

النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات السوري الجديد، بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة السورية (دراسة ميدانية)

الملخص

يهدف هذا البحث إلى دراسة مدى توافق النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات السوري رقم ٤٩٠ الجديد مع معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS). ومن أجل الوصول إلى هذا الهدف، وبعد تقديم أهم الأسباب والعوامل التي أدت إلى تبني هذا النظام المحاسبي سواء كانت تتعلق بالمستجدات المحاسبية الدولية أو كانت مرتبطة بالتحويلات الجذرية التي عرفها الاقتصاد السوري، وبعد التطرق إلى أهم معالم النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات الجديد، قام الباحث بإجراء مقارنة بين النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات ومعايير المحاسبة الدولية من حيث الإطار المفاهيمي النظري، من جهة، والمعالجة المحاسبية لأهم القضايا المطروحة على مستوى المحاسبة من جهة أخرى.

وقد توصل الباحث إلى نتيجة أساسية مفادها أن النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات السوري رقم ٤٩٠ الجديد يتوافق بشكل كبير مع معايير المحاسبة الدولية إلا أن سريان العمل به بداية من مطلع عام ٢٠٠٩ يواجه عدة تحديات تتعلق بشروط ومستلزمات التطبيق الجيد له، مما يجعل المنافع المنتظرة من تطبيقه محل شك.

الكلمات المفتاحية: دليل الحسابات السوري، المعايير الدولية، تحديات البيئة السورية

مقدمة: من أجل مواكبة سورية للاقتصاد العالمي وانفتاحها على العولمة من خلال انضمامها المرتقب للمنظمة العالمية للتجارة، حاولت ومنذ تخطيطها عن الاقتصاد الموجه وتبنيها لاقتصاد السوق الاجتماعي القيام بإصلاحات اقتصادية، والتي مست عدة جوانب، من بينها إصلاح النظام المحاسبي الموحد رقم ٢٨٧ تاريخ ٢٥ / ١ / ١٩٧٨ والذي أصبح يعاني من عيوب عديدة تمس كل جوانبه ابتداء من المبادئ العامة التي يقوم عليها إلى القوائم المالية المقدمة، مروراً بقواعد التقييم وتصنيف الحسابات، وهذا ما أدى إلى وجود مشاكل في التطبيق وعدم تطابق قوائمه المالية مع معايير المحاسبة الدولية، لذا تم إصدار النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠ والمطبق اعتباراً من ١/١/٢٠٠٩ المتوافق مع معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية لجعله متلائماً مع احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية على المستويين الوطني والدولي، لجعله متلائماً مع احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية على المستويين الوطني والدولي.

مشكلة البحث: يمكن طرح مشكلة البحث من خلال الأسئلة التالية:

١. ما هي العيوب التي يعاني منها النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠ والمطبق اعتباراً من ١/١/٢٠٠٩ ؟
 ٢. ما هي أهم التغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠ والمطبق اعتباراً من ١/١/٢٠٠٩ ؟
 ٣. ما هي أهم خصائص النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠ ، ودرجة توافقه مع معايير المحاسبة الدولية.
 ٤. ما هي واقع البيئة السورية ومدى ملائمتها لتطبيق النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠ ؟
- أهمية البحث:** يستمد هذا البحث أهميته من تزامنه مع التغيرات الحاصلة في الأنظمة المحاسبية في سورية من خلال تبنيها لمعايير المحاسبة الدولية من

خلال النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠ ، والذي جاء ليطور نظام المحاسبة في سورية وتقريبه من التطبيقات المحاسبية على الصعيد الدولي لتسهيل قراءة القوائم المالية من جهة مستخدمى المعلومة المحاسبية.

أهداف البحث: تتمثل أهداف البحث فيما يلي:

١. دراسة مبررات إصدار وتطبيق النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠ والمطبق اعتباراً من ٢٠٠٩/١/١ .
٢. دراسة وتحديد مدى توافق النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠ مع معايير المحاسبة الدولية.
٣. دراسة وتحديد متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠ وتحديد أهم التحديات المنتظرة عند تطبيقه.

الدراسات السابقة:

١. دراسة محمد شريف توفيق وحسن علي محمد سويلم ٢٠٠٥. ركزت هذه الدراسة على الاتجاه الدولي الواضح لتبني المعايير الدولية للمحاسبة كمجموعة واحدة من معايير المالي المقبولة عموماً على المستوى الدولي، لتستخدم بصفة إلزامية للاستخدامات القادمة بواسطة آلاف المؤسسات أو عولمتها، وذلك باعتبارها مصدراً أساسياً لضوابط رقابية. ليس هذا فحسب بل اتجاه العديد من حكومات الدول وأجهزة تنظيم سياساتها المحاسبية إلى تبني المعايير الدولية لسد حاجة تنظيمها المحلي المتعلق بمختلف جوانب التقرير المالي.

٢. دراسة هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ٢٠٠٥، وتهدف هذه الدراسة على الوقوف على تطور عملية صناعة

^١ - محمد شريف توفيق وحسن علي محمد سويلم ٢٠٠٥ بعنوان "استراتيجيات توفيق المعايير الوطنية والعربية لتتوافق مع عولمة المعايير المحاسبية الدولية".

^٢ - هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ٢٠٠٥، صناعة معايير المحاسبة الدولية والتطور ودور المجالس والهيئات الوطنية والدولية.

معايير المحاسبة الدولية، ومدى قبولها عالمياً، وحقبة دور المجالس الوطنية في الدول التي تبنت معايير المحاسبة الدولية في إعداد التقارير المالية للشركات الوطنية بها. واعتمدت الدراسة على الإصدارات الرسمية الصادرة من مجلس معايير المحاسبة الدولية والهيئات والمجالس الدولية والوطنية ذات الصلة. وقد أسفرت الدراسة عن بعض النتائج الهامة المتعلقة بهدف الدراسة، ومن أهم هذه النتائج أن السبب الرئيسي وراء الضغوط الدولية لتبني مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية الدولية هو نمو حركة الاستثمارات المالية عبر دولاً مختلفة.

فروض البحث: في ضوء مشكلة البحث، وسعياً إلى تحقيق أهدافه سيتم اختيار الفروض التالية:

١. توافق النظام المحاسبي الأساسي ونليل الحسابات رقم ٤٩٠ مع معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى تعزيز مكانة المنشآت السورية لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية ؟

٢. يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين الإيفاء بمتطلبات تطبيق النظام المحاسبي الأساسي ونليل الحسابات رقم ٤٩٠ والتحديات المنتظرة من تطبيقه

منهج البحث: يعتمد البحث على المنهج الاستقرائي والاستنباطي، حيث يستقرىء أهم ما ورد في الدراسات والبحوث المحاسبية والجهود العلمية السابقة التي تمت في هذا المجال، وذلك من خلال العودة إلى المراجع والدوريات والتقارير والمؤتمرات والندوات العربية والأجنبية ذات العلاقة بموضوع البحث، ومن ثم الاستناد إلى نتائج الاستقراء في استنباط دور النظام المحاسبي الأساسي ونليل الحسابات السوري رقم ٤٩٠ الجديد ومدى الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة السورية. كما يعتمد البحث على

الاستعانة بالدراسة الميدانية للإجابة على تساؤلات البحث. ولتحقيق ذلك تم تصميم استبانة لاستطلاع آراء الجهات المهتمة، وتم صياغة الإجابات باستخدام مقياس (Likert) ذو النقاط الخمس، وتشمل رؤساء الدائرة المالية دائرة التكاليف ومحاسبي التكاليف ودائرة الحسابات في المؤسسات العامة التي تطبق هذا النظام. وتم تحديد العينة من مجموعة من الشركات في مدينة حلب (شركة الكابلات، شركة المياه، شركة الكهرباء، والمؤسسة العامة للخطوط الحديدية) .

هيكل البحث:

أولاً: التوافق المحاسبي الدولي: المزايا و المعوقات.

ثانياً: قصور النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠، بضرورة الاستجابة للتحويلات المحاسبية الدولية.

ثالثاً: النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠ الجديد ومدى استجابته لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية.

مقدمة: تمثل شركات الأموال الركيزة الأساسية لأي اقتصاد، حيث تقسم إلى شركات مساهمة مغلقة وشركات محدودة المسؤولية، وتعتبر الشركات المساهمة المغلقة أهم أنواع شركات الأموال وأكثرها انتشاراً. وتقسّم الشركات في سورية إلى نوعين:

١. الشركات المساهمة المغلقة الخاصة والعامة وتخضع لقانون الشركات السوري الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٢٩) لعام ٢٠١١، ولاتحته التنفيذية. وهذه الشركات ملزمة بتطبيق معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية IAS/IFRS^٢.

٢. شركات القطاع العام (المؤسسات العامة والشركات العامة والمنشآت العامة) والخاضعة لأحكام القانون رقم (٢) لعام ٢٠٠٥ ولاتحته التنفيذية،

^٢ - قانون الشركات الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (١٩) لعام ٢٠١١ المادة ١٩٥.

وهذه الشركات ملزمة بتطبيق النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات بموجب مرسوم رئيس الجمهورية رقم ٤٩٠ تاريخ ٢٦/١٢/٢٠٠٧، ويعمل به اعتباراً من تاريخ ١/١/٢٠٠٩.^١

ونظراً للمشاكل المحاسبية التي نتجت عن تطبيق النظام المحاسبي الموحد رقم ٢٨٧ تاريخ ٢٥ / ١ / ١٩٧٨ لمدة ثلاثين عاماً، ونتيجة عدم مسابقتها للمتغيرات الدولية، الأمر الذي ترتب عليه^٢:

١. عدم الاهتمام بالمفاهيم على المستوى الجزئي للوحدة الاقتصادية، والاهتمام بالمفاهيم القومية على مستوى الاقتصاد الكلي، مما ترتب عليه عدم توفير معلومات محاسبية تلبى احتياجات مستخدمي القوائم المالية.
٢. عدم الإفصاح بالقدر الكافي عن المراكز المالية للوحدات الاقتصادية، إلى جانب عدم الإفصاح عن الخلل بالهياكل التمويلية لهذه الوحدات الأمر الذي ترتب عليه عدم ترشيد قرارات مستخدمي القوائم المالية.
٣. عدم الإفصاح بالقدر الكافي عن بيانات التكاليف الأمر الذي ترتب عليه عدم مساعدة مستخدمي القوائم المالية في ترشيد قراراتهم.
٤. عدم توافق النظام المحاسبي الموحد رقم ٢٨٧ مع معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية IAS/IFRS .

أولاً: التوافق المحاسبي الدولي :أهدافه و متطلباته:

أن محاولات التوحيد المحاسبي في العالم ترجع إلى المؤتمرات الدولية للمنظمات المحاسبية في الدول المتقدمة، والتي بدأت عام ١٩٠٤ وكان هدفها وضع معايير محاسبية على المستوى الدولي، وتوجت هذه اللقاءات الدورية عام ١٩٧٣ بتشكيل لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC، بهدف تقليل الاختلاف بين الأنظمة المحاسبية حتى يمكن القيام بمقارنة التقارير المالية المقدمة من

^١ - النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠-٢٠٠٧، ويعمل به من ١/١/٢٠٠٩، مادة

(١)

^٢ - عامر، أحمد حسن، ٢٠٠٢، أثر التعديلات في النظام المحاسبي الموحد على ترشيد قرارات مستخدمي القوائم المالية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الثاني أبريل، ص ٣٧

قبل المؤسسات في دول العالم، وهذا ما دفع لجنة معايير المحاسبية الدولية إلى تقليل الاختلافات في الإجراءات المحاسبية المتعددة، ومنها اختلاف التطبيقات المحاسبية في دول العالم بهدف الوصول في النهاية إلى التوحيد المحاسبي الذي يعرف حالياً بالنظام المحاسبي الموحد (النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات).

مفهوم التوافق المحاسبي: بشكل عام هناك ثلاثة مفاهيم أساسية للتوافق المحاسبي على المستوى الدولي هي^١:

١. مفهوم التوافق المحاسبي المتبع من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية: هو محاولة جمع الأنظمة المحاسبية مع بعضها البعض، أي مزج وتوحيد وتنسيق الممارسات المحاسبية المتنوعة الناتجة عن بيئات مختلفة في إطار منهجي يعطي نتائج متناسقة. وهو المفهوم أو المنهج المتبع من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB عند إعدادها للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS منذ إنشائها.

ووفقاً لهذا المفهوم لا بد من اختيار ومقارنة الأنظمة المحاسبية والممارسات المحاسبية المختلفة في دول العالم الأكثر انتشاراً بهدف معرفة نقاط الاتفاق والاختلاف، بعدها يتم جمع تلك الممارسات المتماثلة والمتقاربة مع بعضها البعض في شكل معيار محاسبي دولي. وعليه أن التوافق وفق هذا المفهوم يهدف إلى رفع درجة الاتساق والانساق في التطبيقات المحاسبية وذلك من خلال وضع حدود لدرجة التباين لتلك التطبيقات.

٢. مفهوم التوافق المحاسبي القائم على التماثل (التوحيد): وهو المفهوم الذي يقوم على الاتساق والتجانس في كل شيء، أي عدم وجود تباين بين المبادئ والممارسات المحاسبية بل تكون واحدة دون أي اختلاف.

^١ مدالينين بالغيث، ٢٠٠٤، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية بالتطبيق على حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه غير منشورة، ص ١٢٠-١٢٣.

٣. مفهوم التوافق المحاسبي القائم على المعايير المحاسبية: وهو المفهوم القائم على المحاولات لوضع توحيد من قبل السلطة، وعليه يمكن القول أن المعيار هو وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبولاً عاماً من أجل تقليل درجة التباين في الظروف المتشابهة، لأن المعايير المحاسبية وفق هذا المفهوم تحقق على سبيل تحديد الطرق الملائمة لقياس العمليات والأحداث المالية للمؤسسة، وهذه الطرق تؤمن إيصال المعلومات المالية ومساعدة المستخدمين لها لاتخاذ القرارات الاقتصادية المناسبة.

فوائد التوافق المحاسبي: هناك كثير من المزايا التي تتحقق من تطبيق مفهوم التوافق المحاسبي وهي^٦:

١. تحقيق التناسق بين المعايير المحلية و الدولية، لان المعايير المحلية لا تلبى سوى الاحتياجات المحلية الخاصة بالمستخدمين في البلد لأنها تمثل ناتج الثقافة الوطنية، وهذا لا يمكن المؤسسات من إجراء مقارنة سليمة بين التقارير المالية للشركات التي تطبق معايير محاسبية في دول مختلفة.
٢. إعداد تقارير مالية ملائمة ومقبولة في كل الأسواق المالية (البورصات).
٣. يسمح التوافق المحاسبي بإمكانية المقارنة بين المعلومات المالية الدولية لتقييم المؤسسات في مختلف دول العالم التي تعمل فيها تلك المؤسسات، مما يسهل من حرية انتقال رؤوس الأموال.
٤. زيادة ثقة المستثمرين والمقرضين في القوائم المالية المنشورة من الشركات التي تطبق معايير محاسبية في دول مختلفة.
٥. إزالة العموض للمستثمرين الحاليين والمرتبطين لان الشركات تطبق معايير محاسبية دولية متوافقة في القياس والإفصاح في كل دول العالم.

^٦ - نوري الحاج، ٢٠٠٧-٢٠٠٨، انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة حسينة بو علي الشلف، ص ٢٨.

٦. توفير الوقت والمال عندما يكون هناك توافق محاسبي دولي يعكس الأوضاع الوطنية، ويزيل الازدواج في إعداد وعرض التقارير المالية في الشركات في عدة دول بدلاً من القيام بتوحيد تقاريرها المالية التي تكون مختلفة من دولة إلى أخرى.

٧. تقليل الغموض في تفسير المعلومات المالية وتوفير معلومات أفضل، ومنه فإن التوافق المحاسبي يؤدي إلى زيادة كفاءة أسواق المال وتحقيق النمو الاقتصادي.

عوائق التوافق المحاسبي^٨: تواجه عملية التوافق المحاسبي الدولي عدة صعوبات يمكن تلخيصها بالنقاط التالية:

١. التقاليد المحلية: يجب على كل نظام محاسبي أن يرتبط ارتباطاً وثيقاً بتلبية احتياجات البيئة التي يعمل فيها، وكذلك يجب أن يكون دائماً في جميع الأحوال، و بهذا يظهر لنا جلياً أن الأهداف المنتظرة من المحاسبة تختلف باختلاف الأنظمة المحاسبية، ومنه فإن المواقف والأهداف والقرارات ستكون مختلفة.

٢. العوائق الاقتصادية والتشريعية: يحتاج أفراد المجتمع وعلى وجه الخصوص أفراد المجتمع المالي إلى المعلومات من المحاسبة التي وظيفتها تزويد المعلومات للأطراف المختلفة وهي تعمل ضمن نمط اقتصادي معين يفرض عليها اختيار طرق وإجراءات محاسبية ومن ناحية أخرى تتباين الدول في تطبيقها القوانين وإن معظم التأثيرات في توسع المحاسبة وتطورها هو الهيكل التشريعي وهو انعكاس للتقاليد الثقافية الوطنية.

٣. الحالة السيادية: إذ تشكل عائق أمام التوحيد المحاسبي فالوطنية تقود إلى عدم الرغبة في قبول تسويات تتضمن تغيير الممارسات المحاسبية تفصيلاً لأخرى دولية.

^٨ - بجاوي مفيدة، حريف عبدالرزاق، ٢٠١٠، أثر المعايير المحاسبية الدولية IAS - IFRS على التحليل المالي بالمؤسسات، مؤتمر في معهد العلوم الاقتصادية والتجارية، الجزائر، ص ١٩٣-١٩٥.

٤. هناك من ينظر إلى المعايير المحاسبية الدولية على أنها متحيزة وتخدم أمريكا بالخصوص حتى وإن كانت من عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية، لأنها ببساطة تحت هيمنتها وتستمد مبادئها من مجلس معايير التقارير المالية الموجود في الولايات المتحدة الأمريكية وهو ما يعيق التوافق الدولي.

٥. تعتبر الضرائب من مصادر الدخل في كل الدول، وأن المحاسبة هي المصدر الرئيسي للحكومات من أجل حساب الضرائب الواجبة على المؤسسات، ونظم الضرائب هذه تختلف من بلد لآخر وبهذا فإن اعتماد معايير المحاسبة الدولية قد يكون غير مناسب لبعض الدول باعتبار الضرائب من الأمور السيادية لا يمكن التنازل عنه بسهولة، مما قد يؤدي إلى إعاقة عملية التوافق المحاسبي الدولي.

ثانياً: قصور النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠،
وضرورة الاستجابة للتحويلات المحاسبية الدولية:

من ضمن العوائق والصعاب التي تعيق التوافق المحاسبي عدم وجود منظمات مهنية في بعض الدول، مما يجعل المؤسسات الموجودة في تلك الدول غير ملتزمة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية من جهة، ومن جهة أخرى الاختلافات في اللغة والتي قد تكون معيقاً أيضاً، دون نسيان أن مشاكل الدول مختلفة، فما هي مقومات ومتطلبات التوافق المحاسبي؟

مقومات ومتطلبات التوافق^١:

١. مقومات التوافق المحاسبي: لإتجاح أي توافق بين المعايير المحاسبية والنظام المحاسبي الأساسي السوري يجب القيام بالآتي:

^١ - نور الدين مزباني، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل التوافق المحاسبي الدولي، ص ١٨٩.

- أن تكون البيئة المحلّية مهياً، وفي طريقها للبيئة العالمية التي تحتاج إلى معايير موحدة أو متقاربة.
- أن يكون هناك تحضير نفسي وفني للفاعلين في الميدان لتقبل هذا التغيير المتمثل في العولمة وما تحتاجه من تكيف للمهنيين وغيرهم.
- لتسهيل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، يجب القيام بإزالة كل العوائق، وتكييف التشريعات والقوانين المحلّية، وتعديل الأنظمة مع هذه المتطلبات الدولية.

٢. متطلبات التوافق المحاسبي: تتمثل في:

- إعادة النظر في المناهج الدراسية في التعليم الثانوي والجامعي والتكوين - المهني.
- إعادة النظر في محتوى المواضيع الدراسية وتكييفها مع المعايير المحاسبية الدولية.
- كما أنه من المنطقي توفير كل الوثائق المتعلقة بالمعايير المحاسبية الدولية من جهة، ومن جهة ثانية النظام المحاسبي المالي الذي يعتمد على تلك المعايير المحاسبية، لأنه لا يعقل كل هذا الكلام حول المعايير المحاسبية الدولية ولا توجد الكتب والوثائق المطلوبة في متناول الأساتذة والطلبة والتلاميذ. يجب نشر وإيصال كل التغييرات المستمرة التي تميز المعايير المحاسبية الدولية إلى المعنيين بها في الوقت المناسب.

متطلبات نجاح التطبيق: ما يجب القيام به لتطبيق النظام المحاسبي الأساسي يتمثل في:

- تنظيم دورات متخصصة من طرف الهيئات المهنية (مثلا الجمعيات المهنية للمحاسبة، مكاتب التدقيق وخبراء المحاسبة) لتكيف البيئة المحلّية، من أجل تطبيق النظام المحاسبي المالي.

- يجب نشر وإيصال كل ما يتعلق به النظام المحاسبي الأساسي والمعايير المحاسبية الدولية، حتى يمكن تطبيقها من طرف المعنيين بكفاءة عالية.

- تلزم المؤسسات العاملة في سوريا محلية أم أجنبية، أو تجمعات للشركات أو فروعها بتنظيم دورات تطبيقية لعامليها (خاصة العاملين في وظائف المحاسبة أو المالية أو التكاليف)، حتى تكون هذه المؤسسات جاهزة في الموعد المنتظر في سنة ٢٠٠٩ لتطبيق النظام المحاسبي الأساسي.

- كما أنه يجب على مكاتب التدقيق أن تلعب دورها الأساسي في هذا المجال.

مما سبق يبدو لنا أهمية القيام بجهود كبيرة من أجل حسن تطبيق النظام المحاسبي الأساسي المكيف حسب الاحتياجات الوطنية، والتي تسعى سورية من ورائه إلى الانخراط في الاقتصاد العالمي من باب الواسع.
متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية في البيئة السورية^{١١}:

أولاً. التأهيل العملي والعملي : المحاسب هو المعنى بالدرجة الأولى بتطبيق معايير المحاسبة الدولية ، لذلك لا بد من تأهيله طمياً وعملياً ليكون قادراً على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكلها الصحيح ، من خلال عقد دورات تدريبية وورشات عمل للمحاسبين ومدققي الحسابات التي يكون موضوعها معايير المحاسبة الدولية والتي يشارك فيها مختصين أكاديميين ومهنيين في المحاسبة و التدقيق. وكذلك تطوير مناهج كليات الاقتصاد في الجامعات والمعاهد لكي تتضمن تدريس معايير المحاسبة الدولية للطلبة خاصة تخصصي "محاسبة" و"العلوم المالية والمصرفية"

^{١١} - حمدان مأمون، النظام المحاسبي المثالي الأساسي الصادر بالمرسوم رقم ٤٩٠ لعام ٢٠٠٧، محاضرة في جمعية المحاسبين القانونيين لعام ٢٠٠٩، دمشق، سوريا.

ثانياً. تطوير الأنظمة والقوانين التي تفرض تطبيق معايير المحاسبة الدولية :
بحسب تطبيق معايير المحاسبة الدولية إلى أسس قانونية تمتد إليها المؤسسات
التي سنطبقها ، ومن أهمها :

أ- التشريعات الضريبية : ينبغي أن تنص هذه التشريعات الضريبية المعمول
بها على قبول تطبيق معايير المحاسبة الدولية و فرض تطبيقها والالتزام
بها في العمل المحاسبي لدى المؤسسات المعنية بتطبيق هذه المعايير
، وهذا مالا يتوفر إلى حد الآن في التشريعات الضريبية في سورية نظراً
لثخلف وزارة المالية لتقييم الأصول بالقيمة العادلة لكونها (حسب رأيهم)
تهدد بتخفيض الإيرادات الضريبية بشكل كبير، خاصة أن الاقتصاد
السوري يشهد حالة التضخم. وعليه فإن مديريات المالية لا تعترف بطريقة
حساب الاستهلاكات بغير الطريقة المقررة لديها (حساب الاستهلاكات
انطلاقاً من التكلفة التاريخية وبمعدلات استهلاك المسموح بها لديها). ،
أضف إلى ذلك أنها لا تعترف بحساب الاستهلاكات التي لا تعود ملكيتها
للمؤسسة وإنما تم اقتناءها في إطار الاستحجار التمويلي.

ب- القانون التجاري : ينبغي أن يتسجم القانون التجاري مع معايير المحاسبة
الدولية ولا يتعارض معها ، فإذا أخذنا كمثال ، فالقانون التجاري السوري ما
زال يعتبر أن أي مؤسسة ففقت ثلاثة أرباع (3/4) من رأس المال أنها
في حالة إفلاس ويجب تصفيتها، في حين معايير المحاسبة الدولية تعتبر
أن رأس المال مجرد قيمة هامشية ناتج عن الفرق بين قيمة الأصول
والخصوم وهذا الفرق يتغير من وقت لآخر ، فالأهم أن لا تقع المؤسسة في
خطر العجز عن التسديد وبإمكانها مزاولة نشاطها بشكل عادي ولو
استهلك رأس مالها.

ت- القانون والنصوص المنظمة للعمل المحاسبي : ينبغي أن ينص القانون
المحدد للإطار النظري للمحاسبة في أي بلد يريد تطبيق معايير المحاسبة

الدولية على أن هذا الإطار النظري يتوافق مع ما هو مقرر حسب هذه المعايير، ومن ثم يصبح تطبيق معايير المحاسبة الدولية ممكناً من الناحية العملية لوجود مرجعية نظرية معلومة.

ثالثاً. دور الإعلام : للإعلام الدور الهام في توضيح حقيقة معايير المحاسبة الدولية ونشر التحقيقات والدراسات لكي لا يساء فهم المعايير المحاسبية الدولية والمقصود منها وعدم الخلط مع أية معايير أو مفاهيم أخرى. ولا شك أن هذا الدور شبه غائب في سورية، فليس هناك اهتمام إعلامي بهذا الموضوع من كل وسائل الإعلام ، باستثناء تناول الموضوع في شكل خبر (تقرير عن ملتقى أو يوم دراسي....إلخ تم في جامعة أو في فندق)، من دون فصح المجال للمختصين لتوضيح أهمية معايير المحاسبة الدولية من خلال تقديم التحليل والنقاش حول النظام المحاسبي الأساسي السوري رقم ٤٩٠.

أهمية النظام المحاسبي الأساسي السوري رقم ٤٩٠ على المؤسسات السورية:

يتوقع أن تكون هناك آثاراً إيجابية على المؤسسات عند تحولها إلى تطبيق النظام المحاسبي الأساسي السوري رقم ٤٩٠، والتي تتركز في العموم حول العناصر التالية^{١١}:

١. يسهل مراقبة الحسابات التي تعتمد في إطاره على مفاهيم وقواعد محددة بدقة ووضوح، ويزيد من الشفافية حول وضعية المؤسسات، مما يساهم في اتخاذ قرارات صحيحة من الأطراف المتعاملة معها، وعلى رأسها المستثمرون.

٢. يشكل فرصة للمؤسسات من أجل تحسين نوعية علاقاتها واتصالاتها مع الأطراف المتعاملة معها والتي تستفيد من قوائمها المالية.

^{١١} - حمدان ماسون، النظام المحاسبي المالي الأساسي الصادر بالمرسوم رقم ٤٩٠ لعام ٢٠٠٧، محاضرة في جمعية المحاسبين القانونيين لعام ٢٠٠٩، دمشق، سوريا.

٣. تطبيق النظام المحاسبي الأساسي السوري رقم ٤٩٠ يجلب الشفافية للمعلومات المحاسبية والمالية المنشورة في الحسابات والقوائم المالية، ويزيد من مصداقيتها والوثوق بها أمام مستخدمي المعلومات على المستويين الوطني والدولي، ويكون كضمان يساهم في تعزيز ثقبتهم بالمؤسسة، على اعتبار أن القوائم المالية المنشورة تم إعدادها وفق لمبادئ ومعايير محاسبية معترف بها عالمياً.

٤. يقترح النظام المحاسبي الأساسي السوري رقم ٤٩٠ حلولاً تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات غير المعالجة في النظام المحاسبي الموحد القديم، منها عمليات الاستئجار التمويلي.

٥. يمكن النظام المحاسبي الأساسي السوري رقم ٤٩٠ من إجراء أفضل مقارنة في الزمن لنفس المؤسسة، وفي نفس الوقت بين المؤسسات وطنياً أو دولياً، حول الأوضاع المالية والأداء، وسهولة قراءة وفهم المعلومات المالية الموجهة لمستخدمي المعلومة من داخل سورية و خارجها.

الدراسة الميدانية: تحقيقاً لأهداف البحث تم تصميم استبانته بهدف جمع البيانات اللازمة من أفراد عينة مجتمع الدراسة من خلال استطلاع آرائهم، وتم صياغة الأسئلة باستخدام مقياس (Likert) ذي النقاط الخمس، وقد تم الاستفادة من العديد من الدراسات السابقة لاختيار البنود التي يجب أن تتضمنها قائمة الاستقصاء، وقد تم تقسيم الاستبانة إلى ثلاثة أقسام رئيسية يحتوي كل منها على مجموعة من الأسئلة وذلك على النحو التالي:

المعلومات العامة

المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية (%)
إجازة جامعية	٤٢	٨٢.٤
دكتوراه	٩	١٧.٦

المجموع	٥١	١٠٠
---------	----	-----

العمل الوظيفي

العمل الوظيفي	التكرار	النسبة المئوية (%)
مراجع حسابات	28	54.9
محلل مالي	7	13.7
مجلس إدارة	8	15.7
أكاديمي	8	15.7
المجموع	51	100

الخبرة الوظيفية

الخبرة الوظيفية	التكرار	النسبة المئوية (%)
أقل من ٥ سنوات	10	19.6
من ٥-١٠ سنوات	16	31.4
أكثر من ١٠ سنوات	25	49.0
المجموع	51	100

ثبات أداة الدراسة:

للتحقق من ثبات أداة الدراسة تم احتساب معامل ألفا كرونباخ وكانت النتائج

على النحو التالي:

الفقرات	قيمة ألفا
فقرات الفرضية الأولى	٠.٨٢٩
فقرات الفرضية الثانية	٠.٨٤٦
كافة الفقرات	٠.٨٥٢

من الجدول السابق يلاحظ أن فقرات أداة الدراسة تتمتع بدرجة عالية من الثبات

نظراً لكون الحد الأدنى المقبول لمعامل ألفا كرونباخ يبلغ ٠.٦٠.

اختبار التوزيع الطبيعي لـ (Kolmogorov-Smirnov)

يعتبر التوزيع الطبيعي شرط أساسي لإجراء العديد من الاختبارات الإحصائية، ووفقاً لهذا الاختبار فإنه:

فرض العدم: لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين توزيع بيانات الدراسة والتوزيع الطبيعي.

الفرض البديل: يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين توزيع بيانات الدراسة والتوزيع الطبيعي.

والجدول التالي يبين نتائج الاختبار:

الفرضية	قيمة Sig
الفرضية الأولى	.٨٥٥
الفرضية الثانية	.٨٣٨

من الجدول السابق يلاحظ أن قيمة Sig لكل من الفرضيتين أكبر من ٠.٠٥ وهذا يعني قبول الفرض العدمي القائل بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين توزيع بيانات الدراسة والتوزيع الطبيعي وبالتالي فالبيانات تخضع للتوزيع الطبيعي.

الإحصاءات الوصفية

فقرات الفرضية الأولى:

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب
١	4.2549	.71675	9.09%	5
٢	4.2157	.85589	9.01%	8
٣	4.2353	.78964	9.05%	6
٤	4.3725	.59869	9.35%	3
٥	4.2353	.83877	9.05%	7
٦	4.4706	.57803	9.56%	1
٧	4.1569	1.02708	8.89%	10

2	9.39%	-.66569	4.3922	٨
11	8.51%	-.86000	3.9804	٩
9	8.97%	-.80049	4.1961	١٠
4	9.14%	-.82652	4.2745	١١
	١٠٠%		٤.٢٥	الكلي

فقرات الفرضية الثانية

الترتيب	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة
1	11.35%	-.74728	4.3725	١
8	8.66%	1.16046	3.3333	٢
3	9.47%	1.11038	3.6471	٣
11	7.54%	1.11812	2.9020	٤
6	9.01%	1.11987	3.4706	٥
4	9.47%	-.91266	3.6471	٦
9	8.66%	-.99331	3.3333	٧
10	7.69%	1.05756	2.9608	٨
7	8.71%	1.01634	3.3529	٩
5	9.16%	1.13759	3.5294	١٠
2	10.29%	-.87088	3.9608	١١
	١٠٠%		٣.٥٠	الكلي

اختبارات (T-Test)

للتحقق من معنوية الفروقات بين المتوسطات التي تم الحصول عليها لفقرات فرضيات الدراسة والمتوسط الحسابي لأداة الدراسة البالغ $1/3$ ، فقد تم إجراء اختبار T حيث يتم مقارنة قيمة T المحسوبة مع القيمة الجدولية وقاعدة القرار تنص على:

إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية فإنه يتم رفض فرض العدم القائل بعدم وجود فروق معنوية بين المتوسطين.

اختبار الفرضية الأولى: يبين الجدول التالي نتائج اختبار T للفرضية الأولى:

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	T المحسوبة	T الجدولية	قيمة Sig
4.2531	0.47840	50	18.706	2.01	0.0000

من الجدول السابق يلاحظ أن قيمة t المحسوبة بلغت 18.706 وهي أكبر من القيمة الجدولية البالغة 2.01 وبمستوى معنوية أقل من 0.05 وهذا يعني وجود فروق ذات دلالة معنوية بين المتوسط الحسابي لفقرات الفرضية الأولى البالغ /4.253/ والمتوسط الحسابي لأداة الدراسة الذي يبلغ /3/ ولذلك نقبل الفرضية القائلة:

توافق النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم 490 مع معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى تعزيز مكانة المنشآت السورية لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية.

اختبار الفرضية الثانية: يبين الجدول التالي نتائج اختبار T للفرضية الثانية:

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	T المحسوبة	T الجدولية	قيمة Sig
3.5001	0.64651	50	5.533	2.01	0.0000

من الجدول السابق يلاحظ أن قيمة t المحسوبة بلغت 5.533 وهي أكبر من القيمة الجدولية البالغة 2.01 وبمستوى معنوية أقل من 0.05 وهذا يعني وجود فروق ذات دلالة معنوية بين المتوسط الحسابي لفقرات الفرضية الثانية البالغ /3.5001/ والمتوسط الحسابي لأداة الدراسة الذي يبلغ /3/ ولذلك نقبل الفرضية القائلة:

يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين الإيفاء بمتطلبات تطبيق النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم 490 والتحديات المنتظرة من تطبيقه.

وبناءً على نتائج الدراسة النظرية والميدانية توصل الباحث إلى النتائج التالية:

1. لقد استجابت سوريا للمستجدات الدولية بتبنيها لنظام محاسبي جديد يتوافق بدرجة عالية مع معايير المحاسبة الدولية سواء من حيث الإطار المفاهيمي

النظري أو من حيث المعالجة المحاسبية لبعض المسائل المطروحة بحدّة في المحاسبة، رغم ملاحظة بعض الاختلافات التي ترجع - أساساً - إلى أخذ بعين الاعتبار خصوصيات البيئة السورية في إعدادها.

٢. ضعف استعداد الكثير من المؤسسات السورية لتطبيق هذا النظام : فلا زالت أنظمة المعلومات غير فعالة والكوادر البشرية غير مهينة وغير مؤهلة لتطبيق هذا النظام المستمد أساساً من معايير المحاسبة الدولية. وفي اعتقادنا ، يعود هذا إلى غياب الوعي المحاسبي في الكثير من المؤسسات السورية.

وبناءً على نتائج الدراسة فإن الباحث يوصي بما يلي:

١. ضرورة الإسراع في توفير كل الظروف اللازمة في المؤسسات و على المستوى الوطني من أجل التطبيق الفعال لهذا النظام وتحقيق أهدافه. من خلال التزام المؤسسات العاملة في سوريا بتنظيم دورات تطبيقية لعاملها (خاصة العاملين في وظائف المحاسبة أو المالية أو النكالف)، حتى تكون هذه المؤسسات جاهزة لتطبيق، كما أنه يجب على مكاتب التدقيق أن تلعب دورها الأساسي في هذا المجال.

٢. تطوير الأنظمة والقوانين التي تفرض تطبيق معايير المحاسبة الدولية : يحتاج تطبيق معايير المحاسبة الدولية إلى أسس قانونية تستند إليها المؤسسات التي ستطبقها ، ومن أهمها:

أ- التشريعات الضريبية : ينبغي أن تنص هذه التشريعات الضريبية المعمول بها على قبول تطبيق معايير المحاسبة الدولية و فرض تطبيقها والالتزام بها في العمل المحاسبي لدى المؤسسات المعنية بتطبيق هذه

ب- القانون التجاري : ينبغي أن ينسجم القانون التجاري مع معايير المحاسبة الدولية ولا يتعارض معها.

ت- قانون هيئة الأوراق المالية ومرسوم الاستثمار.

المراجع

١. محمد شريف توفيق وحسن علي محمد سويلم ٢٠٠٥ ، استراتيجيات توفيق المعايير الوطنية والعربية لتتوافق مع عولمة المعايير المحاسبية الدولية، الزقازيق، مصر.
٢. هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ٢٠٠٥، صناعة معايير المحاسبة الدولية والتطور ودور المجالس والهيئات الوطنية والدولية، دراسة منشورة على شبكة الانترنت www.Gecaa.org.
- ٣- Brownish M.; Bahaman A., 1989-' Management Accounting Evaluation not Revolution" CIMA Publication. London.
٤. قانون الشركات الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (١٩) لعام ٢٠١١.
٥. النظام المحاسبي الأساسي ودليل الحسابات رقم ٤٩٠ - ٢٠٠٧، ويعمل به من ٢٠٠٩/١/١.
٦. عامر، أحمد حسن، ٢٠٠٢، أثر التعديلات في النظام المحاسبي الموحد على ترشيد قرارات مستخدمي القوائم المالية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الثاني إبريل.
٧. مداني بن بالغيث، ٢٠٠٤، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية بالتطبيق على حالة الجزائر، اطروحة دكتوراه غير منشورة، ص ١٢٠-١٢٣.
٨. يحيى مقيدة، عريف عبدالرزاق، ٢٠١٠، أثر المعايير المحاسبية الدولية IAS - IFRS على التحليل المالي بالمؤسسات، مؤتمر في معهد العلوم الاقتصادية والتجارية، الجزائر، ص ١٩٣-١٩٥.
٩. نور الدين مزياي، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل التوافق المحاسبي الدولي
١٠. حمدان مأمون، النظام المحاسبي المالي الأساسي الصادر بالمرسوم رقم ٤٩٠ لعام ٢٠٠٧، محاضرة في جمعية المحاسبين القانونيين لعام ٢٠٠٩، دمشق، سوريا.