أثر الافصاح المحاسبي على التدفقات النقدية المرتقبة دراسة وصفية على شركة آسيا سيل للاتصالات في العراق

The financial statements disclosure and its impact on expected cash flows. A descriptive study on Asia Cell Company in Iraq

زينب هادي مهدي

كلية الأدارة والأقتصاد/ جامعة القادسية/ القادسية/ العراق

Zainib987@gmail.com

ملخص البحث

هدف البحث إلى توضيح أثر مستوى الافصاح المحاسبي في القوائم المالية من خلال رصد قائمة التدفقات النقدية في شركة اتصالات آسياسيل بإعتبارها الشبكة الأولى وأول مزود لخدمات الإتصالات النقالة في العراق . ومن خلال عرض وتحليل البيانات والمعلومات الخاصة بشركة اتصالات آسياسيل وفي ضوء الفروض التي قام على أساسها البحث فقد تم التوصل إلى النتائج أن الشركة المسجلة في السوق المالي العراقي لم تطبق مبدأ الإفصاح وفقًا لمعيار المحاسبة الدولي الأول. وهناك أيضا أنَّ المعلومات المفصح عنها في التقارير المالية للشركات المسجلة في السوق المالي العراقي لتلبية احتياجات المستفيدين غير كافية. وأوصى الباحث بضرورة إلزام الشركات العراقية المدرجة بالسوق المالي العراقي بإعداد القوائم المالية وفقا للأسس والقواعد التي نص عليها المعيار المحاسبي الدولي رقم (١) و(٧) وذلك من خلال هيئة سوق المال العراقي. وضرورة الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية التي أصدرتها لجنة المحاسبيين الدوليين، وذلك عند إعداد القوائم المالية لهذه الشركات؛ لأن ذلك يقدم معلومات كافية لتلبية احتياجات المستفيدين من القوائم المالية. وتطبيق عقوبات من قبل هيئة سوق المال على الشركات التي تقوم بتطبيق معايير الإفصاح المحاسبي.

Abstract

The objective of the research is to clarify the impact of the level of accounting disclosure in the financial statements by monitoring the cash flow statement of Asiacell as the first and first mobile telecommunications service provider in Iraq. As a result of the presentation and analysis of the data and information of Asiacell Communications and in light of the assumptions on which

the research was based, it was concluded that the company listed in the Iraqi financial market is not required to disclose in accordance with IAS 1. There is also insufficient information disclosed in the financial reports of companies listed in the Iraqi financial market to meet the needs of beneficiaries. The researcher recommended the necessity of obliging Iraqi companies listed in the Iraqi financial market to prepare financial statements in accordance with the principles and rules stipulated in the first and seventh international accounting standard through the Iraqi Capital Market Authority. And the need to apply the International Accounting Standards issued by the International Accounting Committee in the preparation of the financial statements of these companies because this provides information sufficient to meet the needs of beneficiaries of the financial statements. And the application of penalties by the Capital Market Authority to companies that do not comply with the application of accounting disclosure standards.

١- المقدمة

ظهرت الحاجة إلى معلومات محاسبية دقيقة سليمة وتناسب كل الاحتياجات، وذلك بعد قيام الثورة الصناعية، وظهور الشركات المساهمة العامة بحجمها الكبير، وامتلاك هذه الشركات لرؤوس أموال ضخمة، وهذه المعلومات لا تتاح إلا من خلال القوائم المالية الممثلة لمخرجات النظام المحاسبي.

وأصبح للمحاسبة كنظام ينتج المعلومات ذات المنفعة النسبية دورًا كبيرًا، وذلك من خلال توفير المعلومات المالية الهامة لشرائح مختلفة وواسعة من المجتمع سواء أكانت مصالحهم متفقة أم متعارضة، ويتم ذلك في صورة تقارير وقوائم مالية تعكس الأحداث المتتالية الواقعة في المنشآت الاقتصادية الأمر الذي له كبير الأثر في اتخاذ القرارات الاقتصادية والاستثمارية.

وحيث يكون للإفصاح المحاسبي أثر كبير على الاقتصاد العالمي ، وذلك لما له من أهمية قصوى في بيان وإيضاح حقيقة وضع الشركات وأدئها ، وبما أن الأزمة المالية العالمية نتجت عن افتقار العديد من الشركات ، ومنها ما يقع ضمن كبرى الاقتصاديات العالمية ، للإفصاح المحاسبي الكامل والملائم (المشاط ، ٢٠٠٩ ، ص ٤) وذلك لأهمية القوائم المالية كمخرجات للنظام المحاسبي القائم في المنشأة يلزم إعداد هذه القوائم وفقًا لأسس متفقة مع مستلزمات الإفصاح عن الأمور غير الواضحة صاحبة التأثير النسبي الهام في عملية اتخاذ القرار، إذ إن

أي تضليل فيما تحتويه هذه القوائم من معلومات يفقدها أهميتها، وبالتالي يؤثر على قرار الاستثمار الذي يعد من القرارات الهامة والخطيرة مما يستلزم توافر معلومات على درجة كبيرة من الدقة والموضوعية(العكر ، ٢٠١٠ ، ص٢).

وبما إن المحاسبة تهدف إلى تحقيق وظيفتين رئيسيتين هما: القياس وتوصيل المعلومات لمستخدميها؛ وذلك لتساعدهم في اتخاذ القرارات؛ لذا فإنه يلزم تطبيق قواعد وسياسات محاسبية تؤدي إلى الإفصاح عن المعلومات الاقتصادية أو المحاسبية التي تعرض بناء على الحقائق والعلاقات الرئيسة التي تتعلق بالمنشأة.

وتزايد الإهتمام بالإفصاح المحاسبي في الآونة الأخيرة حتى أصبح يحظى باهتمام بالغ من قبل مختلف الجهات المعنية على مستوى المؤسسات الخاصة والعامة محلياً وإقليمياً ودولياً ، ويعود ذلك ليس فقط إلى محاولة توحيد النظم المالية العالمية وإنما كمحاولة للتفسير أو التأثير في الأزمات المالية العالمية وخصوصاً الأزمة المالية العالمية الحالية التي عصفت في العالم مؤخراً ، وأضرت بالكثير من من الاقتصاديات العالمية العملاقة ، وعلى رأسها إقتصاد الولايات المتحدة الأمريكية. لعل هذا دفع المختصين إلى دعوة الشركات لتبني مبدأ الإفصاح المحاسبي بشكل أكثر جدية وشفافية ، كما ظهرت الحاجة في بعض الأحيان إلى الدعوة للإشراف على الشركات من قبل جهات مهنية أو حكومية تلزم هذه الشركات باتباع القواعد الأساسية في تطبيق المبادىء المحاسبية المقبولة وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية

(IFRSs) International Financial Reporting Standards, (IASs) International Accounting Standards (Dahawy, 2007) .

ومن هنا أصبحت قضية إتاحة المعلومات، وتسهيل الحصول عليها، وحرية تناقلها، ومصداقيتها، ودقتها من القضايا الضرورية عند رجال الأعمال والمستثمرين، ويلزم المستثمر بيانات ومعلومات تساعده في اتخاذ قراره الاستثماري، حيث يُحصل على هذه البيانات والمعلومات من مصادر عدة، أهمها القوائم والتقارير المالية، ومن هنا يمكن تحديد مشكلة البحث في عدم تطبيق الشركات السعودية لمعايير الإفصاح، وعدم التنظيم المهني للمحاسبة والمراجعة والتحليل المالي بالقدر الكافي، وبالتالي عدم كفاية البيانات المتوفرة للمستثمرين (الحيالي، ٢٠٠٧ ، ص٨).

وتتمثل أهمية الإفصاح كون معظم مستخدمي القوائم المالية لا تاح لهم الفرصة للإطلاع على دفاتر المشروع وسجلاته أو عدم استعابهم لمحتوياتها كما يحب ، لذلك فإنهم يعتمدون إلى حد بعيد في التعرف على أحوال المشروع من خلال التقارير والقوائم المالية المنشورة ، مباشرة أو بمساعدة الاستشارين وذوي

الخبرة فضلاً عما لهذه التقارير والقوائم من أهمية خاصة ناتجة عن أنها قد تم تدقيقها بواسطة جهة محايدة ومستقلة . (حماد ، ٢٠٠٦ ، ص٧٤). وبناء على ما تقدم جاء هذا البحث لتوضيح أثر مستوى الافصاح المحاسبي في القوائم المالية من خلال رصد قائمة التدفقات النقدية في شركة اتصالات آسياسيل بإعتبارها الشبكة الأولى وأول مزود لخدمات الإتصالات النقالة في العراق .

٢- مشكلة البحث :

في الحقيقة أصبحت قضية إتاحة المعلومات، وتسهيل الحصول عليها، وحرية تناقلها، ومصداقيتها، ودقتها من القضايا الضرورية عند رجال الأعمال والمستثمرين، ويلزم المستثمر توفير بيانات ومعلومات تساعده في اتخاذ قراره الاستثماري، حيث يحصل عليها من مصادر عدة، تأتي التقارير والقوائم المالية على رأسها، ومن هنا يمكن تحديد مشكلة البحث في عدم تطبيق الشركات العراقية لمعايير الإفصاح وعدم التنظيم المهني للمحاسبة والمراجعة والتحليل المالي بما يكفي، وبالتالي عدم كفاية البيانات المتاحة للمستثمرين وجميع الأطراف الخارجية.

وتتبلور مشكلة البحث في التساؤل الرئيسي التالي :

ما أثر معايير القياس والافصاح المحاسبي في القوائم المالية لدى شركة اتصالات آسياسيل في العراق ؟

ويتفرع من هذا التساؤل الرئيس التساؤلات الفرعية الاتية :

١ – هل تلتزم الشركات المسجلة في السوق المالي بالإفصاح وفقًا لمعيار المحاسبة الدولي رقم (١) و(٧)؟

٢ – هل تكفي المعلومات المفصح عنها عنها في التقارير المالية للشركات المسجلة في السوق المالي لتلبي احتياجات المستفيدين؟

٣- أهمية البحث

تنبع أهمية البحث من مدى الاهمية التي تتمتع بها القوائم المالية المعلنة من قبل الشركات والمساهمة في تنمية الثقة لدى المستثمرين، بالذي تقدمه لهم من بيانات و معلومات تلائم قراراتهم وذلك من خلال وجود الافصاح المحاسبي الذى يخلق حيز آمن للثقة لدى المتعاملين ومن هنا تأتى أهمية البحث من خلال التركيز على المعلومات الواجب الافصاح عنها في القوائم المالية و دور هده

المعلومات في اتخاذ القرارات الصائبة والسليمة لتحقيق المنفعه لكل الاطراف المتداخلة .

٤- أهداف البحث.

تتمثل أهداف البحث يتلخص فيما يلي:

١) ـ توضيح الاطار المفاهيمي و أسس ومقومات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في ضوء معايير المحاسبة الدولية.
٢) ـ دراسة مستوى تطبيق الشركات المساهمة لنشر القوائم المالية الإلزامية المحاسبية والحكم على درجة الإفصاح وفقًا لما جاء في المعيار المحاسبي الدولي رقم (١).
٣) ـ تحديد نوعية المعلومات المفصح عنها في تقارير الشركات المسجلة في السوق المالي وذلك باستعراض قوائم شركة من هذه الشركات.

٥- حدود البحث

١- يقتصر البحث على الافصاح المحاسبي دون القياس على هذه الشركه في ظل المعايير الدولية رقم (١)
٢- يقتصر هذا البحث على احدى الشركات المساهمة في العراق

٦- فرضيات البحث.

ومن أجل تحقيق هدف البحث يتم وضع الفروض التالية:

١) عدم تطبيق الشركات المدرجة في السوق المالي لمبدأ الإفصاح وفقًا لمعيار المحاسبة الدوليرقم (١).
٢) المعلومات المفصح عنها في التقارير المالية للشركات المدرجة في السوق المالي لتلبية احتياجات المستفيدين غير كافية.
٣) لا يوجد أثر للافصاح المحاسبي على التدفقات النقدية المستقبلية لشركة آسيا سيل للاتصالات.

٧- منهجية البحث

يتبنى البحث المنهج الوصفي التحليلي من خلال تتبع واستقصاء مادة البحث وتحليلها ثم استخلاص النتائج بالإضافة إلى منهج دراسة المضمون بدراسة بعض المراجع والمصادر التي تتعلق بالإفصاح المحاسبي ومراجعة بعض الدراسات والقوائم المالية لتعرف واقع الإفصاح في الشركات المساهمة.

٨-الإطار النظري للبحث

ـ أولا:مفهوم الإفصاح المحاسبي :

يرى الباحثون أن التطور المعاصر في مصطلح الإفصاح، جاء بديلا لمصطلح النشر أو عرض أو الاعلام عن المعلومات، حيث كان ذلك يتفق مع التعريف التقليدي لوظيفة المحاسبة، بأنها تستهدف قياس نتائج النشاط الاقتصادي وإبلاغها للمستفيدين منها. (أبو المكارم ، ٢٠٠٢ ،ص ٣٥)

ويعرف الإفصاح المحاسبي بأنه عرض وتبويب والاعلام عن المعلومات والبيانات المحاسبية إلى مستخدميها بصورة تامة و صائبة و ملائمة لكي تساعدهم على اتخاذ القرارات ، كما يمكن تحديده بأنه نشر البيانات والمعلومات المحاسبية الضرورية بشرط أن تكون هده المعلومات صحيحية وليست مضللة وغير مؤثرة على كفاءة المعلومات التي ترد في التقارير المالية (الشيرازي، ١٩٩١ ص ٣٣).

ويمكن تعريفه أيضاً على أنه "الوضوح وعدم الإبهام في عرض المعلومات المحاسبية عند إعداد الحسابات والقوائم المالية والتقارير المحاسبية (زيود وآخرون ، ٢٠٠٧ ، ص ١٧٩) .

واعتبارا أن الافصاح المحاسبي احدى شقى الوظيفة المحاسبية وهو العنصر الرئيس في النظرية المحاسبية فهو ينطوى على الإعلان الذي يدرس بطريقة إجبارية أو اختيارية لبعض المعلومات أو البيانات لدى الإدارة والتي تكون ذات صفة اقتصادية نافعة للاطراف الخارجية المعنية ذات السلطة و الموارد المحدودة لكي تصل إلى مثل هذه المعلومات مستخدمة أدوات معينة و تحقيقا لأهداف معينة.

ومن هنا فالإفصاح هو تقديم عرض سليم للمعلومات المحاسبية إلى المهتمين بها، في شكل قوائم تختلف باختلاف المنفعة المنشودة، على أن تشمل

هذه التقارير جميع المعلومات اللازمة والضرورية، لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية.

ثانيا:أنواع مستويات الإفصاح :(لايقة، ٢٠٠٧ ص ٥٥-٥٧؛ زيود وآخرون، ٢٠٠٧، ص ١٧٩)

يمكن تصنيف الإفصاح من حيث المستوى الى مايلى :-

١ – **الافصاح الكامل :** ويقصد به شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها للمعلومات ذات أثر محسوس على القارئ وأهمية هدا الافصاح على القارئ وأهمية هذا النوع من الافصاح على بالقوائم المالية كمصدر أساسى يعتمد عليه متخذى القرارات ولا يقتصر الافصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد الى وقائع و معلومات في فترات لاحقة لتاريخ القوائم المالية والتى لها تأثير على مستخدمى تلك القوائم وما بها من معلومات وبيانات مالية .

٢ – **الافصاح العادل :** ويهدف إلى تحقيق التوازن لاحتياجات جميع الاطراف المالية(الادارية والمالية) إذ يلزم اخراج التقارير والقوائم المالية بالشكل الذي يميز فئة عن أخرى .

٣ – **الافصاح الكافى :** يحتوى على الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية ويمكن ملاحظة أن الحد الادنى غير محدود بشكل دقيق إذ يختلف على حسب الاحتياجات والمصالح من الدرجة الاولى كونه يؤثر تأثيراً مباشراً في اتخاذ القرار فضلا عن أنه يتبع للخبرة التى يتمتع بها الشخص المستفيد .

٤ – **الافصاح الملائم :** هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي المعلومات وظروف المنشأة وطبيعة نشاطها إذ أنه ليس من المهم فقط الافصاح عن المعلومات المالية بل المهم أن تكون المعلومات نافعة وقيمة بالنسبة لمستثمرين و الدائنين ومتخدى القرارت وتتناسب مع نشاط الشركة و ظروفها الداخلية .

٥ – **الافصاح الوقائى :** إن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بما يجعل القوائم المالية ليست مضللة بالنسبة لمستخدميها وبخاصة المستثمرين حيث أن هدا النوع من الافصاح يهدف الى حماية المجتمع المالى و يسمى بالإفصاح الوقائي (التقليدي) ويتطلب الكشف عن الأمور التالية : -

١- السياسة المحاسبية
٢- التغير في السياسة المحاسبية
٣- تصويب الأخطاء في القوائم المالية

٤- المكاسب و الخسائر المحتملة
٥- الارتباطات المالية
٦- الأحداث اللاحقة

٦ – **الافصاح التثقيفى :** نتيجة لتزايد أهمية الملائمة ظهر هذا النوع من الإفصاح، حيث ظهرت مطالبات بالافصاح عن المعلومات المناسبة لاتخاد القرارت كالا فصاح عن مكونات الأصول الثابتة و المخزون السلعي والإفصاح عن السياية المتبعة الخاصة بتوزيع الارباح والهياكل التمويلية للشركة .

ثالثا: مقومات الإفصاح المحاسبي : -

تتمثل أسس الإفصاح المحاسبي التي تجعل معلوماته ذات ثقة وفائدة فيما يأتي:

١- تحديد المستخدم للمعلومة المحاسبية : -

إن يساعد تحديد المستخدم للمعلومة المحاسبية على تعيين الخواص الواجب توافرها في تلك المعلومة من حيث الجوهروالمضمون لان المستخدمين لمعلومات المحاسبية لهم طرق مختلفة في تفسير وتحليل المعلومات المقدمة لهم و لهذا كان من الواجب تقديم معلومات في اعداد تقرير واحد وفقًا لنمادج متعددة من الاحتياجات أو اصدار تقرير مالى واحد متعدد الاغراض بما يلبى احتياجات المستخدمين لتلك القوائم المالية وهذين النموذجين يصعب تحقيقهما فلذلك من الافضل اعداد نموذج يوفر احتياجات مستخدم معين من بين تلك الفئات وجعله محورا رئيسًا في تعيين درجة الافصاح وابعاده في توليه درجة وطبيعة المعلومات و والبيانات التى يحتاجها مستخدمى القوائم المالية (عبدالله الملحم،٢٠٠٥ ، ص ١٨) .

٢- تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية :-

إن تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية من شأنه تحقيق خاصيه الملائمة بحيث يستفيد من المستخدم من المعلومة وتكسبه القدرة على التنبؤ وتساعد على اتخاد القرارات وعلى الرغم من أن البيانات المالية لا تفى بكافه الاحتياجات لاتخاد القرارت من قبل مستخدميها للتقليل من المخاطر والاعباء المالية والغير مالية ومخاطر رأس المال (الحيالي ، ٢٠١٠، ص ١٧٥).

٣- تحديد طبيعة المعلومة الواجب الإفصاح عنها(الحيالي ، ٢٠١٠، ص ١٧٥)**:-**

يتم الإفصاح حاليا بواسطة القوائم المالية التقليدية على النحو التالي:

١- قائمة المركز المالي.
٢- قائمة الدخل.
٣- قائمة الأرباح المحتجزة.
٤- قائمة التغيرات في المركز المالي.
٥- معلومات أساسية ترفق في الملاحظات

٤ - الخصائص النوعية للقوائم المالية : -

يوجب قانون سوق العمل للشركات المتداول اسهمها في البورصة بوجوب نشر قوائمها المالية ويعد دلك ضرورة اساسية لترشيد قرارات المستثمرين حيث يمكن القول أن أولى خطوات الشفافية و مفتاح القرار الاستثمارى السليم هي قراءة الميزانية وبدون دلك تصبح العملية الاستثمارية في مجملها عملية غير واضحة (عبدالله الملحم،٢٠٠٥ ، ص ٢٢) .

ومن هنا تأتى أهمية الافصاح المحاسبى كسبيل للقراءة الدقيقة لبنود القوائم المالية بشكل عام حيث تعد وظيفة الافصاح المحاسبي من الوظائف الرئيسة الهامة للمحاسبة ودلك من خلال ما نتتجه الشركة من معلومات من خلال تقاريرها وقوائمها المالية وحيث تتم مراجعة ما تشتمل عليه تلك القوائم عن طريق مدقق مالي لزيادة كفاءة الافصاح المحاسبي لان تقرير مراجع الحسابات يعد أحد أهم التقارير المالية التى يتم نشرها لما تشتمل عليه من معلومات قد لا غير مفصح عنها القوائم المالية ، وتعد القوائم المالية الشكل الصورة شيوعا لتوفير المعلومات اللازم توافرها للاستخدام على نطاق عام وفقًا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها الصادرة من الجمعيات المهنية والهيئات المشرفة على سوق المال وهى(حسن، بتول، ٢٠١٤ ص ٥٥) :

١- قائمة المركز المالى
٢- قائمة الدخل
٣- قائمة مصادر الدخل واستخدامتها
٤- قائمة التدفقات النقدية
٥- قائمة التغيرات في حقوق الملكية

خامسا: أساليب وطرق الإفصاح :-

توجد عدة وسائل وطرق للافصاح المحاسبي الممكن أن تساعد مستخدمى المعلومات على فهمها واتخاد القرار الصائب وتتوقف المفاضلة بين طريقة لاخرى على نوعية المعلومات المطلوبة وأهميتها النسبية ، وأهم وأكثر الطرق المستخدمة في الافصاح المحاسبي (السيد، ٢٠٠٩ ، ص١٦٣) .

١ – الافصاح من خلال القوائم المالية

٢ – استخدام المصطلحات الواضحة والمتعارف عليها

٣ – المعلومات بين الاقواس

٤ – الملاحظات والهوامش

٥ – التقارير والجداول الملحقة

٦ – تقرير رئيس مجلس الادارة

٧ – تقرير المدقق المالي

والان سيتم شرح ومناقشة كل طريقة على حدة .

١ – الافصاح من خلال القوائم المالية :- (حسن، بتول، ٢٠١٤ ص ٥٥)

تظهر المعلومات الرئيسة في أساس القوائم المالية بصورة مساعدة للإفصاح من حيث شكل وترتيب هده القوائم وعلى سبيل المثال تظهر قائمة المركز المالى بنود أصول و خصوم الشركة و حقوق الملكية ويمكن الافصاح عن العلاقات الملائمة بإعادة ترتيب بنود الاصول والخصوم الى أصول ثابتة و ومتداولة وخصوم ثابتة ومتداولة أو أصول نقدية وغير نقدية وخصوم نقدية وغير نقدية أو تطرح الخصوم المتداولة من الاصول المتداولة للوصول الى رأس المال العامل .

٢- استخدام المصطلحات الواضحة والمتعارف عليها :-

مما لاشك فيه أن استخدام المصطلحات الواضحة ومقدار التفصيل في المعلومات لايقل أهمية عن الافصاح في صلب القوائم السابق الاشارة اليها ويجب أن تستخدم المصطلحات التى تعبر عن المعنى الدقيق والمعروف جيدا لدى مستخدمى المعلومات مع مراعاة توحيد المصطلحات لنفس المعانى في

جميع التقارير حتى يستفيد مستخدمى المعلومات منها والا أصبح الافصاح مضلل في حالة حدوث عكس ذلك (أبو زيد، ٢٠٠٥، ص ٥٨٤) .

٣ – المعلومات بين الاقواس :-

يتم دلك في أساس القوائم المالية في حالة بعض البنود التى لا يمكن فهمها من خلال عناوينها فقط دون اسهاب وإطالة لذلك يمكن شرح مثل هده البنود كملاحظات مختصرة بين الاقواس كطريقة تقيم بند محدد مثل الاصول التي تقيد برهن أو اجراء شرح مختصر والى غير دلك من الملاحظات.

٤ – الملاحظات والهوامش :-

تعد من وسائل الافصاح الهامة لما تتيحه من معلومات قد يصعب إتاحتها في صلب القوائم المالية الا الاعتماد عليها بدرجة كبيرة في الإفصاح بدلًا من القوائم المالية غير جائز.

٥ – التقارير والجداول الملحقة :-

وهده الوسيلة تظهر بعض التفاصيل والمعلومات الإضافية الصعب بل المستحيل اظهارها في صلب القوائم المالية وقد تستخدم هده الوسيلة ضمن وسيلة الملاحظات والهوامش أو في شكل تقارير مستقلة .

٦ – تقرير رئيس مجلس الادارة :-

هدا التقرير يعد مكملا للقوائم المالية والدى من غيره يكون تفسير كثير من معلومات القوائم المالية صعبًا .

٧ – تقرير المدقق المالي:-

يعتبر تقرير المدقق المالي طريقة افصاح غير أساسية وليست طريقة رئيسية حيث انه يمكن ان يؤكد افصاح أو عدم افصاح معلومات معينة باستخدام الملاحظات أو التحفظات المذكورة في تقرير المراجع .

٩- السياسات المحاسبية المتبعة عند إعداد القوائم المالية :- (بني خالد، ٢٠١٦، ص ٦٤)

١- أسس توحيد القوائم المالية :

صرحت الشركة عن أن القوائم المالية الموحدة أعدت وفقًا للقوائم المالية للمجموعة المعدلة بحذف الأرصدة والمعاملات الهامة المتداخلة بين شركات المجموعة والشركة التابعة، وهي منشاة تمتلك فيها شركة سابك بصورة مباشرة أو غير مباشرة استثمارا يزيد عن ٥٠% من رأس المال وتعد القوائم المالية للشركات التابعة عن طريق سياسات محاسبية تشابه تلك التي تتبعها الشركات.

٢- العرف المحاسبي :

صرحت الشركة انه أعدت القوائم المالية الموحدة طبقًا لمبدأ التكلفة التاريخية فيما خلا الاستثمارات المتوفرة للبيع والأدوات المالية المشتقة المقاسة بالقيمة العادلة.

٣- تقرير المدقق المالي :-

يعتبر تقرير المدقق المالي وسيلة افصاح ثانوية وليست وسيلة رئيسية حيث انه يمكن ان يؤكد افصاح أو عدم افصاح معلومات معينة عن طريق الملاحظات أو التحفظات التى يدكرها المراجع في تقريره .

٤- استخدام التقديرات :

صرحت الشركة عن أن إعداد القوائم المالية الموحدة يستلزم استخدام الإدارة للتقديرات والافتراضات التي قد تكون مؤثرة على أرصدة الموجودات والمطلوبات المقيدة وقد تختلف النتائج الفعلية عن هذه التقديرات.

٥- الاستثمارات في الشركات الصديقه.

صرحت الشركة عن أن الاستثمارات تظهر بنسبة ٢٠% أو أكثر في رأس مال الشركات المستثمر فيها عدا الشركات التابعة وتثبت حصة المجموعة في النتائج المالية لهذه الشركات المستثمر فيها في قائمة الدخل الموحدة.

٦- الاستثمارات المتاحة للبيع.

تظهر الانخفاضات المؤقتة في قيمة الاستثمارات المشتراه بنية الاحتفاظ بها حتى تاريخ الاستحقاق بالتكلفة المعدلة بالعلاوة أو بالخصم ناقصة ويتم تصنيف هذه الاستثمارات كموجودات ليست متداولة فيما خلا الاستثمارات

المستحقة خلال الاثنى عشر شهرا التالية وهى تمثل استثمارات في صكوك وسندات.

٧- إثبات الإيرادات :

أوضحت الشركة أن المبيعات تمثل قيمة فواتير البضاعة المشحونة والخدمات التي تقدم من قبل المجموعة خلال السنة بعد استبعاد الخصم الذي يسمح به والمرتجعات كما تحسب إيرادات الاستثمارات في الشركات الزميلة طبقًا لطريقة حقوق الملكية يتم حساب إيرادات الودائع لأجل بناء على مبدأ الاستحقاق المحاسبي.

٨-تحويلات العملات الأجنبية :

أوضحت الشركة أن المعاملات التي تتم بالعملات الأجنبية تحول إلى الريال بأسعار التحويل الموجودة وقت حدوث المعاملات وتحول أرصدة الموجودات والمطلوبات النقدية المسجلة بالعملات الأجنبية مرة أخربكما في تاريخ قائمة المركز المالي بأسعار التحويل الموجودة في ذلك التاريخ وتسجل الأرباح والخسائر الناتجة عن التسديدات أو التحويلات في قائمة الدخل الموحدة.

١٠ ـ الميزانية العمومية (المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية العمومية)

ـ يلزم أن تكون البنود البنود التي تعرض المبالغ الآتية في الميزانية العمومية:- (الدهراوي ، ٢٠٠٤ ، ص ٣٠ ـ ٣٥) :

(أ) الممتلكات والتجهيزات والمعدات، (ب) الموجودات غير الملموسة، (ج) الموجودات المالية، (د) الاستثمارات التي تمت محاسبتها باستخدام أسلوب حقوق الملكية، (هـ) المخزون، (و) الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى،(ز) النقد والنقد المعادل، (ح) الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى، (ط) المطلوبات والموجودات الضريبية حسبما يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم ١٢- ضرائب الدخل، (ى) المخصصات، (ك) المطلوبات غير المتداولة المنتجة للفائدة، (ل) حصة الأقلية، (م) رأس المال الصادر والاحتياطيات.

١١- المعلومات التي تعرض إما في صلب الميزانية العمومية أو في الإيضاحات (حسن، بتول، ٢٠١٤، ص ٥٥) تتمثل فيما ياتي

١- يجب على المنشأة الإفصاح عن تصنيفات فرعية أخرى للبنود المعروضة مصنفة بشكل مناسب لعمليات المنشأة إما في صلب الميزانية العمومية أو في توضيحات الميزانية العامة، ويجب تصنيف كل بند إلى أنواع فرعية عندما يكون ذلك مناسباً حسب طبيعته، ويلزم أن يفصح بشكل مستقل عن المبالغ الدائنة والمدينة للمنشأة الأم والشركات التابعة والزميلة والأطراف الأخرى ذات العلاقة.

٢- ـ يكون التفصيل الذي يرد في التصنيف الفرعي إما في صلب الميزانية العامة أو في التوضيحات لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية وعلى حجم ونوعية وعمل المبالغ ذات الصلة.

٣- ـ يجب على المنشأة الإفصاح إما في صلب الميزانية العمومية أو في الإيضاحات عما يلي:

١) ـ من حيث رأس مال المساهم:

(أ) عدد الأسهم المصرح بها، (ب) عدد الأسهم الصادرة والمدفوعة بالكامل، وعدد الأسهم الصادرة ولكنها غير مدفوعة بالكامل، (ج) القيمة الاسمية لكل سهم أو أن الأسهم لا قيمة اسمية لها، (د) مطابقة لعدد الأسهم التي لم تسدد في بداية ونهاية السنة، (ه) الحقوق والأفضليات والقيود الخاصة بتلك الفئة بما في ذلك القيود على توزيع أرباح الأسهم ورد رأس المال، (و) أسهم المنشأة التي تملكها المنشأة عينها أو شركاتها الفرعية أو شركاتها الزميلة، (ز) الأسهم التي تحفظ عليها لإصدارها وفقًا للخيارات وعقود المبيعات بما في ذلك الشروط والمبالغ.

٢) توضيح لطبيعة وهدف كل احتياطي ضمن حقوق المالكين.

٣) تحديد مبلغ أرباح الأسهم الموزعة التي اقترحت أو صرح عنها بعد تاريخ الميزانية العامة لكن قبل أن يصدق على إصدار البيانات المالية.

٤) تحد مبلغ أي أرباح أسهم تفضيلية متراكمة لم يعترف بها.

يجب على المنشأة التي بلا رأسمال مساهم مثل كشركة الأشخاص أن تفصح عن معلومات معادلة للمعلومات المطلوبة أعلاه بحيث تبين الحركات في أثناء الفترة في كل فئة من حصة الملكية والحقوق والأفضليات والقيود لكل فئة من حصة الملكية.

١٢ ـ نتائج الدراسة الوصفية :

١ ـ الميزانية العمومية لشركة اسيا سيل للاتصالات (مساهمة خاصة) السنة المالية ٣١ ديسمبر للاعوام (٢٠١١-٢٠١٤).

جدول (١) يوضح الميزانية العمومية لشركة اسيا سيل للاتصالات (مساهمة خاصة) السنة المالية ٣١ ديسمبر للأعوام (٢٠١١-٢٠١٤) العملة : الدينار العراقى

الحساب	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣	٢٠١٤
الموجودات المتداولة				
النقدية	١٧٠٥٤٨٧٢٤	٢٩١٩٥٣٩٣٧	٢٩٤٨٩٢٠٠٠	٥٥٤٩١٩٠٠٠
المخزون بالتكلفة	١٢٣٥٣٢٢٢	١٢٩٠٢٢١٩	١٣٦٩٢٠٠٠	١٨٤٦٢٠٠٠
المدينون	٤٧٧٢٦٤٨٩	٩٧٨٣٧٣٨٧	١٧٩٧١٨٠٠٠	١٦٦٦٢٥٠٠٠
مجموع الموجودات المتداولة	٢٣٠٦٢٨٤٣٥	٤٠٢٦٩٣٥٤٣	٤٨٨٣٠٢٠٠٠	٧٤٠٠٠٦٠٠٠
الموجودات الثابتة				
الموجودات الثابتة بالقيمة الدفترية	١٠٤٣٢٩٨٠٤١	١١٩٠١٩٤٨٤٠	١٣٠٦٣٦٨٠٠٠	١٤٧٢٢٨٧٠٠٠
نفقات ايرادية مؤجلة	١٢٠٧١٣٨٦٣٤	١١٠٢٢٦٩٧٧٨	٩٩٢٤٥٤٠٠٠	١٢٥٦٢٥٧٠٠٠
مشروعات تحت التنفيذ	٢١٦٥١٩٥٧٤	١٣٤٦٧١٨٩٩	٢١٣٨٥٠٠٠٠	١٣٦٤٤٢٠٠٠
مجموع الموجودات الثابته	٢٤٦٦٩٥٦٢٤٩	٢٤٢٧١٣٦٥١٧	٢٥١٢٦٧٢٠٠٠	٢٨٦٤٩٨٦٠٠٠
مجموع الموجودات	٢٦٩٧٥٨٤٦٨٤	٢٨٢٩٨٣٠٠٦٠	٣٠٠٠٩٧٤٠٠٠	٣٦٠٤٩٩٢٠٠٠
مصادر التمويل قصيرة الاجل				
الدائنون(قصيرة الاجل	٦٤٧٥٧٧٠٤٠	٥٣٤١٥٥٨٠٩	٤٩٨٠٧٦٠٠٠	١١١٤٤٥٩٠٠٠
تخصيصات قصيرة الاجل	١٧٩٨٤٣٠٨	١٦٧١٢١٢٠	١٧٥٥٨٤٠٠٠	١٩٣٧١١٠٠٠
قروض مستلمة قصيرة الاجل		١٤٥٨٩٧٣٣٧	١٥١٥٥٩٠٠٠	١١١٤٢٨٠٠٠
مجموع مصادر التمويل قصيرة الاجل	٦٦٥٥٦١٣٤٨	٦٩٦٧٦٥٢٦٦	٨٢٥٧١٩٠٠٠	١٤١٩٥٩٨٠٠٠
مصادر التمويل طويلة الاجل				
رأس المال الاسمى والمدفوع	٢٧٠٠١٢٠٠٠	٢٧٠٠١٢٠٠٠	٢٧٠٠١٢٠٠٠	٢٧٠٠١٢٠٠٠
الاحتياطيات	١٠٣٩٦٨٥٧٣٢	١٦٢٦٢١٩٤٦١	١٦٦٧٠٠٠٠٠	١٦٠٦٣٩١٠٠٠
قروض مستلمة	٧٢٢٣٢٥٦٠٤	٢٣٦٨٣٣٣٣٣	٨٩٤٦٧٠٠٠	٤٦٧٣٣٠٠٠
الدائنون(طويلة الاجل)			١٤٩٠٧٦٠٠٠	٢٦٢٢٥٨٠٠٠
مجموع مصادر التمويل الاجل	٢٠٣٢٠٢٣٣٣٦	٢١٣٣٠٦٤٧٩٤	٢١٧٥٢٥٥٠٠٠	٢١٨٥٣٩٤٠٠٠
مجموع مصادر التمويل	٢٦٩٧٥٨٤٦٨٤	٢٨٢٩٨٣٠٠٦٠	٣٠٠٠٩٧٤٠٠٠	٣٦٠٤٩٩٢٠٠٠

٢ ـ قائمة الدخل (المعلومات التي تقدم في أساس قائمة الدخل)

١) يجب أن يشمل قائمة الدخل كحد أدنى البنود التي تعرض المبالغ التالية:

(أ) ـ الإيراد. (ب) نتائج الأنشطة التشغيلية، (ج) تكاليف التمويل، (د) حصة الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة في الأرباح والخسائر التي تمت محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية، (هـ) المصروف الضريبي،(و) الربح أو الخسارة من الأنشطة العادية، (ز) البنود غير العادية، (ح) حصة الأقلية،(طـ) صافي الربح أو الخسارة للفترة.

٢) يجب عرض البنود الإضافية والعناوين و المجاميع الفرعية في صلب قائمة الدخل حينما يتطلب ذلك معيار محاسبة دولي، أو عندما يكون هذا العرض ضرورياً من أجل العرض العادل للأداء المالي للمنشأة.

٣) ـ يجب على المنشأة أن تعرض إما في صلب قائمة الدخل أو في إيضاحات قائمة الدخل تحليلاً للمصروفات باستخدام تصنيف مبني إما على طبيعة المصروفات أو عملها ضمن المنشأة.

٤) يتم إجراء تقسيم فرعي لبنود المصروفات من أجل إبراز سلسلة من أجزاء الأداء المالي التي قد تختلف من ناحية الثبات وإمكانية الربح أو الخسارة وإمكانية التنبؤ بها.

٥) يجب على المنشأة أن تفصح إما في صلب قائمة الدخل أو في الإيضاحات عن مبلغ ربح السهم المعلن أو المقترح للفترة التي تغطيها البيانات المالية.

٣ـ قائمة التدفقات النقدية

يهتم مستخدمو البيانات المالية للمنشأة بتعرف كيف تقوم بتوليد واستخدام النقدية وما يعادلها وذلك بصرف النظر عن طبيعة أنشطة المنشآت المختلفة وعما إذا كانت النقدية يمكن اعتبار أنها المنتج النهائي للمنشاة كما هو الحال بالنسبة للمنشآت المالية. فالمنشات على الرغم من اختلاف أنشطتها الرئيسة المولدة للإيرادات والمصروفات تحتاج إلى النقدية وذلك لتؤدي وظائفها التشغيلية .(عبدالله الملحم،٢٠٠٥، ص٦٧) ، ومن هنا يتطلب معيار المحاسبة الدولي ما يلي:

١) يحتاج معيار المحاسبة الدولي السابع ـ قائمة التدفقات النقدية ـ إلى عرض قائمة التدفقات النقدية خلال الفترة مبوبة حسب نوعية الأنشطة التي تتعلق بها إلى تدفقات من الأنشطة التشغيلية و الاستثمارية، والتمويلية وقد قامت الشركة بهذا التبويب.

٢) يحتاج معيار المحاسبة الدولي السابع إلى أن تقوم المنشأة بتقديم تقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية عن طريق الطريقة المباشرة أو غير المباشرة وقد قامت الشركة بالإفصاح عن التدفقات

٢ ـ حساب الارباح و الخسائر (قائمة الدخل) لشركة اسيا سيل لسنة ٣١ديسمبر للاعوام (٢٠١١ـ ٢٠١٤)

جدول (٢) يوضح حساب الارباح والخسائر (قائمة الدخل) لشركة اسيا سيل لسنة ٣١ ديسمبر من عام ٢٠١١ الى عام ٢٠١٤ العملة : الدينار العراقى

الحساب	2011	2012	2013	2014
ايرادات النشاط الجارى				
ايراد النشاط الجارى	٣٣٥٣٥٨٣٧٧	٢١٧٢٥٩٠٧٩٣	٢٢٣١٩٨٨٠٠٠	٢٠١٢١٥٤٠٠٠
مجموع ايرادات النشاط الجارى	**٣٣٥٣٥٨٣٧٧**	**٢١٧٢٥٩٠٧٩٣**	**٢٢٣١٩٨٨٠٠٠**	**٢٠١٢١٥٤٠٠٠**
مصروفات النشاط الجارى				
الرواتب والاجور	١١٧٦٥٢٤٢	٩٢٩٤٤٢٧٨	١٠٧٨٨٧٠٠٠	١٠٣٧٥٧٠٠٠
المستلزمات السلعية	٤٥١٦٠٥	١٨٧٩٥٩٧	٢٦٣١٠٠٠	٢١٥٣٠٠٠
المستلزمات الخدمية	٥١٦٦٣٢٤٨	٢٨٩٦٧٤٧٤٤	٣٢٠٠٠٨٠٠٠	٣٢٢٠٤١٠٠٠
مقاولات وخدمات	٣٣٠٩٢٠٩	١٩٩١٠٣٣٨	٢٤٨١٨٠٠٠	٣٧٠٧٨٠٠٠
مشتريات	٤٨٨٧٥٧١٨	٣١٨٣٥٩٨٤٩	٣٣٤٨٦٢٠٠٠	٣٧٤١٢١٠٠٠
الاندثارات	٤٦٨٦٢٣٣٦	٣١٧٢١٨٠٩٢	٣٥٠٨٠٨٠٠٠	٤٠٢٩٣٤٠٠٠
الضرائب والرسوم	٢٣١١٥٦٧٨	٣٢١٠١٦٦٧٩	٣٢٦١٦٩٠٠٠	٢٩٤١٣٨٠٠٠
م المصروفات الجارية	١٨٦٠٤٣٠٣٦	١٣٦١٠٠٣٥٧٧	١٤٦٧١٣٠٠٠	١٥٣٦٢٢٢٠٠٠
فائض العمليات الجارية	١٤٩٣١٥٣٤١	٨١١٥٨٧٢١٦	٧٦٤٨٠٥٠٠٠	٤٧٥٩٣٢٠٠٠
الايرادات التحويلية والاخرى				
الايرادات الاخرى	٩١٧٦٧٩٠٠٠	٧٢٧٣٠٣٣٠٠٠	٩٠٥٤٠٠٠٠٠	٢٩٧٥٠٠٠
ايرادات رأسمالية		٦٦٠٠١٩٦٠٠		
مجموع الايرادات التحويلية والاخرى	**٩١٧٦٧٩٠٠٠**	**١٣٨٧٣٢٢٩٠٠٠**	**٩٠٥٤٠٠٠٠٠**	**٢٩٧٥٠٠٠**
المصروفات التحويلية والاخرى				
فوائد مدينة	١٢٢٠٩٧٤٩	٤٥٤٣٥٣٩٠	١٧٩٥٣٠٠٠	١٥٩٠٤٠٠٠
المصروفات الاخرى	٢٣١٩٥٧٠٠٠	١٦١٨٤١٥٠٠٠	١٠١٥٨٠٠٠٠٠	٣١٦٩٠٠٠٠٠
مصاريف رأسمالية			١١٥٣٠٠٠٠٠	١٠٩٤٠٠٠٠٠
مجموع المصروفات التحويلية والاخرى	١٤٩٢٤٢٩٢٠٠٠	٤٧٠٥٣٨٠٥٠٠٠	٢٩٢٦٤٠٠٠٠٠	٢٠١٦٧٠٠٠٠٠٠
الفائض القابل للتوزيع	١٣٥٣٠٨٧٢٨	٧٧٨٤٠٦٦٤٠	٧٤٤٥٩٥٠٠٠	٤٥٨٧٤٠٠٠٠
الفائض القابل للتوزيع موزع كالاتى				
ضريبة الدخل	٢٠٢٩٧١٤٣٠	١١٦٢٣٦٥٨١	١١١٦٨٩٠٠٠	٦٨٨١١٠٠٠
الضريبة المسجلة عن السنوات			٥٢٤٠١٠٠٠٠	٤٥٢٢٠٠٠٠
احتياطى الزامى	٥٧٥٠٥٧٩	٣٨٩٢٠٣٣٢	٢٩٠٢٥٠٠٠	١٥٧٦٠٠٠
الفائض المتراكم	١٠٩٢٦١٠٠٦	٦٢٣٢٤٩٧٢٧	٥٥١٤٨٠٠٠٠	٣٤٣١٣٣٠٠٠
فائض النشاط	١٣٥٣٠٨٧٢٨	٧٧٨٤٠٦٦٤٠	٧٤٤٥٩٥٠٠٠	٤٥٨٧٤٠٠٠٠
صافى ربح السنة (العائد)	**١١٥٠١١٥٨٥**	**٦٦٢١٧٠٠٥٩**	**٥٨٠٥٠٥٠٠٠**	**٣٤٤٧٠٩٠٠٠**

٣ ـ قائمة التدفقات النقدية لشركة أسيا سيل (شركة مساهمة) لسنة ٣١ ديسمبر من عام ٢٠١١الى عام ٢٠١٤

التدفقات النقدية بالطريقة غير المباشرة في حين أن المعيار يفضل استخدام الطريقة المباشرة.

ـ يحتاج معيار المحاسبة الدولي السابع إلى أن يفصح عن إجمالي الفوائد المدفوعة خلال العام بقائمة التدفقات النقدية بصرف النظر عن كونها معالجة محاسبيا مثل مصروف بقائمة الدخل أو رسملتها وفقًا للمعالجة البديلة الواردة بالمعيار المحاسبي الدولي الثالث و العشرون "تكاليف الاقتراض" إلا أن الشركة لم تقم بالإفصاح عن إجمالي الفوائد المدفوعة خلال العام بقائمة التدفقات النقدية وبذلك لم تفي بمتطلبات المعيار.

جدول (٣) يوضح قائمة التدفقات النقدية لشركة أسيا سيل (شركة مساهمة) لسنة ٣١ ديسمبر من عام ٢٠١١الى عام ٢٠١٤ العملة : الدينار العراقي

	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣	٢٠١٤
التدفقات النقدية من الانشطة التشغيلية	١٥١٧٣٧٩٥٩	٨٢٠٦٧١٣٠٠	١١١٣٢٦٦٠٠	٩٨٢٥٧١٠٠٠
التدفقات النقدية من الانشطة الاستثمارية	٦٨٢٦٢٢٠٩	٢٧٧٣٩٨٣٦٠	٤٣٦٣٤٣٠٠	٤٧٥٠٣٤٠٠٠
التدفقات النقدية من الانشطة التمويلية	٩٣٨٨٦٥٩٦	٤٢١٨٦٧٧٢٧	٦٧٣٩٨٥٠٠٠	٢٤٧٥١٠٠٠٠
صافي التدفقات النقدية	١٠٤١٠٨٤٦	١٢١٤٠٥٢١٣	٢٩٣٨٠٠٠٠	٢٦٠٠٢٧٠٠٠
رصيد النقدية أول المدة	١٨٠٩٥٩٥٧٠	١٧٠٥٤٨٧٢٤	٢٩١٩٥٤٠٠٠	٢٩٤٨٩٢٠٠٠
رصيد النقدية أخر المدة	١٧٠٥٤٨٧٢٤	٢٩١٩٥٣٩٣٧	٢٩٤٨٩٢٠٠٠	٥٥٤٩١٩٠٠٠

ومن هنا يتطلب المعيار المحاسبي مايلي:

١) يحتاج معيار المحاسبة الدولي السابع إلى الإفصاح عن بقائمة التدفقات النقدية عن تلك التدفقات النقدية الناشئة بسبب الاستثمار في المشروع المشترك إذا استخدمت المنشأة طريقة حقوق الملكية للمحاسبة عن حصتها في مشروع مشترك، وكذلك التوزيعات أو أية مدفوعات أو ما يتم تحصيله بينها وبين المشروع المشترك وقد أوفت الشركة بأن تفصح عن التدفقات النقدية الناشئة عن الاستثمار في مشروعات مشتركة طبقا لمتطلبات المعيار.

٢) يحتاج معيار المحاسبة السابع إلى أن يفصح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناجمة عن ضرائب الدخل، كما يتعين تصنيف تلك التدفقات كتدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية، ما عدا في الحالات التي ترتبط بشكل خاص بالأنشطة التمويلية والاستثمارية وقد أوفت الشركة بأن تفصح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناجمة عن ضرائب الدخل (الزكاة) وصنفت تلك التدفقات كتدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية.

٤ - حساب الارباح و الخسائر (قائمة الدخل) لشركة اسيا سيل لسنة (٣١ ديسمبر) من عام ٢٠١١الى عام ٢٠١٤

جدول (٤) يوضح حساب الارباح و الخسائر (قائمة الدخل) لشركة اسيا سيل لسنة (٣١ ديسمبر) من عام ٢٠١١الى عام ٢٠١٤ العملة : الدينار العراقي

الحساب	2011	2012	2013	2014
ايرادات النشاط الجارى				
ايراد النشاط الجارى	٣٣٥٣٥٨٣٧٧	٢١٧٢٥٩٠٧٩٣	٢٢٣١٩٨٨٠٠٠	٢٠١٢١٥٤٠٠٠
مجموع ايرادات النشاط الجارى	**٣٣٥٣٥٨٣٧٧**	**٢١٧٢٥٩٠٧٩٣**	**٢٢٣١٩٨٨٠٠٠**	**٢٠١٢١٥٤٠٠٠**
مصروفات النشاط الجارى				
الرواتب والاجور	١١٧٦٥٢٤٢	٩٢٩٤٤٢٧٨	١٠٧٨٨٧٠٠٠	١٠٣٧٥٧٠٠٠
المستلزمات السلعية	٤٥١٦٠٥	١٨٧٩٥٩٧	٢٦٣١٠٠٠	٢١٥٣٠٠٠
المستلزمات الخدمية	٥١٦٦٣٢٤٨	٢٨٩٦٧٤٧٤٤	٣٢٠٠٠٨٠٠٠	٣٢٢٠٤١٠٠٠
مقاولات وخدمات	٣٣٠٩٢٠٩	١٩٩١٠٣٣٨	٢٤٨١٨٠٠٠	٣٧٠٧٨٠٠٠
مشتريات	٤٨٨٧٥٧١٨	٣١٨٣٥٩٨٤٩	٣٣٤٨٦٢٠٠٠	٣٧٤١٢١٠٠٠
الاندثارات	٤٦٨٦٢٣٣٦	٣١٧٢١٨٠٩٢	٣٥٠٨٠٨٠٠٠	٤٠٢٩٣٤٠٠٠
الضرائب والرسوم	٢٣١١٥٦٧٨	٣٢١٠١٦٦٧٩	٣٢٦١٦٩٠٠٠	٢٩٤١٣٨٠٠٠
م المصروفات الجارية	١٨٦٠٤٣٠٣٦	١٣٦١٠٠٣٥٧٧	١٤٦٧١٣٠٠٠	١٥٣٦٢٢٢٠٠٠
فائض العمليات الجارية	١٤٩٣١٥٣٤١	٨١١٥٨٧٢١٦	٧٦٤٨٠٥٠٠٠	٤٧٥٩٣٢٠٠٠
الايرادات التحويلية والاخرى				
الايرادات الاخرى	٩١٧٦٧٩٠٠٠	٧٢٧٣٠٣٣٠٠٠	٩٠٥٤٠٠٠٠٠	٢٩٧٥٠٠٠
ايرادات رأسمالية		٦٦٠٠١٩٦٠٠		
مجموع الايرادات التحويلية والاخرى	**٩١٧٦٧٩٠٠٠**	**١٣٨٧٣٢٢٩٠٠ ٠**	**٩٠٥٤٠٠٠٠٠**	**٢٩٧٥٠٠٠**
المصروفات التحويلية والاخرى				
فوائد مدينة	١٢٢٠٩٧٤٩	٤٥٤٣٥٣٩٠	١٧٩٥٣٠٠٠	١٥٩٠٤٠٠٠
المصروفات الاخرى	٢٣١٩٥٧٠٠٠	١٦١٨٤١٥٠٠٠	١٠١٥٨٠٠٠٠٠	٣١٦٩٠٠٠٠٠
مصاريف رأسمالية			١١٥٣٠٠٠٠٠	١٠٩٤٠٠٠٠٠٠
مجموع المصروفات التحويلية والاخرى	١٤٩٢٤٢٩٢٠٠٠	٤٧٠٥٣٨٠٥٠٠٠	٢٩٢٦٤٠٠٠٠٠٠	٢٠١٦٧٠٠٠٠٠٠
الفائض القابل للتوزيع	١٣٥٣٠٨٧٢٨	٧٧٨٤٠٦٦٤٠	٧٤٤٥٩٥٠٠٠	٤٥٨٧٤٠٠٠٠
الفائض القابل للتوزيع موزع كالاتى				
ضريبة الدخل	٢٠٢٩٧١٤٣٠	١١٦٢٣٦٥٨١	١١١٦٨٩٠٠٠	٦٨٨١١٠٠٠
الضريبة المسجلة عن السنوات			٥٢٤٠١٠٠٠٠	٤٥٢٢٠٠٠٠
احتياطى الزامى	٥٧٥٠٥٧٩	٣٨٩٢٠٣٣٢	٢٩٠٢٥٠٠٠	١٥٧٦٠٠٠
الفائض المتراكم	١٠٩٢٦١٠٠٦	٦٢٣٢٤٩٧٢٧	٥٥١٤٨٠٠٠٠	٣٤٣١٣٣٠٠٠
فائض النشاط	١٣٥٣٠٨٧٢٨	٧٧٨٤٠٦٦٤٠	٧٤٤٥٩٥٠٠٠	٤٥٨٧٤٠٠٠٠
صافي ربح السنة (العائد)	**١١٥٠١١٥٨٥**	**٦٦٢١٧٠٠٥٩**	**٥٨٠٥٠٥٠٠٠**	**٣٤٤٧٠٩٠٠٠**

١٣ـ نتائج وتوصيات البحث

أولاً : نتائج البحث

من خلال عرض وتحليل البيانات والمعلومات الخاصة بشركة اتصالات آسياسيل وفي ضوء البحث فقد توصل الباحث إلى النتائج الآتية:

أولا: عدم التزام الشركة المدرجة في السوق المالي العراقي بالإفصاح وفقًا لمعيار المحاسبة الدولي رقم (١).

وعلى الرغم من قيام شركة اتصالات آسياسيل وهى اكبر شركة مسجلة بالسوق المالي العراقي بأن تفصح بموجب قائمة: المركز المالي الموحدة، الدخل الموحدة، التدفقات النقدية الموحدة، والتغير في حقوق المساهمين الموحدة إلا أنها لم تفي بمستلزمات المعايير الدولية وذلك وفقًا للآتي.

١ ــ بالنسبة لقائمة المركز المالي الموحدة.

١) لم تفي الشركة بأن تفصح عن مواعيد استحقاق الموجودات المالية من ذمم تجارية وذمم مدينة أخرى وبذلك لم تفي بمستلزمات معيار المحاسبة الدولي الأول في أن تفصح عن هذا البند.
٢) لم تقم الشركة بشكل تفصيلي بالإفصاح عن المبالغ الدائنة والمدينة للمنشاة الأم والشركات التابعة والزميلة والأطراف الأخرى ذات العلاقة حيث اكتفت بالإفصاح عن مديونية إجمالية تحت مسمى مبالغ مستحقة من الشركاء في المشاريع المشتركة وكذلك بالإفصاح عن مبلغ دائن اجمالى تحت مسمى مبالغ مستحقة إلى الشركاء في المشاريع المشتركة وبذلك لم تلتزم بمتطلبات معيار المحاسبة الدولي الأول في الإفصاح عن هذا البند.
٣) يحتاج معيار المحاسبة الدوليرقم (١) إلى ضرورة أن تفصح عن أسهم المنشاة المملوكة من المنشاة عينها أو شركاتها الفرعية أو شركاتها الزميلة إلا أن الشركة لم تقم بالإفصاح عن ذلك في التقرير وقامت بالإفصاح الشركة ليس إلا، وذلك عن عدد الأسهم المكون منها رأس المال والقيمة الاسمية للسهم وبذلك لم تفي بمستلزمات معيار المحاسبة الدولي الأول في أن تفصح عن هذا البند.

٢ ــبالنسبة لقائمة الدخل الموحدة.

ــ لم تقم الشركة بالإفصاح في صلب قائمة الدخل عن حصة الشركات الزميلة والمشاريع التي تشترك في الأرباح والخسائر التي تمت محاسبتها عن طريق

طريقة حقوق الملكية في حين أنها أوفت بأن تفصح عن الإيراد ونتائج الأنشطة التشغيلية وتكاليف التمويل والمصروف الضريبي والربح من الأنشطة العادية وحقوق الأقلية وبذلك لم تفي بمستلزمات معيار المحاسبة الدولي الأول في الإفصاح عن هذا البند.

٣ ـ قائمة التدفقات النقدية الموحدة.

ـ يحتاج معيار المحاسبة الدولي السابع إلى أن يفصح عن إجمالي الفوائد المدفوعة خلال العام بقائمة التدفقات النقدية بصرف النظر عن أن تعالج محاسبيا كمصروف بقائمة الدخل أو رسملتها وفقًا للمعالجة البديلة الواردة بالمعيار المحاسبي الدولي الثالث و العشرون إلا أن الشركة لم تقم بالإفصاح عن إجمالي الفوائد المدفوعة خلال العام بقائمة التدفقات النقدية وبذلك لم تفي بمتطلبات المعيار الدولي رقم (٧) في أن تفصح عن هذا البند.

يتضح مما تقدم عدم قيام شركة اتصالات آسياسيل بالإفصاح وفقًا لمعايير المحاسبة الدولية وحيث أن هذه الشركة هي اكبر شركة مدرجة بالسوق المالي العراقي فان هذا يحقق صحة الفرضية الأولى بعدم التزام الشركات المدرجة في السوق المالي العراقي بالإفصاح وفقًا لمعيار المحاسبة الدولي رقم (١).

ثانيا: عدم كفاية المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في التقارير المالية للشركات المدرجة في السوق المالي العراقي لتلبية احتياجات المستفيدين.

يترتب على عدم إيفاء الشركات المسجلة في السوق المالي العراقي بأن تفصح وفقًا لمستلزمات معيار المحاسبة الدولي الأول أن تكون المعلومات المفصح عنها في التقارير المالية لهذه الشركات ليست كافية لتلبية احتياجات المستفيدين وذلك وفقًا لما يلي.

١) عدم التزام الشركة بأن تفصح عن مواعيد استحقاق الموجودات المالية من ذمم تجارية وذمم مدينة أخرى على الرغم من أن المعلومات الخاصة بمواعيد استحقاق الموجودات والمطلوبات مفيدة في تقييم سيولة المنشأة وقدرتها على الإيفاء باحتياجاتها المالية ويتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٢) بأن تفصح عن مواعيد الاستحقاق لكل من الموجودات المالية والمطلوبات المالية وتتضمن الموجودات المالية الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى وتتضمن المطلوبات الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى كما أن المعلومات الخاصة بالموعد المتوقع لاستعادة وتسوية الموجودات والمطلوبات غير النقدية كالمخزون والمخصصات مفيدة كذلك سواء أصنفت

الموجودات والمطلوبات على أنها متداولة أو غير متداولة ويترتب على ذلك عدم كفاية المعلومات التي أفصح عنها في هذا البند.

٢) يتطلب معيار المحاسبة الدولي الأول أن يشمل قائمة الدخل كحد أدنى البنود التي تعرض المبالغ التالية:

١- الإيراد.

٢- نتائج الأنشطة التشغيلية.

٣- تكاليف التمويل.

٤- حصة الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة في الأرباح والخسائر التي تمت محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية.

٥- المصروف الضريبي.

٦- الربح أو الخسارة من الأنشطة العادية.

٧- حصة الأقلية.

٨- صافي الربح أو الخسارة للفترة.

ولم تفصح الشركة في صلب قائمة الدخل عن حصة الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة في الأرباح والخسائر التي حوسبت باستخدام طريقة حقوق الملكية وبالتالي عدم كفاية المعلومات التي أفصح عنها في هذا البند.

٣) يحتاج معيار المحاسبة الدولي السابع إلى أن يفصح عن إجمالي الفوائد المدفوعة خلال السنة بقائمة التدفقات النقدية بصرف النظر عن أن تعالج محاسبيا كمصروف بقائمة الدخل أو رسملتها وفقًا للمعالجة البديلة التي وردت بالمعيار المحاسبي الدولي الثالث و العشرون إلا أن الشركة لم تقم بالإفصاح عن إجمالي الفوائد المدفوعة خلال العام بقائمة التدفقات النقدية وبذلك لم تلتزم بمستلزمات المعيار الدولي السابع في أن تفصح عن هذا البند في حين أن المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية لأي منشأة مفيدة في تزويد مستخدمي البيانات المالية بالأساس اللازم لقياس قدرة تلك المنشأة على توليد نقدية أو ما يعادلها واحتياجات المنشأة لاستخدام والانتفاع من تلك التدفقات النقدية وتحتاج القرارات الاقتصادية لمستخدمي المعلومات إلى تقييم قدرة المنشأة على توليد نقدية وما يعادلها وكذلك توقيت ودرجة التأكد التي تتعلق بتوليد تلك التدفقات وبذلك تكون المعلومات التي أفصح عنها في هذا البند غير كافية.

من خلال ما تقدم يتضح عدم كفاية المعلومات التي أفصح عنها في تقرير شركة اتصالات آسياسيل وحيث أن هذه الشركة هي اكبر شركة مسجلة بالسوق المالي العراقي فان هذا يحقق صحة الفرضية الثانية بعدم كفاية المعلومات التي يفصح عنها في التقارير المالية للشركات المسجلة في السوق المالي العراقي لتلبية احتياجات المستفيدين.

ثانياً : توصيات البحث

بناءا على النتائج السابقة للبحث، يمكن للباحث عرض التوصيات التالية:

١) إلزام الشركات العراقية المدرجة بالسوق المالي العراقي بإعداد القوائم المالية وفقا للأسس والقواعد التي نص عليها المعيار المحاسبي الدولي رقم (١) و (٧) وذلك من خلال هيئة سوق المال العراقي.
٢) تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الصادرة عن لجنة المحاسبيين الدوليين عند إعداد القوائم المالية لهذه الشركات لأن ذلك يوفر معلومات تكفى لتلبية احتياجات المستفيدين من القوائم المالية.
٣) تطبيق عقوبات من قبل هيئة سوق المال على الشركات المساهمة العراقيةالتي لا تلتزم بتطبيق معايير الإفصاح المحاسبي طبقا لمعايير المحاسبة الدولية.

قائمة المراجع :-

اولاً : المراجع العربية :

الـكتـب العلمـية

١- أبو المكارم ، وصفي عبد الفتاح (٢٠٠٢) : دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر.
٢- أبو زيد ، محمد المبروك (٢٠٠٥) : المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، ايتراك للطباعة والنشر، مصر
٣- الحيالي، وليد ناجي، نظرية المحاسبة– الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمرك ٢٠٠٧.
٤- الدهراوي ، كمال الدين (٢٠٠٤) : تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
٥- السيد ، السيد عطا الله (٢٠٠٩) ، النظريات المحاسبية، دار الراية للنشر، عمان، الأردن، ط ١ ، ٢٠٠٩ .
٦- الشيرازي، مهدي عباس، الافصاح المحاسبي، مطبعة ذات السلاسل، الكويت ١٩٩١

الدوريات العلمـية

١- بتول محمد نورى (٢٠١٤) : السياسات المحاسبية المتبعة عند اعداد القوائم المالية رسالة دكتوراه في المحاسبة، الجامعة المستنصرية ـ العراق ـ دراسة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي السابع ـ كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ـ جامعة الزرقاء ـ الأردن.
٢- حماد طارق عبدالعال (٢٠٠٦) :تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ومنح الأتمان: نظرة حالية ومستقبلية، الدار الجامعية، الاسكندرية. مصر
٣- لطيف زيود، حسان قيطيم، نغم أحمد فؤاد مكية، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سوريا، المجلد ٢٩ ، العدد الأول، ٢٠٠٧ ، ص ١٧٩
٤- المشاط ، عبد المنعم (٢٠٠٩) : تصاعد الاندماجات وتعاظم الاحتكارات العملاقة وتأثيره على الشفافية والإفصاح في العالم ومصر ، ورقة عمل مقدمة إلى مؤتمر القاهرة حول الشفافية والإفصاح في الأزمة المالية والاقتصادية العالمية وتأثيرها على مصر ، ٢٦ يناير ، اليوم الأول.

الرسائل العلمية (ماجستير/ دكتوراه)

١- عدنان بن عبد الله الملحم (٢٠٠٥) : معوقات وأسباب عدم الالتزام بالتطبيق الكلى لمتطلبات الإفصاح المحاسبي في الشركات المساهمة السعودية ، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية والتخطيط ـ جامعة الملك فيصل ـ السعودية
٢- العكر ، معتز برهان جميل (٢٠١٠) : أثر مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المالية المنشورة على تداعيات الأزمة المالية في القطاع المصرفي الأردني " دراسة ميدانية على البنوك التجارية الأردنية " رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال ، جامعة الشرق الأوسط.
٣- لايقة ، رولا كاسر (٢٠٠٧): القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورهما في ترشيد قرارت الاستثمار" دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف التجاري السوري" ، رسالة ماجستير في الاقتصاد، كلية الاقتصاد ، جامعة تشرين ، الجمهورية العربية السورية.
٤- محمد نجيب حمد (٢٠٠٥) : مقومات الافصاح المحاسبي وأهميته في ظل تطبيق معايير المحاسبة المصرية ومتطلبات القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، ـرسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة جامعة قناة السويس ـ مصر.

مواقع وشبكات الاتصالات (شبكة الانترنت)

١- وليد الحيالي، الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، متاح على www.ao-academy.org . 2010/01/02

ثانياً : المراجع الأجنبية :

1- Dahawy, K. (2007), **Accounting disclosure in companies listed on the Egyptian stock exchange**, Middle Eastern Finance and Economics, Cairo.