



الجامعة الإسلامية- غزة
عمادة الدراسات العليا
كلية التجارة
قسم المحاسبة والتمويل

مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة
بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص
بالممتلكات والمصانع والمعدات
(دراسة تحليلية)

إعداد

سائد نبيل سليم غياضة

إشراف

الدكتور/ ماهر موسى درغام

قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير
في المحاسبة والتمويل

(1429 هـ - 2008 م)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"فَأَمَّا الزَّبَدُ فَيَذْهَبُ جُفَاءً وَأَمَّا مَا يَنْفَعُ
النَّاسَ فَيَمْكُثُ فِي الْأَرْضِ"

(من الآية 17 من سورة الرعد)

ملخص الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات (الأصول الثابتة)، ومعرفة أهم الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق قواعد هذا المعيار، وتحديد ما إذا كان الالتزام بقواعد المعيار يرتبط بمجموعة من المتغيرات هي: المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، حجم الأصول الثابتة، نوع الصناعة، حجم رأس المال، وكذلك تقديم المقترحات التي من شأنها أن تساهم في تطبيق المعيار.

وقام الباحث بجمع البيانات المتعلقة بالدراسة من خلال الكتب والدوريات والمنشورات التي تناولت المحاسبة عن الأصول الثابتة، كما تم جمع البيانات الأولية من خلال استبانة تم تصميمها اعتماداً على المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) والدراسات السابقة والإطار النظري للدراسة، وقد تم توزيع الاستبانة على عينة الدراسة والتي تتكون من المحاسبين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة التي يزيد رأس مالها عن نصف مليون دولار، وقد تم توزيع (60) استبانة، وتم استرداد (52) استبانة منها أي بنسبة إرجاع قدرها (87%)، واستخدم الباحث البرنامج الإحصائي (SPSS) في تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

وبينت نتائج الدراسة بأن الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة لا تلتزم بتطبيق قواعد المعيار المحاسبي الدولي رقم (16)، وبأن هناك مجموعة من الصعوبات تحول دون الالتزام بتطبيق المعيار أهمها عدم وجود جهة رسمية أو قانون يلزم الشركات بتطبيق المعيار، وكذلك الظروف الاقتصادية، وعدم رغبة الإدارة في إظهار المركز المالي الحقيقي للشركة، وقصور دور الهيئات والجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق، وانخفاض حجم وطبيعة عمل الشركة لا يحفز على تطبيق المعيار، وبينت الدراسة عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بتطبيق المعيار وبين مجموعة المتغيرات التي تم طرحها في الدراسة.

وأوصى الباحث بمجموعة من التوصيات أهمها ضرورة الالتزام بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) لما له من أهمية كبيرة وخاصة في الشركات الصناعية، والتأكيد على ضرورة قيام الشركات بتطوير أنظمة المعالجة المحاسبية لديها بما يتماشى مع متطلبات المعيار، والإسراع في سن قانون جديد للشركات بدل القوانين سارية المفعول في الضفة الغربية وقطاع غزة، بحيث يتم إلزام الشركات المساهمة الصناعية بضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في أنشطتها المالية.

Abstract

This Study aimed to identify the compliance (degree) of the industrial corporations operating in the Gaza Strip with the rules of the International Accounting Standard (IAS) No. (16) for Property, Plant, and Equipment (Fixed Assets) and the constrains for such compliance, and to determine whether the compliance with the rules of the standard is associated with a range of variables such as: educational qualification, years of experience, the volume of fixed assets, type of industry, and size of capital, the study offered as well recommendations that would contribute to the application of the standard.

The researcher collected data of the study from books, periodicals, and publications dealing with accounting for fixed assets. The preliminary data were collected through questionnaire designed based on the International Accounting Standard (IAS) No. (16), in addition to previous studies and the theoretical framework of this study. The questionnaire has been distributed on a study sample consists of accountants working at industrial incorporations with a capital of more than half a million dollars. (60) Questionnaires were distributed and (52) recovered with a return percentage of (87%); the researcher used the statistical programme (SPSS) for data analysis and testing hypothesis.

The study has concluded that the industrial corporations operating in the Gaza Strip do not comply with the rules of the International Accounting Standard (IAS) No. (16), and that there is a range of difficulties preclude that compliance; the main difficulty is the absence of an official body or a law that would enforce applying the standard, as well as the economic conditions, and the management's lack of the desire to demonstrate the true financial position of the incorporation, in addition to inadequate role of the professional bodies and associations responsible for accounting and auditing profession. On the other hand, the lower volume and nature of the incorporation's work does not stimulate applying the standard. The study showed that there is no statistically significant relationship between the compliance with the standard and the group of variables that have been raised in the study.

The researcher suggested a set of recommendations; the most important is the necessity to comply with the rules of the International Accounting Standard (IAS) No. (16), due to its great importance, particularly in industrial companies, and emphasized the need of companies to develop accounting processing systems consistent with the requirements of the standard, and to speed up the enactment of the new incorporation's law instead of laws in force in the West Bank and Gaza Strip, so may the industrial corporations be obliged to comply with the International Accounting Standard in its financial activities.

إهداء

- ❖ إلى أبي العزيز ...
- ❖ إلى أمي الغالية ...
- ❖ إلى إخوتي الأعزاء ...
- ❖ إلى عمامي وعماتي الأفاضل ...
- ❖ إلى خالي وخالتي الأكارم ...
- ❖ إلى أصدقائي الأوفياء ...
- ❖ إلى زملائي في وزارة المالية ...
- ❖ إلى كل من ساهم في إنجاز هذه الدراسة ...

شكر وتقدير

الحمد لله حمداً يليق بجلال قدره وعظيم سلطانه،
والشكر لله أولاً على ما أنعم به علي من نعم كانت خير
عون لي في إنجاز هذا العمل...
والشكر موصول لكل من ساعدني في إتمام الدراسة
وأخص منهم:

د. ماهر درغام

المشرف على هذه الرسالة الذي لم يدخر جهداً إلا
وقدمه في سبيل إنجاز هذا العمل، وأعضاء لجنة المناقشة
لتكرمهما بمناقشتي وهم:

د. حمدي زعرب

د. نضال عبد الله

وإلى الجامعة الإسلامية لما وفرت لي من الكتب
والمراجع التي كانت عوناً لي في إنجاز هذه الدراسة.

فهرس المحتويات

| الصفحة | الموضوع |
|--------|---|
| أ | ❖ آية قرآنية |
| ب | ❖ ملخص الدراسة باللغة العربية |
| ت | ❖ ملخص الدراسة باللغة الانجليزية |
| ث | ❖ الإهداء |
| ج | ❖ شكر وتقدير |
| ح | ❖ فهرس المحتويات |
| ز | ❖ قائمة الجداول |
| 1 | الفصل الأول: الإطار العام للدراسة |
| 2 | 1-1: مقدمة الدراسة |
| 3 | 2-1: مشكلة الدراسة |
| 3 | 3-1: أهداف الدراسة |
| 4 | 4-1: أهمية الدراسة |
| 5 | 5-1: فرضيات الدراسة |
| 5 | 6-1: الدراسات السابقة |
| 12 | 7-1: التعليق على الدراسات السابقة |
| 12 | 8-1: ما تتميز به هذه الدراسة |
| 13 | الفصل الثاني: معايير المحاسبة الدولية |
| 14 | 1-2: مقدمة |
| 15 | 2-2: تعريف المعيار المحاسبي |
| 16 | 3-2: وظائف المعيار المحاسبي |
| 16 | 4-2: العوامل التي دعت إلى إيجاد معايير المحاسبة الدولية |
| 17 | 5-2: أهمية معايير المحاسبة الدولية |
| 18 | 6-2: صعوبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية |
| 19 | 7-2: مداخل إصدار معايير المحاسبة |
| 20 | 8-2: أهم القضايا التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية |
| 21 | 9-2: أثر غياب معايير المحاسبة |

| | |
|----|---|
| 22 | 10-2: المقومات الرئيسية الواجب توافرها في المعايير المحاسبية |
| 23 | 11-2: مراحل تطور المعايير المحاسبية الدولية |
| 23 | 12-2: أهم المنظمات المحاسبية المهنية دولياً وعربياً |
| 24 | 1-12-2: لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) |
| 25 | 2-12-2: المجموعة الأوروبية (EC) European Community |
| 25 | 3-12-2: مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) |
| 25 | 4-12-2: الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) |
| 26 | 5-12-2: معهد المحاسبين القانونيين بانجلترا وويلز (ICAEW) |
| 26 | 6-12-2: لجنة الأمم المتحدة عن الشركات الدولية |
| 26 | 7-12-2: اتحاد المحاسبين الآسيويين (AFA) |
| 27 | 8-12-2: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين |
| 27 | 1-8-12-2: عضوية المجمع العربي |
| 27 | 13-2: معايير المحاسبة في فلسطين |
| 28 | 14-2: جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية |
| 28 | 1-14-2: أهداف الجمعية |
| 28 | 2-14-2: موقف جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية من معايير المحاسبة الدولية |
| 29 | 15-2: المعايير الدولية والتوافق المحاسبي الدولي |
| 31 | الفصل الثالث: المحاسبة عن الأصول الثابتة في ضوء معيار المحاسبة الدولي رقم (16) |
| 32 | 1-3: مقدمة |
| 32 | 2-3: التطور التاريخي للمعيار المحاسبي الدولي رقم (16) |
| 33 | 3-3: الهدف من المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) |
| 33 | 4-3: نطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) |
| 34 | 5-3: المصطلحات ذات العلاقة بالمعيار |
| 36 | 6-3: التصنيفات الرئيسية للأصول الثابتة |
| 36 | 7-3: تعريف الأصول الثابتة |
| 37 | 8-3: أهمية الأصول الثابتة |
| 38 | 9-3: الاعتراف بالأصول الثابتة |
| 39 | 10-3: القياس المحاسبي للأصول |

| | |
|----|---|
| 40 | 11-3: التكلفة الأولية والتكلفة اللاحقة |
| 41 | 12-3: القياس الأولي للأصول الثابتة |
| 43 | 13-3: العناصر التي تدرج ضمن تكلفة اقتناء الأصول الثابتة |
| 43 | 1-13-3: تكلفة اقتناء الأراضي |
| 44 | 2-13-3: تكلفة اقتناء المباني |
| 44 | 3-13-3: تكلفة اقتناء المعدات |
| 44 | 4-13-3: الأصول التي تقوم الشركة بإنشائها ذاتياً |
| 45 | 1-4-13-3: تكاليف الفوائد خلال فترة إنشاء الأصول |
| 47 | 14-3: المحاسبة عن المنح الحكومية المتعلقة بالأصول |
| 48 | 15-3: المحاسبة عن الأصول الممولة بعقد إيجار تمويلي |
| 48 | 16-3: إعادة تقييم الأصول الثابتة |
| 48 | 1-16-3: نموذج التكلفة |
| 48 | 2-16-3: نموذج إعادة التقييم |
| 50 | 17-3: النفقات بعد اقتناء الأصول الثابتة |
| 51 | 1-17-3: المصاريف الإيرادية |
| 51 | 2-17-3: المصاريف الرأسمالية |
| 51 | 3-17-3: معايير التفرقة بين المصاريف الإيرادية والرأسمالية |
| 52 | 4-17-3: أنواع النفقات اللاحقة لاقتناء الأصول الثابتة |
| 54 | 18-3: اهتلاك الأصول الثابتة الملموسة |
| 54 | 1-18-3: تعريف الاهتلاك |
| 54 | 2-18-3: أسباب اهتلاك الأصول الثابتة |
| 55 | 3-18-3: العوامل التي تحدد كيفية حساب مبلغ الاهتلاك |
| 56 | 4-18-3: المحاسبة عن اهتلاك الأصول الثابتة |
| 57 | 5-18-3: طرق حساب الاهتلاك |
| 58 | 1-5-18-3: طريقة القسط الثابت |
| 58 | 1-1-5-18-3: مزايا وعيوب طريقة القسط الثابت |
| 58 | 2-5-18-3: طريقة القسط المتناقص المضاعف |
| 59 | 1-2-5-18-3: مزايا وعيوب طريقة القسط المتناقص المضاعف |
| 59 | 3-5-18-3: طريقة مجموع أرقام السنوات |

| | |
|----|--|
| 59 | 3-18-5-4: طريقة وحدات النشاط (أو وحدات الإنتاج) |
| 60 | 3-18-5-5: طريقة إعادة التقدير |
| 60 | 3-18-5-5-1: مزايا وعيوب طريقة إعادة التقدير |
| 60 | 3-18-5-6: طريقة معدل النفاذ |
| 61 | 3-19: الاستغناء عن الأصول الثابتة |
| 61 | 3-19-1: طرق الاستغناء عن الأصول الثابتة |
| 62 | 3-19-1-1: الاستغناء عن الأصل الثابت بالبيع |
| 62 | 3-19-1-2: الاستغناء عن الأصل الثابت بالمبادلة |
| 63 | 3-19-1-3: الاستغناء عن الأصل الثابت بالتخريد |
| 63 | 3-19-1-4: الاستغناء عن الأصل الثابت إجبارياً |
| 64 | 3-20: انخفاض قيمة الأصول الثابتة |
| 64 | 3-20-1: تعويض انخفاض القيمة |
| 65 | 3-21: إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة |
| 66 | 3-22: الإفصاح عن الأصول الثابتة |
| 69 | الفصل الرابع: تحليل البيانات واختبار الفرضيات |
| 70 | 4-1: مقدمة |
| 70 | 4-2: واقع القطاع الصناعي |
| 72 | 4-3: منهجية الدراسة |
| 72 | 4-4: مجتمع وعينة الدراسة |
| 73 | 4-5: أداة الدراسة |
| 74 | 4-6: المعالجات الإحصائية المستخدمة في الدراسة |
| 74 | 4-7: صدق وثبات الاستبانة |
| 74 | 4-7-1: صدق الاستبانة |
| 86 | 4-7-2: ثبات الاستبانة |
| 87 | 4-7-2-1: طريقة التجزئة النصفية |
| 88 | 4-7-2-2: طريقة ألفا كرونباخ |
| 89 | 4-8: اختبار التوزيع الطبيعي |
| 90 | 4-9: التحليل الوصفي لمجتمع الدراسة |
| 95 | 4-9: تحليل فقرات الدراسة واختبار الفرضيات |

| | |
|-----|-----------------------------------|
| 127 | الفصل الخامس: النتائج والتوصيات |
| 128 | 1-5: النتائج |
| 130 | 2-5: التوصيات |
| 131 | 3-5: الدراسات المستقبلية المقترحة |
| 132 | المراجع |
| 138 | الملاحق |

قائمة الجداول

| الرقم | عنوان الجدول | الصفحة |
|-------|--|--------|
| 1. | درجات مقياس ليكرت. | 74 |
| 2. | معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها والدرجة الكلية لفقراته. | 76 |
| 3. | معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته. | 76 |
| 4. | معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت والدرجة الكلية لفقراته. | 77 |
| 5. | معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته. | 78 |
| 6. | معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته. | 79 |
| 7. | معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته. | 80 |
| 8. | معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته. | 81 |
| 9. | معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته. | 82 |
| 10. | معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته. | 83 |
| 11. | معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته. | 84 |
| 12. | معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراتها. | 85 |
| 13. | الصدق البنائي لمحاور الدراسة. | 86 |
| 14. | معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية). | 87 |
| 15. | معاملات الثبات (طريقة ألفا كرونباخ). | 88 |
| 16. | اختبار التوزيع الطبيعي. | 89 |
| 17. | توزيع الشركات حسب الشكل القانوني للشركة. | 90 |
| 18. | توزيع الشركات حسب مدة مزاوله الشركة لنشاطها. | 90 |

| | | |
|-----|--|-----|
| 91 | توزيع الشركات حسب رأس المال. | 19. |
| 91 | توزيع الشركات حسب حجم الأصول الثابتة. | 20. |
| 92 | توزيع الشركات حسب نوع الصناعة. | 21. |
| 92 | توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي. | 22. |
| 93 | توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي. | 23. |
| 93 | توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد سنوات الخبرة في العمل الحالي. | 24. |
| 94 | توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي | 25. |
| 94 | توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد الدورات التدريبية التي التحقت بها في مجال معايير المحاسبة الدولية. | 26. |
| 96 | تحليل فقرات المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها. | 27. |
| 97 | تحليل فقرات المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة. | 28. |
| 98 | تحليل فقرات المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت. | 29. |
| 99 | تحليل فقرات المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة. | 30. |
| 101 | تحليل فقرات المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة. | 31. |
| 103 | تحليل فقرات المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة. | 32. |
| 106 | تحليل فقرات المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة. | 33. |
| 108 | تحليل فقرات المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة. | 34. |
| 110 | تحليل فقرات المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة. | 35. |
| 112 | تحليل فقرات المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة. | 36. |
| 114 | تحليل فقرات المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة. | 37. |
| 117 | تحليل فقرات المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة. | 38. |
| 119 | اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق بين المتوسطات حسب متغير سنوات الخبرة. | 39. |
| 121 | اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق بين المتوسطات حسب متغير لنوع الصناعة. | 40. |
| 123 | اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق بين المتوسطات حسب متغير حجم رأس المال الخاص بتلك الشركات. | 41. |
| 125 | اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق بين المتوسطات حسب متغير حجم الأصول الثابتة في الشركات الصناعية المساهمة. | 42. |

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

1-1: مقدمة الدراسة

أصبح لمعايير المحاسبة الدولية أهمية كبيرة على الصعيد الدولي، ونظراً للأهمية الكبيرة التي تتمتع بها البيانات المالية المنشورة كمصدر معلومات لمتخذي القرار، فإن وجود معايير محاسبية دولية أصبح أمراً ملحاً وضرورياً في الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، أي أن هذه المعايير أصبحت تمثل مرجعاً مهماً في دنيا المال والأعمال للقائمين على العمل المحاسبي.

ومن المواضيع المهمة التي تناولتها معايير المحاسبة الدولية المعالجة المحاسبية الخاصة بالممتلكات والمصانع والمعدات والمتعارف عليها بمصطلح الأصول الثابتة وهي عبارة عن "الأصول التي يشترطها المشروع بهدف استخدامها في العمليات الإنتاجية وبهدف الاستفادة منها لفترة زمنية طويلة تتجاوز السنة، ولا يهدف المشروع من شرائها أو إعادة بيعها تحويلها إلى نقدية كما هو الحال في الآلات والسيارات والأثاث والأراضي والمباني وغيرها" (الخداش، وآخرون، 2004: 148).

يتميز القطاع الصناعي عن غيره من القطاعات الإنتاجية في اقتصاد أي بلد بمساهمته العالية في تحقيق الأهداف العامة للتنمية الاقتصادية، ولتطوير هذا القطاع يتطلب الأمر الاستخدام الأمثل للأصول والموارد المالية والبشرية، والرقابة على استخدام هذه الموارد في سبيل تحقيق أهداف الشركة (خلف الله، 2007: 1).

وفي هذه الدراسة تناول الباحث دراسة مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16)، ويهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات والمصانع والمعدات (الأصول الثابتة)، ويلزم بتطبيق القواعد الواردة فيه ما لم يكن هناك معيار محاسبي دولي يتطلب أو يسمح بمعالجة محاسبية أخرى، وذلك نظراً لما تمثله الأصول الثابتة من أهمية كبيرة في الشركات الصناعية بسبب كبر حجم هذه الأصول، حيث إن ذلك يتطلب ضرورة التأكد من صحة قياس هذه الأصول وتقييمها بدقة والإفصاح عنها في القوائم المالية بشكل يظهر الصورة الحقيقية لأصول المنشأة الثابتة، مما سينعكس بالإيجاب على سمعة الشركة في السوق.

وتم التعرف أيضاً في هذه الدراسة على الصعوبات التي تحد من التزام الشركات الصناعية المساهمة من تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16)، وتحديد ما إذا كان التزام هذه الشركات بهذا المعيار يتأثر بمجموعة من المتغيرات تم طرحها في الدراسة، وكذلك تقديم المقترحات التي من شأنها أن تساهم في زيادة الالتزام بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16).

1-2: مشكلة الدراسة

نتيجة لكبر حجم الأصول الثابتة في الشركات الصناعية بمكوناتها المختلفة من ممتلكات ومصانع ومعدات وغيرها، وأهميتها الكبيرة بالنسبة للشركات الصناعية، ونتيجة لظهور بعض المشكلات في قياس هذه الأصول وتقييمها بدقة والإفصاح عنها، وكذلك غياب الأسس الواضحة التي تلتزم بها الشركات في القياس والتقييم والإفصاح عن الأصول الثابتة، فإن مشكلة الدراسة تتمثل في الإجابة عن السؤال الرئيس التالي:

ما مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالممتلكات والمصانع والمعدات؟

ويتفرع عن السؤال الرئيس مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

1- ما هي الصعوبات التي تحد من التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16)؟

2- ما هي العلاقة بين درجة الالتزام بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) وبين سنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة؟

3- ما العلاقة بين درجة الالتزام بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) وبين حجم الأصول الثابتة في الشركات الصناعية المساهمة؟

4- ما هي العلاقة بين درجة التزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) وبين نوع الصناعة الخاص بالشركات الصناعية المساهمة؟

5- ما هي العلاقة بين درجة التزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) وبين حجم رأس المال الخاص بالشركات الصناعية المساهمة؟

6- ما هي المقترحات التي من شأنها أن تساهم في تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16)؟

1-3: أهداف الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف هي:

1- الوقوف على مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16).

2- التعرف على أهم الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) على الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة.

- 3- تحديد ما إذا كان التزام الشركات الصناعية المساهمة بقواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) يرتبط بالمؤهل العلمي للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية المساهمة في قطاع.
- 4- معرفة ما إذا كان التزام الشركات الصناعية المساهمة بقواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) يرتبط بسنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية المساهمة في قطاع.
- 5- تحديد ما إذا كان التزام الشركات الصناعية المساهمة بقواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) يرتبط بحجم الأصول الثابتة في هذه الشركات.
- 6- معرفة ما إذا كان التزام الشركات الصناعية المساهمة بقواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) يرتبط بنوع الصناعة الخاص بتلك الشركات.
- 7- معرفة ما إذا كان التزام الشركات الصناعية المساهمة بقواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) يرتبط بحجم رأس المال الخاص بتلك الشركات.
- 8- تقديم المقترحات التي من شأنها أن تساهم في تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16).

1-4: أهمية الدراسة

تتمثل أهمية هذه الدراسة في النقاط التالية:

- 1- تتبع أهمية هذه الدراسة من كونها تمثل حافزاً ايجابياً للالتزام بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16)، وذلك من خلال تبيان المعالجة المحاسبية الخاصة بالممتلكات والمصانع والمعدات التي نص عليها هذا المعيار.
- 2- تُعد هذه الدراسة من أوائل الدراسات التي تتناول معيار المحاسبة الدولي رقم (16) ومدى تطبيقه على الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة.
- 3- تتمتع الأصول الثابتة بأهمية خاصة وذلك مقارنة بباقي الأصول من وجهة نظر الشركات الصناعية المساهمة، لذلك فإن وجود معيار يحدد قواعد تسجيلها وقياسها ومتابعتها في غاية الأهمية.

5-1: فرضيات الدراسة

بناءً على الإطار النظري والدراسات السابقة وللإجابة على التساؤلات التي تم طرحها في مشكلة الدراسة، يمكن صياغة الفرضيات على النحو التالي:

- 1- لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بقواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالتملكات والمصنع والمعدات (الأصول الثابتة) عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.
- 2- لا توجد صعوبات تحد من التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.
- 3- لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لسنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.
- 4- لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في درجة التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) يعزى لنوع الصناعة بتلك الشركات عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.
- 5- لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في درجة التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) يعزى لحجم رأس المال الخاص بتلك الشركات عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.
- 6- لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لحجم الأصول الثابتة في الشركات الصناعية المساهمة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

6-1: الدراسات السابقة

أولاً: دراسات باللغة العربية

- 1- دراسة (صيام وسريع، 2007)، بعنوان: "مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس عشر الخاص بالأصول الثابتة". هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى التزام الشركات الصناعية الأردنية بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة، والتعرف على أهم المعوقات التي تحول دون الالتزام بقواعد هذا المعيار.

وتوصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج مفادها أن هناك التزام من قبل شركات المساهمة العامة الصناعية في الأردن بقواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) والخاص بالأصول الثابتة، وأقرت الدراسة بوجود مجموعة من الصعوبات تواجه شركات المساهمة العامة الصناعية وتحد من التزامها بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) أهمها عدم إشارة مدققي الحسابات في تقاريرهم لمدى التزام الشركات بمتطلبات المعيار، وضعف برامج التعليم المحاسبي في التعريف بمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية.

وقد أوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات أهمها ضرورة التزام الشركات الصناعية ببعض قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) التي لم تلتزم بها الشركات محل الدراسة، ودعوة الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية إلى الاعتراف بالنقصان أو الزيادة الناتجة عن إعادة التقييم للأصول الثابتة وفقاً لقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس عشر.

2- دراسة (جربوع، 2006)، بعنوان: "تحليل وتقييم استخدام معايير المحاسبة الدولية عند العرض والإفصاح في القوائم المالية والمؤسسات المالية المتشابهة".

هدفت هذه الدراسة بصفة أساسية إلى دراسة واقع مهنة المحاسبة في فلسطين بغرض تشخيص جوانب الأداء الفعلي لهذه المهنة في ضوء متطلبات معايير المحاسبة الدولية، والوقوف على أوجه الضعف والمشكلات التي تواجه تطبيقها، والبحث عن الوسائل اللازمة للتغلب على تلك المشكلات للارتقاء بالمهنة إلى المستوى المطلوب.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن المحاسبة تلعب دوراً كبيراً في تجهيز البيانات المالية لأغراض تحويل المشروعات الحكومية إلى شركات مساهمة خاصة، وكذلك أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمراجعة أو الاستعانة بها في إصدار معايير محلية بعد إجراء التعديلات عليها يؤدي إلى تخفيف احتمالات حدوث المشكلات المتوقعة عند مراجعة القوائم المالية الموحدة للشركات المتعددة الجنسيات.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها أنه يجب على البنوك والمؤسسات المالية المتشابهة أن تلتزم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية عند إعداد وعرض القوائم المالية لها، وأنه يجب على المراجعين القانونيين مراعاة تطبيق معايير المراجعة الدولية عند مراجعة تلك القوائم، وكذلك يجب على مراقبي سلطة النقد الفلسطينية مراقبة التزام البنوك والمؤسسات المالية المتشابهة عند العرض والإفصاح في القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية، ويجب إعادة النظر في البرامج التعليمية ووسائل التدريس في الجامعات الفلسطينية وإبداء عناية كبيرة لتنمية مهارات المهنيين وتدريبهم لتساهم إيجابياً في تطبيق المراجعين لمعايير المراجعة الدولية.

3- دراسة (صيام، 2005)، بعنوان: "إيجابيات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن: دراسة استكشافية".

هدفت هذه الدراسة إلى استعراض فكرة تدويل المعايير المحاسبية والعوامل التي دعت إلى وجود معايير محاسبية دولية، واستعراض الهيئات التي تعمل على إعداد المعايير المحاسبية سواء على المستوى الأقليمي أو الدولي، كما هدفت إلى التعرف على درجة تأييد القائمين على مهنة المحاسبة للالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن والإيجابيات التي يمكن تحقيقها، والمعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق هذه المعايير في الأردن.

وتبين من نتائج الدراسة أن هناك تأييداً كبيراً للالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن لما لهذا التطبيق من إيجابيات، كما تم التوصل إلى أن هناك معوقات تحد من الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية مثل اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والحضارية، والتفاوت في المفاهيم والسلوكيات والقيم السائدة، واختلاف القوانين والتشريعات.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات والاقتراحات من شأنها التخفيف من حدة هذه المعوقات ومعالجة بعض منها، مثل تنمية مهارات وقدرات وكفاءات العاملين في الأقسام المحاسبية والدوائر المالية في الشركات لتمكينهم من المنافسة العالمية، وإعادة النظر في أسس منح تراخيص مزاوله مهنة التدقيق، بحيث يتم التأكد من قدرتهم على التعامل مع معايير المحاسبة والتدقيق بشكل منافس لمدققي الحسابات في الدول المتقدمة.

4- دراسة (توفيق، وسويلم، 2005)، بعنوان: "استراتيجيات توفيق المعايير الوطنية والعربية للمحاسبة لتتوافق مع عولمة المعايير الدولية للمحاسبة: تجربة دول السعودية ومصر وماليزيا ومجلس التعاون لدول الخليج العربية، دراسة دولية مقارنة".

هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على المتطلبات المحاسبية الجديدة للاتحاد الأوروبي، بشأن تبني معايير المحاسبة الدولية، مع تبيان موقف أهم دول العالم من مدى الالتزام بتطبيق هذه المعايير، وكذلك إلقاء الضوء على تجارب مجموعة من الدول بشأن مدى الاعتماد على المعايير الدولية، وظروفها الوطنية والإسلامية في إستراتيجية بناء معاييرها المحاسبية، وتقييم مدى حاجاتها لتوفيق معاييرها مع المعايير الدولية، وكذلك هدفت إلى اقتراح استراتيجيات توفيق المعايير الوطنية والعربية لتتوافق مع الاتجاه العالمي.

وخلصت الدراسة إلى تبيان أوجه القوة والقصور في التجارب المختلفة للدول محل الدراسة وذلك لتنظيم سياستها المحاسبية وتقييم مدى حاجاتها للتوفيق مع المعايير الدولية، وكذلك إلى أن هناك عدم تجانس في معايير المحاسبة بأهم الدول والهيئات العربية مع المعايير الدولية

للمحاسبة، ومن ثم ثبوت الحاجة إلى التوفيق بينهما في حالة رغبة منشآت هذه الدول في التعامل دولياً.

5- دراسة (الرضا، 2004)، بعنوان: "مدى توافق أسس استهلاك الأصول الثابتة بموجب النظام المحاسبي الموحد السوري (287) مع معايير المحاسبة الدولية".

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مشكلة تجديد الأصول الثابتة في شركات القطاع العام ذات الطابع الاقتصادي في سوريا، حيث يعاني القطاع من مشكلة تراكم المخزون السلعي ذي المواصفات المتدنية من حيث جودة إنتاجه بأصول قديمة، يعجز القطاع العام عن تجديدها بسبب عدم كفاية مخصصات الإهلاك للاستبدال بأصول أكثر تطوراً، نتيجة التزام شركات القطاع العام ذات الطابع الاقتصادي بتطبيق قواعد ونسب إهلاك الموجودة الثابتة الموجودة في اللوائح القانونية، وقد تناولت الكاتبة موضوع مقارنة قواعد إهلاك الموجودات الثابتة بموجب النظام المحاسبي الموحد السوري، مع قواعد إهلاك الموجودات الثابتة الواردة بموجب المعايير المحاسبية الدولية.

وأوصت الدراسة بضرورة إلغاء اللوائح الخاصة بنسب إهلاك الموجودات الثابتة، بحسب القطاعات الاقتصادية، وترك صلاحية تحديد هذه النسب لإدارة الشركة العامة ذات الطابع الاقتصادي بالاعتماد على قواعد إهلاك الموجودات الثابتة بموجب المعايير المحاسبية الدولية إلى أن يتم إصدار معايير محلية مناسبة.

6- دراسة (خشارمة، 1999)، بعنوان: "العوامل المؤثرة في تقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة، دراسة ميدانية لواقع الأردن".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العوامل التي تؤثر في تقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة في الشركات الصناعية في الأردن، حيث إن الأصول الثابتة في المنشآت الصناعية تلعب دوراً أساسياً في إنتاجية هذه الشركات وبالتالي تؤثر على ربحيتها.

وأظهرت نتائج هذه الدراسة أن العامل الضريبي له تأثير على تقدير العمر الإنتاجي، فكلما زاد معدل الضريبة على أرباح الشركة كلما ساهم ذلك في تخفيض العمر الإنتاجي المقدر للأصول الثابتة، وأن كل من التطور التكنولوجي ومبدأ الحيطة والحذر تساهمان في تخفيض العمر الإنتاجي المقدر للأصول الثابتة في الشركات الصناعية، بينما ارتفاع معدل التضخم يزيد من العمر الإنتاجي المقدر لها.

وتبنت هذه الدراسة عدة توصيات كان من أبرزها اقتراح تعديل قانون ضريبة الدخل بحيث يتيح لمتخذي القرارات في الشركات الصناعية حرية اختيار طريقة الاستهلاك المناسبة.

7- دراسة (عبد الرحيم، وآخرون، 1997)، بعنوان: "التقييم المحاسبي للأصول الثابتة في الشركات المساهمة الكويتية ومدى ملاءمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية".

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار مدى اتفاق السياسات المحاسبية التي تطبقها الشركات الكويتية لقياس وتقييم الأصول الثابتة مع ما تقضي به المعايير المحاسبية الدولية، ودرجة اتفاق التطبيق بين الشركات بعضها البعض، فضلاً عن اختبار مدى ملاءمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في هذا المجال.

وأظهرت نتائج تحليل البيانات عدم وجود فروق جوهرية بين السياسات المحاسبية المطبقة بواسطة شركات العينة ومتطلبات المعايير الدولية، باستثناء المحاسبة عن الأصول المصنعة داخلياً وعمليات المبادلة، كما أنه وباستثناء قطاع البنوك وشركات التأمين، فقد أكدت النتائج عدم وجود فروق جوهرية بين السياسات المحاسبية المطبقة بواسطة شركات العينة، كما أشارت النتائج إلى ملاءمة المعايير الدولية لقياس وتقييم الأصول الثابتة في الشركات الكويتية، وكذلك رأّت بعض الشركات بأن صعوبة تطبيق المعايير المحاسبية ترجع إلى عدم توفر المحاسبين القادرين على فهم وتطبيق هذه المعايير.

وأوصت الدراسة بضرورة توفير كادر مؤهل قادر على فهم وتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وخاصة في القطاعات التي يوجد فيها ضعف في تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

8- دراسة (خليف، 1997)، بعنوان: "دراسة وتقييم معايير المحاسبة الدولية ومدى قابليتها للتطبيق في الممارسة في مصر: دراسة تطبيقية".

تدور هذه الدراسة حول تبيان مدى ملاءمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات في مصر والتعرف على درجة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الممارسات المحاسبية للدول المختلفة.

وأظهرت نتائج الدراسة أن لجنة معايير المحاسبة الدولية هي أفضل المنظمات الدولية والأقليمية المهمة بوضع معايير المحاسبة الدولية لتولى مهمة الوفاء بالطلب الدولي على معايير المحاسبة الدولية، كما خلصت الدراسة إلى وجود 45 مشكلة محتملة إذا طبقت معايير المحاسبة الدولية في مصر مرتبطة بسبعة عشر معيار محاسبي دولي.

وأوصت الدراسة بتوحيد جهة إصدار معايير المحاسبة في مصر، على أن تعطي السلطة الكافية لمراقبة الالتزام بتطبيق تلك المعايير من قبل الشركات المصرية، حيث توجد عدة جهات تقوم بإصدار معايير المحاسبة المصرية مثل المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين، والجهاز المركزي للمحاسبات، واللجنة الدائمة التي كونتها وزارة الاقتصاد والتعاون الدولي.

9- دراسة (الجندي، ومصطفى، 1995)، بعنوان: "دراسة مشكلة تطبيق الأصول الثابتة في القطاع الحكومي وأثره على محاسبة الدخل القومي بالتطبيق على جمهورية مصر العربية".

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة مشكلة تقويم الأصول الثابتة في القطاع الحكومي، ومدى تأثير هذا التقويم على بيانات حسابات الدخل القومي، وذلك بغرض إعداد تقديرات عن قيم الأصول الثابتة في القطاع الحكومي في مصر، وذلك مع الأخذ بعين الاعتبار تحديد تكلفة استخدام هذه الأصول (الإهلاك) باعتبارها العنصر السالب في عملية التقويم، أو الخصم الواجب إجراؤه للوصول من المفهوم الإجمالي إلى المفهوم الصافي لرأس المال الثابت.

وأظهرت نتائج الدراسة بأنه طبقاً لخصائص المحاسبة الحكومية لا يتم التفرقة بين المصروفات الرأسمالية والائيرادية، وعلى ذلك يكتفى بالتسجيل المخزني لاثبات حيازة الأصول الثابتة، كما لا يتم حساب تكاليف متمثلة في أفساط الإهلاك مقابل الاستفادة من الأصل، وكذلك اتضح مدى أهمية بند الإهلاك في حسابات الدخل القومي.

وأوصت الدراسة بضرورة إعداد تقديرات الأصول الثابتة الحكومية مع الأخذ في الاعتبار الاستبعايدات السنوية، كما اقترحت محاولة إعداد ميزانية قطاعية على مستوى القطاع الحكومي.

ثانياً: دراسات باللغة الإنجليزية

1- دراسة (Halbouni, 2005)، بعنوان: "An Empirical Investigation of Perceived Suitability of International Accounting Standards for Jordan".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الانطباع السائد لدى كل من معدي ومدققي ومستخدمي القوائم المالية حول مدى ملاءمة معايير المحاسبة الدولية في الأردن.

وأظهرت نتائج هذه الدراسة أن المبحوثين لديهم انطباع قوي بحيادية وقدرة مجلس معايير المحاسبة الدولي على إصدار معايير محاسبية مناسبة يمكن تطبيقها في كل من الدول النامية والمتقدمة على حدٍ سواء، كما أشارت نتائج الدراسة إلى أن كل من سنوات الخبرة وتنوعها لدى المستجيبين كان لهما الأثر الأكبر حول ذلك الانطباع المتكون لديهم بالإضافة إلى ذلك فإن نتائج هذه الدراسة تشير أيضاً إلى أن الرغبة في زيادة تدفق الاستثمارات الأجنبية وتعاضم دور مكاتب التدقيق المرتبطة بمكاتب تدقيق عالمية هما من أكثر العوامل المؤثرة في اعتماد معايير المحاسبة الدولية في الأردن، وبالتالي فإنهما من أكثر العوامل تأثراً بالنتائج الايجابية نتيجة لذلك التطبيق، أما فيما يتعلق بالإجراءات التي تم اتخاذها لاعتماد معايير المحاسبة الدولية في الأردن فتشير نتائج هذه الدراسة إلى أن الحاجة الملحة إلى ضرورة وجود قوائم مالية ذات مصداقية عالية أدى

إلى اعتماد معايير المحاسبة الدولية على عجل ودون أي محاولة للاستفادة من التجارب السابقة للدول النامية.

2- دراسة (Hermann, et. al, 2002)، بعنوان: "Property, plant and Equipment the Next Step U.S Fair Value Accounting".

هدفت هذه الدراسة وبالاستناد إلى بيان مفاهيم المحاسبة المالية رقم (2) إلى مناقشة القيمة العادلة للممتلكات والمصانع والمعدات، والتحديات الرئيسية التي تدعم الحفاظ على الوضع الراهن في الولايات المتحدة والمتعلق باستخدام التكلفة التاريخية، أو استخدام إعادة التقييم القيمة العادلة، وقد بينت هذه الدراسة أن إعادة تقييم القيمة العادلة هي ممارسة مقبولة بموجب القانون الدولي، والعديد من معايير المحاسبة الوطنية.

وقد توصلت هذه الدراسة من خلال المقارنة بين مفهوم القيمة العادلة ومفهوم التكلفة التاريخية للممتلكات والمصانع والمعدات بناءً على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية إلى أن استخدام مفهوم القيمة العادلة للممتلكات والمصانع والمعدات يفوق التكلفة التاريخية كأساس في التقييم بناءً على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

وأوصت الدراسة بأن تستفيد الولايات المتحدة من التطبيقات المحاسبية المختلفة من خلال إعادة اعتبار لمفهوم القيمة العادلة للممتلكات والمصانع والمعدات كما هو معمول به في دول أخرى من العالم.

3- دراسة (Aboody, et.al, 1998)، بعنوان: "Revaluations of Fixed Assets and Future Firm Performance: Evidence from the U.K".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير إعادة تقدير الأصول الثابتة على الأداء المستقبلي للشركات في بريطانيا.

وقد وجدت الدراسة بأن أرصدة إعادة التقدير للأصول الثابتة تتأثر إيجاباً وبشكل ملحوظ بتقرير المعلومات السنوي، وأن إعادة التقدير تعكس تغير قيمة الأصل. وقد خلصت هذه الدراسة إلى نتيجة مفادها بأن إعادة تقييم الأصول الثابتة وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية في الشركات البريطانية يعد وسيلة لقياس الأداء المستقبلي لهذه الشركات ومنحها ميزة تنافسية في الانتشار في الأسواق العالمية.

1-7: التعليق على الدراسات السابقة

من خلال استعراضنا لمجموعة من الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة يمكن الإشارة إلى النقاط التالية:

- 1- معظم الدراسات السابقة تتركز حول مدى إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية بشكل عام، وما هي الإمكانيات التي يجب توافرها لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، وما هي المعوقات التي تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية.
- 2- بعض الدراسات ركزت على الشروط اللازم توافرها لبناء معايير محلية توازي معايير المحاسبة الدولية.
- 3- معظم هذه الدراسات تمت في بيئة غير البيئة الفلسطينية.

1-8: ما تتميز به هذه الدراسة

تتميز هذه الدراسة بأنها تدرس إمكانية تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) والخاص بمعالجة الأصول الثابتة وذلك على قطاع مهم من قطاعات الاقتصاد الفلسطيني ألا وهو القطاع الصناعي.

الفصل الثاني

معايير المحاسبة الدولية

2-1: مقدمة

شهدت العقود الأخيرة تطوراً اقتصادياً هائلاً أدى لانتشار الشركات الدولية، وامتداد نشاطها ليعطي العديد من الدول المختلفة، ونجم عن ذلك ظهور بعض القضايا المحاسبية الجديدة كانعكاس للتطور الاقتصادي، مما استلزم تصدي المحاسبة كأحد العلوم الاجتماعية المتطورة لدراسة تلك القضايا، ومن هنا ظهر فرع من فروع المحاسبة المالية الأم، وهو المحاسبة الدولية الذي يعد من أحدث فروع علم المحاسبة (تشوي وآخرون، 2005: 15).

ولذلك فإن كثير من الدول في العالم تتشغل بإرساء السياسة المحاسبية التي تنتهجها بكافة الوسائل، ولعل من أهم هذه الوسائل هو إصدار معايير المحاسبة الدولية، حيث تعكس المعايير المحاسبية لمجتمع ما السياسة المحاسبية التي ينتهجها هذا المجتمع ويقوم بتطبيقها في قياس وتوصيل نتائج النشاط الاقتصادي لوحدات هذا المجتمع (الوابل، 1990: 177).

إن من أهم وسائل تطوير المهنة ودفعها لتواكب التطورات الجوهرية في مجال الأعمال هو إصدار معايير محاسبية مالية يتم بناءً عليها تحديد طرق قياس تأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي ونتائج أعمال تلك المنشآت وإيصالها للمستفيدين، وهذا ما أدركته دول عديدة، حيث سارعت العديد من الدول إلى إصدار معايير محاسبية يتم بناءً عليها قياس تأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي ونتائج الأعمال وإيصالها للمستفيدين (الجبر، 2000: 93).

ونتيجة للتطورات السابقة أصبحت معايير المحاسبة الدولية مرجعاً لا غنى عنه يسترشد به المهنيون في جميع أنحاء العالم عامة، وفي دول العالم الثالث على وجه الخصوص، حيث لا يتواجد في معظم تلك الدول معايير محلية تحكم الممارسات المهنية فيها، ولعل ذلك كان دافعاً لجهات الإشراف على مهنة المحاسبة في معظم الدول العربية أن تلزم الشركات والبنوك والمؤسسات المالية باعتماد وتطبيق تلك المعايير أساساً لإعداد البيانات المالية المنشورة الصادرة عنها، وذلك بعد مراعاة تكيف تطبيقها بما يتلاءم ومتطلبات البيئة الاقتصادية والمالية والمحلية في كل منها (جربوع وحلس، 2001: 21).

وتم التطرق في هذا الفصل إلى عدد من المواضيع أهمها تعريف المعيار المحاسبي، ووظائفه، والعوامل التي دعت إلى إيجاد معايير المحاسبة الدولية وأهميتها، والصعوبات التي تواجه تطبيقها، والمداخل المختلفة لإصدارها، وأهم القضايا الواجب أخذها بعين الاعتبار عند تطبيقها، وأثر غياب معايير المحاسبة، والمقومات الرئيسة الواجب توافرها في المعايير، وأهم المنظمات المحاسبية المهنية دولياً وعربياً وغيرها من المواضيع ذات العلاقة بالمعايير الدولية.

2-2: تعريف المعيار المحاسبي

هناك تعريفات مختلفة للمعيار المحاسبي منها:

1- تعني كلمة المعيار لغوياً المكيال أو المقياس وهو ما يجب أن يكون عليه الشيء، أما المعيار المحاسبي فهو نموذج يعتمد على العرف، ويحظى بالقبول، وهو أساس متفق عليه في التطبيق المحاسبي السليم ويستخدم كأداة للمقارنة (فضالة، 1996: 13).

2- المعيار المحاسبي يمثل القاعدة الأساسية لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة، ونتائج أعمالها، وإيصال المعلومات إلى الأطراف المستفيدة منها، ويتعلق المعيار المحاسبي عادةً بأحد عناصر القوائم المالية، أو نوع معين من العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة، أو نتائج أعمالها (عبد الرازق، بدون سنة نشر: 152).

3- وهناك من عرف المعيار المحاسبي بأنه مجموعة قواعد وطرق لتحديد وقياس أعلى أداء محاسبي ممكن بهدف إعداد وعرض بيانات محاسبية وصحيحة وعادلة يعتمد عليها (فهمي، 2000: 93).

4- المعيار المحاسبي عبارة عن بيان كتابي يصدره جهاز، أو هيئة تنظيمية (رسمية) محاسبية أو مهنية، يتعلق بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية، أو نوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث المتعلقة بالمركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها، ويتناول تحديد الأسلوب المناسب أو عرض أو التصرف في هذا العنصر، لأغراض تحديد نتائج الأعمال، وبيان المركز المالي للمنشأة، بما يحقق أهداف المحاسبة لأقصى حد ممكن (بدوي وعثمان، 2000: 182).

ونستنتج من التعريفات السابقة بأن المعيار المحاسبي عبارة عن:

- أ- نموذج أو قاعدة محاسبية تم الاتفاق عليها من قبل جهة ذات اختصاص.
- ب- يهدف المعيار المحاسبي إلى معالجة موحدة لمجموعة من العمليات والأحداث التي تمر بها المنشأة.
- ت- تتعلق المعالجة المحاسبية الخاصة بالمعيار المحاسبي عادةً بأحد عناصر القوائم المالية الخاصة بالمنشأة.
- ث- يهدف المعيار المحاسبي إلى إيصال معلومات متماثلة لجميع الجهات المستفيدة من القوائم المالية لأي منشأة أو مؤسسة.

2-3: وظائف المعيار المحاسبي

يمكن القول أن من أهم وظائف المعيار المحاسبي أنه (فهيمى، 2000: 93):

- 1- يعتبر وسيلة مساعدة للارتقاء بمستوى الأداء المحاسبي لأعلى مستوى كفاءة ممكنة.
- 2- يربط الأداء بزمن محدد ومسموح به.
- 3- يستخدم في تسجيل العمليات المالية لإنتاج وبيع سلعة أو خدمة دفترياً وعرض نتائجها وبياناتها المالية بدقة وعدالة وتوقيت مناسب، ويمكن الاعتماد عليها.

2-4: العوامل التي دعت إلى إيجاد معايير المحاسبة الدولية

إن اتساع حجم الأعمال الدولية ودمج هذه الأعمال، وكذلك الاتجاه نحو التخصصية أدى إلى إيجاد أسواق المال على المستوى العالمي، مما ساعد في إيجاد الشركات المتعددة الجنسيات والشركات القابضة، وأدى ذلك إلى الاهتمام المتزايد بالمعلومات التي توفرها القوائم المالية والتي تخدم مستخدميها في الاستثمار والتمويل، وبذلك أصبح لا بد من الاهتمام بالمعايير المحاسبية التي تعتبر الأساس الذي يتم الاستناد إليه في إعداد تلك القوائم، ويمكن القول أن هناك العديد من العوامل التي دعت إلى إيجاد معايير المحاسبة الدولية، ومن هذه العوامل ما يأتي (صيام والخداش، 2007: 15-17):

1- الانتشار الواسع للشركات متعددة الجنسيات حول العالم:

فقد أدى هذا إلى الانتشار إلى حتمية وجود شركة أم في دولة ما، وفروع لهذه الشركة الأم في دول أخرى، ولعل من أهم المزايا التي توفرها عملية إصدار معايير محاسبية موحدة لتطبق في مختلف الدول هو أن تكون هناك قدرة لإجراء المقارنات بين القوائم المالية والمعلومات التي تحتويها عالمياً.

2- وجود شركات المحاسبة العالمية:

فعلماء هذه الشركات لهم فروع أخرى أو شركات تابعة ويفضل هؤلاء العملاء أن يتم إعداد القوائم المالية على أسس متشابهة، وكذلك يساعد توحيد المعايير المحاسبية على مرونة حركة المحاسبين والمدققين من دولة لأخرى، وهذا يساعد على تبادل الخبرات والمهارات لهؤلاء الموظفين.

3- زيادة حركة التجارة العالمية بين الدول:

وكذلك ظهور منظمات التجارة العالمية، والمؤسسات المالية الدولية التي تمنح التسهيلات والقروض المختلفة إلى شركات عالمية منتشرة في أرجاء العالم، فتحتاج هذه المؤسسات إلى أن يكون هناك عمليات مقارنة سهلة بين القوائم المالية المختلفة لتلك الشركات من أجل تحليلها

وتقييمها، وهذا لا يمكن توفيره بدون وجود معايير وأسس محاسبية موحدة تحكم عمليات القياس والإفصاح اللازمة عند إعداد القوائم المالية.

4- توفير الوقت وتخفيض تكلفة إعداد البيانات المالية:

فبدلاً من أن يتم إصدار تقارير مالية مختلفة ومبنية على أسس محاسبية غير متشابهة، يتم إصدار تلك التقارير على أساس واحد وهو معايير المحاسبة الدولية وهذا من شأنه أن يوفر التكلفة والجهد اللازمين لإعداد تلك التقارير.

5- الحاجة الملحة إلى حماية الأموال المستثمرة في الأسواق العالمية:

حيث إن حركة الاستثمار في الأسواق المالية تعتبر واسعة النطاق، خاصة في وجود عوامل وحوافز لهذا النوع من الاستثمارات وسهولته.

2-5: أهمية معايير المحاسبة الدولية

تتبع أهمية معايير المحاسبة الدولية من خلال الآتي (عابدين، 2006: 29-30):

1- توحيد وجهات نظر المنظمات المحاسبية من خلال توحيد الطرق والممارسات التي يتم بها تحديد وقياس الأحداث المتشابهة، وإيصال نتائج الأعمال إلى مستخدمي القوائم المالية المباشرين وغير المباشرين، بحيث يمكن الاعتماد عليها والاستفادة منها في اتخاذ القرارات المناسبة.

2- تساعد معايير المحاسبة الدولية على التخطيط والمتابعة على المستوى القومي، مما يترتب عليه أن تكون البيانات القومية صحيحة وتعبر عن الواقع.

3- الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى تقليص الفروقات القائمة في الأساليب والممارسات المحاسبية بين الدول خصوصاً فيما يتعلق بقياس الأرباح والمركز المالي ويجعل القوائم المالية تعبر بصورة عادلة عن نتائج الأعمال والأوضاع المالية.

4- تساهم المعايير الدولية في زيادة ثقة المستثمرين، والقدرة على الحصول على التمويل، كما تسهل هذه المعايير إجراء المقارنة بين الشركات، وتوفر مصدراً متنسقاً من المعلومات عن الكيفية التي يمكن بها أن تظل هذه المؤسسات بوضع يؤهلها للمنافسة، وتنفيذ إجراءات أعمالها بكفاءة.

5- تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعتبر خطوة مهمة باتجاه التعاون والتنسيق والتوحيد المحاسبي بين الدول المختلفة، وبالتالي تطوير مهنة المحاسبة.

6- تطبيق معايير المحاسبة الدولية سيوفر جهداً كبيراً وأموالاً طائلة من قبل أعضاء الدول النامية، كانت ستحتاج إليها لوضع المعايير المحلية.

- 7- إعداد القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية بات مطلباً أساسياً لإدراج الشركات في البورصات، وبالتالي انفتاح الأسواق المحلية على الأسواق الدولية.
- 8- إن استخدام معايير المحاسبة الدولية سيسارع في تطوير معايير عربية وإسلامية.
- 9- إن استخدام معايير المحاسبة الدولية سوف يقدم حماية أكبر للمساهمين والجمهور بشكل عام.
- 10- سوف يتلاشى أوجه التضارب في الممارسات والبدائل المحاسبية.

2-6: صعوبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية

أثارت بعض المنظمات المهنية صعوبات وعقبات تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية مباشرة، كما دلت التجربة لدى بعض الدول الإفريقية التي طبقت المعايير تطبيقاً مباشراً على وجود بعض الصعوبات أهمها (القاضي وحمدان، 2008: 113-118):

1- اختلاف درجات التطور المهني بين دول العالم:

يتأثر التطور المهني بعوامل اقتصادية وقانونية وسياسية، وبالتالي فإن مرحلة معينة من التطور المهني تواكب بالضرورة مرحلة معينة من التطور الاقتصادي والسياسي، لذا فإن المعايير المهنية تحاول حل المشكلات العملية التي تواجه المهنة في مجتمع من المجتمعات، أما المعايير المهنية الدولية فإنها أقرب إلى منشآت التدقيق الكبرى وتحتاج إلى اقتصاد متطور.

2- اختلاف قوانين الشركات وقوانين الضرائب بين دولة وأخرى:

يقتضي تقرير مدقق الحسابات أن يلبي المتطلبات القانونية المرعية في دولة من الدول، فإذا تباينت المتطلبات القانونية مع نصوص المعايير الدولية يجد المحاسب القانوني نفسه مضطراً لتغليب نصوص القوانين المحلية، وكذلك الأمر بالنسبة للضرائب فيختلف قانون الضرائب من دولة لأخرى مما يؤدي إلى وضع المحاسب في وضع حرج يضطر من خلاله إلى تغليب القوانين المحلية على المتطلبات الدولية.

3- الطبيعة التوفيقية للمعايير:

تتميز المعايير بأن لها طبيعة توفيقية تراعي مصالح المنظمات المختلفة، مما قد يحمل تجاوزاً لبعض المسائل الجوهرية، فمثلاً نجد التقرير المعياري النظيف الأمريكي يشير إلى العرض العادل، بينما يشير التقرير البريطاني إلى العرض الحقيقي والعادل، ولا يخفى ما تتطوي عليه كلمة حقيقي من أهمية وحاجة إلى المزيد من الأدلة والبراهين القاطعة التي قد لا يفلح المدقق في الوصول إليها، وجاء المعيار الدولي ليقول عادل أو حقيقي وعادل.

4- سرعة التوصيل:

إذ إن عدم معرفة بعض مزاوولي المهنة باللغة الإنجليزية قد لا يمكنهم من مواكبة تطور المعايير الدولية بالسرعة اللازمة، وكثير من المعايير تصدر ويمر على صدورهما فترة زمنية طويلة فلا تترجم ولا يعرف المزاولون للمهنة في دول كثيرة عنها شيئاً.

5- تباين مستوى التأهيل العلمي والعمل:

حيث يختلف مستوى التعليم الجامعي بين دولة وأخرى، كما يختلف نظام التدريب المهني والتعليم المستمر بين دولة وأخرى، ونادراً ما نجد نظاماً لرقابة الجودة عند منظمات المحاسبين القانونيين في دول العالم، مما يجعل المحاسبين الأقل خبرة وتأهيلاً يعارضون المعايير الدولية لأنهم يجهلونهم.

6- اختلاف الظروف التاريخية:

لعبت الظروف التاريخية التي عاشتها المهنة في كل دولة من الدول أثراً طبعته المهنة بطابعها وجعلتها مختلفة نسبياً مع المهنة في دول أخرى.

7-2: مداخل إصدار معايير المحاسبة

تختلف دول العالم في طريقة إصدار المعايير المحاسبية وفيمن يقوم بإصدارها، وتعتمد طريقة الإصدار أساساً على: شكل الطلب على المعلومات، وعملية تنظيم المحاسبة، وعموماً توجد أربعة مداخل لإصدار معايير المحاسبة في دول العالم هي (الطفي، 2006: 320-321):

1- المدخل السياسي البحث:

ويعتمد هذا المدخل على التشريع في إصدار المعايير المحاسبية، وهو منتشر في القارة الأوروبية وعلى وجه التحديد في فرنسا وفي أمريكا اللاتينية، وينتقد استخدام هذا المدخل لأنه:

- أ- يعتبر أقل استجابة للاحتياجات المتغيرة ولذلك فإن ذلك المدخل يتسم بالبطء.
- ب- إن تغيير القوانين استجابة للتطورات الجديدة في بيئة الأعمال يستغرق وقتاً طويلاً.
- ت- إن جعل المعايير مواكبة للعصر يتطلب تغيير القوانين بشكل مستمر، وهذا للأسف مستحيل لعدم المرونة العملية في إجراء ذلك.

ث- عادة ما يركز القانون على العموميات، وليس على المفردات أو المكونات.

ج- يتأثر التشريع بالاعتبارات السياسية.

2- المدخل المهني الخاص:

بمقتضى ذلك المدخل يتم إصدار المعايير على طريقة المحاسبين المهنيين، وينتشر هذا المدخل في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث يتميز ذلك المدخل في إصدار المعايير بدرجة عالية من المرونة والسرعة في التعديل لمواكبة الاحتياجات المتغيرة.

3- المدخل المختلط بين القطاع العام والقطاع الخاص:

ووفقاً لهذا المدخل يقوم بإصدار المعايير المحاسبية منظمة من القطاع الخاص تعمل كمنظم عام، وتقوم الحكومة بدعمها والالتزام بتطبيق ما يصدر عنها من تعليمات.

4- المدخل المختلط:

طبقاً لهذا المدخل يقوم بإصدار المعايير خليط من القطاع العام والقطاع الخاص بجانب مجموعات حكومية وغيرها وهذا النوع منتشر في اليابان، حيث تقوم الحكومة بتشكيل مجلس استشاري لمحاسبة منشآت الأعمال يتكون من أعضاء من الجامعات والصناعة والحكومة والمحاسبين القانونيين.

2-8: أهم القضايا التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية

هناك مجموعة من القضايا يجب أخذها بعين الاعتبار عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وذلك بهدف توفير أعلى درجة من الالتزام للتطبيق عند الممارسة المهنية وهذه القضايا هي (عاشور، 2001: 11-27):

1- التوازن بين الإطار الفكري والتطبيق العملي للمعيار:

يجب أن يكون هناك توازن بين الإطار الفكري والإطار التطبيقي للمعيار المحاسبي، إذ يجب أن يشتمل الإطار الفكري على وصف جيد للمشكلة التي يتناولها المعيار والنظريات والطرق الشائعة لحلها، وكذلك الحل الذي يقدمه المعيار لهذه المشكلة.

2- التوازن في المعلومات المتاحة لأصحاب المصالح المتعارضة:

وتعتبر هذه القضية من أخطر القضايا التي تواجه معايير المحاسبة الدولية، لأن مستخدمي المعلومات المالية الناتجة من تطبيق معايير المحاسبة الدولية لا يمكن تصنيفهم بدرجة واحدة، فقد يحصل بعض المستخدمين على المعلومات ولا يحصل عليها الآخرون، بل قد يكون هناك تعارض بين أغراض وأهداف المستخدمين للقوائم المالية.

3- العواقب الاقتصادية للمعايير المحاسبية:

تعتبر الأسواق المالية العالمية للأوراق المالية هي مجموع الأسواق المحلية للدول، وقد ينشأ اختلاف في جوهر وطبيعة الأهداف فيما بين هذه الأسواق، ونظراً لهذا التباين يصبح اتخاذ قرار الاستثمار متصفاً بالتباين أيضاً، ومن ثم فإنه عندما لا تتدخل الدول لحل مشكلة اتجاهات السوق فإن الحل يخضع للاجتهادات، الأمر الذي يتولد عنه التعارضات والسياسات الاقتصادية المتضاربة.

4- تعقيدات معايير المحاسبة الدولية:

يركز الاتجاه الحديث في الإفصاح على مدخل الأحداث أكثر من مدخل القيمة، ولهذا أصبحت الوحدة الاقتصادية ملتزمة بالإفصاح الكامل والشامل عن جميع تلك الأحداث، إلا أن تطبيق هذا الاتجاه من شأنه أن يساهم في زيادة تعقيد العمل المحاسبي، ومن ثم تتحمل الوحدة الاقتصادية مزيداً من التكاليف، وقد أخذت المعايير المحاسبية بهذا الاتجاه، فأصبح الإفصاح التفصيلي أحد الخصائص المهمة التي تسعى من خلالها إلى تحقيق اعلي مستويات الاكتمال لمحتوي المعلومات اللازم للمستخدم.

5- تنافسية معايير المحاسبة الدولية:

يتضح البعد التنافسي من زاوية توازن الإطار الفكري والتطبيقي للمعيار، ولذلك بدأت معظم الدول في إصدار معايير خاصة بما يتلاءم وطبيعة ظروفها البيئية، ويكون الحل المناسب لمشكلة التنافسية لمعايير المحاسبة الدولية، ويركز على إقامة تعاون وثيق وفعال بين الهيئات والمجالس المسؤولة عن وضع المعايير المحاسبية على مستوى كل دولة، مع مجلس معايير المحاسبة الدولية، فإذا أمكن لكل دولة تحقيق الاتساق مع معايير المحاسبة الدولية لأصبح ذلك هو أفضل الحلول المتاحة.

2-9: أثر غياب معايير المحاسبة

لمواكبة التطور الهائل في مجال الأعمال الهادفة للربح وجب إصدار معايير محاسبية مالية يحدد على ضوءها طرق قياس تأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها وإيصال نتائجها إلى المستفيدين، ولقد أدركت دول كثيرة أهمية إصدار معايير المحاسبة المالية، لذا سارعت في إصدار مثل هذه المعايير لتكون الأساس الذي تتم على هداه عملية قياس تأثير العمليات والأحداث والظروف وإيصال نتائجها إلى كافة المستفيدين، ولا جدال أن غياب معايير محاسبة مالية يؤثر بشكل سلبي مباشر على الاقتصاد الوطني ككل، ويكمن هذا في جوانب متعددة منها (شبكة البورصة الأردنية، www.ammanstock.net ، 2008/2/6):

1- صعوبة عملية اتخاذ القرار:

قد يؤدي غياب معايير المحاسبة المالية إلى اختلاف الأسس التي تعالج بموجبها العمليات والأحداث والظروف المالية للمنشآت المختلفة، مما ينتج عنه صعوبة مقارنة المراكز المالية لهذه المنشآت ونتائج أعمالها وبالتالي صعوبة المقارنة بين البدائل المختلفة عند اتخاذ القرارات.

2- الخطأ في عملية اتخاذ القرار:

يؤدي غياب معايير المحاسبة أحياناً إلى استخدام طرق محاسبية غير سليمة لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المنشأة وإيصال نتائجها إلى المستفيدين، ويترتب على ذلك

أن القوائم المالية للمنشأة قد لا تظهر بعدل مركزها المالي ونتائج أعمالها، كما أن المقرضين للنشاطات المختلفة يستخدمون المعلومات المعروضة في القوائم المالية ضمن معلومات أخرى عند اتخاذ قرارات الإقراض، ولذا فإن الخطأ في إعداد تلك القوائم قد يؤدي إلى الخطأ في اتخاذ هذه القرارات .

3- صعوبة الاستفادة من المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات:

قد يؤدي عدم وجود معايير محاسبة إلى إعداد القوائم المالية للمنشأة بشكل مختصر ومعقد، وبالرغم من صلاحية المعالجة المحاسبية، وهذا يؤدي بلا شك إلى صعوبة استفادة مستخدمي القوائم المالية منها في اتخاذ قراراتهم المختلفة حيث يتطلب تفسيرها ضرورة الرجوع إلى مصادر إعدادها أو قدرة علمية عالية وكلامهم غير متوفر، وذلك لصعوبة الحصول على المصادر لعوامل عديدة منها السرية وحجم المعلومات والمكان، ومن هنا تتضح صعوبة اتخاذ القرارات من قبل المستفيدين ويزيد احتمال اتخاذ قرارات خاطئة (الجبر، 2000 : 94).

2-10: المقومات الرئيسية الواجب توافرها في المعايير المحاسبية

هناك مجموعة من المقومات أو الخصائص الواجب توفرها في المعايير المحاسبية وذلك حتى تستطيع أن تحقق الأهداف التي وضعت من أجلها، وهذه المقومات هي (الوابل، 1990: 343):

1- الملائمة:

بمعنى أن تتلاءم المعايير المحاسبية مع الأهداف التي تصبو المحاسبة إلى تحقيقها بحيث يتم صياغة المعايير في ضوء أهداف المحاسبة، وما تسعى إلى توفيره من معلومات لتلبية احتياجات المستفيدين منها.

2- القبول:

بمعنى قبول المعايير من جانب المستخدمين لها، والمستفيدين بها، والمتأثرين من الأطراف ذات العلاقة بها، وهو الأمر الذي يحقق لها خاصية القبول العام أو التعارف علي استخدامها، ولاشك أن هذه الخاصية ترتبط بعوامل عديدة مثل سهولة فهم المعايير ومرونتها والاتساق بين بعضها البعض.

3- التجانس:

حيث يجب أن يتحقق التناسق بين المعايير المختلفة التي يتم إصدارها في تواريخ مختلفة ولعناصر مختلفة بحيث لا يكون بينها أي مجالات للتعارض، ولاشك أن هذه الخاصية تتطلب أن يتم إعداد المعايير في ضوء إطار فكري واضح ومتكامل، ومن خلال وجود خطة محددة واضحة لبناء وإصدار المعايير تتطوي علي تحديد ملائم لأهمية وأولويات هذه المعايير.

4- المواعمة:

بمعنى أن تكون المعايير انعكاساً للظروف البيئية التي تنطلق منها، بحيث ترتبط هذه المعايير بالظروف والاعتبارات البيئية السائدة في المجتمع الذي تطبق فيه.

2-11: مراحل تطور المعايير المحاسبية الدولية

إن عملية إصدار المعايير ليست عملية سهلة، حيث يتطلب الأمر موازنة دقيقة بحيث لا يكون المعيار غامضاً ويسمح بطرق بديلة بحيث تنتفي الحاجة من وجود المعيار، أو يكون المعيار الدولي تفصيلاً وصارماً بحيث لا يسمح بالمرونة في المعالجة، ويمكن أن نتصور أن عملية إصدار المعايير الدولية قد مرت بمراحل وهذه المراحل يمكن إجمالها كالتالي (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2001: 4):

1- معايير المرحلة الأولى:

كانت عبارة عن معايير أولية وغير مثيرة للجدل، وكان التركيز فيها منصب بشكل أساس على أمور تتعلق بالعرض والإفصاح وعلى قضايا مثيرة للجدل وتتعلق بالقياس، وكانت هذه المرحلة مهمة من حيث قبول عمل اللجنة وتقبل المعارضة لها.

2- معايير المرحلة الثانية:

كانت المعايير المصدرة في هذه الفترة تتميز بالسماح المتزايد لمعالجات البديلة والسبب في ذلك تناول هذه المعايير لمشكلات كانت محل جدل ونقاش في البلدان المتقدمة، وبالتالي سمحت هذه المعايير بطرق ومعالجات بديلة داخل المعيار.

3- معايير المرحلة الثالثة:

بدأت في عام 1989م حيث قامت اللجنة بجعل إمكانية المقارنة للقوائم المالية، وذلك بسبب زيادة التمويل، وأدى ذلك إلى التقليل في المعالجات البديلة مقارنة مع التطبيقات في الولايات المتحدة والمملكة المتحدة.

4- معايير المرحلة الرابعة:

وهي مرحلة المعايير الجوهرية والتي مازالت مستمرة وفي هذه الفترة حظيت لجنة المعايير بدعم من المنظمة الدولية للأسواق المالية، وكانت اللجنة في حاجة ماسة لهذا الدعم.

2-12: أهم المنظمات المحاسبية المهنية دولياً وعربياً

بدأت محاولات وضع معايير على المستوى الدولي مع بدايات القرن العشرين، حيث عقد المؤتمر المحاسبي الأول في عام 1904م في ولاية ميسوري في الولايات المتحدة الأمريكية...، وقد توالى عقد المؤتمرات المحاسبية، وكان نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية

من مساهمين ومستثمرين ودائنين وغيرهم أن تشكلت عدة منظمات استهدفت وضع معايير للمحاسبة الدولية وتهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير (القاضي وحمدان، 2000: 35، 33)، ومن هذه الهيئات والمنظمات نذكر على سبيل المثال:

2-12-1: لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC)

International Accounting Standards Committee

ظهرت لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى الوجود عام 1973م نتيجة لاتفاق الهيئات المحاسبية في استراليا وكندا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا والمملكة المتحدة وايرلندا والولايات المتحدة الأمريكية (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 1999: 29).

وقد هدفت اللجنة إلى تحقيق الأهداف التالية (International Accounting Standards

: (Committee, 2000: 11)

أ- صياغة ونشر معايير المحاسبة لذوي المصالح العامة التي يجب مراعاتها عند عرض القوائم المالية والترويج لقبولها عالمياً.

ب- العمل بصفة عامة للتحسين وللتنسيق بين تنظيمات وإجراءات معايير المحاسبة المتعلقة بعرض القوائم المالية.

ويتم تحقيق الأهداف السابقة من خلال الخطوات التالية (جربوع وحلس، 2001: 22):

1- التأكد من أن القوائم المالية المنشورة قد أعدت وعرضت بما يتفق مع معايير المحاسبة الدولية والإفصاح عن ذلك.

2- إقناع الحكومات والجهات الأخرى التي تضع المعايير بالالتزام بهذه المعايير.

3- إقناع الجهات الرسمية المشرفة على التنظيمات التجارية والمؤسسات الأخرى، بإلزام الجهات الخاضعة لرقابتها بإتباع معايير المحاسبة الدولية.

4- إقناع مدققي الحسابات الخارجيين بالتحقق من ضرورة إتباع المؤسسات والشركات لمعايير المحاسبة الدولية عند إعداد بياناتها المالية.

ويلاحظ أنه قبل تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية كانت هناك اختلافات عديدة في الشكل والمحتوى بين المعايير المحاسبية المنشورة في معظم الأقطار، بينما تقوم هذه اللجنة بأخذ المسودات أو المعايير المحاسبية المنشورة في كل موضوع وعلى ضوء هذه المعلومات تقوم بإنتاج المعايير المحاسبية الدولية المقبولة عالمياً (الفداغ، 1999: 13).

وقد اكتسبت اللجنة اعترافاً دولياً واسعاً بأهليتها على الرغم من عدم وجود سلطة لديها لفرض معاييرها، وقد التحق بها عدد كبير من الجمعيات المهنية في البلدان المختلفة، كالاتحاد الدولي للمحاسبة الذي يضم في عضويته مليوني محاسب، وتسعى اللجنة إلى إقناع الحكومات والمنظمات المهنية المهتمة بالمعايير الدولية والتأكد من تطبيقها، كما تسعى اللجنة لإقناع الجهات المشرفة على أسواق المال المختلفة بالزام الشركات لإعداد قوائمها وفق معايير المحاسبة الدولية (Nobes and Parker, 2000: 70).

2-12-2: المجموعة الأوروبية (European Community (EC)

تعود جذور إنشاء هذه المجموعة إلى سنة 1948م حيث تعمل على التنسيق بين المعايير المحاسبية المطبقة في البلدان الأعضاء فيها، إلا أن بعض الباحثين يوجهون الانتقادات إلى المعايير التي تضمنتها التوجيهات الصادرة عن (EC) من ناحية تركيزها على معايير المحاسبة المالية، ومن ناحية عدم إمكانية تعميم هذه المعايير عالمياً باعتبارها تعد من قبل هيئة شبه حكومية، في حين أن الاتجاه الدولي لإصدار المعايير يتجه نحو القطاع الخاص في إعداد المعايير (صيام، 2005: 3).

2-12-3: مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)

Financial Accounting Standards Board

وهي مؤسسة مسؤولة عن إنشاء وتطوير المحاسبة في الولايات المتحدة الأمريكية، حلت في عام 1973م محل هيئة المبادئ المحاسبية (APB) التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين وأهم أسباب حلها استمرار التعايش لمعالجات محاسبية بديلة، وغياب المعالجات المحاسبية الملائمة للمشكلات المحاسبية الحديثة، والإفصاح عن حالات الغش والدعاوى القضائية التي أظهرت عجز الطرق المحاسبية في توضيح البيانات اللازمة، لهذا السبب ظهرت (FASB) وتتكون من خمس مجموعات، وهذه المجموعات هي: مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) ومعهد المديرين الماليين (FAI) واتحاد المحللين الماليين (FAF) والجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) والجمعية الوطنية للمحاسبة (NAA) (حنان، 2001: 60-61 بتصرف).

2-12-4: الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)

International Federation of Accountants

تأسس الاتحاد الدولي للمحاسبين في أكتوبر من عام 1977م وذلك بموجب اتفاقية تمت بين (63) منظمة محاسبية مهنية من (49) دولة من دول العالم، ويهدف الإتحاد إلى دعم وتطوير مهنة تدقيق الحسابات، ورفع درجة توحيد ممارسة المهنة من خلال إصدار أصول التدقيق

الدولية (ISA) وحتى الآن صدر عن الإتحاد (36) أصل، وفي سنة 1982م اعترف الإتحاد الدولي للمحاسبين بأن اللجنة الدولية لأصول المحاسبة هي صاحبة الأهلية في إصدار أصول المحاسبة (جربوع، وحلس، 2001: 54).

2-12-5: معهد المحاسبين القانونيين بانجلترا وويلز (ICAEW)

The Institute of Chartered Accountants in England

أسس هذا المعهد كاتحاد للجمعيات المحاسبية الاسكتلندية والانجليزية عام 1880م في لندن في المملكة المتحدة ، وترجع أهميته إلى انتشار دائرة هيمنة توصياته، فهي تتبع إضافة إلى المملكة المتحدة من جمعيات المحاسبين الممارسين في استراليا ونيوزيلندا والهند والباكستان وكثير من بلدان الشرق الأدنى وبعض البلدان الأفريقية، أو بشكل عام البلدان التي كانت خاضعة للتاج البريطاني، ويصدر هذا المعهد بدءاً من عام 1938م دورية شهرية باسم Accountancy (حنان، 2001: 58-59).

2-12-6: لجنة الأمم المتحدة عن الشركات الدولية

The United Nations Commission on Transnational Corporation

تعتبر هذه اللجنة ذراع الأمم المتحدة وهي منظمة شبه حكومية مع مشاركة العالم لها، وتقوم هذه اللجنة بإعداد التقارير إلى المجلس الاقتصادي والاجتماعي التابع للأمم المتحدة، ويتم مراجعة المعايير المحاسبية التي توصي بها لدى مجموعة من الخبراء، وقد قامت اللجنة بإصدار تقريرين فقط يتعلقان بالمحاسبة، التقرير الأول يوضح الحد الأدنى لاحتياجات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية، أما التقرير الثاني فيتعلق بالحد الأدنى من المعلومات التي يجب على المشروعات توفيرها لتطوير فهم أفضل لهيكل هذه المشروعات وأنشطتها وسياساتها بشكل إجمالي (قباني، 2005: 6-7).

2-12-7: اتحاد المحاسبين الآسيويين (AFA)

Asian Federation of Accountants

أنشئ في بانكوك سنة 1977م وكانت الغاية من إنشائه إصدار معايير محاسبية قابلة للتطبيق في الدول الآسيوية، بحيث تأخذ بعين الاعتبار الظروف الاجتماعية والثقافية والحضارية لتلك الدول، وقد أصدر أول مجموعة من المعايير سنة 1979م، ويضم في عضويته 29 منظمة آسيوية من إحدى وعشرين دولة (صيام، 2005: 4).

2-12-8: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين

The Arab Society of Certified Accountants

تأسس المجمع العربي للمحاسبين القانونيين 1984م من قبل نخبة من المحاسبين العرب كهيئة مهنية محاسبية غير ربحية، تهدف إلى الارتقاء بعلم المحاسبة والإدارة والمواضيع الأخرى ذات العلاقة على نطاق الدول الأعضاء في جامعة الدول العربية (موقع المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، www.ascasociety.org، 2008/2/8).

2-12-8-1: عضوية المجمع العربي

عمل المجمع العربي للمحاسبين القانونيين جاهداً وبشكل مستمر ومتواصل من أجل استيفاء كافة المتطلبات المهنية التي تؤهله للحصول على المكانة الدولية اللائقة، وعليه فقد أصبح المجمع عضواً فعالاً في الهيئات والمنظمات الدولية التالية (موقع المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، www.ascasociety.org، 2008/2/8):

- الإتحاد الدولي للمحاسبين.
- مجلس معايير المحاسبة الدولية.
- لجنة الخبراء الحكوميين التابعة للأمم المتحدة.
- اللجنة الدولية للتعليم والبحث المحاسبي.
- لجنة التأهيل المحاسبي المهني الدولي التابعة للأمم المتحدة.

2-13: معايير المحاسبة في فلسطين

رغم أن معايير المحاسبة الدولية التي وضعتها لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) شكلت نقله نوعيه في تنظيم العمل المحاسبي وتوحيد مخرجاته على مستوى العالم، يبقى من الضروري الاهتمام بوجود معايير محاسبية محلية لكل دولة تأخذ في الاعتبار ظروفها الخاصة وخصوصية الممارسة المهنية، والتطور وتقترب من المعايير الدولية بما يوفر سبل مقارنة نتائج أعمال المنشآت المحلية بالخارجية وتعزيز المسائلة والمتابعة الداخلية والخارجية وحماية الممولين والمستثمرين، وبالنظر إلى الواقع الفلسطيني نجد أنه حتى تاريخه لم توضع أي معايير محاسبية وطنية يلتزم بها ممارسي مهنة المحاسبة والشركات في العمل المحاسبي وإعداد البيانات المالية، حيث يلاحظ أن جزء من الشركات والمحاسبين يسترشدون وبشكل فردي وطوعي بمعايير المحاسبة الدولية وبدرجات متفاوتة، كما تقوم بعض الشركات وخاصة المسجلة بسوق الأوراق المالية الفلسطيني بنشر قوائمها المالية في الصحف اليومية تطبيقاً لمبدأ الشفافية والإفصاح، لذلك فإنه من الضروري تشكيل لجنة مختصة لمعايير المحاسبة تتولى إعداد وتطوير

معايير محاسبية فلسطينية تلتزم بها المنشآت، على اختلاف أشكالها النظامية أو الأنشطة التي تمارسها، ويجب أن تراعي اللجنة أن تعد المعايير وفق أسلوب علمي يأخذ في الاعتبار التجربة الدولية وتجربة الدول المجاورة، وأخذ رأي ذوى الاهتمام والاختصاص والتنظيمات المهنية بما يضمن صياغة وإقرار معايير محاسبية تتفق وظروف النشاط الاقتصادي الحالي والمتوقع (كلاب، 2007: 7-8).

2-14: جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية

جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية جمعية مهنية تأسست عام 1979م في مدينة غزة، وتتمتع الجمعية بالشخصية المعنوية وبذمة مالية مستقلة ولها حق التملك والتصرف في الأموال والحقوق، ويكون مقرها الرئيس القدس، وتتخذ من غزة مقراً مؤقتاً لها ويكون للجمعية في مدينتي غزة ورام الله مراكز رئيسية والجمعية لها أن تنشئ فروعاً في أي مكان في فلسطين (موقع جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية، www.paaa.ps، 2008/2/7).

2-14-1: أهداف الجمعية

نص النظام الأساسي واللائحة الداخلية لجمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية في مادة رقم (4) من هذا النظام بأن أهداف الجمعية هي (جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية، 2000: 3):

- 1- رفع مستوى المهنة ووضع القواعد السليمة لمزاوتها وفقاً للمعايير والأصول العلمية والعملية.
- 2- رفع المستوى المهني للمحاسب والمراجع بكافة الطرق والوسائل التي تكفل ذلك.
- 3- إيجاد الحلول السليمة للمشاكل والموضوعات المهنية المختلفة.
- 4- تنمية روح التعاون بين أعضاء الجمعية والسعي لرعاية شئونهم.
- 5- جمع كلمة المحاسبين والمراجعين والمحافظة على حقوقهم والدفاع عن مصالحهم المشروعة.
- 6- توعية الجمهور بأهمية وفوائد التطبيق المحاسبي السليم.

2-14-2: موقف جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية من معايير المحاسبة الدولية

عقدت عدة ورشات عمل حول معايير المحاسبة الدولية وتطبيقها بين المركز الرئيس لجمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينيين في الضفة الغربية وبين فرع الجمعية في قطاع غزة

وذلك خلال السنوات السابقة، وقد عقدت هذه الورشات بالتعاون مع الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية (USAID)، إلا أنه وحتى الآن لا يوجد قرار صريح من قبل الجمعية بتبني تطبيق معايير المحاسبة الدولية، والسبب في ذلك هو عدم وجود صلاحيات للجمعية لإلزام الشركات بتطبيق معايير المحاسبة الدولية⁽¹⁾.

وفي اعتقادنا فإنه من الضروري وجود إلزام قانوني من قبل السلطة التشريعية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وهذا يتطلب بأن يتم تعديل قانون الشركات المطبق حالياً في فلسطين⁽²⁾، بحيث يتم إلزام الجهات التي تقوم بإعداد القوائم المالية بأن يتم إعداد هذه القوائم وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية، مع التأكيد على ضرورة العمل على إيجاد معايير وطنية تلائم البيئة الفلسطينية بحيث يتم تطبيق هذه المعايير بشكل موحد من جميع الجهات المستخدمة لمهنة المحاسبة، إلى جانب إعداد قوائم مالية تكون وفق المعايير الدولية بحيث تتوفر إمكانية مقارنة القوائم المالية مع الشركات الدولية.

2-15: المعايير الدولية والتوافق المحاسبي الدولي

يعد إصدار معايير المحاسبة الدولية ومعايير المراجعة الدولية إحدى أهم المحاولات التي بذلت من أجل زيادة انسجام وتوافق الممارسات المحاسبية، ووضع حد للخلافات بين هذه الممارسات، وتقوم المعايير المتناسقة بخفض عدد الاختلافات وتحسين التوافق في المعلومات المالية بين الدول المختلفة، ويرى مؤيدو التوافق المحاسبي الدولي أن له العديد من المزايا منها (مطير، 2008: 48-49):

- 1- إمكانية مقارنة المعلومات المالية الدولية واستبعاد سوء الفهم حول الاعتماد على القوائم المالية الأجنبية.
- 2- إزالة المعوقات أمام تدفق الاستثمارات الدولية من خلال تحسين عملية اتخاذ القرارات من المستثمرين الذين يتطلعون للعمل خارج بلدانهم.
- 3- توفير الوقت والجهد والتكلفة الضائعة لتوحيد المعلومات المالية المتغيرة والمعدة وفق ممارسات ومعايير مختلفة.
- 4- رفع مستوى الجودة في معايير المحاسبة وتطويرها بحيث تتماشى مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية الدولية.
- 5- زيادة الاطلاع على عمليات الشركات الدولية متعددة الجنسية.
- 6- رفع كفاءة أسواق المال العالمية وزيادة حجم النمو الاقتصادي وتسهيل التجارة الدولية.

(1) مقابلة مع الأستاذ/ رأفت مطير، عضو مجلس إدارة جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينيين، 2008/6/11.
(2) قانون الشركات المطبق في قطاع غزة هو قانون الشركات المصري لسنة 1929، بينما قانون الشركات المطبق في الضفة الغربية هو قانون الشركات الأردني لسنة 1964.

أما الدول النامية فقد انقسمت الآراء فيها حول التوافق مع المعايير الدولية كالتالي (مطير، 2008: 49-50):

أ- المعارضون للتوافق الدولي:

حيث يرى المعارضون أن عملية وضع معايير للمحاسبة الدولية هي عملية تكتيكية تقوم بها منشآت محاسبية دولية لتوسيع أسواقها كما أن هذه المعايير تصدر عن هيئة محاسبية شكلت من الدول المتقدمة والمعايير الصادرة عنها تخدم المستثمرين في هذه الدول وهي متحيزة للممارسات المهنية في هذه الدول، كما أن هناك اختلافات في احتياجات البيئات الاقتصادية والاجتماعية المختلفة.

ب- المؤيدون للتوافق الدولي:

يرى المؤيدون بإمكانية التوافق مع هذه المعايير باعتبارها معاييرها القومية مبررين هذا الانسجام بالأسباب التالية:

- 1- تتم عملية إصدار المعايير الدولية كمحصلة ونتيجة لمجموعة من الجهود والدراسات المتعمقة التي قامت بها لجان متخصصة.
- 2- تتم مراعاة التمثيل النسبي للدول النامية عند وضع المعايير الدولية.
- 3- صدرت المعايير الدولية بصورة مرنة حيث تراعي الخصوصية البيئية والاجتماعية والاقتصادية والسياسية والقانونية للدول النامية.
- 4- تتوافر للمعايير الدولية ميزة القبول مما يساعد في إعداد القوائم المالية الموحدة للشركات الدولية.
- 5- توفير الوقت والجهد اللازم لإعداد معايير محلية.
- 6- قابلية المعايير الدولية للتطوير المستمر من خلال عمل اللجان الفرعية المتخصصة.

الفصل الثالث

المحاسبة عن الأصول الثابتة في ضوء

معيار المحاسبة الدولي رقم (16)

3-1: مقدمة

تعتبر المحاسبة عن الأصول الثابتة (الممتلكات والمصانع والمعدات) من المعالجات التي ركزت عليها معايير المحاسبة الدولية، حيث أفردت لها معياراً مستقلاً وهذا المعيار هو معيار المحاسبة الدولي رقم (16).

ومن المعروف أن معظم الشركات الصناعية تمتلك أصولاً ثابتة ملموسة مثل المباني والعقارات والآلات والمعدات والأثاث وغيرها، وتتميز هذه الأصول بأن الحصول عليها يتم بغرض استخدامها في العملية الإنتاجية وليس لإعادة بيعها، وهي سلع معمرة بطبيعتها وتخضع للاهلاك، ولها وجود مادي، ويفترض عادة بأن فوائدها ومنافعها الاقتصادية وخدماتها تتناقص بمرور الوقت (خشارمه، 1999: 269).

ونظراً لكبر حجم الأصول الثابتة في الشركات الصناعية بمكوناتها المختلفة فإن لها أهمية كبيرة بالنسبة لهذه الشركات، إلا أنه يلاحظ أن هناك بعض المشكلات في قياس هذه الأصول وتقييمها بدقة والإفصاح عنها، وكذلك غياب الأسس الواضحة التي تلتزم بها الشركات الصناعية في القياس والتقييم والإفصاح عن الأصول الثابتة (صيام وسريع، 2007: 106).

وفي هذا الفصل سنستعرض بإذن الله المحاسبة عن الأصول الثابتة من حيث الاعتراف بهذه الأصول والتكاليف الأولية واللاحقة، وكذلك مكونات هذه التكاليف، وإعادة التقييم للأصول الثابتة، والاهلاكات، وانخفاض قيمة الأصول الثابتة والاستغناء وعن خدماتها وتعويض انخفاض القيمة والإفصاح عن هذه الأصول، وغيرها من المواضيع وذلك في ضوء معيار المحاسبة الدولي رقم (16) والخاص بالأصول الثابتة.

ومن الجدير ذكره بأننا سنعتمد في دراستنا لهذا الفصل على النسخة المعدلة من معيار المحاسبة الدولي رقم (16) نافذة المفعول ابتداءً من الأول من كانون الأول من العام 2005م.

3-2: التطور التاريخي للمعيار المحاسبي الدولي رقم (16)

مر المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) والخاص بالمعالجة المحاسبية للأصول الثابتة بخطوات متعددة لتطويره هي كالتالي (صيام وسريع، 2007):

- 1- تم اعتماد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) في شهر آذار عام 1982م، وفي كانون الأول من عام 1993م تم تعديل المعيار كجزء من مشروع مقارنة البيانات المالية وتحسينها.
- 2- وفي حزيران 1998م تم تعديل مختلف فقرات معيار المحاسبة الدولي رقم (16) (المعدل عام 1993م)، بحيث يصبح هذا المعيار نافذ المفعول للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفقرات التي تبدأ في الأول من حزيران 1999م وما بعد هذا التاريخ.

3- وفي عام 2004م تم تعديل مختلف فقرات مختلفة في المعيار المحاسبي رقم (16) (المعدل في عام 1998م) بحيث يصبح هذا المعيار نافذ المفعول ابتداءً من الأول من كانون الثاني من عام 2005م أو بعد ذلك التاريخ (International Accounting Standards Committee, 2004: 938).

والهدف من تطوير هذا المعيار من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية هو إدخال تحسينات على هذا المعيار وغيره من المعايير، وذلك بهدف تقليل أو إلغاء البدائل أو النصوص غير اللازمة والتناقضات الواردة في المعيار (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 823).

وفي اعتقادنا فإن التحسينات المستمرة والتطويرات التي تتم على معايير المحاسبة الدولية إنما تدل على أن هناك مرونة وقدرة على الاستجابة للمتغيرات ومواجهة المشكلات التي قد تواجه المحاسبين وغيرهم من الجهات المستخدمة للمعايير وذلك في تطبيق القواعد والتعليمات الواردة في المعايير، مما قد يحفز هذه الجهات في إبداء أي ملاحظات أو تسجيل أي مشكلات تواجهها في تطبيق المعايير وتقديمها إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية لكي يتم دراستها ووضع الحلول المناسبة لها ومن ثم تقديم تفسيرات وتوضيحات بخصوصها، وقد يصل الأمر إلى إلغاء بعض نصوص أو فقرات المعايير ووضع فقرات أو تفسيرات توضيحية تحل من خلالها المشكلات التي ظهرت لمستخدمي هذه المعايير.

3-3: الهدف من المعيار

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة (العقارات، الآلات والمعدات، والأثاث... الخ) ويشمل ذلك (جريوننج، 2006: 201):

- 1- توقيت الاعتراف بالأصول وتسجيلها في الدفاتر.
- 2- تحديد القيم الدفترية المعدلة للأصل باستخدام نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم.
- 3- أعباء الاهتلاك وخسائر انخفاض قيمة الأصل التي يُعترف بها فيما يتعلق بتلك القيم.
- 4- متطلبات الإفصاح.

3-4: نطاق المعيار

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الأصول الثابتة إلا إذا تطلب أو سمح معيار محاسبي دولي آخر بمعالجة محاسبية مختلفة، إلا أن المعيار استثنى بعض الحالات التي لا يطبق عليها المعيار وهي (حماد، 2006: 654):

1- الأصول غير المتداولة المصنفة على أن الهدف منها إعادة البيع وذلك لأنها تعالج وفقاً لمعيار التقارير المالية رقم (5) والخاص بالأصول غير المتداولة المعدة للبيع وعمليات الخصم.

2- الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاط الزراعي، وذلك لأنها تعالج وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (41) والخاص بالزراعة.

3- حقوق التعدين واحتياطي التعدين مثل الزيت والغاز الطبيعي.

4- الموارد غير المتجددة المماثلة.

مع الأخذ بعين الاعتبار الحالات السابقة إلا أن هذا المعيار يطبق على الأصول الثابتة المستخدمة لتطوير أو صيانة النشاطات أو الأصول المذكورة في البنود (2-4) السابق ذكرها.

والجدير بالذكر أن بعض معايير المحاسبة الدولية قد تقضي بالاعتراف بالأصول الثابتة على أساس منهج مختلف عن ذلك الوارد في هذا المعيار، فعلى سبيل المثال: ينص معيار المحاسبة الدولي رقم (17) والخاص بعقود الإيجار من المنشأة بأن تعترف بالأصول الثابتة المؤجرة على أساس نقل المخاطر والمكافئات، إلا أنه في هذه الحالة يتم تحديد جوانب أخرى من المعاملة المحاسبية لهذه الأصول بما في ذلك الاهتلاك وفقاً لهذا المعيار، وكذلك فإن المنشأة تطبق المعيار رقم (16) على أصولها التي نشأت وتطورت لاستخدامها مستقبلاً كأصول استثمارية، إلا أن المعيار المحاسبي الدولي رقم (40) والخاص بالاستثمارات العقارية نص على أنه عندما ينتهي الإنشاء أو التطوير فإن المنشأة تطبق المعيار رقم (40)، وكذلك يطبق هذا المعيار على الاستثمارات العقارية الموجودة والتي تم إعادة تطويرها ليستمر استخدامها مستقبلاً كاستثمارات عقارية، وفي كل من المعيار رقم (16) والمعيار رقم (41) تستخدم المنشأة نموذج التكلفة العقارية (International Accounting Standards Committee, 2004: 941).

3-5: المصطلحات ذات العلاقة بالمعيار

هناك مجموعة من المصطلحات ورد ذكرها في المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) ومن الضروري الإشارة إليها وهي كالتالي (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 827):

1- المبلغ المرحل:

هو المبلغ المعترف به للأصل في الميزانية العمومية بعد خصم أي اهتلاك متراكم وأيئة خسائر انخفاض في قيمته.

2- التكلفة:

هي مبلغ النقدية أو ما يعادل النقدية المدفوع أو القيمة العادلة للمقابل المعطى للحصول على الأصل في وقت شرائه أو إنشائه.

3- القيمة القابلة للاهلاك:

هي تكلفة الأصل أو أي مبلغ آخر يحل محله في القوائم المالية ناقصاً قيمة الخردة.

4- الاهتلاك:

هو التوزيع المنتظم للقيمة القابلة للاهلاك للأصل على مدى حياته الإنتاجية.

5- القيمة الخاصة بمنشأة معينة:

هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية التي تتوقع المنشأة نشوؤها من الاستخدام المستمر للأصل ومن التصرف به في نهاية عمره الإنتاجي أو التي تتوقع أن تتكبدتها ضد تسوية الالتزام.

6- القيمة العادلة:

هي المبلغ الذي يمكن أن تتم مبادلة الأصل به بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس تبادل تجاري بحت.

7- خسارة انخفاض القيمة:

هي مقدار زيادة المبلغ المرحل للأصل عن مبلغه القابل للاسترداد.

8- الممتلكات والمصانع والمعدات:

هي أصول ملموسة:

أ- تحتفظ بها المنشأة من أجل استخدامها في إنتاج أو تزويد البضائع والخدمات، أو الإيجار للغير أو لأغراض إدارية.

ب- من المتوقع استخدامها خلال أكثر من فترة واحدة.

9- الحياة الإنتاجية:

هي إما القدرة الزمنية المتوقعة استخدام الأصل خلالها من قبل المنشأة، أو هي عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المماثلة التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الأصل.

10- المبلغ القابل للاسترداد:

صافي سعر بيع الأصل أو قيمة استخدامه أيهما أعلى.

11- القيمة المتبقية للأصل:

هي المبلغ المقدر الذي تحصل عليه المنشأة حالياً من التصرف بالأصل بعد اقتطاع التكاليف المقدرة للتصرف، إذا كان الأصل في عمر ووضع متوقعين في نهاية عمره الإنتاجي.

3-6: التصنيفات الرئيسية للأصول الثابتة

غالباً ما يتم تصنيف عناصر الأصول الثابتة إلى ثلاث مجموعات وهي كالتالي
(Williams, et. al., 2006: 400):

1- الأصول الثابتة الملموسة:

يعني مصطلح (الملموسة) الوجود المادي، على سبيل المثال: الأرضي، المباني، أو الآلات، ويتم عادةً تصنيف هذه المجموعة إلى فئتين متميزتين هما:

أ- الأصول التي يمكن إهلاكها: وتشمل الأصول الثابتة ذات العمر المفيد المحدود، مثل

المباني والمعدات المكتبية

ب- الأراضي: وهي تعد الأصل الثابت الوحيد الذي لا يتم اهتلاكها، حيث يوجد لها عمر غير محدود.

2- الأصول غير الملموسة:

يتم استخدام هذا المصطلح لوصف الأصول التي يتم استخدامها في العمليات التشغيلية للمنشأة، ولكن لا يوجد لها وجود مادي ولا يتم تداولها، على سبيل المثال: براءات الاختراع، حقوق التأليف والنشر، العلامات التجارية، الامتيازات، والشهرة، ولكن لا يتم تضمين بعض الأصول المتداولة مثل المدينين أو الإيجار المدفوع مقدماً في هذه المجموعة على الرغم من أنها تفتقر للوجود المادي.

3- الموارد الطبيعية:

يتمثل المورد الطبيعي في موقع يتم حيازته بغرض استخلاص أو استخراج بعض الموارد النفيسة منه، مثل: البترول، المعادن أو الأخشاب، ولا تشمل هذه المجموعة الأراضي، ويتم تحويل هذا النوع من الأصول الثابتة تدريجياً إلى مخزون عند استخلاص أو استخراج المورد الطبيعي من الموقع.

3-7: تعريف الأصول الثابتة

هناك تعريفات مختلفة للأصول الثابتة، ومن هذه التعريفات:

1- هي عبارة عن أصول ملموسة تستخدم في عمليات المنشأة التشغيلية، ولها عمر إنتاجي مفيد يمتد لأكثر من فترة محاسبية، وتسمى أيضاً بالأصول الثابتة و يطلق هذا المسمى أيضاً على الآلات والمعدات (Wild, 2005: 310).

2- الأصول الثابتة هي موجودات المنشأة التي تقتنيها لغرض استغلالها في عملياتها الجارية لتحقيق أهدافها، ويتم استغلال الأصل خلال فترة زمنية محددة، هي عمر الأصل الإنتاجي، أو فترة منفعته أو استغلاله في أنشطة الوحدة الاقتصادية، ونتيجة لهذا الاستغلال فإن الأصل

يتعرض للتناقص التدريجي في مقدار منفعته فترة بعد أخرى، إلى نهاية عمره الإنتاجي المقدر ويسمى هذا التناقص بالاهتلاك (جعفر، 2003: 409).

3- وهناك من عرفها بأنها "الأصول التي تحتفظ بها المنشأة لاستخدامها في إنتاج أو توفير السلع والخدمات، أو لتأجيرها للغير، أو لأغراضها الإدارية، ومن المنتظر استخدامها لمدة تزيد عن فترة محاسبية واحدة" (نور، 2000: 455).

ومما سبق نلاحظ أن الأصول الثابتة تتميز بمجموعة من الخصائص الأساسية هي (Kieso, et. al., 2007: 472):

أ- يتم اقتناؤها لأغراض استخدامها في النشاط التشغيلي، وليس لغرض إعادة البيع: حيث إن الأصول المستخدمة في العمليات الطبيعية للمنشأة فقط هي التي يجب أن تصنف ضمن الأصول الثابتة، أما المبنى غير المستخدم يصنف بصورة منفردة على أنه استثمار، والأرض المملوكة لأغراض التطوير أو التوزيع إلى قطع تصنف على أنها بضاعة (مخزون).
ب- تتميز الأصول الثابتة بأنها طويلة الأجل وعادة ما تستهلك:

حيث إن الأصول الثابتة تقدم خدمات على مدى سنين عديدة، والاستثمار في هذه الأصول يوزع لسنوات مستقبلية من خلال مصاريف استهلاكية دورية، ويستثنى من ذلك الأرض التي ليست قابلة للاستهلاك إلا في حالة انخفاض كبير ومهم في قيمتها مثل فقدان الخصوبة في أرض زراعية بسبب الخدمة الزراعية الفقيرة أو الجفاف أو تعرية التربة.
ت- لها كيان مادي ملموس:

الأصول الثابتة لها خاصية ظهور فيزيائية أي أنها مادة، ولذا فإنها تختلف عن الأصول غير الملموسة مثل حق براءة الاختراع والشهرة وكذلك فإنها ليست مثل المواد الأولية، فهي لا تدخل في إنتاج المنتجات لغرض البيع.

والجدير بالذكر أن مجموعة الأصول الثابتة هي مجموعة من عناصر الأصول ذات الطبيعة والاستخدام المتشابهين في عمليات المنشأة، ومن أمثلة هذه المجموعات: الأراضي، والمباني، والآلات، والسفن، والطائرات، ووسائل النقل والانتقال، والأثاث والتراكيبات، والمعدات المكتبية (نور، 2000: 455).

3-8: أهمية الأصول الثابتة

تعتبر الأصول الثابتة من عناصر الأصول المهمة بالمقارنة بغيرها من عناصر الأصول الأخرى من ناحية، وبالنسبة لأنشطة معينة دون غيرها من الأنشطة الأخرى من ناحية أخرى، وذلك للأسباب التالية (عثمان وعلي، 2003: 176-177):

- 1- لأن الأصول الثابتة طويلة الأجل يجب أن تساهم في إنتاج السلع والخدمات لفترات كثيرة.
- 2- لأن الوزن النسبي للأصول الثابتة، مقارنة بإجمالي أصول المنشأة غالباً ما يكون مهماً نسبياً، كما هو الحال في المنشآت الصناعية، مثل منشآت الغزل والنسيج والكيماويات.
- 3- لأن معظم الأصول الثابتة يتم اهتلاكها، وبالتالي فإن أعباء اهتلاكها تعتبر من المصروفات التي تؤثر على رقم ربح أو خسارة الفترة بدرجة كبيرة، خاصة في المنشآت الصناعية.
- 4- لأن الخطأ في حساب تكلفة اقتنائها والمحاسبة عن اهتلاكها والنفقات الخاصة بها يكون مؤثراً في القوائم المالية، بل ويمتد تأثيره من فترة محاسبية إلى أخرى، ويؤثر على أكثر من قائمة مالية في نفس الوقت.
- 5- لأن التصرف في الأصول الثابتة قرار إداري سيكون له بالضرورة تأثير مالي يلزم المحاسبة عنه وبدقة، سواء كان التصرف بالبيع أو الاستبدال أو التخريد.

3-9: الاعتراف بالأصول الثابتة

غالباً ما تمثل الأصول الثابتة نسبة كبيرة من إجمالي أصول المنشأة وخاصة المنشآت الصناعية ومن ثم فهي تعتبر ذات أهمية كبيرة عند عرض المركز المالي لهذه المنشأة، هذا بالإضافة إلى أن عملية تحديد ما إذا كانت نفقة معينة تمثل أصلاً أو مصروفاً يكون لها تأثير كبير على قائمة الدخل، ويتم الاعتراف بأن عنصر من عناصر الأصول الثابتة كأصل عندما يتوفر فيه الشرطين التاليين (عثمان وعلي، 2003: 175):

- 1- يكون من المحتمل أن يحقق استخدام هذه الأصول منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة: ويتم التأكد من هذا الشرط بالاستناد إلى الدليل المتوفر عند الاعتراف بالأصل، وذلك بالتأكد من أن المنشأة سوف تستلم العوائد المتوقعة بالأصل وأن المخاطر المرتبطة به قد انتقلت إلى المنشأة.

ومثالنا على ذلك بند المدينين (من بنود الأصول المتداولة)، فعندما يكون هناك احتمال بعدم تمكن المنشأة من تحصيل جزء من ديونها فلا بد عندئذ من تشكيل مخصص الديون المشكوك فيها من حساب الأرباح والخسائر في السنة ذات العلاقة، أما الأصل الذي لن يحقق منافع اقتصادية مستقبلية فإنه يصبح خسارة يحمل على الدورة المالية.

2- يمكن للمنشأة قياس تكلفة اقتناء العنصر بدرجة عالية من الدقة (الموثوقية):

وهذا الشرط من المفترض أن يتحقق مباشرة عند عملية التبادل التي تدل على شراء الأصل وتتحدد تكلفة الحصول عليه جراء عملية التبادل، ويتم التحقق في حالات أخرى مثل حالة قيام المنشأة ببناء الأصل داخلياً عن طريق التحقق من تكلفة بناء الأصل، ويجب أن يتم تقدير التكلفة أو القيمة للبند مع توفر خاصية الموثوقية وذلك بخلوها من الأخطاء المادية أو التحيز مع مراعاة

الحيطة والحذر في إعداد التقديرات في حالات عدم التأكد، وفي حال عدم إمكانية تقدير تكلفة البند أو قيمته بقدر من المعقولية فلا يجوز الاعتراف به ضمن الأصول، ولكن يمكن الإفصاح عنه على شكل إيضاحات في القوائم المالية.

ولعل المثال على ذلك المبالغ المتوقع الحصول عليها من دعوى قضائية مثارة لا يعترف بها كأصل إذا لم تتمكن المنشأة من قياسها بموثوقية، حتى ولو كانت تحقق الشرط الأول وهو احتمال الحصول على المنفعة المستقبلية.

وفيما يتعلق بقطع الغيار ومعدات التخديم فقد ذكر المعيار المحاسبي رقم (16) بأنها تسجل عادةً ويتم الاعتراف بها في حساب الأرباح والخسائر على أنها مستهلكة، أما فيما يتعلق بقطع الغيار الرئيسية والمعدات الاحتياطية فإنها تعد من ضمن الأصول الثابتة، وذلك في حالة توقع المنشأة بأن يتم استخدام هذه الأصول خلال ما يزيد عن فترة واحدة، وبالمثل إذا كان يمكن استخدام قطع الغيار ومعدات التخديم فقط فيما يتعلق بأحد بنود الأصول الثابتة، فإنه تتم محاسبتها كمتلكات ومصانع ومعدات، وقد أشار المعيار إلى أنه من الملائم أن يتم تجميع البنود غير ذات الأهمية بشكل فردي مثل القوالب والأدوات ويتم تطبيق المعايير على القيمة الإجمالية (International Accounting Standards Committee, 2004: 943).

وبالتالي فإنه وبموجب مبدأ الاعتراف هذا تقوم المنشأة بتقييم كافة تكاليف ممتلكاتها ومنشآتها ومعداتنا في الوقت الذي يتم فيه تكبدها، وتشمل هذه التكاليف المتكبدة بشكل أولي لشراء أو إنشاء أي من بنود الأصول الثابتة والتكاليف المتكبدة لاحقاً على أي من تلك البنود أو استبدال جزء منها أو تجميعها (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 828).

3-10: القياس المحاسبي للأصول

عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية القياس بأنه عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في القوائم المالية، وهذا يتطلب اختيار أساس معين للقياس ويتم استخدام أسس مختلفة للقياس في القوائم المالية، ويمكن عرضها كما يلي (القاضي وحمدان، 2008: 142-143):

1- التكلفة التاريخية:

وهي المبلغ النقدي الذي دفع للحصول على الأصل أو ما يعادله بالقيمة العادلة للأصل المقابل في تاريخ الحصول عليه، وتعد التكلفة التاريخية الأساس الأكثر استخداماً لدى المنشآت عند إعداد قوائمها المالية.

2- التكلفة الجارية:

وهي المبلغ النقدي الواجب دفعه للحصول على الأصل أو ما يعادل ذلك في الوقت الحاضر.

3- القيمة القابلة للتحقق:

وهي المبلغ النقدي أو ما يعادله الذي يمكن الحصول عليه إذا تم بيع الأصل.

4- القيمة الحالية:

هي القيمة الحالية (المخصومة بسعر الفائدة) لصادي التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة من استخدام الأصل.

11-3: التكلفة الأولية والتكلفة اللاحقة

لا يفرق المعيار رقم (16) كمبدأ بين التكاليف الأولية أو المبدئية للحصول على أصل وأي نفقات لاحقة عليه، وفي كلتا الحالتين فإن كل نفقة تستوفي قواعد الاعتراف بالأصول الثابتة فإنها تعتبر أصل، وإذا لم تكن كذلك فإنها تعتبر كمصروف، ويقرر المعيار أن قيمة الأصل تشمل التكاليف المنصرفة مبدئياً للحصول على الأصل الثابت أو إنشاؤه والتكاليف المنصرفة لاحقاً للإضافة أو الإحلال لجزء منه أو تجديده (حماد، 2006: 699).

وقد ذكر المعيار رقم (16) أن أصول السلامة والأصول البيئية تعالج كأصول ثابتة، وذلك إذا كانت تمكن المنشأة من زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية من الأصول ذات العلاقة وبما يتجاوز ما يمكن أن يستمد من منافع من تلك الأصول إذا لم تكن قد تم الحصول عليها مثل معدات الحماية الكيماوية (جريوننج، 2006: 203).

على سبيل المثال قد يطلب من مصنع مواد كيماوية تركيب وسائل مناولة كيماوية جديدة من أجل أن يلتزم بالمتطلبات البيئية لإنتاج وتخزين مواد كيماوية خطيرة، وهنا فإن تحسينات الأصول الثابتة ذات العلاقة يعترف بها كأصل إلى الحد القابل للاسترداد لأنه بدونها يكون المشروع غير قادر على إنتاج وبيع المواد الكيماوية، إلا أن القيمة المسجلة (القيمة الدفترية) الناتجة لهذا الأصل والأصول ذات العلاقة تتم مراجعتها فيما يخص انخفاض القيمة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (36) والخاص بانخفاض قيمة الأصول (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 828).

ويضع المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) تمييزاً بين نفقات أو تكاليف الخدمة اليومية والنفقات الرئيسية الكبيرة، فالخدمة اليومية التي يقصد بها الإصلاحات والصيانة الدورية والعادية للأصول الثابتة مثل تكلفة العمل والقطع الصغيرة يجب الاعتراف بها بقائمة الدخل عند حدوثها،

ومع هذا فإن النفقة التي تتضمن إحلال جزء مهم من الأصل فإنها يجب أن يتم الاعتراف بها وترسمل كجزء من الأصل الثابت إذا كانت معايير الاعتراف متوفرة، أما القيمة الدفترية للجزء الذي تم إحلاله يجب سحب الاعتراف به (حماد، 2006: 700).

وقد ذكر المعيار من ضمن هذه التكاليف ما يتعلق بتكاليف الاستبدال حيث نص المعيار على أن المنشأة تعترف بالمبلغ المسجل لأي بند من بنود الأصول الثابتة بتكلفة استبدال أي جزء من هذا البند عندما يتم تكبد تلك التكلفة، وذلك إذا تمت تلبية معايير الاعتراف المنصوص عليها في المعيار، وكذلك ذكر المعيار التكاليف المتعلقة بأداء معاينات رئيسة منتظمة للنواقص المتعلقة بالأصول الثابتة بغض النظر عما إذا تم استبدال أجزاء البند، وعندما يتم أداء كل معاينة رئيسة يتم الاعتراف بتكلفتها في المبلغ المسجل لبند الأصول الثابتة على أنه استبدال إذا تمت تلبية معايير الاعتراف، ويتم إلغاء الاعتراف بأي مبلغ مسجل متبقي من تكلفة المعاينة السابقة بشكل مميز عن الأجزاء المادية، ويحدث هذا بغض النظر عما إذا تم تحديد تكلفة المعاينة السابقة في المعاملة التي تم فيها شراء أو إنشاء البند، وعند الضرورة يمكن استخدام التكلفة المقدرة للمعاينة المستقبلية المماثلة كمؤشر على ما كانت عليه تكلفة عنصر المعاينة القائمة عندما تم شراء أو إنشاء المعيار (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 829).

3-12: القياس الأولي للأصول الثابتة

يجب أن يتم قياس بند الأصول الثابتة عند الاعتراف به كأصل ثابت على أساس التكلفة، وقد وضع المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) البنود التي تدخل في تكلفة الأصل الثابت عند الاعتراف المبدئي به وتشمل ما يلي (حماد، 2006: 701):

أ- ثمن شراء الأصل شاملاً رسوم الاستيراد والضرائب غير المستردة بعد خصم الخصومات التجارية والتخفيضات.

ب- أي تكاليف يمكن إرجاعها مباشرة لإحضار الأصل إلى موقعه وحالته اللازمة للاستخدام في التشغيل بالطريقة التي ترغبها الإدارة، أي التكاليف المباشرة التي تبقى الأصل في حالة التشغيل عند الحاجة إليه.

ت- التقدير المبدئي أو الأولي لتكاليف فك وإزالة الأصل وإعادة الموقع لحالته التي كان عليها قبل وضع الأصل، والالتزام الذي تتحمله المنشأة عند الحصول على البند أو لاحقاً لاستخدام البند خلال فترة معينة غير تلك التي ينتج المخزون خلالها، وتكاليف التزامات الفك والإزالة أو إعادة الأصل الذي استخدم لإنتاج المخزون تعالج وفقاً للمعيار الخاص بالمخزون.

ومن أمثلة التكاليف المباشرة للأصل (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 830):

- 1- تكلفة منافع الموظفين.
- 2- تكلفة إعداد الموقع.
- 3- تكاليف الاستلام والمناولة الأولية.
- 4- تكاليف التحميل والتركيب.
- 5- تكاليف اختبار ما إذا كان الأصل يعمل بشكل صحيح، بعد اقتطاع صافي العوائد من بيع أية بنود يتم إنتاجها أثناء تهيئة الأصل لذلك المكان والوضع (مثل العينات التي يتم إنتاجها عند اختبار المعدات).
- 6- التكاليف المهنية.

وقد ذكر المعيار رقم (16) أمثلة لمجموعة من التكاليف التي لا تعتبر تكاليف لأحد بنود الأصول الثابتة الموجودة في المنشأة وهي (International Accounting Standards Committee, 2004: 945):

- 1- تكاليف افتتاح مرافق جديدة.
 - 2- تكاليف تقديم منتج جديد أو خدمة جديدة (بما في ذلك تكاليف الأنشطة الإعلانية والترويجية).
 - 3- تكاليف تنفيذ الأعمال في مكان جديد أو مع فئة جديدة من المستهلكين بما في ذلك تدريب الموظفين.
 - 4- تكاليف الإدارة وغيرها من التكاليف العامة غير المباشرة.
- وفيما يتعلق بالتكاليف المتكبدة في استخدام أو إعادة توزيع بند الأصول الثابتة، فقد ذكر المعيار رقم (16) أن هذه التكاليف لا يتم تضمينها في المبلغ المسجل لذلك البند، ومن هذه التكاليف (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 831):

- 1- التكاليف التي يتم تكبدها في الوقت الذي يتم فيه تهيئة البند القادر على العمل بالطريقة التي تنويها الإدارة ليتم استخدامه أو الذي يتم فيه تشغيله بأقل من طاقته الكاملة.
- 2- الخسائر التشغيلية الأولية، مثل تلك التكاليف التي يتم تكبدها في حين يزداد الطلب على مخرجات البند.
- 3- تكاليف إعادة تحديد الموقع أو إعادة تنظيم جزء أو كامل عمليات المنشأة.

تحدث في بعض الأحيان بعض العمليات فيما يتعلق بإنشاء أو تطوير بند من بنود الأصول الثابتة، ولكنها لا تعد ضرورية لتهيئة البند إلى المكان والوضع اللازمين له حتى يكون قادراً على العمل بالطريقة التي تنويها الإدارة، ويمكن أن تحدث هذه العمليات العرضية قبل أو خلال

أنشطة الإنشاء والتطوير، على سبيل المثال: يمكن الحصول على الدخل من خلال استخدام موقع المبنى كموقف للسيارات حتى يتم البدء بالإنشاء، وحيث إن العمليات العرضية لا تعد ضرورية لتهيئة البند إلى المكان والوضع اللازمين له حتى يكون قادراً على العمل بالطريقة التي تنويها الإدارة يتم الاعتراف بالدخل والمصاريف ذات العلاقة للعمليات العرضية في حساب الربح أو الخسارة ويتم تضمينها في تصنيفاتها من الدخل والمصروف (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 831)

3-13: العناصر التي تدرج ضمن تكلفة اقتناء الأصول الثابتة

تختلف عناصر الأصول الثابتة في كيفية قياس تكلفتها، حيث إن بعض هذه الأصول يكون جاهز بمجرد الحصول عليه مثل الآلات الكاتبة والحاسبة، ولهذا فإن تكلفه هذا النوع من الأصول يمكن قياسها عن طريق دمج سعر الشراء طبقاً للفاتورة مع تكاليف النقل، بينما يوجد هناك تكاليف أخرى تتطلب وقتاً حتى تصبح صالحة لأداء الخدمات المشتراة من أجلها، مثل تركيب آلة تجميع في مصانع السيارات الكبيرة، وبناءً عليه فإن جميع النفقات المرتبطة بعمليات التجميع وبناء القواعد والتركيب والفحص تعالج منطقياً كجزء من تكلفة الأصل (نور، 2000: 458)، وسنعرض فيما يلي العناصر التي تدخل في تكلفة أهم أنواع الأصول:

3-13-1: تكلفة اقتناء الأراضي

إن تكلفة شراء أو اقتناء الأراضي تشتمل على كل المصاريف التي تتم لغرض اقتناء الأرض، وجعلها جاهزة للاستخدام وتتضمن عادة (Kieso, et. al., 2007: 473):

أ- سعر الشراء.

- ب- تكاليف الإقفال مثل نقل ملكية الأرض، أجور المحامين، أجور التسجيل العقاري.
- ت- تكاليف تحمل لغرض إيصال الأرض للوضع الذي يتم استخدامها فيه، مثل تمهيد الأرض وردم الحفر وسحب المياه وتنظيفها.
- ث- تولي أية رهونات أو حجوزات.
- ج- أية تحسينات إضافية على الأرض والتي ليس لها عمر محدد.

3-13-2: تكلفة اقتناء المباني

وهنا ينبغي أن نفرق بين حالتين (الشرقاوي، 2006: 21-22):

1- شراء مباني جاهزة صالحة للاستعمال أو مباني مستعملة:

ففي هذه الحالة فإن تكلفة الاقتناء تشمل ثمن الشراء والتكاليف الإضافية الأخرى اللازمة لإتمام عملية الشراء، ومن أمثلة ذلك أتعاب المحامين، ورسوم التسجيل بالشهر العقاري وعمولة السمسار وتكاليف استكمال التركيبات إذا تطلب الأمر ذلك.

أما في حالة شراء مباني مستعملة فيضاف إلى التكاليف السابقة التكاليف المرتبطة بإعادة تصميم المباني وتكاليف الترميم والإصلاحات حتى تصبح المباني جاهزة وصالحة للاستخدام.

2- تشييد مباني جديدة:

في هذه الحالة فإن تكلفة الاقتناء تشمل سعر التعاقد مع المقاول، بالإضافة إلى أتعاب المهندسين ورسوم استخراج تصاريح البناء، وكذلك الفوائد التي تتحملها المنشأة بسبب حصولها على قرض لتمويل عملية البناء، حيث تعتبر هذه المصاريف جزءاً من تكلفة الاقتناء إلى أن يتم الانتهاء من استكمال عملية التشييد.

3-13-3: تكلفة اقتناء المعدات

تشمل تكلفة اقتناء الآلات والمعدات كل من: سعر الشراء ومصاريف الشحن ومصاريف التأمين على المعدات أثناء النقل وتكلفة المؤسسة الخاصة إن وجدت وتكاليف التجميع والتركيب وتكاليف اختبار الآلات والمعدات، أي أن التكاليف تشمل جميع نفقات الحصول على المعدات وتجهيزها للاستخدام (Kieso, et. al., 2007: 474).

3-13-4: الأصول التي تقوم الشركة بإنشائها ذاتياً

ذكر المعيار رقم (16) بأن تكلفة الأصل الذي يبنيه المشروع باستخدام نفس المبادئ للأصل المشتري، وإذا كان المشروع يصنع أصولاً مشابهة للبيع في سياق أعماله العادية، فتكون تكلفة الأصل عادةً هي نفس تكلفة الأصل المنتج للبيع، لذلك يجب استبعاد أية أرباح داخلية في الوصول إلى هذه التكلفة، وبالمثل لا يدخل في تكلفة الأصل المبني داخلياً المبالغ غير العادية من تلف المواد والأجور أو أية مواد مستهلكة في الإنتاج (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 831).

إن تحديد تكلفة هذه الأصول يمكن أن يكون مشكلة وبدون سعر شراء أو سعر محدد بموجب عقد فإن المنشأة يجب أن توزع المصاريف والتكاليف للوصول إلى تكلفة الأصل المنشأ ذاتياً، فالمواد والأجور المباشرة المستخدمة في بناء الأصل لا تشكل أي عقبة فهذه التكاليف يمكن تتبعها مباشرة من أوامر المواد والعمل المرتبطة بالأصل الثابت الذي يتم إنشاؤه، لكن

تحديد التكاليف غير المباشرة الصناعية تخلف مشكلات خاصة، هذه التكاليف غير المباشرة تسمى أعباء أو مصاريف وتتضمن القوة الكهربائية، التدفئة، الإضاءة، التأمين، ضرائب المصنع والممتلكات والمعدات، وأجور مشرفي المصنع والاستهلاك للأصول الثابتة والتجهيزات (الفاقد، 2004: 480).

ويمكن أن تعالج الشركة التكاليف غير المباشرة بأي من المداخل الثلاث التالية (جمعة، 1993: 10):

1- عدم تحميل أي تكلفة غير مباشرة على تكلفة الأصل الذي يتم إنتاجه أو إنشاؤه (مدخل التكلفة المباشرة).

2- تحميل التكلفة غير المباشرة على تكلفة الأصل الذي يتم إنتاجه أو إنشاؤه (مدخل التكلفة الكلية).

3- إذا كانت الوحدة الاقتصادية تعمل عند طاقتها الكاملة، فإن تكلفة الأصل الذي يتم إنتاجه أو إنشاؤه داخلياً يجب أن تتضمن الأرباح التي كان يمكن تحقيقها من خلال العمليات العادية وفقدت نتيجة لاستغلال جزء من الطاقة في إنتاج أو تشييد الأصل (مدخل تكلفة الفرصة البديلة).

3-13-4-1: تكاليف الفوائد خلال فترة إنشاء الأصول

المعالجة المحاسبية لتكاليف الفوائد المدفوعة بسبب تمويل الأصول المقامة ذاتياً تتم بإحدى البدائل التالية (الدهراوي، 2007: 423-424):

1- عدم رسملة أي فوائد تحدث خلال بناء الأصول:

وفي ظل هذا المدخل فإن تكاليف الفوائد تعتبر تكلفة تمويل وليس تكلفة إنتاج أو إقامة الأصول، وهذا المدخل يستشهد بأنه إذا تم تمويل الأصول المقامة أو المشتراة عن طريق إصدار أسهم جديدة، فإن تكاليف الفوائد لن يكون لها وجود مما يستدعي عدم تحميلها للأصول.

2- رسملة تكاليف الفوائد الفعلية فقط والتي تحدث خلال إقامة الأصول:

وهذا المدخل مبني على أساس أن مفهوم التكلفة التاريخية يعني أن العمليات الفعلية فقط هي التي يتم تسجيلها ووفقاً لهذا المدخل فإن تكلفة الفائدة مثلها مثل عناصر التكاليف الأخرى اللازمة للحصول على الأصل أو إقامته ذاتياً مثل تكلفة المواد والأجور وأي موارد أخرى يتم استخدامها.

3- تحميل الأصل بكافة التكاليف الخاصة بالموارد المستخدمة:

وهذه الطريقة تؤدي إلى تحديد تكلفة الأصل على أساس كافة التكاليف الضرورية للحصول على الأصل وتجهيزه للعمل والاستخدام بصرف النظر عن طريقة تمويله سواءً بواسطة الديون أو الأسهم أو حتى النقدية الموجودة بالشركة ولذلك فإن تكلفة الفائدة سواءً الفعلية أو المحسوبة يجب أن تحمل للأصل مثلها مثل تكلفة المواد والأجور والمصروفات الصناعية، والانتقاد الموجه لهذه الطريقة أنها تتطلب تقدير التكاليف المحسوبة للفائدة وهو ما يعتبر مخالفة لمبدأ التكلفة التاريخية.

وتفضل غالبية الجهات المهنية بشكل عام المدخل الثاني، وهو أن الفائدة الفعلية مع التعديل يجب اعتبارها رأسمالية نسبة إلى مفهوم التكلفة التاريخية في أن تكلفة أي أصل يجب أن يتضمن كل التكاليف ومن ضمنها الفائدة المتحققة لجلب الأصل إلى الوضع أو المكان الضروري لاستخدامه (الفاغ، 2004: 483).

وتبرير هذا المدخل (المدخل الثاني) هو أن الأصل أثناء التكوين لا يدر إيرادات مما يستدعي تأجيل تحميل مصروف الفائدة للإيرادات عن طريق رسملتها، وبمجرد بدء الأصل في الإنتاج وتحقيق الإيرادات فإنه يتم اعتبار الفوائد مصروفات وتقابل بالإيرادات، ووفقاً لذلك فإن تكاليف الفائدة التي تحدث عند شراء الأصول الجاهزة للاستخدام يتم اعتبارها مصروف مباشرة (الدهراوي، 2007: 425).

ولتطبيق هذا المدخل فإن هناك ثلاث بنود يجب أخذها بعين الاعتبار هي (Kieso, et. al., 2007: 475-476):

أ- الأصل المؤهل:

حتى يكون الأصل مؤهلاً لحساب الفائدة ضمن تكلفته فإنه يتطلب فترة زمنية لجعله جاهزاً للغرض الذي أنشئ من أجله، فتكاليف الفائدة على الأصل تبدأ مع بداية الصرف على الأصل ويستمر اعتبارها رأسمالية حتى يتم إنشاء الأصل ويصبح جاهزاً للاستخدام تقريباً، والأصول التي تكون مؤهلة لجعل الفائدة عليها مصروفاً رأسمالياً تتضمن الأصول تحت الإنشاء لغرض استخدامها من قبل الشركة، والأصول المنوي بيعها أو تأجيرها أو التي تم إنشاؤها أو تم إنتاجها كمشروعات منفردة.

ب- الفترة الرأسمالية:

الفترة الرأسمالية هي الفترة التي يجب خلالها أن تحسب الفائدة كفائدة رأسمالية والتي تبدأ عندما تكون هناك ثلاثة شروط:

1- المصاريف على الأصل قد بدأت.

2- النشاطات الضرورية لجعل الأصل جاهزاً للاستخدام مستمرة.

3- هناك فائدة قد تحققت.

فرسمة الفائدة تستمر ما دامت هذه الشروط الثلاثة مستمرة، والفترة الرأسمالية تنتهي عندما يشارف الأصل على الانتهاء ويكون جاهزاً للغرض الذي تم إنشاؤه من أجله.
ت- المبلغ الذي يجب رسمته:

إن مبلغ الفائدة الذي يجب رسمته محدود بتكلفة الفائدة الفعلية المتحققة خلال الفترة أو بالفائدة التي كان من الممكن تجنبها، وهي مبلغ الفائدة خلال الفترة والتي نظرياً كان من الممكن تجنبها أيهما أقل إذا لم تكن هناك مصاريف على الأصل قد تمت.

3-14: المحاسبة عن المنح الحكومية المتعلقة بالأصول

ذكر معيار المحاسبة الدولي رقم (16) بأن الأصول الثابتة المكتتاة عن طريق المنح تعالج وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (20) الخاص بالمحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية.

ويقصد بالمنح الحكومية وفقاً للمعيار (20) المساعدات الحكومية على شكل نقل موارد للمنشأة مقابل التزام سابق أو مستقبلي بشروط محددة متعلقة بنشاطات التشغيل لدى المشروع، ولا تشمل المنح الحكومية أشكال المساعدات التي لا يمكن وضع قيمة لها بشكل معقول والعمليات مع الحكومة التي لا يمكن تمييزها من عمليات التجارة العادية للمنشأة (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 1999: 431).

وقد نص المعيار المحاسبي الدولي رقم (20) على طريقتين لعرض المنح الحكومية المتعلقة بالأصول في القوائم المالية، وتعد الطريقتان بديلان مقبولان وفقاً لهذا المعيار وهما (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 1999: 435):

1- أن يتم إدراج المنحة كدخل مؤجل يعترف به كدخل بطريقة منتظمة على أساس معقول خلال الحياة الإنتاجية للأصل.

2- أن يتم طرح قيمة المنحة من قيمة الأصل للوصول إلى المبلغ المسجل للأصل في الميزانية حيث يتم الاعتراف بالمنحة كدخل خلال الحياة الإنتاجية للأصل القابل للاهلاك على شكل تخفيض لعبء الاهتلاك.

3-15: المحاسبة عن الأصول الممولة بعقد إيجار تمويلي

ذكر معيار المحاسبة الدولي رقم (16) بأن تكلفة بند الأصول الثابتة المحتفظ بها من قبل المستأجر بموجب عقد إيجار تمويلي تعالج وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (17) والخاص بعقود الإيجار (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 832).

وقد نص المعيار المحاسبي الدولي رقم (17) على أن يعترف المستأجر بعقد إيجار تمويلي في حال استئجار الأصول بعقد الإيجار على شكل موجودات في الميزانية العمومية بما يعادل (عند بدء العقد) القيمة العادلة للأملك المستأجرة، أو إذا كانت أقل من ذلك بمقدار القيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات الإيجار (وفقاً لسعر الفائدة المحدد في العقد) أو وفقاً لسعر الاقتراض التفاضلي، كما يجب الاعتراف بالالتزام الناجم عن ذلك كمطالب في الميزانية (القاضي وحمدان، 2008: 152).

3-16: إعادة تقييم الأصول الثابتة

يتيح المعيار الدولي رقم (16) للمنشأة أن تختار بين بديلين كسياسة محاسبية لقياس الأصول الثابتة بعد القياس الأولي أو المبدئي، ويجب تطبيق هذه السياسة على كافة فئات الأصول الثابتة، ولكن لا يشترط أن تكون نفس السياسة لجميع الفئات مثل: العقارات، الآلات، الأثاث، السيارات... الخ (حماد، 2006: 704)، والسياسة اللتان أشار إليهما المعيار كنماذج للقياس بعد الاعتراف الأولي هما نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم، وسنتناول فيما يلي كل من هاتين السياستين بشيء من الإيجاز:

3-16-1: نموذج التكلفة

وهي الطريقة التقليدية حيث إنه وفقاً لهذا النموذج فإن القيمة الدفترية المعدلة التي تظهر لبند الأصول الثابتة هي: التكلفة - مجمع الاهتلاك وخسائر انخفاض القيمة. أما الأصول المصنفة على أنها محازة بغرض البيع فتظهر بالقيمة المعدلة أو القيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع أيهما أقل (جربوننج، 2006: 204).

3-16-2: نموذج إعادة التقييم

اهتم المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) بهذا النموذج وأولاه اهتماماً كبيراً، وأفرد عدة فقرات من المعيار للحديث عنه، وإيضاح العديد من الموضوعات المتعلقة بإعادة تقييم الأصول الثابتة، ويمكن تلخيص هذا النموذج في النقاط التالية (جربوننج، 2006: 204):

1- وفقاً لهذا النموذج فإن القيمة الدفترية المعدلة التي تظهر في الأصول الثابتة هي:

= القيمة العادلة للأصل - مجمع الاهتلاك اللاحق وخسائر انخفاض القيمة

2- يجب إعادة تقييم كل عناصر الأصول الثابتة التي تكون مجموعة من الأصول الثابتة في نفس الوقت حتى يمكن تجنب التقييم الاختياري، وما يترتب عليه من أن تحتوي القوائم المالية على عناصر متعددة تابعة لمجموعة واحدة مقومة بأسس مختلفة، ويمكن إعادة تقييم مجموعة الأصول بالتتابع بشرط أن تنجز عملية إعادة التقييم خلال فترة زمنية قصيرة وأن يتم تحديثها كلما لزم الأمر (نور، 2000: 496).

3- تعتمد إعادة التقييم على مدى التغير في القيمة العادلة لبنود الأصول الثابتة التي يجري إعادة تقييمها، فعندما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن القيمة المرحلة فإن الحاجة تدعو إلى إعادة تقييم أخرى، وربما تتعرض بعض بنود الأصول الثابتة لتغيرات جوهرية وسريعة في قيمها العادلة مما يوجب إعادة التقييم سنوياً، ولكن لا يلزم مثل هذا التكرار في إعادة التقييم بالنسبة لبنود الأصول الثابتة التي تتعرض لتغيرات غير جوهرية في قيمها العادلة، بل قد تكفي إعادة التقييم كل ثلاث أو خمس سنوات (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 833).

و كذلك يجب أخذ النقاط التالية بعين الاعتبار عند استخدام نموذج إعادة التقييم وهي (International Accounting Standards Committee, 2004: 948-949):

1- عندما يعاد تقييم أي بند من الأصول الثابتة فإن أي اهتلاك متراكم بتاريخ إعادة التقييم يجب أن:

أ- يُعاد حسابه بما يتناسب مع التغير في القيمة المسجلة الإجمالية للأصل بحيث تصبح القيمة المرحلة للأصل بعد إعادة التقييم مساوية لمبلغه المعاد تقييمه، وتستخدم هذه الطريقة غالباً عندما يتم إعادة تقييم الأصل خلال استخدام جدول أسعار لتكلفة الاستبدال بعد الاهتلاك.

ب- يُلغى مقابل القيمة المسجلة الإجمالية للأصل ويتم تعديل المبلغ الصافي إلى مبلغ الأصل المعاد تقييمه، على سبيل المثال تستخدم هذه الطريقة للمباني التي تم إعادة تقييمها إلى القيمة السوقية.

2- عندما تزداد القيمة المرحلة للأصل نتيجة لإعادة التقييم، يجب أن تضاف الزيادة إلى حقوق الملكية تحت عنوان فائض إعادة التقييم، ولكن يجب الاعتراف بزيادة إعادة التقييم كدخل في حدود ما اعترف به كمصروف سابقاً نتيجة الانخفاض في إعادة التقييم لنفس الأصل.

3- أما في حالة انخفاض قيمة الأصل المرحلة نتيجة لإعادة التقييم فإنه يجب الاعتراف بالتخفيض كمصروف، ولكن يجب تحميل أي تخفيض لإعادة التقييم إلى فائض إعادة التقييم

المتعلقة به في الحدود التي لا يتجاوز فيها التخفيض المبلغ المحفوظ به في فائض إعادة التقييم بخصوص ذلك الأصل.

4- يمكن تحويل فائض إعادة التقييم في حقوق الملاك إلى الأرباح المدورة مباشرةً عندما يتحقق هذا الفائض، حيث يتحقق الفائض كاملاً عند إخراج الأصل من الخدمة أو بيعه، ولكن جزء من الفائض يمكن أن يتحقق مع استخدام المشروع للأصل، وفي هذه الحالة يكون المبلغ المتحقق هو الفرق بين الاهتلاك على أساس مبلغ إعادة التقييم المسجل للأصل و الاهتلاك بناءً على كلفة الأصل الأساسية، ولا يتم التحويل من فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المدورة من خلال قائمة الدخل.

5- فيما يتعلق بمعالجة التأثيرات على ضرائب الدخل من إعادة تقييم الأصول الثابتة، إن وجدت، فإنها تعالج بموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) والخاص بضرائب الدخل.

من خلال عرضنا لكلا النموذجين اللذين ذكرهما المعيار رقم (16) والمتعلق بطرق إعادة تقييم الأصول، فإننا نشير إلى ما يلي:

1- في ظل ارتفاع الأسعار فإن القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية تصبح بعيدة عن الواقع، ففي قائمة المركز المالي تظهر الأصول غير النقدية بتكلفتها التاريخية البعيدة عن الواقع مما يجعل هذه القائمة قليلة الأهمية والمنفعة لمتخذي القرار، أما في قائمة الدخل فتظهر نفقة اهتلاك الأصول طويلة الأجل بأقل من الواقع ويظهر بند الدخل بأعلى من الواقع.

2- بتطبيق المعالجة البديلة المسموح بها في المعيار فإن القوائم المالية تصبح أقرب إلى الواقع ويجعلها قابلة للمقارنة مع قوائم مالية تعود لشركات أخرى.

وبناءً على ما سبق نجد أن نموذج إعادة تقييم الأصول الثابتة وفقاً للقيمة العادلة هو المدخل الواقعي، والأقرب إلى الصواب على الرغم مما قد يترتب عليه من تكلفة إضافية ناتجة عن استخدام مقيمين ذوي خبرة وكفاءة في إعادة تقييم الأصول.

3-17: النفقات بعد اقتناء الأصول الثابتة

بعد أن يتم تركيب الأصول وتكون جاهزة للاستعمال، فإن هناك تكاليف إضافية تتراوح ما بين التصليح العادي إلى إضافات مهمة، والمشكلة الأساسية هي تحميل هذه التكاليف للفترة المناسبة، وبشكل عام فإن التكاليف التي تظهر نتيجة تحقيق منافع مستقبلية أكبر يجب أن تعتبر مصاريف رأسمالية بينما المصاريف التي ببساطة تحافظ على مستوى خدمة معينة تعتبر مصاريف إيرادية (الفداغ، 1999: 487)، ولغرض تحديد ما هي المصاريف التي يجب تحميلها على تكلفة الأصل، يجب التمييز بين نوعي المصاريف السابق ذكرها كالتالي:

3-17-1: المصاريف الإيرادية

وتسمى أيضاً مصاريف قائمة الدخل، وهى عبارة عن تكاليف إضافية للتكاليف الثابتة لا تزيد حياة الأصول مادياً، أو قابلية هذه الأصول للإنتاج، وتسجل كمصاريف وتطرح من الإيرادات خلال نفس الفترة المالية التي حدثت فيها، مثل مصاريف التنظيف والتسويات، ومصاريف الصباغة، ومصاريف التشحيم... الخ (Wild, 2005: 320).

3-17-2: المصاريف الرأسمالية

وهى عبارة عن مصاريف للشراء أو التوسع من خلال أصول طويلة المدى أو الأجل، وهى تسجل في حساب الأصل وذلك لأن منافعتها تمتد لعدة فترات محاسبية (Needles, et.al., 2005:485).

وتعتبر النفقات رأسمالية إذا أدت إلى تحقيق ما يلي (محمد، 2000: 130):

- 1- زيادة كمية الخدمات التي يقدمها الأصل.
- 2- تحسين جودة (نوعية) الخدمات التي يقدمها الأصل.
- 3- زيادة العمر الاقتصادي للأصل.

3-17-3: معايير التفرقة بين المصاريف الإيرادية والرأسمالية

هناك بعض المعايير التي يستخدمها المحاسبون للتمييز بين المصاريف الإيرادية والرأسمالية، نذكر منها ما يلي (عبدالله وآخرون، 2000: 83):

1- المدة:

إذا تم الاستقادة من المصروف فترات مالية تلي الفترة المالية التي أنفق خلالها فإنه يعتبر رأسمالياً، وإذا استُفيد منه فترة مالية واحدة فإنه يعتبر إيرادياً.

2- العمر الإنتاجي:

إذا طال عمر الأصل الإنتاجي نتيجة إنفاق المصروف فإنه يعتبر رأسمالياً، وأما إذا لم يؤثر المصروف على العمر الإنتاجي للأصل فإنه يعتبر إيرادياً.

3- القدرة الإنتاجية:

إذا زاد المصروف من الكفاءة الإنتاجية للأصل فإنه يعتبر رأسمالياً وأما إذا حافظ الأصل على كفاءته الإنتاجية فقط فإن المصروف يعتبر إيرادياً.

4- حجم المصروف:

إذا كان حجم المصروف كبيراً بالنسبة لقيمة الأصل الدفترية وإذا زادت قيمة الأصل الدفترية كثيراً فإنه يعتبر رأسمالياً، وأما إذا كان حجم المصروف قليلاً ولم تزد قيمة الأصل كثيراً نسبياً، فإنه يعتبر إيرادياً.

3-17-4: أنواع النفقات اللاحقة لاقتناء الأصول الثابتة

بشكل عام هناك أربعة أنواع من النفقات تظهر بعد اقتناء الأصول الثابتة وهي:

1- نفقات الصيانة والإصلاح.

2- الإضافات.

3- التحسينات والإحلال.

4- نفقات إعادة الترتيب والترتيب.

وستتناول كل نوع من هذه النفقات بشيءٍ من الإيجاز كالتالي:

1- نفقات الصيانة والإصلاح:

تتوقف كيفية المعالجة المحاسبية لبند الصيانة والإصلاحات على طبيعة النفقة ونوعها،

حيث يمكن تقسيمها إلى نوعين على النحو التالي:

أ- الإصلاحات والصيانة العادية (أو الدورية):

وتتميز بإجرائها على فترات دورية ومتكررة بنفقات صغيرة نسبياً، بهدف الاحتفاظ بالطاقة التشغيلية العادية للأصل دون أي زيادة في عمر الأصل أو طاقته الإنتاجية، ومن هنا فهي ينطبق عليها الشروط الكفيلة بإدراجها ضمن النفقات الإيرادية التي يتم تحميلها ضمن مصروفات الفترة بقائمة دخل الفترة (عطية، 2004: 434).

ب- الإصلاحات والصيانة غير العادية:

وهي تلك الإصلاحات الجوهرية التي يترتب عليها زيادة في العمر الإنتاجي للأصل عما كان مقدراً له قبل إجراء هذه الإصلاحات، ومن أمثلة تلك النفقات القيام بإجراء صيانة كاملة لإحدى الآلات أو القيام بتركيب موتور جديد لإحدى السيارات، وتعتبر نفقات الصيانة والإصلاحات غير العادية نفقات رأسمالية، حيث تزداد القيمة الدفترية للأصل بمقدار نفقات هذه الإصلاحات غير العادية (الصبان وآخرون، 2000: 185).

2- الإضافات:

وتمثل تكاليف الإضافة إلى أصل قائم مما يترتب عليه زيادة الطاقة الإنتاجية للأصل، ومن أمثلتها بناء طابق جديد فوق مبنى قائم أو بناء جناح جديد للمبنى القائم، وحيث إن الاستفادة من

هذه الإضافات سوف تمتد لعدة سنوات، لذلك تضاف هذه المصاريف إلى تكلفة الأصل (الدهراوي وآخرون، 2002: 299).

3- التحسينات والإحلال:

وهي نفقات تتحملها المنشأة لاستبدال أصل آخر، وتتميز التحسينات عن الإحلال بأن التحسينات تعني استبدال الأصل بأصل أفضل منه، أما الإحلال فيعني استبدال أصل بأصل آخر مماثل له، وتؤدي التحسينات والإحلال إلى زيادة الخدمات المتوقعة من الأصل في فترات مستقبلية ولذا تعتبر نفقات رأسمالية (محمد، 2000: 131).

والجدير بالذكر أنه إذا تم تحديد أن المصروف يزيد من الخدمة المستقبلية المحتملة للأصل فإنه يجب اعتبار المصروف رأسمالياً والمحاسبة تتم بإحدى الطرق الثلاث التالية اعتماداً على الظروف المحيطة (الفاغ، 2004: 514-514):

أ- أسلوب الإحلال:

نظرياً أسلوب الإحلال هو الأسلوب الصحيح إذا كان المبلغ الذي يحملة الأصل القديم متوافراً، فإذا كانت التكلفة التي يحملها الأصل القديم يمكن تحديدها فإنها قضية بسيطة أن تستبعد تكلفة الأصل القديم وتستبدلها بالأصل الجديد.

المشكلة هي تحديد القيمة الدفترية للأصل القديم، وبصورة عامة فإن مكونات الأصل المتنازل عنه تستهلك بنسب مختلفة ولكن لن تكون هناك محاسبة منفصلة، ومثال على ذلك العجلات، الماكينات وهيكل الشاحنات يتم اهتلاكها بنسب مختلفة ولكن معظم الشركات تستخدم نسبة اهتلاك واحدة لكل الشاحنات.

ب- رسملة التكلفة الجديدة:

إن التبرير لرسملة التكلفة للتحسينات أو الاستبدالات أنها حتى لو كانت القيمة التي يحملها الأصل القديم لا يمكن استبعادها من الحسابات فإن اهتلاكها حرفياً كافياً قد تم أخذه على الأصل لتخفيض القيمة التي يحملها الأصل تقريباً إلى الصفر، بالرغم من أن هذا الافتراض قد لا يكون صحيحاً في كل الحالات إلا أن الفروقات قد لا تكون كبيرة دائماً، التحسينات دائماً تتم معالجتها بهذه الطريقة.

ت- التحويل إلى المتراكم:

هناك أوقات تكون فيها الكمية أو النوعية للأصل نفسه لم يطرأ عليها تحسن ولكن عمره الإنتاجي قد تمدد، الاستبدالات خاصة قد تطيل العمر الإنتاجي للأصل لكن قد لا تؤدي إلى تحسين الكمية أو النوعية، في هذه الظروف فإن المصروفات التي قد تحمل للجانب المدين من حساب الاهتلاك المتراكم بدلاً من حساب الأصل، النظرية التي تقف خلف هذا الأسلوب أن

تكلفة الاستبدالات تمدد العمر الإنتاجي للأصل وبذا فإنها ستمسك ببعض أو كل الاهتلاك الماضي، المبلغ الصافي الذي يحمله الأصل هو نفسه إذا جعل الأصل مديناً أو جعل حساب الاهتلاك المتراكم مديناً.

4- نفقات إعادة الترتيب والتركيب:

في بعض الأحيان تقوم الشركات بإعادة ترتيب أو هيكله مكائنها ومعداتها وذلك من أجل تحقيق كفاءة تشغيلية أكبر، وتُحمل الشركات بتكاليف إعادة الترتيب وإعادة التركيب للحصول على منافع مستقبلية، مثل إعادة ترتيب أو تركيب مجموعة من الآلات لتسهيل عملية الإنتاج في المستقبل (الفاغ، 1999: 492).

إذا كانت الشركة تستطيع تحديد أو تقدير التكلفة الأصلية والاهتلاك المتراكم فإن تكاليف إعادة الترتيب والتركيب يتم معالجتها كاستبدالات، وإذا لم تكن كذلك فإن التكاليف الجديدة (إذا كانت مهمة في مبلغها) يجب اعتبارها تكاليف رأسمالية، أما إذا كانت التكاليف غير مهمة ولا يمكن فصلها عن المصاريف التشغيلية الأخرى أو إذا كانت المنافع المستقبلية موضع تساؤل، فيجب اعتبارها مصاريف إيرادية فوراً (Kieso, et. al., 2007: 493).

3-18: اهتلاك الأصول الثابتة الملموسة

من خلال التعريفات الخاصة بالأصول الثابتة التي سبق ذكرها في بداية الفصل يتبين لنا أن الأصل الثابت يتعرض للتناقص التدريجي في مقدار منفعته فترة بعد أخرى إلى نهاية عمره الإنتاجي المقدر، ويسمى هذا التناقص بالاهتلاك.

3-18-1: تعريف الاهتلاك

يعرف الاهتلاك بأنه "التوزيع الدوري لتكلفة الأصول الملموسة طويلة الأجل (عدا الأرض والمصادر الطبيعية) على حياة هذا الأصل المفيدة المقدر" (Needles, et. al., 2005: 507).

أو هو "النقص التدريجي في مقدار الأصل على تقديم منفعته في الغرض الذي اقتني من أجله، كالسيارات والأثاث والمباني والآلات... الخ، ويطلق اصطلاح الاستنفاد (أو النفاذ) على الأصول المتناقصة الكمية، والقابلة للنفاذ نتيجة الاستغلال الاقتصادي لها، كأبار البترول ومناجم الفحم والكبريت والغاز الطبيعي والمقالع والمحاجر وغيرها" (جعفر، 2003: 409).

3-18-2: أسباب اهتلاك الأصول الثابتة

هناك مجموعة من الأسباب التي تؤدي إلى اهتلاك الأصول الثابتة، ويمكن إجمال هذه العوامل إلى السببين الرئيسيين التاليين:

1- التالف التدريجي المادي:

ينتج التالف التدريجي المادي عن الاستخدام، وأيضاً من التعرض للشمس والرياح وباقي العوامل المناخية، عندما يتم صيانة الأصل بعناية لا يعد مستغرباً أن يدعي المالك أن الأصل يبدو وكأنه جديد، ولا تعد هذه العبارة صحيحة حرفياً، فعلى الرغم من إتباع سياسة إصلاح جيدة يمكن أن يؤدي ذلك إلى تمديد العمر المفيد للألات، إلا أنه يمكن القول أنه في مرحلة من المراحل تصل كل آلة في النهاية إلى نقطة يجب أن يتم عندها التخلص منها (ميجز، وآخرون، 2006: 503-504).

2- الاهتلاك التقني:

ويعني إهلاك الأصل بسبب تقادمه فنياً أو تكنولوجياً، رغم عدم استنفاد مخزون المنافع الاقتصادية الكامن فيه، وبمعنى آخر تكون الحالة المادية للأصل الثابت ممتازة، ورغم ذلك أصبح الأصل متقادماً، وفي مثل هذه الحالات يمكن اهتلاك الأصل الثابت تحت تبرير أن المنافع الكامنة فيه لم تعد ملائمة لإشباع حاجات المنشأة من الأصل، كما هو الحال بالنسبة للحاسبات الآلية والطائرات والقطارات (قباي، 2005: 391).

3-18-3: العوامل التي تحدد كيفية حساب مبلغ الاهتلاك

هناك مجموعة من العوامل التي يجب مراعاتها عند حساب قيمة الاهتلاك، وهذه العوامل

هي:

1- تكلفة الأصل:

تشمل تكلفة الأصل الثابت ثمن شراء الأصل مضافاً إليه جميع المصاريف الرأسمالية الخاصة به (رسوم جمارك ورسوم التسجيل والنقل والشحن والتأمين وعمولات الشراء وأتعاب الخبراء) حتى يصبح الأصل جاهزاً للاستعمال (شقيير، وآخرون، 2000: 24).

2- العمر الإنتاجي المقدر للأصل:

ويقصد به عدد السنوات المتوقع أن يكون الأصل فيها صالحاً للاستخدام أو بمعنى آخر عدد السنوات التي تتوقع الوحدة الاقتصادية أن يستخدم الأصل خلالها في العملية التشغيلية (الصبان، وآخرون، 2000: 157)، والجدير بالذكر أن هناك مجموعة من العوامل التي يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار عند تحديد العمر الإنتاجي للأصل وهي (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 836):

أ- الاستخدام المتوقع للأصل، ويتم تقييم الاستخدام بالرجوع إلى الطاقة المتوقعة للأصل أو مخرجاته المادية.

ب- الاهتراء المادي المتوقع، والذي يعتمد على العوامل التشغيلية مثل عدد المناوبات التي يتم فيها استخدام الأصل وبرنامج الإصلاح والصيانة والعناية بالأصل والمحافظة عليه عندما يكون غير مستخدم.

ت- التقادم الفني أو التجاري الناتج من التغييرات أو التحسينات في الإنتاج أو من التغيير في طلب السوق على مخرجات الأصل من المنتجات أو الخدمات.
ث- القيود القانونية أو المشابهة على استخدام الأصل، مثل تاريخ انتهاء الإجراءات ذات العلاقة.

3- الخردة أو النفاية:

وهي المبالغ التي يتوقع الحصول عليها عند الاستغناء عن الأصل الثابت في نهاية عمره الإنتاجي (العناتي، 2001: 22).

4- الطاقة المتوقعة للأصل:

ويقصد بها كم الخدمات المتوقعة الحصول عليها من الأصل الثابت، ويمكن التعبير عن هذه الطاقة في صورة عدد الساعات التشغيل المتوقعة، عدد وحدات الإنتاج المتوقعة، عدد الكيلومترات المتوقع أن تقطعها السيارة (الصبان، وآخرون، 2000: 157).

3-18-4: المحاسبة عن اهتلاك الأصول الثابتة

وضع معيار المحاسبة الدولي رقم (16) مجموعة من القواعد الخاصة بالمحاسبة عن اهتلاك الأصول الثابتة، ويمكن إجمال هذه القواعد في النقاط التالية (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 834-837؛ ودرويش وبلال، 2004: 111-114):

1- يجب توزيع القيمة القابلة للاهتلاك لبند الأصول الثابتة بطريقة منتظمة خلال حياته الإنتاجية، ويجب أن تعكس طريقة الاهتلاك نمط استخدام المشروع للمنافع الاقتصادية في الأصل، ويجب الاعتراف باهتلاك كل فترة كمصروف.

2- يعالج اهتلاك الفترة باعتباره مصروفاً إلا إذا كان قد تم تحميله على القيمة الدفترية لأصل آخر كما في حالة استخدام المنافع الاقتصادية للأصل في إنتاج أصل آخر.

3- من الضروري حساب الاهتلاك وذلك ليتم تخفيض القيمة الدفترية لتعكس الاستفادة من المنافع الاقتصادية، لذا فمن الضروري حساب قسط الاهتلاك حتى ولو كانت قيمة الأصل تزيد عن قيمته الدفترية.

4- نظراً لأن العمر الافتراضي للأصل يحدد في ضوء الاستخدام المتوقع له من قبل المنشأة، لذا فإنه من الممكن أن يكون العمر الافتراضي أقل من العمر الاقتصادي

للأصل، وخاصة إذا كانت سياسة المنشأة تتطلب التخلص من الأصل بعد فترة زمنية محددة أو بعد استخدام نسبة معينة من المنافع الاقتصادية لهذا الأصل.

5- لا بد من الفصل بين الأراضي والمباني حتى ولو تم اقتناؤها معاً نظراً لأن الأراضي ليس لها عمر افتراضي محدد، ومن ثم فهي غير قابلة للاهلاك أم المباني فعلى عكس ذلك.

6- تؤثر القيمة التخريدية للأصل على حساب قيمة اهتلاكه على النحو التالي:

أ- ينبغي احتساب قيمة الاهتلاك للأصل بعد خصم قيمته التخريدية إلا إذا كانت القيمة التخريدية ضئيلة وغير ذات قيمة فإنها لا تؤثر على احتساب قيمة الاهتلاك.

ب- في حالة استخدام الطريقة القياسية لتقييم الأصول الثابتة فإن القيمة التخريدية تحسب عند تاريخ اقتناء الأصل دون النظر إلى ما قد يطرأ عليها من زيادة نتيجة زيادة وارتفاع الأسعار.

ت- في حالة استخدام طريقة إعادة التقييم في قياس الأصول الثابتة فإنه يعاد حساب القيمة التخريدية، حيث تحسب عند كل إعادة تقييم، وفي ضوء القيمة التخريدية المقدرة في تاريخ إعادة التقييم للأصول المماثلة التي وصلت إلى نهاية العمر الافتراضي.

7- فيما يتعلق بطرق الاهتلاك، فلم يلزم المعيار بإتباع طريقة معينة، وقد ذكر ثلاث أنواع من هذه الطرق وهي طريقة القسط الثابت، وطريقة الرصيد المتناقص، وطريقة العمر الإنتاجي، إلا أن المنشأة تختار الطريقة التي تعكس أكثر من غيرها نمط الاهتلاك المتوقع للمنافع الاقتصادية المستقبلية المجسدة في الأصل، ويتم تطبيق تلك الطريقة بشكل منسجم من فترة لأخرى إلا إذا حدث تغيير في النمط المتوقع لاهتلاك تلك المنافع الاقتصادية المستقبلية.

8- يجب إعادة النظر في القيمة الدفترية لكل بند من الأصول الثابتة أو لمجموعة متشابهة من الأصول المتشابهة دورياً لتحديد أي انخفاض في القيمة القابلة للاسترداد عن القيمة الدفترية.

3-18-5: طرق حساب الاهتلاك

بالرغم من أن معيار المحاسبة الدولي رقم (16) قد ذكر ثلاث طرق لتحديد قيمة الاهتلاك وهي: طريقة القسط الثابت، وطريقة الرصيد (أو القسط) المتناقص، وطريقة وحدات الإنتاج، إلا أننا في هذه البحث سنتطرق أيضاً إلى أنواع أخرى من طرق الاهتلاك المعروفة والمستخدمه في المنشآت وذلك حتى يكون الموضوع شاملاً من جميع الجوانب، ومن طرق الاهتلاك المستخدمة ما يلي:

- 1- طريقة القسط الثابت.
 - 2- طريقة القسط المتناقص المضاعف.
 - 3- طريقة وحدات النشاط (أو وحدات الإنتاج).
 - 4- طريقة مجموع أرقام السنوات.
 - 5- طريقة إعادة التقدير.
 - 6- طريقة معدل النفاذ.
- وستناول فيما يلي الطرق السابقة على النحو التالي:

3-18-5-1: طريقة القسط الثابت

تقوم هذه الطريقة على أساس توزيع قيمة الأصل المستهلك بعد استبعاد قيمة النفاية في نهاية حياته الإنتاجية توزيعاً متساوياً، لذا فإنه يجب أن تحمل كل فترة محاسبية بقسط متساوٍ من قيمة الأصل القابلة للاهلاك (إبراهيم، 1998: 199).

وتعتبر هذه الطريقة من أكثر الطرق استعمالاً وشيوعاً لدى المحاسبين نظراً لسهولة تطبيقها (شقيير، وآخرون: 2000: 25).

ويحسب قسط الاهلاك السنوي وفقاً لهذه الطريقة باستخدام المعادلة التالية (دهمش، وآخرون، 2005: 370):

$$\text{قسط الاهلاك السنوي} = (\text{التكلفة} - \text{الخردة}) \div \text{العمر الإنتاجي}$$

3-18-5-1-1: مزايا وعيوب طريقة القسط الثابت

أ- المزايا (نور، وآخرون، 2005: 65):

- 4- سهولة وبساطة حساب قسط الاهلاك.
- 5- تحقيق العدالة في توزيع الاهلاك لبعض الأصول الثابتة مثل المباني.

ب- العيوب (الحيالي، وعلوان، 2002: 74):

- 1- إن هذه الطريقة لا تمثل الاستخدام الأمثل للأصل.
- 2- إن معظم الأصول الثابتة لا تحتاج إلى كثير من مصاريف الصيانة في بداية عمرها الإنتاجي.

3-18-5-2: طريقة القسط المتناقص المضاعف

وتستند هذه الطريقة على حساب قسط اهتلاك يتناقص مع مرور الزمن، إذ تتضمن على حساب قسط اهتلاك يكون عالٍ نسبياً في السنوات الأولى من عمر الأصل، ومن ثم يتناقص

تدريجياً سنة بعد أخرى بمرور عمر الأصل حتى يتلاشى مبلغ الاهتلاك في نهاية عمر الأصل بحيث إن قيمة الأصل المتبقية تعادل قيمة النفاية للأصل (الصفار، 2003: 298).

3-18-5-2: مزايا وعيوب طريقة القسط المتناقص المضاعف

لطريقة القسط الثابت مجموعة من المزايا والعيوب هي كالتالي (Nour and 176-177):
(Jaffarlla, 2005):

أ- المزايا:

- 1- لا يوجد حاجة لحسابات جديدة في حالة وجود إضافات للأصول، ما لم تكن هذه الإضافات تم عملها في وسط السنة.
- 2- أيضاً تعتبر طريقة سهلة للاستخدام.

ب- العيوب:

- 1- القيمة الدفترية للأصل لن تصبح أبداً صفر.
- 2- صعوبة التأكد من تصحيح معدل الاهتلاك.

3-18-5-3: طريقة مجموع أرقام السنوات

يحسب قسط الاهتلاك وفق هذه الطريقة بضرب تكلفة الاهتلاك (التكلفة ناقص القيمة المتبقية) للأصل باستخدام الكسر، وبسط هذا الكسر هو مجموع سنوات العمر الإنتاجي المتبقية، والمقام هو مجموع سنوات عمر الأصل (Harrison and Horngren, 1995: 238).

ويحسب قسط الاهتلاك وفق هذه الطريقة كالتالي (شقيير، وآخرون، 2000: 30):

$$\text{قسط الاهتلاك} = \frac{\text{تكلفة الأصل} - \text{الخردة} \times (\text{عدد السنوات المتبقية من عمر الأصل} + 1)}{\text{مجموع أرقام السنين}}$$

3-18-5-4: طريقة وحدات النشاط (أو وحدات الإنتاج)

وهي طريقة أخرى من طرق الاهتلاك، وتفترض هذه الطريقة أن الاهتلاك يحدث كنتيجة لاستخدام الأصل، ويتم توزيع الاهتلاك بناءً على عدد الوحدات المنتجة أو المستخدمة خلال فترة العمر الإنتاجي للأصل (Needles, et. al., 2005: 508).

ويحسب قسط الاهتلاك وفق هذه الطريقة من خلال المعادلة التالية (Kieso, et. al., 2007: 525):

$$\text{قسط الاهتلاك} = \frac{(\text{التكلفة} - \text{الخردة}) \times \text{ساعات هذا العام}}{\text{إجمالي الساعات المقدره}}$$

3-18-5-5: طريقة إعادة التقدير

تستخدم هذه الطريقة لاستخراج قسط اهتلاك الأصول الثابتة التي تصف بأنها كثيرة العدد وزهيدة القيمة، ذات حياة إنتاجية قصيرة نسبياً، والتي تتعرض قيمتها للنقص بسبب الضياع أو بسبب البلى غير الناتج عن الاستخدام في عمليات الإنتاج (إبراهيم، 1998: 205-206).

ويستخرج الاهتلاك بموجب هذه الطريقة بإعادة تقدير قيمة الأصل في نهاية السنة المالية ومقارنتها مع قيمته في بداية السنة المالية، والفرق بين القيمتين يمثل اهتلاك الأصل الثابت عن تلك السنة (شقيير، وآخرون، 2000: 32).

قسط الاهتلاك السنوي حسب هذه الطريقة يحسب كالتالي (الصفار، 2003: 304):
قسط الاهتلاك = كلفة الأصول في بداية الفترة - القيمة التخمينية في نهاية الفترة

3-18-5-5-1: مزايا وعيوب طريقة إعادة التقدير

هناك مجموعة من المزايا والعيوب لطريقة إعادة التقدير هي كالتالي (Nour 183-184 and Jaffarlla, 2005):

أ- المزايا:

- 1- الطريقة الأكثر بساطة للفهم.
- 2- مناسبة جداً لبعض أنواع من الأصول مثل (loose tool, live stock).

ب- العيوب:

- 1- إعادة التقدير تتم من قبل الأفراد وهذه التقديرات من الأفراد قد تفشل.
- 2- إعادة التقدير تعتمد على القيمة السوقية وهي غير مستقرة.

3-18-5-6: طريقة معدل النفاذ

تستخدم هذه الطريقة لحساب اهتلاك الموارد الطبيعية، نتيجة لاستخراجها لأن هذه الأصول لها صفة النفاذ، ومن أمثلة ذلك: آبار النفط والمناجم والمحاجر وعادة يحسب معدل النفاذ طبقاً لتكلفة الأصل إلى إجمالي المخزون المقدر (نور، وآخرون، 2005: 73).

ويستخرج الاهتلاك بموجب هذه الطريقة من خلال قسمة تكلفة الأصول الثابتة المستخدمة في الإنتاج على عدد الوحدات المقدر استخراجها من قبل الخبراء فيكون الناتج هو معدل الاهتلاك للوحدة الواحدة، ثم يضرب معدل اهتلاك الوحدة الواحدة في عدد الوحدات المنتجة فعلاً ويكون الناتج هو قيمة الاهتلاك السنوي (شقيير، وآخرون، 2000: 33).

من خلال استعراضنا للطرق المختلفة لحساب اهتلاك الأصول الثابتة يتبين لنا بأنه لا توجد هناك طريقة مثالية لتطبيقها، فكل طريقة يوجد لها مزايا ويوجد لها عيوب، وبذلك فإن المنشآت لها الخيار في استخدام الطريقة التي تجدها ملائمة لها لحساب اهتلاك أصولها الثابتة بشرط أن تستخدم هذه الطريقة بطريقة مستمرة وألا تغير طريقة الاهتلاك من سنة لأخرى حتى تؤثر على أرباح الشركة أو على موقفها المالي.

3-19: الاستغناء عن الأصول الثابتة

كما قلنا سابقاً فإن الأصول الثابتة يتم اقتناؤها بقصد استخدامها في عمليات الإنتاج وليس بقصد إعادة بيعها، إلا أن هناك حالات تجد المنشأة نفسها مضطرة للاستغناء عن أحد أصولها الثابتة، ومن أهم هذه الحالات ما يلي (الصفار، 2003: 30-310):

- 1- انتهاء العمر الإنتاجي للأصل، بحيث يصبح الأصل عديم الفائدة والمنفعة على المشروع، خاصة أنه هنالك لكل أصل عمر إنتاجي محدد يصبح الأصل بعد انقضائه غير منتج وتنتفي الحاجة إلى الاحتفاظ به، إذ يصبح عبارة عن خردة.
- 2- عدم انتهاء العمر الإنتاجي للأصل، وإنما ظهور أصل أو أصول مماثلة تتمتع بكفاءة إنتاجية وتكنولوجية أفضل من الأصل الذي تمتلكه المنشأة.
- 3- أن تطرأ بعض التغيرات في نشاط المشروع كأن يتم تقليص بعض جوانب النشاط أو التوسع في أوجه أخرى من النشاط، أو إلغاء نوع معين من النشاط واستحداث نشاطات أخرى، مما قد يؤدي إلى ظهور بعض الأصول الفائضة عن حاجة المشروع نتيجة الوضع الجديد.
- 4- حصول بعض الضرر أو التلف أو الاهتلاك غير المنظور في الأصول الثابتة جراء التشغيل، بحيث يصبح معه الوضع بأن اقتناء أصل جديد يكون أفضل اقتصادياً للمنشأة من تصليح وإدامة الأصل المتضرر أو المهتك.

3-19-1: طرق الاستغناء عن الأصول الثابتة

الاستغناء أو التخلص من الأصول الثابتة الملموسة قد يتم بإحدى الطرق التالية:

- 1- الاستغناء عن الأصل الثابت بالبيع.
 - 2- الاستغناء عن الأصل الثابت بالمبادلة.
 - 3- الاستغناء عن الأصل الثابت بالتخريد.
- وفيما يلي استعراض لهذه الطرق بشيء من الإيجاز:

3-19-1-1: الاستغناء عن الأصل الثابت بالبيع

عندما تباع المنشأة أياً من أصولها الثابتة ولأغراض تحديد الربح أو الخسارة الرأسمالية، يتم مقارنة القيمة الدفترية للأصل بالقيمة البيعية، ونتيجة المقارنة هي أحد الاحتمالات التالية (نور، وآخرون، 2005: 88-90):

أ- أن تكون القيمة الدفترية للأصل المباع مساوية للقيمة البيعية: وهذه حالة اللاربح واللاخسارة.

ب- أن تكون القيمة الدفترية للأصل المباع أكبر من القيمة البيعية: وهذه حالة بيع الأصل الثابت بخسارة.

ت- أن تكون القيمة الدفترية للأصل المباع أقل من القيمة البيعية: وهذه حالة بيع الأصل الثابت بربح.

3-19-1-2: الاستغناء عن الأصل الثابت بالمبادلة

تقوم المنشأة أحياناً باستبدال أصولها الثابتة التي ترى أنها أصبحت متقادمة تكنولوجياً بأصل آخر أكثر تقدماً، وهنا نرى أن عملية التبادل غير النقدي هذه تثير الكثير من الجدل بين المحاسبين بشأن تقييم الأصل المتنازل عنه، وبالتالي تحديد نتيجة المبادلة من مكاسب أو خسائر ومدى إمكانية الاعتراف محاسبياً، إلا أن معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تدخل في مسألة تبادل الأصول فذكر بأنه يجب في حال أن المنشأة تريد الحصول على أصول ثابتة للتبادل مع أصول غير نقدية أو دمج لأصول مالية وأخرى غير مالية تقاس بالقيمة العادلة يخضع للشروط التالية (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 831):

يتم قياس تكلفة بند الأصول الثابتة بالقيمة العادلة ما لم:

1- لا يتوافر في صفقة التبادل الجوهر التجاري (بمعنى أن للمنشأة سبباً معقولاً لعملية التبادل).

2- القيمة العادلة لكلاً من الأصليين المستلم والمعطى لا يمكن قياسها بشكل موثوق.

وفي هذه الحالة الأخيرة فإن تكلفة الأصل تقاس بالمبلغ الدفترى للأصل المعطى وليس هناك مكسب على الصفقة، ومعنى ذلك أنه إذا وجدت واحدة على الأقل من القيمتين المستلمة أو المعطاة يمكن قياسها بشكل موثوق، فإن هذه القيم هي التي تستخدم لقياس عملية التبادل، وإذا لم تكن كذلك حينئذٍ تقاس عملية التبادل بالقيمة الدفترية للأصل المعطى الذي لم تعد المنشأة مالكة له (حماد، 2006: 702).

أما اختيار الجوهر التجاري فقد جاء بمنع الاعتراف بمكاسب في الدخل عندما لا يكون للصفقة تأثير مؤكد على اقتصاديات المنشأة، ويتحدد الجوهر التجاري للتبادل بالمقارنة بين التدفقات النقدية المستقبلية الواردة بالموازنة التي تتولد من الأصول الداخلة والخارجة، وبالنسبة للجوهر التجاري يجب أن يوجد فرق كبير بين التوقعين، ويضع المعيار هذا المطلب كآلاتي (International Accounting Standards Committee, 2004: 946-947):

تحدد المنشأة ما إذا كانت معاملة التبادل ذات جوهر تجاري عن طريق دراسة الحد الذي يتوقع فيه أن تتغير تدفقاتها المستقبلية نتيجة المعاملة، وتكون معاملة التبادل ذات جوهر تجاري في الحالات:

- 1- إذا كان شكل التدفقات النقدية (المخاطرة، والتوقيت، والمبلغ) للأصل المستلم يختلف عن شكل التدفقات النقدية للأصل المنقول.
 - 2- إذا كانت القيمة الخاصة بالمنشأة لجزء من عملياتها المتأثرة بالمعاملة تتغير نتيجة للتبادل.
 - 3- إذا كان الفرق في (أ) أو (ب) كبيراً مقارنةً مع القيمة العادلة للأصول المتبادلة.
- تكون القيمة العادلة للأصل الذي لا يوجد له معاملات سوق مقارنةً قابلة للقياس بشكل موثوق إذا (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 832):
- 1- لم يكن التغير في مدى التقديرات المعقولة للقيمة العادلة ذو أهمية لذلك الأصل.
 - 2- أو كان من الممكن بشكل معقول تقييم احتمالات التقديرات المختلفة التي تقع ضمن المدى واستخدامها في تقدير القيمة العادلة.

وإذا كانت المنشأة غير قادرة على تحديد القيمة العادلة بشكل موثوق للأصل المستلم أو الأصل المتنازل عنه عندها يمكن استخدام القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه لقياس تكلفة الأصل المستلم إلا إذا كانت القيمة العادلة للأصل المستلم أكثر وضوحاً.

3-1-19-3: الاستغناء عن الأصل الثابت بالتخريد

والمقصود هنا أن يتم الاستغناء عن الأصل الثابت في نهاية عمره الإنتاجي بجعله خردة، حيث يتم ذلك بإجراء قيد لإقفال مجمع اهتلاك الأصل الثابت في تكلفة الأصل الثابت وتخريد الفرق بينهما، ثم قد يتم بيع الخردة أو التخلص منها (نور، وآخرون، 2005: 97).

3-1-19-4: الاستغناء عن الأصل الثابت إجبارياً

أحياناً قد يتعرض المشروع لكارثة طبيعية، أو لأحداث لا إرادية يترتب عليها فقدان أحد أصول المنشأة، كما هو الحال في تدمير حريق لأحد مباني المشروع بالكامل، أو تدمير إحدى

سياراته في حادث مروري، وفي هذه الحالة فإن كان الأصل مؤمناً عليه، فإن المشروع سيحصل على تعويض مناسب من شركة التأمين، أما إذا كان الأصل المفقود غير مؤمن عليه فيتم في هذه الحالة إلغاء القيمة الدفترية للأصل من دفاتر المشروع مع الاعتراف بأي مكاسب أو خسائر ناتجة عن ذلك بقائمة دخل الفترة ضمن الإيرادات أو المصروفات الأخرى (عطية، 2004: 455-456).

3-20: انخفاض قيمة الأصول الثابتة

إن سياسة التكلفة أو السوق أيهما أقل بالنسبة للمخزون لا يمكن تطبيقها على الأصول الثابتة، حتى ولو كانت تعاني من تقادم جزئي فإن المحاسبين يترددون في تخفيض القيمة التي سيحملها الأصل في الدفاتر، هذا التردد يظهر بسبب كون هذه الأصول تختلف عن المخزون في صعوبة الوصول للقيمة العادلة لها بشكل موضوعي وغير عشوائي، لذلك فقد ظهرت الحاجة لوجود إرشادات في هذا المجال (الفداغ، 2004: 568).

لذا فإن مجلس معايير المحاسبة المالية قد أصدر معيار المحاسبة الدولي رقم (36) والخاص بانخفاض قيمة الأصول ويفسر هذا المعيار كيفية قيام المنشأة بمراجعة المبلغ المسجل لأصولها، وكيفية تحديد المبلغ القابل للاسترداد للأصل، ومتى تقوم المنشأة بالاعتراف أو إلغاء الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 837).

3-20-1: تعويض انخفاض القيمة

أورد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) معالجات محاسبية ينبغي الالتزام بها في حال حدوث انخفاض في قيمة الأصول الثابتة، وعند التعويض عن انخفاض القيمة، ويمكن تلخيص هذه المعالجات في النقاط التالية (International Accounting Standards Committee, 2004: 948-949):

1- ينبغي تضمين التعويض من الأطراف الثلاث لبنود الأصول الثابتة التي انخفضت قيمتها، أو فقدت أو تم التنازل عنها في حساب الربح أو الخسارة عندما يصبح التعويض مستحق القبض.

2- إن انخفاض قيمة الأصول الثابتة أو الخسائر فيها والمطالبات ذات العلاقة للتعويض من أطراف ثالثة أو دفعات التعويض من أطراف ثالثة وأي شراء أو إنشاء لاحق لأصول الاستبدال عبارة عن أحداث اقتصادية منفصلة وتتم محاسبتها بشكل منفصل كما يلي:
أ- يتم الاعتراف بانخفاض قيمة بنود الأصول الثابتة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (36) والخاص بانخفاض الأصول.

- ب- يتم وفقاً لهذا المعيار تحديد إلغاء الاعتراف ببند الأصول الثابتة التي انخفضت قيمتها أو فقدت أو تم التنازل عنها في تحديد الربح أو الخسارة عندما يصبح مستحقاً للقبض.
- ت- يتم وفقاً لهذا المعيار تحديد تكلفة بنود الأصول الثابتة التي يتم استردادها أو شرائها كبنود مستبدلة.

3-21: إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة

تقوم المنشأة بإلغاء الاعتراف بالمبلغ المسجل لأي بند من بنود الأصول الثابتة في حال (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 838):

- أ- التصرف في هذا البند، ويكون التصرف من خلال بيعه أو استبداله أو تخريده،... الخ.
- ب- عندما لا يتم توقع أي منافع اقتصادية مستقبلية من استخدامه أو التصرف به.

وقد أورد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) مجموعة من الفقرات التي تعالج مسألة إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة، ويمكن إيجاز هذه المعالجات في النقاط التالية (International Accounting Standards Committee, 2004: 952-953):

1- ينبغي تضمين الربح أو الخسارة الناتجة من إلغاء الاعتراف ببند الأصول الثابتة في حساب الربح أو الخسارة عندما يتم إلغاء الاعتراف بالبند، إلا إذا اقتضى معيار المحاسبة الدولي رقم (17) والخاص بعقود الإيجار خلاف ذلك فيما يتعلق بالبيع وإعادة الاستئجار، ولا يتم تصنيف الأرباح كإيرادات.

2- يمكن أن يتم التصرف بأي بند من بنود الأصول الثابتة بعدة طرق (على سبيل المثال، من خلال البيع أو إبرام عقد إيجار تمويلي أو التبرع) وعند تحديد تاريخ التصرف بالبند تطبق المنشأة المعايير الواردة في معيار المحاسبة الدولي رقم (18) والخاص بالإيراد، وذلك للاعتراف بالإيراد من بيع السلع، وينطبق معيار المحاسبة الدولي رقم (17) على التصرف من خلال البيع وإعادة الاستئجار.

3- إذا قامت المنشأة بموجب مبدأ الاعتراف الخاص بالاعتراف بالأصول الثابتة، بالاعتراف بالمبلغ المسجل لهذا البند بتكلفة استبدال أي جزء من البند، عندها تقوم بإلغاء الاعتراف بالمبلغ المسجل للجزء المستبدل بغض النظر عما إذا تم اهتلاك الجزء المستبدل بشكل منفصل، وإذا لم يكن من غير العملي للمنشأة أن تقوم بتحديد المبلغ المسجل للجزء المستبدل، يمكنها استخدام تكلفة الاستبدال كمؤثر على ما كانت عليه تكلفة الجزء المستبدل في وقت شرائه أو إنشائه.

4- يتم تحديد الربح أو الخسارة الناتجة من إلغاء الاعتراف بأي بند من بنود الأصول الثابتة على أنه الفرق بين صافي عوائد التصرف، إن وجدت والمبلغ المسجل للبند.

5- يتم الاعتراف بالمقابل مستحق القبض عند التصرف بأي بند من بنود الأصول الثابتة بشكل أولي بقيمته العادلة، وإذا تم تأجيل الدفع للبند يتم الاعتراف بالمقابل مستحق القبض بشكل أولي بالسعر النقدي المعادل، ويتم الاعتراف بالفرق بين المبلغ الاسمي للمقابل والسعر النقدي المعادل كإيرادات فائدة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (18) الخاص بالإيراد، مما يعكس المردود الفعال على المبلغ مستحق القبض.

3-22 : الإفصاح عن الأصول الثابتة

أورد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) مجموعة من البنود أو العناصر التي يجب أن يتم الإفصاح في القوائم المالية بالنسبة للأصول الثابتة، ويتضمن هذا الإفصاح العناصر التالية:
أولاً: الإفصاح عن المعلومات التالية بالنسبة لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة: (درويش وبلال، 2004: 115):

- 1- أسس القياس المستخدمة (التكلفة التاريخية، أو السوقية...) لتحديد إجمالي المبلغ المرحل، وعندما يستخدم أكثر من أساس فإنه يجب الإفصاح عن إجمالي المبلغ المرحل بموجب ذلك الأساس في كل تصنيف.
- 2- طرق الاهتلاك المستخدمة، هل هي طريقة القسط الثابت، أو المتناقص أو الوحدات المنتجة، أو غيرها من طرق الاهتلاك التي لم يرد ذكرها في المعيار.
- 3- الحياة الإنتاجية أو معدلات الاهتلاك المستخدمة، بمعنى الإفصاح عن عدد السنوات المقدره لعمر الأصل، وكذلك تحديد معدلات الاهتلاك المحددة لكل أصل من الأصول.
- 4- إجمالي المبلغ المرحل و الاهتلاك المتراكم مجمعة مع خسائر انخفاض القيمة المجمعة في بداية الفترة وفي نهايتها، أي الإفصاح عن المبلغ المعترف به كأصل في الميزانية العمومية بعد خصم أي اهتلاك متراكم، وأية خسائر انخفاض في قيمته.
- 5- تسوية القيمة الدفترية المعدلة في بداية الفترة ونهايتها بما يوضح:
أ- الإضافات والتصرفات في الأصول أو الاهتلاك، ويقصد بالإضافات النفقات التي تتحملها الوحدة الاقتصادية لزيادة الخدمات المتوقعة من الأصل في فترات مستقبلية.
ب- أصول مصنفة كأصول للبيع أو ضمن ترتيب المجموعات المعدة للبيع بما يتفق مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (5).
ت- التملك من خلال ضم الأعمال، أي الأصول المكتتاة نتيجة عملية الدمج.
ث- الزيادات والنقص الناتجة عن إعادة تقييم الأصول الثابتة.
ج- خسائر انخفاض القيمة المعترف بها في بيان الدخل خلال الفترة.
ح- خسائر انخفاض القيمة المعترف بها كربح أو خسارة.

خ- الاهتلاك.

د- صافي فروق التبادل الناشئة عن ترجمة القوائم المالية.

ذ- تغيرات أخرى.

ثانياً: الإفصاح عن الأمور التالية (International Accounting Standards Committee,)
:195 (2001):

1- القيود على الملكية والرهونات كتأمين بالنسبة للالتزامات.

2- التغيرات المعترف بها على القيمة الدفترية المعدلة في سياق الإنشاء.

3- الالتزامات التعاقدية للحصول على الأصول الثابتة.

4- تعويض انخفاض القيمة المتضمن في الربح أو الخسارة وذلك إذا لم يتم الإفصاح عنه بشكل منفصل.

ثالثاً: الإفصاح عن طبيعة وتأثير التغيير المحاسبي والذي يكون له أثر هام في الفترة الحالية والمتوقع أن يكون له تأثير هام في الفترات اللاحقة (جريوننج، 2006: 206):

1- قيمة التخلص من الأصل (القيمة التخريدية).

2- التكلفة المقدرة لفك وإزالة موقع الأصل وإعادته إلى حالته الأولى.

3- الحياة المفيدة للأصل، أي العمر الافتراضي للأصل.

4- طرق الاهتلاك.

رابعاً: الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بإعادة تقييم الأصول الثابتة في حالة إجرائه، والمتمثلة فيما يلي (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 827):

1- تاريخ تنفيذ إعادة التقييم.

2- ما إذا تم التنفيذ عن طريق مقيم (خبير) مستقل.

3- الأساس المستخدم لإعادة تقييم الأصول.

4- الحد الذي تم فيه تحديد القيم العادلة للبنود بشكل مباشر من خلال الرجوع إلى الأسعار الملحوظة في معاملات سوق نشط أو سوق حالي وفق بنود تجارية أو تم تقييمها باستخدام أساليب تقييم أخرى (أي طبيعة جداول الأرقام القياسية المستخدمة في تحديد تكلفة إعادة التقييم).

5- القيمة المرحلة لكل صنف من أصناف الأصول الثابتة التي كان سيتم إدراجها في البيانات المالية فيما لو كانت الأصول قد تم تسجيلها على أساس نموذج التكلفة.

6- فائض إعادة التقييم مبيناً حركة الفترة وأية قيود على توزيعات الرصيد على المساهمين.

خامساً: الإفصاح عن المعلومات التالية والتي يمكن أن يجد مستخدمو القوائم المالية فيها معلومات ملائمة لاحتياجاتهم، وهذه المعلومات هي (International Accounting Standards Committee, 2001: 195):

- 1- القيمة الدفترية المعدلة للأصول الثابتة المؤقتة وقليلة القيمة.
- 2- إجمالي القيمة الدفترية المعدلة للبنود القابلة للاهلاك الكاملة التي ما زالت في الاستخدام.
- 3- القيم الدفترية المعدلة للبنود التي سحبت من النشاط ومحتفظ بها بغرض التصرف فيها.
- 4- القيم العادلة للأصول الثابتة عندما تكون مختلفة بشكل جوهري عن القيم الدفترية المعدلة وفقاً لنموذج التكلفة المستخدم.

الفصل الرابع

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

4-1: مقدمة

يتناول هذا الفصل نبذة عن واقع القطاع الصناعي في قطاع غزة، ومن ثم التطرق إلى الدراسة الميدانية والتي تتضمن وصفاً لمنهج الدراسة وأفراد مجتمع الدراسة وعينتها، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها وصدقها وثباتها، كما يتضمن هذا الفصل وصفاً للإجراءات التي قام بها الباحث في تقنين أدوات الدراسة وتطبيقها، وأخيراً المعالجات الإحصائية التي اعتمدها الباحث عليها في تحليل الدراسة.

4-2: واقع القطاع الصناعي

تعاني الشركات الفلسطينية في قطاع غزة من ضعف وجمود شديدين، فمنذ قدوم السلطة الوطنية الفلسطينية في عام 1994م لم يتحقق أي تطور ذو مغزى على أداء القطاع الصناعي، فلا تزال تسيطر عليه الصناعات الصغيرة التي يغلب عليها الطابع الحرفي ذات رأس المال الصغير، ويتصف القطاع الصناعي بالتذبذب الشديد، ويعود هذا الضعف إلى الممارسات الإسرائيلية وإلى نقص المهارة والدراية بأصول العملية الإدارية، ونقص ثقافة التصنيع لدى العديد من أصحاب المصانع، ويعود هذا الضعف كذلك إلى عدم اهتمام السلطة الفلسطينية بتقديم الدعم والتحفيز ورسم السياسات الداعمة والمناسبة للشركات الصناعية، وأدى هذا إلى ضعف القدرة التنافسية للصناعة الفلسطينية (الفرا، 2006: 2).

وفي تقرير إحصائي صادر عن اللجنة الشعبية لمواجهة الحصار بتاريخ 2008/3/9، أظهر هذا التقرير واقع القطاع الصناعي والحالة التي صار إليها هذا القطاع نتيجة الحصار الإسرائيلي على قطاع غزة منذ تاريخ 2007-6-12، وقد تضمن التقرير النقاط المهمة التالية (موقع اللجنة الشعبية لمواجهة الحصار، www.freegaza.ps، 2008/6/20):

1- يعتمد القطاع الصناعي بشكل شبه كلي على المواد الخام المستوردة حيث تعتمد نسبة (80%) على استيراد الآليات وقط الغيار للصيانة، ويتم تصدير معظم المنتجات المصنعة في القطاع الصناعي، وخلال أعلى فترات الإنتاج (أيار-حزيران)، يمكن تصدير ما معدله (748) حمولة شاحنة من المنتجات المصنعة في الشهر الواحد (بما يتضمن الأثاث، منتجات غذائية، ملابس ومنتجات زراعية).

2- منذ بداية الحصار ألغى الاحتلال العمل بالكود الجمركي لقطاع غزة بجانب منعها لأي من المواد الخام للمرور إلى القطاع، الأمر الذي أدى إلى توقف كامل لعمل قطاع الصناعة الذي يعتمد في إنتاجه على استيراد أكثر من (85%) من المواد الخام من أو عبر (إسرائيل).

3- تشير الإحصاءات إلى إغلاق أكثر من (96%) من المنشآت الصناعية البالغ عددها (3900) منشأة صناعية، وعدم تصدير أي من بضائعها، الأمر أدى إلى انضمام أكثر من (33,500) عامل في هذا القطاع إلى أعداد العاطلين عن العمل، فقد بلغ عدد العاملين في القطاع الصناعي يشغل ما يقرب من (35,000) عامل لغاية الاغلاقات في منتصف شهر حزيران 2007م، وبعد الإغلاق لا يتجاوز عدد العاملين في هذا القطاع أكثر من (1500) عامل.

4- وأشارت التقديرات الصادرة عن الاتحاد العام للصناعات الفلسطينية أن الخسائر الشهرية المباشرة للقطاعات الصناعية منذ بدء الحصار المشدد على قطاع غزة تبلغ حوالي (15) مليون دولار، حيث بلغ صافي عائدات القطاع الصناعي في غزة العام الماضي إلى (500,000) دولار أمريكي في اليوم، وهو ما يعني ما مجموعه (97.5) مليون دولار حتى نهاية العام 2007م.

5- فيما تشير البيانات الصادرة من القطاعات الاقتصادية إلى بلوغ الخسائر أكثر من (200) مليون دولار، فعلى مستوى القطاعات المتضررة تشير البيانات أنه وبعد الأحداث لم يتم تصدير أي من منتجات الأثاث بجانب توقف (95%) من ورش الصناعات الخشبية.

6- كما انخفض عدد المنشآت العاملة من (600) منشأة إلى (30) منشأة مما أدى إلى خسائر تتجاوز (76) مليون دولار (8 مليون في يوليو، 10 مليون في سبتمبر، 12 مليون في شهر أكتوبر، 13 مليون في نوفمبر، 12 مليون في ديسمبر، 10 مليون في يناير، 11 مليون في فبراير)، بجانب فقدان أكثر من (6500) عامل إلى وظائفهم، هذا و يقدر عدد الشاحنات المطلوبة للتصدير شهرياً بحوالي (400) شاحنة.

7- أما فيما يخص قطاع النسيج والملبوسات فتشير التقديرات إلى إغلاق كافة المنشآت العاملة في هذا القطاع والبالغ عددها أكثر (960) مصنع التي تنتج سنوياً حوالي (5) مليون قطعة ملبوسات، ويتم تصدير (95%) منها إلى (الكيان الصهيوني).

8- بجانب فقدان أكثر من (25) ألف عامل لوظائفهم وبلغ مجموع خسائر ناتج عن توقف الصادرات أكثر من (22) مليون دولار، هذا و يقدر عدد الشاحنات المطلوبة للتصدير شهرياً بحوالي (245) شاحنة.

9- فيما تشير المعلومات إلى إغلاق كافة مصانع البناء: (13) مصنع بلاط، (30) مصنع اسمنت، (145) مصنع رخام، (250) مصنع طوب، مما سبب فقدان (3500) وظيفة عمل.

3-4: منهجية الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة استخدم المنهج الوصفي التحليلي والذي يعرف بأنه طريقة في البحث تتناول أحداث وظواهر وممارسات موجودة متاحة للدراسة والقياس كما هي دون تدخل الباحث في مجرياتها ويستطيع الباحث أن يتفاعل معها فيصفها، وتهدف هذه الدراسة إلى قياس مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالممتلكات والمصانع والمعدات (الأصول الثابتة)، واعتمدت الدراسة على نوعين أساسيين من البيانات:

1- البيانات الأولية:

وذلك بالبحث في الجانب الميداني بتوزيع استبانات لدراسة بعض مفردات البحث وحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج SPSS (Statistical Package for Social Science) الإحصائي، واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

2- البيانات الثانوية:

قام الباحث بمراجعة الكتب والدوريات والمنشورات الخاصة أو المتعلقة بموضوع الدراسة، والتي تتعلق بمدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالممتلكات والمصانع والمعدات، وأية مراجع كان من الممكن أن تسهم في إثراء الدراسة وذلك لبناء الإطار النظري للدراسة.

4-4: مجتمع وعينة الدراسة

1- مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع المحاسبين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة المدرجة لدى سجل الشركات في وزارة الاقتصاد والموجود في قطاع غزة.

2- عينة الدراسة:

تتكون عينة الدراسة من المحاسبين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة التي رأسمالها يساوي نصف مليون دولار فأكثر، والمسجلة لدى سجل الشركات في وزارة الاقتصاد الوطني والبالغ عددها (51) شركة صناعية حسب البيانات التي قام الباحث بالحصول عليها من وزارة الاقتصاد الوطني.

ونظراً لصغر مجتمع الدراسة فإنه يتم استخدام أسلوب الحصر الشامل بحيث يتم إجراء الدراسة على جميع أفراد العينة، وقد تم توزيع (60) استبانة على أفراد مجتمع الدراسة وتم استرداد (52) استبانة منها بنسبة (87%) وهي نسبة جيدة جداً.

4-5: أداة الدراسة

بعد الاطلاع على أدبيات الدراسة المتعلقة بالموضوع محل البحث تم إعداد استبانة خصصت لجمع المعلومات حول "مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالتملكات والمصانع والمعدات" بحيث تغطي فرضيات وأهداف الدراسة، وقد تم إعداد الاستبانة على النحو التالي:

- 1- إعداد استبانة أولية من أجل استخدامها في جمع البيانات والمعلومات.
- 2- عرض الاستبانة على المشرف من أجل اختبار مدى ملائمتها لجمع البيانات.
- 3- تعديل الاستبانة بشكل أولي حسب ما يراه المشرف.
- 4- تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين والذين قاموا بدورهم بتقديم النصح والإرشاد وتعديل وحذف ما يلزم.
- 5- إجراء دراسة اختبارية ميدانية أولية للاستبانة وتعديلها حسب ما يناسب.
- 6- توزيع الاستبانة على جميع أفراد المجتمع لجمع البيانات اللازمة للدراسة، وقد تم تقسيم الاستبانة إلى ثلاث مجموعات كالتالي:

• **المجموعة الأولى:** تحتوى على الخصائص العامة لمجتمع وعينة الدراسة والشركات وتتكون من (10) فقرات.

• **المجموعة الثانية:** تناقش مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالتملكات والمصانع والمعدات، وتتكون من (10) محاور كما يلي:

المحور الأول: يحتوي على بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها ويتكون من (3) فقرات.

المحور الثاني: يحتوي على بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة ويتكون من (3) فقرات.

المحور الثالث: يحتوي على إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت ويتكون من (7) فقرات.

المحور الرابع: يحتوي على بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة ويتكون من (3) فقرات.

المحور الخامس: يحتوي على بيانات استبدال الأصول الثابتة ويتكون من (5) فقرات.

المحور السادس: يحتوي على بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة ويتكون من (14) فقرة.

المحور السابع: يحتوي على بيانات اهتلاك الأصول الثابتة ويتكون من (8) فقرات.

المحور الثامن: يحتوي على بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة ويتكون من (3) فقرات.

المحور التاسع: يحتوي على بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة ويتكون من (13) فقرة.

المحور العاشر: يحتوي على البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة ويتكون من (6) فقرات.

• المجموعة الثالثة: تناقش الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالتملكات والمصانع والمعدات، ويتكون من (12) فقرة.

وقد كانت إجابة كل فقرة حسب مقياس ليكرت الخماسي كما يلي:

جدول رقم (1)

درجات مقياس ليكرت

| التصنيف | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---------|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| الدرجة | 5 | 4 | 3 | 2 | 1 |

4-6: المعالجات الإحصائية المستخدمة في الدراسة

قام الباحث بتفريغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج SPSS الإحصائي وتم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

- 1- النسب المئوية والتكرارات.
- 2- اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.
- 3- معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الفقرات.
- 4- اختبار كولومجروف- سمرنوف لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا (1- Sample K-S).

5- اختبار One sample t test

6- اختبار One Way ANOVA

4-7: صدق وثبات الاستبانة:

4-7-1: صدق الاستبانة

ويقصد به أن تقيس الاستبانة ما وضعت لقياسه، وقد قام الباحث بالتأكد من صدق الاستبانة

بطريقتين:

1- طريقة المحكمين:

عرضت الاستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (8) أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في كليتي التجارة بجامعة ইসলামية والأزهر، ومتخصصين في المحاسبة والإحصاء وقد استجاب الباحث لآراء السادة المحكمين وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده، وبذلك خرجت الاستبانة في صورتها النهائية - ملحق رقم (1) الاستبانة النهائية، وملحق رقم (2) أسماء المحكمين.

2- صدق المقياس:

تم التأكد من صدق المقياس بطريقتين وهما:

أ- صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة:

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد قام الباحث بحساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة على عينة استطلاعية من (25) مفردة، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمجال التابع له.

ب- الصدق البنائي لمجالات الاستبانة

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الاستبانة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل مجال من مجالات الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة.

وقد تم التأكد من صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة، والصدق البنائي لمجالات الاستبانة على عينة استطلاعية من (25) استبانة، وكانت النتائج كما يلي:

أولاً: نتائج صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة

1- قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16):

المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها:

جدول رقم (2) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (23) والتي تساوي (0.396)، ومستوى الدلالة لكل فقرة أقل من (0.05)، وبذلك تعتبر فقرات المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (2)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها والدرجة الكلية لفقراته

| م | الفقرة | معامل الارتباط | مستوى المعنوية |
|---|---|----------------|----------------|
| 1 | يتم الاعتراف بالأصول الثابتة عندما يكون من المحتمل أن تحقق منافع اقتصادية مستقبلية. | 0.626 | 0.001 |
| 2 | يتم الاعتراف بالأصول الثابتة عندما يكون من الممكن قياس تكلفة الأصل بدقة. | 0.834 | 0.000 |
| 3 | يتم قياس بند الأصول الثابتة على أساس التكلفة التاريخية. | 0.652 | 0.000 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة:

جدول رقم (3) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية والتي تساوي (0.396)، ومستوى الدلالة لكل فقرة أقل من (0.05)، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (3)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته

| م | الفقرة | معامل الارتباط | مستوى المعنوية |
|---|--|----------------|----------------|
| 1 | تحدد تكلفة الأصل المصنع داخلياً باستخدام نفس الأسس المتبعة عند شراء الأصل الثابت. | 0.515 | 0.008 |
| 2 | تكون تكلفة الأصل المصنع داخلياً مساوية لتكلفة إنتاج الأصل المنتج للبيع في حال التصنيع الداخلي. | 0.681 | 0.000 |
| 3 | لا يدخل في تكلفة الأصل المصنع داخلياً المبالغ غير العادية من تلف المواد أو الأجور وأي مواد مستهلكة في الإنتاج. | 0.769 | 0.000 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت:

جدول رقم (4) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (23) والتي تساوي (0.396)، ومستوى الدلالة لكل فقرة أقل من (0.05)، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (4)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت والدرجة الكلية لفقراته

| م | الفقرة | معامل الارتباط | مستوى المعنوية |
|---|---|----------------|----------------|
| 1 | زيادة العمر الإنتاجي للأصل. | 0.517 | 0.008 |
| 2 | زيادة الطاقة الإنتاجية للأصل. | 0.691 | 0.000 |
| 3 | تحسين جوهري في نوعية الإنتاج. | 0.397 | 0.049 |
| 4 | تبني عمليات إنتاجية جديدة تمكن المنشأة من تخفيض نفقات التشغيل بشكل كبير. | 0.469 | 0.018 |
| 5 | نفقات الصيانة والإصلاح الدورية للأصول الثابتة التي تعمل على إعادة الأصل إلى الوضع الذي كانت عليه يتم الاعتراف بها كمصروف إيرادي وتحمل على الفترة التي تم تكبدها فيها. | 0.466 | 0.019 |
| 6 | نفقات الصيانة والإصلاح للأصول الثابتة التي تحافظ على المنافع الاقتصادية المستقبلية يتم الاعتراف بها كمصروف إيرادي وتحمل على الفترة التي تم تكبدها فيها. | 0.481 | 0.015 |
| 7 | تتم معاملة أجزاء الأصول التي يتم استبدالها خلال عمر الأصل لعدة مرات كأصول منفصلة نظراً لاختلاف أعمارها الإنتاجية. | 0.773 | 0.000 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة:

جدول رقم (5) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (23) والتي تساوي (0.396) ومستوى الدلالة لكل فقرة أقل من (0.05)، وبذلك تعتبر فقرات المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (5)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته

| م | الفقرة | معامل الارتباط | مستوى المعنوية |
|---|--|----------------|----------------|
| 1 | لا تعد تكاليف بدء العمل وتكاليف ما قبل الإنتاج جزءاً من تكاليف الأصل. | 0.857 | 0.000 |
| 2 | تضاف إلى قيمة الأصل الثابت قيمة الفوائد المترتبة على تمويل هذا الأصل في حالة الاقتراض. | 0.574 | 0.003 |
| 3 | لا تعد التكاليف الإدارية العامة بالشركة جزءاً من تكاليف الأصل. | 0.905 | 0.000 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة

جدول رقم (6) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (23) والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (6)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته

| م | الفقرة | معامل الارتباط | مستوى المعنوية |
|---|--|----------------|----------------|
| 1 | يتم قياس تكلفة بند الأصل الثابت عند مبادلته بأصل آخر غير مشابه بالقيمة العادلة. | 0.514 | 0.009 |
| 2 | يتم تحديد القيمة العادلة للأصل المستلم بما يعادل القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه مضافاً إليه المبلغ النقدي المدفوع أو ما يعادله. | 0.712 | 0.000 |
| 3 | لا يتم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر الناتجة عن مبادلة أصل مشابه مقابل في حصة ملكية أصل مشابه. | 0.829 | 0.000 |
| 4 | لا يتم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر الناتجة عن بيع الأصل مقابل حصة في ملكية أصل مشابه. | 0.768 | 0.000 |
| 5 | في حال انخفاض قيمة الأصل المتنازل عنه عن قيمة الأصل المستلم عند المبادلة بأصل مشابه فإنه يتم تخفيض قيمة الأصل المستلم وتسجيل الأصل الجديد بهذه القيمة. | 0.429 | 0.033 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة:

جدول رقم (7) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (23) والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (7)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته

| م | الفقرة | معامل الارتباط | مستوى المعنوية |
|----|--|----------------|----------------|
| 1 | تطبق المنشأة نموذج التكلفة لإعادة تقييم بند الأصول الثابتة ويساوي التكلفة مطروحاً منها أي اهتلاك متراكم وأية خسائر متراكمة لانخفاض القيمة. | 0.454 | 0.023 |
| 2 | تطبق المنشأة نموذج إعادة التقييم الذي يساوي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم ناقصاً أي اهتلاك متراكم لاحق وأية خسائر لاحقة متراكمة في حال انخفاض القيمة. | 0.479 | 0.015 |
| 3 | تتم إعادة تقييم الأصول بما يعكس قيمتها العادلة. | 0.437 | 0.029 |
| 4 | تمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادةً قيمتها السوقية. | 0.435 | 0.030 |
| 5 | يتم تحديد القيمة السوقية للعقارات من خلال مقيمين مؤهلين مهنيًا للقيام بهذه المهمة. | 0.458 | 0.021 |
| 6 | يتم تقييم الأصول الثابتة عندما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن قيمة الأصل المسجلة دفترياً. | 0.492 | 0.012 |
| 7 | تتم إعادة تقييم بنود الأصول الثابتة التي تطرأ عليها تغيرات جوهرية في قيمتها العادلة سنوياً. | 0.506 | 0.010 |
| 8 | تتم إعادة تقييم الأصول الثابتة التي لا يطرأ عليها تغييرات جوهرية في قيمتها العادلة خلال مدة لا تقل عن 3 سنوات. | 0.448 | 0.025 |
| 9 | يتم إعادة حساب مجمع الاهتلاك المتراكم الخاص بالأصول الثابتة التي يتم إعادة تقييمها بما يتناسب مع التغير في القيمة الدفترية للأصل بحيث تكون القيمة الدفترية للأصل بعد التقييم تساوي مبلغ التقييم. | 0.563 | 0.003 |
| 10 | عندما يعاد تقييم أحد بنود الأصول الثابتة فإنه يجب إعادة تقييم كامل الصنف الذي ينتمي إليه البند المعاد تقييمه. | 0.492 | 0.012 |
| 11 | تضاف الزيادة الناتجة عن إعادة تقييم الأصول الثابتة إلى حقوق الملكية تحت بند (فائض إعادة التقييم). | 0.522 | 0.007 |
| 12 | يتم الاعتراف بالتخفيض الناتج من إعادة تقييم الأصول الثابتة كمصروف إيرادي يتم إقفاله في نهاية السنة المالية. | 0.586 | 0.002 |
| 13 | يتم الاعتراف بالزيادة الناتجة عن إعادة تقييم كإيراد يتم إقفاله في نهاية السنة المالية. | 0.513 | 0.009 |
| 14 | يتم تحويل فائض إعادة تقييم الأصول الثابتة إلى الأرباح المحتجزة مباشرةً عندما يتحقق هذا الفائض نتيجة التخلص من الأصل أو بيعه. | 0.724 | 0.000 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة:

جدول رقم (8) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (23) والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (8)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته

| م | الفقرة | معامل الارتباط | مستوى المعنوية |
|---|--|----------------|----------------|
| 1 | يتم توزيع القيمة القابلة للاهتلاك لبند الأصول الثابتة بطريقة ثابتة ومنظمة خلال حياته الإنتاجية. | 0.511 | 0.009 |
| 2 | يتم الاعتراف بتكلفة الاهتلاك لكل فترة في حساب الربح والخسارة إلا إذا تم تضمينها في المبلغ المسجل لأصل آخر. | 0.414 | 0.040 |
| 3 | يؤثر كلاً من الاستخدام المتوقع والتقاعد المادي والتقني والقيود القانونية والفنية في تحديد العمر الإنتاجي للأصل. | 0.399 | 0.048 |
| 4 | يتم تحديد العمر الإنتاجي للأصل بموجب المنفعة المتوقعة منه للمنشأة. | 0.484 | 0.014 |
| 5 | تتم مراجعة طريقة الاهتلاك المطبقة على الأصل على الأقل في نهاية كل سنة مالية. | 0.431 | 0.032 |
| 6 | إذا حدث تغيير مهم في نمط الاهتلاك المتوقع للأصل فيتم تغيير الطريقة لتعكس النمط في التغيير. | 0.398 | 0.048 |
| 7 | تختار الشركة الطريقة التي تعكس أكثر من غيرها نمط الاهتلاك المتوقع للمنافع الاقتصادية المستقبلية المجسدة في الأصل الثابت. | 0.548 | 0.005 |
| 8 | يتم فصل الأراضي عن المباني لأغراض حساب الاستهلاك. | 0.824 | 0.000 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة:

جدول رقم (9) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (23) والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (9)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته

| م | الفقرة | معامل الارتباط | مستوى المعنوية |
|---|--|----------------|----------------|
| 1 | يتم إلغاء الاعتراف بالمبلغ المسجل لأي بند من بنود الأصل الثابت عند التصرف به بالبيع أو الاستبدال أو التخريد... الخ. | 0.691 | 0.000 |
| 2 | يتم إلغاء الاعتراف بالمبلغ المسجل لأي بند من بنود الأصل الثابت عندما لا يتم توقع أي منافع اقتصادية مستقبلية من استخدامه أو التصرف به. | 0.898 | 0.000 |
| 3 | ينبغي تضمين الربح أو الخسارة الناتجة من إلغاء الاعتراف ببند الأصول الثابتة في حساب الربح أو الخسارة عندما يتم إلغاء الاعتراف بالبند، ولا يتم تصنيف الأرباح كإيرادات. | 0.399 | 0.047 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة:

جدول رقم (10) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (23) والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (10)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته

| م | الفقرة | معامل الارتباط | مستوى المعنوية |
|----|--|----------------|----------------|
| 1 | أسس القياس المستخدمة لتحديد إجمالي تكلفة الأصل الثابت. | 0.459 | 0.021 |
| 2 | طريقة الاهتلاك المستخدمة. | 0.434 | 0.030 |
| 3 | العمر الإنتاجي أو معدلات الاهتلاك. | 0.413 | 0.040 |
| 4 | المبلغ المعترف به كأصل في الميزانية العمومية بعد خصم أي اهتلاك متراكم وأية خسائر في انخفاض القيمة. | 0.424 | 0.035 |
| 5 | الإضافات في قيمة الأصل خلال العام. | 0.408 | 0.043 |
| 6 | الأصول المصنفة كأصول للبيع أو ضمن ترتيب المجموعات المعدة للبيع. | 0.640 | 0.001 |
| 7 | الأصول المكتتة نتيجة عملية الدمج. | 0.563 | 0.003 |
| 8 | خسائر انخفاض القيمة المعترف بها في قائمة الدخل. | 0.630 | 0.001 |
| 9 | صافي فروقات التبادل الناشئة عن ترجمة القوائم المالية. | 0.498 | 0.011 |
| 10 | اهتلاك الأصل خلال العام. | 0.415 | 0.046 |
| 11 | وجود قيود على ملكية الأصل أو رهونات. | 0.520 | 0.008 |
| 12 | الضمانات المقدمة للالتزامات الناشئة عن الاقتراض لتمويل شراء الأصل. | 0.845 | 0.000 |
| 13 | السياسة المحاسبية المتعلقة بالتكاليف المقدرة لترميم موقع الأصل بعد إزالتها. | 0.440 | 0.028 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة:

جدول رقم (11) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (23) والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (11)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراته

| م | الفقرة | معامل الارتباط | مستوى المعنوية |
|---|--|----------------|----------------|
| 1 | تاريخ تنفيذ إعادة تقييم الأصل الثابت. | 0.762 | 0.000 |
| 2 | الأساس المستخدم لإعادة تقييم الأصول الثابتة. | 0.747 | 0.000 |
| 3 | يتم الإفصاح عن القيمة الدفترية للأصول الثابتة المتوقفة عن العمل مؤقتاً. | 0.874 | 0.000 |
| 4 | يتم الإفصاح عن المبلغ الإجمالي لقيمة الأصول المستهلكة بالكامل والتي ما تزال قيد الاستخدام. | 0.575 | 0.003 |
| 5 | يتم الإفصاح عن المبلغ المسجل بقيمة الأصول الموقوفة عن العمل لحين بيعها. | 0.684 | 0.000 |
| 6 | يتم الإفصاح عن القيم العادلة للأصول الثابتة عندما تكون مختلفة بشكل جوهري عن القيمة الدفترية المعدلة. | 0.589 | 0.002 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

2- قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16):

جدول رقم (12) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراتها، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (23) والتي تساوي (0.396)، وبذلك تعتبر فقرات المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (12)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة والدرجة الكلية لفقراتها

| م | الفقرة | معامل الارتباط | مستوى المعنوية |
|----|---|----------------|----------------|
| 1 | عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل علمياً وعملياً في الشركة. | 0.523 | 0.007 |
| 2 | لا تتوفر لدى إدارة الشركة المعرفية الكافية بأساليب تطبيق المعيار. | 0.460 | 0.021 |
| 3 | صعوبة فهم وتفسير وتطبيق متطلبات المعيار. | 0.628 | 0.001 |
| 4 | عدم وجود جهة رسمية أو قانون يلزم الشركة بتطبيق قواعد المعيار. | 0.502 | 0.010 |
| 5 | ندرة الموارد المادية اللازمة للإفصاح عن الأصول الثابتة بما يتماشى مع متطلبات المعيار. | 0.541 | 0.005 |
| 6 | قصور برامج التعليم المحاسبي في التعريف بمتطلبات المعايير. | 0.523 | 0.007 |
| 7 | ضعف ميل إدارة الشركة لتطبيق متطلبات المعيار بهدف تحسين المركز المالي. | 0.648 | 0.000 |
| 8 | عدم رغبة الإدارة في إظهار المركز المالي الحقيقي للشركة. | 0.519 | 0.008 |
| 9 | انخفاض حجم وطبيعة عمل الشركة لا يحفز على تطبيق المعيار. | 0.531 | 0.006 |
| 10 | الظروف الاقتصادية تحول دون تطبيق المعيار. | 0.437 | 0.029 |
| 11 | قصور دور الهيئات والجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق. | 0.617 | 0.001 |
| 12 | تجاهل بعض بنود الاعتراف والقياس والإفصاح نظراً لعدم أهميتها وتأثيرها على القوائم المالية. | 0.560 | 0.004 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

ثانياً: نتائج الصدق البنائي Structure Validity

يبين جدول رقم (13) مدى ارتباط كل محور من محاور الاستبانة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة، والذي يبين أن محتوى كل محور من محاور الاستبانة له علاقة قوية بهدف الدراسة عند مستوى دلالة (0.05).

جدول رقم (13)

الصدق البنائي لمحاور الدراسة

| المحور | محتوى المحور | معامل الارتباط | مستوى الدلالة |
|---|--|----------------|---------------|
| المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة | المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها | 0.296 | 0.033 |
| | المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة | 0.339 | 0.014 |
| | المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت | 0.362 | 0.008 |
| | المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة | 0.607 | 0.000 |
| | المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة | 0.570 | 0.000 |
| | المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة | 0.667 | 0.000 |
| | المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة | 0.588 | 0.000 |
| | المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة | 0.625 | 0.000 |
| | المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة | 0.635 | 0.000 |
| | المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة | 0.574 | 0.000 |
| المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة | | 0.341 | 0.013 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

4-7-2: ثبات الاستبانة Reliability

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة.

وقد أجرى الباحث خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية نفسها بطريقتين هما طريقة التجزئة النصفية ومعامل ألفا كرونباخ.

4-7-2-1: طريقة التجزئة النصفية Split-Half Coefficient

تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون بين معدل الأسئلة الفردية المرتبة ومعدل الأسئلة الزوجية المرتبة لكل محور من محاور الاستبانة، وقد تم تصحيح معاملات الارتباط باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتصحيح (Spearman-Brown Coefficient) حسب المعادلة التالية:

$$\frac{r}{r+1}$$

معامل الثبات = $\frac{r}{r+1}$ حيث r معامل الارتباط، وقد بين جدول رقم (14) أن هناك معامل ثبات كبير نسبياً لفقرات الاستبانة

جدول رقم (14)

معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية)

| المحور | محتوى المحور | معامل الارتباط | معامل الثبات | مستوى المعنوية |
|---|--|----------------|--------------|----------------|
| المجموعة الثابتة مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول | المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها | 0.7462 | 0.854656 | 0.000 |
| | المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة | 0.8190 | 0.900495 | 0.000 |
| | المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت | 0.8266 | 0.90507 | 0.000 |
| | المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة | 0.6549 | 0.791468 | 0.000 |
| | المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة | 0.6498 | 0.787732 | 0.000 |
| | المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة | 0.6676 | 0.800672 | 0.000 |
| | المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة | 0.6946 | 0.81978 | 0.000 |
| | المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة | 0.7675 | 0.868458 | 0.000 |
| | المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة | 0.8220 | 0.902305 | 0.000 |
| | المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة | 0.8284 | 0.906147 | 0.000 |
| المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة | | 0.7646 | 0.866599 | 0.000 |
| جميع فقرات الاستبانة | | 0.8352 | 0.910201 | 0.000 |

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 تساوي 0.396

4-7-2-2: طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha

استخدم الباحث طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة كطريقة ثانية لقياس الثبات، وقد بين جدول رقم (15) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة لكل مجال من مجالات الاستبانة، كذلك فإن قيمة معامل ألفا لجميع مجالات الاستبانة كانت (0.9326)، وهذا يعني أن معاملات الثبات مرتفعة لمحاور الاستبانة.

جدول رقم (15)

معاملات الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)

| معامل الثبات | عدد الفقرات | محتوى المحور | المحور |
|--------------|-------------|---|--|
| 0.8220 | 3 | المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها | المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول |
| 0.8310 | 3 | المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة | |
| 0.8014 | 7 | المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت | |
| 0.8202 | 3 | المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة | |
| 0.7797 | 5 | المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة | |
| 0.9021 | 14 | المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة | |
| 0.8821 | 8 | المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة | |
| 0.8436 | 3 | المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة | |
| 0.8975 | 13 | المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة | |
| 0.9061 | 6 | المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة | |
| 0.8542 | 12 | المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة | |
| 0.9326 | 77 | جميع فقرات الاستبانة | |

وبذلك يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات استبانة الدراسة مما يجعله على ثقة تامة بصحة الاستبانة وصلاحيتها لتحليل نتائج والإجابة على أسئلة الدراسة، واختبار فرضياتها.

4-8: اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجروف- سمرنوف (1-Sample K-S):

سنعرض اختبار كولمجروف- سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً، ويوضح الجدول رقم (16) نتائج الاختبار حيث إن قيمة مستوى الدلالة لكل مجال أكبر من 0.05 ($sig . > 0.05$)، وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

جدول رقم (16)

اختبار التوزيع الطبيعي (1-Sample Kolmogorov-Smirnov)

| المحور | محتوى المحور | عدد الفقرات | قيمة z | مستوى الدلالة |
|---|--|-------------|--------|---------------|
| المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة | المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها | 3 | 0.894 | 0.401 |
| | المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة | 3 | 1.068 | 0.204 |
| | المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت | 7 | 1.339 | 0.055 |
| | المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة | 3 | 1.014 | 0.256 |
| | المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة | 5 | 0.944 | 0.335 |
| | المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة | 14 | 0.725 | 0.669 |
| | المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة | 8 | 0.920 | 0.366 |
| | المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة | 3 | 1.284 | 0.074 |
| | المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة | 13 | 1.021 | 0.248 |
| | المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة | 6 | 0.679 | 0.745 |
| المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة | | 12 | 0.840 | 0.481 |
| جميع فقرات الاستبانة | | 77 | 0.537 | 0.935 |

4-9: التحليل الوصفي لمجتمع الدراسة

المجموعة الأولى: معلومات عن الشركة والموظف:

ويتناول هذا الجزء من الاستبانة معلومات عامة عن الشركات الصناعية المساهمة محل الدراسة، وكذلك معلومات عن المحاسبين العاملين فيها.

أولاً: معلومات عامة عن الشركة:

1- الشكل القانوني للشركة:

يبين جدول رقم (17) أن جميع الشركات التي تضمنتها العينة الشكل القانوني لها هي شركات "مساهمة خاصة"، وهذا نتيجة لعدم وجود أي شركة صناعية مساهمة عامة في قطاع غزة حيث إن جميع الشركات الصناعية المساهمة العامة موجودة في الضفة الغربية.

جدول رقم (17)

الشكل القانوني للشركة

| النسبة المئوية | التكرار | الشكل القانوني للشركة |
|----------------|---------|-----------------------|
| 0 | 0 | مساهمة عامة |
| 100.0 | 52 | مساهمة خاصة |
| 100.0 | 52 | المجموع |

2- مدة مزاوله الشركة لنشاطها:

يبين جدول رقم (18) أن (5.8%) من الشركات بلغت مدة مزاوله نشاطاتها أقل من 5 سنوات، و(55.8%) من الشركات تراوحت مدة نشاطاتها بين 5- 10 سنوات، و(34.6%) من الشركات تراوحت مدة نشاطاتها بين 11- 20 سنة، و(3.8%) من الشركات بلغت مدة نشاطاتها أكثر من 20 سنة، وهذا يدل على أن أغلب الشركات متمرسه في عملها، حيث إن أغلب الشركات مدة مزاولتها لأعمالها تزيد عن خمس سنوات.

جدول رقم (18)

مدة مزاوله الشركة لنشاطها

| النسبة المئوية | التكرار | مدة مزاوله الشركة لنشاطها |
|----------------|---------|---------------------------|
| 5.8 | 3 | أقل من 5 سنوات |
| 55.8 | 29 | من 5- 10 سنوات |
| 34.6 | 18 | من 11- 20 سنة |
| 3.8 | 2 | أكثر من 20 سنة |
| 100.0 | 52 | المجموع |

3- رأس المال:

يبين جدول رقم (19) أن (36.5%) من الشركات بلغ رأس مالها أقل من مليون \$، و(42.3%) من الشركات تراوح رأس مالها بين مليون و 3 مليون \$، و(15.4%) من الشركات تراوح رأس مالها بين 4-6 مليون \$، و(5.8%) من الشركات بلغ رأس مالها أكثر من 6 مليون \$.

جدول رقم (19)

رأس المال

| النسبة المئوية | التكرار | رأس المال |
|----------------|---------|------------------------|
| 36.5 | 19 | أقل من مليون \$ |
| 42.3 | 22 | مليون إلى 3 مليون \$ |
| 15.4 | 8 | 4 مليون إلى 6 مليون \$ |
| 5.8 | 3 | أكثر من 6 مليون \$ |
| 100.0 | 52 | المجموع |

4- حجم الأصول الثابتة:

يبين جدول رقم (20) أن (15.4%) من الشركات بلغ حجم الأصول الثابتة لها أقل من نصف مليون \$، و(26.9%) من الشركات تراوح حجم الأصول الثابتة لها نصف مليون - أقل من مليون \$، و(34.6%) من الشركات تراوح حجم الأصول الثابتة لها مليون - أقل من 3 مليون \$، و(19.2%) من الشركات تراوح حجم الأصول الثابتة لها 3 مليون \$ - 5 مليون \$، و(3.8%) من الشركات تراوح حجم الأصول الثابتة لها أكثر من 5 مليون \$، ويدل حجم الأصول الثابتة مقارنة برأس المال على أن الأصول الثابتة تمثل أهمية نسبية عالية في الشركات الصناعية مقارنة برأس مال هذه الشركات.

جدول رقم (20)

حجم الأصول الثابتة

| النسبة المئوية | التكرار | حجم الأصول الثابتة |
|----------------|---------|-----------------------------|
| 15.4 | 8 | أقل من نصف مليون \$ |
| 26.9 | 14 | نصف مليون إلى مليون \$ |
| 34.6 | 18 | مليون إلى أقل من 3 مليون \$ |
| 19.2 | 10 | 3 مليون إلى 5 مليون \$ |
| 3.8 | 2 | أكثر من 5 مليون \$ |
| 100.0 | 52 | المجموع |

5- نوع الصناعة:

يبين جدول رقم (21) أن (69.2%) من الشركات مختصة في صناعة الأغذية، و(3.8%) من الشركات مختصة في صناعة المنسوجات، و(9.6%) من الشركات مختصة في صناعة الباطون، و(7.7%) من الشركات مختصة في صناعة الأخشاب، و(9.6%) من الشركات مختصة في صناعة مختلفة أخرى.

جدول رقم (21)

نوع الصناعة

| نوع الصناعة | التكرار | النسبة المئوية |
|-------------|---------|----------------|
| أغذية | 36 | 69.2 |
| منسوجات | 2 | 3.8 |
| باطون | 5 | 9.6 |
| أخشاب | 4 | 7.7 |
| أخرى | 5 | 9.6 |
| المجموع | 52 | 100.0 |

ثانياً: معلومات عن الموظف:

1- المؤهل العلمي:

يبين جدول رقم (22) أن جميع أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي "بكالوريوس"، وهذا يدل على أن أفراد العينة هم من حملة الشهادات الجامعية الأولى، وهذا يعني أنهم مؤهلين تأهيلاً أكاديمياً ملائماً يؤهلهم لفهم محتويات الاستبانة والإجابة عليها على أساس علمي، وقد تم استثناء من هم أقل من حملة درجة البكالوريوس من العينة وذلك لأن الاستبانة مستواها لا يتناسب إلا مع من هم من حملة البكالوريوس فأعلى.

جدول رقم (22)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

| المؤهل العلمي | التكرار | النسبة المئوية |
|---------------|---------|----------------|
| بكالوريوس | 52 | 100 |
| ماجستير | 0 | 0 |
| دكتوراه | 0 | 0 |
| أخرى | 0 | 0 |
| المجموع | 52 | 100 |

2- التخصص العلمي:

يبين جدول رقم (23) أن (88.5%) من عينة الدراسة تخصصهم العلمي محاسبة، و(3.8%) من عينة الدراسة تخصصهم العلمي إدارة أعمال، و(7.7%) من عينة الدراسة تخصصهم العلمي اقتصاد، وبالتالي فإن معظم أفراد العينة هم من حملة شهادة البكالوريوس في المحاسبة أو من خريجي كلية التجارة، وهذا مؤشر باتجاه قدرة المجيبين على فهم أسئلة الاستبانة واحتمال تمرسهم وفهمهم المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة، وبالتالي هم قادرين على فهم واستيعاب مقاصد الاستبانة.

جدول رقم (23)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي

| التخصص العلمي | التكرار | النسبة المئوية |
|--------------------|---------|----------------|
| محاسبة | 46 | 88.5 |
| إدارة أعمال | 2 | 3.8 |
| اقتصاد | 4 | 7.7 |
| علوم مالية ومصرفية | 0 | 0 |
| أخرى | 0 | 0 |
| المجموع | 52 | 100.0 |

3- عدد سنوات الخبرة في العمل الحالي:

يبين جدول رقم (24) أن (9.6%) من أفراد العينة بلغت سنوات الخبرة لديهم في مجال العمل أقل من سنة، و(28.8%) من أفراد العينة تراوحت سنوات الخبرة لديهم في مجال العمل من سنة - 5 سنوات، و(50.0%) من أفراد العينة تراوحت سنوات الخبرة لديهم في مجال العمل من 6 سنوات - 10 سنوات، و(11.5%) من أفراد العينة بلغت سنوات الخبرة لديهم في مجال العمل أكثر من 10 سنوات، وهذا يعزز من قدرة أفراد العينة على التعامل مع الاستبانة وتعبئتها بشكل موضوعي، حيث إنهم يتمتعون بخبرة عالية في مجال عملهم الحالي.

جدول رقم (24)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد سنوات الخبرة في العمل الحالي

| عدد سنوات الخبرة في العمل الحالي | التكرار | النسبة المئوية |
|----------------------------------|---------|----------------|
| أقل من سنة | 5 | 9.6 |
| من سنة - 5 سنوات | 15 | 28.8 |
| من 6 - 10 سنوات | 26 | 50.0 |
| أكثر من 10 سنوات | 6 | 11.5 |
| المجموع | 52 | 100.0 |

4- المسمى الوظيفي:

يبين جدول رقم (25) أن (11.5%) من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "مدير مالي"، و(5.8%) من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "نائب مدير مالي"، و(11.5%) من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "رئيس قسم"، و(71.2%) من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "محاسب"، وبالتالي فإن تنوع المسميات الوظيفية للأفراد المجيبين تؤدي إلى تنوع وجهات النظر فيما يتعلق بالموضوع محل الدراسة.

جدول رقم (25)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي

| النسبة المئوية | التكرار | المسمى الوظيفي |
|----------------|---------|----------------|
| 11.5 | 6 | مدير مالي |
| 5.8 | 3 | نائب مدير مالي |
| 11.5 | 6 | رئيس قسم |
| 71.2 | 37 | محاسب |
| 0.0 | 0 | أخرى |
| 100.0 | 52 | المجموع |

5- عدد الدورات التدريبية التي التحقت بها في مجال معايير المحاسبة الدولية:

يبين جدول رقم (26) أن (44.2%) من عينة الدراسة لم يلتحقوا بأي دورة في مجال معايير المحاسبة الدولية، و(34.6%) من عينة الدراسة التحقوا بدورة واحدة في مجال معايير المحاسبة الدولية، و(19.2%) من عينة الدراسة التحقوا بدورتين في مجال معايير المحاسبة الدولية، و(1.9%) من عينة الدراسة التحقوا بثلاث دورات في مجال معايير المحاسبة الدولية، وهذا يدل على وجود ضعف لدى أفراد العينة فيما يتعلق بالمشاركة في دورات تتعلق بمعايير المحاسبة.

جدول رقم (26)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد الدورات التدريبية التي التحقت بها في مجال معايير المحاسبة الدولية

| النسبة المئوية | التكرار | عدد الدورات التدريبية التي التحقت بها في مجال معايير المحاسبة الدولية |
|----------------|---------|---|
| 44.2 | 23 | لا يوجد |
| 34.6 | 18 | دورة |
| 19.2 | 10 | دورتان |
| 1.9 | 1 | ثلاث دورات |
| 100.0 | 52 | المجموع |

4-10: تحليل فقرات الدراسة واختبار الفرضيات

في اختبار الفرضيات تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T test) لتحليل فقرات الاستبانة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.0) (أو مستوى المعنوية أقل من (0.05) والوزن النسبي أكبر من (60%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (-2.0) (أو مستوى المعنوية أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من 60%)، وتكون آراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى المعنوية لها أكبر من (0.05).

الفرضية الأولى:

لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بقواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالامتلاكات والمصنع والمعدات (الأصول الثابتة) عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$. وقد تم اختبار هذا الفرضية من خلال تحليل فقرات المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة:

المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها:

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها وهي مرتبة حسب الوزن النسبي من الأعلى إلى الأدنى كما يلي في جدول رقم (27):

- 1- "يتم قياس بند الأصول الثابتة على أساس التكلفة التاريخية" بوزن نسبي (83.84%).
- 2- "يتم الاعتراف بالأصول الثابتة عندما يكون من المحتمل أن تحقق منافع اقتصادية مستقبلية" بوزن نسبي (78.07%).
- 3- "يتم الاعتراف بالأصول الثابتة عندما يكون من الممكن قياس تكلفة الأصل بدقة" بوزن نسبي (75.38%).

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول (3.96)، وقيمة t المحسوبة تساوي (18.731) وهو أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.0)، والوزن النسبي يساوي (79.10%) وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وتدل النسب المذكورة على وجود انسجام واضح وقلة التباين بين إجابات المجيبين على أسئلة هذا المحور من الاستبانة، مما يدل على أنه يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) من خلال بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها،

ولعل السبب في وجود التزام من قبل الشركات الصناعية المساهمة فيما يتعلق ببيانات الاعتراف بالأصول الثابتة لكبر حجم هذه الأصول بالنسبة لرأس مال هذه الشركات، وبالتالي ضرورة الاعتراف بها عند شراءها.

جدول رقم (27)

تحليل فقرات المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة |
|---|---|-----------------|-------------------|--------------|--------|---------------|
| 1 | يتم الاعتراف بالأصول الثابتة عندما يكون من المحتمل أن تحقق منافع اقتصادية مستقبلية. | 3.90 | 0.495 | 78.077 | 13.155 | 0.000 |
| 2 | يتم الاعتراف بالأصول الثابتة عندما يكون من الممكن قياس تكلفة الأصل بدقة. | 3.77 | 0.581 | 75.385 | 9.543 | 0.000 |
| 3 | يتم قياس بند الأصول الثابتة على أساس التكلفة التاريخية. | 4.19 | 0.487 | 83.846 | 17.668 | 0.000 |
| | جميع الفقرات | 3.96 | 0.368 | 79.103 | 18.731 | 0.000 |

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة وهي مرتبة حسب الوزن النسبي من الأعلى إلى الأدنى كما يلي جدول رقم (28):

- 1- "تحدد تكلفة الأصل المصنع داخلياً باستخدام نفس الأسس المتبعة عند شراء الأصل الثابت بوزن نسبي (61.154%)".
- 2- "تكون تكلفة الأصل المصنع داخلياً مساوية لتكلفة إنتاج الأصل المنتج للبيع في حال التصنيع الداخلي" بوزن نسبي (58.077%)
- 3- "لا يدخل في تكلفة الأصل المصنع داخلياً المبالغ غير العادية من تلف المواد أو الأجور وأية مواد مستهلكة في الإنتاج" بوزن نسبي (54.615%)".

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني (2.90)، والوزن النسبي يساوي (57.97%) وهي أقل من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.118) وهي أكبر من (0.05)، وتدل النسب المذكورة على وجود انسجام واضح وقلة التباين بين إجابات المجيبين على أسئلة هذا المحور من الاستبانة، مما يدل على أنه لا يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) من خلال بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة.

جدول رقم (28)

تحليل فقرات المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة |
|---|---|-----------------|-------------------|--------------|--------|---------------|
| 1 | تحدد تكلفة الأصل المصنع داخلياً باستخدام نفس الأسس المتبعة عند شراء الأصل الثابت. | 3.06 | 0.502 | 61.154 | 0.830 | 0.411 |
| 2 | تكون تكلفة الأصل المصنع داخلياً مساوية لتكلفة إنتاج الأصل المنتج للبيع في حال التصنيع الداخلي. | 2.90 | 0.634 | 58.077 | -1.093 | 0.279 |
| 3 | لا يدخل في تكلفة الأصل المصنع داخلياً المبالغ غير العادية من تلف المواد أو الأجور وأية مواد مستهلكة في الإنتاج. | 2.73 | 0.910 | 54.615 | -2.134 | 0.038 |
| | جميع الفقرات | 2.90 | 0.465 | 57.949 | -1.592 | 0.118 |

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت:

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت، وهي مرتبة حسب الوزن النسبي من الأعلى إلى الأدنى كما يلي جدول رقم (29):

تتم إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت إذا ترتب على هذه الإضافة:

- 1- "زيادة العمر الإنتاجي للأصل" بوزن نسبي (76.154%).
- 2- "زيادة الطاقة الإنتاجية للأصل" بوزن نسبي (71.923%).
- 3- "تحسين جوهري في نوعية الإنتاج" بوزن نسبي (61.923%).
- 4- "تبني عمليات إنتاجية جديدة تمكن المنشأة من تخفيض نفقات التشغيل بشكل كبير" بوزن نسبي (54.615%).
- 5- "نفقات الصيانة والإصلاح الدورية للأصول الثابتة التي تعمل على إعادة الأصل إلى الوضع الذي كانت عليه يتم الاعتراف بها كمصروف إيرادي وتحمل على الفترة التي تم تكبدها فيها" بوزن نسبي (49.231%).
- 6- "نفقات الصيانة والإصلاح للأصول الثابتة التي تحافظ على المنافع الاقتصادية المستقبلية يتم الاعتراف بها كمصروف إيرادي وتحمل على الفترة التي تم تكبدها فيها" بوزن نسبي (48.846%).

7- تتم معاملة أجزاء الأصول التي يتم استبدالها خلال عمر الأصل لعدة مرات كأصول منفصلة نظراً لاختلاف أعمارها الإنتاجية" بوزن نسبي(41.538%).

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثالث يساوي (2.89)، وقيمة t المحسوبة تساوي (-3.448) وهو أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي (-2.0)، والوزن النسبي يساوي (57.74%) وهي أقل من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.001) وهي أقل من (0.05)، وتدل النسب المذكورة على وجود انسجام واضح وقلّة التباين بين إجابات المجيبين على أسئلة هذا المحور من الاستبانة، مما يدل على أنه لا تتم إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت .

جدول رقم (29)

تحليل فقرات المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة | الترتيب |
|---|---|-----------------|-------------------|---------------|---------------|---------------|---------|
| 1 | زيادة العمر الإنتاجي للأصل. | 3.81 | 0.445 | 76.154 | 13.103 | 0.000 | 1 |
| 2 | زيادة الطاقة الإنتاجية للأصل. | 3.60 | 0.664 | 71.923 | 6.469 | 0.000 | 2 |
| 3 | تحسين جوهري في نوعية الإنتاج. | 3.10 | 0.454 | 61.923 | 1.527 | 0.133 | 3 |
| 4 | تبني عمليات إنتاجية جديدة تمكن المنشأة من تخفيض نفقات التشغيل بشكل كبير. | 2.73 | 0.660 | 54.615 | -2.941 | 0.005 | 4 |
| 5 | نفقات الصيانة والإصلاح الدورية للأصول الثابتة التي تعمل على إعادة الأصل إلى الوضع الذي كانت عليه يتم الاعتراف بها كمصروف إيرادي وتحمل على الفترة التي تم تكبدها فيها. | 2.46 | 0.727 | 49.231 | -5.344 | 0.000 | 5 |
| 6 | نفقات الصيانة والإصلاح للأصول الثابتة التي تحافظ على المنافع الاقتصادية المستقبلية يتم الاعتراف بها كمصروف إيرادي وتحمل على الفترة التي تم تكبدها فيها. | 2.44 | 0.639 | 48.846 | -6.293 | 0.000 | 6 |
| 7 | تتم معاملة أجزاء الأصول التي يتم استبدالها خلال عمر الأصل لعدة مرات كأصول منفصلة نظراً لاختلاف أعمارها الإنتاجية. | 2.08 | 0.518 | 41.538 | -12.847 | 0.000 | 7 |
| | جميع الفقرات | 2.89 | 0.236 | 57.747 | -3.448 | 0.001 | |

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة:

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة وهي مرتبة حسب الوزن النسبي من الأعلى إلى الأدنى كما يلي جدول رقم (30):

1- " لا تعد تكاليف بدء العمل وتكاليف ما قبل الإنتاج جزءاً من تكاليف الأصل " بوزن نسبي (75.76%).

2- "لا تعد التكاليف الإدارية العامة بالشركة جزءاً من تكاليف الأصل" بوزن نسبي (75.38%).

3- "تضاف إلى قيمة الأصل الثابت قيمة الفوائد المترتبة على تمويل هذا الأصل في حالة الاقتراض" بوزن نسبي (60.00%).

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الرابع (3.52)، وقيمة t المحسوبة تساوي (7.911) وهو أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.0)، والوزن النسبي يساوي (70.38%) وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وتدل النسب المذكورة على وجود انسجام واضح وقلة التباين بين إجابات المجيبين على أسئلة هذا المحور من الاستبانة مما يدل على أنه يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) من خلال بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة.

جدول رقم (30)

تحليل فقرات المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة |
|---|--|-----------------|-------------------|--------------|--------|---------------|
| 1 | لا تعد تكاليف بدء العمل وتكاليف ما قبل الإنتاج جزءاً من تكاليف الأصل. | 3.79 | 0.498 | 75.769 | 11.406 | 0.000 |
| 2 | تضاف إلى قيمة الأصل الثابت قيمة الفوائد المترتبة على تمويل هذا الأصل في حالة الاقتراض. | 3.00 | 0.626 | 60.000 | 0.000 | 1.000 |
| 3 | لا تعد التكاليف الإدارية العامة بالشركة جزءاً من تكاليف الأصل. | 3.77 | 0.614 | 75.385 | 9.033 | 0.000 |
| | جميع الفقرات | 3.52 | 0.473 | 70.385 | 7.911 | 0.000 |

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة:

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة وهي مرتبة حسب الوزن النسبي من الأعلى إلى الأدنى كما يلي جدول رقم (31):

1- "لا يتم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر الناتجة عن مبادلة أصل مشابه مقابل حصة ملكية أصل مشابه" بوزن نسبي (63.462%).

2- "لا يتم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر الناتجة عن بيع الأصل مقابل حصة في ملكية أصل مشابه" بوزن نسبي (63.462%).

3- "يتم تحديد القيمة العادلة للأصل المستلم بما يعادل القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه مضافاً إليه المبلغ النقدي المدفوع أو ما يعادله" بوزن نسبي (60.385%).

4- "يتم قياس تكلفة بند الأصل الثابت عند مبادلته بأصل آخر غير مشابه بالقيمة العادلة" بوزن نسبي (59.615%).

5- "في حال انخفاض قيمة الأصل المتنازل عنه عن قيمة الأصل المستلم عند المبادلة بأصل مشابه فإنه يتم تخفيض قيمة الأصل المستلم وتسجيل الأصل الجديد بهذه القيمة" بوزن نسبي (44.231%).

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الرابع (2.91)، والوزن النسبي يساوي (58.23%) وهي أقل من الوزن النسبي المحايد (60%) و مستوى الدلالة تساوي (0.188) وهي أكبر من (0.05)، وتدل النسب المذكورة على وجود انسجام واضح وقلة التباين بين إجابات المجيبين على أسئلة هذا المحور من الاستبانة، مما يدل على أنه لا يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) من خلال بيانات استبدال الأصول الثابتة.

جدول رقم (31)

تحليل فقرات المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة |
|---|--|-----------------|-------------------|--------------|--------|---------------|
| 1 | يتم قياس تكلفة بند الأصل الثابت عند مبادلته بأصل آخر غير مشابه بالقيمة العادلة. | 2.98 | 0.505 | 59.615 | -0.275 | 0.785 |
| 2 | يتم تحديد القيمة العادلة للأصل المستلم بما يعادل القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه مضافاً إليه المبلغ النقدي المدفوع أو ما يعادله. | 3.02 | 0.671 | 60.385 | 0.207 | 0.837 |
| 3 | لا يتم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر الناتجة عن مبادلة أصل مشابه مقابل في حصة ملكية أصل مشابه. | 3.17 | 1.024 | 63.462 | 1.219 | 0.228 |
| 4 | لا يتم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر الناتجة عن بيع الأصل مقابل حصة في ملكية أصل مشابه. | 3.17 | 1.004 | 63.462 | 1.243 | 0.220 |
| 5 | في حال انخفاض قيمة الأصل المتنازل عنه عن قيمة الأصل المستلم عند المبادلة بأصل مشابه فإنه يتم تخفيض قيمة الأصل المستلم وتسجيل الأصل الجديد بهذه القيمة. | 2.21 | 0.572 | 44.231 | -9.944 | 0.000 |
| | جميع الفقرات | 2.91 | 0.478 | 58.231 | -1.336 | 0.188 |

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة:

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة وهي مرتبة حسب الوزن النسبي من الأعلى إلى الأدنى كما يلي جدول رقم (32):

- 1- "يتم إعادة حساب مجمع الاهتلاك المتراكم الخاص بالأصول الثابتة التي يتم إعادة تقييمها بما يتناسب مع التغيير في القيمة الدفترية للأصل بحيث تكون القيمة الدفترية للأصل بعد التقييم تساوي مبلغ التقييم" بوزن نسبي (58.846%).
- 2- "عندما يعاد تقييم أحد بنود الأصول الثابتة فإنه يجب إعادة تقييم كامل الصنف الذي ينتمي إليه البند المعاد تقييمه" بوزن نسبي (57.692%).
- 3- "تم إعادة تقييم الأصول بما يعكس قيمتها العادلة" بوزن نسبي (55.769%).
- 4- "تمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادةً قيمتها السوقية" بوزن نسبي (55.385%).

- 5- "يتم تحديد القيمة السوقية للعقارات من خلال مقيمين مؤهلين مهنياً للقيام بهذه المهمة" بوزن نسبي (55.385%).
- 6- "تطبق المنشأة نموذج التكلفة لإعادة تقييم بند الأصول الثابتة ويساوي التكلفة مطروحاً منها أي اهتلاك متراكم وأية خسائر متراكمة لانخفاض القيمة" بوزن نسبي (54.231%).
- 7- "تضاف الزيادة الناتجة عن إعادة تقييم الأصول الثابتة إلى حقوق الملكية تحت بند (فائض إعادة التقييم)" بوزن نسبي (53.462%).
- 8- "يتم الاعتراف بالتخفيض الناتج من إعادة تقييم الأصول الثابتة كمصروف إيرادي يتم إقفاله في نهاية السنة المالية" بوزن نسبي (50.000%).
- 9- "تطبق المنشأة نموذج إعادة التقييم الذي يساوي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم ناقصاً أي اهتلاك متراكم لاحق وأية خسائر لاحقة متراكمة في حال انخفاض القيمة" بوزن نسبي (49.231%).
- 10- "يتم تقييم الأصول الثابتة عندما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن قيمة الأصل المسجلة دفترياً" بوزن نسبي (46.923%).
- 11- "يتم الاعتراف بالزيادة الناتجة عن إعادة تقييم كإيراد يتم إقفاله في نهاية السنة المالية" بوزن نسبي (46.923%).
- 12- "تتم إعادة تقييم بنود الأصول الثابتة التي تطرأ عليها تغيرات جوهرية في قيمتها العادلة سنوياً" بوزن نسبي (41.923%).
- 13- "يتم تحويل فائض إعادة تقييم الأصول الثابتة إلى الأرباح المحتجزة مباشرةً عندما يتحقق هذا الفائض نتيجة التخلص من الأصل أو بيعه" بوزن نسبي (41.923%).
- 14- "تتم إعادة تقييم الأصول الثابتة التي لا يطرأ عليها تغييرات جوهرية في قيمتها العادلة خلال مدة لا تقل عن 3 سنوات" بوزن نسبي (37.308%).

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور السادس (2.52)، وقيمة t المحسوبة تساوي (-15.67) وهو أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي (-2.0)، والوزن النسبي يساوي (50.35%) وهي أقل من الوزن النسبي المحايد (60%) و مستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وتدل النسب المذكورة على وجود انسجام واضح وقلة التباين بين إجابات المجيبين على أسئلة هذا المحور من الاستبانة، مما يدل على أنه لا يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) من خلال بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة.

جدول رقم (32)

تحليل فقرات المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة |
|---|--|-----------------|-------------------|--------------|---------|---------------|
| 1 | تطبق المنشأة نموذج التكلفة لإعادة تقييم بند الأصول الثابتة ويساوي التكلفة مطروحاً منها أي اهتلاك متراكم وأية خسائر متراكمة لانخفاض القيمة. | 2.71 | 0.536 | 54.231 | -3.878 | 0.000 |
| 2 | تطبق المنشأة نموذج إعادة التقييم الذي يساوي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم ناقصاً أي اهتلاك متراكم لاحق وأية خسائر لاحقة متراكمة في حال انخفاض القيمة. | 2.46 | 0.609 | 49.231 | -6.374 | 0.000 |
| 3 | تتم إعادة تقييم الأصول بما يعكس قيمتها العادلة. | 2.79 | 0.723 | 55.769 | -2.109 | 0.040 |
| 4 | تمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادةً قيمتها السوقية. | 2.77 | 0.731 | 55.385 | -2.277 | 0.027 |
| 5 | يتم تحديد القيمة السوقية للعقارات من خلال مقيمين مؤهلين مهنياً للقيام بهذه المهمة. | 2.77 | 0.783 | 55.385 | -2.127 | 0.038 |
| 6 | يتم تقييم الأصول الثابتة عندما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن قيمة الأصل المسجلة دفترياً. | 2.35 | 0.623 | 46.923 | -7.573 | 0.000 |
| 7 | تتم إعادة تقييم بنود الأصول الثابتة التي تظراً عليها تغيرات جوهرية في قيمتها العادلة سنوياً. | 2.10 | 0.603 | 41.923 | -10.816 | 0.000 |
| 8 | تتم إعادة تقييم الأصول الثابتة التي لا يظراً عليها تغييرات جوهرية في قيمتها العادلة خلال مدة لا تقل عن 3 سنوات. | 1.87 | 0.525 | 37.308 | -15.584 | 0.000 |
| 9 | يتم إعادة حساب مجمع الاهتلاك المتراكم الخاص بالأصول الثابتة التي يتم إعادة تقييمها بما يتناسب مع التغير في القيمة الدفترية للأصل بحيث تكون القيمة الدفترية للأصل بعد التقييم تساوي مبلغ التقييم. | 2.94 | 0.539 | 58.846 | -0.772 | 0.444 |

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة |
|----|--|-----------------|-------------------|--------------|---------|---------------|
| 10 | عندما يعاد تقييم أحد بنود الأصول الثابتة فإنه يجب إعادة تقييم كامل الصنف الذي ينتمي إليه البند المعاد تقييمه. | 2.88 | 0.758 | 57.692 | -1.098 | 0.278 |
| 11 | تضاف الزيادة الناتجة عن إعادة تقييم الأصول الثابتة إلى حقوق الملكية تحت بند (فائض إعادة التقييم). | 2.67 | 0.734 | 53.462 | -3.214 | 0.002 |
| 12 | يتم الاعتراف بالتخفيض الناتج من إعادة تقييم الأصول الثابتة كمصرف إيرادي يتم إقفاله في نهاية السنة المالية. | 2.50 | 0.642 | 50.000 | -5.619 | 0.000 |
| 13 | يتم الاعتراف بالزيادة الناتجة عن إعادة تقييم كإيراد يتم إقفاله في نهاية السنة المالية. | 2.35 | 0.590 | 46.923 | -7.988 | 0.000 |
| 14 | يتم تحويل فائض إعادة تقييم الأصول الثابتة إلى الأرباح المحتجزة مباشرةً عندما يتحقق هذا الفائض نتيجة التخلص من الأصل أو بيعه. | 2.10 | 0.454 | 41.923 | -14.351 | 0.000 |
| | جميع الفقرات | 2.52 | 0.222 | 50.357 | -15.675 | 0.000 |

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة وهي مرتبة حسب الوزن النسبي من الأعلى إلى الأدنى كما يلي جدول رقم (33):

- 1- "يتم توزيع القيمة القابلة للاهلاك لبند الأصول الثابتة بطريقة ثابتة ومنتظمة خلال حياته الإنتاجية" بوزن نسبي (72.308%).
- 2- "يتم الاعتراف بتكلفة الاهتلاك لكل فترة في حساب الربح والخسارة إلا إذا تم تضمينها في المبلغ المسجل لأصل آخر" بوزن نسبي (67.692%).
- 3- "يؤثر كلاً من الاستخدام المتوقع والتقاعد المادي والتقني والقيود القانونية والفنية في تحديد العمر الإنتاجي للأصل" بوزن نسبي (66.154%).
- 4- "يتم فصل الأراضي عن المباني لأغراض حساب الاستهلاك" بوزن نسبي (49.231%).

5- "يتم تحديد العمر الإنتاجي للأصل بموجب المنفعة المتوقعة منه للمنشأة" بوزن نسبي (48.462%).

6- "تم مراجعة طريقة الاهتلاك المطبقة على الأصل على الأقل في نهاية كل سنة مالية" بوزن نسبي (45.385%).

7- "إذا حدث تغيير مهم في نمط الاهتلاك المتوقع للأصل فيتم تغيير الطريقة لتعكس النمط في التغيير" بوزن نسبي (43.846%).

8- "تختار الشركة الطريقة التي تعكس أكثر من غيرها نمط الاهتلاك المتوقع للمنافع الاقتصادية المستقبلية المجسدة في الأصل الثابت" بوزن نسبي (40.769%).

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور السابع (2.71)، وقيمة t المحسوبة تساوي (-7.50) وهو أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي (-2.0)، والوزن النسبي يساوي (54.23%) وهي أقل من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وتدل النسب المذكورة على وجود انسجام واضح وقلة التباين بين إجابات المجيبين على أسئلة هذا المحور من الاستبانة، مما يدل على أنه لا يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) من خلال بيانات اهتلاك الأصول الثابتة.

جدول رقم (33)

تحليل فقرات المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة |
|---|--|-----------------|-------------------|---------------|---------------|---------------|
| 1 | يتم توزيع القيمة القابلة للاهلاك لبند الأصول الثابتة بطريقة ثابتة ومنتظمة خلال حياته الإنتاجية. | 3.62 | 0.491 | 72.308 | 9.033 | 0.000 |
| 2 | يتم الاعتراف بتكلفة الاهتلاك لكل فترة في حساب الربح والخسارة إلا إذا تم تضمينها في المبلغ المسجل لأصل آخر. | 3.38 | 0.661 | 67.692 | 4.194 | 0.000 |
| 3 | يؤثر كلاً من الاستخدام المتوقع والتقدم المادي والتقني والقيود القانونية والفنية في تحديد العمر الإنتاجي للأصل. | 3.31 | 0.781 | 66.154 | 2.842 | 0.006 |
| 4 | يتم تحديد العمر الإنتاجي للأصل بموجب المنفعة المتوقعة منه للمنشأة. | 2.42 | 0.572 | 48.462 | -7.272 | 0.000 |
| 5 | تتم مراجعة طريقة الاهتلاك المطبقة على الأصل على الأقل في نهاية كل سنة مالية. | 2.27 | 0.598 | 45.385 | -8.814 | 0.000 |
| 6 | إذا حدث تغيير مهم في نمط الاهتلاك المتوقع للأصل فيتم تغيير الطريقة لتعكس النمط في التغيير. | 2.19 | 0.627 | 43.846 | -9.283 | 0.000 |
| 7 | تختار الشركة الطريقة التي تعكس أكثر من غيرها نمط الاهتلاك المتوقع للمنافع الاقتصادية المستقبلية المجسدة في الأصل الثابت. | 2.04 | 0.656 | 40.769 | -10.576 | 0.000 |
| 8 | يتم فصل الأراضي عن المباني لأغراض حساب الاستهلاك. | 2.46 | 0.999 | 49.231 | -3.886 | 0.000 |
| | جميع الفقرات | 2.71 | 0.277 | 54.231 | -7.500 | 0.000 |

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة:

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة وهي مرتبة حسب الوزن النسبي من الأعلى إلى الأدنى كما يلي جدول رقم (34):

- 1- "يتم إلغاء الاعتراف بالمبلغ المسجل لأي بند من بنود الأصل الثابت عندما لا يتم توقع أي منافع اقتصادية مستقبلية من استخدامه أو التصرف به" بوزن نسبي (78.462%).
- 2- "يتم إلغاء الاعتراف بالمبلغ المسجل لأي بند من بنود الأصل الثابت عند التصرف به بالبيع أو الاستبدال أو التخريد... الخ" بوزن نسبي (77.308%).
- 3- "ينبغي تضمين الربح أو الخسارة الناتجة من إلغاء الاعتراف ببند الأصول الثابتة في حساب الربح أو الخسارة عندما يتم إلغاء الاعتراف بالبند، ولا يتم تصنيف الأرباح كإيرادات" بوزن نسبي (63.846%).

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثامن (3.66)، وقيمة t المحسوبة تساوي (12.85) وهو أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.0)، والوزن النسبي يساوي (73.20%) وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وتدل النسب المذكورة على وجود انسجام واضح وقلة التباين بين إجابات المجيبين على أسئلة هذا المحور من الاستبانة، مما يدل على أنه يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) من خلال بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة.

جدول رقم (34)

تحليل فقرات المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة |
|---|--|-----------------|-------------------|--------------|--------|---------------|
| 1 | يتم إلغاء الاعتراف بالمبلغ المسجل لأي بند من بنود الأصل الثابت عند التصرف به للبيع أو الاستبدال أو التخريد...الخ. | 3.87 | 0.397 | 77.308 | 15.700 | 0.000 |
| 2 | يتم إلغاء الاعتراف بالمبلغ المسجل لأي بند من بنود الأصل الثابت عندما لا يتم توقع أي منافع اقتصادية مستقبلية من استخدامه أو التصرف به. | 3.92 | 0.652 | 78.462 | 10.206 | 0.000 |
| 3 | ينبغي تضمين الربح أو الخسارة الناتجة من إلغاء الاعتراف ببند الأصول الثابتة في حساب الربح أو الخسارة عندما يتم إلغاء الاعتراف بالبند، ولا يتم تصنيف الأرباح كإيرادات. | 3.19 | 0.561 | 63.846 | 2.470 | 0.017 |
| | جميع الفقرات | 3.66 | 0.370 | 73.205 | 12.853 | 0.000 |

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة:

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة وهي مرتبة حسب الوزن النسبي من الأعلى إلى الأدنى كما يلي جدول رقم (35):

- 1- "طريقة الاهتلاك المستخدمة" بوزن نسبي (72.692%).
- 2- "أسس القياس المستخدمة لتحديد إجمالي تكلفة الأصل الثابت" بوزن نسبي (71.923%).
- 3- "العمر الإنتاجي أو معدلات الاهتلاك" بوزن نسبي (61.923%).
- 4- "المبلغ المعترف به كأصل في الميزانية العمومية بعد خصم أي اهتلاك متراكم وأية خسائر في انخفاض القيمة" بوزن نسبي (60.385%).
- 5- "الإضافات في قيمة الأصل خلال العام" بوزن نسبي (49.231%).
- 6- "الضمانات المقدمة للالتزامات الناشئة عن الاقتراض لتمويل شراء الأصل" بوزن نسبي (48.846%).
- 7- "اهتلاك الأصل خلال العام" بوزن نسبي (45.000%).
- 8- "الأصول المصنفة كأصول للبيع أو ضمن ترتيب المجموعات المعدة للبيع" بوزن نسبي (44.231%).

- 9- "خسائر انخفاض القيمة المعترف بها في قائمة الدخل" بوزن نسبي (43.846%).
- 10- "صافي فروقات التبادل الناشئة عن ترجمة القوائم المالية" بوزن نسبي (42.692%).
- 11- "الأصول المقتناة نتيجة عملية الدمج" بوزن نسبي (41.923%).
- 12- "السياسة المحاسبية المتعلقة بالتكاليف المقدرة لترميم موقع الأصول بعد إزالتها" بوزن نسبي (41.923%).
- 13- "وجود قيود على ملكية الأصل أو رهونات" بوزن نسبي (41.154%).
- وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور التاسع (2.56)، وقيمة t المحسوبة تساوي (-8.118) وهو أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي (-2.0)، والوزن النسبي يساوي (51.21%) وهي أقل من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وتدل النسب المذكورة على وجود انسجام واضح وقلة التباين بين إجابات المجيبين على أسئلة هذا المحور من الاستبانة، مما يدل على أنه لا يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) من خلال بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة.

جدول رقم (35)

تحليل فقرات المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة |
|----|--|-----------------|-------------------|--------------|---------|---------------|
| 1 | أسس القياس المستخدمة لتحديد إجمالي تكلفة الأصل الثابت. | 3.60 | 0.603 | 71.923 | 7.134 | 0.000 |
| 2 | طريقة الاهتلاك المستخدمة. | 3.63 | 0.595 | 72.692 | 7.691 | 0.000 |
| 3 | العمر الإنتاجي أو معدلات الاهتلاك. | 3.10 | 0.664 | 61.923 | 1.043 | 0.302 |
| 4 | المبلغ المعترف به كأصل في الميزانية العمومية بعد خصم أي اهتلاك متراكم وأية خسائر في انخفاض القيمة. | 3.02 | 0.700 | 60.385 | 0.198 | 0.844 |
| 5 | الإضافات في قيمة الأصل خلال العام. | 2.46 | 0.641 | 49.231 | -6.062 | 0.000 |
| 6 | الأصول المصنفة كأصول للبيع أو ضمن ترتيب المجموعات المعدة للبيع. | 2.21 | 0.605 | 44.231 | -9.396 | 0.000 |
| 7 | الأصول المقنتاة نتيجة عملية الدمج. | 2.10 | 0.634 | 41.923 | -10.275 | 0.000 |
| 8 | خسائر انخفاض القيمة المعترف بها في قائمة الدخل. | 2.19 | 0.595 | 43.846 | -9.783 | 0.000 |
| 9 | صافي فروقات التبادل الناشئة عن ترجمة القوائم المالية. | 2.13 | 0.658 | 42.692 | -9.489 | 0.000 |
| 10 | اهتلاك الأصل خلال العام. | 2.25 | 0.813 | 45.000 | -6.648 | 0.000 |
| 11 | وجود قيود على ملكية الأصل أو رهونات. | 2.06 | 0.698 | 41.154 | -9.739 | 0.000 |
| 12 | الضمانات المقدمة للالتزامات الناشئة عن الاقتراض لتمويل شراء الأصل. | 2.44 | 2.838 | 48.846 | -1.417 | 0.163 |
| 13 | السياسة المحاسبية المتعلقة بالتكاليف المقدرة لترميم موقع الأصول بعد إزالتها. | 2.10 | 0.721 | 41.923 | -9.039 | 0.000 |
| | جميع الفقرات | 2.56 | 0.390 | 51.213 | -8.118 | 0.000 |

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة:

تم استخدام اختبار t للعينات الواحدة لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة وهي مرتبة حسب الوزن النسبي من الأعلى إلى الأدنى كما يلي جدول رقم (36):

- 1- "تاريخ تنفيذ إعادة تقييم الأصل الثابت" بوزن نسبي (61.154%).
- 2- "الأساس المستخدم لإعادة تقييم الأصول الثابتة" بوزن نسبي (58.462%).
- 3- "يتم الإفصاح عن القيمة الدفترية للأصول الثابتة المتوقفة عن العمل مؤقتاً" بوزن نسبي (55.385%).
- 4- "يتم الإفصاح عن المبلغ الإجمالي لقيمة الأصول المستهلكة بالكامل والتي ما تزال قيد الاستخدام" بوزن نسبي (50.385%).
- 5- "يتم الإفصاح عن المبلغ المسجل بقيمة الأصول الموقوفة عن العمل لحين بيعها" بوزن نسبي (46.154%).
- 6- "يتم الإفصاح عن القيم العادلة للأصول الثابتة عندما تكون مختلفة بشكل جوهري عن القيمة الدفترية المعدلة" بوزن نسبي (43.462%).

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور العاشر (2.63)، وقيمة t المحسوبة تساوي (-6.69) وهو أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي (-2.0) والوزن النسبي يساوي (52.50%) وهي أقل من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وتدل النسب المذكورة على وجود انسجام واضح وقلة التباين بين إجابات المجيبين على أسئلة هذا المحور من الاستبانة، مما يدل على أنه لا يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) من خلال البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة.

جدول رقم (36)

تحليل فقرات المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة |
|---|--|-----------------|-------------------|--------------|--------|---------------|
| 1 | تاريخ تنفيذ إعادة تقييم الأصل الثابت. | 3.06 | 0.698 | 61.154 | 0.596 | 0.554 |
| 2 | الأساس المستخدم لإعادة تقييم الأصول الثابتة. | 2.92 | 0.763 | 58.462 | -0.727 | 0.471 |
| 3 | يتم الإفصاح عن القيمة الدفترية للأصول الثابتة المتوقفة عن العمل مؤقتاً. | 2.77 | 0.731 | 55.385 | -2.277 | 0.027 |
| 4 | يتم الإفصاح عن المبلغ الإجمالي لقيمة الأصول المستهلكة بالكامل والتي ما تزال قيد الاستخدام. | 2.52 | 0.610 | 50.385 | -5.683 | 0.000 |
| 5 | يتم الإفصاح عن المبلغ المسجل بقيمة الأصول الموقوفة عن العمل لحين بيعها. | 2.31 | 0.579 | 46.154 | -8.627 | 0.000 |
| 6 | يتم الإفصاح عن القيم العادلة للأصول الثابتة عندما تكون مختلفة بشكل جوهري عن القيمة الدفترية المعدلة. | 2.17 | 0.617 | 43.462 | -9.658 | 0.000 |
| | جميع الفقرات | 2.63 | 0.404 | 52.500 | -6.693 | 0.000 |

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

تحليل محاور المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة:

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول محاور المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة وهي مرتبة حسب الوزن النسبي من الأعلى إلى الأدنى كما يلي جدول رقم (37):

- 1- "بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها" بوزن نسبي (79.103%).
- 2- "بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة" بوزن نسبي (73.205%).
- 3- "بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة" بوزن نسبي (70.385%).

- 4- "بيانات استبدال الأصول الثابتة" بوزن نسبي (58.231%).
- 5- "بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة" بوزن نسبي (57.949%).
- 6- "إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت" بوزن نسبي (57.747%).
- 7- "بيانات اهتلاك الأصول الثابتة" بوزن نسبي (54.231%).
- 8- "البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة" بوزن نسبي (52.500%).
- 9- "بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة" بوزن نسبي (51.213%).
- 10- "بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة" بوزن نسبي (50.357%).

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجموعة الثانية تساوي (2.81)، وقيمة t المحسوبة تساوي (-8.29) وهو أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي (-2.0)، والوزن النسبي يساوي (56.26%) وهي أقل من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وتدل النسب المذكورة على وجود انسجام واضح وقلة التباين بين إجابات المجيبين على أسئلة هذا المحور من الاستبانة، مما يدل على قبول الفرضية أي لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بقواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

جدول رقم (37)

تحليل فقرات المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة

| م | المحور | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة |
|----|--|-----------------|-------------------|--------------|---------|---------------|
| 1 | المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها | 3.96 | 0.368 | 79.103 | 18.731 | 0.000 |
| 2 | المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة | 2.90 | 0.465 | 57.949 | -1.592 | 0.118 |
| 3 | المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت | 2.89 | 0.236 | 57.747 | -3.448 | 0.001 |
| 4 | المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة | 3.52 | 0.473 | 70.385 | 7.911 | 0.000 |
| 5 | المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة | 2.91 | 0.478 | 58.231 | -1.336 | 0.188 |
| 6 | المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة | 2.52 | 0.222 | 50.357 | -15.675 | 0.000 |
| 7 | المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة | 2.71 | 0.277 | 54.231 | -7.500 | 0.000 |
| 8 | المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة | 3.66 | 0.370 | 73.205 | 12.853 | 0.000 |
| 9 | المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة | 2.56 | 0.390 | 51.213 | -8.118 | 0.000 |
| 10 | المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة | 2.63 | 0.404 | 52.500 | -6.693 | 0.000 |
| | جميع محاور المجموعة الثانية | 2.81 | 0.163 | 56.260 | -8.297 | 0.000 |

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

الفرضية الثانية:

لا توجد صعوبات تحد من التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

وقد تم اختبار هذه الفرضية من خلال تحليل المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16):

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) وهي مرتبة حسب الوزن النسبي من الأعلى إلى الأدنى كما يلي جدول رقم (38):

1- "عدم وجود جهة رسمية أو قانون يلزم الشركة بتطبيق قواعد المعيار" بوزن نسبي (88.462%)، وقد احتلت المرتبة الأولى".

2- "الظروف الاقتصادية تحول دون تطبيق المعيار" بوزن نسبي (88.462%)، وقد احتلت المرتبة الثانية".

3- "عدم رغبة الإدارة في إظهار المركز المالي الحقيقي للشركة" بوزن نسبي (86.923%)، وقد احتلت المرتبة الثالثة".

4- "قصور دور الهيئات والجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة و التدقيق" بوزن نسبي (86.538%)، وقد احتلت المرتبة الرابعة".

5- "انخفاض حجم وطبيعة عمل الشركة لا يحفز على تطبيق المعيار" بوزن نسبي (85.385%)، وقد احتلت المرتبة الخامسة".

6- "قصور برامج التعليم المحاسبي في التعريف بمتطلبات المعايير" بوزن نسبي (84.615%)، وقد احتلت المرتبة السادسة".

7- "تجاهل بعض بنود الاعتراف والقياس والإفصاح نظراً لعدم أهميتها وتأثيرها على القوائم المالية" بوزن نسبي (84.615%)، وقد احتلت المرتبة السابعة".

8- "ضعف ميل إدارة الشركة لتطبيق متطلبات المعيار بهدف تحسين المركز المالي" بوزن نسبي (84.231%)، وقد احتلت المرتبة الثامنة".

9- "ندرة الموارد المادية اللازمة للإفصاح عن الأصول الثابتة بما يتماشى مع متطلبات المعيار" بوزن نسبي (81.154%)، وقد احتلت المرتبة التاسعة".

10- "صعوبة فهم وتفسير وتطبيق متطلبات المعيار" بوزن نسبي (77.308%)، وقد احتلت المرتبة العاشرة".

11- "لا تتوفر لدى إدارة الشركة المعرفية الكافية بأساليب تطبيق المعيار" بوزن نسبي (69.231%)، وقد احتلت المرتبة "الحادية عشرة".

12- "عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل علمياً وعملياً في الشركة" بوزن نسبي (53.462%)، وقد احتلت المرتبة "الثانية عشرة".

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجموعة الثالثة تساوي (4.04)، وقيمة t المحسوبة تساوي (21.337) وهو أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.0)، والوزن النسبي يساوي (80.865%) وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وتدل النسب المذكورة على وجود انسجام واضح وقلة التباين بين إجابات المجيبين على أسئلة هذا المحور من الاستبانة، مما يدل على رفض الفرضية أي توجد صعوبات تحد من التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

جدول رقم (38)

تحليل فقرات المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة

الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة | الترتيب |
|----|---|-----------------|-------------------|--------------|--------|---------------|---------|
| 1 | عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل علمياً وعملياً في الشركة. | 2.67 | 0.857 | 53.462 | -2.751 | 0.008 | 12 |
| 2 | لا تتوفر لدى إدارة الشركة المعرفة الكافية بأساليب تطبيق المعيار. | 3.46 | 0.727 | 69.231 | 4.581 | 0.000 | 11 |
| 3 | صعوبة فهم وتفسير وتطبيق متطلبات المعيار. | 3.87 | 0.561 | 77.308 | 11.121 | 0.000 | 10 |
| 4 | عدم وجود جهة رسمية أو قانون يلزم الشركة بتطبيق قواعد المعيار. | 4.42 | 0.723 | 88.462 | 14.185 | 0.000 | 1 |
| 5 | ندرة الموارد المادية اللازمة للإفصاح عن الأصول الثابتة بما يتماشى مع متطلبات المعيار. | 4.06 | 0.777 | 81.154 | 9.810 | 0.000 | 9 |
| 6 | قصور برامج التعليم المحاسبي في التعريف بمتطلبات المعايير. | 4.23 | 0.757 | 84.615 | 11.723 | 0.000 | 6 |
| 7 | ضعف ميل إدارة الشركة لتطبيق متطلبات المعيار بهدف تحسين المركز المالي. | 4.21 | 0.637 | 84.231 | 13.722 | 0.000 | 8 |
| 8 | عدم رغبة الإدارة في إظهار المركز المالي الحقيقي للشركة. | 4.35 | 0.789 | 86.923 | 12.299 | 0.000 | 3 |
| 9 | انخفاض حجم وطبيعة عمل الشركة لا يحفز على تطبيق المعيار. | 4.27 | 0.744 | 85.385 | 12.302 | 0.000 | 5 |
| 10 | الظروف الاقتصادية تحول دون تطبيق المعيار. | 4.42 | 0.750 | 88.462 | 13.681 | 0.000 | 2 |

| م | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | قيمة t | مستوى الدلالة | الترتيب |
|----|---|-----------------|-------------------|--------------|--------|---------------|---------|
| 11 | قصور دور الهيئات والجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة و التدقيق. | 4.33 | 0.706 | 86.538 | 13.547 | 0.000 | 4 |
| 12 | تجاهل بعض بنود الاعتراف والقياس والإفصاح نظراً لعدم أهميتها وتأثيرها على القوائم المالية. | 4.23 | 0.807 | 84.615 | 10.995 | 0.000 | 7 |
| | جميع فقرات المجموعة الثالثة | 4.04 | 0.353 | 80.865 | 21.337 | 0.000 | |

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

الفرضية الثالثة:

لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لسنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

تم استخدام اختبار تحليل التباين لفروق بين آراء أفراد عينة الدراسة حول التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لسنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة والنتائج مبينة في جدول رقم (39) والذي يبين أن قيمة F المحسوبة لكل محور (باستثناء المحور الثامن بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة) أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي (2.79) عند درجتي حرية (3، 48) ومستوى دلالة (0.05)، كما بلغت قيمة مستوى الدلالة لكل محور قيمة أكبر من (0.05) (باستثناء المحور الثامن بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة)، مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تلك المحاور يعزى لسنوات الخبرة.

وبصفة عامة يتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (0.310) وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي (2.79)، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لجميع محاور الدراسة مجتمعة (0.818) وهي أكبر من (0.05)، مما يعني قبول الفرضية أي لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لسنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

جدول رقم (39)

اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق بين المتوسطات حسب متغير سنوات الخبرة

| مستوى الدلالة | قيمة F | المتوسط الحسابي | | | | عنوان المحور | المحور |
|---------------|--------|------------------|------------|--------------|------------|--|--|
| | | أكثر من 10 سنوات | 10-6 سنوات | سنة -5 سنوات | أقل من سنة | | |
| 0.320 | 1.198 | 4.0000 | 4.0000 | 3.9556 | 3.6667 | المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها | محاور المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة |
| 0.293 | 1.277 | 2.8889 | 2.7821 | 3.0444 | 3.0667 | المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة | |
| 0.813 | 0.317 | 2.8810 | 2.9176 | 2.8571 | 2.8286 | المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت | |
| 0.051 | 2.778 | 3.0556 | 3.6410 | 3.5111 | 3.4667 | المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة | |
| 0.893 | 0.204 | 2.7667 | 2.9385 | 2.9200 | 2.9200 | المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة | |
| 0.927 | 0.153 | 2.5238 | 2.4973 | 2.5429 | 2.5429 | المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة | |
| 0.157 | 1.816 | 2.6875 | 2.7404 | 2.7583 | 2.4500 | المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة | |
| 0.041 | 2.970 | 3.3889 | 3.7949 | 3.5556 | 3.6000 | المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة | |
| 0.372 | 1.067 | 2.5641 | 2.5059 | 2.7026 | 2.4154 | المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة | |
| 0.161 | 1.792 | 2.4444 | 2.7500 | 2.5111 | 2.5333 | المحور العاشر: البيانات | |

| | | | | | | |
|-------|-------|--------|--------|--------|--------|---|
| | | | | | | التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة |
| 0.446 | 0.904 | 2.7513 | 2.8266 | 2.8410 | 2.7323 | المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة |
| 0.479 | 0.838 | 4.1806 | 4.0321 | 3.9611 | 4.1833 | المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة |
| 0.818 | 0.310 | 2.9740 | 3.0145 | 3.0156 | 2.9584 | جميع المحاور |

قيمة F الجدولية عند درجتي حرية (3، 48) ومستوى دلالة "0.05" تساوي 2.79

الفرضية الرابعة:

لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في درجة التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) يعزى لنوع الصناعة بتلك الشركات عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

تم استخدام اختبار تحليل التباين لفروق بين آراء أفراد عينة الدراسة حول التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) لنوع الصناعة والنتائج مبينة في جدول رقم (40) والذي يبين أن قيمة F المحسوبة لكل محور أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي (2.56) عند درجتي حرية (4، 47) ومستوى دلالة (0.05)، كما بلغت قيمة مستوى الدلالة لكل محور قيمة أكبر من (0.05) مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تلك المحاور يعزى لنوع الصناعة.

وبصفة عامة يتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (0.342) وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي (2.56)، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لجميع محاور الدراسة مجتمعة (0.848) وهي أكبر من (0.05)، مما يعني قبول الفرضية أي لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لنوع الصناعة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

جدول رقم (40)

اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق بين المتوسطات حسب متغير لنوع الصناعة

| مستوى الدلالة | قيمة F | المتوسط الحسابي | | | | | عنوان المحور | المحور |
|---------------|--------|-----------------|--------|--------|---------|--------|--|--|
| | | صناعات أخرى | أخشاب | باطون | منسوجات | أغذية | | |
| 0.371 | 1.094 | 3.6667 | 3.8333 | 4.0667 | 4.0000 | 3.9907 | المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها | محاور المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة |
| 0.627 | 0.654 | 3.0000 | 2.6667 | 3.0667 | 3.1667 | 2.8704 | المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة | |
| 0.764 | 0.461 | 3.0000 | 2.7857 | 2.8857 | 2.8571 | 2.8849 | المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت | |
| 0.880 | 0.295 | 3.5333 | 3.3333 | 3.4000 | 3.6667 | 3.5463 | المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة | |
| 0.718 | 0.524 | 3.0800 | 2.9000 | 2.7200 | 3.2000 | 2.9000 | المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة | |
| 0.722 | 0.519 | 2.6429 | 2.5357 | 2.5286 | 2.5714 | 2.4940 | المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة | |
| 0.502 | 0.848 | 2.8000 | 2.5313 | 2.6250 | 2.8750 | 2.7222 | المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة | |
| 0.440 | 0.957 | 3.7333 | 3.4167 | 3.7333 | 3.3333 | 3.6852 | المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة | |
| 0.652 | 0.617 | 2.7538 | 2.5769 | 2.6769 | 2.6923 | 2.5085 | المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة | |
| 0.996 | 0.044 | 2.5667 | 2.5833 | 2.6333 | 2.6667 | 2.6343 | المحور العاشر: البيانات | |

| | | | | | | | |
|-------|-------|--------|--------|--------|--------|--------|---|
| | | | | | | | التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة |
| 0.564 | 0.748 | 2.9046 | 2.7462 | 2.8246 | 2.9000 | 2.8013 | المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة |
| 0.269 | 1.340 | 3.8333 | 4.2708 | 4.2333 | 3.9167 | 4.0278 | المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة |
| 0.848 | 0.342 | 3.0494 | 2.9838 | 3.0442 | 3.0584 | 2.9924 | جميع المحاور |

قيمة F الجدولية عند درجتي حرية (4، 47) ومستوى دلالة "0.05" تساوي 2.56

الفرضية الخامسة:

لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في درجة التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) يعزى لحجم رأس المال الخاص بتلك الشركات عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

تم استخدام اختبار تحليل التباين لفروق بين آراء أفراد عينة الدراسة حول التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لحجم رأس المال الخاص بتلك الشركات والنتائج مبينة في جدول رقم (41) والذي يبين أن قيمة F المحسوبة لكل محور أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي (2.79) عند درجتي حرية (3، 48) ومستوى دلالة (0.05)، كما بلغت قيمة مستوى الدلالة لكل محور قيمة أكبر من (0.05)، مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تلك المحاور يعزى لحجم رأس المال الخاص بتلك الشركات.

وبصفة عامة يتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (0.986) وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي (2.79)، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لجميع محاور الدراسة مجتمعة (0.407) وهي أكبر من (0.05) مما يعني قبول الفرضية أي لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لحجم رأس المال الخاص بتلك الشركات عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

جدول رقم (41)

اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق بين المتوسطات حسب متغير حجم رأس المال الخاص بتلك الشركات

| مستوى الدلالة | قيمة F | المتوسط الحسابي | | | | عنوان المحور | المحور |
|---------------|--------|--------------------|-------------------|-------------------|-------------------|--|--|
| | | أكثر من 6 مليون \$ | 4 مليون - 6 مليون | 3 مليون - 4 مليون | أقل من 3 مليون \$ | | |
| 0.916 | 0.170 | 3.8889 | 3.9583 | 3.9242 | 4.0000 | المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها | محاور المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة |
| 0.400 | 1.002 | 2.6667 | 2.7083 | 2.9091 | 3.0000 | المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة | |
| 0.745 | 0.412 | 2.8571 | 2.8929 | 2.8506 | 2.9323 | المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت | |
| 0.575 | 0.670 | 3.5556 | 3.3333 | 3.5000 | 3.6140 | المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة | |
| 0.333 | 1.163 | 2.8000 | 2.8250 | 2.8182 | 3.0737 | المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة | |
| 0.692 | 0.489 | 2.6190 | 2.4464 | 2.5292 | 2.5188 | المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة | |
| 0.231 | 1.484 | 2.9583 | 2.8125 | 2.6591 | 2.6908 | المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة | |
| 0.565 | 0.686 | 3.6667 | 3.7500 | 3.5758 | 3.7193 | المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة | |
| 0.450 | 0.896 | 2.4872 | 2.3654 | 2.5874 | 2.6235 | المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة | |
| 0.882 | 0.219 | 2.4444 | 2.6458 | 2.6212 | 2.6491 | المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة | |
| 0.461 | 0.874 | 2.8103 | 2.7538 | 2.7972 | 2.8567 | المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد | |

| | | | | | | |
|-------|-------|--------|--------|--------|--------|---|
| | | | | | | معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة |
| 0.679 | 0.508 | 4.1111 | 3.9167 | 4.0909 | 4.0307 | المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة |
| 0.407 | 0.986 | 3.0130 | 2.9351 | 2.9988 | 3.0396 | جميع المحاور |

قيمة F الجدولية عند درجتى حرية (3، 48) ومستوى دلالة "0.05" تساوي 2.79

الفرضية السادسة:

لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لحجم الأصول الثابتة في الشركات الصناعية المساهمة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

تم استخدام اختبار تحليل التباين لفروق بين آراء أفراد عينة الدراسة حول التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لحجم الأصول الثابتة في الشركات الصناعية المساهمة والنتائج مبينة في جدول رقم (42) والذي يبين أن قيمة F المحسوبة لكل محور أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي (2.56) عند درجتى حرية (4)، (47) ومستوى دلالة (0.05)، كما بلغت قيمة مستوى الدلالة لكل محور قيمة أكبر من (0.05) مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تلك المحاور تعزى لحجم الأصول الثابتة.

وبصفة عامة يتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (1.359) وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي (2.56)، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لجميع محاور الدراسة مجتمعة (0.262) وهي أكبر من (0.05) مما يعني قبول الفرضية أي لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لحجم الأصول الثابتة في الشركات الصناعية المساهمة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

جدول رقم (42)

اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق بين المتوسطات حسب متغير حجم الأصول الثابتة في الشركات الصناعية المساهمة

| المحور | عنوان المحور | المتوسط الحسابي | ٩٠ | - |
|--------|--------------|-----------------|----|---|
|--------|--------------|-----------------|----|---|

| | | أكثر من 5 مليون \$ | 3 مليون \$ - أقل من 5 مليون \$ | 3 مليون \$ - أقل من 3 مليون \$ | نصف مليون \$ - مليون \$ | أقل من نصف مليون \$ | |
|-------|-------|--------------------|--------------------------------|--------------------------------|-------------------------|---------------------|--|
| 0.986 | 0.089 | 3.8333 | 3.9333 | 3.9630 | 3.9524 | 4.0000 | المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها |
| 0.267 | 1.346 | 2.8333 | 2.7000 | 2.8704 | 3.1190 | 2.8333 | المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة |
| 0.715 | 0.529 | 2.9286 | 2.8571 | 2.8889 | 2.9490 | 2.8036 | المحور الثالث: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت |
| 0.448 | 0.943 | 3.6667 | 3.4000 | 3.4444 | 3.7143 | 3.4583 | المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة |
| 0.423 | 0.989 | 2.9000 | 2.8400 | 2.7778 | 3.1000 | 2.9750 | المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة |
| 0.610 | 0.679 | 2.6786 | 2.4500 | 2.5119 | 2.5663 | 2.4911 | المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة |
| 0.056 | 2.494 | 3.0625 | 2.7625 | 2.6250 | 2.6429 | 2.8750 | المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة |
| 0.810 | 0.396 | 3.6667 | 3.7333 | 3.5741 | 3.7143 | 3.6667 | المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة |

محاور المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة

| | | | | | | | |
|-------|-------|--------|--------|--------|--------|--------|--|
| 0.666 | 0.598 | 2.6154 | 2.3923 | 2.5726 | 2.6209 | 2.6250 | المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة |
| 0.971 | 0.130 | 2.5000 | 2.6333 | 2.5926 | 2.6786 | 2.6250 | المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة |
| 0.323 | 1.202 | 2.8923 | 2.7508 | 2.7821 | 2.8747 | 2.8327 | المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة |
| 0.907 | 0.252 | 4.1667 | 3.9583 | 4.0509 | 4.0417 | 4.1042 | المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة |
| 0.262 | 1.359 | 3.0909 | 2.9390 | 2.9798 | 3.0566 | 3.0308 | جميع المحاور |

قيمة F الجدولية عند درجتي حرية (4، 47) ومستوى دلالة "0.05" تساوي 2.56

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

5-1: النتائج

توصل الباحث من خلال تحليل ومناقشة الجوانب النظرية والعملية للدراسة إلى النتائج التالية:

1- لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بقواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالتملكات والمصانع والمعدات (الأصول الثابتة)، وقد كانت نتائج تطبيق قواعد المعيار كالتالي:

أ- يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة المتعلقة ببيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها.

ب- لا يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي الخاصة ببيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة.

ت- لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي فيما يتعلق بالنفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت.

ث- يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة من خلال بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة.

ج- لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي المتعلقة ببيانات استبدال الأصول الثابتة.

ح- عدم التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي والخاصة ببيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة.

خ- لا يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي من خلال بيانات اهتلاك الأصول الثابتة.

د- هناك تطبيق لقواعد معيار المحاسبة الدولي من خلال بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة.

ذ- عدم التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة والخاصة ببيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة.

ر- لا تطبق الشركات الصناعية المساهمة قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة من خلال البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة.

2- هناك العديد من الصعوبات التي تحد من التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16)، ويمكن ترتيب هذه الصعوبات تنازلياً حسب أهميتها النسبية على النحو التالي:

أ- عدم وجود جهة رسمية أو قانون يلزم الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16).

ب- الظروف الاقتصادية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبة الدولي.

ت- عدم رغبة الإدارة في إظهار المركز المالي الحقيقي للشركة.

ث- قصور دور الهيئات والجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة و التدقيق.

ج- انخفاض حجم وطبيعة عمل الشركة لا يحفز على تطبيق المعيار.

ح- قصور برامج التعليم المحاسبي في التعريف بمتطلبات المعايير.

خ- تجاهل بعض بنود الاعتراف والقياس والإفصاح نظراً لعدم أهميتها وتأثيرها على القوائم المالية.

د- ضعف ميل إدارة الشركة لتطبيق متطلبات المعيار بهدف تحسين المركز المالي.

ذ- ندرة الموارد المادية اللازمة للإفصاح عن الأصول الثابتة بما يتماشى مع متطلبات المعيار.

ر- صعوبة فهم وتفسير وتطبيق متطلبات المعيار.

ز- لا تتوفر لدى إدارة الشركة المعرفية الكافية بأساليب تطبيق المعيار.

س- عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل علمياً وعملياً في الشركة.

3- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) وبين سنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في تلك الشركات.

4- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) وبين نوع الصناعة التي تمارسها تلك الشركات.

5- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) وبين حجم رأس المال الخاص بتلك الشركات.

6- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لحجم الأصول الثابتة في تلك الشركات.

5-2: التوصيات

- بناءً على ما تم التوصل إليه من نتائج في هذه الدراسة فإن الباحث يوصي بما يلي:
- 1- ضرورة التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) والخاص بالممتلكات والمصانع والمعدات (الأصول الثابتة)، حيث إن وجود معيار محاسبي دولي يحدد قواعد تسجيل الأصول الثابتة وتسجيلها وقياسها ومتابعتها يعد في غاية الأهمية بالنسبة لهذه الشركات نظراً لما تمثله هذه الأصول من أهمية نسبية مقارنة برأس مال الشركات الصناعية.
 - 2- نظراً لضعف التزام الشركات الصناعية بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16)، فإن الباحث يوصي بضرورة قيام هذه الشركات بتطوير أنظمة المعالجة المحاسبية لديها بما يتماشى مع متطلبات هذا المعيار، والجوانب المطلوب تطوير أنظمة المعالجة المحاسبية لها هي كالتالي:
 - أ- تطوير نظام المعالجة المحاسبية لعمليات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة.
 - ب- تطوير نظام المعالجة المحاسبية فيما يتعلق بالنفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت.
 - ت- تطوير نظام المعالجة المحاسبية الخاص بالنفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت.
 - ث- تطوير نظام المعالجة المحاسبية لعمليات استبدال الأصول الثابتة.
 - ج- تطوير نظام المعالجة المحاسبية والخاص ببيانات اهتلاك الأصول الثابتة.
 - ح- تطوير نظام المعالجة المحاسبية والخاص ببيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة.
 - خ- تطوير نظام المعالجة المحاسبية والخاص بالبيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة.
 - 3- تنظيم دورات تدريبية لموظفي الدوائر المالية في الشركات الصناعية على تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وخصوصاً فيما يتعلق بمجال قواعد المعيار الخاص بالأصول الثابتة.
 - 4- تضمين الخطط الدراسية للأقسام المحاسبية تطبيقات معايير المحاسبة الدولية كمواد متخصصة، وإدراج بنودها وتطبيقاتها كجزء مكمل عند تدريس مواد المحاسبة المختلفة.
 - 5- الاستفادة من تجارب بعض الدول العربية، كالمملكة العربية السعودية وجمهورية مصر العربية في وضع معايير محاسبية خاصة بها تحل محل الاعتماد على معايير المحاسبة الدولية وبما يحقق التلاؤم ومتطلبات العمل في البيئة العربية.
 - 6- الإسراع في سن قانون جديد للشركات بدل القوانين سارية المفعول في الضفة الغربية وقطاع غزة، بحيث يتم إلزام الشركات المساهمة الصناعية بضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في أنشطتها المالية.

7- تفعيل دور الجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق، بحيث تقوم هذه الجمعيات بعقد دورات تدريبية وورشات عمل لزيادة الوعي لدى المحاسبين بأهمية معايير المحاسبة الدولية.

8- يوصي الباحث بضرورة تعزيز الاهتمام بمعايير المحاسبة الدولية، على اعتبار أن الالتزام بها يوفر الثقة لدى المستثمرين، وبالتالي يشجع على انسياب الاستثمارات.

3-5: الدراسات المستقبلية المقترحة

- 1- تقييم التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة في الضفة الغربية بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16).
- 2- إطار علمي مقترح لتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) على الشركات الصناعية المساهمة العاملة في فلسطين.
- 3- مدى ملائمة سياسات التقييم المحاسبي للأصول الثابتة في الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية مع معايير المحاسبة الدولية.
- 4- مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (16)، دراسة تحليلية من وجهة نظر مدققي الحسابات في فلسطين.
- 5- دراسة وتحليل معايير المحاسبة الدولية والأمريكية والسعودية والمصرية بهدف وضع معايير محاسبة تتلاءم مع البيئة الفلسطينية.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية:

- 1- إبراهيم، محمود، المحاسبة المالية، مخرجات نظام المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998.
- 2- بدوي، محمد وعثمان، الأميرة، دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة، منشأة المعارف، الإسكندرية، 2000.
- 3- توفيق، محمد وسويلم، حسن، استراتيجيات توفيق المعايير الوطنية والعربية للمحاسبة لتتوافق مع عولمة المعايير الدولية للمحاسبة: تجربة دول السعودية ومصر وماليزيا ومجلس التعاون لدول الخليج العربية، دراسة دولية مقارنة (نسخة الكترونية)،
www.infotechaccountants.com، 2007/11/15.
- 4- تشوي، فردريك، وفروست، كارول، ومييك جاري، المحاسبة الدولية، تعريب محمد عصام الدين، دار المريخ للنشر، 2004.
- 5- الجبر، نبيه، المداخل المحلية والدولية لإصدار المعايير المحاسبية في السعودية، دراسة تحليلية مقارنة، المجلة العلمية لكلية التجارة، مجلد (25)، 2000.
- 6- جربوع، يوسف، تحليل وتقييم استخدام معايير المحاسبة الدولية عند العرض والإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المتشابهة، مجلد بحوث ودراسات لتطوير مهنة مراجعة الحسابات لتطوير المشكلات المعاصرة، المجلد الثالث، الجامعة الإسلامية، 2006.
- 7- جربوع، يوسف وحلس، سالم، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى، 2001.
- 8- جريوننج، هيني فان، معايير التقارير المالية، دليل التطبيق، ترجمة: طارق حماد، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر، 2006.
- 9- جعفر، عبدالإله، المحاسبة المالية، مبادئ القياس والإفصاح المحاسبي، الطبعة الأولى، دار حنين، ومكتبة الفلاح للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
- 10- جمعة، إسماعيل، مشاكل القياس والإفصاح في المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1993.
- 11- جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينيين، النظام الأساسي واللائحة الداخلية، جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينيين، 2000.

- 12- الجندي، نشوى، ومصطفى، عزة، دراسة مشكلة تطبيق الأصول الثابتة في القطاع الحكومي وأثره على محاسبة الدخل القومي بالتطبيق على جمهورية مصر العربية، *المجلة العلمية لكلية التجارة، مصر، العدد (12)، 1995.*
- 13- حماد، طارق، موسوعة معايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، عرض القوائم المالية، الدار الجامعية، 2006.
- 14- حنان، رضوان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دراسة معمقة في نظرية المحاسبة، دار وائل للنشر الطبعة الأولى، 2003.
- 15- الحيايى، وليد وعلوان، بدر، المحاسبة المالية في القياس والاعتراف والإفصاح المحاسبي، الجزء الثاني، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2002.
- 16- الخدائش، حسام، وآخرون، أصول المحاسبة المالية، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار المسيرة، الأردن، 2004.
- 17- خشارمة، حسين، العوامل المؤثرة في تقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة، دراسة ميدانية لواقع الأردن، *مجلة جامعة الخليل للبحوث، فلسطين، العدد الأول، 1999.*
- 18- خلف الله، وائل، واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية - قطاع غزة، دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية - غزة، 2007.
- 19- خليف، أحمد عثمان، دراسة وتقييم معايير المحاسبة الدولية ومدى قابليتها للتطبيق في الممارسة في مصر - دراسة تطبيقية، *مجلة الإدارة العامة، العدد (37)، 1997.*
- 20- درويش، محمود وبلال، سمير، ورشة عمل بعنوان: المعايير المحاسبية الدولية (نسخة الكترونية)، معهد الإدارة المتقدمة، الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا والنقل البحري، مصر، 2004.
- 21- الدهراوي، كمال، المحاسبة المتوسطة وفقاً لمعايير المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
- 22- دهمش، نعيم، وأبو نصار، محمد، والخلايلة، محمود، مبادئ المحاسبة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2005.
- 23- الرضا، عقيلة، مدى توافق أسس استهلاك الأصول الثابتة بموجب النظام المحاسبي الموحد السوري (287) مع معايير المحاسبة الدولية، *مجلة اربد للبحوث والدراسات، المجلد السابع، العدد (2)، 2004.*
- 24- سويلم، حسن، مدي الحاجة لتوفيق معايير المحاسبة العربية لتتوافق مع عولمة المعايير الدولية للمحاسبة في ضوء تجربة ماليزيا في إصدار معايير المحاسبة، دراسة مقارنة اختباريه، *مجلة البحوث التجارية، المجلد (26)، عدد (2).*

- 25- الشرقاوي، مسعد، الأصول العلمية والعملية للمحاسبة المالية، الطبعة الأولى، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، جمهورية مصر العربية، 2006.
- 26- شقير، فائق، وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000.
- 27- الصبان، سمير، وأبو المكارم، وصفي، وهلال، عبدالله، المحاسبة المالية المتوسطة، القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2000.
- 28- الصفار، هادي، مبادئ المحاسبة المالية، الأسس العلمية في إعداد القوائم المالية المحاسبية، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2003.
- 29- صيام، وليد والخذاش، حسام، المعايير المحاسبية الدولية، الطبعة الأولى، منشورات جامعة القدس المفتوحة، فلسطين، 2007.
- 30- صيام، وليد، وسريع، عادل، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس عشر الخاص بالأصول الثابتة، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد (21)، العدد (1)، 2007.
- 31- صيام، وليد، إيجابيات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن - دراسة استكشافية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، مجلد (1)، عدد (2)، 2005.
- 32- عابدين، حسني، إطار علمي لقياس أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لعقود المقاولات على نتائج أعمال شركات المقاولات بفلسطين - دراسة تحليلية تطبيقية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة النيلين، السودان، 2006.
- 33- عبد الرازق، عزيزة، المحاسبة والمراجعة الدولية، القاهرة، جامعة القاهرة، قطاع الخدمات التعليمية، بدون سنة نشر.
- 34- عبد الرحيم، علي وهويدي، علي ومصطفى، غالب، التقييم المحاسبي للأصول الثابتة في الشركات المساهمة الكويتية ومدى ملائمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، المجلة العربية للعلوم الإدارية، المجلد (5)، العدد (1)، 1997.
- 35- عبدالله، خالد، وآخرون، أصول المحاسبة، مركز الكتب الأردني، الأردن، 2000.
- 36- عثمان، الأميرة و علي، عبدالوهاب، مبادئ المحاسبة المالية، مدخل نظم المعلومات وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية والمصرية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2003.
- 37- عصافت، عاشور، الإطار الفكري والتطبيقي لمعايير المحاسبة المصرية، الجزء الأول، 2001.

- 38- عطية، أحمد، مبادئ المحاسبة المالية، نظام معلومات لخدمة متخذي القرارات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
- 39- العناتي، رضوان، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2001.
- 40- الفداغ، فداغ، المحاسبة المتوسطة، نظرية و تطبيق، الطبعة الثانية، دار المريخ للطباعة والنشر، السعودية، 2004.
- 41- الفداغ، فداغ، المحاسبة المتوسطة، نظرية و تطبيق، الطبعة الأولى، دار المريخ للطباعة والنشر، السعودية، 1999.
- 42- الفراء، ماجد، ورقة عمل بعنوان "سياسات وبرامج تحفيز المقترحة لتطوير الصناعة في قطاع غزة"، مؤتمر تنمية وتطوير قطاع غزة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2006.
- 43- فضالة، أبو الفتوح، المحاسبة الدولية، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، القاهرة، 1996.
- 44- فهمي، صلاح الدين، مقارنة معايير المحاسبة الدولية IAS، شرح، تحليل، نقد، الطبعة الأولى، مكتبة الانجلو المصرية، القاهرة، 2000.
- 45- قباني، ثناء، مبادئ المحاسبة، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2005.
- 46- القاضي، حسين وحمدان، مأمون، المحاسبة الدولية ومعاييرها، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 47- القاضي، حسين وحمدان، مأمون، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، و دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2001.
- 48- كلاب، سعيد، مقومات مهنة المحاسبة والمراجعة في فلسطين، الواقع والتحديات، ورقة عمل مقدمة لليوم الدراسي "واقع مهنة المحاسبة والمراجعة في فلسطين وسبل تطويرها"، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007.
- 49- لطفي، أمين السيد، نظرية المحاسبة، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2006.
- 50- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، معايير المحاسبة الدولية 2004، عمان، الأردن، 2004.
- 51- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مبادئ التقارير المالية المتقدمة، عمان، الأردن، 2001.

- 52- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير المحاسبية الدولية 1999، عمان، الأردن، 1999.
- 53- محمد، محمد محمود، دراسات في النظرية المحاسبية، المعايير المصرية ومشكلات التطبيق، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2000.
- 54- مطير، رأفت حسين، المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى، بدون دار نشر، غزة، 2008.
- 55- ميجز، روبرت، وآخرون، المحاسبة أساس لقرارات الأعمال، الكتاب الأول، ترجمة: مكرم باسيلي، و محمد الدسيطي، دار المريخ للنشر، الرياض، 2006.
- 56- نور، أحمد، المحاسبة المالية، القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية والمصرية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.
- 57- نور، عبد الناصر، وصيام، وليد والخذاش، حسام الدين، أصول المحاسبة المالية، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2005.
- 58- الوابل، وابل، أسلوب بناء المعايير المحاسبية، التجربة السعودية، مجلة جامعة الملك سعود، مجلة العلوم الإدارية، مجلد (2)، العدد (2)، 1990.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- 1- Aboody, D., Mary E. B., and Ron K., **Revaluation of Fixed Assets and Future Firm Performance**, www. ssrn.com, 1998.
- 2- Halboumi, Sawsan, **An Empirical Investigation Of The Perceived Suitability of International Accounting Standards for Jordan**, College of Business , University, Journal of Economic & Administrative, Sciences, Vol(1), No(1), 2005.
- 3- Harrison, T.walter, &Horngren, T.Charles, **Financial Accounting**, Second Edition, Prentice Hall Englewood Cliffs, New Jersey, 1995.
- 4- Hermann, D.; Shahrokh, M. and Thomas, W., **Property, Plant and Equipment the Next Step U.S fair Value Accounting**, www. ssrn.com, 2002.
- 5- International Accounting Standards Committee, **International Accounting Standards**, International Accounting Standards Committee, London, 2004.
- 6- International Accounting Standards Committee, **International Accounting Standards**, International Accounting Standards Committee, London, 2000.
- 7- Kieso, E.Donald,& Wygant, J. jerry &Warfield, D.Terry, **Intermediate Accounting**, Twelfth Edition, John Wiley& Sons, United State Of America, 2007.
- 8- Needles, E.Belverd, &Powers, Marian, &Crosson, V.Susan, **Principles of Accounting**, Ninth Edition, Houghton Mifflin Company, Boston, 2005.

9- Nobes, Christopher & Parker, Robert, **Comparative International Accounting**, Seventh Edition, 2000.

10- Nour, Abdul Naser & A., Jaffarulla, **Financial Accounting In English, Principles and Practices**, Fourth Edition, Daralmassira, Jordan, 2005.

11- Wild, J. John, **Financial Accounting**, Information for Decisions, Third Edition, McGraw- Hill Companies, New York, 2005.

12- Williams, R. Jan, et. al., **Financial Accounting**, Twelfth Edition, McGraw- Hill Companies, New York, 2006.

ثالثاً: مواقع الانترنت:

1- شبكة البورصة الأردنية، www.ammanstock.net، 2008.

2- موقع المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، www.ascasociety.org، 2008.

3- موقع جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية، www.paaa.ps، 2008.

4- مجلس معايير المحاسبة الدولية، www.iasplus.com، 2007.

رابعاً: المقابلات:

1- أ. رأفت مطير، عضو مجلس إدارة جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية، غزة،

2008/6/11.

الملاحق

ملحق رقم (1) استبانة الدراسة



الجامعة الإسلامية- غزة
عمادة الدراسات العليا
كلية التجارة
قسم المحاسبة والتمويل

الأخ الكريم/ الأخت الكريمة.....المحترم/ة
السلام عليكم ورحمة الله وبركاته
تحية طيبة وبعد ،،،

الاستبانة المرفقة هي جزء من بحث أكاديمي لنيل درجة الماجستير من كلية التجارة تخصص المحاسبة والتمويل من الجامعة الإسلامية بغزة.

وتهدف هذه الاستبانة إلى التعرف على (مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة: دراسة تحليلية)، وذلك بهدف التعرف على الصعوبات التي تحد من التزام الشركات بهذا المعيار، وكذلك دراسة تأثير بعض المتغيرات الشخصية للقائمين على العمل المحاسبي في هذه الشركات على مدى التزامها بقواعد هذا المعيار.

ولذلك فإننا نرجو من سيادتكم أن تتكرموا بالإجابة على هذه الاستبانة بدقة وموضوعية، وذلك حتى يتمكن الباحث من الوصول إلى تقييم أفضل لموضوع الدراسة، وبالتالي التوصل إلى توصيات لوضع الحلول المناسبة التي تساهم في زيادة الالتزام بتطبيق هذا المعيار.

ونعدكم بأن يتم التعامل مع إجاباتكم بسرية تامة، وألا تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط، ونؤكد استعدادنا لتزويدكم بنتائج هذه الدراسة إذا رغبتم في ذلك.

ولكم جزيل الشكر ،،،

الباحث

المجموعة الأولى: معلومات عن الشركة والموظف:

الرجاء وضع علامة (√) حول البديل المناسب لكل من العبارات التالية:

أولاً: معلومات عامة عن الشركة:

1- الشكل القانوني للشركة:

مساهمة عامة مساهمة خاصة

2- مدة مزاولة الشركة لنشاطها:

أقل من 5 سنوات من 5-10 سنوات من 11-20 سنة أكثر من 20 سنة

3- رأس المال:

أقل من مليون \$ مليون إلى 3 مليون \$ 4 مليون إلى 6 مليون \$ أكثر من 6 مليون \$

4- حجم الأصول الثابتة:

أقل من نصف مليون \$ نصف مليون إلى مليون \$

مليون إلى أقل من 3 مليون \$ 3 مليون إلى 5 مليون \$ أكثر من 5 مليون \$

5- نوع الصناعة:

أغذية منسوجات باطون أخشاب أخرى (حدد):

ثانياً: معلومات عن الموظف:

6- المؤهل العلمي:

بكالوريوس ماجستير دكتوراه أخرى (حدد):

7- التخصص العلمي:

محاسبة إدارة أعمال اقتصاد علوم مالية ومصرفية أخرى (حدد):

8- عدد سنوات الخبرة في العمل الحالي:

أقل من سنة من سنة -5 سنوات من 6-10 سنوات أكثر من 10 سنوات

9- المسمى الوظيفي:

مدير مالي نائب مدير مالي رئيس قسم محاسب أخرى (حدد):

10- عدد الدورات التدريبية التي التحقت بها في مجال معايير المحاسبة الدولية دورة.

المجموعة الثانية: مدى تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة:
الرجاء وضع علامة (√) حول البديل المناسب لكل من العبارات التالية:

| الرقم | الفقرة | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|--|---|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| المحور الأول: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها: | | | | | | |
| 1- | يتم الاعتراف بالأصول الثابتة عندما يكون من المحتمل أن تحقق منافع اقتصادية مستقبلية. | | | | | |
| 2- | يتم الاعتراف بالأصول الثابتة عندما يكون من الممكن قياس تكلفة الأصل بدقة. | | | | | |
| 3- | يتم قياس بند الأصول الثابتة على أساس التكلفة التاريخية. | | | | | |
| المحور الثاني: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة: | | | | | | |
| 1- | تحدد تكلفة الأصل المصنع داخلياً باستخدام نفس الأسس المتبعة عند شراء الأصل الثابت. | | | | | |
| 2- | تكون تكلفة الأصل المصنع داخلياً مساوية لتكلفة إنتاج الأصل المنتج للبيع في حال التصنيع الداخلي. | | | | | |
| 3- | لا يدخل في تكلفة الأصل المصنع داخلياً المبالغ غير العادية من تلف المواد أو الأجور وأية مواد مستهلكة في الإنتاج. | | | | | |
| المحور الثالث: تتم إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت إذا ترتب على هذه الإضافة ما يلي: | | | | | | |
| 1- | زيادة العمر الإنتاجي للأصل. | | | | | |
| 2- | زيادة الطاقة الإنتاجية للأصل. | | | | | |
| 3- | تحسين جوهري في نوعية الإنتاج. | | | | | |
| 4- | تبني عمليات إنتاجية جديدة تمكن المنشأة من تخفيض نفقات التشغيل بشكل كبير. | | | | | |
| 5- | نفقات الصيانة والإصلاح الدورية للأصول الثابتة التي تعمل على إعادة الأصل إلى الوضع الذي كانت عليه يتم الاعتراف بها كمصروف إيرادي وتحمل على الفترة التي تم تكبدها فيها. | | | | | |
| 6- | نفقات الصيانة والإصلاح للأصول الثابتة التي تحافظ على المنافع الاقتصادية المستقبلية يتم الاعتراف بها كمصروف إيرادي وتحمل على الفترة التي تم تكبدها فيها. | | | | | |
| 7- | تتم معاملة أجزاء الأصول التي يتم استبدالها خلال عمر الأصل لعدة مرات كأصول منفصلة نظراً لاختلاف أعمارها الإنتاجية. | | | | | |

| م | الفقرة | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|--|---|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| المحور الرابع: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة: | | | | | | |
| 1- | لا تعد تكاليف بدء العمل وتكاليف ما قبل الإنتاج جزءاً من تكاليف الأصل. | | | | | |
| 2- | تضاف إلى قيمة الأصل الثابت قيمة الفوائد المترتبة على تمويل هذا الأصل في حالة الاقتراض. | | | | | |
| 3- | لا تعد التكاليف الإدارية العامة بالشركة جزءاً من تكاليف الأصل. | | | | | |
| المحور الخامس: بيانات استبدال الأصول الثابتة: | | | | | | |
| 1- | يتم قياس تكلفة بند الأصل الثابت عند مبادلتها بأصل آخر غير مشابه بالقيمة العادلة | | | | | |
| 2- | يتم تحديد القيمة العادلة للأصل المستلم بما يعادل القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه مضافاً إليه المبلغ النقدي المدفوع أو ما يعادله. | | | | | |
| 3- | لا يتم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر الناتجة عن مبادلة أصل مشابه مقابل في حصة ملكية أصل مشابه. | | | | | |
| 4- | لا يتم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر الناتجة عن بيع الأصل مقابل حصة في ملكية أصل مشابه. | | | | | |
| 5- | في حال انخفاض قيمة الأصل المتنازل عنه عن قيمة الأصل المستلم عند المبادلة بأصل مشابه فإنه يتم تخفيض قيمة الأصل المستلم وتسجيل الأصل الجديد بهذه القيمة. | | | | | |
| المحور السادس: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة: | | | | | | |
| 1- | تطبق المنشأة نموذج التكلفة لإعادة تقييم بند الأصول الثابتة ويساوي التكلفة مطروحاً منها أي اهتلاك متراكم وأية خسائر متراكمة لانخفاض القيمة. | | | | | |
| 2- | تطبق المنشأة نموذج إعادة التقييم الذي يساوي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم ناقصاً أي اهتلاك متراكم لاحق وأية خسائر لاحقة متراكمة في حال انخفاض القيمة. | | | | | |
| 3- | تتم إعادة تقييم الأصول بما يعكس قيمتها العادلة. | | | | | |
| 4- | تمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادةً قيمتها السوقية. | | | | | |
| 5- | يتم تحديد القيمة السوقية للعقارات من خلال مقيمين مؤهلين مهنياً للقيام بهذه المهمة. | | | | | |

| غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة | الفقرة | |
|---|-----------|-------|-------|------------|---|-----|
| | | | | | يتم تقييم الأصول الثابتة عندما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن قيمة الأصل المسجلة دفترياً. | -6 |
| | | | | | تتم إعادة تقييم بنود الأصول الثابتة التي تطرأ عليها تغييرات جوهرية في قيمتها العادلة سنوياً. | -7 |
| | | | | | تتم إعادة تقييم الأصول الثابتة التي لا يطرأ عليها تغييرات جوهرية في قيمتها العادلة خلال مدة لا تقل عن 3 سنوات. | -8 |
| | | | | | يتم إعادة حساب مجمع الاهتلاك المتراكم الخاص بالأصول الثابتة التي يتم إعادة تقييمها بما يتناسب مع التغيير في القيمة الدفترية للأصل بحيث تكون القيمة الدفترية للأصل بعد التقييم تساوي مبلغ التقييم. | -9 |
| | | | | | عندما يعاد تقييم أحد بنود الأصول الثابتة فإنه يجب إعادة تقييم كامل الصنف الذي ينتمي إليه البند المعاد تقييمه. | -10 |
| | | | | | تضاف الزيادة الناتجة عن إعادة تقييم الأصول الثابتة إلى حقوق الملكية تحت بند (فائض إعادة التقييم). | -11 |
| | | | | | يتم الاعتراف بالتخفيض الناتج من إعادة تقييم الأصول الثابتة كمصروف إيرادي يتم إقفاله في نهاية السنة المالية. | -12 |
| | | | | | يتم الاعتراف بالزيادة الناتجة عن إعادة تقييم كإيراد يتم إقفاله في نهاية السنة المالية. | -13 |
| | | | | | يتم تحويل فائض إعادة تقييم الأصول الثابتة إلى الأرباح المحتجزة مباشرةً عندما يتحقق هذا الفائض نتيجة التخلص من الأصل أو بيعه. | -14 |
| المحور السابع: بيانات اهتلاك الأصول الثابتة: | | | | | | |
| | | | | | يتم توزيع القيمة القابلة للاهتلاك لبند الأصول الثابتة بطريقة ثابتة ومنظمة خلال حياته الإنتاجية. | -1 |
| | | | | | يتم الاعتراف بتكلفة الاهتلاك لكل فترة في حساب الربح والخسارة إلا إذا تم تضمينها في المبلغ المسجل لأصل آخر. | -2 |
| | | | | | يؤثر كلاً من الاستخدام المتوقع والتقدم المادي والتقني والقيود القانونية والفنية في تحديد العمر الإنتاجي للأصل. | -3 |
| | | | | | يتم تحديد العمر الإنتاجي للأصل بموجب المنفعة المتوقعة منه للمنشأة. | -4 |

| الرقم | الفقرة | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|--|--|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| 5- | تتم مراجعة طريقة الاهتلاك المطبقة على الأصل على الأقل في نهاية كل سنة مالية. | | | | | |
| 6- | إذا حدث تغيير مهم في نمط الاهتلاك المتوقع للأصل فيتم تغيير الطريقة لتعكس النمط في التغيير. | | | | | |
| 7- | تختار الشركة الطريقة التي تعكس أكثر من غيرها نمط الاهتلاك المتوقع للمنافع الاقتصادية المستقبلية المجسدة في الأصل الثابت. | | | | | |
| 8- | يتم فصل الأراضي عن المباني لأغراض حساب الاستهلاك. | | | | | |
| المحور الثامن: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة: | | | | | | |
| 1- | يتم إلغاء الاعتراف بالمبلغ المسجل لأي بند من بنود الأصل الثابت عند التصرف به بالبيع أو الاستبدال أو التخريد... الخ. | | | | | |
| 2- | يتم إلغاء الاعتراف بالمبلغ المسجل لأي بند من بنود الأصل الثابت عندما لا يتم توقع أي منافع اقتصادية مستقبلية من استخدامه أو التصرف به. | | | | | |
| 3- | ينبغي تضمين الربح أو الخسارة الناتجة من إلغاء الاعتراف ببند الأصول الثابتة في حساب الربح أو الخسارة عندما يتم إلغاء الاعتراف بالبند، ولا يتم تصنيف الأرباح كإيرادات. | | | | | |
| المحور التاسع: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة: | | | | | | |
| 1- | أسس القياس المستخدمة لتحديد إجمالي تكلفة الأصل الثابت. | | | | | |
| 2- | طريقة الاهتلاك المستخدمة. | | | | | |
| 3- | العمر الإنتاجي أو معدلات الاهتلاك. | | | | | |
| 4- | المبلغ المعترف به كأصل في الميزانية العمومية بعد خصم أي اهتلاك متراكم وأية خسائر في انخفاض القيمة. | | | | | |
| 5- | الإضافات في قيمة الأصل خلال العام. | | | | | |
| 6- | الأصول المصنفة كأصول للبيع أو ضمن ترتيب المجموعات المعدة للبيع. | | | | | |
| 7- | الأصول المقنتاة نتيجة عملية الدمج. | | | | | |
| 8- | خسائر انخفاض القيمة المعترف بها في قائمة الدخل. | | | | | |
| 9- | صافي فروقات التبادل الناشئة عن ترجمة القوائم المالية. | | | | | |
| 10- | اهتلاك الأصل خلال العام. | | | | | |

| الرقم | الفقرة | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|--|--|---------------|-------|-------|--------------|----------------------|
| -11 | وجود قيود على ملكية الأصل أو رهونات. | | | | | |
| -12 | الضمانات المقدمة للالتزامات الناشئة عن الاقتراض لتمويل شراء الأصل. | | | | | |
| -13 | السياسة المحاسبية المتعلقة بالتكاليف المقدرة لترميم موقع الأصول بعد إزالتها. | | | | | |
| المحور العاشر: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة: | | | | | | |
| -1 | تاريخ تنفيذ إعادة تقييم الأصل الثابت. | | | | | |
| -2 | الأساس المستخدم لإعادة تقييم الأصول الثابتة. | | | | | |
| -3 | يتم الإفصاح عن القيمة الدفترية للأصول الثابتة المتوقعة عن العمل مؤقتاً. | | | | | |
| -4 | يتم الإفصاح عن المبلغ الإجمالي لقيمة الأصول المستهلكة بالكامل والتي ما تزال قيد الاستخدام. | | | | | |
| -5 | يتم الإفصاح عن المبلغ المسجل بقيمة الأصول الموقوفة عن العمل لحين بيعها. | | | | | |
| -6 | يتم الإفصاح عن القيم العادلة للأصول الثابتة عندما تكون مختلفة بشكل جوهري عن القيمة الدفترية المعدلة. | | | | | |

المجموعة الثالثة: الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة:

الرجاء وضع علامة (√) حول البديل المناسب لكل من العبارات التالية:

| الرقم | الفقرة | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|-------|---|---------------|-------|-------|--------------|----------------------|
| -1 | عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل علمياً وعملياً في الشركة. | | | | | |
| -2 | لا تتوفر لدى إدارة الشركة المعرفة الكافية بأساليب تطبيق المعيار. | | | | | |
| -3 | صعوبة فهم وتفسير وتطبيق متطلبات المعيار. | | | | | |
| -4 | عدم وجود جهة رسمية أو قانون يلزم الشركة بتطبيق قواعد المعيار. | | | | | |
| -5 | ندرة الموارد المادية اللازمة للإفصاح عن الأصول الثابتة بما يتماشى مع متطلبات المعيار. | | | | | |
| -6 | قصور برامج التعليم المحاسبي في التعريف بمتطلبات المعايير. | | | | | |

| الرقم | الفقرة | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|-------|---|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| -7 | ضعف ميل إدارة الشركة لتطبيق متطلبات المعيار بهدف تحسين المركز المالي. | | | | | |
| -8 | عدم رغبة الإدارة في إظهار المركز المالي الحقيقي للشركة. | | | | | |
| -9 | انخفاض حجم وطبيعة عمل الشركة لا يحفز على تطبيق المعيار. | | | | | |
| -10 | الظروف الاقتصادية تحول دون تطبيق المعيار. | | | | | |
| -11 | قصور دور الهيئات والجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة و التدقيق. | | | | | |
| -12 | تجاهل بعض بنود الاعتراف والقياس والإفصاح نظراً لعدم أهميتها وتأثيرها على القوائم المالية. | | | | | |

❖ حسب رأيك، ماهي الوسائل التي من شأنها زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة؟

❖ حسب رأيك، ما هي الفوائد المتحققة من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة؟

شاكرين لكم حسن تعاونكم ،،،

الباحث

ملحق رقم (2)

قائمة بأسماء المحكمين

| م | الإسم | المهنة / الوظيفة |
|----|-----------------|---|
| 1- | أ.د. سالم حلس | عميد كلية التجارة - الجامعة الإسلامية |
| 2- | أ.د. يوسف جربوع | مدرس في كلية التجارة - الجامعة الإسلامية |
| 3- | د. علي شاهين | مساعد نائب رئيس الجامعة الإسلامية للشؤون الإدارية |
| 4- | د. حمدي زعرب | رئيس قسم المحاسبة - الجامعة الإسلامية |
| 5- | د. عصام البحيصي | مدرس في كلية التجارة - الجامعة الإسلامية |
| 6- | د. أكرم حماد | مدير عام الشؤون المالية والإدارية في وزارة التربية والتعليم |
| 7- | د. جبر الداعور | نائب رئيس جامعة الأزهر للشؤون الإدارية |
| 8- | د. نافذ بركات | رئيس قسم الاقتصاد والعلوم السياسية - الجامعة الإسلامية |

ملحق رقم (3)

قائمة بأسماء الشركات الصناعية المساهمة التي يزيد رأس مالها عن نصف مليون دولار حسب تصنيف وزارة الاقتصاد الوطني

| م | اسم الشركة | المحافظة | رأس المال |
|-----|--|---------------|---------------|
| 1. | شركة أبناء رزق "رسكو" | غزة | 10,000,000.00 |
| 2. | شركة فلسطين للصناعات الغذائية | غزة | 7,000,000.00 |
| 3. | شركة المطاحن الفلسطينية | خانونس | 5,200,000.00 |
| 4. | شركة الصناعات الكهربائية | غزة | 5,000,000.00 |
| 5. | شركة مصانع العودة للبسكويت | الوسطى | 2,800,000.00 |
| 6. | الشركة التركية الفلسطينية لمصانع الاسمنت | غزة | 2,750,000.00 |
| 7. | الشركة الوطنية للنسيج والصباغة | محافظة الشمال | 2,490,000.00 |
| 8. | شركة مجموعة اليازجي لتعبئة المشروبات الخفيفة | غزة | 2,100,000.00 |
| 9. | مصنع نبيل الحداد للمزايكو | غزة | 2,000,000.00 |
| 10. | شركة الشمال للصناعة والتجارة والمقاولات | محافظة الشمال | 1,840,000.00 |
| 11. | شركة الشمس للحيالاتي | الوسطى | 1,754,000.00 |
| 12. | الشركة الوطنية للأعلاف | الوسطى | 1,646,000.00 |
| 13. | شركة معامل الشرق الأوسط لصناعة الأدوية | محافظة الشمال | 1,540,000.00 |
| 14. | الشركة العربية للمقاولات والصناعات الخرسانية | محافظة الشمال | 1,500,000.00 |
| 15. | شركة للباطون الجاهز ومواد البناء | محافظة الشمال | 1,500,000.00 |
| 16. | شركة السلطان للصناعة والتجارة والمقاولات | الوسطى | 1,415,000.00 |
| 17. | شركة مطاحن السلام | الوسطى | 1,400,000.00 |
| 18. | شركة بلاستيكو | الوسطى | 1,356,650.00 |
| 19. | شركة الصفدي للباطون الجاهز والمقاولات | غزة | 1,316,605.00 |
| 20. | الشركة الفلسطينية للصناعة والتجارة والاستثمار | غزة | 1,150,000.00 |
| 21. | شركة باطون الشمال | محافظة الشمال | 1,065,463.00 |
| 22. | شركة التعاون للباطون الجاهز | الوسطى | 1,000,000.00 |
| 23. | شركة محمد صالح الحايك وأولاده للصناعة والتجارة | غزة | 1,000,000.00 |
| 24. | شركة فلسطين لمواد البناء | غزة | 1,000,000.00 |
| 25. | مصنع البدر لتعليب المواد الغذائية والزيوت النباتية | غزة | 1,000,000.00 |
| 26. | مصنع العريس للمواد الغذائية | خانونس | 950,000.00 |

| م | اسم الشركة | المحافظة | رأس المال |
|-----|---|---------------|------------|
| .27 | شركة الايمان للباطون الجاهز | رفح | 895,000.00 |
| .28 | شركة أبوطه للباطون الجاهز والمقاولات | رفح | 840,000.00 |
| .29 | شركة رفح للباطون الجاهز | رفح | 800,000.00 |
| .30 | شركة لاين فود لتعليب المواد الغذائية | محافظة الشمال | 800,000.00 |
| .31 | شركة الساحل للباطون الجاهز | خانيونس | 775,000.00 |
| .32 | شركة أبو عيدة للباطون الجاهز ومواد البناء | غزة | 775,000.00 |
| .33 | شركة مرتجى لتعبئة المياه الغازية | غزة | 750,000.00 |
| .34 | شركة الصفدي للتجارة والصناعة | محافظة الشمال | 750,000.00 |
| .35 | شركة المصري للباطون الجاهز | رفح | 700,000.00 |
| .36 | شركة تايه لصناعة البسكويت | محافظة الشمال | 700,000.00 |
| .37 | شركة أبو شاكر للتجارة والنسيج والصباعة | محافظة الشمال | 700,000.00 |
| .38 | مصنع سرايو للبسكويت | غزة | 700,000.00 |
| .39 | الشركة الهندسية لصناعة الباطون ومواد البناء | غزة | 700,000.00 |
| .40 | شركة مشتهى للأدوات البلاستيكية | غزة | 680,000.00 |
| .41 | منجرة أشرف الشوا | غزة | 658,000.00 |
| .42 | الشركة العربية للأخشاب | غزة | 650,000.00 |
| .43 | شركة أبناء محمد القدوة | غزة | 600,000.00 |
| .44 | مصنع اسليم للبلاط | خانيونس | 600,000.00 |
| .45 | مصنع الديراوي للبلاستيك | الوسطى | 598,000.00 |
| .46 | شركة جار الله الخزندار وأولاده للتجارة والصناعة | غزة | 590,000.00 |
| .47 | شركة البيان للتجارة والصناعة والمقاولات | غزة | 558,500.00 |
| .48 | شركة مطاحن السلام | الوسطى | 525,000.00 |
| .49 | مطحنة عبدالحافظ عواد للحبوب | الوسطى | 510,000.00 |
| .50 | شركة النهضة للباطون الجاهز | الوسطى | 507,000.00 |
| .51 | شركة المجد للصناعة والتجارة | الوسطى | 500,000.00 |