International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

Reviewing The Impact of International Financial Reporting Standards and Audit Committee on The Financial Reporting Quality.

https://www.doi.org/10.56830/IJAMS01202405

Mohammed Khalaf Alshammari
Assistant Professor, Umm Al-Qura University, Kingdom of Saudi Arabia.
mkshammari@uqu.edu.sa
0009-0009-5878-4892

Abstract:

The purpose of this review article is to examine the impact of International Financial Reporting Standards (IFRS) along with audit committee on the financial reporting quality. The theoretical and experimental studies that were conducted were reviewed to determine whether the quality of financial reports had improved or not in a number of countries across the globe. This study emphasizes the importance of the results of previous accounting research studies that show the effectiveness of adopting IFRS and the audit committee in improving the quality of financial reporting, with specific exceptions in some cases. This review article recommends researchers and interested academic and professional bodies to research and shed light on the independent variables and understand their impact on the quality of financial reports by expanding the field of research, especially in those countries that have new experience in adopting international financial reporting standards. Such scientific research would help professional bodies and decision makers identify the advantages and limitations of applying international accounting standards and governance practice such as audit committees. The study also recommends conducting several literature reviews in this field to highlight additional important and influential factors in increasing the quality of financial reports.

Keywords: IFRS, audit committee, Financial Reporting Quality.

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

أثر معايير التقرير المالي الدولي ولجنة المراجعة على جودة التقارير المالية: مراجعة للأدبيات العلمية.

محمد بن خلف الشمري
أستاذ المحاسبة المساعد، جامعة أم القرى، المملكة العربية السعودية.

الملخص

الهدف من هذه المقالة مراجعة الادبيات والدراسات العلمية التي بحثت في أثر تطبيق معايير التقرير المالي الدولي IFRS ولجنة المراجعة على جودة التقارير المالية. وتم مراجعة الدراسات النظرية والتجريبية التي تم إجراؤها لمعرفة ما إذا كانت جودة التقارير المالية قد تحسنت من عدمه في عديد من دول العالم. وتؤكد هذه الدراسة على أهمية نتائج الدراسات البحثية المحاسبية السابقة التي تظهر مدى فعالية اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ولجنة المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية مع استثناء محدد في بعض الحالات. وتأكد الدراسة على مساهمات الدراسات السابقة في تحقيق ملائمة تطبيق معيار التقرير المالي الدولي في تحقيق جودة التقارير المالية. وتوصي المقالة العملية الباحثين والجهات الاكاديمية والمهنية ذات الاهتمام تسليط الضوء على المتغيرات المستقلة وفهم تأثيرها على جودة التقارير المالية من خلال توسيع ميدان البحث بشكل خاص في تلك الدول التي لديها تجربة جديدة في اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية خصوصا في الدول العربية. ومن شأن مثل هذه البحوث العلمية مساعدة الجهات المهنية ومتخذي القرارات من التعرف على المزايا والمحددات من تطبيق المعايير الدولية وإجراءات الحومة مثل لجان المراجعة. كما توصي الدراسة بعمل العديد من المراجعات الأدبية في هذا الميدان؛ من أجل تسليط الضوء على عوامل أخرى مهمة ومؤثرة في زيادة جودة التقارير المالية.

المصطلحات الدلالية: معايير التقرير المالي الدولي، لجنة المراجعة، جودة التقرير المالي.

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

المقدمة

أثارت انهيارات الشركات العالمية الكبرى التي عصفت في العالم مع مطلع القرن الواحد والعشرين مثل شركة الطاقة العملاقة Enron وشركة الاتصالات WorldCom في الولايات المتحدة الأمريكية وشركة التأمين HIH Insurance في أستراليا العديد من التساؤلات حول فعالية التقارير المالية. وقد تم إعتبارها صراحةً نقطة ضعف في جودة التقارير المالية؛ حيث تعد التقارير المالية السبيل الوحيد والمصدر الجوهري الهام في الحصول على المعلومات من أجل استخدامها في اتخاذ قرارات الاستثمار والاقراض الاستراتيجية في بيئة المال والاعمال العالمية. ونتيجة للضغوط من المجتمع التجاري الدولي على الجهات المهنية المحاسبية المعنية من أجل إصدار معايير محاسبية من شأنها تعزيز ملائمة عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية وكفاءة الأسواق المالية. ومن المسلم به في الأوساط العملية أنه كلا زادت جودة التقارير المالية كلما زادت المنافع الاقتصادية على مستخدمي القوائم المالية. وفي هذا الصدد، لابد من التنويه على أن مفهوم جودة التقرير المالية لا يشتمل على التقارير المالية المختلفة فحسب بل حتى المعلومات غير المالية التي قد تعزز من ملائمة التقارير لمتخذي القرارات. وفي هذا الصدد لابد من التنويه على دور مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB) في تطوير معايير التقرير المالي الدولي IFRS. والهدف من هذه المقالة هو الاستعراض الادبي للدراسات العلمية التي سلطت الضوء على العوامل التي تؤثر على، وكيفية قياس وتقييم، جودة التقارير المالية. وتمثل جودة التقارير المالية العرض العادل والدقيق للمعلومات في القوائم المالية عن الوضع المالي والأداء الاقتصادي للوحدة المحاسبية.

وقد أشار الباحثين في هذا الميدان العلمي على فرضية أن إعتماد معايير التقرير المالي الدولي IFRS سيعزز من جودة المعلومات المحاسبية (Armstrong et a., 2008; Daske et al., 2008; Psaros and Trotman, 2004). فوائد اعتماد معايير المحاسبة الدولية ستعزز من قدرة المستثمرين لاتخاذ قرارات مالية ملائمة والقضاء على الارتباك الناجم من مقاييس وطرق محاسبية مختلفة للوضع المالي والأداء بين الدول، مما يؤدي إلى تقليل المخاطر بالنسبة للمستثمرين وانخفاض تكلفة رأس المال شركات. مما يشجع على خلق بيئة تنافسية من ناحية الاستثمار الدولي. ويعود السبب في ذلك إلى السمات والخصائص الكيفية والنوعية الأساسية التي تميز المعلومات المالية، مثل الموضوعية والموثوقية والملاءمة والقابلية للمقارنة. ومن النتائج للدراسات المهمة دراسة (Yip & Young, 2012) أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من المرجح أن توحد الممارسات المحاسبية، وتحفز الشفافية وقابلية المقارنة بين التقارير المالية، وتزيد ثقة المستثمرين، وتخفض تكلفة رأس المال وتشجع الاستثمارات في بيئة تجارية عالمية مشتركة. ومن شأن هذه المحاولة الكبيرة أن تعيد بناء الثقة في هيئات المحاسبة المهنية والمحاسبة نفسها. على المستوى المفاهيمي، تعتبر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بمثابة معيار محاسبي قائم على المبادئ وليس نظامًا قائمًا على القواعد مما يترك الإدارة في موقف عملي مع مساحة كافية لمعالجة الأرقام المحاسبية. ومن المهم الإشارة، مع ذلك، إلى أن عدداً من الأبحاث المحاسبية أثبتت فعالية اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في العديد من السياقات العالمية. ونتيجة لذلك، فإن الغرض من هذه الورقة هو مراجعة عدد من الأبحاث المحاسبية التي تدرس تأثير اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على جودة التقارير المالية.

وتعود أهمية هذا الاستعراض الأدبي للدراسات العلمية في النقاط الهامة التالية. أولاً، البحث والاطلاع على الدراسات التجريبية من أجل معرفة كيفية تطوير النظريات والقوانين ذات العلاقة في فعالية معيار التقرير المالي الدولي IFRS من خلال تدشينه في بيئة الاعمال الدولية. وبالتالي معرفة الظروف والاحاطة بها التي قد تشكل تهديداً أو فرصة محتملة من خلال استعراض التجارب السابقة للدول حول العالم. ثانياً، الاطلاع على التجارب البلدان المختلفة والاهتمام

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

الدقيق بمساعيها الرامية إلى اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية قد يجعل من الممكن فهم كيفية الأثر والعوامل الاقتصادية والسياسية والقانونية على فعالية التقارير المالية من عدمه(Chand & Cummings, 2008) . فالتجارب تعد دروس مهمة يمكن الاستفادة منها خصوصا في الدول التي لم تطبق معيار التقرير المالي.

وتم تنظيم الورقة العلمية وفق الخطوات التالية. في القسم الأول، سيتم تبيان طريقة الاستعراض الادبي للدراسات السابقة. في القسم الثاني، سيتم شرح الخصائص الكيفية الأساسية للتقرير المالي. في القسم الثالث، سيتم التطرق إلى المتغيرات التي تؤثر في جودة التقارير المالية. في القسم الرابع، سيتم عرض الاستعراض الادبي للدراسات السابقة وفق متغيرات الشائعة التي تؤثر على جودة التقارير المالية. هذا وسيتم التطرق الى التوصيات العلمية للباحثين المستقبليين في خاتمة المقالة العلمية.

طريقة الاستعراض الأدبي للدراسات العلمية

ومن أجل تحقيق الهدف الرئيسي من الاستعراض الأدبي، تمت هيكلة المقالة لتجميع البيانات وفق خطوات تسلسلية منطقية، كالتالي:

١. تجميع الدراسات السابقة عن طريق والمسح الاستطلاع باستخدام قواعد البيانات العلمية المتاحة عبر منصة قواعد المعلومات (المكتبة الرقمية السعودية).
٢. التركيز بشكل أساسي على المقالات العلمية الأكاديمية مع الاستعانة في بعض الكتب والمواقع الالكترونية المهنية المحاسبية والمتاحة عبر منصة شبكة الانترنت مثل موقع مجلس معايير المحاسبة الدولي (https://www.ifrs.org).
٣. تم تجميع المقالات العلمية الاكاديمية بناء على المتغيرات ذات العلاقة في الهدف الرئيسي للبحث.
٤. المفهوم الأساسي الذي تم استخدامه من خلال محرك البحث في قواعد المعلومات العلمية هو جودة التقارير المالية (**The quality of financial reporting**).
٥. تحديد النماذج والقوانين العلمية المستخدمة لقياس وتقييم جودة التقارير المالية.

الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية

يحدد الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية المكونات الأساسية الواجب توفرها في القوائم المالية. وترتبط هذه المكونات وفق نسق منطقي وشمولي تكاملي يحكم المعالجة المحاسبية للعمليات التجارية والاحداث والظروف الاقتصادية (Deegan, 2010)؛ كي تعزز من جودة التقارير المالية. وقد أشار مجلس معايير المحاسبة الدولي صراحةً على أهمية مكونات الإطار المفاهيمي في تعزيز جودة التقارير المالية.

وسيتم التطرق لمكونات الإطار المفاهيمي للتقرير المالي الدولي، وفق التالي:

١. المستخدمون واحتياجاتهم

مما لا شك به يوجد العديد من مستخدمي القوائم المالية، مثل الموظفين، ومجلس الإدارة، والمزودين، والمنافسين، وحملة الأسهم ... إلخ. والتساؤل الذي يخطر إلى الذهن هل تستطيع الشركات بشكل عام تلبية تطلعات واحتياجات جميع مستخدمي القوائم المالية؟ والفصل في هذا الموقف يعود إلى مجلس معايير المحاسبة الدولي الذي حدد نوعية وفئة المستخدمين الذين يجب على الوحدات الاقتصادية الوفاء باحتياجاتهم. وعلى وجه الخصوص، فقد حددت الفقرة OB2 بالإطار المفاهيمي للمعايير المالية مستخدمي القوائم المالي بشكل انتقائي وخاص – المستثمرين والمقرضين والدائنين – سواء الحاليين او المستقبليين. ويرجع السبب الرئيسي وراء ذلك كما أفاد (Deegan, 2010) أن هذه الفئة من

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

مستخدمين القوائم المالية تعد المصدر الأساسي لتمويل وتزويد الشركة في رأس المال. وبالتالي ينشأ على الوحدة الاقتصادية مسؤولية الوفاء في تطلعات واحتياجات هذا الفئة من المستخدمين. وتتمثل احتياجات هذه الفئة في الحصول على معلومات مفيدة تساندهم وتعززهم من اتخاذ القرارات المهمة خصوصا تلك التي تتعلق في الاستثمار والاقتراض.

٢. أهداف التقارير المالية

ولما تم تحديد مستخدمي القوائم المالية على وجه الخصوص في المستثمرين والمقرضين والدائنين، شرع الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية في بيان الهدف الأساسي من إعداد التقارير المالية. والذي يجب على كل حال من الاحوال أن يراعي احتياجات الفئة المحددة في المكون الأول. وبناء على ذلك، فقد أخذ بعين الاعتبار المكون الأول فقد تم صياغة الهدف الأساسي من التقارير المالية ذات الغرض العام؛ التي نصت صراحةً وفق الفقرة OB2 إلى ضرورة توفير معلومات مالية مفيدة عن الوحدة الاقتصادية تساعد المستثمرين والمقرضين والدائنين في إتخاذ قرارات الاستثمار والإقراض، وتقلل من حالة عدم التأكد المرتبطة في التدفقات النقدية السابقة او الحالية او المستقبلية، ومعلومات عن الموارد الاقتصادية والأداء والالتزامات المترتبة على موارد الوحدة الاقتصادية. ومما لاشك به أن القرارات الاقتصادية خصوصا الاستثمارية والتمويلية تكون مبنية على درجة من عدم التأكد خصوصا من ناحية توقيت وحجم التدفقات النقدية. وحتى يتم تقليل مخاطر حالة عدم التأكد لمتخذي القرارات المستهدفين يجب على الوحدات الاقتصادية تزويدهم في المعلومات والتقارير المالية التي توضح قيمة الموارد الاقتصادية لدى الشركة وهذا سيقلل من حالة عدم التأكد؛ لأن المستثمر إذا حصل على المعلومات بشأن الموارد في الوقت الملائم سيساعد متخذي القرارات على التنبؤ والتوقع بوقتية وحجم التدفقات النقدية الدخلة للمنشأة. أما من ناحية الالتزامات على الموارد، في حين اذا حصل متخذ القرار على معلومات الالتزامات سيكون قادر على توقع التدفقات النقدية الخارجة من الوحدة الاقتصادية وذلك يقلل من حالة عدم التأكد لدى متخذ القرار. أما بالنسبة لمعلومات الأداء، فإنها تساعد متخذ القرار على تقييم الأداء المالي التشغيلي والانتاجي للوحدة الاقتصادية في كل فترة محاسبية، وبالتالي التخفيف من حالة عدم التأكد لدى متخذ القرار وتوقع التدفقات النقدية من الأداء. ويتضح من خلال هذه الخاصية ان المعلومات بالدرجة الأولى تهدف إلى الوفاء في التزام تجاه فئة محددة من مستخدمي القوائم المالية.

٣. الخصائص النوعية الأساسية والمكملة

وفق الفقرة QC1 من الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للتقرير المالي تم تدشين الخصائص النوعية الأساسية (الملائمة والتعبير الصادق) والخصائص المعززة (القابلية للمقارنة، القابلية للفهم، القابلية للتحقق، الوقتية)؛ للتعزيز من قيمة المعلومات ولكي تكون مفيدة للمستخدمين المستهدفين وفق مشروع الإطار المفاهيمي. وتشير خاصية الملائمة على قدرة المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية للتأثير في سلوك متخذ القرار. ومن سمات ملائمة المعلومات كون المعلومة لها قيمة تنبؤية بالأداء المستقبلي (Predictive value)، وقيمة توكيدية (Conformity value)، وتوفر تغذية راجعة عكسية تفيد في الإجراءات التصحيحية عند إتخاذ القرارات المتعلقة في الاستثمار والاقراض. أما خاصية التعبير الصادق، فهي تقضي بوجوب الصدق في عرض جميع عناصر القوائم المالية للعمليات والموارد الاقتصادية والالتزامات على هذه الموارد بشكل مكتمل وبدون حذف المعاملات الهامة نسبياً، والحيادية في التقديرات التي يجب أن تعكس الظروف الاقتصادية دون تحيز، وخلو القوائم المالية من الأخطاء. وبناء على ذلك فهي تعد نقطة مهمة في تعزيز جودة التقارير المالية؛ لأن المعلومات يجب التعبير عنها بصدق حتى تكون مفيدة لمتخذ القرار (Nobes & Stadler, 2015).

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

أما بخصوص الخصائص المعززة، يتطلب أن تكون المعلومة قابلة للمقارنة في حال ثبات الوحدة الاقتصادية على تطبيق نفس السياسات والطرق المحاسبية لقياس وتقييم عناصر القوائم المالية من فترة محاسبية إلى أخرى. وهذا من شأنه التعزيز من قيمة مقارنة القوائم المالية لنفس الشركة مع الأعوام السابقة والحالية والمستقبلية، وكذلك مقارنة القوائم المالية مع الشركات المنافسة العاملة في نفس القطاع. أما خاصية القابلية للفهم، فيجب أن يتم إعداد القوائم المالية وفق ما هو متعارف عليه في الأوساط المهنية المحاسبية؛ كي تكون مفهومة من قبل مستخدمين القوائم المالية. أما خاصية القابلية للتحقق، فهي تقضي في إستخدام طرق محاسبية متعارف عليها في القياس والتسجيل المحاسبي وتكون قابلة للتحقق والوصول إلى نفس النتائج. أما خاصية الوقتية، فهي تشير إلى توفر المعلومة في الوقت المناسب؛ لتعزيز من قيمة إتخاذ القرار في الزمان المناسب وإلا فقدت المعلومة قيمتها على التأثر في سلوك متخذ القرار.

٤. عناصر القوائم المالية

يقضي الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية بضرورة تعريف عناصر القوائم المالية للمستخدمين؛ حيث يزود الاطار المفاهيمي الارشادات اللازمة لكل عنصر قبل عملية التبويب في القوائم المالية. وعلى وجه الخصوص، قد حدد مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB) خمس عناصر مهمة مقسمة إلى مجموعتين. وتشمل المجموعة الأولى عناصر المركز المالي: الأصول، الالتزامات، وحقوق الملكية. أما المجموعة الثانية فهي تشتمل على عناصر الأداء: الدخل والمصروفات. وقد عرف الاطار الصادر من مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB) عنصر الأصول وفق التالي :مورد تسيطر عليه الوحدة الاقتصادية نتيجة أحداث وقعت في الماضي ويتوقع أن ينتج عنه منافع اقتصادية مستقبلية إلى للوحدة. وهذا يعني أن المورد سواء كان مالي مثل النقد ومعادلات النقد او غير مالي مثل المخزون وحسابات المدينين والعقارات والآلات والمعدات يجب الاعتراف بهم كأصول إذا كانت الوحدة تسيطر على المورد ولها كامل حرية التصرف به، وسيعمل هذا المورد على خلق تدفقات نقدية في المستقبل. أما إذا كان المورد لا تسيطر عليه المنشأة مثل العقار المستأجر لا يتم تصنيفه كأصل؛ لأن الوحدة لا تستطيع التحكم به حيث أنه في ملكية المؤجر. أما عنصر الالتزامات فقد تم تعريفه في الإطار المفاهيمي للتقارير المالية من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB) كالتالي: التزام حالي على الوحدة الاقتصادية نتيجة حدث في الماضي ويتوقع أن ينتج عن تسويته تدفق خارج من موارد الوحدة الاقتصادية. وهذا يعني أن الالتزام على الوحدة الاقتصادية ينشأ من المعاملات والعمليات التي حدثت في الماضي، وليس تلك التي ستكون في المستقبل. كذلك سيتوقع تسوية هذا الالتزام والتخلص منه تدفق خارج للموارد الاقتصادية وليس النقد فحسب؛ فقد يكون الالتزام مقابل أداء خدمة أو تسليم منتج للعميل. أما حقوق الملكية فقد تم تعريفه في الإطار المفاهيمي للتقارير المالية ٤٩(c) من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB) كالتالي: القيمة المتبقية من أثول الوحدة الاقتصادية بعد طرح جميع التزاماتها. وتمثل حقوق الملكية نسبة الأصول التي تم تمويلها عن طريق حقوق الملكية بخلاف تلك التي تم تمويلها عن طريق الالتزامات.

أما بالنسبة لعناصر الأداء فهي تتمثل في الدخل والمصروفات. ويتم تعريف الدخل وفقاً للإطار المفاهيمي للتقارير المالية من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB) كالتالي: زيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية والتي تكون على شكل تدفقات نقدية داخلة او زيادة في الأصول او نقص في الالتزامات ينتج عنه زيادة في حقوق الملكية بخلاف تلك الناتجة عن الاستثمارات الإضافية للملاك. أما بخصوص المصروفات وفقاً للإطار المفاهيمي للتقارير المالية من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB) كالتالي: نقص في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية والتي تكون

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

على شكل تدفقات نقدية خارجة او نقص في الأصول او زيادة في الالتزامات ينتج عنه نقص في حقوق الملكية بخلاف تلك الناتجة عن التوزيعات للملاك. وبذلك حدد الإطار المفاهيمي للتقارير المالية التعاريف اللازمة لعناصر القوائم المالية؛ التي يفترض في حال الوفاء والالتزام التام بها سيعمل على رفع جودة التقارير المالية.

٥. الاعتراف

يقضي الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية بضرورة مطابقة عناصر القوائم المالية للمعيارين التاليين قبل الاعتراف بها في القائمة المالية ذات العلاقة؛ حتى يتم الاعتراف وبالتالي التسجيل في السجلات والدفاتر المحاسبية، ألا وهما:

- أن تكون التدفقات الخارجة او الداخلة للوحدة الاقتصادية محتملة
- قابلة للقياس بدرجة معقولة.

وذلك وفقاً للإطار المفاهيمي للتقارير المالية ٨٣ الصادر من مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB). أما بخصوص النقطة الأولى، لا يتطلب الإطار المفاهيمي أن يكون التدفق النقدي الخارج او الداخل مؤكد بشكل تام، ولكن حتى تلك التدفقات للموارد المحتملة مثل تلك التي قد تنشأ في ظل ظروف عدم التأكد أو تعتمد على حدث مستقبلي من ناحية توقيت او مبلغ التدفق النقدي سواء الداخل او الخارج. أما بخصوص النقطة الثانية، فهي أيضاً لا تتطلب أن يكون أساس القياس المحاسبي مؤكد بدرجة عالية من الدقة مثل القياسات التي تعتمد على التكلفة التاريخية او القيمة الاسمية، ولكن تعطي مرونة وحرية القدرة على تقدير قيمة عنصر القوائم المالية في ظل ظروف عدم التأكد او الاعتماد على حدث مستقبلي. وبالتالي، وفي ظل المحاسبة على أساس الاستحقاق قد يقوم المدراء بسوء استخدام التقديرات الاختيارية؛ لما لها من المرونة والحرية في تضليل مستخدمي القرارات مع التأكيد أن القصور ليس في أساس الاستحقاق بل في عدم تطبيقه التطبيق الملائم. وهنا أكد (Deegan, 2010) على أن معايير الاعتراف تعطي الحرية والمرونة للإدارة في عملية تقييم وتقدير واختيار أسس القياس مما قد يتم استخدامها من أجل تحقيق مصلحة الإدارة على حساب مستخدمين القوائم المالية كما سيتم بيانه في نظرية الوكالة.

٦. القياس

يتطلب الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية بضرورة وجود أسس لقياس عناصر القوائم المالية. ومن أهم هذه الأسس المستخدمة في قياس عناصر القوائم المالية: التكلفة التاريخية، والتكلفة الجارية، والقيمة القابلة للتحقق، والقيمة الحالية. ومما لاشك به أن لكل أساس من أسس القياس أوجه قصور و مزايا في نفس الوقت. فعلى سبيل المثال، تعد التكلفة التاريخية من أهم أسس القياس لقياس عناصر الأصول والالتزامات؛ لما تحتوية من خاصية التعبير الصادق؛ حيث يمكن التحقق من التكلفة التاريخية من خلال الرجوع المباشر إلى السجلات والدفاتر المحاسبية. ولكن هناك أوجه قصور في هذا الأساس لعل من أهم أوجه قصور التكلفة التاريخية وبحسب ماورد في بحث (Elliot, 1986) حيث أكد على أن التكلفة التاريخية تفترض ثبات القوة الشرائية للنقود. وهذا أحد أهم أوجه قصور أساس التكلفة التاريخية؛ حيث أن قيمة الأصول ليست ثابتة وتتغير مع تغير الزمن بسبب عدة عوامل اقتصادية ومنها التضخم وانخفاض القوة الشرائية للنقود بسبب مرور الزمن. أما بخصوص التكلفة الجارية التي يتم قياسهم أما عن طريق تكلفة إعادة الانتاج أو تكلفة الاحلال للأصول. وصحيح أن التكلفة الجارية تتميز عن التكلفة التاريخية بقدرتها على تحديد تكلفة الأصل بناء على نقطة معينة في الزمن إلا أن القصور يترتب في معرفة تكلفة الاحلال والشراء وليس بناء على القيمة الممكن الحصول عليها من عملية التخلص من الأصل.

٧. القيود

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

يتطلب الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية بضرورة استخدام مبدأ التكلفة والمنفعة عند إعداد وعرض القوائم المالية، وهذا يعني عدم عرض أو الإفصاح عن المعلومات في القوائم المالية عندما تكون تكلفة العرض والإفصاح تتجاوز المنافع التي ستعود للوحدة الاقتصادية. وبالتالي، ينشأ قيد التكلفة عندما يكون الإفصاح والعرض عن معلومات مالية مكلفًا للغاية. وبناء على ذلك، فإن الأطار سمح للوحدات الاقتصادية القائمة بتجنب العرض والافصاح في مثل هذه الحالات. والقصد من السماح بتقييد التكلفة هو منع الشركات من تكبد تكاليف مفرطة كجزء من التزاماتها المتعلقة بإعداد التقارير المالية، خاصة بالمقارنة مع المنفعة التي يحصل عليها مستخدمي البيانات المالية. ومن المهم التنويه على أنه لا ينطبق قيد التكلفة إلا على أنواع معينة من متطلبات إعداد التقارير المالية، والتي تم تحديدها على وجه التحديد في المعايير المحاسبية. وفي جميع الحالات الأخرى، يلزم الافصاح عن المعلومات المالية، بغض النظر عن التكلفة الأساسية. من الناحية العملية، يمكن للوحدات الاقتصادية تجنب بعض التزامات إعداد التقارير المالية. ووفقا لما جاء في الإطار المفاهيمي الصادر من مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB) عند تطبيق قيود التكلفة، يقوم مجلس الإدارة بتقييم ما إذا كانت فوائد التقرير الافصاح عن معلومات معينة تبرر التكاليف المتكبدة لتزويد تلك المعلومات. وفي نفس الوقت، يجب التنويه على صعوبة إعداد القوائم المالية بشكل يخدم جميع الأطراف ذات العلاقة في الوحدة الاقتصادية؛ نظرا للتكلفة المتكبدة عند إعداد التقرير المالي، وكذلك لأن ليس من مهام الاطار المفاهيمي الوفاء في احتياجات جميع المستخدمين فقط في المستثمرين والمقرضين كما تم الإشارة لذلك في مكون مستخدمين واحتياجاتهم

٨. الافتراضات

يوجد هنا فرضيتين مهمتين في الاطار المفاهيمي للمعايير الدولية. الفرضية الأولى الاستمرارية، وتفترض أن الوحدة الاقتصادية لها وجود وكيان قانوني مستقل عن الملاك والمستثمرين، وهذا الوجود لا ينقضي مع انقضاء حياة أحد الملاك او المستثمرين او الدائنين، وبالتالي ووفقا لهذا المبدأ لا يجب قياس وعرض عناصر القوائم المالية وفقاً لقيمة التصفية كما أشار بذلك (Deegan, 2010)؛ كما لو كانت الشركة غير مستمرة. أما الفرضية الثانية المحافظة على رأس المال، وهذا يعني ضرورة المحافظة على رأس المال المادي والنقدي وعدم المساس به. وأن يكون لدى الشركة في نهاية الفترة المحاسبية على الأقل ما بدأت به الفترة المحاسبية.

وكما يتضح من الاطار المفاهيمي للتقارير المالية فهو يسعى إلى إرضاء وتوفير معلومات مفيدة لفئة مستهدفة ومحددة من المستخدمين. وهؤلاء الأطراف هو الذين يزودون الشركة في رأس المال الذي بموجبة تعمل الشركة على حيازة الأصول الاستثمارية لتشغيل العملية الإنتاجية. وبالتالي يفترض الإطار المفاهيمي أن وجود هذه المكونات مجتمعة ستعزز من قيمة فائدة المعلومات للمستخدمين المستهدفين وبالتالي من جودة التقارير المالية. وهذا ما سيتم النظر إليه من خلال الاستعراض الأدبي للدراسات السابقة.

المتغيرات التي تحكم جودة التقارير المالية

ثمة العديد من المتغيرات المستقلة التي تؤثر في جودة التقارير المالية. ومن أهم هذه المتغيرات التي تسيطر على جودة التقارير المالية هي الحوكمة، والهيئات المهنية، والنظام السياسي، العوامل الاقتصادية، والأسواق الرأسمالية (Gajevszky, 2015). وتكمن أهمية هذه المتغيرات المهمة في قدرتها على الحد من المخاطر الأخلاقية المتعددة. وبناء على ذلك، قياس جودة التقارير المالية قد يتم بناء على معلومات غير المعلومات في القوائم المالية.

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

نظرية الوكالة

تشكل الدراسة العلمية التي تعنى بدراسة واقع الوحدة الاقتصادية وفهم دوافع الإدارة وردود الأفعال في ظل ظروف معينة وقام بها الباحثين (Jensen and Meckling, 1976) في دراستهم " نظرية الوحدة الاقتصادية: سلوك الإدارة، تكلفة الوكالة وهيكلة ملكية الشركة" المنشورة في مجلة الاقتصاديات المالية اللبنة الأولى لنظرية الوكالة والأساس العلمي الذي بموجبة تم تعرية نمط العلاقة بين الأصيل (الملاك) والوكيل (المدراء) خصوصا في الشركات المساهمة الكبرى؛ نتيجة انفصال الملكية عن الإدارة. حيث تفترض أن كل طرف يسعى لتحقيق مصالحه الشخصية على حساب الأخر، إذن انفصال الملكية عن الإدارة يخلق مشاكل الوكالة. وبناء على ذلك تنشأ مشاكل عديدة متمثلة في تكلفة الوكالة وعدم تماثل المعلومات (Jensen and Meckling, 1976; Hill and Jones, 1992). أما مشاكل تكلفة الوكالة تتلخص في أن الوكيل بصفته كائن عقلاني يعمل على تحقيق أهدافة الشخصية حتى لو استدعى ذلك القيام ببعض الإجراءات والعمليات بشكل يخل في نمط هذه العلاقة. وبالتالي يتم إفتراض المحرك الأساسي لسلوك الوكيل في الوحدة الاقتصادية المصلحة الذاتية التي من يخلالها يسن الوكيل قراره النهائي. وهذا يعني أن الوكيل لاي يأخذ في عين الإعتبار مصالح الملاك بالدرجة الأولى عند اتخاذه القرارات المختلفة بما في ذلك قرارات تقييم وقياس عناصر القوائم المالية، واختيار الطرق والسياسات والإجراءات المحاسبية عند الاعتراف والقياس الأولي واللاحق. والنقطة المهمة في هذا الجانب هو الأثر السلبي لمثل هذه التصرفات على جودة القوائم والتقارير المالية.

أما مشكلة عدم تماثل المعلومات فهي تتمثل في كون الوكيل على علم مفصل ودراية كاملة عن جميع بيانات ومعلومات العمليات والمعاملات التجارية وكذلك جميع بنود عناصر القوائم المالية وعن القيم الحقيقية لها؛ بحكم طبيعة العمل اليومي بصفته طرف داخلي في الشركة وحرية الوصول إلى كافة البيانات والمعلومات والتقارير سواء العامة أو تلك الخاصة بخلاف الطرف الخارجي الاساسي حملة الأسهم الذين ليس لهم الحرية المطلقة التي يتمتع بها مدراء الشركة. ومن هنا تتبلور مشكلة عدم تماثل المعلومات، فقد أثبت الباحثين في المحاسبة عن مشاكل الاختيارات العكسية حينما يكون لدى طرف ميزة في الحصول على كافة المعلومات على حساب الاخر. والمشكلة الأخر هي الخطر الأخلاقي حينما لايستطيع طرف مراقبة تصرفات وسلوك الطرف الاخر خصوصا من ناحية شروط تنفيذ البنود المتفق عليها في العقود وخلافه. وهذا ما أكد عليها الباحثين (Myers and Majluf, 1984) في دراستهم "تمويل الشركات وقرارات الاستثمار حينما يكون المدراء لديهم معلومات لا يمتلكها المستثمرين" المنشورة في مجلة الاقتصاديات المالية. والأثر من ذلك سيكون على قيمة أدوات حقوق الملكية المتداولة في السوق حيث تقل قيمتها بسبب مثل هذا النوع من المخاطر. وقد سلط الباحثين الضوء على أحد أهم المتغيرات المستقلة الواجب توفرها للحد من المخاطر الأخلاقية وبالتالي تقليل مخاطر الأخلاقية وذلك تطبيق السليم لآليات الحوكمة مثل لجان الفرعية لمجلس الإدارة مثل لجنة إدارة المخاطر ولجنة التدقيق ولجنة المكافئات التي يجب أن يكون بعض أعضائها مستقلين لضمان الحيادية في تطبيق إجراءات الحوكمة (Wiseman et al., 2012).

وبعدما أطلعنا على نظرية الوكالة التي صورت نمط العلاقة السائد في ظل انفصال الملكية عن الإدارة خصوصا في الشركات المساهمة الكبرى واثارها السلبية على جودة التقارير المالية، سيتم استعراض كيفية تطبيق مثل هذه النظريات العلمية على أرض الواقع من خلال مراجعة الادبيات السابقة.

إدارة الأرباح

من حق المستخدمين للقوائم المالية الحصول على معلومات بجودة عالية من أجل إتخاذ القرارات الاستثمار والاقتراض المهمة. وبحكم فرضية كفاءة السوق، فإن المعلومات التي يتم الإفصاح عنها ستنعكس بشكل مباشر على سهم

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

الشركة. ومن هذه النقطة المهمة، يعمل المدراء في الشركات في استغلال بعض الطرق والإجراءات والسياسات المحاسبية من أجل تحفيز قرار المستثمر على الاستثمار بالشركة وقرار المقرض على إقراض الشركة. حيث تسمح معايير التقرير المالي الدولي IFRS في حرية إختيار السياسات والطرق المحاسبية من أجل المعالجات لبنود وعناصر القوائم المالية؛ الامر الذي يعد حافزاً للمدراء لممارسة إدارة الأرباح. وهذا ما يسمى في مفهوم إدارة الأرباح. إذن مفهوم إدارة الأرباح يمكن تعريفه على أنه الاستغلال المتعمد للمرونة المضمونة في معايير التقرير المالي الدولي. وبما أن هذه التلاعب لايكون واضحاً للعيان فقد تم سن بعض النماذج العلمية في الأوساط الأكاديمية للكشف عن مثل هذه الممارسات. وهو موضوع جداً مهم على الصعيد العلمي والتطبيقي، ومن ذلك بين الباحثين هذا المفهوم (Healy & Wahlen, 1999) وهو متأصل في حرية الخيارات للمدراء عند إعداد التقارير المالية وتعديلها من أجل تضليل مستخدمي القوائم المالية بشأن الأداء المالي والاقتصادي للوحدة أو من أجل التأصر على النتائج التي تعتمد على الأرقام المحاسبية. وقد أشار الباحث (Usman, 2013) على أهمية مفهوم إدارة الأرباح الذي يتم استخدامه من قبل متخذي القرار لتقييم الوضع المالي للوحدة الاقتصادية. وقد أكدت الأبحاث العلمية في هذا الجانب أنه كلما زاد استخدام إدارة الوحدة الاقتصادية لممارسات إدارة الأرباح كلما قلت جودة التقارير المالية. كذلك، أشارت الدراسات أن التركيز على أدارة المستحقات بدون التركيز على التدفقات النقدية ينجم عنه أثر سلبي؛ لأنه من البساطة في مكان إدارة المستحقات. وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي الذي يتطلب ضرورة عمل تقديرات مستقبلية لمعظم بنود وعناصر القوائم المالية؛ مما يعد حافزاً للمدراء من خلال منحهم المرونة وحرية اختيار التقديرات السياسات المحاسبية عن طريق عمل بعض التقديرات والتقييمات التي لا تكون نابعة عن او تعكس الوضع الطبيعي لبنود القوائم المالية أو الظروف الاقتصادية المحيطة في المنشأة. وهذا ليس عيباً أو قصوراً في أساس الاستحقاق المحاسبي، ولكن في المدراء الذين يستغلون الحرية والمرونة في اختيار التقديرات والسياسات المحاسبية المضمونة في IFRS التي تركها لهم هذا الأساس في المقام الأول. وإلا لو تم استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي وفق ما يحقق هدف الوحدة الاقتصادية بالدرجة الأولى لما نجم هناك مثل هذه التصرفات والافعال الغير أخلاقية.

وقد بحث في هذه النقطة الباحثين (Capkun et al., 2016) من خلال دراسة الأثر من إعتماد معيار المحاسبة الدولي IAS ومعايير التقرير المالي الدولي على إدارة الأرباح. حيث وجد الباحثين أن الأبحاث السابقة تعرض أدلة متضاربة حول ما إذا كان التحول إلى معايير المحاسبة الدولية IAS/المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS يمنع أو يساهم في زيادة إدارة الأرباح. التفسير السائد للنتائج المتضاربة هو الاختيار الذاتي. وكان لدى الشركات التي تبنت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في وقت مبكر حوافز لزيادة شفافية تقاريرها من أجل جذب رأس المال الخارجي، في حين افتقرت الشركات التي انتظرت حتى أصبح اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلزامياً في بلدان الاتحاد الأوروبي إلى الحوافز لحملها على تقديم تقارير شفافة تؤدي إلى زيادات في إدارة الأرباح بعد اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وكانت نتيجة الدراسة مذهلة حيث أثبتت أن اعتماد معايير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي دخلت حيز التنفيذ في الاتحاد الاوربي عام ٢٠٠٥ توفر مرونة أكبر في الاختيارات المحاسبية بسبب المعايير الغامضة والخيارات العلنية والسرية والتقديرات الذاتية. وقد أدت هذه المرونة الأكبر إلى جانب عدم وجود توجيهات واضحة حول كيفية تنفيذ هذه المعايير الجديدة إلى زيادة إدارة الأرباح. واتساقاً مع هذا الرأي، وجد الباحثين زيادة في إدارة الأرباح من ما قبل عام ٢٠٠٥ إلى ما بعد عام ٢٠٠٥ بالنسبة للشركات في البلدان التي سمحت بتبني معايير المحاسبة الدولية/المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في وقت مبكر، وكذلك بالنسبة للشركات في البلدان التي لم تسمح بتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في وقت مبكر.

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

ومما لاشك به يوجد العديد من النماذج العلمية في الادبيات لقياس مدى إدارة الأرباح في الوحدات الاقتصادية في ظل حرية الاختيار للسياسات والطرق المحاسبية التي يكفلها أساس الاستحقاق المحاسبي. والأمر الجدير بالذكر أن جميع النماذج تبدأ في حساب الاستحقاقات الكلية مع الاختلاف في عملية تصنيف اللاحق للاستحقاقات الاختيارية و الاستحقاقات غير الاختيارية. أما بالنسبة للاستحقاقات الاختيارية فهي تلك التي يسمح بها نظام المحاسبية على أساس الاستحقاق من خلال منح المدراء مرونة وحرية التصرف في اختيار السياسات والطرق المحاسبية لتقييم عناصر وبنود القوائم المالية المختلفة. أما بالنسبة للاستحقاقات الاختيارية فهي لا تترك مرونة ولا حرية الاختيار عند الاعتراف في عناصر القوائم المالية.

وفي نفس الوقت أوجه الباحث المهتم مراجعة الدراسة العلمية ديجو وآخرون (Dechow et al., ١٩٩٥) فقد عرضت معظم النماذج المستخدمة في عملية إدارة الأرباح ولعل من أهم النماذج التطبيقية لقياس إدارة الأرباح في الادبيات المحاسبية نموذج هيلي (The Healy Model, 1985) . وكذلك نموذج دي انجلو (DeAnglo, 1986) . وكذلك نموذج جونز (Jones, 1991) ونموذج جونز المعدل (Modified Jones Model, 1995) ونموذج ريس واخرون (Ress, Gill & Gore, 1996)، ونموذج كوثري (Kothari, Leone & Wasley, 2005). وسيتم التسليط الضوء على نموذج الأكثر شيوعًا هو نموذج جونز (١٩٩١). هذا النموذج قادر على تبويب وتصنيف الاستحقاقات إلى استحقاقات تقديرية واستحقاقات غير تقديرية. عندما يتم تعديل التغيرات في المبيعات للتغير في المستحقات، يصبح نموذج جونز القياسي نموذج جونز معدل. وسيتم تسليط الضوء على نموذج جونز التقليدي (١٩٩١) ونموذج جونز المعدل.

$$TA_{it}/_{A_{it-1}} = \alpha_i \left[\frac{1}{A_{it-1}}\right] + \beta_{1i}\left[\frac{\Delta\, REV_{it}}{A_{it-1}}\right] + \beta_{2i}\left[\frac{PPE_{it}}{A_{it-1}}\right] + \epsilon_{it}$$

Where,
TA_{it} = total accruals in year t for firm i;
ΔREV_{it} = revenues in year t less revenues in year $t-1$ for firm i;
PPE_{it} = gross property, plant, and equipment in year t for firm i;
A_{it-1} = total assets in year $t-1$for firm i;
ϵ_{it} = error term in year t for firm i;

حيث

TAit = المستحقات الكلية للوحدة الاقتصادية في الفترة المحاسبية الحالية

ΔREV_{it} = التغير في الإيرادات للوحدة الاقتصادية للسنة الحالية مع السنة الماضية

PPE_{it} = إجمالي العقارات والآلات والمعدات للوحدة الاقتصادية في الفترة المحاسبية الحالية.

A_{it-1} = التغير اجمالي الأصول للوحدة الاقتصادية في الفترة المحاسبية الحالية مع السنة الماضية.

ϵ_{it} = الخطأ العشوائي

وهذا هو الواقع مع نموذج جونز (Jones, 1991) الذي يفترض أن الإيرادات لاتعد من الممارسات التي قد تلجأ لها الإدارة عند حساب الاستحقاقات. وهو ما تم تداركه في نموذج جونز المعدل بواسطة كوثري واخرون بينما نموذج جونز المعدل ١٩٩٥ الذي يأخذ في عين الاعتبار تقليل خطأ قياس الاستحقاقات التقديرية عند تطبيق التقدير على المبيعات.

$$\frac{AD_{it}}{ACT_{i(t-1)}} = \beta_0 \frac{1}{ACT_{i(t-1)}} + \beta_1 \frac{\Delta VTA\, S_{it}}{ACT_{i(t-1)}} + \beta_2 \frac{PP\, E_{it}}{ACT_{i(t-1)}} + \varepsilon_{it}$$

Where:
AD_{it} = accrual adjustments of company i in period t,

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

$ACT_{i(t-1)}$ = assets of company i in period t ,
$\Delta VTAS_{it}$ = sales growth in company i in period t,
PPE_{it} = property, plant, and equipment of company i in period t,
ε_{it} = random effect of the model for company i in period t.

حيث

AD_{it} = تسويات الاستحقاقات للوحدة المحاسبية في فترة الدراسة

$ACT_{i(t-1)}$ = أصول الوحدة الاقتصادية في فترة الدراسة

$\Delta VTAS_{it}$ = المبيعات في الوحدة الاقتصادية في فترة الدراسة

PPE_{it} = العقارات والآلات والمعدات للوحدة الاقتصادية في الفترة المحاسبية الحالية.

ϵ_{it} = الخطأ العشوائي

وهدفت دراسة (السهلي، ٢٠٠٦) إلى البحث في ظاهرة إدارة الربح في الشركات المساهمة السعودية من خلال تقدير الاستحقاق الاختياري في الشركات السعودية، ودراسة بعض الدوافع الأساسية التي تجعل إدارة الشركات تمارس إدارة الربح في المملكة. ومن خلال المنهج الإيجابي، أظهرت نتائج الدراسة أن الشركات السعودية تمارس الاستحقاق الاختياري (إدارة الربح) بطريقة موجبة وسالبة بنسب تراوح بين (−٣.٥%)، و(٤.٧%)، حسب القطاعات. وقد أثبتت النتائج بشكل متفاوت بين الشركات على عملية أدارة الأرباح حيث تعد الشركات الزراعية (الصناعية) من أقل القطاعات التي تمارس إدارة الربح. وبينت الدراسة أن الهدف الأساسي من ممارسة إدارة الأرباح من أجل المحافظة على المستوى المتوقع للأرباح، من خلال الموازن في استخدام أساليب أساس الاستحقاق بطريقة موجبة عند انخفاض الربح أو عند تحقيق خسائر منخفضة نسبيا، وتمارس الاستحقاق بطريقة سالبة عندما تكون الأرباح عالية مقارنة بالسنوات السابقة. وكذلك عند رغبة الشركات في زيادة في رأس المال فإنها تستخدم اساس الاستحقاق المحاسبي لزيادة الأرباح في السنوات التي يتم فيها زيادة رأس المال. أما من ناحية نسبة مديونية الشركة في ممارسة إدارة الربح فوجدت الدراسة عدم تاثير في هذا الجانب، بمعنى أن التمويل الخارجي ليس دافعا للشركات السعودية لتمارس إدارة الربح. واوصت الدراسة بضرورة إعادة النظر في وسائل ومعايير الإفصاح السائدة في المملكة مع تسليط الضوء على نوعية القطاع الذي تنتمي إليها الوحدة الاقتصادية.

وقد هدفت دراسة (أبو جبة و الذنيبات، ٢٠١٧) إلى التعرف على أثر الربحية على إدارة أرباح في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، الاردن، وذلك من خلال قياس تأثير المتغيرات المستقلة (هامش الربح، العائد على الأصول، العائد على حقوق المساهمين، ربحية السهم) على المتغير التابع (إدارة الأرباح). وقد تم الاعتماد على المنهج الكمي القياسي في تحليل البيانات المالية لقياس ربحية الشركة مع استخدام نموذج جونز المعدل لقياس الاستحقاقات التقديرية كبديل لإدارة الأرباح. وكانت عينة الدراسة عبارة عن (٤٠) شركة صناعية مدرجة في بورصة عمان والتي يتم تداولها بشكل مستمر خلال الفترة (٢٠٠٩-٢٠١٣). وأظهرت نتائج الدراسة أن هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للمتغيرات المستقلة (نسبة هامش الربح، العائد على الأصول، العائد على حقوق الملكية، ربحية السهم) على إدارة الأرباح. إلا أن النتائج أظهرت عدم وجود تأثير معنوي لنسبة الدين وحجم الشركة على العلاقة بين الربحية وإدارة الأرباح. وأوصى الباحثين في ضرورة تعزيز دور بورصة عمان في مراقبة الشركات المدرجة واتخاذ المتطلبات القانونية المناسبة لمنع هذه الشركات من ممارسة إدارة الأرباح التي قد تضلل مستخدمي البيانات المالية. ودراسة (آل حسن، ٢٠١٨) بحثت في إدارة الأرباح بإستخدام حسابات الاستحقاق في الشركات السعودية من خلال استخدام نموذج جونز المعدل من أجل دراسة فرضيات البحث. ومن خلال أخذ عينة من قطاع البتروكيماويات خلصت الدراسة الى وجود تباين من ناحية إدارة الأرباح؛

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

حيث أثبتت الدراسة عدم ممارسة الأرباح في بعض الشركات مارست إدارة الأرباح. ويرجع السبب الأساسي لتعظيم الأرباح هو تحسين الربحية وتحسين الأداء المالي.

ومن أهم الدراسات في هذا الجانب دراسة (Hrichi & Arfaou, 2023) التي بحث في رسملة تكلفة الأبحاث والتطوير والقيمة العادلة وإدارة الأرباح على الشركات المدرجة في السوق الفرنسي. وركزت على وجه الخصوص في مشكلة تعدد حرية ومرونة في الاختيارات المحاسبية التي تسمح بها معايير المحاسبة الدولية. وكان الهدف وراء الدراسة بسبب تأثير حرية الخيارات المحاسبة التقديرية لرسملة تكاليف التطوير واستخدام القيمة العادلة في السياق الفرنسي للقانون المكتوب على إدارة الأرباح. وعلل الباحث اختيار السياق الفرنسي بسبب الخاصية القانونية في فرنسا بلد القانون المدني حيث تختلف الاختيارات المحاسبية عن بلدان القانون العام مثل بريطانيا وأمريكا، لا سيما في اختلاف المتطلبات من حيث الشفافية. تم اعتماد نموذجين تجريبيين لإدارة الأرباح على أساس الانحدار الخطي. الأول يعتمد على الاستحقاقات التقديرية والثاني يعتمد على الارتباط بين إجمالي الاستحقاقات والتدفقات النقدية التشغيلية. وقد توصلت الدراسة بعد فحص عينة مكونة من ١٠٠ شركة فرنسية تنتمي إلى SBF 120 بين عامي ٢٠٠٠ و ٢٠٢٠، تشير الانحدارات الخطية إلى أن رسملة تكاليف التطوير تزيد من إدارة الأرباح من خلال التلاعب بمبلغ النفقات وفترة الاستهلاك واختيار طريقة استهلاك معينة. ومع ذلك، فإن اختيار القيمة العادلة يقلل من إدارة الأرباح ويرمز إلى مستوى عال من الالتزام بالشفافية المحاسبية من خلال تحسين الملاءمة والحد من إمكانية التلاعب. وقد ساهمت الدراسة في تسليط الضوء على مشكلة الاختيارات المحاسبية المسموح بها لقرارات الرسملة فيما يتعلق بتكاليف التطوير والقيمة العادلة.

معايير التقارير المالية الدولية

أشارت العديد من الدراسات العلمية الهامة إلى أهمية المعايير المحاسبية في تحقيق جودة التقارير المالية على الصعيد العالمي. ولعل من أهم هذه الدراسات التي أشارت إلى فعالية اعتماد معايير التقارير المالية الدولي IFRS (Ball et al. 2003; van Tendeloo & Vanstraelen, 2005; Cussatt, et al., 2018; Lin, et al., 2012). ومن تلك الدراسات دراسة (Chen et al., 2010) التي ركزت على دور معايير التقرير المالي الدولي IFRS في جودة المحاسبة من خلال تسليط الضوء على دول الاتحاد الأوربي والمنشورة في مجلة الإدارة المالية الدولية والمحاسبة. وقد تمت مقارنة الجودة للتقارير المحاسبية للشركات المردة في الأسواق المالية في ١٥ دولة من الدول الأعضاء في الاتحاد قبل وبعد الاعتماد لمعايير التقارير المالية الدولي في عام ٢٠٠٥ م. وقد توصلت نتائج الدراسة على تحسن ملموس في فترة الاعتماد الالزامي مقارنة في فترة الاعتماد الاختياري. أما دراسة (Chen & Rezaee, 2012) فقد ركزت على الدور الهام الذي تلعبه حوكمة الشركات في التقارب الفعلي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، من خلال تقديم أدلة تجريبية على أن جودة التدقيق تتوسط درجة تقارب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وقد طور البحث نموذجًا يوضح دور حوكمة الشركات في تقارب معايير المحاسبة المحلية مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ويختبر النموذج تجريبيًا باستخدام عينة من الشركات الصينية المدرجة بأسهم من الفئة B. تم استخدام تحليل التباين والانحدارات المتعددة لاختبار الفرضيات. وتوصلت الدراسة إلى دور الحوكمة الداخلية الفعال للشركات في التوافق والموائمة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وهذا من دوره يعزز من توفير معلومات مالية عالية الجودة. علاوة على ذلك، فإن جودة المراجعة كعامل حوكمة خارجي تتوسط العلاقة بين حوكمة الشركات الداخلية وتقارب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

تعد دراسة (Kang 2013) التي ركزت على الأثر من التطبيق الاجباري لمعايير التقرير المالي الدولي IFRS ومعيار المحاسبة الدولي IAS على جودة التقارير المالية في ١٣ دولة أوربية من خلال المقارنة في مرحلة قبل وبعد التطبيق في عام ٢٠٠٥. حيث كانت النتيجة تحسن في جودة التقارير المالية بعد تطبيق معايير التقارير المالية الدولي IFRS ومعيار المحاسب الدولي IAS. وفي هذا الخصوص، دراسة (Chua et al., 2012) الأثر من التطبيق الاجباري لمعايير التقارير المالية الدولي على جودة التقارير في أستراليا. وكانت النتيجة هي انخفاض ممارسات إدارة الأرباح وتحسن ملموس في جودة التقارير المالية. في الإضافة إلى ذلك، قد تحسنت قيمة ملائمة المعلومات في القوائم المالية خصوصا في المنشآت الغير مالية بالرغم من الاعتقاد والدليل السائد أن بعض الوحدات المنشآت المالية تمارس عملية إدارة الأرباح ولو بشكل محدود بعد تطبيق الالزامي لمعايير التقارير المالية الدولية. أما دراسة (Armstrong et al., 2010) التي ركزت على ردة فعل المستثمرين في الأسواق الرأسمالية على اعتماد معايير التقارير المالية الدولي IFRS. وقد توصلت الدراسة إلى وجود ردة فعل إيجابية وتفاءل من قبل المستثمرين إزاء التطبيق الالزامي لمعايير التقارير المالية الدولي IFRS. وفي نفس الوقت أكدت الدراسة على ذلك حتى إذا جودة التقارير المالية لم تتحسن، من المحتمل جداً أن تكون مفيدة مع التطبيق الالزامي؛ ذلك بسبب تعزيزها أحد الخصائص الكيفية المساندة "القابلية للمقارنة" فيما بين المعلومات المالية بين الشركات سواء على الصعيد المحلي او الصعيد الدولي؛ حيث أن جميع الشركات ستستخدم نفس المعيار عند إعداد القوائم المالية. وفي هذا السياق لابد من الإشارة إلى دراسة (Muller 2014) الأثر من اعتماد معايير التقرير المالي الدولي على إعداد القوائم المالية الموحدة في دول الاتحاد الأوربي؛ ذلك بسبب كثرة الاستثمارات الاستراتيجية للشركات العاملة في دول الاتحاد الأوربي وملكيتها للعديد من الشركات التابعة لها. ومن خلال التركيز على الشركات التي تمتلك شركة او اكثر من الشركات التابعة توصلت الدراسة إلى تحسن ملموس في جودة التقارير المالية الموحدة خصوصا بعد التطبيق الالزامي في عام ٢٠١٥ م.

أما دراسة (Gajevszky, 2015) تقييم جودة التقارير المالية في رومانيا، التي ركزت تمت خلال فترة ثلاث سنوات في أثر تطبيق معايير التقارير المالية للمرة الأولى لقرابة ٥٠ وحدة اقتصادية تعرض أسهمها في سوق الأسهم لبوخارست. وقد توصلت الدارسة إلى النتائج العلمية التالية إلى تحسن جودة التقارير المالية بعد اعتماد معايير التقرير المالي الدولي. أما دراسة (Sun et al., 2011) التي سلطت الضوء على تأثير اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على جودة أرباح الشركات الأجنبية المدرجة في الولايات المتحدة من البلدان التي اعتمدت بالفعل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على أساس إلزامي. وقد تم التركيز على الشركات المدرجة في القائمة المشتركة كبديل للشركات الأمريكية حتى يتمكن الباحثين من ملاحظة مدى تأثير اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الولايات المتحدة. وتم الأخذ في عين الاعتبار خمسة مقاييس لجودة الأرباح المتعلقة بالمستحقات التقديرية، وتجاوز الأهداف، واستمرارية الأرباح، والاعتراف بالخسائر في الوقت المناسب، والأرباح معامل الاستجابة. لعزل تأثير اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، تم تصميم عينة متطابقة حيث تتم مطابقة كل شركة مدرجة في القائمة المشتركة مع شركة أمريكية. وتوصل البحث إلى أن الفرق في جودة الأرباح من فترة ما قبل وما بعد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لا يختلف بالنسبة للشركات المدرجة والمتطابقة عندما يتم قياس جودة الأرباح من خلال الاستحقاقات التقديرية المطلقة، أو الاعتراف بالخسائر في الوقت المناسب، أو ERC على المدى الطويل. ومع ذلك، بالنسبة لحدوث أرباح إيجابية صغيرة واستمرارية الأرباح، نجد اختلافات كبيرة، وبالتالي توصل الباحثين إلى أن اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أدى إلى تحسن في جودة أرباح الشركات المدرجة في القائمة المشتركة مقارنة بالشركات المطابقة. مما اثار دهشة الباحثين هو

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

التحسن بعد الاعتماد بالرغم من ان الاعتقاد السائد أن مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة يُنظر إليها عمومًا على أنها معايير عالية الجودة مع وجود مجال ضئيل للتحسين. في هذا الخصوص، يرى (Beest et al., 2009) أن معايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزز من قيمة الملائمة كأحد مكونات الخصائص النوعية الأساسية بينما تعزز مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة من خاصية التعبير الصادق في عرض المعلومات المالية.

وكذلك دراسة (حسين، ٢٠١٨) التي بحثت في تأثير معايير التقارير المالية الدولية على ممارسات إدارة الأرباح والقيمة الملائمة للمعلومات المحاسبية. وركزت الدراسة على المنافع الاقتصادية من تدشين المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS، وسلطت الضوء على دور المحتمل من المعايير الدولية للتقارير المالية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المتمثلة في القوائم المالية للمستخدمين عقب تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية. وتم قياس جودة المعلومات المحاسبية من خلال متغيرين أساسين هما: إدارة الأرباح، والقيمة الملائمة للمعلومات المحاسبية من خلال دراسة تطبيقية على ٥٦ شركة غير مالية مسجلة في سوق الأوراق المالية المصرى، وقد كانت الحدودو الزمانية للدراسة من العام ١٩٩٧ م إلى ٢٠١١ م، وقد قسم الباحث إلى فترتين، فترة ما بعد اعتماد المعايير من سنة ٢٠٠٧ إلى سنة ٢٠١١، وما قبل اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من سنة ١٩٩٧ إلى سنة ٢٠٠٦. وقد توصلت نتائج البحث إلى وجود تأثير جوهري لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على حرية التصرف والمرونة المتمثلة في تدخل الإدارة من خلال المستحقات الاختيارية بهدف إدارة الأرباح، وهذا بدوره أدى إلى إنخفاض قيمة الملائمة للمعلومات المحاسبية. ومن نتائج الدراسة تحديد الشركات الأكثر انخفاضا في القيمة الملائمة للمعلومات المحاسبية وهي تلك الشركات ذات الرافعة المالية المرتفعة، وكذلك توصلت الى النتيجة التالية وهي أن الشركات التي تخضع لقانون القطاع الخاص رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ هي الشركات الأكثر تدخلًا من خلال المستحقات الاختيارية مستهدفين إدارة الأرباح بنمط جوهري، وارتفاع فرص تدخل الإدارة من خلال ممارسات إدارة الأرباح في الشركات الأكبر حجمًا.

أما دراسة (Alomair, et al., 2022) فقد فحصت مدى ملائمة القيمة الدفترية للأسهم (BVE) والأرباح قبل عام (٢٠١٥-٢٠١٦)، وبعد (٢٠١٧-٢٠١٨) وخلال عام المقارنة (٢٠١٦) للتطبيق الإلزامي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في المملكة العربية السعودية. وتوصلت نتائج الدراسة إلى عدم وجود تغيير جوهري بين المعلومات المحاسبية المعدة بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة قبولا عاماً في المملكة العربية السعودية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ومع ذلك، فقد وجدت تغيرًا إيجابيًا في أهمية القيمة النسبية للقيمة الدفترية للأسهم بعد تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وذلك بسبب اعتماد معيار قياس القيمة العادلة. أما الباحثين (Tlemsani et al., 2023) فقد ركزت دراستهم على مدى تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في المملكة العربية السعودية وكيفية تأثير اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على أربعة مجالات مهمة في البيانات المالية للشركات المدرجة في البورصة: بيان الأرباح والخسائر، والميزانية العمومية، وبيان التدفق النقدي، وبيان حقوق الملكية المحتجزة. وتستكشف الورقة أيضًا العوامل الأساسية التي تؤثر على اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتأثيرها في المملكة العربية السعودية. تم الحصول على البيانات من الشركات المدرجة في السوق المالية السعودية (تداول) من إحدى عشر قطاع. وقد استخدمت الدراسة التحليلات المقطعية للبيانات المالية الهامة. ومن أجل تحديد تأثير اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يستخدم الباحثون اختبار t-test المقترن لتقييم سبعة عناصر رئيسية للبيانات المالية التي تقوم عليها المجالات الهامة: الأصول غير المتداولة، الأصول المتداولة، إجمالي الأصول، حقوق المساهمين، الالتزامات غير المتداولة، الالتزامات المتداولة والمسؤولية الكاملة. تلتقط العينة بيانات مقطعية من الصناعات العالمية المتطورة في

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

المملكة العربية السعودية، قبل وبعد تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وكشفت النتائج عن اختلافات كبيرة بين معايير إعداد التقارير المحاسبية المقبولة قبولاً عمومًا والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في قياس والاعتراف وتصنيف الأصول والالتزامات غير المتداولة. وأوصت الدراسة أن اعتماد معايير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة يتطلب خبرة واسعة النطاق في مجال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للتعامل مع عملية التحول.

أما دراسة (Elhamma, 2023) فقد طرحت التساؤل التالي هل تؤدي أزمة كوفيد-١٩ إلى تخفيف العلاقة بشكل كبير بين الاعتماد الإلزامي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) والنمو الاقتصادي في البلدان النامية، وخاصة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا وبلدان جنوب أفريقيا؟ وبالتالي كان الهدف دراسة الدور المعتدل لأزمة كوفيد-١٩ في العلاقة بين التبني الإلزامي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والنمو الاقتصادي في البلدان النامية. وتمت الدراسة بناءً على بيانات جماعية من ٣٠ دولة نامية (١٥ دولة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا و١٥ دولة في أفريقيا جنوب الصحراء) خلال الفترة ٢٠١٧-٢٠٢٠. تم تحليل البيانات المجمعة باستخدام المربعات الصغرى المعممة (EGLS/المقطع العرضي الموزون) مع تقنية تقدير التأثير الثابت. وتوصلت نتائج الدراسة أن التطبيق الإلزامي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية له تأثير إيجابي على النمو الاقتصادي للعينة بأكملها، وأن هذا التأثير الإيجابي ينخفض خلال أزمة كوفيد-١٩. وأوصت الدراسة أن النتائج مفيدة لمتخذي القرارات والسياسات والجهات التنظيمية في البلدان النامية، وخاصة في فترات الأزمات. بينما اشارت بعض الدراسات إلى عدم الارتباط الوثيق فيما بين جودة التقارير المالية في الاعتماد لمعايير التقرير المالي الدولي IFRS.

لجنة المراجعة

تعد لجنة المراجعة من أهم اللجان الفرعية لمجلس الإدارة في الشركات وأحد أهم ممارسات الفعالة لمفهوم حوكمة الشركات. وغالبا ما تعتبر القناة المناسبة بين الشركة والمراجع الخارجي، مما يضمن أن عمل المراجع الخارجي يتمتع بأقصى درجات النزاهة والاستقلالية. في حين أن هذه اللجنة اختيارية وموصى بها لجميع الشركات المدرجة، إلا أنه قد يكون إلزاميًا أيضًا وجود لجنة تدقيق. على سبيل المثال، تلزم هيئة سوق المال الأسترالية ASX أفضل ٥٠٠ شركة في السوق الاسترالية بضرورة تدشين لجنة المراجعة. كذلك، بموجب قانون Sarbanes–Oxley Act 2002 الأمريكي لعام ٢٠٠٢ (الكونغرس الأمريكي ٢٠٠٢)، يجب على جميع الشركات المدرجة في الولايات المتحدة أن يكون لديها لجنة المراجعة. ويجب أن تتألف اللجنة من مديرين مستقلين فقط ويجب أن يكونوا هم قناة الاتصال الرئيسية بين الشركة والمراجع الخارجي. وينص قانون أوكسلي أيضًا على أن لجنة التدقيق مسؤولة عن "تعيين وفصل "المراجعين الخارجيين" (Habbash, 2010).

وهناك العديد من المزايا التي تعمل لجنة المراجعة على تحقيقها نيابة عن مجلس الإدارة والوحدة الاقتصادية ومنها ما تم ذكره الباحثين (Percy, 1995;):

- تعزيز لهيكل الرقابة الداخلية والمساعدة على حماية السجلات والدفاتر المحاسبية.
- دعم استقلالية المراجعين سواء الخارجيين أو الداخليين (على الرغم من حقيقة أنهم كموظفين، ولن يحقق المدققون الداخليون الاستقلال الكامل)؛
- تسهيل قنوات الاتصال المناسبة بين الإدارة، والمجلس، المدققون الخارجيين، والمدققون الداخليين.
- تحسين جودة الإفصاحات المالية وفعالية وظيفة المراجعة عن طريق وتوفير مراجعة مستقلة لهذه الوظائف؛
- تحسين فعالية المدققين الخارجيين والداخليين من خلال توفير تنسيق منسق نهج لتخطيط التدقيق.

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

- إبقاء مجلس الإدارة على علم تام بقضايا المحاسبة والتدقيق ذات الصلة.
- تقديم المشورة لمجلس الإدارة بشأن قضايا الاستقلالية عند الحاجة وما إذا كان أعضاء مجلس الإدارة قد بذلوا العناية الواجبة في الوفاء بمسؤولياتهم.

لفت تزايد الاهتمام بلجان التدقيق كجزء من الحوكمة الشاملة للشركات بشكل كبير في السنوات الأخيرة نظر الباحثين (DeZoort, & Salterio, 2001)، وركزوا في دراستهم على عوامل استقلالية الأعضاء وخبرتهم ومعرفتهم في تحسين عملية الاتصال مع المراجعين الخارجيين. وقد كانت فرضية البحث إلى أي مدى تؤثر خبرة ومعرفة واستقلالية أعضاء لجنة التدقيق على أحكامهم في حالات الصراع بين المدقق وإدارة الشركة. وتم أخذ عينة عشوائية من ٦٨ عضوًا في لجنة التدقيق بعد اتمامهم اختبارات حالات نزاع بشأن السياسات المحاسبية والعديد من اختبارات المعرفية. وتوصلت الدراسة في نتائجها إلى كلمت زادت خبرة المدير المستقل ودرايته في المراجعة والتدقيق دعا إلى نهج "الجوهر فوق الشكل" في النزاع مع إدارة العملاء. وعلى العكس من ذلك، ارتبطت الخبرة المتزامنة كمدير مجلس إدارة وعضو كبير في الإدارة بزيادة الدعم للإدارة. وقد أوصت الدراسة أن تتكون لجان التدقيق بالكامل من مديرين مستقلين. تدعم النتائج أيضًا مخاوف المراجعين من أن اختلاف مستويات المعرفة يؤدي إلى اختلافات منهجية في أحكام أعضاء لجنة المراجعة في النزاعات بين المراجعين والإدارة. أما دراسة (مصطفى، ٢٠٢١) فقد ركزت على أثر فاعلية لجنة المراجعة على العلاقة بين المعلومات المحاسبية وأسعار الأسهم: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. وذلك من خلال اختبار أثر فاعلية لجنة المراجعة كمتغير مستقل على العلاقة بين المعلومات المحاسبية وأسعار الأسهم على عينة من الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية خلال الفترة بين ٢٠١٦– ٢٠١٩. وتوصلت الدراسة إلى أن المعلومات المحاسبية المقاسة بدلالة كل من القيمة الدفترية للسهم ونصيب السهم من صافي الدخل تؤثر إيجاباً وبصورة معنوية على أسعار الأسهم مع التأكيد على تأثير القيمة الدفترية للسهم بشكل أكبر مقارنة بنصيب السهم من صافي الدخل، وهذا يعزز من فرضية قدرة المعلومات المحاسبية على تفسير التغيرات في أسعار الأسهم، وأظهرت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير معنوي و إيجابي من المتغيرات التالية: حجم لجنة المراجعة، واستقلال لجنة المراجعة، وعدد اجتماعات لجنة المراجعة، على العلاقة بين المعلومات المحاسبية وأسعار أسهم الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، اما بخصوص متغير الخبرة المالية والمحاسبية للجنة المراجعة فقد كان التأثير غير معنوي على العلاقة محل الدراسة. وكذلك أشارت النتائج إلى وجود تأثير تفاعلي معنوي لكل من حجم لجنة المراجعة، والاستقلال الفعلي للجنة المراجعة، وتكرار اجتماعات لجنة المراجعة على العلاقة الرئيسية محل الدراسة، بينما لم يكن للخبرة المالية والمحاسبية للجنة المراجعة تأثير تفاعلي معنوي على العلاقة الرئيسية محل الدراسة.

وتناولت دراسة (Sitienei, 2022) العلاقة بين سمات لجنة التدقيق والتغيرات في جودة التقارير المالية بين شركات التصنيع في كينيا عن طريق استخدام عينة من الشركات المدرجة في البورصة بناءً على بيانات ٢٠١٠–٢٠١٨، وكانت نتائج الدراسة إلى أن خبرة لجنة التدقيق لها تأثير إيجابي ضئيل على جودة التقارير المالية، مقاسة بجودة الاستحقاق. يظهر حجم لجنة التدقيق وجودة التقارير المالية نتائج مختلطة بالنسبة لمقياسين لجودة التقارير المالية. وأظهرت النتائج وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية بين حجم لجنة المراجعة والاستحقاقات التقديرية. وعلى العكس من ذلك فإن حجم لجنة المراجعة يظهر وجود علاقة غير معنوية إيجابية إحصائياً بجودة الاستحقاق. إن استقلالية لجنة المراجعة لها تأثير ذو دلالة إحصائية على جودة الاستحقاقات والاستحقاقات الاختيارية كمقاييس لجودة التقارير المالية. وأخيرًا، تظهر اجتماعات لجنة المراجعة حول جودة التقارير المالية علاقة سلبية غير معنوية بين اجتماعات لجنة المراجعة

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

حول جودة الاستحقاقات والاستحقاقات التقديرية. وقد أوصى الباحثين من خلال اهمية نتائج البحث لواضعي السياسات الذين لديهم السلطة في تعيين أعضاء لجنة التدقيق لاختيار أفراد مستقلين وخبراء، وللمنظمين لإعادة النظر في قواعدهم وتفويضهم فيما يتعلق بالشركات وهيكل حوكمة الشركات. ومن أبرز الدراسات العلمية بهذا الجانب دراسة (Agyei-Mensah, 2022) التي ركزت على أثر خصائص لجان المراجعة على جودة التقارير المالية للشركات المدرجة في غانا. واستخدمت الدراسة ٩٠ ملاحظة لمدة سنة الشركة للفترة ٢٠١٣-٢٠١٥ للشركات المدرجة في بورصة غانا. وطبقت الدراسة إجراء تحليل وصفي لتوفير إحصاءات أساسية للمتغيرات التي تم فحصها. وأعقب ذلك تحليل الانحدار، الذي يشكل تحليل البيانات الرئيسية. وتشير الإحصائيات الوصفية إلى أنه خلال السنوات الأربع، بلغ متوسط قيمة جودة التقارير المالية ٤٢%، وتوقيت تقديم التقارير المالية ٨٦ يومًا. وتشير نتائج تحليل الانحدار إلى أن: جودة التقارير المالية لها تأثير إحصائي من خلال العلاقة الإيجابية مع الخبرة المالية للجنة المراجعة وحجمها؛ إن تأخر تقرير التدقيق له علاقة سلبية إحصائيا مع الخبرة المالية للجنة التدقيق واستقلال لجنة التدقيق. وتعد الدراسة واحدة من الدراسات القليلة التي تقيس تأثير خصائص لجنة التدقيق على جودة التقارير المالية وتوقيتها في أفريقيا جنوب الصحراء الكبرى. أما دراسة (غروي و بن موسى، ٢٠٢٢) فقد درست في اثر لجان المراجعة على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات الاقتصادية. ومن خلال استخدام المنهجية الكمية ومن خلال الاستبيان والتحليل الاحصائي لتسليط الضوء على المدى مع بيان أثرها في تحسين جودة معلومات المالية، وقد أكدت نتائج الدراسة على بإبراز دور لجان المراجعة في الحد من التلاعب في السياسات المحاسبية لتحقيق شفافية التقارير المالية. وهذا في وفاق مع الفرضيات السائدة في العديد من الدراسات التي أكدت على أن تكوين لجان المراجعة يزيد من استقلال المراجع الخارجي، وتعمل لجان المراجعة على الحد وفض النزاع وتقريب وجهات النظر اثناء خلافات الإدارة والمراجع الخارجي، مع تعزيز وزيادة استقلالية المراجع الداخلي وعلى تقييم نظام الرقابة الداخلية والحد من نقاط الضعف لترسيخ نظام رقابة داخلية فعال. ولذلك تبني لجان المراجعة يعد خيارا جوهريا بالنسبة للشركات؛ نظرا لمساهمتها في زيادة درجة كفاءة المراجعين الداخليين والخارجيين، إضافة إلى الرفع من كفاءة نظام الرقابة الداخلية للشركة.

الخاتمة

كان الهدف من المراجعة الأدبية هو تسليط الضوء على العوامل المؤثرة على جودة التقرير المالي. وقد تم البحث في العديد من الدراسات العلمية الاكاديمية سواء النظرية التي تبين العوامل التي قد تؤدي إلى جودة الأرباح او تلك التطبيقية على أسواق البورصات المحلية والعالمية التي أكد معظمها على أهمية نظام التقرير المالي الدولي ولجنة المراجعة في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية. وتوصي الدراسة المهتمين والباحثين خصوصاً في الدول العربية التي اعتمدت معيار التقرير المالي الدولي في عمل دراسات مقارنة قبل وبعد فترة الاعتماد. ومن شأن مثل هذه البحوث العلمية مساعدة الجهات المهنية ومتخذي القرارات من التعرف على المزايا والمحددات من تطبيق المعايير الدولية وإجراءات الحومة مثل لجان المراجعة. كما توصي الدراسة بعمل العديد من المراجعات الأدبية في هذا الميدان؛ من أجل تسليط الضوء على عوامل أخرى مهمة ومؤثرة في زيادة جودة التقارير المالية.

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

المراجع

المراجع العربية

١. أبو جبة، محمد عوني عيد و الذنيبات، علي عبدالقادر. (٢٠١٧). أثر الربحية في إدارة الأرباح في الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان المالي، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال،(2)*13*، ٢٥٩-٢٨٠.

٢. آل حسن، علي فايع محمد. (٢٠١٨). إدارة الأرباح باستخدام حسابات الاستحقاق: دراسة تطبيقية في الشركات السعودية، المجلة العربية للإدارة(4)*38* ، ٥٥-٧٢.

٣. السهلي، محمد بن سلطان القباني. (٢٠٠٦). إدارة الربح في الشركات السعودية .*الإدارة العامة،(٤٦)٣*، 511-546.

٤. حسين، محمد إبراهيم محمد. (٢٠١٨). تأثير تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية على ممارسات إدارة الأرباح والقيمة الملائمة للمعلومات المحاسبية: دراسة تطبيقية. مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية، (٣)٧. ١٠٦-١٤٧.

٥. غروي، خالد، و بن موسى، كمال. (٢٠٢٢). أثر لجان المراجعة على جودة المعلومات المحاسبية المالية في المؤسسات الاقتصادية: دراسة ميدانية.مجلة أبحاث ودراسات التنمية، (٩)١. ٢٢٠-٢٤١.

٦. مصطفى، عايدة محمد (٢٠٢١). أثر فاعلية لجنة المراجعة على العلاقة بين المعلومات المحاسبية وأسعار الأسهم: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، (٢)١. ١٣٧-٢٠٠.

المراجع الأجنبية:

1. Alomair, A., Farley, A., & Yang, H. H. (2022). The impact of IFRS adoption on the value relevance of accounting information in Saudi Arabia. *Accounting & Finance*, *62*(2), 2839–2878.
2. Armstrong, C.S., Barth, M.E., Jagolinzer, A.D. & Riedl, E.J. (2010). Market Reaction to the Adoption of IFRS in Europe. *The Accounting Review*, 85(1), 34-39
3. Ball, R., Robin, A. & Wu, J. S. (2003) Incentives versus standards: properties of accounting income in four East Asian countries, and implications for acceptance of IAS. *Journal of Accounting and Economics*, 36(1–3), pp. 235–270.
4. Capkun, V., Collins, D., & Jeanjean, T. (2016). The effect of IAS/IFRS adoption on earnings management (smoothing): A closer look at competing explanations. *Journal of Accounting and Public Policy*, *35*(4), 352–394.
5. Chand, P., & Cummings, L. (2008). The political and unstable nature of the IASB's "stable platform": Post-convergence Australian experience. *Australian Accounting Review*, *18*(3), 175-184.
6. Chen, Y. Rezaee, Z., (2012). The role of corporate governance in convergence with IFRS: evidence from China. *International Journal of Accounting & Information Management*, 20(2),171-188.
7. Chua, Y. L., Cheong, C., S., & Gould, G. (2012). The Impact of Mandatory IFRS Adoption on Accounting Quality: Evidence from Australia. *Journal of International Accounting Research*, *11*(1), 119–146.
8. Cussatt, M., Huang, L., & Pollard, T. J. (2018). Accounting Quality under U.S. GAAP versus IFRS: The Case of Germany. *Journal of International Accounting Research*, *17*(3), 21–41.

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

9. Daske, H., Hail, L., Leuz, C. & Verdi, R. (2008). Mandatory IFRS reporting around the world: early evidence on the economic consequences. *Journal of Accounting Research*, 46(5), 1085–1142.
10. Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting Earnings Management. *The Accounting Review*, *70*(2), 193–225.
11. Deegan, C. (2010) Financial Accounting Theory. Australia: McGraw-Hill.
12. DeZoort, F. T., & Salterio, S. E. (2001). The effects of corporate governance experience and financial-reporting and audit knowledge on audit committee members' judgments. *Auditing*, *20*(2), 31-47.
13. Elhamma, A. (2023). Impact of mandatory IFRS adoption on economic growth: the moderating role of Covid-19 crisis in developing countries. *Journal of Accounting & Management Information Systems / Contabilitate Si Informatica de Gestiune*, *22*(3), 554–568.
14. Garcia Lara, J. M., Garcia Osma, B. & Penalva, F. (2007) Board of directors' characteristics and conditional accounting conservatism: Spanish evidence, *European Accounting Review*, *16*(4), 727–755.
15. Gajevszky, A. (2015). Assessing Financial Reporting Quality: Evidence from Romania. *Audit Financiar*, *13*(121), 69–80.
16. Jensen, M.C. & Meckling, W.H. (1976). Theory of the firm: managerial behaviour, agency costs and ownership structure', *Journal of Financial Economics*, *3*(3), 305–360.
17. Jones, J., 1991. Earnings management during import relief investigations. *Journal of Accounting Research*, *29*(2), 193–228.
18. Jones, J. J. (1991). Earnings Management During Import Relief Investigations. *Journal of Accounting Research*, *29*(2), 193–228.
19. Healy P.M. (1985). The effect of bonus schemes on accounting decisions. *Journal of Accounting and Economics*, *7*(1-3), 85–107.
20. Healy, P., & Wahlen, J. (1999). A review of the earnings management literature and its implications for standard setting. *Accounting Horizons*, 13(4), 365-383.
21. Hrichi, Y., & Arfaou, F. (2023). Research and development capitalization, fair value, and earnings management: A study of French listed companies. *Journal of Accounting & Management Information Systems*, *22*(3), 569–586.
22. Chen, H., Tang, Q., Jiang, Y., & Lin. Z. (2010). The Role of International Financial Reporting Standards in Accounting Quality: Evidence from the European Union. *Journal of International Financial Management & Accounting*, *21*(3), 220–278.
23. International Financial Reporting Standard (2018), Conceptual Framework for Financial Reporting, IASB, accessed at https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/conceptual-framework.
24. Kothari, S. P., Leone, A. J., & Wasley, C. E. (2005). Performance matched discretionary accrual measures. *Journal of Accounting and Economics*, *39*(1), 163–197.
25. Lin, S., W. Riccardi, & C. Wang (2012). Does accounting quality change following a switch from U.S. GAAP to IFRS? Evidence from Germany. *Journal of Accounting and Public Policy*, *31*(6): 641–657.
26. Nobes, C. W., & Stadler, C. (2015). The qualitative characteristics of financial information, and managers' accounting decisions: evidence from IFRS policy changes. *Accounting & Business Research (Taylor & Francis)*, *45*(5), 572–601.
27. Percy, J. P. (1995). The Cadbury Report and corporate governance in the UK. *CPA Journal*, 65(5), 24–8.

CC BY
OPEN ACCESS

International Journal of Accounting and Management Sciences
Special Issue – January 2024
Print ISSN: 2834-8923 Online ISSN: 2832-8175
https://www.doi.org/10.56830/IJAMS012024

28. Pope, P.F., McLeay, S.J., (2011). The European IFRS experiment: objectives, research challenges and some early evidence. *Accounting and Business Research, 41*(3), 233–266.
29. Psaros J, & Trotman K (2004). The Impact of the Type of Accounting Standards on Preparers' Judgments. *Abacus, 40*(1), 76-93.
30. Sitienei, E. (2022). The Relationship between Audit Committee Attributes and Financial Reporting Quality among Manufacturing Firms in Kenya. *International Journal of Management, Accounting & Economics*, *9*(12), 806–820.
31. Tlemsani, I., Mohamed Hashim, M. A., & Matthews, R. (2023). The impact of IFRS adoption on Saudi Arabia. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*.
32. van Tendeloo, B., & Vanstraelen, A. (2005). Earnings management under German GAAP versus IFRS. European Accounting Review, 14(1), 155–180.
33. Yip, R.W. Y. & Young, D. (2012). Does Mandatory IFRS Adoption Improve Information Comparability?. *The Accounting Review, 87*(5). 1767-1789.

CC BY
OPEN ACCESS