

التقارير المحاسبية في الكويت كنظام للمعلومات

د. شعيب عبدالله شعيب *

في السنوات الاخيرة زادت الحاجة الى المعلومات وهذه الزيادة ناتجة عن كبر حجم المشروعات وتشعب أغراضها وأدى هذا الى تطور في التكنولوجيا ونظم المعلومات وقد أثر هذا في المحاسبة ووظائفها . ان من التطورات التي حدثت في وظيفة المعلومات هو ان تشغيل البيانات أخذ يتصف بصفة رسمية في جميع اجزاء الوحدة الاقتصادية .

لقد كانت المحاسبة تمثل نظام المعلومات الرئيسي الذي يهتم بإمداد البيانات والمعلومات اللازمة لترشيد الادارة في اتخاذ القرارات ، أما النظم الفرعية فكانت غير رسمية تنشأ لامداد الادارة بالمعلومات في حالة عدم قدرة النظم المحاسبية على توفير البيانات والمعلومات المتخصصة (1) .

ان هذا التطور في نظم المعلومات أدى الى ان نظم المعلومات الفرعية أخذت تأخذ صفة الرسمية وبذلك أصبح في الوحدة الاقتصادية عدة نظم فرعية كل منها يخدم غرضاً معيناً ، وبصفة عامة يمكن تبويب نظم المعلومات حسب الوظيفة (2) .

- ١ — نظام التقارير المحاسبية
- ٢ — نظم محاسبة المسؤولية
- ٣ — نظم محاسبة الربحية
- ٤ — نظم معلومات التسويق

* يعمل مدرسا بقسم المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة والاقتصاد والعلوم السياسية — جامعة الكويت .

٥ — نظم معلومات الانتاج

٦ — نظم معلومات الافراد

وفي ضوء هذا التوبيخ فان البحث سيتجه الى تحليل مدى صلاحية التقارير المحاسبية في الكويت كنظام للمعلومات ، لهذا فان البحث سيتطرق الى المحاسبة التقليدية حتى يمكن توضيح اوجه القصور الموجودة فيها وبعد ذلك نناقش نظام المعلومات المحاسبي ، ثم يعهد البحث الى مناقشة التقارير المحاسبية في الكويت واوجه القصور فيها وكيفية معالجته مع تصور لنوعية المعلومات التي يجب أن تحتوي عليها التقارير في المستقبل حتى تتماشى مع احتياجات المستخدمين والتطور الاقتصادي .

تعريف نظم المعلومات

نظم المعلومات عبارة عن نظم تقوم بتجميع وتشغيل البيانات وتبويبها وتلخيصها ثم توصيها الى متخذي القرارات ، ولكن في السنوات الاخيرة ، ادى التطور السريع الذي حدث في صناعة الكمبيوتر الى ظهور فكرة النظام المتكامل (Total System) أي أن نظام المعلومات يتكون من عدة نظم فرعية وهذه النظم الفرعية كلها تمد الادارة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات المختلفة لانه أصبح من الصعب في العصر الحديث الاعتماد على نظام واحد . ان فكرة النظام المتكامل تتكون من العناصر التالية (3) :

Data Bank	١ — بنك البيانات
Hard-Ware	٢ — الات الكمبيوتر
Soft-Ware	٣ — البرامج
Man-Power	٤ — القوة البشرية

وقد توجي عبارة (نظم المعلومات) لاول وهلة ضرورة استخدام الكمبيوتر . ان حقيقة الامر أن انظمة المعلومات اما أن تكون يدوية أو الكترونية تبعاً لظروف وطبيعة النشاط (4) .

لقد سبق أن قلنا أن نظم المعلومات أصبحت متعددة وكل منها يحتاج الى دراسة من زاوية معينة لهذا فان نظام المعلومات الذي سيناقش في هذا البحث هو التقارير المحاسبية ومدى صلاحيتها كنظام للمعلومات مع الاشارة الى البيئة المحلية ، ونقصد بالتقارير المحاسبية الميزانية والحسابات الختامية والتقارير الاخرى التي تصدرها الشركات في نهاية السنة المالية .

المحاسبة التقليدية :

منذ بداية ظهور المحاسبة وهي تعتبر أداة فعالة في تجميع وتشغيل وتوصيل المعلومات الاقتصادية سواء لأصحاب المشروع أو المستثمرين من خارج المشروع ، أي أن الهدف الأساسي للمحاسبة هو امداد متخذي القرارات والمجتمع بصفة عامة بالمعلومات الخاصة بالوحدات الاقتصادية (5) .

ان التقرير الذي أصدرته جمعية المحاسبين الامريكية يرى أن المحاسبة هي نظام للمعلومات وبالتحديد فهي تطبيق لنظرية المعلومات التي تهتم بمشاكل كفاءة العمليات الاقتصادية أي تمثل الجزء الأكبر من نظم المعلومات ، كما أن المحاسبة تهتم بإيصال المعلومات للمستخدمين أي انها تهتم بقياس وإيصال المعلومات الاقتصادية حتى يستفيد متخذو القرارات من هذه المعلومات (6) .

لو تتبعنا الكتابات في النظرية المحاسبية لرأينا أنها تركز اهتماماتها على التقارير المحاسبية التي توجه لخدمة مستخدمي المعلومات من خارج المشروع بصفة خاصة والمجتمع بصفة عامة (7) . وعليه سنقوم بعرض لنموذج المحاسبة التقليدية من وجهة نظر المحاسبة المالية .

ولتوضيح نموذج المحاسبة التقليدية سنعرضها على هيئة خريطة تدفق (Flowchart) توضح تدفق البيانات في نموذج المحاسبة المالية ، وقد استخدمت الرموز المتعارف عليها (8) ، ومن الشكل رقم (1) نستطيع أن نقسم نظم المحاسبة التقليدية الى ثلاث مراحل كالآتي (9) :

— قياس وملاحظة العمليات

— تعريف وقياس المفاهيم المحاسبية

— تبويب وتوصيل المعلومات

المرحلة الاولى : قياس وملاحظة العمليات (١ — ٩)

يبدأ المحاسب بملاحظة العمليات المخلفة التي تحدث في الوحدة الاقتصادية ويدخلها في النظام ثم يقوم بتشغيلها وتحويلها في (٥) طبقاً لمبادئ محاسبية (٤) ونظم محاسبية (٦) .

(٤) مبادئ محاسبية (10)

The Accounting Entity

— مبدأ الوحدة المحاسبية

Accounts Classifications	تبويب الحسابات
Continuity	مبدأ الاستمرار
Unit of Measurment	وحدة القياس
Quantitative Data	البيانات الكمية

(٦) نظم محاسبية

Double entry	نظرية القيد المزدوج
Balance Sheet Equation	معادلة الميزانية
Debits Equal Credits	الجانب المدين = الجانب الدائن

بعد الخطوة (٥) اما ان توضع البيانات في ملف لتدخل النظام (٨) طبقا لقاعدة المراحل المتتابعة أو الى النهاية في (٧) أي تخرج من النظام وهذا الفصل ناتج عن تطبيق المبادئ والقواعد والنظم المتعارف عليها في المحاسبة .

في نهاية المرحلة الاولى ينتج لنا النظام بيانات غير صالحة لارسالها للمستخدمين (Users) لذلك فان البيانات تتدفق من (٨) الى المرحلة الثانية وكذلك الى الملف الذي يمد النظم الفرعية الاخرى (٩) .

المرحلة الثانية : تعريف وقياس المفاهيم المحاسبية (١٠-١٥)

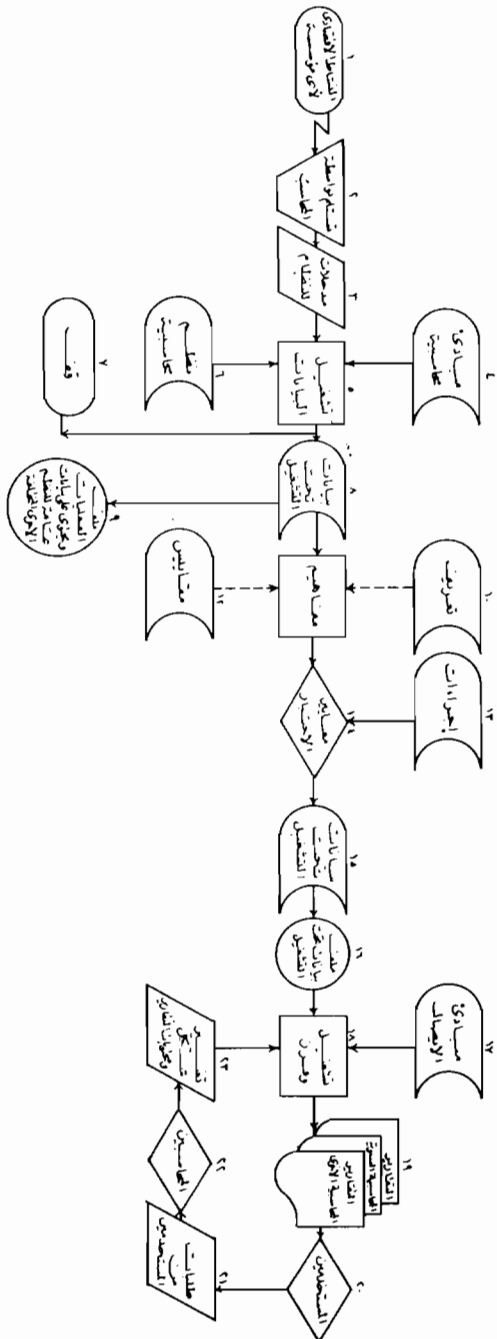
في هذه المرحلة تحول البيانات من المرحلة السابقة لكي تستخدم في التقارير المحاسبية ، وعملية التحويل هذه مبنية على اساس من المفاهيم المتعارف عليها في المحاسبة (١١) .

(١١) المفاهيم

Realization	١ — مفهوم التحقق
Acquisition	٢ — مفهوم تكلفة الاقتناء
Matching	٣ — مفهوم المقابلة
Income	٤ — مفهوم الدخل
Revenue	٥ — مفهوم الإيراد
Assests	٦ — مفهوم الأصول
Liability	٧ — مفهوم الخصوم

ان الخط المتقطع الذي يصل بين (١١) و (١٠) وكذلك بين (١١) ، (١٢) يدل على أن المفاهيم المحاسبية ما زالت تحت البحث ولم يتفق عليها أي أنها ما زالت محل جدل ونقاش .

المحكمة القبلية



والخطوة التالية تعتمد على اجراءات (١٣) تستخدم لكي تحول البيانات الى بنك البيانات للاحتفاظ بها . ان الاجراءات المستخدمة في هذه الخطوة عبارة عن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

Generally Accepted Accounting Principles

لقد تمت عدة محاولات ودراسات من قبل بعض الجمعيات والمعاهد في امريكا وانجلترا للوصول الى المبادئ المتعارف عليها (١٢) ، ولكن لونظرنا الى القواعد والمبادئ المحاسبية في الكويت فاننا لا نجد دراسات ومحاولات شبيهة بهذه المحاولات لكننا نرى ان القانون رقم (٦) لسنة ١٩٦٢ المعدل في ١٩٦٥ مثلا اثار الى القواعد والمبادئ المحاسبية في المادة (١٥) بأن يراجع مراقب الحسابات حسابات الشركات والافراد والهيئات وفقا لما تقتضيه القواعد المحاسبية ولم يفصح القانون عن هذه المفاهيم او المبادئ او القواعد المحاسبية المتعارف عليها (هذه اشارة سريعة عن الكويت وسيتم التطرق اليها بشيء من التفصيل في اقسام لاحقة من هذا البحث) .

ان هذه المبادئ تختار على اساس معايير معينة وهذه المعايير وردت في النظرية المحاسبية ويمكن تلخيصها بالاتي :

(١٤) معايير الاختيار (١٣)

Objectivity	١ — الموضوعية
Usefulness	٢ — الفائدة
Verifiability	٣ — التحقيق
Consistency	٤ — الاتساق
Uniformity	٥ — التوحيد

وبعد ذلك تتدفق البيانات المحاسبية في بنك البيانات المالية (١٦) وبعدها تبدأ المرحلة الثالثة .

المرحلة الثالثة : تبويب وايصال البيانات (١٦—٢٣)

ان البيانات المحاسبية المالية تدخل بنك البيانات المالية (١٦) وهذه البيانات تستخدم في التقارير المختلفة ، وتحول هذه البيانات على اساس حالات توصيل معينة .

(١٧) مبادئ الايصال

Full disclosure	١ — الانصاح الكامل
Usefulness	٢ — مدى الاستفادة

وبعد ذلك تدخل هذه البيانات في الكمبيوتر (١٨) حتى يمكن فرزها وتشغيلها حسب نماذج معينة لاستخدامها في القوائم المحاسبية وهذه القوائم ممثلة في (١٩) أما (٢٠) فتتمثل مستخدمي هذه التقارير .

(٢٠) مستخدمي التقارير

- ١ - حملة الاسهم (المستثمرين)
- ٢ - الحكومة
- ٣ - الادارة
- ٤ - آخرون

ولكي توفر المحاسبة معلومات معينة فان باستطاعة المستخدمين طلب المزيد من المعلومات (٢١) وفي (٢٢) يوضح الخطوات التي يتخذها المحاسب حتى يغير شكل ومحتويات التقارير المحاسبية (٢٣) ويدخل هذه التغيرات في النظام ويقوم بادخالها في الكمبيوتر وتعديل التقارير المحاسبية وتوصيلها للمستخدمين .

من العرض السابق نرى أن هناك نقصا في نموذج المحاسبة التقليدية وهي التغذية العكسية ، (Feedback) ومع أن الاتصال وارد في النظام المحاسبي التقليدي لان هناك اتصال المستخدمين (٢٠) الى (١٨) ولكن هذا لا يفي بالغرض لانه سيعطي الفرصة لتغيير طريقة التقارير ولكن دون تأثير على البيانات الموجودة في النظام ، لذلك يجب أن يكون هناك اتصال بين المستخدمين (٢٠) مع المحاسبين (٢) .

نظام المعلومات المحاسبي : Accounting Information System

لقد تطرق البحث لنموذج المحاسبة التقليدية اما في هذا الجزء فسنتناول أسس تطوير النموذج التقليدي حتى يمكن أن يعتبر كنظام للمعلومات .

ولتوضيح تدفق البيانات في نموذج نظام المعلومات المحاسبي سنعرضه على شكل خريطة تدفق ومن الشكل رقم (٢) نستطيع أن نقسم النظام الى ثلاث مراحل (١٤) :

— قياس وملاحظة العمليات واي بيانات خارجية

— تعريف وقياس المفاهيم المحاسبية — تبويب وايصال المعلومات المحاسبية

وبمقارنة النموذجين (١) و (٢) نجد تشابها بينهما لهذا سنركز على الاختلافات .
المرحلة الاولى : قياس وملاحظة العمليات وأي بيانات خارجية (١-٩) الفرق الوحيد في هذه المرحلة بين النموذجين وجود اتصال أي تغذية عكسية بين المستخدمين (٢٢) والمحاسبين (٣) .

المرحلة الثانية : تعريف وقياس المفاهيم المحاسبية (١٠-١٦)

ان الاختلاف الوحيد بين النموذجين في هذه المرحلة هو ان الخط الذي يصل بين ١٠ ، ١١ ، ١٢ خط متقطع في النموذج السابق ، أما في هذا النموذج فقد استخدمنا خطا غير متقطع ، وهو يعني أن المفاهيم المحاسبية متفق عليها وهذا يعتبر من أهم العوامل والمبادئ الأساسية لجعل نموذج المحاسبة كنظام للمعلومات .

المرحلة الثالثة : تبويب وايصال المعلومات المحاسبية (١٧-٢٤)

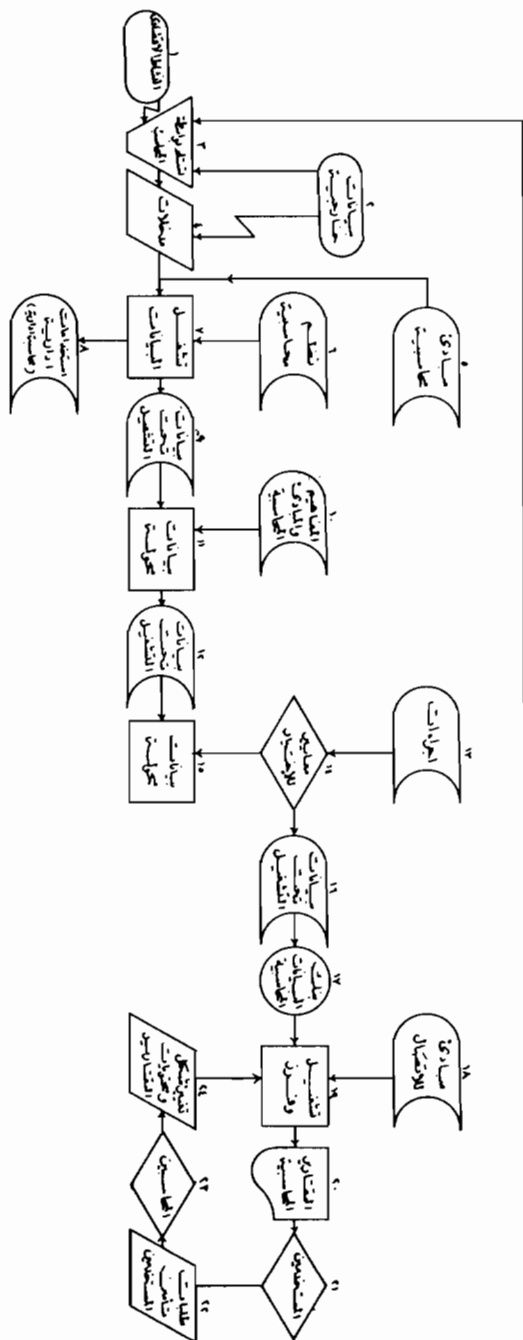
ان الاختلاف الوحيد في هذه المرحلة بين النموذجين هو الاتصال بين المستخدمين (٢٢) والمحاسبين (٣) وهذه التغذية العكسية (Feedback) تجعل من النظام المحاسبي نظاما للمعلومات رسميا وتضيف اليه مرونة جديدة وهي ادخال بيانات جديدة في النظام حسب طلبات المستخدمين .

من النموذجين يمكن أن نستخلص النقاط التالية :

- يجب ان نهتم بمعرفة احتياجات المستخدمين حتى توفر لهم المحاسبة البيانات والمعلومات التي تستخدم لاتخاذ القرارات المختلفة .
- يجب أن تكون هناك تغذية عكسية حتى تتلاءم واحتياجات المستخدمين .
- ان نظام المعلومات المحاسبي يتطلب وجود مبادئ محاسبية متعارف عليها تخزن في داخل النظام وتستخدم لتلبية طلبات المستخدمين .

وفي الجزء التالي سيعرض البحث التقارير المحاسبية وتصورا لنوعية المعلومات التي يجب أن تحتوي عليها التقارير في المستقبل مع الإشارة الى البيئة المحلية .

نظام المعلومات المحاسبى



التقارير المحاسبية في الكويت

ان التقارير المحاسبية التي تنشر من قبل الشركات في الكويت هي الميزانية وحساب الارباح وتوزيع الارباح وللإفادة من هذه التقارير يجب على المستخدم أن يكون على دراية بالمبادئ المحاسبية المستخدمة في اعدادها ولذا فان البحث في هذه المرحلة سيتطرق للنقاط التالية :

- ١ — احتياجات مستخدمي التقارير المحاسبية .
- ب — المبادئ والقواعد المحاسبية في الكويت .
- ١ — احتياجات مستخدمي التقارير المحاسبية

ان الدراسة العملية قد اثبتت عدم استخدام بيانات التقارير المحاسبية بصفة عامة في عمليات القرارات الخاصة بالمستثمرين العاديين أي أنه في الوقت الحاضر لا يتوفر للمستثمر الكويتي الا القليل من المعلومات التي تهتم ولا توجد تقارير الا التقارير السنوية التي تصدرها الشركات في الكويت ولو تفحصنا هذه التقارير لوجدنا ان الكثير منها يفتقر الى المعلومات المطلوبة من حيث الكمية والنوعية (15) . أما في مجالات التخطيط الاقتصادي فيمكن القول ان هناك اعتمادا على بيانات ومعلومات هذه التقارير وذلك لتوفر القدرات الفنية والمالية لدى بعض الهيئات الخاصة والحكومية .

يوجد مجموعات مختلفة في أي مجتمع من المجتمعات ، تهتم بدراسة البيانات والمعلومات التي تمدها التقارير المحاسبية ، وكل مجموعة لها هدف معين ، فهي تهتم بالبيانات والمعلومات التي تعنيها . ان احتياجات المستخدمين بالتحديد ما زالت غير متبلورة ، لهذا سنبنّي أهداف التقارير المحاسبية على أساس افتراضات معينة وهي :

- مستخدمو التقارير المحاسبية يرغبون في التنبؤ والمقارنة وتقييم تدفقات الاموال لقراراتهم الاقتصادية .
- ان المعلومات المتوفرة عن تدفقات الاموال الناتجة عن القرارات مفيدة للتنبؤ والمقارنة وتقييم التدفقات النقدية .
- يجب التفرقة بين المعلومات الواقعية او الحقيقية (Factual) والمعلومات المفسرة (Interpretive) لان المعلومات الواقعية يمكن قياسها موضوعيا . استنادا الى الافتراضات السابقة يجب ان تحتوي التقارير المحاسبية على

الحد الأدنى من البيانات والمعلومات التي تفي باحتياجات المستخدمين العاديين ، ومن هذا المنطلق فان هدف التقارير المحاسبية يجب ان يكون :

- توفير معلومات للمستخدمين الذين تكون سلطاتهم ومقدرتهم ومواردهم في الحصول على المعلومات محدودة والذين يعتمدون كلياً على التقارير المحاسبية في الحصول على معلومات حول النشاط الاقتصادي للمشروع .
- امداد المعلومات للمستثمرين والدائنين لاستخدامها في التنبؤ والمقارنة وتقييم التدفقات النقدية .
- امداد المعلومات للمستثمرين والدائنين لاستخدامها في التنبؤ بتحقيق الارباح .
- امداد المعلومات لكي يمكن تقييم مدى نجاح الادارة في استغلال المـوارد المتاحة للمشروع الاستغلال الامثل .

المبادئ والقواعد المحاسبية في الكويت :

لم تتدخل الدولة في اصدار اي قوانين تنظم مهنة المحاسبة الا في الستينات ، فعندما اتسعت التجارة وازدهرت المعاملات التجارية وظهرت الشركات المساهمة وانفصلت الادارة عن الملكية ، ادى هذا الى زيادة الوعي المحاسبي وازدياد الحاجة الى المحاسبة لكي تظهر نتائج المشروعات المختلفة وتوفر البيانات والمعلومات حتى يتمكن المساهمون والمستثمرون والدائنون من الوقوف على نتائج الاعمال .

لقد تدخلت الحكومة في تنظيم المحاسبة في القانون رقم ١٥ لسنة ١٩٦٠ بشأن الشركات التجارية والقانون رقم ٦ لسنة ١٩٦٢ بشأن مزاولة مراقبة الحسابات ، والقانون رقم ٢ لسنة ١٩٦١ بشأن التجارة .

وتطلب القانون رقم ١٥ لسنة ١٩٦٠ ان يكون للشركة مراقب حسابات او اكثر تعينه الجمعية العامة وتقدر اتعابه ، وتطرقت المواد ١٦١-١٦٥ الى حقوق وواجبات مراقب الحسابات ، فله الحق في الاطلاع على جميع دفاتر الشركة وسجلاتها ومستنداتها ، وفي طلب البيانات التي يراها ضرورية وذلك للتحقق من موجودات والتزامات الشركة ، ويحضر مراقب الحسابات الجمعية العامة ويتلو تقريره ويكون مسؤولاً عن صحة البيانات الواردة فيه بوصفه وكيلاً عن مجموع المساهمين وأن يكون تقريره مشتملاً على البيانات التالية :

- ما اذا كان المراقب قد حصل على المعلومات التي يرى ضرورتها لاداء ماموريته على وجه مرض .
- ما اذا كانت الميزانية وحساب الارباح والخسائر متفقة مع الواقع وتتضمن كل ما نص القانون ونظام الشركة على وجوب اثباته فيها ، وتعتبر بامانة ووضوح عن المركز المالي الحقيقي للشركة .
- ما اذا كانت الشركة تمسك حسابات منتظمة .
- ما اذا كان الجرد قد اجري وفقا للاصول المرعية .
- ما اذا كانت البيانات الواردة في تقرير مجلس الادارة متفقة مع ما هو وارد في دفاتر الشركة .
- ما اذا كانت هناك مخالفات لاحكام نظام الشركة او لاحكام القانون قد وقعت خلال السنة المالية على وجه يؤثر في نشاط الشركة او مركزها المالي ، مع بيان ما اذا كانت هذه المخالفات لا تزال قائمة ، وذلك في حدود المعلومات التي توافرت لديه .

وتطرق القانون الى بعض الاحتياطات الواجب تكوينها ، احتياطي استهلاك الموجودات بنسبة مئوية يحددها النظام الاساسي او مجلس الادارة ولا يجوز توزيع هذه الاموال على المساهمين . اضافة الى ذلك تطرق القانون الى الاحتياطي الاجباري ويقتطع لهذا الغرض ١٠٪ من الارباح الصافية ما لم يحدد النظام الاساسي نسبة اعلى ، ويمكن استخدامه لتأمين توزيع ارباح على المساهمين تصل الى ٥٪ في السنوات التي لا تسمح فيها ارباح الشركة بتأمين هذا الحد ، كذلك تطرق القانون الى الاحتياطي الاختياري وهو جواز اقتطاع جزء من الارباح الصافية لحساب الاحتياطي الاختياري بناء على اقتراح مجلس الادارة ، كما يجوز اقتطاع جزء من الارباح لمواجهة الالتزامات المترتبة على قوانين العمل .

اما القانون رقم ٦ لسنة ١٩٦٢ فقد نص على الشروط التي يجب توافرها في مراقبي الحسابات وعلى وجوب التسجيل في وزارة التجارة والصناعة ، وكذلك على العقوبات التأديبية في حالة مخالفة المحاسب لاحكام القانون او اصول المهنة او القواعد المحاسبية ، كما نصت المادة ١٥ على ان «يراجع مراقب

الحسابات المقيّد في السجل حسابات الشركات والافراد والهيئات وفقا لما تقتضيه القواعد المحاسبية ويقوم باعداد البيانات الحسابية الختامية والميزانيات » .

القانون رقم ٢ لسنة ١٩٦١ نص على ان التاجر يجب ان يمسك الدفاتر التي تستلزمها طبيعة تجارته واهميتها وهو ملزم في جميع الاحوال بأن يمسك دفترين على الأقل ، دفتر اليومية ويقيد فيه جميع العمليات التي يقوم بها ، ودفتر الجرد ويقيد فيه البضاعة الموجودة عنده وصورة الميزانية في كل سنة ، ويجب قبل استعمال دفترتي اليومية والجرد ان تنمر كل صفحة من صفحاتها وأن يختم على كل ورقة فيها كاتب العدل وكذلك يقدم التاجر هذين الدفترين الى كاتب العدل خلال شهرين من انقضاء كل سنة مالية للتأشير عليهما بما يفيد انتهاءهما وذلك بحضور التاجر ودون حجز الدفترين لدى كاتب العدل ، ولا شك ان ختم الدفاتر من وزارة العدل يؤثر على تطبيق النظم والاساليب الحديثة في المحاسبة خصوصا وان اغلب الشركات بدأت تستخدم الكمبيوتر وان هذا الاجراء يعرقل استخدام الطرق الحديثة .

من هذا العرض نرى انه لا توجد مفاهيم او مبادئ او قواعد محاسبية متفق عليها فكل القوانين التي تضمنت مهنة المحاسبة لم تنص على مبادئ محاسبة معينة وانما فقط اشارت الى المبادئ والقواعد المحاسبية المتعارف عليها دون الدخول في تفاصيل او ما هي هذه المبادئ المتعارف عليها .

لهذا نأمل بأن تبذل الجهود من قبل وزارة التجارة وجمعية المحاسبين والمراجعين والمحاسبين في الكويت لتطوير وتعريف المبادئ والقواعد المحاسبية المتعارف عليها . وذلك لان التقارير المحاسبية كنظام للمعلومات تحتاج الى مبادئ وقواعد متعارف عليها ، كما اشرنا سابقا ، لكي تعتبر كنظام للمعلومات ، فوجود المبادئ والقواعد المحاسبية ستساعد على برمجتها في داخل النظام المحاسبي حتى يمكن تلبية طلبات المستخدمين .

ومما تقدم يتضح قصور القوانين المنظمة للمهنة عن اعطاء ايضاح كاف لعبارة المبادئ والقواعد المحاسبية بل اننا نجد في حالات كثيرة الفاظا مستخدمة قد تفسر تفسيرات مختلفة مثل الاصول المحاسبية او المبادئ المحاسبية !- القواعد المحاسبية المتعارف عليها .

الاتجاهات الحديثة والمتوقعة للتقارير المحاسبية في المستقبل :

لا شك ان هناك تطورا كبيرا في شكل التقارير المحاسبية المنشورة في الكويت ، فبالقاء نظرة تفحصية على بعض هذه التقارير نجد ان تقرير المراجع

يحتوي على الجملة التالية « ان الحسابات تظهر بصورة عادلة وفقا للاصول المحاسبية المتعارف عليها » .

ولكن هناك اتجاها جديدا بين بعض المحاسبين والمراجعين ، وذلك بوضع سياسات محاسبية في التقرير بدلا من ذكر كلمة المبادئ أو الاصول المحاسبية المتعارف عليها ، وينص على أن البيانات والمعلومات صحيحة في ضوء السياسات المرفقة ، ولا شك أن هذه التغيرات في شكل التقارير المحاسبية تحسن وتزيد من فائدة البيانات والمعلومات التي توفرها هذه التقارير .

وفي اعتقادي أن اتجاه التطوير والتغيير سيستمر حتى يتمشى مع التغير في الحياة الاقتصادية والتجارية ولكي يفي باحتياجات مستخدمي هذه التقارير ، وهناك اتجاهات كثيرة يجب أن تأخذ في الاعتبار من قبل المحاسبين في الكويت وادخالها على التقارير المحاسبية حتى تمتد المستخدمين بالبيانات والمعلومات المفيدة ومن هذه الاتجاهات نورد الاتي :

Price-Level Adjusted Statements

القوائم المعدلة بمستوى الاسعار

ان المقصود بالتغير في القوة الشرائية للوحدة النقدية التي تحدث في فترات التضخم أو الانكماش وكما هو معروف أن العالم يواجه ظاهرة ارتفاع الاسعار من فترة ليست بقصيرة ، وطبيعي أن هذا الارتفاع المستمر في الاسعار أدى الى التشكيك في البيانات والمعلومات التي تقدمها التقارير المحاسبية لمستخدميها على الاسس التقليدية ، وقد صلب هذا دراسات كثيرة تحاول ايجاد حلول مناسبة لتطوير الطرق التقليدية (التاريخية) لمواجهة التغيرات في الظروف الاقتصادية الحالية (16) .

لقد اثرت موجة التضخم العالمية ولا شك على الاقتصاد الكويتي (17) ، وادت الى زيادة كبيرة في الاسعار ، لهذا يجب أن تعكس التقارير المحاسبية هذا التغير التصاعدي في الاسعار حتى توفر البيانات والمعلومات التي تفي باحتياجات مستخدمي هذه التقارير ويرى الباحث أن تعتبر هذه البيانات ملحقاً في البداية للتقارير المحاسبية أي يكون نشرها اختياريا وقد يصبح نشرها اجباريا وهذا سيعتمد على الظروف الاقتصادية بشكل عام .

Current Value

القيمة الجارية

ان محاسبة القيمة الجارية تشمل :

Replacement Cost

١ — تكلفة الاحلال

Current Market Value

٢ — القيمة السوقية الجارية

Net Realizable Value

٣ — صافي القيمة المحققة

ان تعديل القوائم بمستوى الاسعار يعتبر امتدادا (Extention) للطريقة التقليدية التاريخية Historical Cost اما القيمة الجارية فتعتبر التحول من المحاسبة على اساس التكلفة التاريخية The Cost Basis of Accounting

وفي اغلب الدول هناك اتجاه باستخدام القيمة الجارية ، فمثلا في بعض الاحيان تظهر الاستثمارات في التقارير المحاسبية على اساس القيمة السوقية الجارية كمعلومات اضافية (Supplementary Information) وقد تمت عدة دراسات في هذا الخصوص لشرح طبيعة وكيفية التطبيق واغلب هذه الدراسات ننصح باتباعها حتى تصبح التقارير المحاسبية ملائمة لاحتياجات مستخدميها وحتى تتمشى مع التغيرات الاقتصادية التي يمر بها العالم .

وهناك مناقشات واءاء مختلفة حول امكانية حلول القيمة الجارية بدلا من القيمة التاريخية في اعداد التقارير المحاسبية (18) .

Profit Forecast

التنبؤ بالأرباح :

ان التقارير المحاسبية التقليدية المتبعة تظهر لنا نتيجة الاعمال التي حصلت فعلا لفترة ماضية ، ولكن في الونة الاخيرة يتجه كثير من المحاسبين والمحللين الماليين الى أنه من الافضل أن تحتوي التقارير على بيانات عن الأرباح المتوقعة (19) لذلك يجب على المحاسبين التفكير في اظهار هذه المعلومات في التقارير المحاسبية ، فهي تساعد على استقرار سوق الوراق المالية في الكويت ، وتقلل من المضاربات الموجودة حاليا في الاسواق ، ومن المحتمل أن تجعل المتعاملين في السوق يميلون الى شراء الوراق المالية بقصد الاستثمار وليس فقط بقصد المضاربة ، فالمستثمرون في الوقت الحالي لا يعتمدون على اي بيانات او معلومات مالية في عملياتهم التي ينجزونها ، وانما يمكن القول ان سوق الوراق المالية في الكويت قائمة على التخمين والاشاعات . لذلك يجب على المحاسبين أن يضعوا الاسس والقواعد اللازمة لابرار هذه البيانات والمعلومات خصوصا وأن أغلب الشركات تستخدم الكمبيوتر ولا شك فان استخدام الكمبيوتر سيسهل عملية التنبؤ وذلك باستخدام النماذج المتوفرة لدى الشركات المختلفة .

معاومات جديدة اخرى :

ان أغلب البحوث التي تمت حول المحاسبة ونظم المعلومات تركزت حول

نقطتين : الافادة من استخدام الكمبيوتر في التطبيقات المحاسبية وتقديم انواع مختلفة من المعلومات في التقارير المحاسبية (20) . لذلك فهناك بيانات ومعلومات مختلفة لا تبرزها التقارير المحاسبية في الوقت الحالي ، من هذه المعلومات :

Social Costs Accounting

١ — محاسبة التكاليف الاجتماعية

Human Resources Accounting

٢ — محاسبة الموارد البشرية

١ — محاسبة التكاليف الاجتماعية

من الاتجاهات الحديثة في المحاسبة ظهور فكرة اظهار التكاليف الاجتماعية في التقارير المحاسبية ، وقد تمت دراسات عديدة بهذا الصدد ، وكانت النتيجة ظهور المحاسبة لأغراض التخطيط الاجتماعي والاقتصادي Socio-Economic Accounting (21) ان المحاسبة لأغراض التخطيط الاجتماعي والاقتصادي تشمل محاسبة الدخل القومي National Income Accounting المحاسبة والتنمية الاقتصادية Accounting and Economic Development تقويم البرامج الاجتماعية Evaluation Social Programs والمسؤولية الاجتماعية للمحاسبة .

ان هذا الاتجاه يرى ضرورة اظهار نتائج الاعمال مع الاخذ في الاعتبار التكاليف الاجتماعية اي الاخذ في الاعتبار التكاليف غير الكمية ، فمثلا تكلفة صناعة معينة ليست فقط التكاليف التي تتكبدها المنشأة ، وانما كذلك مقدار الاضرار على البيئة الناجمة عن انشاء هذه الصناعة (22) .

٢ — محاسبة الموارد البشرية :

بالرغم من أهمية العنصر البشري في انجاح الوحدة الاقتصادية ، الا ان التقارير المحاسبية لم تدخل في اعتبارها هذه الحقيقة ، وانما تظهر فقط العنصر البشري على أساس الاجور والمرتبات التي دفعت للقوة العاملة ، وهذه تظهر في الحسابات الختامية كمصاريف الفترة المالية .

فحقيقة الامر ان اي وحدة اقتصادية ستكون قيمتها اكبر من قيمة الاصول الملموسة لان نجاح المشروع او فشله يعتمد على مدى كفاءة العنصر البشري في المشروع ، ربما يرى البعض ان اظهار هذه البيانات والمعلومات قد تواجهه صعوبات ، ولكن دلت بعض التجارب انه بالامكان ادخال هذه المعلومات على التقارير المحاسبية (23) . وبذلك يمكن ادخالها كبيانات اضافية في التقارير المحاسبية في البداية حتى يتم الوصول الى قواعد سليمة يكون لها قبول عام .

لا شك أن المعلومات الإضافية حول الموارد البشرية تعتبر مهمة بالنسبة لمتخذي القرارات ، حيث أنها تمكن من معرفة تكلفة معدل الدوران للقوى العاملة في الوحدة الاقتصادية وتكلفة إحلال العاملين الحاليين عندما يتركون المشروع بسبب الوفاة أو التقاعد ويزيد من كفاءة توزيع الموارد المتاحة للمشروع .

حول هذه الاتجاهات الحديثة قد يثار سؤال عن إمكانية تنفيذ الاقتراحات السابقة بشأنها ، ويرى البعض أن المعلومات المتوفرة عنها لن تكون موضوعية ولكن يمكن الرد على هذا بأن وجود هذه المعلومات لا شك سيزيد من فائدة التقارير للمستخدمين .

(24) "It is better to be vaguely right than precisely wrong" أن التغيرات المقترحة يمكن ادخالها بأحد المداخل الآتية :

- إصدار تقارير منفصلة إضافية
- بيانات إضافية مع التقارير المحاسبية الأساسية
- قد تعدد التقارير المحاسبية على أسس مختلفة فمثلا قد تعدد على أساس التكلفة التاريخية وتعديل التقارير على أساس مستوى الأسعار .
- استبدال الطريقة الحالية (التاريخية) بطريقة أخرى .

إن اتباع أحد هذه المداخل سيعتمد على مدى الحاجة إلى البيانات والمعلومات التي تدها التقارير المحاسبية على أساس التكلفة التاريخية ، ومدى إمكانية تطبيق هذه الاقتراحات على الحالات المختلفة ، إضافة إلى المخاطرة التي ستنتج عن تطبيق بعض هذه الاقتراحات ومدى الغموض الذي سيثوب التقارير المحاسبية وأثرها على اتخاذ القرارات .

نظرا لأن هذه الاتجاهات حديثة العهد ولم يتكون لها رصيد من الخبرة السابقة فإننا نرى أن هذه البيانات والمعلومات قد تلحق بالتقارير المحاسبية إضافة إلى التقارير الأصلية التي تعدد على أساس التكلفة التاريخية .

خلاصة ونتائج وتوصيات

تناولنا في هذا البحث التقارير المحاسبية ومدى صلاحيتها كنظام للمعلومات مع الإشارة إلى البيئة المحلية ، وقد استعرض البحث نموذج المحاسبة التقليدية من وجهة نظر المحاسبة المالية ، وأوضح ما بها من قصور ، كنظام للمعلومات ،

ثم عرضنا محاولة لتطوير نموذج الحاسبة التقليدية ليصبح نظاما للمعلومات يتلافى جوانب القصور التي أوضحناها .

ولما كانت التقارير الحاسبية تعتمد على المبادئ والقواعد الحاسبية التي استخدمت عند اعدادها ، فقد قام الباحث بتحليل المبادئ والقواعد الحاسبية في الكويت كما قام ببحث نوعية المعلومات التي يجب أن تحتوي عليها هذه التقارير ، وذلك على ضوء احتياجات المستخدمين ، وفي هذا المجال أظهر الباحث أثر التغير في الاسعار والتنبؤ بالارباح والتكاليف الاجتماعية والاخذ في الاعتبار الموارد البشرية على فاعلية التقارير الحاسبية وبناء على ما تقدم يمكننا الخروج بالنتائج والتوصيات التالية :

— ان نموذج الحاسبة التقليدية كنظام للمعلومات ينقصه التنفيذ العكسية حتى يمكن تنفيذ النظام بالبيانات والمعلومات المتجددة لتفي باحتياجات

المستخدمين .

— يجب دراسة ومعرفة احتياجات المستخدمين حتى توفر لهم الحاسبة البيانات والمعلومات التي يستخدمونها في اتخاذ القرارات المختلفة .

— ان نظام المعلومات يتطلب وجود مبادئ وقواعد محاسبية محددة حتى يمكن برمجتها في داخل النظام لتأدية طلبات المستخدمين .

— ان المبادئ والقواعد الحاسبية في الكويت لم تتطور بعد لذلك فاننا نوصي بضرورة بذل مزيد من الجهود من قبل وزارة التجارة وجمعية المحاسبين والمراجعين والمحاسبين لتطوير المبادئ والقواعد والاصول المحاسبية بالبيانات والمعلومات المفيدة .

— من الدراسة العملية لبعض التقارير الحاسبية في الكويت والقوانين نجد ان الفاظا كثيرة استخدمت مثل المبادئ والقواعد والاصول الحاسبية لذلك نوصى بضرورة تحقيق نوع من توحيد وتعريف هذه المصطلحات .

— نظرا للتطورات الاقتصادية التي يمر بها العالم بصفة عامة ، والكويت بصفة خاصة ، يجب أن تحتوي التقارير الحاسبية على بيانات ومعلومات جديدة مثل أثر التغير في الاسعار ، التنبؤ في الارباح ، التكاليف الاجتماعية حتى تتمشى مع الاحتياجات الجديدة الناتجة عن التطور الاقتصادي .

الرموز المستخدمة



INPUT/OUTPUT



TERMINAL
The Beginning or end



MANUAL OPERATION
A manual offline operation not
requiring mechanical aid



DOCUMENT
Paper document and reports of
all varieties



ONLINE STORAGE
AND PROCESSING



FILE



PROCESSING

THE AMERICAN NATIONAL STANDARDS INSTITUTE

- 1 — For example see report of the Committee on Management Information Systems, **The Accounting Review** - Supplement to Vol. XLIX 1974, pp. 140-155. and report of the Committee on Information System, 1970-1971, **The Accounting Review** - Supplement to Vol. XLVII 1972, pp. 189-213.
 - 2 — Cecil Gillespie, **Accounting Systems: Procedures and methods** 3rd ed. Englewood Cliffs, N.J., Prentice-Hall Inc., 1971, pp. 614-636.
 - 3 — Leon Yousef, **Systems Analysis and Design**. (Virginia Reston Publishing Company Inc. 1975), pp. 23-24.
 - 4 — L. Youssef, **Systems Analysis and Design**. p. 25.
 - 5 — W.A. Paton and A.C. Littleton, **An Introduction to Corporate Accounting Standards**. (American Accounting Association, 1940), p. 2.
 - 6 — A Statement of Basic Accounting Theory (American Accounting Association, 1966), p. 63. (Hereafter cited as ASOBAT).
 - 7 — Mauric Moonitz, **The Basic Postulate of Accounting**. Research Study No. 3 (AICPA, 1961) p. 23.
- (٨) أنظر في آخر البحث لشرح معنى كل الرموز المستخدمة .
- 9 — J.T. Godfrey and T.R. Prince, The Accounting Model from an Information Systems Perspective. **The Accounting Review**. January, 1971), pp. 75-89.
 - 10 — M. Moonitz, **The Basic Postulations of Accounting**.
 - 11 — **A Statement of Basic Accounting Postulates of Principles** - Monograph 1 - Center for International Education and Research in Accounting. 1965, pp. 12-22.
 - 12 — See for example, Paul Grady, **Accounting Research Study**. No. 7, (N.Y.: AICPA 1965), Opinions of the Accounting Principle Board from 1-30, F A S B Statements, and R.C. Morris, **Corporate Re-**

porting Standards and the 4th Directive. Research Committee Occasional Paper No. 2 of the Institute of Chartered Accountants in England and Wales, November 1973.

13 — See, A S O B A T.

14 — See, Godfrey and Prince, **The Accounting Model from an Information System Perspective** p. 48, and T.R. Prince, **Information System for Management Planning and Control** (Homewood, ILL: Richard D., Irwin Inc., 1975) Ch. 1.

(١٥) د. أحمد عيسى ود. ه. السعيد ، نحو خلق سوق مالية كويتية قابلة للنمو والتطور . **مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية** (العدد الرابع — يوليو ١٩٧٨) ص ٢٦-١١ .

16 — See for example, Livingston **Middleditch Should Accounts Reflect the Changing Value of the Dollar.** **The Journal of Accountancy.** XXV Feb. 1918, pp.117-119. Henry W. Sweeney, **Stabilized Accounting.** (Harper & Row, 1936). **Accounting Research Study.** No. 6, Reporting The Financial Effects of Price-level Changes. (AICPA, 1963). APB Statement No. 3, (AICPA, 1970). Patric R.A. Kirkman, **Accounting Under Inflationary Conditions.** (London: George Allen & Wrrwin Ftol, 1974). Perry Mason, **Price-level Changes and Financial Statements.** (AAA, 1971). The Sandilands Report. Prepared by the **Inflation Accounting Committee, U.K., 1975.** Roger D. Wollstadt, **The Challenge of the Sandilands Report. Management Accounting** (July 1976), pp. 15-22.

(١٧) بنك الكويت المركزي — التقرير السنوي السادس عن السنة المنتهية في ٣١ مارس ١٩٧٥ .

18 — See for example, Robert T. Sprouse and Maurice Moonitz, **Accounting Research Study.** No. 3: A Tentative Set of Broad Accounting Principles for Business Enterprises (AICPA, 1962). Edgear O. Edwards and Philip W. Bell, **The Theory and Measurement of Business Income** (California: University of California Press. 1970). A Carlson, **A Case for Current Cost Reporting, Management Accounting.** (February 1973). The State of Current Value Accounting, **The Accounting Review.** (April 1975) pp. 235-245. K.D. Dowes, **The Current Value of Current Accounting.**

- Financial Executive** (November 1975), pp. 16-24.
- 19 — Alfred M. King, Replacement Cost Accounting: Developing The Information. **Financial Executive**. (August 1976).
- 20 — K. Fred Skousen, Robert A. Sharp and Russell K. Tolman, Corporate Disclosure of Budgetary Data. **The Journal of Accountancy**. May, 1972.
- 21 — D.R. Carmicheal, Reporting on Forecastes: A U.K. Perspective, **The Journal of Accountancy**. January, 1973.
- 22 — Claude S. Calantori and Others, A Unified Approach to the Theory of Accounting and Information Systems. **The Accounting Review**. (January, 1971) p. 102.
- 23 — See for example, Ralph W. Estes, **Accounting and Society** (Los Angeles: Melville Publishing Company, 1973).
Floyd A. Meams and Paul E. Fertig, Pollution Control Through Social Cost Conversion. **The Journal of Accountancy** (November, 1971).
- 24 — See for example, H.C. Eggers, The Evaluation of Human Assets. **Management Accounting**. (November, 1971) pp. 28-30.
J. Kerkiman and C.H. Jones, Put People on your Balance Sheet. **Harvard Business Review**. (Jan.-Feb. 1967) pp. 105-109.
B. Jaggi and Hon-Shiang Lau, Toward a Model for Human Resource Valuation. **The Accounting Review**. (April, 1974) pp. 321-329.
Gerald H.B. Ross, Social Accounting: Measuring the Unmeasurable? **Canadian Chartered Accounting**. (July, 1971) p. 27.

