

الابلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي وفق IAS20

أ.د. صفاء أحمد محمد / كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة بغداد
الباحث/ ريم سعدي حسن

تاريخ التقديم: 2017/5/4
تاريخ القبول: 2017/6/21

المستخلص

هدف البحث الى توضيح المنح والمساعدات كمدخل مفاهيمي مع تحديد عوامل الحصول عليها وأهدافها وبيان ضرورة إنتاج معلومات محاسبية تعزز الإبلاغ المالي التي يخص المنح والمساعدات ، ولا سيما عرض المعالجات المحاسبية الذي ينص عليها النظام المحاسبي الموحد وتحديد أوجه قصور ذلك النظام لا سيما في حالة عدم وجود قاعدة محاسبية عراقية تحدد أسس القياس المحاسبي وإسـس الإفصاح المحاسبي عند استلام المنح والمساعدات وعليه تم عرض متطلبات تطبيق IAS20 للحد من تباين المعالجات مع التطبيق على الوحدة الاقتصادية (عينة البحث).

توصلت الدراسة الى مجموعة استنتاجات أهمها عدم توفر قاعدة محاسبية في العراق تحدد أسس المحاسبة على المنح والمساعدات عند استلامها وبعد استلامها مما يصعب تحديد إسـس القياس والإفصاح في الوحدات الاقتصادية فضلا عن وجود إختلاف بين المعالجات المحاسبية التي تنص عليها المعايير المحاسبية وما ينص عليه النظام المحاسبي الموحد إذ تعالج المعايير المحاسبية أنواع المنح والمساعدات فضلا عن أعداد كشوفات مالية توضح مسار الاستعمال و مدى تحقق البنود الإشتراطية في حين النظام المحاسبي الموحد يفترق الى ذلك مما يؤثر بشكل سلبي على ما يتم توفيره من معلومات محاسبية .
وتوصلت الدراسة الى عدة توصيات من أهمها ينبغي اقتراح قاعدة محاسبية لمعالجة المنح والمساعدات تتبنى أسلوب قياس وإفصاح محاسبي يمكن تطبيقه من قبل كافة الوحدات الاقتصادية.

المصطلحات الرئيسية للبحث / المنح ، المساعدات ، المعايير المحاسبية .



مجلة العلوم
الاقتصادية والإدارية
العدد 101 المجلد 23
الصفحات 538-553

*البحث مستل من رسالة ماجستير



الابلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي وفقا IAS20

المقدمة

تعد المنح والمساعدات إحدى مصادر التمويل التي تحتاج لها الوحدات الاقتصادية لذا ينبغي أن تسعى تلك الوحدات الى إستغلالها بالشكل الأمثل فضلا عن توضيح ذلك الإستغلال بتوفير معلومات محاسبية توضح الواقع الفعلي و توضح مدى تحقق غرض تلك المنح من أجل كسب ثقة الجهات المانحة لأستمرار تقديمها لتلك المنح والمساعدات ، وتلك المعلومات المحاسبية يصعب توفيرها عند تطبيق النظم المحاسبية وذلك بسبب أوجه القصور العديدة التي تتسم بها، لذا ينبغي مواكبة IAS وبشكل يتلائم مع واقع البيئة المحلية .

منهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث :-

يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال التساؤلات الآتية :-
أ- هل تعاني النظم المحاسبية المطبقة في الوحدات الاقتصادية العراقية من نقص في توفير معلومات محاسبية عن المنح والمساعدات .
ب- هل يتوافق الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في الوحدات الاقتصادية العراقية مع ما معمول به وفق المعايير المحاسبية .

ثانياً:- هدف البحث:- يهدف البحث إلى تحقيق الآتي :-

أ-توضيح مفهوم المنح والمساعدات وفق اجراءات القياس والإفصاح المحاسبي عن المنح والمساعدات التي ينص عليها النظام المحاسبي الموحد .
ب-التعريف بالمعيار IAS20 وتوضيح اجراءات القياس والإفصاح المحاسبي عن المنح والمساعدات وإمكانية التوافق مع البيئة العراقية .

ثالثاً: أهمية البحث:- تكمن أهمية البحث من أهمية المنح والمساعدات في الوحدات الاقتصادية التي تحتاج لها، فضلا عن أهمية تطبيق المعايير المحاسبية لما لها من دور مهم في تحديد أسس القياس والإفصاح المحاسبي عند إستلام المنح والمساعدات.

رابعاً: فرضية البحث:- يستند البحث الى اختيار الفرضية الرئيسية الآتية :-

يسهم التوافق مع المعيار IAS20 في تعزيز الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي.

خامساً: حدود البحث

- 1- الحدود المكانية:-تناول البحث التطبيق في الشركة العامة للصناعات القطنية (دائرة تمويل ذاتي)
- 2- الحدود الزمانية:- تمثلت بالبيانات المالية لعام 2008 .

سادساً: منهج البحث ووسائل جمع البيانات :-

1- منهج البحث:- أعتمد الباحثان كلاً من المنهجين الاستنباطي والاستقرائي، إذ تم وفقاً للمنهج الاستنباطي تسليط الضوء على مفهوم المنح والمساعدات مع عرض متطلبات تطبيق IAS20 من أجل توفير معلومات محاسبية وفق حاجة مستخدميها، في حين تم وفقاً للمنهج الاستقرائي تحديد مجالات قصور النظام المحاسبي المطبق في الوحدة الاقتصادية عينة البحث في مجال المحاسبة عن المنح والمساعدات وضرورة تطبيق IAS.
2- وسائل جمع البيانات:- تمثلت عملية جمع البيانات في هذا البحث على جانبين كالآتي :-
أ- الجانب النظري:- تم الأعتداد على المعايير المحاسبية الدولية فضلاً عن الكتب والرسائل والأطاريح والبحوث المتعلقة بمتغيرات موضوع البحث .
ب- الجانب العملي :- تم الاعتماد على السجلات والقوائم المالية الخاصة بعينة البحث،

سابعاً:- مجتمع وعينة البحث

أ- مجتمع البحث :- تمثل مجتمع البحث في الوحدات الاقتصادية ذات التمويل الذاتي.
ب- عينة البحث :- الشركة العامة للصناعات القطنية إحدى وحدات التمويل الذاتي .



الجانب النظري

أولاً:- مفهوم المنح والمساعدات وفق IAS:- وضح IAS مفهوم المنح بأنها "تعد مساعدة داخلية او خارجية تكون على شكل انتقال مقابل التزام بشروط محددة وتكون متعلقة بالنشاط التشغيلي للجهة المستلمة" (EPSTEIN& MIRZA,2003:809)، وتعد المساعدات بأنها تشريع حكومي يتم من خلاله تقديم مساعدات لاتتعلق بالأنشطة التشغيلية (IFRS;2008,2551)
انواع المنح وفق IAS :- تم تقسيم المنح كالآتي :
أولاً:- المنح وفق تغطيتها للنفقات :- وتقسّم الى :-

1- منح رأسمالية:- تأخذ المنح التي تغطي النفقات الرأسمالية شكل تحويلات غير تبادلية مطلقة أم مشروطة أم مقيدة وذات صلة بالموجودات طويلة الأجل سواء كانت قابلة على الاندثار أم غير قابلة مثل شرائها أو تصنيعها (EPSTEIN&MIRZA,2003:814) .

2- منح إيرادية:- تأخذ المنح التي تغطي النفقات الأيرادية شكل تحويلات غير تبادلية قصيرة الاجل مطلقة أم مشروطة أم مقيدة (EPSTEIN& MIRZA,2003:814) .
ثانياً:- المنح وفق نوعها :- تقسم الى :-

1- المنح النقدية :- تأخذ هذه المنح الشكل النقدي عند تقديمها و يمكن أن يفرض عليها بنود اشتراطية أو قد لا تفرض عليها أي بنود اشتراطية (ابو مصطفى، 2008 : 70-71)

2- المنح الغير النقدية:-تأخذ هذه المنح الشكل غير النقدي عند تقديمها و يمكن أن يفرض عليها بنود اشتراطية أو قد لا تفرض عليها أي بنود اشتراطية (IAS, 2010: 547)
ثالثاً:- المنح وفق اسلوب تقديمها :- وتقسّم كالآتي :-

1- المنح المشروطة:- تسمى المنح التي تتضمن بنود إنفاقيتها على شرط بالمنح المشروطة (أبو زعيتر، 2012: 57)، وينبغي الالتزام بذلك الشرط بشكل تدريجي او مباشر وعند عدم الالتزام به يتم أسترداد تلك المنحة (IFRS,2015 : 535) .

2- المنح المقيدة:- تسمى المنح التي تتضمن بنود إنفاقيتها على قيد بالمنح المقيدة وذلك عندما ترغب الجهات المانحة بتحديد اتجاه أو وقت إنفاقها وعند عدم الإلتزام بذلك الشرط يتم فرض عقوبة كالغرامة (أبو نصار وحמידات، 2010 : 351) .

3- المنح المطلقة :- تسمى المنح التي لا تتضمن أي بند إشتراطي بالمنح المشروطة و يحق للوحدة حرية التصرف بها (IFRS:2015 : 530) وتتفق المنح المطلقة مع المساعدات في عدم تضمنها أي بنود اشتراطية

رابعاً:- أشكال المنح الأخرى :-

1- التعهدات:- تسمى المنح التي تقدم بشكل تعهدات شفوية ام مكتوبة ويعد التزام على الجهة المتعهددة تنفيذه (LARSEN,2000;228) ويمكن أن يتضمن التعهد على بنود اشتراطية أو لا يتضمن و ينبغي أن تلتزم بذلك الجهة المتعهد لها قبل الاستلام (LARSEN,2000;731) .

2- القرض المتنازل عنه:- تسمى المنح التي تقدم بشكل تنازل عن قرض أي تخفيض التزام بالقروض المتنازل عنها وذلك في حالة إتفاق الجهة المقرضة والمقرضة على ذلك (EPSTEIN& MIRZA,2003:809)

3- القرض الميسر :- تسمى المنح التي تقدم بشكل تخفيض بأسعار فائدة القروض أي تقديم قرض بفائدة أقل من فائدة السوق بالقروض الميسرة ويمكن قياس تلك المنحة بالفرق بين نسبة الفائدةين (IAS,2010: 546)
وينبغي أن لا يقل الفرق بين الفائدةين عن 25% (سمارة ، 2008 : 16).



الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي وفق IAS20

ثانياً: أنواع المساعدات وفق IAS:- يمكن بيان أنواع المساعدات كالآتي (الزويبي، 2015: 62):

- 1- أنشطة لا تتميز عن المعاملات التجارية:- تتمثل تلك الأنشطة بتدخل الحكومة ضمن العمليات التجارية للجهة المستلمة ولا يمكن قياسها بشكل موضوعي أو إعادة المنفعة لجهة معينة.
 - 2- خدمات يصعب قياسها :- تتمثل تلك الخدمات بالاستشارات القانونية وما شابه ذلك .
 - 3- قروض دون فوائد أو فائدة قليلة :- تتمثل تلك القروض بعدم فرض أي فائدة أو فائدة رمزية .
- ومما سبق يرى الباحثان إن المنح تعد حدثاً اقتصادياً خارجياً ذو اتجاه واحد ويكون بشكل دعم نقدي أو غير نقدي ويمكن أن يتضمن بنوداً اشتراطية أو لا يتضمن، أما المساعدات تعد بمثابة دعم بسيط يقدم إلى الجهات المحتاجة له من دون أي بنود اشتراطية .

ثالثاً :- أهداف المنح والمساعدات

ذكر (علاية) أن للجهات المانحة والمستلمة عدة أهداف تنوي تحقيقها من خلال المنح والمساعدات، وقد تسيء فهم الهدف الرئيس للمنح والمساعدات وتستهملها كأداة لتحقيق أهدافها ومصالحها كالاتي (علاية، 2015: 16) :-

- 1- هدف سياسي :- يعد الهدف السياسي هدف مهم ويقصد به تحقيق مصلحة سياسية بين الجهتين (المانحة، المستلمة) إذ تؤثر على سياسة الجهة المستلمة بأعاده تشكيل النظم السياسية (زعزوع، 2012: 49) وتعزز فاعلية ادارة المنح وتحقيق الاستقرار والقضاء على التخلف (الزعيبي، 2000: 166)، وتعزيز قدرة الجهة المستلمة على الاستيراد من الجهة المانحة وتحقيق توسع في تصريف الانتاج (الزويبي، 2015: 46) .
- 2- هدف اقتصادي :- تعد من أهم مصادر التنمية الاقتصادية إذ تهدف الى تقليل الفساد لتعزيز العلاقات الدولية (CHHEANG,2009;7) وتكون حل مناسب لمشاكل الجهة المستلمة و بمثابة فتح سوق جديد لمنتجات الجهة المانحة (أبو مصطفى، 2009: 78) .
- 3- هدف إستراتيجي :- يتحقق هذا الهدف من خلال الجهات التي تتمتع بموقع إستراتيجي إذ تقوم الجهة المانحة بحمايته مقابل الاستفادة من ذلك الموقع يكون كموطن قدم من خلال استمرار الجهة المستلمة على انتاج المواد الاولية واستهلاك المنتج (سمارة، 2008، 18) .
- 4- هدف اجتماعي:- قد تقدم من أجل تحسين المستوى المعيشي مثل فتح مراكز عمل جديدة بهدف الحد من البطالة وبالتالي الحد من الهجرة (سمارة، 2008: 19) .
- 5- هدف تثقيفي:- قد تقدم من أجل توفير دعم للبرامج التثقيفية مثل دعم الافكار والاختراعات وتطوير المهارات (BROWN&MOORE,2001;3) .
- 6- هدف انساني :- تقدم بشكل انساني لمد يد العون و الحد من الفقر والمساعدة على سد الحاجة وتخطي الازمات (ADEN,2011;16) .

رابعاً :- عوامل الحصول على المنح والمساعدات:- ينبغي على الجهات المحتاجة أن تتميز بعدة

عوامل لاكتساب ثقة الجهات المانحة وجذبها لتقديم المنح والمساعدات ويعد ذلك بمثابة تخطيط لتحديد الحاجة بشكل موضوعي ومن تلك العوامل هي :-

- 1- يؤثر نشاط الجهة بشكل ايجابي مثل نشاط المستشفيات عندما تقدم خدمات بشكل مجاني يؤدي لاجتذاب الجهات المانحة لمساعدتها على الاستمرار في عملها (GRANOF &KHUMAWALA,2011;532) .
- 2- تؤثر الظروف الاستثنائية كالحروب على زيادة المنح والمساعدات (الشويبي وأبو شمالة، 2013: 28) .
- 3- كفاءة الجهة المستلمة وفعاليتها باستعمال الموارد الممنوحة وفق الغرض التي منحت لأجله (EKANAYAKE & CHATRANA, 2010:3-4)، فضلا عن تلبية احتياجات المستخدمين من المعلومات (SHEHATA,2014;1) .
- 4- إمكانية تحديد أساليب صحيحة للحاسبة عن المنح والمساعدات فضلا عن تطوير النظم المحاسبية وتأهيل معدي المعلومات المحاسبية لتوفير معلومات تعزز الشفافية والمساءلة .



الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي وفق IAS20

خامسا :- القياس المحاسبي عن المنح والمساعدات

يعد القياس المحاسبي أحد أهم جوانب نظرية المحاسبة ويقصد به تقييم وقياس كل حدث اقتصادي يواجه الوحدة الاقتصادية (الحيالي، 2007: 62)، ويعد القياس المحاسبي يكون بمثابة تحويل كل حدث اقتصادي إلى قيمة نقدية وقت إثباته ليبدل على القيمة الحقيقية .

ينص IAS20 على شرطين لإثبات المنح والمساعدات هما (EPSTEIN& MIRZA,2003:811)

1- تأكيد معقول بان الوحدة الاقتصادية ستلتزم بالبنود الإشتراطية .

2- توفر تأكيد معقول باستلام الوحدة الاقتصادية للمنح والمساعدات و تحديد قيمة نقدية لها .

يتم القياس المحاسبي لأي موجود يتم الحصول عليه بجمع كلفت مع جميع التكاليف التي تنفق عليه من أجل تجهيزه للإستعمال (بني عطا: 49: 2007)، لكن ينبغي أن نضع إستثناء في حالة الموجود التي يتم الحصول عليه عن طريق المنح وذلك بسبب قلة تكاليف المنح أو إنعدامها لذا يتفق الباحثان مع المعايير المحاسبية في تقييم الموجودات الممنوحة وفق القيمة العادلة لأنها تعبر عن القيمة الحقيقية للموجود في لحظة إثباته، ويمكن بيان متطلبات المعايير المحاسبية في إثبات وقياس المنح والمساعدات كالآتي :-

أولا: المنح الخاضعة للبنود الإشتراطية :-

1- المنح المشروطة:- ينص IAS20 على قياس الموجودات الممنوحة وفق القيمة العادلة عند عدم توفر القيمة المحددة ويتم إثباته كإيرادات مؤجلة تدرج ضمن خصومات قائمة المركز المالي (BAKER at el: 859 : 2008) ، و يتم تخفيض قيمة ذلك الموجود وفق نسبة إستيفاء البنود الإشتراطية والاعتراف به كأيراد متحقق (IFRS:2015: 530) .

ويتميز القرض المتنازل عنه عن باقي أنواع المنح بأنه تخفيض إلتزام وليس زيادة موجودات ويتم الإعترا ف به كأيراد متحقق في وقت التنازل (الجعارات ، 2008: 417) .

وتتميز المنح المشروطة بضرورة إسترداد المنحة عند عدم الإلتزام بذلك الشرط (DAVEY;2005,90) ويتم إستخدام رصيد الأيراد المؤجل إن وجد لتغطية المبالغ المستردة وإن لم يغطي يتم وصف المتبقي كمصرفوف (IFRS:2015 : 535) .

2- المنح المقيدة:- تعد المنح التي تتضمن قيد ضمن إتفاقيتها تحويلات غير تبادلية تحدد مسار استعمال المنح (لارسن وموسش، 1998:1028) ويتم قياسها وفق القيمة العادلة وتعد كموجودات مقيدة لحين إستيفاء ذلك القيد أي يتم اثباتها كأيراد مؤجل الاعتراف به ضمن خصومات قائمة المركز المالي ويتم الإعترا ف به كأيراد متحقق عند إستيفاء القيد (أبو نصار وحميدات ، 2010 : 351)

ثانيا:- المنح الغير خاضعة للبنود الإشتراطية :- يتم قياس المنح المطلقة وفق القيمة العادلة ويتم إثباتها وفق نوع الموجود إن كان قابل للإندثار أو غير قابل ويقصد بذلك إن كان غير قابل للإندثار يتم إثباته كأيراد متحقق أما إذا كان الموجود قابل للإندثار يتم توزيع قيمته وفق العمر الإنتاجي والإعترا ف به كأيراد متحقق (IFRS:2015,530) .

ويتم الإعترا ف بالقرض المتنازل عنه كإخفاض الإلتزام وتحقق ايراد وقت التنازل ويتم قياسه وفق القيمة العادلة (الجعارات ، 2008: 417) أما القروض الميسرة يتم تحديد الفرق بين سعري الفائدة في السوق والفائدة المحددة ويتم إثباتها كأيراد متحقق (IFRS:2015: 535) .

ثالثا :- المساعدات :- تتميز المساعدات بصعوبة القدرة على قياسها لذا ذكر (IAS20) بأن يتم قياس المساعدات وتقييمها في حالة القابلية على قياسها بشكل موثوق (الجعارات، 2008: 419)، أذ يتفق الباحثان مع IAS في حالة صعوبة القياس بالاكْتفاء في الإفصاح عن المساعدات وعن مدى الاستفادة منها .



الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي وفق IAS20

ينص IAS20 على اتجاهين بديلين لمعالجة المنح هما اتجاه الدخل التي يتم الاعتراف بالمنح كأيراد في وقت الاستفادة منها واتجاه رأس المال التي يعترف بالمنح ضمن الاحتياطي غير قابل على التوزيع (IFRS,2010;546) ويعد اتجاه الدخل أنسب من اتجاه رأس المال لأن المنح والمساعدات هي ليست مساهمة من المالكين لذا لا ينبغي اضافتها الى حقوق الملكية وإنما تكون بمثابة زيادة لطاقة الوحدة ويقابلها عدة التزامات على الوحدة القيام بها لاستيفاء البنود الاشتراطية وتوزيع قيمة المنحة وفق أساس توزيع منطقي ومنظم يقابل تكاليف استيفاء البنود الاشتراطية وبشكل يوضح مدى الاستفادة من تلك الموارد الممنوحة ومسار استعمالها ، لذا يمكن القول أن اتباع اتجاه الدخل يؤدي الى تحويل المنح الرأسمالية الى منح إيرادية بالتدريج وتوجد ثلاث طرق تعتمد على المعايير المحاسبية عند احتساب الأيراد المتحقق وهي (EPSTEIN& MIRZA,2003:811-813) :

- أ- يتم توزيع قيمة المنحة وفق أقساط الاندثار للموجودات القابلة على الاندثار وذلك ليتمكن من تخفيض قيمة الموجود وفق أساس منظم ومعقول.
 - ب- يتم توزيع قيمة المنحة وفق نسب إنجاز البنود الاشتراطية وذلك ليتمكن من تحديد أساس منظم للاعتراف بالمنحة وفق فترة الاستفادة منها .
 - ت- يتم إتخاذ التكاليف التي تنفق على إنجاز البنود الاشتراطية كأساس لتوزيع قيمة المنحة والاعتراف بها وفق فترة الاستفادة منها .
- ينبغي بعدما تم توضيح أسس القياس والاثبات اللازمة للمحاسبة عن المنح والمساعدات في وقت إثباتها والاعتراف بها أن يتم تحديد أسس القياس والاثبات المحاسبي بعد الإثبات أو بعد الاعتراف أذ يوجد بديلين بديلين لقياس وأثبت المنح كالآتي:- (معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، 2008 : 505-506)
- 1- القيمة الدفترية:- يتم تحديد القيمة الدفترية للموجودات الممنوحة بقيمة الموجود عند الاستلام بعدما يطرح منه مصروف الإندثار للوصول الى قيمة الموجود في لحظة الإبلاغ عنه .
 - 2- إعادة التقييم:- يتم تحديد قيمة الموجود في كل مرة يتم بها الإبلاغ عن المنح وتسمى تلك الطريقة بإعادة التقييم .

ويرى الباحثان أن الطريقتين مناسبتين لقياس وإثبات المنح ورغبة بالإبتعاد عن الإزدواجية وحسب رؤية الباحثان تعد القيمة الدفترية هي الأفضل لانها تحدد مدى الاستفادة من المنح وأن الإندثار يعد توزيع منطقي للموجود ويكون مقابل لتحقق ايراد المنح المعترف بها .

سادسا:- عرض المنح والمساعدات والإفصاح عنها.

ذكر (الشيرازي) بأن الإفصاح المحاسبي يتمثل بالقوائم المالية الشاملة لجميع البيانات والمعلومات اللازمة والملائمة لتقدم حقيقية عن اداء ووضع الوحدة الاقتصادية (الشيرازي: 1990:322) . ويمكن بيان متطلبات المعايير المحاسبية عند عرض المنح والمساعدات والإفصاح عنها كالآتي :-

أ- عرض المنح والمساعدات:-

- 1- تدرج المنح الإيرادية وفق طبيعة الموجود ضمن موجودات قائمة المركز المالي ويعترف به في كشف الدخل كإيراد متحقق وذلك إذا كانت المنحة لها مدة مالية واحدة (BEHR,1996: 181)، أما إذا كانت تخص أكثر من مدة مالية يتم الاعتراف بالإيراد في كشف الدخل وتأجيل الاعتراف بالإيراد المستلم مقدما وفق اتفاقية المنح (IFRS,;2015، 530) .
- 2- يتم إدراج المنح الرأسمالية وفق طبيعة الموجود ونوع البند الاشتراطي إذ تدرج المنح الغير مطلقة او التي لها أكثر من مدة مالية واحدة ضمن المطلوبات ويتم تأجيل الاعتراف بالإيراد لحين تحققه والاعتراف به ضمن كشف الدخل (أبو نصار وحميدات : 2010 ، 349) .
- 3- يعد القرض المتنازل عنه نوع من أنواع المنح بشكل تخفيض التزام (الجعارات، 2008 : 417)، اما القرض الميسر يدرج الفرق الذي يمثل المنحة ضمن كشف الدخل كإيراد متحقق (IFRS:2015: 535) .
- 4- يتم إدراج المساعدات بعد تحقق شروط الإعتراف بها وإثباتها كإيراد متحقق في كشف الدخل وذلك بشرط القابلية على القياس (الجعارات ، 2008 : 419) .



الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي وفقاً IAS20

ب- الإفصاح المحاسبي عن المنح والمساعدات :-

- 1- ينبغي الإفصاح عن بنود إتفاقية المنح والإفصاح عن البنود الإشرافية وهل الوحدة قادرة على الالتزام بها وهل التزمت فعلاً (EPSTEIN& MIRZA,2003:816).
 - 2- ضرورة الإفصاح عن كل أنواع المنح والمساعدات المستلمة مع تعزيزها بالمستندات اللازمة كإفصاح عن القرض المتنازل عنه و المساعدات وفق طبيعتها ونطاقها (IFRS:2015 :535).
 - 3- الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة للقياس وطرق الإثبات والإفصاح عن البنود الإشرافية غير الملتزم بها (IFRS:2015:535).
- ينبغي توضيح كيفية إستلام المنح والمساعدات والتأكد من استعمالها وفق الغرض التي منحت من أجله ، أذ ذكر (أبو دية) بأهمية فتح سجل لكل منحة يتم إضافة نسخة من إتفاقية المنحة و كتاب تقييم قدرة الوحدة على الالتزام بالبنود وتحديد كيف يتم تحقيق تلك البنود وخطط الإنجاز وتتبع مسار انفاق المنح والمساعدات فضلاً عن تحويل قيمة المنحة النقدية الى المصرف وإدراجها بشكل منفصل و إعداد موازنات لكل منحة تحدد أوجه الصرف والكلف بشكل تقديري (أبو دية ،2007: 17-18).

سابعاً:- ويمكن تحديد مجالات قصور النظام المحاسبي الموحد من خلال عرض أساليب القياس

- والإفصاح المحاسبي التي ينص عليها النظام كالاتي:(النظام المحاسبي الموحد: 223-226 : 2011)
- 1- المنح الأيرادية :- عالج المنح الأيرادية الداخلية النقدية وأهمل الغير النقدية، ويتم إدراجها ضمن الأيرادات التحويلية كتبرعات .
 - 2- المنح الرأسمالية :- نص على قياس الموجود الممنوح وفق القيمة المقدرة و أدخلها ضمن المشروعات تحت التنفيذ والاحتياطي العام في حقوق الملكية وبعد ان يصبح جاهز للاستعمال يحول الى حساب الموجودات الثابتة، أن هذه المعالجة توافقت مع IAS20 وفق اتجاه رأس المال لكنه لا يميز بين الموجودات الممنوحة والموجودات التي يتم الحصول عليها بطرق أخرى كالشراء او التصنيع .
 - 3- القروض المتنازل عنها :- لا ينص على معالجة صريحة لهذه القروض .
 - 4- القروض الميسرة :- لا توجد معالجة صريحة ووصف القرض كالتزام مالي وقسمها الى قصيرة وطويلة الاجل ويعالج القرض بحساب النقد وحساب القروض المستلمة.
 - 5- المساعدات :- ينص على معالجة الخدمات النقدية التي تقدمها الوحدة الى الغير والتي لا تعود عليها بمنفعة مباشرة وهنا جزأ النظام المحاسبي الاعانات الى داخلية وخارجية ولم ينص على معالجة المساعدات المستلمة من الغير.
 - 6- الإفصاحات:- لا ينص الإفصاح عن المنح والمساعدات .
- ومما سبق يتضح أن النظام المحاسبي الموحد في العراق لا يتلاءم مع متطلبات المعايير المحاسبية ولا يحقق الشفافية و المساعدة لما له من نقص بالمعالجات المحاسبية لأنواع المنح والمساعدات وعدم تصنيف المنح والمساعدات وفق البنود الإشرافية ولم يتعدى ما يوفره سوى معالجة محاسبية لبعض أنواع المنح والمساعدات كما وضحت سابقاً فضلاً عن انه لا يعترف بقيمة ما يستنفذ فيما يخص المدة المالية الحالية وإنما يتم الاعتراف بكامل المنح والمساعدات بشكل مباشر .

الجانب التطبيقي

أولاً: نبذة تعريفية عن الوحدة الاقتصادية (الشركة العامة للصناعات القطنية) عينة البحث

هي إحدى تشكيلات وزارة الصناعة والمعادن تأسست عام 1945 في بغداد- الكاظمية- قرب ساحة عدن، وتعد وحدة اقتصادية ممولة ذاتياً تساهم في دعم الاقتصاد الوطني وتميمته عن طريق الصناعات المتمثلة بالأقطان والغزل والنسيج والمنتجات الطبية وتتولى الشركة تسويق منتجاتها بنفسها، وتهدف الشركة إلى دعم الاقتصاد الوطني وسد حاجة السوق المحلي من الأقمشة القطنية وسد احتياجات وزارة الصحة من المنتجات الطبية وتشغيل الأيدي العاملة.



الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي
وفقاً IAS20

ثانياً: واقع القياس والإفصاح المحاسبي عن المنح والمساعدات في الوحدة عينة البحث:

تتمثل مخرجات النظام المحاسبي للوحدة الاقتصادية عينة البحث في القيود المحاسبية (قيود أثبات المنح والمساعدات) وفق النظام المحاسبي الموحد لعام 2008 مع القوائم المالية:-
أستلمت وزارة الصناعة والمعادن (احدى تشكيلاتها الشركة العامة للصناعات القطنية، عينة البحث) منحة من أمريكا وتم توزيعها على الوحدات الاقتصادية التابعة للوزارة بشرط شراء موجودات وفق الحاجة في 2007/8/4 كالآتي:-

ت	التفاصيل	القيمة بالدينار	تاريخ الشراء	تاريخ الاستلام
1	ماكينة قصر	304636500	2008/3/3	2008/5/1
2	ماكينة التنشئة	590940000	2008/2/2	2008/11/1
3	مولد عدد 2	281548000	2007/8/4	2007/11/1
4	مرجل بخاري	567450000	2008/11/2	2008/5/1
5	مكائن السحب الاولي	371070000	2008/5/1	2008/9/2
6	مكائن السحب الثاني	371070000	2008/8/1	2008/9/2
7	قماش بدلة عمل	138600000	2008/9/1	2008/9/1
8	اجهزة مختبرية	199773000	2008/7/3	2008/12/30
9	قطن محلي	630000000	2008/1/31	2008/1/31

الجدول (2) واقع اثبات الموجودات الممنوحة ضمن القيود المحاسبية

ت	تاريخ	التفاصيل	منه	له	القيد المحاسبي
1	2009/7/22	ماكينة قصر القطن	304636500	304636500	من ح/ الآلات والمعدات الي ح/ تبرعات مستلمة
2	2012/10/26	ماكينة التنشئة	590940000	590940000	من ح/ الآلات والمعدات الي ح/ احتياطات اخرى
3	2009/8/10	مولدات عدد 2	281548000	281548000	من ح/ الآلات ومعدات الي ح/ مشاريع تحت التنفيذ
4	2009/9/6	مرجل بخاري	567450000	567450000	من ح/ الآلات ومعدات الي ح/ تبرعات مستلمة
5	2012/8/7	مكائن السحب الاولي	371070000	371070000	من ح/ الآلات والمعدات الي ح/ احتياطات اخرى
6	2011/2/9	مكائن السحب الثاني	371070000	371070000	من ح/ الآلات والمعدات الي ح/ البنك المركزي العراقي
7	2009/2/18	قماش بدلة عمل	138600000	138600000	من ح/ مخزن خامات اولية الي ح/ حسابات جارية دائنة
8	2009/12/22	اجهزة مختبرية	199773000	199773000	من ح/ العدد والادوات الي ح/ الاعتماد المستندي
9	2009/2/20	قطن الزهر	630000000	630000000	من ح/ البنك الي ح/ الاحتياطي
			3455087500	3455087500	

ويرى الباحثان أن القيود المحاسبية المثبتة اعلاه قد لا تطابق ما نص عليه النظام المحاسبي الموحد الذي ينص على قياس الموجود الممنوح وفق القيمة المقدرة أو الرمزية و أدخلها ضمن المشروعات تحت التنفيذ والاحتياطي العام في حقوق الملكية وبعد أن يصبح جاهز للاستعمال يحول الى حساب الموجودات الثابتة والتي توافقت هذه المعالجة مع IAS20 وفق اتجاه رأس المال لكنه لا يميز بين الموجودات الممنوحة والموجودات التي يتم الحصول عليها بطرق اخرى كالشراء او التصنيع ولا يميز بين انواع المنح وانواع المساعدات كما ذكر سابقاً، كما تعد تلك القيود المحاسبية غير منسجمة فيما بينها إذ كل موجود تم شراؤه ضمن تخصيصات المنحة سجل ضمن قيد مختلف مع عدم تقديم أي مبرر لذلك وأن ديوان الرقابة المالية لم يرد اي ملاحظة حول هذا الموضوع، اي بمعنى لم يتم مساءلة الوحدة عن هذه المنحة، ويمكن تحديد خصائص النظام المحاسبي لعينة البحث كالآتي :-



الابلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي وفق IAS20

- 1- النظام المحاسبي لا يطبق ما ينص عليه النظام المحاسبي الموحد أذ يتم اثبات المنح والمساعدات وفق افكار معدي المعلومات المحاسبية وليس عن ما ينص عليه النظام المحاسبي الموحد .
- 2- تتصف المعلومات المحاسبية بالتجميعية مما يؤدي لخسارة المعلومات فضلا عن أهمال توقيت الاثبات، ويرى الباحثان من ما سبق أهمية تطبيق المعايير المحاسبية لتطوير النظام.
- القياس والانصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية:-** تعد المنحة نقدية مشروطة بشراء موجودات وفق حاجة الوحدة الاقتصادية ، ويتم اثبات قيد الاستلام كالآتي :-

3455087500 من ح / نقد لدى المصرف (حساب المنحة الامريكية)
2686487500 الى ح / منح الحكومات الاجنبية
منحة مشروطة / ايراد مؤجل الاعتراف بها قابل للاسترداد
768600000 الى ح / تبرعات خارجية (امريكية)/تبرعات مشروطة

تم فصل المنحة الى رأسمالية وايرادية وفق طبيعة الموجود الذي تم شرائه من ضمن تخصيصات المنحة إذ يعد قماش بدلة العمل والقطن المحلي من ضمن المنح الايرادية التي تستهلك في نفس المدة أما باقي الموجودات فتعد منحة رأسمالية ، وفيما يأتي عرض لأثبات قيود شراء الموجودات وفق القيمة العادلة عند الشراء.

جدول(3) أثبات الموجودات الممنوحة وفق المعايير المحاسبية

ت	التفاصيل	من	الى	قيد الشراء
1	ماكينة قصر	304636500	304636500	من ح /الات ومعدات(ماكينة قصر) الى ح / نقد لدى المصرف
2	ماكينة التنشنة	590940000	590940000	من ح /الات ومعدات(ماكينة تنشنة) الى ح / نقد لدى المصرف
3	مولد عدد 2	281548000	281548000	من ح /الات ومعدات(مولد عدد 2) الى ح / نقد لدى المصرف
4	مرجل بخاري	567450000	567450000	من ح/الات ومعدات(مرجل بخاري) الى ح / نقد لدى المصرف
5	مكانن السحب الاولي	371070000	371070000	من ح/الات ومعدات(مكانن سحب) الى ح / نقد لدى المصرف
6	مكانن السحب الثاني	371070000	371070000	من ح/الات ومعدات(مكانن سحب) الى ح / نقد لدى المصرف
7	قماش بدلة عمل	138600000	138600000	من ح /مواد اولية(قماش بدلة عمل) الى ح / نقد لدى المصرف
8	اجهزة مختبرية	199773000	199773000	من ح /عدد وادوات(اجهزة مختبرية) الى ح / نقد لدى المصرف
9	قطن محلي	630000000	630000000	من ح / مواد اولية (قطن زهر) الى ح / نقد لدى المصرف

كانت سياسة احتساب الاندثار لدى عينة البحث وفق القسط الثابت للالات والمعدات بنسبة 10%

وللعدد والادوات نسبة 20% .

1- ماكينة قصر القطن :- 12/31-5/1 = 8 اشهر

304636500 × 10% × 12/8 = 20309100 قسط الاندثار والايراد المتحقق في عام 2008

قيد الاندثار	قيد تحقق الايراد
20309100 من ح / اندثار الموجود الثابت (ماكينة قصر) 20309100 الى ح / مخصص اندثار الموجود الثابت	20309100 من ح / منح الحكومات الاجنبية منحة مشروطة / ايراد مؤجل قابل للاسترداد 20309100 الى ح / منح الحكومات الاجنبية منحة مطلقة / ايراد متحقق



الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي
وفق IAS20

2- مأكنة التنشئة:- 1 / 11 / 2008 - 12/31 = 2 شهر
590940000 × 10 % × 12/2 = 9849000 الاندثار الخاص لعام 2008

قيد الاندثار	قيد تحقق الايراد
9849000 من ح / اندثار الموجود الثابت (مأكنة التنشئة) 9849000 الى ح / مخصص اندثار الموجود الثابت	9849000 من ح / منح الحكومات الاجنبية منحة مشروطة /ايراد مؤجل قابل للاسترداد 9849000 الى ح / منح الحكومات الاجنبية منحة مطلقة /ايراد متحقق

2- مولدات عدد 2 :- اندثار عام 2007 281548000 × 10 % × 12/2 = 4692467
القيمة الدفترية لعام 2007 هي 276855533 = 4692467 - 281548000
يتم احتساب الاندثار لسنة 2008 وفق نسبة 10 % = 281548000 × 10 % = 28154800

قيد الاندثار	قيد تحقق الايراد
28154800 من ح / اندثار الموجود الثابت (مولدات عدد 2) 28154800 الى ح / مخصص اندثار الموجود الثابت	28154800 من ح / منح الحكومات الاجنبية منحة مشروطة /ايراد مؤجل قابل للاسترداد 28154800 الى ح / منح الحكومات الاجنبية منحة مطلقة /ايراد متحقق

3- المرجل البخاري :-

567450000 × 10 % = 56745000 القسط الثابت لعام 2008
37830000 م. الاندثار والايراد المتحقق = 12/8 × 56745000

قيد الاندثار	قيد تحقق الايراد
37830000 من ح / اندثار الموجود الثابت (المرجل البخاري) 37830000 الى ح / مخصص اندثار الموجود الثابت	37830000 من ح / منح الحكومات الاجنبية منحة مشروطة /ايراد مؤجل قابل للاسترداد 37830000 الى ح / منح الحكومات الاجنبية منحة مطلقة /ايراد متحقق

4- مكانن السحب الاولي :- من تاريخ 9/1-12/31

371070000 × 10 % × 12/4 = 12369000

قيد الاندثار	قيد تحقق الايراد
12369000 من ح / اندثار الموجود الثابت (المرجل البخاري) 12369000 الى ح / مخصص اندثار الموجود الثابت	12369000 من ح / منح الحكومات الاجنبية منحة مشروطة /ايراد مؤجل قابل للاسترداد 12369000 الى ح / منح الحكومات الاجنبية منحة مطلقة /ايراد متحقق

5- مكانن السحب الثاني من تاريخ 9/1-12/31

371070000 × 10 % = 12369000 = 12/4 × 37107000

قيد الاندثار	قيد تحقق الايراد
12369000 من ح / اندثار الموجود الثابت (المرجل البخاري) 12369000 الى ح / مخصص اندثار الموجود الثابت	12369000 من ح / منح الحكومات الاجنبية منحة مشروطة /ايراد مؤجل قابل للاسترداد 12369000 الى ح / منح الحكومات الاجنبية منحة مطلقة /ايراد متحقق

6- قماش البدلة العمل :- لا ينبغي ادخالها الى مخزن المواد الاولية نظرا لاستخدامها في نفس تاريخ الشراء ،
لذلك يتم الاعتراف بالايراد في نفس وقت الشراء ، وقيد تحقق الايراد :-

138600000 من ح / تبرعات حكومية خارجية (امريكية)

تبرعات مشروطة / ايراد مؤجل الاعتراف به قابل للاسترداد

138600000 الى ح / تبرعات حكومية خارجية (امريكية)

تبرعات مطلقة / ايراد متحقق

7- الاجهزة المختبرية :- تم الاستعمال في نهاية العام لذا لا يتم احتساب اندثار او ايراد .

8- تم شراء وأستعمال القطن في نفس المدة لذا يتم الاعتراف بايراد متحقق كالآتي :-

630000000 من ح / تبرعات حكومية خارجية (امريكية) / تبرعات مشروطة

630000000 الى ح / تبرعات حكومية خارجية (امريكية) / تبرعات مطلقة - ايراد متحقق



الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي وفق IAS20

الأفصاح المحاسبي عن المنح: الكشوفات المرفقة بالقوائم المالية التي تخص المنح والمساعدات
الموجودة الثابتة واندثاراتها

القيمة الدفترية	قسط الاندثار	نسبة الاندثار	مدة الاستعمال لعام 2008	تاريخ الاستعمال	الكلفة	الموجود الثابت
284327400	20309100	%10	8 أشهر	2008/5/1	304636500	ماكنة القصر
581091000	9849000	%10	2 شهر	2008 /10/21	590940000	ماكنة التنشنة
248700733	28154800	%10	12 شهر	2007 /11/1	276855533	مولدات عدد 2
529620000	37830000	%10	8 أشهر	2008/5/11	567450000	مرجل بخاري
358701000	12369000	%10	4 أشهر	2008/8/18	371070000	مكانن السحب الاولي
358701000	12369000	%10	4 أشهر	2008/8/18	371070000	مكانن السحب الثاني
199773000	0	%20	0 شهر	2008/12/28	199773000	الاجهزة المختبرية
2560914133	120880900					

كشف الإيراد المتحقق والإيراد المستلم مقدما عن المنح الحكومية الأجنبية (المنحة الأمريكية)

التفاصيل	مبلغ الإيراد	الإيراد المستلم مقدما
ماكنة القصر	20309100	284327400
ماكنة التنشنة	9849000	581091000
مولدات عدد 2	28154800	248700733
مرجل بخاري	37830000	529620000
مكانن السحب الاولي	12369000	358701000
مكانن السحب الثاني	12369000	358701000
الاجهزة المختبرية	0	199773000
	120880900	2560914133
كشف الإيراد المتحقق عن التبرعات الخارجية الأجنبية (المنحة الأمريكية) (مقترح)		
قماش بدلة العمل	138600000	
قطن محلي زهر	630000000	
المجموع	768600000	

• فيما يخص كشف التدفق النقدي الخاص بالمنحة الأمريكية
التدفق النقدي التشغيلي 768600000 والمدفوعات النقدية التشغيلية 768600000 والتدفق النقدي
الاستثماري 2686487500 والمدفوعات النقدية الاستثمارية 2686487500 .
وفيما يخص كشف المستلزمات السلعية تم اضافة مواد اولية قماش بدلة عمل بقيمة 138600000 دينار وقطن زهر
630000000 دينار.

وزارة الصناعة والمعادن (الشركة العامة للصناعات القطنية)

قائمة الاداء للسنة المنتهية 2008/12/31

التفاصيل	قبل التعديل	بعد التعديل
الإيرادات الجارية	4364385094	4364385094
المصروفات الجارية		
الرواتب والاجور	19587232285	19587232285
المستلزمات السلعية	4354503122	3585903122
المستلزمات الخدمية	1162592867	1162592867
الاندثارات	459980083	459980083
اندثارات الموجودات الثابتة (المنحة الأمريكية)	120880900	
+الإيرادات التحويلية والآخرى	8785082583	8785082583
إيراد المنحة الحكومية الأجنبية (المنحة الأمريكية)	120880900	
إيراد التبرعات الخارجية (المنحة الأمريكية)	768600000	
-	167703703	167703703
عجز العمليات الجارية	(11813944383)	(11813944383)

وزارة الصناعة والمعادن الشركة العامة للصناعات القطنية



الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي وفق IAS20

قائمة المركز المالي كما في 2008

بعد التعديل	قبل التعديل	التفاصيل
3876646592	3876646592	الموجودات الثابتة بالقيمة الدفترية
2560914133		الموجودات الثابتة (المنحة الامريكية) بالقيمة الدفترية
423472250	423472250	مشروعات تحت التنفيذ
8703478402	8703478402	المخزون بالكلفة
130565969	130565969	اعتمادات مستنديه
3607955500	3607955500	قروض ممنوحة قصيرة
64696340307	64696340307	المدينون
4843927436	4843927436	النقود
88843300589	86282386456	مجموع الموجودات
		مصادر التمويل طويلة الاجل
2750892193	2750892193	رأس المال الاسمي والمدفوع
9483360840	9483360840	الاحتياطيات
31736965936	31736965936	العجز المتراكم
		مصادر التمويل قصيرة الاجل
37948546000	37948546000	القروض المستلمة
40580140260	40580140260	المصارف الدائنة
27256413099	27256413099	الدائنون
2560914133		ايراد مستلم مقدما(المنحة الامريكية)
88843300589	86282386456	

مصدر السجلات المحاسبية والقوائم المالية :- الشركة العامة للصناعات القطنية، قسم الموجودات الثابتة و هيئت التدقيق والرقابة .

ومن خلال عرض واقع الإبلاغ المالي الحالي في عينة البحث ومقارنته مع ما معمول به وفق معيار IAS20 نلاحظ بأنه قد تم تعزيز الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في حالة تطبيق المعيار IAS20 في وحدات التمويل الذاتي وهذا ما يثبت صحة فرضية البحث "يسهم التوافق مع المعيار IAS20 في تعزيز الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي" .

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً : الاستنتاجات :- الاستنتاجات التي توصل اليها البحث هي :

- 1- عدم توفر قاعدة محاسبية في العراق تحدد أسس المحاسبة على المنح والمساعدات عند إستلامها وبعد إستلامها مما يصعب تحديد إسس القياس والافصاح في الوحدات الاقتصادية.
- 2- لا يتم التمييز بين الموجودات الممنوحة والموجودات الاخرى إذ يتم اثباتهم وفق معالجة واحدة وأدخالهم ضمن حقوق الملكية بالرغم من أن المنح والمساعدات تعد تحويلات غير تبادلية تزيد من موارد الوحدة ولا تعد تكويناً لرأسمالها .
- 3- أن النظام المحاسبي الموحد يفتقر الى توفير معالجة محاسبية لانواع المنح والمساعدات فضلاً عن عدم التمييز بينهم، إذ يتم اعداد معالجة محاسبية لجميع انواع المنح والمساعدات وكأنها منحة مطلقة وتهمل البنود الاشتراطية التي تنص عليها أتفاقيات المنح .
- 4- يوجد أختلاف بين المعالجات المحاسبية التي تنص عليها المعايير المحاسبية وما ينص عليه النظام المحاسبي الموحد إذ تعالج المعايير المحاسبية أنواع المنح والمساعدات فضلاً عن أعداد كشوفات مالية توضح مسار الأستعمال ومدى تحقق البنود الاشتراطية في حين النظام المحاسبي الموحد يفتقر الى ذلك.
- 5- يفتقر النظام المحاسبي الموحد الى تقديم معالجات محاسبية لكل أنواع المنح والمساعدات مقارنة بالمعايير المحاسبية.



الإبلاغ المالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي وفقاً IAS20

ثانياً : التوصيات التي توصل إليها البحث هي :-

- 1- ينبغي اقتراح قاعدة محاسبية لمعالجة المنح والمساعدات تتبنى أسلوب قياس وافصاح محاسبي يمكن تطبيقه من قبل كافة الوحدات الاقتصادية.
- 2- ينبغي أعداد قاعدة بيانات توضح بنود اتفاقية المنح والمساعدات لتعزيز الإبلاغ المالي.
- 3- ينبغي تطوير تبويبات النظام المحاسبي الموحد وبما يتناسب مع المعايير المحاسبية.
- 4- ضرورة فتح حساب عن كل منحة لكي لا يتم دمجها مع حسابات أخرى فضلاً عن ضرورة اعداد موازنة تخطيطية لتحديد مسار الاستعمال والانحرافات بينها وبين الاداء الفعلي .
- 5- ينبغي توفير معرفة كاملة بإدارة السجلات المحاسبية وحماية الوثائق ليتم توفير سجلات محاسبية للموجودات الممنوحة بشكل منفصل .

1-1 المصادر والمراجع العربية

اولاً :- الوثائق والتقارير الرسمية

- 1- السجلات المحاسبية والقوائم المالية الخاصة بوزارة العلوم والتكنولوجيا لعام 2015 .
- 2- السجلات المحاسبية والقوائم المالية الخاصة بالشركة العامة للصناعات القطنية لعام 2008.
- 3- السجلات المحاسبية والقوائم المالية الخاصة بالمنظمة غير الحكومية (س) لعام 2015 .

ثانياً :- الكتب

- 1- أبو نصار، محمد، حميدات ، جمعة(2010) "معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، الجوانب النظرية والعملية "، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الاردن
- 2- بني عطا، حيدر محمد علي (2007) "مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة "، دار حامد، الاردن.
- 3- الجعارات، خالد جمال (2008)، "معايير التقارير المالية الدولية 2007"، ط1، أثير للنشر والتوزيع.
- 4- الحياي، وليد ناجي (2007) " نظرية المحاسبة " منشورات الاكاديمية العربية، الدنمارك
- 5- الشيرازي، د.عباس مهدي(1990) " نظرية المحاسبة"، ط1، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت.
- 6- النظام المحاسبي الموحد (2011) ديوان الرقابة المالية، ط2 ، بغداد .
- 7- لارسن، جون ، موسش ن 1998 ، " المحاسبة المتقدمة " ج2 تعريف وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، مراجعة كما الدين سعيد ، تقديم سلطان محمد السلطان، دار المريخ للنشر ، الرياض.

ثالثاً :- التقارير والإصدارات الحكومية

- 1- معايير المحاسبة الدولي في القطاع العام (2008) إصدارات الاتحاد الدولي للمحاسبين .

رابعاً:- الدراسات والرسائل والأطاريح

- 1- أبو زعتر، احمد خميس عبد العزيز، (2012) " دور الإيرادات المحلية في تمويل الموازنة العامة للسلطة الفلسطينية.مدخل لتعزيز الإيرادات المحلية لتغطية عجز الموازنة 2000-2010 "، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، بحث مقدم لنيل درجة ماجستير في الاقتصاد، جامعة الازهر، غزة .
- 2- أبو مصطفى، محمد مصطفى، (2009)، "دور وأهمية التمويل الخارجي في تغطية العجز الدائم لموازنة السلطة الوطنية الفلسطينية دراسة تحليلية مقارنة عن المدة (1999-2008) " بحث مقدم لنيل درجة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غزة - فلسطين .
- 3- الزعبي، خالد محمد يوسف (2000)، "الموازنة الاردنية بين الاعتماد على الذات والاعتماد على المساعدات الخارجية" للمدة ما بين 1980-1998 "، اطروحة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد جامعة بغداد لنيل درجة الدكتوراه فلسفة في الاقتصاد ، بغداد .
- 4- الزوبعي، فاطمة فزح هدا، (2015) ، " فاعلية الرقابة الداخلية عن المنح والمساعدات في المنظمات غير الحكومية بحث تطبيقي في اللجنة الأولمبية الوطنية العراقية " بحث مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية لنيل شهادة المحاسب القانوني المعادلة للدكتوراه ، جامعة بغداد .



الابلاغ العالي عن المنح والمساعدات في وحدات التمويل الذاتي وفق IAS20

- 5- سمارة ، عبير إحسان هاني مهنا ، (2008)، " المحاسبة عن المنح والمساعدات الدولية - دراسة تحليلية تطبيقية لواقع العراق من خلال العينة المختارة دائرة ماء بغداد"، قدمت الدراسة إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية جامعة بغداد، للحصول على شهادة المحاسب القانوني .
- 6- الشوبكي، محروس عبد الشافي، أبو شمالة محمد عبد الحي (2013) " مدى فعالية سياسة تدبير التمويل في منظمات المجتمع المدني المحلية العاملة في مدينة غزة "، بحث مقدم لنيل درجة دبلوم مهني متخصص في إدارة منظمات المجتمع المدني، الجامعة الإسلامية ، غزة.

خامسا:- البحوث والدوريات

- 1- أبو دية ، موسى ، (2007)، " القواعد المالية والإدارية في العمل الأهلي التي تعزز مبادئ الشفافية ونظم المساءلة وقيم النزاهة ، ط1 ، منشورات الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة.
- 2- زعزوع ، زينب عباس ، 2012، دور المنح والمساعدات الأجنبية في التطوير التنظيمي، مجلة النهضة ، المجلد الثالث عشر، العدد الثاني ، جامعة العلوم الحديثة والآداب ، مصر.
- 3- عليا ، موسى ، (2015) " عدم فاعلية المساعدات الخارجية للدول النامية بين المطرقة والسندان " جامعة رادبوت نيميخن ، هولندا و جامعة صنعاء اليمن

1-2 FOREIGN REFERENCES.

FIRST:-BOOKS.

- 1- Baker, Pichard E, Lembke,Valdean C, King, Thomas K & Geffrey, Cynthia G (2008) "Advance Financial Accounting" 7TH Edition Mcgraw-Hill Irwin .
- 2- Behr, Dr. Giorgio (1996) "International Accounting Standards Fur Den Deutschen Konzernabschluss" Deutscher Universitats Verlag .
- 3- Belkaoui, Ahmed Riahi (2000)" Accounting Theory" Thomson Learning United States Of America .
- 4- Davey, Ken (2005) "Building Conservation Contracts & Grant Aid " A Practical Guide Aiso Available As Aprinted Book See Title Verso E&Fn Spon London, New York Tokyo .
- 5- Epstein, Barry J &Mirza, Abbas Ali "Interpretation And Application Of: International Accounting Standards" 2003 John Wiley & Sons .
- 6- Granof, Michael H & Khumawala , Saleha B , (2011) ," Government And Not -For- Profit Accounting "Concept And Practices, 5th, John Wiley & Sons , Inc.
- 7- Larsen , E. John.2000, "Modern Advanced Accounting " ,8th .The Mcgraw-Hill Co,UNIVERSITY OF CALIFORNIA.



Second: Periodicals & Research

- 1- AdEn ,Jean (2011) " Foreign Assistance "Different Strokes For Different Folks , A Us-Korea Institute At Sais Report .
- 2- Beechy,Thomas H, 2007" Does Full Accrual Accounting Enhance Accountability ?" Volume 12(3)article 4 The Public Sector Innovation, york university.
- 3- Brown, David & Moore, Mark H (2001)"Accountability Strategy And International Non-Governmental Organization " The Hauser Center For Non Profit Organizations The Harvard University.
- 4- Chheang, Vanarith (2009) " The Effect Of Foreign Aid On Economic Growth and Corruption b.b.a In 67 Developing Countries Master Of Public Policy " ,Thesis Graduate School Of Arts And Sciences Of Georgetown University .
- 5- Ekanayake, E.M., chatrta, Dasha, (2010),"The Effect Of Foreign Aid On Economic Growth In Developing Countries", Journal Of International Business And Cultural Studies .
- 6- Shehata, Nermeen F, (2014) "Theories And Determinants Of Voluntary Disclosure", Egypt, Gairo University Vol3 No1accounting And Finance Research.

Third: Reports & professional Issues

- 1- IAS,(2010),"International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF) " ,International Financial Reporting Standards Part a
- 2- Ifrs,(2008) "International Financial Reporting Standards Ifrss" Including Iass - International as Approved
- 3- IFRS, (2015),"Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards "John Wiley & Sons, Inc.



Financial reporting of grants and assistance in self-financing units according IAS 20

Abstract: -

The objective of the research is to clarify the grants and aids as a conceptual input, identify the factors of obtaining them and their objectives, and the statement of the need to produce accounting information that enhances financial reporting related to grants and assistance, especially the presentation of the accounting treatments provided by the unified accounting system and determining the shortcomings of that system, The accounting requirements of IAS20 to limit the variation of treatments with application to the economic unit (the research sample) are presented.

The study reached a set of conclusions, the most important of which is the absence of an accounting base in Iraq that determines the basis for accounting for grants and assistance upon receipt and after receipt, which makes it difficult to determine the basis of measurement and disclosure in the economic units as well as the existence of a difference between the accounting treatments provided by the accounting standards and what is stated in the consolidated accounting system The accounting standards address the types of grants and assistance as well as the preparation of financial statements explaining the course of use and the extent to which the requirements are met, while the unified accounting system lacks this, which adversely affects the accounting information provided.

The study reached several recommendations, the most important of which is to propose an accounting rule for the treatment of grants and assistance adopting a method of measurement and accounting disclosure that can be applied by all economic units.

Key word; grant, assistance, standards accounting.