

اهمية صياغة معايير محاسبية عربية: دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

د. منال حسين لفته السلماني
الجامعة العراقية
كلية الادارة والاقتصاد / بغداد

المستخلص

تعد المعايير المحاسبية الموجه والمرشد للمحاسب في اداء عمله. ولكل بيئة مجموعة من العوامل السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية التي تميزها عن البيئات الاخرى. ولكي تؤدي المعايير المحاسبية الهدف منها في تقديم معلومات محاسبية تساعد في اتخاذ القرارات على مختلف المستويات، يجب صياغتها بشكل ينسجم مع البيئة التي تطبق فيها. وتأتي صياغة المعايير المحاسبية الدولية بنفس الاتجاه، اذ انها وضعت متأثرة بمعايير بعض الدول التي لها تأثير على لجنة معايير المحاسبة الدولية. وبسبب التغيرات الكبيرة التي حصلت في المجتمع الدولي والتي تدفع باتجاه العولمة فقد تبنت دول كثيرة تلك المعايير ومنها الدول العربية، التي تراوحت بين متبنية لها بشكل تام او مسترشدة بها. وتعد المعايير المحاسبية الدولية اداة للتوافق المحاسبي الدولي الذي يهتم بتقليل الاختلافات في الطرق والممارسات المحاسبية. ومن هنا جاء البحث ليهتم بالمعايير المحاسبية ومقارنتها فيما بين الدول العربية كدول نامية وبين المعايير الدولية في ظل التوافق المحاسبي الدولي بعد تحديد اهم الخصائص التي تميز الدول العربية كبيئة مختلفة عن بيئة الدول الاخرى.

Abstract

Importance of accounting standards belong to be the instructor and the advisor for accountant in performing his work . For each invironment a group of political, social, economical and cultural factors which distinguish it about other environments . In order to perform its aim in produsing accouting information helps in making decisions on different levels, accounting standards should established in a form that harmonized with the environment that apply in it . Establishing international accounting standards comes with the same direction and then it has put influential with standards some states that have influence on international accounting standards committee. So because of the big changes that happened in the international society and which push toward the globalization, many states has adopted these standards ,and among thes states ,the Arabic states, that have ranged between adopt it perfectly or instruct with it. And regard the international accounting standards a tool for international accounting harmonization who concerns with decreasing the differences in accounting practices and procedures . Hence the research has come to concern with accounting standards and comparing with it between the Arabic states as a developing states and between international standards in the light of international accounting harmonization, and in the same time identify the important charactores that distinguish the Arabic states as a different environment from other states environment .





أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

المقدمة

تعود أهمية المعايير المحاسبية الى كونها الموجه والمرشد للمحاسب في اداء عمله. ولكل بيئة مجموعة من العوامل السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية التي تميزها عن البيئات الاخرى . ولكي تؤدي المعايير المحاسبية الهدف منها في تقديم معلومات محاسبية تساعد في اتخاذ القرارات على مختلف المستويات، يجب صياغتها بشكل ينسجم مع البيئة التي تطبق فيها . وتأتي صياغة المعايير المحاسبية الدولية بنفس الاتجاه، إذ انها وضعت متأثرة بمعايير بعض الدول التي لها تأثير على لجنة معايير المحاسبة الدولية. وبسبب التغيرات الكبيرة التي حصلت في المجتمع الدولي والتي تدفع باتجاه العولمة فقد تبنت دول كثيرة تلك المعايير ومنها الدول العربية، التي تراوحت بين متبينة لها بشكل تام او مسترشدة بها . وتعد المعايير المحاسبية الدولية اداة للتوافق المحاسبي الدولي الذي يهتم بتقليل الاختلافات في الطرق والممارسات المحاسبية. ومن هنا جاء البحث ليهتم بالمعايير المحاسبية ومقارنتها فيما بين الدول العربية كدول نامية وبين المعايير الدولية في ظل التوافق المحاسبي الدولي بعد تحديد اهم الخصائص التي تميز الدول العربية كبيئة مختلفة عن بيئة الدول الاخرى .

منهجية البحث

اولا : مشكلة البحث

التوافق المحاسبي الدولي والمعايير المحاسبية الدولية والعوامل البيئية التي تتميز بها الدول العربية ، ابعاد ثلاث ان لم يحسن تنسيق العلاقة بينها فسيؤدي الى انتاج معلومات محاسبية قليلة الفائدة على كل المستويات في هذه البلدان .

التوافق المحاسبي الدولي

المعايير المحاسبية الدولية
العوامل البيئية السائدة
في المجتمع

فالمحاسبة (ممثلة بالممارسات المحاسبية المعتمدة على المعايير المحاسبية) في كل المجتمعات تتأثر بالعوامل البيئية السائدة فيها . فإذا وصفت المحاسبة في مجتمع ما بانها متطورة هذا يعني انها جاءت ملبية لاحتياجات ذلك المجتمع ومنسجمة مع العوامل البيئية السائدة فيه، اي ان المعايير المحاسبية في ذلك المجتمع قد صيغت بحيث تتلاءم مع هذه العوامل.. وفي حالة تبني معايير من مجتمعات اخرى لتطبق في الدول العربية (سواء اعتمدت كما هي او تم تكييفها جزئياً) فهو بؤرة المشكلة لانها من جهة ستحدث تضارب بينهما وبين العوامل البيئية القائمة في هذه الدول مما يؤدي الى تقديم معلومات قليلة الفائدة ومن جهة اخرى سيأتي التوافق المحاسبي الدولي ليقضي على كل ما هو معدل او مكيف من هذه المعايير (ان كان هناك تكييف) باعتبار ان التوافق هو تقليل الاختلافات في الطرق والممارسات المحاسبية . اما اذا اعتمدت المعايير من مجتمعات اخرى بدون تعديل او تكييف فستبقى نفس المشكلة وهي التضارب بينهما وبين العوامل البيئية، وفي كلا الحالين سيكون هناك توافق محاسبي لكن على حساب عدم الانسجام مع العوامل البيئية القائمة في الدول العربية، على اعتبار ان التوافق نشأ اساساً لرعاية مصالح الدول المتقدمة التي لديها شركات دولية في انحاء العالم، والذي تعدد معايير المحاسبة الدولية من اهم ادواته وان الطروحات المقدمة في ادبيات المحاسبة حول منافع التوافق للدول العربية كدول نامية هو امر مشكوك فيه.



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية
دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

ثانياً : هدف البحث

- يهدف البحث الى توجيه الاهتمام الى المجالات الآتية :
- المعايير المحاسبية كمفهوم ومضمون
- التوافق المحاسبي الدولي وابعاده واهدافه وادواته
- المعايير المحاسبية الدولية ودواعي نشونها
- الممارسات المحاسبية وخصوصياتها في الدول العربية .
- مدى انسجام المعايير المحاسبية لعينة منتخبة من الدول العربية مع المعايير المحاسبية الدولية .

ثالثاً : أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من الموضوع الذي يبحث فيه وهو احد موضوعات المحاسبة الدولية . فهو يعد من الموضوعات المعاصرة في المحاسبة حيث ظهر نتيجة التغيرات الكبيرة التي حدثت في المجتمع الدولي والتي تدفع باتجاه العولمة ، لذلك فالبحث يعد مساهمة متواضعة في هذا الميدان .

رابعاً : فرضية البحث

ينطلق البحث من الفرضية الآتية :

يمكن صياغة معايير محاسبية متفق عليها عربياً تساهم في التخلص من التعارض الذي يحصل بين المعايير المحاسبية المتبناة وبين العوامل البيئية السائدة في هذه الدول تلك المعايير التي يمكن ان تستخدم كقاعدة للانطلاق نحو التوافق المحاسبي الدولي ، اي ان يتم التعامل معها كمجموعة متماسكة واحدة من المعايير لتبدأ بعد ذلك عملية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية اذا كان لابد من التوافق بسبب العوامل التي تدفع باتجاهه وهي ظاهرة دولية ، باعتبار ان الدول العربية هي جزء من البيئة الدولية وليست بمعزل عنها .



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

المحور الأول/ المعايير المحاسبية

يهتم هذا المحور بالمعايير المحاسبية من ناحية مفهومها وأهميتها والحاجة لأعدادها وأخيراً أهم الخصائص التي تميزها .

أولاً : مفهوم المعايير المحاسبية

يقصد بالمعيار النموذج المعد مسبقاً ليقاس في ضوئه وزن أو طول شيء معين أو درجة جودته . (ابو زيد، 2005، ص 58) وبذلك فهو أفضل طريقة لعمل شيء ما . (Edey , 1977, p.294) أما المعيار في المحاسبة فيؤكد عليه Littleton بالقول انه مقياس متفق عليه يهدف الى المعالجة المناسبة لحالة معينة ويعد موشراً عملياً للمحاسب ويقلل من المرونة غير الضرورية ومن خيارات الإدارة في التطبيق. (Lee,1975,p.25) ويمكن ان ينظر للمعيار المحاسبي على انه قاعدة قرار عامة تشتق من الاهداف والمفاهيم النظرية للمحاسبة والذي يوجه تطور الاساليب المحاسبية. (Belkaoui , 1981,p.102) لذا فهو يعتبر بمثابة قانون عام يسترشد به المحاسب عند قيامه باعداد التقارير المالية للمنشأة لانه لا بد من وجود مقاييس محددة لمساعدة المحاسب على أداء عمله. (سلوم ونوري، 2009، ص12) وتأسيساً على ماتقدم يرى الباحث ان المعيار المحاسبي هو مرجع يستند اليه المحاسب في كل مايقوم به من ممارسات محاسبية .

ثانياً : أهمية المعايير المحاسبية وأعدادها

يمكن تحديد أهمية المعايير المحاسبية من خلال الاجابة على التساؤل الاتي : هل يمكن للمحاسب ان ينجز عمله بدون وجود للمعايير المحاسبية ؟

بدون المعايير المحاسبية ستقوم كل منشأة بتطوير معايير خاصة بها . مما يتوجب على قراء القوائم المالية ان يوقلموا انفسهم مع الممارسات المحاسبية الخاصة بكل شركة وكذلك تقاريرها المالية ، وبالنتيجة فسيكون من غير الممكن اعداد كشوفات قابلة للمقارنة (Kieso et.al.,2001 ,p.20) فالمعايير المحاسبية تحدد شكل القوائم المالية ومضمونها وتؤثر في المعلومات المالية التي تحتويها . (العبد الله والججاوي، 2010، ص150) كذلك فان المعايير المحاسبية تحدد الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية، ومن ثم فهي تعد بمثابة القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية هذه المعلومات . (عثمان، 1990، ص 265) وقد ينظر للمعايير المحاسبية من منظور اوسع بانها تعكس السياسة المحاسبية التي ينتهجها مجتمع معين ويقوم بتطبيقها في قياس وتوصيل نتائج النشاط الاقتصادي لوحداته الاقتصادية. (وابل، 1989، ص 117) وعلى اساس ماتقدم يمكن تحديد أهمية المعايير المحاسبية بالجوانب الاتية : (توفيق،1987، ص ص 178- 180)

ا- عدم وجود سوق كفاء للمعلومات المحاسبية في الواقع العملي يؤدي بالمنشأة ان تصبح محتكراً طبيعياً للمعلومات المحاسبية، وبالتالي ففي ظل غياب المعايير ستتحكم المنشأة في نوعية وكمية المعلومات وطريقة الافصاح عنها مما سيترتب عليه الاتي :



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

- 1- تباين الاسس والطرائق التي ستستخدمها المنشآت في معالجة العمليات والاحداث المالية المتماثلة ومن ثم صعوبة المقارنة .
- 2- قد يتم استخدام أساليب غير كافية لقياس وعرض الاحداث المالية المؤثرة على المنشأة مما يؤثر بشكل سلبي على اتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط والرقابة وتقييم الاداء.
- 3- قد يؤدي منح الإدارة كامل الحرية للأفصاح بالاساليب التي تختارها الى تعارض مصالح الفئات المختلفة مما يقلل من الثقة بالقوائم المالية .

ب - تحقيق الاهداف الاجتماعية : حتى يتحقق للمجتمع التوزيع الامثل لموارده على المجالات الاستثمارية المتزاخمة على تلك الموارد ، يتعين حماية حقوق الاطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية كافة، وهذه الحماية تتحقق من خلال الافصاح العام عن فرص ونواتج الاستثمار للجميع وذلك يتحقق بوجود المعايير المحاسبية التي ستمنع استفادة البعض من المعلومات المحاسبية دون البعض الآخر، هذا من جانب ،اما الجانب الآخر فانه سيكشف لاجهزة الدولة مجالات الاستثمار التي لا تحظى باقبال كاف من جانب المستثمرين لتقوم بالاستثمار فيه في سبيل خدمة الصالح العام للمجتمع . ونظرا لأهمية المعايير المحاسبية تصبح الحاجة لإعدادها ضرورة ملحة. فالمعايير المحاسبية يتم اعدادها او وضعها بناء على احتياجات وتجارب المحاسبين في مجتمع معين، تلك المعايير التي يجب ان تحصل على قبول المحاسبين بذلك المجتمع، وان عملية وضع المعايير المحاسبية تتأثر بالعوامل البيئية الساندة في كل دولة. (ابو زيد، 2005، ص 60) وهذا يقود الى تشبيه المعايير المحاسبية بالقوانين الوضعية الاخرى التي يتم وضعها من قبل اعضاء المجتمع بناء على احتياجاتهم وتجربتهم وخبرتهم في الحياة، وطالما ان هذه الاحتياجات والتجارب تختلف من دولة لاخرى فان صلاحية وقبول هذه القوانين سيكون محصوراً بحدود تلك الدولة .

ويشير Horngren الى ان وضع المعايير المحاسبية هو نتاج عمل سياسي اكثر مما هو استنتاجات منطقية او نتائج تجريبية وذلك لان عملية وضع المعايير هي قرار اجتماعي والمعايير تضع حدودا على سلوك الناس لذا يجب ان يقبل من الاطراف المتأثرة بها (الججاوي، 2000 ، ص 119) يضاف لذلك ان التوصل الى معيار معين يكون نتيجة عملية تسوية للمواقف المتعارضة. (العبد الله والججاوي، 2010، ص 145) اما الجهات التي تخول بوضع المعايير المحاسبية فيمكن تحديدها بالمداخل الآتية: (الصيح، 1998، ص 44)

- ا- المدخل السياسي البحث: وهو يعتمد على التشريعات لوضع المعايير المحاسبية كما هو الحال في فرنسا والمانيا .
- ب- المدخل المهني الخاص: حيث تعد المعايير المحاسبية بواسطة المهنة كما هو الحال في المملكة المتحدة واستراليا وكندا .
- ج- المدخل الخاص / العام : وهنا تعد المعايير المحاسبية من قبل وكالات القطاع الخاص والتي تعد وكالات عامة تدعم من قبل الحكومة كما هو الحال في الولايات المتحدة .
- د- المدخل المختلط : وفيه يشترك القطاع العام والخاص في وضع المعايير والالتزام بتطبيقاتها ، كما هو الحال في هولندا التي تعد فيها المعايير من قبل الحكومة والمهنة وقطاع الصناعة واتحادات العمال والجمعيات التجارية .



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

ثالثاً :- خصائص المعايير المحاسبية

- تتمثل خصائص المعايير المحاسبية بالآتي : (الصيغ، 1998، ص38)
- أ- أن صياغة هذه المعايير يتم في ضوء أهداف المحاسبة المالية وخصوصاً توفير المعلومات المحاسبية لخدمة أهداف المستخدمين، وهذا يستوجب بناء المعايير بالاسترشاد بإطار فكري للمحاسبة المالية .
- ب- اتساق المعايير مع بعضها وذلك من خلال رسم خطة متكاملة لبناء المعايير تستند إلى الأطر الفكري للمحاسبة وتحدد نوعية المعايير التي سيتم إصدارها في الأجلين القصير والطويل، وتلك التي سيتم بناؤها لخدمة الأهداف المحلية أو الدولية .
- ج- واقعية المعايير، فهي تراعي ظروف وخصائص البيئة التي ستطبق فيها .
- د- سهولة فهم المعايير وقبولها من جانب المستخدمين، وتحقيق هذه الخاصية بإشراك كل الأطراف المتأثرة بها في عملية إعدادها .
- هـ - حيادية المعايير، وتعني عدم التحيز باتجاه بلوغ نتيجة محددة مقدماً والحياد هنا هو نسبي، إذ يقصد به استقلال معدي المعايير قدر الإمكان من أي افتراض مسبق لقيم وأهداف مستخدمي التقارير المالية .

المحور الثاني/ التوافق المحاسبي الدولي وخصوصية الدول العربية كدول نامية
يتناول هذا المحور التأطير النظري للتوافق المحاسبي الدولي والمعايير المحاسبية الدولية ثم بعض ملامح المحاسبة في الدول العربية كدول نامية .

أولاً: مفهوم التوافق المحاسبي الدولي

يمكن تعريف التوافق Harmonization بأنه عملية تتحرك بموجبها المحاسبة من الاختلافات الإجمالية في التطبيقات باتجاه التناسق، أي توجه جميع المستخدمين للمعايير المحاسبية نحو إحدى الطرق المحاسبية أو نحو عدد محدود ومتقارب من الطرق. (Clare et.al.,2005, p.11) أو أنه عملية زيادة اتساق (أو انسجام) التطبيقات المحاسبية بوضع قيود (أو حدود) على درجات الاختلاف (Nobes and Parker , 1981,p.329) وقد ينظر للتوافق بأن درجة التشابه والتكامل بين مختلف المعايير المحاسبية المحلية والطرق المحاسبية التي يتم إعداد القوائم المالية على أساسها، وبناء على هذه العملية سيتم التحرك نحو المحاسبة المتشابهة بعيداً عن الاختلافات والتنوعات في التطبيقات، والتوافق لا يهدف إلى إزالة كل الاختلافات بل يهدف إلى التقليل من تلك الاختلافات دولياً وذلك بهدف الوصول إلى درجة من درجات المقارنة الأفضل . (عبد الحليم، 2007، ص122) وهناك من يرى أن التوافق المحاسبي هو تقليل عدد الطرائق المحاسبية إلى أدنى حد ممكن عن طريق إلغاء الاختلافات غير الضرورية للطرائق المحاسبية. (العبد الله، 1992، ص4)

مما تقدم يرى الباحث أن التوافق المحاسبي هو عملية تقرب المعايير المحاسبية على المستوى الدولي إلى بعضها واستبعاد ما هو مختلف منها والابقاء على ما هو متشابه .
وهناك عدة عوامل أدت إلى ظهور الحاجة لتوافق المعايير المحاسبية على المستوى الدولي أهمها نمو التجارة الدولية وتوسع أسواق المال العالمية وإدراك هيئات المحاسبة المهنية لأهمية التوافق ، يضاف لذلك ظهور الشركات متعددة الجنسية .(الصيغ، 1998، ص54)



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

- دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية**
وتؤدي المعايير المحاسبية الدولية دوراً مهماً في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي ، حيث تبرز أهمية هذه المعايير في المجالات الآتية : (العبد الله، 1992، ص 5-8)
- أ- المقارنة : يعتمد اتخاذ القرارات على المفاضلة بين البدائل التي تتطلب وجود معلومات معدة بموجب أسس موحدة ، وبما ان هدف المحاسبة الرئيس تقديم معلومات مفيدة في عملية صنع القرارات ، لذا فان المعايير تسهل هذه المقارنة بتوحيد الاسس المعدة بموجبها تلك المعلومات .
- ب- كلفة معالجة المعلومات : عندما تعد المعلومات وفق طرق محاسبية متنوعة يضطر متخذ القرار الى اتباع طريقة لتوحيد اسس اعدادها مما يحمله كلفة المعالجة التي يمكن توفيرها اذا ما كانت المعلومات معدة على اسس موحدة .
- ج- انسيابية الاستثمار بين البلدان : يحتاج المستثمرون الى اجراء المقارنات بين النشاطات التي يمكنهم الاستثمار فيها في مختلف البلدان ، وهذا ما توفره المعايير المحاسبية الموحدة .
- ثانياً : منافع التوافق المحاسبي الدولي ومعوقاته**
- يحقق التوافق مجموعة منافع يمكن اجمالها بالآتي: (الجباوي، 2000 ، ص 54 - 55)
- أ- قابلية المقارنة للقوائم المالية المعدة في بلدان مختلفة، وتعزز تلك قرارات الاستثمار والاقتراض، إذ ان تطبيق معايير موحدة دولياً يسهل على قارئ القوائم المالية في اي بلد فهمها وادراك مضمونها وان كانت معدة في بلد او بلدان اخرى .
- ب- تسهيل توحيد الفروع الاجنبية، إذ ان المعايير الموحدة تسهل على الشركات ذات الفروع المنتشرة في انحاء العالم توحيد نتائج عمليات فروعها بقوائم موحدة ولا يبقى امامها سوى مشكلة تحويل العملة .
- ج- انتفاء الحاجة الى اعداد مجاميع متعددة من القوائم المالية للشركات التي تبحث عن ادراج اسهمها في البورصات العالمية ، فبدلاً من ان تعد قوائم مالية تتوافق مع المعايير المحلية لكل بلد فيه بورصة وترغب في دخولها، فان المعايير الموحدة تزيل الحاجة لذلك .
- د- تحسين القرارات الادارية في الشركات الدولية، فالبيانات الموحدة تكون سهلة الفهم من قبل متخذي القرارات الادارية، ولا تتطلب تفسيرات مختلفة حسب مصادر اعدادها .
- هـ - تحقق المعايير الدولية الرصينة الفائدة للبلدان النامية بشكل اكبر من معاييرها الوطنية المحلية والتي قد لا تصل الى مستوى الرصانة للمعايير الدولية .



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

- و- عملية التوافق المحاسبي الدولي سوف تختصر الزمن والكلف والجهود المبذولة للدول النامية في الوصول الى النتيجة التي وصلت اليها الدول المتقدمة التي انجزت المعايير الدولية .
- ز- تكون الدول النامية على دراية بالمبادئ والطرق والاجراءات المحاسبية التي تعمل في ظلها الشركات الدولية العاملة في بلدانها .
- ونظرا للمنافع التي يحققها التوافق فقد ظهرت العديد من الاسباب والجهات التي تدفع باتجاه تحقيق التوافق المحاسبي الدولي ومنها ما يلي :-
- اتساع نطاق التبادل التجاري بشكل كبير والذي نجم عنه انشاء منظمة التجارة العالمية (عام 1995)
 - الحاجة المتزايدة الى رأس المال .
 - ازدياد التنافس الدولي في كافة المجالات بحيث ادى الى ازدياد الحاجة للتوافق الدولي من اجل تخفيف حدة المنافسة .
 - ضغوط الشركات متعددة الجنسية باتجاه الحاجة الى معايير متوافقة دوليا للافصاح عن مواقفها المالية من خلال التقارير .
 - زيادة الاندماج الدولي للأسواق والعمل ورأس المال والتكنولوجيا .
 - اعتماد الاتحاد الدولي للبورصات معايير المحاسبة الدولية كأساس لادراج الاوراق المالية في الاسواق عبر الحدود .
- كل هذه الاسباب والجهات التي دفعت باتجاه تحقيق التوافق المحاسبي الدولي، تتطلب معايير محاسبية دولية تسهل من عملية اعداد القوائم المالية بموجب هذه المعايير. (الجواوي، 2000، ص 52-53)
- وتواجه التوافق المحاسبي الدولي مجموعة من المعوقات يستند اليها معارضو التوافق ، وتمثل هذه المعوقات بالعوامل البيئية . فمن المعروف ان المحاسبة تتأثر بشكل كبير بالعوامل البيئية المحيطة بها وهذا بحد ذاته يشكل صعوبة بوجه اي محاولة لاجاد توافق محاسبي دولي . ويمكن عرض بعض التأثيرات البيئية هذه بالآتي :
- أ- تشكل الاختلافات في الانظمة السياسية والاقتصادية عائقا امام التوافق المحاسبي الدولي وذلك لان السياسات المحاسبية تصاغ احيانا بهدف الحصول على اهداف اقتصادية او سياسية تتلائم مع الانظمة الاقتصادية او السياسية القائمة بدولة معينة وعلى ارض الواقع هناك امل ضعيف في الحصول على نظام اقتصادي وسياسي دولي واحد ، لذلك سيبقى العامل السياسي والاقتصادي عائقا امام التوافق المحاسبي الدولي. (Belkaoui , 1985 , p. 59)
- ب- تباين الانظمة المحاسبية الخاصة بالضرائب فبعض الدول تتطلب تقارير عامة تستخدم لتحديد مطلوبات الضرائب بعضها يتم فيها تعديل التقارير المالية للاستجابة لمتطلبات الضرائب وتقديمها بشكل منفصل عن التقارير المقدمة لحملة للاسهام . (Radebaugh et. al., 2006 , pp. 17-23) ونظرا لهذا التباين في الانظمة المحاسبية الخاصة بالضرائب فسيكون هناك اختلافات في الممارسات المحاسبية المستخدمة على المستوى الدولي وبالتالي فهي عائق للتوافق المحاسبي الدولي .
- ج- النظام القانوني والقيم الاجتماعية والتأثير الثقافي : حيث تؤثر هذه العوامل بشكل واضح في تكوين التقاليد المحاسبية التي يجب مراعاتها عند اعداد النظم المحاسبية، مما يشكل عائقا اخر امام التوافق المحاسبي الدولي. (بد الحليم ، 2007 ، ص 23) .



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

د- التفاوت الاقتصادي بين الدول النامية والدول المتقدمة يجعل من احتياجات البيئة لنوع وشكل المعلومات في كل من المجموعتين مختلفة اختلافًا جوهريًا وهو ما ينعكس على طبيعة الانظمة المحاسبية التي يجب ان تطبق في كل منها حتى تلبي تلك الاحتياجات المختلفة، وبالتالي فإن التوافق المحاسبي الدولي وما يتبعه من نظام محاسبي دولي قد لا يلبي تلك الاحتياجات المختلفة . (أبو زيد، 2005، ص 275)

هـ - الحالة السيادية، حيث تشكل عائقًا كبيرًا أمام التوافق المحاسبي الدولي بسبب الشعور بالقومية أو التعصب القومي والذي يقف حائلًا دون قبول أي شيء من الخارج . فقد يعتبر البعض ان فرض أو الزام دولة ما ببعض الممارسات من المعايير المحاسبية الدولية من جهات خارجية بمثابة مساس بسيادتها وليس من السهل الاستجابة له وقبوله. (أبو زيد، 2005، ص 274) .

ثالثًا: المعايير المحاسبية الدولية- الحاجة إليها - تطورها

ترافق المحاسبة المجتمع وتتطور بتطوره ، فهي ليست مجرد نظام كمي مدين ودائن بل انها تلبي متطلبات التطور الاجتماعي والاقتصادي والسياسي على مر العصور . وقد انعكس التطور في هذه النواحي على المحاسبة على شكل تباين اسس القياس والأفصاح المحاسبي . واهم اشكال هذا التباين هو التباين في تحقيق الإيراد والتباين في تحميل المصروفات والتباين في المصطلحات المحاسبية والتباين في اسس التقويم والقياس المحاسبي وفي اسس اعداد القوائم المالية وتوحيدها .

ورغم هذه التباينات ومبرراتها والقوانين والانظمة التي تدعمها ، ظهرت مطالب تسعى الى تطوير المحاسبة باتجاه تحقيق التقارب ، وكانت وراء هذه المطالب مجموعة من الاسباب اهمها :

- عولمة الاقتصاد ونمو وتحرير التجارة الدولية والاستثمار الدولي المباشر .
- تطور الاسواق المالية العالمية .
- الخصخصة في بعض دول العالم .
- تغيرات في انظمة النقد الدولية .
- تعاظم قوة الشركات متعددة الجنسية لتشمل ارجاء المعمورة سواء اكان ذلك عن طريق انشاء فروع لها في الاقاليم والدول ام السيطرة على شركات تابعة .

وقد ادت ثورة المعلومات وما الت اليه من انتشار الحواسيب والبريد الالكتروني والانترنت الى تعزيز العولمة وتدفع المعلومات المطلوبة لاتخاذ القرارات السياسية والاقتصادية والإدارية في الوقت المناسب، تلك المعلومات التي تعد مخرجات للنظام المحاسبي على مستوى المنشأة (فردية او شخصية معنوية) او على مستوى القطاع او الدولة ، ولا يمكن لهذه المعلومات ان تكون ذات فائدة ما لم تكن قابلة للمقارنة مما استوجب تبني معايير محاسبية دولية يتم القياس على اساسها على المستوى الدولي وقد تبنت الكثير من المنظمات والدول هذه العملية وبالنظر لاهمية المعايير المحاسبية ،اهتمت المنظمات المهنية في كثير من دول العالم بوضع معاييرها ، ومن اهم هذه المنظمات :

- مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الامريكية AICPA الذي بادر الى وضع معايير للتدقيق منذ عام 1939 .

- وتم تشكيل هيئة او مجلس لمعايير المحاسبة المالية FASB في الولايات المتحدة الامريكية منذ عام 1973 كتطوير لصيغة المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً GAAP التي بدأ العمل بها منذ عام 1932 .



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

أما محاولات وضع معايير على المستوى الدولي فقد تبنتها المنظمات الدولية :
دراسة مقارنة في ظل الفواصل المحاسبية الدولي واختلاف العوامل الجينية

- أ- الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC .
- ب- لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC .
- ج- لجنة ممارسة الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) .
- د- مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB : تأسست لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC عام 1973 اثر اتفاق بين الجمعيات والمعاهد المهنية الرائدة في (استراليا، كندا، فرنسا، المانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، ايرلندا، الولايات المتحدة) وكان الهدف من ذلك ان تقوم اللجنة باعداد ونشر المعايير المحاسبية وان تدعم قبولها والتقيدها وتغزز العلاقة بينها وبين الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC، وهي الهيئة ذات المسؤولية والاهلية التي تصدر باسمها بيانات في اصول المحاسبة الدولية . وقامت بأصدار (41) معيارا محاسبيا دوليا الى ما قبل عام 2000 . وفي هذا العام اعيد هيكلة لجنة المعايير والنظام الاساسي لها وتم تسمية مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) الذي اعتبر بدءاً من نيسان 2001 مسؤولاً عن اصدار معايير المحاسبة الدولية بدلا من لجنة المعايير حيث تبني هذا المجلس جميع المعايير المحاسبية الصادرة عن لجنة المعايير الدولية. وقد اصدر المجلس (8) معايير جديدة .

وجاء تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على مستوى العالم نتيجة تزايد درجة العولمة على مستوى الاقتصاديات المحلية من خلال تبسيط القواعد واصلاحات السوق، والتي ادت الى تزايد الحاجة لاجاد نقطة تلاقي بين المعايير المعمول بها في اعداد التقارير المالية على المستوى المحلي وبين معايير المحاسبة الدولية .

وقد اتجهت دولا عديدة الى توفيق معاييرها الوطنية مع المعايير الدولية وبدرجات متفاوتة حسب الظروف البيئية لكل دولة بحيث لم يبق سوى عدد قليل من الدول التي لم تتخذ خطوات ايجابية باتجاه التوافق مع المعايير الدولية . كما ان دولا اخرى اعتمدت المعايير الدولية بمستويات مختلفة. (حمدان ، 2009 ، ص ص 1-5)

وتجدر الإشارة الى ان المعايير المحاسبية الدولية مبنية بالكامل على النمط الامريكي للمحاسبة ، فهذه المعايير الدولية عبارة عن عولمة للنمط الامريكي في المحاسبة الذي يجسد ظاهرة اجتماعية تنعكس على توليفة المعتقدات السائدة في المجتمع الامريكي ، وهذا ما اثبتته احدى الدراسات التي اجرت مطابقة للمعايير المحاسبية الدولية مع المعايير المحاسبية الامريكية وتبين ان 52% من المعايير المحاسبية الدولية مطابقة للامريكية و 24% من المعايير المحاسبية الدولية مطابقة جزئيا للامريكية و 24% من المعايير المحاسبية الدولية لا تتطابق بشكل تام مع الامريكية . وبذلك فالمعايير الدولية هي معايير امريكية تم اضافة الصبغة الدولية عليها، ومن جهة اخرى فان معظم المعايير المحاسبية الدولية جاءت تاريخيا بعد صدور المعايير المحاسبية الامريكية، وهذا ما يوضح التأثير الامريكي في اصدار المعايير . (الجبوي، 2000 ، ص 132)

تأسيسا على ما تقدم يمكن اعتبار المعايير المحاسبية الدولية وسيلة لتحقيق التوافق المحاسبي الدولي وسببا لوجودها ، وذلك من اجل الاستفادة من المعلومات المعدة على اساس المعايير المحاسبية الدولية في اجراء المقارنات واتخاذ القرارات الاقتصادية على المستوى الدولي .

رابعا : ملامح المحاسبة في الدول العربية كدول نامية



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

تشارك مجموعة الدول العربية بحدود من الخصائص، إضافة إلى وحدة اللغة والدين والعادات والتقاليد، واهمها التشابه في الأنظمة السياسية والاجتماعية والاقتصادية والقانونية، كذلك لها تاريخ مشترك يتمثل بالحكم الاسلامي الذي امتد مئات السنين ثم الحكم العثماني الذي استمر لما يقارب خمسمائة عام، خضعت فيها الدول العربية لظروف متشابهة بشكل كبير، ثم جاء الاحتلال الاوربي لمعظم هذه الدول بهدف السيطرة على ثرواتها وطمس هويتها.

كل هذه المؤثرات ادت بالدول العربية ان تشترك بصفات وخصائص متشابهة، وهي من ضمن الدول النامية التي تعاني من اختلال في توزيع الدخل والثروة وانخفاض عرض العملة الاجنبية وتدني مستوى التعليم وانتشار الامية والقيود المفروضة على الحريات الشخصية. وبعد ان حصلت الدول العربية على استقلالها من الاستعمار الاوربي وجدت نفسها مقيدة بمجموعة من المشاكل الاقتصادية والصحية والتعليمية وضعف البنية التحتية وكذلك القصور في الانظمة الادارية والمالية التي هي اساسا انظمة مستوردة من الدول المستعمرة لها، تلك الانظمة التي انشأت بما يتلاءم واحتياجات الدول المستعمرة وثقافتها. ويقع ضمن قصور الانظمة الادارية في هذه الدول قصور في الانظمة المحاسبية لها، ذلك القصور الذي ينتج من خصائص هذه الانظمة المحاسبية، ويمكن تحديد اهمها بالاتي: (الصحيح، 1998، ص ص 93 - 96)

أ - خاصة التبعية

تؤدي التبعية السياسية والتبعية الاقتصادية للدول المستعمرة خلال فترة استعمارها للدول العربية كدول نامية الى وجود تبعية للمحاسبة في الدول المتقدمة التي كانت دولا استعمارية، فالدول التي كانت خاضعة للاستعمار البريطاني (كالعراق ومصر وغيرها) تتأثر تطبيقاتها المحاسبية بالنموذج البريطاني من ناحية التعليم المحاسبي واعداد التقارير المالية وتنظيم مهنة المحاسبة وحسابات الحكومة، وكذلك الحال في الدول التي استعمرتها فرنسا (كالجزائر وتونس وغيرها).

ومن اهم مظاهر تبعية المحاسبة:

- 1- مازالت مناهج التعليم المحاسبي في معظم الدول النامية ومنها الدول العربية عبارة عن نماذج غير مطورة لنظيراتها في الدول التي استعمرتها.
 - 2 - اعتماد الدول النامية وكذلك العربية معايير الدول المتقدمة بغض النظر عن الاختلافات البينية واختلاف اغراض المحاسبة وطبيعة مستخدمي المعلومات المحاسبية، ويعود سبب ذلك الى ضعف امكانات المهنة في هذه الدول.
 - 3 - اعتماد المهنيين في تلك الدول على الهيئات المهنية في الدول المتقدمة من حيث التأهيل والتدريب المهني. فالحصول على عضوية الجمعيات المهنية البريطانية او الامريكية يعد شرطا لممارسة المهنة في معظم الدول النامية وكذلك العربية، هذا ادى بالفريق المكلف من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين، بدراسة المحاسبة في الدول النامية الى ان يوصي بضرورة انشاء الهيئات المهنية التي ستكلف باعداد معايير ملائمة لممارسة المهنة في هذه الدول.
 - 4 - ادى وجود فروع لمكاتب المحاسبة الكبرى في الدول النامية الى هيمنة المعايير والمفاهيم المحاسبية للدول المتقدمة على المحاسبة في الدول النامية والدول العربية.
 - 5 - تعاظم النفوذ الاقتصادي للشركات متعددة الجنسية، ادى الى فرض نظمها المحاسبية على فروعها في الدول النامية.
- ب - خاصة التقلب
- تنصف النظم المحاسبية في تلك الدول بعدم الثبات بسبب التقلبات السياسية التي تشهدها، كما هو الحال في تجربة مصر.

ج - ضعف التعليم والتدريب المهني



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

تعاني الدول النامية، ضعفاً في التدريب المهني، إذ يتم التركيز على الجانب الأكاديمي أكثر من التطبيقي نتيجة قلة المؤسسات التي تهتم بالتدريب وقلة التعاون بين الجامعات والهيئات المهنية وقلة تعاون الشركات والهيئات مع الجامعات في تدريب الدارسين اثناء مدة الدراسة .

اما واقع المعايير المحاسبية في الدول النامية ومنها العربية فتخضع لتأثير متطلبات قوانين الشركات واللوائح القانونية والضريبية، وفي الغالب فإن هذه القوانين تتضمن الحد الأدنى من المتطلبات، اما الجوانب التفصيلية فتترك للأعراف السائدة ، وهذه بدورها تأتي من اتباع المعايير الموجودة في الدول المتقدمة وكذلك المنقولة عن الدول الاستعمارية ، اما المعايير المحاسبية الامريكية فتطبق بشكل اختياري من قبل المحاسبين في الكثير من الدول النامية . اما الدول النامية التي بدأت باعداد معاييرها المحلية غالباً ما تعتمد على المعايير الاجنبية دون النظر لمدى ملاءمتها للبيئة المحلية او قد تعد على اساس المعايير الدولية .

ويرى الباحث ان اياً من هذه المداخل في اعتماد المعايير المحاسبية لا يلائم بيئة الدول النامية لانها لا تفي بمتطلبات تقديم معلومات محاسبية ضرورية لأغراض التنمية في هذه الدول .

المحور الثالث/ مقارنة المعايير المحاسبية في ظل التوافق المحاسبي
الدولي وخصوصية الدول العربية كدول نامية



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

يهتم هذا المكون بإجراء مقارنة نظرية تحليلية للمعايير المحاسبية الدولية مع المعايير المحاسبية لبلد عربي ومقارنته في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية لبعض الدول العربية للتوصل لمقدار تطابقها وانسجامها مع بعضها. وقد تم اختيار المعايير المحاسبية لثلاث دول عربية هي مصر والسعودية والعراق كنموذج للمقارنة مع المعايير المحاسبية الدولية باعتبار ان هذه الدول بادرت بوضع معايير محاسبية خاصة بها، ومن خلال المقارنة سيتضح اي المداخل اعتمدها هذه الدول في وضع معاييرها وهل انها تنسجم مع الظروف البيئية الخاصة بالبلدان العربية بحيث تؤدي المحاسبة وظيفتها بتقديم معلومات مفيدة ام لا. وقد تم اختيار احد المعايير المحاسبية لاجراء المقارنة وهو معيار المخزون، على ان يتم دراسة المعايير الاخرى في بحوث قادمة .

بلغ عدد المعايير المحاسبية الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة التابعة للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (20) معيارا لغاية سنة اعداد البحث وهي سنة 2009 . اما المعايير المحاسبية المصرية فقد بلغ عددها (35) معيارا صادرة بموجب القرار رقم 243 لسنة 2006 وذلك لغاية سنة اعداد البحث . وبلغ عدد المعايير المحاسبية العراقية (14) معيارا صادرة عن مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق وذلك لغاية سنة اعداد البحث . اما معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية فقد بلغ عددها (41) معيارا لغاية سنة اعداد البحث .

ستجري مقارنة معيار المخزون وفق المعايير السعودية والمصرية والعراقية والدولية وذلك بتقسيم عملية المقارنة على اساس الموضوعات الخاصة بمعيار المخزون وكما يلي:

مقارنة معيار المخزون بين المعيار الدولي والسعودي والمصري والعراقي

الموضوع : نطاق المعيار



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

المعيار العراقي	المعيار المصري واختلاف العوامل البيئية	المعيار السعودي في ظل التوافق المحاسبي الدولي	المعيار الدولي دراسة مقارنة
<p>معيار المخزون العراقي رقم (5) (مجلس المعايير المحاسبية والرقابية، 1994)</p> <p>1- يطبق هذا المعيار من قبل جميع المنشآت والشركات والوحدات الاقتصادية العاملة في مختلف القطاعات الاقتصادية، الاشتراكي والمختلط والتعاوني والخاص، التي يطلق عليها المنشأة</p> <p>2- أ- يقصد بالمخزون كل الموجودات المادية الملموسة التي تمتلكها المنشأة بقصد المتاجرة او الاستعمال في نشاطها العادي او التي لازالت في مراحل الانتاج او الصنع ومبالغ الاعتمادات المستندية والدفعات المقدمة التي سددتها المنشأة للحصول على هذه الموجودات</p> <p>ب - لا يشمل مفهوم الخزين الوارد في هذا المعيار:</p> <p>اولاً: خزين الاعمال تحت التنفيذ في اعمال المقاولات والتشييد والخدمات</p> <p>ثانياً: خزين المنتجات الزراعية والحيوانية في المنشآت المتخصصة بالانتاج الزراعي</p> <p>3- لا يتطرق هذا المعيار الى المعالجة المحاسبية للمخزون في اطار مبادئ محاسبة التضخم</p>	<p>معيار المخزون المصري (2) (القرار 243، 2006) قدر</p> <p>تعلق الامر بموضوع (نطاق المعيار) فان المعيار المصري جاء مطابقاً للمعيار الدولي</p>	<p>معيار المخزون السعودي (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 1997)</p> <p>- يحدد هذا المعيار متطلبات قياس المخزون وعرضه والإفصاح عنه في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن شكلها التنظيمي</p> <p>- إذا استغني عن اصل ثابت من عمليات المنشأة العادية وأودع في المستودع لبيعه فان توقيفه عن العمل وإيداعه في المستودع بهدف بيعه لا يبررتصنيفه كجزء من المخزون .</p> <p>- يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية</p>	<p>معيار المخزون (2) (ابو نصار وحميدات، 2009، ص ص 66-78)</p> <p>يغطي المعيار البضاعة تامة الصنع والبضاعة المعدة للبيع في العمليات العادية للمنشأة والبضاعة تحت التشغيل والادوات والمواد التي تستخدم في عملية الانتاج (المواد الخام) لا يغطي هذا المعيار:</p> <p>أ- الاعمال قيد الانشاء الناجمة عن عقود الانشاء وعقود الخدمات المرتبطة بها مباشرة والتي تعالج ضمن المعيار الدولي رقم (11) عقود الانشاء</p> <p>ب - الادوات المالية التي يتم معالجتها بموجب المعيار الدولي (39) .</p> <p>ج- الاصول البيولوجية المرتبطة بالنشاط الزراعي والانتاج الزراعي حتى نقطة الحصاد والتي يعالجها المعيار الدولي (41) ولا ينطبق هذا المعيار على قياس المخزون المحتفظ به من قبل :</p> <p>1- منتجي المنتجات الزراعية والحرثية والانتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية الا اذا كان يتم قياسها بصافي القيمة القابلة للتحقق عندها يعترف بها في قائمة الدخل في الفترة الحالية .</p> <p>2- المنشآت التجارية ووسطاء بيع البضائع الذين يقومون بقياس مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع المقدرة حيث يعترف بالتغيرات فيه في قائمة الدخل في فترة التغيير</p>



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية الموضوع: هدف المعيار

المعيار العراقي	المعيار المصري	المعيار السعودي	المعيار الدولي
	المعيار المصري مطابق للمعيار الدولي من ناحية الهدف	يهدف المعيار الى تحديد الدخل الملازم من المخزون خلال مقابلة الإيراد من المخزون بكلفة الحصول عليه	يهدف معيار المخزون الى 1- وصف المعالجة المحاسبية للمخزون 2- وصف كيفية الاعتراف بالمخزون كاصل ثم الاعتراف به كمصرف لاحقاً 3- بيان كيفية تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون 4- توضيح اساليب قياس كلفة المخزون

الموضوع : قياس المخزون

المعيار العراقي	المعيار المصري	المعيار السعودي	المعيار الدولي
<p>1- تكاليف المخزون: - تتكون الكلفة التاريخية للبضاعة المشتراة من سعر الشراء ناقصا الخصم التجاري واي تنزيلات او منح او اعاتات او ضرائب معادة متعلقة بالشراء ومضافا اليه كافة الرسوم والضرائب المتعلقة بالشراء واي مصروفات متعلقة بها لغاية ادخالها الى مخازن المنشأة - تتكون الكلفة التاريخية للبضاعة المنتجة من كلفة المواد المباشرة والعمل المباشر والمصروفات غير المباشرة المنفذة لتهيئة البضاعة في مكانها ووضعها الحالي . - تحمل البضاعة المنتجة بالمصروفات الثابتة حسب مستويات الطاقة الانتاجية المتاحة في الظروف الاعتيادية وماعدا ذلك تحمل على دخل الفترة المحاسبية . - لا يجوز تحميل البضاعة المنتجة بالمصروفات والنقبات الادارية والعامه . - تعامل الفوائد ونقبات الاقتراض على انها جزء من كلفة البضاعة المشتراة او المنتجة في حالة كون هذه الفوائد مرتبطة اساسا بتمويل البضائع ، ويعكسه تحمل على دخل الفترة المحاسبية . - يجب ان لاتضاف المبالغ الاستثنائية من مواد واجور ومصروفات اخرى مهدورة الى كلفة البضاعة . -يجري توزيع الكلف المشتركة للمنتجات المشتركة قبل نقطة الانفصال بنسبة القيمة البيعية او الوزن او الحجم للمنتج المعين عند تلك النقطة وفقا لطبيعته ووفقا للاعتبارات الضريبية والكمركية كما يجوز اتباع اي اساس مناسب اخر بشرط الافصاح عنه بكل دقة ووضوح . - في الصناعات التي توجد فيها منتجات عرضية او ثانوية قليلة القيمة ومن غير</p>	<p>ان المعيار المصري هو مطابق للمعيار الدولي الخاص بالمخزون قدر تعلق الامر بقياس المخزون</p>	<p>1- تكلفة المخزون: - تحسب كلفة المخزون المقتنى بقصد بيعه على اساس ثمن شرانه مضافا اليه كلف الشحن والنقل والتأمين والرسوم الكمركية والمصروفات الاخرى المباشرة التي يتم انفاقها على المخزون المشتري ناقصا اي خصم فوري تحصل عليه المنشأة. - تحسب كلفة المخزون الذي تصنعه المنشأة على اساس ثمن الشراء مضافا اليه كلفة التحويل والتشكيل التي تشمل الكلف المباشرة وغير المباشرة التي تكبدتها المنشأة ليصل المخزون الى حالته التي هو عليها والى مكانه الذي هو فيه على ان تتبع المنشأة اسسا منتظمة لتوزيع التكاليف . - يجب توزيع مصروفات الانتاج غير المباشرة على اساس الطاقة العادية للانتاج. - يجب تحميل جزء من المصروفات غير المباشرة غير الانتاجية التي يتم تكبدها خلال دورة العمل العادية على تكلفة المخزون وذلك الى الحد الذي يكون لهذا الجزء علاقة واضحة بأبصال المخزون الى حالته التي هو عليها ومكانه الذي هو فيه . - استخدام الكلفة المعيارية في قياس المخزون السلعي اذا كانت النتائج الفعلية للكلفة قريبة من الكلفة المعيارية وباعتبار انها المستوى العادي للمواد والمستلزمات والعمالة والطاقة المستغلة ويتم تنقيحها بصفة</p>	<p>مكونات كلفة المخزون: تتضمن كلفة المخزون جميع الكلف المنفقة حتى يصبح المخزون جاهزا للبيع، لذا فان البنود التي تدخل في احتساب كلفة المخزون هي: اولاً: تكاليف شراء وتوصيل المخزون للمنشأة وتتضمن: - ثمن الشراء مطروحا منه خصم المشتريات ومردودات المشتريات. - الرسوم الكمركية والضرائب غير القابلة للاسترداد . - مصروفات النقل والتحميل والتزويل والتخليص واي مصروفات اخرى مباشرة تنسب الى عملية الشراء بشكل مباشر. ثانياً : تكاليف تحويل المواد الخام الى سلع تامة او شبه تامة تتضمن ما يلي: - التكاليف الصناعية الثابتة والمتغيرة المباشرة وغير المباشرة ويتم تحميل تكاليف التصنيع غير المباشرة بناء على الطاقة الانتاجية العادية للمنشأة . - في حالة وجود عدة منتجات تنتج من عملية انتاج واحدة اي صعوبة فصل تكاليف الانتاج لكل منتج ، هنا يجب توزيع الكلف على المنتجات بطريقة منطقية ومنظمة . وفي حالة وجود منتجات ثانوية ذات اهمية نسبية متدنية هنا تقدر القيمة القابلة للتحقق لهذه المنتجات، وتطرح تلك القيمة من كلفة المنتجات الرئيسية. - التكاليف التي لا تدخل ضمن كلفة المخزون هي: 1- التلف غير الطبيعي . 2- تكاليف التخزين . 3- المصروفات الادارية التي لا ترتبط بالانتاج . 4- تكاليف البيع والتوزيع .</p>

أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

<p>الممكن فصل كلفها عن كلف المنتجات العرضية أو الثانوية تظهر في البيانات المالية بالقيمة التحصيلية الصافية مطروحا منها هامش ربح مناسب . وهنا تحدد كلفة المنتجات الرئيسية بعد تنزيل القيمة التحصيلية الصافية للمنتجات العرضية .</p> <p>2- تسعير الصادر المخزني : - فيما عدا الاستثناءات الواردة في ادناه، تطبق المنشآت طريقة معدل الكلفة الموزون لتسعير الصادر المخزني وتحمله على البضاعة المنتجة أو المباعية .</p> <p>- يجوز تطبيق طريقة ما يدخل أولا يخرج أولا لتسعير الصادر المخزني في المنشآت التي تتعامل ببضائع يجري تصريفها أولا بأول كالمواد الغذائية والادوية .</p> <p>- يجوز تطبيق طريقة التحديد الأفرادي لكلف الخزين في المنشآت التي تقوم بالانتاج غير النمطي المميز طبقا لطلبات العملاء .</p> <p>- يجوز استخدام الكلف المعيارية في المنشآت التي تتعامل ببضائع ذات اسعار مستقرة على ان لا يؤدي ذلك الى حصول فروقات ذات قيمة مادية بخلاف طريقة معدل الكلفة الموزون .</p> <p>3- تقويم بضاعة اخر المدة : - يقوم المخزون من البضاعة في البيانات المالية في نهاية الفترة المحاسبية بالكلفة التاريخية أو القيمة التحصيلية الصافية ايهما اقل .</p> <p>- يقصد بالقيمة التحصيلية الصافية سعر البيع مطروحا منه اية مصروفات تستلزمها عملية التسويق والبيع والتوزيع زاندا مصروفات اكمال البضاعة تحت الصنع . ويمكن ان تكون هذه القيمة اقل من الكلفة في الحالات الآتية :</p> <p>* زيادة التكاليف أو انخفاض اسعار البيع .</p> <p>* تعرض الخزين للتلف أو التقادم .</p> <p>* كساد البضاعة المنتجة .</p> <p>* اتخاذ قرار الصنع وبيع البضاعة المنتجة بخسارة وفق سياسة معتمدة مرسومة مسبقا .</p> <p>* انخفاض مستوى الكفاءة في عمليات الانتاج والشراء .</p> <p>- استثناء من تقويم المخزون بالكلفة أو القيمة التحصيلية الصافية ايهما اقل ، يقوم مخزون المواد الأولية والاجزاء نصف المصنعة التي تقل اسعارها في السوق عن الكلفة ، بسعر الكلفة اذا كان الفرق بين سعر السوق والكلفة يجري تغطيته من خلال اسعار بيع البضاعة التامة التي تدخل فيها تلك المواد أو الاجزاء .</p> <p>- يجوز تقويم المخزون من الذهب لدى</p>	<p>مستمرة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل</p> <p>2- تحديد كلفة البضاعة المنصرفة .</p> <p>- تحسب كلفة السلع المتشابهة التي تفقد هويتها باختلاطها مع السلع المشابهة على اساس طريقة المتوسط المرجح .</p> <p>وإذا ثبت للمنشأة عدم ملائمة هذه الطريقة لطبيعة نشاطها فيمكن ان تستخدم طريقة الداخل اولا صادر اولا أو الداخل اخيرا صادر اولا بشرط ان تفصح عن مبررات التغيير وعن الفرق بين ثمن كلفة البضاعة المباعية محسوبة بالطريقتين وكذلك تفصح عن الفرق في كلفة المخزون اخر المدة محسوب بالطريقتين .</p> <p>- تحسب كلفة السلع غير المتشابهة غير القابلة للاختلاط والسلع المحددة الهوية على اساس كلفة تلك السلعة .</p> <p>- ويجب ان تلائم الطريقة المستخدمة ظروف المنشأة وان تستخدم باستمرار .</p> <p>- تحسب كلفة المخزون المباع أو المستخدم (وفق ما أشير اليه اعلاه) ويعترف بها كنفقة تحمل على الفترة التي اعترف فيها بالإيراد المتحقق من ذلك المخزون .</p> <p>3- تحديد قيمة المخزون في نهاية الفترة : - يقوم المخزون اخر الفترة بالكلفة أو السوق ايهما اقل .</p> <p>- يجب عدم تخفيض قيمة المواد الخام المقتناة لغرض استخدامها في الانتاج الى اقل من كلفتها اذا كانت المنشأة تتوقع ان تحصل على ثمن للسلعة التي تدخل في تصنيعها هذه المواد الخام ، لا يقل عن ثمن كلفتها .</p> <p>- يجوز في حالات استثنائية قياس المخزون في نهاية الفترة بأكثر من كلفته اذا كانت له قيمة نقدية ثابتة ولا يتطلب بيعه كلف تسويق مثل المعادن الثمينة .</p> <p>- يجب تحميل السنة المالية الجارية بقيمة الهبوط في اسعار المخزون الناتج عن تطبيق قاعدة الكلفة أو السوق ايهما اقل .</p> <p>- يمكن استخدام التكاليف المعيارية في قياس قيمة البضاعة المصنعة أو شبه المصنعة اخر المدة اذا توافر نظام تكاليف جيد .</p> <p>- ويمكن استخدام قاعدة التجزئة في قياس قيمة بضاعة اخر المدة في محلات التجزئة والاسواق</p>	<p>5- فروقات العملة الاجنبية الناتجة عن التغير في سعر الصرف المتعلق بشراء البضاعة أو المواد الخام بعملة اجنبية وتسديد قيمتها لاحقا .</p> <p>6- تكاليف الافتراض .</p> <p>ثانياً اساليب وطرق قياس كلفة المخزون</p> <p>- اساليب قياس كلفة المخزون : اعتمد المعيار ثلاثة اساليب لقياس كلفة المخزون :</p> <p>1- الكلفة الفعلية المنفقة والتي تعتبر الاساس في قياس المخزون .</p> <p>2- التكاليف المعيارية أو طريقة التجزئة واشترط المعيار استخدام التكاليف المعيارية أو التجزئة على ان يعطيا نتائج قريبة من اسلوب الكلفة الفعلية .</p> <p>- طرق تحديد كلفة المخزون : يتطلب المعيار تحديد كلفة المخزون كما يلي :</p> <p>- طريقة التمييز المحدد (الحصص الفعلية) :</p> <p>يجب استخدام هذه الطريقة لتحديد كلفة بنود المخزون في حالة كون كل مجموعة من بنود المخزون تشتري وتستهلك لمنتج أو منتجات محددة ولا يوجد تداخل في استعمال المخزون بين المنتجات المختلفة</p> <p>- الطرق الافتراضية : اوجب المعيار استخدام طريقة الوارد اولا صادر اولا أو طريقة المتوسط المرجح لتحديد كلفة المخزون في الحالات التي لا يمكن استخدام طريقة التمييز العيني .</p> <p>ثالثاً الاعتراف بالمخزون كمصروف : عند بيع المخزون يتم الاعتراف بالقيمة الدفترية المسجلة لهذا المخزون كمصروف وبالمقابل يتم الاعتراف بايرادات بيع المخزون ، ويجب الاعتراف بمبلغ تخفيض المخزون الى صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون كمصروف في الفترة التي يحدث فيها التخفيض أو الخسارة .</p> <p>اما معالجة زيادة قيمة المخزون القابلة للتحقق في فترة لاحقة فتتم بالاعتراف بها كمكاسب عن طريق تخفيض كلفة البضاعة المباعية .</p> <p>رابعاً تقييم المخزون : عند اعداد القوائم المالية يتطلب هذا المعيار تقييم المخزون بالكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق ايهما اقل وعند انخفاض المخزون عن مبلغ الكلفة يتم الاعتراف بالفرق كمصروف هبوط اسعار المخزون ويعترف به في قائمة الدخل .</p> <p>صافي القيمة القابلة للتحقق : - تمثل القيمة القابلة للتحقق ، سعر البيع المقدر للمخزون مطروحا منه</p>
---	---	---



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

<p>المصرف التجارية بالسعر المعتمد من قبل البنك المركزي العراقي .</p> <p>- في حالة المنشآت التجارية والجمعيات التعاونية التي تباع بضائعها بالمفرد، يتم التوصل الى كلفة البضاعة لغرض البيع عن طريق تخفيض اسعار البيع بهامش الربح الاعتيادي المعتمد او بمعدل هوامش الربح المعتمدة على ان لا يترتب على هذه الطريقة ظهور فروقات ذات قيمة مادية تؤثر على الوضع المالي ونتيجة الاعمال .</p> <p>- عند تقييم البضائع بالقيمة التحصيلية الصافية التي تقل عن اسعار البيع، فيجوز ان تنزل المبالغ المترتبة على هبوط اسعارها من الكلفة، او تعالج ضمن مخصص هبوط اسعار المخزون السلعي، ويظهر هذا المخصص في البيانات المالية مطروحا من كلفة المخزون .</p>	<p>المركزية</p> <p>الدولي واختلاف العوامل</p>	<p>المخزون</p> <p>التكاليف المقدرة لاتمام</p> <p>والتكاليف المقدرة الضرورية لاتمام عملية البيع . وفي حالة انخفاض اسعار بيع المخزون او وجود تقادم او تلف في المخزون فقد يصبح من غير الممكن استرداد كلفة المخزون ، وهنا يجب تخفيض كلفة المخزون بالفرق بين كلفة المخزون وصافي القيمة القابلة للتحقق ، والاعتراف بالفرق كمصروف وتحميله للفترة التي حدث فيها الانخفاض .</p>
--	---	--



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

الموضوع : الإفصاح وعرض المخزون في القوائم المالية

المعيار العراقي	المعيار المصري	المعيار السعودي	المعيار الدولي
<p>- يظهر رقم الخزين في الميزانية العامة بصورة اجمالية لكل الفئات باستثناء الاعتمادات المستندية لشراء المواد حيث تظهر بفقرة مستقلة .</p> <p>- تعد كشوفات تحليلية ملحقة بالبيانات المالية كلما كان ذلك ضرورياً ، تتضمن :</p> <p>* تحليل الخزين حسب الفئات الرئيسية .</p> <p>* عرض الخزين حسب المجموعات السلعية المهمة .</p> <p>* الفصل بين الخزين من البضائع المستوردة والمنتجة محلياً .</p> <p>- عندما يمثل عمر الخزين عاملاً مؤثراً في تقدير قيمة الخزين ، يتم الإفصاح عن الخزين حسب مستويات الاعمار .</p> <p>- يجب الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في تقويم بضاعة اخر المدة ، وعن اي تغير في هذه السياسات للفترة المحاسبية الحالية عن الفترة السابقة مع بيان اسباب هذا التغير واثره القيمي على دخل الفترة الحالية مع اية ابصاحات ضرورية اخرى .</p> <p>- يجب الإفصاح عن اية بنود او فقرات غير اعتيادية يتضمنها الخزين وعن اية حقوق او التزامات او رهون من شأنها ان تقيد ملكية الخزين .</p> <p>- يجب الإفصاح عن الاحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العامة والتي من شأنها ان تؤثر على وضعية او قيمة المخزون .</p> <p>- ويجب الإفصاح عن البضائع لدى الغير وبضاعة الامانة بشكل مستقل .</p>	<p>المعيار المصري للمخزون يطابق المعيار الدولي فيما يتعلق بالإفصاح وعرض المخزون في القوائم المالية .</p>	<p>- بيوب المخزون في قائمة المركز المالي في بند مستقل من بنود الاصول المتداولة ويصنف في قائمة المركز المالي حسب طبيعته الى اقسام مناسبة اذا كانت ذات اهمية اما في صلب قائمة المركز المالي واما في الايضاحات المرفقة مع القوائم المالية بحيث يليه توضيح قيمة كل قسم من اقسامه .</p> <p>- وينبغي ان تفصح القوائم المالية عن :</p> <p>* السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك طريقة الكلفة المستخدمة .</p> <p>* المخزون المدرج بسعر السوق .</p> <p>* مبلغ المخزون المدرج في القوائم المالية ومقدم كرهن لقاء التزامات على المنشأة .</p> <p>- ينبغي ان تفصح القوائم المالية عن الفرق بين قيمة البضاعة المباعة محسوبة على اساس الطريقة التي اتبعتها المنشأة وطريقة المتوسط المرجح اذا استخدمت طريقة الداخل اخيراً خارج اولاً او طريقة الداخل اولاً خارج اولاً في حساب قيمة المخزون المنصرف من المخازن ، ويجب الإفصاح عن الفرق بين قيمة بضاعة اخر المدة المدرجة في قائمة المركز المالي محسوبة على اساس الطريقة التي اتبعتها المنشأة وطريقة المتوسط المرجح .</p> <p>- ينبغي الإفصاح عن الظروف التي ادت الى عدول المنشأة عن الطريقة التي تستخدمها في تحديد كلفة البضاعة المنصرفة .</p>	<p>يتطلب المعيار رقم (2) المخزون الإفصاح عما يلي:</p> <p>- السياسات المحاسبية المستخدمة في قياس المخزون بما في ذلك طريقة تحديد كلفة المخزون .</p> <p>- القيمة الدفترية المسجلة للمخزون وحسب التصنيفات الملائمة للمنشأة .</p> <p>- القيمة المدرجة (الدفترية) للمخزون المسجلة بالقيمة العادلة مطروحا منها التكاليف المقدرة حتى نقط البيع .</p> <p>- مقدار المخزون المعترف به كمصرف خلال الفترة .</p> <p>- مبلغ اي تخفيض لقيمة المخزون المعترف به كمصرف خلال الفترة .</p> <p>- اي مبلغ يمثل استعادة تخفيض المخزون والذي تم الاعتراف به كتخفيض لمبلغ (المخزون المعترف به كمصرف) في الفترة التي حصل فيها العكس (استعادة التخفيض) .</p> <p>- الظروف التي تتطلب استعادة تخفيض قيمة المخزون .</p> <p>- القيمة الدفترية المسجلة للمخزون المرهون كضمان لالتزامات المنشأة .</p>



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

- ومن خلال الجداول التي وردت اعلاه والتي لخصت الاركان الاساسية لمعيار المخزون وفق كل من المعايير الدولية والمعايير السعودية والمصرية والعراقية ، يمكن اجراء التحليل الاتي :
- 1- فيما يتعلق بنطاق المعيار، كشفت المقارنة عن وجود تقارب كبير وقد يكون تطابق بين المعيار العراقي مع المعيار الدولي . حيث اشار المعيارين الى طبيعة ونوع المخزون الذي يغطيه المعيار وكذلك طبيعة البنود التي لا يشملها مفهوم المخزون وبالتالي لا يغطيها هذا المعيار . وازداد المعيار العراقي فقرة خاصة بتحديد المنشآت المشمولة بتطبيق معيار المخزون وهي الشركات والوحدات الاقتصادية العاملة في مختلف القطاعات الاقتصادية، الاشتراكي والمختلط والتعاوني والخاص. اما المعيار السعودي فقد حدد نطاق معيار المخزون بتحديد متطلبات قياس المخزون وعرضه والافصاح عنه في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن شكلها التنظيمي، فضلا عن تحديد للبنود ذات الاهمية النسبية لتطبيق المعيار . وفيما يتعلق بالمعيار المصري فهو مطابق للمعيار الدولي.
 - 2- توضح الفقرة الخاصة بهدف المعيار تطابق المعيار الدولي مع المصري ، ويعود ذلك الى تبني مصر المعايير المحاسبية الدولية بموجب القرار 243 لسنة 2006 لتحل محل المعايير الجاري استخدامها لغاية تلك السنة . وقد اوضحت المقارنة ان هدف المعيار الدولي للمخزون يتلخص بتحديد المعالجة المحاسبية للمخزون والاعتراف به كاصل وكمصروف لاحقا وكيفية تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون واخيرا قياس كلفة المخزون . و اشار المعيار السعودي الى ان هدف معيار المخزون هو تحديد الدخل الملازم من المخزون وذلك بمقابلة الايراد من المخزون بكلفة الحصول عليه . ولم يظهر نص واضح للهدف في المعيار العراقي .
 - 3- اظهرت الفقرة الخاصة بقياس المخزون تطابق المعيار الدولي والسعودي والمصري والعراقي فيما يتعلق بمكونات كلفة المخزون . اما بضاعة اخر المدة فيتطابق المعيار الدولي والعراقي والمصري في تقييمها وهي الكلفة او صافي القيمة القابلة للتحقق ايها اقل وسمح ببعض الاستثناءات ، ويسعر الصادر المخزني بطريقة معدل الكلفة الموزون او مايرد اولا او لا يصرف اولا . في حين حدد المعيار السعودي طريقة الكلفة او السوق ايهما اقل في تفويم بضاعة اخر المدة وطريقة المتوسط المرجح في تسعير الصادر المخزني ، وطريقة الداخل اولا او صادر اولا او الداخل اخيرا صادر اولا في حالة عدم ملائمة المتوسط المرجح .
 - 4- فيما يتعلق بالافصاح وعرض المخزون في القوائم المالية، فقد تطابقت المعايير الدولية والسعودية والمصرية والعراقية في تحديد اساليب الافصاح عن المخزون وعرضه في القوائم المالية.
- يتضح من التحليل اعلاه تبني مصر للمعايير الدولية بشكل تام تقريبا واعتماد العراق على المعايير الدولية بشكل واضح مع تكييف بسيط للمعايير العراقية، اما السعودية فقد استرشدت بالمعايير الدولية ووضعت معايير محاسبية تنسجم مع متطلبات البيئة لكن ما يلاحظ على المعايير السعودية والمصرية والعراقية انها متطابقة احيانا ومنسجمة اخرى فيما بينها عند استبعاد المعايير الدولية .



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

والسؤال الذي يمكن طرحه هنا هو :

- هل يمكن ان يكون هناك معايير محاسبية عربية موحدة؟
- للاجابة على هذا التساؤل ينبغي مناقشة الجوانب الاتية :
- انسجام المعايير المحاسبية مع ظروف البيئة التي تنشأ فيها
- تطابق او تشابه المعايير المحاسبية العربية
- مسالة الالزام

اعتمادا على ما اظهرته المقارنة اعلاه من وجود تطابق او انسجام فيما بين المعايير العربية ، واذا افترضنا ان هذه المعايير تتلاءم مع ظروف البيئة التي تتميز بها الدول العربية ، عندئذ يمكن انشاء معايير محاسبية عربية موحدة . لكن اذا افترضنا ان هذه المعايير التي وردت بالمقارنة غير منسجمة او غير ملبية للمتطلبات البيئية التي تتميز بها الدول العربية ، وهو الافتراض الاكثر منطقية (لان المحاسبة تكون ملبية لحاجات المجتمع وتتطور مع تطوره ولان هذه المعايير معتمدة على الدولية ، والاخيرة وضعت لمجتمعات وظهرت في ظروف غير التي تسود في البلدان العربية) عندئذ يمكن صياغة معايير محاسبية عربية وذلك بتجميع وملاءمة وتنسيق المعايير المحاسبية المحلية لكل دولة عربية ، ثم الخروج بتوليفة مشتركة من المعايير تنسجم مع الواقع السياسي والاقتصادي والاجتماعي والثقافي العربي ، وتطبق على مستوى كل الدول العربية . وبالتاكيد يتم ذلك بعد اجراء دراسات لواقع كل بلد عربي وتحديد احتياجاته من المعلومات المحاسبية وصياغة المعايير التي تناسبه ، على ان تشكل لجان من كل الدول العربية تتولى هذه المهمة وتكون هذه اللجان تابعة لمنظمة او جهة او جمعية او هيئة عربية تاخذ على عاتقها صياغة معايير محاسبية عربية وتكون هذه الجهة او المنظمة مدعومة ماليا من كل الدول العربية ومن اجل ضمان واقعية المعايير التي تضعها ومن اجل استبعاد اي تاثير لمنظمات او جهات غير عربية اخرى على عملية وضع المعايير ولضمان عدم انحياز هذه المنظمة لصالح بلد عربي على حساب اخر وذلك بفعل اشتراك كل البلدان العربية في عملية التمويل والدعم .

اما فيما يتعلق بمسالة الالزام بتطبيق المعايير العربية ، فيرى الباحث ان المعايير المحاسبية الدولية لا الزام فيها لكن رغم ذلك وجدت لها تطبيقا من قبل بعض الدول العربية او معظمها، تلك المعايير التي تعزز هيمنة الدول المتقدمة على العالم وبضمنه الدول العربية باعتبار ان المعايير الدولية وجدت اساسا لرعاية مصالح الدول التي لها شركات دولية في كل انحاء العالم . وهنا يمكن للمعايير المحاسبية العربية ان تجد طريقا للتطبيق وذلك عن طريق قيام المنظمة التي تتولى مهمة صياغة هذه المعايير بتشجيع واقناع الدول العربية بتطبيقها ، لان هذه المنظمة عربية ولجانها منبثقة من نفس الدول العربية ومنطقة في عملها من واقع هذه الدول .

اما موضوع الكلفة الذي يتصدر المبررات التي تسوقها الادبيات المحاسبية في اطار الترغيب بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، فهي امر يتطلب التفكير فيه فمسالة الكلفة لا بد منها في كل الاحوال سواء تم تبني المعايير الدولية او تم تاسيس منظمة عربية لوضع معايير محاسبية عربية. فالخيار الثاني بنظر الباحث افضل من ناحية الكلفة، لان عملية وضع وتطوير المعايير ستكون محصورة بهذه المنظمة ولجانها وستظهر وفورات الكلفة على المدى البعيد ان لم يكن في المدى القريب.

وبعد ذلك ياتي دور التوافق المحاسبي الدولي . فاذا كان لا بد من التوافق المحاسبي الدولي بسبب العوامل التي تدفع باتجاهه (ولو انها كلها لرعاية مصالح الشركات الدولية ودول مقراتها) والذي وجدت المعايير المحاسبية الدولية كاداة لتنفيذه ، فيمكن التوفيق بين المعايير المحاسبية العربية كوحدة واحدة وبين المعايير الدولية، وبالتالي تقليل الاختلافات بين الاثنين وليس بين عدة مجاميع من المعايير المحاسبية وبين المعايير الدولية .



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية المحور الرابع / الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

يمكن التوصل الى الاستنتاجات التالية من خلال البحث :

- أ- يعد وجود المعايير المحاسبية ضرورة ملحة لعمل المحاسب، لأنها الاطار الذي يحدد طبيعة عمله وبالتالي يزيد من الثقة في المعلومات المحاسبية التي ينتجها ويزيد من قابلية هذه المعلومات على المقارنة.
- ب- ان عملية وضع المعايير المحاسبية تتم بناء على احتياجات وتجارب مجتمع معين، تلك المعايير التي تتأثر بالعوامل البيئية لذلك المجتمع، وبالتالي فان صلاحية هذه المعايير ومدى قبولها يكون محصوراً بذلك المجتمع ايضاً .
- ج- ان التوافق المحاسبي الدولي يساهم في تقريب المعايير المحاسبية على المستوى الدولي الى بعضها واستبعاد ما هو مختلف منها والابقاء على ما هو متشابه .
- د- تعد المعايير المحاسبية الدولية اداة لتحقيق التوافق المحاسبي الدولي .
- هـ- هناك عوامل تدفع باتجاه التوافق المحاسبي الدولي يتأثر بها العالم اجمع ، والدول العربية ليست ببعيدة عن هذه العوامل .
- و- تعد الاختلافات البيئية اكبر عائق بوجه التوافق المحاسبي الدولي .
- ز- ان المعايير المحاسبية الدولية مبنية على النمط الامريكي للمحاسبة .
- ح - تتميز الانظمة المحاسبية العربية بتبعيةها للدول الغربية وهي ظاهرة تتميز بها كل الدول النامية .
- ط- اسفرت مقارنة المعايير المحاسبية للدول العربية مع الدولية عن وجود تطابق وتشابه كبير فيما بينها وبين المعايير الدولية. فالمعيار المصري مطابق للمعيار الدولي وكذلك العراقي مع اختلاف بسيط (بسبب الترجمة غير الدقيقة للمعيار الدولي)، اما المعيار السعودي فهو مشابه للمعيار الدولي مع تكييف المعيار بما يناسب البيئة السعودية .
- ي - وفقاً للمدخل الذي اعتمده الدول العربية المشار اليها في البحث في وضع معاييرها ، فانه غير ملائم للعوامل البيئية التي تتميز بها هذه الدول ، باستثناء المعيار السعودي الذي اخذ بالاعتبار العوامل البيئية التي تميز هذا البلد .



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

ثانياً :- التوصيات

يوصي البحث بالاتي :

- أ - ضرورة انشاء منظمة او جمعية عربية تهتم بوضع (صياغة) معايير محاسبية على المستوى العربي وذلك اعتمادا على تشابه الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والثقافية للبلدان العربية .
- ب- 1- تتم هذه العملية باعتماد المعايير المحاسبية المحلية لكل دولة عربية والتي يتم صياغتها بما يتلاءم والبيئة الخاصة بتلك الدولة .
- 2 - التوفيق بين المعايير المحاسبية المحلية لكل دولة عربية للخروج بتوليفة منسجمة من هذه المعايير .
- 3 - التوفيق بين المعايير المحاسبية العربية و المعايير المحاسبية الدولية وذلك استجابة لمتطلبات التوافق المحاسبي الدولي .
- 4 - تشكيل لجان من كل دولة عربية تتولى دراسة الواقع البيئي لتلك الدول وصياغة معايير محاسبية محلية فيها ، على ان تكون هذه اللجان تابعة للمنظمة التي تتبنى وضع معايير محاسبية عربية
- 5 - توفير الدعم المالي لهذه المنظمة من قبل كل الدول العربية لممارسة نشاطاتها .

مراجع البحث

اولاً : المراجع العربية

- 1 - لجنة معايير المحاسبة ، الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ،
[http : // info tech accountants . com / forum / attachment . php ?](http://info_tech_accountants.com/forum/attachment.php?)
- 2- مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق ،
[http : // www . google . com / search ? hl = en & q = % D9 % 85 % D8](http://www.google.com/search?hl=en&q=%D9%85%D8)
- 3- معايير المحاسبة المصرية ،
[http : // www . cma . gov . eg / content / arabic / pools – extra – data/](http://www.cma.gov.eg/content/arabic/pools-extra-data/)
- 4- ابو زيد، محمد المبروك، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، الطبعة الاولى، مصر: ايتراك ، 2005 .
- 5- ابو نصار، محمد وحמידات، جمعة، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية، الطبعة الثانية، الاردن: دار وائل للنشر، 2009 .
- 6- الججاوي، طلال محمد علي، الابعاد الاقتصادية والسياسية للتوافق المحاسبي الدولي وانعكاساته على البيئة العراقية، اطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، 2000 .
- 7- الصبح، عبد الحميد مانع علي، المعايير المحاسبية الدولية- دراسة في مدى استخدامها وملاءمتها للتطبيق في الجمهورية اليمنية، اطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، 1998 .
- 8- العبد الله، رياض، "المعايير المحاسبية والبلدان النامية"، المؤتمر العلمي العربي التاسع للمعايير المحاسبية وادلة التدقيق، عمان- الاردن ، 1992 .
- 9- العبد الله، رياض والججاوي، طلال ، "الابعاد الاقتصادية للمعايير المحاسبية ودورها في قياس وتوزيع الثروة للمجتمع" ، دراسات في المحاسبة ، المنظمة العربية للتنمية الادارية ، 2010 .
- 10- توفيق، محمد شريف، "رؤية مستقبلية نحو المحاور الرئيسية لتطوير بناء المعايير المحاسبية في المملكة العربية السعودية" ، مجلة الادارة العامة ، ع5 ، الرياض، سبتمبر ، 1987 .



أهمية صياغة معايير محاسبية عربية

دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية

- 11- حمدان، مأمون، "معايير المحاسبة الدولية"، المحاسب المصري، 2009،
<http://www.blogger.com/rearrange?blogID>
- 12- سلوم، حسن عبد الكريم ونوري، بتول محمد، " دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الازمة المالية العالمية"، المؤتمر العلمي الدولي السابع حول تداعيات الازمة الاقتصادية العالمية على منظمات الاعمال، الزرقاء، الاردن، 2009 .
- 13- عبد الحليم، صفوان قصي، الإطار المفاهيمي المحاسبي الدولي وانعكاساته على المعايير المحاسبية الدولية، اطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2007 .
- 14- عثمان، الاميرة ابراهيم، "دراسة تحليلية لفعالية توحيد المعايير المحاسبية على المستوى الدولي"، المجلة العلمية، 1ع، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة قطر، قطر، 1990 .
- 15- وابل، وابل بن علي، "معايير المحاسبة السعودية: دراسة ميدانية لترتيب اولوية اصدار المعايير"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، 2ع، جامعة عين شمس، القاهرة، 1989 .

ثانياً : المراجع الاجنبية

- 1 - Belkaoui , Ahmed , Accounting Theory , USA : Harcourt Brace Jovanovich , Inc . NY , 1981 .
- 2- Belkaoui , Ahmed , International Accounting : Issues and Solutions , Quorum Books , 1985 .
- 3 - Clare , Roberts , Weetman , Pauline , and Gordon, Paul, International Financial Reporting (a comparative approach) , 3rded ., Prentice Hall ,2005 .
- 4- Edy , It . c . , Accounting Standards in The British Isles, (Studies in Accounting) ed. by W.T. Baxter and S. Daridson ICAEW, London, 1977.
- 5- Kieso, Donald E. , Weygandt , Jerry J. , and Warfield, Terry D. , Intermediate Accounting, 10th ed., USA: John Wiley & Sons, Inc., 2001.
- 6- Lee , T.A. , "Accounting Standards and Effective Financial Reporting – Overview Principle " , The Accountants Magazine, January , 1975 .
- 7- Nobes , Christopher, Harmonization of Financial Reporting in International Accounting, edited by Christopher Nobes and Robert Parker, 1st . ed. , Philip Allan , G.B. , 1981 .
- 8- Radebaugh, Lee h., Gray, Sidney J. and Black, Ervin l., International Accounting and Multinational Enterprises , 6th ed. , 2006 .