

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية واثرها في تقييم

اضرار الحرب

(دراسة ميدانية في الشركة العامة لصناعة البطاريات)

م.م. زينب عباس حميدي*

المستخلص:

تعد التقارير المالية* النافذة التي يطل منها الآخرون على نشاط الشركة فيتعرفون على مركزها المالي ونتيجة نشاطها وأمور أخرى تخدمهم في ترشيد قراراتهم، وبرزت المشكلة أمام المحاسبة في كيفية اعداد التقارير المالية في ظل نتائج الحرب وهي متضمنة معلومات تتوفر فيها كل أوبعض الخصائص النوعية في القيم المحتسبة كأضرار وقعت في المنظمات الاقتصادية . الخصائص النوعية للمعلومات تقع في المستوى الثاني للاطار الفكري للمحاسبة المالية وتعد القاعدة الأساسية في اعداد التقارير ، وتقسم الى خصائص رئيسة وثانوية . قيم الاضرار تفنقر لكل أو بعض هذه الخصائص بسبب تلف أو فقدان مصادر البيانات (السجلات والمستندات) ، وتدمير الموجودات ، خسائر الكوادر البشرية ذات الكفاءة والخبرة العالية ، توقف النشاط لفترة طويلة ، فضلاً عن ذلك اختلاف القيم الدفترية عن القيم الحقيقية للموجودات لاسباب عديدة من هنا برزت فكرة البحث في الاجابة على السؤال التالي؟ هل تتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تقييم اضرار الحرب أم لا ؟

* سيرد مصطلح التقارير المالية في البحث لانه أشمل من القوائم المالية .

* مدرس مساعد/ هيئة التعليم التقني/ معهد الادارة الرصافة / قسم المحاسبة

Abstract

The financial reports* have been a window which the others informed about the financial center of the company. And accounting faced a problem with, how to preparation the financial reports under the results of the war, including part or whole characteristics of accounting values as economic damages

The characteristics of information are in the second level of theoretical framework for financial accounting and considered as a basic bases in reparation reports, and divided into main and subordinate characteristics. The values of damages need to part or whole these characteristics because missing and damage the sources of date (files and documents) and human beings who has high experiences and qualification.

The activities have stopped for a long time and the difference between real values and existence values for many reasons

From here the idea of the research appeared to answered the follow question

Does the quality characteristics for accounting information provided in values of damages or not?

*financial reports idiom will appear in the research more than financial statments

المقدمة

هدف المحاسبة الاساسي تقديم معلومات مالية تمتاز بالدقة النسبية ومستوى عالي من المنطق والترتيب وتوفيرها في الوقت المناسب ، عرضها بطريقة يسهل فهمها وايصالها الى المستفيدين عن طريق التقارير المالية . وهنا لا بد من الاشارة الى قدرة التقارير على التعبير عن حقائق الاحداث التي يجب تمثيلها بمعلومات مالية تتوفر فيها الدقة والمصادقية الملبيه لمتطلبات الغرض الذي أعدت من أجله ، وما تعرض له البلد من احداث السلب والنهب بالاضافة لاحداث الحرب تسببت في تدمير وفقدان الموجودات ، تلف السجلات والمستندات في المنظمات العامة والخاصة. ان الهدف الاساسي في تقييم الضرر الذي وقع بأنتاج معلومات تتوفر فيها الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية لتبعد التضليل عن طريق توفير معلومات بقيمة الضرر الذي وقع تتصف بالجودة العالية وقدر كافي من الملائمة والموثوقية في الوقت المناسب . سيتم عرض الموضوع بأربعة مباحث الاول : يتضمن منهجية البحث ، الثاني يمثل الجانب النظري الذي يعرض

مفهوم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، الثالث يوضح الجانب العملي للبحث في الشركة العامة لصناعة البطاريات عينة البحث ، اما الاخير يتضمن الاستنتاجات والتوصيات .

المبحث الأول :- منهجية البحث

1- **مشكلة البحث** : تعد الخصائص النوعية من أبرز مقومات الاطار الفكري للمحاسبة المالية وضعف توافرها يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي يؤدي الى تقييم غير صحيح لاضرار الحرب .

2- **المفهوم البحث** :- يتجسد الهدف الاساسي للبحث في توضيح مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية وأثرها في تقييم اضرار الحرب.

3- **فرضية البحث**:- ينطلق البحث من الفرضية التالية :-
(ان البيانات والمعلومات الناتجة عن تقييم الاضرار تفتقد لبعض أو كل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، اذا البيانات والمعلومات فيها جانب كبير من التقدير الشخصي) .

4- **أهمية البحث**:- يستمد البحث أهميته من أهمية توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في معلومات قيم الاضرار الخاصة بمرحلة تعد من أهم وأخطر المراحل في حياة المنظمات الاقتصادية .

5- **فترة البحث** :- أقر ديوان الرقابة المالية اعتماد فترة الحرب من 3/7...2003/6/30 .

6- **أسلوب جمع البيانات** :- تمكنت الباحثة من الحصول على بيانات ومعلومات قيم الاضرار الظاهرة في ميزانية الشركة العامة لصناعة البطاريات لعام 2003 م ، فضلاً عن الاطلاع على بعض المستندات والسجلات .

المبحث الثاني: الجانب النظري (الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية)

(1) نبذة تاريخية :- حظى مفهوم الخصائص النوعية بأهتمام كبير من المعاهد والمنظمات

المهنية في العالم وخلال عقود من الزمن...وكما يلي :-

• سنة 1966 م :- حددت الجمعية الامريكية للمحاسبة AAA أربعة معايير لتقويم جودة المعلومات المحاسبية وتمثلت بـ : الملائمة ، القابلية للتحقق ، الخلو من التحيز ، القابلية للتمثيل الكمي (القياس) . (مطر ، 1987: 20)

• سنة 1970 م :- أصدر مجلس المبادئ المحاسبية APB البيان رقم (4) (المفاهيم والمبادئ المحاسبية الاساسية الخاصة بالتقارير المالية لمنظمات الاعمال) وتضمن سبعة خصائص نوعية للمحاسبة المالية وهي (الملائمة ، قابلية التحقق ، قابلية الفهم ، قابلية المقارنة ، عدم التحيز ، التوقيت الملائم ، الاكتمال) (Belkoui.2000:118)

• سنة 1980 :- أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية FASB البيان رقم (2) حول الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (والذي ميز فيه بين الخصائص الرئيسة والخصائص الثانوية . أما الخصائص الرئيسة فقد حددت بخاصيتي الملائمة والموثوقية والتي يتفرع من كل منها ثلاث خصائص ثانوية ، أما الخصائص الثانوية فتشمل (القابلية على المقارنة والثبات) (حنان وآخرون ، 2004 : 53) .

• سنة 1982 :- حددت لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC اربع خواص رئيسة يتفرع عنها خصائص ثانوية كما يلي : أ- القابلية للفهم ب- القابلية للمقارنة ج- الملائمة د- الموثوقية التي تتضمن : (الحياد - الحيطة والحذر - الاكتمال - التمثيل الصادق - الجوهر فوق الشكل) كما تم تحديد محددات على خاصيتي الملائمة والموثوقية عند انتاج وايصال المعلومات المحاسبية تتمثل بـ : (التوقيت المناسب - الموازنة بين التكلفة والعائد - الموازنة بين الخصائص النوعية) (IASC. 1997.47.- 40) .

ترى الباحثة أن هناك خاصيتين رئيسيتين لابد من توافرها في المعلومات المالية ومن دونها تفقد المعلومات قيمتها وهي الملائمة والموثوقية ، أما بقية الخصائص النوعية الاخرى فهي تزيد من جودة المعلومات وتحسنها ، ولكن بفقدانها لاتفقد المعلومات قيمتها بشكل تام .

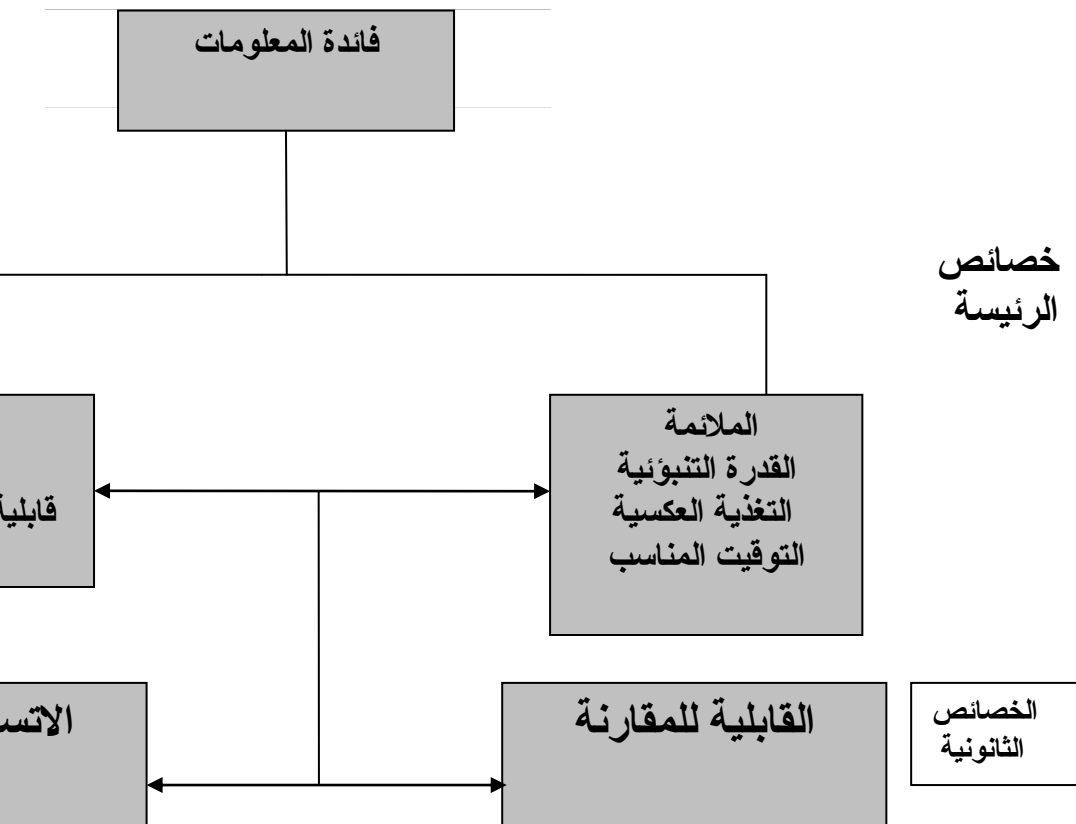
(2) مفهوم الخصائص النوعية :- استناداً لما توصلت اليه الباحثة من أهمية الملائمة

والموثوقية عن بقية الخصائص النوعية الاخرى ولهذا تتفق بالرأي مع التصنيف الذي طرحه

مجلس معايير المحاسبة المالية FASB في بيانه رقم (2) لسنة 1980 حول تصنيف الخصائص الى رئيسية وثانوية . ويبين الشكل (1) ذلك :-

شكل (1)

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



- المصدر : حنان ، حارس ، اسس المحاسبة المالية ، ص 52

أولاً: الخصائص النوعية الرئيسية :

أ- الملائمة Relevance

عرفها FASB "بأنها تلك المعلومات القادرة على أحداث فرق في القرار عن طريق مساعدة المستخدمين على تكوين تنبؤات للنتائج المستقبلية أو تعزيز التنبؤات السابقة أو تصحيحها " (FASB.SFAC.No.2) ويمكن للمعلومات المحاسبية ان تكون ملائمة عن طريق تأثيرها على الفهم والاهداف والقرارات .

(Hendriksen & Breda.1992:233) وللملائمة ثلاث خواص ثانوية هي:-

- القدرة التنبؤية Predictive Value :

تتميز المعلومات بقدرتها على توفير اساس يستند اليه للتنبؤ بالاحداث المستقبلية لمتخذ القرار (مشجل ، 1998 : 27) .

- إمكانية التحقق من التوقعات Feed back Value :

تكون المعلومات ملائمة اذ كانت لها القدرة على التحقق من صحة التوقعات السابقة لتصحيحها وتوجد هذه المعلومات في التقارير المرحلية أو القطاعية ، (محمد ، 1995 : 28) .

- التوقيت المناسب Time Liness :

تكون المعلومات مفيدة عندما تتوفر لدى متخذالقرارفي الوقت المطلوب قبل أن تفقد قدرتها في التأثير على قراره (Kam. 1986:703) .

ب- الموثوقية Reliability

أشارة FASB في البيان رقم (2) الى الموثوقية بانها تعني " ان تكون المعلومات خالية بدرجة معقولة من الاخطاء والتحيز وتعبر بصدق عن الغرض الذي تستهدفه " ويرى الشيرازي (1990 : 201) ان هذه الخاصية تتعلق بأمانه المعلومات وأمكانية الاعتماد عليها بخلوها بدرجة مناسبة من الاخطاء والتحيز وتعبر بصدق عن الغرض الذي تهدف له. وأكد العبد الله (2000 : 134) ان الموضوعية هي القياس المناسب لدرجة الموثوقية التي تتمتع بها المعلومات وما لم تكن معلومات التقارير المالية معول عليها فهي ليست ذات قيمة ولا تصلح لاي غرض . ولكي تكون المعلومات موثوق بها يجب ان تتوفر فيها الخصائص الثانوية التالية:-

- صدق المعلومة في تمثيل الظاهرة موضوع البحث Representational

Faithfulness أي تطابق المعلومة المثبتة في التقارير المالية مع ما مثلته من حدث محاسبي بأمانة وعدالة . (الذهبي ، 2001 : 27) .

- قابلية التحقق Verifiability

يرى Romny & Steinbart (2000:15) انه لو تم إعادة القياس المحاسبي للحدث موضوع البحث من قبل العديد من المحاسبين يتوصلون الى نفس النتائج وبصورة مستقلة .

- الحيادية Nentrality

تعني خلو المعلومات المالية من التحيز باستخدام اسس واساليب قياس مدروسة دون الاخذ بنظر الاعتبار مصلحة جهة مستفيدة من عملية القياس والافصاح Kieso and (wygand.1998:39) .

ويمكن القول أن الملائمة تمثل احدى الخصائص الاساسية التي يفقدونها تفقد المعلومات قيمتها وعملية توفير معلومات دقيقة ومفهومة وفي الوقت المناسب له الاثر على قيمة المعلومة وبالتالي على نموذج القرار. ولكن لا يغيب عن بالنا انه لا يمكن توفير خاصية الملائمة بشكل مطلق للمعلومات المالية بشكل عام ومعلومات الحالات الطارئة (1)* بشكل خاص حيث يعد هدف صعب من الناحية الواقعية بسبب:-

1- التضارب بين الملائمة والموثوقية فقد تزيد الموثوقية على حساب الملائمة عند استخدام طريقة القياس المحاسبي (الكلفة التاريخية)، ويستلزم هذا التعارض " اجراء نوع من الموازنة بين الخاصيتين اذا لا يمكن قبول المعلومات في ظل غياب احدهما بشكل تام " (الصيغ، 1995: 65) .

2- تحدث المقايضة بين خاصية الملائمة والخصائص النوعية الاخرى كالموثوقية ، القابلية

للقياس ، الخلو من التحيز بسبب : ظروف اعداد المعلومات ،تعدد وتنوع اغراض ومجالات استخدام المعلومات ، تنوع مستخدمي المعلومات (مطر ، 1987: 21) .

3- الاهمية النسبية Materiality

انها نقطة الفصل بين المعلومات المالية التي يجب قياسها وعرضها ضمن مخرجات نظام الابلاغ المالي من عدمة وقد كان وصفها كصفة حكم بين جميع الخصائص النوعية وخاصة خاصية الملائمة بجوانبها الثلاث فأى بند من بنود التقارير المالية يعد مهماً ادراجة أو حذفه اذ كان يؤثر في قرار مستخدم القوائم المالية وبالتالي يجب الافصاح عن هذا البند في التقارير المالية لاهميته النسبية (مشكور وداغر ، 2001: 43) (1)*

(1) * الحالات الطارئة : الحروب ، السرقة ، السلب ، والنهب الفيضانات ، الحرائق الخ .

ثانياً: الخصائص النوعية الثانوية :-

بموجب تصنيف FASB تشمل الخصائص الثانوية على القابلية على المقارنة والاتساق أو الثبات وان كل من هاتين الخاصيتين يجب ان تتصف بها المعلومات المالية المفيدة ولكن ليس على نفس الدرجة من الاهمية لخاصتي الملائمة والموثوقية فتوافر خاصيتي قابلية المقارنة والثبات في المعلومات لا يجعلها لوحدها مفيدة ما لم تتوفر خاصيتي الملائمة والموثوقية :-

أ- القابلية للمقارنة Comparability

تقديم معلومات مالية ذات فائدة تسمح بأجراء المقارنات السليمة بين المنظمات المتماثلة بنفس الصناعة بعدما تم استخدام طرائق محاسبية متماثلة في معالجة الاحداث .

ب- الاتساق أو الثبات Consistency

وتعني الثبات في استخدام الطرائق المحاسبية (مثلاً تقويم المخزون السلعي) التي تؤدي الى مقارنة النتائج لنفس المنظمة لفترات مالية مختلفة وفي حالة الخروج عن هذه الخاصية توجب الافصاح عن الاثر الكمي للتغير وسبب هذا التغير .

بعد أن تم توضيح مفهوم الخصائص النوعية للمعلومات المالية سيتم بيان أثرها على بيانات ومعلومات اضرار الحرب الناتجة عن نظام الابلاغ المالي لعام 2003 من خلال الجانب العملي للبحث .

المبحث الثالث : الدراسة الميدانية

سيتم في هذا المبحث اعطاء صورة للاضرار من خلال البيانات والمعلومات التي تم الحصول عليها من الشركة العامة لصناعة البطاريات ، عينة البحث .

أولاً نبذة مختصرة عن الشركة

الشركة العامة لصناعة البطاريات تأسست عام 1975 م بعد دمج الشركة العامة لصناعة البطاريات السائلة مع الشركة العامة لصناعة البطاريات الجافة بموجب شهادة التأسيس رقم 5253 براسمال قدره (2) مليون دينار ، وتم زيادة راسمال الشركة لمرات عديدة اخرها عام 1997 حيث أصبح راسمال الشركة (1051726) الف دينار . لدى الشركة ثلاثة معامل انتاجية هي :-

1- معمل النور لانتاج البطاريات الجافة تأسس عام 1975 م .

2- معمل بابل ويتكون من :- أ- معمل بابل / 1 تأسس عام 1969 م. ب- معمل بابل / 2 تأسس عام 1971 م.

3- معمل سباكة الرصاص تأسس عام 1978 م لتغطية متطلبات معامل بابل / 1 و 2 من المواد الخام الرئيسة .

كما أن للشركة (12) قسم...حققت الشركة من خلال نشاطها ارباح عام 2002 م مبلغ (3180) مليون دينار و بزيادة تساوي تقريباً 400% من ارباح 2001م . وعند تعرض العراق للحرب عام 2003 م فقد تضررت إحدى بنايات الشركة نتيجة القصف الجوي المباشر من الطائرات الامريكية في 2003/3/25 ، كما تعرضت الشركة في 2003/4/9 الى تدمير المباني وفتح باب الشركة بقوة السلاح مما ادى الى سرقة موجوداتها وسلب اثاثها واتلاف وثائقها وسجلاتها مما سبب اضرار جسيمة للشركة.

ثانياً : اضرار الشركة :

عرض تقرير هيئة الرقابة المالية المرقم 7162 والمؤرخ في 2005/7/10 حول ابداء الراي بالحسابات الختامية لعام 2003 حالة الشركة وما تعرضت له من اضرار جسيمة جراء الحرب ونوع الضرر ، وأوضحت ان القيمة الدفترية للاضرار (11,5) مليار دينار تقريباً وكان الجزء الاكبر منها يمثل موجودات مخزنية ، كما تم تقدير القيمة السوقية للاضرار بحدود (14) مليار دينار تقريباً بموجب تقرير الادارة كفقرة أحداث لاحقة لتاريخ ميزانية 2002 م .

• ونلاحظ من الجدول (1) ودراسة القيود والسجلات المحاسبية للشركة عينة البحث واللقاءات الشخصية التي قامت بها الباحثة مع بعض السادة المسؤولين في الشركة تبين ما يلي:-

1- التضخم المتسارع في العراق لفترة طويلة وخاصة سنوات ما قبل الحرب نتيجة الحصار حيث كانت معدلات الارقام القياسية في تزايد مستمر وصل عام 2003 الى (181301.7) باعتماد عام 1988 سنة اساس جعل القيم الدفترية للموجودات بشكل خاص بعيدة جداً عن القيم الحقيقية لها .

2- تمت مصادقة الهيئة العامة على التقارير المالية لعام 2003 بتاريخ 2005/9/9 .

3- تضمن الجدول أضراراً لموجودات والمخزون والسلف والنقدية ولم يبين الأضرار الأخرى للشركة مثل مستحقاتها لدى الغير : المدينون ، بضائع لدى الغير ، استثماراتها لدى جهات أخرى، ولم يتطرق تقرير الإدارة ضمن الحسابات الختامية لعام 2003 ما هي الإجراءات المتبعة حول كيفية إثبات هذه المستحقات.

4- ضمن الجدول أضرار الموجودات بقيمة (1) دينار وحسب القيود المحاسبية ويعود السبب الى تطبيق تعليمات النظام المحاسبي الموحد رقم (11) لسنة 1988 ملحق (رقم 1) الصادر عن وزارة المالية بشأن الائتثار والذي تعمل بموجبه الشركة ، وادى ذلك الى احتساب قيمة بعض الموجودات المنذرة بـ (1) دينار كقيمة للأضرار وهي لا تزال صالحة للاستخدام وتؤدي النشاط الاعتيادي لها ، ويعود ذلك الى أن نسبة الائتثار لم تكن متناسبة مع التشغيل الفعلي وعمر الموجود مما ادى الى كون قيمة الائتثار غير مواكبة للقيم الحالية للموجودات نتيجة تطبيق تعليمات الائتثار المبني على اساس الكلفة التاريخية وليس الكلفة الجارية ويمكن الإشارة الى ذلك بشكل خاص وكما يلي:-

أ- القيد رقم (8) تضمن مبنى تعرض لأضرار جسيمة أحتسب بقيمة (1) دينار كأضرار ، علماً انه تم اجراء صيانة شاملة له بمبلغ (3150) الف دينار خلال (2001، 2002) عولجت مصاريف صيانة مباني في حينها .

ب- القيد رقم (7) تضمن مكانين احتسبت بقيمة (1) دينار كأضرار وهي :- (2) مكنة في معمل بابل / 1 مكنة في معمل بابل / 2 ، (1) مكنة في معمل النور ، (1) مكنة في معمل سبابة الرصاص، وهذه جميعها تعرضت لأضرار جسيمة ، مع العلم تم أجراء صيانة شاملة وأعادة اعمار لها خلال الفترة (2006-2007) بمبلغ تجاوز (3) ملايين دينار، وهنا نلاحظ الفرق الشائع ما بين قيمة الضرر المحتسبة وكلفة إعادة الاعمار .

ج- القيد رقم (4) للأضرار تضمن سيارات صالون عدد (2) لنقل الأشخاص وكرين حمل للنقل عدد (1) أحتسبت بقيمة (1) دينار كأضرار .

د- القيد رقم (3) للأضرار تضمن قوالب عدد (5) ، وعدد حسب كشف مرفق بالقيد تضمن (6) فقرات جميعها أحتسب بقيمة دفترية (1) دينار كأضرار ولكل فقرة.

هـ- القيد رقم (9) تضمن كشف لأكثر من (20) فقرة لمجموعة من الاثاث والاجهزة المكتبية تعرضت للتلف أو السرقة وأحتسبت بقيمة دفترية (1) دينار لكل مفردة .

(5)- ان الشركة واحدة من الشركات التي كانت تحصل على دعم مادي ضمن المنهاج الاستيرادي للدولة العراقية لاعوام عديدة لما قبل (2003) سنوات الحصار . حيث كانت تحصل على

احتياجاتها الخارجية من المواد الخام والعدد والقوالب بهذا الاسلوب لغرض استمرار النشاط وكان بثلاث طرق هي:-

- أ- مذكرة التفاهم بسعر صرف (0.310) دينار للدولار .
- ب- الاتفاقيات الثنائية (البروتوكول) مع دول الجوار تركيا وسوريا وبسعر صرف يتراوح بين (750-1000) دينار / للدولار .
- ج- الدفع النقدي المباشر لشراء احتياجات الشركة بالعملة الصعبة بسعر صرف (900) دينار للدولار .

واختارت الباحثة السنوات (1999-2002) لتوضيح مقدار الدعم الذي حصلت عليه الشركة بسبب ان هذه المدة قريبة جداً من عام الحرب (2003) وعليه فالمواد الاولية والخامات الموجودة في المخازن ، أو التي دخلت في الانتاج التام وغير التام بموجب القيود (5،6) جميعها مفقود يعود لاستيراد هذه الفترة ، فضلاً عن ذلك فان أغلب مفقودات العدد والقوالب ، والاثاث وأجهزة مكاتب ، ووسائل النقل المتبقية من قيود المعالجة المحاسبية للاضرار بعد طرح فقرات الضرر بكلفة (1) دينار 90% منه (المتبقي) يمثل موجودات وردت للشركة عن طريق الدعم الاستيرادي لهذه الفترة وكما أوضحته القيود * رقم (3، 4، 9) .

د- يبين الجدول التالي مشتريات الشركة الخارجية ضمن منهاج الدعم ومقدار الدعم الذي حصلت عليه.

جدول (2)

مشتريات الشركة ومقدار الدعم الذي حصلت عليه للفترة (1999-2002)

السنوات	المشتريات الخارجية بالدولار	المشتريات الخارجية بسعر صرف الدعم بالالف الدنانير	سعر الصرف السائد	المشتريات الخارجية بسعر صرف السائد بالالف الدنانير	مقدار الدعم السنوي بالالف الدنانير
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	
1999	1155697	987820	1750	2022469	1034649
2000	4005322	1951169	1500	6007983	4056814
2001	3251671	1197518	1800	5853007	4655489
2002	2260782	1098329	2000	4521564	3423235

المصدر: أحماد الباحثة باعتماد الأرقام في العمود (1، 2) من الشركة العامة لصناعة البطاريات

/ القسم التجاري . والعمود (3) البنك المركزي العراقي

* قيمة الضرر = موجودات بكلفة (1) دينار + موجودات بسعر الدعم + موجودات اخرى

بعد ان تم تحديد قيم الاضرار وما توضح عنها من ملاحظات سيتم في الفقرة التالية بيان هل تتوفر الخصائص النوعية في هذه القيم أم لا ؟ ، ويبين (جدول 1) هذه القيم بموجب القيود المحاسبية للحسابات الختامية لعام 2003 م للشركة .

ثالثاً: الاضرار والخصائص النوعية

لغرض تحديد أثر الخصائص النوعية في قيم أضرار الحرب سيتم توضيح ذلك:

(1) الموجودات الثابتة:-

- 1- المباني تختلف بطبيعتها عن بقية الموجودات الاخرى وعند تحديد الضرر يتم على اساس (نسبة الضرر × القيمة الدفترية) ونسبة الضرر تحدد بشكل تقديري من قبل لجنة مشكلة لهذا الغرض ، وهنا نلاحظ دخول مبدأ التقدير الشخصي. هذا من جانب من جانب اخر وجدت الباحثة ضمن قيد الاضرار هناك مبنى تعرض للقصف المباشر وهو بقيمة دفترية (150.000) دينار نتيجة تطبيق تعليمات الانذار وهذه قيمة غير معقولة لمبنى من طابقين وبحالة جيدة نتيجة اجراء صيانة له في عام 1998 - 1999 .
- 2- تضمن القيد رقم (4) فقدان سيارة حديثة وردت للشركة عام (2000) بطريقة الدعم (مذكرة التفاهم) وأحتسبت قيمتها بسعر 0.310 دينار / للدولار ، على الرغم من السعر السائد للصرف في حينه 1500 دينار / للدولار .
- 3- تضمن القيد رقم (3) كشف لعدد وقوالب وردت للشركة في شهر 10 / 2001 وأعتمد سعر الصرف 650 دينار / للدولار وكان سعر الصرف السائد 1800 دينار / للدولار.
- 4- تضمن القيد رقم (9) أثاث واجهزة مكاتب وردت للشركة ضمن مذكرة التفاهم وخلال الاعوام (2000 - 2002) وعلى وجبات متفرقة اخرها شهر 11 / 2002 وكان السعر المعتمد 0.310 دينار / للدولار .

• في ضوء ما ذكر من الفقرات اعلاه والملاحظات (2،3) ضمن فقرة اضرار الشركة يتضح لنا أن قيم أضرار الموجودات قيم موضوعية لكونها مبنية على مبدأ الكلفة التاريخية ، ولكن بالحقيقة ان هذه الكلفة تكون بالاساس غير واقعية ولا تمثل الواقع الفعلي للضرر الذي وقع على الشركة ، فضلاً عن انها جاءت بوقت متأخر جداً وعليه فهي لا تتوفر فيها الخصائص النوعية .

(2) المخزون:-

يتم اعتماد طريقة المعدل الموزون إحدى طرق النظام المحاسبي الموحد في تسعير المواد الصادرة من المخازن وحسب التوجيهات المركزية بهذا الصدد ، واعتمدت هذه الطريقة في تسعير مفقودات المخازن التي تضمنها جدول (1) ، وهذه الطريقة غير مناسبة لعملية تقييم الاضرار المخزنية بسبب التزايد المستمر في الاسعار نتيجة التضخم المتسارع والذي أوصل النسب الى أرقام مهولة ، كما بينها جدول الارقام القياسية الصادر من البنك المركزي العراقي في حينها ، وكان من الاصح اعتماد طريقة ما يرد اخيراً يصرف أولاً في عملية التقييم ، ويؤكد ذلك عند الاطلاع على السجلات المخزنية نجد ان أسعار المواد للوجبات الاخيرة الواردة للمخازن اعلى بكثير من سعر المعدل الموزون المعتمد في تسعير الاضرار هذا من جانب ومن جانب اخر وجدت الباحثة ان مفقودات المخازن هي مواد وردت للشركة عن طريق الدعم الاستيرادي ومهما كان سعرها اعلى بكثير من سعر المعدل الموزون هي بالحقيقة سجلت بسعر أقل من السعر الفعلي بسبب الدعم وعليه يمكن القول ان قيم اضرار المخازن هي الاخرى غير واقعية ولا تمثل الواقع الفعلي للضرر الذي وقع على الشركة ولو تم اعادة القياس مرة اخرى لا يمكن الوصول لنفس القيم وعليه فهي لا تتوفر فيها الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية .

(3) - الانتاج التام وغير التام :-

أعتمد في تقييم الانتاج التام على سعر السوق أو الكلفة ايهما أقل عملاً بسياسة الحيطة والحذر ، وهذه السياسة أدت الى احتساب قيمة الانتاج الجاهز للبيع المفقود بسعر الكلفة وعدم اظهار الربح الذي ستحققه الشركة في حالة البيع ، وهذه السياسة غير مناسبة في هذا الامر نتيجة فقدان الانتاج ولا يمكن استرداده مطلقاً واصبح مجرد رقم في السجلات المخزنية يتم من خلاله احتساب كمية الضرر وقيمه ، فما هو داعي الحيطة والحذر ، فضلاً عن ذلك تطبيق هذه السياسة في تقييم الضرر ضيع على الشركة احتساب قيمة الفرصة الضائعة بفقدان أنتاجها الجاهز للبيع ، كذلك الانتاج التام وغير التام يتضمن مواد اولية وردت للشركة بأسلوب الدعم وكما بينا سابقاً ان سعر المواد الاولى الداخلة فيها بالحقيقة أقل من سعرها الفعلي ، وعليه فان قيمة الانتاج التام وغير التام قيم موضوعية لا يختلف عليها اثنان كونها مبنية على الكلفة التاريخية ولكنها بالحقيقة غير واقعية ولا تمثل بصدق قيمة الضرر الذي وقع على الشركة ولو تم اعادة القياس مرة اخرى يمكن التوصل لنتائج مختلفة .

(4) - السلف والنقدية:-

أعتمد في عملية التقييم على الاستشهادات الشخصية نتيجة الضرر الجسيم في مستندات وسجلات السلف والصندوق وتعرضها للتلف ، ولدى الباحثة تحفظ حول مستوى الدقة فيها لارتباط الموضوع بالظروف والملابسات التي افرزتها نتائج المرحلة وكما يلي:-

• هناك مبلغ (50) مليون دينار عد كأضرار حرب بالكامل وهو يمثل سلفة طوارئ صرف ضمن التوجيهات المركزية في حينه لكل منظمات وزارة الصناعة والمعادن لتغطية مصاريف الاستعداد للحرب فضلاً عن المصاريف اليومية للمرحلة ، وعليه من غير الممكن عدم صرف شيء منه فالمرحلة مليئة بالحركة والمصاريف الكثيرة .

• سلف المشتريات تم اعتماد الاستشهاد الشخصي باعتماد مبلغ السلفة بأكمله اضرار الحرب .
• الصندوق تم اعتماد الاستشهادات الشخصية المقدمة من قبل بعض المنتسبين بعدم استلام روايتهم في حينه ، فضلاً عن الاستشهاد الشخصي لأمين الصندوق حول مبالغ اخرى موجودة في القاصة وفقدت .

في ضوء ما ذكر اعلاه يتم القول ان قيمة اضرار السلف والنقدية غير واقعية ومبنية على التقدير والاستشهاد الشخصي وعليه فهي لا تتوفر فيها الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. وبهذا تنتهي الاضرار التي ثبتتها الشركة بموجب الجدول (1) والمعد بموجب القيود المحاسبية للحسابات الختامية لعام 2003 ، ولكن هناك اضرار لم تتطرق لها الحسابات الختامية لافي القيود ولا في تقرير الادارة او تقرير راي المدقق في الحسابات الختامية وكما يلي:-

(5) - المدينون:-

للشركة علاقة مديونية واسعة بالمنظمات الاقتصادية العامة والخاصة بشكل عام وحسب كشف المدينون كما في 2003/12/31 ان رصيد المدينين هو (716983480) دينار لعملاء القطاع الاشتراكي ، المختلط والخاص ، وتحليل هذا الرصيد يبين ان بذمة الكيانات المنحلة بقرار رقم (2) لسنة 2003 عن سلطة التحالف مبلغ (359595740) دينار (عملاء بقطاع اشتراكي) فضلاً عن ذلك هناك مبلغ (278993870) دينار بذمة منظمات مدمرة كلياً 100% (عملاء قطاع اشتراكي ومختلط) وعليه فان هذه الجهات (الكيانات المنحلة والمدمرة كلياً) لا يمكن ان تسدد مستقبلاً ولا تستطيع الشركة اثبات حقوقها معها (تم أعتد هذه المبالغ اضرار حرب في قيد الحسابات الختامية رقم (16) لعام 2005 ومن ثم اعتبر بذمة وزارة المالية وحسب التوجيهات المركزية).

(6) - مشروعات تحت التنفيذ:-

- حصلت توسعات في الشركة خلال الاعوام ما قبل 2003 وتمت ضمن مشاريع الخطة الموافق عليها مركزياً ، ويلاحظ ذلك من خلال تحليل رصيد مشروعات تحت التنفيذ لعام 2002 البالغ (30341750) دينار يتضمن :-
- أ- شراء الآلات ومعدات وعدد وقوالب بمبلغ (148130250) دينار بأسلوب الدعم الاستيرادي .
- ب- صيانة واعمار مباني معمل بابل (2،1) بكلفة (53280000) دينار
- ج- بناء مبنى بكلفة (94848500) دينار.
- د- مبلغ (11083000) دينار لم تستطيع الباحثة التوصل لماهية هذا المبلغ .
- والمشاريع في الفقرات (أ-ج) لا تزال قيد الانجاز على حساب (11) ولم تبوب على حساب الموجودات (12)
- تعرضت للضرر بنسبة (80%) للآلات والمعدات و(100%) للعدد والقوالب والتي وصلت مع بداية عام 2003 . بينما تعرضت المباني للضرر بنسبة (55%) تقريباً حسب التقديرات التي اعدتها لجنة قسم المشاريع ، ومع ذلك لم تظهر قيم الاضرار على حساب مشروعات تحت التنفيذ في الحسابات الختامية لعام 2003 . (تم اعتماد الفقرات (أ- ج) مع جزء من مبلغ فقرة (د) اضرار حرب ضمن الحسابات الختامية لعام 2004 (قيد رقم 22) .

(7) - الاستثمارات المالية :

- لدى الشركة استثمارات مالية واسعة وكما يلي :-
- أ- (250) مليون دينار لدى المصرف المتحد للاستثمار شركة مساهمة مختلطة تعرضت للضرر الكبير وعمليات سطو مسلح بشكل واسع .
- ب- (25) مليون دينار لدى شركة انتاج وتسويق التمور ، (25) مليون دينار لدى شركة فندق المنصور المساهمة المختلطة ، وهذه الجهات تعرضت للضرر بنسبة عالية جداً ومع ذلك لم تبين الشركة ما هي الاجراءات المتخذة بشأن تأكيد هذه الاستثمارات .
- نستنتج مما سبق ان القيمة الكلية للاضرار هي قيم غير موضوعية لكونها لم تتضمن جوانب معينة من الضرر كما بينها الفقرات (5- 7) ، ولكن في الفقرات (1-4) والخاصة بالجدول (1) يمكن القول انها موضوعية لكونها مبنية على الكلفة التاريخية ، ولكنها بالحقيقة قيم غير واقعية

ولا تعبر بصدق عن قيمة الضرر الفعلي لأي معلومة وردت في جدول (1) ولو تم إعادة القياس مرة أخرى لا يمكن الوصول لنفس النتائج لأسباب عديدة منها:-

أ- هذه القيم غير قابلة للتحقق بسبب فقدان أو تلف محل القياس* أو ما يشبهها (المستندات والسجلات) للبعض منها ، ولهذا نجد أن بعض القيم مبنية على التقديرات الشخصية (المباني، النقدية والسلف) .

ب- أن أعداد القيم جاء بوقت متأخر جداً ولفترة طويلة (فقرة الاحداث اللاحقة لميزانية 2002م الوقت الفعلي للاجاز نهاية عام 2004 ضمن الحسابات الختامية لعام 2003 ، وتمت المصادقة بتاريخ 2005/9/9 ، هنالك اضرار اعتمدت ضمن الحسابات الختامية لعام 2004 ، 2005) مما أفقد أهميتها وأثرها في اتخاذ أي قرار يخص الشركة .

ج- قيم الاضرار جعلت هناك فروق جوهرية ما بين الشركات المتضررة وغير المتضررة .
وخلاصة القول أن قيم الاضرار لا تعطي صورة لما حدث ولا يمكن التوقع بما سيحدث للشركة من خلالها وهذا يثبت فرضية البحث بأن معلومات قيم الاضرار تفتقد لبعض أو كل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وفيها بيانات ومعلومات تضمنت جانب التقدير الشخصي .

المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

أولاً : الاستنتاجات

1- هدف المحاسبة الاساسي توصيل المعلومات التي تتميز بدرجة عالية من القيمة الايجابية في الخصائص النوعية .

2- أن الشركة عينة البحث اعتمدت الكلفة التاريخية في قياس قيمة الاضرار الناتجة عن الحرب وهذه أدت الى قيم لا تعبر بشكل سليم عن قيمة الاضرار الفعلية نتيجة عدم ملائمة القيم الدفترية مع القيم الفعلية وللاسباب عدة منها : التضخم المتسارع ، اعتماد تعليمات الاندثار للموجودات ، اعتماد طريقة المعدل الموزون في تسعير المواد المصروفة من المخازن ، اثبات المشتريات الخارجية بطريقة الدعم الاستيرادي ، عدم القدرة على تحديد كميات بعض المفقودات واعتماد التقدير الشخصي أو الاستشهادات ، عدم القدرة على تحديد بعض الفقرات أن كان يمكن اعتمادها كضرر أم لا نتيجة عدم رد جهات ذات العلاقة في رصد المدينون (الكيانات المنحلة والمدمرة) .

*محل القياس تعني : الموجودات ، المخزون ، النقدية ... الخ .

ثانياً: التوصيات

- 1- ضرورة اعداد وأضافة توضيحات مرفقة بالقوائم المالية تبين الفقرات التي تتضمن احتمالية الضرر، واسباب عدم اعتبارها اضرار مع اعطاء صورة للقيم بشكل تقريبي.
- 2- اجراء دراسة شاملة للنظام المحاسبي الموحد وأدخال التعديلات المناسبة عليه ليكون قادر على استيعاب تغيرات وتأثيرات المرحلة .
- 3- ضرورة اعداد كشف ملحق بالقوائم المالية لعام 2003 يبين القيم التاريخية المعدلة واسباب هذا التعديل لتكون القيم قريبة من الواقع الفعلي للضرر.

المصادر

• المصادر العربية :-

• الكتب

- 1- حنان ، د.رضوان حلوه / الحارس ،د.أسامة / ابو جاموس ، فوز الدين ،اسس المحاسبة المالية - دار الحامد للنشر والتوزيع / عمان الاردن / 2004 .
- 2- الشيرازي ، د.عباس مهدي ، نظرية المحاسبة ، الطبعة الاولى ، ذات السلاسل ، الكويت / 1990.

• الدوريات

- 1- العبد الله ، رياض ، النظريات غير التقليدية للقيمة ، الفرضيات الاساس واثرها على ملائمة وموضوعية الارقام المحاسبية ، مجلة الادارة والاقتصاد ، كلية الادارة والاقتصاد - الجامعة المستنصرية ، العدد 31/اب/ 2000.
- 2- مشكور ،د.سعود جaid / داغر ،منذر جبار ، الاهمية النسبية وعلاقتها بملائمة المعلومات المحاسبية ،مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم ،العدد السادس ،بغداد / 2001.
- 3- مطر، محمد ، البعد الاعلامي لمفهوم موائمة البيانات المحاسبية لاتخاذ القرارات ، مجلة المحاسب ، نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين ، العدد الثاني ، بغداد /ك/ 1987/2.

• اطاريح

- 1- الذهبي، جلييلة عيدان ، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الاستثمارية دراسة في ضوء المدخل الاستراتيجي لنظم ادارة الكلفة ، دراسة تطبيقية في الشركة العامة لصناعة الزيوت

النباتية ، اطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة /كلية الادارة والاقتصاد - جامعة بغداد -غير منشورة /2001.

- 2- الصباح ، عبد الحميد مانع علي ، اهمية الملائمة والثقة في التقارير المالية المنشورة لاغراض اتخاذ القرارات وتقييم الاداء دراسة تطبيقية في المنشآت الصناعية في اليمن /رسالة ماجستيرفي المحاسبة / كلية الادارة والاقتصاد - الجامعة المستنصرية - غير منشورة / 1995.
- 3- محمد ، الهام صديق ، الافصح في النظام المحاسبي للشركات المساهمة بالعراق / رسالة ماجستير في المحاسبة ، كلية الادارة والاقتصاد جامعة الموصل - غير منشورة / 1995.
- 4- مشجل ، هاني حميد ، أثر متغيرات البيئة الخارجية في نظم المعلومات المحاسبية ، دراسة تطبيقية في عينة من شركات المقاولات في القطاع الاشتراكي ، اطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة ، كلية الادارة والاقتصاد - جامعة بغداد - غير منشورة / 1998.
- 5- الصفاوي، صهبا عبد القادر ، الاحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وتأثيرها في قرارات مستخدمي القوائم المالية حالات دراسية للفترة 2002- 2003 ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، كلية الادارة والاقتصاد - الجامعة المستنصرية - غير منشورة 2005 .

• المصادر الانكليزية :-

- 1- Belkaoui, Ahmed Riahi,"Accounting Theory," 4th,ed,Thomson learning,U. S. A. 2000.
- 2- Hendriksen,Eldon S.& Van Breads, Michael F.,", "Accounting Theory,"and 3th.ed,Irwin Boston U.S.A. 1992
- 3Kam , Vernon, "Accounting Theory,"John Wiley & Sons, U. S. A.1986.
- 4- Kam, Vernon e. & Wygandt, Jerry J., , Intermediate Accounting "John Wiley & Sons,New York.1998.
- 5- Romney, Marshall B.,& Stein Bart, Paul John, " Accounting information system", 8th.ed., prentice- Hall, Inc., 2000.

.....

.....

.....