

الاهراء

٥

بعد شكر الله والثناء عليه، أهري هذا الكتاب

له لوالدي ووالدي رحمهما الله تعالى،

له ولزوجتي وولدي المعتمز ويزيد وبناتي،

له وإلى رفيق مسيرتي الأكاديمية والمهنية

والشخصية أ.د. سعود محمد النمر

له ولزملائي وأساتذتي وطلبتي الذين تعلمت

منهم أكثر مما علمتهم زهاء ربع قرن...

أتمنى من الله جلّت قدرته أن يقبله صدقة

جارية يكون ريعه إلى جمعية إنسان للأيتام

بمدينة الرياض.

obeikan.com

تمهيد

لا أدعي تأليف كتاب، وواقع الأمر أنه تم إعداده بالرجوع إلى مئات المراجع الكلاسيكية والحديثة مع مزج الخبرة العملية والأكاديمية والرأي الشخصي. وهو نتاج زهاء ربع قرن كأستاذ للمحاسبة بجامعة الملك سعود، وعقد من الزمان كرئيس للجنة معايير المحاسبة، ومشارك في إعداد الإطار النظري للمحاسبة السعودي، ومثله ممارس للعمل المهني. ويهدف هذا الكتاب أساساً ليكون أحد المراجع باللغة العربية لطالبي علم المحاسبة ومحترفيها، نظراً لندرة المراجع باللغة العربية الشاملة لأساسيات نظرية المحاسبة، وعلى الأخص تطبيقاتها في المملكة العربية السعودية.

ولقد روعي عند إعداده مزج الأكاديمية بالتطبيق العملي بالإضافة إلى إثارة أسئلة حائرة، مازالت مثار خلاف بين المدارس المحاسبية المتعددة، كما ركز أيضاً على متطلبات المعالجات المحاسبية قياساً وعرضاً وإفصاحاً محلياً ودولياً، وعلى الأخص معايير المحاسبة السعودية.

يقع هذا الكتاب في سبعة أقسام شاملة لعشرين فصلاً، خصص الفصل الأول لاستعراض الأفكار المحاسبية بين النظرية والواقع، حيث تم التفرقة بين العلم والنظرية والفرض وإيضاح دور وطبيعة المحاسبة، ومن ثم تأطير نظرية المحاسبة والأسس التي قامت عليها، بما في ذلك تحديد الشيء المقاس وأساس القياس المحاسبي ووحدة القياس، للوصول إلى أنموذج القياس المحاسبي الواقعي. والفصل الثاني خصص لاستعراض أساليب بناء نظرية المحاسبة، سواء الأساليب النظرية وغير النظرية بما في ذلك الأساليب الواقعية وأساليب بناء الأطر الفكرية، وكذلك الأساليب التقليدية والحديثة التي استخدمت نظرياً لبناء نظرية المحاسبة عبر التاريخ. أما الفصل الثالث فلقد حُل في الإطار العام لنظرية المحاسبة وذلك من خلال جمع بديهيات أو مفاهيم أو مبادئ المحاسبة في «عبارة

جامعة»، ومن ثم استعراض الآراء حول كل مفهوم، ولقد نتج عن ذلك تحليل 17 مفهوماً محاسبية، بدأ بالأقل جدلية «الوحدة المحاسبية»، وانتهاءً بالأكثر جدلية «مخاطر عدم التأكد» .

وتتابعاً للقسم الأول وبغض النظر عن الأسلوب المستخدم لبناء نظرية المحاسبة، أو مدارس الفكر المحاسبي أو مفاهيم ومبادئ المحاسبة، فإنه لا بد لمعرفة الوضع الحالي للمحاسبة (أو نظرياتها) من دراسة تطور المحاسبة وفلسفتها بنظرة واقعية، وانطلاقاً من هذه الأسس وأخذاً في الاعتبار أن هذا الكتاب ليس متعلقاً بتاريخ المحاسبة، تم تخصيص القسم الثاني لاستعراض سريع وموجز لأهم محطات قطار تطور المحاسبة عبر التاريخ، كما سُطرت في كتب تاريخ تطور الفكر المحاسبي، وأثر تطور الأعمال وأدواته على تلك المحطات مع التركيز على أثر الحضارة الإسلامية كمحطة مهمة في تطوير التوثيق المالي، وكذلك تسليط الضوء على التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، التي أوصلت المحاسبة إلى ما هي عليه الآن، ولنقل المحطة الحالية زماناً ومكاناً، كنظام معلومات متقدم يخدم متخذي القرارات حول العالم وبأسرع وقت ممكن لاتخاذ القرارات الاقتصادية والاجتماعية التي قد تكون رشيدة. ولقد قسم هذا القسم إلى مجموعة من المحطات الزمانية والمكانية تم إبرازها حسب تسلسلها التاريخي بالاستناد إلى كتابات مؤرخي هذا العلم بالذات، ومؤرخي تطور الأعمال حول العالم، بالإضافة إلى بيان ارتباط علاقة دراسة تاريخ المحاسبة بالتعليم المحاسبي، وبناء الأفكار المحاسبية المتعددة والمتناقضة أحياناً، وكذا أثره في بناء السياسات والممارسات المحاسبية عبر الزمان والمكان. ويحوي الفصل الرابع محطتين تشملان وصفاً لبيدات توثيق العمليات المالية ونظم تسجيلها بما في ذلك أثر الحضارة الإسلامية، ويعطي الفصل الذي يليه من خلال محطتين أساسيتين: أثر انتشار التجارة ونمو الصناعة في العالم الغربي على مهنة المحاسبة اعتباراً من القيد المزدوج إلى الكساد الصناعي الكبير عام 1929م، كما خصص الفصل السادس والسابع لمتابعة تنظيم إصدار المعايير، حول العالم وفي دول مجلس التعاون الخليجي على وجه الخصوص.

يعطي القسم الثالث من خلال الفصل الثامن والتاسع والعاشر نبذة مختصرة عن المحاولات لبناء النظرية وأسباب قصورها، وكذا الخيارات المتاحة وجهود العلماء والهيئات المهنية عند عدم توافر نظرية وحيدة، وذلك من خلال بناء أطر فكرية للمحاسبة لزمان ومكان محدد، يكون أساساً أو دستوراً لإعداد معايير المحاسبة في ذلك الزمان والمكان، وأخيراً، تلخيص الإطار الفكري المعتمد في عينة من الدول كالولايات المتحدة الأمريكية، والإطار الفكري لمعايير المحاسبة الدولية، وتجربة دول مجلس التعاون والسعودية في هذا الاتجاه،

وعلى الرغم من أن هذا الكتاب لم يخصص للتعلمق في عناصر القوائم المالية تحديداً وقياساً وعرضاً وإفصاحاً لكون هذه المواضيع يتم التطرق لها في كتب محاسبية متخصصة، إلا أن إكمال النموذج المحاسبي يقتضي أن يتم ولو بإيجاز تحديد الشيء المقاس، ألا وهو عناصر صايف الأصول من أصل وخصم وحقوق ملكية، ويقتضي كذلك إلقاء الضوء على أساليب قياس تلك العناصر كلية وبعض بنودها الفرعية، لذا فإن القسم الرابع تم تخصيصه لتعريف عناصر القوائم المالية وأسس قياسها بشكل مجمل وإفرادي، بما في ذلك الجدل العلمي والعملية حول محاور هذا القسم، سواء من ناحية التحديد أو أساس القياس للعناصر مجتمعة أو كل عنصر أو بند على حدة، وهذا ما سطر من خلال الفصول الأربعة من الفصل الحادي عشر إلى الفصل الرابع عشر.

وانطلاقاً من حاجات المجتمعات، والمحاسبة كإحدى المهن، فإن ارتباط خدماتها تاريخياً مرتبط بتطور حاجات المستفيدين ومن ثم المجتمع ككل، ولا شك أن نماذج قياس تغيرات صايف الأصول كان لها النصيب الأكبر في التطور، كل ذلك أنتج حراكاً أكاديمياً ومهنياً خلال المائة عام الماضية لاستنباط أساليب لقياس التغير، ولهذا خصص القسم الخامس لاستعراض نماذج قياس التغيرات في صايف الأصول التي فرعناها إلى سبعة أفرع تم استعراضها في الفصل الخامس عشر والسادس عشر، تشمل التغيرات الناتجة عن عناصر الدخل المحاسبي وعن التغير في القيمة وعناصر الدخل الاقتصادي وأثر صيانة رأس المال على قياس

التغير، بالإضافة إلى قياس التغير ونظريات التنبؤ المستقبلية، والتغير في مستوى الأسعار وأثره على قياس التغير في صافي الأصول، وأخيراً التدفقات النقدية: كأداة للإفصاح عن التغيرات في صافي الأصول.

ما هي المعلومات التي يلزم إدارة الشركات الإفصاح عنها للمستفيدين وأسلوب إعطائها خارج إطار الشركة؟ سؤال يلقي دوماً إجابة محيرة أو غير كاملة أو بالأحرى غير مقنعة، عليه فإن القسم السادس يحاول الإجابة عن هذه الأسئلة من خلال الفصل السابع عشر والثامن عشر، وذلك بإلقاء الضوء على نظريات الإفصاح وأساليب العرض والإفصاح الخاصة عن عناصر صافي الأصول وتغيراتها من أصل وخصم وحقوق ملكية وإيراد ومصروف ومكسب وخسائر.

ولما للأزمات المالية خلال العقد الماضي من أثر مباشر، سواء إيجابي أو سلبي على مستقبل المحاسبة تنظيرياً ومهنة، فتم التطرق في القسم الأخير من الكتاب إلى ثلاثة أمثلة من الواقع العملي، أولها عن فضيحة إفلاس شركة انرون العملاقة في مجال الطاقة في السوق المالي الأمريكي، وثانيها عن المعالجات المحاسبية الخاطئة، التي استخدمت لتلميع صورة شركة زيروكس الصناعية في الأسواق المالية، وأخيراً أزمة الرهن العقاري (2008). كما أن هذا القسم يتضمن ما أدى إليه الضغط الشعبي على الساسة للتدخل وإعادة تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في أمريكا، والذي سرى أثره في شتى أنحاء العالم، ومن ثم يُختم القسم بموقف المهنة من هذه التغيرات، الذي يؤكد أن أهداف معايير المحاسبة بدأت في التغير لتحقيق أهداف من ضمنها قدرتها على عكس قياس وإفصاح محاسبي يُساعد المستثمرين على اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة من خلال توفير معلومات آنية وموثوقة.

ولقد حوى الكتاب في آخره ما يقارب 700 سؤال مقالي واختيار متعدد وتحديد الإجابة الصحيحة، وحرص المؤلف على عدم إرفاق إجابتها لترك الإجابة لمقدرة القارئ على استنباطها من تفاصيل هذا الكتاب أو غيره من المراجع.

لوحاولت أن أسرد من أعانني في إنتاج هذا الكتاب لما استطعت حصرهم، ولكن الشكر لله أولاً، ثم للدكتور عبد الله صغير محمد الشهري لتشجيعه وحثه على إخراجته، فلقد كانت لمراجعتة الأولية وتصويبه لكثير من الأخطاء دور مهم ومميز، والشكر موصول لزملائي في شركة الحميد والنمر للاستشارات أ. عبدالعزيز النويصر وأ. سليمان الهتلان ويحيى المؤذن وأنس قاسم وكذلك د. أحمد عبد الملك حسن الذي راجع النسخة الأخيرة من الكتاب، ولا يفوتني أن أشكر الأخ عمر نايف الصفدي لعنايته ودقته في طباعته.

ولا أنسى تقديم الشكر الجزيل لزملائي في قسم المحاسبة بجامعة الملك سعود، وكذلك طلبتي على مر الأجيال، سواء طلبة البكالوريوس أو الماجستير أو الدكتوراه، فلقد تعلمت منهم الكثير انعكس في إعداد هذا الكتاب.

لقد اجتهدت في إعداد محتوى الكتاب، فإن أصبت فهو من الله، وإن أخطأت فهو مني، وأرجو أن يتم تصويبي دوماً من زملائي أو طلابي، لأقوم بتعديله في طباعات لاحقة - إن شاء الله -.

عبدالرحمن إبراهيم عبدالعزيز الحميد

الرياض - المملكة العربية السعودية

في 5 ربيع الآخرة 1430 الموافق 1 إبريل 2009م

