



**Tikrit Journal of Administration
and Economics Sciences**

مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

ISSN: 1813-1719 (Print)



Accounting Theorizing Bias in Building Accounting Standards an Analytical Study of the Opinions of a Sample of Accounting Academics in Iraq

Researcher: Nuha Hamed Hussein
College of Administration and Economics
University of Mosul
Nuha.bap267@student.umosul.edu.iq

Assist. Prof. Dr. Maher Ali Hussein
College of Administration and Economics
University of Mosul
dr.maher_shmam@yahoo.com

Abstract:

The idea of the research is based on the existence of an intellectual bias in accounting theorizing according to accounting standards, and this leads to saying that there is no acceptable and unified accounting theory; Based on this idea, it has been assumed that there is a relationship and an effect between intellectual bias and accounting standards, and for the purpose of testing this hypothesis, a research questionnaire 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 individuals in the research sample that the intellectual bias variable had the greatest effect on the accounting standards variable, and the study recommends urging professional accounting organizations to enhance the accounting concepts, by removing all restrictions and obstacles that restrict it, because the people who dealt with theorizing in accounting are part of the medium and whose ideas, opinions and beliefs may be affected, which may be reflected on those accounting concepts.

Keywords: intellectual bias, accounting standards, accounting theory.

**تحيز التنظير المحاسبي في بناء المعايير المحاسبية
دراسة تحليلية لآراء عينة من أكاديمي المحاسبة في العراق**

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

الباحثة: نهى حامد حسين
كلية الادارة والاقتصاد
جامعة الموصل

المستخلص:

تقوم فكرة البحث على أساس وجود تحيز فكري في التنظير المحاسبي وفقا للمعايير المحاسبية وهذا ما يقود للقول بعدم وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة، وبناءً على هذه الفكرة فلقد تم الافتراض بوجود علاقة وتأثير بين التحيز الفكري والمعايير المحاسبية، ولغرض اختبار

هذه الفرضية فلقد تم تصميم استمارة استبيان خاصة بالبحث، والتي تم توزيعها على عينة من أكاديمي 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 ان متغير التحيز الفكري كان له الأثر الأكبر في متغير المعايير المحاسبية، وتوصي الدراسة على حث المنظمات المهنية المحاسبية على تعزيز المفاهيم المحاسبية وذلك من خلال إزالة جميع القيود والمعوقات التي تقيد بها لان الأشخاص الذين تناولوا مسألة التنظير في المحاسبة هم جزء من البيئة والتي من الممكن ان تتأثر أفكارهم و آراءهم ومعتقداتهم والتي من الممكن ان تنعكس على تلك المفاهيم المحاسبية.

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

المقدمة

بعد الاطلاع على الدراسات والادبيات التي تخص علم المحاسبة يلاحظ ان المحاسبة تطورت من حيث الشكل والمضمون، فبعدما كانت بمفهومها البسيط في بداية ظهورها خلال الحضارات القديمة لا تتعدى كونها عملية تسجيل ومسك السجلات في الإطار الكمي في البداية وفي الإطار القيمي لاحقاً بعد ظهور النقود، في كل هذه المراحل كان ينظر للمحاسبة على أنها مجرد فن ثم تطور الأمر في بداية القرن العشرين، وبدأ التنظير لصياغة الإطار الفكري للمحاسبة لينظر إليها على أنها فن وعلم، ثم تطور الأمر للحاجة الى النظرية المحاسبية، وظهر مسألة التنظير المحاسبي وما يتبعه من الحاجة الى وجود افكار تبني النظرية المحاسبية ولا بد ان تكون هذه الافكار مبنية على التجرد الفكري وليس منحازة تجاه موقف او حالة او طريقة... الخ، وبما أن المحاسبة في العصور المختلفة جاءت لتساير التطور التدريجي الذي ميز المراحل التاريخية المختلفة، فكانت في اغلب الأحيان متأثرة به، بينما تأثيرها فيه يكون متأخراً نوعاً ما، وبالتالي كان ينظر إلى المحاسبة كأداة مستجيبة للحاجة وليست موجهة لها، وبتعبير آخر فإن الجانب التطبيقي الميداني كان هو السائد في العمل المحاسبي.

المبحث الأول: منهجية البحث

اولاً. مشكلة البحث: تتمثل مشكلة البحث بوجود تحيز وشكل التحيز الفكري المقصود مساحة لا بأس بها في التنظير المحاسبي والذي يمكن مشاهدته بما موجود في المعايير المحاسبية. اذ تعتبر أنها الركيزة الاساسية للتحيز الفكري، أما التحيز الفكري غير المقصود نراه يتجلى بمحاولات وضع النظرية المحاسبية سواء كانت وضعية أم معيارية، اذ اراد الكتاب والباحثين ضمن نطاق الوضعيين والمعياريين تشكيل وبناء نظرية محاسبية على الرغم من وجود بعض الكتابات التي تشير الى وجود تحيز فكري مقصود في بعض الأحيان وقد أخذ التحيز الفكري أشكال وأنواع متعددة الأمر الذي أثر على التنظير المحاسبي.

وعليه ما تقدم يطرح البحث التساؤلات البحثية التالية:

١. هل هناك تحيز فكري وله أثر في التنظير المحاسبي؟
 ٢. ما هو تأثير التحيز الفكري على المبادئ والفروض والمعايير والسياسات المحاسبية..... الخ؟
- ثانياً. أهمية البحث:** تنبع أهمية البحث من خلال التعرف على موضوع التحيز الفكري في التنظير المحاسبي وفقاً للمعايير المحاسبية وانعكاسها على المحاسبة والنظرية المحاسبية إذ تعد هذه الدراسة إضافة علمية للمكتبات الأكاديمية. وتوجيه اهتمامات الاوساط الأكاديمية والباحثين في مجال

النظرية المحاسبية نحو التوجه لدراسة ما هو التحيز الفكري في التنظير المحاسبي وفقا للمعايير المحاسبية، وتتبلور هذه الأهمية من التوجهات الحديثة والضرورية التي تعمل على تحديد الأسباب التي أدت الى ظهور التناقض في مكونات الإطار الفكري حيث تحديد التناقضات سوف يعمل على إيجاد الحلول المناسبة لهذه التناقضات.

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

H0.1: لا يوجد هناك علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين متغير التحيز الفكري ومتغير المعايير المحاسبية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$.

H0.2: لا يوجد تأثير معنوي لمتغير التحيز الفكري ومتغير المعايير المحاسبية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$.

رابعاً. **منهج البحث:** للوصول الى تحقيق اهداف البحث واختبار فرضيتيه فقد اتبع:

المنهج الاستقرائي: استخدم الباحثان المنهج الاستقرائي بهدف تحديد الإطار النظري العام بالاعتماد على ما توفر لها من الأطاريح والرسائل الجامعية وكذلك البحوث والدوريات والمؤتمرات والكتب العربية والأجنبية، فضلاً عما هو متاح شبكة المعلومات الدولية (الانترنت).

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، اذ تم جمع البيانات من اجل معرفة الأثر بين متغيرات الدراسة والتي تمثلت استمارة الاستبيان بمحور التحيز الفكري والمعايير المحاسبية كمتغير مستقل وكذلك المعايير المحاسبية والنظرية المحاسبية كمتغير معتمد.

المبحث الثاني: الجانب النظري

أولاً. مفهوم التحيز الفكري: التحيز الفكري معناه باللغة العربية هو الميل باتجاه طرف (شخص) على حساب طرف اخر. أي معنى تحيَّزَ إلى/تحيَّزَ لـ تحيَّز، تحيَّزاً، فهو مُتحيَّز والمفعول مُتحيَّز إليه، تحيَّز إليه/تحيَّز له: انضمَّ إليه موافقاً له في الرَّأي أو حاباه "بلا تحيَّز: بلا محاباة رأي مُتحيَّز، ويُقال هو متحيز لفلان منضم إليه موافق له في الرَّأي، وفي التنزيل العزيز: {وَمَنْ يُؤْلِهِمْ يَوْمَئِذٍ دُبرُهُ إِلَّا مُتَحَرِّفاً لِقِتَالٍ أَوْ مُتَحَيِّزاً إِلَى فِئَةٍ فَقَدْ بَاءَ بِغَضَبٍ مِنَ اللَّهِ}. (https://www.arabdict.com/ar)

ويقصد بالانحياز هو تحيز المحاسب الى أحد الأطراف من أصحاب المصالح (لخضر، ٢٠١٧: ٩٧)

لذا نلاحظ ان هناك أسباب او عوامل تدفع باتجاه هذا التحيز مثل:

الميل العاطفي، او وجود مصلحة.

تناولت العلوم الاجتماعية بدراساتها (الانسان والمجتمع)، ومنها تعريف الانسان السوي، والمجتمع السليم، ولازالت تبحث في طرق العيش المثلى، وغيرها من الامور المتعلقة بالإنسان، فهي عرضة للتأثر بالقيم السائدة، مما يعني انها الاقل مناعة ضد التحيز. (https://thmanyah.com).

فالتحيز الفكري هو ذلك الأسلوب الذي يمارسه الشخص في التوحد بأفكاره وآرائه أي ان الشخص المتحيز فكريا غالبا ما يكون ذو نظرة أحادية أي ينظر للأمور من الجانب الذي يتفق مع ثقافته وتكوينه الفكري غير مدرك ان للأمر الواحد عدة جوانب وهذا هو التحيز الإيجابي، اما

التحيز السلبي الذي يقود الى العدائية للمجتمع او اخذ حق غير مستحق اذا ما لاقى المتحيز فكريا مواجهة من الاخرين فانه ينفعل ويتوتر ويصف من خالفوه بأنهم لا يفهمون، فمفهوم التحيز الفكري هو انعدام الحياد والوصف الدقيق للمعلومات المعروضة من خلال التدخل الشخصي في تحديد نتائج القياس عبر الاحتمالات الغير مؤكدة الحدوث، فالتحيز في التنظير المحاسبي قد يكون مؤسسي والذي يغلب مصلحة جهة معينة من الأطراف ولا يعتمد على التسبيب المنطقي. **ثانياً. العوامل التي دفعت باتجاه التحيز الفكري في التنظير المحاسبي:** يرجع التحيز الفكري في المحاسبة الى عوامل عدة يمكن توضيحها بالآتي:

منذ ان طرح Thomas Kuhn مصطلح "نموذج التنظير"، أصبح شائع الاستخدام لأول مرة في ادبيات التنظير، وقد أراد (Kuhn) بهذا النموذج حل مشكلة البحوث او ان يصبح نموذج التنظير إطار عام او نظرية او فرضية يشار اليها او مدرسة لفكر معين او كأساس يستند اليه الباحثين في العمل (Kuhn, 1968: 30).

هيمن المنهج المعياري في السابق على البحوث المحاسبية وهو الملاحظ في موقف الجهات المخولة بوضع المعايير المحاسبية، فالنظرية المعيارية تستخدم كلمة يجب (Should be)، يتطلب من هذا المنهج ايجاد الافضل والاكثر علمية، والذي يمثل الطريقة التي يجري التطبيق بموجبها في شيء ما، فمثلا الوجوب او اللزوم تعني يجب ان نستخدم الكلفة التاريخية او الكلفة السوقية او القيمة الثابتة للعملة الصعبة (الدولار)، لهذا يتطلب المنظر المعيارى تحديد الهدف او الدالة، عادة ما تكون دالة الهدف عرضة لعدم التوافق، اذ ابدى الباحثين في المجال المحاسبي عدم رضاهم عن المنهج المعياري، وفضلوا بدلا من ذلك المناهج الاخرى مثل (الوضعي، الاستقرارى، التجريبي).

قدم (Watts and Zimmerman) تفسيراً للنظرية الاستقرائية او الوصفية "ان النظرية كما نصفها لا تولد بنفسها لزوما او فرضا لتطبيق محاسبي، انها تهتم بتفسير التطبيق المحاسبي فهي مصممة لتفسير وللتنبؤ بأي المنشآت هي التي سوف تستخدم طريقة محاسبية معينة لتقويم الموجودات واي منها التي سوف لن تستخدمها ولكنها لا تقول شيئا عن أي من الطرق هي التي يجب ان تستخدمها منشأة ما" (Watts and Zimmerman, 1986: 7)

اي ان هدف (النظرية المحاسبية) هو محاولة للتفسير والتنبؤ بالتطبيق المحاسبي، وليس ابلاغ المطبقين او المنشآت بالطرق او الاجراءات المحاسبية التي يجب الزامها او تطبيقها. ويوضح البلقاوي في اقتراحه ان يكون الاهتمام في دراسة تأثير السوق في ظل التوجيه المحاسبي، عندما تكون المحاسبة موجهة وهذا يعني ان جهات تفرض طرق واجراءات محاسبية واجبة الاتباع من قبل المحاسب.

تأثيرات البحوث التي وافقت المجال ركزت على نوع النشاط التجاري، الكلفة الاستبدالية، محاسبة النفط والغاز ويبدو ان الدليل الرئيس هو ان تأثيرات البحوث تؤدي الى نتائج متقاربة او متسقة. تؤثر المعلومات المفروضة في ظل المحاسبة الموجهة على اساس نوع النشاط (نشاط تجاري) على تقدير المستثمر لتوزيعات العائد للشركات التي تتمتع بمنتجات متعددة.

ان القرارات او التوجيهات التي يصدرها مجلس المعايير المحاسبية والمالية وكذلك هيئة الاوراق المالية حول مسائل (الكلفة الكلية، الجهود الناجحة) يتم ربطها من خلال احصائية مع ردود الفعل لسعر السهم لشركات الغاز والنفط.

لم تولد (تقديرات الدخل المعدلة على اساس مستوى عامل الاسعار، وايضا بيانات الكلفة الاستبدالية) اي رد فعل يمكن ملاحظته على السوق.

أحد النتائج المهمة من خلال هذه البحوث، هو الطلب المتزايد على هذه الدراسات من قبل صناع السياسات انهم واعون تماما لملائمة نتائج البحوث لقراراتهم (البلقاوي، ٢٠٠٩: ٢١٩). ويقدم البلقاوي ايضا مقارنة (منهجية البحث العلمي المستخدمة) ان اغلب الادلة الميدانية ذات المحتوى المعلوماتية، لأرقام المحاسبة المالية، تستند الى تصاميم البحوث وافترضا (منهجية البحث العلمي) التي كانت دائما عرضة لحكم انتقادي مثل تحيز الاختيار الذاتي، التغيرات الملغية، اي انه اخذ اهداف البحث في دراسات السوق الرأسمالي، اي ان تقوم بتحديد فيما لو كان رد فعل السوق قيد الملاحظة سببه متغيرات تم تحليلها، وان نضمن ان ردة الفعل كان بسبب متغير الاهتمام وليس سببه متغير اخر، وهذا اساسا مشكلة رقابية. اظهرت معظم الدراسات التي تقيم تأثيرات التغيرات للسياسات المحاسبية حالة تحيز دخل، اي بمعنى ان تغيرات الدخل خاصة بمنشأة ما ترتبط سلبيا بتأثير اي تغير في السياسات المحاسبية على الدخل، وهذا يولد تحيز اختيار ذاتي منتظم، اذ ما افترضنا ان سعة الانتظام لجميع معالجات تأثير المتغيرات الملغية بشكل دقيق وتام فيما يتعلق بدراسة اسواق راس المال (البلقاوي، ٢٠٠٩: ٢١٨-٢٢٤)

والسؤال المهم هو لماذا هناك طلب على البحوث المحاسبية او لماذا الحاجة الى نظرية المحاسبية. قدم (Watts and Zimmerman) الاجابات التالية استنادا الى وجه النظر الوضعية: (Watts and Zimmerman, 1979: 278) (Kam, 2000: 671)

١. **الطلب التعليمي (التربوي):** تكمن صعوبة تعلم المحاسبة في تنوع الاجراءات المحاسبية، اذ يلجأ الباحثون لدراسة وتحليل ومن ثم تلخيص نقاط الاختلاف والتشابه بينها، ان الاجراءات المحاسبية يتم وضعها من اجل تقليل تكاليف التوكيل الخاصة بالعقود اذا تختلف التكاليف عبر الشركات وبالتالي ستتغير الاجراءات المحاسبية مما يؤدي الى تنوع التقنيات والتنسيقات ولهذا تزداد صعوبة تدريس ممارسة المحاسبة مع تنوع الاجراءات المحاسبية، يسعى الاكاديميون المحترفون الى تطوير اجهزة تعليمية (قواعد ابداعية) لتقديم المساعدة في التعليم والوصول الى تنظيم التباين الموجود في الممارسة، يقوم المنظرون بفحص انظمة الحسابات ويلخصون الاختلافات والتشابه تسلط هذه الممارسات الضوء على اتجاهات الشركات التي تمتلك سمات خاصة والتي تتبع اجراءات محاسبية معينة.

٢. **الطلب على المعلومات:** توجد مطالبة من قبل الكتاب للقيام بأكثر من كونها مجرد عملية وصف الاختلافات للممارسات المحاسبية.

يوجد طلب للتنبؤ بتأثير الاجراءات المحاسبية على رفاهية (المدير، المدقق) من خلال التعرض لدعاوي قانونية، يقوم عقد المدقق مع كل (المساهمين، الدائنين) على مراقبة عمل الادارة وتقع المسؤولية على عاتقه (المدقق) اذ ما فشل في الابلاغ عن اي مخالفات تقع في مواد الشركة او وجود خلل في قوانينها الداخلية، بالإضافة الى الطلب على خدمات مراقب حسابات معين دون غيره يعتبر عامل لكفاءة ذلك المدقق، ومن ثم ان للمدقق حافز لفهم كيف يؤثر اختيار الادارة للإجراءات المحاسبية على تكاليف الوكالة (Watts and Zimmerman, 1979: 278).

٣. **طلب التبرير:** يقدم البحث المحاسبي للمدقق حجج منطقية يمكن استخدامها عند المحاججة او المجادلة مع الادارة، ويمكن للإدارة استخدام البحوث التي تأخذ بنظر الاعتبار مصالح حملة الاسهم او رفاهياتهم ويتم توظيفها بطريقة تؤدي الى زيادة منافعهم وبنفس الوقت يتجنبون تهمة السعي وراء تحقيق المصالح الشخصية، على المستوى السياسي، يجب ان يقدم المعارضون والمؤيدون

لأي تشريع معين حججه المنطقية التي تبرر مواقفهم، فإذا كان موضوع التشريع يخص تغيرات الطرق المحاسبية فيمكن للبحث المحاسبي ان يقدم العذر، وإذا تمكن البحث المحاسبي ان يظهر بأن (التغير المقترح) يصب في مصلحة الناس فإن مجموعة المصالح الشخصية تقوم باستخدام تلك النتائج في حججها لتخدم اهدافها النهائية (Watts and Zimmerman, 1979: 278). مما تقدم يتم ملاحظة ان الطلب على البحوث المحاسبية يمكن ان تستخدم لتبرير تصرف معين او يكون دعم لوجهة نظر معينة، ويعد هذا جانب من عملية التحيز الفكري باتجاه فكرة معينة أو موضوع معين.

وفي هذا الإطار يرى الباحثان إن التحيز الفكري في المحاسبة يأخذ جانبين هما:

١. تحيز في التنظير: ويتجسد في بناء المعايير المحاسبية ووضع المبادئ المحاسبية.
 ٢. تحيز في التطبيق: ويتجسد في القياس والافصاح وتعدد الممارسات والطرق المتبعة.
- وفي مجال دراستنا هنا سوف يكون التركيز على الجانب الأول وهو التحيز في التنظير.

فالتحيز في التنظير المحاسبي يكون على نوعين:

أ. مؤسسي: وهو أحد أهم أنواع التحيز، لأنه يغلب مصلحة جهة على أخرى. ولا يعتمد التسبب المنطقي وإنما مصلحة الأطراف مقالة:

Watts & Zimmerman-The Demand for and Supply of Accounting Theories: The Market of Excuses, 1979.

ب. مكاني: أي خاص ببلد معين.

أما أحد أشكال التحيز في التطبيق هو:

- أ. المحاسبة هي منتج محتكر للمعلومات المحاسبية.
- ب. المعلومات المحاسبية لها خاصية السلع العامة.
- ج. تدخل جهات معينة.

وهنا لا بد ان نسأل: التحيز لمن؟ وللإجابة على هذا التساؤل ينبغي دراسة وتحديد أسباب التحيز والتي تكون من خلال الاتي: (تدخل الدولة، تدخل الجهات المنظمة للمهنة، تدخل الصناعة "الجهة المستفيدة" التي تعمل المحاسبة).

من العوامل التي أيضا دفعت باتجاه التحيز الفكري هي المعايير المحاسبية: شكلت المعايير المحاسبية منعطف اساسي بالتحيز الفكري لان عملية صناعة المعايير عملية سياسية بامتياز (توافقية)، هناك قليل من الشك في كون ان البيئة المحاسبية هي بيئة سياسية، وكثير من توقعات وسلوكيات وافراد تتأثر اجتماعيا بالأرقام الظاهرة بالكشوفات المالية، يعتقد بعض المحاسبين بأن العملية التي بواسطتها تصاغ المعايير التي من خلالها تحدد الأرقام قد اصبحت عملية سياسية (Kam, 2000: 75). لذا فإن العلاقة المباشرة بين كل من (السياسيين-المحاسبين) تظهر من خلال الأرقام التي يقدمها المحاسبون الى السياسيين والتي يعتمد عليها الطرف الاخير لاتخاذ جميع القرارات سواء كانت سياسية ام غير سياسية، وكلنا نعلم مدى تأثير الأرقام في عقول السياسيين وأفكارهم (الجلاوي، ٢٠٠٧: ١٠٧). ويرتأي (May & Sundem, 1976: 750) باتباع نفس المنطق، اذ من الواضح بأنه هناك اعتراف للمصالح العام بالكشوفات المالية، فليس من المستغرب ان يكون مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) مؤسسة او هيئة سياسية، وبالنتيجة فان اي عملية اختيار بديل محاسبي مقبول هي عملية سياسية، ويجب ان يأخذ بنظر الاعتبار مجلس المعايير المحاسبية المالية (FASB) وبشكل واضح الالوجه السياسية (الصالح العام)، والبحث المحاسبي والنظرية المحاسبية في قراراته.

وعليه فالتوجيه واستخدام السلطة هي عملية سياسية، وان قوة وسلطة المجموعة (الهيئات التنظيمية) تعتمد على درجة التماسك والتنظيم الشكلي التي تمتلكها (Hope & Gray, 1982: 532). وكما هو معروف فالمحاسبة علم اجتماعي وكل وظيفة اجتماعية وكل علم اجتماعي او وظيفة اجتماعي لها بعد وانعكاس سياسي على المجتمع وعلى السياسة، وتشمل ايضا كل ماله علاقة بصناعة وصيانة وتطوير المجتمع وكيفية المحافظة عليه وهي صراع وتنافس عن الادارة العليا (السلطة)، وتحقيق الاهداف من خلال وسائل سياسية مثل (التعارف التقني)، او قد تكون السياسة توجيه يمارس من قبل السلطة على السلوك العام (ججاوي، ٢٠٠٧: ١١٢).

من التعريفات الواردة للمعيار المحاسبي هو "بيان كتابي يصدره جهاز او هيئة تنظيمية (رسمية) محاسبية او مهنية يتعلق بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية او نوع معين من انواع العمليات او الاحداث المتعلقة بالمركز المالي للمنشأة ونتائج اعمالها ويتناول تحديد الاسلوب المناسب لقياس او عرض او التصرف في هذا العنصر، لأغراض تحديد نتائج الاعمال وبيان المركز المالي للمنشأة بما يحقق اهداف المحاسبة لأقصى حد ممكن" (ججاوي، ٢٠٠٧: ١١٢).

ويشير (Horngren, 1973: 61) ان صناعة المعايير المحاسبية هو ناتج عن عمل سياسي، أكثر مما هو نتائج تجريبية خالية من العيوب او استنتاجات منطقية، لان عملية وضع او صناعة المعايير هي قرار اجتماعي، والمعايير تضع حدا لسلوك الافراد، وعليه يجب ان يقبل من أطراف متأثرة بها، وهذا القبول يحتاج الى مهارة تسويقية في المجال او الحقل السياسي.

من الملاحظ ان المعيار المحاسبي يؤدي الى زيادة ثروة لأطراف معينة او تقليلها لأطراف معينة اخرى، هذه الزيادة او التقليل قد يقبلها طرف ويرفضها طرف اخر، ولهذا يحصل تعارض بين مصالح تلك الاطراف المختلفة، لذلك يقوم كل طرف بالضغط والتشديد (lobby)، اما رفض المعيار او تعديله او الغاءه او قبوله، عادة تقع هذه العملية قبل اصدار المعيار او المعايير.

ثالثاً. المؤثرات التي اثرت على المحاسبة: ان المحاسبة بتطورها وتقدمها على مر العصور قد تأثرت بمؤثرات معينة وهذه المؤثرات كانت عامل أساسي ورئيسي في مجال التحيز الفكري في المحاسبة ويمكن تقسيمها الى مؤثرات مباشرة اثرت على الفكر المحاسبي ومؤثرات غير مباشرة تأثرت بها المحاسبة.

- المؤثرات المباشرة التي اثرت على الفكر المحاسبي: فأن التأثير على الفكر المحاسبي يتمثل في مجموعة من المؤثرات التي اثرت بشكل واسع في ذلك الفكر ولعل من اهم تلك المؤثرات هو الاتي: (خليل، ٢٠٢٠: ٦٧)

١. **المؤثرات الفكرية:** في إشارة الى تلك المؤثرات التي تتمحور حول عدد من القضايا المتعلقة بالتناقضات والاختلافات في وجهات النظر حول اساسيات الفكر المحاسبي ومنهجية التنظير فيه، ومدى ارتباطها وتأثيرها على إمكانية التوصل الى نظرية محاسبية مقبولة وموحدة، ومن اهم هذه المؤثرات هي اشكالية عدم قدرتها على تحديد المفهوم الدقيق (لطبيعة المحاسبة)، الاستمرار مع التغير، وبدائل القياس المحاسبي المستخدمة، وارتباطها بإحدى اهم المبادئ المحاسبية مبدأ (القياس بين التكلفة التاريخية وصولاً الى القيمة العاملة)؛ واختلاف طرائق ومناهج (البحث العلمي)، والاختلاف عند تحديد المداخل المستخدمة في صياغة النظرية، والفرضيات البحثية المستخدمة في الدراسات المحاسبية.

٢. **المؤثرات المهنية:** اشارة الى المؤثرات المتعلقة بتطوير الجانب المهني الفني، على بناء وتطوير الجانب الفكري من محاسبة هذا من جانب، وتأثير المنظمات المهنية والجمعيات عند محاولتها من

صياغة نظرية محاسبية من جانب آخر، ومن هذه المؤثرات هي التسييس المحاسبي، تغير دور المحاسبين من اجبر الى خبير، المعايير المحاسبية بين (المبادئ، والقواعد، والاحكام)، هيمنة المنظمات المهنية على محاولات صياغة (نظرية محاسبية).

٣. **المؤثرات البيئية:** اشارة للمؤثرات المتعلقة بالبيئة التي توجد وتعمل فيها المحاسبة، ومدى تأثير وارتباطها في عملية الاشتقاق المنطقي (للمبادئ، والقواعد المحاسبية) وبالتالي تأثيرها على العناصر التي تتضمنها النظرية المحاسبية، من اجل الوصول الى (نظرية محاسبية) مقبولة وموحدة، ومن هذه المؤثرات هي الاختلاط الحاصل في اهداف القوائم المالية (اهداف المحاسبة) وتعدد سبب، اختلاف حاجات المستخدمين وتضارب الحاصل في مصالح هؤلاء المستخدمين، وتغير حاجاتهم وبالتالي تأثيرها على مجالات استخدام المحاسبة ومن ثم على (المفاهيم، الفروض، المبادئ)، ومعاملة (المعايير المحاسبية) كبديل لنظرية المحاسبة العالمية وطبيعة البيئة سواء كانت عالمية او محلية المفترضة لمستخدمي ومعدّي المعلومات المحاسبية، وتعدد وتنوع عوامل بيئة المحاسبة المحلية، والتي تؤثر على امكانية التوصل الى (نظرية محاسبية)، على المستوى العالمي (مستوى التطور الاقتصادي، مستوى التعليم المحاسبي، الثقافة، الانظمة القانونية).

- **مؤثرات غير مباشرة تأثرت بها المحاسبة:** هناك مؤثرات عامة لم تتأثر بها المحاسبة بشكل رئيسي او أساسيا ويمكن التطرق لبعض من هذه المؤثرات التي لها التأثير غير مباشر على الأنظمة والممارسات والمفاهيم المحاسبية منها:

١. **العولمة في المحاسبة:** اذا ما اردنا بيان تأثير العولمة في المحاسبة، لابد من التطرق والوقوف على مفهومين اساسيين، وبيان الفرق بينهما وهما (العولمة والعالمية) اذ ان المصطلحين قريبان من بعضهما، الامر الذي جعل من تفكير البعض يفهم ان لهما معنى واحد خصوصا ان العولمة ما خوذة من اصل العالم، ولكنهما في الحقيقة مختلفان تماما، فهما مقابلة بين (الخير والشر) (بوجمعة، ٢٠١٣: ١٥)، وهناك بعض الفروقات منها ان العالمية تعني الانفتاح على العالم والتقرب من ثقافات العالم مع احتفاظ خصوصية البلدان من حيث، فكرها، ثقافتها، قيمها، مبادئها) فهي اثر للفكر وتبادل للمعرفة، مع الاعتراف بالآخر دون فقدان الهوية، اما ما يخص العولمة فهي انسلاخ عن (قيم، مبادئ، تقاليد، عادات البلد والغاء شخصيتها وكيانها)، نفي للآخر، واحلال للاختراق الثقافي محل الصراع الأيديولوجي (بوجمعة، ٢٠١٣: ١٧). فالعولمة تنفذ وتنتشر من خلال رغبات الافراد والجماعات وتؤدي الى القضاء على الخصوصيات من غير ان يكون صراع إيديولوجي، فهي تقوم على تعظيم الفردية على الجماعة. اذ ان هناك جملة من العوامل دفعت بعلم المحاسبة حول العولمة ومنها: (الحبيطي والشماس، ٢٠١٢: ١٣٤) المنظمات الاقتصادية الدولية، العقوبات الاقتصادية، الشركات العالمية، تدويل اسواق راس المال، الاتحادات الاقتصادية الدولية، وسائل الاعلام والانترنت. ومما يلاحظ (الشماس و خليل، ٢٠٢٠: ١٤٥) ان تأثير العولمة على المحاسبة انت من جانبين: الأول: التعليم المحاسبي، الثاني: التأثير في وضع المعايير المحاسبية من الملاحظ ان قبول المعايير المحاسبية من قبل مستخدميها، يعد أحد الخصائص المرجو توفرها في المعايير المحاسبية، وهذا القبول ذو مدلول نسبي اي بمعنى ان حدود قبول المعايير (ستضيق او تتسع) طبقا لضيق او اتساع قاعدة المستخدمين.

٢. **التضخم:** يؤثر التضخم على مصداقية المعلومات المحاسبة التي تتضمنها القوائم المالية المعدة على اساس (التكلفة التاريخية) وتظهر من خلال بيان اثر (التضخم) على الاطار المفاهيمي

للمحاسبة لما يحتويه من اهداف للقوائم المالية، والخصائص النوعية للمعلومات والبيانات التي تحتويها هذه القوائم، وبالنظر الى التغير في الاسعار نجد اثره على الاطار المفاهيمي اذ نجد ان المعلومات المحاسبية تفقد مصداقيتها في فترات التضخم، اذ لم يكون هناك افصاح عن هذا الاثر والتغيرات في موارد المشروع وعلى نتائج الاعمال في القوائم المالية، اذ تعد منفعة (المعلومات المحاسبية) الخاصية الرئيسية التي تحقق خاصيتي (الملاءمة والموثوقية)، وعلى اعتبار ان خاصية (الملاءمة) تعبر عن القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية عن احداث مستقبلية مثل (التغير في سعر السهم، توزيعات الارباح)، فن التضخم يؤثر سلبا على القدرة للتنبؤ بسعر السهم وبالتالي يؤدي الى الربح المحاسبي لصفة (الاستقرار)، ويضعف ارتباطه بالتغيرات في سعر السهم، كما ان خاصية (الموثوقية) تتمثل اساسا في صدق العرض واظهار الحقائق الاقتصادية للعناصر التي تضمها القوائم المالية، وهو ما لا يتوفر في فترات (التضخم) بسبب ظهور المعلومات بالكلفة التاريخية، وغياب القوة والقدرة الشرائية الحقيقية او الاسعار الجارية لعناصر القوائم المالية، وبالتالي صعوبة اجراء المقارنات بين عناصر القوائم المالية، الربح المحاسبي في فترات التضخم يعطي او يعكس صورة غير صحيحة عن اداء الادارة، لعدم قدرة الادارة على المحافظة على القدرة التشغيلية للمشروع، وعدم محافظتها على القوة الشرائية لرأس المال، يُظهر التضخم المركز المالي للشركة بصورة لا تعبر عن الواقع الحقيقي والصحيح لعناصر القوائم المالية (الاصول، التزامات، حقوق ملكية)، ايضا ان المعلومات التي تم قياسها على أساس (التكلفة التاريخية) وبالوحدات النقدية الاسمية، لا تتوافق مع خصائص القياس النسبي الذي يتميز به القياس المحاسبي. فوحدة القياس النقدي الاسمية تقتض (ثبات القوة الشرائية)، من سنة الى اخرى رغم ارتفاع الاسعار، وعليه فالعمليات التي تجري عند اعداد القوائم المالية مثل (احتساب الاهتلاك) لا تكون سليمة، لأنها تتعامل مع وحدات نقدية ذات قوة شرائية مختلفة (كويشي، ٢٠١١: ٥٦).

٣. مستوى التعليم المحاسبي: من العوامل والمتغيرات البيئية التي لها تأثير مهم في نمو وتطوير علم المحاسبة هي (مستوى التعليم المحاسبي) ففي الدول الرأسمالية يكون مستوى التعليم المحاسبي متطور جدا، وبسبب المنافسة العالية بسبب الشركات فأول المحاسبين يكونون تحت ضغوط تفرض عليهم ان يكونوا مؤهلين (علميا وعمليا) بشكل يسمح لهم فهم وتحديد الاهداف الواجب تحقيقها، ووضع المفاهيم والممارسات من اجل الوصول الى تلك الاهداف (خليل، ٢٠٢٠: ١٣٤). اما الدول التي تكون او تميل انظمتها الاقتصادية نحو المركزية، فأول الانتشار الغالب للشركات هي الصغيرة والمتوسطة، عادة ما تطبق أنظمة محاسبية بسيطة، لذا فان مستوى التعليم المحاسبي يكون منخفض اذ ما قورن بالدول المتقدمة.

يشير (Mueller et al) الى أثر المستوى التعليمي بقوله "لا يمكن للمحاسبة ان تتطور وترتفع الى مستوى كبير في تلك الدول التي تكون مستويات التعليم فيها منخفضة، وفي نفس الوقت فإن على مستخدمي التقارير المالية، ان يكونوا محنكين والا لن يكون هناك طلب على التقارير المحاسبية المتطورة" (Mueller et al., 1987: 15).

٤. تطور العلوم الادارية والاقتصادية وبعض المفاهيم الادارية مثل النظرية الموقفية (just in time): مع بداية السبعينيات، ظهر تطور حديث في علم المحاسبة الادارية اطلق عليه (النظرية الموقفية في علم المحاسبة الادارية)، والمشتقة من نظرية المنظمة، بدأ الباحثون في دراسة وبيان تأثير السياق التنظيمي في تصميم النظم المحاسبية، تفرض هذه النظرية فكرة عدم وجود نظام محاسبي ملائم

عالمياً، ممكن ان ينطبق في كل الظروف وعلى كافة المؤسسات، لذا ان السمات الخاصة بالنظام المحاسبي الملائم ستعتمد على الظروف المحددة التي تجد المنظمة (المؤسسة) نفسها فيها، وبالتالي يجب ان تحدد (النظرية الموقفية)، مجالات محددة وتحقيق مقابلة ملائمة.

مع بدايات التسعينات توسعت النظرية الموقفية من حيث متغيراتها اجريت ابحاث عن علاقة البيئة الخارجية وبيئة عدم التأكد مع نظام المحاسبة الادارية، وايضا مدى تأثير حجم المنظمة او المؤسسة على نظم المعلومات المحاسبية، فضلا عن تأثير التقنيات على الاداء المؤسسي، وفي النظم الادارية المحاسبية اتجه بحث (Tillema) لبعد اخر من ابعاد تطور المحاسبة الادارية وتحسين فهم العوامل الموقفية، وكشف ان تطبيق الادوات المحاسبية يحتاج الى بيئة مستقرة.

من العوامل الموقفية التي تؤثر في تطبيقات المحاسبة الادارية، هو حجم المؤسسة او المنظمة والتوجه نحو السوق فقد جرى اختبارهما، إذ أشير الى ان خيارات الاستراتيجية للمؤسسة وحجم المؤسسة كان لها تأثير كبير في تطبيق المحاسبة الادارية الاستراتيجية (المسعودي والحسيني، ٢٠١٩: ٩٠).

من المفاهيم الادارية الاخرى (الانتاج في الوقت المناسب-just in time) هو نظام معاصر من انظمة التقنية الحديثة التي تطبق في (المنشآت الصناعية والمحلية) ويهدف هذا النظام بشكل اساسي الى خفض التكاليف الى ادنى مستوى والعمل على تحسين السلع المنتجة، بما يتوافق مع متطلبات ورغبات المستهلكين، تعاني اغلب الوحدات الاقتصادية من ارتفاع تكاليف الانتاج مثل (اسعار المواد الخام) التي تشكل نسبة الثلثين من التكاليف الصناعية، لم تعد الاساليب التقليدية المحاسبية والادارية والرقابية قادرة على تحقيق هذا المطلب، ان من ابرز الاساليب الحديثة هو (نظام الوقت المحدد) من خلال الاطلاع على هذا النظام وما يهدف اليه من استغلال صحيح للموارد المتاحة والوصول بالمخزون الى درجة الصفر، مع خفض وقت الانتاج وازالة الهدر وغيره، ان التنفيذ الناجح يقودنا بلا شك الى تخفيض التكاليف الصناعية وتطبيق النظام بنجاح لابد ان يكون له تأثير كبير على محاسبة التكاليف، من الجوانب الجديدة لنظام محاسبة (jit) في الشركات وخاصة الأمريكية hp، هي غياب حساب المخزون المنفصل وغياب ايضا اوامر العمل او (التعقب التفصيلي للمواد الأولية) والعمل المباشر خلال سلسلة العمليات، يولد هذا الجانب وداعا للمخزون والعمل في التشغيل (الاسدي، ٢٠٢٠: ٢٠-٢١). وعليه مما تقدم يلاحظ الباحثان ان جميع هذه المؤثرات سواء كانت المباشرة أو غير المباشرة قد اثرت على الأشخاص الذين تناولوا مسألة التنظير في المحاسبة وباعتبارهم جزء من البيئة فأنه سوف تتأثر آراءهم وافكارهم ومعتقداتهم والتي لا بد ان تنعكس على صياغة المفاهيم المحاسبية.

المبحث الثالث: الجانب العملي

لإتمام هدف البحث الحالي في كشف متغيرات التحيز الفكري في التنظير المحاسبي وفقا للمعايير المحاسبية IFRSs & IASs فقد قام الباحثان بالتحقق من ذلك من خلال اختبار الفرضيات الآتية:

أولاً. اختبار الفرضية الرئيسية H0.1: لا يوجد هناك علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين متغير التحيز الفكري ومتغير المعايير المحاسبية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$.

الجدول (١): يبين معامل الارتباط بين متغير التحيز الفكري ومتغير المعايير المحاسبية

الارتباط		
	متغير التحيز الفكري	
متغير المعايير المحاسبية	Pearson Correlation	0.532
	P-value	0.000
	N	105

المصدر من اعداد الباحثان بالاعتماد على الحاسب الالى.

من خلال الجدول أعلاه يلاحظ ان قيمة معامل الارتباط بين متغير التحيز الفكري ومتغير المعايير المحاسبية كانت قد بلغت 0.532، كما ان هذه العلاقة طردية وذلك لان قيمة معامل الارتباط موجب الإشارة، وذات دلالة معنوية وذلك لان قيمة P (0.000) اقل من (0.05). واستنادا الى ما تقدم فإنه يتم قبول الفرضية والتي تنص على وجود علاقة ارتباط معنوية بين متغير التحيز الفكري ومتغير المعايير المحاسبية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$. أي يعني الامر ان المعايير المحاسبية قد بنيت على التحيز الفكري ولم تبنى على أساس التجرد الفكري، أي ان المعايير لا تتضمن تجرد فكري في بنائها وانما بنيت حسب اتجاه الجهات المؤثرة في رسم الاجراء المحاسبي.

وكشفت النتائج الخاصة بتحليل الانحدار في الجدول (٢) عن وجود علاقة أثر بين متغير التحيز الفكري ومتغير المعايير المحاسبية، اذ بلغت قيمة معامل الانحدار (0.283) وبدلالة قيمة (p) البالغة (0.000) عند مستوى معنوية (0.05).
ثانياً. اختبار الفرضية الرئيسية H0.2: لا يوجد تأثير معنوي لمتغير التحيز الفكري ومتغير المعايير المحاسبية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$.

الجدول (٢): تحليل التباين لاختبار تأثير متغير التحيز الفكري في متغير المعايير المحاسبية

Model	df	Sum of squares	Mean square	F cal.	p-value	R ²
Regression	1	8.125	8.125	40.619	0.000	0.283
Error	103	20.602	0.200			
Total	104	28.727				

المصدر من اعداد الباحثان بالاعتماد على الحاسب الالى.

من خلال الجدول (٢) أعلاه يلاحظ ان قيمة p (0.000) اقل من 0.05، مما يعني اننا نقبل الفرضية التي تنص على ان متغير التحيز الفكري معنوي، أي ان النموذج الذي يحتوي على متغير التحيز الفكري نموذج تنبؤي وله تأثير معنوي على متغير المعايير المحاسبية.
اما معادلة خط الانحدار فيمكن توضيحها بالشكل الاتي:

$$\hat{y}_i = 1.756 + 0.581 X_i$$

حيث ان X_i يمثل المتغير المستقل المتمثل بالتحيز الفكري، وان $\hat{y}_i$ تمثل القيم التقديرية للمتغير التابع والمتمثل بالمعايير المحاسبية. اي ان قيمة المعلمة المقدرة والعائدة الى متغير التحيز الفكري كانت تساوي 0.581 أي ان بزيادة وحدة واحدة من متغير التحيز الفكري يزداد متغير المعايير المحاسبية بمقدار 0.581.

بالإضافة الى ذلك تم استخراج قيمة معامل التحديد R^2 والتي كانت قيمته تساوي 0.283 والتي تعني ان 0.283 من التغيرات الحاصلة في متغير المعايير المحاسبية كان سببها التغيرات الحاصلة في متغير التحيز الفكري. ويمكن ملاحظة قيمة معامل الانحدار (التأثير) لمتغير التحيز الفكري وقيمة p العائدة له في الجدول ادناه:

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

Variable	Coefficients	S.E.	t cal.	p-value
Constant	1.756	0.343	5.126	0.000
التحيز الفكري	0.581	0.091	6.373	0.000

المصدر من اعداد الباحثان بالاعتماد على الحاسب الالى.

من خلال الجدول (٣)، يلاحظ ان قيمة P (0.000) كانت اقل من (0.05)، اعتمادا الى ما سبق اننا نقبل الفرضية التي تنص على ان متغير التحيز الفكري له تأثير معنوي على متغير المعايير المحاسبية عند مستوى معنوية $\alpha \geq 0.05$.

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً. الاستنتاجات:

1. أن النظريات المحاسبية قد خدمت دائماً دور التبرير بالإضافة إلى الأدوار المعلوماتية والتربوية، وقد وسع التدخل الحكومي دور التبرير، وبالتالي أصبحت النظريات المحاسبية معيارية بشكل متزايد.
2. أن ما ناقشه هو أنه بالنظر إلى المؤسسات الاقتصادية والسياسية القائمة وحوافز الناخبين والسياسيين والمديرين والمستثمرين، وما إلى ذلك للمشاركة في العملية التي يتم من خلالها تحديد معايير المحاسبة، فإن النظرية المحاسبية الوحيدة التي ستوفر مجموعه من التنبؤات التي تتوافق مع الظواهر المرصودة هي التنبؤات القائمة على المصلحة الذاتية.
3. أن فكرة النظرية المحاسبية الوضعية تبدو وكأنها وهم لأن الأبحاث في مجال المحاسبة (أو في أي علم) لا يمكن أن تكون خالية من القيمة أو محايدة اجتماعياً. والباحثون الغافلون عن هذه الحقيقة معرضون لأن يصبحوا أدوات لوكالات التمويل في مجموعات المصالح الخاصة.
4. ان تطور المحاسبة على مر العصور تأثرت بمؤثرات ذات عامل أساسي ورئيسي في مجال التحيز الفكري في المحاسبة سواء كانت هذه المؤثرات مباشرة او غير مباشرة، والتي لا بد ان تنعكس على صياغة المفاهيم المحاسبية لان الأشخاص الذين تناولوا مسألة التنظير في المحاسبة هم جزء من البيئة والتي من الممكن ان تتأثر أفكارهم وآراءهم ومعتقداتهم وستنعكس على تلك المفاهيم المحاسبية.

ثانياً. التوصيات: من خلال ما توصل اليه من نتائج يوصي الباحثان بما يلي:

1. على الباحثين والأكاديميين ضرورة مراعاة الاتساق للإطار الفكري للنظرية والممارسات العملية بصورة تمنع حدوث التفاوت والتعارض بينهما.
2. ضرورة القيام بدراسات وأبحاث حول دور البيئة وبيان أثرها في المحاسبة والمهنة المحاسبية والتعليم المحاسبي لما لها من أهمية، وبيان أي العوامل البيئية كان لها التأثير الأكبر في المحاسبة.

٣. حث المنظمات المهنية المحاسبية على تعزيز المفاهيم المحاسبية وذلك من خلال إزالة جميع القيود والمعوقات التي تقيد بها لأن الأشخاص الذين تناولوا مسألة التنظير في المحاسبة هم جزء من البيئة والتي من الممكن ان تتأثر أفكارهم و آراءهم ومعتقداتهم والتي من الممكن ان تنعكس على تلك المفاهيم المحاسبية.

٤. ضرورة ان يبتعد الباحث والأكاديمي في أي مجال من مجالات المحاسبة عن التحيز الى فكرة وانما يجب ان يأخذ الأمور بحقيقتها، أي ان يتقبل فكرة عدم اثبات فرضياته البحثية.

٥. ضرورة زيادة الاهتمام بمادة النظرية المحاسبية كمادة أساسية في مراحل التعليم الجامعي والمعاهد المتخصصة في المحاسبة، فضلا على زيادة التوعية لدى المحاسبين المهنيين لتضييق الفجوة بين مستوى المعرفة بموضوع النظرية المحاسبية بما يساهم في تطوير الجانب الفكري والتطبيقي بشكل متوازن.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

أ. الرسائل والأطاريح العلمية:

١. لخضر، سي محمد، (٢٠١٧)، أسس وقواعد التقييم المحاسبي، جامعة باتنة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم التسيير.

٢. الجاوي، طلال محمد علي، (٢٠٠٠)، الأبعاد الاقتصادية والسياسية للتوافق المحاسبي الدولي وانعكاساته على البيئة العراقية، جامعة المستنصرية، كلية الإدارة والاقتصاد، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة غير منشورة.

٣. الجاوي، (٢٠٠٧)، المحاسبة الدولية الابعاد التاريخية والاقتصادية والسياسية والمعاصرة، جامعة الأسراء الخاصة، كلية العلوم الادارية والمالية، قسم المحاسبة.

٤. 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.

٥. بوجمعة، عويشة، (٢٠١٣)، العولمة والترجمة واثارها الاقتصادية، جامعة وهران/السانيا، رسالة ماجستير.

٦. كويشي، محمد، (٢٠١١)، آثار التضخم المالي على القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATI SUD ورقلة، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، رسالة ماجستير.

ب. الدوريات:

١. الشام و خليل، ماهر علي، احمد محمد، (٢٠٢٠)، واقع نظرية المحاسبة وانعكاساته على أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبية: دراسة تحليلية لأراء عينة من أكاديمي أقسام المحاسبة في الجامعات الحكومية في إقليم كردستان، جامعة تكريت، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (١٦)، العدد ٥٠.

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

٣. المسعودي والحسيني، حيدر علي جراد، عز الدين حسن، (٢٠١٩)، استعمال النظرية الموقفية في المحاسبة الإدارية لإدارة التكاليف: دراسة تطبيقية في مصنع النسيجية/حلة" جامعة كربلاء، مجلة كلية مدينة العلم، مجلد (١١)، العدد ٢.

٤. الاسدي، زينه جهاد جاسم، (٢٠٢٠)، الإنتاج في الوقت المحدد وأثره على تخفيض التكاليف وتحسين نوعية المنتج، مجلة البحوث والدراسات النفطية، العدد ٢٦- (٣).

ج. الكتب:

١. Ahmed Riahi, Belkaoui، (٢٠٠٩)، النظرية المحاسبية، ترجمة رياض العبدالله، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

٢. Vernon، Kam، (٢٠٠٠)، نظرية محاسبية، ترجمة رياض العبدالله، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل.

د. الانترنت:

١. معجم اللغة العربية المعاصرة، متوفر على الرابط <https://www.arabdict.com/ar>

ثانياً. المصادر الأجنبية:

A. Dissertations & Thesis:

1. Thomas Kuhn, (1962), the structure of scientific Revolutions, University of Chicago Press.

B. Periodicals and Researches:

1. 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.
2. May, R. & Sundem G., (1976), Research for Fccounting Polity: An Overview, The Accounting Review october.
3. Hope. Tony and Gray, Rob, (1982), Power and Policy Made, the Development of An R & D Stanard, Journal of Business Financel & Accounting 9, 4.
4. Horngren, Charles T., (1973), the Marketing of Accounting Standards, Journal of Accountancy, pp. 61.

C. Books:

1. Ross Watts and Jerold Zimmerman, (1986), Postive Accounting Theory (prentice- Hall) p.7.
2. Mueller, G.G., Gernon, H., & Meek, G., (1987), Accounting: An International Perspective, (Illinois: IRWIN, Homewood).



جامعة الموصل
كلية الإدارة والاقتصاد
قسم المحاسبة

أنموذج استمارة الاستبيان

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

تمثل استمارة الاستبيان هذه جزءاً من متطلبات إعداد رسالة الماجستير الموسومة " البحث المحاسبي بين الانقياد ل IASs & IFRSs والتجرد الفكري دراسة لآراء 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 علماً بأن 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، لأن ترك أي سؤال دون إجابة يعني عدم صلاحية الاستمارة للتحليل.

الباحثة

طالبة الماجستير
نهى حامد حسين

إشراف

الأستاذ المساعد الدكتور
ماهر علي حسين الشامام

أولاً. معلومات عامة عن الأفراد عينة الدراسة:

التحصيل الدراسي			اللقب العلمي
دكتوراه	ماجستير	أستاذ	
أستاذ مساعد	مدرس	مدرس مساعد	
عدد سنوات الخبرة في العمل	أقل من ٥ سنة	(٦-١٠)	(١١ فأكثر)

محاور الاستبانة

المحور الأول

ثانياً. التحيز الفكري والمعايير المحاسبية: يقصد بالتحيز ميل المحاسب الى أحد الأطراف من أصحاب المصالح على حساب الطرف الآخر ويدعم وجهة نظره، أي بمعنى انعدام الحياد والوصف الدقيق للمعلومات المعروضة من خلال التدخل الشخصي في تحديد نتائج عملية القياس عبر الاحتمالات الغير مؤكدة الحدوث، وكذلك وجود تحيز في المعايير المحاسبية إذ شكلت منعطف أساسي بالتحيز الفكري لان عملية تشكيل المعيار هي عملية توافقية.

ت	الفقرات	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماما
X11	هل تتأثر بأطروحتك او رسالتك وبالمواضيع التي لديك اهتمام بها؟					
X12	هل التخصص الذي تحمله تراه أفضل التخصصات المحاسبية؟					
X13	هل تعتقد بوجود تحيز في المحاسبة؟					
X14	هل تعتقد بان المحاسبة يمكن أن تستخدم في أغراض سياسية؟					
X15	هل تعتقد بان الدول الأعضاء المؤسسة للجنة (المجلس) معايير المحاسبة الدولية يمكن ان تستخدم المعايير في أغراض سياسية؟					
X16	هل تعتقد بأنه يتم ممارسة ضغوط معينة في عملية وضع المعايير المحاسبية الدولية وإصدارها؟					
X17	هناك جزئين لإجراءات وضع وإصدار المعايير المحاسبية الدولية جزء منها عمل فني يخضع لقواعد علمية في صياغة المعيار والجزء الآخر هو عملية سياسية يتم فيها اللجوء الى تصويت، فهل إن هذه العملية سيكون فيها تحيز؟					
X18	إذا أحببت في الفقرة (٧) ب أتفق فان سبب التحيز يعود الى تحقيق مصلحة اقتصادية.					
X19	يمكن أن يستخدم السياسي المحاسبة وأرقامها لاتخاذ قرارات تؤثر في الآخرين.					
X110	تتأثر المحاسبة بالسياسة وبالقرارات السياسية؟					
X111	هل تعتقد بأن هناك إمكانية اعتبار المعايير المحاسبية الدولية كحل مؤقت بديل عن نظرية المحاسبة؟					
X112	نظرية المحاسبة القائمة حالياً نظرية تم وضعها أو صياغتها من قبل المنظمات المحاسبية المهنية والتي تميل في غالبية الأحيان لترجيح مواقف وآراء هذه الجهات وهو ما يجعل من هذه النظرية متحيزة وغير منصفة؟					
X113	عجز نظرية المحاسبة القائمة حالياً عن تقديم إجابات قاطعة حول الكثير من المشاكل التي من الممكن أن تواجه المحاسبين المهنيين في الواقع العملي.					
X114	عدم قدرة نظرية المحاسبية القائمة حالياً على تشكيل إطار عام من المصادر التي يمكن أن تقدم التفسيرات الموحدة والتي يمكن الرجوع إليها دون أن تواجه بالتباين والاختلاف في وجهات النظر وبحسب المصالح المتعارضة.					
X115	المنظمات العالمية او المحلية التي تقوم بإصدار المعايير تؤدي بالدول الى الالتزام بها الامر الذي يتطلب اصدار تشريعات واحكام لتنفيذ هذه المعايير او القواعد وبالتالي سيؤثر على المحاسبة عن طريق رفع التجريد الفكري من التطبيق المحاسبي.					

المحور الثاني

ثالثاً. **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 تبني 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 (٥ و ٦)؟					
Q28	إن المعايير المحاسبية توفر لمستخدمي المعلومات المحاسبية معلومات حول الموقف المالي والأداء وأيضا 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.					
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.					