

قياس تكاليف البحث والتطوير في جامعة الكوفة دراسة تطبيقية في رئاسة جامعة الكوفة
Measuring research and development costs at the University of Kufa
An applied study at the presidency of the University of Kufa

زمان يوسف كريم العبدلي

جامعة الكوفة /كلية الادارة والاقتصاد/العراق zamany.jasim@uokufa.edu.iq

تاريخ الاستلام: 2023-09-12

تاريخ القبول: 2023-12-06

تاريخ النشر: 2023/12/ 31

ملخص:

في ظل التسابق التكنولوجي والثورة المعلوماتية اضحت المعرفة ركيزة اساسية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية: تسعى حكومات الدول الى رسم وتنفيذ الاستراتيجيات المؤهلة لاستيعابها، واكتسابها، ونشرها. ولقد ادى الوعي التاريخي بأهمية العلم والتكنولوجيا في الدول المتقدمة الى تعظيم المنافع من أنشطة البحث والتطوير، وذلك عن طريق تنظيم هذه الأنشطة، باعتماد على السياسات والتشريعات الكفيلة بدعم البحث العلمي والتطوير التكنولوجي، الى جانب توفير البنية الأساسية والعمل على تكاملها، بالإضافة الى تقوية الروابط بين عمليات الابتكار والتجديد والانتاج مع تنسيق السياسات بين الدول المتقدمة

ان الفجوة الكبيرة بين الدول الصناعية والدول النامية، والناجمة اساسا عن التفوق العلمي والتكنولوجي، قد خلفت تحديا حقيقيا، وعملت على تعميق التبعية: وفي الوقت ذاته لا ترغب الدول صاحبة الاختراع، والشركات العملاقة توريث انماط التكنولوجيا، ونتائج البحوث إلا بتكاليف باهظة، وبشروط تعجيزية يصعب في كثير من الاحيان على الدول النامية الوفاء بها.

وبالنظر الى التكوين الوظيفي للبنية الاساسية للعلم والتكنولوجيا في جل الدول النامية ومن ضمنها الدول العربية، يلاحظ عدم قدرتها على ترقية اداء مؤسساتها واجهزتها الوصية على أنشطة البحث والتطوير مع صعوبة تنسيق الجهود على المستويات القطاعية فضلا عن صعوبة تطبيق نتائج البحوث العلمية في القطاعات الاقتصادية ان تحقيق نسق فعال للبحث العلمي والتطوير التقني في الدول العربية مرهون بالرؤية الاجتماعية للعلم والمعرفة ومدى قدرة واستعداد أصحاب القرار على تطوير الهياكل والبنى وتشجيع ومكافأة الباحثين واعتبار العنصر البشري اساس المنهج التنموي حيث قسم البحث الى اربع مباحث تناول الاول منهجية البحث اما الثاني فخصص للجانب النظري في حين المبحث الثالث خصص للجانب العملي يليه الرابع ليتضمن الاستنتاجات والتوصيات التي خرج بها البحث.

الكلمة المفتاحية: قياس، تكاليف البحث والتطوير، جامعة الكوفة

Abstract:

in light of the technological competition and the information revolution, knowledge has become a basic pillar of economic and social development. Governments of countries seek to design and implement strategies qualified to absorb, acquire, and disseminate it. Historical awareness of the importance of science and technology in developed countries has led to maximizing the benefits from research and development activities, by organizing These activities are based on policies and legislation that support scientific research and technological development, in addition to providing infrastructure and working on its integration, in addition to strengthening the links between innovation, renewal and production processes with policy coordination between developed countries.

The large gap between industrialized countries and developing countries, resulting mainly from scientific and technological superiority, has created a real challenge and has deepened dependency. At the same time, the inventor countries and giant companies do not want to pass on technology patterns and research results except at exorbitant costs and with impossible conditions that are difficult to achieve. Developing countries often have to fulfill these requirements.

In view of the functional composition of the infrastructure of science and technology in most developing countries, including Arab countries, it is noted that they are unable to improve the performance of their institutions and agencies responsible for research and development activities, with the difficulty of coordinating efforts at the sectoral levels, as well as the difficulty of applying the results of scientific research in the economic sectors. Achieving a coordinated Effective scientific research and technical development in Arab countries depends on the social vision of science and knowledge and the extent of the ability and willingness of decision-makers to develop structures and structures, encourage and reward researchers, and consider the human element as the basis of the development approach. The research was divided into four sections, the first dealt with the research methodology, while the second was devoted to the theoretical aspect, while the third section It was devoted to the practical aspect, followed by the fourth to include the conclusions and recommendations that emerged from the research

Keywords: Measurement, research and development costs, University of Kufa

1. منهجية البحث العلمي

1.1 مشكلة البحث :

شهد التطور التكنولوجي نمواً وتعقيداً كبيراً في مجال تقنيات الاتصالات والمعلوماتية وأصبح من غير الممكن لمؤسسة ما أن تمتلك كل الكفاءات والموارد التكنولوجية الضرورية لبرامجها المتعلقة بالبحث والتطوير، وإن هذه التعقيدات التكنولوجية تجعل أيضاً تكاليف البحث والتطوير الجديدة مرتفعة. ففي العشرين سنة الماضية شهدت تكاليف البحث والتطوير نمواً وتطوراً بثلاث أضعاف الأصول الثابتة الكثير من المؤسسات لا تمتلك الوسائل الضرورية للبحث والتطوير للبقاء في وضعيتها التنافسية عند الفتح الكامل للبيئة السوقية نحو الاستثمار الخاص والمنافسة ومن ثم فإن إيجاد شراكات استراتيجية في مجال التكنولوجيا والبحث يعتبر أمراً ضرورياً وذلك لأجل توفير التكنولوجيا المكملة لعمل المؤسسة وكذلك تقاسم المخاطر

2.1 أهمية البحث :

- الجانب العلمي : تقديم ملخص عن أهم أفكار الباحثين لمتغير تكاليف البحث والتطوير مراعيًا في ذلك أصالة المصادر وحداثتها.
- الجانب العملي : سيساهم البحث بشكل تطبيقي للمتغير المذكور في الجامعة عينة البحث وتقديم معلومات وتوصيات مفيدة عن مدى إمكانية قياس متغير البحث باعتبار تلك التوصيات كنموذج إرشادي للجامعة عينة الدراسة

3.1 أهداف البحث : يهدف البحث إلى:

- التعرف بالأسطر والمفاهيم المتعلقة بتكاليف البحث والتطوير وما يتصل به من أفكار.
- معرفة مدى توجيه الجامعة نحو البحث والتطوير باعتباره ركيزة أساسية للنهوض بواقع الخدمة التي تقدمها الجامعة .
- إثارة اهتمام الجهات المسؤولة بموضوع البحث والاستفادة منه في حال تطبيقه.

4.1 فرضية البحث:

- يوجد عرض محاسبي لتكاليف البحث والتطوير في جامعة الكوفة.
- يوجد إفصاح محاسبي لتكاليف البحث والتطوير في جامعة الكوفة .

5.1 أساليب جمع البيانات : اعتمد الباحث في إنجاز بحثه الأساليب الآتية:

- الجانب النظري : وظف الباحث ما تيسر له من مرجعيات علمية عربية وأجنبية ذات صلة بموضوع البحث.
- الجانب التطبيقي : اعتمد على أسلوب الملاحظة وفق استبانة أعدت لأغراض هذا البحث تم الاعتماد فيها على جهود باحثين سابقين في بعض جوانبها، تم إجراء عمليات الإضافة والحذف والتعديل فيها بما يتناسب مع واقع البيئة العراقية والمنظمات الخدمية العاملة فيها. تمثل بمجموعة من الفقرات عددها (9) فقرات موزعة على بعدين (انظر الملحق).

6.1 موقع إجراء الدراسة:

تمت الدراسة في رئاسة جامعة الكوفة وهي جامعة حكومية عراقية تقع في العراق - الكوفة تأسست في 23 كانون الأول ديسمبر عام 1987 وكانت تضم كليتي الطب والتربية للبنات، وجدير بالذكر أن كلية الطب كانت قد تأسست قبل ذلك بعقد تقريبا وكانت تابعة للجامعة المستنصرية، وفي عام 1989 تم تأسيس كلية الآداب وكانت تشتمل على قسمين فقط هما: قسم اللغة العربية وقسم التاريخ. وفي عام 1991 ألغى نظام صدام حسين الجامعة وذلك بعد الانتفاضة الشعبانية (آذار/ مارس 1991) ولكن بعد سنتين أعيد تأسيسها لتبدأ مسيرة التوسع الأفقي والعمودي في كلياتها وأقسامها العلمية، فتأسست كليتي الإدارة والاقتصاد والعلوم والهندسة عام 1993، ثم كلية الزراعة عام 1997، تبعها الصيدلة عام 1999. وفي عام 2004 أصبح القانون كلية مستقلة بعد أن قسما تابعا لكلية الإدارة والاقتصاد. وشهد عام 2006 تأسيس كليتين هما طب الأسنان والطب البيطري، كما شهد ذلك العام إعادة فتح كلية الفقه التي كانت قد تأسست عام 1958 وألغيت بقرار سياسي عام 1991، وفي عام 2008 تأسست كليتي الرياضيات والحاسوب وكلية التربية الرياضية. وبهذا صارت جامعة الكوفة اليوم تضم 15 كلية في اختصاصات مختلفة ومتنوعة، وتشتمل على 61 قسما علميا. وتتطلع الجامعة لتحقيق المزيد من الانجازات والمكتسبات لطلبتها وأساتذتها من خلال العمل الدؤوب على تحقيق التوسع في كلياتها وأقسامها العلمية لتشمل التخصصات النادرة التي يحتاجها سوق العمل العراقي.

2.الاطار النظري للبحث العلمي :

1.2 مفهوم البحث والتطوير:

أن نشاط البحث هو عمل أصيل يؤدي بصورة منتظمة الى زيادة محتملة في مجال المعارف العلمية او الفنية . اما التطوير فيتمثل في مجموعة أعمال ودراسات وخطط تحصل قبل العملية الإنتاجية سواء كانت خدمة او سلعة تحول اكتشافات البحوث نحو انتاج المواد الأولية ,الأجهزة,الأساليب.النظم والخدمات الجديدة بغية تحسينها جوهريا (مشكور وجبار,2008: 152). كما عرفت لجنة المعايير الدولية التطوير بأنه عبارة عن الأعمال الموجهة نحو ادخال او تحسين المنتجات او عمليات محددة ويهدف التطوير الى تطبيق المعرفة المكتسبة من البحوث من اجل التطوير او التحسين قبل الشروع بالعملية الإنتاجية من سلع وخدمات.

تعد نشاطات البحث والتطوير من الأنشطة الهامة ,حيث أصبحت تشكل عاملا مؤثرا في قطاع الاقتصاد والاستثمار. ويقصد بالاستثمار في البحث والتطوير توفى الأموال الأزمة من موارد ملموسة وغير ملموسة لتمويل دراسات وبحوث واضحة ومحددة الأهداف , لتنعكس نتائجها على مجالات مختلفة مثل الصناعة والبيئة والتعليم والطب والزراعة وقطاعات أخرى في المجتمع ومن احد أهم أهداف إنشاء مراكز البحث والتطوير , استثمار وتطبيق نتائج الأبحاث في خدمة الأهداف التنموية للتغلب على المشاكل التي يواجهها المجتمع وتحقيق طموحاته فضلا عن الأهداف الأخرى والتي منها القيام بالبحوث العلمية المرتبطة بتقدم الصناعة الوطنية واستغلال الثروة والموارد الوطنية في سبيل دفع عجلة التقدم العلمي والتكنولوجي لملائمة البيئة المحلية(الحمود,2002: 186)

ان المنظمات التي تتبع إستراتيجية تطوير المنتج تحتاج بشكل خاص لان يكون لها حركة قوية في مجال البحث والتطوير. لأنهم يعتقدون بان مثل هكذا استثمار سوف يعطيهم فوائد تنافسية. حيث يتوجه الإنفاق

على البحث والتطوير إلى عملية تطوير منتجات جديدة قبل ان يفعل ذلك المنافسون من خلال تحسين جودة المنتج أو من خلال تحسين العمليات التصنيعية لتقليل الكلف. أن الإدارة الفاعلة لوظيفة البحث والتطوير تتطلب شراكة إستراتيجية وتشغيلية بين وظائف الأعمال الحيوية وبين وظيفة البحث والتطوير (Divid, 2009:78).

2.2 تكاليف البحث والتطوير:

تنفق المنظمات الكبرى في الولايات المتحدة الأمريكية بلايين الدولارات سنوياً في مجال البحث العلمي لتطوير منتجاتها. وفي الماضي كانت بعض المنظمات تعالج تكاليف البحث والتطوير كمصروفات في السنة التي حدثت فيها بينما كان البعض الآخر من المنظمات التي تنتمي لنفس الصناعة تعالج هذه التكاليف كأصول غير ملموسة بحيث تستنفذ على مدى عدة سنوات في المستقبل ومن الطبيعي ان التباين في معالجة هذه التكاليف يحول دون إمكانية مقارنة القوائم المالية لعدد من المنظمات المختلفة، ان القصور الناتج عن عدم وجود نمط موحد للمحاسبة عن تكاليف البحث والتطوير قد انتهى عندما اقر مجلس معايير المحاسبة المالية بوجود تحميل تكاليف البحث والتطوير للمصروفات عند حدوثها. وقد كان لهذه القاعدة تأثيرها المفيد نتيجة القضاء على التباين في الممارسات العملية وتحقيق خاصية القابلية لمقارنة القوائم المالية. ومع ذلك فقد اثار قرار المجلس المذكور الجدل في الاوساط العملية والعلمية ومن الانتقادات التي تعرض لها هذا القرار ان سياسة تخفيض الارباح الجارية بنفقات البحث والتطوير قد لا تشجع المنظمات على القيام ببرامج بحوث كبيرة. ان قرار مجلس معايير المحاسبة المالية حول معالجة تكاليف البحث والتطوير اثار قضية هامة حول صياغة المعايير المحاسبية هي: هل من الممكن صياغة المعايير المحاسبية بحيث تعبر عن النشاط الاقتصادي دون ان تؤثر على ذلك النشاط؟ (ميجس و ميجس, 2009: 647). ويرى (راجخان, 2002: 121) ان الهدف من قياس تكاليف البحث والتطوير هو ازالة جميع نواحي الاسراف والتبذير وتقليل الفاقد من العملية الانتاجية او الانشطة الادارية، وبالتالي الحصول على خدمات متطورة ومنخفضة الكلفة. وان نظام التطوير المستمر يتفق مع نظام التكاليف المستهدفة من حيث الأهداف المتمثلة في تخفيض التكاليف وتطوير الخدمات وهو يقوم بتحقيق ذلك عن طريق ممارسة الرقابة المستمرة على العملية الإنتاجية وعلى جميع أقسام ومراحل المشروع للتأكد من سيرهم بالصورة المطلوبة والا فهو يعمل على اكتشاف مواطن الخلل ويقوم بعلاجها بصورة جذرية.

3.2 اشكال البحث والتطوير:

وقد يأخذ البحث والتطوير اثنان من الاشكال الاساسية في المنظمات:

- البحث والتطوير الداخلي بحيث تقوم المنظمة بتشغيل قسم البحث والتطوير الخاص بها
- التعاقد مع البحث والتطوير، بحيث تقوم المنظمة بالتعاقد مع باحثين مستقلين أو وكالات مستقلة لتطوير منتجات محددة. وتستخدم الكثير من المنظمات كلا المدخلين لتطوير المنتجات الجديدة، وهناك مدخل شائع الاستخدام للحصول على مساعدة خارجية في وظيفة البحث والتطوير وهو اتباع عملية تبادل المنفعة أو الشراكة Joint Venture مع منظمة اخرى حيث ان نقاط قوة البحث والتطوير (القابليات) ونقاط ضعفها (المحددات) تلعب دوراً رئيسياً في التكوين الاستراتيجي وتنفيذ الاستراتيجية،

وليس لدى معظم المنظمات خيار آخر غير التطوير المستمر للمنتجات الجديدة وتحسين منتجات موجودة لان هناك تغيراً مستمراً في حاجات ومتطلبات المستهلك وذوقه، ووجود تقنيات تظهر في الساحة، ودورة حياة المنتج التي أصبحت أقل عمراً، والتنافس العالمي المتزايد، وتجربة السوق المتزايدة، مجاميع الفائدة الخاصة القوية، وانظمة وتعليمات الحكومة المتزايدة هي عدة عوامل تجعل من عملية تطوير منتجات جديدة عملية أكثر فاكثراً صعوبة ومكلفة وتنطوي على مخاطر عدة. ان التركيز على جهود البحث والتطوير يتغير بشكل كبير بالاعتماد على استراتيجيات المنظمة التنافسية وتحاول بعض المنظمات ان تكون قيادية في السوق وان تكون هي المنظمات التي تبتكر منتجات جديدة. ان المهارات الاساسية المطلوبة لدعم هكذا استراتيجيات سوف تتغير تبعاً لمدى كون البحث والتطوير القوة الدافعة وراء الاستراتيجية التنافسية (Divid, 2009:80).

4.2 متطلبات البحث والتطوير: هنالك ثلاثة سبل لتطوير مراكز البحث والتطوير هي :

- شراء ما هو متطور من معدات (تكنولوجيا مستوردة) لصالح المجتمع وهذا الخيار يتطلب متابعة المنافسة المحتملة حاضراً ومستقبلاً ضمن سياق التحديث لما يناسب .
- الاهتمام بتطبيق الهندسة العكسية وهذه تكون نتيجتها في أحسن الاحتمالات الحصول على منظومات ذات مواصفات المصنع عكسياً للتكنولوجيا المستوردة والتي يتم الحصول عليها بما يفي بالمتطلبات الآنية
- التفكير الجدي بدراسة قرار تبني حلقات متكاملة لامتلاك أسرار المعرفة العلمية منها السببية والالية التي تعمل بها . وهذه تتطلب استثمارات ضخمة وفترات انضاج قد تمتد لجيل واحد او أكثر (الشهوان, 2009: 10)

5.2 معايير قياس تكاليف البحث والتطوير:

وضعت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معايير لقياس تكاليف البحث والتطوير بقدر ما يستخدم من العناصر التالية:

- الرواتب والأجور والتكاليف الأخرى المرتبطة باستخدام الأفراد بانشطة البحث والتطوير.
- تكاليف المواد والخدمات المستخدمة في أنشطة البحث والتطوير.
- استهلاك المباني والآلات والمعدات بالمقدار الملائم لاستخدامها في أنشطة البحث والتطوير.
- التكاليف غير المباشرة بخلاف تكاليف الإدارة العامة المرتبطة بانشطة البحث والتطوير وتوزع هذه التكاليف على الأنشطة وفقاً للأسس الملائمة لها .
- التكاليف الأخرى مثل اطفاء البراءات او التراخيص وذلك في حدود مدى الاستفادة من الأصول المرتبطة بها في أنشطة البحث والتطوير .
- تكاليف الخدمات المقدمة من الغير للأنشطة البحث والتطوير. (لجنة معايير المحاسبة 1998).

6.2 تصنيف تكاليف البحث والتطوير: يصنف مجلس المعايير المحاسبية العراقي: 1992 تكاليف البحث

والتطوير الى :

- رواتب وأجور الموظفين.
- تكاليف المواد والخدمات المستهلكة.
- استهلاك المعدات أو المرافق.
- نسبة معقولة من التكاليف غير المباشرة يتم تحديدها على اساس مشابهة لتلك التي تستخدم في توزيع التكاليف غير المباشرة على المنتج.
- التكاليف الأخرى مثل مصاريف اطفاء براءات الاختراع والامتيازات.
- تستبعد من تكاليف نشاط البحث والتطوير كافة النفقات الخاصة بالمحافظة على المنتج مثل تكاليف التعديلات الثانوية الروتينية او الدورية.
- ولا يمنع هذا من اعتبار نشاطات البحث التسويقي الذي يتم قبل البدء بالانتاج لمعرفة جدوى السلعة او احتمال وجود سوق لها ضمن النفقات المشابهة للتطوير وفي هذه الحالات تعامل هذه النفقات احيانا معاملة نفقات التطوير وتحمل على المصاريف الحالية او تؤجل على اساس الاعتبارات ذاتها. ويضيف (الصوفي واخرون, 2012: 221) الى التصنيف اعلاه ما يأتي:
- تكاليف البحث والتطوير وتشمل التكاليف الخاصة ببحوث تحسين المنتجات لتتلاءم مع المتطلبات البيئية.
- البحث والتطوير وتتمثل في تكاليف التعاقدات الخارجية وتكاليف العمل الداخلي الخاصة بأنشطة البحث والتطوير المتعلقة بالمشروعات البيئية.
- تكاليف البحث والتطوير وتشمل التكاليف الرأسمالية والجارية لإجراء البحوث الأولية والمستمرة للمحافظة على الأداء في مجال رقابة التلوث؛ وأيضا مقابل ما يدفعه المشروع او يتعهد بدفعه للجهات البحثية مقابل قيامها بإجراء بحوث خاصة بالمشروع وكذلك في البحث عن مصادر بديلة وجديدة للطاقة

7.2 المعالجات المحاسبية لتكاليف البحث والتطوير:

- تختلف المعالجات المحاسبية لمشاريع البحوث العلمية بحسب اختلاف طبيعة البحوث نفسها والجهات التي تقوم بالابحاث ويهدف توضيح المعالجات المحاسبية يمكن تقسيمها الى الاتي: (مشكور وجبار, 2008: 154)
- طريقة الرسملة: تقوم هذه المعالجة على أساس رسملة تكاليف البحث والتطوير باعتبارها اصولا خاضعة للاندثار المنتظم؛ ويرى مؤيدو هذه المعالجة ان تكاليف البحث والتطوير تتطلب رسملتها واطفائها باعتبار ان هذه التكاليف قد تم تحملها مع توقع حصول منافع اقتصادية في المستقبل وبناءا على ذلك فانه يجب تطبيق مفهوم (المحاسبة بالاستحقاق) الذي يعني رسملة واطفاء هذه التكاليف بصورة منتظمة خصما على الإيرادات في فترات مقبلة (مشكور وجبار, 2008: 55).
 - طريقة الشطب المباشر: تقوم هذه المعالجة على اساس شطب تكاليف البحث والتطوير مباشرة في الفترة التي حدثت فيها وانها مصروفات سنوية وليست اصولا. وذلك لصعوبة تحديد الفوائد الاقتصادية المستقبلية التي قد تنجم عن انفاق هذه التكاليف بدرجة مقبولة من الدقة. وعالية فان مفهوم الحيطه

والحذر يجب ان يتغلب على مفهوم الاستحقاق لأغراض البيانات المالية. كما ان أتباع فوائد اقتصادية في المستقبل لهذه التكاليف هي عملية تحكمية غير قطعية مما يجعل غالبية البلدان تعمل الى اعتماد أسلوبا حذرا نسبيا إزاء أثبات الاموال وتقدير الفوائد الاقتصادية المستقبلية وأيا كانت الطريقة المتبعة فانه لابد من الإفصاح عن سياسة المنشأة المتبعة بهذا الخصوص في القوائم المالية اذ ان الإفصاح بشكل عام عن تكاليف البحث والتطوير يساعد مستخدمي المعلومات المالية على تقييم أهمية النشاطات التي تقوم بها المنشأة مقارنة بباقي المنشآت (مشكور وجبار, 2008: 55).

8.2 قياس تكاليف البحث والتطوير:

يتم قياس تكاليف البحث والتطوير على وفق ما جاء في (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين) على النحو الآتي:

- الإفصاح : يقصد بالإفصاح على وجه العموم هو العلانية الكاملة أما في المحاسبة فيقصد به أن تظهر القوائم المالية جميع المعلومات الرئيسية التي تهم مستخدمي المعلومات والتي تساعد على اتخاذ القرارات بطريقة سليمة. ويعرف الإفصاح المحاسبي بأنه تقديم البيانات و المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها بصورة كاملة و صحيحة و ملائمة بغرض مساعدتهم على اتخاذ القرارات كما يمكن تعريفه بأنه نشر البيانات أو المعلومات المحاسبية الضرورية بشرط أن تكون هذه المعلومات غير مضللة ولا تؤثر على كفاءة المعلومات الواردة في التقارير المالية. كما يعني به أيضا شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية. بينما ينظر جانب آخر إلى الإفصاح على انه إجراء يتم من خلاله اتصال الشركة بالعالم الخارجي وأن المحصلة النهائية للإفصاح إنما تتمثل في القوائم المالية والبيانات والمعلومات التي تظهر من خلالها. فهو يعنى أن تتضمن التقارير المالية بعدالة ووضوح معلومات موثوق بها وأن تظهر القوائم المالية للشركة كافة المعلومات الرئيسية التي تهم الفئات الخارجية عن الشركة والتي تساعد على اتخاذ قراراتها الاقتصادية تجاه الشركة بصورة واقعية وحقيقية وان تتعهد الشركة بتقديم تلك المعلومات بصفة دورية. (الجعبري, 2008: 4) ويعرف (بيداويد, 2012: 27) الإفصاح بأنه أي حقائق أو معلومات ترد في البيانات المالية أو في المذكرات التوضيحية الملحق بها، والتي تبين بشكل واضح وجلي الموقف المالي للوحدة الاقتصادية.

- العرض : العرض المحاسبي يتمثل في تبويب وترتيب البيانات المالية، وأيا ما كان شكل البيانات فالهدف من هذا البيانات هو سهولة توصيل المعلومات إلى المنتفعين بها، ولما كان أغلب هؤلاء المنتفعين لا تتوافر لهم الثقافة المحاسبية التي تمكنهم من استيعاب الشكل التقليدي للقوائم المالية فإن المعايير المحاسبية وإن لم تلزم المنشآت المالية بشكل محدد إلا أنها تفضل شكل الجداول التي تعرض البيانات فيها بشكل رأسى متضمنة عمليات الإضافة والطرح في علاقة البنود ببعضها داخل القائمة. (سالم, 2002: 8) العرض المحاسبي هو عملية عرض البيانات المالية للأغراض العامة لضمان المقارنة مع كل من البيانات المالية التابعة للمنشأة في الفترات السابقة والبيانات المالية للمنشآت الأخرى

3. الجانب العملي للبحث

1.3 مجتمع البحث وعينتها : قسم البحث والتطوير في جامعة الكوفة من أقدم الأقسام العلمية الذي تزامن تأسيسه وعمله مع بداية تأسيس الجامعة عام 1987. خضع نشاط القسم للمد والجزر مواكبا بذلك حال الجامعة. تنامي دور القسم متماثلا للتوسعات الحاصلة في الجامعة وتزايد عدد شعبه ووحداته مواكبا للاستحداث الحاصل في الكليات والأقسام العلمية والمراكز والوحدات البحثية التي تشهدها الجامعة وخصوصا خلال الأعوام الأربعة الأخيرة. لقد كان من بين شعب قسم البحث والتطوير شعبة الدراسات العليا والترقيات العلمية التي صارت قسما مستقلا في عام 2007، وكذلك شعبة الجودة التي تنامت مع أهمية تطبيقات معايير الجودة لتكن قسما مستقلا في عام 2009، والمسعى بقسم الجودة والأداء والاعتماد الأكاديمي. يضم قسم البحث والتطوير في الوقت الحاضر ثلاث شعب أساسية وهي:

- شعبة رعاية العلماء والمبدعين.
- شعبة الشؤون العلمية.
- شعبة التنسيق والعلاقات.

خصص هذا المبحث لبيان مدى تطبيق الجامعة المبحوثة لمعايير الأستبانة

ولأجل معرفة مستوى الاجابة قامت الباحث بالآتي :

- عمل جدول تكراري لبيانات الأستبانة .
 - تفرغ الأستجابات ومعالجتها إحصائيا بأعتماد (الوسط الحسابي, الأهمية النسبية,) لتشخيص مدى الاستجابة على مستوى الفقرات وكما في الفقرات التي يعرضها الجدول:
- يعرض الجدول (1) نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لفقرات الاستبانة للجامعة المبحوثة بدلالة معلمات الوسط الحسابي

جدول (1) قياس تكاليف البحث والتطوير وفقا للعرض والإفصاح المحاسبي

الفقرات	نعم	لا	لا ينطبق
1 هل تم عرض مصاريف البحث كمصروف في القوائم المالية ضمن نتائج العمليات المستمرة للجامعة؟	3		
2 هل تم عرض مصاريف التطوير كمصروف في القوائم المالية ضمن نتائج العمليات المستمرة للجامعة؟	3		
3 هل تم عرض تكاليف التطوير التي تم اثباتها كأصل ضمن الأصول غير الملموسة في القوائم المالية ؟			1
الوسط الحسابي للعرض المحاسبي	2.33		
الأهمية النسبية للعرض المحاسبي	77		

			هل تم الإفصاح في القوائم المالية عن الأتي:	
1			السياسات المحاسبية المتعلقة بمعالجة تكاليف البحث والتطوير.	
2		3	تفاصيل أنشطة البحث والتطوير خلال الفترة وتكافئها.	
3		2	تكاليف البحث والتطوير التي تمت معالجتها كمصروف خلال الفترة مع التمييز بين التكاليف التي تمت خلال الفترة ومقدار الإطفاء للتكاليف.	
4		1	الطريقة المستخدمة لإطفاء تكاليف التطوير.	
5		2	الأعمار الإنتاجية لتكاليف التطوير ومعدلات الإطفاء المستخدمة.	
6		2	التغيرات التي حدثت خلال الفترة في تكاليف التطوير.	
		2.2	الوسط الحسابي للإفصاح المحاسبي	
		73	الأهمية النسبية للإفصاح المحاسبي	
		74.3	الأهمية النسبية ككل	

من خلال الجدول أعلاه تبين ان أوزان الفقرات الخاصة بالعرض المحاسبي حققت أعلى تقدير بالنسبة للفقرتين الأولى والثانية , اما الفقرة الثالثة والتي هي (هل تم عرض تكاليف التطوير التي تم اثباتها كأصل ضمن الأصول غير الملموسة في القوائم المالية ؟) لم تطبق في الجامعة المبحوثة كونها حقق وزن مقداره (1) . اما الوسط الحسابي للعرض المحاسبي فقد كانت قيمته (2.33) وبوزن مؤوي بلغ 77% . كذلك تراوحت قيم الأوزان حول فقرات الإفصاح المحاسبي بين 1 – 3 حيث حازت الفقرة (2) (تفاصيل أنشطة البحث والتطوير خلال الفترة وتكافئها). الترتيب الأول بين فقرات الإفصاح المحاسبي لحصولها على وزن قدره (3) في حين انخفض وزن الفقرات (1 و 4) لتكونا في الترتيب الأخير بين الفقرات الإفصاح المحاسبي لعدم تطبيقها في الجامعة المبحوثة. اما بالنسبة لبقية الفقرات (3 و 5 و 6) فقد حصلوا على الوزن نفسه وهو (2) اما الوسط الحسابي للإفصاح المحاسبي فقد كانت قيمته (2.2) وبوزن مؤوي بلغ 73% . في حين الأهمية النسبية لكلا المقياسين العرض والإفصاح كانت (74.3) وهي نسبة جيدة تظهر اهتمام الجامعة المبحوثة في قياس تكاليف البحث والتطوير . وعلى هذا الأساس تقبل فرضيتي البحث

4.الخاتمة

من خلال الدراسة النظرية والميدانية التي قام بها الباحث في مجال قياس تكاليف البحث والتطوير فقد توصل للنتائج التالية:

- يهتم نظام البحث والتطوير بالتخطيط والتنظيم لجميع مراحل وأقسام الجامعة بهدف تقديم خدمات متطورة ومنخفضة التكاليف وتشبع احتياجات الزبون، وبالتالي تحقق الخدمة الكافية على المدى الطويل.
- هناك إمكانية لدى الجامعة لتطبيق نظام تكاليف البحث والتطوير بمستوى اعلى من المستوى الحالي ولكن قد يحتاج ذلك بعض الوقت حتى يتم تفهم هذا النظام بصورة صحيحة وحتى يتم التدريب على طريقة تطبيقه بصورة كافية. وتهيئة الغطاء القانوني لذلك.
- تعمل الجامعة المبحوثة على قياس وتوضيح تكاليف البحث والتطوير ويظهر ذلك من خلال النتائج التي تم التوصل اليها .

- تعرض الجامعة كلا من مصاريف البحث والتطوير كمصروف في القوائم المالية ضمن نتائج العمليات المستمرة للجامعة وكذلك عرض تفاصيل أنشطة البحث والتطوير خلال الفترة المالية .
- من خلال الدراسة اعلاه التي قام بها الباحث، وعلى ضوء النتائج المستخلصة فقد توصل الباحث إلى التوصيات التالية:
- زيادة الاهتمام بنظام البحث والتطوير على مستوى الجامعة ككل بهدف تقديم خدمات متطورة ومنخفضة التكاليف على المدى الطويل
- ضرورة عرض تكاليف التطوير التي تم إثباتها كأصل ضمن الأصول غير الملموسة في القوائم المالية كونها لم تعرض في الجامعة المبحوثة .
- العمل على افصاح السياسات المحاسبية المتعلقة بمعالجة تكاليف البحث والتطوير في الجامعة المبحوثة ليتم قياس تكاليف البحث والتطوير بصورة كاملة .
- ضرورة استخدام طريقة لإطفاء تكاليف التطوير في الجامعة المبحوثة .