



الجمهورية العربية السورية

جامعة دمشق

كلية الاقتصاد

قسم المحاسبة

متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية

دراسة ميدانية

"رسالة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة"

إعداد الطالب

وائل إبراهيم العقلة

إشراف الدكتور

مأمون حمدان

2017



الجمهورية العربية السورية

جامعة دمشق

كلية الاقتصاد

قسم المحاسبة

متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية

دراسة ميدانية

Requirements of the application International Accounting
Standard 29 in Companies listed in Damascus Stock Exchange
(A Field Study)

"رسالة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة"

إعداد الطالب

وائل إبراهيم العقلة

إشراف الدكتور

مأمون حمدان

2017

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بسم الله الرحمن الرحيم

قال تعالى:

((وإذا قال ربك للملائكة إني جاعل في الأرض خليفة قالوا أتجعل فيها من يفسد فيها ويسفك الدماء ونحن نسبح بحمدك ونقدس لك قال إني أعلم ما لا تعلمون))

[البقرة: ٣٠]

وقال تعالى:

((ولقد كرّمنا بني آدم وحملناهم في البر والبحر ورزقناهم من الطيبات وفضلناهم على كثير من خلقنا تفضيلاً))

[الإسراء: ٧٠]

عن أبي هريرة رضي الله عنه عن النبي ﷺ قال:
«قال الله: ثلاثة أنا خصمهم يوم القيامة: رجل أعطى بي ثم غدر، ورجل باع حراً فأكل ثمنه،
ورجل استأجر أجيراً فاستوفى منه ولم يعط أجره».

أخرجه البخاري

عن نعمان بن بشر رضي الله عنهما عن النبي ﷺ قال:
«مثل المؤمنين في توادهم وتراحمهم وتعاطفهم مثل الجسد إذا اشتكى منه عضو تداعى له
سائر الجسد بالسهر والحمى».

رواه البخاري ومسلم

شكر وتقدير

لا يسعني بعد أن توصلت إلى هذه النهاية التي طالما تمنيتها إلا أن أشكر الله سبحانه وتعالى، صاحب الفضل الذي أعانني على انجاز هذا العمل، يسّر لي كل ما أحتهاجه لإتمام هذا البحث فله الحمد وله الشكر.

وانطلاقاً من قول رسولنا الكريم "من لا يشكر الناس لا يشكر الله" بداية أقدم بعضيم شكري وامتناني إلى كل من وقف بجانبني وأسدّى لي النصائح والتوجيهات لإستكمال هذا البحث، والإحاطة به إحاطة مفيدة، وأخص بالذكر أستاذي الفاضل: الدكتور مأمون حمدان الذي أشرف على هذا البحث وأعطاني من وقته واهتمامه ومعرفته الكثير، فكان لي عوناً وسنداً.

كما أتوجه بالشكر إلى السادة الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة والحكم: أ.د. نبيل الحلبي، أ.م. د. مأمون حمدان، أ.م. د. عقبه الرضا. التي ستكون ملاحظاتها تقويماً لبحثي هذا أستزيد منها علماً ومنهجاً. لكم مني وافر الاحترام والتقدير. ويسرني أن أقدم بجزيل الشكر إلى من مد لي يد العون في إعداد بحثي هذا.

الباحث

الإهداء

إلى قدوتي ومثلي الأعلى
إلى الرجل العظيم الذي صنع كياني فعلمني أن الحياة موقف ومبدأ
والذي الغالي

إلى من وضعت الجنة تحت أقدامها
إلى من يعجز الفكر والقلب عن الوفاء بعرفانها
والدتي الغالية

إلى من أعتز وأفتخر بهم
إلى رفقاء الطفولة أولئك الذين أقوي عزيمتي بهم
إخوتي وأخواتي

إلى الأخوات والأخوة الذين لم تلهن أمني ...
إلى من يحلو بالإخاء وتميزوا بالوفاء والعطاء...
إلى ينباع الصدق الصافي إلى من معهم سعدت ...
إلى من كانوا معي على طريق النجاح والخير...
أصدقائي

كلمة عندما نسمعها تشغل قلوبنا بالمحبة وتدمع عيوننا الجارية فرحاً وحزناً...
نشير بأصابعنا إليها لنذل على العنفوان ونرى فيها كل ما وجد منذ بداية الأزمان....
بلاغة الأرض حين تتكلم وبراعم المجد منها نتعلم...
ضياء للعلم أجمع ضمت في ثناياها قلوب أوسع...
غردت عصافير الحب في رحابها...
غابت شمس الدنيا وأطلت على بابها...
شمعة لن تنوب ولن ينطفئ نورها أبداً....
إلى أجمل وأعظم ديار سورية الحبيبة...

فهرس المحتويات

د	شكر وتقدير
هـ	الإهداء
و	فهرس المحتويات
ط	قائمة الأشكال البيانية
ي	قائمة الجداول
ل	ملخص الدراسة
١	الفصل الأول: الإطار العام للدراسة
١	١-١ المقدمة:
٢	١-٢ مشكلة الدراسة:
٣	١-٣ أهمية الدراسة:
٣	١-٤ أهداف الدراسة:
٤	١-٥ فرضيات الدراسة:
٥	الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة
٥	٢-١ ضرورات تطبيق المعيار ٢٩ في بيئة المال والأعمال المعاصرة في سورية
٥	٢-١-١ المبحث الأول: بيئة الأعمال في سورية
٩	٢-١-٢ المبحث الثاني: واقع مؤشرات الأسعار في سورية
٩	٢-١-٢-١ أنواع مؤشرات الأسعار في الاقتصاد
١٠	٢-١-٢-٢ التضخم تعريفه، ومسببات التضخم في الاقتصاد السوري
١١	٢-١-٢-٣ تطور مؤشر التضخم في سورية
١٤	الفصل الثالث: متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩
١٤	٣-١ المبحث الأول: معايير المحاسبة الدولية

١٥	١-١-٣ تعريف المعيار المحاسبي ووظيفته:
١٦	٢-١-٣ الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية:
٤٠	٣-١-٣ أهمية معايير المحاسبة الدولية:
٤٢	٤-١-٣ العوامل التي دعت إلى وضع معايير المحاسبة الدولية:
٤٤	٥-١-٣ صعوبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية:
٤٦	٢-٣-٢ المبحث الثاني: نطاق تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ وشروطه:
٤٦	٢-٣-٢-١ تمهيد:
٤٦	٢-٣-٢-٢ نطاق تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ ومدى ملاءمته للبيئة السورية:
٤٨	٢-٣-٢-٣ الإفصاح المطلوب عند تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩:
٤٨	٢-٣-٢-٤ المصطلحات ذات العلاقة بالمعيار:
٥٤	٢-٣-٢-٥ القوائم المالية وفق معيار المحاسبة الدولي ٢٩:
٦٣	٢-٣-٢-٦ نقاط أخرى عالجها معيار المحاسبة الدولي ٢٩:
٦٤	٢-٣-٢-٧ المتطلبات القانونية لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩:
٦٦	٢-٣-٢-٨ المتطلبات المهنية لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩:
٦٨	٣-٣-٢ المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة وتقييمها:
٦٨	٣-٣-٢-١ عرض الدراسات السابقة:
٨٣	٣-٣-٢-٢ تقييم الدراسات السابقة:
٨٦	٣-٣-٢-٣ الفائدة من الدراسات السابقة:
٨٧	الفصل الرابع: مدى توافر متطلبات تطبيق المعيار ٢٩ في سورية:
٨٧	٤-١-١ المبحث الأول: منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات):
٨٧	٤-١-١-١ تمهيد:
٨٧	٤-١-١-٢ منهجية الدراسة:
٨٧	٤-١-١-٣ مجتمع الدراسة وعينتها:
٨٨	٤-١-١-٤ أسلوب جمع البيانات:

٩١	٤-١-٥ الأساليب والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:
٩٩	٤-٢ المبحث الثاني: الدراسة الميدانية (اختبار الفرضيات)
٩٩	٤-٢-١ اختبار الفرضيات
١٢٥	٤-٣ المبحث الثالث: الدراسة المقترحة
١٢٥	٤-٣-١ المصرف الدولي للتجارة والتمويل
١٣٤	٤-٣-٢ الشركة الأهلية للنقل
	٤-٣-٣ إجراءات تعديل القوائم المالية على أساس التغيرات في المستوى العام
١٤١	لأسعار:
١٥٨	الفصل الخامس: النتائج والتوصيات
١٥٨	٥-١ النتائج:
١٦٠	٥-٢ التوصيات:
١٦١	المراجع
١٦١	المراجع العربية
١٦٨	المراجع الأجنبية
١٧٠	الملاحق
١٧٠	الملحق رقم (١) الاستبانة العلمية:

قائمة الأشكال البيانية

رقم المخطط	العنوان	الصفحة
المخطط رقم (١-٣)	توزع عينة الدراسة تبعاً للمؤهل العلمي للمستقصى آرائهم.	٩٣
المخطط رقم (٢-٣)	توزع عينة الدراسة تبعاً لمجال تخصص المستقصى آرائهم.	٩٤
المخطط رقم (٣-٣)	توزع عينة الدراسة تبعاً للمسمى الوظيفي للمستقصى آرائهم.	٩٥
المخطط رقم (٤-٣)	توزع عينة الدراسة تبعاً لعدد سنوات الخبرة العملية للمستقصى آرائهم.	٩٦
المخطط رقم (٥-٣)	توزع عينة الدراسة تبعاً لنسبة إلمام المستقصى آرائهم بمعايير المحاسبة الدولية.	٩٧
المخطط رقم (٦-٣)	توزع عينة الدراسة تبعاً لعدد الدورات التدريبية المتبعة في مجال معايير المحاسبة الدولية.	٩٨

قائمة الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
الجدول رقم (٣-٠)	درجة مقياس ليكرت	٨٩
الجدول رقم (٣-١)	قيم معاملات الارتباط بين كل عبارة والدرجة الاجمالية للمحور الذي تتبع إليه.	٩٠
الجدول رقم (٣-٢)	قيمة معامل كرونباخ ألفا لمحاور استبيان الدراسة.	٩١
الجدول رقم (٣-٣)	قيم متوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربيعين الأول والثالث لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الأول لاستبيان الدراسة.	١٠٠
الجدول رقم (٣-٤)	جدول متوسط ومجموع الرتب لعبارات المحور الأول (الفارق مع الدرجة الحيادية).	١٠١
الجدول رقم (٣-٥)	نتيجة اختبار Wilcoxon Signed-rank test لتحري جوهريه الفوارق بين وسيط عبارات المحور الأول بالمقارنة مع الدرجة الحيادية.	١٠٢
الجدول رقم (٣-٦)	قيم متوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربيعين الأول والثالث لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني لاستبيان الدراسة.	١٠٤
الجدول رقم (٣-٧)	جدول متوسط ومجموع الرتب لعبارات المحور الثاني (الفارق مع الدرجة الحيادية).	١٠٥
الجدول رقم (٣-٨)	نتيجة اختبار Wilcoxon Signed-rank test لتحري جوهريه الفوارق بين وسيط عبارات المحور الثاني بالمقارنة مع الدرجة الحيادية.	١٠٦
الجدول رقم (٣-٩)	قيم متوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربيعين الأول والثالث لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث لاستبيان الدراسة.	١٠٨
الجدول رقم (٣-١٠)	جدول متوسط ومجموع الرتب لعبارات المحور الثالث (الفارق مع الدرجة الحيادية).	١٠٨
الجدول رقم (٣-١١)	نتيجة اختبار Wilcoxon Signed-rank test لتحري جوهريه الفوارق بين وسيط عبارات المحور الثالث بالمقارنة مع الدرجة الحيادية.	١١٠
الجدول رقم (٣-١٢)	قيم متوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربيعين الأول والثالث لإجابات أفراد العينة على مجمل المحور الأول لاستبيان الدراسة وذلك تبعاً للشركة المدروسة.	١١٣
الجدول رقم (٣-١٣)	جدول متوسط الرتب لإجابات الافراد المستقصى آرائهم على مجمل المحور الأول تبعاً للشركة المدروسة.	١١٤
الجدول رقم (٣-١٤)	نتيجة اختبار Wilcoxon Signed-rank test لتحري جوهريه الفوارق في المحور الأول لاستبيان الدراسة بين الشركات السبعة المدروسة.	١١٤

الجدول رقم (٣-١٥)	قيم متوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربيعين الأول والثالث لإجابات أفراد العينة على مجمل المحور الثاني لاستبيان الدراسة وذلك تبعاً للشركة المدروسة.	١١٥
الجدول رقم (٣-١٦)	جدول متوسط الرتب لإجابات الافراد المستقصى آرائهم على مجمل المحور الثاني تبعاً للشركة المدروسة.	١١٥
الجدول رقم (٣-١٧)	نتيجة اختبار Wilcoxon Signed-rank test لتحري جوهريّة الفوارق في المحور الثاني لاستبيان الدراسة بين الشركات السبعة المدروسة.	١١٥
الجدول رقم (٣-١٨)	قيم متوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربيعين الأول والثالث لإجابات أفراد العينة على مجمل المحور الثالث لاستبيان الدراسة وذلك تبعاً للشركة المدروسة.	١١٦
الجدول رقم (٣-١٩)	جدول متوسط الرتب لإجابات الافراد المستقصى آرائهم على مجمل المحور الثالث تبعاً للشركة المدروسة.	١١٧
الجدول رقم (٣-٢٠)	نتيجة اختبار Wilcoxon Signed-rank test لتحري جوهريّة الفوارق في المحور الثالث لاستبيان الدراسة بين الشركات السبعة المدروسة.	١١٧
الجدول رقم (٣-٢١)	خلاصة لاختبار فرضيات الدراسة الرئيسية والفرعية.	١١٨

ملخص الدراسة

متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية (دراسة ميدانية)

إعداد: وائل إبراهيم العقلة

إشراف الدكتور: مأمون حمدان

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ ومعرفة مدى توافر هذه المتطلبات في سورية وكذلك معرفة الصعوبات التي تقف أمام توفير المتطلبات. وتقديم الحلول التي يمكن أن تزيل الصعوبات تلك.

لتحقيق أهداف هذه الدراسة تم تصميم استبانة لاختبار فرضيات الدراسة وتم توزيعها على عينة من العاملين في المجال المالي وهم المدققون الداخليون والمحاسبون ورؤساء الحسابات والمدراء الماليون لدى عدد من الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، ومن ثم تحليل الاستبانة باستخدام برنامج SPSS بهدف الوصول إلى استنتاجات تدعم موضوع الدراسة.

كما توصلت الدراسة إلى صعوبات تطبيق المعيار ٢٩ نذكر منها ما يلي:

- ١- يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قوانين ملزمة.
- ٢- يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قرارات مركزية بضرورة تطبيقه في سورية.
- ٣- يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قرار من مجلس إدارة الشركات.
- ٤- المحاسبين في الشركات غير مؤهلين علمياً وعملياً لتطبيق المعيار ٢٩.
- ٥- لم يصدر من أي جهة حتى الآن تعميم بضرورة تطبيق المعيار ٢٩.
- ٦- عدم وجود رقم للتضخم مصرح فيه للجمهور في سورية.
- ٧- بينت الدراسة أن المكتب المركزي للإحصاء غير مؤهل لإصدار مؤشرات عن التضخم.

الفصل الأول: الإطار العام للدراسة

١-١ المقدمة:

أصبح لمعايير المحاسبة الدولية أهمية كبيرة على الصعيد الدولي، ونظراً للأهمية الكبيرة التي تتمتع بها البيانات المالية المنشورة كمصدر معلومات لمتخذي القرار، فإن وجود معايير محاسبة دولية أصبح أمراً ملحاً وضرورياً في الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، أي أن هذه المعايير أصبحت تمثل دليلاً يسترشد به المحاسبون في الشركات ومراجعو الحسابات في العديد من دول العالم، وفي دول العالم الثالث على وجه الخصوص منها سورية، حيث لا يتواجد في معظم تلك الدول معايير محلية تحكم الممارسات المهنية فيها، ولعل ذلك كان دافعاً لجهات الإشراف على مهنة المحاسبة في معظم الدول العربية منها سورية أن تلزم الشركات والبنوك والمؤسسات المالية باعتماد تطبيق معايير المحاسبة الدولية كأساس لإعداد البيانات المالية المنشورة الصادرة عنها، وذلك بعد مراعاة تكيف تطبيقها بما يتلاءم ومتطلبات البيئة الاقتصادية والمالية والمحلية في كل منها. غير أن عملية التكيف هذه لا تخلو من صعوبات قد يصعب تجاوزها. الأمر الذي يستدعي البحث في تحديدها وفي كيفية تجاوزها.

ومن المواضيع المهمة التي تناولتها معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح" حيث يتطلب تطبيق هذا المعيار في بيئة يسودها التضخم الجامح كما هو حال البيئة السورية وحدد معيار خصائص معينة إذا تم توفيرها يدل ذلك أن البلد في حالة التضخم الجامح لذلك يستلزم تطبيق هذا المعيار لكن في واقع الحال نلاحظ أن الشركات السورية تستند على مبدأ التكلفة التاريخية الذي يتطلب أن تقوم الشركات بتسجيل أصولها على أساس المبلغ النقدي للمقابل المعطى بتاريخ الشراء أو ما يعادله بالقيمة العادلة بتاريخ الحصول عليها.

وأن مبدأ التكلفة التاريخية لاقى تأييداً كبيراً بسبب اعتماده على أسس قوية تتمثل بسهولة وإمكانية التحقق من البيانات نظراً لتوفر المستندات والأدلة، إلا أنه في فترات التضخم حيث تنخفض القوة الشرائية للنقود، وترتفع أسعار السلع والخدمات، وتحقق الشركات أرباحاً إضافية، مما يؤدي إلى إظهار الأرباح بصورة مبالغ فيها نتيجة المقابلة بين تكاليف قديمة بأسعار منخفضة وإيرادات حديثة بأسعار مرتفعة، كما تجد الشركات نفسها غير قادرة على شراء الكمية نفسها من المخزون التي كانت لديها في بداية العام، وكذلك

تجد نفسها غير قادرة على استبدال أصولها طويلة الأجل في الوقت المناسب، لأن مخصصات الاستهلاك المحتسبة على مبدأ التكلفة التاريخية لا تكفي لشراء أصول جديدة.

وهذا ما أدى إلى تعرض التكلفة التاريخية إلى الانتقادات لأن الاعتماد عليها في فترات التضخم يجعل القوائم المالية لا تمثل الواقع الاقتصادي ولا تساعد على اتخاذ القرار. الأمر الذي دفع إلى ضرورة تبني تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح" وهو ما يعمل الباحث على تحديد متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، ويهدف هذا المعيار إلى بيان أسس عرض البيانات القوائم المالية العامة الأساسية (قائمتي الدخل والمركز المالي) في الاقتصادات ذات التضخم الجامح وذلك من أجل توفير إمكانية مقابلة القوائم المالية للمنشأة ومقارنتها مع قوائم السنوات السابقة أو مع القوائم الشركات الأخرى على أساس موضوعي ومنطقي.

وتم التعرف أيضاً في هذه الدراسة على الصعوبات التي تواجه توفير متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية المتمثلة بالحاجة إلى قوانين ملزمة، بالرغم من وجود قوانين تقتضي بالالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية إلا إنها لم تطبق معيار ٢٩. وكذلك بحاجة إلى تعميم بضرورة تطبيقه إلا أن وزارة المالية أوقفت العمل بتطبيق معيار ٢٩ ولم يصدر تعميم من أي جهة بتطبيقه حتى مجلس المحاسبة والتدقيق في سورية.

١-٢ مشكلة الدراسة:

شهد الاقتصاد السوري، في ظل الأزمة الحالية الممتدة من ٢٠١١ حتى تاريخه، ارتفاعاً ملحوظاً في المستوى العام للأسعار نتيجة لمجموعة من الأسباب منها قلة العرض، ارتفاع الأسعار بسبب ارتفاع تكاليف الإنتاج، صعوبة تأمين السلع في الوقت المناسب، ومنها بسبب المشاكل الأمنية، وصعوبة التنقل، وفي ظل هذا الارتفاع في مستوى الأسعار يستوجب معه البحث في إمكانية تطبيق الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، معيار المحاسبة الدولي ٢٩ ("التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح")، عند إعداد قوائمها المالية. بناءً على ما سبق تكمن مشكلة البحث بمدى توافر متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ والصعوبات التي تواجه توفير متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ في بيئة الأعمال السورية.

١-٣ أهمية الدراسة:

يمكن بيان أهمية الدراسة من ناحيتين:

الناحية النظرية:

تتبع أهمية هذه الدراسة من كونها تعالج موضوعاً مهماً وحيوياً ومعاصراً. فسورية تعاني، في ظل الأزمة الحالية الممتدة من ٢٠١١ حتى تاريخه، من تضخم جامح ومن ملاحظ أن الشركات المساهمة السورية رغم أنها تطبق معايير المحاسبة الدولية بحكم القانون، إلا أنها لم تطبق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ حتى الآن. فهناك بعض الصعوبات التي تكتنف تطبيق هذا المعيار. وتسهم هذه الدراسة في تحديد صعوبات تطبيق المعيار المذكور من خلال البحث في مختلف تلك الصعوبات ومحاولة الوصول إلى مقترحات لتجاوزها.

الناحية العملية:

تم الاعتماد في الدراسة على أداة الاستبيان التي تم توجيهها على عينة من العاملين في المجال المالي وهم المدققون الداخليون والمحاسبون ورؤساء الحسابات والمدراء الماليون لدى عدد من الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية لمعرفة المتطلبات والصعوبات تطبيق المعيار ٢٩.

١-٤ أهداف الدراسة:

يمكن تلخيص أهداف البحث فيما يلي:

١. تحديد متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ ومعرفة مدى توافر هذه المتطلبات في سورية.
٢. معرفة الصعوبات التي تقف أمام توفير المتطلبات. وتقديم الحلول التي يمكن أن تزيل الصعوبات تلك.

١-٥ فرضيات الدراسة:

لبلوغ أهداف الدراسة تم صياغة مجموعة من الفرضيات:

H01: وجوب توافر متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩: القانونية والمهنية.

H02: لا تتوافر في بيئة الأعمال السورية المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩.

H03: الصعوبات القانونية والمهنية لدى بيئة الأعمال السورية لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩.

H04: لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية من حيث رؤيتهم

لإمكانية تطبيق معيار ٢٩ في بيئة الأعمال السورية، ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية الثلاثة التالية:

أ- لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية من حيث رؤيتهم لوجوب توافر مستلزمات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ في الشركات السورية.

ب- لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية من حيث رؤيتهم لمدى توافر المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩ في بيئة الأعمال السورية.

ت- لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية من حيث رؤيتهم للصعوبات القانونية والمهنية التي قد تعترض إمكانية تطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩ في بيئة الأعمال السورية.

الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة

٢-١ ضرورات تطبيق المعيار ٢٩ في بيئة المال والأعمال المعاصرة في سورية.

ينطلق تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ من ضرورة أن يعكس الإفصاح عن المركز المالي والدخل لمنشآت الأعمال أثر التضخم الجامح على عدالة افصاح البيانات المالية عن الأوضاع الاقتصادية لمنشآت الأعمال، ولما كان التضخم الذي يشعر به المواطن في سورية منذ بداية الأزمة عام ٢٠١١ هو منطلق تطبيق المعيار فقد كان لازماً علينا بادئ ذي بدء أن نقدم لمحة موجزة عن بيئة الأعمال في سورية، والتي سنعرضها كالاتي:

٢-١-١ المبحث الأول: بيئة الأعمال في سورية.

شهد الاقتصاد السوري مرحلة من النمو الاقتصادي المستقر في الفترة بين العامين ٢٠٠٦ و٢٠١٠ وذلك بمعدل وسطي قدره ٥% وكانت تلك إحدى أعلى نسب النمو المسجلة في إقليم الشرق الأوسط وفقاً لبيانات البنك الدولي. إلا أن الفترة بعد عام ٢٠١١ التي تشهدها سورية أعادت عجلة الاقتصاد عقوداً إلى الوراء، وذلك بعدما كان يُصنف اقتصادها في السابق على أنه اقتصاد واعد، فقد شهد الاقتصاد السوري تحولاً استثنائياً في مؤشرات الكلية وأثراً كبيراً في الموازنة العامة، والاقتصاد الكلي، وارتفعت نسبة الفقر بشكل كبير. ١

ويمكن تلخيص أهم آثار الأزمة على الاقتصاد السوري بما يلي: ٢

أ- خروج أعداد كبيرة من المنشآت الصناعية العامة والخاصة عن الإنتاج لأسباب عديدة من أهمها: تدمير وحرق الأبنية والآلات والمواد الأولية وسرقتها. وصعوبة الوصول إلى المعامل وتوفير ونقل الإنتاج ومستلزماته سواء المحلية أو المستوردة. وكذلك صعوبة توفير حوامل الطاقة اللازمة (كهرباء، مازوت، فيول) بالكميات والأسعار المناسبة نتيجة تدمير العديد من المرافق التحتية والخدمات العامة (طرق،

١ . جابر، شيماء، (آيار ٢٠١٥)، تقرير الاقتصاد السوري بعد دخول الأزمة عامها الخامس، موقع arageek.com.

٢ . اللحام، فؤاد، (٢٠١٧)، الصناعة السورية من الأزمة إلى التعافي والنهوض، ورقة عمل، المؤتمر الاقتصادي (نحو

رؤية اقتصادية وطنية لسورية المستقبل)، جامعة دمشق، دمشق. ص ٩

شبكات ومحطات ومراكز انتاج وتحويل الكهرباء، السكك الحديدية وشبكات المياه)، ففي حلب مثلاً صرح رئيس اتحاد غرف الصناعة بأن هناك أربعة آلاف منشأة صناعية وحرفية تعمل في حلب من أصل ما يزيد عن أربعين ألف منشأة كانت موجودة قبل الأزمة.

ب- التضخم المالي وارتفاع أسعار الصرف وأثر ذلك على زيادة في تكاليف التشغيل وانخفاض في صافي الدخل.

ت- توقف العديد من المنشآت الحرفية والمشاريع الصغيرة والمتناهية الصغر وتسريح عدد كبير من العاملين فيها نتيجة لتدهور أوضاعها المالية وعدم قدرة أصحابها على الوصول إلى التمويل الذي يسمح لها بتكييف أوضاعها مع مستجدات الأزمة.^١

ث- نزوح عدد كبير من الصناعيين والعمال والفنيين إلى الخارج (مصر، الأردن، لبنان، تركيا، السعودية) بسبب تردي الأوضاع الأمنية، أو بسبب الخوف من عدم القدرة على الإلتزام بعقود التصدير الموقعة مع الجهات المستوردة. ويشير تقرير صدر عن الأمم المتحدة إلى أن هروب رؤوس الأموال كان أحد أسوأ الانعكاسات الاقتصادية للأزمة، مقدراً ما خرج بنحو ٢٢ مليار دولار وخروج ما يزيد عن 60% من رجال المال والأعمال السوريين للخارج، وعدّ التقرير كلاً من تركيا والعراق وألمانيا ومصر من أوائل الدول التي جذبت رؤوس الأموال السورية وقدمت التسهيلات الكافية لإنشاء مشاريع استثمارية على أراضيها، حيث احتلت الاستثمارات السورية مراتب متقدمة من إجمالي الاستثمارات في هذه البلدان، فقد قدّر مستثمرون سوريون بحسب إحدى الصحف المصرية حجم استثماراتهم في مصر بما يقارب ملياري دولار تتركز في الملابس والمنسوجات والسياحة والتعدين. وفي الأردن وحسب تقرير مجموعة (أكسفورد بزنس جروب) نقلاً عن لجنة الأمم المتحدة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (اسكوا)، أدخل السوريون أكثر من مليار دولار إلى الأردن خلال عام ٢٠١٢ كما تم تسجيل نحو ٥٠٠ شركة سورية في الأردن خلال عامي ٢٠١١ و ٢٠١٢ منها ٨٥ شركة سجلت في الشهرين الأولين من عام 2013 وفي لبنان بلغت كمية الأموال التي أدخلها السوريون حسب الإسكوا نحو 11 مليار دولار، وهناك مصادر أخرى تقدرها ما بين ١٥ و ١٨ مليار دولار. وفي تركيا، وحسب وكالة الأناضول التركية، حاز المستثمرون السوريون

١ . فؤاد، اللحام، (٢٠١٧)، الصناعة السورية من الأزمة إلى التعافي والنهوض، مرجع سابق ذكره. ص ١٣

على ثلث الشركات ذات الرأسمال الأجنبي في تركيا خلال الأشهر الستة الأولى من عام ٢٠١٤، حيث ساهم السوريون في تأسيس ٧٥٠ شركة من أصل ٢٣٩٥، تلاهم الألمان بـ ١٨٤، ثم الإيرانيون بـ ١٤٢، كما احتل المستثمرون السوريون المرتبة الأولى في قائمة الشركاء الأجانب بنسبة وصلت إلى ٢٥.٢%، حيث أسس ١١٣١ سورياً في ٢٠١٥ شركات جديدة بقيمة ٣٢.٨ مليون دولار. ولكن تبقى هذه الأرقام ضئيلة مقارنة بحجم الاستثمارات الحقيقي الذي يتحدث عنه السوريون والذي يقدر بحوالي ٤.٣ مليارات دولار. وقد تركزت استثمارات السوريين في تركيا في الصناعات النسيجية والغذائية والمطاعم وتجارة المفرق ١.

ج- الحصار الاقتصادي الذي عرقل تدفق المنتجات التصديرية للخارج.

وبتحليل مبسط نجد أن ارتفاع التضخم لمستويات عالية - رغم النفي لهذا الأمر أو على الأقل عدم وجود مؤشر معتمد لتحديد مستوى التضخم - والتراجع المستمر في قيمة الليرة السورية نتيجة الحصار الاقتصادي الجائر سواء فيما يتعلق بفتح الاعتمادات أو في نقل مستلزمات الإنتاج وتصدير الإنتاج الجاهز أضاف أعباء جديدة إلى كلفة المنتج وبالتالي سعره، مما أثر على المراكز المالية لمنشآت الأعمال وخفض من قيم الكثير من موجوداتها غير نقدية، وضغط على هوامش الأرباح والتشغيل مما خفض من صافي نتيجة الأعمال ٢.

فعمليات المحاسبة تتيح بيانات ومعلومات تؤدي إلى تحديد الحقوق والالتزامات فيما بين المشروع وملاكه، وفيما بينه وبين الأطراف الخارجية التي تتعامل معه فضلاً عن توفير البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات لتنظيم هذه العلاقة، وهذه البيانات تظهر في القوائم المالية وعلى الأخص في كل من قائمة الدخل التي تحدد الربح والخسارة وقائمة المركز المالي التي تحدد الحقوق والالتزامات، وإظهار هذه البنود بالقيمة التاريخية التي حدثت في ظل بيئة يسودها التضخم (كما هو في الوضع السوري) يؤدي إلى: ٣

١ . فؤاد، اللحام، (٢٠١٧)، الصناعة السورية من الأزمة إلى التعافي والنهوض، مرجع سابق ذكره. ص ١٠-١١

٢ . فؤاد، اللحام، (٢٠١٧)، الصناعة السورية من الأزمة إلى التعافي والنهوض، مرجع سابق ذكره. ص ١٤

٣ . محمد، صلاح سليمان علي، (٢٠١٦)، بعنوان: أثر التضخم في اعداد القوائم المالية للشركات، رسالة دكتوراه في المحاسبة، جامعة شندي، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، السودان. ص ٤٠-٤١

- عدم إظهار نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة بصورة صحيحة حيث يرفع التضخم من أسعار الموجودات غير النقدية دون تدخل من إدارة المنشأة مما ينتج أرباحاً" سورية نتيجة حيازة الأصول في فترات سابقة، إن إظهار هذا الربح ضمن الربح العادي لا يعكس حقيقة النشاط أو كفاءة الإدارة بها، كما أن توزيع هذا الجزء من الربح يعني توزيع جزء من رأس المال.

- لا يمكن التنبؤ بصورة صحيحة بالإيرادات المتوقعة أو المصروفات التي ستفق مستقبلاً" بسبب التقلب الشديد في الأسعار وارتفاع المستوى العام لها.

- تآكل رأس مال الكثير من منشآت الأعمال المقوم بالليرة السورية لأن رأس المال، في صورته النقدية تنخفض قيمته بانخفاض القوة الشرائية للنقود، ويتطلب الأمر المحافظة عليه ضرورة تعويض ما نقص من قيمته من الإيرادات، وذلك يعني أنه يجب عدم الاعتراف بأية أرباح قبل الوصول برأس المال إلى القدر الذي يمكن به استرداد ما استخدم من موجودات ساهمت في تحقيق هذه الأرباح.

من النقاط السابقة نجد أن استخدام البيانات المالية بصيغتها التقليدية في سورية غير مجد حيث باتت القيم التاريخية لعناصر القوائم المالية تعكس أثر سلبي عن الحقيقة الاقتصادية لعناصر الميزانية وتسبب تضليلاً" في الربح المحاسبي عن الفترات المالية، بما ينعكس سلباً" على توزيع حصص الأرباح والتمويل الذاتي لمنشآت الأعمال في سورية.

٢-١-٢ المبحث الثاني: واقع مؤشرات الأسعار في سورية.

٢-١-٢-١ أنواع مؤشرات الأسعار في الاقتصاد.

تمثل مؤشرات الأسعار صيغا رياضية، تحدد معدلات الأسعار خلال فترة معينة من الزمن. وتستخدم مؤشرات الأسعار كأداة رئيسية في حساب نسبة التضخم في الاقتصاد، أي إنه لحساب معدل التضخم نستخدم أنواعا مختلفة من مؤشرات الأسعار يمكن تصنيفها كما يأتي: ١

١- مؤشر أسعار المستهلكين: يقيس مجموع الأسعار الجارية لسلة منتقاة من السلع والخدمات المشتراة من قبل جمهور المشتريين، وهو مؤشر عن التغير الشهري للأسعار لسلة محددة من البضائع الاستهلاكية (الغذاء، الملابس) والخدمات (النقل، إيجارات)، يعتبر هذا المؤشر هو المؤشر الرئيسي للتضخم، أو معدل التغير في الأسعار في بلد معين، وهو يصدر بشكل شهري غالبا.

٢- مؤشر تكاليف المعيشة: يشابه مؤشر أسعار المستهلكين لكنه معدل بالأسعار الثابتة لسنة الأساس المحددة، ففي حين يتأثر مؤشر أسعار المستهلك بآثار التضخم، تكشف مؤشرات تكاليف المعيشة بالأسعار الثابتة نسب التغير الحقيقي.

٣- مؤشر أسعار المنتجين: على شاكلة مؤشر أسعار المستهلكين يقيس هذا المؤشر أسعار مدخلات القطاع الإنتاجي من المواد الخام و التكاليف الإضافية، حيث تشكل كل من أعانات الأسعار الحكومي (دعم الأسعار)، الأرباح و الضرائب أهم مؤثرات هذا المؤشر، و التي غالبا ما تشكل فرقا بين ما يحصل عليه المنتج و ما يدفعه المستهلك، فضغوطات أسعار المواد الأولية مثلا يمكن تمريرها للمستهلك أو استيعاب تأثيرها ضمن هوامش الأرباح أو تقليص تأثيرها بزيادة الإنتاجية، و تشهد مؤشرات أسعار المنتجين إبطاء عن مجاراة مؤشرات أسعار المستهلكين في أغلب الأحيان.

٤- مؤشر أسعار السلع: وهي تقيس أسعار مجموعة من أسعار المواد الخام ذات التداول الدولي (نפט، ذرة، قمح، أرز، معادن) والتي يتم تداولها عبر منصات تداول وبورصات عالمية، تخضع أسعار هذه

1. ROOBA ALWANY, (2011), "The Relationship Between Oil Prices, Inflation and Total Trade Value With the GDP in Saudi Arabia", Master Research Not Published, Arab Academy For Banking and Financial Sciences (AABFS), Damascus.

المواد لمبادئ العرض والطلب لكنها أيضا تتأثر بأحداث أخرى كعمليات المضاربة، الموسمية، المخاطر السياسية، الأحوال الجوية، إلخ، وتعكس أسعار البورصة الدولية كافة هذه المخاطر في سعر التداول. ويتم استخدام مؤشر أسعار المستهلكين لتطبيق المعيار ٢٩.

٢-٢-١-٢ التضخم تعريفه، ومسببات التضخم في الاقتصاد السوري.

يمكن تعريف التضخم على أنه ارتفاع عام في مستويات أسعار السلع والخدمات في الاقتصاد خلال فترة زمنية معينة، فمع ارتفاع مستويات الأسعار تقل عدد السلع والخدمات التي تشتريها وحدة النقد الواحدة في ظاهرة تسمى انخفاض القوة الشرائية للنقود.^١

ويفرض التضخم تكاليف اجتماعية واقتصادية كبيرة، فهو يشوه عملية تخصيص الموارد ويشوه نظام الأسعار، مما يؤثر سلباً على الكفاءة الاقتصادية والنمو، كما يؤدي التضخم إلى توزيع منحاز للدخل والثروة في المجتمع لصالح الأغنياء، ومن ثم التأثير على الرفاه الاجتماعي^٢

وتمثل هذه التكاليف ضغطاً على الحكومات لكي تتبع سياسات تتناسب مع معدلات تضخم منخفضة^٣ ومن أنجع تلك السياسات تبني مقاربة مباشرة لمكافحة التضخم عرفت بسياسة استهداف التضخم وتتمثل هذه السياسة في إعلان صريح من قبل السلطات النقدية بأن هدف السياسة النقدية هو تحقيق مستوى محدد لمعدل التضخم خلال فترة زمنية^٤.

١ . البكري، أنس، صافي، وليد، (٢٠٠٢)، النقود والبنوك بين النظرية والتطبيق، ط ٦، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان. ص ١٩٧

2. International Monetary Fund (1996). WORLD ECONOMIC OUTLOOK.ch6: "The Rise and Fall of Inflation—Lessons from the Postwar Experience". Washington D. C.:100-131

٣. البازعي، حمد بن سلمان، (١٩٩٧)، الانتقال الدولي للتضخم، دراسة للعلاقة بين معدلي التضخم.

. السعودي والأمريكي، مجلة الإدارة العامة: الرياض، معهد الإدارة العامة، ٣٧(١): ص ٤٧-٧٤.

٤. التوني، ناجي، (٢٠٠٢)، استهداف التضخم والسياسة النقدية، سلسلة جسر التنمية، المعهد العربي للتخطيط، الكويت. ص ٢

ويمكن عرض أهم أسباب التضخم في الاقتصاد السوري تاريخياً كما يلي:

١- التضخم لأسباب نقدية ذلك أن معدل النمو السنوي في الكتلة النقدية تفوق معدل النمو في الناتج المحلي الإجمالي.١

٢- تضخم هيكلي ناجم عن عدم وجود بنية اقتصادية أساسية متطورة تستخدم أساليب العمل المتقدمة بل إن التخلف الإداري والتعقيدات التي تمارسها الإدارة البيروقراطية في تعاملها مع المواطنين إلى جانب الهدر والبطالة المقنعة كافية تماماً لزيادة تكلفة الأعمال والمشاريع.٢

٣- تضخم مستورد بسبب ارتفاع أسعار المستوردات من الخارج كونها سلع تامة الصنع ذات تكنولوجيا مرتفعة ومقابل صادرات جلها من المواد الخام أو النصف المصنعة ذات القيمة المضافة المتدنية المعبر عنها بمؤشر الرقم القياسي لأسعار المستوردات.٣

٢-١-٢ تطور مؤشر التضخم في سورية.

التضخم في الاقتصاد السوري قديم قدم المال نفسه، ففي بداية التسعينات واكب ظهور الاستثمارات والانفتاح الاقتصادي مزيد من ارتفاع الأسعار وخاصة للسلع الاستهلاكية الأساسية نتيجة رفع الدعم عنها ورفع أجور العاملين في القطاع العام ومحاولة توحيد أسعار الصرف للعملات الأجنبية والتي تشكل بواقع الحال تخفيضاً لقيمة الليرة السورية،^٤ واتبعت الحكومة سياسات الحد من الاستيراد أدت إلى تخفيض معدل التضخم تبعاً، "وصولا" إلى المنطقة السالبة (حد الانكماش) عند -٢.٦%. وكانت موازنة الدولة الأداة الرئيسية في إدارة التضخم. وتشير البيانات أن الحكومة انتقلت بشكل سريع بعد أزمة

١. الأبرش، محمد رياض، (١٩٩٥)، التضخم في سورية. محاضرة مقدمة في ندوة الثلاثاء الاقتصادية الثامنة عشرة، دمشق. ص ٦

٢. نجمة، ألياس، (٢٠٠٥)، المسألة الاقتصادية في القطر العربي السوري، محاضرة مقدمة في ندوة الثلاثاء الاقتصادية الثامنة عشرة، دمشق. ص ١٢

٣. المصباح، عماد الدين أحمد، (٢٠٠٦)، محددات التضخم في سورية خلال الفترة ١٩٧٠-٢٠٠٤، مجلة العلوم الاجتماعية، جامعة الكويت، مجلس النشر العلمي، في ٣٤(٤)، ص ٤٥-٧١.

٤. السمان، نبيل (د.ت.) الاقتصاد السوري والرأسمالية الجديدة (د. ن.). ص ٩٥

الصرف عام ١٩٨٦ من سياسة عجز سنوي يتراوح بين ٣٠ و ٩٠% من الإيرادات في الثمانينات، إلى سياسة تقشف صارمة، لا يحلم صندوق النقد الدولي بفرضها بهذه القسوة على أية الحكومة، خرجت بعدها الموازنة بفائض قدره ٩% من الإيرادات الحكومة عام ١٩٩٩.

وتحرك معدل التضخم في بداية الألفية صعوداً بمعدلات مقبولة لم تتجاوز ٤% لغاية عام ٢٠٠٤ ثم تصاعدت الضغوط التضخمية قليلاً بين ٢٠٠٥-٢٠٠٦ بفعل التحولات الاقتصادية وبدء عملية الانفتاح الاقتصادي، لتشكل أزمة اللاجئين العراقيين في ٢٠٠٧-٢٠٠٨ منعطفاً حاداً رفع التضخم إلى نسبة تجاوزت ١٥% ما لبثت أن انخفضت إلى نحو ٣% بعد اندلاع الأزمة العالمية لتعود وتستقر حول ٤% حتى نهاية عام ٢٠١٠.

وتشكل الأزمة مدخلاً جديداً لارتفاع الأسعار العام مدفوعاً بجملة من الأسباب الاقتصادية منها قلة العرض، ارتفاع الأسعار بسبب ارتفاع تكاليف الإنتاج، صعوبة تأمين السلع في الوقت المناسب، ومنها بسبب المشاكل الأمنية، وصعوبة التنقل، فارتفع التضخم السنوي ٤٨% عام ٢٠١١ إلى ٩٠% عام ٢٠١٣ ليسجل في نفس العام ارتفاعاً قارب ٣٨٨% قياساً إلى سنة الأساس ٢٠١٠.

ولقد سجل معدل التضخم خلال سنوات الأزمة ٢٠١١-٢٠١٥ ارتفاعات كبيرة ومستمرة، وذلك نتيجة لتبعات الأزمة على الاقتصاد الوطني، إذ ارتفع معدل التضخم المحسوب بالمقارنة بين متوسط الرقم القياسي لأسعار المستهلك للعام نفسه مع العام السابق له من ٦.٧٤% عام ٢٠١١ إلى ٣٦.١٨% عام ٢٠١٢ ليصل إلى ٨١.٧١% في العام ٢٠١٣، ثم ليعود بعدها وينخفض في عام ٢٠١٤ ليصل إلى ٢٢.٧٣%، غير أنه من المتوقع أن يرتفع معدل التضخم في عام ٢٠١٥ إلى

١. عيطة، سمير، (٢٠٠٢)، رؤية في السياسة المالية والنقدية في الاقتصاد السوري، الجزء الأول، صحيفة تشرين. دمشق. ص ٨.

٢. المكتب المركزي للإحصاء، (١٩٧٢-٢٠٠٥)، المجموعة الإحصائية السورية.

٣. فضلية، عابد، (٢٠١٤/٤/٢١)، ثلاثة أسباب لارتفاع معدلات التضخم في سورية، الاقتصادي أونلاين.

٤. المكتب المركزي للإحصاء، تقارير المكتب المركزي للإحصاء.

حوالي ٣٦% قام المكتب المركزي للإحصاء باستبعاد ثلاث محافظات من حساب الرقم القياسي لأسعار المستهلك هي : الرقة وادلب ودير الزور، بداية شهر حزيران ٢٠١٥.

وتغير معدل التضخم خلال سنوات الأزمة ٢٠١١ - ٢٠١٥ مقارنة مع وسطي معدل التضخم خلال الفترة ٢٠٠٥ - ٢٠١٠ والذي بلغ ٧.٤%.

ويرى الباحث أن انعكاس الوضع الاقتصادي السوري بعناوينه العريضة من تضخم وانخفاض في القوة الشرائية للعملة المحلية سلباً " على البيانات المالية لمنشآت الأعمال، ذلك أن الفروض المحاسبية التقليدية وتبني القيم التاريخية جعلت أرقام البيانات المالية منفصلة عن الواقع ولا تساعد على اتخاذ القرار، فأدت إلى ضرورة تبني تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ " التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح " وهو ما يعمل الباحث على تحديد امكانيات تنفيذه في سياق البحث.

١ . مركز دمشق للأبحاث والدراسات، تقرير تأثيرات الأزمة على الاقتصاد السوري خلال الفترة من ٢٠١١-٢٠١٥، مؤتمر صحفي، يوم الأربعاء ٢-١١-٢٠١٦.

الفصل الثالث: متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩.

٣-١ المبحث الأول: معايير المحاسبة الدولية.

تطورت المحاسبة عبر العصور بما ينسجم مع مستويات التطور الاجتماعي والاقتصادي في مختلف دول العالم حيث اتجهت في تطورها بما ينسجم ومتطلبات التطور في كل دولة في ضوء الأنظمة والتشريعات والقوانين السائدة في كل منها. وقد انعكس ذلك على المحاسبة وبدا واضحاً في اختلاف أسس القياس والإفصاح المحاسبي^{١٠}

ورغم تلك الاختلافات أسس القياس والإفصاح المحاسبي ومبرراتها والقوانين والأنظمة التي تدعمها، نجد أن الأصوات التي تطالب بالسعي إلى تطوير المحاسبة باتجاه تحقيق التقارب أخذت بالتزايد نظراً للحاجات الماسة التي ظهرت لعدة أسباب أهمها: عولمة الاقتصاد ونمو وتحرير التجارة الدولية والاستثمار الدولي المباشر، تطور الأسواق المالية العالمية، الخصخصة في بعض دول العالم، تغيرات في أنظمة النقد الدولية، تعاظم قوة الشركات متعددة الجنسيات وامتداد نشاطها ليعطي العديد من الدول المختلفة^٢. ونجم عن ذلك ظهور القضايا المحاسبية الجديدة كانعكاس للتطور الاقتصادي، إلى ضرورة وجود أرضية موحدة، تجمع العمل المحاسبي وتتمثل في وجود معايير دولية موحدة، لأن تعدد الممارسات الإقليمية والمحلية يؤدي إلى صعوبات في اتخاذ القرار وفي المقارنات، وبالتالي فإن المحاسبة لها دوراً كبيراً في دفع عملية التنمية الاقتصادية من خلال إصدار معايير دولية موحدة تنظم العمل المحاسبي^٣.

١ . القاضي، حسين، وحمدان، مأمون، (٢٠١١)، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دمشق، منشورات جامعة دمشق.ص٧

٢ . حمدان، مأمون، (٢٠١٦)، مقدمة في معايير المحاسبة الدولية، جمعية المحاسبين القانونيين في سورية، دمشق.ص٤

3. Halbouni ,Sawsan ,(2005),An Empirical Investigation Of The Perceived Suitability of International Accounting Standards for Jordan ,College of Business ,University ,Journal of Economic & Administrative ,Sciences,Vol,21,No1.p96

تعتبر عملية إصدار المعايير المحاسبية من أهم وسائل تطوير مهنة المحاسبة ودفعها لتواكب التطورات الجوهرية في مجال الأعمال من خلال تحديد طرق قياس تأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي ونتائج أعمال تلك المنشآت وإيصال تلك المعلومات إلى الأطراف ذات العلاقة. ١

٣-١-١ تعريف المعيار المحاسبي ووظيفته:

تعني كلمة المعيار لغوياً "المكيال أو المقياس" وهو الكم المحدد مما يجب أن يكون عليه الشيء. ٢. أما المعيار المحاسبي اصطلاحاً فهو القاعدة المحاسبية التي وضعتها منظمة مستقلة غير هادفة للربح تدعى مجلس معايير المحاسبة الدولية. ٣

ويمكن تعريف المعيار المحاسبي بأنه نموذج أو قاعدة متفق عليها من قبل المختصين تهدف إلى ضمان معالجة موحدة لمجموعة من العمليات ضمن النظام المحاسبي وتختص بأحد عناصر القوائم المالية بهدف إيصال معلومات صحيحة ومتماثلة لجميع المستخدمين لتلك القوائم. ٤

١ . الجبر، نبيه، (٢٠٠٠)، المداخل المحلية والدولية لإصدار المعايير المحاسبية في السعودية، دراسة تحليلية مقارنة، المجلة العلمية لكلية التجارة، مجلد (٢٥). ص ٩٣

٢ . غياضه، سائد نبيل سليم، (٢٠٠٨)، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة بتطبيق المعيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات-دراسة تحليلية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة. ص ١٥

3. International Accounting Standards Board IASB, (2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS).

٤ . غياضه، سائد نبيل سليم، (٢٠٠٨)، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة بتطبيق المعيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات، مرجع سابق ذكره. ص ١٥

وبحسب فهمي فإن من أهم وظائف المعيار المحاسبي بأنه: ١-

أ- يعتبر وسيلة مساعدة للارتقاء بمستوى الأداء المحاسبي لأعلى مستوى كفاءة ممكنة.

ب- يربط الأداء بزمان محدد ومسموح به.

ت- يستخدم في تسجيل العمليات المالية لإنتاج وبيع سلعة أو خدمة دفترية" وعرض نتائجها وبياناتها المالية بدقة وعدالة وتوقيت مناسب، ويمكن الاعتماد عليها.

٣-١-٢ الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية

٣-١-٢-١ المقدمة

تختلف أسس إعداد وعرض القوائم المالية التي يتم إعدادها من قبل منشآت الأعمال حول العالم باختلاف المعايير والقواعد المستخدمة في إعدادها، ويعود ذلك لإختلاف القوانين والأنظمة والظروف الاقتصادية والاجتماعية من دولة لأخرى.

وبما أن المعايير المحاسبية التي يتم تطويرها في أي بلد أو تلك التي تطور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية، قد لا تحتوي على أسس إعداد وعرض القوائم المالية لكافة الأحداث والعمليات مما يتطلب من إدارة المنشأة استخدام إجهادها الشخصي في وضع وتطبيق السياسات المحاسبية وطرق العرض المنسجمة مع الإطار المفاهيمي المتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية من منظور مجلس معايير المحاسبة الدولية.

ولمساعدة هيئات وضع المعايير الوطنية على تطوير المعايير الوطنية، ولمساعدة مستخدمي المعلومات المحاسبية على تفسير المعلومات الواردة في القوائم المالية ومعرفة الخلفية التي أعدت على أساسها، فقد قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية في العام ١٩٨٩ بوضع ونشر الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية، وتم في العام ٢٠٠١ تعديل هذا الإطار من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية ٢. كما

١. فهمي، صلاح الدين، (٢٠٠٠)، مقارنة معايير المحاسبة الدولية IAS، شرح، تحليل، نقد، مكتبة الأنجلو المصرية،

٢ . حل مجلس معايير المحاسبة الدولية مكان لجنة معايير المحاسبة الدولية وذلك في العام ٢٠٠١.

تم إجراء تعديلات على هذا الإطار عام ٢٠١٠ حيث تم إعادة هيكلة الإطار المفاهيمي السابق ولم تكتمل حتى الآن التغيرات المنوى إجرائها على الإطار المفاهيمي، حيث سيتم إضافة جزء للإطار المفاهيمي بعنوان "المنشأة معدة التقرير".

ويشكل الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية الإطار العام الذي يسترشد به مجلس معايير المحاسبة الدولية في عملية إصدار معايير جديدة وفي عملية إجراء تعديلات على المعايير الموجودة حالياً وفي عملية معالجة أي من الموضوعات المحاسبية التي لم يتم تغطيتها بشكل مباشر في معايير المحاسبة الدولية الحالية.١

٣-١-٢-٢ الغرض من الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية

أ. مساعدة مجلس إدارة مجلس معايير المحاسبة الدولية في تطوير معايير محاسبة دولية مستقبلية وفي إعادة مراجعة معايير المحاسبة الدولية الموجودة.

ب. مساعدة مجلس إدارة مجلس معايير المحاسبة الدولية في تحقيق التوافق بين الأنظمة، والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بعرض البيانات المالية من خلال وضع أسس لتقليل عدد المعالجات المحاسبية البديلة المسموح بها من قبل معايير المحاسبة الدولية.

ج. مساعدة هيئات وضع المعايير الوطنية في تطوير معايير وطنية.

د. مساعدة معدي البيانات المالية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية وفي التعامل مع مواضيع ستكون موضوعاً لإصدار معيار محاسبي دولي.

هـ. مساعدة مدققي الحسابات في تشكيل رأي حول ما إذا كانت البيانات المالية متطابقة مع معايير المحاسبة الدولية.

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، المجمع الدولي

العربي للمحاسبين القانونيين، عمان. ص ٢

و. مساعدة مستخدمي البيانات المالية على تفسير المعلومات المدرجة في البيانات المالية المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية.

ز. تزويد أولئك المهتمين بعمل لجنة معايير المحاسبة الدولية بمعلومات عن طريقتها في صياغة معايير المحاسبة الدولية.

وبما أن المعايير المحاسبية التي يتم تطويرها في أي بلد أو تلك التي تطور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية قد لا تحتوي على أسس إعداد وعرض القوائم المالية لكافة الأحداث والعمليات، فإنه يطلب من إدارة المنشأة استخدام اجتهادها الشخصي في وضع وتطبيق السياسات المحاسبية وطرق العرض وبما ينسجم مع الإطار المفاهيمي المتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية من منظور مجلس معايير المحاسبة الدولية.^١

٣-١-٢-٣ مكونات الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية بموجب المعايير الدولية

يتضمن نطاق الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية المواضيع التالية:

- مستخدمي المعلومات المحاسبية.
- أهداف القوائم المالية.
- الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.
- تعريف عناصر القوائم المالية (الأصول، والإلتزامات، وحقوق الملكية، والمصاريف، والدخل)، ومفاهيم رأس المال.
- الفروض الرئيسية لإعداد وعرض القوائم المالية.

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق

ذكره. ص ٦

وفيما يلي محاور الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية من منظور مجلس معايير المحاسبة الدولية.

ويتكون الإطار المفاهيمي المعدل عام ٢٠١٠ من فصول أو أجزاء أربعة هي:

١- أهداف التقارير المالية المعدة للأغراض العامة.

٢- المنشأة معدة التقرير " لم يصدر بعد وهو قيد الإنجاز حتى نهاية عام ٢٠١٢".

٣- الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.

٤- إطار عام ١٩٨٩: الأجزاء التي بقيت كما هي من الإطار المفاهيمي لعام ١٩٨٩.

وفيما يلي محاور الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية من منظور مجلس معايير المحاسبة الدولية. ١

٣-١-٢-٣ أهداف التقارير المالية المعدة للأغراض العامة

ويتضمن هذا المحور بيان مستخدمي التقارير المالية وحاجتهم من المعلومات، والمعلومات حول الموارد الاقتصادية للمنشأة والمطالبات عليها والتغيرات التي تتم على الموارد والمطالبات. ٢

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ٧

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ٨

٣-١-٢-٣-١ مستخدمو القوائم المالية وإحتياجاتهم من المعلومات

تلجأ فئات متعددة لاستخدام المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، وقد حدّد الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية عدداً من الفئات كمستخدمين للقوائم المالية، كما حدّد الإطار طبيعة المعلومات التي تحتاجها كل فئة على النحو التالي:

المستثمرون الحاليون والمحتملون: وأهم المعلومات التي تحتاجها هذه الفئة تتمثل في الآتي:

- المعلومات التي تساعد المستثمر في اتخاذ قرار شراء أو بيع أسهم الشركة.
- المعلومات التي تساعد المستثمر في تحديد مستوى توزيعات الأرباح الماضية والحالية والمستقبلية وأي تغيير في أسعار أسهم الشركة.
- المعلومات التي تساعد المستثمر في تقييم كفاءة إدارة الشركة.
- المعلومات التي تساعد المستثمر في تقييم سيولة الشركة ومستقبلها وتقييم سهم الشركة بالمقارنة مع أسهم الشركات الأخرى.
- وقد يحتاج المستثمرون معلومات أخرى لا توفرها التقارير المالية لإتخاذ القرار، ويتم الحصول عليها من مصادر أخرى، مثل الأوضاع الاقتصادية العامة، والظروف السياسية، وأوضاع الصناعة والمنشأة.
- الموظفون:** يحتاج الموظف في الشركة إلى معلومات تتعلق بمدى الأمان الوظيفي، ومدى التحسن الوظيفي المتوقع في المستقبل، بالإضافة إلى معلومات تساعد في تعزيز مطالب الموظفين بتحسين أوضاعهم الوظيفية.
- الموردون والدائنون التجاريون:** تحتاج هذه الفئة إلى معلومات تساعد في تقدير ما إذا كانت الشركة ستكون عميل جيد قادر على سداد ديونه.
- العملاء:** يحتاج العملاء إلى معلومات تساعد في التنبؤ بوضع الشركة المستقبلي وقدرتها على الاستمرار في عملية إنتاج وبيع سلعها.

المقرضون: يحتاج المقرضون إلى معلومات تساعد في تقدير قدرة الشركة المقترضة على توفير النقدية اللازمة لسداد أصل القرض والفوائد المستحقة عليه في الوقت المناسب، وفي تقدير عدم تجاوز الشركة المقترضة لبعض المحددات المالية مثل نسبة الديون للغير إلى حقوق الملكية.

الحكومة ودوائرها المختلفة، والجهات المنظمة لأعمال المنشآت:

تحتاج هذه الفئات إلى معلومات تساعد في التأكيد من مدى إلتزام الشركة بالقوانين ذات العلاقة مثل قانون الشركات وقانون ضريبة الدخل، كما تحتاج إلى معلومات تساعد في تقدير الضرائب المختلفة على الشركة وتحديد مدى قدرة الشركة على تسديد هذه الضرائب، ومدى المساهمة العامة للشركة في الإقتصاد الوطني. ١

الجمهور: يحتاج الجمهور إلى معلومات التي تخص الأطراف السابقة أعلاه، كما قد يحتاج إلى معلومات خاصة إضافية قد يكون من الصعب توفيرها ضمن القوائم المالية ذات الغرض العام.

ومن الجدير ذكره أن فئات مستخدمي القوائم المالية تتسع لتشمل جميع من لهم مصلحة في المنشأة سواء بشكل مباشر أم غير مباشر ومن هذه الفئات والتي لم يذكرها ضمن الإطار إعداد وعرض البيانات المالية الصادر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية: إدارة المنشأة، والمحللون والمستشارون الماليون، والسوق المالي، والمنافسون والمحامون. ٢

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ٨

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ٩

وقد ورد ضمن الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية أن المستثمرين هم الجهة التي تزود المنشأة برأس المال وهم الجهة الأكثر تحملاً للمخاطر، وبالتالي فإن تزويد المستثمرين بالمعلومات التي يحتاجونها سيلبي معظم ما يحتاجه بقية مستخدمي القوائم المالية من معلومات مالية عامة.^١

ونظراً لعدم إمكانية تلبية جميع ما يحتاجه مستخدمو القوائم المالية من معلومات، فإن القوائم المالية ذات الغرض العام تركز على تلبية المعلومات التي تشكل القاسم المشترك بين جميع مستخدمي القوائم المالية.

أخيراً، فإن عملية إعداد وعرض القوائم المالية يعتبر بشكل أساسي من مسؤولية إدارة الشركة (مجلس الإدارة).

٣-١-٢-٣-٢ المعلومات حول الموارد الإقتصادية للمنشأة والمطالبات عليها والتغيرات التي تتم على الموارد والمطالبات

- توفر التقارير المالية ذات الغرض العام معلومات حول المركز المالي للمنشأة، والتي تشمل معلومات حول الموارد الإقتصادية للمنشأة والمطالبات على تلك الموارد. كما توفر التقارير المالية معلومات حول تأثير العمليات والأحداث الأخرى التي تؤدي لتغيير الموارد الإقتصادية والمطالبات عليها.

والمعلومات المذكورة توفر مدخلات مفيدة لإتخاذ القرارات حول تزويد المنشأة بالموارد الإقتصادية.

- إن تقديم معلومات حول الموارد الإقتصادية للمنشأة والمطالبات على تلك الموارد تساعد مستخدمي تلك المعلومات في تحديد نقاط القوة والضعف المالية. حيث يتم تقييم سيولة المنشأة ودرجة اليسر المالي لديها.

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق

ذكره. ص ٩

- إن التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات عليها تنتج عن الأداء المالي للمنشأة أي نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة، وكذلك من الأحداث والعمليات الأخرى مثل إصدار أسهم أو سندات. ١

وليمكن مستخدمي المعلومات من تقدير التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة، يحتاج مستخدمي المعلومات إلى التمييز بين التغير في الموارد الاقتصادية والمطالبات عليها الناتجة عن الأداء المالي (ربح أو خسارة) والتغير الناتج عن الأحداث الأخرى المؤثرة عليها. ٢

٣-١-٢-٣ مكونات القوائم المالية

تهدف القوائم المالية إلى تقديم معلومات حول المركز المالي، ونتائج الأعمال من ربح أو خسارة والتدفقات النقدية للمنشأة، بحيث تكون مفيدة لقاعدة عريضة من المستخدمين في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية، ولقد حدّد المعيار المحاسبي الدولي رقم (١) مكونات القوائم المالية على النحو التالي:

أ. قائمة المركز المالي

ب. قائمة الدخل الشاملة للفترة المالية وتشمل هذه القائمة قائمة الدخل للفترة المالية.

ج. قائمة التغيرات في حقوق الملكية.

د. قائمة التدفقات النقدية.

هـ. السياسات المحاسبية والإيضاحات التفسيرية.

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ٩

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٠

٣-١-٢-٣ الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات المعروضة في التقارير المالية ذات فائدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية ومنهم المستثمرون الحاليون والمحتملون، والمقرضون، والدائنون وغيرهم والتي تجعل المعلومات المالية ذات جودة عالية.١

يقسم الإطار المفاهيمي للتقارير المالية الخصائص النوعية للمعلومات المفيدة إلى مجموعتين

المجموعة الأولى هي الخصائص النوعية الأساسية وتتكون من الملاءمة والتمثيل الصادق **والمجموعة الثانية** هي الخصائص المعززة أو الداعمة للخصائص النوعية وتشمل القابلية للمقارنة، والقابلية للتحقق، والتوقيت المناسب، والقابلية للفهم.

وفيما يلي بيان لتلك الخصائص:

١- الخصائص النوعية الأساسية وتشمل الخاصيتان التاليتان:٢

أ- الملاءمة

- حتى تكون المعلومات المالية المعروضة ملاءمة يجب أن تكون ذات صلة بالقرار، وبالتالي تؤثر على القرارات الإقتصادية للمستخدمين وتحدث فرق في تلك القرارات بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تعديل عملية التقييم السابقة.

- وتعتبر المعلومات المالية ملاءمة إذا كانت تتميز **بالقيمة التنبؤية** أو القيمة التأكيدية أو كلاهما. ويكون للمعلومات دور تنبؤي إذا كان من الممكن استخدامها من قبل مستخدمي المعلومات للتنبؤ بالأحداث الإقتصادية والأداء المتوقع للمنشأة في الفترات القادمة وبقدرة المنشأة في مواجهة الأحداث

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٠

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٠-١١

والمتغيرات المستقبلية غير المتوقعة. أما القيمة التأكيدية فتتوفر في المعلومات المالية إذا كانت توفر تغذية عكسية (راجعة) حول التقييمات السابقة (سواء بتأكيدا أو تغييرها).

- من المعلوم أن هناك تداخل بين الدورين التنبؤي والتأكيدي، فمثلاً المعلومات المعروضة عن الوضع الحالي تمكن مستخدم المعلومات المالية من تأكيد أو تقييم التوقعات السابقة، وكذلك التنبؤ بالمستقبل.

فمثلاً معلومات حول قيمة الإيرادات للفترة الحالية يمكن استخدامها للتنبؤ بالإيرادات للفترات القادمة، كما أنه يمكن مقارنتها بالإيرادات المقدرة مما يفيد مستخدم المعلومات من تصحيح أو تحسين طريقة وآلية التنبؤ التي تم استخدامها في الفترات السابقة.

ويهتم مستخدمو المعلومات المحاسبية بالتنبؤ للكثير من البنود منها على سبيل المثال التنبؤ بالأداء المالي المستقبلي، وقدرة المنشأة على دفع توزيعات الأرباح، وتوقعات حول أسعار الأسهم المستقبلية وغيرها.

- وترتبط ملائمة المعلومات بطبيعة المعلومات وأهميتها النسبية، فهناك بعض الحالات تكون فيها المعلومات المالية ملائمة بناءً على طبيعة المعلومات، مثل الإفصاح عن قطاع عمل أو قطاع جغرافي جديد له تأثير على تقييم المخاطر والفرص المتوقعة بغض النظر عن أهميته النسبية، وفي حالات أخرى فإن طبيعة البند وأهميته النسبية تعتبر مهمة مثل تحديد قيمة المخزون ضمن فئات متجانسة.

- وتعتبر المعلومات مادية (ذات أهمية نسبية) إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على القرارات الإقتصادية التي يمكن أن يتخذها المستخدمون اعتماداً على القوائم المالية، ولم يحدد مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار أو نسبة محدد للأهمية النسبية حيث يعود ذلك لحجم المنشأة وطبيعة عملياتها وغيرها من العوامل.^١

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق

ذكره. ص ١١

ب- التمثيل الصادق

- حتى تكون المعلومات المالية موثوقة يجب أن تعبر بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي حدثت في المنشأة والظواهر الواجب أن تعبر عنها وتصورها. أي يجب أن تعبر المعلومات المالية المفيدة عن الظواهر التي تمثلها، وحتى تصور المعلومات المالية الأحداث والعمليات والظواهر بصدق يجب أن تكون كاملة، ومحايدة، وخالية من الأخطاء. ولا يتوقع أن تتحقق هذه الصفات بالكامل لكن المقصود أن تتحقق الأقصى قدر ممكن.

وتعني خاصية كاملة أن تعبر المعلومات المالية عن كافة المعلومات الضرورية لفهم مستخدمي المعلومات عن الأحداث التي يتم التعبير عنها، بما في ذلك المعلومات الوصفية والتوضيحية.^١

تعني خاصية الحياد أن تكون المعلومات المالية غير متحيزة، بحيث لا يتم إعداد وعرض القوائم المالية لخدمة طرف أو جهة معينة من مستخدمي المعلومات المحاسبية على حساب الأطراف الأخرى، أو لتحقيق غرض أو هدف محدد وإنما للاستخدام العام ودون تحيز.

على سبيل المثال يجب عدم إخفاء معلومات محاسبية عن دائرة ضريبة الدخل لخدمة مصالح أصحاب المنشأة وتحيزاً لهم، وعدم استخدام معالجات محاسبية تضخم الأرباح بشكل مقصود لخدمة الإدارة وتحسين تقييم الأداء.

أما خاصية الخلو من الأخطاء يقصد بها أن لا تكون هناك أخطاء أو حذف في وصف وبيان الأحداث الإقتصادية، ولا يوجد أخطاء في عملية معالجة المعلومات المالية المعلن عنها.

- إن خاصية التمثيل الصادق بذاتها، ليس بالضرورة أن تنتج معلومات ملائمة. فمثلاً "قد تستلم المنشأة أصل غير متداول (معدات مثلاً) من خلال منحة حكومية، فإذا تم إثبات ذلك الأصل المستلم بدون قيمة أو قيمة رمزية (لليرة واحدة) مثلاً" فإن تلك القيمة تعبر بصدق عن التكلفة لكنها غير ملائمة للتعبير عن قيمة الأصل المستلم.

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق

ذكره. ص ١٢

ونجد أن هناك أصول موجودة لدى المنشأة ولكن غير ظاهرة في القوائم المالية للمنشأة لأنه لا يمكن تحديد مبلغ يعبر بصدق عن قيمتها، مثل الشهرة المولدة داخليا" والتي لا يتم الاعتراف بها لعدم حدوث عملية مالية تمثل بصدق المبلغ المحدد لها.

وبالتالي للحصول على معلومات مفيدة يجب أن تتصف تلك المعلومات بالملاءمة والتمثيل الصادق معاً.^١

٢- الخصائص الداعمة (المعززة) للخصائص النوعية للمعلومات وتشمل:

أ- القابلية للمقارنة

- يقصد بقابلية المقارنة للقوائم المالية إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس المنشأة، أو مقارنة القوائم المالية للمنشأة مع القوائم المالية لمنشأة أخرى ولنفس الفترة. ويستفيد مستخدمو المعلومات المحاسبية من إجراء المقارنة لأغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بقرارات الإستثمار والتمويل وتتبع أداء المنشأة ومركزها المالي من فترة لأخرى، وإجراء المقارنة بين المنشآت المختلفة.

- وتقتضي عملية المقارنة الثبات في استخدام السياسات المحاسبية من فترة لأخرى أي الاتساق في تطبيق تلك السياسات.

- كذلك يجب الثبات في أسلوب عرض القوائم المالية من فترة لأخرى، وتصنيف البنود ولا يسمح للمنشأة بتغيير السياسات المحاسبية إلا في ظروف محددة تحقق خاصية الملاءمة والموثوقية أو كمتطلب لتشريع محلي أو متطلب لمعيار دولي وكما هو وارد في معيار المحاسبة الدولي رقم (٨).^٢

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٢

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٣

ب- القابلية للتحقق

- وتعني درجة الاتفاق بين الأفراد المستقلين والمطلعين الذين يقومون بعملية القياس باستخدام نفس أساليب القياس. أي مدى وجود درجة عالية من الإجماع بين المحاسبين المستقلين عند استخدامهم نفس طرق القياس والخروج بنتائج متشابهة للأحداث الإقتصادية بحيث تتحقق خاصية التمثيل الصادق أيضاً.
- قد تكون قابلية التحقق مباشرة أو غير مباشرة. فقابلية التحقق المباشرة تعني التحقق من القيمة أو من بند معين بالمشاهدة المباشرة، مثل جرد النقدية. أما قابلية التحقق غير المباشرة فإنها تعني التثبت والتأكد من مدخلات نماذج القياس المحاسبي، وإعادة إحتساب المخرجات باستخدام نفس الأساليب والمنهجية في الإحتساب. ومثال على ذلك التحقق من القيمة المدرجة للمخزون من خلال مراجعة والتحقق من الكمية والتكلفة وهما يمثلان المدخلات لقيمة المخزون وكذلك إعادة احتساب قيمة مخزون آخر المدة باستخدام نفس طريقة تحديد التكلفة، الوارد أولاً صادر أولاً مثلاً. ١

ج- التوقيت المناسب

- تعني خاصية التوقيت المناسب أن تكون المعلومات متوفرة لإتخاذ القرار في الوقت الذي يكون للمعلومات تأثير في القرار. وكما هو معروف فإن المعلومات تفقد قيمتها بشكل سريع في عالم التجارة والمال فأسعار السوق مثلاً يتم التنبؤ بها على أساس تقديرات المستقبل، كما أن البيانات عن الماضي تساعد في إجراء التنبؤات المستقبلية. ولكن مع مرور الوقت، وعندما يصبح المستقبل هو الحاضر، تصبح معلومات الماضي وبشكل متزايد غير مفيدة لاتخاذ القرارات. ٢

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٣

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٤

د- القابلية للفهم

تعني قابلية الفهم للمعلومات المحاسبية أن يتم تصنيف وعرض المعلومات بشكل واضح ودقيق، ويفترض أن لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية مستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة وفي أعمال المنشأة ونشاطاتها الإقتصادية، ولديهم الرغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية للشركة. كما يجب أن تكون المعلومات المالية المعروضة بعيدة عن التعقيد والصعوبة، إلا أن ذلك لا يعني عدم عرض المعلومات المحاسبية المتعلقة بالعمليات والأحداث المعقدة كما في بعض عمليات الأدوات المالية مثل المشتقات المالية، ولكن يجب أن تكون معروضة بشكل سهل وواضح ومفهوم ما أمكن.

ويتطلب الإطار المفاهيمي تحقق الخصائص المعززة أو الداعمة للخصائص النوعية إلى أكبر حد ممكن، ولكن توفر هذه الخصائص بشكل فردي أو جميعها لا يجعل المعلومات مفيدة إذا كانت تلك المعلومات لا تتصف بالملاءمة والتمثيل الصادق وهي الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية السالفة الذكر. ١.

٣-١-٢-٣-٤ القيود على الملاءمة والموثوقية للمعلومات الموازنة بين التكلفة والمنفعة

أي أن المنافع التي يتم الحصول عليها من المعلومات يجب أن تزيد عن التكاليف المتكبدة في توفير هذه المعلومات، ولا يوجد معيار ثابت لإختبار (التكلفة-المنفعة) لكل الحالات كونها عملية إجتهادية لكل موقف على حدة. ٢.

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٤

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٤

٣-١-٢-٤ عناصر القوائم المالية

يصف الإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية عناصر القوائم المالية على أنها فئات متعددة تمثل العمليات المالية والأحداث التي تمت لدى المنشأة، أو التي سينجم عنها أحداث مستقبلية نتيجة أحداث تتعلق بالفترة المالية الحالية وتشمل الأصول، والإلتزامات، وحقوق الملكية، والمصاريف، والدخل. ١

٣-١-٢-٤-١ المركز المالي

إن العناصر المتعلقة مباشرة بقياس المركز المالي هي: الأصول، والإلتزامات، وحقوق الملكية، وتعرف هذه العناصر كما يلي:

أ. الأصل وهو مورد يسيطر عليه المشروع نتيجة لأحداث سابقة ومن المتوقع أن ينجم عنه منافع إقتصادية مستقبلية تتدفق للمشروع.

ب. الإلتزام وهو مديونية حالية على المشروع ناشئة عن أحداث سابقة ومن المتوقع أن يتطلب سدادها تدفقات خارجة للموارد والتي تتجسد فيها منافع إقتصادية يملكها المشروع للخارج.

ج. حق الملكية هي حصة الملاك المتبقية في أصول المشروع بعد طرح كافة الإلتزامات. ٢

وعند تقييم ما إذا كان العنصر يحقق تعريف الأصل أو الإلتزام أو حق الملكية فإن الإنتباه يجب أن يعطى إلى الجوهر الأساسي والحقيقة الإقتصادية للعنصر وليس فقط لشكله القانوني. وبالتالي، فعلى سبيل المثال في حالة عقود الإيجار التمويلية فإن الجوهر والحقيقة الإقتصادية هي أن المستأجر يحصل على المنافع الإقتصادية من إستخدام الأصل المستأجر للجزء الأكبر من عمره الإنتاجي لقاء دخوله في إلتزام لدفع مبلغ يعادل تقريباً القيمة العادلة للأصل ونفقات التمويل المرتبطة بذلك. وعليه فإن الإيجار

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٤

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٥

التمويل ينشئ عناصر تحقق تعريف الأصل والالتزام ويعترف بها هكذا في قائمة المركز المالي العمومية للمستأجر. ١

٣-١-٢-٤-١-١ الأصول

تتمثل المنافع الاقتصادية المتجسدة في الأصل في إمكانيته في المساهمة، بشكل مباشر أو غير مباشر في تحقيق تدفقات من النقدية وما يعادلها إلى المنشأة. ويمكن أن تكون تلك الإمكانية إنتاجية أي أنها جزء من النشاطات التشغيلية للمشروع.

كما يمكن أن تأخذ شكل القابلية للتحويل إلى النقدية أو ما يعادلها أو القدرة على تخفيض التدفقات النقدية للخارج، مثلما تؤدي عملية تصنيع بديلة إلى تخفيض تكاليف الإنتاج.

وتستخدم المنشأة أصولها عادة لإنتاج سلعة أو خدمات قادرة على إشباع رغبات أو حاجات العملاء ولأن هذه السلع والخدمات قادرة على إشباع هذه الرغبات أو الحاجات فإن العملاء مستعدون للدفع للحصول عليها، وعليه فهم يساهمون في التدفقات النقدية للمشروع. ويقدم النقد بذاته خدمة للمشروع وذلك لسيطرته على الموارد الأخرى.

ويمكن للمنافع الاقتصادية المستقبلية المتجسدة في الأصل أن تتدفق إلى المشروع بعدة طرق على سبيل المثال يمكن للأصل:

- أن يستخدم منفرداً أو مجتمعاً مع أصول أخرى لإنتاج سلع أو خدمات تباع من قبل المشروع. ٢
- أن يستبدل مع أصول أخرى.

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٥

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٥

- أن يستخدم لسداد التزام.

- أن يوزع على مالكي المشروع.

وكثير من الأصول، على سبيل المثال الممتلكات والمنشآت والمعدات لها شكل مادي، ولكن الوجود المادي ليس جوهرياً لوجود الأصل. وعليه فإن براءات الاختراع وحقوق النشر، على سبيل المثال هي أصول إذا كان من المتوقع أن يتدفق عنها منافع إقتصادية مستقبلية وكان المشروع يسيطر عليها.

وتنشأ الأصول عن عمليات مالية وأحداث أخرى سابقة. ففي العادة تحصل المشاريع على الأصول من خلال الشراء أو الإنتاج، إلا أن عمليات أو أحداث أخرى يمكن أن يتولد عنها أصول، مثال ذلك الممتلكات التي ترد للمنشأة من الحكومة كجزء من برنامج تشجيع النمو الإقتصادي في إحدى المناطق واكتشاف الثروات المعدنية. إن العمليات أو الأحداث التي من المتوقع أن تحدث مستقبلاً لا تؤدي في حد ذاتها إلى أصول، ومن هنا فإن وجود نية لشراء مخزون لا يحقق بحد ذاته تعريف الأصل.^١ ويمكن النظر إلى الأصول وفقاً لطبيعة تلك الأصول وتنقسم إلى:

أصول ملموسة: وهي الممتلكات والمصانع والمعدات مثل أثاث، ومباني، ومعدات.

أصول غير ملموسة: وهي أصول ليس لها وجود مادي وطويلة الأجل، مثل الشهرة، وبراءة الاختراع، والعلامة التجارية.

أصول بيولوجية: وهي الأصول التي تتمتع بالنمو والحياة، وهي الثروة الحيوانية والنباتية، مثل الأبقار والمواشي والأشجار.

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق

ذكره. ص ١٦

أصول مالية: وهي النقدية وأصول تقوم على وجود حقوق تعاقدية لإستلام نقداً أو أدوات مالية من أطراف أخرى.^{١٠}

أصول استخراجية: وهي أصول الموارد غير المتجددة، مثل النفط والغاز.

٣-١-٢-٤-١-٢ الإلتزامات

إن الخاصية الأساسية للإلتزام هو أنه يمثل ديناً حالياً على المنشأة. والدين يمثل الواجب أو مسؤولية للعمل والوفاء بطريقة محددة. يمكن للإلتزامات أن توضع قانوناً موضع التنفيذ كنتيجة لعقد ملزم أو متطلب تشريعي.^{٢٠}

وهذا هو الحال عادةً، على سبيل المثال، بالنسبة للمبالغ الواجبة الدفع لقاء سلع وخدمات إستلمتها المنشأة. كما تنشأ الإلتزامات كذلك عن ممارسة الأعمال العادية، والعُرف والرغبة في الحفاظ على علاقات أعمال جيدة أو التصرف بطريقة عادلة. مثل كفالات أو ضمان السلع المباعة.

ومن الضرورة إيجاد التفريق بين الإلتزام الحالي والتعهد المستقبلي. فإتخاذ قرار من قبل إدارة المنشأة بالحصول على أصول في المستقبل لا يؤدي بحد ذاته إلى إلتزام حالي. ينشأ الإلتزام عادة عندما يتم تسليم الأصل أو الدخول في تعاقد غير قابل للنقض للحصول على أصل.

بعض الإلتزامات يمكن قياسها فقط بإستخدام درجة كبيرة من التقدير. وتسمى هذه الإلتزامات بالمخصصات. وتشمل الأمثلة على المخصصات لدفع الضمانات السارية والمخصصات التي تغطي إلتزامات معاشات التقاعد.^{٣٠}

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٦

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٦

٣ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٧

٣-١-٤-٢-١-٣ حق الملكية

يُعرف حق الملكية بأنه الرصيد المتبقي إلا أنه يمكن أن يشتمل على تصنيفات فرعية في قائمة المركز المالي.

على سبيل المثال في الشركات المساهمة فإن الأموال التي يقدمها المساهمون، والأرباح المحتجزة، والإحتياطيات، والإحتياطيات تمثل تسويات الحفاظ على رأس المال يمكن أن تظهر منفصلة.

مثل هذه التصنيفات يمكن أن تكون ملائمة لحاجات صناعة القرار لمستخدمي البيانات المالية عندما تعمل على إظهار القيود القانونية أو الأخرى على قدرة المشروع على توزيع أو استعمال ملكيتها.

ويتم تكوين الإحتياطيات أحياناً بناءً على تشريع أو قانون آخر من أجل إعطاء المشروع ودائنه حماية إضافية من آثار الخسائر.

كما أن إحتياطيات أخرى يمكن تكوينها إذا كان قانون الضرائب الوطني يمنح إعفاءات أو تخفيضات من إلتزامات الضرائب في حال التحويل إلى مثل هذه الإحتياطيات. إن وجود وحجم هذه الإحتياطيات القانونية، والتشريعية والضريبية هي معلومات يمكن أن تكون ملائمة لحاجات صانعي القرارات. إن التحويل إلى هذه الإحتياطيات يعتبر جزءاً للأرباح وليس مصروفات.^١

٤-١-٢-٤-٢ الأداء

يستخدم الربح غالباً كمقياس للأداء وكأساس لمقاييس أخرى مثل العائد على الإستثمار أو حصة السهم من الأرباح، إن العناصر المرتبطة مباشرة بقياس الربح هي الدخل والمصروفات. وإن الإعتراف بالدخل

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق

ذكره. ص ١٧

والمصروفات وقياسهما وبالتالي الربح، يعتمد جزئياً على مفهومي رأس المال والحفاظ على رأس المال المستخدمان من قبل المنشأة لإعداد بياناتها المالية. وسيتم مناقشة هذه المفاهيم لاحقاً.^١

تعرف عناصر الدخل والمصروفات كما يلي:

الدخل: وهو الزيادة في المنافع الاقتصادية أثناء الفترة المحاسبية على شكل تدفقات داخلية أو زيادات في الأصول أو نقصان في الإلتزامات مما ينشأ عنها زيادة في حق الملكية خلافاً لتلك المتعلقة بمساهمات المشاركين في حق الملكية. يتضمن تعريف الدخل كلاً من الإيرادات والمكاسب. ويتحقق الإيراد في سياق النشاطات العادية للمشروع ويشار إليه بأسماء مختلفة تشمل المبيعات والرسوم والفائدة وأرباح الأسهم وريع حق الإمتياز، والإيجار، وتمثل المكاسب بنود أخرى تحقق تعريف الدخل وقد تنشأ أو لا تنشأ في سياق النشاطات العادية للمشروع، مثل مكاسب بيع الأصول الثابتة.^٢

المصروفات: هي نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات خارجة أو إستنفاد الأصول أو تكبد إلتزامات التي ينشأ عنها نقصان في حق الملكية خلافاً لتلك المتعلقة بالتوزيعات إلى المشاركين في حق الملكية. يتضمن تعريف المصروفات والخسائر والمصروفات الأخرى التي تنشأ في سياق النشاطات العادية للمشروع. وتشمل المصروفات التي تنشأ في سياق النشاطات العادية للمشروع، على سبيل المثال تكلفة المبيعات، الأجور، والإستهلاك، وتأخذ عادة شكل التدفقات الخارجة أو إستنفاد الأصول مثل النقد وما يعادل النقد، والمخزون، والممتلكات والمصانع والمعدات.

تمثل الخسائر بنود أخرى تحقق تعريف المصروفات، وقد تنشأ أو لا تنشأ في سياق النشاطات العادية للمشروع.

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٧

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٨

تمثل الخسائر نقصان في المنافع الاقتصادية ولا تختلف في طبيعتها عن المصروفات الأخرى. وعليه لا تعتبر عنصراً منفصلاً في هذا الإطار، مثل خسائر الحريق والفيضانات.

ويشمل تعريف المصروفات كذلك الخسائر غير المتحققة، على سبيل المثال، تلك التي تنشأ من آثار الزيادات في سعر الصرف لعملة أجنبية فيما يتعلق بافتراض المنشأة بتلك العملة.^١

٣-١-٢-٥ الفروض الأساسية لإعداد القوائم المالية بموجب المعايير الدولية

هي الفروض التي يتم إعداد القوائم المالية بموجبها، ولتحقيق أهداف القوائم المالية وفقاً للإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، يجب أن تعد تلك القوائم وفق فرضية الإستمرارية.

فرض الإستمرارية

عند إعداد القوائم المالية باتباع معايير الإبلاغ المالي الدولية يتم افتراض أن المنشأة مستمرة إلى أجل غير محدد في المدى المستقبلي المنظور، وعند وجود شكوك حول إستمرارية المنشأة أو أن لدى إدارة المنشأة نية لتصفية المنشأة أو تقليص أعمالها بشكل جوهري، عندها يجب الإفصاح عن حالات عدم التأكد المتعلقة بعدم الإستمرارية ولا يتم إعداد القوائم المالية على أساس أنها مستمرة بل على أساس آخر مثل أساس التصفية مثلاً.^٢

٣-١-٢-٦ المحددات المحاسبية

إن توفير المعلومات التي يمكن أن تكون مفيدة والإفصاح عنها يستلزم أخذ المحددات التالية بعين الاعتبار:

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٨

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ١٩

أ. الأهمية النسبية

من المعلوم أنه من الصعب الإفصاح التام عن كافة المعلومات في المنشأة صغيرها وكبيرها فإنه ينبغي ترتيب هذه المعلومات تبعاً لأهميتها النسبية للقرار وبالتالي الإفصاح الأهم ثم المهم وهكذا. وبما يفيد أنه يجب أن يتم إدراج المعلومات تبعاً لأهميتها في اتخاذ القرارات ثم يفصح عن الأهم فيها ومن ثم إذا ما احتاج متخذ القرار بعض المعلومات فإنه في هذه الحالة يسأل عنها خاصة إذا كانت ذات أثر مادي على قراره. وعليه فإن البند الذي ينبغي الإفصاح عنه هو الذي يجب أن يكون له أثر على القرار وإلا فلن تكون هناك حاجة للإفصاح عنه.^١

إضافة إلى ما سبق فإن مفهوم الأهمية النسبية ينسحب على مدى توفر الدقة في إعداد القوائم المالية. حيث يتوقف مدى دقة معالجة وتحليل المعلومات المحاسبية على مدى أهميتها النسبية على قائمة الدخل وقائمة المركز المالي. لذلك إذا تم شراء أصل ثابت مثل سلات النفايات بقيمة صغيرة ٣٠٠ ليرة مثلاً فإنها تعالج محاسبياً كمصاريف، ولا يتم الاعتراف بها كأصل ثابت كونها ذات أهمية نسبية صغيرة.^٢

ب. التكلفة/ المنفعة

ما من شك أن المعلومات تعتبر سلعة يتطلب الحصول عليها إنفاق بعض التكاليف. وتتناسب الدقة في المعلومات على فائدتها في اتخاذ القرارات وبالتالي إذا ما كانت المعلومات الدقيقة ذات فائدة في القرارات فإن التكاليف التي تتكبدها المنشأة بسبب هذه الدقة تكون مبررة. أما إذا كانت المنفعة المرجوة من الدقة

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ٢٠

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ٢٠

لا تبرر التكلفة فلا جدوى من إنفاق تلك التكلفة وبالتالي يجب على المحاسب أن يقارن تكلفة الحصول على المعلومات بالمنفعة المرجوة منها. ١.

ج. التحفظ (الحيطة والحذر)

عند إعداد القوائم المالية يكون أمام المحاسب عدة قيم تمثل بدائل للبنود التي يمكن أن توضع في قائمة الدخل و/أو قائمة المركز المالي، وفي هذه الحالة فإن على المحاسب أن يختار البديل الذي لا يزيد من قيمة الدخل أو يزيد من قيم عناصر الأصول بقائمة المركز المالي. وهذا المفهوم يعد تطبيقاً لقاعدة الحيطة والحذر بمعنى أن يتم الاعتراف بالخسائر والمصاريف المحتملة وعدم الاعتراف بالإيرادات والمكاسب المحتملة أو المتوقعة.

ولعل من أهم التطبيقات المحاسبية على ذلك هو تكوين المخصصات للخسائر المحتملة وللإلتزامات الطارئة وتقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل. ٢.

٣-٢-١-٧ مفاهيم رأس المال

يبين الإطار المفاهيمي وجود مفهومين لرأس المال هما المفهوم المالي لرأس المال والمفهوم المادي لرأس المال وتتبع معظم المنشآت المفهوم المالي لرأس المال عند إعداد قوائمها المالية.

وبموجب المفهوم المالي لرأس المال فإن رأس المال يمثل صافي الأصول أو حقوق الملكية في المنشأة. أما بموجب المفهوم المادي لرأس المال مثل (الطاقة التشغيلية) فإن رأس المال يعتبر بمثابة الطاقة الإنتاجية للمنشأة المتمثلة بوحدات الإنتاج اليومية أو ساعات تشغيل الآلات. ٣.

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ٢٠.

٢ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ٢٠.

٣ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق ذكره. ص ٢١.

ويبين الجدول التالي مقارنة بين المفهوم المالي لرأس المال والمفهوم المادي لرأس المال

مقارنة بين المفهوم المالي لرأس المال والمفهوم المادي لرأس المال ١

من حيث	المفهوم المالي	المفهوم المادي
١. اكتساب الربح	إذا كان المبلغ المالي أو النقدي لصافي الأصول في نهاية الفترة يزيد عن المبلغ لصافي الأصول في بداية الفترة بعد استبعاد أية توزيعات للمالكين وأية مساهمات منهم.	يكتسب الربح إذا كانت الطاقة الإنتاجية المادية أو القدرة التشغيلية للمنشأة في نهاية الفترة تزيد عن الطاقة الإنتاجية المادية في بداية الفترة بعد استبعاد أية توزيعات إلى المالكين أو مساهمات منهم أثناء الفترة.
٢. أساس القياس	لا يتطلب استخدام مفهوم محدد (يعتمد على رأس المال المراد الحفاظ عليه).	استخدام التكلفة الجارية (مبلغ النقد المفترض دفعه للحصول على نفس الأصل أو ما يمثله في الوقت الحالي).
٣. أثر التغير في الأسعار على الأصول والمطلوبات	تعتبر الزيادة في أسعار الأصول أرباحاً مباشرة (مكتسب حيازة) وعند إتباع التكلفة التاريخية يعترف بها كأرباح عند التخلص من الأصل (بيع أو مبادلة).	التغيرات في الأسعار المؤثرة على أصول والتزامات المنشأة وتعتبر تغيرات في قياس الطاقة الإنتاجية وتعالج كتعديلات للحفاظ على رأس المال وتعتبر جزءاً من حقوق الملكية وليس ربحاً.
٤. رأس المال	يمثل صافي الأصول (حقوق الملكية)	الطاقة الإنتاجية (مثل الوحدات المنتجة يومياً).

١ . جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، مرجع سابق

٣-١-٣ أهمية معايير المحاسبة الدولية.

تكمّن أهمية معايير المحاسبة الدولية في قدرتها على توحيد العمليات المحاسبية من خلال توحيد الطرق و الممارسات التي يتم من خلالها قياس الأحداث المتشابهة، و إيصال نتائج أعمال موحدة لمستخدمي القوائم المالية المختلفين بحيث يمكن الاعتماد عليها و الاستفادة منها، و يؤدي تبني استخدام معايير المحاسبة الدولية إلى التناغم والتوافق فيما يتعلق بقياس الأرباح و المركز المالي و يجعل القوائم المالية تعبر بصورة أكثر عدالة عن الأوضاع المالية لمنشأة الأعمال، فاختلاف الأسس التي تعالج بموجبها العمليات و الأحداث المالية تؤدي إلى اختلاف في نتائج النشاط والمركز المالي تبعاً للمعايير المستخدمة في إعداد التقارير المالية. ١

ويرى عابدين أن أهمية المعايير المحاسبية الدولية تنبع مما يلي: ٢:

١- تساعد في التخطيط والمتابعة على المستوى القومي، بحيث تكون البيانات القومية صحيحة وتعبر عن الواقع.

٢- يقدم استخدام معايير المحاسبة الدولية حماية أكبر للمساهمين والجمهور ويوفر مصدراً متسقاً من المعلومات عن وضع منشأة الأعمال بما يزيد من ثقة المستثمرين ويحسن قدرة المنشأة على الحصول على التمويل اللازم لعملياتها.

٣- يعتبر تطبيق معايير المحاسبة الدولية خطوة مهمة باتجاه التعاون والتنسيق والتوحيد المحاسبي بين الدول المختلفة ويلغي التضارب في الممارسات المحاسبية.

١ . غياضة، سائد نبيل سليم، (٢٠٠٨)، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة بتطبيق المعيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات-دراسة تحليلية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.ص١٧

٢. عابدين، حسني، (٢٠٠٦)، إطار علمي لقياس أثر تطبيق المعايير المحاسبة الدولية لعقود المقاولات على نتائج أعمال شركات المقاولات في فلسطين-دراسة تحليلية تطبيقية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة النيلين، السودان.ص٢٩-٣٠

٤- يوفر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية جهداً كبيراً وأموالاً طائلة على الدول النامية التي تسعى إلى وضع معاييرها المحلية الخاصة، ويشجع الدول العربية والإسلامية على تطوير معاييرها.

٥- بات إعداد القوائم المالية وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية مطلباً أساسياً في عملية الإدراج في الأسواق المالية حول العالم، ويوفر فرصة لانفتاح السوق والشركات المحلية على الأسواق الدولية.

حيث أن معايير المحاسبة الدولية الأساسية مثل المعيار المحاسبي الدولي ١ هي معايير ذات غرض عام أوجدت لتشكيل الإطار العام لعملية إعداد و عرض القوائم المالية، في المقابل لم تتجاهل معايير المحاسبة الدولية الطبيعة الخاصة لبعض الصناعات (التأمين و المصارف- الشركات الزراعية) أو الظروف الخاصة التي يمكن أن تحيط بمنشآت الأعمال (تضخم - تغير أسعار الصرف - القوائم المالية الموحدة) مفردة معايير متخصصة موجهة لغرض قياس و عرض القوائم المالية بما يناسب تلك الحالات، و في حالة التضخم الجامح فإن اللجوء إلى استخدام معيار المحاسبة الدولي ٢٩ تتبع مما يلي: ١

١- عرض القوائم المالية باستخدام أساس التكلفة التاريخية التقليدية أن يسبب تشويشاً لمستخدمي تلك القوائم.

٢- يؤثر الاختلاف الجوهرى لنتائج القياس المحاسبي بين استخدام طريقة التكلفة التاريخية والقيمة الحالية على صدق وعدالة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة.

٣- يؤدي احتساب الاهتلاك على أساس التكلفة التاريخية في ظل ارتفاع الأسعار إلى توزيع أرباح وهمية على المساهمين.

٤- يؤدي عدم أخذ التضخم في الحسبان عند إعداد القوائم المالية إلى عدم المحافظة على سلامة رأس المال المستثمر في الشركة.

١ . وادي، مدحت فوزي عليان، (٢٠٠٦)، "أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في الوحدات الاقتصادية

ال فلسطينية (دراسة تحليلية تطبيقية)، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة. ص ٢٦٢-٢٦٥

٣-١-٤ العوامل التي دعت إلى وضع معايير المحاسبة الدولية:

أن التطور الاقتصادي نتيجة انتشار العولمة، ونمو الأسواق المالية وظهور الشركات متعددة الجنسيات، دعا إلى الاهتمام بالمعلومات التي توفرها القوائم المالية للمستثمرين والمقرضين، وهذا ما أوجب الاهتمام بمعايير المحاسبة الدولية التي تعتبر الأساس الذي يتم الاستناد إليه في إعداد تلك القوائم.

ومن العوامل التي دعت إلى وضع معايير المحاسبة الدولية: ١

٣-١-٤-١ دخول الشركات الأجنبية ومتعددة الجنسيات:

فانتشار هذا النوع من الشركات الإقليمية أو العابرة للدول والقارات حتم وجود المقر الرئيس للشركة في دولة معينة وفروع متعددة منتشرة في أصقاع الأرض ومختلف الدول والقارات، وإن تبني معايير المحاسبة الدولية يحقق توحيد أسس قياس وإعداد التقارير المالية في مختلف الفروع بالنسبة للمقر الرئيس بما يسهل عملية المقارنة بين البيانات من جهة، ويحقق سهولة دمج النتائج المالية للفروع في حسابات الشركة الأم.

ومع تطور الاستثمارات الأجنبية في سورية منذ بداية الألفية الجديدة ودخول سورية عصر الانفتاح الاقتصادي، جذبت السوق السورية عدداً من الشركات الأجنبية العملاقة الإقليمية والدولية لدخول السوق الواعد مع طرح الحكومة تسهيلات لدخول كبار الشركات ميدان مختلف القطاعات كالاتصالات والصناعة والخدمات المالية والمصرفية.

وشكلت الأزمة الاقتصادية السورية مع بداية ٢٠١١ وبعد ٦ سنوات من الحرب مشكلة لدى أدارات فروع الشركات الأجنبية، خاصة وأن البيانات المالية المدققة لفروع هذه الشركات - والتي ستندرج لاحقاً في البيانات الموحدة للشركة الأم- أظهرت تأثيراً واضحاً" بأثار التضخم على نتائج الأعمال.

١ . غياضة، سائد نبيل سليم، (٢٠٠٨)، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة بتطبيق المعيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ الخاص بالتملكات والمصانع والمعدات-دراسة تحليلية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة. ص ١٦

٣-١-٤-٢ ظهور شركات المحاسبة العالمية:

وهي مؤسسات خدمية مهنية تقدم خدمات التدقيق ومطابقة الحسابات، وكما حال الشركات متعددة الجنسيات فقد انتشرت مؤسسات الخدمات المهنية المحاسبية حول العالم مرافقة ظهور الشركات متعددة الجنسيات، وبات لها عملاء مختلفون حول العالم، وغالبا ما تستند الشركات متعددة الجنسيات في إسناد مهام تدقيق التقارير المالية إلى مثل هذه الشركات لضمان إعداد هذه التقارير على أسس متشابهة.

وراعت القوانين السورية الحاجة إلى إنشاء شركات خدمات مهنية محاسبية وأقامت الأسس المنظمة لإعمالها، وجاذبة وكالات لشركات تدقيق وخدمات محاسبية كبرى ومعروفة، ونظرا لتطور الاقتصاد السوري ودخول شركات متعددة في قطاعات النفط والغاز والاتصالات وغيرها، وغالبا ما اعتمدت هذه الشركات على خدمات محاسبية لتلك الشركات المشهورة، مما أوجب على هذه الفروع المحلية لشركات الخدمة توحيد أسس والمعايير ومعايير إعداد التقارير المالية الدولية.١

٣-١-٤-٣ الانفتاح الاقتصادي:

ساهمت منظومة تطوير التجارة الخارجية في زيادة الحركة التجارية، و ارتبط تطوير منظومة التجارة الدولية بظهور هيئات دعم و تمويل الصادرات الوطنية و الإقليمية و التي تعنى بتقديم التسهيلات المالية و القروض للشركات المختلفة حول العالم سواء على شكل تسهيلات مالية للمصدرين أو قروض مالية للمستوردين بهدف تسهيل حركة التجارة الدولية و زيادة حصة الدول و التجمعات الاقتصادية من التجارة الدولية، و ساهم ذلك إلى جانب افتتاح سوق الأوراق المالية بما وفرته من تنوع الأدوات الاستثمارية في زيادة الطلب على قوائم مالية يتم إعدادها وفق المعايير الدولية لتوحيد أسس القياس و تسجيل البيانات

١ . غياضة، سائد نبيل سليم، (٢٠٠٨)، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة بتطبيق المعيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ الخاص بالتملكات والمصانع والمعدات-دراسة تحليلية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.ص١٦

المالية من جهة، تتميط عمليات القياس والافصاح بما يخفض الوقت والجهد المبذولين لإعداد التقارير المالية ويساهم في خفض تكاليف العمليات المرتبطة بإعداد التقارير المالية من جهة أخرى.١٠

٣-١-٥ صعوبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

تصطدم عملية تبني المعايير المحاسبية الدولية بحسب المختصين بجملة من العقبات أفرزتها المعطيات العملية وعمليات التطبيق على أرض الواقع وبحسب رأي مأمون والقاضي^٢ فإن من أهم هذه الصعوبات:

٣-١-٥-١ اختلاف درجة التطور المهني حول دول العالم:

فالتطور المهني يرتبط ارتباطاً وثيقاً بدرجة التطور الاقتصادي والسياسي، وهو ملازم له، وحيث أن معايير المحاسبة المهنية تحاول حل المشكلات العملية التي تواجه ممارسي المهنة في كل مجتمع من المجتمعات، فإن معايير المحاسبة الدولية هي أقرب إلى الشركات المهنية الكبرى، وموجهة للاقتصادات المتطورة.

وإن معيار المحاسبة الدولي ٢٩ كمعيار مستخدم في ظروف خاصة يستلزم توافر الكوادر العلمية المتخصصة والمدرية على استيعاب التطورات الجديدة في الفكر المحاسبي والقادرة على تطبيق الارشادات والقواعد المنصوص عليها في المعيار لإعداد قوائم مالية أكثر عدالة وموضوعية.

١ . غياضة، سائد نبيل سليم، (٢٠٠٨)، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة بتطبيق المعيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات-دراسة تحليلية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.ص١٦

٢. القاضي، حسين، حمدان، مأمون، (٢٠٠١)، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، الدار العلمية للنشر والتوزيع، عمان.ص١١٣-١١٨

٢- المعوقات في سورية

تواجه معايير المحاسبة الدولية عموماً "ومعيار المحاسبة الدولي ٢٩ خاصة جملة من المعوقات تتمثل بـ:

أ- ضعف كفاءة مجلس المحاسبة والتدقيق على إصدار معايير المحاسبة المحلية التي تتناسب مع بيئة الأعمال السورية.

ب- ضعف الاقتصاد وصغر حجم منشآت الأعمال الذي يؤدي إلى الاتجاه إلى إهمال تبني المعايير الدولية خصوصاً "مع وجود قوانين تطالب بتطبيق المعايير إلا أنه على أرض الواقع لم تطبق.

٣-٢ المبحث الثاني: نطاق تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ وشروطه.

٣-٢-١ تمهيد:

يهدف معيار المحاسبة الدولي ٢٩ إلى بيان أسس عرض البيانات والقوائم المالية العامة الأساسية (قائمتي الدخل والمركز المالي) في الاقتصادات ذات التضخم الجامح وذلك من أجل توفير إمكانية مقابلة القوائم المالية للمنشأة ومقارنتها مع قوائم السنوات السابقة أو مع القوائم الشركات الأخرى على أساس موضوعي ومنطقي، ويقدم ارشادات عامة وتوجيهات متكاملة مع معايير المحاسبة الدولية الأخرى وخاصة معيار المحاسبة الدولي ١ والهدف الأساسي للمعيار هو إعادة قياس البنود غير النقدية في القوائم المالية. ١

٣-٢-٢ نطاق تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ ومدى ملائمته للبيئة السورية:

وقد حددت لجنة معايير المحاسبة الدولية نطاق تطبيق المعيار الخاص بإعداد البيانات المالية في الاقتصادات ذات التضخم الجامح كما يلي: ٢

١- يجب أن يتم تطبيق هذا المعيار على البيانات المالية الأساسية بما في ذلك البيانات المالية الموحدة لأي منشأة تقدم تقاريرها بعملة اقتصاد ذي تضخم جامح ويعد هذا الشرط الذي وضعته لجنة معايير المحاسبة الدولية واضحاً ومفهوماً إلا أن إثباته يحتاج إلى شروط ليست بتلك البساطة والوضوح ، فالمعيار لا يقدم تعريفاً محدداً للتضخم الجامح ولا يحدد متى يصبح إعادة إصدار البيانات المالية بموجب هذا المعيار أمراً ضرورياً، بل يتجه نحو جعل المسألة خاضعة للاجتهاد الشخصي، ويتضح التضخم الجامح كما حددته لجنة عندما تتوافر مجموعة من الخصائص والظروف الاقتصادية و التي تشتمل على سبيل المثال لا الحصر:

أ- أن يفضل عامة الناس الاحتفاظ بثرواتهم بأصول غير نقدية أو بعملة مستقرة نسبياً ويتم استثمار مبالغ العملة المحلية المستلمة حالياً للحفاظ على القوة الشرائية لها، فبما أن التضخم الجامح يسبب تآكل القوة الشرائية للنقد يتوجه الناس للتخلي عنه في سبيل اكتناز الذهب وغيره من المعادن الثمينة -كأقدم

١. لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠١٦)، معايير المحاسبة الدولية، معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩. ص ١

٢. لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠١٦)، مرجع سابق ذكره. ص ١

أساليب مواجهة التضخم-على سبيل المثال أو تتوجه السيولة النقدية للمضاربة على العقارات والأراضي أو العملات الأجنبية.

ب- مع فقدان الثقة بالعملة المحلية يتجه الناس نحو تحديد الأسعار بعملة أجنبية مستقرة نسبياً (كالدولار المستخدم في أزمة الليرة اللبنانية) ويفقد الاهتمام بالمبالغ المحددة بالعملة المحلية.

ت- يتحول مقياس العملة المستقرة إلى مؤشر عام يتم من خلاله التسعير سواء لمدخلات الانتاج من مواد أولية وأجور أو حتى في تسعير المنتجات تامة الصنع، لا تلبث أن تتبعها في حالة اعتماد العملة الأجنبية (الدولار) كمقياس عام للأسعار فارتفاع في معدلات الفوائد سواء على المستوى الرسمي لجذب الايداعات أو على المستوى العام تحوطاً لانخفاض أسعار صرف العملة المحلية، ولمواجهة ظاهرة اعتماد الدولار الدولة في الاقتصاد لجأت الحكومة إلى منع التعامل التجاري بغير الليرة السورية.^١

ث- ترتفع الأسعار في العمليات التجارية الأجلة بالعملة المحلية بيعاً وشراءً نتيجة التحوط للخسائر المتوقعة في القوة الشرائية خلال فترة الائتمان ولو على المدى القصير.

ج- يحدد المعيار شرطاً "غير ملزم بأن يكون رقم التضخم المعلن في البلاد يتجاوز الـ ١٠٠% خلال ثلاث سنوات، وبحسب رأي كنعان فقد وصل المعدل التراكمي للتضخم في سورية مثلاً" خلال فترة الأزمة إلى (12 مرة) في حين لم تتجاوز نسبة الزيادة في الأجور نسبة ٥٠%-٦٠% خلال نفس الفترة.^٢

٢- إن التقرير عن نتائج العمليات والمراكز المالية في اقتصاد ذي تضخم جامح باستخدام العملة المحلية وبدون إعادة عرض أمر غير مفيد، فالنقد يفقد قوته الشرائية بمعدل يجعل مقارنة مبالغ العمليات والأحداث الأخرى التي تجري في أوقات مختلفة حتى في نفس الفترة المحاسبية مضللاً، بل يفضل أن تقوم كافة المنشآت التي تضع تقاريرها بنفس عملة الاقتصاد ذي التضخم الجامح بتطبيق هذا المعيار اعتباراً من نفس التاريخ على المستوى الوطني، ومع هذا ينطبق هذا المعيار على البيانات المالية لأي

١. المرسوم ٥٤، (٢٠١٣)، مرسوم منع التعامل بغير الليرة السورية في العمليات التجارية، صحف محلية.

٢. د. كنعان، علي، (٢٠١٦)، " التضخم النقدي وأثره على الديون من وجهة النظر الاقتصادية والقانونية والتشريعية"- الندوة العلمية، جامعة دمشق. دمشق.

منشأة من بداية فترة التقرير التي تتعرف فيها على وجود تضخم جامح في البلد الذي تستخدم عملته في تقاريرها.

ويرى الباحث أن ما يشهده الاقتصاد السوري خلال سنوات الأزمة يمكن تصنيفه ضمن دائرة التضخم الجامح وأن الظروف الاقتصادية التي تعاني منها الشركات في سورية على أرض الواقع تلبي شروط تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩.

٣-٢-٣ الإفصاح المطلوب عند تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩.

يشترط معيار المحاسبة الدولي ٢٩ عند التطبيق الإفصاح عن:

أ- حقيقة أن البيانات المالية والأرقام المقارنة للفترات السابقة قد تم إعادة بيانها للتغيرات في القوة الشرائية العامة لعملة التقرير، وكنتيجة لذلك يتم التعبير عنها بوحدة القياس الجارية بتاريخ الميزانية العمومية.

ب- بيان الأساس المعتمد لإعداد البيانات المالية سواء بحسب منهج التكلفة التاريخية أو منهج التكلفة الجارية.

ت- تحديد هوية ومستوى مؤشر الأسعار بتاريخ الميزانية العمومية والتحرك في هذا المؤشر خلال الفترة الجارية وفترة التقرير السابق.

فالإفصاحات المطلوبة هي لتوضيح أساس التعامل من أثار التضخم في البيانات المالية. ويقصد منها كذلك توفير معلومات أخرى ضرورية لفهم هذا الأساس والمبالغ الناتجة^٢، بالنسبة للمستخدمين المختلفين لها.

٣-٢-٤ المصطلحات ذات العلاقة بالمعيار

يركز المعيار بشكل أساسي على معالجة البيانات المالية المستندة على مبدأ التكلفة التاريخية محددًا "إطارًا" عامًا "لتعديل البيانات لتعكس القيمة المعدلة المشتقة من مؤشر الأسعار لبيان قيمتها العادلة، في

١. لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠١٦)، مرجع سابق ذكره. ص ٥

٢. لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠١٦)، مرجع سابق ذكره. ص ٥

حين يرى أن البيانات المالية المستندة إلى أساس القيمة الجارية تعكس بشكل واقعي وملموس القيمة العادلة ولا تتطلب أي تعديلات، فما هما مبدأ التكلفة التاريخية وأساس القيمة الجارية. ١

٣-٢-٤-١ مبدأ التكلفة التاريخية:

يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية في قياس الأصول والالتزامات أهم المبادئ التي توطر العمل المحاسبي، حيث اعتبر الاقتصاديون في السابق أن التكلفة التاريخية من أهم مصادر المعلومات ذات الموثوقية العالية، وبناء على ذلك تم إصدار معظم المعايير المحاسبية حول العالم^٢، حيث افترض مجلس المعايير المحاسبية المالية الأمريكية التكلفة التاريخية أكثر اعتمادية رغم أن هذه التكاليف قد لا تكون ملائمة كما في القيمة العادلة^٣ حيث يعد مبدأ التكلفة التاريخية في قياس الأصول والالتزامات أكثر المبادئ المحاسبية عرضة للانتقاد.

تشير معايير المحاسبة الدولية إلى التكلفة التاريخية على أنها أسلوب في قياس عناصر القوائم المالية على أساس تسجيلها بقيمة النقد المحددة في تاريخ الاقتناء. ٤

١. لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠١٦)، مرجع سابق ذكره. ص ٢-٤

٢. اوكساني، رشيد، وأوكيل، نسيم، والعربي، حمزة، (٢٠١٠)، "مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة"، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. ص ٣

٣. دهمش، نعيم، وأبوزر، عفاف، (٢٠٠٥)، نظرة تحليلية للإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB المتعلق بالملاءمة والموثوقية، المدقق-العدد ٦١-٦٢ ص ٨-١٢.

4. International Accounting Standards Board IASB, (2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS), Previous reference.

٣-٢-٤-٢ مبررات التي يستند إليها مبدأ التكلفة التاريخية في المحاسبة.

يتسق مبدأ التكلفة التاريخية مع الإطار النظري لمبادئ المحاسبة المالية كالحيدة والحذر ومبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف والاعتراف بالإيرادات^١، إن هذا المبدأ في تقييم وقياس بنود وعناصر القوائم المالية لمنشآت الأعمال في سورية هو المفضل لدى المهنيين والمختصين العاملين وذلك بسبب سهولة التحقق وقياس هذه التكلفة قياساً بالأساليب القياسية الأخرى.

ونجد أن المختصين يميلون إلى استخدام مبدأ التكلفة التاريخية في الحالات الاعتيادية وذلك لإثباتها مع العناصر الأخرى المكونة للإطار النظري للمحاسبة المالية ومنها:

١- الموضوعية: تهدف المحاسبة إلى تزويد المستخدمين بالبيانات المالية الموثوقة لتكون أساساً في اتخاذ القرارات، ولكسب ثقة هؤلاء يجب أن يتم الاستناد في بناء البيانات المالية على أسس ثابتة وموضوعية لا تخضع للحكم الشخصي وهذه ما يوفره مبدأ التكلفة التاريخية^٢.

٢- الموثوقية: وتعتبر أهم مبدأ يعزز من مكانة التكلفة التاريخية ويبررها أمام المبادئ الأخرى مثل التكلفة الجارية، فمبدأ التكلفة التاريخية يشترط حدوث عملية تبادل حقيقية لتحقيق الاعتراف والقياس، حيث يرغب معدو القوائم المالية والمدققون بالتأكيد على موثوقية المقاييس لتجنب المسؤولية القانونية وتحقيق سلامة التدقيق^٣.

١. جريوع، يوسف محمود، (٢٠٠١)، "أساس التكلفة التاريخية بين التأييد والانتقادات الموجهة إليها"، مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ديسمبر، عدد رقم ١، ص ٢-٤.

٢. دهمش، نعيم وأبو نصار، محمد، والخليلة، محمود، (٢٠٠٥)، "مبادئ المحاسبة، الأصول العلمية والعملية"، دار وائل، عمان، الأردن. ص ٧

٣. دهمش، نعيم، وأبوزر، عفاف، (٢٠٠٥)، نظرة تحليلية للإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB المتعلق بالملاءمة والموثوقية، مرجع سابق ذكره. ص ٨-١٢

٣-٢-٤-٣ الانتقادات الموجهة لمبدأ التكلفة التاريخية.

أن مبدأ التكلفة التاريخية كان دائماً "مثار جدل وعرضة للانتقاد وأهم الانتقادات التي تم توجيهها لهذا المبدأ هي:

أ- التضخم: فمبدأ التكلفة التاريخية يهمل موضوع التضخم النقدي وارتفاع الأسعار الأمر الذي يعني عرض القوائم المالية بشكل مشوه مقارنة بالواقع، فبالإضافة لتجاهل مبدأ التكلفة التاريخية وحدة القياس في المحاسبة فإنه يؤثر في عمليات التحليل المالي فلا تعكس الأرقام و النسب المالية الواقع بدقة فلو افترضنا أنه تم شراء أصل منذ سنتين، و خلال هذه الفترة قفزت أسعار الأصول بمقدار الضعف عما هو مسجل في البيانات المالية، عندها تصبح مقارنة معدل العائد على الأصول غير مجدية و تعطي نتيجة مضللة سواء تم مقارنتها مع أداء السنوات السابقة أو الشركات المشابهة.^١

ب- لا تلائم المعلومات المحاسبية المستندة إلى مبدأ التكلفة التاريخية دائماً " حاجة المستخدمين فهذا المبدأ لا ينسجم مع متطلبات بعض منشآت الأعمال المحاسبية كالبنوك التي تحتاج بيانات وقوائم مالية متفقة مع السوق المالي وتعكس القيمة الفعلية لبعض تصنيفات الأصول ولذلك تم تجاوز هذا المبدأ في معيار المحاسبة الدولي ٣٩،^٢ فالملاءمة من أهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية و يجب أن

١. اوكساني، رشيد، وأوكيل، نسيم، والعراي، حمزة، (٢٠١٠)، "مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبة الدولية نحو القيمة السوقية العادلة"، مرجع سابق ذكره. ص ٨

٢. اوكساني، رشيد، وأوكيل، نسيم، والعراي، حمزة، (٢٠١٠)، "مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبة الدولية نحو القيمة السوقية العادلة"، مرجع سابق ذكره. ص ٨

يكون لها الأهمية القصوى عند القياس ١ فالمستثمرون و المقرضون يولون الاهتمام للملاءمة على حساب الموثوقية لاتخاذ قرارات سليمة وهذا ما لا يوفره مبدأ التكلفة التاريخية. ٢

٣-٢-٤-٢ أساس القيمة الجارية

يستند أساس القيمة الجارية إلى إعداد القوائم المالية على أساس قيمة الأصل في وقت معين وضمن ظروف معينة. ٣

ويشير معيار المحاسبة الدولي ٢٩ إلى التكلفة الجارية بأنها أسلوب في القياس يأخذ بالاعتبار التغير في المستوى العام للأسعار. ٤

وتستخدم المحاسبة المالية ثلاثة مفاهيم أساسية للقيم الجارية وهي: ٥

١. القيمة الحالية (PV): تحدد قيمة الأصل أو مجموعة من الأصول على أساس قيمة التدفقات النقدية الصادرة أو الواردة لمنشأة الأعمال بسبب هذه الأصول، وتقاس القيمة الحالية عن طريق خصم صافي التدفقات النقدية المستقبلية باستخدام معدل فائدة واقعي، وهذا الأسلوب يتفق مع الهدف الرئيسي لمستخدمي القوائم المالية وهو التنبؤ بالمقدرة على توليد تدفقات نقدية مستقبلية لمنشأة الأعمال، وأن هذا

1. Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt and Terry D. Warfield, 2005, Intermediate Accounting, 11th edition, John Wiley and Sons, USA.

٢. دهمش، نعيم، وأبوزر، عفاف، (٢٠٠٥)، نظرة تحليلية للإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB المتعلق بالملاءمة والموثوقية، مرجع سابق ذكره. ص ٨-١٢

٣. الليثي، فؤاد محمد، (٢٠٠٣)، "أساس القيمة الجارية - نظرية المحاسبة - المدخل المعاصر"، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، بورسعيد، مصر. ص ٢٧١

4. International Accounting Standards Board IASB, (2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS), Previous reference

٥ . نور الدين، أحمد فايد، (٢٠١٣)، الأساليب المحاسبية لمعالجة أثر التضخم على القوائم المالية، جامعة الوادي، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، ٥-٦ مايو، الجزائر. ص ١٦-١٧

المفهوم سهل التطبيق على مجموعة محددة من الأصول والخصوم فإنه لا يصلح لأنواع أخرى من الأصول والخصوم، أو النفقات والإيرادات. ١

II. صافي القيمة البيعية (NRV): هو المبلغ الذي يمكن الحصول عليه حاليًا إذا تم بيع الأصل في السوق مطروحًا منه المصاريف اللازمة لإتمام عملية البيع، حيث يتم إعادة تقييم سائر الأصول بقيمتها البيعية الصافية وفي حالة عدم إمكان تقدير هذه القيمة بشكل مباشرة من خلال أسعار السوق يتم الاعتماد على أحد هذين البديلين: استخدام أرقام قياسية خاصة للأسعار، محسوبة أما من قبل هيئات خارجية مستقلة أو ضمن المشروع، أو استخدام الخبرة المهنية في التقدير وتعد هذه الطريقة نادرة الاستخدام في الأصول الثابتة إلا أنها أكثر ملاءمة بالنسبة لتقييم الأصول المتداولة كالمخزون السلعي، والذي يتم الحصول عليه أساسًا بهدف البيع. ٢

III. التكلفة الاستبدالية (RC): تمثل التكلفة التقديرية لامتلاك أو إعادة إنتاج أصل مشابه له، بعد استبعاد عنصري الاستهلاك والتقاعد، ويمكن الحصول على قيمة تكلفة الاستبدال الجارية باستخدام الأرقام القياسية الخاصة مع التكلفة التاريخية أو القيمة الدفترية للأصول. ٣

فاستخدام أي من مفاهيم القيم الجارية لتحديد قيم الأصول في حالة التضخم يعد الأنسب لأنه يساهم في الإفصاح عن القيم الحقيقية لتلك الأصول في القوائم المالية، وبمعنى أدق فهو يهدف إلى علاج آثار

١. الحكيم، مصطفى حامد سالم آدم، عبد السلام عوض خير السيد، (٢٠١٦)، الإفصاح عن القيم الجارية في بيئة التضخم ودوره في الحد من الأزمة المالية-دراسة ميدانية على المصارف العاملة بالسودان، مجلة العلوم الاقتصادية جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، العدد ١٧ (١)، ص ١٢١

٢. القاضي، حسين، ومأمون، حمدان، (٢٠٠٧)، نظرية المحاسبة، دمشق، منشورات جامعة دمشق، ص ٢٨٣

٣. الحكيم، مصطفى حامد سالم آدم، عبد السلام عوض خير السيد، (٢٠١٦)، الإفصاح عن القيم الجارية في بيئة التضخم ودوره في الحد من الأزمة المالية-دراسة ميدانية على المصارف العاملة بالسودان، مجلة العلوم الاقتصادية جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، العدد ١٧ (١)، ص ١٢١

التغيرات السعرية الخاصة والتي تهدف إلى قياس الدخل للمحافظة على رأس المال المادي الحقيقي مما يعني المحافظة على الطاقة التشغيلية للوحدة الاقتصادية.^١

تكمّن أهمية أساس القيم الجارية في أنه يساعد على تلافي النقص الناجم عن استخدام التكلفة التاريخية المعدلة في ظروف التضخم، كما إن هذه الطريقة تعتبر حديثة نسبياً، إذ تم استخدامها للمرة الأولى في إنجلترا في السبعينات، وذلك بعد صدور تقرير لجنة ساندي لاندز في عام ١٩٧٥ والذي أوصى باستبدال النظام المحاسبي المعتمد على التكلفة التاريخية بنظام يستند على أساس القيم الجارية وليس على أساس التكلفة التاريخية المعدلة التي تأخذ في الاعتبار التغير في المستوى العام للأسعار.^٢

٣-٢-٤-١ سلبيات استخدام التكلفة الاستبدالية:

من أهم النقاط التي تثير الجدل عند الحديث عن استخدام التكلفة الاستبدالية هي افتقاد القوائم المالية في ظلها للثبات والاتساق فالموضوعية غالباً ما تكون ناقصة واعتماد القياس على التقدير الشخصي في تقدير قيم بعض الأصول التي لا يوجد لها سوق أو المستعملة.^٣

٣-٢-٥ القوائم المالية وفق معيار المحاسبة الدولي ٢٩:

تختص عادة المرحلة النهائية لأي نظام محاسبي بعملية إعداد التقارير والقوائم المالية ولقد كان من الضروري أن تعد تقارير مبسطة ومختصرة لتلك المعلومات والبيانات الهائلة الحجم وذلك لغرض تبيان المركز المالي للشركة ونتيجة عمليات الشركة في فترات دورية منتظمة (السنة المالية لمنشأة الأعمال).^٤

١ . بدوي، محمود عباس، (٢٠٠٢)، المحاسبة المالية المتقدمة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية. ص ٣٨٩-٣٩٠

2. Miller, Elwood (1980), Inflation Accounting, Van Nostrand Reinhold Company, New York.p85

٣. حلس، سالم عبدالله، وجربوع، يوسف محمود، (٢٠٠٦)، "تأثير استخدام أساس التكلفة التاريخية في اعداد القوائم المالية في ظل التضخم المالي وموقف المراجع الخارجي من هذه الظاهرة" - دراسة تحليلية لآراء المراجعين القانونيين في فلسطين، الجامعة الإسلامية، غزة. ص ٢٠

٤. الحاسي، جمعة خليفة، (١٩٩١)، المحاسبة المتوسطة، الطبعة الثانية، جامعة قاريونس، بنغازي، الجماهيرية العربية الليبية. ص ٣٤

حيث تقدم هذه القوائم لأصحاب الصلة والمستخدمين لاتخاذ القرارات المناسبة وأكثر ما يحتاجه المستخدمين من هذه القوائم هو تقييم الوضع المالي للشركة باستخدام قائمة المركز المالي والتعرف على نتائج الأعمال من خلال استخدام قائمة الدخل. ١

وتوفر القوائم المالية معلومات هامة للمستخدمين للقيام ب. ٢

أ- التعرف على التغيرات التي تطرأ على المركز المالي للشركة.

ب- تقييم درجة السيولة ومدى قدرة الشركة على الوفاء بالتزاماتها طويلة وقصيرة الأجل.

ت- تقييم مصادر التمويل وموارده سواء كان على شكل حقوق ملكية أو إسناد قرض.

ث- اتخاذ القرار بالاستثمار أو منح القروض.

وقد حدد معيار المحاسبة الدولي ١ المجموعة الرئيسية من قوائم البيانات المالية الأساسية وهي: ٣

١- الميزانية العمومية أو قائمة المركز المالي: وهي كشف بأرصدة أصول والتزامات المنشأة وحقوق الملكية فيها في تاريخ معين، وهي تعكس المركز المالي للمنشأة في ذلك التاريخ وتبين قدرتها على تسديد التزاماتها في تاريخ الاستحقاق.

٢- قائمة الدخل: هي تقرير يبين مقدار الإيرادات والنفقات وصافي الربح أو الخسارة لمنشأة الأعمال خلال فترة محاسبية معينة تسمى السنة المالية. ٤

١. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (٢٠٠١)، المحاسبة الأساسية وإعداد البيانات المالية، عمان، الأردن. ص ٩٠

٢. أبو المكارم، وصفي عبد الفتاح، (٢٠٠٤)، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية، الطبعة الثانية، دار الجامعة الجديدة، القاهرة. ص ٢٦

3. International Accounting Standards Board IASB, (2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS). Previous reference.P3

٤. جعفر، عبدالإله نعمة، (٢٠٠٣)، المحاسبة المالية مبادئ القياس والافصاح المحاسبي، الطبعة الأولى، دار حنين للنشر والتوزيع، عمان، الأردن. ص ٢٥٩

٣- قائمة التغير في حقوق الملكية: وهي تعكس صافي التغير في ثروة مالكي المنشأة وتمثل صلة الوصل بين قائمة الدخل وقائمة المركز المالي ١٠.

٤- قائمة التدفقات النقدية: وهي تقدم معلومات عن السيولة النقدية بما يتجاوز ما تقدمه قائمتي الدخل والمركز المالي فتبين مصادر الإيرادات النقدية وأوجه الصرف النقدي ومقدار التغير في رصيد النقد خلال العام ٢٠.

٥- السياسات المحاسبية والإيضاحات: تقديم معلومات وشروحات إضافية عن بعض عناصر القوائم المالية، والأحداث الطارئة التي يمكن أن تؤثر على القوائم المالية في المستقبل ٣.

وتمتد التقارير المالية لتشمل مجموعة من التقارير المالية الملحقه بالقوائم المالية الأساسية وهي تقرير مفتش الحسابات وتقرير مجلس الإدارة وتوقعات منشأة الأعمال بخصوص نشاط المنشأة الحالي وأداءها المستقبلي والتأثيرات المتوقعة للتغيرات في البيئة الداخلية والخارجية مما يعني أن مصطلح التقارير المالية أشمل من مصطلح القوائم المالية. ٤

١. عاشور، عثمان زياد، (٢٠٠٨)، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم ١-دراسة تحليلية من وجهة نظر مدقي الحسابات في فلسطين، مرجع سابق ذكره.ص٥٢

٢. عاشور، عثمان زياد، (٢٠٠٨)، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم ١-دراسة تحليلية من وجهة نظر مدقي الحسابات في فلسطين، مرجع سابق ذكره.ص٥٢

3. Schroeder Richard, Clark Myrtle, and Cathey Jack, 2005, Financial Accounting Theory and Analysis, Eighth Edition, John Wiley & Sons, USA.p544

4. Kieso Donald, Weygandt Jerry, and Terry, Warfield, 2007, Intermediate Accounting, Twelfth Edition. John Wiley & Sons, USA.p2

٣-٢-٥-١ الميزانية العمومية أو قائمة المركز المالي:

تحتوي الميزانية العمومية أو قائمة المركز المالي بحسب معيار المحاسبة الدولي ١ على العناصر التالية كحد أدنى: ١

أ- العقارات والآلات والمعدات.

ب- الأصول غير الملموسة مثل الشهرة وبراءات الاختراع.

ت- الأصول المالية.

ث- المخزون السلعي ومخزون المواد الأولية.

ج- الحسابات الجارية المدينة والحسابات المدينة الأخرى.

ح- الحسابات الجارية الدائنة والحسابات الدائنة الأخرى.

خ- النقدية وما يعادلها.

د- رأس المال المصدر والاحتياطات.

ذ- الالتزامات طويلة الاجل.

ر- حقوق الأقلية.

ز- المخصصات.

س- حسابات الضريبة المدينة أو الدائنة بحسب معيار المحاسبة الدولي ١٢.

1. International Accounting Standards Board IASB,(2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS), Previous reference.p10

٣-٢-٥-١ كيف يتم عرض بنود الميزانية العمومية؟

تقوم المنشأة بعرض الميزانية على أساس تجميع بنود الأصول والالتزامات مبوبة حسب طبيعتها وترتيبها حسب درجة سيولتها، ويجب عدم إجراء مقاصة بين قيمة أي أصل أو التزام يظهر في الميزانية العمومية خلال طرح التزام أو أصل آخر منه (حسم المخصصات من القيمة الدفترية للأصول وإظهار الأصل بقيمته الصافية) بالإضافة إلى متطلبات الإفصاح الواردة بالمعايير المحاسبة الدولية الأخرى فإنه يجب أن يشمل الإفصاح سواء في الميزانية العمومية أو في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية على عديد من البنود كحد أدنى بحسب معايير المحاسبة الدولية.١

٣-٢-٥-٢ التصنيفات الرئيسية في الميزانية أو قائمة المركز المالي:

تصنيف الميزانية العمومية أو قائمة المركز المالي إلى ثلاثة بنود رئيسية هي الأصول والخصوم وحقوق الملكية لإظهار العلاقات الهامة بين بنودها الأساسية والمجاميع الفرعية ضمن كل بند من البنود الرئيسية.

هذا وتصنف الأصول في مجموعتين فرعيتين: أصول متداولة وأصول غير متداولة

الأصول المتداولة: ويصنف معيار المحاسبة الدولي ١ الأصل على أنه متداول عندما يكون من المتوقع بيعه أو الاحتفاظ به بغرض البيع أو الاستهلاك خلال دورة التشغيل العادية، أو عندما يتم اقتناؤه بغرض المتاجرة في الأجل القصير على أن يتم بيعه خلال فترة ١٢ شهرا" من تاريخ الميزانية العمومية، أو عندما يكون أصل نقدي أو شبيه بالنقد وغير مقيد الاستخدام.٢

1. International Accounting Standards Board IASB, (2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS). Previous reference.P7

2. International Accounting Standards Board IASB, (2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS). Previous reference.P12

الأصول غير المتداولة: يستخدم معيار المحاسبة الدولي ١ مصطلح الأصول غير الجارية ليشمل الأصول المادية والمعنوية والمالية ذات طبيعة طويلة الأجل، وعند تقديم ميزانية عمومية مبنية على أصول متداولة وغير متداولة تصنف جميع الأصول التي لا تندرج تحت بند الأصول المتداولة على أنها أصول غير جارية أو تحت أي توصيف بديل طالما كان المعنى واضحاً، وتشمل هذه الفئة من الأصول الأبنية والعقارات والآلات والأصول غير الملموسة أو المعنوية.^١

أما الخصوم فهي كذلك تصنف في مجموعتين فرعيتين: خصوم متداولة وخصوم غير متداولة.

الخصوم المتداولة: وهي الالتزامات التي يتوقع تصفيتها خلال دورة التشغيل الحالية أو خلال ١٢ شهر من تاريخ الميزانية العمومية.^٢

الخصوم غير المتداولة: وهي الالتزامات التي لا يتوقع تصفيتها خلال دورة التشغيل الحالية وتشمل الالتزامات الناشئة من الاستحواذ على الأصول كإصدار سندات والأوراق المالية طويلة الأجل، والالتزامات الطارئة المبنية على عدم التأكد من احتمال وقوع خسائر مستقبلية.^٣

أما حقوق الملكية (صافي الأصول) فهي الحصة المتبقية من الأصول بعد استبعاد قيمة الخصوم وتمثل حصة المالكين في المنشأة وتتضمن رأس المال والأرباح المدورة والإحتياطيات المختلفة، ويعد رأس المال الأساس الذي يتم من خلاله توزيع الأرباح على الشركاء في المنشأة في حين يتم توزيع قيمة صافي الأصول عند التصفية بحسب اتفاق الشركاء.

-
1. International Accounting Standards Board IASB, (2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS). Previous reference.P12
 2. International Accounting Standards Board IASB, (2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS). Previous reference.P12
 3. International Accounting Standards Board IASB, (2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS). Previous reference.P12

وقد تبين سابقاً أن معيار المحاسبة الدولي ٢٩ يتعامل مع البنود المعدة على أساس التكلفة التاريخية وقد وصّف المعيار آلية تعديل بيانات الميزانية العمومية من خلال: ١

١- عدم تعديل البنود النقدية لأنها مقاسة أصلاً بالتكلفة جارية كالنقدية في الصندوق أو المصرف وحقوق الملكية بالإضافة إلى بنود نقدية في طرفي الأصول والخصوم مرتبطة بالتغيرات في الأسعار، مثال السندات أو القروض المربوطة بمؤشر.

٢- هناك بنود غير نقدية من أصول وخصوم تسجل بالتكلفة الجارية أو بصافي القيمة المتحققة أو القيمة السوقية فلا يعاد بيانها، كحسابات المدينين وأوراق القبض ومخصص للديون المشكوك فيها ومبالغ مقبوضة مقدماً" وسلف العاملين والرهونات والضمانات النقدية القابلة للاسترداد حسابات الدائنين وأوراق الدفع والمصروفات المستحقة والسندات والقروض وتوزيعات الأرباح.

٣- بقية الأصول والخصوم غير النقدية مثل الأصول طويلة الأجل ومجمع الاهتلاك والأصول غير الملموسة والاستثمارات طويلة الأجل والاستثمارات قصيرة الأجل والمصروفات المدفوعة مقدماً" وحقوق الملكية فيجب إعادة تعديلها بحسب مؤشر الأسعار المعتمد.

٤- يعاد بيان البنود غير النقدية بموجب مؤشر الأسعار بالإضافة إلى مجمع الاهتلاك وذلك منذ تاريخ الاستحواذ مثل الممتلكات والمصانع والمعدات والاستثمارات، ومخزون المواد الأولية والمخزون والشهرة، وحقوق الاختراع، والعلامات التجارية والأصول المشابهة في حين يعاد بيان المخزون تحت الصنع والبضاعة تامة الصنع من التواريخ التي تم عندها تكبد تكاليف الشراء أو التحويل، وفي حال وجود إعادة تقييمها في وقت سابق يتم إعادة بيان القيم المسجلة من تاريخ إعادة التقييم.

٥- في الحالات النادرة التي يصعب فيها تحديد تواريخ الشراء يكون ضرورياً استخدام تقديرات مستقلة من جانب أصحاب الخبرة خاصة في الفترة الأولى لتطبيق هذا المعيار. ٢

١. لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠١٦)، مرجع سابق ذكره. ص ٢

٢. لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠١٦)، مرجع سابق ذكره. ص ٣

٦- ضرورة إيجاد مؤشر أسعار معتمد، وفي حال صعوبة توفره كما هو في الحالة السورية فيمكن اللجوء إلى التقدير باستخدام معدلات أسعار الصرف بين عملة الاقتصاد ذي التضخم الجامح وعملة أجنبية مستقرة نسبياً" لكن يبقى الموضوع خاضعاً للاجتهادات الشخصية وبالتالي لا يمكن الوصول إلى مؤشر معياري دون وجود إلزام قانوني في الواقع إلا أن قوانين إلزامت في سورية.١

٣-٢-٥-٢ - قائمة الدخل:

تعد من الأدوات المهمة في التخطيط والرقابة من خلال مقارنة الأداء المعياري المخطط مع ما تم تنفيذه، وتقدم قائمة الدخل للأطراف الخارجية ذات العلاقة (المستثمرين - المقرضين - مصلحة الضرائب) بيانات ذات صلة كلا بحسب حاجته، كما أنها تقيم مدى كفاءة المنشأة، وقدرتها على الوفاء بمتطلبات المقرضين والمستثمرين، فهي تساعد في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية وتقييم مخاطر عدم التأكد فيما يتعلق بالنشاط المستقبلي.٢

وبصرف النظر عن شكل وأسلوب تبويب عناصر قائمة الدخل إلا أنها تحوي على بعض أو كل العناصر التالية:٣

صافي المبيعات، تكلفة المبيعات، مجمل الربح، المصاريف الإدارية والبيعية، صافي الربح من النشاط التجاري، المصاريف والإيرادات الأخرى، صافي الدخل قبل الضريبة والفوائد والإستهلاكات، مصروف الضريبة، صافي الربح أو الخسارة.

٣-٢-٥-٢-١ كيف يتم عرض بنود قائمة الدخل؟

يتم ذلك من خلال وضع جميع بنود الإيرادات والمصروفات في مجموعات حسب طبيعتها، بالإضافة إلى متطلبات الإفصاح الواردة بالمعايير المحاسبة الدولية فإنه يجب أن يشمل الإفصاح في قائمة الدخل أو في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية على عديد من بنود مثل الإيرادات والمصروفات كحد أدنى،

١. لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠١٦)، مرجع سابق ذكره. ص ٣

2. Kieso Donald, Weygandt Jerry, and Terry, Warfield, 2007, Intermediate Accounting, Twelfth Edition, John Wiley & Sons, USA.p126

٣. جعفر، عبد الإله نعمة، (٢٠٠٣)، المحاسبة المالية مبادئ القياس والإفصاح المحاسبي، مرجع سابق ذكره. ص ٢٦

ويجب ألا تتم المقاصة بين بنود الإيرادات والمصروفات وفقاً للفقرة ٣٢ من معيار المحاسبة الدولي

١.١

٢-٢-٥-٢-٣ التصنيفات الرئيسية لبنود قائمة الدخل:

تصنف بنود قائمة الدخل إلى مجموعة من العناصر الأساسية وهي: ٢:

أ- الإيرادات: وتنتج عن عمليات بيع السلع والخدمات.

ب- المصروفات: وهي التكاليف المستنفذة المقابلة للإيرادات.

ت- المكاسب والخسائر: وهي الإيرادات والمصروفات الأخرى المتولدة عن ممارسة أنشطة ثانوية بعيداً عن عمليات البيع والشراء.

وقد عالج معيار المحاسبة الدولي ٢٩ موضوع إعداد قائمة الدخل، حيث يتطلب المعيار التعبير عن كافة البنود في قائمة الدخل بوحدة القياس الجارية بتاريخ الميزانية العمومية. وعليه يتوجب إعادة بيان كافة المبالغ بتطبيق التغير في مؤشر الأسعار العام من تواريخ القيد الأولية لبنود الدخل والمصروفات في البيانات المالية، فقائمة الدخل تظهر عادة على أساس التكلفة الجارية، قبل إعادة بيانها، التكلفة الجارية بتاريخ حدوث العمليات أو الأحداث ذات العلاقة. فتكلفة المبيعات والاستهلاك تسجل بالتكلفة الجارية بتاريخ الاستخدام، والمبيعات والمصروفات الأخرى تسجل بمبالغها النقدية عند حدوثها. لذلك يجب إعادة بيان كافة المبالغ بوحدة القياس الجارية بتاريخ الميزانية العمومية بتطبيق مؤشر أسعار عام ٣.

1. International Accounting Standards Board IASB, (2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS). Previous reference.P7

٢. محسن، محمد فايق عبد الرحمن، (٢٠٠٨)، مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (١) -دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.ص٦٧

٣. لجنة معايير لمحاسبة الدولية، (٢٠١٦)، مرجع سابق ذكره.ص٣

٢-٢-٣ نقاط أخرى عالجهامعيار المحاسبة الدولي ٢٩

١-٢-٢-٣ الضرائب:

نص المعيار ٢٩ على أن إعادة بيان البيانات المالية بموجب هذا المعيار قد تؤدي إلى نشوء فروق بين الدخل الضريبي والدخل المحاسبي وتتم المحاسبة عن هذه الفروق بموجب معيار المحاسبة الدولي الثاني عشر، "ضرائب الدخل".

فتقييم الأصول بأقل من قيمتها بحسب مدخل التكلفة التاريخية وفي ظل التضخم الجامح يؤدي إلى تقييم المصروفات والإهلاكات بأقل من قيمتها وبالتالي زيادة الربح المحاسبي وتؤدي إلى زيادة الضرائب على الأرباح، بالإضافة إلى أن قانون الضرائب السوري يعتبر أي أرباح متحققة ناتجة عن عملية إعادة تقييم الموجودات هي أرباح خاضعة للضريبة على الدخل بمعدل ٣٪.

٢-٢-٢-٣ الأرقام المقارنة:

نص المعيار على أن يتم إعادة بيان الأرقام المقارنة للفترة السابقة سواء كانت مبنية على منهج التكلفة التاريخية أو منهج التكلفة الجارية، بموجب مؤشر أسعار عام بحيث تعرض البيانات المالية المقارنة بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير. كذلك يجب التعبير عن المعلومات المفصح عنها الخاصة بفترات سابقة بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير.

فارتفاع الأسعار الجامح يؤدي إلى اختلاف كبير في القوة الشرائية لعناصر القوائم المالية خلال فترة التضخم التي قد تمتد عدة سنوات مما يصعب عملية المقارنة بين القوائم المالية في الفترات المختلفة ما لم يتم تعديل بنود هذه القوائم بحسب مؤشر الأسعار.

1. International Accounting Standards Board IASB, (2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS). Previous reference.p4

2. International Accounting Standards Board IASB, (2016), International Financial Reporting Standards, (IFRS). Previous reference.p4

٣-٢-٧ المتطلبات القانونية لتطبيق المعيار المحاسبية الدولي ٢٩

يحتاج تطبيق معايير المحاسبة الدولية إلى أسس قانونية تستند إليها الشركات، حيث أنها ستطبق على الشركات المساهمة بالدرجة الأولى.

وتتلخص أهم الأسس القانونية الصادرة في سورية من أجل تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات السورية فيما يلي:

٣-٢-٧-١ قانون الشركات: المرسوم التشريعي رقم / ٢٩ / لعام ٢٠١١ (تعديل للمرسوم التشريعي رقم / ٣ / لعام ٢٠٠٨) .

- الشركة المحدودة المسؤولية، الباب الخامس :المادة/ 80 /حسابات الشركة... : يترتب على الشركة تنظيم حساباتها وحفظ سجلاتها ودفاترها وفق معايير المحاسبة التي ينص عليها النظام الأساسي واللوائح المعتمدة من قبل الشركة.١

- الشركة المساهمة المغفلة الباب السادس :المادة / 188 / واجبات مدقق الحسابات : يجب أن يتضمن تقرير مدقق الحسابات ما يلي.. أن الشركة تمسك حسابات وسجلات ومستندات منتظمة وأن بياناتها المالية معدة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية وتظهر المركز المالي للشركة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية بصورة عادلة وأن الميزانية والبيانات المالية متفقة مع القيود والدفاتر.٢

- الشركة القابضة :الباب السابع :المادة / 208 / ميزانية الشركة القابضة... : على الشركة القابضة أن تعد في نهاية السنة مالية ميزانية مجمعة وبيانات الأرباح والخسائر والتدفقات النقدية لها ولجميع الشركات التابعة لها وأن تعرضها على الهيئة العامة مع الايضاحات والبيانات المتعلقة بها وفقاً لما تتطلبه معايير وأصول المحاسبة والتدقيق الدولية المعتمدة.٣

١ . قانون الشركات الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٢٩ لعام ٢٠١١، سورية. ص٢٤

٢ . قانون الشركات الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٢٩ لعام ٢٠١١، سورية، مرجع سابق ذكره. ص٤٩

٣ . قانون الشركات الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٢٩ لعام ٢٠١١، سورية، مرجع سابق ذكره. ص٥٢

٣-٢-٧-٢ المرسوم التشريعي رقم / ٥٥ / لعام ٢٠٠٦ (قانون سوق دمشق للأوراق المالية):

المادة / ٦٥ ب/: ... تعتمد معايير المحاسبة الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، وتلتزم بالتالي جميع الجهات الخاضعة لإشراف هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية (المحدثة بالقانون رقم / ٢٢ / لعام ٢٠٠٥) بإعداد بياناتها وقوائمها المالية وفقاً للمعايير المذكورة. ١

٣-٢-٧-٣ قانون إحداث هيئة الأوراق والأسواق المالية رقم ٢٢ لعام ٢٠٠٥:

حيث نصت المادة رقم ٧ منه على أنه من مهام مجلس مفوضي الهيئة اعتماد المعايير المحاسبية ومعايير التدقيق ومعايير تقييم الأداء التي يجب التقيد بها من قبل الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة، وتحديد المعايير والشروط الواجب توافرها في مدققي الحسابات المؤهلين لتدقيق حسابات الجهات الخاضعة لرقابة الهيئة وإشرافها. ٢

٣-٢-٧-٤ المادة رقم ٢ من نظام الإفصاح للجهات الخاضعة لإشراف هيئة الأوراق والأسواق المالية والتي تنص على ما يلي:

تعتمد معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية ويتعين على جميع الجهات الخاضعة لإشراف ومراقبة الهيئة إعداد بياناتها وقوائمها المالية وفقاً لهذه المعايير. ٣

٣-٢-٧-٥ المادة رقم ٣ والتي تنص على اعتماد معايير التدقيق الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين لغايات تدقيق حسابات وبيانات الجهات الخاضعة لإشراف ورقابة الهيئة، ويتعين على مفتشي الحسابات الالتزام بهذه المعايير عند قيامهم بتدقيق حسابات وبيانات الجهات المذكورة. ٤

١ . قانون سوق دمشق للأوراق المالية الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٥٥ لعام ٢٠٠٦، سورية. ص ٢٤

٢ . قانون هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية رقم ٢٢ وتعديلاته، سورية. ص ٣

٣ . نظام وتعليمات الإفصاح للجهات الخاضعة لإشراف هيئة الأوراق والأسواق المالية، سورية. ص ١

٤ . نظام وتعليمات الإفصاح للجهات الخاضعة لإشراف هيئة الأوراق والأسواق المالية، سورية، مرجع سابق ذكره. ص ١

٣-٢-٧-٦ المادة رقم ١٥ من التعليمات التنفيذية لقانون هيئة الأوراق والأسواق المالية لاعتماد معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية.١

٣-٢-٧-٧ جمعية المحاسبين القانونيين في سورية.

أصدرت الجمعية القرار رقم ١٥ لعام ٢٠٠٧ والذي تضمن في المادة رقم ١ ما يلي:

اعتماد معايير المحاسبة الدولية ومعايير المراجعة الدولية وقواعد السلوك المهني في ممارسة المحاسبة والمراجعة بما لا يتعارض مع القوانين والأنظمة النافذة.٢

٣-٢-٨ المتطلبات المهنية لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩

تم على صعيد التنظيم المهني في سورية إصدار قانون ينظم عمل المهنة المحاسبية والذي أقر على الاعتماد المعايير المحاسبة الدولية للشركات المساهمة السورية كما يلي:

٣-٢-٨-١ القانون رقم ٣٣ / لعام ٢٠٠٩ مجلس المحاسبة والتدقيق - تنظيم مهنة المحاسبة)

المادة / ٥/: ... يختص المجلس (مجلس المحاسبة والتدقيق) بوضع السياسات والنظم اللازمة لتحقيق أهدافه وله على الأخص:

أ- إلزام الجهات ذات العلاقة بتطبيق معايير المحاسبة ومعايير التقارير المالية الدولية ومعايير التدقيق الدولية ومعايير التقييم الدولية في ضوء المستجدات والمتغيرات المحلية والدولية في إطار خطة محددة زمنياً يضعها مجلس المحاسبة والتدقيق.

ب- إجراء البحوث اللازمة لسلامة تطبيق معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقييم الدولية ومعايير المراجعة الدولية بما يتلاءم مع الأوضاع الاقتصادية والمالية والقانونية ونشر هذه المعايير والإلزام باتباعها.

١ . التعليمات التنفيذية لقانون هيئة الأوراق والأسواق المالية، سورية. ص ١

٢ . جمعية المحاسبين القانونيين في سورية: القرار رقم ١٥ لعام ٢٠٠٧.

ت- الإسهام في تحقيق التفاعل فيما بين الجامعات والمعاهد وبين التطوير المقابل في معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية.

ث- إضافة خدمات أخرى تشملها مهنة التدقيق والمراجعة وفق المعايير الدولية.^١

ويرى الباحث أن كل القوانين السورية بما فيها قانون تنظيم المهنة أقر على الالتزام الشركات المساهمة السورية باعتماد معايير المحاسبة الدولية إلا أنه في الواقع العملي لم يتم الالتزام بهذه المعايير المحاسبة الدولية وخصوصاً المعيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ الذي يهدف إلى إعادة صياغة القوائم المالية الأساسية لمنشآت الأعمال في سورية التي تعاني من تضخم جامح بحيث تعكس بيانات تلك القوائم حقيقة الوضع الاقتصادي للمنشأة، إلا أن التطبيق العملي للمعيار على أرض الواقع و إن كان يحتاج إلى وجود جملة من الشروط و القواعد العامة، فإنه يحتاج بداية إلى إقرار وجود هذه الشروط الأساسية، و تحديد المقاييس التي ستحكم عملية إعادة عرض بيانات القوائم المالية لمنشآت الأعمال، إلى جانب وجود المعرفة بآلية تطبيقه لدى المهنيين مع ندرة أمثلة التطبيق حول العالم منذ إقرار المعايير حتى اليوم، هذا ما سيعمل الباحث على بحثه من خلال الفصل الرابع.

١ . القانون رقم ٣٣ لعام ٢٠٠٩ تشكيل مجلس المحاسبة والتدقيق برئاسة وزير المالية، سورية.

٣-٣ المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة وتقييمها

٣-٣-١ عرض الدراسات السابقة

الدراسات باللغة العربية:

١. دراسة الصيحي، (٢٠٠٥)، ١،

هدفت الدراسة إلى: التعرف على مدى صلاحية المبادئ المحاسبية المتبعة في إعداد البيانات المالية (مبدأ التكلفة التاريخية) لأغراض اتخاذ القرارات، والتعرف على الأسس البديلة التي تعد بها البيانات المالية الأساسية أو الملحقة بالبيانات المالية الأساسية بدلا " عن التكلفة التاريخية، إبراز أثر التغيرات في المستوى العام للأسعار على مدى ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في البيانات المالية.

وقد عرضت الدراسة أثر التغيرات في المستوى العام للأسعار على مدى ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في البيانات المالية وذلك من وجهة نظر أهم مستخدمي البيانات المالية المتمثلين في المساهمين والمقرضين والإدارة.

وقد أظهرت هذه الدراسة وجود حالة التضخم في الاقتصاد اليمني التي تؤثر على ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في البيانات المالية.

وقد ظهر ذلك بشكل واضح من خلال اختبار العينة التي قضت معظمها بعدم صلاحية مبدأ التكلفة التاريخية لإعداد البيانات المالية حيث يجب أن تتضمن هذه البيانات تعديلات تعكس أثر المستوى العام للأسعار.

كما بينت هذه الدراسة ضرورة إعطاء أساس التكلفة التاريخية المعدلة أهمية أكبر من أساس التكلفة الجارية، ويرجع تقديرهم إلى رغبة أفراد العينة في أن تعكس البيانات المالية أثر التضخم دون التأثير بشكل كبير على مدى الثقة في المعلومات المحاسبية.

١. دراسة الصيحي، عبد الحميد مانع، (٢٠٠٥)، بعنوان: "أثر التضخم على ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة

في البيانات المالية"، مجلة العربية للمحاسبة، البحرين.

٢. دراسة وادي، (٢٠٠٦)، ١،

هدفت الدراسة إلى البحث عن الأسلوب الملائم لإظهار آثار التضخم على القوائم المالية التي تعدها الوحدات الاقتصادية في فلسطين، وكان هذا من خلال اختبار تطبيق أسلوب التكلفة الاستبدالية على إحدى الشركات الصناعية، وتمت المقارنة بين هذه الطريقة وطريقة التكلفة التاريخية لمعرفة الآثار الناجمة عند أخذ تغيرات الأسعار في الاعتبار، وقد توصلت إلى النتائج التالية:

١. وجود فروق جوهرية بين اعتماد التكلفة التاريخية وبين نموذج التكلفة الاستبدالية، حيث أن النموذج الأول يؤدي إلى إظهار قوائم مالية مضللة وغير مطابقة للواقع، مما يستدعي ضرورة إظهار وتصحيح آثاره.

٢. هناك آثار عديدة للتضخم على الشركة محل الدراسة، تتمثل في وجود أرباح صورية، دفع ضرائب مضخمة، هلاك تدريجي لرأس المال، مجمع الاهتلاك لا يكفي لاستبدال الأصول الثابتة.

٣. اقترحت الدراسة تطبيق نموذج التكلفة الاستبدالية في قوائم إضافية تقدم إلى جانب القوائم المعدة على أساس التكلفة التاريخية، وذلك للوفاء بمتطلبات مستخدمي القوائم المالية.

٣. دراسة مالك، (٢٠٠٦)، ٢،

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر التضخم على قيمة الودائع الاستثمارية لدى المصارف التجارية السودانية، وأهمية البحث تمثل في تناول قضية الارتفاع الكبير في معدلات التضخم مقارنة بالأرباح التي تمنحها المصارف لأصحاب الودائع الاستثمارية الأمر الذي يؤدي لتآكل القيمة الحقيقية هذه الودائع. لقد أتبع الباحث المنهج الاستنباطي والاستقرائي والتاريخي والوصفي.

١. دراسة وادي، مدحت فوزي عليان، (٢٠٠٦)، بعنوان: "أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية (دراسة تحليلية تطبيقية)"، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، فلسطين.

٢. دراسة مالك، أمل محمد محبوب محمد، (٢٠٠٦)، بعنوان: "أثر التضخم على قيمة الودائع الاستثمارية (دراسة حالة بنك البركة السوداني)"، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

وتوصلت الدراسة إلى:

١. نسبة معدلات التضخم تفوق نسبة العائد على الودائع الاستثمارية مما أثر سلباً على حجم الودائع الاستثمارية في المصارف.

٢. تأثير عكسي للتضخم على معدل نمو الودائع الاستثمارية في المصارف التجارية حيث يفسر من التغيرات التي تحدث في إيرادات الودائع أي أنه كلما ارتفعت معدلات التضخم انخفض أو ثبت معدل نمو الودائع.

٣. تعديل الودائع الاستثمارية بالقوة الشرائية يؤثر على نتائج أعمال بنك البركة ومجموع أصوله ومعدل العائد على الاستثمار.

وتوصلت الدراسة إلى التوصيات التالية:

١. ضرورة العمل بفتوى الهيئة العليا للرقابة الشرعية للجهاز المصرفي للمؤسسات المالية الخاصة بحماية الودائع الاستثمارية بمعدل التضخم في فترة الوديعة حتى تضمن ازدياد إيرادات ودائع الاستثمار.

٢. لا بد من قيام النقابات والمنظمات المهنية المحاسبية على تشجيع البحوث المتعلقة بهذا الموضوع من أجل التوصل إلى مجموعة من المبادئ والأسس المحاسبية التي يمكن الاعتماد عليها لتحسين الأداء المهني للمحاسبة لتكون النظام الأفضل في تزويد الآخرين بالمعلومات المطلوبة.

٣. ينبغي على المؤسسات الأكاديمية تدريس موضوع محاسبة التضخم كمساق مستقل بذاته نظراً لما يحتويه من مواضيع متعددة ومتشعبة ليكون هذا المساق أساس لخلق مجموعة من المحاسبين الأكاديميين الذين يستوعبون أهمية هذا الموضوع ويستطيعون تطبيق نماذج في المنشآت الاقتصادية.

٤. دراسة محمد، (٢٠٠٨)، ١٠

هدفت الدراسة إلى استعراض الأساليب المتبعة في إعداد القوائم المالية في ظل ظروف التضخم لتصبح أكثر مصداقية وقرباً من الحقيقة ما أمكن وذلك قبل صدور المعايير المحاسبية الدولية وبعد صدور المعايير المحاسبية الدولية.

وتوصلت الدراسة إلى:

١. ساهمت المعايير المحاسبية بفعالية في الوصول إلى معايير وقواعد للتعامل مع ظاهرة التضخم محاسبياً وعلاج كافة الإشكاليات المختلفة الخاصة به بما يمكن النظام المحاسبي من أن يعطي ويقدم الخدمات المرجوة منه مثل المساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات وتحليل البيانات المالية والنشاط الإنتاجي والإجابة على أسئلة المهتمين من مصارف ومقرضين ومستثمرين ومحللين اقتصاديين.

٢. لا يأخذ مبدأ التكلفة التاريخية بعين الاعتبار تقلبات في مستويات الأسعار.

٣. تظهر حسابات الأصول (كالأثاث والعقار والآلات والسيارات وغيرها) في قائمة المركز المالي بقيمتها تاريخية قبل أعوام عديدة مع أصول جديدة وحديثة بوحدات شرائية ذات قوة مختلفة حيث تعتبر قائمة المركز المالي مضللة للقارئ وكذلك الحال فإن قائمة نتيجة الأعمال تعتبر مضللة أيضاً لأن الاستهلاكات المختلفة مبنية على أسس وقيم متساوية دفترياً ومختلفة واقعياً مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات وسياسات غير دقيقة وغير سليمة حيث تجاهلت مشكلة التضخم في المحاسبة بافتراض ثبات القوة الشرائية للعملة ولقد جاءت المعايير المحاسبية الدولية باقتراح استخدام التكلفة الجارية أو القيمة العادلة كحل لتلك المشكلات.

١. دراسة محمد، سامح سيد عبد الستار، (٢٠٠٨)، بعنوان: "أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على مشكلة تغير

الأسعار (التضخم)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة بني سويف، كلية التجارة، قسم المحاسبة.

٥. دراسة السعدي، (٢٠٠٩)، ١

هدفت الدراسة إلى معرفة أهم مشاكل القياس المحاسبي في ظروف التضخم وتوضيح أثر هذه المشاكل على قرارات استبدال الأصول، وللوصول إلى أهداف الدراسة استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي واستخدام الاستبانة في الدراسة التطبيقية حيث تم توزيعها على الإدارات المالية في الشركات الصناعية، وقد تم استخدام اختبار (كروناخ ألفا) لقياس مدى ثبات أداة القياس، وتم اختبار الفرضيات عن طريق اختبار (Test) وتم التوصل إلى أهم النتائج:

١. تأثير ملحوظ لظاهرة التضخم على الشركات الصناعية الأردنية.
 ٢. تؤدي ظاهرة التضخم إلى حدوث مشاكل مالية عند استبدال الأصول.
 ٣. الاستناد إلى التكلفة التاريخية في القياس المحاسبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى اتخاذ قرارات إدارية خاطئة.
 ٤. رغم الآثار السلبية للتكلفة التاريخية عند الاستناد عليها كأساس للقياس المحاسبي إلا أن جزءاً كبيراً من الشركات تفضل العمل على أساس التكلفة التاريخية للقياس المحاسبي.
- وتوصلت الدراسة إلى التوصيات التالية:

١. القيام بتكوين مخصصات استبدال بدلاً من مخصصات استهلاك من أجل حل المشكلة.
٢. اتباع التكلفة الاستبدالية فهي أنجح الطرق أو البدائل لمعالجة مشكلة القياس المحاسبي.
٣. اتباع طريقة القسط المتناقص لاستبدال الأصول في حالة التضخم.
٤. على جميع الشركات الصناعية الأردنية الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية وبالأخص معيار (٢٩) لمعالجة أثر التضخم على القياس المحاسبي.

١. دراسة السعدي، إبراهيم خليل حيدر، (٢٠٠٩)، بعنوان: "مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد ٢٢، جامعة فيلادلفيا، الأردن.

٦. دراسة الدبل، (٢٠١٠)، ١

هدفت الدراسة إلى إيجاد الضوابط المحاسبية التي يمكن الاعتماد عليها عند تحويل الشركات العائلية إلى مساهمة، وذلك بالاستعانة بالتجارب العملية ومعايير المحاسبة الدولية، وكذلك تعرّف الطريقة المناسبة لتقدير قيمة الشركة التي سيتم تحويلها إلى مساهمة.

وتوصلت الدراسة إلى:

١. تعتبر طريقة التكلفة التاريخية من أكثر الطرق ملائمة لعملية التقييم مع الأخذ بعين الاعتبار الظروف المحيطة بالشركة.

٢. تتعدد المشكلات المحاسبية المتعلقة بكيفية التحديد السليم لقيمة الأصول الثابتة والتي يجب أن تلقى المزيد من الاهتمام والعناية عند معالجتها لتحديد القيمة، حيث أن التحديد غير الدقيق لقيمة صافي الأصول يؤثر على ملائمة ومصداقية التقارير المالية.

٧. دراسة رشيد، وآخرون، (٢٠١٠)، ٢

هدفت الدراسة إلى معرفة أهم الأسس التي يقوم عليها مبدأ التكلفة التاريخية ودوافع توجه المعايير المحاسبة الدولية نحو استعمال القيمة السوقية العادلة وأهم الصعوبات التي تواجه عملية القياس المحاسبي وفق القيمة السوقية العادلة. ومن خلال العرض مختلف المبررات والانتقادات الموجهة لكل من أساس التكلفة التاريخية والقيمة العادلة نستخلص ما يلي:

١. توجه نحو القيمة العادلة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية.

٢. تعتبر القيمة العادلة بديل قوي لأساس التكلفة التاريخية.

١. دراسة الدبل، رنده ديب، (٢٠١٠)، بعنوان: "مشكلات تقييم الشركات العائلية عند تحويلها لشركات مساهمة (دراسة تطبيقية)"، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة.

٢. دراسة رشيد، بوكساني، وآخرون، (٢٠١٠)، بعنوان: "مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبة الدولية نحو القيمة السوقية العادلة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تيسير، الجزائر.

٣. حل أساس القيمة العادلة محل التكلفة التاريخية خصوصاً في المؤسسات المالية.

٤. القيمة العادلة أكثر ملائمة من التكلفة التاريخية بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية، ولكن بالمقابل تعتبر أقل موثوقية. وباعتبار المفاضلة بين الملائمة والموثوقية كانت في صالح الملائمة، فالمفاضلة بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية في صالح القيمة العادلة.

وعليه يمكن تقديم التوصيات التالية:

١. اعتماد أساس القيمة العادلة في قياس الأدوات المالية.

٢. إعداد القوائم المالية على أساس التكلفة التاريخية وعلى أساس القيمة العادلة في التقرير السنوي، لكن قد يؤدي هذا التشويش على مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم خصوصاً إذا ما كان الفرق كبير بين أساسين.

٣. يستحسن عند تطبيق أساس القيمة العادلة الاعتماد على مجموعة من الخبراء لتقليل من عنصر الذاتية.

٤. بقاء تطبيق أساس التكلفة التاريخية على بعض الأصول والإلتزامات في حالة صعوبة تطبيق أساس القيمة العادلة.

٥. البحث عن أساليب أكثر موضوعية في تطبيق القيمة العادلة.

٨. دراسة حسين، (٢٠١٠)، ١

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر الانخفاض في القوة الشرائية لوحدة النقود على مصداقية بيانات القوائم المالية في شركة الأمن الغذائي المحدودة، وتحليل أهم الآثار المترتبة على تجاهل التغير في المستوى العام للأسعار على قوائم نتائج الأعمال والمركز المالي، وكيفية إجراء التعديلات اللازمة لإظهار ذلك

١. دراسة حسين، عبد الوهاب جبريل عبدالله، (٢٠١٠)، بعنوان: "أثر التغير في المستوى العام للأسعار على مصداقية بيانات القوائم المالية (دراسة حالة: شركة الأمن الغذائي المحدودة)، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

الأثر على بيانات القوائم المالية. واعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة، والمنهج التحليلي لإنتاج أثر تغيرات الأسعار على مصداقية بيانات القوائم المالية في شركة الأمن الغذائي.

وتوصلت الدراسة إلى:

١. تحتوي الأرباح السنوية لشركة الأمن الغذائي في جزء كبير منها على أرباح صورية بلغت قيمتها ١٨.٥٠٠.١٥٠.٨٠ دينار سوداني، وهي لا تعكس الأرباح الحقيقية لنشاط الشركة.
٢. تحملت الشركة ضرائب إضافية ناتجة عن ظهور الأرباح بأكبر من قيمتها الحقيقية وتساوي في جملتها الأرباح الصورية، وأن سداد هذه الضرائب يصبح ضريبة على رأس المال المستثمر، وفي هذا تآكل تدريجي لرأس المال.
٣. القيم التاريخية للبنود غير النقدية الظاهرة بالقوائم المالية المعدة وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية غير حقيقية بسبب تجاهل التغيرات التي حدثت في المستوى العام للأسعار.
٤. قصور مبدأ التكلفة التاريخية عن الوفاء بما هو متوقع من معلومات من طرق مستخدمي القوائم المالية.

وتوصلت الدراسة إلى التوصيات التالية:

١. ضرورة مراعاة أثر التضخم على بنود قائمة الدخل لتفادي ظهور الأرباح الصورية الناتجة عن تطبيق المبادئ المحاسبية التقليدية.
٢. التفكير الجاد من قبل الشركات في اتجاه تطبيق أسس محاسبة التضخم بغرض تحديد الربح السليم والمحافظة على رأس المال المستثمر.
٣. ضرورة أن تقوم الجهات المختصة بتوجيه الشركات والوحدات الاقتصادية المختلفة بإعداد قوائم مالية معدلة إضافية بجانب القوائم المالية الأساسية بغرض توفير دلالات مفيدة في التخطيط واتخاذ القرارات من طرف مستخدمي القوائم المالية.

هدفت الدراسة إلى دراسة عنصر القياس المحاسبي وموقفه من الفروض والمبادئ المحاسبية وأهميته في الفكر المحاسبي ثم دراسة ظاهرة التضخم ومدى ارتباطها بالقياس المحاسبي والمرور على أسس محاسبة التضخم التي وفقاً لها يمكن تعديل القوائم المالية التاريخية. وتم ذلك من خلال تعديل القوائم المالية لأحدى الشركات الكبرى وهي الشركة الوطنية للبترول (سودان) المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية لعرض أثر تغيرات الأسعار على قوائمها المالية، حيث توصلت الدراسة إلى نتائج عديدة تتلخص في أن محاسبة التضخم وفقاً للشكل التقليدي وهو نموذج التكلفة التاريخية أصبحت غير مرغوب فيها وغير مفيدة حيث أنها لا تلبي احتياجات المستخدمين القوائم المالية كذلك في رأي الباحث أن نماذج محاسبة التضخم التي تتصف بالحدثة نسبياً كنموذج محاسبة المستوى العام للأسعار ونموذج التكلفة الجارية أيضاً أصبحت لا تلبي احتياجات المستخدمين بالشكل المطلوب من حيث سهولة الإعداد وبساطة العرض والبعد عن الإسهاب في تكلفة الإعداد كذلك أن هذه النماذج أصبح من الصعب عليها رصد تغيرات الأسعار بشكل دقيق ومطلوب. وتوصلت الدراسة إلى توصيات تتلخص في ضرورة الاجتهاد والحصول على نماذج محاسبية أكثر بساطة ودقة يمكن الاعتماد عليها في عرض القوائم المالية أثناء فترات التضخم كما أوصت الدراسة بالاستفادة من نماذج محاسبة التضخم بتطويرها وإجراء التعديلات اللازمة عليها.

١. دراسة جعفر، عبد الرحمن محمد أحمد، (٢٠١١)، بعنوان: "دور القياس المحاسبي في زيادة المحتوى الاعلامي للتقارير المالية المنشورة في ظل التضخم (دراسة تحليلية تطبيقية)"، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

هدفت الدراسة إلى دراسة أثر تغيرات الأسعار بغرض بيان أثر ارتفاع المستوى العام للأسعار على عناصر القوائم المالية، وبيان مدى أهمية القوائم المالية كمصدر للمعلومات. تم استخدام المنهج الاستنباطي لتحديد أنماط المشاكل المرتبطة بالبحث وصياغة الفرضيات والمنهج الاستقرائي لإختبار فرضيات البحث، والمنهج التاريخي لمتابعة الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع هذا البحث والمنهج الوصفي التحليلي باستخدام أسلوب العينة الطبقية العشوائية لمعرفة أثر التضخم على معلومات القوائم المالية للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية.

توصلت الدراسة إلى:

١. يشكل النظام المحاسبي التقليدي (التاريخي) الإطار العام لإعداد القوائم المالية في معظم المنشآت الأمر الذي يجعلها مضللة للمستخدم وتفقد معلوماتها في الصدق والتعبير.

٢. أسفرت جهود المنظمات المهنية، الباحثين والمهنيين في مجال الدراسات المحاسبية عن حلول لمعالجة أثر ارتفاع المستوى العام للأسعار على بيانات القوائم المالية.

٣. نموذج التغيرات النسبية في الأسعار والذي يجمع بين مزايا النموذجين التكلفة التاريخية المعدلة والتكلفة الجارية، يعتبر أكثر تعقيدا وتكلفة.

وتوصلت الدراسة إلى التوصيات التالية:

١. تضافر جهود المنظمات والأكاديمين والباحثين والمهنيين في مجال المحاسبة بدراسة وتقويم الفروض والمبادئ والمعايير المحاسبية.

١. دراسة حمد، زهير عبد السلام محمد أحمد، (٢٠١٢)، بعنوان: "أثر التضخم على معلومات القوائم المالية في أسواق المال (دراسة تطبيقية على عينة من المصارف السودانية)"، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

٢. ضرورة قيام المراجع الخارجي بالإفصاح عن رأيه الفني عن مدى صدق المعلومات الواردة بالقوائم المالية تحت المراجعة في ظل ظروف التضخم وتقريره.

٣. قيام الشركات المسجلة في سوق الخرطوم للأوراق المالية بإعداد تقارير مالية ودورية تتضمن التدفقات النقدية المستقبلية.

٤. أخذ الشركات المسجلة في سوق الخرطوم للأوراق المالية أثر التغير في المستوى العام للأسعار في الحساب والإفصاح عنه في شكل ملاحظات أو في شكل قوائم ملحقة مع القوائم المالية.

١١. دراسة الحاج، (٢٠١٢)، ١،

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على أثر ارتفاع المستوى العام للأسعار، وعلى تقويم الأصول غير المتداولة وبيان مدى أهميتها باعتبارها تشكل نسبة كبيرة من أصول المنشأة. ولإعداد هذه الدراسة اتبع الباحث المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة، والمنهج الاستنباطي لتحديد مشكلة وصياغة الفرضيات. توصلت الدراسة إلى أن تقييم الأصول الثابتة على أساس التكلفة التاريخية لا يعكس القيمة الحقيقية وأيضاً تقييم الأصول في ظل التضخم يؤدي إلى قرارات غير سليمة. وأوصت الدراسة بمعالجة آثار التضخم على الأصول وضرورة تقويم الأصول على أساس التكلفة الجارية.

١. دراسة الحاج، ابراهيم محمد محمد أحمد، (٢٠١٢)، بعنوان: "أثر التضخم في تقويم الأصول الثابتة وكيفية عرضها في القوائم المالية للشركات المسجلة في سوق الخرطوم للأوراق المالية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

هدفت الدراسة إلى بيان الآثار المختلفة لارتفاع المستوى العام للأسعار على كل من قياس الدخل والمركز المالي وعلى قرارات مستخدمي البيانات المالية للشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية.

أظهرت نتائج الدراسة أن هناك أثراً "جوهرياً" لارتفاع المستوى العام للأسعار على المركز المالي في البيانات المالية المعدة وفقاً لمدخل التكلفة التاريخية، فضلاً عن تشويه قياس الدخل والإفصاح عنه في البيانات المالية بصورة مبالغ فيها مما يؤدي إلى تناقص القيمة المادية لرأس المال ويؤثر سلباً على قدرة الشركة على المحافظة على طاقتها الإنتاجية.

كما توصلت الدراسة من وجهة نظر العينة المأخوذة إلى أن تبني نماذج القيمة العادلة الواردة في معايير المحاسبة الدولية في ظل ارتفاع المستوى العام للأسعار يساهم في إنتاج بيانات مالية أقرب إلى الواقع بحيث تمكن الشركات من استبدال أصولها والمحافظة على طاقتها الإنتاجية وقياس تكاليف الإنتاج على نحو ملائم، وبالتالي تساعد المستخدمين المختلفين لهذه البيانات في عملية اتخاذ القرارات. وتوصلت الدراسة إلى التوصيات التالية:

١. توفير البيئة المناسبة لتطبيق القيمة العادلة في المحاسبة من حيث تأسيس جهات مستقلة لتوثيق معاملات تبادل الأصول بين المشاركين في السوق وتواريخ حدوثها وتقديم دليل موضوعي على قيمتها العادلة.

٢. المحاسبة عن الممتلكات والمصانع والمعدات والأصول غير الملموسة وفقاً لنموذج إعادة التقييم الوارد في معياري المحاسبة الدوليين السادس عشر والثامن والثلاثون، مما يساعد إدارة الشركة في الوصول إلى المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات.

١ دراسة بدر، عبد القادر، (٢٠١٥)، بعنوان: تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ظل ارتفاع المستوى العام للأسعار في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية (دراسة تطبيقية)، رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة.

هدفت الدراسة إلى معرفة تأثير التضخم على التكلفة التاريخية وعلى عناصر القوائم المالية المعدة على أساسها، والتطرق للأساليب التي اتبعت لمواجهة القصور في التكلفة التاريخية، وبالتالي إلى معالجة التضخم على القوائم المالية من خلال الأساليب المحاسبية.

وقد توصلت الدراسة إلى أن إعداد القوائم المالية في ظل حالات التضخم على أساس مبدأ التكلفة التاريخية قد يؤدي إلى تضليل مستخدميها، مما يستلزم من المؤسسات التي تنشط في بيئة اقتصادية تعاني من التضخم أن تقوم بإعداد قوائم مالية إضافية على أساس التكلفة التاريخية مع وحدة النقد الثابتة، أو باستعمال طريقة القيم الجارية أو الطريقة المختلطة (طريقة القيم الجارية مع وحدة النقد الثابتة).

وتوصلت الدراسة إلى توصية وهي ضرورة تعديل القوائم المالية وفق تغيرات الأسعار حتى تتحقق فيها الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وبالتالي صلاحيتها في اتخاذ القرارات.

١ . دراسة بركة، حنان، (٢٠١٥)، بعنوان: أوجه قصور مبدأ التكلفة التاريخية في المعالجة المحاسبية للتضخم في القوائم المالية: دراسة حالة في مؤسسة EDIMMA بالوادي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر .

الدراسات باللغة الأجنبية:

١. دراسة Moradpoul et al (٢٠١٢)، ١،

هدفت الدراسة إلى بيان آثار إعادة تقييم الأصول الثابتة في ظل التضخم على كل من تكلفة المنتج وصافي الدخل والضريبة وعلى أسعار أسهم الشركات وقرارات المستثمرين، وتمت هذه الدراسة بالاستناد إلى عينة مؤلفة من ١١٠ شركات مسجلة في سوق طهران للأوراق المالية خلال الفترة الواقعة بين عامي ٢٠٠٢ و٢٠٠٧، وتوصلت إلى عدة استنتاجات أهمها:

يساهم إعادة تقييم الأصول الثابتة في ظروف التضخم في المحافظة على رأس مال الشركات وذلك لأن احتساب قسط الاستهلاك على أساس التكلفة التاريخية لا يكفي لاستبدال الأصول وشراء أصول جديدة.

وأكدت الدراسة على أن إعادة تقييم الأصول الثابتة خلال فترات التضخم يؤدي إلى زيادة تكاليف الإنتاج وذلك بسبب ارتفاع مصروف الاستهلاك الناتج عن إعادة التقييم، وهذا يؤدي بدوره إلى تخفيض أرباح الشركات وبالتالي تخفيض الضرائب على الدخل، وأن الإفصاح عن أرباح أقل في القوائم المالية يؤدي إلى انخفاض الطلب على أسهم الشركات وبالتالي انخفاض أسعارها في السوق المالية.

كما وجدت الدراسة أنه وفقاً لقانون الضرائب الإيراني تعتبر التكلفة التاريخية للأصول الأساس عند احتساب مصروف الاستهلاك، لذلك فإن فائض إعادة التقييم وزيادة مصروف الاستهلاك ممارسات غير مقبولة وفق القانون الضرائب الإيراني، ولهذا السبب لا تقوم معظم الشركات الإيرانية بإعادة تقييم أصولها.

أوصت الدراسة بضرورة سن قوانين ضريبية جديدة بحيث تلزم الشركات بإعادة تقييم أصولها مع فرض معدل ضريبة منخفض على إعادة التقييم، وضرورة إعادة تقييم الأصول الثابتة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية لكي تساعد بشكل أفضل في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

1. Mojtaba Moradpour ،Meirza Mohammad ،Leyla Ghassabmaher ،(2012)، "A study on effects of fixed asset revaluation in the inflation conditions on stock prices in Tahrn stock exchange (TSE)"، Basic and applied scientific research.www.textroad.com.

٢. دراسة KARAPINAR et al (2012) ،١

هدفت الدراسة إلى تحديد أثر تطبيق محاسبة التضخم على البيانات المالية، واكتشاف ما إذا كان هناك فرق جوهري بين النسب المالية المستخرجة من البيانات المالية المعدلة وفق محاسبة التضخم وتلك المستخرجة من البيانات المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية. وتمت هذه الدراسة بالاستناد إلى عينة مؤلفة من ١٣٢ شركة من الشركات المدرجة في سوق إسطنبول للأوراق المالية ISE، التي لا تعمل في القطاع المالي وذلك لغرض الحصول على بيانات مالية تتميز بغلبة العناصر غير النقدية، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن هناك فرق جوهري بين نسب معدلات الدوران ونسب الربحية ونسب الهيكل المالي المستخرجة من البيانات المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية وبين مثيلاتها المستخرجة من البيانات المالية المعدلة وفقاً لقواعد محاسبة التضخم.

وفيما يتعلق بنسب التداول وجدت الدراسة أنه لا يوجد فرق جوهري بين النسب المستخرجة من البيانات المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية والنسب المعدلة وذلك بسبب غلبة العناصر النقدية والتي لا يتم تعديلها وفقاً للمستوى العام للأسعار.

وأشارت الدراسة إلى ضرورة تعديل البيانات المالية بالمستوى العام للأسعار حتى في ظل معدلات التضخم المنخفضة وذلك للحصول على تقييم أفضل للأصول غير النقدية بحيث يكون أقرب إلى الواقع، والتغلب على الآثار السلبية للتضخم على البيانات المالية.

٣. دراسة Patjoshi.Das ، (٢٠١٤) ،٢

هدفت الدراسة إلى دراسة تأثير محاسبة التضخم على النسب المالية الرئيسية من خلال تحليل البيانات المالية لـ ٤٢ شركة تصنيع هندية تغطي ٧ قطاعات صناعية. لدراسة تأثير التضخم على النسب المالية الرئيسية. يتم تشكيل مجموعتين من النسب استناداً إلى طريقتين للمحاسبة طريقة التكلفة التاريخية وطريقة

1. Aydin KARAPINAR, Figen ZAIF Ridvan BAYILI, (2012), "Impact of Inflation Accounting Application on key Financial Ratios". Journal of Business Research.

2. Bhagaban Das, Pramod k Patjoshi. (2014), "Impact of Inflation on Financial Ratios: An Empirical study on Manufacturing Firms in India, Fakir Mohan University, Balasore, India.

القوة الشرائية الحالية. أدوات إحصائية مختلفة مثل، تم إجراء إحصاءات وصفية واختبار t على النسب المالية للشركات. وتظهر النتائج أن هناك فرقاً كبيراً بين النسب المالية على أساس التكلفة المعدلة والنسب المالية المستندة على التكلفة التاريخية يحدث فقط في النسب المتداولة، نسب حقوق الملكية ونسب دوران غير المتداولة.

٤. دراسة PUTRI، (٢٠١٦)، ١

هدفت الدراسة إلى تحديد الفروق في قيم المؤشرات المالية باستخدام أسلوب محاسبة المستوى العام للأسعار وأسلوب محاسبة التكلفة الجارية. وتمت هذه الدراسة في العديد من الشركات في قطاعات الأغذية والمشروبات والنقل الفرعية المدرجة في بورصة إندونيسيا (IDX) للفترة من ٢٠١٣ إلى ٢٠١٥ وتوصلت الدراسة إلى نتيجة وهي أن هناك قيم مختلفة من المؤشرات المالية، يجب أن يتم تعديلها باستخدام محاسبة المستوى العام للأسعار ومحاسبة التكلفة الجارية، مقارنة مع التكلفة التاريخية.

٣-٢-٣ تقييم الدراسات السابقة

أ- من حيث الأهداف

تناولت دراسة الصيغ، التعرف على مدى صلاحية المبادئ المحاسبية المتبعة في إعداد البيانات المالية (مبدأ التكلفة التاريخية) لأغراض اتخاذ القرارات، ودراسة وادي إلى البحث عن الأسلوب الملائم لإظهار آثار التضخم على القوائم المالية التي تعدها الوحدات الاقتصادية، ودراسة مالك، إلى التعرف على أثر التضخم على قيمة الودائع الاستثمارية لدى المصارف التجارية، ودراسة محمد، إلى استعراض الأساليب المتبعة في إعداد القوائم المالية في ظل ظروف التضخم لتصبح أكثر مصداقية وقرباً من الحقيقة ما أمكن وذلك قبل صدور المعايير المحاسبية الدولية وبعد صدور المعايير المحاسبية الدولية، ودراسة السعدي، إلى معرفة أهم مشاكل القياس المحاسبي في ظروف التضخم وتوضيح أثر هذه المشاكل على

1.PUTRI,BRILIANI DWI HARNAWAN,(2016),"An Analysis of the Relevance of financial Indicators Using General Price Level Accounting and Current Cost Accounting During Inflation period In Indonesia(The Case of Food and Beverages and Transportation Sub-Sectors)", Journal Ilmiah Universities Bakrie,Vol4,No 01.oi

قرارات استبدال الأصول، و دراسة الدبل، إلى إيجاد الضوابط المحاسبية التي يمكن الاعتماد عليها عند تحويل الشركات العائلية إلى مساهمة، ودراسة رشيد، وآخرون، إلى معرفة أهم الأسس التي يقوم عليها مبدأ التكلفة التاريخية ودوافع توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو استعمال القيمة السوقية العادلة وأهم الصعوبات التي تواجه عملية القياس المحاسبي وفق القيمة السوقية العادلة، ودراسة حسين، إلى معرفة أثر الانخفاض في القوة الشرائية لوحدة النقود على مصداقية بيانات القوائم المالية في شركة الأمن الغذائي المحدودة، ودراسة جعفر، إلى دراسة عنصر القياس المحاسبي وموقفه من الفروض والمبادئ المحاسبية وأهميته في الفكر المحاسبي ثم دراسة ظاهرة التضخم ومدى ارتباطها بالقياس المحاسبي والمرور على أسس محاسبة التضخم التي وفقاً لها يمكن تعديل القوائم المالية التاريخية، ودراسة حمد، إلى دراسة أثر تغيرات الأسعار بغرض بيان أثر ارتفاع المستوى العام للأسعار على عناصر القوائم المالية، وبيان مدى أهمية القوائم المالية كمصدر للمعلومات، ودراسة الحاج، إلى إلقاء الضوء على أثر ارتفاع المستوى العام للأسعار، وعلى تقويم الأصول غير المتداولة وبيان مدى أهميتها باعتبارها تشكل نسبة كبيرة من أصول المنشأة،

ودراسة بدره، إلى بيان الآثار المختلفة لارتفاع المستوى العام للأسعار على كل من قياس الدخل والمركز المالي وعلى قرارات مستخدمي البيانات المالية للشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، ودراسة بركة، إلى معرفة تأثير التضخم على التكلفة التاريخية وعلى عناصر القوائم المالية المعدة على أساسها، والتطرق للأساليب التي اتبعت لمواجهة القصور في التكلفة التاريخية، وبالتالي إلى معالجة التضخم على القوائم المالية من خلال الأساليب المحاسبية، ودراسة Moradpoul et al، إلى بيان آثار إعادة تقييم الأصول الثابتة في ظل التضخم على كل من تكلفة المنتج وصافي الدخل والضريبة وعلى أسعار أسهم الشركات وقرارات المستثمرين، ودراسة KARAPINAR et al، إلى تحديد أثر تطبيق محاسبة التضخم على البيانات المالية، واكتشاف ما إذا كان هناك فرق جوهري بين النسب المالية المستخرجة من البيانات المالية المعدلة وفق محاسبة التضخم وتلك المستخرجة من البيانات المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية، ودراسة Patjoshi، Das، إلى دراسة تأثير محاسبة التضخم على النسب المالية الرئيسية من خلال تحليل البيانات المالية لـ ٤٢ شركة تصنيع هندية تغطي ٧ قطاعات صناعية، ودراسة PUTRI، إلى تحديد الفروق في قيم المؤشرات المالية باستخدام أسلوب محاسبة المستوى العام للأسعار وأسلوب

محاسبة التكلفة الجارية، أما الدراسة الحالية تحاول تبين متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ في الشركات المدرجة .

ب- من حيث بيئة الدراسة

شملت الدراسات السابقة بيانات متنوعة ومتعددة مثل اليمن في دراسة الصيح والأردن دراسة السعدي والسودان في دراسة كل من حسين، جعفر، حمد، الحاج، مالك والجزائر دراسة كل من رشيد وآخرون، بركة ومصر دراسة محمد وايران دراسة Moradpoul et al والهند دراسة Patjoshi ، Das ، وتركيا دراسة KARAPINAR et al واندونيسيا دراسة PUTRI وفلسطين دراسة وادي وسورية دراسة كل من الدبل، بدر، أما الدراسة الحالية تم اجراءها في الجمهورية العربية السورية وهذا ما يتفق مع دراسة بدره ويختلف عنها في أن الدراسة الحالية تتحدث عن متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية في سورية.

٣-٣-٣ الفائدة من الدراسات السابقة

من خلال تحليل الدراسات السابقة نستنتج ما يلي:

١- إن إعداد البيانات المالية على أساس التكلفة التاريخية في ظل ارتفاع المستوى العام للأسعار يؤثر سلباً "على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

٢- يؤدي الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية في ظل ارتفاع المستوى العام للأسعار إلى تضليل المستخدمين للبيانات المالية.

٣- تبني غير أساس التكلفة التاريخية يجعل المعلومات المحاسبية أكثر ملاءمة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

هذه الدراسات تمكن الباحث من إدراك بعض هذه الجوانب خير إدراك، خصوصاً " من ناحية معرفة ماهية المتطلبات اللازمة لتطبيق المعيار والصعوبات التي يمكن أن تواجه عملية التطبيق. غير أن بيئة التطبيق لها خصوصياتها التي تفرضها عند تطبيق المعيار كذلك التي يعيشها الاقتصاد السوري في الوقت الراهن. هذه الخصوصيات يتوجب كشفها لمعرفة المتطلبات التي تفرضها على الشركات السورية وعلى الجهات المشرفة على تطبيق المعيار في ظل حالات التضخم الجامح وهبوط القوة الشرائية لليرة السورية.

أما بالنسبة للدراسة الحالية فتناولت متطلبات تطبيق المعيار وهذا ما يميز هذه الدراسة عن غيرها.

الفصل الرابع: مدى توافر متطلبات تطبيق المعيار ٢٩ في سورية

٤-١ المبحث الأول: منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات).

٤-١-١ تمهيد

استكمالاً لما سبق، وبغرض تدعيم الدراسة النظرية وإضفاء جانب عملي عليها، كان لابد من اسقاط الجانب النظري في صورة عملية، وهذا ما قام به الباحث من خلال إجراء الدراسة ميدانية تمثلت بتوزيع استبانات علمية على عدد من المختصين بالمجال المالي في سورية للحصول على معلومات ساعدت الباحث على وضع النتائج والتوصيات المناسبة للدراسة.

٤-١-٢ منهجية الدراسة

لقد تبنت الدراسة منهج الوصفي التحليلي، فعلى صعيد البحث الوصفي، تم دراسة الأدبيات التي تناولت موضوع البحث من أبحاث علمية ومقالات في الدوريات المتخصصة وكذلك القوانين والتشريعات المرتبطة بموضوع الدراسة، من أجل جمع المعارف اللازمة عن المشكلة البحثية لتحليلها وتحديد متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ للوصول إلى تحديد صعوبات تطبيق معيار وفقاً لآراء الباحثين المهنيين والأكاديميين في هذا المجال. أما على صعيد التحليلي، فقد تم إجراء المسح الميداني، وتحليل البيانات المتجمعة كافة من خلال الإجابة عن الاستبانات، واستخدام الطرق الإحصائية المناسبة، وكان اعتماد الدراسة على الاستبانة.

٤-١-٣ مجتمع الدراسة وعينتها

٤-١-٣-١ مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية.

٤-١-٣-٢ عينة الدراسة

تشمل عينة الدراسة الحالية سبع شركات عاملة في سوق دمشق للأوراق المالية تنتمي لخمس قطاعات مختلفة (تشكل ٣٠% من المجتمع وهي نسبة جيدة للدراسة) وهي:

قطاع البنوك: المصرف الدولي للتجارة والتمويل وبنك سورية والمهجر.

قطاع التأمين: الشركة السورية الدولية للتأمين وشركة العقيلة للتأمين التكافلي.

قطاع صناعي: الشركة الأهلية لصناعة الزيوت النباتية.

قطاع زراعي: شركة الهندسة الزراعية للاستثمارات - نماء.

قطاع الخدمات: الشركة الأهلية للنقل.

وقد تم انتقاء ١٠ موظفين من كل شركة من بين العاملين في المجال المالي وهم المدققون الداخليون والمحاسبون ورؤساء الحسابات والمدراء الماليون ليصبح حجم العينة النهائي ٧٠ موظفاً من العاملين في المجال المالي ضمن الشركات المذكورة. وعليه قام الباحث بتوزيع الاستبيان الدراسة على الموظفين المشاركين وطُلب منهم ملئه. وقد تم استرجاعها جميعاً وبنسبة ١٠٠%، وتعتبر هذه النسبة كبيرة جداً من الناحية الإحصائية بما يؤدي إلى القبول بنتائج الدراسة وتعميمها على مجتمع الدراسة، وللخروج بنتائج دقيقة قدر الإمكان. حرص الباحث على تنوع موظفي عينة الدراسة ، وهذا التنوع في خصائص المبحوثين له علاقة بمعرفتهم حول متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية.

٤-١-٤ أسلوب جمع البيانات

لتحقيق أهداف هذه الدراسة واختبار فروضها تم اعداد استبانة وتوجيهها لأفراد العينة، وذلك بعد مراجعة الدراسات الاكاديمية ذات الصلة بالموضوع والتي تم عرض ما يغني الدراسة منها في الجانب النظري، إضافة إلى الاستفادة من المناقشات التي أجريت مع المشرف، وقد تكونت الاستبانة من مجموعتين هما:

المجموعة الأولى: معلومات عامة تتعلق بالبيانات الشخصية لأفراد العينة(المؤهل العلمي، الاختصاص، المسمى الوظيفي، الخبرة ، الامام بالمعايير، دورات تدريبية).

المجموعة الثانية: تتكون من ثلاثة محاور تتناول مدى توافر متطلبات تطبيق المعيار ٢٩ والصعوبات التي تواجه التطبيق وهي كالتالي:

المحور الأول : وجوب توافر متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ : القانونية والمهنية ويتكون من (٧) أسئلة.

المحور الثاني : لا تتوافر في بيئة الأعمال السورية المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ ويتكون من (٥) أسئلة.

المحور الثالث: الصعوبات القانونية والمهنية لدى بيئة الأعمال السورية لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩ ويتكون من (١٠) أسئلة.

وقد كانت الإجابة على كل فقرة وفق مقياس ليكرت الثلاثي كما في الجدول رقم (٣-٠)

الجدول رقم (٣-٠)

درجة مقياس ليكرت

التصنيف	غير موافق	حيادي	موافق
الدرجة	١	٢	٣

٤-١-٤-١ **الصدق الظاهري**: قام الباحث بعرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين من ذوي الاختصاص والخبرة للقيام بتحكيمة، حيث قام المحكمين بالاطلاع على عنوان الدراسة وتساولاتها وأهدافها، وأبدوا موافقتهم على ملائمة الفقرات لموضوع الدراسة، وصدقها في الكشف عن المعلومات المرغوبة للدراسة.

٤-١-٤-٢ **صدق الاتساق الداخلي**: يشير هذا المصطلح إلى مدى اتساق كل عبارة من عبارات الاستبيان مع المجال الذي تنتمي إليه العبارة. تم تقييم صدق الاتساق الداخلي من خلال حساب معاملات الارتباط (Spearman) بين إجابة المستقصى آرائهم على كل عبارة من عبارات الاستبيان والدرجة الكلية للمحور الذي تتبع له، ويبين الجدول رقم (٣-١) ذلك.

الجدول (٣-١): قيم معاملات الارتباط بين كل عبارة والدرجة الإجمالية للمحور الذي تتبع إليه.

المحور الأول	معامل الارتباط مع الدرجة الكلية للمحور	المحور الثاني	معامل الارتباط مع الدرجة الكلية للمحور	المحور الثالث	معامل الارتباط مع الدرجة الكلية للمحور
العبارة الأولى	0.489	العبارة الأولى	0.526	العبارة الأولى	0.544
العبارة الثانية	0.591	العبارة الثانية	0.523	العبارة الثانية	0.686
العبارة الثالثة	0.522	العبارة الثالثة	0.606	العبارة الثالثة	0.693
العبارة الرابعة	0.441	العبارة الرابعة	0.484	العبارة الرابعة	0.526
العبارة الخامسة	0.597	العبارة الخامسة	0.587	العبارة الخامسة	0.433
العبارة السادسة	0.426			العبارة السادسة	0.438
العبارة السابعة	0.676			العبارة السابعة	0.554
				العبارة الثامنة	0.416
				العبارة التاسعة	0.494
				العبارة العاشرة	0.578

يجب ألا تقل معاملات الارتباط بين درجة العبارة - الدرجة الإجمالية عن ٠.٤ (Clark and

Watson, 1995) وهذا محقق في الاستبيان الحالي وفقاً لما يبينه الجدول أعلاه. يمكن القول بالتالي

بتحقق صدق الاتساق الداخلي بالنسبة لاستبيان الدراسة الحالي.

٤-١-٤-٣ اختبار ثبات الاستبيان:

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعها أكثر من مرة، وذلك

يعني الاستقرار في نتائجها وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة

مرات خلال فترات زمنية معينة.

وقد تحقق الباحث من ثبات استبانة الدراسة من خلال طريقة معامل كرونباخ ألفا وذلك كما يلي:

-طريقة معامل كرونباخ ألفا:

قام الباحث بحساب قيمة معامل كرونباخ ألفا لكل محور من محاور الاستبيان الثلاثة ويقدم الجدول

رقم (٣-٢) عرضاً لقيم المعامل الناتجة.

الجدول (٣-٢): قيمة معامل كرونباخ ألفا لمحاور استبيان الدراسة.

رقم المحور	المحور الرئيس	عدد العبارات	قيمة معامل كرونباخ ألفا
١	الحاجة لتوفر متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩: القانونية والمهنية.	٧	٠.٧٠٩
٢	توافر المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ في بيئة الأعمال السورية.	٥	٠.٧٦٣
٣	الصعوبات القانونية والمهنية في سبيل توفير متطلبات تطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩	١٠	٠.٧١٨

إذاً بلغت قيمة المعامل ٠.٧ على الأقل لكل محور من المحاور الثلاثة للاستبيان، وهذا يدل على تمتع الاستبيان بدرجة عالية من الثبات.

وبذلك يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات استبانة الدراسة المتعلقة بمتطلبات تطبيق معيار ٢٩ في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، مما يجعله على ثقة تامة بصحة الاستبانة وصلاحيته لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

٤-١-٥ الأساليب والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

إن طبيعة البيانات التي تم الاعتماد عليها في الدراسة تتطلب استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). قام الباحث بتفريغ وتحليل الاستبانة من خلال SPSS حيث تم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

١- تم توصيف توزع العينة وفقاً للمتغيرات الديموغرافية باستخدام مصطلحي التكرار Frequency والنسبة المئوية Percentage.

٢- تم توصيف إجابات الأفراد المستقصى آرائهم على عبارات الاستبيان من خلال ذكر قيمة المتوسط الحسابي Mean والانحراف المعياري Standard Deviation بالإضافة إلى قيمة الوسيط Median والربيعين الأول First Quartile والثالث Third Quartile.

٣- تم استخدام اختبار كرونباخ ألفا لمعرفة مدى ثبات الاستبانة.

٤- تم استخدام معامل ارتباط سبيرمان للتحقق من صدق الاتساق الداخلي بالنسبة لاستبيان الدراسة الحالي.

٥- تم تقييم مدى موافقة أو عدم موافقة الأفراد المستقصى آرائهم على محاور الاستبيان باستخدام اختبار Wilcoxon Signed- Rank test وهو اختبار غير معلمي Non-Parametric يمكن استخدامه لاختبار الفارق بين وسيط مجموعة واحدة بالمقارنة مع قيمة مرجعية، وهو يمثل الاختبار غير المعلمي المقابل للاختبار المعلمي One-Sample t test. إن استخدام الاختبار المعلمي غير مناسب لاستبيان الدراسة الحالية نظراً لكون مقياس الدراسة رتبياً ومحدود الخيارات (ثلاثة خيارات فقط غير موافق - حيادي - موافق).

٦- تم تحري وجود فوارق جوهرية بين الشركات في محاور الدراسة المختلفة باستخدام اختبار Kruskal-Wallis وهو اختبار غير معلمي أيضاً ويستخدم للمقارنة بين ثلاثة مجموعات مستقلة أو أكثر. وهو يمثل الاختبار المقابل للاختبار المعلمي ANOVA.

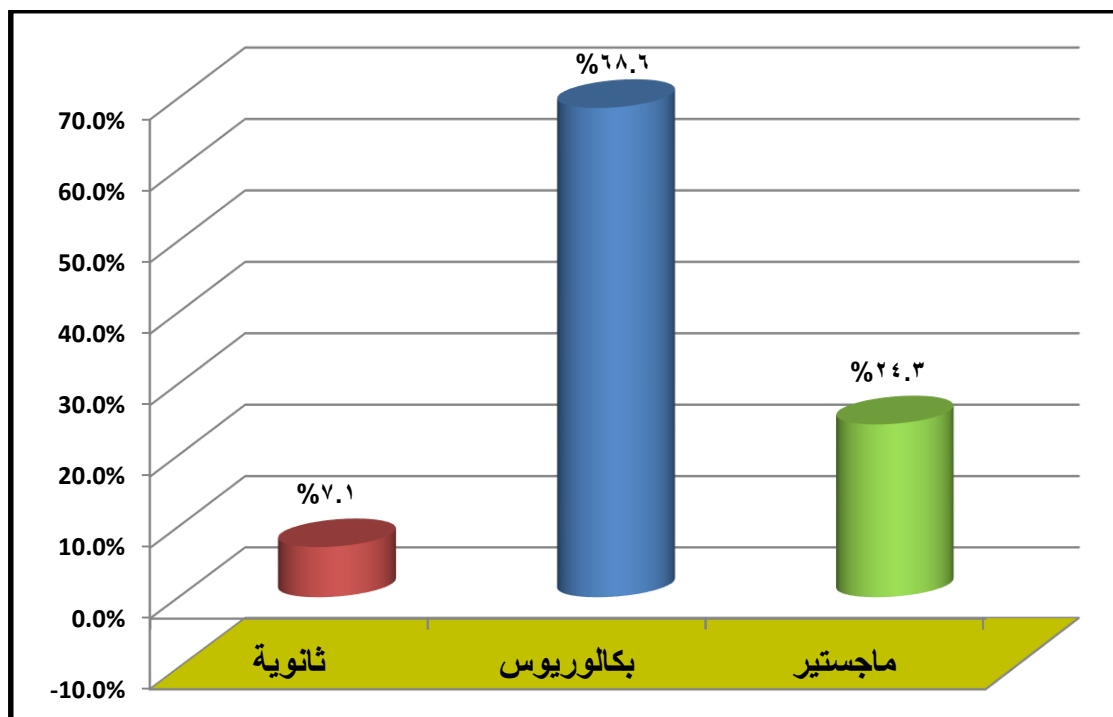
٤-١-٥-١ عرض وتحليل الصفات الديموغرافية لعينة الدراسة:

اعتمد الباحث على استخدام الإحصاء الوصفي لاستخراج الأشكال البيانية لوصف عينة الدراسة، حيث تم استعراض الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة والتي تم استخلاصها من الاستبانة (معلومات عامة) كما يلي:

٤-١-٥-١-١ توزع عينة الدراسة وفقاً للمؤهل العلمي للأفراد المستقصى آرائهم:

جاء حملة شهادة الإجازة الجامعية (البكالوريوس) في المرتبة الأولى وبنسبة بلغت ٦٩% تقريباً من حجم العينة، تبعهم حملة شهادة الماجستير والذين شكّلوا نسبة ٢٤% من حجم العينة، وأخيراً جاء

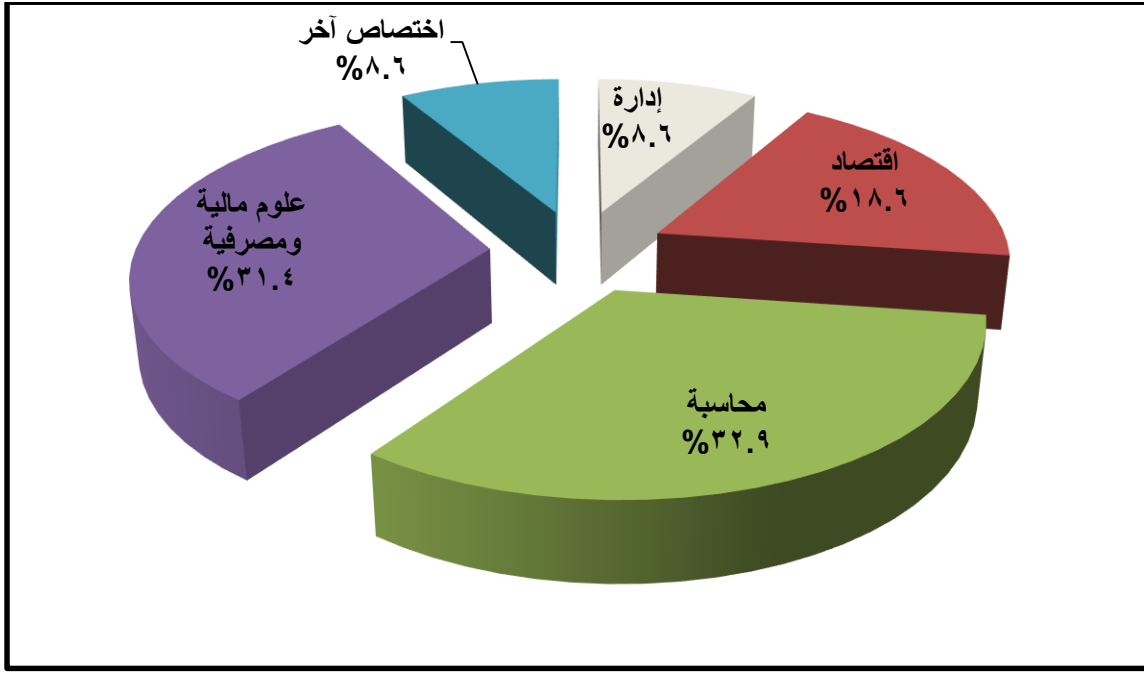
حملة الشهادة الثانوية في المرتبة الأخيرة وبنسبة بلغت حوالي ٧% فقط من إجمالي حجم العينة، ويبين المخطط رقم (٣-١) توزيع العينة وفقاً للمؤهل العلمي للأفراد المستقصى آرائهم.



المخطط (٣-١): توزيع عينة الدراسة تبعاً للمؤهل العلمي للمستقصى آرائهم.

٤-١-٥-٢ توزيع عينة الدراسة وفقاً لاختصاص الأفراد المستقصى آرائهم:

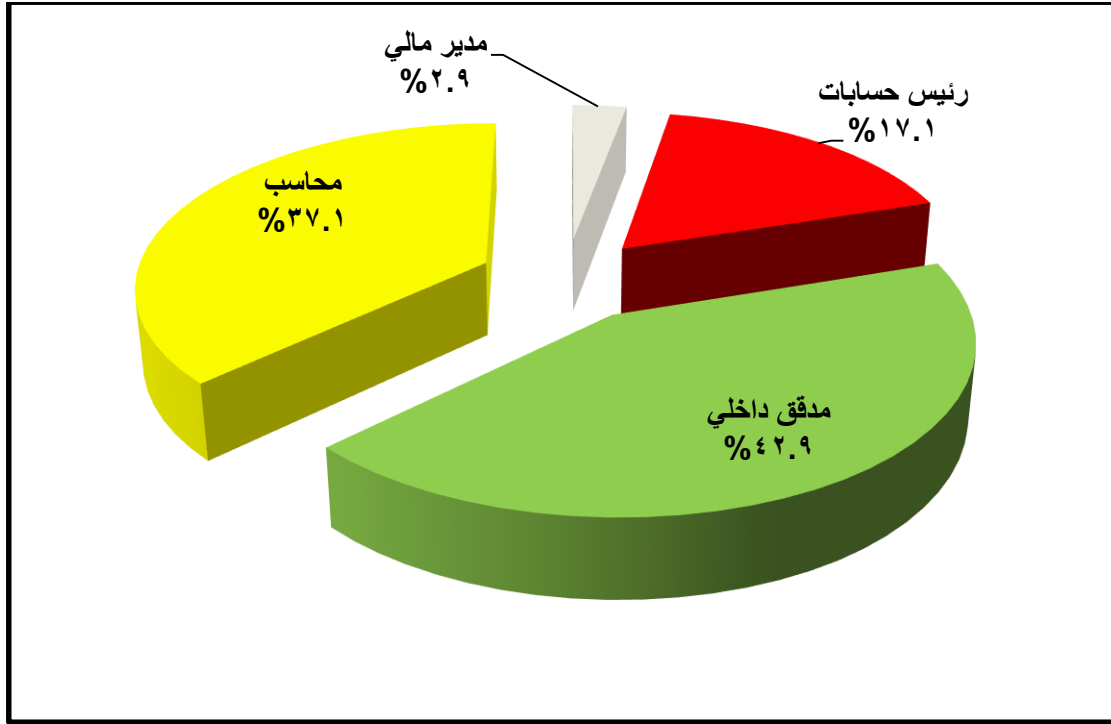
شكلت مجموعة الأفراد المتخصصين بمجال المحاسبة نسبة الثلث تقريباً (٣٣%) من حجم عينة الدراسة، ومن ثم جاءت مجموعة الأفراد المتخصصين بالعلوم المالية والمصرفية وبنسبة بلغت حوالي ٣١% من حجم العينة، وكان لتخصص الاقتصاد تمثيله أيضاً في عينة الدراسة وبنسبة بلغت ١٩% تقريباً من حجم العينة، أما اختصاص الإدارة فلم تتعدّ نسبة تمثيله بين أفراد العينة الـ ٩% من الحجم الإجمالي لهذه العينة، وأخيراً انتمى حوالي ٩% من أفراد العينة إلى اختصاصات أخرى، وهذا ما يوضحه المخطط رقم (٣-٢).



المخطط (٣-٢): توزيع عينة الدراسة تبعاً لمجال تخصص المستقصى آرائهم.

٤-١-٥-٣ توزيع عينة الدراسة وفقاً للمسمى الوظيفي للأفراد المستقصى آرائهم:

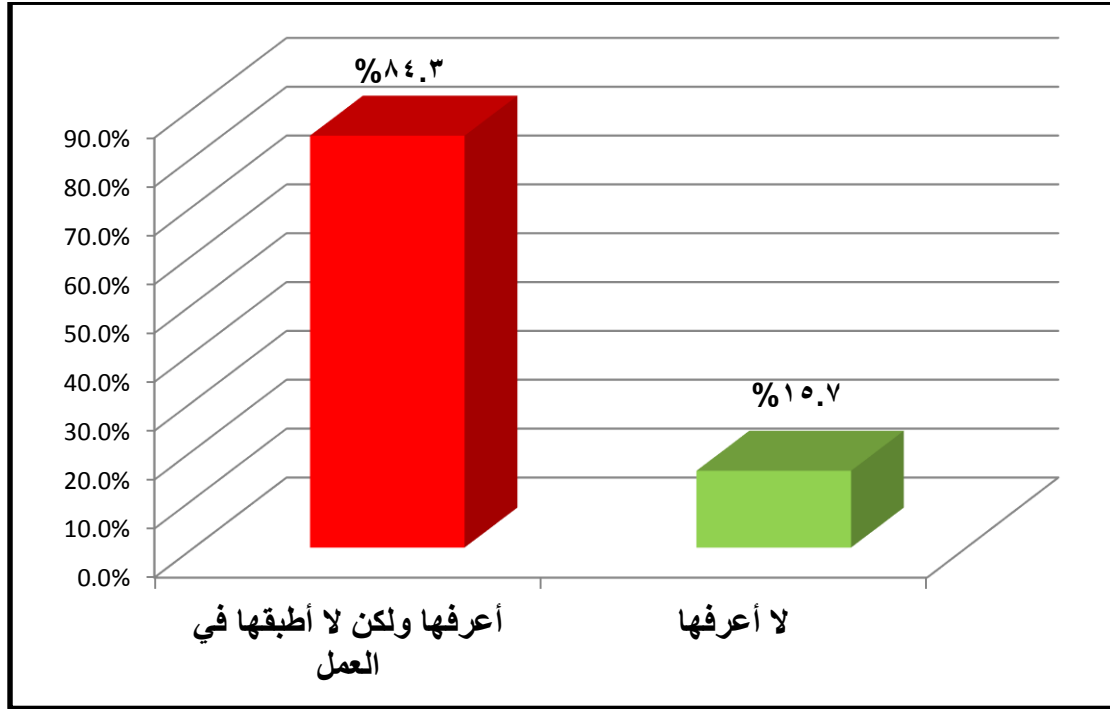
شكل المدققون والمحاسبون الغالبية العظمى من الأفراد في عينة الدراسة، وقد جاء المدققون الداخليون في المرتبة الأولى ونسبة قاربت ٤٣% من حجم عينة الدراسة، تبعهم المحاسبون في المرتبة الثانية بنسبة بلغت ٣٧% تقريباً. جاء رؤساء الحسابات في المرتبة الثالثة ونسبة بلغت ١٧% من حجم العينة، وأخيراً لم تتعد نسبة المدراء الماليين ٣% فقط من مجمل حجم عينة الدراسة، ويوضح المخطط رقم (٣-٣) توزيع العينة وفقاً للمسمى الوظيفي للأفراد المستقصى آرائهم.



المخطط (٣-٣): توزيع عينة الدراسة تبعاً للمسمى الوظيفي للمستقصى آرائهم.

٤-١-٥-١-٤ توزيع عينة الدراسة وفقاً لعدد سنوات الخبرة العملية للأفراد المستقصى آرائهم:

تم تقسيم الأفراد المستقصى آرائهم إلى ٤ مجموعات وفقاً لخبرتهم العملية، وقد جاءت مجموعة الأفراد الذين قلت خبرتهم العملية عن ٦ سنوات في المرتبة الأولى ونسبة ٥٠% من حجم العينة، وجاءت مجموعة من تراوحت عدد سنوات خبرتهم العملية بين ٦ و ١٠ سنوات في المرتبة الثانية ونسبة بلغت ٤٣% تقريباً من حجم العينة. أما من تراوحت مدة خبرتهم بين ١٠ و ١٥ عاماً فلم تتجاوز نسبتهم ٦% فقط من حجم العينة، وأخيراً بلغت نسبة أصحاب الخبرة الكبيرة ممن تخطت عدد سنين خبرتهم العملية حاجز الخمسة عشر عاماً حوالي ١.٥% فقط من حجم العينة. ويقدم المخطط رقم (٣-٤) عرضاً لتوزيع عينة الدراسة بحسب عدد سنوات الخبرة العملية.

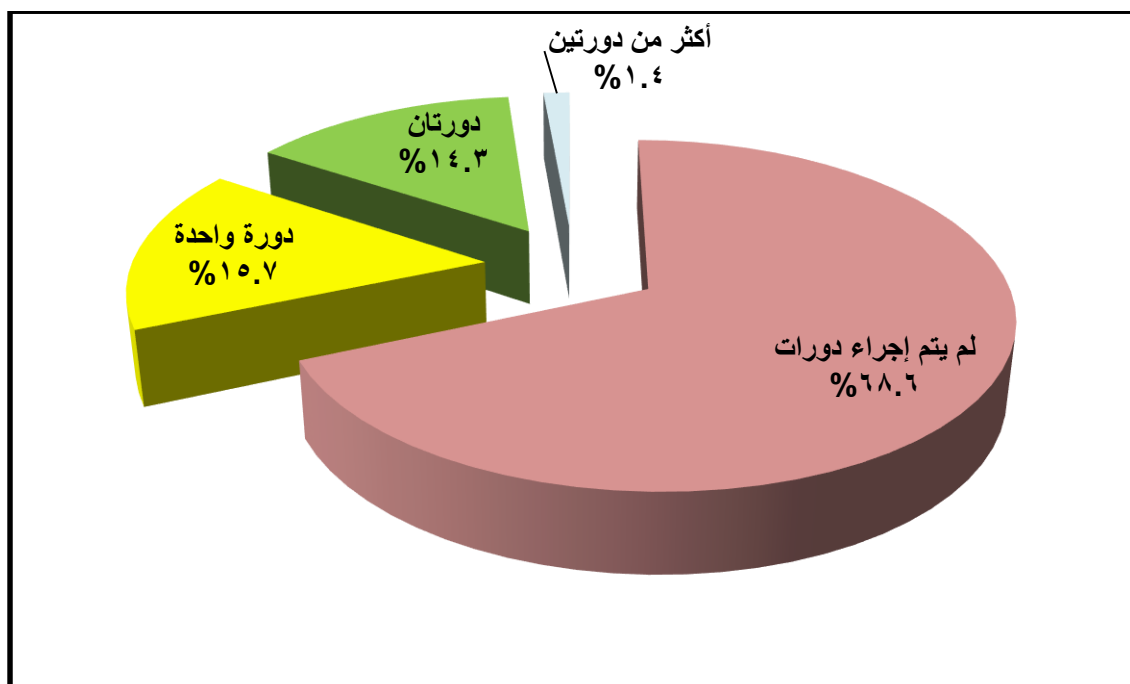


المخطط (٣-٥): توزيع عينة الدراسة تبعاً لنسبة إلمام المستقصى آرائهم بمعايير المحاسبة الدولية.

٤-١-٥-١-٦ توزيع عينة الدراسة وفقاً لعدد الدورات التدريبية التي خضع لها الأفراد المستقصى

آرائهم فيما يخص معايير المحاسبة الدولية:

لم تكن نسبة هامة (قاربة ٦٩%) من الأفراد المستقصى آرائهم باتباع أية دورات تدريبية في مجال معايير المحاسبة الدولية، في حين اتبع حوالي ١٦% من الأفراد دورة تدريبية واحدة فقط في هذا المجال، وخضع حوالي ١٤% منهم لدورتين. إن نسبة الأفراد الذين سبق لهم اتباع أكثر من دورتين تدريبيتين في مجال معايير المحاسبة الدولية كانت ضعيفة جداً ولم تتجاوز ١.٥% من مجمل حجم العينة، ويبين المخطط رقم (٣-٦) توزيع عينة الدراسة بحسب عدد الدورات التدريبية المتبعة في مجال معايير المحاسبة الدولية.



المخطط (٦-٣): توزيع عينات الدراسة تبعاً لعدد الدورات التدريبية المتبعة في مجال معايير المحاسبة الدولية.

٤-٢ المبحث الثاني: الدراسة الميدانية (اختبار الفرضيات)

٤-٢-١ اختبار الفرضيات

- فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية الأولى HO1: وجوب توافر متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩: القانونية والمهنية.

الفرضية الرئيسية الثانية HO2: لا تتوافر في بيئة الأعمال السورية المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩.

الفرضية الرئيسية الثالثة HO3: الصعوبات القانونية والمهنية لدى بيئة الأعمال السورية لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩.

الفرضية الرئيسية الرابعة HO4: لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية من حيث رؤيتهم لإمكانية تطبيق معيار ٢٩ في بيئة الأعمال السورية، ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية الثلاثة التالية:

أ- لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية من حيث رؤيتهم لوجوب توافر مستلزمات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ في الشركات السورية.

ب- لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية من حيث رؤيتهم لمدى توافر المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩ في بيئة الأعمال السورية.

ت- لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية من حيث رؤيتهم للصعوبات القانونية والمهنية التي قد تعترض إمكانية تطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩ في بيئة الأعمال السورية.

المحور الأول: وجوب توافر متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩: القانونية والمهنية.

يبين الجدول رقم (٣-٣) الإحصاءات الوصفية لإجابات الأفراد المشاركين في الدراسة على عبارات المحور الأول، ويقدم الجدول رقم (٣-٤) متوسط ومجموع الرتب لإجابات المستقصى آرائهم على كل عبارة من العبارات السبعة للمحور الأول، في حين يبين الجدول رقم (٣-٥) نتيجة اختبار Wilcoxon Signed-rank test واتجاه الأفراد المستقصى آرائهم في الموافقة أو عدم الموافقة على عبارات هذا المحور.

الجدول (٣-٣): قيم المتوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربيعين الأول والثالث لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الأول لاستبيان الدراسة.

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الربيع الأول	الوسيط	الربيع الثالث
١	هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قوانين ملزمة؟	2.83	٠.38	3.00	3.00	3.00
٢	هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى تأهيل مهني متخصص للمحاسبين؟	2.91	٠.28	3.00	3.00	3.00
٣	هل يمكن تطبيق المعيار ٢٩ من قبل محاسبين مبتدئين؟	2.27	٠.86	1.00	3.00	3.00
٤	هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى محاسبين بخبرة لا تقل عن عشر سنوات؟	1.68	٠.88	1.00	1.00	3.00
٥	هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قرارات مركزية بضرورة تطبيقه في سورية؟	2.84	٠.36	3.00	3.00	3.00
٦	هل يكفي صدور قرار من المدير العام للشركة لتطبيق المعيار ٢٩؟	1.21	٠.50	1.00	1.00	1.00
٧	هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قرار من مجلس إدارة الشركة؟	2.46	٠.81	2.00	3.00	3.00
المحور الأول	وجوب توافر متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩: القانونية والمهنية	2.32	٠.20	2.14	2.43	2.43

الجدول (٣-٤): جدول متوسط ومجموع الرتب لعبارات المحور الأول (الفارق مع الدرجة الحيادية).

مجموع الرتب	متوسط الرتب	التكرار		
.00	.00	0	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الأولى - الدرجة الحيادية
1711.00	29.50	58	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		12	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
.00	.00	0	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الثانية - الدرجة الحيادية
2080.00	32.50	64	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		6	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
1250.50	30.50	41	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الثالثة - الدرجة الحيادية
579.50	30.50	19	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		9	الارتباطات (Ties)	
		69	الكل	
551.00	29.00	19	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الرابعة - الدرجة الحيادية
1102.00	29.00	38	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		13	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
.00	.00	0	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الخامسة - الدرجة الحيادية
1770.00	30.00	59	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		11	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
1798.00	31.00	58	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة السادسة - الدرجة الحيادية

93.00	31.00	3	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		9	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
427.00	30.50	14	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة السابعة - الدرجة الحيادية
1403.00	30.50	46	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		10	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
39.00	13.00	3	الرتب السالبة (Negative Ranks)	المحور الأول - الدرجة الحيادية
2376.00	36.00	66	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		1	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	

الجدول (٣-٥): نتيجة اختبار Wilcoxon Signed-rank test لتحري وجود فروقات جوهرية بين وسيط عبارات المحور الأول بالمقارنة مع الدرجة الحيادية.

رقم العبارة	قيمة Z الموافقة	المعنوية الإحصائية	التفسير
١	7.616	.000	يوجد دلالة باتجاه الموافقة
٢	8.000	.000	يوجد دلالة باتجاه الموافقة
3	2.517	.012	يوجد دلالة باتجاه الموافقة
4	-2.840	.005	يوجد دلالة باتجاه عدم الموافقة
٥	7.681	.000	يوجد دلالة باتجاه الموافقة
٦	-7.042	.000	يوجد دلالة باتجاه عدم الموافقة
٧	4.131	.000	يوجد دلالة باتجاه الموافقة
المحور الأول	7.094	.000	يوجد دلالة باتجاه الموافقة

نستنتج من خلال الجداول الثلاثة السابقة كل مما يلي:

موافقة المستقصى آرائهم على العبارات التالية:

- العبارة الأولى: يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قوانين ملزمة.

- العبارة الثانية: يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى تأهيل مهني متخصص للمحاسبين.

- العبارة الثالثة: يمكن تطبيق المعيار ٢٩ من قبل محاسبين مبتدئين.

- العبارة الخامسة: يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قرارات مركزية بضرورة تطبيقه في سورية.

- العبارة السابعة: يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قرار من مجلس إدارة الشركة.

عدم موافقة المستقصى آرائهم على العبارات التالية:

- العبارة الرابعة: يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى محاسبين بخبرة لا تقل عن عشر سنوات.

- العبارة السادسة: يكفي صدور قرار من المدير العام للشركة لتطبيق المعيار ٢٩.

موقف الأفراد المستقصى آرائهم تجاه مضمون المحور الأول بشكل مجمل:

- بين اختبار Wilcoxon Signed rank test وجود فروقات جوهرية بين وسيط المحور الأول

بالمقارنة مع الدرجة الحيادية، وبلغت قيمة إحصائية Z الموافقة للفارق ٧.٠٩ والتي كانت ذات معنوية

إحصائية عند مستوى دلالة ٠.٠٥، وهذا يدل على موافقة المستقصى آرائهم على مجمل مضمون هذا

المحور وبالتالي قبول فرضية بديلة H_1 .

إذاً يمكن الاستنتاج وجوب توافر متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩: القانونية والمهنية.

فهناك حاجة لقوانين ملزمة وقرارات مركزية منها قراراً من مجلس إدارة الشركات ذات الصلة لتطبيق

المعيار ٢٩ في سورية، ويمكن تطبيق المعيار ٢٩ من قبل محاسبين مبتدئين بوجود تدريب وتأهيل

مهني لهم. ولا ضرورة لوجود محاسبين بخبرة طويلة تفوق العشرة سنوات في العمل المحاسبي.

المحور الثاني: لا تتوافر في بيئة الأعمال السورية المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق

المعيار المحاسبة الدولي ٢٩.

يوضح الجدول رقم (٦-٣) الإحصاءات الوصفية لإجابات الأفراد المشاركين في الدراسة على عبارات

المحور الثاني، ويوضح الجدول رقم (٧-٣) قيم متوسط ومجموع الرتب لإجابات الأفراد المستقصى

آرائهم على كل عبارة من العبارات الخمسة للمحور الثاني، وأخيراً يبين الجدول رقم (٨-٣) نتيجة

اختبار Wilcoxon Signed-rank test واتجاه الأفراد المستقصى آرائهم في الموافقة أو عدم الموافقة

على عبارات المحور الثاني.

الجدول (٦-٣): قيم المتوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربيعين الأول والثالث لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني لاستبيان الدراسة.

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الربيع الأول	الوسيط	الربيع الثالث
١	هل توجد جهة في سورية مؤهلة لإصدار مؤشرات عن التضخم؟	2.29	0.935	1.00	3.00	3.00
٢	هل صدر حتى الآن أي تعميم من أي جهة بضرورة تطبيق المعيار ٢٩؟	1.59	0.712	1.00	1.00	2.00
٣	هل المحاسب مؤهل علمياً وعملياً لتطبيق المعيار ٢٩ في سورية؟	1.53	0.793	1.00	1.00	2.00
٤	هل هناك دورات تلزم المحاسب بإتباعها من أجل تطبيق المعايير وخاصة المعيار ٢٩؟	2.37	0.837	2.00	3.00	3.00
٥	هل يخضع المحاسب لدورات لمسايرة تطوير المعايير وخاصة المعيار ٢٩؟	2.19	0.804	1.75	2.00	3.00
المحور الثاني	لا تتوافر في بيئة الأعمال السورية المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩	1.99	0.293	1.80	2.00	2.20

الجدول (٣-٧): جدول متوسط ومجموع الرتب لعبارات المحور الثاني بالمقارنة مع الدرجة الحيادية.

مجموع الرتب	متوسط الرتب	التكرار		
770.50	33.50	23	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الأولى - الدرجة الحيادية
1440.50	33.50	43	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		4	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
912.00	24.00	38	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الثانية - الدرجة الحيادية
216.00	24.00	9	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		23	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
1380.00	30.00	46	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الثالثة - الدرجة الحيادية
390.00	30.00	13	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		11	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
472.00	29.50	16	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الرابعة - الدرجة الحيادية
1239.00	29.50	42	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		12	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
408.00	24.00	17	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الخامسة - الدرجة الحيادية
720.00	24.00	30	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		23	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
712.00	25.43	28	الرتب السالبة (Negative Ranks)	المحور الثاني - الدرجة الحيادية
666.00	27.75	24	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		18	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	

الجدول (٣-٨): نتيجة اختبار Wilcoxon Signed-rank test لتحري وجود فروقات جوهرية بين وسيط عبارات المحور الثاني بالمقارنة مع الدرجة الحيادية.

رقم العبارة	قيمة Z الموافقة	المعنوية الإحصائية	التفسير
١	2.462	.014	يوجد دلالة باتجاه الموافقة
٢	-4.230	.000	يوجد دلالة باتجاه عدم الموافقة
٣	-4.296	.000	يوجد دلالة باتجاه عدم الموافقة
٤	3.414	.001	يوجد دلالة باتجاه الموافقة
٥	1.896	.058	موقف محايد
المحور الثاني	-.217	.828	موقف محايد

نستنتج من خلال الجداول الثلاثة السابقة كل مما يلي:

موافقة المستقصى آرائهم على العبارات التالية من المحور الثاني:

- العبارة الأولى: توجد جهة في سورية مؤهلة لإصدار مؤشرات عن التضخم.
- العبارة الرابعة: هناك دورات تلزم المحاسب بإتباعها من أجل تطبيق المعايير وخاصة المعيار ٢٩.

عدم موافقة المستقصى آرائهم على العبارات التالية من المحور الثاني:

- العبارة الثانية: صدر في السابق تعميم من جهة ما بضرورة تطبيق المعيار ٢٩.
- العبارة الثالثة: إن المحاسب مؤهل علمياً وعملياً لتطبيق المعيار ٢٩ في سورية.

حيادية المستقصى آرائهم على العبارة التالية من المحور الثاني:

- العبارة الخامسة: يخضع المحاسب لدورات لمسايرة تطوير المعايير وخاصة المعيار ٢٩.

موقف الأفراد المستقصى آرائهم تجاه مضمون المحور الثاني بشكل مجمل:

- بين اختبار Wilcoxon Signed rank test عدم وجود فروقات جوهرية بين وسيط المحور الثاني بالمقارنة مع الدرجة الحيادية، وبلغت قيمة إحصائية Z الموافقة للفارق - ٠.٢١٧، والتي لم تكن ذات معنوية إحصائية عند مستوى دلالة ٠.٠٥، وهذا يدل على حيادية المستقصى آرائهم على مجمل مضمون هذا المحور وهذا يشير إلى قبول فرضية العدم H_0 وهي عدم قناعة المستقصى آرائهم

بتوفر المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق المعيار المحاسبية الدولي ٢٩ في بيئة الأعمال السورية في الوقت الحالي، فبالرغم من وجود جهة قادرة على القيام بدور إصدار مؤشرات عن التضخم ، ووجود دورات تلزم المحاسبين بإتباعها في حال تطبيق المعيار ٢٩ ، إلا أنه لم يصدر أي تعميم من أي جهة حتى الآن بضرورة تطبيق المعيار ٢٩ في الشركات السورية، وكذلك المحاسبين الموجودين في الشركات السورية غير مؤهلين علمياً وعملياً لتطبيق المعيار المذكور في الوقت الحاضر.

المحور الثالث: الصعوبات القانونية والمهنية لدى بيئة الأعمال السورية لتطبيق المعيار المحاسبية

الدولي ٢٩

يقدم الجدول رقم (٣-٩) عرضاً الإحصاءات الوصفية لإجابات الأفراد المشاركين في الدراسة على عبارات المحور الثالث، ويعرض الجدول رقم (٣-١٠) متوسط ومجموع الرتب لإجابات المستقصى آرائهم على كل عبارة من العبارات العشرة المتضمنة في المحور الثالث، وأخيراً يبين الجدول رقم (٣-١١) نتيجة اختبار Wilcoxon Signed-rank test واتجاه الأفراد المستقصى آرائهم في الموافقة أو عدم الموافقة على عبارات هذا المحور.

الجدول (٣-٩): قيم المتوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربيعين الأول والثالث لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث لاستبيان الدراسة.

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الربيع الأول	الوسيط	الربيع الثالث
١	هل هناك حاجة لإصدار مؤشرات عن التضخم؟	2.76	0.624	3.00	3.00	3.00
٢	هل يشترط تطبيق المعيار وجود مؤشرات عن التضخم؟	2.87	0.337	3.00	3.00	3.00
٣	هل يصدر المكتب المركزي للإحصاء مؤشرات عن التضخم؟	2.00	0.963	1.00	2.00	3.00
٤	هل المكتب المركزي للإحصاء مؤهل لذلك؟	2.16	0.828	1.00	2.00	3.00
٥	هل هناك جهات أخرى تتبنى إصدار مؤشرات عن التضخم؟	2.36	0.835	2.00	3.00	3.00
٦	هناك صعوبة لإيجاد مؤشرات عن التضخم في سورية؟	2.06	0.931	1.00	2.00	3.00
٧	هل هناك صعوبات قانونية تمنع إصدار مؤشرات عن التضخم؟	1.90	0.705	1.00	2.00	2.00
٨	هل هناك صعوبات عملية لإصدار مؤشرات عن التضخم؟	1.89	0.894	1.00	2.00	3.00
٩	هل تقترح أن يستخدم مؤشر سوق دمشق للأوراق المالية للدلالة على ارتفاع الأسعار؟	1.69	0.808	1.00	1.00	2.00
١٠	هل تقترح أن يستخدم سعر صرف القطع للدلالة على التضخم؟	2.23	0.871	1.00	3.00	3.00
المحور الثالث	الصعوبات القانونية والمهنية لدى بيئة الأعمال السورية لتطبيق المعيار المحاسبية الدولي ٢٩	2.19	0.258	2.00	2.20	2.40

الجدول (٣-١٠): جدول متوسط ومجموع الرتب لعبارات المحور الثالث بالمقارنة مع الدرجة الحياضية.

الدرجة الحياضية	الرتب السالبة (Negative Ranks)	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	الارتباطات (Ties)	الكل	مجموع الرتب
العبارة الأولى - الدرجة الحياضية	7	60	3	70	238.00
					34.00
					2040.00
					34.00
العبارة الثانية - الدرجة الحياضية	0	61	9	70	.00
					.00
					1891.00
					31.00

1040.00	32.50	32	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الثالثة – الدرجة الحيادية
1040.00	32.50	32	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		6	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
475.00	25.00	19	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الرابعة – الدرجة الحيادية
750.00	25.00	30	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		21	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
464.00	29.00	16	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الخامسة – الدرجة الحيادية
1189.00	29.00	41	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		13	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
854.00	30.50	28	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة السادسة – الدرجة الحيادية
976.00	30.50	32	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		10	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
378.00	18.00	21	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة السابعة – الدرجة الحيادية
252.00	18.00	14	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		35	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
912.00	28.50	32	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة الثامنة – الدرجة الحيادية
684.00	28.50	24	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		14	الارتباطات (Ties)	

		70	الكل	
980.50	26.50	37	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة التاسعة – الدرجة الحيادية
397.50	26.50	15	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		18	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
570.00	28.50	20	الرتب السالبة (Negative Ranks)	العبارة العاشرة – الدرجة الحيادية
1026.00	28.50	36	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
		14	الارتباطات (Ties)	
		70	الكل	
265.50	20.42	13	الرتب السالبة (Negative Ranks)	المحور الثالث – الدرجة الحيادية
1687.50	34.44	49	الرتب الموجبة (Positive Ranks)	
	34.00	8	الارتباطات (Ties)	
	34.00	70	الكل	

الجدول (٣-١١): نتيجة اختبار Wilcoxon Signed-rank test لتحري وجود فروقات جوهرية بين وسيط عبارات المحور الثالث بالمقارنة مع الدرجة الحيادية.

رقم العبارة	قيمة Z الموافقة	المعنوية الإحصائية	التفسير
١	6.475	.000	يوجد دلالة باتجاه الموافقة
٢	7.810	.000	يوجد دلالة باتجاه الموافقة
٣	.000	1.000	موقف محايد
٤	1.571	.116	موقف محايد
٥	3.311	.001	يوجد دلالة باتجاه الموافقة
٦	.516	.606	موقف محايد
٧	-1.183	.237	موقف محايد
٨	-1.069	.285	موقف محايد
٩	-3.051	.002	يوجد دلالة باتجاه عدم الموافقة
١٠	2.138	.033	يوجد دلالة باتجاه الموافقة
المحور الثالث	5.011	.000	يوجد دلالة باتجاه الموافقة

نستنتج من خلال الجداول الثلاثة السابقة كل مما يلي:

موافقة المستقصى آرائهم على العبارات التالية من المحور الثالث:

- العبارة الأولى: هناك حاجة لإصدار مؤشرات عن التضخم.
- العبارة الثانية: يشترط لتطبيق المعيار وجود مؤشرات عن التضخم.
- العبارة الخامسة: هناك جهات أخرى تتبنى إصدار مؤشرات عن التضخم.
- العبارة العاشرة: تقترح أن يستخدم سعر صرف القطع للدلالة على التضخم.

عدم موافقة المستقصى آرائهم على العبارة التالية من المحور الثالث:

- العبارة التاسعة: تقترح أن يستخدم مؤشر سوق دمشق للأوراق المالية للدلالة على ارتفاع الأسعار.

حيادية المستقصى آرائهم على العبارات التالية من المحور الثالث:

- العبارة الثالثة: يصدر المكتب المركزي للإحصاء مؤشرات عن التضخم.
- العبارة الرابعة: المكتب المركزي للإحصاء مؤهل لإصدار مؤشرات عن التضخم.
- العبارة السادسة: هناك صعوبة لإيجاد مؤشرات عن التضخم في سورية.
- العبارة السابعة: هناك صعوبات قانونية تمنع إصدار مؤشرات عن التضخم.
- العبارة الثامنة: هناك صعوبات عملية لإصدار مؤشرات عن التضخم.

موقف الأفراد المستقصى آرائهم تجاه مضمون المحور الثالث بشكل مجمل:

- بين اختبار Wilcoxon Signed rank test وجود فروقات جوهرية بين وسيط المحور الثالث بالمقارنة مع الدرجة الحيادية، وبلغت قيمة إحصائية Z الموافقة للفارق ٥.٠١ والتي كانت ذات معنوية إحصائية عند مستوى دلالة ٠.٠٥، وهذا يدل على موافقة المستقصى آرائهم على مجمل مضمون هذا المحور وبالتالي قبول فرضية البديلة H3.

إذاً يمكن الاستنتاج بأن الصعوبات القانونية والمهنية لدى بيئة الاعمال السورية لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩، ولاسيما الحاجة لإصدار مؤشرات عن التضخم وعدم وضوح الجهة المخولة بذلك فالمكتب المركزي للإحصاء غير مؤهل من وجهة نظر الأفراد المستقصى آرائهم بإصدار مثل تلك المؤشرات.

اختبار الفرضية الرابعة المتعلقة مدى وجود فروقات جوهرية بين الشركات السبعة المدروسة بخصوص كل من المحاور الثلاثة المتعلقة بتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩:

١ - اختبار مدى وجود فروقات جوهرية بين الشركات السبعة المدروسة بخصوص المحور الأول:

وجوب توافر متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩: القانونية والمهنية.

يتضمن الجدول رقم (٣-١٢) الإحصاءات الوصفية الخاصة بإجابات المستقصى آرائهم على إجمالي

المحور الأول لاستبيان الدراسة وذلك تبعاً للشركة التي ينتمون إليها، ويبين الجدول رقم (٣-١٣)

متوسط الرتب لإجابات المستقصى آرائهم على إجمالي المحور الأول تبعاً للشركة، كما يقدم الجدول

(٣-١٤) عرضاً لنتيجة اختبار كروسكال والس لتحري جوهرية الفوارق في إجابات المستقصى آرائهم

على إجمالي المحور الأول تبعاً للشركة.

الجدول (٣-١٢): قيم المتوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربيعين الأول والثالث لإجابات أفراد العينة على مجمل المحور الأول لاستبيان الدراسة وذلك تبعاً للشركة المدروسة.

الشركة	التكرار (عدد الأفراد)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الربيع الأول	الوسيط	الربيع الثالث
الشركة الأهلية للنقل	10	2.37	0.12	2.35	2.42	2.42
الشركة الأهلية لصناعة الزيوت النباتية	10	2.28	0.18	2.14	2.29	2.42
المصرف الدولي للتجارة والتمويل	10	2.39	0.15	2.28	2.42	2.42
بنك سورية والمهجر	10	2.34	0.24	2.14	2.42	2.46
السورية الدولية للتأمين	10	2.29	0.16	2.14	2.21	2.42
شركة العقيلة للتأمين التكافلي	10	2.33	0.28	2.14	2.28	2.60
الشركة الهندسة الزراعية للاستثمارات -نماء	10	2.21	0.18	2.14	2.14	2.42
كل الشركات	70	2.32	0.20	2.14	2.43	2.43

الجدول (٣-١٣): جدول متوسط الرتب لإجابات الأفراد المستقصى آرائهم على مجمل المحور الأول تبعاً للشركة المدروسة.

الشركة	التكرار	متوسط الرتب
الشركة الأهلية للنقل	10	41.50
الشركة الأهلية لصناعة الزيوت النباتية	10	33.40
المصرف الدولي للتجارة والتمويل	10	41.55
بنك سورية والمهجر	10	38.85
السورية الدولية للتأمين	10	31.65
شركة العقيلة للتأمين التكافلي	10	36.15
الشركة الهندسة الزراعية للاستثمارات -نماء	10	25.40
الكل	70	

الجدول (٣-١٤): نتيجة اختبار Kruskal-Wallis لتحري وجود فروقات جوهرية في المحور الأول لاستبيان الدراسة بين الشركات السبعة المدروسة.

قيمة الإحصائية Chi الموافقة	درجات الحرية	المعنوية الإحصائية
5.532	6	.478

نستنتج من الجدول السابق عدم وجود أية فوارق جوهرية إحصائياً عند مستوى دلالة ٠.٠٥ بين الشركات السبعة المشمولة في الدراسة وذلك بالنسبة للمحور الأول لاستبيان الدراسة، وبالتالي لا يوجد أي اختلاف هام بين موظفي هذه الشركات السبعة من حيث رؤيتهم لوجوب توافر مستلزمات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ في الشركات السورية.

٢- اختبار مدى وجود فروقات جوهرية بين الشركات السبعة المدروسة بخصوص المحور الثاني: لا تتوافر في بيئة الأعمال السورية المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩. يقدم الجدول رقم (٣-١٥) قيم المتوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربيع الأول والثالث لإجابات المستقصى آرائهم على إجمالي المحور الثاني لاستبيان الدراسة وذلك تبعاً للشركة التي ينتمون إليها، ويوضح الجدول رقم (٣-١٦) متوسط الرتب لإجابات المستقصى آرائهم على إجمالي المحور الثاني بحسب الشركة، وأخيراً يقدم الجدول (٣-١٧) عرضاً لنتيجة اختبار

كروسكال والس لتحري وجود فروقات جوهرية في إجابات المستقصى آرائهم على إجمالي المحور الثاني تبعاً للشركة.

الجدول (٣-١٥): قيم المتوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربيعين الأول والثالث لإجابات أفراد العينة على مجمل المحور الثاني لاستبيان الدراسة وذلك تبعاً للشركة المدروسة.

الربيع الثالث	الوسيط	الربيع الأول	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	التكرار (عدد الأفراد)	العبارة
2.10	1.90	1.80	0.30	1.98	10	الشركة الأهلية للنقل
2.20	2.00	1.80	0.31	2.00	10	الشركة الأهلية لصناعة الزيوت النباتية
2.45	2.20	1.80	0.34	2.18	10	المصرف الدولي للتجارة والتمويل
2.20	1.90	1.80	0.22	1.96	10	بنك سورية والمهجر
2.00	1.80	1.75	0.22	1.84	10	السورية الدولية للتأمين
2.05	2.00	1.75	0.25	1.90	10	شركة العقيلة للتأمين التكافلي
2.40	2.10	1.95	0.31	2.08	10	الشركة الهندسة الزراعية للاستثمارات -نماء
2.20	2.00	1.80	0.29	1.99	70	كل الشركات

الجدول (٣-١٦): جدول متوسط الرتب لإجابات الأفراد المستقصى آرائهم على مجمل المحور الثاني تبعاً للشركة المدروسة.

متوسط الرتب	التكرار	الشركة
32.75	10	الشركة الأهلية للنقل
36.60	10	الشركة الأهلية لصناعة الزيوت النباتية
46.95	10	المصرف الدولي للتجارة والتمويل
33.45	10	بنك سورية والمهجر
25.15	10	السورية الدولية للتأمين
30.45	10	شركة العقيلة للتأمين التكافلي
43.15	10	الشركة الهندسة الزراعية للاستثمارات -نماء
	70	الكل

الجدول (٣-١٧): نتيجة اختبار Kruskal-Wallis لتحري وجود فروقات جوهرية في المحور الثاني لاستبيان الدراسة بين الشركات السبعة المدروسة.

المتنوعة الإحصائية	درجات الحرية	قيمة الإحصائية Chi الموافقة
.205	6	8.486

نستنتج من الجدول السابق عدم وجود أية فوارق جوهرية إحصائية أيضاً عند مستوى دلالة ٠.٠٥ بين الشركات السبعة المشمولة في الدراسة وذلك فيما يخص المحور الثاني لاستبيان الدراسة، وبالتالي لا يوجد أي اختلاف هام بين موظفي هذه الشركات السبعة من حيث تقييمهم لمدى توافر المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩ في بيئة الأعمال السورية.

٣- اختبار مدى وجود فروقات جوهرية بين الشركات السبعة المدروسة بخصوص المحور الثالث:

الصعوبات القانونية والمهنية لدى بيئة الأعمال السورية لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩.

لا تختلف طريقة اختبار هذه الفرضية عما سبق، حيث سنعرض في الجدول رقم (٣-١٨) قيم المتوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربع الأول والثالث لإجابات المستقصى آرائهم على إجمالي المحور الثالث لاستبيان الدراسة وذلك بحسب الشركة المدروسة، كما سيقدم الجدول رقم (٣-١٩) متوسط الرتب لإجابات المستقصى آرائهم على إجمالي المحور الثالث تبعاً للشركة، وأخيراً سيقدم الجدول رقم (٣-٢٠) نتيجة اختبار كروسكال والس لتحري وجود فروقات جوهرية في إجابات المستقصى آرائهم على إجمالي المحور الثالث تبعاً للشركة.

الجدول (٣-١٨): قيم المتوسط الحسابي، الوسيط، الانحراف المعياري، الربعين الأول والثالث لإجابات أفراد العينة على مجمل المحور الثالث لاستبيان الدراسة وذلك تبعاً للشركة المدروسة.

العبارة	التكرار (عدد الأفراد)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الربع الأول	الوسيط	الربع الثالث
الشركة الأهلية للنقل	10	2.20	0.33	1.90	2.20	2.52
الشركة الأهلية لصناعة الزيوت النباتية	10	2.12	0.30	1.92	2.15	2.32
المصرف الدولي للتجارة والتمويل	10	2.21	0.28	2.00	2.10	2.60
بنك سورية والمهجر	10	2.22	0.23	2.05	2.20	2.40
السورية الدولية للتأمين	10	2.00	0.19	1.80	2.05	2.20
شركة العقيلة للتأمين التكافلي	10	2.33	0.18	2.17	2.30	2.52
الشركة الهندسة الزراعية للاستثمارات - نماء	10	2.25	0.18	2.10	2.25	2.40
كل الشركات	70	2.19	0.26	2.00	2.20	2.40

الجدول (٣-١٩): جدول متوسط الرتب لإجابات الأفراد المستقصى آرائهم على مجمل المحور الثالث تبعاً للشركة المدروسة.

الشركة	التكرار	متوسط الرتب
الشركة الأهلية للنقل	10	35.80
الشركة الأهلية لصناعة الزيوت النباتية	10	31.60
المصرف الدولي للتجارة والتمويل	10	35.30
بنك سورية والمهجر	10	37.60
السورية الدولية للتأمين	10	20.70
شركة العقيلة للتأمين التكافلي	10	46.85
الشركة الهندسة الزراعية للاستثمارات -نماء	10	40.65
الكل	70	

الجدول (٣-٢٠): نتيجة اختبار Kruskal-Wallis لتحري وجود فروقات جوهرية في المحور الثالث لاستبيان الدراسة بين الشركات السبعة المدروسة.

قيمة الإحصائية Chi الموافقة	درجات الحرية	المعنوية الإحصائية
9.664	6	.140

نستنتج من الجدول السابق عدم وجود أي اختلاف ذو معنوية إحصائية (عند مستوى دلالة ٠.٠٥) بين الشركات السبعة المشمولة في الدراسة وذلك بالنسبة للمحور الثالث لاستبيان الدراسة، وبالتالي لا يوجد أي فارق هام بين موظفي هذه الشركات السبعة من حيث تقييمهم للصعوبات القانونية والمهنية التي قد تعترض إمكانية تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ في بيئة الأعمال السورية.

ويقدم الجدول رقم (٣-٢١) خلاصة لنتائج اختبار فرضيات الدراسة.

الجدول رقم (٣-٢١): خلاصة لاختبار فرضيات الدراسة الرئيسية والفرعية.

الفرضية الرئيسية	الفرضية الفرعية	النتيجة	التفسير
الأولى: وجوب توافر متطلبات تطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩: القانونية والمهنية.		قبول الفرضية البديلة	هنالك حاجة لتوافر متطلبات تطبيق المعيار ٢٩ قبل البدء بتطبيق هذا المعيار في بيئة الأعمال السورية.
الثانية: لا تتوافر في بيئة الأعمال السورية المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩.		قبول فرضية العدم	لا تتوافر مستلزمات أو متطلبات تطبيق المعيار ٢٩ في الوقت الحاضر في بيئة الأعمال السورية.
الثالثة: الصعوبات القانونية والمهنية لدى بيئة الأعمال السورية لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩.		قبول الفرضية البديلة	هنالك صعوبات متنوعة تواجه تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ في السوق السورية.
الرابعة: لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية من حيث رؤيتهم لوجوب توافر مستلزمات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ في الشركات السورية.	أ. لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية من حيث رؤيتهم لوجوب توافر مستلزمات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ في الشركات السورية.	قبول فرضية العدم	لا يوجد اختلاف جوهري
	ب. لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية من حيث رؤيتهم لمدى توافر المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩ في بيئة الأعمال السورية.	قبول فرضية العدم	لا يوجد اختلاف جوهري
	ت. لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية من حيث رؤيتهم للصعوبات القانونية والمهنية التي قد تعترض إمكانية تطبيق المعيار المحاسبة الدولي ٢٩ في بيئة الأعمال السورية.	قبول فرضية العدم	لا يوجد اختلاف جوهري

التوزيعات التكرارية لإجابات المستقصى آرائهم على فقرات استبيان الدراسة:

أ- المحور الأول:

هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قوانين ملزمة؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	0	0
حيادي	12	17.1
موافق	58	82.9
الإجمالي	70	100.0

هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى تأهيل مهني متخصص للمحاسبين؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	0	0
حيادي	6	8.6
موافق	64	91.4
الإجمالي	70	100.0

هل يمكن تطبيق المعيار ٢٩ من قبل محاسبين مبتدئين؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	19	27.1
حيادي	13	18.6
موافق	38	54.3
الإجمالي	70	100.0

هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى محاسبين بخبرة لا تقل عن عشر سنوات؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	41	58.6
حيادي	10	14.3
موافق	19	27.1
الإجمالي	70	100.0

هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قرارات مركزية بضرورة تطبيقه في سورية؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	0	0
حيادي	11	15.7
موافق	59	84.3
الإجمالي	70	100.0

هل يكفي صدور قرار من المدير العام للشركة لتطبيق المعيار ٢٩؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	58	82.9
حيادي	9	12.9
موافق	3	4.3
الإجمالي	70	100.0

هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قرار من مجلس إدارة الشركة؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	14	20.0
حيادي	10	14.3
موافق	46	65.7
الإجمالي	70	100.0

ب- المحور الثاني:

هل توجد جهة في سورية مؤهلة لإصدار مؤشرات عن التضخم؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	23	32.9
حيادي	4	5.7
موافق	43	61.4
الإجمالي	70	100.0

هل صدر حتى الآن أي تعميم من أي جهة بضرورة تطبيق المعيار ٢٩؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	38	54.3
حيادي	23	32.9
موافق	9	12.9
الإجمالي	70	100.0

هل المحاسب مؤهل علميا وعمليا لتطبيق المعيار ٢٩ في سورية؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	46	65.7
حيادي	11	15.7
موافق	13	18.6
الإجمالي	70	100.0

هل هناك دورات تلزم المحاسب باتباعها من أجل تطبيق المعايير وخاصة المعيار ٢٩؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	16	22.9
حيادي	12	17.1
موافق	42	60.0
الإجمالي	70	100.0

هل يخضع المحاسب لدورات لمسايرة تطوير المعايير وخاصة المعيار ٢٩؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	17	24.3
حيادي	23	32.9
موافق	30	42.9
الإجمالي	70	100.0

ج- المحور الثالث:

هل هناك حاجة لإصدار مؤشرات عن التضخم؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	7	10.0
حيادي	3	4.3
موافق	60	85.7
الإجمالي	70	100.0

هل يشترط تطبيق المعيار وجود مؤشرات عن التضخم؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	0	0.0
حيادي	9	12.9
موافق	61	87.1
الإجمالي	70	100.0

هل يصدر المكتب المركزي للإحصاء مؤشرات عن التضخم؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	32	45.7
حيادي	6	8.6
موافق	32	45.7
الإجمالي	70	100.0

هل المكتب المركزي للإحصاء مؤهل لذلك؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	19	27.1
حيادي	21	30.0
موافق	30	42.9
الإجمالي	70	100.0

هل هناك جهات أخرى تتبنى إصدار مؤشرات عن التضخم؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	16	22.9
حيادي	13	18.6
موافق	41	58.6
الإجمالي	70	100.0

هناك صعوبة لإيجاد مؤشرات عن التضخم في سورية؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	28	40.0
حيادي	10	14.3
موافق	32	45.7
الإجمالي	70	100.0

هل هناك صعوبات قانونية تمنع إصدار مؤشرات عن التضخم؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	21	30.0
حيادي	35	50.0
موافق	14	20.0
الإجمالي	70	100.0

هل هناك صعوبات عملية لإصدار مؤشرات عن التضخم؟		
الخيار	التكرار	النسبة المئوية
غير موافق	32	45.7
حيادي	14	20.0
موافق	24	34.3
الإجمالي	70	100.0

هل تقترح أن يستخدم مؤشر سوق دمشق للأوراق المالية للدلالة على ارتفاع الأسعار؟		
النسبة المئوية	التكرار	الخيار
52.9	37	غير موافق
25.7	18	حيادي
21.4	15	موافق
100.0	70	الإجمالي

هل تقترح أن يستخدم سعر صرف القطع للدلالة على التضخم؟		
النسبة المئوية	التكرار	الخيار
28.6	20	غير موافق
20.0	14	حيادي
51.4	36	موافق
100.0	70	الإجمالي

٤-٣ المبحث الثالث: الدراسة التطبيقية المقترحة

يمكن للباحثين اللاحقين الاستفادة من هذه الدراسة لتطبيق المعيار ٢٩ على الشركتين وهما المصرف الدولي للتجارة والتمويل والشركة الأهلية للنقل لعام ٢٠١٤ و ٢٠١٥ كونهما عامان لم يوجد خسارة للشركتين فيهما ويكون الهدف من هذه الدراسة معرفة أثر التضخم للشركتين وأيهما أثر عليه أكثر. إليك نظرة عن نشاط الشركتين مع القوائم المالية للشركتين وهما المصرف الدولي للتجارة والتمويل عام ٢٠١٤ و ٢٠١٥

٤-٣-١ المصرف الدولي للتجارة والتمويل.

يعود تاريخ انشاء المصرف الدولي للتجارة والتمويل إلى ٢٠٠٣/٤/٣٠ وتاريخ مباشرته في ٢٠٠٤/٦/٦. وهو شركة مساهمة مغفلة سورية خاصة، تأسست في ٢٠٠٣/١٢/١٤ بموجب القرار رقم ٢٣١/ح تاريخ ٢٣ أيار ٢٠٠٤ بسجل تجاري رقم ١٣٨٨٥ وبموجب قانون المصارف رقم ٢٨ لعام ٢٠٠١ وفي سجل المصارف تحت الرقم ١٠ بوصفه مصرفاً خاصاً. مركزه الرئيسي مدينة دمشق، وقد تأسس المصرف برأس مال وقدره /١,٥٠٠,٠٠٠,٠٠٠/ ليرة سورية موزع على ثلاثة ملايين سهم بقيمة اسمية ٥٠٠ ليرة سورية للسهم الواحد، وقد تم زيادة رأس المال ليصل إلى /٣,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠/ ليرة سورية بنهاية عام ٢٠٠٧ موزع على ستة ملايين سهم بقيمة اسمية ٥٠٠ ليرة سورية للسهم الواحد، كما جرت زيادة رأس المال ليصل إلى /٥,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠/ ليرة سورية خلال شهري نيسان وأيار من عام ٢٠١٠ موزعة على عشرة ملايين سهم بقيمة اسمية ٥٠٠ ليرة سورية للسهم الواحد. تمت تجزئة القيمة الاسمية للسهم من ٥٠٠ ليرة سورية إلى ١٠٠

١. المصرف الدولي للتجارة والتمويل، البيانات المالية الموحدة، سوق دمشق للأوراق المالية، ٣١ كانون الأول ٢٠١٠، ٣١ كانون الأول ٢٠١٥، ملاحظة تم الحصول على جميع البيانات والمعلومات المالية من خلال البيانات المنشورة من خلال إفصاحات الشركات في سوق دمشق للأوراق المالية.

ليرة سورية للسهم الواحد بتاريخ ١٩ حزيران ٢٠١١ وفق متطلبات قانون الشركات رقم ٢٩ لعام ٢٠١١ المتعلق بتحديد قيمة الاحتياطي القانوني ليساوي ٢٥% من رأسمال البنك.

النشاط الرئيسي للشركة:

تاريخ انشاء الشركة	تاريخ السجل التجاري	تاريخ المباشرة	تاريخ الادراج في سوق دمشق للأوراق المالية
٢٠٠٣/٤/٣٠	٢٠٠٣/١٢/١٤	٢٠٠٤/٦/٦	٢٠٠٩/٣/٣١

رأس المال المصرح به والمدفوع وعدد الأسهم المصدرة

رأس المال المصرح به	رأس المال المدفوع	عدد الأسهم	عدد المساهمين في نهاية الفترة
٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠,٥ ل.س	٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠,٥ ل.س	٠٠٠,٠٠٠,٥٠ سهم	٠٦٧,٢ مساهم

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية ٢٠١٤ / ١٢ / ٣١		
المبالغ الكلية	المبالغ الجزئية	البيان
	3,043,327,300	الفوائد الدائنة
	—	
	1,808,151,687	الفوائد المدينة
1,235,175,613		صافي الدخل من الفوائد
	277,049,995	العمولات والرسوم الدائنة
	4,149,826	العمولات والرسوم المدينة
272,900,169		صافي الدخل من العمولات والرسوم الدائنة
1,508,075,782		صافي الدخل من الفوائد والعمولات والرسوم
	142,828,261	صافي أرباح ناتجة عن تقييم العملات الأجنبية
	2,397,598,295	أرباح تقييم مركز القطع البنوي
	25,972,183	إيرادات تشغيلية أخرى
4,074,474,521		إجمالي الدخل التشغيلي
		المصاريف
	318,929,091	نفقات الموظفين
	100,784,294	استهلاكات الموجودات الثابتة

	2,502,056	إطفاءات الموجودات غير الملموسة
	1,823,218,483	مخصص خسائر ائتمانية المباشرة وغير المباشرة
	1,537,355,052	مخصصات متنوعة
	285,164,629	مصاريف تشغيلية أخرى
4,067,953,605		إجمالي المصاريف التشغيلية
	6,520,916	الربح قبل الضريبة
	-1,298,066	إيراد (مصرف) ضريبة الدخل
5,222,850		صافي ربح السنة / الخسارة

ب- قائمة الدخل للمصرف الدولي للتجارة والتمويل كما تظهر في ٢٠١٥ / ١٢ / ٣١

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية ٢٠١٥ / ١٢ / ٣١		
المبالغ الكلية	المبالغ الجزئية	البيان
	3,545,477,607	الفوائد الدائنة
	-	
	1,215,219,037	الفوائد المدينة
2,330,258,570		صافي الدخل من الفوائد
	510,135,565	العمولات والرسوم الدائنة
	4,463,907	العمولات والرسوم المدينة

505,671,658		صافي الدخل من العمولات والرسوم الدائنة
2,835,930,228		صافي الدخل من الفوائد والعمولات والرسوم
	170,500,869	صافي أرباح ناتجة عن تقييم العملات الأجنبية
	6,204,168,789	أرباح تقييم مركز القطع البنوي
	77,225,235	إيرادات تشغيلية أخرى
9,287,825,121		إجمالي الدخل التشغيلي
		المصاريف
	511,535,260	نفقات الموظفين
	104,860,956	استهلاكات الموجودات الثابتة
	975,199	إطفاءات الموجودات غير الملموسة
	3,647,719,621	مخصص خسائر ائتمانية المباشرة وغير المباشرة
	4,535,248,927	مخصصات متنوعة
	484,115,990	مصاريف تشغيلية أخرى

9,284,455,953		إجمالي المصاريف التشغيلية
	3,369,168	الربح قبل الضريبة
	17,085,118	إيراد (مصرف) ضريبة الدخل
20,454,286		صافي ربح السنة / الخسارة

ت- قائمة المركز المالي للمصرف الدولي للتجارة والتمويل كما تظهر في ٢٠١٤ / ١٢ / ٣١

قائمة المركز المالي عن الفترة المنتهية ٢٠١٤ / ١٢ / ٣١		
المبالغ الكلية	المبالغ الجزئية	البيان
	13,205,955,112	نقد وأرصدة لدى مصرف سورية المركزي
	32,199,744,197	أرصدة لدى المصارف
	2,915,647,297	إيداعات لدى المصارف
	17,194,984,210	تسهيلات ائتمانية مباشرة بالصافي
	2,029,096,746	موجودات ثابتة
	928,825	موجودات غير ملموسة
	5,985,054	موجودات ضريبية مؤجلة
	348,854,643	موجودات أخرى
	1,323,579,043	وديعة مجمدة لدى مصرف سورية المركزي
69,224,775,127		مجموع الموجودات

		<u>المطلوبات وحقوق الملكية</u>
	2,191,389,456	ودائع بنوك
	51,513,972,306	عملاء
	4,589,539,803	تأمينات نقدية
	1,105,446,104	مخصصات متنوعة
	1,327,693,859	مطلوبات أخرى
60,728,041,528		مجموع المطلوبات
		<u>حقوق الملكية</u>
	5,250,000,000	رأسمال مكتتب به ومدفوع
	129,698,400	علاوة اصدار
	535,314,970	أ. قانوني
	535,314,970	أ. خاص
	170,965,101	أ. عام لمخاطر التمويل
	6,478,607,533	أرباح مدورة
	-4,618,245,966	خسائر متراكمة
8,481,655,008		اجمالي حقوق الملكية
	15,078,591	حقوق الأقلية
8,496,733,599		مجموع حقوق الملكية
69,224,775,127		مجموع المطلوبات وحقوق الملكية

ث - قائمة المركز المالي للمصرف الدولي للتجارة والتمويل كما تظهر في ٢٠١٥/١٢/٣١

قائمة المركز المالي عن الفترة المنتهية ٢٠١٥/١٢/٣١		
المبالغ الكلية	المبالغ الجزئية	البيان
	10,540,636,864	نقد وأرصدة لدى مصرف سورية المركزي
	44,083,163,754	أرصدة لدى المصارف
	13,382,293,456	إيداعات لدى المصارف
	13,459,067,015	تسهيلات ائتمانية مباشرة بالصافي
	1,991,936,618	موجودات ثابتة
	409,586	موجودات غير ملموسة
	7,825,353	موجودات ضريبية مؤجلة
	496,270,923	موجودات أخرى
	2,065,191,796	وديعة مجمدة لدى مصرف سورية المركزي
86,026,795,365		مجموع الموجودات
		<u>المطلوبات وحقوق الملكية</u>
	7,399,394,095	ودائع بنوك
	58,107,374,023	عملاء
	5,009,777,614	تأمينات نقدية
	5,434,668,840	مخصصات متنوعة

	1,558,392,908	مطلوبات أخرى
77,509,607,480		مجموع المطلوبات
		<u>حقوق الملكية</u>
	5,250,000,000	رأسمال مكتتب به ومدفوع
	129,698,400	علاوة اصدار
	535,314,970	ا. قانوني
	535,314,970	ا. خاص
	170,965,101	ا. عام لمخاطر التمويل
	12,682,776,322	أرباح مدورة
	10,801,924,083	خسائر متراكمة
8,502,145,680		إجمالي حقوق الملكية
	15,042,205	حقوق الأقلية
8,517,187,885		مجموع حقوق الملكية
86,026,795,365		مجموع المطلوبات وحقوق الملكية

٤-٣-٢ الشركة الأهلية للنقل^١

تأسست الشركة الأهلية للنقل المساهمة المغفلة وفقاً لقانون الاستثمار رقم ١٠/ لعام ١٩٩١ وقد قامت بتأسيسه غرفة تجارة حماة بتاريخ ١٩٩٢/٤/٢٨ وتاريخ مباشرته في ١٩٩٢/٩/١٢. بسجل تجاري رقم ١٦٨١/ش. وتطبيقاً لأحكام قانون الشركات الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٢٩/ لعام ٢٠١١ وقرار هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية رقم ٤٩/ لعام ٢٠١١ فقد تم تجزئة أسهم الشركة وتعديل قيمتها الاسمية ليصبح عدد اسهم الشركة مليوني سهم بقيمة اسمية قدرها ١٠٠/ ليرة سورية، وقد تأسست الشركة برأس مال وقدره ١٠٠,٠٠٠,٠٠٠/ ليرة سورية موزع على مئتا ألف سهم، وقد تم زيادة رأس المال ليصل إلى ٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠/ ليرة سورية بنهاية عام ١٩٩٤ موزع على أربعمئة ألف سهم بقيمة اسمية ٥٠٠ ليرة سورية للسهم الواحد، تمت تجزئة أسهم الشركة وتعديل القيمة الاسمية للسهم إلى ١٠٠ ليرة سورية للسهم الواحد بتاريخ ١٩ حزيران ٢٠١١.

أنشطة الشركة المرخصة: نقل الركاب-نقل الطرود والرسائل البريدية-الحوالات المالية-مكتب للسياحة والسفر.

فروع الشركة تتوزع في (دمشق-حمص-حماة-محررة-السقيلبية-السلمية-حلب-الرقه-اللاذقية-طرطوس).

١. الشركة الأهلية للنقل، ش.م.م-حماة ملاحظة تم الحصول على جميع البيانات والمعلومات المالية من خلال البيانات المنشورة على موقع الشركة، ومن خلال إفصاحات الشركات عن القوائم المالية في سوق دمشق للأوراق المالية.

النشاط الرئيسي للشركة:

تاريخ انشاء الشركة	تاريخ السجل التجاري	تاريخ المباشرة	تاريخ الادراج في سوق دمشق للأوراق المالية
١٩٩٢	١٩٩٢/٤/٢٨	١٩٩٢/٩/١٢	٢٠٠٩/٢/٥

رأس المال المصرح به والمدفوع وعدد الأسهم المصدرة

رأس المال المصرح به	رأس المال المدفوع	عدد السهم	عدد المساهمين في نهاية الفترة
٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ل.س	٢٠٠,٠٠٠,٠٠٠ ل.س	٢٠٠٠,٠٠٠ سهم	٢,٢٢٧ مساهم

والشركة الأهلية للنقل لعام ٢٠١٤ و ٢٠١٥

ج- قائمة الدخل للشركة الأهلية للنقل كما تظهر في ٢٠١٤ / ١٢ / ٣١

الشركة الأهلية للنقل		
قائمة الدخل عن الفترة المنتهية ٢٠١٤/١٢/٣١		
المبالغ الكلية	المبالغ الجزئية	البيان
		الإيرادات
	496,630,090	واردات نقل الركاب والطرود والحوالات
	16,590,953	واردات متنوعة
513,221,043		اجمالي الإيرادات
		المصروفات
	-411,990,466	مصروف التشغيل
	-43,685,460	مخصصات الاستهلاك
-455,675,926		اجمالي المصروفات
57,545,117		الربح / الخسارة (قبل الضريبة)
48,661,650		ص. الخسارة (الربح) بعد الضريبة

ح- قائمة الدخل للشركة الأهلية للنقل كما تظهر في ٢٠١٥ / ١٢ / ٣١

الشركة الأهلية للنقل		
قائمة الدخل عن الفترة المنتهية ٢٠١٥/١٢/٣١		
البيان	المبالغ الجزئية	المبالغ الكلية
الإيرادات		
واردات نقل الركاب والطرود والحوالات	620,527,875	
واردات متنوعة	23,976,640	
اجمالي الإيرادات		644,504,515
المصروفات		
مصروف التشغيل	598,407,491	
مخصصات الاستهلاك	-35,825,729	
اجمالي المصروفات		-634,233,220
الربح / الخسارة (قبل الضريبة)		10,271,295
ص. الخسارة (الربح) بعد الضريبة		8,301,917

خ- قائمة المركز المالي للشركة الأهلية للنقل كما تظهر في ٢٠١٤ / ١٢ / ٣١

قائمة المركز المالي ٢٠١٤ / ١٢ / ٣١	
البيان	المبلغ التاريخي
الموجودات الثابتة	
موجودات ثابتة بالصافي	223,823,355
استثمارات ا. مالية	5,000,000
مجموع الموجودات الثابتة	228,823,355
الموجودات المتداولة	
مخزون قطع غيار واطارات	63,714,706
مدينون	17,908,619
واردات مستحقة وغير مقبوضة	159,468
نقدية بالصندوق	47,989,395
مجموع الموجودات المتداولة	129,772,188
مجموع الموجودات	358,595,543
المطلوبات وحقوق الملكية	
حقوق المساهمين	
رأس المال المكتتب به	200,000,000
أ. قانوني	66,886,811
ا. اختياري	0

48,661,650	أرباح محتجزة
315,548,461	مجموع حقوق المساهمين
	المطلوبات المتداولة
8,883,467	مؤونة ضريبة دخل
6,037,956	قروض مؤقتة
4,288,698	مصروفات مستحقة
23,836,961	مطلوبات أخرى
43,047,082	مجموع المطلوبات المتداولة
358,595,543	مجموع حقوق المساهمين والمطلوبات المتداولة

د - قائمة المركز المالي للشركة الأهلية للنقل كما تظهر في ٢٠١٥ / ١٢ / ٣١

قائمة المركز المالي ٢٠١٥ / ١٢ / ٣١	
البيان	المبلغ التاريخي
الموجودات الثابتة	
موجودات ثابتة بالصافي	198,197,626
استثمارات ا. مالية	5,000,000
مجموع الموجودات الثابتة	203,197,626
الموجودات المتداولة	
مخزون قطع غيار واطارات	78,149,632
حسابات مدينة مختلفة	4,390,000
مدينون	24,117,881
نقدية بالصندوق	31,933,043
مجموع الموجودات المتداولة	138,590,556
مجموع الموجودات	341,788,182
المطلوبات وحقوق الملكية	
حقوق المساهمين	
رأس المال المكتتب به	200,000,000
أ. قانوني	66,886,811
ا. اختياري	15,261,650
أرباح الفترة	8,301,917
مجموع حقوق المساهمين	290,450,378
المطلوبات المتداولة	
مؤونة ضريبة دخل	1,969,378
قروض مؤقتة	1,659,489

6,200,808	مصرفات مستحقة
41,508,129	مطلوبات أخرى
51,337,804	مجموع المطلوبات المتداولة
341,788,182	مجموع حقوق المساهمين والمطلوبات المتداولة

لتعديل القوائم المالية حسب محاسبة المستوى العام للأسعار يتطلب قبل كل شيء تحديد الرقم القياسي المستخدم في هذه الدراسة ويفضل استخدام الرقم القياسي لأسعار المستهلك (CPI) باعتباره يعكس متوسط التغيرات في أسعار مجموعة واسعة من السلع والخدمات المتداولة في أي دولة خلال فترة معينة. وهذا الرقم هو المفضل استخدامه في الولايات المتحدة الأمريكية ويتم إصداره شهرياً، ولا يخضع لتعديلات بعد نشره، لذلك يوجه مجمع معايير المحاسبة المالية الأمريكي على استخدامه لتعديل القوائم التاريخية على أساس وحدة نقد ثابتة.

٤-٣-٣ إجراءات تعديل القوائم المالية على أساس التغيرات في المستوى العام للأسعار:

بعد اختيار الأرقام القياسية الملائمة لقياس تغيرات المستوى العام يصبح بالإمكان تعديل القوائم المالية التاريخية من خلال استخدام وحدة نقدية ذات قوة شرائية عامة.

وبهذا الصدد لابد من اتباع الخطوات التالية: ١

١. توافر مجموعة كاملة من القوائم المالية التاريخية.

٢. توافر مجموعة من الأرقام القياسية العامة تغطي الفترة الزمنية بدءاً من تاريخ نشوء أقدم بند في القوائم المالية وحتى تاريخ أحدث القوائم المالية.

١. فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، ص ١٠١.

٣. تصنيف دقيق لبنود القوائم المالية في مجموعتين: بنود نقدية، بنود غير نقدية.

٤. تعديل البنود غير النقدية بوساطة معامل التعديل (نسبة الرقمين القياسيين العاملين).

٥. حساب مكاسب أو خسائر المستوى العام للأسعار الناجمة عن الاحتفاظ بالبنود النقدية.

والإجراءات المتبعة للقيام بعملية التعديل للبيانات المالية التاريخية هي على النحو التالي:

- تعديل كل بند من بنود القوائم المالية من أجل تحويل البيانات التاريخية إلى بيانات تاريخية معدلة، وهذا الإجراء يتطلب إضافة إلى وجود القوائم المالية (مخرجات نظام التكاليف التاريخية المعدة وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً) توافر مجموعة متكاملة من الأرقام القياسية العامة تغطي الفترة من تاريخ نشأة البند المراد تعديله وحتى تاريخ إعداد القوائم المالية الحالية.

ويتم إجراء التعديل حسابياً كما يلي:

قيمة البند المعدلة =	قيمة البند التاريخية ×	الرقم القياسي العام في تاريخ التعديل
		الرقم القياسي العام في تاريخ نشأة البند

- ويجب إجراء التعديل لأحدث القوائم المالية التاريخية من أجل قياسها بالوحدة النقدية ذات القوة الشرائية العامة.

والوحدة النقدية ذات القوة الشرائية العامة هي وحدة النقد بتاريخ التعديل (تاريخ إعداد القوائم المالية) لأن قوتها الشرائية الجارية أو الحالية أكثر فهماً وارتباطاً بالواقع الاقتصادي المعاش.

ومعالجة آثار التضخم النقدي من خلال المحاسبة عن تغيرات المستوى العام للأسعار تتطلب التعديل المستمر والمتواصل حتى يتم تجهيز قاعدة معلومات مفيدة لأغراض القياس المحاسبي واتخاذ القرارات. ١

١. فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية

الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٠٢.

وبالتالي إعادة التعديل سنوياً كما يلي

قيمة البند المعدل سابقاً ×	الرقم القياسي في تاريخ إعادة التعديل
	الرقم القياسي السابق

وتسمى عملية إعادة التعديل من سنة إلى أخرى بالإزاحة إلى الأمام.

تصنيف بنود القوائم المالية:

من الضروري التمييز في محاسبة المستوى العام للأسعار بين البنود النقدية والبنود غير النقدية، لأن البنود النقدية يعبر عنها تلقائياً بوحدة القياس النقدي الجارية أو الحالية بتاريخ تعديل القوائم المالية، بينما البنود غير النقدية تحتاج إلى تعديل باستخدام وحدة النقد ذات القوة الشرائية العامة وهي وحدة النقد الجارية بتاريخ إعادة تعديل القوائم المالية.^١

تعريف البنود النقدية: (الأصول وخصوم نقدية) بأنها بنود تتحدد قيمتها بعدد معين من وحدات النقد أو يعبر عنها بعدد محدد من الوحدات النقدية بغض النظر عن التغيرات السعرية العامة أو الخاصة.

وتشمل الأصول النقدية: النقدية في الصندوق والمصارف، الودائع بالمصارف، المدينون، أوراق القبض، القروض للغير، السلف المقدمة للعاملين، التأمينات القابلة للاسترداد، الاستثمارات في السندات وليست الأسهم، المخزون المباع مقدماً بسعر محدد ولم يسلم بعد، الإيرادات المتنوعة المستحقة.

وتشمل الخصوم النقدية: السندات والقروض طويلة الأجل، الدائنين وأوراق الدفع، المصرف-سحب على المكشوف، توزيعات الأرباح، المصروفات الإدارية والمالية المستحقة.

نلاحظ أن البند النقدي ثابت المقدار بسبب طبيعة الحساب أو بسبب عقود قانونية بين المنشأة والغير.

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية

الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٠٣.

وتعرف البنود غير النقدية: بأنها البنود التي لا يمكن التعبير عنها بعدد محدد من الوحدات النقدية. وهي تشمل كافة العناصر غير النقدية المذكورة أعلاه (الأصول والخصوم غير النقدية).^١

والأصول غير النقدية تشمل على سبيل المثال: النقدية والودائع في البنوك بعملات أجنبية، المدينين بعملات أجنبية-الاستثمارات في الأسهم إذ تتغير قيمتها السوقية، والمخزون السلعي، الأصول الثابتة الملموسة وغير الملموسة، المصروفات المدفوعة مقدماً.

نلاحظ أن الأصول غير النقدية لها قيم تتغير بتغير الأسعار أو أنها لا تمثل الحق في استلام عدد معين من وحدات النقد وإنما استلام سلع أو الحصول على منافع تتغير أسعارها وقيمتها.^٢

وتمثل الإيرادات المحصلة مقدماً التزاماً غير نقدي لأنه يمثل التزام بتقديم خدمة أو سلعة متغيرة القيمة، والقروض الدائنة بعملات أجنبية هي أيضاً التزامات غير النقدية لأن سعر الصرف متغير ولا يمكن التعبير عن القرض مسبقاً بعدد محدد من وحدات النقد الوطنية.

٤-٣-٣-١ إجراء التعديل للبنود غير النقدية:

يتم إجراء التعديل لكل بند تاريخي غير نقدي على أساس الليرة السورية في تاريخ التعديل وبصورة مباشرة كما يلي.

القيمة المعدلة = المبلغ التاريخي × معامل التعديل

ومعامل التعديل =	الرقم القياسي العام في نهاية الفترة (تاريخ التعديل)
	الرقم القياسي العام بتاريخ نشأة البند

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٠٤.

٢ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٠٤.

وسنقوم بالتعديل للبنود غير النقدية بدون ترتيب محدد، ولكن سنشير بأن التعديل يتم لأغراض قائمة الدخل أو لأغراض الميزانية بحسب طبيعة البند. ١

١ - تعديل الإيرادات الأخرى:

يتم تعديل عناصر الإيرادات الأخرى التي يتم تحصيلها أو استحقاقها بصورة منتظمة ومتكررة على مدار الفترة المحاسبية مثل: الأيجار الدائن، الفوائد الدائنة على النحو التالي: ٢

القيمة المعدلة =	بند الايراد ×	الرقم القياسي العام في نهاية الفترة المحاسبية
		متوسط الرقم القياسي العام خلال الفترة

أما بالنسبة إلى عناصر الإيرادات الأخرى التي تستحق أو يجري تحصيلها بصورة غير منتظمة أو متكررة مثل: إيرادات الأوراق المالية، العملات الدائنة، أرباح رأسمالية وغيرها، فإنه يتم تعديلها على أساس تغيرات المستوى العام للأسعار كما يلي:

القيمة المعدلة =	بند الايراد ×	الرقم القياسي العام في نهاية الفترة المحاسبية
		الرقم القياسي العام في تاريخ تحصيل أو تحقق الايراد

ويتم تعديل عنصر الإيراد المعين في الدفاتر المحاسبية كما يلي:

من ح/ تعديلات المستوى العام للأسعار

إلى ح/ بند أو عنصر الإيراد

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٠٥.

٢ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٠٧-١٠٨.

٢- تعديل تكلفة البضاعة المباعة والمخزون السلعي:

يتم تعديل تكلفة البضاعة المباعة ومخزون بضاعة آخر المدة بشكل مماثل لتعديل المواد المستخدمة في الإنتاج ومخزون المواد في آخر المدة، لذلك سنكتفي هنا بمعالجة تكلفة البضاعة المباعة أو تكلفة الإنتاج المباع ومخزون آخر المدة من البضاعة أو الإنتاج التام.^١

ويتم إجراء التعديل اللازم وفق تقلبات المستوى العام للأسعار بحسب طريقة القياس أو التقويم المتبعة.

وهناك ثلاث طرق رئيسية في التسعير أو التقييم هي:

أ- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً: FIFO/

يمكن تطبيق هذه الطريقة في ظل أسلوب الجرد المتبعين-أسلوب الجرد المستمر، وأسلوب الجرد الدوري أو النهائي. ففي حال تطبيق الجرد المستمر فإن تكلفة البضاعة المباعة تتألف من مخزون أول المدة وجزء من المشتريات، بينما مخزون آخر المدة يتألف أحدث من أحدث المشتريات. وبالتالي لتعديل تكلفة البضاعة المباعة على أساس تغيرات المستوى العام للأسعار يجب أولاً تعديل تكلفة مخزون أول المدة باستخدام معامل التعديل الذي يساوي الرقم القياسي العام في آخر السنة تقسيم الرقم القياسي العام في أول السنة، وتعديل الجزء المباع من المشتريات باستخدام معامل التعديل يساوي الرقم القياسي العام آخر السنة تقسم متوسط الرقم القياسي العام خلال السنة، وذلك إذا كانت المشتريات منتظمة ومتكررة خلال شهور أو أرباع السنة.^٢

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٠٨.

٢ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٠٨-١٠٩.

ب- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً: LIFO /

تقوم هذه الطريقة على أساس أن البضاعة أو المواد التي تشتري وتستلم أخيراً يتم بيعها أو صرفها أولاً، وهذا يعني أن تكلفة البضاعة المباعة تتألف من جزء من المشتريات أو المشتريات بالكامل أو المشتريات + جزء من مخزون أول المدة (بحسب حجم مخزون آخر المدة)، وبالمقابل فإن مخزون آخر المدة يتشكل من مخزون أول المدة + أقدم جزء من المشتريات، أو يساوي مخزون أول المدة، أو يساوي جزءاً من مخزون أول المدة. إذاً هذا مرتبط بحجم مخزون آخر المدة فقد يكون أكبر من مخزون أول المدة أو أصغر منه أو يساويه.

إن عملية التعديل للبيانات التاريخية على أساس تغيرات المستوى العام للأسعار هي نفسها، ولكن تسلسل عمليات التعديل واستخدام المعاملات مختلف بحسب طريقة LIFO. ونشير هنا إلى أن تعديل المشتريات أو جزء منها بهدف تعديل تكلفة البضاعة المباعة لأغراض قائمة الدخل يرتبط بمدى انتظام أو عدم انتظام الشراء على مدار السنة-كما ذكرنا-إذاً إن الشراء بصورة منتظمة ومتكررة خلال العام يسمح باستخدام متوسط الرقم القياسي العام في معامل التعديل، ولكن عدم انتظام دفعات الشراء وعدم تكرارها يقتضي استخدام معامل التعديل = الرقم القياسي العام في نهاية العام ÷ الرقم القياسي في تاريخ نشأة البند أو تاريخ دفعة الشراء أو الرقم القياسي العام للشهر أو لربع السنة. ١

ج- طريقة متوسط التكلفة المرجح:

تقوم هذه الطريقة على افتراض ضمني هو أن مخزون أول المدة يندمج كلياً مع المشتريات، وبالتالي فإن تكلفة البضاعة المباعة ومخزون آخر المدة يتم تقويمها على أساس متوسط تكلفة واحد هو متوسط التكلفة المرجح.

ومن أجل تعديل تكلفة البضاعة المباعة ومخزون آخر المدة على أساس تغيرات المستوى العام للأسعار وفق طريقة المتوسط المرجح للتكلفة لابد أولاً من تعديل تكلفة البضاعة المتاحة للبيع باستخدام معاملات

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١١٤.

التعديل الملائمة، ومن ثم يمكن تحديد تكلفة البضاعة المباعة المعدلة ومخزون آخر المدة المعدل كما يلي: ١:

تكلفة البضاعة المباعة	تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	تكلفة البضاعة المباعة التاريخية
= المعدلة	المعدلة ×	تكلفة البضاعة المتاحة للبيع التاريخية

وتكلفة مخزون آخر المدة	تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	تكلفة مخزون آخر المدة التاريخية
= المعدلة	المعدلة ×	تكلفة البضاعة المتاحة للبيع التاريخية

٤- تعديل الأصول الثابتة ومخصصات استهلاكها:

إن عملية تعديل التكلفة التاريخية للأصول الثابتة والاستهلاك السنوي ومخصصات الاستهلاك لها هي عملية مترابطة ومتكاملة، مع الإشارة إلى تعديل الأصول الثابتة المادية والمعنوية وأرصدة مخصصات الاستهلاك المتعلقة بها يتم لأغراض الميزانية، بينما تعديل أقساط الاستهلاك السنوي يكون لأغراض قائمة الدخل. ٢.

وتتطلب إجراءات التعديل للأصول الثابتة على أساس التغيرات في المستوى العام للأسعار في ظروف التضخم النقدي جهداً وخبرة عند إدخال نظام محاسبة المستوى العام للأسعار لأول مرة وذلك نظراً لضرورة تبويب الأصول الثابتة أولاً بحسب نوعها، ومن ثم تجعل مكونات كل نوع وتبويبها إلى فئات أو مجموعات متجانسة بحسب تاريخ شرائها أو البدء في استثمارها وفي الوقت نفسه يجب تحديد مخصص الاستهلاك لكل مجموعة منها، وبعد ذلك يصبح ممكناً الشروع في تعديل التكلفة التاريخية للأصول

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١١٨.

٢ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١١٩-١٢٠.

الثابتة والمجموعات المكونة لها وأرصدة مجموعات الاستهلاك الخاصة بها، وتعديل استهلاكها السنوي التاريخي باستخدام الأرقام القياسية العامة الملائمة لها.

وكقاعدة عامة، يستخدم في التعديل الرقم القياسي العام بتاريخ اقتناء الأصول، ويستخدم هذا الرقم نفسه في تعديل مخصصات الاستهلاك المرتبطة بها بشكل مواز^١.

ولكن في الواقع العملي لمنشآت الأعمال قد تقتنى الأصول تباعاً وفي أوقات متقاربة تدخل في الاستثمار، لذلك عند وجود فواصل زمنية تقاس بالأيام أو بالأشهر بين اقتناء مكونات المجموعة الواحدة من كل نوع أصول. يمكن، وعلى سبيل التبسيط، لأن هذه المجموعة ككل قد اقتنيت على أساس متوسط الرقم القياسي خلال شهر معين أو ربع سنة أو نصف سنة معينة، وإذا كانت لدى المنشأة سلسلة من الأرقام القياسية العامة يمكن عدُ المجموعة قد اقتنيت في نهاية شهر أو ربع أو حتى نهاية العام، وخاصة إذا كانت معدلات ارتفاع المستوى العام للأسعار قليلة وكانت مكونات المجموعة تمتلك قيمة ليست كبيرة لأن ذلك لن يؤثر في دقة التعديل بصورة جوهرية^٢.

وفي السنة التالية للسنة الأولى التي يتم فيها إدخال نظام محاسبة المستوى العام للأسعار تصبح إجراءات بيانات التكاليف التاريخية للأصول أبسط وأسهل، ولكن يجب تركيز الاهتمام نحو ما يتم إضافته من أصول جديدة، وما يتم تخريجه أو بيعه، وتحديد مخصصات الاستهلاك للأصول المخرجة أو المباعة وتسويتها أصولاً.

وهناك طريقتان لتعديل الأصول الثابتة واستهلاكها السنوي لأغراض قائمة الدخل وهما:

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٢٠.

٢ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٢٠.

١ - تعديل تكلفة الأصل التاريخية، ورصد مخصص الاستهلاك له، ومن ثم احتساب قسط الاستهلاك على أساس التكلفة المعدلة.

٢ - أو يتم احتساب قسط الاستهلاك على أساس التكلفة التاريخية، ومن ثم يتم تعديله باستخدام الرقم القياسي العام المناسب. ١.

٤ - الاستثمارات في الأوراق المالية:

تعدّ الاستثمارات في الأسهم، والاستثمارات في السندات التي يحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق أصولاً غير نقدية، ويجب تعديل قيمتها لأغراض قائمة المركز المالي على أساس تقلبات المستوى العام للأسعار. ومن أجل تعديل تكلفة الاستثمارات فإنه يجب تحليل مكوناتها بحسب تاريخ الاقتناء وتعديل كل مجموعة متجانسة منها باستخدام معامل التعديل الملائم.

ومعامل التعديل يساوي الرقم القياسي العام بتاريخ إعداد القوائم المالية تقسيم الرقم القياسي العام بتاريخ اقتناء كل مجموعة.

وإذا كانت الاستثمارات تشتري بصورة متكررة ومنتظمة يمكن عندئذ التقسيم على متوسط الرقم القياسي العام للفترة، وهذه المعالجة مفضلة، وخاصة إذا كان معدل ارتفاع المستوى العام للأسعار منخفضاً. ٢.

وبصار إلى إثبات التعديل على تكلفة الاستثمارات التاريخية كما يلي:

من ح/ الاستثمارات في الأوراق المالية

إلى ح/ تعديلات المستوى العام للأسعار

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٢١.

٢ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٢٧-١٢٨.

٥- تعديل حقوق أصحاب المشروع:

تتألف حقوق أصحاب المشروع من رأس المال المدفوع والإضافات على رأس المال والاحتياطيات والأرباح المحتجزة. ويتم تعديل رأس المال المصدر أو المدفوع عند تكوين المشروع والإضافات اللاحقة على رأس المال بشكل مماثل لتعديل أي بند غير نقدي، أي بقسمة الرقم القياسي العام في تاريخ إعداد الميزانية على الرقم القياسي العام بتاريخ تكوين المشروع أو تاريخ الإضافة على رأس المال. ١.

أما بالنسبة للاحتياطيات والأرباح المحتجزة فهي مبالغ محتجزة من دورات مالية سابقة وفي أوقات مختلفة لذلك يتطلب تعديلها كثيراً من الجهد والوقت.

ولكن يمكن تعديلها بأسلوب يوفر الوقت والجهد وذلك على النحو التالي:

صافي الأصول المعدلة = حقوق أصحاب المشروع المعدلة

وبتخفيض رأس المال المدفوع المعدل وزيادات رأس المال المعدلة من حقوق أصحاب المشروع المعدلة نحصل على الاحتياطيات والأرباح المحتجزة المعدلة.

أو باختصار تستخرج قيمة الاحتياطيات والأرباح المحتجزة المعدلة كمتتم حسابي لقائمة المركز المالي المعدلة. ٢.

٦- المصروفات المدفوعة مقدماً والإيرادات المقبوضة مقدماً:

تعد المصروفات المدفوعة مقدماً أصلاً غير نقدي - كما ذكرنا- لأنها تمثل ثمناً لتلقي خدمات في المستقبل قيمتها متغيرة.

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٢٨.

٢ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٢٩.

وتعد أيضاً الإيرادات المقبوضة مقدماً التزاماً غير نقدي لأنها تمثل التزاماً بأداء خدمة أو تسليم سلعة في المستقبل قيمتها متغيرة.

ولذلك يتم التعديل لهما بضرب المبلغ التاريخي بمعامل التعديل.

ومعامل التعديل = الرقم القياسي العام بتاريخ إعداد قائمة المركز المالي ÷ الرقم القياسي بتاريخ نشأة
البند ١.

٧- تعديل المصروفات الأخرى المتنوعة:

لا بد من التمييز بين المصروفات التي يتم دفعها بصورة غير منتظمة وغير متكررة، حيث تعدل كما يلي:

الرقم القياسي العام في نهاية السنة	التكلفة التاريخية للمصروف ×	التكلفة التاريخية المعدلة =
الرقم القياسي العام في تاريخ استحقاق المصروف		

وبين المصروفات التي تدفع أو تستحق بصورة منتظمة ومستمرة ومتكررة على مدار السنة مثل: الأجور، الإيجار المدين، الإعلان الدوري، التأمين الشهري.

حيث يتم تعديلها على النحو التالي: ٢:

الرقم القياسي العام في نهاية السنة	التكلفة التاريخية لبند المصروف ×	التكلفة التاريخية المعدلة =
متوسط الرقم القياسي العام خلال السنة		

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٢٩.

٢ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٢٩-١٣٠.

والمعالجة المحاسبية لتعديل البنود التاريخية السابقة تكون كما يلي:

١٢/٣١	من ح/ تعديلات المستوى العام للأسعار إلى ح/ رأس المال	××
١٢/٣١	من ح/ تعديلات المستوى العام للأسعار إلى ح/ الأرباح المحتجزة	××
١٢/٣١	من ح/ المصروفات المدفوعة مقدماً إلى ح/ تعديلات المستوى العام للأسعار	××
١٢/٣١	من ح/ تعديلات المستوى العام للأسعار إلى ح/ إيرادات مقبوضة مقدماً	××
١٢/٣١	من ح/ رواتب وأجور إلى ح/ تعديلات المستوى العام للأسعار	××

٤-٣-٢ إجراءات التعديل للبنود النقدية:

البنود النقدية هي الأصول والالتزامات النقدية.

والأصول والالتزامات النقدية هي التي يمتلكها المشروع وتقاس بعدد محدد من وحدات النقد، كما ذكرنا، ويترتب على حيابة الأصول النقدية في ظروف التضخم النقدي وارتفاع المستوى العام للأسعار تحقيق خسارة في القوة الشرائية، والسبب في ذلك هو أن القدر نفسه من عدد الوحدات النقدية يصبح عاجزاً عن شراء نفس الكمية والنوعية من السلعة أو السلع التي كان يشتريها سابقاً، أي يحصل تناقص في القوة الشرائية للعملة الوطنية مع مرور الزمن، لذلك يجب الاتجاه إلى تخفيض حجم الأصول النقدية في حالة ارتفاع المستوى العام للأسعار من أجل تجنب وقوع خسارة كبيرة في القوة الشرائية، وهذا ينسجم مع قاعدة الحيطة والحذر المعمول بها في المحاسبة.

والعكس فإن حيابة الالتزامات النقدية ينجم عنها في ظروف التضخم النقدي تحقيق أرباح قوة شرائية بسبب أن المنشأة ستكون ملتزمة بتسديد عدد محدد من الوحدات النقدية ذات قوة شرائية متناقصة مع مرور الزمن، أي بتاريخ السداد سيتم تسديد قوة شرائية أقل من التي كانت عند نشوء الالتزام.

والنتيجة تحقق المنشأة صافي خسارة قوة شرائية إذا زادت الأصول النقدية عن الالتزامات النقدية، وتحقق صافي أرباح قوة شرائية إذا زادت الالتزامات النقدية عن الأصول النقدية.

ولقياس أرباح أو خسائر القوة الشرائية نتيجة حيازة الالتزامات والأصول النقدية في ظروف ارتفاع المستوى العام للأسعار لابد من تعديل قيمة البند النقدي أو التغير في البند النقدي باستخدام معامل التعديل يساوي حاصل قسمة الرقم القياسي العام في نهاية السنة على الرقم القياسي العام في تاريخ نشأة البند أو التغير. وتساوي الخسارة أو الربح في القوة الشرائية الفرق بين القيمة المعدلة للبند النقدي أو للتغير في البند النقدي وبين القيمة التاريخية للبند أو للتغير فيه.

ولبيان كيفية قياس أرباح أو خسائر القوة الشرائية على صافي الأصول النقدية في ظل الارتفاع في المستوى العام للأسعار وفق طريقتين: ١

١- طريقة الحركة الاجمالية:

تقوم هذه الطريقة على أساس تحوي إجمالي الحركة للأصول النقدية (المدينة والدائنة)، وللخصوم النقدية (المدينة والدائنة) على أساس القوة الشرائية للوحدة النقدية آخر العام أو على أساس الرقم القياسي العام في نهاية السنة المالية، ومقارنة بعد ذلك الرصيد الدفترى للأصول النقدية مع الرصيد المعدل لهذه الأصول النقدية، والرصيد الدفترى للالتزامات النقدية مع الرصيد المعدل لهذه الالتزامات النقدية من أجل تحديد خسارة القوة الشرائية وأرباح القوة الشرائية. ٢

٢- طريقة صافي التغيرات:

تقوم هذه الطريقة بتعديل التغيرات في أرصدة كل من الأصول النقدية والالتزامات النقدية لكل ربع سنة على حدة.

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٣٠-١٣١.

٢ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٣٢.

وبالتالي يحتسب صافي أرباح أو خسائر القوة الشرائية كما يلي: ١

××	خسارة القوة الشرائية على الأصول النقدية
××	أرباح القوة الشرائية على الالتزامات النقدية
××	صافي خسارة القوة الشرائية

ملاحظات:

١- تم اعتماد صافي الأصول النقدية وهو عبارة عن مجموع الأصول النقدية - مجموع المطالبات النقدية. وأن البنود النقدية في آخر الفترة المحاسبية تبقى دون تعديل لأنها مقاسة تلقائياً بالوحدات النقدية الجارية.

٢- إن مصدر البنود النقدية في أول المدة وفي آخرها هو المستندات والقوائم المالية، بينما التدفقات النقدية من مقبوضات ومدفوعات خلال السنة الجارية تستنتج من إيرادات المبيعات ومشتريات البضاعة والمصروفات والإيرادات المتنوعة وغيرها، وهذا يعني أن التدفقات النقدية تثبت في نفس الوقت الذي تتم فيه الإيرادات والمصروفات النقدية خلال الفترة.

وبالتالي لا بد من تماثل طريقة قياس أرباح وخسائر القوة الشرائية مع الطريقة المستخدمة لتعديل المبيعات وتكلفة المبيعات والمصروفات المختلفة من حيث استخدام المعاملات لتعديل المبالغ التاريخية، فإذا استخدم مثلاً متوسط الرقم القياسي العام لتعديل المبيعات وتكلفة المبيعات والمصروفات المختلفة فإن ما

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٣٥-١٣٦.

يقابل ذلك من أصول والتزامات نقدية يجب أن يعدل بذات متوسط الرقم القياسي العام من أجل قياس أرباح وخسائر الرقم المتوسط العام من أجل قياس أرباح وخسائر القوة الشرائية بشي من الدقة. ١

ويتم أقفال أرباح وخسائر القوة الشرائية حسب ما نصت عليه الفقرة ٩/ من معيار المحاسبة الدولي ٢٩/التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح/: يجب شمول المكسب أو الخسارة الناجمة عن صافي المركز النقدي في صافي الدخل والافصاح عنها بشكل منفصل. ٢.

- حالة الأرباح والخسائر الرأسمالية:

الأرباح والخسائر الرأسمالية هي التي تنتج من بيع الأصول الثابتة ببيع أو بخسارة.

والربح أو الخسارة الرأسمالية = ثمن البيع - الرصيد الدفترى للأصل المباع بتاريخ البيع.

والرصيد الدفترى للأصل المباع بتاريخ البيع = التكلفة التاريخية للأصل - مجمع الاهتلاك (المخصص) المحتسب لغاية تاريخ البيع.

والقاعدة لدى تعديل البنود التاريخية لقائمة الدخل وقائمة المركز المالي هي:

أنه يجب عدم تعديل الربح أو الخسارة الرأسمالية المحتسبة أعلاه وفق نموذج التكلفة التاريخية، وإنما يجب إعادة حساب تلك الأرباح والخسائر من خلال المقارنة بين ثمن البيع المعدل وبين الرصيد الدفترى المعدل للأصل المباع. ٣.

١ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٣٨.

٢ . لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠١٦)، مرجع سابق ذكره. ص ٢.

٣ . فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مرجع سابق ذكره. ص ١٤٤.

ويحسب الفقرة ٢٨ من المعيار ٢٩ نفسه تنص على أن يتم ادراج المكسب أو الخسارة من صافي المركز النقدي في الربح أو الخسارة ويتم إجراء مقاصة بين المكسب أو الخسارة من صافي المركز النقدي.١ ويتم أقفال حساب تعديلات المستوى العام للأسعار في حساب الأرباح والخسائر.

١ . لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠١٦)، مرجع سابق ذكره.ص٤

الفصل الخامس: النتائج والتوصيات

٥-١ النتائج:

١- تبين من خلال الدراسة أن نسبة ٥٠% من عينة الدراسة لديهم خبرة عملية أقل من ٦ سنوات هذا دليل أنه يمكن تطبيق المعيار ٢٩ من قبل محاسبين مبدئين مع وجود تدريب وتأهيل مهني لهم في مجال تطبيق المعيار.

٢- تبين من خلال الدراسة أن نسبة ٨٤% من عينة الدراسة لديهم معرفة بمعايير المحاسبة الدولية ولكن هذه المعرفة لم تقتصر أبداً "بتطبيق تلك المعايير في العمل، بالمقابل صرح حوالي ١٦% من عينة الدراسة بعدم معرفتهم المطلقة بمعايير المحاسبة الدولية، الأمر الذي يترتب عليه أن معرفة معايير المحاسبة الدولية تتطلب جهد ذاتي ومعرفة شخصية من قبل المحاسب.

٣- تبين من خلال الدراسة أن نسبة ٦٩% من عينة الدراسة لم يتبعوا أية دورة تدريبية في مجال معايير المحاسبة الدولية في حين كانت النسب متفاوتة من حيث دورة واحدة أو دورتين أو أكثر من دورتين كانت بنسبة ضعيفة جداً "في مجال معايير المحاسبة الدولية ويرجع الباحث السبب في انخفاض نسبة اتباع دورات تختص بمعايير المحاسبة الدولية إلى قلة عقد الدورات التدريبية في معايير المحاسبة الدولية، وانخفاض عدد الندوات والمؤتمرات المتعلقة بمعايير المحاسبة الدولية.

٤- يعترض تطبيق المعيار ٢٩ في البيئة الاقتصادية السورية العديد من الصعوبات منها:

- أ- يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قوانين ملزمة.
- ب- يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قرارات مركزية بضرورة تطبيقه في سورية.
- ت- يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قرار من مجلس إدارة الشركات.
- ث- المحاسبين الموجودين في الشركات السورية غير مؤهلين علمياً وعملياً لتطبيق المعيار ٢٩.
- ج- لم يصدر من أي جهة حتى الآن تعميم بضرورة تطبيق المعيار ٢٩ في الشركات السورية.
- ح- الحاجة لإصدار مؤشرات عن التضخم وعدم وضوح الجهة المخولة بذلك فالمكتب المركزي للإحصاء غير مؤهل من وجهة نظر الأفراد المستقصى آرائهم بإصدار مثل تلك المؤشرات.
- خ- عدم وجود رقم للتضخم مصرح فيه للجمهور في سورية.

٥- لا يوجد اختلاف جوهري بين موظفي الشركات المختلفة في السوق السورية بخصوص كل من المحاور الثلاثة المتعلقة بتطبيق المعيار ٢٩.

٦- يستلزم تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩ توافر التأهيل المهني المتمثل بالكوادر العلمية المتخصصة والمدرية على استيعاب التطورات الجديدة في الفكر المحاسبي والقادرة على تطبيق الارشادات والقواعد المنصوص عليها في المعيار لإعداد قوائم مالية أكثر مصداقية وشفافية، وتنتج عنها معلومات محاسبية ملائمة يمكن الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات الرشيدة.

٥-٢ التوصيات:

بناءً على النتائج السابقة، يقدم الباحث عدد من التوصيات التي تساهم في تحسين العمل المحاسبي في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، بحيث تكون مفيدة لأغراض اتخاذ القرارات من قبل المستخدمين المختلفين للبيانات المالية:

١ - ضرورة قيام مجلس المحاسبة والتدقيق في سورية بإجراء دراسات وبحوث لإمكانية تطبيق المعيار ٢٩.

٢ - تفعيل دور جمعية المحاسبين القانونيين في سورية بحيث تقوم هذه الجمعية بعقد دورات تدريبية وورشات عمل لزيادة وعي المحاسبين بأهمية معايير المحاسبة الدولية وخاصة المعيار ٢٩.

٣ - أهمية تأهيل المحاسبين والإدارات في الشركات وقراء القوائم المالية من أجل تطبيق المعيار ٢٩ وتمكينهم من الاستفادة من نتائجه في اتخاذ القرارات.

٤ - ضرورة تعزيز الاهتمام بمعايير المحاسبة الدولية، على اعتبار أن الالتزام بها يوفر الثقة لدى المستثمرين، وبالتالي يشجع على انسياب الاستثمارات.

٥ - توفير البيئة المناسبة لتطبيق المعيار ٢٩، وتحديد الجهات التي يجب عليها إصدار مؤشرات عن التضخم بشكل مستمر.

المراجع

المراجع العربية

الكتب

- ١- أبو المكارم، وصفي عبد الفتاح، (٢٠٠٤)، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية، الطبعة الثانية، دار الجامعة الجديدة، القاهرة.
- ٢- بدوي، محمود عباس، (2002)، المحاسبة المالية المتقدمة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية
- ٣- البكري، أنس، صافي، وليد، (٢٠٠٢)، النقود والبنوك بين النظرية والتطبيق، ط ٦، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان.
- ٤- جعفر، عبد الإله نعمة، (٢٠٠٣)، المحاسبة المالية مبادئ القياس والافصاح المحاسبي، الطبعة الأولى، دار حنين للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- ٥- جمعة، حميدات، (٢٠١٤)، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Expert)، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان.
- ٦- الحاسي، جمعة خليفة، (١٩٩١)، المحاسبة المتوسطة، الطبعة الثانية، جامعة قاريونس، بنغازي، الجماهيرية العربية الليبية.
- ٧- حماد، طارق عبدالعال، (٢٠٠٦)، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ومنح الائتمان نظرة حالية ومستقبلية، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.
- ٨- حمدان، مأمون، (٢٠١٦)، مقدمة في معايير المحاسبة الدولية، جمعية المحاسبين القانونيين في سورية، دمشق
- ٩- دهمش، نعيم وأبو نصار، محمد، والخليلة، محمود، (٢٠٠٥)، "مبادئ المحاسبة، الأصول العلمية والعملية"، دار وائل، عمان، الأردن.
- ١٠- السمان، نبيل، (د.ت.). الاقتصاد السوري والرأسمالية الجديدة (د. ن.).

١١- فخر، نواف؛ الرضا، عقبة؛ وآخرون، (٢٠١١)، المشكلات المحاسبية المعاصرة، دمشق، منشورات جامعة دمشق.

١٢- فهمي، صلاح الدين، (٢٠٠٠)، مقارنة معايير المحاسبة الدولية IAS شرح، تحليل، نقد، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة.

١٣- القاضي، حسين، حمدان، مأمون، (٢٠٠١)، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، الدار العلمية للنشر والتوزيع، عمان.

١٤- القاضي، حسين، وحمدان، مأمون، (٢٠٠٧)، نظرية المحاسبة، دمشق، منشورات جامعة دمشق.

١٥- لجنة معايير المحاسبة الدولية، (٢٠١٦)، معايير المحاسبة الدولية-معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩.

١٦- الليثي، فؤاد محمد، (٢٠٠٣)، "أساس القيمة الجارية - نظرية المحاسبة - المدخل المعاصر"، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، بورسعيد، مصر.

١٧- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (٢٠٠١)، المحاسبة الأساسية وإعداد البيانات المالية، عمان، الأردن.

الرسائل العلمية

١- أحمد، هناء يحيى. (٢٠٠٦-٢٠٠٧)، "دراسة تحليلية لحركة التجارة الخارجية في سورية في ضوء المتغيرات الاقتصادية والسكانية بين ١٩٨٠-٢٠٠٥"، رسالة دكتوراه، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد.

٢- بدرة، عبد القادر، (٢٠١٥)، تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ظل ارتفاع المستوى العام للأسعار في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية (دراسة تطبيقية)، رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة دمشق، كلية الاقتصاد.

٣- بركة، حنان، (٢٠١٥)، أوجه قصور مبدأ التكلفة التاريخية في المعالجة المحاسبية للتضخم في القوائم المالية: دراسة حالة في مؤسسة EDIMMA بالوادي، رسالة ماجستير، جامعة الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.

٤- جعفر، عبد الرحمن محمد أحمد، (٢٠١١)، "دور القياس المحاسبي في زيادة المحتوى الاعلامي للتقارير المالية المنشورة في ظل التضخم (دراسة تحليلية تطبيقية)، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

٥- الحاج، ابراهيم محمد محمد أحمد، (٢٠١٢)، "أثر التضخم في تقويم الأصول الثابتة وكيفية عرضها في القوائم المالية للشركات المسجلة في سوق الخرطوم للأوراق المالية، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

٦- حسين، عبد الوهاب جبريل عبدالله، (٢٠١٠)، "أثر التغير في المستوى العام للأسعار على مصداقية بيانات القوائم المالية (دراسة حالة: شركة الأمن الغذائي المحدودة)، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

٧- حلس، سالم عبد الله، وجربوع، يوسف محمود، (٢٠٠٦)، "تأثير استخدام أساس التكلفة التاريخية في إعداد القوائم المالية في ظل التضخم المالي وموقف المراجع الخارجي من هذه الظاهرة" - دراسة تحليلية لآراء المراجعين القانونيين في فلسطين، الجامعة الإسلامية، غزة.

٨- حمد، زهير عبد السلام محمد أحمد، (٢٠١٢)، "أثر التضخم على معلومات القوائم المالية في أسواق المال (دراسة تطبيقية على عينة من المصارف السودانية)، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

٩- الدبل، رنده ديب، (٢٠١٠)، "مشكلات تقييم الشركات العائلية عند تحويلها لشركات مساهمة (دراسة تطبيقية)، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد.

١٠- عابدين، حسني، (٢٠٠٦)، إطار علمي لقياس أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لعقود المقاولات على نتائج أعمال شركات المقاولات في فلسطين-دراسة تحليلية تطبيقية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة النيلين، السودان.

١١- عاشور، عثمان زياد، (٢٠٠٨)، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفقا" للمعيار المحاسبي الدولي رقم ١-دراسة تحليلية من وجهة نظر مدققي الحسابات في فلسطين، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.

١٢- غياضة، سائد نبيل سليم، (٢٠٠٨)، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة بتطبيق المعيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ الخاص بالتملكات والمصانع والمعدات-دراسة تحليلية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.

١٣- مالك، أمل محمد محبوب محمد، (٢٠٠٦)، "أثر التضخم على قيمة الودائع الاستثمارية (دراسة حالة بنك البركة السوداني)"، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

١٤- محسن، محمد فايق عبد الرحمن، (٢٠٠٨)، مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (١) -دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.

١٥- محمد، سامح سيد عبد الستار، (٢٠٠٨)، "أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على مشكلة تغير الأسعار (التضخم)"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة بني سويف، كلية التجارة.

١٦- محمد، صلاح سليمان علي، (٢٠١٦)، أثر التضخم في اعداد القوائم المالية للشركات، رسالة دكتوراه في المحاسبة، جامعة شندي، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، السودان.

١٧- وادي، مدحت فوزي عليان، (٢٠٠٦)، "أثر التضخم على الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية (دراسة تحليلية تطبيقية)"، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة.

المجلات والتقارير والندوات

١- الأبرش، محمد رياض، (١٩٩٥)، التضخم في سورية. محاضرة مقدمة في ندوة الثلاثاء الاقتصادية الثامنة عشرة، دمشق.

٢- الاسكوا، (١٠ أيلول ٢٠١٤)، النزاع في الجمهورية العربية السورية: تداعيات على الاقتصاد الكلي وعقبات في طريق الأهداف الإنمائية للألفية، بيروت.

٣- اوكساني، رشيد، وأوكيل، نسيم، والعربي، حمزة، (٢٠١٠)، "مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبة الدولية نحو القيمة السوقية العادلة"، الملتقى العلمي الدولي

الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية يومي ١٧ و١٨ يناير المركز الجامعي بالوادي الجزائر.

٤- البازعي، حمد بن سلمان، (١٩٩٧)، الانتقال الدولي للتضخم، دراسة للعلاقة بين معدلي التضخم السعودي والأمريكي، مجلة الإدارة العامة: الرياض، معهد الإدارة العامة، ٣٧(١): ٤٧-٧٤.

٥- التوني، ناجي، (٢٠٠٢)، استهداف التضخم والسياسة النقدية، سلسلة جسر التنمية، المعهد العربي للتخطيط، الكويت.

٦- جابر، شيماء، (آيار ٢٠١٥)، تقرير الاقتصاد السوري بعد دخول الأزمة عامها الخامس، موقع arageek.com

٧- الجبر، نبيه، (٢٠٠٠)، المداخل المحلية والدولية لإصدار المعايير المحاسبية في السعودية، دراسة تحليلية مقارنة، المجلة العلمية لكلية التجارة، مجلد (٢٥). ص ٩٣

٨- جربوع، يوسف محمود، (٢٠٠١)، "أساس التكلفة التاريخية بين التأييد والانتقادات الموجهة إليها"، مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ديسمبر، عدد رقم ١، ص ٢-٤.

٩- الحكيم، مصطفى حامد سالم آدم، عبد السلام عوض خير السيد، (٢٠١٦)، الإفصاح عن القيم الجارية في بيئة التضخم ودوره في الحد من الأزمة المالية - دراسة ميدانية على المصارف العاملة بالسودان، مجلة العلوم الاقتصادية جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، العدد ١٧(١).

١٠- دهمش، نعيم، وأبوزر، عفاف، (٢٠٠٥)، نظرة تحليلية للإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB المتعلق بالملاءمة والموثوقية، المدقق-العدد ٦٢-٦١ ص ٨-١٢.

١١- السعدي، ابراهيم خليل حيدر، (٢٠٠٩)، "مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد ٢٢، جامعة فيلادلفيا، الأردن.

١٢- الشركة الأهلية للنقل، ش. م. م-حماة ملاحظة تم الحصول على جميع البيانات والمعلومات المالية من خلال البيانات المنشورة من خلال إفصاحات الشركات في سوق دمشق للأوراق المالية.

- ١٣- الصيغ، عبد الحميد مانع، (٢٠٠٥)، "أثر التضخم على ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في البيانات المالية"، مجلة العربية للمحاسبة، البحرين.
- ١٤- عيطة، سمير، (٢٠٠٢)، رؤية في السياسة المالية والنقدية في الاقتصاد السوري، الجزء الأول، صحيفة تشرين. دمشق.
- ١٥- فضلية، عابد، (٢٠١٤/٤/٢١)، ثلاثة أسباب لارتفاع معدلات التضخم في سورية، الاقتصادي أونلاين.
- ١٦- كنعان، علي، (٢٠١٦)، " التضخم النقدي وأثره على الديون من وجهة النظر الاقتصادية والقانونية والتشريعية"-الندوة العلمية، جامعة دمشق. دمشق.
- ١٧- اللحام، فؤاد، (٢٠١٧)، الصناعة السورية من الأزمة إلى التعافي والنهوض، ورقة عمل، المؤتمر الاقتصادي (نحو رؤية اقتصادية وطنية لسورية المستقبل، جامعة دمشق، دمشق).
- ١٨- المرسوم ٥٤، (٢٠١٣)، مرسوم منع التعامل بغير الليرة السورية في العمليات التجارية، صحف محلية.
- ١٩- مركز دمشق للأبحاث والدراسات، تقرير تأثيرات الأزمة على الاقتصاد السوري خلال الفترة من ٢٠١١-٢٠١٥، مؤتمر صحفي، يوم الأربعاء ٢-١١-٢٠١٦.
- ٢٠- المصباح، عماد الدين أحمد، (٢٠٠٦)، محددات التضخم في سورية خلال الفترة ١٩٧٠-٢٠٠٤، مجلة العلوم الاجتماعية، جامعة الكويت، مجلس النشر العلمي، في ٣٤(٤)، ٤٥-٧١.
- ٢١- المصرف الدولي للتجارة والتمويل، البيانات المالية الموحدة، سوق دمشق للأوراق المالية، ٣١ كانون الأول ٢٠١٠، ٣١ كانون الأول ٢٠١٥، ملاحظة تم الحصول على جميع البيانات والمعلومات المالية من خلال البيانات المنشورة من خلال إفصاحات الشركات في سوق دمشق للأوراق المالية.
- ٢٢- المكتب المركزي للإحصاء، (١٩٧٢-٢٠٠٥)، المجموعة الإحصائية السورية.
- ٢٣- المكتب المركزي للإحصاء، تقارير المكتب المركزي للإحصاء.

٢٤- المكتب المركزي للإحصاء الأرقام القياسية للأعوام المدروسة ٢٠١٤، ٢٠١٥.

٢٥- نجمة، ألياس، (٢٠٠٥)، المسألة الاقتصادية في القطر العربي السوري، محاضرة مقدمة في ندوة الثلاثاء الاقتصادية الثامنة عشرة، دمشق.

٢٦- نور الدين، أحمد قايد، (٢٠١٣)، الأساليب المحاسبية لمعالجة أثر التضخم على القوائم المالية، جامعة الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر يومي ١٥ و١٦ أيار، الجزائر.

القوانين السورية

١- قانون الشركات الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٢٩ لعام ٢٠١١، سورية.

٢- قانون سوق دمشق للأوراق المالية رقم ٢٢ لعام ٢٠٠٥، سورية.

٣- قانون هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية رقم ٢٢ وتعديلاته، سورية.

٤- نظام وتعليمات الإفصاح للجهات الخاضعة لإشراف هيئة الأوراق المالية والأسواق المالية، سورية.

٥- التعليمات التنفيذية لقانون هيئة الأوراق والأسواق المالية، سورية.

٦- جمعية المحاسبين القانونيين في سورية، القرار رقم ١٥ لعام ٢٠٠٧.

٧- القانون رقم ٣٣ لعام ٢٠٠٩ مجلس المحاسبة والتدقيق، سورية.

Books

- 1– International Monetary Fund (1996). WORLD ECONOMIC OUTLOOK.
ch6: "The Rise and Fall of Inflation—Lessons from the Postwar Experience".
Washington D. C.: 100–131,
- 2– International Accounting Standards Board IASB, (2016), International
Financial Reporting Standards, (IFRS).
- 3– Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt and Terry D. Warfield, 2005,
Intermediate Accounting, 11th edition, John Wiley and Sons, USA.
- 4– Schroeder Richard, Clark Myrtle, and Cathey Jack, 2005, Financial
Accounting Theory and Analysis, Eighth Edition, John Wiley & Sons,
USA.
- 5– Kieso Donald, Weygandt Jerry, and Terry, Warfield, 2007, Intermediate
Accounting, Twelfth Edition, John Wiley & Sons, USA.
- 6– Miller, Elwood (1980), Inflation Accounting, Van Nostrand Reinhold
Company, New York.

Thesis

- 1– ROOBA ALWANY, (2011),"The Relationship Between Oil Prices, Inflation
and Total Trade Value With the GDP in Saudi Arabia", Master Research Not
Published, Arab Academy For Banking and Financial Sciences (AABFS),
Damascus.
- 2– Mojtaba Moradpour, Meirza Mohammad, Leyla Ghassabmaher, (2012), "A
study on effects of fixed asset revaluation in the inflation conditions on stock
prices in Tahrán stock exchange (TSE)", Basic and applied scientific research,

Scientific Researches

- 1– Aydin KARAPINAR, Figen ZAIF Ridvan BAYILI, (2012), "Impact of Inflation Accounting Application on key Financial Ratios". Journal of Business Research.
- 2– Halbouni, Sawsan, (2005), 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.
- 3– Bhagaban Das, Pramod k Patjoshi. (2014),"Impact of Inflation on Financial Ratios: An Empirical study on Manufacturing Firms in India, Fakir Mohan University, Balasore, India.
- 4– PUTRI,BRILIANI DWI HARNAWAN,(2016),"An Analysis of the Relevance of financial Indicators Using General Price Level Accounting and Current Cost Accounting During Inflation period In Indonesia(The Case of Food and Beverages and Transportation Sub–Sectors)", Journal Ilmiah Universities Bakrie,Vol4,No 01.oi

الملاحق

الملحق رقم (١) الاستبانة العلمية:



جامعة دمشق

كلية الاقتصاد

قسم المحاسبة

استمارة استبيان

السيد.....المحترم

يقوم الباحث بإجراء دراسة حول متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٩ في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية وذلك للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة لذا قام الباحث بتطوير استبيان لقياس وتحديد متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩، معرفة مدى توافر هذه المتطلبات في سورية والصعوبات التي تقف أمام توفير هذه المتطلبات. هذا وسيتوجه الاستبيان إلى:

- المدققون الداخليون والمحاسبون ورؤساء الحسابات والمدراء الماليون لدى عدد من الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية.

لذا أرجو التكرم بإبداء رأيكم ومقترحاتكم بشأن الاستبيان وأية اقتراحات أو تعديلات ترونها مناسبة لتحقيق هدف الدراسة الحالية.

علماً أن إجاباتكم لن تستخدم إلا لأغراض البحث وستعامل بكامل السرية.

مع خالص الشكر والتقدير

الباحث

وائل ابراهيم العقلة

المجموعة الأولى :معلومات عامة:
الرجاء وضع علامة (v) حول البديل المناسب لكل من العبارات التالية:

المؤهل العلمي:
() ثانوية () بكالوريوس () ماجستير () دكتوراه

الاختصاص:

() ادارة () اقتصاد () محاسبة () علوم مالية ومصرفية () أخرى

المسمى الوظيفي:
() مدير عام () مدير مالي () رئيس حسابات () مدقق داخلي () محاسب

الخبرة العملية:

() أقل من ٦ سنوات () من ٦ إلى أقل من ١٠ سنوات

() من ١٠ إلى أقل من ١٥ سنة () أكثر من ١٥ سنة

مدى الالمام بمعايير المحاسبة الدولية:

() أعرفها واطبقها في العمل () أعرفها ولا اطبقها في العمل () لم اسمع بها.

عدد الدورات التدريبية التي حضرتها في مجال معايير المحاسبة الدولية دورة

المجموعة الثانية: الرجاء وضع علامة (٧) حول البديل المناسب لكل من العبارات التالية:

الفرضية الأولى: وجوب توافر متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩: القانونية والمهنية.

م	البيان			
		نعم	لا	حيادي
١	هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قوانين ملزمة؟			
٢	هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى تأهيل مهني متخصص للمحاسبين؟			
٣	هل يمكن تطبيق المعيار ٢٩ من قبل محاسبين مبتدئين؟			
٤	هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى محاسبين بخبرة لا تقل عن عشر سنوات؟			
٥	هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قرارات مركزية بضرورة تطبيقه في سورية؟			
٦	هل يكفي صدور قرار من المدير العام للشركة لتطبيق المعيار ٢٩؟			
٧	هل يحتاج تطبيق المعيار ٢٩ إلى قرار من مجلس إدارة الشركة؟			

الفرضية الثانية: لا تتوافر في بيئة الأعمال السورية المتطلبات القانونية والمهنية اللازمة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٩؟

م	البيان			
		نعم	لا	حيادي
١	هل توجد جهة في سورية مؤهلة لإصدار مؤشرات عن التضخم؟			
٢	هل صدر حتى الآن أي تعميم من أي جهة بضرورة تطبيق المعيار ٢٩؟			
٣	هل المحاسب مؤهل علمياً وعملياً لتطبيق المعيار ٢٩ في سورية؟			
٤	هل هناك دورات تلزم المحاسب باتباعها من أجل تطبيق المعايير وخاصة المعيار ٢٩؟			
٥	هل يخضع المحاسب لدورات لمسايرة تطوير المعايير وخاصة المعيار ٢٩؟			

الفرضية الثالثة: الصعوبات القانونية والمهنية لدى بيئة الأعمال السورية لتطبيق المعيار المحاسبية الدولي ٢٩.

م	البيان	نعم	لا	حيادي
١	هل هناك حاجة لإصدار مؤشرات عن التضخم؟			
٢	هل يشترط تطبيق المعيار وجود مؤشرات عن التضخم؟			
٣	هل يصدر المكتب المركزي للإحصاء مؤشرات عن التضخم؟			
٤	هل المكتب المركزي للإحصاء مؤهل لذلك؟			
٥	هل هناك جهات أخرى تتبنى إصدار مؤشرات عن التضخم؟			
٦	هناك صعوبة لإيجاد مؤشرات عن التضخم في سورية؟			
٧	هل هناك صعوبات قانونية تمنع إصدار مؤشرات عن التضخم؟			
٨	هل هناك صعوبات عملية لإصدار مؤشرات عن التضخم؟			
٩	هل تقترح أن يستخدم مؤشر سوق دمشق للأوراق المالية للدلالة على ارتفاع الأسعار؟			
١٠	هل تقترح أن يستخدم سعر صرف القطع للدلالة على التضخم؟			

Abstract

Requirements of the application International Accounting Standard 29 in
Companies listed in Damascus Stock Exchange

(A Field Study)

By: Wael Ibrahim ALoklah

Supervisor:

Dr. Mamoun Hamdan

This study aimed to determine the requirements for applying IAS 29 and availability requirements in Syria as well as the difficulties that stand in front of the requirements. Offering solutions that can remove those difficulties.

To achieve the objectives of this study, a questionnaire were designed questionnaire relates hypothesis testing and study and distributed to a sample of financial workers consists of internal auditors, accountants, heads of accounts and financial managers in most of the companies listed in Damascus Stock Exchange, of a number of companies listed on the Damascus Securities Exchange. We analysed this questionnaire using SPSS programme to reach conclusions which support the study.

The study also found the difficulties of applying Standard 29, including the following:

1. The application of Standard 29 requires binding laws.
2. The application of Standard 29 requires central decisions to be applied in Syria.
3. The application of Standard 29 requires a decision from the Board of Directors.
4. Accountants in companies are not scientifically and practically qualified to apply Standard 29.
5. No one has yet issued a generalization on the need to apply standard 29.
- 6 – The absence of a number of inflation authorized to the public in Syria.
- 7 – The study showed that the Central Bureau of Statistics is not qualified to issue indicators of inflation.

Syrian Arab Republic
Damascus University
Faculty of Economics
Department of Accounting



Requirements of the application International Accounting Standard
29 in Companies listed in Damascus Stock Exchange
(A Field Study)

By: Wael Ibrahim ALoklah

Supervisor:
Dr. Mamoun Hamdan

2017