

الإفصاح الإعلامي وأثره على وظيفة القياس المحاسبي في العراق

د. بكر ابراهيم محمود*

المستخلص

يهدف هذا البحث الى عرض وتحليل مفهوم واهمية الإفصاح الإعلامي كأحد انواع الإفصاح الحديثة . وكذلك يحاول إستكشاف مدى أثر هذا النوع من الإفصاح على وظيفة القياس المحاسبي في العراق . وقد تم الإعتماد في الجانب العملي على تصميم استمارة استبيان تم توزيعها على عينة من اساتذة ومهني المحاسبة في العراق للتعرف على آرائهم حول الموضوع وفي نهاية البحث تم التوصل الى عدد من الاستنتاجات فضلاً عن إقتراح عدد من التوصيات .

Abstract

This research aims at presenting and analysing the importance of informative disclosure as one of the modern disclosure types .It also attempts to explore the effect of this type on the accounting measure in Iraq . As far as the experimental part is concerred dependence has been made upon designing a Questionnaire sheet which later has been distributed on a Sample of academic and professionals in Iraq . This has been done to know and make use of their viewpoints concerning this subject . Anumber of conclusions have been reached at in addition to suggesting some recommendations .

* مدرس / الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد/قسم المحاسبة

مقبول للنشر بتاريخ 2008/7/10

المقدمة :

أصبح الإفصاح المحاسبي من المواضيع الحيوية والمهمة التي تلقى اهتماما كبيرا في السنوات الأخيرة فقد تعددت الدراسات والبحوث المحاسبية وتعددت التوصيات والإرشادات بهذا الشأن .

فبعد أن كانت الدراسات تركز على وظيفة القياس المحاسبي بغض النظر عن مستخدمي المعلومات المحاسبية وكيفية استخدامها اتجهت بعد ذلك الدراسات إلى التركيز على وظيفة الاتصال واعتبارها مقدمة لوظيفة القياس المحاسبي .

وقد انعكس هذا الاهتمام بالإفصاح المحاسبي نحو التوسع في الإفصاح والتعدد في مجالاته واتجاهاته مما أدى إلى ظهور اتجاه ما يعرف بالإفصاح الإعلامي أي التحول من الإفصاح الوقائي الذي يمثل الاتجاه التقليدي للإفصاح إلى الإفصاح الإعلامي الذي يمثل الاتجاه الحديث للإفصاح حيث أن نطاق الإفصاح وفق هذا النوع لم يعد قاصرا على مجرد أخلاء مسؤولية الإدارة وإنما أصبح يتضمن المعلومات التي تحتاج إلى درجة أكبر من الدراسة والخبرة ولقد ظهر هذا الاتجاه نتيجة التركيز على فائدة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات وضرورة كون تلك المعلومات ملائمة لاتخاذ القرارات .

أن ظهور هذا النوع من الإفصاح كشف عن عجز وظيفة القياس المحاسبي في الوفاء بالتزاماتها لان هذا النوع من الإفصاح قد تجاوز المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في مجال القياس المحاسبي أي انه تجاوز وظيفة القياس المحاسبي وأصبح ينظر إلى القياس المحاسبي بأنه متغير تابع للإفصاح المحاسبي .

وعلى هذا الأساس جاء هذا البحث لتسليط الأضواء على هذا الاتجاه الجديد في الإفصاح (الإفصاح الإعلامي) وبيان كيفية أثره على وظيفة القياس المحاسبي وكذلك البحث في حلول لمشكلة البحث التي تتضمن كيف يمكن توسيع نطاق وظيفة القياس المحاسبي في العراق بحيث تتسق مع متطلبات الإفصاح الإعلامي من خلال التعرف على آراء عينة من أكاديمي ومهني المحاسبة في العراق وفي نهاية البحث تم عرض أهم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها وكذلك عرض مجموعه من التوصيات ألمقترحة اعتمادا على الاستنتاجات .

مشكلة البحث:

انعكس التطور الوظيفي للإفصاح على القياس المحاسبي من عدة جوانب حيث أن تطور الإفصاح المحاسبي كشف عن عجز وظيفة القياس المحاسبي في الوفاء بالتزامات المحاسبة كنظام للمعلومات. لذلك تتحدد مشكلة البحث في الحاجة المتزايدة إلى توسيع نطاق وظيفة القياس المحاسبي بحيث تتسق مع متطلبات الإفصاح الإعلامي وبما يخدم احتياجات المستخدمين للمعلومات المحاسبية. لذلك يمكن صياغة مشكلة البحث وفق التساؤل الآتي:

كيف يمكن توسيع نطاق وظيفة القياس المحاسبي في العراق بحيث تتسق مع متطلبات الإفصاح الإعلامي ؟

أهمية البحث:

أن توسيع نطاق وظيفة القياس المحاسبي انسجاماً مع الإفصاح الإعلامي يؤدي إلى تحقيق هدف المحاسبة كنظام للمعلومات لذلك تكمن أهمية البحث في توجيه أنظار المحاسبين بشكل عام والجهات المنظمة للمحاسبة في العراق بشكل خاص إلى أهمية الإفصاح الإعلامي وأثره على وظيفة القياس المحاسبي بالشكل الذي يؤدي إلى إظهار قوائم مالية تعبر بشكل واضح عن أنشطة وعمليات الشركات بحيث توفر معلومات ملائمة تعين فئات مختلفة من المستخدمين في وضع التنبؤات وصنع القرارات .

أهداف البحث:

يهدف البحث إلى :

- 1- ألقاء الضوء على مفهوم الإفصاح الإعلامي
- 2- بيان كيفية اثر الإفصاح الإعلامي على القياس المحاسبي
- 3- التعرف على آراء عينة من مهني وأكاديمي المحاسبة في العراق حول أهمية الإفصاح الإعلامي وأثره على القياس المحاسبي
- 4- محاولة صياغة مقترحات لتطوير وظيفة القياس المحاسبي في العراق بالشكل الذي يتلاءم مع متطلبات الإفصاح الإعلامي .

فرضية البحث:

لقد تم تناول هذا البحث من خلال فرضية رئيسة واحدة يمكن صياغتها وفق الآتي :

الإفصاح الإعلامي له أثر كبير على وظيفة القياس المحاسبي .

مجتمع وعينة البحث:

يتمثل مجتمع البحث بالأساتذة الجامعيين والمحاسبون القانونيين لما لهم من دراية وخبرة في مجال التخصص والذي من الممكن الاستفادة من آراءهم في تحقيق أهداف البحث. وقد تم اختيار عينة تمثل 30 أستاذًا جامعيًا و 35 محاسبًا قانونيًا وزعت عليهم استمارة الاستبانة. وقد تمكن الباحث من استرداد 22 استمارة من الأساتذة و 26 استمارة من المحاسبين القانونيين. أي أن الاستمارات النهائية المعتمدة والتي تم تحليل أجاباتها بلغت 48 استمارة. والجدول الآتي يبين وصف عينة البحث حسب سنوات الخبرة .

جدول رقم (1) عينة البحث حسب سنوات الخبرة

العينة	أقل من 5 سنوات	5-10 سنة	10-15 سنة	15 سنة فأكثر	المجموع
أكاديمي	5	6	6	5	22
مهني	3	7	10	6	26
المجموع	8	13	16	11	48

أساليب جمع البيانات:

في الجانب النظري تم الاعتماد على الكتب والأبحاث المنشورة في الدوريات المختلفة العربية والأجنبية وكذلك المنشورة على شبكة الانترنت المرتبطة بمشكلة البحث .

أما الجانب العملي فقد تم الاعتماد على استمارة الاستبانة للحصول على البيانات اللازمة المتعلقة بآراء عينة البحث وقد احتوت الاستبانة على ثلاثة محاور تتمثل بالآتي :

المحور الأول: هدف هذا المحور إلى إبراز أهمية الإفصاح الإعلامي وأثره على وظيفة القياس المحاسبي وقد تمثلت أسئلة هذا المحور بالأسئلة من (1-8) الواردة في الاستبانة .

المحور الثاني: هدف هذا المحور إلى تشخيص أهم حالات القصور والخلل في النظام المحاسبي المطبق في العراق فيما يتعلق بالإفصاح الإعلامي. وقد تمثلت أسئلة هذا المحور بالأسئلة من (9-16) الواردة في الاستبانة.

المحور الثالث: هدف هذا المحور نحو تحديد آلية ملائمة لتطوير وظيفة القياس المحاسبي في العراق بما يتلاءم مع أهمية ودور الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم. وقد تمثلت أسئلة هذا المحور بالأسئلة من (17-26) الواردة في الاستبانة.

هيكل البحث :

لتحقيق أهداف البحث سيقوم الباحث بدراسة وتحليل ومناقشة النقاط الآتية:

أولا - نشأة وتطور الإفصاح الإعلامي

ثانيا - وظيفة القياس المحاسبي وأهميته

ثالثا - اثر الإفصاح الإعلامي على القياس المحاسبي

رابعا- عرض وتحليل آراء عينة البحث

خامسا- الاستنتاجات

سادسا- التوصيات

سابعا- المصادر

ثامنا - الملاحق (استمارة الاستبانة)

أولاً: نشأة وتطور الإفصاح الإعلامي (Informative Disclosure)

ظهر مصطلح الإفصاح لأول مرة في منتصف القرن التاسع عشر في نطاق قوانين الشركات الإنجليزية أي انه ظهر كقاعدة قانونية بالرغم من عدم وجود مبادئ للمحاسبة أو معايير للتدقيق وكذلك ظهر في الولايات المتحدة الأمريكية أيضا كقاعدة قانونية في الثلث الأول من القرن العشرين. (أبو المكارم، 2004:155)

أما عن مفهوم الإفصاح المحاسبي فقد وردت له الكثير من التعاريف من قبل المنظرين والمنظمات المهنية وقد اختلفت هذه التعاريف تبعا للحقبة الزمنية التي ورد فيها ذلك التعريف فمثلا تعريف (Kohler) في كتابه قاموس المحاسبين بأنه تفسير أو أظهار حقيقة أو رأي أو تفاصيل تتعلق بالقوائم المالية أو يتضمنها تقرير المدقق ويظهر في شكل معلومة أساسية أو ملحوظة للمساعدة في تفسير هذه القوائم أو التقارير. (Hendricksen:1982:560)

يظهر أن التعريف السابق يعكس المفهوم التقليدي للإفصاح أي أن حدود الإفصاح في ظل هذا التعريف تقتصر على الدور التفسيري للمعلومات المحاسبية التي تنتج من القياس المحاسبي. ولكن

مع تطور نواحي الحياة المختلفة وتزايد حجم وعدد شركات الأموال وتزايد اعتماد الشركات في التمويل على المستثمرين أدى إلى توسيع مفهوم ونطاق ومضمون الإفصاح المحاسبي فلم يعد الإفصاح المحاسبي مقتصرًا على مجرد أبلغ أو عرض نتائج القياس المحاسبي وتفسيرها. وإنما أصبح الأمر ينطوي على عرض معلومات كمية أو وصفية وكذلك فعلية أو تقديرية والتي لها تأثير ملحوظ على متخذي القرارات وكذلك قد تكون تلك المعلومات المفصح عنها غير ناتجة عن قياس محاسبي وقد تتعارض أيضًا مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

وانطلاقًا مما سبق هناك من يقسم الإفصاح المحاسبي استنادًا إلى الاتجاهات التقليدية والحديثة له حيث أشار (الشيرازي ، 1990:324) أن هناك نوعان للإفصاح هما :

1- الإفصاح الوقائي

2- الإفصاح الإعلامي

يقصد بالإفصاح الوقائي الذي يعكس الاتجاه التقليدي للإفصاح المحاسبي والذي يهدف إلى حماية المجتمع المالي وخصوصًا المستثمر العادي صاحب القدرة المحدودة في استخدام المعلومات المحاسبية. لذلك يجب أن تتصف المعلومات المالية بالموضوعية حتى لو كانت على حساب استبعاد الكثير من المعلومات الملائمة.

أما الإفصاح الإعلامي والذي نحن بصدده يعكس الاتجاه الحديث للإفصاح المحاسبي وقد ظهر هذا النوع نتيجة ازدياد أهمية الملائمة باعتبارها إحدى الخصائص الرئيسة للمعلومات المحاسبية لذلك بدأت المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات. أي إن نطاق الإفصاح وفق هذا النوع لم يعد قاصرًا على مجرد أخلاء مسؤولية الإدارة وإنما أصبح يتضمن المعلومات التي تحتاج إلى درجة أكبر من الدراية والخبرة في استخدامها وخصوصًا تلك التي يحتاجها المحللون الماليون ووسطاء الاستثمار.

وقد يعزى سبب ظهور هذا النوع من الإفصاح نتيجة التحول التاريخي الذي حدث لوظيفة المحاسبة حيث تحولت المحاسبة من مدخل الملكية إلى ما يعرف بمدخل المستخدمين وبهذا التحول تحولت الوظيفة المحاسبية من التركيز على مهمتها الأساسية التي كانت تؤديها كنظام لمسك السجلات هدفه الرئيسي حماية مصالح المالكين إلى التركيز على دورها الجديد كنظام للمعلومات هدفه الأساسي توفير المعلومات المناسبة لمختلف مستخدميها هذا من جهة. ومن جهة أخرى قد يعزى السبب نتيجة تزايد الدور الاقتصادي لأسواق المال العالمية وأثرها على المحاسبة إذ فرضت على المحاسبين أن يعيروا اهتمامًا خاصًا للنظريات والمفاهيم التي تحكم مقومات واليات هذه الأسواق مثل نظرية المحفظه وما يتفرع عنها من فرضيات كفرضية السوق المالي الكفوء وهذا يؤكد على

أهمية الإفصاح عن المعلومات في البيانات المالية المنشورة بعد أن أصبحت هذه البيانات مصدراً رئيسياً للمعلومات بالنسبة للمتعاملين في هذه الأسواق (مطر وآخرون، 1996: 368) ويمكن إيجاز نشأة وتطور الإفصاح عبر التاريخ بأربعة حقب ففي الحقبة التاريخية الأولى كانت معظم الوحدات الاقتصادية شركات فردية وشركات أشخاص وبالتالي فإن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في تلك الفترة لم يكن مطلوباً لأن تلك المعلومات تعد بمثابة أسرار شخصية يحتفظ بها المالك. أما الحقبة التاريخية الثانية وعند تزايد عدد وحجم شركات الأشخاص وتباين العلاقات بين الشركاء أصبح الإفصاح المحاسبي اختيارياً يهدف إلى تقنين العلاقة بين المدير والمالك من ناحية وباقي الملاك من ناحية أخرى. أما الحقبة التاريخية الثالثة والتي تتميز بظهور شركات الأموال وانفصال الإدارة عن الملكية وكذلك تزايد اعتماد الشركات على أموال جمهور المستثمرين أصبح الإفصاح المحاسبي إجبارياً على جميع الشركات. أما الحقبة التاريخية الرابعة والتي تتمثل بظهور الإفصاح الإعلامي والذي يمكن أن يعرف بأنه ذلك النوع من الإفصاح الذي يركز على توفير أية معلومة ملائمة للمستخدمين بغض النظر عن موضوعيتها وكذلك يتسع ليشمل أية معلومات ملائمة والتي قد تكون ناتجة من التقدير والاجتهاد الشخصي.

ثانياً: وظيفة القياس المحاسبي وأهميته

أن وظيفة القياس المحاسبي تنصب على قياس موارد واستخدامات الوحدة الاقتصادية وما ينجم عنها من عمليات أنفاق وخلق منافع وقيم مادية وسلعية وخدمات. حيث يشكل هذا الإطار لعملية القياس مجال عمل المحاسبة المالية بمفهومها الشامل. الذي ينجم عنه مجالات فرعية للقياس معبرة عن فروع المحاسبة الأخرى كالمحاسبة الضريبية والمحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف وغيرها. (النقيب ، 1999: 268)

ويعرف (Hendricksen, 1982: 130) القياس المحاسبي بأنه تحديد القيم العددية للأشياء أو الأحداث الخاصة بالشركة. وأن هذه القيم تحدد بطريقة تجعلها ملائمة للمجتمع مثل مجموع قيمة الموجودات أو التجزئة حسب ما يتطلبه الظرف.

أما عن أهمية القياس المحاسبي فأنها تكمن في الدور الذي يلعبه في إطار العملية المحاسبية لأن عملية القياس المحاسبي تتعلق بقياس موارد واستخدامات الوحدة الاقتصادية وبالتالي يشكل الإداة الرئيسة لاتصال المحاسبة بالبيئة وبدونه لا يمكن اختبار صحة الفروض والنتائج وأنه شيء أساسي في المحاسبة لأن أغلب مواضيع المحاسبة تقوم على القياس المحاسبي وأن وظيفة المحاسب الأساسي هي القياس. ويشير (Most) إلى أهمية القياس المحاسبي بالقول بأن الشيء

الذي لا يمكن قياسه لا يمكن أن نعرف الشيء الكثير عنه وبالتالي لا يمكن أدارته. (الأنصاري، 1999:37)،

يتضح مما سبق أن القياس في المحاسبة يعني تحديد قيم كمية للأشياء والأحداث المتعلقة بشركة ما. وأنه لا يعني قياس الأشياء أو الأحداث نفسها وإنما يتم قياسها من خلال الخواص أو السمات المرتبطة بها. وأنه وظيفة تتبع فيها مجموعة من الإجراءات واستنادا إلى قواعد معينة وإن الهدف من مخرجات عملية القياس هو توفير معلومات ملائمة لمستخدمي تلك المخرجات .

ثالثا: اثر الإفصاح الإعلامي على القياس المحاسبي

أن تطور هدف الإفصاح من الدور الوقائي إلى الدور الإعلامي كأن له تأثير ملحوظ على وظيفة القياس المحاسبي لأن المبادئ والمفاهيم المحاسبية التي تستند عليها عملية القياس المحاسبي أصبحت عاجزة عن تلبية متطلبات المستخدمين بحكم أن هناك الكثير من المعلومات المحاسبية تتجاهلها وظيفة القياس المحاسبي مثل المعلومات المستقبلية والمعلومات التي تعتمد على التدفقات النقدية وغيرها.

أن التطور الوظيفي للإفصاح وظهور الإفصاح الإعلامي لم يعد مفهوم الإفصاح المحاسبي مقتصرًا على التفسير والتوضيح وإنما امتد إلى إضافة معلومات كمية ووصفيه وكذلك فعلية وتقديرية بما يخدم احتياجات المستخدمين. لذلك لم يعد ينظر إلى الإفصاح المحاسبي كونه افتراضا أو مبداء أو معيارا وإنما أصبح يمثل محور المحاولات المعاصرة للتنظير المحاسبي .

واستنادا إلى ذلك فإن الإفصاح الإعلامي قد تجاوز المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في مجال القياس المحاسبي أي أنه تجاوز وظيفة القياس المحاسبي بل أكثر من ذلك أصبح ينظر إلى القياس المحاسبي بأنه متغير تابع الإفصاح المحاسبي. (ابو المكارم، 2004:152)

وقد بين (جبارة، 2002:42) أن الإفصاح الإعلامي انعكس على عملية القياس المحاسبي من عدة جوانب تتمثل بالاتي:

- 1- من حيث البعد الأفقي لعملية القياس المحاسبي حيث لم يعد زمن القياس محصورا بالماضي بل تعداه إلى المستقبل.
- 2- تجاوز القياس المحاسبي مرحلة التركيز على الخواص المالية فقط ليشمل الخواص غير المالية أيضا كالوزن والطاقة والحجم.
- 3- اتساع مدخلات عملية القياس المحاسبي لشمولها بيانات من خارج السجلات المحاسبية.

4- مراعاة اعتبار توقيت المعلومات على حساب اعتبار الدقة في القياسات المحاسبية حيث أصبح الهدف من عملية القياس المحاسبي هو توفير المعلومات بالدقة المعقولة وفي الوقت المناسب.

5- توفير قياسات محاسبية جديدة لم يستوعبها النظام التقليدي للقياس المحاسبي مثل الكلفة التفاضلية للقرار وكلفة الفرصة البديلة للاستثمار ومعدل العائد المتوقع للاستثمار وهي قياسات لها أهميتها في كل من عمليتي التخطيط واتخاذ القرارات.

يتضح مما سبق أن الإفصاح الإعلامي أصبح وسيلة ضغط أساسية على عملية القياس المحاسبي مما انعكس هذا فعلا على عملية القياس حيث أدى إلى توسيع نطاق وظيفة القياس المحاسبي وتطوير المبادئ المحاسبية التي تستند إليها عملية القياس بحيث تتسق مع متطلبات الإفصاح الإعلامي وتحول دون حدوث مشاكل بين الأطراف المعنية.

رابعاً: عرض وتحليل آراء عينة البحث

لأغراض تحقيق أهداف البحث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي حيث تم تفريغ إجابات الاستبانات في ورقة عمل على برنامج Microsoft Excel ونقلها إلى البرنامج الإحصائي SPSS وتحليل البيانات في ضوء أهداف البحث وكذلك قد تم إختبار صدق وإعتمادية الإستبانة عن طريق إيجاد قيمة المقياس (Alpha) وقد كانت قيمة (Alpha) تساوي 82.21 حسب نتائج التحليل وبما إن هذه القيمة أكبر من 60% فإن النموذج المعتمد يتمتع بدرجة إعتمادية جيدة جداً .
اما نتائج التحليل فقد كانت على النحو التالي :-

أولاً: تحليل إجابات العينة حول المحور الأول من الاستبانة المتعلق بإبراز أهمية الإفصاح الإعلامي وإثره على وظيفة القياس المحاسبي .

أن الجدول الآتي يبين قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الأول (1-8) الواردة في الاستبانة .

جدول رقم (2) قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحو
الأول من الاستبانة

رقم العبارة	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1-	يعكس الإفصاح الإعلامي الاتجاه الحديث للإفصاح المحاسبي وبما يتلاءم مع اقتصاد اليوم	4.29	0.770
2-	لإفصاح الإعلامي دور كبير في تحقيق هدف المحاسبة كنظام للمعلومات	4.21	0.683
3-	يحقق الإفصاح الإعلامي تلبية احتياجات المستخدمين للمعلومات المحاسبية	4.02	0.729
4-	ليست هناك ضرورة للإفصاح الإعلامي لأنه يركز على المعلومات الملائمة على حساب موضوعية تلك المعلومات	2.67	1.754
5-	أصبح الإفصاح الإعلامي وسيلة ضغط أساسية على وظيفة القياس المحاسبي	3.88	0.959
6-	كشف الإفصاح الإعلامي عن عجز وظيفة القياس المحاسبي في الوفاء بالتزامات المحاسبة كنظام للمعلومات	3.85	0.850
7-	أن التمسك بمبادئ المحاسبة التقليدية يفرض متطلبات الإفصاح الإعلامي	2.60	1.594
8-	أصبح ينظر إلى القياس المحاسبي بأنه متغير تابع للإفصاح الإعلامي	3.79	1.091

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي التي يظهرها الجدول السابق أن هناك توجه لدى أفراد العينة نحو أبرز أهمية الإفصاح الإعلامي وأثره على وظيفة القياس المحاسبي.

ففي ما يتعلق بالسؤال الأول حقق وسط حسابي (4.29) وبما أنه يزيد عن 3 درجات حيث أنه تم إعطاء الإجابات (موافق جداً ، موافق ، محايد ، لا أوافق ، لا أوافق جداً) الدرجات (1،2،3،4،5) فهذا يعني بأن أفراد العينة يؤيدون بأن الإفصاح الإعلامي يعكس الاتجاه الحديث للإفصاح المحاسبي وبما يتلاءم مع اقتصاد اليوم. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً ويعكس تشتتاً قليلاً في الإجابات حيث كان (0.770).

أما فيما يخص السؤال الثاني فقد حقق وسطاً حسابياً (4.21) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون بأن الإفصاح الإعلامي دور كبير في تحقيق هدف المحاسبة كنظام للمعلومات. أما لانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً ويعكس تشتتاً قليلاً حيث كان (0.683) .

أما فيما يتعلق بالسؤال الثالث فقد حقق وسطا حسابيا (4.02) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يؤيدون بان الإفصاح الإعلامي يحقق تلبية احتياجات المستخدمين للمعلومات المحاسبية أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضا أيضا حيث كان (0.729) .

أما بخصوص السؤال الرابع فقد حقق وسطا حسابيا (2.67) وبما انه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة لا يؤيدون بأنه ليست هناك ضرورة للإفصاح الإعلامي لأنه يركز على المعلومات الملائمة على حساب موضوعية تلك المعلومات وإنما العكس من ذلك. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فقد كان فيه بعض التشتت في الإجابات حيث كان (1.754) .

أما السؤال الخامس فقد حقق وسطا حسابيا (3.88) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يؤيدون بان الإفصاح الإعلامي أصبح وسيلة ضغط أساسية على وظيفة القياس المحاسبي. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضا حيث كان (0.959) .

أما ما يخص السؤال السادس فقد حقق وسطا حسابيا (3.85) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يؤيدون بان الإفصاح الإعلامي كشف عن عجز وظيفة القياس المحاسبي في الوفاء بالتزامات المحاسبة كنظام للمعلومات. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضا حيث كان (0.850) .

أما السؤال السابع فقد حقق وسطا حسابيا (2.60) وبما انه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة لا يؤيدون بان التمسك بمبادئ المحاسبة التقليدية يفي بمتطلبات الإفصاح الإعلامي. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فقد عكس بعض التشتت في الإجابات حيث بلغ (1.594) .

أما بخصوص السؤال الثامن فقد حقق وسطا حسابيا (3.79) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يؤيدون بان القياس المحاسبي أصبح متغيرا تابعا للإفصاح الإعلامي. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فقد عكس بعض التشتت أيضا في الإجابات حيث كان (1.091) .

يلاحظ أن توجهات أفراد العينة في الأسئلة السابقة كانت ايجابية نحو أبرز أهمية الإفصاح الإعلامي وأثره على وظيفة القياس المحاسبي واختلفت بدرجات متفاوتة التأيد بين فقرات الأسئلة السابقة حيث كانت في أشدها في الأسئلة الثلاثة الأولى وقلتها في السؤالين الرابع والسابع. ولعل ما يدعم إجابات أفراد العينة بخصوص هذه الأسئلة هو اعتقادهم وإدراكهم بان الإفصاح الإعلامي أصبح ضرورة حتمية تفرض نفسها على الواقع المحاسبي في اقتصاد اليوم مما أصبحت وظيفة

القياس المحاسبي التي تعتمد على مبادئ المحاسبة التقليدية عاجزة عن الإيفاء بمتطلبات الإفصاح الإعلامي الذي يحقق هدف المحاسبة باعتبارها نظاما للمعلومات.

ثانياً: تحليل إجابات العينة حول المحور الثاني من الأسئلة المتعلقة بتشخيص حالات القصور والخلل في النظام المحاسبي المطبق في العراق

أن الجدول الآتي يبين قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الثاني (9-16) الواردة في الاستبانة

جدول رقم (3) قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الثاني من الاستبانة

رقم العبارة	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1-	عدم وضوح المفهوم الحقيقي للإفصاح الإعلامي في النظام المحاسبي المطبق في العراق	4.17	0.808
2-	قلة وعي وأدراك الكثير من الأطراف مثل (المحاسبين، المستثمرين، الإداريين، المحللين) وغيرهم لأهمية الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم	3.94	0.783
3-	أن القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المطبق في العراق تفي بمتطلبات الإفصاح الإعلامي	2.71	1.202
4-	لا توجد قواعد إرشادية تشير بشكل واضح وصريح إلى متطلبات الإفصاح الإعلامي	3.90	0.928
5-	مهنة المحاسبة في العراق تمتلك كوادراً محاسبية متخصصة في مجال الإفصاح الإعلامي	2.79	1.458
6-	التعليم المحاسبي في العراق يقتصر إلى تدريس الإفصاح الإعلامي بشكل واضح ومفصل	3.46	1.525
7-	توفر الأجواء المناسبة لتطبيق الإفصاح الإعلامي في البيئة العراقية	2.60	1.250
8-	يمكن تحقيق الإفصاح الإعلامي في ظل تطبيق طرق وقواعد وإجراءات القياس المتبعة في النظام المحاسبي المطبق في العراق	2.88	1.352

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي التي يظهرها الجدول السابق بشكل عام بان اغلب أفراد العينة يتفقون بان هناك حالات قصور وخلل في النظام المحاسبي المطبق في العراق فيما يتعلق بالإفصاح الإعلامي. وإذا ما أردنا تحليل إجابات العينة بشكل تفصيلي لكل سؤال خاص بهذا المحور نجد أن السؤال الأول قد حقق وسطا حسابيا (4.17) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يتفقون بان هناك عدم وضوح للإفصاح الإعلامي بمفهومه الحقيقي في النظام المحاسبي المطبق في العراق. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضا ويعكس تشتت قليل في الإجابات حيث كان (0.808).

أما ما يخص السؤال الثاني فقد حقق وسطا حسابيا (3.94) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يتفقون بان هناك قلة وعي وإدراك للكثير من الأطراف لأهمية الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فقد كان منخفضا أيضا حيث كان (0.783).

أما بخصوص السؤال الثالث فقد حقق وسطا حسابيا (2.71) وبما انه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة لا يتفقون ولا يؤيدون بان القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المطبق في العراق تفي بمتطلبات الإفصاح الإعلامي. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت في الإجابات حيث كان (1.202).

أما السؤال الرابع فقد حقق وسطا حسابيا (3.90) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يتفقون بأنه لا توجد قواعد إرشادية تشير بشكل واضح وصريح إلى متطلبات الإفصاح الإعلامي. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضا حيث كان (0.928).

أما فيما يتعلق بالسؤال الخامس فقد حقق وسطا حسابيا (2.97) وبما انه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة لا يتفقون بان مهنة المحاسبة في العراق تمتلك كوادرا محاسبية متخصصة في مجال الإفصاح الإعلامي. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس تشتت في الإجابات أكثر من الأسئلة السابقة حيث كان (1.458) وقد يرجع السبب في ذلك هو أن بعض أفراد العينة خصوصا المهنيين قد لا يريدون أن يعطوا مأخذا على مهنتهم باعتبارهم قادرين على عمل كل ما يتعلق بمهنتهم.

أما ما يخص السؤال السادس فقد حقق وسطا حسابيا (3.46) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يؤيدون بان التعليم المحاسبي في العراق يفتقر إلى تدريس الإفصاح الإعلامي بشكل واضح ومفصل. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس أيضا تشتت في الإجابات حيث كان (1.525) وقد يرجع السبب في ذلك أن بعض أفراد العينة يرون أن المناهج التعليمية المحاسبية تتضمن موضوع الإفصاح لكن رغم ذلك أن معظم أفراد العينة قد أيدوا افتقار التعليم المحاسبي إلى تدريس الإفصاح الإعلامي بشكل واضح ومفصل.

أما بخصوص السؤال السابع فقد حقق وسطا حسابيا (2.60) وبما انه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يؤيدون عدم توفر الأجواء المناسبة لتطبيق الإفصاح الإعلامي في البيئة العراقية. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس أيضا بعض التشتت في الإجابات حيث كان (1.250) وقد يرجع السبب في ذلك إلى اختلاف وجهات النظر بين أفراد العينة فالبعض منهم قد يرون أن الأجواء مناسبة لتطبيق الإفصاح الإعلامي في حين أن معظم أفراد العينة قد اتجهوا نحو عدم توفر تلك الأجواء المناسبة.

أما فيما يتعلق بالسؤال الثامن فقد حقق وسطا حسابيا (2.88) وبما انه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة لا يؤيدون بان الإفصاح الإعلامي يمكن تحقيقه في ظل تطبيق طرق وقواعد وإجراءات القياس المتبعة في النظام المحاسبي المطبق في العراق. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس أيضا تشتت في الإجابات حيث كان (1.352) .

يلاحظ من الأسئلة السابقة أن هناك تشتت في إجابات أفراد العينة في بعض الأسئلة حيث بلغ ذروته في الأسئلة الخامس والسادس والثامن ولكن على الرغم من هذا التشتت ألا أن الاتجاه العام لأغلب أفراد العينة كان يتجه نحو تأييد وتشخيص عدد من حالات القصور والخلل في النظام المحاسبي المطبق في العراق فيما يتعلق بالإفصاح الإعلامي.

ثالثاً: تحليل إجابات العينة حول المحور الثالث من الاستبانة المتعلق بتحديد آلية ملائمة لتطوير وظيفة القياس المحاسبي في العراق بما يتلاءم مع أهمية ودور الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم

أن الجدول الآتي يبين قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحو الثالث (17-26) الواردة في الاستبانة.

جدول رقم (4) قيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الثالث من الاستبانة

رقم العبارة	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1-	الحاجة إلى أن تتبنى مهنة المحاسبة في العراق برنامج للتعليم والتدريب المستمر وبما يتناسب مع المستجدات الحديثة بما فيها الإفصاح الإعلامي	4.35	0.483
2-	من الضروري تطوير وتأهيل محاسبين أكفاء قادرين على التعامل مع الإفصاح الإعلامي	4.04	0.792
3-	لا بد من إصدار قاعدة محاسبية عراقية بخصوص الإفصاح الإعلامي بما يتناسب مع معايير المحاسبة الدولية من جهة والبيئة العراقية من جهة أخرى	3.69	1.035
4-	لا بد من توسيع نطاق القياس المحاسبي في العراق بالشكل الذي يحقق التوازن ما بين خاصية الموضوعية من جهة والملائمة من جهة أخرى	4.15	0.875
5-	ينبغي وجود برامج تثقيفية موجهة لمختلف الأطراف المنظمة والمنفعة والمستفيدة من المعلومات المحاسبية تتناول أهمية الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم	4.13	0.610
6-	ضرورة تدريس الإفصاح الإعلامي بشكل فاعل في أقسام المحاسبة في الجامعات العراقية	3.94	1.019
7-	ضرورة إدخال إجراءات قياس جديدة تتجاوز التركيز على الخواص المالية لتشمل الخواص غير المالية	3.88	0.783
8-	الحاجة إلى اتساع مدخلات القياس المحاسبي لتشمل بيانات من خارج السجلات المحاسبية	4.31	0.719
9-	لا ينبغي التركيز على أنجاز مخرجات القياس المحاسبي في الوقت المناسب وإنما البحث عن المخرجات الدقيقة	2.81	1.283
10-	يجب أن لا تنحصر القياسات المحاسبية بالماضي فقط وإنما تمتد لتشمل المستقبل أيضاً	4.00	0.744

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي التي يظهرها الجدول السابق بان هناك اتفاق شبه تام بين أفراد العينة حول إيجاد آلية لتطوير وظيفة القياس المحاسبي في العراق بما يتلاءم مع أهمية ودور الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم. وإذا ما أردنا توضيح ذلك بشكل مفصل نجد أن السؤال الأول الخاص بهذا المحور قد حقق وسطا حسابيا (4.35) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يؤيدون الحاجة إلى أن تتبنى مهنة المحاسبة في العراق برنامج للتعليم والتدريب المستمر وبما يتناسب مع المستجدات الحديثة بما فيها الإفصاح الإعلامي. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال كان منخفضا ويعكس تشتت قليل في الإجابات حيث كان (0.483) .

أما السؤال الثاني فقد حقق وسطا حسابيا (4.04) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يتفقون على ضرورة تطوير وتأهيل محاسبين أكفاء قادرين على التعامل مع الإفصاح الإعلامي. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضا أيضا حيث كان (0.792) .

أما بخصوص السؤال الثالث فقد حقق وسطا حسابيا (3.69) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يؤيدون إصدار قاعدة محاسبية عراقية بخصوص الإفصاح الإعلامي بما يتناسب مع معايير المحاسبة الدولية من جهة والبيئة العراقية من جهة أخرى. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت في الإجابات حيث كان (1.035) وقد يكون السبب في هذا التشتت ناتج من آراء بعض أفراد العينة الذين قد يرون انه لا داعي لإصدار قاعدة محاسبية جديدة لان هناك قواعد صادرة تناولت الإفصاح ولكن رأي الأغلبية كان يؤيد إصدار قاعدة محاسبية جديدة اعتقادا منهم أن القواعد السابقة الصادرة وان تناولت الإفصاح لكنها لم تتناول الإفصاح الإعلامي بشكل واضح وتفصيلي.

أما ما يتعلق بالسؤال الرابع فقد حقق وسطا حسابيا (4.15) وبما انه يزيد عن 3 درجات أيضا فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يؤيدون توسع نطاق القياس المحاسبي في العراق بالشكل الذي يحقق التوازن مابين خاصية الموضوعية من جهة والملائمة من جهة أخرى. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضا حيث كان (0.875) .

أما السؤال الخامس فقد حقق وسطا حسابيا (4.13) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يؤيدون ضرورة وجود برامج تثقيفية موجهة لمختلف الأطراف المنظمة والمنتجة

والمستفيدة من المعلومات المحاسبية تتناول أهمية الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم. أما الانحراف المعياري فكان منخفضاً أيضاً حيث كان (0.610)

أما بخصوص السؤال السادس فقد حقق وسطاً حسابياً (3.94) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون ضرورة تدريس الإفصاح الإعلامي بشكل فاعل في أقسام المحاسبة في الجامعات العراقية. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت في الإجابات حيث كان (1.019) وقد يرجع السبب في هذا التشتت أن بعض أفراد العينة يرون أن الإفصاح يتم تدريسه في الجامعات وبالتالي لا ضرورة لهذا الأجراء في حين أن الجزء الأكبر من أفراد العينة يؤيدون ذلك اعتقاداً منهم من أن ما يتم تدريسه حالياً غير كافٍ ولا يتناسب مع أهمية ودور الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم .

أما السؤال السابع فقد حقق وسطاً حسابياً (3.88) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون ضرورة إدخال إجراءات قياس جديدة تتجاوز التركيز على الخواص المالية فقط لتشمل الخواص غير المالية. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً حيث كان (0.783) .

أما بخصوص السؤال الثامن فقد حقق وسطاً حسابياً (4.31) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يتفقون بأن هناك حاجة إلى اتساع مدخلات القياس المحاسبي لتشمل بيانات من خارج السجلات المحاسبية. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً أيضاً حيث كان (0.719) .

أما ما يتعلق بالسؤال التاسع فقد حقق وسطاً حسابياً (2.81) وبما أنه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة لا يؤيدون البحث عن مخرجات القياس المحاسبي الدقيقة على حساب إخراجها في الوقت المناسب وإنما يفضلون مخرجات في الوقت المناسب على حساب دقة تلك المخرجات. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت في الإجابات حيث كان (1.283) وقد يرجع السبب في ذلك هو أن بعض أفراد العينة يفضلون الدقة على حساب الوقت المناسب في حين أغلب الآراء اتجهت نحو رفض ذلك والاتفاق على تفضيل الوقت المناسب على

حساب الدقة في المخرجات. وان هذا لا يعني أن تكون المخرجات كيفما كانت مجرد أن تكون في الوقت المناسب بل أن تعكس الواقع لكن ليست في الدقة المتناهية.

أما السؤال الأخير المتمثل بالسؤال العاشر فقد حقق وسطا حسابيا (4.00) وبما انه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشرا بان أفراد العينة يؤيدون بان القياسات المحاسبية يجب أن لا تنحصر بالماضي فقط وإنما تمتد لتشمل المستقبل أيضا. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضا حيث كان (0.744) .

يلاحظ على الأسئلة السابقة (1-10) أنها تعكس آراء عينة البحث حول بعض الآليات المقترحة لتطوير وظيفة القياس المحاسبي في العراق بما يتلاءم مع أهمية ودور الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم. ونرى أن هناك اتفاقا بنسبة كبيرة ما بين أفراد العينة حول الأسئلة السابقة وان تفاوتت هذه الإجابات بين سؤال وآخر.

بعد عرض وتحليل آراء عينة البحث حول الأسئلة الواردة في الاستبانة وكذلك استعراض الإطار النظري للموضوع يمكن أن نستنتج بان اغلب الآراء كانت تتجه نحو أبراز أهمية الإفصاح الإعلامي وان له دور واثر كبير على وظيفة القياس المحاسبي . وفي ضوء ذلك يتم قبول فرضية البحث التي تشير إلى أن الإفصاح الإعلامي له اثر كبير على وظيفة القياس المحاسبي.

خامساً: الاستنتاجات

من أهم الاستنتاجات التي يمكن التوصل إليها الآتي:

- 1- يظهر التطور في الفكر المحاسبي اتجاها متزايدا نحو التوسع في الإفصاح والتعدد في مجالاته وهو اتجاه يعرف بالإفصاح الإعلامي. حيث لم يعد الاتجاه المحاسبي المعاصر يفترض كما هو الحال سابقا في الإفصاح الوقائي مستخدما أو مستثمرا عاديا متوسط الذكاء والفطنة يكفي بمعلومات محدودة وإنما يفترض الإفصاح الإعلامي مستخدما أو مستثمرا ذكيا ذا دراية وخبرة في استخدام وتحليل المعلومات فهو مستثمر متخصص أو محلل مالي يتابع التطورات المالية ويوازن بين الاستثمارات وبالتالي لا يكفي بمعلومات محدودة وإنما يحتاج إلى أية معلومات ملائمة تعينه في وضع التنبؤات وصنع القرارات .
- 2- أن ظهور الإفصاح الإعلامي كشف عن عجز وظيفة القياس المحاسبي في الوفاء بالتزامات المحاسبة كنظام للمعلومات بحيث أن الكثير من المعلومات المحاسبية الملائمة لأغراض المستخدمين تتجاهلها وظيفة القياس المحاسبي.
- 3- أصبح الإفصاح الإعلامي وسيلة ضغط أساسية على وظيفة القياس المحاسبي مما انعكس هذا فعلا على وظيفة القياس حيث أدى إلى توسيع نطاق القياس المحاسبي حيث لم يعد زمن القياس محصوا بالماضي بل تعداه إلى المستقبل وكذلك لم يعد يقتصر القياس على الخواص المالية بل تعداه إلى الخواص غير المالية وكذلك أيضا اتساع مدخلات القياس لشموله بيانات من خارج السجلات المحاسبية فضلا عن مراعاة اعتبار توقيت المعلومات على حساب اعتبار الدقة في القياسات المحاسبية وكذلك أدى إلى توفير قياسات محاسبية جديدة لم يستوعبها النظام التقليدي للقياس المحاسبي .
- 4- هناك توجه عام لدى اغلب أفراد العينة بان للإفصاح الإعلامي دور كبير في تحقيق هدف المحاسبة كنظام للمعلومات وانه يعكس الاتجاه الحديث للإفصاح المحاسبي وانه يحقق تلبية احتياجات المستخدمين للمعلومات المحاسبية فضلا عن انه أصبح وسيلة ضغط أساسية على وظيفة القياس المحاسبي وكشف عن عجزها بالوفاء بالتزامات المحاسبة كنظام للمعلومات في ظل التمسك بمبادئ المحاسبة التقليدية مما أصبح ينظر إلى القياس المحاسبي بأنه متغير تابع للإفصاح المحاسبي .
- 5- اتفقت اغلب آراء العينة من مهني وأكاديمي المحاسبة في العراق حول تشخيص عدد من حالات القصور والخلل في النظام المحاسبي المطبق في العراق بما يتعلق بالإفصاح الإعلامي وتمثل هذه الحالات بالآتي:

- أ- عدم وضوح المفهوم الحقيقي للإفصاح الإعلامي في النظام المحاسبي المطبق في العراق ولا توجد قواعد إرشادية تشير بشكل واضح وصريح إلى متطلباته .
- ب- قلة وعي وأدراك الكثير من الأطراف لأهمية الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم.
- ج- افتقار مهنة المحاسبة في العراق إلى امتلاك كوادر محاسبية متخصصة في مجال الإفصاح الإعلامي وكذلك افتقار التعليم المحاسبي إلى تدريسه بشكل واضح ومفصل .
- د- عدم توفر الأجواء المناسبة لتطبيق الإفصاح الإعلامي في ظل تطبيق قواعد وإجراءات القياس المتبعة في النظام المحاسبي المطبق في العراق .

6- اتفقت اغلب أفراد العينة وبنسب متفاوتة على مجموعة من الآليات المقترحة لتطوير وظيفة القياس المحاسبي في العراق بما يتلاءم مع أهمية ودور الإفصاح الإعلامي ومن أهم تلك الآليات المقترحة هي الآتي:

- أ- تبني مهنة المحاسبة برنامج للتعليم والتدريب المستمر وبما يتناسب مع المستجدات الحديثة بما فيها الإفصاح الإعلامي .
- ب- تأهيل وتطوير محاسبين أكفاء قادرين على التعامل مع الإفصاح الإعلامي .
- ج- إصدار قاعدة محاسبية عراقية تتناول الإفصاح الإعلامي من كافة جوانبه .
- د- وجود برامج تثقيفية موجهة لمختلف الأطراف تتناول أهمية الإفصاح الإعلامي .
- هـ- تدريس الإفصاح الإعلامي بشكل فاعل في أقسام المحاسبة في الجامعات العراقية .
- و- توسيع نطاق القياس المحاسبي في العراق بحيث يتجاوز التركيز على الخواص المالية فقط بل يتعداه إلى الخواص غير المالية وكذلك اتساع مدخلاته إلى خارج السجلات المحاسبية وكذلك يجب أن لا تنحصر القياسات المحاسبية بالماضي فقط وإنما تمتد لتشمل المستقبل فضلا عن أنجاز مخرجات القياس المحاسبي في الوقت المناسب .

سادسا: التوصيات

- بناء على ما تم التوصل إليه من استنتاجات فإن الباحث يوصي بما يلي:-
- 1- العمل على زيادة وعي وأدراك الكثير من الأطراف المستفيدة مثل المحاسبين ، الإداريين ، المستثمرين ، محللين وغيرهم لأهمية الإفصاح الإعلامي ودوره في اقتصاد اليوم. وذلك من خلال إقامة البرامج التثقيفية وأعداد النشرات والمجلات وتوزيعها على اكبر عدد ممكن وكذلك إقامة الدورات والمؤتمرات وإشراك اكبر عدد ممكن من تلك الأطراف في المؤتمرات

والدورات العربية والعالمية التي تقام خارج القطر بهدف زيادة إطلاعهم وإدراكهم على آخر المستجدات في ميدان الإفصاح الإعلامي . وان القيام بهذه المهمة لا ينحصر بجهة واحدة وإنما من مختلف الجهات مثل نقابة المحاسبين ، مجلس المهنة ، ديوان الرقابة المالية ، الجامعات ، هيئة النزاهة ، دائرة المفتش العام ، سوق العراق للأوراق المالية ، مختلف الجهات الحكومية والمنظمات المهنية الأخرى .

2- في ظل توفر مرونة الفكر للجهد غير الحكومي في العراق بعد أحداث عام 2003 وإتاحة الفرصة لتشكيل منظمات مجتمع مدني . نجد من الضرورة تأسيس منظمات أو جمعيات تهتم بأمور الشفافية الذي يعتبر الإفصاح الإعلامي إحدى الأدوات الرئيسة للشفافية تعمل من خلال التعاون مع الجهات المهنية والحكومية المسؤولة عن هذا المجال في تطوير وتشجيع البحوث والدراسات العلمية والتطبيقية في هذا المجال فضلا عن أعداد البرامج والدورات التدريبية وإصدار النشرات والمجلات المتخصصة. وكذلك تعتبر وسيلة ضغط أساسية على مختلف الأطراف لتحقيق متطلبات الإفصاح الإعلامي .

3- أن عدم تضمين مخرجات القياس المحاسبي وفق مبادئ المحاسبة التقليدية الكثير من المعلومات الملائمة لاحتياجات المستخدمين يعد نقصا جوهريا في الوظيفة المحاسبية والإدارية على حد سواء ولتجنب هذا النقص يوصي الباحث بإصدار قاعدة محاسبية عراقية تتناول الإفصاح الإعلامي بكافة جوانبه لكي تكون أساسا ومرشدا للمحاسبين نحو اتخاذ الإجراءات المناسبة لتحقيق متطلبات الإفصاح الإعلامي . وكذلك ضرورة إجراء تعديلات على النظام المحاسبي (الموحد ، الحكومي ، للمصارف والتأمين) المطبق في العراق وتضمينه فقرات تتعلق بالإفصاح الإعلامي وبما يتناسب مع فقرات القاعدة المحاسبية المقترح إصدارها .

4- ضرورة تدريس الإفصاح الإعلامي بشكل فاعل في الجامعات العراقية من جميع الجوانب وان لا يقتصر تدريسه في أقسام المحاسبة فقط وإنما يمتد إلى الكثير من الأقسام مثل الأقسام الإدارية والإحصائية والاقتصادية والقانونية والاجتماعية ونظم المعلومات . بهدف خلق كوادر متخصصة وواعية ومدرّكة قادرة على التعامل مع الإفصاح الإعلامي بالشكل الذي يتناسب مع دوره وأهميته في اقتصاد اليوم .

5- ضرورة تفعيل الإفصاح الالكتروني الذي يعتبر إحدى الأدوات المهمة للإفصاح الإعلامي . أي إلزام كافة الوحدات الاقتصادية الهادفة وغير الهادفة للربح بنشر قوائمها المالية وكل ما

يتعلق بها على موقعها الالكتروني وفي الوقت المناسب لكي يتسنى لكافة المستخدمين الإطلاع عليها والاستفادة منها في اتخاذ قراراتهم .

6- محاولة تطوير نموذج للقياس يحقق متطلبات الإفصاح الإعلامي بحيث يجمع بين المؤشرات المالية من جهة والمؤشرات غير المالية من جهة أخرى . وكذلك يربط بين قياسات الماضي والمستقبل فضلا عن اتساعه لشموله بيانات من خارج السجلات المحاسبية وتوفير قياسات محاسبية جديدة وبما يضمن توفير معلومات ملائمة لاحتياجات المستخدمين وفي الوقت المناسب .

سابعا: المصاير

- 1- أبو المكارم ، وصفي عبد الفتاح ، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية ، دار الجامعة الجديدة (2004)
- 2- الشيرازي ، عباس مهدي ، نظرية المحاسبة ، ذات السلاسل للطباعة ، الكويت (1990)
- 3- مطر ، محمد عطية والراوي ، حكمت احمد والحيالي ، وليد ناجي ، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات ، دار حنين للنشر والتوزيع ، عمان (1996)
- 4- النقيب ، كمال عبد العزيز ، تطور الفكر المحاسبي ، مدخل تاريخي ، منهج فلسفي ، الطبعة الأولى ، الأردن ، المكتبة الوطنية (1999)
- 5- جبارة ، سيد محمد علي ، تصميم نظام لتقويم الأداء بالمصارف التجارية في ضوء مخرجات نظم المعلومات المحاسبية ، أطروحة دكتوراه ، كلية الإدارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية (2002)
- 6- الأنصاري ، عبد الرسول صالح مهدي ، القياس المحاسبي وأثره في أهداف المحاسبة ، أطروحة دكتوراه ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد (1999).

7- Hendricksen , Eldons . Accounting theory . Irwin (1982) .

ثامنا : الملاحق (استمارة الاستبانة)

بسم الله الرحمن الرحيم

الجامعة المستنصرية

كلية الإدارة والاقتصاد

قسم المحاسبة

م / استمارة الاستبانة

إلى الأستاذ الفاضل -----

تحية طيبة :-

لأغراض استكمال البحث الموسوم (الإفصاح الإعلامي وأثره على وظيفة القياس المحاسبي في العراق) نضع استمارة الاستبانة المرفقة بين أيادي حضرتكم راجين التفضل بالإجابة على الأسئلة الواردة فيها نظرا لأهمية رأيكم السديد بما تملكونه من علم وخبرة في مجال التخصص .

وقد صممت الأسئلة في ثلاثة محاور تتمثل بالاتي :

المحور الأول : أهمية الإفصاح الإعلامي وأثره على وظيفة القياس المحاسبي. وقد تمثلت أسئلة هذا المحور بالأسئلة من (1- 8) الواردة في الاستبانة .

المحور الثاني : تشخيص أهم حالات القصور والخلل في النظام المحاسبي المطبق في العراق فيما يتعلق بالإفصاح الإعلامي . وقد تمثلت أسئلة هذا المحور بالأسئلة من (9- 16) الواردة في الاستبانة .

المحور الثالث : تحديد آلية ملائمة لتطوير وظيفة القياس المحاسبي في العراق بما يتلاءم مع أهمية ودور الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم . وقد تمثلت أسئلة هذا المحور بالأسئلة من (17- 26) الواردة في الاستبانة .

مع وافر شكري وتقديري لتعاونكم معنا

الباحث

بكر إبراهيم محمود

أولاً : المعلومات العامة :-

1- مجال العمل	أكاديمي	مهني	
2- الخبرة	أقل من 5 سنوات	من 5-10	
	من 10-15	15 سنة فأكثر	

ثانياً : يرجى وضع إشارة (X) أمام الاختيار الذي تراه مناسباً لكل من الأسئلة الآتية :-

ت	الأسئلة	موافق جداً	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق جداً
1-	يعكس الإفصاح الإعلامي الاتجاه الحديث للإفصاح المحاسبي وبما يتلاءم مع اقتصاد اليوم					
2-	للإفصاح الإعلامي دور كبير في تحقيق هدف المحاسبة كنظام للمعلومات					
3-	يحقق الإفصاح الإعلامي تلبية احتياجات المستخدمين للمعلومات المحاسبية					
4-	ليست هناك ضرورة للإفصاح الإعلامي لأنه يركز على المعلومات الملائمة على حساب موضوعية تلك المعلومات					
5-	أصبح الإفصاح الإعلامي وسيلة ضغط أساسية على وظيفة القياس المحاسبي					
6-	كشف الإفصاح الإعلامي عن عجز وظيفة القياس المحاسبي في الوفاء بالتزامات المحاسبة كنظام للمعلومات					
7-	أن التمسك بمبادئ المحاسبة التقليدية يفرض متطلبات الإفصاح الإعلامي					
8-	أصبح ينظر إلى القياس المحاسبي بأنه متغير تابع للإفصاح الإعلامي					
9-	عدم وضوح المفهوم الحقيقي للإفصاح الإعلامي في النظام المحاسبي المطبق في العراق					
10-	قلة وعي وأدراك الكثير من الأطراف مثل (المحاسبين، المستثمرين، الإداريين، المحللين) وغيرهم لأهمية الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم					
11-	أن القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المطبق في العراق تفي بمتطلبات الإفصاح الإعلامي					
12-	لا توجد قواعد إرشادية تشير بشكل واضح وصريح إلى متطلبات الإفصاح الإعلامي					

13-	مهنة المحاسبة في العراق تمتلك كوادرات محاسبية متخصصة في مجال الإفصاح الإعلامي				
14-	التعليم المحاسبي في العراق يقتصر إلى تدريس الإفصاح الإعلامي بشكل واضح ومفصل				
15-	توفر الأجواء المناسبة لتطبيق الإفصاح الإعلامي في البيئة العراقية				
16-	يمكن تحقيق الإفصاح الإعلامي في ظل تطبيق طرق وقواعد وإجراءات القياس المتبعة في النظام المحاسبي المطبق في العراق				
17-	الحاجة إلى أن تتبنى مهنة المحاسبة في العراق برنامج للتعليم والتدريب المستمر وبما يتناسب مع المستجدات الحديثة بما فيها الإفصاح الإعلامي				
18-	من الضروري تطوير وتأهيل محاسبين أكفاء قادرين على التعامل مع الإفصاح الإعلامي				
19-	لا بد من إصدار قاعدة محاسبية عراقية بخصوص الإفصاح الإعلامي بما يتناسب مع معايير المحاسبة الدولية من جهة والبيئة العراقية من جهة أخرى				
20-	لا بد من توسيع نطاق القياس المحاسبي في العراق بالشكل الذي يحقق التوازن ما بين خاصية الموضوعية من جهة والملائمة من جهة أخرى				
21-	ينبغي وجود برامج تثقيفية موجهة لمختلف الأطراف المنظمة والمنتجة والمستفيدة من المعلومات المحاسبية تتناول أهمية الإفصاح الإعلامي في اقتصاد اليوم				
22-	ضرورة تدريس الإفصاح الإعلامي بشكل فاعل في أقسام المحاسبة في الجامعات العراقية				
23-	ضرورة إدخال إجراءات قياس جديدة تتجاوز التركيز على الخواص المالية لتشمل الخواص غير المالية				
24-	الحاجة إلى اتساع مدخلات القياس المحاسبي لتشمل بيانات من خارج السجلات المحاسبية				
25-	لا ينبغي التركيز على أنجاز مخرجات القياس المحاسبي في الوقت المناسب وإنما البحث عن المخرجات الدقيقة				
26-	يجب أن لا تنحصر القياسات المحاسبية بالماضي فقط وإنما تمتد لتشمل المستقبل أيضا				

.....

.....

.....