASB:

يتكون FASB من سبعة أعضاء لمجلس الإدارة بدوام كامل، والذين يتوجب عليهم قطع علاقاتهم بشكل نهائي مع الشركات والمؤسسات أو لمنظمات التي عملوا من اجلها قبل الانضمام إلى مجلس الإدارة. كمجموعة يتم اختيارهم لتوفير "المعرفة في المحاسبة، والمالية، والأعمال التجارية، والتعليم المحاسبي، والبحوث". ويتم تعيين أعضاء مجلس الإدارة من قبل مجلس أمناء FAF لمدة خمس سنوات وقد يعملون لمدة تصل إلى 10 سنوات.(https://e3arabi.com/%D9%85%D8%A7%D9%84%-%D9%88%D8%A3%/accounting/)

3- مهام مجلس معايير المحاسبة المالية FASB:

تتمثل مهمة FASB الأساسية في إعداد:

- معايير المحاسبة المالية) Financial Accounting Standards, FAS) ، التفسيرات (Interpretations)ومواقف الموظفين (Staff Positions) .

- الإطار المفاهيمي الذي يتمثل في " مفاهيم المحاسبة المالية Financial Accounting) "" Concepts FAC)

-ا لنشرات التقنية(Technical Bulletins) .

- بيانات لجنة القضايا الناشئة . (Emerging Issues Task Force Statements, EITF)

هذه الإصدارات (ما عدا الإطار المفاهيمي) هي جزء من معايير المحاسبة الأمريكية(US. GAAP)

فمنذ إنشائه نشر المجلس العديد منها، أهمها هي معايير المحاسبة المالية وتفسيرات FASB ، وتستخدم هذه الأخيرة لتوضيح أو تفصيل القوائم الموجودة أو إصدارات الهيئات السابقة. (ايمان، 2012/2013، صفحة 10)

المطلب الثالث: مشروع التقارب الدولي بين IASB / FASB

1- مفهوم التقارب الدولي للمعايير المحاسبية:

التقارب الدولي للمعايير المحاسبية ليس بالمفهوم الجديد حيث سقط في البداية تحت عنوان المواءمة والتوافق للمعايير المحاسبية، واليوم أصبح يشار لهذه الأنشطة على أنها تقارب، وقد أصبح موضوعا ساخنا في حقل المحاسبة الدولية، وهو مسار لا رجعة فيه نحو تطوير المحاسبة كلغة أعمال مقبولة في جميع أنحاء العالم، ويختلف التقارب الدولي عن التوافق أو التنسيق في كونه ينطوي على الإلغاء التدريجي للاختلافات الموجودة بين المعايير. (جلابة و لرباع، 2017، صفحة 613.614)

2- أهمية التقارب الدولي للمعايير المحاسبية:

- ✓ استخدام مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية يؤدي إلى تحسين الكفاءة، بالإضافة إلى تخفيض تكلفة رأس المال للشركات.
- ✓ تحسين عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية لدى الشركات فيما يخص عمليات الاندماج والاستحواذ.
- ✓ المعرفة والمهارات المحاسبية يمكن نقلها بسهولة في أنحاء العالم.
- ✓ التقارب يساعد في إمكانية استغلال الأفكار الناشئة عن الأنشطة الوطنية، والاستفادة منها في وضع معايير عالمية عالية الجودة. (جلابة و لرباع، 2017، صفحة 615)

3- دوافع توجه FASB نحو مشروع مشترك للتقارب مع IASB:

4- بعد المبادرة الأولى نحو التقارب من قبل الاتحاد الأوروبي بالإضافة إلى توجه الكثير من الدول على نطاق واسع من اجل التقارب الدولي لمعايير المحاسبة، ازداد الضغط على (FASB) للعمل مع (IASB) من اجل إعداد معايير محاسبية متقاربة، فقد أدرك (FASB) انه بعزل معاييره سيعرض نجاح الأسواق المالية الأمريكية للخطر من خلال عدم الانضمام إلى بقية القوى الاقتصادية العظمى في التقارب مع المعايير الدولية، لكن ال (FASB) لم يوافق على استبدال معاييره المحاسبية بالمعايير الدولية، إنما تم الاتفاق للعمل بشكل مشترك لتبني المعايير الأكثر جودة من بينهما و تطوير معايير جديدة في حالة الاختلاف، ووفقا لـ (FASB) فان تقارب معاييره المحاسبية هو " فرصة لتحقيق ثلاث فوائد مرة واحدة من خلال تحسين التقارير المحاسبية

في الولايات المتحدة الأمريكية، تبسيط المعايير الأمريكية و تطويرها و الاستفادة من التقارب الدولي بالنسبة للمشاركين في السوق الأمريكية". (جلابة و لرباع، 2017، صفحة 616)

4- صعوبات التقارب الدولي للمعايير المحاسبية:

- ❖ الوقت اللازم لتحويل السجلات الموجودة من قبل المدراء التنفيذيين ومديري الضرائب.
- ❖ الآثار المتوقعة للضريبة على الشركات.
- ❖ التأثير على الامتحانات الموحدة للمحاسبين القانونيين الأمريكيين.
- ❖ كفاية التدريب للمستثمرين الأمريكيين و كذا مكاتب التدقيق. (جلابة و لرباع، 2017، صفحة 619)

5- موانع تبني الولايات المتحدة الأمريكية للمعايير الدولية:

كثيرا ما تم طرح قضية إمكانية الاعتماد الكامل للمعايير المحاسبية الدولية من قبل الولايات المتحدة الأمريكية، وهي المعايير المستخدمة في حوالي 150 بلدا في جميع أنحاء العالم، لكن الجواب لا يزال غير نهائي، وفيما يلي العوامل الثلاثة الرئيسية التي يبدو أنها تمنع المعايير المحاسبية الدولية في أن تصبح أساسا لإعداد التقارير المالية في الولايات المتحدة الأمريكية و هي كالآتي:

- بيئة التقاضي في الولايات المتحدة الأمريكية.
- الأولوية الخاصة لمجلس معايير المحاسبة المالية FASB.
- السياسة. (جلابة و لرباع، 2017، صفحة 620.621)

المبحث الثالث: متطلبات الإفصاح وفق المجالس المحاسبية والاختلافات بينهم

المطلب الأول: عموميات حول الإفصاح

الفرع الأول: تعريف الإفصاح

يعرف الإفصاح على أنه عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية والتي لها سلطة الإطلاع على الدفاتر والسجلات للشركة. (شادو، 2014، صفحة 11)

يقصد بالإفصاح التزام الشركة بالقيام بتقديم المعلومات وتوصيلها بصفة دورية أو في الحالات الاستثنائية إلى الجهات المختصة مثل هيئة السوق المالية أو وزارة التجارة والصناعة، وكذلك إلى المساهمين وعامة الجمهور، لكي يستفيد منها الكافة ويتخذوا في ضوئيا ما يرونه مناسبا .(بن فرج، 2014، صفحة 137)

الفرع الثاني: الفروض الرئيسية للإفصاح المحاسبي:

يعتمد مبدأ الإفصاح المحاسبي على ثلاثة فروض رئيسية:

أ – إن احتياجات المستخدمين الخارجيين للمعلومات المحاسبية يمكن مقابلتها بمجموعة القوائم المالية ذات الغرض العام.

ب – إن هناك احتياجات مشتركة للأطراف الخارجية يمكن مقابلتها إذا ما اشتملت التقارير المالية ذات الغرض العام على معلومات ملائمة عن الدخل والثروة.

ج – إن دور المحاسب في الإفصاح عن المعلومات الملائمة للاحتياجات الخارجية يتحدد في إعداد وعرض القوائم الأربعة التالية كحد أدنى :قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التغير في حقوق الملكية، قائمة التدفق النقدي.

الفرع الثالث: شروط الإفصاح المحاسبي

:هناك عدة شروط لابد من توفرها ووجودها في القوائم المالية لتحقيق الإفصاح. هي:

1- أن تكون القوائم المالية المنشورة واضحة ومفهومة من قبل مستخدميها، ويجب أن يكون الإفصاح في هذه القوائم واضحا وبدون أي غموض مع مراعاة عامل الزمن، بحيث تكون هذه القوائم وملحقاتها جاهزة في الوقت المناسب بدون تأخير حتى لا تفقد هذه القوائم فائدتها.

2- يجب أن يكون الإفصاح عن المعلومات المالية موجها لكافة الجهات دون تميز فئة عن أخرى.

3- يجب مراجعة عنصر التكلفة والفائدة، بحيث تفوق الفائدة المتوقعة من وراء عملية الإفصاح التكلفة بكثير، وغالبا ما يتم تقسيم التكلفة إلى تكلفة مباشرة وتكلفة غير مباشرة، وتتمثل التكلفة المباشرة للإفصاح في العناصر التالية :تكلفة تجميع وتشغيل البيانات، تكلفة الطباعة، تكلفة المراجعة، تكاليف النشر ... إلخ، أما بالنسبة للتكاليف غير المباشرة فهي تتمثل في التأثير السلبي الذي يمكن أن تسببه المعلومات المفصح عليا على مصالح الوحدة الاقتصادية.

4- يهدف الإفصاح إلى تقليل الفجوة الواقعة بين مستخدمي القوائم المالية ومعدي القوائم المالية، حيث أن الإفصاح الكامل يساعد على اتخاذ وترشيد القرارات.

5- يجب أن يضيف الإفصاح تغيير على قرار مستخدمي المعلومات وذلك لمساعدته للوصول إلى القرار الأمثل. (بن فرج، 2014، صفحة 139)

الفرع الرابع: أنواع الإفصاح المحاسبي

هناك عدة أنواع للإفصاح حسب الهدف:

1- الإفصاح الكامل:

هو أن يكون تقديم المعلومات شامل ومعبر عن كل الأحداث والعمليات الاقتصادية المتعلق بها، أي أن تتوفر جميع المعلومات التي لها تأثير على المستخدم، كما أنه لا يقتصر على حقائق متعلق بفترات محاسبة منتهية بل يشمل الو قائع اللاحقة.

2- الإفصاح العادل:

هو أن تقدم المعلومات بشكل يحترم الإنصاف بين احتياجات جميع الأطراف، وأن تكون صياغة وعرض المعلومات بدون تحيز لطرف معين على حساب أطراف أخرى.

3- الإفصاح الكافي:

هو تقديم المعلومات بالشكل الذي يراعي الحد الأدنى للمعلومات الواجب توفيرها في القوائم المالية.

4- الإفصاح الملائم:

أن تقديم المعلومات في القوائم المالية بحيث تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لمستخدميها وأكثر تناسباً مع طبيعة النشاط وظروف المؤسسة.

5- الإفصاح التثقيفي (الإعلامي)

هو أن تقدم المؤسسة معلومات مثل إعلان عن تقديرات مالية أو عن اكتتاب في رأس مال جديد.

6- الإفصاح الوقائي:

هو أن تقدم المعلومات في القوائم المالية دون تضليل، بحيث تسمح بحماية الأطراف ذوي القدرات المحدودة على الفهم والإدراك للمعلومات المالية يوجد هناك معايير أخرى للتصنيف مثل إفصاح إلزامي وآخر اختياري، وإفصاح عن معلومات كمية وأخرى وصفية، ومعلومات ذات طابع نقدي وأخرى ليست ذات طابع نقدي. (محمد الحوري، 2015، صفحة 35.36)

الفرع الخامس: أهداف الإفصاح المحاسبي

إن الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية هدف وغرض، وهو توجيه سلوك المنشاة لوجهة معينة من الجهات التي تملك سلطة فرض الإفصاح عن معلومات معينة، وتتمثل أهداف الإفصاح فيما يلي:

- عرض القوائم المالية إلى المستثمرين بصورة خيالية في التشويش والتضليل في هذه القوائم ومعرفة المركز المالي للشركة.
- معرفة الوضع المالي للشركة من الناحية الاستثمارية ومعرفة مدى جدوى الاستثمار في هذه الشركات. سرد جميع المعلومات التي يجب أن تتضمنها القوائم المالية للشركة حتى تكون مفيدة لمن يستخدمونها. طبيعة المعلومات التي يجب أن تحتويها القوائم المالية التي يحتاج إليها من يستخدمون هذه القوائم المالية بصفة أساسية.
- حماية مصالح المودعين إلى حماية مصالح جميع الفئات الأخرى مثل المساهمين والمستثمرين والمقرضين.

وبالإضافة إلى أهداف أخرى تمثلت في:

- ✓ وصف العناصر المعترف بها وتقديم المقاييس ذات العلاقة بهذه العناصر بخلاف المقاييس المستخدمة في القوائم المالية مثل تقدير القيمة العادلة لبنود الميزان نية العمومية.
- ✓ وصف العناصر غير المعترف بها وتقديم مقاييس مفيدة لهذه العناصر مثل مبلغ الضرائب المؤجل غير المعترف به ووصف للضمانات التي على المنشاة مقابل الديون.
- ✓ توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقييم المخاطر والاحتمالات للعناصر المعترف بها وغير المعترف بها.
- ✓ تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بعمل المقارنات بين السنوات.
- ✓ تقديم المعلومات عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المستقبلية.
- ✓ مساعدة المستثمرين لتقييم العائد على استثماراتهم. (عبير يسرى، 2015، صفحة 23.24)

الفرع السادس: أهمية الإفصاح المحاسبي:

ويظهر مستوى الإفصاح عند عرض القوائم المالية وما توفره هذه القوائم وملحقاتها من بيانات ومعلومات مفيدة ذات موضوعية ومصداقية، وتبرز بشكل واضح نشاط واستمرارية الوحدة الاقتصادية، وفيما يلي عرض لبعض العوامل المتعلقة بشكل واضح بأهمية الإفصاح المحاسبي في الوحدات الاقتصادية:

- تساعد معلومات القوائم المالية المساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الوحدة الاقتصادية التي تهدف إلى تنمية حقوق المساهمين.
- تساعد معلومات القوائم المالية وتقاريرها على إظهار مدى كفاءة الإدارة في العمليات الاستثمارية المختلفة للوحدة الاقتصادية.
- الاعتماد على تلك المعلومات في رسم الخطط والبرامج للوصول إلى الأهداف المنشودة للوحدة الاقتصادية.
- تقديم المعلومات ذات الأثر المالي للجهات المختلفة مثل مصلحة الضرائب وخلافه.
- إمداد المستخدمين للتقارير بالمعلومات للتنبؤ والمقارنة وتقييم قدرة الوحدة الاقتصادية عل تحقيق الدخل.
- خدمة هؤلاء المستخدمين الذين لهم قدرة محدودة أو سلطة ضيقة في الحصول على المعلومات، والذين يعتمدون على القوائم المالية أساسا كمصدر أساسي للمعلومات حول الأنشطة الاقتصادية للوحدات الاقتصادية.

وبالإضافة إلى نقطتين مهمتين هما:

- يلعب الإفصاح دورا هاما في تخفيض عادم تماثل المعلومات بين الأطراف الداخلية والخارجية وبالتالي زيادة كفاءة سوق رأس المال متمثلا في الوصول إلى الأسعار الحقيقية للأسهم وكذلك زيادة حجم العمليات لسوق رأس المال.
- إعلام الأفراد والمجموعات والذين تؤثر نشاطات وعمليات الكيان على حياتهم ومستوى معيشتهم وذلك لتمكينهم من التأثير على تصرفات الكيان إذا رغبوا في ذلك بعد استعراض الإفصاح بالقوائم المالية. (عبير يسرى، 2015، صفحة 21.22)

الفرع السابع: طرق الإفصاح المحاسبي

وتتعدد طرق الإفصاح في التقارير المالية كالتالي:

1- أن يتم عرض المعلومات المالية بطرق يسهل فهمها.

2- أن يتم ترتيب المعلومات المالية بصورة منتظمة ومرتبة ومنطقية حتى تسهل قراءتها.

3- إظهار جميع المعلومات المالية الهامة والضرورية وعرضها في مكان يسهل الوصول

إليه حتى يتمكن مستخدمو هذه المعلومات من الاستفادة منها. (عبد المنعم عطا، صفحة 35)

المطلب الثاني: الإفصاح وفق المجالس المحاسبية

الفرع الأول: الإفصاح في ظل المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS

لا يوجد معيار واحد فقط يتناول الإفصاح المحاسبي وكيفية عرض القوائم المالية من حيث شكل ومحتوى وهيكل القوائم المالية والسياسات المحاسبية، وبالطبع فإن جميع المعايير المحاسبة الدولية تحدد بعض الإفصاح المطلوبة ويذكر الكثير منها مستوى البروز المطلوبة مثل في صلب القائمة الأساسية وليس في إيضاح متمم لها ...ومن أهم معايير المحاسبة الدولية التي تناولت الإفصاح

المحاسبي ما يلي:

معيار المحاسبة الدولية رقم (1) عرض القوائم المالية، معيار المحاسبة الدولية رقم (24) الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة.

1- **المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية العمومية:**

يجب أن تحتوي الميزانية العمومية في صلبها كحد أدنى على البنود التي تعرض المبالغ التالية.

أ- الممتلكات والتجهيزات والمعدات.

ب- الموجودات غير الملموسة.

ت- الموجودات المالية.

ث- الاستثمارات التي تمت محاسبتها باستخدام أسلوب حقوق الملكية.

ج- المخزون.

ح- الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى.

خ- النقد والنقد المعادل.

د- الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى.

ط - المطلوبات والموجودات الضريبية حسبما يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (12) ضرائب الدخل.

ى - المخصصات.

ك - المطلوبات غير المتداولة المنتجة للفائدة.

ل - حصة الأقلية.

م - رأس المال الصادر والاحتياطيات.

يجب عرض البنود والعناوين والمجاميع الفرعية في صلب الميزانية العمومية عندما يتطلب معيار محاسبة دولي ذلك، أو عندما يكون هذا العرض ضرورياً لإجراء عرض عادل للمركز المالي للمنشأة.

هذا المعيار لا يبين الترتيب أو الشكل الذي تقدم به البنود. (شادو، 2014، صفحة 21.22)

إن الحكم فيما إذا كانت بنود إضافية معروضة بشكل مستقل هو بناء على تقييم ما يلي:

أ- طبيعة وسيولة الموجودات وماديتها التي تؤدي في معظم الحالات لعرض مستقل للشهرة والموجودات الناجمة عن مصروفات التطوير والموجودات النقدية وغير النقدية والموجودات المتداولة وغير المتداولة.

ب-عمل البنود ضمن المنشأة مؤديا على سبيل المثال إلى عرض مستقل للموجودات التشغيلية والمالية والمخزونات والذمم المدينة والموجودات النقدية والنقدية المعادلة.

ج – مبالغ وطبيعة وتوقيت المطلوبات مما يؤدي على سبيل المثال إلى عرض مستقل المطلوبات ومخصصات منتجة للفائدة وغير منتجة للفائدة مصنفة على المتداولة أو غير متداولة إذا كان ذلك مناسبا.

– في بعض الأحيان تكون الموجودات والمطلوبات التي تختلف في طبيعتها أو عملها خاضعة لأسس قياس مختلفة، فعلى سبيل المثال يمكن أن تسجل فئات معينة من الممتلكات والتجهيزات والمعدات بمقدار تكلفتها أو حسب مبالغ أعيد تقييمها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم 16، ويوحي استخدام أسس قياس مختلفة لفئات مختلفة من الموجودات أن طبيعتها أو عملها مختلف وأنه لذلك يجب عرضها كبنود مستقلة.

المعلومات التي تعرض إما في صلب الميزانية العمومية أو في الإيضاحات.

يجب على المنشأة أن تفصح إما في صلب الميزانية العمومية أو في إيضاحات الميزانية العمومية عن تصنيفات فرعية أخرى للبنود المعروضة مصنفة بشكل مناسب لعمليات المنشأة، ويجب أن يتم تصنيف كل بند إلى أنواع فرعية حينما يكون ذلك مناسباً حسب طبيعته، ويجب الإفصاح بشكل مستقل عن المبالغ الدائنة والمدينة للمنشأة الأم والشركات التابعة والزميلة والأطراف الأخرى ذات العلاقة.

يعتمد التفصيل الوارد في التصنيف الفرعي إما في صلب الميزانية العمومية أو في الإيضاحات على متطلبات معايير المحاسبة الدولية وعلى حجم وطبيعة وعمل المبالغ ذات الصلة. (شادو، 2014، صفحة 22.23)

يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي إما في صلب الميزانية العمومية أو في الإيضاحات:

1– بالنسبة لكل نوع من رأس المال المساهم:

- عدد الأسهم المصرح بها.
- عدد الأسهم الصادرة والمدفوعة بالكامل، وعدد الأسهم الصادرة ولكنها ليست مدفوعة بالكامل.
- القيمة الاسمية لكل سهم أو أن الأسهم ليس لها قيمة اسمية.
- مطابقة لعدد الأسهم غير المسددة في بداية ونهاية السنة.
- الحقوق والأفضليات والقيود الخاصة بتلك الفئة بما في ذلك القيود على توزيع أرباح الأسهم وتسديد رأس المال.
- أسهم المنشأة التي تملكها المنشأة نفسها أو شركة فرعية أو شركة زميلة.
- الأسهم المحتفظ بها لإصدارها بموجب الخيارات وعقود المبيعات بما في ذلك الشروط والمبالغ.

2– وصف لطبيعة وغرض كل احتياطي ضمن حقوق المالكين.

3– مبلغ أرباح الأسهم الموزعة المقترحة أو المصرح عنها بعد تاريخ الميزانية العمومية لكن قبل المصادقة على إصدار البيانات المالية.

4– مبلغ أية أرباح أسهم تفضيلية متراكمة لم يتم الاعتراف بها. (شادو، 2014، صفحة 23)

يجب على المنشأة التي هي بدون رأسمال مساهم مثل شركة الأشخاص الإفصاح عن معلومات معادلة للمعلومات المطلوبة أعلاه مبينة الحركات أثناء الفترة في كل فئة من حصة الملكية والحقوق والأفضليات والقيود لكل فئة من حصة الملكية.

2– المعلومات التي تقدم في صلب قائمة الدخل.

يجب أن يشمل قائمة الدخل كحد أدنى البنود التي تعرض المبالغ التالية:

أ– الإيراد.

ب– نتائج الأنشطة التشغيلية.

ج– تكاليف التمويل.

د– حصة الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة في الأرباح والخسائر التي تمت محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية.

هـ– المصروف الضريبي.

و – الربح أو الخسارة من الأنشطة العادية.

ز – البنود غير العادية.

ح– حصة الأقلية.

ط – صافي الربح أو الخسارة للفترة.

يجب عرض البنود الإضافية والعناوين والمجاميع الفرعية في صلب قائمة الدخل حينما يتطلب ذلك معيار محاسبة دولي، أو عندما يكون هذا العرض ضرورياً من أجل العرض العادل للأداء المالي للمنشأة. (شادو، 2014، صفحة 24)

المعلومات التي يجب عرضها في صلب قائمة الدخل أو في الإيضاحات.

- يجب على المنشأة أن تعرض إما في صلب قائمة الدخل أو في إيضاحات قائمة الدخل تحليلاً للمصروفات باستخدام تصنيف مبني إما على طبيعة المصروفات أو عملها ضمن المنشأة.
- يتم إجراء تقسيم فرعي لبنود المصروفات من أجل إبراز سلسلة من أجزاء الأداء المالي التي قد تختلف من ناحية الثبات وإمكانية الربح أو الخسارة وإمكانية التنبؤ بها.
- يجب على المنشأة أن تفصح إما في صلب قائمة الدخل أو في الإيضاحات عن مبلغ ربح السهم المعلن أو المقترحة للفترة التي تغطيها البيانات المالية .(شادو، 2014، صفحة 25)

الفرع الثاني: الإفصاح في ظل المعايير المحاسبة المالية US GAAP

قائمة الميزانية: على خلاف المعايير الدولية، المعايير الأمريكية لم تحدد شكلا معينا. لكن قواعد SEC تلزم بظهور عناصر معينة في الميزانية، عند الاقتضاء. (ايمان، 2012/2013، صفحة 101)

قائمة الدخل الشامل، قائمة الدخل: يتم الإبلاغ عن جميع مكونات صافي الدخل ومكونات الدخل الشامل الأخر في القائمة المالية للفترة التي يتم فيها الاعتراف بها. قد يتم عرض الدخل الشامل:

- ✓ كجزء من قائمة الدخل.
- ✓ على أساس مستقل، أو كجزء من قائمة التغيرات في حقوق المساهمين (المعايير الدولية لا تسمح بهذا العرض). (ايمان، 2012/2013، صفحة 102)

المطلب الثالث: الاختلافات بين متطلبات الإفصاح وفق المجالس المحاسبية IASB/FASB

تختلف المعايير التي تحكم إعداد التقارير المالية والمحاسبة من بلد لآخر. في الولايات المتحدة، يحدد مجلس معايير المحاسبة المالية أو فاسب ممارسات الإبلاغ المالي، ويتم تنظيمها في إطار المبادئ المحاسبية المقبولة عموما، أو مبادئ المحاسبة المقبولة عموما. وقد اعتمد أكثر من 100 دولة حول العالم معايير التقارير المالية الدولية، أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والتي تهدف إلى إنشاء لغة عالمية مشتركة للشؤون المحاسبية للشركة. في حين أعربت لجنة الأوراق المالية والبورصات، أو المجلس الأعلى للتعليم، عن رغبة صريحة في التحول من مبادئ المحاسبة المقبولة عموما إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فإن التنمية كانت بطيئة .

يعتبر بعض المحاسبين المنهجية هي الفرق الأساسي بين النظامين؛ إن المبادئ المحاسبية المقبولة عموما تستند إلى القواعد وتستند المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى المبادئ. وتقدم إرشادات المعايير الدولية للتقارير المالية تفاصيل شاملة أقل بكثير من المبادئ المحاسبية المقبولة عموما. وبالتالي، فإن الإطار النظري ومبادئ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تترك مجالا أوسع للترجمة الشفوية وقد تتطلب في كثير من الأحيان إفصاحات مطولة بشأن البيانات المالية. ومن ناحية أخرى، فإن المبادئ المتسقة والبديهية للمعايير الدولية للتقارير المالية هي أكثر منطقية من الناحية المنطقية وقد تمثل بشكل أفضل اقتصاديات المعاملات التجارية .

ولعل أبرز الفرق بين معايير المحاسبة المقبولة عموما والمعايير الدولية للتقارير المالية يتضمن معالجة المخزون. تحظر قواعد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية استخدام طريقة "المخزون الأخير" أو "أولا" أو "ليفو". قواعد غاب تسمح ليفو. ويسمح كلا النظامين بالطريقة الأولى، أو الأولى، أو فيفو، وطريقة المتوسط المرجح للتكلفة. لا تسمح المبادئ المحاسبية المقبولة عموما بانعكاسات المخزون، في حين تسمح المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بها بموجب شروط معينة.

وهناك اختلاف رئيسي آخر في التقارير هو أن مبادئ المحاسبة المقبولة عموما تتطلب من البيانات المالية أن تتضمن بيان الدخل الشامل. لا تعتبر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (إفرس) الدخل الشامل عنصرا رئيسيا في الأداء وبالتالي فهي ال تشمله. وهذا يترك مجالا لخلط نشاط المالك وغير المالك ضمن البيانات المالية. (الموقع) (https://ar.talkingofmoney.com/what-is-difference-between-gaap-and-ifrs، 2020)

الفصل الثاني

تدقيق القوائم المالية

في ظل متطلبات

الإفصاح وفق المجالس

المحاسبية الدولية

تمهيد:

بغرض الإجابة عن الإشكالية المطروحة في البحث، والتأكد من صحة أو نفي الفرضيات المطروحة في بداية الدراسة، وكذلك بغية تدعيم الفصول النظرية بالواقع الميداني، تم إعداد استمارة استبيان و توجيهه لمجموعة من أساتذة أكاديميين ومدققي الحسابات بصفة رئيسية، وقد تم اختيار هذا النوع من الدراسة الاستبيانية وعدم إجراء دراسة تطبيقية في إحدى المؤسسات نظرا لطبيعة الإشكالية المطروحة، وذلك من توزيع استبيان إلكتروني، من أجل الوصول إلى نتائج أكثر شمولية من النتائج التي يمكن الوصول إليها في حالة إجراء دراسة تطبيقية في إحدى المؤسسات.

كما تم إجراء مقابلات مع فئة مهنيين في المحاسبة ، بصفتهم على دراية ببيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وإمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية فيها ، وكذلك مدققي الحسابات من ذوي الاختصاص و المؤهلين باعتبارهم المسؤولين عن تدقيق القوائم المالية ومعرفة ان كان الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية يؤثر في تدقيقها .

فقد شمل البحث عينة مهمة من محافظي حسابات وأكاديميين ومهنيين في المحاسبة وذلك من خلال توزيع نسخة الكترونية عبر الانترانت مع عينة الدراسة لتقديم رأي حول ما يدور عليه موضوع الاستبيان،دون القيام بمقابلات مباشرة نظرا للاوضاع الاستثنائية الحالية و هذا كله من اجل تحقيق اختبار صحة أو نفي فرضيات الدراسة.

المبحث الأول: مراحل إعداد استمارة الدراسة الاستبيانية:

تتطلب الدراسة الميدانية الاعتماد على جملة من الأدوات لضمان أفضل معالجة للموضوع، وعلى هذا الأساس فقد اعتمدنا على الاستبيان وذلك باعتباره أداة واسعة الاستعمال من قبل الباحثين، لما له من مزايا في مجال قياس وتطابق وجهات النظر مع أفراد العينة الموجه إليها الاستبيان، وهذا من خلال تحليل نتائجه وتكوين رأي عن التساؤلات المطروحة تمهيدا لاستخلاص النتائج النهائية.

المطلب الأول: تحضير استمارة الاستبيان:

بما يضن الكثير أن الاستبيان عملية بسيطة، تقتصر على توزيع قائمة أسئلة نموذجية حول موضوع الدراسة، بالعكس وقفنا على مجموعة من الصعوبات في صياغة الأسئلة لتكون في متناول جميع عينة الدراسة، الاستمارة تعتبر من أهم أدوات البحث فقد صممنا استمارة استبانه لجمع البيانات و المعلومات الخاصة بالبحث الميداني، حيث تم إعداد هذا الاستبيان و تحيينه بعد الإطلاع على الأدبيات و بعض الدراسات السابقة ذات العلاقة التي تناولت المتغيرات التي شملها البحث، و حتى تكون الاستمارة في شكلها العلمي من حيث البساطة والشكل والمضمون، فقد مر تصميمنا لهذه الاستمارة على ثلاثة مراحل:مرحلة التصميم، مرحلة إعادة التصميم، مرحلة التصميم النهائي.

1-مرحلة التصميم: خلال هذه المرحلة قمنا بإعداد استمارة، وذلك اعتمادا على محتوى و إشكالية بحثنا، و انطلاقا من عدة مراجع (كتب، مقالات، أطروحات، دكتوراه،...الخ) ، ولقد روعي عند إعداد الأسئلة المبادئ التالية:

1-1- صياغة أسئلة الاستبيان بطريقة بسيطة وواضحة، بحيث حاولنا فيها الابتعاد عن التعقيد حتى تكون قابلة للفهم من قبل الأفراد المستجوبين.

1-2- صياغة عبارات الأسئلة باللغة العربية الفصحى.

1-3- ربط الأسئلة بالفرضيات و بالأهداف المراد الوصول إليها مع مراعاة تدرجها و تسلسلها.

1-4- احتواء الاستمارة على أسئلة مغلقة (بدرجة مرتفعة)، و هذا بغية تسهيل معالجة الإجابات و تحليلها.

وبعد الانتهاء من صياغة معظم الأسئلة كان لابد علينا من تقديمها إلى الأساتذة المتخصصين في هذا الجانب من أجل الإطلاع عليها وإعطاء توصيات وملاحظات للتأكد من سلامة صياغة الأسئلة وقدرتها على تغطية جميع جوانب البحث، و كذا لتفادي الأخطاء التقنية و المنهجية التي قد نقع فيها و التي قد تحول دون الحصول على كل المعلومات الضرورية.

2- مرحلة إعادة التصميم: في هذه المرحلة حاولنا قدر الإمكان إعداد الأسئلة بصفة بسيطة وواضحة، حتى تكون قابلة للفهم من قبل القارئ، أي أفراد العينة المستجوبين، الذين من المفروض يكونوا على دراية بالموضوع من خلال التخصص، بعد خضوع الاستبيان لعملية تحكيم من قبل مجموعة من الأساتذة في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة وذلك لتأكد من صحة وسلامة بناء الاستمارة، ومن خلال الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات والتوصيات التي دوناها قمنا بتعديل وتصحيح الأسئلة للحصول على استبيان يسمح لنا بالإجابة عن فرضيات البحث والخروج واستخلاص مجموعة من النتائج.

3- مرحلة التصميم النهائي للاستبيان:و هي المرحلة الأخيرة الخاصة باستمارة البحث،حيث أخذنا بعين الاعتبار جميع الملاحظات و التعديلات المتوصل إليها من خلال المرحلة السابقة، وبعدها قمنا بالتصميم النهائي للاستبيان ، ليتم بعد ذلك الاتصال بهم من خلال التسليم عبر البريد الإلكتروني لمختلف أفراد العينة ومن خلال بعض مواقع في مجال المحاسبة.

و قد تضمن استبيان الدراسة قسمين،يتضمن القسم الأول أسئلة عامة عن المؤهل العلمي و التخصص الأكاديمي والخبرة المهنية، وسؤال عن مدى إطلاع على المعايير المحاسبية الدولية و المعايير المحاسبية المالية،أما القسم الثاني فقد تضمن ثلاث محاور، وذلك من خلال مجموعة من الأسئلة التي تناولت الجوانب المختلفة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومشروع التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية و المعايير المحاسبية المالية.

وقد تم تصميم أسئلة المحور الأول مدى امكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، يتكون من خلال عشر فقرات، وكذلك أسئلة المحور الثاني تأثير الاختلافات بين المعايير الدولية والمعايير الأمريكية على تدقيق القوائم المالية ، يتكون من عشر فقرات، أما أسئلة المحور الثالث مدى تحقيق متطلبات التقارب بين المعايير الدولية و المعايير الأمريكية وانعكاساتها على تدقيق القوائم المالية، يتكون من عشر فقرات.

المطلب الثاني: هيكل استمارة الاستبيان :

بعد تصميم استبيان الدراسة من خلال الأدبيات السابقة المتشابهة و استشارة ذوي الخبرة والاختصاص في مجال التدقيق و المحاسبة، سواء أكاديميين أو محافظي حسابات و بما يغطي فرضيات و أهداف الدراسة ،جاء كما هو مبين في الملحق رقم (01) حيث يتكون هذا الاستبيان من جزئين رئيسيين وهما:

1- السمات الشخصية

و يتعلق بالسمات الشخصية لأفراد عينة الدراسة من أكاديميين ومحافظي الحسابات، من خلال إجابتهم على الأسئلة الخاصة بـ (المؤهل العلمي، التخصص الأكاديمي، الوظيفية المهنية، الخبرة المهنية، هل لديكم اطلاع على الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية و المعايير المحاسبية المالية)، و ذلك بهدف الاطمئنان عن مدى توفر المعرفة اللازمة لدى المجيبين للإلمام بمحتويات الاستبيان وقدرتهم على الإجابة على أسئلة الاستبيان، من خلال آراء عينة الدراسة من أكاديميين ومحافظي الحسابات موضع الدراسة.

2- محاور الاستبيان

و هو يتكون من 30 فقرة موزعة على ثلاث محاور رئيسة وهما:

1-2- المحور الأول: مدى امكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، و يتكون من الفقرات التالية:

- الفقرة الأولى: تغطي معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية كافة الأحداث المالية والاقتصادية.
- الفقرة الثانية: توفر المعايير المحاسبة الدولية المعالجة المحاسبية لكافة المواضيع والمشاكل المحاسبية المعاصرة.
- الفقرة الثالثة: توفر معايير المحاسبة الدولية متطلبات لإعداد وعرض المعلومات المالية المستقبلية و الإفصاح عنها.
- الفقرة الرابعة: تعاني معايير المحاسبة الدولية من بعض النقص وعدم الاكتمال.

- الفقرة الخامسة: هل تحقق المعلومات الواردة بالتقارير المالية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية متطلبات الإفصاح اللازمة وتلبي احتياجات المستثمرين وتساعدهم في اتخاذ القرارات.
- الفقرة السادسة: تتوسع معايير المحاسبة الدولية في اشتراط المزيد من الإفصاح عن المعلومات وتشجع على تقديم افصاحات إضافية وأي معلومات أخرى إضافية .
- الفقرة السابعة: بعض الظروف الاقتصادية في الدول الأخرى غير مناسبة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية كغياب الأسواق النشطة.
- الفقرة الثامنة: يمكن مخالفة المعايير أحيانا لإعطاء صورة صادقة وعادلة .
- الفقرة التاسعة: التقارير المالية المطبقة وفقا IAS/IFRS هي الأكثر تداولا والأكثر مصداقية.
- الفقرة العاشرة: تحظ المعايير المحاسبية الدولية بالقبول لدى جميع الدول .

2-2- المحور الثاني: تأثير الاختلافات بين المعايير الدولية والمعايير الأمريكية على تدقيق القوائم المالية ويتكون من الفقرات التالية:

- الفقرة الأولى: اختلاف المعايير سيكون له تأثير أكبر للشركات التي تقوم بالتبادلات الخارجية.
- الفقرة الثانية: الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية يصعب الأمر على المهنيين المحاسبيين .
- الفقرة الثالث: تعتقد أن الاختلاف بين المعايير الدولية والأمريكية أمر يصعب عملية المقارنة بين التقارير المالية واتخاذ القرارات المناسبة .
- الفقرة الرابعة: تعتقد أن هذا الاختلاف سيؤثر على الاستثمار في الدول الأجنبية.
- الفقرة الخامسة: تعتقد أن عملية تسوية أو تحويل المعلومات إلى أحد المجموعتين من المعايير ستوفر معلومات أقل مصداقية.
- الفقرة السادسة: تعتقد أن المنهجية هي الفرق الأساسي بين المعايير الحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية.
- الفقرة السابعة: يؤدي اعتماد معايير محاسبية مختلفة إلى صعوبات في إجراء تقييم نسبي لأداء الشركات.

- الفقرة الثامنة: هل يؤثر الاختلاف بين معايير FASB/IASB على تطوير المعايير المحاسبية.
- الفقرة التاسعة: الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية مؤثرة وكبيرة.
- الفقرة العاشرة: معايير المحاسبة الدولية لها تأثير أقوى من مبادئ المحاسبة المقبولة عموما.

3-2- المحور الثالث: مدى تحقيق متطلبات التقارب بين المعايير الدولية و المعايير الأمريكية وانعكاساتها على تدقيق القوائم المالية ويتكون من الفقرات التالية:

- الفقرة الأولى: تعتقد أن مشروع التقارب قادر على الحد من الاختلافات وتحقيق هدف الوصول إلى معايير محاسبية موحدة.
- الفقرة الثانية: تعتقد أن الولايات المتحدة الأمريكية يمكنها تقبل المعايير الدولة وتطبيقها لأنها في الأصل المعايير الدولية مستخرجة من المعايير الأمريكية.
- الفقرة الثالث: تعتقد أن تزايد العولمة في الاقتصاد العالمي سيدفع المنظمات الدولية على تعزيز التقارب الدولي بين المعايير المحاسبية.
- الفقرة الرابعة: تعتقد أن التطور السريع للشركات المتعددة الجنسيات سيساعد على الرغبة في نجاح مشروع التقارب.
- الفقرة الخامسة: يتم صياغة المعايير المحاسبية الدولية لتتناسب مع متطلبات الدول النامية والمتطورة على حد سواء.
- الفقرة السادسة: عدم اعتماد الولايات المتحدة على المعايير الدولية يزيد من صعوبة تحقيق مشروع التقارب حول العالم باعتبارها أكبر قوة اقتصادية وسياسية.
- الفقرة السابعة: يمكن تكييف الشركات الأمريكية على اعتماد المعايير المحاسبية الدولية مما سيساهم في تحقيق مشروع التقارب مستقبلا.

- الفقرة الثامنة: تعتبر المجهودات المبذولة من طرف FASB/IASB كافية لتحقيق التقارب مستقبلا.
- الفقرة التاسعة: تدخل عدة أطراف سياسية في إصدار المعايير المحاسبية يسبب مشاكل وتصادم في الآراء ما يعطل مشروع التقارب في المستقبل القريب.
- الفقرة العاشرة: هناك أمل في توحيد المعايير المحاسبية وإزالة كل الاختلافات نهائيا بين FASB/IASB وتضييق مجالات الاختلاف.

المطلب الثالث: اختبار صدق و ثبات الاستبيان

1- اختبار صدق الاستبيان:

يقصد بصدق الاستبيان تقييس أسئلة الاستبيان لما وضعت لقياسه ،و قمنا بالتأكد من صدق الاستبيان بطريقتين:

1-1 صدق المحكمين:

لمعرفة مدى صدق الاستبيان فقد تم عرضه في المرحلة الأولى على أساتذة متخصصين في المحاسبة و التدقيق، للتأكد من أن أسئلته تقيس ما وضعت لقياسه و كذا التأكد من استجابة عينة الدراسة لأسئلته و فهمها، و قد استجبنا لأراء المحكمين، و قمنا بإجراء ما يلزم من حذف و تعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وعلى إثر ذلك توصلنا إلى الاستبيان في صورته النهائية كما هو في الملحق رقم (01).

2-1 صدق المقياس:

- **الاتساق الداخلي (Internal Validity):**

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المحور الذي ينتمي إليه هذا الفقرة، وقد قمنا بحساب الاتساق الداخلي للاستبيان، من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات محاور الاستبيان و الدرجة الكلية للمحور الذي ينتمي إليه.

- **نتائج الاتساق الداخلي(Internal Validity):**

الجدول رقم (2-1) :يوضح معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول و الدرجة الكلية للمحور الأول:

	المحور الأول: مدى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية	معامل بيرسون	القيمة الاحتمالية (Sig)
1	تغطي معايير المحاسبة الدولية لاعداد التقارير المالية كافة الاحداث المالية والاقتقادة	469.0	0.000
2	توفر المعايير المحاسبة الدولية المعالجة المحاسبية لكافة المواضيع والمشاكل المحاسبية المعاصرة	0.428	0.001
3	توفر معايير المحاسبة الدولية متطلبات لاعداد وعرض المعلومات المالية المستقبلية و الافصاح عنها.	0.496	0.000
4	تعاني معايير المحاسبة الدولية من بعض النقص وعدم الاكتمال.	0.168	0.220
5	هل تحقق المعلومات الواردة بالتقارير المالية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية متطلبات الافصاح اللازمة وتلبي احتياجات المستثمرين وتساعدهم في اتخاذ القرارات.	0.432	0.001
6	تتوسع معايير المحاسبة الدولية في اشتراط المزيد من الافصاح عن المعلومات وتشجع على تقديم افصاحات اضافية واي معلومات أخرى اضافية .	0.438	0.001
7	بعض الظروف الاقتصادية في الدول الأخرى غير مناسبة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية كغياب الأسواق النشطة .	0.164	0.230
8	يمكن مخالفة المعايير أحيانا لاعطاء صورة صادقة وعادلة .	0.157	0.251
9	التقارير المالية المطبقة وفقا IAS/IFRS هي الاكثر تداولا والأكثر مصداقية.	0.360	0.007
10	تحظ المعايير المحاسبية الدولية بالقبول لدى جميع الدول .	0.607	0.000

المصدر: من إعداد الطلبة استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α =**0.05**)

و الذي يبن أن معملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية(α =0.05)، و التي تبين ان المحور الأول صادق لما وضع لقياسه.

الجدول رقم (2–2): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني و الدرجة الكلية للمحور الثاني:

	المحور الثاني: مدى تأثير الاختلافات بين المعايير الدولية والمعايير الأمريكية	معامل سبيرمان	القيمة الاحتمالية(Sig)
1	اختلاف المعايير سيكون له تأثير أكبر للشركات التي تقوم بالتبادلات الخارجية .	0.037	0.788
2	الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية يصعب الامر على المهنيين المحاسبيين .	0.006	0.964
3	تعتقد ان الاختلاف بين المعايير الدولية والأمريكية أمر يصعب عملية المقارنة بين التقارير المالية واتخاذ القرارات المناسبة .	0.052	0.705
4	تعتقد أن هذا الاختلاف سيؤثر على الاستثمار في الدول الأجنبية .	0.081	0.556
5	تعتقد أن عملية تسوية أو تحويل المعلومات الى أحد المجموعتين من المعايير ستوفر معلومات أقل مصداقية .	0.116	0.398
6	تعتقد أن المنهجية هي الفرق الأساسي بين المعايير الحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية .	0.070	0.611
7	يؤدي اعتماد معايير محاسبية مختلفة الى صعوبات في اجراء تقييم نسبي لأداء الشركات .	0.363	0.006
8	هل يؤثر الاختلاف بين معايير FASB/IASB على تطوير العايير المعايير المحاسبية.	0.054	0.698
9	الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية مؤثرة وكبيرة .	0.009	0.947
10	معايير المحاسبة الدولية لها تأثير أقوى من مبادئ المحاسبة المقبولة عموما .	0.000	0.100

المصدر:من إعداد الطلبة استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هوα =0.05)

و الذي يبن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية (α =0.05)، و التي تبين ان المحور الثاني صادق لما وضع لقياسه.

الجدول رقم (2–3): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث و الدرجة الكلية للمحور الثالث:

	المحور الثالث: مدى تحقيق متطلبات التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية	معامل سبيرمان	القيمة الاحتمالية(Sig)
1	تعتقد أن مشروع التقارب قادر على الحد من الاختلافات وتحقيق هدف الوصول الى معايير محاسبية موحدة	0.024	0.863
2	تعتقد أن الولايات المتحدة الأمريكية يمكنها تقبل المعايير الدولة وتطبيقها لانها في الأصل المعايير الدولية مستخرجة من المعايير الأمريكية.	0.151	0.271
3	تعتقد أن تزايد العولمة في الاقتصاد العالمي سيدفع المنظمات الدولية على تعزيز التقارب الدولي بين المعايير المحاسبية	0.380	0.080
4	تعتتقد أن التطور السريع للشركات المتعددة الجنسيات سيساعد على الرغبة في نجاح مشروع التقارب	0.125	0.364
5	يتم صياغة المعايير المحاسبية الدولية لتتناسب مع متطلبات الدول النامية والمتطورة على حد سواء .	0.882	0.037
6	عدم اعتماد الولايات المتحدة على المعايير الدولية يزيد من صعوبة تحقيق مشروع التقارب حول العالم باعتبارها أكبر قوة اقتصادية وسياسية.	0.030	0.831
7	تعتبر المجهودات المبذولة من طرف FASB/IASB كافية لتحقيق التقارب مستقبلا .	0.355	0.008
8	يمكن تكييف الشركات الأمريكية على اعتماد المعايير المحاسبية الدولية مما سيساهم في تحقيق مشروع	0.272	0.045

	التقارب مستقبلا.		
9	تدخل عدة أطراف سياسية في اصدار المعايير المحاسبية يسبب مشاكل وتصادم في الآراء ما يعطل مشروع التقارب في المستقبل القريب	0.240	0.078
10	هناك أمل في توحيد المعايير المحاسبية وازالة كل الاختلافات نهائيا بين FASB/IASB وتضييق مجالات الختلاف	0.193	0.159

المصدر:من إعداد الطلبة استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α **=0.05**)

و الذي يبن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى الدلالة المعنوية (α =0.05)، و التي تبين ان المحور الثاني صادق لما وضع لقياسه.

2- **ثبات الاستبيان** (Reliability):

يقصد بثبات الاستبيان أن يعطي هذا الاستبيان نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الظروف و الشروط ،و بعبارة أخرى ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في نتائج الاستبيان و عدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة،و قد تحققنا من ثبات استبيان الدراسة من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ و ذلك كما يلي:

- **حساب معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient)** :استخدمنا طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان، و كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول أدناه:

الجدول رقم (2–4):يوضح نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان.

الرقم	المحـــاور	معامل الفا كرونباخ
.1	**المحور الأول: مدى امكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.**	0.721
.2	**المحور الثاني: مدى تأثير الاختلافات بين المعايير الدولية والمعايير الأمريكية على تدقيق القوائم المالية**	0.631
.3	**المحور الثالث: مدى تحقيق متطلبات التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية وانعكاساتها على تدقيق القوائم المالية .**	0.815

المصدر:من إعداد الطلبة استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

و توضح النتائج المبينة في الجدول أعلاه رقم (2–4)، أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة لكل محور،و تتراوح بين (0.631- 0.815) لجميع محاور الاستبيان، كذلك كانت قيمة معامل ألفا لجميع فقرات الاستبيان تساوي (0.939) و هذا يعني أنه معامل مرتفع (جيد)، و يكون الاستبيان في صورته النهائية كما هو موضح في الملحق رقم (01)، وبذلك نكون قد تأكدنا من صدق وثبات الاستبيان الخاص بالدراسة مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان و أنه صالح لتحليل النتائج و الإجابة على أسئلة الدراسة و اختبار فرضياتها.

3- معايير قياس الاستبيان:

الجدول رقم (2-5):درجات مقياس ليكرت للإستبيان.

الاستجابة	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة	3	2	1

المصدر:من إعداد الطلبة بالاعتماد على استبيان الدراسة.

4- الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص و السمات الشخصية.

و فيما يلي عرض لعينة الدراسة وفق الخصائص و السمات الشخصية:

1- توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

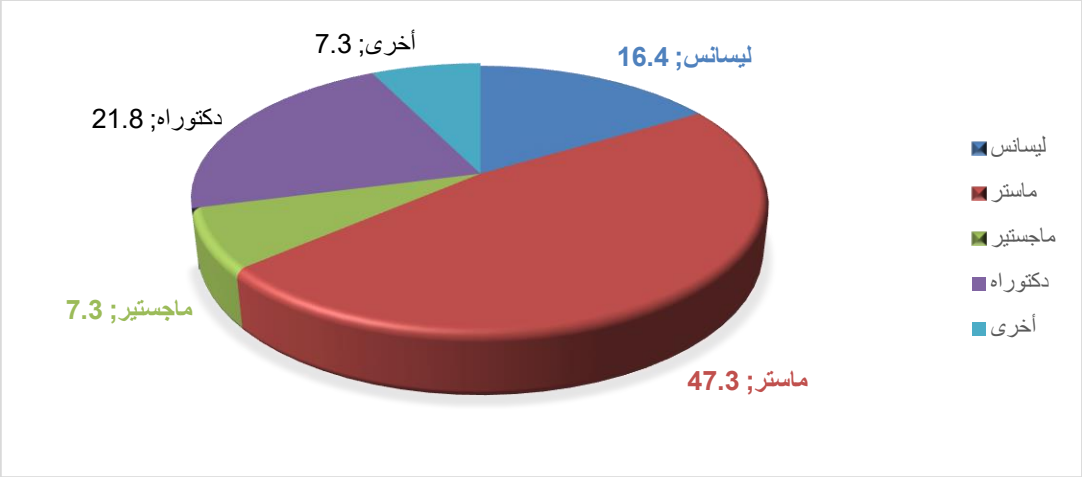
الجدول رقم.(2-6):المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية%	الانحراف المعياري	التباين
ليسانس	9	16.4		
ماستر	26	47.3		
ماجستير	4	7.3		
دكتوره	12	21.8		
أخرى	4	7.3		
المجموع	55	100	1.21356	1.473

المصدر:من إعداد الطلبة استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتبين من الجدول رقم (2-6) أن غالبية أفراد العينة من حملة شهادة الماستر بنسبة (47.3%) من عينة الدراسة،أما حملة ليسونس ما نسبته (16.4%) من عينة الدراسة،و بالنسبة لحملة شهادة الماجستير فهم يمثلون ما نسبته (7.3%)،أما بالنسبة لفئة الدكاترة فهم يمثلون (21.8%) من عينة الدراسة، و الباقي هم من حملة شهادات أخرى بنسبة 7.3% و تتعلق هذه النسبة بأصحاب الشهادات القديمة .

و الشكل التالي (2-1) يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:



2- توزيع أفراد العينة حسب التخصص الأكاديمي:

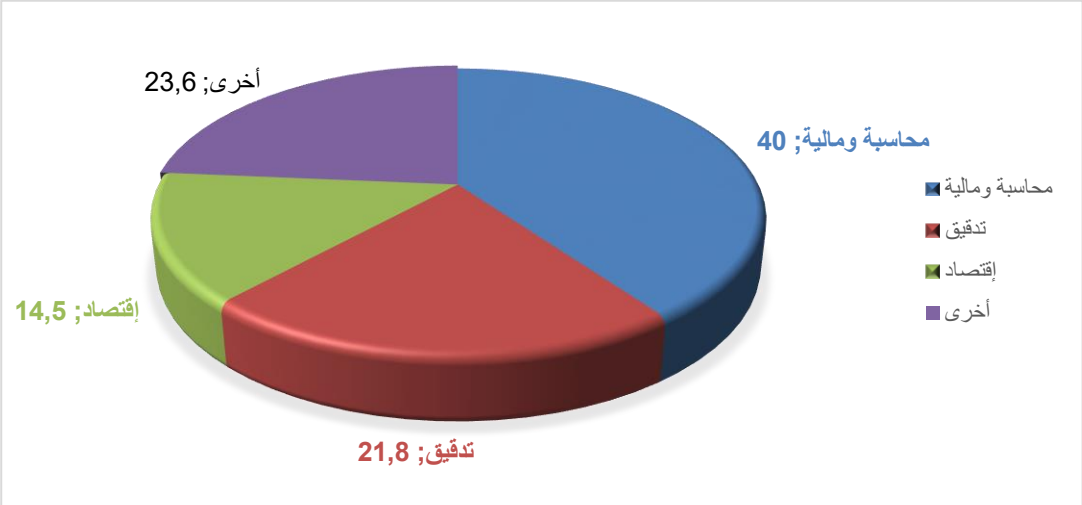
الجدول رقم (2-7): التخصص الأكاديمي.

التخصص الأكاديمي	العدد	النسبة المئوية %	الانحراف المعياري	التباين
محاسبة و مالية	22	40		
تدقيق	12	21.8		
اقتصاد	8	14.5		
أخرى	13	23.6		
المجموع	55	100	1.21245	1.473

المصدر:من إعداد الطلبة استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتبين من الجدول رقم (2-7) أن ما نسبته (40%) من عينة الدراسة هم من المتخصصين في مجال المالية و المحاسبة ،و ما نسبته (21.8%) مجال اختصاصهم تدقيق ،أما تخصص الاقتصاد فيمثل ما نسبته (14.5%) ،و بقية أفراد العينة بما يمثل (23.6%) هم من تخصصات أخرى كإدارة الأعمال و التسويق ، و تبين هذه النتائج أن أغلبية أفراد العينة يتوفر فيهم الإلمام بجميع جوانب أسئلة الاستبيان كونها تتعلق بمجال تخصصهم و بذلك يمكن القول انه تتوفر لديهم القدرة للإجابة على أسئلة الاستبيان من الناحية المعرفية.

و الشكل التالي(2-2): يوضح توزيع أفراد العينة حسب التخصص الأكاديمي.



3- توزيع أفراد حسب الوظيفة المهنية:

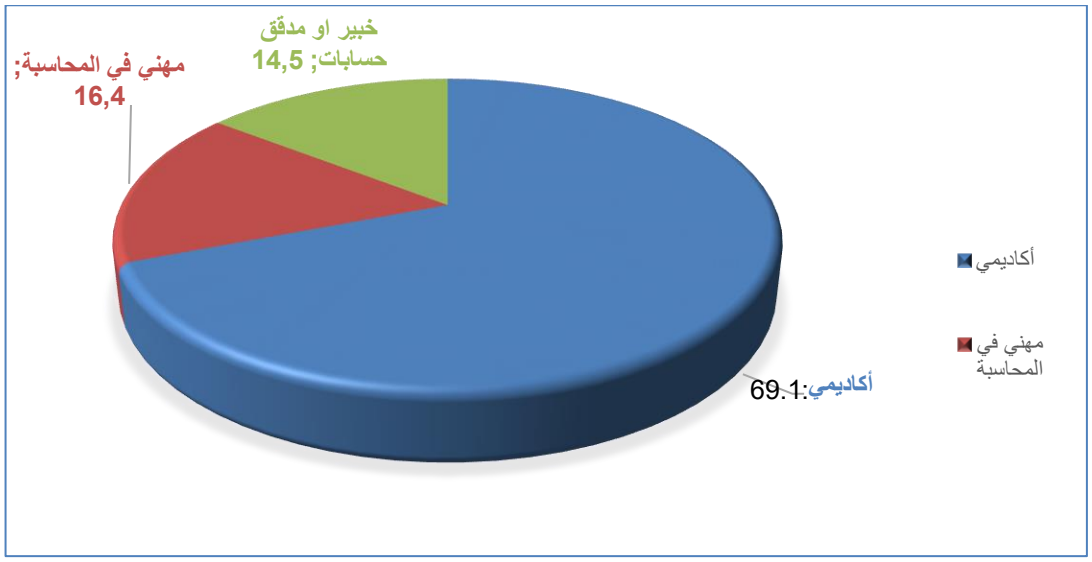
الجدول رقم (2-8): الوظيفة المهنية .

الوظيفة المهنية	العدد	النسبة المئوية %	الانحراف المعياري	التباين
أكاديمي	38	69.1		
مهني في المحاسبة	9	16.4		
مدقق او محافظ حسابات	8	14.5		
المجموع	55	100	0.74082	0.549

المصدر:من إعداد الطلبة استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتضح من الجدول رقم (2-8) أن أغلبية أفراد العينة أي ما يمثل نسبة (69.1%) يتمثلون في فئة الأكاديميين وذلك لكونهم الاكثر الماما بالجانب المحاسبي، أما فئة محافظي ومدققي الحسابات ب فتتمثل نسبتهم في (14.5%) وهم الأكثر الماما بمجال التدقيق،أما فئة المهنيين في المحاسبة فكانت نسبتهم تقدر بـ (16.4%)

و الشكل التالي(2-3) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة المهنية:



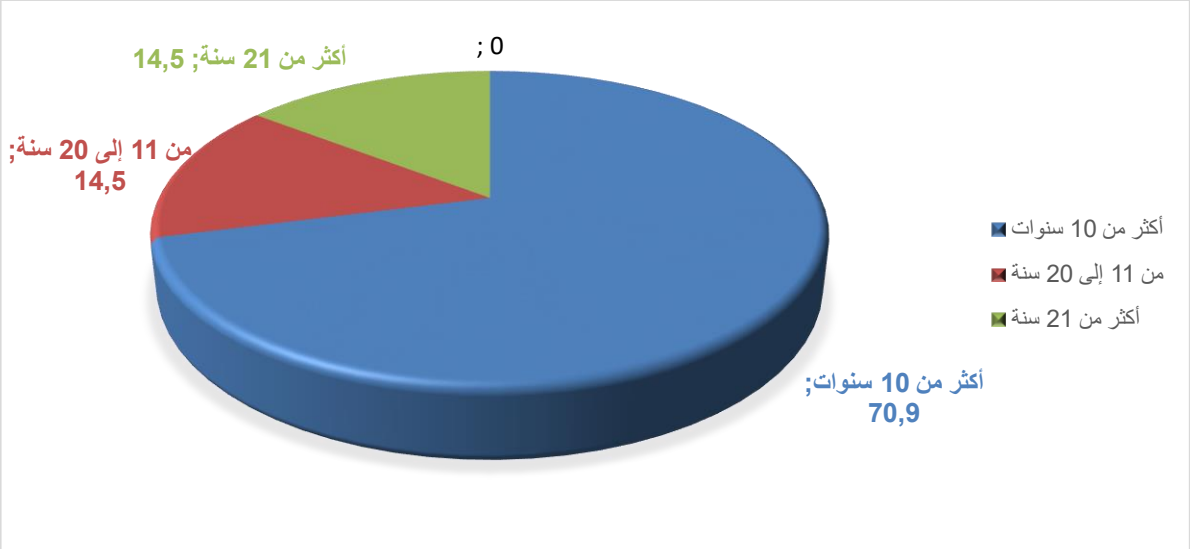
الجدول رقم(2-9) :سنوات الخبرة المهنية المكتسبة.

الخبرة المهنية	العدد	النسبة المئوية %	الانحراف المعياري	التباين
أقل من **10** سنوات	39	70.9		
من **11** سنة الى **20** سنة	8	14.5		
أكثر من **21** سنة	8	14.5		
المجموع	55	100	0.73946	0.547

المصدر:من إعداد الطلبة استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتبين لنا من الجدول رقم (2-9) أن ما نسبته (70.9%) من أفراد عينة الدراسة لديهم خبرة مهنية أقل من 10 سنوات ، و أن ما نسبته (14.5%) تتراوح خبرتهم ما بين 11 الى 21 سنة، و ما نسبته (14.5%) من أفراد العينة لهم خبرة مهنية أكثر من 21 سنة، و هذه النتائج توضح أن أغلبية أفراد العينة تتمتع بخبرة مهنية لابأس بها تمكنهم من الإلمام بالكثير من المشاكل و القضايا التي تتعلق بالتدقيق و المحاسبة من خلال ممارستهم لمهامهم.

و الشكل التالي (2-4): يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات خبرتهم المهنية:



الجدول رقم(2-10):يوضح الجدول عدد الأفراد الذين لديهم إطلاع على معايير التدقيق الدولية

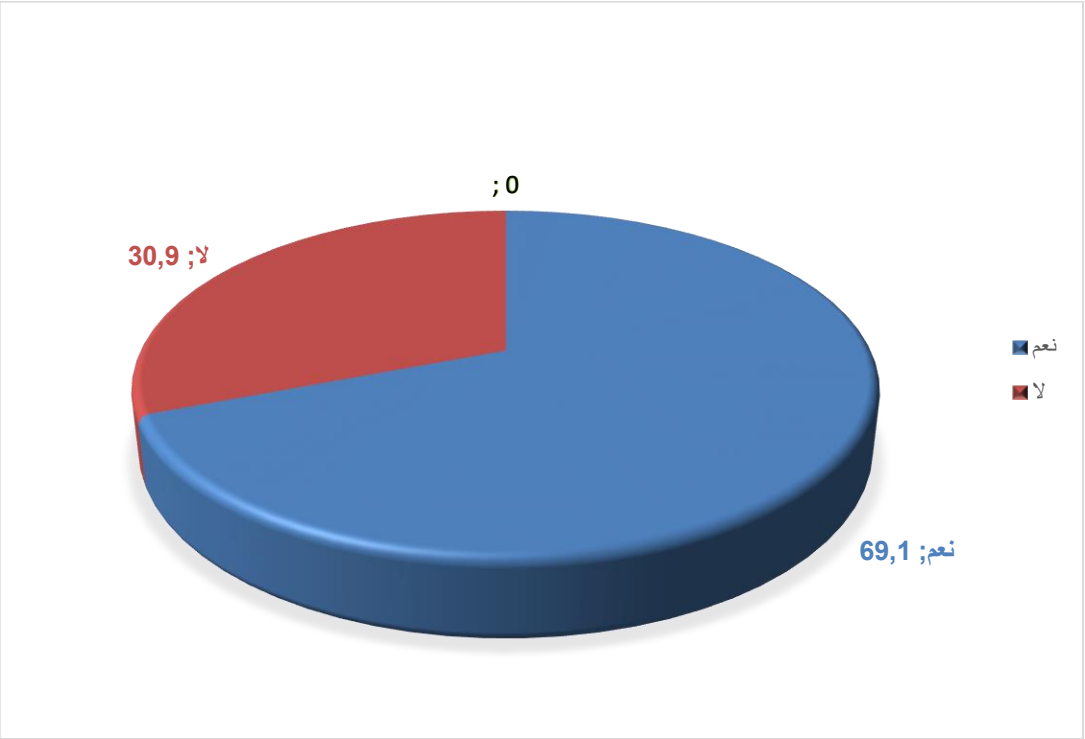
هل لديكم إطلاع على الإطار المفاهيمي الذي جاء به النظام المحاسبي المالي	العدد	النسبة المئوية %	الانحراف المعياري	التباين
نعم	38	69.1		
لا	17	30.9		
المجموع	55	100	0.46638	0.218

المصدر:من إعداد الطلبة استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20

يتبين لنا من الجدول رقم (2-10) أن ما نسبته (69.1%) من عينة الدراسة لديهم إطلاع **على معايير التدقيق الدولية** .

سواء كانوا الأساتذة الأكاديميين أو محافظي الحسابات، وكذلك غير مطلعين بنسبة (30.9%)، فأغلبية المحاسبين لديهم اطلاع.هذا ما جعلنا نركز أكثر على فئة الأكاديميين حتى تكون الاستجابة عالية من قبل عينة الدراسة لان لديهم إلمام و معرفة بما تحتويه عبارات الاستبيان.

و الشكل التالي(2-6): يوضح التوزيع أفراد العينة حسب الإطلاع على معايير التدقيق الدولية.



المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية:

بعد التطرق إلى المراحل التي مر بها إعداد استمارة الدراسة و التأكد من طبيعة توزيع البيانات،و التأكد كذلك من الأساليب و الاختبارات التي سوف يتم اعتمادها،سنتناول في هذا الجزء تحديد المنهجية التي مر بها نشر و إدارة استبيان الدراسة،و كذا مصادر جمع البيانات و تحديد مجتمع الدراسة و الحدود الزمنية و المكانية و الموضوعية لهذه الدراسة.

المطلب الأول: نشر و إدارة استمارة الاستبيان:

اعتمدنا في الوصول لأفراد عينة الدراسة على عدة قنوات،وأهمها الاستعانة بالمعارف الشخصية و كذلك بالزملاء الممارسين لمهنة المحاسبة و التدقيق بولاية بسكرة وباتنة وخارجها،الأمر الذي مكننا في غالبية الأحيان من الاتصال غير المباشر بأفراد العينة و الحصول على الإجابة من خلال البريد الالكتروني من الفرد المستجوب،و في بعض الحالات تم الاتصال بالأفراد عدة مرات لاستلام الإجابة كما أن البعض الجميع فضل تسليمها بطريقة إلكترونية نظرا للاوضاع الاستثنائية الحالية ،كما أن الكثير من المهنيين امتنعوا عن ملئ الاستمارة و لم يهتموا بالموضوع بحجة عدم وجود الوقت،فالبحث شمل عدة مكاتب تدقيق من ولايات مختلفة نذكر منها: بسكرة، باتنة، وادي سوف... حيث تم الاتصال بهذه المكاتب عن طريق البريد الالكتروني وعدم التنقل لاجراء مقابلات مباشرة نظرا لعدم القدرة على التنقل بين الولايات، كما أننا قمنا بتوزيع نسخة الكترونية للاستبيان عبر مواقع التواصل الاجتماعي فيسبوك ومجموعات متكونة من محاسبين وأساتذة ومهنيين.

و على هذا الأساس فقد اعتمدنا في الوصول إلى عينة الدراسة على ما يلي:

- ارسال نسخة من الاستبيا الكترونيا الى مجموعة من مكاتب محافظي الحسابات عبر مختلف ولايات الوطن .
- إيصال الاستبيان إلى أفراد العينة سواء أساتذة أو مدققي حسابات و البقاء على اتصال بهم إلى غاية استرجاع استبيان الدراسة.

- الاستعانة بالزملاء من أصحاب المهنة و كذلك بالمعارف الشخصية في الوصول إلى أحد أفراد العينة سواء أكاديميين أو مدققي الحسابات.

بعد الانتهاء من وضع إطار عام لاستبيان الدراسة،تم تحميله على ورق عادي(Format A4) أعد باللغة العربية تضمن ستة عشر (30) سؤالا.

و قبل الشروع في توزيع الإستبيان، تم تحكيمه من قبل مجموعة من الأساتذة ذوي كفاءة مهنية و علمية مختلفة من محاسبة و تدقيق في جامعة بسكرة، و هذا من أجل التأكد من سلامة بناء أسئلة الإستبيان و صياغة أسئلته بشكل مبسط و مفهوم ، و خاصة من حيث ما يلي:

- دقة و وضوح الأسئلة.
- مدى استخدام مصطلحات المحاسبة و التدقيق و توظيفها.
- مدى التنسيق في وضع الأسئلة و ربطها بالفرضيات.
- طريقة طرح الأسئلة لضمان معالجتها من الناحية الإحصائية.
- إدراج بعض الأسئلة بطريقة غير مباشرة، للتأكد من مدى جدية أفراد العينة في الإجابة على أسئلة الإستمارة.

و في الأخير و بناءا عن الملاحظات و التوصيات الواردة من لجنة التحكيم المكونة من الاساتذة (د.شناي، د. لعمري أصيلة)، ونتائج الإختبار الأولي التي مكنتنا من تدارك النقائص التي وقفنا عليها، توصلنا إلى صياغة الأسئلة بشكلها النهائي كما هو مبين في قائمة الملاحق (انظر الملحق رقم(1)).

المطلب الثاني: مجتمع و عينة الدراسة:

1- مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في فئتين أساسيتين الأولى تتمثل في أساتذة أكاديميين في تخصص المحاسبة والتدقيق، أما الفئة الثانية فتتمثل في مدققي الحسابات من محافظي حسابات و خبراء محاسبيين ،كما تم الاستعانة بآراء بعض الإطارات مهنيين في إطار المحاسبة باعتبارهم معنيين كذلك بنتائج المحاسبة و تقارير التدقيق.

2- عينة الدراسة:

تم استخدام استبيان الدراسة على عينة من أكاديميين في مجال المحاسبة ومن محافظي الحسابات،حيث تم اعداد نسخة الكترونية من الاستبيان، ونسخة عبر أوراق شملت مجموعة من الأساتذة من جامعة بسكرة وجامعة باتنة ومكاتب تدقيق حسابات في مختلف الولايات: بسكرة، وباتنة، ووادي سوف، توقرت وعبر الإنترانت لأصحاب التخصص، في الأخير تحصلنا على55 استمارة صالحة للاستعمال.

III-الحدود الزمانية و المكانية للدراسة.

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

1-الحدود المكانية: محتوى هذه الدراسة يتعلق بتدقيق القوائم المالية في ظل متطلبات الافصاح وفقا للمجالس المحاسبية FASB/IASB ، من خلال توزيع الاستبيان على مجموعة من مكاتب مدققي الحسابات و أكادمين وعبر مواقع التواصل الاجتماعي،في بعض الولايات من الوطن، منها بسكرة والتي تعتبر موطن الذي أستقر فيه وبعض الولايات عبر الإنترنات من خلال (تجمع محاسبي النجف، ومجموعة عامة لأساتذة المحاسبة).

2-الحدود الزمانية:

يرتبط مضمون و نتائج الدراسة الميدانية بالزمن أو الفترة التي أجريت فيها الدراسة الاستبيانية و التي بدأت في أفريل 2020 إلى غاية أوت 2020.

3-الحدود البشرية:

اعتمدت هذه الدراسة على أراء و إجابات أساتذة التخصص (المحاسبة، محاسبة، إقتصاد) ومهنيين ومدققي الحسابات من محافظي حسابات و خبراء محاسبين .

4-الحدود الموضوعية:

اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع و المحاور المتعلقة بتدقيق القوائم المالية في ظل متطلبات الافصاح وفقا للمجالس المحاسبية FASB/IASB

المبحث الثالث: تحليل البيانات و اختبار الفرضيات الدراسة.

من أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة،ومن أجل إثبات صحة أو نفي الفرضيات الخاصة بها،سيتم الاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية و ذلك من خلال استخدام البرنامج الإحصائي

Statistical Package for the Social Sciences V.20(SPSS)، ومنه سوف يتم تحديد نتائج الوصف الإحصائي لعينة الدراسة، والوصول إلى نتائج تتعلق باختبار فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: الأساليب الإحصائية المستخدمة في البحث:

لقد قمنا بتفريغ و تحليل الاستبيان من خلال برنامج التحليل الإحصائي: (Statistical Package for the Social Sciences V.20(SPSS))، حيث قمنا بفرز و تحليل الإجابات التي تضمنتها استمارة الإستبيان العادي.

كما اعتمدنا في بناء قاعدة المعطيات على برنامج (EXCEL 2013)، بحيث تضمنت ورقة الحساب(55) سطرا وفقا لعدد الاستبيانات المملوءة و الصالحة التي اعتمدت في الدراسة، و واحد وعشرون (**37**) عمودا، بخانة لكل جواب رئيسي أو جواب فرعي، بهذا أصبحت قاعدة الاستبيان مكونة من 55*37=2035 معطية.

و قد تم تكميم (Quantification) المعطيات التي تضمنتها الخانات الناتجة عن تقاطع الأعمدة و الأسطر بإتباع أسلوب الترميز العددي كما يلي:

- يرمز للخيار الأول موافق بالعدد (1)، الخيار الثاني محايد بالعدد(2)، الخيار الثالث غير موافق بالعدد (3)، و قد تم التأكد من طبيعة التوزيع من خلال حساب معامل كولموجوروف سميرنوف(Z) :

الجدول رقم (2–11):يوضح قيمة معامل كولموجروف و القيمة الاحتمالية:

	الفقرة	معامل كولموجوروف سميرنوف(Z)	القيمة الإحتمالية (Sig)
	المحور الأول		
1	تغطي معايير المحاسبة الدولية لاعداد التقارير المالية كافة الاحداث المالية والاتصادية .	3.189	0.000
2	توفر المعايير المحاسبة الدولية المعالجة المحاسبية لكافة المواضيع والمشاكل المحاسبية المعاصرة .	2.898	0.000

3	توفر معايير المحاسبة الدولية متطلبات لاعداد وعرض المعلومات المالية المستقبلية و الافصاح عنها.	3.042	0.000
4	تعاني معايير المحاسبة الدولية من بعض النقص وعدم الاكتمال.	2.674	0.000
5	هل تحقق المعلومات الواردة بالتقارير المالية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية متطلبات الافصاح اللازمة وتلبي احتياجات المستثمرين وتساعدهم في اتخاذ القرارات.	2.977	0.000
6	تتوسع معايير المحاسبة الدولية في اشتراط المزيد من الافصاح عن المعلومات وتشجع على تقديم افصاحات اضافية واي معلومات أخرى اضافية .	2.541	0.000
7	بعض الظروف الاقتصادية في الدول الأخرى غير مناسبة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية كغياب الأسواق النشطة .	3.333	0.000
8	يمكن مخالفة المعايير أحيانا لاعطاء صورة صادقة وعادلة .	1.675	0.007
9	التقارير المالية المطبقة وفقا IAS/IFRS هي الاكثر تداولا والأكثر مصداقية.	2.832	0.000
10	تحظ المعايير المحاسبية الدولية بالقبول لدى جميع الدول .	1.986	0.001
	المحور الثاني		
11	اختلاف المعايير سيكون له تأثير أكبر للشركات التي تقوم بالتبادلات الخارجية .	3.192	0.000
12	الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية يصعب الامر على المهنيين المحاسبيين .	3.419	0.000
13	تعتقد ان الاختلاف بين المعايير الدولية والأمريكية أمر يصعب عملية المقارنة بين التقارير المالية واتخاذ القرارات المناسبة .	2.668	0.000
14	تعتقد أن هذا الاختلاف سيؤثر على الاستثمار في الدول الأجنبية .	1.894	0.002

15	تعتقد أن عملية تسوية أو تحويل المعلومات الى أحد المجموعتين من المعايير ستوفر معلومات أقل مصداقية .	20073	0.000
16	تعتقد أن المنهجية هي الفرق الأساسي بين المعايير الحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية .	1.973	0.001
17	يؤدي اعتماد معايير محاسبية مختلفة الى صعوبات في اجراء تقييم نسبي لأداء الشركات .	3.123	0.000
18	هل يؤثر الاختلاف بين معايير FASB/IASB على تطوير العايير المعايير المحاسبية.	1.980	0.001
19	الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية مؤثرة وكبيرة .	1.827	0.003
20	معايير المحاسبة الدولية لها تأثير أقوى من مبادئ المحاسبة المقبولة عموما .	2.508	0.000
	المحور الثالث		
21	تعتقد أن مشروع التقارب قادر على الحد من الاختلافات وتحقيق هدف الوصول الى معايير محاسبية موحدة .	3.121	0.000
22	تعتقد أن الولايات المتحدة الأمريكية يمكنها تقبل المعايير الدولة وتطبيقها لانها في الأصل المعايير الدولية مستخرجة من المعايير الأمريكية.	1.602	0.012
23	تعتقد أن تزايد العولمة في الاقتصاد العالمي سيدفع المنظمات الدولية على تعزيز التقارب الدولي بين المعايير المحاسبية .	3.677	0.000
24	تعتتقد أن التطور السريع للشركات المتعددة الجنسيات سيساعد على الرغبة في نجاح مشروع التقارب .	3.115	0.000
25	يتم صياغة المعايير المحاسبية الدولية لتتناسب مع متطلبات الدول النامية والمتطورة على حد سواء .	1.769	0.004

26	عدم اعتماد الولايات المتحدة على المعايير الدولية يزيد من صعوبة تحقيق مشروع التقارب حول العالم باعتبارها أكبر قوة اقتصادية وسياسية.	2.206	0.000
27	تعتبر المجهودات المبذولة من طرف FASB/IASB كافية لتحقيق التقارب مستقبلا .	2.150	0.000
28	يمكن تكييف الشركات الأمريكية على اعتماد المعايير المحاسبية الدولية مما سيساهم في تحقيق مشروع التقارب مستقبلا.	2.759	0.000
29	تدخل عدة أطراف سياسية في اصدار المعايير المحاسبية يسبب مشاكل وتصادم في الآراء ما يعطل مشروع التقارب في المستقبل القريب .	2.759	0.000
30	هناك أمل في توحيد المعايير المحاسبية وازالة كل الاختلافات نهائيا بين FASB/IASB وتضييق مجالات الختلاف .	2.965	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(*مستوى الدلالة المستخدم هوα =0.05)

ومن خلال حسابنا لمعامل كولموجوروف سميرنوف(Z) وجدنا أن القيمة الإحتمالية لكافة عبارات و فقرات الاستبيان أقل من مستوى الدلالة المعنوية و هي (α =0.05)، و هذا ما يؤكد لنا أن التوزيع غير طبيعي أو غير معلمي.لذلك سوف يتم الإعتماد على الاختبارات الاحصائية التي تتناسب مع هذا التوزيع.

لذلك فقد استخدمنا الأدوات الإحصائية التالية:

- النسب المئوية و المتوسط الحسابي و المتوسط الحسابي النسبي، استخدموا بشكل أساسي في وصف عينة الدراسة.
- اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient) لمعرفة ثبات فقرات الإستبيان.

- معامل ارتباط بيرسون (Pearson Linear Correlation Coefficient) لقياس درجة الإرتباط،كما يستخدم هذا الإختبار لدراسة العلاقة بين المتغيرات في حالة البيانات المعلمية.

- طول خلايا مقياس ليكرت الخماسي كمعيار للحكم على استجابة أفراد العينة لكل فقرة من فقرات المحور الثاني،حيث تم حساب المدى(3-1 = 2)، و من ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية أي (3 / 2 =0.66)، تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية، و من خلال الجدول رقم (2-12) يمكن توضيح طول الخلايا كالأتي:

الجدول رقم(2-12):طول خلايا مقياس ليكرت لاستبيان الدراسة

طول خلايا مقياس ليكرت الخماسي	درجة الموافقة
متوسط من 1- 1.66	موافق
متوسط من 1.67-2.33	محايد
متوسط من 2.34-3	غير موافق

المصدر:من إعداد الطالب اعتمادا على برنامج SPSS

- اختبار T لعينة واحدة (One-Sample T-Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الإستجابة قد وصلت إلى درجة الحياد و هي (3) أم لا.

المطلب الثاني: اختبار الفرضيات: لقد تم إيجاد النسب المئوية و التكرارات و المتوسط الحسابي و المتوسط الحسابي النسبي، من أجل معرفة تكرار فئات متغير ما و هذا من أجل وصف عينة الدراسة و كل فقرة من فقرات استبيان

الدراسة، كما تم استخدام اختبار T لعينة واحدة (One-Sample T-Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الإستجابة قد وصلت إلى درجة الحياد أم لا.

و لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام الاختبارات معلمية (One-Sample T-Test)، بحيث تعتبر هذه الاختبارات مناسبة في حالة وجود بيانات تتبع التوزيع الطبيعي، و بذلك فقد تم اختبار الفرضيات كالتالي:

1-التحقق من صحة فرضيات الدراسة:

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T- test) لتحليل فقرات الإستبانة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، والتي تساوي 1.99 (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 50%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.99) - (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من 50%).

- **اختبار الفرضية الأولى:**

تنص الفرضية الأولى على أنه توجد علاقة ذات دلالة احصائية لامكانية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1- 10) للمحور الأول"امكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية "، وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T- test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: $P=1/2$ (50%) ⟵

H_1: $P\neq1/2$ (50 %) ⟵

- الفرضية الصفرية (H_0): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

- الفرضية البديلة (H_1): وتعني أن متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية (α=0.05).

الجدول رقم (2–13): توجد امكانية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

	الفقـرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
1	تغطي معايير المحاسبة الدولية لاعداد التقارير المالية كافة الاحداث المالية والاقتصادية .	1.400	0.68313	0.35	-6.514	0.000
2	توفر المعايير المحاسبة الدولية المعالجة المحاسبية لكافة المواضيع والمشاكل المحاسبية المعاصرة .	2.200	0.98883	0.55	1.500	0.139
3	توفر معايير المحاسبة الدولية متطلبات لاعداد وعرض المعلومات المالية المستقبلية و الافصاح عنها.	1.4182	0.65802	0.3545	-6.557	0.000
4	تعاني معايير المحاسبة الدولية من بعض النقص وعدم الاكتمال.	1.6182	0.80487	0.2022	-3.518	0.001
5	هل تلبي المعلومات الواردة بالتقارير المالية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية متطلبات الافصاح اللازمة وتلبي احتياجات المستثمرين وتساعدهم في اتخاذ القرارات.	1.4182	0.62925	0.3545	-6.857	0.000

6	تتوسع معايير المحاسبة الدولية في اشتراط المزيد من الافصاح عن المعلومات وتشجع على تقديم افصاحات اضافية واي معلومات أخرى اضافية .	1.5273	0.63405	0.3818	-5.529	0.000
7	بعض الظروف الاقتصادية في الدول الأخرى غير مناسبة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية كغياب الأسواق النشطة .	1.3455	0.64458	0.3363	-7.531	0.000
8	يمكن مخالفة المعايير أحيانا لاعطاء صورة صادقة وعادلة .	1.9455	0.80319	0.4863	-0.504	0.617
9	التقارير المالية المطبقة وفقا IAS/IFRS هي الاكثر تداولا والأكثر مصداقية.	1.4545	0.63299	0.3636	-6.391	0.000
10	تحظ المعايير المحاسبية الدولية بالقبول لدى جميع الدول .	1.8545	0.82593	0.4636	-1.306	0.197
جميع فقرات المحور الأول		1.6182	0.27155	0.4045	-10.428	0.000

المصدر:من إعداد الطالب استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20**(مستوى الدلالة المستخدم هو** α **=0.05)**

- يبين الجدول رقم (2-13) أن المتوسط الحسابي لفقرة الاولى من المحور الأول " تغطي معايير المحاسبة الدولية لاعداد التقارير المالية كافة الاحداث المالية والاقتصادية " تساوي 1.4 والوزن النسبي يساوي 35.00 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي – 6.51، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للسؤال الأول 0.68 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الاولى هو 1.4 الذي يقع في مجال موافق،

هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن المعايير المحاسبية الدولية لاعداد التقارير المالية تغطي كافة الاحداث المالية.

- يبين الجدول رقم (2-13) أن المتوسط الحسابي لفقرة الثانية من المحور الأول " توفر المعايير المحاسبة الدولية المعالجة المحاسبية لكافة المواضيع والمشاكل المحاسبية المعاصرة " تساوي 2.2 والوزن النسبي يساوي 55.00 % وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 1.500، ومستوى الدلالة تساوي 0.139 وهو أكبر من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للسؤال الثاني 0.9888 رفض الفرضية الصفرية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على عدم وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05) ،أي ان أفراد العينة لم يبدو اتفاقهم أو رفضهم في مايخص أن المعايير المحاسبية الدولية توفر المعالجة المحاسبية لكافة المواضيع والمشاكل المحاسبية المعاصرة .
- يبين الجدول رقم (2-13) أن المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة من المحور الأول " توفر معايير المحاسبة الدولية متطلبات لاعداد وعرض المعلومات المالية المستقبلية و الافصاح عنها " تساوي 1.4182 والوزن النسبي يساوي 35.45 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي -6.557، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الثالثة 0.6580، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الثالثة هو 1.4182 الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن المعايير المحاسبية توفر متطلبات اعداد وعرض المعلومات المالية المستقبلية والافصاح عنها .

- يبين الجدول رقم (2-13) أن المتوسط الحسابي لفقرة الرابعة من المحور الأول " تعاني معايير المحاسبة الدولية من بعض النقص وعدم الاكتمال " تساوي 1.6182 والوزن النسبي يساوي 20.22 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي – 3.518، ومستوى الدلالة تساوي 001.0 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الرابعة 0.8048 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الرابعة هو 1.6182الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن المعايير المحاسبية الدولية تعاني من بعض النقص وخدم الاكتمال.
- يبين الجدول رقم (2-13) أن المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة من المحور الأول " تحقق المعلومات الواردة بالتقارير المالية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية متطلبات الافصاح اللازمة وتلبي احتياجات المستثمرين وتساعدهم في اتخاذ القرارات " يساوي 1.4182 والوزن النسبي يساوي 35.45 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي – 6.857، ومستوى الدلالة تساوي 000.0 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الخامسة 0.6292 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الخامسة هو 1.4182الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن المعلومات الواردة بالتقارير المالية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية تحقق متطلبات الافصاح اللازمة وتلبي احتياجات المستثمرين وتساعدهم في اتخاذ القرارات.
- يبين الجدول رقم (2-13) أن المتوسط الحسابي للفقرة السادسة من المحور الأول " تتوسع معايير المحاسبة الدولية في اشتراط المزيد من الافصاح عن المعلومات وتشجع على تقديم افصاحات اضافية واي معلومات أخرى

اضافية "، يساوي 1.5273 والوزن النسبي يساوي 38.18 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي – 5.529، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة السادسة 0.6340 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة السادسة هو 1.5273الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن معايير المحاسبة الدولية تتوسع في اشتراط المزيد من الافصاح عن المعلومات وتشجع على تقديم افصاحات اضافية واي معلومات أخرى اضافية.

–يبين الجدول رقم (2-13) أن المتوسط الحسابي للفقرة السابعة من المحور الأول " بعض الظروف الاقتصادية في الدول الأخرى غير مناسبة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية كغياب الأسواق النشطة "، يساوي 1.3455 والوزن النسبي يساوي 33.63 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي – 7.531، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة السابعة 0.6445 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة السابعة هو 1.3455الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن بعض الظروف الاقتصادية في الدول الأخرى غير مناسبة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية كغياب الأسواق النشطة.

يبين الجدول رقم (2-13) أن المتوسط الحسابي لفقرة الثامنة من المحور الأول " يمكن مخالفة المعايير أحيانا لاعطاء صورة صادقة وعادلة " ، تساوي 1.9455والوزن النسبي يساوي 48.63 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي -0.504، ومستوى الدلالة تساوي 0.617 وهو أكبر من 0.05، كما أن

الانحراف المعياري للفقرة الثامنة 0.8031 وبالتالي رفض الفرضية الصفرية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على عدم وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05) ،أي ان أفراد العينة لم يبدو اتفاقهم أو رفضهم في مايخص أنه يمكن مخالفة المعايير أحيانا لاعطاء صورة صادقة وعادلة – يبين الجدول رقم (2-13) أن المتوسط الحسابي للفقرة التاسعة من المحور الأول " التقارير المالية المطبقة وفقا IAS/IFRS هي الاكثر تداولا والأكثر مصداقية "، يساوي 1.4545 والوزن النسبي يساوي 36.36 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي – 6.391، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة التاسعة 0.6329 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة التاسعة هو 1.4545الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن التقارير المالية المطبقة وفقا IAS/IFRS هي الاكثر تداولا والأكثر مصداقية .

– يبين الجدول رقم (2-13) أن المتوسط الحسابي لفقرة العاشرة من المحور الأول " تحظ المعايير المحاسبية الدولية بالقبول لدى جميع الدول "، تساوي 1.8545والوزن النسبي يساوي 46.36 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي -1.306، ومستوى الدلالة تساوي 0.197 وهو أكبر من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة العاشرة 0.8259 وبالتالي رفض الفرضية الصفرية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تنص على عدم وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05) ،أي ان أفراد العينة لم يبدو اتفاقهم أو رفضهم في مايخص أن المعايير المحاسبية الدولية تحظ بالقبول لدى جميع الدول.

– يبين الجدول رقم (2-13) أن المتوسط الحسابي للمحور الأول " *هناك امكانية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية* "، يساوي 1.6182 والوزن النسبي يساوي 40.45 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي – 10.428، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للمحور الأول 0.2715 ،وهذا يعني هناك علاقة ذات دلالة احصائية وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط المحور الأول هو 1.6182الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن *هناك امكانية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.*

– **نتيجة اختبار الفرضية الأولى:** حسب نتائج اختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المحور الأول، بينت أن افراد عينة الدراسة متفقون على *أن هناك امكانية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية* ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0): ***امكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.*** ومن هنا نستنتج أن الخبراء الاقتصاديين في الجزائر متفائلون بامكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر رغم وجود العديد من الصعوبات والعوائق الا أن تطبيق المعايير في المؤسسات الجزائرية سيكون له أثر اقتصادي ايجابي كبير خاصة من ناحية تشجيع الاستثمارات الأجنبية وجودة المعلومات المحاسبية.

- **اختبار الفرضية الثانية:**

تنص الفرضية الثانية على انه لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الاختلافات المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية ومدى تأثيرها في تدقيق القوائم المالية .

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1-10) للمحور الثاني"مدى تأثير الاختلافات بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكيةفي تدقيق القوائم المالية"، وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: $P=1/2$ (50%)

H_1: $P\neq1/2$ (50 %)

- الفرضية الصفرية (H_0): وتعني ان متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة ايختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$)؛
- الفرضية البديلة (H_1): وتعني ان متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$)؛

الجدول رقم (2-14): مدى تأثير الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعاييرالمحاسبية الأمريكية على تدقيق القوائم المالية

	الفقـرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
1	اختلاف المعايير سيكون له تأثير أكبر للشركات التي تقوم بالتبادلات الخارجية .	1.3636	0.61955	0.3409	16.323	0.000
2	الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية يصعب الامر على المهنيين المحاسبيين .	1.3636	0.70353	0.3409	14.375	0.000

3	تعتقد ان الاختلاف بين المعايير الدولية والأمريكية أمر يصعب عملية المقارنة بين التقارير المالية واتخاذ القرارات المناسبة .	1.6000	0.78410	0.4	15.133	0.000
4	تعتقد أن هذا الاختلاف سيؤثر على الاستثمار في الدول الأجنبية .	1.8182	0.77198	0.4555	17.467	0.000
5	تعتقد أن عملية تسوية أو تحويل المعلومات الى أحد المجموعتين من المعايير ستوفر معلومات أقل مصداقية .	1.8545	0.84805	0.4646	16.218	0.000
6	تعتقد أن المنهجية هي الفرق الأساسي بين المعايير الحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية .	1.7455	0.72567	0.4363	17.838	0.000
7	يؤدي اعتماد معايير محاسبية مختلفة الى صعوبات في اجراء تقييم نسبي لأداء الشركات .	1.4545	0.74082	0.3636	14.561	0.000
8	هل يؤثر الاختلاف بين معايير FASB/IASB على تطوير المعايير المحاسبية.	1.8364	0.81112	0.4591	16.790	0.000
9	الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية مؤثرة وكبيرة .	1.8909	0.80904	0.4727	17.333	0.000
10	معايير المحاسبة الدولية لها تأثير أقوى من مبادئ المحاسبة المقبولة عموما .	1.6000	0.73535	0.4000	16.136	0.000
	جميع فقرات المحور الثاني	1.6527	0.36659	0.4131	-7.025	0.000

المصدر:من إعداد الطالب استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20**(مستوى الدلالة المستخدم هو** α **=0.05)**

- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي للفقرة الأولى من المحور الثاني " اختلاف المعايير سيكون له تأثير أكبر للشركات التي تقوم بالتبادلات الخارجية "، يساوي 1.3636 والوزن النسبي يساوي 34.09 %

وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 16.323، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الأولى 0.6195 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما أن متوسط الفقرة الأولى هو 1.3455الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن اختلاف المعايير سيكون له تأثير أكبر للشركات التي تقوم بالتبادلات الخارجية.

- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي للفقرة الثانية من المحور الثاني " الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية يصعب الامر على المهنيين المحاسبيين "، يساوي 1.3636 والوزن النسبي يساوي 34.09% وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 14.375، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الثانية 0.7035 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الثانية هو 1.3636الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية يصعب الامر على المهنيين المحاسبيين.
- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة من المحور الثاني " الاختلاف بين المعايير الدولية والأمريكية أمر يصعب عملية المقارنة بين التقارير المالية واتخاذ القرارات المناسبة "، يساوي 1.6000 والوزن النسبي يساوي 40.00% وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 15.133، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة االثالثة 0.7841، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط

اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الثالثة هو 1.6000الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والأمريكية أمر يصعب عملية المقارنة بين التقارير المالية واتخاذ القرارات المناسبة.

- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي للفقرة الرابعة من المحور الثاني " تعتقد أن هذا الاختلاف سيؤثر على الاستثمار في الدول الأجنبية "، يساوي 1.8182 والوزن النسبي يساوي 45.55 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 17.467، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الرابعة 0.7719 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الرابعة هو 1.8182الذي يقع في مجال محايد، هذا يعني أن افراد العينة لم يبدو موافقتهم أو رفضهم فيما يخص أن الاخنلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية سيؤثر على الاستثمار في الدول الأجنبية.
- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة من المحور الثاني " تعتقد أن عملية تسوية أو تحويل المعلومات الى أحد المجموعتين من المعايير ستوفر معلومات أقل مصداقية "، يساوي 1.8545 والوزن النسبي يساوي 46.46 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 16.218، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الخامسة 0.8480 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الخامسة هو1.8545الذي يقع في مجال محايد، هذا يعني أن افراد العينة لم يبدو موافقتهم أو رفضهم فيما يخص أن عملية تسوية أو تحويل المعلومات الى أحد المجموعتين من المعايير ستوفر معلومات أقل مصداقية.

- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي للفقرة السادسة من المحور الثاني " تعتقد أن المنهجية هي الفرق الأساسي بين المعايير الحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية "، يساوي 1.7455 والوزن النسبي يساوي 43.63 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 17.838، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة السادسة 0.7256 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة السادسة هو 1.7456الذي يقع في مجال محايد، هذا يعني أن افراد العينة لم يبدو موافقتهم أو رفضهم فيما يخص أن المنهجية هي الفرق الأساسي بين المعايير الحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية .
- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي للفقرة السابعة من المحور الثاني " يؤدي اعتماد معايير محاسبية مختلفة الى صعوبات في اجراء تقييم نسبي لأداء الشركات "يساوي 1.4545والوزن النسبي يساوي 36.36 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 14.561، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة السابعة 0.7408 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط إجابات أفراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة السابعة هو 4545.1 الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن اعتماد معايير محاسبية مختلفة يؤدي الى صعوبات في إجراء تقييم نسبي لأداء الشركات.
- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي للفقرة الثامنة من المحور الثاني " هل يؤثر الاختلاف بين معايير FASB/IASB على تطوير المعايير المحاسبية "، يساوي 1.8364 والوزن النسبي يساوي 45.91 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 16.790، ومستوى الدلالة تساوي

0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الثامنة 0.8111، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الثامنة هو 1.8364الذي يقع في مجال محايد، هذا يعني أن افراد العينة لم يبدو موافقتهم أو رفضهم فيما يخص أن الاختلاف بين معايير FASB/IASB يؤثر على تطوير المعايير المحاسبية.

- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي للفقرة التاسعة من المحور الثاني " الاختلافات بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية مؤثرة وكبيرة "، يساوي 1.8909والوزن النسبي يساوي 47.27 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 17.333، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة التاسعة 0.8090 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة التاسعة هو 8909.1الذي يقع في مجال محايد، هذا يعني أن افراد العينة لم يبدو موافقتهم أو رفضهم فيما يخص أن الاختلافات بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية مؤثرة وكبيرة.
- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي للفقرة العاشرة من المحور الثاني " معايير المحاسبة الدولية لها تأثير أقوى من مبادئ المحاسبة المقبولة عموما "، يساوي 1.6000 والوزن النسبي يساوي 40.00% وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 16.136، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة العاشرة 0.7353 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة العاشرة هو 1.6000الذي يقع في مجال موافق،

هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن بعض الظروف الاقتصادية في الدول الأخرى غير مناسبة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية كغياب الأسواق النشطة.

- يبين الجدول رقم (2-14) أن المتوسط الحسابي للمحور الثاني " *مدى تأثير الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية على تدقيق القوائم المالية* "، يساوي 1.6527 والوزن النسبي يساوي 41.31 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي -7.025، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الخامسة 0.3665 ،هناك علاقة ذات دلالة احصائية معنوية وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة السادسة هو 1.6527الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون فيمايخص أن الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية لا يؤثر على تدقيق القوائم المالية.

- **نتيجة اختبار الفرضية الثانية:**

حسب نتائج اختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المحور الثاني، بينت أن افراد عينة الدراسة أبدو موافقتهم فيما يخص أن الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية لا يؤثر على تدقيق القوائم المالية ، وبالتالي رفض الفرضية البديلة (H_1)ونقبل الفرضية الصفرية (H_0) :التي تنص على أن افراد عينة الدراسة موافقون فيما يخص أن الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية لا يؤثر على تدقيق القوائم المالية،ومن هنا نستنتج أن رغم الاختلافات بين المعاييرFASB/IASB الا ان هذه الاختلافات لاتؤثر على تدقيق القوائم المالية وذلك لكون المعايير المحاسبية الدولية مشتقة من المعايير المحاسبية الأمريكية أي انها تقوم على نفس الفكر في تدقيق القوائم المالية .

اختبار الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة على انه توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الاختلافات المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية و تأثيرها في تدقيق القوائم المالية .

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفقرات من (1-10) للمحور الثالث "توجد امكانية لتحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية ولها انعكاسات على تدقيق القوائم المالية"، وقد تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T- test) لاختبار صحة هذه الفرضية كالآتي:

H_0: $P=1/2$ (50%) ⟶

H_1: $P\neq1/2$ (50 %) ⟶

- الفرضية الصفرية (H_0): وتعني ان متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة ايختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$)؛
- الفرضية البديلة (H_1): وتعني ان متوسط اجابات أفراد عينة الدراسة لا يختلف عن درجة الحياد (2)، عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$)؛

الجدول رقم (2-15): امكانية تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية وانعكاساته على تدقيق القوائم المالية

	الفقـرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة Sig
1	تعتقد أن مشروع التقارب قادر على الحد من الاختلافات وتحقيق هدف الوصول الى معايير محاسبية موحدة .	1.3818	0.62334	0.3454	16.440	0.000
2	تعتقد أن الولايات المتحدة الأمريكية يمكنها تقبل المعايير الدولة وتطبيقها لانها في الأصل المعايير الدولية مستخرجة من المعايير الأمريكية.	2.0182	0.80487	0.5045	18.596	0.000
3	تعتقد أن تزايد العولمة في الاقتصاد العالمي سيدفع المنظمات الدولية على تعزيز التقارب الدولي بين المعايير المحاسبية .	1.2000	0.48686	0.3000	18.279	0.000
4	تعتتقد أن التطور السريع للشركات المتعددة الجنسيات سيساعد على الرغبة في نجاح مشروع التقارب .	1.4000	0.65546	0.3500	15.840	0.000
5	يتم صياغة المعايير المحاسبية الدولية لتتناسب مع متطلبات الدول النامية والمتطورة على حد سواء .	2.0364	0.83807	0.5091	18.020	0.000
6	عدم اعتماد الولايات المتحدة على المعايير الدولية يزيد من صعوبة تحقيق مشروع التقارب حول العالم باعتبارها أكبر قوة اقتصادية وسياسية.	1.7455	0.79857	0.4363	16.210	0.000
7	تعتبر المجهودات المبذولة من طرف FASB/IASB كافية لتحقيق التقارب مستقبلا .	1.7455	0.64458	0.4363	20.082	0.000
8	يمكن تكييف الشركات الأمريكية على اعتماد المعايير المحاسبية الدولية مما سيساهم في تحقيق مشروع التقارب مستقبلا.	1.4727	0.63405	0.3681	17.226	0.000

9	تدخل عدة أطراف سياسية في اصدار المعايير المحاسبية يسبب مشاكل وتصادم في الآراء ما يعطل مشروع التقارب في المستقبل القريب .	1.4727	0.63405	0.3681	17.226	0.000
10	هناك أمل في توحيد المعايير المحاسبية وازالة كل الاختلافات نهائيا بين FASB/IASB وتضييق مجالات الختلاف .	1.4545	0.68902	0.3636	15.666	0.000
	جميع فقرات المحور الثالث	1.5927	0.27275	0.3981	11.074-	0.000

المصدر:من إعداد الطالب استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.20(مستوى الدلالة المستخدم هو α =0.05)

- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة الأولى للمحور الثالث " تعتقد أن مشروع التقارب قادر على الحد من الاختلافات وتحقيق هدف الوصول الى معايير محاسبية موحدة "، يساوي 1.3818 والوزن النسبي يساوي 34.54 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 16.440، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الأولى 0.6233 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الأولى هو 1.3818الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن مشروع التقارب قادر على الحد من الاختلافات وتحقيق هدف الوصول الى معايير محاسبية موحدة.
- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة الثانية من المحور الثالث " تعتقد أن الولايات المتحدة الأمريكية يمكنها تقبل المعايير الدولة وتطبيقها لانها في الأصل المعايير الدولية مستخرجة من المعايير الأمريكية. "، يساوي 2.0182 والوزن النسبي يساوي 50.45 % وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 18.596، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن

الانحراف المعياري للفقرة الثانية 0.8048 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على عدم وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05) ، وبما متوسط الفقرة الثانية هو 2.0182لذي يقع في مجال محايد، هذا يعني أن افراد العينة لم يبدو موافقتهم أو رفضهم فيما يخص أن الولايات المتحدة الأمريكية يمكنها تقبل المعايير الدولة وتطبيقها لانها في الأصل المعايير الدولية مستخرجة من المعايير الأمريكية.

- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة من المحور الثالث " تعتقد أن تزايد العولمة في الاقتصاد العالمي سيدفع المنظمات الدولية على تعزيز التقارب الدولي بين المعايير المحاسبية "، يساوي 1.2000 والوزن النسبي يساوي 30.00 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 18.279، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الثالثة 0.4868 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الثالثة هو 1.2000الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن تزايد العولمة في الاقتصاد العالمي سيدفع المنظمات الدولية على تعزيز التقارب الدولي بين المعايير المحاسبية.
- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة الرابعة من المحور الثالث " تعتتقد أن التطور السريع للشركات المتعددة الجنسيات سيساعد على الرغبة في نجاح مشروع التقارب "، يساوي 1.4000 والوزن النسبي يساوي 35.00 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 15.840، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الرابعة 0.6554 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الرابعة هو 1.4000

الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن التطور السريع للشركات المتعددة الجنسيات سيساعد على الرغبة في نجاح مشروع التقارب.

- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة من المحور الثالث " يتم صياغة المعايير المحاسبية الدولية لتتناسب مع متطلبات الدول النامية والمتطورة على حد سواء "، يساوي 2.0364 والوزن النسبي يساوي 50.91% وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 18.020، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة السابعة 0.7408 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة السابعة هو 2.0364 الذي يقع في مجال محايد ، هذا يعني أن افراد العينة لم يبدو موافقتهم أو رفضهم فيما يخص أن المعايير المحاسبية الدولية يتم صياغتها لتتناسب مع متطلبات الدول النامية والمتطورة على حد سواء.
- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة السادسة من المحور الثالث " عدم اعتماد الولايات المتحدة على المعايير الدولية يزيد من صعوبة تحقيق مشروع التقارب حول العالم باعتبارها أكبر قوة اقتصادية وسياسية. "، يساوي 1.7455 والوزن النسبي يساوي 43.63 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 016.21، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة السادسة 0.7985 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة السادسة هو 1.7455 الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن عدم اعتماد الولايات المتحدة على المعايير الدولية يزيد من صعوبة تحقيق مشروع التقارب حول العالم باعتبارها أكبر قوة اقتصادية وسياسية.

- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة السابعة من المحور الثالث " تعتبر المجهودات المبذولة من طرف FASB/IASB كافية لتحقيق التقارب مستقبلا . "، يساوي 1.7455 والوزن النسبي يساوي 43.63% وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 20.082، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة السابعة 0.6445 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة السابعة هو 1.7455 الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن المجهودات المبذولة من طرف FASB/IASB كافية لتحقيق التقارب مستقبلا .
- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة الثامنة من المحور الثالث " يمكن تكييف الشركات الأمريكية على اعتماد المعايير المحاسبية الدولية مما سيساهم في تحقيق مشروع التقارب مستقبلا."، يساوي 1.4727 والوزن النسبي يساوي 36.81 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 17.226، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة الثامنة 0.6340 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة الثامنة هو 1.4727الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أنه يمكن تكييف الشركات الأمريكية على اعتماد المعايير المحاسبية الدولية مما سيساهم في تحقيق مشروع التقارب مستقبلا.
- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة التاسعة من المحور الثالث " تدخل عدة أطراف سياسية في اصدار المعايير المحاسبية يسبب مشاكل وتصادم في الآراء ما يعطل مشروع التقارب في المستقبل القريب "، يساوي 1.4727 والوزن النسبي يساوي 36.81 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t

المحسوبة تساوي 17.226، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة التاسعة 0.6340 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة التاسعة هو 1.4727 الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أن تدخل عدة أطراف سياسية في اصدار المعايير المحاسبية يسبب مشاكل وتصادم في الآراء ما يعطل مشروع التقارب في المستقبل القريب.

- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للفقرة العاشرة من المحور الثالث " هناك أمل في توحيد المعايير المحاسبية وازالة كل الاختلافات نهائيا بين FASB/IASB وتضييق مجالات الختلاف "، يساوي 1.4545 والوزن النسبي يساوي 36.36 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 14.561، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للفقرة العاشرة 0.6890، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما متوسط الفقرة العاشرة هو 1.4545 الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أنه هناك أمل في توحيد المعايير المحاسبية وازالة كل الاختلافات نهائيا بين FASB/IASB وتضييق مجالات الختلاف.
- يبين الجدول رقم (2-15) أن المتوسط الحسابي للمحور الثالث " توجد امكانية لتحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية ولها انعكاسات على تدقيق القوائم المالية "، يساوي 1.5927 والوزن النسبي يساوي 39.81 % وهي أقل من الوزن النسبي المتوسط " 50% وقيمة t المحسوبة تساوي 11.074، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهو أقل من 0.05، كما أن الانحراف المعياري للمحور الثالث 0.2727 ، وهذا يعني رفض الفرضية البديلة (H_1) وقبول الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على وجود

اختلاف في متوسط اجابات افراد العينة عن درجة محايد، عند مستوى دلالة (α=0.05)، وبما أن متوسط المحور الثالث هو 1.5927 الذي يقع في مجال موافق، هذا يعني أن افراد العينة موافقون على أنه توجد امكانية لتحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية ولها انعكاسات على تدقيق القوائم المالية.

- **نتيجة اختبار الفرضية الثالثة:**

حسب نتائج اختبار T لعينة واحدة فيما يخص فقرات المحور الثالث، بينت أن افراد عينة الدراسة موافقون على أنه توجد امكانية لتحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية ولها انعكاسات على تدقيق القوائم المالية، وبالتالي رفض الفرضية البديلة (H_1) ونقبل الفرضية الصفرية (H_0): التي تنص على أن افراد عينة الدراسة موافقون على أنه توجد امكانية لتحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية ولها انعكاسات على تدقيق القوائم المالية ،ومن هنا نستنتج أن الاخصائيين متفائلون بامكانية تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية وذلك لسعي العديد من الأطراف الاقتصادية في العالم لتحقيق ذلك رغبة منهم في سد الفجوات والاختلافات بين المعايير وبالتالي تسهيل عمليات التبادلات والاستثمارات الخارجية .

خلاصة الفصل الثاني:

إن التأييد الواسع من طرف أفراد العينة الذين تم دراستهم من خلال مجموعة من الآراء والإجابات فيما يخص امكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر رغم وجود العديد من الصعوبات والعوائق الا أن تطبيق المعايير في المؤسسات الجزائرية سيكون له أثر اقتصادي ايجابي كبير خاصة من ناحية تشجيع الاستثمارات الأجنبية وجودة المعلومات المحاسبية . وعموما هناك إجماع من طرف أفراد العينة المستجوبين على أنه رغم الاختلافات بين المعاييرFASB/IASB إلا أن هذه الاختلافات لاتؤثر على تدقيق القوائم المالية وذلك لكون المعايير المحاسبية الدولية مشتقة من المعايير المحاسبية الأمريكية أي انها تقوم على نفس الفكر في تدقيق القوائم المالية.

كما ان أفراد العينة أبدو تفاؤلهم بامكانية تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية وذلك لسعي العديد من الأطراف الاقتصادية في العالم لتحقيق ذلك رغبة منهم في سد الفجوات والاختلافات بين المعايير وبالتالي تسهيل عمليات التبادلات والاستثمارات الخارجية.

الخاتمة

أصبحت العديد من الأطراف الاقتصادية تطالب بضرورة تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية، وذلك لما له من دور في تحسين وتسهيل الإفصاح المحاسبي خاصة فيما يخص القوائم المالية، كما تسعى العديد من الأطراف الاقتصادية إلى توحيد أسس العرض والإفصاح في القوائم المالية، وذلك بغية إيصال المعلومة المحاسبية إلى المستثمر بطريقة سهلة وأسلوب ملائم مما يشجع ويعطي للمستثمرين صورة صادقة عن الوضعية الاقتصادية.

تم تصميم هذه الدراسة على خلفية ثلاث نقاط تنظيمية متسلسلة. الأولى هي التدقيق والقوائم المالية وإجراءات التدقيق للقوائم المالية. ثانيا، لمحة عن المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية ومشروع التقارب المشترك القائم بينهم. ثالثا، مفاهيم الإفصاح و متطلباته وفق مجلس المعايير المحاسبية الدولية و مجلس المعايير المحاسبية المالية.

النتائج:

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى نتائج متمثلة فيما يلي:

1- يمكن تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية.

2- هناك إمكانية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

3- نجاح مشروع التقارب بين المعايير سيساهم في تحسين جودة تدقيق القوائم المالية.

4- المعلومات المفصح عنها في ظل متطلبات الإفصاح وفقا لمعايير المحاسبية الدولية كافية لتدقيق القوائم المالية.

5- يساهم الإفصاح وفقا للمعايير المحاسبية الدولية في إعطاء صورة صادقة وحقيقية للبيانات المالية.

نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال ما تم عرضه في سياق البحث قصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية تم اختبار صحة الفرضيات من عدمها والتي تم وضعها كإجابة مؤقتة وذلك كالتالي:

الفرضية الأولى: والتي تنص على أن " توجد هل هناك إمكانية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية «وقد تم تأكيدها حيث كان هناك قبول وتأييد من طرف أفراد العينة فيما يخص إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر رغم العوائق العديدة.

الفرضية الثانية: والتي تنص على أن " هل يؤثر الاختلاف بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبة الأمريكية على تدقيق القوائم المالية " أيضا تم تأكيدها حيث وعموما هناك إجماع من طرف أفراد العينة المستجوبين على أنه رغم الاختلافات بين المعايير FASB/IASB إلا أن هذه الاختلافات لا تؤثر على تدقيق القوائم المالية.

الفرضية الثالثة: والتي تنص على أن " ما مدى إمكانية تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المحاسبية الأمريكية وانعكاسها على تدقيق القوائم المالية " وتم تأكيدها حيث أن أفراد العينة أبدو تفاؤلهم بإمكانية تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية وذلك لسعي العديد من الأطراف الاقتصادية في العالم لتحقيق ذلك.

التوصيات:

تتمثل توصيات هذه الدراسة في:

1- ضرورة تكوين إطارات لممارسة المحاسبة وتدقيق القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية.

2- تكييف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للعمل وفقا للمعايير المحاسبية الدولية وذلك لما توفره هذه المعايير من معلومات لتلبية حاجات المستفيدين من القوائم المالية.

قائمة المراجع

1. .https://ar.talkingofmoney.com/what-is-difference-between-gaap-and-ifrs (13 افريل, 2020).

2. https://e3arabi.com/%D9%85%D8%A7%D9%84%-%D9%88%D8%A3%/accounting/. (s.d.).

3. https://www.almrsal.com/post/126378. (s.d.).

4. ابراهيم نور عبد الناصر، و نظمي ابراهيم ايهاب. (2011). *المحاسبة المتوسطة* (الإصدار الطبعة الاولى). عمان: دار المسيرة للنشر و التوزيع.

5. العلول عبد المنعم عطا. (بلا تاريخ). دور الافصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابةوالمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة. *الرسالة استكمالا للحصول على درجة الماجيستير في المحاسبة و التمويل* . فلسطين، الجامعة الاسلامية بغزة كلية التجارة.

6. القاضي حسين، و دحدوح حسين. (1999). *اساسيات التدقيق في ظل المعايير الاميركية و الدولية* (الإصدار الطبعة الاولى). عمان-الاردن: مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع.

7. بوسحابة عبير يسرى. (2015). اهمية الافصاح المحاسبي في تفعيل دور المراجعة الخارجية. *مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر تخصص تدقيق محاسبي* . الوادي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير.قسم علوم التسيير: جامعة الشهيد حمه لخضر.

8. تخنوني امال. (2019). الممارسة المحاسبية بين متطلبات النظام المحاسبي المالي SCF ومتغيرات المحاسبة الدولية IAS/IFRS. *اطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير* . كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير تخصص تدقيق محاسبي جامعة باتنة.

9. جودي ايمان. (2012/2013). اثر الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية و المعايير الامريكية(US.GAAP) و افاق التقارب بينهما. *مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجيستير في العلوم التجارية* . سطيف، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير.قسم العلوم التجارية: جامعة سطيف -1-.

10. حوري محمد الحوري. (2015). الافصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية. *مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر.تخصص تدقيق محاسبي* . الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير.: جامعة الشهيد حمه لخضر.

قائمة المراجع

11. دنيا عيساوي. (2017). دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية. *اشكالية مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير* . بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير.تخصص فحص محاسبي: جامعة محمد خيضر.

12. دهمش نعيم، ابو ناصر محمد، و الخلايلة محمود. (1999). *مبادئ المحاسبة* (الإصدار الطبعة الاولى). عمان الاردن: معهد الدراسات المصرفية.

13. زوينة بن فرج. (2014). المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية و تحديات التطبيقي. *مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية* . سطيف، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير: جامعة فرحات عباس.

14. سالمي محمد الطاهر. (2015). اهمية التدقيق المحاسبي ومرجعة الحسابات في ترشيد القرارات. *مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر* . الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير: جامعة الشهيد حمه لخضر.

15. عبد اللطيف شادو. (2014). القياس و الافصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية. *مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر.تخصص دراسات محاسبية* . ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير.قسم العلوم التجارية: جامعة قاصدي مرباح.

16. عبد الله خالد امين. (2014). *تدقيق الحسابات* (الإصدار الطبعة الاولى). القاهرة: لشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات.

17. عبد الله عبد الرحمن عبد الرحمن. (2016). *التغيير الاداري للسياسات المحاسبية*. مصر الجديدة–القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الاجارية.

18. عبدالله خالد امين. (2007). *علم تدقيق الحسابات* (الإصدار الطبعى الرابعة). عمان–الاردن: دار وائل للنشر و التوزيع.

19. علوان محمد لمين. (201). *نظام المعلومات المحاسبية و التدقيق الداخلي* (الإصدار الطبعة الاولى). الاردن–عمان: دار اسامة للنشر و التوزيع.

20. علي جلابة، و الهادي لرباع. (2017). مستقبل المعايير المحاسبية الدولية في بيئة الاعمال الامريكية–دراسة تحليلية–. (جامعة باجي مختار، المحرر) *مجلة الدراسات المالية و المحاسبية و الادارية* (العدد الثامن).

21. علي حباية سعد فؤاد. (2017). *اصول تدقيق الحسابات* (الإصدار الطبعة الاولى). عمان –الاردن: دار الابتكار للنشر و التوزيع.

22.فلاح المطارنة غسان. (2006). تدقيق الحسابات الحديث 1 الناحية النظرية. *الطبعة الاولى*. عمان-الاردن: دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة.

23.كايد سعود. (2012). *تدقيق الحسابات* (الإصدار الطبعة الاولى). المملكة الاردنية الهاشمية.

24.مامون حمدان. (كانون الاول, 2009). معايير المحاسبة الدولية- المحاضرة الاولى. *دورة معايير المحاسبة الدولية* . دمشق، هيئة الاوراق المالية السورية بالتعاون مع جمعية المحاسبين القانونيين السورية .

25.محدادي لبنى. (2014). اثر التدقيق المحاسبي على جودة القوائم المالية. *مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر تخصص تدقيق و مراقبة التسيير* . ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير: جامعة قاصدي مرباح.

26.محسن الحبيطي قاسم، و هاشم يحي زياد. (2011). *تحليل و مناقشة القوائم المالية* (الإصدار الطبعة الاولى). صيدا- بيروت: الدار النموذجية للطباعة.

27.محمد سيد درويش عبد الناصر. (2010). *مبادئ المحاسبة المالية(2).التسويات الجردية و الافصاح المحاسبي* (الإصدار الطبعة الاولى). عمان: دار صفاء للنشر و التوزيع.

28.مرزقي مرزوقي، و محمد حولي. (2011). مجلس معايير المحاسبة الدولية كهيئة منادية للتوحيد المحاسبي . *الملتقى العلمي الدولي حول المنظمات الدولية المحاسبية* .

29.مزوار هاجر. (2014). تقييم التزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الافصاح في النظام المحاسبي المالي. *مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجيستير في العلوم التجارية تخصص دراسات مالية ومحاسبية* . المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير: جامعة محمد بوضياف.

30.ولد احمد يورة يعقوب ولد الشيخ محمد. (2015). التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية-دراسة مقارنة-. *اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية* . تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، الجزائر: جامعة ابو بكر بالقايد.

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
(2–1)	استمارة الاستبيان
(2 –2)	مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج SPSS

والجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر – بسكرة –

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

الاستبيان

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته...

أما بعد...

يقوم الباحث بإجراء دراسة علمية حول موضوع " **تدقيق القوائم المالية في ظل متطلبات الإفصاح وفق المجالس المحاسبية IASB/FASB**" و ذلك كمتطلب تكميلي لنيل شهادة الماستر تخصص تدقيق محاسبي.

ولإتمام هذا البحث العلمي والذي هو بعنوان:

تدقيق القوائم المالية في ظل متطلبات الإفصاح وفق المجالس المحاسبية الدولية IASB/FASB

نرجو بما لديكم من خبرة في الموضوع بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة وموضوعية، بهدف الحصول على أرائكم و مقترحاتكم فيما يتضمنه من محاور لاستفاء البيانات و المعلومات المتعلقة بموضوع البحث للوصول إلى أهداف هذه الدراسة وتعميم نتائجها، والتي يطمح الباحث من خلالها في الوقوف على رأيكم الموضوعي لتقييم الفقرات الواردة في بنود استبيان المقابلة.

ويجدر بنا في هذا المقام أن نذكركم بأن إجاباتكم حول فقرات الاستبيان لن تستخدم سوى لأغراض الدراسة، شاكرين لكم مسبقا حسن تعاونكم.

وتفضلوا بقبول فائق التقدير والاحترام

I. القسم الأول(المعلومات الأولية) :

1. المؤهل العلمي:

ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐ أخرى.....

2. التخصص الأكاديمي:

محاسبة ومالية ☐ تدقيق ☐ اقتصاد ☐ أخرى .....

3. الوظيفة المهنية:

أكاديمي ☐ مهني في المحاسبة ☐ مدقق أو محافظ حسابات ☐

4. الخبرة المهنية:

- اقل من 10 سنوات ☐ - من 11 إلى 20 سنة ☐ - أكثر من 21 سنة ☐

5. هل لديكم اطلاع على معايير التدقيق الدولية:

نعم ☐ لا ☐

II. القسم الثاني الاستبيان: ملاحظة: ضع علامة (X) في الخانة المناسبة

فقرات الاستبيان	الإجابات			
المحور الأول: مدى إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة المؤسسات الاقتصادية في الجزائر				
الأسئلة	**موافق**	**محايد**	**غير موافق**	**الملاحظات**
6- تغطي معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية كافة الأحداث المالية والاقتصادية.				
7- توفر المعايير المحاسبة الدولية المعالجة المحاسبية لكافة المواضيع والمشاكل المحاسبية المعاصرة.				
8- توفر معايير المحاسبة الدولية متطلبات لإعداد وعرض المعلومات المالية المستقبلية و الإفصاح عنها.				
9- تعاني معايير المحاسبة الدولية من بعض النقص وعدم الاكتمال.				

10- هل تحقق المعلومات الواردة بالتقارير المالية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية متطلبات الإفصاح اللازمة وتلبي احتياجات المستثمرين وتساعدهم في اتخاذ القرارات.				
11- تتوسع معايير المحاسبة الدولية في اشتراط المزيد من الإفصاح عن المعلومات وتشجع على تقديم افصاحات إضافية وأي معلومات أخرى إضافية .				
12- بعض الظروف الاقتصادية في الدول الأخرى غير مناسبة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية كغياب الأسواق النشطة.				
13- يمكن مخالفة المعايير أحيانا لإعطاء صورة صادقة وعادلة .				
14- التقارير المالية المطبقة وفقا IAS/IFRS هي الأكثر تداولا والأكثر مصداقية.				
15- تحظ المعايير المحاسبية الدولية بالقبول لدى جميع الدول .				

المحور الثاني: تأثير الاختلافات بين المعايير الدولية و المعايير الأمريكية على تدقيق القوائم المالية.				
16- اختلاف المعايير سيكون له تأثير أكبر للشركات التي تقوم بالتبادلات الخارجية.				
17- الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية يصعب الأمر على المهنيين المحاسبيين .				
18- تعتقد أن الاختلاف بين المعايير الدولية والأمريكية أمر يصعب عملية المقارنة بين التقارير المالية واتخاذ القرارات المناسبة .				
19- تعتقد أن هذا الاختلاف سيؤثر على الاستثمار في الدول الأجنبية.				
20- تعتقد أن عملية تسوية أو تحويل المعلومات إلى أحد المجموعتين من المعايير ستوفر معلومات أقل مصداقية.				
21- تعتقد أن المنهجية هي الفرق الأساسي بين المعايير الحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية.				
22- يؤدي اعتماد معايير محاسبية مختلفة إلى صعوبات في إجراء تقييم نسبي لأداء الشركات.				
23- هل يؤثر الاختلاف بين معايير FASB/IASB على تطوير المعايير المحاسبية.				

24- الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية مؤثرة وكبيرة.				
25- معايير المحاسبة الدولية لها تأثير أقوى من مبادئ المحاسبة المقبولة عموما.				
المحور الثالث: مدى تحقيق متطلبات التقارب بين المعايير الدولية و المعايير الأمريكية و انعكاسها على تدقيق القوائم المالية.				
26- تعتقد أن مشروع التقارب قادر على الحد من الاختلافات وتحقيق هدف الوصول إلى معايير محاسبية موحدة.				
27- تعتقد أن الولايات المتحدة الأمريكية يمكنها تقبل المعايير الدولة وتطبيقها لأنها في الأصل المعايير الدولية مستخرجة من المعايير الأمريكية.				
28- تعتقد أن تزايد العولمة في الاقتصاد العالمي سيدفع المنظمات الدولية على تعزيز التقارب الدولي بين المعايير المحاسبية.				
29- تعتقد أن التطور السريع للشركات المتعددة الجنسيات سيساعد على الرغبة في نجاح مشروع التقارب.				

30- يتم صياغة المعايير المحاسبية الدولية لتتناسب مع متطلبات الدول النامية والمتطورة على حد سواء.				
31- عدم اعتماد الولايات المتحدة على المعايير الدولية يزيد من صعوبة تحقيق مشروع التقارب حول العالم باعتبارها أكبر قوة اقتصادية وسياسية.				
32- يمكن تكييف الشركات الأمريكية على اعتماد المعايير المحاسبية الدولية مما سيساهم في تحقيق مشروع التقارب مستقبلا.				
33- تعتبر المجهودات المبذولة من طرف FASB/IASB كافية لتحقيق التقارب مستقبلا.				
34- تدخل عدة أطراف سياسية في إصدار المعايير المحاسبية يسبب مشاكل وتصادم في الآراء ما يعطل مشروع التقارب في المستقبل القريب.				
35- هناك أمل في توحيد المعايير المحاسبية وإزالة كل الاختلافات نهائيا بين FASB/IASB وتضييق مجالات الاختلاف.				

بإمكانكم إضافة أي تعليقات ترونها مكملة لفقرات الاستبيان في خانة الملاحظات .

نشكركم على حسن تعاونكم

الملحق رقم 2

يوضح نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان للمحور الأول

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,787	,721	10

من مخرجات برنامج SPSS V20

يوضح نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان للمحور الثاني

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,637	,631	10

من مخرجات برنامج SPSS V20

يوضح نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان للمحور الثالث

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,804	,815	10

من مخرجات برنامج SPSS V20

	Valeur de test = 2					
			القيمة الاحتمالية		Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
متوسط المحور الأول	-10,428	54	,000	-,38182	-,4552	-,3084

من مخرجات برنامج SPSS V20

	Valeur de test = 2					
			القيمة الاحتمالية		Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
متوسط المحور الثاني	-7,025	54	,000	-,34727	-,4464	-,2482

من مخرجات برنامج SPSS V20

	Valeur de test = 2					
			القيمة الاحتمالية		Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
متوسط المحور الثالث	-11,074	54	,000	-,40727	-,4810	-,3335

من مخرجات برنامج SPSS V20