The Islamic University – Gaza
Research and Postgraduate Affairs
Faculty of Commerce
Master of Finance & Accounting

الجامعة الإسلامية – غزة
شئون البحث العلمي والدراسات العليا
كلية التجارة
ماجستير المحاسبة والتمويل

مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر

The Extent of Commitment of the Corporations Listed on Palestine Exchange in the Handling of Events of the Balance Sheet Date according to the 10th International Accounting Standard Requirements (IAS 10)

إِعدَادُ البَاحِثِ

إبراهيم محمد إبراهيم برهوم

إِشرَافُ الأستاذ الدكتور

حمدي شحدة زعرب

قُدمَ هَذا البحثُ اِستِكمَالاً لِمُتَطلباتِ الحُصولِ عَلى دَرَجَةِ الْمَاجِستِيرِ

فِي المحاسبة والتمويل بِكُليةِ التجارة فِي الْجَامِعَةِ الإِسلامِيةِ بِغَزة

أكتوبر/2016م – محرم/ 1438هـ

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

إقـــــرار

أنا الموقع أدناه مقدم الرسالة التي تحمل العنوان:

مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر

The Extent of Commitment of the Corporations Listed on Palestine Exchange in the Handling of Events of the Balance Sheet Date according to the 10th International Accounting Standard Requirements (IAS 10)

أقر بأن ما اشتملت عليه هذه الرسالة إنما هو نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمت الإشارة إليه حيثما ورد، وأن هذه الرسالة ككل أو أي جزء منها لم يقدم من قبل الآخرين لنيل درجة أو لقب علمي أو بحثي لدى أي مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى.

Declaration

I understand the nature of plagiarism, and I am aware of the University's policy on this.

The work provided in this thesis, unless otherwise referenced, is the researcher's own work, and has not been submitted by others elsewhere for any other degree or qualification.

Student's name:	إبراهيم محمد إبراهيم برهوم	اسم الطالب:
Signature:	**إبراهيم محمد برهوم**	التوقيع:
Date:	2016/10/26م	التاريخ:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

بسم الله الرحمن الرحيم

الجامعة الإسلامية غزة
The Islamic University of Gaza

مكتب نائب الرئيس للبحث العلمي والدراسات العليا هاتف داخلي 1150

الرقم: Ref: ج س غ/35/
التاريخ: Date: 2016/10/26

نتيجة الحكم على أطروحة ماجستير

بناءً على موافقة شئون البحث العلمي والدراسات العليا بالجامعة الإسلامية بغزة على تشكيل لجنة الحكم على أطروحة الباحث/ **إبراهيم محمد إبراهيم برهوم** لنيل درجة الماجستير في **كلية *التجارة*/ قسم المحاسبة والتمويل** وموضوعها:

مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر

The Extent of Commitment of the Corporations Listed on Palestine Exchange in the Handling of Events of the Balance Sheet Date according to the 10th International Accounting Standard Requirements (IAS 10)

وبعد المناقشة العلنية التي تمت اليوم الأربعاء 24 محرم 1438هـ، الموافق 2016/10/26 الساعة الحادية عشر والنصف صباحاً ، اجتمعت لجنة الحكم على الأطروحة والمكونة من:

أ.د. حمدي شحدة زعرب	مشرفاً و رئيساً	.....
أ.د. سالم عبد الله حلس	مناقشاً داخلياً	.....
د. عبد الرحمن محمد رشوان	مناقشاً خارجياً	.....

وبعد المداولة أوصت اللجنة بمنح الباحث درجة الماجستير في **كلية *التجارة*/ قسم المحاسبة والتمويل**.

واللجنة إذ تمنحه هذه الدرجة فإنها توصيه بتقوى الله ولزوم طاعته وأن يسخر علمه في خدمة دينه ووطنه.

والله ولي التوفيق ،،،

نائب الرئيس لشئون البحث العلمي والدراسات العليا

أ.د. عبدالرؤوف على المناعمة

ملخص الدراسة

هدفت الدراسة إلى الكشف عن مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر "الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية".

ولتحقيق أهداف الدراسة استُخدم المنهج الوصفي التحليلي، وكانت أداة الدراسة الأساسية استبانة صُمّمت عناصرها إلى قسم البيانات الأولية، وقسم محاور الاستبانة (الأحداث اللاحقة المعدلة، والأحداث اللاحقة غير المعدلة، والإفصاحات المناسبة)، وطبقت الاستبانة على جميع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين والبالغ عددها (49) شركة، فاستجاب منهم (29) شركة فقط، حيث استجاب المحاسبون أو المدراء الماليون، أو المدققون الداخليون لهذه الشركات. واعتمد الباحث على الإحصاءات الوصفية المناسبة، وبعض الإحصاءات الاستدلالية اللامعلمية حيث كانت البيانات لا تتبع توزيعاً طبيعياً.

فخلصت الدراسة لنتائج من أهمها: وجود التزام من الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتعديل الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية المعدلة وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر، وتلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بشكل عام بالإفصاحات المناسبة في تقريرها السنوي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر، لا أثر لتقسيم الشركات في بورصة فلسطين إلى شركات السوق الأولى وشركات السوق الثانية فيما يخص معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية سواء التي تتطلب التعديل أو التي تتطلب الإفصاح أو الإفصاحات المناسبة اللازمة لمعالجة هذه الأحداث، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

وأوصت الدراسة: بضرورة إلزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر فيما يخص الأحداث المعدلة وغير المعدلة والإفصاحات المناسبة، ضرورة رفع مستوى الرقابة على التقارير المالية الصادرة عن الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، ضرورة إصدار معايير محاسبية فلسطينية، وخاصة معياراً لمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، على غرار الكثير من الدول.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

Abstract

The study aimed to reveal the extent of commitment of companies listed on the Palestine Stock Exchange to deal with events after the balance sheet date in accordance with the requirements of the Tenth International Accounting Standard "events after the date of the balance sheet'. To achieve the objectives of the study, the researcher used the analytical descriptive-approach, and the basic study tool was a questionnaire divided into the preliminary data section, and the questionnaire domains section (subsequent amended events, subsequent unamended events, and appropriate disclosures). The questionnaire was applied to all companies listed on the Palestine Stock Exchange whose number was (49) and of which only (29) companies responded, the responses to the questionnaire were made by the accountants, financial managers, or internal auditors of these companies. The researcher depended on the appropriate descriptive statistics, and some inferential nonparametric data as the data were not following the normal distribution.

The most important study findings were as follows: companies that listed on the Palestine Stock Exchange were committed to amending the events subsequent to the balance sheet date in accordance with the Tenth International Accounting Standard requirements. Companies that listed on the Palestine Stock Exchange were generally committed to appropriate disclosures in annual financial reports accordance with the requirements of the Tenth International Accounting Standard. There was no effect of the division companies' listing on Palestine Stock Exchange to the first and second market companies with respect to deal of events subsequent to the balance sheet date whether that require modification or that require disclosure or necessary appropriate disclosures to deal with these events according with the Tenth International Accounting Standard requirements.

The study recommended the need for the oblige companies listed on the Palestine Stock Exchange to requirements of IAS 10 with respect to deal of events subsequent to the balance sheet date whether that require modification or that require disclosure and necessary appropriate disclosures. The study also recommended the need to raise the level of control on the financial reports issued by companies listed on the Palestine Exchange, and need to pass Palestinian laws and regulations, particularly a standard that dealing with events after the balance sheet date like many of countries.

المنارة للاستشارات

www.manaraa.com

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿ وَقَالَ رَبِّ أَوْزِعْنِيٓ أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ ٱلَّتِيٓ أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَٰلِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَٰلِحًا تَرْضَىٰهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ ٱلصَّٰلِحِينَ ﴿١٩﴾ ﴾

[النمل: ١٩]

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الإهداء

الحمد الله رب العالمين الذي وفقني لإتمام هذه الرسالة، والصلاة والسلام على سيد الأولين والآخرين المبعوث رحمة للعالمين محمد بن عبد الله عليه أفضل الصلاة وأتم التسليم، أهدي هذا الجهد المتواضع إلى:

- ❖ الوالدين الكريمين، عرفاناً بفضلهما بعد الله تعالى لما لهما من فضل في تربيتي وتعليمي والدعاء المتواصل لي بالتوفيق والسداد والنجاح.
- ❖ زوجتي الغالية التي بذلت كل ما تستطيع من أجل مساعدتي وخدمتي، وتحملت الصعاب وقت انشغالي في دراستي.
- ❖ أبنائي الأحباب سما، مها، ملك، محمد، بارك الله فيهم ورضي الله عنهم.
- ❖ إخواني وأخواتي حفظهم الله تعالى.
- ❖ كل من ساعدني في مسيرتي في هذه الدراسة داعماً وتشجيعاً ونصحاً.

إليكم جمعياً أهدي ثمرة هذا الجهد المتواضع الذي أسأل الله العظيم أن يكون خالصاً لوجه الكريم.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

شكر وتقدير

الحمد الله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين، سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

وانطلاقاً من قوله: ﴿وَمَن شَكَرَ فَإِنَّمَا يَشْكُرُ لِنَفْسِهِۦ﴾ [النمل: 40]

أحمد الله تعالى على جزيل نعمه، وما غمرني به من فضله وتوفيق، إلى أن وفقني لإتمام هذا الجهد المتواضع، أسأل الله العظيم أن ينفع به ويكون عوناً لي على حسن طاعته سبحانه وتعالى.

وانطلاقاً من قول النبيﷺ: (من لا يشكر الناس لا يشكر الله) (سنن الترمذي :339).

ومن هذا الهَدي النبوي أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الجامعة الإسلامية الصرح العلمي الشامخ، وكلية شئون البحث العلمي والدراسات العليا وكلية التجارة وقسم المحاسبة التي أتاحت لي الفرصة لاستكمال الدراسات العليا.

كما أتوجه بخالص الشكر والعرفان لأستاذي الفاضل الأستاذ الدكتور/ **حمدي شحدة زعرب**، لتفضله بالإشراف على هذه الرسالة، وعلى الجهد الكبير الذي بذله في إرشادي، حتى خرجت إلى النور، فجزاه الله عني خير الجزاء في الدنيا والأخرة.

كما أتوجه بخالص الشكر والامتنان للأستاذين الفاضلين عضويْ لجنة المناقشة:

الأستاذ الدكتور الفاضل/ **سالم عبد الله حلس** مناقشاً داخلياً

الدكتور الفاضل/**عبد الرحمن محمد رشوان** مناقشاً خارجياً

لتفضلهما بمناقشة هذه الرسالة، وإثرائها بآرائهما السديدة فلهما مني جزيل الشكر وخالص الدعاء.

كما أتقدم بالشكر الجزيل لكل من قدم لي الدعم بصوره وأشكاله كافة، أو الرأي والمشورة وذلل الصعاب أمامي لإعداد هذه الرسالة وإخراجها في صورتها النهائية.

الباحث/ إبراهيم محمد برهوم

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

فهرس المحتويات

إقـــــرار ..... أ

نتيجة الحكم على الأطروحة ..... **ب**

ملخص الدراسة ..... **ت**

Abstract ..... **ث**

الإهداء ..... **ح**

شكر وتقدير ..... **خ**

فهرس المحتويات ..... **د**

فهرس الجداول والأشكال ..... ز

الإطار العام للدراسة **1**

مقدمة 2

أولاً: مشكلة الدراسة 3

ثانياً: فرضيات الدراسة 4

ثالثاً: متغيرات الدراسة 4

رابعاً: أهداف الدراسة 5

خامساً: أهمية الدراسة: 5

سادساً: الدراسات السابقة. 6

(1): الدراسات السابقة باللغة العربية. 7

(2): الدراسات السابقة باللغة الأجنبية. 14

التعقيب على الدراسات السابقة 17

الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق المعيار المحاسبي العاشر **19**

مقدمة 20

أولاً: مفهوم الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية 21

ثانياً: مفهوم الأحداث المعدلة بعد تاريخ الميزانية 22

ثالثاً: الأحداث غير المعدلة بعد تاريخ الميزانية. 23

رابعاً: تواريخ ذات دلالات مختلفة لها علاقة بالأحداث اللاحقة 24

سادساً: الإصدارات المهنية المتعلقة بالأحداث اللاحقة. 28

سابعاً: عرض الأحداث اللاحقة 29

ثامناً: الإفصاح عن الأحداث اللاحقة 29

تاسعاً: الإفصاحات المرتبطة بالأحداث اللاحقة 30

عاشـــراً: اعتبارات المنشـــأة مســـتمرة وفق ما جاء بالمعيار المحاســـبي الدولي العاشـــر الأحداث بعد فترة إعداد التقارير 32

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

حادي عشر: أثر الأحداث اللاحقة على المركز المالي ونتائج الأعمال 32
ثاني عشر: بعض المشكلات المرتبطة بالأحداث اللاحقة 33
ثالث عشـــر: إجراءات مدقق الحســـابات بخصـــوص الحصـــول على أدلة تدقيق للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية. 34
رابع عشر: أثر تدقيق الأحداث اللاحقة على تقرير مدقق الحسابات 36
خامس عشر: إجراءات وضع المعايير المحاسبية الدولية وتطبيقها على المستوى الدولي 39
سادس عشر: التطور التاريخي للمعيار المحاسبي العاشر. 40
سابع عشر: الهدف من المعيار المحاسبي الدولي العاشر. 41
ثامن عشر: نطاق المعيار المحاسبي الدولي العاشر. 42
تاسع عشر: تاريخ سريان المعيار المحاسبي الدولي العاشر. 42

المنهجيـة والإجـراءات 43

مقدمة 44
أولاً: منهج الدراسة 44
ثانياً مجتمع الدراسة 44
ثالثاً: عينة الدراسة 47
رابعاً: أداة الدراسة 47
خامساً: الأساليب الإحصائية 53

تحليل البيانات واختبار الفرضيات 55

مقدمة 56
أولاً: الوصف الإحصائي لعينة الدراسة 56
ثانياً: اختبار التوزيع الطبيعي 59
ثالثاً: تحليل البيانات واختبار الفرضيات 59
اختبار الفرضية الأولى: 60
اختبار الفرضية الثانية: 64
اختبار الفرضية الثالثة 67
اختبار الفرضية الرابعة 70
اختبار الفرضية الخامسة 71
اختبار الفرضية السادسة 72

النتائج والتوصيات 74

مقدمة 75
أولاً: نتائج الدراسة 75
ثانياً: التوصيات 76
ثالثاً: الدراسات المستقبلية المقترحة 76

قائمة المراجع 78

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أولاً: المراجع باللغة العربية. 78
ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية 81
ثالثاً: مواقع إلكترونية..... 82
ملحق رقم (1): قائمة المحكمين .....أ
ملحق رقم (2) الاستبانة في صورتها النهائية.....ب
ملحق رقم (3): تسهيل مهمة باحث .....ز

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

فهرس الجداول والأشكال

جدول (1. 3): مجتمع الدراسة 45

جدول (2. 3): توزيع مجتمع الدراسة حسب تاريخ التأسيس..... 46

جدول (3. 3): معاملات الارتباط وقيم الاحتمال بين محاور الاستبانة والدرجة الكلية لفقراتها 48

جدول (4. 3): معاملات الارتباط وقيم الاحتمال بين فقرات محور الأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل والدرجة الكلية لفقراته 49

جدول (5. 3): معاملات الارتباط وقيم الاحتمال بين فقرات محور الأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل والدرجة الكلية لفقراته 50

جدول (6. 3): معاملات الارتباط وقيم الاحتمال بين فقرات محور الأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل والدرجة الكلية لفقراته 51

جدول (7. 3): معاملات الارتباط بين الفقرات فردية رتب والفقرات زوجية رتب لمحاور الاستبانة والدرجة الكلية لفقراتها 52

جدول (8. 3): معاملات ألفا كرونباخ لمحاور الاستبانة والدرجة الكلية لفقراتها 52

جدول (9. 3): طريقة ادخال البيانات لكل محور من محاور الاستبانة 53

جدول (1. 4): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي للمستجيب 56

جدول (2. 4): توزيع عينة الدراسة حسب تخصص المستجيب 56

جدول (3. 4): توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي للمستجيب..... 57

جدول (4. 4): توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة المهنية للمستجيب 57

جدول (5. 4): توزيع عينة الدراسة حسب قطاع الشركة الذي تعمل به..... 58

جدول (6. 4): توزيع عينة الدراسة حسب السوق المالي..... 58

جدول (7. 4): توزيع عينة الدراسة حسب مكتب التدقيق 58

جدول (8. 4): توزيع عينة الدراسة حسب تاريخ الإدراج بالبورصة 59

جدول (9. 4): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي (1- Sample Kolmogrov- Smirnov) 59

جدول (10. 4): التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لفقرات الأحداث اللاحقة المعدلة والدرجة الكلية 60

جدول (11. 4): الاحصاء الوصفي للأحداث اللاحقة المعدلة وقيمة اختبار الإشارة..... 63

جدول (12. 4): التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لفقرات الأحداث اللاحقة غير المعدلة والدرجة الكلية..... 64

جدول (13. 4): الإحصاء الوصفي للأحداث اللاحقة غير المعدلة وقيمة اختبار الإشارة..... 67

جدول (14. 4): التكرارات والنسب المئوية لفقرات الإفصاحات المناسبة..... 67

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

جدول (4 .15): التكرارات والنسب المئوية لفقرات الإفصاحات المناسبة 69
جدول (4 .16): اختبار كروسكال والاس للفروق بين مجموعات القطاع الذي تعمل فيه الشركة 70
جدول (4 .17): اختبار مان ويتني للفروق بين مجموعتي السوق الذي تعمل فيه الشركات 71
جدول (4 .18): اختبار كروسكال والاس للفروق بين مجموعات تاريخ إدراج الشركة في السوق 72
شكل (1.1): متغيرات الدراسة 4

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مقدمة:

تعد الشركات المدرجة في بورصة فلسطين من أهم القطاعات التي تؤثر على دورة الحياة الاقتصادية في المجتمع الفلسطيني، كما إن الشركات المساهمة تعد تقاريرها وبياناتها المالية، على شكل قوائم مالية بهدف الاستفادة منها في عملية اتخاذ القرارات السليمة، إذ تعد مثل هذه القوائم المصدر الرئيس للمعلومات بالنسبة للمستخدمين، فصحة القرارات التي تصدر مبنية على مصداقية وملاءمة القوائم والتقارير المالية، فمن أسباب انخفاض جودة المعلومات المحاسبية، تعرضها للتلاعب بما يخدم إدارة الشركات، مما يؤدي إلى فقدان القوائم المالية لمصداقيتها، ونظراً لوجود فاصل زمني بين انتهاء الفترة المالية ونشر القوائم المالية، حيث إن إعداد القوائم المالية وتدقيقها لغايات النشر يتطلب فترة زمنية قد تمتد إلى عدة شهور، وخلال هذه الفترة الفاصلة بين انتهاء الفترة الزمنية وإعداد ونشر القوائم المالية، تظهر لدى الشركات المساهمة أحداث ومعلومات لم تكن موجودة أو ظاهرة خلال الفترة التي تغطيها القوائم المالية، ما يقتضي أخذها بعين الاعتبار، وهذا هو ما يطلق عليه الأحداث اللاحقة، تعد الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية من المواضيع المحاسبية التي تخضع في معالجتها وفق الأمر الغالب إلى التقدير والاجتهاد الشخصي، ما يجعل إمكانية التلاعب بها من الأمور الواردة بشكل كبير، فيؤثر على مصداقية القوائم والتقارير المالية، ونظراً لأهمية هذا الموضوع، فقد خص مجلس معايير المحاسبة الدولية معياراً خاصاً بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وهو المعيار المحاسبي الدولي العاشر، والذي جرى مراجعته وإقراره عام 2007م.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أولاً: مشكلة الدراسة:

يَعد التعامل مع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين وسط بيئة متعددة الأطراف تؤثر بها وتتأثر، وما يهم هذه الأطراف الحصول على معلومات مفيدة عن هذه الشركات تساعدهم في اتخاذ القرارات، كما تشمل القوائم المالية التي تصدرها الشركات المدرجة في بورصة فلسطين مصدراً مهماً للمعلومات، حيث إن مستخدمي القوائم المالية يحتاجون لمعلومات موثوقة تساعدهم في تقييم المركز المالي للشركة، بعيدة عن أي مفاجآت وفجوات بين انتهاء الفترة المالية ونشر القوائم المالية، ولوجود فاصل زمني بين إعداد التقارير المالية واعتمادها وخلال هذه الفترة تقع الأحداث اللاحقة التي يجب معالجتها أم بالتعديل علي القوائم المالية أو الإفصاح عنها من خلال الملاحظات، حتى تكون التقارير المالية أكثر ملاءمة وفائدة لمستخدمي القوائم المالية.

وفي ضوء ذلك تتمثل مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية:

1. مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة المعدلة لتاريخ الميزانية، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر؟
2. مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة غير المعدلة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر؟
3. مدى التزام الشركات بالإفصاحات المناسبة في تقريرها السنوي، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر؟
4. هل توجد فروقات بين القطاعات المختلفة في بورصة فلسطين في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر؟
5. هل توجد فروقات بين شركات السوق الأولى وشركات السوق الثانية في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وفق متطلبات المعيار الدولي العاشر؟
6. هل هناك أثر لتاريخ الإدراج للشركات في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر؟

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

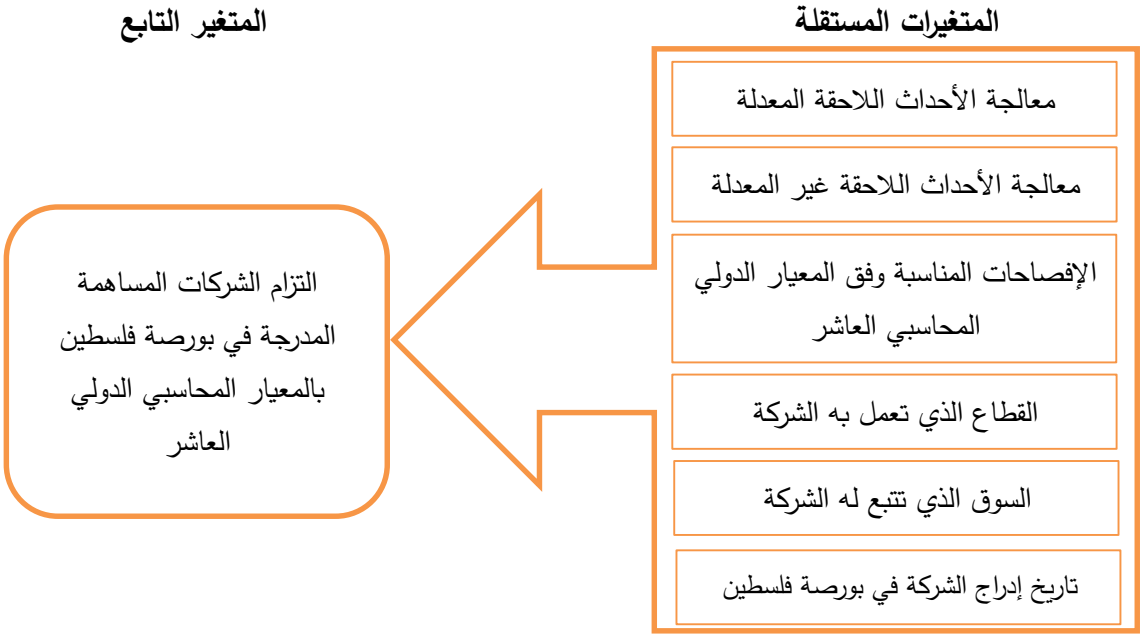
ثانياً: فرضيات الدراسة.

اعتمد الباحث على الفرضيات التالية لإجابة أسئلة الدراسة، وتحقيق أهدافها:

1. **الفرضية الأولى**: لا تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة المعدلة لتاريخ الميزانية، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.
2. **الفرضية الثانية**: لا تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة غير المعدلة لتاريخ الميزانية، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.
3. **الفرضية الثالثة**: لا تلتزم الشركات بالإفصاحات المناسبة في تقريرها السنوي، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.
4. **الفرضية الرابعة**: لا توجد فروقات بين القطاعات المختلفة في بورصة فلسطين في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.
5. **الفرضية الخامسة**: لا توجد فروقات بين شركات السوق الأولى وشركات السوق الثانية في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وفق متطلبات المعيار الدولي العاشر.
6. **الفرضية السادسة**: لا يوجد أثر لتاريخ الإدراج للشركات في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

ثالثاً: متغيرات الدراسة.

انطلاقاً من أسئلة الدراسة وفرضياتها، فإن متغيرات الدراسة تنقسم إلى متغيرات مستقلة، ومتغير تابع؛ والشكل التالي يوضح هذه المتغيرات:



شكل (1.1): متغيرات الدراسة

(المصدر: إعداد الباحث)

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

رابعاً: أهداف الدراسة:

بناءً على ما ذكر في مقدمة الدراسة ومشكلتها، فإنه يمكن تلخيص الأهداف المرجوة منها في النقاط التالية:

1. توضيح مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة المعدلة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.
2. بيان مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة غير المعدلة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.
3. معرفة مدى التزام الشركات بالإفصاحات المناسبة في تقريرها السنوي، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.
4. الكشف عن الفروقات بين القطاعات المختلفة في بورصة فلسطين في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر
5. معرفة مدى وجود فروقات بين شركات السوق الأولى وشركات السوق الثانية في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وفق متطلبات المعيار الدولي العاشر.
6. التعرف إلى أثر تاريخ الإدراج للشركات في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

خامساً: أهمية الدراسة:

(1): الأهمية النظرية:

تكمن أهمية الدراسة النظرية في أنها تقدم إطاراً نظرياً حول الأحداث اللاحقة وتطبيقاتها المحاسبية وفق المعيار الدولي المحاسبي العاشر، إذ قد تقع أحداث إما مرغوبة أو غير مرغوبة، تؤثر على القوائم المالية للشركات، وبالتالي عدم تعديل القوائم المالية، أو عدم الإفصاح عنها في التقرير السنوي، وبيان آثارها المالية، يفقد القوائم المالية مصداقيتها، ويعرض مستخدمي هذه القوائم لاتخاذ القرارات الخاطئة.

وأهمية الدراسة تنبع من أنها تقدم دليلاً عملياً على مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، بمتطلبات إجراء التعديلات على القوائم المالية أو الإفصاح للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وتنبع أهمية الموضوع من كونه يرشد عن كيفية التعامل مع الأحداث اللاحقة وأسلوب الإفصاح عنها، وأثرها في إنتاج معلومات محدثة غير مضللة وفي الوقت المناسب.

وتعبر الدراسة أيضاً من المحاولات الأولى – في حدود علم الباحث – التي تهتم بتطبيق المعيار المحاسبي العاشر في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

(2): الأهمية التطبيقية.

تستمد هذه الدراسة أهميتها التطبيقية من كونها تعالج موضوعاً يتعلق بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وهذا يرجع بالفائدة على المستثمرين، وصناع القرارات المالية في الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين.

وقد تستفيد من نتائج الدراسة الحالية الجهات المختصة بتنظيم بورصة فلسطين سواء أكانت حكومية، أو جهات أخرى؛ حيث تبصرهم حول مدى التزام الشركات المساهمة بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، سواء التي تتطلب التعديل أو تلك التي تتطلب الإفصاح، وتبصرهم حول أهم الإفصاحات المناسبة الواجب أن تتضمنها مسألة معالجة الأحداث اللاحقة. وهذا قد يفيد في سن قوانين وتشريعات مناسبة لطرق عرض القوائم المالية، أو حتى قوانين وتشريعات تتعلق بشروط إدراج الشركات في بورصة فلسطين.

وتنبع أهمية الموضوع من كونها توجه المجهودات المستقبلية لإدارات الشركات المدرجة في بورصة فلسطين؛ لاتخاذ بعض الإجراءات التصحيحية في نظام إعداد التقارير، والقوائم المالية من خلال إظهار ثغرات ونقاط الضعف في هذه الأنظمة.

وقد يستفيد من نتائج الدراسة الحالية الباحثون والمهتمون بمجالات المحاسبة والتدقيق، والأوراق المالية، حيث تفتح لديهم آفاقاً لدراسات مستقبلية تتعلق بالمعيار المحاسبي العاشر.

سادساً: الدراسات السابقة.

عرض الباحث الدراسات السابقة وفق تسلسل زمني من الأحدث إلى الأقدم، وقسمها إلى دراسات باللغة العربية، ودراسات بلغات أجنبية، ومن ثم عقّب على أهم ما جاء في هذه الدراسات وذلك على النحو الآتي:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

(1): الدراسات السابقة باللغة العربية.

1. **دراسة (عبد الله، وعثمان، 2015م) بعنوان "التوافق بين القواعد المحاسبية العراقية والمعايير الدولية (IASs/IFRSs) ودورها في تطوير مهنة المحاسبة في العراق".**

هدفت الدراسة إلى قياس مدى توافق القواعد المحاسبية العراقية مع المعايير المحاسبية الدولية بعد إصدار آخر قاعدة محاسبية عراقي.

ولتحقيق أهداف الدراسة اتبع الباحث المنهج الاستقرائي التحليلي لما جاء في إصدارات مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقية وإصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية.

وكان من أهم نتائج الدراسة: أن معايير المحاسبة الدولية تلعب دوراً مهماً في تحقيق التوافق المحاسبي في سبيل الحصول على بيانات مالية تتصف بالخصائص الأساسية والثانوية للمعلومات المحاسبية وتساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة من مستخدمي تلك المعلومات.

وقدمت الدراسة عدداً من التوصيات أهمها: إعادة هيكلة مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقية بحيث يكون مستقلاً غير تابع لديوان الرقابية المالية، على أن تكون صياغة وإصدار المعايير المحاسبية حصراً من صلاحياتها وتكون صياغة وإصدار معايير التدقيق من صلاحيات ديوان الرقابة المالية، وتوحيد المصطلحات عند وضع وإصدار المعايير المحاسبية من مجلس المعايير المحاسبية العراقية.

2. **دراسة (المشاط، وأبو زيد، 2015م) بعنوان "مدى ملاءمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية موقف المحاسبين الليبيين".**

هدفت الدراسة إلى تقييم مدى ملاءمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية وذلك من خلال استطلاع وجهات نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة الحكومية في الجامعات الليبية، وكذلك المحاسبين الذين ينتمون إلى قطاعات متنوعة في ليبيا.

ولتحقيق أهداف الدراسة اتبع الباحثان المدخل الاستنباطي، واستخدما استبانة لغرض جمع البيانات اللازمة من عينة تكونت من (250) مفردة من أعضاء هيئة التدريس بالجامعات الليبية والمحاسبين والمراجعين بالشركات التجارية والخدمية والصناعية والمديرين ورؤساء الأقسام والموظفين بأقسام التسهيلات الائتمانية بالمصارف التجارية والمحاسبين بديوان المحاسبة والمحاسبين بمصلحة الضرائب.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وكان من أهم نتائج الدراسة: اتفاق المحاسبين الليبيين مع الاتجاه المؤيد لملاءمة معايير المحاسبة الدولية للدول النامية، كما يعتقد المحاسبون الليبيون بأن معايير المحاسبة الدولية يمكن أن تساعد في توفير المعلومات المحاسبية الملائمة، الأمر الذي من شأنه أن يساهم بشكل كبير في تطوير أسواق رأس المال من خلال اكتساب ثقة المستثمرين وتقليل مخاطر عدم التأكد، كما إنها ستسهم في المساعدة في دفع عجلة التنمية الاقتصادية من خلال تدفقات رأس المال، كما يتفق المحاسبون الليبيون على أن المعايير الدولية تسهم في رفع كفاءة العمل المحاسبي من قياس وتقييم وإفصاح وتعظيم الفائدة من البيانات المالية، كما يسهم في توفير معلومات جديدة تساعد متخذي القرارات في اتخاذ قرارات رشيدة.

3. **دراسة (شحاتة، 2014م) بعنوان "دراسة واختبار مدى إلمام ووفاء مراقبي الحسابات في مصر بمتطلبات مراجعة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية".**

هدفت الدراسة إلى اختبار مدى إلمام مراقبي الحسابات في مصر بمتطلبات مراجعة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية ومدى وفائهم فعلاً بهذه المتطلبات في حالة مواجهتهم هذه الأحداث عملياً سواء كانت متطلبات المحاسبة عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وفقاً لمعايير المحاسبة المالية والقوانين واللوائح ذات الصلة، ومتطلبات تخطيط وتنفيذ إجراءات جمع الأدلة الكافية والملاءمة وتعديل التقرير ومن ثم الرأي الفني إذا لزم الأمر وكذلك متطلبات الارتقاء لجودة الأحكام المهنية الخاصة بمراجعة هذه الأحداث.

ولتحقيق أهداف الدراسة اتبع الباحث المنهج التجريبي، وذلك من خلال معالجات تجريبية بحالات افتراضية لعينة قدمت لمراقبي الحسابات للشركات المساهمة في مصر.

وكان من أهم نتائج الدراسة بأن يكون الدور الملموس لأقسام المحاسبة بالجامعات المصرية وقدامى مراقبي الحسابات في مصر في مقترح تطوير الإرشاد المهني المصاحب لمعيار مراجعة الأحداث اللاحقة المطور.

وقدمت الدراسة عدداً من التوصيات من أهمها ضرورة تحديث المعيار المصري لمراجعة الأحداث اللاحقة ليواكب تعديلات المعايير الدولية ذات الصلة على أن يكون مصحوباً بدليل إرشادي لإجراءات مراجعة الأحداث اللاحقة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

4. **دراسة (موسى والفكي، 2014م) بعنوان "دور معايير المحاسبة في تحسين الإفصاح المحاسبي".**

هدفت الدراسة إلى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعدّ طريقة لتحسين الإفصاح المحاسبي، ومعرفة واقع العمل في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية في السودان.

ولتحقيق أهداف الدراسة استخدم الباحثان المنهج الاستنباطي عند اختيار المشكلة وعند صياغة الفروض العلمية، بالإضافة لاستخدام العديد من مناهج البحث ومنها المنهج التاريخي، التحليل الإحصائي، والدراسة الميدانية وتمثل مجتمع الدراسة ب (100) من المحاسبين والمراجعين الممارسين للعمل المحاسبي بالإضافة إلى الأكاديميين في الخرطوم.

وكان من أهم نتائج الدراسة أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يؤدي بطريقة سليمة إلى تحسين الإفصاح المحاسبي، كما أن هناك علاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي.

وقدمت الدراسة عدداً من التوصيات أهمهما، وضع متخصصين معايير معترفاً بها، وتلقى القبول العام، وتكون خاصة بالإفصاح المحاسبي، وإعادة تأهيل المحاسبين من خلال التعرف على المعايير والسياسات التي تتبناها المنشآت بالإضافة للمعايير ذات العلاقة بعمل المنشآت.

5. **دراسة (العتيبي،2013م) بعنوان "أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في قرارات الاستثمار للشركات الصناعية الكويتية".**

هدفت الدراسة إلى تحليل أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في قرارات الاستثمار للشركات الصناعية.

ولتحقيق أهداف الدراسة صُمّمت استبانة لجمع البيانات، وقد تضمنت (110) من المحاسبين والمدققين والمدراء الماليين العاملين في قطاع المنتجات الكيماوية ومنتجات البترول والفحم والمطاط والبلاستيك.

وكان من أهم نتائج الدراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في قرارات الشراء للشركات الصناعية الكويتية، كما أظهرت وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في قرارات عدم التداول.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وقدمت الدراسة عدداً من التوصيات، أهمها ضرورة التأكيد على الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية وضرورة تجاوز القصور في تطبيق خاصية الملاءمة والموثوقية وصدق المعلومات، كونها تؤثر على قرارات الاستثمار، وضرورة تدريب المحاسبين على إجراء عمليات محاسبة الاستثمار في الشركات الزميلة.

6. **دراسة (العمري، 2012م) بعنوان "أثر الأحداث اللاحقة للسنة المالية على إجراءات التدقيق الخارجي".**

هدفت الدراسة إلى قياس أثر الأحداث اللاحقة على إجراءات التدقيق الخارجي في الأردن. ولتحقيق هدف الدراسة استخدم المنهج الوصفي من خلال الدراسة الميدانية، صُمّمت استبانة لجمع البيانات، نفذت على مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن، والبالغ عددهم (438) مدققاً، وكانت عينة الدراسة (204) مدققين، اختيروا عشوائياً.

وكان من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن هناك تأثيراً للأحداث اللاحقة بتصنيفاتها والمعروفة الأحداث الواقعة بين نهاية السنة المالية وتاريخ مدقق الحسابات والواقعة بعد تاريخ مدقق الحسابات وقبل إصدار القوائم المالية، والأحداث التي لم تكن معروفة إلا بعد إصدار تقرير المدقق على إجراءات تدقيق الحسابات في الأردن، وكذلك تبين أنه يوجد أثر للخصائص الشخصية للمدقق والخبرة على إجراءات تدقيق الحسابات في الأردن.

وقدمت الدراسة عدداً من التوصيات كان من أهمها ضرورة رفع كفاءة المدققين، وذلك من خلال التدريب والتأهيل المناسب على الإجراءات المتبعة للتأكد من اكتشاف الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية، وكذلك توعية المدققين بالمسؤولية القانونية عليهم فيما يخص الأحداث اللاحقة.

7. **دراسة (العازمي، 2012م) بعنوان "أوجه القصور في تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وأثرها على جودة الإفصاح بالقوائم المالية في القطاع النفطي".**

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر أوجه القصور في تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية على جودة الإفصاح بالقوائم المالية في شركة نفط الكويت وبمختلف مستوياتهم الوظيفية.

ولتحقيق أهداف الدراسة صُمّمت استبانة لجمع البيانات، وقد تضمنت (104) من المديرين والمحاسبين العاملين في شركة نفط الكويت.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وكان من أهم نتائج الدراسة أن القصور في تطبيق معيار منهج القيمة العادلة يؤثر على جودة الإفصاح بالقوائم المالية في شركة نفط الكويت من وجهة نظر المديرين الماليين والمحاسبين العاملين في الشركة، والقصور في تطبيق خاصية الملاءمة والموثوقية يؤثر على جودة الإفصاح بالقوائم المالية في شركة نفط الكويت، والقصور في تطبيق خاصية صدق المعلومات يؤثر على جودة الإفصاح بالقوائم المالية، والقصور في تطبيق خاصية دقة المعلومات يؤثر على جودة الإفصاح بالقوائم المالية.

وقدمت الدراسة عدداً من التوصيات أهمها تطبيق معيار منهج القيمة العادلة كونه يؤثر على جودة الإفصاح بالقوائم المالية، وأهمية تجاوز القصور في تطبيق خاصية الملاءمة والموثوقية لكونها تؤثر على جودة الإفصاح بالقوائم المالية في شركة نفط الكويت.

8. **دراسة (شحرور، 2012م) بعنوان "أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالشهرة عند اندماج الأعمال في القرارات الاستثمارية".**

هدفت الدراسة إلى التأكد من مدى استغلال إدارة الشركات لطرق المعالجة المحاسبية في تعظيم صافي الدخل خلال فترة عملهم ومدى قدرة معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالشهرة على تلبية متطلبات المستثمر والمدقق الخارجي، وكذلك التعرف على كيفية احتساب الشهرة وكيفية عمل اختبار تدني لقيمة الشهرة التي تعدّ تحديا للمستثمرين في عملية تقييم أنشطتهم في الشركة القابضة، بالإضافة إلى التعرف على أهم التعديلات الجديدة على معيار الإبلاغ المالي رقم (3).

ولتحقيق أهداف الدراسة تم أجري مسح شامل لقوائم مالية مجتمع الدراسة وعددها (34) شركة مساهمة ودراسة تقاريرها وتحليلها خلال الفترة (2011/2007م) كما أجري الباحث بالعديد من المقابلات الميدانية للمدقق الخارجي والإدارة وخبراء.

وخلصت الدراسة إلى نتائج عدة كان من أهمها بأن هناك تقصيراً وتخليا للجهات الرقابية المسؤولة عن مسؤوليتها مثل هيئة الأوراق المالية ودائرة مراقبة الشركات في ظل توغل إدارة الشركات المساهمة على حق المستثمرين، وأن الشركات ما تزال تستخدم الطريقة التقليدية في عملية احتساب الشهرة، وأن إجراءات الشهرة المختلفة من حيث تقييمها، طرق احتسابها، أو اختبار تدني قيمتها هي عملية معقدة وتحتاج إلى الخبرة والمعرفة والاطلاع لأن الاختلاف في تطبيق إجراءات الشهرة المختلفة ينعكس على بيانات الشركة المالية وعلى سعر السوق للسهم.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وقدمت الدراسة عدداً من التوصيات، وأهمها أن تكون عقود الامتيازات والمكافأة النقدية لمديري الشركات مبنية على أساس صافي الدخل لتجنب تضخم نمو حجم المبيعات، وأن يكون (على الأقل) أحد أعضاء مجلس الإدارة ذا خبرة واختصاص في مجال عمل الشركة، لأن ذلك يحجّم من تلاعب وتوغل الإدارة العليا التنفيذية، بالإضافة إلى دعوة المنظمات المهنية الأردنية إلى تعريب التغيرات على المعايير المحاسبة الدولية، ووضع الشخص المناسب في المكان المناسب في المؤسسات الرقابية مثل دائرة مراقبة الشركات وهيئة الأوراق المالية.

9. **دراسة (أبو نصار، والعرابي، 2012م) بعنوان "مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (10)".**

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (10)، وذلك من وجهة نظر كل من إدارات الشركات المساهمة العامة في الأردن ومدققي الحسابات الخارجيين لتلك الشركات، كما هدفت الدراسة إلى معرفة أثر حجم الشركة على درجة الالتزام بتطبيق متطلبات المعيار، ومدى وجود اختلافات في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية بين الأفراد الحاملين المهنية وغير الحاملين للإجازات المهنية.

ولتحقيق أهداف الدراسة أعدت استبانة، وزعت على عينة الدراسة البالغة (73) شركة مساهمة عامة و(80) مدقق حسابات.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج من أهمهما انخفاض درجة الالتزام بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (10) بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وخصوصاً الأحداث المعدلة، والمدققون أكثر التزاما من إدارة الشركات بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (10)، ولا أثر لحجم الشركة على درجة الالتزام بمعالجة الأحداث اللاحقة.

وقدمت الدراسة توصيات من أهمها، التقيد بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (10) لضمان الوصول إلى قوائم مالية تظهر بشكل عادل للوضع المالي ونتيجة الأعمال للشركات الأردنية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

10. دراسة (الفقيه، 2011م) بعنوان "دور المعايير المحاسبية في تصفية الشركات المفلسة".

هدفت الدراسة للبحث في موضوع تصفية الشركات المفلسة من خلال الأطر القانونية والمعايير الدولية التي يمكن أن تحكم عمليات إفلاس الشركات وشروط إشهارها، وتقييم الموجودات في الشركات المفلسة، كما تحكم إجراءات التصفية بعد ثبوت موجباتها واستكمال شروطها والمعالجة المحاسبية المرافقة لجميع مراحل التصفية.

ولتحقيق أهداف الدراسة اختار الباحث حالة إفلاس حدثت في السوق المحلي الأردني، تمثل في مؤسسة نضال أبو السميد–أربد، والتي قدمت التماساً إلى المحكمة ذات الاختصاص بإشهار إفلاسها، وكان لها ما أرادت، حيث عيْن المصفَّى وتمت التصفية وفقاً للشروط والمعايير القانونية والمهنية.

وخلصت الدراسة إلى نتائج كان من أهمها أن هناك تقارباً بين نصوص قانون المحاكم الأردنية وقانون المحاكم الأمريكية في الفصلين السابع والحادي عشر، وذلك فيما يتعلق بإجراءات إشهار الإفلاس عن طريق التقدم إلى المحكمة ذات الاختصاص وحصر ممتلكات المفلس وحجزها لغايات حفظ حقوق الدائنين، كما كان للمعايير المحاسبية الدولية دور كبير في عمليات التنبؤ بإفلاس الشركة وتقييم موجودتها في يد المصفى تمهيداً لتوزيع قيمتها على الدائنين.

وقدمت الدراسة توصيات عدة وأهمها بضرورة تفعيل دور المعايير المحاسبية الدولية وتوسيع نطاقها لتشمل إجراءات الإفلاس والتصفية بنوعيها الاختيارية والاجبارية، وكذلك وضع أسس للتميز بين تصفية الشركات القائمة التي ما زالت تعمل وتصفية الشركات المفلسة.

11. دراسة (حميدي، 2009م) بعنوان " الآثار الاقتصادية لعدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية".

هدفت الدراسة إلى معرفة الآثار الاقتصادية لعدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.

ولتحقيق هدف الدراسة عملت الباحثة دراسة تحليلية في الشركة العامة للتجهيزات الزراعية ومقرها الوزيرية ببغداد.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج من أهمهما عدم الالتزام بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية على الرغم من وجود قاعدة محاسبية عراقية، وأن المعلومات المحاسبية الناتجة عن قوائم مالية معدة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وفق متطلبات معيار الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية تتميز بدرجة عالية من الملاءمة والموضوعية التي تساعد مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قرارات اقتصادية صحية.

وقدمت الدراسة توصيات من أهمها، عند وجود أحداث مادية لتاريخ الميزانية العمومية يجب إعداد قوائم مالية ملحقة بالتقارير المالية تكون معدلة بالكلف الجارية لقيم الخسائر، ووضع مخصص للاحتمالات الطارئة وعدم ترك الأمر بحجة صعوبة التقدير، وضرورة تأني الإدارة العليا في قرار الأرباح عندما تكون الظروف التي تعيشيها الشركة غير طبيعية.

(2): الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.

1. دراسة (Barbu, Dumontier, Feleagă, & Feleagă, 2014) بعنوان:

"Mandatory Environmental Disclosures by Companies Complying with IASs/IFRSs: The Cases of France, Germany, and the UK".

"الإفصـــاحات البيئية الإجبارية للشـــركات الملتزمة بمعايير المحاســـبة الدولية ومعايير التقارير الدولية: دراسة حالة في فرنسا، وألمانيا، والمملكة المتحدة".

هدفت الدراسة لمعرفة ما إذا كان اعتماد مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية، مثل المعايير الدولية للمحاسبة أو معايير التقارير المالية الدولية يضمن المواءمة بين الممارسات المحاسبية داخل البلد وبين البلدان المختلفة، أو ما إذا كانت الاختلافات في الممارسات المحاسبية لا تزال قائمة بسبب الاختلاف في طريقة إعداد التقارير والأطر المؤسسية.

ولتحقيق أهداف الدراسة فقد تم اختيار 38 شركة بشكل عشوائي في كل من المملكة المتحدة وفرنسا وألمانيا، حيث تم دراسة القوائم والتقارير المالية لهذه الشركات.

وتشير نتائج الدراسة إلى أن مبدأ الإفصاح التي تفرضها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تزداد طرديا مع حجم الشركة، وأن الشركات المتواجدة في البلدان التي تنظم لوائح الإفصاح (أي فرنسا والمملكة المتحدة) تقدم تقارير أكثر عن القضايا البيئية مقارنة بالشركات المتواجدة في البلدان التي يكون فيها تنظيم لوائح الإفصاح ضعيفة (أي ألمانيا).

تشير نتائج الدراسة إلى وجود تأثير قوي للوائح المحلية على التقارير المعتمدة على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، لذا فإن نتائج البحث تدعم الرأي القائل بأن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لا تطبق باستمرار عبر الشركات وبين البلدان.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

2. دراسة (Al Afifi and Zourb, 2014) بعنوان:

"The advantages and constraints of IAS (11) implementation in construction companies in Gaza Strip".

"**مميزات وقيود تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (11) في شركات المقاولات في قطاع غزة**".

هدفت الدراسة إلى التعرف على قدرة شركات المقاولات في قطاع غزة على تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (11) في إعداد القوائم المالية والمعوقات التي تحول دون ذلك.

ولتحقيق هدف الدراسة استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي عبر الاستبيان، حيث وزع على (60) شركة مقاولات من الدرجة الأولى والثانية وفقاً لتصنيف اتحاد المقاولين الفلسطينيين.

وخلصت الدراسة إلى نتائج كان من أهمها عدم تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (11) بشكل كامل في معظم شركات المقاولات في قطاع غزة، وذلك للمعوقات أهمها عدم وجود قوانين وتشريعات تلزم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وقلة الوعي والإدراك لأهمية ذلك، بالإضافة إلى نقص الخبرة المهنية لدى موظفي الدوائر المالية والإدارة في شركات المقاولات فيما يخص تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

وقدمت الدراسة توصيات من أهمها بضرورة تنظيم دورات تخص معايير المحاسبة الدولية في شركات المقاولات، وسن قوانين تلزم شركات المقاولات في قطاع غزة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وتفعيل دور الهيئات المحاسبية مثل جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية لإلزام شركات المقاولات بتطبيق هذه المعايير لإضفاء الثقة والمصداقية عليها.

3. دراسة (Palea, 2013) بعنوان:

"IAS/IFRS and financial reporting quality: Lessons from the European experience".

"**معايير المحاســـبة الدولية / المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وجودة التقارير المالية: دروس من التجربة الأوروبية**".

هدفت الدراسة إلى مناقشة آثار اعتماد معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على جودة التقارير المالية في أوروبا.

ولتحقيق أهداف الدراسة فقد تم دراسة وجهات نظر المستثمرين في سوق الأوراق المالية، والرجوع إلى الأبحاث والدراسات المهمة في المجال.

وقد توصلت لنتائج من أهمهما: أن اعتماد معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في أوروبا هو مثال على توحيد المحاسبة بين البلدان ذات الأطر المؤسسية وقواعد

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الإنفاذ المختلفة، وهذا يسمح بالتحقق فيما إذا كان وإلى أي مدى يمثل التنظيم في حد ذاته أثرا على جودة التقارير المالية، وما إذا كان ذلك يؤدي إلى التقارب في إعداد التقارير المالية، حيث إن هذه القضية أساسية لأغراض وضع المعايير كمعايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي اعتمدت في بلدان مختلفة جدا في جميع أنحاء العالم، ومن المرجح أن يعتمد عليها في المستقبل القريب العديد من البلدان الأخرى.

وقدمت الدراسة توصيات من أهمها تطوير الآليات التي تسهم في تكامل أسواق رأس المال بشكل أكثر واقعية، بالإضافة إلى تحقيق أقصى قدر من الكفاءة من معايير المحاسبة الدولية.

4. دراسة (Zehri & Chouaibi, 2013) بعنوان:

"Adoption determinants of the International Accounting Standards IAS/IFRS by the developing countries".

"محددات اعتماد معايير المحاســـبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من قبل البلدان النامية".

هدفت الدراسة إلى تحديد بعض العوامل التفسيرية التي توضح اختيار تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي اعتمدتها الدول النامية حتى عام 2008م.

ولتحقيق أهداف الدراسة فقد استند الباحثان إلى عينة تتألف من 74 دولة من الدول النامية، حيث تم الحصول على البيانات المطلوبة لدراسة متغيرات البحث من عدة مؤسسات رسمية.

وقد خلصت الدراسة إلى نتائج من أهمها أن البلدان النامية التي تعتمد معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لديها مستوى عال من النمو الاقتصادي؛ جنبا إلى جنب مع النظام القانوني للقانون العام والمستوى التعليمي المتقدم.

وقدمت الدراسة توصيات من أهمها ضرورة اعتماد معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الدول النامية لتحقيق مستوى عالٍ من النمو الاقتصادي لديها.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

5. دراسة (Zeghal & Mhedhbi, 2012) بعنوان:

"Analyzing the effect of using international accounting standards on the development of emerging capital markets".

"تحليل أثر استخدام معايير المحاسبة الدولية على تطوير أسواق رأس المال الناشئة".

هدفت الدراسة إلى تحليل النتائج المترتبة على استخدام معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تطوير أسواق رأس المال الموجود في البلدان النامية (أسواق رأس المال الناشئة).

ولتحقيق أهداف الدراسة فقد تم اختيار عينة من أسواق رأس المال في (38) دولة نامية، وذلك بمقارنة طرق القياس المختلفة قبل وبعد استخدام معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

وقد وأظهرت نتائج الدراسة أن تطوير أسواق رأس المال الناشئة إيجابيا ومعنويا مرتبط باستخدام معايير المحاسبة الدولية.

وقدمت الدراسة توصيات من أهمها اعتماد المعايير المحاسبية الدولية في الدول النامية، وذلك لتحسين كلا من أنشطة سوق الأوراق المالية، وكذلك الظروف الاقتصادية للبلدان النامية.

التعقيب على الدراسات السابقة:

(1): أوجه الاتفاق بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

تتفق الدراسة الحالية مع معظم الدراسات السابقة في جوانب متعددة؛ حيث تهتم معظم الدراسات السابقة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وكذلك الدراسة الحالية تهتم بتطبيق أحد المعايير المحاسبية الدولية، كذلك تتفق الدراسة الحالية مع بعض الدراسات السابقة في أنها تهتم بالشركات المساهمة في بيئات مختلفة.

وتتفق مع دراسات (شحاتة، 2014م)، و(أبو زر والعمري، 2012م)، و(العازمي، 2012م)، و(أبو النصار والعرابي، 2012م)، و(حميدي، 2009م)، كونها تهتم بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.

أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

تختلف الدراسة الحالية عن كل الدراسات السابقة في أنها تختص بالشركات المساهمة في بورصة فلسطين، كذلك تختلف في أنها تتعلق بالمعيار المحاسبي الدولي العاشر والمتعلق بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، كذلك يظهر اختلاف الدراسة الحالية في أنها تستهدف أكثر من متغير مثل

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الأحداث اللاحقة المعدلة، والأحداث اللاحقة غير المعدلة، والإفصاحات المناسبة، والقطاع التي تنتمي له الشركة، والسوق الذي تعمل به، وتاريخ الإدراج، حيث إن جميع الدراسات السابقة لم تدرس هذه المتغيرات مجتمعة.

وبذلك فإن الفجوة البحثية للدراسة الحالية تكمن في أنها تهتم في الشركات المدرجة بورصة فلسطين، حيث لم تجرِ أي دراسة – في حدود علم الباحث – تتعلق بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية على الشركات المساهمة العاملة في بورصة فلسطين، كذلك تبحث الدراسة في متغيرات متعددة قد تؤثر في التزام الشركات بالمعيار المحاسبي الدولي العاشر، كما تتميز عن غيرها بالعديد من المزايا والتي يمكن استعراضها فيما يأتي:

1- تستند هذه الدراسة على أحدث إصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية "المعيار الدولي المحاسبي العاشر" والذي جرى مراجعته وتنقيحه سنة 2007م.

2- تعدّ من الدراسات القلية في قطاع غزة على علم الباحث–التي تبين مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق المعيار الدولي العاشر.

أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة:

استفادت الدراسة الحالية من الدراسات السابقة في جوانب متعددة، وأهمها إثراء الإطار النظري، وتحديد مشكلة الدراسة الحالية، وفهم طبيعة الأحداث اللاحقة الواجبة التعديل، والواجبة الإفصاح دون تعديل، إضافة إلى الإفصاحات المناسبة وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي العاشر، كما تعرف الباحث من خلال الدراسات السابقة على الآثار الناجمة عن عدم الالتزام بالمعيار المحاسبي الدولي العاشر.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الثاني

الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق المعيار المحاسبي العاشر

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مقدمة:

تجاوباً مع التوسع والتطور والتبادل التجاري بين مختلف دول العالم، انطلقت بعض الجهود والمحاولات لوضع أسس دولية لمهنة المحاسبة الدولية، أدت تدريجيا إلى نشوء ما يعرف بالمعايير المحاسبة الدولية IAS، والتي هدفت من خلال المبادئ المحاسبية على المستوى الدولي من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف الشركات، وقد أسفرت هذه المؤتمرات التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي التقارير المالية من مساهمين ومستثمرين ودائنين ونقابات واتحادات تجارية ومنظمات دولية وجمعيات حكومية وأجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع المعايير الدولية وتهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير ومن أهم هذه المعايير المعيار المحاسبي العاشر، والمختص بمعالجة الاحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية(العبسي، 2009م، ص 13).

وحيث تعد الشركات حساباتها عن سنة مالية تمتد إلى (12) شهراً في نهاية السنة المالية، فيجب اعتماد الميزانية العمومية من أعضاء مجلس الإدارة قبل إصدارها وبعد اعتماد الميزانية من مدقق الحسابات للشركة، ويطلق على الفترة التي تقع بين تاريخ إعداد الميزانية وتاريخ اعتماد الميزانية الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية، ويدرك المدققون والمحاسبون أهمية الأحداث اللاحقة للميزانية في توفير القرائن والأدلة المناسبة، فيوجد العديد من المعالجات تتم عبر اللجوء للتقديرات الشخصية من المدقق، لذلك يمكن للأحداث اللاحقة أن تلعب دوراً هاماً بالمساهمة بتكون رأي المدقق عن البيانات المالية الموجودة بالميزانية العمومية، ولأهمية الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية حدّد مجلس المعايير المحاسبة الدولي معياراً خاصاً بالأحداث اللاحقة وهو المعيار المحاسبي الدولي العاشر(مطر،1989م، ص207).

وينص المعيار المحاسبي الدولي العاشر على (Pacter، 2015م، ص181):

- وجوب تعديل المنشأة لقوائمها المالية للأحداث التي حدثت خلال الفترة المالية، وتوفرت أدلة على حدوثها بعد نهاية الفترة المالية.
- وجوب الإفصاح عن الأحداث بعد الفترة المالية، وقبل إصدار القوائم المالية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أولاً: مفهوم الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.

هناك نوعين من الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، ولها تعريفات متعددة الأوجه، لكنها متفقة من حيث المضمون وهي كما يلي.

وتُعرف بأنها تلك الأحداث المرغوبة أو غير المرغوبة التي تقع بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ المصادقة على البيانات المالية" (معايير المحاسبة الدولية،2000م، ص195).

–العمليات المالية والأحداث الأخرى ذات الصلة التي تقع بعد تاريخ إعداد التقارير المالية والتي تؤثر على عدالة العرض والإفصاح بالتقارير المالية، التي رُوجعت" (أرينز، ولوبك، 2002م، ص974).

وعرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنها "تلك الأحداث أو المعاملات ذات التأثير المادي على التقارير المالية، والتي تحدث بشكل لاحق لتاريخ الميزانية العمومية، وقبل إصدار التقارير المالية وتقرير المدقق" (ص600، Knonrath،2002).

وعرفها جربوع (2002م، ص463) على أنها "عمليات تحدث، وأحداث هامة تقع بين تاريخ الميزانية وتاريخ انتهاء إجراءات المراجعة، ويكون لها تأثير مباشر على التقارير المالية أو يجب الإفصاح عنها في التقارير، لذلك جرى العرف على أن يكون المراجع مسئولاً عن مراجعة العمليات والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وحتى تاريخ التقرير للتعرف على ما هو هام ومؤثر على القوائم المالية".

كما عرفها حماد (2004م، ص 287) بأنها "تلك الوقائع الإيجابية وغير الإيجابية التي تقع في الفترة ما بين تاريخ إعداد الميزانية العمومية وتاريخ اعتماد التقارير المالية من مجلس الإدارة، ويميز المعيار بين نوعين من الوقائع التي تقع في الفترة اللاحقة لتاريخ إعداد الميزانية العمومية".

وعرفها جمعة (2005م، ص 274) بأنها "الأحداث التي تظهر بين نهاية الفترة المالية وتاريخ مدقق الحسابات والحقائق المكتشفة بعد تقرير المدقق".

وعرفها المطارنة (2009م، ص132) بأنها عبارة عن "الأحداث اللاحقة التي تقع بعد تاريخ إقفال الحسابات الختامية وإعداد القوائم المالية، واعتمادها من الجمعية العمومية للمساهمين".

وتعرف أيضاً بأنها "الأحداث التي تقع بين تاريخ إعداد البيانات المالية وحتى تاريخ تقرير المدقق والحقائق المكتشفة بعد تاريخ تقرير المدقق ولها تأثير مادي على البيانات المالية، وهذه

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الأحداث إما أن تكون أحداثاً توفر مزيداً من الأدلة عن ظروف كانت موجودة بتاريخ الميزانية، أو أحداث تشير إلى ظروف طرأت بعد تاريخ الميزانية وهي ذات علاقة بالبيانات المالية، وبالتالي فهي إما أنها تتطلب تعديل البيانات المالية أو الإفصاح عنها" (الذنبيات، 2010م، ص218).

ومن خلال التعريفات السابقة للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية يتبن أنها رُكّزت في معظمها على ما يلي:

1. الأحداث اللاحقة ما بين إعداد التقارير المالية واعتماد القوائم المالية أو تقرير مدقق الحسابات.
2. نوعية الأحداث اللاحقة سواء كانت إيجابية أو سلبية.
3. اعتماد القوائم المالية من خلال مجلس الإدارة أو المساهمين.
4. التأثير المادي للأحداث اللاحقة على القوائم المالية.

وفي ضوء التعريفات السابقة يعرف للباحث الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية بأنها الأحداث التي اكتشفت أو وقعت في الفترة ما بين نهاية السنة المالية واعتماد التقارير المالية سواء أكانت في صالح المنشأة أو في غير صالحها، ممن لهم الصلاحية في اعتماد التقارير المالية.

ثانياً: مفهوم الأحداث المعدلة بعد تاريخ الميزانية.

تعرف بأنها أحداث توفر إثباتات إضافية حول أمور وأحداث كانت قائمة بتاريخ الميزانية العمومية" (ص667، 2003م،Arens and etal).

كما عرفت بأنها "ضرورة تعديل قيمة الموجودات والمطلوبات بأثر الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية والتي توفر معلومات إضافية تساعد في تحديد القيم المتعلقة بالأوضاع قائمة بتاريخ الميزانية العمومية" (حنان، 2006م، ص 486).

وهي أيضاً عبارة عن "توفر دلائل إضافية عن الظروف والوقائع التي كانت موجودة في تاريخ الميزانية العمومية" (جريونينج، 2006م، ص373).

وهي الأحداث اللاحقة التي تتطلب تعديل التقارير المالية، وتمثل الأحداث الواقعة بين نهاية الفترة المالية وقبل صدور التقارير المالية، والتي توفر أدلة إضافية حول ظروف كانت موجودة فعلياً بتاريخ إعداد التقارير المالية إلا أنها لم تكن معروفة لدى إدارة المنشأة بتاريخ إعداد التقارير المالية" (العرابي، 2007م، ص26).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ويستنتج الباحث من التعريفات السابقة:

1- أن الأحداث المعدلة بعد تاريخ الميزانية العمومية يجب تعديلها في القوائم المالية.

2- الأحداث المعدلة بعد تاريخ الميزانية العمومية حدثت قبل تاريخ الميزانية العمومية.

3- توفر معلومات إضافية حول الأحداث المعدلة لم تكن معروفة وقت تاريخ إعداد التقارير المالية.

إذاً تتضمن الأحداث التالية لتاريخ الميزانية جميع الأحداث التي تقع حتى تاريخ إصدار التقارير المالية حتى ولو كانت هذه الأحداث قد تمت بعد نشر معلومات عن الأرباح أو أي معلومات مالية وقبل إصدار القوائم المالية.

كذلك يمكن للباحث تعريف الأحداث اللاحقة المعدلة بعد تاريخ الميزانية العمومية بأنها الأحداث التي حدثت خلال السنة المالية للشركة، ولم يتمكن كلٌ من إدارة الشركة أو مدقق الحسابات من اكتشافها إلا بعد نهاية السنة المالية، لذلك وجب تعديل القوائم المالية بما يفيد مستخدمي التقارير المالية في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية الرشيدة.

ثالثاً: الأحداث غير المعدلة بعد تاريخ الميزانية.

تُعرف الأحداث غير المعدلة بعد تاريخ الميزانية بأنها "عمليات حدثت بعد تاريخ التقارير المالية وليس لها علاقة بنتائجها بشكل مباشر، إلا أن أهميتها تقتضي الإفصاح عنها على شكل ملاحظات" (القاضي، 1997م، ص 447).

ويمكن تعريفها أيضا بأنها "البيانات المالية التي تعكس الأحداث التي نشأت بعد تاريخ التقارير المالية (مثل انخفاض في أسعار السوق بعد نهاية العام، والذي لا يغير من تقييم الاستثمارات في نهاية الفترة المالية)، بينما يعدّ الإفصاح عن طبيعة وأثر هذه الأحداث أمرًا ضروريا (ص58، Deloltte،2005).

أو هي "الأحداث ليس لها تأثير مباشر على القوائم المالية، ولكن الإفصاح عنها على شكل ملاحظات ترفق بهذه التقارير يعدّ ضرورياً وملائماً" (جربوع، 2002م، ص464).

وهي أيضاً "أحداث لاحقة ليس لها تأثير مباشر على القوائم المالية للسنة السابقة، ولكن قد يكون من الأفضل الإفصاح عنها دون إجراء تعديلات بالتقارير المالية نفسها بل بمرفقات إيضاحية" (عبد الله، 2004م، ص96).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أو هي "الأحداث المهمة التي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ إصدارها، وهذه الأحداث تمثل أدلة على ظروف لم تكن قائمة في تاريخ الميزانية العمومية وعدم تعديل الموجودات والمطلوبات والاكتفاء بالإفصاح عنها" (شرويد وكلاك وكاثي، 2006م، ص 638).

ومن خلال التعريفات السابقة للأحداث اللاحقة غير المعدلة لتاريخ الميزانية العمومية يتبن أنه رُكّزت في معظمهما على ما يلي:

1. لا يوجد تأثير مادي مباشر على التقارير المالية.
2. الإفصاح عن هذه الأحداث يكون مهماً لمستخدمي التقارير المالية.
3. عدم تعديل القوائم المالية، ولكن الاكتفاء بالإفصاح عنها في الملاحظات.

ويمكن للباحث تعريف الأحداث اللاحقة غير المعدلة بعد تاريخ الميزانية العمومية بأنها الأحداث التي حدثت بعد انتهاء السنة المالية للشركة وقبل إصدار التقارير المالية، لذلك وجب الإفصاح عنها عبر مرفقات القوائم المالية لما لها من فائدة لمستخدمي التقارير المالية في تحسين قراراتهم الاستثمارية الرشيدة.

رابعاً: تواريخ ذات دلالات مختلفة لها علاقة بالأحداث اللاحقة.

هناك تواريخ ذات دلالة مختلفة وترتبط بالأحداث اللاحقة للميزانية العمومية، حيث يجب معرفة الفروقات بين التواريخ الأتية:

1- **تاريخ التقارير المالية:** عبارة عن تاريخ نهاية آخر فترة زمنية شملتها التقارير المالية، وعادة ما يكون في العادة تاريخ أحدث ميزانية في التقارير المالية محل المراجعة. (الهيئة العامة للسوق المال، 2008م، ص467).
2- **تاريخ تقرير مدقق الحسابات:** "هو تاريخ الانتهاء من أعمال التدقيق وأن على المدقق أن يأخذ في عين الاعتبار الأحداث الواقعة حتى تاريخ التقرير" (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2001م، ص84).

وهو تاريخ عند انتهاء فحصه والإجراءات المرتبطة بالأحداث التي وقعت حتى ذلك التاريخ، ويجب ألا يكون تاريخ التقرير سابقاً لتاريخ اعتماد التقارير المالية؛ كون المدقق الحسابات مسئولاً في إعداد تقريره عن التقارير المعدة عن طريق الإدارة" (المطارنة،2009م، ص 132).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أو هو تاريخ الانتهاء من عملية تدقيق الحسابات والإجراءات والاختبارات الأزمة لعميلة تدقيق الحسابات، ويكون في نهاية فترة الإجراءات والاختبارات وهي ثلاثة شهور من انتهاء السنة المالية" (عبيد، والسيد، 2007م، ص 104).

ويمكن للباحث تعريف تاريخ التقرير بأنه التاريخ الذي يختاره مدقق الحسابات ليؤرخ تقريره على التقارير المالية.

ولا ينبغي أن يبني هذا التقرير على رأيه الشخصي؛ وإنما من خلال التقارير المالية التي حصل عليها، فهي كالأدلة المعترف بها من لهم سلطة إصدارها، وهم بالتأكيد يتحملون مسئوليتها الكاملة.

3- **تاريخ نشر التقارير المالية:** التاريخ الذي يصبح فيه تقرير مدقق الحسابات والتقارير المالية التي روجعت متاحة للغير؛ وعادة ما يسبق انعقاد الجمعية العمومية للمنشأة بفترة زمنية مناسبة، أو تاريخ إرساله إلى الجهة الرقابية المختصة، أيهما كان أقرب (جمعة،2009م، ص107).

4- **تاريخ اعتماد التقارير المالية:** وهو التاريخ الذي تعتمد به التقارير المالية من أصحاب الصلاحية المعتمدة، وأنهم أعدوا القوائم المالية حسب الأنظمة المتعارف عليها، وأنهم يتحملون المسؤولية عن إعدادها واعتمادها، مع لأخذ بعين الاعتبار التالي: (جمعة، 2009م، ص 106).

5- **تاريخ الاعتماد على التقارير المالية لأغراض معايير المحاسبة الدولية:** وهو التاريخ السابق، والذي يحدد به المسؤولون عن اعتماد التقارير المالية أنهم أعدوا التقارير المالية حسب الأنظمة المتعارف عليها (الهيئة العامة للسوق المال، 2008م، ص468).

6- **تاريخ تقرير مدقق الحسابات:** وهو التاريخ الذي يؤرخ به مدقق الحسابات تقريره بعد حصوله على أدلة التدقيق الكافية والمناسبة لإبداء ورأيه الفني المحايد حول عدالة التقارير المالية، وأنها أعدت حسب المعايير المتعارف عليها، وأن إدارة الشركة تتحمل المسؤولية عن إعداد التقارير المالية (الهيئة العامة للسوق المال، 2008م، ص468).

7- **تاريخ إصدار التقارير المالية:** وهو التاريخ الذي تصبح فيه القوائم المالية وتقرير الحسابات معتمدة ومدققه ومتوفرة لجميع لأطراف سواء الداخلية أو الخارجية (الهيئة العامة للسوق المال، 2008م، ص468).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

خامساً: تصنيف الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية:

يمكن تصنيفها ضمن نوعين من الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وهما:

أ- **النوع الأول: الأحداث المعدلة في تاريخ الميزانية؛** وهي تلك الأحداث التي توفر دليلاً بالظروف التي سادت فترة إعداد الميزانية العمومية، ويتطلب هذا النوع من الأحداث التعديل على التقارير المالية، وتتيح هذه الاحداث أدلة إضافية لحالات كانت قائمة في تاريخ الميزانية، ويجب معالجتها كالتالي (لطفي، 2007م، ص595):

- يجب تسوية الأصول والالتزام نتيجة للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية التي توفر أدلة إضافية.
- تساعد في تقدير المبالغ المتعلقة بالظروف التي كانت قائمة في تاريخ الميزانية، أو تلك الأحداث التي تشير إلى أن فرض الاستمرارية فيما يتعلق بجزء من أو بكل المنشأة يعدّ غير ملائم.

ومن أمثلة الأحداث اللاحقة المعدلة في تاريخ الميزانية العمومية والتي يتطلب من الشركات التعديل على المبالغ المرصودة في التقارير المالية (حماد،2002م، ص293).

1) **الأحكام القضائية:** وهي الأحكام الصادرة عن المحكمة بعد تاريخ الميزانية العمومية، والذي ينص أن على الشركة التزاماً حالياً بفترة الميزانية العمومية، ويتطلب ذلك أن تعدل الشركة في المخصص بناءً على الحكم القضائي الصادر من المحكمة والمخصص المعترف به في تاريخ الميزانية العمومية، أو تكوين مخصص جديد لمقابلته وعدم الاكتفاء بالإفصاح فقط عن الالتزام لأنه بموجب صدور الحكم القضائي يعد دليلاً إضافياً.

مثال: خلال العام المالي 2015م رفعت على شركة سما دعوى قضائية، حيث طلب منها دفع مبلغ مائة ألف دولار أمريكي، وذلك تعويضاً لإحدى الشركات للضرر المتحقق من منتجات الشركة، وبناءً على نصيحة المستشار القانوني لشركة عُمِل مخصص لهذا الغرض بمبلغ خمسين ألف دولار أمريكي عن العام المالي المنتهي في 2015/12/31م، وبعد تاريخ الميزانية العمومية في 2016/2/25م أصدرت المحكمة العليا حكماً لصالح الطرف المدّعي بمبلغ سبعين ألف دولار أمريكي، فلا بد للشركة من تعديل المخصص بمبلغ عشرين ألف دولار أمريكي.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

2) اكتشاف انخفاض في قيمة أحد الأصول المدرجة في القوائم المالية مثل إفلاس عميل: وذلك بعد فترة الميزانية العمومية، والذي يؤدى إلى خسارة محققة في التقارير المالية في فترة الميزانية في حساب المدينين التجاريين، ويتطلب ذلك من الشركات أن تعدل في الأرصدة المرحلة للذمم المدينة التجارية في القوائم المالية.

3) اكتشاف أخطاء وغش في التقارير المالية بعد تاريخ الميزانية العمومية تظهر أن التقارير المالية لم تكن معدة بطريقة سليمة حتى نهاية السنة المالية للشركة.

4) الإقرار بعد تاريخ الميزانية العمومية بمبلغ في الحصة في الربح أو المكافأة إذا كان للشركة التزام قانوني أو حكمي في تاريخ الميزانية العمومية لدفع تلك الدفعات كنتيجة الأحداث قبل تاريخ الميزانية العمومية.

5) بيع بضاعة مخزنة بعد فترة تاريخ الميزانية العمومية من الممكن أن يقدم دليلاً على قيمتها القابلة للتحقق في تاريخ الميزانية العمومية.

حالة عملية: تقيّم شركة مها مخزونها بالتكلفة أو السوق أيهما أقل وفي 2015/12/31م بلغت تكلفة المخزون حسب التقارير المالية مائة ألف دولار أمريكي وفي 2016/2/20م، بِيع المخزون الموجود بالشركة بالكامل مقابل خمسة وسبعون ألف دولار أمريكي، وكان تاريخ اعتماد التقارير المالية 2016/3/1م، فيجب على الشركة الاعتراف بالخسارة والبالغة خمسة وعشرين ألف دولار أمريكي في العام المالي المنتهي في 12/31/ 2015م.

6) بيع الأصول بعد تاريخ الميزانية العمومية بأقل من سعر القيمة الدفترية قبل تاريخ الميزانية العمومية.

ب- **النوع الثاني: الأحداث غير المعدلة بعد تاريخ الميزانية العمومية**، وهي تلك الأحداث التي نشأت بعد تاريخ الميزانية العمومية، ولا يؤثر على حالة الأصول والالتزامات بتاريخ الميزانية العمومية، ويتطلب هذا النوع من الأحداث الإفصاح عنها من خلال الملاحظات والإفصاحات في التقارير المالية، حيث إن هذه الأحداث سوف يكون لها تأثير على اتخاذ القرارات المناسبة من مستخدمي القوائم المالية في حال لم يتم الإفصاح عنها في التقارير المالية، ومن أمثلة هذه الأحداث: (لطفي، 2007م، ص 597).

1) انخفاض القيمة السوقية للاستثمارات المالية التي يحتَفظ بها بغرض إعادة بيعها والاستثمار المؤقت.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

2) الخسارة الناتجة عن حريق في المخزون غير مؤمن عليه.
3) الانخفاض في المخزون نتيجة القرارات الحكومية.
4) إصدار سندات أو استثمارات لحقوق الملكية.

كما أضاف (العمري، 2012م، ص32):

5) شراء شركة جديدة أو اندماج مع شركات أخرى.
6) حدوث كوارث طبيعة مثل الزلازل والفيضانات وغيرها.
7) التعديلات في معدلات الضريبة.
8) شراء أسهم وسندات بكميات كبيرة.
9) إبرام تعاقدات والتزامات محتملة مهمة مثل إصدار كفالات مهمة.
10) التغير في هيكلية رأس مال الشركة.

وعند معالجتها يجب عدم إجراء التعديل على التقارير المالية في تاريخ تقرير المدقق، ولكن يجب الإفصاح عنها إذا كانت مهمة، وأن عدم الإفصاح عنها سوف يؤثر على قدرة مستخدم التقارير المالية على اتخاذ القرار السليم والتقييم المناسب.

سادساً: الإصدارات المهنية المتعلقة بالأحداث اللاحقة.

يهدف معيار المراجعة الدولي رقم (560) والمختص بالأحداث اللاحقة، إلى حصول مدقق الحسابات على أدلة تدقيق تكون مناسبة وكافية حول الأحداث الواقعة بين تاريخ إعداد التقارير المالية وتاريخ إصدار تقرير مدقق الحسابات، والذي تتطلب تعديل التقارير المالية أو الإفصاح عنها بالشكل المناسب والملائم لطبيعة تلك الأحداث وفق إطار إعداد التقارير المالية المقبولة والمعمول بها، وأن تاريخ مدقق الحسابات هو التاريخ الذى انتهي فيه من جمع جميع أدلة التدقيق الكافية والمناسبة والتي يعطي من خلالها رأيه الفني المحايد حول سلامة وصحة التقارير المالية والتي تقع على عاتق ومسؤولية الإدارة، لذلك لا ينبغي على مدقق الحسابات أن يؤرخ لتقريره بتاريخ أبكر من تاريخ اعتماد التقارير المالية، ولقد فرق المعيار بين تاريخ التقارير المالية وهو تاريخ نهاية السنة المالية وأن التقارير المالية قد أعدت من الإدارة وأنها تتحمل مسئولية ذلك، وتاريخ اعتماد وإصدار التقارير المالية وهو التاريخ الذى تصبح فيه التقارير المالية متاحة للنشر لجميع الأطراف سواء كانت داخلية أم خارجية، كذلك

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الاستجابة للحقائق المكتشفة من مدقق الحسابات حتى تاريخ إصدار تقريره (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010م، ص532).

سابعاً: عرض الأحداث اللاحقة.

يتم عرض الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وفق المعيار المحاسبي العاشر وعرضها في التقارير المالية كما يلي (ص324، 2011م، Van Greuning):

متطلبات متعلقة بالإفصاح عن تاريخ اعتماد وإصدار التقارير المالية وهي كما يلي:

- تاريخ اعتماد التقارير المالية وإصدارها.
- اسم الذين اعتمدوا التقارير المالية.
- الجهة المخولة والمسوح لها بتعديل التقارير المالية بعد إصدارها.

1) متطلبات متعلقة بالإفصاح عن الأحداث اللاحقة غير المعدلة، والتي لها أثر على مستخدمي التقارير المالية في قراراتهم الاستثمارية الرشيدة:

- طبيعة الحدث.
- تقدير الأثر المالي للحدث.
- إدراج فقرة أو ملاحظة تبين أن تقرير الأثر المالي حكميّ.

2) متطلبات متعلقة بالإفصاح عن الأحداث اللاحقة المعدلة:

- وجب تعديل التقارير المالية بالآثار المالية للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية المعدلة.

ثامناً: الإفصاح عن الأحداث اللاحقة.

بين المعيار المحاسبي العاشر الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية في فقرته العشرين؛ بضرورة تحديث الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية عند توفر أي بيانات عن الأحداث اللاحقة سواء عُدّل على المبالغ الموجودة في التقارير المالية أو أفصح عن هذه الأحداث لما لها من أهمية كبيرة على قرارات مستخدمي التقارير المالية ومدى التأثير على قرار المستثمر الرشيد، كما بين (محمود،2008م، ص1) " الإفصاح المحاسبي لم يعد مقتصراً على مجرد إبلاغ أو عرض نتائج القياس المحاسبي وتفسيرها، وإنما أصبح الأمر ينطوي على عرض معلومات كمية أو وصفية وكذلك فعلية أو تقديرية، والتي لها تأثير ملحوظ علة متخذي القرارات"، وهذا الأمر يحتاج إلى نوعين من الإفصاح وهما(شاهين، 2011م، ص 178-188):

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

1) الإفصاح الشامل؛ حيث تكون جميع المعلومات اللازمة للمستثمرين في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية واضحة ومفيدة متضمنة في التقارير المالية، والذي يعتمد على توفير احتياجات المستفيدين الخارجين للمعلومات المحاسبية والتي يمكن توفيرها من خلال التقارير المالية ذات الغرض العام من خلال التقارير الأساسية، وهي قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التغير في حقوق الملاك، وقائمة التدفقات النقدية.
2) الإفصاح الوقائي؛ حيث يفصح عن كل المعلومات التي تجعل التقارير المالية غير مضللة وغير مفصلة، وذلك لحماية المستثمر البسيط الذي يملك معلومات وقدرات محددة في استخدام التقارير المالية.

لذا" لا بد من تصميم وعرض التقارير المالية، بحيث تظهر الأحداث الاقتصادية المؤثرة على الشركة خلال المدة بشكل سليم وتتضمن معلومات وافية لتجعلها مفيدة وغير مضللة للمستخدمين وبشكل أوضح يؤكد مبدأ الإفصاح الشامل على ضرورة عدم حذف أو إخفاء أية معلومة جوهرية مفيدة للمستثمر" (ص178، 2000م، Belkaoui).

كما أكد مطر، والحيالي، والراوي (1997م، ص 379-380) أهمية معرفة معدّي التقارير المالية بتوفير الإفصاح المناسب وعرض المعلومات المالية بالمكان المناسب لها وعدم إدراج المعلومات في غير مكانها؛ حتى لا يتم تضليل مستخدمي التقارير المالية، حيث يفصح عن المعلومات المهمة من خلال التقارير المالية، ولكن الإفصاح عن المعلومات غير المهمة يكون من خلال الملاحظات والإيضاحات المرفقة بالتقارير المالية.

كما ويمكن استخدام طرق أخرى للإفصاح غير التعبير الرقمي؛ وذلك من خلال الرسومات والأشكال البيانية والخرائط والتي تساعد على قراءة وفهم التقارير المالية والمرفقات والإيضاحات، وذلك من مستخدمي التقارير المالية، والتي تعطي فكرة واضحة ودقيقة وكاملة عنها يسهل فهمها (الشمري، 2003م، ص 34-35).

تاسعاً: الإفصاحات المرتبطة بالأحداث اللاحقة.

يجب على المنشأة أن تفصح عن تاريخ إصدار القوائم المالية والسلطة التي اعتمدتها، وإذا كان لمالكي المنشأة أو الآخرين الحق في تعديل التقارير المالية بعد إصدارها فيجب على المنشأة أن تفصح عن هذه الحقيقة، في بعض الحالات تحتاج المنشأة إلى تحديث الإفصاحات بالتقارير المالية

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

لتعكس المعلومات التي حصلت عليها بعد تاريخ الميزانية، حتى لو لم تكن هذه الأحداث تؤثر على المبالغ المدرجة بالتقارير المالية للمنشأة، إذا كانت الأحداث التالية لتاريخ الميزانية والتي لا تستوجب تعديل التقارير المالية جوهرية ويؤثر عدم الإفصاح عنها على قدرة مستخدم التقارير المالية على التقييم الصحيح واتخاذ القرارات السليمة بناء على هذه التقارير المالية، فيجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التالية لكل مجموعة هامة من تلك الأحداث(يوسف، 2009م، ص 6).

(أ) طبيعة الحدث.

(ب) تقدير الأثر المالي للحدث أو ذكر عدم إمكان تقديره.

فيما يلي أمثلة على أحداث تالية لتاريخ الميزانية لا تستوجب تعديل التقارير المالية والتي من الأهمية بحيث يؤثر عدم الإفصاح عنها على قدرة مستخدم التقارير المالية على التقييم الصحيح واتخاذ القرارات السليمة (موقع جريدة المحاسبين المصريين، 2015م):

(أ)عملية اندماج كبيرة بعد تاريخ الميزانية أو استبعاد إحدى الشركات التابعة الهامة.

(ب) الإعلان عن خطة للتوقف عن جزء من النشاط أو استبعاد أصول أو سداد التزامات تتعلق بالتوقف عن مزاولة جزء من النشاط أو الدخول في عقد ارتباط لبيع هذه الأصول أو سداد تلك الالتزامات.

(ج) شراء أو استبعاد أصول هامة أو مصادرة أصول هامة بواسطة الحكومة.

(د) تدمير أحد المصانع الكبرى بالحريق بعد تاريخ الميزانية.

(هـ) الإعلان عن أو البدء في تنفيذ عملية إعادة هيكلة هامة.

(و) المعاملات الهامة على الأسهم العادية والمعاملات المحتملة على الأسهم العادية بعد تاريخ الميزانية.

(ز) التغيرات الكبيرة غير العادية بعد تاريخ الميزانية في أسعار الأصول أو أسعار الصرف.

(ح) التغيرات في معدلات الضرائب أو قوانين الضرائب التي أُقرت أو أعُلن عنها بعد تاريخ الميزانية والتي لها تأثير هام على عبء الضرائب الحالية والضرائب المؤجلة كأصول والتزامات.

(ط) الدخول في ارتباطات هامة أو التزامات محتملة مثل إصدار ضمانات هامة.

(ى) الشروع في رفع دعوى قضائية كبيرة بسبب أحداث تمت بعد تاريخ الميزانية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

عاشراً: اعتبارات المنشأة مستمرة وفق ما جاء بالمعيار المحاسبي الدولي العاشر الأحداث بعد فترة إعداد التقارير.

وفق المعيار أن التدهور في المركز المالي للمنشأة بعد تاريخ الميزانية العمومية يمكن أن يبعث بشكوك كبيرة حول قدرة المنشأة على الاستمرار كمنشأة مستمرة؛ حيث يقضي من المنشأة عدم إعداد بياناتها المالية على أساس المنشأة المستمرة، إذا حددت المنشأة بعد تاريخ الميزانية العمومية أنها تنوى تصفية المنشأة أو التوقف عن المتاجرة أو أنه ليس لديها أي بديل واقعي سوى القيام بذلك، ويشير المعيار إلى أنه ينبغي أيضا الامتثال للإفصاحات التي يحددها المعيار المحاسبة الدولي رقم (1) عرض البيانات المالية في ظل هذه الظروف.

ووفق المعيار هل يجب على الشركة تعديل بياناتها المالية للسنة المالية المعدة في نهاية العام المالي:

ويتبن من خلال دراسة المعيار أنه في نهاية العام يقيّد تحت حساب الاستثمارات طويلة الأجل في الجانب المدين من الميزانية مباشرة بعد الأصول الثابتة، وبالتالي لا يمكن احتساب أي إهلاك لهذا الجزء من العام بأي حال من الأحوال، في السنة الجديدة وعند تشغيل الأصل يُحوّل إلى حساب الأصول الثابتة، ويبدأ احتساب الإهلاك من تاريخ الإنتاج الفعلي للآلة.

حادي عشر: أثر الأحداث اللاحقة على المركز المالي ونتائج الأعمال.

تعدّ المحاسبة كنظام معلومات والتي تستخدم تقاريرها المالية لإمداد الجهات المستخدمة للتقارير المالية التي أُنتجت من إدارة الشركة في اتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة والرشيدة، لذلك وجب على الإدارة تحسين وتطوير النظام المحاسبي بما يخدم مصالح وحاجات مستخدمي التقارير المالية، وذلك عبر ملاءمة وجودة وموثوقية التقارير المالية وإمكانية الاعتماد عليها، ويجب تحسين الإفصاح عن المعلومات المفيدة في اتخاذ القرارات المناسبة لمستخدمي التقارير المالية، وعرض التقارير المالية والمعلومات عن الشركة بشكل مناسب، ويمكن أن يصل للمستخدمين بالوقت والشكل المناسب الذى يسهل فهمه ووصوله للمستخدمين بالوقت المناسب، ويمكن القول" إن التقارير المالية المحدثة بأثر الأحداث اللاحقة توفر معلومات تتميز بدرجة عالية من الموثوقية والملاءمة ولها القدرة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

على إحداث تغيير باتجاه كبير على نتائج المركز المالي للشركة مما لو كانت عليه في ضوء المعلومات المتاحة في تاريخ الميزانية العمومية" (الصفاوي، 2005م، ص57).

ثاني عشر: بعض المشكلات المرتبطة بالأحداث اللاحقة.

(1): الاستمرارية.

أشار المعيار المحاسبي الدولي العاشر أنه لا تعد التقارير المالية بناءً على فرض الاستمرارية، حتى لو كانت هناك نية عند إدارة الشركة بتصفية الشركة أو التوقف عن مزاولة أعمالها بعد تاريخ الميزانية العمومية، ولكن يوجد بعض الحالات التي يكون فيها انهيار كبير في نتائج أعمال الشركة والمركز المالي لها بعد تاريخ الميزانية العمومية يجب دارسة مدى قابلية فرض الاستمرارية أنه ما زال قائماً على الشركة تعديلات جوهرية في أساس المحاسبة المستخدمة، وليس بمجرد تعديل الأرقام والقيم الموجودة في التقارير المالية للشركة وفق الأساسي المحاسبي المستخدم في الشركة، كما هو موضح من خلال المعيار المحاسبي الدولي الأول المختص بعرض التقارير المالية، وذلك من خلال الإفصاح المحدد في حال إعداد التقارير المالية بناء على غرض الاستمرارية، أما إذا كانت إدارة الشركة على معرفة بمجالات حالات عدم التأكد الهامة والمتعلقة بظروف وأحداث توضح إلى وجود شك كبير في قدرة الشركة على الاستمرار في مزاولة عملها ونشاطها قد تكون هذه الأحداث تتطلب الإفصاح عنها بعد تاريخ الميزانية العمومية للشركة(شحاته، 2014م، ص 165).

(2): توزيعات الأرباح.

إذا اقترحت الإدارة أو أعلنت عن توزيع أرباح لأصحاب حقوق الملكية وأصحاب الأسهم الممتازة وجميع أدوات الملكية في الشركة بعد تاريخ الميزانية العمومية وقبل إصدار التقارير المالية، لا يُعترف به كالتزام في الميزانية العمومية للشركة في ذلك التاريخ، لأنها لا تستكمل شروط الاعتراف بالالتزامات الواردة بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (37) والمختص بالمخصصات، والالتزامات والأصول المحتملة، ولكن يفصَح عن ذلك في الإيضاحات والملاحظات المرفقة للتقارير المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) والمختص بعرض التقارير المالية من خلال الإفصاح عن طبيعة الحدث اللاحق، مع تقدير الأثر المالي له وعدم إمكانية تقدير الأثر المالي لهذا الحدث (الججاوي، ونعوم، 2007م، ص285).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثالث عشر: إجراءات مدقق الحسابات بخصوص الحصول على أدلة تدقيق للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.

يجب على مدقق الحسابات القيام بإجراءات مناسبة لتوفير أدلة التدقيق المناسبة والكافية بخصوص الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية سواء تتطلب التعديل على التقارير المالية أو الإفصاح عنها من خلال التقارير المالية لذلك يجب على المدقق:

الإجراءات للأحداث اللاحقة التي تقع حتى تاريخ إعداد تقرير مدقق الحسابات: (التميمي، 2006م، ص 111).

1) الاطلاع على جميع محاضر مجلس الإدارة والمساهمين، وكذلك لجان التدقيق للشركات وغيرها من اللجان لمعرفة الأحداث التي نوقشت في الاجتماعات.
2) الاستفسار من محامي الشركة حول القضايا المرفوعة ضد الشركة أو لصالحها.
3) استلام رسالة التمثيل من إدارة الشركة والمؤرخة بتاريخ نهاية العمل الميداني للمدقق الحسابات؛ لتوضيح ما إذا كانت هناك أحداث يجب التعديل على التقارير المالية أو الإفصاح عنها.
4) الحصول على استفسار من الإدارة حول البيانات المالية وكذلك على الحسابات المرحلية الأخيرة ومقارنتها مع البيانات الجاري تدقيقها وعن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية.
5) الطلب من الإدارة معرفة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، والتي يمكن أن يكون لها تأثير على التقارير المالية، وهي كما يلي (جمعة، 2005م، ص274):

أ- وضع القائم للبنود التي عولجت في القوائم المالية وهي تقديرات مبدئية أو متوقعة.

ب- وجود التزامات مالية جديدة كالقروض والضمانات.

ج- بيع أصول ثابتة أو التخطيط لبيعها.

د- معرفة اتفاقات جديدة بخصوص التصفية أو الاندماج أو التخطيط لذلك وإصدار أسهم جديدة.

هـ- استلام أو إتلاف أصول من الحكومة بسبب التعرض للحرق أو الضرر أو الفيضانات.

و- وجود تعديلات محاسبية غير عادية أو العمل على تنفيذها لاحقاً.

ز- معرفة التطورات المتعلقة بالمخاطر والأمور الطارئة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ح- وجود أحداث حدثت فعلاً أو متوقع حدوثها بشأن السياسات المحاسبية المطبقة في القوائم المالية كمثال صحة فرضية استمرارية الشركة.

لذلك إذا علم مدقق الحسابات بالأحداث اللاحقة التي يكون لها تأثير جوهري على التقارير المالية يجب معالجتها محاسبياً بالطريقة الملائمة لذلك.

الإجراءات للأحداث اللاحقة التي تقع بعد تاريخ تقرير المدقق:

عند معرفة مدقق الحسابات بالأحداث اللاحقة بعد تاريخ تقرير مدقق الحسابات، ولكن قبل إصدار التقارير المالية يجب على مدقق الحسابات (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2001م، ص5):

1. معرفة أثر الأحداث جوهرية أو غير جوهرية المحتاجة للتعديل أم يتطلب ذلك الإفصاح فقط.
2. مراجعة إدارة الشركة واتخاذ الإجراءات المناسبة حسب طبيعة الأحداث.
3. في حال تم اتفق مع إدارة الشركة على تعديل التقارير المالية وجب على المدقق إعطاء تقرير جديد حول التقارير المالية الجدية التي عُدّل عليها.
4. ويجب أن يكون تاريخ التقرير التاريخ الجديد على التقارير المالية في حالة عدم ارسال التقرير للشركة، إما إذا أرسل التقرير للشركة يجب إبلاغ الإدارة العليا للشركة بعد إصدار التقارير المالية وأن تقريره معلق لحين نشر المعلومات الجديدة والتقرير الجديد.

الإجراءات للأحداث اللاحقة التي تقع بعد إصدار التقارير المالية:

في حال اكتشفت أحداث لاحقة بعد إصدار القوائم المالية، وفى مثل هذه الحالات وجب على مدقق الحسابات مراجعة إدارة الشركة وعمل ما يلي:(التميمي، 2006م، ص 113).

1. العمل بإجراءات التدقيق المناسبة للتأكد من الأحداث.
2. مراجعة خطوات إدارة الشركة المتخذة لاطلاع جميع المستفيدين على التقارير المالية.
3. إصدار تقارير جديدة حول القوائم المالية المعدلة، وعند إصدار تقارير جديدة وجب على مدقق الحسابات:

أ- إدراج فقرة شرح في التقرير وإدراج الإيضاحات الملحقة مع التقارير المالية التي أدرجت في التفصيل حول الأحداث التي تتطلب التعديلات للتقارير المالية المعدلة.

ب- الإشارة في التقرير الجديد أن التقرير السابق ملغًى.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ج- يكون تاريخ التقرير الجديد بتاريخ جديد قبل اعتماد التقارير المالية المعدلة من مجلس إدارة الشركة.

د- وفي حالة لم تقم الإدارة بالإجراءات المناسبة من تعديل أو إفصاح عن الأحداث اللاحقة، فعلى مدقق الحسابات عمل الإجراءات اللازمة لمنع الاعتماد على التقرير الحسابات السابق وكذلك استشارة محامٍ بذلك الخصوص لمنع الاعتماد على التقرير.

إجراءات اعتماد التقارير المالية:

تختلف الإجراءات التي تتبع لاعتماد إصدار التقارير المالية باختلاف هيكل الإدارة والمتطلبات القانونية والإجراءات التي تتبع في إعداد والانتهاء من التقارير المالية، حيث تلتزم الشركات بتقديم التقارير المالية للمساهمين لاعتمادها بعد أن يكون قد أصدرت التقارير المالية وبهذا فإن التقارير المالية تكون قد أصدرت في تاريخ إصدارها من الإدارة وليس في تاريخ اعتماد التقارير المالية من المساهمين، وفي بعض الحالات تكون إدارة المنشأة ملزمة بإصدار تقاريرها المالية إلى جهة مشرفة عليها (والمؤلفة فقط من أعضاء غير تنفيذيين) للاعتماد، وفي هذه الحالات فإن التقارير المالية يكون قد تم إصدارها في تاريخ قيام الإدارة بإصدارها لهذه الجهة المشرفة عليها (الهيئة العامة للسوق المال، 2015م، ص2-3).

رابع عشر: أثر تدقيق الأحداث اللاحقة على تقرير مدقق الحسابات.

إن الفترة الواقعة من تاريخ تقرير مدقق الحسابات إلى تاريخ إصدار التقارير المالية يجب على إدارة الشركة إبلاغ مدقق الحسابات عن هذه الأحداث اللاحقة المكتشفة والتي تؤثر على التقارير المالية وعلى قرارات مستخدمي القوائم المالية، وفي مثل هذه الظروف وبناءً على تقدير مدقق الحسابات بأن التعديل على التقارير المالية ضروري ولم يتم التعديل على التقارير المالية من إدارة الشركة وجب على مدقق الحسابات، وفي حال أنه لم يبعث تقريره للشركة في أن يعطي رأياً متحفظاً أو رأياً سلبياً في تقريره بناءً على ما يراه مناسباً، أما الفترة التالية للتقرير فلا يوجد أي مسؤولية أو إجراءات أو عمل استفسار متعلق بالتقارير المالية بعد إصدار التقرير من مدقق الحسابات، أما الفترة التالية لإصدار القوائم المالية فلا يوجد على مدقق الحسابات أي مسؤولية لعمل أي استفسارات متعلقة بالقوائم المالية، وإذا قامت الإدارة بإقرار على القوائم المالية وقام مدقق الحسابات بإصدار تقرير جديدة وجب على مدقق الحسابات إدراج فقرة جديدة خاصة بموضوع التعديل الذى تم التوافق عليه وبيان

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الأسباب والدوافع التي أدت إلي تعديل على التقارير المالية السابقة(المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2001م، ص 7).

مسؤولية مدقق الحسابات بخصوص الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية:

تعد الشركات تقاريرها المالية عن سنة مالية، وهذه التقارير لا تكون جاهزة ومدققة من مدقق الحسابات وتحتاج لمدة ليتم تدقيقها ونشرها لجميع المستفيدين منها وتصل المدة لثلاثة أشهر حسب معظم أنظمة العالم كحد أقصي، وتعدّ المدة من نهاية السنة المالية واعتماد ونشر التقارير المالية فترة الأحداث اللاحقة، وتم تقسيم هذه الأحداث إلى ثلاثة أقسام حسب لجنة المراجعة التابعة للمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين وهي كتالي: (جربوع، 2001م، ص125).

1. الأحداث اللاحقة التي لها أثر مباشر على التقارير المالية وقبل إصدار التقارير المالية ومدى مسؤولية مدقق الحسابات عنها:

إن الأحداث اللاحقة التي لها أثر مباشر على التقارير المالية تعدّ من مسؤولية مدقق الحسابات، لذلك وجب على مدقق الحسابات الطلب من إدارة الشركة إجراء التسويات والتعديل المناسبة في الدفاتر المحاسبية ومثال ذلك مخصص الديون المشكوك في تحصليها في حال إفلاس أحد العملاء.

2. الأحداث اللاحقة التي ليس لها أثر على حسابات السنة الذي يغطيها تقرير مدقق الحسابات، وجب على مدقق الحسابات الإفصاح عن هذه الأحداث لأنها ضرورية في عملية اتخاذ القرارات المناسبة من مستخدمي التقارير المالية ويُعدّ الإفصاح عنها أمراً ملائماً وضرورياً، ومثال ذلك انخفاض القيمة السوقية للاستثمارات المالية التي يتم الاحتفاظ بها بغرض إعادة بيعها والاستثمار المؤقت (جربوع، 2001م، ص127).
3. الأحداث اللاحقة والتي ليس لها أثر محاسبي على التقارير المالية، ويكون تقييم الإفصاح عن هذه الأحداث أو عدم الإفصاح عنها متاحاً لمدقق الحسابات، ومثال ذلك:
   - ❖ التغير في شكل المنتجات.
   - ❖ عمل حملة إعلامية لترويج منتجات الشركة.
   - ❖ تغيرات مهمة في إدارة الشركة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

كما وجب على مدقق الحسابات الاستفسار من إدارة الشركة عن حدوث أحداث أو عمليات مهمة تؤثر على التقارير المالية ويتأكد مدقق الحسابات منها بصفة مخصوصة ومنها (جربوع، 2001م، ص 127):

1. شراء أصول طويلة الأجل أو بضاعة محتمل حدوث خسارة نتيجة التقلب في الأسعار.
2. التغير في السياسات المحاسبية والمالية للشركة.
3. بيع أصول طويلة الأجل بمبالغ كبيرة.
4. الحصول علي خطاب من الشركة يذكر به أنه لا يوجد أحداث وعمليات وقعت بعد تاريخ الميزانية العمومية لها أثر على التقارير المالية ويجعلها غير دقيقة ومناسبة لاتخاذ القرارات.

تعقيب حول مسئولية مدقق الحسابات بخصوص الأحداث اللاحقة:

ومن خلال الدراسة النظرية لمسؤولية مدقق الحسابات بخصوص الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية فإنه (الزايغ، 2006م، ص 111-121):

1. لا يوجد على المدقق أي مسؤولية لأداء إجراءات أو عمل أي استفسارات فيما يتعلق بالتقارير المالية بعد تاريخ تقرير المدقق وخلال الفترة من تاريخ تقرير المدقق حتى تاريخ صدور التقارير المالية وتقع مسؤولية إبلاغ المدقق بالوقائع التي قد تؤثر على التقارير المالية على عاتق الإدارة.
2. عندما يصبح المدقق على علم بعد تاريخ تقرير المدقق ولكن قبل تاريخ صدور التقارير المالية بواقعة قد تؤثر بشكل جوهري على التقارير المالية فإن على المدقق اعتبار ما إذا كانت التقارير المالية بحاجة لتعديل ومناقشة الأمر مع الإدارة واتخاذ الإجراء المناسب في ظل الظروف.
3. عندما لا تعدل الإدارة التقارير في الحالات التي يعتقد المدقق أنها بحاجة للتعديل ولم يصدر تقرير المدقق إلى المنشأة، فإن على المدقق إبداء رأي متحفظ أو رأي معاكس.
4. بعد صدور التقارير المالية عندما يصبح المدقق على علم بواقعة كانت موجودة في تاريخ تقرير المدقق والتي لو عرفت في ذلك الوقت لكان من المحتمل أن تتسبب في أن يعدل المدقق تقريره، فإن عليه اعتبار ما إذا كانت التقارير المالية بحاجة إلى إعادة النظر فيها ومناقشة الأمر مع الإدارة واتخاذ الإجراءات المناسبة في هذه الظروف.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

5. يجب أن يحتوي تقرير التدقيق الجديد على تأكيد لفقرة الموضوع التي تشير إلى الإيضاح حول التقارير المالية الذي يناقش بشكل أوسع سبب التعديل للتقارير المالية التي صدرت في السابق وإلى التقرير السابق الذي أصدره المدقق.

خامس عشر: إجراءات وضع المعايير المحاسبية الدولية وتطبيقها على المستوى الدولي.

شهدت المعايير المحاسبية تطورات وإجراءات جادة لصياغته، وتطبيقه على المستوى الدولي، ومن أهم هذه الإجراءات ما ذكره (سالمي، 2009م، ص ص: 108-109):

1. يشكل مجلس معايير المحاسبة الدولية لجنة دولية توجيهية، يترأسها ممثل عن المجلس، وتضم ممثلين عن المنظمات المحاسبية لثلاث دول على الأقل، وقد تتضمن اللجنة التوجيهية ممثلين عن المنظمات الأخرى الممثلة في المجلس أو المجموعة الاستشارية أو ذات الخبرة في موضوع الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.
2. تحدد اللجنة التوجيهية كل القضايا المرتبطة بالموضوع وتراجعها جيداً، وتأخذ باعتبارها تطبيق إطار اللجنة المتعلق بإعداد وعرض البيانات المالية حول القضايا المرتبطة بالموضوع، وتدرس اللجنة التوجيهية المتطلبات والممارسات المحاسبية المحلية أو الإقليمية بما فيها المعالجات المحاسبية المختلفة التي قد تكون ملائمة لمختلف الظروف، وبعد تلك تقدم اللجنة التوجيهية موجزا بالنقاط الرئيسة.
3. بعد تلقي تعليقات المجلس على موجز النقاط الرئيسة، تحضر اللجنة التوجيهية بياناً تمهيدياً بالمبادئ الأساسية التي تشكل أساس مسودة للعرض، وتشرح الحلول البديلة التي أُخذت بالاعتبار والأسباب التي أدت إلى قبولها أو رفضها، وتمتد هذه الفترة لأربعة شهور عادة.
4. تراجع اللجنة التوجيهية التعليقات على بيان العرض التمهيدي بالمبادئ وتوافق على البيان النهائي بالمبادئ الذي يقدم للمجلس للموافقة، كما يستخدم كأساس لإعداد مسودة العرض بالمعيار المحاسبي الدولي الخاص بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، ويتاح هذا البيان النهائي للعموم دون نشره رسمياً.
5. تعد اللجنة التوجيهية مسودة عرض تمهيدية للموافقة من المجلس بعد التنقيح على أن توافق عليه نسبة ثلثي أعضاء المجلس على الأقل، وتنشر مسودة العرض بعد ذلك، وتطلب التعليقات

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

من كل الأطراف المهتمة خلال فترة العرض والتي هي شهر كحد أدنى وقد تمتد إلى ستة أشهر.

تعيد اللجنة التوجيهية النظر بالتعليقات، وتُعد مخطط المعيار المحاسبي الدولي لمراجعته من المجلس، وبعد التنقيح، وبموافقة ثلاثة أرباع أعضاء المجلس على الأقل، ينشر المعيار.

سادس عشر: التطور التاريخي للمعيار المحاسبي العاشر.

مر المعيار المحاسبي الدولي العاشر والمختص بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية بمراحل متعددة وهي كما يلي (مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، 2010م، ص623):

1. أصدر المعيار المحاسبي العاشر في شهر يونيو من العام 1978م باسم " البنود الطارئة والأحداث التي تقع بعد تاريخ الميزانية العمومية"، على أن يُعمل به اعتباراً من 1/ يناير/ 1980م.
2. أصدرت لجنة المعايير المحاسبة الدولية في شهر مايو من العام 1999م، المعيار العاشر باسم "الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية"، على أن يُعمل به اعتباراً من 1 يناير 2000م.
3. ولقد تم تبني المعيار المحاسبي العاشر من مجلس معايير المحاسبة الدولية في شهر أبريل من العام 2001م باسم " الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية".
4. عدّل ونقّح المعيار المحاسبي العاشر في شهر ديسمبر من العام 2003م، على أن يعمل به اعتباراً من 1 يناير 2005م.
5. عُدّل عنوان المعيار المحاسبي العاشر باسم " الأحداث بعد فترة اعداد التقارير" في شهر سبتمبر من العام 2007م، نتيجة لمراجعة المعيار المحاسبي الدولي الأول.

وتعدّ التحسينات المستمرة والتطوير على معايير المحاسبة الدولية، دليلاً على المرونة والاستجابة للمتغيرات ومعالجة المشاكل التي تواجه المحاسبين والمهتمين وغيرهم، وذلك في تطبيق القواعد والتعليمات الواردة في المعايير، ما يؤدى إلى تحفيز المحاسبين والمهتمين في إبداء الملاحظات والمشاكل التي تواجههم في تطبيق المعايير وتقديمها إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية، لتدرس وتوضع الحلول المناسبة لها، وقد يصل إلى الغاء نصوص أو فقرات من المعايير ووضع فقرات وتفسيرات جديدة (غياضة، 2008م، ص 33).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ويعزو الباحث الهدف من التعديل والتطوير والتحسين على المعيار المحاسبي الدولي العاشر من مجلس معايير المحاسبة الدولية هو لإدخال التحسينات والتطويرات والتعديلات المناسبة والملاءمة على المعيار المحاسبي العاشر والتأكيد على عدم جمود معايير المحاسبة الدولية، خاصة المعيار المحاسبي العاشر (الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية) بما يتلاءم ويخدم مستخدمي التقارير المالية واتخاذهم للقرارات الاستثمارية الرشيدة بناء على جودة التقارير المالية، وهذا هو الهدف من النظام المحاسبي – توفير المعلومات المفيدة في اتخاذ القرارات المناسبة– وكذلك التغيرات الاقتصادية واشتداد حدة المنافسة بين الشركات، وكبر حجم الشركات وأنواعها، ما أوجب إجراء التعديلات المناسبة من فترة إلي الأخرى، ومن الممكن حذف المعيار، وكذلك كل المعايير المحاسبية الدولية، ولقد عُدّل على المعيار في ضوء الانتقادات والتساؤلات التي أثيرت حول معايير المحاسبة الدولية من منظمي السوق المالي والمحاسبين والمهنيين وغيرهم من الجهات المهتمة بمهنة المحاسبة وتتمثل أهداف التعديل على المعايير في تقليل النصوص غير اللازمة والمتناقضة الواردة في المعايير.

سابع عشر: الهدف من المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

على الرغم من أن الأحداث التي تقع بعد نهاية العام، وقبل اعتماد التقارير المالية للشركة قد لا تؤدي إلى تغيير الأرقام المحاسبية في بعض الحالات؛ إلا أن عدم الإفصاح عنها قد يؤثر على قرارات الفئات المستفيدة (ص137، 2005،Tiffin).

ولقد بدأ الاهتمام بالمحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الدولية في العقود الثلاثة الأخيرة؛ حيث يهدف المعيار المحاسبي العاشر إلى وصف وبيان ما يلي (يوسف، 2009م، ص2):

1. متى يجب على الشركات تعديل بياناتها المالية التي تحدث بعد تاريخ الميزانية العمومية.
2. المعلومات التي يجب أن يفصح عنها عند تاريخ اعتماد وإصدار التقارير المالية للأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية.
3. عدم إعداد الشركات القوائم المالية على أساس فرض الاستمرارية إذا كانت الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية تشير إلى أن فرض الاستمرارية غير مناسب.
4. تهدف إلى تحديد واضح للإجراءات والمعالجات المحاسبية اللازمة التي تساعد جميع المنشآت الاقتصادية لمواجهة الأحداث الطارئة بعد تاريخ الميزانية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثامن عشر: نطاق المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

- يطبقَّ أي معيار محاسبي دولي عادة من تاريخ محدد، يُنَصَّ عليه في ذات المعيار، ولا يطبقَّ بأثر رجعي ما لم ينص على خلاف ذلك. علماً بأن أي تحديد لنطاق أي معيار دولي محاسبي يجب توضيحه في البيانات الخاصة بهذا المعيار.

؛ أي يجب تطبيق المعيار المحاسبي الدولي العاشر الأحداث اللاحقة لجميع الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية سواء كانت في صالح المؤسسة أو في غير صالحها، والتي تحدث بين تاريخ إصدار التقارير المالية واعتمادها من الجمعية العمومية للمساهمين (حماد، 2006م، ص1034).

تاسع عشر: تاريخ سريان المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

- تبدأ الشركات بتطبيق المعيار المحاسبي العاشر الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية في 1 يناير 2005م، ويمكن للشركة التطبيق قبل 1 يناير 2005م وهو الأفضل، وفى حال تم التطبيق قبل (1) يناير على الشركة أن تفصح عن ذلك في تقاريرها المالية (مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، 2010م، ص632).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصـل الثالث

المنـهجيـة والإجـراءات

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مقدمة:

يتناول الفصل الثالث منهجية الدراسة وأهم الخطوات والإجراءات الميدانية التي أجراها الباحث، حيث يعرض منهج الدراسة، ومجتمع الدراسة، وعينة الدراسة، وأداة الدراسة، والأساليب الإحصائية المستخدمة.

أولاً: منهج الدراسة.

استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي؛ كونه أنسب المناهج في الدراسات والبحوث الإنسانية.

وذلك من خلال وصف الظاهرة موضوع الدراسة **(مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر)** وتحليل بياناتها، وبيان العلاقة بين مكوناتها والآراء التي تطرح حولها والعمليات التي تتضمنها، والآثار التي تحدثها، حيث لم يقف المنهج الوصفي التحليلي عند جمع المعلومات لوصف الظاهرة، وإنما يتعدى ذلك إلى توضيح العلاقة ومقدارها، واستنتاج الأسباب الكامنة وراء سلوك معين.

ثانياً مجتمع الدراسة.

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية والبالغ عددها (49) شركة موزعة على خمسة قطاعات رئيسة؛ وهي: البنوك والخدمات المالية، والاستثمار، والتأمين، والخدمات، والصناعة، وفيما يلي عرض لمجتمع الدراسة:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

جدول (1. 3): مجتمع الدراسة

م	اسم الشركة	قطاع الشركة	الترتيب
1	البنك الإسلامي العربي	البنوك والخدمات المالية	4
2	بنك فلسطين		
3	البنك الإسلامي الفلسطيني		
4	البنك التجاري الفلسطيني		
5	بنك الاستثمار الفلسطيني		
6	سوق فلسطين للأوراق المالية		
7	بنك القدس		
8	البنك الوطني		
9	العربية الفلسطينية للاستثمار "ايبك"	الاستثمار	3
10	العقارية التجارية للاستثمار		
11	المستثمرون العرب		
12	القدس للاستثمارات العقارية		
13	فلسطين للتنمية والاستثمار		
14	الفلسطينية للاستثمار والانماء		
15	فلسطين للاستثمار الصناعي		
16	الاتحاد للأعمار والاستثمار		
17	فلسطين للاستثمار العقاري		
18	المجموعة الأهلية للتأمين	التأمين	5
19	العالمية المتحدة للتأمين		
20	المشرق للتأمين		
21	التأمين الوطنية		
22	فلسطين للتأمين		
23	التكافل الفلسطينية للتأمين		
24	ترست العالمية للتأمين		
25	أبراج الوطنية	الخدمات	2
26	المؤسسة العربية للفنادق		
27	المؤسسة العقارية العربية		
28	العربية الفلسطينية لمراكز التسوق		
29	جلوبال كوم للاتصالات		

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

30	مركز نابلس الجراحي التخصصي		
31	بال عقار للتطوير وإدارة وتشغيل العقارات		
32	الاتصالات الفلسطينية		
33	الفلسطينية للكهرباء		
34	مصايف رام الله		
35	الفلسطينية للتوزيع والخدمات اللوجستية		
36	موبايل الوطنية الفلسطينية للاتصالات		
37	العربية لصناعة الدهانات	الصناعة	1
38	دواجن فلسطين		
39	بيت جالا لصناعة الأدوية		
40	بيرزيت للأدوية		
41	مصنع الشرق للالكترود		
42	مطاحن القمح الذهبي		
43	سجاير القدس		
44	القدس للمستحضرات الطبية		
45	فلسطين لصناعات اللدائن		
46	الوطنية لصناعة الألمنيوم والبروفيلات "نابكو"		
47	الوطنية لصناعة الكرتون		
48	دار الشفاء لصناعة الأدوية		
49	مصانع الزيوت النباتية		

المصدر: موقع بورصة فلسطين (ديسمبر 2015م)

يتضح من الجدول السابق أن أكبر القطاعات قطاع الصناعة بعدد (13) شركة، وأقل قطاع التأمين بعدد(7) شركات.

جدول (2. 3): توزيع مجتمع الدراسة حسب تاريخ التأسيس

البيان	المتغيرات	العدد	النسبة المئوية	الترتيب
تاريخ تأسيس الشركات	من سنة 1986 فأقل	**10**	**20.40**	**2**
	من سنة 1987وحتى أقل من سنة 1997	**26**	**53.06**	**1**
	من سنة 1997وحتى أقل من سنة 2006	**9**	**18.36**	**3**
	من سنة 2006وحتى أقل من سنة 2016	**4**	**8.16**	**4**
الإجمالي		**49**	**100**	

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

المصدر: موقع بورصة فلسطين (ديسمبر 2015م)

يتضح من الجدول السابق بأن معظم الشركات ذات تأسيس قبل (1997م) بلغت نسبة (73.46%).

ثالثاً: عينة الدراسة.

اختار الباحث أسلوب المسح الشامل؛ حيث طبق أداة الدراسة (الاستبانة) على جميع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين والبالغ عددها (49) شركة، وذلك عبر إرسال الاستبانة إلى البريد الإلكتروني لكل شركة، وأتاح لهم فترة مناسبة للرد، تجاوزت (40) يوماً، فاستجاب منها (29) شركة، بنسبة استجابة بلغت (60%). واهتم الباحث بأن يقوم بالاستجابة على فقرات الاستبانة المحاسبين، أو المدراء الماليين، أو مدققي الحسابات الداخليين. لتعطي نتائج أكثر دقة.

رابعاً: أداة الدراسة.

(1): تصميم أداة الدراسة (الاستبانة).

تحقيقاً لأهداف الدراسة اطلّع الباحث على الأدبيات المحاسبية السابقة، وبعض الأبحاث ذات العلاقة، كما قام بمراجعة المعيار المحاسبي الدولي العاشر، وفي ضوء ذلك حُددت الأحداث اللاحقة الواجب تعديلها، والأحداث اللاحقة الواجب الإفصاح عنها، وفي ضوء ذلك صِيغت عبارات الاستبانة، والتي تنقسم إلى:

1- **القسم الأول** البيانات الأولية: وتتضمن مجموعة من البيانات المتعلقة بالمستجيب عن الاستبانة (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، الشهادات المهنية)، وبيانات تتعلق بالشركة ذاتها (القطاع الذي تتبع له الشركة، السوق الذي تتبع له الشركة، مدقق حسابات الشركة، وتاريخ إدراج الشركة في بورصة فلسطين).
2- **القسم الثاني** درجة التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وفق المعيار المحاسبي الدولي العاشر: ويتضمن فقرات الأحداث اللاحقة المعدلة (9 فقرات)، وفقرات الأحداث اللاحقة واجبة التعدي والإفصاح (12 فقرة).
3- **القسم الثالث** أسئلة ذات دلالات مختلفة "تحديد فترة الأحداث اللاحقة، الإفصاحات المطلوبة من الشركات، ومعالجة الأحداث اللاحقة حسب مستوى الأهمية النسبية": ويتضمن (6 فقرات).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

(2): صدق أداة الدراسة (Validity).

يقصد بصدق الأداة أن تعبر الأداة عن الظاهرة المراد قياسها، وأن تكون الفقرات قادرة على قياس الأبعاد، وأن تكون الأبعاد قادرة على قياس الظاهرة ككل، ويتم هذا الأمر عبر عدة طرق وإجراءات وذلك على النحو التالي:

أ- الصدق الظاهري:

عرض الباحث الاستبانة في صورتها الأولية على مجموعة من المختصين بمجالات المحاسبة والتدقيق، من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة، وعدّلت الاستبانة وفقاً لوجهات نظرهم، حيث عدّلت بعض الفقرات، وحذف بعضها، وأضيفت بعض الفقرات المرتبطة، والجدير بالذكر أن الباحث استرشد بآراء (9) من أعضاء هيئة التدريس في برامج المحاسبة والإدارة بالجامعات الفلسطينية، أخذ بمعظم آرائهم. (ملحق رقم 1).

ب-صدق القياس:

تأكد الباحث من صدق القياس من خلال مجتمع الدراسة، وتأكد من صدق القياس من خلال الاتساق الداخلي للفقرات والأبعاد، وذلك على النحو التالي:

الاتساق الداخلي لأبعاد الاستبانة (الصدق البنائي):

حسب الباحث معاملات الارتباط بين كل محور من محاور الاستبانة والدرجة الكلية لفقراتها، والجدول رقم (3. 3) يوضح أن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.01)؛ حيث كانت جميع قيم الاحتمال أقل من مستوى الدلالة (0.01)، وهذا يدلل على أن الأبعاد تتمتع بصدق بنائي مناسب:

جدول (3. 3): معاملات الارتباط وقيم الاحتمال بين محاور الاستبانة والدرجة الكلية لفقراتها

م.	المحاور	الدرجة الكلية	
		معامل الارتباط	قيمة (Sig.) الاحتمالية
1	المحور الأول: الأحداث اللاحقة المعدلة.	**0.801	0.000
2	المحور الثاني: الأحداث اللاحقة غير المعدلة.	**0.729	0.000
3	المحور الثالث: الإفصاحات المناسبة.	**0.734	0.000

**ر الجدولية عند درجة حرية (29 – 2) وعند مستوى دلالة (0.01) = 0.463

*ر الجدولية عند درجة حرية (29 – 2) وعند مستوى دلالة (0.05) = 0.361

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة (Internal Consistency Validity):

حسب الباحث معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبانة، والدرجة الكلية للبعد الذي تنتمي إليه، وكانت النتائج على النحو التالي:

يوضح الجدول رقم (4. 3) أن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05)، أو مستوى دلالة (0.01)؛ حيث كانت جميع قيم الاحتمال أقل من (0.05)، وكانت معاملات الارتباط أعلى من معامل الارتباط الجدولي عند درجات حرية (27)، ومستوى دلالة (0.05)؛ وهذا يدلل على أن جميع الفقرات صادقة لما وضعت لأجل قياسه:

جدول (4. 3): معاملات الارتباط وقيم الاحتمال بين فقرات محور الأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل والدرجة الكلية لفقراته

م.	الفقرات	معامل الارتباط	قيمة (Sig.) الاحتمالية
1	هل وقعت أحداث جوهرية تحسن من ربحية الشركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ اعتماد القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف حدثت بتاريخ المركز المالي؟	**0.642	0.000
2	هل وقعت أحداث جوهرية تؤثر سلباً على ربحية الشركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ مصادقة القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف حدثت بتاريخ المركز المالي؟	**0.660	0.000
3	هل تم إصدار أحكام قضائية عن أحداث وقعت بعد تاريخ الميزانية؟	**0.702	0.000
4	هل توفرت معلومات بعد تاريخ الميزانية العمومية تشير إلى انخفاض قيمة أي أصل بشكل جوهري؟	**0.810	0.000
5	هل حدث هبوط في قيمة المخزون بعد تاريخ الميزانية العمومية يعد كمؤشر على خسارتها؟	**0.782	0.000
6	هل تم اكتشاف حالات تزوير أو أخطاء بعد تاريخ الميزانية العمومية؟	**0.703	0.000
7	هل حدث إقرار لمبلغ في الحصة كربح أو مكافأة بعد تاريخ الميزانية كالتزام قانوني أو حكمي؟	**0.856	0.000
8	هل تم تحديد تكلفة الأصول المشتراة أو إيرادات الأصول المباعة قبل تاريخ الميزانية خلال فترة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية؟	*0.411	0.027
9	هل تم بيع أحد أصول الشركة بأقل من القيمة الدفترية بعد تاريخ الميزانية العمومية؟	**0.673	0.000

**ر الجدولية عند درجة حرية (29 – 2) وعند مستوى دلالة (0.01) = 0.463

*ر الجدولية عند درجة حرية (29 – 2) وعند مستوى دلالة (0.05) = 0.361

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ويوضح الجدول رقم (5. 3) أن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05)، أو مستوى دلالة (0.01)؛ حيث كانت جميع قيم الاحتمال أقل من (0.05)، وكانت معاملات الارتباط أعلى من معامل الارتباط الجدولي عند درجات حرية (27)، ومستوى دلالة (0.05)؛ وهذا يدلل على أن جميع الفقرات صادقة لما وضعت لأجل قياسه:

جدول (5. 3): معاملات الارتباط وقيم الاحتمال بين فقرات محور الأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل والدرجة الكلية لفقراته

م.	الفقرات	معامل الارتباط	قيمة (Sig.) الاحتمالية
1	هل وقعت أحداث جوهرية تحسن من ربحية الشركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ اعتماد القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف لم تحدث بتاريخ المركز المالي؟	**0.706	0.000
2	هل وقعت أحداث جوهرية تحسن من ربحية الشركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ اعتماد القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف لم تحدث بتاريخ المركز المالي؟	**0.658	0.000
3	هل حدث هبوط في القيمة السوقية للاستثمارات فيما بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ المصادقة لإصدار التقارير المالية؟	**0.788	0.000
4	هل تم الإعلان عن توزيعات أرباح للأسهم؟	**0.649	0.000
5	هل حدث عمليات شراء أسهم وسندات خلال فترة الأحداث اللاحقة لفترة الميزانية العمومية؟	**0.631	0.000
6	هل توفر قرار عن البدء في تنفيذ برامج إعادة هيكلية رأس المال؟	**0.788	0.000
7	هل تم الإعلان عن خطة لوقف عملية معينة أو خط تشغيلي معين؟	**0.717	0.000
8	هل تم إصدار سندات أو استثمارات جديدة خلال الفترة اللاحقة لفترة الميزانية العمومية؟	**0.714	0.000
9	هل حدث اندماج مع شركات أخرى؟	**0.539	0.003
10	هل هناك تدهور في المركز المالي للشركة بعد تاريخ الميزانية يمكن أن يؤثر على قدرة الشركة على الاستمرارية؟	**0.618	0.000
11	هل حدث كوارث طبيعية خلال فترة الأحداث اللاحقة تؤثر على المركز المالي للشركة؟	**0.755	0.000
12	هل صدرت قرارات حكومية تؤدي إلى انخفاض في المخزون للشركة؟	**0.801	0.000

**ر الجدولية عند درجة حرية (29 – 2) وعند مستوى دلالة (0.01) = 0.463

*ر الجدولية عند درجة حرية (29 – 2) وعند مستوى دلالة (0.05) = 0.361

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أما الجدول رقم (6. 3) فيوضح أن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05)، أو مستوى دلالة (0.01)؛ حيث كانت جميع قيم الاحتمال أقل من (0.05)، وكانت معاملات الارتباط أعلى من معامل الارتباط الجدولي عند درجات حرية (27)، ومستوى دلالة (0.05)؛ وهذا يدلل على أن جميع الفقرات صادقة لما وضعت لأجل قياسه:

جدول (6. 3): معاملات الارتباط وقيم الاحتمال بين فقرات محور الأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل والدرجة الكلية لفقراته

م.	الفقرات	معامل الارتباط	قيمة (Sig.) الاحتمالية
1	تقوم الشـــركة بتحديد فترة الأحداث اللاحقة، وذلك ابتداءً من تاريخ الميزانية، و؟	**0.492	0.007
2	هل تقوم شركتكم بالإفصاحات التالية في التقرير السنوي: تاريخ المصادقة بإصدار القوائم المالية	*0.464	0.011
3	هل تقوم شركتكم بالإفصاحات التالية في التقرير السنوي: الجهة المخولة بالمصادقة بإصدار القوائم المالية	**0.520	0.004
4	بالنسبة للأحداث اللاحقة غير المعدلة تفصح الشركة عن طبيعة الحدث اللاحق	**0.691	0.000
5	بالنسبة للأحداث اللاحقة غير المعدلة تفصح الشركة عن الأثر المالي للحدث اللاحق	**0.700	0.000
6	حسب تصورك كيف تعالج الأحداث اللاحقة وفق مستوى معين من الأهمية النسبية لحجم رأس المال	**0.758	0.000

**ر الجدولية عند درجة حرية (29 – 2) وعند مستوى دلالة (0.01) = 0.463

*ر الجدولية عند درجة حرية (29 – 2) وعند مستوى دلالة (0.05) = 0.361

(2) ثبات أداة الدراسة (Reliability).

يقصد بالثبات الاستقرار في النتائج وعدم تغيرها بشكل جوهري لو أعيد تطبيقها عدة مرات على نفس مجتمع الدراسة، تحت نفس الظروف المواتية، وتم التأكد من ثبات الاستبانة من خلال التالي:

أ- طريقة التجزئة النصفية (Split Half Coefficient):

تقوم هذه الطريقة على أساس تقسيم الاستبانة ومحاورها إلى فقرات فردية الرتب، أخرى زوجية الرتب، واحتساب معامل الارتباط بينهما، ومن ثم استخدام معادلة سبيرمان براون لتصحيح المعامل (Spearmen- Brown Coefficient) وذلك حسب المعادلة: $\frac{2R}{R+1}$ في حال تساوي

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

طرفي الارتباط، أو معادلة جتمان في حال عدم تســـاوي طرفي الارتباط وذلك حســـب المعادلة: $2\left(1-\frac{ع_1^2+ع_2^2}{ع^2}\right)$، وكانت النتائج كما في الجدول رقم (10. 3) التالي:

جدول (7. 3): معاملات الارتباط بين الفقرات فردية رتب والفقرات زوجية رتب لمحاور الاستبانة والدرجة الكلية لفقراتها

م.	المحاور	عدد الفقرات	معامل الارتباط	معامل الارتباط المصحح
.1	المحور الأول: الأحداث اللاحقة المعدلة.	9	**0.788	0.860
.2	المحور الثاني: الأحداث اللاحقة غير المعدلة.	12	**0.748	0.856
.3	المحور الثالث: الإفصاحات المناسبة.	6	**0.611	0.758
	الدرجة الكلية	**27**	****0.600**	**0.750**

يتضح من الجدول السابق أن قيم معاملات الارتباط قوية ودالة إحصائياً وتراوحت لمحاور الاستبانة ما بين (0.611 إلى 0.788)، وبلغ معامل الارتباط للدرجة الكلية للاستبانة (0.600)، وبعد التصحيح بلغ (0.750). وجميعها معدلات مرتفعة نسبياً.

معاملات ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha coefficient):

تقوم هذه الطريقة على أساس احتساب معامل ألفا كرونباخ لمحاور الاستبانة والدرجة الكلية لفقراتها، والجدول التالي يبين النتائج:

جدول (8. 3): معاملات ألفا كرونباخ لمحاور الاستبانة والدرجة الكلية لفقراتها

م.	المحاور	عدد الفقرات	ألفا كرونباخ	معامل الصدق
.1	المحور الأول: الأحداث اللاحقة المعدلة.	9	0.847	0.920
.2	المحور الثاني: الأحداث اللاحقة غير المعدلة.	12	0.898	0.947
.3	المحور الثالث: الإفصاحات المناسبة.	6	0.777	0.881
	الدرجة الكلية	**27**	**0.862**	**0.928**

*** معامل الصدق يساوي الجذر التربيعي الموجب لمعامل ألفا كرونباخ**

يتضح من الجدول السابق أن معاملات ألفا كرونباخ كانت مرتفعة جداً، وتراوحت لمحاور الاستبانة ما بين (0.777 إلى 0.898)، وبلغ معامل ألفا كرونباخ للدرجة الكلية لفقرات الاستبانة (0.862)، وهي معدلات مرتفعة. وتراوحت معاملات الصدق لمحاور الاستبانة ما بين (0.881 – 0.947)، وكان معامل الصدق للدرجة الكلية للاستبانة (0.928)، وجميعها معدلات مرتفعة تشير إلى ثبات نتائج أداة الدرسة.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

خامساً: الأساليب الإحصائية.

استُخدمت الاستبانة كأداة كمية أساسية لجمع البيانات اللازمة حول مدى التزام الشركات المساهمة في بورصة فلسطين للمعيار المحاسبي الدولي العاشر؛ والمتعلق بالأحداث اللاحقة، وكانت الاستبانة مصممة بحيث أن كل فقرة تحتمل ثلاث إجابات، وعولجت البيانات وأدخلت إلى الحساب الآلي من خلال برنامج رزمة التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS)، حسب إجراءات الحدث اللاحق ذاته، وذلك وفق الجدول التالي:

جدول (3. 9): طريقة ادخال البيانات لكل محور من محاور الاستبانة

الاستجابات	نعم		لا
	تتطلب التعديل	تتطلب الإفصاح	
الأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل	2	1	0
الأحداث اللاحقة التي تتطلب الإفصاح	1	2	0
الإفصاحات المناسبة وفق المعيار الدولي العاشر	1		0

وبناءً على ذلك اعتمد الباحث على مجموعة من الاختبارات الإحصائية المناسبة، وكان أهمها ما يلي:

- التكرارات والنسب المئوية (Frequencies and Percent): ويستخدم هذا الأمر للتعرف إلى تكرار استجابات الفئة.
- معاملات الارتباط (Correlation Coefficient): للتحقق من صدق المقياس وثباته، والعلاقة بين المتغيرات.
- طريقة التجزئة النصفية (Split-Half Coefficient): للتعرف إلى ثبات المقياس.
- معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient): لمعرفة ثبات مقاييس الدراسة.
- اختبار التوزيع الطبيعي (Normal Test): ويستخدم هذا الأمر للتعرف على طبيعة البيانات إذا كانت تتبع توزيعاً طبيعياً أما لا، حيث استخدم اختبار كولمجروف- سمرنوف (1-Sample Kolmogorov-Smirnov) لمناسبته لطبيعة العينة.
- المتوسط الحسابي (Mean): ويستخدم هذا الأمر للتعرف إلى طبيعة استجابات العينة على فقرات الاستبيان.
- الانحراف المعياري (Standard deviation): ويستخدم للتعرف إلى انحرافات استجابات العينة عن الوسط الحسابي لتقديراتهم.
- الوزن النسبي (Percentage): ويستخدم هذا الاختبار للتعرف إلى الوزن النسبي لاستجابات العينة على فقرات الاستبيان وتفاعلهم حولها.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

- اختبار الاشارة (Sign Test) بهدف اختبار فرضيات الدراسة.
- اختبار مان ويتني (Mann- Whitney Test): للفروق بين رتب مجموعتين مستقلتين.
- اختبار كروسكال والاس (Kruskal- Wallis Test): للفروق بين رتب ثلاث مجموعات مستقلة فأكثر.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصـل الرابع

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مقدمة:

يتناول الفصل الرابع الوصف الإحصائي لعينة الدراسة، وتحليل البيانات، واختبار الفرضيات، وذلك بالاعتماد على أنسب الاختبارات الاحصائية، حيث اختار الباحث هذه الاختبارات بناءً على نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة، واستجابات المبحوثين.

أولاً: الوصف الإحصائي لعينة الدراسة.

(1): البيانات الأولية المتعلقة بالمستجيب.

جدول (1. 4): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي للمستجيب

البيان	المتغيرات	العدد	النسبة المئوية	الترتيب
المؤهل العلمي	دبلوم متوسط	1	3.40	3
	بكالوريوس	22	75.90	1
	ماجستير فأعلى	6	20.70	2
الإجمالي		**29**	**100.0**	

يتضح من الجدول رقم (1. 4) أن معظم أفراد العينة من حملة درجة البكالوريوس وبنسبة بلغت (75.90%)، وكان (20.70%) منهم يحمل درجة الماجستير فأعلى، بينما كان (3.40%) فقط يحمل درجة الدبلوم المتوسط، وهذه النسب تعكس طبيعة العمل في الشركات المساهمة، والدوائر المالية فيها، فهي بحاجة إلى مؤهلات علمية تتناسب مع طبيعة العمل المالي والمحاسبي، وبحاجة إلى خبراء وذوي اختصاص.

جدول (2. 4): توزيع عينة الدراسة حسب تخصص المستجيب

البيان	المتغيرات	العدد	النسبة المئوية	الترتيب
التخصص	محاسبة	22	75.90	1
	علوم مالية ومصرفية	4	13.80	2
	إدارة أعمال	2	6.90	3
	أخرى	1	3.40	4
الإجمالي		**29**	**100.0**	

يتضح من الجدول رقم (2. 4) أن معظم أفراد العينة من المتخصصين بالمحاسبة وبنسبة بلغت (75.90%)، وكان (13.80%) من تخصص علوم مالية ومصرفية، و(6.90%) من تخصص إدارة الأعمال، كان (3.40%) من تخصص آخر (الهندسة المدنية)، ولعل ذلك يرجع إلى

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

أن المستجيبين كانوا من الدائرة المالية للشركات المساهمة، وهي من أعمال واختصاص المحاسبة والعلوم المالية، لذا جاء معظم أفراد العينة من المحاسبين أو من ذوي شهادة العلوم المالية والمصرفية.

جدول (4 .3): توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي للمستجيب

البيان	المتغيرات	العدد	النسبة المئوية	الترتيب
المسمى الوظيفي	محاسب	13	44.80	2
	مدير مالي	14	48.30	1
	مدقق داخلي	2	6.90	3
الإجمالي		**29**	**100.0**	

يتضح من الجدول رقم (4 .3) أن معظم أفراد العينة من المدراء الماليين للشركات المساهمة في بورصة فلسطين وبنسبة بلغت (48.30%)، وكان (44.80%) محاسبين، بينما كانت النسبة الأقل للمدققين الداخليين (6.9%).

جدول (4 .4): توزيع عينة الدراسة حسب الشهادة المهنية للمستجيب

البيان	المتغيرات	العدد	النسبة المئوية	الترتيب
الشهادة المهنية	محاسب دولي معتمد	3	10.30	4
	محاسب فلسطيني معتمد	3	10.30	4
	محاسب عربي معتمد	6	20.70	2
	أخرى	4	13.80	3
	لا توجد	12	41.40	1
	محاسب دولي، فلسطيني، عربي، وأردني معتمد	1	3.40	5
الإجمالي		**29**	**100.0**	

يتضح من الجدول رقم (4 .4) أن معظم أفراد العينة لا توجد لديهم شهادة مهنية بنسبة (41.40%)، ويليها ذوو الشهادة المهنية (محاسب عربي معتمد) بنسبة بلغت (20.70%)، وهناك (3.40%) قد جمع بين الشهادة المهنية المختلفة. ويرى الباحث بأن الشركات المساهمة يجب أن تستقطب ذوي الشهادة المهنية، كونهم يتمتعون بقدرات في المجالات المالية والمحاسبية، ولديهم القدرات على ربط أعمال الشركة بالأوضاع المحيطة، وطبيعة الأسواق المالية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

(1): البيانات الأولية المتعلقة بالشركات المساهمة.

جدول (4 .5): توزيع عينة الدراسة حسب قطاع الشركة الذي تعمل به

البيان	المتغيرات	العدد	النسبة المئوية	الترتيب
القطاع الذي تعمل به الشركة	الاستثمار	6	20.70	3
	البنوك والخدمات المالية	5	17.20	4
	التأمين	2	6.90	5
	الصناعة	9	31.10	1
	الخدمات	7	24.10	2
الإجمالي		**29**	**100.0**	

يتضح من الجدول رقم (4 .5) أن معظم الشركات عينة الدراسة تعمل في قطاع الصناعة وبنسبة بلغت (31.10%)، يليها الشركات التي تعمل بقطاع الخدمات بنسبة بلغت (24.10%)، ثم قطاع الاستثمار (20.70%)، يليه قطاع البنوك والخدمات المالية (17.20%)، وجاء أخيراً قطاع التأمين بنسبة بلغت (6.90%).

جدول (4 .6): توزيع عينة الدراسة حسب السوق المالي

البيان	المتغيرات	العدد	النسبة المئوية	الترتيب
السوق المالي	السوق الأولى	14	48.30	2
	السوق الثانية	15	51.70	1
الإجمالي		**29**	**100.0**	

يتضح من الجدول رقم (4 .6) أن الشركات عينة الدراسة تنقسم من حيث السوق إلى (48.30%) تعمل في السوق الأولي، و(51.70%) تعمل في السوق الثانية.

جدول (4 .7): توزيع عينة الدراسة حسب مكتب التدقيق

البيان	المتغيرات	العدد	النسبة المئوية	الترتيب
مكتب التدقيق	إرنست وبونغ	13	44.80	1
	دبلويت أند توش	1	3.40	4
	برايس ووترهاوس كوبز	3	10.30	2
	سابا	2	6.90	3
	طلال أبو غزالة	1	3.40	4
	معايعة	3	10.30	2
	الاستشاريون العرب	2	6.90	3
	خليفة وسمان	1	3.40	4
	الطريفي	1	3.40	4
	الخبراء العرب	2	6.90	3
الإجمالي		**29**	**100.0**	

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

يتضح من الجدول رقم (4 .7) أن معظم الشركات عينة الدراسة تابعة لمكتبة إرنست وبونغ للتدقيق بنسبة (44.80%) يليه مكتب برايس ووترهاوس كوبر ومعايعة بنسبة (10.30%).

جدول (4 .8): توزيع عينة الدراسة حسب تاريخ الإدراج بالبورصة

البيان	المتغيرات	العدد	النسبة المئوية	الترتيب
تاريخ الإدراج بالبورصة	5 سنوات فأقل	4	13.80	3
	6 – 10 سنوات	6	20.70	2
	11 – 15 سنة	6	20.70	2
	أكثر من 15 سنة	13	44.80	1
الإجمالي		**29**	**100.0**	

يتضح من الجدول رقم (4 .8) أن معظم الشركات أدرجت بالبورصة منذ (15 سنة) بنسبة بلغت (44.80%).

ثانياً: اختبار التوزيع الطبيعي (Normal Test).

استخدم الباحث اختبار كولمجروف – سمرنوف (1-Sample Kolmogorov-Smirnov) للكشف عن طبيعة منحنى البيانات، والعينة تبلغ نحو (29) شركة، وكانت النتائج كما هو مبين بالجدول التالي رقم (4 .9):

جدول (4 .9): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي (1- Sample Kolmogrov- Smirnov)

البيان	عدد الفقرات	قيمة (Z)	قيمة (Sig.)
الأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل	9	0.253	0.000
الأحداث اللاحقة التي تتطلب الافصاح	12	0.186	0.011
الإفصاحات المناسبة وفق المعيار الدولي العاشر	6	0.171	0.029

الجدول رقم (4 .9) يوضح أن قيم (Sig.) كانت أقل من مستوى الدلالة (0.05)، وعليه فإن البيانات لا تتبع توزيعاً طبيعياً، ويجب استخدام اختبار لامعلمية.

ثالثاً: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

تعرض الجداول الآتية تحليل بيانات كل محور من محاور الاستبانة، حيث تستخدم التكرارات والنسب المئوية، وأستثنيت الشركات التي لم يكن لديها أحداث لاحقة تتطلب التعديل، ثم احتسب الباحث المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية، فكانت النتائج كما يلي:

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

اختبار الفرضية الأولى: لا تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة المعدلة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

جدول (10. 4): التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لفقرات الأحداث اللاحقة المعدلة والدرجة الكلية

م.	الفقرات	نعم تتطلب التعديل		نعم تتطلب الإفصاح		لا		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
		ك	%	ك	%	ك	%				
1	هل وقعت أحداث جوهرية تحسن من ربحية الشركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ اعتماد القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف حدثت بتاريخ المركز المالي؟	10	34.50	2	6.90	17	58.60	1.833	0.40	91.65	2
2	هل وقعت أحداث جوهرية تؤثر سلباً على ربحية الشركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ مصادقة القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف حدثت بتاريخ المركز المالي؟	6	20.70	4	13.80	19	65.50	1.60	0.52	80.00	6

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

3	هل تم إصدار أحكام قضائية عن أحداث وقعت بعد تاريخ الميزانية؟	2	6.90	1	3.40	26	89.70	1.667	0.58	83.35	5
4	هل توفرت معلومات بعد تاريخ الميزانية العمومية تشير إلى انخفاض قيمة أي أصل بشكل جوهري؟	4	13.80	2	6.90	23	79.30	1.667	0.52	83.35	4
5	هل حدث هبوط في قيمة المخزون بعد تاريخ الميزانية العمومية يعد كمؤشر على خسارتها؟	3	10.30	5	17.20	21	72.40	1.375	0.52	68.75	9
6	هل تم اكتشاف حالات تزوير أو أخطاء بعد تاريخ الميزانية العمومية؟	2	6.90	0	0.00	27	93.10	2.0	0.00	100.0	1
7	هل حدث إقرار لمبلغ في الحصة كربح أو مكافأة بعد تاريخ الميزانية كالتزام قانوني أو حكمي؟	5	17.20	4	13.80	20	69.00	1.56	0.53	78.00	8

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

8	هل تم تحديد تكلفة الأصول المشتراة أو إيرادات الأصول المباعة قبل تاريخ الميزانية خلال فترة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية؟	9	31.00	4	13.80	16	55.20	1.70	0.48	85.00	3
9	هل تم بيع أحد أصول الشركة بأقل من القيمة الدفترية بعد تاريخ الميزانية العمومية؟	4	13.80	3	10.30	22	75.90	1.57	0.53	78.50	7
	الدرجة الكلية	45	17.24	25	9.58	191	73.18	1.664	0.45	83.18	

يتضح من الجدول (10. 4) أن هناك (45) حدثاً لاحقاً عدّلت من الشركات المساهمة في بورصة فلسطين بنسبة (17.24%)، وهناك (25) حدثاً واجب تعديلها لم تعدل بل تم الإفصاح عنها دون تعديل بنسبة (9.58%)، والجدير ذكره أن النسبة الكبرى كانت (73.18%) لا توجد لديهم أحداث لاحقة لتاريخ الميزانية.

وكانت أكثر الأحداث تكراراً لدى الشركات المساهمة في بورصة فلسطين الفقرة رقم (8)، ونصها (هل تم تحديد تكلفة الأصول المشتراة أو إيرادات الأصول المباعة قبل تاريخ الميزانية خلال فترة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية؟) حيث استجابت (13) شركة بأنها وجبت التعديل، لكن (9) شركات عدّلت، فيما كان هناك (4) شركات قامت بالإفصاح دون التعديل.

يليها الفقرة رقم (1) ونصها (هل وقعت أحداث جوهرية تحسن من ربحية الشركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ اعتماد القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف حدثت بتاريخ المركز المالي؟) وكان هناك (12) شركة لديها هذا الحدث، عدّلت(10) شركات، فيما قامت شركتان بالإفصاح دون التعديل.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

وكانت أقل الأحداث تكراراً الفقرة رقم(6) (هل تم اكتشاف حالات تزوير أو أخطاء بعد تاريخ الميزانية العمومية؟) حيث كان هناك حدثان وعدّلا من الشركتين.

وللوقوف على صحة الفرضية السابقة استثنى الباحث الشركات التي لم تحدث لديها أحداث لاحقة معدلة، واحتسب المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والوزن النسبي وقيمة اختبار الاشارة (Sign test) للدرجة الكلية للمحور الأول (الأحداث اللاحقة المعدلة)، حيث إن المتوسط الحسابي يكون دالاً إحصائياً إذا لم يصل إلى درجة الحياد (1)، وإن كان أكثر فهناك التزام من الشركات، وعكس ذلك لو كان المتوسط أقل من (1) فهذا دليل على عدم الالتزام. والجدول رقم (4.11) يوضح النتائج:

جدول (11. 4): الاحصاء الوصفي للأحداث اللاحقة المعدلة وقيمة اختبار الإشارة

الفرضية الأولى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة (Sig.)
لا تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة المعدلة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.	1.664	0.45	83.18	0.000

يتضح من الجدول رقم (11. 4) أن المتوسط الحسابي للدرجة الكلية للمحور الأول (الأحداث اللاحقة المعدلة) (1.664)، وكان الوزن النسبي (83.18%)، وكانت قيمة الاحتمال (Sig.) أقل من مستوى الدلالة (0.05)، وهذا يدلل على أن المتوسط الحسابي دال إحصائياً، وكان المتوسط أكبر من (1)، وهذا يدلل على التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة المعدلة، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل البديلة القائلة: **تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة المعدلة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر**، حيث تختلف نتائج الدراسة مع دراسة (أبو نصار، والعرابي) التي أظهرت انخفاض الالتزام بمعالجة الأحداث اللاحقة المعدلة للشركات المساهمة العامة الأردنية.

ويرى الباحث بأن هذه الأحداث في طبيعتها جوهرية وتؤثر في المركز المالي، وبالتالي كان هناك التزام من الشركات بتعديلها، كذلك فإن الشركات المساهمة مطالبة بالالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية، والمعيار المحاسبي الدولي العاشر ملزم للشركات المساهمة كافة، سواء أكانت في السوق

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الأولي أو السوق الثانية، كذلك فإن الشركات المساهمة لديها كوادر بشرية تحمل مؤهلات علمية تساعدها على الالتزام بالمعايير المحاسبية بما في ذلك المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

اختبار الفرضية الثانية: لا تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة غير المعدلة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

جدول (12. 4): التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لفقرات الأحداث اللاحقة غير المعدلة والدرجة الكلية

م.	الفقرات	نعم تتطلب التعديل		نعم تتطلب الإفصاح		لا		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
		ك	%	ك	%	ك	%				
10	هل وقعت أحداث جوهرية تحسن من ربحية الشركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ اعتماد القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف لم تحدث بتاريخ المركز المالي؟	7	24.10	6	20.70	16	55.20	1.462	0.52	73.10	7
11	هل وقعت أحداث جوهرية تحسن من ربحية الشركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ اعتماد القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف لم تحدث بتاريخ المركز المالي؟	8	27.60	3	10.30	18	62.10	1.273	0.47	63.65	10

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

12	هل حدث هبوط في القيمة السوقية للاستثمارات فيما بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ المصادقة لإصدار التقارير المالية؟	2	6.90	7	24.10	20	69.00	1.78	0.44	89.00	1
13	هل تم الإعلان عن توزيعات أرباح للأسهم؟	11	37.90	6	20.70	12	41.40	1.353	0.49	67.65	9
14	هل حدث عمليات شراء أسهم وسندات خلال فترة الأحداث اللاحقة لفترة الميزانية العمومية؟	6	20.70	6	20.70	17	58.60	1.50	0.52	75.00	6
15	هل توفر قرار عن البدء في تنفيذ برامج إعادة هيكلية رأس المال؟	3	10.30	5	17.20	21	72.40	1.625	0.52	81.25	3
16	هل تم الإعلان عن خطة لوقف عملية معينة أو خط تشغيلي معين؟	5	17.20	3	10.30	21	72.40	1.375	0.52	68.75	8
17	هل تم إصدار سندات أو استثمارات جديدة خلال الفترة اللاحقة لفترة الميزانية العمومية؟	4	13.80	5	17.20	20	69.00	1.556	0.53	77.80	4
18	هل حدث اندماج مع شركات أخرى؟	4	13.80	5	17.20	20	69.00	1.556	0.55	77.80	5
19	هل هناك تدهور في المركز المالي للشركة بعد تاريخ الميزانية يمكن أن يؤثر على قدرة	3	10.30	1	3.40	25	86.20	1.25	0.50	62.50	11

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

	الشـــركـة على الاستمرارية؟										
20	هل حدث كوارث طبيعية خلال فترة الأحداث اللاحقة تؤثر على المركز المالي للشركة؟	1	3.40	3	10.30	25	86.20	1.75	0.50	87.50	2
21	هل صدرت قرارات حكومية تؤدي إلى انـخـفـاض فـي المخزون للشركة؟	4	13.80	1	3.40	24	82.80	1.20	0.447	60.00	12
الدرجة الكلية		58	16.67	51	14.66	239	68.67	1.4733	0.50	73.67	

يتضح من الجدول بأن الشركات وقع لديها (109) أحداث تتطلب الإفصاح، ويتضح بأن هناك (58) حدثاً عدّلت، وبنسبة بلغت (16.67%)، وكان هناك (51) حدثاً أُفصح عنها بنسبة بلغت (14.66%)، فيما كانت النسبة الكبرى (68.67%) أحداثاً لم تحدث لدى الشركات المساهمة في بورصة فلسطين، ويتضح أن أكثر الأحداث تكراراً الفقرة رقم (17)، ونصها (هل تم الإعلان عن توزيعات أرباح للأسهم؟) وقامت (11) شركة بتعديلها، أفصحت (6) شركات فقط عنها والتزمت بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر، يليها الفقرة رقم (10)، ونصها (هل وقعت أحداث جوهرية تحسن من ربحية الشركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ اعتماد القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف لم تحدث بتاريخ المركز المالي؟) ووقعت لدى الشركات (13) مرة، فعدّلتها (7) شركات، فيما أفصحت (6) شركات بالإفصاح عنها والتزمت بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

وكانت أقل الأحداث تكراراً الحدث رقم (19)، والحدث رقم (20)، وتنص على (هل هناك تدهور في المركز المالي للشركة بعد تاريخ الميزانية يمكن أن يؤثر على قدرة الشركة على الاستمرارية؟)؛ و(هل حدث كوارث طبيعية خلال فترة الأحداث اللاحقة تؤثر على المركز المالي للشركة؟)، ويظهر الجدول بأن الشركات التزمت المعيار في الحدث رقم (20)، ولم تلتزم بالحدث رقم (19).

وللوقوف على صحة الفرضية السابقة استثنى الباحث الشركات التي لم تحدث لديها أحداث لاحقة معدلة، واحتسب المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والوزن النسبي وقيمة اختبار الاشارة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

(Sign test) للدرجة الكلية للمحور الثاني (الأحداث اللاحقة غير المعدلة)، حيث إن المتوسط الحسابي يكون دالاً إحصائياً إذا لم يصل إلى درجة الحياد (1)، وإن كان أكثر فهناك التزام من الشركات، وعكس ذلك لو كان المتوسط أقل من (1) فهذا دليل على عدم الالتزام. والجدول رقم (4.13) يوضح النتائج:

جدول (13. 4): الإحصاء الوصفي للأحداث اللاحقة غير المعدلة وقيمة اختبار الإشارة

الفرضية الثانية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة (Sig.)
لا تلتزم الشـــركات المدرجة في بورصـــة فلســـطين بمعالجة الأحداث اللاحقة غير المعدلة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.	1.4733	0.50	73.67	0.832

يتضح من الجدول أن المتوسط الحسابي بلغ (1.4733)، وهو أعلى من (1)، لكن كانت قيمة الاحتمال (Sig.) أكبر من (0.05)، وهذا يدلل على أن المتوسط الحسابي غير دال إحصائياً، وهذا يدلل على أن التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين كان محايداً ومنها يلتزم بالمعيار ومنها لا يلتزم بالمعيار في مجال الأحداث اللاحقة غير المعدلة، وأن هناك شركات تقوم بالإفصاح عن هذه الأحداث، لكن في المقابل هناك شركات تقوم بالتعديل، وهنا الوقوع في أخطاء محاسبية فيما يتعلق بطرق الإفصاح، ومتطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر. وفي ضوء نتائج الجدول السابق لا يمكن إصدار الحكم على قبول أو رفض الفرضية، **حيث كانت الشركات تلتزم بدرجة محايدة بمعالجة الأحداث اللاحقة غير المعدلة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.**

اختبار الفرضية الثالثة: لا تلتزم الشركات بالإفصاحات المناسبة في تقريرها السنوي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

جدول (14. 4): التكرارات والنسب المئوية لفقرات الإفصاحات المناسبة

م.	الفقرات	نعم		لا			
		ك	%	ك	%		
22	تقوم الشـــركة بتحديد فترة الأحداث اللاحقة، وذلك ابتداءً من تاريخ الميزانية.	18	62.10	11	37.90		

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

23	هل تقوم شـــركتكم بالإفصـــاحات التالية في التقرير الســنوي: تاريخ المصــادقة بإصــدار القوائم المالية.	26	89.70	3	10.30		
24	هل تقوم شـــركتكم بالإفصـــاحات التالية في التقرير الســنوي: الجهة المخولة بالمصــادقة بإصدار القوائم المالية.	27	93.10	2	6.90		
25	بالنسبة للأحداث اللاحقة غير المعدلة تفصح الشركة عن طبيعة الحدث اللاحق.	20	69.00	9	31.00		
26	بالنسبة للأحداث اللاحقة غير المعدلة تفصح الشركة عن الأثر المالي للحدث اللاحق.	20	69.00	9	31.00		
27	حسب تصورك كيف تعالج الأحداث اللاحقة وفق مستوى معين من الأهمية النسبية لحجم رأس المال.	**مهماً**		**متوسط الأهمية**		**غير مهمة**	
		ك	**%**	**ك**	**%**	**ك**	**%**
		8	27.60	2	6.90	--	--

يتضح من الجدول رقم (12. 4) أن (62.10%) من الشركات المدرجة في بورصة فلسطين تقوم بتحديد فترة الأحداث اللاحقة وذلك ابتداءً من تاريخ الميزانية وتاريخ انعقاد مجلس الإدارة وإقرار القوائم المالية والتصريح بإصدارها، وكان هناك (37.90%) من الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين لا تقوم بتحديد فترة الأحداث اللاحقة، وذلك ابتداءً من تاريخ الميزانية وتاريخ انعقاد مجلس الإدارة وإقرار القوائم المالية والتصريح بإصدارها.

وكان (89.70%) من الشركات المساهمة في بورصة فلسطين أفصحت عن تاريخ المصادقة بإصدار القوائم المالية، وكان (10.30%) من الشركات لا تلتزم بالإفصاح عن تاريخ المصادقة بإصدار القوائم المالية. كذلك كان (93.10%) من الشركات المساهمة في بورصة فلسطين تفصح عن الجهة المخولة بالمصادقة بإصدار القوائم المالية، وكان (6.90%) من الشركات لا تلتزم بالإفصاح عن الجهة المخولة بالمصادقة بإصدار القوائم المالية. ويتضح أيضاً من الجدول أن هناك (69.00) من الشركات المساهمة في بورصة فلسطين تفصح عن طبيعة الحدث اللاحق المعدل، وكان (31.00%) من الشركات المساهمة في بورصة فلسطين لا تفصح عن الحدث اللاحق المعدل. وكان (69.00%) من الشركات المساهمة في بورصة فلسطين تفصح عن الأثر المالي للحدث اللاحق المعدل، وكان (31.00%) من الشركات المساهمة في بورصة فلسطين لا تفصح عن الأثر المالي للحدث اللاحق المعدل. في حين لم تتفاعل عينة الدراسة والمستجيبين على الاستبانة على الفقرة المتعلقة بمستوى الأهمية، لكن استجاب (27.60%) من العينة على أن الأحداث اللاحقة المهمة لرأس المال، فيما استجاب (6.9%) بأن متوسطة الأهمية من الأحداث اللاحقة. وأشار بعض المستجيبين إلى أن الإفصاح يجب أن يتم حول الأحداث اللاحقة التي تؤثر على البيانات المالية،

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ويجب أن يتم تعدّل قبل اجتماع مجلس إدارة الشركة. وأكد البعض بأن الإفصاحات يجب أن تكون حول الأحداث اللاحقة التي ظهرت بعد انتهاء الفترة المالية وكان قد بدأ أثرها قبل تاريخ انتهائها فتعدّل القوائم المالية بناءً عليها. أما إذا ظهر أي حدث بعد انتهاء الفترة المالية؛ ولم يكن له أي علاقة بشيء قبل انتهاء المدة فيتم الإفصاح فقط دون تعديل. وأشار أحد المستجيبين إلى أن بعض الأحداث التي لا يشكل أثرها المالي أهمية على القوائم المالية للشركة لا يكون هناك ضرورة للإفصاح عنها، لكن بشكل عام فإن جميع الأحداث الجوهرية والتي تؤثر على حقوق المساهمين لشركة وقرارات المستثمرين لابد أن يتم الإفصاح عنها وتعديل البيانات المالية إذا اقتضت الضرورة. وهذه البيانات تعبر عن اختلاف وجهات نظر المحاسبين والمدراء الماليين والمدققين في الشركات المساهمة في بورصة فلسطين حول طبيعة الإفصاح عن الأحداث اللاحقة المعدلة.

وللوقوف على صحة الفرضية السابقة، تم استخدام اختبار الإشارة (Sign test) لكل فقرة من فقرات الإفصاحات المناسبة، عند درجة حياد (0.5) وذلك على النحو التالي:

جدول (15. 4): التكرارات والنسب المئوية لفقرات الإفصاحات المناسبة

م.	الفقرات	المتوسط الحسابي	قيمة (Sig.)	الترتيب
22	تقوم الشركة بتحديد فترة الأحداث اللاحقة، وذلك ابتداءً من تاريخ الميزانية، و.	0.62	0.265	4
23	هل تقوم شركتكم بالإفصاحات التالية في التقرير السنوي: تاريخ المصادقة بإصدار القوائم المالية.	0.8966	0.000	2
24	هل تقوم شركتكم بالإفصاحات التالية في التقرير السنوي: الجهة المخولة بالمصادقة بإصدار القوائم المالية.	0.931	0.000	1
25	بالنسبة للأحداث اللاحقة غير المعدلة تفصح الشركة عن طبيعة الحدث اللاحق.	0.6897	0.061	3
26	بالنسبة للأحداث اللاحقة غير المعدلة تفصح الشركة عن الأثر المالي للحدث اللاحق.	0.6897	0.061	3
	الدرجة الكلية	0.83	0.001	

يتضح من الجدول أن الشركات المساهمة في بورصة فلسطين بشكل عام تلتزم بالإفصاحات المناسبة في تقريرها السنوي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر، حيث كانت قيمة اختبار الاشارة على الدرجة الكلية أقل من مستوى الدلالة (0.05)، وكذلك يتبين أن هناك التزاماً بالإفصاح من تاريخ المصادقة بإصدار القوائم المالية، والجهة المخولة بالمصادقة بإصدار القوائم المالية، فيما وصل المتوسط الحسابي للحياد على الإفصاح عن الأحداث اللاحقة غير المعدلة فيما يخص طبيعة الحدث اللاحق، وكذلك الأمر بالنسبة للأثر المالي للحدث اللاحق. وفي ضوء النتائج الواردة في

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الجدول السابق رقم (15. 4) يجب رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة: **تلتزم الشركات بالإفصاحات المناسبة في تقريرها السنوي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.**

اختبار الفرضية الرابعة: لا توجد فروقات بين القطاعات المختلفة في بورصة فلسطين في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

لاختبار الفرضية الرابعة قام الباحث باستخدام اختبار كروسكال والاس، للكشف عن الفروق بين ثلاث مجموعات فأكثر، والجدول رقم (16. 4) يوضح النتائج:

جدول (16. 4): اختبار كروسكال والاس للفروق بين مجموعات القطاع الذي تعمل فيه الشركة

البيان	القطاع الذي تعمل فيه الشركة	العدد	متوسط الرتب	قيمة (y^2)	(df)	قيمة ($Sig.$)
الأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل	الاستثمار	6	16.17	6.495	4	0.165
	البنوك والخدمات المالية	5	16.40			
	التأمين	2	4.50			
	الصناعة	9	12.22			
	الخدمات	7	19.57			
الأحداث اللاحقة التي تتطلب الافصاح	الاستثمار	6	16.92	6.133	4	0.189
	البنوك والخدمات المالية	5	19.60			
	التأمين	2	4.00			
	الصناعة	9	12.56			
	الخدمات	7	16.36			
الالتزام بالإفصاحات المناسبة	الاستثمار	6	11.42	2.378	4	0.667
	البنوك والخدمات المالية	5	16.70			
	التأمين	2	18.75			
	الصناعة	9	16.83			
	الخدمات	7	13.43			

يتضح من الجدول أن قيم ($Sig.$) كانت أكبر من مستوى الدلالة (0.05)، بمعنى أن هناك اتفاقاً بين مجموعات القطاع الذي تعمل فيه الشركة، وأن متغير القطاع لم يؤثر في التزام الشركات بالأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل، أو تلك التي تتطلب الإفصاح، أو الالتزام بالإفصاحات المناسبة. وبناءً على ذلك يجب قبول الفرض الصفري القائل: **لا توجد فروقات بين القطاعات المختلفة في بورصة فلسطين في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.**

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ويرى الباحث بأن المعايير المحاسبية واضحة وشاملة أحداث المالية والمحاسبية للشركات كافة، وهي متكاملة، والمعيار العاشر مهم للشركات كافة، وللقطاعات كافة، لذا كان التزام الشركات متقارباً بين القطاعات كافة، وفي حقيقة الأمر كل القطاعات تواجه أحداثاً لاحقة لتاريخ الميزانية، ومنها يتطلب التعديل، ومنها يتطلب الإفصاح، وهناك إفصاحات محاسبية محددة لكل حدثٍ لاحقٍ تسعى معظم القطاعات لتطبيقه.

اختبار الفرضية الخامسة: لا توجد فروقات بين شركات السوق الأولى وشركات السوق الثانية في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار الدولي العاشر.

لاختبار الفرضية الخامسة استخدم الباحث اختبار مان ويتني للفروق بين مجموعتين، والجدول رقم (17. 4) يوضح النتائج:

جدول (17. 4): اختبار مان ويتني للفروق بين مجموعتي السوق الذي تعمل فيه الشركات

البيان	السوق	العدد	متوسط الرتب	مجموع الرتب	قيمة (U)	قيمة (W)	قيمة (Z)	قيمة (*Sig.*)
الأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل	السوق الأولى	14	16.32	228.50	86.50	206.50	0.822	0.425
	السوق الثانية	15	13.77	206.50				
الأحداث اللاحقة التي تتطلب الافصاح	السوق الأولى	14	16.79	235.00	80.00	200.00	1.101	0.290
	السوق الثانية	15	13.33	200.00				
الالتزام بالإفصاحات المناسبة	السوق الأولى	14	13.86	194.00	89.00	194.00	0.709	0.505
	السوق الثانية	15	16.07	241.00				

* Z الجدولية عند مستوى الدلالة (0.05) تساوي (1.96)

** Z الجدولية عند مستوى الدلالة (0.01) تساوي (2.58)

يتضح من الجدول أن قيم (*Sig.*) كانت أكبر من مستوى الدلالة (0.05)، وكانت قيم (Z) المحسوبة أقل من قيم (Z) الجدولية، أي أنه لا توجد فروق في رتب الشركات في السوق الأولى والشركات في السوق الثانية. **وبناءً على ذلك يجب قبول الفرض الصفري القائل: لا توجد فروقات بين شركات السوق الأولى وشركات السوق الثانية في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار الدولي العاشر.**

بمعنى أن متغير السوق (الأولى، والثانية) لا تأثير له في التزام الشركات بمعالجة الأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل، أو تلك التي تتطلب الإفصاح، أو الإفصاحات المناسبة اللازمة لمعالجة هذه الأحداث.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ويرى الباحث أنه لا توجد فروقات بين السوق الأولى والسوق الثانية لعدة أسباب أهمها أن هناك تقارباً بين خصائص شركات السوق الأولى والشركات في السوق الثانية؛ كذلك هناك شرط لإدراج الشركة في السوق الأولى أو السوق الثانية يتعلق بطبيعة الافصاح ونشر البيانات، حيث إن الشركات في السوق الأولى يجب أن تكون لديها تقارير منشورة لمدة سنتين على الأقل، أو بيان دراسة الجدوى الاقتصادية لسنتين قادمتين، أما في السوق الثانية فإن الشركة مطالبة بنشر تقاريرها لسنة مالية واحدة على الأقل، ونشر دراسة الجدوى الاقتصادية للشركات حديثة النشأة. وعلى جميع الشركات سواء في السوق الأولى أو السوق الثانية أن تنشر تقاريرها وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، وخضوع الشركات في السوق الأولى والسوق الثانية لشروط بورصة فلسطين يجعلها مطالبة بنفس المستوى من الإفصاح، والالتزام بالمعايير الدولية للمحاسبة بما في ذلك المعيار المحاسبي الدولي العاشر المتعلق بمعالجة الأحداث اللاحقة سواء أكان ذلك بالتعديل، أو بالإفصاح فقط.

اختبار الفرضية السادسة: لا يوجد أثر لتاريخ الإدراج للشركات في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

لاختبار الفرضية السادسة استخدم الباحث اختبار كروسكال والاس، للكشف عن الفروق بين ثلاث مجموعات فأكثر، والجدول رقم (18. 4) يوضح النتائج:

جدول (18. 4): اختبار كروسكال والاس للفروق بين مجموعات تاريخ إدراج الشركة في السوق

البيان	تاريخ إدراج الشركات	العدد	متوسط الرتب	قيمة (y^2)	(*df*)	قيمة (*Sig.*)
الأحداث اللاحقة التي تتطلب التعديل	5 سنوات فأقل	4	13.75	4.479	3	0.214
	6 – 10 سنوات	6	12.17			
	11 – 15 سنة	6	11.00			
	أكثر من 15 سنة	13	18.54			
الأحداث اللاحقة التي تتطلب الإفصاح	5 سنوات فأقل	4	11.38	2.252	3	0.522
	6 – 10 سنوات	6	15.25			
	11 – 15 سنة	6	12.33			
	أكثر من 15 سنة	13	17.23			
الالتزام بالإفصاحات المناسبة	5 سنوات فأقل	4	19.75	5.067	3	0.167
	6 – 10 سنوات	6	14.00			
	11 – 15 سنة	6	19.67			
	أكثر من 15 سنة	13	11.85			

يتضح من الجدول أن قيم (*Sig.*) كانت أكبر من مستوى الدلالة (0.05)، بمعنى أنه لا توجد فروق بين استجابات الشركات تعزى لمتغير تاريخ ادراج الشركة، **وبناءً على ذلك يجب قبول الفرض**

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الصفري القائل: لا يوجد أثر لتاريخ الإدراج للشركات في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

ويرى الباحث أنه رغم اختلاف تاريخ الإدراج إلا أن شروط الإدراج هي ذاتها، ومعايير العمل في بورصة فلسطين تتطلب الإفصاح والالتزام بمعايير المحاسبة الدولية، وبالتالي فإن التزام الشركات ينبع من مبادئ العمل بالسوق، ولا يخضع لمتغير تاريخ الإدراج.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مقدمة:

يتناول الفصل الخامس النتائج التي توصلت إليها الدراسة، والتوصيات المناسبة في ضوء ما توصلت إليها الدراسة من نتائج، واقتراح بعض الدراسات المستقبلية.

أولاً: نتائج الدراسة:

1) وجود التزام من الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتعديل الأحداث اللاحقة المعدلة وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.
2) اختلاف درجة التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة غير المعدلة لتاريخ الميزانية بين ملتزم بالإفصاح، وغير ملتزم بالإفصاح وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.
3) تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بشكل عام بالإفصاحات المناسبة في تقريرها السنوي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.
4) تبين أن هناك التزاماً بالإفصاح على تاريخ المصادقة بإصدار القوائم المالية، والجهة المخولة بالمصادقة بإصدار القوائم المالية، فيما وصل المتوسط الحسابي للحياد على الإفصاح عن الأحداث اللاحقة غير المعدلة فيما يخص طبيعة الحدث اللاحق، وكذلك الأمر بالنسبة للأثر المالي للحدث اللاحق.
5) التزام الشركات متقارباً بين كافة القطاعات في بورصة فلسطين في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.
6) لا أثر لتقسيم الشركات في سوق بورصة فلسطين إلى شركات السوق الأولى وشركات السوق الثانية في معالجة الأحداث اللاحقة المعدلة لتاريخ الميزانية، سواء التي تتطلب التعديل، أو تلك التي تتطلب الإفصاح، أو الإفصاحات المناسبة اللازمة لمعالجة هذه الأحداث، وفق متطلبات المعيار الدولي العاشر.
7) لا أثر لتاريخ الإدراج للشركات في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية باعتبار ان التزام الشركات ينبع من مبادئ العمل بالسوق، وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثانياً: التوصيات:

بناءً على النتائج التي توصلت إليها الدراسة فإن الباحث يوصى بالتالي:

1. إلزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر فيما يخص الأحداث اللاحقة المعدلة وغير المعدلة، والإفصاحات المناسبة.
2. ضرورة رفع مستوى الرقابة على التقارير المالية الصادرة عن الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.
3. نظراً لصعوبة عملية التدقيق في معالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، يقترح الباحث تدريب المحاسبين على وسائل تعديل الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، وتطبيقات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.
4. ضرورة أن تقوم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتحديد فترة الأحداث اللاحقة وذلك ابتداءً من تاريخ إعداد الميزانية، وحتى تاريخ انعقاد مجلس الإدارة وإقرار القوائم المالية والتصريح بإصدارها.
5. ضرورة أن يتم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة غير المعدلة كافة مهما كانت أهميتها ومهما كان أثرها على المركز المالي، حيث كان درجة الاهتمام بها متدنياً بشكل ملحوظ.
6. ضرورة إصدار معايير محاسبية فلسطينية، وخاصة معياراً لمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، على غرار الكثير من الدول.

ثالثاً: الدراسات المستقبلية المقترحة:

إجراء المزيد من الدراسات والبحوث حول موضوع الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، نظراً لقلة الدراسات التي تعالجه، ويقترح الباحث مواضيع ذات صلة مثل:

1. الآثار المالية والمحاسبية لعدم التزام الشركات المساهمة بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية من وجهة نظر المدققين الخارجيين.
2. العوامل المؤدية إلى عدم التزام الشركات المساهمة للمعيار المحاسبي الدولي العاشر.
3. الآثار الاقتصادية لعدم التزام الشركات المساهمة بالأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قائمة المراجع

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية.

أبو نصار، محمد، والعرابي، حمزة. (2012م). مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (10). *مجلة العلوم الإدارية والاقتصادية. 5 (2). جامعة القصيم، المملكة العربية السعودية*. ص (299-333).

الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2010م). *إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة*. ج 1، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين الأردن.

أرينز، الفين، ولوبك، جميس. (2002م). *المراجعة مدخل متكامل*.ج 2. ترجمة، الديسطى، محمد محمد عبد القادر. دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية.

التميمي، هادي. (2006م). *مدخل إلى التدقيق*. ط 3، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

الججاوي، طلال، ونعوم، ريان. (2007م). *المحاسبة المالية مناهج الجامعات العالمية*. ط 1، دار جهينة للنشر والتوزيع، عمان.

جربوع، يوسف محمود. (2001م). *أساسيات الإطار العملي في مراجعة الحسابات*. ط 1. مكتبة الطالب الجامعي، غزة، فلسطين.

جربوع، يوسف محمود. (2002م). *مراجعة الحسابات المتقدمة وفقاً لمعايير المراجعة الدولية*. ط 1، مكتبة الطالب الجامعي، غزة، فلسطين.

جريونينج، هيني فان. (2006م). *معايير التقارير المالية دليل التطبيق*. ترجمة، حماد، طارق عبد العال، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، القاهرة.

جمعة، أحمد حلمي. (2005م). *المدخل إلى التدقيق الحديث*. ط 2، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.

جمعة، أحمد حلمي. (2009م). *تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقية المهنة*. ط 1، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.

حماد، طارق عبد العال. (2002م). *موسوعة معايير المحاسبة شرح معايير المحاسبة الدولية والمقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية والمصرية*. ج1، ط 1، الدار الجامعية، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة.

حماد، طارق عبد العال. (2004م). *"موسوعة معايير المحاسبة شرح معايير المحاسبة الدولية والمقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية*. ج 1، ط2، الدار الجامعية، جامعة عين شمس، القاهرة.

حماد، طارق عبد العال. (2006م). *دليل المحاسب إلي تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة"*، الدار الجامعية، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة.

حمدان، مأمون. (2011م). *مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية*. كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة دمشق، سوريا.

حميدي، زينب عباس. (2009م). الأثار الاقتصادية لعدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية. *مجلة الإدارة* والاقتصاد، ع 77، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العراق. ص(1-16).

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

حنان، رضوان حلوة. (2006م). *النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير دراسة معمقة في نظرية* ط 2، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان.

الذنيبات، علي عبد القادر. (2010م). *تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية.* ط 3، كلية الأعمال، الجامعة الأردنية، عمان.

الزايغ، هاني. (2006م). دور المراجع الخارجي في تقييم أدلة الأثبات لإبداء الرأي على القوائم المالية وفقاً لمعايير المراجعة الدولية. *(رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.*

سالمي، محمد الدينوري. (2009م). قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية. *(رسالة الماجيستير غير منشورة)، جامعة العقيد الحاج لخضر–باتنة–، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة، قسم التسيير، تخصص محاسبة.*

شاهين، على عبد الله. (2011م).*النظرية المحاسبية إطار فكري تحليلي وتطبيقي.* ط 1، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، غزة، فلسطين.

شحاتة، شحاتة السيد. (2014م). "دراسة واختبار مدى إلمام ووفاء مراقبي الحسابات في مصر بمتطلبات مراجعة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية. *مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، 51 (1)، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية. ص(157–206).*

شحرور، حسام غزاوي نواف. (2012م). أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالشهرة عند اندماج الأعمال في القرارات الاستثمارية. *(رسالة دكتوراه غير منشورة)، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية الأردن.*

شرويد، ريتشارد، كلارك، مارتل، وكاثي، جاك. (2006م). *نظرية المحاسبة.* ط2.ترجمة، خالد، على أحمد، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية.

الشمري، حيدر علوان كاظم. (2003م). "دراسة الإبلاغ المالي الحكومي المركزي والإدارات المحلية انموذج مقترح باستخدام مدخل القرار. *(أطروحة دكتوراه غير منشورة)، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة المستنصرية، العراق.*

الصفاوي، صهباء عبد القادر. (2005م). الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وتأثيرها في قرارات مستخدمي القوائم المالية. *(رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العراق.*

العازمي، يوسف أرشيد حبيب. (2012م). أوجه القصور في تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وأثرها على جودة الإفصاح بالقوائم المالية في القطاع النفطي. *(رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، عمان.*

عبد الله، خالد أمين. (2004م). *علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية.* ط 3، دار وائل للنشر، عمان.

عبد الله، فيصل نجم الدين، وعثمان، فاضل نبي. (2015م). التوافق بين القواعد المحاسبية العراقية والمعايير الدولية (IASs/IFRSs)ودورها في تطوير مهنة المحاسبة في العراق. *مجلة زانكو للعلوم الإنسانية، 19(4)، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة صلاح الدين، العراق. ص(167–186).*

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

العبسي، بلال. (2009م). أثر المعالجة المحاسبية لتكلفة الاقتراض على المحتوي المعلوماتي للقوائم المالية وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي(23). *(رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.*

عبيد، حسين، والسيد، شحاته. (2007م). *المراجعة المتقدمة في بيئة الأعمال المعاصرة*. الدار الجامعية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر.

العتيبي، خالد جزاء. (2013م). أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في قرارات الاستثمار للشركات الصناعية الكويتية. *(رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن.*

العرابي، حمزة. (2007م). مدى التزام الشركات العامة الأردنية بمعالجة الالتزامات الطارئة والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وفق متطلبات معيار المحاسبي الدولي رقم(10) و(37). *(رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية الدراسات العليا، الجامعة الأردنية، الأردن.*

العمري، أحمد ماهر. (2012م). "أثر الأحداث اللاحقة للسنة المالية على إجراءات التدقيق الخارجي. *(رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن.*

غياضة، سائد نبيل سليم. (2008م). مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالممتلكات والمصانع والمعدات. *(رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.*

الفقيه، محمد علي سليمان. (2011م). دور المعايير المحاسبية في تصفية الشركات المفلسة. *(رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية الاقتصاد والأعمال، جامعة جدارا، الأردن.*

القاضي، حسين. (1997م)."*مراجعة الحسابات (الإجراءات)* مكتبة الزهران.

القاضي، حسين، وحمدان، مأمون. (2008م). *المحاسبة الدولية ومعاييرها*. ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

لطفي، أمين السيد أحمد. (2007م). *لتطورات الحديثة في المراجعة. ط* 1. الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين. (2001م). *المبادئ الأساسية للتدقيق*. مطابع الشمس، عمان.

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين. (2001م). *مفاهيم للتدقيق المتقدمة*. مطابع الشمس، عمان.

محمود، بكر إبراهيم. (2008م). *"الإفصاح الإعلامي وأثره على وظيفة القياس المحاسبي في العراق. مجلة كلية الإدارة والاقتصادية، ع71، جامعة المستنصرية، العراق.*

المشاط، عادل عبد الحميد، وأبو زيد، سناء ضو. (2015م). مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية موقف المحاسبين الليبيين. *مجلة الجامعة، 4(16)، كلية الاقتصاد، جامعة الزاوية، ليبيا*. ص (185-220).

المشهداني، بشري نجم الدين، والعبيدي، جوان جاسم. (2011م). دور التقارير المالية المرحلية في تعزيز كفاءة السوق المالية. *مجلة ديوان الرقابة المالية العراقي، العراق.*

المطارنة، غسان فلاح. (2009م). *تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية*. ط 2، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

مطر، محمد عطية. (1989م). *أصول التدقيق" المجمع العربي للمحاسبين القانونين*، عمان.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

مطر، محمد عطية، الحيالي، وليد ناجي، والراوي، حكمت أحمد. (1997م). *نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات*. ط 1، دار حنيين، عمان.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. (2010م). *إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية*.

موسى، الطيب حامد إدريس، والفكي، الفاتح الأمين عبد الرحيم. (2014م). دور معايير المحاسبة في تحسين الإفصاح المحاسبي. *مجلة أما راباك15(15)، الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا، السودان*. ص (97-110).

الهيئة العامة للسوق المالي. (2008م). المعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود ومهام الأكيد الأخرى. *وزارة الاستثمار، جمهورية مصر العربية*.

الهيئة العامة للسوق المالي. (2015م). معايير المحاسبة المصرية. *وزارة الاستثمار، جمهورية مصر العربية*.

يوسف، على. (2009م). المعيار المحاسبي الدولي رقم"10" الأحداث اللاحقة لتاريخ التقرير. *دورة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ضمن الفعاليات العلمية لهيئة الأوراق والأسواق المالية، جمعية المحاسبين القانونين السوريين، دمشق، سوريا*.

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية

Al-Afifi, A, & Zourb, H,(2014). *The advantages and constraints of IAS (11) implementation in construction companies in Gaza Strip*. *IUG Journal of Economics and Business, 22*, 1-25.

Arens, Alvlin, A. Elder,Randnlj.: Beasley, Marks: (2003). *Auditing and Assurance Services An Integrated Approach*. (9th ed.), *Pearson Education In*c, New Jersey, U.S.A.

Barbu, E. M., Dumontier, P., Feleagă, N., & Feleagă, L. (2014). *Mandatory Environmental Disclosures by Companies Complying with IASs/IFRSs: The Cases of France, Germany, and the UK*". *The International Journal of Accounting*, 49(2), 231-247. Belkaoui ،A، R، (2000). *Accounting Theory*. (4th ed.), Thomson Learning, U.S.A.

Knonrath, L. f. (2002). *Auditing Arisk Analysis,Approach* (5th ed.), Ed. *Sand Thomson lnc*. U.S.A.

Pacter, P. (2015). *IFRS as global standards: A pocket guide*. London: *IFRS Foundation*.

Palea, V. (2013). *IAS/IFRS and financial reporting quality: Lessons from the European experience*. *China Journal of Accounting Research*, 6(4), 247-263.

Tiffin, R. (2005). *International Financial Reporting Standards*. London: *Thorogood*.

Tohmatsu, D. T. (2015). *IFRS in your pocket*. London: Deloitte

Van Greuning, H. (2011) .*International Financial Reporting Standards: A Practical Guide*. (6th ed.), *U.S.A. World Bank*. World Bank.

Zeghal, D., & Mhedhbi, K. (2012). *Analyzing the effect of using international accounting standards on the development of emerging capital markets*. *International Journal of Accounting & Information Management*, 20(3), 220-237.

Zehri, F., & Chouaibi, J. (2013). *Adoption determinants of the International Accounting Standards IAS/IFRS by the developing countries*. *Journal of Economics Finance and Administrative Science*, 18(35), 56-62.

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ثالثاً: مواقع إلكترونية:

موقع بورصة فسلطين. (2015م). البيانات الأساسية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين. فلسطين، تاريخ الاطلاع: 2015/12/31م، الموقع: http://www.pex.ps.

موقع جريدة المحاسبين المصريين. (2015م). تقرير معيار المحاسبة المصري رقم (7) المعدل 2015م الأحداث التي تقع بعد الفترة المالية الإفصاح. مصر، تاريخ الاطلاع: 2016/9/30م، الموقع: http://www.almohasben.com

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

قائمة الملاحق

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ملحق رقم (1): قائمة المحكمين

م.	الاسم	الصفة
1	أ.د. سالم عبد الله حلس	أستاذ المحاسبة في الجامعة الإسلامية بغزة
2	أ.د. ماهر موسى درغام	أستاذ المحاسبة في الجامعة الاسلامية بغزة
3	د. خالد عبد دهليز	أستاذ مساعد في إدارة الأعمال في الجامعة الإسلامية بغزة
4	د. عبد الرحمن محمد رشوان	أستاذ مساعد المحاسبة في الكلية الجامعية للعلوم والتكنولوجيا
5	د. عمر عيد الجعيدي	أستاذ مساعد المحاسبة في الكلية الجامعية للعلوم والتطبيقية
6	د. هشام ماضي	أستاذ مساعد المحاسبة في الجامعة الإسلامية
7	د. ياسر أبو مصطفي	أستاذ مساعد الإدارة في جامعة الأقصى
8	د. ياسر عبد الشرفا	أستاذ الإدارة في الجامعة الإسلامية
9	أ. أحمد فايز صقر	محاضر المحاسبة في كلية مجتمع تدريب غزة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ملحق رقم (2) الاستبانة في صورتها النهائية

أخي الفاضل/ أختي الفاضلة، المحترم/ـة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،

تحية طيبة وبعد،

الموضوع/ استبانة لدراسة علمية

يقوم الباحث بإعداد استبانة لدراسة" **مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر**"، وذلك كمتطلب تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل.

ونظراً لما تتمتعون به من خبرة مهنية في هذا المجال وبحكم موقعكم الوظيفي المتعلق بموضوع الرسالة، فإنه يشرفني مساهمتكم في هذه الدراسة، والتي تشكل مصدراً مهماً في إتمام هذه الرسالة، وذلك من خلال التفضل بالاطلاع على هذه الاستبانة والإجابة على أسئلتها بكل موضوعية ومهنية عالية، حيث إن دقة نتائجها تعتمد بشكل كبير على صحة إجابتكم، لذا أرجو منكم إعطائها الأهمية المناسبة دعماً منكم للبحث العلمي.

ويتقدم الباحث بالشكر الجزيل والتقدير لسيادتكم نظير تعاونكم معنا لإتمام هذه الدراسة، ويؤكد لكم الباحث أن جميع المعلومات التي سيتم جمعها سيتعامل معها بسرية تامة، وأنها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

الباحث/ إبراهيم محمد إبراهيم برهوم

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

القسم الأول: معلومات عامة ومهنية:

الرجاء وضع علامة (✓) حول الخيار المناسب للعبارات التالية:

1- المؤهل العلمي:

☐ دبلوم متوسط ☐ بكالوريوس ☐ ماجستير فأعلى

2- التخصص العلمي:

☐ محاسبة ☐علوم مالية ومصرفية ☐ إدارة أعمال ☐أخرى

(حدد.....)

3- المسمى الوظيفي:

☐ محاسب ☐مدير مالي ☐ مدقق داخلي

4- الشهادات المهنية:

☐ محاسب دولي معتمد ☐محاسب فلسطيني معتمد ☐ محاسب عربي معتمد

☐ أخرى (حدد.....)

5- القطاع الذي تتبع له الشركة:

☐الاستثمار ☐البنوك والخدمات المالية ☐التأمين ☐الصناعة ☐الخدمات

6- السوق الذي تتبع له الشركة:

☐ الأولى ☐الثانية

7- مدقق حسابات الشركة:

☐ إرنست وبونغ ☐ دبلويت أند توش ☐ برايس ووترهاوس كوبز ☐ سابا

☐طلال أبو غزالة ☐ معايعه ☐الاستشاريون العرب ☐خليف وسمان

☐الطريفي ☐الخبراء العرب

8- تاريخ إدراج الشركة في بورصة فلسطين:

☐ أقل من 5 سنوات ☐ من 5 سنوات – إلى أقل من 10 سنوات

☐من 10 سنوات – إلى أقل من 15 سنة ☐ أكثر من 15سنة

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

القسم الثاني: محور الدراسة:

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي العاشر " الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية"، معالجته بإحدى الطرق التالية:

تعديل القوائم المالية.

الافصاح عن الأحداث اللاحقة من غير تعديل.

الرجاء وضــع علامة (✓) أمام الخيار المناســب للعبارات التالية في المعالجة التي ترها مناســبة لكل حدث من الأحداث اللاحقة التالية:

ملاحظة/ إذا كانت الإجابة (نعم) يجب اختيار نوع المعالجة المناسبة للبند، وفي حال كانت الإجابة (لا) يتم وضع العلامة فقط.

م	الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية	نعم		لا
		تتطلب التعديل	تتطلب الإفصاح من غير تعديل	
لا تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة **الأحداث اللاحقة المعدلة** لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.				
1	هل وقعت أحداث جوهرية تحســن من ربحية الشــركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ اعتماد القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف حدثت بتاريخ المركز المالي؟			
2	هل وقعت أحداث جوهرية تؤثر ســلباً على ربحية الشــركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ مصادقة القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف حدثت بتاريخ المركز المالي؟			
3	هل تم إصدار أحكام قضائية عن أحداث وقعت بعد تاريخ الميزانية؟			
4	هل توفرت معلومات بعد تاريخ الميزانية العمومية تشير إلى انخفاض قيمة أي أصل بشكل جوهري؟			
5	هل حدث هبوط في قيمة المخزون بعد تاريخ الميزانية العمومية يعد كمؤشــر على خسارتها؟			
6	هل تم اكتشاف حالات تزوير أو أخطاء بعد تاريخ الميزانية العمومية؟			
7	هل حدث إقرار لمبلغ في الحصــة كربح أو مكافأة بعد تاريخ الميزانية كالتزام قانوني			

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

	أو حكمي؟			
8	هل تم تحديد تكلفة الأصول المشتراة أو إيرادات الأصول المباعة قبل تاريخ الميزانية خلال فترة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية؟			
9	هل تم بيع أحد أصول الشركة بأقل من القيمة الدفترية بعد تاريخ الميزانية العمومية؟			
لا تلتزم الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة **الأحداث اللاحقة غير المعدلة** لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.				
10	هل وقعت أحداث جوهرية تحسن من ربحية الشركة (المرغوب فيها)، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ اعتماد القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف لم تحدث بتاريخ المركز المالي؟			
11	هل وقعت أحداث جوهرية تؤثر سلباً على المركز المالي للشركة، والتي وقعت بين تاريخ الميزانية وتاريخ اعتماد القوائم المالية ووفرت دليلاً لظروف لم تحدث بتاريخ المركز المالي؟			
12	هل حدث هبوط في القيمة السوقية للاستثمارات فيما بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ المصادقة لإصدار التقارير المالية؟			
13	هل تم الإعلان عن توزيعات أرباح للأسهم؟			
14	هل حدث عمليات شراء أسهم وسندات خلال فترة الأحداث اللاحقة لفترة الميزانية العمومية؟			
15	هل توفر قرار عن البدء في تنفيذ برامج إعادة هيكلية رأس المال؟			
16	هل تم الإعلان عن خطة لوقف عملية معينة أو خط تشغيلي معين؟			
17	هل تم إصدار سندات أو استثمارات جديدة خلال الفترة اللاحقة لفترة الميزانية العمومية؟			
18	هل حدث اندماج مع شركات أخرى؟			
19	هل هناك تدهور في المركز المالي للشركة بعد تاريخ الميزانية يمكن أن يؤثر على قدرة الشركة على الاستمرارية؟			
20	هل حدث كوارث طبيعية خلال فترة الأحداث اللاحقة تؤثر على المركز المالي للشركة؟			
21	هل صدرت قرارات حكومية تؤدي إلى انخفاض في المخزون للشركة؟			

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

القسم الثالث: أسئلة ذات دلالات مختلفة:

الفرضية الثالثة: لا تلتزم الشركات بالإفصاحات المناسبة في تقريرها السنوي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر.

1-تقوم الشركة بتحديد فترة الأحداث اللاحقة وذلك ابتداءً من تاريخ الميزانية، و:

☐ تاريخ تقديم مدقق الحسابات لتقريره.

☐ تاريخ انعقاد مجلس الإدارة وإقرار القوائم المالية والتصريح بإصدارها.

☐ تاريخ انعقاد الاجتماع السنوي للمساهمين وموافقهم على القوائم المالية.

☐ تاريخ إصدار القوائم المالية للجمهور.

- **هل تقوم شركتكم بالإفصاحات التالية في التقرير السنوي:**

الرجاء وضع علامة (✓) حول الخيار المناسب للعبارات التالية:

	نعم	لا
2-تاريخ المصادقة بإصدار القوائم المالية	☐	☐
3-الجهة المخولة بالمصادقة بإصدار القوائم المالية	☐	☐

بالنسبة للأحداث اللاحقة غير المعدلة تفصح الشركة عن:

4- طبيعة الحدث اللاحق.	☐	☐
5- الأثر المالي المقدر للحدث اللاحق	☐	☐

6-حسب تصورك كيف تعالج الأحداث اللاحقة وفق مستوى معين من الأهمية النسبية لحجم رأس المال (باعتباره مهماً، متوسط الأهمية، أو غير مهم)

.....

.....

.....

.....

.....

انتهت فقرات الاستبانة

مع تحيات الباحث

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com

ملحق رقم (3): تسهيل مهمة باحث

بسم الله الرحمن الرحيم

الجامعة الإسلامية – غزة
The Islamic University - Gaza

مكتب نائب الرئيس للبحث العلمي والدراسات العليا هاتف داخلي: 1150

الرقم.. ج س.غ/35/..... Ref
التاريخ 2016/08/22 Date

السادة/ الشركات المدرجة في بورصة فلسطين حفظه الله،،

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،

الموضوع/ تسهيل مهمة طالب ماجستير

تهديكم شئون البحث العلمي والدراسات العليا أعطر تحياتها، وترجو من سيادتكم التكرم بتسهيل مهمة الطالب/ **إبراهيم محمد إبراهيم برهوم** ، برقم جامعي **120142263** المسجل في برنامج الماجستير بكلية **التجارة** تخصص **المحاسبة والتمويل** وذلك بهدف تطبيق أدوات دراسته والحصول على المعلومات التي تساعده في إعدادها والتي بعنوان:

مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بمعالجة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي العاشر

والله ولي التوفيق،،،

نائب الرئيس لشئون البحث العلمي والدراسات العليا

أ.د عبدالرؤوف علي المناعمة

صورة إلى:-
- الملف.

P.O. Box 108, Rimal, Gaza, Palestine fax: +970 (8) 286 0800 فاكس Tel: +970 (8) 286 0700 ص.ب. 108 الرمال، غزة، فلسطين هاتف
public@iugaza.edu.ps www.iugaza.edu.ps

المنارة للاستشارات
www.manaraa.com