

# مدى التزام المحاسبين في سورية ولبنان بمعايير المحاسبة الدولية عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها (دراسة استطلاعية لآراء عينة الدراسة)

الدكتورة رانيا الزرير  
كلية الاقتصاد  
جامعة دمشق

الدكتور حسن يوسف الموسوي  
كلية العلوم الاقتصادية وإدارة الأعمال -  
الفرع الخامس  
قسم المحاسبة - الجامعة اللبنانية

## الملخص

لقيت معايير المحاسبة الدولية IAS قبولاً دولياً واسعاً، فقد جاءت كمحاولة لتوحيد الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي لمساعدة المستثمرين وغيرهم في عملية اتخاذ القرارات على أسس موحدة، كما أثبتت العديد من الدراسات في الدول العربية أهمية تبني هذه المعايير وتطبيقها، لذلك جاء هذا البحث لتقصي مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية في بلدين عربيين هما سورية ولبنان، وذلك فيما يتعلق بناحية الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها، وقد دُرِسَ ذلك من خلال استبانة وزَّعتْ على عينتين من المحاسبين في كلا البلدين، وتم التوصل إلى نتائج تفيد بأن المحاسبين في كلا البلدين لا يطبقون معيار المحاسبة الدولي رقم 16 (الممتلكات والمعدات والمصانع) بشكل كامل وإنما تقترب ممارساتهم المحاسبية اقتراباً كبيراً من هذا المعيار لكن بشكل متغاير بين البلدين، مما يجعل مقارنة الفرص المتاحة للمستثمرين في البلدين غير مبنية على أسس موحدة، كما توصل البحث إلى أهم النقاط التي لا يطبقها المحاسبون في كلا البلدين فيما يتعلق بهذا المعيار.

## 1- مشكلة البحث:

إن اختلاف الممارسات المحاسبية بين المؤسسات يجعل مخرجات النظام المحاسبي في هذه المؤسسات غير قابلة للمقارنة، ومن ثمَّ ستكون غير مفيدة لاتخاذ القرارات الداخلية والخارجية، مثل القرارات المتعلقة بتقييم أداء المؤسسة مقارنة بالمؤسسات المنافسة، أو قرارات المستثمرين في اختيار الاستثمار الأنسب لأموالهم، ولذلك أتت معايير المحاسبة الدولية كخطوة مهمة باتجاه التعاون والتنسيق والتوحيد المحاسبي بين مختلف الدول، مما يسهم في تطوير مهنة المحاسبة ويقدم حماية أكبر للمساهمين والجمهور بشكل عام، فضلاً عن أنه أصبح مطلباً أساسياً لإدراج الشركات في البورصات، ومن ثمَّ انفتاح الأسواق المحلية على الأسواق الدولية.

ويمكن تلخيص مشكلة البحث في محاولة الإجابة عن الأسئلة الآتية:

- هل يلتزم المحاسبون في لبنان بمعايير المحاسبة الدولية بشكل كامل عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها؟
- هل يلتزم المحاسبون في سورية بمعايير المحاسبة الدولية بشكل كامل عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها؟
- هل يوجد اختلاف ذو دلالة معنوية بين البلدين (سورية ولبنان) بتطبيق معايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بالاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها؟

## 2- الدراسات السابقة:

اعتمد الباحثان على مجموعة من الدراسات السابقة التي تؤكد ضرورة الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في عدة بلدان، إذ أكدت هذه الدراسات أهمية الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية لترشيد القرارات التمويلية والاستثمارية (غفير، Gottfried)، ولتطوير نظم المعلومات المحاسبية (كيلاني)، وأكدت الأثر المهم لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في أداء الأسواق المالية (جهماني، عبد البر).

لذلك قام الباحثان بإعداد هذه الدراسة لمعرفة مدى تطبيق المحاسبين في كل من سورية ولبنان لمعايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بناحية معينة وهي الاعتراف بالأصول الثابتة المادية وقياسها، ومن ثمَّ لمعرفة مدى إمكانية الاعتماد على القوائم والتقارير المالية التي تقدمها الشركات المساهمة في البلدين في اتخاذ القرارات الاستثمارية والتمويلية.

## باللغة العربية:

1- دراسة غير أبعوان "ترشيد القرارات التمويلية والاستثمارية والتنبؤ بالفشل المالي في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية" 2013:

توصلت هذه الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية ذات الصلة بمحاسبة القيمة العادلة والمعيار المحاسبي الدولي السابع وبين ترشيد القرارات الاستثمارية والتمويلية والتنبؤ بالفشل المالي للشركات، ومن ثمَّ توصل إلى أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات.

2- دراسة كيلاتي<sup>2</sup> بعنوان "دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير نظم المعلومات المحاسبية" 2008:

وقد توصلت هذه الدراسة إلى أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات في تطوير نظم معلومات محاسبية قادرة على تقديم المعلومات اللازمة لعملية اتخاذ القرار.

3- دراسة جهماني<sup>3</sup> بعنوان "استجابة سوق الأوراق المالي الأردني لمعايير المحاسبة الدولية" 1998

وقد توصل البحث إلى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية ذو تأثير ملموس في أسعار أسهم الشركات الأجنبية، وقد توصلت دراسة أخرى إلى النتيجة نفسها، وهي دراسة عبد البر 1997 بعنوان: "دور المعايير المحاسبية في دعم سوق المال" التي توصلت إلى ضرورة الاهتمام بالمعايير المحاسبية وأن إعداد القوائم والتقارير المالية وفقاً لهذه المعايير ضروري لتطوير أسواق المال وخدمتها .

4- دراسة مطر<sup>4</sup> بعنوان "الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق الدولية كشرط لانضمام الدول إلى منظمة التجارة العالمية" 1998:

وقد توصلت الدراسة إلى أن المحاسبين والمدققين في الأردن يبدون تأييداً قوياً للالتزام بتطبيق معايير المحاسبة والتدقيق الدولية، ولكن بعد تكييفها بما يتفق ومتطلبات البيئة المحلية وظروفها

1 محمد هائل عبد الحميد غير، رسالة دكتوراه قسم المحاسبة جامعة حلب

2 حافظ كيلاتي، رسالة ماجستير، جامعة حلب.

3 عمر حسين عبد البر، المجلة العربية للمحاسبة، المجلد الأول العدد الأولي.

4محمد مطر، مركز الإمارات للدراسات والبحوث الاستراتيجية.

بحيث تكون المعلومات المحاسبية ملائمة لوجهة نظر مستخدميها بشكل عام وللمحللين الماليين بشكل خاص.

### باللغة الأجنبية:

1-دراسة Edward<sup>5</sup> بعنوان "اختبار انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل" 2004: وهي دراسة تجريبية أجراها الباحث وتناول فيها أهمية تطبيق معيار انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل وضرورتها في تحسين التقارير المالية، كما توصل إلى نتيجة مفادها أن هذا المعيار بحاجة لتقديرات موضوعية ولربط أقوى بالعوامل الاقتصادية المحيطة بالمنشأة، وأن هناك تأثيراً واضحاً لسلوك المديرين عند قيامهم بتخفيض القيمة على جودة التقارير المالية.

2-دراسة Gottfried<sup>6</sup> بعنوان "انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل، الاعتراف، القياس، والإفصاح" 1992: تناول في هذه الدراسة موضوع الاعتراف بانخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل، وكذلك قياسها والإفصاح عنها.

وقد توصل إلى نتائج تبدي أهمية إجراء اختبار انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل وإثباته محاسبياً وتأثيره الإيجابي في التقارير المالية وعملية اتخاذ القرارات في السوق المالية.

وتتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بأنها تكمل الدراسات السابقة، إذ أثبتت الدراسات السابقة أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية وضرورته، وبناءً على ذلك، أتت هذه الدراسة لدراسة مدى التزام المحاسبين في سورية ولبنان بهذه المعايير، ولاسيما أنه يوجد بين البلدين تبادل للاستثمارات ولتمويل بشكل كبير.

### 3- أهمية البحث:

تشكل مخرجات النظام المحاسبي في منشآت الأعمال مدخلات القرارات المهمة التي توجه الاستثمارات العالمية وتوجه تدفقات رؤوس الأموال بين الدول، ولما كان المحاسبون في مختلف أرجاء العالم يستخدمون أسساً وقواعد وسياسات محاسبية متباينة وقد تكون غير منسجمة فإن المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية ستكون متباينة وغير قابلة للمقارنة مما يجعلها غير مفيدة لاتخاذ القرارات الاستثمارية، ومن هنا تبدو أهمية هذا البحث في مساعدة المحاسبين في كل من

<sup>5</sup>Edward J. Ride, An Examination of Long-Lived Asset Impairment Accounting Review.

<sup>6</sup>Gottfried, Max 1992 "Impairment of long-Lived assets: recognition, measurement and disclosure" The CPA Journal-epublications.

البلدين على معرفة البنود التي لا يطبقونها من معيار المحاسبة الدولي رقم 16، ومن ثمّ يمكنهم من التطبيق الكامل للمعيار الدولي وتقديم قوائم وتقارير مالية متجانسة توفر المعلومات المفيدة والقابلة للفهم والمقارنة على أسس موحدة بين سورية ولبنان وفق معايير المحاسبة الدولية، هذه التقارير والقوائم المالية ستشكل أساساً ملائماً يمكن المستثمرين في كل من البلدين من مقارنة الفرص الاستثمارية المتاحة، ومن ثمّ اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.

#### 4- أهداف البحث:

يتمثل الهدف الأساسي للبحث في بيان مدى التزام المحاسبين في سورية ولبنان بمعايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بالاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها، ومن ثمّ بيان إمكانية قيام المستثمرين والجهات ذات العلاقة بالمقارنة بين الشركات المساهمة في البلدين لاتخاذ قراراتهم استناداً إلى قوائم مالية قابلة للمقارنة.

#### 5- فروض البحث:

لتحقيق أهداف البحث صيغت الفرضيات الآتية:

الفرضية الأولى:

لا يلتزم المحاسبون في لبنان بمعايير المحاسبة الدولية عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها.

الفرضية الثانية:

لا يلتزم المحاسبون في سورية بمعايير المحاسبة الدولية عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها.

الفرضية الثالثة:

لا يوجد فرق ذو دلالة معنوية بين التزام المحاسبين في سورية ولبنان بمعايير المحاسبة الدولية عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها.

#### 6- منهج البحث:

استُخدم المنهج الوصفي التحليلي: إذ قام الباحثان بدراسة ما كتب في أدبيات المحاسبة ومعايير المحاسبة الدولية المتعلقة بمحاسبة الموجودات الثابتة، ثم بتجميع البيانات الضرورية باستخدام أداة دراسة هي الاستبانة لاستطلاع مدى التزام المحاسبين في سورية ولبنان بمعيار المحاسبة الدولي رقم

16 المتعلق بالاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها، وأخيراً قاما بتحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS.

## 7- مجتمع البحث وعينته:

يمثل مجتمع الدراسة المحاسبين في الشركات المساهمة في كل من سورية ولبنان، في حين تمثل عينتنا الدراسة مجموعتين مختارتين بشكل عشوائي من المحاسبين في شركات مساهمة من كلا البلدين.

وقد وزعت 100 قائمة استبانة على عينة من المحاسبين في لبنان، و100 قائمة استبانة على عينة من المحاسبين في سورية وفق الجدول الآتي:

نسبة الاستجابة	العدد المستجيب	العدد الموزع	
99 %	99	100	عينة سورية
99 %	99	100	عينة لبنان

## 8- أدوات البحث:

اعتمد الباحثان على أسلوب الاستبانة بوصفها أداة أساسية لجمع البيانات، وأساساً لمعرفة آراء عينة البحث واتجاهاتها، إذ تعدّ الاستبانة من الأدوات المهمة والأساسية لجمع البيانات في الدراسة الميدانية، وقد قُسمت الاستبانة إلى قسمين كالآتي:

القسم الأول: عبارة عن مجموعة من الأسئلة العامة عن أفراد العينة (المؤهل العلمي، وسنوات الخبرة في ممارسة المحاسبة، والتخصص العلمي، والشهادات المهنية).

القسم الثاني: الخاص بالأسئلة المتعلقة بفرضيات الدراسة واشتمل على (28) بنداً تتعلق بمحور الإجراءات المتبعة (انظر الاستبانة في الملحق)

## 9- حدود البحث:

تناول البحث ناحية معينة من معايير المحاسبة الدولية (الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها) ويمكن أن يكون جزءاً مكملاً لدراسات أخرى حالية أو مستقبلية تشمل النواحي الأخرى من معايير المحاسبة الدولية.

أمّا بالنسبة إلى الحدود الزمنية فهي عام 2014، والحدود المكانية هي سورية ولبنان.

## 10 - هيكلية البحث:

### المبحث الأول: ضرورات الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية:

#### أولاً: لمحة عن معايير المحاسبة الدولية:

يتمثل المنتج النهائي للنظام المحاسبي بمجموعة مترابطة من التقارير والقوائم المالية الموجهة لعدة جهات سواء كانت داخلية أم خارجية، وتوفر هذه القوائم والتقارير المالية معلومات ضرورية لاتخاذ القرارات المناسبة كالقرارات الاستثمارية أو الإدارية أو التمويلية، الأمر الذي يستوجب توحيدها وإيجاد أسس ثابتة ومتفق عليها في إعدادها وفق معايير دولية. وقد قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC بتحديد الخصائص التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة في اتخاذ القرارات، كما أصدرت مجموعة من المعايير المحاسبية التي تحدد طرائق قياس تأثير العمليات والأحداث والظروف في نتائج أعمال الشركة، بهدف توصيل النتائج إلى المهتمين بالشركة.

وقد أدت لجنة معايير المحاسبة الدولية دوراً مهماً في رفع كفاءة أداء الأنظمة المحاسبية على مستوى العالم، إذ أدى اشتراك عدد كبير من خبراء المحاسبة على مستوى العالم في وضع معايير المحاسبة الدولية وأخذ آراء العديد من المنظمات المحاسبية والاستشارية من ذوي الخبرة، للوصول إلى معايير محاسبية دولية على درجة عالية من الكفاءة والجودة إذ أصبح من الممكن اتخاذ القرارات استناداً إلى القوائم المالية المعدة في الدول جميعها التي تطبق هذه المعايير.

وتكمن أهمية معايير المحاسبة الدولية في الدور الذي تؤديه في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي، إذ إنَّ تبني هذه المعايير وتطبيقها يساعد على ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية وملاءمتها من خلال تحقيق شكل موحد للقوائم المالية تتصف بصفة القبول الدولي العام.

كما أن الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى تقليص الفروقات القائمة في الأساليب والممارسات المحاسبية بين الدول خصوصاً فيما يتعلق بقياس الأرباح والمركز المالي، ويجعل القوائم المالية أكثر قابلية للمقارنة.

ويمكن تلخيص أهم أسباب وجود معايير المحاسبة الدولية بما يأتي:

1- الانتشار الواسع للشركات متعددة الجنسيات حول العالم.

2- نمو حركة الاستثمارات المالية عبر دول مختلفة مما تطلب توفير قوائم مالية للمستثمرين أعدت بمعايير ذات جودة عالية عالمياً.

3- اتجاه الدول إلى توفيق معاييرها الوطنية مع المعايير الدولية.

إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية خطوة مهمة باتجاه التعاون والتنسيق والتوحيد المحاسبي بين مختلف الدول، مما يساهم في تطوير مهنة المحاسبة ويقدم حماية أكبر للمساهمين والجمهور بشكل عام، فضلاً عن أنه أصبح مطلباً أساسياً لإدراج الشركات في البورصات، ومن ثمّ افتتاح الأسواق المحلية على الأسواق الدولية.

### ثانياً: المعيار الدولي رقم 16 (المعدات والممتلكات والمصانع):

وضع مجلس معايير المحاسبة الدولية مسودة المعيار 16 (الممتلكات والمصانع والمعدات) في آب 1980 في سياق نظام التكلفة التاريخية، وقد اعتمد كميّار في آذار 1982، على أن يكون تاريخ نفاذه 1 كانون الثاني 1983، وقد نَقَحَ هذا المعيار وُعِدَّ عدة مرات حتى وصل إلى شكله الحالي<sup>7</sup>.

ويهدف هذا المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية للممتلكات والمصانع والمعدات، إذ تتمثل القضايا الرئيسية في محاسبة الممتلكات والمصانع والمعدات في الاعتراف بالأصول وتحديد مبالغها المسجلة وتكاليف الاستهلاك وخسائر انخفاض القيمة التي ينبغي الاعتراف بها<sup>8</sup>.

ويطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الممتلكات والمصانع والمعدات إلا إذا تطلب أو سمح معيار محاسبي دولي آخر بمعالجة محاسبية مختلفة، كما لا يطبق هذا المعيار على:

أ- الممتلكات والمصانع والمعدات المصنفة كممتلكات معدة للبيع، بما يتفق والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 5 (الأصول غير المتداولة المعدة للبيع، عمليات الخصم)

ب- الأصول البيولوجية الخاصة بالنشاط الزراعي (يطبق عليها معيار المحاسبة الدولي رقم 41- الزراعة-)

ت- الاعتراف بأصول الاستكشاف والتقييم وقياسها (المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 6 - استكشاف الموارد المعدنية وتقييمها -)

7 موقع مجلس المعايير الدولية ww.IASplus.com

8 المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ص 439



ث - حقوق المعادن، استكشاف المعادن، البترول، والغاز الطبيعي والمواد غير المتجددة المشابهة واستخراجها.<sup>9</sup>

### الاعتراف بالأصول الثابتة:

تقوم المنشأة بموجب مبدأ الاعتراف العام بتقييم تكاليف الممتلكات والمصانع والمعدات في الوقت الذي يجري فيه تكديدها، وتشتمل تلك التكاليف ما تكبدته المنشأة لشراء الممتلكات والمصانع والمعدات أو إنشائها فضلاً عن التكاليف المتكبدة لاحقاً لاستبدال جزء منها أو تخديمها.

وتشتمل هذه التكاليف المتكبدة بشكل أولي والتكاليف المتكبدة لاحقاً، على النحو الآتي:

التكلفة الأولية: وهي التكاليف المتكبدة بشكل أولي لشراء أي من بنود الممتلكات والمصانع والمعدات أو إنشائها، مع الأخذ بالحسبان أن القيمة المسجلة الناتجة لهذا الأصل والأصول ذات العلاقة تُراجع فيما يخص انخفاض القيمة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم 36 (انخفاض قيمة الأصول)

التكلفة اللاحقة: وهي التكاليف التي تتحملها المنشأة بعد شراء الأصول أو إنتاجها أو استبدال جزء منها أو تخديمها، كما أن تكاليف التخديم اليومي هي تكاليف العمالة والبنود القابلة للاستهلاك، ويمكن أن تشتمل تكلفة الأجزاء الصغيرة، وغالباً ما يوصف الغرض من هذه النفقات بأنه يتعلق بعمليات إصلاح بند الممتلكات والمصانع والمعدات وصيانتها.

ويمكن إضافة النفقات اللاحقة إلى بند الممتلكات والمصانع والمعدات إذا كان من المحتمل أن ينتج عن ذلك منافع اقتصادية مثل زيادة العمر الإنتاجي للأصل أو زيادة الإنتاج.

إذاً يجري القياس عند الاعتراف الأولي ببنود الممتلكات والمصانع والمعدات كموجودات على أساس تكلفتها التي تتكون من:

- سعر الشراء بما في ذلك رسوم الاستيراد وضرائب الشراء غير المستردة بعد الخصم التجاري والخصم.
- التكاليف المباشرة المتكبدة لكي يصبح الأصل في حالة التشغيل جاهزاً للاستخدام في الغرض المحدد له.
- التقدير الأولي لتكاليف التفكيك وإزالة البند واسترداد الموقع الموجود فيه.<sup>10</sup>

9 مرجع سابق، ص 438

10 موقع المجمع العربي للمحاسبين القانونيين [www.ascasociety.org](http://www.ascasociety.org)

## القياس بعد الاعتراف:

يسمح المعيار الدولي رقم 16 للمنشأة بالاختيار بين سياستين محاسبيتين لقياس الأصول الثابتة بعد القياس الأولي أو المبدئي، على أن تطبق هذه السياسة على فئات الأصول الثابتة كلها، إذ يتيح المعيار الدولي استخدام إحدى السياستين الآتيتين:

- نموذج التكلفة: بعد الاعتراف ببند الممتلكات والمصانع والمعدات على أنها أصل، فإنه وفقاً لهذا النموذج تحسب القيمة الدفترية لهذا البند على الشكل الآتي: التكلفة ناقص الاستهلاك المتراكم وخسائر انخفاض القيمة.

- نموذج إعادة التقييم: يظهر بند الأصول الثابتة الملموسة بمبلغ إعادة التقييم الذي يمثل القيمة العادلة\* في تاريخ إعادة التقييم ناقصاً أي استهلاك متراكم لاحق وأية خسائر لاحقة متراكمة في منافع الأصل.

وعندما يتعذر تحديد القيمة السوقية للأصل بسبب طبيعته الخاصة أو لأنه نادراً ما يباع يمكن للمنشأة استخدام طريقة الدخل أو مدخل تكلفة الإحلال بعد خصم الاهتلاك المتراكم، وقد يكون كافياً إعادة تقييم الأصل كل ثلاث أو خمس سنوات.

كما أنه يشترط المعيار عند إعادة تقييم أصل ثابت أن تقوم المنشأة بإعادة تقييم بنود مجموعة الأصول الثابتة كلها التي ينتمي إليها هذا البند في الوقت نفسه، أما بالنسبة إلى الاستهلاك المتراكم بتاريخ إعادة التقييم فيجب أن يعاد احتسابه بما يتناسب مع التغير في القيمة المرحلة الإجمالية للأصل بحيث تصبح القيمة المرحلة للأصل بعد إعادة التقييم مساوية لمبلغه المعاد تقييمه، ويلغى مقابل القيمة المرحلة الإجمالية للأصل ويُعدّل المبلغ الصافي إلى مبلغ الأصل المعاد تقييمه.

أما إذا ازدادت القيمة المرحلة للأصل نتيجة إعادة التقييم فيجب أن تضاف الزيادة إلى حقوق الملكية تحت عنوان فائض إعادة التقييم، على أن يُعترف بزيادة إعادة التقييم كدخل في حدود ما اعترف به كمصروف سابقاً نتيجة الانخفاض في إعادة التقييم للأصل نفسه.

بينما في حالة انخفاض قيمة الأصل نتيجة إعادة التقييم فإنه يجب الاعتراف بالانخفاض كمصروف، على أن يُحْمَلُ أي تخفيض إعادة التقييم على فائض إعادة التقييم للأصل نفسه (إن وجد).

\*القيمة العادلة هي القيمة التبادلية لأصل معين بين بائع ومشتري كل منهما لديه الرغبة في التبادل وعلى بينة من الحقائق ويتعاملان بإرادة حرة

## اهتلاك الأصول الثابتة:

يبدأ استهلاك الأصل عندما يكون متوفراً للاستخدام مع الأخذ بالحسبان اقتطاع القيمة المتبقية للأصل عند تحديد المبلغ القابل للاستهلاك، ويتوقف استهلاك الأصل في التاريخ الذي يُصنّف فيه الأصل على أنه محتفظ به برسم البيع (وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 5) أو التاريخ الذي يُلغى فيه الاعتراف بالأصل -أيهما يأتي أولاً-.

كما أنه يُستهلك كل جزء من بنود الممتلكات والمصانع والمعدات بشكل منفصل إذا كان لهذه الأجزاء أعمار إنتاجية تختلف عن الأصل الثابت المادي أو لهذه الأجزاء نمط اهتلاك مختلف عن الأصل الثابت، على أن تقوم المنشأة بمراجعة القيمة المتبقية والعمر الإنتاجي للأصل على الأقل في نهاية كل سنة مالية، وفي حال كانت التوقعات مختلفة عن التقديرات السابقة تطبق محاسبة التغيير كتغير في التقدير المحاسبي وفق معيار المحاسبة الدولي رقم 8 (السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء).

أمّا فيما يتعلق بطريقة الاستهلاك، فلم يحدد معيار المحاسبة الدولي رقم 16 أي طريقة محددة لاستهلاك، واکتفى بأن تعكس الطريقة المستخدمة النمط الذي يتوقع فيه استهلاك المنافع المستقبلية للأصل من قبل المنشأة، على أن تُراجَع طريقة الاستهلاك المطبقة على الأصل في نهاية كل سنة مالية على الأقل، كما ينص المعيار الدولي رقم 16 أنه إذا حدث تغيير مهم في نمط الاستهلاك المتوقع للمنافع المستقبلية للأصل يجب تغيير طريقة الاستهلاك بحيث تعكس النمط الجديد.

## إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة:

تقوم المنشأة بإلغاء الاعتراف بالمبلغ المسجل لأي بند من بنود الأصول الثابتة في الحالات الآتية:

- بيع الأصل أو استبداله (التصرف به من قبل المنشأة)

- أن لا تتوقع المنشأة أي منافع مستقبلية من استخدام الأصل أو التصرف به.

وقد ورد في معيار المحاسبة الدولي رقم 16 مجموعة من الفقرات التي تعالج مسألة إلغاء الاعتراف بالأصول الثابتة.

## المبحث الثاني

### واقع التزام المحاسبين في سورية ولبنان بتطبيق معايير المحاسبة الدولية:

#### تصميم أداة الدراسة:

اعتمد الباحثان على أداة الاستبانة، وكانت الأسئلة ذات إجابات مغلقة وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي (موافق، غالباً، محايد، أحياناً، غير موافق). وأعطيت كل عبارة الوزن المناسب لأهميتها، وذلك على النحو الآتي: موافق-رتبة 5، غالباً -رتبة 4، محايد-رتبة 3، أحياناً-رتبة 2، غير موافق-رتبة 1، وحُسبَ الوزن النسبي لأثر المتغير (تحديد الاتجاه) من خلال المتوسط ودرجة القياس الكلية /5، ومن ثمَّ يكون الاتجاه إيجابياً عندما يكون الوزن النسبي أعلى من 60% والاتجاه سلبياً عندما يكون الوزن النسبي أقل من 60% وحيادياً عند الوزن النسبي 60%.

وقد راعى الباحثان عند صياغة عبارات الاستبانة البساطة والسهولة -قدر المستطاع- بحيث تكون مفهومة لأفراد العينة كافة.

وأجري التحليل الإحصائي لإجابات عينة الدراسة باستخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

- إجراء اختبار الصدق والثبات لأسئلة الاستبانة المستخدمة في جمع البيانات؛ وذلك باستخدام معامل "ألفا كرونباخ" (CronbachAlpha)
- التكرارات والنسب المئوية لوصف أفراد العينة وتحديد نسب إجاباتهم عن عبارات الاستبانة.
- المتوسط الحسابي لترتيب إجابات أفراد العينة لعبارات الاستبانة بحسب درجة الموافقة.
- الوزن النسبي لأثر المتغيرات إذ الدرجة الكلية للقياس 5 .
- الانحراف المعياري لقياس تجانس استجابات أفراد الدراسة عن متوسطات موافقتهم نحو متغيرات الدراسة. "إذ يدل الانحراف المعياري على كفاءة الوسط الحسابي في تمثيل مركز البيانات بحيث يكون الوسط الحسابي أكثر جودة كلما قلت قيمة الانحراف المعياري".
- اختبار  $t$  test One sample للفرضيات
- دراسة التحليل العاملي لمحوري الدراسة.

## صدق الأداة:

يعرف صدق أداة الدراسة بأنه مدى تمكن أداة جمع البيانات أو إجراءات القياس من قياس المطلوب قياسه<sup>11</sup>، ويعني ذلك أنه إذا تمكنت أداة جمع البيانات من قياس الغرض الذي صممت لقياسه، فإنها بذلك تكون صادقة. كما يقصد بالصدق "شمول الاستمارة للعناصر كلها التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية ثانية، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها"<sup>12</sup>. وقد تم التأكد من صدق أداة الدراسة بواسطة نوعين من أنواع الصدق وهما الصدق الظاهري والصدق البنائي.

## الصدق الظاهري:

ويعدُّ أحد أنواع صدق الأداة التي يُعتمد عليها في القياس إذ إنه يعرف بقدرة المقياس على قياس ما ينبغي قياسه من خلال النظر إليه وتفحص مدى ملاءمة بنوده لقياس أبعاد المتغير المختلفة<sup>13</sup>. وللتأكد من الصدق الظاهري للاستبانة وأنها تقيس ما وضعت لأجله، قام الباحثان بعرض الاستبانة في صورتها الأولية على عدد من المحكمين من ذوي الخبرة والاختصاص من أعضاء هيئة التدريس بجامعة دمشق وبعض الخبراء في المحاسبة، وقد تفضلوا مشكورين بإبداء ملاحظاتهم ومقترحاتهم عن محتويات الاستبانة، ثم قام الباحثان بإجراء التعديلات والإضافات التي أوصى بها المحكمون.

## الصدق البنائي:

لغرض التأكد من الصدق المنطقي للاستبانة ووضوحها، قام الباحثان بقياس مدى الاتساق الداخلي لأسئلة الاستبانة حيث استخدم معامل كرونباخ ألفا الذي يقيس نسبة تباين الإجابات ومدى الثبات والترابط الداخلي لأسئلة الاستبانة، بحيث تكون مع بعضها بعضاً مجموعة واحدة مما يساعد على مقدرتها في إعطاء نتائج متوافقة لردود المستجيبين تجاه أسئلة الاستبانة، وعادة تراوح قيمة معامل الفا كرونباخ بين الصفر والواحد وكلما اقتربت من الواحد عكس قوة التماسك الداخلي للمقياس، وقد وجد الباحثان أنَّ قيمة معامل الفا كرونباخ، هي (0,63)؛ مما يدل على الاتساق الداخلي لأسئلة الاستبانة.

11 حمدي أبو الفتوح عطيفة، ص 260

12 عبيدات وآخرون ص 160

13 القحطاني وآخرون ص 210

وقد أُجريت التحليل الإحصائي باستخدام حزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS Ver20) بغرض حساب معدل ثباتها بواسطة معامل الثبات كرونباخ ألفا، والجدول رقم (1) يوضح معامل ثبات الأداة.

جدول رقم (1)

Reliability Statistics		
N of Items	Cronbach's Alpha	
28	0.63	بنود الاستبانة

تبيّن نتائج الجدول أن معامل الثبات ذو قيمة جيدة للدراسة .

ولتحليل بيانات هذه الدراسة تحليلاً علمياً وتفسير نتائجها والإفادة منها في تحقيق أهدافها التي بُنيت عليها واختبار فرضياتها استُخدم الأسلوب الإحصائي الوصفي (النسب المئوية، والمتوسطات الحسابية، والانحراف المعياري) لتفسير المؤشرات الإحصائية الخاصة بآراء المعنيين في الدراسة.

التوزيعات والنسب المئوية للخصائص الديمغرافية لعينتي الدراسة: يبيّن الجدول رقم (2) التوزيعات والنسب المئوية للخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة:

جدول (2) يبيّن التوزيع النسبي للخصائص الديمغرافية لعينتي الدراسة

النسبة المئوية %	العدد		
62.6	124	إجازة	الحالة التعليمية
28.8	57	ماجستير	
8.6	17	دكتوراه	
37.9	75	محاسبة	الاختصاص
16.2	32	اقتصاد	
32.8	65	إدارة أعمال	
13.1	26	علوم مالية ومصرفية	فئات سنوات الخبرة العملية
48	95	أقل من 5 سنوات	
21.7	43	من 5-10 سنوات	
9.6	19	من 11-14 سنة	
20.7	41	15 سنة وأكثر	

يبيّن الجدول رقم (2) ما يأتي: تتوزع العينتان بحسب الحالة التعليمية إلى إجازة جامعية 62.6%، وهي الأعلى ثم ماجستير بنسبة 28.8% ودكتوراه بنسبة 8.6%، أمّا من حيث التخصص فتتوزع إلى: اختصاص المحاسبة يشكل نسبة العليا 37.9% ويلبها إدارة أعمال بنسبة 32.8%، ثم اقتصاد بنسبة 16.2% وأخيراً علوم مصرفية ومالية بنسبة 13.1%

من حيث فئات سنوات الخبرة: شكلت الفئة أقل من 5 سنوات النسبة العليا 48%، وتليها الفئة من 5-10 سنوات بنسبة 21.7% والفئة من 15 سنة فأكثر 20.7%، وأخيراً من 11-14 سنة بنسبة 9.6%.  
التوزيعات والنسب المئوية لمتغيرات أسئلة الاستبانة:

جدول (3) يبيّن التوزيع النسبي لآراء عيّنتي الدراسة في كل من سورية ولبنان للجزء الأول من الاستبانة

Total	البلد		العدد			
	سورية	لبنان				
24	14	10	العدد	أحياناً	Q1	
12.1%	14.1%	10.1%	النسبة			
3	3	0	العدد			محاييد
1.5%	3.0%	.0%	النسبة			
42	16	26	العدد			غالبياً
21.2%	16.2%	26.3%	النسبة			
129	66	63	العدد			موافق
65.2%	66.7%	63.6%	النسبة			
0	0	0	العدد			غير موافق
0%	0%	0%	النسبة			
3	3	0	العدد	أحياناً	Q2	
1.5%	3.0%	.0%	النسبة			
7	7	0	العدد			محاييد
3.5%	7.1%	.0%	النسبة			
5	5	0	العدد			غالبياً
2.5%	5.1%	.0%	النسبة			
32	22	10	العدد			موافق
16.2%	22.2%	10.1%	النسبة			
151	62	89	العدد			غير موافق
76.3%	62.6%	89.9%	النسبة			
52	3	49	العدد	أحياناً	Q3	
26.3%	3.0%	49.5%	النسبة			
14	3	11	العدد			محاييد
7.1%	3.0%	11.1%	النسبة			
47	43	4	العدد			غالبياً
23.7%	43.4%	4.0%	النسبة			
37	20	17	العدد			موافق
18.7%	20.2%	17.2%	النسبة			
48	30	18	العدد			غير موافق
24.2%	30.3%	18.2%	النسبة			
23	2	21	العدد	أحياناً	Q4	
11.7%	2.0%	21.4%	النسبة			
7	6	1	العدد			
3.6%	6.1%	1.0%	النسبة			
14	14	0	العدد	محاييد		

النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد
7.1%	15	14.1%	13	.0%	2
7.6%	138	13.1%	64	2.0%	74
70.1%	3	64.6%	3	75.5%	0
1.5%	7	3.0%	5	.0%	2
3.5%	3	5.1%	2	2.0%	1
1.5%	18	2.0%	14	1.0%	4
9.1%	167	14.1%	75	4.0%	92
84.3%		75.8%		92.9%	

يبين الجدول السابق ما يأتي :

- 1- البند المتعلق بإعداد حساب لكل جزء من أجزاء الأصول الثابتة المادية إذا كان لهذه الأجزاء أعمار إنتاجية تختلف عن الأصل الثابت المادي أو لهذه الأجزاء نمط اهتلاك مختلف عن الأصل الثابت: كان توزيع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق، وهي 63.6%، ثم غالباً بنسبة 26.3% فيما أشار 10.1% أحياناً، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 65.2% وغالباً بنسبة 21.2% وأحياناً بنسبة 12.1% .
- 2- البند المتعلق بإعداد جدول اهتلاك منفصل لكل جزء من الأصول الثابتة المادية إذا كان هذا الجزء ذا تكلفة مهمة مقارنة بالتكلفة الإجمالية للأصل الثابت الملموس: كان توزيع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق/ وهي 89.9%، ثم غالباً بنسبة 10.1%، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 62.6% وغالباً بنسبة 22.2% وغير موافق بنسبة 3.0% .
- 3- البند المتعلق بالاعتراف بالفرق بين السعر النقدي المقابل وإجمالي الدفعات على أنه فائدة خلال مدة الائتمان، كان توزيع الإجابات في لبنان النسبة العليا غير موافق، وهي 49.5% ثم غالباً بنسبة 17.2%، فيما أشار 18.2% موافق، في حين في سورية نجد العليا محايد بنسبة 43.3% وموافق بنسبة 30.3% .
- 4- البند المتعلق بتنزيل الخصم النقدي من تكلفة الأصل الذي تم شراؤه كان توزيع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق، وهي 75.5%، ثم غالباً بنسبة 21.4%، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 64.4% وغالباً بنسبة 13.1% .



5- البند المتعلق بإدخال مصاريف الشراء الإضافية المباشرة المرتبطة بشراء الأصل الثابت في تكلفة شراء الأصل، كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق، وهي 92.9% ثم غالباً بنسبة 4% ، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 75.8% وغالباً بنسبة 14.1%.  
تابع جدول (3) يبين التوزيع النسبي لآراء عينتي الدراسة في كل من سورية ولبنان للجزء الثاني من الاستبانة

المجموع	سورية	لبنان	العدد	النسبة	التعليق	الرمز
79	34	45	العدد		<p>عند الاعتراف بالأصل الثابت المادي لا أقوم بإدخال مصاريف الشراء الإضافية غير المباشرة المرتبطة بشراء الأصل الثابت في تكلفة شراء الأصل</p>	Q6
39.9%	34.3%	45.5%	النسبة	موافق		
35	22	13	العدد			
17.7%	22.2%	13.1%	النسبة	أحياناً		
5	3	2	العدد			
2.5%	3.0%	2.0%	النسبة	محايد		
27	11	16	العدد			
13.6%	11.1%	16.2%	النسبة	غالباً		
52	29	23	العدد			
26.3%	29.3%	23.2%	النسبة	موافق		
16	6	10	العدد		<p>أعدت تكاليف اختبار الأصل الثابت الذي تم شراؤه كجزء من تكلفة الأصل</p>	Q7
8.1%	6.1%	10.1%	النسبة	موافق		
33	18	15	العدد			
16.7%	18.2%	15.2%	النسبة	أحياناً		
7	5	2	العدد			
3.5%	5.1%	2.0%	النسبة	محايد		
40	23	17	العدد			
20.2%	23.2%	17.2%	النسبة	غالباً		
102	47	55	العدد			
51.5%	47.5%	55.6%	النسبة	موافق		
37	15	22	العدد		<p>أقوم بتحديد تكلفة إنتاج الأصول الثابتة التي تنتجها المنشأة نفسها لاستخداماتها الداخلية بطريقة تحديد تكلفة إنتاج مثيلاتها نفسها المعدة للبيع</p>	Q8
18.7%	15.2%	22.2%	النسبة	موافق		
3	3	0	العدد			
1.5%	3.0%	.0%	النسبة	أحياناً		
9	6	3	العدد			
4.5%	6.1%	3.0%	النسبة	محايد		
48	27	21	العدد			
24.2%	27.3%	21.2%	النسبة	غالباً		
101	48	53	العدد			
51.0%	48.5%	53.5%	النسبة	موافق		

العدد	12	4	16	غير موافق	Q9 لا أعدّ المصاريف الإدارية والمصاريف العمومية الأخرى كجزء من تكلفة إنتاج الأصل الثابت المعد للاستخدام إلا في حال ارتبطت مباشرة بتملك الأصل أو وضعه في حالة التشغيل
النسبة	12.1%	4.0%	8.1%	موافق	
العدد	27	2	29	أحياناً	
النسبة	27.3%	2.0%	14.6%	أحياناً	
العدد	9	34	43	محايد	
النسبة	9.1%	34.3%	21.7%	محايد	
العدد	4	21	25	غالباً	
النسبة	4.0%	21.2%	12.6%	غالباً	
العدد	47	38	85	موافق	
النسبة	47.5%	38.4%	42.9%	موافق	
العدد	2	14	16	أحياناً	Q10 أعدّ الأعباء المباشرة المرتبطة بعمال الإنتاج الذين يقومون بإنتاج أصل ثابت معد للاستخدام جزءاً من تكلفة الأصل الثابت المعد للاستخدام
النسبة	2.0%	14.1%	8.1%	أحياناً	
العدد	9	18	27	محايد	
النسبة	9.1%	18.2%	13.6%	محايد	
العدد	4	16	20	غالباً	
النسبة	4.0%	16.2%	10.1%	غالباً	
العدد	84	51	135	موافق	
النسبة	84.8%	51.5%	68.2%	موافق	

يبين الجدول السابق ما يأتي :

1- البند المتعلق بإدخال مصاريف الشراء الإضافية غير المباشرة المرتبطة بشراء الأصل الثابت في تكلفة شراء الأصل كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا غير موافق، وهي 45.5 % ثم موافق بنسبة 16.2 % ، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 34.3 % وغالباً بنسبة 29.3 % .

2- البند المتعلق بعدّ تكاليف اختبار الأصل الثابت الذي تم شراؤه كجزء من تكلفة الأصل: كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق وهي 55.6 % ثم غالباً بنسبة 17.2 % فيما أشار 15.2 % أحياناً ، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 47.5 % وغالباً بنسبة 23.2 % وأحياناً بنسبة 18.2 % .

3- البند المتعلق بتحديد تكلفة إنتاج الأصول الثابتة التي تنتجها المنشأة نفسها لاستخداماتها الداخلية بطريقة تحديد تكلفة إنتاج مثيلاتها نفسها المعدة للبيع كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق، وهي 53.5 % ثم غالباً بنسبة 21.3 % فيما أشار 22.2 % غير موافق ، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 48.5 % وغالباً بنسبة 27.3 % وغير موافق بنسبة 15.2 % .

4- البند المتعلق بعدّ المصاريف الإدارية والمصاريف العمومية الأخرى كجزء من تكلفة إنتاج الأصل الثابت المعد للاستخدام في حال ارتبطت مباشرة بتملك الأصل أو وضعه في حالة التشغيل: كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق، وهي 47.5% ثم أحياناً بنسبة 27.3% فيما أشار 12.1% غير موافق، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 38.4% وغالباً بنسبة 21.2% ومحايد بنسبة 34.3% .

5- البند المتعلق بعدّ الأعباء المباشرة المرتبطة بعمال الإنتاج الذين يقومون بإنتاج أصل ثابت معد للاستخدام جزءاً من تكلفة الأصل الثابت المعد للاستخدام: كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق، وهي 84.8% ثم غالباً بنسبة 4.1% فيما أشار 9.1% محايد، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 51.5% وغالباً بنسبة 16.2% ومحايد بنسبة 18.2% .

تابع جدول رقم (3) يبيّن التوزيع النسبي لآراء عينتي الدراسة في كلٍّ من سورية ولبنان للجزء

الثالث من الاستبانة

المجموع	سورية	لبنان			
18	7	11	العدد	غير موافق	أعدّ الأعباء غير المباشرة المرتبطة بعمال الإنتاج الذين يقومون بإنتاج أصل ثابت معد للاستخدام جزءاً من تكلفة الأصل الثابت المعد للاستخدام
9.1%	7.1%	11.1%	النسبة		
34	28	6	العدد	أحياناً	
17.2%	28.3%	6.1%	النسبة		
21	3	18	العدد	محايد	
10.6%	3.0%	18.2%	النسبة		
26	19	7	العدد	غالباً	
13.1%	19.2%	7.1%	النسبة		
99	42	57	العدد	موافق	
50.0%	42.4%	57.6%	النسبة		
21	14	7	العدد	غير موافق	عند مبادلة أصل ثابت مع أصل ثابت آخر أقوم بالاعتراف بقيمة الأصل البديل بحسب القيمة العادلة للأصل البديل
10.6%	14.1%	7.1%	النسبة		
20	8	12	العدد	أحياناً	
10.1%	8.1%	12.1%	النسبة		
4	3	1	العدد	محايد	
2.0%	3.0%	1.0%	النسبة		
102	51	51	العدد	غالباً	
51.5%	51.5%	51.5%	النسبة		
51	23	28	العدد	موافق	
25.8%	23.2%	28.3%	النسبة		

17	4	13	العدد	غير موافق	أقوم بتسجيل المصاريف اللاحقة لاقتناء الأصل الثابت ضمن تكلفة الأصل إذا أدت هذه المصاريف إلى زيادة المنافع المستقبلية للأصل الثابت	Q13		
8.6%	4.0%	13.1%	النسبة					
53	13	40	العدد	أحياناً				
26.8%	13.1%	40.4%	النسبة					
6	6	0	العدد	محايد				
3.0%	6.1%	.0%	النسبة					
14	6	8	العدد	غالباً				
7.1%	6.1%	8.1%	النسبة					
108	70	38	العدد	موافق				
54.5%	70.7%	38.4%	النسبة					
28	3	25	العدد	غير موافق			أقوم بوضع مخطط اهتلاك الأصل الثابت على أساس المدة المتوقعة للاستخدام بعد استبعاد القيمة المتبقية للأصل (النفائية أو الخردة) في نهاية هذه المدة	Q14
14.1%	3.0%	25.3%	النسبة					
9	4	5	العدد	أحياناً				
4.5%	4.0%	5.1%	النسبة					
10	1	9	العدد	محايد				
5.1%	1.0%	9.1%	النسبة					
23	14	9	العدد	غالباً				
11.6%	14.1%	9.1%	النسبة					
128	77	51	العدد	موافق				
64.6%	77.8%	51.5%	النسبة					
63	16	47	العدد	غير موافق	أقوم بتغيير نمط اهتلاك الأصل الثابت المادي في حال تغير نمط المنافع الاقتصادية المتأتية من الأصل	Q15		
32.0%	16.2%	48.0%	النسبة					
40	7	33	العدد	أحياناً				
20.3%	7.1%	33.7%	النسبة					
26	17	9	العدد	محايد				
13.2%	17.2%	9.2%	النسبة					
15	15	0	العدد	غالباً				
7.6%	15.2%	.0%	النسبة					
53	44	9	العدد	موافق				
26.9%	44.4%	9.2%	النسبة					

يبين الجدول السابق ما يأتي :

1- البند المتعلق بعد الأعباء غير المباشرة المرتبطة بعمال الإنتاج الذين يقومون بإنتاج أصل ثابت معد للاستخدام جزءاً من تكلفة الأصل الثابت المعد للاستخدام: كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق، وهي 57.6% ثم محايد بنسبة 18.2% فيما أشار 11.1% غير موافق، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 42.4% وغالباً بنسبة 19.2% وأحياناً بنسبة 28.3%.

2- البند المتعلق بالاعتراف بقيمة الأصل البديل بحسب القيمة العادلة للأصل البديل كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا غالباً بنسبة 51.5% ثم موافق وهي 28.3% فيما أشار 12.1% أحياناً، في حين في سورية نجد العليا غالباً بنسبة 51.5% و موافق بنسبة 23.2% وأحياناً بنسبة 12.1% .

3- البند المتعلق بتسجيل المصاريف اللاحقة لاقتناء الأصل الثابت ضمن تكلفة الأصل إذا أدت هذه المصاريف إلى زيادة المنافع المستقبلية للأصل الثابت كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا أحياناً 40.4% و موافق 38.4%، ثم غالباً بنسبة 26.3%، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 70.7% وغالباً بنسبة 6.1% وأحياناً بنسبة 13.1% .

4- البند المتعلق بوضع مخطط اهتلاك الأصل الثابت على أساس المدة المتوقعة للاستخدام بعد استبعاد القيمة المتبقية للأصل (النفائية أو الخردة) في نهاية هذه المدة كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق، وهي 51.5% ثم غير موافق بنسبة 25.3%، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 77.8% وغالباً بنسبة 14.1% وأحياناً بنسبة 4.1% .

5- البند المتعلق بتغيير نمط اهتلاك الأصل الثابت المادي في حال تغيير نمط المنافع الاقتصادية المتأتية من الأصل كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا غير موافق، وهي 48.0%، ثم 33.7% أحياناً، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 44.4% وغالباً بنسبة 15.2% وأحياناً بنسبة 7.1% وغير موافق بنسبة 16.2% .

تابع جدول رقم (3) يبين التوزيع النسبي لآراء عينتي الدراسة في كلٍّ من سورية ولبنان للجزء

#### الرابع من الاستبانة

المجموع	سورية	لبنان	العدد	النسبة		
44	15	29	العدد	غير موافق	أقوم بتغيير نمط اهتلاك الأصل الثابت المادي في حال حدث تغيير مهم في نمط استفاد المنافع الاقتصادية الناتجة عن الأصل	Q16
22.2%	15.2%	29.3%	النسبة	أحياناً		
51	9	42	العدد	محايد		
25.8%	9.1%	42.4%	النسبة	غالباً		
18	8	10	العدد	موافق		
9.1%	8.1%	10.1%	النسبة	غير موافق		
24	24	0	العدد	أحياناً		
12.1%	24.2%	.0%	النسبة			
61	43	18	العدد			
30.8%	43.4%	18.2%	النسبة			
46	18	28	العدد	غير موافق	يمكن القيام بإعادة تقييم جزئي للأصول الثابتة الملموسة فقط في حال شملت عملية إعادة التقييم البنود ذات الطبيعة المتشابهة	Q17
23.2%	18.2%	28.3%	النسبة	أحياناً		
20	10	10	العدد			

جميعها					
10.1%	10.1%	10.1%	النسبة	محايد	
8	4	4	العدد		
4.0%	4.0%	4.0%	النسبة	غالباً	
57	45	12	العدد		
28.8%	45.5%	12.1%	النسبة	موافق	
67	22	45	العدد		
33.8%	22.2%	45.5%	النسبة	غير موافق	
20	18	2	العدد		
10.1%	18.2%	2.0%	النسبة	أحياناً	Q18
55	36	19	العدد		
27.8%	36.4%	19.2%	النسبة	محايد	
21	19	2	العدد		
10.6%	19.2%	2.0%	النسبة	غالباً	
31	8	23	العدد		
15.7%	8.1%	23.2%	النسبة	موافق	
71	18	53	العدد		
35.9%	18.2%	53.5%	النسبة	غير موافق	
56	34	22	العدد		
28.3%	34.3%	22.2%	النسبة	أحياناً	Q19
67	34	33	العدد		
33.8%	34.3%	33.3%	النسبة	محايد	
27	10	17	العدد		
13.6%	10.1%	17.2%	النسبة	غالباً	
33	12	21	العدد		
16.7%	12.1%	21.2%	النسبة	موافق	
15	9	6	العدد		
7.6%	9.1%	6.1%	النسبة	غير موافق	
5	5	0	العدد		
2.5%	5.1%	.0%	النسبة	أحياناً	Q20
104	41	63	العدد		
52.5%	41.4%	63.6%	النسبة	محايد	
17	9	8	العدد		
8.6%	9.1%	8.1%	النسبة	غالباً	
32	16	16	العدد		
16.2%	16.2%	16.2%	النسبة	موافق	
40	28	12	العدد		
20.2%	28.3%	12.1%	النسبة		

يبين الجدول السابق ما يأتي :

- 1- البند المتعلق بتغيير نمط اهتلاك الأصل الثابت المادي في حال حدث تغيير مهم في نمط استفاد  
المنافع الاقتصادية الناتجة عن الأصل: كان توزيع الإجابات في لبنان النسبة العليا أحياناً وهي  
42.4% ثم غير موافق بنسبة 29.3% فيما أشار 10% محايد، في حين في سورية نجد العليا  
موافق بنسبة 43.4% وغالباً بنسبة 24.2% وغير موافق بنسبة 15.2% .
- 2- البند المتعلق بإعادة تقييم جزئي للأصول الثابتة الملموسة فقط في حال شملت عملية إعادة التقييم  
البنود ذات الطبيعة المتشابهة جميعها كان توزيع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق، وهي  
45.5%، ثم غير موافق بنسبة 28.3%، في حين في سورية نجد العليا غالباً بنسبة 45.5%  
وموافق بنسبة 22.2% وأحياناً بنسبة 10.1% .
- 3- البند المتعلق بإعادة تقييم الأصل الثابت المادي بحسب القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم كان توزيع  
الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق، وهي 53.5% ثم غالباً بنسبة 23.2% فيما أشار 19.2%  
أحياناً، في حين في سورية نجد العليا أحياناً بنسبة 36.4% وغير موافق بنسبة 18.2% .
- 4- البند المتعلق بتكرار إعادة تقييم الأصل الثابت المادي كل 3-5 سنوات، كان توزيع الإجابات في  
لبنان النسبة العليا أحياناً وهي 33.3%، ثم غالباً بنسبة 21.2% فيما أشار 22.2% غير  
موافق، في حين في سورية نجد العليا غير موافق بنسبة 34.3% وأحياناً بنسبة 34.3% .
- 5- البند المتعلق بتكرار إعادة تقييم الأصل الثابت فقط عندما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد  
تقييمه بصورة جوهرية وسريعة، كان توزيع الإجابات في لبنان النسبة العليا أحياناً، وهي 63.6%  
ثم غالباً بنسبة 16.2% فيما أشار 12.1% موافق، في حين في سورية نجد العليا أحياناً  
بنسبة 41.4% وموافق بنسبة 28.3% وغالباً بنسبة 16.2% .
- تابع جدول رقم (3) يبين التوزيع النسبي لآراء عيني الدراسة في كل من سورية ولبنان للجزء

#### الخامس من الاستبانة

المجموع	سورية	لبنان	العدد	النسبة	غير موافق	أقوم بتحميل خسائر انخفاض قيمة الأصول الثابتة المعاد تقييمها على فائض إعادة التقييم المتعلق بهذا الأصل	Q21
16	2	14	العدد	النسبة	غير موافق	أقوم بتحميل خسائر انخفاض قيمة الأصول الثابتة المعاد تقييمها على فائض إعادة التقييم المتعلق بهذا الأصل	Q21
8.1%	2.0%	14.1%	العدد	النسبة	أحياناً		
25	6	19	العدد	النسبة	محايد		
12.6%	6.1%	19.2%	العدد	النسبة	غالباً		
31	2	29	العدد	النسبة			
15.7%	2.0%	29.3%	العدد	النسبة			
47	28	19	العدد	النسبة			
23.7%	28.3%	19.2%	العدد	النسبة			

79	61	18	العدد	موافق	أعدُ خسائر انخفاض قيمة الأصول الثابتة المعاد تقييمها كمصروف إذا كان لا يوجد فائض إعادة تقييم متعلق بهذا الأصل	Q22
39.9%	61.6%	18.2%	النسبة			
16	1	15	العدد	غير موافق		
8.1%	1.0%	15.2%	النسبة			
13	8	5	العدد	أحياناً		
6.6%	8.1%	5.1%	النسبة			
23	6	17	العدد	محايد		
11.6%	6.1%	17.2%	النسبة			
30	11	19	العدد	غالباً		
15.2%	11.1%	19.2%	النسبة			
116	73	43	العدد	موافق		
58.6%	73.7%	43.4%	النسبة			
85	18	67	العدد	غير موافق	أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما يتحقق الربح ببيع الأصل الثابت	Q23
42.9%	18.2%	67.7%	النسبة			
11	6	5	العدد	أحياناً		
5.6%	6.1%	5.1%	النسبة			
11	4	7	العدد	محايد		
5.6%	4.0%	7.1%	النسبة			
29	28	1	العدد	غالباً		
14.6%	28.3%	1.0%	النسبة			
62	43	19	العدد	موافق		
31.3%	43.4%	19.2%	النسبة			
68	42	26	العدد	غير موافق	أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما يُخرج الأصل الثابت من الخدمة	Q24
34.3%	42.4%	26.3%	النسبة			
40	6	34	العدد	أحياناً		
20.2%	6.1%	34.3%	النسبة			
8	7	1	العدد	محايد		
4.0%	7.1%	1.0%	النسبة			
45	22	23	العدد	غالباً		
22.7%	22.2%	23.2%	النسبة			
37	22	15	العدد	موافق		
18.7%	22.2%	15.2%	النسبة			
24	19	5	العدد	غير موافق	أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى قائمة	Q25
12.1%	19.2%	5.1%	النسبة			
32	8	24	العدد	أحياناً		



16.2%	8.1%	24.2%	النسبة	محايد	الدخل عندما يتحقق الربح ببيع الأصل الثابت			
4	4	0	العدد					
2.0%	4.0%	.0%	النسبة	غالباً				
29	15	14	العدد					
14.6%	15.2%	14.1%	النسبة	موافق				
109	53	56	العدد					
55.1%	53.5%	56.6%	النسبة	غير موافق				
76	53	23	العدد					
38.4%	53.5%	23.2%	النسبة	أحياناً			أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى قائمة الدخل عندما يُخرج الأصل الثابت من الخدمة	Q26
28	4	24	العدد					
14.1%	4.0%	24.2%	النسبة	محايد				
12	8	4	العدد					
6.1%	8.1%	4.0%	النسبة	غالباً				
13	11	2	العدد					
6.6%	11.1%	2.0%	النسبة	موافق				
69	23	46	العدد					
34.8%	23.2%	46.5%	النسبة	غير موافق	أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما تستمر المنشأة باستخدام الأصل الثابت بعد إعادة التقييم	Q27		
80	47	33	العدد					
40.4%	47.5%	33.3%	النسبة	أحياناً				
28	9	19	العدد					
14.1%	9.1%	19.2%	النسبة	محايد				
40	17	23	العدد					
20.2%	17.2%	23.2%	النسبة	غالباً				
14	11	3	العدد					
7.1%	11.1%	3.0%	النسبة	موافق				
36	15	21	العدد					
18.2%	15.2%	21.2%	النسبة	غير موافق	أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى قائمة الدخل عندما تستمر المنشأة باستخدام الأصل الثابت بعد إعادة التقييم	Q28		
76	60	16	العدد					
38.4%	60.6%	16.2%	النسبة	أحياناً				
33	4	29	العدد					
16.7%	4.0%	29.3%	النسبة	محايد				
11	5	6	العدد					
5.6%	5.1%	6.1%	النسبة	غالباً				
21	5	16	العدد					
10.6%	5.1%	16.2%	النسبة	موافق				
57	25	32	العدد					
28.8%	25.3%	32.3%	النسبة					

يبين الجدول السابق ما يأتي :

- 1- البند المتعلق بتحميل خسائر انخفاض قيمة الأصول الثابتة المعاد تقييمها على فائض إعادة التقييم المتعلق بهذا الأصل، كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا محايد، وهي 29.3 % ثم أحياناً بنسبة 19.2 %، فيما أشار 18.2 % إلى موافق، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 61.6 % وغالباً بنسبة 28.3 % وأحياناً بنسبة 6.1 % .
- 2- البند المتعلق بعدّ خسائر انخفاض قيمة الأصول الثابتة المعاد تقييمها كمصروف إذا كان لا يوجد فائض إعادة تقييم متعلق بهذا الأصل، كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق وهي 43.4 % ثم غالباً بنسبة 19.2 % فيما أشار 15.2 % غير موافق، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 73.7 % وغالباً بنسبة 11.1 % .
- 3- البند المتعلق بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما يتحقق الربح ببيع الأصل الثابت، كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا غير موافق، وهي 67.7 % ثم موافق بنسبة 19.2 %، فيما أشار 7.1 % إلى محايد، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 43.4 % وغالباً بنسبة 28.3 % وغير موافق بنسبة 18.2 % .
- 4- البند المتعلق بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما يُخرَج الأصل الثابت من الخدمة، كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا أحياناً، وهي 34.3 % ثم غير موافق بنسبة 26.3 % فيما أشار 23.2 % غالباً، في حين في سورية نجد العليا غير موافق بنسبة 42.4 % وغالباً بنسبة 22.2 % وموافق بنسبة 22.2 % .
- 5- البند المتعلق بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى قائمة الدخل عندما يتحقق الربح ببيع الأصل الثابت، كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق وهي 56.6 % ثم أحياناً بنسبة 24.2 % فيما أشار 14.1 % غالباً، في حين في سورية نجد العليا موافق بنسبة 53.5 % وغالباً بنسبة 15.2 % وغير موافق بنسبة 19.2 %.
- 6- البند المتعلق بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى قائمة الدخل عندما يُخرَج الأصل الثابت من الخدمة، كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق، وهي 46.5 % ثم أحياناً بنسبة 24.2 % فيما أشار 23.2 % غير موافق، في حين في سورية نجد العليا غير موافق بنسبة 53.5 % وموافق بنسبة 23.2 % وغالباً بنسبة 11.1 %

7- البند المتعلق بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما تستمر المنشأة باستخدام الأصل الثابت بعد إعادة التقييم، كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا غير موافق، وهي 33.3% ثم محايد بنسبة 23.2% فيما أشار 21.2% موافق، في حين في سورية نجد العليا غير موافق بنسبة 47.5% و موافق بنسبة 15.2% ومحايد بنسبة 17.2% .

8- البند المتعلق بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى قائمة الدخل عندما تستمر المنشأة باستخدام الأصل الثابت بعد إعادة التقييم، كان توزع الإجابات في لبنان النسبة العليا موافق، وهي 32.3% ثم أحياناً بنسبة 29.3% فيما أشار 16.2% غير موافق، في حين في سورية نجد العليا غير موافق بنسبة 60.6% و موافق بنسبة 25.3% وغالباً بنسبة 5.1% .

### دراسة المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لمتغيرات الدراسة:

بعد دراسة التوزيع النسبي لآراء عينتي الدراسة قام الباحثان بحساب القيم الإحصائية والسجلات لمعرفة اتجاه إجابات أفراد العينة نحصل على الجدول الآتي:

جدول 4 يبين المتوسط الحسابي والوزن النسبي لاتجاه أفراد العينة على متغيرات الدراسة

في كل من سورية ولبنان

السؤال/المتغير	سورية			لبنان			
	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط	الاتجاه	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط
q1	87.07	1.07	4.35	إيجابي	88.69	.93	4.43
q2	86.87	1.06	4.34	إيجابي	97.98	.30	4.90
q3	74.34	1.03	3.72	إيجابي	48.69	1.64	2.43
q4	86.46	1.06	4.32	إيجابي	81.84	1.66	4.09
q5	90.91	.98	4.55	إيجابي	97.58	.50	4.88
q6	55.76	1.69	2.79	سليبي	51.72	1.70	2.59
q7	77.58	1.34	3.88	إيجابي	78.59	1.45	3.93
q8	78.18	1.43	3.91	إيجابي	76.77	1.60	3.84
q9	77.58	1.08	3.88	إيجابي	69.49	1.58	3.47
q10	81.01	1.13	4.05	إيجابي	94.34	.71	4.72
q11	72.32	1.45	3.62	إيجابي	78.79	1.42	3.94
q12	72.32	1.31	3.62	إيجابي	76.36	1.18	3.82
q13	85.25	1.27	4.26	إيجابي	63.64	1.59	3.18
q14	91.92	.94	4.60	إيجابي	71.31	1.71	3.57
q15	72.93	1.50	3.65	سليبي	37.76	1.18	1.89

إيجابي	74.34	1.48	3.72	إيجابي	47.07	1.39	2.35	q16
إيجابي	68.69	1.42	3.43	إيجابي	67.27	1.75	3.36	q17
سلبى	54.34	1.36	2.72	إيجابي	81.41	1.23	4.07	q18
سلبى	45.45	1.30	2.27	سلبى	51.11	1.22	2.56	q19
إيجابي	64.24	1.37	3.21	إيجابي	55.35	1.11	2.77	q20
إيجابي	88.28	.95	4.41	إيجابي	61.62	1.30	3.08	q21
إيجابي	89.70	.99	4.48	إيجابي	74.14	1.45	3.71	q22
إيجابي	74.55	1.52	3.73	سلبى	39.80	1.59	1.99	q23
سلبى	55.15	1.68	2.76	سلبى	53.33	1.46	2.67	q24
إيجابي	75.15	1.61	3.76	إيجابي	78.59	1.42	3.93	q25
سلبى	49.29	1.72	2.46	إيجابي	64.85	1.74	3.24	q26
سلبى	47.47	1.53	2.37	إيجابي	51.92	1.50	2.60	q27
سلبى	46.06	1.75	2.30	إيجابي	63.84	1.54	3.19	q28

يبين الجدول (4) ما يأتي:

لبنان: معظم المتغيرات كانت ذات اتجاه موجب عدا المتغيرات (q6 ، q15 ، q19 ، q23 ، q24) حيث الاتجاه سالب بدلالة الوزن النسبي لهذه المتغيرات.

سورية: معظم المتغيرات كانت ذات اتجاه موجب عدا المتغيرات (q6 ، q18 ، q19 ، q24 ، q26 ، q27، q28) حيث الاتجاه سالب بدلالة الوزن النسبي لهذه المتغيرات.

#### اختبار One Sample T test

لاختبار فرضيات الدراسة استخدم التحليل الأحادي (One Sample T test) لمقارنة وسطي الإجابات لكل بند من بنود الاستبانة بالوسط المعياري (3)، واختبار الفروق بين عينتين مستقلتين Independent T test، وطبق التحليل العاملي لتحقيق التوافق الخطية للمتغيرات لموضوع الدراسة من ثم استخلصت النتائج.

الفرضية الأولى:

لا يلتزم المحاسبون في لبنان بمعايير المحاسبة الدولية عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها.

أجري اختبار One Sample T test على المتغير العام لمحور معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالاعتراف بالأصول الثابتة المادية على عينة الدراسة / لبنان / وحصلنا على النتائج الآتية:

جدول (5) المؤشرات الإحصائية لمتغيرات الفرضية الأولى لبنان

Mean	N	الانحراف المعياري	الخطأ في متوسط الانحراف المعياري
3.4002	99	.36941	.03713

معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالاعتراف بالأصول الثابتة المادية وقياسها

جدول (6) دالات اختبار الفرضية الأولى (لبنان)

Test Value = 3						
الاختلاف عند درجة ثقة 95%		اختلاف المتوسطات	معنوية الدلالة الحسابية	Df	T	
Upper	Lower					
.473	.326	.400	.000	98	10.779	معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالاعتراف بالأصول الثابتة المادية

يبين الجدول السابق أن قيمة دلالة الاختبار  $t=10.779$  وهي قيمة كبيرة مع درجة حرية 98 ومعنوية الدلالة الحسابية  $sig=0.000$  وهي قيمة أقل من معنوية الدلالة القياسية  $sig=0.05$  إذا نرفض فرضية العدم ونقبل البديلة أي يلتزم المحاسبون في لبنان بمعايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالاعتراف بالأصول الثابتة المادية.

الفرضية الثانية:

لا يلتزم المحاسبون في سورية بمعايير المحاسبة الدولية عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها.

أجري اختبار One Sample T test على المتغير العام لمحور معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالاعتراف بالأصول الثابتة المادية على عينة الدراسة / سورية / وحصلنا على النتائج الآتية:

جدول (7) المؤشرات الإحصائية لمتغيرات الفرضية الثانية سورية

الخطأ في متوسط الانحراف المعياري	الانحراف المعياري	Mean	N	
.03921	.39009	3.6129	99	معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالاعتراف بالأصول الثابتة المادية

جدول (8) دالات اختبار الفرضية الثانية سورية

Test Value = 3						
الاختلاف عند درجة ثقة 95%		اختلاف المتوسطات	معنوية الدلالة الحسابية	Df	T	
Upper	Lower					
.6907	.5351	.61291	.000	98	15.633	معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالاعتراف بالأصول الثابتة المادية

يبين الجدول السابق أن قيمة دلالة الاختبار  $t=15.633$  وهي قيمة كبيرة مع درجة حرية 98 ومعنوية الدلالة الحسابية  $sig=0.000$  وهي قيمة أقل من معنوية الدلالة القياسية  $sig=0.05$  إذاً نرفض فرضية العدم ونقبل البديلة أي يلتزم المحاسبون في سورية بمعايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالاعتراف بالأصول الثابتة المادية.

الفرضية الثالثة:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين تطبيق المحاسبين لمعايير المحاسبة الدولية في سورية ولبنان عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها.

أجري اختبار الفروق بين عينتين مستقلتين Independent T test لمتوسط المتغيرات المتعلقة بالفرضية الكلية (تطبيق المحاسبين للمعايير الدولية) بين سورية ولبنان، وكانت النتائج كما يأتي:

جدول (9) مؤشرات اختبار الفرضية الثالثة

Group Statistics							
				National			
الخطأ في متوسط الاحتراف المعياري		الاحتراف المعياري	Mean	N			
.04		.37	3.40	99	لبنان		
.04		.39	3.61	99	سورية		
t-test for Equality of Means							
الاختلاف عند درجة ثقة 95 %		الاختلاف في خطأ للاحتراف المعياري	اختلاف المتوسطات	معنوية الدلالة الحسابية	Df	T	
Upper	Lower						
-.11	-.32	.05	-.21	.100	196	-3.94	معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالاعتراف بالأصول الثابتة المادية وقياسها
-.11	-.32	.05	-.21	.100	195	-3.94	معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالاعتراف بالأصول الثابتة المادية وقياسها

نلاحظ من الجداول السابقة أن قيمة  $t=-3.94$  عند درجة حرية  $df=196$  ومعنوية الدلالة الحسابية في حالة تساوي المتوسطات  $sig=0.100$  وهي قيمة أكبر من مستوى الدلالة القياسية  $sig=0.05$  إذاً نقبل فرضية العدم ونرفض البديلة، أي لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين تطبيق المحاسبين للمعايير الدولية في سورية ولبنان، ويرى الباحثان أن السبب هو توجه الشركات الخاصة في كل من البلدين لتبني معايير المحاسبة الدولية، ففي لبنان صدر قراران عن وزير المالية يلزم الشركات بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، كما أنه كلف مفوضو مراقبة الحسابات بالتأكد من التزام عملائهم بتطبيق

معايير المحاسبة الدولية، أمّا في سورية فالسبب يعود لتشجيع الدولة (بتقديم حوافز ضريبية) على تحويل الشركات الأهلية إلى شركات مساهمة لإدراجها في بورصة دمشق للأوراق المالية، مما يجبر هذه الشركات على تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

**تطبيق التحليل العملي لتحقيق التوافق الخطية للمتغيرات موضوع الدراسة في كل من لبنان وسورية:**

يبدأ التحليل العملي ببناء مجموعة جديدة من المتغيرات المحددة على العلاقات في مصفوفة الارتباط، إذ يحول مجموعة المتغيرات إلى مجموعة جديدة من المتغيرات المركبة، أو المكونات الأساسية التي لا ترتبط كل منها بالأخرى. وتدعى التوافق الخطية للمتغيرات باسم العوامل التي تنتج عن حساب التباين في مجموعة البيانات ككل. ويشكل التوفيق الأفضل للمكونات الأساسية الأولى، وهي العامل الأول. ويحدد المكون الأساسي الثاني التوفيق الخطي الأفضل للمتغيرات لتفسير التباين غير المحسوب في العامل الأول، ويمكن أن يكون هناك عامل ثالث ورابع وأكثر. وتستمر العملية حتى تصبح التباينات جميعها محسوبة، إذ يتم إيقافها بعد استنتاج عدد قليل من العوامل. وبتطبيق هذه الطريقة على المتغيرات في كل من لبنان وسورية حصلنا على النتائج الآتية:

**المتغيرات الأكثر أهمية لدى عينة الدراسة في كل من لبنان وسورية:**  
**في لبنان:**

**جدول (10) ملخص نتائج تطبيق تحليل العملي لمتغيرات الدراسة/عينة لبنان**

الترتيب	المتغير
1	أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى قائمة الدخل عندما تستمر المنشأة باستخدام الأصل الثابت بعد إعادة التقييم
2	أقوم بإعادة تقييم الأصل الثابت المادي بحسب القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم
3	أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما يُخرج الأصل الثابت من الخدمة
4	أقوم بتكرار إعادة تقييم الأصل الثابت فقط عندما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بصورة جوهرية وسريعة
5	أقوم بتحديد تكلفة إنتاج الأصول الثابتة التي تنتجها المنشأة نفسها لاستخداماتها الداخلية بطريقة تحديد تكلفة إنتاج مثيلاتها نفسها المعدة للبيع
6	عند الاعتراف بالأصل الثابت المادي أقوم بتزليل الخصم النقدي من تكلفة الأصل الذي تم شراؤه
7	أعد تكاليف اختبار الأصل الثابت الذي تم شراؤه كجزء من تكلفة الأصل
8	أقوم بوضع مخطط اهتلاك الأصل الثابت على أساس المدة المتوقعة للاستخدام بعد استبعاد القيمة المتبقية للأصل (النفاية أو الخردة) في نهاية هذه المدة
9	أقوم بتغيير نمط اهتلاك الأصل الثابت المادي في حال تغير نمط المنافع الاقتصادية المتأتية من الأصل

## في سورية:

### جدول (11) ملخص نتائج تطبيق تحليل العاُملي لمتغيرات الدراسة/عينة سورية

الترتيب	المتغير
1	أعد الأعباء المباشرة المرتبطة بعمال الإنتاج الذين يقومون بإنتاج أصل ثابت معد للاستخدام جزءاً من تكلفة الأصل الثابت المعد للاستخدام
2	أقوم بإعادة تقييم الأصل الثابت المادي بحسب القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم
3	عند مبادلة أصل ثابت مع أصل ثابت آخر أقوم بالاعتراف بقيمة الأصل البديل بحسب القيمة العادلة للأصل البديل
4	لا أعد المصاريف الإدارية والمصاريف العمومية الأخرى كجزء من تكلفة إنتاج الأصل الثابت المعد للاستخدام إلا في حال ارتبطت مباشرة بتملك الأصل أو وضعه في حالة التشغيل
5	أقوم بوضع مخطط اهتلاك الأصل الثابت على أساس المدة المتوقعة للاستخدام بعد استبعاد القيمة المتبقية للأصل (التفافية أو الخردة) في نهاية هذه المدة
6	أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما تستمر المنشأة باستخدام الأصل الثابت بعد إعادة التقييم
7	أقوم بتحميل خسائر انخفاض قيمة الأصول الثابتة المعاد تقييمها على فائض إعادة التقييم المتعلق بهذا الأصل

### المبحث الثالث: الحلول الممكنة للمشكلة البحثية وتقديم التوصيات:

#### النتائج:

- 1- في لبنان: يطبق المحاسبون في الشركات المساهمة بلبنان غالبية البنود التي يوصي بها معيار المحاسبة الدولي رقم 16، إذ تشير نتائج الجدول رقم (4) الذي يبيّن المتوسط الحسابي والوزن النسبي لإجابات أفراد العينة في لبنان إلى ضعف تطبيق المحاسبين للنواحي الآتية من المعيار المذكور:
  - عند الاعتراف بالأصل الثابت المادي لا يعد المحاسبون أن مصاريف الشراء الإضافية غير المباشرة المرتبطة بشراء الأصل الثابت ضمن تكلفة شراء الأصل.
  - لا يقوم المحاسبون بتغيير نمط اهتلاك الأصل الثابت المادي في حال تغير نمط المنافع الاقتصادية المتأتية من الأصل.
  - لا يقوم المحاسبون بتكرار إعادة تقييم الأصل الثابت المادي كل 3-5 سنوات حسبما أوصى المعيار الدولي رقم 16.
  - لا يقوم المحاسبون بترحيل فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما يتحقق الربح ببيع الأصل الثابت.



- لا يقوم المحاسبون بترحيل فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما يُخْرَجُ الأصل الثابت من الخدمة.
- 2- في سورية: يطبق المحاسبون في الشركات المساهمة بسورية غالبية البنود التي يوصي بها معيار المحاسبة الدولي رقم 16، إذ تشير نتائج الجدول رقم (4) الذي يبيّن المتوسط الحسابي والوزن النسبي لإجابات أفراد العينة في سورية إلى ضعف تطبيق المحاسبين للنواحي الآتية من المعيار المذكور:
  - عند الاعتراف بالأصل الثابت المادي لا يعدُّ المحاسبون أن مصاريف الشراء الإضافية غير المباشرة المرتبطة بشراء الأصل الثابت ضمن تكلفة شراء الأصل.
  - لا يقوم المحاسبون بإعادة تقييم الأصل الثابت المادي بحسب القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم
  - لا يقوم المحاسبون بتكرار إعادة تقييم الأصل الثابت المادي كل 3-5 سنوات.
  - لا يقوم المحاسبون بترحيل فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما يُخْرَجُ الأصل الثابت من الخدمة.
  - لا يقوم المحاسبون بترحيل فائض إعادة التقييم إلى قائمة الدخل عندما يُخْرَجُ الأصل الثابت من الخدمة.
  - لا يقوم المحاسبون بترحيل فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما تستمر المنشأة باستخدام الأصل الثابت بعد إعادة التقييم.
  - لا يقوم المحاسبون بترحيل فائض إعادة التقييم إلى قائمة الدخل عندما تستمر المنشأة باستخدام الأصل الثابت بعد إعادة التقييم.
- 3- تقترب الممارسات المحاسبية في كل من سورية ولبنان من المعايير الدولية فيما يتعلق بالاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها، إذ أثبتت الدراسة الإحصائية عدم وجود فرق ذي دلالة معنوية بين إجابات عينتي الدراسة.

### التوصيات:

بعد الوصول إلى النتائج السابقة يوصي الباحثان بما يأتي:

- 1- إلزام المحاسبين في سورية كما في لبنان بتطبيق معايير المحاسبة الدولية لتوحيد الممارسات المحاسبية بين البلدين ومع باقي دول العالم، مع فرض غرامات جزائية على الشركات التي لا تطبق هذه المعايير.

- 2- التعاون بين الجهات المختصة لإخضاع خبراء المحاسبة المجازين في كل من لبنان وسورية لدورات تدريبية تتعلق بمعايير المحاسبة الدولية وكيفية تطبيقها.
- 3- قيام نقابة خبراء المحاسبة المجازين في لبنان بتعليق عضوية كل من خبراء المحاسبة المجازين الذين لا يلتزمون بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.
- 4- قيام جمعية المحاسبين القانونيين في سورية بتعليق عضوية كل من المحاسبين القانونيين الذين لا يلتزمون بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.
- 5- أمّا بالنسبة إلى الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها فيوصي الباحثان بما يأتي:
  - 1-5- المحافظة على تطبيق البنود من المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، والإلزام بها بشكل رسمي، إذ بينت نتائج البحث البنود التي يلتزم بها المحاسبون في كلا البلدين ضمن الجدولين رقم 10 ورقم 11.
  - 2-5- إلزام المحاسبين في كل من لبنان وسورية بتطبيق البنود التي لا يلتزمون بها من معيار المحاسبة الدولي رقم 16، والتي بينها سابقاً ضمن النتائج.

ملحق: قائمة الاستبانة

الأستاذ الفاضل (ة)

تحية طيبة وبعد؛

يسرنا أن نلفت عنايتكم إلى أن هذه الاستبانة قد أُعدت بهدف الحصول على آرائكم المتعلقة بالدراسة التي يدها الباحثان (مدى التزام المحاسبين في بعض الدول العربية بمعايير المحاسبة الدولية عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها).

وما من شك أن اختيارك للإجابة المناسبة مع توشي الدقة سيكون له أثر كبير في إنجازها والوصول إلى نتائج مفيدة وواقعية، علماً أن الإجابة عن هذه الاستبانة سوف تستخدم للأغراض العلمية فقط، مع التأكيد أن هذه البيانات ستعامل بسرية تامة، وسيتم تزويدكم بنتائج الدراسة عند الانتهاء منها إذا رغبتم بالاطلاع عليها.

ويسر الباحثان تلقي أي إضافات أو ملاحظات علمية يمكن تدوينها على الصفحات الخلفية للاستبانة، وسيكونان على استعداد للإجابة عن أي استفسار يتعلق بالاستبانة والمفاهيم الواردة فيه.

شاكرين لكم تعاونكم

أولاً: بيانات علمية وعملية

الاختصاص	المؤهل العلمي
محاسبة	إجازة (بكالوريوس)
اقتصاد	ماجستير
إدارة أعمال	دكتوراه
علوم مالية ومصرفية	

الشهادات المهنية	عدد سنوات الخبرة في ممارسة المحاسبة
CPA	أقل من 5
CMA	من 5 إلى أقل من 10
CIA	من 10 إلى أقل من 15
غير ذلك (اكرها)	15 أو أكثر

ثانياً: بنود الاستبانة

يرجى اختيار الإجابة التي تتفق مع وجهة نظركم:

غير موافق	أحياناً	محايد	غالباً	موافق	
					1 أقوم بإعداد حساب لكل جزء من أجزاء الأصول الثابتة المادية إذا كان لهذه الأجزاء أعمار إنتاجية تختلف عن الأصل الثابت المادي أو لهذه الأجزاء نمط اهتلاك مختلف عن الأصل الثابت
					2 أقوم بإعداد جدول اهتلاك منفصل لكل جزء من الأصول الثابتة المادية إذا كان هذا الجزء ذا تكلفة مهمة مقارنة بالتكلفة الإجمالية للأصل الثابت الملموس
					3 عند شراء أصل ثابت ملموس وتأجيل دفع قيمته، أقوم بالاعتراف بالفرق بين السعر النقدي المقابل وإجمالي الدفعات على أنه فائدة خلال مدة الإتمان
					4 عند الاعتراف بالأصل الثابت المادي أقوم بتزويل الخصم النقدي من تكلفة الأصل الذي تم شراؤه
					5 عند الاعتراف بالأصل الثابت المادي أقوم بإدخال مصاريف الشراء الإضافية المباشرة المرتبطة بشراء الأصل الثابت في تكلفة شراء الأصل
					6 عند الاعتراف بالأصل الثابت المادي لا أقوم بإدخال مصاريف الشراء الإضافية غير المباشرة المرتبطة بشراء الأصل الثابت في تكلفة شراء الأصل
					7 أعد تكاليف اختبار الأصل الثابت الذي تم شراؤه كجزء من تكلفة الأصل
					8 أقوم بتحديد تكلفة إنتاج الأصول الثابتة التي تنتجها المنشأة نفسها لاستخداماتها الداخلية بطريقة تحديد تكلفة إنتاج مثيلاتها نفسها المعدة للبيع
					9 لا أعد المصاريف الإدارية والمصاريف العمومية الأخرى كجزء من تكلفة إنتاج الأصل الثابت المعد للاستخدام إلا في حال ارتباط مباشرة بتملك الأصل أو وضعه في حالة التشغيل
					10 أعد الأعباء المباشرة المرتبطة بعمال الإنتاج الذين يقومون بإنتاج أصل ثابت معد للاستخدام جزءاً من تكلفة الأصل الثابت المعد للاستخدام
					11 أعد الأعباء غير المباشرة المرتبطة بعمال الإنتاج الذين يقومون بإنتاج أصل ثابت معد للاستخدام جزءاً من تكلفة الأصل الثابت المعد للاستخدام
					12 عند مبادلة أصل ثابت مع أصل ثابت آخر أقوم بالاعتراف بقيمة الأصل البديل بحسب القيمة العادلة للأصل البديل
					13 أقوم بتسجيل المصاريف اللاحقة لاقتناء الأصل الثابت ضمن تكلفة الأصل إذا أدت هذه المصاريف إلى زيادة المنافع المستقبلية للأصل الثابت
					14 أقوم بوضع مخطط اهتلاك الأصل الثابت على أساس المدة المتوقعة للاستخدام بعد استبعاد القيمة المتبقية

					للأصل (النفاية أو الخردة) في نهاية هذه المدة
15					أقوم بتغيير نمط اهتلاك الأصل الثابت المادي في حال تغير نمط المنافع الاقتصادية المتأتية من الأصل
16					أقوم بتغيير نمط اهتلاك الأصل الثابت المادي في حال حدث تغيير مهم في نمط استنفاد المنافع الاقتصادية الناتجة عن الأصل
17					يمكن القيام بإعادة تقييم جزئي للأصول الثابتة الملموسة فقط في حال شملت عملية إعادة التقييم البنود جميعها ذات الطبيعة المتشابهة
18					أقوم بإعادة تقييم الأصل الثابت المادي بحسب القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم
19					أقوم بتكرار إعادة تقييم الأصل الثابت المادي كل 3-5 سنوات
20					أقوم بتكرار إعادة تقييم الأصل الثابت فقط عندما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بصورة جوهرية وسريعة
21					أقوم بتحميل خسائر انخفاض قيمة الأصول الثابتة المعاد تقييمها على فائض إعادة التقييم المتعلق بهذا الأصل
22					أعدُ خسائر انخفاض قيمة الأصول الثابتة المعاد تقييمها كمصروف إذا كان لا يوجد فائض إعادة تقييم متعلق بهذا الأصل
23					أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما يتحقق الربح ببيع الأصل الثابت
24					أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما يُخرج الأصل الثابت من الخدمة
25					أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى قائمة الدخل عندما يتحقق الربح ببيع الأصل الثابت
26					أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى قائمة الدخل عندما يُخرج الأصل الثابت من الخدمة
27					أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى الأرباح المحتجزة عندما تستمر المنشأة باستخدام الأصل الثابت بعد إعادة التقييم
28					أقوم بترحيل فائض (أرباح) إعادة التقييم إلى قائمة الدخل عندما تستمر المنشأة باستخدام الأصل الثابت بعد إعادة التقييم

## قائمة المراجع

باللغة العربية:

- الأشعري، أحمد بن داود المزجاجي، الوجيز في طرق البحث العلمي، ط1. جدة : خوارزم العلمية للنشر والتوزيع، (1428هـ).
- حمدى أبو الفتوح عطيفه، منهجية البحث العلمي وتطبيقاتها في الدراسات التربوية والنفسية، القاهرة : دار النشر للجامعات، 1996.
- عبد البر، عمر حسين، دور معايير المحاسبة في دعم سوق المال نموذج مقترح لإصلاح المسار المحاسبي المصري، المجلة العربية للمحاسبة، المجلد الأول العدد الأول، 1997.
- عبيدات، ذوقان، وآخرون، البحث العلمي مفهومه وأدواته وأساليبه، ط7، عمان: دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع، (2001م).
- غفير، محمد هائل عبد الحميد، ترشيد القرارات التمويلية والاستثمارية والتنبؤ بالفشل المالي في ظل تطبيق معايير المحاسبة الدولية، أطروحة دكتوراه، قسم المحاسبة جامعة حلب، 2013.
- القحطاني، سالم وآخرون، منهج البحث في العلوم السلوكية مع تطبيقات على برنامج SPSS، الرياض: المطابع الوطنية الحديثة، (1421هـ).
- كيلاي، حافظ، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير نظم المعلومات المحاسبية، أطروحة ماجستير، قسم المحاسبة جامعة حلب، 2008.
- مجلس معايير المحاسبة الدولية، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كما تم إصدارها في 1 كانون الثاني 2010، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن.
- مطر، محمد، الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق كشرط لامتثال الدول إلى منظمة التجارة العالمية، مركز الإمارات للدراسات والبحوث الاستراتيجية، 1998.

باللغة الأجنبية:

- Edward J, Ride, An Examination of Long-Lived Asset Impairment Accounting Review, July 2004 Issue, USA, 2004.
- Gottfried, Max 1992 "Impairment of long-Lived assets: recognition, measurement and disclosure" The CPA Journal-epublications, USA, 1992.

المواقع الإلكترونية:

- موقع مجلس المعايير الدولية [www.IASplus.com](http://www.IASplus.com)
- موقع المجمع العربي للمحاسبين القانونيين [www.ascasociety.org](http://www.ascasociety.org)

تاريخ ورود البحث إلى مجلة جامعة دمشق 2014/4/10.