

الواقع والمأمول

العرض والافصاح في القوائم المالية للمنظمات غير

الهادفة للربح

المقدمة

- ✘ تسهم مؤسسات المجتمع المدني المتمثلة في المنظمات غير الهادفة للربح إسهاما فعالا في تقديم العديد من الخدمات الاجتماعية والاقتصادية سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة وذلك من خلال العديد من البرامج المتكاملة في مجالات الرعاية الاجتماعية والتعليم والرعاية الصحية ... الخ.
- ✘ لا يقتصر هدف مؤسسات المجتمع المدني على تقديم الرعاية والإعانة للمجتمع فقط، بل أصبح الهدف من تلك المؤسسات أيضا المساهمة في إحداث تنمية حقيقية في المجتمع.
- ✘ لا يمكن أن تكون هناك تنمية حقيقية في المجتمع بدون مساهمة علم المحاسبة في ذلك من خلال: أولاً تطور ذلك العلم في ذلك المجتمع وثانياً من خلال ما يصدر عنه من معايير وأنظمتها ومتطلبات.
- ✘ ومن هذا المنطلق: فإنه يجب أن تتميز التقارير المحاسبية التي توفرها تلك المنظمات بالإفصاح والشفافية لكافة المعلومات المالية وغير المالية.

هدف الدراسة

- ✘ المساهمة في إحداث نقلة نوعية في قطاع مؤسسات المجتمع المدني من خلال تقييم مخرجات الأنظمة المحاسبية ذات الأغراض العامة والمتمثلة في القوائم المالية المنشورة.
- ✘ تحليل واقع القوائم المالية للمنظمات غير الهادفة للربح في المملكة العربية السعودية ودراسة مدى توافقها مع المعايير المحاسبية العالمية
- ✘ دراسة مدى مساهمة القوائم المالية لتلك المنظمات في توفير المعلومات الملائمة لسد الاحتياجات المشتركة للمتبرعين، والأعضاء، والدائنين، وغيرهم ممن لهم اهتمامات بالمنظمات غير الهادفة للربح .
- ✘ معرفة أوجه القصور في القوائم المالية المنشورة حالياً
- ✘ تقديم المقترحات والحلول التي من شأنها المساهمة في رفع وزيادة كفاءة العرض والإفصاح للمنظمات غير الهادفة للربح.

اهمية الدراسة

- ✘ العرض والإفصاح المحاسبي المبني على احتياجات المستخدمين يحقق في حال توفره جواً من الثقة بين مستخدمي القوائم المالية.
- ✘ المساهمة في تطوير الممارسة المحاسبية للجهات غير الهادفة للربح من خلال توصيف الواقع ومقارنته بمثيله على مستوى الدول المتقدمة.
- ✘ العرض والإفصاح المحاسبي الجيد يساهم في توجيه الموارد المالية والدعم اللوجستي للمنظمات غير الهادفة للربح الاكثر نفعاً للمجتمع بين تلك المنظمات غير الهادفة للربح.

ماهية المنظمات غير الهادفة للربح

✘ يقصد بالمنظمات غير الهادفة للربح الكيانات القانونية أو النظامية التي تقوم بمجموعة من الأنشطة المختلفة ذات الطابع الخيري والاجتماعي والثقافي وما في حكمه بقصد تقديم مجموعة من السلع والخدمات والمنافع للناس والمجتمع دون أن تكون الغاية الأساسية هي تحقيق الربح.

✘ تتمثل أنواع تلك المنظمات في:

+ وحدات حكومية : تقدم سلع وخدمات ومنافع اجتماعية وتعتبر جزءاً من البنية الحكومية .

+ وحدات غير حكومية : تقدم خدمات ومنافع اجتماعية وخيرية ويطلق عليها أهلية .

خصائص المنظمات غير الهادفة للربح

- × منظمات تسعى لتقديم خدمات ومنافع عامة للجميع حتى ولو تعارض ذلك مع تحقيق الربحية أو الفائض في كثير من الأحيان .
- × حقوق ملكيتها لكيان إجتماعى أو حكومى ولا تنتقل هذه الملكية بالتداول بين الأفراد كما هو الحال فى الوحدات الهادفة للربح ، ويكون لها شكل نظامى له صفه الدوام يمثل شخصيتها الاعتبارية موثق ومعتمد من أحد وزارات الدولة أو مصالحها أو دوائرها حسب الأحوال .
- × يتولى إدارتها مجموعة من الأفراد من داخلها، ينتخبون بالاقتراع العام أو يعينوا من قبل الحكومة أو من قبل مؤسسيها حسب الظروف القانونية لكل وحدة .
- × تتمثل أهم مصادر التمويل : التبرعات والرسوم والإعانات والهبات من الحكومة ومن الأفراد والهيئات ... وما فى حكم ذلك .
- × أهم أنشطتها تتمثل فى تقديم الخدمات والمنافع العامة ذات الطابع الاجتماعى والخيرى والثقافى والرياضى ... الخ.

العرض والافصاح

✘ يقصد بالعرض والافصاح : عرض المعلومات المحاسبية عن المعاملات التي قامت بها المنظمة في صورة قوائم وتقارير وتفسيرها لتساعد مستخدميها في تكوين رأى عن الأداء لفترات زمنية معينة.

✘ حدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توافرها في القوائم المالية المنشورة

+ المستوى الكامل للإفصاح (المستوى المثالي).

+ المستوى العادل للإفصاح.

+ المستوى الكافي للإفصاح.

خصائص العرض والافصاح الجيد في القوائم المالية

✘ تقديم معلومات لمستخدمي القوائم المالية عن المنظمة تتسم بـ:

+ ملاءمتها (التوقيت، التصحيح، التنبؤ)

+ امكانية الاعتماد عليها (التحقق، الافصاح الكامل، الحيادية)

+ قابلية تلك المعلومات لمقارنتها مع مثيلاتها في القوائم المالية لمنظمات أخرى.

+ ثبات التطبيق للممارسات المحاسبية.

✘ تقديم قوائم مالية لمستخدميها تتسم بوحدة المصطلحات ودقتها.

+ الدقة

+ الوضوح

متطلبات العرض والإفصاح في المنظمات غير الهادفة للربح

- × تعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسة لإبلاغ المستخدمين الخارجيين الرئيسيين بالمعلومات المالية الأساسية لتقييم أداء منشأة معينة واتخاذ القرارات المتعلقة بها.
- × ينطوي تقييم أداء المنشأة من قبل مستخدمي القوائم المالية - بالإضافة إلى اعتبارات أخرى هامة - على ثلاث مقارنات رئيسية:
 - + مقارنة أداء المنشأة في الفترة المحاسبية الجارية بأدائها في الفترة أو الفترات السابقة (الثبات).
 - + مقارنة أداء المنشأة في الفترة الجارية بأداء المنشآت الأخرى المماثلة (القابلية للمقارنة).
 - + مقارنة أداء المنشأة بالنسبة إلى حجم وطبيعة الموارد الاقتصادية المتاحة لها والأحداث والظروف التي تؤثر عليها.
- × يجب اختيار الشكل واستخدام المصطلحات وتبويب عناصر القوائم المالية بطريقة تكفل تسهيل استيعاب المعلومات الهامة التي تشملها تلك القوائم.
- × يجب عرض القوائم المالية المقارنة كما يجب شرح وإيضاح أية تغيرات في أساس عرض عناصر القوائم المالية من مدة مالية إلى أخرى.
- × يجب أن يعطي لكل قائمة مالية عنوان يعبر عن محتوياتها ويوضح اسم الوحدة المحاسبية التي أصدرتها وشكلها النظامي والمدة أو المدد المحاسبية التي تغطيها القوائم المالية.
- × يجب إعطاء عناوين للإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية بحيث يوضح كل عنوان ما يحتويه الإيضاح من معلومات.

الحاجة الى معايير محاسبية للجهات غير الهادفة للربح

- ✘ عدم وجود معايير تراعي خصوصية المنظمات غير الهادفة للربح.
- ✘ كثرة الجهات الخيرية العاملة في المملكة، وتتنوع الأنشطة فيها، وحاجة المجتمع الى استمرارية مثل هذه الجهات في القيام بدورها في المجتمع
- ✘ حاجة تلك المنظمات الى معايير محاسبية تساعد في ضبط أمورها المالية
- ✘ الحاجة الى زيادة الثقة في هذه الجهات من خلال الافصاح المناسب لأنشطتها ونتائج أعمالها السنوية والخدمات التي تقدمها ومعرفة طبيعة أعمالها لتستمر في اداء دورها الحيوي في المجتمع.
- ✘ المساهمة في توفير السيولة اللازمة لاستمرار هذه الجهات وزيادة تمويلها من قبل الممولين لهذه الجهات، من خلال توفير معلومات ذات مصداقية معدة على أسس علمية ومن خلال معايير ذات جودة.

المعايير والتعليمات المحاسبية للجهات غير الهادفة للربح

الدولة	الجهة المصدرة	المعايير والتعليمات المحاسبية
أمريكا	مجلس المعايير المحاسبية FASB	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) اصدر دليل المحاسبة والمراجعة للمنظمات غير الهادفة للربح. والإصدار رقم (SOP 78-10) ، الإصدار رقم (SOP 94-3)، الإصدار رقم (SOP 98-2). مجلس المعايير المحاسبية الأمريكي (FASB) الإصدار رقم 93، الإصدار رقم 99، الإصدار رقم 116، المذكرة التفسيرية رقم 42 ، الإصدار رقم 117، الإصدار رقم 124 ، الإصدار رقم 136.
بريطانيا	لجنة الأعمال الخيرية في انجلترا ويلز the Charity Commission for and	نشرة بالممارسات الموصى بها للمحاسبة والتقارير المالية في الجهات الخيرية. Statement of Recommended Practice (SORP): Accounting and Reporting by Charities
استراليا	مجلس المعايير المحاسبية في استرالي Australian Accounting Standards Board (AASB)	معيار رقم (AASB1004) والخاص بالمحاسبة عن التبرعات (Contributions)
الإقليم الآسيوي والمحيط الهادي	منظمة الائتلاف الخيري الآسيوي والمحيط الهادي (APPC)	الدليل المحاسبي للجهات غير الهادفة للربح Accounting Guide for Non-Profits - from the Financial Accounting Standards for Non-Profit Organizations - Project Published by the Pacific Philanthropy Consortium

المعايير والتعليمات المحاسبية للجهات غير الهادفة للربح

<p>المعيار والتوجيهات المحاسبية للمنظمات غير الهادفة للربح. STANDARD GUIDELINE FOR NOT-FOR-PROFIT ORGANISATIONS (Including Non-Governmental Organisations)</p>	<p>الاتحاد الجنوبي الآسيوي للمحاسبين (SAFA)</p>	<p>دول الجنوبي الآسيوي</p>
<p>الدليل المحاسبي للمنظمات غير الهادفة للربح NOT FOR PROFIT FINANCIAL REPORTING GUIDE</p>	<p>المعهد النيوزيلندي للمحاسبين القانونيين The New Zealand Institute of Chartered Accountants</p>	<p>نيوزلندا</p>
<p>معيار رقم (FER 21) المعيار المحاسبي للجمعيات الخيرية، والمنظمات الاجتماعية غير الهادفة للربح SOCIAL NON-PROFIT, ACCOUNTING STANDARD FOR CHARITABLE ORGANISATIONS</p>	<p>المؤسسة السويسرية للمحاسبة (FER) Swiss Foundation for Accounting and Reporting Recommendations</p>	<p>سويسرا</p>
<p>النظام المحاسبي في المنظمات الغير هادفة للربح</p>	<p>وزارة المالية بالصين Ministry of Finance (MOF)</p>	<p>الصين</p>
<p>الكتيب المحاسبي الإرشادي Handbook: Sections 4400 – 4460 Not For Profit Organizations (1995)</p>	<p>المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA)</p>	<p>كندا</p>

الدراسات السابقة

✘ كلما زاد الإفصاح في التقارير المالية زادت فعاليتها في ترشيد القرارات .

✘ كلما اشتملت التقارير على أرقام مقارنة لعدة سنوات زادت كفاءة البيانات والمعلومات وملاءمتها لخدمة توقعات مستخدمي القوائم عن أداء تلك المنظمات مستقبلاً.

✘ إن قائمة المركز المالي وقائمة الأنشطة المالية وقائمة التدفقات النقدية وتقرير المراجع القانوني تعتبر أهم أجزاء التقارير السنوية وأكثر قبولاً مع ضرورة توفير معلومات إضافية لأغراض اتخاذ القرارات.

فرضيات الدراسة

- × عدم توافق التطبيق المحاسبي في المملكة العربية السعودية مع اتجاهات المحاسبة الدولية والعالمية للمنظمات غير الهادفة للربح.
- × عدم توفر الإفصاح الكافي في القوائم المالية للمنظمات غير الهادفة للربح بما يلبي احتياجات المستخدمين الحاليين والمتوقعين منها.

منهجية الدراسة

- ✘ اشتملت عينة الدراسة المبدئية على 3 جمعيات خيرية و5 جمعيات تعاونية وهيئتين مهنتين تم اختيارها عشوائياً.
- ✘ اعتمدت الدراسة على البيانات الثانوية (Secondary Data) ذات العلاقة المتمثلة في التقارير والقوائم المالية والإيضاحات المرفقة بها.
- ✘ تمت صياغة أسئلة حول المعلومات التي رأى الباحث أنه من الضروري ان تحتويها القوائم المالية والإيضاحات المرفقة ، ومدى توافرها في تلك القوائم للمنظمات غير الهادفة للربح.

الواقع العملي المطبق

النص (المسمى) الصحيح وفق العرف المحاسبي	النص (المسمى) الظاهر في القوائم المالية المنشورة
قائمة المركز المالي	قائمة الميزانية
قائمة الانشطة	حساب الإيرادات والمصروفات
قائمة التدفقات النقدية	قائمة المقبوضات والمدفوعات
صافي الاصول	مال الجمعية المدور

متطلبات العرض والإفصاح العام

م	البنود	الإفصاح عن البنود في الجمعيات التعاونية		الهيئات	الإفصاح عن البنود في القوائم المالية		الجمعيات الخيرية	الإفصاح عن البنود في القوائم المالية		العينات اجمالية	
		نعم	لا		نعم	لا		نعم	لا	نعم	لا
1	هل تشتمل القوائم المالية على القوائم التالية 1- قائمة المركز المالي 2- قائمة الدخل 3- قائمة التدفق النقدي (المقبوضات والمدفوعات) 4- الايضاحات ؟	0.00%	100.00%	2	0.00%	100.00%	5	100.00%	0.00%	70.00%	30.00%
2	هل تم عرض القوائم المالية وفقا للترتيب الآتي 1- قائمة المركز المالي 2- قائمة الدخل 3- قائمة التدفق النقدي 4- إيضاحات القوائم المالية؟	0.00%	100.00%	2	0.00%	100.00%	5	100.00%	0.00%	70.00%	30.00%
3	هل تم اختيار الشكل واستخدام المصطلحات وتبويب عناصر القوائم المالية بطريقة تكفل تسهيل استيعاب المعلومات الهامة التي تشملها تلك القوائم ؟	66.67%	33.33%	2	0.00%	100.00%	5	66.67%	33.33%	90.00%	10.00%
4	هل تم تجميع البنود غير الهامة - كل في حد ذاتها - مع البنود التي تماثلها الى حد كبير بحكم نوعيتها ؟	66.67%	33.33%	2	0.00%	100.00%	5	66.67%	33.33%	90.00%	10.00%
5	هل قورنت نتائج كل مدة مالية بنتائج المدة أو المدد المالية السابقة ؟	100.00%	0.00%	2	0.00%	100.00%	5	100.00%	0.00%	100.00%	0.00%
6	هل تحتوي الايضاحات على المعلومات المتعلقة بكافة المدد المالية التي تشملها تلك القوائم - وذلك بقدر ما تنطبق هذه المعلومات على الأوضاع الجارية ؟	100.00%	0.00%	2	0.00%	100.00%	5	100.00%	0.00%	100.00%	0.00%
7	هل تم تسمية القوائم المالية بعنوان يعبر عن محتوياتها ويوضح اسم الوحدة المحاسبية التي أصدرتها وشكلها النظامي (جمعية خيرية ، جمعية تعاونية استهلاكية ، الخ) والمدة أو المدد المحاسبية التي تغطيها القوائم المالية ؟	100.00%	0.00%	2	20.00%	80.00%	5	100.00%	0.00%	90.00%	10.00%

م	البنود	الإفصاح عن البند في القوائم المالية		الهيئة	الإفصاح عن البند في القوائم المالية		الجمعيات الخيرية	الإفصاح عن البند في القوائم المالية		الجمعيات التعاونية	البنود
		نعم	لا		نعم	لا		نعم	لا		
8	هل تم تسمية الايضاحات المرفقة بالقوائم المالية بحيث يوضح كل عنوان ما يحتويه الإيضاح من معلومات ، وهل تم ترقيم هذه الايضاحات وأن أشير الى كل منها في القائمة المالية التي ترتبط بها.	100.00%	0.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	
9	هل تمت الاشارة في القوائم المالية الى ان الايضاحات المرفقة جزء لا يتجزأ من القوائم المالية؟	60.00%	40.00%	2	100.00%	0.00%	5	66.67%	33.33%	3	
10	هل تم الإفصاح عن الخدمات التي تتلقاها المنظمة غير الهادفة للربح وعن الانشطة التي استخدمت فيها الخدمة المتبرع بها ، بما في ذلك طبيعة ونطاق ما يتلقى من خدمات خلال الفترة.	0.00%	100.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	
11	هل تم الإفصاح عن قيمة التعهدات بتقديم تبرعات القابلة للحصول ؟	0.00%	100.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	
12	هل تم الإفصاح عن قيمة مخصص التعهدات غير القابلة للحصول ؟	0.00%	100.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	
13	هل تم الإفصاح عن قيمة التعهدات بتقديم تبرعات مشروطة؟	0.00%	100.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	
14	هل تم الإفصاح عن رفع قيود المتبرعين، والتي يترتب عليها زيادة لأحد تبويبات صافي الأصول وتخفيض للأخرى، وبشكل منفصل عن باقي المعاملات الأخرى؟	0.00%	100.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	
15	إذا حولت منظمة غير هادفة للربح اصول لمنظمة اخرى ، هل تم الإفصاح عن طبيعة المنظمة التي اجري لها التحويل؟	0.00%	100.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	

0.00%	100.00%	0.00%	100.00%	2	0.00%	100.00%	5	0.00%	100.00%	3	هل تم الإفصاح عن تفاصيل بنود المصروفات الإدارية ذات الأهمية النسبية بأكثر الطرق ملائمة لنشاطات المنشأة بالقوائم المالية؟	16
30.00%	70.00%	0.00%	100.00%	2	0.00%	100.00%	5	100.00%	0.00%	3	هل تم تصنيف المصروفات علي أساس طبيعي وذلك في قائمة منفصلة للتعرف علي كيفية استخدامها للموارد المتاحة لها	17
80.00%	20.00%	100.00%	0.00%	2	80.00%	20.00%	5	66.67%	33.33%	3	هل تم الإفصاح في القوائم المالية عن جميع العمليات ذات الأهمية النسبية مع ذوى العلاقة بغض النظر عن وجود أو عدم وجود أرصدة لهذه العمليات في نهاية السنة المالية ؟	18
0.00%	100.00%	0.00%	100.00%	2	0.00%	100.00%	5	0.00%	100.00%	3	هل تم الإفصاح عن العمليات ذات الطبيعة المتماثلة دفعة واحدة ؟	19
100.00%	0.00%	100.00%	0.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	هل تم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتعلقة بالاستثمار في الأوراق المالية ؟	20
60.00%	40.00%	0.00%	100.00%	2	60.00%	40.00%	5	100.00%	0.00%	3	هل تم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة لقياس وإثبات الأصول الثابتة وعرضها في القوائم المالية.	21
0.00%	100.00%	0.00%	100.00%	2	0.00%	100.00%	5	0.00%	100.00%	3	هل تم الإفصاح عن طرق الاستهلاك المستخدمة ؟	22
0.00%	100.00%	0.00%	100.00%	2	0.00%	100.00%	5	0.00%	100.00%	3	هل تم الإفصاح عن معدلات الاستهلاك للأصول الثابتة ؟	23
100.00%	0.00%	100.00%	0.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	هل تم الإفصاح عن الأعمار الإنتاجية للأصول الثابتة ؟	24
10.00%	90.00%	0.00%	100.00%	2	20.00%	80.00%	5	0.00%	100.00%	3	هل تم الإفصاح عن التغيرات في القيمة الدفترية التي حدثت خلال الفترة المالية ؟	25
100.00%	0.00%	100.00%	0.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	هل تم الإفصاح عن الأصول الثابتة التي عليها قيود بما في ذلك طبيعة وقيمة تلك القيود ؟	26
46.54%	53.46%	38.46%	61.54%		43.08%	56.92%		57.69%	42.31%		إجمالي نسبة الإفصاح في القوائم المالية عن البنود	

متطلبات العرض والإفصاح في قائمة المركز المالي

م	البنود	عدد الجمعيات التعاونية	الإفصاح		عدد الجمعيات الخيرية	الإفصاح		عدد الهيئات المهنية	الإفصاح	
			لا	نعم		لا	نعم		لا	نعم
1	هل تتضمن قائمة المركز المالي كافة الأصول والخصوم وعناصر صافي الأصول (مال الجمعية) مع وصف كل من هذه البنود أو المجموعات وصفا صحيحا؟	3	0.00%	100.00%	5	0.00%	100.00%	2	0.00%	100.00%
2	هل تم إبراز المجموعات التالية للأصول وحسب الترتيب التالي في صلب قائمة المركز المالي 1- الأصول المتداولة، 2- الأصول الثابتة، 3- الأصول غير الملموسة؟	3	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	2	50.00%	50.00%
3	هل تم إبراز المجموعات التالية للخصوم وحسب الترتيب التالي في صلب قائمة المركز المالي 1- الخصوم المتداولة، 2- الخصوم غير المتداولة؟	3	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	2	50.00%	50.00%
4	هل تم إبراز التغيير في صافي الأصول وحسب الترتيب التالي في صلب قائمة المركز المالي : 1- صافي التغيير في الأصول غير المقيدة، 2- صافي التغيير في الأصول المقيدة مؤقتا، 3- صافي التغيير في الأصول المقيدة مطلقا .	3	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	2	100.00%	0.00%
5	هل تم تبويب الأصول والخصوم إلى أصول وخصوم متداولة وأصول وخصوم غير متداولة؟	3	66.67%	33.33%	5	40.00%	60.00%	2	0.00%	100.00%
6	هل تم إبراز الأصول المتداولة في مجموعات رئيسية في صلب قائمة المركز المالي على أساس طبيعة كل منها؟	3	0.00%	100.00%	5	20.00%	80.00%	2	0.00%	100.00%
7	هل تم إبراز الأصول غير المتداولة في صلب قائمة المركز المالي وفقا لطبيعتها العامة تحت العناوين التالية 1- استثمارات وأصول مالية، 2- أصول ثابتة، 3- أصول غير ملموسة؟	3	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	2	0.00%	100.00%
8	هل تم فصل وإبراز الخصوم المتداولة في مجموعات رئيسية في صلب قائمة المركز المالي تحت عناوين مستقلة حسب نوعيته؟	3	66.67%	33.33%	5	20.00%	80.00%	2	0.00%	100.00%

متطلبات العرض والإفصاح في قائمة المركز المالي

م	البنود	عدد الجمعيات التعاونية		عدد الجمعيات الخيرية	عدد الهيئات المهنية		نسبة الإفصاح في القوائم	
		لا	نعم		لا	نعم	لا	نعم
9	هل تم إبراز جملة الخصوم المتداولة في صلب قائمة المركز المالي؟	3	33.33%	5	80.00%	2	100.00%	70.00%
10	هل تم فصل وإبراز المجموعات الرئيسية من الخصوم غير المتداولة حسب نوعيتها على سبيل المثال القروض طويلة الأجل والالتزامات الأخرى غير المتداولة؟	3	0.00%	5	0.00%	2	100.00%	20.00%
11	هل تم إيضاح الاحتياطات المستخدمة وطبيعتها؟	3	0.00%	5	0.00%	2	100.00%	0.00%
12	هل تم تصنيف الأصول الثابتة حسب طبيعتها الى بنود إما في صلب المركز المالي أو ضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية؟	3	33.33%	5	80.00%	2	100.00%	70.00%
13	هل تم طرح مجمع الاستهلاك من تكلفة الأصول التي ترتبط بها؟	3	66.67%	5	60.00%	2	50.00%	60.00%
14	هل تم عرض المخزون في قائمة المركز المالي في بند مستقل من بنود الأصول المتداولة؟	3	100.00%	5	100.00%	2	0.00%	80.00%
	نسبة الإفصاح في القوائم		35.71%		45.71%		67.86%	47.14%

متطلبات العرض والإفصاح في قائمة الأنشطة المالية

م	البنود	عدد الجمعيات التعاونية		الإفصاح		عدد الجمعيات الخيرية	الإفصاح		عدد الهيئات المهنية	الإفصاح	
		لا	نعم	لا	نعم		لا	نعم		لا	نعم
1	هل تم إبراز نتائج الأنشطة المستمرة كلا مما يأتي في أجزاء مستقلة 1- نتائج الأعمال المتعلقة بالأنشطة الرئيسية للوحدة المحاسبية التي تعد عنها القوائم المالية 2- نتائج عمليات الوحدة المحاسبية العرضية أو الفرعية مع الوحدات المحاسبية الأخرى	3	100.00 %	0.00 %	5	100.00 %	0.00 %	2	100.00 %	0.00 %	
2	هل تم إبراز أي مكسب (خسارة) قابل (قابلية)	3	100.00 %	0.00 %	5	100.00 %	0.00 %	2	100.00 %	0.00 %	
3	هل تم إبراز المكاسب والخسائر الاستثنائية كجزء مستقل من أجزاء صافي الدخل في صلب قائمة الدخل بحيث تظهر كآخر جزء في هذه القائمة؟	3	100.00 %	0.00 %	5	100.00 %	0.00 %	2	100.00 %	0.00 %	
4	هل تم إبراز أية إعانات وتبرعات تشغيلية كبنء مستقل في صلب قائمة الدخل ؟	3	33.33 %	66.67 %	5	100.00 %	0.00 %	2	50.00 %	70.00 %	
5	هل تم إظهار البنود التالية - كل كبنء مستقل - في صلب قائمة الدخل كجزء من نتائج العمليات المستمرة للوحدة المحاسبية وحسب الترتيب التالي 1- المبيعات (أو صافي الإيرادات) من العمليات الرئيسية، 2- تكلفة المبيعات (أو تكلفة الحصول على الإيرادات)، 3- إجمالي الربح .	3	100.00 %	0.00 %	5	100.00 %	0.00 %	2	100.00 %	0.00 %	

متطلبات العرض والإفصاح في قائمة الأنشطة المالية

الإفصاح للعينة		الإفصاح		عدد الهيئات المهنية	الإفصاح		عدد الجمعيات الخيرية	الإفصاح		عدد الجمعيات التعاونية	البنود	م
لا	نعم	لا	نعم		لا	نعم		لا	نعم			
30.00%	70.00%	0.00%	100.00%	2	0.00%	100.00%	5	100.00%	0.00%	3	هل تصنف المصروفات علي أساس وظيفي طبقا لأنواع المختلفة من البرامج المقدمة والأنشطة المساندة	6
0.00%	100.00%	0.00%	100.00%	2	0.00%	100.00%	5	0.00%	100.00%	3	هل تصنف المصروفات علي أساس طبيعي .	7
90.00%	10.00%	50.00%	50.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	هل تعرض قائمة الدخل (قائمة الأنشطة) التغير في صافي كل من الاصول غير المقيدة ، الاصول المقيدة مؤقتا ، والأصول المقيدة مطلقا.	8
10.00%	90.00%	50.00%	50.00%	2	0.00%	100.00%	5	0.00%	100.00%	3	هل تم عرض المصروفات الإدارية والعمومية في قائمة الدخل كبنء مستقل؟	9
100.00%	0.00%	100.00%	0.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	هل تم عرض الإيرادات من العمليات الرئيسية للمنشأة كبنء مستقل في قائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة؟	10
100.00%	0.00%	100.00%	0.00%	2	100.00%	0.00%	5	100.00%	0.00%	3	هل كان العنوان الأخير في قائمة الدخل هو صافي الدخل ، أو (صافي الخسارة) ؟	11
69.09%	30.91%	68.18%	31.82%		63.64%	36.36%		78.79%	21.21%		نسبة الإفصاح في القوائم	

النتائج الاولية للدراسة

- ✘ عدم وحدة المصطلحات
 - + قائمة دخل، قائمة أنشطة، قائمة إيرادات ومصروفات،
 - + الميزانية، قائمة المركز المالية، قائمة الوضع المالي،
 - + صافي الاصول، أموال المنظمة، حقوق الملكية، فائض الاصول على الخصوم
- ✘ عدم وحدة القوائم المالية المنشورة
 - + عدم وجود قائمة تدفقات نقدية
- ✘ عدم اتساق القوائم المالية مع اهدافها
 - + اموال موقوفة، اموال مقيدة لاستخدام محدد،
- ✘ الايضاحات المرفقة لا تخدم المستخدمين المتوقعين للقوائم المالية
 - + عدم وجود ايضاحات عن موارد الأنشطة ومصارفها مميزه على حسب النشاط.

النتائج الاولية للدراسة

- ✘ ان نسبة الإفصاح في الهيئات اكبر ثم يليها الجمعيات الخيرية ثم التعاونية ، حيث يعتبر الافصاح في الجمعيات التعاونية متدني وقد يرجع ذلك الى ان وزارة الشؤون الاجتماعية قد حددت بعض النماذج للقوائم المالية والزممت الجمعيات التعاونية بها.
- ✘ عدم ظهور العرض والافصاح في القوائم المالية للمنظمات غير الهادفة للربح بما يفي ويلبي احتياجات المستخدمين الاساسيين لتلك القوائم وذلك من خلال عدم وجود خصوصية لطريقة العرض والافصاح للانشطة في تلك المنظمات.

التوصيات

- ✘ السعي إلى إصدار معايير تتناسب مع خصوصية المنظمات غير الهادفة للربح.
- ✘ قيام الجهات المسؤولة عن متابعة ورعاية ورقابة الجهات غير الهادفة للربح بإلزام المنظمات غير الهادفة للربح بالمعايير الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
- ✘ تدريب وتهيئة محاسبي الجهات غير الهادفة للربح لتطبيق متطلبات العرض والإفصاح والإثبات في القوائم المالية للمنظمات غير الهادفة للربح.
- ✘ حاجة المنظمات غير الهادفة للربح إلى وضع أنظمة محاسبية لتلبية احتياجات المنظمة ومستخدمي قوائمها المالية من المعلومات.
- ✘ الحاجة إلى وجود مراجع داخلي (أو إدارة مراجعة داخلية) في المنظمات غير الهادفة للربح للمساهمة في رفع كفاءة العمليات التشغيلية والعرض والإفصاح المحاسبي.