دور المدخل السلوكي في تحسين عملية الإبلاغ المالي

أ. د. عامر محمد سلمان الجنابي/ كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة بغداد
م. وفاء حسين سلمان الحيدري/ كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد

المستخلص

تسعى هذه الدراسة الى تسليط الضوء على المدخل السلوكي في نظرية المحاسبة كمدخل حديث ومؤثر في صياغة تلك النظرية ومدى انعكاسه على سلوك كل من منتج ومستخدم المعلومة (المحاسب ومستخدم المعلومة المالية).

وتناولت الدراسة دور المدخل السلوكي في ترسيخ المفاهيم المحاسبية من خلال تحقيق الانسجام بينهما بحيث يتمكن المحاسب من التأثير في سلوك المستخدم وبما ينسجم مع المفاهيم والمبادئ المحاسبية سعيا منه في توفير خصائص نوعية للمعلومات المحاسبية التي ينتجها بحيث تكون متناغمة مع سلوكه وسلوك المستخدم لتلك المعلومات وانعكاس ذلك على عملية اتخاذ القرارات من قبل الاخير.

وتوصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها أن المدخل السلوكي اصبح من الضرورة بمكان البحث فيه لتحقيق قيم تصب بالنتيجة على متخذ القرار المستند على المعلومة المحاسبية ، كما ان سلوك المحاسب له دور في التحكم بتوفير الخصائص النوعية للمعلومات مما ينعكس ذلك على متخذ القرار.

المصطلحات الرئيسية للبحث/ المدخل السلوكي - سلوك المحاسب - سلوك المستخدم - المحتوى المعلوماتي.

مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية
المجلد 22 العدد 89
الصفحات 425-437

*البحث مستل من اطروحة دكتوراه

المقدمة :

يعد المدخل السلوكي من المداخل الحديثة المعتمدة في بناء او صياغة نظرية محاسبية، اذ يوجب المدخل السلوكي عند صياغة نظرية محاسبية معرفة أثر المعلومات المحاسبية في سلوك متخذي القرار ، بمعنى سوف يكون هناك تفسير للسلوك الانساني والتنبؤ به كما يهتم بكيفية استخدام المعلومات المحاسبية من قبل متخذي القرار اي العلاقة بين المعلومات المحاسبية والقرار المتخذ .

يتطلب المدخل السلوكي للبحث المحاسبي معرفة اثر المعلومات المحاسبية على سلوك متخذي القرارات، وبالتالي سيكون هناك تفسير للسلوك الانساني والتنبؤ به هذا من جانب اما الجانب الاخر ، يهتم المدخل السلوكي بكيفية استخدام المعلومات من قبل متخذي القرارات اي العلاقة بين المعلومات باعتبارها مدخلات لعملية اتخاذ القرار وبين القرار باعتباره المخرجات.

يمثل الجانب الاول الاتجاه النفعي للمحاسبة والذي يصاحبه تحديات الابلاغ المالي المتمثلة بالاهمية النسبية، منفعة المعلومات، كفاية الافصاح، والسياسات المحاسبية واثرها في عملية اتخاذ القرارات وعلى المحاسب مواجهة هذه التحديات من خلال فهم وادراك سلوك مستخدمي المعلومات والذي يؤدي الى ايصال المعلومات الملائمة لمتخذي القرارات.

اما الجانب الاخر فيهتم بكيفية استخدام المعلومات المحاسبية من قبل المستخدم لاتخاذ القرار ، حيث تمثل المعلومات مدخلات لعملية اتخاذ القرار، وعليه فان المعلومة تؤثر في نوع القرار المتخذ وينبغي هنا ايصال المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرار ، وعموما هناك عدد من الخصائص النوعية التي لا بد من توافرها في المعلومات المحاسبية لتمكن المستخدم من اتخاذ القرارات واصدار الاحكام.

وعليه سنبين في هذا البحث اثر المدخل السلوكي في توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية مع بيان اثر سلوك كل من منتج ومستخدم المعلومة في القرار المتخذ.

المبحث الاول / منهجية البحث

اولا: مشكلة البحث :

يتميز المدخل السلوكي لصياغة نظرية محاسبية بالاهتمام بالسلوك الانساني وقراراته على عكس المداخل التقليدية التي تركز عادة على ما مثبت في صفحات السجلات المحاسبية والقوائم المالية متضمنة المصاريف والايرادات المصاحبة لتمشية اعمال الوحدة الاقتصادية.

بالامكان تلخيص مشكلة البحث بالتساؤلات الاتية:

1- هل للمدخل السلوكي دور في توفير خصائص نوعية تساهم في تطوير المحتوى المعلوماتي لعملية الابلاغ المالي .

2- هل المحتوى المعلوماتي لعملية الابلاغ المالي يتاثر بسلوك كل من منتج ومستخدم المعلومات المحاسبية مما ينعكس في عملية صنع القرار؟

ثانيا: هدف البحث

يهدف البحث الى التعرف على اهمية المدخل السلوكي لنظرية محاسبية ودوره في تحسين الابلاغ المالي وتاثير ذلك في عملية اتخاذ القرارات.

ثالثا: فرضية البحث

للبحث فرضية رئيسة مفادها

(ان لسلوك المحاسب ومستخدم المعلومات المحاسبية دور في المحتوى المعلوماتي للقوائم الماليةمما ينعكس ذلك على عملية أتخاذ القرار) .

رابعا : اهمية البحث

تمثل المعلومات المحاسبية مخرجات المحاسبة بوصفها نظام معلومات ، ان هذه المخرجات هي مدخلات لعملية اتخاذ القرار واصدار الاحكام وعليه لا بد من ايصال تلك المعلومات الى متخذ القرار بحيث يستفاد منها في عملية اتخاذ القرار وكي تتحقق المنفعة بالنسبة للمستخدم (متخذ القرار) ينبغي ان تتوافر مجموعة من الخصائص النوعية بتلك المعلومات.

تقع على المحاسب مسؤولية ايصال المعلومات المحاسبية الى متخذي القرارات بوصفه المعد للتقارير المالية وعليه فان سلوك معدي المعلومات المحاسبية سوف يؤثر في سلوك متخذ القرار والمتمثل بنوع القرارات المتخذة من خلال تلك المعلومات فضلا عن تاثر سلوك المحاسب بنوع المعلومات المطلوبة منه ، ومن هنا تاتي اهمية البحث بضرورة الاخذ بعين الاعتبار سلوك المحاسبين وغير المحاسبين لما له من تأثير في القرارات المتخذة والتي بدورها تؤثر في الفرد والمجتمع سواء بشكل مباشر او غير مباشر.

المبحث الثاني / دور المدخل السلوكي في نظرية المحاسبة

أولا : نظرية المحاسبة والسلوك

تعرف المحاسبة "كونها عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات المالية للاستفادة منها في اتخاذ قرارات افضل. ان هذا التعريف يمثل تعريفا علميا للمحاسبة باعتبارها نظاما للمعلومات كجزء من نظرية المعرفة التي تحكم الية ادخال ومعالجة البيانات للحصول على المعلومات المحاسبية كمخرجات للنظام انسجاما مع الاطار الفكري والديناميكي للنظرية العامة للمعلومات، هذا كله اضفى للمحاسبة بعدا جديدا هو كونها علما تحكمه نظرية المعرفة المعلوماتية.(النقيب، 2004 :119).

ان المحاسبة كعلم يجب ان تؤطر مفاهيميا بنظرية ، والتي تعرف بانها "بيان منظم للافكار الاساسية والمبادئ والقوانين العامة التي تترابط مع بعضها البعض في اطار منطقي متماسك". فهي اطار عام متسق للعناصر الفكرية الخاصة بالظواهر موضوع الدراسة (الشيرازي، 1990، 39).

وتهدف النظرية: بصفة عامة الى : (الشيرازي مصدر سابق 39).

1-التقييم العلمي والمنطقي للظاهرة موضوع البحث والدراسة.

2-التنبؤ بسلوك هذه الظاهرة.

3-توجيه السلوك لتحقيق قيم واهداف محددة.

وفي مجال المحاسبة كعلم اجتماعي لابد من الربط بين النظرية والتطبيق فالنظرية في المحاسبة تقدم شرحا وتقييما للواقع العملي الذي يجب اعتماده في دراسة الطرق المحاسبية الحالية والمقترحة لتحقيق التوجيه والارشاد وليس مجرد تبرير وشرح للممارسات الحالية. وعليه فان النظرية في المحاسبة لا يكفي ان تكون متسقة منطقيا وانما يجب ان تكون قابلة للتحقيق، اي قابلة للتطبيق العملي.

يرى الباحثان وانطلاقا من هدف النظرية رقم 3 اعلاه، بان المدخل السلوكي اصبح من الضرورة بمكان البحث فيه ملحة لتحقيق قيم تنصب بالنتيجة على متخذ القرار المعتمد على المعلومات المحاسبية.

كما تعرف نظرية المحاسبة بانها "مجموعة من المبادئ الرئيسة التي تقدم اطارا يمكن الرجوع اليه في تقييم الممارسات المحاسبية وانها مرشدا لتطوير تطبيقات واجراءات محاسبية جديدة (Hendriksen, 1990: 3).

ويعرفها Belkaoui على انها "مجموعة مترابطة من المفاهيم والتعاريف والفرضيات التي بموجبها تعرض نظرية متسقة عن الظاهرة من خلال تحديد العلاقات بين المتغيرات مع هدف تفسير الظواهر والتنبؤ بها (Belkaoui, 2000, 65) ".

يتضح من التعاريف السابقة لنظرية المحاسبة انها مجموعة مترابطة من المفاهيم والمبادئ والقروض والتعاريف التي تشكل بمجموعها اطار مفاهيمي لافكار متسقة عن الظاهرة وهدفها الاساسي تفسير الظاهرة، والتأكيد على ضرورة التنبؤ بالظواهر، اذ ستكون القدرة على التنبؤ اساسا للتطور وذلك من خلال رصد الظواهر الكائنة عند بناء نظرية او تطوير نظرية بحيث تنسجم مع الظواهر المتوقعة. ان كيفية تعامل المحاسبة والمحاسبين مع الظواهر الحالية والظواهر المتوقعة وكيفية معالجتها محاسبيا من خلال الاجراءات والاساليب الفنية المعتمدة واثر هذه الظواهر وبالتالي اثر الاجراءات المحاسبية في البيئة ومستخدم المعلومات المحاسبية ستكون اساس التغيير بما يخدم اهداف المحاسبة والبيئة.

حيث لا بد من التفاعل مع البيئة التي تحوي بشكل اساس مختلف مستخدمي المعلومات المحاسبية وان ما تعرضه المحاسبة من معلومات من خلال اعداد التقارير المالية، موجهة الى مستخدمي المعلومات الخارجيين فضلا عن المستخدم الداخلي، وفي ظل التطور وتوسيع الاعمال والمنافسة اصبح لابد من مواجهة حاجة مستخدم المعلومات والمتمثل بمتخذ القرار للوصول الى القرارات الصائبة والتي بالتاكيد سيكون لها اثرا ايجابيا في شركات الاعمال وسلبيا متى ما كان القرار غير صائب وهذا ما يعلل تطور الظواهر التي ينبغي مواكبتها من نظرية المحاسبة التي يفترض ان تتجدد متغيراتها المفاهيمية لاستيعاب التجدد والتوقع في تلك الظواهر البيئية وقابلية التنبؤ بها، وهنا يبرز دور المدخل السلوكي للنظرية كونه ليس بمعزل عن التغيير بالظواهر البيئية والذي ينسحب بشكل او بأخر على التغيير السلوكي لمستخدمي التقارير المالية الامر الذي ينبغي تضمينه في الاطار المفاهيمي للنظرية والسعي الى امكانية البحث فيه.

ثانيا :دور المدخل السلوكي في ترسيخ المفاهيم المحاسبية

قبل الخوض في ماهية المدخل السلوكي، لابد اولا من التعرف على مفهوم السلوك وقد وردت عدة تعاريف للسلوك وكالاتي (عبد اللطيف، أحمد: 21):

يعد السلوك الانساني "نوعا من انواع الانشطة التي يؤديها الانسان ويمكن ملاحظتها سواءً كان ذلك بالأدوات القياسية أو عن طريق الملاحظة الخارجية".

السلوك الانساني هو "كل ما يصدر عن الانسان من استجابات اي كل ما يصدر عنه كرد فعل".

كما عرفه Watson بانه الاستجابات أو ردود الافعال على المنبهات وهي تغيرات في البيئة قابلة للقياس كما أكد على ضرورة التنبؤ بالسلوك. (الوقفي 1998 : 20).

ويعد (Watson) مؤسس المنحى السلوكي والذي يمثل أحد المناحي العلمية المعاصرة في علم النفس والذي عرف فيما بعد بالمدرسة السلوكية Behaviorism ونادى " بعلم السلوك" (الريماوي 2004 : 31) .

وقد ميزت المدرسة السلوكية عدة ابعاد رئيسة للتعرف على السلوك وهي(عبد اللطيف، أحمد:22):

1- البعد البشري : ويعني ان السلوك الانساني هو سلوك بشري صادر عن قوة ناشطة وفاعلة في معظم الاحيان.

2- البعد المكاني : ان السلوك البشري يحدث في مكان معين.

3- البعد الزماني : يحدث السلوك الانساني في وقت معين.

4- البعد الاخلاقي : هناك قيم اخلاقية لابد من اعتمادها لتوجيه السلوك الانساني.

5- البعد الاجتماعي : هناك قيم اجتماعية وعادات وتقاليد تؤثر في السلوك الانساني.

يتضح مما سبق ان السلوك يمثل ردة فعل الانسان اتجاه منبهات البيئة المحيطة ويعد سلوك مستخدمي المعلومات المحاسبية المتمثل بالقرارات المتخذة كرد فعل عما تم الحصول عليه من معلومات واستخدام تلك المعلومات لاتخاذ القرارات واصدار الاحكام، ان التقارير المالية وما تفصح عنه من معلومات تمثل متغيرات يتعامل معها مستخدم المعلومة والتي ستولد لديه سلوك معين (رد فعل) وبما ان مستخدمي المعلومات المحاسبية يمثلون ركنا اساسيا في العملية المحاسبية حيث المحاسبة كنظام معلومات تقدم او توصل المعلومة الى متخذ القرار وبذلك سيتم توجيه سلوك المستخدمين من خلال ايصال المعلومات المحاسبية وكما سنبين ذلك لاحقا.

ان المدخل السلوكي من المداخل الحديثة المعتمدة في بناء نظرية محاسبية حيث يرتبط المدخل السلوكي لصياغة نظرية محاسبية بسلوكية الانسان، وبقدر تعلق الامر بالمعلومات والمشاكل المحاسبية ، فان المحاسبة السلوكية هدفها الاساسي تفسير السلوك الانساني والتنبؤ به في كافة السياقات المحتملة لذلك، ان اختيار اسلوب من الاساليب المحاسبية يفترض ان يقيم من خلال الرجوع الى سلوكية مستخدم المعلومات المحاسبية. حيث يؤكد المدخل السلوكي لصياغة نظرية محاسبية على ملائمة المعلومات المحاسبية لعملية اتخاذ القرار فضلا عن ملائمتها لسلوك مستخدم المعلومات حيث ان للمحاسبة اثر في سلوك الافراد من خلال المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية التي يعرضها المحاسب وبذلك فان المحاسب له القدرة على توجيه سلوك مستخدمي المعلومات من خلال ما يتم ايصاله من معلومات محاسبية (Belkaoui 2000; 301-302).

وبالرجوع الى النظريات الوصفية والمعيارية يرى Christensen ان هناك من يؤيد النظرية الوصفية ولكنه يفشل في التمييز بين النظريات المتعلقة بالوحدات المحاسبية وكما اطلق عليها Mattessich بالقياسات المحاسبية والمتعلقة بالخيارات المحاسبية التي ينبغي ان تقوم بها الوحدات المحاسبية عند عرض التقارير المالية، وبين النظريات المتعلقة بسلوكية الافراد وسبب قيام الادارة باحتيار ما تم اختياره (العبد الله، 2000: 671).

كما اشار كل من Stephen A. Zeff and Thomas F.Kaller الى ضرورة الرجوع الى ردود الافعال السيكولوجية لاولئك الذين يستخدمون مخرجات المحاسبة، ورغم صعوبة تعامل المحاسبين مع شبكة الحدث الانساني المعقد سايكولوجيا، الا انه من الفشل عدم الاعتراف بان ما تم واعتبر نظرية محاسبية هو مجرد ربط يؤوس بسبب احتوائه على افتراضات غير مدعومة عن السلوكية (zeff&keller, 1969 : 59).

اذ ان المحاسبة تتأثر نتائجها بالبيئة الاجتماعية والبشرية التي تعمل بها وعليه تعد الوظيفة السلوكية والاقتصادية للمحاسبة مهمة كما ان هناك الكثير من التساؤلات حول كيفية استخدام المعلومات المحاسبية والنتائج المتولدة عن ذلك وقد تكون احيانا نتائج غير مرغوبة او غير متوقعة ونتيجة لهذا الادراك ظهر البحث المحاسبي السلوكي Behavioral Accounting Research (BAR) وهي عبارة عن دراسة سلوك المحاسبين او غير المحاسبين ممن يتاثرون بالتقارير المحاسبية (Kieso, 2006: 149)

يعد الاهتمام والتركيز على سلوك الافراد او الجماعات المختلفة كنتيجة لعرض المعلومات المحاسبية، من التطورات الحديثة في مجال نظريات محاسبية ورغم حداثته الا انه يقدم واحدا من أفضل بشائر النجاح في تطوير النظريات التي توجه المحاسبة لغايات اكثر فائدة. حيث ادت ابحاث المحاسبين (الاكاديميين والممارسين) في الأهداف الاساسية للمحاسبة الى تدعيم هذا المدخل (المدخل السلوكي) ووجهته نحو محاولة الاجابة عن عدد من الاسئلة، مثل من هم مستخدموا التقارير المالية؟ ما طبيعة المعلومات المطلوبة من قبل المستخدمين؟ هل هناك احتياجات عامة ؟ هل هناك احتياجات خاصة لفئة معينة من مستخدمي المعلومات؟ كيف رد فعل الادارة والمستثمرين والدائنين اذا اختلفت الاجراءات المحاسبية وطريقة العرض (Hendriksen, 1990: 11 – 25).

استنادا الى ما جاء في اعلاه. يرى الباحثان ان هناك مهمة ليست باليسيرة تتركز في الاخذ بنظر الاعتبار سلوكيات مستخدمي المعلومات المحاسبية مستفيدين من التغذية العكسية لانطباعهم الاولي لنتائج المخرجات المحاسبية لتشكل نقطة انطلاق لتفهم سلوكياتهم من جهة، ومحاولة التأثير في تلك السلوكيات من جهة اخرى لتنسجم مع مجموعة المفاهيم والمبادئ المحاسبية التي تحكم عمل المحاسبين بمعنى ان المدخل السلوكي وما يتضمنه من فهم لسلوك الافراد والجماعات الناتج عن عرض التقارير المالية واستخدامهم للمعلومات المحاسبية فضلا عن التنبؤ بسلوك اولئك الافراد والجماعات لبناء نظرية محاسبية او لتطوير المبادئ المحاسبية المعتمد عليها في اعداد التقارير المالية وما تحتويه من معلومات محاسبية تمثل مدخلات عملية اتخاذ القرار. وعليه لابد من ربط سلوك المستخدم بالمفاهيم والمبادئ المحاسبية وتحقيق الانسجام بينهما بحيث يتمكن المحاسب من التأثير في سلوك المستخدم بما ينسجم مع المفاهيم والمبادئ المحاسبية التي تمثل جزءاً رئيسيا من اطار تعمل بضمنه المحاسبة.

المبحث الثالث/الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وامكانية انسجامها مع المدخل السلوكي

بينا في المبحث السابق وضمن تعريف المحاسبة كونها نظاما للمعلومات مهمته الاساسية ايصال المعلومات المحاسبية الى متخذي القرار، بمعنى ان الهدف الاساس للمحاسبة هو ايصال المعلومات المحاسبية الى متخذي القرارات.

تعد التقارير المالية المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي الذي يعكس المركز المالي للوحدة الاقتصادية بالاضافة الى نتيجة الاعمال، كما تظهر هذه التقارير المالية وضمن كشف التدفق النقدي حركة النقدية الداخلة والخارجة وعليه يتم الاعتماد على تلك التقارير كاساس لاغراض التحليل الشامل وتقييم وتحسين الاداء، كما تخلق هذه التقارير، معلومات ملائمة للمستثمرين والدائنين لتمكنهم من اتخاذ القرار، فاستنادا الى تلك المعلومات الواردة ضمن التقارير المالية يتخذ المستثمر قرار الابقاء على استثماراته او زيادتها او التخلي عنها. (Filipovic, 2012 : 84).

ان اختيار بديل من البدائل يكون على اساس توفير المعلومات الاكثر منفعة في عملية أتخاذ القرار واصدار الاحكام، فقد حدد الـ (FASB) في قائمة المفاهيم رقم 2 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية للتفرقة بين المعلومات الافضل (الاكثر منفعة) والمعلومات الادنى (الاقل منفعة) لاغراض اتخاذ القرار (Kieso, 2007 :31). ويرى الباحثان ان الخصائص النوعية توفر محتوى معلوماتي يزيد من القدرة الابلاغية النوعية والكمية للقوائم المالية بحيث ترشد متخذ القرار .

وهناك خصائص اساسية واخرى ثانوية، تشتمل الخصائص الاساسية على:-

1-الملائمة (Relevance)

2-الموضوعية (الموثوقية) (Reliability) (Kieso, 2007:31)

1- الملائمة (Relevance):- ينبغي ان تؤثر المعلومات المحاسبية في القرار، عندها توصف المعلومات بكونها ملائمة، اذ تحدث هذه المعلومة فرق في القرار وذلك من خلال تاثيرها على تنبؤات المستخدم عن نتائج الاحداث الماضية، الحالية والمستقبلية او تاكيد او تصحيح تنبؤات سابقة، مع ملاحظة ان المعلومات المطلوبة لا تكون تنبؤية او متوقعة وانما المستخدم، متخذ القرار يقوم بالتنبؤ على اساس معلومات فعلية سابقة او حالية، فعلى سبيل المثال التنبؤ بالعوائد المستقبلية للوحدة الاقتصادية بكون على اساس ما حققته الوحدة من عوائد حاليا وفي السنوات الماضية (Hermanson, 2011: 272).

اما (Marshal) فقد عرف الملائمة، بان المعلومات تكون ملائمة اذا ساهمت في تخفيض عدم التأكد، تحسين القدرة التنبؤية وتأكيد او تصحيح تنبؤات سابقة (Marshal, 2009:28).

هذا وتؤكد الادبيات المحاسبية، ان المعلومات المحاسبية يجب ان تسهل عملية صنع القرار عند ذاك تعد ملائمة، اي ان المستخدم تمكن من اتخاذ القرار عند توفر المعلومات المحاسبية الملائمة. ان توفير المعلومات المحاسبية الملائمة يواجه مشكلتين، الاولى تعدد نماذج القرارات المستخدمة من قبل مستخدمي المعلومات، والمشكلة الثانية عدم وجود معيار محدد يتم اعتماده في تحديد كون المعلومة ملائمة، ولمواجهة هذه المشكلة تم اعتماد القدرة التنبؤية Predictive value المعيار المعتمد للحكم على ملائمة المعلومات المحاسبية. فلا بد من اجراء التنبؤ لاتخاذ قرار ولا بد من الاشارة هنا الى وجود فرق جوهري بين التنبؤ والقرار حيث لا يمكن اتخاذ قرار دون اجراء تنبؤات وبالمقابل بالامكان التنبؤ دون اتخاذ قرار (Belkaoui, 2000: 332).

كما تكون المعلومة ملائمة للمستخدم متى ما حصل عليها في وقت حاجته لتلك المعلومات وهذا ما يعرف بالتوقيتالمناسب Timeliness فلا فائدة من المعلومة عند عدم توافرها وقت الحاجة اليها، وان عدم حصول متخذ القرار على المعلومات المحاسبية يعني اخفاء معلومات ملائمة لاتخاذ القرار(Statement of financial accounting concept No.2, 2008:2).

يرى الباحثان ان مهمة المحاسب ليست بالسهله، فعليه تقع مسؤولية توفير المعلومات المحاسبية الملائمة لمتخذ القرار وبكل ما تحتويه، من قدرة على تخفيض حالة عدم التاكد والتوقيت المناسب بالاضافة الى منح المستخدم القدرة التنبؤية هذا من جانب ومن جانب آخر هناك عدد ليس بالقليل من مستخدمي المعلومات المحاسبية وهم اصحاب مصالح بالنسبة للمنشأة ، فالمستثمر المحتمل احد مستخدمي المعلومات المحاسبية واستنادا الى المعلومة التي ستصله يتخذ قرار الاستثمار من عدمه وهنا ياتي دور المحاسب لتوجيه سلوك المستثمر نحو القرار الايجابي اي شراء الاسهم وعليه لا بد من توفير المعلومات التي تزيد من القدرة التنبؤية للمستثمر المحتمل بحيث تزيد الرغبة بالاستثمار من خلال توفير المعلومات في تقارير تسلط الضوء على اسعار وارباح ومقسوم الارباح لاسهم الشركة في سوق الاوراق المالية (كبعد مكاني) وهذا يمثل بعد سلوكي يؤثر في سلوكية المستخدم.

اما المساهم الحالي الذي يمتلك حصة في رأسمال الوحدة الاقتصادية فيلاحظ انه حريص على المحافظة على حصته في راس المال لذلك يرغب دائما في الحصول على المعلومات التي تقلل من حالة عدم التاكد، وعليه يقدم المحاسب المعلومات المحاسبية عن اسعار الاسهم في السوق، الارباح المتحققة، نسب ارتفاع الاسعار، وبالتاكيد توفير هذه المعلومات ستقلل من حالة عدم التاكد وسيكون لها الاثر في سلوكية المساهم الحالي بالابقاء على حصته لا بل زيادتها وعدم خلق حالة هلع تؤثر في المركز المالي للوحدة نتيجة التسرع في بيع الاسهم لمخاوف قد تنتابه بحيث يؤدي الى انهيار اسعار اسهم الوحدة في سوق البورصة.

كما ان الادارة والتي تمثل المستخدم الداخلي الرئيس للمعلومات المحاسبية والتي تقع عليه مسؤولية اتخاذ العديد من القرارات الهامة، والمتعلقة على سبيل المثال بالاستثمار، الانتاج، الاقتراض، توزيع الارباح وما الى ذلك، وعليه فانها بحاجة دائما الى المعلومات التي من الضروري جدا ان تصلها وقت الحاجة اليها وهو الوقت الذي يكون مطلوب من الادارة ان تتخذ القرار لذلك وصول المعلومة في وقت الحاجة اليها يعد بعدا سلوكيا هاما والذي يتمثل بالبعد الزماني، بالاضافة الى البعد الاخلاقي كبعد سلوكي خاص بالمحاسب نفسه الذي يفترض انه يمتلك قيم اخلاقيه تتمثل بالعدالة، الانصاف والحيادية لاعداد وايصال المعلومات المحاسبية الى متخذ القرار.

وعليه يتضح وجود علاقة بين الخاصية الرئيسية للمعلومة وهي الملائمة والمتمثلة بـ (القدرة التنبؤية، الوقتية وتخفيض حالة عدم التاكد) من جهة وسلوكية المستخدم المتمثلة بالابعاد السلوكية المنوه عنها اعلاه.

الموضوعية (الموثوقية) Reliability

تتسم المعلومات المحاسبية بالموضوعية عندما تكون خالية من الخطأ والصدق في العرض والحيادية.

تكون الموثوقية بدرجة مقبولة، بمعنى انها ليست مطلقة حيث لم يتم تحديد درجة الخطأ أو التحيز المقبولة.

وعليه يمكن اعتبار معلومات معينة اكثر موثوقية واخرى اقل.

تعتمد الموثوقية على توفر المكونات الاتية:-

1-القابلية للتحقق (Verifiability)

2-الصدق في العرض (Representational faithfulness)

3-الحيادية (Neutrality)

القابلية للتحقق تعني وصول عدد من الافراد القائمين بالقياس والذين يستخدمون نفس طريقة القياس الى نفس النتائج. اما اذا تم الوصول الى نتائج مختلفة عندها لا تعد الكشوفات المالية قابلة للتحقق.

اما الصدق في العرض فيعني ان الارقام تمثل ما حدث فعلا، وبمعنى آخر يعني وجود تطابق بين الارقام والموارد والاحداث التي تترجمه هذه الارقام لعرض تلك الاحداث الاقتصادية والموارد.

وتعني الحيادية عدم تفضيل احدى الجماعات المستفيدة من المعلومات على الاخرى عند عرض المعلومات المحاسبية بحيث يجب على الادارة عرض المعلومات المحاسبية وان كانت تلحق الضرر بها (اسماعيل ونعوم 2012 : 293 – 295).

مما سبق يتضح، ان متخذ القرار يعتمد على المعلومات المحاسبية في اتخاذ قراره، وعليه ينبغي ان تتمتع هذه المعلومات بالموضوعية ويكون ذلك من خلال القابلية على التحقق ويتبين هنا سلوك المحاسب في التزامه الاخلاقي في القياس وعدم التلاعب بحيث يتوصل المستخدمين الى نفس النتائج عند استخدام نفس طريقة القياس ويمثل هذا البعد الاخلاقي كبعد سلوكي واثره في سلوك المستخدم، فالمستثمر المحتمل على سبيل المثال ولغرض اتخاذ قرار الاستثمار تكون له الرغبة في التحقق من صحة المعلومات الواردة في الكشوفات المالية كالارباح وسعر السوق لاسهم الشركة وبامكانه التحقق من الاخيرة مثلا من سوق الاوراق المالية (بعد مكاني) وبالتالي نلاحظ اثر البعد الاخلاقي للمحاسب والبعد المكاني كابعاد سلوكيه لها الاثر في سلوكية المستخدم من خلال تاثيرها في القرار المتخذ.

ان البنوك والدائنون كجهات مقرضة ولغرض اتخاذ قرار منح القروض لابد لهم من الاطلاع على الكشوفات المالية للجهة الطالبة للقرض لمعرفة المركز المالي والسيولة التي تمتلكها الوحدة الاقتصادية، لذلك لابد هنا من التاكد من صحة العرض وان الارقام الواردة ضمن الكشوفات المالية فعلا تمثل ما قامت به الوحدة الاقتصادية من عمليات مالية ويظهر هنا دور المحاسب وسلوكه في اثبات العمليات المالية التي حدثت فعلا (البعد الاخلاقي) . فقد يلجأ المحاسب الى زيادة رفع نسب السيولة من خلال تخفيض المخزون السلعي لطمئنة المقرض على توفر السيولة الكافية لسداد القرض.

نلاحظ هنا دور لسلوك المحاسب في توجيه سلوك المستخدم كما ان لهذا السلوك بعدا اجتماعيا (بعد سلوكي) فان صدق المحاسب في عرض الاحداث الاقتصادية المالية سيكون له اثراً اجتماعيا من خلال مكانة وقيمة الوحدة الاقتصادية في السوق وبالتالي ثقة المستخدم بهذه الوحدة ورغبته في التعامل معها.

ان الكشوفات المالية المعدة ذات الغرض العام بمعنى لا تعد الكشوفات لجهة مستفيدة معينة دون اخرى وتظهر هنا حيادية المحاسب في عرض المعلومات لكافة المستخدمين وان كانت هذه المعلومات قد تلحق الضرر بالوحدة الاقتصادية، فعلى سبيل المثال وجود دعاوى قضائية على الوحدة ووجود التزامات محتملة اتجاه الغير، قد تضعف المركز المالي، انخفاض الارباح المتحققة، وغيرها.

لذا يتجلى هنا سلوك المحاسب واخلاقياته في عرض الحقائق لمستخدمي المعلومات المحاسبية ليبعث الثقة في تلك المعلومات وهذا بدوره يبين العلاقة بين الخاصية الرئيسية للمعلومات (الموثوقية) والمتمثلة بالقابلية على التحقق، الصدق في العرض والحيادية وسلوكية مستخدم المعلومات.

اما الخصائص النوعية الثانوية فتتمثل بـ

1- القابلية على المقارنة Comparability

2- الثبات Consistency

1. القابلية على المقارنة : يتمكن المستخدم من تحديد اوجه التشابه والاختلاف في الاحداث الاقتصادية من خلال مقارنة نتائج سنوات متعددة لنفس الوحدة الاقتصادية، او مقارنة نتائج الوحدة مع وحدات اقتصادية آخرى اي قابلية المعلومات المحاسبية على مقارنتها مع المعلومات المحاسبية لسنوات سابقة او مع وحدات اخرى (Statement of accounting concept, SAC3, 2001: 4).

ان قابلية المعلومات المحاسبية على المقارنة يشترط استخدام نفس طرق القياس، قياس المعلومات والتقارير عنها بصورة متماثلة في عدد من الوحدات التي تعمل ضمن نفس القطاع.

2-الثبات : ويعني اعتماد الوحدة الاقتصادية نفس المعالجة المحاسبية ولنفس الاحداث الاقتصادية من مدة الى اخرى، اي ان الوحدة ثابتة في استخدام الاجراءات المحاسبية، ولكن في نفس الوقت لا يعني الثبات المطلق حيث بالامكان تغيير الطرق والاجراءات المحاسبية المعتمدة ان كانت افضل من الطرق القديمة مع ملاحظة ضرورة الافصاح عن طبيعة واثر التغيير المحاسبي في القوائم المالية الخاصة بالمدة التي حدث فيها التغيير، كما على المدقق الاشارة ايضا ضمن تقريره عن التغيير المحاسبي (Kieso, 2009).

رغم اعداد الكشوفات المالية وفقا لمجموعة من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وبالتالي ما تعكسه الكشوفات من معلومات تكون معده استنادا الى تلك المبادئ والسياسات والاجراءات المتعارف عليها، الا ان مستخدم المعلومة لا يعتمد تلك المعلومات في القرار المتخذ الا بعد دراسة وفحص تلك المعلومات بغية التحقق من صحة وعدالة المعلومات المحاسبية لما لها من أثر في سلوكه.

فعلى سبيل المثال المستثمر المستقبلي (المحتمل) يلجا الى التحقق من صحة تلك الارقام وذلك لشعوره بالشك اتجاه تلك المعلومات ويظهر هنا سلوك المحاسب الذي يسهم في تخفيض حالة الشك او عدم التاكد وذلك من خلال اعداده المعلومات وفقا لاجراءات محاسبية تتسم بالثبات من سنة الى اخرى، مثلا هذا السلوك يمّكن مستخدم المعلومات المحاسبية من اجراء المقارنة بين ارقام وبيانات هذه السنة مع سنوات سابقة اي اختيار سلسلة زمنية لغرض المقارنة. او مقارنة بيانات الوحدة مع وحدات اقتصادية اخرى تعمل في نفس النشاط.

وهذا يعكس البعد الاخلاقي كبعد سلوكي للمحاسب من خلال التزامه بتطبيق نفس الاساليب والاجراءات المحاسبية من سنة الى اخرى فلا يلجأ الى تغيير الاساليب والاجراءات المحاسبية في التقييم والقياس لغرض التلاعب بالارباح او موجودات الوحدة، فاحتساب الاندثار وفقا لطريقة القسط الثابت على سبيل المثال يعطي نتائج مختلفة فيما لو تم التحول الى طريقة القسط المتناقص في احتساب الاندثار.

او تغيير طرق تقييم المخزون السلعي من (FIFO) الى (LIFO) أو المعدل الموزون وما الى ذلك. ان تغيير الاساليب والاجراءات المحاسبية انما يعكس سلوك المحاسب الذي له دور في توجيه سلوك المستخدم والتنبؤ به ويتعزز ايضا البعد الاخلاقي للمحاسب لمسألة التوجه السلوكي لمستخدم المعلومة من خلال الافصاح عن التغير في السياسات والطرق المحاسبية ان حدث ذلك التغيير. ولما كان سلوك المستخدم، تحديده وامكانية توجهه من الامور المهمة لانتاج المعلومات المحاسبية لذلك يجب ان يكون سلوك المعد (المحاسب) للمعلومات المحاسبية يتوائم مع سلوك المستخدم ومع الخصائص النوعية التي يجب ان تتوافر في المعلومات المحاسبية سواء الرئيسية منها او الثانوية وكما بينا في اعلاه. ينبغي ان يكون المحاسب على دراية بسلوك المستخدم سواء الادارة او المستثمر، البنوك، الوحدات الحكومية وذلك من خلال تحديد اهداف كل طرف من تلك الاطراف، وبالتالي يسخر المحاسب سلوكه سواء البشري، الاخلاقي، الزماني، المكاني والتي بمجموعها لها بعدا اجتماعيا باتجاه احتواء المعلومات المحاسبية على الخصائص النوعية ليكون قادر على توجيه سلوك المستخدم .

المبحث الرابع / الجانب التحليلي

ان الخصائص النوعية التي ينبغي ان تتصف بها المعلومات المحاسبية تكون ذات فائدة أذا تم أخذ القيود (المحددات) بنظر الاعتبار وهي :

1 - التكلفة / المنفعة Cost/ Benefit

2- الاهمية النسبية Materiality

1- التكلفة / المنفعة Cost/ Benefit

في البداية لابد من الاشارة الى ان التكلفة / المنفعة ليست من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وانما هو قيد او محدد. حيث لا بد من الموازنة بين تكاليف اعداد المعلومات المحاسبية والمنافع المتحققة من تقديم هذه المعلومات، حيث ان تقديم المعلومات المحاسبية الى المستخدم يحمل المنشأة تكاليف، وبالتالي لا بد ان تكون المنفعة اكبر من التكلفة.

تعد المعلومة سلعة لها تكلفتها وبها منفعة وبالامكان قياس التكلفة فهناك تكاليف التجميع، التشغيل، النشر، التدقيق والمنازعات القضائية المحتملة وغيرها، اما المنفعة المتحققة لمعدي ومستخدمي المعلومات المحاسبة فمن الصعب قياسها(Conceptual Framework, 2005:3).

ان المعلومات المحاسبية ذات المنفعة لمستخدمي المعلومات (متخذي القرار) ينبغي ان تتسم بالملائمة والموضوعية، وان اعداد هكذا معلومات يحمل الوحدة الاقتصادية تكاليف ولكن هذا لا يعني ان تتحمل الوحدة تكاليف تفوق المنفعة الناتجة من استخدام المعلومات لذلك يتوجب على معدي المعلومات المحاسبية الالتزام بتحليل التكلفة/ المنفعة فليس من المنطق ان تتحمل الوحدة تكاليف تفوق المنفعة المتحققة سواء بالنسبة للمستخدم الداخلي أو الخارجي.

وهذا ما اطلق عليه بمنهج اقتصاديات المعلومات التي تعد أداة تحليل تستخدم لدراسة مشاكل انتاج وتوزيع المعلومات المحاسبية وبالتالي مقارنة تكلفة المعلومة بالمنفعة المشتقة من انتاج تلك المعلومة واستخدامها.

كما اعتبر هذا المنهج (اقتصاديات المعلومات) بانه المجال الذي يعتبر المعلومات موردا من موارد الوحدة الاقتصادية ويعرف بالمورد المعرفي، كما انه يعنى بالاستخدام الكفؤ لتلك المعلومات وبالتالي لابد من تحديد تكلفة ذلك المورد وما يحققه من منافع (الجزراوي والموسوي، 2010).

2. الاهمية النسبية Materiality

ان اهمية المعلومات المحاسبية يحددها مستخدم المعلومة (متخذ القرار)، لذلك نجد ذات المعلومة مهمة بالنسبة لشخص وليست ذات اهمية لشخص آخر، كما ان الحكم على جودة المعلومات المحاسبية يختلف باختلاف الظروف التي يواجهها متخذ القرار وعليه يصعب بيان تعريف محدد للاهمية النسبية، وبالامكان القول بشكل عام ان البند الذي حذفه او الافصاح عنه بصورة محرفة يؤدي الى التاثير في القرار، اذا يتسم البند بالاهمية النسبية اما اذا كان حذف ذلك البند لا يؤثر في القرار المتخذ، اذا لا يعد البند ذو اهمية. (الشيرازي 1990 : 207).

ان المحاسب مسوؤل عن ترتيب البنود في القوائم المالية ، بحيث يحدث تاثيرا في سلوك المستخدمين الخارجيين عند استخدامهم للمعلومات المحاسبية وهنا يتجلى البعد الاخلاقي في سلوك المحاسب .

ويتحمل كل من معدي ومستخدمي المعلومات تكلفة المعلومات، تكلفة انتاج المعلومات المحاسبية التي تتحملها الوحدة الاقتصادية ينبغي ان تقابل الفائدة المتحققة منهالابل ان تكون المنفعة اكبر من التكلفة، من جانب آخر يتحمل مستخدمي المعلومات كلف المعلومة من خلال الوقت والجهد المبذول من قبل مستخدمي المعلومات يعد تكلفة ولا بد ان توازي المنفعة،كما ينبغي على المحاسب ايصال المعلومات الملائمة فعلا لمتخذ القرار لان ذلك سيحمل الوحدة الاقتصادية والمستخدم كلف كبيرة وتبعا لذلك فانه يحمل المجتمع ككل لان هذه المعلومات والقرارات المتخذة لها ابعاد اجتماعية بسبب انعكاسها على المجتمع سواء بشكل مباشر او غير مباشر. لذا فأن سلوك المحاسب سوف يؤثر ويوجه سلوك المستخدم من خلال المعلومات المحاسبة المقدمة وتاثيرها في القرار ويتضح هنا دور سلوك المحاسب وانعكاسه على المجتمع كبعد اجتماعي.

كما يتوجب على المحاسب تحديد العناصر ذات الاهمية بالنسبة للمستخدم والذي يعني حذفها عدم اتخاذ القرار الصائب، وتبعا لذلك ان عدم اتخاذ القرارات الصائبة سيحمل مستخدمي المعلومات تكلفة وكذلك المجتمع سيتحمل كلف ناتجة عن اتخاذ قرارات غير راشده لكون المعلومات المحاسبية التي تعد مدخلات لعملية اتخاذ القرار لم تكن ملائمة . وتجدر الاشارة

ان مستخدم المعلومة يلجأ الى تحليل المعلومات ان كان ذو قدره على ذلك ، او يستعين بالمحللين الماليين او مكاتب متخصصة بتقديم هكذا خدمات وهذه كلها تمثل كلف يتحملها المستخدم لتحديد اهمية المعلومات المراد استخدامها لاتخاذ القرار، اذا هذه المعلومات توجه سلوك المستخدم في اتخاذ القرار ويتضح هنا البعد الاخلاقي في سلوك المحاسب وانعكاسه على المجتمع.

تقع على المحاسب مسؤولية ايصال او تقديم المعلومات المحاسبية لمتخذي القرارات من خلال اعداد الكشوفات المالية، وفي ظل تعدد وتنوع نماذج القرارات المستخدمة واختلاف كم ونوع المعلومات المحاسبية المطلوبة لاتخاذ القرار، فقد اعتاد المحاسبون على تقديم المعلومات وفقا للاسلوب الميداني اي الوصفي او الوضعي. Positive بمعنى وصف لاحتياجات متخذ القرار القائمة فعلا، والتي اعتاد متخذ القرار الحصول عليها والتي قد تختلف عن المعلومات التي يرغب في الحصول عليها.

اما الاسلوب الثاني في تحديد المعلومات المحاسبية الواجب ايصالها لمتخذ القرار هو تحديد الاحتياجات الواجب تقديمها Normative وليست الاحتياجات القائمة لمتخذي القرارات. (الشيرازي، 1990 : 362).

يتضح مما سبق ان الاسلوب الثاني في تحديد احتياجات متخذي القرارات للمعلومات المحاسبية ينسجم تماما مع المنطق المعياري في بناء نظرية للمحاسبة كما ينسجم مع المدخل السلوكي لبناء النظرية، حيث ان تحديد احتياجات متخذي القرارات للمعلومات المحاسبية يستوجب تحديد سلوك مستخدمي المعلومات او تحديد المعلومات المحاسبية التي يرغبون بها التي تساهم في توجيه سلوكهم.

هذا من جانب من جانب آخر تقديم المعلومات المحاسبية لمتخذ القرار كمدخلات لعملية اتخاذ القرار، لا تمثل العنصر الوحيد في التوصل الى القرار الصائب واصدار الاحكام وانما هناك عنصر غاية في الاهمية متمثل بمتخذ القرار نفسه بمعنى. قدرة الفرد (متخذ القرار) على استخدام المعلومات المتاحة له، وان الدراسات التي تعنى بهذا الجانب تعرف ببحوث التشغيل البشري للمعلومات وان للفرد قدرة محدودة على تشغيل كم كبير من المعلومات (Kieso, 2006: 166 -169).

وعليه كما للمعلومات المحاسبية خصائص نوعية ينبغي توافرها بالمعلومات المحاسبية، ايضا هناك خصائص متعلقة بمتخذ القرار، مستخدم المعلومات المحاسبية تؤثر في كيفية استخدام المعلومات المتاحة، ومن هذه العوامل الاتي :-

أ. تراجع قدرة متخذ القرار بسبب زيادة عبئ المعلومات، حيث ان للفرد قدرة محدودة في التعامل مع المعلومات ومعالجتها لاتخاذ القرار.

ب. الاستخدام الانتقائي للمعلومات حيث يتم انتقاء المعلومات التي تؤيد موقفا سابقا لديه.

ج.عوامل تتعلق بنقص الخبرة والمعرفة في اتخاذ القرار (الريماوي 2004: 331-333).

وبالاضافة الى العوامل المبينة في اعلاه والمؤثرة في نوعية القرار المتخذ هناك عوامل شخصية ترتبط بمستخدم المعلومات وهي الدافعية وقد عرفها (Taylor) وزملاءه كالاتي :

"سلسله من العمليات تعمل على اثارة السلوك الموجه نحو الهدف وصيانته والمحافظة عليه وايقافه في نهاية المطاف".

والدافعية مصطلح نستخدمه لوصف القوى التي تؤثر في السلوك الانساني كما يرى Ormrod ان الدافعية تحقق عدة وظائف (الريماوي: 204-205):-

أ- الدافعية تستثير السلوك وتحث الانسان على القيام بسلوك معين.

ب- الدافعية تؤثر في توجيه السلوك نحو المعلومات المهمة التي يتوجب الاهتمام بها ومعالجتها.

ج- الدافعية تؤثر في نوعية التوقعات التي يحملها الفرد تبعا لنشاطه واعماله.

يتضح مما ورد في اعلاه ان هناك عوامل تؤثر في القرار المتخذ لا تتعلق بملائمة المعلومات المحاسبية وانما تتعلق بمتخذ القرار، ان لمتخذ القرار قدرة محدودة في التعامل مع المعلومات ومعالجتها وتتراجع هذه القدرة امام كم كبير من المعلومات ويتضح هنا البعد البشري كبعد سلوكي في كون للبشر قدرة محدودة، لذلك يقع على المحاسب مسؤولية توجيه هذا السلوك نحو المعلومات الملائمة لاتخاذ القرار من خلال تقديم المعلومة القابلة للفهم والافصاح عن معلومات معينة بشكل ملاحظات ومن خلال تقديمه الملاحق التفسيرية بمعنى توفير محتوى اعلامي كمي لايقل اهمية عن النوعي لمواجهة تلك التحديات المتعلقة بالقدرة المحدودة لمتخذ القرار.

كما ان الاستخدام الانتقائي للمعلومات من قبل متخذ القرار لكونها تؤيد موقفا سابقا وهذا يؤيد الاسلوب الوضعي او الوصفي وهو مالا نؤيده بل نطمح الى توفير ما يجب توفيره من المعلومات لمتخذ القرار وبذلك يكون بألامكان توجيه سلوك المستخدم عند استلامه المعلومات الملائمة للقرار الذي من المفترض اتخاذه وليس القرارات التي اعتاد متخذ القرار على اتخاذها سابقا.

ويبرز هنا البعد السلوكي للمحاسب في ايصال المعلومات المحاسبية المؤثرة في اتخاذ القرار الصائب ولهذا السلوك بعدا اجتماعيا لكون القرارات المتخذة سواء من الافراد او منشآت الاعمال لها الاثر الاقتصادي والاجتماعي في المجتمع سواء بشكل مباشر او غير مباشر فالقرار المتخذ كما معروف له اثر مباشر على متخذ القرار ولكن بالنتيجة جميع القرارات المتخذه لها انعكاسها على المجتمع.

وجدير بالذكر ان لخبرة متخذ القرار وتأهيله العلمي لهما من الاثر في فاعلية استخدام المعلومات المحاسبية أذ لا تكون للمعلومات المحاسبية جدوى رغم تمتعها بالخصائص النوعية اذا كان متخذ القرار بمستوى متدني من الخبرة والادراك، وعلى المحاسب هنا ان يسلط الضوء على بعض العناصر التي تلفت نظر المستخدم وبالتالي توجيه سلوكه.

كما ان هناك عامل شخصي وهو الدافعية او الحافز وهو القوة التي تدفع الانسان لسلوك معين وهنا على المحاسب ان يثير هذه القوة من خلال نوع المعلومات التي يقدمها الى متخذ القرار بحيث توجهه نحو سلوك معين، فابراز المحاسب لما تحققه الوحدة من ارباح وتركيزه على نسب الربحية ستثير سلوك مستخدم المعلومة نحو الاستثمار بهذه الوحدة،كذلك اظهار المركز المالي القوي للوحدة، وامتلاك الوحدة السيولة النقدية بالتاكيد سيكون حافزا يوجه سلوك متخذ القرار نحو منح القروض للوحدة فضلا عن ذلك يتضح هنا تناغم سلوكي كلا من المحاسب والمستخدم بنوع المعلومات المقدمة لمتخذ القرار وبالتالي اثرها في القرار المتخذ. كذلك البعد الزمني كبعد سلوكي وهو وقت تقديم المعلومات الى متخذ القرار وان هذا البعد السلوكي يرتبط او يؤكد تقديم المعلومات المحاسبية الملائمة ذات المحتوى المعلوماتي النوعي والكمي لعملية اتخاذ القرار وبالتالي نجاحها في توجيه سلوك المستخدم باتجاه معين.

مما جاء اعلاه يمكن القول بأن فرضية البحث قد تم اثباتها

المبحث الخامس/الاستنتاجات والتوصيات

أ- الاستنتاجات:

1- أصبح المدخل السلوكي من الضرورة بمكان البحث فيه لتحقيق قيم تصب بالنتيجة على متخذ القرار المستند على المعلومة المحاسبية.

2- ينعكس سلوك مستخدمي المعلومات المحاسبية على القرارات المتخذة كرد فعل عما تم الحصول عليه من معلومات التقارير المالية.

3- يأخذ المحاسب بنظر الاعتبار سلوكيات مستخدمي المعلومات المحاسبية من خلال اتخاذهم للقرارات ليستفاد منه كتغذية راجعة بحيث تشكل نقطة انطلاق لتفهم سلوكياتهم من جهة والتأثير في تلك السلوكيات من جهة اخرى.

4- ان سلوك المحاسب له دور في التحكم بتوفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية مما ينعكس ذلك على متخذ القرار.

ب- التوصيات

1- أيلاء المدخل السلوكي الاهمية القصوى ضمن نظرية المحاسبة وترجمة ذلك كمعيار يلتزم من خلاله المحاسبين على الاهتمام بسلوكهم لما له من اثر في التغيير السلوكي لمستخدمي التقارير المالية وانعكاس ذلك على اتخاذ القرار.

2- ينبغي ان يصب سلوك المحاسب في توفير الخصائص النوعية الرئيسة والثانوية للمعلومات المحاسبية لما لذلك من انعكاس ايجابي لدى متخذ القرار (مستخدم المعلومة).

3- ينبغي ان تكون المعلومات المحاسبية الواجب ايصالها من خلال تحديد الاحتياجات الواجب تقديمها وليس الاحتياجات القائمة لمتخذ القرار وعليه يتم توجيه سلوك المحاسب الذي ينعكس على سلوك مستخدمي المعلومات المحاسبية كمحصلة نهائية.

4- ينبغي على المحاسب ان يأخذ بنظر الاعتبار العامل الشخصي لدى مستخدمي التقارير المالية المتمثل بالدافعية او الحافز لديهم في توجيه سلوكهم بما يخدمهم في اتخاذ القرار.

المصادر

1. الجزراوي، ابراهيم محمد علي وايمان محمد عبد الله الموسوي، دراسة مقارنة لمفهوم "اقتصاديات المعلومات" بين الفكر الاقتصادي والفكر المحاسبي " مدخل مفاهيمي" ، 2010 ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 23.
2. اسماعيل، خليل اسماعيل، ونعوم ريان ، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بين النظرية والتطبيق، 2012، مجلة كلية بغداد العلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثلاثون.
3. الوقفي،راضي ، مقدمة في علم النفس، دار الشروق للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة محدثه، 1998.
4. العبد الله، رياض، نظرية محاسبية ، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل، 2000.
5. عباس مهدي الشيرازي ، نظرية المحاسبة ، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الطبعة الاولى، 1990.
6. النقيب، كمال عبد العزيز، مقدمة في نظرية المحاسبة ، الطبعة الاولى ، دار وائل للنشر ، 2004.
7. الريماوي، محمد عودة، علم النفس العام، دار المسيرة، الطبعة الاولى، 2004.
8. Kieso, Jerry J, Donald E.. Weggandt, Terry D. Warfield, Intermediate Accounting, 2008, 12th ed. John willey& sons.
9. Hendriksen, Eldon S., Accounting Theory, 1982, by Richarel D. Irwin, Inc.
10. Belkaoui, Ahmed Riahi –, Accounting theory, 2002.
11. Keller,Thomas F./ Stephen A. Zeff, Financial Accounting theory 11 Issues and controversies, McGraw- Hill, 1969.
12. Kieso, Donald E., Jerry J.weygandt, Intermediate accounting, John wiley& Sons, 12 ed. 2008
13. Hermanson, Edwards & Maher, Accounting principles: Perspective, financial accounting , 2011
14. Marshall Romney & Paul JahnStinbart, Accounting Information systems, 2009, مترجم, pearsonpremtice Hall.
15. Bullen,Halsey David Abbate, Jan Hague, Conceptual Framework Qualitative characteristics 6 : costs and Benfits, 2005.
16. Filipovic, AnaLalevic Revised qualitative characteristics of financial statements as precondition for streghtening information power on capital market, 2012.
17. statement of financial accounting concepts No.2 Qualitative characteristics of accounting information, 2008 by FASB.
18. Statement of accounting concepts SAC 3" Qualitative characteristics of Financial information", prepard by the public sector accounting stardards Board of the Australian accounting rerearch.

The Role of Behavioral Approach In Financial Reporting Enhancement

Abstract:

This study seeks to highlights on the behavioral approach in organization theory as modern and effective entrance in constructing this theory and reflection extent on the behavior of both the product and the information user (accountant and financial information).

The study also focus on behavioral approach role in consolidating accounting concepts through making harmony between them so that the accountant can influence the user behavior with the concepts and principles of accounting in an effort to provide quality characteristic of accounting information produced by him in consistent with his behavior and information user and its impact on the decision making process by the latter.

The study ended with a set of conclusions, the most important is that the behavioral approach became necessary to search the values in order to in flouence the decision maker based on accounting information, and the accountants behavior has a role in controlling the provision of qualitative characteristics of accounting information, which is reflected on the decision-maker.

Keyword: behavioral approach, behavioral of accountant, behavioral of users, information content.