

الإفصاح عن الأصول غير الملموسة وأثره على جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان

عوده أحمد بني أحمد

قسم المحاسبة
جامعة آل البيت
المملكة الأردنية الهاشمية

نايف عواد مطلق بني عطية

قسم المحاسبة
جامعة آل البيت
المملكة الأردنية الهاشمية

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الإفصاح عن الأصول غير الملموسة وأثره على جودة التقارير المالية، وذلك من خلال دراسة ميدانية على الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان. ولتحقيق هدف الدراسة تم تطوير استبانة شملت الفرضيات المعتمدة، حيث تكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان، والبالغ عددها (224) شركة مساهمة عامة، أما وحدة المعاينة فتتكون من المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة والمحاسبين العاملين في هذه الشركات، وتم توزيع الاستبانات على (50) شركة مساهمة عامة وبمعدل ثلاث استبانات في كل شركة منها، أي تم توزيع (150) استبانة، وتم استرداد (122) تم اعتمادها جميعاً في التحليل الإحصائي. تعتبر هذه الدراسة من الدراسات الميدانية التي اتبعت الأسلوب الوصفي التحليلي. وتم استخدام اختبار (ت) الإحصائي لاختبار فرضيات الدراسة الأولى والثانية، وتحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار فرضية الدراسة الثالثة.

توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها: أن الشركات الأردنية تفتقر عن الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في تقاريرها المالية، كذلك تبين وجود تأثير للإفصاح عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية (الملائمة والتمثيل الصادق) في الشركات الأردنية وذلك من وجهة نظر أفراد العينة.

الكلمات المفتاحية: الأصول غير الملموسة، التقارير المالية، الإفصاح المحاسبي.

المقدمة

شهدت بيئة الأعمال عدداً من التغييرات خلال العقود الماضية، ولا زالت كذلك من حيث زيادة الاهتمام بالإفصاح الكامل عن الأصول غير الملموسة في البيانات السنوية للشركات، والتي لا تقل أهمية عن الأصول المادية الملموسة، وتشكل هذه الأصول مصدراً هاماً لتوليد الأرباح للشركات في الوقت الراهن، وهي من أهم العوامل التي تساهم في تحديد التفاوت بين قيمة الشركة الدفترية والسوقية العادلة في حالات الاندماج والاتحاد والسيطرة وغيرها من الحالات. ولكون أغلب هذه الأصول ذات طبيعة خاصة برزت مشاكل عديدة بالنسبة للمحاسبين تتمثل في كيفية قياسها والإفصاح عنها في القوائم المالية.

ونتيجة لما تشهده الأسواق العالمية من اهتمام كبير بجودة التقارير المالية وخاصة بعد الأحداث العالمية من انهيار شركات عملاقة نتيجة التلاعب بالتقارير المالية، برزت أهمية جودة التقارير المالية وأصبحت تحظى باهتمام عالمي يتمثل في ملائمتها وتمثيلها الصادق للبيانات الواردة فيها والتي تمكن المستخدمين باتخاذ القرارات الرشيدة (مساعدة، 2015)

فالإطار الفكري المحاسبي الحالي لا يزال يعاني بعضاً من القصور وعدم الاكتمال بسبب عدم قدرته على تقديم إجابات قاطعة لعدد من المشاكل التي تواجه المحاسبة، وبالذات ما يتعلق منها بالأصول غير الملموسة (عثمان، 2015).

تأتي هذه الدراسة كمحاولة للكشف عن مدى إفصاح الشركات الأردنية المدرجة في بورصة عمان عن الأصناف المختلفة للأصول غير الملموسة وحسب المعيار الدولي للأصول غير الملموسة رقم (38) وبيان أثر حجم إفصاح هذه الشركات عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية لتلك الشركات.

* تم استلام البحث في أغسطس 2020، وقبل للنشر في أكتوبر 2020، وتم نشره في سبتمبر 2022.

الإطار النظري والدراسات السابقة

أولاً - مفهوم الإفصاح المحاسبي

الإفصاح لغة: هو سلامة اللفظ من الإبهام والتكلف، وكلام فصيح يعني كلام سليم وواضح، أو هو إظهار شيء غامض (ابن منظور، لسان العرب، 1414هـ) أما اصطلاحاً: فقد تعددت التعريفات التي تناولها الدارسين في هذا المجال التي اختلفت في الشكل ولم تختلف في المضمون ومنها.

هو نشرٌ واضح دون تضليل للمعلومات المالية التي تعبر بصدق عن وضع المنشأة وإظهارها لمستخدمي هذه المعلومات الداخليين كانوا أم الخارجيين لتساعدهم في عملية اتخاذ القرارات (كشكو، 2016). وعرفها (عبد اللطيف، 2013). بأنها عملية إظهار المعلومات المالية الكمية والوصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدميها خاصة من الأطراف الخارجية والتي لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات للشركة أما المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين فقد عرفه بأنه «عرض للقوائم المالية بكل وضوح طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة، ويتعلق ذلك بالشكل وتصنيف المعلومات الواردة في القوائم المالية، ومعاني المصطلحات الواردة فيها».

أنواع ومستويات الإفصاح

1- الإفصاح الكامل أو التام أو الشامل

يشير هذا النوع من الإفصاح إلى تزويد جميع الفئات المستخدمة للقوائم المالية بمعلومات شاملة وملائمة وان تكون على درجة عالية من التفصيل والدقة والمصدقية، وأن يتم عرض القوائم المالية بالوقت الذي يتناسب مع احتياجات ورغبات كل طرف من الأطراف ذات المصلحة كل على حده (الشيرازي، 1990).

2- الإفصاح العادل

يهتم مثل هذا النوع من الإفصاح بعرض المعلومات بشكل يضمن المساواة في توصيل المعلومات للمستفيدين من القوائم المالية وبنفس كمية المعلومات في وقت واحد. إلا أن هذا المفهوم تعرض للانتقاد بسبب أن مفهوم العدالة مفهوم نسبي غير محدد (البداينه، 2010).

3- الإفصاح الكافي

الإفصاح الكافي هو عرض الحد الأدنى المطلوب من البيانات والمعلومات المالية، ويختلف تحديد الحد الأدنى حسب الاحتياجات والمصالح بشكل أساسي، وهذا النوع من الإفصاح هو الأكثر استخداماً من قبل المنظمات المهنية (كشكو، 2016).

4- الإفصاح (التثقيفي) الإعلامي

يشمل هذا النوع من الإفصاح على عرض إضافي للمعلومات من أجل زيادة المعرفة لمستخدمي القوائم المالية مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية، الإفصاح عن الأصول الثابتة والمخزون (عبد الرحمن، 2015).

5- الإفصاح الوقائي

يهدف هذا النوع إلى حماية المجتمع المالي وخاصة المستثمر العادي والتي تكون قدرته محدودة في استخدام المعلومات المالية، والتي يجب أن تكون على درجة ممكنة من الموضوعية ويتطلب هذا النوع من الإفصاح الكشف عن بعض الأمور مثل: السياسات المحاسبية وأي تغيير فيها، التغيير في التطبيقات المحاسبية، تصحيح الأخطاء في القوائم المالية، التغيير في طبيعة الوحدة المحاسبية، المكاسب والخسائر المحتملة، الارتباطات المالية والاحداث اللاحقة (الشيرازي، 1990).

طرق وأساليب الإفصاح المحاسبي

هنالك الكثير من طرق الإفصاح المحاسبي المختلفة، وتفضيل طريقة على أخرى يعتمد على طبيعة المعلومات والأهمية النسبية للمعلومة، ومن هذه الطرق على سبيل المثال:

- 1- من خلال شكل وترتيب القوائم المالية: وهذا يساعدنا في الحصول على المعلومة الجوهرية والتي من خلالها يتبين وضع المنشأة (البداينه، 2010).
- 2- استخدام مصطلحات فنية واضحة والتي تعبر عن المعنى الدقيق والمعروف لدى جميع المستخدمين ومراعاة توحيد المصطلحات لنفس المعاني في جميع التقارير (جليل، 2009).
- 3- المعلومات الموجودة بين الأقواس: وهي ملاحظات مختصرة يتم عرضها في صلب القوائم المالية وخاصة للبنود التي يصعب فهمها ويتم ذلك دون إسهاب أو تطويل لذلك تختصر بين أقواس للفت الانتباه.
- 4- تقرير رئيس مجلس الإدارة: يتضمن هذا التقرير والذي يصدر سنويًا تحديدًا لسياسات الإدارة ونظرتها المستقبلية حول أعمال المنشأة، وعادة ما يكون هذا التقرير مرفقًا مع بيانات الميزانية وقائمة الدخل ويشتمل على الأحداث غير المالية والتغيرات التي حدثت خلال العام والتوقعات المستقبلية وخطط النمو والتوسع والنفقات الرأس مالية المتوقعة ووضع الشركة المالي وشرح الاقتراحات والتوصيات المقدمة من مجلس الإدارة، لأخذ موافقة الهيئة العامة ومقارنة عن توقعات الإنتاج ما تحقق منها فعلاً وما كان مخططاً له وهذا التقرير مُلزم بأحكام المادة 140/أ من قانون الشركات رقم (22) لسنة 1997، وعلى أن يتم إعداد هذا التقرير خلال مدة لا تزيد عن ثلاثة أشهر من انتهاء السنة المالية للشركة.
- 5- تقرير مدقق الحسابات الخارجي: وهي وسيلة إفصاح ثانوية وتركز على الأثر النسبي في حال الانتقال من طريقة إلى أخرى من الطرق المتعارف عليها دون وجود مبررات لهذا التغيير، وكذلك عند الاختلاف في الرأي بين المدقق والمنشأة بخصوص البيانات أو الطرق المحاسبية التي تعمل عليها المنشأة.
- 6- استخدام المقارنة للقوائم المالية لسنوات سابقة وذلك لتحديد الاتجاهات ولزيادة الفهم.
- 7- استخدام النسب المالية لتحديد اتجاهات الزيادة أو النقصان في البنود وذلك في حال مقارنتها مع مثيلاتها في السنوات السابقة أو مقارنتها بالمنشآت المماثلة.

أهمية الإفصاح

تبرز أهمية الإفصاح من خلال طبيعة الخدمات التي يقدمها القطاع، وذلك بسبب طبيعته لأنه الوسيط بين المدخرين والمستثمرين ولأنه يمثل الثقة والحكم على سلامة الوضع المالي وعدم توفر الثقة يقود إلى صعوبات ومشاكل متنوعة في ظل التنافسية الشديدة بين القطاعات، وتعتبر البيانات المالية المصدر الرئيس للمعلومات لفئات متعددة داخل وخارج المنشأة، لذلك لا بد أن تحتوي على معلومات ذات أهمية نسبية تقود إلى اتخاذ قرارات رشيدة، وإلا سوف يؤدي ذلك إلى سوء توزيع الموارد الاقتصادية.

المقومات الأساسية للإفصاح

هناك مجموعة من المقومات الأساسية التي يركز عليها الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية وهي:

- 1- من هو المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية؟
تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية مثل الملاك الحاليون والمحتملون والدائنون والمحللون الماليون والموظفون والجهات الحكومية وخاصة المهتمون بالمسؤولية الاجتماعية، ذلك لأن الحاجة لتحديد الفئة المستخدمة للمعلومات تسبق الحاجة لتحديد الغرض من استخدامها، وهذا يساعد في تحديد الخواص الواجب توافرها في تلك المعلومات، سواء من حيث المحتوى وشكل العرض وصورته، لذلك يجب إعداد التقارير الحالية في ظل فرضية أساسية هي مستويات مختلفة من الكفاءة في تفسير هذه البيانات وهو أمرٌ مكلف جداً ويجعل معدي البيانات في حيرة هل يقدمون الإفصاحات للمحللين الماليين؟ أم للمستثمر العادي؟ أم للقارئ المعياري للقوائم المالية؟ (مطر، والسيوطي، 2008).
- 2- ما هي الأغراض التي ستستخدم فيها المعلومات المحاسبية؟
بالنسبة للغرض تعتبر المادية أو الأهمية النسبية بمثابة المعيار الكمي الذي يحدد حجم المعلومات الواجب الإفصاح عنها، كذلك التركيز على خاصية الملائمة باعتبارها المعيار النوعي لحجم هذه البيانات، والتي تعني ما مدى استفادة

المستخدم لهذه المعلومة في غرض معين فمثلاً صافي الربح معلومة ملائمة لقارئ عادي، بينما لا يُعد عدد نوافذ المنشأة التسويقية معلومة ملائمة للقارئ نفسه وذلك لضعف استخدامها لديه (جليل، 2009)

3- نوع وطبيعة المعلومة المراد الإفصاح عنها

بعد تحديد المستخدم والغرض الذي تُستخدم فيه المعلومة يجب الإفصاح عنها ونوعها، يتم تحديد طبيعة ونوع المعلومة التي يجب الإفصاح عنها، وتتمثل في البيانات التي تحتويها التقارير المالية مثل قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، أما البيانات التي يتعذر الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية، يتم عرضها في الملاحظات التوضيحية المرفقة والتي هي جزء لا يتجزأ من البيانات المالية.

ومن أجل توفير الإفصاح المناسب لا بد من إعادة النظر في كثير من الأعراف والمفاهيم المحاسبية، مثل إعادة ترتيب الأهمية النسبية حسب الأولوية مع مراعاة خاصية الملائمة والأخذ بعين الاعتبار القيود على هذه الخاصية، كالموضوعية والأهمية النسبية (علاوي، 2016).

4- طرق وأساليب الإفصاح عن المعلومة المحاسبية

يتطلب الإفصاح المناسب أن يتم عرض البيانات بطريقة تكون أكثر سهولة وفهماً، وإن يتم عرض المعلومة ذات الأثر الأكثر أهمية في مكان يسهل الاهتمام إليه، وعادة ما يكون في صلب القوائم المالية، أما المعلومة الأقل أهمية فيتم عرضها في الإيضاحات المرفقة أو الجداول المكملة، وقد يتم الإفصاح عن المعلومة الواحدة في أماكن متعددة من البيانات المالية، وهذا يتطلب تحديد صفات الإفصاح المحاسبي لتحديد القدر الملائم من المعلومات التي يجب الإفصاح عنها (البستاني، 2005).

5- توقيت الإفصاح عن المعلومة المحاسبية

الوقت المناسب هو نهاية السنة المالية دون تأخير وذلك حتى يتم الاستفادة منها، وهناك من يرى أن عرضها في نهاية السنة هو تقليلاً لقيمتها، وهذا يتطلب إصدار قوائم مالية دورية على فترات من السنة، لأن الأحداث المهمة تحدث خلال السنة (علاوي، 2016).

والإفصاح كمفهوم نسبي يتغير مفهومه ومتطلباته من مجتمع لآخر وذلك نتيجة لعوامل اقتصادية واجتماعية وسياسية، كما أن درجة الإفصاح تتوقف على الهدف من التقارير المالية وعلى كمية ونوعية المعلومات التي تتضمنها هذه التقارير، ويترتب على ذلك أن درجة الإفصاح تتأثر بعوامل تتعلق بالمجتمع الذي تعد فيه التقارير المالية، وأخرى تتعلق بالمعلومات التي يتعين الإفصاح عنها وصفاتها النوعية، بالإضافة إلى عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية ومدى رغبة الإدارة في الإفصاح عن المعلومات المهمة

اهداف الإفصاح المحاسبي

نتيجة للتداخل الشديد بين أهداف الإفصاح والقوائم المالية ونتيجة أيضاً لتطور هدف الإفصاح من الدور الوقائي إلى الدور الإعلاني، تم توحيد الهدف وهو التركيز على وجهة نظر المستخدم للمعلومة المحاسبية، حيث تتمثل الأهداف بالاتي (عبد الرحمن، 2015).

- تقديم المعلومة المفيدة الخالية من النقص والتضليل وذلك للمساعدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.
- أن تشمل هذه القوائم على معلومات تساعد المستخدمين في الاستثمار في المنشآت الناجحة والتي ينتج عنها أرباح مجدية، وبالتالي الحصول على توزيع أمثل للموارد المحدودة.
- إزالة الغموض في عرض المعلومات المحاسبية.
- مساعدة المستثمرين على اتخاذ القرار السليم وذلك من خلال تقديم المعلومة الدقيقة التي من خلالها يستطيعون عقد مقارنة مع شركات مماثلة أخرى.
- تعتبر وسيلة مهمة في توفير الوقت والجهد وذلك نتيجة لتعدد الفئات المستفيدة من المعلومة وكذلك لحل مشكلة الملكية الغائبة، وتوفير معلومات للملاك لمعرفة مدى نجاح الإدارة في استثمار الأموال المتاحة، والمحافظة على أموال المستثمرين وذلك توفيراً للوقت والجهد.

ثانياً - الأصول غير الملموسة

مفهوم الأصول غير الملموسة

لقد عرفها المعيار الدولي رقم (38)، والصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB International Accounting Standards Board (IASB) وفي الفقرة رقم (8) والذي يشمل على تعريف محدد وواضح لهذا النوع من الأصول والذي لم يترك مجالاً للاجتهاد بقوله: « انه أصل ذو طبيعة غير نقدية يمكن تحديده وليس له وجود مادي».

وقد عرفه مجلس معايير المحاسبة الانجليزي Accounting Standards Board (ASB) في المعيار رقم (10) بأنه « أصل ثابت غير مالي، ليس له جوهر مادي وقابل للتحديد ويتم الرقابة والسيطرة عليه بواسطة الوحدة من خلال حقوق قانونية أو تعاقدية».

خصائص الأصول غير الملموسة

تمتاز الأصول غير الملموسة بخاصيتين أساسيتين بالإضافة إلى خصائص الأصول الملموسة وهي إنها تمتاز بفقدان الوجود الطبيعي لأنها تكتسب قيمتها من الحقوق والامتيازات التي ترجع للمنشأة نتيجة الاستخدام، وعدم اعتبارها من الأدوات المالية، لأن الأصول مثل الودائع بالبنوك والمدينون والاستثمارات في شكل أسهم وسندات تفتقر إلى الوجود الطبيعي، ومع ذلك لا يتم تصنيفها ضمن الأصول غير الملموسة، فهي تمثل أدوات مالية وفي حال الحصول على النقدية يتم اكتساب القيمة (الصبان، وراشد، 1998).

ومنهم من صنف هذه الأصول على أساس خصائص أخرى مثل: القابلية للتحديد وطريقة الاقتناء والفترة الزمنية وإمكانية فصلها عن المنشأة (خليفة، 2009).

أهمية الأصول غير الملموسة

تكتسب الأصول أهميتها من أهمية المنشأة التي تمتلك هذه الأصول، وتعتبر الأصول غير الملموسة مهمة جداً من قبل كافة مستخدمي القوائم المالية بشكل عام، ولكن الجهات المسؤولة عن تنظيم مهنة المحاسبة لا تسمح للشركات بالاعتراف ببعض الأصول غير الملموسة، وهذه من ضمن المشكلات التي تواجه المحاسبين في عملية تقييم هذه الأصول، لذلك يختار المحاسبون بعض الأصول التي يمكن قياسها بموضوعية ويتجاهلون بعض الأصول غير الملموسة التي قد تكون لها قيمة أعلى بسبب عدم توفر أدوات موضوعية تستخدم لقياس هذه الأصول (مساعد، 2015).

معييار المحاسبة الدولي رقم (38)

معييار المحاسبة الدولي رقم (38) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية والخاص بالمحاسبة والإفصاح عن الموجودات غير الملموسة لسنة 2012، حيث ان هذا المعيار لا ينطبق على الموجودات المالية وحقوق المعادن والإنفاق على استكشاف وتطوير واستخراج النفط والمعادن والغاز الطبيعي والموارد غير المتجددة وأي موجودات غير ملموسة ناشئة في منشآت التأمين من العقود مع حملة البوالص، لكنه ينطبق بين أشياء كالإنفاق على أنشطة الإعلان والتدريب وعملية البحث والتطوير.

وقد تم اعتماد هذا المعيار من قبل مجلس إدارة لجنة المعايير المحاسبية الدولية عام 1998 وقد حل هذا المعيار محل المعيار المحاسبي الدولي الرابع (محاسبة الاستهلاك الخاص وإطفاء استهلاك الموجودات غير الملموسة، وكذلك المعيار المحاسبي الدولي التاسع (تكاليف البحث والتطوير).

ويعرف هذا المعيار الأصول غير الملموسة بأنها موجودات قابلة للتحديد وغير نقدية بدون مادة ملموسة يتم الاحتفاظ بها لاستخدامها في إنتاج أو تزويد بضائع أو خدمات أو لتأجيله للآخرين أو لأغراض إدارية، والذي تسيطر عليه المنشأة نتيجة أحداث سابقة ويتوقع أن تتدفق منه منافع اقتصادية مستقبلية، ويتطلب قيام المنشأة بالاعتراف به بمقدار التكلفة بشرط إذا كان من الممكن أن تتدفق منه منافع اقتصادية مستقبلية، وإذا كان من الممكن كذلك قياس تكلفته بشكل موثوق، سواء تم امتلاكه من الخارج أو تم توليده داخلياً بشرط الاعتراف به.

ويحدد هذا المعيار إن ما يتم توليده داخلياً من شهرة وعلامة تجارية والبيانات الإدارية وعناوين النشر وبيانات العملاء والبنود المشابهة في مادتها يجب عدم الاعتراف بها كموجودات وإذا لم ينطبق عليه بند غير الملموس يتم الاعتراف به على أنه مصروف عندما يتم تحمله، على أنه في حال دمج المنشآت فإن هذا الإنفاق (المشمول ضمن تكلفة الامتلاك) يجب أن يشكل جزءاً من المبلغ الذي يعزى إلى الشهرة السالبة في تاريخ الامتلاك.

ويتطلب هذا المعيار الاعتراف بكل الإنفاق على أنه مصروف في حال تحمله، كما يتطلب هذا المعيار وجوب الاعتراف بالإنفاق اللاحق على الأصول غير الملموسة بعد شرائها أو الإتمام على أنه مصروف عندما يتم تحمله إلا في الحالات التي إذا كان من المحتمل الذي سيمكن الأصل من توليد منافع اقتصادية مستقبلية، وإذا أمكن قياس الإنفاق وإرجاعه للأصل بشكل موثوق، في هذه الحالة يجب إضافة الإنفاق اللاحق إلى تكلفة الأصل غير الملموس، وإذا اعترفت المنشأة المقدمة للتقارير مبدئياً بالإنفاق على بند أنه غير ملموس على أنه غير مصروف في التقارير المالية المرحلية، فإن هذا المعيار يمنع المنشأة من الاعتراف بهذا الإنفاق كجزء من تكلفة الموجود غير الملموس في تاريخ لاحق، وبعد الاعتراف المبدئي يتطلب هذا المعيار قياس الأصل غير الملموس بموجب المعاملتين التاليتين

- المعاملة الأساسية: التكلفة مخصوماً منها الإطفاء المتراكم وأي خسائر متراكمة تسببت في انخفاض القيمة.
- المعاملة البديلة المسموح بها: المبلغ المُعاد تقييمه مخصوماً منه الإطفاء المتراكم اللاحق أو أي خسائر متراكمة تسببت في انخفاض القيمة، ويجب أن يكون المبلغ المُعاد تقييمه هو القيمة العادلة للموجود وذلك بالرجوع إلى السوق النشط، وفي حال استخدام المنشأة هذه المعاملة لابد من إجراء إعادة تقييم الأصل بشكل منتظم كافٍ حتى لا يختلف المبلغ المسجل عن المبلغ الذي تم تحديده بالقيمة العادلة في تاريخ الميزانية العمومية، كما يحدد هذا المعيار كيف يجب إعادة تقييم الأصل وما إذا كان يجب الاعتراف بالزيادة أو الانخفاض في إعادة التقييم بيان الدخل أو مباشرة في حقوق الملكية.

الإطفاء: الأصول ذات العمر الإنتاجي المحدد يتم إطفائها وفقاً للعمر الإنتاجي دون تحديد سقف زمني لها. قد تعطى الأصول غير الملموسة مثل الشهرة عمر إنتاجي غير محدد على أن يرافق ذلك الإفصاح عن الأساس الذي تم اعتماده لإعطائها هذا العمر، ولا يتم إطفاء الشهرة ولكنها تخضع لاختبار تدني القيمة وذلك وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (36).

الإفصاح عن الأصول غير الملموسة

تُصنف الأصول حسب وجودها إلى أصول ملموسة وغير ملموسة سواءً كانت هذه الأصول محددة أو غير محددة، بشرط أن تتدفق منها منافع اقتصادية وذلك من أجل الاعتراف بها كشرط أساسي، ويتم عرضها بالأسلوب الذي تتحقق منه الفائدة المرجوة للمستخدمين، وهناك عوامل معينة تؤثر على درجة الإفصاح للأصول غير الملموسة، مثل حجم المنشأة، والرافعة التشغيلية، واهتمام الملاك، وهامش الربح قبل الفوائد والضرائب والإطفاء والنظم والقوانين المحلية (عثمان، 2015).

أما بالنسبة للإفصاح عن هذه الأصول فهناك اختلاف يتمثل في أن مصروف الإطفاء في الأصول غير الملموسة يتم إثباته بخصمه مباشرة من قيمة الأصل دون استخدام مجمع اهتلاك، وهذا الأمر يتطلب أن تتضمن القوائم المالية أيضاً لتلك الطريقة وكذلك يتضمن الفترة التي من خلالها يتم الإطفاء لكل أصل من هذه الأصول، ذلك لأن الإفصاح عن الأصول غير الملموسة يختلف عن الأصول الأخرى في عدم استخدام الحسابات المقابلة للأصول لعرض قيمتها الدفترية (جمعة، 2004).

ويشير (الناغي 2001) ونتيجة لظاهرة الاندماج وزيادة الاهتمام بتقييم منشآت الأعمال، وكذلك عدم الدقة والواقعية والضعف في تحديد الإفصاح عن قيم الأصول غير الملموسة، برزت أهمية الشهرة بصفتها أحد أهم الأصول غير الملموسة، الأمر الذي يتطلب أن يتم الإفصاح عنها بطرق عديدة مختلفة.

أما من حيث إثبات الشهرة وطريقة الإفصاح عنها في التقارير المالية، فهي ظهورها كأصل ثابت في الميزانية ويتم إطفائها وإقفالها في حساب الاحتياطات أو في حساب الأرباح والخسائر، ومن الطرق أيضاً أن تظهر في جانب الخصوم مطروحة من حقوق المساهمين في حال اعتبارها لا تمثل أصلاً من الأصول أو إنها عنصر غير ثابت القيمة أو إنها تظهر بالقيمة التاريخية

ولا يعاد تقييمها بين فترة وأخرى، ولا تثبت الشهرة بالدفاتر إلا عند شراء منشأة كاملة، ولا يمكن فصلها عن المنشأة، أما الشهرة المتولدة داخلياً فيعتبر أمر قياسها معقداً، فلا يتم رسمتها في الحسابات وأيضاً يعتبر ربط أي تكاليف بأي منافع أمراً صعباً بسبب أن المنافع المستقبلية للشهرة قد لا يكون لها أي علاقة بالتكاليف التي تتحملها المنشأة في سبيل تكوين هذه الشهرة، الأمر الذي يجعل الشهرة المتولدة داخلياً تعتمد بشكل كبير على الاجتهاد الشخصي.

أما من حيث ظهور الأصول غير الملموسة فهي تظهر ضمن الميزانية العمومية في جانب الأصول وتظهر بالقيمة التاريخية، أما مصروف الإطفاء فيتم الإفصاح عنه وتصنيفه ضمن المصروفات الإدارية والعمومية (حساب الأرباح والخسائر)، وذلك ضمن الايضاحات المرفقة (عثمان، 2015).

ثالثاً - جودة التقارير المالية

مفهوم جودة التقارير المالية

عرف الاتحاد الدولي للمحللين الماليين (Financial Analysts) Federation FAF على أنها تعني الوضوح والشفافية وتوفير المعلومات في الوقت المناسب.

أما اللجنة الخاصة بالتقارير المالية المنبثقة عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) (American Institute of Certified Public Accountants) بأنها تعني القدرة على استخدام المعلومات في مجال التنبؤ ومدى ملائمة المعلومات للهدف المنوي الحصول عليه.

وهي تعني الدقة في نقل المعلومات الخاصة بالعمليات التي تحدث داخل المؤسسة وخاصة التدفقات النقدية المتوقعة ومدى استفادة المستثمرين من هذه المعلومات (Biddle & Verdi, 2009).

أو هي تقارير مالية تعكس نوعية المعلومات المالية بشكل شفاف وكامل، وتهدف إلى عدم التضليل أو التشويه للمعلومات من اجل اتخاذ قرار رشيد من قبل المستثمرين (Achim, 2014).

مقاييس جودة التقارير المالية.

هناك عدة مقاييس لجودة التقارير المالية مثل:

- مدى صدق القوائم المالية، ومدى سلامتها وخلوها من الأخطاء الجوهرية.
- مدى الاعتماد عليها.
- مدى ملائمتها لاتخاذ القرار.
- مدى سلامة عرض بنود تلك القوائم المالية.
- مدى الإفصاح في تلك القوائم.
- مدى اعتمادها على تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها (الرشيدي، 2012).

الدراسات السابقة

دراسة (المرزوقي، 2014)، نموذج كمي مقترح للمحاسبة عن الاصول غير الملموسة وأثره على أحكام وقرارات المستثمرين في ضوء المعايير المحاسبية المرتبطة. تهدف هذه الدراسة إلى تقديم نموذج كمي للمحاسبة عن الأصول غير الملموسة عن الأصول غير الملموسة لكي يساهم في ترشيد أحكام وقرارات المستثمرين وذلك في ضوء ما جاءت به معايير المحاسبة المرتبطة بالأصول غير الملموسة، وقد اتبع الباحث لتحقيق هذا الهدف عدة وسائل منها، القيام بتحليل الدراسات السابقة بهدف الوصول إلى مستجدات الفكر المحاسبي فيما يتعلق بالمحاسبة عن الأصول غير الملموسة، وتوضيح لأوجه القصور في نماذج القياس والإفصاح الحالية.

دراسة (مسعود، 2015)، معايير المحاسبة الدولية في القياس والإفصاح المحاسبي عن الاصول غير الملموسة ودورها في زيادة جودة التقارير المالية، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مفهوم الأصول غير الملموسة وتوضيح دور المعايير المحاسبية في القياس والإفصاح عنها لمعرفة أثره على جودة التقارير المالية، وأيضاً التعرف على أثر العلاقة بين

نظم المعلومات المحاسبية لقياس هذه الأصول ومستوى ملائمة وموثوقية معلومات التقارير المالية، ودراسة اثر العلاقة بين نظم المعلومات المحاسبية للإفصاح عن هذه الأصول ومستوى ملائمة وموثوقية معلومات التقارير المالية، توضيح اثر العلاقة بين نظم المعلومات المحاسبية للإفصاح عن الأصول غير الملموسة ومستوى ملائمة معلومات التقارير المالية، دراسة اثر العلاقة بين نظم المعلومات المحاسبية للإفصاح عن الأصول غير الملموسة وموثوقية معلومات التقارير المالية

دراسة (عثمان، 2015)، دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة القياس والإفصاح عن الأصول غير الملموسة. وهدفت هذه الدراسة إلى محاولة معرفة أوجه القصور في نماذج القياس المحاسبي للأصول غير الملموسة ومعالجتها، وكذلك دراسة مشكلات القياس والإفصاح عن الأصول غير الملموسة في ضوء الأطر الفكرية للمحاسبة المالية والمعايير المحاسبية، وأيضاً دراسة تقييم معايير المحاسبة الدولية التي تعمل على تحسين جودة القياس والإفصاح المحاسبي عن الأصول غير الملموسة

دراسة (كشكو، 2016)، مدى الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في التقارير المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين. وتقييم دور هذا الكشف في مساعدة المستخدمين في عملية صنع القرار. وهدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في التقارير المالية للشركات الفلسطينية المدرجة في بورصة فلسطين، ودور الإفصاح عن تلك الأصول في خدمة مستخدمي تلك التقارير، والتعرف على المعايير الدولية الخاصة بمعالجة الأصول غير الملموسة ومنها المعيار الدولي رقم (38) الأصول غير الملموسة، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (3) الخاص باندماج الأعمال.

دراسة (Sharma, Kirtika & Kaur, Mandeep (2016) «تقييم مدى الكشف عن الأصول غير الملموسة بين الشركات الهندية». واستخدم الباحثان تحليل المحتوى لفحص هذه التقارير لعينة من أفضل (11) شركة من أصل (500) شركة تم اختيارها حسب القيمة السوقية للأصول غير الملموسة حيث تبين إن أكثر الفئات المبلغ عنها من الأصول غير الملموسة هي رأس المال الداخلي يليه رأس المال الخارجي، وتعتبر كفاءة الموظفين هي الفئة الأقل تسجيلاً، ويتمتع قطاع تكنولوجيا المعلومات بأعلى معدل للإفصاح وتشير نتائج الدراسة إلى أن الإفصاح عن الأصول غير الملموسة بشكل عام منخفض.

دراسة (Kumar, Gaurav (2013) تقييم تأثير بعض العوامل على مدى الإفصاح عن المعلومات غير الملموسة بين الشركات الأمريكية الآسيوية. وتشير نتيجة الدراسة إلى أن الشركات الكبيرة التي لديها المزيد من التشتت في الملكية وانخفاض الرافعة المالية والشركات ذات النفوذ تكشف عن المزيد من المعلومات غير الملموسة الطوعية، وأن الشركات الفردية توفر المزيد من الإفصاح عن الشركات الكبيرة، وبين أن الثقافة المحلية تؤثر على الكشف عن هذه الأصول في الولايات المتحدة.

دراسة (Agnes Mart (2014) «دور نظرية المحاسبة للأصول غير الملموسة والتطبيق العملي لها تحت اللوائح المنظمة في المجر». وتهدف هذه الدراسة إلى المساهمة في المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة بناء على نظرية المحاسبة وعلى الجانب التطبيقي لها في المجر، وتمثل مشكلة هذه الدراسة في كيف تعكس القوائم المالية دور رأس المال الفكري بصدق وعدالة، وما هي العوامل التي تعمل على صعوبة الاعتراف بنود معينة كرأس مال فكري؟ وهل من الممكن أن يكون هناك اختلاف بين المحاسبين في البيئة المجرية في طرق الاعتراف بالأصول غير الملموسة؟ وما هي طرق تقييم الأصول غير الملموسة التي تتبعها الشركات المجرية بناء على الإجراءات المحاسبية؟ وما هي خصائص عمليات الإفصاح المحاسبي الخاصة بالأصول غير الملموسة في الشركات الهنغارية؟ وما هي العوامل المؤثرة عليها؟.

دراسة (Silva, (2009) «الإفصاح عن الأصول غير الملموسة: دراسة تطبيقية على الشركات المالية في شبه الجزيرة الأيبيرية». هدفت هذه الرسالة إلى: تحليل إلى أي مدى يتم الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في الحسابات الموحدة من سبعة بنوك برتغالية ومثلها بنوك إسبانية، كذلك تحليل العوامل الأكثر تأثيراً في الإفصاح عن هذه الأصول.

من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة توصل الباحثان إلى مجموعة من الملاحظات:

هناك بعضاً من الأمور التي تؤثر على مستوى الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية مثل عدم اطلاع المحاسبين على المعايير المحاسبية بشكل كافٍ وتدني نسبة التزام النظام المحاسبي بمتطلبات المعايير المحاسبية، كدراسة رزوق وعزيز (2010) وايضاً هناك قصور في تطوير مهارات المحاسبين كدراسة الشلتوني (2005).

أشارت بعضاً من الدراسات السابقة إلى قصور الإطار الحالي للمحاسبة التقليدية من خلال عدم توفر معلومات ملائمة لمتخذي القرارات، وكذلك محدودية الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في التقارير المالية كدراسة عثمان (2015). بعض الدراسات أشارت إلى ضرورة الاهتمام بالأصول غير الملموسة لتحقيق ميزة تنافسية كدراسة المرزوقي (2014). لم تُوفّق بعض الدراسات في الوصول إلى توفير إرشادات ونماذج للإفصاح عن الأصول غير الملموسة وجاءت بعضها اجتهادات شخصية.

إن أهم ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة يمكن تلخيصه بالآتي :

- الاتجاهات البحثية للدراسات السابقة تنوعت، بحيث إنها كانت تهدف إلى الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على متغيرات أخرى، لكن هذه الدراسة هدفت إلى التعرف على تأثير الإفصاح عن هذه الأصول على جودة التقارير المالية.
- البيئة الدراسية لمشكلة البحث وقطاع التطبيق هي بيئات مختلفة وأغلبها أجنبية، أما على المستوى العربي فلا يزال هناك نقصاً في عدد الدراسات والأبحاث، وتكتسب هذه الدراسة أهمية في إنها طُبقت على الشركات الأردنية.

مشكلة الدراسة وأسئلتها

بما إن الإفصاح عن الأصول غير الملموسة مهم جداً لكافة مستخدمي للقوائم المالية، ولما لها من تأثير على المخرجات النهائية للتقارير المالية وإخراجها بجودة عالية للمستخدمين، فإن ذلك يشكل مشكلة الدراسة الحالية، والتي يمكن صياغتها في السؤال الرئيسي التالي «الإفصاح عن الأصول غير الملموسة وأثره على جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان».

ومن هذا السؤال الرئيس تتفرع الأسئلة التالية:

- ما مدى الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في الشركات المساهمة العامة الأردنية.
- هل يوجد أثر للإفصاح عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية.
- ما مدى الوعي والإدراك لدى محاسبي الشركات الأردنية تجاه الإفصاح في تقاريرها المالية.

أهداف الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى الإفصاح عن الأصول غير الملموسة وأثره على جودة التقارير المالية ويتفرع عنها الهدفين التاليين وهما

- أ- التعرف على مدى الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية.
- ب- التعرف على أثر الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية.

فرضيات الدراسة

في ضوء المشكلة التي تناولتها الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، يمكن صياغة فرضيات الدراسة على النحو التالي :

- 1- الفرضية الأولى H01: لا تفصح الشركات المساهمة العامة الأردنية عن الأصول غير الملموسة في تقاريرها المالية.
- 2- الفرضية الثانية H02: لا يوجد أثر للإفصاح عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية في الشركات المساهمة العامة الأردنية، وتتفرع هذه الفرضية إلى الفرضيتين التاليتين :
 - أ- لا يوجد أثر للإفصاح عن الأصول غير الملموسة على ملائمة التقارير المالية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.
 - ب- لا يوجد أثر للإفصاح عن الأصول غير الملموسة على موثوقية التقارير المالية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

أهمية الدراسة

تأتي أهمية الدراسة من الأهمية التي يحظى بها الإفصاح في المحاسبة عن الأصول غير الملموسة والتي قد تنعكس على جودة التقارير المالية في الشركات المختلفة، لأن الإخفاء سواء كان مقصوداً أم غير مقصود للمعلومات يعني إخفاق المستخدمين في اتخاذ القرارات الرشيدة حول استثماراتهم المختلفة.

مصطلحات الدراسة

- 1- الإفصاح (Disclosure): هو كفاية العرض العام في القوائم المالية والتي تظهر بعدالة المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها وتدقيقاتها النقدية وفقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها (الشلتوني، 2005).
- 2- الأصول غير الملموسة (Intangible Assets): يعرف المعيار المحاسبي رقم 38 من مجلس المعايير المحاسبية الدولي (IAS 38) International Accounting Standards الأصول غير الملموسة على أنه «أصلٌ غير نقدي قابل للتحديد، لكن ليس له وجود مادي، تسيطر عليه المنشأة نتيجة أحداث سابقة، ويتوقع أن تحصل المنشأة نتيجة اقتناء أو استخدام الأصل على منافع اقتصادية ممثلة في تدفقات نقدية» (مساعداً، 2015).
- 3- جودة التقارير المالية (Quality of Financial Reporting): تتمثل جودة التقارير المالية بمدى صدقها، ومدى سلامتها وخلوها من الأخطاء الجوهرية، وأن تُعدّ في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، لتحقيق الهدف من استخدامها ومدى الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الرشيدة (سلامة، 2001).

تصميم الدراسة

منهجية الدراسة

تُعدّ هذه الدراسة من الدراسات الميدانية التي اتبع فيها الباحثان الأسلوب الوصفي التحليلي بهدف التعرف على الإفصاح عن الأصول غير الملموسة وأثره على جودة التقارير المالية، وذلك دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

مجتمع الدراسة والعينة

تكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان، والبالغ عددها (224) شركة مساهمة عامة (حسب النشرة السنوية الصادرة عن سوق عمان للأوراق المالية لعام 2017).

أما بالنسبة لعينة الدراسة فتم اختيارها من المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة والمحاسبين العاملين في هذه الشركات، وقد تم توزيع الاستبانات على (50) شركة مساهمة عامة وبمعدل ثلاث استبانات في كل شركة منها، أي تم توزيع (150) استبانة، وتم استرداد (122) استبانة ونسبة (81,3%) من إجمالي الاستبانات الموزعة، وبعد أن تم فرز الاستبانات تم اعتمادها جميعاً في التحليل الإحصائي، وبذلك استقرت العينة على هذا العدد (122).

أساليب ومصادر جمع البيانات

اعتمد الباحثان على نوعين من مصادر جمع البيانات هما:

- 1- المصادر الثانوية: تم الاعتماد فيها على الكتب والدوريات والمجلات العلمية ورسائل الماجستير وأطروحات الدكتوراه المتوفرة بالمكتبات، فضلاً عن المصادر التي تم الحصول عليها من شبكة الانترنت.
- 2- المصادر الأولية: تم الاعتماد فيها على استبانة أعدت من قبل الباحثان وذلك بالاعتماد على الدراسات السابقة.

أداة جمع البيانات

اختار الباحثان الاستبانة كأداة لجمع البيانات وقد قُسمت الى جزئين رئيسيين وكما يلي:

- 1- الجزء الأول: خصص للتعرف على العوامل الديموغرافية للمستجيبين في الشركات الأردنية المساهمة العامة (العمر، وسنوات الخبرة، والمؤهل العلمي، والشهادات المهنية، والمسعى الوظيفي)

2- الجزء الثاني: خصص للعبارات التي تغطي متغيرات الدراسة، والتي تتمثل في التعرف على أثر الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية. الملحق رقم (1).

تم اعتماد مقياس ليكرت المكون من خمس قيم يختار المبحوث أحدها، والتي تعبر عن موافقته بشأن كل فقرة من فقرات الاستبانة، (موافق بشدة، موافق، موافق إلى حد ما، غير موافق، غير موافق بشدة). كما تم اعتماد مقياس ترتيبي لهذه الأرقام، وذلك لإعطاء الوسط الحسابي مدلولات باستخدام المقياس الترتيبي للأهمية، وذلك للاستفادة منها عند تحليل النتائج.

الجدول (1)

قيمة معامل الثبات لمتغيرات الدراسة

| تسلسل الفقرات | اسم المتغير | كرونباخ ألفا | ملاحظات |
|---------------|--|--------------|---------|
| 1-17 | الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في التقارير المالية | 91,6% | مرتفع |
| 18-31 | وعي وإدراك محاسبي الشركات الأردنية بالإفصاح عن الأصول غير الملموسة في التقارير المالية | 88,4% | مرتفع |
| 32-47 | جودة التقارير المالية | 90,1% | مرتفع |
| 1-47 | المعدل العام للثبات | 95,7% | مرتفع |

الدراسة الميدانية

الصدق والثبات

ثبات الأداة: تم استخدام معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) للاتساق الداخلي لجميع فقرات الاستبانة، وقد بلغت درجة اعتمادية هذه الاستبانة حسب اختبار كرونباخ ألفا (95,7%) وهي نسبة مقبولة وذات اعتمادية عالية لنتائج الدراسة الحالية، حيث يوضح الجدول رقم (1) معاملات الثبات لجميع فقرات الدراسة.

المعالجة الإحصائية

تم الاستعانة بالأساليب الإحصائية المناسبة ضمن البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية for Statistical Package Social Science (SPSS)، وبالتحديد فإن الباحثان استخدمتا الأساليب الإحصائية التالية:

- 1- مقاييس النزعة المركزية: مثل الوسط الحسابي والتكرارات والنسب المئوية والانحراف المعياري.
- 2- اختبار (ت) الإحصائي (T-Test): لاختبار فرضيات الدراسة الأولى والثانية وللتأكد من الدلالة الإحصائية للنتائج التي تم التوصل إليها.
- 3- تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression) لاختبار فرضية الدراسة الثالثة.

عرض وتحليل البيانات واختبار الفرضيات

خصائص عينة الدراسة

تبين النتائج في الجدول رقم (2) خصائص أفراد عينة الدراسة.

التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

أولاً - النتائج المتعلقة بالإفصاح عن الأصول غير الملموسة في التقارير المالية

تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لهذا المتغير، وكانت النتائج كما بالجدول رقم (3).

تشير النتائج الواردة في الجدول (3) إلى وجود مستوى مرتفع من الموافقة على فقرات هذا المتغير (الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في التقارير المالية) من وجهة نظر عينة الدراسة، حيث بلغ المتوسط

الجدول رقم (2)
توزيع عينة الدراسة حسب العوامل الديموغرافية

| الخاصية الفئات والمسميات | النسبة التكرارات المئوية % | المتغيرات |
|--------------------------------------|----------------------------|-----------|
| سنوات أقل من 5 سنوات | 9,8 | 12 |
| الخبرة 5 سنوات أقل من 10 سنوات | 16,4 | 20 |
| 10 سنوات أقل من 15 سنة | 34,4 | 42 |
| أكثر من 15 سنة | 39,3 | 48 |
| المجموع | 100% | 122 |
| المؤهل العلمي | 4,9 | 6 |
| دبلوم بكالوريوس | 72,1 | 88 |
| ماجستير | 21,3 | 26 |
| دكتوراه | 1,6 | 2 |
| المجموع | 100% | 122 |
| الشهادات المهنية | 22,1 | 27 |
| يحمل شهادة مهنية لا يحمل شهادة مهنية | 77,9 | 95 |
| المجموع | 100% | 122 |
| المسمى الوظيفي | 28,7 | 35 |
| مدير مالي رئيس قسم المحاسبة | 34,4 | 35 |
| محاسب | 36,9 | 70 |
| المجموع | 100% | 122 |

الحسابي للمجموع العام (3.8828) أما قيم الانحراف المعياري المنخفضة فإنها تشير إلى أن إجابات عينة الدراسة متقاربة ومتشابهة إلى حد ما.

كما يتضح أن المتوسطات الحسابية لهذا المتغير قد جاءت جميعها بالمستوى المرتفع، وتراوح بين متوسطاتها الحسابية ما بين 3.9836 – 3.6803.

وتنص الفقرة التي حصلت على أعلى متوسط حسابي على أنه «يتم الإفصاح عن نفقات البحوث والتطوير وبين عمليات رسملة التعديلات والتحسينات على الأصول المستأجرة في حساب مستقل».

أما الفقرة التي حصلت على أقل متوسط حسابي فإنها تنص على أنه «يتم الإفصاح عن تكلفة براءة الاختراع عن المصروفات المدفوعة على عمليات الإشهار والتسجيل».

الجدول (3)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في التقارير المالية

| ت | العبارات | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | درجة الأهمية | الرتبة |
|----|--|-----------------|-------------------|--------------|--------|
| 1 | يتم الإفصاح عن التكاليف والنفقات التي تدفعها الشركة خلال فترات التأسيس | 3,7377 | 89815, | مرتفعة | 16 |
| 2 | يتم الإفصاح عن تكلفة براءة الاختراع عن المصروفات المدفوعة على عمليات الإشهار والتسجيل | 3.6803 | 83583. | مرتفعة | 17 |
| 3 | يتم إدراج الأصول غير الملموسة كمجموعة واحدة ضمن الأصول غير المتداولة في القوائم المالية للمساعدة بالإفصاح عنها بشكل مناسب دون الشهرة | 3.8689 | 80238. | مرتفعة | 12 |
| 4 | يتم الإفصاح عن البيانات المالية المتعلقة بالمبلغ الإجمالي للشهرة بشكل منفصل عن باقي الأصول غير الملموسة | 3.8688 | 78151. | مرتفعة | 13 |
| 5 | يتم الإفصاح عن النفقات المدفوعة على رسوم التسجيل وتكاليف التصميم إذا ما تم شراؤها | 3.8934 | 83128. | مرتفعة | 11 |
| 6 | يتم الإفصاح من خلال البيانات المالية عن إجمالي مبلغ الإنفاق على البحث والتطوير المعترف به كمصروف خلال الفترة | 3.9263 | 88297. | مرتفعة | 4 |
| 7 | يتم الإفصاح عن الأصول غير الملموسة باستثناء الأسماء التجارية والبيانات الإدارية وقوائم العملاء والبيانات المولدة داخليا | 3.9754 | 84758. | مرتفعة | 2 |
| 8 | تفصح الشركة عن الأصول غير الملموسة بعد خصم أي إطفاء وآية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة من تكلفة هذه الأصول | 3.9180 | 87755. | مرتفعة | 8 |
| 9 | يتم الإفصاح عن نفقات البحوث والتطوير وبين عمليات رسملة التعديلات والتحسينات على الأصول المستأجرة في حساب مستقل | 3.9836 | 88124. | مرتفعة | 1 |
| 10 | يتم الإفصاح عن المنافع المستقبلية للمصروفات التي تم دفعها عند التأسيس ويتم معالجتها كمصروفات إيرادية | 3.8115 | 81503. | مرتفعة | 14 |
| 11 | يتم الإفصاح عن حقوق الامتياز بخصوص الاتفاق الذي يتم بين الطرفين | 3.8033 | 86854. | مرتفعة | 15 |
| 12 | يتم الإفصاح عن قيمة الأصل غير الملموس بعد تحديد القيمة القابلة للإطفاء وبعد خصم قيمته الباقية | 3.9099 | 84310. | مرتفعة | 9 |
| 13 | يتم الإفصاح عن تخصيصات المبالغ القابلة للإطفاء الأصل غير الملموس على أساس منتظم | 3.9262 | 88296. | مرتفعة | 5 |
| 14 | يتم الإفصاح عن حقوق النشر والتأليف للغير في القوائم المالية | 3.9096 | 95350. | مرتفعة | 10 |
| 15 | يتم الإفصاح عن التكاليف المدفوعة لإجراء التعديلات والتحسينات على الأصول المستأجرة بعقود طويلة الأجل | 3.9426 | 90270. | مرتفعة | 3 |
| 16 | يتم الإفصاح عن تكاليف إنتاج ونسخ وتغليف وتوثيق البرامج الحاسوبية وتطويرها | 3.9261 | 85443. | مرتفعة | 6 |
| 17 | يتم الإفصاح عن الخسائر الناجمة عن الانخفاض السنوي في قيمة الأصل غير الملموس | 3.9260 | 78380. | مرتفعة | 7 |
| | الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في التقارير المالية | 3.8828 | | مرتفعة | |

ويرى الباحثان أن أهمية الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في التقارير المالية تكمن في كون أن هذه الأصول تمثل أهم الأصول التي تمتلكها المنظمات التي يوجد صعوبة في تحديد الطرق والأساليب المحاسبية والكمية لقياسها وتمثيلها بوحدة نقدية والإفصاح عنها، لذلك فإن الاهتمام بها يجب أن يكون متزايد لكونها أخذت تلعب دوراً كبيراً في تحديد المنافع والمكاسب التي تترتب على نمو الشركة ونجاحها في المستقبل.

ثانياً - النتائج المتعلقة بالمتغير التابع: جودة التقارير المالية (الملائمة)

تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغير التابع: جودة التقارير المالية (الملائمة)، وكانت النتائج كما يلي:

الجدول (4)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغير التابع: جودة التقارير المالية (الملاءمة)

| ت | العبارات | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | درجة الأهمية | الرتبة |
|----|---|-----------------|-------------------|--------------|--------|
| 18 | المعلومات الواردة في التقارير المالية ملائمة لحاجات متخذي القرارات ولمستخدمي البيانات المحاسبية | 3.7623 | .81366 | مرتفعة | 5 |
| 19 | هناك تطابق بين الخصائص النوعية المحددة في النظام المحاسبي مع الخصائص الواردة في معايير المحاسبة الدولية | 3.8525 | .89694 | مرتفعة | 1 |
| 20 | المعلومات الواردة في التقارير المالية قابلة للمقارنة ويسهل دراستها وتحليلها | 3.7869 | .91117 | مرتفعة | 3 |
| 21 | توصيل المعلومات إلى متخذي القرارات بالوقت المناسب (التوقيت الملائم) | 3.7705 | .90715 | مرتفعة | 4 |
| 22 | تحتوي المعلومات على قدرة تنبؤية تساعد على إعداد الخطط والسياسات المستقبلية لتخذي القرارات. | 3.8197 | .87212 | مرتفعة | 2 |
| 23 | زيادة الاستفادة من المعلومات إذا كانت واضحة ومفهومة | 3.7049 | .96799 | مرتفعة | 6 |
| 24 | التقليل من فرص ارتكاب الخطأ والغش في البيانات المحاسبية المقدمة | 3.5984 | .94967 | متوسط | 8 |
| 25 | تتوافر التغذية الراجعة التي تسهم في تحسين نوعية المعلومات المقدمة لتخذي القرارات ولمستخدمي البيانات المحاسبية | 3.6311 | .94651 | متوسط | 7 |
| | المتغير التابع: جودة التقارير المالية (الملاءمة) | 3.7408 | | مرتفعة | |

تشير النتائج الواردة في الجدول (4) إلى وجود مستوى مرتفع من الموافقة على فقرات المتغير التابع: جودة التقارير المالية (الملاءمة) من وجهة نظر عينة الدراسة، حيث بلغ المتوسط الحسابي للمجموع العام (3.7408) أما قيم الانحراف المعياري المنخفضة فإنها تشير إلى أن إجابات عينة الدراسة متقاربة ومتشابهة إلى حد ما.

كما يتضح أن متوسطات هذا المتغير قد جاءت جميعها بالمستوى المرتفع باستثناء فقرتين جاءتا بالمستوى المتوسط من الموافقة، وتراوح بين متوسطاتها الحسابية ما بين 3.5984 – 3.8525.

وتنص الفقرة التي حصلت على أعلى متوسط حسابي على أنه هناك تطابق بين الخصائص النوعية المحددة في النظام المحاسبي مع الخصائص الواردة في معايير المحاسبة الدولية

أما الفقرة التي حصلت على أقل متوسط حسابي فإنها تنص على أنه « التقليل من فرص ارتكاب الخطأ والغش في البيانات المحاسبية المقدمة».

ويرى الباحثان أن ملاءمة المعلومات المحاسبية تعبر عن كفاءة القوائم المالية ونجاحها في خدمة مستخدميها بقدرتها على توفير المعلومات الكافية لاتخاذ القرارات المناسبة، بحيث يتم عرض هذه المعلومات بالشكل الصحيح وبالوقت المناسب، حيث أن هذه القوائم تلعب دور مهم كمصدر يعتمد على درجة الإفصاح عن الأصول غير الملموسة.

ثالثاً- النتائج المتعلقة بالمتغير التابع: جودة التقارير المالية (التمثيل الصادق)

تم إيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغير التابع: جودة التقارير المالية (التمثيل الصادق)، وكانت النتائج كما يلي:

الجدول (5)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمتغير التابع: جودة التقارير المالية (التمثيل الصادق)

| ت | العبارات | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | درجة الأهمية | الرتبة |
|----|---|-----------------|-------------------|--------------|--------|
| 26 | احتواء التقارير المالية على معلومات تتصف بخاصية الصدق في التعبير عن الظواهر المراد التقرير عنها | 3.7623 | .87247 | مرتفعة | 8 |
| 27 | توفر التقارير المالية المعلومات الكافية والملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة | 3.8689 | .90864 | مرتفعة | 7 |
| 28 | القدرة على التحقق والتثبت من المعلومات المحاسبية التي يمكن الاعتماد عليها | 3.8851 | .81511 | مرتفعة | 6 |
| 29 | كفاءة التقارير المالية في خدمة متخذي القرارات ومستخدميها | 3.9507 | .75900 | مرتفعة | 3 |
| 30 | المعلومات قابلة للإثبات وبشكل يمكن الاعتماد عليها من قبل مستخدميها | 3.9509 | .86102 | مرتفعة | 2 |
| 31 | تتسم المعلومات المقدمة لتخذي القرارات بالشمولية | 3.9344 | .91577 | مرتفعة | 4 |
| 32 | تتوافر الأمانة والشفافية في المعلومات المحاسبية | 4.0246 | .86687 | مرتفعة | 1 |
| 33 | تتصف المعلومات بالحيادية، وتعرض الحقائق بشكل غير منقوص | 3.8853 | .98078 | مرتفعة | 5 |
| | المتغير التابع: جودة التقارير المالية (الموثوقية) | 3.9078 | | مرتفعة | |

تشير النتائج الواردة في الجدول (5) إلى وجود مستوى مرتفع من الموافقة على فقرات المتغير التابع: جودة التقارير المالية (التمثيل الصادق) من وجهة نظر عينة الدراسة، حيث بلغ المتوسط الحسابي للمجموع العام (3.9078) أما قيم الانحراف المعياري المنخفضة فإنها تشير إلى أن إجابات عينة الدراسة متقاربة ومتشابهة إلى حد ما.

كما يتضح أن متوسطات هذا المتغير قد جاءت جميعها بالمستوى المرتفع باستثناء فقرة واحدة جاءت بالمستوى المتوسط من الموافقة، وتراوح بين متوسطاتها الحسابية ما بين 4.0246-3.7623.

وتنص الفقرة التي حصلت على أعلى متوسط حسابي على أنه «تتوافر الأمانة والشفافية في المعلومات المحاسبية». أما الفقرة التي حصلت على أقل متوسط حسابي فإنها تنص على أنه «احتواء التقارير المالية على معلومات تتصف بخاصية الصدق في التعبير عن الظواهر المراد التقرير عنها».

ويرى الباحثان أن التمثيل الصادق والثقة بالمعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليهما، تتطلب أن تكون أساليب القياس والإفصاح والعرض بأساليب موضوعية وأنه يمكن لأشخاص آخرين، مستقلين عن الذين استخدموها في المرة الأولى، إعادة استخدامها للتحقق من تلك النتائج. أي أن تكون المعلومات المقدمة تعطي تصورا دقيقا للواقع دون أن يشوبها تحريف بقصد التضليل.

الجدول (6)

نتائج اختبار (One sample test) للفرضية الأولى

| عدد العينة | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | قيمة t المحسوبة | قيمة t الجدولية المعنوية | الدلالة Sig | نتيجة اختبار |
|------------|---------------|-------------------|-----------------|--------------------------|-------------|--------------|
| 122 | 3.8828 | .56697 | 75.643 | 1,96 | 0,000 | رفض |

اختبار الفرضيات

اختبار الفرضية الأولى

وتنص هذه الفرضية على إنه: أن الشركات الأردنية لا تفصح عن الأصول غير

الملموسة في تقاريرها المالية. ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار (One Sample t. Test) وتنص قاعدة القرار على انه: « ترفض الفرضية العدمية Ho وتقبل الفرضية البديلة Ha إذا كانت قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمتهما الجدولية، وان مستوى المحسوبة اقل من 5 % وكانت النتائج كما هو موضح بالجدول رقم (6).

يتضح من البيانات الواردة في الجدول رقم (6) نتائج اختبار (T) (t. Test)، إذ تشير إلى أن قيمة t المحسوبة بلغت (75.643)، أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (1,96)، وان قيمة مستوى المعنوية اقل من 5% وبناءً عليه يتم رفض الفرضية العدمية، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه "أن الشركات الأردنية تفصح عن الأصول غير الملموسة في تقاريرها المالية. وبناءً على قاعدة القرار الإحصائي أيضا والتي تشير إلى إنه إذا الدلالة المعنوية Sig تساوي (0,000)، فإنه يتم رفض الفرضية العدمية (Ho) إذا كانت الدلالة المعنوية Sig أقل من أو يساوي (0,05)، لذا ترفض الفرضية العدمية Ho1 وتقبل البديلة H₁، أي أن الشركات الأردنية تفصح عن الأصول غير الملموسة في تقاريرها المالية.

اختبار الفرضية الثانية

وتنص هذه الفرضية على أنه: «لا يوجد أثر للإفصاح عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية في الشركات الأردنية».

يتبين من النتائج الواردة في جدول (7) تأثير الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على الملائمة، وقد أظهرت النتائج

جدول رقم (7)

نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression) لتأثير الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية في الشركات الأردنية

| Sig | df | B | R ² | R | البيان |
|---------------|--------------------|----------------|----------------|----------|---|
| مستوى الدلالة | معامل درجات الحرية | معامل الانحدار | معامل التحديد | الارتباط | |
| 1 | 120 | .765 | 12.78 | .577 | تأثير الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على الملائمة |
| .000 | 121 | | | | |

أن قيمة T المحسوبة هي (12.78) فيما بلغت قيمتها الجدولية (1,671)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على «وجود تأثير للإفصاح عن الأصول غير الملموسة على ملائمة التقارير المالية في الشركات الأردنية وذلك من وجهة نظر أفراد العينة»، إذ بلغت قيمة الدلالة (Sig.) (0.000) وهي

جدول رقم (8)

نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression) لتأثير الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على التمثيل الصادق

| Sig | df | B | T | R ² | R | البيان |
|---------|--------|----------|---------|----------------|----------|---|
| مستوى | درجات | معامل | معامل | معامل | الارتباط | |
| الدلالة | الحرية | الانحدار | التحديد | معامل | الارتباط | |
| .000 | 120 | .706 | 8.39 | .524 | .698 | تأثير الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على التمثيل الصادق |
| | 121 | | | | | |

أقل من 5%. كما بلغ معامل الارتباط R (.759). عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0,05$)، كما تشير النتائج إلى أن التباين في المتغير المستقل الإفصاح عن الأصول غير الملموسة (R^2) يفسر ما نسبته (.577). من تباين المتغير التابع الملائمة المالية في حين يعزى الباقي إلى عوامل أخرى غير ظاهرة في نموذج الدراسة. علماً بأن معامل (B) قد بلغ (.765). إشارة إلى أن اتجاه العلاقة موجبة بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

يتبين من خلال النتائج الواردة في الجدول رقم (8) تأثير الإفصاح عن الأصول غير الملموسة على التمثيل الصادق، وقد أظهرت النتائج أن قيمة T المحسوبة هي (8.39) فيما بلغت قيمتها الجدولية (1,671)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية، يتبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على «وجود تأثير للإفصاح عن الأصول غير الملموسة على التمثيل الصادق وذلك من وجهة نظر أفراد العينة، إذ بلغت قيمة الدلالة (Sig.) (.000) وهي أقل من 5%. كما بلغ معامل الارتباط R (.698). عند مستوى الدلالة ($0,05 \leq \alpha$)، كما تشير النتائج إلى أن التباين في المتغير المستقل الإفصاح عن الأصول غير الملموسة (R^2) يفسر ما نسبته (.524). من تباين المتغير التابع التمثيل الصادق في حين يعزى الباقي إلى عوامل أخرى غير ظاهرة في نموذج الدراسة. علماً بأن معامل (B) قد بلغ (.706). إشارة إلى أن اتجاه العلاقة موجبة بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

النتائج والتوصيات

النتائج

توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- 1- تقوم الشركات المساهمة العامة بالإفصاح عن الأصول غير الملموسة بمستوى مرتفع وبمتوسطات حسابية مختلفة
- 2- يوجد أثر للإفصاح عن الأصول غير الملموسة على جودة التقارير المالية وذلك من خلال أثرها على ملائمة المعلومات المحاسبية والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية

التوصيات

في ضوء ما توصلت إليه الدراسة من نتائج، قدم الباحثان عدد من التوصيات تركزت على النواحي الأكثر ضعف والتي ظهرت من خلال استجابات عينة الدراسة، بحيث يمكن للشركات المساهمة العامة الأردنية الاستفادة منها، وهي على النحو الآتي:

- 1- التأكيد على الشركات المساهمة العامة الأردنية بضرورة الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في تقاريرها المالية وذلك لأهميتها الواضحة في جودة التقارير المالية، وذلك من خلال الإفصاح عن الجوانب التالية:
- 1- تكلفة براءة الاختراع عن المصروفات المدفوعة على عمليات الإشهار والتسجيل.
- 2- التكاليف والنفقات التي تدفعها الشركة خلال فترات التأسيس.
- 3- حقوق الامتياز بخصوص الاتفاق الذي يتم بين الطرفين.
- 4- البيانات المالية المتعلقة بالمبلغ الإجمالي للشهرة وبشكل منفصل عن باقي الأصول غير الملموسة.

المراجع

أولاً- مراجع باللغة العربية:

- آدم، الأمين محمد عثمان. (2015). دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة القياس والإفصاح عن الأصول غير الملموسة: دراسة تطبيقية ميدانية للشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية. رسالة دكتوراه، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
- ابن منظور، محمد بن مكرم بن علي، أبو الفضل. (1414هـ). لسان العرب. ط 3. دار صادر: بيروت.
- البداينه، جمانه مصطفى عودة. (2010). تقييم متطلبات الإفصاح المحاسبي في ظل مخاطر التجارة الالكترونية، رسالة دكتوراه، جامعة عمان العربية، الأردن.
- البستاني، شذا. (2005). القياس والإفصاح المحاسبي عن كلف النوعية: دراسة تطبيقية للشركات العامة لتعبئة الغاز. المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، الكويت.
- الشلتوني، فايز زهدي. (2005). مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية، فلسطين.
- الشيرازي، عباس مهدي. (1990). نظرية المحاسبة. الكويت: ذات السلاسل.
- الصبّان، محمد؛ وراشد، رجب. (1998). دراسات متقدمة في القياس والاتصال المحاسبي. الاسكندرية: الدار الجامعية.
- المرزوقي، محمود معتز محمد مراد. (2014). «نموذج كمي للمحاسبة من الأصول غير الملموسة وأثره على أحكام وقرارات المستثمرين في ضوء المعايير المحاسبية المرتبطة»، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئة، مصر، 4 (1).
- الناعي، محمود السيد. (2011). دراسات في نظرية المحاسبة مدخل معاصر. المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، المنصورة، مصر.
- جليل، كمال مصطفى. (2009). الإفصاح والقياس المحاسبي للسندات والقروض واجراءات التدقيق: دراسة تطبيقية في المصارف التجارية العراقية. رسالة ماجستير غير منشورة، الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب، العراق.
- جمعة، إسماعيل إبراهيم. (2004). المحاسبة المالية المتوسطة. الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة.
- خليفة، محمد عبد العزيز محمد. (2009). «إطار مقترح لقياس قيمة الأصول غير الملموسة الناتجة من تغيير الشكل القانوني للشركات لأغراض المحاسبة الضريبية: دراسة تطبيقية»، المجلة العربية للإدارة، الأردن، 29 (2).
- سلامة، صلاح علي. (2001). «مؤشر مقترح لقياس وتقييم مستوى جودة التقارير المالية»، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 2 (2).
- عبد الرحمن، الصادق ادريس آدم. (2015). دور القياس والإفصاح المحاسبي في تحديد وعاء الزكاة لشركات التأمين: دراسة تحليلية تطبيقية في شركة شيكان للتأمين وإعادة التأمين المحدودة، رسالة ماجستير، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان.
- عبد اللطيف، شادو. (2013). القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير الدولية: دراسة ميدانية لعينة من البنوك التجارية الجزائرية، جامعة قاصدي مرباح (ورقلة)، الجزائر.
- عثمان، الأمين. (2015). «دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة القياس والإفصاح عن الأصول غير الملموسة: دراسة تطبيقية ميدانية للشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية»، رسالة دكتوراه. جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، السودان.
- علاوي، عبد المهدي عبد العزيز ذياب. (2016). الحاكمية المؤسسية في القطاع المصرفي وأثرها على الإفصاح المصرفي: دراسة ميدانية بالتطبيق على المصارف التجارية الأردنية، رسالة دكتوراه، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان.

- كاشكو، سائد محمود. (2016). *مدى الإفصاح عن الأصول غير الملموسة في التقارير المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين*، رسالة ماجستير كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- مجلس معايير المحاسبة الدولية (2009)، المعيار الدولي رقم (38).
- مطر، محمد؛ والسويطي، موسى. (2008). *التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات: القياس والعرض والإفصاح*، ط 2، عمان: دار وائل للنشر.
- مطر، محمد عطية؛ والراوي، حكمت أحمد؛ والحيالي، وليد ناجي. (1996). *نظرية المحاسبة و اقتصاد المعلومات: الاطار الفكري وتطبيقاته العملية*، دار حنين للنشر والتوزيع، عمان.

ثانياً - مراجع باللغة الأجنبية

- Achim, A. M. & Chis, A.O. (2014). Financial Accounting Quality and its SEA", *Practical Application of Science*, (5), 93-98. Defining Characteristics.
- Agnes Mart. (2014). *The Accounting Theory of Intangible Assets and its Application under the Hungarian Regulation*, Corvinus University of Budapest, Management and Business Administration Doctoral Program, A Thesis Submitted in Fulfillment of the Requirements for the Degree of Doctor of Philosophy Accounting, Unpublished.
- Biddle, G. C.; Hilary, G. & Verdi, R. S. (2009). "How does Financial Reporting Quality Relate to Investment Efficiency?", *Journal of Accounting and Economics*, 48 (2).
- Kumar, Gaurav, 2013. "Voluntary disclosures of intangibles information by U.S.-listed Asian companies," *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Elsevier, vol. 22(2), pages 109-118.
- Sharma & Kaur. (2016). Web based Disclosure Practices of Intangible Assets of Selected Indian Companies: An Empirical Study. *Imperial Journal of Interdisciplinary Research*, Vol. 2 No. 3, pp. 521-528.
- Silva. (2009). *Disclosure of Intangible Assets: An Empirical Study of Financial Corporations in the Iberian "Peninsula"*, (Unpublished Master's Thesis). Coimbra University, Portugal.

مواقع إلكترونية:

- أبو غزاله، طلال. (2015). *ملخصات المعايير المحاسبية والمالية، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية*، موقع انترنت.
- www.Tagi.com/page.aspx?page-key=ifrs-and-jas-summaries-englis
- <http://www.elmohasb.com/acc-b>
- <https://www.kantakji.com/media/2272/omol.pdf>
- <http://www.ifrs.org/Document/MicrosoftWord>. (المعيار المحاسبي رقم 38).

Intangible Assets Disclosure and its Effect on Quality of Financial Reporting: Field Study on Jordanian Public Companies Listed on Amman Stock Exchange

Naef Awad Bani – Ateah

Accounting Department

Alalbyt University

naefawad17@yahoo.com

Audeh Ahmad Bani – Ahmad

Accounting Department

Alalbyt University

audehahmad@yahoo.com

ABSTRACT

The study aims to investigate the effect of disclosing intangible assets on quality of financial reports. This is through conducting an empirical study among public shareholding Jordanian companies listed on the Amman Stock Exchange. To achieve the main objective of the study a questionnaire survey was developed, covering all study hypotheses. The study population consists of all 224 companies listed on the Amman Stock Exchange in 2017.

The respondent of the current study includes financial managers, head of accounting departments and accountants in these companies. Questionnaires had been distributed among a sample of 50 companies, three questionnaires each, meaning that 150 questionnaires distributed in total. In a result, 122 questionnaires were returned and analyzed.

The research design of the current study follows the descriptive and explanatory approach, using primary and secondary data sources. Regarding statistical analysis, T-test was implemented to test the first and second hypotheses of the study, while liner simple regression was used to test the third hypotheses. The study indicates the following results. Firstly, public shareholding Jordanian companies engage in disclosing intangible assets. Secondly, financial personnel in these companies have sufficient awareness and knowledge regarding disclosing intangibles in financial reports. Finally, results indicate a significant impact of disclosing intangibles on quality of financial reporting.

Keywords: *Intangible Assets, Financial Reports, Accounting Disclosure.*