



مدى التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة

أيمن هشام عزريل

طالب دكتوراه محاسبة

جامعة المدينة العالمية، ماليزيا

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة، ولتحقيق ذلك تم تصميم استبانة، تم توزيعها على موظفي الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، وقد تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) لتحليل بيانات الاستبانة، وتكونت عينة الدراسة من (40) فرداً من موظفي الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها: (1) أظهرت الدراسة الحالية التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة، بدرجة كبيرة بلغت (78.1%). (2) بلغت أدنى نسبة استجابة أظهرتها الدراسة نسبة (70%)، وذلك في الإصلاحات الدورية في الأصول الثابتة، والتكاليف الإدارية الثابتة. (3) لم تظهر الدراسة الحالية أية فروق ذات دلالة إحصائية للمتوسطات الحسابية للمتغيرات المستقلة المتمثلة بالجنس، والمؤهل العلمي، والمسمى الوظيفي، وسنوات الخبرة، والتخصص.

وقدمت الدراسة عدداً من التوصيات، ومن أبرزها: (1) دعوة المحاسبين في الشركات الصناعية، للعمل على حساب التكاليف الإدارية العامة بالشركة كجزء من تكاليف الأصل. (2) العمل على عقد دورات تدريبية متخصصة لموظفي الشركات الصناعية، توضح مدى أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية، خصوصاً فيما يتعلق بمجال قواعد المعيار الخاص بالأصول الثابتة. (3) الاستفادة من خبرات الدول العربية فيما يتعلق بمعايير المحاسبة الدولية، وبخاصة مصر والسعودية، حيث إن لهما معاييرهما الوطنية، والتي هي ترجمة لمعايير المحاسبة الدولية، وفقاً للبيئة الإقليمية لهذه الدول، وذلك لإصدار معايير وطنية فلسطينية تتلاءم مع الواقع الاقتصادي، والاجتماعي الفلسطيني.

الكلمات الدالة: معيار المحاسبة الدولي، الأصول الثابتة، الشركات الصناعية، محافظة رام الله.

المقدمة

انتشرت معايير المحاسبة الدولية كنموذج لمعايير المحاسبة ذات الجودة العالية انتشاراً عالمياً واسعاً، وقد زاد الاهتمام بالمحاسبة الدولية، ومعاييرها ولاسيما في العقود الأخيرة، بسبب تضاعف حجم المعاملات التجارية بين الشركات الدولية وتنوعها، وزيادة الاستثمارات، كل ذلك أدى إلى زيادة الحاجة إلى المعايير الدولية للاسترشاد بها في العملية التجارية، كما ودعت الحاجة إلى وجود معايير محاسبية موحدة نتيجة لغياب التوحيد، والتنسيق المحاسبي، واختلافه من دولة إلى أخرى، بسبب الخصوصية الاقتصادية، والقانونية في كل دولة، ولتحكم عمل المحاسبين لخلق نوع التجانس في عرض القوائم المالية، وليتمكن المطلع على هذه البيانات مقارنتها مع الشركات العاملة في نفس القطاع بسبب أهمية البيانات التي تنشرها الشركات المساهمة العامة، وأثرها على جميع الأطراف (مستفيدين، ومقرضين، ودوائر حكومية) وغيرهم (أبو حجلة، 2013: 2).

* تم استلام البحث في سبتمبر 2015، وقبل للنشر في نوفمبر 2015.

وقد اكتسبت معايير المحاسبة الدولية أهميتها نتيجة لغياب التوحيد، والتنسيق المحاسبي، واختلافه من دولة إلى أخرى؛ ففي ألمانيا مثلاً تبلغ فترة استهلاك الأصول الثابتة غير الملموسة خمس سنوات، في حين تسمح الولايات المتحدة الأمريكية استهلاك مثل هذه الأصول ضمن فترة زمنية لا تتجاوز أربعين سنة، وفي هولندا يتم تقييم الأصول الثابتة بقيمتها الاقتصادية، أو قيمة الإحلال في حين يتم تقييمها في الولايات المتحدة الأمريكية باستخدام التكلفة التاريخية، وتسمح اليابان بعمليات تمهيد الدخل، حيث تسمح للشركات بتحميل بعض البنود على قائمة الدخل بصورة اختيارية مثل: الاستهلاك، والديون المعدومة، والأصول المادية والمعنوية المعمرة (والتي تشمل على المصنع، والممتلكات، والمعدات إلى جانب تكاليف التطوير، والأصول المعنوية الخاصة بالملكية الفكرية، والشهرة التجارية) توفر ميزات اقتصادية للمنشأة في فترة زمنية أطول من تلك التي تغطيها القوائم المالية للعام الجاري، وبناءً عليه يجب رسملة هذه الأصول، وتوزيع تكاليفها على فترات النفع الذي يتحقق للمنشأة المصدرة للقوائم المالية (حماد، 2004: 215).

ويتميز القطاع الصناعي عن غيره من القطاعات الإنتاجية في اقتصاد أي بلد بمساهمته العالية في تحقيق الأهداف العامة للتنمية الاقتصادية، ولتطوير هذا القطاع يتطلب الأمر الاستخدام الأمل للأصول، والموارد البشرية، والرقابة على استخدام هذه الموارد في سبيل تحقيق أهداف الشركة. حيث تشكل الممتلكات، والمنشآت، والمعدات جزءاً رئيساً من إجمالي موجودات المنشأة، ولهذا تعتبر على قدر كبير من الأهمية في إظهار المركز المالي للمنشأة، أضف إلى ذلك فإن تحديد ما إذا كان الإنفاق يمثل أصلاً، أم مصروفاً له تأثير كبير على تقرير نتيجة أعمال المنشأة (غياضة، 2008: 2).

مشكلة الدراسة

من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة التي تناولت مدى التزام الشركات الصناعية بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة، تبين أن غالبية الشركات الصناعية تعاني من قلة الاهتمام بقياس، وتقييم الأصول الثابتة فيها، بالرغم من أنها تعد الأساس في عملها، حيث تزخر الشركات الصناعية بالمعدات، والآلات، والسيارات، والمباني، بالإضافة إلى غياب الأسس الواضحة التي تلزم الشركات في القياس، والتقييم، والإفصاح عن تلك الأصول الثابتة، ونتيجة لكبر حجم الأصول الثابتة في الشركات الصناعية بمكوناتها المختلفة من ممتلكات، ومصانع، ومعدات، وغيرها، وأهميتها الكبيرة بالنسبة للشركات الصناعية، ولهذا يجب الاهتمام في قياس هذه الأصول، وتقييمها بدقه، وكذلك الإفصاح عنها، ونتيجة لظهور بعض المشكلات في قياس هذه الأصول، وتقييمها بدقه، والإفصاح عنها يجب البحث في مدى التزام هذه الشركة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالممتلكات، والمصانع، والمعدات، من هنا تتمثل مشكلة الدراسة في الإجابة عن السؤال الرئيس التالي: ما درجة التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة بشكل عام؟

أهمية الدراسة

تأتي أهمية هذه الدراسة، من الأهمية الكبيرة للأصول الثابتة بالنسبة للشركات الصناعية:

- 1- إنها تمثل المحرك الرئيس لعمليات هذه الشركات، كما تكمن أهمية هذه الدراسة في إفادتها للشركات الصناعية العاملة في رام الله، بأهمية تطبيق معيار المحاسبة الدولي (16) لكون الأصول الثابتة من المتوقع الاحتفاظ بها لأكثر من فترة زمنية لاستخدامها في إنتاج السلع، والخدمات، أو لتأجيرها، وتحقيق إيرادات، فإنه من الواجب إعطاؤها أهمية خاصة مقارنة ببقية الأصول، لذا فإن وجود معيار يحدد قواعد تسجيلها، وقياسها، ومتابعتها يُعد في غاية الأهمية لدراسة الوضع المالي للشركة، من إعادة تقييم هذه الأصول، أو احتساب نسبة استهلاك هذه الأصول، أو التوقف عن احتسابها في حالة التلف، أو قياس تكاليف استخدامها.
- 2- جاءت أهمية المعيار المحاسبي السادس عشر لتنظيم العمليات المحاسبية الخاصة بهذه الأصول، وأهمية قياس الالتزام بتطبيق قواعد هذا المعيار من قبل الشركات الصناعية، كما تنبع أهمية هذه الدراسة من كونها تمثل حافزاً إيجابياً للشركات الصناعية في محافظة رام الله بالالتزام بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (16)، وذلك من خلال تبيان المعالجة المحاسبية الخاصة بالممتلكات، والمصانع، والمعدات التي نص عليها هذا المعيار، لأنها تعود بالفائدة عليهم من الناحية المالية.

أهداف الدراسة:

- 1- قياس مدى التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، بقياس مكونات تكلفة الأصول الثابتة وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (16).
- 2- قياس مدى التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، بالاعتراف ببيانات استبدال الأصول الثابتة وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (16).
- 3- قياس مدى التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، ببيانات النفقات اللاحقة لحيازة الأصول الثابتة، وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (16).
- 4- قياس مدى التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، بالاعتراف ببيانات إعادة تقييم الأصول الثابتة، وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (16).
- 5- قياس مدى التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، بالاعتراف ببيانات استهلاك الأصول الثابتة، وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (16).

فرضيات الدراسة:

- 1- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) لمدى درجة التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة تعزى لمتغير الجنس.
- 2- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) لمدى درجة التزام الشركات الصناعية العاملة في رام الله، بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة تعزى لمتغير المؤهل العلمي.
- 3- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) لمدى درجة التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة تعزى لمتغير سنوات الخبرة.
- 4- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) لمدى درجة التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة تعزى لمتغير المسمى الوظيفي.
- 5- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 = \alpha$) لمدى درجة التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة تعزى لمتغير التخصص.

منهجية الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة، تم الاعتماد على الأسلوب الوصفي التحليلي القائم على جمع البيانات، والمعلومات المرتبطة بالموضوع محل الدراسة، وتم الاطلاع على المراجع والدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع، والمجلات، والنشرات، كما تم استخدام استبانة، وتوزيعها على الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، والوصول إلى نتائج، وتوصيات.

مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، وبما أن مجتمع الدراسة كبير، تم اختيار عينة عشوائية من هذا المجتمع، حيث بلغ حجم العينة (40) من الموظفين في الشركات الصناعية في محافظة رام الله، تم توزيع الاستبانة عليهم.

المصطلحات:

- **الأصول:** هي الموجودات عدا الشهرة التي تساهم في التدفقات النقدية المستقبلية لكل وحدة تولد النقد، التي هي تحت مراجعة وحدات النقد الأخرى، (حماد، 2004: 283).
- **الأصول الثابتة:** هي أصول مستخدمة بصورة إنتاجية، ولها جوهر أو مضمون مادي ومعمر نسبيًا وتوفر منفعة مستقبلية تكون سهلة القياس، ويطلق عليها أيضاً الملك، والمصنع، والمعدات (حماد، 2004: 219).
- **معايير المحاسبة الدولية (IAS):** هي نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات، وهذه المعايير تختلف عن الإجراءات، فالمعايير لها صفة الإرشاد العام، أو التوجيه، بينما تتناول الإجراءات الصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة.
- **المعيار المحاسبي الدولي (16) (IAS 16):** ويهدف إلى توضيح المعالجة المحاسبية للممتلكات، والمنشآت، والمعدات، تتم في: توقيت الاعتراف بالموجودات، تحديد قيمها المدرج والاهتلاك، التي يتم الاعتراف بها، ثم تحديد أوجه التدني الأخرى التي تحدث في قيمتها المدرجة، والمعالجة المحاسبية لهذا التدني، معيار الإبلاغ المالي الخاص بالأصول الثابتة (IFRS): صدر في 1/1/2012، يتضمن معايير التقارير المالية الدولية طبق فعلياً بعد 1/1/2012، حل محل (IAS 16)، والهدف من هذا المعيار، وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات، والمعدات بشكل يمكن مستخدمي البيانات المالية من توضيح المعلومات الخاصة بالاستثمار في المصانع، وتحديد قيمها الدفترية والاستهلاك <http://www.ifrs.org/Documents/IAS16.pdf>.

الإطار النظري

تعريف المعيار المحاسبي

يعود أصل كلمة معيار إلى كلمة لاتينية (Norme)، والتي تستعمل بشكل عام للدلالة على قاعدة يتم الاستناد عليها، ونموذج يرجع إليه عند الحاجة، وعرف المعيار حسب (ISO - International Standards Organization)، على أنه وثيقة أعدت بإجماع، ومصادق عليها من هيئة معترف بها، تعطى لاستعمالات مشتركة ومتكررة، قواعد، أو خطوط عريضة، أو مواصفات للأنشطة، أو نتائجها لضمان مستوى تنظيم أمثل في سياق معين، (صالح وآخرون، 2011: 160).

أهمية وضع المعايير المحاسبية الدولية

يمكن القول أن هناك العديد من العوامل التي دعت إلى إيجاد المعايير المحاسبية الدولية، منها ظهور، وتزايد الشركات متعددة الجنسية، ونمو أسواق المال العالمية، وتزايد حجم التجارة العالمية، هذا فضلاً عن الأثر الإيجابي لهذه المعايير في تسهيل مقارنة البيانات المالية، وتخفيض تكلفة معالجة المعلومات المحاسبية، وانسيابية الاستثمار بين البلدان، وحماية المستثمرين في أسواق المال الخارجية، والتقليل من فرص التلاعب بنتائج الأعمال، والمركز المالي، وزيادة ثقة المستخدمين في البيانات المالية، ومن ثم توفير فرص متكافئة لتحديد أسعار عادلة لأسهم الشركات، وتسهيل إجراءات إدراج أسهم تلك الشركات في مختلف الأسواق (صيام وسريع، 2007: 118).

النظام المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الدولية

تهدف المحاسبة إلى تحديد، وقياس الأحداث المالية للمؤسسة، وإيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية، الأمر الذي يستلزم ضرورة وجود معايير محددة يتم القياس بموجبها، وهي المعايير المحاسبية، التي تتمثل في كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها، إلزامية، أو اختيارية، أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلاً، أو مرجعاً سواء أكانت نصوصاً تشريعية، أو تنظيمية، أو توصيات صادرة عن سلطات مؤهلة لتنظيم العمل المحاسبي، ويتعلق المعيار المحاسبي بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية، أو نوع من أنواع العمليات، أو الأحداث، أو الظروف، التي تؤثر في المركز المالي للمؤسسة، ونتائج أعمالها (قويدر، 2012: 26).

المحاسبة عن الأصول الثابتة في الشركات الصناعية في ضوء معيار المحاسبة الدولي رقم (61)

من المعروف أن غالبية الشركات الصناعية تمتلك أصولاً ثابتة ملموسة أهمها الآلات، والمعدات، والمباني، وغيرها، وتتميز هذه الأصول في الشركات الصناعية بأنها يتم جلبها لاستخدامها في الإنتاج، وليس للمتاجرة فيها، ولهذا فهي تعتبر سلع تدوم طويلاً في الشركة، كما إنها تخضع للاستهلاك، ويكون لها وجود مادي في الشركة، ومن المعلوم بأن فائدتها، أو منفعتها الاقتصادية، أو كفاءتها تتناقص مع مرور الوقت نتيجة لاهتلاكها في الاستخدام (غياضة، 2008: 32).

وتعرف الأصول الثابتة وفقاً للمبادئ المحاسبية، على أنها الأصول المستخدمة في الإنتاج، وتصنف بأنها طويلة الأجل، وتزيد المنافع المستقبلية، ويمكن قياسها بدقة، ورغم عدم اشتراط معايير المحاسبة الدولية استخدام طريقة معينة لاستهلاك الأصول الثابتة، إلا أنها تشترط أن تكون طريقة الاستهلاك المستخدمة منتظمة. وذلك حتى تتوافر إمكانية المقارنة لنتائج أعمال الشركة من فترة لأخرى. وتعتبر المحاسبة عن الأصول الثابتة الملموسة من المعالجات التي ركزت معايير المحاسبة الدولية عليها، حيث أفردت لها معياراً مستقلاً (المعيار 16) (صيام وسريع، 2007: 119). ونظراً لأهمية الأصول الثابتة في الشركات، وكبر حجمها، ودورها المهم في الإنتاج، فقد بينت دراسة صيام وسريع بأن هذه الشركات تواجه مشكلات في قياس هذه الأصول، وتقييمها بدقة، والإفصاح عنها، وكذلك غياب الأسس الواضحة التي تلتزم بها تلك الشركات في القياس. ولهذا ركزت المعايير المحاسبية الدولية على المحاسبة عن الأصول الثابتة في الممتلكات والمصانع والمعدات، حيث أفردت لها معياراً مستقلاً هو معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الذي سنشرحه بالتفصيل.

هدف المعيار المحاسبي رقم (16)

إيضاح المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة، والمسائل الأساسية الخاصة بتلك الأصول هي الاعتراف بالأصول، وكذلك قيمتها الدفترية، وحساب الاهتلاك، ويجب تطبيق المعيار بالنسبة لكل الأصول فيما عدا إذا ما تطلب معيار دولي آخر خلاف ذلك (حماد، 2009: 279).

التطور التاريخي لمعيار المحاسبة الدولي رقم (16)

تم اعتماد المعيار في آذار 1982، وُعدّل في كانون أول 1993، كجزء من مشروع مقارنة البيانات المالية، وتحسينها، وفي حزيران 1998، تم تعديل مختلف فقراته (المعدل عام 1993)، بحيث يصبح هذا المعيار نافذ المفعول للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ في الأول من حزيران 1998، وما بعد هذا التاريخ (صيام وسريع، 2007: 119).

شروط الاعتراف بالممتلكات والمصانع والمعدات:

- 1- يجب الاعتراف بالممتلكات، والمنشآت، والمعدات كموجودات متى كان من المحتمل الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية، أو كان بالإمكان قياس تكلفة الأصل بقدر من الموثوقية.
- 2- الممتلكات، والمنشآت، والمعدات هي جزء رئيس من إجمالي موجودات المنشأة، ولها أهمية كبيرة في إظهار المركز المالي للمنشأة، إضافة إلى أن تحديد ما إذا كان الإنفاق هو أصلاً أم مصروفاً له تأثير كبير على نتيجة أعمال المنشأة.
- 3- في تحديد ما إذا كان البند يلبي الشرط الأول للاعتراف به كموجودات، من الضروري للمنشأة أن تتحقق من درجة التأكد الخاصة بتوقع الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية منه، وذلك في ضوء القرينة المتاحة بتاريخ الاعتراف الأولي، ولا يكون هذا التأكد في العادة متاحاً إلا عندما يتم تحديد انتقال كل من المنافع، والمخاطر للمنشأة، لأنه قبل حدوث ذلك قد يكون بالإمكان إلغاء المعاملة المتعلقة باقتناء الموجودات دون تحمل غرامة جسيمة، وبالتالي لا يتم إقرار الاعتراف بالموجودات.
- 4- أما الشرط الثاني للاعتراف بالموجودات، والمتعلق بتحديد تكلفتها، فعادة ما يتوافر حالاً نتيجة للقرينة على شراء الأصل، والتي توفرها عملية التبادل، ولكن في حال تصنيع الموجودات من قبل المنشأة، فإن قياساً موضوعياً لتكلفتها يمكن التوصل إليه عن طريق المعاملات التي تجرّيها المنشأة، مع الأطراف الخارجية بقصد شراء المواد الخام، ودفق الأجور، والمدخلات الأخرى المستخدمة في تصنيعها.

5- في تحديد ما يمكن اعتباره مستقلاً من بنود الممتلكات، والمنشآت، والمعدات، يتطلب الأمر استخدام الاجتهاد، والحكم الشخصي في تطبيق أسس تعريف الموجودات على ظرف معين، أو منشأة ما، وقد يكون من المناسب دمج البنود غير المهمة من الموجودات مثل القوالب، والأدوات معاً، ومن ثم تطبيق أسس التعريف على القيمة الإجمالية لتلك البنود، كما يتم معاملة معظم قطع الغيار، والمعدات الخدمية في الغالب باعتبارها جزءاً من البضاعة ليتم الاعتراف بها، فيما بعد كمصروفات عند استخدامها، لكن معظم قطع الغيار الرئيسية، والمعدات الاحتياطية، فمن الممكن اعتبارها ضمن الممتلكات، والمنشآت، والمعدات، عندما تتوقع المنشأة استخدامها على مدار أكثر من فترة، وبالمثل، إذا كان استخدام قطع الغيار، والمعدات يقتصر على استخدامها مع بنود محددة من الممتلكات، والمنشآت، والمعدات، وكان استخدامها المتوقع غير منتظم، تتم المحاسبة عنها حينئذ كممتلكات، ومنشآت، ومعدات كما يتم اهتلاكها على مدار فترة زمنية لا تتعدى العمر الإنتاجي للموجودات المتعلقة بها.

6- من المناسب في بعض الأحيان أن يتم توزيع النفقة الإجمالية المدفوعة عن موجودات معينة على مكوناتها، ومن ثم المحاسبة عن كل من هذه المكونات كلاً على حده، ينطبق ذلك عندما يكون لمكونات البند من الموجودات أعمار إنتاجية مختلفة، أو أنماط منافع مختلفة للمنشأة، مما يترتب عليه ضرورة استخدام معدلات، وطرق مختلفة في اهتلاكها.

7- يمكن تملك الممتلكات، والمنشآت، والمعدات لأغراض السلامة، أو لأسباب تتعلق بالمحافظة على البيئة، ومع أن تملك مثل هذه الموجودات قد لا يترتب عليه زيادة مباشرة للمنافع الاقتصادية المستقبلية لبند محدد بذاته من بنود الممتلكات، والمنشآت، والمعدات، إلا أن أمر هذا التملك يعتبر ضرورياً كي تحصل المنشأة على منافع اقتصادية مستقبلية من موجوداتها الأخرى، وفي مثل هذه الأحوال يتم الاعتراف بهذه الممتلكات، والمنشآت، والمعدات، كموجودات ذلك على اعتبار أنها تمكن المنشأة من الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية من موجوداتها الأخرى، تزيد على تلك المنافع التي كانت ستحصل عليها بدون هذا التملك، لكن يراعي في مثل هذه الأحوال أن يكون المبلغ الذي تدرج به تلك الموجودات، والموجودات ذات العلاقة لا يتعدى إجمالي القيمة القابلة للاسترداد، لذلك البند، والبنود ذات العلاقة (المهاييني، 2007: 2-3).

وخلاصة القول إن الحاجة إلى معايير محاسبية دولية كانت وليدة الظروف، والتطورات الاقتصادية التي شهدتها العالم، بحيث أصبح لزوماً وجود قواعد عامة تعالج المسائل المحاسبية المتشابهة، وهذا بالإضافة إلى قيام دول كثيرة، وخاصة الدول النامية بتبني المعايير مباشرة بسبب عدم وجود معايير محلية لديها في الأصل، وكما يقال فقد قدمت لها خلاصة جهود جمهرة من علماء المحاسبة على طبق من ذهب (الجعارات، 2008: 23).

الدراسات السابقة

دراسة (قويدر، 2012): وهدفت إلى تسليط الضوء على معيار المحاسبة الدولي (16)، والتعرف على مدى تطبيقه النظام المحاسبي المالي الجزائري لمحتوى هذا المعيار، مع تحديد أهم ما اعتبر قصوراً في واقع المخطط الوطني للمحاسبة، وتحديد متطلبات تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (16 IAS)، ضمن النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF)، وقد كانت الدراسة جزءاً من سياق تطبيق هذا المعيار الدولي للمحاسبة، والمعلومة من حيث الإطار التصوري، والمبادئ، والقواعد المحاسبية، والقوائم المالية. وخلصت الدراسة إلى أن الجزائر عمدت منذ بداية الألفية الثالثة إلى القيام بمجموعة من إصلاحات محاسبية بهدف إصلاح المنظومة المحاسبية من خلال تبني نظام محاسبي مبني على أساس المعايير المحاسبية الدولية، أملاً في تحقيق مجموعة من أهداف، أهمها تأهيل المؤسسات الاقتصادية، والمالية، جلب المستثمر الأجنبي، من خلال تلافي مختلف عيوب المخطط الوطني للمحاسبة (نسخة 1975)، وتبني نظام محاسبي قادر على إنتاج معلومات ذات جودة عالية تعطي الثقة لمستخدميها، بالإضافة إلى تخفيض تكاليف إنتاج هذه المعلومة من خلال ربط النظام المحاسبي الجديد بعناصر التكنولوجيا، واقتصاد المعرفة.

دراسة (غياضة، 2008): وهدفت إلى التعرف على مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي (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: المؤهل العلمي، وسنوات الخبرة، وحجم الأصول الثابتة، ونوع الصناعة، وحجم رأس المال، وكذلك تقديم المقترحات التي من شأنها أن تساهم في تطبيق المعيار. وبينت نتائج الدراسة أن الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة، لا تلتزم بتطبيق قواعد المعيار المحاسبة الدولي (16)، وأن هناك صعوبات تحول دون الالتزام بتطبيق المعيار، أهمها عدم وجود جهة رسمية أو قانون يلزم الشركات بتطبيقه، وكذلك الظروف الاقتصادية، وعدم رغبة الإدارة في إظهار المركز المالي الحقيقي للشركة، وقصور دور الهيئات والجمعيات المهنية المسئولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق، وانخفاض حجم وطبيعة عمل الشركة لا يحفز على تطبيق المعيار، وبينت الدراسة عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بتطبيق المعيار وبين المتغيرات التي تم طرحها في الدراسة.

دراسة (سابا، 2008): وهدفت إلى تحديد مدى معرفة، وتعامل المحاسبين الفلسطينيين مع معايير إعداد القوائم المالية الدولية، وإيجابيات تطبيق هذه المعايير، والتعرف على المعوقات التي تحول دون تطبيقها، ومحاولة إيجاد حلول لها، ولتحقيق ذلك الهدف تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهداف الدراسة، وقد استخدم أسلوب الاستبانة في جمع البيانات اللازمة، حيث وزعت الاستبانات على (225) محاسب سواء أكاديميين، ومحاسبين في مكاتب محاسبة، ومحاسبين في شركات مساهمة عامة، أو خاصة، ثم تم تحليل الاستبانات من خلال الاختبارات الإحصائية اللازمة لذلك. وتوصلت الدراسة إلى أنه لا يتم تطبيق معايير إعداد القوائم المالية الدولية بشكل كامل في شركات قطاع غزة، ويرجع ذلك إلى عدة معوقات، أهمها عدم الاعتماد بشكل كبير على التقارير المالية في اتخاذ القرارات في الشركات الفلسطينية، وقلة الوعي، والإدراك لأهمية تطبيق هذه المعايير، بالإضافة لعدم وجود قوانين، وتشريعات تلزم الشركات بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

دراسة (صيام وسريع، 2007): وهدفت إلى قياس مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي الـ 16 الخاص بالأصول الثابتة، وتحديد ما إذا كان التزام الشركات بقواعد معيار المحاسبة الدولي الـ 16 يرتبط بمتغيرات (صافي الأصول الثابتة، وصافي المبيعات السنوية للشركة، والمؤهل العلمي، وسنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات)، إضافة إلى التعرف على الصعوبات التي تحد من الالتزام بقواعد معيار المحاسبة الدولي الـ 16. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحثان بتوزيع استبانة على المديرين الماليين، ونوابهم، ورؤساء أقسام المحاسبة في عينة عشوائية بلغت (27) شركة. وبتحليل بيانات الدراسة، واختبار فرضياتها، تم التوصل إلى عدة نتائج هي: وجود التزام من الشركات الصناعية المساهمة العامة بقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس عشر الخاص بالأصول الثابتة. وعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة بقواعد معيار المحاسبة الدولي الـ 16، وصافي أصولها الثابتة، وصافي مبيعاتها السنوية، وعدد سنوات الخبرة، والمؤهل العلمي للقائمين على العمل المحاسبي. ووجود بعض الصعوبات التي تواجهها الشركات الصناعية المساهمة العامة، وتحد من تطبيقها لقواعد معيار المحاسبة الدولي الـ 16، أهمها: عدم إشارة مدققي الحسابات في تقاريرهم مدى التزام الشركات بمتطلبات المعيار، وضعف برامج التعليم المحاسبي في التعريف بمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية.

دراسة (Francis et al., 2008): وهدفت إلى تبيان موضوع تبني القطاع الخاص لمعايير المحاسبة الدولية طوعاً، حيث ركزت أعطاء الشركة مرونة في مسألة اعتماد معايير المحاسبة الدولية بعد سيطرتها على العوامل المحلية، والأهمية النسبية للشركة مقابل العوامل المحلية تتباين مع الأوضاع المؤسسية. حيث قامت الدراسة باستخدام عينة من 3722 شركة من الشركات الخاصة صغيرة ومتوسطة الحجم من 56 دولة. وتوصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها: أن كل من الشركة، والعوامل المحلية له دور في مسألة اعتماد المعايير الدولية للمحاسبة طوعاً، وعندما تم تقسيم عينة الدراسة بناء على مستوى النمو الاقتصادي للبلدان، وجدت الدراسة أن العوامل للشركات تقود العوامل المحلية للدول المتقدمة، بينما في البلدان الأقل نمواً وجد أن العوامل المحلية تقود الشركات من خلال شرح لتبني المعايير الدولية للمحاسبة، وعلية فإن النتائج تشير إلى أن البلدان الأقل تقدماً، يمكن أن تعزز الفوائد من تبني المعايير الدولية للمحاسبة، من خلال تطوير مؤسسات القطاع الخاص التي تسهل التعاقد.

دراسة (Halbouni, 2005): وهدفت لمعرفة الانطباع السائد لدى معدي ومدقي ومستخدمي القوائم المالية حول مدى ملاءمة معايير المحاسبة الدولية في الأردن. وأظهرت النتائج أن المبحوثين لديهم انطباع قوي بحيادية وقدرة مجلس معايير المحاسبة الدولي على إصدار معايير محاسبية مناسبة يمكن تطبيقها في الدول النامية والمتقدمة على حد سواء، وأشارت نتائج الدراسة إلى أن سنوات الخبرة وتنوعها لدى المستجيبين كان لها أكبر الأثر حول الانطباع المتكون لديهم. بالإضافة إلى أن الرغبة في زيادة تدفق الاستثمارات الأجنبية، وتعاظم دور مكاتب التدقيق المرتبطة بمكاتب تدقيق عالمية، من أكثر العوامل المؤثرة في اعتماد معايير المحاسبة الدولية في الأردن. أما فيما يتعلق بالإجراءات التي تم اتخاذها لاعتماد معايير المحاسبة الدولية في الأردن، فتشير إلى حاجة ملحة لضرورة وجود قوائم مالية ذات مصداقية عالية، مما أدى لاعتماد معايير المحاسبة الدولية على عجل، دون أي محاولة للاستفادة من التجارب السابقة للدول النامية.

دراسة (Hermann, et.al., 2002): وهدفت 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.

التعقيب على الدراسات السابقة

من استعراض الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة، يمكن ملاحظة أن معظمها تناول معيار المحاسبة الدولي من حيث الأصول الثابتة الملموسة، والصعوبات التي تعيق تطبيقه، وملاءمتها لواقع العمل داخل المؤسسات والشركات. أما دراسة صيام وسريع (2007)، فتناولت صافي الأصول والمبيعات فقط، أما الدراسة الحالية فتتميز من ناحية الأهداف التي تبحث في الأصول الثابتة من حيث التكلفة والاستبدال والنفقات والتقييم واستهلاك الأصول الثابتة وبعض المتغيرات المستقلة التي تختلف عن الدراسات السابقة. وتناولت دراسة غياضة (2008)، صعوبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16)، وبعض المتغيرات المستقلة مثل حجم الأصول الثابتة، وحجم رأس المال، وتقديم بعض المقترحات، وهي تختلف بذلك عن الدراسة الحالية من حيث الأهداف ومتغيرات الدراسة الحالية.

الإطار العملي

منهج الدراسة

إضافة للمنهجين الوصفي، والعلمي الاستقرائي اللذان تناولتهما الدراسة، فهذه الدراسة تُعد تطبيقية تتعلق بالوقوف على درجة التزام الشركات العاملة في رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) من خلال استبانة تم إعدادها لهذا الغرض. وقد تم تحليل البيانات باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS)، وقد تم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية من أهمها: المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، لاستجابات أفراد عينة الدراسة على الاستبانة ككل، وعلى كل فقرة من فقراتها. وتحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA). واختبار (ت) للمجموعتين المستقلتين (Independent T-test). ومعامل ارتباط ألفا كرونباخ لإيجاد معامل ثبات الاستبانة.

مجتمع الدراسة

شمل مجتمع العينة جميع موظفي الشركات الصناعية المرخصة العاملة في محافظة رام الله، والمعتمدة من قبل وزارة الاقتصاد الوطني الفلسطينية.

تشتمل عينة الدراسة (40) استبانة، تم توزيعها على مجتمع الدراسة المتمثل في عينة موظفي الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله، وقد وزعت الاستبانة على أفراد العينة لنسبة (100%) الذين يمثلون المجتمع الأصلي.

جدول رقم (1)

يمثل وصف لعينة الدراسة

المتغير المستقل	المتغير	التكرار	النسبة المئوية %
قطاع الصناعة الذي تنتمي له الشركة	الصناعات الإنشائية	12	30%
	الصناعات البلاستيكية	4	10%
	الصناعات الكيماوية	6	15%
	الصناعات الجلدية	8	20%
	الصناعات المواد الغذائية والمشروبات الغازية	10	25%
الجنس	ذكر	27	67.5%
	أنثى	13	32.5%
المؤهل العلمي	دبلوم	8	20%
	بكالوريوس	29	72.5%
	ماجستير فأكثر	3	7.5%
المسمى الوظيفي	محاسب	21	52.5%
	رئيس قسم مالي	10	25%
	مدير مالي	3	7.5%
	غير ذلك	6	15%
سنوات الخبرة	من 1-5 سنوات	23	57.5%
	من 6-10 سنوات	12	30%
	أكثر من 10 سنوات	5	12.5%
التخصص	محاسبة	20	50%
	علوم مالية ومصرفية	9	22.5%
	إدارة أعمال	8	20%
	غير ذلك	3	7.5%

أداة الدراسة

بعد الاطلاع على درجة التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة، والاطلاع على الدراسات، والأبحاث ذات العلاقة، واستطلاع رأي عينة من الموظفين ذوي الخبرة، والكفاءة، تم تصميم، وبناء الاستبانة وعرضها على محكمين مؤهلين ممارسين للمهنة لتقييمها، وتم إجراء التعديلات اللازمة، وبلغ عدد فقرات الاستبانة في صورتها النهائية (31) فقرة.

صدق الأداة (Validity): يقصد بالصدق هو أن المقياس الذي استخدم في الدراسة، يقيس بالفعل ما ينبغي أن يقاس، حيث تتطابق المعلومات التي تم جمعها مع الحقائق الموضوعية، ولغاية اختبار صدق أدوات جمع المعلومات في هذه الدراسة، تم تطبيق اختبارات الثقة اللازمة.

ثبات الأداة (Reliability): تم تقدير ثبات الاستبانة على أفراد العينة، وذلك باستخدام طريقة معامل ألفا كرونباخ للاتساق الداخلي، وأن معامل الثبات الكلي (89.05%)، مما يدل على أن الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات.

نتائج الدراسة ومناقشتها

ومن أجل تفسير النتائج اعتمدت المتوسطات الحسابية التالية المعتمدة، والخاصة بالاستجابة على الفقرات كالتالي: (80%) فأكثر درجة أثر كبيرة جداً، من (70%-79.99%) درجة أثر كبيرة، من (60%-69.99%) درجة أثر متوسطة، من (50%-59.99%) درجة أثر قليلة، أقل من (50%) درجة أثر قليلة جداً.

اختبار فرضية الدراسة الرئيسية

ما درجة التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة؟

وللتأكد من مدى صحة هذا الفرض تم القيام بإجراء الاختبارات اللازمة من خلال تحليل إجابة أسئلة الاستبانة، والتي تتضمن عدد (31) فقرة، والجدول (2) يوضح ذلك:

جدول رقم (2)

المتوسطات والانحرافات المعيارية والوزن النسبي لفقرات مجال الدراسة (ن=40)

الترتيب	فقرة الاستبانة	المتوسط	الانحراف المعياري	نسبة الاستجابة	درجة الأثر
1.	أفضل حساب تكاليف بدء العمل وتكاليف ما قبل الإنتاج كجزء من تكاليف الأصول	4.35	0.74	87.0%	كبيرة جداً
2.	أفضل إضافة الفوائد المترتبة على تمويل الأصل في حالة الاقتراض كجزء من تكاليف الأصل.	4.00	0.55	80.0%	كبيرة جداً
3.	أرى أن يتم حساب التكاليف الإدارية العامة بالشركة كجزء من تكاليف الأصل.	3.50	1.09	70.0%	كبيرة
4.	أرى قياس تكلفة بند الأصل الثابت عند مبادلته بأصل آخر غير مشابهة بالقيمة العادلة	3.83	0.98	76.5%	كبيرة
5.	أشعر أنه يتم تحديد القيمة العادلة للأصل المستلم بما يعادل بالقيمة العادلة للأصول المتنازل عنه.	3.75	0.90	75.0%	كبيرة
6.	أفضل الاعتراف بالمكاسب، أو الخسائر الناتجة عن مبادلة أصل مشابه مقابل في حصة ملكية أصل مشابه.	3.83	0.71	76.5%	كبيرة
7.	أفضل أن يتم تخفيض قيمة الأصل القديم في حال انخفضت قيمته عن قيمة الأصل الجديد عند المبادلة بأصل مشابه وتسجيل الأصل الجديد بهذه القيمة.	3.85	1.03	77.0%	كبيرة
8.	أرى إضافة تكلفة الأصل في حال زاد عن عمره المفترض إلى النفقات الحالية	3.88	0.76	77.5%	كبيرة
9.	أفضل أن تتم زيادة الطاقة الإنتاجية إلى تكلفة الأصل.	3.93	1.02	78.5%	كبيرة
10.	أشعر أنه تتم إضافة التحسن الجوهري في نوعية الإنتاج على تكلفة الأصل.	3.78	0.95	75.5%	كبيرة
11.	أرى أن تتم إضافة الفارق عند تبني عمليات إنتاجية جديدة تمكن الشركة من تخفيض نفقات التشغيل.	3.85	0.83	77.0%	كبيرة

الترتيب	فقرة الاستبانة	المتوسط	الانحراف المعياري	نسبة الاستبانة	درجة الأثر
12.	أفضل أن تتم إضافة نفقات الصيانة والإصلاحات الدورية للأصول الثابتة.	3.50	1.15	70.0%	كبيرة
13.	أفضل إضافة نفقات الصيانة والإصلاحات للأصول الثابتة التي تحافظ على المنافع الاقتصادية المستقبلية.	3.63	1.13	72.5%	كبيرة
14.	أرى أن تتم معاملة أجزاء الأصول التي يتم استبدالها خلال عمر الأصل لعدة مرات كأصول منفصلة نظراً لاختلاف أعمارها الإنتاجية.	3.90	0.87	78.0%	كبيرة
15.	أفضل أن تطبق الشركة نموذج التكلفة لإعادة تقييم بند الأصول الثابتة ويساوي التكلفة مطروحاً منها.	3.93	0.83	78.5%	كبيرة
16.	تطبق الشركة نموذج إعادة التقييم الذي يساوي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم ناقصاً أي اهتلاك متراكم.	3.95	0.78	79.0%	كبيرة
17.	أفضل أن يتم تحديد القيمة السوقية للعقارات من خلال مقيمين مؤهلين مهنياً للقيام بهذه المهنة.	4.00	0.82	80.0%	كبيرة جداً
18.	أفضل أن تتم إعادة تقييم بنود الأصول الثابتة التي تطرأ عليها تغيرات جوهرية في قيمته العادلة سنوياً.	4.15	0.74	83.0%	كبيرة جداً
19.	أرى أن تتم إعادة تقييم الأصول الثابتة التي لا يطرأ عليها تغيرات جوهرية في قيمتها العادلة خلال مدة الصيانة.	4.13	0.94	82.5%	كبيرة جداً
20.	يتم إعادة حساب مجمع الاهتلاك المتراكم الخاص بالأصول الثابتة التي يتم إعادة تقييمها بما يتناسب مع التغيير في القيمة الدفترية للأصل بحيث تكون القيمة الدفترية للأصل بعد التقييم تساوي مبلغ التقييم.	3.88	0.91	77.5%	كبيرة
21.	أفضل عندما يعاد تقييم أحد بنود الأصول الثابتة فإنه يجب إعادة تقييم كامل الصنف الذي ينتمي إليه البند المعاد تقييمه.	4.13	0.65	82.5%	كبيرة جداً
22.	أرى أن تضاف الزيادة الناتجة عن إعادة تقييم الأصول الثابتة إلى حقوق الملكية.	3.95	0.78	79.0%	كبيرة
23.	أفضل أن يتم الاعتراف بالتخفيض الناتج من إعادة تقييم الأصول الثابتة كمصرف إيرادي يتم إقفاله في نهاية السنة المالية.	3.85	0.92	77.0%	كبيرة
24.	أفضل أن يتم تحويل فائض إعادة تقييم الأصول الثابتة إلى الأرباح المحتجزة مباشرة عندما يتحقق هذا الفائض نتيجة التخلص من الأصل أو بيعه.	3.88	0.85	77.5%	كبيرة
25.	أرى أن يتم توزيع القيمة القابلة للاحتلاك لبند الأصول الثابتة بطريقة ثابتة ومنظمة خلال حياته الإنتاجية.	3.93	0.89	78.5%	كبيرة
26.	أفضل الاعتراف بتكلفة الاهتلاك لكل فترة في حساب الربح والخسارة إلا إذا تم تضمينها في المبلغ المسجل لأصل آخر.	4.08	0.89	81.5%	كبيرة جداً
27.	أشعر أن كلاً من الاستخدام المتوقع والتقدم المادي والتقني والقيود القانونية والفنية يؤثر في تحديد العمر الإنتاجي للأصل.	3.98	0.89	79.5%	كبيرة
28.	أجد أن يتم تحديد العمر الإنتاجي للأصل بموجب المنفعة المتوقعة منه للمنشأة.	3.93	1.05	78.5%	كبيرة
29.	أرى مراجعة طرق الاهلاك المطبقة على الأصل على الأقل نهاية كل سنة مالية.	3.90	0.81	78.0%	كبيرة
30.	أفضل تغيير الطريقة إذا حدث تغير مهم في نمط الاهلاك للأصل لتعكس نمط التغير.	4.08	0.76	81.5%	كبيرة جداً
31.	أجد أن يتم حساب تكاليف بدء العمل وتكاليف ما قبل الإنتاج كجزء من تكاليف الأصول في الشركات الصناعية.	3.75	0.87	75.0%	كبيرة
	الدرجة الكلية للأداة.	3.90	0.87	78.1%	كبيرة

يُظهر جدول (2) أن متوسط الاستجابة بدرجة كبيرة جداً على الفقرات (1-2-17-18-19-21-26-30) حيث بلغ متوسط الاستجابة عنها من قبل العينة (80% - 87%) حيث حصلت أعلى الفقرات التزاماً على 87%. بينما كان متوسط الاستجابة بدرجة كبيرة على الفقرات (3-4-5-6-7-8-9-10-11-12-14-15-16-20-22-23-24-25-27-28-29-31) حيث بلغ متوسط الاستجابة عنها من قبل العينة (70% - 79.5%)، وحصلت أعلى الفقرات التزاماً على 79.5%.

هذا كما بلغت الدرجة الكلية للاستبانة نسبة بلغت 78.1%، وهي بدرجة أثر كبيرة، وذلك بانحراف معياري وقدره

0.87.

النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى

وتنص الفرضية الأولى على التالي: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لدرجة التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة تعزى لمتغير الجنس، لفحص الفرضية الأولى استخدم اختبار (ت) (T-test) لمجموعتين مستقلتين لدلالة الفروق على الدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير الجنس، كما يوضحه الجدول (3).

جدول رقم (3)

نتائج اختبار (ت) لمجموعتين مستقلتين للفروق على الدرجة الكلية لمتغير الجنس

الدلالة	(ف)	أنثى		ذكر		الدرجة الكلية للأداة
		الانحراف	المتوسط	الانحراف	المتوسط	
0.26	1.258	0.363	3.95	0.459	3.88	

دالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$).

يتضح من جدول (3) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) على الدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير الجنس، وبالتالي فقد تم قبول الفرضية الأولى بالنسبة للعينة في هذه الدراسة.

النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية

وتنص الفرضية الثانية على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لدرجة التزام الشركات الصناعية العاملة في رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي (16) تُعزى لمتغير المؤهل العلمي.

ولفحص الفرضية الثانية استخدمت المتوسطات الحسابية للدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، كما يوضحه جدول (4).

جدول رقم (4)

المتوسطات الحسابية للدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي

ماجستير فأكثر	بكالوريوس	دبلوم	الدرجة الكلية للأداة
4.3441	3.8721	3.8508	

وتم أيضاً فحص الفرضية الثانية باستخدام تحليل (ANOVA)، لاستخراج دلالة الفروق على الدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

جدول رقم (5)

نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لدلالة الفروق على الدرجة الكلية للأداة

تبعاً لمتغير المؤهل العلمي عند العينة

مستوى الدلالة	ف	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	الدرجة الكلية للأداة
0.178	1.808	0.317	2	0.633	بين المجموعات	
		0.175	37	6.478	داخل المجموعات	
			39	7.111	المجموع	

دال إحصائياً عند مستوى $(\alpha=0.05)$.

يتبين من جدول (5) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha=0.05)$ على الدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، وبالتالي فقد تم قبول الفرضية الثانية في الدراسة الحالية.

النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة

تنص الفرضية الثالثة على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha=0.05)$ لدرجة التزام الشركات الصناعية العاملة في رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي (16) تُعزى لمتغير المسى الوظيفي. لفحص الفرضية الثالثة استخدمت المتوسطات الحسابية للدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير المسى الوظيفي، كما يوضحه جدول (6).

جدول رقم (6)

المتوسطات الحسابية للدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير المسى الوظيفي

الدرجة الكلية للأداة	محاسب	رئيس قسم مالي	مدير مالي	غير ذلك
	3.91	3.8419	3.7204	4.0538

وتم أيضاً فحص الفرضية الثالثة باستخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA)، لاستخراج دلالة الفروق على الدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير المسى الوظيفي.

جدول رقم (7)

نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لاستخراج دلالة الفروق على الدرجة الكلية للأداة

تبعاً لمتغير المسى الوظيفي عند العينة

مستوى الدلالة	ف	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	الدرجة الكلية للأداة
.6940	.4860	0.232	3	.2770	بين المجموعات	
		0.190	36	6.834	داخل المجموعات	
			39	7.111	المجموع	

دال إحصائياً عند مستوى $(\alpha=0.05)$.

يتبين من الجدول (7) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha=0.05)$ على الدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير المسى الوظيفي، وبالتالي فقد تم قبول الفرضية الثالثة في الدراسة الحالية.

النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة

وتنص الفرضية الرابعة على التالي: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لدرجة التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة تعزى لمتغير سنوات الخبرة، لفحص الفرضية الرابعة استخدمت المتوسطات الحسابية للدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة، كما يوضحه الجدول (8).

جدول رقم (8)

المتوسطات الحسابية للدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة

الدرجة الكلية للأداة	من 1-5	6-10	11 فأكثر
	3.8640	4.1022	3.6065

وتم أيضاً فحص الفرضية الرابعة باستخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA)، لاستخراج دلالة الفروق على الدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.

جدول رقم (9)

نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لاستخراج دلالة الفروق على الدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة عند العينة

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	ف	مستوى الدلالة
بين المجموعات	0.951	2	0.475	2.855	0.070
داخل المجموعات	6.161	37	0.167		
المجموع	7.111	39			

دال إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$).

يتبين من الجدول (9) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) على الدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة، وبالتالي فقد تم قبول الفرضية الرابعة في الدراسة الحالية.

النتائج المتعلقة بالفرضية الخامسة

وتنص الفرضية الخامسة على التالي: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لدرجة التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة تعزى لمتغير التخصص، لفحص الفرضية الخامسة استخدمت المتوسطات الحسابية للدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير التخصص، كما يوضحه جدول (10).

جدول رقم (10)

المتوسطات الحسابية للدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير التخصص

الدرجة الكلية للأداة	محاسبة	علوم مالية	إدارة أعمال	غير ذلك
	3.7581	4.1039	4.0887	3.7742

وتم أيضاً فحص الفرضية الخامسة باستخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA)، لاستخراج دلالة الفروق على الدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير التخصص.

جدول رقم (11)

نتائج تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لاستخراج دلالة الفروق على الدرجة الكلية للأداة
تبعاً لمتغير التخصص عند العينة

مستوى الدلالة	ف	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	الدرجة الكلية للأداة
0.103	2.218	0.370	3	1.109	بين المجموعات	
		0.167	36	6.002	داخل المجموعات	
			39	7.111	المجموع	

دال إحصائياً عند مستوى $(\alpha=0.05)$.

يتبين من جدول (11) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha=0.05)$ على الدرجة الكلية للأداة تبعاً لمتغير التخصص، وبالتالي فقد تم قبول الفرضية الخامسة في الدراسة الحالية.

النتائج:

- 1- أظهرت الدراسة الحالية التزام الشركات الصناعية العاملة في محافظة رام الله بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة، بدرجة كبيرة بلغت (78.1%).
- 2- أظهر دراسة البحث درجة استجابة أعلاها كانت (87%)، التي تمثلت في حساب تكاليف ما قبل الإنتاج كجزء من تكاليف الأصول.
- 3- بلغت أدنى نسبة استجابة أظهرتها الدراسة نسبة (70%)، وذلك في الإصلاحات الدورية في الأصول الثابتة، والتكاليف الإدارية الثابتة.
- 4- لم تظهر الدراسة الحالية أية فروق ذات دلالة إحصائية للمتوسطات الحسابية للمتغيرات المستقلة المتمثلة بالجنس، والمؤهل العلمي، والمسعى الوظيفي، وسنوات الخبرة، والتخصص.

التوصيات

بناءً على النتائج السابقة يمكن وضع التوصيات الآتية:

- 1- دعوة المحاسبين في الشركات الصناعية للعمل على حساب التكاليف الإدارية العامة بالشركة كجزء من تكاليف الأصل.
- 2- العمل على عقد دورات تدريبية متخصصة لموظفي الشركات الصناعية، توضح مدى أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولي، خصوصاً فيما يتعلق بقواعد المعيار الخاص بالأصول الثابتة.
- 3- الاستفادة من خبرات، الدول العربية فيما يتعلق بمعايير المحاسبة الدولية، وبخاصة مصر والسعودية، حيث إن لهما معاييرهما الوطنية، والتي هي ترجمة لمعايير المحاسبة الدولية، وفقاً للبيئة الإقليمية لهذه الدول، وذلك لإصدار معايير وطنية فلسطينية تتلاءم مع الواقع الاقتصادي، والاجتماعي الفلسطيني.
- 4- دعوة السلطات المختصة إلى سن القوانين والتشريعات التي تلزم الشركات الصناعية في الضفة الغربية، بالقيام بإجراءات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في أنشطتها المالية.
- 5- العمل على قيام الجامعات الفلسطينية بإدراج مادة المحاسبة الدولية، ومعايير المحاسبة الدولية ضمن المقررات الإلزامية لطلبة قسم المحاسبة، وليس الاكتفاء بإدراجها ضمن المواد الاختيارية.
- 6- دعوة الباحثين الجدد إلى تغطية ما لم تشمله الدراسة، وتكثيف الدراسات حول هذا الموضوع.

المراجع

أولاً- مراجع باللغة العربية:

- أبو حجلة، حنين. (2013). *مدى التزام الشركات المساهمة العامة الصناعية الفلسطينية المدرجة في بورصة فلسطين بالمعيار المحاسبي الدولي السادس عشر*، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.
 - الجعارات، خالد كمال. (2008). *التقارير المالية الدولية 2007*. عمان، الأردن: دار إثراء للنشر والتوزيع.
 - المهيايبي، محمد خالد. (2007). *المعيار المحاسبي الدولي رقم (16)*. دمشق: جمعية المحاسبين القانونيين السوريين.
 - جامعة القدس المفتوحة. (2007). *المعايير المحاسبية الدولية*. عمان، الأردن: منشورات جامعة القدس المفتوحة، أم السماق.
 - حماد، طارق عبد العال. (2004). *موسوعة معايير المحاسبة، شرح معايير المحاسبة الدولية والمقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية*. ج 5. الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع.
 - حماد، طارق عبد العال. (2009). *دليل استخدام معايير المحاسبة*. الإسكندرية: كلية التجارة، جامعة عين شمس، الدار الجامعية للنشر والتوزيع.
 - سابا، ماجد. (2008). «مدى قابلية معايير إعداد القوائم المالية الدولية للتطبيق في فلسطين»، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
 - صالح، حميدات؛ وآخرون. (2011). *دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS) في تحسين المعلومات المحاسبية، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر*، الجزائر.
 - صيام، وليد؛ وعادل سريع. (2007). «مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس عشر الخاص بالأصول الثابتة»، *مجلة جامعة الملك عبد العزيز*، مج (21)، ع (1)، السعودية.
 - غياضة، سائد. (2008). «مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالمتلكات والمصانع والمعدات»، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
 - قويدر، فوارين. (2012). *مطلبات تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) ضمن النظام المحاسبي المالي الجزائري (SFC)*، الموقع الإلكتروني: <http://www.iasj.net>
- [-http://www.ifrs.org/Documents/IAS16.pdf](http://www.ifrs.org/Documents/IAS16.pdf).

ثانياً - مراجع باللغة الأجنبية:

- Francis, et al., (2008). *The Role of Firm-specific Incentives and Country Factors in Explaining Voluntary IAS Adoptions: Evidence from Private Firms*".
- Halbouni. (2005). *An Empirical Investigation of Perceived Suitability of International Accounting Standards for Jordan*.
- Hermann, D., M. Shahrokh and W. Thomas. (2002). *Property, Plant and Equipment: The Next Step U.S Fair Value Accounting*, <http://www.ssrn.com/abstract>.

The Extent to which Industrial Companies Operating in Ramallah Governorate Apply IAS (16) of the Fixed Assets

Ayman Hisham Ozreil

ABSTRACT

This study aims to identify the extent to which industrial companies operating in Ramallah governorate are committed to applying International Accounting Standard No. (16) of the fixed assets. To achieve this, a questionnaire was designed and distributed to the staff of industrial companies operating in Ramallah governorate. The statistical program (SPSS) has been used for the analysis of questionnaire data. The study sample consisted of (40) members of the staff of industrial companies operating in Ramallah governorate and the study found several results, including:

- 1- The present study showed the commitment of industrial companies operating in Ramallah governorate to the application of International Accounting Standard No. (16) of the fixed assets, largely amounted to (78.1%).
- 2- The lowest response rate found in the study reached (70%) in the periodic reforms of fixed assets and fixed administrative costs.
- 3- The current study did not show any statistically significant differences in the average accounts of the independent variables of sex, academic qualification, job title, years of experience, and specialization.

The study offered a number of recommendations, most notably:

- 1- To encourage accountants in industrial companies to work on the general administrative costs of the company as part of the costs of the asset.
- 2- To hold special training courses for the staff of industrial companies that explain the importance of applying of international accounting standards, especially with regard to the field of private standard principles of fixed assets.
- 3- To benefit from the experiences of Arab countries with regard to international accounting standards, particularly those of Egypt and Saudi Arabia that have their own national standards, which is an interpretation of international accounting standards according to the regional environment of these countries and that is for issuing Palestinian national standards consistent with the Palestinian economic and social reality.

Key Words: Accounting International Standard, Fixed Assets, Industrial Companies, Ramallah Governorate.

