العنوان:	دراسة تحليلية لأوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي
المصدر:	مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية
الناشر:	جامعة بنها - كلية التجارة - قسم المحاسبة
المؤلف الرئيسي:	تمراز، محمد حامد مصطفى
مؤلفين آخرين:	أحمد، محمد حسين، إسماعيل، أحمد جمعة قرني(م. مشارك)
المجلد/العدد:	ع2
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2022
الشهر:	ديسمبر
الصفحات:	257 - 285
رقم MD:	1405576
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
اللغة:	Arabic
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	المعايير الدولية، الإفصاح المحاسبي، التقارير المالية، التكنولوجيا الحديثة
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/1405576

© 2025 المنظومة. جميع الحقوق محفوظة.
هذه المادة متاحة بناء على الإتفاق الموقع مع أصحاب حقوق النشر، علما أن جميع حقوق النشر محفوظة. يمكنك تحميل أو طباعة هذه المادة للاستخدام الشخصي فقط، ويمنع النسخ أو التحويل أو النشر عبر أي وسيلة (مثل مواقع الانترنت أو البريد الالكتروني) دون تصريح خطي من أصحاب حقوق النشر أو المنظومة.

للإستشهاد بهذا البحث قم بنسخ البيانات التالية حسب إسلوب الإستشهاد المطلوب:

إسلوب APA

تمراز، محمد حامد مصطفى، أحمد، محمد حسين، و إسماعيل، أحمد جمعة قرني. (2022). دراسة تحليلية لأوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي. مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية، ع2، 257 - 285. مسترجع من http://search.mandumah.com/Record/1405576

إسلوب MLA

تمراز، محمد حامد مصطفى، محمد حسين أحمد، و أحمد جمعة قرني إسماعيل. "دراسة تحليلية لأوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي." مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية ع2 (2022): 257 - 285. مسترجع من http://search.mandumah.com/Record/1405576

© 2025 المنظومة. جميع الحقوق محفوظة.
هذه المادة متاحة بناء على الإتفاق الموقع مع أصحاب حقوق النشر، علما أن جميع حقوق النشر محفوظة. يمكنك تحميل أو طباعة هذه المادة للاستخدام الشخصي فقط، ويمنع النسخ أو التحويل أو النشر عبر أي وسيلة (مثل مواقع الانترنت أو البريد الالكتروني) دون تصريح خطي من أصحاب حقوق النشر أو المنظومة.

دراسة تحليلية لأوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي

أ.د. محمد حامد مصطفى تمراز أ.د. محمد حسين أحمد أ. أحمد جمعه قرني اسماعيل

دراسة تحليلية لأوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي

أ.د. محمد حامد مصطفى تمراز أ.د. محمد حسين أحمد أ. أحمد جمعه قرني اسماعيل

الملخص

هدف البحث بشكل رئيسي الي تقييم تعديلات معيار عرض القوائم المالية IAS 1 الجديده ودراسة عما اذا كانت تساعد علي ازاله العوائق والتوسع في الاحكام المهنية للتركيز علي البنود التي توفر معلومات اكثر ملاءمه وتحرير المعيار من اي الزام للمعدين بادراج بنود معينه وترك تحديد مدي اهمية البند للاحكام المهنية وضبط هذه الاحكام المهنية من خلال قواعد عامه بالمعيار الجديد ، ودراسة وتقييم مدي تلبية المعيار والتعديلات الجديده لمتطلبات مبادرة الافصاح

ولتحقيق هدف البحث واختباراً لفرضه اعتمد الباحث على المنهجين الاستقرائي والاستنباطي، حيث يستخدم المنهج الاستنباطي في دراسة وتحليل وتقييم الدراسات السابقة المرتبطة بمبادرة الافصاح- تعديلات IAS1 ومحاولات تطوير المعيار الدولي IAS1 وتقنيات التحول الرقمي بغرض الحصول علي البيانات اللازمة لإعداد الإطار النظري للبحث ،ومعرفة ما توصلت إليه الدراسات السابقة، وما يمكن أن يسهم به أو يضيفه البحث الحالي إلي تلك الدراسات بالإضافة إلي وضع الفروض وتحديد الطريقة المناسبة لاختبارها، كما استخدم الباحث المنهج الاستقرائي في الدراسة الاختبارية التي هدفت إلى بيان أوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 في ظل بيئة التحول الرقمي، التي تتطلب تقديم مقترحات لعلاجها، من خلال استطلاع آراء فئات الدراسة حول أوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 في ظل بيئة التحول الرقمي.

وخلصت الدراسة الاختبارية إلي رفض فرض العدم للفرض الرئيسي الأول، ومن ثم قبول الفرض البديل للفرض الرئيسي الأول، حيث أثبت التحليل الإحصائي رفض هذا الفرض باستخدام اختبار (ت) لعينة واحدة، نظرا لزيادة متوسط الآراء لذلك الفرض عن ٣، وانخفاض مستوى المعنوية عن ٠.٠٥، وبالتالي: يوجد قصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي تتطلب تطوير المعيار لعلاجها.

الكلمات المفتاحية: التحول الرقمي – معيار عرض القوائم الماليه – مبادرة الافصاح

Abstract

The main objective of the research is to evaluate the amendments to the new IAS 1 Presentation of Financial Statements Standard and to study whether they help to remove obstacles and expand professional judgments to focus on items that provide more appropriate information and free the standard from any obligation for the preparers to include certain items and leave determining the importance of the item to professional judgments Adjusting these professional provisions through general rules of the new standard, and studying and evaluating the extent to which the standard and the new amendments meet the requirements of the disclosure initiative.

In order to achieve the goal of the research and to test its hypothesis, the researcher relied on the inductive and deductive approaches, where the deductive approach is used in studying, analyzing and evaluating previous studies related to the disclosure initiative - IAS1 amendments and attempts to develop the international standard IAS1 and digital transformation techniques in order to obtain the necessary data to prepare the theoretical framework for the research, and to know what it has reached. Previous studies, and what the current research can contribute to or add to these studies, in addition to setting hypotheses and determining the appropriate method for testing them. , which require proposals to be addressed, by surveying the opinions of the study groups about the deficiencies in the IAS 1 financial statement presentation standard in light of the digital transformation environment.

The experimental study concluded that the null hypothesis of the first main hypothesis was rejected, and then the alternative hypothesis was accepted for the first main hypothesis. Thus: There is a shortcoming in the IAS 1 financial statement presentation standard as one of the requirements of the disclosure initiative in light of the digital transformation environment that requires the development of the standard to remedy it.

Keywords: digital transformation - financial statement presentation standard - disclosure initiative

القسم الأول

الإطار المنهجي للبحث

مقدمة:

ان القوائم الماليه وافصاحاتها هي حجر الاساس الذي بناءً عليه يتخذ المستثمرون قراراتهم، ولقد زاد الإهتمام بالافصاح المحاسبي في السنوات الاخيرة وذلك لتوفير تقارير ملاءمة لمقابلة احتياجات المستخدمين، واتخاذ القرارات من بين عدة بدائل متاحة لتحقيق الأهداف المنشودة، ونظراً لأن عملية اتخاذ القرارات تبنى على المعلومات المتوفرة فإن عملية الافصاح المحاسبي تعد أمراً بالغاً في الأهمية نظراً لأنه يساهم في إظهار المعلومات الهامه والملائمه الأمر الذي يساعد مستخدمي التقارير المالية في اتخاذ القرارات بصورة مثالية وبناءً عليه فإن عملية الافصاح المحاسبي داخل الشركات تلعب دوراً محورياً في إعطاء صورة واضحة وملاءمة لتلبية احتياجات المستخدمين بشكل رشيد.

وقام مجلس معايير المحاسبة الدوليه IASB اصدار مسودة نهائية لمبادرة الافصاح وتتكون المبادره من الابعاد الاتيه: (تعديل IAS1 – اصدار مرشد مهني يحكم تطبيق الاهمية النسبية – السياسات المحاسبية والتقديرات المحاسبية : تعديلات علي IAS 8 – تعديل IAS7 –اعداد مبادئ للافصاح –مراجعة مستويات الافصاح بالمعايير الحالية).

وفي ديسمبر ٢٠١٩ اصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية مسوده بعنوان General Presentation and Disclosures وحدد الموعد النهائي للتعليقات علي المسوده ٣٠ سبتمبر ٢٠٢٠

يقترح المجلس ما يلي:

-عرض مجاميع فرعية محددة جديدة في بيان الربح أو الخسارة ؛

- تفصيل المعلومات بطريقة أفضل ؛ و

- الافصاح عن معلومات حول بعض مقاييس الأداء التي حددتها الإدارة (مقاييس "غير GAAP").

يقترح المجلس سحب المعيار الحالي IAS 1 وإصدار معيار IFRS جديد يحمل اسم العرض العام والافصاحات ، ليحل محل معيار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية

وفي السنوات الأخيرة ظهرت تكنولوجيا المعلومات الجديدة ، وبالتحديد التقنية الرقمية ، التي أدى تطويرها المكثف إلى خلق مفهوم جديد تمامًا "للاقتصاد الرقمي". وهي ممثلة بمستويات مختلفة ولها تأثير كبير على نظام معلومات وحدات الأعمال وتم خلق بيئة رقمية ، والتي تشجع على تطوير المنصات والتكنولوجيا ، وكذلك التفاعل الفعال بين مختلف الجهات الفاعلة في السوق والقطاعات الاقتصادية (مجالات النشاط).

إن التحول الرقمي هو تحول جذري وشامل في استخدام التكنولوجيا بهدف تحسين أداء الشركة، في الوقت الحاضر ، يعد التحول الرقمي كلمة رنانة في بيئة أكاديمية وتجارية. الأعمال والتعليم والمصارف والحكومة والصناعات التحويلية – يتم تحويل كل صناعة تقريبًا "رقميًا" في فترة الثورة الصناعية الرابعة.

طبيعة المشكلة:

قدمت التكنولوجيا الرقمية كمية غير مسبوقة من المعلومات التجارية المستخدمة من خلال تقنيات (البيانات الضخمه BIG DATA – سلسلة الكتل blockchain – لغه تقارير الاعمال الموسعه XBRL).

وترتب علي هذه التكنولوجيا الرقمية كم هائل من المعلومات المحاسبية الامر الذي ترتب عليه ضروره تحديد ماهو جوهري وهام من هذه المعلومات للافصاح عنه بالقوائم المالية.

وبناء عليه تتلخص مشكله البحث فى تقييم معيار عرض القوائم المالية IAS 1 الجديده للوقوف على أوجه قصور هذا المعيار كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي.

الدراسات السابقة:

أولا: الدراسات باللغة العربية:

١-دراسة (الارضي ٢٠١٩):

هدفت الي : تحديد مدي الحاجة لاصدار مبادرة الافصاح وذلك في اطار تحديد معدل تواجد ابعاد مشكلة الافصاح المحاسبي بالقوائم المالية للشركات المصرية المدرجة في مؤشر البورصه EGX50

وتوصلت الدراسة الي:

-انخفاض معدل المعلومات الملاءمة الواجب توافرها بمكونات التقارير المالية للشركات المدرجة بمؤشر البورصه EGX50

-يتوافر بالتقارير المالية للشركات المدرجه بمؤشر البورصه EGX50 الكثير من المعلومات غير الملاءمة والتي يترتب عليها عاده غمر(حجب) المعلومات الملاءمة

-انخفاض معدل توافر مبادئ التواصل الفعال بين الوحده والمستخدمين (التركيز-الصراحة والامانه-الوضوح-القدرة علي جذب القارئ) وذلك بالتقارير المالية للشركات المدرجة بمؤشر EGX50 وهو ما يؤدي الي ضعف التواصل الفعال بين الوحده والمستخدمين

-تحقق ابعاد مشكلة الافصاح الثلاثة بالتقارير المالية لشركات المدرجة بمؤشر EGX50 يحتم ضرورة تطبيق مجتمع التقرير المالي المصري لمكونات مبادره الافصاح.

ثانياً: الدراسات باللغة الأجنبية:

١- دراسة *Itay Goldstein and Liyan Yang* 2018

تناولت الدراسه التاكيد علي كون الافصاح المحاسبي يمثل عنصر رئيسي من عناصر التنظيم في اسواق المال وذلك في اطار دوره المؤثر علي صنع قرارات الاستثمار وبالتالي في تحديد مدي التغيير المحقق برفاهية المستثمرين من خلال تغيير فرص الاستثمار، واكدت ان جهود الحكومه الامريكية لتنظيم سوق المال تتمحور غالبا في تنظيم الافصاح عن المعلومات وهو ما يتضح باستعراض قانون الاوراق المالية الامريكي اضافه الي قانون ساربنز اوكسلي والذي تتضمن التركيز علي جوانب متعدده لتحسين الافصاح المحاسبي بهدف حماية المستثمرين من خلال تحسين دقة وموثوقية المعلومات التي تفصح عنها الشركات ، كما اوضحت الدراسة انه رغم كل جهود تطوير الافصاح فان الدراسات الاكاديمية وكذلك القوانين المصدرة لازالت تتسم بكثير من الغموض حول كيفيه تناول معظم ابعاد مشكله الافصاح المحاسبي

٢- دراسة *Erik F. Gerding2016*

تناولت الدراسة التاكيد علي ان مشكله الافصاح الرئيسية تتمثل في التعقيد المتزايد بالتقارير المالية الناتج بدورة عن تقديم الكثير من المعلومات كمحاوله لشرح المعاملات وادوات التمويل المعقده وتؤكد الدراسة علي ان الازمه المالية العالمية اكدت الي حد كبير علي ان فشل الافصاح في اداء دوره كأداه لحماية المستثمرين ينتج اساسا من اصرار واضعي المعايير علي تضمين المعايير قواعد افصاح مطوله وهو ما يتيح الفرصه للمعدين للتلاعب بهذه القواعد لإبراز الجوانب الايجابية وحجب الجوانب السلبية المتعلقة بالاداء والمركز المالي ، واشارات الدراسة للدور الكبير للتكنولوجيا الحديثة وخصوصا ما تم عرضه من مبادره هيئة تنظيم تداول الاراق المالية الامريكية التي تضمنت الحث علي استخدام التكنولوجيا لتحسين فعالية الافصاح من خلال مساعده المستخدمين وتوفير أدوات تحليلية لهم بما يتيح القدرة علي تحليل ومقارنة البيانات

أهمية البحث:

تتضح اهمية البحث من خلال ما يلي :

يتناول البحث محاولة تحديد المشاكل التي ترتبط بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الاول IAS1

-يتناول البحث استعراض وتقييم تعديلات IAS1 الصادرة عن IASB بهدف تحديد قدرتها علي علاج مشاكل الافصاح ومن ثم تعزيز فعالية التقارير المالية .

أهداف البحث

يهدف البحث بشكل رئيسي الي تقييم تعديلات معيار عرض القوائم المالية IAS 1 الجديده ودراسة عما اذا كانت تساعد علي ازاله العوائق والتوسع في الاحكام المهنية للتركيز علي البنود التي توفر معلومات اكثر ملاءمه وتحرير المعيار من اي الزام للمعدين بادراج بنود معينه وترك تحديد مدي اهمية البند للاحكام المهنية وضبط هذه الاحكام المهنية من خلال قواعد عامه بالمعيار الجديد ، ودراسة وتقييم مدي تلبية المعيار والتعديلات الجديده لمتطلبات مبادرة الافصاح.

فرضية البحث:

لا يوجد قصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي تتطلب تطوير المعيار لعلاجها.

منهج البحث:

لتحقيق هدف البحث واختباراً لفرضه سوف يعتمد الباحث على المنهجين الاستقرائي والاستنباطي، حيث يستخدم المنهج الاستنباطي في دراسة وتحليل وتقييم الدراسات السابقة المرتبطة بمبادرة الافصاح- تعديلات IAS1 ومحاولات تطوير المعيار الدولي IAS1 وتقنيات التحول الرقمي بغرض الحصول علي البيانات اللازمة لإعداد الإطار النظري للبحث ،ومعرفة ما توصلت إليه الدراسات السابقة، وما يمكن أن يسهم به أو يضيفه البحث الحالي إلي تلك الدراسات بالإضافة إلي وضع الفروض وتحديد الطريقة المناسبة لاختبارها، كما يستخدم الباحث المنهج الاستقرائي في الدراسة الاختبارية التي سوف تتم لاختبار فرض البحث .

تنظيم البحث:

في ضوء طبيعة البحث وأهميته، وتحقيقاً لأهدافه، وفي ضوء فرضه، تم تقسيم البحث إلى على النحو التالي:

القسم الأول: الإطار المنهجي للبحث.

القسم الثاني: **معيار عرض القوائم المالية في ظل مبادرة الافصاح وأوجه قصوره.**

القسم الثالث :دراسة اختبارية لأوجه قصور **معيار عرض القوائم المالية في ظل مبادرة الافصاح**

القسم الثاني

معيار عرض القوائم المالية في ظل مبادرة الافصاح وأوجه قصوره.

فى هذا القسم سوف يتناول الباحث معيار عرض القوائم المالية فى ظل مبادرة الإفصاح من خلال تناول لنقاط التالية :

أولاً: مشاكل الإفصاح المحاسبى ومبررات تطويره:

يشير الإفصاح عن المعلومات المحاسبية إلى شرح أعمق لمحتوى القوائم المالية لمساعدة المستثمرين ومستخدمى المعلومات على فهم محتواها بشكل أكبر، وتقديم تفسيرات تكميلية مفصلة للبنود التى لا يمكن التعبير عنها فى القوائم الما (Mingming , Li Han, 2021) . ويمثل الإفصاح أحد الوظائف الرئيسية والهامة التى يرتكز عليها الفكر المحاسبى فى توفير المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية، ودائماً هو محل نقاش خاصةً فى أعقاب الأزمة المالية العالمية عام ٢٠٠٨م، تلك الأزمة التى أثرت على درجة شمولية الإفصاح بتوسيع مفهومه ونطاقه، وأبعاده فى التقارير المالية، ولا يمتلك المستثمرون حقاً مصدراً بديلاً عن التقارير المالية لتوفير معلومات محاسبية فى ظل حتمية المخاطر المتعلقة بها، حيث لم يعد ينظر إلى الإفصاح المحاسبى كونه افتراضاً أو مبدأً أو معياراً؛ وإنما أصبح يمثل محور المحاولات المعاصرة للتنظير المحاسبى المتكامل (Tracy, J.,& Tracy,T.,2020).

ويعد الإفصاح من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وهو قديم قدم المحاسبة، ولكن ازدادت أهميته مع تطورها عبر الزمن وقيامها بدور نظام للمعلومات. والإفصاح المحاسبى مفهوم نسبى من المفاهيم الراسخة فى الفكر المحاسبى باعتباره أداة اتصال بين المنشأة والعالم الخارجى لها، ويقصد به تقديم المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها بشكل ومضمون صحيح وملائم لتدعم وتخدم قراراتهم وتسهل أعمالهم وتمكنهم من التخطيط والرقابة على أنشطة منشآتهم (جاد وآخرون، ٢٠٢١، ص٧).

ويتضمن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية ثلاثة جوانب رئيسية من المعلومات؛ الأول هو المعلومات الكمية لتفسير بنود القوائم المالية. والثانى عن التغييرات المهمة فى المعلومات المحاسبية للشركات، ووصف استخدام سياسات المعلومات لمحاسبية ، وأسباب وتأثيرات التغييرات فى السياسات المحاسبية. والثالث معلومات عن أحداث ما بعد الفترة والتى تتضمن بشكل أساسى الأمور التى تؤثر على التغييرات فى أرقام القوائم المالية فى الفترات اللاحقة (Zhu Ruiqing, 2020).

وارتبط القصور فى الإفصاح المحاسبى قبل الأزمة المالية العالمية عام ٢٠٠٨م بإخفاء معلومات يحتاجها أصحاب المصالح لدعم اتخاذ قراراتهم، وعدم وجود تلك المعلومات يدفعهم إلى الحصول عليها من المصادر الأخرى، ولكن دون أى ضمان للوثوق بهذه المصادر أو مدى التعبير الصادق بمعلوماتها(جاد وآخرون، ٢٠٢١، ص٧)، وليس أدل على ذلك من الدراسة التى قام بها المعهد الأمريكى للمحاسبين القانونيين فى عام ٢٠٠٦م والتى هدفت إلى ضرورة تطوير الإفصاح المحاسبى اعتماداً على العديد من آليات التطوير كتوفير معلومات عن كل من المخاطر، ورأس المال الفكرى، وهياكل الملكية وأدوات إدارة المخاطر وذلك كمتطلبات أساسية لضمان استمرار التقارير المالية كمصدر للمعلومات وترشيد

قرارات مستخدمى التقارير المالية (AICPA, 2006). وقدمت دراسة بهيئة الأوراق المالية الأمريكية فى عام ٢٠٠٧ (SEC, 2007) مسببين للقصور الحالى بالإفصاح المحاسبى هما:

- انتقاد المستثمرين للمستوى الحالى للإفصاح المحاسبى بسبب عدم توفير معلومات معبرة فعلاً عن حاجاتهم الفعلية بلغة سهلة ومفهومة مما يدفعهم للجوء للمحللين الماليين.
- مستوى مرتفع من التضارب بين متطلبات المعايير الخاصة بتوفير نوعية معينة من المعلومات وبين الواقع الفعلى للإفصاح بتلك التقارير، التى لا تظهر هذه المعلومات فعلياً وذلك نظراً لأن المعدين لا يهدفون لتحقيق مصالح المستثمرين بسبب مخاوفهم من التقاضى حال تعرض المستثمرين لأى ضرر مالى عند استخدامهم ما تم الإفصاح عنه من معلومات.

وتناولت نفس اللجنة فى عام ٢٠٠٨م أسباب عدم قدرة المستخدمين على فهم التقارير المالية والانفصال الحالى بين المعلومات المقدمة لمستخدمى التقارير المالية وبين حاجات المستخدمين الفعلية من المعلومات ، وقد حددت الدراسة اوجه قصور الإفصاح المحاسبى بالتقارير المالية فيما يلى(SEC, 2008):

- القياس المختلط بالقوائم المالية (الاختلاف على أسس القياس لبنود القوائم المالية).
- القصور فى الإفصاح عن المخاطر.
- القصور فى الإفصاح عن أسس بناء التقديرات المحاسبية.
- القصور فى الفهم الواضح للمعايير.
- القصور بأساليب تقديم التقارير المالية.

وعلى إثر الأزمة المالية العالمية تناولت دراسة الاتحاد الدولى للمحاسبين (IFAC) فى عام ٢٠١٠م تحليل للتقارير المالية فى ذلك الحين أوضح أن التركيز على الامتثال للقواعد والإرشادات الموجودة بالعديد من المعايير المحاسبية يؤدى إلى وجود حالة من الصعوبة لفهم هذه التقارير لدرجة تشعر مستخدميها أن الهدف من تقديم هذه التقارير هو خلق عازل يحجب عن المستخدمين المعلومات عن كيفية إدارة المنشأة لنشاطها، وأكدت الدراسة أن محاولات التطوير للحد من هذا القصور بالتقارير المالية يجب أن تتم من خلال العمل على تطوير الإفصاح المحاسبى بما يؤدى إلى تعزيز فهم المستخدمين عن طريق التركيز على توفير ما لا يعلمونه من معلومات (Shakespeare,C., 2020)

كما أكد تقرير(KPMG, 2011) أن حجم متطلبات الإفصاح الإلزامى يعد واحداً من أسباب التعقيد فى إعداد التقارير المالية، حيث تلاحظ إضافة متطلبات إفصاح جديدة فى هذه المرحلة وفقاً لمتطلبات المعايير ومنها:

- الإفصاحات المرتبطة بالأدوات المشتقة وأنشطة التحوط.

- الإفصاحات حول مشتقات الائتمان وبعض الضمانات.
- الإفصاحات المرتبطة بالأصول المالية والكيانات ذات المنافع المتغيرة.
- الإفصاحات المتعلقة بقياسات القيمة العادلة .
- الإفصاحات المرتبطة بجودة الائتمان وبدل خسائر الائتمان.

كذلك يري الباحث علي الرغم من حدوث زيادة فى المعلومات المقدمة بالتقارير المالية فلا تزال هناك فجوات فى مجال الإفصاح ، فالتقارير طويلة وتستغرق وقتاً فى الإعداد، كما أن هذه التقارير قد تطورت فى فروع منفصلة غير مترابطة، فضلاً عن أن الترابط الحاسم بين الاستراتيجية والحوكمة والعمليات والأداء المالى وغير المالى غير واضح ، وهذا يجعل البيانات أكثر تعقيداً وتتطلب مزيداً من الوقت والجهد لاستخراج المعلومات ذات الصلة، مما يجعلها أكثر تكلفة للتحليل من قبل المستثمرين، ولطالما عبّر المنظمون عن مخاوفهم بشأن الطول والتعقيد المفرطين بالتقارير المالية

ويرى البعض (Needles et al ,2016) أن مستخدمى القوائم المالية لم يعد اهتمامهم بأداء المنشأة فى الماضى وإنما يولون اهتماماً كبيراً بالنواحى المستقبلية، ولم تعد التقارير المالية الحالية تلبى الاحتياجات المتنامية لأصحاب المصالح.

ويرى ***(Krzus, M.,2020)*** أن التقارير السنوية أصبحت أكثر تعقيداً؛ بسبب حجب بعض المعلومات المهمة والتى تحول دون فهم واضح للقضايا التى تواجهها المنشآت، كما لا تركز تركيزاً كافياً على احتياجات المستثمرين والمحللين والمجتمع الأوسع من أصحاب المصالح، وفى العديد من التقارير السنوية للمنشآت لا يوجد سوى القليل من الإفصاح الجوهرى عن استراتيجية المنشأة ونواحى الابتكار ومخاطر الأعمال المتعلقة بتغير المناخ وندرة الموارد وتطور السياسات العامة والقضايا التنظيمية، بالإضافة إلى أن تقارير الاستدامة القائمة بذاتها تعانى من نقاط ضعف ، فهى تفشل فى ربط القضايا البيئية والاجتماعية والحوكمة باستراتيجية الأعمال والأداء المالى. ومن ثم تفشل التقارير المالية التقليدية عن الأداء المالى السنوى والاستدامة والحوكمة فى توضيح العلاقة بين استراتيجية المنشأة ونتائجها المالية وأدائها فى القضايا البيئية والاجتماعية والحوكمة.

ويتفق الباحث مع دراسة (FRC,2012) فى أن القصور بالإفصاح المحاسبى يرجع إلى مجموعة من العوامل أهمها:

١. التعقيدات فى الإطار المفاهيمى: وذلك نظراً لتعدد الهيئات التنظيمية للمعلومات المحاسبية واختلاف قوة إلزامها من جهة إلى أخرى، وكثرة الاستثناءات التى تعقد عملية الإفصاح.

٢. العمليات التجارية المعقدة المتزايدة: واستخدام أدوات بطرق معقدة لإدارة مخاطرها وتقسيمها مثل الأدوات المالية.

٣. التطور فى التقارير المتكاملة والتداخل فى الإفصاح عن الحوكمة والأداء المالى والاجتماعى الذى تعمل فيه المنشأة.

٤. التعقيد فى عرض النتائج نتيجة لعدم وجود تعاريف محددة للمصطلحات المستخدمة فى التقارير المالية، أو أن هناك تباين كبير فى طريقة استخدام نفس المصطلح من قبل منشآت مختلفة.

تلقى مجلس معايير المحاسبة الدولية منذ عام ٢٠١٠م تعليقات تفيد بوجود ثلاثة مشاكل رئيسية بشأن المعلومات التى يتم الإفصاح عنها فى القوائم المالية للأغراض العامة (يطلق عليها مجتمعة مشكلة الإفصاح) وهذه المخاوف هى:(IASB, Projects,Principles of Disclosure,2019)

- لا توجد معلومات ملائمة كافية (يمكن أن تؤدى إلى قرارات استثمار أو إقراض غير ملائمة).
- الكثير من المعلومات غير الملائمة (يمكن أن تمنع معلومات ملائمة وتقلل من الفهم).
- التواصل غير الفعال للمعلومات المقدمة (وهو ما يقلل من فهم التقارير المالية).

أدت هذه التعليقات إلى قيام المجلس بتأسيس مبادرة الإفصاح، وهى مبادرة تستكشف كيفية جعل الإفصاحات أكثر فاعلية فى التقارير المالية.

فى إطار ما سبق يرى الباحث أن الجوانب الرئيسية لمشكلة الإفصاح تتمثل فى ما يلى:

- ارتفاع مستوى التعقيد بالتقارير المالية.
- زيادة متطلبات الإفصاح بالمعايير.
- خوف معدى التقارير المالية من المسائلة ومن ثم الإفصاح عن معلومات غير هامة.
- التواصل غير الفعال بين مستخدمى التقارير المالية والمنشأة معدة التقارير.
- تلفيق الحقائق وتزوير صحة المعلومات، مما يؤدى إلى إرباك المستثمرين ومستخدمى المعلومات، وذلك إما بالتزوير المباشر للأرباح ، أو إخفاء الربح الحقيقى، أو بتزوير المعلومات فى تقارير المراجعة.
- أن الإفصاح عن المعلومات يفتقر إلى التوقيت المناسب، حيث يؤثر التوقيت المناسب على اكتمال نقل المعلومات إلى المستثمرين ومستخدمى التقارير المالية، ولا تولى العديد من الشركات اهتماماً لهذه المشكلة مما يزيد من مخاطر الاستثمار (Li Mengmeng, 2022).

ثانياً: محاولات تطوير الإفصاح المحاسبى:

لاقى تطوير الإفصاح المحاسبى اهتماماً كبيرا من قبل المنظمات المهنية والباحث ين على حد سواء؛ وذلك لمعالجة الخلل بنموذج الإفصاح الحالى، والعمل على بناء قرارات أكثر دقة، ويتناول الباحث فيما يلى أهم جهود كل من الباحث ين والمنظمات المهنية فى تطوير الإفصاح المحاسبى:

١- بيان الممارسة رقم (١) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية ***(IASB, Practice Statement,2010,P.p. 1-12)*** :

بعد صدور المرحلة الأولى من الإطار المشترك فى سبتمبر ٢٠١٠م ، نص IASB على أن يتم الإفصاح عن باقى العناصر غير المالية التى لم تدرج بالقوائم المالية حتى يتيح لمستخدمى التقارير تقييم الكفاءة والفاعلية وهذا ما ورد بما أصدره IASB فى إطار تقرير الإدارة الاسترشادى أو بيان الممارسة الصادر فى ٢٠١٠م.

ويوفر تعليق الإدارة المنشور فى ديسمبر ٢٠١٠م إطاراً واسعاً ولكن غير ملزم لعرض تعليق الإدارة المتعلق بالقوائم المالية التى تم إعدادها وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية، حيث يجب أن يوفر تعليق الإدارة لمستخدمى البيانات المالية معلومات متكاملة توفر سياقاً للقوائم المالية الملائمة بما فى ذلك أصول المنشأة والمطالبات ضد المنشأة ، وكذلك الموارد والأحداث والمعاملات التى تغيرها، كما يوفر للإدارة فرصة لشرح أهدافها واستراتيجيتها لتحقيق تلك الأهداف، ويوضح بيان الممارسة أن تعليق الإدارة يجب أن يكون متسقاً مع المبادئ التالية:

- تقديم وجهة نظر الإدارة حول أداء المنشأة.
- مراعاة الخصائص النوعية الواردة بالإطار المفاهيمى لاستكمال المعلومات التى يتم عرضها فى القوائم المالية.
- الموارد المالية وغير المالية الهامة المتاحة للمنشأة وكيفية استخدام هذه الموارد فى تحقيق أهداف الإدارة المعلنة، ويعتمد الإفصاح عن الموارد على طبيعة المنشأة وعلى القطاع الذى تعمل فيه، وتحليل مدى كفاية هيكل رأس المال للمنشأة، والترتيبات المالية، والسيولة والتدفقات النقدية، وموارد رأس المال البشرى والفكرى، وكذلك خطط لمعالجة أى فائض من الموارد أو تحديد أوجه القصور وأسبابها.
- ينبغى للإدارة أن تكشف عن المخاطر الاستراتيجية والتجارية والتشغيلية والمالية الرئيسية، وهى المخاطر التى قد تؤثر بشكل كبير على استراتيجيات المنشأة وتقدمها فى قيمة المنشأة، حيث يجب أن يشمل وصف المخاطر الرئيسية التى تواجه المنشأة.

وفى نوفمبر ٢٠١٧م أضاف مجلس معايير المحاسبة الدولية مشروعاً إلى جدول أعماله لمراجعة وتحديث بيان الممارسة رقم (١) الصادر عام ٢٠١٠م ، ويشتمل التحديث الوارد فى التعليق الإدارى لبيان الممارسة (١) من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية النظر فى:

- التطورات من مبادرات الإفصاح السردى.
- الفجوات المعترف بها فى ممارسة إعداد التقارير السردية التى تشير إلى أن أهداف التعليق الإدارى وأنظمة التقرير السردى الأخرى غير مستوفاه.

٢- دراسة ***(FRC, 2011, P.p. 1-50)*** : أشار مجلس التقرير المالى بانجلترا إلى أن الحد من الفوضى الحالية بالتقارير المالية يجب أن يستند إلى:

- تحقيق الغرض الأساسى للإفصاح والممثل فى إمداد المستخدمين بمعلومات مفيدة لمساعدتهم فى اتخاذ القرارات.
- التركيز على توفير مؤشرات أداء تهدف إلى تحسين الإفصاح والحد من الفوضى الحالية.
- ضرورة التواصل مع أصحاب المصالح لتحديد احتياجاتهم الفعلية من المعلومات.

٣- دراسة ***(Robert J. Bloomfield, 2011)*** والتى اقترحت مدخلات لحل مشكلة الإفصاح باستخدام آليات الفلسفة الباراجماتية. والفلسفة الباراجماتية هى مدخل يشجع الأشخاص على أن يبحثوا فى الطرق أو يفعلوا الأشياء التى تحقق أهدافهم بشكل أفضل، وأوضحت الدراسة أن المشكلة الرئيسية للإفصاح هى الزيادة الكبيرة بحجم المعلومات المفصح عنها، والإفصاح النمطى من سنة إلى أخرى، ورأت الدراسة أن السبب فى هذا الكم من الإفصاح هو الخوف من تحمل التزمات نتيجة نقص المعلومات بحجة أن تكلفة عدم الإفصاح عن المعلومات تزيد كثيراً عن تكلفة الإفصاح عما هو غير هام. وفى إطار السعى نحو تطوير الإفصاح قدمت الدراسة الفلسفة الباراجماتية والتى تقوم على:

- اختيار الشركة للمعلومات التى سيفصح عنها: وتشجيع الشركات بعدم الإفصاح عن المعلومات غير الهامة أو محدودة الأهمية والتى تؤثر سلباً على كفاءة الإفصاح.
- تفعيل مبدأ الأهمية النسبية: من أجل التمييز بين ما هو هام وما هو غير هام، ففى كثير من الأحيان يتم إخفاء المعلومات الهامة داخل كم كبير من المعلومات عديمة القيمة.

٤- دراسة ***(Rosenhouse, Michael A, July 2012, P.p. 5-6)***:

تناولت هذه الدراسة وجهة نظر مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكى FASB بخصوص عبء الإفصاح الزائد، وأكدت الدراسة أن البدء بعلاج مشكلة الإفصاح يتطلب بداية التأكيد على أن دور المجلس كان يجب أن يتخطى جمع احتياجات المستخدمين؛ بل كان يجب تحجيم هذه المتطلبات

والسعى إلى تحسين كفاءة وفعالية الإصلاحات لضمان زيادة فائدة ما يفصح عنه للمستخدمين وهو ما قام به المجلس فى رأى الباحث من إصداره للفصل الثامن بعنوان "إيضاحات القوائم المالية" على قائمة المفاهيم رقم (٨) الصادرة فى سبتمبر ٢٠١٠م(FASB,2018).

وأشادت الدراسة بالمجلس فى دوره بمعالجة الخلل بنموذج الإفصاح الحالى من خلال:

- وضع متطلبات إفصاح متسقة تضمن توفير معلومات هامة للمستخدمين.
- بيان كيف يمكن أن يصل المستخدمون إلى المعلومات الهامة ، وكيف يمكن للوحدة إبراز الإفصاحات الهامة.
- الحد من فوضى التقارير المالية الحالية عن طريق الحد من الإفصاح عن المعلومات غير الهامة.

٥- خطاب Russel Picot المدير المالى لبنك HSBC خلال منتدى الإفصاح ***(IASB, May2013 , P.p 8-11)***:

أكد Picot أن مشكلة الإفصاح تتواجد بكافة مكونات التقارير المالية وهو ما يتطلب من المنظمات المهنية الاالتزام بما يلى عند علاج مشكلة الإفصاح:

- إشراك المستخدمين عند مراجعة متطلبا الإفصاح
- التركيز على المعلومات الهامة
- السعى إلى الوضوح، التوازن، القابلية للفهم.
- المراجعة الفورية لمتطلبات الإفصاح.
- تجميع المعلومات حول المخاطر الهامة نظراً لما يعانيه المستثمر من تناثر فى الإفصاح عن المخاطر الهامة.

٦- بيان الممارسة رقم (٢) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية ***(IASB, Practice Statement 2,2017)***

يوفر بيان الممارسة رقم (٢) لمعايير التقرير المالى الدولى: إصدار أحكام جوهرية للشركات والأهمية النسبية لهذه الأحكام وخطوات إصدارها، والإرشادات حول كيفية إصدار أحكام جوهرية عند إعداد القوائم المالية للأغراض العامة وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية فى ظروف محددة مثل معلومات حول الفترة السابقة والأخطاء والتقارير المرحلية.

وحيث أن الحاجة إلى أحكام جوهرية متواجدة فى عملية إعداد القوائم المالية وتتطلب المعايير إصدار أحكام جوهرية فى القرارات المتعلقة بالاعتراف والقياس والعرض والإفصاح، ويسمح للشركات

بتطبيقه فى أى فترة تنتهى بعد سبتمبر ٢٠١٧م مع الأخذ فى الاعتبار أنه وثيقة غير إلزامية ولا يغير أو يقدم أى متطلبات فى المعايير الدولية لإعداد التقرير المالى الدولى.

وركز المجلس الدولى على الدور الذى تلعبه الأهمية النسبية فى إعداد القوائم المالية وتطوير عملية الإفصاح المحاسبى، والعوامل التى يجب على الشركة مراعاتها عند إصدار الأحكام الجوهرية

٧- **دراسة (Helman et al,2018)** : وترى الدراسة أن حل مشكلة الإفصاح يكمن فى تطوير معايير محاسبية تقوم على أساس مدخل المبادئ، حيث ستوجه المبادئ الشركات للإفصاح عن المعلومات الملائمة بدلاً من المعلومات غير الملائمة، وقد تؤدى مبادئ الإفصاح إلى تغيير سلوك المراجعين والمعدين للتقارير المالية بحيث يتوقفون عن التسبب فى مشكلة الإفصاح، واستندت الدراسة إلى مدخل المبادئ لاستناده على الإطار المفاهيمى والذى يحدد أهداف المعايير المحاسبية فى توفير معلومات مفيدة للمستخدمين. ولم تغفل الدراسة الإشارة إلى الإفصاح من منظور الحكم المهنى، والذى يتعلق باتخاذ الخيارات الصحيحة بناءً على امتلاك مهارات ومعرفة وخبرات معينة

واخيرا يري الباحث أن هذه الجهود لم تتناول كافة أركان مشكلة الإفصاح الامر الذي دفع مجلس معايير المحاسبة الدولية لبدء إصدار مبادرة الإفصاح فى عام ٢٠١٤م والتى يتناولها الباحث فيما يلى:

ثالثاً: متطلبات مبادرة الإفصاح الصادرة عن المجلس الدولى:

عقد المجلس الدولى لمعايير المحاسبة فى يناير ٢٠١٣م منتدى إفصاح، حضره ما يقرب من ١٢٠ شخص من مختلف مكونات مجتمع التقرير المالى: معدين، مراجعين، منظمين، مستخدمين، واضعى المعايير. والهدف من هذا المنتدى هو تلمس المشاكل التى يراها المستخدمون، ولمساعدة IASB على تحديد الخطوات اللازمة لمعالجة هذه المشاكل خاصة مشكلة الإفصاح الزائد، من خلال العمل على استبعاد المعلومات غير الهامة فى الإفصاح الحالى بالتقارير المالية؛ وبناءً عليه رأى IASB ضرورة العمل على إصدار مبادرة الإفصاح بهدف العمل على تحسين الإفصاح الحالى (IASB, May 2013, P.p 1-44).

وفى ٢٠١٤/٣/٢٥م أصدر IASB دراسة تمهيدية بعنوان "مبادرة الإفصاح- التعديلات المقترحة على معيار المحاسبة الدولى الأول IAS 1" – وهى أحد مكونات مبادرة الإفصاح الستة؛ بل كان بمثابة الجزء الأول من المبادرة، وتشتمل المبادرة على العناصر التالية:

العنصر الأول: التعديلات على المعيار المحاسبى الدولى الأول IAS 1 : عرض القوائم المالية.

العنصر الثانى: إصدار مرشد مهنى يحكم تطبيق الأهمية النسبية مع العمل على تحسين مفهومها.

العنصر الثالث: التعديلات على معيار المحاسبة الدولى IAS 8 السياسات والتقديرات المحاسبية.

العنصر الرابع: التعديلات على المعيار المحاسبى الدولى IAS 7 قائمة التدفقات النقدية.

العنصر الخامس: إصدار مبادئ للإفصاح فى الإيضاحات، وتصدر إما كتعديل فى IAS 1 أو كمعيار عام للإفصاح.

العنصر السادس: مراجعة متطلبات الإفصاح بالمعايير الحالية.

أولاً: مشاكل العرض الحالى بالقوائم المالية:

يشير العرض المحاسبى إلى تضمين المعلومات المالية بالقوائم المالية الأساسية، بينما يشير الإفصاح إلى نطاق أوسع ليشمل المعلومات المدرجة بالإيضاحات، إضافةً إلى المعلومات الواردة بتعليق مجلس الإدارة، والإفصاحات المطلوبة الأخرى مثل المعلومات عن البيئة التنافسية والمخاطر والالتزامات القانونية والمحتملة (الأرضى،٢٠١٩، ص٣٧).

وفى دراسة مشتركة بين كلاً من FASB,IASB تم تناول الحاجة إلى معالجة مخاوف المستخدمين من أن متطلبات العرض الحالية تتيح استخدام طرق عرض متعددة، كذلك فإن تجميع وعرض المعلومات يتم بشكل غير مناسب أو غير منسق مما يجعل من الصعب فهم العلاقة بين القوائم المالية للوحدة، وما تحققه تلك الوحدة من نتائج مالية، وأوضحت الدراسة أن الغرض من المشروع المشترك هو إعداد معيار مشترك يرشد الوحدات وينظم العرض المحاسبى بما يكفل التأثير بشكل مباشر على طريقة توصيل الإدارة للمعلومات إلى مستخدمى القوائم المالية (يراعى أن هذا المعيار المشترك لم يتم إعداده نظراً لتوقف تعاون كلا المجلسين عقب إصدار الجزء الأول من الإطار المفاهيمى المشترك فى ٢٠١٠م المتعلق بأهداف القوائم المالية وخصائص جودة المعلومات) ، وقد تضمنت الدراسة المشتركة انتقادين أساسيين يوجهان للعرض المحاسبى الحالى من مستخدمى القوائم المالية هما: (FASB, IASB,Oct.2008,P.p22-24)

١- عدم عرض المعلومات في القوائم الماليه بشكل متسق:

أكدت الدراسة أن الأحداث والمعاملات المعترف بها لا تعرض أو تصنف بذات الطريقة بكل قائمة؛ مما يجعل من الصعب على المستخدمين فهم كيفية ارتباط المعلومات بقائمة بالمعلومات بقائمة أخرى ، وعلى سبيل المثال؛ قائمة التدفقات النقدية تقسم أنشطة الوحدة إلى تشغيلى أو استثمارى أو تمويلى،وهو ما لا تتيحه قائمتى الدخل والمركز المالى ، مما يجعل الأمر صعب على المحلل الراغب فى تحديد جودة الأرباح من خلال مقارنة الدخل التشغيلى مع التدفقات النقدية التشغيلية، وأخيراً فإن النموذج المحاسبى الحالى يتيح مدى واسع من نماذج العرض التى تتفق مع المتطلبات الواردة بالمعايير ولكن تختلف كثيراً من حيث التفاصيل والقابلية للمقارنة، وهو ما يتعارض مع احتياجات المستخدمين خاصة مع عولمة

الأسواق وتزايد فرص الاستثمارات الدولية التى تؤكد على الحاجة إلى مجموعة مشتركة من المبادئ الحاكمة لتقديم المعلومات فى القوائم المالية المقدمة لمقدمى رؤوس الأموال حول العالم.

٢- **المعلومات غير مفصلة بشكل كاف فى القوائم المالية:**

أكد المجلسين أن هناك عدم تناسق فى العرض بين الوحدات مما يخلق صعوبات لدى المستخدمين فى فهم وتحليل أنشطة الوحدة وأكدا أن التفصيل غير كاف بالقوائم المالية مما يجعل الأمر أكثر صعوبة على مستخدمى القوائم والتقارير المالية عند محاولة فهم كيفية ارتباط بند فى قائمة مالية مع قائمة مالية أخرى ، وذلك بالإشارة لكون القوائم المالية لا تميز بين أنشطة التمويل (كيفية الحصول على رأس المال) وأنشطة التشغيل (كيفية استخدام المال لصنع القيمة).

كانت تلك الانتقادات دافعاً لإدراج التعديلات على IAS 1 ضمن مبادرة الإفصاح.

ويري الباحث انه نتيجة وجود الكثير من المشاكل ، الامر الذي يحتم ضروره التطوير والبحث عن اليات لعلاج المشاكل الموجوده، ويمكن تلخيص هذه المشكلات في:

١. لا يوجد تعريف محدد للأصول الرقمية في ضوء معيار عرض القوائم المالية IAS 1 ومن ثم هناك حاجة لتطوير مفهوم للأصول الرقمية من منظور محاسبي
٢. لا يوضح معيار عرض القوائم المالية IAS 1 تصنيفا للأصول الرقمية، مما يتطلب تطوير تصنيف للأصول الرقمية بالقوائم المالية وبخاصة في ظل تزايد استخدام هذه الأصول
٣. لا يوضح معيار عرض القوائم المالية IAS 1 متطلبات العرض للأصول الرقمية بشكل محدد مما ستدعي مزيد من التطوير لأسس العرض بتلك الأصول بما يلائم البيئة الرقمي
٤. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اسس وارشادات للإفصاح عن الأصول الرقمية في التقارير المالية
٥. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 معلومات ملائمة وكافية عن الأصول الرقمية بالشكل الذي يلبى احتياجات مستخدمي التقارير لمالية
٦. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اساس لمقارنة للأصول الرقمية في التقارير المالية على مستوى الشركة الواحدة وعلى مستوى كافة الشركات
٧. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 معلومات حول اسس التعامل مع مخاطر الأصول الرقمية، مما يتطلب مزيد من التطوير لتلك الاسس الخاصة بالتعامل مع مخاطر الأصول الرقمية وكيفية الافصاح عنها

٨. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 ارشادات وقواعد كافية لحقوق الملكية من الأصول الرقمية ومشكلة تحديد هوية الملكية للأصول الرقمية في ظل البيئة الرقمية المعاصر

٩. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اسس وارشادات وتحديد الجدارة الائتمانية اعتماد على الأصول الرقمية مقارنة بالأصول المادية.

١٠. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اسس وارشادات لعرض الايرادات من العقود المرتبطة بالأصول الرقمية، مما يتطلب مزيد من التطوير لكيفية عرض الايرادات من العقود المرتبطة بتلك الأصول.

١١. *القسم الثالث*

دراسة اختبارية لأوجه قصور معيار عرض القوائم المالية في ظل مبادرة الافصاح

يتم تناول الدراسة الميدانية للإطار المقترح للعرض والافصاح في ظل متطلبات التحول الرقمي على النحو التالي:

أولًا: أهداف الدراسة الاختبارية.

ثانيا: مجتمع وعينة الدراسة.

ثالثًا: أساليب جمع البيانات.

رابعًا: تصميم قائمة الاستبيان.

خامسًا: أساليب تحليل بيانات الدراسة.

سادسا: صدق وثبات المقاييس المستخدمة في قائمة الاستبيان.

سابعًا: نتائج الدراسة واختبار الفروض.

ويتم تناول ذلك على النحو التالي:

١/٤ أهداف الدراسة الاختبارية:

تهدف الدراسة الاختبارية إلى بيان أوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 في ظل بيئة التحول الرقمي، التي تتطلب تقديم مقترحات لعلاجها، من خلال استطلاع آراء فئات الدراسة حول أوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 في ظل بيئة التحول الرقمي.

٢/٤ مجتمع وعينة الدراسة:

١/٢/٤ مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في المعنيين بالعرض والافصاح في ظل متطلبات التحول الرقمي، وقد قسمت الدراسة تلك الأطراف المعنية إلى أربع فئات هي:

- **الفئة الأولى: وتمثل الأكاديميين من أعضاء هيئة التدريس:**

وقد اعتمد الباحث على آراء أعضاء هيئة التدريس بالجامعات المصرية باعتبارهم أصحاب الجانب الفكري والنظري لجميع قضايا المحاسبة. وقد اعتمد الباحث على أعضاء هيئة التدريس (الأساتذة والأساتذة المساعدين) العاملين بقسم المحاسبة بكليات التجارة في عدد من الجامعات المصرية الواقعة في نطاق القاهرة الكبرى وهي (جامعة حلوان، جامعة القاهرة، جامعة عين شمس) وعددهم ٨٩ عضوا، وقد تم تحديد عددهم من خلال الرجوع إلى أقسام المحاسبة بكليات التجارة بتلك الجامعات لمعرفة عدد أعضاء هيئة التدريس القائمين بالعمل بشكل فعلى.

- **الفئة الثانية: وتمثل مراقبي الحسابات**، من مكاتب المحاسبة والمراجعة في مصر المقيدين بالهيئة العامة للرقابة المالية، وقد بلغ عدد مراقبي الحسابات المقيدين في سجل الهيئة العامة للرقابة المالية حتى وقت إجراء الدراسة ١٨١ مراقب حسابات، وسوف يركز الباحث على مراقبي الحسابات الموجودين بمحافظتي القاهرة والجيزة والبالغ عددهم ١٦٧ مراقب حسابات.
- **الفئة الثالثة: وتمثل الإدارة الضريبية**، وتتمثل في الفنيين بشُعَبة الفحص بقطاع شركات الأموال بالقاهرة بمصلحة الضرائب المصرية، والبالغ عددهم من واقع سجلات مصلحة الضرائب المصرية ١٦٥ عضوًا فنيًا.
- **الفئة الرابعة: وتمثل المديرون الماليون لشركات الأموال المقيدة بالبورصة**، وتتمثل في المديرين الماليين بشركات الأموال المقيدة بالبورصة، والبالغ عددهم ٢١٨ مديرًا مالياً.

وفي ضوء ما سبق يوضح الجدول التالي رقم (١/٤) مجتمع الدراسة وحجم كل فئة والوزن النسبي لها على النحو التالي:

جدول رقم (١/٤)

توزيع مجتمع الدراسة وأعداد كل فئة والوزن النسبي لها

فئات مجتمع الدراسة	العدد	%
الأكاديميون من أعضاء هيئة التدريس	٨٩	% ١٣.٩
مكاتب المحاسبة والمراجعة	١٦٧	% ٢٦.١
الإدارة الضريبية	١٦٥	% ٢٥.٨
المديرون الماليون لشركات الأموال المقيدة بالبورصة	٢١٨	% ٣٤.٢
الإجمالي	٦٣٩	% ١٠٠

٢/٢/٤ عينة الدراسة:

لتحديد حجم العينة اعتمد الباحث على أسلوب العينة العشوائية الطبقية، وحتى يمكن تعميم النتائج على إجمالي مجتمع الدراسة فإن ذلك يتطلب تحديد حجم العينة بدرجة من الدقة، ولذلك فقد اعتمد الباحث على الصيغة الرياضية التالية في تحديد حجم عينة الدراسة: (الصياد، ومصطفى، ٢٠٠٣، ص ١٠٩)

$$n = \frac{N}{(N-1)e^2 + 1}$$

حيث:

n: حجم العينة

N: حجم المجتمع = ٦٣٩ مفردة

e: الخطأ المسموح به = ١٠ %

وبالتعويض في المعادلة السابقة نجد أن:

$$n = \frac{639}{(639-1)0.10^2 + 1}$$

وبتطبيق المعادلة السابقة يتضح أن حجم العينة يبلغ ٨٧ مفردة، وقد تم تحديد حجم العينة لكل فئة من فئات المجتمع السابقة باستخدام طريقة التوزيع المتناسب من خلال قسمة حجم المجتمع لكل فئة على إجمالي حجم المجتمع ككل، وضرب الناتج في حجم العينة وهو ٨٧ مفردة، وذلك لكل فئة من فئات الدراسة الأربعة للحفاظ على الوزن النسبي لكل فئة من فئات المجتمع بحيث تكون عينة الدراسة ممثلة أفضل تمثيل للمجتمع المأخوذة منه، ويمكن تحديد حجم العينة لكل فئة من فئات المجتمع باستخدام طريقة التوزيع المتناسب كما في المعادلة التالية: (الصياد، ومصطفى، ٢٠٠٣)

$$n_i = \frac{N_i}{N} \times n$$

حيث:

n_i حجم العينة التي يجب سحبها من الطبقة أو الفئة i.

N_i حجم الطبقة أو الفئة i.

N حجم المجتمع.

n حجم العينة الإجمالي.

وبتطبيق المعادلة السابقة يتم الحصول على حجم العينة لكل فئة من فئات المجتمع كما في الجدول التالي رقم (٢/٤):

جدول رقم (٢/٤)

توزيع عينة الدراسة وأعداد كل فئة والوزن النسبي لها

فئات مجتمع الدراسة	العدد	%
الأكاديميون من أعضاء هيئة التدريس	١٢	% ١٣.٨
مكاتب المحاسبة والمراجعة	٢٣	% ٢٦.٤
الإدارة الضريبية	٢٢	% ٢٥.٣
المديرون الماليون لشركات الأموال المقيدة بالبورصة	٣٠	% ٣٤.٥
الإجمالي	٨٧	% ١٠٠

وقد قام الباحث بتوزيع عدد ١٢٠ قائمة من قوائم الاستقصاء لمواجهة حالات عدم الاستجابة المتوقعة، ويوضح الجدول التالي رقم (٣/٤) عدد قوائم الاستبيان التي تم إرسالها والقوائم الصحيحة المستلمة من مفردات عينة الدارسة:

جدول رقم (٣/٤)

قوائم الاستبيان الموزعة والمستلمة (الصحيحة)

فئات عينة الدراسة	الاستقصاءات الموزعة	الاستقصاءات المستلمة (الصحيحة)	
	العدد	العدد	النسبة
الأكاديميون من أعضاء هيئة التدريس	٢٠	١٣	% ١٣.٨
مكاتب المحاسبة والمراجعة	٣٠	٢٥	% ٢٦.٦
الإدارة الضريبية	٣٠	٢٣	% ٢٤.٥
المديرون الماليون لشركات الأموال المقيدة بالبورصة	٤٠	٣٣	% ٣٥.١
الإجمالي	١٢٠	٩٤	% ١٠٠

٣/٤ أساليب جمع البيانات:

اعتمد الباحث في الحصول على البيانات الأولية اللازمة للدراسة الميدانية واختبار الفروض على أسلوبي المقابلة الشخصية وقائمة الاستبيان وذلك على النحو التالي:

١/٣/٤ أسلوب المقابلة الشخصية:

قام الباحث بدراسة استطلاعية إلى الجهات التي تم اختيار مفردات الدراسة منها ومناقشتهم في موضوع البحث ورأيهم في نتائج الدراسة النظرية له، وبالتالي صياغة أسئلة قائمة الاستبيان وتوزيعها، وتحديد ميعاد لتوزيع واستلام القائمة. وفي سبيل ذلك فقد قام الباحث بإجراء عدد من المقابلات الشخصية مع عدد من

فئات العينة، وقد تم تبادل الأفكار والمعلومات بخصوص أوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 في ظل بيئة التحول الرقمي ومقترحات علاجها، وقد ساهم ذلك في مساعدة الباحث في إعداد الإطار المقترح.

٢/٣/٤ أسلوب قائمة الاستبيان:

اعتمد الباحث على أسلوب قائمة الاستبيان التي توجه إلى عينة الدراسة الميدانية للتعرف على الآراء والاتجاهات الخاصة بهم بشأن مدى وجود قصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 في ظل بيئة التحول الرقمي. وقد تم تصميم الأسئلة الخاصة بكل فرض من الفروض، بالإضافة إلى بعض الأسئلة التي تساعد الباحث في تطوير الإطار المقترح.

٤/٤ تصميم قائمة الاستبيان:

تم تصميم قائمة الاستبيان بشكل متتابع في الأفكار لا يسمح بتشتيت المستقصى، وقد تم تصميم قائمة الاستبيان بحيث تشمل ما يلي:

- بدأت قائمة الاستبيان بصفحة للتقديم وطلب التعاون والتعريف بالبحث.
- بيانات شخصية عن المستقصى منهم (المؤهل العلمي – عدد سنوات الخبرة – جهة العمل) وذلك لاستخدامها في تحليل العلاقة بين الإجابات وخبرتهم العلمية والعملية.
- أسئلة الاستبيان.

وقد تضمنت أسئلة قائمة الاستبيان أوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 في ظل بيئة التحول الرقمي بهدف إلى التعرف على أوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 في ظل بيئة التحول الرقمي ، حيث توجد بعض المشكلات في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 في ظل بيئة التحول الرقمي تتطلب تقديم مقترحات لعلاجها. وبالتالي اختبار الفرض الذي ينص على: " لا يوجد قصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي تتطلب تطوير المعيار لعلاجها".

٥/٤ صدق وثبات المقاييس المستخدمة في قائمة الاستبيان:

قام الباحث بالتحقق من صدق وثبات المقاييس المستخدمة في قائمة الاستبيان كما يلي:

١/٦/٤ صدق المحكمين:

عرض الباحث الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من خمسة محكمين متخصصين في المحاسبة، وقد استجاب الباحث لآرائهم وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم قبل توزيع قائمة الاستبيان.

٢/٦/٤ الثبات:

تم حساب معاملي الثبات (Reliability) والصدق (Validity) قبل إجراء التحليل الإحصائي للبيانات. والجدول التالي رقم (٨/٤) يوضح نتائج اختبار الثبات لأسئلة قائمة الاستبيان:

جدول رقم (٨/٤)

نتائج اختبار الثبات والصدق لأسئلة قائمة الاستبيان

مسلسل	البيان	معامل الثبات	معامل الصدق
أولا	أوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 في ظل بيئة التحول الرقمي	٠.٦٦٨	٠.٨١٧

(المصدر: مخرجات حزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS)

وفي ضوء النتائج السابقة يلاحظ أن قيم معامل الثبات (معامل ألفا كرونباخ) بلغت (٠.٦٦٨)، كما يلاحظ أن قيم معامل الصدق قد بلغت (٠.٨١٧)، وبناء على تلك النتائج التي تم التوصل إليها بشأن اختبار الثبات والصدق لأسئلة قائمة الاستبيان يلاحظ أنها لم تقل عن (٠.٦٦٨) مما يؤكد ثبات وصدق مقاييس قائمة الاستبيان.

٧/٤ نتائج الدراسة واختبار الفروض:

تظهر نتائج التحليل الإحصائي كما يلي:

١/٧/٤ فرضية البحث:

لا يوجد قصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي تتطلب تطوير المعيار لعلاجها.

٢/٧/٤ مقاييس الإحصاء الوصفي:

سيتم عرض نتائج الإحصاء الوصفي (الوسط الحسابي والانحراف المعياري) لأسئلة الاستبيان كما يلي:

ينص هذا الفرض على أنه " **لا يوجد قصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي تتطلب تطوير المعيار لعلاجها**".

يتم اختبار هذا الفرض من خلال التحليل الإحصائي لأسئلة قائمة الاستبيان وذلك من العبارة الأولى إلى العبارة العاشرة، وسيقوم الباحث باستخدام اختبار (ت) لعينة واحدة One-Sample T-Test ، فإذا كان مستوى المعنوية لبند معين أكبر من ٥% تكون نتيجة الاختبار غير معنوية، أي أن آراء العينة بخصوص هذا

البند تكون محايدة، ومن ناحية أخرى تكون نتيجة الاختبار معنوية إذا كان مستوى المعنوية أقل من ٥%، وفي هذه الحالة يكون هناك أحد بديلين وهما:

- إذا كانت قيمة المتوسط للبند أكبر من ٣ فهذا يعني أن البند يحظى بالتأييد وبالتالي يوجد قصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي تتطلب تطوير المعيار لعلاجها.
- إذا كانت قيمة المتوسط للبند أقل من ٣ فهذا يعني أن البند لا يحظى بالتأييد وبالتالي لا يوجد قصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي تتطلب تطوير المعيار لعلاجها.

ويعرض الباحث الإحصاءات الوصفية ونتيجة الاختبار لهذا الفرض على النحو التالي:

يوضح الجدول التالي رقم (٩/٤) يوضح نتائج الإحصاءات الوصفية لأسئلة هذا الفرض:

جدول (٩/٤)

نتائج الإحصاءات الوصفية لفرضية البحث

مسلسل	أوجه القصور		التكرارات والنسب المئوية					الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
			أوافق تماما	أوافق	غير متأكد	لا أوافق	لا أوافق مطلقا			
(١)	لا يوجد تعريف محدد للأصول الرقمية في ضوء معيار عرض القوائم المالية IAS 1 ومن ثم هناك حاجة لتطوير مفهوم للأصول الرقمية من منظور محاسبي	عدد	٢٨	٢١	١٢	١٦	١٧	٣.٢٩	١.٥	٩
		%	٢٩.٨	٢٢.٣	١٢.٨	١٧	١٨.١			
(٢)	لا يوضح معيار عرض القوائم المالية IAS 1 تصنيفا للأصول الرقمية، مما يتطلب تطوير تصنيف للأصول الرقمية بالقوائم المالية وبخاصة في ظل تزايد استخدام هذه الأصول	عدد	٣٤	١١	١١	١٧	٢١	٣.٢١	١.٦١٩	١٠
		%	٣٦.٢	١١.٧	١١.٧	١٨.١	٢٢.٣			

(٣)	لا يوضح معيار عرض القوائم المالية IAS 1 متطلبات العرض للأصول الرقمية بشكل محدد مما ستدعي مزيد من التطوير لأسس العرض بتلك الأصول بما يلائم البيئة الرقمي	عدد	٣٨	١٦	١٠	٢١	٩	٣.٥٦	١.٤٤٨	٨
		%	٤٠.٤	١٧	١٠.٦	٢٢.٣	٩.٦			
(٤)	لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اسس وارشادات للإفصاح عن الأصول الرقمية في التقارير المالية	عدد	٣٩	٣١	١٠	٠	١٤	٣.٨٦	١.٣٦٥	٧
		%	٤١.٥	٣٣	١٠.٦	٠	١٤.٩			
(٥)	لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 معلومات ملائمة وكافية عن الأصول الرقمية بالشكل الذي يلبى احتياجات مستخدمي التقارير لمالية	عدد	٣٩	٣٢	٩	١٠	٤	٣.٩٨	١.١٥٥	٥
		%	٤١.٥	٣٤	٩.٦	١٠.٦	٤.٣			
(٦)	لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اساس لمقارنة للأصول الرقمية في التقارير المالية على مستوى الشركة الواحدة وعلى مستوى كافة الشركات	عدد	٤٣	٣٠	٠	٩	١٢	٣.٨٨	١.٤١٣	٦
		%	٤٥.٧	٣١.٩	٠	٩.٦	١٢.٨			
(٧)	لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 معلومات حول اسس التعامل مع مخاطر الأصول الرقمية، مما يتطلب مزيد من التطوير لتلك الاسس الخاصة بالتعامل مع مخاطر الأصول الرقمية وكيفية الافصاح عنها	عدد	٤٨	٢٩	٠	٩	٨	٤.٠٦	١.٢٩٤	٤
		%	٥١.١	٣٠.٩	٠	٩.٦	٨.٥			
(٨)	لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 ارشادات وقواعد كافية لحقوق الملكية من الأصول الرقمية ومشكلة تحديد هوية الملكية للأصول الرقمية في ظل البيئة الرقمية المعاصر	عدد	٤٦	٢٧	١٥	٦	٠	٤.٢٠	٠.٩٣٤	٣
		%	٤٨.٩	٢٨.٧	١٦	٦.٤	٠			

(٩)	لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اسس وارشادات وتحديد الجدارة الائتمانية اعتماد على الأصول الرقمية مقارنة بالأصول المادية.	عدد	٦٧	٢٢	٣	٢	٠	٤.٦٤	٠.٦٥٣	١
		%	٧١.٣	٢٣.٤	٣.٢	٢.١	٠			
(١٠)	لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اسس وارشادات لعرض الايرادات من العقود المرتبطة بالأصول الرقمية، مما يتطلب مزيد من التطوير لكيفية عرض الايرادات من العقود المرتبطة بتلك الأصول	عدد	٥٧	٢٥	١٠	٢	٠	٤.٤٦	٠.٧٧١	٢
		%	٦٠.٦	٢٦.٦	١٠.٦	٢.١	٠			

(المصدر: مخرجات حزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS)

يوضح الجدول السابق التوزيع التكراري والتوزيع النسبي والوسط الحسابي والانحراف المعياري لاستجابات عينة الدراسة بخصوص أوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي، وقد توصل الباحث بتحليل الجدول السابق، إلى أن فئات العينة تميل إلى الإقرار بوجود قصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي تتطلب تطوير المعيار لعلاجها، من خلال موافقة الغالبية العظمى من أفراد العينة على جميع أوجه القصور المطروحة من خلال القيم المرتفعة للوسط الحسابي (أكبر من ٣). ، وتعتبر المشكلة رقم (٢): لا يوضح معيار عرض القوائم المالية IAS 1 تصنيفا للأصول الرقمية، مما يتطلب تطوير تصنيف للأصول الرقمية بالقوائم المالية وبخاصة في ظل تزايد استخدام هذه الأصول، هي أقل المشكلات متوسطًا بقيمة (٣.٢١) ، بينما يجد الباحث أن المشكلة رقم (٩): لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اسس وارشادات وتحديد الجدارة الائتمانية اعتماد على الأصول الرقمية مقارنة بالأصول المادية، هي أكبر المشكلات متوسطًا بقيمة (٤.٦٤)، مما يدل على ارتفاع متوسط الآراء لجميع أوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي.

٢/١/٢/٧/٤ اختبار ت لعينة واحدة one Sample T – test لفرضية البحث:

ويتم اختبار الفرضية الرئيسية للبحث ذي الصلة بأوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي. باستخدام اختبار (ت) لعينة واحدة، ويوضح الجدول التالي رقم (١٠/٤) نتائج اختبار (ت) لهذا الفرض:

جدول (٤/١٠)

نتائج اختبار (ت) للفرض الرئيسي الأول

الفرض الرئيسي الأول	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار (ت)	
			القيمة	المعنوية
لا يوجد قصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي تتطلب تطوير المعيار لعلاجها.	٣.٩١٥	٠.٦٢٨	١٤.١٢٨	٠.٠٠٠

(المصدر: مخرجات حزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS)

يوضح الجدول السابق نتائج التحليل باستخدام اختبار (ت) لاختبار الفرض الرئيسي الأول، ويتضح من الجدول أن قيمة الوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة (٣.٩١٥) بانحراف معياري (٠.٦٢٨)، كما أن نتيجة اختبار (ت) تشير إلى أن القيمة المحسوبة للاختبار بلغت (١٤.١٢٨) وهذه القيمة تعتبر ذات دلالة معنوية إحصائية، وأن مستوى المعنوية المصاحب للقيمة المحسوبة للاختبار أقل من ٠.٠٥، وبالتالي يتم رفض فرض العدم للفرض الرئيسي الأول وقبول الفرض البديل وبالتالي: **يوجد قصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي تتطلب تطوير المعيار لعلاجها.**

الخلاصة والنتائج:

نتيجة وجود الكثير من أوجه القصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي ، الامر الذي يحتم ضروره التطوير والبحث عن اليات لعلاج المشاكل الموجوده، ويمكن تلخيص هذه المشكلات في:

١. لا يوجد تعريف محدد للأصول الرقمية في ضوء معيار عرض القوائم المالية IAS 1 ومن ثم هناك حاجة لتطوير مفهوم للأصول الرقمية من منظور محاسبي
٢. لا يوضح معيار عرض القوائم المالية IAS 1 تصنيفا للأصول الرقمية، مما يتطلب تطوير تصنيف للأصول الرقمية بالقوائم المالية وبخاصة في ظل تزايد استخدام هذه الأصول
٣. لا يوضح معيار عرض القوائم المالية IAS 1 متطلبات العرض للأصول الرقمية بشكل محدد مما ستدعي مزيد من التطوير لأسس العرض بتلك الأصول بما يلائم البيئة الرقمي
٤. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اسس وارشادات للإفصاح عن الأصول الرقمية في التقارير المالية

٥. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 معلومات ملائمة وكافية عن الأصول الرقمية بالشكل الذي يلبى احتياجات مستخدمي التقارير لمالية

٦. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اساس لمقارنة للأصول الرقمية في التقارير المالية على مستوى الشركة الواحدة وعلى مستوى كافة الشركات

٧. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 معلومات حول اسس التعامل مع مخاطر الأصول الرقمية، مما يتطلب مزيد من التطوير لتلك الاسس الخاصة بالتعامل مع مخاطر الأصول الرقمية وكيفية الافصاح عنها

٨. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 ارشادات وقواعد كافية لحقوق الملكية من الأصول الرقمية ومشكلة تحديد هوية الملكية للأصول الرقمية في ظل البيئة الرقمية المعاصر

٩. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اسس وارشادات وتحديد الجدارة الائتمانية اعتماد على الأصول الرقمية مقارنة بالأصول المادية.

١٠. لا يوفر معيار عرض القوائم المالية IAS 1 اسس وارشادات لعرض الايرادات من العقود المرتبطة بالأصول الرقمية، مما يتطلب مزيد من التطوير لكيفية عرض الايرادات من العقود المرتبطة بتلك الأصول.

وخلصت الدراسة الاختبارية إلي:

١. **رفض فرض العدم للفرض الرئيسي الأول، ومن ثم قبول الفرض البديل للفرض الرئيسي الأول،** حيث أثبت التحليل الإحصائي رفض هذا الفرض باستخدام اختبار (ت) لعينة واحدة، نظرا لزيادة متوسط الآراء لذلك الفرض عن ٣، وانخفاض مستوى المعنوية عن ٠.٠٥، وبالتالي: **يوجد قصور في معيار عرض القوائم المالية IAS 1 كأحد متطلبات مبادرة الإفصاح في ظل بيئة التحول الرقمي تتطلب تطوير المعيار لعلاجها.**

قائمة المراجع

- الارضي، محمد وداد : تقييم وتطوير مبادرة الإفصاح – تعديلات معيار عرض القوائم المالية IAS1 كمدخل لعلاج مشاكل الإفصاح المحاسبي – دراسة اختبارية ، مجلة المحاسبة والمراجعه، المجلد الثامن العدد الثاني ، كلية التجارة جامعه بني سويف ٢٠١٩

- سحر مصطفى عبد الرازق ، التحول الرقمى تحدى جديد لمهنة المحاسبة والمراجعة لدعم التنمية المستدامة ،المـــؤتمر السنـــوي الرابـــع والعشـــرون ،كلية التجارة جامعة عين شمس ٢٠١٩
- البسيوني، هيثم محمد عبدالفتاح ، أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة (Big Data) على جودة المعلومات المحاسبية والأداء المالي للشركات: أدلة تطبيقية من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية ،مجلة البحوث المحاسبية ، العدد الاول ، كلية التجارة – جامعة طنطا ٢٠١٩

- **Paola Ramassa and Giulia Leoni, Standard setting in times of technological change: accounting for cryptocurrency holdings, Accounting, Auditing & Accountability Journal Vol. 35 No. 7, 2022**
- **Majida Abdul- Majeed ,Considerations of accounting standards that can be used to disclose Cryptographic assets in financial reports, Journal of Economic, Administrative and Legal Sciences Volume (6), Issue (20): 30 Aug 2022**
- **Jun Heng Chou, Prerana Agrawal and Jacqueline Birt, Accounting for crypto-assets: stakeholders' perceptions, Studies in Economics and Finance Vol. 39 No. 3, 2022**
- **Mustapha et al , Accounting for Crypto Assets and its Implication for Financial Reporting, 3rd ICAN-Malaysia International Conference on Accounting and Finance (ICAF-IMDS 2021) 24-25 March 2021, Kedah, Malaysia**
- **PwC,2022, Exposure Draft ED/2021/9 Non-current Liabilities with Covenants, . see www.pwc.com**
- **IFRS® Standards,2021, Non-current Liabilities with Covenants Proposed amendments to IAS 1 at http:// www.ifrs.org.**
- **Castonguay, J. J., & Stein Smith, S. (2021). Digital Assets and Blockchain: Hackable, Fraudulent, or Just Misunderstood?. Accounting Perspectives, 19(4),**

- **Shahi, C. and Sinha, M. (2021), "Digital transformation: challenges faced by organizations and their potential solutions", International Journal of Innovation Science, Vol. 13 No. 1, pp. 17-33**