

مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات (دراسة تحليلية)

د. ماهر موسى درغام*

أ. ساند نبيل غياضة**

ملخص الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات (الأصول الثابتة)، ومعرفة أهم الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق قواعد هذا المعيار، وتحديد ما إذا كان الالتزام بقواعد المعيار يرتبط بمجموعة من المتغيرات هي: سنوات الخبرة، نوع الصناعة، حجم رأس المال، وكذلك تقديم المقترحات التي من شأنها أن تساهم في تطبيق المعيار. وشملت عينة الدراسة (52) شركة صناعية مساهمة يزيد رأسمالها عن نصف مليون دينار. وقد استخدم النسب المئوية والتكرارات، اختبار T-test، واختبار ANOVA.

وتوصلت الدراسة إلى: (1) إن الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة لا تلتزم بتطبيق قواعد المعيار رقم (16). (2) هناك مجموعة من الصعوبات تحول دون الالتزام بتطبيق المعيار أهمها: عدم وجود جهة رسمية أو قانون يلزم الشركات بتطبيق المعيار، الظروف الاقتصادية، قصور دور الهيئات والجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق. (3) عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بتطبيق المعيار وبين مجموعة المتغيرات التالية: سنوات الخبرة، ونوع الصناعة، وحجم رأس المال. ومن توصيات الدراسة: (1) ضرورة الالتزام بتطبيق قواعد المعيار رقم (16). (2) التأكيد على ضرورة قيام الشركات الصناعية بتطوير أنظمة المعالجة المحاسبية لديها بما يتماشى مع متطلبات المعيار. (3) الإسراع في سن قانون فلسطيني جديد وموحد للشركات بدل القوانين سارية المفعول في الضفة الغربية وقطاع غزة.

الكلمات المفتاحية: المعيار رقم (16)، الأصول الثابتة، الشركات الصناعية المساهمة، قطاع غزة.

* استاذ مساعد، الجامعة الإسلامية

** باحث، وزارة المالية

**The extent of commitment of industrial shareholding companies
in the Gaza Strip to the application of the International Accounting
Standard (IAS 16) on property, plant and equipment.
(Analytical Study)**

Dr Maher Mousa Durgham *

Mr Saed Nabeel Ghaydha **

Abstract

This study aims at identifying the commitment of the industrial shareholding companies working in the Gaza Strip to the application of the international accounting standard rules (IAS 16) concerning properties, plants and equipment (fixed assets). The study also aims at identifying the major difficulties that limit the applying the rules of these standards and determining if commitment to the rules of the Standards is related to some variables such as: years of experience, type of industry and the amount of capital. In addition, it aims at providing recommendations that would contribute to the implementation of the Standards.

The sample consists of (52) industrial shareholding companies whose capitals are more than half a million dollars. Percentages, frequencies, T-test and analysis of variance "ANOVA" have been used.

The study concluded that: 1) Industrial shareholding companies working in Gaza Strip are not committed to applying the rules of standard (IAS 16). 2) There are some difficulties that impede the commitment to applying that standard such as absence of an official authority, the economic circumstances and insufficiency of professional bodies and organizations that are in charge of accounting and auditing. 3) There is no relationship of a statistical significance between the commitment to the application of the standard and the following variables: years of experience, type of industry and amount of capital.

Some of the recommendation of the study are: 1) Necessity of commitment to applying of the standard (IAS 16). 2) Emphasizing the fact that the industrial companies should develop their systems of accounting treatment in line with the requirements of the Standard. 3) Enactment of a new and unified Palestinian law for companies instead of the laws carried out in West Bank and Gaza Strip.

key words :Standard (IAS 16), Fixed Assets, Industrial shareholding companies, Gaza Strip.

* Assistant professor - Islamic University

** Resercher - Miaistry of Finance

المبحث الأول: الإطار العام للدراسة

مقدمة الدراسة:

أصبح لمعايير المحاسبة الدولية أهمية كبيرة على الصعيد الدولي، ونظراً للأهمية الكبيرة التي تتمتع بها البيانات المالية المنشورة كمصدر معلومات لمتخذي القرار، فإن وجود معايير محاسبية دولية أصبح أمراً ملحاً وضرورياً في الدول المتقدمة والنامية على حدٍ سواء.

ومن المواضيع المهمة التي تناولتها معايير المحاسبة الدولية المعالجة المحاسبية الخاصة بالامتلاكات والمصانع والمعدات، وتشمل «الأصول التي يشتريها المشروع بهدف استخدامها في العمليات الإنتاجية وبهدف الاستفادة منها لفترة زمنية طويلة تتجاوز السنة، ولا يهدف المشروع من شرائها أو إعادة بيعها تحويلها إلى نقدية كما هو الحال في الآلات والسيارات والأثاث والأراضي والمباني وغيرها.

ويتميز القطاع الصناعي عن غيره من القطاعات الإنتاجية في اقتصاد أي بلد بمساهمته الجوهرية في تحقيق الأهداف العامة للتنمية الاقتصادية، ولتطوير هذا القطاع يتطلب الأمر الاستخدام الأمثل للأصول والموارد المالية والبشرية، والرقابة على استخدام هذه الموارد في سبيل تحقيق أهداف الشركة (خلف الله، 2007: 1). ولذا تهتم الدراسة بالوقوف على مدى مساهمة الممارسة المحاسبية لمعيار المحاسبة الدولي رقم (16). ففي هذه الدراسة تناول الباحثان دراسة مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق المعيار رقم (16)، للممتلكات والمصانع والمعدات (الأصول الثابتة)، ونظراً لكبر حجم الأصول الثابتة في الشركات الصناعية بمكوناتها المختلفة فإن لها أهمية كبيرة بالنسبة لهذه الشركات، إلا أنه يلاحظ أن هناك بعض المشكلات في قياس هذه الأصول وتقييمها بدقة والإفصاح عنها، وغياب الأسس الواضحة التي تلتزم بها الشركات الصناعية في القياس والتقييم والإفصاح عن الأصول الثابتة (صيام وسريع، 2007: 106).

مشكلة الدراسة:

مشكلة الدراسة تتمثل في الإجابة عن التساؤلات التالية:

1- ما مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق المعيار رقم (16) الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات؟

2 - ما هي الصعوبات التي تحد من التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق قواعد المعيار رقم (16)؟

3 - ما هي المقترحات التي من شأنها أن تساهم في تطبيق قواعد المعيار رقم (16)؟

أهداف الدراسة :

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف هي:

- 1 - الوقوف على مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق المعيار رقم (16).
- 2 - التعرف على أهم الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق المعيار رقم (16) على الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة.
- 3 - تقديم المقترحات التي من شأنها أن تساهم في تطبيق قواعد المعيار رقم (16).

أهمية الدراسة :

تتمثل أهمية هذه الدراسة في النقاط التالية:

- 1 - تتبع أهمية هذه الدراسة من كونها تمثل حافزاً إيجابياً للالتزام بتطبيق قواعد المعيار رقم (16)، وذلك من خلال دراسة المعالجة المحاسبية الخاصة بالممتلكات والمصانع والمعدات التي نص عليها هذا المعيار.
- 2 - تُعد هذه الدراسة من أوائل الدراسات التي تتناول المعيار رقم (16) ومدى تطبيقه على الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة.
- 3 - تتمتع الأصول الثابتة بأهمية خاصة وذلك مقارنة بباقي الأصول من وجهة نظر الشركات الصناعية المساهمة، لذلك فإن وجود معيار يحدد قواعد تسجيلها وقياسها ومتابعتها في غاية الأهمية.

الدراسات السابقة

هناك العديد من الدراسات التي تناولت موضوع الدراسة ومنها:

دراسة (صيام وسريع، 2007)، وهدفت إلى قياس مدى التزام الشركات المساهمة الصناعية الأردنية بتطبيق قواعد المعيار رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة، والتعرف على أهم المعوقات التي تحول دون الالتزام بقواعد هذا المعيار. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها: هناك التزام من قبل الشركات المساهمة الصناعية الأردنية بقواعد المعيار رقم (16)، وجود مجموعة من الصعوبات تواجه الشركات المساهمة العامة الصناعية وتحذ من التزامها بتطبيق قواعد المعيار رقم (16)، أهمها ضعف برامج التعليم المحاسبي في التعريف بمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية.

دراسة (جربوع، 2006)، هدفت بصفة أساسية إلى دراسة واقع مهنة المحاسبة في فلسطين بغرض تشخيص جوانب الأداء الفعلي لهذه المهنة في ضوء متطلبات معايير المحاسبة الدولية، والوقوف على أوجه الضعف والمشكلات التي تواجه تطبيقها، والبحث عن الوسائل اللازمة للتغلب على تلك المشكلات للارتقاء بالمهنة إلى المستوى المطلوب. ومن أهم نتائج الدراسة أن المحاسبة تلعب دوراً كبيراً في تجهيز البيانات المالية لأغراض تحويل المشروعات الحكومية إلى شركات مساهمة خاصة، وكذلك أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية والتدقيق أو الاستعانة بها في إصدار معايير محلية بعد إجراء التعديلات عليها يؤدي إلى تخفيف احتمالات حدوث المشكلات المتوقعة عند مراجعة القوائم المالية الموحدة للشركات المتعددة الجنسيات.

دراسة (صيام، 2005)، هدفت إلى استعراض فكرة تدويل المعايير المحاسبية والعوامل التي دعت إلى وجود معايير محاسبية دولية، واستعراض الهيئات التي تعمل على إعداد المعايير المحاسبية سواء على المستوى الإقليمي أو الدولي، كما هدفت إلى التعرف على درجة تأييد القائمين على مهنة المحاسبة للالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن والايجابيات التي يمكن تحقيقها، والمعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق هذه المعايير في الأردن.

وبينت نتائج الدراسة أن هناك تأييداً كبيراً للالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن لما لهذا التطبيق من ايجابيات، هناك معوقات تحد من الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية مثل اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والحضارية، والتفاوت في المفاهيم والسلوكيات والقيم السائدة، واختلاف القوانين والتشريعات.

دراسة (توفيق وسويلم، 2005)، هدفت إلى إلقاء الضوء على المتطلبات المحاسبية الجديدة للاتحاد الأوروبي، بشأن تبني معايير المحاسبة الدولية، مع تبيان موقف أهم دول العالم من مدى الالتزام بتطبيق هذه المعايير، وكذلك إلقاء الضوء على تجارب مجموعة من الدول بشأن مدى الاعتماد على المعايير الدولية، وظروفها الوطنية والإسلامية في إستراتيجية بناء معاييرها المحاسبية، وتقييم مدى حاجاتها لتوفيق معاييرها مع المعايير الدولية، وكذلك هدفت إلى اقتراح استراتيجيات توفيق المعايير الوطنية والعربية لتتوافق مع الاتجاه العالمي.

وخلصت الدراسة إلى تبيان أوجه القوة والقصور في التجارب المختلفة للدول محل الدراسة وذلك لتنظيم سياستها المحاسبية وتقييم مدى حاجاتها للتوفيق مع المعايير الدولية، هناك عدم تجانس في معايير المحاسبة بأهم الدول والهيئات العربية مع المعايير الدولية للمحاسبة، ومن ثم ثبوت الحاجة إلى التوفيق بينهما في حالة رغبة منشآت هذه الدول في التعامل دولياً.

دراسة (Hermann, et. al., 2002)، هدفت الدراسة وبالأستناد إلى بيان مفاهيم المحاسبة المالية رقم (2) إلى مناقشة القيمة العادلة للممتلكات والمصانع والمعدات، والتحديات الرئيسية التي تدعم الحفاظ على الوضع الراهن في الولايات المتحدة والمتعلق باستخدام التكلفة التاريخية، أو استخدام إعادة تقييم القيمة العادلة، وقد بينت الدراسة أن إعادة تقييم القيمة العادلة هي ممارسة مقبولة بموجب القانون الدولي، والعديد من معايير المحاسبة الوطنية. كما توصلت من خلال المقارنة بين مفهوم القيمة العادلة ومفهوم التكلفة التاريخية للممتلكات والمصانع والمعدات بناءً على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية إلى أن استخدام مفهوم القيمة العادلة للممتلكات والمصانع والمعدات يفوق التكلفة التاريخية كأساس في التقييم بناءً على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

دراسة (خشارمة، 1999)، هدفت إلى معرفة العوامل التي تؤثر في تقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة في الشركات الصناعية في الأردن، حيث إن الأصول الثابتة في الشركات الصناعية تلعب دوراً أساسياً في إنتاجية هذه الشركات وبالتالي تؤثر على ربحيتها.

وأظهرت نتائج الدراسة أن العامل الضريبي له تأثير على تقدير العمر الإنتاجي، فكلما زاد معدل الضريبة على أرباح الشركة كلما ساهم ذلك في تخفيض العمر الإنتاجي المقدر للأصول الثابتة، وأن كل من التطور التكنولوجي ومبدأ الحيطة والحذر تساهمان في تخفيض العمر الإنتاجي المقدر للأصول الثابتة في الشركات الصناعية، بينما ارتفاع معدل التضخم يزيد من العمر الإنتاجي المقدر لها.

دراسة (Aboody, et. al., 1998)، هدفت إلى معرفة تأثير إعادة تقدير الأصول الثابتة على الأداء المستقبلي للشركات في بريطانيا. وقد وجدت الدراسة بأن أرصدة إعادة التقدير للأصول الثابتة تتأثر إيجابياً وبشكل ملحوظ بتقرير المعلومات السنوي، وأن إعادة التقدير تعكس تغير قيمة الأصل، وأن إعادة تقييم الأصول الثابتة وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية في الشركات البريطانية يعد وسيلة لقياس الأداء المستقبلي لهذه الشركات ومنحها ميزة تنافسية في الانتشار في الأسواق العالمية.

دراسة (عبد الرحيم وآخرون، 1997)، هدفت إلى اختبار مدى اتفاق السياسات المحاسبية التي تطبقها الشركات الكويتية لقياس وتقييم الأصول الثابتة مع ما تقضي به المعايير المحاسبية الدولية، ودرجة اتفاق التطبيق بين الشركات بعضها البعض، فضلاً عن اختبار مدى ملاءمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في هذا المجال. وأظهرت نتائج تحليل البيانات عدم وجود فروق جوهرية بين السياسات المحاسبية المطبقة بواسطة شركات العينة ومتطلبات المعايير الدولية، باستثناء المحاسبة عن الأصول المصنعة داخلياً وعمليات المبادلة، كما أنه وباستثناء قطاع البنوك وشركات التأمين، كما أكدت النتائج عدم وجود فروق جوهرية بين السياسات المحاسبية المطبقة بواسطة شركات العينة، كما أشارت النتائج إلى ملاءمة المعايير الدولية لقياس وتقييم الأصول الثابتة في الشركات الكويتية، وكذلك رأيت بعض الشركات أن صعوبة تطبيق المعايير المحاسبية ترجع إلى عدم توفر المحاسبين القادرين على فهم وتطبيق هذه المعايير.

فرضيات الدراسة:

بناءً على التساؤلات التي تم طرحها في مشكلة الدراسة، يمكن صياغة الفرضيات على النحو التالي:

- 1 - لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بقواعد المعيار رقم (16) الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات (الأصول الثابتة) عند مستوى دلالة $a=0.05$.
- 2 - لا توجد صعوبات تحد من التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق قواعد المعيار رقم (16) عند مستوى دلالة $a=0.05$.
- 3 - لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد المعيار رقم (16) في الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة عند مستوى دلالة 0.05 تعزى للمتغيرات التالية: سنوات الخبرة، نوع الصناعة، حجم رأس المال.

تبرير العوامل الديموغرافية :

قد توصلت العديد من الدراسات إلى أهمية العوامل الديموغرافية في مواقف عينات الدراسة الخاصة بالمعالجات المحاسبية. ففي دراسة (Halbouni, 2005) تبين أن كل من سنوات الخبرة وتنوعها لدى المستجيبين كان لهما الأثر الأكبر حول مدى ملاءمة معايير المحاسبة الدولية في الأردن، حيث يتم اكتساب الخبرة عبر الزمن وبالتالي يتوقع أنه مع زيادة الخبرة تختلف مواقف أفراد العينة. وتوصلت دراسة (صيام وسريع، 2007) إلى أهمية كل من الخبرة والأصول الثابتة. كما أن أي مشروع صناعي يتم تأسيسه يحتاج إلى رأسمال، وهنا يتوقع أنه كلما زاد حجم المنشأة كلما زادت قدرتها على تعيين الكفاءات المحاسبية. ولذلك تم اختبار سنوات الخبرة، نوع الصناعة، وحجم رأس المال على نتائج الدراسة.

المبحث الثاني: الإطار النظري

السمات العلمية لمعيار المحاسبة الدولي رقم (16) :

غطى المعيار رقم (16) لمعالجة المحاسبية عن الممتلكات والمصانع والمعدات، property, Plant and Equipment. ولقد مر هذا المعيار بخطوات متعددة لتطويره (صيام وسريع، 2007: 119). وفي عام 2004م تم تعديل مختلف فقرات معيار رقم (16) (المعدل في عام 1998م) بحيث يصبح هذا المعيار نافذ المفعول ابتداءً من الأول من كانون الثاني من عام 2005م أو بعد ذلك التاريخ (International Accounting Standards Committee. 2004: 938).

والهدف من تطوير هذا المعيار من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية هو إدخال تحسينات عليه بهدف تقليل أو إلغاء البدائل أو النصوص غير اللازمة والتناقضات الواردة في المعيار (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 823).

كما يهدف المعيار رقم (16) إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة (العقارات، الآلات والمعدات، والأثاث... الخ) ويشمل ذلك (جريونج، 2006: 201):

- 1 - توقيت الاعتراف بالأصول وتسجيلها في الدفاتر.
- 2 - تحديد القيم الدفترية المعدلة للأصل باستخدام نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم.
- 3 - أعباء الإهلاك وخسائر انخفاض قيمة الأصل التي يُعترف بها فيما يتعلق بتلك القيم.
- 4 - متطلبات الإفصاح.

الإفصاح عن الأصول الثابتة :

أورد المعيار رقم (16) مجموعة من البنود أو العناصر التي يجب أن يتم الإفصاح في القوائم المالية بالنسبة للأصول الثابتة، ويتضمن هذا الإفصاح العناصر التالية:

أولاً: الإفصاح عن المعلومات التالية بالنسبة لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة: (درويش وبلال، 2004: 115):

1 - أسس القياس المستخدمة (التكلفة التاريخية، أو السوقية...) لتحديد إجمالي المبلغ المرحل.

2 - طريقة الإهلاك المستخدمة.

3 - الحياة الإنتاجية أو معدلات الإهلاك المستخدمة.

4 - إجمالي المبلغ المرحل والإهلاك المتراكم مجمعة مع خسائر انخفاض القيمة المجمعة في بداية الفترة وفي نهايتها، أي الإفصاح عن المبلغ المعترف به كأصل في الميزانية العمومية بعد خصم أي إهلاك متراكم، وأية خسائر انخفاض دائم في قيمته.

5 - تسوية القيمة الدفترية المعدلة في بداية الفترة ونهايتها بما يوضح:

أ- الإضافات والتصرفات في الأصول أو الإهلاك.

ب - أصول مصنفة كأصول للبيع أو ضمن ترتيب المجموعات المعدة للبيع بما يتفق مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (5).

ت - التملك من خلال ضم الأعمال، أي الأصول المكتتة نتيجة عملية الدمج.

ث - الزيادات والنقص الناتجة عن إعادة تقييم الأصول الثابتة.

ج - خسائر انخفاض القيمة المعترف بها في بيان الدخل خلال الفترة.

ح - خسائر انخفاض القيمة المعترف بها كربح أو خسارة.

خ - الإهلاك.

د - صافي فروق التبادل الناشئة عن ترجمة القوائم المالية.

ذ - تغييرات أخرى.

ثانياً: الإفصاح عن الأمور التالية :

(International Accounting Standards Committee, 2001: 195):

- 1 - القيود على الملكية والرهنات كتأمين بالنسبة للالتزامات.
- 2 - التغيرات المعترف بها على القيمة الدفترية المعدلة في سياق الإنشاء.
- 3 - الالتزامات التعاقدية للحصول على الأصول الثابتة.
- 4 - تعويض انخفاض القيمة المتضمن في الربح أو الخسارة وذلك إذا لم يتم الإفصاح عنه بشكل منفصل.

ثالثاً: الإفصاح عن طبيعة وتأثير التغيير المحاسبي والذي يكون له أثر مهم في الفترة الحالية والمتوقع أن يكون له تأثير هام في الفترات اللاحقة (جريوننج، 2006: 206):

- 1 - قيمة التخلص من الأصل (القيمة التخريدية).
- 2 - التكلفة المقدرة لفك وإزالة موقع الأصل وإعادةه إلى حالته الأولى.
- 3 - الحياة المفيدة للأصل، أي العمر الافتراضي للأصل.
- 4 - طرق الإهلاك.

رابعاً: الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بإعادة تقييم الأصول الثابتة في حالة إجرائه، والمتمثلة فيما يلي (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2004: 827):

- 1 - تاريخ تنفيذ إعادة التقييم.
- 2 - ما إذا تم التنفيذ عن طريق مقيم (خبير) مستقل.
- 3 - الأساس المستخدم لإعادة تقييم الأصول.
- 4 - الحد الذي تم فيه تحديد القيم العادلة للبنود بشكل مباشر من خلال الرجوع إلى الأسعار الملحوظة في معاملات سوق نشط أو سوق حالي وفق بنود تجارية أو تم تقييمها باستخدام أساليب تقييم أخرى (أي طبيعة جداول الأرقام القياسية المستخدمة في تحديد تكلفة إعادة التقييم).
- 5 - القيمة المرحلة لكل صنف من أصناف الأصول الثابتة التي كان سيتم إدراجها في البيانات المالية فيما لو كانت الأصول قد تم تسجيلها على أساس نموذج التكلفة.
- 6 - فائض إعادة التقييم مبيناً حركة الفترة وأية قيود على توزيعات الرصيد على المساهمين.

خامساً: الإفصاح عن المعلومات التالية

التي يمكن أن يجد مستخدمو القوائم المالية فيها معلومات ملائمة لاحتياجاتهم، وهذه المعلومات هي (International Accounting Standards Committee. 2001: 195):

- 1 - القيمة الدفترية المعدلة للأصول الثابتة المؤقتة وقليلة القيمة.
- 2 - إجمالي القيمة الدفترية المعدلة للبنود القابلة للإهلاك الكاملة التي ما زالت في الاستخدام.
- 3 - القيم الدفترية المعدلة للبنود التي سحبت من النشاط ومحفوظ بها بغرض التصرف فيها.
- 4 - القيم العادلة للأصول الثابتة عندما تكون مختلفة بشكل جوهري عن القيم الدفترية المعدلة وفقاً لنموذج التكلفة المستخدم.

المبحث الثالث: المنهجية وتحليل البيانات واختبار الفرضيات

منهجية الدراسة:

مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة والمدرجة لدى مسجل الشركات في وزارة الاقتصاد، والتي رأسمالها يساوي نصف مليون دولار فأكثر، والبالغ عددها (52) شركة. بينما عينة الدراسة تتمثل في توزيع استبانة واحدة باليد لكل شركة (أي بواقع محاسب واحد لكل شركة) وبلغت الاستبانات المستردة (52) استبانة، أي بلغت نسبة الاسترداد 100%.

أداة الدراسة:

بعد الاطلاع على المعيار رقم (16)، واستعراض الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة والتي كان لهما الأثر الفعال في تصميم الاستبانة، ومن أبرزها دراسة (صيام وسريع، 2007)، تم إعداد استبانة خصصت لجمع المعلومات حول «مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق المعيار رقم (16) الخاص بالامتلاك والمصانع والمعدات» بحيث تغطي فرضيات الدراسة. وقد تم اختبار الصدق الظاهري للاستبانة عن طريق عرضها على مجموعة من المحكمين تألفت من ثماني أشخاص أساتذة جامعات فلسطينية متخصصين في المحاسبة والإحصاء وقد أخذ رأي السادة المحكمين بعين الاعتبار، وبذلك خرجت الاستبانة في صورتها النهائية. وقد تم تقسيم الاستبانة إلى ثلاث مجموعات كالتالي:

- **المجموعة الأولى:** تحتوى على الخصائص العامة لمجتمع وعينة الدراسة.
- **المجموعة الثانية:** تناقش مدى تطبيق قواعد المعيار رقم (16) الخاص بالامتلاك والمصانع والمعدات، وتتكون من (10) متغيرات تخص الفرضية الأولى وذلك حسب الجدول رقم (1).

جدول رقم (1)

متغيرات الفرضية الأولى

عدد الفقرات	محتوى المتغير
3	المتغير 1: بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها.
3	المتغير 2: بيانات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة.
7	المتغير 3: إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت.
3	المتغير 4: بيانات قياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة.
5	المتغير 5: بيانات استبدال الأصول الثابتة.
14	المتغير 6: بيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة.
8	المتغير 7: بيانات إهلاك الأصول الثابتة.
3	المتغير 8: بيانات إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة.
13	المتغير 9: بيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة.
6	المتغير 10: البيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة.

وتتراوح قيمة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha للمتغيرات العشر بين 78% و 90% وتعد القيمة المقبولة إحصائياً لمعامل ألفا كرونباخ هي (60%) فأكثر (Amir and Sonderpandian, 2002). بينما بلغت نتائج اختبار ألفا كرونباخ لجميع فقرات الاستبانة (0.9326)، وهذا يعني إمكانية اعتماد نتائج الاستبانة والاطمئنان إلى مصداقيتها في تحقيق أهداف الدراسة. والصدق البنائي للاستبانة يشير إلى أن معامل الارتباط يتراوح بين 0.296 و 0.667 وهذا يبين أن محتوى كل متغير من متغيرات الاستبانة له علاقة قوية بهدف الدراسة عند مستوى دلالة (0.05).

كما تم استخدام اختبار كولموجروف-سمرنوف (1-Sample Kolmogorov-Smirnov) لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا. وقد بينت نتائج الاختبار أن قيمة مستوى الدلالة لكل متغير أكبر من $g(50,0)0.05$ ، وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي وبالتالي يجب استخدام الاختبارات المعلمية.

● **المجموعة الثالثة:** تناقش الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالملكيات والمصانع والمعدات، ويتكون من (12) فقرة.

وقد تم تحديد المتوسط الحسابي المرجح بأوزان حددت اعتماداً على مقياس ليكرت ذي الدرجات الخمس لتجميع البيانات (Five Point Likert Scale).

المعالجات الإحصائية المستخدمة في الدراسة :

وقد تم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية: النسب المئوية والتكرارات، اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة، معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الفقرات، اختبار كولومجروف- سمرنوف لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا (1- Sample K-S). اختبار One sample T-test، واختبار التباين الأحادي One Way ANOVA.

التحليل الإحصائي وعرض النتائج :

التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة :

1 - عدد سنوات الخبرة في العمل الحالي :

يبين جدول رقم (2) أن (61.5%) من أفراد العينة تزيد خبرتهم عن 6 سنوات في مجال عملهم الحالي وهذا يعزز من قدرتهم على التعامل مع الاستبانة وتعبئتها بشكل موضوعي.

جدول رقم (2)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد سنوات الخبرة في العمل الحالي

النسبة المئوية	التكرار	عدد سنوات الخبرة في العمل الحالي
9.7	5	أقل من سنة
28.8	15	من سنة - 5 سنوات
50.0	26	من 6- 10 سنوات
11.5	6	أكثر من 10 سنوات
100.0	52	المجموع

1 - المسمى الوظيفي؛

يبين جدول رقم (3) أن معظم من قام بتعبئة الاستبانة هم من ذوي المواقع الوظيفية المتقدمة؛ محاسبون ومدراء ماليون ونوابهم، ورؤساء أقسام، وهذا يدعم ويعزز الثقة في المعلومات المجمعة بواسطة الاستبانة.

جدول رقم (3)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المسمى الوظيفي
11.5	6	مدير مالي
5.8	3	نائب مدير مالي
11.5	6	رئيس قسم
71.2	37	محاسب
100.0	52	المجموع

تحليل واختبار فرضيات الدراسة:

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) لتحليل فقرات الاستبانة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.0) (أو مستوى المعنوية أقل من $a=5.05$) والوزن النسبي أكبر من (60%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (-2.0) (أو مستوى المعنوية أقل من $a=5.05$) والوزن النسبي أقل من (60%)، وتكون آراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى المعنوية لها أكبر من (0.05) (Levine, et. al., 2010).

الفرضية الأولى: لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بقواعد المعيار رقم (16) الخاص بالملكيات والمصانع والمعدات (الأصول الثابتة) عند مستوى دلالة $a=5.05$

يبين الجدول رقم (5) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المتغير الأول (بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها) هو (3.96)، وقيمة t المحسوبة تساوي (18.731) وهو أكبر من قيمة t الجدولية والتي

تساوي (2.0)، والوزن النسبي يساوي (79.10%) وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، كما بلغ الانحراف المعياري للأسئلة مجتمعة (0.368)، وتدل النسب المذكورة على أنه يتم تطبيق قواعد المعيار رقم (16) من خلال بيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها، ولعل السبب في وجود التزام من قبل الشركات الصناعية المساهمة فيما يتعلق ببيانات الاعتراف بالأصول الثابتة لكبر حجم هذه الأصول بالنسبة لرأسمالها، وبالتالي ضرورة الاعتراف بها عند شراؤها، وهكذا يتم تفسير باقي المتغيرات.

ويبين جدول رقم (5)، باستخدام اختبار T-test أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات هذه المجموعة تساوي (2.81)، وقيمة t المحسوبة تساوي (-8.29) وهو أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي (-2.0)، والوزن النسبي يساوي (56.26%) وهي أقل من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، كما بلغ الانحراف المعياري لجميع المحاور مجتمعة (0.163)، أي لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بقواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) عند مستوى دلالة $a = 50.5$. وهذا يعزى بشكل رئيس إلى عدم وجود جهة رسمية أو قانون يلزم الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد المعيار رقم (16).

وتتكون الفرضية الأولى من عشر متغيرات، وفيما يلي عرضها حسب الجدول رقم (5).

الجدول رقم (5)

متغيرات الفرضية الأولى

الترتيب	مستوى الدلالة	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتغيرات
1	0.000	18.731	79.103	0.368	3.96	المتغير 1
5	0.118	-1.592	57.949	0.465	2.90	المتغير 2
7	0.001	-3.448	57.747	0.236	2.89	المتغير 3
3	0.000	7.911	70.385	0.473	3.52	المتغير 4
4	0.188	-1.336	58.231	0.478	2.91	المتغير 5
10	0.000	-15.675	50.357	0.222	2.52	المتغير 6

7	0.000	-7.500	54.231	0.277	2.71	المتغير 7
2	0.000	12.853	73.205	0.370	3.66	المتغير 8
9	0.000	-8.118	51.213	0.390	2.56	المتغير 9
8	0.000	-6.693	52.500	0.404	2.63	المتغير 10
	0.000	-8.297	56.260	0.163	2.81	جمع المتغيرات

× المتغيرات كما تم تعريفها في الجدول رقم (1).
قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0.

الفرضية الثانية: لا توجد صعوبات تحد من التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق قواعد المعيار رقم (16) عند مستوى دلالة $a=5.05$.

يبين جدول رقم (6) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات هذه المجموعة تساوي (4.04)، وقيمة t المحسوبة تساوي (21.337) وهو أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (2.0)، والوزن النسبي يساوي (80.87%) وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%) ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، كما بلغ الانحراف المعياري للأسئلة مجتمعة (0.163)، مما يدل على رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة؛ أي توجد صعوبات تحد من التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق قواعد المعيار رقم (16) عند مستوى دلالة $a=5.05$.

كما يتضح من الجدول رقم (6) أن المتوسط الحسابي لمعظم الصعوبات كل على حدة أكبر من (3.46) باستثناء واحدة، ولجميع الصعوبات مجتمعة (4.04). ويلاحظ أعلى متوسط حسابي كان لعدم وجود جهة رسمية أو قانون يلزم الشركة بتطبيق قواعد المعيار، يليه الظروف الاقتصادية تحول دون تطبيق المعيار، في حين كان أقل المتوسطات عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل علمياً وعملياً في الشركة.

جدول رقم (6)
الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق المعيار رقم (16)

الخاص بالأصول الثابتة

م	الفقرة	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	قيمة 4	الدالة مستوى	الترتيب
1	عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل علمياً وعملياً في الشركة.	2.67	0.857	53.462	-2.751	0.008	12
2	لا تتوفر لدى إدارة الشركة المعرفة الكافية بأساليب تطبيق المعيار.	3.46	0.727	69.231	4.581	0.000	11
3	صعوبة فهم وتفسير وتطبيق متطلبات المعيار.	3.87	0.561	77.308	11.121	0.000	10
4	عدم وجود جهة رسمية أو قانون يلزم الشركة بتطبيق قواعد المعيار.	4.42	0.723	88.462	14.185	0.000	1
5	ندرة الموارد المادية اللازمة للإفصاح عن الأصول الثابتة بما يتماشى مع متطلبات المعيار.	4.06	0.777	81.154	9.810	0.000	9
6	قصور برامج التعليم المحاسبي في التعريف بمتطلبات المعايير.	4.23	0.757	84.615	11.723	0.000	6
7	ضعف ميل إدارة الشركة لتطبيق متطلبات المعيار بهدف تحسين المركز المالي.	4.21	0.637	84.231	13.722	0.000	8
8	عدم رغبة الإدارة في إظهار المركز المالي الحقيقي للشركة.	4.35	0.789	86.923	12.299	0.000	3
9	انخفاض حجم وطبيعة عمل الشركة لا يحفز على تطبيق المعيار.	4.27	0.744	85.385	12.302	0.000	5
10	الظروف الاقتصادية تحول دون تطبيق المعيار.	4.42	0.750	88.462	13.681	0.000	2
11	قصور دور الهيئات والجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق.	4.33	0.706	86.538	13.547	0.000	4
12	تجاهل بعض بنود الاعتراف والقياس والإفصاح نظراً لعدم أهميتها وتأثيرها على القوائم المالية.	4.23	0.807	84.615	10.995	0.000	7
	جميع فقرات المجموعة الثالثة	4.04	0.353	80.865	21.337	0.000	

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 51 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.0

الفرضية الثالثة: لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد المعيار رقم (16) تعزى لسنوات الخبرة للقاتمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة عند مستوى دلالة $a=0.05$.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA، ويبين جدول رقم (7) أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (0.310) وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي (2.79)، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لجميع متغيرات الدراسة مجتمعة (0.818) وهي أكبر من (0.05)، مما يعني قبول الفرضية العدمية؛ أي لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد المعيار رقم (16) تعزى لسنوات الخبرة للقاتمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة عند مستوى دلالة $a=0.05$. وقد اتفقت هذه النتيجة مع دراسة (صيام وسريع، 2007: 144).

جدول رقم (7) اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA

للفروق بين المتوسطات حسب متغير سنوات الخبرة

مستوى الدلالة	قيمة F	المتوسط الحسابي				المتغير*
		أكثر من 10 سنوات	10-6 سنوات	سنوات 5-	أقل من سنة	
0.320	1.198	4.0000	4.0000	3.9556	3.6667	المتغير 1
0.293	1.277	2.8889	2.7821	3.0444	3.0667	المتغير 2
0.813	0.317	2.8810	2.9176	2.8571	2.8286	المتغير 3
0.051	2.778	3.0556	3.6410	3.5111	3.4667	المتغير 4
0.893	0.204	2.7667	2.9385	2.9200	2.9200	المتغير 5
0.927	0.153	2.5238	2.4973	2.5429	2.5429	المتغير 6
0.157	1.816	2.6875	2.7404	2.7583	2.4500	المتغير 7
0.041	2.970	3.3889	3.7949	3.5556	3.6000	المتغير 8

0.372	1.067	2.5641	2.5059	2.7026	2.4154	المتغير 9
0.161	1.792	2.4444	2.7500	2.5111	2.5333	المتغير 10
0.446	0.904	2.7513	2.8266	2.8410	2.7323	تطبيق قواعد المعيار
0.479	0.838	4.1806	4.0321	3.9611	4.1833	صعوبات تطبيق قواعد المعيار
0.818	0.310	2.9740	3.0145	3.0156	2.9584	جميع المتغيرات

× المتغيرات كما تم تعريفها في الجدول رقم (1).

** قيمة F الجدولية عند درجتي حرية (48.3) ومستوى دلالة "0.05" تساوي 2.79

الفرضية الرابعة: لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في درجة التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد المعيار رقم (16) يعزى لنوع الصناعة بتلك الشركات عند مستوى دلالة $a=0.05$.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA، ويبين جدول رقم (8) أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (0.342) وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي (2.56)، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لجميع متغيرات الدراسة مجتمعة (0.848) وهي أكبر من (0.05)، مما يعني قبول الفرضية العدمية؛ أي لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد المعيار رقم (16) تعزى لنوع الصناعة عند مستوى دلالة $a=0.05$.

جدول رقم (8)
اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA
للفروق بين المتوسطات حسب متغير نوع الصناعة

مستوى الدلالة	قيمة F	المتوسط الحسابي					المتغير*
		صناعات أخرى	أخشاب	بلاستيك	منسوجات	أغذية	
0.371	1.094	3.6667	3.8333	4.0667	4.0000	3.9907	المتغير 1
0.627	0.654	3.0000	2.6667	3.0667	3.1667	2.8704	المتغير 2
0.764	0.461	3.0000	2.7857	2.8857	2.8571	2.8849	المتغير 3
0.880	0.295	3.5333	3.3333	3.4000	3.6667	3.5463	المتغير 4
0.718	0.524	3.0800	2.9000	2.7200	3.2000	2.9000	المتغير 5
0.722	0.519	2.6429	2.5357	2.5286	2.5714	2.4940	المتغير 6
0.502	0.848	2.8000	2.5313	2.6250	2.8750	2.7222	المتغير 7
0.440	0.957	3.7333	3.4167	3.7333	3.3333	3.6852	المتغير 8
0.652	0.617	2.7538	2.5769	2.6769	2.6923	2.5085	المتغير 9
0.996	0.044	2.5667	2.5833	2.6333	2.6667	2.6343	المتغير 10
0.564	0.748	2.9046	2.7462	2.8246	2.9000	2.8013	تطبيق قواعد المعيار
0.269	1.340	3.8333	4.2708	4.2333	3.9167	4.0278	صعوبات تطبيق قواعد المعيار
0.848	0.342	3.0494	2.9838	3.0442	3.0584	2.9924	جميع المتغيرات

* المتغيرات كما تم تعريفها في الجدول رقم (1).

** قيمة F الجدولية عند درجتي حرية (4، 47) ومستوى دلالة "0.05" تساوي 2.56.

الفرضية الخامسة: توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في درجة التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد المعيار رقم (16) يعزى لحجم رأس المال الخاص بتلك الشركات عند مستوى دلالة $a=0.05$.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA، وبين جدول رقم (9) أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (0.986) وهي أقل من قيمة F

الجدولية والتي تساوي (2.79)، وكذلك بلغت قيمة مستوى الدلالة لجميع متغيرات الدراسة مجتمعة (0.407) وهي أكبر من (0.05) مما يعني قبول الفرضية العدمية؛ أي لا توجد فروق في آراء أفراد عينة الدراسة في التزام هذه الشركات بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) تعزى لحجم رأس المال الخاص بتلك الشركات عند مستوى دلالة $a=0.05$.

جدول رقم (9)

اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA

لل فروق بين المتوسطات حسب متغير حجم رأس المال الخاص بتلك الشركات

مستوى الدلالة	قيمة F	المتوسط الحسابي				المتغير*
		أكثر من 6 مليون	4 مليون-6	3- مليون	نصف مليون إلى أقل من مليون	
0.916	0.170	3.8889	3.9583	3.9242	4.0000	المتغير 1
0.400	1.002	2.6667	2.7083	2.9091	3.0000	المتغير 2
0.745	0.412	2.8571	2.8929	2.8506	2.9323	المتغير 3
0.575	0.670	3.5556	3.3333	3.5000	3.6140	المتغير 4
0.333	1.163	2.8000	2.8250	2.8182	3.0737	المتغير 5
0.692	0.489	2.6190	2.4464	2.5292	2.5188	المتغير 6
0.231	1.484	2.9583	2.8125	2.6591	2.6908	المتغير 7
0.565	0.686	3.6667	3.7500	3.5758	3.7193	المتغير 8
0.450	0.896	2.4872	2.3654	2.5874	2.6235	المتغير 9
0.882	0.219	2.4444	2.6458	2.6212	2.6491	المتغير 10
0.461	0.874	2.8103	2.7538	2.7972	2.8567	تطبيق قواعد المعيار
0.679	0.508	4.1111	3.9167	4.0909	4.0307	صعوبات تطبيق قواعد المعيار
0.407	0.986	3.0130	2.9351	2.9988	3.0396	جميع المحاور

* المتغيرات كما تم تعريفها في الجدول رقم (1).

** قيمة F الجدولية عند درجتى حرية (48.3) ومستوى دلالة "0.05" تساوي 2.79.

التعليق:

عدم التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بقواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) عند مستوى دلالة $a=0.05$. وتختلف هذه النتيجة مع ما توصلت له دراسة (صيام وسريع، 2007: 141)، ربما هذا عائد لعدم الاستقرار السياسي والاقتصادي في فلسطين. كما يمكن القول أن عدم وجود فروق لآراء أفراد عينة الدراسة حول التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد المعيار رقم (16)، تعزى: للخبرة، نوع الصناعة، وحجم رأس المال؛ يرجع لأن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يحتاج لقرار من الجهات الرسمية في الدولة أو قانون يلزم بتطبيقها، وكذلك قصور دور الهيئات والجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق من أجل توعية الجمهور لأهمية تلك المعايير.

المبحث الرابع**النتائج والتوصيات****النتائج:****تم التوصل من خلال تحليل ومناقشة الدراسة الميدانية إلى النتائج التالية:**

- 1- جميع أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس وتخصصهم العلمي محاسبة، ولديهم خبرة في مجال عملهم تزيد عن 6 سنوات وهذا يعني أنهم مؤهلين تأهيلاً أكاديمياً ملائماً ومؤشر باتجاه تمرسهم وفهم معايير المحاسبة الدولية وتطبيقاتها وفهم المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وكيفية تقييمها.
- 2 - لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بقواعد المعيار رقم (16) الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات (الأصول الثابتة).
- 3 - هناك العديد من الصعوبات التي تحد من التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد المعيار رقم (16)، ومن أهمها ما يلي: (أ) عدم وجود جهة رسمية أو قانون يلزم الشركات بتطبيق قواعد المعيار رقم (16). (ب) الظروف الاقتصادية تحول دون تطبيق المعيار المحاسبة الدولي. (ج) قصور دور الهيئات والجمعيات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق. (د) عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل علمياً وعملياً في الشركة.
- 4 - لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد المعيار رقم (16) وبين سنوات الخبرة، ونوع الصناعة، وحجم رأس المال من وجهة نظر الباحثين.

التوصيات:

بناءً على ما تم التوصل إليه من نتائج فإننا نوصي بما يلي:

1 - ضرورة التزام جميع الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد المعيار رقم (16) والخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات (الأصول الثابتة)، حيث إن وجود معيار محاسبي دولي يحدد قواعد تسجيل الأصول الثابتة وتسجيلها وقياسها ومتابعتها يعد في غاية الأهمية بالنسبة لهذه الشركات نظراً لما تمثله هذه الأصول من أهمية نسبية مقارنة برأس مال الشركات الصناعية.

2 - نظراً لضعف التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد المعيار رقم (16)، فإننا نوصي بضرورة قيام هذه الشركات بتطوير أنظمة المعالجة المحاسبية لديها بما يتماشى مع متطلبات هذا المعيار، مثل:

- تطوير نظام المعالجة المحاسبية لعمليات التصنيع الداخلي للأصول الثابتة.
- تطوير نظام المعالجة المحاسبية الخاص بالنفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت.
- تطوير نظام المعالجة المحاسبية لعمليات استبدال الأصول الثابتة.
- تطوير نظام المعالجة المحاسبية والخاص ببيانات اهتلاك الأصول الثابتة.
- تطوير نظام المعالجة المحاسبية والخاص ببيانات الإفصاح لكل بند أو صنف من الأصول الثابتة.
- تطوير نظام المعالجة المحاسبية والخاص بالبيانات التي يتم الإفصاح عنها في حالة إجراء إعادة تقييم للأصول الثابتة.

1 - الإسراع في سن قانون جديد للشركات الفلسطينية بدلاً من القوانين سارية المفعول في الضفة الغربية وقطاع غزة، بحيث يتم إلزام الشركات الصناعية المساهمة بضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في أنشطتها المالية.

2 - تفعيل دور الجمعيات المهنية الفلسطينية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق، وذلك من خلال عقد المزيد من الدورات التدريبية وورشات العمل لزيادة الوعي لدى المحاسبين بأهمية معايير المحاسبة الدولية، وخصوصاً فيما يتعلق بمجال قواعد المعيار الخاص بالأصول الثابتة.

3 - نوصي بضرورة تعزيز الاهتمام بمعايير المحاسبة الدولية، على اعتبار أن الالتزام بها يوفر الثقة لدى المستثمرين، وبالتالي يشجع على انسياب الاستثمارات.

الدراسات المستقبلية المقترحة :

1 - تقييم التزام الشركات الصناعية المساهمة في الضفة الغربية بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16).

2 - إطار علمي مقترح لتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16) على الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية.

3 - مدى ملاءمة سياسات التقييم المحاسبي للأصول الثابتة في الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية مع معايير المحاسبة الدولية.

4 - دراسة وتحليل معايير المحاسبة الدولية والأمريكية والسعودية والمصرية بهدف وضع معايير محاسبة تتلاءم مع البيئة الفلسطينية.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية

توفيق، محمد وسويلم، حسن، استراتيجيات توفيق المعايير الوطنية والعربية للمحاسبة لتتوافق مع عولة المعايير الدولية للمحاسبة: تجربة دول السعودية ومصر وماليزيا ومجلس التعاون لدول الخليج العربية، دراسة دولية مقارنة (نسخة الكترونية)، 2007/11/15، www.infotechaccountants.com.

جربوع، يوسف، تحليل وتقييم استخدام معايير المحاسبة الدولية عند العرض والإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المتشابهة، مجلد بحوث ودراسات لتطوير مهنة مراجعة الحسابات لتطوير المشكلات المعاصرة، المجلد الثالث، الجامعة الإسلامية، 2006.

جربوننج، هيني فان، معايير التقارير المالية، دليل التطبيق، ترجمة: طارق حماد، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، القاهرة، 2006.

خشارمة، حسين، "العوامل المؤثرة في تقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة، دراسة ميدانية لواقع الأردن"، مجلة جامعة الخليل للبحوث، فلسطين، العدد الأول، 1999.

خلف الله، وائل، «واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في الشركات الصناعية بقطاع غزة: دراسة ميدانية»، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية- غزة، 2007.

درويش، محمود وبلال، سمير، ورشة عمل بعنوان: المعايير المحاسبية الدولية (نسخة الكترونية)، معهد الإدارة المتقدمة، الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا والنقل البحري، مصر، 2004.

صيام، وليد، وسريع، عادل، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس عشر الخاص بالأصول الثابتة، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد (21)، العدد (1)، 2007.

صيام، وليد، إيجابيات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن- دراسة استكشافية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، مجلد (1)، عدد (2)، 2005.

عبد الرحيم، علي وهويدي، علي ومصطفى، غالب، التقييم المحاسبي للأصول الثابتة في الشركات المساهمة الكويتية ومدى ملاءمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، المجلة العربية للعلوم الإدارية، المجلد (5)، العدد (1)، 1997.

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، عمان، الأردن، 2004.

ثانياً: المراجع الأجنبية

Aboody, D., Mary E. B., and Ron K., Revaluation of Fixed Assets and Future Firm Performance. www. ssrn.com. 1998.

Amir D. and Sonderpandian, J. Complete Business Statistic. (5th ed.). New York: McGraw-Hill. 2002.

Halbouni, Sawsan. An Empirical Investigation of the Perceived Suitability of International Accounting Standards for Jordan. College of Business . UAE University. Journal of Economic and Administrative. Sciences. Vol. (1). No (1). 2005.

Hermann, D., Shahrokh, M. and Thomas, W., Property, Plant and Equipment the Next Step U.S fair Value Accounting. www. ssrn.com. 2002.

International Accounting Standards Committee. International Accounting Standards. International Accounting Standards Committee. London. 2004.

International Accounting Standards Committee. International Accounting Standards. International Accounting Standards Committee. London. 2001.

Levine, David M., Krehbiel, Timothy C., and Berenson, Mark L., Business Statistics. (5th ed.). Prentice Hall. 2010.