

## واقع نظرية المحاسبة وانعكاساته على أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبية/دراسة تحليلية لآراء عينة من أكاديميي أقسام المحاسبة في الجامعات الحكومية في إقليم كوردستان

أ.م. أحمد محمد خليل

كلية الادارة والاقتصاد

جامعة صلاح الدين/أربيل

ahmed.khalel@su.edu.krd

أ.م.د. ماهر علي حسين

كلية الادارة والاقتصاد

جامعة الموصل

dr.maher\_shamam@yahoo.com

### المستخلص:

تقوم فكرة البحث على أساس وجود عدد من نواحي النقص والقصور في نظرية المحاسبة القائمة حالياً، وهو ما يقود للقول بعدم وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة، وبناءً على هذه الفكرة فقد تم الافتراض بوجود علاقة وتاثير لعدم وجود مثل هكذا نظرية محاسبية على كل من أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي، ولغرض اختبار هذه الفرضية فقد تم تصميم استماره استبانة خاصة بالبحث والتي تم توزيعها على عينة من أكاديميي المحاسبة، وقد تم من خلال تحليل الإجابات على الأسئلة التي تم طرحها في هذه الاستبانة التوصل إلى عدد من النتائج التي أكدت على اتفاق الأفراد عينة البحث على وجود عدد من الانعكاسات الناتجة عن عدم وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة على الحد من قدرة نظام المعلومات المحاسبي على تحقيق أهدافه والعمل ضمن خصائصه.

**الكلمات المفتاحية:** نظرية المحاسبة، نظام المعلومات المحاسبي، أهداف نظام المعلومات المحاسبي، خصائص نظام المعلومات المحاسبي.

### The Actuality of Accounting Theory and, its Reflections on the Objectives and, Characteristics of Accounting Information System An Analytical Study of the Opinions of a Sample of Academics of Accounting Departments in Governmental Universities in the Kurdistan Region of Iraq

Assist. Prof. Dr. Maher Ali Hussein  
College of Administration and Economics  
University of Mosul

Assist. Prof. Ahmed Mohammed Khalel  
College of Administration and Economics  
University of Salahaddin/Hawler

#### Abstract:

The idea of this study is based on the existence of a number of deficiencies and shortages in the current accounting theory (theories). Which leads to saying that there is no acceptable and unified accounting theory. Based on this idea it has been hypothesized that there is a relationship and impact to the lack of such an accounting theory on each of: The objectives and characteristics of the accounting information system. For the purpose of testing this hypothesis, a special questionnaire was designed for this study, which was distributed on a sample of academics of accounting departments. By analyzing of the answers to the questions that were asked in this questionnaire, a number of results were reached to which confirmed the agreement of

the individuals of the study sample on: The existence of a number of reflections that resulting from the lack of an acceptable and unified accounting theory that prevent without the possibility of the accounting information system to achieve its objectives and to work within its characteristics.

**Keywords:** Accounting theory, Accounting information system, Objectives of accounting information system, Characteristics of accounting information system.

## المقدمة

يعلم نظام المعلومات المحاسبي في إطار عدد من الخصائص التي يكفل توافرها إمكانية تحقيق النظام لهدفه الأساسي في توفير المعلومات النافعة لمختلف المستخدمين وتعدد حاجاتهم وتبين بيئاتهم باعتباره أحد أهم الأنظمة في الوحدات الاقتصادية، وهو ما يقتضي تغييراً وتطوراً مستمراً في هذا النظام ليكون قادراً على توفير معلومات تتصف بالجودة والتي يمكن الاعتماد عليها في عمليات التنبؤ والتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وتقليل حالات عدم التأكيد المحيطة بعملية اتخاذ القرارات المستقبلية، وهو ما لا يمكن تصوره بدون وجود أساس علمي ومنطقي ممثلاً بنظرية محاسبية مقبولة وموحدة يمكن الاعتماد عليها لتحديد أبعاد إطار هذه الأهداف وتوفير أساس الحكم على مدى قدرة النظام للعمل ضمن خصائصه، وحيث تكاد تتفق جميع الأطراف داخل المجتمع المحاسبي الدولي على حالة النقص والقصور في نظرية المحاسبة فإن التساؤل المهم الذي يطرحه البحث هو عن الانعكاسات المتوقعة لهذا النقص والقصور على نظام المعلومات المحاسبي بجوانبه المفاهيمية والإجرائية، وبالتالي على مدى قدرة النظام على تحقيق أهدافه والعمل ضمن خصائصه في حالة غياب أو عدم وجود الإطار الحاكم والمنظم لممارسات وخطوط تفاعل العمليات داخل النظام، ومن ثم على مدى قدرة النظام على إنتاج المعلومات الملائمة والموثوقة.

## المبحث الأول: منهجية البحث

**مشكلة البحث:** تتمثل مشكلة البحث في فكرة أن عدم وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة له انعكاساته وأثاره السلبية على أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي، حيث يعمل هذا النظام كنظام مفتوح يتأثر بأهدافه وخصائصه بنواحي النقص والقصور التي تعاني منها نظرية المحاسبة والتي تعتبر الأساس الذي تبني عليه التطبيقات المحاسبية لتنظيم وإعداد مخرجات نظام المعلومات المحاسبي، وتحقيق هدفه المتمثل بتشغيل وتوسيع المعلومات المحاسبية النافعة للمستخدمين المختلفين ولأغراضهم المختلفة.

وبحسب ما تقدم يطرح البحث التساؤلات البحثية التالية:

١. هل أن هناك قصوراً في نظرية المحاسبة يستدعي التغيير والتطوير؟ وما هي نواحي القصور هذه؟
٢. ما هي علاقة واقع نظرية المحاسبة بمدى إمكانية تحقيق نظام المعلومات المحاسبي لأهدافه والعمل ضمن خصائصه؟
٣. ما هي الانعكاسات الناتجة عن نواحي النقص والقصور في نظرية المحاسبة على أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي؟

**أهمية البحث:** يستمد البحث أهميته من خلال:

١. إثراء الجانب الفكري في المحاسبة الذي يتضح من خلال تناوله لموضوع حيوي يرتبط بموضوع التنظير المحاسبي والأساس الفكري للمحاسبة من جانب، ونظام المعلومات المحاسبي الذي يعتبر نافذة للإطار المعرفي إلى الواقع العملي من جانب آخر.

٢. الرابط بأسلوب علمي ومنطقي بين نواحي النقص والقصور في الجانب الفكري في المحاسبة ممثلاً بعدم وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة وبين القصور الذي يعني منه نظام المعلومات المحاسبي.

٣. تقديم التفسير القائم على أساس علمية لأسباب ضعف مقدرة نظام المعلومات المحاسبي على العمل ضمن الإطار الموضوع له.

٤. مناقشة البحث لموضوع معاصر ذو أهمية بالغة، وهو التنوع والتغير والتبدل الدائم الحاصل في الإطار المعرفي في المحاسبة، وأثر ذلك على فاعلية وكفاءة نظام المعلومات المحاسبي، وهو ما يشغل اهتمام شريحة واسعة من منظري وممارسي المحاسبة من جانب، ومستخدمي المعلومات والمنتفعين منها من جانب آخر، لما ينتج عن هذا التغيير والتبدل من فقدان المعلومات المحاسبية لجودتها و漫فعتها في اتخاذ القرارات.

**أهداف البحث:** يهدف البحث إلى:

١. استعراض واقع حال نظرية المحاسبة القائمة الحالية.

٢. إبراز جوانب النقص والقصور في نظرية المحاسبة القائمة حاليًا، والتي تحول دون اعتبارها نظرية يمكن أن تتصف بصفة الاكتمال والقبول والشمولية.

٣. تحليل أهم الانعكاسات الناتجة عن عدم وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة على كل من أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي.

**فرضيات البحث:** في ضوء تحديد مشكلة البحث وأهميته تم تحديد الفرضيتين الآتتين:

١. وجود عدد من نواحي النقص والقصور التي تعاني منها نظرية المحاسبة والتي تحول دون اتصافها بالنظرية المقبولة والموحدة.

٢. هناك علاقة وتأثير لعدم وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة على عدم مقدرة نظام المعلومات المحاسبي على تحقيق أهدافه والعمل بخصائصه.

**منهج البحث:** للوصول إلى تحقيق أهداف البحث واختبار فرضيتيه فقد اتبع الباحثان المنهجين التاليين:

**المنهج الاستنبطاطي:** سيتم في هذا الجانب الاعتماد على المدخل الاستنبطاطي لصياغة الفرضيات البحثية من خلال تحليل المعلومات الواردة في المصادر المتعلقة بموضوع البحث من وثائق رسمية ورسائل وأطروحات جامعية فضلاً عن الكتب العلمية والبحوث والمقالات العلمية المنشورة في الدوريات المحكمة ذات الصلة بموضوع البحث لاستنباط الأفكار الرئيسية في البحث.

**المنهج الاستقرائي:** سيتم في هذا الجانب الاعتماد على المدخل الاستقرائي والذي سيتم فيه إعداد استماراة استبيانة تم تصميمها من قبل الباحث لغرض اختبار فرضيتي البحث، والتي تم فيها طرح مجموعة من التساؤلات (العبارات) التي تمثل الأفكار الرئيسية للبحث والتي سيتم بناءً على تحليلها الوصول إلى النتائج التي إما أن تؤكّد أو تنفي فرضيتي البحث وهو ما يرغب الباحثان الوصول إليه للخروج بمجموعة من الاستنتاجات التي تعزز الهدف الرئيسي للبحث.

**عينة البحث:** تتكون عينة البحث من مجموعة من السادة (والسيدات) الأكاديميين العاملين في أقسام المحاسبة في الجامعات الحكومية في إقليم كورستان-العراق، والذين بلغ عددهم (١٠٥) تدرسي وتدريسي، علمًاً أن مجتمع الدراسة الكلي يبلغ (١٣٠) تدرسي وتدريسي من العاملين في تلك الجامعات.

**أساليب المعالجة الإحصائية:** لغرض تحليل الاستبانة والوصول إلى النتائج المرجوة من البحث فسيتم تفريغ وتحليل الاستبانة من خلال استخدام برنامج SPSS الإحصائي وباستخدام الأدوات الإحصائية الآتية:

- النسب المئوية والتكرارات، الوسط الحسابي، الانحراف المعياري.
- اختبار كرونيخ ألفا لمعرفة ثبات وصدق فقرات الاستبانة.
- اختبار  $t$  لمتوسط عينة واحدة One sample T test.
- تقدير معامل ارتباط بيرسون.
- تحليل الانحدار ومعامل التحديد.
- اختبار  $t$  لمعلمات الانحدار
- اختبار  $F$  لمعنى نموذج الانحدار.

**متغيرات البحث:** تقوم فكرة البحث على أساس وجود علاقة وتأثير (المتغير المستقل) متمثلًا بـ (واقع نظرية المحاسبة) على كل من (أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبية) والذي يمثل (المتغير التابع)

### **المبحث الثاني: الجانب النظري**

أولاً. واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً: إن تتبع محاولات صياغة وتطوير نظرية المحاسبة خلال العقود السابقة يشير وبشكل واضح إلى مدى الجهد والجهدة في هذه المحاولات (سواء كانت من قبل الباحثين والمفكرين الأفراد في المحاسبة أم من قبل الجهات والمنظمات المهتمة والراعية لشئون مهنة المحاسبة) ومدى مساهمة هذه الأطراف في تطوير الممارسة المحاسبية وبالرغم من الجهود العلمية الجدية التي بذلتها الجمعيات العلمية والعملية ورجال الفكر المحاسبى لوضع نظرية محاسبية علمية مقبولة وموحدة إلا أنه وبحسب البيان الرابع الذي أصدرته لجنة المفاهيم والمعايير للتقارير المالية الخارجية التابعة لجمعية المحاسبين الأمريكية في عام (١٩٧٧) تحت عنوان (بيان حول نظرية المحاسبة ومدى قبول هذه النظرية)، Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance: SATTA (إنه ليس هناك نظرية محاسبية واحدة غنية بشكل كافي لتغطية كامل المدى لاحتياجات كافة المستخدمين أو أن تكون مقبولة دولياً، كما أوضح هذا البيان بأن التناقض القائم بين النظريات المحاسبية المختلفة المتعلقة بالتقارير الخارجية يعود إلى اختلاف الباحثين حول تشخيص كل من وجهة نظر المستخدم ومعدها من جانب وتشخيص سلوك المستخدم والمعد بحسب الوسط الذي يعملان فيه من جانب آخر (Hakansson, 1978: 717). وبحسب (طبابية) فإن اعتبار وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة ينبغي أن يخضع لعدد من الشروط أهمها: (طبابية، ٢٠١٦: ١١)

١. أن تكون مكونات وعناصر النظرية واضحة ودقيقة، محددة الألفاظ والمعاني والمصامين.
٢. أن تكون ذات موضوع وإطار تفسيري خاص بها بحيث لا تداخل مع نظرية (أو نظريات) أخرى تتناول وتفسر نفس الموضوع والقضايا.
٣. أن تستمد النظرية إطارها المرجعي والتفسيري من حقائق وملحوظات واقعية يمكن اختبارها علمياً بشكل يثيرها ويمنحها الخاصية العلمية.
٤. أن تكون النظرية قادرة على التنبؤ، بحيث لا تقف عند حدود الوصف والتفسير إنما تتجاوزهما إلى القدرة على التنبؤ.

٥. مراعاتها للبيئات المختلفة التي تعمل بها وقدرتها على ربط الظواهر بالواقع العملي في تلك البيئات.  
٦. أن تلقى قبولاً عاماً.

وهو ما فشلت نظرية المحاسبة القائمة حالياً من تحقيقه حيث تكاد تكون الآراء متفقة على النتائج التالية: (بني عطا، ٢٠٠٧: ٤٨)، (بلقاوي، ٢٠٠٩: ١٤٣)، (شاهين، ٢٠١١: ١٩)، (شريودر وأخرون، ٢٠١٢: ٢٤).

١. وجود عدد من المفاهيم والفرضيات والمبادئ والقواعد والمعايير التي يكاد يكون هناك اتفاق كامل على الجزء الأكبر منها بجانب البعض الآخر الذي ما زال محل الخلاف في الرأي بين فقهاء المحاسبة والجمعيات والمجالس العلمية والمهنية للمحاسبة.

٢. إن نظرية المحاسبة ما زالت في مرحلة التطور وهذا ما يفسر وجود نظريات متعددة (متافسة) للمحاسبة.

٣. إن اعتماد بناء نظرية المحاسبة على مداخل مختلفة أدى إلى تعدد النظريات المحاسبية وهذا ما أشارت إليه لجنة المفاهيم والمعايير للقارير المالية التابعة لجمعية المحاسبين الأمريكية في تقريرها الصادر عام ١٩٧٧ بعنوان (إيضاح نظرية المحاسبة ومدى قبول تلك النظرية) السابق الإشارة إليه ٤. إن نظرية المحاسبة المتعددة هي عبارة عن نظريات متوسطة المدى لا يتعدى دورها سوى تقديم تفسير ووصف للإحداث والظواهر والإجراءات المحاسبية وتنظيم مدى الفروق في التوصيفات للمستخدم-البيئة، وهي بذلك لم ترقي بعد لتصل المرحلة التي يجعلها قادرة على التنبو.

٥. افتقار مكونات نظرية المحاسبة للترابط وعدم توفر معالجات موحدة لكثير من الأحداث المحاسبية المتشابهة، وتباين الممارسات المحاسبية إضافة إلى تباين أسس القياس والتقويم.

٦. عدم وجود أساس علمي يمكن الاعتماد عليه في مجال المفاضلة بين البداول، واعتماد إعداد القوائم المالية على الاجتهاد والتقدير الشخصي للمحاسبين.

٧. إن معظم المفاهيم والمبادئ المكونة لنظرية المحاسبة إنما تعكس اهتماماً بالنواحي الفنية والإجرائية الخاصة بالممارسات العملية، وهو ما يجعلها أقرب إلى القواعدعرفية أو التقاليد منها إلى المبادئ العلمية.

وتفسر النتائج السابقة سبب محدودية تأثير هذه النظرية على الممارسات المحاسبية حيث أنه ومن المعلوم فإنه وللحكم على صحة أي نظرية فإن من الضروري البحث والتحري عن مدى تأثيرها على تعديل وتطوير الممارسات العملية الحالية والمستقبلية، وقد أرجع البعض السبب في محدودية أثر النظرية في مجال المحاسبة إلى أسباب رئيسية هي: (الناغي، ٢٠١٧: ٢٢٤)، (شريودر وأخرون، ٢٠١٢: ٢٤).

١. عدم وجود اتفاق تام ونهائي حول أهداف القوائم المالية.  
٢. فشل المحاسبون في إقناع متذبذبر القرارات بالأفكار الجديدة لتطوير التطبيقات القائمة.  
٣. اعتماد التعديل في التطبيقات المحاسبية على أمور سياسية أكثر من كونها أمور فنية.  
٤. عدم إمكانية إخضاع النظريات المختلفة التي طرحت إلى الان للاختبار العلمي للتحقق من مدى صحتها حيث تتوقف نتائج الاختبار على مدى فائدة البيانات المحاسبية للمستخدمين.

إن ما ينبغي أخذة بعين الاعتبار عند العمل على وضع نظرية محاسبية مقبولة هو الوظيفة الأساسية لها ومن ثم التعرف على نطاقها ومجالاتها ليلى ذلك إدراك الحقائق القائمة في إطار هذا النطاق وهو ما يمهد لصياغة مكونات الإطار المطلوب، وإن أي محاولة لبناء النظرية وتطويرها لا

يتم وفق هذا الإدراك سوف يكون بناءً هشاً سرعان ما يتداعى أمام أي تغيرات قد تحدث في وجهات النظر إلى وظيفة المحاسبة ومجال عملها.

كما يضيف (هندريكسن) بأن إطار نظرية المحاسبة في المستقبل يعتمد على مدى نجاحه في توفير المعلومات المحاسبية المناسبة المقدمة في التقارير المالية وأن على المحاسبة أن تستمد أهدافها من أهداف المنظمة، وافتراضات البيئة، ومفاهيم القياس، ومجموعة القيود أو المحددات لنشاط المحاسبة (هندريكسن، ٢٠٠٥: ٥)

إن المراحل التي مررت بها محاولات صياغة نظرية المحاسبة لم تكن معبدة وسهلة حالها حال العلوم الطبيعية الصرفة والتي انتهت لوضع نظرياتها وإثبات صدقها وقابليتها للتطبيق الطريقة العلمية والتي أثبتت قدرتها على توفير الإجابات الواضحة والملموسة، حيث تتميز نظرية المحاسبة بصفات خاصة بها أهمها وجود العديد من الأساليب التي ينبغي الخوض فيها والتعتمد في دراستها لتشكيل هذه النظرية، بالإضافة إلى الاختلاف في الآراء والمداخل الناتجة عن التباين والاختلاف بين واقع التطبيق من جهة، والأراء المطروحة في البحث المحاسبية من جهة أخرى، إضافة إلى صعوبة استخدام أو إجراء القياس الكمي وإجراء التجارب وهو ما استدعي ضرورة تباين المناهج التي يمكن استخدامها لصياغة وضع نظرية محاسبية محددة.

ويبدو أن أهم العقبات التي كانت تقف في طريق نظرية المحاسبة تتمثل في:

- مفهوم النظرية نفسها عند المحاسبين والجدل حول هل أن النظرية تسقى الممارسة أم انه ينبغي أن يتم صياغة النظرية في ضوء الخبرات المكتسبة من خلال الممارسة المهنية؟ ذلك لأن الغالبية العظمى من الباحثين في المحاسبة ترى أن وضع النظرية ينبغي أن يكون لاحقاً على التطبيق العملي لا سابقاً عليه (وذلك على خلاف المفاهيم التي استقرت في العلوم الطبيعية وفي كثير من العلوم الاجتماعية) مستدين في ذلك إلى أساس أن النظرية في المحاسبة هي خلاصة لتجاربها (Littleton & Zimmerman, 1962:10) ذلك لأن النظرية تأتي في معظم الحالات نتيجة للتجربة وبالتالي فإن دراسة نظرية المحاسبة تتناول في الوقت ذاته دراسة التطبيق المحاسبي.

- استخدام المحاسبة للكثير من الألفاظ أو المصطلحات التي لا يمكن قياسها كمياً أو التي لا يمكن إعطائها صفة القيمة كما هو الحال بالنسبة للعلوم الطبيعية، وأن تحويل هذه الألفاظ أو المصطلحات من مجرد كونها وصفية إلى كمية يحتاج إلى وسائل دقيقة للتحليل.

- عدم وضوح فكرة (الغاية) أو (الهدف) المطلوب تحقيقه أو الوصول إليه فهي المجالات المتصلة بالعلوم الاجتماعية (ومنها المحاسبة) يتم تصور أو افتراض معالجة لمشكلة ما هي مبدأ صحيح لا يحتمل الجدل وأن هذه المعالجة هي حقيقة ثابتة، وهذا ما يعتبر منافياً للمنهج العلمي حيث ينبغي اعتبار الأهداف بأنها فروض تقبل الإثبات أو النفي في ضوء التجارب المستقبلية فإذا جاءت تلك التجارب متعارضة مع الفروض الموضوعة في ينبغي عندها تبديل الفروض القائمة الحالية بفرض آخر.

- في حين أن هناك اتفاق عام على أن الغرض من المحاسبة المالية هو توفير بيانات مالية عن الوحدات المحاسبية إلا أنه هناك نظريات متباعدة في المحاسبة بسبب الطريقة التي حدد بها مختلف المنظرين كلا من مستخدمي البيانات المحاسبية وطبيعة البيئة المفترضة من قبل مستخدمي ومعدى المعلومات المحاسبية. (شروعير وآخرون، ٢٠١٢: ٧٥)

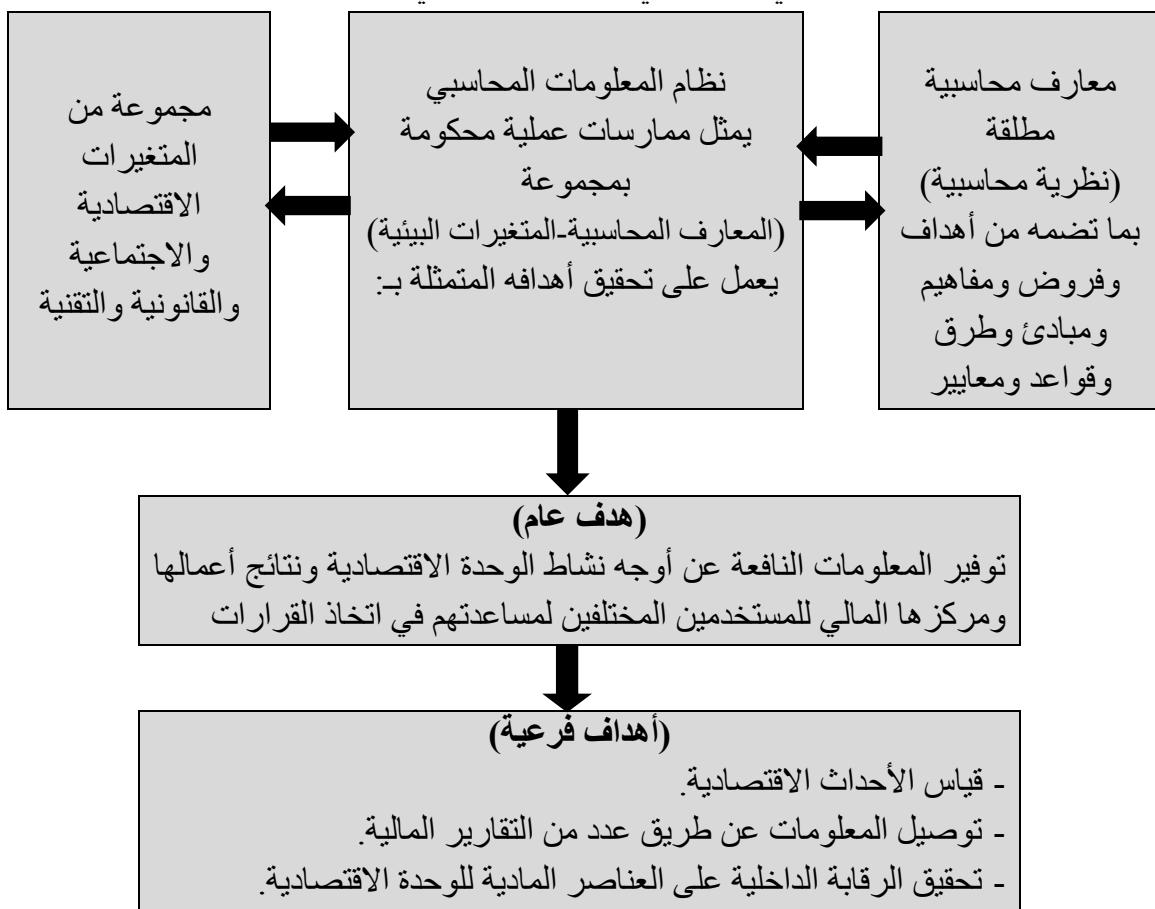
ويمكن من خلال ما تقدم عرضه تأثير بعض الحقائق عن نظرية المحاسبة القائمة حالياً:

١. عدم قدرة نظرية المحاسبة القائمة حالياً على تشكيل إطار عام من المصادر التي يمكن أن تقدم التفسيرات الموحدة والتي يمكن الرجوع إليها دون أن تواجه بالتبابين والاختلاف في وجهات النظر وبحسب المصالح المتعارضة.
٢. تمثل نظرية المحاسبة القائمة حالياً نظرية تم وضعها أو صياغتها من قبل المنظمات المحاسبية المهنية والتي تمثل في غالبية الأحيان لترجح موافق وآراء هذه الجهات وهو ما يجعل من هذه النظرية متحيزه وغير منصفة.
٣. تقوم نظرية المحاسبة الحالية على فروض ومبادئ تتعارض في كثير من الأحيان مع المكونات الأخرى للنظرية كالأهداف والمفاهيم والخصائص المحددة للمعلومات المحاسبية من جهة، كما أنها تتعارض في كثير من الأحيان مع معطيات الظروف البيئية المحيطة بالمحاسبة (مثل فرض ثبات قيمة أو وحدة النقد ومبدأ الكلفة التاريخية).
٤. تقوم معظم الأسس الفكرية لنظرية المحاسبة المطروحة حالياً على مفاهيم تعكس بشكل أساسي الاهتمام بالنواحي الفنية والإجرائية الخاصة بالممارسات المهنية، وهو ما يجعلها أقرب لأن تكون مجموعة من القواعد العرفية المناسبة والمنظمة تحت غطاء نظري يفتقر إلى الأساس العلمي والمنطقي.
٥. عجز نظرية المحاسبة القائمة حالياً عن تقديم إجابات قاطعة حول الكثير من المشاكل التي من الممكن أن تواجه المحاسبين المهنيين في الواقع العملي.
٦. عجز نظرية المحاسبة القائمة حالياً عن تقديم أساس علمي يمكن الاعتماد عليه في عمليات المقارنة والماضلة بين البدائل المحاسبية، وهو ما يدفع المحاسبين المهنيين في كثير من الحالات إلى اللجوء للاجتهادات والتقديرات الشخصية وهو ما يعتبر من الأسباب الرئيسية وراء الاتهامات التي وجهت للمحاسبة بالتفصير والتسبب بحالات الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية.
٧. عدم قدرة نظرية المحاسبة القائمة حالياً على تقليل حالات التباين في اختيار أساس القياس وتحديد مستوى الإفصاح المستخدمة من قبل المحاسبين، وهو ما يؤدي بطبيعة الحال إلى التباين في نوع وكم وطرق إنتاج المعلومات بين هؤلاء المحاسبين.
٨. لا يمكن لنظرية المحاسبة القائمة حالياً أن تفسر تفسيراً علمياً كيفية استخدام المعلومات المحاسبية وكيفية الاستفادة منها.
٩. إن نظرية المحاسبة القائمة حالياً هي نظرية غير علمية حيث أن غالبية الدراسات والبحوث التي تم صياغة وبناء النظرية على أساسها لا تتعذر كونها بحوثاً معيارية نظرية تعرفيّة، وهو ما يحول دون قبول هذه النظرية حيث تمثل وجهات النظر في المحاسبة لتقدير النظرية التي يمكن اختبار فرضيتها عملياً وهو ما يرتبط إلى حد بعيد بالطبيعة العملية للمحاسبة.
١٠. إن نظرية المحاسبة القائمة حالياً غير قادرة على تقديم التفسيرات العلمية لكثير من السلوك التنبؤي، كما أنها عاجزة عن تقديم تنبؤات مفيدة تؤثر بسلوك كل من المحاسبين وسلوك متذبذب القرارات في المجتمع المالي بفاته المتعددة، وذلك لخلو نظرية المحاسبة من القوانين الثابتة بالمقارنة مع نظريات العلوم الطبيعية، إذ بالرغم من تطبيق المنهجية العلمية في البحث المحاسبية فقد عجزت تلك البحوث عن إيجاد العلاقات الثابتة بين المتغيرات البحثية كما هو الحال في العلوم الطبيعية، كما أنها عجزت عن إجراء التجارب على بياناتها لاستخلاص مثل تلك القوانين التفسيرية الثابتة.
١١. إن نظرية المحاسبة لا يمكن أن تصل إلى مستوى التطبيق والتفسير المتوفّر في النظريات العلمية الطبيعية، وذلك بسبب مناقشتها لقواعد محاسبية هي من صميم وضع البشر أو الوحدة الاقتصادية أو الهيئات العلمية والمهنية.

١٢. إن على نظرية المحاسبة أن تكون قابلة للاختبار الميداني للتحقق من صدقها ودققتها فالنظريّة الناتجة عن عملية البناء النظري ينبغي أن تكون قادرة على التفسير والتنبؤ بالظواهر المحاسبية فإذا ما حدثت هذه الظواهر فعلاً فينبغي اعتبارها صادقة وقابلة للتحقق وإذا لم تقدر على ذلك فينبغي إحلالها بنظرية أفضل، ولغاية الآن لم يتم اتباع هذا النمط من التفكير بشكل تام للتأكد من صدق نظرية المحاسبة القائمة حالياً.
١٣. تبني نظرية المحاسبة القائمة حالياً على مجموعة من الفرضيات التي ما زالت غير قابلة للإثبات أو النفي بشكل قاطع كذلك الفرضيات التي تشخص علاقة إحصائية بين الظواهر وعدد كبير من المتغيرات (تقع معظم الفروض المحاسبية ضمن هذا النوع).
١٤. إن نظرية المحاسبة المطروحة حالياً لا تتجاوز الحدود البيئية المحلية بمعنى عدم وجود نظرية محاسبية مقبولة عالمياً، وبالحقيقة فإنه لا يوجد منظور معرفي عالمي محدد لكيفية تطوير نظرية المحاسبة، وبذلك لا يتعدى تأثير نظرية المحاسبة الدولي سوى كونها مادة نظرية مثالية تدرس من ضمن المقررات الدراسية في الجامعات والمعاهد الأكademie والمهنية المتخصصة (في المحاسبة).
١٥. عدم وجود نظرية محاسبية مستقلة تفصلها وتميزها عن العلوم وال المجالات المعرفية الأخرى، وهو ما يشكل تحدياً للباحثين في المحاسبة عند تصميمهم لدراساتهم لذلك يل JACK الكثيرون من الباحثين في المحاسبة للاعتماد وبشكل متزايد على النتائج البحثية للعلوم وال المجالات المعرفية الأخرى كنقطة انطلاق نظرية يتم التأسيس عليها في البحث المحاسبية.
١٦. تمثل نظرية المحاسبة القائمة حالياً نظريات جزئية متعددة تم اقتراحها كاستجابة للتغيرات الآنية في البيئة المحيطة بالمحاسبة في الدول التي تم طرح هذه النظريات فيها لذلك فإن هذه النظرية لم تستطع أن تتكيف مع التغيرات المستجدة في تلك الدول، كما أن هذه النظرية فشلت في تحقيق أهدافها ومفاهيمها وفرضتها خارج البيئات المقترنة فيها.
- ثانياً. أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي:** يرتبط مفهوم نظام المعلومات المحاسبي بوجود عدد من العناصر التي ينبغي تنظيمها وتنسيق أدوات عملها بما يضمن انسجامها مع الأهداف الموضوعية لهذا النظام من جانب، ومدى قدرته على أداء وظائفه ضمن نطاق الخصائص الحاكمة لهذا النظام التي من شأنها ضمان سلامته مكوناته وانسجام عملها مع المحددات الذاتية والبيئية المحيطة به من جانب آخر. ويعتبر تحديد مفهوم نظام المعلومات المحاسبي مدخلاً مناسباً لتحديد أهداف النظام وخصائصه حيث طرحت أدبيات المحاسبة وعبر القرارات المتتابعة العديد من هذه المفاهيم، والتي تتناسب مع وجهة نظر واضعي هذه المفاهيم أو رؤيتهم لدور نظام المعلومات المحاسبي وموقعه داخل الوحدة الاقتصادية، حيث وبحسب (موسكوF وSimekN) فإن نظام المعلومات المحاسبي يمثل: أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع (Accumulate) وتبويب (Classify) ومعالجة (Process) وتحليل (Analyze) وتوصيل (Communicate) المعلومات المالية الملاعنة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية (كالجهات الحكومية والدائنين والمستثمرين) وإدارة الوحدة الاقتصادية)، (موسكوF وSimekN، ٢٠٠٢: ٢٥)
- ويحدد كل من (روماني وستينبارت) مفهوم نظام المعلومات المحاسبي بأنه: (ذلك النظام الذي يقوم على جمع البيانات المتعلقة بأنشطة الوحدة الاقتصادية وعملياتها ومعالجتها وتحويلها إلى معلومات تمكن الإدارة والأطراف الأخرى المرتبطة بالوحدة الاقتصادية من استخدامها لاتخاذ القرارات المختلفة بالاعتماد على معلومات موثوقة ودقيقة قدر الإمكان)

(روماني وستينبارت، ٢٠٠٩: ٣٠). أما بحسب (حسين) فإن نظام المعلومات المحاسبي هو: (ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الاقتصادية الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية من مصادر خارج وداخل الوحدة الاقتصادية، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدميها سواء كانت خارج أو داخل الوحدة الاقتصادية)، (حسين، ٢٠١١: ٤٧)، أو أنه وبحسب (علي وسولالم): (مجموعة من المكونات المرتبطة مع بعضها بشكل منتظم ومتناقض، والتي تعمل من أجل إنتاج المعلومات المفيدة أو النافعة، وإيصال هذه المعلومات إلى المستخدمين بالشكل الملائم، والوقت المناسب، من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف الموكلة إليهم) (علي وسولالم، ٢٠١٣: ١٠٣). ووفقاً لهذه المفاهيم يستلزم عمل النظام تحقيقه لمجموعة من الأهداف وعمله ضمن مجموعة من الخصائص التي يمكن من خلالها فهم المهام والوظائف التي ينبغي أن يعمل النظام لتحقيقها من جانب، وفهم كيفية تطوير النظام وتشغيله والرقابة عليه لتحليل وتقييم نقاط القوة والضعف فيه من جانب آخر.

ويرى الباحثان أن التعاريف السابقة لنظام المعلومات المحاسبي تعاني من نقص أساسي تم إغفاله، وهو ضرورة عمل مكونات وعناصر النظام باستخدام المعرفات المحاسبية والأسس العلمية والمنطقية التي تتضمنها نظرية المحاسبة (أو الإطار المفاهيمي)، والذي يعتبر شرطاً أساسياً لعمل النظام بشكل متكامل ومتناقض وصولاً إلى تحقيق النظام لأهدافه والعمل ضمن خصائصه وبما يضمن تحقيق الأداء الأمثل، وهي الفكرة التي يمثلها الشكل التالي:



حيث يوضح الشكل (١) فكرة عمل نظام المعلومات المحاسبي ضمن إطار من المعارف والأسس العلمية والمنطقية التي تتضمنها نظرية المحاسبة بما تضمه من أهداف ومفاهيم وفرضيات ومبادئ وبما يضمن تحقيق النظام لأهدافه المتمثلة بتوفير المعلومات النافعة والمفيدة للمستخدمين المختلفين في ظل وجود عدد من المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والتكنولوجية المؤثرة في النظام والمرتبطة به بعلاقة التأثير والتاثير، والتي تشكل حافزاً وداعياً قوياً باتجاه دراسة كيفية تطوير النظام بالاعتماد على أساس منطقية وعلمية بشكل يمكن معه تحليل نقاط القوة والضعف فيه ومعالجتها وتعديلها بما يتقدّم من تلك المتغيرات. وسيتم في هذا القسم استذكار أهداف نظام المعلومات المحاسبي وخصائصه ودراسة مدى إمكانية تحقيقها والعمل بها في ضوء واقع نظرية المحاسبة لاعتقاد الباحثان بارتباط ذلك الواقع بما يعنيه من نقص وقصور وانعكاساته على قدرة النظام على تحقيق أهدافه والعمل ضمن خصائصه بصورة سليمة لوجود العلاقة التكاملية بين كثيرون من المواضيع المحاسبية ونظام المعلومات المحاسبي.

**أولاً: أهداف نظام المعلومات المحاسبي:** يرتبط وجود نظام المعلومات المحاسبي بوجود هدف أو عدد من الأهداف المحددة والمعلومة التي لا يجوز تجزئتها أو إهمال أحدها أو التقليل من أهميته، ويمثل هدف أو أهداف النظام الركيزة الأساسية التي يتم على أساسها تحديد أجزاء النظام وعلاقتها مع بعضها البعض، فأهداف النظام هي المبرر الأساسي لاستمرار وجوده كما أنها من أهم العوامل المحددة لكيفية تنظيم وإدارة واستخدام أو تشغيل الموارد المتاحة له والتنسيق فيما بينها بما يضمن تحقيق هذه الأهداف وبما يجعل من النظام أداة لتحقيق غايات وأهداف المحاسبة على أرض الواقع. ويمكن تحقيق الأهداف من خلال القيام بمجموعة من الخطوات الأولية وهي:

(روماني وستينبارت، ٢٠٠٩: ٣١٥)

١. تحديد وتسجيل جميع التعاملات والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية بما يتلاءم مع المباديء والمعايير الحاكمة لعمليات القياس.
٢. تصنيف هذه التعاملات بشكل مناسب.
٣. إثبات التعاملات بقيمها النقدية بما يتماشى مع المباديء الحاكمة لعمليات الإثبات.
٤. تسجيل التعاملات بحسب فتراتها الصحيحة.
٥. ترتيب التعاملات والأنشطة والإفصاح عنها بشكل يتناسب مع المباديء أو المعايير الحاكمة لعمليات الإفصاح.

**ثانياً. خصائص نظام المعلومات المحاسبي:** لكي يحقق نظام المعلومات المحاسبي أهدافه بكفاءة وفاعلية ينبغي أن يتميز بالخصوصيات التالية: (الزعانين، ٢٠٠٧: ٢٣) و (مبارك، ٢٠١٣: ٢٣-٢٤) و (نعمان، ٢٠١٧: ٧٦-٧٧):  
١. الواقعية أو العملية، ٢. إمكانية الاعتماد على النظام، ٣. الترابط والتكميل، ٤. العلمية، ٥. القبول، ٦. الاقتصادية، ٧. الشمول، ٨. الواقية والسرعة في إنتاج المعلومات، ٩. المرونة، ١٠. الوضوح والبساطة، ١١. قدرة النظام على التنبؤ.

**ثالثاً. نظرة تحليلية لانعكاسات واقع النظرية على أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي:**

١. نظرة تحليلية لانعكاسات واقع نظرية المحاسبة على أهداف نظام المعلومات المحاسبي: إن تحقيق نظام المعلومات المحاسبي لأهدافه يمكن وبحسب رأي الباحثان أن يواجه بعض المحددات التي تقف حائلًا أمام قدرته على تحقيقها بشكل سليم ومطلق، والتي يرتبط أغلبها بقصور نظرية المحاسبة أو غيابها والتي لا يمكن الاعتماد عليها بصيغتها الحالية لكي تكون كأساس ثابت لتحديد هذه الأهداف، ومن ثم إمكانية تحقيقها بالشكل المطلوب ومن أهم هذه المحددات:

- أ. بالرغم من الافتراض القائل بأن نظام المعلومات المحاسبي هو انعكاس للمحاسبة ونشاطاتها إلا أن نظام المعلومات المحاسبي قد يفشل وفي أحيان كثيرة عن تحقيق جميع أهداف المحاسبة (نظام)، ففي حين يهدف نظام المعلومات المحاسبي وفي أي وحدة اقتصادية لإنتاج المعلومات المحاسبية وتقديمها إلى المستخدمين في البيئة المحيطة بالوحدة الاقتصادية، فإن هدف المحاسبة الأساسي هو العمل على تلبية وإشباع حاجات المستخدمين من المعلومات وليس إنتاجها، والمقصود بالمستخدمين في هذه الحالة كل الأطراف المستفيدة من المعلومات الموجودين في بيئه عمل الوحدة الاقتصادية وبدون تحديد للزمان والمكان، وبهذا تكون أهداف المحاسبة أشمل وأعم من أهداف نظام المعلومات المحاسبية المحددة بإنتاج المعلومات المحاسبية لفئات محددة ولأطر محددة زماناً ومكاناً.
- ب. عدم قدرة نظام المعلومات المحاسبي على توفير معلومات نافعة لنماذج القرارات بشكل مطلق، لأسباب تعود إلى نواحي معرفية أو تصميمية، وبذلك يعجز نظام المعلومات المحاسبي عن تحقيق أهم أهدافه وهي توفير وتجهيز كافة المعلومات المطلوبة من قبل كافة صناع القرار، وبالتالي يتم استبعاد بعض أنواع المعلومات وإبقاء أنواع أخرى وهو ما يمثل نقطة قصور كبيرة في نظام المعلومات المحاسبي.
- ج. يتضح من خلال استعراض أهداف نظام المعلومات المحاسبي أن الهدف الأساسي للنظام يتمثل في توفير المعلومات المفيدة لمتخذي القرارات لذلك تعتبر خطوة تحديد احتياجات المستخدمين من الخطوات الهامة في مرحلة تحليل النظام وتحديد أهدافه، فعدم التحديد الدقيق للاحتجاجات من المعلومات سيؤدي عادة إلى قرارات غير صحيحة ذلك لأن النتائج التي يحصل عليها المستخدمين في هذه الحالة ستكون كثيرة و ملئية بمعلومات غير ملائمة ينتج عنها تضخم في المعلومات المتاحة وهو ما يدفع متخذي القرارات للبحث عن مصدر آخر للمعلومات التي في الغالب ستكون غير دقيقة وغير ملائمة.
- د. الزيادة المضطربة والمستمرة في عدد الفئات المستخدمة للقوائم والتقارير المالية، وعدم إمكانية حصرها وتحديدها بشكل نهائي، إضافة إلى الزيادة المضطربة والمتمامية في كمية ونوعية المعلومات المطلوبة لكل فئة من فئات المستخدمين، وعدم قدرة النظام على تلبية احتياجات هذه الفئات من المعلومات المطلوبة وما يقابلها من عجز الأطراف داخل المجتمع المحاسبي عن مواجهة الضغوط لتلبية هذه الزيادة في كم ونوع المعلومات المطلوبة من جهة، والزيادة في عدد المستخدمين من جهة أخرى، وهو ما انعكس بشكل كبير على إضعاف الثقة في مهنة المحاسبة وقدانها للأهمية المعلقة عليها بشكل واضح.
- هـ. يرتبط تحقيق أهداف نظام المعلومات المحاسبي بمعرفة نماذج القرارات التي يمكن أو ينبغي أن يستخدمها متخذ القرار، وترتبط نماذج القرارات هذه وبشكل كبير بوجود علاقات بين المعلومات المحاسبية وبين المدخلات المستخدمة في نماذج القرار، وهو ما عجزت نظريات المحاسبة المعيارية والوضعية عن تحديده أو الوصول إليه في الوقت الراهن حيث:
- تكمن الصعوبة في استخدام النماذج المعيارية لتحديد نماذج القرارات في أن المستخدمين يكونون محدودين بالمعلومات المتاحة لهم، وهو ما قد لا يمكنهم من استخدام أفضل النماذج التي تقوم على المعلومات المتاحة لديهم.
  - بالرغم من المحاولات العديدة التي قام بها المنظرون الوضعيون في المحاسبة لتحليل وتحديد تلك العلاقات، إلا أن الدراسات والبحوث التي قاموا بها لم تكن كافية لتحديد ذلك نظراً لارتباط نماذج

القرارات بكثير من المتغيرات ومنها (الأحداث التي ينبغي أن تتضمنها تلك النماذج، العناصر التي تمثل المتغيرات في تلك النماذج، المجموعات البديلة المتولدة عن المعلومات المحاسبية، والإجراءات أو الطرق المحاسبية البديلة المؤثرة على تلك القرارات) وهو ما يجعلها موضوعاً للتغير المستمر كلما تم تغيير المعلومات.

و. تتفق الكثير من الآراء على أن نظام المعلومات المحاسبى قد نجح وإلى حد ما في تحقيق هدفه في قياس وتحليل نتائج نشاط الوحدات الاقتصادية (بالرغم من وجود بعض المشاكل في عملية القياس)، إلا أن الآراء ما تزال متناقضة وإلى حد كبير حول مدى قدرة النظام على تحقيق هدف التنبؤ ويعود السبب الأساسي في ذلك إلى قصور نظرية المحاسبة عن توفير الأسس المنطقية والعلمية اللازمة ل القيام بعملية التنبؤ، أو توفير أي معالجات مرتبطة بالتنبؤ أو توفير مؤشرات موجهة لقدرة البيانات المحاسبية على التنبؤ بنقاط التحول ويرجع ذلك وبحسب رأي الباحثان إلى:

- عدم قابلية النماذج المعيارية للاختبار العملي وعدم وجود نماذج معيارية موثوق بها.
- قصور النماذج الوضعية عن إيجاد علاقات مباشرة بين المعلومات المحاسبية والأحداث المستقبلية والقصور في تفسير العلاقات بين الأحداث الماضية والمستقبلية للأحداث في ظل تعقيدات بيئية الأعمال، مع وجود بعض الاستثناءات التي تعد من باب التنبؤ غير المباشر وهو من أكثر المفاهيم الشائعة تطبيقاً في مجال القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية، والذي يقوم على افتراض وجود علاقة بين الأحداث الماضية والأحداث المستقبلية مع أن التغيرات في البيئة والعوامل الخارجية قد تكون سبباً في تغير نمط تلك التنبؤات.

وتذهب بعض الآراء داخل المجتمع المحاسبى للقول بأن على نظام المعلومات المحاسبى أن يوفر معلومات جارية بالإضافة إلى المعلومات التاريخية وبشكل يسمح للمستخدمين بإعداد تنبؤاتهم الخاصة عن المستقبل، حيث أن عملية التنبؤ تتطلب التقييم الشخصي بالإضافة إلى تحليل عدد كبير من المتغيرات والافتراضات والتي يعتقد بأن للمستخدمين القدرة على فهمها إذا ما تم القيام بإعداد التنبؤات بالاعتماد على معلومات إضافية، في حين ترى بعض الآراء أن لإدارة الوحدة الاقتصادية موارد وإمكانيات ممتازة تصلح لإعداد تنبؤات موثوق بها وأن إمكانية نشر هذه التنبؤات تزيد من كفاءة الأسواق المالية.

ز. قصور نظام المعلومات المحاسبى عن توفير المعلومات الكافية عن المجالات الاجتماعية والبيئية وتلك المتعلقة بالموجودات البشرية، حيث تخصص النظام في توفير أنواع محددة من المعلومات وكيفية الإفصاح عنها، ويعود السبب في ذلك وبشكل كبير إلى عدم وجود مرجع علمي يتمثل بنظرية محاسبية مقبولة وموحدة قادرة على توفير الخلفية العلمية للقياس والإفصاح عن هذا النوع من المعلومات الإضافية التي قد يتربّط عليها تحديد أهداف ومفاهيم ومبادئ وتطبيقات إضافية.

ح. لقد شغل الجدل القائم بين الآراء القائلة بضرورة أن تكون التقارير المالية موجهة لخدمة الأغراض العامة، وبين الآراء القائلة بضرورة أن تكون التقارير المالية موجهة للأغراض الخاصة مساحة كبيرة في الأدب المحاسبى، حيث يرتبط هذا الموضوع بصورة مباشرة بتحديد أهداف المحاسبة وما يتربّط عليها من أجزاء ومكونات أخرى لنظرية المحاسبة أو الإطار المفاهيمي (باعتباره الحل البديل المتأخر حالياً لنظرية المحاسبة)، وبحسب وجهات النظر المعاصرة فإن التقارير ذات الغرض العام المنتجة من قبل نظام المعلومات المحاسبى والموجهة لتلبية احتياجات أطراف معينة على حساب جهات أخرى لم يعد ملائماً ومفضلاً حالياً، حيث ترى الكثير من الآراء أن التكنولوجيا

ال الحديثة التي يمكن استغلالها في عمل نظام المعلومات المحاسبي قادر على تجهيز وتوفير المعلومات الضرورية للمستخدمين المختلفين بشكل أسهل مما كان في السابق، وتوفير قوائم متعددة تضم معلومات مختلفة تناسب الاحتياجات المختلفة من المعلومات رغم تنويعها، وهو ما يقتضي ضرورة تحول مفهوم نظام المعلومات المحاسبي من توفير المعلومات المتواقة مع الأهداف العامة إلى بنك معلومات بإمكانه توفير أنواع عديدة من المعلومات تناسب الأغراض العامة والخاصة، وهو ما لا يمكن تحقيقه إلا بوجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة تكون مرشدًا لما سيتم إثباته في هذه التقارير وتحديد أوان إثباته، كما أن هذه النظرية ستتوفر قاعدة لانطلاق نحو فهم وإدراك أعلى لهذه الحاجات وكيفية تلبيتها.

ط. إن الاختلاف في أهداف متخذى القرارات من خارج الوحدة الاقتصادية عن أهداف متخذى القرارات داخل الوحدة يجعل من عملية تحليل آثار المعلومات المنتجة من قبل نظام المعلومات المحاسبي على القرارات عملية صعبة جدًا، حيث يؤثر التناقض أو التعارض في صالح الأطراف الخارجية والداخلية على تحديد الأهداف ويرتبط ذلك وبحسب رأي الباحثان بعدم وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة قادرة على تحديد الأهداف النهائية للمستخدمين الحاليين والمحتملين وتحديد طبيعة وحدود احتياجاتهم من المعلومات الالزامية لاتخاذ القرارات، وهو ما يجعل من الصعب الوصول إلى نظام المعلومات المحاسبي المثالي أو الشامل القادر على تحقيق جميع أهدافه. ي. تتفق معظم الآراء داخل المجتمع المحاسبي الدولي على أن نظام المعلومات المحاسبي قد نجح إلى حد بعيد في تحقيق هدفه المتمثل بتقديم المعلومات الكمية، كما تتفق هذه الآراء وبشكل كبير على أن نظام المعلومات المحاسبي لم يقدر وإلى حد الآن على توفير المعلومات غير الكمية، حيث يعتبر توفير المعلومات عن الأحداث أو التعاملات التي لا يمكن التعبير عنها بمقاييس كمية أكثر صعوبة من تلك الكمية، ويرتبط ذلك وبحسب رأي الباحثان بعدم وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة قادرة على توفير الأسس العلمية لتحديد الأهمية النسبية لذلك النوع من الأحداث أو العمليات أو تحليل أهمية تأثيرها على قرارات المستخدمين أو تحديد مدى ملائمتها، بالإضافة إلى عدم وجود أساس علمية لإنصاف عن ذلك النوع من التعاملات.

ك. نظراً لأن نظام المعلومات المحاسبي يعمل في بيئة معينة يتفاعل معها ويؤثر فيها ويتأثر بها لذا فإنه يمكن القول بأنه لا يمكن للنظام تحقيق أهدافه التي وجد من أجلها بشكل مطلق بسبب القيود المفروضة على النظام، والتي قد تكون قيود داخلية نابعة من الإطار المعرفي الذي يستند عليه بناء النظام والذي يحدد أهدافه ومسار عمله، أو قد تكون قيود خارجية تتعكس على النظام وأهدافه من خلال بيئته المحيطة به.

٢. نظرة تحليلية لانعكاسات واقع نظرية المحاسبة على خصائص نظام المعلومات المحاسبي: يرى الباحثان أن نظام المعلومات المحاسبي لم يستطع ولحد الآن تحقيق متطلبات العمل بالخصوص التي سبق ذكرها لوجود مجموعة من المحددات التي يتطلب الأمر التعرف عليها وتحديد أساليب مواجهتها، والتي يؤمن الباحثان بحقيقة ارتباطها وإلى حد بعيد بعجز الأطراف المختلفة داخل المجتمع المحاسبي الدولي عن وضع نظرية محاسبية مقبولة وموحدة ومن هذه المحددات ما يلي:  
أ. قصور نظام المعلومات المحاسبي عن تحقيق خاصية الواقعية، حيث تتباهى آراء الباحثين والمنظرين في المحاسبة حول مدى رضى المستخدمين عن جودة وتوقيت المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبي لهم في الواقع، وبعيداً عن الرؤى النظرية حيث تذهب بعض الآراء

للقول بقدرة النظام على تحقيق رغبات المستخدمين من المعلومات، فيما تذهب بعض الآراء لقوله بوجود فجوة بين احتياجات المستخدمين من المعلومات وبين محتويات التقارير منها، وترى هذه الآراء بأن الكثير من المستخدمين يقومون بتوفير احتياجاتهم من المعلومات بأنفسهم ومن مصادر خارج نطاق التقارير المالية "وهو ما يؤيده الهدف ٦ من الكشف المفاهيمي رقم ٨ الصادر ضمن مشروع الإطار المفاهيمي المشترك بين (IASB) و (FASB) عام ٢٠١٠"، وأن استمرار هذا الموقف يمكن أن يشكل خطراً على المحاسبة والمحاسبين، حيث يمكن أن تعود المحاسبة بذلك لتعتبر مهنة وحرة ويعود المحاسبون إلى أدوارهم القديمة حينما كان عمل المحاسبين لا يتعدى حدود توثيق تاريخ الوحدة الاقتصادية فقط.

ب. إن الكثير من المفاهيم والضوابط المحاسبية المحددة لقياس والإفصاح والتي يتم على أساسها تصميم وإعداد نظام المعلومات المحاسبي تفتقر إلى الأساس العلمي والمعرفة الموضوعية لعدم وجود أساس أو خلفية نظرية علمية أو معرفية ممثلة بنظرية مقبولة وموحدة يمكن على أساسها تحديد المفاهيم والضوابط والتطبيقات وبشكل يمكن معه ضمان سلامة هذه المفاهيم وعدم تباينها وثباتها من الناحية العلمية المنطقية، حيث يتم توليد المعلومات داخل نظام المعلومات المحاسبى عبر مراحل أو خطوات تم بناء وتأسيس الكثير منها اعتماداً على مفاهيم وضوابط تستند في كثير من جوانبها على أساس قائمة على الذاتية والاجتهادات الشخصية والملحوظات والتجارب الشخصية للمحاسبين المهنيين ومصالح الفئات ذات التأثير في الممارسات المحاسبية، وبهذا يفقد نظام المعلومات المحاسبي إلى خاصية مهمة من خواصه وهي خاصية العلمية.

ج. إن عدم الاتفاق على المبادئ النهائية لنظرية المحاسبة والتحول بدلاً عنها للعمل وفق المعايير والقواعد المحاسبية سواء كانت منها معايير محاسبية دولية أو قواعد محاسبية محلية يجعل من نظام المعلومات المحاسبي نظاماً متغيراً وقابلًا للتتعديل المستمر، وبالرغم من كون المرونة أحد الخصائص المطلوب توافرها في نظام المعلومات المحاسبي، حيث ترتبط منفعة المعلومات المحاسبية التي يوفرها النظام مع قدرتها على خدمة أغراض اتخاذ القرارات، إلا أن المرونة التي تتيحها البدائل المحاسبية في المقابل تجعل من هذا النظام وفي كثير من الأحيان يفقد أهميته ويكون مجالاً للتلاعب من قبل مصممي هذا النظام هذا من جانب، ومن جانب آخر فإن المرونة غير المنضبطة المتاحة لمصممي النظام يمكن أن تؤدي إلى تغييرات ذات عواقب وخيمة على مستخدمي هذه النظم ممثلة بقرارات خاطئة قد تؤدي في كثير من الأحيان لحدوث الأزمات الاقتصادية والانهيارات المالية، حيث تؤدي التغييرات غير المنضبطة للنظام إلى تغييرات في المعلومات وهي ما تؤدي إلى تغييرات في التقديرات وبالتالي إلى حدوث تغييرات في القرارات.

د. يعتمد تصميم نظام المعلومات المحاسبي وبالتالي تحديد إجراءاته وطرق تشغيله بشكل كبير على اختيار المحاسب للبيانات التي تمثل مدخلات هذا النظام، والتي تعتمد بشكل كبير على اختياره لطرق قياس الأحداث والعمليات الاقتصادية، وعليه فإن عدم تقيد المحاسب بقواعد قياس معينة وعدم قدرته على تحديد المنافع للممارسات المحاسبية البديلة في المواقف التي تعتمد على قرارات مختلفة يمكن أن يؤدي إلى فقدان النظام لخاصية من أهم خواصه وهي إمكانية الاعتماد عليه.

هـ. بالرغم من أهمية خاصية اقتصادية النظام والتي تشير إلى ضرورة أن لا تزيد تكلفة تشغيل النظام عن عائداته، وتعدد النماذج التي يمكن من خلالها دراسة وتحليل علاقة (التكلفة/المنفعة) لأحد الخصائص الأساسية الحاكمة لعمل نظام المعلومات المحاسبي، إلا أن عملية القياس والتحديد

والمقارنة لمدى تحقيق هذه الخاصية قد تكون عملية صعبة ومعقدة في الواقع العملي لارتباط خاصية الاقتصادية في النظام إلى حد كبير بتجهيزات الفكر المحاسبي لتفصيل توفير المعلومات الملائمة والمطلوبة لقرارات معينة، وأن على المعلومات التي يوفرها النظام أن تتلاءم مع الموقف الذي تم اتخاذ قرار بصدره، إلا أن هذه المعلومات الملائمة من وجهة نظر الفكر المحاسبي قد تكون كلفتها أكبر من منفعتها المتولدة عنها.

و. تعتبر قدرة نظام المعلومات المحاسبي على توفير معلومات يمكن الاعتماد عليها كأساس في عملية التنبؤ بمثابة الاختبار الأمثل لنجاح النظام ومدى تحقيقه لأهدافه، وترتبط قدرة النظام على العمل لتحقيق هذا المطلب إلى حد كبير بوجود نظرية محاسبية قادرة على توفير الأسس الملائمة لتعظيم القدرة على التنبؤ، والذي يعتبر اصطلاحاً نسبياً حيث تحسن هذه القدرة تدريجياً بتطوير نظرية جديدة أو تعديل النظرية القائمة وتوفير وسائل أو أساليب أكثر جودة لتطبيق هذه النظرية عملياً، وبما يمكن أن يساهم في توفير تنبؤ أفضل بعد الأخذ بنظر الاعتبار قدرة النظرية الجديدة أو المعدلة على قياس المخاطر المرتبطة بعملية التنبؤ ودقة هذه التنبؤات.

ز. ترتبط خاصية الوضوح والبساطة وبشكل كبير مع قدرة مصممي ومشغلي نظام المعلومات المحاسبي على فهم وتصور المفاهيم والفرض ومبادئ الحاكمة لعمل النظام، حيث لا يمكن لمصممي ومشغلي النظم من تحديد الأهداف التي على النظام تحقيقها ما لم يتم تحديد هذه المفاهيم ومبادئ، وهو ما يعتبر غير وارداً في غياب أسس علمية منطقية لتشغيل وإنتاج المعلومات.

ح. قصور النماذج المقترحة من قبل المنظرين الوضعيين لقياس تكلفة ومنفعة المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبي لإظهار أهمية التقدير القيمي لكل من التكلفة والمنفعة بهدف الوصول إلى أفضل نظام محاسبي ممكن للمعلومات يؤدي إلى تعظيم المنافع الصافية للوحدة الاقتصادية أو المساعدة على الأقل في اختيار النظام الذي تكون منفعته الصافية أكبر من أي بديل آخر، حيث ترتبط عملية التقييم والقياس على تحديد نماذج تكلفة معينة وهو ما يعتمد إلى حد بعيد على تعبير محدد لكل بديل من جانب، وتقدير معين للمنفعة لكل بديل من جانب آخر، إضافة إلى أهمية توفير هذه النماذج لعلاقات تبادلية بين تكاليف النظام وخصائصه والتبدلات بين منفعة النظام وخصائصه.

ط. تعتمد الكثير من الإجراءات المحاسبية الحالية على أفكار كلاسيكية قديمة قد لا ترتبط نتائجها بالواقع، وترتبط هذه الإجراءات بمجموعة من الفرضيات التي تؤثر وبشكل مباشر في تحديد مدخلات النظام وعمليات التشغيل فيه، وبالتالي على مخرجات النظام وهو ما يبعد النظام عن تحقيق خاصية الواقعية كأحد الخصائص المهمة المحددة لعمل نظام المعلومات المحاسبي، وهو ما يستدعي إعادة النظر في هذه الإجراءات بصورة مستمرة ودورية ليتم تعديلها وفق احتياجات أو متطلبات البيئة المعاصرة التي يعمل النظام في ظلها.

### **المبحث الثالث: (الجانب العملي)**

#### **التحليل الإحصائي لعينة البحث واختبار مدى صدق الاستبانة وثباتها واختبار فرضيتي البحث**

أولاً. أداة وعينة البحث: لغرض دعم الجانب النظري من البحث وبهدف اختبار فرضيتي البحث الرئيسية فلقد قام الباحثان باختيار مجتمع الأكاديميين في أقسام المحاسبة إيماناً من الباحثين بأن

فهمهم لموضوع البحث ومحوريها ومتغيريها سوف يضمن فرصة الحصول على إجابات أكثر دقة وبما يساهم في تعزيز فكرة البحث وفرضيته.

وقد قام الباحثان باختيار عينة عشوائية مكونة من (١٠٥) مبحوثاً (فردأ) تم إرسال الاستمارة إليهم (عن طريق التسليم يدوياً أو عن الطريق البريد الإلكتروني) تم استرداد (٩١) استمارة منها صالحة للتحليل.

**ثانياً. وصف محاور استمارة الاستبانة:** تضمنت الاستبانة عدداً من الأسئلة (العبارات) التي تتعلق بالبيانات الشخصية عن الأفراد عينة البحث إضافة إلى ما يتعلق منها بالمحورين الرئيسيين في الاستمارة وهما:

**المحور الأول:** الأسئلة المتعلقة بالمتغير المستقل (واقع نظرية المحاسبة) والذي يضم (٦) أسئلة.

**المحور الثاني:** الأسئلة المتعلقة بالمتغير التابع (المعتمد) (أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي) والذي يضم (١٨) سؤال.

**ثالثاً. التحليل الوصفي لعينة البحث:** يتناول هذا الجزء تحليلاً وصفياً لخصائص أفراد عينة البحث من خلال تحديد (العدد، والنسبة) للبيانات الشخصية لأفراد عينة البحث والتي تتضمن الأسئلة عن كل من (اللقب العلمي، الشهادة، وعدد سنوات الخدمة) وكما في الجدول الآتي:

**الجدول (١): الوصف الإحصائي لخصائص الأفراد عينة البحث**

اللقب العلمي									
أستاذ		أستاذ مساعد		مدرس		مدرس مساعد			
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد		
٢,٢	٢	٢٢,٠	٢٠	٣٦,٣	٣٣	٣٩,٦	٣٦		
الشهادة العلمية									
دكتوراه		ماجستير							
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد		
٣٨,٥	٣٥	٦١,٥	٥٦						
عدد سنوات الخدمة الجامعية									
٢٥ سنة فأكثر		٢٥-٢١ سنة		٢٠-١٦ سنة		١٥-١١ سنة			
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد		
١٩,٨	١٨	٢,٢	٢	٣٦,٣	٣٣	١٣,٢	١٢	٢٨,٦	٢٦

يظهر من خلال الجدول (١) ما يلي:

- فيما يتعلق باللقب العلمي: يتوزع أفراد عينة البحث بين (أربعة) فئات كانت أكبر نسبة منها لفئة (مدرس مساعد) حيث بلغت نسبتها (٣٩,٦٪) تليها فئة (مدرس) بنسبة (٣٦,٣٪) بينما بلغت فئة (أستاذ مساعد) ما نسبته (٢٢,٠٪) في حين لم تتضمن العينة سوى نسبة (٢,٢٪) من فئة (أستاذ)، ويمكن من خلال النتائج السابقة الوصول إلى حقيقة أن النسبة الغالبة من أفراد عينة البحث هم من يحملون ألقاباً علمية متوسطة وعالية (مدرس، أستاذ مساعد، وأستاذ) (نسبة ٦٠,٤٪ من إجمالي أفراد عينة البحث) وهو ما يصب في مصلحة البحث وتعزيز نتائجه.

- فيما يتعلق بالشهادة: إن النسبة الأكبر من أفراد عينة البحث هم من حملة شهادة (الماجستير) حيث بلغت نسبتهم (٦١,٥٪) من العدد الكلي لأفراد عينة البحث مقابل ما نسبته (٣٨,٥٪) من حملة

شهادة (الدكتوراه)، وبالرغم من أن النسبة الأقل هي لفئة حاملي شهادة (الدكتوراه) إلا أن ذلك لا يقل من أهمية رأي الفئة الثانية (حاملي شهادة الماجستير) حيث أن هناك عدداً كبيراً من هذه الفئة هم من أصحاب الألقاب العلمية (مدرس، وأستاذ مساعد) وهو ما يصب في مصلحة البحث وتعزيز نتائجه.

- فيما يتعلق بعدد سنوات الخدمة: تم توزيع عدد سنوات خدمة أفراد عينة البحث بين (خمسة) فئات، وأن النسبة الأكبر كانت لفئة (٢٠-١٦) سنة حيث بلغت نسبتها (%)٣٦,٣ تليها فئة (١٠-٥) سنة بنسبة (%)٢٨,٦، بينما بلغت فئة (أكثر من ٢٥) سنة ما نسبته (%)١٩,٩ تليها فئة (١٥-١١) سنة بنسبة (%)١٣,٢ في حين جاءت فئة (٢٥-٢١) سنة في الترتيب الأخير بنسبة (%)٢,٢، وتشير الأرقام السابقة إلى أن النسبة الأكبر من أفراد عينة البحث هم من الذين يمتلكون سنوات خدمة كثيرة وبالتالي فهم يمتلكون خبرة كبيرة فأغلب أفراد العينة (%)٧١,٤ هم من الذين تزيد سنوات خدمتهم الجامعية عن (عشرة) سنوات وهو ما يصب في مصلحة البحث وتعزيز نتائجه.

**رابعاً. التحليل الوصفي لمحاور الاستبانة:** سيتم في هذا القسم تحليل وتفسير نتائج استماراة الاستبانة للأسئلة الواردة فيها ضمن المحورين (الأول، والثاني) على التوالي من خلال تحليل واحتساب (عدد التكرارات، النسب المئوية، المتوسطات، الانحراف المعياري، ودرجة الاتفاق) لكل سؤال من أسئلة محوري الاستبانة وهو ما سيساهم في إثبات فرضية وجود القصور في نظرية المحاسبة وأهمية انعكاساتها وباستخدام الأدوات الإحصائية التي تم الإشارة إليها وكما يلي:

### المحور الأول: واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً

وهو ما يمثل محور المتغير المستقل في البحث والذي يتضمن (٦) أسئلة تم تلخيص نتائج تحليلها في الجدول الآتي:

**الجدول (٢): الوصف الإحصائي للإجابات عن محور (واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً)**

درجة الاتفاق	انحراف المعياري	المتوسط	أتفق تماماً (٥)		أتفق (٤)		لا أعلم (٣)		لا أتفق (٢)		لا أتفق تماماً (١)		السؤال
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
٨٣,٥٢	٠,٧٦٩	٤,١٧٦	٣٥,٢	٣٢	٥١,٦	٤٧	٨,٨	٨	٤,٤	٤	٠	٠	Q1
٨١,٧٦	٠,٨١٢	٤,٠٨٨	٣٠,٨	٢٨	٥٣,٨	٤٩	٨,٨	٨	٦,٦	٦	٠	٠	Q2
٨٤,٨٤	٠,٧٠٥	٤,٢٤٢	٣٧,٤	٣٤	٥١,٦	٤٧	٨,٨	٨	٢,٢	٢	٠	٠	Q3
٨٢,٢٠	٠,٧٣٧	٤,١١٠	٢٨,٦	٢٦	٥٨,٢	٥٣	٨,٨	٨	٤,٤	٤	٠	٠	Q4
٧٧,٣٦	٠,٥٤٢	٣,٨٦٨	٦,٦	٦	٧٥,٨	٦٩	١٥,٤	١٤	٢,٢	٢	٠	٠	Q5
٧٤,٧٢	٠,٥٣٤	٣,٧٣٦	٠	٠	٧٨,٠	٧١	١٧,٦	١٦	٤,٤	٤	٠	٠	Q6
المعدل		٠,٦٨٣	٤,٠٣٧	٢٣,١	٢١,٠	٦١,٥	٥٦,٠	١١,٤	١٠,٣	٤,٠٣	٣,٦٧	٠	

يتضح من خلال الجدول (٢) أن المعدل العام لمحور واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً بلغ (٤,٠٣٧) وهو أكبر من مستوى اتفاق ليكرت مع انحراف معياري (٠,٦٨٣) ودرجة اتفاق (٣٠,٧٣)، وهو ما يؤدي إلى القول باتفاق الأفراد عينة البحث على أن الأسئلة الواردة في هذا المحور تمثل فعلاً واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً، وهو ما يتفق مع فكرة البحث التي تشير إلى وجود نواحي القصور والنقص في نظرية المحاسبة وبما يؤدي إلى القول بعدم وجود نظرية محاسبية مقبولة وموحدة وبحسب النتائج الواردة في الجدول فقد حصل السؤال الثالث (عجز

نظريّة المحاسبة عن رسم حدود مستقلة لها تفصيلها وتميّزها عن العلوم وال المجالات المعرفية الأخرى) على أكبر متوسط اتفاق (٤,٢٤٢) وهو أكبر من متوسط الاتفاق لمقياس ليكرت الذي يساوي (٣) مع انحراف معياري (٠,٧٠٥) ودرجة اتفاق (٨٤,٨٤٪) في حين حصل السؤال السادس (عجز نظرية المحاسبة عن تقديم التفسيرات العلمية لكيفية تشغيل البيانات ومن ثم توصيلها كمعلومات محاسبية نافعة) على أقل متوسط (٣,٧٣٦) وهو أيضاً أكبر من متوسط الاتفاق لمقياس ليكرت مع انحراف معياري (٠,٥٣٤) ودرجة اتفاق (٧٤,٧٢٪)، بينما كانت بقية أسئلة المحرر بمستويات مختلفة ومتقاربة وتتراوح بينهما.

### **المحرر الثاني: أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي**

وهو ما يمثل محور المتغير التابع (المعتمد) في البحث الذي تضمن (١٨) سؤال، والتي تم تلخيص نتائج تحليلها من خلال الجدول الآتي:

#### **الجدول (٣): الوصف الإحصائي للإجابات عن محور**

#### **(أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي)**

درجة الاتفاق	انحراف المعياري	المتوسط	اتفق تماماً (٥)		اتفق (٤)		لا أعلم (٣)		لا أتفق (٢)		لا أتفق تماماً (١)	
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	السؤال
٧٦,٧٠	٠,٧٦٤	٣,٨٣٥	١٥,٤	١٤	٥٩,٣	٥٤	١٨,٧	١٧	٦,٦	٦	٠	٠ Q1
٨١,٧٦	٠,٧٥٥	٤,٠٨٨	٢٨,٦	٢٦	٥٦	٥١	١١,٠	١٠	٤,٤	٤	٠	٠ Q2
٧٩,٧٨	٠,٩٩٤	٣,٩٨٩	٣٥,٢	٣٢	٣٩,٦	٣٦	١٦,٥	١٥	٦,٦	٦	٢,٢	٢ Q3
٨١,٧٦	٠,٧٥٥	٤,٠٨٨	٢٨,٦	٢٦	٥٦,٠	٥١	١١	١٠	٤,٤	٤	٠	٠ Q4
٧٩,٥٦	٠,٨٢٩	٣,٩٧٨	٢٢,٠	٢٠	٦٢,٦	٥٧	٨,٨	٨	٤,٤	٤	٢,٢	٢ Q5
٧٧,٨٢	٠,٥٦٧	٣,٨٩١	٤,٤	٤	٨٦,٨	٧٩	٢,٢	٢	٦,٦	٦	٠	٠ Q6
٧٨,٩٠	٠,٧٣٦	٣,٩٤٥	١٩,٨	١٨	٥٩,٣	٥٤	١٦,٥	١٥	٤,٤	٤	٠	٠ Q7
٨٢,١٨	٠,٩٢٤	٤,١٠٩	٣٥,٢	٣٢	٥١,٦	٤٧	٤,٤	٤	٦,٦	٦	٢,٢	٢ Q8
٨٠,٠٠	٠,٨١٧	٤,٠٠٠	٢٦,٤	٢٤	٥٣,٨	٤٩	١٣,٢	١٢	٦,٦	٦	٠	٠ Q9
٧٩,١٢	٠,٦٩٨	٣,٩٥٦	١٥,٤	١٤	٧١,٤	٦٥	٦,٦	٦	٦,٦	٦	٠	٠ Q10
٨٠,٤٤	٠,٦٤٩	٤,٠٢٢	١٧,٦	١٦	٧١,٤	٦٥	٦,٦	٦	٤,٤	٤	٠	٠ Q11
٧٩,٥٦	٠,٤٤٧	٣,٩٧٨	٦,٦	٦	٨٦,٨	٧٩	٤,٤	٤	٢,٢	٢	٠	٠ Q12
٨٣,٠٨	٠,٥١٥	٤,١٥٤	١٩,٨	١٨	٧٨	٧١	٠	٠	٢,٢	٢	٠	٠ Q13
٧٥,١٦	٠,٥٢٤	٣,٧٥٨	٠	٠	٨٠,٢	٧٣	١٥,٤	١٤	٤,٤	٤	٠	٠ Q14
٧٨,٦٨	٠,٦٤٦	٢,٩٣٤	١٣,٢	١٢	٧١,٤	٦٥	١١	١٠	٤,٤	٤	٠	٠ Q15
٧٦,٠٤	٠,٦١٩	٣,٨٠٢	٤,٤	٤	٧٨	٧١	١١	١٠	٦,٦	٦	٠	٠ Q16
٨٢,١٨	٠,٧٣٧	٤,١٠٩	٢٦,٤	٢٤	٦٤,٨	٥٩	٢,٢	٢	٦,٦	٦	٠	٠ Q17
٧٦,٩٢	٠,٥٥٦	٣,٨٤٦	٢,٢	٢	٨٦,٨	٧٩	٤,٤	٤	٦,٦	٦	٠	٠ Q18
٧٩,٤٢	٠,٦٩٦	٣,٩٧١	١٧,٨	١٦,٢	٦٧,٤	٦١,٤	٩,١١	٨,٢٨	٥,٢٦	٤,٧٨	٠,٣٧	٠,٣٣ المعدل

يوضح الجدول (٣) المتوسط والانحراف المعياري ودرجة الاتفاق لكل سؤال (عبارة) من

الأسئلة التي تضمنها هذا المحرر وبحسب التحليل التالي:

جاء السؤال (١٣) والذي ينص على (افقار ن. م. م. للقدرة على الارتكاز على الأساليب العلمية التي تساعده على توفير المعلومات النافعة لتخفيض حالة عدم التأكيد والتنبؤ بالمستقبل والمفاضلة بين البدائل) في المرتبة الأولى بأكبر متوسط بمقدار (٤,١٥٤) وهو أكبر من مستوى اتفاق ليكرت مع انحراف معياري (٠,٥١٥) ودرجة اتفاق (٨٣,٠٨٪) في حين جاء السؤال (١٤) والذي ينص على (قصور ن. م. عن تقديم مجموعة متناسقة من المعلومات أو المخرجات المترابطة التي يمكن استخدامها كمدخلات للنظم الفرعية الأخرى داخل الوحدة الاقتصادية) في

المرتبة الأخيرة بمتوسط (٣,٧٥٨) وهو أيضاً أكبر من مستوى اتفاق ليكرت مع انحراف معياري (٥٢٤، ٥٧٥، ١٦٪) بينما جاءت متوسطات ودرجات الإنفاق لبقية أسئلة هذا البعد متقاربة وتتراوح بينهما.

**خامساً. اختبار الثبات (Reliability) والصدق (Validity) للاستبانة (الاتساق):** من العناصر الأساسية لصلاحية الاعتماد على نتائج الاستبانة اختبارها من حيث معامل الثبات والذي يشير إلى استقرار المقياس أو ثباته أو ما يعني الحصول على النتيجة نفسها واستقرارها وعدم تغيرها بشكل كبير ومؤثر لو تم إعادة توزيع الاستبانة لأكثر من مرة خلال فترات زمنية مختلفة وتحت الظروف والشروط نفسها، وسيتم لهذا الغرض استخدام معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alfa) وهو معامل يأخذ قيماً تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون متساوية للصفر أو أقل من (٠,٦٠)، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام تكون قيمة المعامل تساوي الواحد وعموماً يكون هناك ثبات إذا كانت قيمة المعامل أكبر من (٠,٦٠)، كما سيتم في هذا القسم قياس معامل الصدق ويقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضياً الجذر التربيعي لمعامل الثبات أي كلما أقترب من الواحد دل ذلك على صدق الاستبانة والعكس صحيح إذا اقترب من الصفر وعموماً إذا كانت قيمته أكبر من (٠,٨٠) دل ذلك على ثبات وصدق الاستبانة وإمكانية التعويل والاعتماد على نتائجها. لذلك سيتم قياس ثبات وصدق كل من محوري الاستبانة وتلخيصها من خلال الجدول الآتي:

الجدول (٤): اختبار كرونباخ ألفا لقياس ثبات وصدق الاستبانة

معامل الصدق	معامل كرونباخ-ألفا	عدد العبارات	المحور
٠,٩٤١	٠,٨٨٦	٦	المحور الأول: واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً
٠,٩٦٧	٠,٩٣٦	١٨	المحور الثاني: أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي
٠,٩٧٦	٠,٩٥٣	٢٤	كل عبارات الاستبانة

يتضح من خلال الجدول (٤) إن معامل الثبات كرونباخ ألفا وصدق الاستبانة لكل عبارات محوري الاستبانة لأداة القياس تتمتع بدرجة عالية من الثبات والصدق لأنها أكبر من (٦٠٪) (بالنسبة إلى معامل كرونباخ ألفا) وأكبر من (٨٠٪) (بالنسبة إلى معامل الصدق) وهو ما يشير إلى الاتساق الداخلي لعبارات محوري الاستبانة، وهو ما يشير وبالتالي إلى الاتساق الداخلي لجميع عبارات الاستماراة بشكل عام.

**سادساً. اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات:** لغرض معرفة كيفية توزيع محوري الاستبانة من حيث كونها تتوزع توزيعاً طبيعياً أم لا فسيتم في هذا القسم الاعتماد على كل من الاختبارين (Kolmogorov-Smirnov Test) و (اختبار كاي-تربيع) اللذين سيتم على أساسهما تحديد الاختبار الملائم لفرضيتي البحث وهو ما يمكن اختباره من خلال الفرضية الآتية:

**فرضية العدم:** متوسطات محوري الاستبانة تتوزع توزيعاً طبيعياً.

**الفرضية البديلة:** متوسطات محوري الاستبانة لا تتوزع توزيعاً طبيعياً.

تم استخدام البرنامج الإحصائي الجاهز (EasyFit) لاختبار الفرضية أعلاه تحت مستوى معنوية ٥٪ وتم تلخيص أهم نتائج الاختبارين من خلال الجدول الآتي:

**الجدول (٥): اختبار التوزيع الطبيعي لمتوسطات محاور وأبعاد الاستبانة**

Chi-Squared			K.S. T.			المحاور
القيمة الجدولية	p قيمة	الإحصاء	القيمة الجدولية	p قيمة	الإحصاء	
٧,٨١٥	٠,٢٣٢	٤,٢٨٦	٠,١٤٠	٠,٠١٢	٠,١٦٦	المحور الأول
٧,٨١٥	٠,١٩١	٤,٧٥٥	٠,١٤٠	٠,٠٤٩	٠,١٤١	المحور الثاني

يتضح من خلال الجدول (٥) أن متوسطات المحور الأول والثاني تتوزع توزيعاً طبيعياً لأن قيم الإحصاء الخاصة بهذه المحاور (لاختبار K.S أو كاي-تربيع) أقل من قيمتها الجدولية التي تساوي (٠,١٤٠) الخاصة (باختبار K.S.) أو (٧,٨١٥) الخاصة (باختبار كاي-تربيع) وهذا ما تؤكده (قيم-p) التي كانت أكبر من مستوى معنوية (٠,٠٥) إما (لاختبار K.S.) أو (اختبار كاي-تربيع) أو (كلامها).

**سابعاً. العلاقة بين متغيري الاستبانة:** تم حساب مصفوفة الارتباط بين محوري الاستبانة واختبارها تحت مستوى معنوية (%)٥ ولخصت النتائج في الجدول الآتي:

**الجدول (٦): معامل الارتباط واختبارها بين محورا الاستبانة**

المحاور	الأول
	٠,٨٢٠**
الثاني	٠,٠٠٠

يلاحظ من خلال الجدول (٦) أن هناك ارتباط طردي (إيجابي) قوي بين المحور الأول (واقع نظرية المحاسبة) مع المحور الثاني (أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي) مقداره (%٨٢).

**ثمناً. اختبار فرضيتي البحث:** سيتم في هذا القسم اختبار نوعين من الفرضيات من خلال الآتي:  
أ. اختبار فرضيات الأهمية: يتم التركيز في هذا القسم على اختبار مدى وجود أهمية واتفاق لمحوري البحث (المتغير المستقل والتابع)، وقد تم اختبار فرضيات الأهمية والقبول كما يلي:

❖ **فرضية المحور الأول: (واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً):**

**فرضية العدم:** لا يوجد أهمية واتفاق لمحور واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً.

**الفرضية البديلة:** يوجد أهمية واتفاق لمحور واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً.

سيتم هنا اختبار وجود أهمية (اتفاق من قبل المبحوثين مع فرضية البحث) لمحور (واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً) من خلال (٦) أسئلة وذلك من خلال استخدام (اختبار-t) (لأن لها المحو توزيع طبيعي حسب الجدول ٥)، وقد تم تلخيص هذه النتائج في الجدول (٧):

**الجدول (٧): اختبار - t لإجابات المحور الأول**

المحور الأول	المتوسط	فرق المتوسطين	متوسط الخطأ المعياري	t المحسوبة	قيمة p
واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً	٤,٠٣٧	١,٠٣٧	٠,٠٥٧٨٨	١٧,٩١١	٠,٠٠٠

يلاحظ من خلال الجدول (٧) أن متوسط إجابات الاتفاق مع فرضية محور (واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً) بلغ (٤,٠٣٧) وهو أكبر من متوسط مقياس ليكرت الخماسي بمقدار

(١٠٣٧) في حين كانت (قيمة-p) تساوي (٠,٠٠٠) وهي أقل من مستوى معنوية (٥%) (قيمة-t المحسوبة بلغت (١٧,٩١١) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (١,٩٦) مما يعني رفض فرضية عدم وقبول الفرضية البديلة التي تنص على (وجود أهمية واتفاق مع محور واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً) حسب آراء العينة المبحوثة والتي تم اختبارها.

#### ❖ فرضية المحور الثاني (أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي):

**فرضية عدم:** لا يوجد أهمية واتفاق لمحور أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي  
**الفرضية البديلة:** يوجد أهمية واتفاق لمحور أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي.

سيتم هنا اختبار وجود أهمية (اتفاق من قبل المبحوثين مع فرضية البحث) لمحور (أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي) من خلال (١٨) سؤال وذلك من خلال استخدام (اختبار-t) (لأن لهذا المحور توزيع طبيعي حسب الجدول <sup>٥</sup>)، وقد تم تلخيص هذه النتائج في الجدول (٨):

الجدول (٨): اختبار-t لإجابات المحور الثاني

المحور الثاني	المتوسط	فرق المتوسطين	متوسط الخطأ المعياري	المحسوبة T	قيمة p
أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي	٤,٠٥٧٩	١,٠٥٧٩٤	٠,٠٤١٧٩	٢٥,٣١٧	٠,٠٠٠

يلاحظ من خلال الجدول (٣٩) أن متوسط إجابات الإتفاق مع فرضية محور أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي بلغ (٤,٠٥٧٩) وهو أكبر من متوسط مقياس ليكرت الخاسي بمقدار (١,٠٥٧٩٤) في حين كانت (قيمة-p) تساوي (٠,٠٠٠) وهي أقل من مستوى معنوية (٥%) (قيمة-t المحسوبة بلغت (٢٥,٣١٧) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (١,٩٦)) مما يعني رفض فرضية عدم وقبول الفرضية البديلة التي تنص على (وجود أهمية واتفاق مع محور أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي حسب آراء العينة المبحوثة والتي تم اختبارها).

**ب. فرضيات التأثير:** سيتم في هذا القسم تقدير واختبار تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع وسيتم ذلك من خلال تقدير نموذج الانحدار، واختبار الفرضية الآتية:

**فرضية عدم:** لا يوجد تأثير لواقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً على أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي.

**الفرضية البديلة:** يوجد تأثير لواقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً على أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي.

ولاختبار معنوية تأثير محور (واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً) (كمتغير مستقل) على (أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي) (كمتغير تابع) تم تقدير نموذج الانحدار وحساب معامل التحديد له وذلك تحت مستوى معنوية (٥%), وتم تلخيص أهم نتائج الإختبار في الجدول الآتي:

الجدول (٩): تأثير المحور الثاني (واقع النظرية) على أهداف وخصائص نظام المعلومات

معامل التحديد	p-قيمة	F-قيمة	t-قيمة	معلومات الانحدار	واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً
٠,٦٧٣	٠,٠٠٠	١٨٣,٠٩	٤,٦٤٩	١,٠٢٣	القيمة الثابتة
			١٣,٥٣١	٠,٧٣٠	ميل الانحدار

يلاحظ من خلال الجدول (٩) أن (واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً) يفسر ما نسبته (٦٧,٣%) من التغيرات الحاصلة في (أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي)، في حين

كانت (قيمة-t) الخاصة باختبار ميل الانحدار تساوي (١٣,٥٣١) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (١,٩٦) مما يدل على معنويتها وأهميتها وجودها في النموذج المقدر، كما نلاحظ أن (قيمة-F) المحسوبة تساوي (١٨٣,٠٩) وهي أكبر من قيمتها الجدولية تحت مستوى معنوية (٥%) ودرجات حرية (١٠٨٩) التي بلغت (٣,٩٦) وهذا يعني أن النموذج المقدر ملائم للبيانات (وهذا ما تؤكده قيمة-p) التي تساوي (صفر) وهي أقل من مستوى معنوية (٥%) لذاك سيتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على (وجود تأثير لواقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً على أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي).

#### المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً. الاستنتاجات: خلاصة لما تقدم طرحة في محاور البحث في جانبيه النظري والتطبيقي واعتماداً على نتائج التحليل الإحصائي للتساؤلات (العبارات) التي تتضمنها استماراة الاستبانة فقد تم التوصل إلى الاستنتاجات التالية:

١. تعاني نظرية المحاسبة القائمة حالياً عدداً من نواحي النقص والقصور ومن أهمها:
  - قصور نظرية المحاسبة عن رسم حدود مستقلة لها تفصلها وتميزها عن العلوم وال المجالات المعرفية الأخرى.
  - قصور نظرية المحاسبة عن تفسير الكثير من الظواهر وتقديم التنبؤات المفيدة حول سلوك هذه الظواهر في المستقبل وكيفية تأثيرها على القرارات.
  - وجود نظريات متباعدة في أسسها ومرتكزاتها الفكرية وهو ما يعزى لاختلاف وجهات نظر وآراء المنظرين وراجعهم الفكرية.
  - عدم قدرة نظرية المحاسبة على تجاوز الحدود المحلية للبيئات المقترنة لهذه النظرية مما يؤشر إلى عدم وجود نظرية محاسبية مقبولة عالمياً.
  - وجود العديد من النظريات الجزئية (العملية) المؤقتة التي لم تنجح في إثبات واختبار فرضياتها.
  - قصور نظرية المحاسبة عن تقديم التفسيرات العلمية لكيفية تشغيل البيانات ومن ثم توصيلها كمعلومات محاسبية نافعة.
٢. هنالك ارتباط طردي (إيجابي) قوي بين نواحي النقص والقصور في نظرية المحاسبة القائمة حالياً وبين عدم قدرة نظام المعلومات المحاسبي على تحقيق أهدافه والعمل ضمن خصائصه.
  - ٣. إن الاعتراف بوجود نواحي النقص والقصور في نظرية المحاسبة القائمة حالياً يقود إلى عدد من الانعكاسات (التأثير) على كل من أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي ومن أهمها ما يلي:
    - قصور نظام المعلومات المحاسبي عن تحقيق أهم أهدافه في الإفصاح عن معلومات نافعة الأمر الذي يؤثر سلباً باتجاه ضعف الثقة في التقارير المالية.
    - قصور نظام المعلومات المحاسبي عن تحقيق أهداف جميع المستخدمين وتقليل حالة التعارض بين احتياجاتهم في المعلومات.
    - قصور نظام المعلومات المحاسبي عن تحقيق كامل أهدافه بسبب عدم الاتساق الفكري بين أهداف النظام وأهداف التقارير المالية.
    - افتقار نظام المعلومات المحاسبي المقدرة على الارتكاز على الأساليب العلمية التي تساعد على توفير المعلومات النافعة لتخفيض حالة عدم التأكيد والتنبؤ بالمستقبل والمفاضلة بين البدائل.
    - عدم إمكانية الاعتماد على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي بشكل مطلق.

- قصور نظام المعلومات المحاسبي عن تحقيق خاصية الواضحة والبساطة المرتبطة بقدرة مصممي ومشغلي النظام على فهم وتصور المفاهيم والفرضيات والمبادئ الحاكمة لعمل هذا النظام.
- عدم توافر أساس علمي منطقي يضمن الابتعاد عن الذاتية والاجتهادات الشخصية عند صياغة المفاهيم المحاسبية الحاكمة لنوع وكم المدخلات وعمليات التشغيل وضوابط الإفصاح عن مخرجات النظام.
- عجز نظام المعلومات المحاسبي عن مواكبة التطورات والاستفادة من العلوم والحقول المعرفية الأخرى بالشكل الأمثل.
- قصور نظام المعلومات المحاسبي عن العمل بخاصية القدرة على التنبؤ وصعوبة إيجاد العلاقات المباشرة بين المعلومات المحاسبية والأحداث المستقبلية.
- قصور نظام المعلومات المحاسبي عن توفير معلومات مفسرة ذات معنى للكثير من العناصر التي تتضمنها التقارير المالية.

**ثانياً. التوصيات:** بناءً على ما تم التوصل إليه من استنتاجات يوصي الباحثان بما يلي:

١. تنسيق الجهود بين أطراف المجتمع المحاسبي الدولي في اتجاه تحديد أهداف التقارير المالية بشكل نهائي وثبتت لكى يمكن التأسيس على هذه الأهداف في الخطوات التالية لبناء نظرية المحاسبة المقبولة والموحدة، وهو ما سيقود بالتالي إلى معالجة نواحي القصور في نظام المعلومات المحاسبي المتعلقة بقصور النظام عن تحقيق أهدافه العامة والفرعية، وقصوره عن تلبية أهداف جميع المستخدمين وتقليل حالة التعارض بين احتياجات هؤلاء المستخدمين.
٢. تنسيق الجهود بين أطراف المجتمع المحاسبي الدولي في اتجاه تطوير الجوانب الفكرية في المحاسبة ومعالجة نواحي النقص والقصور في نظرية المحاسبة وهو ما سيقود بالتالي إلى معالجة نواحي القصور في نظام المعلومات المحاسبي، والمتعلقة بقصور النظام عن العمل في ظل الخصائص المفترض منه العمل في إطارها وتحقيقها وهو ما يساهم وبشكل كبير في قصور نظام المعلومات المحاسبية عن توفير المعلومات النافعة للمستخدمين المختلفين.

#### المصادر

##### أولاً. المصادر العربية:

١. بلقاوي، احمد رياحي، (٢٠٠٩)، نظرية محاسبية، ترجمة رياض العبد الله وطلال الجحاوي، الجزء الأول، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- ٢.بني عطا، حيدر محمد علي، (٢٠٠٧)، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والطباعة، عمان، الأردن.
٣. حسين، أحمد حسين علي، (٢٠١١)، نظم المعلومات المحاسبية-الإطار الفكري والنظم التطبيقية، الدار الجامعية، الإسكندرية، جمهورية مصر العربية.
٤. رومني، مارشال وستينبارت، بول ج، (٢٠٠٩)، نظم المعلومات المحاسبية، تعریف الحسینی، قاسم إبراهيم، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية.
٥. الزعانين، علا أحمد عبد الهادي، (٢٠٠٧)، أثر التحول في نظم المعلومات المحاسبية -دراسة تطبيقية في وزارة المالية الفلسطينية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
٦. شاهين، علي عبد الله، (٢٠١١)، النظرية المحاسبية-إطار فكري تحليلي وتطبيقي، الطبعة الأولى، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، غزة، فلسطين.

٧. شرويدر، ريتشارد وكلارك، مارتن وكاثي، جاك، (٢٠١٢)، نظرية المحاسبة، ترجمة خالد علي  
أحمد كاجيجي وإبراهيم ولد محمد فال، الطبعة الثانية، دار المريخ للطباعة والنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية.
٨. طبایییة، سلیمة، (٢٠١٦)، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، مركز رماح للبحث وتطوير الموارد  
البشرية، عمان، الأردن.
٩. علي، بن ثابت وسولالم، صلاح الدين، (٢٠١٣)، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير مخرجات  
نظم المعلومات المحاسبية، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد ١، ٩٣-١١٨.
١٠. مبارك، صلاح الدين عبد المنعم، (٢٠١٣)، نظم المعلومات المحاسبية-مدخل رقابي، دار التعليم  
الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، جمهورية مصر العربية.
١١. موسكوف، أ. ستيفن وسيمكين، ج. مارك، (٢٠٠٢)، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات  
(مفاهيم وتطبيقاً)، ترجمة كمال الدين سعيد، مراجعة أحمد حامد حاج، دار المريخ للنشر،  
الرياض، المملكة العربية السعودية.
١٢. الناغي، محمود السيد، (٢٠١٧)، نظرية المحاسبة مدخل معاصر، الطبعة الأولى، المكتبة العصرية  
للنشر والتوزيع، المنصورة، جمهورية مصر العربية.
١٣. نعمان، محصول، (٢٠١٧)، دور معايير المحاسبة المالية الدولية في تطوير نظم المعلومات  
المحاسبية بالبنوك التجارية دراسة تطبيقية -حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية  
العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهدي، أم البوادي، الجزائر.
١٤. هنريكسن، إلدون، س، (٢٠٠٥)، النظرية المحاسبية، ترجمة كمال خليفة أبو زيد، الطبعة الرابعة،  
دار الكتب القومية، الإسكندرية، جمهورية مصر العربية.
١٥. يحيى، زياد هاشم والحبطي، قاسم محسن، (٢٠٠٣)، نظام المعلومات المحاسبية، وحدة الحدباء  
للطباعة والنشر، كلية الحدباء الجامعية، الموصل، العراق.
- ثانياً. المصادر الأجنبية:**

1. Hakansson, Nils, H., (1978), Where We Are in Accounting: A Review of Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance, *The Accounting Review*, Vol. 53, No. 3, July, pp. 717-725.
2. Litteton, A. C. and Zimmerman, V. K., (1962), *Accounting theory Continuity and Change*, Prentice Hall, Inc. Englewood Cliffs, N. J.

## استماراة استبانة

تحية طيبة.....

السيد (ة) المحترم (ة)

استماراة الاستبانة التي بين يديكم هي للبحث الموسومة (واقع نظرية المحاسبة وانعكاساته على أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي: دراسة تحليلية لآراء عينة من أكاديميي أقسام المحاسبة في الجامعات الحكومية في إقليم كورستان/العراق) راجين من سعادتكم التعاون معنا بالإجابة عن التساؤلات (العبارات) التي تتضمنها هذه الاستبانة بصورة علمية ودقيقة، علماً أن هذه الاستماراة سيتم استخدامها للأغراض العلمية فقط.

شكريين حسن تعاونكم لكم منا جزيل الشكر وفائق الاحترام والتقدير

ملاحظة: يرجى وضع علامة (✓) أمام الإجابة المناسبة.

### الباحث

أحمد محمد خليل

أستاذ مساعد

قسم المحاسبة

كلية الادارة والاقتصاد

جامعة صلاح الدين/أربيل

٠٧٥٠٤٢٩١٤٠٤

ahmed.khalel@su.edu.krd

### الباحث

د. ماهر علي الشمام

أستاذ مساعد

قسم المحاسبة

كلية الادارة والاقتصاد

جامعة الموصل

٠٧٧٠١٦٦٣٣٦٨

Dr.maher\_shmam@yahoo.com

### المعلومات الشخصية عن الأفراد عينة البحث:

اللقب العلمي:

مدرس مساعد
_____

مدرس
_____

أستاذ مساعد
_____

أستاذ
_____

الشهادة:

دبلوم عالي
_____

ماجستير
_____

دكتوراه
_____

### عدد سنوات الخدمة الجامعية:

٢٥ سنة فأكثر
_____

٢٥-٢١ سنة
_____

٢٠-١٦ سنة
_____

١٥-١١ سنة
_____

١٠-٥ سنوات
_____

## محاور الاستبانة

### المحور الأول: المتغير المستقل

واقع نظرية المحاسبة القائمة حالياً:

تعاني نظرية المحاسبة القائمة حالياً من عدد من نواحي النقص والقصور ومن أهمها:

العبارات	ت	لَا أتفق تماماً	لَا أتفق	لَا أعلم	أتفق	أتفق تماماً
عجز نظرية المحاسبة عن تفسير الكثير من الظواهر وتقديم التنبؤات المفيدة حول سلوك هذه الظواهر في المستقبل وكيفية تأثيرها على القرارات.	١					
عدم قدرة نظرية المحاسبة على تجاوز الحدود المحلية للبيانات المفترحة لهذه النظريات مما يؤشر إلى عدم وجود نظرية محاسبية مقبولة عالمياً.	٢					
عجز نظرية المحاسبة عن رسم حدود مستقلة لها تفصلها وتميزها عن العلوم وال المجالات المعرفية الأخرى.	٣					
وجود نظريات متباعدة في أسسها ومرتكزاتها الفكرية وهو ما يعزى لاختلاف وجهات نظر وآراء المنظرين ومراجعتهم الفكرية.	٤					
وجود العديد من النظريات الجزئية (العملية) المؤقتة التي لم تتجح في إثبات واختبار فرضياتها.	٥					
عجز نظرية المحاسبة عن تقديم التفسيرات العلمية لكيفية تشغيل البيانات ومن ثم توصيلها كمعلومات محاسبية نافعة.	٦					

### المحور الثاني: المتغير التابع

إن الاعتراف بوجود نواحي النقص والقصور في نظرية المحاسبة القائمة حالياً يقود إلى عدد من الانعكاسات على كل من أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي وذلك من خلال:

العبارات	ت	لَا أتفق تماماً	لَا أتفق	لَا أعلم	أتفق	أتفق تماماً
غموض الأهداف التي يمكن لنظام المعلومات المحاسبي تحقيقها لافتقار النظام إلى القاعدة العلمية (ممثلة بنظرية المحاسبة).	١					
قصور ن. م. عن تحقيق أهم أهدافه في الإفصاح عن معلومات نافعة الأمر الذي يؤثر سلباً باتجاه ضعف الثقة في التقارير المالية.	٢					
قصور ن. م. عن تحقيق كامل أهدافه بسبب عدم الاتساق الفكري بين أهداف النظام وأهداف التقارير المالية.	٣					
قصور ن. م. عن تحقيق أهداف جميع المستخدمين وتقليل حالة التعارض بين احتياجاتهم في المعلومات.	٤					
قصور ن. م. عن العمل بخاصية القدرة على التنبؤ وصعوبة إيجاد العلاقات المباشرة بين المعلومات المحاسبية والأحداث المستقبلية.	٥					
قصور ن. م. عن التوصل إلى مخرجات تعتمد على أساس وضوابط قياس ثابتة.	٦					

ت	العبارات	أتفق تماماً	أتفق	لا أعلم	لا أتفق	لا أتفق تماماً
٧	قصور ن. م. عن تشغيل المدخلات الازمة لإنتاج وتوليد المخرجات الضرورية في الوقت المناسب.					
٨	عدم إمكانية الاعتماد على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي بشكل مطلق.					
٩	عجز ن. م. عن مواكبة التطورات والاستفادة من العلوم والحقول المعرفية الأخرى بالشكل الأمثل.					
١٠	عدم قدرة ن. م. (حالياً) على إمداد المستفيدين من التقارير المالية بمعلومات منسجمة مع الواقع.					
١١	عدم توافر أساس علمي منطقي يضمن الابتعاد عن الذاتية والاجتهادات الشخصية عند صياغة المفاهيم المحاسبية الحاكمة لنوع وكم المدخلات وعمليات التشغيل وضوابط الإفصاح عن مخرجات النظام.					
١٢	قصور ن. م. عن توفير معلومات مفسّرة وذات معنى للكثير من العناصر التي تتضمنها التقارير المالية.					
١٣	افتقار ن. م. للقدرة على الارتكاز على الأساليب العلمية التي تساعد على توفير المعلومات النافعة لتخفيض حالة عدم التأكيد والتبنّى بالمستقبل والمفاضلة بين البدائل.					
١٤	قصور ن. م. عن تقديم مجموعة متناسبة من المعلومات أو المخرجات المترابطة التي يمكن استخدامها كمدخلات للنظم الفرعية الأخرى داخل الوحدة الاقتصادية.					
١٥	صعوبة الحكم على توافر خاصية الاقتصادية لنظام المعلومات المحاسبي لارتباط هذه الخاصية بالتوجهات الفكرية في المحاسبة.					
١٦	قصور ن. م. عن تحقيق خاصية الشمول في ظل عدم وجود فهم محدد وشامل وواضح وثابت للأهداف والمفاهيم والمبادئ التي يمكن أن يبني على أساسها هذا النظام.					
١٧	قصور ن. م. عن تحقيق خاصية الوضوح والبساطة المرتبطة بقدرة مصممي ومشغلي النظام على فهم وتصور المفاهيم والفرضيات والمبادئ الحاكمة لعمل هذا النظام.					
١٨	قصور ن. م. عن توفير أساس ملائمة للتبنّى لعدم توفر الأسس النظرية السليمة والمترابطة لنماذج التبنّى ونماذج القرارات المرتبطة بهذه التبنّيات.					

ملحوظة: يرجى ذكر أي ملاحظة مهمة من شأنها إغناء الاستثمار والرفع من مستوىها العلمي مع فائق الاحترام والتقدير: