

## الفصل الأول : مدخل الى مهنة المحاسبة

### مقدمة :

توجد في كل مهنة ميزة تميزها عن بقية نشاطات الانسان، وهذه الميزة لها فحوى ذهني يكون مادتها وموضوعها، ولا بد من معرفة تقنية ممارستها والأعباء التي يحملها المجتمع لهذه المهنة، اذ يمكن تحديد المهنة بهذه الآراء المذكورة او جزء منها. وتعرف المهنة بانها الحرفة التي تشتمل على مجموعة من المعارف العقلية، وهذا ما يشكل المضمون العقلي او الفكري للمهنة ، فضلا عن مجموعة ممارسات او خبرات او تطبيقات تهيكّل المهنة.

و مهنة المحاسبة وان كانت تشبه غيرها من المهن الأخرى كالطب والهندسة من حيث أهمية الدور الذي تلعبه في المجتمع، الا انها تختلف عنها بطبيعة الحال من حيث أصولها وقواعدها ، فالمحاسبة علم اصطلاحي غرضه قياس الوضع المالي ونتائج العمليات للنشاط الاقتصادي وتوصيل تلك النتائج للأطراف المستفيدة، اما مهنة المحاسبة فتوصف بانها لغة الاعمال وحال لسانه.

وقد حظيت مهنة المحاسبة باهتمامات بالغة على كافة الأوساط المالية والقانونية والاقتصادية لضمان نوعية ومصداقية المعلومات المحاسبية والمالية المنشورة، ولكي يمكن لمهنة المحاسبة القيام بدورها على أكمل وجه، وجب على ممارسيها مراعاة قواعد السلوك الأخلاقي التي تعد عنصرا هاما للمهنة.

### 1- ماهية وطبيعة مهنة المحاسبة :

مهنة المحاسبة كغيرها من المهن كالطب والهندسة لها دورها ومكانتها وأهميتها في المجتمعات المتطورة، فقد أفردت لها دراسات متخصصة في الجامعات لتدريس أصولها وقواعدها وأسست لها جمعيات مهنية محلية ودولية تعقد الامتحانات التأهيلية لعضويتها، وتحرص على تطوير مستوى الكفاءة والممارسة والسلوك المهني بين أعضائها وتعمل على حماية وحفظ استقلاليتهم وممارسة الرقابة المهنية عليهم والقيام بكل ما من شأنه تقدم وحماية سمعة المهنة سواء فيما يتعلق بالممارسة المهنية أو الخدمة في مجال الصناعة أو التجارة أو الخدمة العامة، فمهنة المحاسبة وإن كانت تشبه غيرها من المهن الأخرى من حيث أهمية الدور الذي تقوم به في المجتمع، إلا أنها تختلف عنها من حيث أصولها وقواعدها،

فالمحاسبة علم اصطلاحي، غرضه قياس الوضع المالي ونتائج العمليات لنشاط اقتصادي ولعل أوجز تعبير عن طبيعة المحاسبة هو ما يرد في تقرير مراجع الحسابات عبارة "فيما إذا كانت البيانات المالية تظهر بصورة عادلة وضع المؤسسة المالي ونتائج أعمالها وفقاً "للأصول المحاسبية المتعارف عليها" والصورة العادلة في عرف المحاسبين والمراجعين، لا يمكن الحكم عليها بشكل مطلق بل في إطار "الأصول المحاسبية المتعارف عليها

كما ان مصطلح مهنة المحاسب في اللغة جاء معناه حسب المعجم الوسيط كوظيفة منتظمة وخاصة لشخص مناسب ومؤهل لهذه المهنة ، توصف مهنة المحاسب أو المحاسبة من حيث طبيعة مخرجاتها بأنها لغة الأعمال ، كما توصف بأنها لغة المال ، وتوصف من طبيعة نشاطها بأنها نظام للمعلومات يعتمد على القياس والتوصيل للمعلومات المالية ، كما توصف بأنها علم ومهنة ، علم حديث نسبيا إذا ما قورن بالعلوم الاجتماعية أو العلوم الطبيعية الأخرى ، لكنها في الوقت نفسه مهنة قديمة ، اذ هناك من يرى أن المحاسبة مهنة غير منتظمة تختلف من شخص لآخر ، ثم بدأت تحل موقعا بين العلوم الحديثة بوصفها علما اجتماعيا له أهميته ومهنة أساسية في كل الدول مهما كانت درجة تقدمها أو طبيعة النظام الاقتصادي المطبق ومن ثم فالمحاسبة بعد ما تقدم تمثل علما ومهنة منظمة ، علم حديث ومهنة قديمة .

والمهنة مصطلح حديث في مجال تصنيف الأعمال حيث يتم الفصل بين المهنة والحرفة حيث أن الحرفة يتم اكتسابها عن طريق الممارسة دون الالتحاق بمؤسسات تعليمية عالية أما المهنة فلها متطلبات تعليمية للقيام بها .

وتعتبر المحاسبة واحدة من أهم المهن التي تؤثر على الاقتصاد والمجتمع ، حيث تعتمد على أداء المحاسبين المحترفين في تخصيص الموارد واشراكها بكفاءة في كل من القطاعين الخاص والعام ، كما يعدون ويقدمون المحاسبون البيانات المالية التي يعتمد عليها المستثمرون في اتخاذ القرارات تخصيص الموارد ، هذا سيحافظ على الوظيفة الأساسية للمالية وأسواق رأس المال ، ويشجع في نهاية على إنتاج السلع والخدمات ، كما تعتمد كفاءة مهنة المحاسبة على جودة الخدمات التي يقدمها أعضائها ، وقدرتهم على الاستجابة بفعالية وكفاءة لمتطلبات الاقتصاد والمجتمع .

فيما يشكل ويساهم عناصر مختلفة لمهنة المحاسبة في كتلة واحدة من منظمين ومؤسسات محاسبية في المقام الأول تليها الأكاديميين والممارسين .

حيث يسعى المنظمون من ضمان تأكد على توفير خدمات محاسبية بجودة مناسبة في السوق ، وهذا يتضمن ضمان المعرفة والمهارات وسلوك هؤلاء في المهنة ، كما يقوم الأكاديميين بإعداد الطلاب لدخول المهنة وتزويدهم بالمعرفة والمهارات اللازمة في الموضوعات التقنية والفنية ، أما دور الممارسين هو تمثيل بموضوعية الواقع الاقتصادي لصناعة القرار، ولتحقيق هذه المهمة قد يواجه الممارسون أنواعا مختلفة من الضغوط ويحتاجون إلى ممارسة أحكامهم بطريقة تتوافق مع المعايير الأخلاقية والتقنية .

## 2- خصائص مهنة المحاسبة :

تتميز مهنة المحاسبة عن المهن الأخرى بعدة خصائص مكن حصرها في ما يلي:

- تعتبر لغة المال ولسان حاله وتعد وسيلة من وسائل توصيل المعلومات عن أداء الوحدات الاقتصادية لمختلف طوائف المجتمع.
- تمثل احدى الوسائل الهامة التي يتم من خلالها تقديم سجل تاريخي عن الوحدة الاقتصادية ومعاملاتها مع البيئة المحيطة.
- تؤثر من خلال البيانات والمعلومات المحاسبية المختلفة تأثيرا جوهريا في مختلف القرارات للوحدة الاقتصادية والمجتمع على حد سواء.
- يرتبط مهنيو المحاسبة مع مستخدمي القوائم المالية بعلاقات مختلفة حيث انه وبالإضافة لتقديمهم خدمات للوحدات محل المحاسبة والمراجعة يقدمون منافع أساسية لمستخدمي القوائم المالية.

كما ان ممارس مهنة المحاسبة يجب ان يمتاز بمايلي:

- إتقان مهارة ثقافية معينة يتم الحصول عليها بالتدريب والتعليم .
- قبول واجبات نحو المجتمع ككل بالإضافة إلى واجبات اتجاه العميل
- نظرة موضوعية للأمر .
- تقديم خدمات أساسها المجهود البشري وليس التعامل في سلعة أو صفقة .

## 3- دور مهنة المحاسبة :

اجتمعت عدد من المنظمات المهنية المحاسبية وغير المحاسبية من أجل تأكيد أن الشركات تعمل على تحسين الأداء المالي والاجتماعي والبيئي ، لذلك فإن دور مهنة المحاسبة يكمن في توفير المعلومات التي تؤثر بشكل أساسي على التنمية الاقتصادية وإنشاء الشفافية ، فجودة المعلومات المحاسبية تحدد مستوى الشفافية في التسيير الراشد والإدارة للشركات ، وإن التقارير المالية عالية الجودة هي مفتاح لتحسين الشفافية وتسهيل تعبئة الاستثمارات المحلية والدولية ، وخلق بيئة استثمارية سليمة ، هذا ما يعزز من ثقة المستثمرين وبالتالي تعزز الاستقرار المالي ، بل وإن الإبلاغ المالي القوي القابل للمقارنة دوليا يسهل من تدفقات الدولية للموارد المالية بينما يساعد في الوقت نفسه بالحد من الفساد وسوء استخدام الموارد ، كما يعزز من القدرة التنافسية الدولية للمؤسسات في جذب التمويل الخارجي والاستفادة من فرص السوق الدولية .

#### 4- مجالات ممارسة مهنة المحاسبة :

تعد مهنة المحاسبة من أهم وأسرع المهن نمواً ، سواء في الدول الصناعية المتقدمة أو الدول النامية . إضافة إلى التدريس الأكاديمي تتيح مهنة المحاسبة العديد من مجالات العمل أمام المتمدرسين ، والتي يمكن تقسيمها إلى ثلاثة مجالات رئيسية :

- **مهنة المحاسبة العامة** : ويقصد بها العمل في مكاتب التدقيق والمحاسبة كممارسة مهنة حرة حيث يتم تقديم الخدمات المحاسبية إلى الجمهور العام
- **مهنة المحاسبة الخاصة** : ويقصد بها العمل في منشآت الأعمال التجارية الهادفة إلى الربح .
- **مهنة المحاسبة في الوحدات الحكومية** ومنشآت الأعمال التي لا تهدف إلى الربح .

#### 5- مخرجات مهنة المحاسبة والأطراف المستعملة لها :

تعتبر القوائم المالية و لتقارير المحاسبية من مخرجات مهنة المحاسبة والتي على أساسها يتم معرفة الصورة الحقيقية للمؤسسات والشركات بحيث يستفيد من هذه القوائم جميع الأطراف المهمة بسيرورة الشركة أو المؤسسة، ولما كان الهدف الأساسي للمحاسبة هو إعداد معلومات مالية عن المنشأة ، فإن هذه المعلومات تلخص في تقارير محاسبية مصممة ، لمقابلة احتياجات صانعي القرارات لهذه المعلومات ، سواء من داخل المنشأة أو من خارجها ، وأهم التقارير المالية التي يجب أن يوفرها النظام المحاسبي للمنشأة هي :

- القوائم المالية .
  - الاقرارات الضريبية التي تقدم إلى مصلحة الضرائب .
  - التقارير المتخصصة ، للقائمين على إدارة المنشأة .
  - التقارير الخاصة بالأجهزة والوكالات الحكومية ، المنوط بها مسؤوليات تنظيمية أو رقابية . تتعلق بالاستثمارات ، وسوق رأس المال ، والقوى العاملة والبيئة .
- وهذه التقارير والقوائم المالية موجبة لأطراف متعددة منها الداخلية مثل إدارة المؤسسة والخارجية مثل المساهمين والمقرضين ومصالح الضرائب.....

#### 6- تطور مهنة المحاسبة وعولتها :

إن تعبير "معايير المحاسبة المتعارف عليها" هذا هو تعبير فني مصطلح عليه عند المحاسبين دلالاته تشمل كل ما هو متفق على أنه مقبول في علم المحاسبة المتبعة في وقت معين وقد تجمعت هذه "المعايير المحاسبية" تدريجياً لمعالجة معاملات تستحدث مع الزمن. والى أمد قريب، كانت الخبرة والعادة، بل والضرورة العلمية، هي التي تقرر نوع المعالجة للمشاكل التي تطرأ. والذي كان يجعلها "متعارفاً عليها" هو تبني الشركات والمؤسسات

لها، ولو كان تبنياً غير إجماعي. فإذا اتبعت بعض المؤسسات طريقة ما واتبعت مؤسسات أخرى طريقة ثانية للمشكلة ذاتها، أصبحت كلتا الطريقتين من "المتعارف عليهما" أما المحاسبون ومراجعو الحسابات. فكان دورهم يقتصر فيما مضى، على إقرار ما أصبح "متعارفاً عليه" من ما ظهر من معالجات محاسبية، حتى ولو تعددت المعالجات للموضوع الواحد. وحيال هذا الموضوع نتناول فيما يلي وبإيجاز الهيئات الدولية والإقليمية ذات العلاقة بالموضوع بغرض توضيح مفهوم التحديات التي تواجهها مهنة المحاسبة.

منذ أوائل الستينات ولأسباب كثيرة، طرحت تساؤلات حول دور المحاسبة في النشاط الاقتصادي وحول دور المحاسبين في المجتمع. فقد طرح المهتمون بالشؤون المالية والاقتصادية في الدول الصناعية تساؤلات عدة عن ذلك الدور وكان لتلك التساؤلات آثاراً بليغة في المحاسبة وفي عمل المحاسبين، فقد صاحبها إعادة تقييم داخل المهنة، لدور المحاسب في المجتمع ونشطت الجمعيات والمعاهد المحاسبية المهنية في البلدان الصناعية، فشكلت لجان خاصة من ذوي العلم والخبرة لتحديد ذلك الدور الذي فرضه المجتمع. ولأغراض وضع قواعد عامة "معايير محاسبة" تكون أساساً للأحكام المحاسبية المتفرقة. فقد قام علماء وخبراء في المحاسبة بدراسات محاسبية مقارنة بين البلدان الصناعية، محاولين الاستفادة في كل بلد من الخبرات المتوفرة في البلاد الأخرى، ولم يكن وضع معايير عامة تحكم مهنة المحاسبة أمراً سهلاً وبقي التوفيق صعباً بين ما سبق من المعالجات الموجودة المتباينة والمتضاربة حتى تاريخ 29 يونيو 1973 حيث خرجت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) إلى حيز الوجود أثار اتفاق الجمعيات والمعاهد المهنية الرائدة في استراليا وكندا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا والمملكة المتحدة وإيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية على تأسيس "اللجنة الدولية لمعايير المحاسبة" لتقوم بوضع ونشر "المعايير المحاسبية الدولية" بهدف تطوير وتعزيز مهنة محاسبة مترابطة ذات أصول منسقة معروفة ومحددة.

وترتب على وضع "معايير محاسبية دولية متعارف عليها" أن أصبحت مهنة المحاسبة كغيرها من المهن الأخرى لها معاييرها ومبادئ ممارستها وأخلاقياتها المتعارف عليها دولياً حيث يمكن الرجوع إليها والوقوف عليها عند الحاجة وباستخدام تلك المعايير في الممارسة والتقيدها يمكن الحد من الاجتهادات وتعدد المعالجات للموضوع الواحد.

## 7- المنظمات المهنية العربية والدولية ذات العلاقة بمهنة المحاسبة:

هناك مجموعة من المنظمات المشرفة على المهنة على المستوى العالمي وعلى المستوى الإقليمي، والتي أسهمت في تطوير المهنة وحمايتها وضمان استقلاليتها.

وفيما يلي لمحة موجزة عن أهم هذه المنظمات:

1. **اللجنة الدولية لممارسة التدقيق (IAPC)**: تقوم اللجنة الدولية لممارسة التدقيق بإصدار مسودات معايير التدقيق والخدمات التابعة لها بالنيابة عن مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين. ويتم تعيين أعضاء اللجنة من قبل منظمات تمثل دولاً يختارها مجلس الاتحاد، وعند إصدار المعيار أو البيان يحدد تاريخ سريانه وتصاغ لغة المعيار بالإنجليزية، ويعطى وقت كاف لترجمته إلى اللغات الأخرى عن طريق المنظمات الأعضاء التي تذكر اسم المنظمة التي قامت بالترجمة.

2. **الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)**: نشأ الاتحاد الدولي للمحاسبين نتيجة للمبادرات التي تمت في عام 1973، وتم اعتمادها رسمياً من قبل المؤتمر الدولي للمحاسبين في ميونيخ في عام 1977، و مهمته هي تطوير وتعزيز مهنة المحاسبة في مختلف أرجاء العالم من خلال معايير متوافقة قادرة على تقديم خدمات ذات نوعية جيدة بشكل مستمر للصالح العام، والاتحاد الدولي للمحاسبين هو منظمة دولية لهيئات المحاسبة لا يسعى إلى تحقيق الربح وغير حكومي. ومن خلال التعاون مع الهيئات الأعضاء والمنظمات الإقليمية لهيئات المحاسبة والمنظمات العالمية الأخرى يقوم الاتحاد الدولي للمحاسبين ببذل وتنسيق وتوجيه الجهود لتحقيق إصدارات دولية فنية وأخلاقية وتعليمية لمهنة المحاسبة، وينتسب إلى الاتحاد 153 منظمة محاسبية متواجدة في 113 دولة، وتمثل أكثر من مليوني محاسب في العالم.

3. **مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)**: يهدف مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى:

- تطوير مجموعة واحدة من معايير المحاسبة العالمية ذات النوعية الجيدة والقابلة للفهم والتطبيق، وتتطلب معلومات ذات نوعية جيدة وشفافة وقابلة للمقارنة في البيانات المالية والتقارير المالية الأخرى لمساعدة المشاركين في أسواق رأس المال العالمية والمستخدمين الآخرين في اتخاذ قرارات اقتصادية.

- تحسين استخدام وتطبيق هذه المعايير.

- تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الوطنية ومعايير المحاسبة الدولية من خلال التوصل إلى حلول ذات نوعية عالية.

4. **الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب**: تأسس الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين (المدققين) العرب في بداية الستينات من نقابات المحاسبين والمراجعين العرب والمنظمات والمؤسسات التي تقوم مقامها وتتولى اختصاصاتها في الدول العربية المنظمة للاتحاد أو التي ستنضم إليه.

ويعمل الاتحاد على تحقيق أهدافه، والتي اتضح من خلالها مدى الفائدة المتحققة على مستوى المهنة والعاملين بها، فقد عزز الاتحاد تنظيم وتقوية التعاون بين المحاسبين والمدققين العرب وتطوير المهنة ورفع المستوى المهني والأدبي والثقافي لمزاولها.

5. **المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA)**: تأسس المجمع العربي للمحاسبين القانونيين سنة 1984 من عدد من المحاسبين العرب كهيئة مهنية محاسبية غير ربحية تهدف إلى الارتقاء بعلم المحاسبة والإدارة والمواضيع الأخرى ذات العلاقة على نطاق الدول الأعضاء في جامعة الدول العربية، بالإضافة إلى المحافظة على الإستقلالية المهنية للمحاسبين وضمان

الحماية لهم وتطبيق معايير الإشراف المهني عليهم كوسيلة للارتقاء بمهنتي المحاسبة والتدقيق كما وتهدف أيضاً إلى تطوير وتسهيل نشر المعلومات العلمية والفنية وتبادلها المستمر بين المحاسبين والمهنيين وذلك بعقد المؤتمرات و الاجتماعات والندوات والدورات التدريبية واللقاءات العلمية بالإضافة إلى تشجيع البحث العلمي والمهني، اكتسب المجمع العربي للمحاسبين القانونيين مكانة كبرى في الأوساط المهنية على الصعيدين العربي والدولي، ومن منطلق رسالته بتطوير مهنتي المحاسبة والتدقيق في العالم العربي وفقاً لأعلى المستويات المهنية الدولية فقد بدأ المجمع منذ نشأته بمراقبة القوانين والتشريعات المتعلقة بهاتين المهنتين باحثاً عن دور للمحاسبين العرب في المنتديات الدولية، ويعمل المجمع على رفد الوطن العربي بالمحاسبين العرب ذوي المؤهلات العلمية والعملية التي تقل بمستواها عن المؤهلات الدولية المعروفة بالإضافة إلى المواكبة المستمرة للأحداث الإقتصادية وتطوير ونشر الأفكار والمفاهيم الجديدة والحديثة في عالم المال والأعمال من أجل إكساب أعضائه ومنتسبيه للقدرة والوسيلة على مجازاة التطور والإبداع في مهنتي المحاسبة والتدقيق. تتمثل أهداف المجمع بـ:

1. الارتقاء بمهنتي المحاسبة والتدقيق والمجالات الأخرى ذات العلاقة المطبقة والمتبعة في الخدمات المهنية المتنوعة التي يقدمها المحاسبون في كافة المجالات بما في ذلك الصناعة والتجارة والخدمة العامة على نطاق العالم العربي .
2. المحافظة على الاستقلالية المهنية للمحاسبين وضمان الحماية لهم وتطبيق معايير الإشراف المهني عليهم كوسيلة للارتقاء بمهنتي المحاسبة والتدقيق.
3. تطوير وتسهيل نشر المعلومات العلمية والمهنية وتبادلها بين المحاسبين والمهنيين وذلك بعقد المؤتمرات والاجتماعات والندوات والدورات التدريبية واللقاءات العلمية بالإضافة إلى تشجيع البحث العلمي والمهني.