



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

إيجابيات ومعوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) في شركات المقاولات (دراسة حالة قطاع غزة)

إعداد الطالب

أحمد عبد الفتاح محمد سعيد العيفي

إشراف

الدكتور/ حمدي شحدة زعرب

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في
المحاسبة والتمويل

١٤٢٨هـ - ٢٠٠٧م

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

"قُلْ هَلْ یَسْتَوِی الذِّیْنَ یَعْلَمُونَ وَ الذِّیْنَ لَا یَعْلَمُونَ

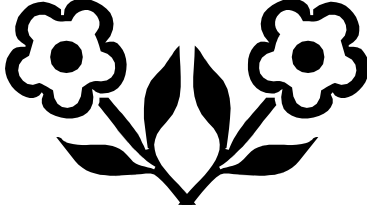
إِنَّمَا یَتَذَكَّرُ أُولُو الْأَلْبَابِ"

صَدَقَ اللّٰهُ الْعَظِیْمُ

(الزمر: آية ٩)

شكر وتقدير

الشكر لله عز وجل أولاً الذي أعانني على إنجاز هذه الدراسة، والشكر الجزيل إلى جامعتي ... الجامعة الإسلامية التي قدمت لي كل العون من خلال خيرة الأساتذة الذين ساهموا في إنجازها وعلى رأسهم **الدكتور حمدي زعرب** الذي قدم لي النصح والإرشاد طيلة فترة إعداد الدراسة فله مني كل الاحترام والتقدير والتحية. كما أتقدم بالشكر والعرفان إلى كل من ساهم في إنجاز هذه الدراسة لتظهر بهذه الصورة المشرفة لي وللجامعة.



إهداء

إلى أبي الحبيب...

إلى أمي الغالية...

إلى إخوتي الأعزاء...

إلى زملائي الأفاضل...

إلى كل من ساهم في إنجاح هذه الدراسة...

المحتويات

الصفحة	الموضوع
ب	◀ الآية القرآنية
ج	◀ شكر وتقدير
د	◀ أسرتي
هـ	◀ قائمة المحتويات
ح	◀ قائمة الأشكال والرسوم البيانية
ح	◀ قائمة الجداول
ي	◀ ملخص الدراسة باللغة العربية
ك	◀ ملخص الدراسة باللغة الإنجليزية
	الفصل الأول: الإطـار العام للدراسة
١	◀ مقدمة
٣	◀ مشكلة الدراسة
3	◀ أهمية الدراسة
٤	◀ أهداف الدراسة
4	◀ فرضيات الدراسة
٥	◀ منهجية الدراسة
٦	◀ حدود الدراسة
٦	◀ الدراسات السابقة
	الفصل الثاني: معايير المحاسبة الدولية
١٧	◀ مقدمة
١٨	◀ أهداف المحاسبة المالية
١٩	◀ الجهات المستفيدة من المعلومات المالية المنشورة
٢٠	◀ معايير المحاسبة الدولية
٢١	◀ لجنة معايير المحاسبة الدولية
٢٢	◀ مفهوم معايير المحاسبة الدولية
٢٣	◀ خصائص معايير المحاسبة الدولية
٢٥	◀ أثر غياب معايير المحاسبة الدولية على اتخاذ القرارات
٢٦	◀ معايير المحاسبة الدولية المطبقة حالياً

٢٨	◀ معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) الخاص بعقود الإنشاءات
٢٩	◀ مفهوم عقود الإنشاءات
٢٩	◀ أنواع عقود الإنشاءات
٣٠	◀ تجميع وتقسيم عقود الإنشاءات
٣١	◀ المعالجة المحاسبية لتكاليف وإيرادات عقود الإنشاءات
٣١	◀ تحقق إيرادات ومصروفات العقد
٣٢	◀ تكاليف عقود الإنشاءات
٣٢	◀ المدى الزمني لإدراج التكاليف ضمن المشروع
٣٣	◀ المحاسبة عن التكاليف المدفوعة قبل رسول العطاء على المقاول
٣٣	◀ تكاليف النشاط المستقبلي للعقد
٣٣	◀ إيرادات المقاولات
٣٣	◀ قياس إيرادات عقود الإنشاءات
٣٤	◀ زيادة الإيرادات نتيجة التعديلات
٣٤	◀ زيادة الإيرادات نتيجة المطالبات
٣٥	◀ زيادة الإيرادات نتيجة الحوافز
٣٥	◀ المعالجة المحاسبية لإيرادات العقود
٣٦	◀ طريقة نسبة الإتمام
٣٦	◀ طريقة المقابلة المنتهية - العقد التام -
٣٧	◀ المفاضلة بين الطريقتين
٣٧	◀ التغيير في السياسة المحاسبية
٣٨	◀ العرض والإفصاح في القوائم المالية
	الفصل الثالث: محاسبة عقود المقاولات في ضوء معايير المحاسبة الدولية
٤٠	◀ مقدمة
٤٠	◀ الملامح الأساسية لشركات المقاولات
٤٢	◀ النظام المحاسبي في شركات المقاولات
٤٢	◀ أهداف النظام المحاسبي في شركات المقاولات
٤٣	◀ المشاكل المحاسبية التي تواجه شركات المقاولات
٤٥	◀ المعالجة المحاسبية لأرباح عقود المقاولات
٤٥	◀ طريقة اعتماد شهادة المهندس
٤٥	◀ طريقة نسبة الإتمام

٤٧	المعالجة المحاسبية لاحتياطي الطوارئ للمشاريع
٤٧	المعالجة المحاسبية للخسائر المحتملة من المشاريع
٤٩	القوائم المالية في شركات المقاولات
٤٩	قائمة نتيجة الأعمال لشركة المقاولات
٥٠	الميزانية العمومية لشركة المقاولات
٥٢	قائمة التدفقات النقدية في شركات المقاولات
٥٤	قائمة الدخل من المشاريع تحت التنفيذ
الفصل الرابع: واقع قطاع المقاولات في فلسطين	
٥٦	مقدمة
٥٦	قطاع الإنشاءات قبل أيلول عام ٢٠٠٠
٥٨	الأضرار التي لحق قطاع الإنشاءات منذ أيلول عام ٢٠٠٠
٦٠	الصعوبات التي يواجهها قطاع الإنشاءات في فلسطين
٦٠	اتحاد المقاولين الفلسطينيين
الفصل الخامس: الدراسة الميدانية	
٦٣	مقدمة
٦٣	منهج الدراسة
٦٣	مجتمع الدراسة
٦٣	عينة الدراسة
٦٤	توزيع عينة الدراسة وفقاً للخصائص الفنية للشركات
٦٦	توزيع عينة الدراسة وفقاً لخصائص الموظفين
٧٠	أداة الدراسة
٧١	صدق وثبات الاستبيان
٧٨	المعالجات الإحصائية
٧٨	اختبار التوزيع الطبيعي (كولمجروف- سمرنوف)
٧٩	تحليل ومناقشة الفرضيات
الفصل السادس: النتائج والتوصيات	
١٠٦	النتائج
١٠٧	الرأي الشخصي للباحث
١٠٨	التوصيات

١٠٩	الدراسات المستقبلية
١١١	المراجع
١١٧	الملاحق

فهرس الأشكال والرسم البياني

الصفحة	البيان
١٨	شكل رقم (١) : دور المحاسبة في النظام الاقتصادي

فهرس الجداول

الصفحة	البيان
٢٧	جدول رقم (١): معايير المحاسبة الدولية حتى نهاية عام ٢٠٠٤
٤٩	جدول رقم (٢): قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في ١٢/٣١
٥١	جدول رقم (٣): الميزانية العمومية كما هي في ١٢/٣١
٥٣	جدول رقم (٤): قائمة تدفقات نقدية كما هي في ١٢/٣١
٥٤	جدول رقم (٥): قائمة الدخل للمشاريع تحت التنفيذ
٥٧	جدول رقم (٦): إحصائيات عن قطاع المقاولات في الفترة الانتقالية
٥٩	جدول رقم (٧): مؤشرات خاصة بقطاع الإنشاءات للفترة ١٩٩٩-٢٠٠٢
٥٩	جدول رقم (٨): عدد شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة
٦٤	جدول رقم (٩): توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنة التأسيس
٦٥	جدول رقم (١٠): توزيع عينة الدراسة حسب متغير تصنيف الشركة
٦٥	جدول رقم (١١): توزيع عينة الدراسة حسب متغير ملكية الشركة
٦٦	جدول رقم (١٢): توزيع عينة الدراسة حسب متغير رأس المال
٦٦	جدول رقم (١٣): توزيع عينة الدراسة حسب متغير إجمالي المشاريع المنفذة في آخر ٥ سنوات
٦٧	جدول رقم (١٤): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي
٦٧	جدول رقم (١٥): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

٦٨	◀ جدول رقم (16): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية
٦٨	◀ جدول رقم (17): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدورات في مجال المقاولات
٦٩	◀ جدول رقم (18): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدورات في مجال معايير المحاسبة الدولية
٦٩	◀ جدول رقم (19): توزيع عينة الدراسة حسب متغير درجة الإلمام بالمعايير
٧٠	◀ جدول رقم (20): توزيع عينة الدراسة حسب متغير درجة تطبيق المعايير
٧٢	◀ جدول رقم (21): معاملات الارتباط بين فقرات المحور الأول والدرجة الكلية
٧٣	◀ جدول رقم (22): معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية
٧٤	◀ جدول رقم (23): معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية
٧٥	◀ جدول رقم (24): معاملات الارتباط بين فقرات المحور الرابع والدرجة الكلية
٧٥	◀ جدول رقم (25): معاملات الارتباط بين فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية
٧٦	◀ جدول رقم (26): معاملات الارتباط بين فقرات المحور السادس والدرجة الكلية
٧٧	◀ جدول رقم (27): اختبار التجزئة النصفية لقياس صدق وثبات الاستبيان
٧٧	◀ جدول رقم (28): اختبار ألفا كرونباخ لقياس صدق وثبات الاستبيان
٧٩	◀ جدول رقم (29): اختبار التوزيع الطبيعي للاستبيان
٨٠	◀ جدول رقم (30): الإفصاح عن التكاليف في حال طريقة نسبة الإتمام
٨٠	◀ جدول رقم (31): الإفصاح عن معالجة المشاريع الخاصة بطريقة نسبة الإتمام
٨٢	◀ جدول رقم (32): اختبار الفرضية الأولى ومناقشتها
٨٥	◀ جدول رقم (33): اختبار الفرضية الثانية ومناقشتها
٨٦	◀ جدول رقم (34): طريقة تحميل المصاريف العامة بالشركة
٨٦	◀ جدول رقم (35): طريقة حساب نتيجة الأعمال للمشاريع تحت التنفيذ
٨٨	◀ جدول رقم (36): اختبار الفرضية الثالثة ومناقشتها
٨٩	◀ جدول رقم (37): سياسة تكوين مخصص الخسارة المتوقعة للمشاريع تحت التنفيذ
٩٥	◀ جدول رقم (38): اختبار الفرضية الرابعة ومناقشتها
١٠١	◀ جدول رقم (39): اختبار الفرضية الخامسة ومناقشتها
١٠٣	◀ جدول رقم (40): اختبار العلاقة بين درجة التصنيف وتطبيق معايير المحاسبة الدولية
١٠٤	◀ جدول رقم (41): اختبار العلاقة بين رأس المال وتطبيق معايير المحاسبة الدولية

ملخص الدراسة

هدفت الدراسة إلى التعرف على قدرة شركات المقاولات في قطاع غزة على تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) في إعداد القوائم المالية، والمعوقات التي تحول دون ذلك، ومحاولة إيجاد الحلول. وهدفت أيضا إلى بيان دور معايير المحاسبة الدولية في إضفاء الثقة والمصدقية على القوائم المالية لشركات المقاولات.

وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهداف الدراسة، وأستخدم أسلوب الاستبيان في جمع البيانات اللازمة، حيث وزعت الاستبيانات على ٦٠ شركة من شركات المقاولات المصنفة لدى اتحاد المقاولين الفلسطينيين من الدرجة الأولى والثانية، ثم تم التحليل من خلال الاختبارات الإحصائية اللازمة لذلك.

وتوصلت الدراسة إلى أنه لا يتم تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) بشكل كامل في معظم شركات المقاولات في قطاع غزة، ويرجع ذلك إلى عدة معوقات أهمها عدم وجود قوانين وتشريعات تلزم هذه الشركات بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وأيضا قلة الوعي والإدراك لأهمية ذلك، بالإضافة إلى نقص الخبرة المهنية لدى موظفي الدوائر المالية والإدارة في شركات المقاولات فيما يخص تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

وأوصت الدراسة بضرورة تنظيم دورات تدريبية تخص معايير المحاسبة الدولية في شركات المقاولات، والعمل على سن قوانين وتشريعات تلزم شركات المقاولات في قطاع غزة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وتفعيل دور الهيئات المحاسبية مثل جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية لإلزام شركات المقاولات بتطبيق هذه المعايير لإضفاء الثقة والمصدقية عليها.

Abstract

This study aims to identify situation of international accounting standard no. (11) implementation by constructing companies working in Gaza strip in their financial statements.

To achieve this aim, the researcher employs Descriptive Analytical Methodology. The fieldwork is based on a questionnaire specially developed for this study, & distribute to 60 construction companies which have first & second grades from Palestine Contractors Union, then making analysis by statistical tests in SPSS program.

The study reveals that most of constructing companies in Gaza do not implement international accounting standard no (11), major restrictions are missing in legislations, laws and regulations referred to as generally accepted. Also, improve the efficiency and professionalism of accountants, financial employees and management in construction companies. In addition to the shortage of professional experience of the administrative and financial employees in such companies in regard to the application of the internationally accepted accounting criteria.

The study advice to making accounting courses for financial department employee, specially in construction companies. And increase financial organizations authority to obligate making financial statements as suited international accounting standards.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

- مقدمة.
- مشكلة الدراسة.
- أهمية الدراسة.
- أهداف الدراسة.
- فرضيات الدراسة.
- حدود الدراسة.
- الدراسات السابقة.

❖ المقدمة:

للمحاسبة دور أساسي تؤديه في أي عمل تجاري، والمحاسبة بأبسط أشكالها ضرورية لمتابعة الموقف المالي لكي يكون صاحب المؤسسة على علم بما يحدث في مؤسسته، وما هي التكاليف المتكبدة، وما هي الأنشطة التي تحقق الربح، وما إذا كانت أسعار البيع تترك هامشاً مناسباً مقابل التكاليف. والمحاسبة بالغة الأهمية أيضاً في إدارة العلاقات مع العالم الخارجي، فهي تسجل الأموال المستحقة الدفع للموردين والأموال المستحقة التحصيل من العملاء (في حالة الائتمان)، كما تتيح لصاحب المؤسسة أن يعرض عمله على المصالح الخارجية، لا سيما المقرضين المحتملين، والسلطات الضريبية.

ومع نمو العمل التجاري، يلزم البحث عن المزيد من التمويل والمستثمرين، كما يلزم بصفة خاصة في الحالات التي قد يجري فيها الربط الشبكي مع مؤسسات أخرى، أن يكون هناك بيانات مالية واضحة تعد على أسس تكون مفهومة في جميع أرجاء العالم.

وتعتبر القوائم المالية المنتج النهائي للنظام المحاسبي، وتهدف إلى تزويد المستخدمين بمعلومات حول المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشأة حيث تعكس التأثيرات المالية الأحداث السابقة خلال الفترة المحاسبية. وتوفر القوائم المالية معلومات مفيدة في اتخاذ القرارات الاستثمارية والائتمانية. ومن ثم فإن أهداف القوائم المالية تتمثل في مقدرتها على تقديم المعلومات إلى مستخدميها من خارج الشركة وداخلها.

وعادة ما يواجه المحاسبون المخاطر المحتملة للتحيز والخطأ في التفسير عند إعداد القوائم المالية، حيث يختلف إعداد القوائم المالية للأغراض الإدارية عنها في الأغراض الضريبية لذا

ولكي تفي البيانات المالية المنشورة باحتياجات رجال الأعمال والمؤسسات المالية، لا بد من توفر شرطين أساسيين (جربوع وحلس، ٢٠٠١، ٢٠):

١- أن تنتم المعلومات التي توفرها تلك البيانات بالمصادقية ليكون بالإمكان الوثوق بها والاعتماد عليها في عمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

٢- أن تكون تلك المعلومات قابلة للمقارنة وذلك كي تحوز المؤشرات المشتقة منها على قبول عام يمكن من استخدامها أساساً لتقييم أداء الشركات والوقوف على مركزها المالي وإجراء المقارنات بقدر كبير من الموضوعية.

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

وتختلف القوائم المالية المعدة في شركات المقاولات محور الدراسة عن القوائم المالية الأخرى المعدة في الوحدات الاقتصادية الأخرى وذلك لما تتميز بها شركات المقاولات من خصائص تختلف عن باقي الشركات الصناعية والتجارية، وتتمثل أهم هذه الاختلافات في (عطية، ٢٠٠٣، ١٢):

١- يتطلب تنفيذ بعض المشاريع عدة سنوات (عدة فترات مالية) مما يستدعي تحديد الأرباح في نهاية كل فترة مالية أي تحديد الأرباح عن الأعمال التي تم إنجازها دون الحاجة إلى الانتظار حتى انتهاء العمل في المشروع.

٢- يعتبر العقد أو المقاوله مركز تكلفة ومركز ربحية أي تحتسب التكاليف لكل عقد، فيحمل العقد بالتكاليف المباشرة وبما يخص هذا العقد من التكاليف غير المباشرة ثم تتم عملية المقابلة بين تكلفة العقد الكلية وإيراداته لتحديد الربح الإجمالي من هذا العقد.

يلاحظ مما سبق صعوبة تحديد الأرباح في نهاية العام حيث تختلف طرق قياس الأرباح من شركة لأخرى بما يناسب إدارة الشركة، حيث قد تتبع شركة طريقة المقابلة المنتهية وتتبع شركة أخرى طريقة نسبة الإنجاز لقياس أرباح المشروع في نهاية العام مما يؤثر على القوائم المالية.

❖ مشكلة الدراسة:

تدور مشكلة الدراسة حول السؤال الرئيس:

ما هي إيجابيات ومعوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) في شركات المقاولات في

قطاع غزة؟

ويتفرع منها الأسئلة التالية:

- ما هي درجة الالتزام بمعيار المحاسبة الدولي رقم (١١) في شركات المقاولات في قطاع غزة؟
- ما هي المعوقات التي تعيق تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) في شركات المقاولات؟
- ما هو تأثير عدم الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية على مصداقية القوائم المالية بالشركة؟
- ما هي الحلول اللازمة للتغلب على معوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) في شركات المقاولات؟

❖ أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من أهمية الموضوع، حيث يعتبر قطاع الإنشاءات من أكبر القطاعات الاقتصادية ويمثلها شركات المقاولات في فلسطين، كما يلعب دوراً مهماً في تفعيل عجلة النشاط الاقتصادي، وتحاول هذه الدراسة المساهمة في تطوير الأنظمة المحاسبية في شركات المقاولات في قطاع غزة بما يتناسب ومعايير المحاسبة الدولية، كما تساهم في إضفاء الثقة والمصداقية لدى مستخدمي القوائم المالية لهذه الشركات والمعدة في إطار معايير المحاسبة الدولية.

❖ أهداف الدراسة:

- ١- التعرف على واقع تطبيق معايير المحاسبة الدولية في شركات المقاولات في قطاع غزة.
- ٢- التعرف على أهم المعوقات التي تحول دون تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١)، ومحاولة إيجاد الحلول لإزالتها.
- ٣- التعريف بالممارسات المحاسبية المستخدمة في قطاع المقاولات وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية.
- ٤- بيان أهمية معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) في إزالة الخلاف بين شركات المقاولات ودائرة الضريبة فيما يتعلق بالضرائب على أرباح الشركة.
- ٥- بيان أهمية تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) محلياً والأساليب والمعلومات اللازمة للقيام بالمعالجات المحاسبية.

❖ فرضيات الدراسة:

- اعتمد الباحث في الإجابة على مشكلة الدراسة وأهدافها، بالفرضيات:
- الفرضية الأولى:** يتم الإفصاح عن البنود الخاصة بالمشاريع الإنشائية المنفذة خلال السنة في القوائم المالية في شركات المقاولات في قطاع غزة.
- الفرضية الثانية:** تقوم شركات المقاولات في قطاع غزة بتطبيق السياسات والإجراءات المحاسبية للمشاريع الإنشائية وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١).
- فرضية الثالثة:** تقوم شركات المقاولات في قطاع غزة بتكوين احتياطات الطوارئ والخسارة المحتملة في المشاريع الإنشائية وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١).

الفرضية الرابعة: تواجه شركات المقاولات في قطاع غزة صعوبات عند تطبيق معيار

المحاسبة الدولي رقم (١١) عند إعداد القوائم المالية.

الفرضية الخامسة: يؤثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) على مصداقية القوائم المالية

في شركات المقاولات في قطاع غزة.

الفرضية السادسة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة الالتزام بتطبيق معيار

المحاسبة الدولي رقم (١١) تعزى لتصنيف الشركة ورأس المال.

❖ منهجية الدراسة:

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، لكونه أكثر الأساليب استخداماً في

دراسة الظواهر الاجتماعية والإنسانية، ولأنه يناسب الظاهرة موضوع الدراسة.

واعتمدت الدراسة في جمع المعلومات على المصادر الأولية والثانوية. وتمثلت المصادر الثانوية

في الكتب والمجلات العلمية المتخصصة والقوانين والتشريعات المالية المرتبطة بموضوع

الدراسة. أما فيما يخص المصادر الأولية فقد تم الحصول على البيانات من الواقع المطبق في

شركات المقاولات بواسطة عينة عشوائية ممثلة لهذا القطاع ضمن حدود الدراسة من خلال

استبيان صمم لهذا الغرض لاختبار فرضيات الدراسة، ثم إدخال هذه البيانات إلى الحاسوب

وإستخدام برنامج SPSS الإحصائي لاختبار الفرضيات. بعد ذلك تم تحليل نتائج الاستبيان وفق

الإطار النظري لهذه الدراسة.

❖ حدود الدراسة:

أولاً: الحدود المكانية:

اقتصرت الدراسة على شركات المقاولات المصنفة (درجة أولى وثانية) وفقاً لتصنيف اتحاد المقاولات الفلسطينيين، كما تم اختيار شركات المقاولات في قطاع غزة فقط دون اختيار شركات المقاولات في الضفة الغربية، وذلك بسبب الظروف السياسية القائمة حالياً.

ثانياً: الحدود الزمنية:

تم اختيار فترة التصنيف لشركات المقاولات لعام ٢٠٠٦.

❖ الدراسات السابقة:

تم استعراض الدراسات السابقة والتي لها علاقة بموضوع الدراسة وفقاً للتسلسل الزمني من الأقدم إلى الأحدث.

أولاً: دراسات تتعلق بتطبيق معايير المحاسبة الدولية:

١ - دراسة عثمان (١٩٨٩):

تهدف الدراسة إلى بيان فعالية توحيد المعايير المحاسبية على المستوى الدولي بما يؤدي إلى استجابة المعايير لمتطلبات الدولة، دون أن يؤثر على عمومية المعرفة المحاسبية من جانب المحاسبين المستفيدين من المعلومات المحاسبية في جميع أنحاء العالم. وخلصت الدراسة إلى عدم تحقيق محاولة لجنة معايير المحاسبة الدولية الفعالية التي كانت تروج تحقيقها لتضييق فجوة الخلاف بين المعايير المحاسبية المعمول بها في الدول الأعضاء ومعظمها دول صناعية متقدمة. كما تبين أن الأنظمة المحاسبية للعديد من الدول النامية محور الدراسة تعد امتداداً للأنظمة

المحاسبية التي تفرضها الدول الأجنبية التي تسيطر على اقتصادياتها. وأيضا عدم فعالية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الدول النامية، حيث نشأ عن محاولة تطبيقها مشكلات أدت إلى الإضرار باقتصادياتها.

٢ - دراسة خليف (١٩٩٧):

تدور الدراسة حول بيان مدى ملائمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات في مصر والتعرف على درجة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الممارسات المحاسبية للدول المختلفة. واستخدم المنهج التحليلي الوصفي لاختبار الفرضيات من خلال استبيان وزع على ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر، ثم إجراء الاختبارات الإحصائية من خلال برامج الإحصاء وتحليل النتائج. وخلصت الدراسة إلى أن لجنة معايير المحاسبة الدولية هي أفضل المنظمات الدولية والإقليمية المهتمة بوضع معايير المحاسبة الدولية لتولى مهمة الوفاء بالطلب الدولي على معايير المحاسبة الدولية، وتهدف أيضا إلى تقويم الواقع المحاسبي المصري في ضوء معايير المحاسبة الدولية، كما خلصت إلى وجود ٤٥ مشكلة محتملة إذا طبقت معايير المحاسبة الدولية في مصر مرتبطة بسبعة عشر معيار محاسبي دولي. وأوصت الدراسة بتوحيد جهة إصدار معايير المحاسبة في مصر، على أن تعطي السلطة الكافية لمراقبة الالتزام بتطبيق تلك المعايير من قبل الشركات المصرية. حيث توجد عدة جهات تقوم بإصدار معايير المحاسبة المصرية مثل المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين، والجهاز المركزي للمحاسبات، واللجنة الدائمة التي كونتها وزارة الاقتصاد والتعاون الدولي.

٣- دراسة نصار ولطفي (١٩٩٨):

شملت الدراسة الشركات المدرجة في سوق عمان بالأردن المالي في عام ١٩٩٦ البالغ عددها ٩٧ شركة مدرجة في السوق النظامي، وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف على العوامل التي تؤدي إلى تأخير إصدار التقارير المالية السنوية لشركات المساهمة العامة في الأردن، حيث اعتبر مجلس معايير المحاسبة الأمريكي توقيت إصدار التقرير السنوي من المعايير الأساسية الواجب توافرها حتى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة لمتخذ القرار. وقد تم اختبار الفرضيات من خلال الاستبيان الموزع على جميع الشركات مجتمع الدراسة (٩٧ شركة) حيث تم استرداد ٣١ استبيان تم تحليلها من خلال برامج الإحصاء للوصول إلى النتائج. وأظهرت الدراسة أن للعوامل التالية تأثيراً مهماً في تأخير إصدار التقرير السنوي وهي: حجم الشركة موضع التدقيق، ونوع الرأي الصادر عن المدقق، ونظام الرقابة الداخلي للشركة، وإجراءات إصدار التقرير المالي السنوي. وهذا يدل على عدم قيام أقسام المحاسبة بواجبها وضعف إمكانياتها وخصوصاً في إكمال الأعمال المحاسبية الخاصة بنهاية السنة.

٤- دراسة مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (٢٠٠٠):

تتمثل مشكلة الدراسة في الافتقار إلى وجود بنية أساسية محاسبية متطورة، حيث يؤدي إلى زعزعة استقرار الأوضاع المالية، كما يؤدي الافتقار إلى الشفافية والكشف عن البيانات المالية بدرجة كافية إلى ظهور صعوبات في الحصول على التمويل، ونقص المعرفة التي تتيح إدارة الشركة بشكل أفضل وبالتالي فقدان القدرة على المنافسة، وتهدف الدراسة إلى محاولة إيجاد الحلول الممكنة في شكل نهج مقترحة للنظم المحاسبية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، وقد تم جمع معلومات عن الحالة الراهنة والمشاكل التي تواجه البلدان التالية: الأرجنتين

والبرازيل بوتسوانا والكاميرون وكينيا والمغرب لبنان سنغافورة وماليزيا بولندا وكازاخستان. وتوصلت الدراسة إلى أن أقلية صغيرة جداً فقط من مديري مؤسسات الأعمال الصغيرة والمتوسطة الحجم في البلدان النامية تتوافر لديها قدرة نظامية على مسك الدفاتر، وهذا يشكل عقبة كبيرة أمام نمو الأعمال التجارية لهذه المؤسسات. حيث لا تتوافر للكثيرين من منظمي المشاريع سوى أفكار بالغة الغموض عما إذا كانت أعمالهم التجارية مربحة حقاً وعن هياكل تكاليف أعمالهم. ومن ثم فإنهم ليسوا في وضع يؤهلهم لتحسين ربحيتهم. كما أنهم لا يستطيعون الحصول على القروض اللازمة لتمويل أعمالهم لأنهم لا يستطيعون إثبات ربحية هذه الأعمال أو الأصول التي يمتلكونها. وأخيراً فإنهم يتعرضون لمخاطر من منظور ضريبي لأن الحكومات لا تتوافر لديها بيانات دقيقة تستند إليها في ما تتخذه من قرارات في مجال السياسة الضريبية، وتمنح على أساسها الإعفاءات الضريبية. وفي الوقت نفسه فإن هؤلاء المديرين لا يستطيعون الطعن في التقديرات الضريبية المفرطة. وأوصت الدراسة إلى أنه ينبغي وجود عدة سمات وخصائص لا بد لأي نظام محاسبي أن تتوافر به تقوم على الاتساق مع معايير المحاسبة الدولية.

٥- دراسة Gale Group (٢٠٠١):

ناقشت الدراسة مشكلة الاختلافات في المعايير المحاسبية المستخدمة في مختلف الدول، حيث يتم تقييم الأداء المالي للشركات في العديد من الدول في قارة أوروبا على أساس الربح الناتج من العمليات، بدلاً من تطبيق التغيرات في الأسعار وفقاً لنظام القيمة العادلة لذلك قد تكون بيانات هذه الشركات أقل فائدة في توقع السيولة النقدية المستقبلية. وتهدف الدراسة إلى زيادة وضوح المعلومات المقدمة للمستفيدين لتقييم أداء المشاريع التجارية. وتوصلت الدراسة إلى أنه ينبغي

إعادة ترتيب عرض البنود في القوائم المالية وحذف جميع البيانات غير الضرورية. وقد أوصت باستخدام المعايير المتعددة لتقييم الأداء المالي للشركات، كما يجب أن تقدم القوائم المالية معلومات للدائنين وليس فقط للمستثمرين، حيث يستفيد الدائنون من القوائم المالية من خلال متابعة السيولة النقدية.

٦- دراسة نور والجراوي (٢٠٠٣):

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

٧- دراسة نشوان (٢٠٠٤):

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

الفاستينية. وعلية فإن هناك ضرورة لإلزام الوحدات الاقتصادية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية مع الأخذ بعين الاعتبار التغيرات البيئية الفاستينية في إعداد ونشر وقوائمها المالية.

٨- دراسة Ajax and Liljeheden (٢٠٠٥):

أجريت دراسة ميدانية على الشركات صغيرة ومتوسطة الحجم في الفترة (مارس ٢٠٠٤ - يونيو ٢٠٠٤) في بوليفيا للتعرف المستوى اللازم من الإفصاح الإلزامي للبيانات المحاسبية فيها، واعتمدت الدراسة على البحث الميداني حيث تمثلت عينة الدراسة في الدائنين كأحد أهم المستفيدين من البيانات المحاسبية للشركات نظرا لشدة فقر بوليفيا واعتمادها الدائم على القروض، وتوصلت الدراسة إلى وجود فجوة كبيرة بين المعلومات المحاسبية المطلوبة وبين قدرة الشركة على تقديم هذه المعلومات بصورة صادقة وذات مصداقية. وبناء عليه طالب الدائنون إصدار البيانات المالية وفقاً لنظام محاسبي قياسي وعالمي كما طالبوا بأن تكون التقارير المالية المنشورة بسيطة بقدر الإمكان وتوضح السيولة النقدية وميزانية ويفضل قائمة الدخل. بالإضافة إلى تطوير الجانب المهني والتقني وذلك لتحسن قدرة الشركة من الناحية المالية والمحاسبية وإضفاء الثقة على القوائم المالية. أيضا إتباع نظام محاسبي دولي الذي يُعتقد أنه مكلف، ولكن على المدى البعيد سيفيد المحاسبة البوليفية كثيرا.

٩- دراسة صيام (٢٠٠٥):

تحاول الدراسة استعراض فكرة تدويل المعايير المحاسبية والعوامل التي دعت إلى وجود معايير المحاسبة الدولية، كما تهدف إلى التعرف على درجة تأييد القائمين على مهنة المحاسبة للالتزام لمعايير المحاسبة الدولية في الأردن، والتعرف على أهم المعوقات التي تحول دون تطبيق ذلك. وتكون مجتمع الدراسة من الأكاديميين والمهنيين العاملين في مجال المحاسبة في الأردن، وتم

توزيع ٢٠٠ استبيان واعتماد أول ١٥٠ استبيان مسترد وقابل للتحليل، ثم تحليل البيانات من خلال برامج الإحصاء للوصول إلى النتائج. وخلصت الدراسة إلى وجود تأييد كبير للالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن لما لها من إيجابيات، وبالمقابل تبين وجود معوقات تحول دون عملية التطبيق، ومن أهمها: اختلاف الظروف السياسية والاقتصادية والقوانين والتشريعات. وقد أوصت الدراسة بتنمية مهارات وقدرات العاملين في الأقسام المالية في الشركات لتمكينهم من مزاولة المهنة في ضوء معايير المحاسبة الدولية. وإعادة النظر في أسس منح تراخيص مزاولة مهنة التدقيق، بحيث يتم التأكد من قدرتهم على التعامل مع معايير المحاسبة الدولية.

ثانياً: دراسات تتعلق بمحاسبة المقاولات:

١٠- دراسة مصطفى والراشد (١٩٩٦):

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على المشاكل المتعلقة بقياس الربح الخاضع للضريبة في شركات المقاولات في دولة الكويت بالإضافة إلى تقييم النظام الضريبي في دولة الكويت وخاصة المرسوم رقم ٣ لعام ١٩٥٥ والتعاميم الصادرة بهذا الخصوص فيما يتعلق بشركات المقاولات، واقتراح إطار عملي لأسس تحديد الدخل الخاضع للضريبة في قطاع المقاولات. وقد تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي لدراسة النظام الضريبي إضافة إلى أسلوب المقابلات الشخصية مع الجهات المتعلقة بالدراسة. وتوصلت الدراسة إلى أنه يوجد اختلاف في أسس القياس المحاسبي بين شركات والإدارات الضريبية بسبب عدم التحديد الواضح في التشريعات الضريبية لهذه الدول وغياب التحديد الشامل لمفهوم الربح الضريبي، كما تبين عدم وجود أسس

ثابتة لمعالجة بنود التكاليف المعنية بالنزاع من الربح الخاضع للضريبة، وإتباع سياسات محاسبية لأغراض الإدارة لكنها غير مسموح بإتباعها لأغراض الضريبة.

١١- دراسة جريوع (٢٠٠٤):

تدور الدراسة حول بيان أهمية المحاسبة كأداة مساعدة في الرقابة على كفاءة التنفيذ باستخدام عناصر الرقابة وهي المعايير الفنية، وقياس الأداء، ومعرفة الانحرافات، والرقابة على الميزانيات التقديرية. واستخدم المنهج الوصفي التحليلي والاعتماد على الدراسات والدوريات والمراجع العلمية في هذه الدراسة. وتبين من خلال النتائج أنه لا بد أن تشمل عقود الإنشاءات في المقاولات القيمة الأصلية والإيرادات المتعلقة بالتعديلات والمطالبات والحوافز بشرط أن يكون هناك احتمال تحقق إيرادات عنها، وذلك وفقا لما نص عليه معيار المحاسبة الدولي (١١) والخاص بعقود الإنشاءات. كما تبين أنه لا يمكن من الناحية المحاسبية تحديد نتيجة أعمال عقد معين بشكل مؤكد من خلال طريقة شهادة المهندس، حيث إن هذه الطريقة قد تتجاهل بعض الأعمال المنجزة من العقد، ولكنها غير مطابقة للمواصفات من وجهة نظر المهندس المشرف. وقد أوصت الدراسة بأنه يجب عند إعداد الميزانية التقديرية مراعاة أن تكون تلك الميزانيات كأهداف نموذجية لقياس الأداء الفعلي وإرشاد الإدارة إلى الأداء المقبول، وهذا يتطلب إشراك جميع المستويات في تحضير الميزانية حتى تكون مسؤولة في التنفيذ وحتى تكون خطتها متناسقة لحث الموظفين على تحقيق الأهداف الموضوعية في الميزانية التقديرية.

١٢- دراسة عابدين (٢٠٠٦):

تهدف الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية لعقود المقاولات في فلسطين وأثر ذلك على نتائج الأعمال لخدمة الإدارة والأطراف المستفيدة. وخلصت الدراسة إلى تدني نسبة التزام الشركات الفلسطينية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية أو أية معايير أخرى عند إعداد القوائم المالية، وأن هناك معوقات تتعلق بالشركة نفسها وأخرى تتعلق بالبيئة التي تعمل بها هذه الشركة.

وأوصت الدراسة بتشجيع الشركات الفلسطينية على تطبيق معايير المحاسبة الدولية وضرورة إصدار قانون ملزم لجميع شركات المقاولات لمسك حسابات منتظمة تمهيدا لتطبيق معايير المحاسبة الدولية. وأخيرا ضرورة إتباع نسبة الإنجاز في قياس نتائج الأعمال للمشاريع تحت التنفيذ، لأنها تتماشى مع مبادئ المحاسبة الدولية المتعارف عليها.

❖ التعليق على الدراسات السابقة:

يُلاحظ من الدراسات السابقة أن المجموعة الأولى - دراسات تتعلق بتطبيق معايير المحاسبة الدولية - قد تناولت أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات في الدول النامية والمتقدمة، ومدى ملاءمة هذه الدول للتطبيق، والمعوقات التي تحول دون ذلك.

أما المجموعة الثانية - دراسات تتعلق بمحاسبة المقاولات - وتهدف إلى إبراز دور المحاسبة في اتخاذ القرارات في شركات المقاولات وفق معايير المحاسبة الدولية. وأيضا وضع تصورات مقترحة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في شركات المقاولات في فلسطين.

والدراسة الحالية، جاءت مكملة للدراسات السابقة ومُساعدة لتطوير الأنظمة المحاسبية في شركات المقاولات في قطاع غزة، لتصبح قادرة على العمل المحاسبي في إطار معايير

المحاسبة الدولية. فقد ركزت الدراسة على واقع تطبيق معايير المحاسبة الدولية في شركات المقاولات في قطاع غزة والمعوقات التي تحول دون ذلك، ومحاولة إيجاد الحلول المناسبة للتطبيق الكامل.

الفصل الثاني

معايير المحاسبة الدولية

- مقدمة.
- أهداف المحاسبة المالية.
- الجهات المستفيدة من المعلومات المالية المنشورة.
- معايير المحاسبة الدولية.
- لجنة معايير المحاسبة الدولية.
- أثر غياب معايير المحاسبة الدولية على الاقتصاد.
- معايير المحاسبة الدولية المطبقة حالياً.
- معايير المحاسبة الدولية الخاصة بعقود الإنشاءات.
- المعالجة المحاسبية لتكاليف وإيرادات عقود الإنشاءات.
- التغيير في السياسة المحاسبية.
- العرض والإفصاح في القوائم المالية.

❖ مقدمة:

للمحاسبة المالية تعريفات عديدة تختلف باختلاف الزمان الذي وضع فيه التعريف لما ينطوي عليه مرور الزمن من تطورات لا بد لتعريف المحاسبة من مواكبتها، وتختلف باختلاف جهة تعريف المحاسبة لأن كل جهة تصوغ التعريف من الجانب الذي يغطي احتياجاتها(الخداش وآخرون، ٢٠٠٤، ١٥).

فقد عرف المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين المحاسبة على أنها " فن تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث التي لها طبيعة مالية وتفسير النتائج التي تسفر عن هذه العمليات والأحداث". وعرفت الجمعية الأمريكية للمحاسبة المحاسبة أنها "تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية بغرض تمكين مستخدمي القوائم المالية من تكوين رأي مستنير واتخاذ القرارات اللازمة(جربوع، ٢٠٠١، ١٣).

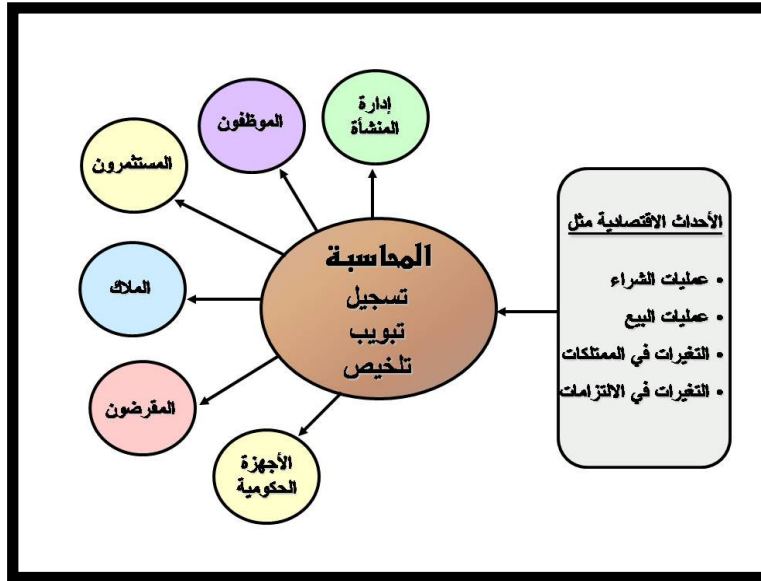
كما جاء في تعريف المحاسبة أنها علم يشتمل على مجموعة من القواعد والمبادئ والأسس والنظريات التي تستخدم في تحليل وتسجيل وتبويب وتصنيف العمليات المالية، من واقع مستندات مؤيدة لها وذلك بهدف التعرف في نهاية الفترة المالية على نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة ومعرفة مركزها المالي(الخداش وآخرون، ٢٠٠٢، ١٦).

يُلاحظ من التعريفات السابقة أن المحاسبة تقوم بترجمة الأحداث الاقتصادية إلى معلومات مفيدة تساعد أطراف عدة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

والمحاسبة كنظام للمعلومات تقوم على مجموعة من الافتراضات والمبادئ التي تحكم عملية تحويل الأحداث الاقتصادية إلى معلومات مالية تخدم مجموعة كبيرة من المستفيدين، وتتم هذه العملية من خلال تسجيل وتبويب وتلخيص للأحداث الاقتصادية وفقا لقواعد وإجراءات وأساليب

مستمدة من المبادئ والافتراضات المحاسبية. ويمثل الشكل رقم (١) الدور الذي تقوم به المحاسبة:

شكل رقم (١)
دور المحاسبة في النظام الاقتصادي



المصدر: الإدارة العامة لتطوير المناهج بالسعودية، ٢٠٠٦، ٢

❖ أهداف المحاسبة المالية:

من أهداف ووظائف المحاسبة إنشاء السجلات المحاسبية التي تترجم فيها المعاملات التجارية ذات الأثر المالي على المنشأة مقاسة بوحدة نقدية أو ما يعادلها، ويمكن تلخيص أغراض هذه

السجلات بما يلي (الخدائش وآخرون، ٢٠٠٤، ١٧):

- ١- تحديد المركز المالي للمنشأة في أي وقت.
- ٢- تقييم علاقات المنشأة مع المؤسسات أو الأشخاص الآخرين.
- ٣- بيان الآثار النقدية للآتي:
 - العمليات اليومية المتكررة .

- القرارات التي سوف تؤثر على سير أنشطة المنشأة في المستقبل.
- السياسات التي تكونت أو اتخذت على أساسها هذه القرارات.

❖ الجهات المستفيدة من المعلومات المالية المنشورة:

تتبع أهمية تحديد الجهة التي تستفيد من المعلومات المحاسبية من خلال تحديد الخواص الواجب توافرها في هذه المعلومات من حيث الشكل والمحتوى وحتى طريقة العرض، فعلى سبيل المثال المعلومات المقدمة لمستخدمين على قدر كاف من المعرفة يجب أن تتلاءم وإمكاناتهم، فهم يطمحون لتوفر الحقائق المتعمقة في هذه المعلومات، بعكس المستخدمين العاديين الذين يحتاجون لحقائق عامة، سهلة الفهم وخالية من التعقيدات، ويمكن تصنيف الجهات المستفيدة من المعلومات والتقارير المالية المنشورة إلى ستة أصناف أساسية هي (Alexander, 1986, 59):

- ١- مجموعة المستثمرين في ملكية المشروع بمن فيهم المساهمون الحاليون والمتوقعون في المستقبل وحملة السندات القابلة للتحويل إلى رأس المال وأصحاب حق الخيار والضمانات.
- ٢- مجموعة المقرضين بمن فيهم حملة السندات الحاليين والمتوقعين، وكذلك الدائنين الذين يمولون المشروع على شكل قروض مضمونة أو غير مضمونة قصيرة الأجل.
- ٣- مجموعة الموظفين، بمن فيهم الموظفون الحاليون والمتوقعون والسابقون.
- ٤- مجموعة المحللين والاستشاريين، بمن فيهم المحللون الماليون ورجال الصحافة والاقتصاديون والإحصائيون والباحثون، وغيرهم ممن يقدمون الخدمات الاستشارية.
- ٥- الحكومة بأجهزتها ذات العلاقة، كمصلحة الضرائب والوزارات والدوائر المعنية بالإشراف على الأمور التجارية والصناعية والسلطات المحلية.

٦- الجمهور بشكل عام، بما في ذلك دافعي الضرائب والمستهلكين والأحزاب السياسية وجمعيات حماية المستهلك وجماعات الضغط الديني.

❖ معايير المحاسبة الدولية:

لكي تفي البيانات المالية المنشورة باحتياجات مستخدميها في مجالات الاستثمار والتمويل، لا بد من توفر شرطين أساسيين (Alexander and Britton, 1999, 222):

١- أن تتسم المعلومات التي توفرها تلك البيانات بالمصادقية ليكون بالإمكان الوثوق بها والاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار.

٢- أن تكون المعلومات قابلة للمقارنة، وذلك كي تحوز المؤشرات المشتقة منها على قبول عام بحيث يمكن استخدامها أساساً لتقييم أداء الشركات والوقوف على مركزها المالي وإجراء المقارنات بقدر كبير من الموضوعية.

ونظراً لأن معظم الدول النامية ليس لديها أي نظام محاسبي تابع من محيطها، حيث إن كل الأنظمة المستعملة فيها مقتبسة من الدول الصناعية الغربية أو الدول الاشتراكية، والذي يؤدي بالضرورة إلى عدم نجاحها في خدمة حاجات الحكومة والمنظمات وأفراد مجتمعات هذه الدول، ونظراً للاختلاف والتباين في شكل ومضمون معايير المحاسبة الصادرة عن هذه الدول. أصبح لا بد من وجود معايير متناسقة تقوم بإحداث التجانس في الممارسات المحاسبية على مستوى دول العالم بما يمكن من إجراء المقارنات لمحتويات القوائم المالية، وبما يخدم أهداف مستخدميها (هاشم، ١٩٩٢، ٢٠)، لذلك قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية عام ١٩٧٣ بإصدار معايير المحاسبة الدولية بهدف (سابا وشركاهم، ١٩٩٦، ٨):

- لتكون أساساً للدول لمساعدتها في إصدار معاييرها الوطنية، وبما يتناسب مع أوضاعها الاقتصادية والاجتماعية والقانونية.
 - تقليص عدد البدائل المتاحة للممارسات المحاسبية المنصوص عليها في تلك المعايير إلى بديلين فقط: المعالجة المحاسبية المفضلة، والمعالجة المحاسبية البديلة المسموح بها.
 - تحسين مستوى الإفصاح الواجب في البيانات المالية المنشورة والمعدة بموجب تلك المعايير.
- وقد قامت جمهورية مصر العربية بإصدار معايير محاسبية خاصة بها وتتضمن معظم السياسات المحاسبية بما يتناسب ومعايير المحاسبة الدولية، وكذلك قامت دول الخليج العربي بإصدار معايير محاسبية خاصة بها تتلاءم مع معايير المحاسبة الدولية وتوافق السياسات المحاسبية المتبعة في هذه الدول إلا أنها لم تصدر معياراً خاصاً بالمقاولات بعكس مصر التي أصدرت المعيار رقم (٨) الخاص بالمقاولات.

❖ لجنة معايير المحاسبة الدولية:

أنشأت هذه اللجنة في ٢٩ يونيو ١٩٧٣ ، نتيجة لاتفاق العديد من الهيئات والجمعيات المحاسبية القانونية المهنية في أستراليا ، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، أيرلندا، الولايات المتحدة، ومنذ عام ١٩٨٣ ضمت عضوية لجنة معايير المحاسبة الدولية كافة الهيئات المحاسبية المهنية الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين. واستطاعت اللجنة حتى الآن من إصدار حوالي ٤١ معيار محاسبي دولي تتعامل مع مواضيع تؤثر على القوائم المالية للمنشأة، وقد حددت اللجنة أهدافها التالية التي تسعى لتحقيقها (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، جزء ٧، ٢٠٠١، ٧٦):

١- إعداد معايير محاسبية لأجل الصالح العام، والعمل على نشرها، وتشجيع الأطراف

المختلفة على قبولها والعمل بموجبها.

٢- العمل على تطوير وتوافق الأنظمة مع المعايير المحاسبية، وخاصة تلك المتعلقة بتقديم

القوائم المالية.

واكتسبت لجنة معايير المحاسبة الدولية اعترافا دوليا واسعا بأهليتها رغم عدم وجود سلطة لديها لفرض معاييرها، وقد التحق بها عدد كبير من الجمعيات المهنية في البلدان المختلفة، كالاتحاد الدولي للمحاسبة الذي يضم في عضويته مليوني محاسب. هذا ويُدار عمل اللجنة من قبل مجلس يضم ممثلي الهيئات المحاسبية الثلاثة عشر المعنيين من قبل مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين، ومن أربع منظمات مهتمة في وضع التقارير المالية، وتكون عضوية المجلس لفترة سنتين ونصف. كما تضم اللجنة ممثلين عن لجنة التنسيق الدولية لجمعيات المحللين الماليين والجمعية الدولية لمعهد المدراء الماليين. وتسعى اللجنة إلى إقناع الحكومات والمنظمات المهنية المسؤولة بالمعايير الدولية والتأكد من تطبيقها، كما تسعى اللجنة لإقناع الجهات المشرفة على أسواق المال المختلفة بإلزام الشركات بإعداد قوائمها المالية حسب هذه المعايير (Nobes & Parker, 2000, 70).

❖ مفهوم معايير المحاسبة الدولية:

يُعرف المعيار بأنه "نموذج أو قاعدة لقياس الأداء" (ظاهر، ٢٠٠٢، ١١٩). وتستخدم المعايير في كافة مجالات الحياة، فالجامعة تختار الطلبة طبقا لمعايير محددة لديها مسبقا (معدل الطالب التراكمي، والدولة تختار الأطعمة التي تنزل إلى السوق طبقا لمعايير موجودة لديها).

والمعيار المحاسبي هو مقياس أو نموذج أساسي يهدف إلى تحديد أساس الطريقة السليمة لتحديد وقياس وعرض والإفصاح عن عناصر القوائم المالية وتأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها، ويرتبط المعيار المحاسبي عادة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية (معايير المحاسبة الدولية، www.edarat.net/modules/news/article.php?storyid=685، ٢٠٠٦).

❖ خصائص معايير المحاسبة الدولية:

من أجل أن تكون معايير المحاسبة المالية ملائمة للتطبيق، لا بد أن تركز على أهداف واضحة للقوائم المالية (المنتج النهائي للمحاسبة المالية). ومن أجل أن تكون معايير المحاسبة المالية متسقة مع بعضها البعض يجب أن تركز على مجموعة متكاملة من المفاهيم، بحيث تُعرف المصطلحات المحاسبية الرئيسية وفقا لتصور ذهني ملائم لطبيعة المحاسبة المالية. وبدون هذه المفاهيم تكون هناك خطورة في إصدار معايير متناقضة. وتتخلص الملامح الأساسية عند إصدار معايير المحاسبة الدولية فيما يلي (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، <http://www.socpa.org.sa/AS/index.htm>، ٢٠٠٦):

١- ملاءمة المعايير:

نظرا لكون عملية تحديد وقياس المعلومات المالية وإيصالها إلى المستخدمين قد تتخذ صوراً مختلفة. لذلك يجب تحديد الصورة الأساسية لعملية التحديد والقياس التي تلائم كل دولة قبل إصدار معايير المحاسبة المالية. ويؤدي تحديد مفاهيم المحاسبة المالية إلى تحديد الصورة الأساسية لعمليات التحديد والقياس التي ينبغي إصدار المعايير لتحديد تفاصيلها.

٢- سهولة فهم المعايير:

يؤدي تحديد مفاهيم المحاسبة المالية إلى تمكن مستخدمي معايير المحاسبة الدولية من فهم طبيعة المعلومات المحاسبية التي تشملها القوائم المالية وحدود استخدام تلك المعلومات، مما يؤدي إلى زيادة مقدرتهم على استخدام هذه المعلومات بصورة فعالة.

٣- توحيد المصطلحات المحاسبية:

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

٤- مساعدة المحاسبين القانونيين في اتخاذ القرارات:

إن تحديد مفاهيم المحاسبة المالية يؤدي إلى إرشاد المحاسبين القانونيين في اتخاذ قراراتهم عند مواجهة أية مشكلة محاسبية لم يصدر لها معيار محاسبي معين بعد.

٥- مساعدة الجهات المسؤولة عن إصدار المعايير:

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

❖ أثر غياب معايير المحاسبة الدولية على الاقتصاد:

يؤثر غياب معايير المحاسبة الدولية بشكل سلبي على الاقتصاد الوطني ككل، كما يؤثر في جوانب متعددة منها

(معايير المحاسبة الدولية، www.edarat.net/modules/news/article.php?storyid=685، ٢٠٠٦):

١ - صعوبة اتخاذ القرارات:

قد يؤدي غياب معايير المحاسبة الدولية إلى اختلاف الأسس التي تعالج بموجبها الأحداث والظروف المالية للمنشآت المختلفة، مما ينتج عنه صعوبة مقارنة المراكز المالية لهذه المنشآت ونتائج أعمالها وبالتالي صعوبة المقارنة بين البدائل المختلفة عند اتخاذ القرارات. وكما هو معروف فإن المقارنة بين البدائل تعتبر العمود الفقري لاتخاذ القرارات. فعلى سبيل المثال تجد الأجهزة الحكومية التي تعتمد على القوائم المالية أو الاستفادة منها صعوبة في مقارنة المركز المالي للمنشآت المختلفة ونتائج أعمالها بسبب عدم معالجة العمليات والأحداث والظروف المماثلة وفقا لمعايير محاسبية موحدة مما يؤدي إلى صعوبة في اتخاذ القرارات المناسبة.

كما يجد مستخدم البيانات المالية صعوبة أحيانا في المقارنة بين منشآت مختلفة ينوي استثمار أمواله فيها من خلال الاعتماد على المعلومات المعروضة في القوائم المالية من خلال استخدام طرق محاسبية مختلفة لمعالجة عمليات أو أحداث أو ظروف مماثلة مما يؤدي إلى الصعوبة في اتخاذ قرار الاستثمار.

٢ - الخطأ في عملية اتخاذ القرارات:

يؤدي غياب معايير المحاسبة الدولية أحيانا إلى استخدام طرق محاسبية غير سليمة لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المنشأة وإيصال نتائجها إلى المستخدمين.

ويترتب على ذلك أن القوائم المالية للشركة قد لا تظهر بعدل مركزها المالي ونتائج أعمالها، ولأن المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية تمثل أحد المداخل الأساسية لاتخاذ قرارات متعددة من قبل مستفيدين مختلفين فلا بد أن تتأثر هذه القرارات تأثراً كبيراً بهذه المعلومات فعلى سبيل المثال تستخدم الجهات الحكومية القوائم المالية بعد تعديلها أحياناً في اتخاذ القرارات المناسبة، كما أن المقرضين للنشاطات المختلفة يستخدمون المعلومات المنشورة في القوائم المالية ضمن معلومات أخرى، عند اتخاذ قرارات الإقراض. ولذا فإن الخطأ في إعداد تلك القوائم قد يؤدي إلى الخطأ في اتخاذ هذه القرارات.

٣- تعقيد عملية اتخاذ القرارات:

قد يؤدي غياب معايير المحاسبة الدولية إلى إعداد القوائم المالية للمنشأة بطريقة مقتضبة ومعقدة، حتى وإن صلحت المعالجة الحسابية، مما يترتب عليه صعوبة استفادة مستخدميها منها، إذ يستلزم فهمها الرجوع إلى مصادر إعدادها أو قدرة علمية متميزة وكلاهما ليس متوفراً في معظم الحالات، إما لعدم إمكانية الرجوع إلى المصادر بحكم طبيعتها من حيث السرية أو التشعب والحجم والمكان أو الخبرة والمعرفة، مما يؤدي إلى زيادة احتمال الخطأ فيها وبالتالي وجود حالة من عدم الثقة تؤثر في اتخاذ القرارات.

❖ معايير المحاسبة الدولية المطبقة حالياً:

قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية منذ تأسيسها عام ١٩٧٣ حتى نهاية عام ٢٠٠٦ بإصدار ٤١ معياراً، موضحة بالجدول التالي:

جدول رقم (١)

معايير المحاسبة الدولية حتى نهاية عام ٢٠٠٤

رقم المعيار	التطبيق	المعيار
معيار رقم ١	١٩٩٧	عرض القوائم المالية
معيار رقم ٢	١٩٩٣	المخزون السلعي
معيار رقم ٣	××××	القوائم المالية الموحدة
معيار رقم ٤	××××	محاسبة الاستهلاك
معيار رقم ٥	××××	المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية
معيار رقم ٦	××××	الاستجابات المحاسبية لتغيرات الأسعار
معيار رقم ٧	١٩٩٢	قائمة التدفقات النقدية
معيار رقم ٨	١٩٩٣	صافي ربح أو خسارة الفترة، والأخطاء الجوهرية، والتغيرات في السياسات المحاسبية.
معيار رقم ٩	××××	نفقات البحث والتطوير.
معيار رقم ١٠	١٩٩٩	الأحداث المحتملة والأحداث اللاحقة لعمل القوائم المالية.
معيار رقم ١١	١٩٩٣	عقود الإنشاءات
معيار رقم ١٢	٢٠٠٠	المحاسبة عن ضريبة الدخل.
معيار رقم ١٣	××××	عرض الأصول والخصوم المتداولة
معيار رقم ١٤	١٩٩٧	عرض المعلومات المالية لقطاعات المنشأة
معيار رقم ١٥	١٩٨١	المعلومات التي تعكس آثار التغيرات في مستويات الأسعار
معيار رقم ١٦	١٩٩٨	المحاسبة عن الممتلكات والتجهيزات والمعدات.
معيار رقم ١٧	١٩٩٧	المحاسبة عن عقود الإيجار.
معيار رقم ١٨	١٩٩٣	الإيراد.
معيار رقم ١٩	٢٠٠٠	المحاسبة عن منافع التقاعد.
معيار رقم ٢٠	١٩٨٣	المحاسبة عن المنح الحكومية.
معيار رقم ٢١	١٩٩٣	المحاسبة عن آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية.
معيار رقم ٢٢	١٩٩٨	المحاسبة عن اندماج الأعمال.
معيار رقم ٢٣	١٩٩٣	رسملة تكلفة الاقتراض.
معيار رقم ٢٤	١٩٨٤	الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة.
معيار رقم ٢٥	××××	المحاسبة عن الاستثمارات.
معيار رقم ٢٦	١٩٨٧	المحاسبة عن الإفصاح عن صناديق المعاشات.
معيار رقم ٢٧	١٩٨٩	القوائم المالية الموحدة والمحاسبة عن الاستثمارات في الشركات التابعة.
معيار رقم ٢٨	٢٠٠٠	المحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الشقيقة.
معيار رقم ٢٩	١٩٨٩	الإفصاح المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع.
معيار رقم ٣٠	١٩٩٠	الإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المشابهة.
معيار رقم ٣١	٢٠٠٠	الإفصاح المالي عن الحقوق في المشروعات المشتركة.

معييار رقم ٣٢	١٩٩٨	الأدوات المالية- الإفصاح والعرض.
معييار رقم ٣٣	١٩٩٧	ربح السهم.
معييار رقم ٣٤	١٩٩٨	التقارير المالية الفترية.
معييار رقم ٣٥	١٩٩٨	العمليات غير المستردة.
معييار رقم ٣٦	١٩٩٨	تجريد الأصول.
معييار رقم ٣٧	١٩٩٨	المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة .
معييار رقم ٣٨	١٩٩٨	الأصول المعنوية.
معييار رقم ٣٩	٢٠٠٠	الأدوات المالية- الاعتراف والقياس.
معييار رقم ٤٠	٢٠٠٠	المحاسبة عن الممتلكات الاستثمارية.
معييار رقم ٤١	٢٠٠١	المحاسبة عن الأعمال الزراعية.

المصدر : معايير المحاسبة الدولية، www.iasplus.com/standard/standard.htm، ٢٠٠٧

❖ معييار المحاسبة الدولي رقم (١١) الخاص بعقود الإنشاءات:

يُلاحظ مما سبق في استعراض معايير المحاسبة الدولية، وخصائصها وعنوان كل معيار، أن معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) والذي بدأ العمل به في يناير ١٩٨٠ والخاص بعقود الإنشاءات يحقق أهداف الدراسة والمتمثلة في دراسة واقع تطبيق معايير المحاسبة الدولية في شركات المقاولات في قطاع غزة، وبمزيد من التوضيح، سيتم استعراض معيار المحاسبة الدولي (١١) وموضوعه "عقود الإنشاءات".

صدر معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) في شهر آذار ١٩٧٩، وتم تعديله عام ١٩٩٣، ويهدف إلى وصف المعالجة المحاسبية للإيرادات والتكاليف المتعلقة بعقود الإنشاءات، والتي تتميز بخصوصية امتداد النشاطات والعقود المتعلقة بها لأكثر من فترة مالية واحدة، مما يستلزم تخصيص الإيرادات والتكاليف بين الفترات المعنية حسب نسبة العمل المنجز في كل فترة.

ويحاول المعيار تقديم الإرشادات العملية لتطبيق الأسس المناسبة في هذا النوع من العقود. كما يقدم المعيار آلية الإفصاح عن مختلف البنود المتعلقة بإيرادات وتكاليف عقود الإنشاء، وقد طبق

المعيار على القوائم المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ من ١ كانون الثاني ١٩٩٥ أو ما بعد ذلك التاريخ (معايير المحاسبة الدولية، www.iasplus.com/standard/ias11.htm، ٢٠٠٧).

❖ مفهوم عقود الإنشاءات وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم (١١):

ورد في تعريف عقود الإنشاءات في مقدمة الأصل المحاسبي (١١) الحادي عشر ما يلي:
عقود الإنشاءات هي تلك العقود التي يتم إبرامها خصيصا لإنشاء أصل أو مجموعة من الأصول التي ترتبط ببعضها أو تعتمد على بعضها البعض من ناحية التصميم أو التقنية أو الوظائف أو الغرض أو الاستخدام النهائي لها (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، ٢٠٠١، أصل ١١).

❖ أنواع عقود الإنشاءات وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم (١١):

تشتمل عقود الإنشاءات على نوعين من العقود، وهي كما يلي (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، أصل ١١):

١- عقد ذات سعر مقطوع (ثابت): حيث يتفق المفاوض على سعر ثابت للعقد (علما بأن تلك

العقود تتضمن شروطا تسمح بإعادة النظر في الأسعار في ظروف معينة).

٢- عقود الإضافة (عقد بالتكلفة زائد نسبة): حيث يعرض المفاوض عن تكاليف محددة مسموح

بها، بالإضافة إلى نسبة من التكاليف أو أتعاب ثابتة .

❖ تجميع وتقسيم عقود المقاولات:

إذا تضمن عقد المقاوله تشييد عدد من الأصول (المباني)، فإنه يجب معالجة كل أصل باعتباره عقد مستقل بذاته، في حالة توافر ما يلي (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، أصل ١١):

- ١- إذا تم تقديم عرض منفصل لكل أصل على حده.
 - ٢- أن يكون الاتفاق والتفاوض قد تم بالنسبة لكل أصل على حده.
 - ٣- إمكانية تحديد تكاليف وإيرادات كل أصل على حده.
- لكن لكل قاعدة استثناء، حيث يمكن معالجة مجموعة عقود - سواء أكانت مع عميل واحد أو أكثر- باعتبارها عقد واحد، إذا توفرت الشروط التالية (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، أصل ١١):

- ١- إذا تم التفاوض على مجموعة العقود كوحدة واحدة.
 - ٢- أن تكون مرتبطة ومتداخلة ولها هامش ربح إجمالي واحد.
 - ٣- أن يتم تنفيذ العقود في وقت واحد أو في تعاقب مستمر.
- قد يتم التعديل في العقد ليشمل تشييد أصل إضافي، وفي هذه الحالة يجب معالجة تشييد الأصل الإضافي باعتباره عقد منفصل، إذا توافرت الشروط التالية:

- ١- وجود اختلاف جوهري في التصميم أو التكنولوجيا أو الوظيفة عن الأصل أو الموجودات التي ينص عليها العقد الأصلي.

- ٢- إذا تم التفاوض على سعر الأصل الإضافي دون النظر إلى سعر العقد الأصلي.

❖ المعالجة المحاسبية لتكاليف وإيرادات عقود الإنشاءات:

☒ تحقق إيرادات ومصروفات العقد:

يمكن تحديد إيرادات ومصروفات العقد عن الفترة المالية طبقاً لمستوى إتمام الأنشطة المتعلقة بالعقد في تاريخ الميزانية، إذا كان بالإمكان تحديد ناتج العقد بطريقة موضوعية، وفي حالة العقود محددة السعر، فإنه يمكن تحديد نتيجة العقد بطريقة موضوعية في حالة توافر الشروط الآتية مجتمعة (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، أصل ١١):

- ١- إمكانية قياس إيرادات العقد بطريقة موضوعية.
 - ٢- إذا كانت هناك درجة عالية من التأكد بأن المنافع الاقتصادية المرتبطة بالعقد سوف تؤول إلى المقاول.
 - ٣- إمكانية قياس التكاليف اللازمة لإتمام العقد، كذلك نسبة إتمامه في نهاية السنة المالية، بدرجة كافية من الموضوعية.
 - ٤- إمكانية قياس وتحديد التكاليف الخاصة بالعقد بطريقة موضوعية بحيث يمكن عمل مقارنات بين التكاليف الفعلية للعقد والتكاليف المقررة مسبقاً.
- أما في حالة عقود التكاليف مضافاً إليها نسبة، فإن نتيجة العقد يمكن تحديدها بطريقة موضوعية إذا توافرت الشروط الآتية (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، ٤٨):

- ١- إذا كانت هناك درجة عالية من التأكد بأن المنافع الاقتصادية المرتبطة بالعقد سوف تؤول إلى المقاول.
- ٢- إمكانية قياس التكاليف المتعلقة بالعقد سواء كانت قابلة للاسترداد أم لا، بطريقة موضوعية.

أولاً: تكاليف المقاولات:

يتضمن تحديد تكلفة كل مشروع من خلال حصر التكاليف المباشرة وغير المباشرة الخاصة، وقد قُسمت تكاليف عقود الإنشاءات بناء على المعيار المحاسبي الدولي رقم (١١) إلى ما يلي (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، ٤٨):

• تكاليف متعلقة مباشرة بالعقد، ومنها:

- ◀ أجور العاملين بالموقع بما في ذلك أجور الإشراف.
- ◀ تكاليف المواد الخام المستخدمة في العقد.
- ◀ استهلاك المعدات والتجهيزات المستخدمة في العقد.
- ◀ تكاليف نقل المعدات والتجهيزات والمواد من وإلى الموقع.
- ◀ إيجار المعدات والتجهيزات المستخدمة في العقد.
- ◀ تكاليف التصميم والمساعدة الفنية المتعلقة مباشرة بالعقد.

• تكاليف متعلقة بنشاط العقود بصفة عامة ويمكن تخصيصها للعقد وتشمل:

- ◀ تكاليف التصميمات والمساعدات الفنية التي لا تتعلق مباشرة بعقد معين.
- ◀ التكاليف الإضافية للإنشاءات.

وتوزع هذه التكاليف بطريقة منتظمة ومنطقية في ضوء المستوى العادي لنشاط المقاولات والإنشاءات.

• المدى الزمني لإثبات التكاليف ضمن المشاريع:

يتم إدراج التكاليف المرتبطة بالعقد خلال الفترة من تاريخ الحصول على العقد إلى تاريخ إتمام هذا العقد.

• المحاسبة عن التكاليف المدفوعة قبل رسو العطاء على المقاول:

يمكن تحميل التكاليف المدفوعة للحصول على العطاء، مثل رسوم المناقصة وتأمين دخول العطاء على المشروع بعد رسوه. حيث تعتبر هذه التكاليف كجزء من تكلفة العقد إذا كان بالإمكان قياسها بدرجة يمكن الاعتماد عليها ووجود احتمال بالحصول على العقد، وإلا أدرجت ضمن مصروفات الفترة، ولكن إذا أدرجت تكاليف ما قبل رسو العطاء في المصروفات العامة للشركة فإنه لا يجوز إعادة إدراجها في تكلفة المشروع لأنها أدرجت ضمن المصروفات في فترة سابقة (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، أصل ١١).

• تكاليف النشاط المستقبلي للعقد:

تعالج التكاليف التي يتكبدها المقاول وتتعلق بنشاط مستقبلي للعقد على أنها أصل طالما كان من المحتمل تغطيتها، وفي هذه الحالة تعتبر التكاليف مستحقات على العميل وتبويب على أنها أعمال تحت التنفيذ.

ثانياً: إيرادات المقاولات:

• كيفية قياس إيرادات العقود:

يتم قياس الإيرادات بالقيمة العادلة للأعمال التي تم- أو سيتم تنفيذها، وقد تؤثر عوامل عدم التأكد على الإيرادات بما يؤدي إلى زيادتها أو نقصانها ، وقد تكون هذه التغيرات بالزيادة أو النقصان ناشئة عن (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، أصل ١١):

١- أوامر التعديل أو المطالبات وقد ينتج عنها زيادة أو نقص في إيرادات العقد في فترة لاحقة.

٢- زيادة التكاليف وقد تزيد من الإيرادات في حالة العقود محددة السعر والمتضمنة لشرط زيادة قيمة الإيراد في حالة زيادة التكاليف.

٣- الغرامات التي قد تنشأ عن تأخير المقاول في التنفيذ.

• زيادة الإيرادات نتيجة التعديلات:

يتم إدراج التعديلات ضمن إيرادات العقد إذا توافرت الشروط التالية (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، أصل ١١):

- إذا كان هناك احتمال أكيد باعتماد العميل لهذه التعديلات وقيمة الإيرادات المتولدة عنها.
- إذا كان مقدار الإيرادات يمكن قياسه بطريقة موثوق بها.

• زيادة الإيرادات نتيجة المطالبات:

المطالبات هي المبالغ التي يسعى المقاول لتحصيلها من العميل أو أي طرف آخر وذلك لتعويضه عن تكاليف لم يتضمنها السعر الأساسي للعقد، وقد تنتج المطالبات على سبيل المثال بسبب تأخر في التنفيذ نتيجة خطأ من العميل، أو وجود أخطاء في التصميمات أو المواصفات أو الاختلاف على بعض التعديلات في حجم الأعمال، وتتوقف المطالبات على نتيجة المفاوضات بين المقاول والعميل، لذلك يجب اعتبار تلك المطالبات جزءاً من إيرادات العقد في حالة توافر الشروط التالية (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، أصل ١١):

◀ أن تكون المفاوضات بين المقاول والعميل قد وصلت إلى مرحلة متقدمة يمكن معها الحكم بأن العميل سيقبل المطالبة.

◀ إمكانية قياس قيمة المطالبة بدرجة كبيرة من الموضوعية.

• زيادة الإيرادات نتيجة الحوافز:

الحوافز هي مبالغ إضافية يتم دفعها للمقاول إذا تم إنجاز الأعمال بالمواسفات القياسية المحددة أو بأفضل منها . فعلى سبيل المثال قد يتضمن العقد حوافز على الإتمام المبكر للأعمال المتفق عليها. وتعتبر الحوافز ضمن إيرادات العقد في حالة(المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، أصل ١١):

◀ وجود تقدم في مستوى إنجاز العقد بحيث يكون من الممكن التنبؤ بأن المواسفات القياسية سوف يتم تحقيقها أو تحقيق أفضل منها.

◀ أن المبالغ المتوقعة أن يوافق عليها العميل يمكن قياسها بطريقة موضوعية.

❖ المعالجة المحاسبية لإيرادات العقود:

إن مبدأ التحفظ في المحاسبة يقضي بأن أرباح مشروعات المقاولات ليست نهائية ومؤكدة إلا بعد إنجاز العمل واعتماده من مهندسي العميل، فإذا تم إنجاز المشروع خلال السنة المالية الجارية فلا يوجد أية صعوبات محاسبية لأنه عند ذلك يمكن تطبيق مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات واستخراج الربح أو الخسارة من المشروع، ولكن إذا ما انتهت السنة المالية لشركة المقاولات وما زالت بعض المشروعات تحت التنفيذ فإنه يثار السؤال التالي:

كيف يمكن قياس أرباح مثل هذه المشروعات؟ للإجابة لا بد من شرح طرق تحديد أرباح المقاولات، وهي طريقة نسبة الإتمام وطريقة العقد التام(المجمع العربي للمحاسبين

القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، أصل ١١).

أولاً: طريقة نسبة الإتمام:

وبموجب هذه الطريقة يحسب أرباح المشاريع التي مازالت تحت التنفيذ وترحل هذه الأرباح

إلى قائمة نتيجة الأعمال، وحتى يمكن تطبيق هذه الطريقة يجب توافر الشروط التالية:

١- أن يكون الجزء التام من المشروع كبيراً، بمعنى ألا تؤثر بشكل واضح نتيجة الأجزاء غير

التامة للمشروع على النتيجة النهائية الكلية للمشروع.

٢- إمكانية تقدير التكاليف الكلية للمشروع بصورة صحيحة لأن هذه التكاليف ستستخدم كأساس

في استخراج ربح أو خسارة المشروع غير تام.

وإذا كانت نتيجة تقدير التكاليف الكلية للمشروع تدل على وجود خسارة في المشروع فيجب

تكوين احتياطي لمقابلة هذه الخسارة.

في حالة احتساب أرباح المشروعات غير التامة، على شركة المقاولات أن تحتاط لأي تغيير في

المستقبل مثل احتمال ارتفاع أسعار المواد أو معدلات الأجور أو عدم مطابقة جزء من المشروع

للمواصفات أو التأخير في التسليم، وهذه الاحتمالات تؤثر على النتيجة النهائية لكل مشروع لذلك

يرحل جزءاً من أرباح المشروعات غير التامة إلى قائمة نتيجة الأعمال والباقي يرحل إلى

احتياطي الطوارئ وتحدد نسبتها حسب نوع المشروع والشروط والمواصفات الخاصة بتنفيذه.

ثانياً: طريقة المقاوله المنتهية (العقد التام):

بموجب هذه الطريقة لا يحتسب أي أرباح لمشروعات المقاولات إلا بعد إتمامها أو بعد أن

تصبح شبه تامة، وعمليات المشروعات غير التامة لا تؤثر على قائمة نتيجة الأعمال إلا فيما

يتعلق بمخصص الخسارة المتوقعة للمشاريع، وفي حالة إتمام المشروع تقارن تكاليفه من مواد

وعمل، وتكاليف غير مباشرة مع قيمة المشروع للتوصل إلى الربح أو الخسارة.

❖ المفاضلة بين الطريقتين:

يعتمد الاختيار بين الطريقتين على الأهمية التي يعطيها المقاول للعناصر غير المؤكدة المرتبطة بالتقديرات في تكاليف المشاريع وإيراداتها. فعندما تتوفر العناصر اللازمة لإعداد تقديرات موثوق بها تتبع طريقة نسبة الإتمام لاحتساب إيرادات المشروع، أما إذا كانت التقديرات غير دقيقة أو هناك أمور معلقة أو متغيرات هامة أجريت على المشروع أو على الأعمال قيد التنفيذ وينتظر البت فيها لاحقاً من الأفضل إتباع طريقة العقد التام في احتساب إيرادات المشاريع. ويمكن للمقاول أن يعتمد كلتا الطريقتين لمشروعين مختلفين في نفس الفترة المالية، ولكن لا بد من إتباع أسلوب واحد في المشاريع المتشابهة في خصائصها وطبيعتها، ويمكن اعتماد قيمة المشاريع أو فترة التنفيذ كأساس في اختيار طريقة معالجة المشاريع لتحديد نتيجتها.

❖ التغير في السياسة المحاسبية:

يتوجب الإفصاح عن التغير المحاسبي في سياسة قياس إيرادات عقود المقاولات والإفصاح عن تأثير ذلك التغير وتقييم مبلغه، وعن الأسباب التي دعت لذلك التغير. فعندما ينتقل المقاول في محاسبته من طريقة نسبة الإتمام إلى طريقة العقد التام، لا يمكن في كثير من الحالات تقييم تأثير التغير بالكامل على حسابات الفترة الجارية، في مثل تلك الأحوال يتوجب الإفصاح عن العقود قيد التنفيذ في أول الفترة وأرباحها التي احتسبت في سنوات سابقة (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، أصل ١١).

❖ العرض والإفصاح في القوائم المالية:

ينص معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) على عدد من الإفصاحات، بعضها متصلة بكل العقود وبعضها الآخر يخص العقود تحت التنفيذ في القوائم المالية وهي (حماد، ٢٠٠٤، ٢٤٢):

١- الإفصاحات المتعلقة بكل العقود:

- المبلغ الإجمالي لإيراد العقد المقر به أثناء مدة التنفيذ.

- الأساليب المستخدمة لتقدير إيراد العقد المعتمد خلال السنة.

٢- الإفصاحات ذات الصلة بالعقود تحت التنفيذ:

- الأساليب المستخدمة في تقدير نسبة الإتمام.

- المبلغ الإجمالي للتكاليف المدفوعة والأرباح المحصلة خلال السنة.

- مبالغ الدفعات المقدمة والمطالبات والحجوزات من المشاريع.

الفصل الثالث

محاسبة عقود المقاولات في ضوء

معايير المحاسبة الدولية

- مقدمة.
- الملامح الأساسية لشركات المقاولات.
- النظام المحاسبي في شركات المقاولات.
- المشاكل المحاسبية التي تواجه شركات المقاولات.
- المعالجة المحاسبية لأرباح عقود المقاولات.
- المعالجة المحاسبية لاحتياطي الطوارئ للمشاريع.
- المعالجة المحاسبية للخسائر المحتملة في المشاريع.
- القوائم المالية في شركات المقاولات.

❖ مقدمة:

يعتبر قطاع المقاولات أحد الدعائم الرئيسية في الاقتصاد الفلسطيني لما له أهمية في زيادة الإيرادات وتشغيل العمالة. ويُطلق لفظ المقاول على الأعمال التي يقوم فيها المقاول بالتعاقد مع صاحب العمل المراد تنفيذه - غالباً ما يكون ذا صفة إنشائية - لذا يسمى هذا النوع من الأعمال بالأعمال الإنشائية، وغالباً ما يتم تنفيذ مثل هذه الأعمال حسب دفتر شروط فنية وأخرى إدارية ومالية يتم إعدادها من قبل الجهة المالكة للمشروع وبمساعدة مكتب هندسي متخصص يختاره ليساعده في وضع الشروط والمخططات اللازمة لتنفيذ المشروع ومتابعة ومراقبة حسن تنفيذه. وتختلف الوثائق لأي مشروع كما وكيفا من مشروع لآخر تبعاً لعوامل مختلفة، والهدف من وجود الوثائق هو تحديد العلاقة بين أطراف العقد - الجهة المالكة والجهة المنفذة - بصورة دقيقة تحدد حقوق وواجبات كل طرف بموجب العقد (انشاصي، ٢٠٠٢، ٤٥).

ولتتمكن شركة المقاولات من مراقبة عناصر التكلفة بشكل يتلاءم مع تقدم الإنجاز للأعمال المتعاقد عليها، فإنه لا بد من إتباع نظام مالي وإداري يوفر التقارير الدورية والتي تضعها في صورة ما يجري في موقع العمل، ويؤمن لها الضبط لمختلف أنواع المصاريف على أفضل وجه بما يمكنها من متابعة الإنتاجية والكفاءة في المشاريع. كما يوفر لها إمكانية المحافظة على أموالها وحسن استغلالها في العمل بأعلى كفاءة ممكنة، مع تقليص الهدر في الوقت والجهد والتكلفة إلى أدنى حد ممكن (جعلوك، ١٩٩٩، ١٥).

❖ الملاح الأساسية لشركات المقاولات:

رغم أن اختلاف التنظيم الإداري والمالي وفقاً لطبيعة النشاط وحجم الأهداف يبدو أمراً طبيعياً في كل المنشآت، إلا إنه في شركات المقاولات يكون الاختلاف أكثر وضوحاً، حيث تتميز

شركات المقاولات بمجموعة من الخصائص التي تميزها عن غيرها من الشركات الصناعية والتجارية، وهي (الوابل والجبالى، ١٩٩٦، ٥٧٢):

١- أن مدة تنفيذ المقولة عادة ما تكون طويلة وتتعدى العام الواحد، فقد تقوم المنشأة بتنفيذ مبنى سكني يستغرق تنفيذه شهورا معدودة، وفي نفس الوقت تتولى إنشاء طريق يحتاج إلى سنوات طويلة لإتمامه.

٢- مكان المقولة يكون عادة خارج المنشأة، وغالبا تكون في موقع العميل، ومن ثم فإن المقاول لا يتحكم في مكان التنفيذ، بل على العكس فإن موقع ومساحة ومكان التنفيذ هي العوامل التي تتحكم في عمل المقاول وتؤثر في مدة التنفيذ وتكلفة التشغيل وحجم العملة ونوعية الآلات الواجب استخدامها.

٣- بعض أعمال المقولة تسند من الباطن إلى منشآت أخرى أو إلى مقاولين آخرين لتنفيذها، إما لعدم خبرة المنشأة الرئيسية في تلك الأعمال، أو رغبة منها في الإسراع بالتنفيذ وتسليم العميل.

٤- إن قيمة العقود غالبا ما تكون كبيرة، بالإضافة إلى غرامات التأخير المصاحبة، مما يتطلب ضرورة اتخاذ بعض الإجراءات الخاصة بالتأكد من قدرة المنشأة على تنفيذ المطلوب في موعده، دون الدخول في أية مشاكل مع العميل.

٥- ازدياد حجم عدم التأكد والمخاطرة التي تتعرض لها منشآت المقاولات من جراء احتمالات ارتفاع أسعار المواد الخام أثناء تنفيذ المقولة في الفترات القادمة، أو حدوث بعض الأخطاء الفنية في التنفيذ، مما يؤدي إلى تحمل جزاءات مالية ضخمة.

❖ النظام المحاسبي في شركات المقاولات:

نظرا لانتشار شركات المقاولات التي تقوم بتنفيذ المشاريع الصناعية والإنشائية لخطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية، أصبح من الضروري تحديد حجم العمل المحاسبي لتطبيق المبادئ و المفاهيم المحاسبية السليمة في هذه الشركات حتى تتمكن من إحكام الرقابة على نفقاتها وإيراداتها وتنفيذ المشاريع بصورة اقتصادية مربحة مما يساعد على إتمام المشاريع حسب المواصفات المطلوبة وفي الوقت المحدد مما يحقق الربحية المعقولة لهذه الشركات، وبذلك تتحقق الأهداف العامة والخاصة لخطط التنمية، ونظرا لكبر حجم شركات المقاولات وأهميتها على الصعيد المحلي والدولي، فقد أصبح لزاما على هذا النوع من الشركات أن تقوم بالتدقيق على حساباتها والتحقق من قوة نظام الرقابة الداخلية المتبع فيها.

❖ أهداف النظام المحاسبي في شركات المقاولات:

يهدف النظام المحاسبي في شركات المقاولات إلى تحقيق ما يلي (عطية، ٢٠٠٤، ٩):

- ١- إجراء تقديرات صحيحة للعروض التي ستقدم بها الشركة للحصول على العطاء.
- ٢- استقلال كل عقد بنكاليته، ومعرفة النتيجة النهائية لتنفيذه ربحا أو خسارة.
- ٣- حصر إيرادات الشركة ومصروفاتها، وأصولها والتزاماتها بصورة حقيقية.
- ٤- تحديد تكلفة الأجور والمواد والتكاليف المباشرة وغير المباشرة، وجميع أعمال الشركة مما يساعد الإدارة على معرفة تكلفة كل مقابلة وتكلفة الأعمال المنجزة من المشاريع التي ما زالت تحت التنفيذ، وكذلك أرباح المشاريع التي تمت والمشاريع التي ما زالت تحت التنفيذ.
- ٥- إعداد تقارير عن حركة النقد في الشركة عن فترة معينة، وهذا يساعد الشركة على التعرف على وضعها النقدي ويمكنها من سداد ديونها والتزاماتها عند استحقاقها.

- ٦- تصميم الدفاتر المحاسبية والسجلات والمستندات واستخدام برامج الحاسوب التي تساعد في الحصول على البيانات المحاسبية والمالية بشكل دوري، والتي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات ورسم السياسات المالية والإدارية.
- ٧- سهولة إعداد القوائم المالية بطريقة متفقة مع أصول مهنة المحاسبة.
- ٨- تمكين الشركة من التعرف على وضعها التمويلي وعلاقتها مع البنوك المختلفة التي تتعامل معها من أجل اتخاذ أنسب القرارات الخاصة بعملية التمويل.
- ٩- التعرف على الذمم المدينة والذمم الدائنة أولاً بأول ودراستها وتحليلها لاتخاذ القرارات الملائمة لإمكانية تحصيل الذمم المدينة وسداد الالتزامات في الوقت الملائم.
- ١٠- بيان علاقة الشركة المالية مع المقاولين من الباطن وضبط هذه العلاقة حيث تتم المدفوعات لهم شكل يتناسب مع الأعمال التي قاموا بتنفيذها.
- ١١- تمكين الشركة من تحديد أرباحها الفعلية الخاضعة للضريبة.

❖ المشاكل المحاسبية التي تواجه شركات المقاولات:

تواجه شركات المقاولات عند تحديد نتيجة المشاريع المنفذة خلال السنة بعض المشاكل، تتمثل أعماها فيما يلي (عطية وعبد ربه، ٢٠٠٠، ١٢):

١- مشكلة تقييم الأعمال التامة في نهاية السنة المالية والفصل بين:

- قيمة العمل التام طبقاً لشهادة المهندسين.
- تكلفة الأعمال التامة الذي تم مقابلتها بقيمة هذه الأعمال لقياس أرباح وخسائر التنفيذ.
- تكلفة الأعمال غير المعتمدة. وهي الأجزاء التي رفض المهندس المشرف اعتمادها.

٢- مشكلة قياس الأرباح للمشاريع تحت التنفيذ:

يتوقف علاج هذه المشكلة على الأسلوب المحاسبي المتبع في قياس الأرباح، وبصرف النظر عن الأسلوب المتبع فإن المبادئ المحاسبية العلمية واحدة في جميع الشركات، إلا أن طبيعة نشاط المقاولات تضع قواعد محاسبية خاصة يمكن تطبيقها في معالجتها للمشاريع، فمثلا لا تتناسب قاعدة تحقيق الربح عند البيع مع طبيعة نشاط المقاولات، خاصة في حال إتباع طريقة نسبة الإتمام.

٣- مشكلة تخصيص وتوزيع التكاليف:

وتقسم تكاليف المقاولات إلى قسمين:

١- تكاليف مباشرة: وتشمل كافة التكاليف المرتبطة بالمشروع مباشرة، مثل (تكاليف المواد

الخام وأجور العمال وتكاليف النقل والتخزين ... الخ)

٢- تكاليف غير مباشرة: ولا ترتبط مباشرة بالمشروع، وإنما تتعلق بتشغيل المركز الرئيسي

وتسيير جميع المشاريع. مثل (التكاليف الإدارية للمركز الرئيسي، والتكاليف الاجتماعية

للمركز الرئيسي ... الخ).

وتكمن المشكلة في إيجاد أساس عادل لتوزيع التكاليف غير المباشرة على المشاريع، حيث

يتوقف أساس التوزيع على عدة أمور منها:

- حجم ونوعية المشاريع المنفذة خلال السنة المالية.

- حكم الإدارة ونظرة المحاسب لكل بند من بنود التكاليف غير المباشرة.

ويوجد عادة أكثر من أساس لتوزيع التكاليف غير المباشرة مثل:

- نسبة القيمة الإجمالية للمشاريع.

- نسبة قيمة الأعمال التامة سنويا من كل مشروع.
- عدد العاملين بكل مشروع.
- نسبة قيمة المواد المصروفة لكل مشروع.
- أجور العمال المدفوعة سنويا لكل مشروع.

❖ المعالجة المحاسبية لأرباح عقود المقاولات:

يتم قياس ربح أو خسارة المشروع من خلال خصم التكاليف المدفوعة من الإيرادات المحصلة خلال فترة المشروع، والمشكلة التي تواجه الإدارة والمحاسبين عادة، هي قياس ربحية الفترات المالية للمشاريع طويلة الأجل، حيث يستمر تنفيذ بعض المشاريع لأكثر من سنة وبالتالي تعتبر مشكلة العدالة في توزيع الأرباح بين الفترات المحاسبية (Arora,1998,322).

ولاحتماب أرباح العقود طريقتان، هما (جعلوك، ١٩٩٩، ٢١٠).

أولا: طريقة اعتماد شهادات المهندس المشرف للأعمال تامة الإنجاز:

وهي طريقة سهلة ولكنها لا تأخذ جميع الأعمال المنجزة بالاعتبار. حيث تخضع لتقديرات المهندس المشرف الشخصية، وقد تهمل بعض الأعمال التي لا تعتبر بنظره تامة حسب العقد والشروط الفنية. وقد تكون أعمال كبيرة نسبيا وصرف عليها مبالغ كبيرة. وعدم أخذها بالاعتبار يخل بالتوازن المطلوب بين المصروف والإيراد عن الأعمال المنجزة فعلا. وهذا ما تحققه الطريقة الثانية.

ثانيا: طريقة تقدير جميع الأعمال المنجزة لتاريخه (نسبة الإتمام):

وتتم بتقدير باقي تكاليف المشروع واستخراج الربح المتوقع لكامل المشروع، ويتم ذلك بأحد

الأسلوبين التاليين:

- قسمة تكلفة الأعمال التامة على تكلفة إجمالي العقد المتوقعة، وضرب النسبة المذكورة بالربح المتوقع لكامل العقد. كما يلي:

$$\frac{\text{تكلفة الأعمال التامة}}{\text{تكلفة المشروع المتوقعة}} \times \text{الربح المتوقع للعقد} = \text{الربح المتوقع عن الأعمال المنجزة لتاريخه}$$

- قسمة قيمة الأعمال التامة من خلال تقدير المهندس المشرف على القيمة الإجمالية للعقد، وضرب الناتج بالربح المتوقع للمشروع بكامله. كما يلي:

$$\frac{\text{قيمة شهادة المهندس}}{\text{القيمة الإجمالية للعقد}} \times \text{الربح المتوقع للعقد} = \text{الربح المتوقع عن الأعمال المنجزة لتاريخه}$$

ويتم حساب التكلفة الإجمالية المتوقعة للعقد بالطريقة التالية:

$$\text{التكلفة الإجمالية المتوقعة} = \text{تكلفة الأعمال المنجزة} + \text{التكلفة المتوقعة لباقي الأعمال}$$

كما يتم حساب الربح المتوقع لكامل العقد بالطريقة كما يلي:

$$\text{الربح المتوقع لكامل العقد} = \text{القيمة الإجمالية للعقد} - \text{التكلفة الإجمالية المتوقعة}$$

❖ المعالجة المحاسبية لاحتياطي الطوارئ للمشاريع:

تقوم الشركات التي تتبع طريقة نسبة الإتمام في معالجة مشاريعها عادة بتكوين ما يعرف باحتياطي الطوارئ. ويتم حجزه من الأرباح المقدرة للمشروع في نهاية السنة المالية وذلك لمقابلة أية مخاطر قد تنشأ عن تقلبات محتملة في التكاليف المقدرة للمشروع، وتختلف المعالجة المحاسبية لاحتياطي الطوارئ عن الخسائر المحتملة أو الطارئة للمشاريع، بسبب (زكي، ٢٠٠٠، ٨١):

- يعتبر احتياطي الطوارئ توزيع للأرباح وليس عبئا عليها كما في الخسارة المحتملة، أي يعتبر استقطاعا من الأرباح المقدرة بينما تحمل الخسائر المحتملة على الأرباح.
- لا يتم تكوين احتياطي الطوارئ إلا إذا كان العقد مربحا، في حين تحمل الخسارة المتوقعة بغض النظر عن نتيجة المشروع ربحا كانت أم خسارة.
- ويتم تكوين احتياطي الطوارئ بنسبة معينة من مجمل الأرباح المخصصة للسنة المالية، وعادة لا تقل هذه النسبة عن ٣/١ أرباح المشروع المخصصة للسنة المالية، لكن يمكن تجاوز النسبة إذا كانت إدارة الشركة تتبع سياسة أكثر تحفظا تجاه توزيع أرباح العقود، وقد تقوم بعض الشركات بحجز نسبة إضافية من الأرباح المخصصة للسنة المالية لمقابلة احتمال عجز العميل عن الوفاء بالتزاماته المالية.

❖ المعالجة المحاسبية للخسائر المحتملة من المشاريع:

يقوم المقاول بإعادة النظر دوريا بتكاليف وإيرادات المشروع المتبقية حتى نهاية تنفيذه، فإذا ما أظهرت التقديرات المتجددة خسارة محتملة، وجب الاعتراف بهذه الخسارة تماشيا مع سياسة

الحيطة والحذر، حيث نصت المادة (٣٤) من المعيار المحاسبي الدولي رقم (١١) على ما يلي (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصل المحاسبي الدولي ١١، ٤٨):

"عندما تكشف التقديرات الحالية لإجمالي تكاليف العقد وإيراداته عن خسارة محتملة، يجب حينئذ تكوين مخصص للخسائر الكلية المحتملة من العقد وذلك بغض النظر عن نسبة العمل المنجز. ويجب تكوين المخصص حتى لو تجاوزت قيمة الخسارة الطارئة قيمة التكلفة التاريخية للعقد".

وتنص المادة (٣٦) من المعيار المحاسبي (١١) على أنه إذا تطلب الأمر تكوين ذلك المخصص فيجب تقدير الخسارة دون مراعاة الأمور التالية: (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة، ٥٠)

١- فيما إذا بدأ العمل في العقد أم لا.

٢- مرحلة الإتمام لنشاط العقد.

٣- قيمة الأرباح المحتملة من عقود أخرى.

وإذا كانت قيمة المشروع كبيرة، ويتوقع أن تستوعب جزءا هاما من جهاز المنشأة ومصروفاتها العامة، فإن هذه المصاريف تأخذ طابع المصاريف المباشرة وتؤخذ بالاعتبار عند تكوين مخصص الخسائر المحتملة للمشروع، كذلك يمكن الإفصاح عن الخسارة المتوقعة للمشروع دون تكوين مخصص الخسائر المحتملة، حيث يتأثر قياس الخسارة المتوقعة بأمر غير مؤكدة خلال فترة التنفيذ.

❖ القوائم المالية في شركات المقاولات:

تعتبر القوائم المالية المنشورة مصدراً مهماً من مصادر المعلومات لكثير من المستفيدين داخل الشركة أو خارجها. وفيما يلي القوائم المالية التي ينبغي أن تصدرها شركات المقاولات (عطية، ٢٠٠٤، ٣٣):

١. قائمة الدخل أو قائمة نتيجة أعمال لشركة المقاولات:

تبين صافي نتيجة الأعمال خلال فترة معينة- غالباً ما تكون سنة مالية، وفي شركات المقاولات تأخذ قائمة الدخل طابعاً خاصاً، حيث يجب تحديد الطريقة التي يتم بها حساب الإيرادات-نسبة الإتمام أو المقاول المنتهية- ليتم التوصل إلى صافي الربح أو الخسارة ليتم تحويله إلى الميزانية العمومية، ويمثل الجدول رقم (٢) قائمة الدخل لشركة مقاولات عن السنة المنتهية بتاريخ

١٢/٣١

جدول رقم (٢)

قائمة الدخل لشركة مقاولات

قائمة الدخل للشركة عن الفترة المنتهية بتاريخ ١٢/٣١/—		
إيرادات من مشاريع تامة		××
يطرح تكاليف المشاريع التامة		××
مجمّل الربح	××	
يطرح المصاريف الإدارية والعمومية		××
صافي الدخل من العمليات العادية		××
يضاف مكاسب العمليات الغير اعتيادية		××
يطرح خسائر العمليات غير الاعتيادية		××
صافي الربح الشامل قبل الضريبة	×××	

المصدر : عطية، ٢٠٠٤، ٣٣

التعليق :

- أعدت هذه القائمة بناء على طريقة العقد التام في احتساب أرباح المشروعات ، وإذا استخدمت طريقة نسبة الإتمام حسب المعايير الدولية فإن بند الإيرادات يتضمن المشاريع التامة والمشاريع التي مازالت تحت التنفيذ وبذلك يتضمن بند التكاليف للمشاريع التامة وغير التامة .

٢ . الميزانية العمومية (قائمة المركز المالي) لشركة المقاولات:

يبين المركز المالي للشركة في تاريخ معين، ويبين بصورة ملخصة مصادر أموالها وكيفية استخدام هذه الأموال. ويتم تبويب قائمة المركز المالي لأغراض التحليل المالي. ويمثل الجدول رقم (٣) الميزانية العمومية لشركة مقاولات كما هي بتاريخ ١٢/٣١

جدول رقم (٣)

الميزانية العمومية لشركة مقاولات

المطلوبات			الأصول		
حقوق الملكية			الأصول الثابتة		
رأس المال		xxx	آلات ومعدات وسيارات		xxx
احتياطي قانوني		xxx	(-) الاستهلاك المتراكم		(xx)
احتياطي طوارئ		xxx	أثاث ومفروشات		xxx
أرباح محتجزة		xxx	(-) الاستهلاك المتراكم		(xx)
مجموع حقوق الملكية	xxx		مجموع الأصول الثابتة	xxx	
التزامات طويلة الأجل			الأصول المتداولة		
قروض طويلة الأجل		xxx	مواد بالمستودعات		xxx
سندات		xxx	مقدمات لمقاولي الباطن		xxx
مجموع التزامات طويلة الأجل	xxx		حجوزات لدى المالك		xxx
التزامات قصيرة الأجل			ذمم مدينة		xxx
ذمم دائنة		xxx	تكاليف أعمال تحت التنفيذ		xxx
أوراق دفع		xxx	(-) إيرادات أعمال تحت التنفيذ		(xx)
سلف المشاريع غير المسددة		xxx	النقدية في الصندوق والبنك		xxx
إيرادات أعمال تحت التنفيذ		xxx	مجموع الأصول المتداولة	xxx	
(-) تكاليف أعمال تحت التنفيذ		(xx)	أصول أخرى		
مجموع التزامات قصيرة الأجل	xxx		تأمينات كفالات		xxx
أرصدة دائنة أخرى			مصاريف مدفوعة مقدما		xxx
مخصص تعويض ترك الخدمة		xxx	مجموع أصول الأخرى	xxx	
مخصص ضريبة الدخل		xxx	حسابات نظامية		
إيرادات مقبوضة مقدما		xxx	كفالات حسن التنفيذ		xxx
مصاريف مستحقة		xxx	كفالات الصيانة		xxx
مجموع أرصدة دائنة أخرى	xxx		مجموع حسابات النظامية	xxx	
حسابات نظامية					
تعهدات كفالات حسن التنفيذ		xxx			
تعهدات كفالات صيانة		xxx			
مجموع حسابات نظامية	xxx				
إجمالي الالتزامات وحقوق الملكية	xxxxx		إجمالي الأصول	xxxxx	

المصدر : عطية، ٢٠٠٤، ٣٤

ملاحظات حول إعداد الميزانية العمومية لشركة المقاولات:

١- اتبعت طريقة العقد التام في إعداد الميزانية العمومية، ولذلك تظهر الزيادة في تكاليف أعمال تحت التنفيذ عن إيرادات هذه الأعمال في جانب الأصول في الميزانية. وتظهر الزيادة في إيرادات أعمال تحت التنفيذ عن تكاليف تلك الأعمال في جانب الخصوم في الميزانية.

٢- ظهر رصيد السلف على حساب المشاريع في جانب الخصوم في الميزانية لأنه يمثل التزام على الشركة لم يسدد من فواتير الأعمال المنجزة.

٣- يصاحب هذه الميزانية كشوف مختلفة تتضمن ما يلي:

- كشف بأنواع الأصول الثابتة واستهلاكاتها.
- كشف بالاعتمادات المستندية إذا كانت الشركة تستورد بعض احتياجاتها من المواد والآليات.
- كشف بالمواد بالمخازن، والطريقة المتبعة في تقييم المخزون.
- كشف بالمقاولين من الباطن .
- كشف بالذمم المدينة والدائنة .
- كشف بالبنوك المختلفة التي تتعامل معها الشركة .

٣. قائمة التدفقات النقدية لشركة مقاولات للسنة المالية المنتهية في ١٢/٣١

ونفيد في تقدير المقدرة الكسبية للشركة مستقبلاً، وتبين حركة النقدية الصادرة والواردة من أنشطة الشركة التمويلية والاستثمارية والتشغيلية.

والجدول رقم (٤) يمثل قائمة التدفقات النقدية لشركة مقاولات في ١٢/٣١

جدول رقم (٤)
قائمة التدفقات النقدية لشركة مقاولات

قائمة التدفقات النقدية للشركة في ٣١/١٢/٢٠٠٤		
التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:		
النقدية المحصلة من المدينين أو أوراق القبض أو من مشاريع تامة		××
النقدية المدفوعة للموردين لشراء مواد وغيرها		(××)
النقدية المدفوعة للرواتب والأجور والمصروفات التشغيلية الأخرى		(××)
النقدية المدفوعة للرواتب		(××)
النقدية المدفوعة لمقاولي الباطن		(××)
صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية	×××	
التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية:		
النقدية المدفوعة لشراء آلات ومعدات		(××)
النقدية المحصلة من بين آلات ومعدات		××
شراء استثمارات طويلة الأجل نقدا		(××)
نقدية مقبوضة من بيع استثمارات طويلة الأجل		××
صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية	×××	
التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية:		
المتحصلات من دين قصير الأجل		××
المدفوعات النقدية لسداد دين قصير الأجل		(××)
المتحصلات من إصدار أسهم		××
مدفوعات حصص أرباح الأسهم		(××)
المتحصلات من إصدار سندات		××
صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية	×××	
الزيادة أو النقص في النقدية		××
تضاف النقدية والنقدية المعادلة في أول المدة		××
النقدية والنقدية المعادلة في نهاية المدة	×××	

المصدر: عطية، ٢٠٠٤، ٤٣

٤. قائمة الدخل للمشاريع تحت التنفيذ عن الفترة المنتهية في ١٢/٣١ -

تعد للمشاريع التي لم ينتهي تنفيذها في نهاية السنة المالية. ويراعى عند إعدادها طريقة معالجة الإيرادات عن الأعمال التامة خلال السنة. ويستخدم الرقم الأخير كأساس لفرض الضريبة على المشاريع تحت التنفيذ، حيث يدمج مع أرباح المشاريع التامة لينتج الربح الإجمالي الشامل، ثم يستبعد منه المصاريف العمومية والإدارية لينتج صافي الربح. ويمثل الجدول رقم (٥) قائمة الدخل للمشاريع تحت التنفيذ عن الفترة السنة المالية المنتهية بتاريخ ١٢/٣١

جدول رقم (٥)

قائمة الدخل للمشاريع تحت التنفيذ

قائمة نتيجة أعمال المشروعات التي مازالت تحت التنفيذ عن الفترة المنتهية بتاريخ ١٢/٣١		
حسابات مدينة		
حسابات مدينة- جارية		xx
حسابات مدينة- حجوزات		xx
فواتير محصلة نقدا		xx
مجموع قيمة فواتير المطالبة		xx
قيمة المشروع - التكاليف الفعلية للمشروع	xx	
حسابات دائنة (تكاليف غير مدفوعة)		
مقاولون من الباطن		xx
أجور مستحقة		xx
تكاليف مدفوعة		xx
مجموع التكاليف الفعلية	xx	
التكاليف المقدرة لإتمام المشروع	xx	
مجموع تكاليف المشروع الفعلية والمقدرة	xx	
مجموع الربح الكلي للمشروع	xx	
نسبة الإنجاز	xx %	
الإيراد المتوقع للمشروع (نسبة الإتمام × مجمل الربح الكلي)		xx
التكاليف الفعلية التي تخص المشروع		xx
مجموع الربح المتوقع	xxxx	

المصدر : عطية، ٢٠٠٤، ٤٤

الفصل الرابع

واقع قطاع المقاومات في فلسطين

- مقدمة.
- قطاع الإنشاءات قبل أيلول عام ٢٠٠٠.
- الأضرار التي لحقت بقطاع الإنشاءات منذ أيلول عام ٢٠٠٠.
- الصعوبات التي يواجهها قطاع الإنشاءات في فلسطين.
- اتحاد المقاولين الفلسطينيين.

❖ مقدمة:

يلعب قطاع الإنشاءات دوراً محورياً في الاقتصاد الفلسطيني لما له من تقاطعات مع العديد من الأنشطة الاقتصادية الأخرى، ويتبوأ دوراً اجتماعياً آخرًا لما يوفره من مساكن ومرافق عامة وبنية تحتية. مما يكسبه قدرة كبيرة في تفعيل عجلة النشاط الاقتصادي وتشجيع استقطاب رأس المال الفلسطيني والإسهام الفوري في حل مشكلة البطالة المتفاقمة في الأراضي الفلسطينية من خلال استيعاب الأيدي العاملة وخاصة تلك التي انقطعت عن العمل في الأراضي المحتلة عام ١٩٦٧، ويساهم قطاع الإنشاءات في حل مشكلة البطالة من خلال تشغيل الأيدي العاملة، حيث يعمل في الأراضي الفلسطينية حوالي ٣٥% من عدد المنشآت العاملة في القطاع الصناعي، كذلك عمل فيها أكثر من ٢٣ ألف عامل أي ما يعادل ٢٢% من العاملين في القطاع الصناعي قبل بداية انتفاضة الأقصى، إلا أن هذه النسبة انخفضت إلى ١١% بسبب أحداث الانتفاضة، ويشكل إنتاجها حوالي ٣٣% من قيمة الإنتاج الصناعي. (اتحاد المقاولين الفلسطينيين، www.pcu.ps، ٢٠٠٦)

❖ قطاع الإنشاءات قبل أيلول عام ٢٠٠٠:

كان قطاع الإنشاءات من أكثر القطاعات الاقتصادية نمواً قبل توقيع الاتفاقيات السياسية بين الدولة العبرية ومنظمة التحرير الفلسطينية، واستلامها جزء من صلاحياتها في الضفة الغربية وقطاع غزة عام ١٩٩٣. فقد ارتفعت مساهمة قطاع الإنشاءات في الناتج المحلي الإجمالي من ٩% عام ١٩٧٢ إلى ٢٢,٤% عام ١٩٩٢، وزاد عداد العاملين من 8,400 عامل عام ١٩٧٠ إلى 21,600 عامل عام ١٩٩٣ في الضفة الغربية، ومن 4,500 عامل إلى 13,000 عامل في قطاع غزة لنفس الفترة. وقد شهد قطاع الإنشاءات نمواً ملحوظاً بعد عام ١٩٩٣، فقد ارتفعت قيمة

مساهمة قطاع الإنشاءات من الناتج المحلي الإجمالي ٤١٠ مليون دولار عام ١٩٩٤ إلى ٤٨٣ مليون دولار عام ١٩٩٩. وتشير البيانات الواردة في جدول رقم (٦) إلى ازدياد أعداد العاملين بشكل كبير حيث ارتفع من ٦٧,٧ ألف عام ١٩٩٥ إلى ١٠٢,٣ ألف عام ١٩٩٩ في الضفة الغربية وقطاع غزة . (مكحول وعطياني، ٢٠٠٢، جداول ٣،٤)

جدول رقم (٦)

بعض المؤشرات الخاصة بقطاع الإنشاءات لسنوات مختارة في الفترة الانتقالية

المؤشر/ السنة	١٩٩٦	١٩٩٧	١٩٩٨	١٩٩٩
نسبة العاملين في: الضفة الغربية قطاع غزة		١٢%	١٣,٨%	١٣,٩%
المساهمة في الناتج المحلي الإجمالي	١٠%	١٠%	١١%	١٠%
التسهيلات الائتمانية	١١%	١٢,٣٠%	١٢,٥%	١٢,٣%
البناء	٣,٥%	٣,٧%	٣,٣%	٤,٢%

المصدر: الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، الحسابات القومية ١٩٩٤-١٩٩٩، بيانات غير منشورة.

ونتيجة الطلب المتزايد على أعمال الإنشاءات فقد ارتفعت قيمة التسهيلات الائتمانية المباشرة الممنوحة لهذا القطاع من ١١% عام ١٩٩٦ إلى ١٢,٣% عام ١٩٩٩ من إجمالي التسهيلات الممنوحة للقطاعات الاقتصادية المختلفة، ووفقا لإحصاءات رخص الأبنية في الأراضي الفلسطينية، فقد بلغ عدد الوحدات السكنية المرخصة الجديدة ١٢٩٠٢ وحدة وبمساحة ١٦١٩,٣ ألف متر مربع عام ١٩٩٦ لترتفع إلى ١٤٤١٦ وحدة وبمساحة ٢٠١٦,٩ ألف متر مربع.

(الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني)

❖ الأضرار التي لحقت بقطاع الإنشاءات منذ أيلول ٢٠٠٠:

من أكثر القطاعات الاقتصادية تضررا منذ بداية انتفاضة الأقصى الثانية عام ٢٠٠٠ هو قطاع الإنشاءات، من خلال ما نتج من سياسة الحصار والإغلاق الخانق، بالإضافة إلى استمرار العدوان بتجريف الأراضي وقصف المباني، مما أدى إلى تكبد الاقتصاد الفلسطيني وعلى رأسه قطاع الإنشاءات خسائر فادحة، تشمل خسائر مباشرة ومنها: (اتحاد المقاولين الفلسطينيين، www.pcu.ps، ٢٠٠٦)

- ١- تدمير العديد من الطرق و شبكات الصرف الصحي والمياه.
 - ٢- تدمير العديد من المنشآت تحت التنفيذ والمنشآت الجاهزة.
 - ٣- تدمير العديد من المصانع المساندة لقطاع الإنشاءات.
- كما نتج أيضا عن الأضرار خسائر غير مباشرة، من خلال وضع العقبات أمام المقاولين لنقل المواد الإنشائية واستيرادها، ومن أهمها ما يلي:

- ١- الحد من تنقل المقاولين والعمال وأصحاب المشاريع والمهندسين.
 - ٢- الحد من نقل المواد والبضائع الإنشائية بين المدن والقرى.
 - ٣- الحد من استيراد ونقل المواد والبضائع الإنشائية من الخارج إلى الأراضي الفلسطينية.
 - ٤- الحد من استخراج وتوفير المواد المحلية الأولية، مثل الحجر الفلسطيني.
 - ٥- الحد من تصنيع المواد الأولية المحلية، مثل مناشير الحجر الفلسطيني.
- وتشير البيانات الواردة في الجدول رقم (٧) إلى انخفاض عدد الأيدي العاملة في قطاع الإنشاءات بحوالي ٥٥% عن عام ١٩٩٩ حيث انخفض العدد ١٠٢ ألف عامل عام ١٩٩٩ إلى حوالي ٤٦ ألف عامل في الضفة الغربية وقطاع غزة.

جدول رقم (7)

بعض المؤشرات الخاصة بقطاع الإنشاءات لسنوات ٢٠٠٢/١٩٩٩

المؤشر/ السنة	1999	2000	2001	2002
نسبة العاملين في قطاع الإنشاءات	22.1%	19.7%	14.6%	10.9%
المساهمة في الناتج المحلي الإجمالي	10.9%	5.6%	3.2%	3.2%
التسهيلات الائتمانية	12.3%	9.3%	10.6%	١٢,١%
البناء	2.2%	3.9%	3.7%	4.7%

المصدر: الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني

وقد نتج هذا الانخفاض في المؤشرات الرئيسية لقطاع الإنشاءات عن التراجع في مستويات الدخل، وإلى توقف العمل كلياً أو جزئياً في المشاريع الإنشائية بسبب عدم قدرة العمال إلى الوصول لهذه المشاريع أو عدم توفر مدخلات الإنتاج أو توقف مصادر التمويل.

والجدول رقم (٨) يوضح عدد المؤسسات العاملة في قطاع الإنشاءات في قطاع غزة بفلسطين.

جدول رقم (8)

المؤسسات العاملة في قطاع الإنشاءات

السنة / عدد	عدد المؤسسات
١٩٩٩	195
٢٠٠٠	180
٢٠٠١	175
٢٠٠٢	158
٢٠٠٣	١٦٨

المصدر: الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني

يتبين من خلال الجدول أن هناك تراجع كبير في عدد المؤسسات العاملة في قطاع الإنشاءات في العام ١٩٩٩ بالمقارنة مع العام ٢٠٠٣، ويعزى السبب في ذلك إلى الظروف الاقتصادية السائدة في فلسطين بصفة عامة، نتيجة للحصار الإسرائيلي على قطاع غزة خاصة.

❖ الصعوبات التي يواجهها قطاع الإنشاءات في فلسطين:

يواجه قطاع الإنشاءات في فلسطين مجموعة من الصعوبات، ومن أهمها ما يلي: (مكحول وعطياني، ٢٠٠٢، ٦٣)

- ١- الإجراءات والسياسات الإسرائيلية المجحفة بحق قطاع الإنشاءات الفلسطيني، إضافة إلى قيام سلطات الاحتلال الإسرائيلي بإتباع سياسة هدم البيوت والمرافق العامة.
- ٢- ارتفاع تكلفة البناء في المناطق الفلسطينية نتيجة لارتفاع المواد الخام.
- ٣- زيادة فترة التأخير في تنفيذ المشاريع الجديدة نتيجة الظروف الخارجية المتمثلة في إغلاق المعابر، وأيضاً الظروف الداخلية المتمثلة في سوء الإدارة في بعض المشاريع.
- ٤- قلة مصادر وفرص التمويل المتوفرة وصعوبة استخدام المتاح منها.
- ٥- ضعف وغياب القوانين والتشريعات التي تنظم قطاع الإنشاءات الفلسطيني وبخاصة في مجال المواصفات الفنية ومعايير البناء والسلامة، وطرق قياس أعمال الإنشاءات.
- ٦- ضعف وافتقار المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في التحليل والتقييم، وصياغة ورسم الخطط والاستراتيجيات الإنشائية.
- ٧- انخفاض أسعار صرف العملات الأجنبية مقابل العملة المحلية بشكل حاد في الفترة الأخيرة، مما أثر سلباً على أداء المشاريع.

❖ اتحاد المقاولين الفلسطينيين:

يعتبر اتحاد المقاولين الفلسطينيين الممثل الرئيسي للمقاولين في فلسطين، فهو أحد دعائم الاقتصاد الوطني الفلسطيني، واتحاد المقاولين الفلسطينيين هو مؤسسة فلسطينية اقتصادية اجتماعية غير هادفة للربح، ويهدف إلى تنظيم ممارسة المهنة في فلسطين، والارتقاء بأداء

المقاولين وحماية مصالحهم. وقد تم تأسيس اتحاد المقاولين الفلسطينيين بتاريخ ١٩٩٤/٦/١ على أن تكون مدينة القدس المركز الرئيسي، ويكون للاتحاد فرعين رئيسيين في الضفة الغربية وقطاع غزة، كما يحق له فتح فروع ومراكز أخرى في المدن الفلسطينية الأخرى بقرار من مجلس إدارة الاتحاد. وحسب النظام الأساسي لاتحاد المقاولين الفلسطينيين فإن المقاول هو أي شخص طبيعي أو معنوي يحق له ممارسة مهنة المقاولات بموجب القوانين والأنظمة المعمول بها والمسجل وفق أحكام نظام اتحاد المقاولين الفلسطينيين لعام ٢٠٠٠، أما مهنة المقاولات فهي حسب النظام الأساسي للاتحاد هي أي عمل لإنشاء الأبنية والطرق والمشاريع بمختلف أنواعها وتشغيلها وصيانتها(قانون تصنيف المقاولين، السلطة الوطنية الفلسطينية، ١٩٩٤).

ويتم تصنيف المقاولين إلى خمسة تصنيفات أساسية، وتعتبر الدرجات الثلاثة الأولى هي التي يحق لها الدخول في معظم المناقصات المطروحة، وتقسم أشغال المقاولات لغايات تصنيف المقاولين إلى خمسة مجالات أساسية وهي: الطرق والأبنية والكهروميكانيك والمياه والصرف الصحي والأشغال العامة والصيانة، ويحق لأي شركة أن تصنف في اختصاص أو أكثر بقرار من وزير الأشغال بناء على تنسيب لجنة التصنيف الوطنية(قانون تصنيف المقاولين، السلطة الوطنية الفلسطينية، ١٩٩٤).

الفصل الخامس

الدراسة الميدانية

- مقدمة.
- منهجية الدراسة.
- مجتمع الدراسة.
- عينة الدراسة.
- أداة الدراسة.
- اختبار صدق وثبات الاستبيان.
- المعالجات الإحصائية.
- تحليل ومناقشة فرضيات الدراسة.

❖ مقدمة:

يتناول هذا الفصل وصفا لمنهج الدراسة وأفراد مجتمع الدراسة وعينتها، وأداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها وصدقها وثباتها. كما يتضمن وصفا لإجراءات تقنين أدوات الدراسة وتطبيقاتها. والمعالجة الإحصائية التي اعتمد عليها الباحث في تحليل الدراسة.

❖ منهج الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي بهدف قياس درجة تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) في شركات المقاولات في قطاع غزة في معالجة مشاريعها، والمعوقات التي تحول دون ذلك. وقد تم الحصول على البيانات اللازمة من خلال أسلوب الاستبيان الذي تم إعداده لهذا الغرض، وتم تفرغ البيانات وتحليل النتائج باستخدام برنامج الإحصاء SPSS.

❖ مجتمع الدراسة:

تم تمثيل مجتمع الدراسة في عينة عشوائية منتظمة من شركات المقاولات في قطاع غزة والتي تصنف (درجة أولى، ودرجة ثانية) وفقاً لتصنيف اتحاد المقاولين الفلسطينيين. والبالغ عددها ١٣٠ شركة مقاولات موزعة على قطاع غزة.

❖ عينة الدراسة:

تم اختيار عينة عشوائية منتظمة مكونة من ٧٠ شركة من شركات المقاولات المصنفة "درجة أولى وثانية" حسب تصنيف اتحاد المقاولين الفلسطينيين في قطاع غزة. وتم استرداد ٦٠ استبيان، أي بنسبة ٨٦%، والجداول التالية تبين السمات الشخصية لأفراد عينة الدراسة.

♦ توزيع عينة الدراسة وفقاً للخصائص الفنية للشركات:

يبين الجدول رقم (٩) توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنة التأسيس للشركات حيث تبين أن ١٧% من أفراد العينة أنشأت قبل عام ١٩٩٣ أي قبل مجيء السلطة الوطنية الفلسطينية، و٦٥,٨% من أفراد عينة الدراسة أنشأت من بين عام ١٩٩٤-١٩٩٩ أي فترة السلطة الوطنية الفلسطينية إلى ما قبل انتفاضة الأقصى الثانية، و١٧,٢% ما بعد عام ٢٠٠٠ أي في فترة الانتفاضة. ويلاحظ أن فترة السلطة الوطنية الفلسطينية هي أكثر فترة أنشأت فيها شركات جديدة وهذا يدل على نمو السوق وزيادة الطلب على سوق الإنشاءات.

جدول رقم (٩)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنة التأسيس

النسبة المئوية	التكرار	سنة التأسيس
١٧%	١٠	عام ١٩٩٣ وما قبل
٦٥,٨%	٣٩	عام ١٩٩٤ إلى عام ١٩٩٩
١٧,٢%	١١	عام ٢٠٠٠ وما بعد
١٠٠%	٦٠	المجموع

أما الجدول رقم (١٠) فبين توزيع العينة حسب متغير تصنيف الشركة، وأظهرت النتائج أن ٥٧,١% من أفراد العينة ذات تصنيف الدرجة الأولى وأن ٤٢,٩% ذات تصنيف الدرجة الثانية، حيث ينبغي على التصنيفين تقديم القوائم المالية للجهات المستفيدة بغرض التأهيل لتنفيذ المشاريع الكبيرة المقتصرة على عدد محدد من الشركات ذات التصنيفات الأولى والثانية في مجال معين، علماً بأنه يمكن أن تصنف الشركة في أكثر من مجال في نفس الوقت.

جدول رقم (١٠)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير تصنيف الشركة

النسبة المئوية	التكرار	تصنيف الشركة
٥٧,١ %	٣٤	درجة أولى
٤٢,٩ %	٢٦	درجة ثانية
١٠٠ %	٦٠	المجموع

والجدول رقم (١١) بين توزيع العينة حسب متغير ملكية الشركة، حيث تبين أن ١٢,٢% من أفراد العينة هي شركات فردية، أما الشريحة الأكبر هي شركات مساهمة خاصة حيث بلغت ٧٣,٥% من أفراد العينة حيث لا تحتاج إلى عدد كبير جدا من المساهمين، وتخفف المسؤولية المالية والتضامنية للشركاء، ولكن يُلاحظ أن ١٤,٣% من أفراد العينة هي شركات مساهمة عامة. وهذه النسبة الناتجة من خلال إجابات المبحوثين غير واقعية حيث لا توجد شركات مساهمة في قطاع غزة بهذا العدد، ويُعتقد أن هذه النتيجة قد حدثت نتيجة جهل بعض الشركات بتعريف الشركات المساهمة العامة وما هي شروطها وخصائصها.

جدول رقم (١١)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير ملكية الشركة

النسبة المئوية	التكرار	ملكية الشركة
١٢,٢ %	٧	فردية
٧٣,٥ %	٤٤	مساهمة خاصة
١٤,٣ %	٩	مساهمة عامة
١٠٠ %	٦٠	المجموع

كذلك يبين الجدول رقم (١٢) توزيع العينة حسب متغير رأس المال، حيث تبين أن ٧١,٤% من أفراد العينة رأسمالها أقل من مليون دولار أمريكي، وأن ٢٨,٦% رأسمالها يتراوح بين مليون إلى ٥ مليون دولار. وقد يرجع صغر حجم رأس المال إلى الوضع الاقتصادي في قطاع غزة والاحتلال الإسرائيلي مما يقلل من فرص زيادة الاستثمار.

جدول رقم (١٢)

توزيع عينة الدراسة حسب رأس المال

النسبة المئوية	التكرار	رأس مال الشركة
٧١,٤ %	٤٣	أقل من مليون دولار
٢٨,٦ %	١٧	مليون إلى ٥ مليون دولار
١٠٠ %	٦٠	المجموع

على الرغم من الأوضاع الاقتصادية والسياسية التي يعيشها قطاع غزة بسبب ظروف الاحتلال الإسرائيلي، إلا أن شركات المقاولات لم تتوقف عن تنفيذ المشروعات الإنشائية، حيث يبين الجدول رقم (١٣) أن معظم العدد الأكبر من الشركات قد قام بتنفيذ مشاريع إنشائية بقيمة تزيد عن مليون دولار، حيث إن ٥٩,٢% من أفراد العينة قد نفذت مشاريع خلال الخمس سنوات الأخيرة بقيمة تتراوح بين مليون و ١٠ مليون دولار، و ٨,١% من الشركات قد قامت بتنفيذ بقيمة تزيد عن ١٠ مليون دولار خلال آخر ٥ سنوات، بينما كان ٣٢,٧% من الشركات أفراد العينة حجم مشاريعها أقل من مليون دولار.

جدول رقم (١٣)

توزيع عينة الدراسة حسب إجمالي المشاريع المنفذة خلال الخمس سنوات الأخيرة

النسبة المئوية	التكرار	المشاريع المنفذة خلال آخر ٥ سنوات
٣٢,٧ %	٢٠	أقل من مليون دولار
٥٩,٢ %	٣٥	مليون إلى ١٠ مليون دولار
٨,١ %	٥	أكثر من ١٠ مليون دولار
١٠٠ %	٦٠	المجموع

♦ توزيع عينة الدراسة وفقا للخصائص للموظفين:

يُلاحظ أن غالبية أفراد العينة هم من المحاسبين والمدراء، حيث تبين من الجدول رقم (١٤) ومن خلال توزيع العينة حسب متغير المسمى الوظيفي أن ٦٧,٤% من أفراد العينة هم من

المحاسبين، و ١٨,٤% مدراء، بينما ١٢,٢% مهندسين، والنسبة الأقل ٢% من تخصصات مختلفة، ويلاحظ أنه معظم الشركات عينة الدراسة لديها محاسبين، مما يساعد على استيعاب التطورات لأي نظام مالي جديد يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية.

جدول رقم (١٤)

توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المسمى الوظيفي
٦٧,٤ %	٤٠	محاسب
١٨,٤ %	١١	مدير
١٢,٢ %	٨	مهندس
٢ %	١	غير ذلك
١٠٠ %	٦٠	المجموع

ويبين الجدول رقم (١٥) توزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي، حيث تبين أن غالبية أفراد العينة ٨٧,٧% من أفراد العينة من حملة البكالوريوس والماجستير، وهذا يعني قدرة هذه الفئة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية في شركاتهم مما يتطلب تدريب وتطوير المهارات المحاسبية فيما يخص معايير المحاسبة الدولية لديهم، أما باقي عينة الدراسة فهي مما يحملون درجة الدبلوم فما دون.

جدول رقم (١٥)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
٤ %	٢	ثانوي
٨,٣ %	٦	دبلوم
٨٣,٧ %	٥٠	بكالوريوس
٤ %	٢	ماجستير
١٠٠ %	٦٠	المجموع

أما الجدول رقم (١٦) فبين توزيع العينة حسب متغير الخبرة المهنية، حيث تبين أن معظم أفراد العينة لديها خبرة جيدة في مجال المقاولات فكان ٤٧% من أفراد العينة لديهم خبرة أكثر من خمس سنوات في العمل المحاسبي فيما يختص بمحاسبة المقاولات وهذا يعطي قدرة أكبر لموظفي القسم المالي في هذه الشركات بتطوير الأنظمة المحاسبية لديهم وفق معايير المحاسبة الدولية وفيما يخدم مصلحة العمل بالشركة، كما أن ٤٩% من أفراد العينة لديهم خبرة بسيطة تتراوح بين السنة والخمس سنوات و ٤% فقط من أفراد العينة ليس لديهم الخبرة الكافية في هذا المجال.

جدول رقم (١٦)

توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

النسبة المئوية	التكرار	الخبرة المهنية
٤ %	٢	أقل من سنة
٤٩ %	٣٠	سنة إلى ٥ سنوات
٤٧ %	٢٨	أكثر من ٥ سنوات
١٠٠ %	٦٠	المجموع

كما يلاحظ في الجدول رقم (١٧) أن ٥٣% من أفراد العينة قد شاركوا في دورات تخصص محاسبة المقاولات، بينما لم يشارك ما نسبتهم ٤٧% من أفراد العينة، وهذا يدل على زيادة الوعي والفهم للمشاركين في دورات محاسبة المقاولات في هذا المجال.

جدول رقم (١٧)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدورات العملية

النسبة المئوية	التكرار	شاركت في دورات للمقاولات
٥٣ %	٣٢	نعم
٤٧ %	٢٨	لا
١٠٠ %	٦٠	المجموع

وبالمثل، تبين في الجدول رقم (١٨) أن ٣٥,٤% من أفراد العينة قد شاركوا في دورات تخصص معايير المحاسبة الدولية، بينما لم يشارك ٦٤,٦% من أفراد العينة، مما قد يضعف من فرصة تطبيق معايير المحاسبة في شركات المقاولات التي يعملون بها.

جدول رقم (١٨)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدورات العملية

النسبة المئوية	التكرار	شاركت في دورات تخصص معايير المحاسبة الدولية
٣٥,٤%	٢١	نعم
٦٤,٦%	٣٩	لا
١٠٠%	٦٠	المجموع

وفيما يخص توزيع عينة الدراسة وفقا لمتغير درجة الإلمام بمعايير المحاسبة الدولية، فإن الجدول رقم (١٩) يبين أن معظم أفراد العينة لديهم إلمام بمعايير المحاسبة الدولية من خلال الدورات التي تخص معايير المحاسبة الدولية أو من خلال الدراسة الجامعية ولكن تتفاوت درجة التزامهم بالتطبيق، حيث إن ٥٧,١% من أفراد العينة يلتزمون بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في شركاتهم، و٣٤,٧% لديهم علم بها ولكن لا يطبقونها في شركاتهم، بينما ٨,٢% من أفراد العينة ليس لديهم أدنى علم بها مما يعني عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية في هذه الشركات.

جدول رقم (١٩)

توزيع عينة الدراسة حسب درجة الإلمام بالمعايير

النسبة المئوية	التكرار	درجة الإلمام بالمعايير
٥٧,١%	٣٤	ملتزم بالتطبيق
٣٤,٧%	٢١	سمعت بها ولا أطبقها
٨,٢%	٥	لم أسمع بها إطلاقا
١٠٠%	٦٠	المجموع

وفيما يخص توزيع العينة وفقا لمتغير درجة تطبيق معايير المحاسبة الدولية، فإن الجدول رقم (٢٠)، يُظهر أن ما نسبته ٧٣,٥% من أفراد العينة تطبق معايير المحاسبة الدولية بشكل جزئي، و ١٨,٤% من أفراد العينة يقومون بالتطبيق الكامل، بينما ٨,١% لا يطبقونها على الإطلاق. وقد تبين من خلال تحليل باقي فقرات الاستبيان وجود أخطاء في السياسات والإجراءات المحاسبية في الشركات مما يعني عدم فهم أفراد العينة التي تدعي التطبيق الكامل لمعايير المحاسبة الدولية.

جدول رقم (٢٠)

توزيع عينة الدراسة حسب درجة تطبيق المعايير

النسبة المئوية	التكرار	درجة تطبيق المعايير
١٨,٤ %	١١	تطبيق كامل
٧٣,٥ %	٤٤	تطبيق جزئي
٨,١ %	٥	لا تطبق على الإطلاق
١٠٠ %	٦٠	المجموع

❖ أداة الدراسة :

تم الحصول على البيانات اللازمة من خلال أسلوب الاستبيان الذي تم إعداده لهذا الغرض، و تتلخص الأسباب التي دعت إلى اختيار هذا الأسلوب لجمع البيانات من شركات المقاولات في قطاع غزة محل الدراسة إلى تميز أسلوب الاستبيان كأسلوب لجمع البيانات، بالسرعة والفعالية والدقة وانخفاض التكلفة.

وقد روعي في تصميم الأسئلة عناصر التحقق والرقابة التالية:

- بساطة الأسئلة ووضوحها وعدم وضع الأسئلة ذات النهايات المفتوحة بكثرة حتى لا يمل المستقصى منه من الإجابة على الأسئلة.
- وجود عدد من الأسئلة التي تهدف إلى التحقق من مصداقية الإجابات المعطاة.

- تم التأكيد بأن جميع البيانات سوف تحظى بالسرية التامة، ولن يكون لها أي تأثير على المراكز الوظيفية، مع عدم الإلزام بذكر أسماء الشركات في قائمة الاستقصاء.
- تتميط المقياس المستخدم في الإجابة عن بعض الأسئلة باستخدام مقياس ترتيبي كما يلي:

مدى توافر الفقرة (مقياس ليكارت الخماسي)				
موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
٤	٣	٢	١	صفر

مدى توافر الفقرة	
لا	نعم
١	٢

❖ صدق وثبات الاستبيان:

تم تقنين الاستبيان قبل توزيعه على عينة الدراسة للتأكد من صدق الفقرات وثباتها كالتالي:

- صدق الاستبيان: تم التأكد من صدق فقرات الاستبيان بطريقتين:

١- صدق الاستبيان من قبل المحكمين:

تم عرض الاستبيان على محكم إحصائي كأجراء للتأكد من سلامة الاستبيان من الناحية الإحصائية، ثم تم عرضه بعد تعديله على مجموعة من المحكمين تألفت من سبعة أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في كليات التجارة بجامعة الأزهر، والجامعة الإسلامية بغزة المختصين في مجال المحاسبة، وقد تم تعديل الاستبيان حسب الآراء المقترحة من قبلهم. وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية - ملحق رقم (١).

٢- صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان:

تم حساب الاتساق الداخلي للاستبيان على عينة استطلاعية بعدد ٢٠ استبيان وتم حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية لفقرات الاستبيان للتأكد من صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان قبل توزيعه على المبحوثين.

ويوضح الجدول رقم (٢١) أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية لفقرات المحور، دالة عند مستوى دلالة (٠,٠٥ أو ٠,٠١) وبذلك تعتبر فقرات الاستبيان صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (٢١)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية لفقراته

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	الفقرة	مسلسل
٠,٠٠١	** ٠,٤٤٧	صعوبة معالجة الإيرادات عن المشاريع تحت التنفيذ.	١
٠,٠٠٠	** ٠,٥١٣	عدم توفر المؤهلات العلمية لموظفي القسم المالي.	٢
٠,٠٠٠	** ٠,٦٠٩	عدم توفر الخبرة المهنية لموظفين القسم المالي.	٣
٠,٠٠٠	** ٠,٦٨٠	عدم اهتمام الإدارة بالتقارير المالية.	٤
٠,٠٠٨	** ٠,٣٥٨	تعتبر الشركة من الشركات الصغيرة من حيث رأس المال.	٥
٠,٠٢٦	* ٠,٢٩١	عدم وجود قوانين تلزم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية	٦
٠,٠٠٠	** ٠,٥٩٠	تأخر الدائرة المالية بإمداد الإدارة بالتقارير المالية الخاصة بالأداء المالي للمشاريع في الوقت المناسب.	٧
٠,٠٠٠	** ٠,٥٩٣	انخفاض حجم وطبيعة العمل المالي في الشركة.	٨
٠,٠٠٠	** ٠,٥٠٧	ارتفاع تكلفة تدريب موظفي القسم المالي ليصبحوا قادرين على التعامل مع معايير المحاسبة الدولية.	٩
٠,٠٠٠	** ٠,٦٩٠	عدم فهم أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية.	١٠
٠,٠٠٠	** ٠,٦٠٦	عدم توفر نظام رقابة داخلية فعال في شركات المقاولات.	١١
٠,٠٠٠	** ٠,٦٢٠	عدم رغبة الإدارة في إظهار المركز الحقيقي للشركة.	١٢
٠,٠١٥	* ٠,٣٢٥	لا يوجد قناعة لدى إدارة الشركة بأهمية تطبيق المعايير.	١٣
٠,٠٠٠	** ٠,٥٦١	مشكلة تحديد الربح الخاضع للضريبة في الحسابات الختامية.	١٤

* معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ٠,٠٥

** معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ٠,٠١

أما الجدول رقم (٢٢) فيوضح أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية لفقرات المحور، دالة عند مستوى معنوية (٠,٠٥ أو ٠,٠١) وبذلك تعتبر فقرات الاستبيان صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (٢٢)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية لفقراته

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	الفقرة	مستوى
٠,٠٠٤	** ٠,٣٧٨	الإفصاح عن رصيد الأعمال قيد التنفيذ.	١
٠,٠٣٨	* ٠,٢٥٨	الإفصاح عن الدفعات عن الأعمال المنجزة.	٢
٠,٠٠٠	** ٠,٨٣٢	الإفصاح عن الإضافات أو الخصومات في قيمة العقد.	٣
٠,٠٠٠	** ٠,٦١٣	الإفصاح عن المطالبات وما تم تسديده منها.	٤
٠,٠١٦	* ٠,٣٠٩	الإفصاح عن الدفعات المقدمة والتأمينات المدفوعة.	٥
٠,٠٠٠	** ٠,٥٢١	الإفصاح عن الخسائر الطارئة، الغرامات، الحجوزات.	٦

* معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ٠,٠٥

** معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ٠,٠١

كذلك يوضح الجدول رقم (٢٣) أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية لفقرات المحور، والذي دالة عند مستوى معنوية (٠,٠٥ أو ٠,٠١) وبذلك تعتبر فقرات الاستبيان صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (٢٣)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية لفقراته

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	الفقرة	مستوى
١,٠٠	١,٠٠	يتم الاحتفاظ بالسجلات والمستندات الخاصة بالشركة.	١
٠,٠٠٠	** ٠,٦٨٤	عدد سنوات الاحتفاظ بالسجلات.	٢
٠,٠٠٢	٠,٥٧٠	يتم تحميل المصاريف العامة في الشركة بطريقة.	٣
٠,٠٠٠	٠,٦٣٠	يتم حساب نتائج الأعمال تحت التنفيذ من خلال طريقة.	٤
٠,٠٠٣	** ٠,٤٦٧	التكاليف المدرجة في نهاية العام في طريقة الإتمام.	٥
٠,٠١٨	* ٠,٣٧٧	طريقة حساب الإيرادات بطريقة الإتمام من خلال.	٦
٠,٠٠٤	٠,٧٩٧	في المقابلة المنتهية يتحقق الإيراد عند نهاية المشروع.	٧
٠,٠٣٩	٠,٨١٤	في المقابلة المنتهية تدرج التكاليف المدفوعة فقط في نهاية السنة.	٨
٠,٠٠٢	٠,٤٣٠	في المقابلة المنتهية تدرج الإيرادات المحصلة فقط في نهاية السنة.	٩
٠,٠٠٠	٠,٥١٠	مصاريف العطاء قبل رسوه تعتبر تكاليف مشروع.	١٠
٠,٠٢٢	* ٠,٣٦٥	تحمل أقساط الاستهلاك على كل مشروع في نهاية السنة.	١١
٠,٠٠١	** ٠,٥١٩	يتم الإفصاح عن تغيير السياسات المحاسبية.	١٢

* معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ٠,٠٥

** معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ٠,٠١

أيضاً يوضح الجدول رقم (٢٤) أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع

والدرجة الكلية لفقرات المحور، دالة عند مستوى معنوية (٠,٠٥ أو ٠,٠١) وبذلك تعتبر فقرات

الاستبيان صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (٢٤)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع والدرجة الكلية لفقراته

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	الفقرة	مسلسل
٠,٠٠٠	** ٠,٧٣٧	تقوم الشركة بتكوين احتياطي طوارئ.	١
٠,٠٠١	٠,٥٠٧	يتم الإفصاح عن الأعمال المنجزة.	٢
٠,٠٠٠	** ٠,٦٣٤	يتم تكوين احتياطي الطوارئ في حالة الربح.	٣
٠,٠٠٠	** ٠,٧٠٢	يتم تكوين احتياطي الطوارئ في حالة الخسارة.	٤
٠,٠٠٠	** ٠,٦٧٥	في حال توقع خسارة يتم الاعتراف بها.	٥
٠,٠٠٠	** ٠,٥٥٧	في حال كانت المشاريع تغطي خسارة متوقعة لأحد المشاريع يتم الإفصاح عن الخسارة.	٦
٠,٠٠١	٠,٥٨٣	سياسة تكوين مخصص الخسائر المحتملة.	٧

* معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ٠,٠٥

** معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ٠,٠١

ويوضح الجدول رقم (٢٥) أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية لفقرات المحور، دالة عند مستوى معنوية (٠,٠٥ أو ٠,٠١) وبذلك تعتبر فقرات الاستبيان صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (٢٥)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية لفقراته

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	الفقرة	مسلسل
٠,٠٠١	** ٠,٤٧٦	صعوبة معالجة إيرادات وتكاليف المشاريع طويلة الأجل.	١
٠,٠٠٠	** ٠,٥٥٠	اختلاف الطرق المتبعة في معالجة المشاريع المتشابهة.	٢
٠,٠٠٠	** ٠,٦٧٥	تقديم معلومات غير دقيقة لمتخذي القرار من الإدارة العليا.	٣
٠,٠٠٠	** ٠,٦٨٤	صعوبة اتخاذ القرارات.	٤
٠,٠٠٠	** ٠,٨٢٧	صعوبة المقارنة بين القوائم المالية السنوية للشركة.	٥
٠,٠٠٠	** ٠,٨٢٩	انخفاض ثقة المستخدم للقوائم المالية.	٦

* معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ٠,٠٥

** معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ٠,٠١

وبالمثل الجدول رقم (٢٦) والأخير، أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور السادس والدرجة الكلية لفقرات المحور، دالة عند مستوى معنوية (٠,٠٥ أو ٠,٠١) وبذلك تعتبر فقرات الاستبيان صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (٢٦)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور السادس والدرجة الكلية لفقراته

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	الفقرة	مستوى
٠,٠٠٠	**٠,٥٩١	توحيد مكونات القوائم المالية في جميع شركات المقاولات.	١
٠,٠٠٠	**٠,٦٧٣	توفر معلومات مالية قابلة للمقارنة.	٢
٠,٠٠٠	**٠,٨٢١	توفر إرشادات في إعداد القوائم المالية في الشركة.	٣
٠,٠٠٠	**٠,٧٨٣	تعزز من ثقة مستخدمي القوائم المالية بها.	٤
٠,٠٠٠	**٠,٧٥٩	توفر قواعد ثابتة يسترشد بها عند إعداد الحسابات الختامية.	٥
٠,٠٠٠	**٠,٥٨٥	إزالة الخلاف مع دائرة الضريبة حول تحديد الربح الضريبي.	٦

* معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ٠,٠٥

** معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ٠,٠١

• ثبات الاستبيان:

أجريت خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية بطريقتين، هما التجزئة النصفية، ومعامل ألفا كرونباخ.

أولاً: طريقة التجزئة النصفية:

تم إيجاد معامل ارتباط سبيرمان بين معدل الأسئلة الفردية ومعدل الأسئلة الزوجية لكل محور، وقد تم تصحيح معاملات الارتباط باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتصحيح حسب

$$\text{المعادلة التالية: معامل الثبات} = \frac{r_2}{r+1} \text{ حيث (ر) معامل الارتباط}$$

ويظهر الجدول التالي أن هناك معامل ثبات كبير نسبياً لفقرات الاستبيان.

جدول رقم (٢٧)

معاملات الارتباط بين معدل الفقرات الزوجية والفردية لكل مجال من مجالات الاستبيان

المحور	عنوان المجال	معامل الارتباط	معامل الثبات	مستوى الدلالة
الأول	العوامل المؤثرة في تطبيق معايير المحاسبة الدولية	٠,٨٢٢٤	٠,٨٢٣٩	٠,٠٠٠
الثاني	الإفصاح المحاسبي عن البيانات المالية	٠,٢٨٠٠	٠,٢٨٠١	٠,٠٠٠
الثالث	السياسات والإجراءات المحاسبية المتبعة	٠,٠٩٢٠	٠,١٣٦٩	٠,٠٠٠
الرابع	المعالجة المحاسبية للمخصصات في المشاريع تحت التنفيذ	٠,٣٠٤٢	٠,٣١٠٩	٠,٠٠٠
الخامس	الأثار السلبية بسبب عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية	٠,٦٩٧٥	٠,٧٢٦٧	٠,٠٠٠
السادس	المزايا والإيجابيات الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية	٠,٦٦٣٣	٠,٦٦٣٣	٠,٠٠٠

ثانيا: طريقة ألفا كرونباخ:

استخدمت طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان كطريقة ثانية لقياس الثبات، وقد تبين من

خلال الجدول رقم (٢٨) أن معاملات الثبات مرتفعة.

جدول رقم (٢٨)

معاملات الثبات لمجالات الدراسة باستخدام طريقة ألفا كرونباخ

المحور	عنوان المجال	معامل ألفا كرونباخ
الأول	العوامل المؤثرة في تطبيق معايير المحاسبة الدولية	٠,٨٤٥٣
الثاني	الإفصاح المحاسبي عن البيانات المالية	٠,٤٦١٢
الثالث	السياسات والإجراءات المحاسبية المتبعة	٠,٩٢٤
الرابع	المعالجة المحاسبية للمخصصات في المشاريع تحت التنفيذ	٠,٥٨٦٠
الخامس	الأثار السلبية الناتجة بسبب عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية	٠,٧٨٨٧
السادس	المزايا والإيجابيات الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية	٠,٧٣٨٨

من خلال استخدام الاختبارات السابقة، تم التأكد من صدق وثبات الاستبيان، ويكون في صورته

النهائية قابل للتوزيع.

❖ المعالجات الإحصائية:

تم تفرغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج SPSS الإحصائي، وتم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

- ١- النسب المئوية والتكرارات لتوزيع أفراد العينة.
- ٢- اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان.
- ٣- معامل الثبات باستخدام معادلة سبيرمان براون.
- ٤- معامل ارتباط سبيرمان لقياس صدق الفقرات.
- ٥- اختبار كولمجروف- سمرنوف لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا.
- ٦- اختبار One Sample T test لاكتشاف وجود اختلاف معنوي لمتوسط المجتمع الذي سحبت منه العينة.

❖ تحليل ومناقشة فرضيات الدراسة:

أولاً : اختبار التوزيع الطبيعي- كولمجروف - سمرنوف (1-Sample K-S):
يوضح اختبار كولمجروف - سمرنوف ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً. ومن خلال اختبار محاور الاستبيان في الجدول رقم (٢٩) تبين أن مستوى المعنوية كان أكبر من ٠,٠٥ (sig. > ٠,٠٥) مما يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

جدول رقم (٢٩)
اختبار التوزيع الطبيعي

مستوى المعنوية	قيمة الاختبار Z	محتوى المحور	الترتيب
٠,٥٤١	٠,٨٠٢	العوامل المؤثرة في تطبيق معايير المحاسبة الدولية	الأول
٠,٤٣٢	٠,٧٥٣	الإفصاح المحاسبي عن البيانات المالية	الثاني
٠,٥٨٠	٠,٧٧٨	السياسات والإجراءات المحاسبية المتبعة	الثالث
٠,٣٣١	٠,٥٦٠	المعالجة المحاسبية للمخصصات في المشاريع تحت التنفيذ	الرابع
٠,٧٨١	٠,٦٥٧	الأثار السلبية الناتجة بسبب عد تطبيق معايير المحاسبة الدولية	الخامس
٠,٣٧٥	٠,٩١٣	المزايا والإيجابيات الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية	السادس

ثانياً: مناقشة واختبار الفرضيات:

للتعرف على إجابات المبحوثين تم إيجاد النسب المئوية والمتوسط الحسابي للإجابات، والأوزان النسبية لها، وقيمة T، ومستوى المعنوية حسب متطلبات الدراسة.

الفرضية الأولى: يتم الإفصاح عن البنود الخاصة بالمشاريع الإنشائية المنفذة

خلال السنة في القوائم المالية في شركات المقاولات في قطاع غزة.

من خلال تحليل إجابات المبحوثين حول درجة الإفصاح عن التكاليف المدفوعة في القوائم المالية من خلال طريقة نسبة الإتمام، تبين أن معظم أفراد العينة أجمعوا على إدراج جميع التكاليف المدفوعة حتى تاريخ نهاية السنة المالية، حيث تظهر التكاليف المدفوعة خلال السنة مما يحقق الثقة والمصدقية في القوائم المالية للشركة. ويبين الجدول رقم (٣٠) أن ٨٥,٤% من أفراد العينة يدرج التكاليف المدفوعة في نهاية السنة المالية، و ٧,٥% من أفراد العينة يدرج التكاليف الفعلية والمتوقعة لنهاية المشروع في نهاية السنة المالية، و ٧,١% لا يدرج أية تكاليف للجزء المنفذ للمشروع في نهاية السنة المالية وإنما يعترف بالتكاليف عند انتهاء المشروع وهذا

ينافي معايير المحاسبة الدولية التي تنص على بيان جميع الأعمال التي تمت خلال السنة في القوائم المالية حتى تتحقق الشفافية والمصدقية للبيانات المنشورة.

جدول رقم (٣٠)

الإفصاح عن التكاليف في حال طريقة نسبة الإتمام

النسبة المئوية	التكرار	الطريقة
٨٥,٤ %	٥١	جميع التكاليف المدفوعة حتى تاريخه
٧,٥ %	٥	جميع التكاليف المدفوعة والمتوقعة
٧,١ %	٤	لا تدرج التكاليف إلا في نهاية المشروع
١٠٠ %	٦٠	المجموع

تعتبر طريقة التكلفة الأفضل عند استخدام أسلوب نسبة الإتمام حيث تعطي أرقامًا دقيقة حول نتيجة المشروع، بينما لا تظهر طريقة شهادة المهندس القيمة الحقيقية، فقد تهمل أعمال تم تنفيذها ولم يتم اعتمادها في نهاية السنة. ومع ذلك فإن معظم شركات المقاولات في قطاع غزة تتبع طريقة شهادة المهندس تلافياً لأية مشاكل في التقييم. حيث تبين في الجدول رقم (٣١) أن ٥٧,١% يتبع طريقة شهادة المهندس عند الإفصاح عن نسبة الجزء المنفذ من المشروع خلال السنة، و ٤٢,٩% يتبع طريقة التكاليف.

جدول رقم (٣١)

الإفصاح عن معالجة حسابات المشاريع من خلا طريقة نسبة الإتمام

النسبة المئوية	التكرار	الطريقة
٤٢,٩ %	٢٦	طريقة التكاليف
٥٧,١ %	٣٤	طريقة شهادة المهندس
١٠٠ %	٦٠	المجموع

أما فيما يخص الفقرات (١-٦) من الجدول رقم (٣٢) فقد تبين من خلال تحليل إجابات المبحوثين في الفقرة الأولى أن ٨٥,٤% من أفراد العينة تفصح عن رصيد الأعمال تحت التنفيذ، بينما ١٤,٦% من أفراد العينة لا تقوم بذلك، كما بلغ مستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥،

مما يدل على تطبيق بنود معيار المحاسبة الدولي رقم ١١ والخاصة بالإفصاح عن رصيد الأعمال قيد التنفيذ في القوائم المالية.

كما تبين في الفقرة الثانية أن ٩٣,٨% من أفراد العينة تفصح عن الإيرادات عن الأعمال المنفذة خلال السنة، و ٦,٢% من أفراد العينة فقط لا تقوم بالإفصاح عنها، مما يدل على تطبيق بنود معيار المحاسبة الدولي رقم ١١ والخاصة بالإفصاح عن إيرادات الأعمال المنجزة خلال السنة، وقد بلغ مستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يؤكد النتيجة السابقة.

وفي الفقرة الثالثة تبين أن ٦٢,٥% من أفراد العينة تفصح عن التعديلات في قيمة العقود سواء زيادة أو نقصان، بينما ٣٧,٥% من أفراد العينة لا تقوم بالإفصاح وتعترف فقط بالقيمة الأساسية للعقد، إضافةً إلى ذلك فقد بلغ مستوى الدلالة ٠,٠٢٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على تطبيق معيار المحاسبة الدولي ١١ فيما يخص الإفصاح عن الإضافات والخصومات في قيمة العقد.

أيضا تبين في الفقرة الرابعة أن ٦٦,٧% من أفراد العينة تفصح عن المطالبات المترتبة على الجهة المالكة والمبلغ المسدد منها، و ٣٣,٣% من أفراد العينة لا تقوم بالإفصاح، كما أن مستوى الدلالة يساوي ٠,٠٠٥ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على إفصاح الشركات في قطاع غزة عن الإيرادات الناتجة عن المطالبات.

والفقرة الخامسة تبين أن ٩١,٧% من أفراد العينة تقوم بالإفصاح عن الدفعات المقدمة كإيراد مدفوع وما يقابلها من تأمينات مدفوعة وهذا يدل على التزام الشركات بالإفصاح عن الإيرادات الحقيقية في قوائمها المالية، بينما ٨,٣% من أفراد العينة فقط لا تقوم بذلك، وقد بلغ مستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على وعي الشركات والتزامهم بتطبيق بنود معيار المحاسبة الدولي ١١ فيما يخص الإفصاح عن الدفعات المقدمة والتأمينات المدفوعة.

أما الفقرة السادسة والأخيرة من الجدول تبين أن ٨٣,٣% من أفراد العينة تفصح عن الخسائر المتوقعة في المشاريع تحت التنفيذ والغرامات التي تحملتها الشركة والتي تزيد من تكاليف العقد، وهذا يدل على وعي الشركات بأهمية متابعة المشروع مالياً من فترة لأخرى، بينما ١٦,٧% من أفراد العينة لا تقوم بالإفصاح عن ذلك، كما بلغ مستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ وذلك يدل على تطبيق معيار المحاسبة الدولي ١١ فيما يخص الإفصاح عن الخسائر الطارئة والغرامات والحجوزات.

عموماً، فقد تبين من خلال تحليل الفقرات السابقة أن معظم شركات المقاولات في قطاع غزة تفصح عن بياناتها المالية الخاصة بالمشاريع الإنشائية المنفذة خلال السنة، إضافة إلى أن مستوى الدلالة لإجمالي الفقرات السابقة يساوي ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥، مما يؤكد صحة الفرضية الأولى والقاتلة: يتم الإفصاح عن البنود الخاصة بالمشاريع الإنشائية المنفذة خلال السنة في القوائم المالية في شركات المقاولات في قطاع غزة.

جدول رقم (٣٢)

نتائج فقرات الفرضية الأولى

مستوى المعنوية	النسب المئوية		محتوى الفقرة	مسلسل
	لا	نعم		
٠,٠٠٠	١٤,٦	٨٥,٤	الإفصاح عن رصيد الأعمال قيد التنفيذ	١
٠,٠٠٠	٦,٢	٩٣,٨	الإفصاح عن الدفعات عن الأعمال المنجزة	٢
٠,٠٢٠	٣٧,٥	٦٢,٥	الإفصاح عن الإضافات أو الخصومات في قيمة العقد	٣
٠,٠٠٥	٣٣,٣	٦٦,٧	الإفصاح عن المطالبات وما تم تسديده منها.	٤
٠,٠٠٠	٨,٣	٩١,٧	الإفصاح عن الدفعات المقدمة والتأمينات المدفوعة	٥
٠,٠٠٠	١٦,٧	٨٣,٣	الإفصاح عن الخسائر الطارئة، الغرامات، الحجوزات	6
٠,٠٠٠	جميع فقرات القسم			

الفرضية الثانية: تقوم شركات المقاولات في قطاع غزة بتطبيق السياسات والإجراءات المحاسبية للمشاريع الإنشائية وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١).

وباختبار الفرضية الثانية والمتمثلة بالفقرات (١-٦) من الجدول رقم (٣٣) ومن خلال تحليل إجابات المبحوثين، تبين أن أفراد العينة في الفقرة الأولى يجمعون على تحقق الإيرادات في المشروع عند نهايته في حال إتباع طريقة المقاوله المنتهية لحساب نتائج الأعمال بغض النظر عن عدد سنوات التنفيذ، وهذا يدل على وجود الخبرة لدى موظفي القسم المالي ، حيث يُلاحظ أن ٨٩,٦% من أفراد العينة تعترف بالإيراد عند نهاية المشروع، بينما ١٠,٤% من أفراد العينة لا تقوم بذلك. وقد بلغ مستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على تطبيق بنود معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) والخاصة بالإفصاح عن الأعمال تحت التنفيذ باستخدام طريقة المقاوله المنتهية.

وتبين في الفقرة الثانية أن ٨١,٢% من أفراد العينة والتي تستخدم طريقة المقاوله المنتهية في حساب نتائج الأعمال في القوائم المالية تدرج التكاليف المدفوعة خلال السنة، على الرغم من أن هذه الطريقة لا تعترف بإيرادات وتكاليف المشروع إلا بعد انتهائه، بينما ١٨,٨% من أفراد العينة لا تقوم بإدراج التكاليف في الحسابات الختامية في نهاية السنة. وقد بلغ مستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ ليدل على تطبيق بنود معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) الخاصة بطريقة المقاوله المنتهية.

وبالمثل في الفقرة الثالثة يُلاحظ ارتكاب نفس الخطأ عند استخدام طريقة المقاوله المنتهية، حيث يعترف ٧٧,١% من أفراد العينة بالإيرادات المحصلة خلال السنة في القوائم المالية، و ٢٢,٩%

من أفراد العينة لا تقوم بالاعتراف بالإيرادات المحصلة خلال السنة في الحسابات الختامية. مما يدل على عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية الخاصة بعقود الإنشاءات فيما يخص الفقرة. وفي الفقرة الرابعة فقد نص معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) على أن المبالغ المدفوعة لعطاء لن يرسو على الشركة تعتبر مصاريف فترة يتم توزيعها على المشاريع المنفذة خلال السنة وليست كتكلفة مشروع، إلا أنه يُلاحظ وجود بعض شركات المقاولات في قطاع غزة بما يقارب ٢٩,٨% من أفراد العينة تعتبرها تكلفة مشروع. إلا أن الغالبية من الشركات ٧٠,٢% من أفراد العينة، تعتبرها مصاريف عامة توزع على المشاريع المنفذة خلال السنة، وقد بلغ مستوى الدلالة ٠,٠٠٢ وهو أقل من ٠,٠٥، وهذا يدل على تطبيق معايير المحاسبة الدولية الخاصة بعقود الإنشاءات فيما يخص الفقرة.

وتُظهر الفقرة الخامسة أن ٨٣,٣% من أفراد العينة تقوم باحتساب أفساط الاستهلاك للمعدات المستهلكة في المشروع ضمن تكلفته، و ١٦,٧% من أفراد العينة لا تقوم بذلك، وهذا يدل على تطبيق معايير المحاسبة الدولية الخاصة بعقود الإنشاءات فيما يخص استهلاك المعدات. وقد بلغ مستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ ليؤكد هذه النتيجة.

أما الفقرة السادسة والأخيرة فتبين أن ٦٤,٦% من أفراد العينة تقوم بالإفصاح عن تغيير السياسات المحاسبية وأثرها على الحسابات الختامية للشركة، ٣٥,٤% من أفراد العينة لا تقوم بالإفصاح، وقد بلغ مستوى الدلالة ٠,٠٢٠ وهو أقل من ٠,٠٥، مما يدل على التزام شركات المقاولات في قطاع غزة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية الخاصة بعقود الإنشاءات فيما يخص الفقرة.

جدول رقم (٣٣)
نتائج فقرات الفرضية الثانية

مستوى المعنوية	النسب المئوية		محتوى الفقرة	مسلسل
	لا	نعم		
٠,٠٠٠	١٠,٤	٨٩,٦	في حال إتباع طريقة المقاوله المنتهية يتحقق الإيراد عند انتهاء المشروع	١
٠,٠٠٠	١٨,٨	٨١,٢	في حال إتباع طريقة المقاوله المنتهية، تدرج جميع التكاليف المدفوعة في نهاية الفترة المالية	٢
٠,٠٠٠	٢٢,٩	٧٧,١	عند إتباع طريقة المقاوله المنتهية، يتم إدراج جميع الإيرادات في نهاية الفترة المالية	٣
٠,٠٠٢	٧٠,٢	٢٩,٨	المصاريف المدفوعة قبل الحصول على العطاء تعالج ضمن تكاليف المشروع حتى لو لم يتم رسو العطاء على شركتكم	٤
٠,٠٠٠	١٦,٧	٨٣,٣	يتم تحميل المشروع بقسط استهلاك الآلات والمعدات المستخدمة فيه، في نهاية السنة المالية	٥
٠,٠٢٠	٣٥,٤	٦٤,٦	في حال تم تغيير سياستكم حول عرض المشاريع تحت التنفيذ في الميزانية، هل تقوم شركتكم بالإفصاح عن هذا التغيير وأسبابه وآثاره على القوائم المالية	٦
٠,٠٠٠	جميع فقرات القسم			

وقد تبين من الجدول رقم (٣٤) أن ٦٤,٦% من أفراد العينة يفضلون توزيعها على المشاريع المنفذة خلال السنة، بينما يفضل ٣٥,٤% من أفراد العينة أن تبقى كرقم إجمالي في قائمة الدخل. وعليه يفضل أن توزع المصروفات العامة بالشركة على المشاريع المنفذة حسب حجم المشروع، وهذا ما نص عليه معيار المحاسبة الدولي رقم ١١. ولكن يمكن أن تبقى المصاريف العامة كرقم إجمالي في قائمة الدخل إذا لم يتم تنفيذ مشاريع خلال السنة.

جدول رقم (٣٤)

طريقة تحميل المصاريف العامة بالشركة

النسبة المئوية	التكرار	الطريقة
٦٤,٦ %	٣٨	توزيعها على المشاريع المنفذة خلال السنة
٣٥,٤ %	٢٢	تبقى كرقم إجمالي في قائمة الدخل
١٠٠ %	٦٠	المجموع

ويوضح الجدول رقم (٣٥) أن الاتجاه العام في طريقة حساب نتائج الأعمال للمشاريع تحت التنفيذ في نهاية السنة هي طريقة نسبة الإتمام، حيث إن ٥٢,١% يتبع طريقة نسبة الإتمام في حساب الجزء المنفذ خلال السنة، بينما ١٦,٧% يتبع طريقة المقاوله المنتهية حيث لا يتم الإفصاح عن نتيجة المشروع إلا بعد نهايته. و ٣١,٢% من أفراد العينة يتبع الطريقتين في المشاريع، حيث توجد مشاريع يمكن تقدير قيمتها النهائية بدقة فيتم إتباع طريقة المقاوله المنتهية ومشاريع أخرى لا يمكن تقدير قيمتها النهائية فيتم إتباع طريقة نسبة الإتمام.

جدول رقم (٣٥)

طريقة حساب نتيجة الأعمال للمشاريع تحت التنفيذ

النسبة المئوية	التكرار	الطريقة
٥٢,١ %	٣٢	طريقة نسبة الإتمام
١٦,٧ %	١٠	طريقة المقاوله المنتهية
٣١,٢ %	١٨	الطريقتين معا
١٠٠ %	٦٠	المجموع

عموماً، فقد تبين من خلال تحليل الفقرات السابقة أن معظم شركات المقاولات في قطاع غزة تقوم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في سياساتها وإجراءاتها المحاسبية الخاصة بمحاسبة المشاريع المنفذة خلال السنة المالية. كذلك فإن مستوى الدلالة للفقرات السابقة يساوى ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥، مما يؤكد صحة الفرضية الثانية والقائلة: تقوم شركات المقاولات في قطاع غزة بتطبيق السياسات والإجراءات المحاسبية للمشاريع الإنشائية وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١).

فرضية الثالثة: تقوم شركات المقاولات في قطاع غزة بتكوين احتياطات الطوارئ

والخسارة المحتملة للمشاريع الإنشائية وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١).

باختبار الفرضية الثالثة والمتمثلة بالفقرات (١-٥) من الجدول رقم (٣٦)، تبين في الفقرة الأولى أن ٥٨,٣% من أفراد العينة تقوم بتكوين احتياطي طوارئ لمواجهة أية تقلبات محتملة في المشاريع، و٤١,٧% من أفراد العينة لا تقوم بذلك. وقد بلغ مستوى الدلالة ٠,١٩٧ وهو أكبر من ٠,٠٥ وهذا يدل على عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية بتكوين احتياطات الطوارئ للمشاريع تحت التنفيذ في شركات المقاولات في قطاع غزة.

والفقرة الثانية تبين أن ٤٤,٧% من أفراد العينة تقوم بتكوين احتياطي الطوارئ للمشاريع في حالة الربح فقط، و ٥٥,٣% من أفراد العينة لا تقوم بذلك، علماً بأن معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالاحتياطات والمخصصات تنص على وجوب تكوين احتياطي الطوارئ في حالة الأرباح فقط. وقد بلغ مستوى الدلالة ٠,٧٩٦ وهو أكبر من ٠,٠٥ مما يدل على عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية بتكوين احتياطات الطوارئ للمشاريع تحت التنفيذ في شركات المقاولات في قطاع غزة.

كذلك في الفقرة الثالثة تبين أن ٣٨,٣% من أفراد العينة تقوم بتكوين احتياطي الطوارئ للمشاريع في حالة الخسارة فقط، و ٦١,٧% من أفراد العينة لا تقوم بذلك، وبلغ مستوى الدلالة ٠,٠٣٩ وهو أقل من ٠,٠٥ وبشكل عام فإن معظم شركات المقاولات في قطاع غزة تطبق معايير المحاسبة الدولية الخاصة بعقود الإنشاءات فيما يخص احتياطات الطوارئ للمشاريع في حالة الخسارة.

وتبين الفقرة الرابعة أن ٦٤,٦% من أفراد العينة تقوم بالاعتراف عن الخسارة المتوقعة التي قد يواجهها المشروع، بينما ٣٥,٤% من أفراد العينة لا تقوم بذلك، مما يدل على وجود الشفافية في إظهار حقيقة القوائم المالية وإضفاء الثقة والمصداقية عليها، مما يدل على تطبيق معايير المحاسبة الدولية الخاصة بعقود الإنشاءات، وقد بلغ مستوى الدلالة ٠,٠٠٥ وهو أقل من ٠,٠٥. وتبين الفقرة الخامسة والأخيرة أن ٦٤,٦% من أفراد العينة تقوم بالاعتراف عن الخسارة المتوقعة التي تصيب مشروع معين حتى لو كانت هناك أرباح من مشاريع أخرى خلال السنة تعوض الخسارة المتوقعة لهذا المشروع، بينما ٣٥,٤% من أفراد العينة لا تقوم بذلك مما يدل على تطبيق معايير المحاسبة الدولية الخاصة بعقود الإنشاءات كما بلغ مستوى الدلالة ٠,٠١٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يؤكد هذه النتيجة.

جدول رقم (٣٦)

نتائج فقرات الفرضية الثالثة

مستوى المعنوية	النسب المئوية		محتوى الفقرة	مسلسل
	لا	نعم		
٠,١٩٧	٤١,٧	٥٨,٣	تقوم الشركة بتكوين احتياطي طوارئ للمشاريع تحت التنفيذ.	١
٠,٧٩٦	٥٥,٣	٤٤,٧	يتم تكوين احتياطي الطوارئ للمشاريع في حالة الربح.	٢
٠,٠٣٩	٦١,٧	٣٨,٣	يتم تكوين احتياطي الطوارئ للمشاريع في حالة الخسارة.	٣
٠,٠٠٥	٣٥,٤	٦٤,٦	في حال توقع خسارة في أحد المشاريع التي تنفذ، يتم الاعتراف بهذه الخسارة في الحسابات الختامية.	٤
٠,٠١٠	٣٥,٤	٦٤,٦	إذا كانت الأرباح المتوقعة في المشاريع تحت التنفيذ تغطي الخسارة المحتملة في مشروع منها، يتم الاعتراف بهذه الخسارة.	٥
٠,٠٣٠	جميع فقرات القسم			

كما يدور الجدول رقم (٣٧) حول سياسة تكوين مخصص الخسائر المحتملة. حيث تبين أن ٦٨,٧% من أفراد العينة تقوم بتكوين مخصص الخسائر المحتملة عن كامل قيمة المشروع،

و١٨,٨% من أفراد العينة تقوم بتكوين مخصص الخسائر المحتملة عن الجزء المتبقي من المشروع، و٨,٣% لا تقوم بتكوين مخصص للخسائر المحتملة على الإطلاق، و٤,٢% من أفراد العينة تقوم بتكوين المخصص عن الجزء الفعلي فقط.

وقد نصت معايير المحاسبة الدولية الخاصة بعقود المقاولات على أنه إذا كانت الخسارة المتوقعة كبيرة فإن مخصص الخسائر المحتملة يتم تكوينه عن كامل قيمة المشروع.

جدول رقم (٣٧)

سياسة تكوين مخصص الخسارة المتوقعة للمشاريع تحت التنفيذ

النسبة المئوية	التكرار	السياسة
٤,٢%	٢	يتم تكوين المخصص عن الجزء المنفذ من المشروع
١٨,٨%	١١	يتم تكوين المخصص عن الجزء المتبقي من المشروع
٦٨,٧%	٤٢	يتم تكوين المخصص عن كامل قيمة المشروع
٨,٣%	٥	لا يتم تكوين مخصص للخسائر المحتملة
١٠٠%	٦٠	المجموع

بصفة عامة، ومن خلال تحليل الفقرات السابقة تبين أن معظم شركات المقاولات في قطاع غزة تقوم بتكوين احتياطي الطوارئ لمواجهة التقلبات المحتملة في المشاريع، كما تعترف بالخسارة المتوقعة لهذه المشاريع في حال وجود مؤشرات على ذلك، بالإضافة إلى أن مستوى الدلالة لإجمالي الفقرات السابقة يساوي ٠,٠٣٠ وهو أقل من ٠,٠٥، مما يؤكد صحة الفرضية الثالثة والقائلة: تقوم شركات المقاولات في قطاع غزة بتكوين احتياطات الطوارئ والخسارة المحتملة للمشاريع الإنشائية وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١).

الفرضية الرابعة: تواجه شركات المقاولات في قطاع غزة صعوبات عند تطبيق

معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) في إعداد القوائم المالية.

من خلال تحليل إجابات المبحوثين في الفقرات (١-١٤) من الجدول رقم (٣٨) تبين في الفقرة الأولى أن ٦٢,٥% من أفراد العينة تعتبر صعوبة معالجة الإيرادات تحت التنفيذ في نهاية السنة سببا في عدم إعداد القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية، بينما ٣٥,٤% ترفض ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٥٨,٢٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على أن المعوق التطبيقي "صعوبة معالجة الإيرادات للمشاريع تحت التنفيذ" سببا في عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية في شركات المقاولات.

وفي الفقرة الثانية تبين أن ٧٣% ترى أن المؤهل العلمي ليس سببا في عدم إعداد القوائم المالية في شركات المقاولات حيث تبين من خلال تحليل الخصائص الشخصية للمبحوثين أن معظم أفراد الدراسة من حملة درجة البكالوريوس والماجستير مما يعني أن لديهم معرفة بمعايير المحاسبة الدولية وكيفية تطبيقها في شركات المقاولات، بينما ١٦,٦% من أفراد العينة ترى عكس ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٣٥,٧٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٦٧ وهو أكبر من ٠,٠٥ مما يدل على أن عدم توفر المؤهلات العلمية لموظفي القسم المالي لا يعتبر سببا في عدم إعداد القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية.

وتبين الفقرة الثالثة أن هناك تقارب كبير بين آراء عينة الدراسة، حيث إن ٤٥,٩% ترى أن الخبرة المهنية لموظفي القسم المالي في إعداد القوائم المالية في شركات المقاولات تعتبر سببا في عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية وهذا يرجع إلى نقص الخبرة المهنية لديهم حيث أن ما يقارب نصف أفراد العينة مستوى الخبرة لديهم أقل خمس سنوات، بينما ٤٩,٩% من أفراد العينة ترى عكس ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٥٠,٥% ومستوى الدلالة ٠,٠١٦ وهو أقل من

٠,٠٥ مما يدل على أن المعوق التطبيقي "عدم توفر الخبرة المهنية لموظفي القسم المالي" سببا في عدم إعداد القوائم المالية في شركات المقاولات.

وحول الإجابات المتعلقة بالفقرة الرابعة يتبين أن الإدارة العليا في شركات المقاولات في قطاع غزة تهتم بالتقارير المالية فقد رفض نصف أفراد العينة ٥٠% أن يكون عدم اهتمام الإدارة بالتقارير المالية سببا في عدم إعداد القوائم المالية، بينما وافق ٣٧,٦% من أفراد العينة الذي يُعتقد أنهم من ذوي التخصصات المختلفة التي ليس لهم علاقة بالأمر المالية بالشركة على الفقرة، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٤٤,٢٥% ومستوى الدلالة ٠,٥٣٩ وهو أكبر من ٠,٠٥ مما يدل على أن المعوق التطبيقي "عدم اهتمام الإدارة بالتقارير المالية" لا يعتبر سببا في عدم إعداد القوائم المالية.

أما في الفقرة الخامسة يتبين أن ٦٠,٤% يرى أن صغر حجم رأس المال في شركة المقاولات يعتبر سببا في عدم إعداد القوائم المالية، بينما ٣١,٣% لا يرى أن رأس مال الشركة له علاقة في عملية إعداد القوائم المالية، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٥٨,٧٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على أن المعوق التطبيقي "صغر حجم رأس المال" يعتبر سببا في عدم إعداد القوائم المالية.

كذلك في الفقرة السادسة يتبين أن ٧٧% يوافق على أن عدم وجود قوانين تلزم شركات المقاولات بإعداد القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية يعتبر سبب رئيسي في عدم التطبيق، بينما ١٦,٧% من أفراد العينة فقط لا يوافق على ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٧٧% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على أن المعوق التطبيقي "عدم وجود قوانين ملزمة" يعتبر سببا في عدم إعداد القوائم المالية حسب معايير المحاسبة الدولية.

وفي الفقرة السابعة تبين أن ٤٣,٨% من أفراد العينة يوافقون على أن تأخر الدائرة المالية بإمداد الإدارة بالتقارير المالية عن المشاريع سبب في عدم إعداد القوائم المالية في شركات المقاولات، و ٤٧,٩% من أفراد العينة لا يوافق على ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٥٠% ومستوى الدلالة ٠,٠١٩ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على أن المعوق التطبيقي "تأخر الدائرة المالية بإمداد الإدارة بالتقارير المالية" يعتبر سببا في عدم إعداد القوائم المالية.

ويلاحظ في الفقرة الثامنة أن انخفاض حجم وطبيعة العمل المالي في الشركة والنتائج عن انخفاض حجم المشاريع المنفذة خلال السنة يعتبر سبب في عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية عند إعداد القوائم المالية، حيث وافق على الفقرة ٥٨,٤% من أفراد العينة، بينما ٣٥,٤% من أفراد العينة لا يوافق على ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٥٥,٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على أن المعوق التطبيقي "انخفاض حجم وطبيعة العمل المالي" يعتبر سببا في عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

والفقرة التاسعة تبين أن ٦٦% من أفراد العينة يرى أن ارتفاع تكلفة تدريب الموظفين بالقسم المالي سبب في عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية، و ٢٧,٦% فقط لا يرون ذلك، وقد بلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٦١,٢٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على أن المعوق التطبيقي "ارتفاع تكلفة تدريب موظفي القسم المالي" يعتبر سببا في عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

وبالفقرة العاشرة تبين أن هناك عدم فهم لأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في شركات المقاولات وأثرها في تحسين النظام المحاسبي، حيث إن ٦٨,٨% يوافقون على ذلك، بينما ٢٠,٨% لا يوافقون على ذلك، وقد بلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٦٥,٧٥% ومستوى الدلالة

٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على أن المعوق التطبيقي "عدم فهم أهمية تطبيق معايير

المحاسبة الدولية" يعتبر سببا في عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

وأيا في الفقرة الحادية عشر تبين أن ٨٥,٤% من أفراد العينة يوافق على أن عدم وجود نظام

رقابة داخلي في الشركة يراقب عملية إعداد القوائم المالية ويتأكد من إعداد وفق معايير المحاسبة

الدولية يعتبر سبب في عدم اهتمام الشركات بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، ويرى ١٤,٦% فقط

عكس ذلك. وقد بلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٧٥,٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من

٠,٠٥ مما يدل على أن المعوق التطبيقي "عدم توفر نظام رقابة داخلية فعال" يعتبر سببا في عدم

تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

وهناك موافقة على أن عدم رغبة الإدارة في إظهار المركز المالي الحقيقي للشركة تعتبر سبب في

عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية، حيث بينت الفقرة الثانية عشر أن ٥١% من أفراد العينة

توافق على ذلك، و ٣٨,٤% فقط لا توافق على ذلك، وقد بلغ الوزن النسبي لأفراد العينة

٥٣,٧٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٣ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على أن المعوق التطبيقي "عدم

رغبة الإدارة في إظهار المركز المالي الحقيقي للشركة" يعتبر سببا في عدم تطبيق معايير

المحاسبة الدولية.

كما تبين في الفقرة الثالثة عشر أن ٧٢,٣% من أفراد العينة ترى عدم وجود قناعة لدى الإدارة

لتطبيق معايير المحاسبة الدولية لأسباب مختلفة، و ١٧% لا توافق على ذلك، وقد بلغ الوزن

النسبي لأفراد العينة ٦٩,٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على أن

المعوق التطبيقي "عدم وجود قناعة لدى الإدارة بأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية" يعتبر

سببا في عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

وفي الفقرة الرابعة عشر والأخيرة تبين أن مشاكل تحديد الربح الضريبي في شركات المقاولات تعتبر سبب في عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية، حيث وافق ٦٢,٥% من أفراد العينة على ذلك، بينما ٢٥% من أفراد العينة لا يوافق على ذلك، وقد بلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٦٠,٧٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل على أن المعوق التطبيقي "مشاكل تحديد الربح الضريبي" يعتبر سببا في عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية. وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات السابقة هو ٢,٣١ والوزن النسبي ٥٧,٧٧% وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد ٥٠%، ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ وبذلك يتم التحقق من صحة الفرضية الرابعة: تواجه شركات المقاولات في قطاع غزة صعوبات عند تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) في إعداد القوائم المالية.

جدول رقم (٣٨)
نتائج فقرات الفرضية الرابعة

مستوى المعنوية	قيمة t	الوزن النسبي	المتوسط الحسابي من t	النسب المئوية					معلومات إعداد القوائم المالية	مسلسل
				لا أوافق بشدة	لا أوافق	لا أري	أوافق	أوافق بشدة		
٠,٠٠٠	٤,٨١٠	٥٨,٢ ٥	٢,٣٣	٠	٣٥,٤	٢,١	٥٤,٢	٨,٣	١	صعوبة معالجة إيرادات المشاريع تحت التنفيذ
٠,٠٦٧	-1.869	٣٥,٧ ٥	١,٤٣	٤,٢	٦٨,٨	١٠,٤	١٠,٤	٦,٢	٢	عدم توفر المؤهلات العلمية لموظفي القسم المالي
٠,٠١٦	٢,٤٨٣	٥٠,٥	٢,٠٢	٢,١	٤٧,٨	٤,٢	٤١,٧	٤,٢	٣	عدم توفر الخبرة المهنية لموظفي القسم المالي
٠,٥٣٩	٠,٦١٨	٤٤,٢ ٥	١,٧٧	١٢,٥	٣٧,٥	١٢,٤	٣١,٣	٦,٣	٤	عدم اهتمام الإدارة بالتقارير المالية
٠,٠٠٠	٤,١٣٧	٥٨,٧ ٥	٢,٣٥	١٠,٥	٢٠,٨	٨,٣	٤٥,٨	١٤,٦	٥	تعتبر الشركة من الشركات الصغيرة من حيث رأس المال
٠,٠٠٠	٨,٨٣٥	٧٧	٣,٠٨	٤,٢	١٢,٥	٦,٣	٢٢,٨	٥٤,٢	6	عدم وجود قوانين تلزم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية
٠,٠١٩	٢,٤١٧	٥٠	٢,٠٠	٢,١	٤٥,٨	٨,٣	٣٩,٦	٤,٢	7	تأخر الدائرة المالية بإمداد الإدارة بالتقارير المالية الخاصة بالأداء المالي للمشاريع في الوقت المناسب
٠,٠٠٠	٣,٩٣٩	٥٥,٥	٢,٢٢	٤,٢	٣١,٢	٦,٢	٥٤,٢	٤,٢	٨	انخفاض حجم وطبيعة العمل المالي في الشركة
٠,٠٠٠	٦,٣٨٤	٦١,٢ ٥	٢,٤٥	٠	٢٧,٦	٦,٤	٦١,٧	٤,٣	٩	ارتفاع تكلفة تدريب موظفي القسم المالية ليصبحوا قادرين على التعامل مع معايير المحاسبة الدولية
٠,٠٠٠	٧,٤٠٤	٦٥,٧ ٥	٢,٦٣	٠	٢٠,٨	١٠,٤	٥٢,١	١٦,٧	١٠	عدم فهم أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية
٠,٠٠٠	١٠,٨٠٦	٧٥,٥	٣,٠٢	٠	١٤,٦	٠	٥٤,٢	٣١,٢	١١	عدم توفر نظام رقابة داخلية فعال في شركات المقاولات
٠,٠٠٣	٣,٠٥٠	٥٣,٧ ٥	٢,١٥	٦,٤	٣٢	١٠,٦	٣٤	١٧	١٢	عدم رغبة الإدارة في إظهار المركز الحقيقي للشركة
٠,٠٠٠	٨,٤٠٠	٦٩,٥	٢,٧٨	٠	١٧	١٠,٧	٤٦,٨	٢٥,٥	١٣	لا يوجد ثقافة لدى إدارة الشركة بأهمية تطبيق المعايير
٠,٠٠٠	٥,٨٢٨	٦٠,٧ ٥	٢,٤٣	٤,٢	٢٠,٨	١٢,٥	٥٤,٢	٨,٣	١٤	مشاكل تحديد الربح الخاضع للضريبة في الحسابات الختامية
٠,٠٠٠	٧,٧٣٧	٥٧,٧ ٧	٢,٣١	جميع فقرات القسم						

قيمة t الجدولية تساوي ١,٦٧ عند درجة حرية ٥٩ ومستوى دلالة ٠,٠٥

الفرضية الخامسة: يؤثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) على مصداقية

القوائم المالية في شركات المقاولات في قطاع غزة.

عند اختبار أثر عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية على مصداقية القوائم المالية في شركات المقاولات في قطاع غزة، والمتمثلة بالفقرات (١-٦) من الجدول رقم (٣٩) ومن خلال تحليل إجابات المبحوثين، فإن الفقرة الأولى تبين أن ٨٧,٥% من أفراد العينة يرون أن الشركات ستواجه صعوبة في محاسبة المشاريع طويلة الأجل في نهاية العام في حال عدم إتباع معايير المحاسبة الدولية، بينما ٨,٣% فقط لا يرون ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٧٢,٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل صحة التأثير السلبي "صعوبة معالجة المشاريع طويلة الأجل" والنتائج عن عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

كما تبين في الفقرة الثانية أن ٦٤,٦% من أفراد العينة يوافقون على وجود اختلافات في الطرق المتبعة في محاسبة المشاريع المتشابهة نتج عن عدم إتباع معايير المحاسبة الدولية الخاصة بعقود الإنشاءات والتي تنص على ضرورة إتباع نفس الأسلوب في المشاريع المتشابهة، وتبين أيضاً أن ٢٠,٩% من أفراد العينة لا يرون أن عدم إتباع معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى اختلاف الطرق، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٦١,٢٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل صحة التأثير السلبي "اختلاف الطرق المتبعة في معالجة المشاريع المتشابهة" والنتائج عن عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

وفي الفقرة الثالثة تبين أن هناك إجماع على عدم دقة المعلومات المقدمة لمتخذي القرار حيث إن ٨٥,٥% من أفراد العينة ترى أن الشركات التي لا تطبق معايير المحاسبة الدولية تظهر معلوماتها غير دقيقة نظراً لاختلاف طرق المحاسبة للمشاريع طويلة الأجل، بينما ٨,٣% يرى أنه ليس من الضرورة أن تكون المعلومات غير دقيقة في حال عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٧٧,٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥

مما يدل صحة التأثير السلبي "تقديم معلومات غير دقيقة لمتخذي القرار" والنتائج عن عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

وبالمثل جاءت الفقرة الرابعة موافقة للفقرة الثالثة، حيث تبين أن ٨١,٣% من أفراد العينة ترى أن عدم دقة المعلومات والنتائج عن عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية سيؤدي إلى صعوبة في اتخاذ القرار، بينما يرى ١٢,٥% عكس ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٧٧% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل صحة التأثير السلبي "صعوبة اتخاذ القرار" والنتائج عن عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

أما الفقرة الخامسة بينت أن ٦٣,٩% من أفراد العينة ترى أن من الصعب المقارنة بين القوائم المالية للشركة خلال عدة سنوات في حال عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية حيث قد تختلف مكونات القوائم المالية من سنة لأخرى، بينما ٢٧,٦% من أفراد العينة ترى أنه لا علاقة بين عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية وبين المقارنة بين القوائم المالية، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٦٥.75% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل صحة التأثير السلبي "صعوبة المقارنة بين القوائم المالية السنوية للشركة" والنتائج عن عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

وتبين في الفقرة السادسة أن ٦٠,٩% من أفراد العينة ترى أن عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية سيؤدي على انخفاض ثقة المستخدم للقوائم المالية، بينما يرى ٢٣,٩% عكس ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٦٧,٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل صحة التأثير السلبي "انخفاض ثقة المستخدم للقوائم المالية" والنتائج عن عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

مما سبق تبين أن شركات المقاولات ستواجه صعوبات كبيرة عند إعداد القوائم المالية إذا لم تطبق معايير المحاسبة الدولية، مما سيؤدي إلى الإضرار بسمعة الشركة لدى الجهات المستفيدة من القوائم المالية، كما أنه ومن المؤكد أن هذه الشركات التي لا تطبق معايير المحاسبة الدولية ستواجه صعوبات في اتخاذ القرارات المالية والقرارات الخاصة بالاستثمار بسبب عدم دقة وصدق البيانات المالية المقدمة للإدارة العليا. كما أن المتوسط الحسابي لفقرات الجزء الأول هو ٢,٧٨٩ والوزن النسبي ٦٩,٧٢٥% وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد ٥٠%، ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يؤكد وجود تأثيرات سلبية ستنتج بسبب عدم تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) في شركات المقاولات في قطاع غزة".

وباختبار التأثير الإيجابي لتطبيق معايير المحاسبة الدولية على مصداقية القوائم المالية، ومن خلال تحليل الفقرات (٧-١٢)، تبين في الفقرة السابعة أن ٨٧,٥% من أفراد العينة ترى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعمل على توحيد مكونات القوائم المالية في شركات المقاولات وأيضاً توحيد المعالجة المحاسبية للمشاريع المتشابهة، بينما يرى ٨,٤% غير ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٧٥,٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل صحة التأثير الإيجابي "توحيد مكونات القوائم المالية في شركات المقاولات" والنتائج عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

والفقرة الثامنة تبين معظم شركات المقاولات ٩٧,٩% ترى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية تعمل على توفير معلومات مالية قابلة للمقارنة تتميز بالدقة والمصداقية، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٨٣% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل صحة التأثير الإيجابي "توفير معلومات مالية قابلة للمقارنة" والنتائج عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

كما تبين في الفقرة التاسعة أن ٨٧,٥% من أفراد العينة ترى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية توفر إرشادات لإعداد القوائم المالية حيث تحدد شروط الإفصاح الضرورية واللائمة وطرق تحديد الأرباح في القوائم المالية، وأن ٢,١% من أفراد العينة لا توافق على ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٧٧,٥% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل صحة التأثير الإيجابي "توفير إرشادات في إعداد القوائم المالية" والنتائج عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

وبعكس الفقرة السادسة، فإن الفقرة العاشرة تبين أن ٨٩,٦% من أفراد العينة ترى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعزز من ثقة المستخدم للقوائم المالية، بينما يرى ٤,٢% غير ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٨٢% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل صحة التأثير الإيجابي "تعزيز ثقة المستخدم للقوائم المالية" والنتائج عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

وفي الفقرة الحادية عشر تبين أن معايير المحاسبة الدولية توفر قواعد ثابتة يسترشد بها عند إعداد القوائم المالية، وهذا ما أكده ٩١,٦% من أفراد العينة، ويرى ٢,١% من أفراد العينة فقط غير ذلك. وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٨٢% ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل صحة التأثير الإيجابي "توفير قواعد ثابتة لإعداد القوائم المالية" والنتائج عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

أما الفقرة الثانية عشر والأخيرة تبين أن معايير المحاسبة الدولية تعمل على إزالة الخلاف مع دائرة الضريبة حول تحديد الربح الضريبي من خلال توحيد الطرق المتبعة في معالجة المشاريع والإفصاح عن بنود المركز المالي وفق المعايير. وقد وافق على ذلك ٧٧% من أفراد العينة، بينما يرى ٨,٤% من أفراد العينة فقط غير ذلك، وبلغ الوزن النسبي لأفراد العينة ٧٢,٥%

ومستوى الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل صحة التأثير الإيجابي "إزالة الخلاف فيما

يتعلق بتحديد الربح الضريبي" والنتائج عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

ويُلاحظ من خلال إجابات المبحوثين الإيجابيات الناتجة من تطبيق معايير المحاسبة الدولية في

شركات المقاولات في قطاع غزة كما تبين من فقرات الجزء الثاني أن المتوسط الحسابي هو

٣,١٥٣ والوزن النسبي ٧٨,٨٢٥% وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد ٥٠%، ومستوى

الدلالة ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يؤكد المزايا الناتجة من تطبيق معيار المحاسبة الدولي

رقم (١١) في شركات المقاولات في قطاع غزة.

وعموماً ومن خلال الجزأين الأول والثاني من الجدول تم التحقق صحة الفرضية الخامسة: يؤثر

تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) على مصداقية القوائم المالية في شركات المقاولات في

قطاع غزة.

جدول رقم (٣٩)

نتائج فقرات الفرضية الخامسة

مستوى المعنوية	قيمة t	الوزن النسبي	المتوسط الحسابي من ٤	النسب المئوية					التأثيرات السلبية	مسلسل	
				لا أوافق بشدة	لا أوافق	لا أترى	أوافق	أوافق بشدة			
٠,٠٠٠	١١,٣٧	٧٢,٥	٢,٩٠	٢,١	٦,٢	٤,٢	٧٢,٩	١٤,٦	صعوبة معالجة إيرادات وتكاليف المشاريع طويلة الأجل	١	الاتجاه السلبية بسبب عدم تطبيق المعايير
٠,٠٠٠	٦,٩٣	٦١,٢٥	٢,٤٥	٢,١	١٨,٨	١٤,٥	٦٢,٥	٢,١	اختلاف الطرق المتبعة في معالجة المشاريع المشابهة	٢	
٠,٠٠٠	١٢,١٠	٧٧,٥	٣,١٠	٢,١	٦,٢	٦,٢	٥٠	٣٥,٥	تقديم معلومات غير دقيقة لمتخذي القرار من الإدارة العليا	٣	
٠,٠٠٠	١١,٣٨	٧٧	٣,٠٨	٠	١٢,٥	٦,٢	٤٣,٨	٣٧,٥	صعوبة اتخاذ القرار	٤	
٠,٠٠٠	٦,٣٣	٦٥,٧٥	٢,٦٣	٢,١	٢٥,٥	٨,٥	٣٨,٤	٢٥,٥	صعوبة المقارنة بين القوائم المالية السنوية للشركة	٥	
٠,٠٠٠	٧,٠٠	٦٧,٥	٢,٧٠	٠	٢٣,٩	١٥,٢	٣٠,٥	٣٠,٤	انخفاض ثقة المستخدم للقوائم المالية	6	
٠,٠٠٠	١٢,١	٦٩,٧٢	٢,٧٨	جميع فقرات الفرضية							
٠,٠٠٠	١٠,٨٠	٧٥,٥	٣,٠٢	٤,٢	٤,٢	٤,٢	٥٦,٣	٣١,٢	توحيد مكونات القوائم المالية في جميع شركات المقاولات	٧	الاتجاه الإيجابية بسبب تطبيق المعايير
٠,٠٠٠	٢٢,٤٨	٨٣	٣,٣٢	٠	٢,١	٠	٦٢,٥	٣٥,٤	توفر معلومات مالية قابلة للمقارنة	٨	
٠,٠٠٠	١٧,٥٨	٧٧,٥	٣,١٠	٠	٢,١	١٠,٤	٦٤,٦	٢٢,٩	توفر إرشادات في إعداد القوائم المالية في الشركة	٩	
٠,٠٠٠	١٦,٤١	٨٢	٣,٢٨	٠	٤,٢	٦,٢	٤٥,٨	٤٣,٨	تعزز من ثقة مستخدمي القوائم المالية بها	١٠	
٠,٠٠٠	١٨,٧٥	٨٢	٣,٢٨	٠	٢,١	٦,٣	٥٤,١	٣٧,٥	توفر قواعد ثابتة يسترشد بها في إعداد الحسابات الختامية	١١	
٠,٠٠٠	١٠,٦٣	٧٢,٥	٢,٩٠	٢,١	٦,٣	١٤,٦	٥٤,١	٢٢,٩	إزالة الخلاف مع دائرة الضريبة حول تحديد الربح الضريبي	١٢	
٠,٠٠٠	٢٢,٤	٧٨,٨٢	٣,١٥	جميع فقرات الفرضية							

قيمة t الجدولية تساوي ١,٦٧ عند درجة حرية ٥٩ ومستوى دلالة ٠,٠٥

الفرضية السادسة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة الالتزام بتطبيق

معيير المحاسبة الدولي رقم (١١) تعزى لتصنيف الشركة ورأس المال.

من خلال اختبار العلاقة بين درجة تصنيف شركات المقاولات في قطاع غزة " درجة أولى

وثانية" وبين تطبيق معايير المحاسبة الدولية، ومن خلال تحليل الفقرات (١-١٧) في الجدول

(٤٠)، تبين أن معظم السياسات والإجراءات المحاسبية والتي تنص عليها معايير المحاسبة

الدولية الخاصة بعقود الإنشاءات يتم تطبيقها في شركات المقاولات، إضافة إلى ذلك فإن الاختبار الإحصائي لم يظهر أي فروق ذات دلالة معنوية بين المتغيرين، إضافة إلى أن مستوى الدلالة لمعظم الفقرات أكبر من ٠,٠٥، كذلك عند اختبار العلاقة بين رأس مال هذه الشركات وتطبيق معايير المحاسبة الدولية، ومن خلال تحليل إجابات المبحوثين في الفقرات (١-١٧) من الجدول (٤١) أن معظم السياسات والإجراءات المحاسبية والتي تنص عليها معايير المحاسبة الدولية الخاصة بعقود الإنشاءات يتم تطبيقها في شركات المقاولات، كما وأن مستوى الدلالة لمعظم الفقرات أكبر من ٠,٠٥، مما يدل على وجود علاقة بين درجة تصنيف الشركات ودرجة تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وبين رأس المال ودرجة تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وعليه تم رفض الفرضية السادسة القائلة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١١) تعزى لتصنيف الشركة ورأس المال.

جدول رقم (٤٠)

اختبار العلاقة بين درجة تصنيف الشركات وتطبيق معايير المحاسبة الدولية

مستوى الدالة	درجة ثانية	درجة أولى	الفقرة	مسلسل	
٠,٢٦٥	%٩٢	%٨١,٨	الإفصاح عن رصيد الأعمال قيد التنفيذ	١	الإفصاح المحاسبي عن البيانات المالية
٠,٣٩٧	%٩٢	%٩٧	الإفصاح عن الدفعات عن الأعمال المنجزة	٢	
٠,١٦٩	%٥٢	%٦٩,٧	الإفصاح عن الإضافات أو الخصومات في قيمة العقد	٣	
٠,٢٢٦	%٥٧,٧	%٧٢,٧	الإفصاح عن المطالبات وما تم تسديده منها.	٤	
٠,٧٧٣	%٩٢	%٩٣,٩	الإفصاح عن الدفعات المقدمة والتأمينات المدفوعة	٥	
٠,٠٠٢	%١٠٠	%٦٩,٧	الإفصاح عن الخصائر الطارئة، الغرامات، الحجوزات	٦	
٠,١٦٧	%٩٦	%٨٤,٨	في حال إتباع طريقة المقاوله المنتهية بتحقيق الإيراد عند انتهاء المشروع	٧	السياسات والإجراءات المحاسبية المتبعة
٠,٤٣٨	%٧٦,٩	%٨٤,٨	في حال إتباع طريقة المقاوله المنتهية، تدرج جميع التكاليف المدفوعة في نهاية الفترة المالية	٨	
٠,١٨١	%٨٤,٦	%٦٩,٧	عند إتباع طريقة المقاوله المنتهية، يتم إدراج جميع الإيرادات في نهاية الفترة المالية	٩	
٠,٥٩٥	%٣٤,٦	%٢٨,١	المصاريف المدفوعة قبل الحصول على العطاء تعالج ضمن تكاليف المشروع حتى لو لم يتم رسو العطاء على شركتكم	١٠	
٠,١٦٩	%٩٢	%٧٨,٨	يتم تحميل المشروع بقسط استهلاك الآلات والمعدات المستخدمة فيه، في نهاية السنة المالية	١١	
٠,٠٧٥	%٧٦,٩	%٥٤,٥	في حال تم تغيير سياستكم حول عرض المشاريع تحت التنفيذ في الميزانية، هل تقوم شركتكم بالإفصاح عن هذا التغيير وأسبابه وآثاره على القوائم المالية	١٢	
٠,٠٧٢	%٧٢	%٤٨,٥	تقوم الشركة بتكوين احتياطي طوارئ للمشاريع تحت التنفيذ	١٣	المعالجة المحاسبية للمخصصات في المشاريع تحت التنفيذ
٠,٢٧٤	%٥٢	%٣٧,٥	يتم تكوين احتياطي الطوارئ للمشاريع في حالة الربح	١٤	
٠,١٩٧	%٤٨	%٣١,٣	يتم تكوين احتياطي الطوارئ للمشاريع في حالة الخسارة	١٥	
٠,٣٣٩	%٥٧,٧	%٦٩,٧	في حال توقع خسارة في أحد المشاريع التي تنفذ، يتم الاعتراف بهذه الخسارة في الحسابات الختامية	١٦	
٠,٠١٥	%٤٨	%٧٨,٨	إذا كانت الأرباح المتوقعة في المشاريع تحت التنفيذ تغطي الخسارة المحتملة في مشروع منها، يتم الاعتراف بهذه الخسارة	١٧	

* النسبة المئوية هي نسبة الإجابة بالموافقة على تطبيق الفقرات السابقة

جدول رقم (٤١)

اختبار العلاقة بين رأس مال الشركات وتطبيق معايير المحاسبة الدولية

مستوى الدلالة	مليون دولار	مليون دولار	الفقرة	مسلسل	
٠,٩٥٢	%٨٦,٧	%٨٦	الإفصاح عن رصيد الأعمال قيد التنفيذ	١	الإفصاح المحاسبي عن البيانات المالية
٠,٨١٩	%٩٣,٨	%٩٥,٢	الإفصاح عن الدفعات عن الأعمال المنجزة	٢	
٠,٠٠٣	%٩٣,٨	%٥١,٢	الإفصاح عن الإضافات أو الخصومات في قيمة العقد	٣	
٠,٠٦٣	%٨٦,٧	%٦٠,٥	الإفصاح عن المطالبات وما تم تسديده منها.	٤	
٠,٢٦٥	%٨٦,٧	%٩٥,٢	الإفصاح عن الدفعات المقدمة والتأمينات المدفوعة	٥	
٠,٣١٥	%٧٥	%٨٦	الإفصاح عن الخسائر الطارئة، الغرامات، الحجزات	٦	
٠,٦٥٩	%٨٦,٧	%٩٠,٧	في حال إتباع طريقة المقاوله المنتهية بتحقيق الإيراد عند انتهاء المشروع	٧	السياسات والإجراءات المحاسبية المتبعة
٠,٤٦٩	%٧٥	%٨٣,٣	في حال إتباع طريقة المقاوله المنتهية، تدرج جميع التكاليف المدفوعة في نهاية الفترة المالية	٨	
٠,٤٠٧	%٦٨,٨	%٧٩,١	عند إتباع طريقة المقاوله المنتهية، يتم إدراج جميع الإيرادات في نهاية الفترة المالية	٩	
٠,٢٩١	%٤٠	%٢٥,٦	المصاريف المدفوعة قبل الحصول على العطاء تعالج ضمن تكاليف المشروع حتى لو لم يتم رسو العطاء على شركتكم	١٠	
٠,٧٦١	%٨٦,٧	%٨٣,٣	يتم تحميل المشروع بقسط استهلاك الآلات والمعدات المستخدمة فيه، في نهاية السنة المالية	١١	
٠,٠٤٣	%٤٣,٨	%٧٢,١	في حال تم تغيير سياستكم حول عرض المشاريع تحت التنفيذ في الميزانية، هل تقوم شركتكم بالإفصاح عن هذا التغيير وأسبابه وأثاره على القوائم المالية	١٢	
٠,٧١١	%٦٢,٥	%٥٧,١	تقوم الشركة بتكوين احتياطي طوارئ للمشاريع تحت التنفيذ	١٣	المعالجة المحاسبية للمخصصات في المشاريع تحت التنفيذ
٠,٦٦٢	%٤٠	%٤٦,٥	يتم تكوين احتياطي الطوارئ للمشاريع في حالة الربح	١٤	
٠,٠٣١	%١٤,٣	%٤٦,٥	يتم تكوين احتياطي الطوارئ للمشاريع في حالة الخسارة	١٥	
٠,٦٧١	%٦٨,٨	%٦٢,٨	في حال توقع خسارة في أحد المشاريع التي تنفذ، يتم الاعتراف بهذه الخسارة في الحسابات الختامية	١٦	
٠,٣٠٠	%٧٥	%٦٠,٥	إذا كانت الأرباح المتوقعة في المشاريع تحت التنفيذ تغطي الخسارة المحتملة في مشروع منها، يتم الاعتراف بهذه الخسارة	١٧	

* النسبة المئوية هي نسبة الإجابة بالموافقة على تطبيق الفقرات السابقة

الفصل السادس

النتائج والتوصيات

- النتائج.
- التوصيات.
- الدراسات المستقبلية.

أولاً : النتائج:

تبين من خلال تحليل ومناقشة الجوانب النظرية والعملية للدراسة بعض النتائج تتلخص أهمها فيما يلي:

٣- تقوم معظم شركات المقاولات في قطاع غزة بالإفصاح عن البيانات المالية الخاصة بالمشاريع المنفذة خلال السنة المالية.

٤- يُلاحظ وجود لبس في التفرقة بين احتياطي الطوارئ ومخصص الخسارة المتوقعة لدى بعض شركات المقاولات، ووقت تكوين كل منهما.

٥- يتم تحميل المصاريف المدفوعة لعطاء لم يُنفذ على أنها مصاريف فترة وليست تكلفة مشروع في كثير من شركات المقاولات.

٦- الأسلوب المستخدم في معظم شركات المقاولات في قطاع غزة لتحديد نتيجة الأعمال المنفذة من المشاريع خلال السنة هو أسلوب نسبة الإتمام.

٧- تواجه شركة المقاولات معوقات تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية، تتمثل أهمها في:
- عدم وجود قوانين وتشريعات تلزم شركات المقاولات بتطبيق معايير المحاسبة الدولية عند إعداد القوائم المالية.

- عدم وجود نظام رقابة داخلي في الشركات تساعد في إتمام عملية المحاسبة وفق معايير المحاسبة الدولية عند إعداد القوائم المالية.

- عدم إلمام موظفي الدوائر المالية في شركات المقاولات بتطبيق هذه المعايير، حيث يُلاحظ انخفاض نسبة المشاركين في دورات تخص معايير المحاسبة الدولية.

- ارتفاع تكلفة تدريب موظفي الدوائر المالية يعتبر سببا في عدم تطبيق هذه المعايير.

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

٩- تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعمل على تعزيز الثقة في القوائم المالية، حيث توفر قواعد وإرشادات مفيدة عند إعداد القوائم المالية، بالإضافة إلى إزالة الخلاف مع دائرة الضريبة فيما يخص تحديد الربح الضريبي، حيث نص المعيار المحاسبي الدولي رقم (١١) على أفضلية إتباع أسلوب نسبة الإتمام في قياس الأعمال المنفذة في نهاية السنة وما يخصها من إيرادات وتكاليف.

❖ رأي الباحث الشخصي:

من واقع الخبرة البسيطة للباحث، فإن النتائج السابقة والناجمة عن رأي أفراد العينة فقط بعد اختبار صحة وثبات فقرات الاستبيان الذي يعبر عن رأيهم، جاءت متسقة تماما مع رأيه الشخصي. حيث يرى أن شركات المقاولات تواجه عدد من المعوقات والمشاكل التي تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية ومن أهمها عدم فعالية دور الجهات المستفيدة من القوائم المالية لهذه الشركات وإلزامها بتطبيق هذه القوائم وفق معايير المحاسبة الدولية ومما يضعف الثقة في هذه القوائم ويجعل من الصعب الاعتماد عليها والثقة بها.

ثانياً: التوصيات:

بناءً على النتائج التي تم التوصل إليها من خلال الدراسة الميدانية، فإن الدراسة توصي بما يلي:

١- تنظيم دورات تدريبية لموظفي الدوائر المالية في شركات المقاولات على تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وخصوصاً فيما يتعلق بعقود الإنشاءات.

٢- العمل على إنشاء نظام رقابة داخلي في شركات المقاولات بحيث يضمن إتمام العمل المحاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية.

٣- سن قوانين وتشريعات تلزم شركات المقاولات بإعداد قوائمها المالية وفق معايير المحاسبة الدولية.

٤- فرض قيود على شركات المقاولات من الهيئات والمؤسسات الدولية مثل اتحاد المقاولين الفلسطينيين، ووزارة الأشغال العامة، والجهات الأخرى التي تستفيد من القوائم المالية لهذه الشركات بغرض التأهيل لتنفيذ مشاريعها، حتى تقوم بإعداد القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية.

٥- محاولة التوفيق بين شركات المقاولات ودائرة الضريبة فيما يتعلق بتحديد الربح الضريبي حيث يختلف الربح المحتسب من خلال طريقة شهادة المهندس عنه في طريقة التكلفة.

٦- تفعيل دور جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية لتتبع شركات المقاولات بتطبيق معايير المحاسبة الدولية عند إعداد القوائم المالية.

٧- العمل على تطوير مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات الفلسطينية فيما يخص محاسبة المقاولات بما يتلاءم مع الواقع العملي، حيث يمثل قطاع الإنشاءات الحجم الأكبر من الاقتصاد الفلسطيني، ومع ذلك لا يأخذ مساحة كافية من التعليم في الجامعات الفلسطينية.

ثالثاً: الدراسات المستقبلية:

توصي الدراسة بمتابعة البحث بهدف تطوير مهنة المحاسبة في فلسطين، وخصوصاً فيما يخص قطاع المقاولات الذي يساهم بالنصيب الأكبر من الاقتصاد الوطني الفلسطيني. وتقترح الدراسة بعض الموضوعات الضرورية والتي لا بد من دراستها لتطوير مهنة المحاسبة في شركات المقاولات:

- ١- أهمية قائمة التدفقات النقدية ودورها في تعزيز المركز المالي في شركات المقاولات.
- ٢- دور جودة المعلومات المحاسبية في تصدير صناعة المقاولات.
- ٣- استخدام نظام ABC كأداة للتخطيط واتخاذ القرارات في شركات المقاولات.

المراجع

أولاً: الكتب والمراجع العربية:

- أبو نصار، محمد؛ ولطفي، منير، العوامل المؤثرة في تأخير إصدار التقارير المالية السنوية للشركات الأردنية، مجلة دراسات- العلوم الإدارية، المجلد ٢٥، العدد ٢، ١٩٩٨.
- أمانة الأونكتاد، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، المحاسبة الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، ٢٠٠٠.
- الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، المملكة العربية السعودية، المحاسبة المالية ١، ٢٠٠٦.
- انشاصي، عدنان، تسعير وترسية العطاءات والمناقصات في المناقصات في المشاريع الإنشائية، برنامج تدريب المشروعات الصغيرة -الأونروا، ٢٠٠٢.
- اتحاد المقاولين الفلسطينيين، تعليمات تصنيف المقاولين لسنة ١٩٩٤، ١٩٩٤.
- جامعة القدس المفتوحة، محاسبة ضريبة الدخل، ١٩٩٧.
- جعلوك، محمد، أعمال المقاولات، دار الراتب الجامعية، ١٩٩٩.
- جربوع، يوسف، وحلس، سالم، المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى، فلسطين، ٢٠٠١.
- جربوع، يوسف، دور المحاسبة في اتخاذ القرارات الإدارية في قطاع المقاولات وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية، مجلد بحوث ودراسات في تطوير مهنة مراجعة الحسابات لتطوير المشكلات المعاصرة، المجلد الثاني، الجامعة الإسلامية ٢٠٠٤.
- جربوع، يوسف، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، فلسطين، ٢٠٠١.
- حجاج، أحمد، المحاسبة المتوسطة -الجزء الأول، دار المريخ للنشر، الطبعة الثانية، ١٩٩٩.
- حسنين، عمر، محاسبة الشركات، دار الجامعات المصرية، ١٩٧٧.

- حماد، طارق، التقارير المالية، الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٥.
- حماد، طارق، موسوعة معايير المحاسبة - الجزء الرابع: القياس والتقويم المحاسبي ١، الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٤.
- حنان، رضوان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ٢٠٠٣.
- الخداهش، حسام الدين؛ صيام، وليد؛ نور، عبد الناصر، أصول المحاسبة المالية الجزء الأول، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثالثة، ٢٠٠٤.
- خليف، أحمد عثمان، دراسة وتقييم معايير المحاسبة الدولية ومدى قابليتها للتطبيق في الممارسة في مصر - دراسة تطبيقية، مجلة الإدارة العامة، العدد ٣٧، ١٩٩٧.
- الراوي، حكمت، دراسات في محاسبة المنشآت الخاصة، دار المستقبل للنشر والتوزيع، الأردن، ١٩٩٦.
- الرفاعي، أحمد، مناهج البحث العلمي، الطبعة الأولى، ١٩٩٨.
- زكي، حسن، محاسبة تكاليف عقود المقاولات في ضوء معايير المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر، ٢٠٠٠.
- سابا وشركاهم، معايير المحاسبة الدولية، ١٩٩٦.
- صافي، سمير، البرنامج الإحصائي SPSS، الطبعة الثانية، مكتبة آفاق، ٢٠٠١.
- صيام، وليد، إيجابيات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن - دراسة استكشافية لآراء القائمين على مهنة المحاسبة، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد ١، العدد ٢، ٢٠٠٥.

- ظاهر، أحمد، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، ٢٠٠٢.
- عابدين، حسني، إطار علمي لقياس أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لعقود المقاولات على نتائج أعمال شركات المقاولات بفلسطين - دراسة تحليلية تطبيقية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة النيلين، السودان، ٢٠٠٦.
- عبد الكريم، نصر، البعد الاقتصادي للظروف الراهنة وأثرها على قطاع الإنشاءات الفلسطيني، ورقة عمل، اتحاد المقاولين الفلسطينيين، ٢٠٠٤.
- عبيدات، ذوقان؛ عدس، عبد الرحمن؛ عبد الحق، كايد، العلمي مفهومه وأدواته، وأساليبه، دار الفكر للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة السادسة، ١٩٩٨.
- عثمان، الأميرة، دراسة نظرية تحليلية لفعالية توحيد المعايير المحاسبية على المستوى الدولي، مجلة الإدارة العامة، العدد ٦٤، ١٩٨٩.
- عطية، سليمان، المحاسبة في شركات المقاولات - الإجراءات الرقابية وطريقة استخدام المسار الحرج، دار وائل للنشر، الأردن، ٢٠٠٣.
- عطية، هاشم؛ وعبد ربه، محمد، المحاسبة عن تكاليف العقود طويلة الأجل (المقاولات)، الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٠.
- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأصول الدولية للمحاسبة الصادرة عن لجنة الأصول الدولية للمحاسبة، ١٩٩٢.
- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المحاسبة الأساسية وإعداد البيانات المالية، الجزء ٧، ٢٠٠١.

- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ممارسات المحاسبة المالية المتقدمة، الجزء ٨، ٢٠٠١.
- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مبادئ التقارير المالية المتقدمة، الجزء ٩، ٢٠٠١.
- مصطفى، محمود؛ والراشد، وائل، مشاكل تحديد الوعاء الضريبي في شركات المقاولات في دولة الكويت، مجلة البحوث التجارية، ١٩٩٦.
- المغربي، كامل؛ وزويلف، مهدي؛ وعلاونة، علي؛ وفريحات، حيدر؛ والطراونة، مدحت، أساسيات في الإدارة، دار الفكر للنشر والتوزيع.
- مكحول، باسم؛ وعطياني، نصر، دور قطاع الإنشاءات والإسكان في التنمية الاقتصادية الفلسطينية، معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية-ماس، ٢٠٠٢.
- نشوان، اسكندر، تطوير إعداد ونشر القوائم المالية في إطار معايير المحاسبة الدولية في ضوء التغيرات البيئية - دراسة تطبيقية على الوحدات الاقتصادية الفلسطينية، رسالة ماجستير غير منشورة، ٢٠٠٤.
- نور، عبد الناصر؛ والججاوي، طلال، معايير المحاسبة الدولية والبيئة الأردنية - متطلبات التوافق والتطبيق، جامعة الإسراء، ٢٠٠٣.
- آل هاشم، ضياء؛ أبو غزالة، طلال؛ المحاسبة الدولية - كتاب مقرر للمتقدمين لامتحانات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، ١٩٩٢.

ثانياً: مواقع الإنترنت:

- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، نوفمبر ٢٠٠٦، <http://www.socpa.org.sa/AS/index.htm>
- معايير المحاسبة الدولية، إدارات نت، يناير ٢٠٠٧، www.edarat.net/modules/news/article.php?storyid=685

- اتحاد المقاولين الفلسطينيين، نوفمبر ٢٠٠٦، <http://www.pcu.ps>
- المجتمع العربي للمحاسبين القانونيين، ديسمبر ٢٠٠٦،
www.ascasociety.org/default.aspx?lang=ar
- معايير المحاسبة الدولية، ٢٠٠٧، <http://www.iasplus.com/standard/ias11.htm>

ثالثاً: الكتب والمراجع الأجنبية:

- Ajax, Madeleine & Liljeheden, Andreas "Accounting Changes in a Developing Country– A discussion about the appropriate level of disclosure of accounting information for small and medium sized companies in Bolivia", 2005. www.handels.gu.se/epc/archive/00004019/
- Alexander David, **Financial Reporting- the theoretical & regulatory framework**, 1986.
- Alexander David & Britton Anne, **Financial Reporting**, 5th, 1999.
- Arora M N, **Cost accounting- principles & practice**, 5th, 1998.
- Elliott Barry & Elliot Jamie, **Financial accounting & reporting**, 5th edition, 2001.
- Gale Group Standard setters focus on performance reporting- **Highlights -Financial Accounting Standards Board- International Accounting Standards Board**, 2001.
http://www.findarticles.com/p/articles/mi_m6280/is_6_192/ai_80750172/pg_2
- Nobes Christopher & Parker Robert, **Comparative International Accounting**, 7th edition, 2000.
- Ward Sol, **Cost engineering for effective project control**, 1992.
- Thomas Andrew, **Introduction to Financial Accounting**, 5th edition, 2005.

الملاحق

استبيان الدراسة

بسم الله الرحمن الرحيم

أخي الكريم
تحية طيبة وبعد

الاستبيان المرفق هو جزء من بحث لنيل درجة الماجستير تخصص المحاسبة والتمويل من الجامعة الإسلامية بغزة تحت إشراف الدكتور حمدي زعرب. ويهدف البحث إلى التعرف على درجة تطبيق معيار المحاسبة الولي رقم (١١) في شركات المقاولات في قطاع غزة عند إعداد القوائم المالية، والتعرف على أهم المعوقات والصعوبات التي تحول دون ذلك، ومحاولة إيجاد الحلول.

وقد تم اختياركم ضمن المجموعة التي سوف تجيب على هذا الاستبيان إيماناً مني بأهمية رأيكم حول موضوع البحث. وسأكون شاكراً لكم إذا تفضلتم بالإجابة على الأسئلة المتضمنة في الاستبيان، وكتابة أي تعليقات واقتراحات تعتقدون أنها ذات صلة بالموضوع في نهاية الاستبيان.

لذا فإنني أرجو أن تتكرموا بملء الاستبيان. علماً بأن جميع المعلومات التي تقدمونها سيتم التعامل معها بسرية تامة وسيتم استخدامها لغرض البحث العلمي فقط.

ولكم جزيل الشكر

الباحث

أحمد عبد الفتاح العفيفي

جوال : ٥٩٩٣٤١٣٣٧

إيجابيات ومعوقات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (11) في شركات المقاولات في قطاع غزة - دراسة ميدانية

✓ معلومات عامة عن الشركة:

١. اسم الشركة (اختياري): _____
٢. سنة التأسيس: _____
٣. تصنيف الشركة لدى اتحاد المقاولين في العام ٢٠٠٥-٢٠٠٦:
 - درجة أولى
 - درجة ثانية
٤. ملكية الشركة:
 - فردية
 - مساهمة خاصة
 - مساهمة عامة
 - غير ذلك: _____
٥. رأس المال:
 - أقل من مليون دولار
 - مليون إلى ٥ مليون دولار
 - أكثر من ٥ مليون دولار
٦. إجمالي قيمة المشاريع خلال خمس سنوات سابقة:
 - أقل من مليون دولار
 - مليون إلى ١٠ مليون دولار
 - أكثر من ١٠ مليون دولار

✓ معلومات عن الموظف:

٧. المسمى الوظيفي: _____
٨. العمر: _____
٩. المؤهل العلمي:
 - ثانوي
 - دبلوم
 - بكالوريوس
 - ماجستير
 - دكتوراه
 - غير ذلك: _____
١٠. عدد سنوات الخبرة في العمل الحالي :
 - أقل من سنة
 - سنة إلى ٥ سنوات
 - أكثر من ٥ سنوات
١١. شاركت في دورات تخصص المحاسبة في شركات المقاولات نعم لا
١٢. شاركت في دورات متخصصة في معايير المحاسبة الدولية نعم لا

١٣. مدى إلمامك بالمعايير المحاسبية الدولية:

ملتزم بالتطبيق سمعت بها ولا أطبقها

لم أسمع بها إطلاقاً

١٤. درجة التزامك بتطبيق معايير المحاسبة الدولية الخاصة بشركات المقاولات:

تطبيق كامل تطبيق جزئي

لا تطبق على الإطلاق

أولاً: محور الصعوبات التي تواجه الشركة عند إعداد القوائم المالية:

١٥. الصعوبات التي تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية عند إعداد القوائم المالية في شركتكم:

غير موافق بشدة	غير موافق	لا أري	موافق	موافق بشدة	الصعوبات التي تحول دون إعداد التقارير المالية	
					صعوبة معالجة الإيرادات عن المشاريع تحت التنفيذ	١
					عدم توفر المؤهلات العلمية لموظفي القسم المالي	2
					عدم توفر الخبرة المهنية لموظفين القسم المالي	3
					عدم اهتمام الإدارة بالتقارير المالية	٤
					تعتبر الشركة من الشركات الصغيرة من حيث رأس المال	٥
					عدم وجود قوانين تلزم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية	٦
					تأخر الدائرة المالية بإمداد الإدارة بالتقارير المالية الخاصة بالأداء المالي للمشاريع في الوقت المناسب	٧
					انخفاض حجم وطبيعة العمل المالي في الشركة	٨
					ارتفاع تكلفة تدريب موظفي القسم المالي ليصبحوا قادرين على التعامل مع معايير المحاسبة الدولية	٩
					عدم فهم أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية	١٠
					عدم توفر نظام رقابة داخلية فعال في شركات المقاولات	١١
					عدم رغبة الإدارة في إظهار المركز الحقيقي للشركة	١٢
					لا يوجد قناعة لدى إدارة الشركة بأهمية تطبيق المعايير	١٣
					مشكلة تحديد الربح الخاضع للضريبة في الحسابات الختامية	١٤

ثانياً: محور الإفصاح المحاسبي عن البيانات المالية الخاصة بشركات المقاولات:

١٦. يتم الإفصاح عن البنود التالية في الحسابات الختامية لشركتكم:

لا	نعم	نوع البند	
		الإفصاح عن رصيد الأعمال قيد التنفيذ	١
		الإفصاح عن الدفعات عن الأعمال المنجزة	٢
		الإفصاح عن الإضافات أو الخصومات في قيمة العقد	٣
		الإفصاح عن المطالبات وما تم تسديده منها.	٤
		الإفصاح عن الدفعات المقدمة والتأمينات المدفوعة	٥
		الإفصاح عن الخسائر الطارئة، الغرامات، الحجوزات.	٦

ثالثاً: محور السياسات والإجراءات المحاسبية المتبعة في شركات المقاولات:

١٧. يتم الاحتفاظ بالمستندات السجلات الخاصة بالشركة عن الفترات السابقة:

نعم لا

١٨. إذا كانت الإجابة " نعم " كم عدد سنوات الاحتفاظ بالسجلات : _____

١٩. يتم تحميل المصاريف العامة في الشركة من خلال:

توزيعها على المشاريع المنفذة خلال السنة

تبقى كرقم إجمالي في قائمة الدخل

طريقة أخرى " الرجاء التحديد " : _____

٢٠. يتم حساب نتائج الأعمال للمشاريع تحت التنفيذ في نهاية العام في شركتكم من خلال:

طريقة نسبة الإتمام

طريقة المقاول المنتهية

الطريقتين معا

طريقة أخرى " الرجاء التحديد " : _____

٢١. في حال إتباع طريقة نسبة الإتمام، يتم إدراج التكاليف في الحسابات الختامية لشركتكم:

جميع التكاليف المدفوعة حتى تاريخه

جميع التكاليف المدفوعة والمتوقعة

لا تدرج التكاليف إلا في نهاية المشروع

٢٢. في إتباع طريقة نسبة الإتمام، يتم معالجة حسابات المشاريع في شركتكم:

طريقة التكاليف طريقة شهادة المهندس

٢٣. تطبيق الممارسات المحاسبية التالية في معالجة حسابات مشاريعكم:

لا	نعم	الممارسات المحاسبية
		١ في حال إتباع طريقة المقابله المنتهية، يتحقق الإيراد عند انتهاء المشروع
		٢ في حال إتباع طريقة المقابله المنتهية، يتم إدراج جميع التكاليف المدفوعة في نهاية الفترة المالية
		٣ عند إتباع طريقة المقابله المنتهية، يتم إدراج جميع الإيرادات في نهاية الفترة المالية
		٤ المصاريف المدفوعة قبل الحصول على العطاء تعالج ضمن تكاليف المشروع حتى لو لم يتم رسو العطاء على شركتكم
		٥ يتم تحميل المشروع بقسط استهلاك الآلات والمعدات المستخدمة فيه، في نهاية السنة المالية
		٦ في حال تم تغيير سياستكم حول عرض المشاريع تحت التنفيذ في الميزانية، هل تقوم شركتكم بالإفصاح عن هذا التغيير وأسبابه وآثاره على القوائم المالية

رابعاً: محور المعالجة المحاسبية للمخصصات في المشاريع تحت التنفيذ:

٢٤. معالجة احتياطي الطوارئ ومخصص الخسائر المحتملة للمشاريع تحت التنفيذ:

لا	نعم	نوع البند
		١ تقوم الشركة بتكوين احتياطي طوارئ للمشاريع التي تنفذ
		٢ يتم تكوين احتياطي الطوارئ للمشاريع في حالة الربح
		٣ يتم تكوين احتياطي الطوارئ للمشاريع في حالة الخسارة
		٤ في حال توقع خسارة في أحد المشاريع التي تنفذ، يتم الاعتراف بهذه الخسارة في الحسابات الختامية
		٥ إذا كانت الأرباح المتوقعة في المشاريع تحت التنفيذ تغطي الخسارة المحتملة في مشروع منها، يتم الاعتراف بهذه الخسارة

٢٥. في حال توقع خسارة لأحد المشاريع، تكون سياستكم في تكوين مخصص الخسائر

المحتملة: " اختر إجابة واحدة "

- يتم تكوين مخصص الخسائر المحتملة عن الجزء المنفذ من المشروع
- يتم تكوين مخصص الخسائر المحتملة عن الجزء المتبقي من المشروع
- يتم تكوين مخصص الخسائر المحتملة عن كامل قيمة المشروع
- لا يتم تكوين مخصص الخسائر المحتملة على الإطلاق

خامسا: محور الآثار السلبية الناتجة بسبب عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية:

٢٦. الآثار التي قد تنتج بسبب عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية لإعداد حساباتكم الختامية:

غير موافق بشدة	غير موافق	لا أدري	موافق	موافق بشدة	الآثار المتوقعة بسبب عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية
					1 صعوبة معالجة إيرادات وتكاليف المشاريع طويلة الأجل
					2 اختلاف الطرق المتبعة في معالجة المشاريع المتشابهة
					3 تقديم معلومات غير دقيقة لمتخذي القرار من الإدارة العليا
					٤ صعوبة اتخاذ القرارات
					٥ صعوبة المقارنة بين القوائم المالية السنوية للشركة
					6 انخفاض ثقة المستخدم للقوائم المالية

سادسا: محور المزايا والإيجابيات الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية:

٢٧. الأهداف والفوائد التي قد تتحقق من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية:

غير موافق بشدة	غير موافق	لا أدري	موافق	موافق بشدة	الأهداف المتوقعة من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية
					1 توحيد مكونات القوائم المالية في جميع شركات المقاولات
					2 توفر معلومات مالية قابلة للمقارنة
					3 توفر إرشادات في إعداد القوائم المالية في الشركة
					4 تعزز من ثقة مستخدمي القوائم المالية بها
					5 توفر قواعد ثابتة يسترشد بها عند إعداد الحسابات الختامية
					٦ إزالة الخلاف مع دائرة الضريبة حول تحديد الربح الضريبي

ولكم جزيل الشكر