

مشكلات الاعتراف بالإيراد في ظل التجارة الإلكترونية و أثرها على موضوعية القياس المحاسبي

الاستاذ الدكتور
سماح طارق حافظ
استاذ المحاسبة المساعد
كلية التجارة - جامعة
المنصورة

الاستاذ الدكتور
محمود إبراهيم السجاصي
استاذ المحاسبة المساعد
كلية التجارة - جامعة المنصورة

ناديه إبراهيم أحمد الخطو
معيدة بقسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة
المنصورة

ملخص

تهدف هذه الوراسة إلى التعرف على مشكلات الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع وتقديم الخدمات في التجارة الإلكترونية وأثر هذه المشكلات على موضوعية القياس المحاسبي في ظل التجارة الإلكترونية.

وقد بينت الدراسة إلى أنه على الرغم من أن معايير المحاسبة الدولية (18) / المصري (11) ، ومعايير المحاسبة الأمريكية من خلال العديد من الأدبيات والمبادئ والأراء ، وكذلك مشروع التقارب المشترك قد تناولت الاعتراف بالإيراد، إلا أن المعالجات الواردة بتلك المعايير غير كافية ، حيث أنها لم تتطرق لمشاكل الاعتراف بالإيراد في التجارة الإلكترونية التي أثرت على موضوعية القياس المحاسبي، وبالتالي يجب الإهتمام بوضع معالجات محاسبية خاصة للاعتراف بالإيراد في ظل التجارة الإلكترونية.

Abstract

This study aims to identify the problems of revenue recognition from sale of goods and services in electronic commerce, and their impact on objectivity of accounting measurement in the light of E-commerce.

The study showed that despite the international accounting standards (18), Egyptian (11) and US generally accepted accounting principles, as well as the convergence project between IASB& FASB

addressed the accounting cases about revenue recognition, the treatments mentioned in these standards are insufficient, as they didn't discuss all the problems of revenue recognition in E-commerce which affected the objectivity of accounting measurement, so there is a need for issuing a specific accounting treatment for revenue recognition in the light of E-commerce.

طبيعة ومشكلة البحث
شهد العالم في السنوات الأخيرة تطورات كثيرة متلاحقة في تكنولوجيا المعلومات (Information Technology)، و أدى هذا التطور الهائل إلى ظهور التجارة الإلكترونية التي انتشرت في الأونة الأخيرة بشكل متزايد وأستطاعت أن تنمو وتزدهر، فتحوّلت بعض المنشآت العالمية بشكل كامل إلى التعامل من خلال نظم التجارة الإلكترونية وأغلقت أبوابها تجاه التعامل بالشكل التقليدي للتجارة؛ وزاد حجم التجارة الإلكترونية ونية مع زيادة الاهتمام بالانترنت خاصة في ظل سياسات البنك المركزي والبنوك على التحول لنظام "الانترنت" والاعتماد على الكروت الذكية لصرف الرواتب مما شجع على الشراء عبر الانترنت داخل وخارج مصر.

حيث تجاوز حجم هذه التعاملات أكثر من 1.5 مليار دولار طبقاً لإحصائية صدرت عن وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات عن العام 2015/2016 . فتمكنت الشركات من تحقيق إيرادات فاقت توقعاتها بسبب الأداء الجيد لقطاع التجارة الإلكترونية لديها . وبالتالي أصبحت التجارة الإلكترونية أمراً حتمياً يمثل جزء رئيسي من حركة الاقتصاد، مما يستدعي معه تطوير المحاسبة للتو اكب مع هذه التطورات وخاصة مع حجم الإيرادات الضخمة التي حققتها الشركات من خلال التعامل بالتجارة الإلكترونية

فيعتبر عنصر الإيراد من العناصر الهامة بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية كالمستثمرين والمحللين الماليين والمراجعين، وواضعي المعايير المحاسبية حيث أنه يستخدم كدليل ومؤشر لتقييم الأداء الاقتصادي للمنشأة ويساعد مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات الاقتصادية.
(International Accounting Standard Board, 2008, p.7)

وعند حدوث أي تلاعب في القوائم المالية ينصب إهتمام مستخدمي القوائم المالية على عنصر الإيراد أكثر من أي عنصر آخر
(Dalkilick, 2014, p.81). كما أن المشكلات المرتبطة بالإعتراف بالإيراد كانت من أهم أسباب إعادة إصدار القوائم المالية وذلك لأن المحاسبة عن الإيراد في شكلها الحالي لا تعبر بصدق عن حقيقة الواقع الاقتصادي للمعاملات المولدة للإيراد. (Prochazka, 2009, p.2) و تعد سياسة الاعتراف بالإيراد

من المواضيع التي يتم الاهتمام بها اهتماما خاصا في الفكر المحاسبي لارتباطها بقياس نتيجة الأعمال التي يترتب عليها الكثير من القرارات التي يتخذها أصحاب المصالح، كما ان وجود تلاعب في عملية الاعتراف بالإيراد سيتمكن مباشرة على الرباح / الضرائب وسيقدم معلومات مضللة لمتخذي القرار وتسمى الجهات المعنية لضبط عملية الاعتراف بالإيراد وتستمر في متابعة التطورات في بيئة الأعمال والتي قد تؤثر على عملية الاعتراف بالإيراد وذلك لتعديل ضوابط الاعتراف به بما يتلاءم مع هذه التطورات. (بلال، 2013، ص3)

مما يتطلب إعادة النظر في العديد من التشريعات المحاسبية للتكيف مع هذه المستجدات للإبقاء على الدور الذي تلعبه الأنظمة المحاسبية في إيصال المعلومات المالية.

أثارت معلسات التجارة الإلكترونية العديد من المشاكل والتحديات المحاسبية، ومن أهم هذه المشاكل الاعتراف بالإيراد في شركات التجارة الإلكترونية ونية خاصة مع طبيعتها غير المرئية، حيث أن المحاسبة لم تأخذ بالحسبان آلية الاعتراف بالإيراد في ظل التجارة الإلكترونية التي تفقد التوثيق المستدعي، حيث كان الاعتراف يتم وفقا لشروط محددة تناسب التجارة التقليدية الموثوقة. لذا يجب مراعاة التطورات الجديدة التي أحدثتها تكنولوجيا المعلومات وإضافة شروط جديدة يتم بها الاعتراف بالإيراد إضافة إلى الشروط المتعارف عليها.

وتتمثل مشكلة الدراسة في محاولة الإجابة عن التساؤل التالي هل تؤثر آلية الاعتراف بالإيراد المستخدمة في التجارة الإلكترونية على موضوعية القياس المحاسبي.

هدف البحث :

تتمثل الأهداف الأساسية للبحث فيما يلي :

- معرفة تأثير الآلية المستخدمة للاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية على موضوعية القياس المحاسبي.
- معرفة تأثير الآلية المستخدمة للاعتراف بالإيراد الناتج عن تقديم الخدمات في التجارة الإلكترونية على موضوعية القياس المحاسبي.

أهمية البحث :

تتبع أهمية البحث على الجانب الأكاديمي من أنه يتناول أحد الموضوعات البحثية الهامة للأنشطة الاقتصادية بشكل عام ومصغر بشكل خاص حيث أصبحت التجارة الإلكترونية أهم متغيرات بيئة الأعمال المعاصرة.

وتعد أهمية البحث للجانب التطبيقي ، حيث يمكن تعميم نتائج الدراسة التطبيقية :
في حال تماثل بيئة التطبيق .

فروض البحث : في ضوء مشكلة البحث يمكن إشنتاج الفرضيين التاليين :-

الفرض الأول : يوجد تأثير لآلية الإعراف بالإيراد المستخدمة للإعراف
بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية على موضوعية القياس
المحاسبى،
الفرض الثانى : يوجد تأثير لآلية الإعراف بالإيراد المستخدمة للإعراف
بالإيراد الناتج عن تقديم الخدمات في التجارة الإلكترونية على موضوعية
القياس المحاسبى.

خطة البحث : بالإضافة الى ما سبق يمكن تقسيم البحث الى :

- 1- مراكز النظام المحاسبى فى التجارة الإلكترونية.
- 2- مفهوم الإيراد ، الإعراف بالإيراد ، المعايير المختلفة للإيراد ، و مشكلات
الإعراف به فى التجارة الإلكترونية.
- 3- موضوعية القياس المحاسبى و أثر مشكلات الإعراف بالإيراد فى التجارة
الإلكترونية على موضوعية القياس المحاسبى.
- 4- الدراسة التطبيقية :
- 5- نتائج الدراسة .
- 6- توصيات البحث .
- 7- المراجع .

1- مراكز النظام المحاسبى فى التجارة الإلكترونية :

تهتم جميع الهيئات والجمعيات المحاسبية بالتجارة الإلكترونية اهتماما كبيرا ،
من منطلق أن عملية البيع التى تتم من خلال موقع الشركة مرتبطة بشكل وثيق
ومباشر بنظام المحاسبة وأصبح حتميا على المحاسب الإلمام بالمتغيرات
الجديدة للتجارة الإلكترونية وأثرها على مهنة المحاسبة.

ويرى (مصطفى، 2014، ص 19) أن تأثير الاستخدام المتزايد لتكنولوجيا
المعلومات وما يرتبط به من مشاكل للمحاسبة على الإيراد يأخذ اتجاهين هما :
شكل السوق، شكل السلع

أولا: شكل السوق:

لقد أثرت تكنولوجيا المعلومات على شكل وأطراف السوق حيث
تعرض الشركة خدماتها من خلال سوق إلكترونى لا يختلف عن السوق المادى
إلا من حيث آلية العمل، فيتكون هذا السوق من (4.p, 2007, Legner):

- 1- بائعين: مقدمو خدمات الويب مثل بائعي البرامج.
 - 2- مشترين: مستهلكي خدمات الويب أفراد أو شركات أو منظمات.
- الوسطاء: الطرف الوسيط بين البائعين والمشتريين وقد يطلق عليهم value added services suppliers (VAASS)

ثانياً: شكل السلع:

تؤثر تكنولوجيا المعلومات على شكل السلع من حيث تزايد إنتاج واستخدام السلع غير الملموسة، ويظهر ما يسمى السلع الرقمية digital goods والتي تتسم بخصائص تميزها عن السلع المادية أهمها أنها ذات هيكل تكلفة معزٍ يمنع منتجها تجنب العقبات التقليدية للتوسع في السوق مثل المساحة الموقفية المحدودة وتكاليف الاحتفاظ بالمخزون، كما تتسم هذه السلع بتابطها بالابتكار والإبداع بشكل مستمر بحيث تحقق متطلبات المشترين بشكل أفضل مما يعني زيادة الوزن النسبي للأصول الفكرية المستخدمة في هذه السلع (Jonmalagedda,2011,p.52).

و تتغل أهم الأبعاد المحاسبية للتجارة الإلكترونية في النواحي التالية:

(الطنلي، 2004، ص. 257-260)

1. تزايد الوزن النسبي للأصول غير الملموسة.
- ويمكن تقسيم الأصول غير الملموسة إلى نوعين:

أ. أصول غير ملموسة قابلة للتحديد (مثل براءات الاختراع وحقوق التأليف)

ب. أصول غير ملموسة غير قابلة للتحديد (مثل الشهرة).

ونظراً لأن مشروعات التجارة الإلكترونية يمكن أن تنمو بشكل كبير ومطرد فإنها تحقق تدفقات نقدية مستقبلية كبيرة تجعل من الأهمية بمكان التركيز على الموارد (الأصول) الفكرية أو رأس المال الفكري الممثل في الكفاءات والخبرات التي تعمل في مجال التجارة الإلكترونية.

2. غياب السجلات أو المستندات الورقية.

تتم كل جوانب التجارة الإلكترونية والكرونية فلا توجد مستندات ورقية، حيث تتم عملية التبادل إلكترونياً، كما يتم الدفع من خلال التوفد الإلكتروني أو وسائل الدفع الإلكتروني المختلفة، كما يتم التسليم في بعض الأحيان لأنواع معينة من المنتجات إلكترونياً (المنتجات الرقمية).

مما يؤدي إلي إحداث تغيير في شكل المجموعة الدفترية و المستندية و حجم الإفصاح المطلوب، إلي جانب ضرورة وجود إجراءات رقابية فعالة ونظام رقابية داخلية قوي يضمن اكتمال وسلامة تنفيذ صفقات التجارة الإلكترونية. لأن المجموعة الدفترية والمستندية الممتلئة لأدلة اثبات المراجعة لم تعد تستخدم في ظل النظام الإلكتروني، حيث تغير تصميم الملفات والسجلات وطرق تخزين البيانات فأصبحت تتخذ صورا جديدة علي وسائط بصعب علي المحاسب والمراجع والفاحص الضريبي قراءتها بالطرق العادية، مما أدى إلي تغيير في ممارسات العملية المحاسبية وذلك نتيجة لإختفاء مسار عملية المحاسبية بدأ من المستندات الأصلية إلي ترصيد الحسابات وإعداد القوائم والتقارير المالية.

3. غياب الدورة المستندية.

أدي ازدياد تبادل البيانات عن طريق الحاسبات إلي إحداث تغييرات كبيرة في تدفق إجراءات العمل في المنشآت، مما يتطلب تعديل أساليب الرقابة لتتلاءم مع الأوضاع الجديدة خصوصا وأن تشغيل العمليات المرتبطة بالبراء والبيع إلكترونيا قد أدى إلي غياب الدورة المستندية مما أوجد تحديا أمام كل من المحاسب والمراجع والفاحص الضريبي بسبب عدم الفصل بين المهام المختلفة و غياب المستندات كنتيجة طبيعية للتبادل الإلكتروني للبيانات، والذي سيؤدي بدوره إلي تغيير الأساليب والإجراءات المستخدمة في المحاسبة والمراجعته والفاحص الضريبي.

4. نمح المهام وعدم الفصل بين الاختصاصات.

باعتبار أن الفصل بين الواجبات أحد المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية في ظل نظام التشغيل اليدوي. فأساس نظام الرقابة الداخلية هو تقسيم العمل وتحديد الاختصاصات، والفصل التام بين المستويات الوظيفية المختلفة، حتي يمكن التقليل من فرص ارتكاب الغش وحدوث التلاعب. في حين أنه في ظل النظام الإلكتروني يمكن القيام بعدة عمليات متتابعة في وقت واحد وبإشراف موظف معين أو قسم معين.

لذلك فإن تركيز عدد من خطوات النظام المحاسبي في قسم واحد في ظل النظام الإلكتروني يؤدي إلي تلاشي أحد مقومات نظام الرقابة الداخلية التي ترتبط بالفصل بين اختصاصات وظائف التصديق علي العمليات المالية، وحيارة والاحتفاظ بالأصول، وتسجيل تلك العمليات المحاسبية بالإضافة إلي أنه يمكن لعملية واحدة أن تؤثر مباشرة وفي نفس الوقت علي مجموعة من الملفات الموجودة بداخله، ولا سبيل إلي تلافي ذلك إلا باتباع أساليب الفحص الحديثة.

5. تغيير نمط وتوقيت إعداد التقارير وإعداد القوائم المالية.

لأن التشغيل الإلكتروني للبيانات يسهل إعداد التقارير المالية في حينها وفي أقل وقت ممكن وبتفاصيل أكثر عما كان عليه الحال في ظل النظم اليدوية التي تتطلب وقتاً لاستخراج وإعداد التقارير والقوائم المالية وإعداد التسويات اللازمة. مما يستوجب معه استخدام مجموعة من الاختبارات والأساليب المختلفة عن ذي قبل للتأكد من سلامة ودقة البيانات والمعلومات المحاسبية. وقامت لجنة معايير المحاسبة الدولية IASB بتشكيل لجنة لفحص المشاكل المرتبطة بالنشر الإلكتروني للتقارير المالية وتقديم التوصيات اللازمة للتطوير.

لم تستطع مهنة المحاسبة إيجاد حلول متكاملة للممارسات المحاسبية الناشئة في شركات التجارة الإلكترونية حيث توجد مجموعة من القضايا المتعلقة بالمشاكل المحاسبية للتجارة الإلكترونية فمثلاً وضعت معايير المحاسبة أساساً لمعالجة عملية الاعتراف بالإيراد في ظل ظروف وضعت معايير المحاسبية للتجارة التقليدية الموثقة، ولكنها لم تضع أساساً خاصة لمعالجة الاعتراف بالإيراد في ظل التجارة الإلكترونية غير الموثقة كما ظهرت في التجارة الإلكترونية ونية الأية سداد جديدة لم تكن موجودة في التجارة التقليدية وهي التسيّد أو الرفع من خلال شبكة الإنترنت، فمع تزايد عمليات التجارة الإلكترونية أصبح هناك احتياج كبير لفرعية جديدة من الخدمات المصرفية تتجاوز نمط الخدمات التقليدية ولا تتقيد بمكان معين أو وقت محدد. ونتيجة للموسرّع لتكنولوجيا الاتصالات جاءت البنوك الإلكترونية التي ساهمت بشكل فعّال في تقديم خدمات متنوعة وبتكاليف منخفضة مختصرة الزمان والمكان.

2- مفهوم الإيراد والاعتراف بالإيراد والمعايير المختلفة للاعتراف به ومشكلات الاعتراف به في التجارة الإلكترونية.

1/2 مفهوم الإيراد : وفقاً للنشرة المفاهيم المحاسبية رقم 2 الصادره عن AICPA فإن الإيراد يعني "كل ما ينتج من بيع السلع وتقديم الخدمات، ويحدد قيمة الإيراد على أساس ما يتم تحميله للملاء نظير ذلك" (الحياي، 2007، ص 182). أما تعريف النشرة رقم (4) الصادره عن مجلس مبادئ المحاسبة No.4.1970 APB Statement فيأخذ بوجه نظر قائمه المركز المالي حيث يتم تعريف الإيراد بأنه يمثل الزيادة الصافية في الحقوق بالنسبة للمنشأة كنتيجة لبيع السلع أو الخدمات وهذا التعريف اهتم بالتدفق الداخِل للمنشأة، وعرف الإيراد بأنه الزيادة في حق الملكية. ويعاب على هذا التعريف أنه خلط بين الإيراد والربح. (الناعي، 2011، ص 147)

وترى الباحثة ان تعريف الإيراد يجب أن يشمل مصدر الإيراد وعلاقة الإيراد مع عناصر المركز المالي وصورة الإيراد وتوقيت الاعتراف بالإيراد وطريقة قياسه. لذا فالتعريفين الأكثر شمولاً للإيراد هما (30, P. 1985) FASB الذي عرف الإيراد من خلال قائمة المفاهيم SFAC.6 بأنه " التدفقات الداخلة أو أي زيادة في قيمة الأصول أو نقص في قيمة الإلتزامات أو الإلتئين معا وذلك نتيجة إنتاج أو تسليم السلع أو تقديم الخدمات أو نتيجة أي أنشطة أخرى تمثل الأنشطة الرئيسية للمنفاه. و (2, P. 2009) IASB الذي عرف الإيراد IAS 18 بأنه " إجمالي تدفق المنافع الاقتصادية الي المنشأة خلال الفترة المالية والتي تنشأ من ممارسة المنشأة لأنشطتها العادية، وينتج عن تلك التدفقات زيادة في حقوق الملكية بخلاف الزيادات الناتجة عن مساهمات المشاركين في رأس المال" ، كما اتفق المجلسان ضمناً من خلال IFRS 15 الذي تم اصداره مؤخراً علي أن مفهوم الإيراد يتبع مدخل قائمة المركز المالي حيث تم تعريفه بنفس الطريقة التي تم تعريفه بها من قبل IAS 18.

2/2 مفهوم الاعتراف بالإيراد: يقصد بالاعتراف بالإيراد التسجيل المحاسبي للإيراد وإدراجه ضمن القوائم المالية للوحده المحاسبية، مما يتطلب اختيار النقطة أو اللحظة الحاسمه في عملية اكتساب الإيراد خلال مراحل العملية التشغيلية سواء عند اكتمال عملية الإنتاج أو أثناءها أو عملية البيع أو عند التسليم أو عند تحصيل النقدية، فالاعتراف يعني الإقرار بالشيء،، والاعتراف بالإيراد يعني الإترام قانوني على المشتري بمداد.مقابل الصفقة ومن ثم وجود حق قانوني للبايع في الحصول على هذه القيمة (مصطفى، 2014، ص.5)

3/2 المعايير المختلفة لإعتراف بالإيراد
اهتمت المعايير المهنية بموضوع الاعتراف بالإيراد نظرا لأهمية البايعة التي يمثلها هذا العنصر بالنسبة لأصحاب المصالح، حيث تتناول المعايير المحاسبية المصرية موضوع الاعتراف بالإيراد من خلال المعيار المحاسبي المصري I1 "الإيراد" (EAS 11) الصادر عام 2006 والذي يعد ترجمة للمعيار المحاسبي الدولي 18 "الإيراد" IAS 18).و تعددت الإصدارات الأمريكية ما بين آراء opinions صادرة عن APB ، وقوائم Statements وتفسيرات interpretations وإصدارات IITF الصادرة عن FASB ، ونشرات محاسبية SABs صادرة عن SEC ، وإرشادات وقوائم الموقف SOPs الصادرة عن AICPA . (58-57, p. 2009, Wilks & Shevlin) ، بالإضافة إلى مشروع التقارب المشترك بين FASB & IASB.

4/2 مشكلات الاعتراف بالإيراد في التجارة الإلكترونية
يمكن تلخيصها كما يلي:

1. أن معايير المحاسبية وضمت أسس وشروط لمعالجة عملية الاعتراف بالإيراد في ظل ظروف عديدة ضمن التجارة التقليدية الموثقة، لكنها لم تضع أسس أو شروط خاصة لمعالجة أو الاعتراف بالإيراد في ظل التجارة الإلكترونية غير الموثقة (صياغ التوثيق المستندي).
2. الإيراد المتولد عبر قنوات التجارة الإلكترونية لا يتماشى مع بعض شروط الاعتراف بالإيراد المسبقة. فالمعيار الأمريكي رقم 48 وضمن الشرط رقم (2) " أن يكون المشتري قد دفع أو ملتزم بالدفع للبائع" مما يجعل الاعتراف بالإيراد عند نقطة البيع في ظل نظام التجارة الإلكترونية وبنية صعبا ومحفوف بالمخاطر، لأن عملية الدفع عملية محفوفة بالمخاطر، وقد تكون إذا ما تم التلاعب بها عملية وهمية تقابلها خروج حقيقي للبصائع من عند البائع.
3. بالنسبة للشرط رقم (3) في نفس المعيار " أن يتحمل المشتري مخاطر الخصائر نتيجة السرعة أو تلف البضاعة"، وفي حالة التلاعب، فمن هو المشتري؟ إلا أحد يعرف والمتحمل الأول والأخير لهذه الخسارة هي الشركة البائعة، وهنا يتبادر للذهن، ما هي الآلية المناسبة للاعتراف إذن؟
4. بالنظر لنشرة لجنة الأوراق المالية الأمريكية SEC رقم 101، المستندة على معايير المحاسبية الأمريكية، لوجدنا أن كلا من الشرط رقم (1) " وجود دلائل مقنعة بالإثبات"، والشرط رقم (4) " عملية التحصيل مومنة بشكل معقول"، مقتردان بشكل كامل في الإيرادات المتولدة من خلال التجارة الإلكترونية.
5. أن الشروط التي تضمنتها المعايير السابقة يمكن الاعتماد عليها في الاعتراف بالإيرادات التي تأخذ واحدا من الأنواع الثلاثة التي تضمنتها المعايير وهذا الأمر غير كاف في ظل ما تفرضه البيئة التجارية الحديثة من مستجدات، حيث تزامن مع ظهور نظام التجارة الإلكترونية وجود أنواع جديدة من الإيرادات بخلاف الأنواع الثلاثة التي تناولتها المعايير ومن هذه الأنواع علي سبيل المثال، إيرادات الاعلان علي صفحات الشركة لمنتجات الغير، وإيرادات توفير أو صيانة أو نشر المعلومات علي مواقع الانترنت. كيف تقاس هذه الإيرادات وإين يتصرف بها وهل تعتبر إيرادات عادية أم غير عادية. وهو ما لم يرد بشأنه معالجة في المعايير المحاسبية التي سبق تناولها.
6. يتحقق الأيراد طبقا للمعايير التقليدية عند بيع السلعة أو تقديم الخدمة بصرف النظر عن قبض الثمن أو تحصيله. لكن في ظل نظام التجارة الإلكترونية يمكن إبرام العقد في بلد وتادية الخدمة في بلد ثان واصدار الفاتورة في بلد ثالث وقبض الثمن في بلد رابع وهكذا، ولذلك فهناك اختلاف بين المعايير التقليدية ومعايير التجارة الإلكترونية، فالمعايير

7. اللجنة التقليدية تحكمها مبادئ وهي إطار منظم للسياسات وتكون معتمدة من لجنة وتلتزم بها الشركات عند إعداد القوائم المالية.
- أن المقصود بهذه الشروط جميعا هو التأكد من تحقق الإيراد قبل الاعتراف به في القوائم المالية وكل هذه الشروط تتطلب ضرورة تطبيقها على الإيرادات التي تتحقق من العمليات التي تعتبر عن الإيرادات قبل التسجيل والاعتراف وتزداد المهمة صعوبة بالنسبة للإيرادات التي تتحقق من خلال نظام التجارة الإلكترونية حيث يجب تحديد مفهوم الإيراد وهل هو الإيراد الذي يتحقق بمسند مادي ملموس أو المفهوم الواسع للمستندات التي يجب أن يشمل المستندات الإلكترونية وكيفية قياس الإيراد هل بإجمالي القيمة أم بالصافي. وتزداد المشكلة صعوبة في المنشآت التي تهتم فقط بتقديم خدمة الوساطة الإلكترونية أي تقوم بدور موزع الخدمات أو السلع لشركات أخرى حيث تظهر مشكلة هل تسجل الصنفه بالقيمة الصافية أم بإجمالي القيمة. ومثل هذه المشاكل بدأت تفتت نظر بعض الكتاب حيث طلب اثنين من أكبر المحاسبين بهيئة سوق المال الأمريكية SEC من مجلس معايير المحاسبة الأمريكية FASB ضرورة إصدار معيار ملزم لشركات تكنولوجيا المعلومات يضمن أن تلتزم هذه المنشآت بالإفصاح عن قدر من المعلومات التفصيلية والتحليلية وخاصة عن مشكلة الإيرادات وتحديد واضح لمفهوم الإيراد الواجب الأخذ به.
8. ظهور أنواع جديدة من الإيرادات والمصر وفات ذات طبيعة خاصة تزامن ظهورها مع نظام التجارة الإلكترونية مثل:
- أ. نفقات إنشاء المواقع الإلكترونية للشركة على الإنترنت.
 - ب. نفقات صيانة وتحديث المواقع وتزويدها باموات المتجر الإلكتروني.
 - ت. نفقات تطوير وتحديث البرامج اللازمة للتشغيل.
 - ث. نفقات التعاقد مع مورد خدمة الإنترنت.
 - ج. نفقات حماية نظام الشركة وبرامجها من الفيروسات والإختراقات.
 9. لازال هناك العديد من المشاكل المتعلقة بالاعتراف بالإيراد في ظل نظام التجارة الإلكترونية تحتاج إلى حل مثل:
1. مشكلة مقابل الإعلان في المواقع لحساب المنشآت الأخرى، وكيف تعالج؟ "paid to clicks" PTC
 2. مشكلة كيف تعالج الإيرادات، هل تسجل بأسعار الكتالوجات أم بالسعر بعد الخصم.
 3. مشكلة تكاليف النقل والشحن المحصلة من المستهلك هل تعتبر إيراد أم تخفيض للتكاليف.
 4. مشكلة توقيت الاعتراف بالإيرادات التي تظهر نتيجة تقديم خدمات عرض الصفحات لحساب الغير، أو نشر معلومات عن المواقع.

3- موضوعية القياس المحاسبي وأثر مشكلات الاعتراف بالإيراد في التجارة الإلكترونية على موضوعية القياس المحاسبي

1/3 القياس المحاسبي

يهدف بهذا القياس المحاسبي إلى قياس نتائج أعمال الوحدة الاقتصادية، وتوزيع المعلومات المحاسبية لجميع الجهات التي يهملها أمر هذه الوحدة، وقد تعددت مفاهيم القياس المحاسبي في الأدبيات المحاسبية حيث تنازلت تعريف القياس المحاسبي بأنه:

• تخصيص الأرقام للظواهر الاقتصادية الماضية أو الحالية أو المستقبلية للوحدة المحاسبية معتمداً على الملاحظة الماضية أو الحاضرة وطبقاً لتواعد معينة. (The American Accounting Association, 1971, p45)

• تحديد القيم المتعلقة بكل من العناصر الأساسية التي تتعلمها القوائم المالية لمثبات معينة، وتحدد مفاهيم القياس المحاسبي الفترات ماضية معينة تركز عليها عملية القياس، كما تحدد الخصائص التي تنتم بها عملية القياس نفسها. (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ص 1)
كما أوضح (فرج، 2009، ص 65-66) أن مفهوم القياس المحاسبي يتسم بما يلي:

- التحديد الرقعي لشيء معين هو جوهر عملية القياس.
 - لا تخضع الأرقام الناتجة عن عملية القياس للأراء الشخصية إنما لقواعد معينة.
 - قد يكون الناتج الرقعي مثملاً في تحديد رقم معين تم الحصول عليه مباشرة أو تحديد رقم معين تم الحصول عليه عن طريق إيجاد العلاقة بين مجموعة من الأرقام.
 - يرتبط القياس بطواهر اقتصادية معينة
 - قد يكون مسبقاً بهدف معين وتتعدد الأهداف التي يحققها القياس في المحاسبة.
 - قياس زمني، فالقياس يتم لأحداث اقتصادية ماضية أو حاضرة أو مستقبلية
 - تعدد وحدات القياس الأصلية، ولذلك فهناك فرق بين القياس المحاسبي والتقييم المحاسبي الذي يتخذ وحدة التفرّد كقياس.
- من خلال التعريفات السابقة يمكن التماسك الوصول إلى التعريف التالي للقياس المحاسبي، الذي يتماشى مع مضمون وأهداف البحث ومع ما أوردته معايير المحاسبة المحسوبة والدولية والأمريكية:

"القياس المحاسبي هو تحديد كمي في صورة وحدات نقدية للصفة أو الشيء موضوع القياس." ويتطلب هذا توافر المتطلبات التي تم ذكرها سابقا عند تعريف القياس بصفة عامة.

يمكن التفريق بين عدة أنواع من القياس المحاسبي طبقا للعوامل الآتية على سبيل المثال: (مراد، 2005، ص112)

1. طبقا لطريقة القياس:

يمكن التفريق بين نوعين من القياس هما:

أ. قياس مباشر.

ويرتبط بتعيين الأرقام بطريقة مباشرة للتعبير عن الأشياء أو الأحداث موضوع القياس من أمثلة هذا النوع من القياس ما يلي:

- قياس التدفقات الداخلة والخارجة وإيجاد أرصدة السلع غير النقدية بدلالة الوحدات المادية.
- أسعار الشراء وأسعار البيع للسلع غير النقدية سواء تعلقت بالماضي أو الحاضر أو المستقبل.
- قياس التدفقات الداخلة والخارجة وإيجاد أرصدة السلع النقدية والاتزامات النقدية بدلالة وحدة النقود.
- وتمثل القياسات المباشرة عند تسجيلها خطوات جمع وتسجيل وتويب البيانات في مرحلة القياس في المحاسبة المالية.

ب. قياس غير مباشر.

ويتم الحصول عليه عن طريق إجراء بعض العمليات الرياضية (أو التحويل الجبري) لبعض نتائج القياس المباشر مثل قياس مخصص الديون المشكوك في تحصيلها على أساس نسبة مئوية من صافي قيمة المدينين بعد خصم الديون التي أعدمتم فعلا، وكذلك تحديد نصيب السنة المالية من مصاريف التأسيس.

وتمثل القياسات غير المباشرة عند تسجيلها الخطوة الأخيرة من مرحلة القياس في المحاسبة المالية، وهي خطوة تلخيص البيانات المالية والربط بين الحسابات وتهديتها بهدف الوصول إلى نتيجة الأعمال عن فترة معينة، ومعرفة المركز المالي في لحظة معينة (خطوات إجراء التسويات الجردية وإعداد الحسابات الختامية).

2. طبقا لزمن القياس:

يمكن التفرقة بين ثلاثة أنواع من القياس طبقا لزمان القياس فنسوبا إلى زمن الأحداث المقاسة

- أ. قياس ماضي.
- ب. قياس حاضر.
- ت. قياس مستقبل.

3. طرقا الطبيعية القياس:

يمكن التفرقة بين أنواع القياس طبقا لطبيعة الأحداث التي تعبر عنها إلى:

- أ. مقاييس فعلية: تعبر كليا عن خصائص ماضية أو حاضرة وتهتم بتحديد الخاصية وطريقة قياسها.
 - ب. مقاييس تنبؤية: تعبر عن أحداث مستقبلية وتهتم بتحديد الملائقة التنبؤية والعمليات الرياضية التي تربط بين المتغيرات.
- الموضوعية صفة أساسية مطلوبة في القياس المحاسبي، حيث كلما زادت الموضوعية زادت الثقة في المعلومات المحاسبية، وأمكن الإتماد عليها، إلا أن المحاسبين اختلفوا حول مفهوم القياس الموضوعي.

- فنهم من يرى أنه القياس الذي لا يتأثر بشخصية القائم بالقياس. (برس، 2000، ص5)
- ومنهم من يرى أنه القياس الذي يوفر دليل إثبات يمكن التحقق منه. (المحمود، 2004، ص210)
- ويرى ثالث، أنه القياس الذي يمكن التوصل إليه من قبل أي محاسب آخر بنفس القواعد بصورة مستقلة، ومنهم من يرى أنه ذلك القياس الذي لا يختلف أحدا عليه. أو الذي يحتوي قدر ضئيل من التشتت. (يوسف، 2003، ص100)

3/2 موضوعية القياس المحاسبي

الموضوعية ذات أهمية كبرى، حيث أن المحاسبة تقوم أصلا على ضرورة وجود الأداة الواضحة المحددة بالنسبة للعملية المورأ قياسها وتسجيلها في الدفاتر. ويجب أن تخضع البيانات المحاسبية لمبدأ التحقق عن طريق المستندات المختلفة

وفي الواقع لا يوجد ما يمكن أن نسميه موضوعية مطلقة فالموضوعية في المحاسبة مسألة نسبية. إذ أننا نتعرض في بعض الحالات إلى عدم وجود دليل إيجابي أو موضوعي مطلق، كما هو الحال في تقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة، أو إختيار إحدى طرق الاستهلاك، أو تحديد تكلفة المخزون السلمي بإحدى طرق التقييم المعروفة، أو عمل احتياطات أو مخصصات للديون

المعدومة أو المشكوك فيها أو لهبوط الأسعار. فكل هذه الأمور تخضع إلى حد ما إلى نوع من التقدير الشخصي، وهذا ما يؤدي عدم توافر موضوعية مطلقة. كما أنه يؤكد أن القوائم المالية تعطي نتائج تقريبية مشروطة. (شعب، 2013، ص121)

تخلص الباحثة إلى أنه على الرغم من اختلاف المحاسبين حول مفهوم الموضوعية إلا أن ذلك يدل على حقيقة واحدة هي أهمية الموضوعية في القياس المحاسبي، وبناء على المفاهيم السابقة للموضوعية، يرى الباحث أن الموضوعية في القياس المحاسبي تقوم على عدة محاور هي:

1. توافر دليل مستند يمكن التحقق منه.
2. البعد عن التحيز من جانب القائم بالقياس.
3. موضوعية وسيلة القياس.
4. موضوعية نتائج القياس (المعلومات المحاسبية).

3/3 أفر مشكلات الإعراف بالإيراد في التجارة الإلكترونية على موضوعية القياس المحاسبي

يتبين مما سبق أنه في ظل نظام التجارة الإلكترونية، يخفى تماما الدليل المستند المادي للأحداث أو المعاملات التي تم تسجيلها نتيجة اعتماد نظم المعلومات المحاسبية على التشغيل الإلكتروني للبيانات، مما قد يؤثر على إمكانية التحقق من صحة نتائج القياس المحاسبي للأحداث أو المعاملات التي تتم عبر شبكة الإنترنت لصعوبة وجود دليل مستند يمكن التحقق منه لكثير من المعاملات والصفقات التي تتم من خلال نظام التجارة الإلكترونية، وهذا يعد أحد أبعاد الموضوعية في القياس المحاسبي، الأمر الذي قد يؤثر على فرض الموضوعية للدرجة التي قد تصبح فيها الموضوعية قيد على عملية القياس المحاسبي في ظل التطورات التكنولوجية الحديثة.

من ناحية أخرى ترى الباحثة أن تحول نظم المعلومات، إلى نظم معلومات إلكترونية تعتمد في تشغيل البيانات المحاسبية على استخدام الحاسبات الآلية، قد يؤثر إيجابيا على فرض الموضوعية، وذلك من ناحية أن الاعتماد على نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية يقلل من تدخل العنصر البشري أثناء عملية تشغيل البيانات المحاسبية بالشكل الذي يضمن عدم تأثر نتائج القياس المحاسبي بشخصية القائم بالقياس، وهذا يعد أيضا أحد أبعاد موضوعية القياس المحاسبي، ولكن تحقق ذلك يعتمد ودرجة كبيرة على موضوعية نظام المعلومات الإلكتروني بما يضمن سلامة عملية التشغيل ومن ثم موضوعية النتائج.

تأسيساً على ما سبق تستنتج الباحثة، أن فرض الموضوعية سيظل لبعض الوقت مجال جدل علمي بين الباحثين والكتاب من الناحية الأكاديمية، كما أنه سيظل أيضاً لبعض الوقت مجال جدل علمي من الناحية التطبيقية، وخاصة في ظل المستحدثات التكنولوجية، الأمر الذي يدعو لضرورة وضع مفهوم عام للموضوعية في القياس المحاسبي يتفق عليه جميع المحاسبين، مع ضرورة توفير الآليات اللازمة في الأطر الفكرية لنظرية المحاسبة المالية والتي تضمن تحقق الموضوعية بالشكل الذي تم التعرف عليه.

وترى الباحثة أن نقطة البداية في سبيل تحقيق ذلك من التقليل من المعالجات البدئية الموجودة في معظم معايير المحاسبة المالية (تقليل المرونة في المعايير)، والتي يتخذها البعض أداة لإدارة أرباح الشركة والتلاعب بها، مما يفتقد القياس المحاسبي الموضوعية المشهودة منه. وما ينبغي التأكيد عليه هو أن الموضوعية المشهودة في القياس المحاسبي لا تعدو كونها موضوعية نسبية وليست مطلقة.

4- الدراسة التطبيقية

أولاً: اختبار صدق وثبات أداة الدراسة التطبيقية:-

تم التأكد من ثبات وصدق قائمة الاستقصاء من خلال معامل ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha Coefficient، والجذر التربيعي له على التوالي، كما هو موضح في الجدول رقم (1)، حيث تبين من الجدول أن قيمة ألفا كرونباخ للمتغيرات بجميع قوائم الاستقصاء تراوحت ما بين (0,920 - 0,963)، كما بلغت قيمة ألفا كرونباخ لجميع عبارات الاستقصاء 0,976، وحيث أن قيم معامل ألفا كرونباخ المقبولة والمتعارف عليها إحصائياً تكون فيما يزيد عن 0,6. فإن هذه القيم تعد مقبولة بالشكل الذي يعكس توافر الاعتمادية والثقة بمتغيرات الدراسة ويؤكد صلاحيتها لمرحلة التحليل التالية.

جدول رقم (1)

قيمة معامل ألفا كرونباخ، ومعامل الصدق لمتغيرات الدراسة

معامل الصدق	معامل الثبات/ ألفا كرونباخ	المتغيرات
0,959	0,920	الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية
0,981	0,963	الاعتراف بالإيراد الناتج عن تقديم الخدمات في التجارة الإلكترونية

0,970	0,941	موضوعية القياس المحاسبي
0,988	0,976	المتغيرات 3 بقائمة الاستقصاء

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على نتائج التحليل الإحصائي.

ثانياً: التحليل الوصفي لآراء مفردات عينة الدراسة في متغيرات الدراسة:

قامت الباحثة بإجراء تحليل وصفي للبيانات باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS Ver. 22)، وذلك بهدف التعرف على قيم المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية التي توضح خصائص متغيرات الدراسة وفقاً لآراء المستقصى منهم، وكانت النتائج كما هو موضح فيما يلي.

جدول رقم (2)

نتائج التحليل الوصفي لآراء المستقصى منهم

المتغيرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية	4,0970	0,75752
الاعتراف بالإيراد الناتج عن تقديم الخدمات في التجارة الإلكترونية	3,9782	0,91860
موضوعية القياس المحاسبي	4,0114	0,93024

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على نتائج التحليل الإحصائي.

يتضح من الجدول السابق أن مستوى إدراك المستقصى منهم لمؤشرات قياس مدى تأثير آلية الاعتراف بالإيراد المستخدمة في شركات التجارة الإلكترونية على موضوعية القياس المحاسبي مرتفعاً نسبياً، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية الخاصة بمؤشرات القياس ما بين (3,9782-4,0114) بما يؤكد على إدراك المستقصى منهما لأهمية ذلك فيتمكن الشركات من إتمام معاملاتها التجارية بشكل موثوق به، وبما يؤكد أيضاً على إدراك المستقصى منهم لدور آلية الاعتراف بالإيراد المستخدمة في شركات التجارة الإلكترونية على موضوعية القياس المحاسبي.

ثالثاً: اختبارات الفروض وتحليل النتائج.

1- فيما يخص الفرض الذي ينص على أنه "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لآلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية على موضوعية قياس الدخل المحاسبي"، فقد أظهر التحليل الإحصائي نتائج اختباره كما هو موضح في الجدول (3).

جدول رقم (3) نتائج تحليل تأثير آلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية على موضوعية قياس الدخل المحاسبي

المستقل	المتغير التابع	F (Sig)	(Sig) T	β	Adjusted R ²	R ²
آلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية	موضوعية قياس الدخل المحاسبي	275,530 (0,000)	16,599 (0,000)	0,799	0,636	0,638

المصدر: أعداد الباحثة اعتماداً على نتائج التحليل الإحصائي.

ويتبين من الجدول السابق ما يلي:

- 1) ثبوت معنوية نموذج الانحدار، حيث بلغت قيمة $F(275,530)$ ، وهي معنوية عند مستوى معنوية 0,01.
 - 2) ثبوت معنوية معاملات انحدار آلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية والحد الثابت، حيث بلغت قيمة (T) لآلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية 16,599 عند مستوى معنوية 0,01.
 - 3) بلغت قيمة (β) 0,799، وهو ما يعني وجود تأثير معنوي إيجابي لآلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية الإلكترونية على موضوعية قياس الدخل المحاسبي بمعامل انحدار 0,799، عند مستوى معنوية 0,01.
 - 4) بلغت قيمة (R²) المعجلة 0,636، مما يدل على أن آلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية يفسر ما نسبته 63,6% من التغيرات التي تحدث في موضوعية قياس الدخل المحاسبي.
- وبناء على النتائج السابقة يتضح قبول الفرض، وهذا يعني أنه "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لآلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن تقديم الخدمات التجارية الإلكترونية على موضوعية قياس الدخل المحاسبي"، فلقد أظهر التحليل الإحصائي نتائج اختبارها كما هو موضح في الجدول (4).

جدول رقم (4) نتائج تحليل تأثير آلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن تقديم الخدمات التجارية الإلكترونية على موضوعية قياس الدخل المحاسبي

R ²	Adjusted R ²	β	T (Sig)	F (Sig)	المتغير التابع	المتغير المستقل
0,683	0,681	0,826	18,315 (0,000)	335,442 (0,000)	موضوعية قياس الدخل المحاسبي	الآلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن تقديم الخدمات التجارية الإلكترونية

المصدر: إعداد الباحثة اعتماداً على نتائج التحليل الإحصائي.

ويبين من الجدول السابق ما يلي:

- 1) ثبوت معنوية نموذج الانحدار، حيث بلغت قيمة $F(335,442)$ ، وهي معنوية عند مستوى معنوية 0,01.
- 2) ثبوت معنوية معاملات انحدار الآلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن تقديم الخدمات التجارية الإلكترونية والحد الثابت، حيث بلغت قيمة T لآلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن تقديم الخدمات التجارية الإلكترونية 18,315 عند مستوى معنوية 0,01.
- 3) بلغت قيمة β 0,826، وهو ما يعني وجود تأثير معنوي إيجابي لآلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن تقديم الخدمات التجارية الإلكترونية على موضوعية قياس الدخل المحاسبي بمعامل انحدار 0,826، عند مستوى معنوية 0,01.
- 4) بلغت قيمة R^2 المعدلة 0,681، مما يدل على أن آلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن تقديم الخدمات في التجارة الإلكترونية يفسر ما نسبته 68,1% من التغيرات التي تحدث في موضوعية قياس الدخل المحاسبي.

وبناء على النتائج السابقة يتضح قبول الفرض، وهذا يعني أنه "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لآلية الاعتراف بالإيراد الناتج عن تقديم الخدمات في التجارة الإلكترونية على موضوعية قياس الدخل المحاسبي".

5- نتائج الدراسة التطبيقية:

من خلال الدراسة التطبيقية توصل الباحث إلى النتائج التالية:

- وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لالية الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية على موضوعية القياس المحاسبي ، مما يعني ثبوت صحة الفرض الأول من فروض الدراسة.
- وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لالية الاعتراف بالإيراد الناتج عن بيع السلع في التجارة الإلكترونية على موضوعية القياس المحاسبي ، مما يعني ثبوت صحة الفرض الثاني من فروض الدراسة.

6- التوصيات:

- يعد أن عرضت الباحثة البحث، ونتائجها بشقيه النظري والتطبيقي، وفي ضوء أهداف البحث ومشكلاته توصي الباحثة بما يلي:
- اهتمام الجهات المهنية بالمعايير المصرية المتعلقة بالاعتراف بالإيراد والملتزمة في المعيار المصري 11 ومحاوله إجراء تعديلات وتطويرات عليه لتجنب حدوث المشاكل التي تحدث عند تطبيق هذا المعيار في التجارة الإلكترونية.
- العمل على التحدي ومعالجة المشاكل والصعوبات إلى تنتج جراء استخدام هذه النظم الجديدة للتجارة.
- ضرورة إعداد البنية التحتية للمشاة لاستقبال تقنية تكنولوجيا المعلومات وأن تكون مجهزة من برامج وأجهزة للقيام بالتطبيق الصحيح والسليم للنظام التجارة الإلكترونية.
- لا بد وأن يحصل المحاسبون على مهارة عالية لاستخدام تكنولوجيا المعلومات حتى يمكنهم من التعامل مع هذه البنية الجديدة للتجارة والمحافظه على الدور الفعال الذي يقومونه على أكمل وجه في بيئة الأعمال ذات التكنولوجيا المتقدمة.
- أن تساعد المنشآت الباحثين من خلال مساعدتهم على توفير البيانات الدقيقة اللازمة لإجراء البحث العلمي بصورة علمية سليمة بها يتضمن سلامة نتائج البحث والوصول إلى حلول علمية دقيقة قد تحدث في البيئة العملية.

العمل على تطوير الطرق والإجراءات التي يتم من خلالها الاعتراف بالإيراد في التجارة الإلكترونية من أجل إتمام بيع السلع وتقديم الخدمات فيها بشكل موثوق مما يساعد على موضوعية القياس المحاسبي.

7- المراجع أولاً : المراجع باللغة العربية

- (1) الجبالي، وليد ناجي. (2007). نظرية المحاسبة الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك.
- (2) الظنمي، سهير. (2004). الفحص الضريبي لصفقات التجارة الإلكترونية وضوابط المراجعة الإلكترونية لعملياتها. المجلة العلمية للاقتصاد والإدارة. كلية التجارة. جامعة عين شمس.
- (3) المحمود، صالح عبد الرحمن. (2004) انعكاسات التطورات الاقتصادية الحديثة على الإطار العلمي لنظرية المحاسبة بالتركيز على معايير المحاسبة الدولي. مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والإدارة، المجلد 18، العدد الثاني.
- (4) الناعى، محمود السيد. (2011). دراسات في نظرية المحاسبة. المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، المنصورة.
- (5) برس، محمد السيد محمد. (2000). الموضوعية في المحاسبة في حالة غياب الدليل المستند في ضوء المنهج الإسلامي. المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية. كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان. عدد 14
- (6) شعيب، عيد قنحي شعبان. (2013). تطوير وظيفة القياس المحاسبي في ظل التجارة الإلكترونية بالتطبيق على الشركات المصرية العاملة في مجال التجارة الإلكترونية. رسالة ماجستير. كلية التجارة، قسم المحاسبة، جامعة بنى سويف.
- (7) فرج، سرحان أحمد رشوان. (2009). إطار مقترح للمحاسبة عن الملكية الفكرية دراسة نظرية وتطبيقية. رسالة دكتوراه. كلية التجارة. جامعة بنى سويف.
- (8) مراد، سامي محمود عبد الحميد. (2005). تأثيرات الإنترنت على نظم المعلومات المحاسبية. رسالة ماجستير. كلية التجارة بنين. جامعة الأزهر.
- (9) مصطفى، سيد محمد سيد. (2014). نموذج مقترح للمحاسبة عن الإيراد في ضوء المتغيرات المعاصرة "دراسة اختيارية". رسالة دكتوراه، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان.

ثانيا المراجع باللغة الأجنبية:

1. Dalkilick, A.F.(2014). The real step in convergence project: International Journal of contemporary Economics and Administrative Sciences, Vol. 4, Issue. (3-4), pp. 67-84.

2. International Accounting Standard Board. (2008). Discussion Paper: Preliminary Views on Revenue Recognition in Contracts with Customers.
3. International Accounting Standard Board. (2009). IAS 18, "Revenue".
4. FASB (2010). Conceptual framework elements and recognition, project update, March 15.
5. International Accounting Standard Board. (2014). IFRS 15 Revenue From Contract with Customers. London: IASB.
6. Legner, C. (2007). Is there a market for web services? - An analysis of web services directors, Working Paper: Institute of Information Management, University of St. Gallen.
7. Procházka, D. (2009). New Approaches to Revenue Recognition and Common Sense. Available at SSRN 1518378.
8. Jonnalagedda, S. (2011). Revenue generation in the information era: opportunities and challenges. Management review, vol.23.
9. Shevlin, T. & Wilks, T. (2009). Reconsidering revenue recognition, Accounting Horizons, vol.23, No.1.



جودة الأرباح المحاسبية كأحد آثار المراجعة المشتركة في
شركات المساهمة المصرية
(دراسة إمبريقية)

أميرة السيد عبد العزيز إسماعيل نجيدة
معيد بقسم المحاسبة بكلية تجارة جامعة الزقازيق

الملخص:

يتلخص الهدف الرئيسي للدراسة في التعرف على مفهوم المراجعة المشتركة وأثر تطبيقه على جودة الأرباح المحاسبية في شركات المساهمة المصرية من خلال استخدام مقاييس لجودة الأرباح، حيث شملت الدراسة على متغيرين ، أولا المتغير المستقل وهو المراجعة المشتركة، ثانيا المتغير التابع وهو جودة الأرباح المحاسبية وقد تم تجميع البيانات المالية من عينة الشركات المساهمة المصرية وعددها ٦٠ شركة مقبده في البورصة المصرية في الفترة (٢٠١١-٢٠١٥)، وكانت النتيجة التي توصلت إليها الدراسة وجود علاقة معنوية بين المراجعة المشتركة وجودة الأرباح المحاسبية. مقاسه باستمرارية الأرباح"، حيث أن أحد مقاييس جودة الأرباح وهو مقياس استمرارية الأرباح له علاقة معنوية مع المراجعة المشتركة، من ناحية أخرى بالنسبة للمقاييس الثلاثة لجودة الأرباح وهم (القدرة التنبؤية للأرباح، جودة الاستحقاقات، تمهيد الدخل) لا ترتبطهم علاقة معنوية مع المراجعة المشتركة.

الكلمات الدالة: المراجعة المشتركة ، جودة الأرباح المحاسبية.