



العدد ٦٤ - ١٤٤٤هـ / ٢٠٢٣م

نشرة نصف سنوية متخصصة
تصدر عن الجمعية السعودية للمحاسبة

هيئة التحرير

رئيس التحرير	د. عبير يوسف السلوم
عضواً	د. أحمد زكريا عصيمي
عضواً	د. أحمد يوسف عبد الرحمن
عضواً	د. فيصل صالح الصالحي

أعضاء مجلس إدارة الجمعية السعودية للمحاسبة

رئيس مجلس إدارة الجمعية	د. عبير بنت يوسف السلوم
نائب رئيس مجلس إدارة الجمعية	د. هشام بن محمد البراك
أمين مال الجمعية	أ. أوس إبراهيم المسلم
أمين مجلس إدارة الجمعية	أ. لينا أحمد باعارمة
عضو مجلس إدارة الجمعية	د. نوال بنت عبد الله البراهيم
عضو مجلس إدارة الجمعية	أ. عبد الله بن صايل العنزي
عضو مجلس إدارة الجمعية	د. فيصل بن صالح الصالحي
عضو مجلس إدارة الجمعية	أ. لمياء بنت سلطان الرشيد
عضو مجلس إدارة الجمعية	أ. نهى بنت عبد الله بن قعود

عنوان المراسلات

الجمعية السعودية للمحاسبة

ص. ب. 71115 الرياض 11587

هاتف: 011-4674263

فاكس: 011-4674262

إيميل: saa@ksu.edu.sa

تويتر: saa_ksu

الموقع الإلكتروني

saa.ksu.edu.sa



كلمة الجمعية السعودية للمحاسبة

تلعب الجمعية السعودية للمحاسبة دورا فاعلا في جميع المجالات والأنشطة التي تخدم تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية، وذلك حرصا منها على تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها، ومساهمة منها في تقديم الخدمات لجميع المهتمين بالمهنة من أكاديميين ومهنيين وممثلي قطاع الأعمال.

ولاستمرار الجمعية في أداء رسالتها تم تجديد مجلس إدارتها بدماء جديدة عازمة بعون الله تعالى على تقديم كل ما يدعو إلى تحقيق أهداف الجمعية وتعزيز الدور الذي يمكن أن تساهم به مهنة المحاسبة في تحقيق رؤية ٢٠٣٠ بالمملكة العربية السعودية والتي حضيت في ضوءها المهنة بدعم واهتمام خلال الفتره الماضية.

د. عير بنت يوسف السلوم

رئيس مجلس إدارة الجمعية السعودية للمحاسبة

نسأل الله التوفيق والسداد لمجلس الإدارة الجديد في تحقيق أهداف الجمعية والمساهمة في تطوير المهنة.

محتويات العدد

5	أخبار مهنية محلية وعالمية
8	مؤتمرات وملتقيات وندوات مستقبلية
9	موضوع العدد: الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة (المفهوم، المبررات) د. أحمد حامد محمود عبد الحليم
14	البحث العلمي ودوره في تحقيق التنمية المستدامة في ضوء رؤية المملكة 2030 د. سامح محمد أمين النجار
15	التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق في الجهات الحكومية أ. د. سالم بن سعيد باعجاجة
16	أوجه الاختلاف بين الربح الزكوي والربح الضريبي وفقاً للأنظمة السعودية د. محمد عبد المنعم يوسف
18	المحاسبة عن الإيراد إحدى متطلبات تحقيق هدف التقارير المالية د. سيد محمد سيد مصطفى
21	دور التخصص الصناعي للمراجع الخارجي في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة د. تامر يوسف عبد العزيز على الجندي
26	الانتقال من العمل إلى التقاعد وتوجه الدول نحو رفع العمر التقاعدي، مع الإشارة إلى السعودية د. ماهر بدوي
28	نظم المعلومات وتقنية المعلومات د. عوض أبو خشيم العتيبي
29	ملخص بحث: دور لجنة المراجعة بالشركات المساهمة في الأسواق الناشئة في الحد من الأزمات المالية: حالة المملكة العربية السعودية د. أحمد زكريا زكي عصيمي
30	استراحة العدد
31	اختصارات
32	عضوية الجمعية السعودية للمحاسبة
34	إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة

ملاحظة هامة: المواد المنشورة في هذه المجلة تعبر عن رأي أصحابها ولا تعبر بالضرورة عن رأي الجمعية

أخبار مهنية محلية وعالمية

1- شاركت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في منتدى الرؤساء التنفيذيين



الهيئة تشارك في
منتدى الرؤساء
التنفيذيين للهيئات
المهنية

شاركت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في منتدى الرؤساء التنفيذيين للهيئات المهنية والذي نظمه الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC يومي الاثنين و الثلاثاء 27- 28 فبراير 2023م، وشارك فيه عدد من الرؤساء التنفيذيين من الهيئات المهنية الدولية، افتتحت المنتدى رئيسة مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين السيدة أسماء الرسموقي، وناقش المنتدى من خلال جلساته على مدار اليومين التحديات التي تواجه المهنة في استقطاب المواهب والحفاظ عليهم وفرص الاستدامة وما يتعين على المحاسبين لاقتناصها، ودور المحاسبين ومسؤولياتهم في مكافحة غسل الأموال والتجارب الدولية في التعليم والتدريب المحاسبي . وقد مثل الهيئة المدير التنفيذي للعضوية والتطوير المهني في الهيئة الدكتور مصعب الجعيد حيث تحدث في مشاركته عن ربط منظومة التعليم مع المهنة ودور المملكة في تطوير مخرجات التعليم المحاسبي ومساهمة الهيئة في ذلك من خلال العديد من البرامج والشراكات مع الجامعات السعودية وتقديم عدد من المبادرات التي تسهم في تطوير التعليم المحاسبي، وتأتي هذه المشاركة ضمن جهود الهيئة في نقل تجارب المملكة للمجتمع الدولي نظير ما حققته الهيئة من نجاحات تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة لتكون مثلاً دولياً يحتذى به.

2- شطب قيد وإيقاف 46 محاسباً

أصدرت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين 382 مخالفة لنظام المحاسبة على عدد من المرخصين، خلال السنوات الخمس الماضية، وشملت القرارات الإدارية المتخذة شطب قيد 9 محاسبين، وإيقاف 37 محاسباً، وإنذار 113 محاسباً، وتوجيه لوم إلى 33 محاسباً، وتم حفظ معاملات محاسبين بلغ عددها 190. واعتنت الهيئة بفحص ودراسة البيانات والمعلومات الدورية التي تقدمها مكاتب وشركات المحاسبة وتقييم الرقابة النوعية للجودة لديها ومدى الالتزامات بالمعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة، وأجرت فحصها على 5700 نموذج، ونفذت الهيئة فحصاً ميدانياً على مكاتب وشركات المحاسبة للتأكد من التزام المحاسبين القانونيين بأحكام النظام ومعايير المحاسبة والمراجعة والمعايير والقواعد المهنية الصادرة عن الهيئة والتعليمات المهنية الأخرى الصادرة عن الجهات المختصة، وقامت بفحص قرابة 1000 ملف لأوراق عمل مراجعة القوائم المالية، إضافة إلى برامج الجودة المعمول بها لدى المكاتب والشركات.

3- الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين تُصدر دليلاً للتسجيل المهني وعضوية الانتساب



أتاحت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين لمنسوبي المهنة في كافة القطاعات الاقتصادية في المملكة العربية السعودية وبمختلف فئاتهم فرصة الانتماء لكيان مهني جامع من خلال عضويتها كما هو الحال في كافة أنحاء العالم، حيث توجد هيئات مهنية تدعمها الدولة لتطوير المهنة والارتقاء بعضويتها وفق معايير الجودة ومتطلبات آداب وسلوك المهنة. واستمراراً لذلك تدعو الهيئة جميع منسوبي المهنة للتسجيل في عضويتها للاستفادة من العديد من المزايا التي تتيحها لأعضائها، ولتوفير فرص التواصل ومتابعة المستجدات في كافة المجالات ذات العلاقة بمهنة المحاسبة والمراجعة. وقد أصدرت الهيئة بذلك دليلاً للتسجيل المهني وعضوية الانتساب والمتطلبات والمزايا.

4- معالي وزير التجارة يعتمد اللائحة التنفيذية لنظام مهنة المحاسبة والمراجعة

أصدر معالي وزير التجارة رئيس مجلس إدارة الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، الدكتور ماجد بن عبد الله القصبي، قراراً وزارياً باعتماد اللائحة التنفيذية لنظام مهنة المحاسبة والمراجعة والتي تسهم في تطوير وتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة، ورفع مستوى الجودة والكفاءة وضبط مزاوله المهنة بما يحقق متطلبات وأهداف نظام المحاسبة والمراجعة الجديد.

5 - الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين تُصدر النسخة العربية من أدلة التطبيق لأول مرة للمعايير الدولية لإدارة الجودة (1) و (2)



الهيئة تُصدر النسخة العربية من أدلة التطبيق لأول مرة للمعايير الدولية لإدارة الجودة (1) و (2).

في إطار الجهود التي تقوم بها الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين للرفي بمهنة المحاسبة والمراجعة وتعزيز جودة أعمال مكاتب المحاسبة، وحرصاً من الهيئة على نقل المعرفة المتخصصة من مصادرها الموثوقة، فقد أنجزت الهيئة بحمد الله تعالى ترجمة ونشر النسخة العربية الإلكترونية من "أدلة التطبيق لأول مرة للمعايير الدولية لإدارة الجودة (1) و (2)" الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين. ويأتي هذا الإصدار ثمرة لإحدى الاتفاقيات الموقعة مع الاتحاد الدولي للمحاسبين لنشر مطبوعاته باللغة العربية.

مؤتمرات وملتقيات

التاريخ	المكان	المؤتمر
ICBAF 2023: 17. International Conference on Banking, Accounting and Finance	New York, United States	05-06 June 2023
ICBAF 2023: 17. International Conference on Banking, Accounting and Financ	Istanbul, Türkiye	29-30 July 2023
ICCFAI 2023: 17. International Conference on Corporate Finance and Accounting Industry	Rome, Italy	23-24 August 2023
The 2023 International Conference in Finance, Banking and Accounting (ICFBA)		08 - 09 September 2023
ICEMFA 2023: 17. International Conference on Earnings Management and Financial Accounting	Athens, Greece	21-22 October 2023
ICBAF 2023: 17. International Conference on Banking, Accounting and Finance	Dubai, United Arab Emirates	November 08-09, 2023
ICBAF 2023: 17. International Conference on Banking, Accounting and Finance	Cairo, Egypt	13-14 December 2023
International Conference on Accounting and Finance ICAF	London, United Kingdom	January 21-22, 2024
International Conference on Accounting, Business and Economics ICABE	Melbourne, Australia	February 01-02, 2024
International Conference on Accounting Information Systems and Managerial Accounting ICAISMA	Miami, United States	March 11-12, 2024
International Conference on Accounting, Business and Economics ICABE	Mexico City, Mexico	April 05-06, 2024
International Conference on Environmental Finance and Accounting ICEFA	Istanbul, Turkey	May 06-07, 2024
International Conference on Islamic Banking, Finance and Commerce ICIBFC	New York, United States	June 03-04, 2024



إحاقاً للمقال السابق نشره بالعدد (63) السنة الحادية والعشرون، 1442هـ/2020م، حيث تم الإشارة إلى تزايد الاهتمام بتقارير الاستدامة وأصبح الحديث عن التنمية المستدامة في الآونة الأخيرة عنواناً للمؤتمرات والندوات العلمية، ومجالاً للدراسات والأبحاث سواء من قبل الأفراد أو مراكز البحوث والمنظمات والجمعيات المهنية على حد سواء. ورغم ذلك لا يوجد اتفاق عام لدى الأطراف المعنية على تحديد تعريف واضح للتنمية المستدامة، وكيفية قياسها والتقرير والإفصاح عنها. وسوف نكمل في هذا المقال الإجابة عن بعض الأسئلة السابق طرحها، وذلك على النحو التالي:

(1) مفهوم التنمية المستدامة:

بالرغم من الاستخدام الواسع لمصطلح الإفصاح عن الاستدامة أو ما يطلق عليه Triple Bottom Line Reporting إلا أنه لا يوجد له تعريف دقيق ومتفق عليه حتى الآن، فهو يستخدم لوصف قيام الشركة بالإفصاح عن أدائها الاقتصادي والبيئي. وهناك العديد من الدوافع التي تحفز الشركات نحو الإفصاح عن الاستدامة، وتتمثل هذه الدوافع في: تعزيز الأداء المالي للشركة، وجذب استثمارات جديدة وفتح أسواق جديدة، وتعزيز سمعة الشركة، وتحسين علاقة الشركة مع أصحاب المصالح، الرغبة في أداء أفضل في ظل وجود المخاطر التي تحيط بالشركة، والرغبة في الالتزام بالقوانين والتشريعات لتجنب المساءلة والعقاب لاعتبارات مجتمعية وأخلاقية.

ولقد تناولت دراسة للاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC بيان مفهوم الاستدامة باعتبارها مفهوم واسع النطاق، وأن الاستدامة تعنى التنمية المستمرة التي تلبى احتياجات الحاضر دون المساس بالمستقبل، وأن التقرير عنها هو تقرير يهدف إلى مناشدة الأجيال الحالية لاتخاذ تدابير فورية لتجنب الخطر الناتج عن الأضرار البيئية التي لا يمكن إصلاحها، ويتضمن تقرير الاستدامة توفير معلومات عن الآثار الاقتصادية، إضافة إلى توفير معلومات عن الآثار البيئية والاجتماعية لأنشطة الشركة وبيان مدى تأثيرها على القيمة المحققة لحملة الأسهم⁽¹⁾. كما تناولت دراسة الـ IFAC تحديد أبعاد مفهوم الاستدامة من خلال بيان أن التقرير عن الاستدامة يشمل ثلاثة أبعاد وهي:

- **البُعد الاقتصادي:** يهدف إلى تحسين مستوى رفاهية الإنسان من خلال زيادة نصيبه من السلع والخدمات، وتحقيق الكفاءة الاقتصادية بالاستخدام الأمثل للموارد.
- **البُعد الاجتماعي:** يهدف إلى تحقيق العدالة الاجتماعية في توزيع الموارد الاقتصادية والطبيعية، واحترام حقوق الإنسان وتنمية الثقافات والتنوع والمشاركة.
- **البُعد البيئي:** يهدف إلى حماية والمحافظة على سلامة النظم البيئية والأيكولوجية متضمنة الأرض والماء والهواء، بالإضافة إلى اكتشاف مصادر متجددة للموارد.

(1) تجدر الإشارة إلى أنه لا يجوز استخدام مفهوم الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية كترادفين، نظراً لأن المسؤولية الاجتماعية للشركات تمثل أحد محاور وأبعاد التنمية المستدامة.

وقد عرف (Gurvitch & Sidorova, 2012) تقارير الاستدامة بأنها قيام الشركات بدمج معلومات الأنشطة الاجتماعية والبيئية بجانب نشاطها الاقتصادي في قوائمها المالية أو في تقارير منفصلة، للتعبير عن مدى مسؤوليتها تجاه المجتمع وتحسين صورتها وتقييم أدائها من قبل أصحاب المصالح.

كما عرفها (Hughen et al., 2014) بأنها إعلان واضح وصريح من قبل الشركات لأصحاب المصالح عن الممارسات التي تقوم بها في جميع أنشطتها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، ومدى التزامها بمسؤوليتها تجاه المجتمع وإعطاء صورة واضحة عن المخاطر التي تتعرض لها الشركة في مسيرتها وتوفير المزيد من الشفافية لعملياتها.

ويرى الباحث أن تقرير الاستدامة يجب أن يوفر إفصاحات عن أهم الآثار الاقتصادية والبيئية والاجتماعية التي تحدثها الشركة نتيجة مزاولتها لنشاطها سواء كانت إيجابية أو سلبية، والتي يكون لها تأثير على المجتمع والبيئة المحيطة بالشركة، حيث يجب أن يقدم تقرير الاستدامة تمثيل متوازن ومعقول عن هذه الآثار. وأن تقرير الاستدامة يوفر أيضاً زيادة في درجة الشفافية لممارسات الشركة ليعطي صورة واضحة لأصحاب المصالح عن الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي للشركة.

في ضوء ما سبق، يتضح أن التنمية المستدامة هي مصطلح يستخدم لتوفير معلومات كمية ووصفية، مالية وغير مالية، وتوصيل تلك المعلومات لأصحاب المصالح - الداخليين والخارجيين - لتقييم الآثار الاقتصادية والاجتماعية والبيئية بالإضافة إلى الأثر الحوكمي لنشاط الشركة، وبما يساعدهم على اتخاذ القرارات الرشيدة.

(2) أسباب ومبررات الإفصاح عن ممارسات التنمية المستدامة:

نتيجة الاهتمام المتزايد بالدور الصحيح الذي يجب أن تؤديه الشركات نحو المجتمع، وفي ظل الحقيقة الخاصة بمحدودية الموارد البيئية، كان على الشركات أن تُعطي مزيداً من الاهتمام لقضايا قد تخرج عن أهدافها الأساسية مثل قضايا التلوث البيئي، وحقوق العمالة، وأمان المنتج. فقد تغيرت البيئة التي تمارس من خلالها الشركة أنشطتها وأصبحت مصدراً للضغط على الشركات للإفصاح عن أدائها من النواحي البيئية والاجتماعية بجانب أدائها من الناحية الاقتصادية.

كما قامت الحكومات بإصدار التشريعات والتنظيمات التي تتناول عدداً من القضايا البيئية والاجتماعية. ومن ناحية أخرى، أصبحت قرارات الاستثمار تعتمد بشكل متزايد على النواحي الأخلاقية في أداء الشركات، كما أصبح العملاء أكثر إدراكاً للأداء البيئي والاجتماعي للشركات التي يحصلون منها على احتياجاتهم. يضاف إلى ذلك، أن الشركات ذاتها قد أصبحت أكثر تقيماً لدور المواطن والمساهمة البيئية والاجتماعية في تحسين الأداء الاقتصادي لها وخاصة في الأجل الطويل.

مما سبق، يمكن القول بأن دوافع الشركات للتقرير عن مدى استدامتها قد تتمثل في: الاستجابة للضغوط التي قد يمارسها أصحاب المصلحة فيما يتعلق بمدى ولاء الشركات بمسؤوليتها البيئية والاجتماعية، وتحقيق التوافق مع القوانين والمتطلبات التنظيمية والمهنية، بالإضافة إلى الاستفادة من النتائج الإيجابية للتقرير عن الاستدامة.

ولقد اتفقت مجموعة من الدراسات على أنه يوجد العديد من الأسباب التي تستدعي تطوير محتوى الإفصاح عن البعد البيئي والاجتماعي والحوكمي للشركات من أجل الوفاء بالحد الأدنى من احتياجات أصحاب المصالح. بالإضافة إلى العديد من الأسباب تتلخص في التالي:

- التطورات السريعة والمتلاحقة في الالتزامات والمسؤوليات البيئية والاجتماعية، والتي ينبغي أن تقي بها إدارة الشركة.
- الطلب المتزايد على المعلومات المالية وغير المالية المتعلقة بالْبُعدين البيئي والاجتماعي من قبل أصحاب المصالح، خاصة مع تطوير تكنولوجيا الاتصالات وانتشارها، حيث تساعد في سرعة توصيل المعلومات لقاعدة كبيرة من أصحاب المصالح وبتكلفة أقل، ومن ثم المساهمة في ترشيد العديد من القرارات ذات العلاقة.
- انخفاض مستويات الثقة في التقارير المالية حيث التركيز على الإفصاح عن الأداء المالي فقط.
- تعرض العديد من الشركات العالمية لعدد من الكوارث والمشاكل البيئية والاجتماعية، ترتب عليها تحملها لتعويضات مالية طائلة للمتضررين بسبب الآثار البيئية والاجتماعية السلبية الناتجة عن مزاوله الأنشطة ذات المردود السلبي على البيئة والمجتمع.
- الضغوط الحكومية والمجتمعية المتزايدة، والتي يصاحبها زيادة التزام الشركات بتطبيق القوانين الخاصة بحماية البيئة والأطراف المجتمعية.
- تحسين سمعة الشركة وتعزيز مركزها التنافسي في السوق.
- زيادة ولاء العملاء في الشركات المعنية بالْبُعدين البيئي والاجتماعي، وهذا يعمل على تعزيز القيمة التنافسية لهذه الشركات.
- الوفاء بمتطلبات المواصفة القياسية الأيزو 14001، والتي يترتب عليها تضمين البُعد البيئي والاجتماعي في جميع أنشطة وعمليات الشركة من خلال أنظمة إدارة بيئية واجتماعية تكون مخرجاتها تقارير تحتوي على معلومات مالية وغير مالية بيئية واجتماعية، تفيد أصحاب المصالح في اتخاذ القرارات.
- ويعرض الباحث فيما يأتي الفئات ذات العلاقة بالشركات (أصحاب المصالح)، بهدف الوقوف على مدى حاجتها للإفصاح عن التنمية المستدامة، والتي يمكن تقسيمها من وجهة نظر الباحث إلى مجموعتين، وهما:

المجموعة الأولى: وتشتمل على الأطراف الداخلية وتتمثل في التالي:

- 1- **مجلس الإدارة:** يمثل تقرير الاستدامة مصدر هام للمعلومات بخصوص أبعاد أداء الاستدامة، واحتياجات وتوقعات أصحاب المصالح، ومثل هذه المعلومات تعد هامة لعمليات اتخاذ القرارات الإستراتيجية داخل الشركة.
- 2- **العاملون بالشركة:** يمثل العاملون أحد الفئات الهامة من أصحاب المصالح التي تهتم بالإفصاح البيئي والاجتماعي للشركة التي يعملون بها. ويوفر تقرير الاستدامة معلومات هامة للعاملين بالشركة عن الخدمات الاجتماعية التي تُقدم لهم ومدى الاهتمام بصحة وسلامة وأمن العاملين، بالإضافة إلى الخطط المستقبلية للشركة للنهوض بهم، بما يجعلهم يشعرون بالأمان والاطمئنان على مستقبلهم الوظيفي والرضا عن العمل والتمسك به، وهذا ينعكس على زيادة الإنتاج وتحقيق الرفاهية لهم وللمجتمع كله. أيضاً يمكن

للعاملين من خلال الإفصاح عن ممارسات التنمية المستدامة تكوين انطباع عن الشركة ومن ثم تقدير أهميتها بالنسبة للمجتمع.

المجموعة الثانية: وتشتمل على الأطراف الخارجية وتتمثل في التالي:

1- **المستثمرون:** تزايدت في الآونة الأخيرة الانتقادات الموجهة للقوائم المالية بضعفها ومحدودية معلوماتها، مما أدى إلى التشكيك في مدى قدرتها على توفير وتقديم المدخلات المناسبة والملائمة لنماذج قرارات المستخدمين وبخاصة المستثمرين. حيث يرون أن التقارير المالية ينبغي أن تتجاوز المسائل المالية لتشمل موضوعات عن الدور الحوكمي والأداء البيئي والاجتماعي للشركة، وذلك لاتخاذ القرارات السليمة. فلم يعد المقياس المستخدم للحكم على كفاءة الشركة وأدائها يتوقف فقط على الأداء المالي والاقتصادي فقط، بل ظهر ما يسمى الاستثمار المسؤول اجتماعياً *Social Responsible Investing* والذي يتضمن اهتمام المستثمر بالقضايا البيئية والاجتماعية والحوكمة، ومن ثم الاستثمار المهتم بقضايا التنمية المستدامة، فمع التطور في بيئة الأعمال، أصبح من الضروري مراعاة البعد البيئي والاجتماعي والحوكمي عند اتخاذ القرارات الاستثمارية، وهذا ما توفره تقارير الاستدامة.

2- **العملاء والمستهلكين:** لم يعد اهتمام العملاء والمستهلكين منصباً فقط على سعر المنتج أو الخدمة أو جودتهما، بل أصبحت مجالات أخرى محل اهتمامهم مثل مدى سلامة المنتج بيئياً، مدى اهتمام الشركة بالعملاء، وقدرة الشركة على الاستمرار والبقاء. ومن هنا زاد طلب واهتمام العملاء والمستهلكين على الإفصاح عن الأداء البيئي والاجتماعي والحوكمي بالإضافة إلى الإفصاح عن الأداء الاقتصادي للشركة، وهذا ما يوفره الإفصاح عن تقارير الاستدامة.

3- **المقرضين:** تفاوتت الآراء بشأن مدى حاجة المقرضين للإفصاح عن تقارير الاستدامة، والتي يمكن تقسيمها إلى اتجاهين، الأول: يرى أهمية المعلومات البيئية والاجتماعية والحوكمية لقرارات المقرضين وضرورة الإفصاح عنها بشكل متوازٍ مع الإفصاح المالي للشركة. والثاني: يرى عدم أهمية المعلومات السابقة لقرارات المقرضين، ومن ثم لا توجد ضرورة للإفصاح عنها.

ويتفق الباحث مع أصحاب الاتجاه الأول، حيث إن اتخاذ القرار بإقراض الشركة أم لا، لا يعتمد فقط على المقدرة الكسبية والمالية للشركة، بل يمتد إلى جوانب أخرى غير مالية سواء خاصة بأداء الشركة البيئي والاجتماعي والحوكمي، ومدى قدرتها على الاستمرار والبقاء، بالإضافة إلى مدى قدرتها على إدارة المخاطر، وهذا ما يوفره الإفصاح عن تقارير الاستدامة.

4- **الأجهزة الحكومية والمنظمات المهنية:** تُعد الحكومة بأجهزتها المختلفة من أكثر الفئات اهتماماً بالإفصاح البيئي والاجتماعي للشركات بالإضافة إلى إفصاحها المالي، حيث تحتاج لمعلومات عن الأداء البيئي للشركة ومدى مساهمتها في المحافظة على البيئة ومنع التلوث ومعالجته إن وجد، ومن ثم فرض العقوبات على الشركات المخالفة للقوانين واللوائح الخاصة بالمحافظة على البيئة ومنع التلوث، كما تحتاج إلى معلومات عن الأداء الاجتماعي ومدى مساهمة الشركات في الوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع، مما يساعد الأجهزة الحكومية في ترشيد الموارد حيث يتم توجيهها إلى الصناعات التي تضطلع بالمسؤولية الاجتماعية. هذا المعلومات يمكن معرفتها من خلال تقارير الاستدامة، ومن ثم مساعدة الحكومة والمشرعين والمنظمات المهنية في تنظيم الشركات، ووضع وُسُن القوانين والتشريعات المتعلقة بالمنافسة

والضرائب والبيئة والقضايا الاجتماعية، مما ينعكس على ترشيد القرارات الخاصة باستخدام الموارد الاقتصادية والمحافظة عليها.

في ضوء ما سبق، يمكن القول إن هناك طلباً متزايداً لأصحاب المصالح - الداخليين والخارجيين - على تقارير الاستدامة، وذلك لما توفره من إفصاح ومعلومات عن الأداء البيئي والاجتماعي والحوكومي للشركات، ورؤيتها ورسالتها تجاه التنمية المستدامة، والخطط الإستراتيجية التي تضعها الإدارات لتحقيق هذه الرؤية، ومدى تقدمها وتحقيقها للخطط المستقبلية، بما يوفر محتوى معلوماتي لتقارير الاستدامة. هذا وقد تعددت النظريات التي تفسر الإفصاح عن تقارير الاستدامة، بالإضافة إلى أنه من خلال استقراء الفكر المحاسبي والتطبيق العملي فيما يتعلق بالإفصاح عن التنمية المستدامة للشركات، يتضح وجود جدل كبير بين المحاسبين والمراجعين وكتاب الفكر المحاسبي حول كيفية الإفصاح عن الاستدامة وطريقة الإفصاح عنها. هذا ما سيجيب عنه الباحث في المقال القادم إن شاء الله.



د. سامح محمد أمين النجار

أستاذ المحاسبة المساعد
بقسم العلوم الإدارية والمالية
بكلية المجتمع
selnagar@taibahu.edu.sa



البحث العلمي ودوره في تحقيق التنمية المستدامة في ضوء رؤية المملكة ٢٠٣٠

بعد انتشار فيروس كورونا COVID 19 في دول العالم وتعرض العديد من اقتصاديات الدول سواء المتقدمة أو النامية للانهايار نتيجة للخسائر المالية والبشرية الهائلة والتي تفوق الخسائر الناجمة عن الأزمة المالية العالمية والتي شهدها العالم في مطلع القرن الحادي والعشرين، وقد كشفت تلك الجائحة أن تفوق الدول يرتبط بشكل أساسي بتقدمها في مجالات البحث العلمي وليس بما تمتلكه من ترسانات للأسلحة، ولذلك فقد بدأت معظم الدول ترتيب أوراقها من جديد لتضع البحث العلمي والاستثمار في هذا المجال على رأس أولوياتها، كمدخل يمكن من خلاله الحد من انتشار هذا الوباء ومواجهة أية أزمات أو كوارث بأساليب علمية ومستدامة.

ومن هذا المنطلق، فقد أولت المملكة العربية السعودية اهتماماً بالغاً بالبحث العلمي، حيث سخرت المملكة كافة الإمكانيات المادية في إنشاء العديد من مراكز البحوث المنتشرة على مستوى مناطق المملكة وتطوير كوادرها البشرية، وعقد شراكات علمية بين مختلف القطاعات داخل الدولة أو مؤسسات البحث العلمي الدولية لتبادل الخبرات والاستفادة من التجارب المتقدمة في هذا الشأن، ونتيجة لذلك فقد أظهرت الجداول السنوية لمؤشر نيتشر لعام 2020 تقدم المملكة العربية السعودية على الدول العربية في حصة البحث العلمي، حيث تعد الدولة الوحيدة إلى جانب الإمارات اللتين دخلتا قائمة الـ 50 العالمية لأكثر الدول حصة في الأبحاث العلمية، واحتلت المملكة المركز 29 عالمياً، وحافظت للعام الثالث على التوالي على مكانتها بين الدول صاحبة أكثر الإنجازات في البحث العلمي عالمياً، وأكبر مساهم في حصة أبحاث الدول العربية، وثاني أكبر مساهم بين دول الشرق الأوسط وأفريقيا.

وبذلك فقد أصبح البحث العلمي يشكل أهم مرتكزات التنمية ومقومات نجاحها وقدرتها على تحقيق الاستدامة في المستقبل، والاستجابة للتغيرات والتطورات المتلاحقة في بيئة الأعمال الدولية، ويتحقق ذلك من خلال الدور الهام الذي يقوم به في تحليل وتشخيص المشكلات موضع البحث بدقة، وتحديد مواطن القصور والضعف وطرح السيناريوهات البديلة كحلول للمشكلة، وتوجيه المؤسسات لاتباع أنسب هذه البدائل في ضوء الإمكانيات المتاحة لتصحيح أوجه الخلل وتحقيق أهداف التنمية، ولكن هذا يتطلب ضرورة رفع حجم الإنفاق المالي المخصص للبحث العلمي ضمن الأجندات السياسية العامة للدول، خاصة الدول العربية حتى تستطيع اللحاق بركب الدول المتقدمة وتقليص الفجوة بينها كخطوة هامة للتخلص من هيمنتها.

أ. د. سالم بن سعيد باعجاجة

أستاذ المحاسبة بجامعة جدة

drsalemsaeed@hotmail.com



التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق المحاسبي في الجهات الحكومية

تعتمد المحاسبة الحكومية في المملكة العربية السعودية منذ بداية عهدها على الأساس النقدي، إلى أن جاء مشروع التحول في عام 1438هـ والذي تبنته وزارة المالية تحقيقاً لأهداف وركائز رؤية 2030 المعنية بتحسين جودة الحسابات المالية وتعزيز الشفافية ضمن برنامج تحسين نظام المحاسبة الحكومية، ويعتبر مشروع التحول إلى أساس الاستحقاق لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من المبادرات المنبثقة عن برنامج التحول الوطني، حيث أنه من المعروف أن مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، الذي يقع تحت إشراف الاتحاد الدولي للمحاسبين، مسؤول عن وضع المعايير الدولية للقطاع العام، ويشجع الحكومات على تطبيق المحاسبة على أساس الاستحقاق IPSAS، ويستند المجلس عند إعداده للمعايير الدولية في القطاع العام على معايير المحاسبة الدولية، ويؤيده في ذلك كل من البنك الدولي، ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، وصندوق النقد الدولي، ولجنة الاتحاد الأوروبي، وذلك لما لهذا الأساس من مزايا كثيرة. وقامت وزارة المالية بجهود كبيرة وتواصلت مع الوزارات والمصالح الحكومية، وعملت الكثير من الورش والدورات التدريبية لموظفي الجهات الحكومية، سعياً منها بالبداية بمشروع التحول، من شهر شوال عام 1438هـ، حيث تقرر أن يتضمن المشروع أربعة مراحل وسيكون الاطلاق الفعلي لتطبيق التحول في المرحلة الرابعة، والتي من المتوقع أن تكون بداية الربع الثاني من عام 1441هـ، إلا أن الكثير من الوزارات والمصالح الحكومية تواجه معوقات في تطبيق أساس الاستحقاق. لذا ينبغي وضع خطط بحصر الأصول ووضع قاعدة بيانات الكترونية خاصة بالأصول والالتزامات. والاستعانة بخبراء في تقييم الأصول وتدريب موظفي الإدارات المالية وتأهيلهم للتحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق.



أوجه الإختلاف بين الربح الزكوي والربح الضريبي وفقاً للأنظمة السعودية

يخضع لضريبة الدخل الشخص الطبيعي المقيم غير السعودي الذي يمارس النشاط في المملكة، وكذلك الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة، وكذلك شركة الأموال المقيمة عن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر للأشخاص غير السعوديين، وكذلك جميع العاملين في استثمار الغاز الطبيعي وإنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية.

ويتحدد وعاء الضريبة عن طريق تعديل صافي الربح المحاسبي للوصول إلى صافي الربح الضريبي، وذلك ضمن الإقرار الضريبي للمنشأة. ويتطلب ذلك مراجعة الإيرادات المدرجة في قائمة الدخل والمصروفات المحملة عليها، ويحدد نظام ضريبة الدخل في المملكة واللائحة التنفيذية له الإيرادات الخاضعة للضريبة والمصروفات المسموح بخصمها. وتتضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة (وفقاً لنظرية الإثراء) أرباح المتاجرة والأرباح الرأسمالية والإيرادات الفرعية، وذلك وفقاً لنصوص نظام ضريبة الدخل واللائحة التنفيذية له.

ويخضع لجباية الزكاة الأشخاص الطبيعيون السعوديون المقيمون في المملكة، والشركات المقيمة في المملكة عن حصص الشركاء السعوديين ومن يعامل معاملتهم من مواطني دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية. ويتحدد وعاء الزكاة بإضافة حقوق الملكية والالتزامات طويلة الأجل (بما لا تزيد عن الأصول غير الزكوية المخصوصة)، وخصم الخسائر والأصول غير الزكوية. ويعتبر الربح الزكوي أحد مكونات وعاء الزكاة، كما أنه لا يجوز في جميع الحالات أن يقل وعاء الزكاة عن صافي الربح المعدل الزكوي. ويتم تحديد صافي الربح المعدل الزكوي عن طريق تعديل صافي الربح المحاسبي وفقاً لنصوص اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، والتي تتشابه في كثير من البنود في تحديد صافي الربح الضريبي. ولعل أهم أوجه الإختلاف بين صافي الربح الضريبي وصافي الربح الزكوي المعدل تتمثل في مصروف الإهلاك ومصروف رواتب المكلف.

بالنسبة لمصروف إهلاك الأصول الثابتة، عند تحديد صافي الربح الضريبي، تنص المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل والمتعلقة بالإستهلاك على أنه يجوز حسم الإستهلاك عن أصول المكلف ذات الطبيعة المستهلكة الملموسة وغير الملموسة التي تنقص قيمتها، بسبب الإستعمال أو التلف أو التقادم، وتستخدم جميعها أو جزء منها في در الدخل الخاضع للضريبة ويبقى لها قيمة بعد إنتهاء السنة الضريبية. وتقسم الأصول القابلة للإستهلاك إلى مجموعات، ويحسب قسط الإستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الإستهلاك المحددة لها، وذلك على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية. ويمثل باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الإستهلاك وفقاً لهذه المادة للسنة الضريبية السابقة، ويضاف إليه نسبة خمسين بالمئة (50%) من أساس التكلفة للأصول الموضوعه في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة، مخصوماً من المبلغ نسبة خمسين بالمئة (50%) من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة ألا يصبح

الباقي سالباً. بينما عند تحديد صافي الربح المعدل الزكوي، تنص المادة الثامنة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أنه ضمن المصروفات المسموح بخصمها عند تحديد نتيجة النشاط هو قسط الاستهلاك السنوي لاصول الثابتة المملوكة للمكلف والمعدة للاستخدام في النشاط وفقاً للمثبت في دفاتره التجارية، ما لم يثبت للهيئة مبالغة المكلف في القسط.

أما بالنسبة لرواتب المكلفين، عند تحديد الربح الضريبي، تشير المادة الثالثة عشرة من نظام ضريبة الدخل إلى أنه لا يجوز حسم أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمالك أو الشريك إذا كانت تمثل رواتب أو أجور أو مكافآت وما في حكمها، كما تشير المادة العاشرة من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل أنه لا يجوز حسم الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك. وبذلك فإن كل ما يخصم في قائمة الدخل من مدفوعات للمكلف يتم ردها للربح الخاضع للضريبة. بينما عند تحديد صافي الربح المعدل الزكوي، تنص المادة الثامنة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، أنه يجوز خصم رواتب المالك وبدلاته بشرط أن تكون مسجلة في المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وكذلك المكافآت المدفوعة إلى رئيس مجلس الإدارة ونائبه وأعضاء المجلس على ألا تزيد المكافآت عما يدفع للأشخاص المستقلين.

والخلاصة، أنه بينما لا يسمح بخصم الإهلاك المحسوب وفقاً للطرق المحاسبية ويتم فقط خصم الاستهلاك الضريبي وفقاً لنظام المجموعات عند تحديد صافي الربح الضريبي، إلا أنه يجوز خصم الإهلاك المحاسبي دون تعديل عند تحديد صافي الربح المعدل الزكوي. كما أنه رغم عدم سماح المشرع الضريبي بخصم أي مبالغ مدفوعة للمكلف صاحب المنشأة الفردية أو الشريك عند تحديد صافي الربح الضريبي، نجد أن تلك المبالغ مسموح بخصمها عند تحديد صافي الربح المعدل الزكوي بشرط أن تكون مسجلة في التأمينات الاجتماعية.



المحاسبة عن الإيراد إحدى متطلبات تحقيق هدف التقارير المالية

يعتبر الإيراد من أهم عناصر القوائم المالية، ومن أهم المعلومات التي يحتاج إليها المستثمرين كمدخلات أساسية لتحليل وتقييم أداء المنشأة في الماضي، والتنبؤ بأدائها المستقبلي، كما يفيد في تقييم أداء الإدارة في استغلال الموارد المقدمة إلى الوحدة، كما يرتبط بمشكلات إدارة الأرباح، فقد تقوم إدارة المنشأة بتأجيل أو التعجيل بالاعتراف بالإيراد في ظروف معينة لتحقيق أغراض محددة، ويساعد على ذلك عدم كفاية ووضوح الإرشادات المحاسبية للإيراد. ومع تطور أنشطة بيئة الأعمال، يزداد تعقد المعاملات، ومن ثم تزداد الحاجة إلى إرشادات محاسبية كافية لتمثيل الواقع الاقتصادي لمعاملات الإيراد، فقد تعرضت بيئة الأعمال المعاصرة لبعض المتغيرات الاقتصادية والتكنولوجية، والتي انعكست بوضوح على طبيعة الأنشطة التي تمارسها منشآت الأعمال، ومن ثم ظهور بعض المشكلات المحاسبية للإيراد، والتي تطلبت ضرورة تطوير المعايير المحاسبية للإيراد لمواكبة تلك المتغيرات.

حددت قائمة المفاهيم SFAC.6 الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة المالية FASB مفهوم الإيراد بأنه " تدفقات داخلية، أو أى زيادة فى أصول الوحدة، أو نقص فى التزاماتها، أو الاثنين معاً، ناتجة عن إنتاج وتسليم السلع، أو تقديم الخدمات، أو أى أنشطة أخرى التي تشكل الأعمال الرئيسية للوحدة" (FASB, 2008, SFAC.6). كما أشار الإطار المفاهيمي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB إلى مفهوم الإيراد ضمن تعريف الدخل الذي يتضمن كل من الإيراد والمكاسب، وأن الإيراد يتحقق فى سياق الأنشطة العادية للمنشأة، حيث يمثل الدخل " زيادة فى المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية فى شكل تدفقات داخلية، أو زيادة فى الأصول، أو نقص فى الالتزامات، التي تؤدي إلى زيادة فى حقوق الملكية، خلاف الزيادات الناتجة من مساهمات أصحاب رأس المال" (IASB, 2010). ومن وجهة نظرنا لا بد أن يوضح مفهوم الإيراد ما يلي:

1- مصدر الإيراد: مفهوم الإيراد يجب أن يركز على الأنشطة الرئيسية للوحدة التي تتمثل فى إنتاج السلع وتقديم الخدمات، وهو الاتجاه الذي سلكته المعايير المحاسبية، فقد أشارت القائمة 6 SFAC. إلى مفهوم المكاسب gains بأنه "الزيادة فى صافي الأصول الناشئة عن المعاملات العرضية للوحدة، ومن كل المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر على الوحدة، فيما عدا ما ينتج من الإيرادات أو الزيادة فى استثمارات الملاك" ويختلف هذا عن مفهوم الإيراد revenue الذى ينشأ من الأنشطة الرئيسية للوحدة (FASB, 2008, SFAC. 6).

2- علاقة الإيراد بعناصر المركز المالى: حيث أن اكتساب الإيراد يرتبط بحدوث تغيرات فى عناصر المركز المالى من أصول والتزامات، ويترتب على ذلك نشأة حقوق وتعهدات تعاقدية مرتبطة بالعقود مع

العملاء، والتي تتضمن كل منها شروط مختلفة، حيث تلتزم بموجبها الوحدة بتقديم سلع وخدمات للعميل مقابل الحصول على قيمتها.

3- صورة الإيراد: قد يأخذ قيمة التعويض الذي تحصل عليه الوحدة من تسليم السلع والخدمات صوراً مختلفة مثل النقدية، أو مطالبات بدفع نقدية من قبل العملاء، أو سلع أو خدمات أخرى مستلمة. بمعنى أن مفهوم قيمة الإيراد يجب أن يتسع ليشمل المقابل غير النقدي (FASB, 2008, SFAC. 6).

4- توقيت الاعتراف بالإيراد وطريقة قياسه: يرتبط تحقق الإيراد بمراحل العمليات التشغيلية، حيث تختلف الأحداث التي ينشأ من خلالها الإيراد مثل الإنتاج، البيع، تسليم السلعة، تحصيل القيمة من المشتري، قبول المشتري للسلعة أو الخدمة،... الخ (FASB, 2008, SFAC.6) وهذا ما يفسر وجود أسس مختلفة لتوقيت الاعتراف بالإيراد. كما أن قياس الإيراد يتطلب قياس قيمة الحقوق والتعهدات المرتبطة بال عقود مع العملاء، نتيجة حدوث تغيرات في عناصر المركز المالي، ولذلك نرى أن مفهوم الإيراد يجب أن يتسق مع شروط الاعتراف بالإيراد، وطريقة قياسه.

وتتطلب المحاسبة عن الإيراد توفير معلومات تساعد في تحقيق ما يلي (EFRAG, 2007):

1- قياس مستوى النشاط الاقتصادي للوحدة، لأنه يعكس المدى الذي من خلاله تقوم الوحدة بتوفير السلع وتقديم الخدمات إلى عملائها. ويمكن من خلال قيمة الإيراد تقييم أداء الوحدة من خلال مقارنة مستوى النشاط الحالي مع مستويات أدائها في الماضي، ومع الوحدات الأخرى، وتقييم موقفها التنافسي، والتنبؤ بأدائها المستقبلي.

2- تقييم وتقدير ربحية المنشأة (باعتبار الإيراد أحد عناصر تحديد الربح)، ومقارنتها مع الفترات الماضية، ومع المنشآت الأخرى، وتقييم مدى حساسية ربحية المنشأة للعوامل المؤثرة فيه، بما يساعد في تقييم جودة الأرباح المحاسبية.

3- تقييم كفاءة إدارة الوحدة في استغلال الموارد المقدمة إليها، وتقدير قيمة المكافآت التي تحصل عليها إدارة المنشأة. وقد تقوم إدارة الوحدة بالتلاعب في أرقام الإيراد من أجل تحقيق منافع في الأجل القصير بما يضر بمصلحة الملاك في الأجل الطويل، ويتحقق ذلك من خلال تأجيل أو تعجيل الاعتراف بالإيراد عن الوقت الذي يجب أن يتحقق ويعترف فيه بالإيراد.

تعتبر المحاسبة عن الإيراد إحدى المتطلبات الأساسية لتحقيق هدف التقارير المالية، والذي أشارت إليه قائمة المفاهيم رقم 8 بأنه " توفير معلومات مفيدة للمستثمرين الحاليين والمرتقبين والمقرضين والدائنون الآخرون، تساعدهم في صنع قرارات اقتصادية عن الموارد التي يقدمونها للوحدة (FASB, 2010, SFAC. 8). وتتمثل القرارات الاقتصادية في قرارات تخصيص الموارد، وقرارات تقييم قدرة الإدارة على استخدام تلك الموارد لصالح الملاك (فيما يعرف بالإشراف الإداري stewardship). ومن ثم فإن المحاسبة عن الإيراد تتطلب توفير معلومات تساعد في فهم وتقييم قيمة وتوقيت وظروف عدم التأكد المحيطة بالتدفقات النقدية للوحدة المتعلقة بمعاملات الإيراد، على أن يسبق ذلك الاعتراف بالإيراد وقياسه

بشكل سليم. لذلك تتم المحاسبة عن الإيراد من خلال ثلاث مراحل (الاعتراف، القياس، الإفصاح)، حيث ترتبط معظم مشكلات المحاسبة عن الإيراد بمرحلتى الاعتراف والقياس، نظراً لتطور بيئة الأعمال، وتعدد الأنشطة التي تمارسها منشآت الأعمال، مما يتطلب الإجابة عن سؤالين هما:

1- متى يعترف بالإيراد؟ When revenue is recognized.

2- كم قيمة الإيراد المعترف به؟ How much revenue recognized.

تتطلب المحاسبة عن الإيراد ضرورة توفير معايير وإرشادات محاسبية واضحة تساعد فى تمثيل الواقع الاقتصادى لمنشآت الأعمال تمثيلاً صادقاً فيما يتعلق بمعاملات الإيراد. ونظراً لأهمية المحاسبة عن الإيراد فقد اهتمت جهات إصدار المعايير المحاسبية بتوفير الإرشادات المحاسبية اللازمة للمحاسبة عنه، فقد تعددت الإصدارات المحاسبية ما بين آراء opinions صادرة عن مجلس المبادئ المحاسبية APB، وقوائم statements، وتفسيرات interpretations وإصدارات القضايا الطارئة EITFs، الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة المالية FASB، ونشرات محاسبية SABS صادرة عن هيئة تداول الأوراق المالية SEC، وإرشادات وقوائم الموقف SOPs صادرة عن المعهد الأمريكى للمحاسبين المعتمدين AICPA، كما تناول مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB المحاسبة عن الإيراد من خلال المعيار المحاسبى IAS 18، والمعيار المحاسبى IAS 11، والتفسيرين IFRIC 13، IFRIC 15، كما قام كل من FASB & IASB بمشروع مشترك لتطوير المحاسبة عن الإيراد فى إطار خطة التقارب بينهما، حيث أدرك المجلسين قصور النموذج المحاسبى القائم آنذاك، والذى يتطلب المحاسبة عن الإيراد مباشرة دون مراعاة كيفية نشأة الأصول والالتزامات المرتبطة بالعقود مع العملاء، والتغيرات فيهما، ولذلك أصدر IASB المعيار المحاسبى IFRS 15، كما صدر ASC 606 من قبل FASB، والذى تناول فيه المحاسبة عن الإيراد من العقود مع العملاء، وكان الهدف من هذا التطوير توفير متطلبات اعتراف بالإيراد تحقق الاتساق بين الإطار المفاهيمى والمعايير المحاسبية، وتوفير متطلبات قياس وإفصاح تمثل الواقع الاقتصادى لمعاملات الإيراد، وتوفر معلومات مفيدة لمستخدمى التقارير المالية.

- European Financial Reporting Advisory Group- EFRAG. (2007) Revenue Recognition- A European Contribution, **Discussion Paper**, PAAinE Pro- Active Accounting Activities in Europe.
- Financial Accounting Standards Board - FASB. (2008) Statements of Financial Accounting Concepts, **SFAC. 6**, Elements of Financial Statements, Dec.
- Financial Accounting Standards Board - FASB. (2010) Statements of Financial Accounting Concepts, **SFAC. 8**, The Objective of General-Purpose Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Useful Financial Information, Sep.
- International Accounting Standards Board - IASB. (2010) **Conceptual Framework for Financial Reporting**.

دور التخصص الصناعي للمراجع الخارجي في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة



د. تامر يوسف عبد العزيز على الجندي
أستاذ المحاسبة المساعد بقسم المحاسبة
كلية إدارة الأعمال - جامعة المجمعة
t.elgendy@mu.edu.sa
tamerali@rocketmail.com

نظراً لأن جودة المراجعة تشير إلى احتمال قيام المراجع باكتشاف التحريفات الجوهرية الموجودة في القوائم المالية، والخلل الموجود في النظام المحاسبي لدى منشأة العميل، والتقارير عن ذلك، ويتوقف قيام المراجع الخارجي باكتشاف التحريفات الجوهرية الموجودة في القوائم المالية على كفاءته، بينما يتوقف قيام المراجع بالتقرير عن التحريفات الجوهرية الموجودة في القوائم المالية على إستقلاله، ويتوقع أن يترتب على تطبيق المراجعة المشتركة التأثير على كل من كفاءة وإستقلال المراجع الخارجي، وبالتالي التأثير إيجابياً على جودة المراجعة الخارجية مقارنة بمدخل المراجعة الفردية.

وسوف يتم تناول مفهوم وأهداف وأهمية وإيجابيات وسلبيات المراجعة المشتركة، وتحديد مساهمة التخصص الصناعي للمراجع الخارجي في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة، وذلك على النحو التالي:

1/ مفهوم المراجعة المشتركة:

فقد تم تعريف المراجعة المشتركة بأنها تعيين مراجعين مستقلين ليقوما معاً بتخطيط وأداء عملية المراجعة وتفسير النتائج وإصدار تقرير موحد. وعرفها آخر بأنها تشير إلى المراجعة التي تتم من خلال إثنين أو أكثر من مكاتب المراجعة يتم التنسيق فيما بينهم لتوزيع المهام المرتبطة بالمراجعة، وإصدار تقرير مشترك ويكونون مسؤولين بالتضامن عن نتائج المراجعة. كذلك فقد تم تعريفها بأنها أداء عملية المراجعة من قبل مكاتب للمراجعة ويعقدن مختلفين يعملان بشكل مشترك ويُعدان تقرير واحد لعملية المراجعة.

ويتضح من ذلك أن المراجعة المشتركة ما هي إلا تعاون بين مراجعين يشتركان معاً في عملية المراجعة لمنشأة معينة بعقدن، وذلك بهدف تقسيم إجراءات وأعمال المراجعة فيما بينهما بناءً على التخطيط المشترك منهنما في عملية المراجعة، بما يساعدهم في النهاية إلى الوصول إلى رأى موحد في تقرير موحد.

وبناءً على ذلك يمكن تحديد أهم خصائص المراجعة المشتركة وفقاً للتعريف السابق في أن المراجعة المشتركة تتم من خلال إثنين أو أكثر من مكاتب المراجعة المستقلة، كما تتطلب المراجعة المشتركة ضرورة التنسيق بين المراجعين المشتركين في عملية المراجعة، كما تتضمن المراجعة المشتركة إصدار تقرير مراجعة موحد ومشارك، مع مراعاة أن يكون المراجعين مسؤولين مسؤولية تضامنية عن نتائج المراجعة.

وفرقت دراسات عديدة بين المراجعة المشتركة Joint Audit والتي تتضمن التخطيط المشترك لعملية المراجعة وتقسيم أعمال وإجراءات المراجعة بين كلا المراجعين، بما يضمن عدم تكرار مهام عمليات المراجعة من قبل المراجعين، ويتم إصدار تقرير مراجعة مشترك وبين المراجعة المزدوجة Double Audit وهي تعنى إجراء عمليات المراجعة مرتين من قبل مراجعين مختلفين، وبين المراجعة الثنائية Dual Audit والتي يقوم فيها كل مراجع بمراجعة جزء من المعلومات المالية وإصدار تقريرين منفصلين بالإجراءات التي تمت مراجعتها من قبل كل مراجع.

2/ أهداف وأهمية المراجعة المشتركة:

يمكن تحديد أهداف وأهمية المراجعة المشتركة في النقاط التالية:

- تعميق الحصول على تأكيد معقول حول ما إذا كانت التقارير المالية ككل خالية من التحريف المادي سواء بسبب الغش أو الخطأ، ويكون هذا التأكيد أكثر فعالية في المراجعة المشتركة عنه في المراجعة الفردية.
- زيادة فعالية التخطيط والتنسيق والتعاون في أداء عملية المراجعة فيما بين شركات المراجعة، على أن يكون إحداها من Big4 مما يزيد من فاعلية رقابة الجودة المتبادلة، وإصدار تقرير مراجعة واحد قوي.
- استخدام نقاط القوة المحددة وخبرة أعضاء الفريق سواء خبراء التقييم الإقتصادي أو خبراء الصناعة من الإدارات المختلفة لزيادة فاعلية المراجعة المشتركة.
- دعم وتعزيز إستقلال المراجع الخارجي وتحقيق مستوى مرتفع من جودة عملية المراجعة من خلال تحسين الخدمات المقدمة للشركة محل المراجعة.
- إصدار تقرير مراجعة مشترك بجهد مشترك وتحمل مسؤولية مشتركة.
- تطبيق أفضل لإجراءات المراجعة مع الإستعانة بخبرة مشتركة في الإعتماد على معايير مراجعة مقبولة التطبيق.

وبالتالي تتضح أهمية المراجعة المشتركة في قيامها بتدعيم إستقلال المراجعين الخارجيين وتحسين جودة أداء عملية المراجعة، هذا بالإضافة إلى أن إشتراك إثنين من المراجعين في عملية المراجعة يؤدي إلى الإستفادة من خبراتهم، وبالتالي القدرة على الوصول إلى حل أفضل للمشكلات التي يتطلب التقرير عنها. كما أنه من خلالها يقوم كل مراجع بالتحقق من مدى ملائمة إجراءات عملية المراجعة التي يقوم بها المراجع الآخر. وقد أشارت إحدى الدراسات في تقريرها إلى ضرورة تفعيل إستراتيجية التخصص الصناعي بإعتبارها المفتاح القائم بين مستويات المراجعة المختلفة في العديد من الصناعات حيث يؤدي التخصص الصناعي إلى زيادة الحصة السوقية للمراجع ومع تفعيل متطلبات برامج المراجعة المشتركة بين المراجعين المتخصصين في صناعة معينة، سوف يؤدي ذلك بالضرورة إلى زيادة الحصة السوقية لشركات المراجعة المتخصصة، حيث تؤثر نوع الصناعة التي ينتمي إليها العميل على إجراءات المراجعة. وخلصت الدراسة إلى أن شركات المراجعة المتخصصة المشتركة عندما تكون كلاهما من Big4 تكون أكثر إستحواذاً وتركيزاً في سوق الخدمات عما لو كانت أحدهما Big4 والأخرى Non-big4.

3/ إيجابيات وسلبيات المراجعة المشتركة:

تعمل المراجعة المشتركة على تحسين جودة عملية المراجعة والتقارير الصادرة بسبب وجود الخبرة التقنية على أوسع نطاق، كما أن المراجعين قد يكون لهم مجال تخصص داخلي مما يؤدي إلى تحسين جودة أداء عملية المراجعة، ويمكن تحديد الإيجابيات الرئيسية للمراجعة المشتركة فيما يلي:

1- زيادة خبرة المراجعين والإطلاع على أساليب جديدة في المراجعة من خلال الإحتكاك وتبادل وتكامل خبراتهم الفنية.

- 2- الحفاظ على المعلومات: فتعيين أكثر من مراجع يتيح الفرصة لتغيير أحدهم والإحتفاظ بالآخر، وبالتالي الحفاظ على خبرة المراجعين ومعرفته بطبيعة نشاط الشركة، وبالتالي تجنب سلبيات تدوير المراجع.
 - 3- تقرير المراجعة المشتركة يكون أفضل وأقوى حيث أنه يصدر عن مجموع خبرات المراجعين الفنية والمالية، ولا شك أن مجموع خبراتهم تكون أكبر من خبرة مراجع واحد.
 - 4- زيادة إستقلالية المراجعين المشتركين.
- أما سلبيات المراجعة المشتركة فتتمثل في إحتتمالية زيادة تكاليف عملية المراجعة، فتكلفة أكثر من مراجع في الغالب ستكون أكثر من تكلفة مراجع واحد، كما أن إختلاف المراجعين في بعض الحالات قد يؤدي إلى عدم التوصل لرأى موحد وتأخير التقرير، وكذلك إحتتمال وجود مشكلة ما يسمى Free Rider وهي إتكال أحد المراجعين على الآخر، وإحتتمال حدوث ظاهرة تسويق رأى المراجع Opinion Shopping وهو ما ينعكس سلبياً على إستقلاله.

4/ إسهام التخصص الصناعي للمراجع الخارجي في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة:

يتمثل مدى الإستفادة من التخصص الصناعي للمراجع الخارجي في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة من خلال النقاط التالية:

1/4 تحسين أداء وكفاءة المراجعين خلال عملية المراجعة المشتركة:

يساعد التخصص الصناعي للمراجع الخارجي في تحسين أداء وكفاءة المراجعين خلال عملية المراجعة المشتركة، وذلك من خلال العناصر التالية:

- 1- زيادة كفاءة وفعالية المراجعة، فالمراجعين الذين لديهم فهم أعمق في صناعة معينة سيكون لديهم القدرة على التعامل بجدية مع المشاكل الجوهرية، وبالتالي تقديم خدمات المراجعة بمستويات كفاءة عالية.
- 2- معرفة المراجع للمعلومات المتخصصة بكل نشاط يساهم في تخفيض مخاطر عملية المراجعة.
- 3- المعرفة الفنية لكل نشاط تؤثر على الإجراءات الداخلية في المنشأة وتساعد المراجع المتخصص عند تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة.
- 4- تزداد القدرة المهنية للمراجع الخارجي المتخصص في نشاط العميل علي تطويع وتعديل الإجراءات المخططة لعملية المراجعة عن غيره من المراجعين غير المتخصصين.
- 5- تكرار عملية المراجعة لنفس النشاط تكسب المراجعين الخبرة والمعرفة بمواطن الضعف.
- 6- تحسين درجة الكفاءة المهنية للمراجع الخارجي في مجال إكتشاف الغش والإحتيال المالي وأساليب إدارة الأرباح.
- 7- زيادة ثقة المراجع فيما إنتهي إليه من تقديرات للخطر الملازم سواء على مستوى الحسابات أو على مستوى القوائم المالية ككل، وزيادة درجة دقة التقديرات بالنسبة للمخاطر الحتمية لعمليات المراجعة.
- 8- رفع كفاءة مهمة المراجع المتخصص عن المراجع غير المتخصص صناعياً.
- 9- يتطلب المراجع المتخصص وقت أقل من المستهدف وإختبارات مراجعة أقل بشكل عام.

10- تطوير معرفة وخبرة المراجعين المشتركين بنشاط إقتصادي معين، مما يجعلهم متمكنين من معالجة المشكلات التي تواجههم.

2/4 تعزيز إيجابيات المراجعة المشتركة:

يساهم التخصص الصناعي للمراجع الخارجي في تعزيز إيجابيات المراجعة المشتركة، وذلك من خلال

العناصر التالية:

1- تزداد جودة المراجعة بتزايد الحصة السوقية للمراجع في القطاع الصناعي المتخصص.
2- إصدار تقرير مراجعة واحد مع تحسين دقة تقرير المراجعة من خلال توافق الآراء بين المراجعين المشتركين.

3- تجنب المساءلة القانونية من خلال تقليل احتمال وقوع أخطاء من جانب المراجعين المشتركين.

4- تحسين الإتصال وتبادل الخبرات بين أعضاء فريق المراجعة المشتركة.

5- تقديم خدمات المراجعة بمستويات كفاءة عالية مع الدقة في أداء العمليات المختلفة أثناء القيام بعملية المراجعة.

6- نقل المعرفة بين أعضاء فريق المراجعة المشتركة بشأن تحديد المخاطر المتعلقة بعملية المراجعة.

7- تمكين مؤسسة المراجعة من تركيز جهودها التسويقية من خلال تدعيم مركزها التنافسي بين مؤسسات المراجعة وتوسيع نطاق خدماتها وزيادة ربحيتها، والحصول على عملاء جدد في هذه الصناعة مع الإحتفاظ بالعملاء القدامى، والحصول على عوائد مالية عالية من خلال خدمات المراجعة في مجال تخصصها الصناعي مقارنة بمؤسسات المراجعة غير المتخصصة المنافسة.

8- زيادة احتمالية إكتشاف الأخطاء والغش، وبالتالي رفع كفاءة عملية المراجعة.

9- تكوين خبرات خاصة بالصناعة التي تتخصص فيها، وبالتالي تستطيع تكوين هيكل معرفة لها، ومن ثم تقديم خدمات ذات جودة أعلى في الأداء المهني.

10- الحصول على معرفة دقيقة وأكثر إتساعاً بمعايير المحاسبة ومتطلبات التقارير في هذه الصناعة التي يكون المراجع متخصص فيها.

11- إضفاء المزيد من المصداقية والإعتمادية على القوائم المالية.

12- المساهمة في تخفيض مخاطر عدم تماثل المعلومات حول المنشأة.

3/4 تخفيض سلبيات المراجعة المشتركة:

يساهم التخصص الصناعي للمراجع الخارجي في تخفيض سلبيات المراجعة المشتركة، وذلك من خلال

العناصر التالية:

1- تجنب مشاكل التنسيق فيما يتعلق بمهام وأداء عملية المراجعة المشتركة، وبالتالي الوصول إلى رأى موحد.

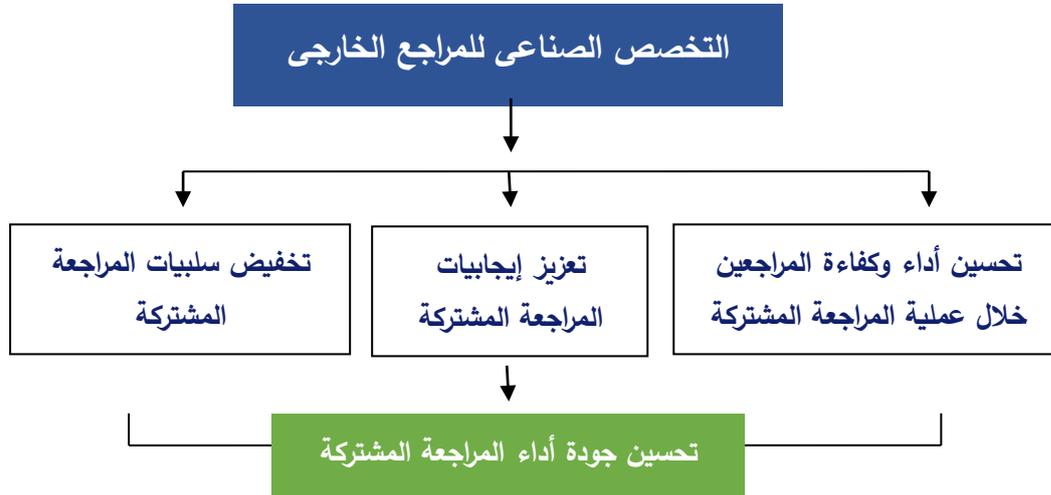
2- الحد من عملية تسويق أو شراء الرأى من جانب الإدارة.

3- تجنب مشكلة الإتكالية، أى إتكال أحد المراجعين المشتركين في عملية المراجعة على المراجع الآخر.

- 4- تسهيل مهمة المراجع عند فحص العمليات والإجراءات التي تقوم بها الإدارة والتي تعتمد على التقدير الشخصي، وبالتالي تخفيض احتمالات وفرص عدم إكتشاف إحتواء القوائم المالية على أخطاء جوهرية.
- 5- تحقيق أفضل أداء بشأن طبيعة وتوقيت جميع مراحل أداء عملية المراجعة.

وبتلخص أثر التخصص الصناعي للمراجع الخارجي على تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة في

الشكل التالي:



أولاً: مراجع باللغة العربية:

- 1- صالح، أبو الحمد مصطفى (2025)، "أثر المراجعة المشتركة على جودة المراجعة ودرجة التركيز في سوق خدمات المراجعة في البيئة المصرية"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة، جامعة سوهاج، مجلد 29، العدد الثاني، ص ص 71 - 102.
- 2- عبد الحميد، أحمد أشرف، (2014) "المراجعة المشتركة كأداة لزيادة جودة المراجعة: دراسة ميدانية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مجلد 38، العدد الرابع، ص ص 165 - 219.
- 3- متولي، أحمد زكي حسين، (2013)، "قياس أثر تطبيق برامج المراجعة المشتركة Joint Audit على أسعار الأسهم: دليل من البورصة المصرية"، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الرابع، ص ص 401 - 459.
- 4- علي، صالح حامد محمد، (2016)، "إستخدام المراجعة المشتركة بمكاتب المراجعة الخارجية وعلاقته بفجوة التوقعات: دراسة ميدانية"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس، المجلد 7، العدد الأول، ص ص 189 - 222.
- 5- مندور، محمد محمد محمد إبراهيم، (2016)، "أثر التفعيل الإختياري لمدخل المراجعة المشتركة على ممارسات إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة في البورصة المصرية"، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، السنة العشرون، العدد الثاني، ص ص 1119 - 1172.
- 6- الشعباني، منى محمد على، (2017)، "دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة: دراسة إستكشافية في البيئة المصرية"، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، السنة الحادية والعشرون، العدد الأول، ص ص 1147 - 1204.

ثانياً: مراجع باللغة الأجنبية:

- 1- Abdelhakim Benalh, "the Shareholders Confidence Effectiveness of the joint Auditors" Empirical Validation in the French Context, 2013.
- 2- Sophie Audousset-Coulier, "Two Big" or not "two Big"? The consequences of appointing two Big4 auditors on audit pricing in a joint audit setting", January 2012, pp.1 - 55. Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=2083871>.



الانتقال من العمل إلى التقاعد وتوجه الدول نحو رفع العمر التقاعدي مع الإشارة إلى السعودية

التقاعد هو انتقال من نمط حياة إلى نمط آخر. وبالنسبة للكثيرين، فإن التقاعد هو التفرغ لأشياء لم يكن بالإمكان التفرغ لها، وربما الاستمتاع بممارستها، وخاصة إذا كان المعاش التقاعدي يؤمن حياة كريمة للمتقاعدين. ولكن بالنسبة للآخرين، يمكن أن يشكل التقاعد العديد من التحديات، فقد يواجه المتقاعدون صعوبة في التكيف مع دورهم وظروفهم الجديدة. وفي تقديري أن 25 في المائة على الأقل من المتقاعدين يواجهون صعوبات تؤدي إلى نتائج نفسية اجتماعية سلبية. وعلى الرغم من أن كثير من العمال في مختلف البلدان يتوقعون أنهم سيعملون لفترة أطول، إلا أن 50% من العمال يزيدون أو ينقصون باختلاف البلد الذي يعيشون فيه يتطلعون إلى التقاعد على أنه وقت يحين للاستراحة من ضغوط العمل، وهناك شريحة من العمال لا بأس بها لا يرغبون في التقاعد ويودون الاستمرار في عملهم. وهناك مجموعة من المواقف والتجارب متعلقة بمسألة التحول إلى التقاعد. هذا من جهة العمال أو المتقاعدين، أما من جهة الحكومات ومؤسسات التقاعد فالأمر مختلف، ويختلف من بلد لآخر. ففي البلدان التي تعاني من نقص العمالة تشجع الحكومات العمال على تأخير التقاعد بتقديم امتيازات إضافية مثل ذلك الدول الأوروبية التي تعاني من ظاهرة المجتمع الهرمي. وفي مثل هذه البلدان تنسجم الحكومة مع مؤسسات التقاعد إذا أن تأخير التقاعد يوفر على تلك المؤسسات سنوات من المعاشات التي يجب أن تدفعها لهؤلاء العمال في حال خروجهم على التقاعد. وقد سنت الحكومات في العديد من البلدان سياسات لتشجيع الناس على العمل حتى وقت متأخر من حياتهم. وإلى جانب الزيادة العامة في مشاركة العمال الأكبر سناً في سوق العمل، سنشهد ظهور أشكال جديدة من العمل في وقت لاحق من الحياة، مثل التقاعد الجزئي والوظائف المستمرة والتقاعد فيها اختياري. وتمثل هذه الطرق الجديدة للعمل والتقاعد مجموعة من التحديات والفرص أمام العمال المسنين. وكل ذلك من أجل ضمان أن الجميع يمكن أن يتمتع بحياة جيدة في وقت لاحق. أما في البلدان التي تواجه صعوبة في تأمين فرص عمل للشباب والخريجين فإن الحكومة تحاول إحلال الجيل الجديد مكان الجيل القديم. وغالباً ما يكون ذلك ضمن معايير مدروسة لا تؤثر على سير العمل في المنشآت والمؤسسات على اختلافها. وفي مثل هذه البلدان لا تنسجم رؤية الحكومة مع رؤية مؤسسات التقاعد، إذا أن التشجيع على الخروج على التقاعد يجبر مؤسسات التقاعد على تأمين المعاشات لهؤلاء المتقاعدين في وقت كانت تأمل فيه هذه المؤسسات أن تصدر قوانين ترفع السن التقاعدي، ولها مبرراتها في ذلك، من أن الطب قد أصبح متقدماً وأن الإنسان بات يعيش عمراً أطول مما يزيد الأعباء المالية لهذه المؤسسات. ولا شك بأن المملكة العربية السعودية من البلدان التي لديها وفرة في العمالة المتعلمة والمؤهلة والتي تحتاج أن تجد فرص عمل في القطاع الخاص والعام. وقد مرت المملكة سابقاً بظروف بناء كانت تحتاج معها إلى كثير من العمالة الوافدة لتعمل في كافة القطاعات الاقتصادية وبمختلف المهن. ولكن بعد أن أصبح الكثير من أبناء الوطن من الخريجين والمؤهلين جاهزين للعمل وأعدادهم في تزايد مستمر،

تحاول الحكومة في المملكة تطبيق معايير على القطاعين الخاص والعام لإحلال العمالة الوطنية بدلا من الوافدة. ولكن لا بد لهذا الإحلال أن يكون مدروسا وتدرجيا لكي يسير الإحلال بالاتجاه الصحيح.

النظرة الإيجابية إلى التقاعد:

تتلخص النظرة الإيجابية للتقاعد في النقاط التالية:

- تحول التقاعد من كونه مرحلة قاتمة ومحبطة من الحياة إلى أمر ينظر إليه على أنه وقت للراحة أو للاستمتاع والمغامرة.
- وقت يمكن فيه لرب الأسرة المتقاعد أن يتابع شؤون أسرته والتفرغ لها.
- فرصة لمزاولة مشروع تجاري أو غيره من المشروعات.

النظرة السلبية إلى التقاعد:

تأتي النظرة السلبية للتقاعد من خلال أمرين:

الأول: عدم كفاية المعاش التقاعدي والخوف من تراجع الدخل المتاح أثناء فترة العمل.

الثاني: الخوف من التهميش أو أن يصبح الإنسان غير منتج وبالتالي الشعور بالفراغ والملل.

ومع تحسن الوضع الصحي في معظم البلدان تتجه الدول نحو رفع السن التقاعدي كما يبين الجدول التالي:

الدولة	العمر التقاعدي للرجال	العمر التقاعدي للنساء	تعديل العمر التقاعدي
أستراليا	66	66	سيصبح 67 في عام 2023
النمسا	65	60	سيصبح العمر التقاعدي للمرأة مساويا للعمر التقاعدي للرجل في عام 2023
الصين	60	55	
مصر	60	60	
فرنسا	62	62	سيصبح 67 في عام 2023
ألمانيا	65	65	سيصبح 67 في عام 2029
الهند	65 - 60	65 - 60	التقاعد بين 60 و65 بحسب الحالة الصحية.
إيران	60	55	
اليابان	60	60	
كوريا الجنوبية	60	60	
ماليزيا	60	60	
عمان	65	65	
روسيا	60	55	سيصبح 65 للرجال و60 للنساء عام 2028
الولايات المتحدة	62	62	سيصبح 67 في عام 2023

- مأخوذ من موقع ويكيبيديا



تركز نظم المعلومات Information Systems على طرق تطوير النظم وكيفية جعلها أسهل للتعامل من أجل توفير المعلومات المفيدة من أجل اتخاذ القرارات السليمة، إنما تقنية المعلومات Information Technology فتركز على استخدام التقنيات لكي تطور المنظومة ككل بما فيها نظم المعلومات، والتقنية تعتمد على التفكير والفهم. والمعلومات المفيدة الناتجة من نظم المعلومات فمن أجل التطوير يتطلب الأمر الجمع بين نظم المعلومات وتقنية المعلومات في كافة المجالات. ففي ظل انتشار جائحة كورونا تخلت كثير من دول العالم عن الروتين البيروقراطي من خلال إتمام الكثير من المعاملات إلكترونياً، فهناك التعليم عن بعد، وتقديم بعض الخدمات عن بعد، ومعالجة بعض القضايا بالمحاكم عن بعد، وإتمام عمليات البيع والشراء عن بعد. أي أن جائحة كورونا فرضت على كثير من الدول تبني معطيات تقنية المعلومات ومخرجات نظم المعلومات وإتمام العمل عن بعد، وذلك بعيداً عن البيروقراطية والروتين.

فالمنشآت والمنظمات تبدأ بمعلومات تساعد في إنشائها، وتستمر بمعلومات تسهم في ترشيد عملياتها، وتقيم بمعلومات رقابية تصف إنجازاتها وتوسعها ونموها، وتساعد في إدارة المخاطر التي تواجهها. وتقنية المعلومات تساعد في تطوير نظم المعلومات من أجل توفير المعلومات المفيدة.

وفي توفير ميزة تنافسية للمنشآت، ومساعدتها على الاستمرار والنمو والتوسع، أصبحت نظم المعلومات المحاسبية جزءاً رئيسياً من منظمات الأعمال اليوم، وبدونها لا يمكن لمتخذ القرار الحصول الفوري على المعلومات المفيدة. وإن بناء نظم معلومات فعال يتطلب وجود وسائل رقابة مناسبة ليس فقط في نظام المعلومات ذاته، ولكن أيضاً في الأنظمة الأخرى المرتبطة به، وهذا يتطلب الاعتماد على تقنية المعلومات في هذا المجال.

وتكمن أهمية وجود نظام للمعلومات في تحقيقه لأهداف معينة من خلال التفاعل السليم لعناصره (المدخلات وعمليات التشغيل (أو المعالجة) والمخرجات)، وتزداد هذه الأهمية مع التقدم الكبير في تقنية المعلومات.



يهدف هذا البحث إلى التعرف على أهمية ودور لجان المراجعة في الشركات المساهمة السعودية في المساعدة في اكتشاف الأزمات قبل وقوعها، خاصة الأزمات المالية، وبالتبعية العمل على منع حدوث هذه الأزمات، وذلك من خلال إعداد التقارير اللازمة. ولتحقيق هذا الهدف يتطلب الأمر التعرف على دور لجنة المراجعة في زيادة فعالية حوكمة الشركات وفي زيادة كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية وفي تحسين الربحية وفي تحسين جودة القوائم المالية وذلك في بيئة الأعمال السعودية. واعتمد البحث في تحقيق أهدافه على عرض وتحليل بعض الدراسات التي تتعلق بموضوع البحث، هذا بالإضافة إلى جمع وتحليل وعرض آراء بعض الجهات الداخلية بالشركات المساهمة السعودية (بعض المديرين العموميين وبعض المديرين الماليين وأعضاء من لجنة المراجعة)، وأيضا بعض الجهات الخارجية (بعض المراجعين الخارجيين وبعض الأكاديميين).

وقد توصل الباحث إلى وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين أدوار لجان المراجعة وزيادة كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية، وأن علاقة الارتباط موجبة وقوية، وأيضا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين أدوار لجان المراجعة وتحسين جودة القوائم المالية في بيئة الأعمال السعودية، وأن علاقة الارتباط موجبة ومتوسطة، بينما لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين أدوار لجان المراجعة من ناحية وكل من زيادة فعالية حوكمة الشركات وتحسين الربحية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية، وأن علاقة الارتباط موجبة ولكنها ضعيفة.

ويوصي الباحث بضرورة تفعيل أدوار لجان المراجعة بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية بشكل أكبر، وتوفير الإمكانيات اللازمة المالية وغير المالية التي تحتاجها، ومنحها درجة عالية من الإستقلالية، مع ضرورة وجود خطة عمل واضحة ومحددة ومفصلة على مدار العام. أيضا توصي الدراسة بضرورة أن يكون أعضاء لجنة المراجعة من ذوي التخصصات المتنوعة والكفاءات العالية والخبرة الكبيرة، وذلك حتى تستطيع القيام بدورها على أكمل وجه، وإنتاجها للتقارير الملائمة والمفيدة للحد من الأزمات المالية. كما يوصي الباحث بأن تخضع لجان المراجعة بالشركات المساهمة بالسعودية لجهات رقابية وإشرافية كوزارة التجارة والاستثمار أو هيئة السوق المالية السعودية، وذلك لضمان تفعيل أدوارها بالشكل المناسب.

استراحة العدد

هل تعلم ؟

- أول من وضع صورته على النقود هو الإسكندر المقدوني.
- ولد الملك سعود بن عبد العزيز . رحمه الله في دولة الكويت.
- الجامعة العربية أقدم تأسيساً من هيئة الأمم المتحدة بسبعة أشهر.
- أطول كلمة في القرآن الكريم هي قوله تعالى (فأسقيناهم) في سورة الحجر.
- آخر من مات من الصحابة هو أبو الطفيل عامر بن واثلة وتوفي عام 100هـ.
- صام الرسول صلى الله عليه وسلم رمضان 9 مرات واعتمر 4 مرات وحج مرة واحدة.
- أول امرأة قطعت يدها في السرقة هي قلابة المخزومية.
- ترك الرسول صلى الله عليه وسلم بعد وفاته 9 زوجات.
- اللغة العربية تحتل المرتبة الخامسة في العالم من حيث عدد المتحدثين بها.
- آخر آية في سورة الحج جمعت كل حروف اللغة العربية.
- في يوم 27 سبتمبر من كل عام يتساوى طول الليل والنهار.
- السورة الوحيدة في القرآن الكريم التي تحمل اسم نبات هي سورة التين.
- نكر رمضان في القرآن الكريم مرة واحدة وفي سورة البقرة.

حكمة العدد

Do Not Get and Forget...
Give and Forgive...

ABBREVIATIONS اختصارات

AAA: American Accounting Association	جمعية المحاسبة الأمريكية
SOCPA: Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants	الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين
SAA: Saudi Accounting Association	الجمعية السعودية للمحاسبة
FASB: Financial Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة المالية
IIA KSA: The Saudi Institute of Internal Auditor	الجمعية السعودية للمراجعين الداخليين
IASC: International Accounting Standards Committee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
AICPA: American Institute of Certified Public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
GAAP: Generally Accepted Accounting Principles	المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً
CPA: Certified Public Accountant (s)	محاسب قانوني
EDP: Electronic Data Processing System(s)	نظم تشغيل البيانات الإلكترونية
EDI: Electronic Data Interchange	تبادل البيانات الإلكترونية
Account or acc(t) a /c:	حساب
Dr: Debit	مدين
Cr: Credit	دائن
A/R: Accounts Receivables	حسابات القبض (المدينين)
A/P: Accounts Payables	حسابات الدفع (الدائنين)
N/R: Notes Receivables	أوراق القبض
N/R: Notes Receivables	أوراق الدفع
B 2 B: Business – to – Business	أعمال لأعمال
B 2 C: Business – to – Consumer	أعمال لمستهلك
IT: Information Technology	تكنولوجيا المعلومات
WWW: World Wide Web	الشبكة العالمية
COD: Cash on Delivery	الدفع عند التسليم
fob: free on board	تسليم البضاعة على المركب
cif: cost, insurance, fright	الثمن مشتملاً التأمين والشحن
AD: Anno Domini	بالتقويم الميلادي
AH: After Hejira	بالتقويم الهجري

مرحباً.. بكم.. عضواً بالجمعية

كثرت الاستفسارات حول الجمعية وأهدافها وأنشطتها، وما هي المزايا المترتبة على العضوية بها، وكيف يمكن الانضمام إلى عضوية الجمعية؟ لذلك رأينا أن نزود القارئ العزيز ببعض المعلومات عن الجمعية، والتي نأمل أن تساعد على الإجابة على هذه الاستفسارات وما شابهها.

صدرت موافقة جامعة الملك سعود على إنشاء الجمعية السعودية للمحاسبة عام 1401هـ بناءً على توصية من الندوة الأولى لسبل تطوير المحاسبة في المملكة والتي عقدت في جامعة الملك سعود، وقد جاء إنشاء الجمعية لتحقيق الأهداف التالية:

- 1- تنمية وتطوير الفكر المحاسبي.
- 2- إتاحة الفرصة للعاملين في مجال المحاسبة للإسهام في حركة التقدم العلمي المحاسبي.
- 3- تيسير تبادل الإنتاج العلمي والأفكار العلمية في مجال المحاسبة بين الهيئات والمؤسسات المعنية داخل المملكة وخارجها.
- 4- تقديم المشورة والقيام بالدراسات اللازمة لرفع مستوى الأداء في مجال المحاسبة في المؤسسات والهيئات المختلفة.

وتسعى الجمعية لتحقيق هذه الأهداف بكافة الوسائل المناسبة ولها على وجه الخصوص ممارسة أوجه

النشاط التالية:

- تشجيع إجراء البحوث العلمية في مجال المحاسبة وما يتصل بها من مجالات المعرفة، ونشر نتائج هذه البحوث وتوزيعها وتبادلها مع الهيئات المعنية.
- عقد المؤتمرات والندوات لبحث القضايا المتصلة بالمحاسبة.
- إصدار مجلة دورية تعني بنشر البحوث والدراسات المحاسبية.
- إصدار مجلة دورية تعني بنشر الأخبار والأفكار المحاسبية.
- القيام بالرحلات العلمية وتنظيم المسابقات العلمية والثقافية في مجال المحاسبة.

وتكون العضوية على ثلاثة أنواع:

- 1- **عضوية شرفية:** وتمنح لمن تختاره الجمعية ممن قدموا لها خدمات مادية أو معنوية أو ساهموا في تطوير المحاسبة داخل المملكة أو خارجها.
- 2- **عضوية عاملة:** ويتمتع بها كل من إستوفى شروط العضوية من الحاصلين على درجة جامعية في مجال المحاسبة أو ما يعادلها، ويكون مقيماً بالمملكة.
- 3- **عضوية انتساب:** ويتمتع بها كل من:

أ - راغبي العضوية من غير المقيمين في المملكة ممن تنطبق عليهم شروط العضوية العاملة.

ب - المؤسسات والهيئات التي يتصل نشاطها بمجال المحاسبة.

ج- الطلاب الذين يدرسون في مجال المحاسبة حتى مرحلة البكالوريوس.

ويشترط في عضو الجمعية ما يلي:

- 1 - أن يكون حسن السيرة وطيب السمعة، ولم يسبق الحكم عليه في جريمة مخلة بالشرف والاعتبار.
- 2 - أن يدفع رسوم العضوية (300 ريال في السنة للعضوية العاملة، 150 ريال لعضوية الانتساب) في حساب الجمعية رقم SA5610000069100001479800 في البنك الأهلي السعودي.
- 3 - أن يتقدم راغب العضوية بطلب الانضمام إلى الجمعية عبر الرابط:

<http://www.aicss.org/MemberLoginAR.asp>

بانضمامك إلى عضوية الجمعية تستفيد من كثير من **المزايا** والتي أهمها **ما يلي:**

- أولاً:** العضوية في الجمعية العلمية الوحيدة في مجال المحاسبة في المملكة العربية السعودية.
- ثانياً:** المساهمة في تنمية الفكر المحاسبي والإسهام في حركة التقدم العلمي المحاسبي ورفع مستوى الأداء وتطوير المهنة المحاسبية.
- ثالثاً:** الحصول على خصم يصل إلى 50% من الرسوم المقررة لأنشطة الجمعية المختلفة من دورات وندوات وغيرها.
- رابعاً:** الحصول على ما قد تصدره الجمعية من نشرات إخبارية وأبحاث ومطبوعات كمجلة المحاسبة ومجلة البحوث المحاسبية مجاناً.
- خامساً:** الحصول على نسخة من القرارات والأنظمة والتعاميم المتعلقة بمهنة المحاسبة والتي تحصل عليها الجمعية.
- سادساً:** الدعوة إلى حضور ندوات ودورات ولقاءات واجتماعات الجمعية الرسمية.
- سابعاً:** الحصول على بطاقة العضوية في الجمعية وما يترتب عليها من مزايا وخصم في أسعار بعض الفنادق والمستشفيات وتأجير السيارات.

عزيزي القارئ الآن وبعد أن عرفت بعض المعلومات عن الجمعية السعودية للمحاسبة، هل تود الانضمام إليها؟

نحن في انتظارك

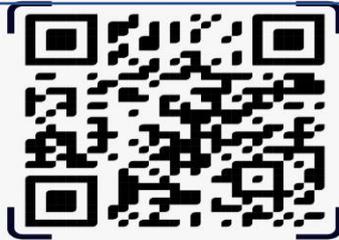
وبعد.. إذا رغبت عزيزي القارئ في الانضمام لعضوية الجمعية فلا تتردد بادر بالاتصال بنا على ت 0114673263 للاستفسار عما تريد. وإذا كنت تريد أن تصبح عضواً فعالاً في الجهاز المعني بتنمية الفكر المحاسبي في بلادنا والنهوض والارتقاء بالمهنة والمهنيين، فسارع بتقديم طلبك.

مرة أخرى :

مرحباً بك عضواً بالجمعية السعودية للمحاسبة، وللتواصل مع الجمعية والتسجيل فيها ومتابعة أنشطتها التدريبية ... يمكنك الإطلاع على الموقع الإلكتروني للجمعية على الرابط :

saa.ksu.edu.sa

للتسجيل في العضوية



إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة

السعر للأعضاء	السعر	المؤلف	اسم الكتاب
225	250	John G. Wilde, Ken W. Shaw, Barbara Chiabetta, Winston Cook	مبادئ المحاسبة المالية - الطبعة الثانية (مترجم)
225	250	Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, Peter C. Brewer	المحاسبة الإدارية - الطبعة الرابعة عشرة (مترجم)
113	113	Kin Lo, George Fisher	المحاسبة المتوسطة الجزء الأول
113	113	Kin Lo, George Fisher	المحاسبة المتوسطة الجزء الثاني
160	160	Floyd A. beams; Joseph H. Anthony; Bruce Bettinghaus; Kenneth Smith	المحاسبة المتقدمة [مترجم]
113	113	Rick Hayes, Philip wallage, Hans Gortemaker	مبادئ المراجعة: مقدمة للمعايير لدولية للمراجعة
130	130	أ.د عبدالرحمن التويجري وآخرون	المراجعة الداخلية: النظرية والتطبيق
120	130	أ.د محمد سلطان السهلي	التحليل المالي: نظرة محاسبية
70	80	د. صالح حمد الشيفي	مدخل إلى المراجعة الداخلية
100	100	أ. د عبدالرحمن إبراهيم الحميد	نظرية المحاسبة
50	50	أ.د محمد سامي راضي أ. وحيد حمزة	حالات عملية في المحاسبة المالية (الجزء الأول)
50	50	أ.د محمد سامي راضي أ. وحيد حمزة	حالات عملية في المحاسبة المالية (الجزء الثاني)
30	30	أ.د إسماعيل إبراهيم جمعة د. محمد سامي راضي	حالات عملية في المراجعة
115	115	Walter T. Harrison Jr. Charles T. Horngren, C. William Thomas	المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية للتقرير المالي
90	90	أ.د سعيد محمود الهلباوي أ.د تهناني محمود النشار	مبادئ المحاسبة الإدارية: مدخل اتخاذ القرارات
100	100	د. محمد سامي راضي أ.د إسماعيل جمعة	المحاسبة المتوسطة (الجزء الأول)
100	100	د.محمد سامي راضي أ.د إسماعيل جمعة	المحاسبة المتوسطة (الجزء الثاني)
90	90	د. نبيه الجبر د.محمد علاء الحين	المحاسبة الدولية: الإطار الفكري والواقع العملي
110	110	د. صلاح الحين إبراهيم الطحان	المحاسبة المتقدمة
100	100	د. السيد أحمد السقا	المراجعة الداخلية: الجوانب المالية والتشغيلية
100	100	أ.د صلاح مبارك د. لطفي الرفاعي	نظم المعلومات المحاسبية (مدخل رقابي)

تنويه

أهلاً بكم في الجمعية السعودية للمحاسبة، ونحيط سعادتكم علماً بأن الجمعية السعودية للمحاسبة أصبحت لها موقع على الشبكة العنكبوتية على موقع جامعة الملك سعود، والذي من خلاله يمكنكم التواصل مع الجمعية والتسجيل فيها، وكذلك متابعة أنشطتها التدريبية، وورش العمل التي تعدها، وإصداراتها لمجتي (المحاسبة، والبحوث المحاسبية)، وشروط وقواعد النشر بمجلة البحوث المحاسبية، والمشاركة بالكتابة بمجلة المحاسبة، وإثرائها بكل ما هو مفيد ويخدم مهنة المحاسبة والمهتمين إليها. وكذلك افتتحت الجمعية مؤخراً حساباً على تويتر.

موقع الجمعية على الشبكة العنكبوتية: saa.ksu.edu.sa

البريد الإلكتروني للجمعية: saa@ksu.edu.sa

حساب الجمعية على تويتر: [saa_ksu](https://twitter.com/saa_ksu)

جامعة الملك سعود
King Saud University

الجمعية السعودية للمحاسبة
Saudi Accounting Association

الرئيسية | عن الجمعية | إدارة الجمعية | الإصدارات | نشاطات وفعاليات | أخبار الجمعية | اتصل بنا | English

دخول الأعضاء

اسم المستخدم:

كلمة المرور:

تذكرني

دخول

نسيت كلمة المرور؟

تريد أن تصبح عضوًا؟ [إنشئ حساب جديد الآن](#)

رؤية في المملكة" | عقد اجتماع مجلس الأمانة العامة للاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب | شاركت الجمعية السعودية للمحاسبة في الندوة السابعة لتسليح تطوير المحاسبة في

من نحن؟

- أهداف الجمعية
- مهام الجمعية
- إصدارات الجمعية
- أعضاء مجلس الإدارة
- عضوية الجمعية
- مكتبة الصور والفيديو
- مواقع تهمك

مرحباً بكم في الجمعية السعودية للمحاسبة

رؤية الجمعية:
المساهمة في تطوير وتنمية المحاسبة أكاديمياً، ومهنياً على مستوى المملكة، والتي تصب في خدمة الاقتصاد الوطني.

رسالة الجمعية:
الارتقاء بمهنة المحاسبة وتأسيس علاقة فاعلة مع بيئة الأعمال في مجال المحاسبة.

اقرأ المزيد

انجازات الجمعية

تميز بالعديد من الخدمات والعلاقات التي نمكنا من:

- عقد لقاءات شهرية مفتوحة وغير رسمية بهدف التعرف على ظروف المهنة
- التعاون والتنسيق مع الهيئة السعودية للمحاسبين القابضين
- التعاون مع الفرقة التجارية الصناعية بالرياض.

اقرأ المزيد

صور الجمعية

بيانات الإتصال

ب159 - كلية إدارة الأعمال - جامعة الملك سعود
المملكة العربية السعودية
الرياض - 11451 - ص. ب. 2459
البريد الإلكتروني: info@saa.org.sa

إشترك في قائمتنا البريدية

أدخل بريدك الإلكتروني:

شركه الان

+966 1 4674263

الجمعية السعودية للمحاسبة © 2012 | جميع الحقوق محفوظة

والله ولي التوفيق

مجلة البحوث المحاسبية



هي دورية علمية محكمة لخدمة الفكر والعمل المحاسبي، فهي وعاءٌ لنشر أبحاث أعضاء هيئة التدريس بالمملكة وخارجها، كما أنها تعود بالكثير من الفائدة على الفكر المحاسبي لكونها تفتح آفاقاً واسعة أمام حركة البحث والتأليف والتي تخضع لضوابط محكمة من قبل لجان متخصصة. هذا، ويتم النشر بكل عدد من أعداد المجلة بحثين محكمين سواء باللغة العربية أو باللغة الإنجليزية بالإضافة إلى عرض ملخص لكتاب محكم.

فعلى من يرغب النشر بالمجلة التواصل على هيئة تحرير المجلة على اميل الجمعية السعودية للمحاسبة التالي: saa@ksu.edu.sa

وعلى من يرغب الإطلاع على الأعداد السابقة للمجلة الدخول على موقع الجمعية السعودية للمحاسبة التالي: saa.ksu.edu.sa/ar