

## معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن - دراسة ميدانية

حمدان محمد الحياصات\*

سليمان حسين البشتاوي

### ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن البالغ عددها (55) دائرة والدرجة في قانون الموازنة العامة للدولة رقم (1) لسنة (2018)؛ وتتمثل هذه المعوقات في الأساس النقدي المطبق حالياً في هذه الدوائر، والتشريعات المالية الناظمة لعملها، إضافةً إلى كفاءة الموظف المالي فيها. ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة وزعت على جميع المديرين الماليين، ومديري الرقابة الداخلية، ورؤساء أقسام الرقابة المالية في هذه الدوائر، والبالغ عددهم (165) موظفاً إسترد منها (132) استبانة، كانت (117) استبانة منها صالحة للتحليل الإحصائي؛ أي بنسبة بلغت (70.9%) من الاستبانات الموزعة خضعت جميعها للتحليل باستخدام برنامج SPSS حيث تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية التي تلائم طبيعة هذه الدراسة لتحليل بياناتها واختبار فرضياتها والمتمثلة في: الأساليب الوصفية، واختبار الأنحدار الخطي البسيط، واختبار درجة المصادقية ألفا. هذا وقد خلصت الدراسة إلى أن الأساس النقدي المطبق حالياً في دوائر القطاع العام بالأردن، وكفاءة الموظف المالي فيها يعتبران من معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر، أما التشريعات المالية الناظمة لعمل هذه الدوائر فلا تعتبر معيقاً لتطبيق هذا المعيار، وفي ضوء النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة، فقد أوصى الباحثان بعدة توصيات تمثل الحلول المقترحة لمعالجة المعوقات التي تواجه دوائر القطاع العام عند قيامها بتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر.

**الكلمات الدالة:** الأساس النقدي، التشريعات المالية، كفاءة الموظف المالي، دوائر القطاع العام، معيار المحاسبة الدولي العاشر.

\* قسم المحاسبة، جامعة العلوم الإسلامية العالمية.

تاريخ تقديم البحث: 2018/10/7 م.

تاريخ قبول البحث: 2018/11/21 .

© جميع حقوق النشر محفوظة لجامعة مؤتة، الكرك، المملكة الأردنية الهاشمية، 2019م.

## **Obstacles of Applying the International Accounting Standard ( IAS, 10 ) in the Public Sector in Jordan – Field Study**

**Hamdan Mohammed Al-Hiassat**

**Saliman Husien Al-Bistawi**

### **Abstract**

The paper aimed at identifying obstacles that may face applying the International Accounting Standard (IAS,10) in (55) department of the public sector departments in Jordan, which are listed in the State Budget Law No. (1) of (2018). These obstacles are the Cash Basis, basis currently applied in these Departments, and the financial legislation governing its work, in addition to the efficiency of its financial officer.

In order to achieve the objectives of the study, a questionnaire was distributed to all financial managers, internal audit managers and heads of the financial control departments in these departments a total of (165) questionnaires were distributed, (132) questionnaires returned, of which (117) were suitable for statistical analysis, (i.e. 70.9%) of the distributed questionnaires. Appropriate statistical methods, (SPSS) have been used to analyze the data and test their hypotheses: Descriptive Statistic Measures, simple linear regression analysis and Reliability Analysis Alpha.

The study results showed that the cash basis currently applied in the public sector in Jordan and the efficiency of its financial officer are considered obstacles to the application of IAS 10, and the financial legislation regulating the work of these departments is not considered an obstacle to the application of this standard. The researchers suggested several recommendations that represent the proposed solutions to address the obstacles facing the public sector when applying IAS 10.

**Keywords:** Cash basis, financial legislation, employee financial efficiency, public sector services, IAS 10.

## المقدمة:

تناولت العديد من الدراسات ظاهرة التضخم باعتبارها ظاهرة اقتصادية، حيث أن التضخم وتأثيره في المعلومات المحاسبية ليس بالقضية المستجدة على الفكر المحاسبي وأدبياته، وإنما تعود جذوره إلى فترات ما بعد الحرب العالمية الثانية التي شهدت ارتفاعاً في مستويات التضخم على المستوى الدولي. كما أن التضخم يؤثر على ملائمة المعلومات المحاسبية التي لم تعد قادرة على التعبير الصحيح عن واقعها، مما يؤدي إلى انخفاض القيمة التنبؤية لتلك المعلومات وضعف قدرتها في تلبية احتياجات مستخدميها في اتخاذ قراراتهم. (Abdel-Aal & Yusuf, 2017. P.97).

هذا وقد قامت لجنة المحاسبة في الأتحاد الفيدرالي بتطوير مجموعة من معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، والتي من ضمنها المعيار العاشر الخاص بإعداد التقارير المالية في ظل اقتصاديات التضخم. حيث لاحظت اللجنة العديد من الفوائد الجوهرية والتي يمكن تحقيقها من خلال العرض الملائم للبيانات المالية، ومن أهم هذه الفوائد توفير المعلومات حول الأداء المالي لدوائر القطاع العام ومركزها المالي وتدققاتها النقدية، معتقدةً اللجنة أن تبني هذه المعايير من قبل الحكومات سوف يحسن نوعية البيانات المالية لدوائر القطاع العام وقابليتها للمقارنة.

كما أن إعداد التقارير المالية لدوائر القطاع العام بالأردن يتوقف على وجود تشريعات مالية ناظمة تجيز تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في ظل اقتصاد ذو تضخم مرتفع، وكذلك اختيار الأساس المحاسبي الملائم الذي يحقق متطلبات تطبيق هذا المعيار بشكل صحيح في تلك الدوائر اعتماداً على كفاءة موظفيها الماليين، ولهذا جاءت هذه الدراسة للوقوف على معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن.

## مشكلة الدراسة:

نظراً لأهمية تبني دوائر القطاع العام بالأردن للمعيار المحاسبي الدولي العاشر بهدف تحسين نوعية وقابلية تقاريرها المالية للمقارنة فإن الأمر يتطلب معرفة المعوقات التي قد تواجه هذه الدوائر في تطبيق المعيار وتحول دون عرض تقاريرها المالية بشكل ملائم وقابل للمقارنة. مما يجعل توفر

معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن - دراسة ميدانية

حمدان محمد الحياصات، سليمان حسين البشتاوي

معلومات خاصة حول أداء هذه الدوائر، ومركزها المالي، وتدققاتها النقدية في غاية الصعوبة، وبالتالي تتمثل مشكلة الدراسة في الأجوبة عن الأسئلة التالية:

1- هل يعتبر الأساس النقدي المطبق حالياً في دوائر القطاع العام بالأردن معيقاً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر؟

2- هل تعتبر التشريعات المالية النازمة للعمل في دوائر القطاع العام بالأردن معيقاً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر؟

3- هل تعتبر كفاءة الموظف المالي في دوائر القطاع العام بالأردن معيقاً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر؟

#### أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من محاولتها معرفة المعوقات التي قد تواجه دوائر القطاع العام بالأردن عند قيامها بتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر والمعني بإعداد التقارير عن نتائج العمليات في تلك الدوائر ومركزها المالي في ظل اقتصاد ذو تضخم مرتفع لما له من أهمية بالغة في رسم السياسات والخطط المالية واتخاذ القرارات المتعلقة بها بالاعتماد على ثقة هذه التقارير وشفافيتها وموثوقيتها وقابليتها للمقارنة كونها غير مضللة ، وبالتالي تلبية متطلبات المعايير الدولية في إعداد التقارير المالية مما يزيد من الثقة بها من قبل العديد من المؤسسات المحلية والدولية والمهنية.

#### أهداف الدراسة:

هدفت هذه الدراسة الى:

أولاً: التعرف على الأساس النقدي المطبق حالياً في أعداد البيانات المالية لدوائر القطاع العام بالأردن حيث يتوقف تطبيق المعيار المحاسبي الدولي العاشر على الأساس المحاسبي الواجب أتباعه.

ثانياً: التعرف على التشريعات المالية النازمة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن والذي يتوقف تطبيقه على وجود نصوص تشريعية تجيز ذلك.

ثالثاً: التعرف على كفاءة الموظف المالي في دوائر القطاع العام بالأردن بغرض التأكد من كفاءته في تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر.

رابعاً: تقديم التوصيات العلمية لمتخذي القرار في دوائر القطاع العام بالأردن والمبنية على نتائج هذه الدراسة، للإستفادة منها في معرفة المعايير التي قد تواجهها هذه الدوائر عند قيامها بتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر، والحلول المقترحة لمعالجة تلك المعايير؛ لما لذلك من أهمية بالغة في رسم السياسات والخطط المالية التي تتعكس على اتخاذ القرارات في تلك الدوائر.

## الإطار النظري:

### مفهوم المعيار المحاسبة الدولي العاشر للقطاع العام:

يمكن النظر إلى معيار المحاسبة الدولي العاشر على أنه المعيار المعني بإعداد التقارير المالية لدوائر القطاع العام في ظل الاقتصاد ذي التضخم المرتفع الذي تم تطويره وإعادة صياغته عام (1994). (IPSASB, 2016, P.409)، ليتمشى بشكل رئيس مع معيار المحاسبة الدولي رقم (29). ووفقاً لمتطلبات المعيار الدولي رقم (10) يتوجب على دوائر القطاع العام إعادة تقدير بياناتها المالية وعرضها وهي: البيانات التي تم تسجيلها في كل من بيان المركز المالي، بيان التدفقات النقدية، وبيان الأداء المالي. وذلك من خلال إعادة تقدير المبالغ المسجلة وتعديلها وفقاً للمؤشر العام للأسعار؛ كون البيانات المالية في الاقتصاد ذي التضخم المرتفع تعتبر مفيدة إذا تم التعبير عنها وفقاً لوحدة القياس الجارية في تاريخ التقرير. وهنا تجدر الإشارة إلى أن هذا المعيار لا يحدد معدلاً مطلقاً لتعريف التضخم المرتفع حيث إن تحديد ذلك يخضع للحكم الشخصي إلا أن هنالك مؤشرات تدل على معدل التضخم المرتفع كتفضيل عامة الناس الاحتفاظ بمدخراتهم بعملة مستقرة نسبياً؛ غير عملة بلدهم الأصلية، إضافة إلى الاحتفاظ بمدخراتهم بأصول غير نقدية. (Zuhair, 2014, Pp 71-72). ولأغراض إعداد القوائم المالية لدوائر القطاع العام على النحو المحدد في هذا المعيار فإنه يتوجب عليها تبني أساس الاستحقاق في أثبات عملياتها المالية (IPSASB, 2016, P.421).

مع ظهور معالم التضخم فإن اعتماد التكلفة التاريخية أصبح يعاني قصوراً واضحاً إضافة إلى أن المعلومة المحاسبية الناتجة عن القياس بالاعتماد على هذه التكلفة أصبحت تفقد قيمتها وقدرتها على الإفصاح عن الوضعية الحقيقية لدوائر القطاع العام، وكذلك التقليل من محتوى التقارير المالية، حيث أن اعتماد التكلفة العادلة بديلاً عن التكلفة التاريخية سيؤدي إلى الارتقاء بمستوى التقارير المالية وإبلاغها المالي، وتوفير معلومات محاسبية ملائمة لمتخذ القرار. (Geely, 2013, Pp24-25). كما أن ارتفاع معدل التضخم سيؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للعوائد المالية طويلة الأجل، وبالتالي انعكاساته السلبية على الأداء المالي والنمو الاقتصادي للقطاعات المختلفة وبشكل قوي (Khan, 2006, p 67). مما سبق نلاحظ أن تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام يعتمد على تبني هذه الدوائر أساس الاستحقاق في أثبات عملياتها المالية وفقاً لوحدة القياس الجارية في تاريخ التقرير عن هذه العمليات؛ وبالتالي تحقيق الهدف من تطبيق هذا المعيار، والمتمثل في تحسين كلاً من ملائمة تقاريرها المالية وقابليتها للمقارنة في تلك الدوائر.

#### معيقات تطبيق المعيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام

فيما يلي معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام كما تناولتها هذه الدراسة والتي يمكن توضيحها على النحو التالي:

#### أولاً: الأساس النقدي

يعد الأساس النقدي من أقدم الأسس التي تم استخدامها لمعالجة البيانات المحاسبية وقياس نتائج الأعمال في دوائر القطاع العام (Saleem, 2007, P.41). ويتم أثبات العمليات المالية وإعداد القوائم المالية لدوائر القطاع العام بالأردن وفقاً للأساس النقدي سنداً لأحكام المادة الرابعة من النظام المالي رقم (3) لسنة (1994)، وبموجب هذا الأساس يتم الاعتراف بالأيرادات عند القبض الفعلي للنقدية، والنفقات عند الدفع الفعلي للنقدية بغض النظر فيما إذا كانت تخص السنة الحالية أو السنوات السابقة أو التي تليها. (Abu- Ali , 2016, P.38)، مما سبق نلاحظ أن الأساس النقدي هو المطبق في دوائر القطاع العام بالأردن، وهو المعنى بالتدفقات النقدية الداخلة والخارجة من خلال القبض والدفع الفعليين فقط. هذا ويواجه استخدام الأساس النقدي الكثير من الانتقادات بسبب

العيوب الناتجة عن تطبيقه والمتمثلة في عدم قدرة التقارير المالية في دوائر القطاع العام على تلبية احتياجات اصحاب المصالح المباشرة وغير المباشرة وخاصة فيما يتعلق بالتحليل المالي، وصعوبة إجراء المقارنة بين السنوات المختلفة، وتحديد مؤشرات الأداء، واكتشاف الانحرافات، ومعرفة أسبابها ومعالجتها (Al- Luqua, 2016, P.3) و (Biswas, et. al., 2015, p 469).

### ثانياً: التشريعات المالية

تعرف التشريعات المالية بأنها القواعد والأحكام والإجراءات المحددة في الدستور، والقوانين، والنظام المالي إضافة الى التعليمات التطبيقية للشؤون المالية والتي يتوجب على دوائر القطاع العام الالتزام بأحكامها في تنظيم أعمالها المحاسبية (Shobaki & Abu Shammala, 2017, P.20) ونجد أن هنالك انعكاسات وتأثيرات مباشرة لأحكام هذه التشريعات المالية على المحاسبة الحكومية في دوائر القطاع العام وفي حال وجود تعارض بين الأحكام التشريعية ومعايير المحاسبة الدولية فإن الأولوية تكون للتقيد بالأحكام التشريعية. حيث نصت الفقرة الثانية من المادة الثالثة من النظام المالي المعدل رقم (81) لسنة 2015 على "للوزير أن يقرر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في العمليات المالية للدائرة"

كما وأن من أهم متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية قيام دوائر القطاع العام بتطوير نظامها المحاسبي وفقاً لأسس قانونية تساعدها على تطبيق هذه المعايير (Geely, 2013, P.52).

ومما سبق يلاحظ أن التشريعات المالية الواجبة التطبيق في دوائر القطاع العام هي التي تحدد المعايير المحاسبية الواجب اتباعها، هذا وقد تم منح وزير المالية صلاحية جوازية وليست وجوبية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

### ثالثاً: كفاءة الموظف المالي

عرفت المادة الثانية من النظام المالي رقم (3) لسنة 1994 وتعديلاته الموظف المالي بأنه "كل موظف مناط به تسلم الأموال العامة أو حفظها أو إنفاقها أو مراقبتها أو القيام بتنظيم المستندات المالية أو إجراء القيود المحاسبية أو ترحيلها للسجلات والبطاقات والنماذج المقررة لذلك وكل موظف تتناط به مهام إدارة المال العام وحسابات التكاليف والتحليل والتخطيط المالي". أما الكفاءة فتعني تنفيذ الأعمال المطلوبة بما يؤدي الى تحقيق النتائج التي تتفق مع الأهداف المحددة مسبقاً وذلك

معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن - دراسة ميدانية

حمدان محمد الحياصات، سليمان حسين البشتاوي

بأقل تكلفة ووقت وجهد ممكن (Al-Hiyasat , 2018, P.204). كما أن تطبيق الأسس والمعايير المحاسبية يحتاج إلى وجود الموظف المالي المؤهل والكفؤ في دوائر القطاع العام. والقادر على تطبيق هذه الأسس والمعايير بشكل صحيح ودون أية معيقات (Saleem, 2007, P.40). حيث أنه لا يمكن لدوائر القطاع العام أن تؤدي مهامها التي تسعى إلى تحقيقها إذا عجزت عن توفير الموظفين الأكفاء والمهنيين والمؤهلين لذلك. (Tichat, 2009, P.179).

يلاحظ مما سبق بأن الموظف المالي في دوائر القطاع العام بالأردن يناط به العديد من المهام المتعلقة بإدارة المال العام من حيث التحليل والتخطيط المالي وتنظيم المستندات المالية وإجراء القيود المحاسبية، الأمر الذي يتطلب أن يتوفر لديه الكفاءة والتأهيل اللازمين للقيام بهذه المهام.

#### الدراسات السابقة:

فيما يلي عرضاً لأهم الدراسات السابقة التي تم الأطلاع عليها والتي لها صلة بموضوع الدراسة:

- أجرى (Al-Neef et al., 2018) دراسة بعنوان "العلاقة بين عرض النقد والتضخم: تحليل قياسي على الاقتصاد الأردني" حيث هدفت الدراسة الى اختبار وتحليل العلاقة بين عرض النقد والتضخم في الاقتصاد الأردني وذلك خلال الفترة (1968 - 2015) وقد قام الباحثون باستخدام المنهج التحليلي القياسي للسلاسل الزمنية معتمدين بذلك على التقارير الصادرة عن البنك المركزي الأردني لغرض التحليل القياسي للعلاقة بين عرض النقود ومعدل التضخم. هذا وقد تم استخدام الاختبارات الملائمة لطبيعة هذه الدراسة والمتمثلة في اختبار (Dickey & Fuller) الموسع لعامي (1969, 1997)، واختبار التكامل المشترك (Johansen & Juselius, 1990)، واختبار (Granger, 1969) للعلاقة السببية وذلك لتحديد اتجاه العلاقة بين المتغيرات الاقتصادية محل الدراسة، بالإضافة إلى بناء نموذج اقتصادي قياسي لتقدير العلاقة بين متغيرات الدراسة وتفسير الأثر بينها، هذا وقد خلصت الدراسة الى أن عرض النقد يسبب التضخم في الأردن وليس العكس، كما أن التغير في عرض النقد يؤثر بشكل معنوي على التغير في الأسعار.



- أجرى (Abdel-AI, 2017) دراسة بعنوان "أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي (29) في تحليل القوائم المالية بواسطة النسب المالية - دراسة حالة "حيث هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (29) في تحليل القوائم المالية من خلال استخدام النسب المالية التالية (نسب الهيكل المالي، المديونية، مصادر التمويل، السيولة، الربحية، النشاط، ونسب السوق)، ولتحقيق أهداف الدراسة فقد قام الباحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي لإجراء المقارنة قبل وبعد تطبيق المعيار بين النسب المالية لقائمتي المركز المالي والدخل كما هي بتاريخ 31/12/2012 و 31/12/2013 والعائدة للشركة الأهلية للزيوت النباتية في حماة إحدى المؤسسات المنبثقة عن منظمات العمل العربي المشترك والمدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية ضمن القطاع الصناعي. حيث قام الباحث بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (29) على القوائم المالية المنشورة للشركة باستخدام الأرقام القياسية لأسعار المستهلك (CPI)، ومقارنة نتائج تعديل تلك القوائم من خلال النسب المالية وتفسير الاختلافات الناتجة عن تطبيق المعيار، وقد خلصت الدراسة إلى أن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (29) المعني بالتقرير المالي في ظروف التضخم المرتفع سيؤدي إلى انخفاض نسب المديونية وارتفاع نسب التداول والربحية.
- أجرى (Rammash, 2017) دراسة بعنوان "أثر التضخم على القوائم المالية في ظل الاعتماد على معايير المحاسبة الدولية - دراسة حالة" حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير التضخم على الاقتصاد الوطني بصفة عامة وعلى الأسعار بصفة خاصة، وبالتالي تأثيره المباشر على المعلومات المالية للقوائم، وكيفية معالجة التضخم عند إعداد هذه القوائم وأثره عليها وانعكاس ذلك على القرارات المتخذة. ولتحقيق أهداف الدراسة فقد قام الباحث باستخدام المنهج الوصفي والاستقرائي لتعديل القوائم المالية وذلك حسب معدلات الأرقام القياسية للأسعار كما جاء في معيار المحاسبة الدولي رقم (29) وتضم هذه القوائم كل من قائمتي المركز المالي والدخل كما هي بتاريخ 31/12/2013 و 31/12/2014 والعائدة لمؤسسة نفضال فرع أم البواقي باعتبارها من المؤسسات الأوائل التي تبنت تطبيق معايير المحاسبة الدولية كما أنها تعتبر الركيزة الأساسية للاقتصاد الوطني، هذا وقد خلصت الدراسة إلى عدة نتائج كان من أهمها: إن التضخم يؤثر في صحة القوائم المالية ومصداقيتها من خلال وجود معلومات مضللة فيها حيث تكون القرارات المتخذة بناء عليها غير سليمة، كما أن التضخم لا

يعبر عن النتيجة النهائية لحال المؤسسة بحيث قد تكون هذه النتائج مضخمة وتعتبر إما عن أرباح أو خسائر غير حقيقية مما يهدد رأس المال ويؤثر على اقتصاد الدولة باعتبار المؤسسة تساهم في القيمة المضافة للدولة.

- أجرى (Mrabit, 2016) دراسة بعنوان "اختبار فعالية سياسة استهداف التضخم في الدول النامية" حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فعالية سياسة استهداف التضخم المطبقة في الدول النامية في تحقيق استقرار الأسعار وخفض معدلات التضخم على المدى الطويل، ولتحقيق هدف الدراسة قام الباحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي معتمداً على أسلوب التباين الأحادي لملائمته لطبيعة المتغيرات الإحصائية المستخدمة في هذه الدراسة والتمثل في المتغير المستقل سياسة استهداف التضخم باعتباره متغير إحصائي كمي، والمتغير التابع والتمثل في معدلات التضخم باعتباره متغير إحصائي كمي وذلك باختبار تساوي متوسطات مجموعتين من البيانات لعينة شملت (17) دولة نامية طبقت سياسة استهداف التضخم . حيث اشملت بيانات المجموعة الأولى على معدلات التضخم للفترة قبل تطبيق سياسة استهداف التضخم، والمجموعة الثانية اشتملت على معدلات التضخم للفترة ما بعد تطبيق هذه السياسة، وقد خلصت الدراسة إلى أن تطبيق سياسة استهداف التضخم أدى إلى انخفاض المتوسط العام لمعدلات التضخم للدول من 10.83 % في فترة ما قبل تطبيق هذه السياسة إلى 5.23 % في الفترة التي تلت تطبيقها).

- أجرى (Rendon & Moya, 2014) دراسة بعنوان "Financial Information on the States of Mexico and Inflation a Reference to the Case of Baja California Sur" هدفت هذه الدراسة بشكل أساسي إلى تقييم فاعلية إعداد المعلومات المالية للموازنة العامة للولايات المكسيكية وفقاً لأساس الاستحقاق، إضافة إلى تحديد فيما إذا كانت هذه الولايات تقوم بالإبلاغ عن المعلومات المالية للموازنة معدلة وفقاً للمعدل العام للأسعار (التضخم) كما جاء في المعيار رقم (10) من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام امتثالاً لمبادئ الشفافية والمساءلة المنصوص عليها في قانون المحاسبة الحكومية والذي يتطلب الالتزام بالاعتراف بأثر التضخم على المعلومات المالية للموازنة، ولأغراض تحقيق أهداف هذه الدراسة فقد قام الباحثان باستخدام المنهج الوصفي والاستقرائي لتحليل المعلومات المالية للموازنة العامة للسنة المالية (2013) من خلال إجراء المقارنة قبل وبعد

تطبيق المعيار بين النسب المالية للبنود النقدية وغير النقدية للموازنة مستهدفين بذلك عينة غير احتمالية تضمنت (32) ولاية من الولايات المكسيكية (بما في ذلك مكسيكو سيتي، المقاطعة الاتحادية). وخلصت الدراسة إلى أن الوحدات الإدارية المركزية والوحدات الحكومية التي تسيطر عليها حكومة الولاية لا تنشر المعلومات المالية على النحو المنصوص عليه في المعايير المعمول بها ولا يتم الاعتراف بأثر التضخم على بياناتها المالية.

- أجرى (Al-Jarrah, 2011)، دراسة بعنوان "مصادر التضخم في المملكة العربية السعودية - دراسة قياسية باستخدام مدخل اختبارات الحدود"، مستهدفاً الباحث بشكل أساسي تحليل وتقدير مصادر التضخم في المملكة العربية السعودية خلال الفترة الزمنية (1970-2007)، وذلك ضمن إطار نموذج العرض والطلب الكلي، مستخدماً لتحليل البيانات التي تم الحصول عليها من التقرير السنوي الرابع والأربعين لمؤسسة النقد العربي السعودي، والإحصاءات المالية لصندوق النقد الدولي المنهج القياسي الحديث لحدود الارتباط الذاتي المتباطئ الموزع (ARDL)، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج كان من أهمها أن السياسة النقدية تؤدي دوراً مهماً في معدل التضخم سواء في الأجل القصير أو الطويل، ولهذا السبب فالسياسة النقدية مطالبة بضبط معدل نمو السيولة بما لا يزيد على مجموع معدل نمو الدخل والتضخم.

#### ملخص الدراسات السابقة:

تناولت الدراسات السابقة العلاقة بين عرض النقد والتضخم وتحليله قياسياً على الاقتصاد، وبيان أثر التضخم على القوائم المالية وتحليلها بواسطة النسب المالية في ظل الاعتماد على معايير المحاسبة الدولية، إضافة إلى اختبار فعالية سياسة استهداف التضخم في الدول النامية ومصادر التضخم باستخدام مدخل اختبارات الحدود، وتقييم فاعلية إعداد المعلومات المالية للموازنة العامة وفقاً لأساس الأستحقاق كما جاء في المعيار المحاسبي الدولي رقم (10)، مستخدمةً المنهج الوصفي أو التحليلي القياسي أو الإستقرائي للوصول إلى نتائجها.

وقد تميزت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بأنها دراسة ميدانية تناولت معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن والمتمثلة في (الأساس النقدي، والتشريعات المالية الناظمة، وكفاءة الموظف المالي) وذلك من ناحية إجرائية، وهو ما لم يتم تناوله في أي من الدراسات السابقة، وفقاً لما تم قياسه في الأسئلة الواردة بالاستبانة التي صممت خصيصاً لهذه

معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن - دراسة ميدانية

حمدان محمد الحياصات، سليمان حسين البشتاوي

الدراسة والتي تعتبر أداة القياس الرئيسية لها؛ كما ويوجد فروقات في مجتمع الدراسة وعينتها ومتغيراتها وبيئتها عما سبقها من دراسات.

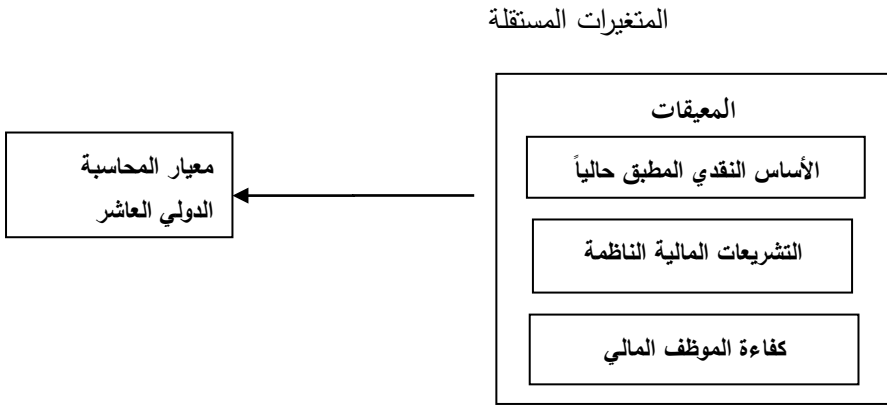
### منهجية الدراسة:

تحقيقاً لأهداف هذه الدراسة قام الباحثان باستخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال عرض وصفي للظاهرة التي تناولتها هذه الدراسة، وتحليل بياناتها تحليلاً علمياً، وتفسيرها باستخدام الأساليب الإحصائية الملائمة لطبيعتها.

### أنموذج الدراسة:

يوضح أنموذج الدراسة مجموعة المتغيرات المستقلة، إضافة إلى المتغير التابع كما هو موضح في الشكل رقم (1) أدناه:

### الشكل رقم (1)



### فرضيات الدراسة:

في ضوء أهداف هذه الدراسة وأهميتها، وبناءً على مشكلتها، والأسئلة التي تحاول الإجابة عنها، فقد تم صياغة فرضيات الدراسة بصيغتها المنفية على النحو التالي:

H01: لا يعتبر الأساس النقدي المطبق حالياً في دوائر القطاع العام بالأردن معيقاً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر.

H02: لا تعتبر التشريعات المالية النازمة للعمل في دوائر القطاع العام بالأردن معيقاً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر.

H03: لا تعتبر كفاءة الموظف المالي في دوائر القطاع العام بالأردن معيقاً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر.

### مجتمع الدراسة وعينتها:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع دوائر القطاع العام بالأردن والبالغ عددها (55) دائرة كما جاء في قانون الموازنة العامة للدولة رقم (1) لسنة (2018)، وقد عرفت المادة الثانية من نظام تطوير القطاع العام ومتابعة الأداء الحكومي رقم (2) لسنة (2005) دوائر القطاع العام بأنها "الوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات العامة"، أما عينة الدراسة فقد اشتملت على جميع المديرين الماليين، ومدراء الرقابة الداخلية، ورؤساء أقسام الرقابة المالية في هذه الدوائر، والبالغ عددهم (165) موظفاً. حيث وزع عليهم (165) استبانة إسترد منها (132) استبانة، كان (117) استبانة منها صالحاً للتحليل الإحصائي، ونسبة بلغت (70.9 %) من مجموع الاستبانات الموزعة.

### أساليب جمع البيانات:

اعتمد الباحثان على مصدرين أساسيين في جمع البيانات، هما: (المصادر الثانوية)، والتي تتمثل فيما تناولته التشريعات الحكومية الأردنية، والمراجع العربية والأجنبية والدراسات والدوريات العلمية، ومواقع الإنترنت ذات العلاقة بموضوع هذه الدراسة وذلك لمعالجة الإطار النظري لهذه الدراسة. و (المصادر الأولية) وذلك لمعالجة الجانب التحليلي للبيانات الأساسية والتي تم الحصول عليها من أجابات أفراد العينة عن أسئلة الاستبانة باعتبارها أداة القياس الرئيسية التي اشتملت على قسمين رئيسيين هما: القسم الأول و خصص لغايات جمع المعلومات المتعلقة بالأشخاص الذين قاموا بالإجابة عن أسئلة الاستبانة ( الوظيفة الحالية، و المؤهل العلمي، والتخصص العلمي، وعدد سنوات الخبرة المالية)، والتي تم قياسها من خلال الاسئلة (1-4). أما القسم الثاني فقد ضم الأسئلة التي تقيس الفرضيات الرئيسية والمتعلقة بموضوع الدراسة حيث تم تقسيم هذه الأسئلة الى

معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن - دراسة ميدانية

حمدان محمد الحياصات، سليمان حسين البشتاوي

جزأين : الجزء الأول والمتعلق بالمتغيرات المستقلة التي تتمثل في معيقات التطبيق وهي (الأساس النقدي المطبق حالياً، والتشريعات المالية الناظمة، وكفاءة الموظف المالي) والتي تم قياسها من خلال الاسئلة (5-13)، (22-14)، (23-28) على التوالي. أما الجزء الثاني والمتعلق بالمتغير التابع فقد تمثل في معيار المحاسبة الدولي العاشر فقد تم قياسه من خلال الأسئلة (29-36). ولغايات استخدام البيانات التي تم جمعها لخدمة أهداف هذه الدراسة فقد قام الباحثان بتصميم الاستبانة اعتماداً على مقياس (Five Point Likert Scal) بحيث قسمت فرضيات الدراسة الرئيسية وأسئلتها إلى وحدات تحليلية تتفق مع هذا المقياس بحيث تكون قاعدة القرار "تكون درجة الأجابة مقبولة معنوياً عندما يكون المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على السؤال يساوي (3) فأكثر". والجدول رقم (1) أدناه يوضح ذلك:

#### جدول (1) مقياس "ليكرت" الخماسي

بدائل الأجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الوزن النسبي	1	2	3	4	5

هذا وقد تم التحقق من صدق وثبات أداة الدراسة على النحو التالي:

أولاً: استخدام الإستبانة لجمع البيانات، ولضمان سلامة فقراتها وارتباطها بأهداف الدراسة فقد تم قبل توزيعها عرضها على أعضاء هيئة التدريس في بعض الجامعات الأردنية، وبعض المراقبين الماليين من غير المشمولين في عينة الدراسة، وذلك لاختبار الصدق الظاهري للاستبانة، وأخذت جميع الملاحظات المهمة بعين الاعتبار وتم إجراء التعديلات اللازمة في ضوءها، للخروج بالاستبانة بصيغتها النهائية.

ثانياً: تم ايجاد صدق البناء لهذه الأداة بحساب معامل الارتباط بين كل متغير من المتغيرات الأربعة والعلاقة الكلية لأداة الدراسة وكانت جميعها ذات دلالة احصائية عند مستوى  $(0.05 \geq a)$  والجدول (2) يبين ذلك.

**الجدول (2) معامل الارتباط بين كل متغير والعلاقة الكلية لأداة الدراسة**

الرقم	المتغيرات	عدد الفقرات	معامل الارتباط	قيمة (ألفا)
1	الأساس النقدي	9	0.816	0.000
2	التشريعات المالية الناظمة	9	0.797	0.000
3	كفاءة الموظف المالي	6	0.732	0.000
4	معييار المحاسبة الدولي العاشر	8	0.804	0.000

ثالثاً: تم التأكد من الثبات الكلي لأداة الدراسة من خلال احتساب معامل الإتساق الداخلي (كرونباخ ألفا) للمتغيرات كافة، وقد بلغت نسبة أستجابات العينة لمتغيرات الدراسة (89.1%)، وتعكس هذه النسبة ثبات الأستبانة لغايات البحث العلمي والأعتماد على نتائج هذه الدراسة (Sekaran & Bougie, 2010, P.184).

**تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات**

**تحليل خصائص عينة الدراسة**

تم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية لتحليل توزيع عينة الدراسة حسب الخصائص الديموغرافية، وكانت النتائج على النحو التالي:

**جدول (3) يبين توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية**

متغير الوظيفة الحالية	مدير مالي	مدير رقابة داخلية	رئيس قسم مالي	المجموع
التكرار	38	30	49	117
النسبة المئوية	30.77%	23.93%	45.30%	100%

يلاحظ من الجدول رقم (3) أعلاه، إلى أن الاستبانة قد تم الأجابة عليها من قبل عينة معنية بالتخطيط والأشراف والمتابعة والمسائلة بحكم وظيفتها، وبالتالي تمكنها من معرفة معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن. مما ينعكس أيجاباً على نتائج هذه الدراسة.

معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن - دراسة ميدانية  
حمدان محمد الحياصات، سليمان حسين البشتاوي

#### جدول (4) يبين توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المجموع	دكتوراه	ماجستير	دبلوم عالي	بكالوريوس	أقل من بكالوريوس	متغير المؤهل العلمي
117	8	10	3	96	0	التكرار
%100	%6.84	%8.55	%2.56	%82.05	%0	النسبة المئوية

يلاحظ من الجدول (4) أعلاه، إلى أن الاستبانات قد تم الإجابة عليها من قبل عينة جميعها مؤهلة علمياً؛ حيث لا يوجد في العينة من يحمل أقل من درجة البكالوريوس. مما ينعكس إيجاباً على دقة نتائج هذه الدراسة وموضوعيتها.

#### جدول (5) يبين توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

المجموع	تخصصات أخرى	أدارة عامة	اقتصاد	أدارة مالية	محاسبة	متغير التخصص العلمي
117	14	2	8	7	86	التكرار
%100	%12	%1.7	%6.8	%6	%73.5	النسبة المئوية

يلاحظ من الجدول رقم (5) أعلاه، إلى أن الاستبانات قد تم الإجابة عليها من قبل عينة جميعها متخصصة علمياً وبشكل خاص في تخصص المحاسبة، مما يؤدي الى زيادة الثقة بهذه الدراسة وتعميم نتائجها.

#### جدول (6) يبين توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة المالية

المجموع	11 سنة فأكثر	من 6- 11 سنة	من 1-5 سنوات	متغير عدد سنوات الخبرة المالية
117	89	19	9	التكرار
%100	%76.07	%16.24	%7.69	النسبة المئوية

يلاحظ من الجدول (6) أعلاه، ان خبرة أفراد عينة الدراسة في المجال المالي والرقابي مرتفعة المستوى مما ينعكس إيجاباً على ما توصلت اليه هذه الدراسة من نتائج.



تحليل إجابات أسئلة فرضيات الدراسة  
أولاً: الأسئلة المتعلقة بالفرضية الأولى

جدول (7) يبين الأوساط الحسابية

والانحرافات المعيارية لأسئلة الاستبانة والمتعلقة بالأساس النقدي

الترتيب حسب الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	محتوى الفقرة	تسلسل الفقرات
9	0,502	1.019	يسهم الأساس النقدي في معالجة القياس المحاسبي لدى دوائر القطاع العام في ظل التضخم.	5
3	1.626	2.185	يمكن استخدام الأساس النقدي في دوائر القطاع العام من أثبات جميع عملياتها المالية.	6
2	0.772	2.379	يظهر الأساس النقدي الموقف المالي لدوائر القطاع العام بشكل سليم.	7
1	0851	4.226	يسهم الأساس النقدي في تسهيل أقفال واعداد الحسابات الختامية لدوائر القطاع العام في نهاية السنة المالية.	8
8	0.743	1.668	يبين الأساس النقدي المبالغ غيرالمعبر عنها في تاريخ الموازنة العامة لدوائر القطاع العام بموجب وحدة القياس الجارية بأستخدام المؤشر العام للأسعار.	9
7	0.657	1.949	تعكس البيانات المالية لدوائر القطاع العام المعدة وفقاً للأساس النقدي التغيرات في القوة الشرائية العامة.	10
6	1.091	2.003	يعكس الأساس النقدي الفروقات الناتجة عن تغيرات القوة الشرائية، وذلك من خلال التمييز بين العناصر النقدية وغير النقدية.	11
4	0.659	2.096	يظهر الأساس النقدي الالتزامات غير المدفوعة والمترتبة على دوائر القطاع العام.	12
5	0.714	2.014	يسهل الأساس النقدي عملية المقارنة بين إيرادات دوائر القطاع العام ونفقاتها لسنوات مختلفة بشكل واضح ودقيق	13
0.872	2.171	المتوسط الحسابي الكلي للفقرات		

معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن - دراسة ميدانية

حمدان محمد الحياصات، سليمان حسين البشتاوي

يلاحظ من الجدول (7) أعلاه أن الفقرة الثامنة" يسهم الأساس النقدي في تسهيل أفعال واعداد الحسابات الختامية لدوائر القطاع العام في نهاية السنة المالية" هي من أكثر الفقرات الموافق عليها، وذلك بمتوسط حسابي (4.226) وانحراف معياري (0851) ، وأن الفقرة الخامسة "يسهم الأساس النقدي في معالجة القياس المحاسبي لدى دوائر القطاع العام في ظل التضخم"، هي من أقل الفقرات الموافقة عليها، وذلك بمتوسط حسابي (1.019) وانحراف معياري (0,502). كما بلغ المتوسط الحسابي الكلي لأجابات أفراد عينة الدراسة على كافة الفقرات (2.171) وانحراف معياري (0.872) ، وهو متوسط حسابي منخفض، وتفسر هذه النتيجة أن معيار المحاسبة الدولي العاشر يتوقف تطبيقه على الأساس المحاسبي الواجب أتباعه، وبالتالي فإن الأساس النقدي المتبع بشكل أساسي في أعداد البيانات المالية لدوائر القطاع العام بالأردن يعتبر عائقاً أمام تطبيق هذا المعيار.

ثانياً: الأسئلة المتعلقة بالفرضية الثانية

جدول (8) يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية

لأسئلة الاستبانة والمتعلقة بالتشريعات المالية الناظمة

الترتيب حسب الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	محتوى الفقرة	تسلسل الفقرات
2	0.653	4.094	تتطلب التشريعات المالية الناظمة قيام دوائر القطاع العام بإظهار جميع الملاحظات والإيضاحات المتعلقة بحساباتها الختامية .	14
3	0.631	3.702	تتطلب التشريعات المالية أظهار المركز المالي لدوائر القطاع العام ضمن الحسابات الختامية التي يتوجب إصدارها في نهاية السنة المالية.	15
4	0.588	3.629	تتطلب التشريعات المالية بيان الأداء المالي لدوائر القطاع العام ضمن حساباتها الختامية في نهاية السنة المالية.	16
5	0.822	3.466	تتطلب التشريعات المالية بيان التغيرات في صافي الأصول لدوائر القطاع العام ضمن حساباتها الختامية في نهاية السنة المالية.	17
6	0.596	3.216	تتطلب التشريعات المالية بيان التدفق النقدي	18

تسلسل الفقرات	محتوى الفقرة	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الترتيب حسب الأهمية النسبية
	لدوائر القطاع العام ضمن حساباتها الختامية في نهاية السنة المالية.			
19	تجيز التشريعات المالية لوزير المالية تحديد السجلات المحاسبية التي يتوجب على دوائر القطاع العام تنظيمها بالموجودات الثابتة وفقاً لأساس الأستحقاق.	3.107	0.738	8
20	تجيز التشريعات المالية استخدام دوائر القطاع العام القيد المزدوج في تنظيم حساباتها.	4.187	0.765	1
21	تجيز التشريعات المالية لوزير المالية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في دوائر القطاع العام.	3.177	0718	7
22	تجيز التشريعات المالية لوزير المالية تحديد السجلات المحاسبية التي يتوجب على دوائر القطاع العام تنظيمها بالموجودات الثابتة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية الخاصة بذلك.	3.003	0.805	9
	المتوسط الكلي	3.509	0.819	

تشير البيانات الواردة في الجدول رقم (8) أعلاه إلى أن الفقرة عشرين" تجيز التشريعات المالية استخدام دوائر القطاع العام القيد المزدوج في تنظيم حساباتها "هي من أكثر الفقرات الموافق عليها، وذلك بمتوسط حسابي (4.187) وأنحراف معياري (0.765)، وأن الفقرة الثانية والعشرين" تجيز التشريعات المالية لوزير المالية تحديد السجلات المحاسبية التي يتوجب على دوائر القطاع العام تنظيمها بالموجودات الثابتة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية الخاصة بذلك"، هي من أقل الفقرات الموافقة عليها، وذلك بمتوسط حسابي (3.003) وأنحراف معياري (0.805). كما بلغ المتوسط الحسابي الكلي لأجابات أفراد عينة الدراسة على كافة الفقرات (3.509) وبانحراف معياري(0.819)، وهو متوسط حسابي مرتفع، وتفسر هذه النتيجة أن التشريعات المالية النازمة

معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن - دراسة ميدانية  
 حمدان محمد الحياصات، سليمان حسين البشتاوي

لعمل دوائر القطاع العام بالأردن لا تعتبر عائقاً أمام تطبيق هذا المعيار وذلك بما تضمنته من نصوص آمرة ونصوص تتصف بالمرونة من حيث ترك مجالاً للسلطة التقديرية لصاحب القرار لاتخاذ قراره بما يحقق المصلحة العامة ضمن قيود وضوابط وردت في هذه التشريعات المالية.

ثالثاً: الأسئلة المتعلقة بالفرضية الثالثة

#### جدول (9) يبين الأوساط الحسابية

#### والانحرافات المعيارية لأسئلة الاستبانة والمتعلقة بكفاءة الموظف المالي

الترتيب حسب الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	محتوى الفقرة	تسلسل الفقرات
4	0.816	2.372	يتوفر لدى الموظف المالي في دوائر القطاع العام الكفاءة المهنية الكافية لإعداد التقارير عن نتائج العمليات المالية في ظل إقتصاد ذو تضخم وذلك بأقل وقت وتكلفة ممكنين.	23
2	0.662	2.876	يحمل الموظف المالي في دوائر القطاع العام شهادة في تخصص المحاسبة وذلك كمتطلب أساسي لأشغال وظيفته.	24
6	0.704	1.503	يوجد لدى الموظف المالي في دوائر القطاع العام معرفة بمعايير المحاسبة الدولية.	25
5	0.592	2.017	يوجد لدى الموظف المالي في دوائر القطاع العام قدرة على تطبيق الأسس المحاسبية المختلفة.	26
1	0.721	3.011	يتوفر لدى الموظف المالي في دوائر القطاع العام خبرة طويلة في حقل المحاسبة.	27
3	0.696	2.802	تعمل دوائر القطاع العام على تهيئة الموظف المالي مهنيّاً وذلك من خلال الدورات التدريبية في مجال المحاسبة ومعاييرها الدولية.	28
0.745		2.430	المتوسط الحسابي الكلي للفقرات	

يلاحظ من الجدول (9) أعلاه أن الفقرة السابعة والعشرين" يتوفر لدى الموظف المالي في دوائر القطاع العام خيرة طويلة في حقل المحاسبة" هي من أكثر الفقرات الموافق عليها، وذلك بمتوسط حسابي (3.011) وانحراف معياري (0.721)، وأن الفقرة الخامسة والعشرين "يوجد لدى الموظف المالي في دوائر القطاع العام معرفة بمعايير المحاسبة الدولية"، هي من أقل الفقرات الموافقة عليها، وذلك بمتوسط حسابي (1.503) وانحراف معياري (0.704). كما بلغ المتوسط الحسابي الكلي لأجابات أفراد عينة الدراسة على كافة الفقرات (2.430) وانحراف معياري (0.745)، وهو متوسط حسابي منخفض، وتفسر هذه النتيجة بأن معيار المحاسبة الدولي العاشر يتوقف تطبيقه على كفاءة الموظف المالي في دوائر القطاع العام بالأردن، وبالتالي فإن كفاءة الموظف المالي تعتبر عائقاً أمام تطبيق هذا المعيار.

رابعاً: الأسئلة المتعلقة بالمتغير (التابع) معيار المحاسبة الدولي العاشر

#### جدول (10) المتوسطات الحسابية

والانحرافات المعيارية لأسئلة المتغير التابع: معيار المحاسبة الدولي العاشر

الترتيب حسب الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	محتوى الفقرات	تسلسل الفقرات
3	0.913	4.170	يؤدي تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر إلى توفير معلومات حول الأداء المالي لدوائر القطاع العام بشكل سليم.	29
4	0.872	4.026	يسهم تطبيق هذا المعيار في تحسين نوعية البيانات المالية لدوائر القطاع العام؛ وبالتالي قابلية هذه البيانات للمقارنة.	30
5	0.768	3.727	يسهم تطبيق هذا المعيار في ربط معدلات الفائدة والأجور والأسعار بالمؤشر العام للأسعار.	31
8	0.692	3.090	لا يحدد هذا المعيار معدلاً مطلقاً ومحددًا لتعريف التضخم المرتفع.	32
1	0.779	4.612	يؤدي تطبيق هذا المعيار إلى أعداد وعرض البيانات المالية اعتماداً على أساس الأستحقاق.	33

معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن - دراسة ميدانية

حمدان محمد الحياصات، سليمان حسين البشتاوي

الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأنحراف المعياري	المتوسط الحسابي	محتوى الفقرات	تسلسل الفقرات
6	0.703	3.602	يظهر تطبيق هذا المعيار الأفضاح عن مؤشر الأسعار بتاريخ أعداد الموازنة العامة.	34
2	0.874	4.220	يؤدي تطبيق هذا المعيار إلى الأفضاح عن حقيقة البيانات المالية والأرقام المقابلة للفترات السابقة معبراً عنها بوحدة القياس الجارية بتاريخ أعداد الموازنة العامة.	35
7	0.651	3.145	يؤدي تطبيق هذا المعيار إلى الأفضاح عن التغيرات في المؤشر العام للأسعار للفترتين الحالية والسابقة.	36
0.673		3.824	المتوسط الحسابي الكلي للفقرات	

يلاحظ من الجدول رقم (10) أعلاه أن الفقرة الثالثة والثلاثين " يؤدي تطبيق هذا المعيار إلى أعداد وعرض البيانات المالية اعتماداً على أساس الأستحقاق" تعد من أكثر الفقرات الموافقة عليها، وذلك بمتوسط حسابي (4.612) وأنحراف معياري (0.779)، وأن الفقرة الثانية والثلاثين " لا يحدد هذا المعيار معدلاً مطلقاً ومحدداً لتعريف التضخم المرتفع"، هي من أقل الفقرات الموافقة عليها، وذلك بمتوسط حسابي (3.090) وأنحراف معياري (0.692). علماً أن المتوسط الحسابي الكلي لإجابات أفراد عينة الدراسة على كافة الفقرات قد بلغ (3.824) وبانحراف معياري (0.673)، وهو متوسط حسابي مرتفع يظهر أهمية هذه الفقرات من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة بشكل عام تجاه المتغير التابع معيار المحاسبة الدولي العاشر.

#### اختبار فرضية الدراسة الأولى:

H01: لا يعتبر الأساس النقدي المطبق حالياً في دوائر القطاع العام بالأردن معيقاً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر.

من الجدول (11) أدناه وباستخدام اختبار (Simple Linear Regression) يمكن تلخيص

نتائج التحليل الإحصائي لفرضية الدراسة الأولى، كما هي موضحة في الجدول التالي:

**جدول (11) نتائج اختبار الفرضية الأولى**

النتيجة	Sig(F)*	(F) المحسوبة	(R2)	(R)	Sig(T)*	(T) المحسوبة	الخطأ المعياري	B
رفض	0.000	3.861	0.1643	0.3176	0.000	2.097	0.278	0.583

\*ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $0.05 \geq a$ )

أظهرت نتائج اختبار فرضية الدراسة الأولى في الجدول أعلاه أن الأساس النقدي المطبق حالياً في دوائر القطاع العام بالأردن يعتبر معيقاً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر؛ حيث بلغت قيمة ( $F= 3.861$ )، ومستوى الدلالة ( $Sig=0.000$ )، كما أن قيمة معامل التحديد بلغت  $R2$  ( $=0.1643$ )، مما يدل على أن الأساس النقدي المطبق حالياً في دوائر القطاع العام بالأردن يفسر ما نسبته (16.43 %) من التباين في معيار المحاسبة الدولي العاشر، كما بلغت قيمة معامل الانحدار ( $B= 0.583$ )، وقيمة ( $T=2.097$ )، ومستوى الدلالة ( $Sig=0.000$ ) مما يعني وجود دلالة معنوية؛ وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية الأولى ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على: "يعتبر الأساس النقدي المطبق حالياً في دوائر القطاع العام بالأردن معيقاً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر. وقد اتفقت نتائج هذه الدراسة مع نتائج دراستي (Al-Luqua, 2016) و (Biswas, et. al., 2015) من حيث العيوب الناتجة عن تطبيق الأساس النقدي والمتمثلة في عدم قدرة التقارير المالية في دوائر القطاع العام على تلبية احتياجات أصحاب المصالح المباشرة وغير المباشرة، وصعوبة إجراء المقارنة بين السنوات المختلفة، وتحديد مؤشرات الأداء، واكتشاف الانحرافات، ومعرفة أسبابها ومعالجتها.

#### اختبار فرضية الدراسة الثانية

H02 : لا تعتبر التشريعات المالية النازمة للعمل في دوائر القطاع العام بالأردن معيقاً لتطبيق

معيار المحاسبة الدولي العاشر.

معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر في دوائر القطاع العام بالأردن - دراسة ميدانية

حمدان محمد الحياصات، سليمان حسين البشتاوي

من الجدول (12) أدناه وباستخدام اختبار (Simple Linear Regression) يمكن تلخيص

نتائج التحليل الإحصائي لفرضية الدراسة الثانية، كما هي موضحة في الجدول التالي:

### جدول (12) نتائج اختبار الفرضية الثانية

B	الخطأ المعياري	(T) المحسوبة	(T)* Sig	(R)	(R2)	(F) المحسوبة	Sig(F)*	النتيجة
0.226	0.114	1.982	0.591	0.8468	0.2983	2.774	0.591	قبول

\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $(0.05 \geq a)$

أظهرت نتائج اختبار فرضية الدراسة الثانية في الجدول أعلاه أن التشريعات المالية الناظمة للعمل في دوائر القطاع العام بالأردن لا تعتبر معيقاتاً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر. حيث بلغت قيمة  $(F= 2.774)$ ، ومستوى الدلالة  $(Sig=0.591)$ ، كما أن قيمة معامل التحديد بلغت  $R2 (0.2983)$ ، مما يدل على أن التشريعات المالية الناظمة للعمل في دوائر القطاع العام بالأردن تفسر ما نسبته  $(29.83\%)$  من التباين في معيار المحاسبة الدولي العاشر، كما بلغت قيمة معامل الانحدار  $(B= 0.226)$ ، وقيمة  $(T=1.9821)$ ، ومستوى الدلالة  $(Sig=0.591)$  مما يعني عدم وجود دلالة معنوية؛ وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية الثانية التي تنص على: "لا تعتبر التشريعات المالية الناظمة للعمل في دوائر القطاع العام بالأردن معيقاتاً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر". وقد اتفقت نتائج هذه الدراسة مع نتائج دراسة (Geely, 2013) من حيث أن أهم متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في دوائر القطاع العام وجود أسس قانونية تساعدها على تطبيق هذه المعايير.

### اختبار فرضية الدراسة الثالثة

H03 : لا تعتبر كفاءة الموظف المالي في دوائر القطاع العام بالأردن معيقاتاً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر.



من الجدول) 3 أدناه وباستخدام اختبار (Simple Linear Regression) يمكن تلخيص نتائج التحليل الإحصائي لفرضية الدراسة الثالثة، كما هي موضحة في الجدول التالي:

**جدول (13) نتائج اختبار الفرضية الثالثة**

النتيجة	Sig(F)*	(F) المحسوبة	(R2)	(R)	Sig(T)*	(T) المحسوبة	الخطأ المعياري	B
رفض	0.000	4.130	0.2464	0.4438	0.000	2.584	0.361	0.933

\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ( $0.05 \geq a$ )

أظهرت نتائج اختبار فرضية الدراسة الثالثة في الجدول أعلاه أن كفاءة الموظف المالي في دوائر القطاع العام بالأردن تعتبر معيماً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر. حيث بلغت قيمة ( $F= 4.130$ )، ومستوى الدلالة ( $Sig=0.000$ )، كما أن قيمة معامل التحديد بلغت ( $R2=0.2464$ )، مما يدل على أن كفاءة الموظف المالي في دوائر القطاع العام بالأردن تفسر ما نسبته (24.64 %) من التباين في معيار المحاسبة الدولي العاشر، كما بلغت قيمة معامل الانحدار ( $B= 0.933$ )، وقيمة ( $T=2.584$ )، ومستوى الدلالة ( $Sig=0.000$ ) مما يعني وجود دلالة معنوية؛ وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية الثالثة ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على: "تعتبر كفاءة الموظف المالي في دوائر القطاع العام بالأردن معيماً لتطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر"؛ وقد اتفقت نتائج هذه الدراسة مع نتائج دراسة (Saleem, 2007). من حيث أن تطبيق الأسس والمعايير المحاسبية يحتاج إلى وجود الموظف المالي المؤهل والكفؤ في دوائر القطاع العام. والقادر على تطبيقها بشكل صحيح ودون أية معيقات، كما اتفقت مع نتائج دراسة (Tichat, 2009) من حيث أنه لا يمكن لدوائر القطاع العام أن تؤدي مهامها التي تسعى إلى تحقيقها إذا عجزت عن توفير الموظفين الأكفاء والمهنيين والمؤهلين لذلك.

## النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج: بعد إجراء التحليل الإحصائي الملائم للبيانات توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

1- أظهرت نتائج الدراسة إلى أن الأساس النقدي المتبع بشكل أساسي في أعداد البيانات المالية لدوائر القطاع العام بالأردن وعلى الرغم من أنه يسهم في تسهيل أقفال وإعداد الحسابات الختامية لهذه الدوائر في نهاية السنة المالية؛ إلا أنه يعتبر عائقاً أمام تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي لأجابات أفراد العينة على كافة الفقرات المتعلقة بالأساس النقدي (2.171) وهو متوسط حسابي منخفض كما بلغ الانحراف المعياري (0.872)، والجدول رقم (7) يبين ذلك.

2- بينت نتائج الدراسة أن التشريعات المالية النازمة لعمل دوائر القطاع العام بالأردن بما تضمنته من نصوص أمره و مرنة لا تعتبر عائقاً أمام تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي لأجابات أفراد عينة الدراسة على كافة الفقرات المتعلقة بالتشريعات المالية النازمة (3.509) ، وهو متوسط حسابي مرتفع، وانحراف معياري بلغ (0.819)، والجدول رقم (8) يبين ذلك.

3- دلت نتائج الدراسة إلى أن كفاءة الموظف المالي في دوائر القطاع العام بالأردن تعتبر عائقاً أمام تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي لأجابات أفراد عينة الدراسة على كافة الفقرات المتعلقة بكفاءة الموظف المالي (2.430) وهو متوسط حسابي منخفض، وانحراف معياري بلغ (0.745)، والجدول رقم (9) يبين ذلك.

## ثانياً: التوصيات:

في ضوء النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة، فإنها توصي بما يلي:

1- قيام دوائر القطاع العام بإثبات عملياتها المالية وإعداد قوائمها وفقاً لأساس الأستحقاق وذلك تماشياً مع متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر.

2- تحسين كفاءة الموظف المالي في دوائر القطاع العام من خلال:

أ- تدريب الموظف المالي على إعداد التقارير عن نتائج العمليات المالية في ظل اقتصاد ذي تضخم مرتفع، وتأهيله مهنيًا من خلال الدورات في مجال المحاسبة ومعاييرها الدولية بما يعزز من قدرته على تطبيق الأسس المحاسبية المختلفة بكفاءة.

ب- اعتبار التخصص في مجال المحاسبة متطلب أساسي لأشغال الموظف المالي لوظيفته.

ج- الاهتمام بالجانب المعرفي لدى الموظف المالي من خلال المعرفة بمعايير المحاسبة الدولية والإحاطة بمتطلبات تطبيقها بشكل كافٍ.

3- إجراء المزيد من الدراسات حول معيقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي العاشر، وتحديدًا على المؤسسات والوحدات الحكومية ذات الاستقلال المالي والإداري والتي لم تتناولها هذه الدراسة.

---

**Reference:**

- Abdel – Al- Aal, M. & Youssef. A. (2017) . The Effect of preparing Financial Statements in Hyperinflationary Economies on the Financial Analysis Through Ratios: Case Study . Al-Baath University, Al-Baath University Journal, , vol 39, No 76, 95-130.
- Abu Ali, H. (2016). Government Accounting in accordance with International Accounting Standards in the Public Sector, Amman. Ahamed Publishing House, First Edition.
- Hiyasat. H. (2018). Improving the Estimation Effectiveness Of Jordanian Central Government Budget Depending on Information Based on Final Account Statement – Field Study..International Journal Of Business & Management.Vol.13.No.5.Pp .201 -2 11.
- Al-Jarrah M. (2011). The Sources of Inflation in the Kingdom of Saudi Arabia - A Standard Study Using the Entrance of Border Tests, University of Damascus, Journal of Economic and Legal Sciences, (27), No (1),133-153.
- Al- Luqua, A (2016). Using a full accrual basis rather than a cash basis in the accounting system of government and its impact on financial reporting. Gaza. Al-Azhar University, unpublished Master Thesis.
- Al-Neef K. & Shehhat. M & Al-Tayeb. S. (2018). The Relationship between Money Supply and Inflation: A Standard Analysis of the Jordanian Economy. Gaza .Islamic University Journal of Economic and Administrative Studies, 26 , No. (1), 78-62.
- Biswas, M . Rahman S. Rahman, M. (2015). Effectiveness of accrual basis accounting as compared to cash basis accounting in financial reporting. International Journal of Multidisciplinary Research and Development, 2 .No. (10). 467-473.
- Geely, E. (2013). Measurement and Disclosure of Accountants in the Public Sector - An Empirical Study of a Sample of Public Institutions in Werfallah ,Werfallah, Algeria. Qasidi Marbah University, unpublished Master Thesis.
- International Public Sector Accounting Standard. (2016), Copyright by the International Federation of Accounts.

- Khan, M. Senhadji, A. & Smith, B. (2006). Inflation and financial depth. *Macroeconomic Dynamics*, 10. No. (2) . 165-182.
- Mrabit. (2016). Testing the Effectiveness of Inflation Targeting Policy in Developing Countries. *Economic and Administrative Research*, Mohammed Khudair Biskra University, (20).125-145.
- Rammash, Y. (2017) .The Impact of Inflation on Financial Statements in Reliance on International Accounting Standards - Case Study. Umm Al-Bouaqui, Algeria. Al-Arabi Bin Mehidi University ,Unpublished Master Thesis.
- Rendón, E. & Moya, M. (2014) .Financial Information on the States of Mexico and Inflation a Reference to the Case of Baja California Sur . *International Journal of Business and Social Science*. 5, |(11). 76-83.
- Saleem F, (2007). Effect of applying the monetary basis on the significance of accounting information for the decision makers in the municipalities of the Gaza Strip in Palestine. Gaza, Islamic University - Gaza ,unpublished master thesis.
- Sekaran, & Bougie, R. (2010). *Research Methods For Business: A skill Building Approach*. FiFth Edition, New York, John Wiley and sons, Inc.
- Shobaki Y. & Abu Shammala A. (2017). *Government Accounting*, Amman. Dar Al Thaqafa for Publishing and Distribution, second edition.
- Tichat, S. (2009). The impact of public employment on the efficiency of employees in Algerian public administrations, Algeria. University of Amhamed Bougherra, Boumerdes, unpublished master thesis.
- Zuhair, C. (2014). Prospects for reform of the rules of procedure of the international regime for the transfer of intellectual property. Boumerdes, Algeria., University of Amhamed Bougherra, Court, unpublished PhD.

### **Government legislations**

The Hashemite Kingdom of Jordan, (1994). Financial bylaw No. 3 and its amendments, Official Newspaper No. (3951).

The Hashemite kingdom of Jordan. (2005). System of public Sector Development and governmental Performance Observing No 2, Official Newspaper No (4691).

The Hashemite kingdom of Jordan, the amended Financial bylaw No. 81 Official Newspaper No. (5356).

The Hashemite kingdom of Jordan. (2018). Public Budget Organization Law No 1 Official Newspaper.No (5496)