مجلة تنمية الرافدين

اسم المقال: اهمية الإبلاغ المحاسبي عن حقوق تسجيل اللاعبين والصلة بالقيمة: دليل من اندية كرة القدم في العراق
اسم الكاتب: عبدالجبار علوان جبر الجياشي، زهره حسن عليوي العامري
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/10143
تاريخ الاسترداد: 2026/11/01 07:19 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة تنمية الرافدين كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

Research Paper

The importance of accounting reporting on players' registration rights and the relationship to value: evidence from football clubs in Iraq

Abduljabar A. jabber Al-Giashi[1]; Zahra H. O. ALAameri[2]
[1&2]College of Administration and Economics/Al-Mustansiriya University

Corresponding author: Abduljabar A. jabber, College of Administration and Economics/Al-Mustansiriya University
abduljabar-d@uomustansiriyah.edu.iq

DOI: https://doi.org/10.33899/tanra.2024.184593.1378

Article History: *Received*: 24/4/2024; *Revised*:20/5/2024; *Accepted*:27/5/2024; *Published*: 1/9/2024.

Abstract
The research aims to identify the role of applying the International Accounting Standard (38) Intangible Assets in enhancing the value of football clubs, to achieve reform in the sports sector in Iraq, and to demonstrate the accounting reporting of intangible assets in the financial statements of sports clubs by the requirements of the International Accounting Standard (38). This study focused on player contracts (player registration rights) as a basic element of intangible assets in football clubs, by analyzing player transfer activity for a sample of Iraqi football clubs (Al-Karkh Football Club) for the years (2019 - 2022), and analyzing The club's financial statements and re-preparing the financial statements after the process of reporting players' registration rights. The study reached a set of results, the most important of which is that football clubs in Iraq treat the contracts of professional and local players as expenses, and are not recognized as intangible assets and that the period for which the club contracts with the professional player is often for one season, contrary to the instructions and rules of the football federations. The most important thing the study recommended is the necessity of recognizing player registration costs and capitalizing them in the balance sheet as intangible assets by International Accounting Standard (38) and adopting the player trading section in the profit and loss statement because of the positive results it achieved that were reflected in maximizing value.

Keywords:
International Accounting Standard (38), value of sports clubs, privatization of the sports sector.

Journal of
TANMIYAT AL-RAFIDAIN
(TANRA)
A scientific, quarterly, international, open access, and peer-reviewed journal

Vol. 43, No. 143
Sep. 2024

© University of Mosul | College of Administration and Economics, *Mosul, Iraq.*

TANRA retain the copyright of published articles, which is released under a "Creative Commons Attribution License for CC-BY-4.0" enabling the unrestricted use, distribution, and reproduction of an article in any medium, provided that the original work is properly cited.

Citation: Al-Giashi Abduljabar A. jabber; Zahra H. O. ALAameri (2024)."The importance of accounting reporting on players' registration rights and the relationship to value: evidence from football clubs in Iraq". ***TANMIYAT AL-RAFIDAIN***, 43 (143), 188 -209 , https://doi.org/10.33899/tanra.2024.184593.1378

P-ISSN: 1609-591X
e-ISSN: 2664-276X
tanmiyat.mosuljournals.com

ورقة بحثية

اهمية الإبلاغ المحاسبي عن حقوق تسجيل اللاعبين والصلة بالقيمة: دليل من اندية كرة القدم في العراق

عبدالجبار علوان جبر الجياشي[١]؛ زهره حسن عليوي العامري[٢]

[١&٢]جامعة المستنصرية، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة

المؤلف المراسل: عبدالجبار علوان جبر الجياشي ،جامعة المستنصرية،كلية الإدارة والاقتصاد
abduljabar-d@uomustansiriyah.edu.iq
DOI: https://doi.org/10.33899/tanra.2024.184593.1378

تاريخ المقالة: *الاستلام:٢٠٢٤/٤/٢٤؛ التعديل والتنقيح:٢٠٢٤/٥/٢٠؛ القبول:٢٠٢٤/٥/٢٧؛ النشر: ٢٠٢٤/٩/١.*

المستخلص

يهدف البحث إلى التعرف على دور الإبلاغ المحاسبي عن عقود اللاعبين في أندية كرة القدم في العراق وعلاقته بملاءمة المعلومات المحاسبية في صنع القرار، ولبيان الإبلاغ المحاسبي للأصول غير الملموسة في القوائم المالية للأندية الرياضية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي (٣٨) تم التركيز في هذه الدراسة على (حقوق تسجيل اللاعبين) بوصفها عنصراً أساسياً للأصول غير الملموسة في أندية كرة القدم، من خلال تحليل نشاط انتقالات اللاعبين لعينة من أندية كرة القدم العراقية (نادي الطلبة ، نادي الكرخ ، نادي الشرطة ، نادي القوة الجوية ، ونادي الزوراء) للسنوات من (٢٠١٩ – ٢٠٢٢) ، وتحليل البيانات المالية لنادي الطلبة، وإعادة اعداد القوائم المالية للنادي بعد عملية الإبلاغ عن حقوق تسجيل اللاعبين، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها إن انتقالات اللاعبين من النشاطات المهمة التي تمارسها الأندية العراقية، وتشكل جزءاً كبيراً من إجمالي إنفاقها، لم تتعامل معها الإدارة المالية للأندية وفقاً لما أشارت إليه القواعد والمعايير المحاسبية وبالأخص المعيار المحاسبي الدولي (٣٨)، ولم تستثمرها بالشكل الذي يؤدي إلى تعزيز القيمة، وأهم ما أوصت به الدراسة ضرورة الاعتراف بتكاليف تسجيل اللاعبين ورسملتها على مدى السيطرة والاستفادة منها.

الكلمات الرئيسة

الإبلاغ المحاسبي، حقوق تسجيل اللاعبين، قيمة ملاءمة المعلومات المحاسبية ..

مجلة

تنمية الرافدين

***(TANRA):* مجلة علمية، فصلية، دولية، مفتوحة الوصول، محكمة.**

المجلد (٤٣)، العدد (١٤٣))،
أيلول ٢٠٢٤

© جامعة الموصل |
كلية الإدارة والاقتصاد، *الموصل، العراق.*

تحتفظ (**TANRA**) بحقوق الطبع والنشر للمقالات المنشورة، والتي يتم إصدارها بموجب ترخيص (Creative Commons Attribution) لـ (CC-BY-4.0) الذي يتيح الاستخدام، والتوزيع، والاستنساخ غير المقيد وتوزيع للمقالة في أي وسيط نقل، بشرط اقتباس العمل الأصلي بشكل صحيح.

الاقتباس: جبر، عبدالجبار علوان؛ العامري، زهره حسن عليوي (٢٠٢٤). "اهمية الإبلاغ المحاسبي عن حقوق تسجيل اللاعبين والصلة بالقيمة : دليل من اندية كرة القدم في العراق" ***تنمية الرافدين***، ٤٣ (١٤٣)، ١٨٨-٢٠٩، https://doi.org/10.33899/tanra.2024.184593.1378

P-ISSN: 1609-591X
e-ISSN: 2664-276X
tanmiyat.mosuljournals.com

المقدمة

يتمثل الهدف الأساسي للتقرير المالي في توفير المعلومات المحاسبية التي ينبغي أن تكون مفيدة لصنع القرار. ويجب أن تكون المعلومات المفيدة للقرار ذات صلة وموثوقة كما هو محدد في الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية .(IASB, 2010, 2018) كما يحدد مجلس معايير المحاسبة الدولية (٢٠١٠ ، ٢٠١٨) أن بيان المركز المالي يعطي معلومات بشأن أصول والتزامات الشركة، وبالتالي تدعم هذه المعلومات المستثمرين في اتخاذ قراراتهم من خلال تقديم لمحة عامة عن القوة المالية أو ضعف الشركة.

يعتمد المفهوم الأساسي الكامن وراء عرض قياس ملاءمة القيمة على الدور الرئيس للبيانات المالية لتلخيص المعاملات التجارية والأحداث الأخرى، بناءً على وجهة النظر هذه، تقاس أهمية قيمة البيان المالي من خلال قدرته على التقاط أو تلخيص المعلومات التي تؤثر على قيمة حقوق الملكية .(Marton, 1998) إذ تصل دراسات الصلة بالقيمة إلى جودة المعلومات المحاسبية من خلال تحليل الخصائص النوعية لمعلومات البيانات المالية، أي الملاءمة والتمثيل الصادق (المعروف رسمياً باسم الموثوقية) .(Kothari, 2001) علاوة على ذلك، يؤكد الإطار المفاهيمي للتقارير المالية أيضاً على أهمية المعلومات المالية ذات الصلةح لأنها تؤدي دوراً فعالاً في أداء سوق رأس المال بكفاءة .(IASB, 2010, 2018) نظراً لهذه الحقيقة، فقد أصبحت ملاءمة القيمة أهم سمة لجودة المعلومات المحاسبية للهيئات التنظيمية والمستثمرين والمستخدمين الآخرين للبيانات المالية) (Alfraih & Gale, 2016.

لقد أصبح عمل الرياضة عملاً تجارياً كبيراً، يمكن للرياضيين المحترفين كسب دخل هائل من خلال ممارسة رياضاتهم، والعقود الأخرى، والتسويق الناجح لحقوق صورهم ووجودهم في وسائل الإعلام الاجتماعية والجماهيرية. إذ أصبح العديد من هؤلاء الرياضيين مؤثرين اجتماعيين في الموضة والسلوكيات الاجتماعية وحتى وجهات النظر السياسية .(Su et al,2020:36) وبذلك يمكننا أن نذكر الفكرة العامة التي مفادها أن كرة القدم لم تعد "مجرد رياضة" ، ولكنها تطورت لتصبح شركة تدار بشكل جيد، تجذب عدداً كبيراً من المستثمرين والرعاة، ويستند قراراهم الاستثماري إلى البيانات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها، على شرط أن تكون هذه البيانات ذات مصداقية وذات صلة بأصحاب المصلحة.

وتعتمد نجاحات أي ناد رياضي بشكل أساسي على تكوين اللاعبين داخل النادي الذين يشكلون الفريق، ومن دون لاعبي كرة القدم ذوي المهارات العالية والموهوبين في نادٍ لكرة القدم، فلدى النادي فرصة ضئيلة جداً لجذب عدد كبير من المشجعين أو المتفرجين، علاوة على ذلك، فرصة ضئيلة لجذب المستثمرين المحتملين، ولهذا السبب، تستثمر أندية كرة القدم بشكل كبير في اكتساب لاعبي كرة القدم ذوي المهارات العالية والموهوبين، بهدف تحسين جودة كرة القدم التي يتم لعبها في النادي، والتي بدورها تعزز النمو وتوجه الاستثمار إلى النادي .(Goshunova & Kulikova ,2014) وبذلك يتعين على الأندية الافصاح عن تكلفة اكتساب اللاعبين والإيرادات المتحققة من التداول في اللاعبين والمكاسب أو الخسائر الناتجة عن التخلص منهم.

المحور الأول منهجية البحث

- **مشكلة البحث : تتمثل مشكلة البحث الرئيسية بالتساؤل الآتي:**

هل أن الإبلاغ المحاسبي وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي (٣٨) عن حقوق تسجيل اللاعبين يعزز المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية للأندية الرياضية ويجذب المستثمرين؟ ويتفرع من المشكلة الرئيسة المشاكل الفرعية الآتية-:

- هل توجد إمكانية لتحويل نفقات اكتساب اللاعبين من مصروفات فترة إلى أصول غير ملموسة مرسملة في القوائم المالية الختامية للأندية العراقية ؟
- هل توجد إمكانية للإبلاغ المحاسبي عن الأصول غير الملموسة في الأندية الرياضية العراقية من خلال الاعتماد على المعيار المحاسبي الدولي ٣٨ ؟
- هل يمكن الاعتماد على الأصول غير الملموسة في مساعدة الأندية الرياضية على توليد النقد من خلال تنوع الايرادات واتاحة الفرصة للاستثمارات المستقبلية؟

- **أهمية البحث:** يكتسب البحث أهميته من خلال ـ تسليط الضوء على اهمية الإبلاغ عن تسجيلات اللاعبين في القوائم المالية والاعتراف بها بوصفها أصولاً غير ملموسة في زيادة ملاءمة وموثوقية المعلومات وفائدتها في اتخاذ القرارات، وأهمية الأصول غير الملموسة في تحقيق وتعزيز قيمة الأندية الرياضية واعتبارها المصدر الأساسي في تحقيق الأرباح، وعملية قياسها وعرضها في القوائم المالية يعزز المحتوى المعلوماتي ويزيد من ثقة المستخدمين بالمعلومات.
- **أهداف البحث:** يهدف هذا البحث إلى:
- ـ بيان مدى ملاءمة الإبلاغ عن قيمة لاعبي كرة القدم في التقارير المالية .
- ـ تحليل بيئة الأندية العراقية (عينة البحث) من حيث الجوانب التنظيمية والإدارية والمحاسبية المستخدمة اتجاه الأصول غير الملموسة.
- ـ توحيد مستويات للإبلاغ عن الوضع المالي الحالي للأندية الرياضية في العراق وتوفير معلومات قابلة للمقارنة.

فرضية البحث: الإبلاغ المحاسبي وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي (٣٨) عن حقوق تسجيل اللاعبين يعزز المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية للأندية الرياضية ويجذب المستثمرين . والذي يتحقق بالفرضيات الفرعية الآتية :-

١- توجد إمكانية لتحويل نفقات اكتساب اللاعبين من مصروفات فترة إلى أصول غير ملموسة مرسملة في القوائم المالية الختامية للأندية العراقية .

٢- توجد إمكانية للإبلاغ المحاسبي عن الأصول غير الملموسة في الأندية الرياضية العراقية من خلال الاعتماد على المعيار المحاسبي الدولي ٣٨ .

٣- يمكن الاعتماد على الأصول غير الملموسة في مساعدة الأندية الرياضية على توليد النقد من خلال تنوع الايرادات واتاحة الفرصة للاستثمارات المستقبلية.

المحور الثاني الجانب النظري للبحث

الإبلاغ المحاسبي لحقوق تسجيل اللاعبين

الإبلاغ المحاسبي

تشير عملية الإبلاغ المحاسبي إلى تقديم الشركات لمعلومات العمليات التنظيمية للهيئات التنظيمية والجمهور العام في بعض السياقات الخاصة من قبل الشركات، وكانت بعض أقدم صيغ إعداد التقارير الإبلاغ هي توجيهات المجلس الرابع والسابع للاتحاد الأوروبي، تطورت لوائح الإبلاغ تدريجياً، وكانت مفيدة في صياغة التوجيه المحاسبي لعام ٢٠١٣ ، ومن الأمثلة الممتازة على تنفيذ التقارير التأريخية وتنظيم الإبلاغ تقرير نادي روما الذي صدر في عام ١٩٧٢ تكريماً للتفويض القانوني الذي يهدف إلى تحديد الآثار البيئية والاجتماعية للشركات (Buijink et al,2019:132).

يمكن أن تكون تقارير الإبلاغ التي تقوم بها الشركات المالية أو غير المالية أو كلتيهما اعتماداً على الخصائص الفردية للشركات المعنية (Roychowdhury et al,2019). وتشكل التقارير المالية والإفصاحات بيانات العمليات المالية، على عكس الإبلاغ غير المالي الذي يتضمن توفير معايير أخرى لبيانات التشغيل والنتائج الخاصة بالشركة مثل تقارير التأثير الاجتماعي والبيئي (Glaeser & Ormartian,2019:24). أمّا من جانب خيارات الابلاغ فقد يكون الإبلاغ المالي إما طوعياً أو إلزامياً، ويحدث الإبلاغ الإلزامي عندما يكون توفير الشركة لمعلومات العمليات التجارية الداخلية نتيجة لمتطلبات قانونية، فضلاً عن ذلك ، يحدد الإبلاغ المالي الإلزامي سمات البيانات في التقارير المالية وتقارير الإفصاح وتواتر التقارير الدورية على العكس من ذلك ، يشير إعداد التقارير المالية الإبلاغ المالي الطوعي إلى المواقف التي تقرر فيها مؤسسات الأعمال المشاركة في الكشف عن المعلومات في حالة عدم وجود متطلبات قانونية قابلة للتطبيق لإعداد التقارير المالية أو في تكرار التقارير والإفصاح التي تكون أعلى من المعيار المفروض قانوناً (Zhang,2017:69). ومن أهم الأُطر المقترحة للإبلاغ المحاسبي والتي تستند إلى نظرية أصحاب المصلحة (ST) (Freeman (1984 هو إطار الإبلاغ المتكامل الدولي (IIRF) (Dameri &Ferrando ,2022)، الذي شمل تحسين جودة تقارير الشركات من خلال الإبلاغ عن إنفاق الشركات على الأصول غير الملموسة / رأس المال القائم على المعرفة (KBC)؛ لأنه وفي الوقت الحالي قيمة العديد من الشركات الأكثر نجاحاً في العالم تكمن بالكامل تقريباً في الأصول غير الملموسة .

الصلة بالقيمة Relevancy to Value

ترتكز دراسات الصلة بالقيمة على الرأي القائل بأن المستثمرين هم المستخدمون الرئيسون للبيان المالي، وهم كذلك، وهي تقيس ثقة المستثمرين في المعلومات المحاسبية وفقاً لـ Hellstrom (2006) هناك منظوران

رئيسان لتقييم أهمية القيمة أولاً، منظور الإشارة، الذي يقيم ما إذا كان الإعلان عن المعلومات المحاسبية قد خلق أي رد فعل في السوق، ومنظور القياس، الذي يبين الارتباط بين القيمة السوقية للشركة والمعلومات المحاسبية (Hellstrom, 2006) وهذا يعني أن المعلومات المحاسبية ذات الصلة سوف تنعكس في قيمة الشركة إذا وجد المستثمر ذلك مفيداً.

الصلة بالقيمة هي في الواقع اختبار مشترك للخصائص النوعية لمعلومات البيانات المالية، أي الملاءمة والتمثيل الصادق) المعروف رسمياً باسم الموثوقية (Kothari, 2001)، لذلك، يتماشى تعريف القيمة الملائمة أيضاً مع التعريف الوارد في الإطار المفاهيمي للتقرير المالي (2010-2018)، ويجب أن تكون المعلومات المفيدة للقرار ذات صلة وموثوقة وإلّا فلن تكون ذات صلة بالمستثمرين في اتخاذ القرار استخدمت معظم المؤلفات السابقة المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية وكيلاً لمدى ملاءمة القيمة (Suadiye, 2012) .

لذلك أصبحت أهمية القيمة بوصفها أحد المجالات المهيمنة في أبحاث سوق رأس المال في الأدبيات المحاسبية (Barth et al. 2001) ومن ثم ، فإن دراسة اختبار المعلومات المحاسبية وارتباط قيمة الشركة كقيمة ذات صلة بالمعلومات المحاسبية أمر مهم؛ لأنه (1) : هو أحد التفسيرات المحتملة لملاءمة القيمة، (2) أهميتها ليست للمستثمرين فقط، ولكنه يوفر أيضاً نظرة ثاقبة لمجموعات مستخدمي المعلومات المحاسبية الأخرى (Alfraih & Gale, 2016) .

حقوق تسجيل اللاعبين Player registration rights

يكتسب النادي حقوق الأتحاد والترخيص وقت توقيع العقد مع اللاعب لاستخدامه في المسابقات، ويشار إلى هذا الحق بشكل عام في البيانات المالية لأندية كرة القدم بأسم "حقوق تسجيل اللاعبين" وهو صالح بشكل أساسي لمدة تعادل مدة العقد الموقع بين اللاعب والنادي (Starita,2019:29). وبقدر ما يتعلق الأمر بالجانب المحاسبي لهذه المسألة، تجدر الإشارة إلى أن الهدف من التحليل ليس اللاعب نفسه، ولكن الحق المرتبط الذي يمكن أن تطالب به الأندية .

أصبحت معالجة تسجيلات اللاعبين مشكلة محاسبية أساسية نظراً لأهميتها فيما يتعلق بقيمة إجمالي الأصول، وفقًا لـ Rowbottom (2002)، فإن الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية في سياق المستندات المالية، نشأ في السبعينيات، ثم الانتقال نحو الأصول غير الملموسة، في الوقت الحالي، اللاعبون يشكلون ممارسة محاسبية مشتركة مقبولة في صناعة كرة القدم ، مما يلزم شركات كرة القدم الرائدة بتبني قواعد IAS (Gazzola, et al,2020:183) . كما أن حجم الاستثمارات في اللاعبين المحترفين يمكن مقارنته بالمبالغ المخصصة للاستثمارات المباشرة في القطاع الصناعي، ولهذا السبب على وجه التحديد، ركز اهتمام الباحثين في السنوات الأخيرة على القضايا المحيطة بهذا الموضوع .

تمثل عمليات الاستحواذ وتسجيل اللاعبين في الوقت الحاضر جزءاً مهماً من إجمالي الأصول لنوادي كرة القدم الكبرى، في السابق كان لدى أندية كرة القدم للمحترفين أصول غير مبلغ عنها في البيانات المالية والتي تتعلق بشكل أساسي بحقوق تسجيل اللاعبين المكتسبة التي تضم رسوم التسجيل والوكلاء في بياناتها المالية.

وثيقة ترخيص الاتحاد الأوروبي لكرة القدم UEFA ولوائح اللعب المالي النظيف FFP كان له تأثير كبير في تحسين الشفافية الشاملة في كرة القدم على مدى السنوات العشر الماضية (Morrow,2014) ، نظراً لأهمية تسجيل اللاعب في إجمالي معاملة الأصول لتسجيلات اللاعبين، التي تمثل الآن جزءاً مهماً من إجمالي أصول أندية كرة القدم الكبرى، وأصبحت معالجة تسجيلات اللاعبين والأفصاح عنها قضية محاسبية كبيرة، وممارسة محاسبية مقبولة في صناعة كرة القدم للاستفادة من تكلفة الأستحواذ على تسجيل اللاعبين باعتبارها "أصولاً غير ملموسة" (Martin& Johan,2014) . تفي الأصول غير الملموسة المعترف بها على النحو الوارد آنفاً معايير IAS 38 من حيث أن أندية كرة القدم تسيطر على عقود اللاعب التي تكون قيمتها قابلة للاسترداد من أداء اللاعبين أو من خلال رسوم النقل (Müller et al. 2012). وهذا يعني أنه يمكن قياس التكلفة بشكل موثوق ، وتعد هذه الخطوة الأولى نحو نهج محاسبي يركز على رسملة التكلفة، والتي تم تأكيدها لاحقاً من خلال معايير الإبلاغ المالي الدولية IAS / IFRS. وتتوافق معايير الإبلاغ المالي الدولية أيضاً مع تصنيف الحقوق متعددة السنوات على أنها أصول غير ملموسة، حيث تُعتبر مستوفية لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي ٣٨ ، وفقاً لهذا المعيار، الأصول غير الملموسة هي أصول غير نقدية ليس لها جوهر مادي، ويجب أن تكون قابلة للتجديد، من أجل أن يكون الأصل غير الملموس قابلاً للتحديد، يجب أن يكون قابلاً للفصل وينشأ عن حقوق تعاقدية أو قانونية أخرى، ومع ذلك ، يجب الاعتراف به فقط إذا كان من المتوقع أن يولد منافع اقتصادية مستقبلية، وإذا كان من الممكن قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق (IFRS, 2021) .

يتم تمثيل الفوائد الاقتصادية المستقبلية من خلال الأداء المباشر للاعب، إذ من المتوقع أن يحقق اللاعبون المتعاقدون مع نادٍ محلي أو مكتسب منافع اقتصادية مستقبلية للنادي؛ لأنهم مرتبطون بالنادي لفترة زمنية معينة أيضاً، من المتوقع أن يقدم اللاعبون خدمة (لعب الألعاب)، وبالتالي فإن توقيع اللاعب هو دليل على وقوع الحدث (Morrow,2014).

وبذلك يمكن تصنيف عقود اللاعبين على أنها أصول غير ملموسة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٣٨. وبالتالي فإن الممارسة المحاسبية التي يتبناها نادي كرة القدم تتطلب أن تخضع حقوق تسجيل اللاعب لقواعد الأصول غير الملموسة، التي تنظمها معايير المحاسبة الدولية من خلال معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٨ ، وقواعد حقوق تسجيل اللاعبين وفق وثيقة ترخيص الاتحاد الأوروبي لكرة القدم UEFA ولوائح اللعب المالي النظيف (UEFA,2018) ، وفي حالة عدم اتباع هذه القواعد، فسيتم تغريم الأندية وربما استبعادها من المسابقات الأوروبية مثل دوري أبطال أوروبا والدوري الأوروبي، وهذا يشمل الأندية في العراق عند تحولها إلى أندية شركات ودخولها في منافسات دوري المحترفين.

وتجدر الإشارة إلى أن حقوق تسجيل اللاعبين عند الإبلاغ عنها في القوائم المالية تخضع للاعتراف الأولي، وتقاس على أساس التكلفة وأي تكاليف إضافية تُعزى إلى الأصل بشكل مباشر (IAS 2017) . فيما يتعلق بالقياس بعد الأعتراف، يسمح المعيار المحاسبي IAS 38 بالاختيار بين أنموذج التكلفة وأنموذج إعادة التقييم بعد الأعتراف الأولي، ويتطلب أنموذج التكلفة أن يتم إثبات الأصل بتكلفته، كما هو محدد مبدئياً، ناقصاً

أي إطفاء متراكم وخسائر انخفاض القيمة من ناحية أخرى، ويتطلب أنموذج إعادة التقييم تسجيل الأصل وفقاً لقيمته العادلة في تاريخ إعادة التقييم، مطروحاً منه مبلغ الإطفاء، وأي خسائر انخفاض في القيمة (١٣٢ : Doupnik, ٢٠٢٠).

وفقاً لأحكام معيار المحاسبة الدولي ٣٨ (IAS 2017) بمجرد تسجيل حقوق تسجيل اللاعبين، يجب إطفاء القيمة الدفترية تدريجياً وفقاً للعمر الإنتاجي، ويتم احتساب القيمة الدفترية المراد إطفاؤها عن طريق خصم قيمتها المتبقية، والتي من المتوقع أن تكون مساوية للصفر، كذلك حقوق تسجيلات اللاعب؛ كونها أصولاً غير ملموسة ذات عمر إنتاجي محدود، في نهاية كل فترة إبلاغ يخضع لقواعد انخفاض قيمة الأصول وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي IAS 36 ،لذلك يتعين على نادي كرة القدم الذي يمتلك تلك الحقوق تقييم ما إذا كان هناك أي مؤشر على أن لاعب كرة القدم قد يتعرض إلى انخفاض في القيمة؛ نتيجة للإصابة أو تراجع في مستوى الأداء (Gazzola, et al,2020:186).

في عملية المحاسبة التي تتعلق بحقوق تسجيل اللاعبين، من الضروري التأكيد على التأثير الحاسم الذي تحدثه على نتيجة الفترة ، فضلاً عن تسجيل خسائر الإطفاء وانخفاض القيمة بشكل دوري، إذ تُسجل أندية كرة القدم أرباحاً وخسائر رأسمالية مرتبطة بالتخلص من الحقوق متعددة السنوات للاعبين؛ لأنه يقع التخلص من اللاعب أثناء نافذة سوق شراء اللاعبين ونقلهم بين الأندية ضمن الحالات التي تتضمن أصلاً غير ملموس ليتم استبعاده، وبالتالي يتم احتساب ربح أو خسارة الانتقالات على أنه "الفرق بين صافي حصيلة البيع والقيمة الدفترية للأصل" ويتم تسجيلها في حساب الأرباح والخسائر(IAS 38) .كذلك تعتبر المكاسب الرأسمالية الناتجة من التخلص من اللاعبين مهمة حقاً؛ لأنها تمثل مصدراً مهماً لدخل الأندية، ويمثل مكوناً ثابتاً لإيراداتهم، وللبعض الآخر يمثل مصدر دخل ثانوي لاستخدامه عند الحاجة (Starita,2019:43).

المحور الثالث الجانب العملي للبحث

أندية الدوري العراقي الممتاز

الدوري العراقي الممتاز لكرة القدم هو الدوري الأعلى مستوى في دوريات كرة القدم العراقية، تأسس عام ١٩٧٤، عندما استبدل الاتحاد العراقي لكرة القدم دوري المؤسسات بالدوري العراقي الممتاز، ينظمهُ الاتحاد العراقي لكرة القدم، ويتكون من ٢٠ فريقاً يتنافسون على لقب البطولة، يتأهل الفريق الفائز بلقب الدوري الممتاز إلى بطولة دوري أبطال آسيا، ويتأهل الفريق الذي يأتي بالمركز الثاني والفريق الفائز بكأس العراق إلى بطولة كأس الاتحاد الآسيوي (Goalzz.com.2018) .

وعلية فأن الفريق الذي يؤهله الفوز للمشاركة في المنافسات الآسيوية يتطلب منه تطبيق دوري المحترفين ونظام التراخيص وفق المعايير المعتمدة في الأتحاد الآسيوي "الأندية التي لا تحقق الضوابط لن تشترك في المسابقة ."والتي تتمثل بان يكون النادي غير مرتبط بالمؤسسات الحكومية وعلى شكل نادٍ كشركة خاصة، يُعد بياناته المالية وفقاً لنظام الشركات، وأن لا يكون متعثراً مالياً، فضلاً عن امتلاكه ملعباً خاصاً به.

اعتمد الباحثان على الجدول (١) لتحديد أندية كرة القدم العراقية المتنافسة في موسم 2022 – 2023 الذي تم اقتباسه من الموقع الرسمي للاتحاد العراقي لكرة القدم مع إضافة حقل (الجهة المالكة أو الراعية للنادي) لبيان نسبة الأندية التي لا تتمتع بالاستقلالية لمواردها المالية، وتعتمد في موازناتها على تخصيصات مؤسسات الدولة الراعية لها.

جدول (١): أندية كرة القدم في العراق الدوري الممتاز موسم 2022– 2023

ت	النادي	المحافظة	المرتبة	أول مشاركة	عدد المواسم	عدد الألقاب	اخر لقب	الجهة المالكة أو الراعية للنادي
١	الديوانية	القادسية	١٧	١٩٨٨-٨٩	١٥	٠	غ/م	خاص
٢	الحدود	بغداد	١(دوري الدرجة الأولى)	٢٠٠٨-٠٩	١١	٠	غ/م	قيادة الحدود
٣	الكهرباء	بغداد	٩	٢٠٠٤-٠٥	١٨	٠	غ/م	وزارة الكهرباء
٤	الكرخ	بغداد	١٤	١٩٩٠-٩١	٢٧	٠	غ/م	وزارة التربية
٥	النفط	بغداد	٤	١٩٨٥-٨٦	٣٨	٠	غ/م	وزارة النفط
٦	النجف	النجف	٧	١٩٨٧-٨٨	٣٦	٠	غ/م	محافظة النجف
٧	القاسم	بابل	١٥	٢٠١٩-٢٠	٤	٠	غ/م	محافظة بابل
٨	القوة الجوية	بغداد	٢	١٩٧٤-٧٥	٤٩	٧	٢٠٢٠-٢١	وزارة الدفاع
٩	الشرطة	بغداد	١	١٩٧٤-٧٥	٤٩	٧	٢٠٢١-٢٢	وزارة الداخلية
١٠	الصناعة	بغداد	١٦	١٩٧٤-٧٥	٣٩	٠	غ/م	وزارة الصناعة
١١	الطلبة	بغداد	٣	١٩٧٨-٧٩	٤٥	٥	٢٠٠١-٠٢	وزارة التعليم العالي
١٢	الزوراء	بغداد	٦	١٩٧٥-٧٦	٤٨	١٤	٢٠١٧-١٨	وزارة النقل والمواصلات
١٣	دهوك	دهوك	٣(دوري الدرجة الأولى)	١٩٨٨-٨٠	٢٠	١	٢٠٠٩-١٠	خاص
١٤	أربيل	أربيل	١١	١٩٨٧-٨٨	٣١	٤	٢٠١١-١٢	خاص
١٥	كربلاء	كربلاء	٢ (دوري الدرجة الأولى)	١٩٩٢-٩٣	٢١	٠	غ/م	محافظة كربلاء
١٦	نفط البصرة	البصرة	١٣	٢٠٠٤-٠٥	١٨	٠	غ/م	شركة نفط الجنوب

١٧	نفط الوسط	النجف	٥	٢٠١٤-١٥	٩	١	٢٠١٤-١٥	شركة نفط الوسط
١٨	نفط ميسان	ميسان	١٢	٢٠٠٩-١٠	١٢	٠	غ/م	محافظة ميسان
١٩	نوروز	السليمانية	٨	٢٠٢١-٢٢	٢	٠	غ/م	خاص
٢٠	زاخو	دهوك	١٠	٢٠٠٢-٠٣	١٨	٠	غ/م	خاص

المصدر:الأتحاد العراقي لكرة القدم https://www.rsssf.org/tablesi/iraqchamp.html

من خلال الجدول (١) يلحظ أن ٧٥% من أندية كرة القدم المشاركة في الدوري العراقي الممتاز تابعة إلى مؤسسات حكومية تعتمد عليها في سداد نفقاتها من خلال الإعانات التي تقدمها لها تلك المؤسسات ، و٢٥% منها تابعة إلى جهات خاصة لا ترقى إلى مستوى أن يتم وصفها كشركات خاصة، فهي غير مسجلة في سوق العراق للأوراق المالية، وبالتالي ليس لديها بيانات مالية منشورة ولا يمكن لأصحاب المصلحة الحصول على معلومات حول نتيجة أعمالها ومركزها المالي.

مستوى الافصاح عن تسجيلات اللاعبين في أندية كرة القدم العراقية في الدوري الممتاز

جدول (٢): السياسة المحاسبية للاعتراف بتكاليف اكتساب اللاعبين في الأندية العراقية

ت	النادي	عقود وانتقالات اللاعبين	الاعتراف بكلفة عقود اللاعبين كمصروفات	الاعتراف بالتكاليف حقوق تسجيل اللاعبين كأصول غير ملموسة	الأستثمار في حقوق تسجيل اللاعبين
١	الديوانية	١	١	٠	٠
٢	الحدود	١	١	٠	٠
٣	الكهرباء	١	١	٠	٠
٤	الكرخ	١	١	٠	٠
٥	النفط	١	١	٠	٠
٦	النجف	١	١	٠	٠
٧	القاسم	١	١	٠	٠
٨	القوة الجوية	١	١	٠	٠
٩	الشرطة	١	١	٠	٠
١٠	الصناعة	١	١	٠	٠
١١	الطلبة	١	١	٠	٠
١٢	الزوراء	١	١	٠	٠
١٣	دهوك	١	١	٠	٠
١٤	أربيل	١	١	٠	٠
١٥	كربلاء	١	١	٠	٠
١٦	نفط البصرة	١	١	٠	٠
١٧	نفط الوسط	١	١	٠	٠
١٨	نفط ميسان	١	١	٠	٠
١٩	نوروز	١	١	٠	٠
٢٠	زاخو	١	١	٠	٠

يلحظ من خلال الجدول (٢) أن جميع أندية كرة القدم في العراق تتبع نفس الساسة المحاسبية في تسجيل تكاليف عقود وانتقالات اللاعبين ضمن المصروفات التشغيلية، ولا يتم الاعتراف بها ضمن الأصول غير الملموسة

وفقاً لما أشار اليه المعيار المحاسبي الدولي (٣٨)، يمكن ان يكون السبب في ذلك هو مدة التعاقد لموسم كروي واحد مع اللاعبين على عكس ما معمول به في الأندية العربية والعالمية ، وبالتالي لا يمكن الاستثمار في هذه العقود عن طريق عملية تداول اللاعبين بين الأندية التي يمكن ان تحقق الإيرادات وتعزز قدرة النادي على توسيع نطاق الأستثمار في مجالات أخرى.

لذلك أختار الباحثان خمس من أندية كرة القدم العراقية والمتمثلة بـ **(نادي الطلبة، نادي الكرخ، نادي الشرطة، نادي القوة الجوية، ونادي الزوراء)** كونها من الأندية التي تتمتع بقاعدة جماهيرية عريقة ولها نتائج ومشاركات على المستوى الآسيوي، ولديها نسبة مرتفعة في نشاط انتقالات اللاعبين الذي يشكل محوراً مهماً في هذه الدراسة، فضلاً عن مقدار الدعم المالي الذي تحصل عليه هذه الأندية من المؤسسات الحكومية الراعية لها والذي من شأنه أن يعزز المقدرة المالية لهذه الأندية في حالة استثماره بالشكل الصحيح، وبالتالي تتوفر لديهم السبل اللازمة لتطوير نشاطاتها الرياضية والتجارية واستثمارها لتحقيق الاستقلال الإداري والمالي الذي يؤهلها لتطبيق الشروط اللازمة للدخول في دوري المحترفين.

انتقالات اللاعبين للأندية عينة البحث

تشكل عملية انتقالات اللاعبين في الأندية عينة البحث جانباً مهماً من نشاطاتها خلال المواسم الكروية للمدة المحددة بين (٢٠١٩ إلى ٢٠٢٢)، فقد سجلت الأندية نسباً مرتفعة في مختلف أنواع الانتقالات المتمثلة بـ (توقيع عقد، تجديد عقد، انهاء عقد، انتقال من نادٍ إلى آخر، انتقال حر، وإعارة أو انتهاء إعارة)، وعلى الرغم من ذلك لم تقوم الأندية بالالتزام بالمعايير المحاسبية ذات الصلة بانتقالات اللاعبين، ولم تظهر في بياناتها المالية، كذلك لم تبين الأثر لتلك الانتقالات على الربح أو الخسارة، ولم تعدها ضمن الاستثمارات في القيمة التعاقدية للّاعبين الذين يشكلون الفريق، مما انعكس على عدم توفر محتوى معلوماتي عن نتيجة أعمال الأندية خلال المواسم الكروية، وبالمقابل فإن عدم اعتراف الأندية بعقود اللاعبين كأصول غير ملموسة وفقاً لما حدده المعيار المحاسبي الدولي (٣٨) نتج عنه انخفاض في صافي أصول الأندية كون عقود اللاعبين تشكل النسبة الأكبر من ما يمتلكه أي نادٍ لكرة القدم مقارنةً بالأصول الأخرى، وبالتالي نلحظ حجم القصور من قبل الأندية في تطبيق المعايير المحاسبية، والإبلاغ عن أصولها غير الملموسة المتمثلة بحقوق تسجيل اللاعبين، والجدول (٣) يبين حجم نشاط الانتقالات للاعبين خلال المدة قيد البحث للأندية عينة البحث:-

جدول (٣): انتقالات اللاعبين للمواسم الكروية من ٢٠١٩ – ٢٠٢٢

النادي	السنة	انتقال من	انتقال إلى	انتهاء عقد	توقيع عقد	تجديد عقد	انتقال حر	إعارة	انتهاء اعارة	اعتزال
الطلبة	٢٠١٩	٦	٨	١١	١٢	٠	٠	٠	٠	٠
	٢٠٢٠	٩	١٧	٢٥	٢	١	٢	١	٠	٠
	٢٠٢١	١٧	٢٨	١٢	١٥	٠	١	٠	١	٢
	٢٠٢٢	١٣	٢١	٨	١٠	٤	٠	٠	٠	٠
الكرخ	٢٠١٩	٨	٢	٠	٠	٠	٠	٠	٠	٠
	٢٠٢٠	٩	١٤	٢٢	٧	٠	٠	٢	١	٠
	٢٠٢١	١١	٣	٤	٥	٠	٠	٠	٠	٠
	٢٠٢٢	٤	٤	٢	١	٠	٠	٠	٠	٠
	٢٠١٩	٦	١٢	٢	٢	٠	٠	٠	٢	٠

الشرطة	٢٠٢٠	١٢	١٩	٣٧	٨	٠	١	٣	١	٠
	٢٠٢١	١٠	١٦	٢	٣	٠	٠	٠	٠	٠
	٢٠٢٢	٩	٦	١	١	٠	٠	٠	٠	٠
القوة الجوية	٢٠١٩	١٤	٢٢	٩	٣	٠	٠	٢	١	٠
	٢٠٢٠	٧	٥	٦	٢	٠	١	٠	١	٠
	٢٠٢١	٩	١٥	٥	٣	٠	٠	٠	٤	٠
	٢٠٢٢	١٣	١٠	٧	٥	٠	١	٠	٠	٠
الزوراء	٢٠١٩	٦	١٠	٧	٥	٠	٠	٠	٠	٠
	٢٠٢٠	٩	٦	١٧	٦	٠	٠	١	٢	١
	٢٠٢١	١٠	١٠	٦	٧	٠	١	٢	٠	٠
	٢٠٢٢	١١	١٣	٠	١	٠	٢	٠	٠	٠

المصدر: إعداد الباحثين بالاستناد إلى المواقع الرسمية للأندية.

يظهر جدول (٣) انتقالات اللاعبين للأندية قيد البحث في أعلاه يلحظ مستوى نشاط الأندية في عملية تداول اللاعبين واستمراره على مدار السنوات المختارة، وهذا يُشير إلى أن الأندية تتحمل تكاليف، وتجني بعض الأرباح أو تتحمل بعض الخسائر في كل حالة من حالات الانتقالات، وعلى الرغم من ذلك لم تقم الأندية باستثمارها بالشكل الذي يمكن أن يحقق بعض العوائد المالية، ولم يتم الإشارة إليها في البيانات المالية التي تقوم الأندية بإعدادها نهاية كل سنة مالية، مما يؤدي إلى عدم حصر تكاليف تداول اللاعبين وتحديد الربح أو الخسارة من التخلص والاستغناء عن اللاعب.

ومما سبق يتضح بأن غالبية أندية كرة القدم العراقية وبالأخص الأندية عينة البحث:-

- تابعة لمؤسسات حكومية يتم إدارتها بالكامل من قبل المؤسسات الراعية لها.
- تعتمد بشكل كبير في سد نفقاتها على المنح المشروطة التي تستلمها من المؤسسات الراعية.
- تطبق هذه الأندية النظام المحاسبي الموحد في إعداد بياناتها المالية.
- لديها قاعدة جماهيرية عريضة وتاريخ حافل بالنتائج في البطولات على المستوى المحلي والآسيوي .
- انتقالات اللاعبين نشاط فعال في تلك الأندية لم يقتصر على اللاعبين المحليين فقط أنما سجلت جميع الأندية تعاقدات مع لاعبين محترفين أجانب من دول مختلفة، لكنها غير مستثمرة بالشكل الصحيح.
- لا يوجد إبلاغ محاسبي عن أصولها غير الملموسة وبالتحديد (حقوق تسجيل اللاعبين)، إذ يتم الاعتراف بكل ما يتعلق بانتقالات اللاعبين مصروفات خلال الفترة.
- ستلعب هذه الأندية اعتباراً من الموسم القادم (٢٠٢٣ -٢٠٢٤) في دوري المحترفين، وبالتالي هي مطالبة بشكل الزامي في توفير نظام مالي متكامل.

من هنا فالأندية العراقية بحاجة إلى تطبيق نظام مالي متكامل يأخذ في الاعتبار الخصائص التي يتميز بها القطاع الرياضي والشروط اللازمة للدخول في دوري المحترفين، يمكن من خلاله مساعدة الأندية على المضي في عملية الأبلاغ المحاسبي عن الأصول غير الملموسة المتمثلة بعقود اللاعبين (حقوق تسجيل اللاعبين) لأهميتها في تعزيز المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية للأندية ومساهمتها في تحديد القيمة الحقيقية

للنادي، وبالتالي تمتثل الأندية العراقية لما يتم تطبيقه في الأندية العالمية المماثلة والخاضعة للقواعد والقوانين نفسها الصادرة من الهيئات المحاسبية والرياضية لتكون قادرة على جذب المستثمرين واللاعبين المحترفين.

حالة عملية

بالنظر لاعتماد جميع أندية كرة القدم في العراق على السياسات المحاسبية نفسها في عملية معالجة عقود اللاعبين (حقوق تسجيل اللاعبين) وتتبع جميعها تعليمات النظام المحاسبي الموحد في تنظيم حساباتها، لذلك اعتمد الباحثان في عملية بيان دور الإبلاغ المحاسبي عن حقوق تسجيل اللاعبين في ملاءمة المعلومات المحاسبية على البيانات المالية لنادي واحد لتجنب التكرار في العرض، وهو نادي الطلبة لكرة القدم للسنتين (٢٠٢٠ –٢٠٢١) وكما مبين في أدناه:-

بلغ إجمالي تكاليف عقود اللاعبين ابتداءً من الموسم الكروي ٢٠٢٠ (3558000000) دينار عراقي وعلى افتراض أن التعاقد لمدة ثلاث سنوات، لذلك سيتم اجراء المعالجات المحاسبية لعقود اللاعبين لغرض الأعتراف بها أصول غير ملموسة وفقاً للمعيار المحاسبي (٣٨) للسنتين (٢٠٢٠ و ٢٠٢١) وفقاً للبيانات المتوفرة من النادي، وإعادة إعداد القوائم المالية للنادي وإضافة دليل محاسبي للحسابات المستحدثة فقط التي لم تكن موجودة في النظام المحاسبي الموحد والمتمثلة بالأصول غير الملموسة برقم دليل (١٥) "وفقاً لتحديث النظام المحاسبي الموحد المرتقب التطبيق لديوان الرقابة المالية الإتحادي" والحساب المقترح من قبل الباحث (حقوق تسجيل اللاعبين) برقم دليل (١٥٣٣)، وبذلك يتم رسملة عقود اللاعبين في الميزانية العمومية وفقاً للمعالجة المحاسبية الآتية:-

جدول (٤): قيد التعاقد مع اللاعبين في نادي الطلبة ٢٠٢٠ (المبالغ بالآلاف)

اسم الحساب	الدائن	المدين
من حـ/ الأصول غير الملموسة ١٥ حـ/ حقوق تسجيل اللاعبين ١٥٣٣ إلى حـ/ الدائنون / الذمم المستحقة	3558000	3558000

يلحظ من المعالجة المحاسبية لعملية التعاقد مع اللاعبين لنادي الطلبة خلال السنة ٢٠٢٠ آنفاً، إجمالي تعاقدات النادي (3558000) دينار والتي تم اعتبارها سنة أساس، إذ سيتم الاعتماد على الرصيد الظاهر المذكور آنفاً، وفتح سجل خاص من أجِل بيان التكلفة الإضافية في حالة وجود عملية تعاقد جديدة أو الانخفاض في حالة التخلص أو الاستغناء من اللاعب، وكما سيتم اعتبار مبلغ الرواتب الشهرية المدفوعة للاعبين الرياضيين كإطفاء لحساب (حقوق تسجيل اللاعبين) والتي يتم دفعها على شكل دفعات منتظمة وحسب التعاقد، وكما هو موضح بالمعالجة المحاسبية الآتية:-

جدول (٥): قيد إثبات استحقاق اللاعبين في نادي الطلبة ٢٠٢٠ (المبالغ بالآلاف)

اسم الحساب	الدائن	المدين
من حـ/ استحقاقات اللاعبين الرواتب والأجور إلى حـ/حقوق تسجيل اللاعبين ١٥٣٣	1186000	1186000

يلحظ من المعالجة المحاسبية المذكورة آنفاً عملية اثبات استحقاق رواتب اللاعبين في نادي الطلبة لسنة كاملة (٢٠٢٠) والتي تم تبويبها في حساب (استحقاقات اللاعبين الرواتب والأجور) فيما كان الجانب الدائن حساب (حقوق تسجيل اللاعبين) والذي يمثل مبلغ الإطفاء لقيمة اللاعبين ودفع الرواتب في آن واحد والتي تمت وفقاً للقيد الآتي:-

جدول (٦): قيد دفع رواتب اللاعبين في نادي الطلبة ٢٠٢٠ (المبالغ بالآلاف)

المدين	الدائن	اسم الحساب
1186000	1186000	من حـ/ الدائنون / الذمم المستحقة إلى حـ/النقدية

يلحظ من المعالجة المحاسبية عملية الدفع النقدي للرواتب الشهرية للاعبي نادي الطلبة والتي تم اعتبارها كمبلغ لإطفاء القيمة الكلية لهم لسنة ٢٠٢٠، إذ سيتم اظهار قيمة اللاعبين الكلية في قائمة الميزانية العمومية مخفضة منها قيمة الرواتب الشهرية المدفوعة لهم، كما يبين حساب الأستاذ الآتي التغيرات التي طرأت على الحسابات ذات الصلة، فضلاً عن استخراج الأرصدة النهائية التي سيتم ترحيلها إلى قائمة الميزانية العمومية في نهاية السنة المالية:-

جدول (٧): سجل الأستاذ الخاص بحساب (حقوق تسجيل اللاعبين) ٢٠٢٠ (المبالغ بالآلاف)

المبلغ	المدين	المبلغ	الدائن
3558000	حـ/ الدائنون /الذمم المستحقة	1186000	حـ/ استحقاقات اللاعبين الرواتب والأجور
2372000	الرصيد في نهاية الموسم الكروي ٢٠٢٠		

يبين الجدول (٧) سجل الأستاذ الخاص بالرصيد النهائي للموسم الكروي (2020) لحساب (حقوق تسجيل اللاعبين)، والظاهر في الميزانية العمومية ضمن حساب الأصول غير الملموسة .

جدول (٨) سجل الأستاذ الخاص بحساب (الدائنون /الذمم المستحقة) ٢٠٢٠ (المبالغ بالآلاف)

المبلغ	المدين	المبلغ	الدائن
1186000	حـ/ النقدية	3558000	حـ/ حقوق تسجيل اللاعبين ١٥٣٣
		2372000	الرصيد في نهاية الموسم الكروي 2020

يبين الجدول (٨) سجل الأستاذ الخاص بالرصيد النهائي للموسم الكروي (2020) لحساب (الدائنين /الذمم المستحقة). والظاهر في الميزانية العمومية ضمن حساب المطلوبات للذمم الدائنة.

وبذلك يتم بيان حقوق تسجيل اللاعبين بالقيمة الدفترية بعد خصم الاطفاء لسنة ٢٠٢٠ ، والاستمرار في الإطفاء للسنة الثانية من الرصيد نفسه في حالة عدم وجود عقود جديدة أو إنهاء تعاقد وعلى النحو الآتي:-

جدول (٩): قيد اثبات استحقاق اللاعبين في نادي الطلبة 2021 (المبالغ بالآلاف)

المدين	الدائن	اسم الحساب
1186000		من حـ/ استحقاقات اللاعبين الرواتب والاجور
	1186000	إلى حـ/حقوق تسجيل اللاعبين ١٥٣٣

يلحظ من المعالجة المحاسبية في الجدول(٩) عملية اثبات استحقاق رواتب اللاعبين في نادي الطلبة لسنة (٢٠٢١) والتي تم تبويبها في حساب (استحقاقات اللاعبين الرواتب والأجور) فيما كان الجانب الدائن حساب (حقوق تسجيل اللاعبين) والذي يمثل مبلغ الإطفاء لقيمة اللاعبين ودفع الرواتب في آن واحد والتي تمت وفقاً للقيد الآتي:-

جدول (١٠): قيد دفع رواتب اللاعبين في نادي الطلبة 2021 (المبالغ بالآلاف)

المدين	الدائن	اسم الحساب
1186000		**من حـ/ الدائنين / الذمم المستحقة**
	1186000	**إلى حـ/النقدية**

يلحظ من المعالجة المحاسبية في الجدول(١٠) عملية الدفع النقدي للرواتب الشهرية للاعبين في نادي الطلبة لسنة ٢٠٢١ والتي تم اعتبارها كمبلغ لإطفاء القيمة الكلية لحقوق تسجيل اللاعبين، إذ سيتم إظهار قيمة عقود اللاعبين الكلية في قائمة الميزانية العمومية مخفضة منها قيمة الرواتب الشهرية المدفوعة لهم، كما يبين حساب الأستاذ الآتي التغيرات التي طرأت على الحسابات ذات الصلة، فضلاً عن استخراج الأرصدة النهائية التي سيتم ترحيلها إلى قائمة الميزانية العمومية في نهاية السنة المالية:-

جدول (١١): سجل الأستاذ الخاص بحساب (حقوق تسجيل اللاعبين) 2021 (المبالغ بالآلاف)

المبلغ	المدين	المبلغ	الدائن
2372000	**الرصيد في بداية الموسم الكروي ٢٠٢١**	**1186000**	**حـ/ استحقاقات اللاعبين الرواتب والأجور**
١١٨٦٠٠٠	**الرصيد في نهاية الموسم الكروي ٢٠٢١**		

يبين الجدول (١١) سجل الأستاذ الخاص بالرصيد النهائي للموسم الكروي (٢٠٢١) لحساب (حقوق تسجيل اللاعبين)، والظاهر في الميزانية العمومية ضمن حساب الأصول غير الملموسة.

جدول (١٢): سجل الأستاذ الخاص بحساب (الدائنين /الذمم المستحقة) ٢٠٢١ (المبالغ بالآلاف)

المبلغ	المدين	المبلغ	الدائن
1186000	حـ/ النقدية	2372000	الرصيد في بداية الموسم الكروي ٢٠٢١
		١١٨٦٠٠٠	الرصيد في نهاية الموسم الكروي 2021

يبين الجدول (١٢) سجل الأستاذ الخاص بالرصيد النهائي للموسم الكروي (٢٠٢١) لحساب (الدائنين /الذمم المستحقة) ، والظاهر في الميزانية العمومية ضمن حساب المطلوبات للذمم الدائنة.

ومن خلال ما تقدم من اثبات لحقوق تسجيل اللاعبين في السجلات المحاسبية والإعتراف بها ورسملتها ، يمكن اثبات فرضية البحث الفرعية الأولى التي مفادها **(توجد إمكانية لتحويل نفقات اكتساب اللاعبين من مصروفات فترة إلى أصول غير ملموسة مرسملة في القوائم المالية الختامية للأندية العراقية).**

ومن خلال اثبات حقوق تسجيل اللاعبين والاعتراف بها ضمن الأصول غير الملموسة واثبات الفرضية الأولى يمكن إعداد القوائم المالية لنادي الطلبة للسنتين (٢٠٢٠ و ٢٠٢١) وحسب ما تم اثباته آنفاً :-

جدول (١٣): قائمة الأرباح والخسائر الجزئية لنادي الطلبة كما في ٢٠٢٠/١٢/٣١-٢٠٢١

الإيرادات	٢٠٢٠	٢٠٢١
الإيرادات التشغيلية	٢٥٠٠٠	٣٠٤٨٠
الإيرادات الأخرى	٢٧٣٢٤٢	٢٣٣٧٢٣٧
إجمالي الإيرادات والدخل	٢٩٨٢٤٢	٢٣٦٧٧١٧
تكاليف التشغيل	١٧٩٢٥	٨٨٥٩٦
الرواتب والأجور	١١٨٦٠٠٠	١١٨٦٠٠٠
استحقاقات اللاعبين الرواتب والأجور		
المصروفات التشغيلية	١٠٩١٧٤	١٩٣٦١٩
المصروفات الأخرى	٢٧٥٤٠	٩٦٢٣٩
إجمالي تكاليف التشغيل	١٣٤٠٦٣٩	١٥٦٤٤٥٤
صافي الربح (الخسارة)	(١٠٤٢٣٩٧)	٨٠٣٢٦٣

يلحظ من قائمة الأرباح والخسائر الجزئية لنادي الطلبة المذكورة آنفاً عملية إعداد قائمة الأرباح والخسائر للنادي وفقاً للأنموذج المقترح والتي لوحظ فيها بأن الأرباح قد تحققت في سنة (٢٠٢١) بمقدار (٨٠٣٢٦٣) بفارق (٣٩٥٠١٢) ديناراً عن مقدار فائض العمليات الجارية الذي حققه النادي قبل الاعتراف بحقوق تسجيل اللاعبين، وذلك بسبب تحقيق العوائد المالية من عملية رسملة عقود اللاعبين في الميزانية العمومية والاعتراف بها ضمن الأصول غير الملموسة، فضلاً عن توليد الإيرادات من عملية الاستثمار في عقود اللاعبين لأكثر من سنة بدلاً من سنة واحدة قبل عملية تطبيق الأنموذج المقترح، فيما كانت الزيادة في صافي الخسارة لسنة ٢٠٢٠ عن عجز العمليات الجارية قبل الاعتراف بمقدار (٨٧٦١٠٠) دينار والذي تبين أنه يمثل مبلغ استحقاق اللاعبين التي لم يتم تسديدها من قبل النادي، كما توضح القائمة المذكورة آنفاً وجود حساب جديد تحت مسمى (استحقاقات اللاعبين الرواتب والأجور) والتي تمثل مبلغ الرواتب السنوية المدفوعة للاعبين والكوادر التدريبية التي تقابل مبلغ الإطفاء الذي سيتم تخفيضه من إجمالي العقود لكل سنة مالية، وكما موضح في قائمة الميزانية العمومية للنادي:-

جدول (١٤): قائمة الميزانية العمومية الجزئية لنادي الطلبة كما في ٢٠٢٠/١٢/٣١-٢٠٢١

رقم الدليل	الأصول	٢٠٢٠	٢٠٢١
١٥ ١٥٣٣	الأصول الثابتة الأصول الثابتة غير الملموسة حقوق تسجيل اللاعبين (استحقاقات اللاعبين الرواتب والأجور) حقوق تسجيل اللاعبين بالقيمة الدفترية الموجودات الثابتة الملموسة بالقيمة الدفترية	٣٥٥٨٠٠٠ (١١٨٦٠٠٠) ٢٣٧٢٠٠٠ ٢٠١٨	٢٣٧٢٠٠ (١١٨٦٠٠٠) ١١٨٦٠٠٠ ٢٩٥٧
	صافي الأصول الثابتة	٢٣٧٤٠١٨	١١٨٨٩٥٧
	الأصول المتداولة النقدية المدينون إجمالي الأصول المتداولة	٣٣٣ ١٩٢٢١ ١٩٥٥٤	٧٥٩٦٠٣ ٢٩٤١٧ ٧٨٩٠٢٠
	إجمالي الأصول	٣٢٩٣٥٧٢	١٩٧٧٩٧٧
	المطلوبات وحقوق الملكية	٢٠٢٠	٢٠٢١
	المطلوبات قصيرة الأجَل الدائنون الدائنون/الذمم المستحقة رأس المال	١٦٤٠٣٧ ٢٣٧٢٠٠٠ (١٤٢٤٦٤)	١٢٨١٨١ ١١٨٦٠٠٠ ٦٦٣٧٩٧
	إجمالي المطلوبات وحقوق الملكية	٣٢٩٣٥٧٢	١٩٧٧٩٧٧

يلحظ من قائمة الميزانية العمومية الجزئية لنادي الطلبة المذكورة آنفاً عملية إعادة إعداد الميزانية العمومية للنادي بعد الإبلاغ عن الأصول غير الملموسة للفترة المالية (٢٠٢٠ – ٢٠٢١) والتي تبين عملية رسملة عقود اللاعبين التي تمت إجراء المعالجة المحاسبية لها في هذا المبحث، والاعتراف بها ضمن الأصول غير الملموسة

وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي (٣٨) في حين كان النادي يعدُها ضمن المصروفات الجارية، فضلاً عن تخفيض قيمة العقود للاعبين التي تمثل (حقوق تسجيل اللاعبين) بمقدار الرواتب السنوية المدفوعة للاعبين والتي اعتبرت مبلغ الإطفاء السنوي لحساب عقود اللاعبين، كما تبين القائمة المذكورة آنفاً حساب الذمم المستحقة والذي يعبر عن مقدار الأموال المستحقة للاعبين في ذمة النادي وغير المستحقة الدفع لغاية تاريخ إعداد الميزانية، والتي سيتم دفعها بصورة دورية وحسب استحقاق كل سنة أو موسم كروي، وبالتالي فإن زيادة أصول النادي بمقدار زيادة حقوق تسجيل اللاعبين مقارنةً بالاعتراف بها مصروفات جارية يمكن أن ينعكس بشكل واضح على قيمة النادي ،إذ كانت الزيادة في صافي الاصول الثابتة بمقدار (٢٣٦٩٩٨٢ و١١٨٣٠٤٣) ديناراً على التوالي، والتي جاءت نتيجة الاعتراف بالأصول غير الملموسة (حقوق تسجيل اللاعبين) والتي تشكل الجزء الأكبر من صافي الأصول الثابتة للنادي، مما يؤيد اهمية الاعتراف بهذه الأصول والأثر الإيجابي على قيمة النادي عند الاستثمار فيها.

وبذلك يمكن من خلال ما تقدم اثبات فرضية البحث الفرعية الثانية التي مفادها (**توجد إمكانية للإبلاغ المحاسبي عن الأصول غير الملموسة في الأندية الرياضية العراقية من خلال الاعتماد على المعيار المحاسبي الدولي ٣٨**).

جدول (١٥): قائمة التدفقات النقدية الجزئية لنادي الطلبة كما في ٢٠٢٠/١٢/٣١-٢٠٢١

الإيرادات	٢٠٢٠	٢٠٢١
التدفقات من الأنشطة التشغيلية	١١٨٥٥٠	٣٦٥٧١٧
الأنشطة التشغيلية	(٨٧٦١٠٠)	٣٩٥٠١٠
النقد المتحقق من عملية الإبلاغ عن عقود اللاعبين		
التدفقات من الأنشطة الأستثمارية	٠	(١٤٥٧)
التدفقات من الانشطة التمويلية	٠	٠
صافي التدفق النقدي المتولد / (المستخدم) خلال الفترة	(٧٥٧٥٥٠)	٧٥٩٢٧٠
النقد والنقد المعادل في بداية الفترة	٧٥٧٢١٧	٣٣٣
النقد والنقد المعادل في نهاية الفترة	٣٣٣	٧٥٩٦٠٣
التغير في التدفق النقدي	(٨٧٦١٠٠)	٣٩٥٠١٠

يتضح من قائمة التدفقات النقدية الجزئية لنادي الطلبة المذكورة آنفاً عملية إعداد قائمة التدفق النقدي للنادي للسنوات من ٢٠٢٠ إلى ٢٠٢١ بعد تطبيق الأنموذج المقترح، إذ تم إعداد القائمة لسنة ٢٠٢٠ من قبل الباحث بالاعتماد على بيانات النادي لسنة ٢٠٢٠ ، والتي تبين من خلالها مقدار النقد المطلوب لتغطية استحقاق عقود اللاعبين، وانعدام قيام النادي بأي نشاط استثماري أو تمويلي، فيما تبين مقدار الزيادة في التدفق النقدي لسنة ٢٠٢١ بالمقارنة مع مقدار التدفق النقدي للنادي قبل الاعتراف بمقدار (٣٠٤١٧) ديناراً الحاصل من عملية توليد الإيرادات نتيجة الأنشطة التشغيلية والذي حقق تدفقاً نقدياً كبير بصورة تصاعدية نوعاً ما نتيجة للاعتراف بحقوق تسجيل اللاعبين والاستغلال الحقيقي للأصول غير الملموسة والتي انعكست على زيادة العوائد المالية

وتقليل نسبة الرافعة المالية وتقوية رأس المال بالمحافظة على قيمة النادي من المخاطر المستقبلية، وبالتالي سيسهم في جذب الاستثمارات المالية للنادي، ومما تقدم يمكن إثبات فرضية البحث الفرعية الثالثة التي مفادها **(يمكن الاعتماد على الأصول غير الملموسة في مساعدة الأندية الرياضية على توليد النقد من خلال تنوع الإيرادات واتاحة الفرصة للأستثمارات المستقبلية)**. وبالتالي يتحقق اثبات الفرضية الرئيسة التي مفادها **(الإبلاغ المحاسبي وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي (٣٨) عن حقوق تسجيل اللاعبين يعزز المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية للأندية الرياضية ويجذب المستثمرين)**.

المحور الرابع الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

١- غالبية أندية كرة القدم في العراق تابعة لمؤسسات حكومية لا تتمتع بالاستقلال الإداري والمالي، وتعتمد في تغطية الجزء الأكبر من نفقاتها على المنح التي تقدمها لها الجهات الراعية (المؤسسات الحكومية)، مما شكل ضغطاً مالياً على تلك المؤسسات وبالتالي على موازنة الدولة، وحدد قدرات الأندية في مجال الأستثمار وتنوع مصادر الإيرادات.

٢- تركيز جميع الأندية الرياضية في العراق على تحقيق النتائج الإيجابية في المنافسات الرياضية، وعدم اهتمامها بالجوانب المحاسبية المتمثلة في امتلاك الموارد البشرية من الاختصاصات المحاسبية التي تتمتع بالمهارة والخبرة والدراية بالمعايير والقواعد المحاسبية التي تؤهلها لإعداد البيانات المالية وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، مما أثر سلباً على عملية إعداد البيانات المالية وفقاً لأدنى المتطلبات المحاسبية، وبالتالي عدم توفر المعلومات عن نتيجة الأعمال والمركز المالي للأندية سيقف عائقاً أمام الإدارة في وضع الخطط المستقبلية أو اتخاذ القرارات التي من شأنها أن ترفع من قيمة النادي.

٣- انتقالات اللاعبين من النشاطات المهمة التي تمارسها الأندية العراقية، وتشكل جزءاً كبيراً من إجمالي النفقات التي تتحملها الأندية في كل موسم كروي، على الرغم من أنها تمثل العنصر الأساس للأصول غير الملموسة في أندية كرة القدم، لكن لم تتعامل معها الإدارة المالية للأندية وفقاً لما أشارت إليه القواعد والمعايير المحاسبية وبالأخص المعيار المحاسبي الدولي (٣٨) الأصول غير الملموسة، ولم تستثمرها بالشكل الذي يؤدي إلى تعزيز القيمة، مما أثر سلباً على نتيجة أعمال الأندية، والمعلومات التي تفصح عنها.

٤- جميع أندية كرة القدم في العراق تعامل عقود اللاعبين المحترفين والمحليين كمصروفات، ولا يتم الاعتراف بها ضمن الأصول غير الملموسة، وأن المدة التي يتعاقد فيها النادي مع اللاعب المحترف غالباً ما تكون لموسم واحد على خلاف التعليمات والقواعد الخاصة بالاتحادات الكروية.

٥- الإبلاغ المحاسبي وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي (٣٨) للأصول غير الملموسة في أندية كرة القدم وبالتحديد (حقوق تسجيل اللاعبين) أحدث فرقاً كبيراً في مستوى الإبلاغ عن المعلومات المالية للأندية، وانعكاساً إيجابياً على القيمة من خلال الزيادة في صافي الأصول وقدرتها على توليد الإيرادات وتنوع مصادر الدخل، وبالتالي توصلت الدراسة إلى وجود حتمية لرسملة عقود اللاعبين في الأندية العراقية والإبلاغ عنها في الميزانية العمومية ضمن بند الأصول غير الملموسة بدلاً من الإبلاغ عنها في قائمة الأرباح والخسائر كمصروفات فترة.

التوصيات

١- ضرورة قيام أندية كرة القدم في العراق بتوسيع استثماراتها في مجال انتقالات اللاعبين المحترفين واللاعبين المطورين داخلياً لضمان تنوع مصادر الدخل وتعزيز قدرتها على تحقيق التمويل الذاتي والاستقلال المالي لتعظيم قيمتها في المستقبل.

٢- ضرورة قيام إدارة الأندية بوضع استراتيجية لتحقيق التوافق بين الأهداف الرياضية والاقتصادية، إذ يمثل النجاح الاقتصادي والنجاح الرياضي هدفين مختلفين للأندية العراقية في الوقت الحالي.

٣- ضرورة اهتمام الأندية بالجوانب المحاسبية إلى جانب الاهتمام بالفوز في المنافسات الرياضية من خلال العمل على توفير الكوادر المحاسبية وتطويرها.

٤- على أندية كرة القدم العراقية تعظيم الجهود لاستغلال الفرص التي يقدمها الأتحاد العراقي من خلال التعاقد مع (لاليغا) الأسبانية، بهدف تفعيل جانب الأعلانات والرعاية الذي سيسهم في تنوع مصادر الإيرادات للأندية وفتح منافذ جديدة للأستثمار، مما يعزز نقاط القوة المتوفرة لديها والاستفادة منها في التغلب على نقاط الضعف، وتجنب التهديدات الناتجة من التخلف عن التطورات الحاصلة في الأندية العربية والعالمية .

٥- ضرورة اعتماد الأندية فترات أطول للتعاقد مع اللاعبين أي لأكثر من موسم رياضي، كما هو معمول به في الأندية العالمية، لزيادة قدرة الأندية على امكانية الاستثمار في انتقالات اللاعبين .

٦- توصي الدراسة بضرورة الاعتراف بتكاليف تسجيل اللاعبين ورسملتها في قائمة الميزانية العمومية ضمن الأصول غير الملموسة وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي (٣٨) ، واعتماد قسم تداول اللاعبين في قائمة الأرباح والخسائر لما حققه من نتائج إيجابية انعكست على تعظيم القيمة.

References

Alfraih, M. M., & Gale, C. S. (2016). The role of audit quality in firm valuation: Evidence from an emerging capital market with a joint audit requirement. *International Journal of Law and Management, 58*(5), 575-598.

Barth, M. E., Beaver, W. H., & Landsman, W. R. (2001). The relevance of the value relevance literature for financial accounting standard setting: Another view. *Journal of Accounting and Economics, 31*(1), 77-104.

Buijink, W.F.J., Sellhorn, T. & Wagenhofer, A. (2019). "Special issue: Regulation of corporate disclosure". *Schmalenbach Bus Rev* **71,** 131–136

Dameri,P, Renata & Ferrando,M, Pier.(2022). "Value creation disclosure: the international integrated reporting framework revisited in the light of stakeholder theory". Meditari Accountancy Research, Vol. 30 No. 3, pp. 739-761 ,Emerald Publishing Limited ,2049-372X

Doupnik, (2020). "International Accounting" , University of South Carolina, McGraw-Hill Education, 2 Penn Plaza, New York, NY 10121. Printed in the United States of America.

Gazzola,P,Amelio,S. Papagiannis,F. Vătămănescu,E.(2020). "Financial Reporting in European Football Teams: A Disclosure Analysis of Player Registrations". International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences Vol. 9, No.4, October 2019, pp. 182–206

Glaeser, S., & Omartian, J.D. (2019). "Public firm presence, financial reporting, and the decline of U.S".manufacturing.Corporate Governance & Accounting Journal. No. 19-28.

Goshunova, I. & Kulikova, A. (2014). "Human Capital Accounting in Professional Sport": Evidence from Youth Professional Football. Mediterranean Journal of Social Sciences, 5(24), pp. 44-48.

Hellstrom, K. (2006). The value relevance of financial accounting information in a transition economy: The case of the Czech Republic. *European Accounting Review, 15*(3), 325-349.

IAS 38 Intangible Assets,.(2017). https://www.pkf.com/media/8d891e8463108ff/ias-38-intangible-assets.pdf.2017

IASB. (2010). *Conceptual framework for financial reporting: Statement of financial accounting concepts no. 8*. London: Internationl Accounting Standards Board.

IASB. (2018). *A conceptual framework for financial reporting*. London: International Accounting Standards Board.

IFRS. IAS 38 Intangible Assets.(2021); International Financial Reporting Standards.Available online: https://www.ifrs.org/ issued-standards/list-of standards/ias-38-intangible-assets/

Kothari, S. (2001). Capital markets research in accounting. *Journal of Accounting and Aconomics, 31*(1), 105-231.

Marton, J. (1998). *Accounting and stock markets- a study of Swedish accounting for international investors and analysts*, Ph.D thesis, School of Economics and Commercial Law, Gothenburg.

Morrow, S. (2014). "Financial Fair Play-Implications for Football Club Financial Reporting". Edinburgh: ICAS

Müller, J. C., Lammert, J., & Hovemann, G. (2012).” The Financial Fair Play Regulations of UEFA:” An adequate concept to ensure the long-term viability and sustainability of European club football?. *International journal of sport finance*, 7(2), 117.

Rowbottom, N., 2002. “The application of intangible asset accounting and discretionary policy choices in the UK football industry”, *The British Accounting Review*, Volume 34, Issue 4, pp. 335–355.

Roychowdhury, S., Shroff, N., and Verdi, R.(2019). “The effects of financial reporting and disclosure on corporate investment”: A review. Journal of Accounting and Economics, 68, 1–27.

Starita, Diego.(2019),Accouting For Football Players Under IAS/IFRS Regulatory Framework , Master's thesis, Louis University / Italy.

Su, Y., Baker, B.J., Doyle, J.P. and Kunkel, T. (2020), “The rise of an athlete brand: factors influencing the social media following of athletes”, *Sport Marketing Quarterly*, Vol. 29 No. 1, pp. 33-46.

Suadiye, G. (2012). Value relevance of book value and earnings under the local GAAPs and IFRS: Evidence from Turkey. *Ege Akademik Bakis, 12*(3), 301-310.

UEFA Club Licensing and Financial Fair Play Regulations Edition 2018 . https://documents.uefa.com/v/u/MFxeqLNKelkYyh5JSafuhg

الاتحاد العراقي لكرة القدم https://www.rsssf.org/tablesi/iraqchamp.html

Zhang, B. (2017). “Three essays on financial information disclosure”. Retrieved from https://www.semanticscholar.org/paper/Three-Essays-on-Financial-Information-Disclosure