الجامعة الإســـلامية – غــزة
عمـــادة الدراســـات العليـا
كليـــــــة التجـــــارة
قـــسم المحاسبـــة والتمويـــل

مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم(1)

" دراسة تطبيقية "

إعداد الطالب

محمد فايق عبد الرحمن محسن

إشراف الدكتور
حمدي شحدة زعرب

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

1429هـ - 2008م

بسم الله الرحمن الرحيم

إنما يخشى الله من عباده العلماء

صدق الله العظيم

(من الآية 28 من سورة فاطر)

ملخص الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف علي واقع تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) في المنظمات غير الحكومية، والتعرف علي الممارسات المحاسبية المستخدمة في تلك المنظمات وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم(1)، كما هدفت إلى التعرف علي الايجابيات التي يمكن تحقيقها للمنظمات غير الحكومية في حالة التزامها بتطبيقه، والسلبيات الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيقه، وكذلك إلي التعرف علي المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق ذلك المعيار ووسائل التغلب على هذه المعوقات.

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهداف الدراسة، واستخدم أسلوب الاستبانة في جمع البيانات الأولية اللازمة، حيث وزعت الاستبيانات على عينة عشوائية مكونة من 72 منظمة من المنظمات غير الحكومية العاملة في قطاع غزة والمسجلة في دليل المنظمات غير الحكومية والصادر عن مكتب المنسق الخاص للأمم المتحدة.

وتبين من نتائج الدراسة أنه هناك التزام من قبل معدي القوائم المالية في المنظمات غير الحكومية بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)، لما لهذا التطبيق من ايجابيات، وتبين من خلال الدراسة أن نسبة الموظفين الذين شاركوا بدورات تختص بمعايير المحاسبة الدولية وعندهم إلمام بالمعايير المحاسبية الدولية نسبة منخفضة، ويرجع ذلك إلى قلة عقد الدورات التدريبية في هذا المجال، واتضح من خلال الدراسة أنه هناك معوقات تحد من الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية منها قلة عقد الدورات التدريبية في معايير المحاسبة الدولية، وانخفاض عدد الندوات والمؤتمرات المتعلقة بتلك المعايير، وضعف اهتمام الإدارة العليا بالتقارير المالية.

وقدم الباحث مجموعة من التوصيات منها، قيام ديوان الرقابة المالية والإدارية بضرورة إصدار التعليمات للمنظمات غير الحكومية للالتزام بمعايير المحاسبة الدولية، وحث المنظمات المهنية الدولية على ضرورة إصدار معايير محاسبية خاصة بمحاسبة المنظمات غير الحكومية، والعمل علي تفعيل دور جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية علي أن تقوم بفتح برامج تدريب عملي تطبيقي لمعايير المحاسبة الدولية، وضرورة تضافر جهود القطاع العام والخاص لتذليل المشاكل التي تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وتنظيم دورات تدريبية لموظفي الدوائر المالية في المنظمات غير الحكومية تركز على تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

Abstract

This study aims at identifying the status of the application of International Accounting Standard (IAS) No.(1) in non-governmental organizations (NGOs), and the identification of the accounting practices used in these organizations in accordance with the IAS No.(1). In addition, the study aims at identifying the merits that can be achieved for NGOs if IAS No.(1) is implemented and the demerits that may result if IAS No.(1) is not implemented. Furthermore, the obstacles that hinder the implementation of IAS No.(1) and means to overcome them will be studied.

The study follows the procedure of a descriptive analytical study to achieve the objectives of the study. A questionnaire was used as a basic tool to gather the preliminary data where it was distributed to a random sample consisting of 72 NGOs working in Gaza Strip, issued by the office of the Special Coordinator of the United Nations.

The results of the study show that there is a commitment by the developers of financial statements in NGOs to apply IAS No.(1), as this application has a lot of advantages. The study shows that the percentage of employees who participated in training courses or have no knowledge related to IASs is low, and the lack of training courses in IASs. The study also reveals that there are constraints that affect the implementation of the IASs such as the lack of qualifications and experience of the staff who work in the financial departments and poor attention of senior management to the financial reports.

The researcher presented some recommendations that would alleviate these constraints and to address some of them, such as urging the Council of Financial Supervision and Administration on the issuing the instructions for NGOs to commit to IASs, urging the professional organizations to issue special accounting standards related to NGOs, working on activating the role of Palestinian Accountants and Auditors Association to open practical training programs for IASs, The necessity of the combined efforts of the public and private sectors to overcome the problems that impede the application of standards and organizing of training courses on the application of IASs for the staff of financial departments in NGOs.

إهداء

***إلى روح والدتي الحبيبة...

***إلى والدي العزيز...

***إلي من قامت بتربيتي

***إلى زوجتي الغالية...

*** إلى إخوتي الأعزاء...

***إلى أبنائي الأعزاء...

***إلى كل من ساهم في إنجاز هذه الدراسة...

شكر وتقدير

الحمد لله وحده حمداً يليق بجلال قدره وعظيم سلطانه ، والشكر لله أولا على ما أنعم به علي من نعم كانت خير عون لي في إنجاز هذا البحث ...

وأتقدم بالشكر الجزيل لكل من ساعد الباحث في إتمام بحثه ...

وأخص بالشكر الدكتور حمدي شحدة زعر ب المشرف على هذه الرسالة الذي ساهم في إنجاز هذا البحث .

قائمة المحتويات

فهرس الجداول

فهرس الأشكال

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

- مقدمة.
- مشكلة الدراسـة.
- أهمية الدراسـة.
- أهداف الدراسة.
- فرضيات الدراسة.
- منهجية الدراسة.
- المصطلحات الإجرائية.
- الدراسات السابقة.

المقـــدمـــة:

المعايير المحاسبية عبارة عن مسطرة لقياس السلوك الاقتصادي لمنظمات الأعمال المختلفة، فالمعايير المحاسبية قياسات تطبقها الشركات لقياس عناصر القوائم المالية وبالتالي إلـى تحديـد نتائج النشاطات والموقف المالي، وتعتمد نتيجة النشاط (ربح/خسارة) لأي شركة على المعـايير المحاسبية بالدرجة الأساس والتي تحدد بدورها السياسات والطرق والإجراءات المحاسبية التـي ينبغي عليها تطبيقها والالتزام بها(نور والجاوى، 2003، ص4).

ولعل من أهم وسائل تطوير مهنة المحاسبة لكي تواكب التطور في الظـروف الاقتـصادية وفى بيئة الأعمال والتنظيمات هو إعداد وإصدار معايير للمحاسبة لتحدد على ضـوئها أسـاليب وإجراءات قياس تأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي للمنشاة ونتائج أعمالـه وإيصال نتائجها إلى المستفيدين، وهو الأمر الذي دفع الكثير من الدول إلـى إصـدار معـايير المحاسبة لتكون الأساس السليم لتطبيق المفاهيم المحاسبية حتى تتحقق الاستفادة القـصوى مـن المعلومات المحاسبية(الوابل، 1990، ص339).

ويجد المتتبع لعلم المحاسبة المعاصرة اهتماماً كبيراً على المـستويات المحليـة والإقليميـة والعالمية بمشكلة كيفية إيجاد تحقيق التنسيق والتوحيد بين المعايير المحاسبية المطبقة في مختلف دول العالم، حيث تبذل العديد من المنظمات الدولية الجهود من اجل تحقيق نوع من التنسيق بين معايير المحاسبة التي تتخذ كأساس للممارسة المحاسبية، كما تخصص الهيئات المحاسبية المهنية جانباً كبيراً من دراستها وأبحاثها لتطوير معايير محاسبية موحدة تلائم التطبيق المحاسـبي فـي المجتمعات المختلفة(عثمان، 1989، ص75).

وكل مهنة لها مخرجات ونتائج، ومخرجات مهنة المحاسـبة هـي المعلومـات المحاسـبية والتقارير المالية والقوائم المالية، ففي الماضي كانت القوائم والتقارير الماليـة تـستخدم علـى المستوى المحلي سواء كان داخل المنشأة (الموظفين، إدارة المنشأة، وكبار الملاك) أو خـارج المنشأة مثل (الدائنون، المقرضون، المستثمرون) ولكن بعد التطور والتقدم التكنولوجي وظهور نظام الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات بحيث أصبح العالم كقرية صغيرة، لم تعد التقارير المالية تستخدم للأغراض المحلية فقط وإنما هناك حاجات دولية لاستخدامها ممـا أدى إلـى ضـرورة إنشاء معايير محاسبية دولية تؤدي إلى تنظيم العمل المحاسبي.

وتعتبر القوائم المالية المنتج النهائي للنظام المحاسبي، وتهـدف إلـى تزويـد المـستخدمين بمعلومات حول المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المـالي للمنـشأة حيـث تعكـس التأثيرات المالية الأحداث السابقة خلال الفترة المحاسبية، وتوفر القوائم المالية معلومات مفيـدة في اتخاذ القرارات الاستثمارية والائتمانية، ومن ثم فإن أهداف القوائم المالية تتمثل في مقدرتها على تقديم المعلومات إلى مستخدميها من خارج الشركة وداخلهـا(جربـوع وحلـس، 2006، ص123).

وعادة ما يواجه المحاسبون المخاطر المحتملة للتحيز والخطأ في التفسير عند إعداد القـوائم المالية، حيث يختلف إعداد القوائم المالية للأغراض الإدارية عنها في الأغراض الضريبية لـذا ولكي تفي البيانات المالية المنشورة باحتياجات رجال الأعمال والمؤسسات المالية، لا بـد مـن توافر شرطان أساسيان(جربوع، 2005، ص363):

1- أن تتسم المعلومات التي توفرها تلك البيانات بالمصداقية ليكون بالإمكان الوثوق بها والاعتماد عليها في عمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.
2- أن تكون تلك المعلومات قابلة للمقارنة وذلك كي تحوز المؤشرات المشتقة منها على قبول عام يمكن من استخدامها أساساً لتقييم أداء الشركات والوقوف علـى مركزهـا المـالي وإجـراء المقارنات بقدر كبير من الموضوعية.

إن استخدام معايير المحاسبة الدولية عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية أصـبح مطلب أساسي لمختلف الأطراف لتعزيز الشفافية وإضفاء المصداقية عليها.

والمنظمات غير الحكومية هي منظمات أو مؤسسات اجتماعية وغير ربحية لاصلة لهـا بمؤسسات الدولة الرسمية، أو بمؤسسات القطاع الخاص التي تهدف أساسا إلى تحقيـق الـربح المادي، ويقوم بعمل تلك المؤسسات الأفراد أو المجموعات وتستمد قوتها من الحريات الطبيعية للإنسان، وبالقدر الذي تتاح أو تقيد فيه هذه الحريات من مكان لأخر، سواء.

ويعتبر معيار المحاسبة الدولي رقم (1) من أهم المعايير المحاسبية الدولية وذلك لأنـه يشتمل على العديد من المكونات المحاسبية حيـث يتعـرض للـسياسات المحاسـبية والأسـس المحاسبية مثل أساس الاستحقاق المحاسبي، وكذلك الفروض المحاسبية مثل فرضية اسـتمرارية

المشروع، وكذلك يشمل القوائم المالية التي يجب على أي مشروع الالتزام بها وأخراجها مثـل الميزانية العمومية وقائمة الدخل وقائمة التدفق النقدي وكيفية العرض في هذه القوائم.

مشكلة الدراسـة:

كل مجتمع له مميزاته الاجتماعية والثقافية والمالية، وبالتالي فان الأخذ بمعـايير محاسـبية عالمية موحدة في الدول النامية، تواجه صعوبات بالنسبة لتطبيقها، وخاصة إن هذه المعايير قـد تتعارض مع القوانين والتشريعات المالية التي يتم العمل بها، وخصوصاً إن المعايير الدولية معدة من قبل دول متقدمة اقتصادياً وصناعياً وبالتالي تكمن مشكلة هذه الدراسة فـي الإجابـة علـى التساؤلات التالية:

1- ما مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بمعيار المحاسبة الدولي رقم(1) عند إعداد القوائم المالية.
2- ما هي الإيجابيات التي يمكن تحقيقها للمنظمات غير الحكومية من خلال الالتـزام بتطبيـق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).
3- ما هي السلبيات التي يمكن عدم تحقيقها للمنظمات غير الحكومية من خلال عدم الالتـزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).
4- ما هي المعوقات التي تحد من إلالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).
5- ما هي الطرق والوسائل التي تؤدي إلي زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقـم (1).

أهمية الدراسـة:

يعتبر الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية أحد أهم الشروط التي تضعها المؤسـسات الدولية الداعمة والمانحة للمنظمات غير الحكومية في قطاع غزة، وذلك للقيام بتمويل مـشروعاتها الاقتصادية وإعطاء الدعم المالي لها، خاصة المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) الخـاص بإعـداد القوائم المالية وتجهيزها، وتحديد القوائم والتقارير والمخرجات المالية التي ينبغي على أي منظمة الالتزام بها، وبالتالي فإن عدم الالتزام بهذا المعيار يعنى أن المنظمة لا يوجد لديها نظام محاسبي، ولا تلتزم بأي معيار آخر من المعايير المحاسبية الدولية، ومن هنا جاءت أهميـة هـذه الدراسـة لإبراز مدى تأييد القائمين على مهنة المحاسبة في المنظمات غير الحكوميـة بـالالتزام بتطبيـق معايير المحاسبة الدولية، وتتزايد هذه الحاجة في فلسطين عن غيرها من بقية دول العالم، وذلـك لأن مهنة المحاسبة والمراجعة تعتبر حديثة النشأة، فهي لم تتبلور إلا بعد إنشاء السلطة الفلسطينية والزيادة الملحوظة في المنظمات بشقيها سواء كانت هادفة للربح أو غير هادفة مما دفع العديد من

المهتمين بمهنة المحاسبة إلى تبني معايير المحاسبة الدولية التي أصبحت ضرورة عالمية وإقليمية ومحلية وخصوصا إنه لا توجد معايير محلية تنظم العمل المحاسبي.

هذه الدراسة ستساعد وتشجع المنظمات غير الحكومية إلـى الالتـزام بتطبيـق معـايير المحاسبة الدولية وخاصة المعيار المحاسبي الدولي رقم (1).

أهداف الدراسـة:

1- التعرف على واقع تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم(1) في المنظمات غير الحكومية فـي قطاع غزة.
2- معرفة الممارسات المحاسبية المستخدمة في المنظمات غير الحكومية وفقاً لمعيار المحاسـبة الدولي رقم (1).
3- بيان الإيجابيات التي يمكن تحقيقها للمنظمات غير الحكومية من خلال الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم(1).
4- التعرف على السلبيات التي يمكن عدم تحقيقها للمنظمات غير الحكومية مـن خـلال عـدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).
5- توضيح أهم المعوقات التي تحد من تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) في المنظمـات غير الحكومية.
6- التعرف علي الطرق والوسائل التي تؤدي إلي زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).

فرضيات الدراسـة:

1- لا تلتزم المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1) عند إعداد القوائم المالية عند.
2- لا يحقق الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم(1) في المنظمات غير الحكوميـة فـي قطاع غزة أيه إيجابيات من وجهة نظر القائمين عليها.
3- لا يوجد أثر سلبي على المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة في حال عدم تبنيها لمعيـار المحاسبة الدولي رقم (1).
4- لا توجد معوقات تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) فـي المنظمـات غير الحكومية في قطاع غزة.

5- لا توجد وسائل وطرق تؤدي إلي زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) في المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة.

6- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابات عينة الدراسة حول مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بعرض القوائم المالية وتجهيزها وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، تعزى للمتغيرات التالية: نوع القطاع الذي تعمل فيه المنظمة، وعدد العاملين في المنظمة، ومدة مزاولة المنظمة لنشاطها عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

منهجية الدراسة:

تتألف هذه الدراسة من جانبين، جانب نظري وآخر ميداني، الجانب النظري جرى التطرق إلى معظم الأفكار العلمية ذات الصلة بالموضوع، أما الجانب الميداني تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، لكونه أكثر الأساليب استخداماً في دراسة الظواهر الاجتماعية والإنسانية، ولأنه يناسب الظاهرة موضوع الدراسة.

طرق جمع البيانات وأساليب تحليلها والبرنامج المستخدم:

تم الاعتماد في إعداد هذه الدراسة على جمع البيانات والمعلومات اللازمة من مصادر البيانات الأولية والثانوية كالتالي:

البيانات الثانوية:

قام الباحث بجمع البيانات الثانوية من مصادرها المختلفة سواء من المراجع أو الأبحاث السابقة أو الدوريات، أو الدراسات والكتب والمقالات التي كتبت بخصوص هذا الموضوع.

البيانات الأولية:

ونظراً لشعور الباحث بعدم كفاية البيانات لإثبات أو نفي الفروض ولتحقيق أهداف الدراسة، لجأ إلى الاستعانة في جمع البيانات من مصادرها الأولية بعمل استبانه وزعت على عينة من مجتمع البحث للحصول على بعض المعلومات اللازمة للبحث.

الأساليب الإحصائية المستخدمة:

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

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

مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في المنظمات الفلسطينية غير الحكومية في قطاع غزة، الأهليـة منها والخيرية، حيث وصل عدد المنظمات غير الحكومية الفلسطينية المحليـة منهـا والدوليـة العاملة في قطاع غزة حتى عام 2007 إلي 262 تعمل هذه المنظمات في 9 مجـالات مختلفـة تخدم المجتمع الفلسطيني وهي: زراعة وبيئة، ثقافة ورياضة، ديمقراطية وحقوق إنسان، تنميـة اقتصادية، تعليم وتدريب، صحة وتأهيل، خدمات اجتماعية وإغاثة، مرأة وطفل، تنمية اجتماعية (دليل المنظمات غير الحكومية، 2007).

عينة الدراسة:

تم اختيار عينة من المنظمات غير الحكومية وذلك باستخدام أسلوب العينـة العـشوائية حيث تم اختيار عينة ممثلة للمجتمع وذلك من كل قطاع من القطاعات التسعة التي تعمل بها هذه المنظمات بواقع 8 منظمات من كل قطاع حيث أصبح حجم العينة 72 منظمة.

المصطلحات الإجرائية:

1- (AICPA) (American Institute Of Certified public Accountants) المعهد الأمريكية للمحاسبين القانونيين.

2- AAA (American Accounting Association) جمعية المحاسبين الأمريكيين.

3- (FASB) (Financial Accounting Standard Board)مجلس معايير المحاسبة المالية.

4- (ICAEW) (Instiute of Certified Accounting in England and Wiles) معهد المحاسبين القانونيين في انجلترا وويلز.

5- (APB) (Accounting Principles Board) هيئة المصطلحات المحاسبية.

6- (NGOs) (Non Gouvernemental Organization) المنظمات غير الحكومية.
7- SPSS (Statistical Package for Social Science) برنامج التحليل الإحصائي للعلـوم الاجتماعية.

الدراسات السابقـة:

1- دراسة عثمان (1989):

تهدف الدراسة إلى بيان فعالية توحيد المعايير المحاسبية على المستوى الدولي بما يـؤدي إلى استجابة المعايير لمتطلبات الدولة، دون أن يؤثر على عمومية المعرفة المحاسبية من جانب المحاسبين المستفيدين من المعلومات المحاسبية في جميع أنحاء العالم، وخلصت الدراسـة إلـى عدم تحقيق محاولة لجنة معايير المحاسبة الدولية الفعالية التي كانت ترجو تحقيقها لتضييق فجوة الخلاف بين المعايير المحاسبية المعمول بها في الدول الأعضاء ومعظمها دول صناعية متقدمة، كما تبين أن الأنظمة المحاسبية للعديد من الدول النامية محور الدراسة تعـد امتـدادا للأنظمـة المحاسبية التي تفرضها الدول الأجنبية التي تسيطر على اقتصادياتها، وأيضا عدم فعالية تطبيـق معايير المحاسبة الدولية في الدول النامية، حيث نشأ عن محاولة تطبيقهـا مـشكلات أدت إلـى الإضرار باقتصادياتها.

2- دراسة الوابل (1990):

هدفت هذه الدراسة إلى البحث عن المفهوم العلمي للمعايير المحاسـبية وأهميتهـا كـأداة لتحديد السياسة المحاسبية في أي مجتمع، وكذلك المفاضلة بين مبدأ عمومية ومبدأ إقليمية أعداد المعايير وعرض وجهات النظر المؤيدة والمعارضة لكل منهما، ويرى الوابل أنه من الأفـضل الاستعانة بالمعايير المعمول بها في بعض الدول كأساس لوضع معايير المحاسبة فـي المملكـة العربية السعودية شريطة أن يراعي في وضع هذه المعايير الخصوصيات البيئية والخـصائص والظروف السائدة في المجتمع السعودي، وفيما يتعلق بالأساليب المتاحة أمام الجمعية لاسـتكمال المعايير، يرى الوابل الاستعانة بالمعايير المعمول بها في بعض الدول كأساس لوضـع معـايير المحاسبة في المملكة، وهدفت هذه الدراسة إلى مناقشة قضية استكمال بناء المعـايير المنظمـة للسياسة المحاسبية على مستوى المملكة السعودية، والوصول إلى أكثر الأساليب المناسبة لعملية استكمال وبناء المعايير المحاسبية، وفيما يتعلق بمنهجية إصدار المعايير فإن الوابل يرى ملائمة التنظيم الذي اقترحته جمعية المحاسبة السعودية، والذي اقترح بالاسترشاد بالمنهجية المتبعة فـي المجامع العلمية الشهيرة في الدول المتقدمة.

3- دراسة صلاح (1995):

وقد هدفت هذه الدراسة إلى تحديد فئات المستخدمين للتقارير الماليـة المحاسـبية فـي مصر، ومتطلباتهم من المعلومات، وطبيعة ونوعية هذه المعلومات، وتقييم مـستوي الإفـصاح الحالي من حيث كمية وشكل المعلومات المنشورة، وشروط ومتطلبـات الإفـصاح الإلزاميـة بصورتها الراهنة، واقتراح برنامج لتطوير الإفصاح المحاسبي في مصر يستهدف الوصول إلى معايير تحوز القبول على المستوى الدولي وتستجيب في الوقت ذاته لاحتياجات المستخدمين في المستوي المحلى، ولتحقيق ذلك بنيت الدراسة على ثلاثة فروض، وتكونت من جانبين، جانـب نظري اعتمد على الدراسة المكتبية وجانب عملي تم إجراؤه علـى مـرحلتين، وقـد توصـلت الدراسة إلى النتائج التالية، انه بالرغم من تعدد مـصادر المعلومـات، فقـد حـازت التقـارير المحاسبية المرتبة الأولي من حيث الأهمية، إلا أن هناك خلافاً في الرأى حول درجـة منفعتـه بصورتها الحالية، مما يوحى لا حاجة إلى تطوير معايير الإفصاح فيها شكلاً وموضـوعاً بمـا يزيد من إمكانيات الاستفادة منها، وللتعرف على فئات المستخدمين للتقارير المالية فـي مـصر أوضحت الدراسة أنهم على الترتيب المستثمرون، المقرضـون، مـصلحة الـضرائب، هيئـة الاستثمار، الموردون، هيئة سوق المال، الجهاز المركزي للمحاسبات، البورصة، وفيما يخـتص بطبيعة ونوعية المعلومات التي يتعين توفيرها، فقد تم وضع تعـار يـف للعناصـر الأساسـية للتقارير للوصول إلى مفاهيم محددة لكل منها تتفق والمفهوم الشامل للإفـصاح وهـى المركـز المالي ومفهوم التغيرات في المركز المالي، ومفهوم المجال الاقتصادي والاجتماعي الذي تعمـل فيه المحاسبة.

4- دراسة خليف (1997):

تدور الدراسة حول بيان مدى ملائمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات فـي مصر والتعرف على درجة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الممارسات المحاسـبية للـدول المختلفة. واستخدم المنهج التحليلي الوصفي لاختبار الفرضيات من خلال اسـتبيان وزع علـى ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر، ثم إجراء الاختبارات الإحصائية من خلال برامج الإحصاء وتحليل النتائج. وخلصت الدراسة إلى أن لجنة معايير المحاسبة الدولية هـي أفـضل المنظمات الدولية والإقليمية المهتمة بوضع معايير المحاسبة الدولية لتولي مهمة الوفاء بالطلـب الدولي على معايير المحاسبة الدولية، وتهدف أيضا إلى تقويم الواقع المحاسبي المـصري فـي ضوء معايير المحاسبة الدولية، كما خلصت إلى وجود 45 مشكلة محتملـة إذا طبقـت معـايير المحاسبة الدولية في مصر مرتبطة بسبعة عشر معيار محاسبي دولي، وأوصت الدراسة بتوحيد جهة إصدار معايير المحاسبة في مصر، على أن تعطي السلطة الكافية لمراقبة الالتزام بتطبيـق

تلك المعايير من قبل الشركات المصرية، حيث توجد عدة جهات تقوم بإصدار معايير المحاسبة المصرية مثل المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين، والجهاز المركزي للمحاسبات، واللجنة الدائمة التي كونتها وزارة الاقتصاد والتعاون الدولي.

5- دراسة نصار ولطفي (1998):

شملت الدراسة الشركات المدرجة في سوق عمان المالي بالأردن في عام 1996 البالغ عددها 97 شركة مدرجة في السوق النظامي، وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف على العوامل التي تؤدي إلى تأخير إصدار التقارير المالية السنوية لشركات المساهمة العامة في الأردن، حيث اعتبر مجلس معايير المحاسبة الأمريكي توقيت إصدار التقرير السنوي من المعايير الأساسية الواجب توافرها حتى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة لمتخذ القرار، وقد تم اختبار الفرضيات من خلال الاستبيان الموزع على جميع الشركات مجتمع الدراسة (97 شركة) حيث تم استرداد 31 استبيان تم تحليلها من خلال برامج الإحصاء للوصول إلى النتائج، وأظهرت الدراسة أن للعوامل التالية تأثيرا مهماً في تأخير إصدار التقرير السنوي وهي: حجم الشركة موضع التدقيق، ونوع الرأي الصادر عن المدقق، ونظام الرقابة الداخلي للشركة، وإجراءات إصدار التقرير المالي السنوي. وهذا يدل على عدم قيام أقسام المحاسبة بواجبها وضعف إمكانياتها وخصوصا في إكمال الأعمال المحاسبية الخاصة بنهاية السنة.

6- دراسة مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية(2000):

تتمثل مشكلة الدراسة في الافتقار إلى وجود بنية أساسية محاسبية متطورة، حيث يؤدي إلى زعزعة استقرار الأوضاع المالية، كما يؤدي الافتقار إلى الشفافية والكشف عن البيانات المالية بدرجة كافية إلى ظهور صعوبات في الحصول على التمويل، ونقص المعرفة التي تتيح إدارة الشركة بشكل أفضل وبالتالي فقدان القدرة على المنافسة، وتهدف الدراسة إلى محاولة إيجاد الحلول الممكنة في شكل نهج مقترحة للنظم المحاسبية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، وقد تم جمع معلومات عن الحالة الراهنة والمشاكل التي تواجه البلدان التالية: الأرجنتين والبرازيل بوتسوانا والكاميرون وكينيا والمغرب لبنان سنغافورة وماليزيا بولندا وكازاخستان. وتوصلت الدراسة إلى أن أقلية صغيرة جداً فقط من مديري مؤسسات الأعمال الصغيرة والمتوسطة الحجم في البلدان النامية تتوافر لديها قدرة نظامية على مسك الدفاتر، وهذا يشكل عقبة كبيرة أمام نمو الأعمال التجارية لهذه المؤسسات. حيث لا تتوافر للكثيرين من منظمي المشاريع سوى أفكار بالغة الغموض عما إذا كانت أعمالهم التجارية مربحة حقاً وعن هيكل

تكاليف أعمالهم. ومن ثم فإنهم ليسوا في وضع يؤهلهم لتحسين ربحيتهم. كما أنهم لا يستطيعون الحصول على القروض اللازمة لتمويل أعمالهم لأنهم لا يستطيعون إثبات ربحية هذه الأعمال أو الأصول التي يمتلكونها. وأخيراً فإنهم يتعرضون لمخاطر من منظور ضريبي لأن الحكومات لا تتوافر لديها بيانات دقيقة تستند إليها في ما تتخذه من قرارات في مجال السياسة الضريبية، وتمنح على أساسها الإعفاءات الضريبية، وفي الوقت نفسه فإن هؤلاء المدراء لا يستطيعون الطعن في التقديرات الضريبية المفرطة، وأوصت الدراسة إلى أنه ينبغي وجود عدة سمات وخصائص لا بد لأي نظام محاسبي أن تتوافر به تقوم على الاتساق مع معايير المحاسبة الدولية.

7- دراسة Gale Group (2001):

ناقشت الدراسة مشكلة الاختلافات في المعايير المحاسبية المستخدمة في مختلف الدول، حيث يتم تقييم الأداء المالي للشركات في العديد من الدول في قارة أوروبا على أساس الربح الناتج من العمليات، بدلاً من تطبيق التغيرات في الأسعار وفقا لنظام القيمة العادلة لذلك قد تكون بيانات هذه الشركات أقل فائدة في توقع السيولة النقدية المستقبلية، وتهدف الدراسة إلى زيادة وضوح المعلومات المقدمة للمستفيدين لتقييم أداء المشاريع التجارية، وتوصلت الدراسة إلى أنه ينبغي إعادة ترتيب عرض البنود في القوائم المالية وحذف جميع البيانات غير الضرورية. وقد أوصت باستخدام المعايير المتعددة لتقييم الأداء المالي للشركات، كما يجب أن تقدم القوائم المالية معلومات للدائنين وليس فقط للمستثمرين، حيث يستفيد الدائنون من القوائم المالية من خلال متابعة السيولة النقدية.

8- دراسة نور والحجاوي (2003):

تبحث الدراسة في مدى توافق البيئة الأردنية مع تطبيق معايير المحاسبة الدولية، ودرجة تطبيقها في الشركات الأردنية، كما تهدف إلى دراسة دور الجامعات والمؤسسات التعليمية في تحقيق هذا التوافق، وخلصت الدراسة إلى أن توافق البيئة الأردنية لمعايير المحاسبة الدولية لها فوائد كما توجد معوقات وصعوبات قد تكون لها نتائج سلبية أو إيجابية ولكن النتائج السلبية فرصتها أكبر في التحقق وفقا لآراء عينة الدراسة، وأوصت الدراسة بضرورة بحث العوامل والمقومات للوصول إلى تطبيق كامل وسليم للمعايير المحاسبية الدولية إذا ما كانت تلك المعايير تؤدي إلى نتائج إيجابية.

9- دراسة نشوان (2004):

تهدف الدراسة إلى التعرف على أوجه القصور في السياسات المحاسبية المطبقة في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية، وقد ناقشت إمكانية تطوير إعداد ونشر القوائم المالية في الوحدات الاقتصادية في إطار معايير المحاسبة الدولية، وقد دلت النتائج على أن القوائم المالية المستخدمة ليست معدة في ضوء معايير المحاسبة الدولية باستثناء قائمة المركز المالي كما أنها لا تلتزم بتقديمها بمواعيد محددة وذلك بسبب عدم توفر معايير خاصة في نشر القوائم المالية للمؤسسات الفلسطينية، وتعتبر قائمة المركز المالي القائمة الرئيسية المعدة في جميع الوحدات الاقتصادية الفلسطينية، وعليه فإن هناك ضرورة لإلزام الوحدات الاقتصادية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية مع الأخذ بعين الاعتبار التغيرات البيئية الفلسطينية في إعداد ونشر وقوائمها المالية.

10- دراسة Ajax and Liljeheden (2005):

أجريت دراسة ميدانية على الشركات صغيرة ومتوسطة الحجم في الفترة (مارس 2004 – يونيو 2004) في بوليفيا للتعرف المستوى اللازم من الإفصاح الإلزامي للبيانات المحاسبية فيها، واعتمدت الدراسة على البحث الميداني حيث تمثلت عينة الدراسة في الدائنين كأحد أهم المستفيدين من البيانات المحاسبية للشركات نظرا لشدة فقر بوليفيا واعتمادها الدائم على القروض، وتوصلت الدراسة إلى وجود فجوة كبيرة بين المعلومات المحاسبية المطلوبة وبين قدرة الشركة على تقديم هذه المعلومات بصورة صادقة وذات مصداقية، وبناء عليه طالب الدائنون إصدار البيانات المالية وفقاً لنظام محاسبي قياسي وعالمي كما طالبوا بأن تكون التقارير المالية المنشورة بسيطة بقدر الإمكان وتوضح السيولة النقدية وميزانية ويفضل قائمة الدخل. بالإضافة إلى تطوير الجانب المهني والتقني وذلك لتحسن قدرة الشركة من الناحية المالية والمحاسبية وإضفاء الثقة على القوائم المالية، أيضا إتباع نظام محاسبي دولي الذي يعتقد أنه مكلف، ولكن على المدى البعيد سيفيد المحاسبة البوليفية كثيرا.

11- دراسة صيام(2005):

تهدف هذه الدراسة إلى استعراض فكرة تدويل المعايير المحاسبية والعوامل التي أدت إلى وجود معايير محاسبية دولية، واستعراض الهيئات التي تعمل على إعداد المعايير المحاسبية سواء على المستوى الإقليمي أو الدولي وذلك من خلال الإطار النظري لهذه الدراسة، وكان من نتائج هذه الدراسة من معوقات الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية بين الأردن وبين الدول التي تضع هذه المعايير، وكذلك التفاوت في المفاهيم

والسلوكيات والقيم السائدة والفرو قات الثقافية والحضارية، وكذلك اختلاف القوانين والتشريعات، وكذلك التفاوت في دور الهيئات والجمعيات المهنية المناط بها الإشراف على مهنة المحاسبة.

12- دراسة جربوع (2005):

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على متطلبات الإفـصاح والعـرض وفقـا لمعـايير المحاسبة الدولية مع بيان أهمية تقديم الإفصاح الملائم لمستخدمي القوائم المالية، وفحص مـدى التزام البنوك الفلسطينية بالإفصاح والعرض وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية ذات العلاقة، وبيـان ضرورة قيام سلطة النقد الفلسطينية بممارسة وظيفتها في الضغط على البنوك الفلسطينية بإعداد البيانات المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، وتوصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية بالنـسبة للجهاز المصرفي الفلسطيني، من الضروري أن تتخذ سلطة النقد الإجراءات اللازمـة لتطـوير وزيادة عدد البنوك الوطنية في فلسطين وتشجيعها على زيادة رؤوس أموالها، يجـب أن تبـادر البنوك الوطنية في فلسطين بإدخال خدمات مصرفية جديدة، من الضروري أن تتخذ سلطة النقد الإجراءات اللازمة للحد من تهريب الأموال الفلسطينية واستثمارها خارج الـوطن الفلـسطيني، يجب أن يتحرك رجال الأعمال المقيمين والمغتربين على استثمار أموالهم في البنوك الفلسطينية.

13- دراسة Halbouni(2005):

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة الانطباع السائد لدى كل من معدي ومـدقي ومـستخدمي القوائم المالية حول مدي ملائمة معايير المحاسبة الدولية في الأردن، وتشير نتائج هذه الدراسة، بعد تطبيق الأساليب الإحصائية الملائمة إلى أن المستجيبين لديهم انطباع قوي بحياديـة وقـدرة مجلس معايير المحاسبة الدولي على إصدار معايير محاسبية مناسبة يمكن تطبيقها في كل من الدول النامية والمتقدمة على حد سواء، كما تشير نتائج الدراسة إلى أن كل من سنوات الخبـرة وتنوعها لدى المستجيبين كان لهما الأثر الأكبر حول ذلك الانطباع المتكون لديهم، بالإضافة إلى ذلك فان نتائج هذه الدراسة تشير أيضا إلى أن الرغبة في زيادة تـدفق الاسـتثمارات الأجنبيـة تعاظم دور مكاتب التدقيق المرتبطة بمكاتب تدقيق عالمية هما من أكثر العوامل المـؤثرة فـي اعتماد معايير المحاسبة الدولية في الأردن، وبالتالي فيما يتعلق بالإجراءات التي تـم اتخاذهـا لاعتماد معايير المحاسبة الدولية في الأردن، فتشير نتائج هذه الدراسة إلى أن الحاجة الملحة إلى ضرورة وجود قوائم مالية ذات مصداقية عالية أدى إلى اعتماد معايير المحاسبة الدوليـة علـى عجل ودون أي محاولة للاستفادة من التجارب السابقة للدول النامية.

14- دراسة عابدين (2006):

تهدف الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية لعقود المقـاولات في فلسطين وأثر ذلك على نتائج الأعمال لخدمة الإدارة والأطراف المستفيدة، وخلصت الدراسة إلى تدني نسبة التزام الشركات الفلسطينية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية أو أية معايير أخـرى عند إعداد القوائم المالية، وأن هناك معوقات تتعلق بالشركة نفسها وأخرى تتعلق بالبيئـة التـي تعمل بها هذه الشركة، وأوصت الدراسة بتشجيع الشركات الفلـسطينية علـى تطبيـق معـايير المحاسبة الدولية وضرورة إصدار قانون ملزم لجميع شركات المقاولات لمسك حسابات منتظمة تمهيداً لتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وأخيرا ضرورة إتباع نسبة الإنجاز فـي قيـاس نتـائج الأعمال للمشاريع تحت التنفيذ، لأنها تتمشى مع مبادئ المحاسبة الدولية المتعارف عليها.

15- دراسة جربوع (2006):

وتهدف هذه الدراسة بصفة أساسية إلى دراسة واقع مهنة المحاسبة في فلسطين لغـرض تشخيص جوانب الأداء الفعلي لهذه المهنة في ضوء متطلبات معايير المحاسبة الدولية، والوقوف على أوجه الضعف والمشكلات التي تواجه التطبيق، والبحث عن الـسبل والوسـائل اللازمـة للتغلب على تلك المشكلات للارتقاء بالمهنة إلى المستوى المطلوب، وقد توصلت هذه الدراسـة إلى التوصيات التالية، يجب على البنوك والمؤسسات المالية المتشابهة أن تلتزم بتطبيق معـايير المحاسبة الدولية عند إعداد وعرض القوائم المالية لها، يجب على المراجعين القانونيين مراعـاة تطبيق معايير المراجعة الدولية عند مراجعة تلك القوائم، يجب علـى مراقبـي سـلطة النقـد الفلسطينية مراقبة التزام البنوك والمؤسسات المالية المتشابهة عند العرض والإفصاح في القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية، يجب إعادة النظر في البرامج التعليمية ووسائل التـدريس في الجامعات الفلسطينية وإيلاء عناية كبيرة لتنمية مهارات المهنيين وتدريبهم لتساهم ايجابياً في تطبيق المراجعين لمعايير المراجعة الدولية.

16- دراسة العغيفى (2007):

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف علي قدرة شركات المقاولات في قطاع غزة علي تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (11) في إعداد القوائم المالية، والمعوقات التي تحـول دون ذلـك، ومحاولة إيجاد الحلول، وهدفت أيضا إلى بيان دور معايير المحاسبة الدولية في إضـفاء الثقـة والمصداقية علي القوائم المالية لشركات المقاولات، وقد تم استخدام المنهج الوصـفي التحليلـي لتحقيق أهداف الدراسة، واستخدام أسلوب الاستبيان في جمع البيانات اللازمة، حيـث وزعـت الاستبيانات علي 60 شركة من شركات المقاولات المصنفة لدى اتحاد المقاولين الفلسطينيين من

الدرجة الأولي والثانية، ثم تم التحليل من خلال الاختبارات الإحصائية اللازمة لذلك، وتوصلت الدراسة إلي انه لا يتم تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (11) بشكل كامل في معظم شركات المقاولات في قطاع غزة، ويرجع ذلك إلى عدة معوقات أهمها عدم وجود قوانين وتشريعات تلزم هذه الشركات بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وأيضا قلة الوعي والإدراك لأهمية ذلك، بالإضافة إلى نقص الخبرة المهنية لدى موظفي الدوائر المالية والإدارية في شركات المقاولات فيما يخص تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وأوصت الدراسة بضرورة تنظيم دورات تدريبية تخص معايير المحاسبة الدولية في شركات المقاولات، والعمل علي سن قوانين وتشريعات تلزم شركات المقاولات في قطاع غزة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وتفعيل دور الهيئات المحاسبية مثل جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية لإلزام شركات المقاولات بتطبيق هذه المعايير لإضفاء الثقة والمصداقية عليها.

ملاحظات على الدراسات السابقة:

معظم الدراسات السابقة تتركز حول مدى إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية بشكل عام، وما هي الإمكانيات التي يجب توافرها لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، وما هي المعوقات التي تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وبعض الدراسات تركز على الشروط اللازم توافرها لبناء معايير محلية توازي معايير المحاسبة الدولية، ولكن هذه الدراسات لم تتناول الجانب العملي لتطبيق معايير المحاسبة الدولية وذلك عند العرض والإفصاح للقوائم المالية التي تعدها، إضافة إلى ذلك أغلب هذه الدراسات تمت في بيئة غير البيئة الفلسطينية، ما تتميز به هذه الدراسة هو إمكانية التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية واستخدامها عند إعداد القوائم المالية للمنظمات غير الحكومية في قطاع غزة، وذلك من خلال فحص مدى الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) وتحقق ذلك من خلال أداة الدراسة وهي الاستبيان، وقد تناولت هذه الدراسة الايجابيات التي يمكن تحقيقها من خلال الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية والسلبيات التي يمكن تجنبها من خلال الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية، وقد اتفقت هذه الدراسة مع دراسة صيام من انه هناك التزام بتطبيق معيار المحاسبية الدولي رقم (1)، حيث أوضح صيام انه هناك التزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن لما لهذا التطبيق من إيجابيات.

الفصل الثاني

معايير المحاسبة الدولية

مقدمة:

إن من أهم وسائل تطوير المهنة ودفعها لتواكب التطورات الجوهرية في مجال الأعمال هو إصدار معايير محاسبية مالية يتم بناء عليها تحديد طرق قياس تأثير العمليـات والأحـداث والظروف على المركز المالي ونتائج أعمال تلك المنشآت وإيصالها للمستفيدين، وهذا ما أدركته دول عديدة، حيث سارعت العديد من الدول إلى إصدار معايير محاسبية يتم بناء عليهـا قيـاس تأثير العمليات والأحداث والظـروف علـى المركـز المـالي ونتـائج الأعمـال وإيـصالها للمستفيدين(الجبر، 2000، ص93).

إن المحاسبة المالية على المستوى الجزئي(المشروع)، تتمثل في نظام معلومات متكامل يكفل قياس وعرض الأحداث المالية للمشروع، وتحديد أثارها علـى المركـز المـالي ونتـائج أعمالها، بما يوفر المعلومات اللازمة للمستخدمين النهائيين لاتخاذ القـرارات المختلفـة بـشان استخدام مصادر الأموال في المشروع، أما المحاسبة على المستوى الكلى (المجتمع) فـإن لهـا دور هام باعتبارها توفر المعلومات المتعلقة بنتائج استخدام القطاعـات الاقتـصادية للمجتمـع لمصادر الأموال المتاحة لها، ومن ثم المساهمة في نمو الاقتصاد الوطني مـن خـلال ترشـيد وحسن استخدام موارده، ونظراً لما تقدمه المهنة من دور حيوي على مستوى الاقتصاد الـوطني من خلال ما تقدمه من معلومات تتعلق بمجالات التخطيط والرقابة علـي مـوارد وإمكانيـات المجتمع، فقد عني عدد من دول العالم بتنظيم السياسة المحاسبية له بعدة وسائل أهمها الإصـدار الرسمي لمعايير المحاسبة (توفيق، 1987، ص174).

وهذا الفصل تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه إعطاء نبذة عامة عن معـايير المحاسبة الدولية من حيث التعريف والخصائص والمميزات ومجالات استخدام معايير المحاسبة الدولية وأهداف معايير المحاسبة الدولية وخطوات إصدار معايير المحاسبة الدولية، أما المبحث الثاني فتم فيه شرح معيار المحاسبة الدولي رقم (1) مـن حيـث الهـدف ونطـاق الاسـتخدام والمكونات والفروض والأسس.

المبحث الأول

إطار عام في معايير المحاسبة الدولية

- مقدمة.
- تعريف المعيار المحاسبي الدولي.
- الخصائص الرئيسية الواجب توافرها في المعايير المحاسبية.
- المقومات الرئيسة الواجب توافرها في المعايير المحاسبية.
- مجالات استخدام معايير المحاسبة الدولية.
- أهداف إصدار وإتباع المعايير المحاسبية الدولية.
- اثر غياب المعايير المحاسبية الدولية على عملية اتخاذ القرار.
- الاتجاهات الرافضة لتوحيد معايير المحاسبة الدولية.
- الخصائص الفكرية والعملية للمعايير.
- تطبيق المعايير المحاسبية في إعداد القوائم المالية بفلسطين.
- لجنة المعايير الدولية ودورها في توافق التطبيقات المحاسبية.
- خطوات إعداد و إصدار المعايير الدولية.
- مراحل تطور وظهور المعايير المحاسبية الدولية.
- أهم القضايا التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية بهـ دف توفير أعلى درجة من الالتزام للتطبيق عند الممارسة المهنية هي.
- تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الوطن العربي.
- الهيئات والتنظيمات التي تقوم على إعداد المعايير المحاسبية.
- المشاكل التي تواجه واضعي المعايير.
- معايير المحاسبة الدولية الصادرة حتى نهاية عام 2004.

مقدمة:

تعتبر ممارسات المحاسبة المالية واسعة الانتشار في الشركات والمؤسسات الهادفة وغير الهادفة للربح، وهى من الممارسات الهامة جداً والتي لها أثر على تحديد نتـائج أعمـال هـذه الشركات والمؤسسات ووضعها المالي، لذلك كان لابد من التركيز والاهتمام بضرورة ضبط هذه الممارسة بما يخدم الجهات المستفيدة من نتائج المحاسبة المالية، سواء كانت جهات داخلية ممثلة في الإدارة أو الموظفين أوجهات خارجية كالمستثمرين أو المقرضين وغيرهم، لذلك جاء اهتمام الهيئات والمنظمات المحاسبية في العالم لجعل هذه الممارسة أكثر انسجاماً، وذلك بوضع معايير محاسبية مالية، وعلى مستوى التنظيم المحاسبي العالمي، أصبح هناك معايير محاسبية دوليـة، حيث يعتبر فهمها ومعرفة خصائصها من الأمور الأساسية لممارسة المحاسبة المالية(عبد القادر والخداش، 2007، ص 1).

وقد أدى التطور الاقتصادي والعولمة إلى جعل الشركات والمنظمات العاملة في مجالات المحاسبة إلى ضرورة وجود أرضية موحدة، تجمع العمل المحاسبي وتتمثل في وجود معـايير موحدة دولية، لأن تعدد الممارسات الإقليمية والمحلية يؤدي إلى صعوبات في اتخاذ القرار وفى المقارنات، وبالتالي فان المحاسبة لها دوراً كبيراً في دفع عملية التنمية الاقتصادية مـن خـلال إصدار معايير دولية موحدة تنظم العمل المحاسبي(Halbouni ,2005, p 96).

تهتم الكثير من دول العالم بتنظيم السياسة المحاسبية من خلال إصدار معايير المحاسبة، ويتزايد الاهتمام من منطلق أن تنظيم السياسة المحاسبية على مستوى المجتمع يؤدى إلى تنظـيم الممارسات المحاسبية، بحيث تحقق النفع العام للمجتمع، ويتمثل هـذا النفـع فـي تـوفير الأداة المناسبة لقياس نتائج النشاطات الاقتصادية لوحدات المجتمع، ثم عدالة إيـصالها إلـى الجهـات المعنية بها، وهذا يؤثر بصفة مباشرة على اتخاذ العديد من القرارات المرتبطة بحجـم النـشاط الاقتصادي الكلي (توفيق، وقادوس، 1991 ، ص95).

تعريف المعيار المحاسبي الدولي:

"تعتبر معايير المحاسبة (القواعد) وتشتمل على القوانين والتشريعات التي تحكم إعـداد القوائم المالية، وعملية وضع المعايير هي الإطار التنظيمي أو العملية التي تشكل المعايير، لذلك فإن معايير المحاسبة هي ناتج عملية وضع المعايير، ولعل فهم كيفية وضع معـايير المحاسـبة

وأثار عملية وضع هذه المعايير تمكن من معرفة لماذا تأخذ المحاسبة في دولة ما طريقـة دون أخرى"(فردريك، وكارول، وجارى، 2004، ص84).

في البداية تعني كلمة المعيار لغوياً المكيال أو المقياس وهو ما يجب أن يكـون عليـه الشيء، أما المعيار المحاسبي فهو نموذج يعتمد على العرف، ويحظي بالقبول، وهو أساس متفق عليه في التطبيق المحاسبي السليم ويستخدم كأداة للمقارنة(فضالة، 1996، ص13).

وفى تعريف آخر للمعيار المحاسبي " هو بيان كتابي تصدره هيئـة تنظيميـة رسـمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليـات أو الأحـداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسـلوب القيـاس أو العـرض أو التـصرف أو التوصيل المناسب"(نور والجاوى، 2003، ص4).

وتعرف المعايير المحاسبية "هي قاعدة أو مجموعة قواعد محاسبية يتم الاتفـاق عليهـا والتعارف على استخدامها كمرشد أساسي لتحقيق التشابه في المعالجات، وقياس الأحداث التـي تؤثر على المركز المالي وعرض النتائج"(الوابل، 1990، ص341).

والمعايير هي نماذج أو إرشادات عامة تؤدى إلى توجيه وترشيد الممارسات العملية في المحاسبة والمراجعة وبذلك تختلف المعايير عن الإجراءات، فالمعايير لها صفة الإرشـاد العـام والتوجيه، بينما تتناول الإجراءات الصفة التنفيذيـة لهـذه المعـايير علـى حـالات تطبيقيـة معينة(القاضي، وتوفيق، 2005، ص33).

ويقصد ببيان المعايير المحاسبية: الإطار الكتابي الذي يصدره جهاز أو هيئـة إصـدار المعايير في تاريخ معيين ويتضمن عدداً من المعايير المتجانسة، تتناول بشكل متكامل الأسـلوب المناسب لقياس أو عرض نوعية معينة من العمليات أو الأحداث التي تـؤثر علـى قطاعـات المجتمع المعنية به ومجموعة المعايير التي يتضمنها برقم مسلسل لكل فقرة منها وتـاريخ بـدء سريانه والإفصاح المتعلق به والملاحق الإيضاحية أو التفسيرية للنتائج التي انتهى إليهـا هـذا البيان(توفيق، 1987، ص175).

ويمكن تعريف المعيار المحاسبي بأنه: عبارة عن عـدة قـوانين وتـشريعات ولـوائح تصدرها هيئات ومنظمات مهنية مستقلة، وذلك من أجل تنظيم وتوحيد العمل المحاسبي، والحفاظ

على قدر مستطاع من الانسجام والتوافق بين مخرجات النظام المحاسبي، وعرض المخرجـات والتقارير بصورة سليمة للمستفيدين النهائيين.

الخصائص الرئيسية الواجب توافرها في المعايير المحاسبية:

من أجل أن تكون معايير المحاسبة الدولية ملائمة للتطبيق، لابد أن ترتكز على أهـداف واضحة للقوائم المالية، ومن أجل أن تكون معايير المحاسبة متوافقة مع بعضها البعض يجب أن ترتكز على مجموعة من الخصائص والمقومات ونوردها فيما يلي(توفيـق، 1987، ص184-185):

1- صياغة المعايير في ضوء أهداف المحاسبة المالية وبـصفة خاصـة تـوفير المعلومـات المحاسبية المناسبة لخدمة أهداف المستخدمين والمستفيدين على اختلاف قطاعاتهم، لذلك لابد أن تبنى المعايير من واقع الاسترشاد بإطار فكرى متكامل للمحاسبة المالية.

2- ملائمة المعايير للبيئة التي ستطبق فيها، حيث ينبغي عند وضع المعايير مراعاتها للأوضاع الاجتماعية والبيئية المحيطة، وذلك حتي لا نخلق حواجز وفروقات بـين الممارسـات المحليـة والمعايير.

3- سهولة فهم المعايير وقبولها من جانب المستخدمين والمهنيين والمتأثرين بهـا عمومـاً بمـا يضفى عليها صفة الشرعية، ويمكن تحقيق ذلك من خلال مشاركة جميع المهتمين بهذه المعايير عند إصدارها.

4- اتساق المعايير التي يتم إصدارها في تواريخ مختلفة مع بعضها البعض، ويمكن تحقيق ذلك من خلال رسم خطة متكاملة لبناء المعايير ترتكز على أساس كامل وموحـد للإطـار الفكـري للمحاسبة وتحديد لنوعية المعايير التي سيتم إصدارها في الأجلين القصير والطويل، والتي سيتم بناؤها لخدمة الأهداف المحلية والدولية.

وهنالك خصائص أخرى للمعايير المحاسبية (الهيئة السعودية للمحاسبين القـانونيين، http://www.socpa.org.sa/AS/index.htm، 2007):

1- توحيد المصطلحات المحاسبية:

تستخدم المصطلحات المحاسبية في الوقت الحاضر لتعبر عن معاني مختلفة، ولاشك أن تحديد مفاهيم المحاسبية المالية يؤدى إلى توحيد معاني المصطلحات المحاسبية المستخدمة، وهذا يؤدي إلى زيادة المقدرة على فهم المعلومات المحاسبية.

2- مساعدة المحاسبين على اتخاذ القرارات:

إن تحديد مفاهيم المحاسبة المالية يؤدي إلى إرشاد المحاسبين في اتخاذ قـراراتهم عنـد مواجهة أي مشكلة محاسبية لم يصدر بها معيار محاسبي محدد بعد.

3- مساعدة الجهات المسئولة عن إصدار المعايير:

تساعد معايير المحاسبة الدولية الجهات المسئولة في كل دولة إعداد معـايير محاسـبية وطنية تتلاءم مع العادات والتقاليد، وتوافق الأنظمة المالية والاقتصادية والسياسية، إذ أنها تعتبر دليل تسترشد به الدول عند إعداد معاييرها الوطنية.

المقومات الرئيسة الواجب توافرها في المعايير المحاسبية:

هناك عدة مقومات رئيسية يجب توافرها في المعايير المحاسبية الدولية وهي كالتـالي(الوابـل، 1990، ص343):

1- الملائمة:

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

2- القبول:

بمعنى قبول المعايير جانب المستخدمين لها والمستفيدين بها والمتأثرين مـن الإطـراف ذات العلاقة بها، وهو الأمر الذي يحقق لها خاصية القبول العام أو التعارف علـي اسـتخدامها، ولاشك أن هذه الخاصية ترتبط بعوامل عديدة مثل سهولة فهم المعايير ومرونتها والاتساق بـين بعضها البعض.

3- التجانس:

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

4- المواءمة:

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

مجالات استخدام معايير المحاسبة الدولية:

تهدف معايير المحاسبة الدولية إلى تحسين التواصل المالي وزيادة التبادل المعلوماتي حول العالم، ويتم استخدامها فيما يلي(حماد، 2002، ص22-23):

1- الدول التي ترغب في التطوير الاقتصادي.

2- الدول التي تسعى إلى تطوير متطلبات خاصة بها(بما في ذلك بلدان صناعية رئيسة وعدد متزايد من الأسواق الصاعدة كالصين وبلدان أخرى عديدة في آسيا وفي أوروبا).

3- أسواق رأس المال والسلطات المنظمة التي تسمح للشركات الأجنبية أو المحلية بعرض قوائمها المالية بموجب معايير المحاسبة الدولية.

4- الهيئات الدولية التي هي أعلي من الهيئات الوطنية مثل المفوضية الأوروبية التي أعلنت في عام 1995م اعتمادها الكبير علي اللجنة لإعطاء نماذج تفي بحاجات أسواق راس المال.

5- الشركات بأنواعها وأنشطتها كافة.

أهداف إصدار وإتباع المعايير المحاسبية الدولية:

تمثل لجنة المعايير الدولية جهة مستقلة، غير تابعة لأي حكومة معينة، والهدف الأساسي لها هو تحقيق التوحيد المحاسبي في المبادئ المحاسبية المستخدمة من قبل منظمات الأعمال والجهات الأخرى في أنحاء العالم، والمهتمة بالعمل المحاسبي والتقارير المالية، وتهدف لجنة المعايير الدولية من خلال إصدار المعايير إلى تحقيق الأهداف التالية(جربوع، وحلس، 2001، ص22):

ا- إعداد ونشر المعايير المحاسبية التي يتم الاسترشاد واللجوء إليها عند إعداد وتجهيز القوائم المالية.

ب- العمل على التحسين والتنسيق بين الأنظمة والأساليب المحاسبية المتعلقة بتجهيز وعرض القوائم المالية، ويتم تحقيق الأهداف السابقة من خلال الأهداف التالية:

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

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

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

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

ويري نور والجاوي أن هناك منافع وفوائد من التوحيد المحاسبي واستخدام المعايير تكمن في الأمور التالية(نور، والجاوى، 2003، ص7).

1- قابلية مقارنة القوائم المعدة في بلدان مختلفة، ويؤدى ذلك إلى تسهيل مستخدمي القوائم المالية وتعزيز قرارات الاستثمار والتمويل من أي بلد وإن كانت معدة في بلدان أخرى.

2- استخدام معايير موحدة يؤدى إلى تسهيل توحيد الفروع الأجنبية المنتشرة في فروع العالم من خلال توحيد نتائج الأعمال بقوائم موحدة.

3- تحسين القرارات الإدارية في الشركات متعددة الجنسية لأن البيانات الموحدة تكون سهلة الفهم لصانعي القرار ولا تتطلب تفسيرات مختلفة.

4- من خلال وجود معايير موحدة يتم إزالة الغموض والتناقض والالتباس عن مستخدمي القوائم المالية.

5- تحقق المعايير الموحدة الفائدة للبلدان النامية بشكل أكبر من معاييرها الوطنية.

6- وجود معايير دولية يؤدي إلى اختصار الزمن والتكلفة والجهود التي تبذلها الدول الناميـة للوصول إلى معايير مثل المعايير التي وصلت إليها الدول المتقدمة.

7- تكون الدول النامية على دراية ووعي بالمعايير والطرق والإجراءات المحاسبية التي تعمل في ظلها الشركات الكونية وفروعها العاملة في تلك الدول.

8- من خلال مقارنة القوائم المعدة من دول مختلفة وإزالة عدم الفهم فإن ذلك يزيد من الموثوقية بالقوائم المالية والاعتماد عليها.

اثر غياب المعايير المحاسبية الدولية على عملية اتخاذ القرار:

1- صعوبة عملية اتخاذ القرار:

حيث إنه بسبب الاختلاف في الأسس التي تعالج بموجبها العمليات والإحداث والظروف المالية للمنشأة المختلفة، ويؤدي ذلك إلى صعوبة مقارنة المراكز المالية لهذه المنشآت ونتائج أعمالها، ويؤدي إلى صعوبة المفاضلة بين البدائل ومن ثم يؤدي إلى صعوبة في اتخاذ القرار كما يجد مستخدمي البيانات المالية صعوبة أحيانا في المقارنة بين منشآت مختلفة ينوي استثمار أمواله فيها اعتماداً على المعلومات المعروضة في القوائم المالية نتيجة لاستخدام طرق محاسبية

مختلفة لمعالجة عمليات أو أحداث أو ظروف مماثلة مما يؤدي إلى الصعوبة في اتخـاذ قـرار الاستثمار(الجبر، 2000، ص94).

2- الخطأ في عملية اتخاذ القرار:

في حال غياب المعايير المحاسبية التي تحقق التشابه في المعالجات، يؤدي ذلـك إلـى استخدام طرق أو قواعد محاسبية غير سليمة في المعالجات المحاسبية والتي تؤدى بدورها إلـى إنتاج قوائم مالية لا تعبر بصدق عما قصدت إلى تحقيقه، ويؤدي ذلك إلى اتخاذ قرارات خاطئـة وبما أن المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية تمثل أحد المداخل الأساسية لاتخاذ قرارات متعددة من قبل مستفيدين مختلفين فلاشك أن هذه القرارات تتأثر تأثراً كبيراً بهـذه المعلومـات فإذا كانت هذه القوائم خاطئة تكون القرارات التي تبنى عليها خاطئة(الوابل، 1990، ص342).

3- تعقيد عملية اتخاذ القرار:

بسبب عدم وجود معايير تنظم العمل المحاسبي فإن القوائم المالية قد تعد بطريقة معقـدة مما يترتب عليه صعوبة استفادة مستخدمي هذه القوائم منها، إذ يستلزم فهمهـا الرجـوع إلـى مصادر إعدادها أو قدرة علمية متميزة وكلاهما ليس متوفراً في معظم الحالات، سـواء لعـدم إمكانية الرجوع إلى المصادر بحكم طبيعتها من حيث السرية أو التشعب والحجـم والمكـان أو الخبرة والمعرفة، ولاشك أن هذه الأمثلة توضح صعوبة اتخاذ القرارات من قبل قطاع كبير من المستفيدين وزيادة احتمال الخطأ فيها(الجبر، 2000، ص94).

الاتجاهات الرافضة لتوحيد معايير المحاسبة الدولية:

هناك البعض يرفض توحيد معايير المحاسبة الدولية وذلك بسبب المعوقات التي تواجـه توحيد المعايير المحاسبية وهى كالتالي(عبد القادر، والخداش، 2007، ص17-19):

1- إصدار معايير المحاسبة الدولية مقبول ومرحب به من قبل الشركات الدولية المحاسبية التي تقدم خدمات محاسبية وضريبية واستشارية، وهى بذلك تهدف للهيمنة وتوسيع أسواقها.

2- هناك العديد من المنظمات المهنية في بعض الدول خاصة الدول النامية تتـصف بالقـصور المهني والتبعية المهنية للمنظمات المهنية في الدول المتقدمة.

3- اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية بين الدول مما يجعل إمكانيـة توحيـد المعايير المحاسبية في غاية الصعوبة، كذلك اختلاف طبيعة المعلومات التي تحتاجها الطوائـف المختلفة من مستخدمي البيانات المالية.

4- تطور المعرفة المحاسبية في الدول النامية يتم ببطي وان الأنظمة المحاسبية غالبا ما تكـون مستوردة من الخارج نتيجة الضغوط السياسية والدولية.

إضافة إلى هذه المعوقات يمكن إدراج بعض المعوقات الأخرى التي قد تحدد من توحيد المعايير المحاسبية الدولية وهى كالتالي:

1- أجهزة الرقابة العليا والأجهزة الحكومية لم تنص في قوانينها على فرض عقوبات نتيجة عدم الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية مما يؤدي ذلك إلى تراخي البعض عن تطبيقها.

2- جمود الفكر المالي لدى الجمعيات والمنظمات المحاسبية في الدول النامية، فلم تعقد الدورات والندوات والتدريبات المناسبة للأعضاء لشرح المعايير وتوضيح أهمية الإلتزام بها.

الخصائص الفكرية والعملية للمعايير(حنان، 2003، بتصرف):

1- في المحاسبة تعتبر الخطوة التي تلي التوصل إلي المبادئ هي ترجمة هـذه المبـادئ إلـي معايير للتطبيق العملي حتي تكون هذه المعايير مرشداً للتطبيق العملي.

2- تمثل المعايير نماذج أو مستويات للأداء المحاسبي، فهي ليست للاسترشاد العام فقط وإنمـا هي تعبير عن موقف رسمي فيما يتعلق بكيفية تطبيق المبادئ، فهي ترجمة واعية للمبادئ وبعد دراسة متأنية لأفضل الممارسات العملية لهـا.

3- المعايير هي ترجمة مدروسة لمستوي الفكر المتاح والمتمثل في مجموعة المبادئ والأهداف والمفاهيم والفروض.

4- تعتبر المبادئ العلمية في المحاسبة هي مرحلة النضوج الفكري لتكون النظرية المحاسبية.

5- إن الربط بين المعايير والنظرية هو أمر ضروري حتى تتحقق خاصية الاتـساق المنطقـي سواء بين المعايير نفسها وبين الفكر المحاسبي الذي يحكم عملية تطبيقها.

6- يتعين أن تكون المعايير ملائمة للظروف البيئية المحيطة (واقع التطبيق العملي).

7- لا تتسم المعايير بصفة الثبات وعمومية الاستخدام، مما يجعلها أقل ثباتاً من المبادئ بـسبب تغير الظروف البيئية من وقت لآخر.

8- هناك معايير للتطبيق في المشروعات التي تهدف إلي تحقيق الربح خلافاً للمشروعات غيـر الهادفة إلي ذلك، ولعل ابرز مثال علي أثر الاعتبارات البيئية ما نجده في معايير المحاسبة عـن ضرائب الدخل، والمعايير الخاصة بمشروعات القطاع العام.

9- هناك اعتبارات فنية قد يكون لها تأثير علي المعايير المحاسبية، علي الرغم من عدم وجـود أساس فكري أو مبرر بيئي، فهي مجرد اصطلاح أو تقليد محاسبي مثل

(تحديد الجانب الذي تثبت فيه العناصر المدينة، والدائنة، اختيار طرق الإهلاك، وطرق تسعير المنصرف من المخزون) فإن هذه الطرق لا يمكن حسم الخلاف بشأنها استناداً إلي أساليب البحث العلمي، وإنما تستوجب التدخل الرسمي من قبل الجهات المعنية.

تطبيق المعايير المحاسبية في إعداد القوائم المالية بفلسطين:

يمكن القول إن الأراضي الفلسطينية لها خصوصية تنفرد بها في العالم العربي، إذ ساد في فلسطين حتي قيام السلطة الوطنية الفلسطينية عام 1994م وتحرير جزء من الأراضي الفلسطينية وصولا إلى انتفاضة الأقصى في الثامن والعشرين من سبتمبر لعام 2000، أربع مراحل للتعامل مع القوائم المالية يمكن تفصيلها كما يلي(نشوان، 2004، ص40-42):

1- مرحلة ما قبل يونيو 1967م:

ساد الأراضي الفلسطينية قبيل حرب يونيو1967م مرجعيتين قانونيتين تبعاً للمرجعية السياسية التي كانت سائدة، فالمحافظات الجنوبية أو ما يعرف بقطاع غزة كانت تسري فيها القوانين الاقتصادية المصرية، والمحافظات الشمالية أو الضفة الغربية لنهر الأردن سادتها القوانين الاقتصادية الأردنية، وقد كانت القوانين التي تتناول مهنة المحاسبة في هذه المرحلة:

-قانون ضريبة القيمة المضافة.

-قانون رقم (13)لسنة 1947م والخاص بضريبة الدخل ويطبق في قطاع غزة.

-قانون رقم (10) لسنة 1964م والخاص بمزاولة مهنة تدقيق الحسابات.

-قانون رقم(25)لسنة 1964م والخاص بضريبة الدخل ويطبق في الضفة الغربية.

تحث هذه القوانين في مجملها علي "إعداد ميزانيات سنوية للجمعيات والمنظمات الأهلية والتعاونية مصدق عليها من قبل مدقق حسابات تعكس واقع العمليات المالية التي تمت خلال العام".

2- مرحلة الاحتلال الإسرائيلي (من يونيو1967م، وحتي قيام السلطة الوطنية الفلسطينية في مايو 1994م):

عمد الاحتلال الإسرائيلي بعد حرب يونيو1967م إلى هدم الاقتصاد الوطني الفلسطيني وبنيته التحتية إضافة إلى تحويله إلى اقتصاد مستهلك ذي تبعية اقتصادية إسرائيلية مستخدما لتحقيق هذه الهدف ممارسات متعددة من أهمها طمس هوية مهنة المحاسبة واستخدام جميع

العوائق أمام تطورها ومسايرتها للمتغيرات الحادثة عربياً ودولياً، وظلت مهنة المحاسبة في فلسطين طيلة زمن الاحتلال حبيسة الفوضى والعفوية، بالرغم من تأسيس جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية في العام 1979 بهدف تطوير مهنة المحاسبة والنهوض بها من خلال عقد دورات تدريبية وورش عمل، إلا أن سلطات الاحتلال نكلت بأعضاء هيئتها الإدارية ورفضت منحها الشرعية من خلال عدم الاعتراف بها، وظل هذا الوضع قائما حيث كان ينظر للمحاسب علي انه مجرد مخاص ضرائب حتي صدور بيان الانتفاضة الأولي رقم(37) 1989م والذي ينص على مقاطعة الدوائر الضريبة الإسرائيلية.

3- مرحلة السلطة الوطنية الفلسطينية، (منذ مايو 1994م وحتي انتفاضه الأقصى سبتمبر 2000م):

قامت السلطة الوطنية الفلسطينية بموجب اتفاقية اوسلو الموقعة في واشنطن في13 سبتمبر1993م مما أدى إلى تحسن الظروف البيئية الفلسطينية وانسحاب الاحتلال من مناطق فلسطينية بما انعكس ايجابياً على الواقع الاقتصادي الفلسطيني ونظراً لأن المحاسبة تعمل علي توفير البيانات والمعلومات المالية بغرض ترشيد القرارات الإدارية والاقتصادية، فقد اهتمت السلطة الوطنية الفلسطينية بمهنة المحاسبة وأتضح ذلك من خلال الأتي:

1- تفعيل دور جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينيين من خلال عقد ورش عمل وعقد الدورات التدريبية في مجال المحاسبة وإصدار مجلة المحاسب القانوني.

2- تأسيس جمعية مدققي الحسابات القانونيين الفلسطينيين وذلك في محاولة لزيادة أهمية دور مراجع الحسابات من خلال أعداده بشكل جيد وتأهيله بأحسن صورة ممكنة وإيجاد علاقة وديه بين المدققين من خلال إصدار مجلة بعنوان المدقق، والتي أخذت علي عاتقها منذ إنشائها تفعيل دور مدقق الحسابات أمام التحديات الكبيرة التي يواجهها المجتمع الفلسطيني، وذلك من خلال الدورات وورش العمل وإصدار المجلات المتخصصة في مجال المحاسبة والمراجعة.

3- إصدار حزمة من القوانين لتشجيع الاستثمار في فلسطين.

4- تنظيم السياسات المحاسبية من خلال معايير محاسبية ملائمة للتطبيق العملي في مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية إلا أن اندلاع انتفاضة الأقصى المباركة في سبتمبر2000 شكلت نقطة تحول أخري في اتجاه تراجع الاقتصاد الفلسطيني.

4- مرحلة انتفاضة الأقصى منذ 28 سبتمبر 2000م وحتي الآن:

اتبعت قوات الاحتلال الإسرائيلي منذ انتفاضة الأقصى العديد من الوسائل والأساليب القمعية والإجرامية ضد أبناء الشعب الفلسطيني مثل الاجتياح العسكري للمناطق، وحظر التجوال

والاغلاقات المشددة على أراضي السلطة الفلسطينية، مما أدى إلى مزيد من التدهور الاقتصادي، حيث عانى الاقتصاد الفلسطيني من الكثير من التقلبات وعدم الاستقرار، ومر بفترات طويلة من الركود الكبير والتدهور شبه التام نتيجة لسياسات الإغلاق والحصار والعقوبات التي يمارسها الكيان الصهيوني ضد أبناء الشعب الفلسطيني، وهو ما ينعكس سلباً على مهنة المحاسبة في فلسطين لأن المفاهيم المحاسبية تعتبر انعكاساً واضحاً للنظام الاقتصادي داخل المجتمع ومن ثم تعاني هذه المهنة من الجوانب التالية:

-النقص في عدد المحاسبين المؤهلين تأهيلاً مهنياً جيداً.

-غياب قواعد المحاسبة المتعارف عليها التي يتم الإلتزام بها عند الممارسة المهنية والرجوع إليها عند الحاجة.

-عدم تعبير القوائم المالية المعدة والمنشورة بصدق وعدالة عن طبيعة المركز المالي ونتيجة أعمال الفترة المالية، حيث إن معظم الوحدات الاقتصادية تقوم بإعداد القوائم المالية للاستخدام الضريبي فقط كما أنها لا تلتزم بأي معايير محاسبية سواء أكانت دولية أو أمريكية أو مصرية بل تكون أسس الإعداد مجموعة من الأعراف والأساليب والإجراءات.

لجنة المعايير الدولية ودورها في توافق التطبيقات المحاسبية:

بدأت الأعمال في عالم اليوم تأخذ أشكالاً دولياً، فلا عجب أن نرى مؤسسات يابانية تعمل في أفريقيا، أو منشات فرنسية تقام في بعض الدول العربية، وبما أن المحاسبة والتي غالباً ما تتصف بأنها لغة الأعمال نجدها تواجه صعوبات، والسبب يرجع في ذلك إلى أن المبادئ والتطبيقات المحاسبية، تختلف من بلد لآخر، وبسبب النقص في نظام الاتصالات، وبما أن الأعمال تمارس على مستوى دولي، يجب على المحاسبة إيجاد طريقة لتحسين وتزويد خدماتها على المستوى الدولي، وتظهر المشكلة في أن المحاسبة تعكس البيئة الاقتصادية والاجتماعية التي تعمل فيها، مع العلم أن هذه البيئة ليست متشابهة على سبيل المثال البيئة في فلسطين تختلف عنها في اليابان، ويعزز الاختلافات المحاسبية وجود أنظمة قانونية وسياسية مختلفة في تلك البلدان، فالدول التي تتبنى نظام الاقتصاد المختلط على سبيل المثال تكون الدولة هي الجهة المالكة لجميع أو معظم الممتلكات، وبالتالي لا يوجد حقوق ملكية أو ملكية خاصة، وتبقى المحاسبة في هذا النظام غير متطورة، أما البلدان التي تعتمد نظام الاقتصاد الحر فإن المبادئ المحاسبية والتقارير المحاسبية تكون متروكة للقطاع الخاص، وعلى ذلك فإن درجة التطور في المهنة المحاسبية والمستوى العام من التعليم في بلد ما يؤثر أيضا على الإجراءات والتطبيقات المحاسبية في ذلك البلد، وتقوم البلدان التي لا تكون مهنة المحاسبية فيها متطورة باستخدام واستعارة الطرق والتطبيقات المحاسبية الموجودة في البلدان المتطورة، وتعمل بعض الجهات

على تحقيق فهم وتنسيق أكبر للتطبيقات المحاسبية المختلفة في البلدان المتعددة، واحدة من أهـم الهيئات والمنظمات، هي لجنة معايير المحاسبة الدولية إضافة إلى الاتحاد الـدولي للمحاسـبين بحيث تقوم هذه المنظمات بدراسة احتياجات ومتطلبات المعلومات وتطبيقات المحاسبة في الدول المختلفة، وتقوم لجنة المعايير الدولية بإصدار معايير توصى بها من خلال تطبيقات معينة فـي جميع الدول الأعضاء في لجنة المعايير الدولية(مبادئ التقارير المالية المتقدمـة، 2001، ص2-3).

خطوات إعداد وإصدار المعايير المحاسبية الدولية:

إن عملية إصدار المعيار ليست سهلة، بسبب أن الأمر يتطلب إصدار معيار يتفق عليـه معظم الممارسين لمهنة المحاسبة من خلال الاستماع للأراء المطروحة في مـسودة العـرض، وأراء الممارسين حول تلك المواضيع المطروحة، ويأخذ إصدار المعيار الخطوات التالية(الجبر، 2000، ص104-105):

الخطوة الأولى: يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بتشكيل لجنة يرأسها عضو مـن المجلـس وعضوية ممثلين لبعض الهيئات المهنية من ثلاث دول على الأقل، كما أن العضوية قـد تمـنح لأعضاء من منظمات أخرى لها تمثيل في المجلس أو المجموعة الاستشارية أو من لديهم خبـرة في موضوع معين.

الخطوة الثانية: تقوم اللجنة بتحديد ومراجعة جميع القضايا المحاسبية المتعلقة بالموضوع كمـا تأخذ اللجنة في اعتبارها متطلبات لجنة معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بإطار إعـداد وتقـديم التقارير المالية الخاصة بتلك القضايا المحاسبية، كما تقوم اللجنة بدراسة التطبيقات والمتطلبـات المحاسبية القومية والإقليمية بالإضافة إلى المعالجات المحاسبية الخاصة بظروف معينة، وبعـد تحديد تلك القضايا، ثم تقوم اللجنة بإرسال العناصر التفصيلية لنطاق المشروع إلى المجلس.

الخطوة الثالثة: تقوم اللجنة بعد تلقى أيه ملاحظات من المجلس بإعداد ونـشر مـسوده ببيـان المبادئ، والهدف من المسودة هو طلب التعليق على المبادئ المحاسبية من كافة الأطـراف ذات العلاقة والتي ستكون الأساس لإعداد مسوده العرض.

الخطوة الرابعة: تقوم اللجنة بمراجعة التعليقات الواردة على مسودة بيان المبادئ ثم توافق على بيان نهائي للمبادئ ويرسل البيان إلى المجلس لاعتماده ثم بعد ذلك يستخدم كأساس لإعداد مسودة عرض لمعيار المحاسبة الدولي المقترح.

الخطوة الخامسة: تقوم اللجنة بإعداد مسودة عرض للحصول على موافقة المجلس، وبعد المراجعة وموافقة ثلثي أعضاء المجلس على الأقل تنشر مسودة العرض، وتطلب التعليقات من جميع الأطراف ذات العلاقة خلال فترة العرض والتي تمتد لشهر على الأقل وفى العادة ثلاثة أشهر كحد أدنى.

الخطوة السادسة: تقوم اللجنة بمراجعة التعليقات الواردة ثم إعداد مسودة معيار المحاسبة الدولي لمراجعته من قبل المجلس، وبعد المراجعة وموافقة ثلاثة أرباع أعضاء المجلس على الأقل يتم نشر المعيار.

مراحل تطور وظهور المعايير المحاسبية الدولية:

إن عملية إصدار المعايير ليست عملية سهلة، حيث يتطلب الأمر موازنة دقيقة بحيث لا يكون المعيار غامضاً ويسمح بطرق بديلة بحيث تنتفي الحاجة من وجود المعيار، أو يكون المعيار الدولي تفصيلياً وصارماً بحيث لا يسمح بالمرونة في المعالجة حيث قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية منذ عام 1988 بتقليل الطرق البديلة المتاحة في معاييرها السابقة وقد قامت بتنقيح المعايير المصدرة السابقة ويمكن أن نتصور أن عملية إصدار المعايير الدولية قد مرت بمراحل وهذه المراحل يمكن أجمالها بالاتي(مبادئ التقارير المالية المتقدمة، 2001، ص4):

المرحلة	البيان	الفترة
- الأولى	أصدرت معايير عامة	1979-1973
- الثانية	تطور معايير تفصيلية	1989-1980
- الثالثة	تقليل المرونة	1995- 1990
- الرابعة	إصدار معايير تتوافق جوهريا	000-1995

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

المرحلة الثانية: كانت المعايير المصدرة في هذه الفترة تتميز بالسماح المتزايـد للمعالجـات البديلة والسبب في ذلك تناول هذه المعايير لمشاكل كانت محل جدل ونقاش في البلدان المتقدمة، وبالتالي سمحت هذه المعايير بطرق ومعالجات بديلة داخل المعيار.

المرحلة الثالثة: والتي بدأت في عام 1989 حيث قامت اللجنة بجعل امكانية المقارنة للقـوائم المالية، وذلك بسبب زيادة التمويل، وأدي ذلك إلى التقليل في المعالجات البديلـة، مقارنـة مـع التطبيقات في الولايات المتحدة والمملكة المتحدة.

المرحل الرابعة: وهي مرحلة المعايير الجوهرية والتي مازالت مستمرة وفـى هـذه الفتـرة حظيت لجنة المعايير بدعم من المنظمة الدولية للأسواق المالية، وكانت اللجنة في حاجة ماسـة لهذا الدعم.

أهم القضايا التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية بهدف تـوفير أعلى درجة من الالتزام للتطبيق عند الممارسة المهنية هي(عاشور، 2001، ص11-27):

1- التوازن بين الإطار الفكري والتطبيق العملي للمعيار:

تهدف مكونات المعيار إلي وصف المشكلة ومناقشة الطرق السائدة في الممارسة والحل الذي يقدمه المعيار، ولكل مكون دوره وهدفه وتأثيره على المعلومات، ومن ثـم فـان تطبيـق معايير المحاسبة الدولية يوفر الكثير مما يجب على المحاسب أن يقوم به، في حين أنها توضـح كيفية التطبيق، ونحن نرى أن القضية هي قضية توازن بين الإطار الفكري والإطار التطبيقـي للمعيار المحاسبي، إذ يجب أن يشتمل الإطار الفكري علي وصف جيد للمشكلة التـي يتناولهـا المعيار والنظريات والطرق الشائعة لحلها، وكذلك الحل الذي يقدمه المعيار لهذه المشكلة.

2- التوازن في المعلومات المتاحة لأصحاب المصالح المتعارضة:

تتأسس المعايير المحاسبية مثلها في ذلك مثل أي إطار فكري للمعلومات المحاسبية، علي توفير محتوى معين من المعلومات المحاسبية يتسم بخصائص معينة، ويعتبر هذا المحتوى بمـا يتوافر فيه من خصائص للمعلومات المحاسبية، وهو القوة التي تكتسب منها معـايير المحاسـبة قدرتها علي التأثير في منفعة المعلومات المحاسبية.

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

3- العواقب الاقتصادية للمعايير المحاسبية:

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

4- تعقيدات معايير المحاسبة الدولية:

يركز الاتجاه الحديث في الإفصاح عن مدخل الأحداث أكثر من مدخل القيمـة و لهـذا أصبحت الوحدة الاقتصادية ملتزمة بالإفصاح الكامل والشامل عن جميع تلـك الأحـداث إلا أن تطبيق هذا الاتجاه من شأنه أن يساهم في زيادة تعقيد العمل المحاسبي، ومن ثم تتحمل الوحـدة الاقتصادية مزيداً من التكاليف، وقد أخذت المعايير المحاسبية بهذا الاتجاه، فأصـبح الإفـصاح التفصيلي أحد الخصائص الهامة التي تسعى من خلالها إلى تحقيق أعلـى مـستويات الاكتمـال لمحتوى المعلومات اللازم للمستخدم.

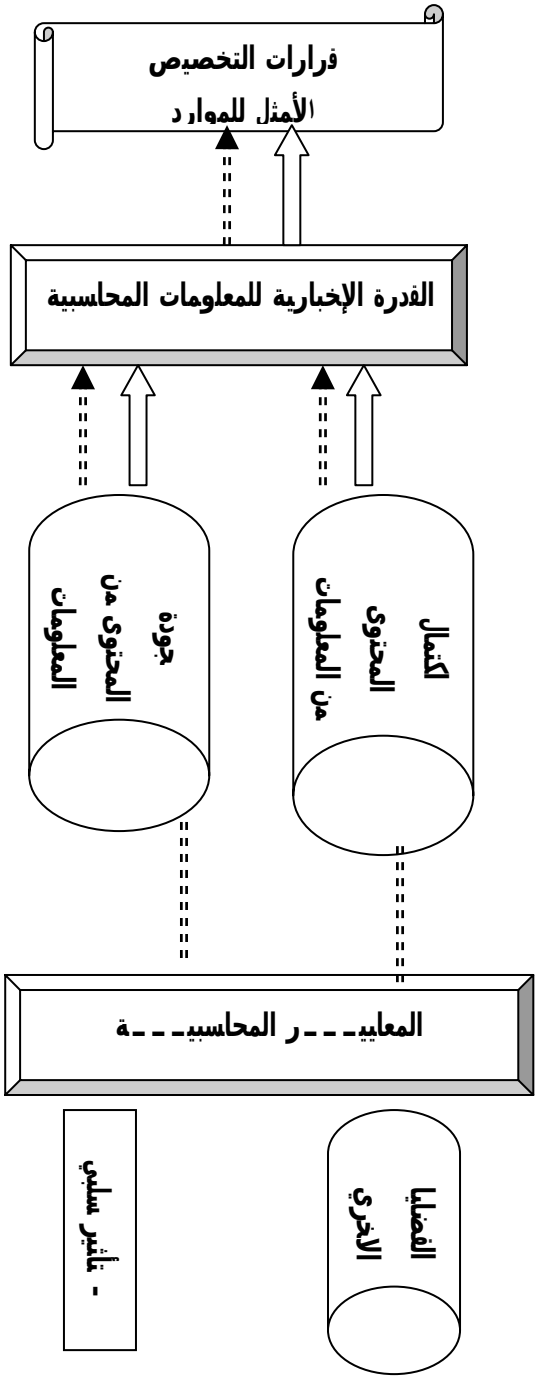
5- تنافسية معايير المحاسبة الدولية:

ينضج البعد التنافسي من زاوية توازن الإطار الفكري والتطبيقي للمعيار، ولذلك بـدأت معظم الدول في إصدار معايير خاصة بما يتلاءم وطبيعة ظروفها البيئية، ويكون الحل المناسب لمشكلة التنافسية لمعايير المحاسبية الدولية، أن يتم التركيز على إقامة تعاون وثيق وفعـال بـين الهيئات والمجالس المسئولة عن وضع المعايير المحاسبية على مستوى كل دولة، مـع مجلـس معايير المحاسبة الدولية، فإذا أمكن لكل دولة تحقيق الاتساق مع معايير المحاسبة الدولية لأصبح ذلك هو أفضل الحلول المتاحة، ويمكن القول أن المعايير المحاسبية قادرة من خـلال المنظـور المثالي البحث علي تحقيق أفضل مستويات الاكتمال والجودة في الممارسات المحاسبية، وأنه من المفترض أن توظف تلك المعايير لأغراض توفير المعلومات للمستخدمين، ويـؤدي هـذا إلـى تحقيق المحتوى الكامل من المعلومات سواء من ناحية المكونات أو مستوى الجودة، ولكن هناك بعض القضايا التي لا بد الإشارة إليها و التي تنتقص من قدرة المعايير المحاسبية على تحقيق ما يفترض أن تحققه ولهذا، فإن البحث عن حلول لهذه القضايا ينعكس إيجابياً وبشكل مؤثر علـى

قدرة المعايير المحاسبية على تحقيق أهدافها، والشكل رقم (1) يعرض تأثير القـضايا الأخـرى علي قدرة المعايير المحاسبية أثناء التطبيق الفعلي لها، على تحقيق أقصى تأثير لها في الوصول إلى اكتمال المحتوي من المعلومات المحاسبية.

شكل رقم(1)

يعرض تأثير القضايا الأخرى علي قدرة المعايير المحاسبية من الوصول إلي اكتمال المحتوي من المعلومات المحاسبية



المصدر: عاشور، 2001، ص33

تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الوطن العربي:

يرى البعض أن المحاسبة المالية ما هي إلا نتاج للبيئة الاقتصادية المحيطة التي تمارس فيها أنشطتها، ويلاحظ علي مهنة المحاسبة في الـوطن العربـي مـا يلـي(عاشـور، 2001، ص171):

1- البطء في الاستجابة للمتغيرات المعاصرة، بالإضافة إلى ضعف حركة البحث العلمي فيهـا، فمعظم الدراسات المحاسبية تتم حول المفاهيم الأساسية دون التركيز علي مشاكل التطبيق.

2- التباين بين الدول العربية في الأخذ بمعايير محاسبية في إعدادها للقوائم الماليـة، حيـث إن المحاسبة في الدول العربية تعمل في ظل بيئات اقتصادية وسياسية وقانونية مختلفة، ومـن هنـا فالدول التي تسعى لتطبيق معايير المحاسبة الدولية هي الدولة التي تتميز بالانفتاح الاقتصادي، و فيما يلي تجربة بعض الدول العربية في إصدار وتطبيق معايير المحاسبة.

1- التجربة المصرية:

بإلقاء نظرة شاملة علي النظام المحاسبي في الدول العربية نلاحظ أن هناك اختلافاً بـين الدول العربية في مدى الأخذ بمعايير المحاسبة الدولية، حيث سادت في السنوات الأخيـرة فـي جمهورية مصر العربية متغيرات متعددة نتجت عن تغيرات اقتصادية واجتماعية مـن أهمهـا الاتجاه نحو الخصخصة، وتنشيط سوق المال، وتحرير التجارة الخارجية، كما حـدثت بعـض التغيرات على بيئة الأعمال في مصر استجابة إلى التغيرات العالمية وذلك من خـلال إصـدار وتعديل عدة قوانين وقرارات من أهمها قانون شركات قطاع الأعمال العـام رقـم 203 لـسنة 1991م، وقانون سوق رأس المال رقم 95 لسنة 1992م وقرار الانضمام إلى اتفاقيـة الجـات (خليف، 1997، ص541).

هذا جعل مصر تخطو خطوة رائدة في مجال إصدار معايير محاسبية مصرية توافق مع التطورات وتتماشي مع معايير المحاسبة الدولية، ومن هذا المنطلق " اصدر السيد الدكتور وزير الاقتصاد القرار رقم (478) لسنة 1997م وتعديلاته بتشكيل اللجنة الدائمة لمعـايير المحاسـبة والمراجعة وقواعد السلوك المهني المرتبطة بهما" وقد قامـت هـذه اللجنـة بإعـداد المعـايير المحاسبية المصرية بما يتفق مع معايير المحاسبة الدولية، فيما عدا بعض التعديلات الطفيفة التي أجريت عليها لتتمشى هذه المعايير مع الواقع المصري(معـايير المحاسـبة المـصرية، 1997، ص4).

2- التجربة السعودية:

أما بالنسبة للملكة العربية السعودية فقد بدء الاهتمام بتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة منذ عدة سنوات، وهو الأمر الذي استغرق جهوداً كبيرة ودراسات مستفيضة كان ثمارها إصدار قرار وزير التجارة رقم 692 بتاريخ 1406/02/28ه بشان أهداف ومفاهيم المحاسبة ومعيار العرض والإفصاح العام، وقد صدر المعيار الأخير بصفة إرشادية(غير ملزمة للشركات السعودية الواقعة في نطاقه)، وبعد أربعة أعوام صدر قرار وزير التجارة رقم 582 بتاريخ 140/10/7ه ورقم 1409 بتاريخ 1410/12/01ه ويحمل مضامين إلزامية وتعديل فقرات معينة من المعيار، وهناك الكثير من المحاولات التي قامت بدراسة عملية دفع عجلة تطوير استكمال المعايير سواء من قبل وزارة التجارة أو من قبل جمعية المحاسبة السعودية، فعلى صعيد وزارة التجارة وحرصاً على استمرارية دفع عملية تطوير المعايير قامت بالخطوات التالية(الوابل، 1990، ص352-353):

1- إصدار معايير المراجعة ومعيار العرض والإفصاح.

2- إعداد معايير المحاسبة وفي هذا الصدد تم تكليف جمعية المحاسبة السعودية لإعداد الخطة اللازمة والتي يمكن إتباعها في هذا الصدد.

3- تبني دراسة دليل موحد للإجراءات يتضمن الحد الأدنى من القواعد الإجرائية لتدقيق الحسابات ومراجعة الموازنات.

4-تبني أعداد ميثاق شرف للمهنة يلتزم بإحكام جميع المحاسبين القانونيين.

5- إعداد مشروع نظام جديد للمحاسبين القانونيين يواجه ما بدى من قصور بالنسبة لبعض أحكام النظام الحالي، ويواكب ما لحق بالمهنة من تطورات على المستويين المحلي والعالمي.

3- التجربة الأردنية:

أما بالنسبة للأردن فان البيئة الأردنية ضيقة ومحدودة، ويعمل الأردن علي الانخراط في الاقتصاد العالمي عن طريق التحول التدريجي إلى اقتصاد السوق، فقد انضم إلى منظمة التجارة العالمية، والي الشراكة المتوسطية مع الاتحاد الأوروبي والى منظمة التجارة الحرة مع الولايات المتحدة الأمريكية، ومن جهة أخرى يعتمد الأردن معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية للتدقيق مما يجعله ينطلق من دائرة المتطلبات المحاسبية والتدقيقية المحاسبية والتدقيقية المحلية الضيقة إلى رحاب الساحة الدولية، ومما تجدر الإشارة إليه أن الهيئات الرقابية الأردنية تعتمد معايير المحاسبة الدولية بل وأكثر من ذلك فهذه المعايير واردة في نصوص التشريعات الأردنية(نور، والجاوي، 2003، ص10).

الهيئات والتنظيمات التي تقوم على إعداد المعايير المحاسبية:

تعود فكرة تدويل المعايير المحاسبية إلى المؤتمرات الدولية للمحاسبين، حيث انعقد أول هذه المؤتمرات في مدينة لويس عام1904م، تم توالت المؤتمرات الدولية للمحاسبين لمناقشة وضع مهنة المحاسبة إجمالاً والمعايير المحاسبية خصوصا، ومن الجدير بالذكر أن لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASC) ليست الهيئة الوحيدة التي تعمل على إعداد المعايير المحاسبية لتطبيقها على المستوى الدولي، إذ أن هناك العديد من الهيئات التي تعمل على إصدار المعايير المحاسبية، سواء على المستوى الإقليمي أو الدولي نذكر منها على سبيل المثال (صيام، 2005،ص3):

1- المجموعة الأوروبية European Community (EC)

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

2- مجلس معايير المحاسبة المالية Financial Accounting (FASB) Standards Board.

وهى مؤسسة مسئولة عن إنشاء وتطوير المحاسبة في الولايات المتحدة الأمريكية، حلت في عام 1973محل هيئة المبادئ المحاسبية (APB) التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين وأهم أسباب حلها استمرار التعايش لمعالجات محاسبية بديلة، وغياب المعالجات المحاسبية الملائمة للمشكلات المحاسبية الحديثة، والإفصاح عن حالات الغش والدعاوى القضائية التي أظهرت عجز الطرق المحاسبية في توضيح البيانات اللازمة، لهذا الفشل ظهرت (FASB) وتتكون من خمس مجموعات(القاضي وحمدان، 2001، ص 34-35):

1- مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) (american institute of certified public accountants).

2- معهد المديرين الماليين (FAI) (financial executive institute).

3- اتحاد المحللين الماليين (FAF) (financial analysts federation).

4- الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) (american accounting association).

5- الجمعية الوطنية للمحاسبة (NAA) (national association accounting).

3- لجنة معايير المحاسبة الدوليـة: International Accounting (IASC) Standards committee

كونت المنظمات المهنية المحاسبية في تسع دول لجنة معايير المحاسبة الدوليـة كهيئـة مستقلة لوضع معايير المحاسبة في عام 1973م، وذلك في كل من (اسـتراليا وكنـدا وفرنـسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا والمملكة المتحدة وايرلندا والولايـات المتحـدة الامريكيـا) والهدف من هذه اللجنة هو تحقيق توحيد المبادئ المحاسبية التي تتبعها منشآت الأعمال وغيرها من المنظمات لأغراض التقرير المالي حول العالم، قد أصدرت اللجنة 40معياراً دولياً، وتمثـل هذه اللجنة الآن أكثر من 120منظمة محاسبية في 91دولة، وقد حددت اللجنة أهدافها التالية التي ستسعى لتحقيقها:

1- إعداد معايير محاسبية لأجل الصالح العام، والعمل على نشرها، وتشجيع الأطراف المختلفة على قبولها والعمل بموجبها.

2- العمل على تطوير وتوافق الأنظمة مع المعايير المحاسبية وخاصة تلك المتعلقة بتقديم القوائم المالية.

واكتسبت هذه اللجنة اعترافاً دولياً واسعاً بأهليتها رغم عدم وجود سلطة لـديها لفـرض معاييرها وقد التحق بها عدد كبير من الجمعيات المهنية في البلدان المختلفة، كالاتحـاد الـدولي للمحاسبة الذي يضم في عضويته مليوني محاسب، هذا ويدار عمل اللجنة من قبل مجلس يـضم ممثلي الهيئات المحاسبية الـ 13 المعينين من قبل مجلس الاتحاد الدولي للمحاسـبين ومـن 4 منظمات مهتمة في وضع التقارير المالية، وتكون عضوية المجلس لفترة سنتين ونـصف، كمـا تضم اللجنة ممثلين عن لجنة التنسيق الدولية لجمعيات المحللين الماليين والجمعية الدولية لمعهـد المدراء الماليين، وتسعى اللجنة إلى إقناع الحكومات والمنظمات المهنيـة المـسئولة بالمعـايير الدولية والتأكد من تطبيقها، كما تسعى اللجنة لإقناع الجهات المشرفة على أسواق المال المختلفة بإلزام الشركات بإعداد قوائمها المالية حسب هذه المعايير(فردريك وكـارول وجـارى، 2004، ص265-366).

4- معهد المحاسبين القانونيين بانجلترا وويلـز The Instiute of (ICAEW) Chartered Accountants in England.

وظهر عام 1885م ويوجد معهد باسكتلندا ومعهد بايرلندا بالإضافة إلى جمعية المحاسبين المعتمدين، في سبيل الاهتمام بتنظيم المهنة لتمكينها من الوفاء بدورها في هذا المجال، ويعد هذا المعهد من أوائل الجمعيات المهنية ذات الشأن التي ساهمت في ترسيخ الممارسات المهنية من خلال إصدار سلسلة المعايير المحاسبية التي يصدرها، ويصدر عنه دورية شهرية تعالج قضايا ومشاكل مهنية معاصرة وهى بعنوان Accountancy(الناغى، 2002، ص47).

5- الاتحاد الدولي للمحاسبين(IFAC) International Federation of Accountants

تأسس الاتحاد الدولي للمحاسبين في أكتوبر من عام 1977م وذلك بموجب اتفاقية تمت بين 63منظمة محاسبية مهنية من 49دولة من دول العالم، ويهدف الاتحاد إلى دعم وتطوير مهنة تدقيق الحسابات، ورفع درجة توحيد ممارسة المهنة من خلال إصدار أصول التدقيق الدولية (ISA) وحتى الأن صدر عن الاتحاد 36 أصل، وفى سنة 1982م اعترف الاتحاد الدولي للمحاسبين بأن اللجنة الدولية لأصول المحاسبة هي صاحبة الأهلية في إصدار أصول المحاسبة(جربوع وحلس، 2001، ص54).

6- الأمم المتحدة (UN)

لابد من الإشارة إلى أن للأمم المتحدة هيئات تختص بإعداد التقارير المالية وذلك منذ العام 1973، ويقوم بذلك خبراء دوليون يعتمدون المعايير التي أصدرتها لجنة معايير المحاسبة الدولية، وحيث إن اهتمامات الأمم المتحدة تتركز حول التأثير الذي تحدثه الشركات الدولية، خاصة المتعددة الجنسية على الاقتصاد العالمي، لذلك فإنها تدعو وبقوة إلى تبنى معايير محاسبية موحدة، يتم تطبيقها من أجل إعداد قوائم مالية موحدة، بقصد تسهيل عملية قياس نتائج أعمال هذه الشركات، وتأثيراتها على الاقتصاد الدولي، وقامت في هذا المجال بالخطوات التالية(عبد القادر والخداش، 2007، ص22):

1- قامت في عام 1973 بتعيين مجموعة من الأفراد والباحثين لدراسة تأثير الشركات المتعددة الجنسيات على عمليات التطوير وبناء العلاقات العامة مع الدول المضيفة، بالإضافة إلى القضايا المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات، وخلصت هذه المجموعة إلى وجود نقص واضح في المعلومات المالية وغير المالية الصادرة عن هذه الشركات، وبناء عليه تشكلت لجنة أخرى في عام 1976 للبحث في أسباب النقص في المعلومات المقدمة من تلك الشركات وقدمت اللجنة تقريراً حددت فيه الحد الأدنى من المعلومات والبنود الواجب توافرها في القوائم المالية.

2- وفي عام 1982 واستجابة لتوصيات اللجنة الاقتصادية في الأمم المتحدة تم تـشكيل لجنـة خبراء حكومية أهلية هدفها مناقشة معايير المحاسبة الدولية وسميت بلجنة المعايير الدولية وإعداد التقارير المالية وهدف هذه اللجنة إلى:

-مناقشة المعايير المحاسبية وإعداد البيانات المالية والأمور المرتبطة بها.

-المشاركة الإيجابية مع المنظمات المهنية الإقليمية والدولية في تحديد المعايير المحاسبي.

-الأخذ بالاعتبار إمكانيات الدول النامية وأخذ مصالحها بعين الاعتبار فيما يرتبط بالحاجة إلـى البيانات والإفصاح عنها.

7- منظمة المحاسبة لدول أمريكيا اللاتينية (Inter American Accounting Association):

لقد أنشأت هذه المنظمة (IAA) في شهر مايو من سنة 1949 من قبل معهد المحاسبين القانونيين لبورتو ريكو(Pierto Rico)، ولقد انضمت إلى هذه المنظمة جمعيات المحاسبين لدول أمريكيا اللاتينية أمله في تحسين الأنظمة المحاسـبية فـي بلـدانها، ويبلـغ عـدد أعـضاءها 30عضواًمن 23دولة، ولقد بدأت هذه المنظمة بالاجتماع مره في كل سنتين أو ثلاثـة لغـرض تشجيع تبادل الآراء ما بين الدول الأعضاء لرفع مستوى المحاسبة في بلدانها، ومحاولة وضـع أسس محاسبية متجانسة، ومعايير التدقيق، وتدريب المحاسبين وتحسين مستواهم العلمي، ونـتج عن جهود هذه اللجان وضع أسس محاسبية وتدقيقية متجانسة لدول أمريكيا اللاتينيـة وتحديـد تعاريف المصطلحات المحاسبية المستعملة في الحقل المحاسبي(ال هاشم، 1992، ص35).

8- المجامع المهنية في الدول العربية:

كان من الطبيعي أن يتأخر ظهور الهيئات والمنظمات المهنية المحاسـبية فـي الـدول العربية عن بقية دول العالم، وذلك بسبب تأخر هذه الدول اقتـصادياً، وكـذلك ارتـبط ظهـور المنظمات المهنية المحاسبية فيها بإدارة الدول المستعمرة لها، بالتالي فان أول جمعية للمحاسبين نشأت في مصر هي جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية وذلك عام 1946، كما صدر قانون مزاولة المهنة في مصر عام 1951، وفى عام 1958أنشات جمعية المحاسبين القـانونيين فـي سوريا، أما في الأردن فقط أرتبط ظهور مهنة المحاسبة بظهورها في فلـسطين التـي كانـت خاضعة للانتداب البريطاني، حيث كان مدققوا الحسابات في فلسطين ينتـدبون للقيـام بأعمـال التدقيق والمحاسبة في شرق الأردن(مطر، 2006، ص27).

المشاكل التي تواجه واضعي المعايير:

غالباً لا تكون عملية وضع المعايير المحاسبية الدولية التي تتناسب مع التطبيقات العملية على مستوى جميع الدول لا تكون عملية سهلة بل تواجه بالعديد من الصعوبات والمشاكل والمعوقات والتي تكمن فيما يلي(Belkaoui, 2004 ,p193):

1- ما هي طبيعة علم المحاسبة حيث أن مسألة تطوير وبناء المعايير المحاسبية الدولية تعتمد علي علم المحاسبة.
2- هل هناك مفاهيم عالمية ودائمة تعتبر أساساً لتطوير التقارير المالية والمعايير المحاسبية.
3- من هم مستخدموا التقارير المالية وما هي نوعية القرارات التي يتخذونها نتيجة قراءتهم للتقارير المالية السنوية وأي نوع من المعلومات التي يريدون الحصول عليها من هذه التقارير وما يترتب على ذلك من قرارات.
4- ما هو المعيار الذي ينطلق منه واضعوا المعايير والذي يحتاجه مستخدموا هذه التقارير للحكم على مدى جودة المعلومات المحاسبية وذلك للاختيار بين المعايير البديلة حول أي موضوع لتحديد المنفعة المرجوة من التقارير المحاسبية الصادرة.
5- كيف يمكن تطبيق اختبارات التكلفة والفوائد عند وضع المعايير المحاسبية.
6- هل يمكن للمعايير المحاسبية أن تحل الصراع بين المستفيدين من هذه التقارير بمختلف أنواعهم وبمختلف المعلومات التي يحتاجونها من هذه التقارير.
7- ما مدى الاستفادة من التقارير المالية وما حجم المعلومات التي تحتويها هذه التقارير هل تكون معلومات تفصيلية أو معلومات مختصرة.
8- هل يمكن إعطاء معلومات حول هامش الخطأ في إعداد القوائم المالية أو التسليم بوهم أن الدقة دائما متواجدة عند إعداد التقارير المالية.
9- هل تكفى هذه التقارير المالية لتغطية المعلومات المحاسبية وإن كانت لا تكفي هل يجوز إعطاء معلومات في صورة تقارير استكمالية أو إضافة أعمدة جديدة للتقارير.
10- وأخيراً كيف يمكن فرض وتطبيق هذه المعايير المحاسبية الدولية.

معايير المحاسبة الدولية الصادرة حتى نهاية عام 2007:

اكتسبت لجنة معايير المحاسبة الدولية اعترافاً دولياً واسعاً في عام 1981م بعد أن تأسست في عام 1973م، وبعد أن تم الاتفاق بينها وبين اتحاد المحاسبين الدولي، الذي يشترك في عضويته أكثر من مائة منظمة مهنية من مختلف دول العالم، علي اقتصار إصدار معايير المحاسبة الدولية علي هذه اللجنة، وقد أصدرت أول معيار محاسبي في يوليو 1975م وهو

الخاص بالإفصاح عن السياسات المحاسبية الذي الغي اعتبارا من تاريخ1998/7/1م ليسري بدلا منه معيار عرض القوائم المالية، وقد حققت لجنة معايير المحاسبة الدولية إنجازات كبيرة تمثلت في إصدارها لمعايير المحاسبة الدولية جديدة وإدخال تعديلات جوهرية علي بعـض المعـايير، وحذف البعض الأخر، حتي وصلت المعايير المحاسبة الدولية حتى الآن إلى(41)معيار.

ويوضح الجدول رقم (1) معايير المحاسبة الدولية وفقاً لآخر إصدار:

جدول رقم(1)

يبين معايير المحاسبة الدولية وفقاً لآخر التعديلات

رقم المعيار	التطبيق	المعيار	ملاحظات
معيار رقم1	1997	عرض القوائم المالية	
معيار رقم2	1993	المخزون السلعي	
معيار رقم3	**	القوائم المالية الموحدة	الغي وحـل محلـه المعياران28و28
معيار رقم4	**	محاسبة الاستهلاك	الغي وحـل محلـه المعايير 16و22و38
معيار رقم5	**	المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية	الغي وحـل محلـه المعيار 1
معيار رقم6	**	الاستجابات المحاسبية لتغيرات الأسعار	الغي وحـل محلـه المعيار 15
معيار رقم7	1992	قائمة التدفقات النقدية	
معيار رقم8	1993	صافى ربح أو خسارة الفتـرة والأخطـاء الجوهرية، والتغيرات في السياسات المحاسبية	
معيار رقم9	**	نفقات البحث والتطوير	الغي وحـل محلـه المعيار38
معيار رقم10	1999	الأحداث المحتملة والأحداث اللاحقة لعمـل القوائم المالية	
معيار رقم11	1993	عقود الإنشاءات	
معيار رقم12	2000	المحاسبة عن ضريبة الدخل	

معيار رقم13	**	عرض الأصول والخصوم المتداولة	الغي وحل محله المعيار 1
معيار رقم14	1997	عرض المعلومات المالية لقطاعات المنشاة	
معيار رقم15	1981	المعلومات التي تعكس آثار التغيرات في مستويات الأسعار	
معيار رقم16	1998	المحاسبة عن الممتلكات والتجهيزات والمعدات	
معيار رقم17	1997	المحاسبة عن عقود الإيجار	
معيار رقم18	1993	الإيراد	
معيار رقم19	2000	المحاسبة عن منافع التقاعد	
معيار رقم20	1983	المحاسبة عن المنح الحكومية	
معيار رقم21	1993	المحاسبة عن آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	
معيار رقم22	1998	المحاسبة عن اندماج الأعمال	
معيار رقم23	1993	رسملة تكلفة الاقتراض	
معيار رقم24	1984	الإفصاح عن الأطراف ذوى العلاقة	
معيار رقم25	**	المحاسبة عن الاستثمارات	الغي وحل محله المعيار 39و40
معيار رقم26	1987	الإفصاح عن صناديق المعاشات	
معيار رقم27	1989	القوائم الموحدة والمحاسبة عن الاستثمارات في الشركات التابعة	
معيار رقم28	2000	المحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الشقيقة	
معيار رقم29	1989	الإفصاح المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع	
معيار رقم30	1990	الإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المشابهة	
معيار رقم31	2000	الإفصاح المالي عن الحقوق في المشروعات المشتركة	

معيار رقم32	1998	الأدوات المالية –الإفصاح والعرض	
معيار رقم33	1997	ربح السهم	
معيار رقم34	1998	التقارير المالية الفترية	
معيار رقم35	1998	العمليات الغير المستردة	
معيار رقم36	1998	تجريد الأصول	
معيار رقم37	1998	المخصـــصات والالتزامـــات المحتملـــة والأصول المحتملة	
معيار رقم38	1998	الأصول المعنوية	
معيار رقم39	2000	الأدوات المالية-الاعتراف والقياس	
معيار رقم40	2000	المحاسبة عن الممتلكات الاستثمارية	
معيار رقم41	2001	المحاسبة عن الأعمال الزراعية	

المصدر(معايير المحاسبة الدوليةwww.iasplus.com/standard.htm, 2007)

المبحث الثاني

معيار المحاسبة الدولي رقم (1)

عرض القوائم المالية (Presentation of Financial Statements)

- مقدمة.
- الأطراف المهتمة بمعلومات التقارير المالية والحاجة إلى المعلومات المحاسبية.
- أهداف القوائم المالية.
- أهداف التقارير المالية في الوحدات غير الهادفة للربح.
- مقدمة وهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم(1).
- نطاق تطبيق معيار المحاسبة الدولي قم(1)،
- عناصر إلاطار المفاهيمي.
- مسؤولية إعداد البيانات المالية.
- مراعاة عدالة عرض القوائم المالية.
- الإفصاح عن السياسات المحاسبية.
- فرض استمرارية المشروع.
- أساس الاستحقاق المحاسبي.
- المحددات المحاسبية.
- الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية.
- هرم الخصائص النوعية لجودة المعلومات.
- مكونات البيانات المالية.
- الميزانية العمومية، تصنيف الأصول والخصوم.
- قائمة الدخل، عرض المعلومات في القائمة.
- أهداف قائمة الدخل.
- قائمة التدفق النقدي، الحاجة إلي التدفق النقدي.
- طرق أعداد قائمة التدفقات النقدي.
- قائمة التغير في المركز المالي.
- مفاهيم قائمة التغير في المركز المالي.
- التغيرات في حقوق المساهمين.
- التكامل والترابط بين القوائم المالية.

مقدمة:

تعتبر المحاسبة نشاطاً خدمياً لأنها تقدم المعلومات المحاسبة للأطراف المعنية بـالقوائم المالية لتساعدهم في اتخاذ القرارات فيما يتعلق باستخدام الموارد الاقتصادية للمشروع، حيث إن المحاسبة تهتم بالأحداث الاقتصادية من خلال القياس، والتصنيف والتلخيص، وعرض النتـائج، لتقديمها في صورة معلومات مختصرة وذات أهمية نسبية، وبتجميع هذه المعلومات فإنها تقـدم وصف للظروف المالية ونتائج الأحداث الخاصة بالشركة، وكنظام للمعلومات فـإن المحاسـبة تجمع المعلومات الاقتصادية عن المشروع وتقوم بتوصيلها للعديد من الأشخاص الـذين تـرتبط قرارات أعمالهم بالشركة، وبذلك فإن المحاسبة تقوم بتحديد وقياس وعرض المعلومـات عـن المشروعات الاقتصادية المختلف أنواعها للأطراف المهتمة بالقوائم المالية، وتعتبر القوائم المالية هي الوسيلة الوحيدة الرئيسة التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطـراف الخارجيـة وتشمل القوائم المالية عادة قائمة المركز المالي وقائمة الـدخل وقائمـة التـدفق النقـدي وأي ملاحظات أخرى والتي تعتبر مكملة للقوائم المالية(الدهراوي، 2004 ، ص13).

والإفصاح المحاسبي هو المرحلة التي يستطيع من خلالها المحاسـبون التعبيـر عـن جهودهم في توفير المعلومات المحاسبية، ولما كان توفير هذه المعلومات ليس هدف في حد ذاته بل وسيلة للاستفادة منها من جانب فئات المستخدمين لها من هنا يكـون الحكـم علـي كفـاءة المحاسـبة مـن خـلال مقـدار أو قيمـة المنفعـة التـي تحتويهـا المعلومـات المحاسـبية للمستخدمين(الناغي، 2002).

ويعتبر معيار المحاسبة الدولي رقم (1) من أهم المعايير المحاسبية الدولية وذلك لأنـه يشتمل على العديد من المكونات المحاسبية حيـث يتعـرض للـسياسات المحاسـبية والأسـس المحاسبية مثل أساس الاستحقاق المحاسبي، وكذلك الفروض المحاسبية مثل فرضية اسـتمرارية المشروع، وكذلك يشمل القوائم المالية التي يجب على أي مشروع الالتزام بها وأخراجها مثـل الميزانية العمومية وقائمة الدخل وقائمة التدفق النقدي وكيفية العرض في هذه القوائم.

الأطـراف المهتمـة بمعلومـات التقـارير الماليـة والحاجـة إلـى المعلومـات المحاسبية(صيام وآخرون، 1998، ص18-20):

تهتم المحاسبة بتوفير المعلومات المالية اللازمة لاتخاذ القرارات المختلفة في كافة المنشآت سواء الهادفة منها للربح أو غير الهادفة للربح، وكنتيجة لذلك فإن المعايير التي علـى أساسـها تقـيم

البدائل المحاسبية هي تلك التي توفر أفضل المعلومات لاتخاذ القرارات، وهناك العديد من الجهات الخارجية والداخلية للمنشأة التي تحتاج إلى المعلومات المحاسبية لاتخاذ قراراتها المتنوعة، ويمكن بيانها على النحو التالي:

أولاً: الجهات الداخلية(فئات من داخل المشروع):

1- مالكي المشروع:

يحرص مالكي المشروع على معرفة نتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي لمعرفة ما إذا كانوا حققوا ربحاً نتيجة استثمارهم في هذا المشروع، وكمؤشر في استمرارية استثمارهم لأموالهم في هذا المشروع أو استردادها لاستثمارها في بديل أكثر ربحية.

2- إدارة المشروع:

لكي تحقق إدارة المشروع الناجحة أهدافها لا بد لها من اتخاذ قرارات رشيدة ووضع سياسات مستقبلية سليمة، وهذا لا يتأتى للإدارة إلا من خلال التعرف على الوضعية المالية للمشروع.

3- **العاملون في المشروع:**

لا بد للعاملين في المشروع تتبع الوضعية المالية للاطمئنان إلى استمراريتهم في العمل من عدمها.

ثانياً: الجهات الخارجية (فئات من خارج المشروع):

1- المساهمون المرتقبون في المشروع:

يهدف المستثمر إلى اختيار المشروع الأنسب والأجدى الذي يحقق له أرباح، لذلك يجب عليه دراسة الوضعية المالية للمشروع.

2- المحللون الماليون:

المحلل المالي يهتم بالحصول على المعلومات المحاسبية لتحليل وضعية المشروع بهدف تقديم النصح والمشورة للمستثمرين حول وضعية الشركة المالية.

3- **دائنو المشروع و موردوه**:

المعلومات المحاسبية تقدم الأساس المتين للحكم على الوضع المالي للمشروع وحركة النقدية فيه، و مقدرته على سداد الالتزامات في مواعيد استحقاقها.

4- بعض الجهات الحكومية:

تهتم دائرة ضريبة الدخل مثلاً بتحديد أرباح المشروع بدقة لمعرفة الضريبة المستحقة عليها و تحديد حق خزينة الدولة فيها، كما أن دائرة الإحصاءات العامة ووزارة التخطيط تهتم بالبيانات لوضع الخطط المستقبلية ولمعرفة مستوى القطاعات الاقتصادية في الدولة.

أهداف القوائم المالية:

إن أهداف التقارير المالية هي أهداف عامة وذات مجال واسع، فهي لا تشمل الإفصاح في القوائم المالية والتي تمثل الوسيلة الرئيسة لتوصيل المعلومات للمستخدمين النهائيين، ولكن تشمل أيضا المعلومات التي تقدم بواسطة نظام المعلومات المحاسبي والتي تتعلق بموارد والتزامات المشروع والقدرة الكسبية له، ويجب أن توجد التقارير المالية لخدمة المستخدمين الخارجيين للبيانات المحاسبية والذين لا تتوفر لديهم السلطة للحصول على المعلومات التي يرغبونها، فالأجهزة الحكومية مثل مصلحة الضرائب، وهيئة سوق المال تستطيع الحصول على أي معلومات ترغبها بحكم ما تمتلكه من سلطات بموجب القانون، بينما المستثمرين والمقرضين لا يستطيعون أن يحصلوا على معلومات إلا من خلال القوائم المالية التي تقدمها وتعرضها إدارة المشروع لذلك فهم يمثلون المستخدمون الاساسيون للقوائم والتقارير المالية وتتمثل الأهداف العامة للتقارير المالية كما حددتها لجنة(TRUEBLOOD1973)في التالي(لطفي، 2004، ص 208-210):

1- التزويد بالمعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية.

2- خدمة هؤلاء المستخدمين الذين تتوفر لديهم سلطة محدودة أو إمكانية محدودة أو مصادر محدودة للحصول على المعلومات والذين يعتمدون على القوائم المالية كمصدر معلومات رئيسية لتقييم النشاط الاقتصادي للمنشأة.

3- تقديم معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين من أجل التنبؤ والمقارنة وتقييم التدفقات النقدية من حيث المبلغ والتوقيت ونسبة عدم التأكد.

4- تزويد المستخدمون بالمعلومات للتنبؤ والمقارنة وتقييم المقدرة الكسبية للمشروع "المقدرة على تحقيق دخل أو أرباح ".

5- توفير المعلومات اللازمة لتقييم قدرة المنشأة على الاستخدام الكفء والفعال للموارد الاقتصادية المتاحة " أي الحاجة إلى تقييم أداء الإدارة تجاه الاستخدام الأمثل لموارد المنشأة بدون هدر أو إسراف أي تحقيق حماية اقتصادية وليس مجرد مسؤوليتها التقليدية تجاه حماية أصول المنشأة " حماية قانونية بمعنى الحراسة ".

6- تقديم معلومات واقعية تفسيرية عن العمليات والأحداث الأخرى المفيدة في التنبؤ والمقارنة وتقييم المقدرة الكسبية للمشروع، ويجب الإفصاح عن الفروض الأساسية المعتمدة في موضوعات التفسير أو التقييم أو التنبؤ أو التقدير.

7- تقديم قائمة عن المركز المالي تفيد في التنبؤ والمقارنة وتقييم المقدرة الكسبية للمشروع ويجب أن تقدم هذه القائمة معلومات تخص العمليات، الأحداث الأخرى التي تمثل جزءاً من دورات الكسب غير التامة " الأحداث التي ابتدأ ت ولم تنجز بالكامل بعد " ويجب التقرير عن القيم الجارية عندما تختلف جوهرياً عن التكاليف التاريخية وفيما يخص الأصول والخصوم فيجب تجمعيها في مجموعات أو فصلها في بنود مستقلة من حيث نسبة عدم التأكد من المبلغ والتوقيت ومن حيث التحقيق المتوقع أو التصفية.

8- تقديم قائمة عن الكسب الدوري " قائمة الدخل ودورات الاكتساب غير التامة أو الإنتاج تحت التشغيل ومستوى الإنجاز " تفيد في التنبؤ والمقارنة وتقييم المقدرة الكسبية للمشروع ويجب التقرير عن صافي النتيجة لدورات الكسب التامة وأنشطة المشروع عن العمليات القابلة التحقق غير التامة والتي هي قيد الإتمام، كما يجب التقرير عن التغيرات في القيم بوساطة قوائم متتالية عن المركز المالي وذلك بشكل منفصل نظراً لاختلاف القيم من حيث التأكد من تحقيقها.

9- تقديم قائمة عن الأنشطة المالية تفيد في التنبؤ والمقارنة وتقييم المقدرة الكسبية للمشروع، ويجب أن تقرر هذه القائمة بشكل رئيسي عن العمليات الفعلية والمتوقعة ذات الآثار النقدية الهامة، إن هذه القائمة يجب أن تقرر عن المعطيات التي تتطلب حداً أدنى من الرأي والتفسير من قبل معد هذه القائمة.

10- التزويد بالمعلومات المفيدة في عملية التنبؤ ويجب التزويد بالتنبؤات المالية عندما تزيد هذه التنبؤات قابلية الاعتماد والوثوق " درجة الثقة " بتنبؤات المستخدمين.

11- تقديم المعلومات المفيدة في تقييم فعالية إدارة الموارد لتحقيق أهداف المنظمة ويجب أن تعمم مقاييس الإنجاز بالاعتماد على الأهداف المحددة وذلك بالنسبة للمنظمات الحكومية والمنظمات الغير هادفة للربح.

12- التقرير عن تلك الأنشطة من أنشطة المشروع التي تؤثر على المجتمع والتي يمكن أن تحدد أو توصف أو تقاس والتي تلعب دوراً مهماً في وسطها الاجتماعي.

أهداف التقارير المالية في الوحدات غير الهادفة للربح:

أما فيما يتعلق بأهداف التقارير المالية بالأنشطة غير التجارية وفي الوحدات الاقتصادية التي لا تهدف إلى تحقيق الربح تتمثل فيما يلي(جربوع، 2001):

1- توفير المعلومات التي تفيد مديري الموارد المالية الحاليين والمرتقبين وذلك في مجال ترشيد قراراتهم المتعلقة بتخصيص تلك الموارد بين الوحدات المختلفة.

2- توفير المعلومات التي تفيد مديري الموارد المالية الحاليين والمرتقبين وأي مستخدمين آخرين وذلك في مجال تقييم الخدمات التي تقدمها الوحدة وتحديد مدى قدرة الوحدة في المستقبل على الاستمرار في تقديم هذه الخدمات.

3- توفير المعلومات التي تفيد مديري الموارد المالية وذلك لتحديد مدى مقابلة الإدارة لمسؤولياتها وتقييم أدائها مع التركيز على مدى التقيد بالقيود المفروضة على استخدام الموارد.

4- توفير المعلومات عن الموارد الاقتصادية المتاحة وعن الالتزامات القائمة على هذه الموارد وعن صافي الموارد القائمة لدى الوحدة وأخيراً عن التغيرات التي طرأت على عناصر مجموعات الثلاث السابقة.

5- توفير المعلومات التي تفيد في تقييم الأداء الفوري للوحدة المحاسبية ويعتبر أساس الاستحقاق أساساً ملائماً بقياس التغيرات في موارد الوحدة.

6- توفير المعلومات التي تفيد في التعرف على مصادر الحصول على النقدية وغيرها من الموارد وكذلك أوجه استخدام هذه الموارد.

7- توفير المعلومات التي تتعلق بإيضاحات أو ملاحظات ترى إدارة الوحدة أنها تساعد المستخدمين في اتخاذ قراراتهم.

مقدمة المعيار المحاسبي الدولي رقم(1):

إن هذا المعيار المحاسبي الدولي المعدل يبطل معيار المحاسبة الدولي الأول، الإفصاح عن السياسات المحاسبية، والمعيار المحاسبي الدولي الخامس المعلومات الواجب الإفصاح عنها في البيانات المالية، والمعيار الدولي الثالث عشر، عرض الموجودات والمطلوبات المتداولة والذي تم اعتماده من مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية في النسخ المعاد صياغته في عام 1994، لقد تم اعتماد المعيار المحاسبي الدولي الأول (المعدل عام 1997) والمعتمد من مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية في شهر يوليو 1997 وأصبح ساري المفعول على البيانات المالية للفترات من الأول من يوليو 1998 وما بعد ذلك(معايير المحاسبة الدولية، 2000، ص76).

هدف المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) (المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، 2003، ص6):

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم(1) إلى بيان أسس عـرض القـوائم الماليـة ذات الغرض العام، وذلك من اجل إمكانية قابليتها للمقارنة مع القوائم المالية للمنـشأة فـي الفتـرات السابقة والقوائم المالية للمنشآت المماثلة الاخري.

ولتحقيق هذا الهدف فان المعيار يحدد الاعتبارات العامة والشاملة لعرض القوائم المالية، ووضع الإرشادات الخاصة بمكوناتها، وتحديد الحد الأدنى من المتطلبات لمحتوى القوائم المالية.

نطاق تطبيق معيار المحاسبة الدولي قم(1)(المعايير الدولية لإعـداد التقـارير الماليـة، 2003، ص6-7):

1- يجب تطبيق هذا المعيار عند عرض القوائم المالية ذات الغرض العام وهي القوائم المعـدة والمعروضة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية.

2- يقصد بالقوائم المالية ذات الغرض العام تلك القوائم التي تلبي احتياجات المستخدمين الذين لا يكونون في وضع يمكنهم من طلب تقارير تصمم خصيصاً لتلبية احتياجاتهم من معلومات معينة، كما يدخل ضمنها تلك القوائم التي تعرض منفصلة أو مرفقة بوثيقة عامة مثل تقرير سـنوي أو نشرة اكتتاب.

3- يطبق هذا المعيار علي كافة أنواع المنشآت بما في ذلك البنوك وشركات التامين، مع مراعاة المتطلبات الإضافية للبنوك والمنشات المالية المشابهة والتي تتناسب مع متطلبات هذه المعيار.

4- يستخدم هذا المعيار مصطلحات تلائم أي منشاة تهدف إلى تحقيق الربح، ومع ذلـك يمكـن لمنشات القطاع العام تطبيق متطلبات هذه المعيار، وتحتاج المنشآت التي لا تهدف إلـى تحقيـق الربح والوحدات الحكومية ومنشات قطاع الأعمال العام الاخري التي تسعى إلى تطبيـق هـذه المعيار إلى تعديل لبعض الأوصاف المستخدمة لبنود معينة في القوائم المالية، وكذلك الأوصاف المستخدمة لذات القوائم المالية، كما يمكن لهذه المنشآت أيضاً عرض بنود إضافية أخري للقوائم المالية.

أسباب تعديل المعيار المحاسبي الدولي رقم (1):

اعد مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة رقم (1) المعدل في إطار مشروعه الخاص بإدخال تحسينات على معايير المحاسبة الدولية، وقد تم تنفيذ هذا المشروع فـي ضـوء

الاستفسارات والانتقادات المثارة فيما يتعلق بالمعايير مـن جانـب منظمـي الأوراق الماليـة والمحاسبين المحترفين والأطراف الأخرى المعنية، وكانت الأهداف الرئيسية للمجلس من وراء هذا التعديل ما يلي(حماد، 2006، ص362-363):

1- التأكيد علي أن إتباع المنشأة للمعايير الدولية عند إعداد التقارير المالية يوجـب أن تظهـر البيانات المالية بصورة عادلة.

2- تأسيس معايير تصنف الالتزامات إلى متداولة أو غير متداولة فقط على الظروف القائمة في تاريخ الميزانية العمومية.

3- تم إلغاء إظهار نتيجة العمليات من البنود غير العادية كبنود في بيان الدخل، وكـذلك منـع الإفصاح عن ذلك في البيانات المالية.

4- تحديد الافصاحات عن الأحكام والتقديرات والاجتهادات التي أصدرتها الإدارة أثناء تطبيـق السياسات المحاسبية.

5- تم إضافة متطلبات المعايير المحاسبية الاخري مثل الضرائب المؤجلة.

عناصر هيكل الإطار المفاهيمي- النظري:

يمكن تقسيم عناصر هيكل نظرية المحاسبة، أو الإطار المفاهيمي إلى ثلاث مجموعات وهي:

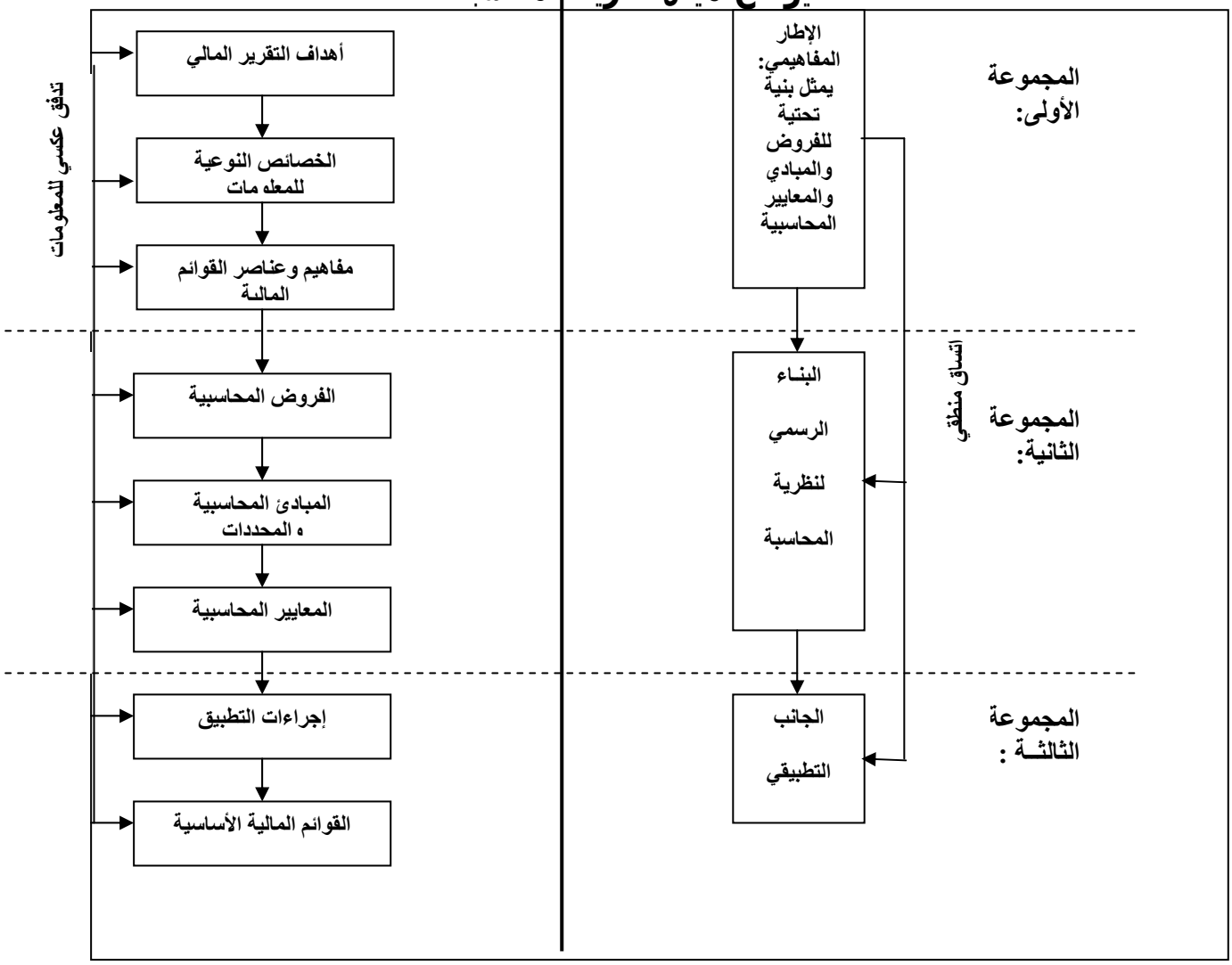
المجموعة الأولي: الإطار المفاهيمي الذي قدمته FASB مابين 1978-1985في خمس بيانات وهي، أهداف التقرير المالي، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، عناصر القوائم الماليـة، الاعتراف والقياس في القوائم المالية، ثم استخدام معلومات التدفق النقدي.

المجموعة الثانية: البناء الرسمي لنظرية، ويعتمد علي الإطار المفاهيمى السابق باعتباره بنيـة تحتية يستند إليها بناء النظرية، ويتكون البناء النظري من الفروض النظرية، محددات التقريـر المالي، المعايير المحاسبية.

المجموعة الثالثة: وتمثل الجانب التطبيقي لكل من الإطار المفاهيمي والبناء الرسمي للنظرية، حيث تعتمد المعايير في تحديد إجراءات التطبيق العملي وإعداد مخرجات العملية المحاسبية فـي صورة قوائم مالية أساسية تقدم للمستخدمين معلومات مفيدة في اتخاذ القرارات.

شكل رقم(2):

يوضح هيكل نظرية المحاسبة



المصدر: حنان، 2003، ص112

المسئولية عن إعداد القوائم المالية:

إن مسئولية إعداد القوائم المالية هي أولاً وقبل كل شي من مسئولية إدارة المنشاة وعليها أنها قد مارست الدقة والاكتمال في إعدادها وأنها تمثل واقع الشركة المـالي، أو نتيجـة الأعمـال، أو التدفق النقدي، كما أن حدوث أخطار جوهرية أو عادية فإن إدارة الشركة هـي التـي تتحمـل المسئولية كاملة(جربوع، 2006، ص132).

مراعاة عدالة عرض القوائم المالية:

يجب أن تحتوى القوائم المالية بما يفيد أنها معروضة بطريقة عادلة للمركـز المـالي ونتـائج الأعمال والتدفق النقدي في نهاية السنة، والتطبيق المناسب لمعايير المحاسبة الدولية مع الإفصاح عن النتائج الفعلية في جميع الظروف والتي تؤدي إلى أن القوائم المالية معروضة بطريقة عادلة وصادقة وذلك بالإسناد إلى جميع النواحي ذات الأهمية الجوهرية التي تتطلبها تلـك المعـايير، ويتطلب العرض العادل والصادق للقوائم المالية ما يلي(حماد، 2005، ص79):

1-اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.

2-عرض المعلومات المالية ومن ضمنها السياسات المحاسبية بطريقة عادلة، وموثوق بها، وأن تكون قابلة للمقارنة، وسهلة الفهم.

3-تقديم الإيضاحات الإضافية عندما تكون متطلبات معايير المحاسبة الدولية غير كافية لتمكـين مستخدمي القوائم المالية من فهم التأثير على العمليات والأحداث للمركز المالي ونتائج الأعمـال والتدفق النقدي.

الإفصاح عن السياسات المحاسبية:

إن السياسات المحاسبية هي تلك المبادئ والقواعد والأعراف والتطبيقات العمليـة التـي تعتمدها إدارة المنشأة في إعداد وتجهيز القوائم المالية، وهي مجموعـة أدوات التطبيـق التـي تستخدمها المنشأة في إنتاج وتوصيل المعلومات المالية، وأدوات التطبيق العملي هـي القواعـد والأسس والطرق والإجراءات التي يستعين بها المحاسب لتطبيق المبادئ المحاسبية وبيان كيفية معالجة البنود والعمليات والأحداث(معايير المحاسبة الدولية، 1996).

ضوابط تحديد السياسة المحاسبية:

1- توافر خاصية الثبات بين الفترات المختلفة تحقيقاً لفائدة المعلومات المحاسـبية، والاعتمـاد عليها في عقد المقارنات الزمانية، وازدياد القدرة على التنبؤ.

2- الإفصاح عن أي تغير يحدث في هذه السياسة وأثره علي القوائم المالية للمنشأة.

3- توافر خاصية الملائمة بمعنى أن تكون أدوات التطبيق العملي ملائمة بقدر الإمكان لظروف الحال وطبيعة نشاط المنشأة.

الاعتبارات التي يتعين الاسترشاد بها عند وضع السياسة المحاسـبية (الخطيـب،2002، ص161-162):

1-الحيطة والحذر "الحرص" conversation or prudence.

2- تغليب الجوهر علي الشكل substance rather than form.
3- الأهمية النسبية materiality.

وتعد الاعتبارات المذكورة نوعا من القيود التي تحكم عملية وضع الـسياسة المحاسـبية فالنسبة للخاصية الأولي فهي تمثل الاتجاه التقليدي للمحاسبة عند المفاضلة بين الطرق المحاسبية البديلة، وكمثال على ذلك ما ذهب إليه المعيار رقم (2) الصادر عن لجنة المعـايير المحاسـبية البريطانية الذي ينص علي أنه وفي وجود تعارض بين أساس الاستحقاق وبين خاصيته الـتحفظ عند تطبيق مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات فإنه يجب تغليب التحفظ على أساس الاستحقاق.

أما بالنسبة للخاصية الثانية فإنه يجب اختيار القواعد المحاسبية التي تتفق مـع الجـوهر وليس مجرد الشكل القانوني أو التنظيمي، فمثلاً إذا كانت عملية انضمام شركتين تمثل في واقـع الأمر سيطرة إحداهما علي الأخرى، فإن هذه العملية تعتبر عملية شراء وليس توحيداً للمـصالح بصرف النظر عن الطبيعة القانونية أو التنظيمية التي تمت بها عملية الانضمام، وفيما يتعلق بخاصية الأهمية النسبية فهي تعتبر الأهم في تحديد معالم السياسة المحاسبية، ولعل أكبر دليـل علي ذلك هو أن معظم المعايير المحاسبية تأتي مذيلة بعبارة هذا المعيار لا يلزم تطبيقه في حالة العناصر التي ليست لها أهمية نسبية.

فرضية استمرارية المشروع:

تعتبر الوحدة المحاسبية مستمرة في أعمالها ونشاطها الطبيعي ولـيس هنـاك اتجـاه لتصفيتها في الوقت الحاضر وبالتالي فإنه على عكس ذلك فطالما لا يوجد دليل لتصفيتها فإن القوائم المالية يتم إعدادها بافتراض أن المنشأة تستمر في أداء نشاطها.

يتفق هذا الفرض مع الاعتبارات القانونية التي تعمل في ظلها الوحدة الاقتصادية، حيث إن بناء النظرية المحاسبية تتطلب وجود هذا الفرض فإما أن تكون هناك حالة اسـتمرار أو حالة تصفية ولا يمكن افتراض كلا الحالتين وإلا جاءت المبادئ المحاسبية متعارضة ومـن الطبيعي أن يؤسس الأمر على أساس الافتراض بالاستمرارية وليس التصفية، ويعد النـشاط مستمرا وليس له علاقة بالعمر الطبيعي للمشروع، ويعتبر هذا الفرض على صلى بفـرض الوحدة المحاسبية، إذ يكرس مبدءا الفصل بين الشخصية المعنوية للمنشأة وشخصية الملاك، ويؤدي هذا الفرض دوراً هاماً في إعداد القوائم المالية للمنشأ، حيث بموجبه تعتبر المنـشأة مستمرة في أعمالها وتعد ميزانيتها في نهاية كل فترة مالية، ما لم تظهر قرينة أو شك فـي

عدم صحة هذا الفرض أو ملائمته، ففي حال ظهور أي شـك فـي قـدرة المنـشأة علـى الاستمرار يجب عمل ميزانية تصفية(مطر، 2006، ص57-58):

وهناك عدة أسباب يتم أخذها بعين الاعتبار للدلالـة علـى عـدم قـدرة علـي المشروع للقيام بأعماله ألاعتيادية(جربوع، 2002):

أ- صعوبات في السيولة:

وهي المخاطر التي تترتب على عدم قدرة المشروع على الوفاء بالتزاماته نتيجة لعدم تـوافر النقدية الكافية، وقد يكون السبب في ذلك وجود أخطاء مؤقتة تتعلق بعـدم إجـراء المقابلـة الصحيحة بين التدفقات النقدية الداخلة والتدفقات النقدية الخارجة.

ب- اتجاه الأرباح والخسائر:

فكلما اتجهت الأرباح إلى الانخفاض السريع أو تزداد الخسائر بشكل كبيـر لعـدة سـنوات متتالية، فعلى المراجع الخارجي أن يتوقع صعوبات مالية للمشروع.

ج- طرق تمويل التوسع:

كلما زاد اعتماد المشروع على الاقتراض لتمويل التوسع، كلما زاد احتمال فشل هذا التوسع، وتعرض المشروع لصعوبات مالية، ويقال نفس الشيء إذا تم تمويل شراء الأصول الثابتـة بقروض قصيرة الأجل.

د- طبيعة عمليات المشروع:

فهناك مشاريع بطبيعتها ذات مخاطر أعلى من غيرها مثل الشركات التـي تقـوم بعمليـات المضاربة، فتعرض تلك الشركات لعدم الاستمرارية يعتبر أمراً وارداً بين فترة وأخرى.

هـ- كفاءة إدارة المشروع:

يجب على المراجع الخارجي تقدير كفاءة الإدارة باعتبارها من العوامل التـي تعجـل بعـدم استمرارية المشروع، حيث إن الإدارة الواعية الرشيدة تعدل دائماً من عملياتها الي تسبب لها المشاكل المالية.

و- رفع قضايا على المشروع:

قد يتعرض المشروع إلى رفع قضايا عليه أمام المحاكم لدفع التزاماته التي عليه، وهذا من شأنه التعجيل بإشهار إفلاسه وعدم تمكنه من الاستمرار في أعماله.

ز- إحجام البنوك لتقديم تسهيلات للمشروع:

إن توقف البنوك ومؤسسات الائتمان من تقديم تسهيلات مالية للمشروع سوف تعجل في إفلاسه وعدم تمكنه من الاستمرار في مزاولة أعماله.

أساس الاستحقاق المحاسبي:

عند إعداد القوائم المالية على المؤسسات اعتماد أساس الاستحقاق المحاسبي (ماعدا قائمة التدفق النقدي للبيانات المالية) في إثبات عملياتها المالية.

وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي فإن العمليات المالية والأحداث تعتمد ويعترف بها عند وقوعها، ويتم تسجيلها في السجلات المحاسبية والتقرير عنها في القوائم المالية في الفترات التي تخصه(معايير المحاسبة الدولية، 2000).

المحددات المحاسبية:

هناك العديد من المحددات المحاسبية ويمكن توضيحها كالتالي(مخادمه وزريقات، 2002):

المحدد الأول: المنفعة أكبر من التكلفة:

يعني هذا القيد أنه يجب أن تكون المنافع المتوقع الحصول عليها من المعلومات المحاسبية أكبر من تكلفة إعداد وتجهيز هذه المعلومات وبمعنى آخر فإنه يجب علينا ألا ننتج ونوزع معلومات محاسبية ما لم تكن منفعتها تزيد عن تكلفتها وذلك لأن المعلومات المحاسبية هي خدمة اقتصادية، لها تكلفة ومنفعة وليست خدمة مجانية كما يعتقد البعض بلا تكلفة ويمكن تقديمها بدون مقابل.

المحدد الثاني: الأهمية النسبية:

إن بنداً معيناً يعتبر هاماً نسبياً إذا كان إدراجه أو حذفه مؤثراً في اتخاذ القرار وبصورة عامة فان البند المؤثر هو بند مهم نسبيا يجب الإفصاح عنه في التقارير المالية لاعتبار أنه يقدم معلومات مفيدة ومؤثرة في اتخاذ القرارات، إن الأهمية النسبية هي مرشد

ضمني للمحاسب ومدقق الحسابات عند اتخاذ القرار بدءا من القياس المحاسبي وحتى الإفصاح وتوصيل المعلومات المحاسبية عبر القوائم والتقارير المالية.

المحدد الثالث: محدد الموضوعية:

تعبر الموضوعية عن تقديم الحقائق وهذه الحقائق تكون دقيقة ويتم تقديم الإثبات لهذه الحقائق أي يجب الالتزام بالدليل الفعلي كأساس لجميع القيود والعمليات التي تحدث وتسجل في دفاتر المشروع، وقد أصبح هدف الموضوعية تزويد الإدارة بالمعلومات والبيانات الصحيحة وذلك من أجل اتخاذ القرارات المناسبة وهذه البيانات والمعلومات يجب أن تكون على أساس موضوعي أي خالية من الاحتمالات الشخصية.

المحدد الرابع: الثبات:

تعتبر مبدأ الثبات في استخدام المبادئ المحاسبية المساعد في تسهيل أعمال المحاسب وذلك من أجل إجراء المقارنة بين القوائم المالية للفترات المحاسبية المختلفة وهنا يأتي ثبات تطبيق القواعد المحاسبية خلال هذه الفترات والثبات يكون نسبياً ويمكن تجاوز هذا المبدأ إذا كانت نتائج الأعمال مضللة.

المحدد الخامس: الحيطة والحذر:

يعبر عن هذا المبدأ السياسة المتبعة داخل المشروع ويترتب على هذا المبدأ الأخذ بعين الاعتبار الخسائر التي قد تنجم في المستقبل القريب، واستبعاد أي أرباح لم تتحقق.

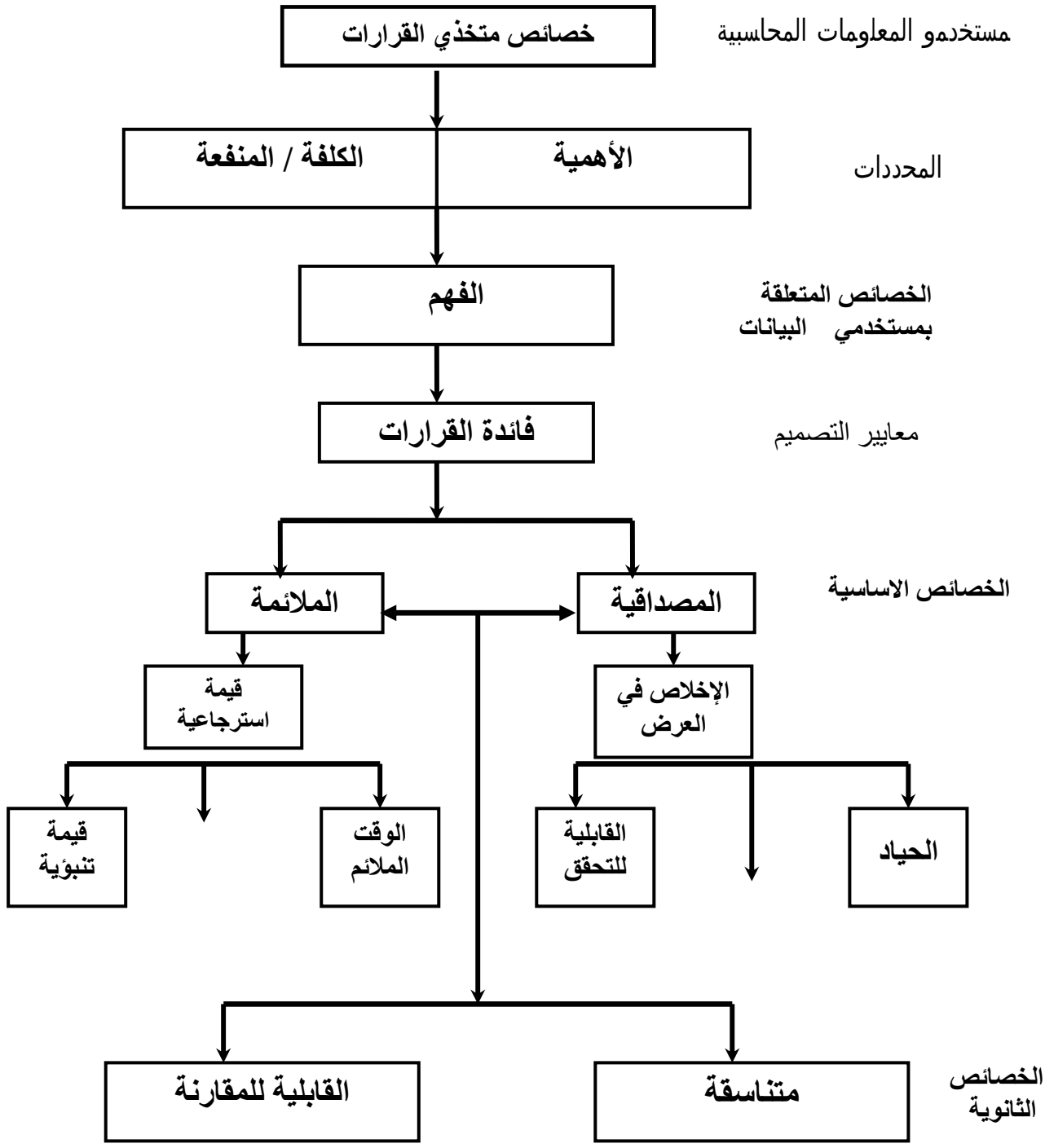
الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية:

لقد حدد مجلس المعايير للمحاسبة المالية في بيانه رقم "2" الصادر عام 1980م، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تميز بصورة أفضل المعلومات الأكثر أهمية من المعلومات الأقل أهمية لاتخاذ القرارات كما تناول المعيار الأول الخاص بالإطار الفكري لإعداد وعرض القوائم المالية (نيسان1989م) الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والذي ظهر فيه أن الخصائص النوعية تتمثل في الصفات التي تجعل المعلومات الواردة بالقوائم المالية مفيدة للمستخدمين، وهناك أربع خصائص نوعية أساسية هي القابلية للفهم والملائمة وإمكانية الاعتماد " الوثوق " و القابلية للمقارنة وتعتبر القابلية للفهم من جانب المستخدمين أحد أهم الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات الواردة بالقوائم المالية و لهذا الغرض فإنه يفترض بأن يكون المستخدمون على علم كاف بالأنشطة التجارية والاقتصادية والمحاسبة(الفداغ، 1999، ص22-23).

وشكل رقم(3) يبين هرم خصائص جودة المعلومات المحاسبية:

شكل رقم(3)

هرم خصائص جودة المعلومات المحاسبية



المصدر: الذاغ، 1999، ص24

الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية:

بصفة عامة يمكن القول أن الخصائص التي تحدد ما إذا كانت المعلومات الناتجة عـن تطبيـق بديل محاسبي معين أكثر أو أقل فائدة في مجال القرارات هي:

1- **الملائمة**(الصبان وآخرون، 2001، ص17-18):

يجب أن تكون المعلومات ملائمة لحاجات صناع القرارات، و تمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمـساعدتهم فـي تقيـيم الأحـداث الماضية والحاضرة والمستقبلية، أو تصحح تقييماتهم، أي يكون لها قيمـة تنبؤيـة أو تؤكـد أو تصحح توقعات سابقة، أي أن لها قيمة استرجاعية ملائمة أو ما يـسمى بالتغذيـة العكـسية، و تعرف الملائمة بأنها " تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار، و تتأثر ملائمة المعلومات بطبيعتها وأهميتها النسبية، ففي بعض الحالات فإن طبيعة المعلومات لوحدها تعتبـر كافية لتحديد ملائمة أعلى".

وحتى تكون المعلومات ملائمة يجب أن تكون متوفرة لأصحاب القرارات قبل أن تفقـد فائدتها للتأثير على القرارات (ملائمة التوقيت)، وجدير بالملاحظة أن مجرد تقديم المعلومـات في حينها لا يكسب هذه المعلومات خاصية الملائمة، ولكن عدم إتاحة المعلومـات فـي حينهـا يسلبها هذه الخاصية التي كان من الممكن أن تتمتع بها لو أنها قدمت في حينها.

وتتوقف ملائمة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرار من خلال توفر ثلاثة عناصـر هـي (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين،http://www.socpa.org.sa/AS/index.htm،2007):

1- توقيت المعلومات.
2- القدرة على التبوء.
3- التغذية العكسية.

ويمكن توضيح هذه الخصائص الفرعية على النحو التالي:

التوقيت الملائم Timing:

تعني خاصية التوقيت الملائم أنه يجب توفير المعلومات في حينها قبل أن تفقد منفعتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرارات، و بمعنى آخر أن تكون متوفرة و متاحة في الوقت المناسب لمتخذ القرار وقبل أن تفقد قيمتها أو قدرتها على المساهمة في اتخاذ القـرار(بهجـت ويماني، 1990، ص70- 71).

ولكي تكون هذه الخاصية متوفرة في المعلومات المالية يتطلب ذلـك أحيانـاً التـضحية بشيء من الدقة الحسابية ودرجة عدم التأكد لصالح التوقيت الملائم.
وبالرغم من عدم توفر الدقة المحاسبية بشكل كامل لصالح التوقيت الملائم، إلا أن ذلك يعد أمراً مرغوب فيه ومفيداً جداً.

القدرة على التنبؤ Predictive **Value**:

يقصد بالقدرة على التنبؤ " أن تكون للمعلومات المحاسبية المستخدمة في اتخاذ القـرار قدرة على التنبؤ بالمستقبل وأن تكون صالحة للاستخدام في تصميم نماذج التنبؤ بالأحداث ".

تستخدم المعلومات المتعلقة بالمركز المالي والأداء (نتائج الأعمال) في الماضـي كأسـاس للتنبؤ بالمركز المالي والأداء في المستقبل بالإضافة إلى أية أمـور أخـرى تهـم المـستخدمين بصورة مباشرة مثل توزيعات الأرباح والرواتب وتحركات أسعار الأسهم ومدى قدرة المنـشأة على سداد التزاماتها عند استحقاقها، ولا يشترط لأن تكون للمعلومات قـدرة تنبؤيـة أن تكـون صراحة في صورة تنبؤات، مع ذلك فإنه يمكن تحسين القدرة على عمل تنبؤات باستخدام القوائم المالية من خلال أسلوب عرض المعلومات المتعلقة بالعمليات والأحداث الماضية، فعلى سـبيل المثال يمكن زيادة القدرة التنبؤية بالدخل عن طريق الإفصاح بصورة مستقلة عن بنـود الـدخل والمصروفات غير العادية وغير المتكررة.

التغذية العكسية Feed Back Value:

تؤدي المعلومات دوراً هاماً في تعزيز أو تصحيح توقعـات سـابقة، أي أنهـا تـساعد مستخدم المعلومات في تقييم مدى صحة توقعاته السابقة، وبالتالي تقييم نتائج القرارات التي بنيت على هذه التوقعات، إن هذه الخاصية في التقييم الارتدادي أو كما تسمى أيضاً بالتغذية العكـسية أو الاسترجاعية لا تقل أهمية عن خاصية القيمة التنبؤية للمعلومات.

2- **الموثوقية Reliability**:

الموثوقية تعني أن مستخدم المعلومات يمكن أن يعتمد عليها أو يثق فيها، و يمكن اعتبار المعلومات ذات مصداقية عندما تعرض ما يجب عرضه وعندما يمكن التحقق منهـا و عنـدما تكون خالية من الأخطاء والتحيز.

إن خاصية الموثوقية تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليهـا، وتتكـون هـذه الخاصية من ثلاث خصائص فرعية(الصبان وآخرون، 2001، ص17-18):

1- الصدق في التعبير.

2- الحياد.

3- القابلية للتحقق.

الصدق في التعبير Represtanatation Of Faithfulness:

لكي تكون المعلومات موثوق فيها فإنها يجب أن تمثل بصدق العمليات وغيرها مـن الأحـداث التي تهدف إلى تمثيلها أو يفترض أن تمثلها بدرجة معقولة.

الحياد Neutrality:

لكي تكون المعلومات الواردة بالقوائم المالية موثوق فيها فإنها يجب أن تكون محايدة أي خاليـة من التحيز، وتعتبر القوائم المالية غير محايدة إذا كانت تؤثر عن طريـق اختيـار أو عـرض المعلومات في عملية اتخاذ قرار أو حكم بهدف الوصول إلى نتيجة محسوسة سلفاً.

القابلية للتحقق Verifiability:

يقصد بمفهوم القابلية للتحقق بأنه " وجود اتفاق أو بصورة أدق و جود درجة عالية من الاتفـاق بين القائمين بالقياس المحاسبي الذين يستخدمون نفس طرائق القياس بأنهم يتوصلون إلى نفـس النتائج.

الخصائص الثانوية لجودة المعلومات المحاسبية:

المعلومات حول المنشأة تكون أكثر فائدة إذا أمكن مقارنتها مع مثيلاتهـا فـي المنـشأة الأخرى كذلك مع معلومات متشابهة لنفس المنشأة في فترات زمنية مختلفة.

القابلية للمقارنة والتناسق ليست خصائص للمعلومات بنفس مستوى الملائمـة والمـصداقية، فالمعلومات غير الملائمة أو التي لا يمكن الاعتماد عليها هي معلومات ليست مفيـدة، وقـد لا يكون نفس الشيء مع القابلية للمقارنة والتناسق(الصبان وآخرون، 2001، ص19-20):

1- القابلية للمقارنة Comparability:

يجب أن يكون مستخدمي القوائم المالية قادرين على إجراء مقارنات للقوائم الماليـة علـى ممر الفترات الزمنية المختلفة، وذلك لتحديد بعض الاتجاهات المتعلقة بمركز المنشأة المـالي و أدائها، كما يجب أن يكونوا أيضاً قادرين على مقارنة القوائم المالية لمختلف المنشآت وذلك لتقييم المركز المالي والأداء النسبي، وكذلك التغيرات في المراكز المالية لتلك المنشات، ومن ثم فـإن طريقة القياس والعرض للأثر المالي للعمليات والأحداث المتشابهة يجب أن تكون متسقة علـى ممر الزمن بالنسبة للمنشأة الواحدة، كما يجب إعدادها أيضاً بطريقة متسقة بالنـسبة للمنـشات المختلفة.

2- **التناسق Consistency:**

يمكن بيان المقصود بالتناسق" أن المنشأة تطبق نفس الأساليب لنفس الحوادث المحاسبية من فترة لأخرى وهذا لا يعني أن المنشأة لا يمكن أن تتحول من طريقة إلى أخرى، فالمنشآت يمكن أن تغير طرقها المستخدمة و لكن يجب أن تكون فيها الطريقة الجديدة أفضل من السابقة لها "مع وجود مبررات للتغيير.

وعند ذلك فإن طبيعة وتأثير التغير المحاسبي وكذلك التبرير المقدم له يجب أن يفُصح عنه أو يظهر بالتقارير المالية في الفترة التي حدث فيها التغيير.

إن تطبيق خاصية الثبات في استخدام المبادئ والإجراءات المحاسبية يجعل القـوائم الماليـة أكثر قابلية للمقارنة وأكثر فائدة للمستخدمين، وكذلك يوفر الثبات عن طريـق اسـتخدام نفـس إجراءات القياس المحاسبي وجعل البيانات المحاسبية قابلة للمقارنة وإمكانيـة تطبيـق الطـرق الإحصائية لتحديد اتجاهات التطور في أنشطة المشروع في الدورات السابقة والتنبؤ بتطورها في الدورة التالية، مع مراعاة الظروف الخارجية الخاصة بالمشروع بحيث يصبح التنبؤ واقعياً قدر الإمكان.

مكونات البيانات المالية:

1- الميزانية العمومية:

2- قائمة الدخل:

3- بيان التدفق النقدي:

4- قائمة التغيرات في حقوق المساهمين:

5-السياسات المحاسبية والإيضاحات التفسيرية:

1- الميزانية العمومية:

وهي عبارة عن الحالة المالية في لحظة معينة أو هي صورة فوتوغرافية للوضع المالي في تلك الفترة وتسمى عناصر تلك القائمة بأرصدة تمييزاً لها عن التدفقات لمدخلات ومخرجات فترة ما ولقد عرفتها لجنة المصطلحات المحاسبية التابعة للمعهد الأمريكي بالتعريف التالي: هي تلخيص مبوب للأرصدة المتبقية في دفتر الأستاذ العام بعد إعداد الحسابات الختامية(حماد، 2005).

المعلومات التي يجب عرضها في الميزانية وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (1):

يجب أن تحتوي الميزانية العمومية في صلبها علي المعلومات الآتية كحد ادني(معايير المحاسبة الدولية، 2000، ص98):

1- العقارات والآلات والمعدات.

2- الأصول غير الملموسة مثل الشهرة.

3- الأصول المالية.

4- المخزون.

5- الحسابات الجارية المدينة والحسابات المدينة الأخرى.

6- النقدية وما يعادلها.

7- الحسابات الجارية الدائنة والحسابات الدائنة الأخرى.

8- حسابات الضريبة الدائنة أو المدينة وفقـا لمتطلبـات المعيـار المحاسـبي الـدولي رقـم (12)وموضوعه ضرائب الدخل.

9- المخصصات.

10- الالتزامات طويلة الأجل المنتجة للفائدة.

11- حقوق الأقلية(ويقصد بها حقوق أصحاب الأسهم الباقين في الشركات التابعة).

12- رأس المال المصدر والاحتياطيات.

مع التأكيد أن هذا المعيار لا يقدم التبويب أو الشكل المطلوب الذي تعرض به البنود.

عرض المعلومات في الميزانية العمومية(جربوع، 2005، ص374-375):

1- يجب أن تقوم الشركة بعرض الميزانية على أساس تجميع بنود الأصول والالتزامات مبوبة حسب طبيعتها وتدرجها بترتيب يعكس درجة سيولتها.

2- بالإضافة إلى متطلبات الإفصاح الواردة بالمعايير المحاسبية الدولية الأخرى فانه يجـب أن يشمل الإفصاح في الميزانية العمومية أو في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية على عديد مـن البنود كحد أدنى.

3- إن الأسلوب الأمثل لتصنيف أصول والتزامات الشركة هو تجميعها حسب طبيعتها وترتيبها حسب درجة سيولتها.

4- يجب عدم إجراء مقاصة بين قيمة أي أصل والتزام يظهر في الميزانية العمومية خلال طرح التزام أو أصل آخر منه.

تصنيفات الأصول:

يتم الفصل بين الأصول والخصوم وحقوق الملكية في الميزانية حتي يمكـن أظهـار العلاقـات الهامة وتركيز الاهتمام على المجاميع الفرعية وذلك كما يلي(حماد، 2005، ص162-171):

الأصول المتداولة: وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1)فانه يجب تصنيف الأصل على أنـه متداول في الأحوال التالية:

1- عندما يكون من المتوقع بيعه، أو الاحتفاظ به للبيع أو الاستهلاك، أثناء دورة التشغيل العادية للمنشاة.

2- عندما يتم الاحتفاظ به لأغراض المتاجرة أو لأجل قصير ويتوقع أن يتم بيعه خلال 12شهرا من تاريخ الميزانية العمومية.

3- عندما يكون أصل نقدي أو معادل للنقدية واستخدامه ليس مقيدا.

وينبغي تصنيف كافة الأصول الأخرى على أنها غير متداولة إذا كان الغرض تقـديم ميزانيـة مبوبة إلى متداول وغير متداول في القوائم المالية وبذلك فان الأصول المتداولة تشمل النقدية وما في حكمها والأصول الأخرى التي يكون من المتوقع تحويلها إلى نقدية أو بيعهـا أو اسـتهلاكها إثناء دورة واحدة تشغيلية للمنشأ.

الأصول غير المتداولة: يستخدم المعيار المحاسبي الدولي رقم(1)المعدل فـي 1997مـصطلح غير جارية على أنه يشمل الأصول المادية والمعنوية والتشغيلية والمالية الطويلة الأجـل وهـذا

المعيار لا يحظر استخدام أي توصيفات بديلة طالما كان المعنى واضحا وتشمل الأصول غير المتداولة الاستثمارات طويلة الأجل، العقارات والآلات والمعدات والأصول المعنوية الأخرى.

تبويب الخصوم: يتم عادة أظهار الالتزامات في الميزانية العمومية حسب ترتيب الدفع للالتزامات المتداولة، ووفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1)المعدل فإنه يجب تبويب الالتزام على أنه متداول عندما:

1- يكون من المتوقع تسويته خلال دورة التشغيل العادية للمنشأة.

2- يكون من المقرر تسويته خلال 12 شهراً من تاريخ الميزانية العمومية.

أما كافة الالتزامات الأخرى فإنه يجب تبويبها على أنها التزامات غير متداولة.

الالتزامات غير المتداولة: هي الالتزامات التي لا يتوقع تصفيتها خلال دورة التشغيل الجارية وتشمل:

1- الالتزامات الناشئة من الاستحواذ على الأصول مثل إصدار السندات والأوراق المالية طويلة الأجل والالتزامات الايجارية.

2- الالتزامات الناشئة عن السير الطبيعي للعمليات مثل التزامات التقاعد.

3- الالتزامات الطارئة المنطوية على عدم تأكد متصل بالخسائر المحتملة.

مفهوم الأصول والالتزامات (Anati,2002,p67,p83):

مفهوم الأصول:

أ- مفهوم لجنة المصطلحات المحاسبيةATCP:

الأصول: هي كل ما يتمثل في رصيد مدين يلزم ترحيله للدورة القادمة بعد إقفال الحسابات طبقاً للقواعد أو المبادئ المتعارف عليها، وذلك باعتبار أن هذا الرصيد المدين المرحل يعبر عن قيمة معينة أو ممتلكات.

ب- مفهوم هيئة المبادئ المحاسبية 1970م AICPA:

الأصول: هي موارد اقتصادية للمشروع، تم الاعتراف بها وقياسها وفق المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً وتتضمن أيضاً مصروفات مؤجلة معينة ولكن يعترف بها وتقاس وفق المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً.

ج- مفهوم هيئة معايير المحاسبة المالية FASBعام1985:

الأصول: هي منافع اقتصادية متوقع الحصول عليها في المستقبل وأن الوحدة قد اكتسبت حـق الحصول على هذه المنافع أو السيطرة عليها نتيجة أحداث أو عمليات تمت في الماضي.

مفهوم الخصوم:

أ- مفهوم لجنة المصطلحات المحاسبيةATCP:

الخصوم: هي منافع اقتصادية متوقع التضحية بها مستقبلاً في التزام قائم بالفعل علـى الوحـدة بتحويل أصول أو تقديم خدمات لوحدة أو لوحدات أخرى وذلك نتيجة أحداث أو عمليات تمت في الماضي.

ب- مفهوم هيئة المبادئ المحاسبية 1970م AICPA:

الخصوم " الالتزامات ": هي كل ما يتمثل برصيد دائن يلزم ترحيله للدورة القادمة بعد إقفـال الحسابات طبقاً للقواعد أو المبادئ المتعارف عليها ولا تقتصر هـذه الأرصـدة الدائنـة علـى الالتزامات للدائنين وإنما أيضاً رأسمال الأسهم وأية عناصر مؤجلة لدورات قادمة، وتظهر فـي الميزانية الخاصة بالدورة الحالية.

ج- مفهوم هيئة معايير المحاسبة المالية FASB:

الخصوم: هي التزامات اقتصادية علي المشروع تم الاعتراف بهـا وقياسـها وفـق المبـادئ المحاسبية المقبولة عموماً، وتتضمن أيضاً عناصر دائنة مؤجلة ولكن يعترف بها وتقاس وفـق المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً.

مفهوم حقوق الملكية أو صافي الأصول:

هي الحصة المتبقية من الأصول بعد استبعاد الخصوم، وفى منشآت الأعمال تكون حقـوق الملكية هي حصة الملاك في المنشاة وتنشاء حقوق الملكية من علاقات الملكية وهي أسـاس توزيعات الأرباح على المساهمين، وتكون توزيعات الأصول على الملاك اختياريا بالنـسبة للمنشأة(حماد، 2004، ص117).

2-قائمة الدخل:

المعلومات التي يجب عرضها في قائمة الدخل وفقا لمعيار المحاسبي الـدولي رقم (1)

يجب أن يدرج في قائمة الدخل المعلومات التالية بحد ادني(معايير المحاسبة الدولية، 2000، ص103):

1- الإيرادات.

2- نتائج الأنشطة التشغيلية.

3- تكاليف التمويل.

4- حصة الوحدة الاقتصادية في أرباح وخسائر الشركات التابعة والمشروعات المشتركة والتي يتم المحاسبة عنها وفقاً لطريقة حقوق الملكية.

5- الضرائب.

6- الربح أو الخسارة من الأنشطة العادية.

7- البنود غير العادية

8- حصة الأقلية.

9- صافى أرباح أو خسائر الفترة.

كما يجب علي المشروع أن يعرض إما في قائمة الدخل أو في الإيضاحات المتممة لها تحليلاً لمصروفات باستخدام تبويب محدد أما على أساس طبيعة المصروفات أو على أساس وظيفة المصرفات بالنسبة لنشاط الوحدة الاقتصادية.

عرض المعلومات المحاسبية في قائمة الدخل(جربوع، 2006، ص136):

1- يجب على الشركات أن تعرض قائمة الدخل على أساس وضع جميع بنود الإيرادات والمصروفات في مجموعات حسب طبيعتها، كما يجب أن تفصح عن مبالغ الأنواع الرئيسية للإيرادات والمصروفات.

2- بالإضافة إلى متطلبات الإفصاح الواردة بالمعايير المحاسبية الدولية الأخرى فانه يجب أن يشمل الإفصاح في قائمة الدخل أو في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية على عديد من بنود مثل الإيرادات والمصروفات كحد أدنى.

3- يجب ألا تتم المقاصة بين بنود الإيرادات وبنود المصروفات (فيما عدا ما يتعلق بعملية التحوط، التغطية) والأصول والالتزامات التي يتم أجراء المقاصة بينها وفقا للفقرة(23)من المعيار.

مفاهيم العناصر التي تمثل تدفقات والتي ترد في قائمة الدخل وهي خمسة عناصر:

1- الإيراد 2- المصروفات 3- المكاسب 4- الخسائر 5- مفهوم الدخل الشامل

مفهوم الإيرادات والمصروفات (Anati,2002,p113):

الإيرادات:

أ- مفهوم لجنة المصطلحات المحاسبية 1955 – 1957م ATCPA:

الإيرادات: تنتج عن بيع السلع والخدمات ويتم قياسها وفق ما يتحمله العملاء نظير تلك الـسلع والخدمات.

ب- مفهوم هيئة المبادئ المحاسبية AICPA 1970:

الإيرادات: هي الزيادة الإجمالية في الأصول أو النقص الإجمالي في الخصوم والناتجـة عـن القيام بنشاط موجه لتحقيق الأرباح.

ج- مفهوم هيئة معايير المحاسبة الماليةFASB:

الإيرادات: هي التدفقات الداخلة إلى الوحدة، أو أية زيادة في أصولها أو تسديد لالتزاماتهـا أو كليهما معاً والتي تنشأ من خلال الدورة من إنتاج السلع أو بيعها، أو أية أنشطة أخرى ناجمة عن الأعمال الرئيسية المعتادة والمستمرة.

المصروفات:

أ- مفهوم لجنة المصطلحات المحاسبية 1955 – 1957م ATCPA:

المصروفات: جميع التكاليف المستنفذة والتي يمكن خصمها من إيرادات الدورة.

ب- مفهوم هيئة المبادئ المحاسبيةAICPA 1970:

المصروفات: هي النقص الإجمالي في الأصول أو الزيادة في الخصوم والناتجـة عـن القيـام بنشاط موجه لتحقيق الأرباح.

ج- مفهوم هيئة معايير المحاسبة الماليةFASB:

المصروفات: هي التدفقات الخارجة من الوحدة أو أي نقص في أصولها أو زيادة في التزاماتها أو كليهما معا والتي تنشأ خلال الدورة من إنتاج السلع وبيعها، أو أية أنشطة أخرى ناجمة عـن الأعمال الرئيسية المعتادة والمستمرة.

مفهومي المكاسب والخسائر(حنان، 2003، ص317-318):

أ- لجنة المصطلحات المحاسبية 1955 – 1957 ATCPA :

لم تعتمد هذه اللجنة مفهوماً للمكاسب، واكتفت بشرح مفهوم الخسائر على أنه تكلفة مستنفذة دون الحصول أو الحصول على عائد نظير ذلك.

ب- هيئة المبادئ المحاسبيةAICPA1970:

فلقد اعتبرت المكاسب والخسائر على أنها نوعاً من الإيرادات والمصروفات، فعرفتها كما يلي:

المكاسب والخسائر: هي الإيرادات والمصروفات من مصادر أخرى غير بيـع المنتجـات أو البضاعة أو تقديم الخدمات، ويتم عرضها بصورة منفـصلة عـن الإيـرادات والمـصروفات المرتبطة ببيع المنتجات أو البضاعة أو تقديم الخدمات.

أهداف قائمة الدخل(كيسو، 1990، ص117-124):

1- تقييم جدول الاستثمارات وعوائدها.

2- تقييم كفاءة إدارة المشروع وفعاليتها.

3- تقييم جدارة المشروع في الاقتراض من المصارف والمـستثمرين والقـدرة علـى سـداد القروض والاستفادة منها.

4- دراسة إمكانية تحويل التدفقات الداخلية إلى تدفقات نقدي.

مداخل تحديد الدخل:

1- مدخل الأصول و الالتزامات.

2- مدخل الإيرادات و المصروفات.

1- مدخل الأصول والالتزامات: يسمى أحيانا بمدخل الميزانية أو مدخل المحافظة علـى رأس المال، وأحيانا مدخل تغيرات حقوق الملكية، والإيرادات في هذا المدخل هي زيادة الأصـول أو نقصان الالتزامات، بينما المصروفات هي نقصان الأصول أو زيادة الالتزامات، ومـن نتـائج تطبيق هذا المدخل استبعاد النفقات الايرادية المؤجلة مثل مصاريف التأسيس من المركز المـالي وإدراجها في قائمة الدخل.

2- **مدخل الإيرادات والمصروفات:** و يسمى بمبدأ مقابلة الإيرادات والمصروفات لتحديـد الدخل وأحيانا بمدخل العمليات، ويركز هذا المدخل على قياس المكاسب أكثر مـن تركيـزه على الأصول والالتزامات ويعرف صافي الدخل علـى أنـه الإيـرادات مطروحـاً منهـا المصروفات الخاصة بكل فترة وبهذا فإن الأعباء الايرادية المؤجلة تذهب إلى قائمة المركز المالي ويؤخذ منها لقائمة الدخل ما يخص الفترة فقط، وهذا المـدخل هـو المعتمـد لـدى FASB.

مفهوم دخل العمليات الجارية و الدخل الشامل(الحيالي، 1996، ص 52):

1- **مفهوم دخل العمليات الجارية**: ويتضمن هذا المفهوم دخل النـشاط الرئيـسي التـشغيلي للمنشأة التي تتسم بالتكرار وتكون قابلة للتنبؤ وتتعلق بنشاط الدورة الحالية ويتم إعـدادها وفـق أساس الاستحقاق، وبناء عليه أي دخل أو مكاسب غير عادية مثل تصحيح أخطاء أو التحويـل من مبدأ لآخر الخ يجب استبعاده لأن هذه البنود غير متكررة وغيـر خاضـعة لإرادة وتـأثير الإدارة.

2- **أما مفهوم الدخل الشامل:** فيشمل كافة العمليات والظروف التي أدت إلى تغيـر صـافي الأصول خلال الدورة ما عدا التغيرات الناجمة عن حقوق الملكية مثل زيادة أو تخفـيض رأس المال أو توزيعات الأرباح وبهذا يشمل كل المكاسب سواء العادية أو غير العادية.
ويدعي مؤيدي هذا المفهوم صعوبة الفصل الدقيق بين المكاسب العادية وغير العادية الأمر الذي سيسمح للإدارة بالتلاعب عند استخدام الدخل الجاري من خلال زيادة على حساب العناصر غير العادية.

3- قوائم التدفق النقدي(الوابل، 1996، ص221-227):

الحاجة إلى معلومات التدفق النقدي:

تعد قائمة الدخل على أساس الاستحقاق، كما تعد قائمة التغيرات بالمركز المـالي علـى أساس مدخل رأس المال العامل، لذا واجه مستخدمو القوائم المالية صعوبات ومشاكل بسبب هذه الأسس التي ترتب عليها غموض التدفقات النقدية واتساع الفجوة بينها وبين رقم صافي الـربح، ونظراً لاقتناع مستخدمي القوائم المالية بأن التدفقات النقدية الـصافية المتولـدة مـن العمليـات الجارية هي الدليل النهائي على جودة الأرباح، وإدراكاً منهم لأهمية النقدية وما توفره من سيولة ومرونة في اتخاذ القرارات، وأن النقدية وليس صافي الربح هي التي تستخدم في سداد الـديون، وإحلال الأصول الثابتة، ودفع توزيعات الأرباح والمصروفات وغيرها، أدى ذلك إلى المطالبـة بضرورة إلزام الشركات بإعداد قائمة التدفقات النقدية لتكون قائمة رئيسية بجانب قائمة الـدخل وقائمة المركز المالي.

أهمية قائمة التدفقات النقدية:

1- عندما تستخدم قائمة التدفق النقدي مع باقي القوائم المالية، فإنها تـزود مـستخدمي القـوائم المالية بمعلومات تمكنهم من تقييم التغيرات في صـافي أصـول المنـشأة، وهيكلهـا المـالي، وتساعدهم على تقييم المرونة المالية والسيولة.

2- حيث أن المرونة المالية تعكس مقدرة الشركة على اتخاذ قرارات فعالة لتعديل توقيت ومبالغ التدفقات النقدية حتى يمكن أن تستجيب للحاجات والظروف غير المتوقعة والـصعوبات الماليـة والفرص الموجودة.

3- المعلومات عن التدفقات النقدية خاصة المرتبطة بالنشاطات التشغيلية للمنشأة يمكن أن تساعد في تقييم مقدرة الشركة على مقابلة الحالات التشغيلية غير الملائمة.

4- السيولة تعكس المبالغ والوقت الذي يتوقع أن ينقضي حتى يتحول الأصل إلى نقدية أو حتى يدفع الالتزام، والمعلومات عن مقدرة الشركة على توليد التدفقات النقدية من العمليات التـشغيلية يمكن أن تساعد في تقييم ما إذا كانت الشركة سوف تواجه صعوبات في مقابلة التزاماتها عنـد استحقاقها.

طبقاً لتصنيف الأنشطة بالمعيار الدولي رقم (7) المعدل سنة 1992 يتم توضيح الأهمية كالتالي (معايير المحاسبة الدولية، 2000):

1- صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية: تدل على مدى مقدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية داخلة كافية لتغطية التدفقات الخارجة اللازمة للتشغيل، وكلما كان صـافي التـدفق التشغيلي موجباً دل ذلك على جودة سيولة المنشأة وربحيتها.

2- صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية: تعطي مؤشراً عن درجة توسع ونمو المنشأة أو درجة انكماشها، فكلما زادت التدفقات الخارجة للأنشطة الاستثمارية عـن التـدفقات الداخلة من بيع الأصول فإن ذلك يعد مؤشراً جيداً على توسع ونمو أنشطة المنشأة.

3- صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية: تعطي صورة كاملة عن سياسات المنـشأة في تمويل عملياتها من حقوق الملكية أو التمويل بالاقتراض باعتبار أن هناك حداً أعلى للتمويل بالاقتراض والذي إذا تجاوزته المنشأة تتعرض إلى العسر المالي.

طرق إعداد قائمة التدفقات النقدية(مطر، 2006، ص262-263)**:**

يوجد طريقتان لإعداد قائمة التدفقات النقدية هما الطريقة غير المباشرة والطريقة المباشرة:

1- الطريقة غير المباشرة (طريقة التسوية):

وهي التي تحدد صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية عن طريق البدء بصافي الدخل المعد طبقاً لأساس الاستحقاق من واقع قائمة الدخل ثم يتم تسويته بالإيرادات والمصروفات غير النقدية خلال الفترة مثل المقدمات والمستحقات والاستهلاكات وجميع التسويات المحاسبية المختلفة وذلك ليتحول رقم صافي الربح من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي.

وتتميز الطريقة غير المباشرة بأنها:

1. أقل تكلفة في الإعداد من الطريقة المباشرة.
2. توفر ربطاً مفيداً بين قائمة التدفقات النقدية وقائمة الدخل والميزانية العمومية.
3. تنسجم مع احتياجات المحللين الماليين لإجراء التنبؤات على أساس سليم لتقدير التدفقات النقدية المستقبلية.

2- الطريقة المباشرة(طريقة قائمة الدخل):

ويتم تحديد صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية عن طريق تحديد العناصر المكونة للتدفقات النقدية الداخلة والخارجة الناتجة عن النشاط التشغيلي مثل المتحصلات النقدية من المبيعات والخدمات المقدمة والمتحصلات من العملاء، وكذلك المدفوعات النقدية للمشتريات والمصروفات التشغيلية ولسداد الذمم الدائنة (الدائنون وأوراق الدفع) وهكذا لباقي أوجه النشاط الجاري كل على حده.

وتتمتع الطريقة المباشرة بالمزايا التالية:

1. سهولة فهمها واستيعابها من قبل مستخدمي القوائم المالية.
2. وضوح مصادر التدفقات النقدية لكل نشاط حيث تقدم معلومات أكثر تفصيلاً عن الآثار النقدية للأنشطة التشغيلية في المنشأة.
3. أكثر فائدة في تقييم الوضع النقدي وتحديد مدى قدرة المنشأة على مقابلة احتياجاتها النقدية المختلفة.

أما المأخذ على الطريقة المباشرة أنها أقل فائدة لأغراض التنبؤ.

قائمة التغيرات في المركز المالي (توفيق، 1991، ص85-95):

المفاهيم المتبعة في إعداد قائمة التغيرات في المركز المالي:

بقيت الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم تستخدم الأساس النقدي في المحاسبة حتى الثلاثينات من القرن الماضي إلا أن المهنة انتقدت بشدة هذا الأساس باعتباره لا يوفر قياساً دقيقاً لدخل المنشأة وأصولها والتزاماتها خلال الفترة المالية، ومع التبني الشبه الكامل لأساس الاستحقاق عقب تلك الفترة قلت أهمية الأساس النقدي إلى حد بعيد وظهر مفهوم رأس المال العامل، وتوجه الاهتمام نحو إعداد قائمة التغيرات في المركز المالي طبقاً لتعريف الأموال من منظور رأس المال العامل وذلك باعتباره مقياساً مهماً لمقدرة المنشأة على سداد الديون، هذا بالإضافة إلى اهتمام المقرضين حينها بالتعرف على مصادر التغير في رأس المال العامل وأوجه استخدامه.

وفي بداية السبعينات قدمت المهنة رسمياً عدة مفاهيم للأموال تعد طبقاً لها قائمة التغيرات بالمركز المالي كالتالي:

1- الأموال بمعنى رأس المال العامل:

يمثل رأس المال العامل للمنشأة في لحظة زمنية معينة الفرق بين مجموع أصولها المتداولة ومجموع خصومها قصيرة الأجل في تلك اللحظة.

2- الأموال بمعنى النقد:

وهنا يقتصر مفهوم الأموال على النقدية، مع إمكانية اشتماله على الأصول المعادلة للنقدية مثل الأوراق المالية قصيرة الأجل، وبموجب هذا المفهوم لا تظهر قائمة التغيرات بالمركز المالي إلا المعاملات التي يترتب عليها تدفق نقدي داخل أو تدفق نقدي خارج يؤثر على رصيد النقدية.

3- الأموال بمعنى جميع الموارد المالية:

وطبقاً لهذا المفهوم ستشمل قائمة التغيرات بالمركز المالي جميع العمليات التي تؤثر على المركز المالي وليس المعاملات المالية التي تؤثر على رأس المال العامل فقط أو التي تؤثر على النقدية فقط مثل إصدار أسهم ممتازة مقابل شراء عقار.

مداخل إعداد قائمة التغيرات بالمركز المالي وفقاً لمفهوم الأموال من جميع الموارد المالية (مطر، 2006، ص248-262):

أولاً: مدخل رأس المال العامل:

طبقاً لهذا المدخل ستعرض قائمة التغيرات نوعين من المعلومات وهي:

1. معلومات عن مصادر استخدامات رأس المال العامل مثل شراء قطعة أرض نقداً.
2. معلومات عن مصادر استخدامات الموارد المالية الأخرى والتي لا تؤثر على رأس المال العامل مثل شراء قطعة أرض بورقة دفع طويلة الأجل.

ثانياً: المدخل النقدي:

طبقاً لهذا المدخل ستعرض قائمة التغيرات المعلومات كالتالي:

1. مصادر استخدامات النقد موضحة النقد الوارد من العمليات والمستخدم فيها وذلك بعد استبعاد البنود غير العادية.
2. المصادر والاستخدامات الأخرى والتي لا تؤثر على النقد مثل إصدار سندات مقابل أصول ثابتة.

مع استبعاد الإعلان عن توزيع أرباح دون دفعها من نطاق المعلومات التي تعرضها القائمة حسب المدخل النقدي.

ويرى معظم المهنيين ومستخدمي القوائم المالية على أن قائمة التغيرات في المركز المالي المعدة وفق المدخل النقدي تفوق في أهميتها تلك المعدة وفق مدخل رأس المال العامل خصوصاً في مجال اتخاذ القرارات قصيرة الأجل كإعداد الموازنات والتنبؤ بالاحتياجات النقدية في ظل الارتفاع في مستويات الأسعار.

الإفصاح في قائمة التغيرات في المركز المالي:

لقد نص الرأي رقم (19) الصادر عن مجلس المبادئ المحاسبة التابع للمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين على ضرورة الالتزام بما يلي عند الإفصاح عن المعلومات الواردة بالقائمة(معايير المحاسبة الدولية، 1996):

1- يجب إتباع مفهوم الأموال بمعنى كافة الموارد المالية في الإفصاح عن التغيرات في المركز المالي.

2- يجب أن تفصح القائمة عن الزيادة أو النقص في أي من رأس المال العامل أو النقدية من عمليات التشغيل بشكل منفصل كما يجب التفرقة بين نتائج التشغيل العادية وغير العادية .

3- يجب إعداد جدول بالتغيرات في رأس المال العامل كما يجب أن يرفق هذا الجدول بالقائمة أو يعد جزءاً منها.

4- يجب تحاشي إجراء المقاصة بين مصادر الأموال واستخداماتها التي تتم في مجالات متشابهة مثل ضرورة عرض ثمن بيع أصل ثابت تحت موارد الأموال ليتم في الوقت نفسه عرض ثمن شراء أصل ثابت من نفس النوع تحت استخدامات الأموال دون إجراء أي مقاصة بينهما.

التغيرات في حقوق المساهمين:

يجب على المشروع أن يعرض كجزئية منفصلة في بياناتها المالية بيانا يظهر ما يلي(معايير المحاسبة الدولية، 2000، ص106):

1- صافى الربح أو الخسارة للفترة.

2- كل بند الدخل أو المصروف أو الربح أو الخسارة التي يتم الاعتراف بها بشكل مباشر في حقوق المساهمين وإجمالي هذه البنود.

3- الأثر التراكمي في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء الرئيسية.

إضافة إلى ذلك على المشروع أن يعرض ضمن هذا البيان أو في الإيضاحات ما يلي:

1- المعاملات الرأسمالية مع المالكين والتوزيعات للمالكين.

2- رصيد الربح أو الخسارة في بداية الفترة أو في نهاية الفترة وفى تاريخ الميزانية العمومية.

الملاحظات على القوائم المالية:

يجب أن تتضمن الملاحظات على القوائم المالية ما يلي(جربوع، 1999، ص28):

1- تقديم المعلومات الضرورية على أسس إعداد وتجهيز القوائم المالية والسياسات المحاسبية التي تم اختيارها وتطبيقها على العمليات والأحداث المالية.

2- الإفصاح عن المعلومات والتي تتطلبها المعايير المحاسبية الدولية والذي لم يتم إعدادها في مكان آخر في القوائم المالية.

3- تقديم المعلومات الإضافية التي لم تتضمنها القوائم المالية وتعتبر هامة لإبداء الرأى الفني العادل على تلك القوائم.

4- الملاحظات على القوائم يجب تقديمها بطريقة منتظمة.

5 -الملاحظات على القوائم المالية تشمل الإيضاحات أو التفاصيل التحليلية عن المبالغ الظاهرة في الميزانية العمومية، قائمة الدخل، قائمة التدفق النقدي، وقائمة التغيير في حقوق الملكية.

التكامل والترابط بين القوائم المالية:

لقد حدد مجلس معايير المحاسبة الدولية أربعة قوائم مالية أساسية وهي قائمـة الـدخل، قائمة المركز المالي، قائمة تغيرات حقوق الملكية، قائمة التدفقات النقدية، وهذه القوائم مترابطـة و متكاملة ويلاحظ أن القوائم الثلاث الأولي تعد على أساس الاستحقاق، أما القائمة الرابعة فتعـد على أساس نقدي(حنان، 2003، ص227-230).

أولاً: ترابط القوائم المالية:

إن القوائم المالية الأربعة مترابطة بمعنى أنها تخضع لنفس عملية القياس، فإذا تم قيـاس بند من بنود إحدى هذه القوائم سينعكس هذا على باقي القوائم مثل قياس إهلاك أصل ثابـت أو قياس المخزون السلعي فان هناك أكثر من قائمة ستتأثر بهذا القياس، وهذا الترابط نـاتج عـن تطبيق القيد المزدوج على كافة عمليات الوحدة المحاسبية حيث تنعكس تأثيراتـه علـى جميـع القوائم المالية.

ثانياً: تكامل القوائم المالية:

تكامل القوائم المالية يعني إنها تعكس معلومات مختلفة لنفس الأحداث الاقتـصادية فـي الوحدة المحاسبية وهي بهذا تعطي صورة واضحة لهذه الأحداث إذا اجتمعت هذه القـوائم، و لا يمكن لإحدى القوائم منفردة أن تعكس هذه الصورة وتلبي احتياجات المستخدمين للتقارير المالية فعلى سبيل المثال مؤشرات التحليل المالي تستخرج من أكثر من قائمة.

الفصل الثالث

النظام المحاسبي في المنظمات غير الحكومية

- مقدمة.
- تعريف المحاسبة الخاصة.
- مميزات المنظمات غير الحكومية عن غيرها من المنظمات الاقتصادية.
- النظام الأساسي للمنظمات غير الحكومية.
- أهداف المحاسبة في المنظمات غير الحكومية.
- الجهات المستفيدة من المعلومات المحاسبية للمنظمات غير الحكومية.
- أوجه الشبه والاختلاف بين المحاسبة التجارية والمحاسبة في المنظمات غير الحكومية.
- خصائص المحاسبة في المنظمات غير الحكومية.
- الموارد المالية للمنظمات غير الحكومية واستخداماتها.
- النظام المحاسبي في المنظمات غير الحكومية.
- القوائم المالية التي تعدها المنظمات غير الحكومية.
- حساب المقبوضات والمصروفات.
- حساب الإيرادات والمصروفات.
- قائمة المركز المالي.
- قائمة التدفقات النقدية.

مقدمة:

منظمات الأعمال هي الوحدات التي تمارس نشاطها في قطاع الأعمال أو الإنتاج بهدف تحقيق الربح أي أن هذه المنظمات يجمعها قاسم مشترك هو حافز الربح، وهو مؤشر عام يمكن قياسه محاسبيا، وبالتالي فان هذه المنظمات تخضع لمعالجات محاسبية موحدة، أما المنظمات غير الهادفة للربح فهي الوحدات التي لا تمارس نشاطها بهدف تحقيق الربح مثل أنشطة الجمعيات الخيرية والثقافية والأثرية والدينية وبعض المستشفيات من خارج القطاع الحكومي، ويعرف مجلس معايير المحاسبة المالية FASB المنظمات غير الهادفة للربح عن طريق تمييزها عن المنظمات الهادفة للربح ويري أنها الوحدات التي تمتلك الخصائص التالية والتي لا توجد عادة في غيرها من المنظمات وهي:

1-أنها تتلقى مساهمات وهبات من المانحين في عمليات غير تبادلية.

2-أنها تعمل لأغراض أخرى غيرالربح.

3-غياب حقوق الملكية المعروفة في مشروعات الأعمال.

إن احد الاختلافات الرئيسة بين منظمات الأعمال والمنظمات غير الهادفة للربح هو أن لكل منها أسباب مختلفة لوجودها، فالهدف النهائي لمنظمات الأعمال هو تحقيق صافى اكبر ربح أو اكبر منفعة للملاك وذلك عن طريق إنتاج وتسويق وبيع السلع والخدمات التي تقدمها هذه المنظمات، أو عن طريق تعظيم القيمة السوقية لأسهم منظمات الأعمال، بينما الهدف الأساسي للمنظمات غير الهادفة للربح هو تقديم بعض الخدمات والحاجات الاجتماعية المطلوبة للمجتمع أو لأعضائها، وتعتمد منظمات الأعمال في تمويل نشاطاتها على حقوق الملكية إضافة إلى القروض والتسهيلات الائتمانية، بينما المنظمات غير الهادفة للربح مثلها مثل أي منظمة أخرى ينبغي أن يكون لديها الموارد الكافية لتحقيق أهدافها، وتعتمد بذلك على تلقى المساعدات والهبات من المانحين، وبذلك تتحمل هذه المنظمات مسئولية أمانة وإدارة الأموال التي تتلقاها وتوضح هذه المسئولية أسباب اهتمام المانحين بالقوائم المالية لهذه المنظمات باعتبارهم المستخدمين الرئيسين لها، وبالتالي تهتم هذه المنظمات بحجم النقدية وأرصدة الاستثمارات التي تمكنها من الاستمرار مع وجود موارد كافية لتنفيذ برامجها، وعلى ذلك فان القوائم المالية للمنظمات غير الهادفة للربح عادة ما تركز على الموارد المالية الشاملة(إلهامي والسفا، 2007، ص14-15).

تعريف المحاسبة الخاصة[1]:

"هي فرع من الفروع المحاسبية التي تتضمن مجموعة المفـاهيم والأسـس والقواعـد والأساليب التي تعمل بموجب أحكام وقوانين وتعليمات مالية متعارف عليها للوصول إلى نتـائج لنشاط المنشأ الخاصة"(الراوي، 1996، ص8).

وتعرف المحاسبة الخاصة" بأنها فرع من فروع المحاسبة تلك التـي تخـتص بدراسـة المبادئ التي تحكم عمليات التقدير والتسجيل المحاسبي في الأنشطة التي تقـوم بهـا المنـشات الخاصة مثل الفنادق والجمعيات والجامعات وغيرها".

ومن هذه التعاريف نستنتج ما يلي:

1- المحاسبة الخاصة هي تسجيل للمعلومات المالية وتبويبها.

2- هي نظام متخصص للمحاسبة يضمن المحافظة على المنشاة الخاصة وأموالها .

3- إدارة موارد المنشاة الخاصة بكفاءة عالية.

4- المنشات الخاصة هي جمعيات خيرية، مهن حرة، فنادق، مستشفيات، وغيرها.

5- المحاسبة المتخصصة تدور حول كونها عملية محاسبية متخصصة في قطاعات متخصصة.

6- تشمل تلك المحاسبة على جميع عمليات أثبات تحصيل الإيرادات، وكيفيـة أنفاقهـا علـى الأنشطة المعنيه بها.

7- تمتلك المحاسبة الخاصة مبادئ ذات صفه خاصة من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

مميزات المنظمات غير الحكومية عن غيرها من المنظمات الاقتصادية:

تعتبر الجمعيات بمثابة هيئات خاصة لها شخصية معنوية مستقلة ليس هدفها الربح وإنما هـدفها تحقيق بعض الأهداف الاجتماعية أو الثقافية أو الرياضية وتتميز عن غيرهـا مـن المنـشآت الاقتصادية بما يلي(حميدان، 1998، ص361):

1- تنشا الجمعيات ليس بقصد الحصول على أرباح من نشاطها وإنما تقـديم خـدمات لأفـراد المجتمع.

2- أن انسحاب بعض أعضاء الجمعية لا يترتب عليه سحب أي مبلغ يكون قد دفعه العضو في صورة اشتراك أو تبرع سابقا.

---

[1]- المحاسبة الخاصة (هي المحاسبة التي يتم تطبيقها في المنظمات غير الهادفة للربح مثل الجمعيات والهيئات الخيرية والنوادي وغيرها)

3- إن الجمعيات ليست ملكا لفرد معين أو لمجموعة من الأفراد وفى هذه الحالة يختفي فيها عنصر رأس المال عند إنشائها.

4- إن الجمعيات لا تخضع لضريبة الدخل على الأرباح مثل بقية المشروعات الاقتصادية الأخرى وذلك لغياب دافع الربح عند هذه الجمعيات.

النظام الأساسي للمنظمات غير الحكومية:

تشجع الدولة قيام الجمعيات الأهلية والخيرية والتي تقوم بدور مهم في خدمة الأعضاء والاحتياجات العامة للمجتمع، وتقوم الدولة بإصدار القوانين والتشريعات التي تضمن سير العمل في هذه المؤسسات، وتحقيق أهدافها تحت رقابة الدولة، وعند إنشاء المنظمة يتقدم المؤسسين إلى الجهات المختصة بالدولة (وزارة الداخلية) بنظامها الأساسي وكافة الأوراق الثبوتية اللازمة للحصول على ترخيص بإنشاء المنظمة، ويتضمن النظام الأساسي مجموعة من القواعد التي تحكم تنظيم عمل المنظمة وهي(الوقائع الفلسطينية، 2000، ص460):

1- غرض التأسيس.

2- الجمعية العمومية.

3- مجلس الإدارة.

4- السنة المالية.

5- تعيين مدقق الحسابات.

6- نظام العضوية، وشروطها وحقوق وواجبات الأعضاء.

7- تصفية المؤسسة(الجمعية، أو النادي، أو النقابة)

8- اللائحة الداخلية التي يقترحها المجلس.

9- الموارد المالية للمؤسسة واستخداماتها.

أهداف المحاسبة في المنظمات غير الحكومية(كراجة، وآخرون، 2001، ص13-14):

1- توفير المعلومات اللازمة لأعداد الحسابات الختامية.

2- مساعدة الإدارة علي اتخاذ القرارات المناسبة من خلال توفير المعلومات والبيانات الكاملة.

3- توفير المعلومات الضرورية للاستفادة منها من قبل الدولة.

4- مساعدة الإدارة على الرقابة على أموال المنشأة.

5- توفير المعلومات كالتزام على المنشاة الخاصة من الناحية المالية.

6- توفير المعلومات لأغراض الرقابة الإدارية على المنشاة.

الجهات المستفيدة من المعلومات المحاسبية للمنظمات غير الحكومية:

يختلف مستخدمو المعلومات المحاسبية في تنظيمات قطاع الأعمال عنه في التنظيمات الحكومية والاجتماعية، ففي قطاع الأعمال يوجد المستخدمون الخارجيين مثل المقرضين والملاك والمستخدمون الداخليين مثل الإدارة والعاملين، أما التنظيمات الحكومية أو العامة فان المستخدمين الداخليين ممثلين في أجهزة السلطة التنفيذية العليا وما يلحقها من إدارات، أما في المنظمات غير الهادفة للربح فان المستخدمين الخارجيين هم المساهمون والمستفيدون من خدماتها والمنظمات العالمية والباحثون والجمهور والمانحون، أما المستخدمين الداخليين هم رجال الإدارة القائمين على تنفيذ السياسيات التي حددها المساهمون والمتطوعون ومدراء المنظمات غير الحكومية، والجهات المشرفة على تقييم مجلس الإدارة للمنظمات غير الحكومية(Belkaoui, 2004 ,p184).

أوجه الشبه والاختلاف بين المحاسبة التجارية والمحاسبة في المنظمات غير الحكومية (كراجة، 2001، ص15-16):

أوجه الشبه:

1- كلاهما يعتمد مجموعة مستنديه ودفترية ودورة مستنديه متشابهة.
2- الدليل المحاسبي متوفر في كلا المحاسبتين.
3- الإطار العام للرقابة الداخلية واحد في كلا المحاسبتين.
4- كلاهما يعتمد التسجيل أولاً للعمليات ثم تبويبها وتصنيفها.
5- التقارير المالية ضرورية في كلا المحاسبتين.
6- كلاهما يعتمد مجموعة من الفروض والمبادئ المحاسبية.
7- وجود إطار فكرى واحد لتفسير الوحدة المحاسبية في كلا المحاسبتين.

أوجه الاختلاف:

1- المحاسبة التجارية تعتمد نظرية الشخصية المعنوية لتفسير الوحدة المحاسبية بينما في المحاسبة الخاصة فإنها تعتمد نظرية الأموال المتخصصة.
2- المحاسبة التجارية تعتمد المعايير والمبادئ المهنية بينما أسس وقواعد المحاسبة الخاصة مستمدة من التشريعات والقوانين التي تصدرها الدولة.
3- تتصف المحاسبة التجارية بالمرونة في اختيار الطرق والأسس بوجه عام بينما لا يتوفر ذلك في المحاسبة الخاصة.

4- المحاسبة التجارية تعتمد على الموازنة بينما المحاسبة الخاصة لا تعتمد عليها.
5- اختلاف في تطبيق القواعد والمبادئ المحاسبية.
6- السجلات الإحصائية هامة في المحاسبة الخاصة ولا تحتل نفس الأهمية في المحاسبة التجارية.

خصائص المحاسبة في المنظمات غير الحكومية(السقا، 1981، ص387):
1- المنظمة لا تهدف إلى تحقيق الربح بل تهدف إلى خدمة الأعضاء علمياً أو ثقافياً أو اجتماعاً، وبالتالي لا يقدر نجاح الجمعية بما حققته من أرباح بل بقدر ما قدمته من خدمات.
2- لا تعد حساب أرباح وخسائر، وإنما تعد حساب إيرادات ومصروفات.
3- تحدد نتائج أعمال الجمعية على أساس قاعدة المقبوضات والمصاريف.
4- لا يوجد في الجمعية حساب لرأس المال وفي حالة وجود فائض أو عجز يرحل إلى حساب احتياطي رأس المال، حيث إن الجمعية لا يملكها شخص أو مجموعة أشخاص ولا يكون للأعضاء حصص في رأس المال.

الموارد المالية للمنظمات غير الحكومية واستخداماتها(درغام، 2000، ص65-67):

مصادر الأموال(الإيرادات): تتمثل مصادر الأموال فيما يلي:
1- رسوم العضوية للانتساب(القيد): وهو مبلغ من المال يدفعه العضو عند انتسابه للمنظمة.
2- الاشتراكات السنوية: وهو مبلغ من المال يدفعه العضو مقابل الانتفاع من الخدمات التي تقدمها المنظمة ويدفع في بداية السنة أو خلالها.
3- **التبرعات:** وقد تكون بشكل نقدي ويتم إيداعها في الحساب الجاري بالبنك، أو شكل تبرعات عينية وتضاف كلاهما إلى أصول المنظمة.
4- إيرادات النشاطات الأخرى التي تقوم بها المنظمة: مثل تأجير مطعم للغير، أو أقامة حفلات، أو عقد دورات تدريبية، أو اى نشاط أخر.

استخدامات الأموال(المصروفات):
تنقسم استخدامات أموال المنظمة إلى قسمين هما:
1- المصروفات الرأسمالية:

وهى تلك المصروفات التي تنفقها المنظمة في سبيل الحصول على أصول ثابتـة، أو ضـمانات رأسمالية تزيد من قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها، مثل شراء مباني جديدة أو شـراء أجهـزة حاسوب.

2- المصروفات الايرادية:

وهى المصروفات التشغيلية الأخرى التي تصرف حتى تستطيع المنظمة مزاولة نـشاطها مثـل مصاريف الكهرباء والمياه والرواتب وغيرها.

النظام المحاسبي في المنظمات غير الحكومية:

تستخدم المنظمات غير الحكومية وحسب التعليمات التي تصدرها الدولـة مجموعـة مـستنديه وسجلات دفترية، وتحضير كشوف مالية خاصة، والتنظيم المحاسبي يعتمـد علـى مجموعـة متكاملة من هذه السجلات والكشوفات المطلوبة لغرض الرقابة على أموال المنظمة وتتمثل فيمـا يلي(الراوي، 1996، ص117-119):

1-**المجموعة المستندية**: تقوم المنظمة المعنية بطبع عدد من المستندات اللازمة التي تحمـل اسمها وأهم هذه المجموعة المستندية هي:

ا- مستندات القبض.

ب- مستندات الصرف.

ج- المستندات الأخرى اللازمة.

2- المجموعة الدفترية: وتنقسم إلى :

ا- سجلات بيانية وإحصائية: وهي السجلات التي تساعد المنظمة على الحصول على البيانات والإحصاءات اللازمة حيث تعتبر هذه السجلات سجلات قانونية يمكن الرجوع إلى محتوياتهـا عند الرقابة ومن أهم هذه السجلات هي:

1- سجل الأعضاء.

2- سجل محاضر جلسات الجمعية العمومية ومجلس الإدارة.

3- سجل الوارد والصادر حيث يتم تدوين المراسلات الصادرة والواردة وحفظها.

ب- سجلات محاسبية: تتمثل هذه السجلات فيما يلى:

1- سجل النقدية التحليلي: ويتم اثبات فيه ما يتم قبضه وما يتم دفعه ويتكون من حالتين المقبوضات والمدفوعات.

2- سجل صندوق المصروفات النثرية: ويتم تسجيل جميع المصروفات النثرية الصغيرة نسبيا، ويتم بموجب هذا السجل مسك سلفه نثرية من قبل أعضاء الجمعية.

3- سجل اليومية العامة: يخصص هذا السجل لإثبات العمليات المركزية، مثل قيود الافتتاح، قيود الأقفال، قيود التسويات الجردية.

4- سجل الأستاذ العام: ويخصص هذا السجل لترحيل الحسابات من واقع القيود المركزية التي تم تسجيلها في سجل اليومية العامة لغرض مطابقتها مع اليومية، واستخراج ميزان المراجعة.

5- سجل المخازن: قد يستخدم هذا السجل إذا كان احد نشاط المنظمة يتعلق ببيع بعض المواد والأدوات من المخازن.

القوائم المالية التي تعدها المنظمات غير الحكومية:

تقوم المنظمات غير الحكومية بإعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية في نهاية العام مثل باقي المشروعات الاقتصادية، وتعد الحسابات الآتية:

1- حساب المقبوضات والمدفوعات.

2- حساب الإيرادات والمصروفات.

3- الميزانية العمومية.

4- قائمة التدفقات النقدية.

1- حساب المقبوضات والمدفوعات:

وهو بمثابة ملخص مبوب لعمليات المقبوضات والمدفوعات النقدية الفعلية للجمعية أو النقابة، ولا يسجل في هذا الحساب أية أرقام تخص بنود مقدمة، أو مستحقة ويشمل المصروفات الرأسمالية، ولا يشمل استهلاك الأصول الثابتة، ولا يمكن إعداد الميزانية العمومية من حساب المقبوضات والمدفوعات، ويتم إعداده تمهيداً لتصوير حساب الإيرادات والمصروفات.

جدول رقم(2)

ح/المقبوضات والمدفوعات عن السنة المنتهية في 99/12/31

المدفوعات		المقبوضات	
**	الإيجار	**	رصيد النقدية في 1/1
**	الرواتب	**	رسوم العضوية
**	المصروفات الإدارية	**	الاشتراكات السنوية
**	مشتريات الاستثمارات	**	التبرعات الدورية
**	مصروفات المطعم	**	إيرادات الاستثمارات
**	مصروفات الحفلات	**	إيرادات العقارات
**	مصروفات الملاعب	**	إيرادات المطاعم
**	مشتريات أصول ثابتة	**	إيرادات الحفلات
**	رصيد النقدية 99/12/31	**	إيرادات الملاعب
**			مبيعات الأصول الثابتة
**			الإعلانات
**		**	

المصدر: درغام، 2000، ص98-100

2- حساب الإيرادات والمصروفات:

تعد الجمعية في نهاية الفترة المالية قائمة بالإيرادات والمصروفات التي تحل محل قائمة الإرباح والخسائر في المنشات التجارية، وهذا الحساب يجعل مدينا بالمصاريف والأعباء التي تتحملها الجمعية، ودائنا بالإيرادات المختلفة التي تحصل عليها الجمعية، وزيادة الإيرادات عن المصاريف يمثل فائض الإيرادات، والعكس يسمى العجز اى زيادة المصاريف على الإيرادات، ويتم أتباع أساس الاستحقاق في عمل هذه الحساب.

جدول رقم (3)

ح/الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية فى 99/12/31

المصروفات		الإيرادات	
**	الى ح/ملابس	**	من ح/اشتراكات
**	الى ح/الإيجار	**	من ح/إعانة

**	الى ح/مصاريف إدارية	**	من ح/تبرعات
**	الى ح/استهلاك أثاث	**	من ح/حفلة
**	الى ح/احتياطي رأس المال	**	من ح/رسوم العضوية
**	الى ح/الرواتب	**	من ح/إيراد المطعم
**	فائض	**	عجز

المصدر: الراوي، 1996، ص120

حساب الفائض العام: الفائض العام يعنى أن الإيرادات اكبر من المصروفات، وهذا الفائض لا يوزع على الأعضاء، بل يرحل إلى حساب الفائض العام، وهذا الحساب يقابل حساب رأس المال في المشروعات التجارية والصناعية.

3- **الميزانية العمومية أو قائمة المركز المالي**(درغام، 2000، ص101-102):

تقوم المؤسسات غير الربحية في نهاية العام بإعداد الميزانية العمومية بنفس الطريقة التي تعد بها في باقي المشروعات الاقتصادية وذلك بعد إعداد حساب الإيرادات والمصروفات، ولكن الفرق الجوهري هو استبدال حساب الفائض العام الذي يمثل صافى القيمة ليحل محل حساب رأس المال في جانب الخصوم، وتبوب في الميزانية عناصر الأصول والخصوم بنفس الطريقة في المشروعات الاقتصادية الأخرى وذلك كما يلي:

1- **عناصر جانب الأصول والأرصدة المدينة الأخرى:**

- **الأصول الثابتة:** مثل الأراضي والمباني والسيارات والأثاث وغيرها.

- **الأصول المتداولة**: مثل النقدية في البنك أو الصندوق والاستثمارات في الأوراق المالية وغيرها.

- **الأرصدة المدينة الأخرى**: مثل الاشتراكات المستحقة والمصروفات المدفوعة مقدما وغيرها.

2- **عناصر جانب الخصوم والأرصدة الدائنة الأخرى:**

حقوق الملكية: مثل الفائض العام لأنه يحل محل رأس المال، ويضاف إليه التبرعات والإعانات.

الخصوم: مثل القروض والدائنون وغيرها.

جدول رقم (4)

الميزانية العمومية عن السنة المنتهية في 99/12/31

الأصول						الخصوم
			الأصول الثابتة		***	احتياطي رأس المال
			مباني	***	***	تبرعات بناء مقر
			-مجمع استهلاك	**	***	**زيادة الإيرادات عن المصروفات**
*					****	
			الأثاث والتركيبات	***		
			-مجمع استهلاك	**		
*						
			الاراضى	***		**التزامات طويلة الأجل**
****			مجموع الأصول الثابتة		***	قرض طويل الأجل
			الأصول المتداولة	***	****	
			بنك جارى	***		
			صندوق م النثرية	***		
****			مجموع الأصول المتداولة			
			أرصدة مدينة أخرى			أرصدة دائنة أخرى
			اشتراكات مقدمة	***	***	اشتراكات مقدمة
			إيجار مقدم	***	****	
****			مجموع الأرصدة الأخرى			
*****			مجموع الأصول		*****	مجموع الخصوم

المصدر: حميدان، 1998، ص377

قائمة التدفقات النقدية:

يتم إعداد وتصنيف الأنشطة في قائمة التدفقات النقدية وذلك كما يلي(معايير المحاسبة الدولية، 2000):

1. صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية: تدل على مدى مقدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية داخلة كافية لتغطية التدفقات الخارجة اللازمة للتشغيل، وكلما كان صافي التدفق التشغيلي موجباً دل ذلك على جودة سيولة المنشأة وربحيتها.

2. صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية: تعطي مؤشراً عن درجة توسع ونمو المنشأة أو درجة انكماشها، فكلما زادت التدفقات الخارجة للأنشطة الاستثمارية عن التدفقات الداخلة من بيع الأصول فإن ذلك يعد مؤشراً جيداً على توسع ونمو أنشطة المنشأة.

3. صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية: تعطي صورة كاملة عن سياسات المنـشأة فـي تمويل عملياتها من حقوق الملكية أو التمويل بالاقتراض باعتبار أن هناك حداً أعلـى للتمويـل بالاقتراض والذي إذا تجاوزته المنشأة تتعرض إلى العسر المالي.

جدول رقم (5)

قائمة التدفق النقدي عن السنة المنتهية في 1999/12/31

التدفق النقدي من أنشطة التشغيل	دينار	دينار
- التدفق النقدي من أنشطة التشغيل	**	
-صافي الدخل	**	
- مصروفات الاستهلاك	**	
- النقص في المخزون السلعي	**	
- زيادة في المصروفات المدفوعة مقدماً	**	
- نقص في المصروفات المستحقة		***
- صافي التدفق النقدي من أنشطة التشغيل		
التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية		
-مشتريات أصول ثابتة	**	
صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية		***
التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية		***
إيرادات موجلة	**	----------
تعديلات صافى الأصول	**	
صافى التدفق النقدي		
صافى الزيادة أو النقص في النقدية		***
رصيد النقدية في بداية السنة		***
رصيد النقدية في نهاية السنة		****
		****

المصدر: Garrison 2006, p 766

الفصل الرابع

واقع المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة

- مقدمة.
- معنى وتعريف المنظمات غير الحكومية.
- خصائص المنظمات غير الحكومية.
- أهداف المنظمات غير الحكومية.
- نشأة وتطور المنظمات غير الحكومية ودورها في المجتمع المدني الفلسطيني.
- الإطار القانوني المنظم لعمل المؤسسات الأهلية الفلسطينية.
- الأعمال التي يجب على المنظمات غير الحكومية أن تؤديها للمجتمع الفلسطيني.
- الحاجة التي أدت إلى ضرورة تواجد المنظمات غير الحكومية.
- المنظمات غير الحكومية والتنمية الاقتصادية والاجتماعية في فلسطين.
- التحديات التي تواجه المنظمات غير الحكومية.
- وسائل وطرق الرقابة الخارجية على المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة.
- شبكة المنظمات الأهلية.
- مجال عمل ونشاطات المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة.
- المحاسبة والشفافية في عمل المنظمات غير الحكومية.
- علاقة المنظمات غير الحكومية العربية بالمنظمات غير الحكومية الدولية

مقدمة:

يحتل مفهوم التنظيم أهمية كبري في المجتمعات الحديثة حيث يسيطر عدد كبيـر مـن التنظيمات علي إنتاج السلع والخدمات المختلفة التي يرغبها الإنسان في حياته، من ناحية أخري فالإنسان في المجتمع الحديث أصبح مرتبطا ارتباطاً وثيقاً بعدد من تلك التنظيمات، فهو يتلقـي تعليمه في تنظيم يسمي المدرسة أو جامعة أو معهد، وهو يعمل ويحصل علي دخله بالانتماء إلى تنظيم يسمى شركة أو مؤسسة أو مصنع، وهو يشتري احتياجاته المختلفة من تنظيمات تـسمي متاجر أو محلات، وهو يعالج أمراضه في تنظيم يطلق عليه مستشفي، وأخيـرا فـان جوانـب متعددة من حياته تتولي الأشراف عليها تنظيمات تتمثل في الأجهزة الحكوميـة المختلفـة التـي تباشر تطبيق القانون وترعي العلاقات بين الناس، أو منظمات أخري لا تسعي لتحقيـق الـربح وعلى ذلك فالإنسان الحديث يعيش معظم وقته في تنظيم معين، من ناحية أخرى فـان الإنتـاج المستمر من السلع والخدمات ودرجة تقدم المجتمع ورفاهيته تتوقف علـي كفـاءة التنظيمـات المختلفة التي تباشر استغلال موارد المجتمع وثرواته(السلمي، 1975، ص5).

ويعتبر العمل الخيري في الأراضي الفلسطينية الذي تقوم به المنظمات غير الحكوميـة واحداً من أبرز أشكال التعاون والتكافل لدي الشعب الفلسطيني على مدار تاريخه، حيث كـرس العمل الأهلي والخيري كل خصائص الشعب الفلسطيني، المبنيـة علـى روح التعـاون وروح الجماعة، وذلك من اجل رفع مـستوى المعيـشة وتقـديم الخـدمات الاقتـصادية والـصحية والاجتماعية، كما لعبت المنظمات غير الحكومية أدواراً مختلفة انسجمت مع الأوضاع السياسية والاجتماعية التي مر بها المجتمع الفلسطيني، تمثلت في صـعيد مقاومـة الهجـرة اليهوديـة، ومصادرة الأراضي باعتبارها الخط الأساسي الذي كان يهدد المجتمع الفلسطيني، وتركز العمل الأهلي على المطالبة بالاستقلال والوحدة العربية(الجد يلي، 2005، ص14).

معنى المنظمة:

المنظمةOrganization هي كيان يتكون في الأسـاس مـن اجتمـاع مجموعـة مـن البشر(اثنين أو أكثر) للقيام بأنشطة تهدف إلى تحقيق نتائج ومنافع مشتركة يستفيد منهـا هـؤلاء البشر بشكل مباشر أو غير مباشر، والمنظمة بهذا المعنى توجد في مختلف مجالات الحياة فـي المجتمع المعاصر، فهناك منظمات سياسية(الأحزاب والجماعات السياسية المختلفـة) منظمـات اجتماعية(الجمعيات الخيرية) منظمات ثقافية وتعليمية(المدارس والجامعـات ومراكـز البحـث العلمي) وهكذا في كل مجالات الإنتاج والخدمات توجد المنظمات(السلمي، 1995، ص61).

تعريف المنظمات غير الحكومية:

يعرف قانون الجمعيات الخيرية والهيئات الأهليـة رقـم (1) لـسنة 2000، الهيئـة أو الجمعية: "هي شخصية معنوية مستقلة تنشأ بموجب اتفاق بين عدد لا يقل عن سـبعة أشـخاص لتحقيق أهداف مشروعة تهم الصالح العام دون استهداف جني الربح المالي بهدف اقتسامه بـين الأعضاء أو لتحقيق منفعة شخصية"(قانون رقم(1)، لسنة2000).

ويقصد بكلمة جمعية خيرية "أي هيئة مؤلفة من سبع أشخاص فأكثر، غرضها الأساسي تنظيم مساعيها لتقديم الخدمات الاجتماعية للمواطنين دون أن تستهدف من نشاطها أو عملها جني الربح المادي واقتسامه أو تحقيق المنفعة الشخصية أو تحقيق أي أهـداف سياسـية" (الـراوي، 1996، ص111).

وقد عرفت المؤسسات غير الحكومية بأنها "منظمات أو مؤسسات اجتماعية وغير ربحية لا صلة لها بمؤسسات الدولة الرسمية، أو بمؤسسات القطاع الخاص التي تهـدف أساسـا إلـى تحقيق الربح المادي، ويقوم بعمل تلك المؤسسات الأفراد أو المجموعات وتـستمد قوتهـا مـن الحريات الطبيعية للإنسان، وبالقدر الذي تتاح أو تقيد فيه هذه الحريات من مكان لآخر، سـواء كانت هذه المؤسسات تسعى لإقامة مجتمع مدني لحماية الحقوق السياسية والاقتصادية، أو لخدمة أهداف معينة، أو لحماية مجموعة بعينها كالأقليات والأطفال والنـساء والمعـاقين، أو لخدمـة أغراض عامة تعود بالنفع علي المواطنين بصفة عامة كالعمل في مجالات الـصحية والثقافيـة وحماية البيئة ومحاربة الفقر ونحو ذلك"(شبير، 2004، ص86).

ويشير مفهوم المنظمات الأهلية غير الحكومية المعروفة بـ (NGOs) إلـى جملـة المبادرات الاجتماعية الطوعية التي تنشط في مجالات مختلفـة مثـل الخـدمات الاجتماعيـة والمساعدات الخيرية وخدمات التعليم والصحة والثقافة، إضافة للاهتمام بشؤون البيئة والتنميـة والتدريب المهني وتأهيل النساء وتنمية المجتمعات المحلية والدفاع عن حقوق الإنسان والطفـل وغيرها.

أما المجتمع المدني تعريفاً هو: "مجموعة المؤسسات والتنظيمات الاجتماعية التـي تعمل باستقلال نسبي عن الدولة لتحقيق أهداف وغايات متنوعة، سياسية واقتصادية واجتماعية، وينطوي على الأحزاب السياسية، والنقابات، والاتحادات والنوادي الثقافيـة، غـرف التجـارة

والصناعة، التنظيمات الحرفية والمهنية"، والشرط الكافي والأساسي لقيام هـذه الـروابط بـين الأفراد هو ارتكازها على مفهوم المواطنة كبديل للانتماءات التقليدية ما قبل المدينة(أبو حـلاوة، http://www.mokarabat.com/kri1.htm /2007/8).

ويطلق علي المؤسسات الأهلية اسم جمعيات أهلية أو منظمات غير الحكوميـة (N. G. Os) أو مؤسسات المجتمع المدني، وتعتبر الجمعيات الأهلية أو مؤسسات المجتمع المدني قطاع ثالث Third sector في الدولة نظرا لتميزها عن المؤسسات والـشركات الربحيـة (القطـاع الخاص)، وعن المؤسسات الحكومية (القطاع العام)(شرف، 2005، ص39).

خصائص المنظمات غير الحكومية:

هناك بعض الخصائص والمميزات التي تتميز بها المنظمات غير الحكومية عـن غيرهـا مـن المنظمات وتتمثل فيما يلي (مرزوق، 2006، ص61-62):

1- لها هيكل رسمي يتسم بالدوام إلى حد كبير.
2- غير هادفة للربح بالمعنى العام بمعنى لا تضع هدف تحقيق الربح من بين أهدافها.
3- غير حكومية بمعنى أنه لا يجب أن تكون لها علاقة هيكلية مؤسسية بالحكومـة وإن كـان بإمكانها الحصول على مساعدات من الحكومة مالية وفنية.
4- تقوم على أساس المشاركة التطوعية سواء من حيث النشأة أو الأنشطة.
5- لا يكون لها تحالفات مع الأحزاب السياسية، رغم ما يكون لها من مواقـف بـشان بعـض القضايا السياسية.
6- أن تكون غير ارثيه، بمعنى أن تكون العضوية طوعية، أي قائمة على أسس غير قرابية أو عرقية، ولا يكون الفرد عضواً فيها لانتسابه الأسري كما هو الحال في المنظمات العشائرية أو الدينية.

وأضاف منصوري خصائص أخري للمنظمات غير الحكومية (منصوري، 2006):

- أن تستفيد من الصدقات والهبات النقدية من قبل الأفراد والـشركات أو التبـرع بالوقـت أو استقطاع من الراتب والتركات.
- أن تكون أدوات جلب منافع للآخرين أي منافع تستفيد منها فئات خاصة أو جميع الناس.
- تخضع الهيئات والمؤسسات الخيرية لرقابة ضريبية صارمة.
- الحرص على ترك مجال واسع من حرية التحرك والمبادرة لمجالس الأمناء التي تدير هـذه المؤسسات لتقرر في كل زمان أولويات العمل ومواطنه.

- ارتباط مؤسسات القطاع الخيري عادة بالضمير الحي لدى العاملين خاصة على مستوى المتبرعين بالعمل وبعض قيادات العليا لهذه المؤسسات، كما تتسم المؤسسات الخيرية والمنظمات غير الحكومية بأنها أكثر كفاءة وخدماتها أكثر جودة من المؤسسات الحكومية.
- حصول المؤسسة الخيرية على قدر كبير من العمل التبرعي والذي يعتبر أغلى عناصر الإنتاج في الاقتصاديات الغربية.
- تتلقى المؤسسات الخيرية دعماً حكومياً يأخذ أشكالاً مختلفة كالإعفاءات الضريبية والإعفاءات في الرسوم كما تتلقى منحا من الحكومة المركزية إضافة إلى دعم السلطات المحلية.
- طبقا للتشريعات المدنية في المجتمعات الغربية الحديثة تحظى جميع منظمات القطاع الثالث بالشخصية الاعتبارية إضافة إلى ضرورة الحصول على إذن السلطة الإدارية المختصة عند التأسيس والاستثمار لها.
- القيام على أساس مبادرات أهلية والاعتماد على التمويل الذاتي والتمتع بالاستقلال الإداري فضلا عن تعدد الأنشطة والأعمال والمشروعات.

أهداف المنظمات غير الحكومية:

يمكن التمييز بين نوعين من الأهداف للمنظمات غير الحكومية وتتمثل في الأهداف العامة والأهداف الخاصة(الراوي، 1996، ص112-112):

أولاً: الأهداف العامة:

1- رسم السياسة العامة لنشاط الجمعيات الخيرية والاتحادات في المحافظات في البلاد.
2- العمل على تنسيق الخدمات الخيرية والاجتماعية التي تقوم بها الاتحادات في المحافظات والجمعيات الخيرية المنظمة إليها وتوفيق عرض التعاون بين الاتحادات والجمعيات.
3- رسم سياسة واضحة لتمويل الجمعيات الخيرية عن طريق وضع برنامج مدروس توافق عليه الحكومة يتعلق بجمع التبرعات وإقامة الحفلات داخل البلاد وخارجها.
4- تأمين تبادل المعلومات المتعلقة بالخدمات الاجتماعية بين الاتحادات في المحافظات.
5- تولى تنظيم ندوات وحلقات سنويا للدراسات الاجتماعية.
6- حسم ما ينشأ من خلاف بين الاتحادات في المحافظات.
7- تقديم المساعدات المالية والعينية إلى الاتحادات والجمعيات المنظمة إليها وكذلك القيام بتنفيذ ودعم مشروعات العمل الاجتماعي التي يتبناها المجلس التنفيذي أو الجمعيات الخيرية بالإضافة إلى تقديم المساعدات للحالات الاجتماعية الط

ثانياً: الأهداف الخاصة:

يتضمن النظام الأساسي للمنظمات غير الحكومية عدد من الأهداف المطلوب تحقيقها ومن أجلها أقيمت المنظمة وذلك كما يلي:

1- حماية ورعاية الأفراد والأسر المحتاجة من خلال تقديم المعونة المالية أو الطارئة لهـم أو لها.

2- العمل على توفير فرص العمل أو الإنتاج للفرد وللأسرة أو زيارتها وذلك من خلال التأهيل المهني أو الجسماني.

3- التوصية لوزارة الصحة أو للوزارات المعنية لصرف بطاقات تأمين صحي لغير المقتـدرين أو المنتفعين من خدمات الصندوق وفق نظام التأمين الصحي المعمل به.

4- توفير التدريب المهني للفئات المنتفعة من الصندوق لدي المؤسسات والجهات المختصة.

5- إجراء البحوث العلمية والدراسات الميدانية المتعلقة بالصندوق وأوجه نشاطه.

المنظمات الأهلية في فلسطين:

يعاني قطاع المنظمات الأهلية في فلسطين من عدم وجود خطـة تنمويـة ومجتمعيـة واضحة ومتفق عليها بين الأطراف المختلفة ومن ضعف التنسيق المنظم بينها وخاصة التنـسيق مع السلطة الوطنية، كما يعاني من ضعف علاقة المجتمع الأهلي والضعف الاجتمـاعي وعـدم ربط علاقتها مع الجهات المانحة وتحقيق الأهداف السياسية للشعب الفلسطيني وأهملت متابعـة إصلاح السلطة الوطنية الفلسطينية(عبد الهادي، 2004).

نشأة وتطور المنظمات غير الحكومية ودورها في المجتمع المدني الفلسطيني:

منظمات المجتمع المدني والمنظمات غير الحكومية باتت الأكثر قدرة على قيادة عمليـة التنمية خاصة في مجتمعاتنا النامية حيث تظل الحكومات أكثر انشغالاً بالصراعات والنزاعـات السياسية حول السلطة، فمنظمات المجتمع المدني تستمد قوتها من قوة إيمانها بضرورات التغيير وأيضا من يأسها تجاه أي أمل في الحكومات في الإسهام في صناعة التغيير لذلك تجدها الأنشط رغم محدودية مقدراتها المالية في مجالات التنمية ورفع القدرات واستشعار الحاجات الإنـسانية للمجتمع، كما إن المنظمات غير الحكومية وهي تقود عملية التنمية ستكون الأكثر رقيباً ومساعداً في ذات الوقت للسياسات الحكومية وتحويل بؤرة اهتمامها فيما يهم الناس، وقد عملت المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة عبر العديد من المراحل والظروف كان من أهم هذه المراحل مـا يلـي(عبـد الهـادي،2004، http://www.pnic.gov.ps/arabic/ngos/derasat/derasat_1.html،2007/8/):

هناك من يعتبر أن الخطوات الأولى لوجود العمل الأهلي في فلسطين قد ظهر في العام 1917، حيث إن المنظمات الأهلية قامت بدور هام جداً في مقاومة الهجرة اليهودية إلى فلسطين، وكذلك قامت بدور ريادي ضد مصادرة الأراضي، منذ انتهاء الحرب العالمية الأولى واحـتلال فلسطين وإعلان الانتداب البريطاني عليها عام 1922، وقد نشأت في هذه الفترة 1917-1948، العديد من المنظمات الفلسطينية التي كان أساس نشاطها تقديم المساعدات الإغاثيـة والإنـسانية للفلسطينيين، وقد تميزت أشكال العمل الأهلي في هذه الفترة، حيث ركزت النقابات العمالية مثل جمعية العمال العرب عام1925، واتحاد المرأة، واتحاد الطلاب، والجمعيات الخيريـة، والتـي ركزت في عملها على المطالبة بالاستقلال والوحدة العربية والتصدي لمشروع تأسـيس وطـن قومي لليهود في فلسطين.

والفترة التالية وبعد قيام دولة إسرائيل، حيث سادت حالة من الإحبـاط فـي صـفوف المجتمع الفلسطيني رافقها تشديد قبضة النظام المصري والأردني، على حرية وتنقل المـواطنين في الضفة الغربية وقطاع غزة، وهذا أدي إلى إضعاف الأحـزاب الـسياسية وتراجـع عمـل المنظمات الأهلية، وكان العمل الأهلي في هذه الفترة 1948-1967 متركزاً على مقاومة كافـة أشكال التوطين وكانت قضية اللاجئين وحق العودة محور الاهتمام لعمل هذه المنظمات، وتميـز العمل الأهلي في هذه الفترة:

1- تركز الهدف في البداية على مركزة السلطة والقوة والسيطرة إلى الأردن ومصر، ولم يـتم عمل الكثير لتحسين الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية.

2- تم استخدام وسائل عنيفة وقاسية لإحكام السيطرة على الشؤون المدنية والأمنية في الفتـرة الأولى.

3- تمت السيطرة على جميع شؤون التعليم والصحة والرفاه الاجتماعي والتجـارة مـن قبـل الحكام الأردنيين والمصريين.

4- إن التطور الاقتصادي والاجتماعي الذي بدأت بعض ملامحه تتشكل في عهـد الانتـداب، وخاصة خلال الحرب العالمية الثانية، قد توقف تماماً بعد حرب عام 1948.

5- يعود السبب الجوهري في توقف التطور الاقتصادي الاجتماعي إلى انقطاع الفلسطينيين عن مصادرهم الطبيعية وخاصة الأرض، التي فقدوها إضافة إلى اقتلاعهم وتشتيتهم بالخارج.

أما في فترة ما بعد الاحتلال الإسرائيلي للضفة الغربية وقطاع غزة عـام 1967فيـرى (محيسن، 2001) أن المنظمات الأهلية كانت لها المساهمة الملحوظة في التـصدي لـسياسات

الاحتلال العنصرية تجاه الأرض والإنسان والمؤسسات، كما كان لها دوراً مركزياً في مجال البناء والتنمية تحت ظروف الاحتلال.

والمرحلة الأخيرة وهي قيام السلطة الفلسطينية عام 1994، على الأراضي الفلسطينية، حيث دشن مرحلة جديدة أدت إلى بلورة مفاهيم ومضامين وأدوار جديدة للعمل الأهلي الفلسطيني، وعلى ضوء التطورات السياسية والاقتصادية التي حصلت على الصعيد الفلسطيني، وميلاد السلطة الفلسطينية فقد أصبح من الضروري على كافة المنظمات الأهلية الفلسطينية إجراء مراجعة شاملة لأراؤها وأهدافها البعيدة، وتميزت هذه الفترة من عمل المنظمات الأهلية بنشاط متزايد للمنظمات الأهلية نظرا للاعتبارات التالية(البرغوثي، 2000، ص84):

1- زوال المعوقات والعراقيل والضغوطات التي كانت تمارس من قبل الاحتلال الإسرائيلي ضد المنظمات الأهلية والقائمين عليها.

2- ضعف وقصور السلطة الوطنية الفلسطينية عن القيام بأنشطة الإغاثة والتنمية التي تقوم بها المنظمات الأهلية.

3- استحواذ برامج ومشاريع المنظمات الأهلية الفلسطينية على نسبة عالية من منح وتبرعات الدول والمؤسسات المانحة، الأمر الذي أدى إلى حدوث حالة من التوتر والصراع بين السلطة الوطنية والمنظمات الأهلية، وقد استطاعت المؤسسات الأهلية القيام بدور هام جداً في استراتيجيات التنمية لأنها تتمتع بقدرة عالية من المرونة والتحرك وسرعة الأداء بعيدا عن التعقيدات والروتين إضافة إلى أنها يمكن أن تعمل في مجالات ومناطق لم يصل إليها العمل الحكومي أو القطاع الخاص.

الإطار القانوني المنظم لعمل المؤسسات الأهلية الفلسطينية:

استعراض تاريخي لمرجعيات العمل الأهلي الفلسطيني القانونية:

بقية العمل الأهلي الفلسطيني ومنذ انطلاقته محكوماً بعدد من التشريعات التي حددت الإطار القانوني الذي نظم عملية تأسيس وتسجيل وتسيير شؤونها، وإدراكاً من هذه الحكومات والاحتلالات لما تشكله هذه المنظمات من تأثير وما تتمتع به من دور في قيادة الشعب الفلسطيني، وربما كان إصدار هذه القوانين والتشريعات يرمي إلى وضع المؤسسات تحت سمع وبصر الحكومات المتعاقبة وفيما يلي استعراض للقوانين ذات العلاقة بشان المؤسسات الأهلية الفلسطينية(مرزوق، 2006، ص64):

1- **قانون الجمعيات الخيرية العثماني:**

صدر بتاريخ 29/رجب/1327ه (1908م) ليكون أول التشريعات التـي حكمـت عمـل هـذه المؤسسات وقد بقي هذا القانون سارياً في قطاع غزة حتى صدور قـانون الجمعيـات الخيريـة والهيئات الأهلية الفلسطينية رقم (1) لعام 2000.

2- قانون الجمعيات الخيرية والهيئات الاجتماعية الأردني:

صدر في عمان عام 1966 وحمل رقم (33) وقد اعمل بهذا القانون في الضفة الغربيـة إبـان الحكم الأردني وظل ساري المفعول حتى عام 2000 عندما الغي بموجـب قـانون الجمعيـات الخيرية والهيئات الخيرية الفلسطيني.

3- **القانون الإسرائيلي في منطقة القدس المحتلة:**

صدر بعد الاحتلال الإسرائيلي لمدينة القدس عام 1967.

4- **الأمر العسكري الإسرائيلي لقطاع غزة وشمال سيناء:**

وقد صدر عام 1970 وحمل الرقم (686) وقض بتعديل قانون الجمعيات العثماني السابق الذكر.

5- **قانون الجمعيات الخيرية والهيئات الأهلية الفلسطيني:**

صدر عن المجلس التشريعي الفلسطيني بتاريخ 16/كانون ثاني/2000 وحمل الـرقم /1ونـشر بالجريدة الرسمية ليصبح نافذ المفعول اعتبارا من 31/آذار /2000 وشكل منذ ذلـك التـاريخ المرجعية التشريعية الجديدة والوحيدة لعمل المؤسسات الأهلية الفلسطينية، وبناء عليـه طلبـت وزارة الداخلية الفلسطينية من المؤسسات الأهلية إعادة توفيق أوضاعها لتنسجم من مواد القانون.

الأعمال التي يجب على المنظمات غير الحكومية أن تؤديها للمجتمع الفلسطيني:

تتحمل منظمات المجتمع المدني، ولا سيما المنظمات الأهلية العاملة في المجـالات الاجتماعيـة والاقتصادية وحقوق الإنسان، مسؤولية مضاعفة، وذلك في العديد من الأعمال والمتطلبات التي يجب أن تؤديها ويمكن على سبيل المثال التذكير ببعض ما يجب على هـذه المنظمـات أن تشتغل عليه(محيسن، 2001):

1- إجراء تقييم شامل لهياكلها وبرامجها وخياراتها وخططها في ضوء ما يجري اليوم.

2- محاولة فهم وتحليل ما يجري وامتلاك رؤية وموقف يساعد على وضع السيناريوهات.

3- إعداد خطط طوارئ بما يتناسب مع السيناريوهات المحتملة.

4- وقف كافة أشكال التطبيع والمشاريع المشتركة مع المؤسسات الإسرائيلية.

5- دعوة وفود أجنبية لزيارة الأراضي الفلسطينية، وإرسال موفدين للخارج لـشرح الأوضـاع التي يعاني منها شعبنا وتفنيد الرواية الإسرائيلية وكسب تعاطف هيئات ومؤسسات دولية.

6- الانشغال بالمشاريع والبرامج قصيرة الأجل والتي توفر الحد الأدنى من الأمن الغذائي وبما يعزز من الصمود والبقاء.

7- ترشيد الإنفاق ووقف مظاهر البذخ، وضرب المثل في التكافل الاجتماعي وتشكيل صـندوق لدعم الأسر المحتاجة والمتضررة.

8- المبادرة إلى تشكيل شبكات لوائية ومناطقية تضم المؤسسات العاملة، تـضطلع بالإشـراف على تنفيذ خطة طوارئ متكاملة في المنطقة المعنية.

9- الاشتراك بفاعلية في اللجان الوطنية والعامة التي تتشكل لمتابعة قضايا الجمهور، والمساهمة في بلورة خطة اقتصادية واجتماعية وطنية عامة.

10- تعزيز الدور الميداني وخاصة في مواقع المواجهة وزيارة المتضررين والمـشاركة فـي الفعاليات الجماهيرية التي تدعو لها قيادة الانتفاضة.

11- إعادة الاعتبار لقيم الطوعية والجماهيرية وتفعيل المبادرات في هذا الاتجاه، وإعادة هيكلة الأوضاع التنظيمية لمعظم هذه المنظمات بما يتلاءم والأوضاع الناشئة على الأرض.

12- المساهمة في رفع الروح المعنوية للجمهور والقيام بفعاليات تعبئة وتوعية وتأهيـل تمكـن الفئات من التفاعل مع المتغيرات بإيجابية وتسهم بدورها بفعالية.

الحاجة التي أدت إلى ضرورة تواجد المنظمات غير الحكومية:

إن التغيرات التي يشهدها قطاع العمل الأهلي في العديد من البلدان العربية مؤشر لجملة من تحولات وتغيرات اجتماعية واقتصادية، وبدرجة أقل سياسية بدأت تشهدها هذه البلدان، كمـا تظهر هذه التغيرات في جزء منها كأثر لاتجاهات عالمية أبرزت تصاعد وزن القطـاع الثالـث وأهمية المنظمات غير الحكومية في تعاملها مع مشكلات السكان والبيئـة والفئـات المحرومـة والأقل حظاً، إضافة إلى قضايا حقوق الإنسان والمرأة وغيرها، لكن ما هي العوامل والأسـباب التي أسهمت فـي تغييـر مكانـة القطـاع الأهلـي فـي الأقطـار العربيـة(أبـو حـلاوة، 2007/9/http://www.mokarabat.com/kri1.htm).

يبين التحليل المتأني للعوامل الاجتماعية والاقتصادية الكامنـة وراء هـذا التحـول أن هنـاك مجموعتان من العوامل: تتعلق أولاهما بالسياسات التنموية التي اتبعتها أغلب الدول العربية بمـا تضمنته من إخفاقات ونجاحات وبما تكشفت عنه من الثغرات والنواقص، في حين تتصل ثانيتهما بتغييرات البنية الاجتماعية والهيكل السكاني المرتبط بمطالب واحتياجات جديدة ناجمة عن هـذه المستجدات.

لقد أسفرت السياسات المالية والنقدية التي اتبعتها غالبية البلدان العربية لمواجهة التضخم وعجز الميزانيات عبر تحرير السوق والاتجاه نحـو الخصخـصة والإصـلاحات الاقتـصادية الهيكلية، عن انخفاض الإنفاق الحكومي على الخدمات العامة في قطاعـات الـصحة والتعلـيم والرعاية الاجتماعية، مما أدى إلى بروز أهمية دور القطاع الأهلي في تغطية جانب من مطالب السكان وإشباعها، وهو دور طبيعي وضروري من حيث أنه مكمل لدور الدولـة مـن جانـب، إضافة إلى الدور المتعاظم للقطاع الخاص من جانب آخر، وبالتوازي مع السياسات الاقتـصادية والاجتماعية التي نجم عنها تراجع دور الحكومات في الإنفاق على الخدمات العامـة والرعايـة الاجتماعية، اتجه عدد السكان في الدول العربية نحو التزايد المستمر وصل معدل نمو الـسكان إلى أعلى المعدلات في العالم، يعني هذا أن ثمة احتياجات ومطالب سكانية جديـدة لا تـستطيع الحكومات إشباعها، خاصة إذا كانت هذه الاحتياجات مرتبطة بمجتمعات فتية تصل فيها نـسبة الأعمار دون 15 سنة حوالي 40% من إجمالي عدد السكان، هذا بالإضـافة إلـى الظـروف الاستثنائية التي شهدتها بعض الأقطار العربية بسبب الحروب والكوارث البيئية والطبيعية (مثـل لبنان وفلسطين والسودان والصومال)، والتي برز فيها دور مهم لمنظمات القطاع الأهلـي فـي تلبية حاجات السكان، حيث استجابت بمرونة عالية للمشكلات والمتغيرات التـي شـهدتها هـذه المجتمعات، لقد وصلت إلى أزمة انسداد أفق وتباطؤ في النمو الفعلـي بـسبب البيروقراطيـة والروتين والفساد وتقييد المبادرة وكبح الاستثمارات، مما يستدعي القيام بالإصلاحات الاقتصادية وإعادة الهيكلية والخصخصة وتنشيط المبادرات الخاصة.

أما المجموعة الثانية، فقد عانت معظم بلدانها من مشكلة تفاقم سوء التوزيع في الثروات والدخول نتيجة لإجراءات الخصخصة والإصلاحات المالية وضغوط صـندوق النقـد والبنـك الدوليين، مما أفضى إلى تفاقم ظاهرة البطالة وارتفاع نسبة الفقر، الأمر الـذي يـستلزم إعـادة النظر في الآثار الاجتماعية السلبية لهذه السياسات التنموية والعمل على إيجاد التوازن الـصعب بين سياسات التحرير الاقتصادي وبين حاجات المجتمع التنموية ومقتضيات العدالة الاجتماعيـة، من هنا أصبح يتضح أن هنالك اهتمام بالمنظمات الأهلية باعتبارها إحـدى مكونـات المجتمـع المدني في البلدان النامية.

المنظمات غير الحكومية والتنمية الاقتصادية والاجتماعية في فلسطين:

تصنف القطاعات الاقتصادية إلى ثلاثة قطاعات اقتصادية هي: القطاع العام، والقطـاع الخاص، والقطاع الأهلي(العمل الاجتماعي التطوعي).

والقطاع الأهلي أو المنظمات غير الحكومية الفلسطينية على اختلاف أنواعها، لعبت خلال العقود الماضية، دوراً مركزياً في حماية النسيج الاجتماعي والاقتصادي للمجتمع الفلسطيني من كافة التحديات والمخاطر التي كانت ولا تزال تهدد كيانه ووجوده، وإن غياب الدولة الفلسطينية أعطى المنظمات الأهلية والقطاع الأهلي خصوصية فريدة من نوعها، ميزته عن غيره من الأقطار العربية والعالمية، فقد لعب هذا القطاع دوراً في مقاومة الاحتلال الصهيوني وفى التصدي لسياساته العنصرية تجاه الأرض والإنسان والمؤسسات، من خلال دعم الأسرة الفلسطينية اقتصادياً واجتماعياً، والقيام بادوار متعددة من شانها أن تساعد في تنمية المجتمع الفلسطيني، وتعزيز صموده في وجه ما يخطط له، ومن هنا يمكن القول أن المنظمات غير الحكومية في فلسطين لعبت دورا مركزيا في مجال البناء والتنمية في ظروف احتلال إجلائي، وعنصري واستيطاني.

وقد زاد الاهتمام بالمنظمات الأهلية خلال العقود الثلاثة الأخيرة في معظم دول العالم، ولعل من أهم الأسباب التي دفعت في هذا الاتجاه فشل أسلوب التنمية الموجه من القمة إلى القاعدة، والأداء الضعيف لبرامج المساعدات الخارجية في الوصول إلى الفئات المستهدفة، وما رافق ذلك من اتهام للحكومات في الدول النامية بإساءة استعمال المعونات المخصصة لمساعدة الفئات الفقيرة والمحتاجة باستخدامها في أغراض غير إنمائية كالتسلح وغيره، كما أن تحرر معظم الدول النامية من النظم المركزية وإتباعها لاقتصاد السوق وتبنيها لإصلاحات اقتصادية اشتملت في غالبيتها على سياسات وإجراءات لتعزيز دور القطاع الخاص، وساعدت على نمو المنظمات الأهلية باعتبارها أداة اجتماعية مساعدة على التغيير المرغوب، وقد ساعدت الدول المانحة في تعزيز دور المنظمات الأهلية في الدول النامية من خلال تكليفها لهذه المنظمات بإدارة برامج مساعدتها، بغرض تجاوز المتطلبات المالية والإدارية غير المرنة التي تفرضها الأنظمة الحكومية في إدارة وتنفيذ هذه البرامج(أسكو، 1999، ص7).

التحديات التي تواجه المنظمات غير الحكومية:

أن عمل المنظمات غير الحكومية غير مسهل في كثير من الأوقات وهناك بعض المعوقات التي تحد وتعوق من عمل هذه المنظمات كما يلي(عبد الهادي، 2004):

1- إن ارتفاع مستويات الفقر والبطالة خلال الانتفاضة، بدرجة تفوق، بكثير حجم التمويل الزائد (الطارئ) والعودة إلى وسائل إغاثية لمواجهة ظاهرة الفقر قد ترك وسيترك آثاراً سلبية على صعيد إمكانيات التنمية المستدامة في المستقبل، أن توجه معظم المنظمات الأهلية الفلسطينية إلى برامج "خلق فرص العمل الطارئة" والمساعدات العينية والنقدية وبعض البرامج الطارئة في

القطاع الاجتماعي بدون ربط هذا التوجه برؤية مستقبلية للتنمية المستدامة من شأنه التقليل من الاستخدام الأمثل للمصادر المتاحة ومحاولة خدمة أهداف آنية ضعيفة، ليس لها صلة بإستراتيجية تنموية مستدامة وطويلة الأمد، فعلى الرغم من وجود وعي متزايد لدى المنظمات الأهلية الفلسطينية بضرورة ربط المساعدات الطارئة برؤية تنموية طويلة المدى، أي القيام بمشاريع طارئة، ليس لها فقط مردود آني (خلق فرص عمل مؤقتة مثلاً) وإنما، إمكانية أن يكون لها تأثير تنموي مستدام، فإن هذا الوعي النظري، لم يتبلور بشكل واضح خلال الممارسة الفعلية.

2- إن حالة الإغلاق الشامل للمدن والقرى الفلسطينية قد حد من قدرة المنظمات الأهلية على تنفيذ برامجها ومشاريعها بكفاءة، وبالتالي خدمة الفئات الضعيفة والمهمشة، لقد أدى هذا الوضع المعقد أيضاً إلى صعوبة الوصول إلى خدمات ملائمة، وتأثير ذلك سلباً على المجتمع الفلسطيني، لقد أدى هذا الوضع أيضاً إلى زيادة انكشاف المجتمع الفلسطيني وضعف قدرته على الصمود والمقاومة.

3- على الرغم من اهتمام المؤسسات الأهلية بعملية الإصلاح الجارية في مؤسسات السلطة الفلسطينية، إلا أن هذا الاهتمام لم يكن كافياً، أن إهمال هذا الجانب الهام كعنصر استراتيجي في تعزيز قوة المجتمع الفلسطيني، وبالتالي تعزيز المشاركة الشعبية، قد ترك آثاراً سلبية آنية على مستقبل التنمية في فلسطين وكذلك على مستقبل التحول الديمقراطي، إن الانحياز المستمر لمنظمات العمل الأهلي، تاريخياً لمسائل التحرر الوطني على حساب النضال الديمقراطي المجتمعي، وعلى حساب العمل التنموي، قد أضعف إمكانية تحقيق انجازات فعلية على الصعيد الوطني نفسه، لقد كانت هناك خطة موحدة في هذه المرحلة الهامة، لقد انعكس ذلك سلباً على تعظيم الاستفادة من المنح الطارئة وخاصة مع غياب معايير واضحة للدعم.

4- استمرار الاحتلال الإسرائيلي لمعظم مناطق في الضفة الغربية، والإغلاق الشامل لقطاع غزة، واستمرار فعاليات انتفاضة الأقصى، قد عزز من دور المنظمات الأهلية الفلسطينية على صعيد مقاومة الاحتلال الإسرائيلي من جهة، واقتراح استراتيجيات تنموية لتعزيز صمود الشعب الفلسطيني ومقاومة الاحتلال من جهة ثانية، لقد أدت التغيرات السياسية الحادة إلى تنشيط دور المنظمات الأهلية على الصعيد الوطني.

وسائل وطرق الرقابة الخارجية على المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة:

تتنوع أساليب الرقابة على المؤسسات الأهلية باختلاف الجهة التي تمارس العملية الرقابية نظراً لاختلاف الصلاحيات القانونية والإمكانيات الرقابية لتلك الجهات، وتشتمل أجهزة

التدقيق الخارجية علي كل من وزارة الداخلية الفلسطينية وديوان الرقابة المالية والإدارية، إضافة إلى مدقق الحسابات الخارجي المستقل، وذلك كما يلي(شرف، 2006، ص47):

أولاً: أساليب وزارة الداخلية:

تعتبر وزارة الداخلية الفلسطينية صاحبة الحق في تسجيل وترخيص المؤسسات الأهلية في فلسطين، إضافة إلى حقها الطبيعي في متابعة ومراقبة عمل تلك المؤسسات للتأكد من التزامها بالقوانين والتعليمات المنظمة لعمل وأداء تلك المؤسسات، وهذا يعطيها صلاحيات تؤهلها لاتخاذ إجراءات رقابية وقائية تتعلق بالمؤسسات الأهلية تحول دون إساءة الاستغلال من قبل القائمين على عمل هذه المؤسسات وتتمثل فيما يلي:

1- الحصول على موافقة مسبقة من وزارة الداخلية لفتح اى حسابات مصرفية للمؤسسة وجعل التوقيع على المعاملات المصرفية لاثنين على الأقل من أعضاء مجلس الإدارة، وذلك لمنع انفراد عضو واحد بالعمليات المالية، ومنع الحسابات المصرفية السرية.

2- ختم واعتماد دفاتر سندات القبض من وزارة الداخلية قبل البدء بتحصيل الإيرادات وذلك لضمان عدم التلاعب في تلك السندات أو استبدالها.

3- اشتراط موافقة وزارة الداخلية على جمع التبرعات وخاصة من الخارج.

إضافة إلى ذلك تمارس وزارة الداخلية الإجراءات الرقابية الأخرى المتعلقة بفحص السجلات المالية والتحقق من صحة التقارير المالية والإدارية.

ثانياً: أساليب ديوان الرقابة المالية والإدارية:

يقوم ديوان الرقابة المالية بممارسة صلاحياته بالرقابة على المؤسسات الأهلية وذلك وفق ما يمنحه قانون هيئة الرقابة العامة وخاصة المادتين10و11وتتمثل فيما يلي(قانون هيئة الرقابة العامة، 1995):

1- مراقبة حسابات الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة من ناحية الإيرادات والمصروفات عن طريق قيامها بمراجعة مستندات ودفاتر وسجلات المتحصلات والمستحقات العامة والمصروفات، والتحقق من أن التصرفات المالية والقيود المحاسبية تمت بطريقة نظامية.

2- مراجعة الحسابات الختامية والمراكز المالية للوقوف على مدى صحتها وتمثيلها لحقيقة النشاط وإبداء اى توجيهات بشان الأخطاء.

3- مراجعة القرارات الخاصة بشؤون العاملين، فيما يتعلق بالتعيينات والأجور والمرتبات والعلاوات والترقيات.

4- مراجعة المنح والتبرعات والهبات للتأكد من اتفاقها مع القوانين واللوائح.

5- مراجعة العقود والمناقصات والاتفاقيات المعقودة مع الجهات الخاضعة للرقابة.
6- بحث حال المخازن وفحص دفاترها وسجلاتها.
7- بحث ومعرفة أسباب القصور في العمل والإنتاج، ومعرفة النظم المالية والإدارية.

أساليب مدقق الحسابات الخارجي:

ينطلق المراجع الخارجي في مراجعة حسابات المؤسسات الأهلية من واقع العقد المبـرم بينه وبين إدارة المؤسسة، وعادة يتعلق بسنة مالية وتكون قابلـة للتجديـد بموافقـة الطـرفين، ويضمن العقد طبيعة أعمال التدقيق وأتعاب المدقق، وبهذا العقد يمتلك المدقق الخارجي الـصفة القانونية التي تمكنه من القيام بأعمال المرجعة في الوقت الذي يراه مناسبا لذلك، وبالتنسيق مـع إدارة المؤسسة بحيث لا يتسبب في عرقلة الأعمال داخل المؤسسة(شرف، 2006، ص49).

شبكة المنظمات الأهلية:(http://www.pngo.net/pngo_ara/pngo_ara.ht 2007/9)

تسعى شبكة المنظمات الأهلية الفلسطينية إلى المساهمة في تأسيس وإنشاء دولة فلسطينية مستقلة وديمقراطية، تستند إلى سيادة القانون، والعدالـة الاجتماعيـة، والمبـادئ الديمقراطيـة واحترام حقوق الإنسان، لانجاز ذلك، تقوم شبكة المنظمات الأهلية الفلسطينية بما يلي:
- المساهمة في مقاومة الاحتلال الإسرائيلي.
- تقوية وتعزيز القيم والثقافة الديمقراطية في المجتمع الفلسطيني.
- تعزيز القدرات المؤسسية للقطاع الأهلي.

وتهدف إلي تعزيز دور المنظمات الأهلية الفلسطينية في المساهمة في تقويـة المجتمـع المدني الفلسطيني في إطار دولة مستقلة قابلة للدوام، بالاستناد إلى مبادئ الديمقراطية، العدالـة الاجتماعية، واحترام حقوق الإنسان وذلك من خلال التالي:
1- التأثير بالسياسات العامة لصناع القرار بشكل عام، وبمؤسسات السلطة الوطنية الفلـسطينية بشكل خاص، من خلال العمل على بلورة السياسات والتشريعات والقوانين الملائمة، وتحليلهـا ونشرها.
2- تعزيز القدرات المؤسسية والتنظيمية لمؤسسات المجتمع المدني بشكل عـام، ولأعـضائها بشكل خاص.
3- تعزيز التنسيق والتعاون والتشبيك والتشاور بين مختلف المنظمات الأهلية الفلسطينية علـى الصعيد المحلية والإقليمية والدولية.
4- التأثير بالرأي العام الدولي، وتعزيز تضامنه مع الحقوق الوطنية الثابتة للشعب الفلسطيني.

5- نشر القيم الديمقراطية والمدنية ومبادئ الحرية والعدالة الاجتماعية والمساواة في أوساط الجمهور الفلسطيني.

مجال عمل ونشاطات المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة:

تتكون المنظمات غير الحكومية ومؤسسات المجتمع المدني في قطاع غزة من الجمعيات الأهلية والخيرية والمؤسسات غير الهادفة للربح سواء أكانت محلية أو دولية، وبلغ تعداد المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة حتى العام 2007 (262) منظمة حسب دليل المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة والصادر عن مكتب المنسق الخاص للأمم المتحدة 2007، وتعمل هذه المنظمات في تسع مجالات تخدم المجتمع الفلسطيني وقد تزايدت الحاجة إلى عمل هذه المنظمات وخصوصاً بعد اندلاع انتفاضة الأقصى وتردي الأوضاع الاقتصادية والمعيشية للمجتمع الفلسطيني، وهذه المجالات التسعة هي زراعة وبيئة، ثقافة ورياضة، ديمقراطية وحقوق إنسان، تنمية اقتصادية، تعليم وتدريب، صحة وإعادة تأهيل، تنمية اجتماعية، خدمات اجتماعية إغاثة، مرأة وطفل.

والجدول التالي يوضح عدد المنظمات غير الحكومية العاملة في قطاع غزة حسب نوع النشاط التي تمارسه:

جدول رقم(6)

يبين عدد المنظمات غير الحكومية العاملة في كل مجال

الرقم	مجال العمل	عدد المنظمات	النسبة
1	زراعة وبيئة	14	5.34
2	ثقافة ورياضة	32	12.21
3	ديمقراطية وحقوق إنسان	12	4.58
4	تنمية اقتصادية	17	5.34
5	تعليم وتدريب	45	17.75
6	صحة وإعادة تأهيل	47	17.93
7	خدمات اجتماعية وإغاثة	53	20.22
8	مرأة وطفل	26	9.92
9	تنمية اجتماعية	16	6.10
	المجموع	262	100

المصدر: جدول أعده الباحث بالإسناد إلى دليل المنظمات الأهلية في قطاع غزة- 2007 والصادر عن مكتب المنسق الخاص للأمم المتحدة.

المحاسبة والشفافية في عمل المنظمات غير الحكومية:

الشفافية هي مبدأ شامل وجوهري وهو أساس العلاقة السليمة بين الدولة والمجتمع الأهلي، فالدولة مسئولة أمام مواطنيها وواجب عليها أن تقدم لهم البيانات والتقارير الصحيحة عن أعمالها والمجتمع الأهلي هو الآخر مسئول أمام هيئاته المرجعية وأمام الدولة ولا يمكن الحديث عن نظام شامل لمسائلة يتم تطبيقه من طرف واحد إذا أن المسائلة والمحاسبة والشفافية من أهم موضوعات الحكم السليم وأخلاقيات المجتمع المدني كما أنه لا توجد ديمقراطية حقيقية بدون مسائلة ومحاسبة شفافة، إن من أهم واجبات هيئات المجتمع المدني أن تقدم تقارير دورية عن أعمالها ونشاطاتها وميزانياتها إلى الهيئات المرجعية والى الدولة في إطار عملية مهنية إدارية ومالية متفق عليها إن مراقبة الدولة للنشاطات المجتمع المدني وميزانياته واهدافه لا تعني نظام للمراقبة والتفتيش أو مبدأ للثواب والعقاب بقدر ما هي عملية تستهدف المراجعة والتقييم وانسجام نشاطات المؤسسة مع خطتها الإدارية والمالية كما تستهدف التأكيد من عدم وصول امتيازات أو نشوء مصالح معينة لا تنسجم مع أهداف وتعريف المؤسسة الأهلية، علاوة على ذلك فمنظمات المجتمع المدني تهدف إلى توسيع مجالات تطبيق الديمقراطية واحترام حقوق الإنسان ولا يمكن لمثل هذه القضايا أن تتحقق بدون تكريس مبدئي الشفافية والمسائلة(عبد الهادي، 2004).

علاقة المنظمات غير الحكومية العربية بالمنظمات غير الحكومية الدولية:

إن أساس العلاقة بين المؤسسات غير الحكومية في الغرب ومؤسسات القطاع الخيري و التطوعي في الوطن العربي يرتبط بثروة المنظمات الدولية وموقفها كمانحة، والعجز المالي للمنظمات غير الحكومية العربية وموقفها كمتلقية، وحيث تعتبر المساعدة المالية والتقنية هي العامل المسيطر الذي يحدد العلاقة بينهما، فإن ذلك يساهم في خلق علاقة تبعية واعتماد، فيترتب على هذه العلاقة غير المتكافئة سلوكيات معينة في التعامل بين المنظمات غير الحكومية المانحة والمنظمات غير الحكومية المتلقية فيما يتعلق بمن يحق له تحديد الأولويات، و في حق المنظمات المانحة في الرقابة و المتابعة، رغم ثبوت فشل بعض المشروعات الممولة أجنبيا بسبب اختيار المنظمات الدولية المانحة لمشروعات ليس لها علاقة بالواقع والاحتياجات الاجتماعية المحلية(منصوري، 2006).

الفصل الخامس

الطريقة والإجراءات

- ❖ مقدمة
- ❖ منهجية الدراسة
- ❖ مجتمع الدراسة
- ❖ عينة الدراسة
- ❖ صدق وثبات الاستبانة

مقدمة:

يتناول هذا الفصل وصفاً لمنهج الدراسة، والأفراد مجتمع الدراسة وعينتها، وكـذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها، وصدقها وثباتها، كما يتضمن هذا الفصل وصفا للإجراءات التي قام بها الباحث في تقنين أدوات الدراسة وتطبيقها، وأخيراً المعالجات الإحصائية التي اعتمد الباحث عليها في تحليل الدراسة.

منهجية الدراسة:

من اجل تحقيق أهداف الدراسة قام الباحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتهـدف هذه الدراسة إلي التعرف علي مدي التزام المنظمات غير الحكومية في قطـاع غـزة بتجهيـز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، وذلك لأهمية القـوائم المالية التي تخرجها هذه المنظمات وأهمية المحاسبة والشفافية لعمل لهذه المنظمـات، و سـوف تعتمد الدراسة على نوعيين أساسيين من البيانات:

1- البيانات الأولية:

وذلك بالبحث في الجانب الميداني بتوزيع استبيانات لدراسة بعـض مفـردات البحـث وحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، ومن ثم تفريغها وتحليلهـا باسـتخدام برنـامج SPSS (Statistical Package for Social Science)الإحـصائي واسـتخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تـدعم موضـوع الدراسة.

2- البيانات الثانوية:

وقد قام الباحث بمراجعة الكتب والدوريات والمنشورات الخاصة أو المتعلقة بالموضوع قيد الدراسة، والتي تتعلق بمدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1).

مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في المنظمات الفلسطينية غير الحكومية في قطاع غزة، الأهليـة منها والخيرية، حيث وصل عدد المنظمات غير الحكومية الفلسطينية المحليـة منهـا والدوليـة العاملة في قطاع غزة حتى عام 2007الى 262منظمة، تعمل هذه المنظمات فـي 9 مجـالات

مختلفة تخدم المجتمع الفلسطيني وهي: زراعة وبيئة، ثقافة ورياضة، ديمقراطية وحقوق إنسان، تنمية اقتصادية، تعليم وتدريب، صحة وتأهيل، خدمات اجتماعية وإغاثة، امرأة وطفـل، تنميـة اجتماعية (دليل المنظمات غير الحكومية، 2007).

عينة الدراسة:

تم اختيار عينة عشوائية من المنظمات غير الحكومية ممثلة للمجتمع وذلك من كل قطاع من القطاعات التسعة التي تعمل بها هذه المنظمات، وقد بلغ حجم العينة 72 موظف وموظفـة، وتم توزيع الاستبانات عليهم، وتم استرداد 61 استبانة، وبعد تفحص الاستبانات لـم تـستبعد أي منها نظرا لتحقيق الشروط المطلوبة للإجابة على الاستبيان، وبـذلك يكـون عـدد الاسـتبانات الخاضعة للدراسة 61 استبانة. أي نسبة 84.72%من الاستبيانات الموزعة.

والجداول التالية تبين خصائص وسمات عينة الدراسة كالتالي:

أولاً: تعريف بالمنظمة:

1- مدة مزاولة المنظمة لنشاطها:

يبين جدول رقم (7) أن 23.0% من المنظمات بلغت مدة مزاولة المهنة لها اقل من 5 سنوات، و 34.4% من المنظمات تراوحت مدة مزاولة المهنـة لهـا مـن 5-10 سـنوات، و 26.2% من المنظمات تراوحت مدة مزاولة المهنة لهـا مـن 11-20 سـنة، و 16.4% مـن المنظمات بلغت مدة مزاولة المهنة لها أكثر من 20 سنة

جدول رقم (7)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير مدة مزاولة المنظمة لنشاطها

مدة مزاولة المنظمة لنشاطها	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	14	23.0
من 5-10سنوات	21	34.4
من 11-20سنة	16	26.2
أكثر من 20سنة	10	16.4
المجموع	61	100.0

2- القطاع الذي تعمل فيه المنظمة:

يبين جدول رقم (8) أن 9.8% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية تعمل في قطاع الزراعة والبيئة، و9.8% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية تعمل في قطاع الثقافة والرياضة، و9.8% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية تعمل في قطاع الديمقراطية وحقوق الإنسان، و9.8% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية تعمل في قطاع التنمية الاقتصادية، و13.1% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية تعمل في قطاع التعليم والتدريب و13.1% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية تعمل في قطاع الصحة وإعادة التأهيل، و13.1% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية تعمل في قطاع الخدمات الاجتماعية والإغاثة، و13.1% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية تعمل في قطاع المرأة والطفل، و8.2% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية تعمل في قطاع التنمية الاجتماعية.

جدول رقم (8)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير القطاع الذي تعمل فيه المنظمة

القطاع الذي تعمل فيه المنظمة	التكرار	النسبة المئوية
زراعة وبيئة	6	9.8
ثقافة ورياضة	6	9.8
ديمقراطية وحقوق إنسان	6	9.8
تنمية اقتصادية	6	9.8
تعليم وتدريب	8	13.1
صحة وإعادة تأهيل	8	13.1
خدمات اجتماعية وإغاثة	8	13.1
مرأة وطفل	8	13.1
تنمية اجتماعية	5	8.2
المجموع	61	100.0

3- يدير المنظمة بشكل مباشر:

يبين جدول رقم (9) أن 31.1% من المنظمات يديرها رئيس مجلس الإدارة، و 52.5% من المنظمات يديرها مدير تنفيذي، و 16.4% من المنظمات يديرها عضو مجلس إدارة.

جدول رقم (9)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير إدارة المنظمة

إدارة المنظمة	التكرار	النسبة المئوية

رئيس مجلس الإدارة	19	31.1
مدير تنفيذي	32	52.5
عضو مجلس إدارة	10	16.4
المجموع	61	100.0

4- عدد العاملين في المنظمة:

يبين جدول رقم (10) أن 34.4% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية يتراوح عدد العاملين فيها من 5-10عمال، و41.0% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية يتراوح عدد العاملين فيها من 11-50 سنة، و19.7% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية يتراوح عدد العاملين فيها من 51-100عامل، و4.9% من أفراد العينة من المنظمات غير الحكومية يبلغ عدد العاملين فيها من أكثر من 100 عامل.

جدول رقم (10)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد العاملين في المنظمة

عدد العاملين في المنظمة	التكرار	النسبة المئوية
من 5-10	21	34.4
من11-50	25	41.0
من51-100	12	19.7
أكثر من100	3	4.9
المجموع	61	100.0

ثانياً: معلومات تتعلق بالشخص الذي قام بتعبئة الاستبيان:

1- المسمي الوظيفي:

يبين جدول رقم (11) أن 14.8% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم رئيس الجمعية، و31.1% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم مدير مالي، و41.0% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم محاسب، و13.1% من عينة الدراسة يحملون مسميات وظيفية مختلفة.

ويلاحظ أن معظم المنظمات غير الحكومية عينة الدراسة لديها محاسبين ومدراء ماليين مما يساعد علي استيعاب التطورات لأي نظام مالي جديد متوافق مع معايير المحاسبة الدولية.

جدول رقم (11)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمي الوظيفي

المسمي الوظيفي	التكرار	النسبة المئوية
رئيس الجمعية	9	14.8
مدير مالي	19	31.1
محاسب	25	41.0
موظف أخر	8	13.1
المجموع	61	100.0

2- الخبرة العملية داخل المنظمة:

يبين جدول رقم (12) أن 32.8% من عينة الدراسة بلغت الخبرة العملية لهـم داخـل المنظمة أقل من 5 سنوات، و 37.7% من عينة الدراسة تراوحت الخبرة العمليـة لهـم داخـل المنظمة من 5-10 سنوات، و 19.7% من عينة الدراسة تراوحت الخبرة العملية لهـم داخـل المنظمة من 11-20 سنة، و 9.8% من عينة الدراسة بلغت الخبرة العملية لهم داخل المنظمـة أكثر من 20 سنة.

ويلاحظ أن موظفي القسم المالي لديهم خبرة في مجال عملهم وهذا يعطي قدرة لموظفي القسم المالي في هذه المنظمات بتطوير الأنظمة المحاسبية لديهم وفق معايير المحاسبة الدوليـة وفيما يخدم مصلحة العمل في هذه المنظمات.

جدول رقم (12)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة العملية داخل المنظمة

الخبرة العملية داخل المنظمة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	20	32.8
من5-10سنوات	23	37.7
من11-20سنة	12	19.7
أكثر من20سنة	6	9.8
المجموع	61	100.0

3- العمر:

يبين جدول رقم (13) أن 11.5% من عينة الدراسة بلغت أعمارهم أقل من 25 سنة، و 44.3% من عينة الدراسة تراوحت أعمارهم من 25-35 سنة، و 29.5% من عينة الدراسـة

تراوحت أعمارهم من36-45 سنة، و 14.8% من عينة الدراسة بلغت أعمارهم أكثر من 45 سنة.

جدول رقم (13)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 25 سنة	7	11.5
من25-35سنة	27	44.3
من36-45سنة	18	29.5
أكثر من 45سنة	9	14.8
المجموع	61	100.0

4- المؤهل العلمي:

يبين جدول رقم (14) أن 11.5% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي دبلوم، و 73.8% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس، و 8.2% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي ماجستير، و 1.6% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي دكتوراه، و 4.9% من عينة الدراسة حاصلين على مؤهلات علمية مختلفة.

ويلاحظ أن غالبية أفراد العينة هم من الحاصلين علي تعليم عالي، وهذا يعني قدرة هذه الفئة علي تطبيق معايير المحاسبة الدولية في منظماتهم مما يتطلب تدريب وتطوير المهارات المحاسبية فيما يخص معايير المحاسبة الدولية.

جدول رقم (14)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
ثانوي فأقل	3	4.9
دبلوم	7	11.5
بكالوريوس	45	73.8
ماجستير	5	8.2
دكتوراه	1	1.6
المجموع	61	100.0

5- مدى المشاركة في دورات خاصة بمعايير المحاسبة الدولية:

يبين جدول رقم (15) أن 55.7% من عينة الدراسة شاركوا في دورات تتعلق بمعايير المحاسبة الدولية، و 44.3% من عينة الدراسة لم يشاركوا بدورات تتعلق بمعـايير المحاسـبة الدولية ويرجع الباحث السبب في انخفاض نسبة المشاركة في دورات تخـتص بمعـايير المحاسبة الدولية إلي ضعف دور الجمعيات المهنية المحاسبية في فلـسطين وقلـة عقـد الدورات التدريبية في معايير المحاسبة الدولية، وقلة الأبحاث والدراسـات التـي تتعلـق بمعايير المحاسبة الدولية، وانخفاض عدد الندوات والمؤتمرات المتعلقة بمعايير المحاسـبة الدولية.

جدول رقم (15)

مدى المشاركة في دورات خاصة بمعايير المحاسبة الدولية

مشارك/غير مشارك	التكرار	النسبة المئوية
نعم	34	55.7
لا	27	44.3
المجموع	61	100.0

6- مدى الإلمام بمعايير المحاسبة الدولية:

يبين جدول رقم (16) أن 55.7% من عينة الدراسة عندهم إلمام بمعـايير المحاسـبة الدولية، و 29.5% من عينة الدراسة سمعوا عن معايير المحاسبة الدوليـة ولـم يطبقوهـا، و 14.8% من عينة الدراسة لم يسمعوا عن معايير المحاسبة الدولية على الإطلاق.

جدول رقم (16)

مدى الإلمام بمعايير المحاسبة الدولية

مدي الإلمام بمعايير المحاسبة الدولية	التكرار	النسبة المئوية
أعرفها وأطبقها	34	55.7
سمعت بها ولا أطبقها	18	29.5
لم اسمع بها على الإطلاق	9	14.8
المجموع	61	100.0

أداة الدراسة :

أعتمد الباحث علي جمع البيانات الأولية من خلال استبيان تم إعداده خصيصاً لهـذا الغـرض، حيث تم تقسيمه إلي قسمين كالتالي:

القسم الأول: يحتوى على التعريف بالمنظمات غير الحكومية والخصائص العامة لمجتمع وعينة الدراسة ويتكون من 11 فقرة.

القسم الثاني: يتكون من خمسة محاور تتناول مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)كالتالي:

المحورالأول: يناقش **التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1)**، وتتكون من36 فقرة.

المحور الثاني: يناقش الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)، ويتكون من 5 فقرات.

المحور الثالث: يناقش الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)، ويتكون من 5 فقرات.

المحور الرابع: يناقش المعوقات التي تحول دون الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)، ويتكون من6 فقرات.

المحور الخامس: يناقش الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)، ويتكون من 6 فقرات.

وكانت الإجابات على الفقرات وفق مقياس ليكارت كالتالي:

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

صدق وثبات الاستبيان:

قام الباحث بتقنين فقرات الاستبيان وذلك للتأكد من صدقه وثباته كالتالي:

صدق فقرات الاستبيان: قام الباحث بالتأكد من صدق فقرات الاستبيان بطريقتين.

1- صدق الاستبيان:

عرض الباحث الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من (7) أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في كلية التجارة بالجامعة الإسلامية متخصصين في المحاسبة والتمويل والإحصاء وقد استجاب الباحث لآراء السادة المحكمين وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده، وبذلك خرج الاستبيان في صورته شبه النهائية ليتم تطبيقه على العينة الاستطلاعية.

2- صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان:

وقد قام الباحث بحساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان على عينة الدراسة البالغة 25 مفردة، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمجال التابع له.

قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول: التزام المنظمات غير الحكوميـة بإتبـاع معيار المحاسبة الدولي رقم (1):

جدول رقم (17) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث أن قيمة r المحسوبة اكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حريـة 23 والتـي تساوي 0.396، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة قيمة اقل من 0.05 ، وبذلك تعتبـر فقرات المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه .

جدول رقم (17)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول (التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1)) والدرجة الكلية لفقراته

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
	تلتزم المنظمات غير الحكومية بإعدادها القوائم المالية التالية		
1	تلتزم المنظمة بإعداد الميزانية العمومية.	0.555	0.004
2	تقوم المنظمة بإعداد حساب الإيرادات والمصروفات.	0.736	0.000
3	تقوم المنظمة بإعداد قائمة التدفق النقدي.	0.696	0.000
4	تلتزم المنظمة بإعداد الإيضاحات التفسيرية.	0.584	0.002
	السياسات المحاسبية		
5	تكون السياسة المحاسـبية ملائمـة لاتخـاذ القـرار مـن قبـل المستخدمين.	0.436	0.029
6	تمثل السياسة المحاسبية بشكل صحيح الأداء المالي للمنظمة.	0.586	0.002
7	تعكس السياسة المحاسـبية الجـوهر الاقتـصادي للأحـداث أو العمليات.	0.531	0.006
8	تكون السياسة المحاسبية محايدة أي بعيدة عن التحيز.	0.436	0.029
9	تكون السياسة المحاسبية كاملة من كافة النواحي الجوهرية.	0.567	0.003
10	توفر الإيضاحات المكملة للقوائم الماليـة معلومـات لا تحتويهـا القوائم المالية.	0.789	0.000
11	هناك تطوير للسياسات المحاسبية لضمان إعداد قوائم مالية تعكس	0.533	0.006

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
	احتياجات المستخدمين.		
الافتراضات المحاسبية			
12	عند إعداد القوائم المالية يفترض أن المنظمة مستمرة في أعمالها.	0.419	0.037
13	عند إعداد القوائم المالية يتم إتباع أساس الاستحقاق المحاسبي.	0.655	0.000
14	يتم الإفصاح عن المعلومات المالية المقارنة التي تخص سنوات سابقة عند إعداد القوائم.	0.444	0.026
15	تقوم المنظمة بأخذ مبدأ الأهمية النسبية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية.	0.548	0.005
16	تلتزم المنظمة بثبات عرض البنود المختلفة في القوائم المالية وكذلك تفصيلاتها.	0.399	0.049
تحديد البيانات المالية			
17	عند إعداد القوائم المالية يتم تحديد الفترة التي أعدت عنها تلك القوائم.	0.425	0.034
18	يتم تحديد ما إذا كانت البيانات المالية تغطي المنظمة بشكل منفصل.	0.477	0.016
19	يتم ذكر العملة المستخدمة في التقدير عند إعداد القوائم المالية.	0.433	0.031
20	عند عرض الأرقام في القوائم المالية يتم ذكر مستوى الدقة في إعداد البيانات.	0.565	0.003
21	تلتزم المنظمة بإعداد القوائم في الوقت المناسب.	0.531	0.006
22	تلتزم المنظمة عند إعداد الميزانية بالتمييز بين الأصول المتداولة وغير المتداولة.	0.625	0.001
تلتزم المنظمة بعرض المعلومات التالية في صلب الميزانية العمومية:			
23.1	الممتلكات أو المعدات.	0.517	0.008
23.2	الذمم المدينة والذمم الدائنة.	0.569	0.003
23.3	المخصصات.	0.736	0.000
24	تلتزم المنظمة بالتمييز بين الخصوم المتداولة وغير المتداولة عند إعداد القوائم المالية.	0.567	0.003
25	تساعد المعلومات التي تحتويها الميزانية في عملية التخطيط والتنبوء.	0.487	0.013
26	تسهل المعلومات التي تحتويها القائمة للمستخدمين من التحقق حول صحة توقعاتهم.	0.589	0.002
تلتزم المنظمة بإظهار كافة مصادر الإيرادات:			
27.1	الإيراد من رسوم الاشتراكات والعضوية.	0.439	0.028

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
27.2	الإيراد من الرسوم والعمولات.	0.458	0.021
27.3	الإيراد من منح وإعانات محلية.	0.525	0.007
27.4	الإيراد من مؤسسات ودول خارجية.	0.647	0.000
27.5	الإيراد من مصادر عينية.	0.444	0.026
27.6	الإيراد من أي مصادر أخري.	0.749	0.000
تلتزم المنظمة بإظهار كافة عناصر المصروفات			
28.1	المصروفات الرأسمالية.	0.559	0.004
28.2	المصروفات الإدارية والتشغيلية.	0.695	0.000
28.3	أي مصروفات أخري.	0.659	0.000
29	تتميز المعلومات التي تحتويها القائمة بالثقة وإمكانية الاعتماد عليها.	0.577	0.003
30	يتم إعداد القائمة بعيداً عن التحيز والحكم الشخصي.	0.510	0.009
31	تلتزم المنظمة بالإفصاح عن الأنشطة التشغيلية.	0.750	0.000
32	تلتزم المنظمة بالإفصاح عن الأنشطة الاستثمارية.	0.742	0.000
33	تلتزم المنظمة بالإفصاح عن الأنشطة التمويلية.	0.762	0.000
34	المعلومات التي تتضمنها قائمة التدفقات النقدية واضحة ويسهل فهمها.	0.506	0.010
35	تفيد المعلومات التي تتضمنها القائمة في اتخاذ قرارات التمويل.	0.610	0.001
36	تبين القائمة مصادر الأموال واستخدامات الأموال.	0.502	0.011

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

قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني(الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)):

جدول رقم (18) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني: **(الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1))** والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث أن قيمة r المحسوبة اكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 والتي تساوي 0.396، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة قيمة اقل من 0.05 ، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثاني صادقة لما وضعت لقياسه .

جدول رقم (18)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني (الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)) والدرجة الكلية لفقراته

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
37	إمكانية توحيد مكونات القوائم المالية في جميع المنظمات.	0.616	0.001
38	توفير معلومات مالية قابلة للمقارنة.	0.747	0.000
39	تعزز من ثقة مستخدمي القوائم المالية.	0.664	0.000
40	توفر قواعد عامة يسترشد بها عند إعداد القوائم المالية.	0.725	0.000
41	توفير التنسيق والتوحيد في التطبيقات المحاسبية.	0.523	0.007

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

قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث:(الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتـزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)):

جدول رقم (19) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالـث (**الآثـار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقـم (1)**) والدرجـة الكليـة لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث أن قيمة r المحسوبة اكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 والتي تـساوي 0.396، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة قيمة اقل من 0.05 ، وبذلك تعتبر فقـرات المحور الثالث صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (19)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث (الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)) والدرجة الكلية لفقراته

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
42	تقديم معلومات غير دقيقة لمتخـذي القـرارات فـي الإدارة العليا.	0.753	0.000
43	صعوبة عملية اتخاذ القرار.	0.807	0.000
44	صعوبة المقارنة بين القوائم المالية السنوية للمنظمات.	0.673	0.000
45	انخفاض ثقة مستخدمي القوائم المالية.	0.809	0.000
46	تعقيد عملية اتخاذ القرار.	0.721	0.000

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

قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الرابع (المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيـق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)):

جدول رقم (20) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع**(المعوقـات التي تحول دون الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1))** والدرجـة الكليـة لفقراتـه، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالـة (0.05)، حيـث أن قيمـة r المحسوبة اكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 والتـي تـساوي 0.396، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة قيمة اقل من 0.05 ، وبذلك تعتبر فقـرات المحور الرابع صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (20)
معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع (المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)) والدرجة الكلية لفقراته

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
47	نقص المؤهلات العلمية لموظفين القسم المالي.	0.822	0.000
48	نقص الخبرة المهنية لموظفين القسم المالي.	0.844	0.000
49	ضعف اهتمام الإدارة العليا بالتقارير المالية.	0.867	0.000
50	صعوبة وجود قوانين تلزم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.	0.788	0.000
51	اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية بين الدول التـي تعد المعايير والدول الأخرى.	0.488	0.013
52	صعوبة إدراك أهمية معايير المحاسبة الدولية.	0.854	0.000

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

قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الخامس (الوسائل التي يمكن من خلالها زيـادة إمكانية الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)):

جدول رقم (21) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الخامس **(الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1))** والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث أن قيمة r المحسوبة اكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 والتي تـساوي 0.396، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة قيمة اقل من 0.05 ، وبذلك تعتبر فقـرات المحور **الخامس** صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (21)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الخامس (الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة إمكانية الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)) والدرجة الكلية لفقراته

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
53	تحسين الإعداد الأكاديمي لطلاب المحاسبة في الجامعات الفلسطينية.	0.765	0.000
54	تحديث مناهج المحاسبة في الجامعات الفلسطينية بما يتوافق والاتجاهات العالمية.	0.775	0.000
55	تدريس معايير المحاسبة الدولية ضمن المقررات الدراسية الإجبارية في قسم المحاسبة.	0.816	0.000
56	عقد ورش عمل وندوات ومناقشات بخصوص معايير المحاسبة الدولية وأبحاث علمية.	0.725	0.000
57	إصدار قوانين تلزم المنظمات غير الحكومية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.	0.403	0.046
58	إنشاء هيئة حكومية يديرها متخصصون في المحاسبة للإشراف علي مهنة المحاسبة وتطويرها.	0.815	0.000

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

الصدق البنائي لمحاور الاستبانة:

جدول رقم (22) يبين مدى ارتباط كل محور من محاور الاستبانة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة، والذي يبين أن محتوى كل محور من محاور الاستبيان له علاقة قوية بهدف الدراسة عند مستوى دلالة (0.05) حيث أن قيمة r المحسوبة لكل محور اكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 والتي تساوي 0.396، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة قيمة اقل من 0.05.

جدول رقم (22)

الصدق البنائي لمجالات الدراسة

المحور	عنوان المحور	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
الأول	التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1).	0.914	0.000
الثاني	الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).	0.616	0.001
الثالث	الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة.	0.526	0.007

	الدولي رقم (1)		
الرابع	المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).	0.599	0.002
الخامس	الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة إمكانية الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).	0.543	0.005

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

ثبات الاستبانة Reliability:

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

طريقة التجزئة النصفية Split-Half Coefficient:

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

معامل الثبات = $\frac{2ر}{1+ر}$ حيث ر معامل الارتباط وقد بين جدول رقم (23) يبين أن هناك معامل ثبات كبير نسبيا لفقرات الاستبيان

جدول رقم (23)
معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية)

المحور	عنوان المحور	معامل الارتباط	معامل الثبات	مستوى المعنوية
الأول	**التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1).**	0.7559	0.860983	0.000
الثاني	**الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).**	0.6951	0.820129	0.000
الثالث	**الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).**	0.7166	0.834906	0.000
الرابع	**المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).**	0.6636	0.797788	0.000
الخامس	**الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة إمكانية الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).**	0.6258	0.769836	0.000
	جميع الفقرات	0.6846	0.812775	**0.000**

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

طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha:

استخدم الباحث طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة كطريقة ثانية لقياس الثبات وقد يبـين جدول رقم (24) أن معاملات الثبات مرتفعة لمحاور الاستبانة.

جدول رقم(24)
معاملات الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)

المحور	عنوان المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ للثبات
الأول	**التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسـبة الـدولي رقم (1).**	35	0.9161
الثاني	**الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).**	5	0.7666
الثالث	**الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسـبة الدولي رقم (1).**	5	0.7976
الرابع	**المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الـدولي رقم (1).**	6	0.8366
الخامس	**الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة إمكانية الالتـزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).**	6	0.8162
	جميع الفقرات	57	0.8954

الفصل السادس
تحليل النتائج واختبار الفرضيات

- ❖ اختبار التوزيع الطبيعي
- ❖ تحليل فقرات الاستبانة
- ❖ اختبار الفرضيات

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

تم استخدام اختبار كولمجروف- سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تـشترط إن يكون توزيع البيانات طبيعيا. ويوضح الجدول رقم (25) نتائج الاختبار حيث أن قيمة مـستوى الدلالة لكل قسم اكبر من 0.05($sig. > 0.05$) وهذا يدل على أن البيانـات تتبـع التوزيـع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلميه.

جدول رقم (25)

اختبار التوزيع الطبيعي(1-Sample Kolmogorov-Smirnov)

المحور	عنوان المحور	عدد الفقرات	قيمة Z	قيمة مستوى الدلالة
الأول	**التزام المنظمات غير الحكومية بإتبـاع معيـار المحاسبة الدولي رقم (1).**	36	1.041	0.228
الثاني	**الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسـبة الدولي رقم (1).**	5	1.286	0.073
الثالث	**الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيـق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).**	5	1.206	0.109
الرابع	**المعوقات التي تحول دون الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).**	6	1.148	0.143
الخامس	**الوسائل التي يمكن من خلالها زيـادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).**	6	1.125	0.159
	جميع الفقرات	58	1.039	0.231

تحليل فقرات الاستبانة

في اختبار الفرضيات تم استخدام اختبار T للعينة الواحـدة (One Sample T test) لتحليل فقرات الاستبانة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواهـا إذا كانت قيمة t المحسوبة اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 (أو مستوى المعنوية اقـل من 0.05 والوزن النسبي اكبر من 60 %)، وتكون الفقرة سلبية بمعنـى أن أفـراد العينـة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدوليـة والتـي تـساوي

2.0- (آو مستوى المعنوية اقل من 0.05 والوزن النسبي اقل من 60 %)، وتكون آراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى المعنوية لها اكبر من 0.05.

تحليل فقرات المحور الأول: التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1):

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في الجداول رقم (26-32)كالتالي:

1- **التزام المنظمات غير الحكومية بإعدادها القوائم المالية**:

يبين جدول رقم (26) آراء أفراد العينة في جميع فقرات المحور الخاص بالتزام المنظمات غير الحكومية بإعدادها القوائم المالية ايجابية حيث إنه لكل فقرة وجد أن قيمة t المحسوبة اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.98، ومستوى الدلالة لكل فقرة أقل من 0.05، والوزن النسبي لكل فقرة أكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% "بمعنى أن أفراد عينة الدراسة يتفقون على أنه " تلتزم المنظمة بإعداد الميزانية العمومية " بوزن نسبي 93.11%، وعلى أن " تقوم المنظمة بإعداد حساب الإيرادات والمصروفات " بوزن نسبي 90.82%، وعلى أن " تلتزم المنظمة بإعداد الإيضاحات التفسيرية " بوزن نسبي 73.44%، وعلى أن " تقوم المنظمة بإعداد قائمة التدفق النقدي " بوزن نسبي 72.79%.

ويرجع ذلك في نظر الباحث إلي أن الميزانية العمومية تعتبر من أهم القوائم المالية التي تقدمها المنظمات غير الحكومية، فهي تبين مجموع أصول وخصوم المنظمة وصافي الإيراد أو العجز، كما أنه يمكن استنتاج العديد من المؤشرات المالية من قائمة الميزانية العمومية، إضافة إلى أن الميزانية العمومية تعتبر من أقدم القوائم المعدة في النظام المحاسبي وبذلك فان المحاسبين لديهم القدرة والكفاءة العالية على إعداد هذه القائمة.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول / التزام المنظمات غير الحكومية بإعدادها القوائم المالية تساوي 4.13، والوزن النسبي يساوي 82.54 % وهي اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% " وقيمة t المحسوبة تساوي 12.110 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 ، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أن هناك التزام للمنظمات غير الحكومية بإعدادها القوائم المالية والإيضاحات التفسيرية.

جدول رقم (26)

تحليل فقرات المحور الأول/التزام المنظمات غير الحكومية بإعدادها القوائم المالية

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
1	تلتزم المنظمة بإعداد الميزانية العمومية.	65.6	34.4	0.0	0.0	0.0	4.66	93.11	26.993	0.000
2	تقوم المنظمة بإعداد حساب الإيرادات والمصروفات.	63.9	29.5	3.3	3.3	0.0	4.54	90.82	16.704	0.000
3	تقوم المنظمة بإعداد قائمة التدفق النقدي.	27.9	27.9	24.6	19.7	0.0	3.64	72.79	4.556	0.000
4	تلتزم المنظمة بإعداد الإيضاحات التفسيرية.	42.6	18.0	13.1	16.4	9.8	3.67	73.44	3.690	0.000
جميع الفقرات							**4.13**	**82.54**	**12.110**	**0.000**

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "0.05" ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

2- **السياسات المحاسبية:**

يبين جدول رقم (27) آراء أفراد العينة في جميع فقرات المحور الخاص بالسياسات المحاسبية ايجابية حيث أنه لكل فقرة وجد أن قيمة t المحسوبة اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0، ومستوى الدلالة لكل فقرة أقل من 0.05، والوزن النسبي لكل فقرة اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% "بمعنى أن أفراد عينة الدراسة يتفقون على أنه " تكون السياسة المحاسبية محايدة أي بعيدة عن التحيز " بوزن نسبي 88.20%، وعلى أن " تكون السياسة المحاسبية كاملة من كافة النواحي الجوهرية " بوزن نسبي 79.02%، وعلى أن " تكون السياسة المحاسبية ملائمة لاتخاذ القرار من قبل المستخدمين " بوزن نسبي 76.72%، وعلى أن " تمثل السياسة المحاسبية بشكل صحيح الأداء المالي للمنظمة " بوزن نسبي 74.43%، وعلى أن " تعكس السياسة المحاسبية الجوهر الاقتصادي للأحداث أو العمليات " بوزن نسبي 70.49%، وعلى أن " توفر الإيضاحات المكملة للقوائم المالية معلومات لا تحتويها القوائم المالية " بوزن نسبي 68.20%، وعلى أن " هناك تطوير للسياسات المحاسبية لضمان إعداد قوائم مالية تعكس احتياجات المستخدمين " بوزن نسبي 67.54%.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول / السياسات المحاسبية يساوي 3.75 ، و الوزن النسبي يساوي74.94% وهي اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% " وقيمة t المحسوبة تساوي 10.60 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 ، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أن السياسة المحاسبية ملائمة لاتخاذ القرار من قبل المستخدمين و تعكس الجوهر الاقتصادي للأحداث أو

العمليات، و توفر الإيضاحات المكملة للقوائم المالية معلومات لا تحتويها القوائم المالية بـشكل جيد.

جدول رقم (27)
تحليل فقرات المحور الأول/ السياسات المحاسبية

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمةt	مستوى الدلالة
5	تكون السياسة المحاسبية ملائمة لاتخاذ القرار من قبل المستخدمين.	18.0	57.4	14.8	9.8	0.0	3.84	76.72	7.771	0.000
6	تمثل السياسة المحاسـبية بـشكل صـحيح الأداء المالي للمنظمة.	24.6	45.9	6.6	23.0	0.0	3.72	74.43	5.206	0.000
7	تعكس السياسة المحاسبية الجـوهر الاقتـصادي للأحداث أو العمليات.	11.5	39.3	39.3	9.8	0.0	3.52	70.49	4.944	0.000
8	تكون السياسة المحاسبية محايدة أي بعيـدة عـن التحيز.	50.8	39.3	9.8	0.0	0.0	4.41	88.20	16.490	0.000
9	تكون السياسة المحاسبية كاملة من كافة النـواحي الجوهرية.	34.4	36.1	19.7	9.8	0.0	3.95	79.02	7.629	0.000
10	توفر الإيضاحات المكملة للقوائم المالية معلومات لا تحتويها القوائم المالية.	13.1	37.7	29.5	16.4	3.3	3.41	68.20	3.130	0.003
11	هناك تطوير للـسياسات المحاسبية لضمان إعداد قـوائم ماليـة تعكـس احتياجات المستخدمين.	4.9	50.8	21.3	23.0	0.0	3.38	67.54	3.281	0.002
0.000	**جميع الفقرات**						**3.75**	**74.94**	**10.600**	**0.000**

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "0.05" ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

3- **الافتراضات المحاسبية**:

يبين جدول رقم (28) آراء أفراد العينة في الفقرة رقم (15) محايد (غير قادرين علـى تكوين رأي) حيث أن مستوى الدلالة لها اكبر من 0.05، أما رأي أفراد العينة في بقية فقـرات المحور ايجابية حيث أنه لكل فقرة وجد أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدوليـة والتـي تساوي 2.0، ومستوى الدلالة لكل فقرة أقل من 0.05، والوزن النسبي لكل فقـرة أكبـر مـن الوزن النسبي المحايد " 60% "بمعنى أن أفراد عينة الدراسة يتفقون على أن " عند إعداد القوائم المالية يفترض أن المنظمة مستمرة في أعمالها " بوزن نسبي 93.77%، وعلى أنه " عند إعداد

القوائم المالية يتم إتباع أساس الاستحقاق المحاسبي " بوزن نسبي 83.93%، وعلى أن " تلتزم المنظمة بثبات عرض البنود المختلفة في القوائم المالية وكذلك تفصيلاتها " بوزن نسبي 82.30%، وعلى أن " يتم الإفصاح عن المعلومات المالية المقارنة التي تخص سنوات سابقة عند إعداد القوائم " بوزن نسبي 79.02%، وعلى أن " تقوم المنظمة بأخذ مبدأ الأهمية النسبية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية " بوزن نسبي 62.95%.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول / الافتراضات المحاسبية تساوي 4.02 ، و الوزن النسبي يساوي 80.39 % وهي اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% " وقيمة t المحسوبة تساوي 18.068 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 ، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أن الافتراضات المحاسبية جيدة.

جدول رقم (28)

تحليل فقرات المحور الأول/ الافتراضات المحاسبية

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
12	عند إعداد القوائم المالية يفترض أن المنظمة مستمرة في أعمالها.	42.1	24.6	3.3	0.0	0.0	4.69	93.77	24.716	0.000
13	عند إعداد القوائم المالية يتم إتباع أساس الاستحقاق المحاسبي.	36.1	50.8	9.8	3.3	0.0	4.20	83.93	12.483	0.000
14	يتم الإفصاح عن المعلومات المالية المقارنة التي تخص سنوات سابقة عند إعداد القوائم.	31.1	36.1	29.5	3.3	0.0	3.95	79.02	8.589	0.000
15	تقوم المنظمة بأخذ مبدأ الأهمية النسبية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية.	8.2	41.0	11.5	36.1	3.3	3.15	62.95	1.040	0.303
16	تلتزم المنظمة بثبات عرض البنود المختلفة في القوائم المالية وكذلك تفصيلاتها.	32.8	55.7	1.6	9.8	0.0	4.11	82.30	10.144	0.000
جميع الفقرات							**4.02**	**80.39**	**18.068**	**0.000**

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "0.05" ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

4- تحديد البيانات المالية:

يبين جدول رقم (29) أن آراء أفراد العينة في الفقرة رقم (20) محايد (غير قادرين على تكوين رأي) حيث إن مستوى الدلالة لها اكبر من 0.05، أما رأي أفراد العينة في بقية فقرات المحور ايجابية حيث إنه لكل فقرة وجد أن قيمة t المحسوبة اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0، ومستوى الدلالة لكل فقرة اقل من 0.05، والوزن النسبي لكل فقرة اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% "بمعنى أن أفراد عينة الدراسة يتفقون على أنه " عند إعداد القوائم المالية يتم تحديد الفترة التي أعدت عنها تلك القوائم " بوزن نسبي 94.10%، وعلى أن " يتم تحديد ما إذا كانت البيانات المالية تغطي المنظمة بشكل منفصل " بوزن نسبي 82.95%، وعلى أن " يتم ذكر العملة المستخدمة في التقدير عند إعداد القوائم المالية " بوزن نسبي 92.46%، وعلى أن " عند عرض الأرقام في القوائم المالية يتم ذكر مستوى الدقة في إعداد البيانات " بوزن نسبي 60.66%، وعلى أن " تلتزم المنظمة بإعداد القوائم في الوقت المناسب " بوزن نسبي 66.89%.

ويتضح من بيانات الجدول رقم (29) أن هناك تدني في نسبة التزام المنظمات غير الحكومية في تقديم القوائم المالية في موعدها المحدد، حيث يرجع سبب تقديم القوائم في الوقت المحدد إلى استخدامها في اتخاذ قرارات التخطيط المستقبلي، وهذا يعتبر من صميم تفكير مستخدمي القوائم المالية، وهناك الكثير من الجهات المهتمة بالقوائم المالية لهذه المنظمات مثل الجهات المانحة سواء دولية أو محلية، إضافة إلي الأطراف الداخلية الفلسطينية.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول / تحديد البيانات المالية تساوي 3.97 ، و الوزن النسبي يساوي 79.41% وهي اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% " وقيمة t المحسوبة تساوي 14.0 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 ، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أنه يتم تحديد البيانات المالية ويتم ذكر مستوى الدقة في إعداد البيانات بشكل جيد.

جدول رقم (29)

تحليل فقرات المحور الأول/ تحديد البيانات المالية

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
17	عند إعداد القوائم المالية يتم تحديد الفترة التي أعدت عنها تلك القوائم.	73.8	23.0	3.3	0.0	0.0	4.70	94.10	25.248	0.000
18	يتم تحديد ما إذا كانت البيانات المالية تغطي المنظمة بشكل منفصل.	44.3	36.1	13.1	3.3	3.3	4.15	82.95	8.987	0.000
19	يتم ذكر العملة المستخدمة في التقدير عند إعداد القوائم المالية.	65.6	31.1	3.3	0.0	0.0	4.62	92.46	22.935	0.000
20	عند عرض الأرقام في القوائم المالية يتم ذكر مستوى الدقة في إعداد البيانات.	14.8	31.1	9.8	31.1	13.1	3.03	60.66	0.193	0.848
21	تلتزم المنظمة بإعداد القوائم في الوقت المناسب.	19.7	36.1	13.1	21.3	9.8	3.34	66.89	2.085	0.041
جميع الفقرات							**3.97**	**79.41**	**14.000**	**0.000**

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "0.05" ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

5- الميزانية العمومية:

يبين جدول رقم (30) أن آراء أفراد العينة في الفقرات (26) محايد(غير قادرين على تكوين رأي) حيث أن مستوى الدلالة لها أكبر من 0.05، أما رأي أفراد العينة في بقية فقرات المحور ايجابية حيث أنه لكل فقرة وجد أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.98، ومستوى الدلالة لكل فقرة اقل من 0.05، والوزن النسبي لكل فقرة اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% "بمعنى أن أفراد عينة الدراسة يتفقون على أن " تلتزم المنظمة عند إعداد الميزانية بالتمييز بين الأصول المتداولة وغير المتداولة " بوزن نسبي 93.77%، تلتزم المنظمة بعرض المعلومات التالية في صلب الميزانية العمومية وهي " الذمم المدينة والذمم الدائنة " بوزن نسبي 94.10%، و " الممتلكات أو المعدات " بوزن نسبي 93.44%، و " تلتزم المنظمة بالتمييز بين الخصوم المتداولة وغير المتداولة عند إعداد القوائم المالية " بوزن نسبي 88.20%، و "المخصصات " بوزن نسبي 84.92%، و " تساعد المعلومات التي تحتويها الميزانية في عملية التخطيط والتنبوء " بوزن نسبي 69.51%، و " تسهل المعلومات التي تحتويها القائمة للمستخدمين من التحقق حول صحة توقعاتهم " بوزن نسبي 64.92%.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقـرات المحـور الأول / الميزانيـة العمومية تساوي4.21%، والوزن النسبي يساوي 84.12% وهي اكبر مـن الـوزن النـسبي المحايد " 60% " وقيمة t المحسوبة تساوي 21.262 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتـي تساوي 1.98 ، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل مـن 0.05 ممـا يـدل علـى أن المنظمة تلتزم عند إعداد الميزانية بالتمييز بين الأصول المتداولة وغير المتداولة.

جدول رقم (30)

تحليل فقرات المحور الأول/ الميزانية العمومية

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
22	تلتزم المنظمة عند إعداد الميزانية بالتمييز بين الأصول المتداولة وغير المتداولة	68.9	31.1	0.0	0.0	0.0	4.69	93.77	28.243	0.000
	تلتزم المنظمة بعرض المعلومات التالية في صلب الميزانية العمومية:									
23.1	الممتلكات أو المعدات.	70.5	26.2	3.3	0.0	0.0	4.67	93.44	24.222	0.000
23.2	الذمم المدينة والذمم الدائنة.	73.8	23.0	3.3	0.0	0.0	4.70	94.10	25.248	0.000
23.3	المخصصات.	44.3	39.3	13.1	3.3	0.0	4.25	84.92	12.022	0.000
24	تلتزم المنظمة بالتمييز بين الخصوم المتداولة وغيـر المتداولة عند إعداد القوائم المالية.	47.5	45.9	6.6	0.0	0.0	4.41	88.20	17.880	0.000
25	تساعد المعلومـات التـي تحتويها الميزانية في عملية التخطيط والتنبوء.	24.6	24.6	24.6	26.2	0.0	3.48	69.51	3.273	0.002
26	تسهل المعلومـات التـي تحتويها القائمة للمستخدمين من التحقق حـول صـحة توقعاتهم.	11.5	29.5	34.4	21.3	3.3	3.25	64.92	1.870	0.066
	جميع الفقرات						**4.21**	**84.12**	**21.262**	**0.000**

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "0.05" ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

6- حساب الإيرادات والمصروفات:

يبين جدول رقم (31) أن آراء أفراد العينة في جميع فقـرات المحـور الأول المتعلقـة بحساب الإيرادات والمصروفات ايجابية حيث أنه لكل فقرة وجد أن قيمة t المحسوبة اكبر مـن قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0، ومستوى الدلالة لكل فقرة اقل من 0.05، والوزن النـسبي لكل فقرة اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% "بمعنى أن أفراد عينة الدراسة يتفقون على أن المنظمة تلتزم بإظهار كافة مصادر الإيرادات مثل " الإيراد من مصادر عينية " بـوزن نـسبي

91.15%، و " الإيراد من رسوم الاشتراكات والعضوية " بوزن نسبي 90.82%، و " الإيراد من أي مصادر أخري " بوزن نسبي 89.18%، و " الإيراد من منح وإعانات محلية " بوزن نسبي 88.85%، و " الإيراد من مؤسسات ودول خارجية " بوزن نسبي 88.20%، و " الإيراد من الرسوم والعمولات " بوزن نسبي 86.56%، وكذلك يتفق أفراد عينة الدراسة على أن المنظمة تلتزم بإظهار كافة عناصر المصروفات مثل " أي مصروفات أخري " بوزن نسبي 88.20%، و " المصروفات الرأسمالية " بوزن نسبي 86.89%، و " المصروفات الإدارية والتشغيلية " بوزن نسبي 86.89%، وعلى أنه " يتم إعداد القائمة بعيداً عن التحيز والحكم الشخصي " بوزن نسبي 84.59%، وعلى أنه " تتميز المعلومات التي تحتويها القائمة بالثقة وإمكانية الاعتماد عليها " بوزن نسبي 79.02%.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول / حساب الإيرادات والمصروفات تساوي 4.37 ، والوزن النسبي يساوي 87.30% وهي اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% " وقيمة t المحسوبة تساوي 17.772 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 ، ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أن المنظمة تلتزم بإظهار كافة مصادر الإيرادات وتلتزم بإظهار كافة عناصر المصروفات.

جدول رقم (31)

تحليل فقرات المحور الأول/ حساب الإيرادات والمصروفات

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
تلتزم المنظمة بإظهار كافة مصادر الإيرادات:										
27.1	الإيراد من رسوم الاشتراكات والعضوية.	67.2	23.0	8.2	0.0	1.6	4.54	90.82	15.296	0.000
27.2	الإيراد من الرسوم والعمولات.	65.6	16.4	8.2	4.9	4.9	4.33	86.56	9.129	0.000
27.3	الإيراد من منح وإعانات محلية.	65.6	18.0	11.5	4.9	0.0	4.44	88.85	12.724	0.000
27.4	الإيراد من مؤسسات ودول خارجية.	65.6	14.8	14.8	4.9	0.0	4.41	88.20	11.972	0.000
27.5	الإيراد من مصادر	73.8	11.5	13.1	0.0	1.6	4.56	91.15	14.360	0.000

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
	عينية.									
27.6	الإيراد من أي مصادر أخري.	68.9	13.1	13.1	4.9	0.0	4.46	89.18	12.591	0.000
تلتزم المنظمة بإظهار كافة عناصر المصروفات										
28.1	المصروفات الرأسمالية.	49.2	41.0	4.9	4.9	0.0	4.34	86.89	13.233	0.000
28.2	المصروفات الإدارية والتشغيلية.	42.6	49.2	8.2	0.0	0.0	4.34	86.89	16.680	0.000
28.3	أي مصروفات أخري.	45.9	49.2	4.9	0.0	0.0	4.41	88.20	18.722	0.000
29	تتميز المعلومات التي تحتويها القائمة بالثقة وإمكانية الاعتماد عليها.	34.4	41.0	9.8	14.8	0.0	3.95	79.02	7.256	0.000
30	يتم إعداد القائمة بعيداً عن التحيز والحكم الشخصي.	42.6	42.6	9.8	4.9	0.0	4.23	84.59	11.647	0.000
جميع الفقرات							**4.37**	**87.30**	**17.772**	**0.000**

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "0.05" ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

7- قائمة التدفقات النقدية:

يبين جدول رقم (32) أن آراء أفراد العينة في جميع فقرات المحور الأول/ **قائمة التدفقات النقدية** ايجابية حيث أنه لكل فقرة وجد أن قيمة t المحسوبة اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0، ومستوى الدلالة لكل فقرة اقل من 0.05، والوزن النسبي لكل فقرة اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% "بمعنى أن أفراد عينة الدراسة يتفقون على أن " تلتزم المنظمة بالإفصاح عن الأنشطة التشغيلية " بوزن نسبي 73.77%، وعلى أن " تبين القائمة مصادر الأموال واستخدامات الأموال " بوزن نسبي 72.46%، وعلى أن " تفيد المعلومات التي تتضمنها القائمة في اتخاذ قرارات التمويل " بوزن نسبي 71.15%، وعلى أن " المعلومات التي تتضمنها قائمة التدفقات النقدية واضحة ويسهل فهمها " بوزن نسبي 70.49%، وعلى أن " تلتزم المنظمة بالإفصاح عن الأنشطة التمويلية " بوزن نسبي 70.16%، وعلى أن " تلتزم المنظمة بالإفصاح عن الأنشطة الاستثمارية " بوزن نسبي 69.51%.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول / قائمة التدفقات النقدية تساوي 3.56، و الوزن النسبي يساوي 71.26 % وهي اكبـر مـن الـوزن النـسبي المحايد " 60% " وقيمة t المحسوبة تساوي 4.920 وهي اكبر من قيمـة t الجدوليـة والتـي تساوي 2.0 ، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أن المنظمة تلتزم بالإفصاح عن الأنشطة التشغيلية و الاستثمارية و التمويلية.

جدول رقم (32)

تحليل فقرات المحور الأول/ قائمة التدفقات النقدية

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمةt	مستوى الدلالة
31	تلتزم المنظمة بالإفـصاح عن الأنشطة التشغيلية.	24.6	31.1	32.8	11.5	0.0	3.69	73.77	5.513	0.000
32	تلتزم المنظمة بالإفـصاح عن الأنشطة الاستثمارية.	24.6	18.0	37.7	19.7	0.0	3.48	69.51	3.457	0.001
33	تلتزم المنظمة بالإفـصاح عن الأنشطة.	27.9	21.3	24.6	26.2	0.0	3.51	70.16	3.411	0.001
34	المعلومات التي تتـضمنها قائمـة التـدفقات النقديـة واضحة ويسهل فهمها.	19.7	36.1	21.3	23.0	0.0	3.52	70.49	3.871	0.000
35	تفيـد المعلومـات التـي تتضمنها القائمة في اتخـاذ قرارات التمويل.	21.3	34.4	23.0	21.3	0.0	3.56	71.15	4.118	0.000
36	تبـين القائمـة مـصادر الأمـوال واسـتخدامات الأموال.	19.7	41.0	21.3	18.0	0.0	3.62	72.46	4.852	0.000
جميع الفقرات							**3.56**	**71.26**	**4.920**	**0.000**

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "0.05" ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

تحليل المحاور الفرعية للمحور الأول: (التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1)):

وبصفة عامة تبين النتائج في جدول رقم (33) أن المتوسط الحسابي لجميع المحـاور الفرعية للمحور الأول تساوي 4.03، والوزن النسبي يساوي 80.68 % وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% " وقيمة t المحسوبة تساوي 20.129 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 ، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أن هناك التزام من قبل المنظمات غير الحكومية بإعدادها القوائم الماليـة وان هنـاك سياسـات

وافتراضات محاسبية جيدة و ويتم تحديد البيانات المالية و أن حساب الإيرادات والمـصروفات تتم بشكل جيد و قائمة التدفقات النقدية واضحة.

جدول رقم (33)

تحليل المحاور الفرعية للمحور الأول:(التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1))

مسلسل	عنوان المحور الفرعي	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
1	**التزام المنظمات غير الحكومية بإعدادها القوائم المالية.**	4.13	82.54	12.110	0.000
2	**السياسات المحاسبية.**	3.75	74.94	10.600	0.000
3	**الافتراضات المحاسبية.**	4.02	80.39	18.068	0.000
4	**تحديد البيانات المالية.**	3.97	79.41	14.000	0.000
5	**الميزانية العمومية.**	4.21	84.12	21.262	0.000
6	**حساب الإيرادات والمصروفات.**	4.37	87.30	17.772	0.000
7	**قائمة التدفقات النقدية.**	3.56	71.26	4.920	0.000
	جميع المحاور الفرعية	**4.03**	**80.68**	**20.129**	**0.000**

تحليل فقرات المحور الثاني: (الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)):

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (34) والذي يبـين أن آراء أفراد العينة في جميع فقرات المحور ايجابية حيث أنه لكل فقرة وجد أن قيمة t المحـسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0، ومستوى الدلالة لكل فقرة أقل من 0.05، والوزن النسبي لكل فقرة اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% "بمعنى أن أفراد عينة الدراسة يتفقون على أن الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) هي " إمكانية توحيـد مكونات القوائم المالية في جميع المنظمات " بوزن نسبي 75.41%، و " توفير معلومات ماليـة قابلة للمقارنة " بوزن نسبي 76.72%، و " تعزز من ثقة مستخدمي القوائم الماليـة " بـوزن نسبي 80.00%، و " توفر قواعد عامة يسترشد بها عند إعداد القوائم المالية " بـوزن نـسبي 80.33%، و " توفير التنسيق والتوحيد في التطبيقات المحاسبية" بوزن نسبي 78.36%.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحـور الثـاني 3.91 ، و الـوزن النسبي يساوي 78.16 % وهي اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% " وقيمة t المحسوبة

تساوي 17.765 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتـي تـساوي 2.0، و مـستوى الدلالـة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أن هناك ايجابيات ناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)).

جدول رقم (34)

تحليل فقرات المحور الثاني:(الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1))

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمةt	مستوى الدلالة
37	إمكانية توحيـد مكونـات القوائم المالية فـي جميـع المنظمات.	9.8	60.7	26.2	3.3	0.0	3.77	75.41	9.006	0.000
38	توفير معلومات مالية قابلة للمقارنة.	6.5	40.5	23.0	0.0	0.0	3.84	76.72	12.505	0.000
39	تعزز من ثقة مـستخدمي القوائم المالية.	11.5	77.0	11.5	0.0	0.0	4.00	80.00	16.169	0.000
40	توفر قواعد عامة يسترشد بها عنـد إعـداد القـوائم المالية.	18.4	65.6	15.4	0.0	0.0	4.02	80.33	13.423	0.000
41	توفير التنسيق والتوحيد في التطبيقات المحاسبية.	11.5	72.1	13.1	3.3	0.0	3.92	78.36	11.685	0.000
جميع الفقرات							**3.91**	**78.16**	**17.765**	**0.000**

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "0.05" ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

تحليل فقرات المحور الثالث: (الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)):

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (35) والذي يبـين أن آراء أفراد العينة في جميع فقرات المحور ايجابية حيث أنه لكل فقرة وجد أن قيمة t المحـسوبة اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0، ومستوى الدلالة لكل فقرة اقل من 0.05، والوزن النسبي لكل فقرة اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% "بمعنى أن أفراد عينة الدراسة يتفقـون على أن الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)) هـي " تقديم معلومات غير دقيقة لمتخذي القرارات في الإدارة العليا " بـوزن نـسبي 75.41%، و " صعوبة المقارنة بين القوائم المالية السنوية للمنظمات " بوزن نـسبي 74.43%، و " صـعوبة عملية اتخاذ القرار " بوزن نسبي 74.10%، و " انخفاض ثقة مستخدمي القوائم المالية " بوزن نسبي 73.77%، و " تعقيد عملية اتخاذ القرار " بوزن نسبي 71.80%.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقـرات المحـور الثالـث 3.70، و الوزن النسبي يساوي 73.90 % وهي اكبر من الوزن النسبي المحايـد " 60% " وقيمـة t المحسوبة تساوي 9.942 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تـساوي 2.0 ، و مـستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أن هناك آثار سلبية ناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).

جدول رقم (35)

تحليل فقرات المحور الثالث:(الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1))

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
42	تقديم معلومات غير دقيقـة لمتخـذي القـرارات فـي الإدارة العليا.	16.4	49.2	29.5	4.9	0.0	3.77	75.41	7.685	0.000
43	صعوبة عملية اتخاذ القرار.	9.8	57.4	26.2	6.6	0.0	3.70	74.10	7.459	0.000
44	صعوبة المقارنة بين القوائم المالية السنوية للمنظمات.	6.6	60.7	31.1	1.6	0.0	3.72	74.43	9.249	0.000
45	انخفاض ثقـة مـستخدمي القوائم المالية.	14.8	44.3	36.1	4.9	0.0	3.69	73.77	6.840	0.000
46	تعقيد عملية اتخاذ القرار.	13.1	45.9	29.5	9.8	1.6	3.59	71.80	5.113	0.000
جميع الفقرات							**3.70**	**73.90**	**9.942**	**0.000**

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "0.05" ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

تحليل فقرات المحور الرابع:(المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الـدولي رقم (1)):

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (36) والذي يبـين أن آراء أفراد العينة في جميع فقرات المحور ايجابية حيث أنه لكل فقرة وجد أن قيمة t المحـسوبة اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0، ومستوى الدلالة لكل فقرة اقل من 0.05، والوزن النسبي لكل فقرة اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% "بمعنى أن أفراد عينة الدراسة يتفقـون على أن المعوقات التي تحول دون الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي **رقـم (1)) هـي** " نقص المؤهلات العلمية لموظفين القسم المالي " بوزن نسبي 80.00%، و " نقص الخبرة المهنية لموظفين القسم المالي " بوزن نسبي 75.41%، و " اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية

بين الدول التي تعد المعايير والدول الأخرى " بوزن نسبي 74.10%، و " صعوبة وجود قوانين تلزم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية " بوزن نسبي 73.44%، و " صعوبة إدراك أهمية معايير المحاسبة الدولية " بوزن نسبي 72.13%، و " ضعف اهتمام الإدارة العليا بالتقارير المالية " بوزن نسبي 70.16%.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الرابع يساوي 3.71 ، و الوزن النسبي يساوي 74.21 % وهي اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% " وقيمة t المحسوبة تساوي 8.475 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 ، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أن هناك معوقات تحول دون الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) بصورة كبيرة.

جدول رقم (36)

تحليل فقرات المحور الرابع:(المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1))

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
47	نقص المؤهلات العلمية لموظفين القسم المالي.	24.6	59.0	8.2	8.2	0.0	4.00	80.00	9.566	0.000
48	نقص الخبرة المهنية لموظفين القسم المالي.	13.1	60.7	16.4	9.8	0.0	3.77	75.41	7.485	0.000
49	ضعف اهتمام الإدارة العليا بالتقارير المالية.	13.1	52.5	14.8	11.5	8.2	3.51	70.16	3.544	0.001
50	صعوبة وجود قوانين تلزم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.	9.8	57.4	24.6	6.6	1.6	3.67	73.44	6.475	0.000
51	اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية بين الدول التي تعد المعايير والدول الأخرى.	18.0	49.2	21.3	8.2	3.3	3.70	74.10	5.664	0.000
52	صعوبة إدراك أهمية معايير المحاسبة الدولية.	13.1	45.9	32.8	4.9	3.3	3.61	72.13	5.266	0.000
جميع الفقرات							**3.71**	**74.21**	**8.475**	**0.000**

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "0.05" ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

تحليل فقرات المحور الخامس: (الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة إمكانية الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)):

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (37) والذي يبين أن آراء أفراد العينة في جميع فقرات المحور ايجابية حيث أنه لكل فقرة وجد أن قيمة t المحسوبة اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2، ومستوى الدلالة لكل فقرة أقل من 0.05، والوزن النسبي لكل فقرة اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% "بمعنى أن أفراد عينة الدراسة يتفقون على أن الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)) هي " إصدار قوانين تلزم المنظمات غير الحكومية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية " بوزن نسبي 86.23%، وعلى " تحديث مناهج المحاسبة في الجامعات الفلسطينية بما يتوافق والاتجاهات العالمية " بوزن نسبي 85.57%، وعلى " تحسين الإعداد الأكاديمي لطلاب المحاسبة في الجامعات الفلسطينية " بوزن نسبي 84.92%، وعلى " عقد ورش عمل وندوات ومناقشات بخصوص معايير المحاسبة الدولية وأبحاث علمية " بوزن نسبي 82.95%، وعلى " تدريس معايير المحاسبة الدولية ضمن المقررات الدراسية الإجبارية في قسم المحاسبة " بوزن نسبي 81.64%، وعلى " إنشاء هيئة حكومية يديرها متخصصون في المحاسبة للإشراف علي مهنة المحاسبة وتطويرها " بوزن نسبي 80.00%.

احتلت الفقرة المتعلقة بإنشاء هيئة حكومية يديرها متخصصون في المحاسبة للإشراف علي مهنة المحاسبة وتطويرها أقل النسب في جميع الفقرات، ويعود ذلك في نظر الباحث إلى عدم وجود الكوادر العلمية والمهنية المحاسبية التي تستطيع أن تشرف على عمل تلك الهيئات، كما أن وجود مثل تلك الهيئات لا يؤثر بشكل كبير علي تطوير مهارات المحاسبين.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الخامس تساوي 4.18 ، و الوزن النسبي يساوي 83.55% وهي اكبر من الوزن النسبي المحايد " 60% " وقيمة t المحسوبة تساوي 16.693 وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 ، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أنه توجد وسائل ا يمكن من خلالها زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) بشكل كبير.

جدول رقم (37)

تحليل فقرات المحور الخامس:(الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة إمكانية الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1))

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
53	تحسين الإعداد الأكـاديمي لطـلاب المحاسـبة فـي الجامعات الفلسطينية.	34.4	59.0	3.3	3.3	0.0	4.25	84.92	14.423	0.000
54	تحديث مناهج المحاسبة في الجامعات الفلسطينية بمـا يتوافـق والاتجاهـات العالمية.	34.4	59.0	6.6	0.0	0.0	4.28	85.57	17.185	0.000
55	تدريس معايير المحاسـبة الدولية ضمن المقـررات الدراسية الإجبارية في قسم المحاسبة.	29.5	52.5	14.8	3.3	0.0	4.08	81.64	11.130	0.000
56	عقد ورش عمل وندوات ومناقـشات بخـصوص معايير المحاسبة الدوليـة وأبحاث علمية.	37.7	39.3	23.0	0.0	0.0	4.15	82.95	11.624	0.000
57	إصـدار قـوانين تلـزم المنظمات غير الحكوميـة بتطبيق معايير المحاسـبة الدولية.	42.6	49.2	4.9	3.3	0.0	4.31	86.23	14.231	0.000
58	إنشاء هيئة حكومية يديرها متخصصون في المحاسبة للإشـراف علـي مهنـة المحاسبة وتطويرها.	32.8	41.0	19.7	6.6	0.0	4.00	80.00	8.732	0.000
جميع الفقرات							**4.18**	**83.55**	**16.693**	**0.000**

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "0.05" ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

فرضيات الدراسـة

1- لا تلتزم المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1) عند إعداد القوائم المالية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقـم (38) والتـي تبـين المتوسط الحسابي لاستجابات عينة الدراسة في التزام المنظمات غير الحكومية بإتبـاع معيـار المحاسبة الدولي رقم (1) يساوي 4.03 والوزن النسبي يساوي 80.68% و قيمة t المحـسوبة تساوي 20.129 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يعني رفض الفرضية أي أن المنظمات غير الحكومية تلتزم بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1) عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

جدول رقم (38)

اختبار الفرضية الأولى

عنوان المحور	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمةt	مستوى الدلالة
التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1).	4.03	80.68	20.129	0.000

2- **لا يحقق الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم(1) في المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة أيه إيجابيات من وجهة نظر القائمين عليها عند مستوى دلالة** $\alpha = 0.05$ **.**

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (39) والتي تبين المتوسط الحسابي لاستجابات عينة الدراسة في التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1) يساوي 3.91 والوزن النسبي يساوي 78.16% و قيمة t المحسوبة تساوي 17.65 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يعني رفض الفرضية أي أنه يحقق الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم(1) في المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة أيه إيجابيات من وجهة نظر القائمين عليها عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

وهذا يتفق مع واقع التطبيق العملي حيث إن الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يحقق الكثير من المزايا من أهمها إمكانية توحيد مكونات القوائم المالية في جميع المنظمات، توفير معلومات مالية قابلة للمقارنة، تعزز من ثقة مستخدمي القوائم المالية، توفير التنسيق والتوحيد في التطبيقات المحاسبية.

جدول رقم (39)

اختبار الفرضية الثانية

عنوان المحور	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمةt	مستوى الدلالة
الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).	3.91	78.16	17.765	0.000

3- **لا يوجد أثر سلبي على المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة في حال عدم تبنيها لمعيار المحاسبة الدولي رقم (1) عند مستوى دلالة** $\alpha = 0.05$ **.**

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (40) والتي تبين المتوسط الحسابي لاستجابات عينة الدراسة في التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1) يساوي 3.70 والوزن النسبي يساوي 73.90% و قيمة t المحسوبة تساوي 9.942 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يعني رفض الفرضية أي يوجد أثر سلبي على المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة في حال عدم تبنيها لمعيار المحاسبة الدولي رقم (1) عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

وهذا صحيح حيث أن غياب معايير المحاسبة الدولية يؤثر سلبا علي مصداقية القوائم المالية، حيث تقدم معلومات غير دقيقة لمتخذي القرارات من الإدارات العليا مما يؤدى إلى اتخاذ قرارات خاطئة، كما تجعل من الصعب اتخاذ القرارات المالية، مما يعمل علي انخفاض الثقة والمصداقية في القوائم المالية المقدمة للجهات المختلفة.

جدول رقم (40)

اختبار الفرضية الثالثة

عنوان المحور	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمةt	مستوى الدلالة
الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).	3.70	73.90	9.942	0.000

4- لا توجد معوقات تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) في المنظمات غير الحكومية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (41) والتي تبين المتوسط الحسابي لاستجابات عينة الدراسة في التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1) يساوي 3.71 والوزن النسبي يساوي 74.21% و قيمة t المحسوبة تساوي 8.475 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يعني رفض الفرضية أي توجد معوقات تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) في المنظمات غير الحكومية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

وهذا صحيح حيث انه بالرغم من التزام معظم المنظمات غير الحكومية بمعايير المحاسبة الدولية هذا لا يعني انه لا توجد معوقات وصعوبات تحد من الالتزام بالتطبيق وبالتالي

فإنه هنالك بعض المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية نذكر أهمها، نقص المؤهلات العلمية والخبرة المهنية لموظفين القسم المالي، ضعف اهتمام الإدارة العليا بالتقارير المالية، عدم وجود قوانين تلزم المنظمات غير الحكومية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

جدول رقم (41)

اختبار الفرضية الرابعة

عنوان المحور	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
المعوقات التي تحد دون الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1).	3.71	74.21	8.475	0.000

5- **لا توجد وسائل وطرق تؤدي إلي زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) عند مستوى دلالة.** $\alpha = 0.05$

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (42) والتي تبين المتوسط الحسابي لاستجابات عينة الدراسة في التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1) يساوي 4.18 والوزن النسبي يساوي 83.55% و قيمة t المحسوبة تساوي 16.693 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يعني رفض الفرضية أي توجد وسائل وطرق تؤدي إلي زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1) عند مستوى دلالة.

وهذا صحيح في نظر الباحث حيث أن المعوقات التي تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية يمكن التغلب عليها بعدة وسائل وطرق أهمها، تحسين الإعداد الاكاديمى لطلاب المحاسبة في الجامعات الفلسطينية، تحديث مناهج المحاسبة في الجامعات الفلسطينية بما يتوافق والاتجاهات العالمية، إصدار قوانين تلزم المنظمات غير الحكومية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

جدول رقم (42)

اختبار الفرضية الخامسة

عنوان المحور	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة إمكانية	4.18	83.55	16.693	0.000

عنوان المحور	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الـدولي رقـم (1).				

6-1: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابات عينة الدراسـة حـول مـدى التـزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، تعزى لمتغير نوع القطاع الذي تعمل فيه المنظمة عنـد مـستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي والنتائج مبينة في جدول رقم (43) والذي يبين أن قيمة F المحسوبة لكل مجال وللمجالات مجتمعـة حيـث أن قيمـة F المحسوبة لجميع المجالات تساوي 0.578 وهي اقل من قيمة F الجدولية والتي تـساوي 2.13 عند درجتي حرية " 8، 52" ومستوى دلالة 0.05، كما أن قيمة مستوى الدلالة تـساوي 0.791 وهي اكبر من 0.05 مما يعني قبول الفرضية أي لا توجد فـروق ذات دلالـة إحـصائية فـي استجابات عينة الدراسة حول مدي التزام المنظمات غير الحكومية في قطـاع غـزة بتجهيـز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، تعزى لمتغيـر نـوع القطاع الذي تعمل فيه المنظمة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

جدول رقم (43)

اختبار التباين الأحادي للفروق بين المتوسطات تعزى لمتغير نوع القطاع الذي تعمل فيه المنظمة

المجال	المتوسط الحسابي									قيمة F	مستوى الدلالة
	زراعة وبيئة	تنمية اقتصادية	خدمات اجتماعية وإغاثة	ثقافة ورياضة	تعليم وتدريب	مرأة وطفل	ديمقراطية وحقوق إنسان	صحة وإعادة تأهيل	تنمية اجتماعية		
التزام المنظمات غير الحكوميـة بإتباع معيـار	3.88	3.92	4.29	3.93	4.09	4.20	3.95	4.07	3.91	0.793	0.611

المحاسبة الدولي رقم (1)										
الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	3.87	4.03	4.03	3.90	4.00	3.78	3.85	3.83	3.96	0.361	0.936
الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	3.47	3.60	3.50	3.87	3.78	3.97	3.50	3.75	3.76	0.727	0.667
المعوقات التي تحول دون الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	3.39	4.08	3.39	3.86	3.75	3.56	3.56	3.88	4.00	0.927	0.502
الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	4.06	4.50	4.47	4.06	4.33	4.02	3.96	4.00	4.37	1.048	0.413
جميع الفقرات	3.84	3.96	4.10	3.89	4.02	4.03	3.83	3.96	3.95	0.578	0.791

قيمة F الجدولية عند درجتي حرية " 8، 52" ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.13

2-6: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابات عينة الدراسة حول مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، تعزى لمتغير عدد العاملين في المنظمة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي والنتائج مبينة في جدول رقم (44) والذي يبين أن قيمة F المحسوبة لكل مجال وللمجالات مجتمعة حيث أن قيمة F المحسوبة لجميع المجالات 2.061تساوي اقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي 2.79 عند درجتي حرية " 3، 57" ومستوى دلالة 0.05، كما أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.116 وهي اكبر من 0.05 مما يعني قبول الفرضية أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابات عينة الدراسة حول مدي التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، تعزى لمتغير عدد العاملين في المنظمة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

جدول رقم (44)

اختبار التباين الأحادي للفروق بين المتوسطات تعزى لمتغير عدد العاملين في المنظمة

المجال	المتوسط الحسابي				قيمة F	مستوى الدلالة
	من 5-10	من11-50	من51-100	أكثر من100		
التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	4.15	4.02	3.82	4.21	1.972	0.128
الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	3.96	3.88	3.95	3.60	0.800	0.499
الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	3.64	3.62	3.85	4.07	1.003	0.398
المعوقات التي تحول دون الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	3.73	3.67	3.75	3.72	0.046	0.987
الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	4.33	4.13	4.01	4.22	0.931	0.432
جميع الفقرات	4.05	3.93	3.80	4.07	2.061	0.116

قيمة F الجدولية عند درجتي حرية " 3، 57" ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.79

3-6: لا **توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابات عينة الدراسة حول مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، تعزى لمتغير مدة مزاولة المنظمة لنشاطها عند مستوى دلالة** $\alpha = 0.05$

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي والنتائج مبينة في جدول رقم (45) والذي يبين أن قيمة F المحسوبة لكل مجال وللمجالات مجتمعة حيث أن قيمة F المحسوبة لجميع المجالات تساوي 1.070 وهي اقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي 2.79عند درجتي حرية " 3، 57" ومستوى دلالة 0.05، كما أن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.369 وهي اكبر من 0.05 مما يعني قبول الفرضية أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابات عينة الدراسة حول مدي التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، تعزى لمتغير مدة مزاولة المنظمة لنشاطها عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

جدول رقم (45)

اختبار التباين الأحادي للفروق بين المتوسطات تعزى لمتغير مدة مزاولة المنظمة لنشاطها

المجال	المتوسط الحسابي				قيمة F	مستوى الدلالة
	أقل من 5 سنوات	من 5- 10سنوات	من 11- 20سنة	أكثر من 20سنة		
التزام المنظمات غير الحكومية بإتباع معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	4.0270	3.9873	4.1278	3.9911	0.413	0.744
الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	3.9571	3.7714	3.9750	4.0200	1.323	0.276
الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	3.9429	3.6095	3.8125	3.3400	1.086	0.357
المعوقات التي تحول دون الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	4.0000	3.5476	3.8333	3.4500	2.183	0.100
الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1)	4.0952	4.3095	4.2396	3.9167	1.343	0.269
جميع الفقرات	3.9857	3.9153	4.0432	3.8459	1.070	0.369

قيمة F الجدولية عند درجتي حرية " 3، 57" ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.79

الفصل السابع

النتائج والتوصيات

- ❖ النتائج
- ❖ التوصيات
- ❖ الدراسات المستقبلية

النتائج:

هدف هذا البحث إلي التعرف علي مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غـزة بتجهيـز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم(1)، وحاول الباحث من خلال الدراسة الميدانية معرفة مدى الالتزام بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) فـي المنظمـات غير الحكومية، ولهذا الغرض تم إعداد استبانة وزعت علي عينة مختارة من العاملين في المجال المالي والمحاسبي في المنظمات غير الحكومية باعتبارهم علي إطـلاع علـي الوضـع المـالي والمحاسبي في منظماتهم، من خلال تحليل ومناقشة الجوانب النظرية والعمليـة للدراسـة وبعـد اختبار وتحليل الفرضيات توصل الباحث إلى النتائج التالية:

1- هناك التزام من قبل معدي القوائم المالية في المنظمات غيـر الحكوميـة بتطبيـق معيـار المحاسبة الدولي رقم (1) عند إعداد وتجهيز القوائم المالية، وكانت نسبة الالتـزام أكثـر فـي عرض الميزانية العمومية ويرجع ذلك إلي أن الميزانية العمومية تعتبر من أهـم القـوائم التـي تقدمها المنظمات غير الحكومية.

2- تبين من خلال الدراسة أن نسبة 55.7% من عينة الدراسة شـاركوا فـي دورات تتعلـق بمعايير المحاسبة الدولية، و 44.3% من عينة الدراسة لم يشاركوا بدورات تتعلق بتلك المعايير، ويرجع الباحث السبب في انخفاض نسبة المشاركة في دورات تختص بمعايير المحاسـبة الدولية إلي قلة عقد الدورات التدريبية في معايير المحاسـبة الدوليـة، وانخفـاض عـدد الندوات والمؤتمرات المتعلقة بمعايير المحاسبة الدولية.

3- تبين من خلال الدراسة أن 55.7% من عينة الدراسة عندهم إلمام بمعايير المحاسبة الدولية، و 29.5% من عينة الدراسة سمعوا عن معايير المحاسبة الدولية ولم يطبقوها، و 14.8% مـن عينة الدراسة لم يسمعوا عن معايير المحاسبة الدولية على الإطلاق ويرى الباحث أن انخفـاض نسبة الأشخاص اللذين عندهم إلمام بمعايير المحاسبة الدولية بسبب عدم تدريس مساق معـايير المحاسبة الدولية ضمن المقررات الإجبارية في أقسام المحاسبة في بعض الجامعات الفلـسطينية الأمر الذي يترتب عليه أن معرفة معايير المحاسبية الدولية تتطلب جهد ذاتي ومعرفة شخـصية من قبل المحاسب.

4- أظهرت الدراسة انخفاض نسبة المنظمات غير الحكومية التي تلتزم بعرض القوائم الماليـة في الوقت المحدد حيث كانت بنسبة 66.89%.

5- تبين من خلال الدراسة إن الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يحقق الكثير من المزايـا منها إمكانية توحيد مكونات القوائم المالية في جميع المنظمات، وتوفير معلومات ماليـة قابلـة للمقارنة تعزز من ثقة مستخدمي القوائم المالية، وتـوفير التنـسيق والتوحيـد فـي التطبيقـات المحاسبية، وتوافر شروط القبول الدولي للبيانات المالية المنشورة التي تصدرها المنظمات غيـر الحكومية باعتبار أن هذه البيانات تحتاجها الكثير من الدول الأجنبية المانحة والداعمة لعمل هذه المنظمات.

6- أتضح من خلال الدراسة أن غياب معايير المحاسبة الدولية يؤثر سلباً علي مصداقية القوائم المالية، حيث تقدم معلومات غير دقيقة لمتخذي القرارات من الإدارات العليا مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة، كما تجعل من الصعب اتخاذ القرارات المالية، مما يعمل على انخفـاض الثقـة والمصداقية في القوائم المالية المقدمة للجهات المختلفة.

7- يتبين من خلال الدراسة انه بالرغم من التزام معظم المنظمات غيـر الحكوميـة بمعـايير المحاسبة الدولية إلا أن هذا لا يعني انه لا توجد معوقات وصعوبات تحد من الالتزام بـالتطبيق فهنالك بعض المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدوليـة منهـا: نقـص المؤهلات العلمية والخبرة المهنية لموظفين القسم المالي، وضعف اهتمام الإدارة العليا بالتقارير المالية، وعدم وجود قوانين تلزم المنظمات غير الحكومية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

8- يتضح من خلال الدراسة أن المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يمكن التغلب عليها بعدة وسائل وطرق منها، تحسين الإعداد الاكاديمى لطلاب المحاسـبة فـي الجامعات الفلسطينية، وتحديث مناهج المحاسبة في الجامعات الفلسطينية بما يتوافق والاتجاهات العالمية، والعمل علي إصدار قوانين تلزم المنظمات غير الحكومية بتطبيق معـايير المحاسـبة الدولية.

9- إن القوائم المالية التي يتم إعدادها حسب المعيار المحاسبي الدولي رقـم (1) تكـون أكثـر مصداقية وشفافية، وتنتج عنها معلومات محاسبية ملائمة يمكن الاعتماد عليها في عملية اتخـاذ القرارات الرشيدة.

10- أن معيار المحاسبة الدولي رقم (1) يتوافق مع الممارسات المحاسبية المستخدمة في المنظمات غير الحكومية، كما أن إلزام الجهات المهنية والسلطات الحكومية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يزيد من جودة المعلومات التي تنتجها القوائم المالية.

11- تبين من خلال الدراسة أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابات عينة الدراسة حول مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، تعزى للمتغيرات التالية: نوع القطاع الذي تعمل فيه المنظمة، عدد العاملين في المنظمة، مدة مزاولة المنظمة لنشاطها عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

التوصيات:

علي الرغم من أن مفهوم معيار المحاسبة الدولي رقم (1) واضحاً لدى نسبة مهمة من المنظمات غير الحكومية، وأن درجة الممارسة جيدة، وأن هذه النتيجة تعتبر مبشرة، إلا إنه يجب البناء علي هذه النتيجة ومحاولة السير قدماً علي نفس الطريق المؤدية إلي تعميم فهم أعمق وممارسة أكثر جدية في هذه القطاع، وبناء علي النتائج التي تم التوصل إليها من خلال الدراسة الميدانية، فإن الدراسة توصي بما يلي:

1- حث ديوان الرقابة المالية والإدارية بفلسطين بإصدار التعليمات الخاصة بإلزام المنظمات غير الحكومية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية خاصة معيار المحاسبة الدولي رقم (1)، لما لذلك من آثار إيجابية كبيرة.

2- علي مدققي الحسابات أن يراعوا المعايير المحاسبية الدولية، وأن لا يتم إعطاء تقريراً نظيفاً إذا لم تقم هذه المنظمات بالالتزام بمعايير المحاسبة الدولية خاصة مع غياب معايير فلسطينية.

3- حث المنظمات والهيئات المهنية المحاسبية الدولية ضرورة العمل علي إصدار معايير محاسبية دولية تختص بعمل المنظمات غير الحكومية.

4- تفعيل دور جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية علي أن تقوم بفتح برامج تدريب عملي تطبيقي لمعايير المحاسبة الدولية.

5- العمل علي إعادة النظر في البرامج التعليمية ووسائل التدريس في الجامعات الفلسطينية وإبداء عناية كبيرة لتنمية مهارات المحاسبين وتعليمهم وتعريفهم بمعايير المحاسبة الدولية.

6- عقد ورش عمل والاستعانة بخبراء في مجال المحاسبة بهدف تطوير كفاءة معدي القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الدولية.

7- تشجيع البحث العلمي في مجالات إعداد ونشر القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الدولية.

8- العمل علي حث المنظمات المهنية المحاسبية في فلسطين بضرورة العمل علي إصدار معايير محاسبية فلسطينية، تنظم وتوحد الممارسات المحاسبية المستخدمة في المنظمات غير الحكومية.

9- تنظيم دورات تدريبية لموظفي الدوائر المالية في المنظمات غير الحكومية علي تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

10- ضرورة تضافر جهود القطاع العام والخاص لتذليل المشاكل التي تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المنظمات غير الحكومية في فلسطين.

11- العمل علي إنشاء نظام رقابة داخلي في المنظمات غير الحكومية بحيث يضمن انجاز العمل المحاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية.

12- تطوير الأنظمة المحاسبية والمالية للمنظمات غير الحكومية من خلال تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في قطاع غزة، وذلك عن طريق الجمعيات المهنية وتطوير المناهج الدراسية في الجامعات الفلسطينية في هذا المجال.

13- حث الإدارة العليا بالمنظمات غير الحكومية علي ضرورة إلزام معدي القوائم المالية في المنظمات غير الحكومية بإتباع معايير المحاسبة الدولية عند إعداد وتجهيز القوائم المالية.

الدراسات المستقبلية:

توصي الدراسة بمتابعة البحث بهدف تطوير مهنة المحاسبة في فلسطين، وخصوصاً فيما يتعلق بالمنظمات غير الحكومية باعتبارها تمثل القطاع الثالث من قطاعات الدولة بعد القطـاع العـام والقطاع الخاص، وتقترح الدراسة بعض الموضوعات الضرورية والتي لا بـد مـن دراسـتها لتطوير مهنة المحاسبة في المنظمات غير الحكومية أهمها:

1- أهمية قائمة التدفقات النقدية ودورها في تعزيز المركز المالي في المنظمات غير الحكومية.
2- مدى التزام المنظمات غير الحكومية بتطبيق المسئولية الاجتماعية اتجاه المجتمع.
3- مدى استخدام نظام محاسبة المسئولية في المنظمات غير الحكومية.
4- دور نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المحاسبية والمالية في المنظمـات غيـر الحكومية.
5- دراسة مدى إمكانية تطبيق تكاليف الأنشطة كأداة رقابة وتخطـيط فـي المنظمـات غيـر الحكومية.
6- دور معايير المحاسبة الدولية في كفاءة سوق فلسطين للأوراق المالية.

قائمة المراجع

أولا: الكتب والمراجع العربية:

1- أسكو، **تقييم دور المنظمات الأهلية في الأراضي الفلسطينية وفرص التشابه فيما بينها في إطار السلطة الوطنية**، اللجنة الاقتصادية الاجتماعية لغربي آسيا 1999.

2- أبو حلاوة، **كريم التحـولات المجتمعيـة ودور المنظمـات الأهليـة**، موقـع الكترونيـة (2007/ghttp://www.mokarabat.com/kri1.htm).

3- أمانة الأونكتاد، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، **المحاسـبة الخاصـة بالمؤسـسات الصغيرة والمتوسطة الحجم**، 2000.

4- أبو نصار، محمد. لطفي، منير، **العوامل المؤثرة في تأخير إصدار التقارير المالية السنوية للشركات الأردنية**، مجلة دراسات- العلوم الإدارية، المجلد 25، العدد 2، 1998.

5- إلهامي، محمد. السقا، السيد احمد، **المحاسبة الحكومية والمحاسبة الاقتـصادية القوميـة**، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2007.

6- البرغوثي، مصطفي، **المنظمات الأهلية والتحديات التي تواجهها**، مجلـة شـئون تنمويـة، المجلد التاسع، العددين الأول والثاني، 2000م.

7- بهجت، محمد، ويماني، عبد الله، **الأثر المتوقع لمعيار العرض والإفصاح العام على مستوى الإفصاح في القوائم المالية المنشورة للشركات المساهمة السعودية**، مجلة الملك سـعود، م2، العلوم الإدارية، (1) 1990.

8- توفيق، محمد، **رؤية مستقبلية نحو المحاور الرئيسية لتطوير بناء المعايير المحاسبية فـي المملكة العربية السعودية، منهج تنظيمي على السياسات المحاسبية على المـستوى الكلـى، الإدارة** العامة ،عدد55، 1987.

9 - الجبر، نبيه **المداخل المحلية والدولية لإصدار المعايير المحاسبية في السعودية، دراسـة تحليلية مقارنة**، المجلة العلمية لكلية التجارة، مجلد 25، 2000.

10- الجديلي، محمد، **دور الموازنات كأداة تخطيط مالي للمنظمات غير الحكومية فـي قطـاع غزة**، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2005.

11- جربوع، يوسف، مقال **بعنوان إعداد وتجهيز القوائم الماليـة**، مجلـة المجمـع العربـي للمحاسبين القانونيين، العدد 111، الربع الثالث، 1999.

12- جربوع، يوسف، **مراجعة الحسابات المتقدمة وفقا لمعايير المراجعة الدولية**، غزة الطبعة الأولى، 2002.

13- جربوع، يوسف، **مدى التزام البنوك في دولة فلسطين بإعداد البيانات المالية وفقا لمعايير المحاسبية الدولية،** مجلد بحوث ودراسات في تطوير مهنة مراجعة الحسابات لتطوير المشكلات المعاصرة، المجلد الثاني، الجامعة الإسلامية، 2005.

14- جربوع، يوسف، **تحليل وتقييم استخدام معايير المحاسبة الدولية عند العرض والإفـصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المتشابهة،** مجلد بحوث ودراسات فـي تطـوير مهنة مراجعة الحسابات لتطوير المشكلات المعاصرة، المجلد الثاني، الجامعة الإسلامية 2006.

15- جربوع، يوسف، **نظرية المحاسبة "الفروض، لمفاهيم، المبادئ، المعايير** " الطبعة الأولي فبراير 2001.

16- جربوع، يوسف. حلس، سالم، **المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعـايير المحاسـبة الدولية،** الطبعة الأولى، ابريل 2001.

17- جمعية المجمـع العربـي للمحاسـبين القانونيين، **مبادئ التقارير الماليـة المتقدمـة،** رقم9، 2001.

18- حماد، طارق، **موسوعة معايير المحاسبة، شرح معايير المحاسبة الدولية والمقارنة مـع المعايير الأمريكية والبريطانية والمصرية،** الجزء الأول، عـرض القـوائم الماليـة(1)، كليـة التجارة، جامعة عين شمس ،2002.

19- الحنيطي، فيصل، والجبالي، محمود، **المحاسبة المالية الخاصة،** الطبعة الأولى، دار الأمل للنشر والتوزيع، 1991.

20- حنان، رضوان، **النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير "دراسة معمقة في نظرية المحاسبة** "دار وائل للنشر الطبعة الأولي، 2003.

21- حماد، طارق، **موسوعة معايير المحاسبة الدولية،** الجزء الأول عرض القـوائم الماليـة، الدار الجامعية، 2006.

22- حماد، طارق، **موسوعة معايير المحاسبة الدولية،** الجزء الأول عرض القـوائم الماليـة، الدار الجامعية، 2004.

23- حماد، طارق، **التقارير المالية،** الدار الجامعية، 2005.

24- حميدان، عبد الناصر، **أساسيات المحاسبة المالية الخاصة،** دار المسيرة للنشر والتوزيـع والطباعة، عمان، الطبعة الأولي، 1998.

25- الخطيب، خالد **الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم(1)**، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد 18، عدد 2، 2002.

26- خليف، أحمد عثمان، **دراسة وتقييم معايير المحاسبة الدولية ومدى قابليتها للتطبيق في الممارسة في مصر- دراسة تطبيقية**، مجلة الإدارة العامة، العدد 37، 1997.
27- الدهراوي، كمال الدين، **تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار**، الدار الجامعية، 2004.
28- درغام، ماهر، **محاضرات في المحاسبة المالية المتخصصة**، الجامعة الإسلامية –غزة، مكتبة آفاق، الطبعة الأولي، 2001.
29- الراوي، حكمت، **دراسات في محاسبة المنشات الخاصة، الأقسام والفروع، الجمعيات والنوادي، الفنادق**، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان –الأردن، 1996.
30- السقا، حمدي، **المحاسبة الخاصة**، 1981 .
31- سابا وشركائهم، **معايير المحاسبة الدولية**، سابا وشركائهم، 1996.
32- السلمي، علي، **تطور الفكر التنظيمي**، وكالة المطبوعات للنشر، الكويت، 1975.
33- السلمي، على، **السلوك الإنساني في منظمات الأعمال**، دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، 1995.
34- سويلم، حسن، "**مدي الحاجة لتوفيق معايير المحاسبة العربية لتتوافق مع عولمة المعايير الدولية للمحاسبة في ضوء تجربة ماليزيا في إصدار معايير المحاسبة "دراسة مقارنة اختبارية**، مجلة البحوث التجارية، المجلد 26، عدد 2.
35- شرف، جهاد، **أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية**، دراسة ميدانية، المؤسسات الأهلية في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية- غزة، 2005.
36- شلبي(إل)، باشر، **تعداد المنظمات غير الحكومية الفلسطينية في الضفة الغربية وقطاع غزة**، معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية، ماس، 2001.
37- شبير، رحاب، **واقع إدارة المؤسسات غير الحكومية في قطاع غزة وسبل تطويرها**، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية –غزة، 2004.
38- صيام، وليد، و آخرون، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء الأول، دار المسيرة – الأردن، ط2، 1998م.
39- صيام، وليد، **إيجابيات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن- دراسة استكشافية**، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، مجلد (1)، عدد (2)، 2005.
40- صلاح، أحمد، **تطوير معايير الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للمشروعات ذات النشاط الدولي العاملة في مصر-دراسة نظرية تطبيقية**، أطروحة دكتوراه، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، المجلد السابع عشر، العدد الأول، 1995.
41- لطفي، أمين، **نظرية المحاسبة**، منظور التوافق، الدولي، الدار الجامعية، 2006.

42- الضبان، محمد، وآخرون، **دراسات في المحاسبة المالية المتوسطة**، الدار الجامعية طبع نشر توزيع، 2001.

43- عثمان، الأميرة، **دراسة نظرية تحليلية لفعالية توحيد المعايير المحاسبية على المستوى الدولي**، مجلة الإدارة العامة، العدد 64، 1989.

44- عبد الهادي، عزت، **رؤية أوسع لدور المنظمات الأهلية الفلسطينية في عملية التنمية "ورقة مفاهيم"**، 2004، موقع الكتروني: (2007،http://www.pnic.gov.ps/arabic/ngos/derasat/derasat_1.html)

45- عابدين، حسني، **إطار علمي لقياس أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لعقود المقاولات على نتائج أعمال شركات المقاولات بفلسطين- دراسة تحليلية تطبيقية**، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة النيلين، السودان، 2006.

46- عصافت، عاشور، **الإطار الفكري والتطبيقي لمعايير المحاسبة المصرية**، الجزء الأول، 2001.

47- عبد القادر، وليد، والخداش، حسام، المعايير المحاسبية الدولية، منشورات جامعة القدس المفتوحة، الطبعة الأولي، 2007.

48- العفيفي، أحمد، **إيجابيات ومعوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (11) في شركات المقاولات، (دراسة حالة قطاع غزة)**، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية-غزة، 2007.

49- فضالة، أبو الفتوح، **المحاسبة الدولية**، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، القاهرة،بدون تاريخ.

50- الفداغ، فداغ، **المحاسبة المتوسطة** – نظرية و تطبيق، الطبعة الأولي، 1999م.

51- فردريك، تشول، وكارول، فروست، وجاري، ميك، **المحاسبة الدولية**، تعريب محمد عصام الدين، دار المريخ للنشر، 2004.

52- قانون رقم (1) لسنة 2000م **الجمعيات الخيرية والهيئات الأهلية**- الوقائع الفلسطينية، العدد الثاني والثلاثون، فبراير 2000م.

53- قانون هيئة الرقابة العامة رقم 17 لسنة 1995-الوقائع الفلسطينية.

54- القاضي، حسين، وتوفيق، مأمون، **المحاسبة الدولية**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2005.

55- القاضي، حسين، وحمدان، مأمون، **نظرية المحاسبة**، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، و دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2001.

56- كسسو، دونالد، وآخرون، **المحاسبة المتوسطة**، الطبعة الثالثة، دار المريخ، 1999.

57- كراجه، عبد الحليم، والجعبري، احمد، وسالم، عبد الرحمن، **محاسبة المنشات الخاصة**، الطبعة الأولي، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2001.
58- لداودة، حسن، وآخرون، **علاقة المنظمات غير الحكومية الفلسطينية فيما بينها ومع السلطة الوطنية الفلسطينية والممولين**، معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية (ماس)، 2001م.
59- مطر، محمد، **نظرية المحاسبة**، منشورات جامعة القدس المفتوحة، الطبعة الأولي، 2006.
60- منصوري، كمال، **المنظمات غير الحكومية ودورها في عولمة النشاط الخيري والتطوعي**، مجلة الجندول، مجلة علوم إنسانية، السنة الرابعة، العدد30، 2006.
61- محمد، شريف، توفيق، **تطوير النظام المحاسبي لاستيعاب محاسبة وقوائم التدفقات النقدية كبديل لقوائم مصادر واستخدام الأموال**، الإدارة العامة، عدد 70، 1991.
62-**معايير المحاسبة الدولية**، لجنة معايير المحاسبة الدولية، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2000.
63- المعاير الدولية لإعداد التقارير المالية، 2003، متضمنة معايير المحاسبة الدولية وتفسيراتها، جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.
64-مخادمه، أحمد وزريقات، مجدي، **أصول المحاسبة المالية**، الطبعة الأولي، الإصدار الأول، دار الشروق للنشر والتوزيع، 2002.
65- محيسن، تيسير، **المنظمات الأهلية والانتفاضة الشعبية**، مجلة رؤيا، الهيئة العامة للاستعلامات، العدد الخامس،2001.
66- مرزوق، ابتسام، **فعالية التطوير التنظيمي وإدارة التغيير لدي المؤسسات غير الحكومية الفلسطينية**، رسالة ماجستير الجامعة الإسلامية، غزة، 2006.
67- معهد المحاسبين والمراجعين المصريين، **معايير المحاسبة المصرية**، القاهرة، بدون ناشر، 1997.
68- الناغي، محمود، **دراسات في نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية**، المكتبة العصرية، الطبعة الأولي، 2002.
69- نشوان، اسكندر، **تطوير إعداد ونشر القوائم المالية في إطار معايير المحاسبة الدولية في ضوء التغيرات البيئية – دراسة تطبيقية على الوحدات الاقتصادية الفلسطينية**، رسالة ماجستير غير منشورة، 2004.
70- نور، عبد الناصر، الجاوي، طلال، **المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية، متطلبات التوافق والتطبيق**، جامعة الإسراء، الأردن، 2003.

71- آل هاشم، ضياء، أبو غزالة، طلال، **المحاسبة الدولية**- كتاب مقرر للمتقدمين لامتحانات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 1992.

72- الوابل، وابل **أسلوب بناء المعايير المحاسبية – التجربة السعودية**، مجلة جامعة الملك سعود، مجلد (2)، العلوم الإدارية (2)، 1990.

73- وابل بن علي الوابل، **المحتوى الإعلامي لقائمة التدفقات النقدية**، الإدارة العامة، مجلد 36، عدد 2، 1996.

74- اليونسكو **دليل المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة**، مكتب المنسق الخاص للأمم المتحدة- غزة 2007م.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

1- Accounting Changes in a "**-Ajax, Madeleine & Liljeheden, Andreas Developing Country– A discussion about the appropriate level of disclosure of accounting information for small and medium sized.**

2- Belkaoui, Ahmed, **Accounting Theory** , **5th Edition** , usa , 2004.

3- ElAnati,Radwan **,ACCOUNTING IN English Language,THEARY &Applications**, First Edition ,2002.

4-Gale Group Standard setters focus on performance reporting- **Highlights - Financial Accounting Standards Board- International Accounting Standards Board**, 2001**.**

5- Garrison R. H. Peter ,C ,Brewer , and Eric W. Noreen , Managerial Accounting , Mc . Graw Hill , 11th Edition , USA , 2006 .

6-Gary,D. Bouma and Roal Ling, **The Research Process**, fifth Edition, Oxford university press, 2004.

7-Gerald, KELLER, **Statistics For Management and Economics**, Seventh Edition, Thomson Brooks.

8-Halboumi ,Sawsan ,**An Empirical Investigation Of The Perceived Suitability of International Accounting Standards for Jordan** ,College

of Business ,University ,Journal of Economic & Administrative ,Sciences, Vol,21 ,No 1 ,June2005.

ثالثاً: مواقع الإنترنت:

1- الهيئـ ـ ـ ـة الـ ـ ـ ـسعودية للمحاسـ ـ ـ ـبين القـ ـ ـ ـانونيين، نـ ـ ـ ـ وفمبر **2006،** **(**http://www.socpa.org.sa/AS/index.htm**)**

2- معايير المحاسبة الدولية، إدارات نت، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ديسمبر 2006، **(www.ascasociety.org/default.aspx?lang=ar)**

3- معايير المحاسبة الدولية، 2007، (http://www.iasplus.com/standard/ias11.htm)

4- شبكة المنظمات الأهلية (http://www.pngo.net/pngo_ara/arabic.htm **2007**)

الملاحق

- ❖ الاستبانة.
- ❖ أسماء محكمين الاستبانة.

بسم الله الرحمن الرحيم

الأخ/ات الكريم /ة:

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الاستبيان المرفق هو جزء من بحث أكاديمي لنيل درجة الماجستير تخصص المحاسـبة والتمويل من الجامعة الإسلامية غزة تحت إشراف الدكتور حمدي زعرب.

ويهدف البحث إلى التعرف علي مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غـزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، وذلك لما لهذه المنظمات من أهمية باعتبار أنها تمثل القطاع الثالث من قطاعات الدولـة، ولـضرورة المحاسبة والشفافية في المخرجات المالية التي تقدمها هذه المنظمات.

وقد تم أخياركم ضمن المجموعة التي سوف تجيب علي هذا الاستبيان إيماناً مني بأهمية رأيكم حول موضوع البحث، وسأكون شاكراً لكم إذا تفضلتم بالإجابة علي الأسئلة المتضمنة في الاستبيان، وكتابة أي تعليقات واقتراحات تعتقدون أنها ذات صلة بالموضوع في نهايـة الاستبيان.

لذا فإنني أرجو أن تتكرموا بملء الاستبيان، علما بأن جميع المعلومات التـي تقـدمونها سيتم التعامل معها بسرية تامة وسيتم استخدامها لغرض البحث العلمي فقط.

ولكم جزيل الشكر ،،،

الباحث

محمد فايق محسن

المحور الأول:

أولاً: تعريف بالمنظمة:

يرجي وضع علامة (x) أمام الإجابة المناسبة:

6- اسم المنظمة (اختياري):---------

7- مدة مزاولة المنظمة لنشاطها:

☐ أقل من 5 سنوات ☐ من 5-10سنوات ☐ من 11-20سنة ☐ من 20سنة فأكثر

8- القطاع الذي تعمل فيه المنظمة:

☐ زراعة وبيئة ☐ ثقافة ورياضة ☐ ديمقراطية وحقوق إنسان

☐ تنمية اقتصادية ☐ تعليم وتدريب ☐ صحة وإعادة تأهيل

☐ خدمات اجتماعية وإغاثة ☐ مرأة وطفل ☐ تنمية اجتماعية

9- يدير المنظمة بشكل مباشر:

☐ رئيس مجلس الإدارة ☐ مدير تنفيذي ☐ عضو مجلس إدارة

10- عدد العاملين في المنظمة:

☐ من 5-10 ☐ من11-50 ☐ من51-100 ☐ أكثر من100

ثانياً: معلومات تتعلق بالشخص الذي قام بتعبئة الاستبيان:

7- المسمى الوظيفي:

☐ رئيس الجمعية ☐ مدير مالي ☐ محاسب ☐ موظف أخر

8- الخبرة العملية داخل المنظمة:

☐ أقل من 5 سنوات ☐ من5-10سنوات ☐ من11-20سنة ☐ أكثر من20سنة

9- العمر:

☐ أقل من 25 سنة ☐ من25-35سنة ☐ من36-45سنة ☐ أكثر من 45سنة

10- المؤهل العلمي:

☐ ثانوي ☐ دبلوم ☐ بكالوريوس

☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐ غير ذلك:---------

11- **مدى المشاركة في دورات خاصة بمعايير المحاسبة الدولية:** ☐ نعم ☐ لا

12- مدى الإلمام بمعايير المحاسبة الدولية:

☐ أعرفها وأطبقها ☐ سمعت بها ولا أطبقها ☐ لم اسمع بها على الإطلاق

المحور الثاني: 1- تلتزم المنظمات غير الحكومية بإعدادها القوائم المالية التالية:

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1-	تلتزم المنظمة بإعداد الميزانية العمومية.					
2-	تقوم المنظمة بإعداد حساب الإيرادات والمصروفات.					
3-	تقوم المنظمة بإعداد قائمة التدفق النقدي.					
4-	تلتزم المنظمة بإعداد الإيضاحات التفسيرية.					

2- السياسات المحاسبية:

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
5-	تكون السياسة المحاسبية ملائمة لاتخاذ القرار من قبل المستخدمين.					
6-	تمثل السياسة المحاسبية بشكل صحيح الأداء المالي للمنظمة.					
7-	تعكس السياسة المحاسبية الجوهر الاقتصادي للأحداث أو العمليات.					
8-	تكون السياسة المحاسبية محايدة أي بعيدة عن التحيز.					
9-	تكون السياسة المحاسبية كاملة من كافة النواحي الجوهرية.					
10-	توفر الإيضاحات المكملة للقوائم المالية معلومات لا تحتويها القوائم المالية.					
11-	هناك تطوير للسياسات المحاسبية لضمان إعداد قوائم مالية تعكس احتياجات المستخدمين.					

3- الافتراضات المحاسبية:

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
12-	عند إعداد القوائم المالية يفترض أن المنظمة مستمرة في أعمالها.					
13-	عند إعداد القوائم المالية يتم إتباع أساس الاستحقاق المحاسبي.					
14-	يتم الإفصاح عن المعلومات المالية المقارنة التي تخص سنوات سابقة عند إعداد القوائم.					
15-	تقوم المنظمة بأخذ مبدأ الأهمية النسبية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية.					
16-	تلتزم المنظمة بثبات عرض البنود المختلفة في القوائم المالية وكذلك تفصيلاتها.					

4- تحديد البيانات المالية:

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
17-	عند إعداد القوائم المالية يتم تحديد الفترة التي أعدت عنها تلك القوائم.					
18-	يتم تحديد ما إذا كانت البيانات المالية تغطي المنظمة بشكل منفصل.					
19-	يتم ذكر العملة المستخدمة في التقدير عند إعداد القوائم المالية.					
20-	عند عرض الأرقام في القوائم المالية يتم ذكر مستوي الدقة في إعداد البيانات.					
21-	تلتزم المنظمة بإعداد القوائم في الوقت المناسب.					

5- الميزانية العمومية:

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
22-	تلتزم المنظمة عند إعداد الميزانية بالتمييز بين الأصول المتداولة وغير المتداولة.					
23-	تلتزم المنظمة بعرض المعلومات التالية في صلب الميزانية العمومية:					
-	الممتلكات أو المعدات.					
-	الذمم المدينة والذمم الدائنة.					
-	المخصصات.					
24-	تلتزم المنظمة بالتمييز بين الخصوم المتداولة وغير المتداولة عند إعداد القوائم المالية.					
25-	تساعد المعلومات التي تحتويها الميزانية في عملية التخطيط والتنبوء.					
26-	تسهل المعلومات التي تحتويها القائمة للمستخدمين من التحقق حول صحة توقعاتهم.					

6- حساب الإيرادات والمصروفات:

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
27-	تلتزم المنظمة بإظهار كافة مصادر الإيرادات:					
-	الإيراد من رسوم الاشتراكات والعضوية.					
-	الإيراد من الرسوم والعمولات.					
-	الإيراد من منح وإعانات محلية.					
-	الإيراد من مؤسسات ودول خارجية.					
-	الإيراد من مصادر عينية.					
-	الإيراد من أي مصادر أخري.					
28-	تلتزم المنظمة بإظهار كافة عناصر					

	المصروفات					
-	المصروفات الرأسمالية.					
-	المصروفات الإدارية والتشغيلية.					
-	أي مصروفات أخري.					
29-	تتميز المعلومات التي تحتويها القائمة بالثقة وإمكانية الاعتماد عليها					
30-	يتم إعداد القائمة بعيداً عن التحيز والحكم الشخصي.					

7- قائمة التدفقات النقدية:

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
31-	تلتزم المنظمة بالإفصاح عن الأنشطة التشغيلية.					
32-	تلتزم المنظمة بالإفصاح عن الأنشطة الاستثمارية.					
33-	تلتزم المنظمة بالإفصاح عن الأنشطة التمويلية.					
34-	المعلومات التي تتضمنها قائمة التدفقات النقدية واضحة ويسهل فهمها.					
35-	تفيد المعلومات التي تتضمنها القائمة في اتخاذ قرارات التمويل.					
36-	تبين القائمة مصادر الأموال واستخدامات الأموال.					

المحور الثالث: الإيجابيات الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1):

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة

37-	إمكانية توحيد مكونات القوائم المالية في جميع المنظمات.					
38-	توفير معلومات مالية قابلة للمقارنة.					
39-	تعزز من ثقة مستخدمي القوائم المالية.					
40-	توفر قواعد عامة يسترشد بها عند إعداد القوائم المالية.					
41-	توفير التنسيق والتوحيد في التطبيقات المحاسبية.					

المحور الرابع: الآثار السلبية الناتجة عن عدم الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1):

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
42-	تقديم معلومات غير دقيقة لمتخذي القرارات في الإدارة العليا.					
43-	صعوبة عملية اتخاذ القرار.					
44-	صعوبة المقارنة بين القوائم المالية السنوية للمنظمات.					
45-	انخفاض ثقة مستخدمي القوائم المالية.					
46-	تعقيد عملية اتخاذ القرار.					

المحور الخامس: المعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1):

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
47-	نقص المؤهلات العلمية لموظفين القسم المالي.					
48-	نقص الخبرة المهنية لموظفين القسم المالي.					
49-	ضعف اهتمام الإدارة العليا بالتقارير المالية.					
50-	صعوبة وجود قوانين تلزم بتطبيق معايير					

	المحاسبة الدولية.					
51-	اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية بين الدول التي تعد المعايير والدول الأخرى.					
52-	صعوبة إدراك أهمية معايير المحاسبة الدولية.					

المحور السادس: الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة إمكانية الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (1):

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
53-	تحسين الإعداد الأكاديمي لطلاب المحاسبة في الجامعات الفلسطينية.					
54-	تحديث مناهج المحاسبة في الجامعات الفلسطينية بما يتوافق والاتجاهات العالمية.					
55-	تدريس معايير المحاسبة الدولية ضمن المقررات الدراسية الإجبارية في قسم المحاسبة.					
56-	عقد ورش عمل وندوات ومناقشات بخصوص معايير المحاسبة الدولية وأبحاث علمية.					
57-	إصدار قوانين تلزم المنظمات غير الحكومية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.					
58-	إنشاء هيئة حكومية يديرها متخصصون في المحاسبة للإشراف على مهنة المحاسبة وتطويرها.					

شاكرين لكم حسن تعاونكم ،،،

الباحث

أسماء محكمين الاستبانة

1- د/سالم حلس.

2- د/علي شاهين.

3- د/يوسف جربوع.

4- د/ماهر درعام.

5- د/عصام البحيصي.

6- د/نافذ بركات.