تكريس الأقسام المحاسبية في الكليات والمعاهد لتأمين الكادر المؤهل للعمل المحاسبي في الوحدات الاقتصادية المطبقة للنظم المحاسبية الموحدة - دراسة مقترحة -

علي سباهي علي

المقـدمـة :

من الواضح ان الوحدات الاقتصادية الخاضعة لقانوني الشركات العامة والخاصة تطبـق الأنظمة المحاسبية الموحدة على حساباتها ويشمل ذلك شركات القطاع الاشتراكي وشركات القطـاع المختلط والخاص بمختلف أنواعها والجمعيات التعاونية وفروع الشركات الأجنبية .

وقد تم تطبيق هذه الأنظمة في عقد الثمانينات استجابة لمتطلبات المرحلة التي يمـر بـها القطر وتحقيقا لاهداف عديدة أهمها الربط بين الحسابات المالية للوحدت الاقتصادية وبين الحسابات القومية بغرض توفير المستلزمات الأساسية للتخطيط الاقتصادي السليم في القطر وترشيد القـوارات الاقتصادية .

ان هذه الأنظمة قد تم إعدادها من قبل لجان تم تشكيلها بناء على قرارات صـادرة مـن جهات قيادية عليا . فاللجنة الرئيسية للنظام المحاسبي الموحد تم تشكيلها استنادا الى القـرار رقـم ٣٨٠ في ١٩٧٩/٤/٥ الصادر من مجلس قيادة الثورة الموقر كما اصدر ديـوان الرئاسـة الأمـر المرقم ص ٣/٣/٧٣٨٥٠١ في ١٩٨٤/١١/٢٧ وعلى ضوئه أصـدرت وزارة الماليـة الأمريـن الوزاريين المرقمين ١٢٦٢/٥٠١/٢٠٢١٦ و ١٣٣٤/٢١٢٢٢ المؤرخين فـي ٣ و ١٩٨٤/١٢/٢٢ وبموجبهما تم تأليف لجنة تتولى مهمة وضع نظام محاسبي موجد للمصارف وشركات التأمين .

وقد أوصت اللجنة الرئيسية للنظام المحاسبي الموحد بطبع النظام وتوزيعـه علـى كافـة الجامعات والمعاهد لاعتماده للتدريس كمادة مقررة لفروع المحاسبة في هـذه المؤسسـات العلميـة بهدف تأمين الكادر المؤهل للعمل المحاسبي في القطر بشكل مستمر.

وبالنظر للمساحة الواسعة التي تشغلها الوحدات الاقتصادية لمشـمولة بتطبيـق الأنظمـة المحاسبية الموحدة في الاقتصاد القومي وللدور الكبير الذي تضطلع به الأقسـام المحاسـبية فـي جامعات ومعاهد القطر في توفير الكادر المحاسبي لهذه الوحدات .وبغية تعميق هذا الدور وجعلـه اكثر فاعلية فقد تم اختيار هذا العنوان موضوعا للبحث .

مشكلة البحث :

من رأينا ان تأهيل المحاسب للعمل في الوحدات الاقتصادية المذكورة يجب ان يشمل كـل ما يتعلق بالتطبيقات العملية والنظرية لهذه الأنظمة وفي هذا الخصوص نواجه مشكلة عـدم توفـر الكتب المنهجية لتدريب هذه الأنظمة .وكذلك اقتصار التدريس على بعض فقـرات الأنظمـة مـن تسميات حسابية وأرقام الدليل المحاسبي والمعالجات القيدية ومن خلال مادة واحدة في المنهج فقـط في مادة النظام المحاسبي الموحد او جزء من مادة المحاسبة المتخصصـة فـي حيـن ان المـواد المحاسبية الأخرى ، وخاصة في المراحل المتقدمة ، كالمحاسـبة الإداريـة والمحاسـبة المتقدمـة (محاسبة الشركات) ومحاسبة التكاليف لا تتطرق الى الأنظمة المحاسبية الموحدة في تدريسها .

يضاف الى ما ذكر أعلاه مشكلة التدريب العملي من حيث قصر المدة وأمـاكن التدريـب التي قد تكون في وحدات اقتصادية لا تطبق النظام المحاسبي الموحد أصلا .

وفي الوقت الذي دخل فيه الحاسوب(الكومبيوتر) في كافة مرافق الحياة وخاصة في الوحدات المحاسبية فأن مناهج الحاسوب في الجامعات بعيدة عن هذه التطبيقات .

فرضية البحث :

ان توفير كادر محاسبي متخصص ومؤهل لتطبيق النظام المحاسبي في الوحدات الاقتصادية في القطر على مستوى عال يتطلب توفير المستلزمات اللازمة لتحقيق هذا الهدف ومنها تهيئة كتاب منهجي مخصص لتدريس النظام المحاسبي الموحد معزز بأخر التطورات الصادرة في حقل المحاسبة والمعايير المحاسبية وفتح المجال للطلاب في التدريب بصورة اكثر جدية في الوحدات الاقتصادية وخاصة في وحدات القطاع الاشتراكي الى تطبيق النظام وكذلك تعديل برامج الحاسوب في الكليات بما يسمح للطلبة التدريب على البرامج المحاسبية التي تتعلق بالنظام لكي يتخرج بعدها محاسب متكامل له الإلمام التام بإعداد القيد المحاسبي وترحيله على الحاسوب واستخراج حسابات ختامية وبدون ان يكلف الإدارات التي سيعمل فيها عناء التدريب وارتكاب الأخطاء.

أهمية البحث :

تؤلف أقسام المحاسبة في كليات وجامعات القطر رافدا مهما لتزويد أقسام المحاسبة في الوحدات الاقتصادية التي تطبق النظام بالكوادر المتخصصة سواء كان ذلك في القطاع الاشتراكي أو الخاص أو المختلط وان تهيئة المستلزمات اللازمة لاعداد هذه الكوادر من كتاب منهجي واستخدام سليم للحاسوب وفق البرامج المخصصة وكذلك ايجاد فرص تدريب الطلبة في الشركات المتخصصة بتطبيق النظام ، أمر مهم لتحقيق الهدف المنشود والمستوى المطلوب .

نطاق البحث

يشمل البحث كافة أقسام المحاسبة في معاهد وجامعات القطر الرسمية منها، والأهلية التي تقوم بتخريج الكوادر المحاسبية لتأخذ دورها في الأقسام المحاسبية في الوحدات الاقتصادية التي تطبق النظام المحاسبي الموحد في شركات القطاع الاشتراكي والقطاع الخاص والمختلط والتعاوني والنظام المحاسبي الموحد للمصارف وشركات التأمين في شركات الاستثمار المالي

وعليه سيتمحور البحث في المباحث التالية :

المبحث الاول

تهيئة الكتب المنهجية لتدريس الأنظمة المحاسبية

ويتصرف ذلك الى النظام المحاسبي الموحد العام المطبق في الوحدات الاقتصادية المشمولة بتطبيقه وكذلك النظام المحاسبي الموحد للمصارف وشركات التأمين .

الكتب التي تم طبع هذه الأنظمة بها وجدت أصلا لتكن دليلا ومرشدا للمختصين والمحاسبين في أقسام المحاسبة في الوحدات الاقتصادية وليست كتبا منهجية للتدريس.

وبالنظر لعدم إمكان الاعتماد على أي كتاب محاسبي أخر لتدريس المادة وان باب الاجتهاد في معالجات النظام مغلق ويقتصر على الجهات الرسمية التي أصدرت النظام عليه تم اعتماد هذه الكتب كمصدر أساسي لتدريس هذه الأنظمة في بعض مواد المنهج من قبل أساتذة المحاسبة .

ويواجه تدريس الأنظمة عن طريق هذه الكتب المشاكل التالية :

١. عدم إيصال المعلومات المتعلقة بالتغيرات والتطورات التي تحدث على النظام الى الجهات المختصة بتدريسه في الجامعات والمعاهد من الجهات الرسمية المختصة التي لها صلاحية الأشراف عليه.

فلغرض سلامة تطبيق النظام وتطويره وفقا لاحتياجات الجهات المطبقة له فقد صدرت تعليمات وتعديلات لاحقة منها :

ـ التعليمات رقم (١) لسنة ١٩٨٥ تعليمات النظام المحاسبي للشركات الصادرة من لجنة تنظيم التجارة للجهاز المركزي لتسجيل الشركات والتي بموجبها طبق النظام على شركات القطاع الخاص .

ـ التعليمات رقم (١) لسنة ١٩٩٨ بعد صدور قانون الشركات رقم ٢١ لسنة ١٩٩٧ .
ـ تعليمات رقم (٢) لسنة ١٩٨٩ الصادرة من وزارة التجارة/الجهاز المركزي لتسجيل الشركات.
ـ الملحق رقم (١) لسنة ١٩٩٠ الصادر من ديوان الرقابة المالية .
ـ النظام رقم (٩) لسنة ١٩٩٤ نظام الاندثار والإطفاء للقطاع الخاص والمختلط والتعاوني .
ـ العديد من المعايير المحاسبية الصادرة من مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في ديوان الرقابة المالية والتي لها علاقة بالمعالجات القيدية في النظام .

ولا شك ان عدم إيصال هذه المعلومات وغيرها الى القائمين بتدريس النظام من قبل الجهة الرسمية المختصة تلزم مدرس المادة بمتابعة هذه التطورات وتدريسها سيؤدي حتما الى تخرج كوادر تجهل لهذه التطورات خلافا للهدف المطلوب . والمبادرات الفردية لبعض الأساتذة في الحصول على هذه المعلومات غير ممكنة لأنها تصطدم بالامتحانات الوزارية الموحدة .

٢- معالجات قيود الاستحقاق اليومي

المقصود بقيود الاستحقاق اليومي خلال السنة هو غير مبدأ الاستحقاق المعروف في المعالجات المحاسبية في نهاية السنة المالية . ويقتضي هذا الأسلوب بتنظيم قيدين لكل معاملة مالية تتم نقدا في اليوم الواحد . إحداهما قيد الاستحقاق(وكأن العملية تمت على الحساب والثاني قيد التسديد ، في نفس اليوم. وقد أورد النظام هذا الأسلوب في المعالجة ضمن المبادئ والأسس التي اعتمدها بهدف(توفير البيانات التي يحتاجها المحاسب القومي لأغراض التخطيط والرقابة)باعتبار ان ذلك يساعد الوحدات الاقتصادية في إعداد الموازنة النقدية لإغراض التخطيط والمتابعة بالشكل الذي أورده النظام .

ويلاحظ على تطبيقات هذا الأسلوب ما يلي :

أ - ان النظام الذي أورد هذا الأسلوب ضمن المبادئ والأسس التي أوردها خالفه في اكثر من موقع ، ولدينا العديد من الأمثلة على ذلك منها :

ـ في صفحة ١٠٩ وتحت عنوان(بهدف تبسيط الاجراءات ورد في الفقرة (٥) عدم توسيط حساب المجهزين أو دائنو النشاط غير الجاري خلال حركة الاعتمادات على ان يجري ذلك فقط عند قيد غلق الاعتمادات .

وعند إيراد المعالجات القيدية لعمليات الاستيراد صفحة ١١٤ لم يطبق هذا المبدأ عند غلق الاعتماد المستندي بل استمر في استخدام حساب النقدية لدى المصارف حتى في العمليات التي تلت غلق الاعتماد

حيث كان يقترض (حسب المبدأ) استخراج قيد الاستحقاق بتوسيط حساب دائنو نشاط غير جاري .

ـ المعالجات القيدية لاقتناء الاستثمارات لم يطبق قيد الاستحقاق الطرف الدائن في القيد هم حساب / ١٨٣ نقدية لدى المصارف .
ـ في صفحة ١٢٧ لم يطبق قيد الاستحقاق اليومي على مبيعات المخلفات حيث كان الطرف المدين في القيد هو حساب النقدية بالصندوق في حين في صفحة ١٩٥ وعلى نفس الموضوع طبق قيد الاستحقاق بتوسيط حساب مدينو نشاط غير جاري /١٩٥ .
ـ في صفحة ١١٥ تم تطبيق قيد الاستحقاق على الدفعات المقدمة / ١٢٩١ في حين صفحة ١٣٦ لم يطبق قيد الاستحقاق على الدفعات المقدمة .
ـ في صفحة (١٣٧) عند معالجة إيجار الموجودات الثابتة حـ/ ٤٣٨ كان الطرف المدين في القيد حساب النقدية بالصندوق / ١٨١ في حين في صفحة ٢٠١ كان الطرف المدين في معالجة إيجار الموجودات الثابتة حـ/ ١٦٥ مدينو نشاط غير جاري .

ب- في حين ربط النظام قيود الاستحقاق اليومي بالموازنة النقدية لإغراض المحاسب القومي للتخطيط والرقابة فانه عند إعداد هذه الموازنة في ٤٠٦ جدول رقم / ٣٢ لم يرد فيها أي

بيانات لها علاقة بالحسابات الوسيطة المتعلقة بالنشاط الجاري أو غير الجاري مما يخدم المحاسب القومي والحسابات القومية .

ج- وبالنظر للعبء الكبير الذي تلقيه هذه المعالجات على عاتق المحاسبين في القطاعات المختلفة وهي تشعر بعدم جدوى تطبيقه عليه ، فقد هجره اغلب العاملين في حقل المحاسبة والجهات الرقابية لم تحاسبهم على ذلك .

٣- عدم تغطية النظام للعديد من المعاملات المالية :

بالرغم من ان النظام يعتبر وعاء واسع يفترض ان تأخذ منه كافة الوحدات الاقتصادية المشمولة بتطبيقه ما تحتاجه من المسميات الحسابية والمعالجات القيدية إلا انه لازالت هناك قصور في هذا الجانب ، أدناه أمثلة على ذلك :

أ- عدم تغطيته لموضوع الفوارغ (مواد التعبئة والتغليف المتداولة) بشكل كامل مما حدا بالوحدات الاقتصادية ان تسلك طرق متباينة في معالجة الموضوع وحسب اجتهادها .

ب- لم يعالج النظام موضوع بضاعة الأمانة وهي تأخذ مساحة واسعة في نطاق التعامل التجاري للوحدات الاقتصادية التجارية .

ج- وجود تناقض بين مفهوم محزون الإنتاج حـ/١٣٦ وتفرعاته على المستوى الرابح الذي أورده النظام وبين المعالجات القيدية التي أوردها عند معالجته لمخزون بضائع لدى الغير/ ١٣٩٠ فعند شرح الحسابات في شرح الدليل عالجه بطريقة الجرد الدوري أي ان أرصدة هذه الحسابات لا تتأثر بأي قيد خلال الفترة المالية ويتم معالجتها في نهاية السنة المالية في حساب تغير المخزون الذي يخصها في حين عند معالجته لمخزون بضائع لدى الغير تم تحريك الحسابات المذكورة خلال السنة .

د- لم يتطرق النظام الى المعالجات القيدية لحسابات الفروع والأقسام في حين ان هناك العديد من الوحدات الاقتصادية لها فروع عديدة خارج منطقة مركز عملها كما ان هناك العديد من الوحدات الاقتصادية لديها أقسام متعددة داخل هيكلها التنظيمي وخاصة الجمعيات التعاونية .

هـ- بالرغم من التغيرات التي حدثت على الهياكل التنظيمية للوحدات الاقتصادية في الدولة (كالمؤسسات والمنشآت) ألا انه لا زالت هناك العديد من المسميات الحسابية للمعالجات القيدية المتعلقة بهذه الوحدات يلزم المدرسون بتدريسها حسب المنهج المقرر .

و- ورد في دليل النظام حساب ارضي بناء كحساب مستقل للأرض التي تقام عليها المبنى باعتبار الأرض لا تخضع لمبدأ الاندثار بخلاف المباني ، إلا ان النظام خالف المبدأ عند شرحه للمباني /١١٢١ حيث ورد فيه(يشمل هذا الحساب تكاليف شراء أو إنشاء المباني ولم يوضح في الشرح بأن المباني التي تشترى يجب عزل كلفة الأرض المقامة عليها المبنى عن كلفة المبنى تطبيقا للمبدأ لمذكور أعلاه وقد تكرر هذا الخطأ عند شرح المخازن والخزانات والسايلوات وكذلك عند شرح المنشآت السكنية.

ز- وجود خطأ في معالجة المخلفات بطريقة السيطرة الكمية حيث ورد في ص ١٢٧ (في السنة اللاحقة يعالج التغير في مخزن المخلفات والمستهلكات) ، بنفس الأسلوب الذي يعالج فيه تغير المخزون بشكل عام في حين لا يوجد في الدليل حساب باسم تغير مخزون المستهلكات أو المخلفات .

المبحث الثاني :

شمولية تدريس الأنظمة على الدروس الأخرى

بالرغم من توصية اللجنة الرئيسية للنظام المحاسبي الموحد بتدريس النظام في جامعات ومعاهد القطر جاءت مطلقة دون تحديد إلا ان تدريس الأنظمة لازال يقتصر على بعض مفردات النظام في درس واحد هو درس النظام المحاسبي الموحد، أو جزء من درس وهو المحاسبة المتخصصة . في حين ان الدروس الأخرى ذات العلاقة بمفردات الأنظمة الأخرى لا تتطرق الى ذلك كالموازنات التخطيطية وحسابات التكاليف وحسابات الشركات .

المبحث الثالث

التدريب

المحاسبة مهنة خدمية شأنها شأن المهن الأخرى كالطب والمحاماة فهي تستند على خلفية واسعة من المعلومات العلمية المحاسبية .

ولا تستقيم هذه المهنة بدون الخبرة العلمية ، ولذلك تعتمد الجهات التي تطلب مقدمي هذه المهنة على عدد سنوات الخدمة كمؤشر لحسن الأداء .

ومن رأينا ولغرض إعداد المحاسب المؤهل للعمل في الوحدات الاقتصادية بصورة جيدة ان تبدأ هذه الممارسة في مرحلة الإعداد في الجامعة ، على الأقل في السنتين الأخيرتين، وعلى طول امتداد السنة، وبشكل لا يتعارض مع دراسته الجامعية، وان تكون الممارسة في الوحدات الاقتصادية المشمولة بتطبيق الأنظمة المحاسبية الموحدة من الشركات العامة أو الخاصة أو المختلط أو الجمعيات التعاونية .

وتعاني إدارات أقسام المحاسبة من مهمة إيجاد الكراسي لتدريب طلابها في أقسام المحاسبة في الوحدات الاقتصادية بالرغم من قصر الفترة (شهر واحد) وقيامها بدفع مبالغ للمشرفين العملين على التدريب . في الوقت الذي يفترض فيه ان المستفيد الأخير من خريجي أقسام المحاسبة هي أقسام المحاسبة في هذه الوحدات باعتبارهم الرافد الأساسي لتغذية هذه الأقسام .

ومن رأينا ان فترة التدريب الحالية ، شهر واحد ، غير مجدية ولا تكسب الطالب أي خبرة علمية . فهو يتخرج وهو يجهل تنظيم المستند المحاسبي (صرف ، قبض ، قيد) وما هي المستندات التي يجب ان ترفق معه ، ولم يطلع على أنواع السجلات المحاسبية المختلفة ولا يقوى على تنظيم ميزان المرجعة أو حسابات ختامية .

المبحث الرابع

الحاسوب والبرامج المحاسبية

دخل الحاسوب (الكومبيوتر) في العديد من أقسام الوحدات الاقتصادية وخاصة في أقسام المحاسبة . بحيث استغنت هذه الوحدات عن السجلات المحاسبية التي كانت تستخدم لهذا الغرض ويفترض ان يكون خريجي أقسام المحاسبة في الجامعات والمعاهد على معرفة تامة في التعامل مع هذا الجهاز عند تعيينهم في أقسام المحاسبة . إلا ان برامج الحاسوب في هذه الجامعات بالرغم من توفر كل المستلزمات التطبيقية من أجهزة ومعدات لازالت بعيدة عن التطبيقات المحاسبية .

الإستنتاجات والتوصيات

ان إعداد محاسب متكامل مؤهل للعمل في أقسام المحاسبة في الوحدات الاقتصادية التي تطبق الأنظمة المحاسبية الموحدة مسألة مهمة جدا لهذه الوحدات . وعليه يتطلب الأمر ان تكون لدى هذا المحاسب إلمام واسع وخلفية علمية بمفردات النظام. وكذلك امكانية تطبيقه للتعامل محاسبيا مع الحاسوب وأقسام المحاسبة في الكليات والمعاهد يمكن ان تقوم بهذه المهمة بشكل افضل مما هو عليه ألان . وعليه نوصي بما يلي : —

١. إعداد كتاب منهجي إحداهما لتدريس النظام المحاسبي الموحد والثاني لتدريس النظام المحاسبي الموحد للمصارف وشركات التأمين وان يتم ذلك من قبل لجنة مشتركة من وزارة التعليم العالي والبحث العلمي ومن ديوان الرقابة المالية (بالنسبة للنظام المحاسبي الموحد) ووزارة المالية بالنسبة للنظام المحاسبي الموحد للمصارف وشركات التأمين .ويتم تلافي الأخطاء الواردة في الكتب الحالية .

٢. بما ان باب الاجتهاد والتطوير في الأنظمة المحاسبية الموحدة تقتصر على الجهات التي أشرفت على إعداد الأنظمة لذلك يجب ان تكون في وزارة التعليم العالي جهة مختصة باستلام ما يتعلق بالتطورات والتغيرات على هذه الأنظمة وتوزيعها على الكليات والمعاهد لتسهيل مهمة

الحصول عليها من جانب ، ولكي تكون ملزمة التطبيق من قبل كافة مدرسي هذه الأنظمة من جانب آخر .

٠٣ ان يكون واضعي أسئلة الامتحانات الوزارية من الأساتذة الذين قاموا بتدريس هذه الأنظمة خلال السنة وان يرفق بالأسئلة ملحق بالدليل المحاسبي . وليس المقصود ان يقتصر الدليل على أرقام ومسميات الحسابات الواردة في الأسئلة بل يمكن ان يدمج معها أرقام ومسميات حسابية اخرى لا علاقة لها بالأسئلة .

٠٤ ضرورة شمول تدريس الأنظمة المحاسبية على الدروس الأخرى كالمحاسبة الإدارية ، ومحاسبة التكاليف ، ومحاسبة الشركات (المحاسبة المتقدمة) والتحليل المالي كلا ما يتعلق بالمادة التي يقوم بتدريسها .

٠٥ إعادة النظر بمفردات برامج الحاسوب في الجامعات بحيث يدخل بضمنها ما يؤهل إعداد طلاب قسم المحاسبة للتعامل مع هذا الجهاز في نطاق المعاملات المحاسبية.

٠٦ ضرورة الاهتمام الجدي بعمليات التدريب وان يكون ذلك في الوحدات الاقتصادية التي تطبق الأنظمة المحاسبية الموحدة . وهذا يتطلب ان تتدخل الجهات الرسمية العليا بالزام هذه الوحدات بتهيئة مقاعد لتدريب الطلاب طول السنة وليس لفترة شهر واحد فقط .

مصادر البحث

١٠ ديوان ــ ديوان الرقابة المالية ــ النظام المحاسبي الموحد/١٩٨٥

٠٢ المستوفي ــ صاحب حميد المستوفي ــ النظام المحاسبي الموحد لخدمة الوحدات الاقتصادية/١٩٨٥ .

٠٣ أبو الحسن ــ د٠ علي احمد أبو الحسن ود٠ احمد بسيوني شحاتة ــ النظم والمشكلات المحاسبية المعاصرة /١٩٩٨ .

٠٤ رضوان/د٠ عبد الباسط احمد رضوان / المحاسبة في منشات القطاع الاشتراكي /١٩٩٧

٠٥ مرعي / د٠ عبد الحي مرعي ود٠ فؤاد السيد المليجي /النظام المحاسبي الموحد / الجزء الاول / ١٩٨٥ .

٠٦ الحيالي ــ عبد الرزاق الحيالي ولويس شكوري دانو / النظام المحاسبي الموحد في الوحدات الاقتصادية العاملة في النشاط الزراعي .