



**Tikrit Journal of Administration
and Economics Sciences**

مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

ISSN: 1813-1719 (Print)



**Intellectual Impartiality in Accounting Theorizing and Its
Relationship with Building Accounting Standards
An Analytical Study of The Opinions of a Sample of Accounting
Academics in Iraq**

Researcher: Nuha Hamed H. Al Okaidi
College of Administration and Economics
University of Mosul
nuha.bap267@student.umosul.edu.iq

Assist. Prof. Dr. Maher A. H. Al-Shamam
College of Administration and Economics
University of Mosul
dr.maher_shmam@yahoo.com

Abstract:

The idea of the research is based on the absence of intellectual impartiality in accounting theorizing, and based on this idea, it has been assumed that there is no correlation between accounting standards and intellectual impartiality, since the accounting standards were built according to the foundations of accounting theorizing; and for the purpose of testing this hypothesis, a special questionnaire form for the research was designed, which was distributed to a sample of accounting academics in Iraq, and by analyzing the answers to the questions that were asked in this questionnaire, a number of results were reached that confirmed the agreement of the research sample individuals that there is no correlation between accounting standards and intellectual impartiality, that is, the accounting standards are not built on intellectual impartiality, that is, there is a bias in building accounting standards. The study recommends the need for the researcher to reach the maximum cases of intellectual impartiality by looking at the negatives of the idea and the positives of the idea.

Keywords: intellectual impartiality, accounting theory, accounting standards

التجرد الفكري في التنظير المحاسبي وعلاقته ببناء المعايير المحاسبية
دراسة تحليلية لآراء عينة من أكاديميي المحاسبة في العراق

أ.م.د. ماهر علي حسين الشامام
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة الموصل

الباحثة: نهى حامد حسين العكدي
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة الموصل

المستخلص:

تقوم فكرة البحث على أساس عدم وجود تجرد فكري في التنظير المحاسبي، وبناء على هذه الفكرة تم افتراض عدم وجود علاقة ارتباط بين المعايير المحاسبية وبين التجرد الفكري كون

ان المعايير المحاسبية بنيت وفقاً لأسس التنظير المحاسبي؛ ولغرض اختبار هذه الفرضية فلقد تم تصميم استمارة استبيان خاصة بالبحث، والتي تم توزيعها على عينة من أكاديميي المحاسبة في العراق؛ ومن خلال تحليل الإجابات على الأسئلة التي تم طرحها في هذه الاستبانة تم التوصل الى عدد من النتائج التي اكدت على اتفاق الافراد عينة البحث على عدم وجود علاقة ارتباط بين المعايير المحاسبية وبين التجرد الفكري أي ان المعايير المحاسبية لم تبنى على التجرد الفكري أي ان هناك تحيز في بناء المعايير المحاسبية. وتوصي الدراسة ضرورة ان يصل الباحث الى اقصى حالات التجرد الفكري من خلال الاطلاع على سلبيات الفكرة وايجابيات الفكرة.

الكلمات المفتاحية: التجرد الفكري، النظرية المحاسبية، المعايير المحاسبية.

المقدمة

على الرغم من محاولات العديد من الباحثين المختصين في المحاسبة في الدراسات المتعددة والمشاريع البحثية التي قامت بها المنظمات المهنية والعلمية والجمعيات والافراد منذ بدايات القرن الماضي لمحاولة صياغة نظرية المحاسبة إلا ان هذه المحاولات لم تسفر عن صياغة نظرية محاسبية مقبولة وموحدة الى وقتنا الحاضر، وكذلك بالرغم من اتفاق معظم الآراء على عدم وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة الا ان إيجاد مثل هذه النظرية لم تكن ذات فائدة نهائياً، اذ طرحت الدراسات العديدة والمحاولات والمشاريع البحثية نظريات تفسيرية مختلفة أصبحت بمثابة منطلقات فكرية قد تم الاعتماد عليها لبناء نظريات يمكن وصفها بالقصيرة او متوسطة المدى. وان واقع عدم وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة يعود الى عدة أسباب وبحسب آراء الباحثين في المحاسبة يعود الى التعارض في المراكز المنهجية والخلفيات الفكرية والمناهج المستخدمة لصياغة النظريات المحاسبية وان احد اهم هذه الأسباب هو التحيز الفكري بالإضافة الى تعدد الممارسات والطرق البديلة التي حالت دون الوصول الى نظرية محاسبية، وقد سعى العديد من الباحثين والكتاب على مدى العقود الماضية الى وضع نظرية المحاسبة المستندة على الأفكار العلمية والتي تنعكس على الواقع المحاسبي، ألا ان ظهور بعض الأفكار العلمية قد دعت الى التخلي عن فكرة وضع النظرية المحاسبية لمصلحة وضع وتكوين المعايير المحاسبية. اذ ان عملية تكوين المعايير المحاسبية في مجال علم المحاسبة قد شكلت الصفة الغالبة في العقود الأخيرة

المبحث الأول: منهجية البحث

أولاً. **مشكلة البحث:** تتمثل مشكلة البحث بما مدى وجود التجرد الفكري في التنظير المحاسبي لعلاقته ببناء المعايير المحاسبية وعليه ستكون مشكلة البحث بالتساؤلات الآتية:

١. هل هناك تجرد فكري في التنظير المحاسبي؟

٢. ما هو انعكاس التجرد الفكري على المبادئ والمعايير والفروض والسياسات المحاسبية؟

ثانياً. **أهمية البحث:** تنبع أهمية البحث من خلال التعرف على موضوع التجرد الفكري في التنظير المحاسبي وعلاقته ببناء المعايير المحاسبية اذ تعد هذه الدراسة إضافة علمية للمكتبات الاكاديمية، وتوجيه اهتمامات الباحثين والاطراف الاكاديمية في مجال التنظير المحاسبي الى ضرورة ان يصل الباحث الى اقصى حالات التجرد الفكري من خلال الاطلاع على سلبيات الفكرة وايجابيات الفكرة.

ثالثاً. **فرضية البحث:** في ضوء تحديد أهمية ومشكلة البحث تم تحديد الفرضية الآتية:

١. H_0 : لا يوجد ارتباط بين المعايير المحاسبية والتجرد الفكري.

٢. H_1 : لا يوجد تأثير معنوي بين المعايير المحاسبية في التجرد الفكري.

رابعاً. **منهج البحث:** للوصول الى تحقيق اهداف البحث واختبار فرضيته فقد اتبع المنهجين التاليين: **المنهج الاستقرائي:** استخدم الباحثان المنهج الاستقرائي بهدف تحديد الإطار النظري العام بالاعتماد على ما توفر لها من الأطاريح والبحوث الرسائل الجامعية وكذلك والدوريات والمؤتمرات والكتب العربية والأجنبية؛ فضلاً عما هو متاح شبكة المعلومات الدولية (الانترنت). **المنهج الاستنباطي:** من خلال المنهج الاستنباطي ستقوم الباحثان بإعداد استمارة استبيان تم تصميمها بهدف التحقق من صحة فرضيات الدراسة كونها تمثل أفكار رئيسية والتي من خلالها تحليلها سيتم التوصل الى نتائج تؤكد او تنفي تلك الفرضيات، ومن ثم الخروج بمجموعة من الاستنتاجات التي تعزز الهدف الرئيسي للبحث.

خامساً. عينة البحث: تتكون عينة البحث من مجموعة من السادة أو (السيدات) الأكاديميين العاملين في اقسام المحاسبة في الجامعات العراقية منها (جامعة الموصل، جامعة الحدياء، جامعة الحمدانية، جامعة دهوك) والذي بلغ عددهم (105) عينة. علماً ان مجتمع الدراسة يشمل (120) تدريسي وتدرسية من العاملين في تلك الجامعات.

المبحث الثاني: الجانب النظري

أولاً. **مفهوم التجرد الفكري:** من الممكن تصور النظرية والتعبير عنها بلغة ما، قد تكون هذه اللغة (لفظية، كلامية، رياضية) يمكن ان تبدأ النظرية من عالم التجريد غير الحقيقي، اي من ذهن الانسان او افكاره، ولكي تكون النظرية مفيدة عليها ان ترتبط في النهاية بعالم حقيقي عالم الخبرة والممارسة (Kam, 2000: 646) ان العالم التجريدي هو شخص (يتحسس/يفكر) محفز بأسلوب بحثي في ظل منهجية علمية ومنطق دقيقين مع تركيز على (التأكد: certainty، الدقة: accuracy، الموثوقية: reliavility) واعتماد على نموذج تنظيري رائد (paradigm) بسيط ومعروف فكما ذكر (Mitroff & Kilman) "ان تعرف هو ان تكون متأكد من شيء ما. ويعرف التأكد بالقدرة على(صياغة) pharase او تعداد مكونات-ناصر-شيء او شخص من خلال مدخل محكم ودقيق ومعول عليه، ولذلك فالمعرفة مرادفة للأحكام والدقة. فأى مسعى لا يمكن تعريضه لهذه الصيغة العلمية او المنحنى العلمي فهو اما ان يكتب او يحط من قدرة او حتمية او يهمل جانبا باعتبار انه لا يستحق ان يعرف او ليس له القابلية بأن يعرف".

اما المنظر النظري يمثل الشخص الذي يفكر ويستخدم البداهة والحس، فهو يحاول اعطاء (تفسيرات او فرضيات) متعددة للظواهر مع التركيز على الاكتشاف وليس الاختبار كما ذكر (Mitroff and kilman).

ففي حين يحاول العالم التجريدي ان يجد نموذج واحد يمثل العالم بالشكل الأفضل، فإن المنظر النظري يهتم باكتشاف وخلق واختراق أوجه تمثيلية متعددة محتملة او مفترضة للعالم، بما فيها العوالم الافتراضية نفسها وبالإضافة الى هذا فإن تأكيد المنظر النظري ينصب على الفروق الاجمالية الكبيرة الحجم بين أوجه التمثيل هذه وليس على تفاصيل أي مخطط (شكل) للتمثيل.

بالنسبة للعالم التجريدي، ان الخطر المحتمل، هو ان يعجز عن التقدم في ظل تورطه بتفاصيل دقيقة لا يمكن حصرها، اما بالنسبة للخطر المحتمل بالنسبة للمنظر النظري، فهو اهماله للتفاصيل بالكامل من اجل الشمولية، يعاني العلماء التجريديون من البحث في دقائق الامور مع وجود تصنيفات كثيرة، اما المنظرون (التنظيريون) فهم يعانون من التوسع في الكليات، مما يعني تخفيض التصنيفات.

فيما يتعلق بالباحث الانساني الخاص ان الشخص الذي (يتحسس-يشعر) فهو يهتم باستثنائية البشر (فرادى) على وجه الخصوص فكل انسان هو (فريد من نوعه) وليس نتيجة تجريدية او تنظيرية، واخيرا فان الباحث الانساني (التنظيري) هو الشخص الذي يستخدم (الحدس-الشعور) فهو يركز على رفاهية الانسان، موجهاً بحثه النظري الشخصي نحو الرفاهية الانسانية العامة (بلقاوي، ٢٠٠٩: ١٧-١٨).

فالتجريد يقصد به: عدم التدخل السياسي الذي ممكن ان يمارس على (اجراء، حدث، تعريف، طريقة) (الشماس والحبيطي، ٢٠١٢: ٢٢٦) اما التجرد هو الانفصال عن كل المؤثرات الاجتماعية والنفسية وكذلك التصورات السابقة من (الاهواء، الميول، العقائد، الرغبات، الموضوعية في العلوم الاجتماعية والانسانية).

والموضوعية: هي قدرة الفرد على عزل نفسه عن المواقف المندرج فيها، وينظر الى الحقائق على اساس العقل والادلة، لا على اساس العاطفة والتحيز، وبدون محاباة او اعتماد على رأي سابق فيما يتعلق بوضعها الحقيقي، اي بمعنى اخر ان يتخلى الانسان عن انفعالاته وعواطفه، التي لا يقوم عليها دليل عقلي او فعلي تجاه مسألة من المسائل التي يتطلب فيها اخذ قرار او اصدار حكم، على ان تكون القضية موضع الطرح مما تختلف فيه الافهام ويقبل فيه النقاش، وعلى هذا هي معيار اساسي من معايير البحث يقوم على (الامانة، الصدق، العلم) والبعد عن الاهواء الشخصية (Ahmed, 2018: 238-240).

فبين الباحثان مفهوم التجرد الفكري بأنه هو ممارسة العمل والتفكير بدون أي أفكار مسبقة أي يتخلص الباحث من أي معتقدات او أساليب تعليمية مسبقة ويحاول بناء طريقة خاصة به دون التأثير بأفكار الاخرين.

ثانياً النظرية الوضعية والمعارية بين التجرد الفكري والانحياز: ان الجهة التي اخذت التجرد الفكري هم جماعة النظرية المعيارية (Normative school) والذين اعتمدوا على المنطق في بناء النظرية المحاسبية بعكس أصحاب النظرية الوضعية. فسيتم التوضيح في أدناه:

اتجاهات البحوث المحاسبية بين المدخل الوضعي (الإيجابي) والمعياري:

ظهرت مدرستان في المحاسبة (الوضعية: Positive، والمعيارية: Novmative) ولكل منهما اهدافها ومنهجها، ظهرت المدرسة الوضعية في مطلع القرن 19 وقد اعتنق هذه الفلسفة مدرسة Rochester school of Accounting ومن اهم رواد هذه المدرسة: Zimmerman, Jensen Watts فالمدرسة الوضعية تركز على التواصل التجريبي والتحقق الفعلي من خلال دراسة ظواهر العالم الحقيقي واستقراءها للتوصل الى عموميات، واستنباط الاهداف المتواجدة ضمن المحاسبة، ان الهدف الاساسي للبحث المحاسبي حسب نظرة انصار هذه المدرسة هو (تفسير التطبيقات المحاسبية والتنبؤ بالظواهر المستقبلية) كونها تصف الظواهر، اما انصار المدرسة المعيارية فرؤيتهم لتقدم النظرية المحاسبية تكمن من خلال بعض البديهيات والفرضيات، مثلها مثل اي نظرية دون الحاجة للرجوع الى التطبيق؛ واختيار الافكار عن ظواهر العالم الحقيقي، ووضع تعاريف مناسبة لهذه الافكار باستنباط المسلمات عن الروابط الفكرية مع المفاهيم المشتقة منها من اجل التوصل الى استنتاجات عن المسلمات والافكار بعد ثبوت فائدتها من قبل مستخدميها لتصبح نظرية، فالنظرية المعيارية تعتمد على اسلوب الجزئيات من خلال دراسة العموميات، اذ تقوم بدراسة ما ينبغي ان تكون عليه المحاسبة، وما ينبغي على المحاسب القيام به من اجل توفير معلومات تخدم مستخدميها الخارجيين، لاعتمادها على وجه نظر المستخدم بدلا عن

ماهية التطبيقات المحاسبية الفعلية، وما قام به المحاسب فعلا غالبا ما تكون اهداف (النظرية المحاسبية المعيارية) متعلقة بأراء وتفضيلات شخصية، الا انها نادرا ما تكون معرضة للدحض بتحليل المنطقي اذ تعتمد على النطاق الزمني المعتمد عند دراسة التطبيق المحاسبي الحالي وعلى اتساع مدى الرؤية وعلى طبيعة البيئة الاجتماعية والاقتصادية (النعيمة، ٢٠١٧: ٢٠٣). تعتمد النظرية المحاسبية المعيارية على اسلوب البحث الاستنباطي، اذ في بناء اي نظرية يبدأ البحث الاستنباطي بمقدمات اساسية لاشتقاق استنتاجات منطقية، اي ان جوهرها يقوم على افتراضات اساسية لأي موضوع في البيئة المحاسبية، ثم الحصول على نتائج من هذه المقدمات عن طريق (الاستنباط المنطقي) او ما يسمى بالقياس. المأخوذ على هذا المدخل (البحث) انه يقوم على العقل والتفكير المنطقي ولا يرى ضرورة الى الرجوع للبيانات او اجراء الاختبارات والفحص ومن ثم يفتقد للدليل الحسي (العزي، ٢٠٠٨: ٢١).

من اهم الدراسات التي تناولت المفهوم العلمي (لنظرية المحاسبة الوضعية) دراسة (Watts & Zimmerman, 1978) كمدخل جديد لتنظير المعرفة المحاسبية، اذ ركزت الدراسة على الطرق والاساليب من اجل توصيف الخصائص العامة للممارسات المحاسبية، كما هي موجودة فعلا بالواقع العملي، اذ اوضحت الدراسة ماهية المحاسبة من خلال (التنبؤ بالعلم الواقعي، الشرح) واعتبارها نشاط خدمي يهدف الى اشباع حاجات اجتماعية.

البحث الاستقرائي: هو الاسلوب الذي تعتمد عليه النظرية الايجابية، ففي ظل هذا البحث اعتمدت الادبيات المحاسبية التي لها صلة لذلك الاسلوب بمنطق الممارسات المحاسبية من اجل توصل الى استنتاجات نظرية. وعلى خلاف المدخل الاستنباطي، ان الافتراضات لا تبنى على افتراضات اخرى، بل تتحقق بشكل تجريبي، التأثر بالحكم الشخصي للباحث (تحيز) من عيوب هذا المدخل هو بعكس المدخل الاستنباطي اذ يعد الأخير أكثر موضوعية من المدخل الاستقرائي (Belkaoui, 2005: 113).

إن النظرية المعيارية من حيث وسيلة البحث تستخدم الاعتماد في علم المنطق في اشتقاق المبادئ والفروض والبيدهيات وتعتمد على التحليل النظري فقط

أما النظرية المحاسبية الايجابية تستخدم بعض الاساليب الاجرائية في اختيار الفروض ووضع أطار نظري تشتق منه بعض الفروض الاجرائية التي يقوم عليها الباحث باختيارها.

واما المدخل المستخدم للنظرية المعيارية هو المدخل المعيارية وتستخدم النظرية الايجابية المدخل الايجابي، يقوم هذا المدخل على اساس علمي قادر على ايجاد افتراضات تنبؤية تصلح للاختبار التجريبي. يقوم هذا المعيار على اساس التحليل المنطقي وما يتم التوصل اليه من نتائج نهائية مقنعة، تحدد الظروف القابلة للملاحظة اذ تم ملاحظتها فعلا (الشفاء، ٢٠١٧: ٥٣)

اداة البحث المستخدمة للنظرية المحاسبية المعيارية هي (نظرية الاقتصاد) خاصة نظرية الدخل. المحاسبة في بعدها النظري تقوم على (مفاهيم، مبادئ، فرضيات) واحدة كالوحدة الاقتصادية، الاستمرارية، الكلفة التاريخية، الدورية، التحقق، المقابلة، الحيط والحذر، ثبات وحدة قياس النقدي، الاهمية النسبية، الكلفة والمنفعة) لا يوجد على هذه المفاهيم اختلاف بين شركة واخرى او بين فرد او اخر، هذا يشكل (الجانب النظري التجريدي) وتتبعكس هذه (مفاهيم، مبادئ، فرضيات) على ارض الواقع وفي التطبيق العملي، والممارسة على شكل اجراءات وطرق واساليب محاسبية مختلفة، كاستجابة بخصوصية بيئة كل بلد (الجبالي، ٢٠٠٧: ٤٦).

ثالثاً. كيف بنيت المبادئ؟

قطع الفكر المحاسبي شوطاً تاريخياً طويلاً منذ العصور القديمة وحتى الآن، لذا فهو يُعد وليد حضارات متعددة، وما التطور في المبادئ والاجراءات المحاسبية والممارسات الاستجابة للتغيرات في البيئات الاجتماعية والقانونية والسياسية والاقتصادية عبر تلك الحضارات. هذه التغيرات في البيئات تؤدي الى تطوير الفكر المحاسبي، اذ ترتبط بموثوقية مع بيئة الاعمال، بما لها من تأثير في الفكر من خلال ايجاد اساليب جديدة للتطبيق المحاسبي (العزي، ٢٠٠٨: ١٦).

فالمبادئ المحاسبية تولدت (بنيت)، من التفكير المنطقي المصاحب للتطبيق، اي انها تطورت، استناداً للقبول والاتفاق العام عليها، ما يميز المبادئ المعرفة العلمية الناتجة عن التفكير المنطقي القائم على اساس التجرد الفكري، فهي مجموعة من الافكار تناسقت وتشكلت مع تطور الفكر المحاسبي على مر الفترات (الشماس والحبيطي، ٢٠١٢: ٢٣٦).

يتبادر الى ذهننا السؤال الاتي: هل التجرد الفكري يعني تجرد الباحث من المؤثرات الموجودة في البيئة، سواء كانت هذه المؤثرات سياسية او دينية او ثقافية؟

ان احدي القيم الثقافية الاساسية التي يؤمن بها مجتمع السويد (المساواة)، يصف Gustarsson التعريف الرسمي للمساواة "أن كل الناس لديهم نفس القيمة، أنهم يمتلكون نفس الحقوق الإنسانية ومتساوون في احترامها. القيمة الإنسانية لا ترتبط بسمات شخصية أو وظيفية في المجتمع كالذكاء والحالة الاجتماعية والدخل والحالة الصحية والخ، ولكن بسبب ترسخ قيمة المساواة بشكل كبير جداً. أن المساواة في المجتمع السويدي تم التعبير عنها مادياً وذهنياً وفكرياً وعلى مستوى الجنسين أيضاً، فلا وجود للتناقضات بين طبقات المجتمع سواء فيما يتعلق بالدخل أو الثروة إذ أن الأفراد لديهم التزامات اجتماعية أسمى من تكوين الدخل وتراكم الثروة". أن تغلغل هذه العقيدة في المجتمع، جاءت بسبب أحداث مأساوية عصفت به أدت إلى حالة من الظلم والاضطهاد واضطرت (2) مليون مواطن إلى الهجرة للولايات المتحدة الأمريكية عام 1800، (Gustavsson, 1995: 158).

من القيم الأخرى المرتبطة بالمساواة هي (الشفقة والرحمة)، اذ اخذت حجماً كبيراً، حتى أصبح المجتمع خالي من الفقراء خصوصاً مع تزايد الموارد الاقتصادية والطبيعية، وان حسن استغلال وتوزيع هذه الموارد أدى الى شيوع روح المحبة والتعاون على حساب روح الصراع من أجل البقاء.

القيمة الثقافية الأخرى تتمثل ببعد الضعف الديني عند الانكليز، ولعل سبب ذلك قلة تأثير الكنيسة لغرض تعاليها على الافراد، اذ ان الانكليز اعطوا ولأهم للأرض التي عاشوا عليها وليس للكنيسة (العقيدة)، وكما هو معلوم ان ديانة الانكليز البروتستانتية، على عكس أوروبا التي تدين الكاثوليكية، فالأولى تعكس سمات ثورية ورأسمالية، وترفض اعطاء الولاء والثقة للحكومة من المعطيات الرئيسية لذلك هي، تُغلب الجانب المادي على الجوانب المعنوية والروحية، وتقديم المصلحة الخاصة على العامة، وذلك يساعد الفرد على اعتناق قيم مختلفة ومتباينة، وفقاً للدور الذي يخدمه لتحقيق مصلحة الشخصية.

فعلى الصعيد السياسي يرى (بحري، ١٩٨٠: ٢٦٢) "أن هناك الكثير من المناصب الوزارية تبقى محتفظاً بها من قبل نفس الوزراء في خلال عدة دورات برلمانية"، هذا ناتج من حب عدم التغيير، او التغيير المدروس المتحفظ والمخطط له، عندما يألف المجتمع نمط سياسي معين، يمثلته منصب وزاري فان ذلك يستمر لفترة معينة لإظهار قيم المجتمع بشكل واضح.

على صعيد بيئة الاعمال، يتميز المستثمر الالمانى بتحفظ ولا يفضل المخاطرة او المغامرة والربح السريع، بل يفضل ان يكون الاستثمار بمشاريع صناعية وانتاجية، لهذا يفضل الصناعي الالمانى العمل بالطريقة القديمة، وعند استخدام التقنية فانه يستخدمها بطريقة مطابقة او مماثلة للطريقة القديمة، ويفضل الصناعي الالمانى الحرفية والنوعية على حساب الكمية والربح وعلى اساس البعد الديني، لا يؤمن الالمانى بتعظيم (الربح والنزعة المادية) (Katz, 1998: 2-3). وعليه استنادا الى ما سبق يمكن ان نتناول السؤال التالي: هل لدينا التجرد في المحاسبة، لماذا؟ وهل نستطيع الوصول الى التجرد الفكري؟

ليس لدينا نظرية لأنه النظرية تتأثر في المجتمعات بالبيئة وعليه التجرد تتأثر في المحاسبة، ولو استطعنا الوصول الى التجرد في المحاسبة لاستطعنا الوصول الى النظرية المحاسبية وربما العكس صحيح.

ومما تقدم يلاحظ الباحثان انه لا يوجد تجرد فكري في المحاسبة لماذا؟ لأنه كل الكتاب والباحثين قد تلقوا علومهم من مدارس مختلفة ولا بد ان يتأثروا او يتبنوا أفكار هذه المدارس التي تخرجوا منها لذا فإن مسألة التجرد الفكري في المحاسبة مجرد وهم أو خرافة لذا فإن المعياريين عندما وضعوا النظريات المعيارية أيضا لم يكونوا متجردين بأفكارهم والدليل على ذلك كيف اكتسبوا المعرفة العلمية والوصول الى هذه الدرجات العلمية بدون ان يتبنوا أفكار المدارس التي تخرجوا منها.

رابعاً. مفهوم المعايير المحاسبية: اصل كلمة معيار norme تعود الى اللاتينية norma والتي تعني الأساس الزاوية القائمة التي تستعمل في القياس الهندسي (Begeret, 1985: 14)، وجاءت ترجمة لكلمة Standard الإنجليزية وتعني القاعدة المحاسبية ويميل المحاسبين الى استخدام مصطلح المعيار المحاسبي، فالمعيار هو افضل طريقة لعمل شيء ما (Edey, 1977: 297)، ويقصد بالمعيار في اللغة العربية "النموذج المعد مسبقا يقاس على ضوءه وزن شيء او طوله او درجة جودته" (بشير، ٢٠٠٩: ٤): اما المعيار في المحاسبة فيؤكد عليه Littleton بالقول انه مقياس متفق عليه في علم المحاسبة يهدف الى المعالجة المناسبة لحالة معينة ويعد مؤشرا عمليا للمحاسب ويقلل من المرونة غير الضرورية ومن خيارات الإدارة بالتطبيق (Lee, 1975: 25)، ويمكن ان ينظر للمعيار المحاسبي على انه قاعدة قرار عامة تشتق من الأهداف والمفاهيم النظرية لعلم المحاسبة، والذي يوجه بتطور الأساليب المحاسبية (Belkaoui, 1981: 102)، فتعرف المعايير المحاسبية "بانها نماذج او إرشادات عامة تؤدي الى توجيه وترشيد وتقليل درجة الاختلاف في الممارسات المحاسبية وتحقيق التجانس في قياس العمليات والاحداث التي تؤثر على القوائم المالية" (جلال، ٢٠١٩: ٤٣).

خامساً. أسباب نشأة المعايير المحاسبية: لقد بدأ الاهتمام منذ فترة بمعايير المحاسبة الدولية لجملة من الأسباب منها: (عبدالقادر، ٢٠١٦: ٣١)

١. عولمة الاقتصاد ونمو وتحرير التجارة والاستثمار الدولي المباشر.
٢. تطور الأسواق المالية الدولية.
٣. تغييرات في أنظمة النقد الدولية (العملات الأجنبية وسعر التبادل بين دول العالم والشركات).
٤. تعاظم قوة الشركات متعددة الجنسيات لتشمل انحاء العالم سواء كان ذلك عن طريق انشاء فروع لها في الأقاليم والدول او السيطرة على شركات تابعة.

ويلاحظ الباحثان من هذه الأسباب يستنتج الاتي:

- ان هناك دفع لتكوين المعايير متناسبة مع احتياج ومصالح الشركات.
- اغفال حاجة البيئة المحلية لمعايير متناسب مع أنظمتها.
- فرض هذه المعايير على الدول الناشئة.

سادساً. من الذي يضع المعايير المحاسبية: وفيما يخص وضع المعايير المحاسبية يتساءل كل من (Kieso & Wygant): أي القواعد والمقاييس يجب ان تطبق بواسطتها؟ وما يجب ان تكون عليه؟ وبما ان الجواب غير واضح بشكل مباشر، بسبب ان مستخدمي القوائم المالية لهم حاجات متوافقة ومتعارضة من المعلومات المحاسبية، ولمواجهة هذه الحاجات ومواجهة مسؤولية الادارة عن الابلاغ المالي، يقوم المحاسبون بأعداد مجموعة واحدة من القوائم المالية ذات الغرض العام، ويتوقع من هذه القوائم ان تعرض بأنصاف ووضوح واكتمال للحقائق الاقتصادية لكافة عمليات المنشأة، وفي اعدادهم لهذه القوائم يواجه المحاسبون تحديات مع المخاطر المحتملة للانحياز وسوء الفهم وعدم الدقة والغموض، ولتخفيف هذه المخاطر حاولت مهنة المحاسبة تطوير معايير ذات قبول عام وتطبيق واسع، حيث بدون تلك (المعايير) سيقوم كل محاسب او منشأة بتطوير معايير الخاصة، ويتوجب على قراء القوائم المالية التآلف مع التطبيقات المحاسبية والابلاغ المالي لكل شركة (الجواوي، ٢٠٠٨: ٧٤-٧٥).

إن المحاولات المتتالية لوضع نظرية محاسبية، واستبعاد الممارسات المهنية غير المرغوب فيها، والسائدة في التطبيق العملي، والحد من إساءة استخدام وتطبيق تلك الممارسات وبدائل القياس المتناقضة، كانت السبب وراء سعي معظم المنظمات المهنية والعلمية في المحاسبة نحو وضع معايير ذات طابع (سياسي واجتماعي) حيث يطرح (Horngren C. T) التساؤل الآتي: "إن وضع وإنشاء المعايير المحاسبية، هو نتاج لتصرف سياسي بالدرجة الأولى بصورة أكبر من كونه استنتاج منطقي أو معرفة مستقاة من أبحاث تجريبية. لماذا؟" ويجب بأن:

"وضع المعايير هو قرار اجتماعي، حيث تمثل المعايير قيوداً على السلوك لذلك يجب أن تكون مقبولة من الأطراف المعنية بتطبيقها، وإن قبول المعايير يمكن أن يكون إجبارياً أو اختيارياً أو (مزيجاً) من النوعين وفي المجتمع الديمقراطي فإن القبول هو عملية معقدة إلى أقصى الحدود لدرجة أنها تتطلب تسويقاً محنكاً (أو ماهراً) على الساحة السياسية" (Horngren, 1973: 61).

وهو ما برهنه كل من (Watts and Zimmerman) بقولهم (يوجد طلب على نظريات محاسبية معيارية والتي تستخدم كمبررات لعمل سياسي أي أن نظريات معينة تستخدم لتدعيم موقف مجموعة أو أطراف معينة). (Watts & Zimmerman, 1979: 112-137) معتمدين في ذلك الاستنتاج على التتبع التاريخي لأعمال كل من لجنة الإجراءات المحاسبية (Committee on Accounting Procedures) (CAP)، ولجنة المبادئ المحاسبية (APB)، ومجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)، والممثلين بالأمثلة التي تمارس فيها الإدارة والصناعة ضغوطاً سياسية على الجهات المعنية بوضع المعايير المحاسبية، والتي أكد عليها (Samuels) بقوله "تعودنا أن نقول أن التقارير المالية أعدت لغرض تلبية احتياجات المستخدمين إلا أنه يبدو أن هناك تركيزاً أقل على هذا الهدف، فالمؤسسات المهنية المحاسبية الآن غالباً ما تظهر اهتماماً أكثر بتلبية رغبات الأطراف التي تقدم المعلومات بدلاً من الأطراف التي توجه لها تلك المعلومات". (Samuels, 1990: 75).

سابعاً. المعايير المحاسبية بين المعيارية والوضعية: منذ نهاية السبعينيات اخذت البحوث المحاسبية تميل نحو النظريات الوضعية Positive Theories ودورها في صياغة المعايير المحاسبية وتسويقها، وانجزت العديد من البحوث الوضعية كان من أبرزها والاكثر اشارة اليها في الادبيات المحاسبية هي بحوث كل من Watts & Zimmerman، ويبدو ان هذا المنحى من البحوث المحاسبية له ما يبرره في ضوء كثرة الطلب على النظريات المحاسبية (المعايير) لأغراض التبرير وكثرة العرض لها. (النعيمي، ٢٠١٧: ٢٠٣)

فيقول كل من (Watts & Zimmerman, 1987: 112) بان المعايير المحاسبية في الولايات المتحدة، نجمت عن تفاعل معقد بين عدة اطراف وانفقت الاموال من اجل ذلك، ومن خلال النظرية الوضعية نتمكن من معرفة مصادر الضغط التي تقود لوضع المعايير والاثار التي تتركها في الاطراف المختلفة واعادة توزيع الموارد، ولماذا تنفق هذه الاطراف الكثير من الموارد في محاولتها للتأثير في عملية وضع المعايير، و ان النظرية الوضعية ستكون قادرة على تفسير المعايير المحاسبية المعمول بها، والتنبؤ بكيفية تعديلها والاجراءات التي تقوم بها مختلف الاطراف للتأثير في عملية وضع المعايير (Zimmerman, 1980: 107).

وفي مقالتهما الموسومة:

The Demand for and Supply of Accounting Theories-The Market for Excuses
يستنتجان بان للنظريات المحاسبية دوراً مهماً في تحديد محتوى القوائم المالية وأنها -النظريات- تخدم كوسيلة للتبرير، فضلا عن دورها المعلوماتي والتعليمي، وان الوظيفة المهيمنة للنظريات المحاسبية هي لتقديم اعدار لتفي بالطلب الناشئ نتيجة العمليات السياسية (Watts & Zimmerman, 1979: 273-304). وفي الجانب المقابل يدافع اصحاب النظريات المعيارية عنها بقولهم ان مفاهيم مثل الاخلاق، القيم، العدالة، الانصاف، الحقيقة والرفاهية وغيرها ما هي الا مفاهيم واحكام معيارية يستخدمها المحاسبون كأفراد في المجتمع، عند ممارستهم للمهنة في القياس، والتقويم، وتوصيل المعلومات الاقتصادية، وهذه المفاهيم تركز على ما يجب ان يقوم به المحاسب، ومن بين أولئك (Arnett, 1961)، (Chambers, 1962)، (Scott, 1965)، (AAA, 1973) (Meckling, 1976) (Yu, 1979) (Belkaoui, 1981) (Kam, 1982)، (Tinker & et al., 1982)، (Hendrikson, 1992).

وبما ان الفكر يسبق أي عمل يقوم به الانسان الا ان عدم وجود نظرية محاسبية قائمة للعمل المحاسبي، هي ما تجعل العمل المحاسبي يسحب الفكر الى مجارة التطبيق والممارسة، ثم يبدأ البحث عن تبريرات نظرية واعدار، يستند اليها المحاسبون والادارة والاطراف الاخرى ذات العلاقة.

وازاء هذا الوضع اندفع الادب المحاسبي نحو المحاسبة الوضعية Positive Accounting والبحث عن تبريرات للجانب العملي، وتفسيرات لما يقوم به المحاسبون، وتفضيلات المدراء الى معايير محاسبية معينة، والضغط التي تتعرض لها عملية وضع المعايير المحاسبية واثار ذلك في كل طرف (الججاوي، ٢٠٠٨: ٧٩).

المبحث الثالث: الجانب العملي

لإتمام البحث الحالي في كشف متغيرات التجرد الفكري في التنظير المحاسبي وعلاقته ببناء المعايير المحاسبية فقد قام الباحثان بالتحقق من ذلك من خلال الفرضية التالية:

اختبار الفرضية الرئيسية:

1. H_0 : لا يوجد ارتباط بين متغير المعايير المحاسبية ومتغير التجرد الفكري عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$.

الجدول (1): يبين معامل الارتباط بين متغير المعايير المحاسبية ومتغير التجرد الفكري

الارتباط		
		متغير المعايير المحاسبية
متغير التجرد الفكري	Pearson Correlation	-0.008
	P-value	0.938
	N	105

المصدر من اعداد الباحثان بالاعتماد على البرنامج الاحصائي. من خلال الجدول أعلاه يلاحظ ان قيمة معامل الارتباط بين متغير المعايير المحاسبية وبين متغير التجرد الفكري كانت قد بلغت (-0.008) كما ان هذه العلاقة عكسية وذلك لان قيمة معامل الارتباط سالب الإشارة، ولكن ليست ذات دلالة معنوية وذلك لان قيمة P (0.938) أكبر من (0.05).

ومن خلال ما تقدم فإنه يتم قبول الفرضية والتي تنص على عدم وجود علاقة ارتباط بين متغير المعايير المحاسبية وبين متغير التجرد الفكري عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$. فهذا يعني ان المعايير المحاسبية وبسبب عدم وجود علاقة ارتباط بينها وبين التجرد الفكري، اي بمعنى ان المعايير المحاسبية لم تبنى على التجرد الفكري مما يعني ان هناك تحيز في بناء المعايير المحاسبية. وهذه حالة طبيعية في بناء المعايير المحاسبية، اذ تدخل كثير من المؤثرات والمتغيرات في بناء المعايير المحاسبية وبدوره فإن المعيار المحاسبي سوف يتأثر بالجهة الأقوى. وكشفت النتائج الخاصة بتحليل الانحدار في الجدول (2) عن وجود علاقة أثر بين متغير المعايير المحاسبية؛ اذ بلغت قيمة معامل الانحدار (0.003) وبدلالة قيمة (p) البالغة (0.836) عند مستوى معنوية (0.05).

اختبار الفرضية الرئيسية:

2. H_0 : لا يوجد تأثير معنوي بين متغير المعايير المحاسبية ومتغير التجرد الفكري عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$.

الجدول (2): تحليل التباين لاختبار تأثير متغير المعايير المحاسبية في متغير التجرد الفكري

Model	Df	Sum of squares	Mean square	F cal.	p-value	R ²
Regression	2	0.154	0.077	0.179	0.836	0.003
Error	102	43.894	0.430			
Total	104	44.048				

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على البرنامج الاحصائي. من خلال الجدول (2) أعلاه يلاحظ ان قيمة p (0.836) أكبر من 0.05، مما يعني اننا نقبل الفرضية التي تنص على ان النموذج المقدر هو نموذج غير معنوي، أي ان النموذج الذي يحوي متغير المعايير المحاسبية نموذج غير تنبؤي وليس له تأثير معنوي على متغير التجرد الفكري.

اما معادلة خط الانحدار فيمكن توضيحها بالشكل الاتي:

$$\hat{y}_i = 3.187 + 0.094 X_i - 0.055 Q$$

حيث ان X_i يمثل المتغير المستقل المتمثل بالتجرد الفكري، وان Q متغير تابع يتمثل بالمعايير المحاسبية، وان \hat{y}_i تمثل القيم التقديرية للمتغير التابع. ان قيمة المعلمة المقدرة والعائدة الى متغير المعايير المحاسبية كانت تساوي -0.055- أي ان بزيادة وحدة واحدة من متغير المعايير المحاسبية يتناقص متغير التجرد الفكري بمقدار -0.055-.

بالإضافة الى ذلك تم استخراج قيمة معامل التحديد R^2 والتي كانت قيمته تساوي 0.003 والتي تعني ان 0.003 من التغيرات الحاصلة في متغير التجرد الفكري كان سببها التغيرات الحاصلة في متغير المعايير المحاسبية. الا ان قيمة معامل التحديد هنا قليلة والسبب هو ان متغير المعايير المحاسبية هو متغير غير معنوي وليس له تأثير معنوي على متغير التجرد الفكري. ومن اجل معرفة المتغيرات المستقلة المعنوية بشكل محدد سيتم إجراء اختبار t لكل مقدر من مقدرات المتغيرات المستقلة وكما يلي:

الجدول (٣): قيم المعلمات المقدرة والخطأ القياسي وقيمة p لاختبار تأثير متغير المعايير المحاسبية

Variable	Coefficients	S.E.	t cal.	p-value
Constant	3.187	0.563	5.662	0.000
التحيز الفكري	0.094	0.158	0.593	0.554
المعايير المحاسبية	-0.055	0.145	-0.382	0.704

المصدر من اعداد الباحثان بالاعتماد على البرنامج الاحصائي.

من خلال الجدول (٣) يلاحظ ان (0.704) العائدة الى متغير المعايير المحاسبية ظهرت أكبر من 0.05 ايضاً، مما يدل على ان متغير المعايير المحاسبية ليس له تأثير معنوي على متغير التجرد الفكري ايضاً. واستنادا الى مما سبق اننا نقبل الفرضية التي تنص على ان متغير المعايير المحاسبية ليس له تأثير معنوي على متغير التجرد الفكري عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$.

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً. الاستنتاجات:

١. بعد نشأة المحاسبة بدأ البحث الأكاديمي يتجه نحو الدراسات ذات الطابع النظري، لمحاولة تطوير المحاسبة من مجرد كونها فنا لتسهيل العمليات على اعتبارها علم من العلوم الاجتماعية، وقد استخدم المنهج الاستنباطي الذي يركز على التحليل الاستدلالي المنطقي لتحديد المحاسبة وأهدافها وذلك انعكس على الدراسات المحاسبية وأطلق على المنهج الذي اعتدت عليه بالمنهج المعياري، اذ يحاول تحقيق الاتساق المنطقي بين فرضياته السابقة من اجل البحث عن طبيعة المحاسبة كما يجب ان تكون وليس كما هو كائن فعلاً.

٢. البحث المحاسبي الوضعي يركز بصورة أساسية على المنهج الاستقرائي والبحوث التجريبية؛ فهو عكس البحث المحاسبي المعياري اذ يهتم بالكشف عن الممارسات الجارية وتحديد ما هو كائن فعلياً وليس ما يجب ان يكون؛ ويعطي نظرية محاسبية تشرح وتفسر ما يقوم به المحاسبون ومن خلال هذه التفسيرات تقدم النظرية إمكانية إجراء تنبؤات عن سلوك المحاسبين، إزاء مشكلات معينة وحلولهم المتوقعة؛ استنادا الى التعميمات التي استخلصها الباحثون.

٣. ان الغرض من النظرية المحاسبية هو تزويد أساس للتنبؤ وتفسير بالسلوك المحاسبي والاحداث؛ ويجب الاخذ في الاعتبار بأنه لم تظهر لحدالان نظرية محاسبية شاملة وبدلا من ذلك اقترحت نظريات مختلفة في الادب المحاسبي بسبب استخدام مداخل مختلفة لبناء النظرية المحاسبية، او محاولة تطوير نظريات ذات مدى متوسط بدلا من نظرية واحدة شاملة.

٤. ان المبادئ المحاسبية تميزت بالمعرفة العلمية والتي نتجت عن التفكير المنطقي السليم القائم على أساس التجرد الفكري، وقد بنيت من التفكير المنطقي المصاحب للتطبيق؛ اذ انها مجموعة أفكار تناسقت وتشكلت مع التطور الفكري للمحاسبة على مر الزمن، وما التطور في الممارسات والمبادئ، والإجراءات المحاسبية الا استجابة للتغيرات في البيئات السياسية والاجتماعية والاقتصادية والقانونية عبر تلك الحضارات، وبالتالي تؤدي هذه التغيرات في البيئات الى تطوير الفكر المحاسبي عن طريق إيجاد أساليب وطرائق جديدة للتطبيق المحاسبي.

ثانياً. التوصيات:

١. التوجه نحو تطوير الجانب الفكري والفلسفي في المحاسبة (سواء على المستوى المحلي او الدولي)، وتطوير الاتجاهات الفكرية فيها، وخاصة فيما يتعلق بالعناصر والمكونات الرئيسية لنظرية المحاسبية من حيث أهدافها ومفاهيمها وفروضها ومبادئها ضمن إطار علمي ملائم ومقبول.

٢. التركيز نحو زيادة الاعتماد على المنهج المعياري كمنهج أساسي للبحث العلمي في المحاسبة لما يستند اليه هذا المنهج من أسس ثابتة وقوية وهو ما يسهل من عملية صياغة نظرية محاسبية مقبولة وموحدة.

٣. عند تبني الباحث لأي أفكار ضرورة ان يأخذ بالجوانب السلبية مثل ما يأخذ بالجوانب الإيجابية لهذه الفكرة.

٤. ضرورة ان يصل الباحث الى اقصى حالات التجرد الفكري من خلال الاطلاع على سلبيات الفكرة وإيجابيات الفكرة.

المصادر

اولاً. المصادر العربية:

أ. الرسائل والأطاريح العلمية:

١. الشفاء، عبدالله يوسف احمد، (٢٠١٧)، دور المدخل المعياري والمدخل الإيجابي (الواقعي) في بناء معايير المحاسبة الدولية (دراسة ميدانية على ديوان المراجعة القومي ومكاتب المراجعة بولاية الخرطوم)، رسالة ماجستير، جامعة النيلين.

٢. خليل، احمد محمد، (٢٠٢٠)، إشكاليات صياغة نظرية المحاسبة وانعكاساتها على نظام المعلومات المحاسبية/دراسة لأراء عينة مختارة من أكاديمي أقسام المحاسبة في الجامعات العراقية، جامعة دهوك، كلية الإدارة والاقتصاد، أطروحة دكتوراه غير منشورة.

٣. جلال، لميس، (٢٠١٩)، محاسبة المجمعات وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، جامعة العربي بن مهدي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، ام البواقي، رسالة ماجستير.

ب. الدوريات:

١. الحبيطي، قاسم محسن، الشام، ماهر علي حسين، (٢٠١٢)، المحاسبة هل هي مبادئ ومفاهيم أم قواعد وأحكام من منظور دولي، جامعة الموصل، مجلة تنمية الرافيدين، مجلد (٣)، العدد ١٠٨.

٢. النعيمي، عبدالواحد غازي محمد، (٢٠١٧)، جدلية التناقض والقصور في الاطار الفكري للمحاسبة (الملامح والأسباب)، جامعة الموصل، مجلة المحاسب، المجلد (٢٤)، العدد ٥.
٣. العزي، اسعد منشد محمد، (٢٠٠٨)، مسؤولية مراقب الحسابات في التأثير في بواعث الإدارة باختيار السياسات المحاسبية في ضوء النظرية الوضعية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، قسم المحاسبة القانونية، جامعة بغداد.
٤. بحري، لؤي، (١٩٨٠)، دراسة مقارنة بين النظامين السياسيين في بريطانيا وألمانيا الاتحادية، مجلة الاقتصاد والإدارة، العدد ١١.
٥. عبدالقادر، عيادي، (٢٠١٦)، تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في ظل الاطار النظري للمحاسبة – مع الإشارة الى الاطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي الجزائري – كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، المجلد (٨)، العدد ١.

ج. المؤتمرات:

١. بشير، بن عيشي، (٢٠٠٩)، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التطبيق، جامعة العلوم التطبيقية، المؤتمر العلمي الثالث لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، الأردن.

د. الكتب:

١. Vernon، Kam، (٢٠٠٠)، نظرية محاسبية، ترجمة رياض العبدالله، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل.
 ٢. Ahmed Riahi، (٢٠٠٩)، النظرية المحاسبية، ترجمة رياض العبدالله، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
 ٣. الجاوي، (٢٠٠٧)، المحاسبة الدولية الابعاد التاريخية والاقتصادية والسياسية والمعاصرة، جامعة الأسراء الخاصة، كلية العلوم الادارية والمالية، قسم المحاسبة.
- ثانياً. المصادر الأجنبية:

A. Dissertations & Thesis:

1. Zimmerman, Jerold L,m, (1980), Positive Research in Accounting, in Prespective Research, edited by R. Nair and T. H. Williams, University of Wisconson, Medison.

B. Periodicals and Researches:

1. Ahmed, Abdullah, (2018), Objectivity in Religious Study, Afkar Vol. 20 Issue 1, 229-284.
2. Gustavsson, Bengt, (1995), the Human Values of Swedish Management, Journal of Human Values, Vol. 1, No. 2, P158.
3. Katz, Joseph M., (1998), International Business Ethics: Germany-Culture, Religion, and Tradition, Graduate school of Business publications.
4. Lee, T.A., (1975), Accounting Standards and Effective Financial R eporting-Overview Principle, The Accountants Magazine, January.
5. Horngren, Charles T., (1973), the Marketing of Accounting Standards, Journal of Accountancy, pp. 61.
6. Ross L. Watts and Jerold L. Zimmermanm, (1979), The Demand for and Supply of Accounting Theories: the market for Excuses, the accounting review vol. liv, p.112.

7. Samuels, J. M., (1990), Accounting for Development: An Alternative Approach, Research in Third World Accountancy, Vol. 1, London, Jai Press Ltd.
8. Ross L. Watts and Jerold L. Zimmerman, (1979), The Demand for and Supply of Accounting Theories: the market for Excuses, the accounting review vol. liv, p.112.

C. Books:

1. Belkaoui, Ahmed, (1981), Accounting Theory, USA: Harcourt Brace Jovanovich, Inc. NY.
2. Begeret. J, (1985), la personnalite morale et pathologique, dunod, 2eme edition, France.
3. Edy, It. c., (1977), Accounting Standards in the British Isles, (Studies in Accounting) ed. by W.T. Baxter and S. Daridson ICAEW, London.
4. Ross watts and Jerold L., Zimmerman, (1987), Towards Apositive Theory of the Determination of Accounting Standards in Financial Accounting Theory, edited by stephen A. Zeff and Thomas F. Keller, Chang Moh Offsel Printing Pte Ltd., Singapore.



جامعة الموصل
كلية الإدارة والاقتصاد
قسم المحاسبة

أنموذج استثمار الاستبيان

السادة المشاركين في ملئ الاستمارة..... المحترمون.
تحية طيبة...

تمثل استثمار الاستبيان هذه جزءا من متطلبات إعداد رسالة الماجستير الموسومة "البحث المحاسبي بين الانقياد ل IASs & IFRSs والتجرد الفكري دراسة لأراء عينة من أكاديمي المحاسبة في العراق"، وتعد مشاركتكم في تقديم الصورة الحقيقية تسهم بشكل إيجابي في إخراج هذه الدراسة بالمستوى الذي نأمل به، لذا نرجو تفضلكم مشكورين باختيار الإجابة التي ترونها من وجهة نظركم مناسبة لكل سؤال علما بان البيانات المدونة تتسم بطابع السرية والأمانة العلمية ولا داعي لتثبيت الاسم.

نشكر حسن استجابتكم ولكم منا كل الاحترام واطيب الامنيات.... مع وافر الشكر والتقدير.

ملاحظة: يرجى الإجابة على جميع الأسئلة، لأنّ ترك أي سؤال دون إجابة يعني عدم صلاحية الاستثمارة للتحليل.

الباحثة
طالبة الماجستير
نهى حامد حسين العكدي

إشراف
الأستاذ المساعد الدكتور
ماهر علي حسين الشامام

أولاً. معلومات عامة عن الأفراد عينة الدراسة:

	دكتوراه	التحصيل الدراسي	
	ماجستير		
	أستاذ	اللقب العلمي	
	أستاذ مساعد		
	مدرس		
	مدرس مساعد		
(11 فأكثر)	(6-10)	اقل من 5 سنة	عدد سنوات الخبرة في العمل

ثانياً. محاور الاستبانة:

المحور الأول: المعايير المحاسبية والنظرية المحاسبية

أي إن المعايير المحاسبية بشكلها الحالي لا تقود الى صناعة النظرية المحاسبية وإنما تقود الى الخطوات الاولى في مجال وضع النظرية أو ما يعرف بالنظرية متوسطة او قصيرة المدى، اذ المعايير تصدر بقرار رسمي رغم ارتكازها على افكار النظرية المحاسبية الامر الذي قد يؤدي الى نفع البعض وضرر البعض الاخر لكونها لم تبنى بشكل مجرد من الضغوطات من قبل اصحاب المصالح، اما النظرية المحاسبية ارتكزت على الافكار المجردة من التدخل الذي قد يأتي من خارج إطار العمل المحاسبي.

ت	الفقرات	اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماماً
Q21	هل تعتقد اننا بحاجة الى النظرية المحاسبية؟					
Q22	هل إن مستقبل إعداد المعايير على المستوى الدولي سيشهد المزيد من سيطرة مجلس معايير المحاسبة الدولية ودولها؟					
Q23	هل يعد التوافق المحاسبي الدولي جزء من عملية التدويل (العولمة)؟					
Q24	هل تعتقد بان المعايير المحاسبية الدولية تؤدي إلى توجيه التعليم المحاسبي؟					
Q25	هل تعتقد إن الذي يقود الى النظرية هل هو الاختلاف في الأفكار المحاسبية والذي سوف ينعكس على التطبيق؟					
Q26	هل تعتقد إن الذي يقود الى النظرية هو التشابه في الأفكار المحاسبية والذي سوف ينعكس على التطبيق؟					
Q27	هل تعتقد إن الاعتماد على معايير المحاسبة سوف يؤدي الى وضع أجوبة لتساؤلات الفقرة (5 و 6)؟					
Q28	إن المعايير المحاسبية توفر لمستخدمي المعلومات المحاسبية معلومات حول الموقف المالي والأداء وأيضاً معلومات للإدارة لتمشية أمور المنشأة؟					
Q29	هل تولد المعايير المحاسبية اهتمام بالمبادئ والنظريات لدى أولئك المهتمين بحقول المحاسبة؟					
Q210	ان تحديد مفاهيم المحاسبة المالية يؤدي الى ارشاد المحاسبين في اتخاذ قراراتهم عند مواجهة أي مشكلة محاسبية لم يصدر بها معيار محاسبي محدد بعد.					

ت	الفقرات	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماما
Q211	تساعد معايير المحاسبة الدولية الجهات المسؤولة في كل دولة إعداد معايير محاسبية وطنية تتلاءم مع العادات والتقاليد، وتوافق الأنظمة المالية والاقتصادية والسياسية.					
Q212	هل تعتقد بأن هناك حاجة لوضع المعايير المحاسبية المستندة على النظرية؟					
Q213	هل هناك الحاجة إلى إطار فكري تستند عليه المعايير المحاسبية؟					
Q214	المعايير المحاسبية تعتمد على النظرية المحاسبية اذ بدون وجود النظرية المحاسبية سوف تبقى المعايير المحاسبية غير مكتملة من حيث الاتساق والقبول.					
Q215	واضعي المعايير يجبرون على اختيار عملية سياسية لكي يجدوا نوع من التسوية او التوافق بين مختلف وجهات النظر، وهذا ما ابتعدت عنه النظرية المحاسبية التي ارتكزت على الأفكار المجردة من التدخل الذي قد يأتي من خارج إطار العمل المحاسبي.					

المحور الثاني: التجرد الفكري المحاسبي والنظرية المحاسبية

التجرد الفكري هو ممارسة العمل والتفكير بدون أي أفكار مسبقة أي يتخلص الباحث من أي معتقدات أو أساليب تعليمية مسبقة ويحاول بناء طريقة خاصة به دون التأثير بأفكار الآخرين، ان النظرية تتأثر في المجتمعات بالبيئة وعليه التجرد تتأثر في المحاسبة، ولو استطعنا الوصول الى التجرد في المحاسبة لاستطعنا الوصول الى النظرية المحاسبية وربما العكس صحيح، وانه لا يوجد تجرد فكري في المحاسبة لأنه كل الكتاب والباحثين قد تلقوا علومهم من مدارس مختلفة ولا بد ان يتأثروا او يتبنوا أفكار هذه المدارس التي تخرجوا منها لذا فإن مسألة التجرد الفكري في المحاسبة مجرد وهم أو خرافة لذا فإن المعياريين عندما وضعوا النظريات المعيارية أيضا لم يكونوا متجردين بأفكارهم والدليل على ذلك كيف اكتسبوا المعرفة العلمية والوصول الى هذه الدرجات العلمية بدون ان يتبنوا أفكار المدارس التي تخرجوا منها.

ت	الفقرات	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماما
Y31	هل تعتقد بوجود تجرد فكري في المحاسبة؟					
Y32	هل يتأثر التجرد الفكري بالمجتمعات البيئية ام بالمحاسبة؟					
Y33	هل ان التجرد الفكري هو ممارسة مبنية على أفكار مسبقة ام بدون أفكار غير مسبقة؟					
Y34	هل تعتقد بعدم وجود تجرد فكري في المحاسبة؟					
Y35	هل تعتقد بأن التجرد الفكري مجرد وهم او خرافة؟					
Y36	هل الكتاب والباحثين الذين تلقوا علومهم من مدارس مختلفة لا بد ان يتأثروا او يتبنوا أفكار هذه المدارس؟					
Y37	هل ان النظرية المحاسبية تتأثر بالمجتمعات المحيطة بها؟					

ت	الفقرات	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماما
Y38	تعتقد ان الجهات الرقابية عندما قامت بوضع المعايير المحاسبية كانت متجردة فكريا وليست منحازة؟					
Y39	عجز نظرية المحاسبة عن تفسير الكثير من الظواهر وتقديم التنبؤات المفيدة حول سلوك هذه الظواهر في المستقبل وكيفية تأثيرها على القرارات.					
Y310	اختلاف وجهات نظر الجهات المسؤولة عن وضع المعايير المحاسبية وتطويرها حول اعتبار المعايير والتعليمات التي تصدرها الدولة كأساس لتحديد الممارسات المحاسبية التي تعتبر الانعكاس التطبيقي لنظرية المحاسبة.					
Y311	ان ضغوط إدارات الوحدات الاقتصادية وشركات التدقيق الكبرى وتحكمها تحول المحاسبين الى طبقة حرفية ليس لها القدرة على التأثير في الجانب الفكري في المحاسبة.					
Y312	ان وجود المصالح الذاتية المتعارضة للأطراف المتعددة المهتمة بنتائج العملية المحاسبية التي قد لا تستند الى أي مبررات منطقية تؤدي الى تحيز في المبادئ والمفاهيم المحاسبية وبحسب قوة هذا الطرف او ذلك.					
Y313	المبادئ هي نتائج إجماع المحاسبين عليها تتعرض لمخاطر التحيز لتغليب فئة على أخرى؟					
Y314	ان التجرد في المحاسبة سوف يؤدي الى تشكيل مجموعة المبادئ والمفاهيم المحاسبية الضرورية التي تؤسس لبناء نظرية المحاسبة.					
Y315	التجرد الفكري يعني تجرد الباحث من المؤثرات الموجودة في بيئته سواء كانت هذه المؤثرات ثقافية او سياسية او دينية.					