

* خطة البحث:

- مقدمة البحث.
- أهمية البحث.
- هدف البحث.
- ظاهرة البحث (المشكلة).
- فرضيات البحث.
- حدود البحث.
- المنهجية والقياسات.
- نموذج البحث.

المعايير المحاسبية الدولية
متطلبات التوافق والتطبيق على البيئة اليمنية

Introduction

مقدمة:

تتفاعل البيئة اليمنية بشكل عام تفاعلاً إيجابياً
ومضطرباً مع البيئة الدولية في المجالات الاقتصادية

والاجتماعية والسياسية وغيرها، وقد حقق هذا التفاعل نتائج إيجابية ولتطوير هذا التفاعل وزيادته وتعميق مجالاته في جوانب أخرى مكملة، وبما أن المهنة المحاسبية هي مجال آخر يترادف مع المجال الاقتصادي فإن الأمر يتطلب الإجابة عن تساؤلات عدة، منها:

هل تم الإيفاء بمتطلبات توافق البيئة مع المعايير المحاسبية الدولية؟ إلى أي مدى؟ وفي أية جوانب؟

هل تم الإيفاء بمتطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية؟

ما هي الإنجازات؟ كيف يمكن تحقيقها؟ وما هي العوائق؟

Research

أهمية البحث : Importance

قد لا تكمن أهمية البحث في كونه الأول الذي يناقش ويحلل مدى توافق البيئة اليمنية مع المعايير المحاسبية الدولية من حيث التهيئة والتطبيق بل يحاول أن يستبين جوانب التوافق من حيث التأهيل في الجامعات والمؤسسات العلمية وجوانب التطبيق من قبل الشركات ومكاتب التدقيق وغيرها من الجهات.

Research

هدف البحث : Objective

يهدف البحث إلى الآتي:

- 1 (إبراز مدى توافق البيئة من عدمه مع المعايير المحاسبية الدولية.
- 2 (دور الجامعات والمؤسسات العلمية الأخرى في تحقيق هذا التوافق.
- 3 (مدى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في البيئة .
- 4 (دور الشركات ومكاتب التدقيق والجهات الأخرى في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

Research : **ظاهرة البحث (المشكلة)**
: Phenomena

ما بين الاندماج الكامل للبيئة مع البيئة الدولية في مجال المعايير المحاسبية الدولية من حيث التهيئة والتوافق والتطبيق وما قبل الاندماج الكامل توجد فجوة وهذه الفجوة تشكل ظاهرة البحث التي يحاول دراستها وتحليلها ووضع مقترحات وحلول لها.

Research : **فرضيات البحث**
: Hypothesis

من أجل التوصل إلى معالجات لظاهرة البحث الموصوفة في ما تقدم فإن الفرضيات التي يمكن الاستناد عليها كطرق مؤقتة لتحقيق أهداف البحث هي:

- 1) لا تفي البيئة اليمنية بمتطلبات التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية (الفرضيات العدمية)
- 2) لا تفي البيئة اليمنية بمتطلبات التطبيق للمعايير المحاسبية الدولية (الفرضيات العدمية).
- 3) تتباين البيئة اليمنية في الإيفاء بمتطلبات التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.
- 4) تتباين البيئة اليمنية في الإيفاء بمتطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

Research : **حدود البحث**
: Scope

بما أن البحث يناقش قضيتين الأولى متطلبات التوافق ونعني بها على الأغلب المرحلة ما قبل التطبيق من تهيئة الخريجين وأعدادهم لسوق العمل وتقوم بهذا الدور على وجه الخصوص الجامعات والمؤسسات العلمية، أما القضية الثانية هي متطلبات التطبيق وتقوم بهذا الدور الشركات والمحاسبين فيها ومكاتب التدقيق ومراقبة الحسابات، لذا فإن حدود البحث ستتركز على أساتذة أقسام المحاسبة في الجامعات للقضية الأولى وعلى الشركات والمحاسبين فيها والمدققين ومراقبي الحسابات للقضية الثانية.

Methodology and **المنهجية والقياسات :**

: Measurement

أولاً : الجانب النظري : ويأخذ المنهج الاستقرائي التحليلي في شقه الأول ثم المنهج الاستنتاجي في شقه الثاني بالاعتماد على الدراسات النظرية السابقة المتوافرة في الكتب والدوريات.

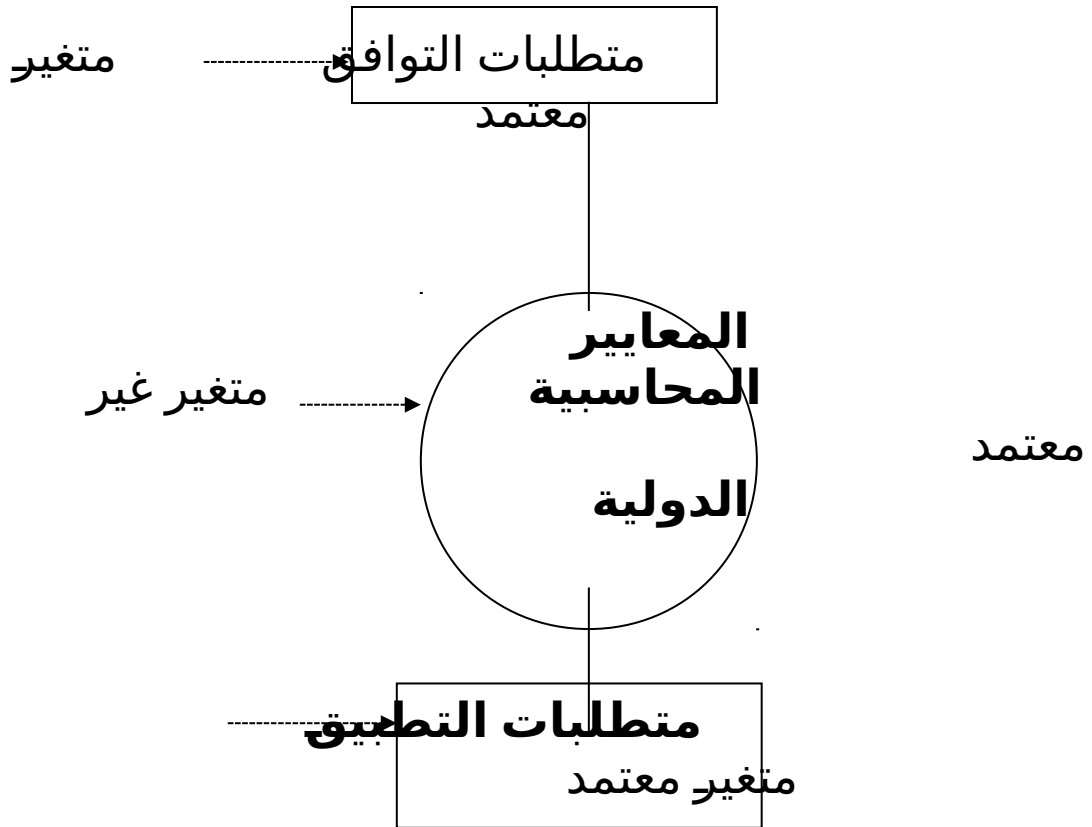
ثانياً : الجانب التطبيقي : وينفذ من خلال استبانتيين الأولى لأساتذة أقسام المحاسبة في الجامعات مكونة من (30) سؤال والثانية للشركات ومدققي ومراقبي الحسابات مكونة من (25) سؤال وسيتم تحليل الإجابات إحصائياً باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS.

Research

نموذج البحث :

: Model

لتوضيح مسارات البحث ومتغيراته المعتمدة وغير
المعتمدة تم وضع النموذج الآتي:



المبحث الأول: (المعايير المحاسبية الدولية والبيئة اليمنية)

- ما هي المعايير المحاسبية والدولية منها؟
- توحيد (المعايير) على المستوى الدولي.
- العوائق والعقبات للتوحيد المحاسبي.
- الضغوط باتجاه التوحيد.
- منافع / فوائد التوحيد المحاسبي.
- مقومات التوافق.
- متطلبات التوافق.
- متطلبات التطبيق.

الإطار النظري للبحث

المبحث الأول المعايير المحاسبية الدولية والبيئة اليمنية

أولاً: ما هي المعايير المحاسبية والدولية منها؟

المعيار المحاسبي هو بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب (توفيق، 1987: 174-175).

والمعايير المحاسبية عبارة عن مسطرة لقياس السلوك الاقتصادي لمنظمات الأعمال المختلفة، فهي (المعايير المحاسبية) قياسات تطبقها الشركات لقياس عناصر القوائم المالية وبالتالي إلى تحديد نتائج النشاطات والموقف المالي، وتعتمد نتيجة النشاط (ربح/خسارة) لأي شركة على المعايير المحاسبية بالدرجة الأساس والتي تحدد بدورها السياسات والطرق والإجراءات المحاسبية التي ينبغي عليها تطبيقها والالتزام بها.

والمعيار المحاسبي كما يشبهه Solomons بعداد السرعة في السيارة إذ يؤثر في سلوك سائقي السيارات أو يمكن خفض الحوادث بواسطة جعل العداد يقرأ السرعة أكثر من الحقيقة ويكون تأثيره إيجابياً (1978: 65-72) ومن ناحيته يقول Horngren بأن وضع المعايير المحاسبية هو نتاج عملية سياسية أكثر مما هو عمل منطقي لأن عملية وضع المعايير قرار اجتماعي والمعايير تضع قيوداً على سلوك الناس ويجب أن يقبل من الأطراف المتأثرة به (1973: 61).

ومن جهة أخرى فإن المعيار هو أفضل طريقة لعمل شيء ما (The best way to do something) وإذا كان جيداً فإنه يسرع من عملية الاتصال ويجنب شرح الطرق وتفسيرها في كل مرة.

ومن المعروف أن الإنسان يقوم بمقارنات دائمة مع الآخرين وبين الأشياء وهو يقارن للتعرف على مدى تقدمه أو تأخره عن الآخرين من جهة وللتعرف على أفضليات الأشياء من جهة أخرى، وهو بهذا الصدد بحاجة ماسة إلى معايير تحكم سلوكه وتصرفاته ويبنى عليها مقارناته. والمعيار المحاسبي هو عبارة عن قواعد قرار عامة تشتق من كلا الأهداف والمفاهيم النظرية للمحاسبة والذي يوجه تطور الأساليب المحاسبية (Belkaoui, 1981:102) وبما أن مستخدمي القوائم المالية لهم مصالح متطابقة ومتعارضة أحياناً ولمواجهة تلك المصالح والإيفاء بمسؤولية الإدارة عن الإبلاغ المالي يقوم المحاسبون بإعداد مجموعة واحدة من القوائم المالية ذات الغرض العام (Kieso & Wygandt, 1995:9) ولتخفيض المخاطر المحتملة للانحياز وسوء الفهم والغموض حاولت المهنة المحاسبية تطوير معايير ذات قبول عام وتطبيق واسع وبدون تلك المعايير سيقوم كل محاسب بتطوير معايير الخاصة وفي هذا ستكون المقارنة مستحيلة. وتتبع الرغبة القوية للتوحيد من الحاجة الشديدة لمقارنة البيانات المالية على مستوى التقارير الداخلية أو الخارجية أو على مستوى الشركة أو القطاع أو المستوى الوطني أو على المستوى الدولي وذلك لتسهيل إجراء التوقعات واتخاذ القرارات المالية (Hendriksen, 1977: 124).

توحيد (المعايير) على المستوى الدولي :

يعني التوحيد Uniformity جعل الشيء واحداً وهو التماثل والتطابق والانتظام، ومع إن التوحيد الكامل صعب التحقيق على المستوى الدولي، فقد جاء التوحيد في بادئ الأمر بصيغة مخففة وهو ما يسمى بالتوافق أو الاتساق* ويعني التوافق إزالة الاختلافات في النظم والمعايير المحاسبية أو تخفيفها والعمل على جعلها قابلة للتسوية مع

* أينما ترد كلمة توافق نعني بها التوحيد لأغراض هذا البحث.

بعضها البعض بينما المعايير تبحث في إزالة الاختلافات عن طريق تطوير معايير موحدة (Arpan & Radebaugh, 1985: 344).

ويمكن إرجاع التوافق المحاسبي على المستوى الدولي إلى أول مؤتمر دولي للمحاسبين عقد عام 1904 في مدينة سانت لويس بأمريكا (Mueller, 1979: 2)، وجاءت الدعوة إلى العالمية في المؤتمر الدولي السابع الذي عقد في مدينة أمستردام - هولندا عام 1957 إذ جاءت دعوة Kraayenhof رئيس سابق للمعهد الهولندي للمحاسبين بفكرة مجموعة موحدة للقواعد المحاسبية، وفي المؤتمر التاسع في باريس 1967 تم تشكيل فريق عمل دولي وشكلت على أثره لجنة التنسيق الدولية للمهنة المحاسبية وفي المؤتمر العاشر في سيدني 1972 شكلت لجنة ضمت 11 عضواً ثم شكلت لاحقاً في دوسلدورف بألمانيا عنها في عام 1973 لجنة معايير المحاسبة الدولية* (Radebaugh & Gray, 1997: 88) وتهتم اللجنة بإعداد ونشر معايير المحاسبة الدولية.

وتتجاذب التوافق / التوحيد المحاسبي على المستوى الدولي وجهتا نظر، الأولى، المنحى الوطني للمحاسبة والثانية المنحى العالمي الواسع ويسعى التوافق إلى تعزيز التشابه والتوحيد من جهة وإلى تخفيض التنوع والاختلاف من جهة أخرى وفي هذا المسعى يواجه عوائق وعقبات ستناقش في الجزء الآتي.

العوائق والعقبات للتوحيد المحاسبي:

من العوائق المهمة التي تقف ازاء التوحيد المحاسبي على المستوى الدولي الآتي:

1 () التقاليد المحلية: تعتمد عملية التطور المحاسبي على مجموعة عوامل تاريخية، اقتصادية، سياسية، تنظيمية واجتماعية والتطور المحاسبي المحلي (على المستوى الوطني) هو جزء من التطور المحاسبي الدولي لذا فان

* غير اسمها أخيراً إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية International Accounting Standards Board (IASB)

- الأخير يعتمد على تلك العوامل أيضاً وبنفس الوقت تقف عائقاً أمامه وأن أي شعب بالعالم يريد تطبيق نظام عالمي جديد بعد نظامه الوطني.
- 2 (العوائق الاقتصادية والتشريعية: يحتاج أفراد المجتمع وعلى وجه الخصوص أفراد المجتمع المالي إلى المعلومات من المحاسبة التي وظيفتها تزويد المعلومات للأطراف المختلفة (Baladouni, 1977: 63) وهي تعمل ضمن نمط اقتصادي معين يفرض عليها اختيار طرق وإجراءات محاسبية ومن ناحية أخرى تتباين الدول في تطبيقها القوانين بين Code Law و Common Law و Civil Code ويقول (1971: 14) Fantle) أن معظم التأثيرات في توسع المحاسبة وتطورها هو الهيكل التشريعي وهو انعكاس للتقاليد الثقافية الوطنية.
- 3 (الحالة السيادية : إذ تشكل عائق أمام التوحيد المحاسبي فالوطنية تقود إلى عدم الرغبة في قبول تسويات تتضمن تغيير الممارسات المحاسبية تفضيلاً لأخرى دولية (Turner, 1983: 62).

الضغوط باتجاه التوحيد:

- بجانب العوائق سالفة الذكر فهناك ضغوط عديدة باتجاه التوحيد منها:
- 1 (الزيادة الدولية في التجارة والمبادلات الاقتصادية: إذ تزيد على 15 ترليون دولار تقوم بها شركات كونية منتشرة في كل أنحاء العالم وتتطلب معايير وأسس للقياس والإبلاغ المحاسبي، وجاء إنشاء منظمة التجارة العالمية WTO ومن متطلبات الانضمام إليها مبدأ الشفافية لتوفير معلومات للمستثمرين وكذلك تطبيق معايير المحاسبة والتدقيق الدولية (خرابشة، 1997: 14-2) إذ سيؤدي التزام الشركات بمجموعة عالمية من المعايير الدولية إلى اتساق أكبر في المعلومات

- المالية المقدمة في تقارير الشركات السنوية (المحاسب القانوني العربي، 1994: 14).
- 2 (الحاجة المتزايدة إلى رأس المال: لتنفيذ النشاطات الاقتصادية المختلفة وحاجة الممولين والمستثمرين إلى المعلومات المالية عن الشركات التي يتم الاستثمار فيها وإقراضها ولكي تعرض هذه الشركات أسهمها وسنداتها في البورصات العالمية عليها تطبيق معايير محاسبية موحدة قابلة للفهم من قبل أولئك المستثمرون والمقرضون.
- 3 (ازدياد التنافس الدولي: أدى ذلك إلى الحاجة القوية لتنسيق الجهود عن طريق منظمة التجارة العالمية بموجب وأسس تأتي في مقدمتها استخدام المعايير المحاسبية والتدقيقية الدولية.
- 4 (ضغوط الشركات الكونية باتجاه الحاجة إلى معايير متوافقة على مستوى العالم للإفصاح في مواقفها المالية إذ أن فروع هذه الشركات منتشرة في أرجاء المعمورة وتعمل في بيئات متباينة وتواجه صعوبات في إعداد تقاريرها المالية بموجب المعايير المحلية لتلك البلدان العاملة فيها لذا فإن مصلحتها تقتضي أن تطبق دول العالم معايير موحدة لتسهيل أعمالها.
- 5 (زيادة الاندماج الدولي للأسواق والعمل ورأس المال والتكنولوجيا، إذ تتطلب تلك لغة مشتركة مفهومة على مستوى العالم وسبق لـ Wilkinson* أن تساءل عن إمكانية أن تصبح المحاسبة لغة عالمية.
- 6 (اعتماد الاتحاد الدولي للبورصات International Organization of Securities Commissions (IOSCO) معايير المحاسبة الدولية وكان قد حدد آذار 1998 كموعدها النهائي ليوصي الاتحاد قبولها على المستوى الدولي (Hawkins, 1997:2) واستخدامها كأساس لإدراج الأسهم والسندات في الأسواق المالية عبر الحدود، وقد تبنى هذا الاتجاه إعلان دبي باعتماد معايير

* كما ورد في (Holzer, 1984: 415)

المحاسبة الدولية (المحاسب القانوني العربي، 1998: 6).

منافع / فوائد التوحيد المحاسبي:

- يحقق التوحيد المحاسبي منافع / فوائد كما يأتي : ()
(Islam)*
- 1 () قابلية مقارنة القوائم المعدة في بلدان مختلفة وتؤدي تلك إلى تعزيز قرارات الاستثمار والاقتراض وتسهل لمستخدمي القوائم المالية من أي بلد فهمها وإدراكها وإن كانت معدة في بلدان أخرى.
 - 2 () تسهيل توحيد الفروع الأجنبية إذ تسهل المعايير الموحدة للفروع المنتشرة في أنحاء العالم من توحيد نتائج الأعمال بقوائم موحدة وتبقى مشكلة تحويل العملة فقط.
 - 3 () انتفاء الحاجة إلى مجاميع متعددة من القوائم المالية للشركات التي تريد إدراج أسهمها في البورصات العالمية، إذ بدلاً من إعداد قوائم مالية تتطابق مع المعايير المحلية لكل بورصة تريد إدراج أسهمها فيها فالمعايير الموحدة تزيل هذه الحاجة.
 - 4 () تحسين القرارات الإدارية في الشركات متعددة الجنسية فالبيانات الموحدة سهلة الفهم على صانعي ومتخذي القرارات ولا تتطلب تفسيرات مختلفة حسب مصادر إعدادها.
 - 5 () إزالة الغموض والتناقض والالتباس عن مستخدمي القوائم المالية وذلك من خلال وجود معايير موحدة ذات مفاهيم واحدة.
 - 6 () تحقق المعايير الموحدة الرصينة الفائدة للبلدان النامية بشكل أكبر من معاييرها الوطنية التي لا تصل إلى مستوى رصانة الأولى.
 - 7 () كما يؤدي التوحيد إلى اختصار الزمن والكلف والجهود للدول النامية في الوصول إلى النتيجة التي وصلتها الدول المتقدمة التي أنجزت المعايير الدولية.

- 8) تكون الدول النامية على دراية بالمعايير والطرق والإجراءات المحاسبية التي تعمل في ظلها الشركات الكونية وفروعها العاملة في تلك الدول.
- 9) وبإمكانية المقارنة وإزالة عدم الفهم فإن ذلك يزيد الموثوقية بالقوائم المالية المعدة على أساسها كما يزيد ذلك من تدفق الاستثمارات وانسيابيتها.
- 10) يؤدي كذلك إلى توفير المال والوقت في توحيد وجمع المعلومات المالية المختلفة عندما تطلب من أكثر من طرف وفقاً لمتطلبات قانونية (Turner, 1983: 58)

مقومات التوافق :

- ينبغي لأي بيئة دولية (أي بلد) تريد التوافق مع البيئة الدولية الكلية والاندماج فيها أن تتوافر مقومات فيها ولها كي تندمج بالبيئة الدولية ولكي يتم العمل على توافق بيئة معينة مع المعايير المحاسبية الدولية ينبغي وجود مقومات لهذا التوافق من جهة وتوافر متطلبات في هذه البيئة تلبى هذه المقومات وهي:
- 1) بيئة معولمة أو في طريقها إلى البيئة المعولمة، ويعني هذا أن تتوافق بيئة العالمية، أي أن تتوافق مع صفات العولمة وبيئتها من حيث الانضمام إلى المؤسسات الدولية أو ذات الصبغة الدولية وفي مقدمتها منظمة التجارة العالمية وشروطها واتفاقياتها، منظمة البورصات العالمية IOSCO، مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB وغيرها.
- 2) تكييف التشريعات والقوانين والأنظمة وتعديلها بما يتوافق مع المتطلبات الدولية وإزالة أي تعارض أو عدم تطابق معها بحيث يسهل تطبيق المعايير الدولية في مجالات الصناعة والتجارة والمحاسبة وغيرها.
- 3) أن تكون البيئة الاقتصادية للبلد هي بيئة الاقتصاد الجزئي أي بيئة الوحدات الاقتصادية (الشركات) وهنا يتراجع دور الدولة إلى كونه دوراً تنظيمياً وتنسيقياً وليس دوراً قائداً أو موجهاً أو مسيطراً أو مالكاً.

4 (التكيف الفني والنفسي لمواطني البلد، والمقصود بالتكيف الفني هو استخدامات التقنية الحديثة في مجال العمل بطرق كفؤة وإمكانيات جيدة، أما التكيف النفسي فيقصد به تقبل مواطني البلد لثقافة العولمة وتوجهاتها.

متطلبات التوافق:

- يقصد بمتطلبات التوافق ما ينبغي القيام به من أجل تهيئة وإعداد البيئة المحلية في جانبها الأكاديمي والعلمي من جامعات ومدارس وغيرها لأعداد طلبة وخريجين ليتمكنوا من مواكبة التطبيقات العملية للمعايير المحاسبية الدولية وما يرافق تطبيقها من متطلبات ضرورية بحيث يكون الخريج معداً إعداداً جيداً وكفوءاً وبموجب المواصفات الصحيحة والسليمة وكأنه يعمل في بيئة دولية أو ما يطلق عليه Cosmopolitan، وهذا من أجل تحقيق الغاية النهائية للاندماج بالبيئة الدولية.
- لذا فإن متطلبات التوافق يمكن أن تتشكل من الآتي:
- 1 (إعادة النظر في المناهج الدراسية (المساقات) بشكل عام بحيث تكون منسجمة مع المناهج الدراسية الدولية ويمكن الاستعانة بهذا المجال بمناهج جامعات عالمية مشهود لها في هذا المجال.
 - 2 (إعادة النظر في مفردات (مواضيع) المساق الواحد للمادة الدراسية بحيث تكون الطروحات النظرية والتطبيقية متفقة أو بموجب المعايير المحاسبية الدولية وعدم الإبقاء على ما هو عليه الحال.
 - 3 (لتحقيق الفقرتين أولاً وثانياً ينبغي تهيئة الأساتذة وتعريفهم واطلاعهم بشكل كامل وتفصيلي على المعايير المحاسبية الدولية وتطبيقاتها كي يقوموا بدورهم بنقل الخبرة والتجربة إلى الطلبة.
 - 4 (إعادة النظر في الكتب الدراسية وتحديثها بما يتلاءم مع التعديلات الجارية في المعايير المحاسبية الدولية.

متطلبات التطبيق:

من أجل الاتساق مع الفقرة السابقة بشأن متطلبات التوافق في جانبها العلمي والأكاديمي فإن الجزء الحالي - متطلبات التطبيق - يشكل الجانب العملي من أجل تحقيق الهدف باندماج البيئة المحلية بالبيئة الدولية ويقصد بمتطلبات التطبيق هو ما ينبغي على الجمعيات المهنية والمؤسسات المهتمة بالمهنة المحاسبية ومكاتب التدقيق وتنظيم الحسابات من جهة والشركات والمؤسسات وغيرها أن تقوم به من أجل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وما يرتبط بها بشكل سليم وكفوء. لذا وفي ضوء ما تقدم فإن متطلبات التطبيق يمكن أن تتشكل من الآتي:

- 1 (تقوم الجمعيات المهنية بإقامة دورات تخصصية في كيفية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكل يتفق مع متطلبات البيئة المحلية ويتكيف معها.
- 2 (تقوم المؤسسات المهنية الأخرى بنشر وتوصيل كل ما يتعلق بالمعايير المحاسبية الدولية وتطبيقها.
- 3 (تقوم مكاتب التدقيق وتنظيم الحسابات باشتراك العاملين لديها في دورات تطويرية تتعلق بكيفية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وما يرتبط بها.
- 4 (تقوم الشركات والمؤسسات الاقتصادية الأخرى التي ينبغي عليها تطبيق المعايير المحاسبية الدولية باشتراك العاملين لديها في الأقسام المالية بدورات تخصصية في هذا المجال.
- 5 (تقوم بورصة عمان وهيئة الأوراق المالية بإلزام الشركات التي تعرض أوراقها المالية في البورصة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ووضع تاريخ نهائي Dead time لذلك.

المبحث الثاني: (المحاسبة في البيئة)

- المؤسسات المهتمة بالمحاسبة في البيئة.
- مجتمع وبيئة الدراسة.
- النتائج واختبار الفرضيات.
- الخلاصة.

الإطار العلمي للمبحث المبحث الثاني

المحاسبة في البيئة

إن البيئة المحاسبية ضيقة ومحدودة، ويعمل الأردن على الانخراط في الاقتصاد العالمي عن طريق التحول التدريجي إلى اقتصاد السوق، فقد انضم إلى منظمة التجارة العالمية، وإلى الشراكة المتوسطة مع الاتحاد الأوروبي وإلى منظمة التجارة الحرة مع الولايات المتحدة الأمريكية.

ومن جهة ثانية يعتمد الأردن معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية للتدقيق مما يجعله ينطلق من دائرة المتطلبات المحاسبية والتدقيقية المحلية الضيقة إلى رحاب الساحة الدولية.

وقد انعكس هذا الأمر على نوعية البيانات المالية التي تصدرها الشركات بما فيها البنوك وشركات التأمين والتي تعتبر بيانات متطورة يقارب الإبلاغ المالي فيها مثيلة في البلدان المتقدمة. وبالرغم من أن الأردن بحاجة إلى تنظيم المهنة المحاسبية إلا أن هناك هيئات رقابية لعدد من النشاطات الهامة فهناك هيئة الأوراق المالية التي تنظم أعمال البورصة ومركز الإيداع والوسطاء والمتعاملين، وكذلك الافصاحات في البيانات المالية، وفي تقرير مجلس الإدارة وهناك البنك المركزي الأردني الذي يطور البيانات المالية وأعمال البنوك وفق أحدث المعايير الدولية وينظم ويراقب الجهاز المصرفي الأردني وهيئة تنظيم قطاع التأمين التي تنظم تشرف على شركات التأمين. يضاف إلى ذلك مراقب الشركات في وزارة الصناعة والتجارة التي تطور عملها كثيراً في الفترة الأخيرة، وقد أنجزت الوزارة مشروع تعديلات على قانون الشركات من أجل تحديثه ليواكب المستجدات المتغيرة.

ومما تجدر الإشارة إليه أن هذه الهيئات الرقابية تعتمد معايير المحاسبة الدولية بل أكثر من ذلك فهذه المعايير واردة في نصوص التشريعات. ولا جدال أن البيئة المحاسبية تحتاج إلى التطوير من حيث ترسيخ التحكم المؤسسي في الشركات ونوعية وتدريب المحاسبين وغير المحاسبين على معايير المحاسبة الدولية والمعايير الدولية للتدقيق وعن التطورات التقنية الجديدة. وكذلك العمل على تفصيل عدد من المواد في التشريعات المعمول بها والتعليمات الصادرة عنها سواء في قانون هيئة الأوراق المالية أو قانون الشركات أو قانون ضريبة الدخل، من أجل تطوير البيئة المحاسبية وبيئة العمل في الأردن.

إن اندماج البيئة المحاسبية بالبيئة المحاسبية الدولية سيؤدي أولاً إلى ضغوط شديدة على المهنة المحاسبية

لتضطلع بدورها في المرحلة الحالية والقادمة، ولا بد أن يكون لهذه المهنة أصولها وقواعدها التي تشكل إطار عام يساعد في أعداد التقارير المالية بناءً على معايير محاسبية دولية ذات جودة عالية وإنجاز مزيد من الشفافية على أن تتصف بإمكانية المقارنة للمعلومات المالية المستخدمة في قرارات الاستثمار وبذلك فهي ستساهم في استقرار السوق المالية والنمو الاقتصادي، وقد تجمعت هذه المعايير المحاسبية تدريجياً لمعالجة ما هو قائم الآن إضافة إلى معاملات تستحدث مع الزمن والى أمد قريب كانت الخبرة والعادة بل الضرورة العملية هي التي تقرر نوع المعالجة للمشاكل التي تطرأ وكان يتم إقرار هذه المعالجات وتصبح من المعالجات المتعارف عليها وفقاً لتبني الشركات والمؤسسات لها (خوري، 2002 : 11).

المؤسسات المهمة بالمحاسبة في البيئة :

1 (المؤسسات الأكاديمية والعلمية:

وتمثلها أقسام المحاسبة في الجامعات التي يتجاوز عددها عشرون جامعة ومؤسسة علمية سواء كانت حكومية أم خاصة وكليات المجتمع والمراكز العلمية والمهنية الأخرى.

2 (المؤسسات المهنية:

- وهي التي تهتم بالمحاسبة من زاوية مهنية بحثية ومنها:
- 1- جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين.
 - 2- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.
 - 3- هيئة الأوراق المالية وسوق عمان المالي.
 - 4- وزارة المالية.
 - 5- وزارة الصناعة والتجارة.
 - 6- البنك المركزي الأردني.
 - 7- ديوان المحاسبة والرقابة المالية الأردني.

3 (المؤسسات العملية:

وهي التي تهتم بالمحاسبة من زاوية عملية وتطبيقية وتقوم بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومنها:

- 1- الشركات التابعة للقطاع العام.
- 2- الشركات الأهلية الخاصة (المساهمة).
- 3- مؤسسات أخرى وشركات محدودة (خصوصية)،
شركات أشخاص ... الخ.

مجتمع وبيئة الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من أساتذة أقسام المحاسبة في الجامعات الحكومية والخاصة لإنجاز الجانب المتعلق بمتطلبات التوافق، أما الجانب المتعلق بمتطلبات التطبيق فشمّل مجتمع الدراسة المحاسبين والمدققين العاملين في الشركات الحكومية والخاصة، وكذلك أصحاب مكاتب التدقيق-

وقد تمت الاستعانة بعدد من الأساتذة والطلبة وجمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين لتوزيع الاستبانة وجمعها.

(1) عينة الدراسة :

لقد تم اختيار عينة عشوائية من أساتذة قسم المحاسبة في جامعات : الجامعة ، مؤتة، اليرموك، أربد، الزيتونة، الزرقاء، العلوم التطبيقية والإسراء وتم توزيع ما يزيد على 100 استبانة استعيدت منها 50 استبانة صالحة. كما تم اختيار عينة عشوائية من المحاسبين والمدققين من العاملين في الشركات والبنوك الحكومية والخاصة وكذلك عدد من أصحاب مكاتب التدقيق ليمثلوا الجانب العملي وتم توزيع ما يزيد على 100 استبانة استعيدت منها 60 استبانة صالحة.

والآتي وصف لعينتي البحث في الجدولين (1) و (2).

**جدول رقم (1)
وصف عينة الدراسة من أساتذة الجامعات**

ماجستير		دكتوراه		الشهادة سنوات الخدمة	ماجستير		دكتوراه		شهادة سنوات للعمر
%	تكرار	%	تكرار		%	تكرار	%	تكرار	
33	4	10	4	1-5	83	10	-	-	30-35
33	4	28	10	6-10	17	2	43	16	36-40
34	4	37	14	11-15	-	-	21	8	41-45
-	-	10	4	16-20	-	-	21	8	46-50
-	-	5	2	21-25	-	-	5	2	51-55
-	-	5	2	26-30	-	-	10	4	56-60
-	-	-	-	31-35					
-	-	-	-	36-40					
-	-	5	2	41-45					
100	12	100	38	المجموع	100	12	100	38	المجموع

**جدول رقم (2)
وصف عينة الدراسة من مدققي ومراقبي
الحسابات
والعاملين في الشركات والبنوك**

سنوات العمر	تكرار	%	سنوات الخبرة	تكرار	%
35-	4	7	1-5	2	4
36-40	14	23	6-10	-	-
41-45	14	23	11-15	14	23
46-50	8	13	16-20	26	43
51-55	12	21	21-25	14	23
56-فأكثر	8	13	26-فأكثر	4	7
المجموع	60	100	المجموع	80	100

مع ملاحظة إن تخصص جميع الأساتذة كان في مجال المحاسبة، أما بالنسبة لشهادة وتخصص مدققي ومراقبي الحسابات والعاملين في الشركات والبنوك فكان 4 منهم من حملة شهادة الماجستير و 4 منهم من حملة شهادة الدبلوم بينما كانت شهادة البكالوريوس للبقية وعددهم 52 بينما كان تخصص هؤلاء هو 22 إدارة أعمال و 14 اقتصاد و 14 علوم مالية ومصرفية و 2 حقوق.

النتائج واختبار الفرضيات: Finding & Hypothesis Testing الفرضية الثالثة:

وتفترض وجود تباين في البيئة في الإيفاء بمتطلبات التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية ويرتبط بهذه الفرضية الأسئلة المتضمنة في الاستبيان الأول الموجه لأعضاء هيئة التدريس في أقسام المحاسبة في الجامعات المكون من 30 سؤال حيث تم تحليل 50 استبانة وكانت النتائج كما يلي:

من خلال الاطلاع على بيانات السؤال الأول تبين أنه في المتوسط لدى الأساتذة اطلاع معقول على المعايير المحاسبية الدولية حالياً إذ بلغ هذا المتوسط 3.16 وبمستوى معنوية 5% وانحراف معياري 1.1669 مما يبين تباين هذا الاطلاع بين أعضاء هيئة التدريس.

أما فيما يتعلق ببيانات السؤال الثاني حول مدى تأهيل الأساتذة قبل التدريس للمعايير المحاسبية الدولية فإن متوسط هذا السؤال بلغ 2.88 وبمستوى معنوية 5% مما يبين أنه في المتوسط يميل هذا التأهيل لأن يكون أقل من الحد المطلوب وبانحراف معياري بلغ 1.812.

أما السؤال الثالث والمرتبط باهتمام الأساتذة بالمعايير المحاسبية الدولية فقد بلغ المتوسط لهذا السؤال 3.2 وبمستوى معنوية 5% وهذا يدل على اهتمام الأساتذة بالمتوسط بالمعايير المحاسبية الدولية مع ملاحظة تباين الآراء حول هذا السؤال بانحراف معياري 1.14.

وحول إلمام الأساتذة بالمعايير المحاسبية الدولية فقد بلغ المتوسط 3.04 وبمستوى معنوية 5% وانحراف معياري بلغ (1) مما يبين أنه في المتوسط لدى الأساتذة إلمام بالمعايير الدولية ولكن هذا الإلمام يتباين فيما بينهم. وعند تحليل ميل الأساتذة لتدريس المعايير المحاسبية الدولية يتبين أن الأساتذة لديهم ميل متوسط حول رغبتهم في تدريس هذه المعايير بمتوسط حسابي بلغ : 2.92 وبمستوى معنوية 5% وانحراف معياري 1.175 مما يوضح أيضاً تباين الآراء حول هذا الميل من قبل أعضاء هيئة التدريس-

وحول مدى ربط الأساتذة تدريسهم مع متطلبات سوق العمل فقد بين التحليل الإحصائي في أن هذا الربط متوسط مع تباين واضح في استخدامه من قبل أعضاء هيئة التدريس وبمتوسط حسابي بلغ 3 وانحراف معياري 1.4 مستوى معنوية بلغ 5% وحول تباين الأساتذة في إشارتهم للمعايير المحاسبية الدولية بالمحاضرات فقد تبين أنه يوجد تباين واضح وبمتوسط حسابي بلغ 3.320 وانحراف معياري 1.2 ومستوى معنوية 5%.

أما فيما إذا كانت البيئة الجامعية مؤهلة لتدريس المعايير المحاسبية الدولية فقد أجاب أعضاء هيئة التدريس أنه في المتوسط البيئة الجامعية مؤهلة حيث بلغ المتوسط الحسابي 3.16 وبمستوى معنوية 5% وانحراف معياري 1.09 ويصادق ذلك أيضاً على السؤال التاسع حيث تبين أن

البيئة الجامعية مشجعة أيضاً ويتبين من اجابة السؤال العاشر بأن البيئة الجامعية غير متوافقة مع البيئة الدولية حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.36 وبمستوى معنوية 5% وتباين بلغ 1,1.

أما حول مرونة البيئة الجامعية للتكيف مع تدريس المعايير المحاسبية الدولية فقد تبين أن هذه المرونة متوسطة حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.96 وبمستوى معنوية 5% وانحراف معياري 1.049. وفيما يتصل بالسؤال المتعلق بالبيئة الجامعية وهل تعد دورات حول المعايير الدولية. فتبين من المتوسط الحسابي أن الجامعات لا تقوم بإعداد دورات وبمستوى معنوية 5%. ومن حيث توافر الكتب العلمية بمكتبة الجامعة المتضمنة للمعايير الدولية فقد تبين المتوسط هو 2.88 والانحراف هو 1.15 ومستوى المعنوية 5% مما يبين أن الكتب العلمية متوفرة بكميات مقبولة. وينطبق ذلك أيضاً على السؤال الخامس عشر المتعلق بوصول النشرات الخاصة بالمعايير الدولية فيبلغ المتوسط 2.32. وقد اتفق أعضاء هيئة التدريس وبمتوسط 3.040 أن المناهج الدراسية في المتوسط مهياة لتدريس المعايير المحاسبية الدولية.

وفيما يتعلق بالأسئلة 17، 18، 19 والمتعلقة بالمناهج الدراسية وتوافقها وانسجامها وتضمنها للمعايير الدولية وتطويرها للتوافق مع هذه المعايير فقد كانت الإجابات تميل في المتوسط إلى نفي هذا الانسجام وبمستوى معنوية 5% حيث بلغت هذه المتوسطات 2.6 و 2.4 على التوالي.

وكانت إجابات الأسئلة المتعلقة بالمناهج الدراسية وهل يتم تطويرها باستمرار لتلبية متطلبات سوق العمل وتقبل واهتمام الطلبة وأعدادهم للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية تتراوح ما بين 2.68 إلى 3.64 إذ تبين في المتوسط أن الطلبة يتقبلون المعايير المحاسبية وأن المناهج الدراسية مرتبطة نوعاً ما بسوق العمل ويتم تطويرها باستمرار كما أن الطلبة مهتمون بالمتوسط

بالمعايير الدولية أما وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس وإمكانية إعدادهم أكاديمياً للتوافق مع البيئة بشكل واضح وأن هناك رغبة من قبل الطلبة في دراسة المعايير فقد كانت المتوسطات للأسئلة (20، 21، 22، 23، 24) : (2.68، 2.84، 2.72، 3.64، 3.12) على التوالي وبمستوى معنوية 5%. وحول الأسئلة 25، 26، 27، 28، 29، 30 فقد تبين أنه في المتوسط هناك صعوبة نوعاً ما في فهم المعايير المحاسبية وصعوبة إلمام الطلبة بها (المتوسطات 2.8، 2.48) وأن هناك تدرج في تدريس المعايير المحاسبية الدولية وأنها بعيدة نوعاً ما عن توجهات الطلبة (المتوسطات 2.72، 2.6) كما تبين أن هناك معوقات لتدريس المعايير المحاسبية الدولية وأن إنجازات تدريسها تميل وسطياً إلى النجاح (المتوسطات 2.16، 2.88) (بمستوى معنوية 5%).

الفرضية الرابعة:

وتفترض وجود تباين في البيئة في الإيفاء بمتطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. وسيتم تحليل الاستبيان الموجه إلى عينة من مدققي ومراقبي الحسابات والعاملين في البنوك مكون من 25 سؤال كالتالي:

- (1) بلغ المتوسط الحسابي لهذا السؤال 3,3 والانحراف المعياري 0.83 وبمستوى معنوية 5% مما يبين أن هناك ميل للاتفاق على أن هناك تأهيل للمدققين والمحاسبين لتطبيق المعايير الدولية.
- (2) بلغ المتوسط الحسابي 3,3 والانحراف المعياري 0.98 وبمستوى معنوية 5% أي أن هناك ميل كبير لدى المدققين للاطلاع على المعايير المحاسبية الدولية.
- (3) بلغ المتوسط الحسابي 3.37 والانحراف المعياري (1) وبمستوى معنوية 5% أي أن هناك اهتمام كبير لدى المدققين والمحاسبين بالمعايير المحاسبية الدولية.

- 4 (بلغ المتوسط الحسابي 3,3 والانحراف المعياري 0.78 وبمستوى معنوية 5% مما يدل على أن هنالك إمام جيد لدى المدققين بالمعايير المحاسبية الدولية. (5,6) بلغ المتوسط الحسابي للسؤال الخامس 3.1 والانحراف المعياري (1) وبمستوى معنوية 5% أما السؤال السادس بلغ المتوسط الحسابي 3 والانحراف المعياري (1) وبمستوى معنوية 5% مما يبين أن هناك ميل متوسط للتطبيق وتباين متوسط كذلك لدى المدققين والمحاسبين تجاه المعايير المحاسبية الدولية.
- 7 (بلغ المتوسط الحسابي 3.5 والانحراف المعياري (1) وبمستوى معنوية 5% مما يبين أن هنالك اهتمام كبير لدى المنظمات المهنية في الأردن بالمعايير المحاسبية الدولية.
- 8 (بلغ المتوسط الحسابي لهذا السؤال 3.7 والانحراف المعياري 0.97 بمستوى معنوية 5% مما يبين أن هنالك تشجيع من قبل المنظمات المهنية في الأردن لتطبيق المعايير الدولية.
- 9 (بلغ المتوسط الحسابي لهذا السؤال 2.6 والانحراف المعياري 0.92 وبمستوى معنوية 5% مما يبين أنه في المتوسط هناك ميل قليل نحو إقامة الدورات والندوات من قبل المنظمات المهنية حول المعايير المحاسبية الدولية.
- 10,11,12,13 (تراوح المتوسط الحسابي لهذه الأسئلة من 1.3 إلى 3,3 وبانحراف معياري يتراوح من 0.86 إلى 1.2 وبمستوى معنوية 5% مما يبين ميل العينة للموافقة على أن التعليمات وإلزامية التطبيق وتهيئة وتفاعل الشركات لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية يميل للوسطية بشكل عام.
- 14 (بلغ المتوسط الحسابي 2.9 والانحراف المعياري 1.13 وبمستوى معنوية 5% مما يبين أن هناك ميل متوسط من قبل الشركات للالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

15,16) بلغ المتوسط الحسابي 3.8 ، 3.5 على التوالي والانحراف المعياري 1.1 و 0.89 على التوالي وبمستوى معنوية 5% مما يبين أن هناك أثراً إيجابياً واضحاً لتطبيق المعايير مع تباين واضح بين الشركات في تطبيقها.

17,18,19) تراوح المتوسط الحسابي من 2.9 إلى 3.2 وبانحراف معياري تراوح من 0.77 إلى 0.99 وبمستوى معنوية 5% مما يبين أنه في المتوسط هناك توجهات وتقبل وتلبية من قبل البيئة لمتطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

20) بلغ المتوسط الحسابي 3.5 والانحراف المعياري 1,1 وبمستوى معنوية 5% مما يبين أنه هناك أثر إيجابي لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية على الأردن.

21,22,23,24,25) تراوح المتوسط الحسابي لهذه الأسئلة من 2.8 إلى 3.4 وبانحراف معياري تراوح من 0.87 إلى 1.13 وبمستوى معنوية 5% مما يبين أنه في المتوسط هناك معوقات تطبيق المعايير الدولية بالإضافة إلى وجود إنجازات في تطبيقها مع ملاحظة وجود فجوة في هذا التطبيق وهذه الفجوة واضحة بالإضافة إلى وجود بعض المشاكل في هذا التطبيق وتعاون متوسط لدى الجهات المعنية بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

وفي المتوسط يتضح وطبقاً للفرضية الثالثة والرابعة أنه هناك ميل نحو التوافق بين البيئة والمعايير الدولية المحاسبية وكذلك نحو التطبيق ويوجد تباين متوسط في التطبيق والتوافق وذلك وفقاً لآراء عينة الدراسة وبمستوى معنوية 5%.

الخلاصة :

- 1 (للمعايير المحاسبية دور مهم في قياس السلوك الاقتصادي لمنظمات الأعمال وتحديد نتائج النشاط وبالتالي تحديد أسعار أسهم الشركات في أسواق المال. وكذلك لها دور مهم بالتالي في توزيع الثروة بين أفراد المجتمع.
- 2 (إن توافق وتطبيق البيئة الوطنية مع البيئة الدولية في مجال المعايير المحاسبية الدولية له منافع وفوائد وأمام معوقات وصعوبات وتترتب عليهم نتائج وانعكاسات قد تكون إيجابية وقد تكون سلبية إلا أنه الجانب السلبي أكثر ميلاً في البيئات الوطنية التي لم تصل بعد إلى ما وصلت إليه البيئات الدولية المتقدمة.
- 3 (لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في البيئة هناك متطلبات ومقومات ينبغي توافرها.
- 4 (لتنفيذ هذا البحث فقد تم اللجوء إلى استبانة للتعرف على آراء المهتمين في الجانبين العلمي والعملي ويمكن في ضوء إجاباتهم الاعتماد على النتائج التي تم التوصل إليها من خلال التحليل.
- 5 (دلت الإجابات على أن البيئة الأكاديمية تتباين في مدى توافقها مع المعايير المحاسبية من يتطلب معه العمل على زيادة هذا التوافق وتشجيعه.
- 6 (كما أن الإجابات دلت على أن البيئة العملية أيضاً تتباين في مدى تطبيقها للمعايير المحاسبية الدولية ويتطلب العمل على بحث العوامل والمقومات للوصول إلى تطبيق كامل وسليم للمعايير المحاسبية الدولية إذا ما كانت تلك المعايير تؤدي إلى نتائج إيجابية.

المصادر:

- 1 (توفيق، محمد شريف (1987) "رؤية مستقبلية نحو المحاور الرئيسية لتطوير بناء المعايير المحاسبية في

- المملكة العربية السعودية مجلة الإدارة العامة، العدد 5، سبتمبر، الرياض.
- 2) خرابشة، عبد (1997) "منظمة التجارة العالمية ومهنة تدقيق الحسابات - الآفاق والتحديات" المؤتمر العلمي الحادي عشر حول التعليم المحاسبي في الوطن العربي وتحديات المستقبل 19-20 تشرين الثاني، عمان - الأردن.
- 3) خوري، نعيم (2002) "انهيار أنرون وتداعياته على البيئة المحاسبية" العدد 51 آب 2002، مجلة المدقق - جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين.
- 4) المحاسب القانوني العربي (1998) "اهتمام عربي بإعلان دبي حول معايير المحاسبة الدولية" العدد 104، كانون الثاني، شباط، المجتمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان - الأردن.
- 5) Aitken, Michael and Wise, Trevor D., (1984) "The Real Objective of International Accounting Standards Committee" The International Journal of Accounting : Education and Research, Fall.
- 6) Arpan, Jeffery and Lee H., Radebaugh (1982) "International Accounting and Multinational Enterprises" John Wiley & Sons.
- 7) Baladouni Vahe (1977) "The Study of Accounting History" The International Journal of Accounting: Education and Research, V. 12, N. 2, Spring.
- 8) Belkanoui, Ahmed (1981) "Accounting Theory" Harcourt Brace Jovanofich, Inc. NY.
- 9) Fartle, Irving (1971) "The case Against International Uniformity" Management Accounting, May.
- 10) Hawkins, David (1997) "New IAS Standards Decision Time for IAS Firms, Institution and Countries" Accounting Bulletin. 20, Merill lynch, Harvard University.

- 11) Hendiksen, Eldon S., (1977) "Accounting Theory", 3rd Ed. Richard Irwin, NY.
- 12) Holzer, J. (1984) "International Accounting. NY.
- 13) Hornagren, C.T., (1973) "The Marketing of Accounting Standards" Journal of Accountancy, October.
- 14) Kieso, donald E., and Jerry J. Wygandt (1995) "International Accounting", 8th Ed., John Wiley & Sons, NY.

- 15) Mueller, Gerhard (1979) "St. louis to Munich: The Odyssey of the International Congresses of Accountants" The International Journal of Accounting, Education and Research, V. 15, N. 1 Fall.
- 16) Radebaugh, Lee H., and Sidney J. Gray (1997) "International Accounting and Multinational Enterprises, John Wiley & Sons.
- 17) Solomons, D. (1978) "The Politicization of Accounting" in Financial Accounting Theory, Ed. By Stephen Zeff and Thomas F. Keller Mc-Graw – Hill Inc. NY.
- 18) Turner, John N. (1983) "International Harmonization : A Professional Goal" Journal of Accountancy, Joanuary.

انتهى بحمد الله