



كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية
قسم المحاسبة

رسالة ماجستير بعنوان

مدى الالتزام بتطبيق المعيار المحاسبي رقم (٢٠) المحاسبة عن المنح
والمساعدات الحكومية في الشركات المساهمة الكويتية

The Extent of Compliance with Implementation of International Accounting
Standard No. (٢٠) Accounting for Government Grants And Disclosure OF
Government Assistance In Kuwaiti Corporations Companies

اعداد الطالب

محمد عبد الله خالد المطيري

الرقم الجامعي ١٧٧٠٥٠٤٠١٨

اشراف الدكتور

الدكتور محمد ناصر موسى حمدان

الفصل الصيفي ٢٠١٨/٢٠١٩

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة
في كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية.

التفويض

أنا **محمد عبدالله خالد المطيري / الرقم الجامعي 1770504018**

أفوض جامعة آل البيت بتزويد نسخ من رسالتي، للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبهم حسب التعليمات النافذة في الجامعة.

التاريخ: ٧/٧/٢٠١٦

التوقيع: 



جامعة آل البيت

صادة الدراسات العليا

إقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها لطلبة الماجستير

أنا الطالب: محمد عبدالله خالد المطيري الرقم الجامعي: 1770504018

التخصص: محاسبة الكلية: الاقتصاد والعلوم الإدارية

أعلن أنني قد التزمت بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها وقراراتها السارية المفعول المتعلقة بإعداد رسائل الماجستير عندما قمت شخصياً بإعداد رسالتي بعنوان: "مدى الالتزام بتطبيق المعيار المحاسبي رقم (20) المحاسبية عن المنح والمساعدات الحكومية في الشركات المساهمة الكويتية" وذلك بما ينسجم مع الأمانة العلمية المتعارف عليها في كتابة الرسائل والأطاريح العلمية. كما أنني أعلن بأن رسالتي هذه غير منقولة أو مستلة من رسائل أو أطاريح أو كتب أو أبحاث أو أي منشورات علمية تم نشرها أو تخزينها في أي وسيلة إعلامية، وتأسيساً على ما تقدم فإنني أتحمّل المسؤولية بأنواعها كافة فيما لو تبين غير ذلك بما فيه حق مجلس العمداء في جامعة آل البيت بإلغاء قرار منحي الدرجة العلمية التي حصلت عليها وسحب شهادة التخرج مني بعد صدورها دون أن يكون لي أي حق في التظلم أو الاعتراض أو الطعن بأي صورة كانت في القرار الصادر عن مجلس العمداء بهذا الصدد.

التاريخ: 17/5/20

توقيع الطالب: محمد عبدالله خالد المطيري

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة رسالي 'مدى الالتزام بتطبيق المعيار المحاسبي رقم (20) المحاسبية عن المنح والمساعدات الحكومية في الشركات المساهمة الكويتية' وأجيزت بتاريخ: 2019 / 7 / 25.

التوقيع

أعضاء لجنة المناقشة

الدكتور محمد ناصر حمدان مشرفاً ورئيساً
الدكتور نوقان حامد عليجات عضواً
الدكتور محمد محمود حيدات عضواً

الإهداء

إلى جنة الدنيا ومنبع الطهر والحنان
مصدر عزي وفخري وسعادتي
ومن ذللت لي الصعاب بدعواتها الصالحة
إلى من وقفت بجانبني ومهدت لي طريق العلم
وكان لها الفضل بعد الله فيما وصلت إليه
إلى المرأة التي أهدتني وجودها
أمي الغالية وتاج رأسي
وإلى السند والعزوة ورمز العز والإباء
إلى من أفنى حياته لتستقيم حياتي
والذي الغالي

الشكر

الحمد والشكر لله أولاً وآخراً، الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، وأتوجه بالشكر الجزيل إلى الدكتور محمد ناصر حمدان الذي تفضل بالموافقة على الإشراف على هذه الرسالة، وأعاني بكل ما استطاع من وقت وجهد لإتمام العمل بالصورة الحالية.

والشكر موصول لجامعة ال البيت لكلية الاقتصاد والعلوم الادارية ولرئيس قسم المحاسبة وأعضاء الهيئة التدريسية بالقسم، ولا يفوتني أن أتقدم بالشكر للأساتذة الذين وافقوا على مناقشتي لرسالة الماجستير ليثروا الرسالة بملاحظاتهم القيمة، وجميع من كان له الفضل علي وعلى زملائي بالعلم والمعرفة.

قائمة المحتويات

الإهداء.....	٥
الشكر.....	و
قائمة المحتويات.....	ز
قائمة الجداول.....	ط
قائمة الملاحق.....	ك
قائمة المختصرات.....	ل
الملخص.....	م
Abstract.....	ن
الفصل الأول: الإطار العام للدراسة.....	١
مقدمه.....	٢
مشكلة الدراسة.....	٢
أهداف الدراسة.....	٣
فرضيات الدراسة.....	٤
أهمية الدراسة.....	٥
مصطلحات الدراسة.....	٦
الفصل الثاني : الإطار النظري والدراسات السابقة.....	٨
المبحث الأول: الإطار النظري.....	٨
المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....	٢٧
ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.....	٣٧
الفصل الثالث الطريقة والاجراءات منهجية الدراسة.....	٣٩
أولاً: منهجية الدراسة.....	٣٩
ثانياً: مصادر جمع البيانات.....	٣٩
ثالثاً: مجتمع الدراسة والعينة.....	٣٩
رابعاً: أداة الدراسة.....	٤٣
الفصل الرابع الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات.....	٤٦
تمهيد:.....	٤٦
الدراسة الميدانية.....	٤٦
اختبار الفرضيات.....	٥٦

٦١	الفصل الخامس النتائج والتوصيات.....
٦١	أولاً: النتائج.....
٦٢	ثانياً: التوصيات.....
٦٣	المراجع.....
٦٣	المراجع العربية.....
٦٥	المراجع الأجنبية.....
٦٧	الملاحق.....

قائمة الجداول

الصفحة	المحتويات	رقم الجدول
٥٥	توزيع المجيبين تبعاً للمتغيرات الشخصية	١
٥٩	معاملات الثبات (كرونباخ ألفا) لجميع فقرات مجالات الدراسة والأداة ككل	٢
٦٢	الأوساط مستوى الالتزام بالاعتراف بالمنح الحكومية وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية	٣
٦٤	مستوى الالتزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبياً وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)	٤
٦٦	مستوى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠).	٥
٧١	مستوى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية	٦
٦٨	مستوى الالتزام بالمعالجة المحاسبية للمساعدات الحكومية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية	٧
٦٩	مستوى الالتزام بالإفصاح عن المنح والمساعدات الحكومية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)	٨
٧١	الوسط الحسابي لمستوى الالتزام بالمعيار المحاسبي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية	٩
٧٢	اختبار (T) للالتزام بالاعتراف بالمنح الحكومية بقيمها العادلة وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)	١٠
٧٢	اختبار (T) للالتزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبياً وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)	١١

٧٣	اختبار (T) للالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)	١٢
٧٤	اختبار (T) للالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)	١٣
٧٤	اختبار (T) للالتزام معالجة المساعدات الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)	١٤
٧٥	اختبار (T) للالتزام بالإفصاح عن المنح والمساعدات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)	١٥

قائمة الملاحق

الصفحة	الملحق	الرقم
٨٣	ملحق (١) استبيان الدراسة	١
٩٠	ملحق (٢) قائمة أسماء المحكمين	٢
٩١	ملحق (٣) معيار رقم (٢٠)	٣

قائمة المختصرات

الاختصار (الرمز)	المصطلح بالإنجليزية	المصطلح بالعربية
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards Board	مجلس معايير محاسبة القطاع العام الدولية
IASCF	International Accounting Standards Committee Foundation	لجنة منظمة معايير المحاسبة الدولية
ASCF	Australian Secure Capital Fund	صندوق رأس المال الأسترالي الآمن
FASB	Financial Standards Accounting Board	مجلس معايير المحاسبة المالية
IFRS	International Financial Reporting Standards Foundation	مجلس معايير التقارير المالية الدولية

مدى الالتزام بتطبيق المعيار المحاسبي رقم (٢٠) المحاسبة عن المنح والمساعدات الحكومية في الشركات المساهمة الكويتية

إعداد/ محمد عبدالله خالد المطيري

إشراف الدكتور/ محمد ناصر حمدان

الملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى الالتزام بتطبيق المعيار المحاسبي رقم (٢٠) المحاسبة عن المنح والمساعدات الحكومية في الشركات المساهمة الكويتية.

اتبعت المنهج الوصفي في هذه الدراسة، وتكون مجتمع الدراسة من الشركات المساهمة الكويتية المدرجة في بورصة الكويت، والبالغ عددها (١١٤)، بينما بلغت عينة الدراسة (٢٤) شركة كعينة الدراسة، حيث اشترط ان تكون الشركة متلقية لمنح ومساعدات لدخولها ضمن العينة.

تم جمع البيانات الأولية من خلال استبيان صمم لغايات هذه الدراسة، حيث تم توزيعه على المحاسبين في الشركات عينة الدراسة، كما استخدم في الدراسة أساليب الإحصاء الوصفي، كما استخدم اختبار (T) لاختبار فرضيات الدراسة.

وتوصلت الدراسة وجود التزام بتطبيق المعيار المحاسبي رقم (٢٠) المحاسبة عن المنح والمساعدات الحكومية بدرجة متوسطة، حيث كان مستوى الالتزام بالاعتراف بالمنح الحكومية، وبمعالجة المنح الحكومية محاسبيا، وعرض المنح المتعلقة بالموجودات والالتزام بالمعالجة المحاسبية للمساعدات الحكومية كانت جميعها بدرجة متوسطة، بينما كان مستوى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل وبالإفصاح عن المنح والمساعدات الحكومية بدرجة مرتفعة.

أوصت الدراسة بمزيد من الالتزام بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) وتقديم دعم من الإدارات العليا للمحاسبين لتحقيق ذلك، وعقد دورات تدريبية للمحاسبين في الشركات المساهمة الكويتية في مجال معايير المحاسبة الدولية وخصوصا معيار (٢٠).

الكلمات المفتاحية: المعيار المحاسبي (٢٠)، المنح والمساعدات الحكومية.

The Extent of Compliance with Implementation of International Accounting Standard No. ٢٠ (Accounting for Government Grants And Disclosure Of Government Assistance) In Kuwaiti Corporations Companies

Prepared By: Muhammad Abdullah Al- Mtairy

Supervision: Muhammad Naser Hamdan

Abstract

The study aimed at identifying the extent of compliance in applying the accounting Standard No. (٢٠), in the Accounting for Grants and Government Assistance in Kuwaiti Shareholding Companies. The researcher followed the descriptive approach in this study. The study community consisted of Kuwaiti shareholding companies listed on the Kuwait Stock Exchange, which sum up to (١١٤), while the sample of the study consisted of (٢٤) companies, the study stipulating that the company is receiving grants and government assistance to be included in the study sample.

All preliminary data were prepared by means of a questionnaire designed for the purposes of this study. It was distributed to the accountants in the sample companies. The descriptive statistical methods were used in the study, while the (T test) was used to examine the hypotheses of the study.

The study found a medium range of commitment in the compliance with the accounting standard No (٢٠), were the commitment level of confirming the government grants, and in the accounting processing of government grants, also in showing the government grants related to assets, and the commitment to accounting processes for government assistance were of a medium level, while the level of commitment to show and state the government grants related to income and the disclosure of grants and government assistance was scored high.

The study recommended further compliance with IAS ٢٠, and provides support from senior accounting departments to achieve this, and the hold training courses for accountants in the Kuwaiti shareholding companies in the field of international accounting standards, especially the No. (٢٠) standard.

الفصل الأول:

الإطار العام للدراسة

- مقدمة
- مشكلة الدراسة
- أهداف الدراسة
- فرضيات الدراسة
- أهمية الدراسة
- مصطلحات الدراسة
- حدود الدراسة

الفصل الأول: الإطار العام للدراسة

مقدمه

تحاول حكومات العالم تحقيق التنمية الاقتصادية من خلال أجهزتها وادواتها، ويشارك قطاع الأعمال الخاص في التنمية من خلال الشركات والمؤسسات الخاصة في المجتمع، وایمانا من الدول بان تحقيق التنمية المطلوبة يتشارك فيها القطاع الخاص مع القطاع العام الحكومي، فقد سعت حكومات العالم ومنها حكومة دولة الكويت إلى إيجاد اليات تعزز من قدرة شركات القطاع الخاص المساهمة في لعب دور في تحسين الاقتصاد الوطني والقيام بالأدوار المطلوبة منها في سبيل تحقيق التنمية الاقتصادية، ومن الاليات التي تتبعها التخفيضات والاعفاءات الجمركية والضريبية إضافة إلى المنح والمساعدات التي تقدمها حكومة دولة الكويت للشركات والتي تتعدد اشكالها والتي قد تكون منح ومساعدات مالية أو عينية، كما يمكن ان تكون هذه المنح والمساعدات مشروطة ومرتبطة بقيود وشروط معينة، الامر الذي يتطلب قياسها والاعتراف بها وإثباتها في دفاتر وسجلات هذه الشركات من خلال المعالجة المحاسبية المناسبة والإفصاح والتقرير عنها.

وقد اشتمل المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في بنوده على تفاصيل توضح أصولية التسجيل والقياس والإثبات المحاسبي عن المحاسبة عن المنح والمساعدات الحكومية والإفصاح عنها، الامر الذي يحتم الاحتكام إلى المعيار للحكم على صحة القوائم والتقارير المالية للشركات المتلقية لهذه المنح والمساعدات الحكومية في دولة الكويت.

لذلك تاتي هذه الدراسة للبحث في مدى الالتزام بتطبيق المعيار المحاسبي رقم (٢٠) المحاسبة عن المنح والمساعدات الحكومية في الشركات المساهمة الكويتية.

مشكلة الدراسة

في ظل تنامي توجه دول العالم لتشجيع التنمية الاقتصادية في دولهم، وادراكا من الحكومات بأهمية دعم القطاعات في بيئة الأعمال وخصوصا التي تتعرض لمخاطر وظروف مالية صعبة، تقوم الحكومات بوضع برامج لدعم الشركات والمؤسسات في دولهم، وكما تقوم حكومة دولة الكويت برصد مخصصات في موازنتها الحكومية تتضمن منح ومساعدات مالية تقدم للشركات والمؤسسات تعزيزا لقدرتها في الاستمرارية وتحقيق جودة أداء سواء هذه الشركات ذات

طابع خدمي أو انتاجي. الا ان ما تقوم به الشركات الكويتية المستفيدة من المنح والمساعدات تتبع إجراءات ومعالجات محاسبية في عملية إثبات وعرض هذه المنح والمساعدات في قوائمها وتقاريرها المالية، لذلك برزت الحاجة لفحص صحة واصولية هذه المعالجات المحاسبية وعرضها في قوائمها من حيث توافقتها مع المعايير المحاسبية الدولية، وبالتحديد مع المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) المتعلق بالمحاسبة عن المنح والمساعدات الحكومية، وذلك من خلال دراسة مدى التزام الشركات بمتطلبات وشروط هذا المعيار

ويمكن عرض مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية:

السؤال الرئيس الأول: ما مدى الالتزام بالاعتراف بالمنح الحكومية بقيمها العادلة وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية؟

السؤال الرئيس الثاني: ما مدى الالتزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية؟

السؤال الرئيس الثالث: ما مدى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية

السؤال الرئيس الرابع: ما مدى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية

السؤال الرئيس الخامس: ما مدى الالتزام بمعالجة المساعدات الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية

السؤال الرئيس السادس: ما مدى الالتزام بالإفصاح المحاسبي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية

أهداف الدراسة

تسعى الدراسة إلى تحقيق هدفها العام وهو الكشف عن مدى التزام الشركات المساهمة الكويتية بالمتطلبات الواردة في بنود المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) ويمكن مجموعة الاهداف التي تحاول الدراسة تحقيقها بالتفصيل كالآتي:

- ١- الكشف عن مدى الالتزام بالمعالجات المحاسبية الصحيحة للمنح الحكومية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.
- ٢- بيان مدى التزام الشركات المساهمة الكويتية بعرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)، إضافة الى التعرف على مدى التزام الشركات المساهمة الكويتية بعرض المنح المتعلقة بالدخل وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠).
- ٣- التعرف على مدى التزام الشركات المساهمة الكويتية بمعالجة المساعدات الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.
- ٤- الكشف عن مدى الالتزام بالإفصاح عن المنح والمساعدات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

فرضيات الدراسة

بعد ان تم صياغة مشكلة الدراسة وتحديد اسئلتها، فانه يمكن عرض فرضيات الدراسة وكما يلي:

- الفرضية الأولى:** لا يوجد التزام بالاعتراف بالمنح الحكومية بقيمها العادلة وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية؟
- الفرضية الرئيسية الثانية:** لا يوجد التزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية؟
- الفرضية الثالثة:** لا يتم الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية؟
- الفرضية الرابعة:** لا يتم الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية؟

الفرضية الخامسة: لا يتم الالتزام بمعالجة المساعدات الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية؟

الفرضية السادسة: لا يتم الالتزام بالإفصاح عن المنح والمساعدات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

أهمية الدراسة

يمكن عرض أهمية الدراسة في النقاط التالية

الأهمية العلمية

- ١- تعتبر هذه الدراسة من الدراسات الحديثة في مجال المحاسبة عن المنح والمساعدات، مما سيوفر إضافة علمية لمكتبة الباحثين يمكن الرجوع إليها.
- ٢- تعريف الباحثين على متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) وتوضيحه ستشجع هذه الدراسة الباحثين على تنفيذ دراسات واجراء أبحاث ذات علاقة بموضوع الدراسة.

الأهمية العملية

- ١- تستمد الدراسة أهميتها كون حكومة الكويت تقدم كمنح ومساعدات لقطاع الأعمال ، سواء كانت هذه المنح مالية نقدية أو عينية، مما يتطلب التأكد من إثباتها في السجلات والدفاتر بشكل صحيح وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) الذي تشتمل بنوده على إرشادات لعمليات الإثبات وبالتالي هذا سيؤدي إلى إمكانية الوصول إلى أرصدة صحيحة ونسب تحليلية تظهر عدالة الأرقام والأرصدة الحكومية التي تساعد في دعم الاقتصاد والتنمية من خلال الدعم الحكومي لقطاعات مختلفة في دولة الكويت، وبالتالي إمكانية توجيه هذه المنح لدعم القطاعات التي تستهدفها خطط التنمية في دولة الكويت.
- ٢- تعتبر المنح والمساعدات التي تقدمها حكومة دولة الكويت رافداً للشركات المتلقية لهذا الدعم الحكومي، والذي سيؤثر على موقف الشركات المالي بما يعزز من قدرتها وادائها، الأمر الذي يتطلب التثبت من صحة تسجيل وعرض هذه المنح في الدفاتر كي تتمكن إدارات الشركات من إعداد تقاريرها المالية معتمدة على معلومات محاسبية ذات جودة كونها تمت معالجتها وفق معيار محاسبي متفق عليه ومعتمد وهذا سيجقق عدالة وواقعية المعلومات المحاسبية بما يمكن

الشركات من الاعتماد عليها في تنفيذ خططها وبرامجها مقدرة بالاعتبار حجم المنح والمساعدات الحكومية التي ستستفيد منها.

٣- إن توفر افصاحات عن معلومات صحيحة حول المنح والمساعدات المالية التي تتلقاها الشركات الكويتية وإيصالها إلى الأطراف ذات العلاقة والمهتمين، سيعزز من ثقة المستفيدين من هذه الأطراف في هذه الشركات، بحيث يقلل من تقديراتهم لحجم المخاطر التي يمكن ان تتعرض لها هذه الشركات بما يشجع الاستثمار والتعاقد معها، كما ستتحسن ثقة جمهور المتعاملين مع هذه الشركات باعتبار أن الحكومة تشارك هذه الشركات في القيام بمسؤولياتها وأن الحكومة تحاول تقليل درجة المخاطر التي تتعرض لها الشركات.

مصطلحات الدراسة

المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠).

يحل هذا المعيار الذي أعيدت صياغته محل المعيار الأصلي الذي صدر في تشرين الثاني (نوفمبر) ١٩٨٢. ولقد تم عرض المعيار طبقاً للصيغة المعدلة التي تم اتباعها في صياغة المعايير الدولية منذ عام ١٩٩١ ولم يتم إجراء تغييرات جوهرية على النص الأصلي المعتمد للمعيار، غير أنه تم تعديل بعض المصطلحات تمثيلاً مع ما جرى عليه العمل باللجنة في المرحلة الحالية، كما تم تحديث كل التعريفات ذات العلاقة، وفي أيار (مايو) ١٩٩٩ وبموجب المعيار العاشر (المعدل في عام ١٩٩٩)، الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية، تم تعديل الفقرة ١١ من هذا المعيار. بحيث يصبح النص المعدل نافذ المفعول عندما يصبح المعيار المحاسبي الدولي العاشر (المعدل في عام ١٩٩٩) نافذ المفعول، أي للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ من ١ كانون الثاني (يناير) ٢٠٠٠ أو بعد هذا التاريخ (مؤسسة المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية، ٢٠١٠)

المساعدات الحكومية: هي إجراء حكومي يصمم لغرض توفير منافع اقتصادية مخصصة للمنشأة أو لنطاق من المنشآت مؤهلة طبقاً لمعايير محددة. والمساعدات الحكومية حسب هذا المعيار لا تشمل المنافع التي تقدم بشكل غير مباشر من خلال إجراء مؤثر في الظروف التجارية العامة مثل تجهيز البنية الأساسية في المناطق تحت التطوير أو القيود التجارية التي تفرض على المنافسين (مؤسسة المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية، ٢٠١٠)

- المنح الحكومية: مساعدات حكومية في شكل مصادر محولة لمنشأة في مقابل التزام سابق أو مستقبلي ببعض الظروف المتعلقة بالأنشطة التشغيلية للمنشأة. ويستبعد من ذلك المساعدات الحكومية التي لا يمكن تحديد قيمة معقولة لها أو المعاملات مع الحكومة التي لا يمكن تمييزها عن المعاملات التجارية العادية للمنشأة (مؤسسة المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية، ٢٠١٠)
- المنح الخاصة بالموجودات: وهي المنح الحكومية التي يكون شرطها الرئيسي هو أن تقوم المنشأة المؤهلة بشراء أو تصنيع أو الحصول على أصل طويل الأجل. يضاف إلى ذلك أنه قد يشترط تحديد نوعية وموقع الموجودات أو الفترة الزمنية التي يمكن خلالها الحصول على الأصل أو حيازته فيها (الزربي، ٢٠١٥).

الفصل الثاني : الإطار النظري والدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار النظري

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار النظري

- ١-١ تمهيد.
- ١-٢ معايير المحاسبة الدولية.
- ٢-٢ أهداف الإطار التصوري للجنة معايير المحاسبة الدولية.
- ٣-٢ الحاجة إلى الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
- ١-٣ مفاهيم وتعريفات المنح الحكومية.
- ٢-٣ دور الحكومات في المساعدات والمنح.
- ٣-٣ أنواع المنح الحكومية حسب معايير المحاسبة للقطاع العام.
- ١-٤ المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠).
- ٢-٤ المعالجة المحاسبية للمنح الحكومية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠).
- ١-٥ حالات عملية.

المبحث الأول: الإطار النظري

١-١ تمهيد:

يحتوي هذا المبحث أهم المفاهيم الخاصة بمعايير المحاسبة الدولية بشكل والمفاهيم ذات العلاقة بالإعانات المستلمة وسبل الاعتراف بها محاسبياً، وبما يتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية، وكذلك شرحاً لبعض التعاريف والمفاهيم وثيقة الصلة بموضوع الدراسة.

١-٢ معايير المحاسبة الدولية

إن معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) والتي تهدف بشكل أساسي إلى توفير معايير محاسبية على المستوى العالمي تكون ذات جودة عالية وقابلة للفهم والإنفاذ لجميع الدول الراغبة في تطبيقها وذلك لغاية جعل جميع الإفصاحات وأسس الاعتراف والقياس موحدة في جميع الدول من خلال إطار نظري موحد. (مرازقه وبوهرين، ٢٠١١).

٢-٢ أهداف الإطار التصوري للجنة معايير المحاسبة الدولية

يهدف هذا الإطار إلى (مرازقه، بوهرين، ٢٠١١):

- المساعدة على إعداد المعايير المستقبلية ومراجعة المعايير الحالية.
- مساعدة هيئات التوحيد الوطنية على تطوير المعايير الوطنية.
- مساعدة المراجعين على إبداء آرائهم حول مدى تطابق القوائم المالية مع المعايير المحاسبية الدولية.
- مساعدة المستعملين على فهم القوائم المالية.
- توضيح طريقة إعداد المعايير المعتمدة من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية.

تحظى معايير المحاسبة الدولية، والتي تم إعادة تسميتها حالياً بـ " المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية " قبولاً عالمياً، وأحرزت عملية وضع المعايير الدولية نجاحاً ملحوظاً في تحقيق

اعتراف واستخدام أكبر للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، حيث إن تحقيق الانسجام في إعداد التقارير المالية في مختلف أرجاء العالم أصبح حاجة ملحة لهذا العصر، لاسيما إذا كان من الضروري إجراء مقارنات هادفة للمعلومات المالية التي تنبثق عن مختلف البلدان التي تستخدم معايير المحاسبة التي تختلف عن بعضها البعض. لذلك ظهرت الحاجة الملحة إلى تعميم مجموعة مشتركة من معايير المحاسبة العالمية أو تقارب عالمي نحو لغة محاسبية مشتركة في العالم المالي، ويبدو أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي لغة المحاسبة الدولية المشتركة. كما تنبع أهمية القوائم المالية من أنها تعتبر حلقة وصل بين الشركة والآخرين، حيث يستطيع الآخرون التعرف على مختلف جوانب نشاط الشركة من خلال هذه القوائم، فقائمة المركز المالي تعكس صورة الوضع لمالي للشركة كما تعكس قائمة الدخل نتيجة أعمال الشركة خلال فتره زمنية محددة إن كانت ربحاً أو خسارة، ويمكن التعرف على التغير في المركز المالي من خلال دراسة قائمة مصادر الأموال واستخداماتها. وتعد القوائم المالية مصدراً أساسياً للمعلومات تستفيد منها فئات عديدة من داخل الشركة وخارجها، إذ أن اتخاذ أي قرار رشيد يعتمد على توافر البيانات والمعلومات الملائمة والمساعدة في اتخاذه (مرازقه، بوهرين، ٢٠١١).

٣-٢ الحاجة إلى الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية

من المعلوم أن معايير المحاسبة وجدت لخدمة بيئة الأعمال، وأنها تتأثر بالعديد من المؤثرات السياسية والاقتصادية والجغرافية، والسعي لإيجاد إطار عالمي موحد لمعايير المحاسبة هو هدف جيد وله العديد من المميزات، إلا أنه يجب أن يخضع لرأي واقتراحات المستفيدين من تلك المعايير قبل واضعها لتحقيق الاستفادة المثلى منها، إن الاختلاف والتباين العالمي في الممارسات المحاسبية وقواعدها أثر سلبياً على الاقتصاد العالمي، فهو بمثابة عائق أمام نمو وتوسع أسواق رؤوس الأموال وأدى إلى ضياع العديد من الفرص الاستثمارية، وذلك للصعوبة التي تواجه المستثمرين والمؤسسات المالية في فهم وتفسير القوائم المالية زيادة سهولة والمعلومات المحاسبية المختلفة من التنظيمات والقواعد التي يخضعون عدد مستخدمي لها، كالمفاهيم المتعلقة بتحديد الربح وطرق القياس والتقييم، وهذا ممدى إلى علو أصوات تنادي بضرورة الحد والتقليل من هذا التباين

ومحاولة التوافق بين هذه الممارسات والقواعد المحاسبية اللازمة لتبني لتجنب العديد من المشاكل نتيجة الفروق المحاسبية (الخولي، ٢٠١٨).

٣-١ دور الحكومات في المساعدات والمنح .

تلجأ الحكومات والمؤسسات التابعة لها إلى تشجيع ودعم مختلف المؤسسات ذات الأثر الحيوي في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، بما فيها مؤسسات القطاع الخاص وخصوصا المؤسسات التي تعمل في ظروف صعبة وفي مجالات استثمارية غير مرغوب فيها من قبل فئة كبيرة من المستثمرين، وذلك بتوفير العديد من أنواع المنح والمساعدات والإعانات، فهي بذلك تساند المؤسسة وتدعمها في بناء الاقتصاد الوطني، أما بتوفير السلعة أو الخدمة بأسعار رمزية أو تشجيع نمو وتطور الصناعة أو إحياء المناطق الحدودية أو خلق فرص عمل جديدة ، كما ان للإعانات المستلمة أثارا مباشرة على الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة وعلى سياستها الاستثمارية وإمكانية الاستمرارية والتطوير، بما يحقق أهدافها. فلا شك أن الطريقة التي تستخدمها المؤسسة في المعالجة المحاسبية للإعانات المستلمة من خلال عرضها أو الإفصاح عنها تؤثر على المعلومات المتاحة لمتخذي القرار، سواء من المستثمرين أو المحليين أو الأطراف ذات العلاقة المباشرة بالمحاسبة والتي منها مصالح الضرائب لارتباطها الوثيق بالمحاسبة، إلا أن التطورات الحديثة التي شهدتها المجال المحاسبي أدت إلى تأثر العلاقة بينهما وظهور العديد من الاختلافات والتي من بينها الإعانات المستلمة (العابدي، ٢٠١٦).

المساعدات الحكومية: هو عبارة عن إجراءات تنفذها الحكومة وتقوم بها من أجل تزويد المنافع الاقتصادية والتي تكون معروفة ومحددة إلى منظمة أو مؤسسة معينة، وذلك وفق شروط يتم تحديدها وبذلك في تشتمل على عملية تقديم المنح والأنواع الأخرى من المساعدات التي يتم تحديدها والتي قد لا تتضمن نقل أصول للمؤسسة (أبو نصارو حميدات، ٢٠١٢).

المنح الحكومية: هي عبارة عن ما تقدمه الحكومة من مساعدات حكومية وتكون على شكل نقل موارد للمنظمة أو للمؤسسة وذلك في مقابل التزام سابق أو التزامات تكون مستقبلية وذلك وفق شروط محددة وهذه الشروط تتعلق بالأنشطة التشغيلية في الجهة أو المؤسسة، منها مثلا عملية نقل

نصار وحميدات، ٢٠١٢).

مفهوم المنح والمساعدات الحكومية: تعد سياسة المنح والمساعدات الحكومية إحدى أهم المتغيرات الاقتصادية التي تؤثر في أنشطة الوحدات الاقتصادية وأحدى أدوات السياسة المالية التي تسعى الدولة من خلالها إلى توفير الدعم المالي والعيني لتحقيق الاستقرار والتوازن ورفع معدل النمو الاقتصادي في الوحدات الهادفة للربح وتحسين مستوى الخدمات المقدمة للمواطنين في الوحدات غير الهادفة للربح، كما تعد المنح والمساعدات أحد مصادر التمويل في الكثير من الدول النامية والتي تعاني من انخفاض مستوى دخل الفرد مقارنة بالدول المتقدمة مع قلة الادخارات وانخفاض رأس المال المتراكم وتزايد حجم الاستهلاك، ونتيجة لذلك تكون هذه الدول بحاجة ماسة إلى المنح والمساعدات الدولية لمواجهة متطلبات الانفاق المتزايد (جاري وجعيلو، ٢٠١٥).

والمنحة هي الهبة والمعونة والمنح الخارجية (الأجنبية) هي هبات ومعونات تقدمها الدول الغنية إلى الدول الفقيرة وهذه المنح لا تمثل أي التزامات على البلدان المستلمة لها بل انها تمثل انتقال رؤوس الأموال الأجنبية من البلدان المانحة إلى البلدان النامية وأن البلد المستلم للمنحة (القرشي، ٢٠٠٧)

مفهوم المنح والمساعدات وفق International Public Sector Accounting (IPSAS) Standards Board :- وضحت المعايير المحاسبية في القطاع العام مفهوم المنح بانها تحويلات غير تبادلية بأشكال مختلفة تستلمها الوحدات الحكومية مقابل الالتزام بالبنود الاشتراكية الممكنة التطبيق والمقولة التي تفرضها الجهة المانحة، وتعد المساعدات عمل تطوعي يتم اعلى وفقها تقديم منفعة معينة إلى الجهات المحتاجة، وذكر IPSAS ٢٣ بانها تتمثل بالموارد التي لا تتكيف مع تعريف الموجودات لأنها تحقق منافع اقتصادية حالية وليس مستقبلية فضلا عن صعوبة قياسها (٢٠١٤, IPSAS).

٣-٣ أنواع المنح الحكومية حسب معايير المحاسبة للقطاع العام

تتخذ المساعدات الحكومية صوراً متعددة تختلف سواء في طبيعة المساعدة أو في الشروط المرتبطة بها. ويمكن أن يكون الهدف من المساعدة، هو تشجيع المنشأة على ممارسة عمل ما كانت ستقوم به عادة لو لم تقدم لها هذه المساعدة، ويمكن تقسيم المنح كالاتي:

المنح وفق مصدرها: - تقسم إلى (أبو زعيتر، ٢٠١٢)

- منح داخلية: وهي المنح التي تحول بين جهتين مختلفتين لنفس الدول بالمنح الداخلية لأن الجهتين من نفس الدولة فضلا عن أن هذه المنح يزداد وجودها بين حكومة الدولة أو الوحدات المتمكنة والوحدات المحتاجة إلى التمويل من أجل الاستمرارية في نشاطها

- منح خارجية: وهي المنح المتحولة بين جهتين مختلفتين لدولتين مختلفتين بالمنح الخارجية لأن كل جهة في دولة مختلفة كالممنحة المقدمة من دول متقدمة إلى دول نامية

المنح حسب طبيعتها: تقسم المنح حسب طبيعتها إلى ما يلي (ASCF, ٢٠١٠)

- المنح النقدية: وهي المنح التي تكون بشكل مبالغ نقدية، وقد تكون المنح ذات الطابع النقدي معلقة على شروط محددة وتشتت الالتزام بهذه الشروط وقد تكون غير مشروطة بأي شروط مسبقة أو مستقبلية.

- المنح غير النقدية: وهي المنح التي لا تأخذ شكل النقد وتكون عينية أو موجودات معينة ومحددة كأصول الرأسمالية.

المنح من حيث أسلوب تقديمها:

وتقسم المنح من حيث الطريقة التي تقدم بها كما يلي (IPSAS, ٢٠١٤)

- المنح المشروطة: وهي المنح التي تحتوي بنود الاتفاقية المتعلقة بها على شروط واجب تحقيقها تتعلق بتحقيق الغرض من المنحة ويجب الالتزام بتنفيذ الشروط وفي حالة عدم الالتزام فإنه يتم استرداد المنحة.

- المنح المقيدة: وهي المنح التي يتم وضع شروط وقيود عليها مثل تحديد وقت ومراحل انفاقها من قبل الجهة المانحة، وفي حالة مخالفة أي بند من البنود المقيدة للمنحة فإنه يتم فرض غرامة.

- المنح المطلقة: وهي المنح التي لا تتطلب ولا يفرض عليها شروط أو قيود ويترك الحرية للجهة في التصرف فيها دون تضمين أي شروط.

٤-١ المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠).

تشكل المساعدات الحكومية في مبالغ ذات أهمية نسبية عالية بالنسبة للمؤسسات والشركات المستفيدة منها ولكون تلك المساعدات مشروطة بشروط يجب أن تلبىها الشركة، فقد تم تخصيص المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) "محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية" ليعالج الجوانب المتعلقة بالمنح والمساعدات الحكومية، حيث يهدف هذا المعيار إلى بيان كيفية المعالجة المحاسبية عن المنح الحكومية وكيفية الاعتراف بها، ومن خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي المستوحى من المعايير المحاسبية الدولية والذي يسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للوحدة وقياس كفاءتها وإصدار معلومات مالية كاملة وصادقة، فقد تم من خلال بنوده التطرق للإعانات المستلمة (العابدي، ٢٠١٦).

فيما يلي تلخيص للمعيار المحاسبي الدولي العشرون

هدف المعيار (أبو نصار، حميدات، ٢٠١٢)

تلجأ الحكومات والمؤسسات التابعة للدولة إلى تشجيع ودعم منشآت القطاع الخاص، وخصوصاً تلك المنشآت التي تعمل في ظل ظروف صعبة أو التي تعمل في مجالات استثمارية غير مرغوب بها من قبل فئة كبيرة من المستثمرين. كما يتم تقديم المنح الحكومية عادة للمنشآت لتشجيعها على القيام بأنشطة وأعمال قد لا تنفذها دون وجود تلك المنح، مثل حماية البيئة التي لا يوجد تشريعات بيئية تضبطها، أو تقديم مساعدات حكومية مثل المشورة الفنية والإرشاد، ويتخذ تشجيع ودعم الدولة عدة أشكال منها تقديم مساعدات نقدية أو عينية مباشرة أو تخفيض الضرائب أو الإعفاء منها لفترة محددة، أو تقديم قروض بفائدة متدنية أو بفائدة مجانية، أو المساعدة في توفير البنية التحتية، وغيرها من أشكال المساعدات المتنوعة.

ونظراً لأن المساعدات الحكومية تشكل في بعض الأحيان مبالغ ذات أهمية نبيلة عالية بالنسبة للمنشآت المستفيدة منها، ولكون تلك المساعدات مشروطة بشروط يتوجب أن تلبىها المنشأة، فقد تم تخصيص المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) ليعالج الجوانب المتعلقة بالمنح والمساعدات الحكومية.

ويهدف المعيار إلى بيان كيفية إجراء المعالجة المحاسبية عن المنح الحكومية وكيفية الاعتراف بها، كما يتعرض إلى متطلبات الإفصاح عن المساعدات الحكومية والتي تكون على شكل أصول يتم نقلها إلى المنشأة، باعتبار أن المنح الحكومية هي عبارة عن مساعدات حكومية تستلزم نقل موارد وطنية كون على شكل أصول يتم نقلها إلى المنشأة.

٤-١-١ نطاق المعيار

يتم تطبيق هذا المعيار في المحاسبة والإفصاح عن المنح الحكومية، وفي الإفصاح عن أنواع أخرى من المساعدات الحكومية. إلا أن المعيار لا يغطي ولا ينطبق على الأمور المتعلقة بالمحاسبة عن الهيئات الحكومية في القوائم المالية التي تعكس آثار التغيرات في الأسعار (التضخم) والمساعدات الحكومية التي تكون على هيئة منافع ومزايا ضريبية من خلال الإعفاءات الضريبية، أو تخفيض معدلات الضريبة على بعض القطاعات والمشاركة الحكومية في ملكية المنشأة والمنح الزراعية الحكومية الواردة ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي رقم (٤١) " الزراعة " .

يجب تطبيق هذا المعيار للمحاسبة والإفصاح عن المنح الحكومية والإفصاح عن أشكال أخرى من المساعدات الحكومية.

٤-١-٢ شروط الاعتراف

يجب الاعتراف بالمنح الحكومية، بما في ذلك المنح غير النقدية والمقيمة بالقيمة العادلة، وذلك عند توفر شرطين التاليين معاً:

- إن المنشأة ستفي بالشروط المتعلقة بالمنحة.
- وجود تأكيد معقول بالاستلام الفعلي للمنحة.
- أن الاستلام الفعلي للمنحة لا يعني بالضرورة أن المنشأة ستفي بشروط الخاصة بالمنحة كما أن معالجة المنح لا تتأثر بكيفية استلام قيمة المنحة، حيث لا تختلف المعالجة سواء تم استلام قيمة المنحة نقداً أو تم خصم قيمتها من التزامات حكومية مستحقة على المنشأة.

٤-١-٣ فترة الاعتراف

مدة أو فترة الاعتراف يتم الاعتراف بالحق الحكومية كدخل خلال المدة الزمنية اللازمة لمقابلتها مع التكاليف المتعلقة بالوفاء بشروط المنحة، وعلى أساس منتظم، ويجب أن لا تضاف المنح مباشرة لحقوق المساهمين

لا يعترف بالمنح الحكومية إلا إذا كان هناك تأكيد معقول بأن المنشأة سوف تلتزم بالشروط المرتبطة بها وأنه سوف يتم استلام المنحة. إن استلام المنحة لا يعني في حد ذاته دليلاً قاطعاً على أن الشروط المرتبطة بها قد تم أو سيتم استيفائها، وإن أسلوب استلام المنحة لا يؤثر في حد ذاته على الطريقة المحاسبية المطبقة لمعالجتها. وعليه فإن المعالجة المحاسبية تكون واحدة سواء تم استلام المنحة نقداً أو كتخفيض لالتزام نحو الحكومة. كما إن التنازل عن قيمة قرض حكومي يعتبر منحة حكومية إذا توافرت تأكيدات معقولة بأن المنشأة سوف تلتزم بالشروط المحددة للتنازل عن القرض، كما يجب الاعتراف بالمنح الحكومية بصورة منتظمة كإيراد خلال الفترات اللازمة لمقابلتها مع النفقات المتعلقة بها التي يقصد تعويضها. ويجب ألا تضاف مباشرة إلى حقوق المساهمين.

٤-٢ المعالجة المحاسبية للمنح الحكومية

يمكن أن تكون المعالجة المحاسبية للمنح الحكومية بطريقتين (أبو نصارو حميدات، ٢٠١٢) (المهايني، ٢٠١٤):

٤-٢-١ الطريقة الأولى: طريقة رأس المال.

حيث يتم تسجيل المنحة مباشرة لحقوق المساهمين. وذلك على افتراض أن المنحة الحكومية وسيلة تمويل ولذلك يجب معالجتها على هذا الأساس في الميزانية بدلاً من معالجتها في قائمة الدخل لمقابلة بنود النفقات التي تمولها، وحيث أن تسديد تلك المنح ليس متوقع فيجب إضافتها مباشرة لحقوق المالكين المساهمين. كما أنه كافتراض يعتبر من غير المناسب الاعتراف بالمنح الحكومية في قائمة الدخل نظراً لأنها لم تكتسب، وإنما تمثل حافزاً مقدماً من الحكومة دون أن تتكبد المنشأة مصروفات للحصول عليها.

٥- ٢- الطريقة الثانية: طريقة الإيراد أو الدخل.

بين كل من (أبو نصارو حميدات، ٢٠١٢)، (المهايني، ٢٠١٤) توضيحا لهذه الطريقة وكما يلي:

يتم تسجيل المنحة مباشرة ضمن الإيرادات خلال فترة زمنية واحدة أو أكثر، وذلك لافتراض أن المنح الحكومية تمثل مورداً تستلمها المنشأة من غير المساهمين فيجب ألا تضاف لحقوق المساهمين بل يجب الاعتراف بها في قائمة الدخل في الفترات المناسبة، كذلك نادراً ما تكون المنح الحكومية مجانية، لذلك فإن المنشأة تكتسبها من خلال الالتزام بشروطها ومقابلة المطلوبات المترتبة عليها. ولذا يجب الاعتراف بها كإيراد لمقابلة النفقات المتعلقة بها، والتي تهدف المنحة للتعويض عنها، وبما أن الضرائب على الدخل وما شابهها تقتطع من الدخل، فإنه من المنطق معالجة المنح الحكومية التي تعتبر امتداداً للسياسات المالية في قائمة الدخل، وحسب طريقة الدخل يتم الاعتراف بالمنح الحكومية كدخل على أساس منطقي ومنتظم خلال الفترات اللازمة لمقابلة تلك المنح بالنفقات ذات العلاقة، حيث إن الاعتراف بالمنح الحكومية على أساس استلامها لا يتفق مع فرض الاستحقاق في المحاسبة ويمكن قبولها في حالة عدم توفر أساس لتوزيع المنحة على فترات غير تلك التي استلمت فيها أبو نصارو حميدات، ٢٠١٢)، (المهايني، ٢٠١٤).

في أغلب الحالات تكون الفترات التي يعترف خلالها بالتكاليف والنفقات المتعلقة بالمنح الحكومية محددة بشكل واضح وبالتالي يتم الاعتراف بالمنح الخاصة بنفقات محددة كدخل في نفس الفترة التي تستحق خلالها تلك النفقات. وبشكل مماثل فإن المنح المتعلقة بموجودات قابلة للاستهلاك عادة يعترف بها كدخل خلال الفترات التي يسجل فيها الاستهلاك وبنسبة استهلاك تلك الموجودات.

يمكن أن تتطلب المنح المتعلقة بموجودات غير قابلة للاستهلاك الوفاء بالتزامات معينة وبالتالي يعترف بها كدخل خلال الفترات التي تتحمل تكلفة الوفاء بتلك الالتزامات. وفي حال أن المنحة الحكومية التي يستحق استلامها كتعويض عن مصاريف أو خسائر حدثت أو دعم مالي فوري للمنشأة دون أن يترتب على ذلك أية نفقات لاحقة لها يجب الاعتراف بها كدخل للفترة التي تستحق فيها، ضمن البنود غير العادية أبو نصارو حميدات، ٢٠١٢).

قد تقدم المنح الحكومية في ظروف معينة لغرض إعطاء دعم مالي فوري لمنشأة وليس كحافز للقيام بنفقات رأسمالية محددة وقد تتطلب هذه الظروف الاعتراف بالمنحة كدخل خلال الفترة التي يستحق للمنشأة استلامها وذلك بتصنيفها ضمن البنود غير العادية إذا كان ذلك مناسباً، كما يمكن ان تكون المنح الحكومية مستحقة للمنشأة كتعويض عن مصاريف أو خسائر حدثت في فترة محاسبية سابقة، ويعترف بهذه المنحة كدخل للفترة التي استحققت خلالها ضمن البنود غير العادية إذا كان ذلك مناسباً، مع الإفصاح الذي يؤكد الفهم الواضح لتأثيرها (المهائني، ٢٠١٤)

٤ - ٢ - ٣ المنح الحكومية غير المالية

وتمثل المنح الحكومية التي تتخذ شكل تحويل أصل غير مالي مثل الأراضي أو مصادر أخرى للاستخدام من قبل المنشأة، حيث يتم تقييم الأصل بالقيمة العادلة ومعالجتها محاسبياً لكل من الأصل والمنحة بالقيمة العادلة. والمعالجة البديلة التي يمكن اتباعها أحياناً هي تسجيل كل من الأصل والمنحة بالقيمة الاسمية. ويجب أن تعرض المنح الحكومية الخاصة بالموجودات، ويشمل ذلك المنح غير المالية المقدرة بالقيمة العادلة، في الميزانية إما كإيراد مؤجل أو بطرح المنحة للوصول إلى القيمة الدفترية للأصل. كما تعرض المنح المتعلقة بموجودات (أو الأجزاء المناسبة منها) في البيانات المالية بطريقتين بديلتين مقبولتين، وحسب الطريقة الأولى تعتبر المنحة دخلاً مؤجلاً يتم الاعتراف به كدخل على أساس معقول ومنتظم خلال العمر الإنتاجي للأصل، أما حسب الطريقة الأخرى يتم طرح المنحة من قيمة الأصل للتوصل إلى القيمة الدفترية للأصل. ويعترف بالمنحة كدخل خلال العمر الإنتاجي للأصل القابل للاستهلاك عن طريق تخفيض مصاريف الاستهلاك. كما يمكن أن ينتج عن شراء الموجودات واستلام المنح الخاصة بحركة تدفقات نقدية للمنشأة. ولهذا السبب ومن أجل أن يظهر الاستثمار الإجمالي في الموجودات فإنه يفصح عن تلك الحركات في بنود منفصلة في قائمة التدفقات النقدية وذلك سواء تم طرح المنحة من الموجودات الخاصة بها أم لا عند العرض في الميزانية.

٤ - ٢ - ٤ عرض المنح المتعلقة بالدخل

في بعض الأحيان تعرض المنح المتعلقة بالدخل كحساب دائن في قائمة الدخل بشكل منفصل، أو تحت بند عام مثل إيرادات أخرى. كبديل لذلك يتم طرحها عند إظهار المصاريف

المتعلقة بها. وتعزير الطريقتين مقبولتين لعرض المنح المتعلقة بالدخل، ويكون عادة من الملائم أن يتم الإفصاح عن تأثير المنح على أي بند من الإيرادات والمصروفات.

كما أن هناك بديل لكيفية عرضها والإفصاح عنها في قائمة الدخل.

البديل الأول: عرض المنحة كرصيد دائن في قائمة الدخل سواء بشكل منفصل أو تحت عنوان عام مثل إيرادات أخرى.

البديل الثاني: طرح المنحة من المصروفات المرتبطة بها.

ويترك المعيار الحرية للمنشأة في اختيار البديل الذي تراه مناسب.

٤ - ٢ - ٥ المنح المرتبطة بالأصول

تعتبر المنح المرتبطة بالأصول منح حكومية تتم من خلال نقل الحكومة أصول غير نقدية للمنشأة أو تحويل نقدية للمنشأة شريطة شراء أو بناء أو تملك أصول طويلة الأجل. يمكن إضافة شروط ثانوية تحدد نوع أو موقع الأصول أو فترة شرائها أو حيازتها.

٤ - ٢ - ٦ المعالجة المحاسبية للمنح المرتبطة بالأصول (عدا النقدية):

يسمح المعيار في هذه الحالة للمنشأة أن تختار واحدة من المعالجات المحاسبية من الآتي:

- تسجيل المنحة والأصل بالقيمة العادلة للأصل غير النقدي.

- إثبات كل من الأصل والمنحة بمبلغ اسمي "أي رمزي"، مبلغ دينار واحد مثلاً.

أي إذا كانت المنحة تمثل اصلاً قابلاً للإهلاك وتم الاعتراف به بقيمته العادلة، فيتم في هذه الحالة الاعتراف بالمنحة على إنها دخل خلال المدة الزمنية التي تستهلك بها تلك الأصول، وبنسب قيمة اهتلاك الأصل في كل فترة، فعلى سبيل المثال لذلك حصول مستشفى خاص على سيارة إسعاف كمنحة من جهة حكومية، ففي هذه الحالة يتم توزيع قيمة السيارة على العمر الانتاجي المقدر للأصل وحسب طريقة الاهتلاك المستخدمة.

٤ - ٢ - ٧ الاعتراف بدخل المنح التي تتضمن عدد من الشروط

تتضمن بعض المنح وجود أكثر من شرط يتوجب على المنشأة تحقيقها، وقد يتطلب بعض تلك الشروط تكاليف خاصة وفترة زمنية معينة للوفاء به، مما يقتضي في هذه الحالة تحليل قيمة المنحة إلى اجزاء وربط الاعتراف بكل جزء بالتكاليف التي سيتم تحملها للوفاء بالشرط المعني.

٤ - ٢ - ٨ المنح الحكومية المقبوضة كتعويض للمنشأة عن مصاريف أو خسائر متكبدة سابقا

في حالة استلام المنشأة لمنحة حكومية كتعويض لها عن مصاريف أو خسائر تم تكبدها فعلاً، أو عندما يكون الغاية من المنحة تقديم دعم مالي فوري للمنشأة دون أن تتكبد المنشأة لتكاليف مستقبلية ذات علاقة لتنفيذ شروط المنحة، فيتم في هذه الحالة الاعتراف بقيمة المنحة على أنها دخل للفترة التي تصبح فيها مستحقة القبض، ومن الأمثلة عليها.

- المنح التي تدفع أحيانا من قبل الدولة لتعويض المزارعين والمنشآت الزراعية عن خسائر محددة لحقت بهم نتيجة الصقيع وأدت إلى إضرار بالإنتاج الزراعي.

- المنح التي تقدم من قبل الحكومة لبعض المنشآت كتعويض لها عن خسائر تكبدها في الماضي بسبب العمل ضمن منطقة نائية أو نتيجة تأثر هذه المنشآت سلبيا بالقرارات الحكومية.

٤ - ٢ - ٩ عرض المنح المتعلقة (المرتبطة بالأصول بالقوائم المالية):

يجب عرض المنح الحكومية المرتبطة بالأصول، بما فيها المنح غير النقدية المعترف بها بالقيمة العادلة في الميزانية العمومية بأحد البديلين التاليين:

- البديل الأول: عرض المنحة كدخل مؤجل، ثم يجري الاعتراف به لاحقا كدخل بطريقة محددة وفق التكاليف المتكبدة للوفاء بشروط المنحة.

- البديل الثاني: طرح مبلغ المنحة من قيمة الأصول المتعلقة بها للتوصل إلى القيمة الدفترية المسجلة (الصافي) للأصل.

٤- ٢ - ١٠ عرض المنح المتعلقة بالأصول في قائمة التدفقات النقدية

عندما يتم استلام المنح المتعلقة بالأصول نقداً، يتم إظهار التدفقات النقدية المستلمة ضمن قسم الأنشطة الاستثمارية في قائمة التدفقات النقدية، بالإضافة لذلك سيكون هناك أيضاً تدفقات نقدية خارجة نتيجة شراء الأصل الوارد في شروط المنحة. ويتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) بشكل محدد ضرورة إظهار التدفقات المقبوضة والمدفوعات الخارجة بشكل منفصل وعدم إظهارها بالصافي عن طريق إجراء تفاصيل بينهما، كما يتطلب المعيار أيضاً ضرورة إظهار المقبوضات بمعزل عن المدفوعات بشكل منفصل بغض النظر عما إذا كان تم تخفيض قيمة الأصل بالمنحة أم لم يتم عند عرضها في الميزانية.

٤- ٢- ١١ تسديد المنح الحكومية (إعادة دفع المنحة)

يجب معالجة المنح الحكومية التي تصبح مستردة كتعديل لتقديرات محاسبية ويجب أن تطرح القيمة التي يتم ردها من المنحة من الرصيد الدائن غير المستهلك من تلك المنحة، وإذا زادت قيمة المنحة التي يتم ردها عن الرصيد الدائن المؤجل، أو إذا لم يوجد رصيد دائن فتعتبر القيمة المسددة فوراً كمصروف، أما بالنسبة لسداد منحة متعلقة بأصل فإنها تسجل عن طريق زيادة القيمة الدفترية للأصل أو بتخفيض الرصيد المؤجل بالقيمة المسددة، ويجب الاعتراف على الفور بالاستهلاك المجمع الإضافي الذي كان يمكن الاعتراف به حتى تاريخه كمصروف في حالة لم تعط المنحة.

يتم إعادة دفع المنح الحكومية عند الإخلال بشروط المنحة بحيث تصبح المنحة قابلة لإعادة الدفع كتغيير في التقديرات المحاسبية بموجب معيار المحاسبة الدولي (٨) ويتم محاسبتها بأثر مستقبلي من خلال بيان الدخل.

أ- إعادة دفع المنح المتعلقة بالدخل:

عند إعادة دفع منحة تتعلق بالدخل فيجب في هذه الحالة إتباع ما يلي :

- في البداية يتم استخدام رصيد مبلغ المنحة غير المطفأً (دخل منحة مؤجل يكون رصيده دائناً)، أن وجد، لتغطية المبالغ المعاد دفعها.

- إذا كان المبلغ المطلوب إعادة دفعه يتجاوز رصيد دخل المنحة المؤجل، فيجب الاعتراف بالمبلغ الباقي من المنحة المعاد دفعها كمصروف.

وفي حالة عدم وجود رصيد دائن لدخل المنحة المؤجل، فيتم الاعتراف بكامل المبلغ المعاد دفعه من المنحة كمصروف.

ب- اعادة دفع المنحة المتعلقة بالأصول

عند اعادة دفع منحة تتعلق بأصل فيجب في هذه الحالة معالجة المنح المعاد دفعها للجهات المانحة بإحدى طريقتين هما:

- من خلال زيادة القيمة الدفترية (المسجلة) للأصل المتعلق بالمنحة، وتستخدم هذه الطريقة في عرض المنحة عند الحصول عليها كتخفيض من قيمة الأصل.

- تخفيض رصيد الدخل المؤجل بمقدار المبلغ المعاد دفعه، وتستخدم هذه الطريقة في حالة اختيار اسلوب عرض المنحة كدخل مؤجل.

كما يجب الاعتراف مباشرة كمصروف بالاهتلاك المتجمع الإضافي المتراكم الذي كان سيتم الاعتراف به حتى تاريخه كمصروف في غياب المنحة.

٤ - ٢ - ١٢ المساعدات الحكومية

لا يدخل ضمن تعريف المنح الحكومية بعض أنواع المساعدات الحكومية بسبب عدم إمكان تحديد قيمة لها بشكل معقول، وكذلك المعاملات مع الحكومة التي لا يمكن تمييزها عن العمليات التجارية العادية للمنشأة، مثل المساعدات التي لا يمكن تحديد قيمة لها بشكل معقول كالاستشارات الفنية وتقديم الضمانات.

تمثل القروض بدون فوائد أو بمعدل فائدة منخفض شكلاً من أشكال المساعدات الحكومية ولكن لا يمكن تقدير المنفعة من خلال الفائدة المحتسبة لها. لا تشمل المساعدات الحكومية في هذا المعيار توفير البنية الأساسية، عن طريق التطوير للنقل العام، وشبكة الاتصالات، وتوفير التسهيلات المحسنة مثل الري، وشبكة المياه المتاحة بصفة مستمرة لخدمة كافة المواطنين.

وتشمل المساعدات الحكومية المنح الحكومية المتعلقة بنقل موارد للمنشأة سواء كانت منح متعلقة بالدخل أو بالأصول والتي يتم الاعتراف بها في القوائم المالية، كما تشمل المساعدات الحكومية أشكال معينة من المساعدات المباشرة ولا يمكن بشكل موضوعي تحديد قيمة لها وعمليات مع الحكومة لا يمكن تمييزها عن العمليات التجارية العادية للمنشأة، والتي لا يتم الاعتراف بها بل الإفصاح عنها فقط مثل:

- الاستشارات الفنية أو المهنية الأخرى المجانية.

- تقديم الكفالات الحكومية للمنشأة.

ويشير المعيار أيضاً بأن المساعدات غير المباشرة المتمثلة بتوفير الحكومة لبنية تحتية من خلال تحسين شبكات المواصلات والاتصالات والمياه لا تعتبر شكلاً من أشكال المساعدات الحكومية نظراً لصعوبة تحديد منفعة المنشأة المباشرة منها.

٤ - ٢ - ١٣ معالجة القروض بدون فائدة أو بمعدلات فائدة متدنية

يتم معالجة المنفعة الناتجة عن قرض حكومي بسعر اقل من سعر الفائدة السائد في السوق

على انه منحه حكومية اي فرق الفائدة يعالج كدخل، وذلك بموجب التعديل الساري المفعول اعتبارا من ٢٠٠٩/١/١ علما بان المعيار كان يتطلب سابقا اعتبارها مساعدات حكومية يتم الإفصاح عنها فقط.

٤-٢-١٤ الإفصاح

يجب الإفصاح السياسة المحاسبية المتبعة للمنع الحكومية ويشمل ذلك طرق العرض المتبعة في البيانات المالية؛ وطبيعة ومدى المنح الحكومية المعترف بها في البيانات المالية، والإشارة إلى الأشكال الأخرى من المساعدات الحكومية التي انتفعت منها المنشأة مباشرة؛ والشروط غير المحققة والاحتمالات المتصلة بالمساعدات الحكومية التي تم الاعتراف بها. كما على المنشأة التي تطبق المعيار لأول مرة التقيد بمتطلبات الإفصاح حيثما كان مناسباً؛ أو أن تقوم بتعديل بياناتها المالية للتغيير في السياسة المحاسبية حسب المعيار المحاسبي الدولي الثامن والخاص بصافي الربح أو الخسارة للفترة، والأخطاء الاساسية والتغييرات في السياسات المحاسبية، أو ان تطبق القواعد المحاسبية في المعيار على المنح أو أجزاء من المنح التي تصبح قابلة للتحويل أو إعادة الدفع بعد تاريخ تطبيق المعيار.

كما يتوجب الإفصاح عما يلي (المهاني، ٢٠١٤):

- السياسات المحاسبية المتبعة بشأن المنح الحكومية بما في ذلك الطرق المتبعة في عرضها ضمن البيانات المالية.
- طبيعة ومدى المنح الحكومية التي يعترف بها ضمن البيانات المالية مع الإشارة إلى الأشكال الأخرى من المساعدات الحكومية التي تحقق المنشأة منها منفعة مباشرة.
- ما لم يتم الوفاء به من الشروط والالتزامات الطارئة الأخرى المتعلقة بالمساعدات الحكومية والتي سبق الاعتراف بها.

تضاف فقرة بعد الفقرة رقم ٢٣ اشترط أن يتم قياس القيمة العادلة للمنع الحكومية التي ليس لها سوق نشطة عن طريق مقيم تتوفر فيه صفة الاستقلال عن المنشأة، ولديه مؤهلات مهنية معترف بها وذات علاقة، ولديه خبرة حديثة في موقع ونوعية الاصول الممنوحة التي يجري تقويمها، وأن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته وسبب هذا التعديل هو لزيادة ثقة مستخدمي القوائم

المالية في تقويم المنشأة لأصولها، وبخاصة أن أعمال التقويم المهني في تعدد من المهن الناشئة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الاضافية بانه يجب أن يقوم بعملية التقويم للمنح الحكومية غير النقدية التي ليس لها سوق نشطة خبير تثمين مستقل لديه مؤهل مهني معترف به وذو صلة، ولديه خبرة حديثة في موقع ونوعية الاصول الممنوحة التي يجري تقويمها، وأن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ٢٠١٧).

٥-١ الصندوق الكويتي للتنمية الاقتصادية العربية

يتم من خلال الصندوق تقديم المنح والمساعدات الحكومية، ويهدف الصندوق إلى المساعدة في التنمية على مستوى دولة الكويت والمستوى العربي، وفيما يلي ملخص لأنشطة الصندوق، ونطاق عمله، والجهات المستفيدة من المنح والمساعدات وانواعها (الصندوق الكويتي للتنمية الاقتصادية العربية، ٢٠١٩).

ويمكن تقسيم أنشطة الصندوق:

- تقديم القروض والضمانات.
- تقديم المنح على سبيل المعونة الفنية، وتوفير أنواع المعونة الفنية الأخرى.
- الإسهام في رؤوس أموال مؤسسات التمويل الإنمائي الدولية والإقليمية وغيرها من المؤسسات الإنمائية وتمثيل دولة الكويت فيها.
- نطاق عمليات الصندوق: تركزت عمليات الصندوق بشكل أساسي على قطاعات الزراعة والري والنقل والاتصالات والطاقة والصناعة والمياه والصرف الصحي ثم أضيفت إليها القطاعات الاجتماعية لتشمل العمليات الأبنية التعليمية والصحية.

٥-٢ الجهات المستفيدة:

يجوز للصندوق أن يقدم مساعداته إلى جهات متنوعة تشمل:

- الحكومات المركزية والإقليمية والمرافق العامة وغيرها من المؤسسات العامة.

- مؤسسات التنمية سواء منها الدولية أو الإقليمية أو المحلية وعلى الأخص مؤسسات التمويل الإنمائي.

- المؤسسات التي تضطلع بمشروعات مشتركة بين عدد من الدول النامية والمنشآت المختلطة والخاصة ذات الشخصية الاعتبارية والتي يكون لها طابع إنمائي ولا يقتصر هدفها على مجرد تحقيق الربح. ويشترط أن تكون هذه المنشآت تابعة لواحدة أو أكثر من الدول النامية وتتمتع بجنسيتها.

وفي الحالات التي لا يكون فيها المقترض هو الدولة المستفيدة من القرض، يتطلب الصندوق عادة عقد اتفاقية تضمن فيها تلك الدولة الوفاء بالتزامات المقترض وفقاً لاتفاقية القرض المعقودة معه.

٥- ٣ أنواع المساعدات

تتخذ مساعدات للصندوق أحد الأشكال التالية:

- القروض المباشرة والكفالات.
- التمويل الموازي أو المشترك مع مؤسسات التمويل الإنمائي الدولية أو التابعة لإحدى الدول.
- تقديم المنح لتمويل الدراسات الفنية والمالية والاقتصادية سواء تعلق تلك الدراسات بمشروعات يسهم الصندوق في تمويلها أو غير ذلك. وتشمل هذه الدراسات مجالات مختلفة منها الأبحاث السابقة على الاستثمار والأبحاث الخاصة باستقصاء فرص الاستثمار والمشاريع ودراسات الجدوى وإعداد المشاريع للتنفيذ والدراسات القطاعية ونحو ذلك.
- تقديم المشورة الفنية فيما يتعلق بالجوانب الفنية والمالية والاقتصادية والقانونية للمشاريع أو البرامج أو سياسات الإنماء أو فيما يتعلق بتقديم المساعدات في مجال التنمية.
- المساهمة في رأسمال وموارد مؤسسات التنمية.
- المساهمة في رأسمال المؤسسات المؤهلة لذلك.
- ولا يقدم الصندوق مساعدات مالية تستهدف دعم الميزانيات العامة أو دعم موازين المدفوعات.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

أولاً: الدراسات باللغة العربية

ثانياً: الدراسات باللغة الانجليزية

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

أولاً: الدراسات باللغة العربية

دراسة حسب الله (٢٠١٨) بعنوان المعالجات المحاسبية والاجراءات الرقابية للمنح والمساعدات الحكومية بين التطبيقات الدولية والمحلية

هدفت الدراسة الى التعرف على أوجه الاختلاف بين المنح والمساعدات والإعانات الحكومية، وما المخاوف من تقديم المنح الحكومية للوحدات الاقتصادية؟ والتعرف على أهم الشروط الواجب توافرها عند تقديم المنح الحكومية، وما الاستثناءات من المنح الحكومية؟ كذلك التعرف على أهم أنواع المنح والمساعدات الحكومية وفقاً للمعايير المعتمدة، واستعرض البحث المعالجات المحاسبية والاجراءات الرقابية في تسجيل المنح والمساعدات الحكومية ومتابعتها وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) والمعيار الأمريكي رقم ١١٦ والمعيار المصري رقم ١٢ والمعيار السعودي رقم ١٨ وكذلك الإجراءات الإدارية والمحاسبية المتخذة من قبل الوحدات الحكومية العراقية في تسجيل المنح الحكومية، وقد توصل الباحث إلى عدة استنتاجات منها عدم وجود معيار محاسبي عراقي يعالج المنح الحكومية في السجلات المحاسبية وكيفية السيطرة والرقابة عليها وتصنيفها بحسب طبيعتها والغرض الذي خُصصت من أجله، وتفتقر المعالجات المحاسبية في الوحدات الحكومية العراقية إلى تصنيف المنح الحكومية حسب المعايير الدولية، وكذلك عدم وجود معالجات محاسبية عراقية معتمدة وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمنح والمساعدات الحكومية يمكن من خلالها السيطرة على تلك المنح والإفصاح عنها في التقارير السنوية الرسمية، وأوصت الدراسة بضرورة قيام مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي بإصدار معيار خاص بالمنح والمساعدات الحكومية والذي يحتوي على آلية واضحة للقياس المحاسبي والإفصاح عنها، كذلك ينبغي تصنيف والإفصاح عن المنح الحكومية المستلمة من الجهات الخارجية في السجلات المحاسبية والإفصاح عنها.

دراسة محمد وحسن (٢٠١٨) بعنوان "الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في الوحدات الحكومية وفق ٢٣ IPSAS"

هدفت الدراسة إلى إظهار مفهوم المنح والمساعدات الحكومية وتحديد أثرها على الاقتصاد في العراق، إضافة إلى التعرف على المعالجات المحاسبية المختلفة عن المساعدات والمنح الحكومية. واعتمدت الدراسة على الرجوع إلى واقع التكاليف في سجلات الدولة عن حجم المساعدات الحكومية المقدمة للشركات العراقية وبعد ذلك الرجوع إلى القوائم المالية لتلك الشركات لمعرفة مدى التوافق في القيم المدرجة في سجلات الدولة مع المدرجة في القوائم المالية للشركات التي اخذت المساعدات والمعونات من حكومة العراق.

ومن أهم نتائج الدراسة : عدم وجود قاعدة لإثبات المساعدات والمنح الحكومية في دفاتر الشركات التي تلقت المساعدات والمنح الحكومية، ووجود اختلافات في الطرق المحاسبية المتعلقة باهتلاك المساعدات العينية والمنح العينية وإثباتها في الدفاتر. ومن أهم توصياتها: ضرورة اقتراح قاعدة محاسبية عامة لإثبات وتسجيل المساعدات والمنح الحكومية، مع وجود طرق للإفصاح عن المساعدات والمنح الحكومية بما يتوافق مع متطلبات المعيار المحاسبي ٢٠ مقارنة مع الأنظمة والتعليمات الحكومية.

دراسة شكر (٢٠١٧) بعنوان إطار مقترح للمحاسبة عن المنح والإعانات الحكومية في ضوء معايير المحاسبة.

وتهدف هذه الدراسة إلى استعراض بناء اطار واقعي يحدد أسس القياس والاعتراف المحاسبي للمنح والإعانات الحكومية وأسس عرضها والإفصاح عنها بما يتفق مع المفاهيم والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً وبما يتناسب مع الظروف البيئية، للحد من آثار المعالجات المحاسبية المتباينة علي القوائم المالية وجودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال بإجراء تحليل مقارنة بين المعالجات المحاسبية لبند المنح والإعانات الحكومية والتي تضمنها كل من المعيار الأمريكي رقم (١١٦) لسنة ١٩٩٣ الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)، والمعيار البريطاني رقم (٤) لسنة ١٩٧٤ المعدل بالمذكرة الايضاحية رقم (٤٣) لسنة ١٩٨٨ والمعيار الدولي رقم (٢٠) الصادر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية والمعيار رقم (٢٣) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASs).

وتشير نتائج الدراسة إلى أنه من الضروري بناء إطار للمحاسبة عن المنح الاعانات الحكومية، كما يوفر الإطار المحاسبي المقترح تحقق خصائص جودة المعلومات المحاسبية ويوفر المعلومات الملائمة لإدارة الشركات بغرض اتخاذ القرارات للمساهمين والمستثمرين الذين يرغبون في التعامل مع الشركات استثمارية المختلفة وللجهات الرقابية المتعددة، ولغيرها من الجهات الأخرى وذلك بسبب الأثر الجوهري والحيوي للإعلانات والمنح الحكومية علي سياسات الشركة واستمراريتها ونموها، وللحاجة الضرورية إلى قياسها وعرضها والإفصاح عنها بالقوائم التقارير المالية للمنشآت الحاصلة عليها. وذلك تحقيقاً لمنفعة المعلومات المالية في تقييم الأداء وترشيد اتخاذ القرارات عند أدنى تكلفه ممكنة؛ ومن أجل تحقيق منافع التنسيق بين سياسات المعالجة المحاسبية والحد من التضارب والتعارض إلى أدنى حد ممكن. ومن أجل تحقيق منافع التنسيق بين سياسات المعالجة المحاسبية والحد من التضارب والتعارض إلى أدنى حد ممكن توصي هذه الدراسة بضرورة الإسراع في تطبيق الإطار المحاسبي المقترح.

دراسة (بعجاجة، ٢٠١٦) التحول من معايير المحاسبة السعودية إلى الدولية.

هدفت الدراسة إلى الكشف عن التحول من معايير المحاسبة السعودية إلى الدولية. وأشارت إلى أن مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أقر خطة التحول للمعايير الدولية في عام ٢٠١٢م على ثلاث مراحل، وذلك ليتم بداية التطبيق من عام ٢٠١٧م. والى أنه بدخول عام ٢٠١٦م نستطيع القول إن الإطار الفكري قد اكتمل لمواكبة التطورات المتسارعة والمتغيرات المتلاحقة التي يشهدها قطاع المال والأعمال عالمياً. وأبرزت المقالة الفروق بين الأخذ بالمعايير المحاسبية السعودية والمعايير المحاسبية الدولية. وأوضحت أن المعايير السعودية في المحاسبة تعتمد على مبدأ التكلفة التاريخية، بينما المعايير الدولية تعتمد على القيمة السوقية. وتوصلت المقالة إلى أن الإشكال الحقيقي الذي يواجه المملكة هو عدم وجود جهات مرخصه ومؤهله بإمكانها أن تعطى تقبلاً حقيقياً، وهذا كان سبباً وراء تأخر الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في إعلان توصيتها بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

دراسة جاري وجعلو (٢٠١٥) بعنوان "المحاسبة عن المنح والمساعدات الحكومية في ظل النظام المحاسبي الموحد".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الطرق المحاسبية المستخدمة لقياس قيم الاصول العينية المقدمة من الدولة إلى مختلف انواع الشركات في العراق، والتعرف على درجة انسجام المعالجات المحاسبية المستخدمة في العراق مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي ٢٠، واعتمدت الدراسة على الاسلوب الاستنباطي من خلال الرجوع إلى القوائم المالية للجامعة المستنصرية في العراق والتعرف على المساعدات والمنح المقدمة من الجامعة للشركات الموجودة في الجامعة وبعد ذلك اقتراح طريقة محاسبية تتوافق مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (٢٠) والأسس المحاسبية المتبعة في إثبات وقياس المساعدات والمنح الحكومية.

ومن أهم نتائج الدراسة: عدم وجود معيار محاسبي يستخدم لإثبات المساعدات والمنح الحكومية في القوائم المالية للشركات التي قدم لها مساعدات. وان معظم المساعدات المقدمة من الجامعة المستنصرية هي مساعدات نقدية وليست عينية مما يعني ضرورة وجود رقابة فعالة للتأكد من صرف هذه المساعدات حسب الشروط المحددة لها. ومن أهم توصياتها: أن يكون هناك ربط بين المساعدات والمنح بتحقيق الزيادة المنشودة في معدلات النمو الاقتصادي، ضرورة إيجاد معيار محاسبي واضح يتلاءم مع المعايير المحاسبية ويتلاءم مع انظمة وقوانين الدولة في العراق.

دراسة هلاي واخرون (٢٠١٣) بعنوان معايير المحاسبة المالية بين القواعد والمبادئ- دراسة نظرية وتطبيقية.

تناولت الدراسة بالعرض والتحليل كيفية اختيار الأساس الملائم لوضع معايير المحاسبة في مصر من منطلق تحسين صياغة المعايير ومن خلال تقريب وجهات النظر بشأن الاختيار السليم الأفضل لأسس وضع المعايير، بينما لا تبغي الدراسة إلى بناء إطار نموذجي لمعايير المحاسبة يصلح في كل الظروف البيئية وفي باحتياجات جميع المتعاملين والمهتمين بالمعايير. وتمثل الهدف الرئيسي لهذه الدراسة في محاولة صياغة نموذج مقترح للتكامل بين أسامي القواعد والمبادئ لوضع معايير المحاسبة المصرية يأخذ في الاعتبار احتياجات المهتمين بالمعايير في مصر.

ولتحقيق ذلك تم تعرضت الدراسة إلى عدة جوانب مرتبطة بأهداف الدراسة ومنها جوانب مرتبطة بماهية معايير المحاسبة المالية وتحديد مؤشرات تقييمها، وطبيعة معايير المحاسبة وعلاقتها بكل من المبادئ والسياسات والقواعد المحاسبية، وجوانب مرتبطة بأسس تحليل وتقييم وضع المعايير المحاسبية، وجانب يتعلق بوضع إطار مقترح متكامل بين أساسي القواعد والمبادئ. توصلت الدراسة إلى تقييم أسس وضع معايير المحاسبة المالية سواء القواعد أم المبادئ، في ضوء مجموعة متكاملة من مؤشرات التقييم التالية: التوافق الدولي، والشفافية، وجودة الأرباح المحاسبية، وإدارة الربحية، وعلم شمائل المعلوم، إضافة إلى تحديد التكاليف والمنافع المترتبة على تطبيق أسس وضع المعايير سواء القواعد أم المبادئ، إضافة إلى تبويب جميع معايير المحاسبة المصرية " ٣٠ معيارا " إلى معايير تم صياغتها على أساس المبادئ وعددها (٢٣) معيار. اوصت الدراسة بضرورة تطبيق الأساس التكاملية الذي يجمع بين أساسي القواعد والمبادئ عند وضع المعايير المحاسبية المصرية، واهمية تأسيس مجلس للمعايير المحاسبية المصرية.

دراسة زعزوع (٢٠١٢) بعنوان دور المنح والمساعدات الاجنبية في التطوير التنظيمي.

هدفت الدراسة إلى إظهار أثر وجود المساعدات والمنح الدولية المقدمة إلى مصر في تحقيق التطوير في الأداء التنظيمي للدوائر الحكومية، واعتمدت الدراسة على الرجوع إلى بيانات الموازنة العامة في مصر لمعرفة قيمة المساعدات الدولية والمنح المقدمة لمصر، وتحديد كيفية قيام الدولية على توزيع تلك المساعدات على الشركات المصرية لتحديد الأداء والتقدم في الأداء التنظيمي في مصر والشركات بشكل عام.

ومن أهم نتائج الدراسة: أن المساعدات والمنح الدولية لها انعكاس إيجابي على واقع الصناعة في مصر وواقع الأداء التنظيمي للدولة. ومن أهم توصياتها: وجود خطط مسبقة في كيفية الصرف للمساعدات والهبات الدولية وكيفية تقييمها لمعرفة الاثر منها على موازنة الدولة.

دراسة وداعة والعامري (٢٠١١) بعنوان المعايير الدولية للمحاسبة عن المنح الخارجية

– دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الجلدية

بحثت الدراسة في مشكلة عدم تضمين النظام المحاسبي للمعالجات المحاسبية المناسبة المستندة إلى معايير المحاسبة عن المنح الخارجية، وكذلك عدم وضوح طريقة إثباتها في الدفاتر والسجلات وكذلك عرضها في القوائم والتقارير المالية وما يترتب عليه من ضعف الرقابة عليها،

وتمثل مجتمع الدراسة في الشركة العامة للصناعات الجلدية، وتعرضت الدراسة إلى اشكال وأساليب تقديم المنح والإعانات، والى معايير المحاسبة الدولية وبالتركيز على المعيار رقم (٢٠)، كما تضمنت الدراسة عرضاً للمعالجات المحاسبية الواجب اتباعها في إثبات المنح والإعانات، وتوصلت الدراسة إلى أن النظام المحاسبي يفتقر إلى معالجات محاسبية سليمة عن المنح، كما أن هناك اختلاف في الطرق والمعالجات المحاسبية للمنح وفق نوعها كان تكون مشروطة أو مطلقة، وكذلك غياب معايير محاسبية معتمدة تتعلق بالمنح، وأن هناك حاجة لتحديث الحسابات ضمن النظام المحاسبي بما يمكن من الرقابة على تلك المنح. وأوصت الدراسة بالعمل على توفير سجلات خاصة ونظام إحصائي للرقابة والسيطرة على المنح وضرورة قيام مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقية بإعداد معيار محلي في ضوء المعيار رقم (٢٠) لتوفير معالجة محاسبية للمنح الخارجية والإفصاح عنها في التقارير المالية.

دراسة فودة (١٩٩٩) بعنوان المعالجات المحاسبية لبند الإعانات والمنح الحكومية وآثارها على القوائم المالية.

هدفت الباحثة إلى ضرورة بناء معيار محاسبي يحدد أسس القياس والاعتراف المحاسبي بالإعانات والمنح الحكومية وعرضها والإفصاح عنها بما يتناسب مع الظروف البيئية في المملكة العربية السعودية، وبما يتفق مع مفاهيم ومبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً، كما عالجت الباحثة بند الإعانات الحكومية وفقاً للمعايير المحاسبية المتعارف عليها مع تبيان أسس عرضها وقياسها والإفصاح عنها وفقاً لتلك المعايير، موضحة تأثير المعالجة المحاسبية على القوائم المالية.

وكان من نتائج الدراسة وجود تماثل وتوافق بين المعالجة المحاسبية للإعانات الحكومية وما هو مطلوب وفق للمعايير المحاسبية المتعارف عليها، إلا أن هناك بعض الاختلاف في طرق الاعتراف والقياس.

ثانياً: الدراسات باللغة الأجنبية

دراسة (Nobes, Stadler, ٢٠١٨)

Accounting for government grants: Standard-setting and accounting choice

المحاسبة عن المنح الحكومية: المعايير - الضبط والخيار المحاسبي

تقدم هذه الورقة أدلة على عدة أمور تتعلق بمحاسبة المنح الحكومية بموجب معايير التقارير المالية الدولية (IFRS). مع التركيز على المنح المتعلقة بالأصول، قام الباحثان بتتبع تطوير المعيار المحاسبة الدولي ٢٠ (IAS)، وعرض بعض مشاكل الممارسات المحاسبية الحالية، واقتراح سبب عدم معالجتها من قبل واضعي المعايير. بعد ذلك، عن طريق جمع البيانات اليدوية المتعلقة بـ ٥٥٩ شركة من ١٥ دولة، تم تحليل العديد من القضايا بطريقة تجريبية. تبين أن منح الأصول مهمة اقتصادياً لبعض الشركات وأن تواتر المنح تختلف اختلافاً كبيراً في جميع أنحاء البلدان. وبالنسبة للشركات غير المالية، فإنه تم تحديد خيار السياسة المحاسبية المتعلقة بالمنحة، حيث يمكن للشركة إما أن تظهر المنحة كإيرادات مؤجلة أو صافية مقابل الأصل. والخيارات متشابهة بشكل عام تقريباً، علاوة على ذلك، باعتبارنا عنصراً أساسياً لجودة الكشف عن هذا الموضوع، فإننا نحقق فيما إذا كان يتم الكشف عن الأرقام المتعلقة بالميزانية العمومية المتعلقة بالمنح أم لا، حيث نجد أن العديد من الشركات لا تكشف عنها. تعتبر جودة الإفصاح أفضل بالنسبة للشركات التي تستخدم خيار "الدخل المؤجل"، كما أنها أفضل في البلدان التي تتلقى فيها نسبة أعلى من الشركات منحا حكومية. إن الاختلافات الدولية وسوء الإفصاح يضران بالمقارنات الدولية، لذلك نستنتج أنه يجب إزالة خيار السياسة من المعيار المحاسبي.

دراسة (Lai,et,al,٢٠١٧)

Accounting and accountability for disability benefits in Australia,

المحاسبة والمساءلة عن استحقاقات الإعاقة في أستراليا

لعبت برامج الرعاية العامة دوراً رئيسياً في تقديم الدعم للمعوقين في أستراليا منذ أوائل القرن العشرين. تبحث هذه الدراسة في الدور الذي تلعبه نظم المحاسبة والمساءلة في مثل هذه البرامج، مع التركيز على اختبارات الوسائل المستخدمة.

كشفت الدراسة عن مجموعة من الآثار المترتبة على التقنيات المحاسبية التي تحكم تحديد المعوقين وغالبًا ما تتغلب على واجب وأخلاقيات الرعاية. بتطبيق منظور فوكولديان، تستكشف الدراسة كيف كانت الممارسات المحاسبية المرتبطة ببرنامج دعم الإعاقة مفيدة في تحديد الأهداف المطلوبة للتكشف ورفض الرعاية. تستعرض النتائج كيف ساعدت المساءلة الحكومة في بناء هويات تسهل قدرة الدولة على إخضاع المعاقين للمراقبة والمراقبة المستمرة. علاوة على ذلك، يكشف المقال عن كيفية عمل تقنيات المحاسبة على أنها "تكنولوجيا للذات" وسهلت عملية تحويل الأفراد إلى مواطنين خاضعين.

دراسة (Xiang, Worthington, ٢٠١٧)

The impact of government financial assistance on the performance and financing of Australian SMEs

أثر المساعدة المالية الحكومية على أداء وتمويل الشركات الصغيرة والمتوسطة الأسترالية

يهدف البحث إلى دراسة تأثير المساعدات المالية الحكومية المقدمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الأسترالية، تستخدم هذه الدراسة بيانات الفريق على مستوى الشركات على أكثر من ٢٠٠٠ شركة صغيرة ومتوسطة الحجم على مدار فترة خمس سنوات من قاعدة بيانات الأعمال التي جمعها مكتب الإحصاءات الأسترالي، بهدف قياس تأثير المساعدة المالية الحكومية على أداء الشركات الصغيرة والمتوسطة اللاحق (الدخل من مبيعات السلع والخدمات والربحية) والتغيرات في توافر التمويل البديل غير الحكومي.

توصلت الدراسة إلى أن المساعدة المالية الحكومية تساعد الشركات الصغيرة والمتوسطة على تحسين الأداء علاوة على آثار التمويل التقليدي، تأثير الضمان الضمني الذي تشير إليه إحدى الشركات التي تتلقى مساعدة مالية حكومية، مما يشير إلى احتمال حصول الشركات على تمويل غير حكومي في المستقبل وبينت الدراسة أنه تساعد المساعدات المالية الحكومية الشركات الصغيرة والمتوسطة على تحسين الأداء الفوري والمستقبلي كما تقاس بالدخل والربحية، وقد يكون هذا بسبب أن المساعدة المالية الحكومية تتغلب بسرعة على القيود المالية المستوطنة في الشركات الصغيرة والمتوسطة. كما تساعد المساعدة المالية الحكومية الشركات الصغيرة والمتوسطة في الحصول على تمويل غير حكومي في المستقبل.

(Pereira et,al,٢٠١٤)

"The Impact of Accounting for Government Grants on Equity Capital"

"أثر المحاسبة عن المنح الحكومية على ملكية رأس المال"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر وجود المساعدات الحكومية والمنح على زيادة حصص المساهمين في رأس المال من خلال الرجوع إلى القوائم المالية وتحديد قيمة رأس المال للشركات قبل المساعدات الحكومية وبعد المساعدات الحكومية لتحديد أثرها على زيادة قيمة رأس المال في القوائم المالية وكيفية قياس قيمة المساعدات الحكومية. وتمت هذه الدراسة في البرتغال من خلال تحليل القوائم المالية للشركات التي اخذت مساعدات قبل وبعد أخذ المساعدات والمنح الحكومية وتحديد أثرها على زيادة قيمة رأس مال الشركات في البرتغال.

ومن نتائج الدراسة: أن هناك بعض الشركات لا تظهر القيمة الحقيقية للمنح والمساعدات الحكومية المقدمة لها، إضافة إلى وجود بعض الشركات لا تلتزم بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في طرق القياس المحاسبي لقيم المساعدات الحكومية. ومن أهم توصياتها: ضرورة وجود أنظمة وتعليمات تلزم الشركات البرتغالية على التقيد بتطبيق معايير المحاسبة الدولية أم أية أنظمة تساعد على ضبط وتوحيد طرق تسجيل المساعدات والمنح الحكومية.

دراسة (Al-Sharairi, ٢٠١٢)

"The Application of International Accounting Standard's Requirements No. (٢٠) in Jordanian Chemical Detergents Industry Companies"

"تطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في شركات صناعة المنظفات الكيماوية الاردنية"

هدفت الدراسة إلى تحديد مدى قيام شركات صناعة المنظفات الكيماوية الأردنية بتطبيق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠). وقد تم تصميم استبيان لهذا الغرض وتوزيعه على المدققين الخارجيين لهذه الشركات حيث وزع على (٥٠) مدققاً، حيث تم استرجاع الاستبيانات وكان (٣٠) استبيان مناسب للتحليل، وبلغ معدل الاسترداد (٦٠٪). حيث تم تحليل بيانات الدراسة باستخدام (SPSS)، وعدد من الأساليب الإحصائية من خلال الإحصاء الوصفي، والأوساط الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية. أظهرت نتائج الدراسة أن شركات صناعة

المنظمات الكيماوية الأردنية لا تطبق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)، وهناك صعوبات تحد من تطبيق المعيار المذكور بدرجة عالية. أوصت الدراسة بدعوة شركات صناعة المنظمات الكيماوية الأردنية إلى تطبيق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠)، بالإضافة إلى مساعدة شركات صناعة المنظمات الكيماوية الأردنية على الحد من صعوبات تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) ومعالجتها معها بشكل جذري.

دراسة. (Sobhee, Nath, ٢٠١٠)

Is Donors' Concern About the Fungibility of Foreign Aid Justified? A Panel Data Analysis

هل هناك ما يبرر قلق الجهات المانحة بشأن قابلية المعونة الخارجية؟: تحليل بيانات الفريق

تتناول هذه الورقة سياسة الجهات المانحة المتمثلة في تقديم المساعدة الخارجية إلى البلدان النامية باستخدام إطار زمني، عبر أفق محدود. بينما يتتبع الإطار الذي تم تبنيه دوافع تقديم المساعدات الخارجية، فإنه يتمشى تمامًا مع نموذج الحكومات التطلعية في الاقتصادات المتقدمة. نظرًا لعدم اليقين المحيط بتدفقات الدخل، والتقارب التدريجي نحو اتفاقيات محاسبة الأجيال في المالية العامة للبلدان المانحة، تُبذل محاولة للتأكد من أن المساعدات الخارجية يتم تقديمها على أساس عشوائي أو مدعومة بسياسة مساعدة خارجية منتظمة. تناقض نتائجنا التي توصلت إليها لجنة من ٢٧ دولة نامية بوضوح فرضية تقديم المنح على أساس عشوائي. قد يوحي ذلك بخلاف ذلك بوجود سياسة متنسقة تميز سلوك المنح، وتحث على ضرورة قيام الحكومات المتلقية بدمج المنح في عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بالميزانية.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في أنها تدرس مدى الالتزام بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في دولة الكويت، لذلك تتميز في مكان إجرائها، كما تعتبر هذه الدراسة من الدراسات الأوائل التي تدرس الالتزام بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) حيث ان موضوعها يعتبر جديدًا على مستوى الكويت.

كما أن بعض الدراسات السابقة درست المخاوف من تقديم المنح الحكومية للوحدات الاقتصادية وأهم الشروط الواجب توافرها عند تقديم المنح الحكومية وما الاستثناءات من المنح الحكومية، بينما بحثت بعض الدراسات في بناء إطار واقعي يحدد أسس القياس والاعتراف المحاسبي للمنح والإعانات الحكومية وأسس عرضها والإفصاح عنها، بينما بحثت دراسة أخرى في مفهوم المنح والمساعدات الحكومية وتحديد أثرها على الاقتصاد واعتمدت الدراسة على الرجوع إلى واقع التكاليف في سجلات الدولة عن حجم المساعدات الحكومية المقدمة وهذا لم تتطرق له الدراسة الحالية، كما وتختلف هذه الدراسة عن دراسة (Al-Sharairi, ٢٠١٢) والتي كانت على قطاع الصناعات الكيماوية في الأردن، وهذا لم تتطرق له الدراسة الحالية.

الفصل الثالث

الطريقة والاجراءات منهجية الدراسة

أولاً: منهجية الدراسة

يشمل هذا الفصل على الطريقة والإجراءات التي اتبعت في تنفيذ الدراسة، وعرضا لأسلوب جمع البيانات وانواعها، وتعريفا بأداة الدراسة ومجتمع الدراسة والعينة والأساليب الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات، ولتحقيق اهداف الدراسة والإجابة عن اسئلتها تم اتباع المنهج الوصفي وفيما يلي عرضا للطريقة والإجراءات التي تم تنفيذها لتحقيق أهداف الدراسة.

ثانياً: مصادر جمع البيانات

اعتمدت الدراسة على نوعين من البيانات صنفت من حيث مصارها إلى بيانات أولية وبيانات ثانوية.

المصادر الثانوية

قام الباحث بمسح مكتبي للأدب النظري حيث قام بجمع البيانات الثانوية من الدراسات السابقة والكتب والدوريات المحكمة، واعتمد في هذ الدراسة بشكل أساسي على المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين.

المصادر الأولية

تم جمع البيانات الأولية من خلال أداة الدراسة وهي الاستبيان الذي تم تصميمه للإجابة عن أسئلة الدراسة وتم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي لهذه الغاية.

ثالثاً: مجتمع الدراسة والعينة

قام الباحث بتحديد جميع الشركات المساهمة الكويتية كمجتمع لهذ الدراسة، والبالغ عددها (١١٤) شركة مساهمة، وقد قام الباحث أيضا بحصر الشركات المساهمة الكويتية التي تتلقى منح

ومساعدات من حكومة دولة الكويت، ونظراً لأن ليس جميع الشركات المساهمة الكويتية تحصل على منح ومساعدات من الحكومة الكويتية، فقد اشترط في هذه الدراسة أن يكون تلقى الشركة المساهمة الكويتية للمنح شرطاً لشمولها في عينة الدراسة، وبعد حصر الشركات المساهمة الكويتية المتلقية للمنح والمساعدات من الحكومة الكويتية من قبل الباحث تبين أن عددها، (٢٤) شركة حيث تم اختيارها كعينة لهذه الدراسة، وبذلك كان نوع عينة الدراسة عينة قصدية.

أما وحدة المعاينة فقد تكونت من المحاسبين العاملين في الدوائر المالية في الشركات المساهمة المستفيدة من المنح والمساعدات الحكومية على اختلاف مسمياتهم الوظيفية والتي شملت (مدير مالي، مساعد مدير مالي، رئيس قسم محاسبة، رئيس شعبة محاسبة، محاسب) كونهم الذين يقومون بإجراء المعالجات المحاسبية في تلك الشركات، حيث قام الباحث بتوزيع الاستبيان عليهم، وبلغ عدد الاستبيانات الموزعة (١٢٠) استبانة، وعند استرداد الاستبيانات تم حصر الاستبيانات المستردة وبلغ عددها (١٠٧) استبيان، وبعد فحص الاستبيانات تبين أن هناك (٤) استبيانات غير صالحة للتحليل الإحصائي، وبذلك بلغ عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل الإحصائي (١٠٣) استبيانات، والجدول التالي يوضح خصائص المحاسبين المجيبين على استبيان الدراسة.

الجدول رقم (١)

توزيع المجيبين تبعاً للمتغيرات الشخصية

المتغير	المستوى	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	دبلوم	٦	٠.٠٥٨
	بكالوريوس	٦٩	٠.٦٧
	ماجستير	٢٤	٠.٢٣
	دكتوراه	٤	٠.٠٣٨
	المجموع	١٠٣	١٠٠.٠
التخصص العلمي	محاسبة	٧٥	٠.٧٢٨
	إدارة أعمال	١٠	٠.٠٩٧
	علوم مالية ومصرفية	١٨	٠.١٧٤

١٠٠٠٠	١٠٣	المجموع	
٠.٠٧٧	٨	أقل من ٥ سنوات	عدد سنوات الخبرة
٠.١٤٥	١٥	من ٥ إلى أقل من ١٠ سنوات	
٠.٥١٤	٥٣	من ١٠ إلى أقل من ١٥ سنة	
٠.٢٠٣	٢١	من ١٥ إلى أقل من ٢٠ سنة	
٠.٠٥٨	٦	أكثر من ٢٠ سنة	
١٠٠٠٠	١٠٣	المجموع	
٠.١٠٦	١١	مدير مالي	المسمى الوظيفي
٠.١٤٥	١٥	مساعد مدير مالي	
٠.٢٠٣	٢١	رئيس قسم حسابات	
٠.٥٤٣	٥٦	محاسب	
١٠٠٠٠	١٠٣	المجموع	

- المؤهل العلمي

يظهر الجدول أن (٦٧%) من المجيبين من حملة البكالوريوس وهذه أكبر نسبة بين المؤهلات العلمية.

ويرى الباحث أن هذا يعود إلى أن طبيعة عمل المحاسبين تحتاج إلى خريجي الجامعات من حملة البكالوريوس للقيام بأعمال المحاسبة العادية في الشركات المساهمة الكويتية، وقد يكون شرط التوظيف يتطلب درجة بكالوريوس، بينما كانت أقل نسبة لمؤهل الدكتوراه، حيث بلغت نسبتهم (٠.٣٨%).

ويرى الباحث أنه قد يعود ذلك لعدم رغبة المحاسبين في إكمال دراسات عليا، أو لعدم توفر الحوافز من قبل الشركات لتشجيع المحاسبين على إتمام دراساتهم الجامعية العليا.

وبشكل عام يمكن القول أن المؤهلات العلمية للمحاسبين المجيبين تجعلهم على مستوى القدرة وتؤهلهم للإجابة على استبيان الدراسة.

- التخصص العلمي

يلاحظ من الجدول أن (٧٢.٨%) من المجيبين هم من تخصص المحاسبة وهي أعلى نسبة من بين التخصصات بالنسبة للمحاسبين المجيبين.

ويرى الباحث أن هذا يدل على التناسق بين طبيعة الأعمال المحاسبية والتخصص المناسب والواجب توفره في المحاسبين، وهذا يؤكد ان المحاسبين المجيبين على علم ودراية بمحتويات وموضوع فقرات الاستبيان وهذا يزيد من الثقة بإجاباتهم. ما إن بقية تخصصات المحاسبين على اختلاف نسبتها وثيقة الصلة بالمحاسبة والإدارة المالية.

- عدد سنوات الخبرة

يشير الجدول إلى أن أكبر نسبة لبند سنوات الخبرة في العمل المحاسبي كانت لفئة (من ١٠ إلى أقل من ١٥ سنة)، حيث بلغت نسبة المحاسبين لها (٥١.٤%).

ويرى الباحث أن هذا يدل على أن المجيبين من المحاسبين أصحاب خبرة ومعرفة عملية تؤهلهم لفهم العبارات والأفكار المحتواة في استبيان الدراسة.

- المسمى الوظيفي

يشير الجدول إلى أن أكبر نسبة كانت للمسمى الوظيفي محاسب، حيث بلغت نسبة المسمى محاسب (٥٤.٣%).

ويرى الباحث أن المحاسب هو على تماس مباشر مع العمل والمعالجات المحاسبية، وبالتالي لديه قدرة على فهم عبارات الاستبيان وإعطاء الإجابة التي يراها مناسبة من واقع الممارسة المهنية التي يعيشها.

رابعاً: أداة الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة وجمع البيانات الأولية من المحاسبين العاملين في الشركات الكويتية، فقد تكون استبيان الدراسة من قسمين وكما يلي:

القسم الأول:

يغطي القسم الأول من الاستبيان مجموعة من البنود المتعلقة بالبيانات الشخصية للمحاسبين المجيبين على فقرات الاستبيان، وشملت المؤهل العلمي، الخبرة، الخبرة العملية، المسمى الوظيفي، الشهادات المهنية.

القسم الثاني:

يتكون من مجموعة من العبارات التي تمثل في مجموعها المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)، وقسم العبارات ضمن مجالات تم التعبير في كل مجال عن مكون من مكونات المعيار وكما يلي:

- المجال الأول: الاعتراف بالمنح الحكومية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)
- المجال الثاني: معالجة المنح الحكومية محاسبياً وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)
- المجال الثالث: عرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)
- المجال الرابع: عرض المنح المتعلقة بالدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)
- المجال الخامس: المساعدات الحكومية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)
- المجال السادس: الإفصاح عن المنح الحكومية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠).

لتحليل بيانات واختبار فرضيات الدراسة تم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي في الإجابة عن الأسئلة وذلك حسب الدرجة التالية:

- العلامة (١) تعبر عن الدرجة غير ملتزم بشدة
- العلامة (٢) تعبر عن الدرجة غير ملتزم
- العلامة (٣) تعبر عن ملتزم بدرجة متوسطة،

- العلامة (٤) تعبر عن الدرجة ملتزم
- العلامة (٥) تعبر عن الدرجة ملتزم بشدة

ولتفسير المتوسطات الحسابية لتقديرات أفراد المحاسبين المجيبين على استبيان الدراسة على كل فقرة من فقرات الاستبانة وعلى كل مجال من مجالاتها؛ أما فيما يتعلق بالحدود التي اعتمدها هذه الدراسة عند التعليق على المتوسط الحسابي للمتغيرات الواردة في نموذجها لتحديد درجة الالتزام بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)، فقد حدد الباحث ثلاث مستويات من الرتب وهي (مرتفع، متوسط، منخفض) بناءً على المعادلة الآتية:

طول الفترة = (الحد الأعلى للبدل - الحد الأدنى للبدل) / عدد المستويات

$(١-٥) / ٣ = ٣/٤ = ١.٣٣$ وبذلك تكون المستويات كالتالي:

درجة موافقة منخفضة من ١ - أقل من ٢.٣٣ .

درجة موافقة متوسطة من ٢.٣٣ - أقل من ٣.٦٦ .

درجة موافقة مرتفعة من ٣.٦٦ - ٥ .

خامساً: ثبات أداة الدراسة:

ولاختبار مدى الاعتمادية قام الباحث بتطبيق أداة الدراسة استخدم الباحث معامل كرونباخ الفا للاتساق الداخلي، وقد بلغت قيمة كرونباخ الفا (٠.٨٤) وهي تعتبر جيدة لأغراض تعميم نتائج الدراسة الحالية، إذ أن النسبة المقبولة لتعميم نتائج مثل هذه الدراسات هي (٠.٦٠)، والجدول رقم (٢) يوضح معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة (Sekaran, ٢٠١٦).

الجدول رقم (٢)

معاملات الثبات (كرونباخ ألفا) لجميع فقرات مجالات الدراسة والأداة ككل

معامل (كرونباخ ألفا)	البعد
٠.٨٢	الاعتراف بالمنح الحكومية
٠.٨١	معالجة المنح الحكومية محاسبياً
٠.٨٢	عرض المنح المتعلقة بالموجودات

٠.٨٥	عرض المنح المتعلقة بالدخل
٠.٧٨	المساعدات الحكومية
٠.٨٣	الإفصاح عن المنح الحكومية
٠.٨٤	كافة المجالات

سادساً: الصديق الظاهري

بعد إعداد الاستبانة بصورتها الأولية قام الباحث بعرضها على مجموعة من أساتذة الجامعات الأفاضل من أصحاب الاختصاص في مجال المحاسبة، حيث قاموا مشكورين بوضع ملاحظاتهم حول صحة العبارات الواردة في الاستبيان، وقد قام الباحث بإجراء التعديلات بالتشاور مع المشرف، وبعد ذلك تم إخراج الاستبيان بصورتها النهائية.

أسلوب تحليل البيانات

لتحقيق أغراض الدراسة والتأكد من صحة فرضياتها تم الاستعانة بالأساليب الإحصائية في تحليل البيانات التي تم جمعها من خلال الدراسة الميدانية، حيث تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي لوصف خصائص المستجيبين باستخدام التكرارات والنسب المئوية، كما تم تفصيل مجموعة الأساليب إحصائية المستخدمة في الدراسة وكما يلي:

- ١- أساليب الإحصاء الوصفي كالمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، إضافة إلى التكرارات والنسب المئوية: للتعرف على توزيع المحاسبين المجيبين تبعاً للمتغيرات الشخصية.
- ٢- معامل كرونباخ ألفا لتقدير الثبات والاتساق الداخلي للأداة.
- ٣- اختبار (T) لاختبار فرضيات الدراسة وللتحقق من صحتها.

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات

تمهيد:

تهدف الدراسة الحالية إلى قياس مدى الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) المتعلق بالمنح والمساعدات الحكومية في الشركات المساهمة الكويتية، حيث تم في هذا الفصل عرض وتحليل للبيانات التي تجمعت لدى الباحث من خلال الاستبانة التي تم توزيعها على الأفراد المبحوثين من أجل تحقيق الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة، ويشتمل هذا الفصل على تحليل ومناقشة إجابات هؤلاء الأفراد على فقرات الاستبانة المتعلقة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠)، وتم في هذا الفصل كذلك اختبار مدى صحة الفرضيات التي وردت في الدراسة.

الدراسة الميدانية

أولاً: الاعتراف بالمنح الحكومية وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

جدول رقم (٣) الأوساط مستوى الالتزام بالاعتراف بالمنح الحكومية وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١.	تلتزم الشركة بالالتزام بالوفاء بتحقيق وتنفيذ شروط المنح ومتطلباتها	٣.٩٠	٠.٨٢ مرتفع
٢.	يتوفر لدى الشركة ضمانات بانه سوف يتم استلام المنحة حسب الاتفاق	٣.٠٠	٠.٧٤ متوسط
٣.	تتناسب إجراءات التسجيل والاعتراف المحاسبي مع المعيار (٢٠) عند استلام المنح النقدية	٣.١٤	٠.٩١ متوسط
٤.	تتأكد الشركة من إمكانية الوفاء بشروط تنازل الحكومة عن الالتزامات المطلوبة من الشركة حتى يتم اعتبار مبلغ التنازلات كمنحة	٢.٥١	١.٠٢ منخفض
٥.	يعتبر التنازل عن القروض من قبل الحكومة كمنحة عند اجراء المعالجة المحاسبية	٣.٧٦	٠.٩٨ مرتفع

متوسط	١.٠٥	٣.٥٧	يتم الاعتراف بالمنح الحكومية كإيراد وبشكل منتظم
متوسط	٠.٥٦	٣.٠٥	تعتبر المنح الحكومية كإيرادات يتم مقابلتها بالمصروفات المتعلقة بها
مرتفع	٠.٧٠	٤.٠٢	تكون الفترات التي يعترف خلالها بالتكاليف والنفقات المتعلقة بالمنح الحكومية محددة بشكل واضح
مرتفع	٠.٧١	٣.٨٦	يتم الاعتراف بالمنح الحكومية التي يستحق استلامها كتعويض عن مصاريف أو خسائر حدثت أو دعم مالي فوري للشركة دون ان يترتب على ذلك أية نفقات لاحقة كدخل للفترة التي تستحق فيها
مرتفع	٠.٦٥	٤.٣٣	يتم الاعتراف بالمنحة الحكومية المستحقة للمنشأة كتعويض عن مصاريف أو خسائر حدثت في فترة محاسبية سابقة كدخل للفترة التي استحققت خلالها ضمن البنود غير العادية
متوسط	٠.٧١	٣.٥٤	المجال

من أجل الكشف عن مدى الالتزام بالاعتراف بالمنح الحكومية وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية كإحدى مكونات المعيار، فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بالاعتراف بالمنح الحكومية الموضحة في الجدول (٣) وبالتالي بيان مدى ومستوى الالتزام به، حيث تراوحت الأوساط الحسابية المكونة لمجال الاعتراف بالمنح الحكومية ما بين (٣.٩٠-٢.٥١) حيث كان أعلى وسط حسابي (٣.٩٠) لعبارة قيام الشركة بالالتزام بالوفاء بتحقيق وتنفيذ شروط المنح ومتطلباتها وبمستوى التزام مرتفع.

ويرى الباحث أنه قد يعزى ذلك إلى أنه في حالة عدم الالتزام بتنفيذ شروط المنح فإنه يمكن أن يتم الغائها أو خفضها وبالتالي عدم الاعتراف بها، بينما كان أقل وسط حساب لعبارة تتأكد الشركة من إمكانية الوفاء بشروط تنازل الحكومة عن الالتزامات المطلوبة من الشركة حتى يتم اعتبار مبلغ التنازلات كمنحة، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه العبارة (٢.٥١) وبمستوى التزام منخفض.

ويرى الباحث أن ذلك قد يعود لعدم إمكانية التنبؤ المستقبلي بما قد تقوم به الجهة المانحة من إجراءات وشروط من أجل تنازل الحكومة عن الالتزامات المطلوبة من الشركة أو لصعوبة تحقيق تلك الشروط، كونها تفوق إمكانيات الشركة.

كان مدى الالتزام بالاعتراف بالمنح الحكومية وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية كان بمستوى متوسط، حيث بلغ الوسط الحسابي لمدى الالتزام بالاعتراف بالمنح الحكومية وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية (٣.٥٤).

ثانياً: معالجة المنح الحكومية محاسبياً وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

جدول رقم (٤) مستوى الالتزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبياً وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الالتزام
١.	يتم معالجة المنح الحكومية محاسبياً كدخل على أساس منطقي ومنظم خلال الفترات اللازمة لمقابلة تلك المنح بالنفقات ذات العلاقة	٣.٦١	٠.٥٥	متوسط
٢.	يتم تسجيل المنح الحكومية على أساس استلامها في حالة عدم توفر أساس لتوزيع المنحة على فترات غير تلك التي استلمت فيها	٣.٦٥	٠.٦٢	متوسط
٣.	يتم تسجيل المنح الخاصة بنفقات محددة كدخل في نفس الفترة التي تستحق خلالها تلك النفقات	٤.١١	٠.٧٦	مرتفع
٤.	في حال استلام المنح كجزء من مساعدات مالية مرتبطة بشروط معينة، فإنه يتم الأخذ في الاعتبار الشروط والمسببات المتعلقة بحدوث التكاليف والنفقات التي تحدد فترات اكتساب المنحة	٣.٣٤	٠.٨٧	متوسط
٥.	يتم تسجيل المنح على فترات وفق الشروط المرتبطة بتحققها وفق الفترات الزمنية المناسبة	٣.٧٤	٠.٥٩	مرتفع

مرتفع	١.٠١	٤.٠٧	يستبعد من المنح الصفقات التي تنفذها الشركة مع الحكومة والتي لا يمكن تمييزها عن الصفقات التجارية المعتادة للشركة.
منخفض	٠.٣٢	٢.١٢	عند اتباع الشركة لمدخل رأس المال فإنه يتم بموجبه إضافة المنحة مباشرة إلى حقوق أصحاب الشركة
مرتفع	٠.٤٩	٣.٨٠	عند اتباع الشركة لمدخل الإيراد في المنح الحكومية فإنه يتم بموجبه تضمين المنحة لبيان الدخل لفترة أو أكثر
متوسط	٠.٦٢	٣.٥٥	المجال

من أجل الكشف عن مدى الالتزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبياً وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية كإحدى مكونات المعيار، فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بمعالجة المنح الحكومية محاسبياً الظاهرة بالجدول (٤) حيث تراوحت الأوساط الحسابية المكونة لمجال معالجة المنح الحكومية محاسبياً ما بين (٤.١١ - ٢.١٢).

وقد كان أعلى وسط حسابي (٤.١١) لعبارة يتم تسجيل المنح الخاصة بنفقات محددة كدخل في نفس الفترة التي تستحق خلالها تلك النفقات وبمستوى التزام مرتفع.

ويرى الباحث أن هذا الوسط الحسابي المرتفع يعود لالتزام الشركات باتباع أساس الاستحقاق في المعالجات المحاسبية في القطاع الخاص، كما أن ذلك قد يعود لالتزام الشركات بمدخل الإيراد أو الدخل وفق المعيار المحاسبي رقم (٢٠)، وليس مدخل حقوق المساهمين. بينما كان أقل وسط حسابي لعبارة عند اتباع الشركة لمدخل رأس المال فإنه يتم بموجبه إضافة المنحة مباشرة إلى حقوق أصحاب الشركة، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه العبارة (٢.١٢) وبمستوى التزام منخفض.

ويرى الباحث أن هذا الانخفاض في الوسط الحسابي مؤشراً على قلة استخدام الشركات لمدخل حقوق المساهمين الذي إتاحة المعيار للاستخدام كبديل عن مدخل الدخل والإيراد.

كما تبين ان مدى الالتزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبيا كان بمستوى متوسط، حيث بلغ الوسط الحسابي لمدى الالتزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية (٣.٥٥).

ثالثا: عرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية

من أجل الكشف عن مدى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية كإحدى مكونات المعيار، فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بعرض المنح المتعلقة بالموجودات وبالتالي بيان مدى ومستوى الالتزام به، حيث تراوحت الأوساط الحسابية المكونة لمجال عرض المنح المتعلقة بالموجودات كما هي في جدول (٥) ما بين (٤.٥٥ - ٢.١٤) حيث كان أعلى وسط حسابي (٤.٥٥) لعبارة تتمثل المنح الحكومية المتعلقة بالموجودات بالمنح الحكومية التي يعتبر الشرط الرئيسي للحصول عليها أن تشتري الشركة أو تصنع أو تحوز موجودات طويلة الأجل وبمستوى التزام مرتفع.

جدول رقم (٥) مستوى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠).

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الالتزام
١.	المنح المتعلقة بموجودات قابلة للاستهلاك عادة يعترف بها كدخل خلال الفترات التي يسجل فيها الاستهلاك ونسبة استهلاك تلك الموجودات	٣.٩٠	٠.٥٤	مرتفع
٢.	في حال المنح المتعلقة بموجودات غير قابلة للاستهلاك والتي تتطلب الوفاء بالتزامات معينة، فيتم تسجيلها كدخل خلال الفترات التي تتحمل تكلفة الوفاء بتلك الالتزامات	٣.٢٠	٠.٨٧	متوسط
٣.	بالنسبة لسداد منحة متعلقة بأصل فإنها تسجل عن طريق زيادة القيمة الدفترية للأصل	٣.٤٨	٠.٧٦	متوسط

مرتفع	٠.٤٤	٣.٨٠	يتم تقييم الأصل غير المالي بالقيمة العادلة ومعالجتها محاسبيا لكل من الأصل والمنحة بالقيمة العادلة
متوسط	٠.٨٨	٣.٥٠	عند سداد منحة متعلقة بأصل فإنها تسجل عن طريق تخفيض الرصيد المؤجل بالقيمة المسددة
منخفض	١.٠٤	٢.١٤	يتم الاعتراف بالاستهلاك المجمع الإضافي الذي كان يمكن الاعتراف به حتى تاريخه كمصروف في حالة لم تعط المنحة.
متوسط	٠.٥٩	٣.٣٩	في حال رد المنحة يتم الأخذ بالاعتبار احتمال تأثر القيمة الجديدة الدفترية للأصل
مرتفع	٠.٨٦	٤.٥٥	تتمثل المنح الحكومية المتعلقة بالموجودات بالمنح الحكومية التي يعتبر الشرط الرئيسي للحصول عليها أن تشتري الشركة أو تصنع أو تحوز موجودات طويلة الأجل
متوسط	٠.٦٥	٣.٤٩	المجال

ويرى الباحث ان هذا الوسط المرتفع يعود إلى كون المنحة من حيث طبيعتها مقدمة للشركات للحصول على أصول رأسمالية غالبا، أو موجودات معينة. بينما كان اقل وسط حساب لعبارة يتم الاعتراف بالاستهلاك المجمع الإضافي الذي كان يمكن الاعتراف به حتى تاريخه كمصروف في حالة لم تعط المنحة، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه العبارة (٢.١٤) وبمستوى التزام منخفض.

ويرى الباحث أن ذلك قد يعود إلى التزام الجهات المانحة بتقديم المنح ونادرا ما يتم إلغاء

أو وقف المنحة، أو أن الجهات المانحة تقدم الموجودات والأصول كمنحه مرة واحدة.

كما أن مدى الالتزام لمجال عرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية كان بمستوى متوسط، حيث بلغ الوسط الحسابي لمدى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات (٣.٤٩).

رابعاً: عرض المنح المتعلقة بالدخل وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

جدول رقم (٦) مستوى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الالتزام
١.	تعرض المنح المتعلقة بالدخل كحساب دائن في قائمة الدخل بشكل منفصل	٤.١٠	٠.٤٠	مرتفع
٢.	يمكن عرض المنح المتعلقة بالدخل في بند عام مثل إيرادات أخرى ويتم طرحها عند إظهار المصاريف المتعلقة بها	٣.٨٤	٠.٥٩	مرتفع
٣.	يتم معالجة المنح الحكومية التي تصبح مستردة كتعديل لتقديرات محاسبية	٣.٢٧	٠.٨٩	متوسط
٤.	تطرح القيمة التي يتم ردها من المنحة من الرصيد الدائن غير المستهلك من تلك المنحة	٣.٨٠	٠.٦٣	مرتفع
٥.	إذا زادت قيمة المنحة التي يتم ردها عن الرصيد الدائن المؤجل، فتعتبر القيمة المسددة كمصروف	٣.٦٨	٠.٧١	مرتفع
٦.	إذا لم يوجد رصيد دائن للمنحة فتعتبر القيمة المسددة كمصروف	٣.٧٢	٠.٧٠	مرتفع
٧.	المنح المتعلقة بالدخل تشمل المنح الحكومية الأخرى غير تلك المتعلقة بالموجودات	٣.٦٨	٠.٦١	مرتفع
	المجال	٣.٧٢	٠.٦١	مرتفع

من أجل الكشف عن مدى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية كإحدى مكونات المعيار، فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارة المتعلقة بعرض المنح المتعلقة بالدخل وبالتالي بيان مدى ومستوى الالتزام به، حيث تراوحت الأوساط الحسابية المكونة لمجال عرض المنح المتعلقة بالدخل كما يشير الجدول (٦) ما بين (٤.١٠ - ٣.٢٧) حيث كان أعلى وسط حسابي (٤.١٠) لعبارة تعرض المنح المتعلقة بالدخل كحساب دائن في قائمة الدخل

بشكل منفصل وبمستوى التزام مرتفع،

ويرى الباحث ان ذلك يعود لطبيعة مبادئ المحاسبة المتبعة في القطاع الخاص، حيث تسجل الإيرادات في الجانب الدائن، بينما كان اقل وسط حساب لعبرة يتم معالجة المنح الحكومية التي تصبح مستردة كتعديل لتقديرات محاسبية، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه العبرة (٣.٢٧) وبمستوى التزام منخفض.

ويرى الباحث ان ذلك يعود للمرونة التي تمنحها المعايير المحاسبية في اتباع عدة بدائل من السياسات المحاسبية. وكان مدى الالتزام لمجال عرض المنح المتعلقة بالدخل وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية بمستوى مرتفع، حيث بلغ الوسط الحسابي لمدى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل (٣.٧٢).

خامساً: المعالجة المحاسبية للمساعدات الحكومية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية

جدول رقم (٧) مستوى الالتزام بالمعالجة المحاسبية للمساعدات الحكومية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الالتزام
١.	يمكن تحديد قيمة المساعدات الحكومية بشكل واضح ومعقول	٤.٠٥	٠.٥٨	مرتفع
٢.	يتم تمييز المعاملات مع الحكومة التي تتضمن مساعدات عن العمليات التجارية العادية للشركة	٣.٦٩	١.٠٠	مرتفع
٣.	تستثنى الاستشارات الفنية والتسويقية المجانية التي يصعب اعتبارها كمنح من الاعتراف بها ومعالجتها كمنح حكومية	٣.٨٠	٠.٤٩	مرتفع
٤.	يستثنى قيمة المساعدات التي يصعب تمييزها عن المنح من معالجتها محاسبياً كمنح حكومية	٢.٢٢	٠.٧٦	منخفض
٥.	النظام المحاسبي يمكن من حصر المعاملات الحكومية التي تتضمن مساعدات ولا يمكن تمييزها كمنح من المعالجة المحاسبية كمنح حكومية	٣.٠٢	٠.٨٠	مرتفع
٦.	في حال ان سياسة الشراء الحكومية تكون مسؤولة عن جزء من مبيعات الشركة، فلا يتم ادراج هذه العمليات ضمن اطار المنح الحكومية	٣.٧٣	٠.٨٢	مرتفع

المتوسط	٠.٧١	٣.٤١	المجال
---------	------	------	--------

من أجل الكشف عن مدى الالتزام بالمعالجة المحاسبية للمساعدات الحكومية وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية كإحدى مكونات المعيار، فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارة المتعلقة بالمعالجة المحاسبية للمساعدات الحكومية كما هي مبينة في الجدول (٧) وبالتالي بيان مدى ومستوى الالتزام به، حيث تراوحت الأوساط الحسابية المكونة لمجال المعالجة المحاسبية للمساعدات الحكومية ما بين (٤.٠٥ - ٢.٢٢)، حيث كان أعلى وسط حسابي للعبارة يمكن تحديد قيمة المساعدات الحكومية بشكل واضح ومعقول (٤.٠٥) وبدرجة مرتفعة.

ويرى الباحث ان ذلك يعود لكون الجهات المانحة تحدد مسبقا قيمة وطبيعة المنحة التي ستقدمها للشركات وبذلك تكون واضحة من الناحية المحاسبية.

كما كان أقل وسط حسابي للعبارة يستثنى قيمة المساعدات التي يصعب تمييزها عن المنح من معالجتها محاسبيا كمنح حكومية، وبلغ الوسط الحسابي لهذه العبارة (٢.٢٢) وبدرجة منخفضة.

ويرى الباحث ان السبب قد يعود لاختلاط الحسابات الرئيسية والتمييز في الحسابات الفرعية، كما انه يمكن ان تكون تسمية احدى الجهات المانحة لما تقدمه بمسمى منحه وجهة أخرى تقدمه بمسمى مساعدة. وبلغ الوسط الحسابي الكلي للالتزام بالمعالجة المحاسبية للمساعدات الحكومية وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية (٣.٤١) وبدرجة متوسطة.

سادسا: الإفصاح المحاسبي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

جدول رقم (٨) مستوى الالتزام بالإفصاح عن المنح والمساعدات الحكومية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١.	يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في معالجة المنح الحكومية	٣.٦٧	٠.٩٩ مرتفع
٢.	تتضمن البيانات والقوائم المالية عرضا وافيا للمنح الحكومية	٤.١٥	٠.٤٠ مرتفع

مرتفع	٤.٠٤	٠.٤٥	يتم الإفصاح عن حجم المنح المالية الحكومية التي تلقتها الشركة
منخفض	٣.٣٣	٠.٨٤	يتم الإفصاح عن طبيعة ومدى المنح المقدمة للشركة
مرتفع	٣.٨٢	١.٠٣	يتم الإشارة إلى المساعدات الحكومية الأخرى التي تلقتها الشركة
مرتفع	٣.٧٣	٠.٩٧	يتم الإفصاح عن مستوى تحقيق الشركة للشروط المرتبطة بالمنحة المقدمة للشركة
متوسط	٣.٠٥	٠.٨٦	يتم الإفصاح عن حالات عدم تنفيذ أو صعوبات عدم تحقيق الشروط المرتبطة بالمنحة
مرتفع	٣.٧٩	٠.٧٠	يتم إظهار مدى انتفاع الشركة من المساعدات الحكومية خلال الفترة المالية
مرتفع	٣.٧٩	٠.٦٧	المجال

من أجل الكشف عن مدى بالإفصاح المحاسبي وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية كإحدى مكونات المعيار، فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارة المتعلقة بالإفصاح المحاسبي وبالتالي بيان مدى ومستوى الالتزام به، حيث تراوحت الأوساط الحسابية المكونة لمجال الإفصاح المحاسبي والمبينة في الجدول (٨) ما بين (٤.١٥ - ٣.٠٥)، حيث كان أعلى وسط حسابي والبالغ (٤.١٥) لعبارة تتضمن البيانات والقوائم المالية عرضاً وافياً للمنح الحكومية وبمستوى التزام مرتفع.

ويرى الباحث ان هذا الوسط الحسابي المرتفع قد يعود لوجوب قيام الشركات بالالتزام بتقديم الإفصاحات المتعارف عليها من جهة، ومن جهة أخرى لإبراز الدور الذي يقوم به الجهات المانحة في تقديم المنح للشركات.

بينما كان اقل وسط حسابي (٣.٠٥) لعبارة يتم الإفصاح عن حالات عدم تنفيذ أو صعوبات عدم تحقيق الشروط المرتبطة بالمنحة وبمستوى متوسط.

ويرى الباحث ان هذا الانخفاض في الوسط الحسابي يعود لقلة حالات عدم تنفيذ أو عدم إمكانية التقيد بالشروط المرتبطة بتقديم المنحة، حيث يكون هناك دراسة مسبقة لموضوع المنحة من كافة جوانبه وعليه يتم التقيد بشروط المنحة وتنفيذها. كما بلغ الوسط الحسابي الكلي لمجال الإفصاح المحاسبي وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية (٣.٧٩) وبدرجة التزام مرتفع.

قام الباحث ولمزيد من التوضيح باستخراج الوسط الحسابي الإجمالي لأبعاد المعيار وذلك لبيان مستوى الالتزام بالتطبيق الكلي للمعيار والجدول (٩) التالي يبين ذلك.

جدول رقم (٩) الوسط الحسابي لمستوى الالتزام بالمعيار المحاسبي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

الوسط الحسابي	البعد
٣.٥٤	مستوى الالتزام بالاعتراف بالمنح الحكومية
٣.٥٥	مستوى الالتزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبيا
٣.٤٩	مستوى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات
٣.٧٢	مستوى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل
٣.٤١	مستوى الالتزام بالمعالجة المحاسبية للمساعدات الحكومية
٣.٧٩	مستوى الالتزام بالإفصاح عن المنح والمساعدات الحكومية
٣.٥٨	مستوى الالتزام بمعيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠)

يبين الجدول ان مستوى التزام الشركات المساهمة الكويتية بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) ككل هو بدرجة متوسطة، حيث بلغ الوسط الحسابي للإجابات على فقرات ابعاد المعيار مجتمعة (٣.٥٨).

اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: لا يوجد التزام بالاعتراف بالمنح الحكومية بقيمها العادلة وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

جدول رقم (١٠) اختبار (T) للالتزام بالاعتراف بالمنح الحكومية بقيمتها العادلة وفق متطلبات
المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)

مستوى الدلالة	(T) المحسوبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مجال الفرضية
٠.٠٠	٨.٠٦	٠.٧١	٣.٥٤	الالتزام بالاعتراف بالمنح الحكومية بقيمتها العادلة

يشير الجدول إلى نتيجة اختبار (T)، حيث بلغت قيمة (T) المحسوبة (٨.٠٦) وهي ذات دلالة إحصائية، بينما بلغت قيمة (T) الجدولية، (١.٩٦)، وذلك عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) وعملا بالقاعدة القائلة تقبل الفرضية بالصيغة البديلة وترفض الفرضية بصيغتها العدمية اذا كانت قيمة (T) المحسوبة اكبر من قيمة (T) الجدولية، فانه ترفض الفرضية التي نصها لا يوجد التزام بالاعتراف بالمنح الحكومية بقيمتها العادلة وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية، وتقبل الفرضية البديلة التي تفيد بانه يوجد التزام يوجد التزام بالاعتراف بالمنح الحكومية بقيمتها العادلة وفق الشروط التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

الفرضية الثانية: لا يوجد التزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

جدول رقم (١١) اختبار (T) للالتزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار
المحاسبي الدولي رقم (٢٠)

مستوى الدلالة	(T) المحسوبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مجال الفرضية
٠.٠٠	١٠.١٤٧	٠.٦٢	٣.٥٥	الالتزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبيا

يشير الجدول إلى نتيجة اختبار (T)، حيث بلغت قيمة (T) المحسوبة (١٠.١٤٧) وهي ذات دلالة إحصائية، بينما بلغت قيمة (T) الجدولية (١.٩٦)، وذلك عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) وعملا بالقاعدة القائلة تقبل الفرضية بالصيغة البديلة وترفض الفرضية بصيغتها العدمية اذا

كانت قيمة (T) المحسوبة اكبر من قيمة (T) الجدولية، فانه ترفض الفرضية التي نصها لا يوجد التزام بمعالجة المنح الحكومية محاسيبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية ، وتقبل الفرضية البديلة التي تفيد بانه يوجد التزام بمعالجة المنح الحكومية محاسيبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

الفرضية الثالثة: لا يتم الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية

جدول رقم (١٢) اختبار (T) للالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)

مستوى الدلالة	(T) المحسوبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مجال الفرضية
٠.٠٥	٧.٦٥	٠.٦٥	٣.٤٩	الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات

يشير الجدول إلى نتيجة اختبار (T)، حيث بلغت قيمة (T) المحسوبة (٧.٦٥) وهي ذات دلالة إحصائية، بينما بلغت قيمة (T) الجدولية، (١.٩٦)، وذلك عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) وعملا بالقاعدة القائلة تقبل الفرضية بالصيغة البديلة وترفض الفرضية بصيغتها العدمية اذا كانت قيمة (T) المحسوبة اكبر من قيمة (T) الجدولية، فانه ترفض الفرضية التي نصها لا يتم الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية، وتقبل الفرضية البديلة التي تفيد بانه يتم الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالموجودات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

الفرضية الرابعة: لا يتم الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

جدول رقم (١٣) اختبار (T) للالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)

مستوى الدلالة	(T) المحسوبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مجال الفرضية
٠.٠٥	١١.٩٧	٠.٦١	٣.٧٢	الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل

يشير الجدول إلى نتيجة اختبار (T)، حيث بلغت قيمة (T) المحسوبة (١١.٩٧) وهي ذات دلالة إحصائية، بينما بلغت قيمة (T) الجدولية، (١.٩٦)، وذلك عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq ٠.٠٥$) وعملا بالقاعدة القائلة تقبل الفرضية بالصيغة البديلة وترفض الفرضية بصيغتها العدمية اذا كانت قيمة (T) المحسوبة اكبر من قيمة (T) الجدولية، فانه ترفض الفرضية التي نصها لا يتم الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية، وتقبل الفرضية البديلة التي تفيد بانه يتم الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

الفرضية الخامسة: لا يتم الالتزام بمعالجة المساعدات الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

جدول رقم (١٤) اختبار (T) للالتزام بمعالجة المساعدات الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)

مستوى الدلالة	(T) المحسوبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مجال الفرضية
٠.٠٥	٥.٨٩	٠.٧١	٣.٤١	الالتزام بمعالجة المساعدات الحكومية محاسبيا

يشير الجدول إلى نتيجة اختبار (T)، حيث بلغت قيمة (T) المحسوبة (٥.٨٩) وهي ذات دلالة إحصائية، بينما بلغت قيمة (T) الجدولية، (١.٩٦)، وذلك عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq ٠.٠٥$) وعملا بالقاعدة القائلة تقبل الفرضية بالصيغة البديلة وترفض الفرضية بصيغتها العدمية اذا كانت قيمة (T) المحسوبة اكبر من قيمة (T) الجدولية، فانه ترفض الفرضية التي نصها لا يتم الالتزام بمعالجة المساعدات الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية، وتقبل الفرضية البديلة التي تفيد بانه يتم الالتزام بمعالجة المساعدات الحكومية محاسبيا وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

الفرضية السادسة: لا يتم الالتزام بالإفصاح عن المنح والمساعدات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية

جدول رقم (١٥) اختبار (T) للالتزام بالإفصاح عن المنح والمساعدات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠)

مستوى الدلالة	(T) المحسوبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مجال الفرضية
٠.٠٠	١١.٩٦٦	٠.٦٧	٣.٧٩	الالتزام بالإفصاح عن المنح والمساعدات

يشير الجدول إلى نتيجة اختبار (T) حيث بلغت قيمة (T) المحسوبة (١١.٩٦) وهي ذات دلالة إحصائية، بينما بلغت قيمة (T) الجدولية، (١.٩٦)، وذلك عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq ٠.٠٥$) وعملا بالقاعدة القائلة تقبل الفرضية بالصيغة البديلة وترفض الفرضية بصيغتها العدمية اذا كانت قيمة (T) المحسوبة اكبر من قيمة (T) الجدولية، فانه ترفض الفرضية التي نصها لا يتم الالتزام بالإفصاح عن المنح والمساعدات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية، وتقبل الفرضية البديلة التي تفيد بانه يتم الالتزام بالإفصاح عن المنح والمساعدات وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

قام الباحث في هذا الفصل بعرض النتائج التي توصل لها في هذه الدراسة، إضافة إلى مجموعة من التوصيات المقترحة وفيما يلي عرض تفصيليا لها.

أولاً: النتائج

- أظهرت الدراسة انه هناك التزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) في الشركات المساهمة الكويتية وبدرجة متوسطة.
- بينت الدراسة ان مستوى الالتزام بالاعتراف بالمنح الحكومية وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) كان بدرجة متوسطة.
- تبين ان مستوى الالتزام بمعالجة المنح الحكومية محاسبيا كان بدرجة متوسطة وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠).
- أظهرت الدراسة ان مستوى التزام الشركات المساهمة الكويتية بعرض المنح المتعلقة بالموجودات كان بدرجة متوسطة وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠).
- كشفت الدراسة ان مستوى الالتزام بعرض المنح المتعلقة بالدخل وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) كان بدرجة مرتفعة.
- تبين ان مستوى الالتزام بالمعالجة المحاسبية للمساعدات الحكومية وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) كان بدرجة متوسطة.
- كشفت الدراسة ان مستوى الالتزام بالإفصاح عن المنح والمساعدات الحكومية الشركات المساهمة الكويتية كان بدرجة مرتفعة.

ثانياً: التوصيات

بناء على النتائج التي توصلت اليها الدراسة، فإنه يمكن عرض التوصيات التالية:

- حث المحاسبين في الشركات المساهمة الكويتية على مزيد من الالتزام بمعيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠)، كون مستوى الالتزام به كان بدرجة متوسطة.
- أن تقوم الإدارات بعقد دورات للمحاسبين في الشركات المساهمة الكويتية في مجال معايير المحاسبة الدولية، وخصوصاً المعيار المحاسبي رقم (٢٠).
- ان تقوم الجهات الحكومية بتطوير التشريعات لحث الشركات المستلمة للمنح والمساعدات باظهار واثبات المنح والمساعدات الحكومية بما يتوافق مع المعيار المحاسبي قم (٢٠).
- العمل على تحسين وتعزيز الافصاحات المتعلقة بالمنح والمساعدات الحكومية، بحيث تعطي فكره وتوضيحا كافيا عن تفصيلات المنح والمساعدات المتلقاه من الحكومة.

المراجع

المراجع العربية

- ابو زعيتر ، احمد خميس عبد العزيز ، (٢٠١٢) دور الإيرادات المحلية في تمويل الموازنة العامة للسلطة الفلسطينية" مدخل لتعزيز الإيرادات المحلية لتغطية عجز الموازنة ٢٠٠٠ - ٢٠١٠ ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، رسالة ماجستير ، غزة.
- أبو نصار، محمد، حميدات، جمعة (٢٠١٢) معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية الجوانب النظرية والعلمية، الطبعة الثالثة ، دار وائل للنشر، عمان.
- بعجاجة، سالم سعيد (٢٠١٦) التحول من معايير المحاسبة السعودية إلى الدولية، مجلة المحاسبة، العدد ٦٠ ، الجمعية السعودية للمحاسبين، السعودية.
تاريخ الدخول يوم ١-٣-٢٠١٩ الساعة العاشرة صباحا.
- جاري، احمد سعد وجعللو، كريمة (٢٠١٥) " المحاسبة عن المنح والمساعدات الحكومية في ظل النظام المحاسبي الحكومي: دراسة تحليلية لحسابات الجامعة المستنصرية، مجلة دراسات إسلامية معاصرة، جامعة كربلاء، العدد (١٣)، ص ٣٧٧- ٣٩٤ .
- حسب الله، أحمد سامي (٢٠١٨) المعالجات المحاسبية والاجراءات الرقابية للمنح والمساعدات الحكومية بين التطبيقات الدولية والمحلية، مجلة جامعة بابل، المجلد (٢٦)، العدد (١)، ص ٥٧-٨٢.
- الخولي، سارة حسني (٢٠١٨) التجانس الدولي لمعايير المحاسبة، مجلة المحاسبة، المجلد ٢١، العدد ٦١ ، الجمعية السعودية للمحاسبة، السعودية.
دراسة تطبيقية في ثلاث مؤسسات، رسالة ماجستير، جامعة الجليلي بونعامة بخميس مليانة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة، الجزائر.
- زعزوع ، زينب (٢٠١٢) "دور المنح والمساعدات الاجنبية في التطوير التنظيمي" مجلة النهضة ، المجلد الثالث عشر ، العدد الثاني ، مصر .
- الزوبعي، فاطمة فرع (٢٠١٥) "فاعلية الرقابة على المنح والمساعدات في المنظمات غير الحكومية، المجلس العالي للدراسات المحاسبية، بحث مقدم للحصول على شهادة المحاسب القانوني، جامعة بغداد.

- شكر، ايناس جوهر (٢٠١٧) اطار مقترح للمحاسبة عن المنح والاعانات الحكومية في ضوء معايير المحاسبة، رسالة دكتوراه ، كلية التجارة، قسم المحاسبة، جامعة بنها، جمهورية مصر العربية.
- شلال، زهير (٢٠١٥) "اثر اصلاح نظام المحاسبة الحكومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة " رسالة دكتوراه، جامعة محمد بوقرة ، الجزائر.
- الصندوق الكويتي للتنمية الاقتصادية العربية، (٢٠١٩) الرابط - <https://www.kuwait-fund.org/ar/web/kfund/general-information>
- العابدي، رزيقة (٢٠١٦) المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات المستلمة.
- فودة، أمال عبد الهادي (١٩٩٩) المعالجات المحاسبية لبند الإعانات والمنح الحكومية وآثارها على القوائم المالية، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد الثالث، العدد الأول، الجمعية السعودية للمحاسبة، المملكة العربية السعودية.
- القرشي، مدحت (٢٠٠٧) التنمية الاقتصادية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
- محمد، صفاء احمد، حسن، ريم سعدي (٢٠١٨) " الابلاغ المالي عن المنح والمساعدات في الوحدات الحكومية وفق IPSAS٢٣" مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، العدد ١٠٢ ، المجلد ٢٤ ص ٤٦٨-٤٨٦. ، العراق.
- مرزاقه، صالح، بوهرين، فتحية (٢٠١١) الإبداع المحاسبي من خلال معايير المحاسبة الدولية، الملتقى الدولي للإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة: دراسة وتحليل تجارب وطنية ودولية، البليدة، الجزائر.
- المهاني، خالد محمد، (٢٠١٩) المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٠) محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية، جمعية المحاسبين القانونيين السورية <https://kantakji.com/media/٢٩٧٧/ias٢٠.doc> وقت الدخول يوم ٢٠١٩/٢/١ الساعة الخامسة مساءً.
- مؤسسة المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية (٢٠١٠) المعايير التدقيق الدولية، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين(ASCA)، عمان، الأردن. www.ascasociety.org
- الهاللي، أسامة احمد جمال ، فراج، عثمان محمد ياسين، حامد، صفا محمود السيد (٢٠١٣) معايير المحاسبة المالية بين القواعد والمبادئ- دراسة نظرية وتطبيقية ،المجلة العلمية للبحوث التجارية،المجلد الأول، العدد الأول، جامعة جنوب الوادي،قنا، جمهورية مصر العربية.

- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (٢٠١٧) التحول الى المعايير الدولية- المحاسبة والمراجعة- الرابط <https://socpa.org.sa/SOCPA/files/96/960efb7c-cdda-4b0e-84bc-3b2983072f22.pdf>
- وداعة، مروج علي، العامري، زهرة حسن (٢٠١١) المعايير الدولية للمحاسبة عن المنح الخارجية – دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الجلدية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد (٨٨) الجامعة المستنصرية، بغداد، العراق.

المراجع الأجنبية

- Al-Sharairi , Jamal Adel, Alsharayri, Majed (٢٠١٢) The Application of International Accounting Standard's Requirements No. (٢٠) in Jordanian Chemical Detergents Industry Companies, International Journal of Economics and Finance, Vol. ٤, No. ٣, Canada .
- Australian Secure Capital Fund (ASCF)
<https://www.australiansecurecapital.com.au/>
- International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF) (٢٠١٠) International Financial Reporting Standards, IAS, Part a. ٢
- International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS), (٢٠١٠) www.ifrs.org
- International Public Sector Accounting Standards Board IPSAS, (٢٠١٤) " Hand Book of International Public Sector Accounting Pronouncements " , New York.
- Lai, Alessandro,Samkin, Grant,Nikidehaghani, Mona,Hui, Freda(٢٠١٧) Accounting and accountability for disability benefits in Australia ١٩٠٩-١٩٦١, Accounting History, vol.٢٢, Issue ٣,p.٣٤٨
- Pereira, Jose Manuel, da Silvab, Amelia Ferreira, Dos-Santos, Maria Jose (٢٠١٤) "The Impact of Accounting for Government Grants on Equity Capital" ٢nd GLOBAL CONFERENCE on BUSINESS, ECONOMICS, MANAGEMENT and TOURISM, ٣٠-٣١ October ٢٠١٤, Prague, Czech Republic
- Sobhee, Sanjeev K.,Nath, Shyam (٢٠١٠) Is Donors' Concern About the Fungibility of Foreign Aid Justified?: A Panel Data Analysis, Journal of Developing Areas; Vol. ٤٣ Issue: Number ٢ p٢٩٩-٣١١

- Stadler, Christian, Nobes, Christopher W(٢٠١٨) Accounting for government grants: Standard-setting and accounting choice, Journal of Accounting and Public Policy Volume ٣٧, Issue ٢, March–April ٢٠١٨, Pages ١١٣-١٢٩
- Xiang, Dong, Worthington, Andrew C (٢٠١٧) The impact of government financial assistance on the performance and financing of Australian SMEs, Accounting Research Journal;, Vol. ٣٠ Issue: Number ٤ p٤٤٧-٤٦٤, ١٨p

الملاحق

ملحق (١) استبيان الدراسة

ملحق (٢) قائمة أسماء المحكمين

ملحق (١) استبيان الدراسة



كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية

قسم المحاسبة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

أخي المستجيب/ أختي المستجيبة المحترمين

تحية طيبة وبعد:

يقوم الباحث بإجراء دراسة بعنوان " مدى الالتزام بتطبيق المعيار المحاسبي رقم (٢٠) المحاسبة عن المنح والمساعدات الحكومية في الشركات المساهمة الكويتية " وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة.

أرجو من حضرتكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة، علماً ان كافة البيانات التي سيتم الحصول عليها سوف تكون سرية ولن تستخدم إلا لغرض البحث العلمي فقط.

شاكراً لكم حسن تعاونكم

الباحث

القسم الأول: يرجى الإجابة على البيانات الآتية بوضع إشارة (√) في المكان المناسب:

- المؤهل العلمي:

دبلوم بكالوريوس ماجستير دكتوراه

- التخصص العلمي:

محاسبة إدارة أعمال علوم مالية ومصرفية
اقتصاد قانون أخرى (أذكرها لطفاً....)

- عدد سنوات الخبرة في مجال العمل:

أقل من ٥ سنوات من ٥ إلى أقل من ١٠ سنوات
من ١٠ إلى أقل من ١٥ سنة من ١٥ إلى أقل من ٢٠ سنة
أكثر من ٢٠ سنة

- المسمى الوظيفي:

مدير مالي مساعد مدير مالي رئيس قسم محاسبة
رئيس شعبة محاسبة محاسب
- الشهادة المهنية: (أذكرها لطفاً).....

القسم الثاني: فيما يلي مجموعة من العبارات التي تمثل تفاصيل بنود المعيار المحاسبي رقم (٢٠) (المحاسبة عن المنح والمساعدات الحكومية)، يرجى الإجابة على كل عبارة بوضع إشارة (√) في المكان المناسب اذا كانت تنطبق على العمل لديكم:

الاعتراف بالمنح الحكومية

رقم	الفقرة	ملتزم جدا	ملتزم	محايد	غير ملتزم	غير ملتزم إطلاقا
١	تلتزم الشركة بالالتزام بالوفاء بتحقيق وتنفيذ شروط المنح ومتطلباتها					
٢	يتوفر لدى الشركة ضمانات بانه سوف يتم استلام المنحة حسب الاتفاق					
٣	يتم اجراء المعالجة المحاسبية وفق المعيار (٢٠) عند استلام المنح النقدية					
٤	تتأكد الشركة من إمكانية الوفاء بشروط تنازل الحكومة عن الالتزامات المطلوبة من الشركة حتى يتم اعتبار مبلغ التنازلات كمنحة					
٥	يعتبر التنازل عن القروض من قبل الحكومة كمنحة عند اجراء المعالجة المحاسبية					
٦	يتم الاعتراف بالمنح الحكومية كإيراد وبشكل منتظم					
٧	تعتبر المنح الحكومية كإيرادات يتم مقابلتها بالمصروفات المتعلقة بها					
٩	تكون الفترات التي يعترف خلالها بالتكاليف والنفقات المتعلقة بالمنح الحكومية محددة بشكل واضح					
١٠	يتم الاعتراف بالمنح الحكومية التي يستحق استلامها كتعويض عن مصاريف أو خسائر حدثت أو دعم مالي فوري للشركة دون ان يترتب على ذلك أية نفقات لاحقة كدخل للفترة التي تستحق فيها، ضمن البنود غير العادية					
١١	يتم الاعتراف بالمنحة الحكومية المستحقة للمنشأة كتعويض عن مصاريف أو خسائر حدثت في فترة محاسبية سابقة كدخل للفترة التي استحققت خلالها ضمن البنود غير العادية					

معالجة المنح الحكومية محاسبيا

رقم	الفقرة	ملتزم جدا	ملتزم	محايد	غير ملتزم	غير ملتزم إطلاقا
١	يتم معالجة المنح الحكومية محاسبيا كدخل على أساس منطقي ومنتظم خلال الفترات اللازمة لمقابلة تلك المنح بالنفقات ذات العلاقة					
٢	يتم تسجيل المنح الحكومية على أساس استلامها في حالة عدم توفر أساس لتوزيع المنحة على فترات غير تلك التي استلمت فيها					
٣	يتم تسجيل المنح الخاصة بنفقات محددة كدخل في نفس الفترة التي تستحق خلالها تلك النفقات					
٤	في حال استلام المنح كجزء من مساعدات مالية مرتبطة بشروط معينة، فإنه يتم الأخذ في للاعتبار الشروط والمسببات المتعلقة بحدوث التكاليف والنفقات التي تحدد فترات اكتساب المنحة					
٥	يتم تسجيل المنح على فترات وفق الشروط المرتبطة بتحققها وفق الفترات الزمنية المناسبة					
٦	يستبعد من المنح الصفقات التي تنفذها الشركة مع الحكومة والتي لا يمكن تمييزها عن الصفقات التجارية المعتادة للشركة.					
٧	عند اتباع الشركة لمدخل ر أس المال فإنه يتم بموجبه إضافة المنحة مباشرة إلى حقوق أصحاب الشركة					
٨	عند اتباع الشركة لمدخل فإنه يتم بموجبه تضمين المنحة لبيان الدخل لفترة أو أكثر					

عرض المنح المتعلقة بالموجودات

رقم	الفقرة	ملتزم جدا	ملتزم	محايد	غير ملتزم	غير ملتزم إطلاقا
١	المنح المتعلقة بموجودات قابلة للاستهلاك عادة يعترف بها كدخل خلال الفترات التي يسجل فيها الاستهلاك وبنسبة استهلاك تلك الموجودات					

					٢	في حال المنح المتعلقة بموجودات غير قابلة للاستهلاك والتي تتطلب الوفاء بالتزامات معينة فيتم تسجيلها كدخل خلال الفترات التي تتحمل تكلفة الوفاء بتلك الالتزامات
غير ملتزم اطلاقاً	غير ملتزم	محايد	ملتزم	ملتزم جداً	رقم	الفقرة
					٣	يتم تقييم الأصل غير المالي بالقيمة العادلة ومعالجتها محاسبياً لكل من الأصل والمنحة بالقيمة العادلة
					٤	يتم تقييم الأصل غير المالي بالقيمة العادلة ومعالجتها محاسبياً لكل من الأصل والمنحة بالقيمة العادلة
					٥	يتم الاعتراف بالاستهلاك المجمع الإضافي الذي كان يمكن الاعتراف به حتى تاريخه كمصروف في حالة لم تعط المنحة.
					٦	في حال رد المنحة يتم الأخذ بالاعتبار احتمال تأثر القيمة الجديدة الدفترية للأصل
					٧	تتمثل المنح الحكومية المتعلقة بالموجودات بالمنح الحكومية التي يعتبر الشرط الرئيسي للحصول عليها أن تشتري الشركة أو تصنع أو تحوز موجودات طويلة الأجل

عرض المنح المتعلقة بالدخل

غير ملتزم اطلاقاً	غير ملتزم	محايد	ملتزم	ملتزم جداً	رقم	الفقرة
					١	تعرض المنح المتعلقة بالدخل كحساب دانن في قائمة الدخل بشكل منفصل
					٢	يمكن عرض المنح المتعلقة بالدخل في بند عام مثل إيرادات أخرى و يتم طرحها عند إظهار المصاريف المتعلقة بها
					٣	يتم معالجة المنح الحكومية التي تصبح مستردة كتعديل لتقديرات محاسبية

					٤	تطرح القيمة التي يتم ردها من المنحة من الرصيد الدائن غير المستهلك من تلك المنحة
					٥	إذا زادت قيمة المنحة التي يتم ردها عن الرصيد الدائن المؤجل، فتعتبر القيمة المسددة كمصروف
					٦	إذا لم يوجد رصيد دائن للمنحة فتعتبر القيمة المسددة كمصروف
					٧	بالنسبة لسداد منحة متعلقة بأصل فإنها تسجل عن طريق زيادة القيمة الدفترية للأصل
غير ملتزم	غير ملتزم	محايد	ملتزم	ملتزم جدا	رقم	الفقرة
					٨	عند سداد منحة متعلقة بأصل فإنها تسجل عن طريق تخفيض الرصيد المؤجل بالقيمة المسددة
					٩	المنح المتعلقة بالدخل تشمل المنح الحكومية الأخرى غير تلك المتعلقة بالموجودات

المساعدات الحكومية

غير ملتزم	غير ملتزم	محايد	ملتزم	ملتزم جدا	رقم	الفقرة
					١	يمكن تحديد قيمة المساعدات الحكومية بشكل واضح ومعقول
					٢	يتم تمييز المعاملات مع الحكومة التي تتضمن مساعدات عن العمليات التجارية العادية للشركة
					٣	تستثنى الاستشارات الفنية والتسويقية المجانية التي يصعب اعتبارها كمنح من الاعتراف بها ومعالجتها كمنح حكومية
					٤	يستثنى قيمة المساعدات التي يصعب تمييزها عن المنح من معالجتها محاسبيا كمنح حكومية

					٥ تستثنى المعاملات الحكومية التي تتضمن مساعدات ولا يمكن تمييزها كمنح من المعالجة المحاسبية كمنح حكومية
					٦ في حال ان سياسة الشراء الحكومية تكون مسؤولة عن جزء من مبيعات الشركة، فلا يتم ادراج هذه العمليات ضمن اطار المنح الحكومية

الإفصاح

رقم	الفقرة	ملتزم جدا	ملتزم	محايد	غير ملتزم	غير اطلاقا
١	يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في معالجة المنح الحكومية					
٢	تتضمن البيانات و القوائم المالية عرضا وافيا للمنح الحكومية					
٣	يتم الإفصاح عن حجم المنح المالية الحكومية التي تلقتها الشركة					
رقم	الفقرة	ملتزم جدا	ملتزم	محايد	غير ملتزم	غير اطلاقا
٤	يتم الإفصاح عن طبيعة ومدى المنح المقدمة للشركة					
٥	يتم الإشارة الى المساعدات الحكومية الأخرى التي تلقتها الشركة					
٦	يتم الإفصاح عن مستوى تحقيق الشركة للشروط المرتبطة بالمنحة المقدمة للشركة					
٧	يتم الإفصاح عن حالات عدم تنفيذ او صعوبات عدم تحقيق الشروط المرتبطة بالمنحة					
٨	يتم إظهار مدى انتفاع الشركة من المساعدات الحكومية خلال الفترة المالية					

ملحق (٢)

قائمة بأسماء المحكمين

الاسم	مكان العمل
الأستاذ الدكتور محمد ياسين رحاحلة	جامعة ال البيت
الدكتور عبد الله الزعبي	جامعة ال البيت
الدكتور صقر الطاهات	جامعة ال البيت
الدكتور نوفان عليمات	جامعة ال البيت
الدكتور طارق الخالدي	جامعة ال البيت
الدكتور مهند أكرم	جامعة ال البيت
الدكتور ضياء السريحين	جامعة الزيتونة
الدكتور خليل إبراهيم الدليمي	جامعة اربد الاهلية
الدكتور فراس أبو دلبوح	جامعة اربد الاهلية
الدكتور نمر سليحات	جامعة عمان العربية
الدكتور ليث القضاة	جامعة العلوم التطبيقية
الدكتور عطا الله القطيش	جامعة الزيتونة
الدكتور فارس القاضي	جامعة جرش

ملحق (٣)

معياري رقم (٢٠)

ناقص من اصل المصدر