

التوجهات المعاصرة لتوحيد المعرفة المحاسبية في أبعادها النظرية والعملية

Contemporary Trends to Standardize Accounting Knowledge in its Theoretical and Practical Dimensions

أ. صافو فتحيحة

أستاذة مساعدة قسم «أ» كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة الشلف -
Safuniver@hotmail.com

ملخص

نظراً لخصوصية المحاسبة بتصنيفها ضمن العلوم التي تمتاز بمعرفة لها مادة علمية خاصة بها، ونظراً للحاجة المستمرة والدائمة إلى العمل المحاسبي في نطاق أي مجتمع من المجتمعات، فقد احتلت المعرفة المحاسبية أهمية كبيرة إلى جانب العديد من المعارف العلمية الأخرى، لدرجة أن آليات إدارة المعرفة قد أثرت بشكل كبير على الممارسات المحاسبية بتطوير العديد منها، وتطوير المعايير المحاسبية المرتبطة بها، وأصبح للمحاسبة بعد وظيفي كعلم تجاوز اهتمامها الإطار الإجرائي الخاص بأساليب التسجيل والتبويب للبيانات، كما صارت عملية تنظيم وتوحيد وإدارة المعارف المحاسبية بمنهج علمي حديث أمراً حتمياً، لأنها تمس بشكل مباشر الخصائص الواجب توافرها في المعلومات المالية، مما يضمن فاعليتها في اتخاذ القرارات.

الكلمات الدالة: المعرفة المحاسبية، التوحيد المحاسبي، القياس، الإفصاح، المفاهيم المحاسبية.

Abstract

Due to the special perception of accounting which is classified as a science on its own and given the ongoing and permanent need of the accounting work in any society, the accounting knowledge is receiving great importance as many other scientific knowledge. This is to the degree that the mechanisms of knowledge management have affected heavily accounting practices, by developing many of them and improving the accounting standards associated with them. The accounting has now a functional dimension as a science with interests that exceeded the procedural framework of registration methods and tab data. Thus, managing the process of organizing, standardizing and developing accounting knowledge has become inevitable as it interferes directly with the characteristics required in the financial information that ensure its efficiency when making decisions.

Keywords: Accounting Knowledge- Standardized Accounting- Measurement-Disclosure- Accounting concepts.

قابلية للمقارنة على أسس موضوعية ومنطقية.

مقدمة

كما أن الاعتماد على الجانب العلمي في بناء المعرفة المحاسبية وإدارتها، يحقق التوحيد أو على الأقل التوافق المحاسبي في بيانات محاسبية متباينة من الناحية الاقتصادية والسياسية والتكنولوجية والثقافة المحاسبية، ويزود المجتمع بكفاءات وقدرات ومؤهلات عملية لتلبية المتطلبات الجديدة للمحاسبة، وتصبح المعارف المحاسبية المتراكمة مزيجاً من المعلومات والتكنولوجيا والخبرة والمهارة، تحمل سمات الابتكار والإبداع والتجديد.

تطور البعد الوظيفي للمحاسبة من ناحيتين، كمهنة منظمة بارزة بين المهن الأخرى التي يحتاجها المجتمع بصورة دائمة ومستمرة، وكعلم يركز على توصيل المعلومة الملائمة لمتخذي القرار، من خلال التعمق في القياس المحاسبي، وزيادة الاهتمام بعنصر الإفصاح وتوفير قوائم مالية تلبى احتياجات مستخدميها، وهي تعتبر المجالات الثلاث الأساسية للمعرفة المحاسبية التي يجب الاهتمام بها، نظراً لتأثيرها الكبير في توحيد المعارف المحاسبية المستخدمة حتى تكون مخرجاتها

أولاً: الإطار النظري للمعرفة المحاسبية

تعتبر المحاسبة حديثة الظهور نسبياً، قياساً بفروع المعرفة الأخرى، ورغم البحوث والدراسات المتواصلة بهدف توضيح المشاكل المحاسبية وحلها ما زالت المساهمات التي ظهرت حتى الآن لمعالجتها غير متكاملة وغير شاملة لكل ما يظهر في المجال المحاسبي.

1- اكتساب المعرفة المحاسبية

توصف المحاسبة من حيث طبيعة مخرجاتها، بأنها لغة الأعمال والمال، وتوصف من حيث طبيعة نشاطها بأنها نظام للمعلومات يعتمد على القياس والتوصيل للمعلومات المالية،⁽¹⁾ كما أنها تعبر عن التصورات والآراء والمعتقدات التي تتكون لدى الإنسان نتيجة لمحاولاته المتكررة لفهم الظواهر والأشياء المحيطة به، ويكتسب الإنسان من خلال الممارسة الفعلية للأحداث مجموعة المعارف المحاسبية، شأنها شأن بقية المعارف، كما يظهر في (الشكل رقم 1) نموذج اكتساب الإنسان للمعرفة الذي يبين العلاقة الدائرية لصورة اكتساب المعارف، بحيث لا يمكن تمييز نوع المعرفة التي تشكل نقطة الانطلاق.

أهمية البحث: تناول البحث موضوعاً مهماً وأساسياً يمس جوهر العمل المحاسبي، المتعلق بمتطلبات توحيد المعرفة المحاسبية وتنظيمها بمنهجية علمية مناسبة بمجالها النظري والتطبيقي في إطار الاهتمام العالمي بموضوع التوحيد المحاسبي والتوجه نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية باعتبارها ترجمة للفكر المحاسبي في الممارسة العملية في أي مرحلة من مراحل تطوره.

وللوقوف على طبيعة المعارف المحاسبية وما يتعلق بها وبناء على ما سبق، يهدف هذا البحث للإجابة على السؤال الموالي:

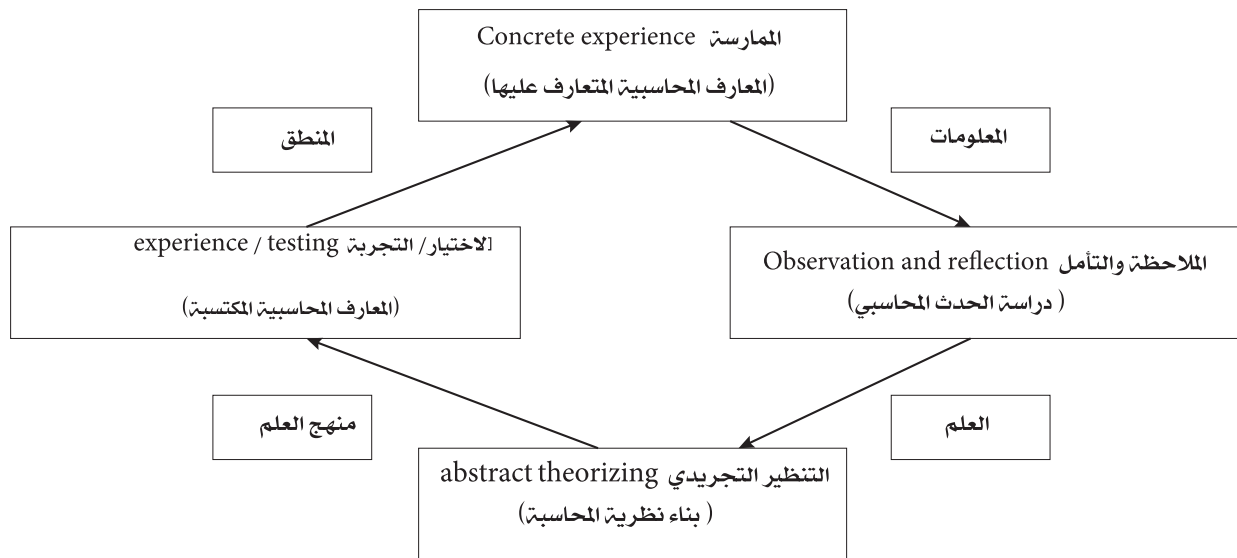
ماهي متطلبات التوجهات الحديثة في استكمال المعرفة المحاسبية وتوحيدها وتطويرها وإدارتها سواء ارتبطت هذه المعرفة بالممارسة العملية أو بالإطار النظري للمحاسبة؟ تتم الإجابة على السؤال المطروح في هذه الورقة من خلال المحاور الموالية:

1- الإطار النظري للمعرفة المحاسبية.

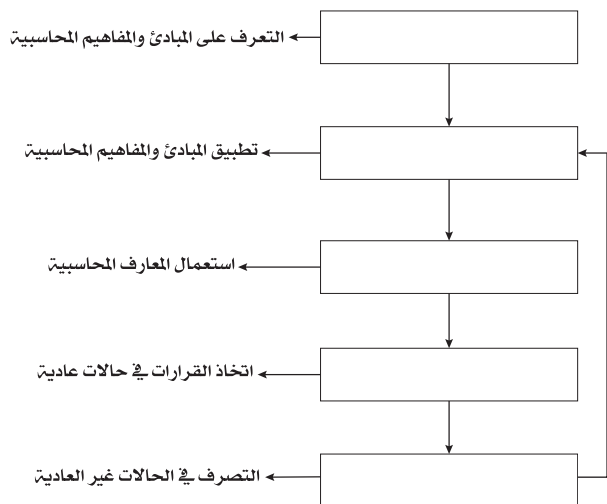
2- مجالات توحيد المعرفة المحاسبية.

3- مقومات الاتجاهات الحديثة في توحيد المعرفة المحاسبية.

الشكل رقم 1: نموذج اكتساب الإنسان للمعرفة



المصدر: تم إعداد الشكل بالاعتماد على أحمد رياحي بلخاوي، تعريب رياض العبد الله، مراجعة طلال الججاوي، نظرية محاسبية، دار البزاوي العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة العربية، 2009، الجزء الثاني، ص 14.



المصدر: تم إعداد الشكل بالاعتماد على المرجع أحمد رياحي بلخاوي، مرجع سبق ذكره، 2009، ص 12

يمكن تصنيف المعارف المتراكمة في مختلف المجالات إلى ثلاث مجموعات أساسية هي المعرفة الواقعية أو الفعلية المعرفة بالخبرة أو بالممارسة والمعرفة العلمية. بحيث تمثل المعرفة الواقعية والمعرفة العلمية إضافات إلى معرفة الفرد.⁽²⁾

2. واقع المعرفة المحاسبية بين المعارف الأخرى

ابتدأت المحاسبة ضمن مراحل تطورها بوصفها مهنة أولاً بتبني وتصنيف وتلخيص البيانات باستخدام تعبيراً تقديراً عن صفقات وأحداث مالية، ثم تفسير النتائج المترتبة عن ذلك،³ بما يعني أن الممارسة العملية كانت الأساس في تكوين الإطار النظري للمحاسبة وتحديد فيما بعد. ومن هذا المنظور وقياساً للنموذج السابق لاكتساب المعارف، فإن المعرفة المحاسبية تتكون من مجموعة معارف تراكمت عبر مراحل مختلفة (الشكل رقم 2) مراحل تراكم المعرفة المحاسبية.

والاجتماعية، إلا أن التغيير في المحاسبة يتميز بالبُعد الشديد والمتحفظ لأنه لا يتم إلا بعد التأكد من ضرورته بشكل قاطع فكثيراً من الأفكار والأساليب المحاسبية المتداولة حالياً لم تكن معروفة لدى المجتمع من قبل، وهو ما يفسر التطورات التي يتوقع حدوثها على النموذج المحاسبي في المستقبل.

4.3 القابلية للتجديد Susceptibility to renew: المحاسبة ما هي إلا نشاط خدمي، وظيفتها توفير معلومات كمية، أساساً ذات طبيعة مالية، بشأن الكيانات الاقتصادية، والتي يستهدف منها أن تكون نافعة لصنع القرارات الاقتصادية، أي الخيار العقلاني من بين بدائل أو مسارات العمل المتاحة.⁽⁵⁾ لذلك تتطور عناصر المحاسبة عبر الزمن من خلال تراكم المعرفة المحاسبية وتجدها عبر أنشطة متنوعة، وذلك بتفعيل دور البحث العلمي عبر تناوله المعارف المتاحة لتحقيق تلك الغايات.

فالمعرفة المحاسبية بطبيعتها إذن دورية لا تتوقف عند حد معين، أي أنها دائماً تتطور وتتجدد عبر مجموعة عمليات يرافق كل منها مجموعة أنشطة. وفي هذا المجال يشير « إيجيري يوجي، Djiri Yuji* » إلى أن الغرض من هذه الممارسة هو توجيه الانتباه في حالة وجود حاجة ماسة لإجراء التغييرات، ومتى تكون هذه التغييرات المطلوبة ذات منفعة ولها فرصة كبيرة في التطبيق العملي.⁽⁶⁾

غير أن الاعتماد على المنهج العملي المتعارف عليه كأسلوب وحيد للمبادئ المحاسبية سوف يؤدي إلى تجميد الفكر المحاسبي، لأنه بذلك لا يشجع على البحث العلمي ويتعارض مع متطلبات التجديد لما هو معمول به، ويجعل مقومات النظرية المحاسبية غير قابلة لمواكبة التغيير المستمر والمتجدد للظروف الاقتصادية والاجتماعية.

4- عوائق توحيد المعرفة المحاسبية

تواجه عملية توحيد المعرفة المحاسبية بجانبها الفكري والعملية صعوبات تشكل أحياناً حاجزاً أمام مسيرتها لباقي المعارف العلمية الأخرى وأحياناً أخرى تجعلها غير قادرة على تلبية متطلبات الممارسات من المعارف المكتسبة، وتتعلق هذه العوائق بما يلي:

- النقص النوعي والكمي في القدرات والكفاءات الشخصية التي تعمل في المجال المحاسبي وفي آلية عمل المنظمات والجهات المهتمة بمسألة توحيد المعرفة المحاسبية.

- اختلاف البيئات التي تتشكل فيها المفاهيم المحاسبية، مما يؤدي إلى تفاوت وغموض في المصطلحات المحاسبية، عندما يتم استخدامها في بيئة غير البيئة التي ظهرت فيها.

- مشكل تحديد مضامين المصطلحات المستخدمة بشكل علمي دقيق، نظراً لكثرتها وتنوعها داخل مجالات المعرفة المحاسبية بحيث يحتاج كل منها إلى دراسة علمية متأنية، ويأتي في أول هذه المصطلحات الذي لا بد من تحديده مضمونه بدقة، هو مصطلح «المحاسبة».

- اختلاف مستوى الوعي السائد في كل بيئة، ومدى انتشار ثقافة المعرفة المحاسبية فيها وصعوبة تحديد المنهجية المنبثقة في وضع الإطار الفكري للمحاسبة.

تمر المعرفة المحاسبية بمراحل منطقية لبنائها وتداولها كغيرها من المعارف الأخرى، مع الأخذ بعين الاعتبار بعض الخصوصيات التي تتميز بها، بحيث:

- لا ينظر إلى المعرفة المحاسبية على أنها مطلقة ومعرفة فكرية حقيقية ونهائية، بل على العكس، يجب أن تكون دائماً معرضة للبحث العلمي، الذي يعتبر محاولة دقيقة ومنظمة وناقدة للتوصل إلى حلول للمشكلات التي تواجه العمل المحاسبي لتحقيق الاستمرارية والتقدم في حقل المعرفة المحاسبية.

- معظم الأدلة الميدانية حول المحتوى المعلوماتي للأرقام المحاسبية المالية تستند إلى تصاميم وافتراسات البحث العلمي بحيث فهم المعرفة المحاسبية من خلال البحوث الوصفية كمدخل لتكوين وتحليل الظاهرة المحاسبية، مسألة جوهرية لتطوير وتقويم الأنظمة المحاسبية.

- المعرفة المحاسبية دورية تبدأ عند تكوينها ثم تنظيمها وتقاسمها واستخدامها ثم تجديدها وتحسينها.⁽⁴⁾ ويجري تنظيمها في ضوء سلسلة أحداث متعددة اللغات تبين للفرد كيفية التعامل مع الحالات المحاسبية حسب اللغة الخاصة به.

3- خصائص المعرفة المحاسبية

تتصف المعرفة المحاسبية بمختلف مستوياتها بمجموعة من الخصائص تجعلها ذات جدوى، منها ما يلي:

1.3 التنظيم المنهجي Systematization : عمليات تراكم المعرفة المحاسبية ونشرها واستخدامها وتجديدها وتطويرها تكون وفق آليات عمل منهجية وعلمية مدروسة وواضحة، للوصول إلى معلومات محاسبية علمية منطقية ثابتة وموحدة، تتصف بالخصائص النوعية المطلوبة، وهو ما لم يتحقق في الاتجاهات الحديثة في مساعي التوحيد المحاسبي بدليل تنوع اهتمامات الباحثين في تناول الجوانب الفكري للوصول إلى حل مشكلات التوحيد على أرض الواقع.

2.3 الاستمرارية والاستقرار Continuity and stability : الاستمرارية في المحاسبة تعني أن كثيراً من عناصر الفكر والتطبيق قد ثبت فاندتها مما أدى إلى استقرارها واستمراريتها في التطبيق حتى اليوم على الرغم من أنها تعود إلى تاريخ نشأة المحاسبة، وأصبح بالتالي الخروج عنها أمر يصعب قبوله، وتتمثل هذه العناصر في المبادئ والفروض والمفاهيم والبيدليات المحاسبية ذات المنفعة في الواقع العملي، لذلك يتم استمرار العمل بها، غير أن تجدد وتغير البيئة المحاسبية ينعكس على نوعية الطلب على المعلومات المحاسبية وبالتالي، تظهر الحاجة للبحث من جديد في عملية التوحيد المحاسبي بإعادة النظر في المعارف المحاسبية المتراكمة، ومع ذلك فإن خاصية الاستمرارية تتميز بجوانب إيجابية تتمثل في الحفاظ على تراكم الخبرات وازدياد النمو المعرفي وأساليبها التطبيقية، وجوانب سلبية تتمثل في ما قد يترتب عليه من جمود للفكر والممارسة.

3.3 القابلية للتغيير Susceptibility to change : تستجيب المحاسبة للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية باعتبارها من العلوم الاجتماعية، فالمعرفة تجسد ديناميكية المحاسبة والقدرة على مواكبة التطور الذي تشهده بيئة الأعمال الاقتصادية

والمشتقة من مجموعة الفروض المتسقة مع طبيعة العمليات التي تقوم من خلال مجموعة مفاهيم خاصة.⁽¹⁰⁾

- يمكن أن يتم استنباط المبادئ العملية للنظرية المحاسبية عن طريق الفروض المنطقية وأن تقاس سلامة تلك المبادئ عن طريق مدى اتفاقها مع أحد الفروض المنطقية التي حددها الباحثون في هذا الفرع.⁽¹¹⁾

- تمثل النظرية استناداً إلى ويبستر Webster مجموعة منسجمة ومتراصة من المبادئ الافتراضية والفكرية والواقعية التي تشكل إطار مرجعي عام لحقل معرفة بحثي.⁽¹²⁾

- يحاول المدخل العلمي لبناء النظرية المحاسبية والتحقق من صحتها، توفير الاختبار الميداني الضروري لتعريف وقياس المفاهيم المحاسبية، وبوجود الخصائص العلمية في مجال المحاسبة سوف يجعل من النظرية أداة نافعة في المجال العملي.

- القوائم المالية المعروضة ضمن التقارير الرسمية ما هي إلا مجرد انعكاس لتطبيق الهيكل النظري للمحاسبة. وبالتالي مستوى الجودة في المعلومات المالية التي تحتويها القوائم المالية مرتبط بشكل مباشر بالصياغة المحكمة لعناصر النظرية المحاسبية التي تستند على أسسها مختلف القواعد والإجراءات المحاسبية. ومثل حقول المعرفة الأخرى، هناك حاجة ضرورية إلى منهجية البحث العلمي لصياغة هذه نظرية وأن يكون لها محتوى قابل للتطبيق، لأنها تعتبر وسيلة للوصول إلى ممارسات عملية وسليمة.

2- مجال الممارسة المحاسبية

حتى وقت قريب كان ينظر للوظائف المحاسبية على أنها تقتصر على وظيفتي القياس والإفصاح، إلا أن معايير المحاسبة الدولية أضافت وظيفة ثالثة للمحاسبة ترتبط بعرض القوائم المالية.⁽¹³⁾ وهي الإجراءات الأساسية التي ترتبط بتوحيد المعرفة المحاسبية في مجالها العملي لغرض تدعيم مصداقية المعلومة المالية.

1.2 القياس المحاسبي: عملية القياس ليست بسيطة وإنما هي عملية مركبة ومتشابهة يؤدي فيها التقدير دوراً هاماً في قياس المعلومات، إذ أن مخرجات المعرفة المحاسبية تعتمد على إجراءات قياس غير مؤكدة وبالتالي تحقيق الدقة المطلقة في القياس يعتبر أمراً مستحيلًا.

يقصد بالقياس تحديد أو تعيين أرقام لأشياء وأحداث استناداً إلى قواعد.⁽¹⁴⁾ وقد كان لمجمع المحاسبة الأمريكي AAA (American Accounting Association) دور بارز في بلورة الجوانب الفكرية التي تحكم القياس المحاسبي من خلال مجموعة من الدراسات التي قام بها.⁽¹⁵⁾ فقد ورد في التقرير الصادر عن هذا المجمع أن القياس المحاسبي هو قرن الأعداد بأحداث المؤسسة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناءً على ملاحظات ماضية أو جارية وبموجب قواعد محددة.

وللعلمية القياسية مجموعة من العناصر يؤدي فيها مستوى الجودة النوعية وكفاءة الطاقة البشرية لدى الوحدة المحاسبية، دوراً في تحديد تلك العناصر والمتمثلة فيما يلي:

- التطور الكبير والسريع الذي اضطرت المحاسبة أن تواكب، استوجب الاهتمام بجملة المعارف المحاسبية الفكرية، فضلاً عن ضرورة وجود ضوابط تنظيمية وقانونية تتحكم بعملية التغيرات والتعديلات التي تطرأ من زمن إلى آخر على ضوابط القياس والإفصاح، لكي تراعي مصالح الفئات المستفيدة من المعلومات المالية.

- يشكل الخلط بين مفهوم المحاسبة كإطار معرفي، ومفهوم النظام المحاسبي عائقاً كبيراً أمام تكامل المعارف المحاسبية وتوحيدها، فعناصر النظام المحاسبي هي مجموعة من المكونات المادية والبشرية في إطار بيئة معينة تحيط به بما تحويه من متغيرات سياسية وقانونية واجتماعية واقتصادية، كما أن هناك إجراءات يقوم بها تكون محكومة بمبادئ وقواعد علمية لتحقيق أهدافه.⁽⁷⁾ وبالتالي يختلف مفهومه عن الإطار الفكري للمحاسبة.

وأمام هذه العوائق والتحديات تبقى المساهمات التي ظهرت حتى الآن لمعالجتها غير متكاملة وغير شاملة، بدليل اتجاه بعض المساهمات نحو حل مشكلات معينة في التوحيد، كتوحيد المبادئ والمعايير المحاسبية، في حين اتجهت دراسات وبحوث أخرى للبحث في الإطار الفكري الناظم للممارسة العملية، كما أن الدراسات السابقة لم تعالج مسألة توحيد المعرفة المحاسبية من منظور معرفي شامل، ولم تقدم لذلك حلاً نهائياً لها، ولكنها تبقى جاهزة في فكر المنظرين والممارسين للسعي نحو تقديم المزيد من المساهمات العلمية الجادة.⁽⁸⁾

ثانياً: مجالات المعرفة المحاسبية

تتكون المعارف المحاسبية من خلال بناء النظرية المحاسبية أثناء القيام بالممارسات في الواقع العملي والتي تعتبر كتغذية عكسية للتنظير المحاسبي.

1- مجال التنظير المحاسبي

المحاسبة مثل بقية العلوم الأخرى يجب أن تستند إلى نظرية تحدد أهدافها ومجالاتها وأساليبها وتعمل على توحيد المعارف المحاسبية انطلاقاً من إطارها النظري، خاصة وأن بداية ظهور توحيد المعرفة المحاسبية كان لخدمة الممارسة العملية حيث انصب أساساً، ولا يزال، على الجانب العملي التطبيقي ولم يكن هناك اهتمام كافٍ بالجوانب الفكرية للنظرية. فلا خلاف إذن، بين الباحثين على أن التطبيق في المحاسبة سبق التنظير، وأن دراسة الإطار النظري للمحاسبة وفهمه على نحو جيد ومنظم أكاديمياً إنما يسهم إسهاماً فعالاً في التهيئة للمحاسبة العملية.

يتمثل البناء النظري الذي تستند إليه المحاسبة- التنظير المحاسبي- في مجموعة المفاهيم والفروض والمبادئ والمعايير التي تحكم الممارسات المهنية للمحاسبين، في مجالات القياس والعرض والاتصال والإفصاح، من أجل تعزيز دور المحاسبة في العصر الحاضر بصفتها لغة المال والأعمال ونظام متكامل للمعلومات.⁽⁹⁾ ويتحليل مختلف المداخل والأسس لتكوين النظرية المحاسبية، يظهر ما يلي:

- النظرية في المحاسبة هي مجموعة المبادئ العملية المتناسقة،

الذي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات.⁽¹⁶⁾ وعلى الرغم من قدم الاهتمام بموضوع الإفصاح المحاسبي إلا أن الاهتمام به مازال قائم نظراً لظهور العديد من المشاكل المحاسبية التي تحتاج إلى معايير محاسبية تساعد الوحدات في قياس العناصر المرتبطة بها والإفصاح عنها، لذلك يحظى الإفصاح المحاسبي بأهمية كبيرة سواء من جانب أسواق رأس المال في معظم دول العالم أو من جانب العديد من الهيئات العلمية والمهنية المحاسبية، أو من جانب فئة المستخدمين التي يُمكنها الإفصاح المحاسبي من استيعاب وفهم المعلومات ضمن التقارير والقوائم المالية.

2.2.2 محددات الإفصاح المحاسبي: رغم أن التوسع في الإفصاح المحاسبي يساعد المستخدمين للقوائم المالية في اتخاذ القرارات المناسبة، إلا أن هناك محددات تضبط مجال التوسع فيه بما يراعي مصلحة المؤسسات وملاكها منها ما يلي:

- يجب أن تعبر المعلومات المقدمة عن نتائج أعمال الوحدة الاقتصادية عما حدث فعلاً وبما تؤيده القوانين والتعليمات والمستندات وجميع الضوابط الأخرى التي تحكم عمل المحاسب في عمله.

- تقليص وضغط مقدار المعلومات المفصّل عنها لاعتبارات موجبة تتعلق بعبء المعلومات المراد الإفصاح عنها.

- أن تكون العوائد المتوقعة على أساس المخاطرة من الإفصاح متطابقة مع وجهة نظر كل المستثمرين تطبيقاً لمعيار المصلحة العامة للقيام بخيارات الإفصاح في شكله المبدائي.

- تحديد طبيعة المعلومات التي يجب أن تكون متاحة للآخرين من قبل إدارة المؤسسة بما يضمن رؤية واضحة عن الوضعية المالية لها.

3.2.2 العلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي: من الضروري الربط بين القياس والإفصاح في عملية توحيد المعرفة المحاسبية نظراً للترابط القوي بينهما والذي يظهر من خلال ما يلي:

- لا يمكن البحث في مسألة الإفصاح المحاسبي دون تناول مشكلات القياس المحاسبي.

- يهدف القياس المحاسبي إلى إنتاج معلومات تساعد في اتخاذ القرارات، في حين يهدف الإفصاح إلى تقديم معلومات كافية وملائمة وخالية من الأخطاء الجوهرية (بحجم المعلومات ونوعيتها وموثوقيتها ووقت تقديمها).

- يؤدي تعدد بدائل القياس المحاسبي في ظل التضخم إلى وجود إشكاليات في الإفصاح المحاسبي الذي يكون غير عادل وغير صحيح، لأن القياس المحاسبي الخاطئ عند اتباع التكلفة التاريخية في ظل التضخم، بتجاهله للارتفاع المستمر في الأسعار، يؤدي بالتبعية إلى إفصاح غير صحيح وغير عادل، والقوائم المالية ستكون مضللة لمستخدميها، ما لم يتم الإفصاح وبشكل كامل عن تغيرات الأسعار، حتى لو اعتمدت التكلفة التاريخية، فإما أن تفصح عنها بقوائم ملحقة بالإضافة إلى قوائمها التاريخية أو أن تعدل على قوائمها المالية بأرقام الأسعار الجارية.

- يجب أن تتوافر العديد من الخصائص في المعلومات التي ينتجها

1.1.2 الخاصية محل القياس Subject of measurement: أي خواص العناصر المطلوب قياسها، فعملية القياس بالنسبة للأصول مثلاً ليست موجهة نحو تحديد وزنها أو طولها أو مساحتها، وإنما ما تحتويه هذه الأصول من خدمات ومنافع متوقعة وتكلفة الحصول عليها.

2.1.2 وحدة القياس The unit of measurement: يشترط أن تكون وحدة القياس ثابتة ومتجانسة حتى تكون النتائج قابلة للتجميع والمقارنة، ومن المعروف أن وحدة القياس في المحاسبة هي النقد الذي يتم التعامل به. وتتميز وحدة القياس بخاصية القدرة الشرائية لوحدة النقد، أي كمية السلع والخدمات التي يمكن حيازتها بالنقد، غير أن استخدام الوحدة النقدية كوحدة القياس المحاسبي قد يثير كثيراً من المشاكل، فهي عرضة للتغيير على عكس وحدات القياس الأخرى، بسبب ما يطرأ على القوة الشرائية للنقد من انخفاض في حالة التضخم وما يطرأ عليها من ارتفاع في حالة الانكماش على مدار الزمن.

3.1.2 نظام القياس المناسب Appropriate measurement system: تحدد القيود الضرورية لعملية قياس النشاطات والأحداث التي تتميز بسماتها وخصائصها والتي يعتقد أنها ملائمة للمستخدمين قبل أن تجرى عملية القياس، ثم توثق وتخزن البيانات والمعلومات الناجمة عن عملية القياس مع الأخذ بعين الاعتبار تنوع ضوابط القياس المحاسبي وعدم ثباتها، إذا تم وضعها وفق صيغ توافقية غير علمية.

4.1.2 الموضوعية في القياس Objectivity in the measurement: يجب أن يوظف القياس المحاسبي لتوفير معلومات تتمتع بالموثوقية والواقعية والمصدقية، وتكون خالية من الأخطاء، وقابلة للتحقق ومعدة استناداً إلى المعارف المحاسبية السائدة. غير أنه لا يوجد أساس علمي يمكن الاعتماد عليه في مجال المفاضلة بين بدائل قياس عناصر القوائم المالية، الذي يعتمد كثيراً على الاجتهاد الشخصي، ولعل ذلك من أحد الانتقادات التي وجهت للمحاسب بالتقصير أو الوقوع تحت تأثير الإدارة أو تقديم تقارير غير موضوعية.

5.1.2 العدالة وعدم التحيز Justice and impartiality: من المفترض أن تؤدي المعرفة المحاسبية إلى إنتاج مخرجات عادلة أي محايدة وغير منحازة والتي بالاقتران مع معلومات من مصادر أخرى تساعد على اتخاذ القرارات الصائبة.

هذه العناصر المتعلقة بإجراء القياس المحاسبي، تتكامل مع بعضها لغرض تقديم معلومات ملائمة وموضوعية وعادلة إلى المستخدمين كل حسب احتياجاته.

2.2 الإفصاح المحاسبي: يشير الإفصاح إلى الكشف عن نتائج المعلومات المالية في القوائم المالية المنشورة، حتى يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المتنوعة من طرف الأطراف المستفيدة.

1.2.2 أهمية الإفصاح المحاسبي: يعد الإفصاح المحاسبي جوهر نظرية المحاسبة، فقد ازداد الاهتمام به، وعلى نحو خاص بعد توسع نشاط المؤسسات، وارتبط هذا التطور بالقوائم المالية التي تعد مخرجات لنتائج نشاط هذه المؤسسات، التي تصبح الأساس

فاعلة وملائمة في تحقيق قرارات عقلانية ويعتبر ذلك من أسباب الاهتمام بكيفية عرض القوائم المالية.

وتتبع أهمية إعداد القوائم المالية ومعالجة عناصرها بدقة، من الحاجة إلى تحسين المحتوى الإعلامي لها، وذلك في الاتجاه الذي يحسن من دورها كأدوات لقياس ربحية المؤسسة ومركزها المالي ومن ثم تحسين مستوى المنفعة المحققة منها وملاءمتها لأغراض مستخدمي المعلومات المالية الواردة فيها. ⁽¹⁷⁾ بحيث تؤثر الطريقة التي على ضوءها يعالج المستخدمون للقوائم المالية المعلومات المتاحة لأغراض صنع القرار، ويندرج في ذلك التحيز ودرجة فهم الصياغة اللغوية في الحقل المحاسبي ودرجة استيعاب الأساليب الفنية للمحاسبة، والتحكم في إدارة المعلومات.

كما أن تحديد طبيعة الأحداث والعمليات والظروف وقياسها وتبويبها وتصنيفها حسب خصائصها المشتركة وآثارها الاقتصادية يساعد كثيراً في تحديد وقياس ما يترتب من نتائج وتغيرات في العناصر التي تشملها القوائم المالية، ⁽¹⁸⁾ التي تركز فيها المعلومات المالية على سلسلة من العمليات المترابطة (الشكل رقم 3) بحيث لا يمكن الفصل بينها أو استكمال واحدة دون الأخرى، فهي بمثابة مقومات أساسية لمصداقية المعلومات المقدمة، إذا تم تجاوز المشاكل التي تعترض كل عملية.

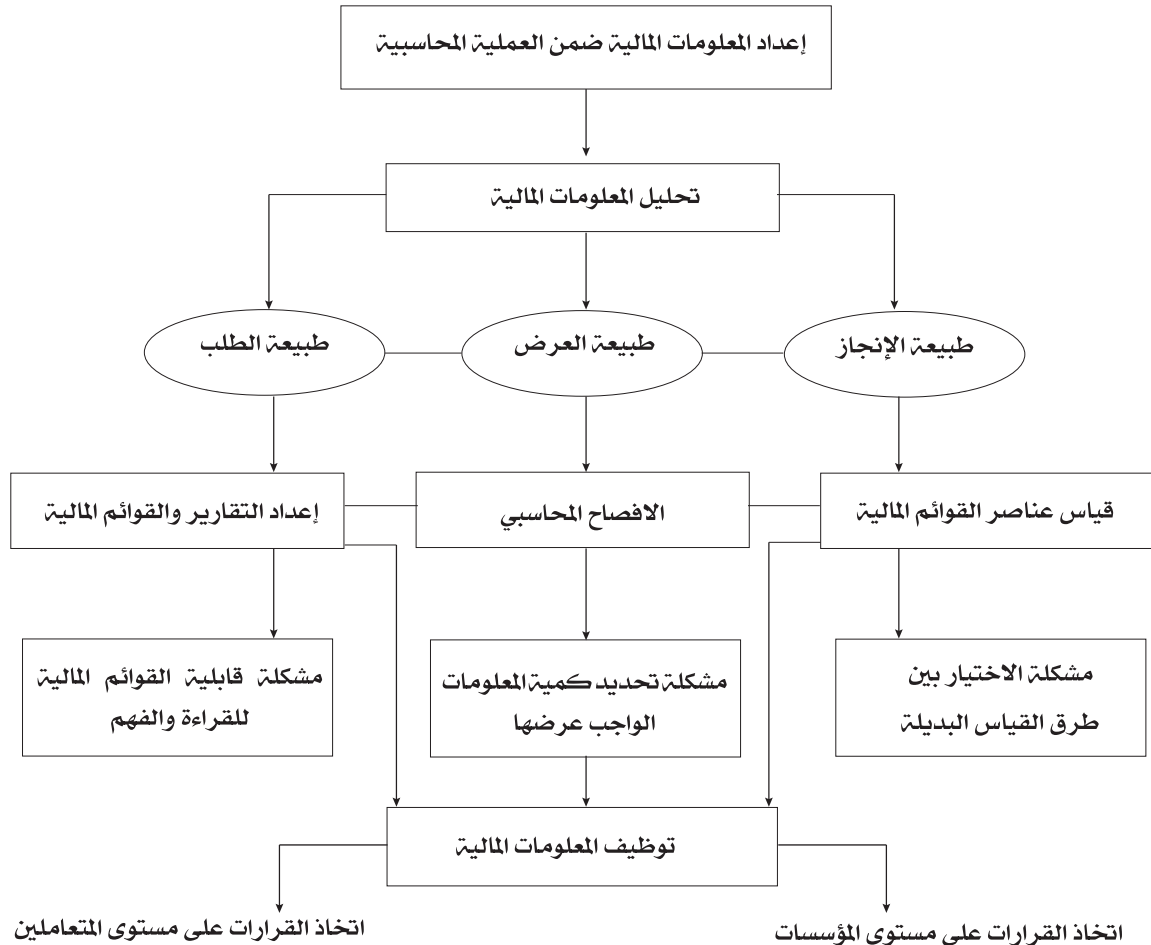
القياس المحاسبي لخدمة الإفصاح المحاسبي، فعلى القياس المحاسبي أن يراعي الموضوعية، والدقة، والموثوقية، والتوقيت المناسب والثبات، وغيرها من خصائص المعلومات المحاسبية التي تجعلها أكثر فائدة وقابلة للمقارنة.

- البحث عن حلول لمسائل قياس عناصر القوائم المالية في ضوء مراعاة متطلبات الإفصاح، على أن تكون هذه الحلول دائمة وليست مؤقتة للمحافظة على ثقة المستفيدين من المعلومات المالية والمحاسبية، وهنا يظهر جلياً مدى ترابط مسألة القياس بمسألة الإفصاح عند معالجة مشكلات توحيد المعرفة المحاسبية.

- يهدف التنظير المحاسبي في بناء نظرية المحاسبة إلى إيجاد مجموعة ضوابط قياس، تخدم بشكل أفضل مسألة الإفصاح المحاسبي وتقديم المعلومات، وهو موضوع ما زال البحث فيه قائماً لاستكمال توحيد المعارف المحاسبية في إطارها فكري والعملية بشكل منطقي وسليم.

3-2 عرض القوائم المالية: بسبب تعدد الأطراف المستخدمة للقوائم المالية وتنوع رغباتهم، وكذا تنوع المعلومات المطلوبة لاتخاذ القرارات وما يصاحبها من صعوبات مادية واقتصادية، فإنه لا يمكن للنظام المحاسبي توفير كافة المعلومات المطلوبة وبالتالي يتم التركيز على تجهيز معلومات بخصائص محددة تكون

الشكل رقم 3 مقومات المصداقية في المعلومات المالية



المصدر: تم إعداد الشكل بالاعتماد على بعض مراجع البحث

وقابلة للمقارنة وعليه، فإن بناء المعرفة المحاسبية وتنظيمها علمياً، يساعد على تحقيق أهداف التوحيد المحاسبي، بمرعاة ما يلي:

- الأسس العلمية المنهجية عند وضع وتوحيد المصطلحات ومضامينها من منظور معرفي شامل، بحيث يمكن أن تصلح للاستخدام في بيئات محاسبية مختلفة، دون أن يطرأ عليها تغييرات جذرية مهمة.

- الضوابط التي يجب اعتمادها في عملية وضع القواعد المحاسبية وبناء منظوماتها، استناداً إلى الملاحظات والتجارب الشخصية، والقدرات والكفاءات الذاتية للمهتمين بمسألة التوحيد أو إلى دراسات وبحوث علمية، تجريبية و تجريدية، تستفيد من معارف علمية لعلوم أخرى أكثر تطوراً، وذات ارتباط وثيق بالمحاسبة.

- التنسيق بين فئات مجتمع المعرفة المحاسبية المهتمة بمسألة التوحيد المعرفي وفق آليات عمل مناسبة، فكلما كانت أكثر علمية ومنطقية، كانت نتائج التوحيد أكثر ثباتاً وموضوعية.

وباعتبار أن المنهج العلمي هو تطبيق المنطق كظاهرة مشتركة لكل معرفة علمية وأن المحاسبة أحد فروع المعرفة فإنها تحتاج إلى تأصيل معارفها وإضفاء الطابع العلمي عليه، فاختيار المنهج المناسب في عملية البحث عن ضوابط علمية منطقية للقياس والإفصاح يعد شرطاً حاسماً لتوحيد المعرفة المحاسبية.⁽²⁰⁾

وقياساً على ما سبق ولغرض التوصل إلى معارف علمية في المحاسبة وإعطائها صفة القبول العام فإنه يتطلب تطبيق المنهج الاستقرائي في تجميع الملاحظات أو المشاهدات وقياس الظواهر من خلال عدة طرق كقوائم الاستقصاء، ودراسة الأرقام المحاسبية، ودراسة سلوك أسعار الأسهم وغيرها من المجالات المحاسبية التي يمكن إخضاعها للتجارب العلمية والمنهج الاستنباطي الذي يرتبط بالقدرات والكفاءات الشخصية للجهات المهتمة وخاصة المهارة والإبداع والاحتراف الفردي والجماعي وهي صفات تعتبر أساس القيمة العالية المضافة للمعرفة المحاسبية.

2- تطوير الإطار الفكري للمحاسبة

أثر الفكر المرتبط بتراكم المعرفة على الممارسات المحاسبية وإحداث تغيير في المعايير المرتبطة بها، لذلك ازداد الاهتمام بالإطار الفكري من حيث المفاهيم والمصطلحات ومضامينها والفروض والمبادئ وخصائص المعلومات المحاسبية، أما مسألة توحيد السياسات واختيار الطرق والقواعد والتنظيم وغيرها فإنها تترك للنظام المحاسبي الذي يتم صياغته وفق متطلبات الإدارة في المؤسسة والمستخدمين ذوي المصالح معها.⁽²¹⁾ مع الإشارة إلى أن الفصل بين مفهوم الفكر المحاسبي ومفهوم النظام المحاسبي، لا يعني أنهما مجالين منعزلين عن بعضهما، فالنظام هو نافذة الإطار المعرفي إلى الواقع العملي.

وحتى يكون أي إطار فكري خلفية مرجعية، والرجوع إليه لوضع وتفسير وتطبيق معايير المحاسبة والإبلاغ الماليين يجب أن يبني على أساس مدخل تطوري بالاعتماد على مفاهيم

يتم تحليل المعلومات المالية من ثلاثة نواحي لتأكيد مصداقية المعارف المحاسبية المكتسبة، فيكون التحليل لطبيعة إنجاز المعلومات المحاسبية من خلال الاعتماد على المقومات المستخدمة في عملية القياس لعناصر القوائم المالية وما يلازمها من مشاكل تتعلق أساساً بالاختيار بين البدائل الممكنة للقياس، ويكون التحليل لطبيعة الطلب على المعلومات المحاسبية من خلال التركيز على الإفصاح المحاسبي وما يرتبط به من المشاكل التي تحد من التوسع في الإفصاح لتحقيق التوازن بين حماية مصالح الملاك ومصالح المستخدمين، ثم يكون التحليل لطبيعة العرض على المعلومات المحاسبية من خلال التقارير والقوائم المالية وما ينتج عنه من مشاكل استيعاب وفهم محتوى القوائم المالية كمنتج نهائي للعمل المحاسبي وإمكانية ترجمته في شكل قرارات مستقبلية.

ثالثاً: مقومات الاتجاهات الحديثة في توحيد المعرفة المحاسبية

تحاول الاتجاهات الحديثة المساهمة في توحيد المعرفة المحاسبية اعتماد أسس علمية واضحة في مراحل بنائها وإدارتها وتطويرها. وترتكز في ذلك على ما يلي:

1- اعتماد منهجية البحث العلمي في بناء المعرفة المحاسبية

أصبح لزاماً التفكير في بناء المعرفة المحاسبية على أسس علمية وموحدة تماشياً مع التطور الحاصل في مجالات العلوم الأخرى، حتى يمكن فهمها على نحو دقيق يسمح بتأدية الأعمال المحاسبية وتقوية الممارسة العملية للمحاسبة وتقويمها من فترة لأخرى وتحقيق أهدافها بصورة جيدة، ولا شك أنه كلما اتسع توحيد المجالات المختلفة للمعرفة المحاسبية باعتماد أسس علمية منطقية، تقل احتمالات الاجتهاد والتقدير عند إجراء عمليات القياس وعرض المعلومات، ولتحقيق ذلك تهتم المناهج الحديثة بالجانب العملي والعلمي في استكمال بناء المعارف المحاسبية.

1.1 الجانب العملي للمعرفة المحاسبية: طبقاً للمنهج العملي يتم التوصل إلى مجموعة القواعد التي تتكون منها المعرفة المحاسبية عن طريق الملاحظة واختبار التطبيق العملي حيث تعتبر مجموعة الممارسات العملية الأساس في تحديد تراكم المعارف المحاسبية، من خلال اتباع المنهج العلمي في البحوث التي تجريها الجمعيات المهنية في معظم دول العالم، والتي تؤدي إلى ترسيخ وتأكيد هذه المعارف وبالتالي الوصول من جديد ممارسات محاسبية تلقى القبول العام والتي تؤكد فائدتها بالنسبة لاحتياجات المحاسبة أو الإدارة أو مستخدمي التقارير المالية.

2.1 الجانب العلمي للمعرفة المحاسبية: ينظر الاتجاه الحديث إلى العلم نظرة مزدوجة كمادة وكطريقة، حيث ينظر إلى العلم على أنه بناء من المعرفة العلمية، وطريقة للتفكير والبحث، يتم التوصل عن طريقها إلى المعرفة العلمية وتطبيقها في الحياة اليومية.⁽¹⁹⁾ فالعلم بذلك يوفر الإمكانيات الأساسية للعمل المحاسبي بإيجاد ضوابط منطقية، موضوعية، واحدة وثابتة لعملية القياس والإفصاح المحاسبي وحل المشاكل المحاسبية بشكل عام، بهدف جعل المعلومات المحاسبية فعالة

للمفهوم، ويجب أن تتميز المفاهيم بمجموعة من الخصائص لتقوم بدورها المهم في تكوين الإطار الفكري للمحاسبة، ومنها ما يلي:

- أن تكون قابلة للتوحيد بمنهج علمي وعملي، بما يؤدي إلى توحيد المعاني والدلالات في أذهان مستخدميها عند التعامل باعتبارها وسيلة التخاطب المشتركة بين كل من الممارسين والمفكرين في الميدان المحاسبي.

- أن تكون عملية Practical أي قابلة للقياس، فهذه الخاصية تساعد على الحد من الالتباسات المتعددة واختلاف وجهات النظر بين كتاب الفكر المحاسبي من حيث الاتفاق على مجموعة المفاهيم والمصطلحات التي تحدد إطار النظرية المحاسبية.

- أن تكون إجرائية Operational بمعنى أن يشتمل المفهوم على مضمون يوضح إجراءات تحديده من الناحيتين النظرية والعملية.

- أن تكون قابلة للفهم والاستيعاب رغم تعددها، ففي المجال المحاسبي يوجد العديد من المفاهيم منها ما هو خاص بالوحدة المحاسبية، أو ما هو خاص بالقوائم المالية، بالإضافة إلى مفاهيم خاصة بجودة المعلومات المحاسبية.

ونظراً لما تمثله هذه المفاهيم والمصطلحات المحاسبية من أساس مهم في فهم مادة المحاسبة أكاديمياً ومهنياً، فقد أصبح من الضروري الاهتمام بتوحيدها من الناحيتين اللغوية والعلمية ودراسة العلاقة بين هذه المفاهيم لبناء الفكر المحاسبي بمنهج علمي يعتمد على تراكم المعرفة المحاسبية، ومن ثم الاتفاق عليها بصورة كلية إذا ما تم قبولها والتعامل معها بمرور الزمن، ويظهر في هذا المجال دور الهيئات والمنظمات العلمية والمهنية بإصدار نشرات دورية تضم المصطلحات المحاسبية المتداولة منها والمستحدثة بعد دراستها من جميع الجوانب.

4 - إصدار معايير محاسبية دولية لتوحيد المعرفة المحاسبية

يشمل التأصيل العلمي للمحاسبة، ملامح تطور المعرفة المحاسبية ومحاولات التنظير المحاسبي بدءاً من البحث عن المبادئ إلى إنشاء المعايير التي تعتبر ترجمة مدروسة للفكر المحاسبي في الممارسة العملية. وتحليلاً للتعدلات التي تتم على المعايير المحاسبية والإصدارات الحديثة لمعايير الإبلاغ المالي الدولية، يظهر الاهتمام بتوحيد المعرفة المحاسبية من خلال ما يلي:

- وضع حلول عملية سريعة لمسألة التوحيد، بهدف الوصول إلى معلومات ملائمة لعملية اتخاذ القرارات. غير أن فعالية النتائج التي قدمتها هذه المحاولات لا تزال موضع جدل كبير نظراً للتغيرات والتعدلات التي تطرأ من زمن إلى آخر على ضوابط القياس والإفصاح.

- محاولة توحيد المفاهيم والمصطلحات والمعالجات المحاسبية للمشكلات المطروحة في الواقع العملي، فقد حققت نجاحاً ملحوظاً في التوافق حول بعض الممارسات العملية وإعطاء المفاهيم بعداً عملياً وللمصطلحات دلالة ومعنى.

- الاهتمام بوضع ضوابط المعرفة المحاسبية بالحد من تعدد

ومعايير للتقييم من خلال تكثيف البحوث والدراسات، ورغم أنه لا يشكل سلطة نهائية، فإن الاتجاهات الحديثة تسعى لتطوير الفكر المحاسبي بالاعتماد على آليات علمية أكثر فاعلية وواقعية، ويستلزم ذلك ما يلي:

- تضافر جهود ثلاثة جهات فاعلة في مجال الفكر المحاسبي، الجهة الأولى تمثلها الهيئة الحاكمة التي تقوم بإصدار التشريعات والقرارات والتعليمات اللازمة، وإعداد الأنظمة المحاسبية لتجسيد المعارف المحاسبية المتراكمة في الممارسة المحاسبية، الجهة الثانية فئة أصحاب الفكر من باحثين ودارسين ومؤسسات أكاديمية علمية، تهتم بإجراء الدراسات والبحوث التجريدية والتطبيقية في مختلف مراحل بناء المعرفة المحاسبية، ويمثل الجهة الثالثة الفاعلة أصحاب المهنة من هيئات ومنظمات مهنية ناظمة للمحاسبة وعمل المحاسبين بتوظيف نتائج الدراسات والبحوث وتعميمها على أفراد وهيئات مجتمع المعرفة المحاسبية.

- تقليص فجوة الانقسام الموجودة بين الأكاديميين والمهنيين في المجتمع المحاسبي، بدليل الانتقار إلى الاهتمامات الأساسية المشتركة بين الطرفين، وهذا ما أكده المسح الذي قام به المعهد الأمريكي للمحاسبين الأمريكيين لأعضائه بملاحظة الانفصال وعدم التفاعل بين الأكاديميين والمهنيين المحاسبين. فلكي يتطور الفكر المحاسبي لا بد أن تكون البحوث المحاسبية لها علاقة بالمحاسبة في الواقع من جهة، والتغذية العكسية من طرف المهنيين لما يرد في البحوث والدراسات من جهة ثانية.

- الاستعانة بفروع المعرفة الأخرى لوضع تحليلاً فلسفياً للظواهر الاقتصادية والاجتماعية المتنوعة كأحداث محاسبية لها مقومات فكرية لإنتاج المعلومات المالية تماشياً مع التطورات الحاصلة في عالم المعرفة.

- تكوين نظام محكم من الأهداف التي تحدد الغايات والأغراض من المحاسبة والأساسيات المترابطة التي تمثل المفاهيم المحاسبية المتعلقة بقيود عملية اختيار الأحداث المحاسبية وقياسها ووسائل التلخيص والتوصيل إلى الأطراف ذات المصلحة بالإضافة إلى مفاهيم أخرى تشتق من المفاهيم الأساسية. والرجوع لهذا الإطار ضروري لوضع وتفسير وتطبيق معايير المحاسبة والإبلاغ الماليين.⁽²²⁾

3 - توحيد المفاهيم والمصطلحات المحاسبية

تعتبر المفاهيم المحاسبية اللغة التي يتم التخاطب بها في حقل المحاسبة بحيث تعطي معنى واحداً في ذهن مستخدميها، كما تشكل الإطار الفكري للمحاسبة والتي تبنى عليها العناصر الأخرى كالفروض والمبادئ لغرض تنظيم المعرفة المحاسبية وتحديد جوهرها وصفاتها وعلاقاتها بالمفاهيم الأخرى بصورة علمية ومنطقية.

تختلف المفاهيم عن التعاريف (Definitions) في أن التعاريف هي ما تم التعارف عليه ويكون ثابت لا يتغير، أي ما جرى عليه الاستخدام لمصطلح معين بين المهتمين في نفس المجال، أما المفاهيم (Concepts) كلفة علمية فهي أكثر شمولاً واتساعاً، بحيث يمثل المصطلح (The term) الدلالة اللفظية

- تفعيل الدور الجديد للمحاسبين بأكثر فاعلية في مواجهة المشاكل والمستجدات المحاسبية بكفاءة، مما ينعكس على نجاح أعمال المؤسسات وتبادل المعرفة المحاسبية وإدارتها.

- الاهتمام بالقدرات الذهنية والإبداعية والممتلكات الفكرية، لإدارة واعية تلم بشكل جيد بإدارة جملة المعارف المحاسبية المكتسبة والمعمول بها في الوقت الحالي لاستخدامها في توليد المعلومات، وبكل من له صلة بمجتمع المعرفة المحاسبية سواء لتعلمها واستخدامها أو تجديدها واستكمالها أو لتنظيمها وإدارتها، والبحث في توحيدها.

- الإلمام بالجوانب الأساسية للمعرفة المحاسبية من طرق وسياسات وقواعد وأسس ومبادئ والمعايير التي تستند إليها في إنتاج المعلومات المحاسبية، وبالتالي فإن درجة الدراية والمعرفة تعتبر ذات تأثير كبير على جودة الاستخدام لمخرجات تلك المعرفة.

- مسألة إدارة المعرفة المحاسبية وإن كانت منطقيّة علمية، فإنها بحاجة إلى تنظيم دقيق وجيد، وإلى رسم آليات عمل مناسبة تمكن من إنجاز عملية التوحيد وبلوغ الهدف المنشودة منها، فهي تحتاج إلى تضافر جهود جهات وهيئات تعمل في بيئات متنوعة ذات ثقافات ومعارف محاسبية متفاوتة، بحيث يمكن نقل وتبادل المعارف المحاسبية.⁽²⁴⁾

- مهمة وضع نظام محاسبي من قبل الجهة المخولة بتحديد عناصره، حسب إجراءات وقواعد محددة من أجل تحقيق هدف معين أو مجموعة معينة من الأهداف، ثم العمل على تطويره وتحديثه حسب التغيرات الحاصلة في التطور الاقتصادي والعلمي والتقني، وتغير حاجات المستخدمين إلى المعلومات. باعتبار النظام المحاسبي نافذة للإطار المعرفي إلى الواقع العملي، وهو الذي يعني هذا الإطار من خلال اختباره صحة المفاهيم النظرية وسلامتها وانسجامها مع الواقع العملي.

- دخول المعرفة المحاسبية مجال الإدارة الإلكترونية لتجهيز المعلومات الملائمة في الوقت المناسب واستخدامها إلكترونياً أو رقمياً بالشكل الذي يدعم عملية الاتصال وترشيد القرارات، حيث إن لظهور التخصصات الدقيقة الأثر الواضح في بناء وإدارة المعرفة المحاسبية. فالتطور التقني واستخدام الحاسوب أتاح للمحاسب المجال لتطوير مخرجات المحاسبة المالية والتركيز نحو نظام المعلومات واستخدامها في مجالات التخطيط والرقابة.

الخاتمة

تقدم المحاسبة خدمات ضرورية من خلال ما تنتجه من معلومات تمثل مدخلات ملائمة في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة وخارجها، وتعتبر المعرفة المحاسبية المترابطة والمتجددة بأدواتها ومفاهيمها ووسائلها من المراكز الأساسية في تحقيق هذه الخدمات، غير أن المحاسبة كغيرها من مجالات المعرفة، تحتاج إلى استكمال تطوير معارفها بشكل علمي وهادف، وتنظيمها وإعادة هيكلتها وتأصيلها علمياً وتوحيدها، خاصة بعد أن أصبحت مهنة المحاسبة تواجه تحديات كثيرة

طرق القياس المحاسبي وتفعيل الافصاح المحاسبي وعرض قوائم مالية تفي بالغرض العام، ومحاولة تقديم إطاراً فكرياً أكثر تفصيلاً ووضوحاً، يضمن وجود أسس نظرية، متناسقة ومتكاملة.

غير أنه يؤخذ على المعايير المحاسبية في سعيها لتوحيد المعرفة المحاسبية ما يلي:

- التعمق في المشاكل المحاسبية التي تعانيتها الممارسة العملية، وبما أن هذه المشكلات وثيقة الصلة بالممارسة العملية المتغيرة والمتبدلة، كان لا بد من تعديل المعايير من فترة إلى أخرى لتقدم حلولاً آنية، في انتظار التعديلات المواتية، وقد تطلب ذلك كثرة الإيضاحات الملحقة بها والتوسع في التفسيرات اللازمة لشرحها.

- شكّل فهم التوجيهات المتعددة والمعقدة والتحول باتجاه معايير الإبلاغ المالي الدولية عبئاً ثقيلاً على مستخدميها والتأقلم معها وانعكس ذلك سلباً على عملية توحيد مجالات المعرفة المحاسبية.

- أضرت كثرة التعديلات والإيضاحات وتبدلها من فترة إلى أخرى بقابلية المقارنة عبر الزمن. فضلاً عن ذلك لم تكن المعايير ملزمة بل استرشادية الأمر الذي قلل كذلك من جدواها في بلوغ التوحيد المطلوب.⁽²³⁾

- عدم فاعلية المنهج المستخدم في إعداد المعايير الذي يربط حلول أية مسألة بآراء القائمين على حلها وبمصالحهم وبالظروف المحيطة بالمشكلة. وهو بذلك لا يقدم حلولاً منطقيّة علمية ثابتة حتى أن محاولة إعطاء المعايير المحاسبية البعد العالمي بإصدار معايير الإبلاغ المالي الدولية كانت لحساب مصالح فئات معينة.

- عدم القدرة على الإلمام بكل الجوانب المحيطة بالمشاكل المحاسبية المطروحة نظراً لتنوع المصادر التي يعتمد عليها في بناء المعايير المحاسبية والمتمثلة في النظرية والبيئة والعرف وهي مصادر تختلف من حيث المفهوم والمقومات والهدف والبيئة المحاسبية لكل بلد.

- نجحت تجربة تنظيم عملية إصدار المعايير من حيث تشكيل الجهاز الذي يتولى مهمة بناء وإصدار المعايير، غير أن العمل ما زال في مراحله الأولية لتحقيق توحيد العمل المحاسبي بالنسبة لأسلوب العمل الذي يمر به كل معيار قبل إصداره والمنهج المتبع في بنائه.

5- الإدارة الحديثة لعملية توحيد المعرفة المحاسبية

تعتبر إدارة المعرفة المحاسبية عن مجموعة العمليات التي تحدد كيفية الحصول على المعرفة في المجال المحاسبي من الآخرين، والعمل على تحليلها وتطويرها وتنظيمها واستخدامها ونشرها وتبادل المعلومات الهامة والخبرات التي تمتلكها الوحدة الاقتصادية والهيئات المحاسبية، كما يمكن أن تؤخذ بشكل متواز مع الإصلاح والتحسين للنظم المحاسبية، واستثمار رأس المال التعليمي للمعرفة المحاسبية. ومن المتطلبات الحديثة التي تركز عليها عملية إدارة توحيد المعرفة المحاسبية ما يلي:

2. الجانب العملي: البحث عن ضوابط لتوحيد أسس القياس وأساليب الإفصاح المحاسبي ومتطلبات عرض القوائم المالية لتسهيل أعمال الخدمات المحاسبية وخدمات المراجعة التي تؤديها مهنة المحاسبة والمراجعة. وذلك بالتركيز على إيجاد حلول للمشاكل الأساسية المتعلقة بالاختيار بين طرق القياس البديلة، تحديد كمية وقيمة المعلومات الواجب عرضها والتأكيد على قابلية القوائم المالية للقراءة والفهم.

3. الجانب المهني: ضرورة تفعيل دور المنظمات المهنية المحاسبية والسياسية في إقامة منظومة محاسبية موضوعية تعمل على تحقيق تدفق معلومات محاسبية في مستوى تطلعات المستخدمين لها والاستفادة من التراكم المعرفي من منظور المعايير المحاسبية الدولية.

4. الجانب الأكاديمي: ضرورة اتفاق عام ومحدد بين المؤسسات الأكاديمية والتعليمية المتخصصة والجمعيات المهنية على أهم عناصر المعرفة المحاسبية والتي يجب توحيدها في الكتابات العلمية والمناهج الدراسية والإصدارات، ومتابعة اتجاهات البحث والتطوير في مجال المعرفة المحاسبية وما يترتب عليه من مناهج علمية تهدف إلى تطوير النموذج المحاسبي المعاصر.

الهوامش

- 1- محمود السيد الناغي، الاتجاهات المعاصرة في نظرية المحاسبة، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2007، ص 11.
- 2- أحمد رياحي بلخاوي، تعريب رياض العبد الله ومراجعة طلال الججاوي، نظرية محاسبية، دار البزواي العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة العربية، 2009، الجزء الثاني، ص 12.
- 3- «Review and Resume» Accounting Terminology, Bulletin No1. New York. American Institute of Certified Public Accountants, 1953, paragraph 5.
- 4- اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا) منهجية إدارة المعرفة، مقارنة تجريبية في قطاعات مركزية في دول الاسكوا الأعضاء، الأمم المتحدة، نيويورك، 2004، ص 9.
- 5- APB Statement, No 4. Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial Statement of Business Enterprises. New York. American Institute of Certified Public Accountants, 1970, paragraph 40. P21.
- 6- Ijiri Yuji. Theory of Accounting Measurement. Studies in Accounting Research, No 10. Sarasota, FL. American Accounting Association, 1975, p78.
- 7- Ijiri Yuji هو أحد المفكرين في علم المحاسبة، أمريكي من أصل ياباني، كتب عدة مؤلفات وله العديد من الأبحاث، ولا يمكن للباحث البحث في مواضيع تتعلق بالقياس المحاسبي، إلا وأن يذكر العالم يوجي ايجيري، ومن أهم مؤلفاته Theory of accounting measurement.
- 7- وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية، الدانمارك، 2007، ص ص-19 20.
- 8- تيسير المصري، توحيد المعرفة المحاسبية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 23، العدد الأول 2007، ص ص 10-11.
- 9- محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية

وضغوطات متزايدة لإحداث التغيير الذي يساير وتيرة التطور السريعة في شتى المجالات في ظل الاقتصاد المبني على المعرفة باعتبارها المورد الاقتصادي الرئيسي لكل نشاط، الأمر الذي يتطلب تبني أفكار وأساليب علمية وعملية ملائمة للظروف والاعتبارات المكانية والزمنية وإزالة الجدل القائم حول مشكل توحيد المفاهيم والمصطلحات المحاسبية المستخدمة في تحديد اطار النظرية المحاسبية، وعملية الاختيار بين بدائل القياس المحاسبي المناسب لكل حالة، وقضايا الإفصاح والتوسع فيه في حدود القدرة على الاستيعاب وفهم القوائم المالية من جهة وتقليل عبء المعلومات خصوصاً للمستثمرين غير المتخصصين من جهة ثانية.

نتائج الدراسة: من خلال ما تقدم يمكن استخلاص النتائج الموالية:

- يظهر في مجال المحاسبة الدولية مشاكل تنظيرية وميدانية باستمرار، تحتاج إلى بحث متواصل لإيجاد حلول تحظى بالقبول العام، نظراً لأن كل مشكلة في بناء نظرية في المحاسبة أو أثناء الممارسة الميدانية لها بعدا دوليا، غير أن هناك العديد من العوائق التي تحول دون تحقيق التوافق حول الحلول المقترحة.
- استخدام أسس غير علمية في عملية تحديد المفاهيم ومضامينها ومنظوماتها، يؤدي إلى ظهور مفاهيم تقتصر إلى الوضوح في المعنى والثبات في المحتوى، رغم استخدامها في الأدبيات المحاسبية والممارسة العملية. وهذا يقف بالتأكد عائقاً أمام توحيد المعرفة المحاسبية.
- عدم وضوح مفهوم المحاسبة بشكل منظم وسليم من جهة، وتنسيق العمل بين الفئات مجتمع المعرفة خاصة فئة الأكاديميين والمنظرين والمهنيين العاملين في مجال المحاسبة من جهة ثانية، من أجل إدارة فعالة لعملية التوحيد باستخدام الأسس المنطقية والمنهجية العلمية المناسبة.
- ما زالت المحاولات الحديثة في بدايتها لتوحيد المعرفة المحاسبية ويبدو ذلك من خلال تنوع ضوابط القياس المحاسبي وعدم ثباتها واختلاف وجهات النظر حول مفهوم وحدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توفيرها في القوائم المالية بشكل يوفر الاتفاق على حد أدنى من الإفصاح المرغوب فيه وبكيفية تحقق المصالح الرئيسية لمختلف الأطراف، وبالتالي عدم ضبط القوائم المالية وتحسين المحتوى الإعلامي لها، بما يلبي الاحتياجات المتنوعة والمتزايدة.

الاقتراحات: بناء على نتائج الدراسة يمكن تقديم اقتراحات تتعلق بالجوانب الموالية:

1. الجانب المعرفي: التأكيد على البعد المعرفي للمحاسبة واتباع المنهج العلمي في التنظير المحاسبي، وتوحيد الأفكار والمفاهيم المحاسبية بكل أبعادها بإصدار موسوعات دورية للمفاهيم والمصطلحات والاستفادة من الدراسات التي تتم في مجال علم المصطلح، بما يضمن عدم تغير مضامينها عبر الزمن، ويؤمن وحدتها وثباتها من الناحية العلمية، وبالتالي وحدة الممارسة العملية.

- 17- محمد مطر، موسى السويطي، مرجع سبق ذكره، 2012، ص 168.
- 18- عباس الشيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل، الكويت، 1990، ص 272.
- 19- محمود السيد الناغي، مرجع سبق ذكره، 2007، ص 15.
- 20- تيسير المصري، مرجع سبق ذكره، 2007، ص 22.
- 21- تيسير المصري، مرجع سبق ذكره، 2007، ص 21.
- 22- The Conceptual Framework for Financial Accounting and Reporting Elements of Financial Statements and Their Measurement. Stamford, Ct, Financial Accounting Standards Board, 1976, p2.
- 23- تيسير المصري، مرجع سبق ذكره، 2007، ص 20.
- 24- Bennet, Martin Bouma, et autres, An institutional Perspective on the transfer of accounting knowledge, a case study, Accounting Education, Sep. 2004, Vol. 13 Issue 3 pp 329- 347.
- 25- وليد ناجي الحيايلى، مرجع سبق ذكره، 2007، ص 19.
- المحاسبية في مجالات القياس - العرض - الإفصاح، دار وائل للنشر، عمان الأردن، الطبعة الثالثة، 2012، ص 1.
- 10- محمود السيد الناغي، مرجع سبق ذكره، 2002، ص 23.
- 11- حلمي ناصر، نحو نظرية عامة للمحاسبة ومجال تطبيقها، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، القاهرة، العدد 9، 2002، ص 13.
- 12- أحمد رياحي بلخاوي، تعريب رياض العبد الله ومراجعة طلال الججاوي، نظرية محاسبية، دار البزاوي العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن الطبعة العربية، 2009، الجزء الأول، ص 143.
- 13- سلامة مصطفى صالح، نظم المعلومات المحاسبية، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، الأردن، 2010، ص 96.
- 14- أحمد رياحي بلخاوي، الجزء الأول، مرجع سبق ذكره، 2009، ص 90.
- 15- حمدان مأمون، حسين القاضي، نظرية المحاسبة، جامعة دمشق، 1995، ص ص 56-78.
- 16- Omneya H. Abdelsalam, Pauline Weetman, Measuring Accounting Disclosure in a Period of Complex Changes: The Case of Egypt Review Article, Advances in International Accounting, Volume 20, 2007, Page 75.