المحاسب القانوني

دورية مهنية متخصصة
تصدر عن جمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين
العدد (4) - فبراير 2009م

أمين عام الجمعية
في زيارة لهيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

عقد إمتحان الحصول على إجازة محاسب قانوني

مشاركات الجمعية

- مؤتمر المعلومات المحاسبية وإدارة التنمية - الكويت

- المنتدى العربي الأول لمعايير التقارير المالية الدولية - بيروت

- الهيئة الإدارية تقر إنشاء لجان معايير المحاسبة ومعايير المراجعة وقواعد السلوك المهني .

- الفشل المالي لمنشآت الأعمال .

- معوقات إعتماد وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية .. حالة اليمن .

- تحول الشركات إلى شركات .. اكتتاب عام .

- معيار التدقيق الدولي 330

السريع للحوالات

السريع
SPEED
للحوالات

دوام طوال أيام الإسبوع

السريع للحوالات :
خدمة جديدة من CACBANK
لتحويل الأموال نقداً وبشكل مباشر وسريع
دون الحاجة إلى فتح حساب بنكي من خلال شبكة آلية متطورة .

CAC BANK
بنك التسليف التعاوني والزراعي
www.cacbank.com.ye
مباشر : ٠١/٥٦٠٠٣١ - الرقم المجاني : ٨٠٠٩٩٩٩

تيليمن
TeleYemen

مع تيليمن ..
العالم قرية كونية

Almuthallath

www.teleyemen.com.ye

مركز خدمات الزبائن ☎ ١٥٣

المحاسب القانوني

دورية مهنية متخصصة تصدر عن
جمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين
العدد (4) فبراير 2009م

رئيس التحرير
أ/أمين محمد الشامي

نائب رئيس التحرير
أ/إبراهيم يحيى الكبسي

مدير التحرير
أ/يحيى علي زهرة

هيئة التحرير
أ/محمد درهم زيد
أ/فيصل صالح البعداني
د/علي محسن محمد
أ/عبد الدائم الشويطر

هيئة التحرير ترحب بمساهمات ومشاركات الاخوة أعضاء الجمعية والمهتمين بالمهنة ويمكنهم إرسال مساهماتهم مباشرة على إيميل الجمعية أو صندوق البريد أو تسليمها لمقر الجمعية.

صنعاء - الجمهورية اليمنية
شارع حدة - عمارة القص
ص.ب: 11720 - تلفون: 513882/3
فاكس: 513881
e-mail:YACPA@yemen.net.ye

المواد المنشورة لا تعبر بالضرورة عن رأي الجمعية

تصميم وإخراج فني
المنى للدعاية والإعلان
Mobile:712506193-777742918

اليمين القانونية

(أقسم بالله العظيم أن أقوم بواجبات مهنتي كمحاسب قانوني بصدق وشرف وأمانة وأن التزم دوماً جانب الحق وأن أتقيد بأحكام القانون والنظام والاصول المهنية وأراعي آدابها وقواعدها وأن أحافظ على أسرار عملائي وأية معلومات أؤتمن عليها بحكم عملي وفي حدوده وفقاً للقانون والله على ما أقول شهيد).

الافتتاحية

أ/أمين محمد الشامي
رئيس الجمعية

تقوم الجمعية حاليا بتشكيل لجان منصوص عليها في نظامها الأساسي يكون الغرض منها وهدفها الأساسي هو وضع معايير محاسبة، ومعايير مراجعة، وقواعد وآداب سلوك مهني.

نعلم في الجمعية أنه قد تأخر كثيرا إتخاذ مثل هذه الخطوة، ولكن إعتقادنا بأن القيام بها ولو متأخرا خير من عدم القيام بها، جعلنا على يقين من أن هذا الإجراء سيلقى دعما كبيرا من كافة زملائنا أعضاء الجمعية العمومية، وكذلك من الجهات الرسمية ذات العلاقة بالمهنة.

إن ممارسة مهنتنا هذه على جانب كبير من الأهمية بل والخطورة إذا قورن تأثير مخرجاتها على الكم الكبير من مستخدمي البيانات المالية التي يقوم المحاسبون القانونيون بتدقيقها ومراجعتها إذ أنها تمس شريحة واسعة من الناس الذين يمتلكون أو يساهمون في العديد من المؤسسات والشركات التجارية بما في ذلك الحكومات، وعلى الصعيد العالمي لا تختلف مزاولة المهنة في اليمن عن غيرها من دول العالم فهي المهنة (إن جاز التعبير) العالمية لتوحد إجراءات ممارستها في كافة بقاع الأرض.

إحساسنا بذلك فرض علينا أن نهتم كثيرا بموضوع المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة إلى جانب قواعد وآداب السلوك المهني، إذ ليس من المعقول الحديث عن عالمية هذه المهنة (ونحن نعرف ذلك ونؤكده) في ظل عدم وجود معايير خاصة بالمهنة في بلادنا، بل والأمر الذي يوازي ذلك في الأهمية هو عدم وجود إطار عام لقواعد وآداب السلوك المهني، وإن وجدت بعض المواد في قانون المهنة الحالي والتي يمكن إعتبار أنها جزء من منظومة قواعد وآداب السلوك المهني التي تعتزم الجمعية إصدارها عبر لجنة مهنية مختصة بذلك.

لن يكون سهلا على هذه اللجان أن تقوم بعملها، وليس سهلا أيضا الحديث عن تشكيلها دون أن نعرج على ضرورة وجود الدعم المعنوي وكذلك المادي للجمعية لمساعدتها على تحقيق أهدافها، والذي يضل أهمها المساهمة في تطوير المهنة وهو أول هدف وضع في النظام الأساسي للجمعية، إن هذا الدعم مطلوب أولا من أعضاء الجمعية العمومية سواء كانوا مزاولين فعليين للمهنة أم لا لأنهم أساس تطبيق ما يصدر عن الجمعية من معايير وقواعد ولأن الأعضاء هم أساس البناء الذي ننتمي إليه جميعا عن قناعة منا، ولذلك فالدعم مطلوب منهم أولا، ثم يأتي ثانيا من الدولة عبر الجهات التي لها علاقة مباشرة بالمهنة وهي الجهات التي نعول عليها كثيرا في تقديم كل الدعم الممكن للجمعية لأنها تعرف درجة أهمية هذه المهنة، وهي أيضا التي سوف ينعكس عليها مباشرة مخرجات العمل المحاسبي ولذا فإنه من المهم لها رفع مستوى الأداء المهني حتى تتلقى هذه المخرجات على درجة كبيرة من الكمال المهني المنشود.

والله الموفق والمعين

عقد امتحانات الحصول على إجازة محاسب قانوني

عقدت الجمعية خلال الفترة من 24 إلى 27 يناير 2009م بقاعة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة امتحانات الحصول على إجازة محاسب قانوني، وقد صرح للنشرة الأخ رئيس لجنة الامتحانات أمين عام الجمعية الأستاذ/إبراهيم يحيى الكبسي بأن هذا الامتحان يُعد الأول من نوعه الذي تشرف عليه الجمعية بالكامل بناءً على التفويض الممنوح للجمعية من قبل لجنة المحاسبين القانونيين بوزارة الصناعة والتجارة وعلى القواعد العامة للامتحان المقرة من لجنة الإمتحانات ومن الهيئة الإدارية للجمعية والذي تم نشره في العدد السابق من هذه النشرة، ومن جانبها استطلعت النشرة آراء المتقدمين للامتحان حول المستوى العام للامتحان وإجراءات التنظيم التي وضعتها لجنة خاصة للامتحان مُشكّلَة من قبل جمعية المحاسبين القانونيين، فتباينت الآراء إلا أن الجميع أعربوا عن سعادتهم لتولي الجمعية مهام عقد الامتحانات المهنية المؤهلة للحصول على إجازة محاسب قانوني آملين العمل على تطويرها وتلافي الأخطاء التي حدثت في هذا الامتحان، الجدير بالإشارة إلى أن امتحان يناير 2009م تقدم له (165) محاسباً ومحاسبة.

الإجتماع الدوري للجمعية

عقدت الهيئة الإدارية للجمعية إجتماعها الدوري عصر يوم الأحد الموافق 15 فبراير 2009م برئاسة الأخ/ رئيس الجمعية، حيث تم مناقشة عدد من الموضوعات المدرجة على جدول أعمالها.

وقد اتخذت الهيئة الإدارية عدد من القرارات حول ما تم تدارسه من الموضوعات المعروضة عليها، كان من ضمنها إتخاذ قرار بتشكيل ثلاث لجان فنية حسب ما ورد في النظام الأساسي للجمعية وهي لجنة معايير المحاسبة، ولجنة معايير المراجعة، ولجنة قواعد وآداب السلوك المهني.

حول شكاوى تجديد رخص مزاولة المهنة

لا زالت الجمعية تتلقى العديد من الشكاوى والرسائل حول الإجراءات المستحدثة التي تنتهجها وزارة الصناعة والتجارة عند تجديد رخص مزاولة المهنة سواء من ناحية الطلبات الجديدة غير المسبوقة في الأعوام الماضية أو من ناحية المبالغ النقدية المطلوبة عند التجديد.

هذا وقد وجهت إدارة الجمعية رسالة بهذا الشأن إلى معالي الأخ الدكتور/ يحيى يحيى المتوكل وزير الصناعة والتجارة.

لقـــاء تقييمـــي لامتحـــان الحصـــول علـــى إجـازة محـاسـب قـانـونـي (دور يناير 2009م)

بمبادرة من لجنة امتحان الحصول على إجازة محاسب قانوني عقد لقاء تقييمي لامتحان يناير 2009م فيما بين أعضاء لجنة الامتحان وبين الأخوة الذين تقدموا للامتحان وذلك في مقر الجمعية صباح الخميس الموافق 28 يناير 2009م وقد كان هدف اللقاء إتاحة الفرصة للمحاسبين الذين تقدموا لهذا الامتحان للقاء بأعضاء لجنة الامتحان وإبداء ملاحظاتهم حول مختلف جوانب الامتحان من حيث المواضيع، والقواعد العامة للامتحان، وإجراءات تنظيمية وقد جرى نقاش مستفيض اتسم بالمهنية العالية والفائدة الكبيرة نتج عنه تقديم مقترحات قيمة من قبل الحاضرين ووعدت لجنة الامتحان بدراستها بصورة جادة وإجراء التعديلات على القواعد العامة للامتحان لتستوعب تلك المقترحات والتي من أهمها:

- العمل على أن يتضمن الامتحان في غالبيته على أسئلة عملية وبوجه خاص في الجزء المتعلق بالمراجعة.
- تغيير مواعيد الامتحان بحيث تكون في الأشهر البعيدة من بداية السنة ونهايتها.
- تعديل جدول الامتحان ليراعي منح المتحن فترة أكبر للمراجعة.

آراء بعض المشاركين آراء بعض المشاركين آراء بعض المشاركين آراء بعض المشاركين آراء بعض المشاركين

آراء

شهاب محسن غثيم

بتوفيق من الله عزوجل تمكنت من دخول امتحان إجازة محاسب قانوني في الجمهورية اليمنية

وبهذا الصدد أود أن أعبر عن إمتناني وجزيل شكري لاساتذتنا المسؤولين عن وضع اسئلة امتحانات الاجازه ولاساتذتنا وابائنا واخواننا القائمين على ادارة جمعية المحاسبين القانونيين ولكافة العاملين بها لما لمسناه من حسن استقبال وترتيب وادارة لاجراءات الامتحانات ولترتيب لقاءات مع ابائنا واخواننا الاساتذه المسؤولين عن وضع الاسئله سواء قبل الامتحانات او بعدها ولما لمسناه من صدور رحبة لكافة استفساراتنا وملاحظاتنا.

كما أتوجه بشكري الجزيل لكافة الذين يحملون هم تطوير مهنة المراجعة والتدقيق وقواعد وآداب وسلوك المهنة في يمننا الحبيب ونأمل من حكومتنا الرشيدة ممثلة في الجهات المختصه ذات العلاقة ان تولي جمعية المحاسبين القانونيين المزيد من الدعم المادي والمعنوي وتطبيق كافة بنود قانون مزاولة المهنة وبالأخص عدم اعتماد ميزانية الشركات من قبل مصلحة الضرائب والجهات المختصة الا بعد مراجعتها واعتمادها من قبل محاسب قانوني معتمد حسب القانون وان يكون قد قام بمراجعتها حسب الأصول وذلك لما لهذه المهنة من تأثير حيوي على اقتصاديات الدول ولعل اكبر دليل هو ما حدث من انتكاسات وانهيارات لبعض كبريات الشركات والمصارف في العالم ولما ما كان لذلك من أثر جوهري على اقتصاديات دول العالم ولما نعايشه الان من الأزمة المالية العالمية واثارها على كافة القطاعات الاقتصادية والتي من المتوقع ان تستمر لعدة سنوات.

واود ان أضع بين يدي ابائنا واخواننا في لجنة الامتحانات وجمعية المحاسبين القانونيين بعض المقترحات ومنها:

- ان يتم اعتماد درجة النجاح في مادة المراجعة من 60%.
- ان يتم اعتماد درجة النجاح في مادتي المحاسبة المالية وفروع المحاسبه من 50% .
- ان يتم اعادة النظر في مسئلة إعادة إمتحان كافة المواد في حال عدم النجاح في مادتين.
- ياحبذا لو تم إنزال مراجع للمواد ونماذج لامتحانات السنوات السابقة في متناول كافة المتقدمين للامتحانات.
- ان يتم تحديد موعد امتحانات الاجازة خلال شهري مارس وأكتوبر من كل عام .
- ان يكون هناك يوم اجازة بين امتحان المادة والمادة التي تليها.
- عدم خروج اسئلة الامتحانات عن

المواضيع التي يتم وضعها في دليل ارشادات دخول الامتحانات.

- عند وضع الاسئله نتمنى ان يتم مراعاة وضع المتقدمين الى الامتحانات وبعد الفترة الزمنية بينهم وبين الاطلاع على المواد النظرية الاكاديمية من جهة وعدد الكتب التي يجب ان يقوم بمراجعتها واستذكارها قبل دخول الامتحان الواحد من جهة اخرى.
- ان يتم اقامة دورات تدريبية في الجمعية في مجال اعمال المحاسبة والمراجعة واعداد القوائم المالية.
- أن يتم اصدار منشورات توضح اية تعديلات او اصدارات جديدة بخصوص المبادئ والمعايير العالميه الخاصه بمهنة المحاسبة والمراجعه وذلك لكي يتمكن المحاسب والمراجع من متابعة هذه المنشورات اولا بأول وياحبذا لوتم إقامة ندوات ودورات توضيحية لهذه المعايير.

آراء
جمال زيد العنسي

بداية تجدر الإشارة بأن النهوض بالمهنة لا بد أن يكون حصيلة تعاون مستمر بين الجمعية والمنتسبين لها مع التأكيد على ضرورة الاستفادة من المرجعية العلمية والفنية لأساتذتنا بقسم المحاسبة والمراجعة .

وبرأيي فان عملية التعاون والتضافر قد أسفرت إلى حد جيد بالنهوض والرقي بمعايير التقييم للمتقدمين للامتحان لهذا العام فهناك نقلة نوعية ايجابية في إعداد وتنسيق الامتحانات توجتها الجمعية بدعوتها المتقدمين للامتحان بالحضور لمناقشة أرائهم وتقييمهم لمستوى الامتحانات.

وكما أن الشيء بالشيء يذكر فإننا نثمن ونقدر المجهودات الحثيثة التي قامت بها إدارة الجمعية وأخص بالذكر الأستاذ/ أمين الشامي والأستاذ/ إبراهيم الكبسي على ما بذلوه من جهود بداية من محاولة تأطير المواضيع والتواصل مع جميع المعنيين من محاسبين قانونيين وأساتذة جامعات حكومية وخاصة من اجل الحصول على نماذج متعددة لأسئلة الامتحانات. وما تبعه من تنسيق يشكرون عليه من ناحية الاعداد والتنسيق كما اخص بالشكر الجزيل للأساتذه أعضاء لجنة تنسيق الامتحانات وعلى رأسهم د/ حميد مقبل رئيس قسم المحاسبة، د/ عبد الله بامشموس ، د/ فضل لطف عبيدان.

ونحن ندرك أن ما تم انجازه من أعمال يعود لإصرار الجمعية والاساتذه الأجلاء على النهوض بالمهنة على الرغم من شحة الموارد المتاحة للجمعية الأمر الذي يستدعي أن تولي الحكومة الدعم الكافي للجمعية وبما يمكنها من أداء الأدوار المناطه بها .

ونشير هنا إلى ضرورة تبني الجمعية إصدار التعميمات والمنشورات والدراسات المحاسبية والمستجدات المرتبطة بالمهنة مع وجود فواصل زمنية بين كل امتحان وآخر وتوفير نماذج أسئلة الأعوام السابقة للاسترشاد بها ورفد مكتبة الجمعية بآخر الإصدارات من الكتب والمنشورات وإصدارات الجمعيات المهنية.

آملين أن يتم التنسيق بشكل أكثر فاعلية لتجاوز أي ملاحظات وبما يسفر عن اعتماد الحقيبة المنهجية لمفردات الامتحان أسوة ببعض الدول العربية .

وفق الله الجميع لما فيه خدمة يمننا الحبيب

آراء
عبد الرحمن حسين إسماعيل

إن عملية تأطير الامتحانات وفقا للقالب الذي اعتمدته الجمعية كان له عميق الأثر في تحديد معالم ومرتكزات المعرفة المحاسبية المطلوبة للمتقدمين للامتحان .

الأمر الذي ساهم بفاعلية في إظهار جوانب القصور لدينا للعمل على تلافيها ومن ناحية أخرى فقد شكل هذا القالب منهجية إرشادية في عمليات البحث والاطلاع والبحث والتأهيل واسترجاع ما تم دراسته خلال الفترات السابقة .

ونأمل أن تواصل الجمعية جهودها في هذا المجال وبما يمكن من توفير الحقيبة المنهجية أسوة بالجمعيات المحاسبية بالدول الأخرى .كما نثمن دعوة الجمعية لنا للحضور لمناقشة أرائنا وملاحظاتنا حول الامتحانات التي تم التقدم لاجتيازها.

وفي الأخير .. الشكر موصول إلى كل من أخذ على عاتقه مهمة مشاركة الجمعية بالارتقاء والنهوض بالمهنة وأخص بالذكر أساتذتنا الأجلاء بقسم المحاسبة / جامعة صنعاء.

المنتدى العربي الأول لمعايير التقارير المالية الدولية - بيروت

خلال الفترة (18-19) ديسمبر 2008

عقد في مدينة بيروت /لبنان (المنتدى العربي الأول لمعايير التقارير الدولية) خلال الفترة (18-19) ديسمبر2008 والذي نظمته (نقابة خبراء المحاسبة المجازين في لبنان وبمشاركة من الإتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب والبنك الدولي).

بالتعاون مع :-

- المجلس الأعلى لمعايير المحاسبة الدولية (IASB).
- مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (UNCTAD).
- نقابة خبراء المحاسبة في بريطانيا.

هذا وقد شاركت جمعية المحاسبين القانونين اليمنيين عضو الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب بورقة عمل بعنوان (معوقات اعتماد التقارير المالية الدولية) (تجربة اليمن) ضمن المحور الثالث (تحديدات الاعتماد والتطبيق على صعيد المنطقة) قدمها الأخ الدكتور/ عبدالحميد مانع الصبح عضو الجمعية، كما مثل الهيئة الإدارية للجمعية الأخ الأستاذ/ يحيى علي زهره مسئول الثقافة والعلاقات العامة.

هذا وقد شارك في المنتدى عدد كبير من رؤساء وأعضاء مجالس إدارة جمعيات المحاسبين ومدققي الحسابات العرب إلى جانب عدد من ممثلي المنظمات العربية والدولية ذات العلاقة بالمهنة.

وقد تناول المنتدى خمسة محاور رئيسية تم مناقشة الأوراق المتعلقة بها في خمس جلسات متتالية عقدت على مدى يومي المؤتمر وتمثلت في:-

1- إيجابيات اعتماد معايير التقارير المالية الدولية (هل هي ضرورة أم التزام).
2- التقارير المالية في المنطقة (التجارب المحلية والإقليمية).
3- تحديات الاعتماد والتطبيق على صعيد المنطقة (الصعوبات العامة من الناحيتين التقنية والقانونية) وكان من ضمن الأوراق تم تناولها الورقة المقدمة من الأخ الدكتور/ عبدالحميد الصيح عن الجمعية والمعنونة (معوقات أعتماد التقارير المالية الدولية- تجربة اليمن).
4- التطبيق المتناغم للمعايير الدولية في المنطقة (توحيد الخبرات والتجارب / العمل على التطبيق المتناغم/ تبادل المعلومات والخبراء)
5- تأثير الأزمة المالية الراهنة على معايير التقارير المالية الدولية

كما عقد على هامش المؤتمر إجتماع ضم رئيس وأعضاء الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب وممثلي البنك الدولي هدف إلى التعرف على مجالات الدعم الفني وبناء القدرات، حيث تم الاتفاق على عدد من مجالات الدعم في ضوء تجارب كل دولة على حده بهدف تحديد مجالات الدعم وبما يكفل تطوير المهنة وبناء القدرات وإمكانية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية ومعوقات تطبيقها.

أمين عام الجمعية يقوم بزيارة هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

بدعوة كريمة من هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، قام الأخ الأستاذ/إبراهيم يحيى الكبسي – أمين عام الجمعية بزيارة الهيئة بمقرها بمدينة الرياض عاصمة المملكة العربية السعودية الشقيقة خلال الفترة من 3 إلى 4 فبراير 2009م وقد التقى الأخ أمين عام الجمعية بمعالي الأستاذ/ عبدالعزيز الراشد – رئيس مجلس إدارة الهيئة، وسعادة الأستاذ/هشام الشلفان – المدير التنفيذي المكلف للهيئة والأخوة مسئولي إدارة الهيئة حيث تم بحث سبل التعاون فيما بين الجمعية والهيئة واستفادة الجمعية من إمكانيات الهيئة الفنية، وقد أبدى الزملاء في هيئة المحاسبة والمراجعة الخليجية استعدادهم الكامل لمساعدة الجمعية في جميع ما يتعلق بالمهنة في اليمن، كما قام الأخ/أمين عام الجمعية أثناء تواجده في الرياض بزيارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والتقى بالأخوين أمين عام الهيئة د/أحمد عبدالله المغامس، ونائبه د/يحيى بن علي الجبر، وبحث معهما آفاق التعاون المهني بين الهيئة والجمعية وستشهد الفترة القليلة القادمة تعاوناً مثمراً بين الهيئة والجمعية في مختلف مجالات المهنة.

وفي تصريح خاص للنشرة عبر الأخ/أمين عام الجمعية عن عميق شكره وتقديره للأخوة المسئولين بهيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية على حُسن الاستقبال وكرم الضيافة التي قُوبل بها أثناء تواجده في مدينة الرياض، وبأنه قد وجه الدعوة لهم لزيارة بلدهم اليمن وقد قبل المسئولين بالهيئة مشكورين الدعوة وعلى أن يحدد لها موعداً في وقت لاحق.

رئيس الجمعية يشارك في ندوة (آفاق المظالم في الجمهورية اليمنية)

بدعوة من المعهد الوطني للعلوم الإدارية شارك الأخ الأستاذ/ أمين محمد الشامي – رئيس الجمعية في الندوة التي عُقدت في مقر المعهد بالعاصمة صنعاء صباح يوم الأحد الموافق 18يناير2009م تحت عنوان "آفاق نظام المظالم في الجمهورية اليمنية" حيث ناقشت الندوة أوراق عمل حول مدى إمكانية إقامة ديوان مظالم في الجمهورية اليمنية للمساهمة وفق إطار محدد في مكافحة الفساد جنباً إلى جنب مع الهيئات القائمة والتي أُنشئت لهذا الغرض وعلى رأسها الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، والهيئة الوطنية العليا لمكافحة الفساد بالإضافة إلى محاكم الأموال العامة، وقد خرجت الندوة بتوصيات أهمها تعزيز دور الهيئات القائمة في مكافحة الفساد والعمل على إثراء البحوث المقدمة في الندوة بجهود عملية في سبيل الوصول إلى رؤية واضحة من قبل مختلف الجهات ذات العلاقة فيما يتعلق بإنشاء ديوان للمظالم في اليمن على غرار العديد من دول العالم.

المؤتمر الدولي (المعلومات المحاسبية وإدارة التنمية في دول مجلس التعاون الخليجي)

الكويت خلال الفترة 28 - 29 يناير 2009

شاركت الجمعية بوفد مكون من الأخوة رئيس الجمعية والمسئول المالي ومسئول الثقافة والعلاقات في أعمال المؤتمر الدولي (المعلومات المحاسبية وإدارة التنمية في دول مجلس التعاون الخليجي) الذي عقد في مدينة الكويت) خلال الفترة من 28-29 يناير2009 والذي نظمته (جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية) بالتعاون مع الإتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب ومركز التميز بقسم المحاسبة في جامعة الكويت).

حيث شارك في أعمال هذا المؤتمر عدد كبير من رؤساء وأعضاء مجالس إدارة جمعيات المحاسبين ومدققي الحسابات العرب إلى جانب عدد من المهتمين في دولة الكويت ودول مجلس التعاون الخليجي والدول العربية.

وقد هدف المؤتمر إلى إتاحة الفرصة لتبادل الآراء حول العديد من الموضوعات المحاسبية وتشخيص مشكلات التطبيق العملي والحلول المقترحة لها، مما يساعد على تطوير المهنة لمواكبة التطورات العالمية وتحقيق أهداف التنمية الإقتصادية والإجتماعية على كافة المستويات، حيث يعتبر المؤتمر حدث مهني هام يلتقي فيه القائمين على مهنة المحاسبة والمراجعة في الكويت ودول مجلس التعاون الخليجي والدول العربية الأخرى والمهتمين بالمهنة من معدي التقارير المالية ومراقبي الحسابات والأكاديميين والجهات الحكومية ذات الصلة.

وتمثلت محاور هذا المؤتمر فيما يلي :

1- أهمية الإفصاح والحوكمة في الشركات .
2- معايير المحاسبة المالية ومتطلبات الإفصاح في التقارير المالية .
3- حوكمة الشركات والرقابة على الأداء .
4- موضوعات محاسبية معاصرة
5- التعليم المحاسبي ودوره في مهنة المحاسبة والمراجعة .

وعلى هامش المؤتمر أقامت جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية حفل تكريم لمؤسسيها ورؤساء مجالس إدارتها القدامى، كما تم تقديم هدايا تذكارية لكل الجمعيات والهيئات التي شاركت في هذا المؤتمر ومنها جمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين حيث تم تقديم درع تذكاري تسلمه الأخ رئيس الجمعية من معالي الشيخ/ جاسم الخرافي رئيس مجلس الأمة الكويتي الرئيس الفخري لجمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية.

وفي ختام المؤتمر صدرت عدد من التوصيات منها :

أ- تفعيل متطلبات حوكمة الشركات من خلال إتخاذ الخطوات التشريعية والتنفيذية والرقابية اللازمة لمتابعة مستويات الإلتزام والتطبيق من قبل الشركات المدرجة في أسواق المال وأسواق الاوراق المالية مع ضرورة قيام الجهات الرقابية بمتابعة وتقييم مستويات الإفصاح وكذلك تطوير تشريعات خاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة.

ب- ضرورة تبني المؤسسات التعليمية العليا الموضوعات البحثية المتعلقة بالإفصاح والحوكمة ودورالمعلومات المحاسبية في الخطط التنموية والإستراتيجية.

ج- ضرورة تشجيع الباحثين في المؤسسات الأكاديمية ومكاتب مراقبي الحسابات والمهنتمين الآخرين على توجيه جهودهم البحثية نحو كافة الموضوعات المتعلقة بالشركات الخاصة (الصغيرة والمتوسطة) وما يتعلق بها من معايير المحاسبة الدولية ومتطلبات الإفصاح المترتبة عليها كأحد الموضوعات المستحدثة في أدبيات المحاسبة.

د- ضرورة تكثيف تفاعل المؤسسات التعليمية العليا من خلال برامجها الدراسية مع ماهو معمول ومطبق في الواقع العملي والمتعلق بالمعالجات المحاسبية للعمليات المالية المستحدثة وأثرها على إعداد القوائم المالية والإفصاح عن البيانات المالية.

هـ- ضرورة تشكيل لجنة أكاديمية مهنية لتبسيط المعايير الدولية حتى تكون مفهومة من قبل معدي جميع البيانات المالية.

كما عقد مجلس إدارة الإتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب إجتماعه الدوري يوم الأربعاء الموافق 28 يناير 2009م في مدينة الكويت

وذلك على هامش مؤتمر المعلومات المحاسبية في خدمة التنمية الذي نظمته جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية، حيث كرس الإجتماع لبحث المواضيع المدرجة في جدول أعماله والتي تركزت في

- التصديق على محضر الإجتماع السابق
- مناقشة تقرير مجلس إدارة الإتحاد
- مناقشة تقرير الأمين العام
- عرض البيانات المالية المدققة عن العام المنتهي في 30 يونيو 2008م
- إقرار الموازنة التقديرية للعام القادم
- النظر في الطلب المقدم من المجمع العربي للمحاسبين القانونيين بالإنضمام كعضو مراقب
- تسمية أعضاء مكتب الإتحاد

حيث نوقشت كافة الموضوعات المدرجة على جدول الأعمال وأتخذت بشأنها القرارات المناسبة على ضوء ماتم طرحه من السادة أعضاء مجلس الإداره ممثلي الجمعيات الأعضاء، وطبقا للنظام الأساسي للإتحاد.

كما عقدت الجمعية العمومية للإتحاد إجتماعها

العادي في نفس اليوم حيث كان على جدول أعمال هذا الإجتماع عدد من الموضوعات ذات الأهمية الكبرى والتي كان منها:

- تسمية رئيس الإتحاد
- مناقشة البيانات المالية
- إبراء ذمة مجلس الإتحاد
- المصادقة على الموازنة التقديرية
- تعيين مراقب لحسابات الإتحاد

وقد اتخذت القرارات المناسبة حيال كافة الموضوعات المطروحة، وفيما يتعلق برئاسة الإتحاد فقد تسلمت دولة البحرين رئاسة الإتحاد طبقا للتسلسل الأبجدي المطبق في الجامعة العربية حيث تم تسمية الأستاذ/ عباس عبدالمحسن الرضا رئيس جميعة المحاسبين البحرينية رئيساً للإتحاد خلفا للأخ الأستاذ/ عبدالكريم الزرعوني رئيس جمعية الإمارات.

جدير بالذكر أن ممثلي جمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين قد تقدموا بمقترح تعديل نهاية السنة المالية من 30 يونيو إلى 31 ديسمبر وقد تم الموافقة على هذا الإقتراح من كافة أعضاء مجلس إدارة الإتحاد والجمعية العمومية، على أن يتم إتخاذ الإجراءات النظامية حول ذلك بعقد جمعية عمومية غير عادية، طبقا لما يقضي به النظام الأساسي، حيث أن تعديل فقرات النظام الأساسي تستلزم عقد جمعية عمومية غير عادية.

حضر إجتماعات الإتحاد هذه ممثلي المملكة الأردنية الهاشمية، ودولة الإمارات العربية المتحدة، ودولة البحرين، وجمهورية تونس، والجمهورية الجزائرية، والجمهورية العراقية، ودولة فلسطين، ودولة الكويت، والجمهورية اللبنانية، وجمهورية مصر العربية، والجمهورية اليمنية، كما حضرها الأستاذ الدكتور/ عبدالعزيز حجازي الرئيس الفخري للإتحاد، والسيد أمين عام الإتحاد.

معوقات اعتماد وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في الدول النامية
حـــالـــة اليمـــــن

ورقة مقدمة إلى المنتدى الإقليمي للشرق الأوسط حول المعايير الدولية للتقارير المالية

بيروت - لبنان
18 - 19 / 12 / 2008م

إعداد الأستاذ المشارك
الدكتور/عبدالحميد مانع الصيح
قسم المحاسبة كلية التجارة والاقتصاد
جامعة صنعاء

مقدمـــة

يمكـن الترابـط بـين التطـور الاقتصادي وتقدم العلوم المحاسبية مـن توفيـر معلومـات صحيحـة وشـفافة وقابلة للفهم وتحوي قدر معقـول مـن الثبـات والموضوعية، فضـلاً عـن تحقيـق أداء فعـال للمنشـآت بأنواعها كافة، و تحقيق الاسـتخدام المناسـب للمـوارد المتوفـرة. ويجرى إعـداد المعلومات المحاسـبية بالاعتماد على المعايير المحاسبية التي تحكم شكل ومحتوى تلك المعلومات.

وقـد أضحت المعايـير الدولية للتقارير الماليـة، المعايير الأكثر قبولاً على المسـتوى الدولـي ويتفـاوت تطبيقهـا مـن بلد لآخر نتاجـاً لعوامـل عدة لعـل أبرزهـا العوامل البيئية لكل دولة وتأثيرها على مدى اعتماد وتطبيق تلك المعايير فيها . وفي اليمن يوجد توجه لاعتمـاد وتطبيق تلـك المعايير لأكثر من عامـل ويواجـه تطبيقهـا أو اعتمادها أكثر من مشكلة وتحدي، تحاول هذه الورقة تسليط الضوء عليها بغية العمل على تذليل تلك المشـاكل ومجابهة التحديات لما يحقق مصلحـة مجتمع الأعمـال وينعكس إيجاباً علـى أداء الاقتصـاد اليمنـي فـي مجمله ويسـهم في الاستفادة من مزايا التعامل مع العالم الخارجي والتقليل من الآثار السلبية لذلك التعامل.

1- تـطـور المعـايـيـر الـدولـيـة للتقارير المالية

تعـود جـذور نشـأة المعايـير الدوليـة للتقاريـر الماليـة إلـى المؤتمـرات الدوليـة للمحاسبين والتي كان أولها المؤتمر الدولي للمحاسبين الذي انعقد بمدينة لويس مطلع القرن الماضي وبالتحديد سـنة 1904م، ثم توالـت المؤتمرات الدولية للمحاسـبين في أكثر من دولة.

بيـد أنّ أول محاولـة جـادة - مـن وجهـة نظرنـا - لمعالجـة المشـاكل المحاسـبية علـى مستوى عالمي كانت في المؤتمر الدولي التاسع المنعقـد فـي باريس سـنة 1967م والذي أكد على أهمية العمل على إجراء نوع من التوافق بين المبادئ المحاسـبية على المسـتوى الدولي وتشـكيل هيـأة عمل دولية، أوصت بتشـكيل لجنـة التعاون الدولي لمهنة المحاسبة

International Coordination Committee for Accounting Profession (ICCAP)

وقد أقر تشـكيل هذه اللجنة من ممثلي كل مـن أسـتراليا، كنـدا، ألمانيا، فرنسـا، الهند، اليابان، المكسيك، هولندا، الفليبين، المملكـة المتحـدة، والولايـات المتحـدة، وهـذه بدورها أقرت إنشـاء لجنـة المعايير المحاسبية الدولية

International Accounting Standards Committee (IASC)

في حزيران (يونيو) سنة 1973م (Ru-145-schhoff, 1976: 144).

وقـد أوصـى المؤتمـر الدولي العاشـر للمحاسبين المنعقد في (سدني/ أستراليا) سـنة 1972م بتأسـيس الاتحـاد الدولـي للمحاسبين

International Federation of Accountants (IFAC)

بيد أنّ التأسـيس الفعلـي لهذا الاتحاد لم يتم إلاّ سنة 1977م عندما انعقد المؤتمر الدولي الحادي عشـر للمحاسـبين بمدينة (ميونـخ/ ألمانيا) ليحل محـل لجنة التعاون الدولي لمهنة المحاسبة السابق الإشارة إليها (مطر، 1993: 323).

وقـد ظلـت لجنـة المعايير المحاسـبية الدوليـة تعمل علـى إعداد ونشـر المعايير المحاسبية الدولية

International Accounting Standards (IAS)

منـذ إنشـائها فـي حزيـران (يونيـو) سـنة 1973م حتـى كانـون الثانـي (يناير) 2001م عندمـا اسـتبدلت بمجلس المعايير المحاسبية الدولية

International Accounting Standards Board (IASB)

الـذي يقـوم بإعـداد المعاييـر الدولية للتقارير المالية

International Financial Reporting Standards (IFRS)

ومـع ذلـك فـإنّ معظـم المعاييـر التي تتكون منهـا المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) لا تـزال تعـرف باسـمها القـديم المعايير المحاسـبية الدوليـة (IAS)، حيث اعتمد المجلس المعايير المحاسـبية الدولية التي أعدتها اللجنة السـالف الإشارة إليها، واسـتمر في تطوير المعايير الجديدة والتي

غـدت تعـرف بالمعايـيـر الدوليـة للتقارير الماليـة (IFRS) كما سـبقت الإشـارة، مع بقاء المعايير السـابقة فـي التطبيق إلاّ إذا اسـتبدلت بأي من (IFRS) بشكل كامل أو جزئـي (IASCF, 2007: 25) ويبين الملحق المعـايـيـر الدولـيـة السـارية المفعـول حتـى 2008/1/1م. وقـد غـدت المعايـيـر الدولية تطبـق فـي الغالب الأعـم مـن دول العالم متقدمـة كانت أم نامية مع اختلاف نسـب التطبيق من بلد لآخر.

2- وضـع المعاييـر والتطبيقـات المحاسبية في الدول النامية

اليمـن إحـدى الـدول الناميـة، ورغم اختـلاف هـذه الدول مـن حيث المسـاحة الجغرافيـة وعـدد السـكان ومـدى توفـر الموارد الطبيعية ودرجة التطور السياسـي والاجتماعـي والاقتصـادي، لكـن ثمـة خصائص تمثل قاسماً مشتركاً بين معظمها -إن لم تكن جميعها- فمعظمها دولٌ زراعية ويقطن غالبية سكانها المناطق الريفية، كما تعانـي كثير منها اختلال فـي توزيع الدخل والثـروة وانخفاض عرض العملة الأجنبية، وتدنـي مسـتوى التعليـم لمعظـم السـكان فضلاً عن القيـود المفروضة علىَ الحريات الشـخصية فيهـا، أمّا صناعاتهـا فهي في المتوسـط بدائيـة (Chandler & Holzer, 1984: 453-454).

ولعل أحـد أهم ما تعانيه الـدول النامية من مشـاكل هو القصور في الجانب الإداري والذي يُعزى -إضافةً إلى أسباب أخرى- إلى عدم توفـر المعلومات المتكاملـةً والموثوق بها، وتعد المعلومات المحاسـبية أحد مصادر هذه المعلومـات التي تـؤدي دوراً مهمـاً في جميع مراحل الخطط التنموية بدءاً من وضع خطة التنميـة مروراً بعملية التنفيـذ وحتى مرحلة التقييم (مطر، 1990: 77-79).

وتعانـي الـدول النامـية نقصـاً فـي المحاسـبين المُنْتَهنـين، وعدم الاسـتشـعار بأهمية المحاسـبة فيها. وفـي هذا الصدد يذكـر Seiler (1966: 654) أنّ النظـرة الاجتماعيـة لمهنـة المحاسـبة فـي الـدول النامـية مازالـت مَتدنية ولا تعامـل كمهنة مستقلة، بل تمليها اعتبارات قانونية تجعل البعض ينظر لها كأداة للتهرب الضريبي.

ويذكر مطر (1990: 84-89) أنّ قصورَ النظم المحاسـبية فـي الـدول النامية عن تلبية متطلبات التنمية في هذه البلدان تتبع من خصائص النظم المحاسـبية فيها وأهم تلك الخصائص: التبعيـة، التقلب، خضوع المهنـة لهيمنـة الجهات الرسـمية، وضعف التعليـم والتدريب المهنـي. ولا ريب أنّ هذه الخصائـص تنطبـق على وضـع المهنة في اليمن.

وقـد أسـفرت هـذه التبعيـة عن عدم ملاءمـة النظـم والمعايـير المحاسـبية في كثيـر مـن الجوانب لبيئـة الـدول النامية، فضـلاً عن اشـتمالها علـى جوانب قصور النظم المحاسـبية في الدول المتقدمة. كما تتسـم بالتقلب نتاجاً للتقلبات السياسـية، وفي هذا الصدد تذكـر تجربة مصر فقبل السـتينيات كانت تتبع النظام الرأسـمالي ولـذا كان هنالـك نظـام محاسـبي غير موحـد، وعندما اتبعت النظام الاشـتراكي فـي السـتينيات وجـد النظام المحاسـبي الموحـد، وبعودتهـا للتوجه الرأسـمالي في الوقـت الحالي بدأ النظام المحاسـبي غير الموحـد بالظهور. ويؤدي افتقـار المهنة إلى المقومـات التـي تمكنها من تطوير نفسـها بنفسـها إلـى سـيطرة الجهات الرسـمية عليها مما يسـفر فـي الغالب عـن صدور المعايـير المحاسـبية في شـكل تشـريعات ممـا يجعلها قليلـة المرونة في الاسـتجابة للتغيـرات البيئية ولذلـك يصبح جل تركيز المحاسـبين فـي هـذه البلدان هـو التحقق من مدى مطابقة القوائم المالية للتشريعات أكثـر مـن اهتمامهـم بمراعـاة الإفصـاح الملائم لمسـتخدمي تلـك البيانات الآخرين كالمسـتثمرين والمقرضـين، ولعل من أوضح الأمثلة على هذا، النظام المحاسـبي الموحد فـي اليمن والذي صدر في شـكل تشـريع سـنة 1978م ورغـم التوجـه نحـو تعديله، والدراسـات التي أجريت فـي هذا الصدد فلـم تفلح الجهـات الرسـمية فـي تعديله واعتماد النسخة المعدلة حتى اليوم.

كمـا أشـار تقريـر الفريـق المكلف من الاتحاد الدولي للمحاسـبين إلى أنّ التعليمَ المحاسـبي في الدول النامية يعاني جوانب قصـور كثيـرة منها، عدم تحديـد المحتوى النظري ومسـتوى التدريب الفنـي لبرامج التعليم المحاسبي بشكل دقيق، كما لا تتوافرَ نسـخ منقحة للكتـب والمجـلات الأجنبية، زيـادة علـى عدم وجـود المعلمـين المؤهلين وتدنـي أجورهـم، فضلاً عن تقـديم المواد التعليميـة بلغة غيـر اللغة المحليـة (IFAC 10 :1995-17). كما كشـفت الدراسة التي أجرتها لجنـة الخبراء الحكوميـين التابعة للأمم المتحدة (ISAR) عن مهنة المحاسبة في القـارة الأفريقيـة عن نقـص كبير في المحاسبين المؤهلين، إذ لم يصل عددهم في كل دولة من الدول التي شـملتها الدراسـة عن (50) محاسباً (مطر، 1988: 14).

وعـن التطبيقات والمعايير المحاسـبية، نجـد أنّهـا تتأثـر بشـكل كبيـر بمتطلبات قوانـين الشـركات واللوائـح القانونيـة والضريبيـة. وفـي الغالـب لا تحـوي هذه القوانين سـوى الحد الأدنـى من المتطلبات أما الجوانـب التفصيلية فتتركها للأعراف السـائدة، وهـذه بدورهـا تأتي مـن اتباع المعاييـر الموجـودة فـي دول متقدمة كتلك المنقولة عـن الـدول الاسـتعمارية. ويؤكد هـذا Linowes (1969: 18) عندمـا يذكر أنّ المعاييرَ الأمريكية تطبق بشكل اختياري من قبل بعض المحاسـبين في معظم الدول الناميـة. كما أنّ الـدول النامية التي بدأت فـي إعـداد معاييرهـا المحليـة غالبـاً ما تعتمـد علىَ المعاييـر الأجنبيـة دون النظر لمدى ملاءمتها للبيئـة المحلية (Enthoven 1985: 208)، أو قـد تعـد علـى أسـاس المعاييـر الدوليـة إذ أظهر دراسـة أجرتها لجنـة المعاييـر المحاسـبية الدوليـة سـنة 1988م ومسـح أجرته شـركة برايس ووتر هـاوس سـنة 1995م تزايـد عـدد الـدول التـي تطبـق المعايير الدولية وتزايد نسـب التطبيق فـي الدول ذاتها بين الدراسـتين، كما أظهرت الدراسـتين أنّ الـدول النامية تطبق المعايير الدولية بنسبة أكبر من الدول المتقدمة بالرغم من الدول المتقدمة هي من أنشـأ لجنة المعايير المحاسبية الدولية كما سـبق الذكر والذي يعود فـي تقديرنا لعدم وجود محليـة أو إقليمية متكاملة لدى هذه الـدول يمكنهـا تطبيقها، ولذلـك تجد في المعايير الدولية بديـلاً جاهزاً للتطبيق من جهة ومقبول عالمياً من جهة أخرى وهذا ما يجعلها تعتمد عليها.

وتجدر الإشارة إلى أنّ هناك بارقة أمل فيما يتعلق بوضع المعايير المحاسبية خاصة، ومهنة المحاسبة عامة في الدول النامية، إذ بدأت في التطور، بل لقد وصلتَ إلى مستوى جيد في بعضها كالهند وباكستان، كما يذكر (Enthoven1985: 209) أنّ هنالك جهوداً تبذل فـي إضفاء الطابع المحلي Localism على المهنة في كثير من الدول النامية، فتعد التشـريعات والقوانـين وأنظمة التسـجيل المحليـة، وغالبـاً هيأة محلية للمحاسـبين وهيئـة لتسـجيل المدققـين تحت إشـراف مباشـر أو غير مباشـر من هيئة حكومية. ليس هذا فحسـب بـل إنّ انعقـادَ الندوات والمؤتمـرات العلمية لمناقشـة أوضاع المهنة ومعاييرها في أكثر من دولة نامية سيسـهم في الارتقاء بمسـتواها، ويمثل هذا المنتدى إحدى هـذه الحلقات التي تشـكل اهتماماً بالجوانب المهنية في الدول العربية، فضلاً عن نمو أسـواق الأوراق الماليـة ومطالبتها للشـركات المسـجلة أسـهمها فيهـا بمزيد من الإفصاح المحاسـبي. وقـد بدأت بعض الدول العربيَة في اعتمـاد المعايير الدولية فيما تقوم بعضها بإعداد معايير خاصة بها بالاعتماد على المعايير الدولية.

3- وضع المعايير والتطبيقات المحاسبية في اليمن والتوجه نحو تطبيق المعايير الدولية

نُظِمَتْ مهنة المحاسبة في اليمن بشكل رسمي عقب صدور القانون رقم (99) لسنة 1976م والذي اشتمل على بعض المتطلبات من المحاسب القانوني والتي تصب في اتجاه تطوير المهنة، وقبل هذا التاريخ كان هناك بعض المحاسبين غير اليمنيين، يقومون بمعظم الأعمال المحاسبية في البلد. وقد صدر قانون جديد لتنظيم المهنة بعد قيام الوحدة اليمنية هو القانون رقم (31) لسنة 1992م والذي ألغي بالقانون رقم (26) لسنة 1999م، ولقد كان ممّا تضمنه القانون إنشاء المجلس الأعلى لمهنة المحاسبة والمراجعة التي لم تفلح الجهات الرسمية في إنشائه حتى اليوم. وهناك توجه لتطوير هذا القانون يجرى مناقشته منذ سنتين خلت ولم يبت فيه حتى الآن. وهناك قانون الشركات الذي ينظم أعمال الشركات التجارية والصناعية والخدمية حكومية كانت أم خاصة أو مختلطة، فضلاً عن القانون التجاري وقانون الضرائب وقانون الهيئات والمؤسسات والشركات العامة وقانون الإشراف والرقابة على شركات ووسطاء التأمين وقانون البنوك وقانون السجل التجاري وقانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة والنظام المحاسبي الموحد.

وتحوي التشريعات السابقة، بما فيها النظام المحاسبي الموحد، على بعض الأدلة للتطبيقات المحاسبية في اليمن، ومع ذلك فإنّ هذه الأدلة لا تقدم قائمة محددةً بالمعايير المحاسبية الواجبة الإتباع من قبل المحاسبين. ولعلّ عدم وجود مثل هذه المعايير قد أفضى إلى اختلاف في عملية القياس المتبعة من قبل المحاسبين في اليمن عند إعدادهم للبيانات المالية، ففي حين يطبق النظام المحاسبي الموحد في مؤسسات وشركات القطاعين العام والمختلط، فإنّ بعض شركات القطاع الخاص تطبق المعايير الدولية للتقارير المالية والبعض الآخر يطبق معايير أخرى مثل المعايير الأمريكية أو البريطانية بالنظر لعدم وجود إلزام رسمي لتطبيق أي من تلك المعايير، ومع ذلك فإنّ التوجه الغالب ينحو باتجاه تطبيق المعايير الدولية لاسيما بعد الندوة التي أقامها الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة سنة 1997م والتي ناقشت وضع مهنة المحاسبة في اليمن بما فيها المعايير المحاسبية والتي كان من أهم توصياتها تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بما لا يتعارض مع التشريعات اليمنية حتى يتم إعداد معايير محاسبية يمنية. أمّا فروع الشركات الأجنبية فيتبع بعضها المعايير المستخدمة في مركز الشركة الرئيس، في حين يتبع البعض الآخر المعايير الدولية وللتنويه فإنّ الاتفاقات الأخيرة مع الشركات الأجنبية يدرج فيه غالباً بند يلزمها بتطبيق المعايير الدولية عند إعداد القوائم المالية لفرع الشركة في اليمن والذي غالباً ما تكون الحكومة أو شركة محلية شريكاً فيه، كما أنّ التوجه الدولي نحو تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية قد دعم موقف المحاسب القانوني اليمني في طلبه من الشركات الأجنبية تطبيق المعايير الدولية عند إعداد القوائم المالية حتى يقوم بمراجعتها واعتمادها.

ولذلك فإنّ توفير قائمة محددة بالمعايير المحاسبية أمراً لا مندوحة عنه، وبالنظر لأنّ إعداد المعايير يستغرق وقتاً طويلاً فيمكن استخدام المعايير الدولية ريثما تعد معايير محلية أو إقليمية على أن يراعى التعارض مع القوانين إن وجد. وفي رأينا أنّ قيام الدول العربية مجتمعة بإعداد معايير محاسبية عربية ربما يصبح هدفاً قابلاً للتطبيق إذا أعطيت الفرصة للمهنيين في البلدان العربية للقيام بهذا الدور دون تدخل الساسة في هذا الأمر إذ يمكن توفير مصادر تمويل تمكن المنظمات المهنية في الدول العربية من القيام بهذا الدور وتستطيع التأثير الفاعل في مجلس معايير التقارير المالية الدولي وبما يسفر عن مراعاة متطلبات الدول العربية عند إعداد المعايير الدولية.

4- مشاكل وتحديات اعتماد وتطبيق معايير التقارير المالية في اليمن

يعد تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أمراً ضرورياً وحيوياً ومتطلباً اقتصادياً أساسياً. ويمكن القول أن عملية إعداد التقارير المالية وفقاً للمعايير الدولية تعد من الوظائف الحاسمة في تحقيق الأداء الفعال للمنشآت بأنواعها كافة، كما أن عملية تقديم التقارير المالية على نحو سليم له أهمية في تحقيق التنفيذ الفعال للبرامج المستقبلية وفي تحقيق القدرة على المساءلة في استخدام الموارد المتوفرة في أي نشاط اقتصادي، فضلاً عن أنّ تطبيق المعايير الدولية يساهم في تحسين نوعية المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة لمختلف فئات المستخدمين، وذلك من خلال تقديم معلومات ملائمة وقابلة للفهم وذات موثوقية عالية.

> **"يعد تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أمراً ضرورياً وحيوياً ومتطلباً إقتصادياً أساسياً"**

ويواجه تطبيق واعتماد معايير التقارير المالية في اليمن جملة من المشاكل والتحديات، فمن جهة نجد أنّ إعداد المعايير الدولية غالباً ما يراعي حاجات الدول المتقدمة أكثر منها حاجات الدول النامية بما فيها الدول العربية التي تعد اليمن إحداها مما يجعل المحاسب في اليمن يشعر بعدم حاجته لبعض هذه المعايير وبالتالي يهمل تطبيقها ولا يدعوا إلى اعتمادها، فعلى سبيل المثال ما يزال مجلس إدارة إحدى الشركات الكبيرة في اليمن يرفض معالجة فوارق أسعار صرف العملات الأجنبية عن الريال كمكاسب وفقاً لمتطلبات المعايير الدولية ويصر على عمل احتياطي بالفوارق يزيد أو ينقص كل سنة بأية فوارق جديدة دون إقفالها في قائمة الدخل بالرغم من تحفظ المحاسب القانوني على هذه المعالجة التي تتفق مع المعايير الدولية كون أعضاء المجلس المشار إليه يرون في ذلك بمثابة توزيع للأصول أكثر منها مكاسب، ولعدم اعتماد المعايير الدولية بشكل رسمي فلا يمكن إلزام المجلس المشار إليه بتغيير هذه المعالجة، كما أنّ بعض متطلبات المعايير الدولية قد لا تتفق مع التشريعات اليمنية أو متطلبات بعض الجهات، فمثلاً لا يزال البنك المركزي اليمني يرفض إعادة تقييم أصول بعض البنوك في اليمن لاعتقاده بأنّ إعادة التقييم قد تسفر عن قيم يصعب التحقق من موضوعيتها.

من جهة ثانية لا تزال المعايير الدولية تسمح ببعض الخيارات في التطبيق مما يقلل من الإقبال على تطبيقها، ويوفر فرصاً للاختلاف في التطبيق، كما أنّ المعايير الدولية قد تتضمن بعض القضايا الصعبة التطبيق في البيئة اليمنية.

من جهة ثالثة لا تغطي المعايير الدولية أجه النشاط كافة، إذ لا تتوفر معايير محاسبية لمعالجة العمليات في بعض الأنشطة، كشركات السمسرة والعمولة، ومحاسبة النفط والطيران والفنادق، كما لم تتطرق لمشاكل الخصخصة والمديونيات من حيث إعادة الجدولة والفوائد المتعلقة بها وتحويل الدين إلى ملكية*، بالإضافة إلى عدم إلحاق المعايير بإرشادات -عداً بعض المعايير- تبين إجراءات تطبيقها (خوري، 1992: 4-10). كما لم تشتمل المعايير الدولية على معايير للمحاسبة

"نوصي الجهات الرسمية في اليمن بإعتماد تطبيق المعايير الدولية مالم تتعارض مع التشريعات المحاسبية اليمنية"

والإفصاح عن الزكاة والبنوك الإسلامية. كما يرى Cairns أنّ إحدى المشاكل التي تواجه المعايير الدولية هي الاختلاف في اللغة التي تنشر بها القوائم المالية في بعض الأقطار عن اللغة التي تصدر بها المعايير، فيتم ترجمتها لكن الترجمة قد لا توضح ما المقصود من المعايير، مما يسبب اختلافاً في التطبيق (Cairns, 1995: 39).

من جهة رابعة فبالنظر لكون معظم الشركات في اليمن شركات عائلية فإنّ مالكي هذه الشركات يحصلون على المعلومات التي يطلبوها بسهولة ويسر مما يقلل من الطلب على التفاصيل في القوائم المالية، كما يقل الطلب على التفاصيل في القوائم المالية لعدم وجود سوق للأوراق المالية في اليمن، فمثلاً لا يوجد طلب على المعيار الدولي المتعلق بإعداد القوائم المالية المرحلية من المستخدم حتى يتم مطالبة بإعدادها، ولذلك فإنّ تبني مجلس المعايير المحاسبية الدولية للمعايير الخاصة بالمنشآت الصغيرة ربما يكون أكثر قابلية للتطبيق في اليمن والكثير من الدول النامية بالنظر لخصائص اقتصادات هذه الدول كما سبق الذكر.

من جهة خامسة نجد أنّ توفر نسخ من المعايير الدولية المحدثة سنوياً يكاد يكون محدوداً لدى عدد قليل من المحاسبين أو أساتذة الجامعات ولا يستطيع الكثير من المحاسبين الحصول على النسخ المذكورة بسهولة. ومرد ذلك عدم وجود جهة تعنى بمتابعة توفير هذا النسخ والعمل على تدريب المحاسبين على تطبيق هذه المعايير.

من جهة سادسة نجد أنّ غالب النسخ الموجودة باللغة الانجليزية وهذه تمثل صعوبة بحد ذاتها لدى الكثير من المحاسبين اليمنيين الذي يتلقون تعليمهم للمحاسبة باللغة العربية، مما يجعل فهم المعايير الدولية باللغة الانجليزية أمراً فيه درجة من الصعوبة.

من جهة سابعة نجد أنّ النسخ المترجمة إلى العربية للمعايير الدولية قد لا تكون المصطلحات المستخدمة في الترجمة هي ذاتها الموجودة في الدول العربية كافة مما يجعل فهمها في بعض الأحيان أكثر صعوبة من النسخة الأصلية الواردة باللغة الانجليزية، فضلاً عن اختلاف الترجمة من جهة لأخرى وهو ما يجعل المحاسب الذي لا يتقن الانجليزية غير قادر على الجزم أي من تلك الترجمات هي ما يتناوله المعيار بالضبط وأي منها ينبغي عليه اعتماده بالنظر لعدم وجود جهة رسمية هي المعنية بالترجمة وتمثل المرجعية التي يعتمد عليها في تقديم الترجمة المعتمدة للمعايير الدولية.

من جهة ثامنة قد تكون بعض المعايير غير قابلة للتطبيق أمّا لصعوبتها كما هو الحال مثلاً في معيار الزراعة فبالرغم من اليمن دولة زراعية في المقام الأول فلم نجد من يتبنى تطبيق هذا المعيار أو يطلب البيانات وفقاً له، وينطبق ذات الأمر على معياري الأدوات المالية إذ لا تطلب المعلومات التي يفصح عنها وفقاً للمعيار لعدم وجود سوق أوراق مالية في اليمن يطلب المستخدمون فيها بيانات تفصيلية عن أداء الشركات ومكونات أرباحها ومركزها المالي وتدفقاتها النقدية ...الخ.

من جهة تاسعة فإنّ عدم وجود إلزام لتطبيق المعايير الدولية في اليمن يجعل مجالس إدارة بعض الشركات ترفض تطبيق بعض المعايير عندما تجد أنّ نتائج تطبيق بعض هذه المعايير على الربح أو مكونات الأصول ...الخ، فمثلاً يرفض مجلس إدارة إحدى الشركات تطبيق معيار الإيجار التمويلي عندما ظهرت النتيجة أنّ تطبيق المعيار سيؤثر على الأرباح ومبررهم ما دام القانون في اليمن لا يلزم بتطبيق المعايير الدولية فلماذا يطلب منهم تطبيق هذا المعيار.

من جهة عاشرة يمثل صعوبة فهم المعايير الدولية من قبل المحاسبين في الشركات والمؤسسات أحد تحديات تطبيق هذه المعايير في اليمن إذ يقاوم هؤلاء تطبيق تلك المعايير، ولعدم وجود التدريب الكافي وجهة مخولة بهذا التدريب قد يزيد من حدة هذه المشكلة، كما أنّ عدم توفر موارد كافية لجمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين يجعلها تعجز عن القيام بهذا الدور بالشكل المطلوب.

5- الخلاصة والتوصيات

تبين من العرض السابق أهمية المعايير الدولية للتقارير المالية ومدى انتشار تطبيقها من بلد لآخر، بل وتزايد التطبيق من فترة لأخرى، وأهميتها لأسلوب عرض القوائم المالية التي ينبغي أن تقدم المعلومات التي تساعد المستخدم على اتخاذ قراراته المختلفة وبما ينسجم مع أسلوب عرض تلك القوائم على مستوى دولي، وكذا وضع مهنة المحاسبة والمعايير والتطبيقات المحاسبية في الدول النامية واليمن كنموذج لهذه الدول، والتي أهمها التبعية والتقلب وخضوع المهنة لهيمنة الجهات الرسمية وضعف التعليم والتدريب المحاسبي، ومع ذلك يتزايد تطبيق المعايير الدولية في هذه البلدان والذي يعود كما أسلفنا لعدم توفر معايير محلية أو إقليمية متكاملة في هذه البلدان يمكنها تطبيقها، كما جرى التعرض للعوائق والتحديات التي تحول دون تطبيق المعايير الدولية في اليمن بشكل كامل، والتي من أهمها المشاكل الموجودة في المعايير الدولية ذاتها وفي الأسس التي تبنى عليها ومراعاتها لحاجات الدول المتقدمة أكثر من حاجات الدول النامية، فضلاً عن القضايا المرتبطة بالواقع اليمني والمتعلق بورود المعايير باللغة الإنجليزية أو الترجمة غير الكاملة لهذه المعايير أو محتويات هذه المعايير التي قد لا يكون لها مكان للتطبيق في البيئة اليمنية أو قد لا يكون هناك طلب لتطبيقها لعدم وجود سوق أوراق مالية في اليمن أو لكون معظم الشركات شركات عائلية. وفي رأينا أنّ اعتماد وتطبيق المعايير الدولية في اليمن بشكل كامل قد يأخذ بعض الوقت، وأنّ تعاون الدول العربية مع بعضها في تبادل الخبرات في اعتماد وتطبيق هذه المعايير سيسهل من تطبيق هذه المعايير في اليمن والدول العربية، كما سيسهل عملية الترجمة، وفي هذا الصدد نوصي الاتحاد العربي للمحاسبين والمراجعين العرب إلى تبني ترجمة هذه المعايير بالتعاون مع المنظمات المهنية في الدول العربية ومكاتب المحاسبة والمراجعة العربية بحيث نصل إلى نسخة عربية للمعايير الدولية في كل الدول العربية على أن تحدث سنوياً بالتعديلات على المعايير القائمة أو المعايير والتفسيرات الجديدة، كما نوصي الجهات الرسمية في اليمن باعتماد تطبيق المعايير الدولية ما لم تتعارض مع التشريعات المحاسبية اليمنية، ونوصي أيضاً بإنشاء المجلس الأعلى لمهنة المحاسبة والمراجعة في اليمن والذي سيعنى عند تشكيله بتبني تطبيق المعايير الدولية أو إعداد معايير محلية، فضلاً عن تولي عملية تدريب المحاسبين على تطبيق المعايير الدولية.

(Footnotes)

- لمزيد من التفاصيل أنظر (الصيح، 1998: 77- 79)* يعالج المعيار (32) الأدوات المالية بعض هذه الجوانب.

مهمة مراقب الحسابات الخارجي بين التفتيش والاستشارة

دكتور / **محمد علي جبران**
أستاذ مساعد المحاسبة والمراجعة - جامعة صنعاء
عضو الجمعية

يحضرني خاطر الكتابة في هذا الموضوع منذ عدة سنوات، في مثل هذا الوقت من كل عام. فمن خبرتي في العمل المحاسبي والأكاديمي وتحليل القوائم المالية لبعض الشركات والبنوك إن مهمة المحاسب القانوني (مراقب الحسابات الخارجي) متعددة. فالذي اعرفه ويعرفه غيري إن دور مراقب الحسابات الخارجي لا يتوقف عند التأكد من صحة البيانات الحسابية الختامية والمركز المالي للشركة والمصادقة عليهما بل يمتد إلى ما هو ابعد من ذلك، فمراقب الحسابات الخارجي (المستشار المالي) يقدم الكثير من النصائح والاستشارات للعميل بل ويشمل تقريره الكثير من الملاحظات والمؤشرات المالية التي تساعد العميل على اتخاذ القرارات المهمة "كذلك فمن الواجب عليه أن يفصح في تقريره عن المخاطر التي يمكن أن تحل بالشركة" ولا يتواطأ مع إدارة الشركة في تقديم معلومات مغلوطة للمتعاملين الخارجيين من اجل مساعدة الشركة أو أعضاء مجلس الإدارة في تصريف الأسهم أو غش الموردين والدائنين والمودعين، أو تقديم بيانات للمساهمين بأرباح وهمية. فهو يعتبر ممثل المساهمين للتأكد من أن أعمال الشركة تمت طبقا للنظام الأساسي ومن صحة البيانات المالية، وحكما وعدلا بين الشركة والأطراف الخارجية المتعاملة مع الشركة بما فيها الحكومة. ولهذا فانه يمكن أن يقسم عمل المحاسب القانوني إلى شقين احدهما مفتش على أعمال الشركة والشق الأخر مستشار مالي لها.

ومع إن البعض يصور مراقب الحسابات الخارجي بأنه مخيف ويحل على الشركة كضيف غير مرغوب فيه ويجبرك على معاملته بدقة وحساسية، إلا أنه في نفس الوقت يسعى إلى معالجة مشاكل الشركة التي إذا لم تعالج فإنها قد تفسد أعمال الشركة، وعلى الرغم من أن كل مدير في الشركة يبذل قصارى جهده في ضبط الأمور المالية والحرص على النزاهة والتشديد في الرقابة الداخلية، إلا أن هذا المدير يظل مترقباً لما سيقدمه المراجع الخارجي من ملاحظات وما سيثيره من تساؤلات.

فالشركة كلها تظل كالتلميذ في انتظار نتيجة الاختبار متمنياً أن تكون ملاحظات هذا المراقب إيجابية وتساؤلاته تتوفر الإجابة عليها .ومن الناحية العملية تدور مهمة المراجع الخارجي حول قيامه بالدور الخاص بتدقيق الأعمال المحاسبية للمنشأة وفق أحكام النظام الأساسي والمعايير المحاسبية المتعارف عليها، وذلك لكي يثبت أن القوائم المالية المقدمة لأصحاب رأس المال تظهر بعدالة أرباح الشركة أو خسائرها عن الفترة المالية والمركز المالي للشركة في نهاية تلك الفترة.

والمراجع الخارجي هنا مسئول أمام أصحاب رأس المال، ولذلك تكون له استقلالية في مواجهة إدارة المنشأة. وهذه الاستقلالية يحددها النظام والقواعد المحاسبية المتعارف عليها دولياً.

> **"إن الأزمة المالية التي أصابت العالم أجمع كشفت عن تهاون المكاتب المحاسبية التي كانت تراجع هذه المؤسسات والبنوك"**

والمراجع الخارجي في سبيل ذلك يفحص نظام الرقابة الداخلية للتأكد من سلامته من حيث المبدأ والفاعلية، كما يقوم بفحص ومراجعة السجلات والقوائم المحاسبية والتحقق من الأصول والخصوم وإبداء الملاحظة والاستفسار والمقارنة بما يمكنه من أداء مهامه.

ويفترض أن يتمتع المراجع الخارجي بخبرة واسعة في ممارسة أعمال مهنة المحاسبة، ولذلك فقد يطلب منه المساعدة بصفة استشارية في تصميم نظام للمراجعة الداخلية وهو في الوقت نفسه يتعاون مع أقسام المراجعة الداخلية فيما يتعلق بالنظام المحاسبي المستخدم والجوانب الفنية لنشاط المنشأة، وبصفة خاصة فيما يتعلق بالمخزون، والتأكد من وجود الأصول الثابتة وأقساط الاستهلاك وتحقيق الخصوم والتأكد من عدم إسقاط بعض الالتزامات.

وعادة ما يقلل المراجع الخارجي من حجم الفحص الذي يقوم به متى اطمأن إلى أن المراجعة الداخلية تغطي بكفاءة جزءاً من هذا العمل. ولذا عادة ما تتحدد مهمة المراقب الخارجي وبرنامج عمله بالتعاون مع إدارة المنشأة ومراجعها الداخلي. والأصل في دور المراجع الخارجي أنه مساعد للملاك ولغيرهم من الأطراف الخارجية في التأكد من أن

رؤوس أموالهم تدار في حدود آمنة من الناحية المحاسبية.

وهذا لا يعني بالضرورة أن فريق المراجعة هو فريق مناوئ لفريق المحاسبة والإدارة داخل المنشأة. والعكس غالباً هو الصحيح، حيث أن تكوين فريق واحد يشمل الجانبين سيؤدي إلى نتائج إيجابية دون مساس بالضرورة بمهام التحقق التي يمارسها الجانب المسؤول عن المراجعة الخارجية.

وتقديم نصائح حول الاستثمار أو زيادة رأس المال أو إصدار سندات. إن الدور الاستشاري لفريق المراجعة الخارجية يجعل جانب المحاسبة والإدارة في المنشأة المضيفة في موقع المساندة، بل والإعجاب بقدرات هذا الفريق، طالما أن ناتج عمله سيترتب عليها آثاراً إيجابية على تطوير العمل المحاسبي والإداري في تلك المنشأة.

إن منظور التفتيش هو جزء يسير من جانب عمل فريق المراجعة الخارجية. وكل المنشآت التي تراعي مستويات راقية من الالتزام والانضباط المالي والمحاسبي والإداري داخلياً، ترحب بهذا الجانب التفتيشي، بل تجده ضرورياً لتتأكد من سلامة أدائها، ومن دعم صورتها لدى الملاك والأطراف الخارجية. إلا أن الإحساس المتضخم بالدور التفتيشي لدى بعض جهات عن المراجعة الخارجية قد ينعكس سلبياً على سلوك هذه الجهات، وعلى سلوك العاملين بالمنشآت المضيفة سواءً بسواء، مما يجعل مهمة الطرفين أصعب، ويحد من الدور الاستشاري التعاوني والإيجابي المتوقع من المراجعة الخارجية. نحو علاقة صحية، وإذا سلمنا جدلاً بمهنة المحاسب القانوني الاستشارية فأنها تشمل الإفصاح المحاسبي عن بيانات الشركة لكل أطراف العمل الخارجي منها على وجه الخصوص من حيث صحة الأرقام المنشورة والإفصاح عن المخاطر المحتملة.

"إن تطبيق مبادئ المحاسبة ومعايير المحاسبة كفيل بكشف أي تلاعب أو فساد في كافة الأنشطة الإقتصادية الحكومية منها والخاصة"

إن الأزمة المالية التي أصابت العالم أجمع كشفت عن تهاون المكاتب المحاسبية التي كانت تراجع هذه المؤسسات والبنوك و نقول أين كان دور المراجع الخارجي ولماذا غابت التحليلات عن دورهم، وهل كان دورهم سلبي لحدوث هذه الأزمة. حتى الآن لم تكشف البيانات والتحقيقات والتقارير الصادرة شيء عن هذه الموضوع لكن من خلال خبرتي البسيطة أجد أن دور هذه المكاتب كان سلبياً وخاصة المكاتب الكبيرة أو التي تدعي إنها كبيرة وأنها ساهمت في حدوث هذه الأزمة أما بقصد مقابل عمولات ومكاسب مادية أو بدون قصد بسبب أنها لم تبذل العناية الشديدة والمطلوبة أثناء عمليات المراجعة من اجل ألمحافظه على أموال المودعين والمستثمرين في هذه البنوك والشركات فمن المعلوم لنا جميعاً أن البيانات المصادق عليها من المكاتب المحاسبية لها مكانة كبيرة في البورصات وعند المستثمرين الحاليين والمحتملين، أم إن هذه البيانات المالية والتقارير الصادرة من هذه المكاتب كانت مظللة ولم تعطي مؤشرات أولية عن القدرة المالية لهذه المؤسسات والبنوك في مواجهة السيولة المطلوبة كما تقتضي ذلك المعايير المحاسبية على الرغم من إن المؤشرات الأولية بدأت من منتصف عام 2007.

أننا حتى الآن لم نطلع على تقارير توضح دور هذه المكاتب في هذه الأزمة، وهل كانت البيانات المالية المصادق عليها منهم سليمة وتشمل كثيرا من المؤشرات عن المخاطر المحتملة لهذه المؤسسات والبنوك التي كانت تعاني منها من سنوات أم كان هناك تواطؤ من قبل هذه المكاتب.

إن تطبيق مبادئ المحاسبة ومعايير المحاسبة كفيل بكشف أي تلاعب أو فساد في كافة الأنشطة الاقتصادية الحكومية منها أو الخاصة لكن شريطة تطبيقها بصورة صحيحة وسليمة وفعلية، وان يكون القائمين على تطبيقها والرقابة على التطبيق من كافة الجهات لديهم إلتزاما أدبيا وأخلاقيا ومهنيا في تقديم كافة البيانات والإفصاح عنها طبقا لهذه المبادئ والمعايير المحاسبية.

أن الأيام القادمة سوف تكشف لنا الدور السلبي لما يسمى المكاتب المحاسبية الكبيرة في العالم والتي تتلاعب بالبيانات المالية وتجعل صغار المستثمرين يقعون فريسة لتقاريرهم، وبالتالي يخسرون مدخراتهم فهل يعقل أن يضحك شخصاً واحد في سوق نيويورك (وول أستريت) على أكثر من دولة ، أكثر من شركة، أكثر من مستثمر ويأخذ منهم أكثر من خمسين مليار دولار ويقدم لهم بيانات مغلوطة لسنوات كثيرة فأين كان مستشاريهم الماليين ومن كان يصدر بياناته المالية ويصادق عليها أليس مكتب من هذه المكاتب الكبيرة .

لو أن هذا التلاعب يحدث في دولة نامية أو متخلفة لكان مقبولا، لكن أن يتم في دولة يرجع الكثير من الكتاب الماليين الفضل لها في تطوير مهنة المحاسبة وبالتالي تطوير المحاسبة كعلم وكمهنة فهذا مالا يقبله عقل أو منطق.

معيار التدقيق الدولي (330) إجراءات المدقق استجابة للمخاطر المقيمة

(نافذ المفعول لعمليات تدقيق البيانات المالية للفترات التي تبدأ في أو بعد 15 يونيو 2006م)

من اجل تقليل مخاطر التدقيق إلى مستوى منخفض بشكل مقبول على المدقق تحديد الاستجابة العامة للمخاطر المقيمة عند مستوى البيانات المالية ، وعليه تصميم وأداء مزيد من إجراءات التدقيق للاستجابة للمخاطر المقيمة عند مستوى الإثبات، إن الاستجابة العامة وتحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الإضافية هي أمور تعود للحكم المهني للمدقق، ويتأثر تقييم المدقق لمخاطر الأخطاء الجوهرية بفهم المدقق لبيئة الرقابة الداخلية

عرض وتقديم/ أ. فيصل البعداني
المسئول المالي للجمعية

يهدف معيار التدقيق الدولي رقم (330) إلى وضع أسس وإرشادات بشان تحديد الاستجابة العامة وتصميم وأداء مزيد من إجراءات التدقيق استجابة للمخاطر المقيمة للأخطاء الجوهرية عند مستوى البيانات المالية والإثبات في عملية تدقيق البيانات المالية، وفيما يلي نستعرض بصورة مختصرة ما تضمنه المعيار.

الاستجابة العامة:

وفقا لنص المعيار فان على المدقق تحديد الاستجابة العامة لتناول مخاطر الأخطاء الجوهرية عند مستوى البيانات المالية، وتشمل هذه الاستجابة الاحتفاظ بالتشكك المهني في جمع وتقييم أدلة التدقيق ، وتعيين موظفين أكثر خبرة أو استخدام خبراء وتوفير مزيدا من الإشراف على فريق التدقيق، إضافة إلى ذلك يمكن للمدقق إجراء تغييرات عامة في طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق.

إجراءات التدقيق استجابة لمخاطر الأخطاء الجوهرية عند مستوى الإثبات:

على المدقق تصميم وأداء إجراءات تدقيق إضافية تستجيب طبيعتها وتوقيتها ومداها للمخاطر المقيمة للأخطاء الجوهرية عند مستوى الإثبات وذلك لتوفير صلة واضحة بين طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الإضافية وتقييم المخاطر ، وعند تصميم إجراءات التدقيق الإضافية على المدقق الأخذ بالاعتبار الأمور التالية:

- أهمية المخاطر.
- احتمال حدوث خطأ جوهري.
- خصائص فئة المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاح.
- طبيعة عناصر الرقابة المحددة التي تستخدمها المنشأة.
- ما إذا كان المدقق يتوقع الحصول على أدلة تدقيق لتحديد مدى فعالية الرقابة في منع أو اكتشاف وتصحيح الأخطاء الجوهرية.

تحديد طبيعة إجراءات التدقيق الإضافية:

تشير طبيعة إجراءات التدقيق إلى غرضها ونوعها (الفحص أو الاستفسار أو المصادقة أو إعادة الحساب أو الإجراءات التحليلية) وقد تكون إجراءات تدقيق معينة مناسبة أكثر لبعض الإثباتات مما هي لإثباتات أخرى فعلى سبيل المثال فيما يتعلق بالإيرادات تكون اختبارات عناصر الرقابة أكثر استجابة للمخاطر المقيمة لخطاء إثبات الاكتمال، بينما تكون الإجراءات الأساسية أكثر استجابة للمخاطر المقيمة لخطأ إثبات الحدوث.

تحديد توقيت إجراءات التدقيق الإضافية:

يشير توقيت إجراءات التدقيق إلى متى يتم أداء إجراءات التدقيق أو الفترة أو التاريخ اللذين تنطبق عليهما أدلة التدقيق، حيث يمكن للمدقق أداء اختبارات لعناصر الرقابة أو إجراءات أساسية في تاريخ مرحلي أو في نهاية الفترة، وكلما كانت مخاطرة الأخطاء الجوهرية أعلى زاد احتمال أن يقرر المدقق أن أداء الإجراءات الأساسية سيكون أكثر فعالية في تاريخ اقرب إلى نهاية الفترة أو في نهاية الفترة بدلا من تاريخ أبكر من ذلك ، ومن ناحية أخرى فان أداء إجراءات التدقيق قبل نهاية الفترة من الممكن أن يساعد المدقق في تحديد الأمور الهامة في مرحلة مبكرة من التدقيق، وبالتالي حلها بمساعدة الإدارة أو تطوير أسلوب تدقيق فعال لتناول هذه الأمور، وعند تحديد متى سيتم أداء إجراءات التدقيق فان على المدقق الأخذ بالاعتبار الآتي:

- بيئة الرقابة.
- مدى توفر المعلومات المناسبة.
- طبيعة المخاطرة .
- الفترة أو التاريخ اللذان تتعلق بهما أدلة التدقيق

تحديد مدى إجراءات التدقيق الإضافية:

يشمل مدى إجراءات التدقيق مقدار إجراء تدقيق محدد سيتم أداؤه، على سبيل المثال حجم العينة أو عدد مراقبة نشاط رقابي، ويتم تحديد مدى إجراء التدقيق حسب حكم المدقق بعد تحديد الأهمية النسبية والمخاطرة المقيمة ودرجة التأكيد التي يخطط المدقق للحصول عليها.

اختبار عناصر الرقابة:

عندما يشمل تقييم المدقق لمخاطر الأخطاء الجوهرية عند مستوى الإثبات توقع عمل عناصر الرقابة بفاعلية فان على المدقق إجراء اختبارات لعناصر الرقابة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة بان عناصر الرقابة كانت تعمل بفاعلية في الأوقات المناسبة أثناء الفترة الخاضعة للتدقيق، ويختلف اختبار فاعلية عمل أنظمة الرقابة عن الحصول على أدلة تدقيق بان عناصر الرقابة تم تنفيذها، وعند الحصول على أدلة تدقيق بشان التنفيذ من خلال أداء إجراءات تقييم للمخاطر فان على المدقق تحديد أن عناصر الرقابة المناسبة موجودة وان المنشأة تستخدمها، وعند أداء اختبارات لفاعلية عمل عناصر الرقابة فان المدقق يحصل على أدلة تدقيق بان عناصر الرقابة تعمل بفاعلية، وذلك يشمل الحصول على أدلة تدقيق بشان كيف كان يتم تطبيق عناصر الرقابة في الأوقات المناسبة أثناء الفترة الخاضعة للتدقيق ، وبشان الثبات الذي كان يتم به أداؤها، وبأية وسيلة كان يتم تطبيقها.

طبيعة اختبارات عناصر الرقابة

تؤثر طبيعة عنصر الرقابة المعين على نوع إجراء التدقيق المطلوب للحصول على أدلة تدقيق بشان ما إذا كان عنصر الرقابة يعمل بفاعلية في الأوقات المناسبة أثناء الفترة الخاضعة للتدقيق، وبالنسبة لبعض عناصر التدقيق يتم إظهار فاعلية عملها بالتوثيق، وفي هذه الحالات من الممكن أن يقرر المدقق فحص المستندات للحصول على أدلة تدقيق بشان فاعلية عملها، وبالنسبة لعناصر الرقابة الأخرى

قد لا تتوفر هذه المستندات أو قد لا تكون مناسبة، فعلى سبيل المثال قد لا تكون هناك مستندات لفاعلية العمل بسبب بعض العوامل في بيئة الرقابة مثل تفويض الصلاحية والمسئولية، أو لبعض أنواع الأنشطة الرقابية مثل الأنشطة الرقابية التي يؤديها الحاسب الآلي، وفي هذه الحالات يمكن الحصول على أدلة التدقيق بشان فاعلية العمل من خلال الاستفسار بالاشتراك مع إجراءات تدقيق أخرى مثل المراقبة أو استخدام أساليب التدقيق بمساعدة الحاسب الآلي.

توقيت اختبارات عناصر الرقابة:

يعتمد توقيت اختبارات عناصر الرقابة على هدف المدقق، وهو يحدد فترة الاعتماد على عناصر الرقابة هذه، فإذا قام المدقق باختبار عناصر الرقابة في وقت معين فانه يحصل فقط على أدلة تدقيق بان عناصر الرقابة عملت بفاعلية في ذلك الوقت، وإذا اختبر المدقق عناصر الرقابة على مدى الفترة فانه يحصل على أدلة تدقيق لفاعلية عمل عناصر الرقابة خلال تلك الفترة، وقد نص المعيار فيما يتعلق بهذه النقطة على الآتي:

- عندما يحصل المدقق على أدلة تدقيق بشان فاعلية عمل عناصر الرقابة أثناء فترة مرحلية فان على المدقق تحديد ما هي أدلة التدقيق الإضافية التي يجب عليه الحصول عليها للفترة المتبقية.
- إذا خطط المدقق لاستخدام أدلة تدقيق بشان فاعلية عمل عناصر الرقابة التي تم الحصول عليها في عمليات تدقيق سابقة فان عليه الحصول على أدلة بشان ما إذا حدث تغييرات في عناصر الرقابة المحددة هذه بعد التدقيق السابق.
- إذا خطط المدقق للاعتماد على عناصر الرقابة التي تغيرت منذ آخر اختبار لها فان عليه اختبار فاعلية عمل عناصر الرقابة في عملية التدقيق الحالية.
- إذا خطط المدقق للاعتماد على عناصر رقابة لم تتغير منذ آخر اختبار لها فان عليه اختبار فاعلية عمل عناصر الرقابة هذه على الأقل مرة واحدة في كل ثالث عملية تدقيق.
- عندما يحدد المدقق أن مخاطرة مقيمة لخطأ جوهري عند مستوى الإثبات هي مخاطرة هامة ويخطط المدقق للاعتماد على فاعلية عمل عناصر الرقابة المقصود بها تخفيف تلك المخاطر الهامة فان على المدقق الحصول على أدلة تدقيق بشان فاعلية عمل عناصر الرقابة هذه من اختبارات عناصر الرقابة التي تم إجراؤها في الفترة الحالية.

مدى اختبارات الرقابة:

يقوم المدقق بتصميم اختبارات لعناصر الرقابة للحصول على أدلة كافية ومناسبة بان عناصر الرقابة عملت بفاعلية على مدى فترة الاعتماد عليها، وكلما زاد اعتماد المدقق على فاعلية عمل عناصر الرقابة في تقييم المخاطرة زاد مدى اختبارات عناصر الرقابة، إلى جانب ذلك عندما يزيد معدل الانحراف المتوقع عن عنصر الرقابة فان المدقق يزيد من مدى اختبارات الرقابة.

الإجراءات الأساسية :

يتم أداء الإجراءات الأساسية من اجل اكتشاف الأخطاء الجوهرية عند مستوى الإثبات، وتشمل اختبارات لتفاصيل فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والافصاحات وإجراءات تحليلية أساسية وقد نص المعيار على الآتي:

- بغض النظر عن المخاطرة المقيمة للأخطاء الجوهرية على المدقق تصميم وأداء إجراءات أساسية لكل فئة هامة من المعاملات ورصيد الحساب والإفصاح.
- يجب أن تشمل الإجراءات الأساسية للمدقق إجراءات التدقيق المتعلقة بعملية إغلاق البيانات المالية وتشمل مطابقة البيانات المالية مع السجلات المحاسبية، وفحص القيود الهامة في دفتر اليومية والتسويات الأخرى التي تتم أثناء إعداد البيانات المالية.

ملائمة العرض والافصاح:

على المدقق أداء إجراءات تدقيق لتقييم ما إذا كان العرض العام للبيانات المالية ، بما في ذلك الافصاحات ذات العلاقة هي حسب إطار إعداد التقارير المالية .

تقييم كفاية وملائمة أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها:

بناءا على إجراءات التدقيق التي تم أداؤها وأدلة التدقيق التي تم الحصول عليها على المدقق تقييم ما إذا كانت تقييمات مخاطر الأخطاء الجوهرية عند مستوى الإثبات تبقى مناسبة، حيث ا ن أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها قد تجعل المدقق يعدل طبيعة أو توقيت أو مدى إجراءات التدقيق الأخرى المخططة، وبحسب نص المعيار فان على المدقق إذا لم يحصل على أدلة تدقيق كافية ومناسبة فيما يتعلق بإثبات جوهري للبيانات المالية فان على المدقق أن يحاول الحصول على أدلة تدقيق إضافية، وإذا كان المدقق غير قادر على الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة فان عليه إبداء رأي متحفظ أو حجب الرأي.

التوثيق:

على المدقق توثيق الاستجابة العامة لتناول المخاطر المقيمة للأخطاء الجوهرية عند مستوى البيانات المالية وطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق، وصلة هذه الإجراءات مع المخاطر المقيمة عند مستوى الإثبات ونتائج إجراءات التدقيق، ويجب أن تبين وثائق المدقق أن البيانات المالية تتفق أو تتطابق مع السجلات المحاسبية.

(المرجع: إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد اخلاقيات المهنة. طبعة عام 2007م. ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.

الفشل المالي لمنشآت الأعمال

الدكتور/محفوظ صالح التميمي
رئيس قسم المحاسبة جامعة عدن
عضو الجمعية

يعد الفشل والنجاح لمنشآت الأعمال نتاجاً لحصيلة الأداء، فإذا كان نجاح المنشأة يرتبط بالحالات التي يزيد فيها العائد المتحقق على كلفة الأموال ، فإن الفشل يرتبط بالحالات التي لا تتناسب فيها العائد المتحقق مع استثماراته ، أو بمعنى آخر عندما لا يتناسب إرادات المنشأة في قدرتها على تغطية النفقات ، لذلك فان الفشل المالي يعد إحدى الظواهر الخطرة التي يمكن إن تتعرض لها منشآت الأعمال في عموم اقتصاديات العالم المتطورة منها والنامية، تختبئ وراءه مجموعة من الأسباب و العوامل بعضها داخلية وأخرى خارجية ، تشترك سوية أو تنفرد لتظهر هذه الظاهرة و تقود المنشأة بعدها إلى الإفلاس و التصفية إذا لم يتم اتخاذ جملة من الإجراءات تجنب المنشاة الوقوع في ذلك .

• مفهوم الفشل المالي وأسبابه:

الفشل المالي هو ظاهرة اقتصادية يعبر من ناحية عن عجز المنشأة في سداد التزاماتها تجاه الغير وهو ما يسمى بالعسر الفني أو بفشل الأعمال، و من ناحية أخرى يعبر عن العجز في تحقيق عائد استثمار يغطي في كل الأحوال والظروف تكلفة الأموال المستثمرة وهو ما يسمى بالفشل الاقتصادي.

من التعريف السابق نجد أن الفشل المالي له وجهان، هما العجز المالي والعجز الاقتصادي:

- **العجز المالي:** التعبير عن عدم القدرة في تسديد الالتزامات المستحقة للغير نتيجة للنقص الحاد في السيولة النقدية و وجود خسائر متراكمة .

- **العجز الاقتصادي :** عدم القدرة على تحقيق عائد الاستثمار المطلوب ، أي أن الإيرادات لا تغطي النفقات.

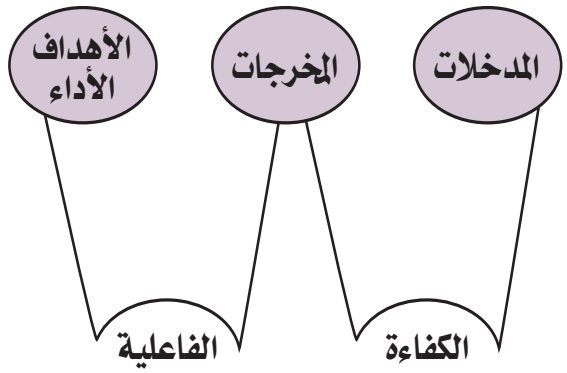
ويعود ذلك العجز إلى مجموعة من الأسباب مجتمعة، ينتج عنها الفشل المالي، يقف على رأسها عدم كفاءة الإدارة نتيجة لعدم الاستخدام الأمثل للموارد المالية، وبالتالي عدم القدرة في تحقيق معدلات النمو المطلوب. ومما يعزز ذلك هو التحليل الاستطلاعي الذي قامت به مؤسسة Dan and Brad streat، وهي مؤسسة متخصصة في التحليل المالي و تقويم الأداء، حيث قامت بإجراء استطلاع لدراسة ظاهرة الفشل و أظهرت الدراسة النتائج التالية :

رقم	السبب	الأهمية النسبية للفشل
1	عدم كفاءة الإدارة	%93
2	الإهمال	%2
3	التزوير	%1.1
4	الكوارث	0.9
5	أسباب أخرى	%3
		%100

ومن خلال النظرة إلى لنتائج التحليل الاستطلاعي المشار إليه أعلاه، يتضح لنا أن أكثر من 90% من الأسباب المسببة للفشل تعود إلى عدم كفاءة الإدارة Managerial Incompetance، فالإدارة الناجحة هي الإدارة التي تضمن تحقيق كل من الكفاءة والفاعلية، أما الإدارة السيئة أو الفاشلة فهي الإدارة التي لا تستطيع ضمان تحقيق الكفاءة و كذلك الفاعلية. فالكفاءة تعبر عن قدرة المنشاء في الاستخدام الأمثل للموارد المالية التي تحت تصرفها وتقاس بعدد من المؤشرات المالية، أهمها معدل العائد على الأصول و معدل العائد على الأموال المستثمرة (رأس المال المستثمر)، ومعدل العائد على حقوق الملكية و بنسبة صافي الربح التشغيلي إلى المبيعات وربحية السهم الواحد ومعدل دوران الأصول.

أما الفاعلية تعبر عن تحقيق لمعدلات النمو المطلوبة، و بالتالي تحقيق الأهداف المرجوة، وتقاس بعدد من المؤشرات أهمها معدل النمو في صافي المبيعات و معدل النمو في الموجودات، و معدل النمو في صافي الأرباح، ومعدل النمو في ربحية

السهم الواحد ومعدل النمو في توزيع الأرباح للسهم.



أما الإدارة التي لا تستطيع تحقيق قدر من الكفاءة والفاعلية، فهي تلك الإدارة السيئة المسببة للفشل، وبالتالي تكون مخالفة لواحد أو أكثر من الوصايا العشر التالية:

1. يجب إن يكون هناك إستراتيجية محددة وواضحة.
2. يجب إن تكون هناك رقابة بشكل عام، ورقابة على عناصر التكاليف بشكل خاص.
3. يجب إن يشارك مجلس الإدارة كليا في الإدارة.
4. يجب إلا تكون هناك سيطرة فردية على المنشاة.
5. يجب إن تتوافر لدى الإدارة العمق.
6. يجب إن تدرك الإدارة أهمية التغيير وأهمية الاستجابة له.
7. الزبون هو سيد الموقف.
8. تجنب سوء استخدام الحاسوب.
9. يجب إن يتناسب الهيكل التنظيمي واحتياجات العاملين.
10. يجب ألا يكون هناك أي تجميل في النتائج المالية.

نستنتج مما ذكر أعلاه إن للفشل أسباب متعددة، تقسم إلى داخلية و خارجية، و تتمثل أهم الأسباب الداخلية للفشل في أسباب مالية و أسباب غير مالية، واهم الأسباب المالية هي:

1. ضعف الإدارة المالية.
2. ارتفاع المديونية.
3. عدم تحصيل الديون.
4. التوسع في توزيع الأرباح.
5. عدم صياغة واستهلاك الأصول الثابتة بشكل مناسب.

أما الأسباب غير المالية فتتجلى من خلال:

1. ضعف الإدارة.
2. ترقيات غير حكيمة.

3. تقديم المظهرية على الربحية.
4. عدم الكفاءة لإدارة المشتريات والمبيعات والإنتاج.
5. قاعدة ضيقة من العملاء.
6. عدم السيطرة على المخزون.
7. استخدام تكنولوجيا مختلفة.

أما الأسباب الخارجية فتتمثل في الآتي:

1. الظروف الاقتصادية المحيطة كعدم توفر الائتمان و ارتفاع تكلفته (الفوائد).
2. المنافسة الشديدة فيما بين المنشآت.
3. قوانين الدولة وقراراتها.
4. الكوارث الطبيعية.

ولهذا فان المراقبة الدقيقة للتغيرات التي تحدث في النشاط التشغيلي للمنشاة، وانعكاساتها تنعكس على النتائج المالية يمكن إن تعطي تصوراً عن حالة المنشأة في المستقبل، وتساعد على التنبؤ باحتمالات الفشل قبل وقوعه، الأمر الذي يتطلب من الإدارة الاستعداد لمواجهة العوامل المسببة لذلك.

• النماذج التحليلية للتنبؤ بالفشل المالي :

إن التنبؤ بقوة أو ضعف المنشأة، والتنبؤ باحتمال فشلها يستلزم بالضرورة استخدام بعض النسب المالية. تمثل عوامل مميزة للأداء، ليتم بعد ذلك قياس نتائج هذه النسب في معرفة أداء المنشأة، وتعرض المراجع العلمية وجود العديد من النماذج التنبؤية للفشل المالي لمنشآت الأعمال، يعود الفضل للباحثين الأمريكيين في إيجاد وتطوير هذه النماذج، بتشجيع من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)، وهيئة البورصات المالية (SEC) وذلك على أعقاب أزمات الافلاسات القديمة التي اجتاحت الولايات المتحدة الأمريكية بعد الحرب العالمية الثانية، وتحميل المحاسبين القانونيين المسؤولية عن التضليل الحاصل، من هنا جاء دور المحاسب القانوني في إجراء اختبارات لمدى قدرة المنشاة على الاستمرارية بالنشاط أو اعطاءة الإنذار المبكر حول فشل وإفلاس المنشأة.

موضوع المراجعة و التدقيق :

وتتمثل أهم النماذج التحليلية للتنبؤ بالفشل المالي في الآتي:

1	نموذج بيفر	Beaver	1966
2	نموذج التمان	Altman	1968
3	نموذج ديكين	Deakin	1972
4	نموذج التمان و ماكوج	Altman & Mecough	1974
5	نموذج ارجنتي	Argenti	1976
6	نموذج اهلسون	Ohlson	1980
7	نموذج كيدا	Kida	1981
8	نموذج كازي	Casey	1986
9	نموذج حسبوا	-----	1997
10	نموذج كامبل	Cammpell	1993
11	نموذج كوه و تان	Koh &Tan	1999

وتعتمد كل النماذج التحليلية المذكورة أعلاه في اغلبها على النسبة المالية المركبة، واعتمدت على مؤشرات كمية يتم اشتقاقها من القوائم المالية المنشورة و أحيانا غير المنشورة، يتم تجميعها من مصادر مختلفة، و نقطة الاختلاف الجوهرية بين هذه النماذج هو الاختلاف في الوزن النسبي المعطى لكل نسبة مالية يتم استخدامها، وفي عدد النسب المستخدمة كونها متغيرات مستقلة.

ومن أكثر النماذج التحليلية شيوعاً واستخداماً للتنبؤ بالفشل المالي لمنشآت الأعمال هي :

1. نموذج التمان وماكوج 1974م
2. نموذج كيدا 1981م

أولاً: نموذج التمان وماكوج 1974م:

يعد التمان أول من استخدم التحليل متعدد المتغيرات، لأجل التنبؤ بمشكلات الفشل لمنشآت الأعمال، إذ قام بجمع أكثر من متغير لتحقيق هذه الغاية، ومن خلال الدراسة المقارنة بين ثلاثة وثلاثين شركة فاشلة، وثلاثة وثلاثين شركة ناجحة من النشاط نفسه، توصل إلى معادلة تعرف باسم Z-Score.

ويعد نموذج التمان وماكوج من أكثر النماذج شيوعاً في التنبؤ بالفشل المالي لمنشآت الأعمال ،وقد وضع هذا النموذج سنة 1974م استكمالاً لنموذج سابق وضعه التمان 1968م.

يعتمد نموذج التمان وماكوج على انتقاء وترجيح نسب مالية، اعتبرت أفضل النسب المميزة للأداء، والتي يمكن أن تتنبأ بالفشل، وهي:

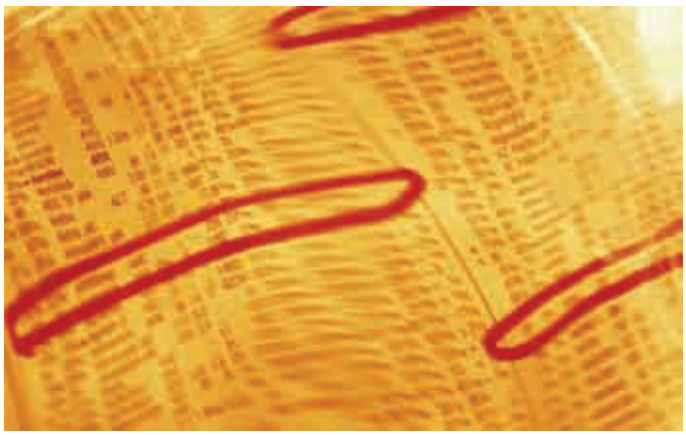
المتغير	النسبة المالية	طبيعة النسبة	الوزن النسبي
X1	نسبة صافي رأس المال العامل إلى مجموع الأصول (المجودات).	نسبة نشاط	0.012
X2	نسبة الاحتياطات والأرباح المحتجزة إلى مجموع الأصول .	نسبة ربحية	0.014
X3	نسبة صافي الربح قبل الفائدة والضريبة إلى مجموع ألاصول .	نسبة الربحية	0.033
X4	نسبة القيمة السوقية لرأس المال إلى القيمة الدفترية للديون (الخصوم) .	نسبة رفع مالي	0.006
X5	نسبة صافي المبيعات إلي مجموع الأصول .	نسبة نشاط	0.010

وقد استطاع التمان وماكوج وباستخدام أسلوب التحليل التمييزي الإحصائي أن يضعان نموذجاً كميا يعطي إمكانية التنبؤ بالفشل في حالة تطبيقه وفق المعادلة الآتية:

$$0.010X5+0.006X4+0.033X3+0.014X2+Z=0.012X1$$

Z= يمثل مؤشر الفشل ،أي دليل الاستمرارية

X1 إلى X5 = تمثل المتغيرات أي النسب المالية أعلاه، المستخدمة في النموذج فهي -أي النسب- تختلف من منشأة إلى أخرى باختلاف أدائها.



وللتمييز بين المنشآت الناجحة والمنشآت المتوقع أن يواجهها الفشل، وضع التمان المعايير التالية:

1. المنشآت التي يزيد فيها قيمة (Z) عن 2.99 نقطة، فإن هذه المنشأة لديها القدرة على الاستمرارية ولا يتوقع لها الفشل ويتسم نشاطها باداء جيد (المنطقة الخضراء).

2. المنشآت التي تقل فيها قيمة (Z) عن 1,81 نقطة يتوقع لها الفشل، أي يتسم نشاطها بأداء ضعيف ومتدهور، وتكون مؤهلة أكثر من غيرها في تعرضها للفشل والتصفية (المنطقة الحمراء).

3. المنشآت التي تكون فيها قيمة (Z) بين (1,81–2,99) نقطة فإنه من الصعوبة الحكم على أداء هذه المنشأة وبالتالي صعوبة التنبؤ باحتمالات فشلها (المنطقة الصفراء).

مثال:

من سجلات إحدى المنشآت التجارية ظهرت البيانات المالية التالية:

مجموع الأصول	1600
مجموع الخصوم	600
الأرباح المحتجزة	300
صافي ربح التشغيل	350
القيمة السوقية للأسهم	700
أصول متداولة	800
خصوم متداولة	500
المبيعات	1200

$$Z = 0.012\left(\frac{300}{1600}\right)+0.014\left(\frac{300}{1600}\right)+0.033\left(\frac{350}{1600}\right)+0.006\left(\frac{700}{600}\right)+0.010\left(\frac{1200}{1600}\right)$$

$$0.027 = 0.002 + 0.003 + 0.007 + 0.007 + 0.008$$

"يعد التمان أول من استخدم التحليل متعدد المتغيرات، لأجل التنبؤ بمشكلات الفشل لمنشآت الأعمال

وبمقارنة نتائج الدراسة بمؤشرات الفئات الثلاث المشار إليها أعلاه نجد أن احتمال الفشل لهذه المنشأة مؤكد حيث أن قيمة Z هي (0.027) أقل بكثير من (1.81).

ثانياً/ نموذج كيدا 1981م:

ويبنى هذا النموذج أيضاً على خمس نسب مالية رئيسية تتمثل في الآتي:

المتغير	النسبة المالية	طبيعة النسبة	الوزن النسبي
X1	صافي الربح بعد الضريبة / مجموع الأصول	وتمثل نسبة ربحية	1.042
X2	حقوق المساهمين / مجموع الخصوم	وتمثل نسبة رفع	0.420
X3	الأصول النقدية / الخصوم المتداولة	وتمثل نسبة السيولة	0.461
X4	المبيعات / مجموع الأصول	وتمثل نسبة النشاط	0.463
X5	الأصول النقدية / مجموع الأصول	وتمثل نسبة نشاط	0.271

وبالتالي تكون معادلة هذا النموذج الرياضية كما يلي:

$$Z = 1.042\ X_1 + 0.42\ X_2 - 0.461\ X_3 - 0.463\ X_4 + 0.271\ X_5$$

وتعد احتمالات الفشل مرتفعة حسب هذا النموذج عندما تكون قيمة (Z) سالبة اما اذا كانت قيمة (Z) ايجابية فتكون المنشأة في امان.

مثال:

من سجلات إحدى المنشآت الصناعية ظهرت الأرصدة التالية:

مجموع الأصول	3000
مجموع الخصوم	1800
المبيعات	4000
الأصول النقدية	800
الخصوم المتداولة	1200
حقوق ملكية المساهمين	2000
صافي الربح بعد الضريبة	150

والمطلوب: الدراسة التحليلية لهذه البيانات باستخدام نموذج كيدا لمعرفة مدى قدرة المنشأة على الاستمرار:

$$Z = 1.042\left(\frac{150}{3000}\right) + 0.42\left(\frac{2000}{1800}\right) - 0.461\left(\frac{800}{1200}\right) - 0.463\left(\frac{4000}{3000}\right) + 0.271\left(\frac{800}{3000}\right)$$

$$Z = 0.052 + 0.466 - 0.307 - 0.617 + 0.072$$

$$Z = 0.334-$$

وحسب هذا النموذج نجد أن المنشأة موضوع الدراسة تقع تحت احتمالات فشل مرتفعة لان قيمة (Z) سالبة بقيمة 0.334.

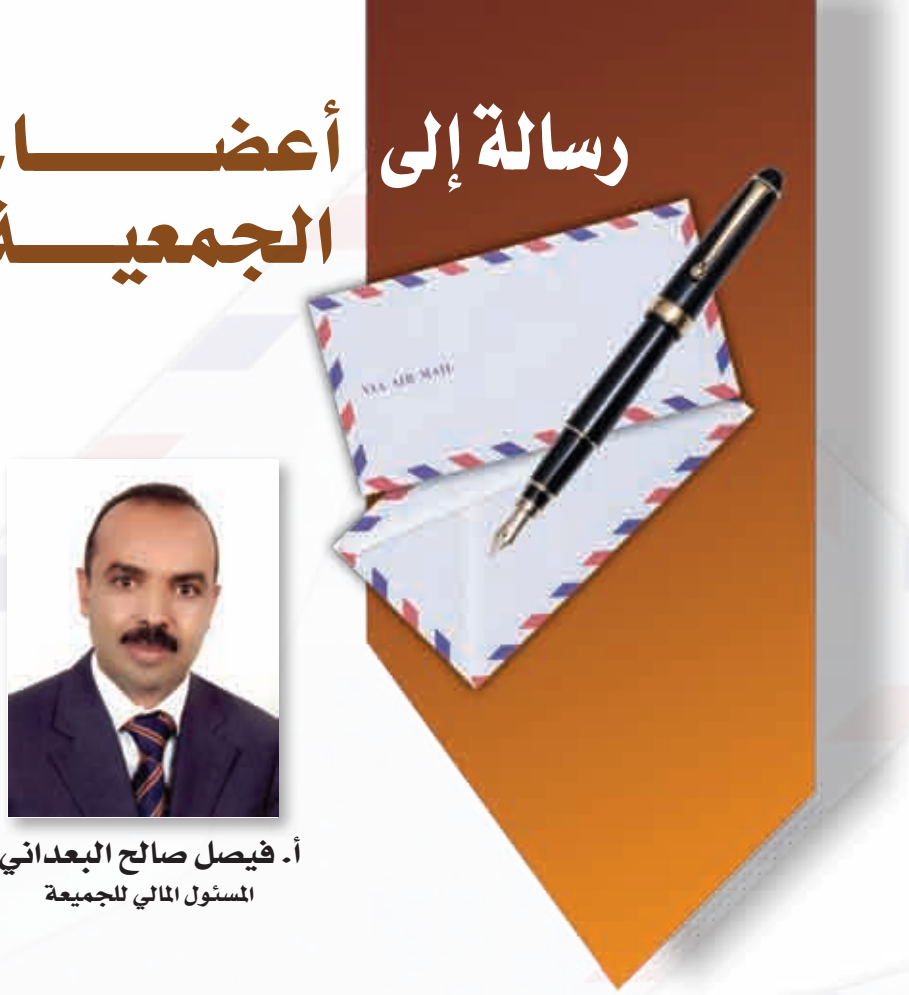
ومما يجب التأكد عليه هو أن أي من النماذج المشتقة المشار إليها أعلاه يصعب تطبيقه كما هو في صيغته الأصلية لدراسة احتمالات الفشل المالي و في كل الظروف و ذلك لاحتمال أن تكون المنشأة محل الدراسة مختلفة في طبيعة نشاطها أو في الظروف البيئية التي كانت محيطة بالعينة التي شملتها الدراسة و التي كان من خلالها قد بني هذا النموذج أو ذاك و وهذا شئ طبيعي إن تختلف الظروف الاقتصادية و السياسية والاجتماعية التي تحيط بمنشآت الأعمال في الولايات المتحدة واوروبا عنها في البلدان النامية مثل اليمن و الأردن إلا أن الاستفادة من النماذج تبقى واردة بعد أن أثبتت جدواها و من جانب أخر فقد أعدت دراسة ميدانية قام بها الدكتور (محمد مطر) بالأردن دارت حول طبيعة و أهمية مؤشرات الفشل المالي للشركات المساهمة للأردن من وجهة نظر كل من فئتي المدققين (المحاسبين القانونيين) والمحللين الماليين وأظهرت الدراسة الآتي: 375).

النسب المالية العشر الأكثر أهمية كأداة للتنبؤ بالفشل المالي للشركات من وجهة نظر كل من الفئتين.

م	من وجهة نظر المحاسب القانوني	م	من وجهة نظر المحلل المالي
1	إجمالي المطلوبات / حقوق المساهمين	1	صافي التدفق النقدي التشغيلي / إجمالي المطلوبات
2	صافي الربح بعد الضريبة / حقوق المساهمين	2	درجة الرفع المالي (المطلوبات / الأصول)
3	صافي التدفق النقدي التشغيلي / صافي الربح بعد الضريبة	3	معدل دوران المخزون
4	صافي الربح بعد الضريبة / المبيعات	4	إجمالي المطلوبات / حقوق المساهمين
5	صافي الربح بعد الضريبة / قيمة الأسهم العادية	5	الأصول السائلة / المطلوبات المتداولة
6	صافي التدفق النقدي التشغيلي / إجمالي المطلوبات	6	صافي الربح بعد الضريبة / المبيعات
7	القيمة السوقية لحقوق للمساهمين / إجمالي الأصول	7	صافي التدفق النقدي التشغيلي / صافي الربح بعد الضريبة
8	الأصول السائلة / المطلوبات المتداولة	8	معدل دوران صافي رأس المال العامل
9	الربح التشغيلي قبل الفوائد والضرائب / إجمالي الأصول	9	صافي التدفق النقدي التشغيلي / فوائد الديون
10	معدل دوران الأصول	10	معدل دوران المدينين

ويلاحظ من خلال الجداول إن مؤشرات الربحية كأداة للتنبؤ بالفشل المالي من وجهة نظر المحاسبين القانونيين تمثل الأهم باعتبارهم وكلاء لمالكي المشروع بينما تأتي مؤشرات الرفع المالي المرتبطة بالهيكل التمويلي للمنشأة الأهم من وجهة نظر المحللين الماليين نظرا لتقديمهم خدمة أكثر شمولا تتجاوز فئة الملاك إلى فئات اجتماعية أخرى.

رسالة إلى أعضاء الجمعية



أ. فيصل صالح البعداني
المسئول المالي للجميعة

بمناسبة انتهاء العام 2008م أود التوجه بهذه الرسالة إلى أعضاء الجمعية لتوضيح بعض جوانب نشاط الجمعية خلال العام والأهداف المخطط انجازها خلال عام 2009م، والموارد المالية للجمعية :

بعض جوانب نشاط الجمعية

شهدت الجمعية خلال عام 2008م تطورا كبيرا في عدة مجالات نشير إلى بعض منها فيما يلي:

• إصدار مجلة المحاسب القانوني مع العمل على تطويرها من عدد لآخر من حيث المواضيع وعدد الصفحات حيث بداء العدد الأول بـ (12) صفحة بينما وصل العدد الثاني إلى (24) صفحة والعدد الثالث (36) صفحة وهذا العدد وصل إلى (48) صفحة ويتم العمل أن تكون عدد صفحات المجلة (60) صفحة ابتداء من العدد الخامس.

• تطوير مكتبة الجمعية وتزويدها بعدد من المراجع الهامة في مجال المهنة والدوريات والمجلات المتخصصة حيث بلغ عدد العناوين بالمكتبة (364) عنوان حتى نهاية عام 2008م.

• العمل على فتح مكتبة الكترونية حيث تم البدء بتوفير اثنين أجهزة كمبيوتر وربطها بالانترنت (ADSL) بالإضافة إلى تحميلها بعدد من المراجع الهامة.

• المشاركة في عدد من المؤتمرات والندوات على المستوى الداخلي والخارجي.

الأهداف المخطط انجازها خلال عام 2009م

وفقا لتقييم التطورات في نشاط الجمعية والأهداف التي تم انجازها خلال عام 2008م وضعت الهيئة الإدارية للجمعية عدد من الأهداف لتحقيقها خلال عام 2009م وذلك في إطار تحقيق الأهداف الرئيسية للجمعية والمحددة بقانون مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات والنظام الأساسي للجمعية نشير إلى أهمها فيما يلي:

• إنشاء موقع الكتروني للجمعية

• إنشاء معهد متخصص للتدريب يتبع الجمعية

• إقامة دورات متخصصة في مجال الضرائب بالتنسيق مع مصلحة الضرائب

• تشكيل اللجان بحسب النظام الأساسي للجمعية (لجنة المعايير - لجنة السلوك المهني...) وتفعيلها وتقديم كل وسائل الدعم لتحقيق أهدافها.

• تطوير مكتبة الجمعية والمكتبة الالكترونية

الموارد المالية للجمعية

لا شك أن التطورات التي شهدتها الجمعية خلال عام 2008م والأهداف التي تسعى الجمعية لتحقيقها خلال عام 2009م تتطلب موارد مالية كبيرة جداً وهو ما يضع الهيئة الإدارية للجمعية بصورة مستمرة أمام تحديات صعبة في سبيل توفير الموارد المالية ، وذلك نظرا لشحة الموارد المالية الأساسية للجمعية والمتمثلة باشتراكات الأعضاء هذا من ناحية ومن ناحية أخرى عدم التزام عدد كبير من أعضاء الجمعية بسداد اشتراكاتهم بصورة منتظمة ، حيث بلغ أجمالي رصيد المبالغ المتأخرة لدى أعضاء الجمعية حتى نهاية عام 2008م، حوالي (10) مليون ريال، كما أن إيرادات الاشتراكات المحصلة لعام 2008م بلغت (3.486.275) ريال وهي اقل من الاشتراكات المحصلة لعام 2007م والتي بلغت (3.608.919) ريال .

لذلك فقد اعتمدت الهيئة الإدارية بصورة كبيرة في تمويل التطورات في نشاطها خلال عام 2008م على التبرعات من قبل بعض الجهات التي أبدت تفاعلا في دعم الجمعية يستحق الشكر والتقدير ، إلا أن هذا المورد يتسم بعدم الانتظام لذلك لا يمكن الاعتماد عليه بصورة مستمرة ويجب أن يكون لدى الجمعية إيرادات ثابتة تغطي الأنشطة الأساسية للجمعية كحد أدنى وهذا لن يتأتى إلا من خلال المنتسبين للجمعية والمهتمين بتطوير المهنة.

لذلك فان الأمل معقود على أعضاء الجمعية في المساهمة الفاعلة في تطوير نشاط الجمعية في جميع المجالات لتمكينها من تحقيق أهدافها وتتمثل المساهمة الأولى في توفير الموارد المالية وذلك من خلال سرعة سداد الاشتراكات المتأخرة والانتظام في سداد الاشتراكات مستقبلا بالإضافة إلى تقديم التبرعات السخية من قبل أعضاء الجمعية القادرين على ذلك حيث وأنهم أولى الناس بتقديم الدعم للجمعية.

وأخير لا يفوتني أن أشير إلى موضوع بطائق عضوية الجمعية حيث لوحظ عدم تقدم عدد كبير من الأعضاء للحصول على البطاقة او تجديد البطائق المنتهية صلاحيتها، حيث بلغ عدد البطائق التي أصدرتها الجمعية خلال عام 2008م (115) فقط وتمثل نسبة (13%) من إجمالي عدد الأعضاء المنتسبين للجمعية.

تطور البحوث المحاسبية
الجـــــزء الأخـــير

الدكتور/منصور ياسين الأديمي
أستاذ المحاسبة - كلية التجارة والاقتصاد
جامعة صنعاء

الدكتور/ نبيل سعيد المعمري
أستاذ المحاسبة المساعد-كلية العلوم الإدارية
جامعة تعز

بالعودة إلى أدبيات البحث المحاسبية يظهر أن العقود الخمسة الأخيرة من القرن العشرين شهدت فيه البحوث المحاسبية تطوراً ملموساً في الجوانب التالية:

المبحث الخامس
نتائج اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: العلاقة بالرياضيات،والإحصاء، وبحوث العمليات

من الملاحظ أنه عند إجراء اختبار الانحدار فإنه يظهر من الجدول (4) أن العلاقة لا يمكن أن تكون خطية أو لوغريتمية أو عكسية أو تربيعية ولكنها علاقة تكعيبية حيث تبلغ قيمة R=.691 والأهمية .056 وعلى هذا الأساس قمنا بإيجاد العلاقة والتباين على أساس العلاقة التكعيبية كما تظهر في الجدول (5)

جدول(4)

Model Summary and Parameter Estimates Dependent Variable: رياضيات،وإحصاء، وبحوث عمليات									
Equation	Model Summary					Parameter Estimates			
	R Square	F	df1	df2	Sig.	Constant	b1	b2	b3
Linear	.071	.615	1	8	.455	14.067	-.794		
Logarithmic	.003	.020	1	8	.890	10.637	-.620		
Inverse	.029	.241	1	8	.637	11.325	-5.548		
Quadratic	.344	1.839	2	7	.228	.567	5.956	-.614	
Cubic	.691	4.479	3	6	.056	-23.967	27.716	-5.332	.286
The independent variable is Year.									

في الجدول (5) يظهر (R=.831) بينما يظهر (R Square=.691) وهذا يدل على أن عامل الزمن مؤثر في العلاقة بين البحوث المحاسبية والرياضيات والإحصاء وبحوث العمليات.

جدول (5)

Model Summary			
R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
.831	.691	.537	6.120
The independent variable is Year.			

وإذا نظرنا إلى مكونات الجدول (6) الذي يظهر التباين يظهر أن p=.056. وهذه القيمة أكبر من مستوى المعنوية 5% مما يعني أن العلاقة غير ذات دلالة إحصائية.

جدول (6)

ANOVA					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	503.360	3	167.787	4.479	.056
Residual	224.740	6	37.457		
Total	728.100	9			
The independent variable is Year.					

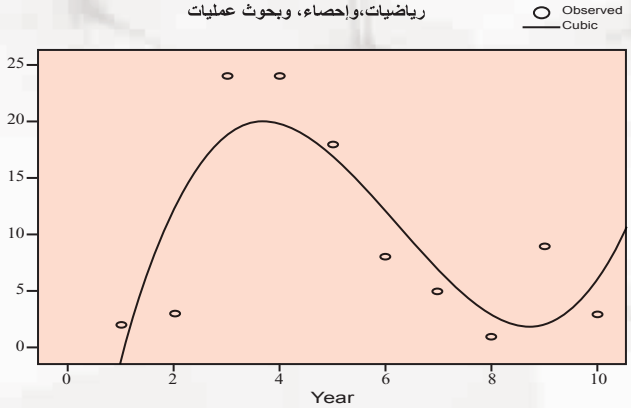
ومن الجدول (7) يتضح أن المعاملات كلها معنوية فيما عدا المعامل الثابت فإنه غير معنوي، حيث تظهر قيمته (.090) وبذلك فإنه سوف يتم استبعاده من معادلة التنبؤ.

جدول (7)

Coefficients					
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Year	27.716	8.903	9.330	3.113	.021
Year ** 2	-5.332	1.836	-20.257	-2.903	.027
Year ** 3	.286	.110	10.927	2.597	.041
(Constant)	-23.967	11.878		-2.018	.090

ويظهر الشكل (2) العلاقة بين البحوث المحاسبية والرياضيات والإحصاء وبحوث العمليات

الشكل رقم (2) استخدام الرياضيات والإحصاء وبحوث العمليات في البحوث المحاسبية – للفترة من1951-2000م



النتيجة: وبناء على ما سبق يمكن القول:

أ. أن الزمن عامل مؤثر في العلاقة بين البحوث المحاسبية والرياضيات والإحصاء وبحوث العمليات، ولكن نسبة هذا التأثير لا تتعدى 69%. بينما يرجع بقية التأثير لعوامل أخرى.

ب. أن العلاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل علاقة تكعيبية كما يظهر من الشكل (2).

ج. أن الاختبار كما يظهر من الجدول رقم (6) غير معنوي.

وبذلك فإنه يتم رفض الفرضية القائلة بأن " الزمن عامل مؤثر في زيادة استخدام الأساليب الرياضية والإحصائية وبحوث العمليات في البحوث المحاسبية."

الفرضية الثانية: العلاقة بالتمويل والاقتصاد

من الملاحظ أن تأثير الزمن على العلاقة بين البحوث المحاسبية والتمويل والاقتصاد علاقة خطية.

ويظهر الجدول (8) أن قيمة معامل الارتباط R=.741 في حين أن قيمة R Square=.549 مما يعني أن هناك علاقة وأن معامل التحديد يشير إلى أن 55% من العلاقة يمكن إرجاعها للزمن.

جدول (8)

Model Summary			
R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
.741	.549	.492	3.759
The independent variable is Year.			

كما يظهر الجدول(9) أن قيمة p=.014، مما يعني أن الاختبار ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5%.

جدول (9)

ANOVA					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	137.482	1	137.482	9.732	.014
Residual	113.018	8	14.127		
Total	250.500	9			
The independent variable is Year.					

كما يظهر الجدول(10) أن المعاملات ذات دلالة إحصائية فيما عدا المعامل الثابت، وبذلك فإنه سوف يستبعد في معادلة الانحدار.

جدول (10)

Coefficients					
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Year	1.291	.414	.741	3.120	.014
(Constant)	4.400	2.568		1.714	.125

النتيجة: وبذلك يمكن القول:

أ. أن الزمن يعتبر عاملاً مؤثراً على ارتباط البحوث التمويلية والاقتصادية والتمويلية على البحوث المحاسبية.

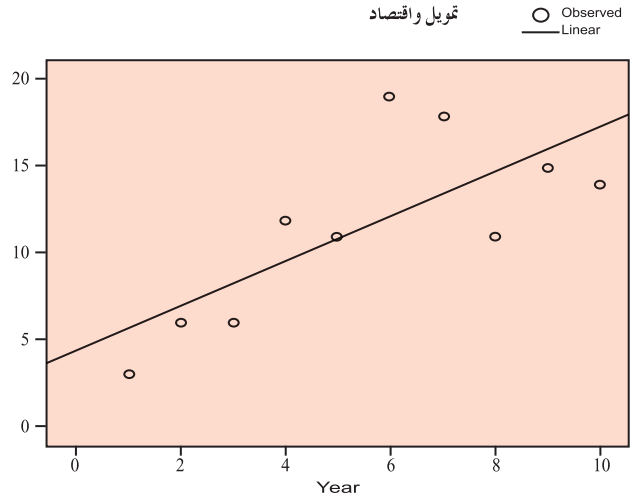
ب. كما أن العلاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل علاقة خطية.

ج. أن الاختبار ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5%.

وبذلك فإنه يتم قبول فرضية الباحث القائلة بأن" الزمن عامل مؤثر على ارتباط البحوث المحاسبية بالعلوم التمويلية والاقتصادية."

ويظهر الشكل(3) العلاقة التربيعية بين التمويل والاقتصاد والبحوث المحاسبية والتي تظهر على شكل خط في حين أن الحالات المشاهدة تظهر على شكل دوائر.

الشكل رقم (3)
البحوث المحاسبية وعلاقتها بالتمويل والاقتصاد للفترة من 1951-2000م



الفرضية الثالثة: العلاقة بالعلوم الاجتماعية والسلوكية

من الملاحظ أن قيمة R=.774 بينما قيمة R Square=.60 وهذا يظهر أن هناك علاقة بين البحوث المحاسبية والعلوم الاجتماعية والسلوكية في النصف الثاني من القرن العشرين. كما يظهر من الجدول (11) أن العلاقة تربيعية.

جدول (11)

Model Summary			
R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
.774	.600	.485	3.990
The independent variable is Year.			

ويظهر الجدول (12) أن العلاقة معنوية حيث p=.041 وهي أقل من مستوى المعنوية 5% مما يعني أن الاختبار ذو دلالة إحصائية.

جدول (12)

ANOVA					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	167.033	2	83.517	5.245	.041
Residual	111.467	7	15.924		
Total	278.500	9			
The independent variable is Year.					

بينما يظهر الجدول (13) أن المعاملات كلها معنوية فيما عدا المعامل الثابت الذي يظهر أكبر من مستوى معنوية الاختبار، وبالتالي لا بد من استبعاده من معادلة الانحدار.

جدول (13)

Coefficients					
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Year	6.055	1.960	3.295	3.089	.018
Year ** 2	-.485	.174	-2.979	-2.792	.027
(Constant)	-8.133	4.693		-1.733	.127

النتيجة: وبذلك يمكن القول:

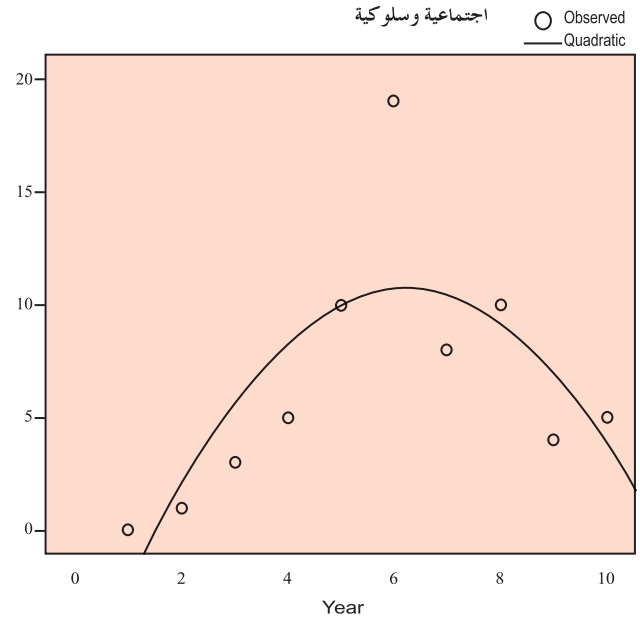
أ. أن العلاقة قوية بين البحوث المحاسبية والعلوم الاجتماعية والسلوكية في النصف الأخير من القرن العشرين.

ب. أن الاختبار ذو دلالة إحصائية.

وبذلك فإنه يتم قبول فرضية الباحث القائلة بـ" أن الزمن عامل مؤثر في ارتباط البحوث المحاسبية بالعلوم الاجتماعية والسلوكية.

وتظهر العلاقة بين البحوث المحاسبية والعلوم الاجتماعية والسلوكية في الشكل (4).

الشكل (4)
علاقة البحوث المحاسبية بالعلوم الاجتماعية والسلوكية للفترة من 1951-2000م



الفرضية الرابعة: العلاقة بالنماذج:

يظهر الجدول (14) أن العلاقة بين البحوث المحاسبية والنماذج في النصف الثاني من القرن العشرين هي علاقة تربيعية. حيث يظهر R=.791 بينما R Square=.625 وبهذا يمكن القول بأنه يمكن إرجاع العلاقة بين النماذج والبحوث المحاسبية إلى الزمن بنسبة 625% بينما تعود النسبة الباقية لعوامل أخرى.

جدول (14)

Model Summary			
R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
.790	.625	.517	11.029
The independent variable is Year.			

ومن الجدول (15) يمكن القول أن معنوية الانحدار أقل من 5% مما يعني أن الاختبار ذو دلالة إحصائية.

جدول (15)

ANOVA					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	1416.545	2	708.273	5.823	.032
Residual	851.455	7	121.636		
Total	2268.000	9			
The independent variable is Year.					

ومن الجدول (16) يمكن القول أن الاختبار يظهر أن جميع المعاملات معنوية ما عدا المعامل الثابت، ولذلك سوف يتم استبعاده من معادلة الانحدار.

جدول (16)

Coefficients					
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Year	17.818	5.418	3.398	3.289	.013
Year ** 2	-1.636	.480	-3.523	-3.409	.011
(Constant)	-18.000	12.972		-1.388	.208

النتيجة: وبذلك يمكن القول أن:

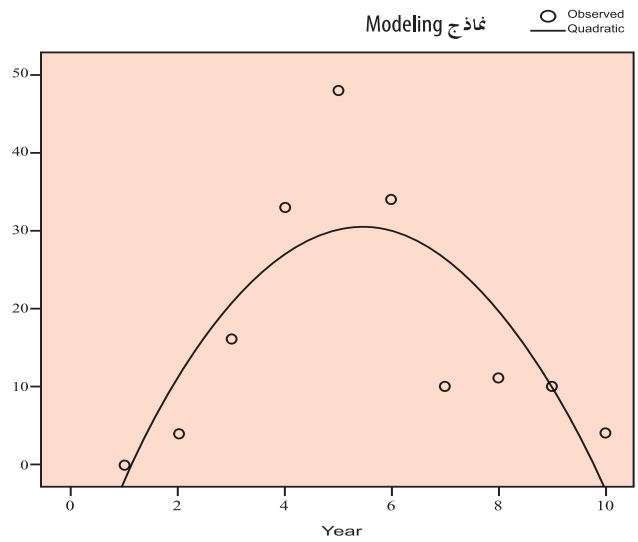
أ. أن العلاقة قوية بين البحوث المحاسبية والعلوم والنماذج في النصف الأخير من القرن العشرين.

ب. أن الاختبار ذو دلالة إحصائية.

وبذلك فإنه يتم قبول فرضية الباحث التي تقضي "بأن الزمن عامل مؤثر على ارتباط النماذج بالبحوث المحاسبية".

وتظهر العلاقة بين النماذج والبحوث المحاسبية في الشكل (5).

الشكل رقم (5)
علاقة البحوث المحاسبية بالنماذج للفترة من 1951-2000م



الفرضية الخامسة: العلاقة بالتجارب:

من الجدول (17) يتضح أن العلاقة بين التجارب والبحوث المحاسبية علاقة تربيعية وقد بلغت قيمة R=.816 بينما بلغت قيمة R Square=.570. مما يعني أن هناك علاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل، وأنه يمكن إرجاع هذه العلاقة للزمن بنسبة 57%.

جدول (17)

Model Summary			
R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
.816	.666	.570	2.802
The independent variable is Year.			

من الجدول (18) يتضح أن المعنوية أقل من 5%، مما يعني أن الاختبار ذو دلالة إحصائية.

جدول (18)

ANOVA					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	109.424	2	54.712	6.966	.022
Residual	54.976	7	7.854		
Total	164.400	9			
The independent variable is Year.					

ومن الجدول (19) يتضح أن جميع المعاملات معنوية فيما عدا المعامل الثابت، ولذلك سوف يتم استبعاده من معادلة الانحدار.

جدول (19)

Coefficients					
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Year	4.750	1.377	3.365	3.451	.011
Year ** 2	-.371	.122	-2.968	-3.044	.019
(Constant)	-6.233	3.296		-1.891	.101

النتيجة: ومما سبق يمكن القول:

أ. أن العلاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل علاقة قوية.

ب. أن الاختبار ذو دلالة إحصائية.

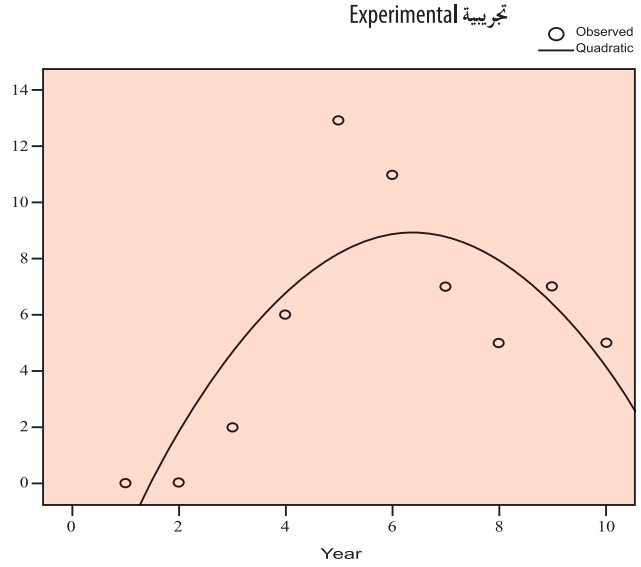
وبذلك فإنه يتم قبول فرضية الباحث القائلة" بأن الزمن عامل مؤثر في ارتباط البحوث المحاسبية بالتجارب.

وتظهر العلاقة بين التجارب والبحوث المحاسبية في الشكل (6)

الشكل (6)

استخدام التجارب في البحوث المحاسبية

للفترة من 1951-2000م



الفرضية السادسة: العلاقة بالبحوث التطبيقية:

من الجدول (20) يظهر أن العلاقة بين البحوث المحاسبية والبحوث التطبيقية علاقة خطية، حيث يظهر R=.72 بينما يظهر R Square=.52 وهذا يعني أن هناك علاقة بين المتغير التابع المتمثل بالبحوث المحاسبية والتطبيقية والمتغير المستقل المتمثل في الزمن.

جدول (20)

Model Summary			
R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
.720	.519	.458	3.169
The independent variable is Year.			

من الجدول (21) يظهر أن الاختبار ذو دلالة إحصائية، حيث يظهر معدل المعنوية بأنه أقل من 5%.

جدول (21)

ANOVA					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	86.548	1	86.548	8.617	.019
Residual	80.352	8	10.044		
Total	166.900	9			
The independent variable is Year.					

من الجدول (22) يظهر أن المعاملات كلها معنوية فيما عدا المعامل الثابت. وبذلك فإنه سوف يستبعد من معادلة الانحدار.

جدول (22)

Coefficients					
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
Year	1.024	.349	.720	2.935	.019
(Constant)	-.533	2.165		-.246	.812

النتيجة: ومما سبق يمكن القول:

أ. أنه توجد علاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل وأن هذه العلاقة خطية.

ب. أن العلاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغير التابع والمستقل.

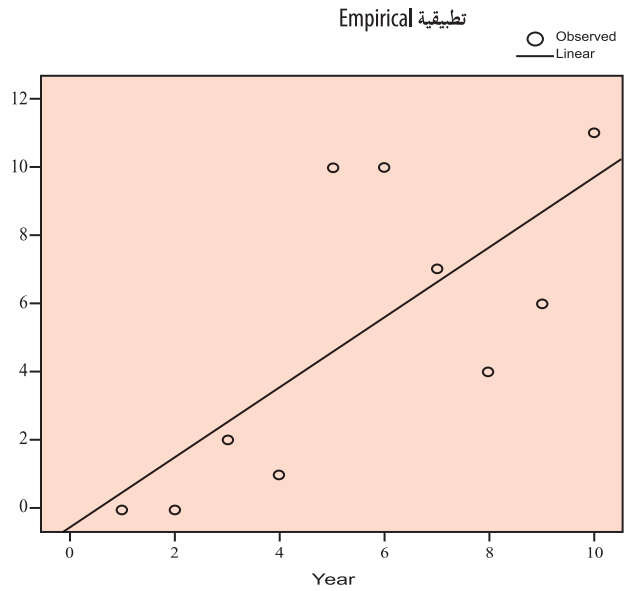
وبذلك فإنه يتم قبول فرضية الباحث القائلة " بأن الزمن عامل مؤثر في وجود علاقة بين البحوث المحاسبية والبحوث التطبيقية".

وتظهر العلاقة بين البحوث المحاسبية والتجارب في الشكل (7).

الشكل رقم (7)

البحوث المحاسبية التطبيقية

للفترة من 1951-2000م



المبحث السادس

الخلاصة والنتائج والتوصيات

الخلاصة:

خلصت الدراسة إلى أن تعدد أطراف متخذي القرارات، وتعدد احتياجاتهم من تلك البيانات والمعلومات، فتح أمام المحاسبين آفاقاً جديدة واسعة، وطرأت تغييرات جديدة على البحوث المحاسبية لأسباب عديدة.

فقد أدى التوسع في المفاهيم المحاسبية إلى اتساع نطاق البحوث المحاسبية، بسبب ارتباط البحوث المحاسبية بالعلوم الاجتماعية الأخرى وارتباطها أيضاً بالرياضيات والإحصاء، وأنظمة تقنية المعلومات والحاسوب، ونظرية الاتصالات، والعوم السلوكية. كما تطورت المفاهيم المحاسبية وقادت إلى تطوير في التنظير المحاسبي، وتعدد النظريات المحاسبية، وعدم قصورها على نظرية محاسبية واحدة، شانها في ذلك شان الكثير من العلوم الاجتماعية. كما اتسع نطاق المشاكل المحاسبية، واتسع مجال المنهج العلمي المحاسبي.

كما قاد التطور في الأساليب البحثية للعلوم الاجتماعية التي ارتبطت بها المحاسبة إلى تطوير البحوث المحاسبية بسبب استعارتها للأدوات التحليلية المستخدمة في تلك العلوم. وبذلك لم تعد البحوث المحاسبية منغلقة على نفسها بل صارت تتفاعل مع ما يجري حولها وتتأثر به كما وتؤثر فيه.

على مستوى ارتباط البحوث المحاسبية بالعلوم الاجتماعية نجد الآتي:

(1) أصبحت البحوث المحاسبية التي تعتمد على الرياضيات والإحصاء وبحوث العمليات تمثل حوالي 20% من البحوث المحاسبية مع نهاية العام 2000م في حين أنها لم تكن تشكل أكثر من 8% من تلك البحوث في الفترة من 51 وحتى 1955م. ومن التحليل الإحصائي تبين أن العلاقة

بين المتغير التابع والمتغير المستقل تكعيبي Cubic أنه يمكن إرجاع هذا التغير إلى الزمن بنسبة 69% إلا أن الاختبار غير معنوي.

(2) كما أن البحوث التي ترتبط بالاقتصاد والتمويل أصبحت تمثل حوالي 47% في الفترة من 1995 وحتى عام 2000م في حين أنها لم تكن تزيد عن 11,5% في الفترة من 1951-1955م. ومن التحليل الإحصائي تبين أن العلاقة خطية Linear وأنه يمكن إرجاع الزيادة لعامل الزمن بنسبة 58% وأن هذه العلاقة معنوية عند مستوى معنوية 5%.

(3) كما أن البحوث المحاسبية التي ارتبطت بالعلوم السلوكية والاجتماعية لم تكن موجودة في العقد السادس من القرن العشرين وأصبحت تشكل أكثر من 33% من بحوث المحاسبة مع نهاية عام 2000م. وقد اتضح من التحليل الإحصائي أن العلاقة تربيعيةQuadratic وأنه يمكن إرجاع التأثير لعامل الزمن بنسبة 60% كما أن العلاقة معنوية.

وعلى مستوى ارتباط البحوث المحاسبية بالنماذج والتجارب والبحوث التطبيقية التي كانت لا تستخدم في النصف الأول من القرن العشرين نجد أنها أصبحت في الفترة من عام 1951 وحتى نهاية عام 2000م على النحو التالي:

(1) البحوث المحاسبية التي تستخدم النماذج تشكل 27% من البحوث المحاسبية. ومن التحليل الإحصائي تبين أن العلاقة تربيعية، وأنه يمكن إرجاع محدد العلاقة إلى الزمن بنسبة 62,5% ونتيجية الاختبار كانت معنوية عند مستوى معنوية 5%.

(2) أصبحت البحوث المحاسبية التي تستخدم التجارب تشكل 27% من إجمالي البحوث المحاسبية. ومن التحليل الإحصائي اتضح أن العلاقة تربيعية، وأنه يمكن إرجاع التأثر لعامل الزمن بنسبة 67%، كما أن العلاقة معنوية.

(3) وأما البحوث المحاسبية التطبيقية فقد أصبحت تشكل 40% من إجمالي البحوث المحاسبية. ومن التحليل الإحصائي تبين أن العلاقة خطية، وأنه يمكن إرجاع التأثير لعامل الزمن بنسبة 52% فيما يمكن إرجاع بقية التأثير لعوامل أخرى، كما أن العلاقة معنوية عند مستوى 5%.

ويمكن القول أنه لم تعد الخلافات في الممارسات المهنية كما كان الأمر سابقاً-إلى حد كبير-محل جدل شديد بسبب ظهور معايير دولية حسمت كثيراً من الخلافات في تلك الممارسات. غير أن المشكلة تبقى قائمة في الجمهورية اليمنية بسبب عدم تطوير معايير وطنية تتماشى مع المعايير الدولية، أو صدور تشريع صريح بإلزامية المعايير الدولية.

ورغم ذلك فإنه لا يمكن القول أن المشاكل المحاسبية التقليدية قد حسمت ولم تعد مثار جدل، بل أن التغير في البيئة، والتطور في منهج البحث، والتوسع في استخدام الأدوات التحليلية، والتطور في تقنية المعلومات وتقنيات الحاسوب، قد فتح أفاقاً جديدة لإعادة مناقشة تلك المشاكل القديمة، بغية الوصول إلى حلول لها، أو دراستها من منظور أو زاوية مختلفة أو إضافة أبعاد جديدة إليها، أو توفير حلول جديدة لم تكن متاحة في السابق.

نتائج البحث:

يمكن إظهار نتيجة اختبار الفرضيات في الجدول رقم (23) وعلى النحو الأتي:

جدول (23) نتائج اختبار الفرضيات

ر	الفرضية	نوع العلاقة	نتيجة الاختبار	القرار
1	أن الزمن عامل مؤثر في زيادة استخدام الأساليب الرياضية والإحصائية وبحوث العمليات في البحوث المحاسبية.	تكعيبية	غير ذات دلالة	رفض الفرضية
2	أن الزمن عامل مؤثر في زيادة ارتباط التمويل والاقتصاد في البحوث المحاسبية.	خطية	ذات دلالة إحصائية	قبول الفرضية
3	أن الزمن عامل مؤثر في ارتباط التأثر العلوم الاجتماعية والسلوكية بالبحوث المحاسبية.	تربيعية	ذات دلالة إحصائية	قبول الفرضية
4	أن الزمن عامل مؤثر في زيادة ارتباط النماذج بالبحوث المحاسبية.	تربيعية	ذات دلالة إحصائية	قبول الفرضية
5	أن الزمن عامل مؤثر في زيادة ارتباط البحوث التجريبية في البحوث المحاسبية.	تربيعية	ذات دلالة إحصائية	قبول الفرضية
6	أن الزمن عامل مؤثر في زيادة ارتباط البحوث التطبيقية في البحوث المحاسبية.	خطية	ذات دلالة إحصائية	قبول الفرضية

"خلصت الدراسة إلى أن تعدد أطراف متخذي القرارات، وتعدد احتياجاتهم من تلك البيانات والمعلومات، فتح أمام المحاسبين أفاقاً جديدة واسعة، وطرأت تغييرات جديدة على البحوث المحاسبية لأسباب عديدة."

التوصيات:

من أهم التوصيات التي تقدمها هذه الدراسة الأتي:

(1) توصي هذه الدراسة بضرورة رفد البحوث المحاسبية بالبحوث التي تعتمد على الرياضيات والإحصاء وبحوث العلميات وتعتمد على العلوم الأخرى ذات العلاقة لأن نتائج تلك الدراسات تكون مدعمة بأدلة موضوعية أكثر من غيرها من الدراسات، وتمكن من التحليل والتفسير لأثر المتغيرات المستقلة على المتغيرات التابعة.

(2) كما توصي الدراسة بضرورة الاهتمام بتطوير مناهج الدراسة في المحاسبة بحيث تشمل تلك المناهج:

- ضرورة إعادة تقييم المناهج العلمية في كليات التجارة اليمنية، وتطوير تلك المناهج وتحديثها.
- التركيز على تعليم أساليب التحليل الكمية والتوسع في استخدام تلك الأساليب.
- ضرورة أن تشتمل المناهج الدراسية استخداماً مكثفاً للأساليب الرياضية والإحصائية، بغرض تطوير الأدوات التحليلية للباحثين في المجالات المحاسبية، وتقوية مهارات البحث والتحليل لدى المنتسبين لأقسام المحاسبة والإدارة.
- تطوير أساليب القياس والارتباط بالعلوم الاجتماعية الأخرى المتعلقة بدراسة السلوك الإنساني، أو تلك المتعلقة بنظرية المعلومات، أو البحوث التسويقية.
- إدخال أنظمة المعلومات وأنظمة تقنية الحاسوب كمقررات أساسية في المناهج الدراسية المحاسبية، بالإضافة إلى دراسة تصميم النظم.
- رفد المكتبات الجامعية بالدوريات العلمية والكتب الحديثة لأن تطوير العملية التعليمية لا يمكن أن تقوم من خلال مناهج تدريسية قد عفا عليها الزمن ولا تواكب التطورات الحديثة.
- ضرورة فتح الدراسات العليا في مجال المحاسبة وإدارة الأعمال على اعتبار أن الدراسات العليا هي التي تبقي شريان الحياة العلمية البحثية للمعاهد أو الجامعات وتجعله مواكباً ومتطوراً.
- ضرورة الارتباط بجامعات ومؤسسات بحث علمي إقليمية ودولية والتعاون مع تلك الجامعات والمؤسسات من خلال عقد الندوات والمؤتمرات التي تسهم في مناقشة المشاكل الحيوية الواقعية للمجتمع.

(3) كما توصي الدراسة بأن تبادر الجهات المعنية في الجمهورية اليمنية بتطوير معايير محاسبة ومراجعة محلية تتلائم مع المعايير الدولية لحسم الخلاف في الممارسات المهنية.

(4) كما توصي الدراسة من ضرورة أن تكون المشاكل التي تتعرض لها البحوث المحاسبية مرتبطة بالواقع العلمي بغية إيجاد حلول للمشاكل الميدانية، أو الإسهام في تقديم المعلومات اللازمة لمتخذي القرار أو تصويبها ووضعها في إطار يسمح بحل تلك المشاكل.

(5) كما توصي الدراسة بتقليص مجالات البحث النظرية أو تلك التي لا تستخدم فيها الأساليب الإحصائية والكمية، ما لم يكن القيام بتلك الدراسات النظرية ضرورة ملحة يقتضيها واقع الحال.

(6) وبطبيعة الحال فإن هذا القول لا ينفي الحاجة للبحوث النظرية فهي على قدر من الأهمية بقدر البحوث الميدانية والتجريبية. بل على العكس من ذلك، فإن البحوث النظرية تكون في بعض الأحيان هي حجر الأساس الذي تقوم عليها البحوث والدراسات الميدانية.

تحول الشركات إلى شركات مساهمة إكتتاب عام

المقدمة منذ حوالي عشر سنوات مضت .. عُقد المؤتمر الإقتصادي اليمني الثاني وكان من بين أوراق المؤتمر واحدة تحدثت عن الإصلاحات الإقتصادية وفجوة الموارد المحلية . وخلصت الورقة إلى بيان آثار الإصلاحات الإقتصادية في مراحلها الأولى والثانية رغم فجوة الموارد المحلية .. في زيادة معدلي الإدخار والإستثمار وتقليص العجزين المالي والتجاري وعجز الحساب الجاري في ميزان المدفوعات ، كما تمكنت الإصلاحات من السيطرة على التضخم . وقد تم التأكيد على ضرورة الإستمرار في السياسات الإصلاحية حتى تؤدي إلى الإستقرار المالي واستقرار سعر الصرف . ومن جانبنا نؤكد على أن ما ذكر عُرض في عام 1998 ولا يزال مضمونه مطلوب وبإلحاح في عام 2008 .

وقد خلص تقرير للأستاذ/ أحمد محمد أحمد حجر عن برنامج الإصلاح الإقتصادي والمالي -ونحن نتفق معه تماماً- إلى أنه من الملاحظ أن سياسات الإصلاح الإقتصادي وبالأخص في الجانب المالي قد ساهمت وبدرجة كبيرة في معالجة العديد من الإختلالات المالية والنقدية والإقتصادية، وبالتالي الوصول بالإقتصاد إلى مرحلة الإستقرار النسبي المقبول ، غير أنها لم تستطيع وبعد مرور نحو تسع سنوات إخراج الإقتصاد من مرحلة النمو المتدني والبطيء إلى مرحلة الإنتعاش والنمو المرتفع والسريع الكفيل بمعالجة المشاكل والإختلالات الأساسية وبالأخص مشاكل إتساع الفقر والبطالة وتحويل الهيكل الإنتاجي للإقتصاد من تقليدي إلى حديث ... إلخ، حتى يستطيع المجتمع جني ثمار الإصلاح فعلاً.

كما أن هناك ضرورة لمراجعة سياسات الإصلاح المالي، وزيادة عدد المؤشرات الإقتصادية التي يتم الاستناد إليها في عملية تقييم آثار ونتائج تنفيذ سياسات الإصلاح ، بما يساعد على إعادة رسم السياسة الإقتصادية والمالية والنقدية للمرحلة القادمة والهادفة إلى تحقيق إحتياجات المجتمع ومعالجة الإختلالات القائمة قبل تعقدها جراء الإنضمام إلى منظمة التجارة العالمية وتحرير الإقتصاد بصورة كلية.

وسيعزز من كفاية تنفيذ سياسات الإصلاح .. قيام الحكومة في حوار صريح وهادف مع القطاع الخاص المحلي حول معالجة المشاكل والصعوبات التي تحول دون قيامه بالدور المسند إليه في عملية التنمية.

وفي رأينا .. ومع التقدير لما قامت به الحكومة من خطوات على درب التنمية - وهذا واجبها .. وأحد أسباب وجودها - فإن ما تابعته من برامج تنفيذية للإصلاح الإقتصادي وفي سائر الإتجاهات والمجالات خلال السنوات القريبة الماضية سيضمن مع ما تم رسمه وتنفيذه من البرامج والخطط الخمسية بالإنتقال الصحيح إلى التنمية الإقتصادية الكفوءة كضرورة لابد منها لإنهاء حالات الفقر والبطالة والتخلف كنتيجة لما تم رسمه من خطط وأهداف تنموية ضمن برنامج الإصلاح الإقتصادي المذكور.

ومن ضمن ذات البرامج الهادفة .. ما دعت إليه وزارة الصناعة والتجارة تحت عنوان الندوة الوطنية حول الشركات المساهمة هذه .. والتحويل للشركات من مؤسسة فردية أو شركة عائلية أو مغلقة إلى شركات مساهمة - إكتتاب عام - . ونأمل أن لا تكون الندوة إلا خطوة على طريق متابعة الوزارة لمسؤولياتها في التنمية .. والإصلاح الإقتصادي .

المرجع القانوني لتشجيع تحول الشركات

أوضح قانون الشركات التجارية بالجمهورية اليمنية الصادر بالقانون رقم (22) لسنة 1997 وتعديلاته الحالات والأوضاع والإجراءات القانونية لتحويل الشركات وكان ذلك بأحكام الباب الرابع وضمن المواد من رقم (264) وحتى رقم (270). كما أضاف ذات القانون بالمواد من رقم (271) وحتى رقم (286) ما يتعلق باندماج الشركات بشكل عام .. أو يرتبط بإجراءات التحول أو الإندماج بهدف إنشاء وتأسيس شركة مساهمة أو إنشاء أي نوع آخر من أنواع الشركات التي نظمت أوضاعها القانون المذكور.

وسواء في حالة التحول أو الإندماج.. فإن إنجاز ما ذكر بين الشركاء أو المساهمين بالشركات المحولة أو المندمجة يتطلب في حالة الإكتتاب العام للشركة المساهمة صدور القرار من رئيس مجلس الوزراء بالترخيص بتأسيس الشركة. وتتم إجراءات الإكتتاب العام وفق ما رسم لها بالقانون في أحكام المواد (71) وحتى

محاسب قانوني/
محمد زهدي مجني
عضو الجمعية

المادة (91) وقد كان المشرع اليمني على إدراك تام بأهمية الشركات المساهمة ذات الإكتتاب العام في تنمية الإقتصاد الوطني وزيادة موارد الدخل القومي حين بادر بالتشجيع لإنشاء مثل هذه الشركات وتعميم إمتيازاتها على جميع المواطنين الراغبين بالإستثمار لمدخراتهم. وكان ذلك عندما فرض على الشركات المساهمة التي ترخص لإستثمار إمتياز ممنوح من الدولة وجوب عرض (50 %) من أسهمها على الأقل للإكتتاب العام.

وتلى ذلك في ذات القانون الإمتيازات التشجيعية بالإعفاء للشركات المذكورة -إذا طرحت (25 %) من أسهمها على الأقل للإكتتاب العام- من رسوم الدمغة ورسوم التوثيق ورسوم الشهر وكذا عقود القرض والرهن لمدة سنتين من تاريخ تسجيلها، كما تم الإعفاء نهائياً من ضريبة رأس المال. وقد أضاف المشرع في حكم المادة (266) من القانون وأجاز للشركة ذات المسؤولية المحدودة وشركة التوصية بالأسهم التحول إلى شركة مساهمة -إكتتاب عام أو مقفلة. كما أكد على ذات الأجازة حكم المادة (272) والمادة (275) من القانون التي سمحت في حالات إندماج الشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التوصية بالأسهم أن تطلب الترخيص لها كشركة مساهمة. إكتتاب عام- وفق الإجراءات القانونية المنظمة لذلك.

وفي إعتقادنا.. فإن المشرع اليمني رسم الطريق الواضح لتشجيع جميع من يرغب في إنشاء الشركات المساهمة ذات الإكتتاب العام.. وسواء تم ذلك في طلب الترخيص بالإنشاء لشركة مساهمة جديدة أو في طلب التحول من شركة ذات مسؤولية محدودة أو توصية بالأسهم إلى شركة مساهمة عامة أو في طلب الإندماج بين شركتين أو أكثر من ذات الكيان القانوني المذكور لإنشاء شركة مساهمة عامة. وهذا يتم مع حفظ الحق الكامل لجميع من له علاقة أو مصلحة من أطراف ثالثة أو من أطراف المساهمة أو التحول أو الإندماج في مقاضاة من ينتقص حقوقهم أو يضر بمصالحهم من جراء التحول أو الإندماج، أو حتى من جراء تقديم الحصص العينية المقدمة من بعض المؤسسين -إن وجدت-، وجاء ذلك صريحاً في حكم البند (ب) من المادة (275) وحكم المواد (282) وحتى (286) من القانون.

التكوين النوعي والعددي للشركات في الجمهورية اليمنية

في بيان إحصائي عن أعداد وأنواع الشركات القائمة في الجمهورية اليمنية كما في تاريخ هذه الندوة يتضح لنا ما يلي :

- الشركات ذات المسؤولية المحدودة 2671 شركة
- الشركات المساهمة- إكتتاب عام 11 شركة
- الشركات المساهمة المقفلة 166 شركة
- الشركات التضامنية 781 شركة

وقد كان أعداد وأنواع الشركات في الجمهورية المسجلة لدى الوزارة حتى منتصف عام 2007 كما يلي:

- الشركات المساهمة 177 شركة
- الشركات التضامنية 668 شركة
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة 2474 شركة

(المصدر: إدارة الشركات -وزارة الصناعة والتجارة- أغسطس 2008)

كما يضيف بيان إحصائي آخر بأن عدد الشركات المساهمة في الجمهورية اليمنية إرتفع من عدد (2) شركة في عام 2000 إلى (12) شركة في عام 2005 وبلغ عدد الشركات ذات المسؤولية المحدودة (506) في عام 2005 مقابل عدد (68) شركة في عام 2000 . بينما قفزت أعداد الشركات التضامنية من (11) شركة في عام 2000 إلى عدد (100) شركة في عام 2005 .

ومع الأخذ بالحسبان بأن جميع البنوك المرخصة للعمل بالجمهورية هي من نوع الشركات المساهمة وعددها (10) شركات وكذلك شركات التأمين وعددها (13) شركة فإن الغالبية من الشركات المساهمة المذكورة تم الترخيص لها كشركات مساهمة مقفلة وهذه مع غيرها من الشركات المساهمة المقفلة ومع عدد كبير من الشركات ذات المسؤولية المحدودة تعتبر الدفعة الأولى المحتملة لتتحول إلى شركات مساهمة -إكتتاب عام-، كذلك فإن عدداً آخر من الشركات ذات المسؤولية المحدودة ذات طبيعة العمل وحجم رأس المال الكبير نسبياً مؤهلة ليتم تحويلها إلى شركات مساهمة -إكتتاب عام-.

وحول هذا .. فإننا يجب ألا نهمل الإشارة إلى رغبة بعض أصحاب الشركات المساهمة المغلقة أو ذات المسؤولية المحدودة القائمة وخصوصاً منها أغلب الشركات العائلية والتي لا يوجد لديها الرغبة أو النية لمشاركة أطراف ثالثة لها فيما

> **"عدد من الشركات ذات المسئولية المحدودة ذات طبيعة العمل وحجم رأس المال الكبير نسبياً مؤهلة ليتم تحويلها إلى شركات مساهمة إكتتاب عام**

تملكه أو تستثمره في أموالها وتجارتها أو صناعتها وليس لديها أيضاً الرغبة في مناقشة موضوع التحول إلى شركات مساهمة إكتتاب عام، أو ما يطلق عليه في بعض الحالات بالشركات المساهمة العامة وسيتم استخدام هذا المصطلح للدلالة على الشركات المساهمة ذات الإكتتاب العام ولأغراض هذه الندوة. إلا أن ذات الشركات المذكورة قد تكون مقتنعة بما قد يتيح لها القانون من حماية وتشجيع فتقرر زيادة حجم إستثماراتها عن طريق تحويل شركاتها إلى شركات مساهمة عامة، وهذا .. مع حفظ كافة الحقوق لمساهمي الأغلبية في هذه الشركات من صلاحيات أو سلطات في رسم السياسات وتعيين الإدارات التنفيذية ومتابعة قيادة وتوجيه الإستثمار وفق خبراتهم وما يرونه مناسباً .. وبالتالي تحقيق الوفورات الإضافية من الإستثمار من خلال الإنتاج الكبير الذي يتحقق بمضاعفة حجم الأموال المستثمرة عما كان عليه قبل التحول.

مبررات الإنشاء أو التحول إلى الشركات المساهمة العامة

وقد يسأل البعض من أصحاب الشركات المساهمة المغلقة أو المسؤولية المحدودة .. عن مبررات التحول .. والإكتتاب العام ، ويكون الجواب لذلك منطلقاً من إعتبارات ومبررات وطنية وأخرى شخصية وفي الحالتين فإن الفائدة والمردود يشتركان لتحقيق الإقتصاد الوطني السليم ، وتوفير العائد المجزي للأموال المستثمرة .. وفي ذلك أحد أهداف التنمية الإقتصادية المخططة لخدمة المجتمع ورفاهيته وتقدمه.

وقد يكون ضمن ما ذكر ما يلي :

1- زيادة الوعي الإدخاري لدى المواطنين وتشجيعهم على توفير المدخرات لتحقيق الموارد الإضافية عن طريق الإستثمار في أسهم الشركات المساهمة التي تطرح أسهمها للإكتتاب العام أو في الدخول مع الغير في التأسيس للشركات المساهمة الجديدة والإستفادة من أرباحها وبنسبة ما يملكه من أسهم بها . وكذلك في السندات سواء كان منها ما يصدر عن الشركات المساهمة أو ما يصدر عن جهات أخرى ، والهدف في الأخير هو تجميع أكبر قدر ممكن من رؤوس الأموال والمدخرات للوصول إلى الإمكانيات اللازمة لإقامة أو تنفيذ المشاريع الكبيرة وتحقيق عوائد الإستثمار المرتفعة .. وفوائض الإستثمار المجزية .

2- تشجيع الإستثمار والإستفادة من إمتيازاته والمشاركة مع الدولة في تنفيذ برامج التنمية بشكل مباشر أو غير مباشر ، وكذلك المساهمة في استغلال الموارد المتاحة من السياحة ومن المواد الأولية المحلية كصناعات المشتقات النفطية والأسمنت والأسمدة والمعادن وتصنيع المنتجات الزراعية وغيرها من الصناعات الحديثة .. وجميع ذلك لتحقيق الوفورات والدخل القومي المضاف .

3- زيادة ثروة المستثمرين من المساهمين .. وزيادة قدرات المجتمع على الإنفاق بسبب توفر الأرباح والفوائض على الأموال المستثمرة في أسهم أو سندات، وزيادة معدل دخل الفرد من استثماراته على مستوى الدولة والمواطن .. وبالتالي زيادة الدخل القومي.

4- تشجيع الشركات ذات الحجم الصغير على الإندماج مع بعضها بهدف التحويل لشركات مساهمة ذات حجم كبير قادر على مضاعفة الإستثمارات وقادر على بناء الهياكل الإقتصادية الكبيرة التي توفر التوسع الرأسي والأفقي في ميدان نشاطها الإقتصادي .. والتمتع بمزايا ذلك التوسع في تحقيق الأرباح والوفورات والعائد الإقتصادي المناسب.

5- إيجاد الأدوات الرئيسية التي تتعامل معها أسواق الأوراق المالية التي أدرك المشرع حديثاً مدى أهميتها في إقتصاديات الدول .. ومن ذلك الأسهم التي تمثل صكوك ملكية بالشركات المساهمة وكذلك سندات القرض التي تصدر عادة عن الشركات المساهمة لأغراض تمويل التوسع الأفقي أو الرأسي في أدوات الإنتاج أو مستلزماته.

برنامج الخصخصة لتحقيق أهداف الإصلاح وسوق الأوراق المالية

جاء في المحاور الرئيسية للبرنامج الإنتخابي للأخ / رئيس الجمهورية الإشارة إلى الإدارة الإقتصادية الحديثة التي تضمن مستوى معيشي أفضل. كما أكد برنامج الحكومة تنفيذاً لما ذكر .. بالإضافة إلى أهداف متعددة أخرى، المضي في برنامج الخصخصة وفقاً للقانون وبما يحقق أهداف الإصلاح المالي والإداري، وكذلك استكمال البنية التشريعية والقانونية والمؤسسية لإنشاء سوق الأوراق المالية وتوفير متطلباتها التنظيمية والفنية.

وانطلاقاً من ذلك .. رسمت وزارة المالية لنفسها الإجراءات التنفيذية التالي بيانها لعام 2008 :

أ- متابعة إصدار قرار مجلس الوزراء بشأن تشكيل لجنة وزارية من الجهات ذات العلاقة لدراسة أوضاع الوحدات الإقتصادية وتقديم المقترحات المناسبة .

ب- بالنسبة لسوق الأوراق المالية وتوفير متطلباته :

1- إنشاء وحدة إدارية في وزارة المالية مهمتها إدارة مشروع سوق الأوراق المالية والتنسيق مع الجهات المعنية ورفع تقارير متابعة دورية لمعالي وزير المالية حول سير مشروع إنشاء سوق الأوراق المالية.

2- التعاقد مع شركة استشارية دولية لإدارة وتنفيذ المشروع.

3- إعداد وتعديل وإصدار القوانين الآتية:

- مراجعة وإكمال مسودة مشروع قانون سوق الأوراق المالية.

- إعداد التعديلات على القوانين ذات العلاقة بموجب بنود قانون سوق الأوراق المالية.

- العمل على إعداد ميثاق لحوكمة الشركات في اليمن.

- عرض مسودات القوانين أعلاه على القطاع الخاص مثل غرفة التجارة والصناعة، وجمعية البنوك اليمنية وجمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين لأخذ آرائهم وملاحظاتهم حولها .

4- عرض مشروع قانون سوق الأوراق

> **"جاء في المحاور الرئيسية للبرنامج الإنتخابي للأخ/ رئيس الجمهورية الإشارة إلى الإدارة الإقتصادية الحديثة التي تضمن مستوى معيشي أفضل.**

> **"يجب أن لا نهمل الإشارة إلى رغبة بعض أصحاب الشركات المقفلة أو المحدودة عدم مناقشة موضوع التحول إلى شركات مساهمة إكتتاب عام.**

المالية وكذلك التعديلات على القوانين المرتبطة به على مجلس الوزراء ومتابعة إقراره في مجلس النواب.

ومن المعروف أن اليمن باشرت منذ عام 1995 بتنفيذ برنامج خصخصة لبعض المؤسسات أو الشركات المملوكة للدولة .. وامتد ذلك حتى عام 1997 حين أوقفت البرنامج بعد أن تم خصخصة حوالي /80/ مشروعاً أو مؤسسة قائمة . وقد تم تنظيم إجراءات الخصخصة بعد صدور قانون الخصخصة في عام 1999 كما تم تجميد تلك الإجراءات بسبب الأداء غير الجيد للإجراءات وبسبب بعض العواقب السياسية والعمالية.

وفي اللقاء التشاوري الثالث لوزارة الصناعة والتجارة للعام 2007 تمت الدعوة إلى مباشرة دعم تحديد سياسات الخصخصة وتنفيذها بعد توفير المساعدة والدعم القانوني والضريبي وبالشفافية المحايدة والمستقلة لأمور المحاسبة والمراجعة، وبالدعم الفعلي والمؤثر من القطاع الخاص، وباستخدام سلاح قانون الإستثمار اليمني الهادف لتشجيع الإستثمار المحلي والأجنبي، وبعد التأكيد على الإصلاح الضريبي وإصلاح القضاء والمحاكم التجارية وخصخصة القطاع الصناعي. وقد حددت الدعوة المذكورة لأغراض الخصخصة:

1- تحويل الشركات إلى شركات مساهمة.

2- نقل الملكية أو جزء منها إلى العمال أو الإدارة .

3- طرح الشركات لنظام الإستثمار أو التأجير أو الإمتياز .

4- بيع موجودات الشركات .

5- إيجاد الحلول للصعوبات الناتجة عن عمليات الخصخصة .

6- توفير التشريع المناسب لعملية الخصخصة وتعديل القوانين لما يحقق نجاح برنامجها .

وإذا كان ذلك ما كان في عام 2007.. فأين نحن من ذلك في عام 2008. إننا نؤكد على أن تحويل المؤسسات أو الشركات أو المراكز أو الورش الصناعية ذات الحجم الكبير المملوكة للدولة أو إلى شركات مساهمة هو اللبنة الأولى في صرح الإصلاح الإقتصادي وزيادة موارد الدخل القومي للجمهورية اليمنية بشكل عام .. وزيادة أعداد الشركات المساهمة العامة التي يعاد هيكلتها القانونية لتصبح

> **"إننا نؤكد على أن تحويل المؤسسات أو الشركات ذات الحجم الكبير المملوكة للدولة إلى شركات مساهمة هو اللبنة الأولى في صرح الإصلاح الإقتصادي"**

أسهم رؤوس أموالها أحد أدوات سوق الأوراق المالية المزمع والمنتظر إنشاؤه في الجمهورية اليمنية.

التجربة السورية في تحول الشركات

برنامج التحول للشركات إلى شركات مساهمة عامة طبق من أكثر من دولة من بلدان العالم في السنوات التي باشرت بها الدول التخطيط للتنمية الإقتصادية بها ، وفي السنوات التي باشرت بها إنشاء الكيانات الإقتصادية ذات الحجم الكبير للإستثمار في القطاعات الصناعية أو التجارية أو الخدمية، وفي البلدان التي تنتهج مبدأ الحرية الإقتصادية.. وتلتزم بخيار سياسة إقتصاد السوق.

وقد كانت التجربة السورية الحديثة في تحول الشركات أقرب ما يمكن إلى مبادرة الجمهورية اليمنية لذات الموضوع.. وخصوصاً بعد أن انتقل الإقتصاد السوري إلى إقتصاد السوق في بداية القرن الحالي، وبعد أن ابتعد عنه لمدة أربعين سنة تقريباً بدأت منذ تاريخ التأميم للشركات في سورية على طريق الإشتراكية في مطلع الستينات والتي تم بها إلغاء كافة أشكال وتجمعات القطاع الخاص.. وتلك التجمعات التي كان أغلبها شركات مساهمة ذات إكتتاب عام كانت تشكل عصب الإقتصاد السوري بعد الإستقلال.

وسنكتفي عن التجربة المذكورة أن نوضح بعض الأوضاع أو البرامج المعتمدة.. وأهدافها ومراجعها القانونية وكما يلي :

أ- المرجعية القانونية :

يطبق بالجمهورية العربية السورية منذ عام 1949 قانون للشركات إستمر في النفاذ حتى بداية عام 2008 حيث صدر قانون للشركات جديد تحت رقم (3) ليحل محل القانون القديم السابق . ويمكن القول بأن القانون الجديد المذكور لا يختلف في مضمونه العام عن قانون الشركات النافذ بالجمهورية اليمنية بل ويمكن التأكيد على أن حدود التنظيم لأوضاع الشركات في اليمن قد تكون متكاملة وشاملة للمتطلبات ، ومتوافقة مع ما هو منظم تشريعياً في أغلب الدول العربية وبشكل متميز عن أحكام القانون الجديد للشركات في سورية .. وبمستويات متقدمة عما هو منظم في القانون المذكور . وهذا فيما عدا ما استجد بأحكام القانون حول هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية ومسؤولياتها واختصاصاتها بشكل عام، وإشرافها المباشر على تداول أسهم وسندات الشركات المساهمة المقيدة بسوق الأوراق المالية . ولعل أهم ما يعيب الشمول للمتطلبات في قانون الشركات السوري عن الشمول الوارد في قانون الشركات اليمني وأهم ما يتميز به هو ما يلي:

1- إلغاء النصوص والأحكام الخاصة بتأسيس شركات المساهمة المقفلة والإكتفاء فقط بتنظيم أوضاع الشركات المساهمة التي ترخص إكتتاب عام .

2- إلغاء التراخيص الممنوحة سابقاً للشركات المساهمة المغلقة والتي عليها أن تعمل خلال ثلاث سنوات من تاريخ نفاذ القانون رقم (3) لعام 2008 على تحويل شكلها القانوني إما إلى شركة تضامنية أو توصية أو محدودة المسؤولية .. أو إلى شركة مساهمة . إكتتاب عام .

3- عدم الترخيص للشركة المساهمة . إكتتاب عام إلا بعد الحصول على موافقة هيئة الأوراق والأسواق المالية بشأن طرح أسهم الشركة على الإكتتاب العام وفقاً

للإجراءات والأحكام المنصوص عليها في الأنظمة الصادرة عن الهيئة .

4- عدم إمكانية طرح أسهم الشركة المساهمة للإكتتاب العام إلا بعد بيان رقم وتاريخ موافقة هيئة الأوراق المالية على الطرح المذكور وذلك في إعلان الدعوة للإكتتاب العام ، وعلى الشركة واجب قيد أسهمها لدى سوق الأوراق المالية .

5- إلزام مجالس إدارات الشركات المساهمة العامة باعتماد سياسة الإفصاح الخاصة بالشركة .. ومتابعة تطبيقها وفقاً لمتطلبات الإفصاح الصادرة عن هيئة الأوراق المالية . وهذا ميزة غير متاحة بقانون الشركات اليمني .

6- إلزام الشركات المساهمة العامة بتنظيم حساباتها وتدقيقها وحفظ سجلاتها ودفاترها وفق معايير المحاسبة والتدقيق الدولية .

7- لم يتضمن القانون تنظيم أوضاع تحويل الشركات إلى شركات مساهمة عامة (إكتتاب عام) بل العكس .. فقد نظم التحول من شركة مساهمة إلى شركة ذات مسؤولية محدودة .. وخصوصاً من ذلك ما سبق بيانه حول عدم إعتراف القانون بوجود شركة مساهمة مقفلة . واكتفى بطلب الحل للشركات المذكورة إن لم تحول شكلها أو لم تحقق الشروط المطلوبة لتصبح شركة مساهمة عامة (إكتتاب عام).

ب- المرجعية الضريبية :

لقد أخضع قانون الضرائب في الجمهورية العربية السورية جميع الشركات لضريبة دخل الأرباح الحقيقية، وبالتالي فإن المعاملة الضريبية لكافة أنواع الشركات، تكاد تكون واحدة من حيث الإقرارات والربط الضريبي.

إلا أن المشرع السوري منح الشركات المساهمة حديثاً ميزات غير متاحة لشركات الأشخاص أو الشركات ذات المسؤولية المحدودة.. ونخص بالذكر من ذلك ما يتعلق بمعدلات الضريبة أو في إجراءات الربط الضريبي. ومن تلك الميزات:

1- تتمتع الشركات المساهمة بعدد من الإمتيازات رتبها قانون ضريبة الدخل النافذ رقم (24) لعام 2003 ، وكذلك ما أضافه القانون رقم (60) لعام 2004 ، والمرسوم التشريعي رقم (51) لعام 2006 ، ولا سيما من حيث

"لم يتضمن القانون السوري تنظيم أوضاع تحويل الشركات إلى شركات مساهمة عامة (إكتتاب عام)."

خضوعها لنسبة ثابتة من الأرباح الصافية كضريبة على الدخل .. حيث تم فرض ضريبة الدخل بنسبة (20 %) من الأرباح الصافية للشركات المساهمة، وقد خفضت هذه النسبة إلى (15 %) بموجب أحكام القانون (60)، وكان آخر تخفيض إلى نسبة (14 %) بعد صدور المرسوم التشريعي رقم (51) النافذ إعتباراً من 2007/1/1 . وقد تم تضمين جميع النسب المذكورة لكافة الإضافات المفروضة سابقاً من مجهود حربي و ... إلخ مع الإعفاء من الإضافة لصالح الإدارة المحلية . وهذا بالطبع خلاف المعدلات الضريبية الأخرى الخاصة المحددة في قوانين خاصة ومنها القوانين الخاصة بشركات الصرافة . القانون رقم (24) لعام 2006، وقانون شركات التأمين الذي يحدد معدل الضريبة (25 %) و (15 %) لمن يتم تأسيسه باكتتاب عام يزيد عن (50 %) من أسهم رأس المال، والقوانين الأخرى الخاصة بالإستثمارات السياحية أو العقارية.

مع العلم بأن أرباح شركات الأشخاص والشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات التوصية تخضع للشرائح الضريبية التصاعدية التي بلغت نسبة (35 %) عن الأرباح التي تتجاوز /3 000 000/ ل.س ، وقد تم تخفيض هذه النسبة بموجب أحكام المرسوم التشريعي رقم (51) لعام 2006 إلى (28 %)، وقد تضمنت هذه النسب الإضافات المفروضة سابقاً ما عدا الإضافة لصالح الإدارة المحلية.

2- في الشركات المساهمة .. يتم خصم ما يحصل عليه رؤساء وأعضاء مجلس الإدارة والمديرين من مرتبات ومكافآت مقابل عملهم الإداري من الوعاء الضريبي للشركة ، وفي مقابل ذلك تخضع هذه المرتبات والمكافآت لضريبة الرواتب والأجور . أما ما يحصل عليه رؤساء وأعضاء مجلس الإدارة والمديرين في شركات الأشخاص من مكافآت خصماً من حساب التوزيع .. فإنه لا يخصم من الوعاء الضريبي للشركة وفي نفس الوقت لا يخضع لضريبة الرواتب والأجور . وسيكون حساب الضريبة عليه بمعدل ضرائب الأرباح.

3- كذلك تعفى الشركات المندمجة و مسا همو ها والشركات المندمج فيها والشركات الناجمة عن الإندماج من جميع الضرائب والرسوم بما في ذلك رسوم نقل الملكية التي تترب على الإندماج أو بسببه .

4- ويأتي صدور المرسوم التشريعي رقم (61) لعام 2007 كعلامة فارقة لحرص الدولة على تشجيع تحويل الشركات وتنظيم عملية التحول من النواحي المالية والضريبية ، وخصوصاً أن أغلب الشركات في سورية لم تكن تتعامل مع مصلحة الضرائب بالشفافية والإفصاح الحقيقي عن أرقام المعاملات أو قيم الموجودات .. ولذلك كان ذلك المرسوم لتشجيع أعمال إعادة التقويم للشركات لإظهار القيم الصحيحة للموجودات بشكل رئيسي وللإستفادة من ذلك في أغراض التحول أو الإندماج في الكيانات القانونية بشكل لاحق.

وقد تم ربط أعمال التحول والإندماج المذكورة لدى وزارة التجارة والإقتصاد بالموافقة الخطية لوزارة المالية ومصادقتها على أعمال التقويم المنجزة وفق أحكام المرسوم المذكور. وقد نظم بالمرسوم

"منح المشرع السوري الشركات المساهمة حديثاً ميزات ضريبية غير متاحة لشركات الأشخاص أو الشركات ذات المسئولية المحدودة."

الآلية التي تتم بها أعمال التحول أو الإندماج للمؤسسات وتم فرض رسوم رمزية لتشجيع أعمال التقييم أولاً.. وأعمال التحول لاحقاً ونخص بالذكر من ذلك:

- عدم إعتبار الفرق في التقييم للموجودات عن أرصدتها الدفترية أرباح رأسمالية خاضعة للضريبة.

- تخفيض رسوم التقويم الرمزية إلى النصف إن كان التحول إلى شركة مساهمة تطرح على الأقل (35 %) من أسهمها للإكتتاب العام.

- إستمرار الإعفاءات الضريبية والجمركية الممنوحة سابقاً للشركات المحولة أو المندمجة أو الدامجة كما كانت وللمدة المقررة للإعفاء وبشكل نسبي حتى انتهاء المدة

الخلاصة والتوصيات

موضوع تحول الشركات.. يرتب على كاهل المسؤولين في وزارة الصناعة والتجارة ومجالس الإدارات لغرف التجارة والصناعة ومسؤولي الخطط الإقتصادية والتمويلية في وزارة التخطيط وهيئة الإستثمار ووزارة المالية المسؤوليات المباشرة عن توفير برامج العمل المناسبة لدعم إجراءات التحول .. وتوفير كافة أسباب النجاح بعد إزالة المعوقات.. وصولاً إلى الأهداف المرسومة والمخططة من زيادة أعداد وحجم الأموال المستثمرة في الشركات المساهمة - إكتتاب عام. ومن ذلك يمكن أن نذكر بعض المسؤوليات المشتركة وكما يلي:

1- مراجعة كافة القوانين الإقتصادية النافذة وتعديلها بإزالة كافة النصوص التي تتعارض أو تمنع تحول الشركات وإضافة كافة النصوص وأحكام المواد التي تشجع التحول للشركات .

2- تحديث التشريعات والقوانين الإقتصادية النافذة بالمراجعة الهادفة لأحكامها لتأكيد الإستراتيجية والسياسة الإقتصادية للدولة .

"نؤكد على أن إقتصاد بلادنا ومدخرات مواطنينا لا تتحمل مخاطر المضاربات وضياع الإستثمارات في سوق الأوراق المالية المنتظر.

3- متابعة برنامج الخصخصة لشركات القطاع العام على إختلاف أنواعها والتأكيد على أهمية القطاع الخاص لقيادة العمل الإقتصادي الوطني واستراتيجياته ، وانسجام ذلك مع خطط وبرامج الدولة في التنمية الإقتصادية والإجتماعية وسواءً تم ذلك التحول إلى شركات مساهمة مختلطة سي (عام + خاص) أو إلى شركات مساهمة عامة قطاع خاص بالكامل .

4- متابعة برامج تشجيع الإستثمار والتنمية الزراعية والسياحية والعقارية والمعدنية بإنشاء الشركات المساهمة العامة ودخول الدولة بها من خلال مؤسساتها وبالمشاركة مع الشركات الإستثمارية الرائدة عربياً وعالمياً وضمن ما يمكن أن يتاح من مشاركات للقطاع الخاص الفردي حتى ولو كانت رمزية (5 % - 10 % أو أقل أو أكثر) .

5- تعديل نسبة الحد الأقصى للعمالة الأجنبية الماهرة أو المؤهلة المستقدمة للشركات المساهمة العامة لتكون (30%) كحد أقصى بدلاً من النسبة الحالية (10%) مع اشتراط سنوات الخبرة وضمن الحدود التي يتميز بها أصحاب المؤهلات والخبرة الأجنبية المطلوب استقدامها .

6- تعديل نسبة معدلات الضرائب بالشركات المساهمة العامة ولتصبح من العوامل المشجعة على إنشاء مثل هذه الشركات أو التحويل للشركات الخاصة والعائلية لتصبح شركات مساهمة عامة (إكتتاب عام) ولمدد زمنية معقولة من 10- 15 سنة ولتشمل جميع الضرائب المباشرة. وعلى أن تكون المدد إلى الحد الأقصى إن كان الإكتتاب العام بأسهم الشركات أكثر من (51 %) وعلى أن يتم تخفيض الحد المذكور إذا كانت نسبة الإكتتاب أقل.

7- إلغاء القيود وأحكام الرقابة الحكومية المباشرة وغير المباشرة على كافة الشركات المساهمة العامة المختلطة والتي تقتصر الرقابة الحكومية عليها ضمن حدود أنظمتها الأساسية ولوائح العمل الداخلية التي تنظم أعمالها ومباشرتها لأهدافها وأغراضها .. فور إعلان تأسيس الشركات المساهمة المذكورة وشهرها وإذا كانت نسبة مساهمة القطاع الخاص بأسهمها أكثر من (20 %) . وعلى أن تتضمن اللوائح المذكورة الإلتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق الدولية .

8- التوصية لوزارة الصناعة والتجارة والهيئة العامة للإستثمار لوضع البرامج وخطط التوعية المباشرة لجمهور المستثمرين ولإقناعهم بإنشاء الشركات المساهمة العامة (إكتتاب عام) وسيكون ذلك مع وضع التسهيلات والحوافز الممكنة.

9- التوصية لوزراة الصناعة والتجارة لوضع التعليمات الخاصة بالترخيص للشركات ذات التجارة أو الصناعة أو الزراعة أو الخدمات الإستراتيجية للإقتصاد الوطني شريطة أن تكون حصراً على شكل شركات مساهمة عامة . ومن ذلك البنوك وشركات التأمين وشركات البترول والطاقة والتعدين، وشركات الأسمنت وما شابه ذلك من صناعات استراتيجية.. وعلى أن يكون القطاع الخاص المستثمر طالب الترخيص حراً في تحديد نسبة الإكتتاب العام بدءاً من (5 %) كحد أدنى ودون أي قيود أو شروط. وعلى أن تلتزم جميعها بمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية .

10- إقرار البرنامج الزمني لإنشاء كل من هيئة الأوراق والأسواق المالية اليمنية وسوق الأوراق المالية على ألا يكون البرنامج المذكور لأقل من (3 - 5) سنوات من الآن . ومع الإعتذار من جميع من يرغبون بإقامة السوق فوراً .. نؤكد على أن إقتصاد بلادنا ومدخرات مواطنينا لا تتحمل مخاطر المضاربات وضياع الإستثمارات ، ولا يجب أن توضع تحت تصرف الخبرة الهشة في سوق لم تنظم أدواتها والرقابة عليها بالشكل المطلوب حتى الآن . ومن تلك الأدوات أسهم الشركات المساهمة وسنداتها التي سيتم الترخيص لقيدها بسوق الأوراق المالية المنتظر .

كشف بأسماء

المحاسبين القانونيين الذين جددوا رخصة مزاولة مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات لعام 2008م

وجهت وزارة الصناعة والتجارة رسالة إلى الأخ/ رئيس مصلحة الضرائب برقم (281/أ) وتاريخ 2009/2/2م تأمل فيها من المصلحة التعاون الكامل في عدم قبول الحسابات الختامية المقدمة من المكلفين مالم تكن معتمدة من محاسب قانوني مرخص له بمزاولة المهنة ومسجل ضمن جدول المحاسبين القانونيين للعام 2008م.

وأرفقت كشف بأسماء الأخوة المحاسبيين القانونيين الذين جددوا رخصة مزاولة مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات لعام 2008م وفيما يلي ننشر هذا الكشف :

م	اسم المحاسب القانوني	رقم القيد	رقم الترخيص
1	محمد سعيد باكحيل	2	102
2	أحمد عبد القادر داود	3	103
3	عبد الغفور علي عبده	5	105
4	يحيى محمد إبراهيم عبد	7	107
5	عبد السلام أحمد الارياني	13	113
6	فضل طاهر صبري	16	116
7	عبد الجبار محمد الحاضري	21	121
8	إبراهيم يحيى الكبسي	36	136
9	عبد الوهاب محمد عبد الوهاب نعمان	41	141
10	علي محمد سالم علي عبده	42	142
11	عبد الباري أحمد الوزير	52	152
12	علي أحمد علي الكحلاني	54	154
13	رشيد حسن عبد القادر	57	157
14	خالد عبد العزيز عبد القادر نعمان	58	158
15	سيف أحمد محمد أبو عوف	60	160
16	عبد الحميد عبد القادر السبئي	65	165
17	منصور عمر الموفق	69	169
18	عبد الله أحمد الكبسي	70	170
19	سمير أحمد صالح الرعيني	72	172
20	حسن سعيد الصبري	74	174
21	العزي صالح الملاحي	76	176
22	مقبل علي عبده العزعزي	77	177
23	ياسين عبد الرحمن صلاح	79	179
24	أديب علي أحمد شعلان	81	181
25	أحمد محمد حسين الحداء	85	185
26	عبد الحكيم عبد الله حسن الارياني	87	187
27	د/سعيد ناجي الدعيس	92	192
28	نجيب عد الواسع سيف العريض	94	194
29	عبده هزاع مقبل الصلوي	95	195
30	عبد المحمود محمد ناشر	96	196

م	اسم المحاسب القانوني	رقم القيد	رقم الترخيص
31	حميد أحمد سنان سعيد	100	200
32	نعمان عبده علي الخياط	102	202
33	علي عبد الوارث هاشم	104	204
34	علي محمد الحاج عبد القوي	105	205
35	عبده إبراهيم أحمد سعد	106	206
36	قادري أحمد عبد الغني المسني	108	208
37	عبد الله عبد الودود ردمان	112	212
38	محمد طه حمود وشريكه	113	213
39	أحمد محمد عبد الحافظ	116	216
40	عبد الرقيب سيف الدبعي	117	217
41	منصور ناشر سيف	119	219
42	محمد سعيد المخلافي	135	235
43	علوي حسن علوي الجفري	140	240
44	أنيس أحمد غالب الزعيمي	143	243
45	شوقي يحيى الهبوب	144	244
46	يحيى حسين علي ذعفان	148	248
47	علي سعيد محمد سعيد	152	252
48	طه حسين محمد المتوكل	154	254
49	شاهر أحمد محمد علوان	157	257
50	عبد الجليل أحمد محمد علوان	158	258
51	محمد علي البذيجي	162	262
52	حسن علي الحرازي	163	263
53	عبد الجبار عبد الله حميد	168	268
54	د/محمد عمر زيدان	171	271
55	أمين عبد الهادي السقاف	172	272
56	محمود قايد محمد ناجي	178	278
57	د/محمد علي جبران	179	279
58	د/محمد علي العيدروس	180	280
59	خليل إبراهيم محمد	181	281
60	يسلم فرج مسونق	183	283

تابع ـ كشف بأسماء المحاسبين القانونيين الذين جددوا رخصة مزاولة مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات لعام 2008م

م	اسم المحاسب القانوني	رقم القيد	رقم الترخيص
61	حسن عبد القادر بارجاء	185	285
62	محمد عبد الوهاب الدولة	186	286
63	سفيان علي شمسان	187	287
64	عبد الرؤوف حسان العزي	203	303
65	عدنان سعيد عبد الغني	205	305
66	محمد سعيد الأديمي	206	306
67	مجني وحازم حسن وشركاه	207	307
68	جواد عبد المجيد الأكحلي	208	308
69	فؤاد قايد سيف الأغبري	213	313
70	د/جميل عبد الخالق العريقي	214	314
71	الشامي وشركاه	215	315
72	د/صباح أحمد شرف أحمد	220	320
73	محمد عبد الله إسماعيل حميد	223	323
74	علي أمين قاسم الشوافي	224	324
75	نجيب سعيد محمد هاشم	225	325
76	مجموعة المحاسبة (عمر محمد غالب و نبيل الصعدي)	226	326
77	أحمد ياسين عبده غانم المقطري	227	327
78	علي أحمد علي إسحاق	229	329
79	عبد الحكيم محمد أحمد الأصبحي	231	331
80	خالد سيف مدهش	236	336
81	عبد القوي أحمد دبوان	238	338
82	خالد محمد عبد الواحد العامري	239	339
83	أحمد علي الأشول	240	340
84	محمد علي عاطف	247	347
85	محمد عباس عماد المقطري	248	348
86	علي منصور ماطر	249	349
87	أحمد علي عبده مكرد	251	351
88	هايل سيف سلام المقطري	252	352
89	شركة دار المحاسبة (حسن الديلمي وشركاه)	255	355
90	محمد أحمد مغلس	259	359
91	عبد الله فارع سعيد العزعزي	262	362
92	حميد مهدي الأحصب	264	364
93	عبد الجليل عبد المجيد مرشد	266	366
94	أمين عبد الله غانم المقطري	268	368
95	خالد أحمد ثابت حيدرة	271	371
96	عبد الله سالم الجفري	274	374

م	اسم المحاسب القانوني	رقم القيد	رقم الترخيص
97	جازم عبد الواحد العريقي	276	376
98	علي عبد المغني علي	278	378
99	محمد عثمان طالب الجرادي	279	379
100	حسن عبد الله محمد	284	384
101	أحمد حسن قايد قاسم	285	385
102	خالد أحمد صالح البيل	287	387
103	محمد عبد الله يحيى العباسي	290	390
104	عصام عبد الرحمن قاسم هويدي	295	395
105	جميل عبده ناشر الحكيمي	297	397
106	أحمد محمد علي المقطري	299	399
107	عمر أبو بكر عبد الله باحميد	303	403
108	أمين عبد العزيز محمد نعمان	306	406
109	محمد عبد الله محمد عبد الولي عامر	312	412
110	علي سيف أحمد الصبري	314	414
111	عبد الكريم عبد الله الزارعي	323	423
112	عادل قاسم أحمد الأكحلي	326	426
113	أحمد عبده محمد عبد الله الزعيمي	328	428
114	د/محفوظ صالح التميمي	331	431
115	عبد الكريم علي محمد الشرعبي	334	434
116	عبد الرؤوف علي فرحان القباطي	335	435
117	عبد الكريم حمود القزحي	337	437
118	شكيب أحمد قاسم الدبعي	339	439
119	محمد ناجي محمد القسيمي	349	449
120	صادق ناجي البتول	353	453
121	حسين علي عبد العزيز السقاف	364	464
122	خالد عبد الولي عبد الرب سعيد هويدي	371	471
123	توفيق علي صويلح	372	472
124	أحمد عبد الوكيل سعيد طاهر	373	473
125	شاكر محمد عبد الحميد القباطي	375	475
126	سالم مهيوب المشولي	378	478
127	محمد هزاع عبد الله الصبري	380	480
128	دحمان عوض دحمان	384	484
129	شيخ محمد عبد القادر العمودي	388	488
130	أمين عبد الله عبد القادر باكثير	389	489
131	محفوظ ناجي حسن الحرازي	392	492
132	محمد فضل علي بشر	396	496

تابع ـ كشف بأسماء المحاسبين القانونيين الذين جددوا رخصة مزاولة مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات لعام 2008م

م	اسم المحاسب القانوني	رقم القيد	رقم الترخيص
133	عبد الرحمن محمد علي الكهالي	403	503
134	سهيل سعيد سالم دحي	409	509
135	جلال محمد الزغير جازم	410	510
136	عباس حسن إسماعيل محرم	411	511
137	حميد علي أحمد مهدي	413	513
138	فؤاد محمد حيدر سالم الصلوي	415	515
139	عادل محمد مكرد	423	523
140	عبد الكريم عبد الرقيب السقاف	426	526
141	نبيل عبده شمسان القدسي	430	530
142	سالم محمد سالم بافقيه	431	531
143	د/أحمد يوسف عثمان القدسي	449	549
144	محمد عبد الله محمد القضاب	454	554
145	خالد أحمد عبد الله الهادي	457	557
146	عبد الرحمن أحمد لطف الديلمي	461	561
147	صلاح الدين مرشد مقبل محمد	466	566
148	عبد الباسط عبد الله علي القرشي	476	576
149	عبد السلام محمد مبارك حمران	481	581
150	عبد الله معروف عبد الله باجرش	483	583
151	علي بن علي أحمد الأشول	485	585
152	عبد العزيز طاهر صبري	493	593
153	علي عبده أحمد الحكيمي	495	595
154	عبد الحميد محمد هزاع إبراهيم	500	600
155	صلاح عبد الملك عبد الله السراجي	503	603
156	بشير سلطان عبده شمسان	513	613
157	طه محمد أحمد المتوكل	522	622
158	سليم عبد الحفيظ شايع العريقي	525	625
159	محمود غانم عبد الرحيم الصلوي	527	627
160	محمد علي محمد مقبل النظاري	530	630
161	خالد عبد الغني شمسان سلام	531	631
162	علي محمد ناصر العجل	532	632
163	علي عبده أحمد الزعزعي	533	633
164	محمد علي الكينعي	549	649
165	د/عبد الحميد مانع الصيح	550	650
166	نجيب عبد الغني عبد الرحمن الشميري	553	653
167	د/محمد صالح محسن الطالبي	560	660
168	د/عبد الباسط محمد باجنيد	561	661

م	اسم المحاسب القانوني	رقم القيد	رقم الترخيص
169	د/محمد أبو بكر عبد الله العماري	562	662
170	فؤاد عبد الرحمن عبد الله الطائفي	563	663
171	محمد عبد الله مقبل العامري	564	664
172	ريدان محمد عبد الملك المتوكل	567	667
173	شركة ديلويت توش (الشرق الأوسط) مع د/عبد الملك حجر	568	668
174	طارق علي خالد الأغبري	574	674
175	منير سعيد عبيد باحبيشي	577	677
176	فيصل عبد السلام قمحان	586	686
177	عبد الحميد محمد علي الطاهش	594	694
178	مختار محمد سيف الشرجبي	600	700
179	وضاح سعيد قايد المقطري	603	703
180	شركة حاسبين (عبد السلام المخلافي وشركاه)	608	708
181	عرفات محمد أحمد مدار	614	714
182	عمر عبده غانم سعيد العبسي	615	715
183	عبد الله عبد الغني عبد الله بشر	616	716
184	عبد السلام عثمان سعيد سيف الدعيس	617	717
185	عبد الإله محمد يحيى المفتي	618	718
186	محمود عبد الله علي بن الشيخ أبو بكر	623	723
187	رضوان عبد الحكيم عبد المجيد العريقي	625	725
188	حسين يحيى حسن المنصور	626	726
189	عبد الله عبد الرحمن مسعد الحسامي	627	727
190	علي أنيس ناصر محمد	630	730
191	عادل محمد عبد القوي العريقي	633	733
192	محمد يحيى أحمد السياغي	638	738
193	عبد الوهاب سيف غالب فرحان	640	740
194	توفيق عبد الإله محمد الحمادي	641	741
195	جرانت ثورنيتون يمن (رمزي العريقي وطلال العبسي)	642	742
196	محمد عبد الجبار أحمد المعلمي	647	747
197	إبراهيم بن إبراهيم عبد الله	649	749
198	د/حميد مقبل خالد نصر	653	753
199	د/عبد الله سعيد حزام محمد	654	754
200	حسن حمود عبد الله الدولة	659	759
201	عبد اللطيف محمد محمد المعلمي	660	760
202	شركة الرائد للمحاسبة (علي محسن وجمال سرور)	661	761
203	أحمد عبده نعمان علي القباطي	669	769
204	محمد حسن علي دوده	670	770

تابع ـ كشف بأسماء المحاسبين القانونيين الذين جددوا رخصة مزاولة مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات لعام 2008م

م	اسم المحاسب القانوني	رقم القيد	رقم الترخيص
205	وهاج فؤاد محمد قاسم	673	773
206	منصور أحمد حمود الأبيض	675	775
207	جلال سعيد عبده هبة الله	676	776
208	ربيع عبد القوي عوض الحميدي	681	781
209	سعاد محمود عبد الله سعيد	684	784
210	جلال محمد قايد العريقي	686	786
211	أحمد حسن شرف الدين	687	787
212	أحمد علي عبده إسماعيل	688	788
213	علي محمد حسين الجبلي	690	790
214	سالم العبد أحمد الشعب	691	791
215	عبد الحكيم عبده أحمد نايف	694	794
216	محمد عبد الولي أحمد القاضي	696	796
217	عبد الإله علي محمد الحزورة	697	797
218	جلال سعيد عبد الله الرفاعي	698	798
219	جمال عبد العزيز سليمان محمد	699	799
220	فهد أحمد محمد سالم الحارثي	704	804
221	د/بامشموس وشركاه	709	809
222	عبد الحكيم عبد الهادي سيف الرعيني	711	811
223	بدر الدين حسن عبد الله الضحياني	713	813
224	علي عبد الرحمن الجعفان	715	815
225	شهاب محمد ثابت الصلوي	716	816
226	يوسف محمد أنور صبري	717	817
227	عبد الملك أحمد سعيد الشراعي	720	820
228	علي محمد يحيى الكحلاني	723	823
229	محمد عبد الرحمن أحمد الغوري	724	824
230	نعمان طه سيف سنان العواضي	738	838
231	رضوان علي قاسم التعكري	739	839
232	مختار عبد المجيد أحمد الجنيد	744	844
233	وجدي منصور عمر الموفق	750	850
234	فوزي محمد صالح الشامي	755	855
235	ناجي عبد الله أحمد عميران	756	856
236	عبد الصمد محمد علي الحيمي	757	857
237	وهيب قايد لطف الخطابي	758	858
238	مأمون علي محمد قاسم البناء	764	864
239	محمد عبد الرحمن أحمد القدسي	766	866
240	إدريس عبد الله سعيد العبسي	771	871

م	اسم المحاسب القانوني	رقم القيد	رقم الترخيص
241	عبد الباري عبد الجبار قايد الزريقي	772	872
242	عبد الولي محمد أحمد الزغير	774	874
243	أحمد حسن غالب قحطان المليكي	775	875
244	مالك محسن عبد الله السمري	776	876
245	محمد داوود فاضل علي العمري	778	878
246	عادل علي أحمد سمين	779	879
247	أزهر محمد أحمد القاسم	782	882
248	عمار عبد الرقيب عبد الودود سعيد	785	885
249	عبد الوهاب أحمد عبد الله عياش	786	886
250	د/فضل لطف ناشر عبيدان	787	887
251	نبيل عبد الله مجمل العياني	790	890
252	حسن أحمد محمد علي الكبسي	794	894
253	خالد علي أحمد السنباني	795	895
254	يحيى أحمد محمد علي القمري	796	896
255	ياسر عبد الرحمن ناصر الأديب	797	897
256	معين محمد محمد أحمد الصبري	798	898
257	إسماعيل عبد القادر عبد الله عبد القادر	799	899
258	د/فتح محمد عمر المحضار	801	901
259	أحمد صالح يحيى المطري	803	903
260	ياسر سعيد عبد الحميد الشميري	804	904
261	أبو بكر محمد طاهر الصغير	805	905
262	محمد محمد راصع الفهيدي	806	906
263	عبد الرقيب علي أحمد الصبري	810	910
264	شركة برايس وتر هاوس كوبرز مع محمد الجرادي	812	912
265	د/بسام دحمان عوض دحمان	819	919
266	الخطيب وشركاه	821	921
267	المريحي وشركاه	823	923
268	مهيوب سعيد قاسم عوض	824	924
269	د/جمال عبد الواسع عبد الله الشرعبي	826	926
270	د/عبد الرحيم عبد الجبار العليمي	827	927
271	محمد دبوان أحمد الشميري	828	928
272	شكري محمد ناصر فدعق	840	940
273	صالح سبيت هادي دومان	851	951
274	هاني محمد حزام وهاب	854	954
275	جميل عبد الله داحش أحمد	858	958

قانون رقم (31) لسنة 1991م بشأن ضرائب الدخل

الباب الأول - التسمية والتعاريف وأنواع الضرائب

الإقرارات الضريبية

مادة (19): تحتسب الضريبة من واقع الإقرارات المقدمة من رب العمل أو الموظف أو المستخدم في حالة كونه مسئولا عن أداء الضريبة.

مادة(20): تستقطع الضريبة شهريا من قبل رب العمل عند أداء الدخل إلى المكلف مع مراعاة المدة التي يعود إليها الدخل على أساس الشهر التي تم فيه أداء الخدمة.

مادة(21): تستحق الضريبة أصلا على صاحب الدخل الخاضع لها إلا أن أرباب الأعمال هم المكلفون باستقطاعها وتوريدها إلى مصلحة الضرائب وأن لم تستقطع الضريبة من صاحب الدخل.

مادة(22): على جميع المكلفين اللذين يستخدمون موظفين أو مستخدمين أو عمالا أو صناعاً أو مساعدين وما ماثلهم في حدود ثمانية أو ما يزيد على ذلك بمرتب أو أجر أو مكافآت أو تعويض أن يمسكوا سجلاً بموظفيهم ومستخدميهم وتحدد اللائحة التنفيذية شكل وبيانات هذا السجل.

مادة(23): على أرباب العمل الذي يتوقفون عن مباشرة نشاطهم أو يتنازلون عن منشآتهم للغير أن يبلغوا مصلحة الضرائب كتابة بذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ توقفهم أو تنازلهم عن منشآتهم.

مادة(24): تستثنى الوزارات والمصالح والأجهزة المركزية وكذلك الوحدات الاقتصادية للقطاعين العام والمختلط التي يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية من أحكام المادتين (22) و (23) من هذا القانون.

مادة(25): أ - على أرباب العمل أن يستقطعوا من دخل موظفيهم ومستخدميهم مقدار الضريبة المستحقة طبقا لهذا القانون وأن يسددوها بإقرار يحدد شكله وبياناته في اللائحة التنفيذية إلى مصلحة الضرائب خلال العشرة الأيام الأولى من كل شهر عن الشهر السابق.

ب - في حالة قيام الموظف أو المستخدم بالعمل لدى أكثر من رب عمل واحد في آن واحد فيقع عليه شخصيا واجب سداد فروق الضريبة وذلك خلال المهلة ذاتها المحددة في هذه المادة مع عدم الإخلال بمسئولية رب العمل في استقطاع الضريبة المستحقة وتوريدها.

القسم الرابع الإعفاءات

مادة(26): تعفى من الضريبة :-

أ - الدخول التي يتقاضاها سفرا، أو قناصل الدول الأجنبية الممثلة في الجمهورية اليمنية ورجال السلكين السياسي والقنصلي وموظفوهم الأجانب وذلك بشرط المعاملة بالمثل، ولا يشمل الإعفاء سوى الدخل الناتج عن العمال المتعلقة بممارسة وظائفهم المشار إليها.

ب- الدخول التي يتقاضاها خبرا منظمة الأمم المتحدة ووكالاتها المتخصصة وخبرا المعونات الأجنبية من غير اليمنيين لقاء خبراتهم المقدمة للدولة في الجمهورية اليمنية.

ج- معاشات التقاعد وتعويضات ترك الخدمة.

د - التعويضات أو المخصصات لمدى الحياة التي تدفع لضحايا حوادث العمل.

هـ - أجور اليد العاملة اليمنية في الزراعة وفي الاصطياد السمكي والخدمة المنزلية.

و- الدخل الذي يتقرر إعفاؤه من الضريبة طبقا لاتفاقيات دولية مصادق عليها طبقا للدستور مع دول أخرى أو هيئات أو منظمات دولية مراعاة لقواعد المجاملات الدولية أو لتجنب الازدواج الضريبي.

ز- دخل العمال بالأجر اليومي بموجب الأسس والمعايير التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

الفصل الرابع
الضريبة على الدخل الصافي للمهن غير التجارية وغير الصناعية
القسم الأول
نطاق فرض الضريبة

مادة(27): تفرض ضريبة سنوية على :

أ - دخل المهن غير التجارية وغير الصناعية والتي يمارسها المكلفون بصفة مستقلة ويكون العنصر الأساسي فيها العمل ولا يخضع أصحابها للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية .

ب - الدخول الناجمة عن أي التزام أو أي أتعاب كتقديم الاستشارات و الخبرة والإشراك في التحكيم وما ماثل ذلك من أعمال.

مادة(28): تفرض الضريبة سنويا على الدخل الصافي الذي حققه المكلف خلال السنة السابقة ويكون تحديد صافي الدخل على أساس مجموع إيرادات المكلف التي حصل عليها من جميع العمليات على اختلاف أنواعها خلال العام بعد أن تخصم منها جميع النفقات الفعلية والأعباء المقدرة . ولوزير المالية بناء على اقتراح من رئيس مصلحة الضرائب البت بقرار في جميع المسائل المتعلقة بتحديد أي مهنة ينطبق عليها وصف المهنة غير التجارية أو غير الصناعية.

القسم الثاني
الدخول التي تسري عليها الضريبة

مادة(29): تسري أحكام القسم الثاني من الفصل الثاني من الباب الأول من هذا القانون على هذه الضريبة .

القسم الثالث
الإقرارات الضريبة

مادة(30): على المكلفين أن يقدموا إلى مصلحة الضرائب في ميعاد غايته نهاية إبريل من كل عام إقراراً مبيناً فيه الدخل والنفقات والأعباء وصافي الدخل أو الخسائر التي يحددونها عن السنة السابقة وأن يسددوا الضريبة المستحقة على صافي دخل المهنة من واقع الإقرار في ذات الموعد.

مادة(31): ألغيت بموجب القرار الجمهوري بالقانون رقم (12) لسنة 1999م.

الفصل الخامس
الضريبة على ريع العقارات
القسم الأول
نطاق فرض الضريبة

مادة(32): تفرض ضريبة سنوية على ريع العقارات المبنية والأراضي الفضاء المؤجرة لمختلف الأغراض بواقع إيجار شهر في السنة.

مادة(33): ريع العقار : هو مجموع الدخول الصحيحة أو المقدرة للعقارات المؤجرة لمختلف الأغراض ويستفاد بعقد الإيجار الصحيح لتحديد دخل ذات العقار وفي حالة عدم معرفة ريع العقار أو الشك في صحة عقد الإيجار فيتم تقديره وفقا للأسس التي تتضمنها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

القسم الثاني
الدخل الذي تسري عليه الضريبة

مادة(34): تربط الضريبة سنوياً على القيمة الإيجارية المعتمدة للعام السابق وفقاً لحكم المادة (32) من هذا القانون .

المادتان(35)(36): ألغيتا بموجب القرار الجمهوري بالقانون رقم (12) لسنة 1999م .

القسم الثالث
الإقرارات الضريبية

مادة(37): على سائر مكلفي ضريبة العقارات تقديم إقراراتهم السنوية في موعد غايته (3) إبريل من كل عام يحدد فيه العقار والقيمة الإيجارية الفعلية له والضريبة المستحقة ويسددها من واقع الإقرار في ذات الموعد

القسم الرابع
الإعفاءات

مادة(38): تعفى من الضريبة

أ- العقارات المستغلة من قبل مالكيها لأي غرض كان.

ب- العقارات المملوكة للحكومة ولا يشمل بذلك العقارات المملوكة للقطاعين العام والمختلط بموجب ما تحدده اللائحة التنفيذية.

ج- العقارات المخصصة مجاناً للمستشفيات والمراكز الصحية والتعليمية الحكومية.

د- العقارات المخصصة مجاناً للأيتام وملاجئ العجزة.

هـ- العقارات المملوكة للأوقاف وريع العقارات الموقوفة لصالح جهة خيرية أو مقصد خيري أو هيئة عامة وفقاً للشروط التي تحددها اللائحة التنفيذية.

و- العقارات المملوكة للمجالس المحلية والمنظمات الجماهيرية والأندية الرياضية والجمعيات الخيرية المستخدمة في مزاولة نشاطها الأساسي.

ز- العقارات المملوكة للسلك الدبلوماسي والقنصلي والمنظمات الدولية بشرط المعاملة بالمثل.

مادة(39): تلغى الضريبة على العقارات التي تتهدم أو تحرق وبشكل عام على العقارات التي تصبح غير صالحة للاستعمال لأي سبب كان ولا تدر أي دخل.

الفصل السادس
الضريبة على الدخل من التصرفات والمبيعات العقارية
القسم الأول
نطاق فرض الضريبة

مادة(40): تفرض الضريبة على الدخل من ثمن المبيعات التي تتم في الأراضي والعقارات المبنية أو المعدة للبناء سواء شمل التصرف العقار كله أو جزءَ منه وسواء كان التصرف بعوض أو بأي شكل آخر .

مادة(41): يقع عبء الضريبة على البائع أو المتصرف وتتعدد الضريبة بتعدد التصرفات في العقار الواحد .

القسم الثاني
الدخل الذي تسري عليه الضريبة

مادة(42): تسري الضريبة على :-

أ- المبالغ الناتجة عن بيع أو تصرف في الأراضي الفضاء والعقارات المبنية أو المعدة للبناء سواءَ شمل البيع أو تصرف العقار كله أو جزءَ منه سواءَ كان ثمن البيع أو التصرف بعوض أو بأي شكل آخر.

ب- الثمن المتعارف عليه في العقد (الاتفاق أو البصيرة أو الحجة).

القسم الثالث
الإقرارات الضريبية

مادة(43): على سائر مكلفي الضريبة تقديم الإقرارات الضريبية من واقع الدخل أو الثمن الناتج عن التصرف أو البيع خلال موعد أقصاه خمسة عشر يوماً من تاريخ التصرف أو البيع.

مادة(44): يعتبر تقديم الإقرار مسؤولية البائع أو المتصرف في حالة تخلف البائع عن تقديم الإقرار.

مادة(45): يجب تقديم ما يفيد سداد الضريبة، عند اتخاذ الإجراءات التالية:

أ- قيد عمليات التصرف أو البيع الخاضعة للضريبة في مصلحة المساحة والسجل العقاري.

ب- منح رخصة البناء من الجهة المختصة.

ج- تعميد أو توثيق أي اتفاق أو عقد أو بصيرة من قبل الجهة المختصة.

مادة(46): على المختصين بالوزارات المعنية موافاة مصلحة الضرائب ببيان شهري عن وثائق التصرف أو البيع للعقارات المبنية والأراضي التي تمت من واقع سجلاتها وتوضيح اسم البائع والمشتري وعنوانهما والمساحة وموقعها والقيمة وتاريخ التصرف أو البيع.

القسم الرابع
الإعفاءات

مادة(47): تعفى من أداء هذه الضريبة الدخول:-

أ- الناتجة عن انتقال الملكية بالميراث أو الوصية.

ب- الناتجة عن الهبة لمنشآت دينية أو خيرية أو تربوية.

ج- الناتجة عن التصرفات لأراضي وعقارات الأوقاف العامة.

د- الناتجة عن التصرف أو البيع للأراضي الزراعية متى ما كانت حجة الشراء الموثقة من المحكمة تثبت ذلك.

الفصل السابع
شرائح الضرائب على الدخل وفئاتها

مادة(48): تستوفي الضريبة على المكلفين من الدخول السنوية الخاضعة لضرائب الدخل من الأرباح التجارية والصناعية والمهن غير التجارية وغير الصناعية والأجور والمرتبات وما في حكمها على النحو التالي:

36,000 ريال حد الإعفاء السنوي.

48,000 ريال التالية 10%

180,000 ريال التالية 15%

180,000 ريال التالية 20%

180,000 ريال التالية 25%

180,000 ريال التالية 30%

ما زاد على 804,001 ريال 35%

مادة(49): تستوفى الضريبة على الدخل الخاضع لضريبة الأرباح التجارية والصناعية والمهن غير التجارية وغير الصناعية بنسبة (35%) من الشركات والوحدات التالية:

أ- شركات الأموال وشركات الأشخاص.

ب- وحدات القطاع الاقتصادي (العام والمختص).

ج- الشركات ذوات الامتياز بجميع أنواعها المقيمة وغير المقيمة ماعدا النسب الأعلى الواردة في الاتفاقيات المصادق عليها بقانون.

مادة(50): يتوقف تصاعد الضريبة على المرتبات والأجور وما في حكمها (المقيمين) عند نسبة (20%).

مادة(51): تستوفي الضريبة على الدخل الخاضع لضريبة المبيعات العقارية بواقع (3%).

مادة (52) : ينسب الإعفاء السنوي والبالغ (36,000) ريال والذي يستنزل من الدخل الخاضع للضريبة وفقاً لحكم المادة (48) من هذا القانون إذا كانت فترة ربط الضريبة أقل من 12 شهراً .

مادة(53): أ- إذا كان المكلف يخضع لعدة ضرائب نوعية مباشرة لهذا القانون فإنه لا يتمتع إلا بإعفاء سنوي واحد فقط.

ب- إذا كان المكلف يتقاضى فوق راتبه أو أجره الشهري مبالغ أخرى غير ثابتة المقدار كأن تكون نسبة مئوية من الراتب أو في صورة أتعاب أو هبات أو مكافآت دورية أو كأن يتقاضى أجراً عرضياً تستوفى الضريبة المستحقة على هذه المبالغ بنسبة (15%) دون أي تخفيض.

مادة(54): تحديد الضريبة شهرياً على مجموع الدخل الصافي الشهري لمكلفي ضريبة المرتبات والأجور بنسبة 12/1 من الشرائح الموضحة في المادة (48).

المادتان (55) و (56) : ألغيتا بموجب القرار الجمهوري بالقانون رقم (12) لسنة 1999م .

الباب الثاني
أحكام عامة
الفصل الأول
الحصر

مادة (57): على كل مكلف أو جهة خاضعة للضريبة المقررة بأحكام هذا القانون أن يقدم إلى مصلحة الضرائب إخطاراً بتاريخ بدء ممارسة العمل أو النشاط أو التصرف وتأجير العقار أو إستغلاله خلال ثلاثين يوماً من هذا التاريخ وعليه أن يقدم الإخطار المذكور عند إنشاء فرع أو مكتب توكيل لها أو نقل مقرها من مكان إلى آخر وإذا كان المكلف شركة وقع واجب الإخطار على مديرها أو عضو مجلس إدارتها المنتدب أو الشخص المتولي تصريف شئونها وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون البيانات التي يشتمل عليها الإخطار والمستندات المؤيدة له.

مادة (58): على كل مالك أو منتفع بعقار مخصص كله أو بعضه لتجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة تجارية أو صناعية يمنية أو أجنبية أن يقدم إلى مصلحة الضرائب خلال ثلاثين يوماً من تاريخ شغل العقار إخطاراً مبيناً به الأماكن المستغلة في الأغراض المتقدمة ونوع التجارة أو الصناعة أو المهنة أو لأي غرض كان بخلاف السكن التي يزاولها شاغل المكان أو الأمكنة المذكورة وسواء كان المالك أو المستأجر كما يقدم الاخطار المذكور خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التنازل عن الايجار أو إنهائه ويقع عبء الإخطار على المالك والمستأجر معاً إذا كان من يزاول النشاط مستأجراً من الباطن.

مادة (59): على المختصين في الوزارات والمصالح والجهات التي تكون من اختصاصاتهم منح تراخيص لمزاولة تجارة أو صناعة أو حرفة معينة أو يكون من إختصاصاتها منح ترخيص لأماكن استعمال عقار في مزاولة تجارة أو صناعة أو حرفة معينة أن يخطروا مصلحة الضرائب عند منح أي ترخيص بالبيانات الخاصة بالترخيص طبقاً لما تبينه اللائحة التنفيذية ويعتبر في حكم الترخيص المشار إليه كل إمتياز أو إلتزام أو إحتكار أو إذن لمزاولة التجارة أو الصناعة أو الحرفة أو منح تراخيص إستيراد.

مادة (60): لمصلحة الضرائب القيام بالحصر على الطبيعة كل مدة زمنية طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون وعلى جميع الجهات ذات العلاقة التعاون معها لإنجاز المهام المحددة لها في إتمام ذلك الحصر.

الفصل الثاني
حق الاطلاع وسر المهنة

مادة (61): على جميع مأموري الضبط القضائي والموظفين الإداريين أن يبلغوا مصلحة الضرائب بكل بيان يتصل بعملهم من شأنه أن يحمل على الاعتقاد بارتكاب غش في أمر الضرائب أو بإرتكاب طرق إحتيالية الغرض منها أو يترتب عليها التخلص من أداء كل أو جزء من الضريبة أو يعرضها لخطر عدم الأداء سواء كان هذا العلم بمناسبة قضية مدنية أو تجارية أو تحقيق في مواد الجنايات أو الجنح ولو انتهى التحقيق بالحفظ.

مادة (62): أ- يتعين على المختصين في جميع وحدات الجهاز الإداري للدولة والوحدات الإقتصادية للقطاعين العام والمختلط والبنوك على إختلاف أنواعها وشركات القطاع الخاص وجميع المنشآت المملوكة للأفراد وفروع الشركات الأجنبية تمكين موظفي مصلحة الضرائب من الحصول على أية معلومات أو بيانات أو عمليات لمكلفي الضرائب تمت معها عند كل طلب بغرض الإستفادة منها في تحديد وربط الضريبة على المنشأة نفسها أو المتعاملين معها ولا يجوز لهذه الجهات الإمتناع في أية حالة عن تمكين موظفي المصلحة من الحصول على البيانات والمعلومات والسجلات والمستندات والعمليات المتعلقة بربط الضريبة بأي حال من الأحوال.

ب- عند الإمتناع عن تنفيذ حكم الفقرة السابقة يحق لمصلحة الضرائب (الإدارة الضريبية) تقدير قيمة البيانات أو العمليات التي أجرتها المنشآت المنصوص عليها في الفقرة (أ) من هذه المادة في تعاملاتها مع مختلف المكلفين على أن يتم التقدير بالطريقة التي تحفظ حق الخزينة العامة من الضياع.

ج - على مصلحة الضرائب في حال الإمتناع إنذار المكلف بخطاب رسمي مسجل مصحوب بعلم الوصول بالزام المكلف بخضوع لنص الفقرة (أ) من هذه المادة وذلك خلال مدة ثلاثين يوماً، وإذا لم يتقيد المكلف بعد ذلك تفرض عليه غرامة مالية قدرها (1%) من قيمة البيانات المقدرة ويلزم المكلف بدفعها فور إبلاغه بربط الغرامة المالية المستحقة.

مادة (63): المعاهد والهيئات والمنشآت المعفاة من الضريبة بمقتضى هذا القانون أو أي قوانين خاصة أخرى ملزمة أن تقدم إلى موظفي مصلحة الضرائب عند كل طلب دفاتر حساباتها الملحقة بها وكل ما يرى الموظف مطالبتها بتقديمه من المستندات وبالاضافة الى ذلك تلتزم المنشآت والشركات المعفاة طبقاً لأحكام قانون تشجيع الاستثمار بتقديم الميزانية السنوية والحسابات الختامية الى مصلحة الضرائب في المواعيد المحددة بهذا القانون.

مادة (64): تلتزم الجهات والمكلفون والمعفون من الضريبة بمقتضى هذا القانون أو أي قوانين خاصة أخرى وطبقاً لأحكام قانون الاستثمار بتقديم الاقرار الضريبي مصحوباً بالميزانية السنوية والحسابات الختامية الى مصلحة الضرائب في المواعيد المحددة بهذا القانون.

مادة (65): يجب على مكلفي ضرائب الدخل مسك الدفاتر التجارية وتحدد اللائحة التنفيذية نوع تلك الدفاتر وبياناتها كما تحدد فئات ومستويات المكلفين الملزمين بمسك هذه الدفاتر.

محمد سعيد علي باكحيل

- مواليد محافظة حضرموت مديرية دوعن قرية القرين في 7 إبريل من عام 1945م.

- حاصل على بكالوريوس العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة من جامعة دمشق بالجمهورية العربية السورية في عام 1972م، وفي عام 1975م حصل على دبلوم دراسات عليا في الإدارة من المملكة المتحدة، إلى جانب دبلوم دراسات عليا في محاسبة التكاليف من جامعة صنعاء، مع عدد من الدورات العلمية والتأهيلية في مجالات المحاسبة والإدارة من المانيا وفرنسا وبريطانيا.

- حصل إلى جانب مؤهلاته المحاسبية على إجازة في العلوم العسكرية من الكلية الحربية بالجمهورية العربية السورية في عام 1965م، إلى جانب عدد من الدورات العسكرية العليا من سوريا الشقيقة.

- بدأ ممارسة المهنة منذ العام 1973م حيث تم تسجيله بالسجل التجاري برقم 2112 في ذات العام، وبعد صدور قانون تنظيم المهنة في عام 1976م رخص له بمزاولة المهنة بالقرار الوزاري رقم (151) لعام 1977م وحصل على ثاني ترخيص مزاولة المهنة في ضل هذا القانون حيث قيد بسجل المحاسبين القانونيين برقم 2.

- من مؤسسي مهنة المحاسبة والمراجعة في اليمن من خلال جمعية المحاسبين اليمنيين في منتصف الثمانينات ومن ثم جمعية المحاسبين القانونيين أوائل التسعينات من القرن الماضي.

- شغل رئاسة قسم المحاسبة بالمعهد القومي (المعهد الوطني للعلوم الإدارية) منذ تأسيسه وحتى عام 2000م، ثم أصبح مستشارا بالمعهد حتى العام 2005م.

- درس وحاضر في العديد من الجامعات الحكومية والأهلية، وكان محاضرا ومدربا لكافة النظم المالية والمحاسبية على مدى عقدي السبعينات والثمانينات، ونظيرا لخبراء البنك الدولي في إعداد وتصميم النظم المالية والمحاسبية والضريبية والرقابية في ذات الفترة.

- اشترك في تصميم وإعداد وتطوير النظام المحاسبي الموحد لوحدات القطاع الإقتصادي للدولة، وكذلك في العديد من الأنظمة المالية المعمول بها في اليمن.

- له عدد من الكتب المصدرة عن النظام المحاسبي، ومحاسبة التعاونيات، ومبادئ المحاسبة وكذا النظام المحاسبي الحكومي، كما أجرى عدد من الدراسات والبحوث والمسوحات المتعلقة بالمهنة.

- نائب رئيس جمعية الإخاء اليمني السوري، وزميل جمعية الإدارة البريطانية.

يحيى محمد ابراهيم عبد

- مواليد المنيرة محافظة الحديدة 1944م

- درس المرحلة الإبتدائية بمدرسة مدينة المنيرة م/الحديدة.

- درس المرحلة الإعدادية والثانوية في جمهورية مصر العربية.

- إلتحق بالمعهد العالي التجاري بالزمالك القاهرة وتخرج عام 1968م.

- إلتحق بوظيفة في البنك اليمني للإنشاء والتعمير كما ساهم في تأسيس بنك التسليف الزراعي وعمل لمدة عامين - عام 1969م.

- حصل على إجازة محاسب قانوني بالقرار الوزاري رقم 35 لسنة 1979م الصادر في 1979/6/27م وقيد بسجل المحاسبين القانونيين تحت رقم (7).

- بالإشتراك مع المحاسب القانوني الأستاذ/ أحمد عبدالقادر داوود تم إنشاء مكتب للمراجعة في عام 1980م، وشارك مكتب المحاسب القانوني أحمد تو وشركاه وقد عمل في كل من اليمن والسودان.

- أنشأ مكتبة الخاص للمراجعة والمحاسبة في مدينة الحديدة عام 1985م ولا زال يعمل حتى الآن.

مقتطفات

من قانون المهنة

المـــادة (13)

تمنح فروع شـركات تدقيق ومراجعه الحسابات غير اليمنية أو الأشخاص الطبيعيـون غير اليمنيـين ترخيصاً بمزاولـة المهنـة فـي الجمهورية بعد توافر الشروط التالية :-

1- مشـاركة محاسب قانوني يمني أو أكثر بحيث لا تقل نسـبة مساهمة الشريك أو الشـركاء اليمنيين عن (25%) من رأس المال.

2- أن يتضمـن اسـم الشـركة أحـد أسـماء الشـركاء اليمنيـين علـى الأقل.

3- أن يكون عقد الشراكة مكتوبة بـالغـة العـربيـة مـوثقـاً مـن قبل الجهـات الـرسـمـيـة المتخصصة وبحضور الشركاء.

4- أن يكـون جميـع الشـركاء مـن الأشـخاص الطبيعيـين المقيديـن في جداول المحاسـبين القانونيين المزاولـين، وإذا كان فـي الشـركاء شـخص اعتباري غيـر يمني يجب أن يكـون حاصـلاً علـى ترخيص بمزاولـة المهنـة في بلـده الأصلي وأن يكـون المديـر أو أحـد المدراء أحد الشركاء اليمنيين.

5- تقديم صوره مصدقه من ترخيص مزاولـة المهنـة فـي بلـد المركـز الرئيسي مع عقد الشركة ونظامها الأساسي.

6- لا تقل نسبة الكوادر الفنية اليمنية العاملة في الشركة عن ثلثي العدد الإجمالي للكوادر الفنية.

7- أن لا تـزيد نسبة فـريق العمل مـن المسـاعـديـن إلـى المحاسبين القانونيين المرخص لهم عن نسبة 1:4 أربعه إلى واحد.

من رفوف المكتبة

نبذة مختصرة عن الكتاب:

يقع الكتاب (الفساد أنواعه وأسبابه وآليات مكافحته) في (494)

صفحة من الحجم المتوسط ويـعـتـبـر مـن المـراجـع المهمة والحديثة الـذي تناول الفساد وأنواعه وأسبابة وآليات مكافحته والذي يعتبر الفساد في الوقت الحالي حديث العصر.

لـقـد أوضـح الـكـتـاب في المقدمة بأنه بإمكاننا القول أن الفساد من حيث هو استغلال أو إهمال القانون للحصول على مكاسب ماليه أو معنوية على حساب الأفـراد والمجتمع بوجه غير حق ومشـروع أو من حيث إساءة استعمال الوظيفة العامة للكسب الخاص أومن حيث أنه كل عمل يتضمن سؤ استخدام الموظف العام لمنصبه العام من أجـل تحـقـيـق مصلحه خاصة ذاتيه لنفسه أو جماعته لذلك نستطيع القول بأنه آفة خطيرة تتحمل مسؤولية الإختلالات في الشأن العام والخاص كنتيجة مباشرة لإدارة الدولة طبقاً لمعايير ليست متفقة مع مبادئ الحكم الرشيد.

إن الفساد ينبع ويتناسخ ويتكاثر حيث تختفي آليات الحكم الرشيد وحين تكون الإدارة غير رشيدة مؤسساتياً فسنكون بالضرورة أمام فساد مؤسسي أو نكاد.

كما أشـارت مقدمة الكتاب بـأن الفساد آفـة مـن آفـات هذا الـزمـن رغـم أنـه مـوجـود منذ وجد الإنسان على الأرض لكنه اتـخـذ فـي الـسـنـوات الأخـيـرة أشكال عديدة وأنـواع متداخلة

اسم الكتاب/
الفساد أنواعه وأسبابه وآليات مكافحته.

اسم المؤلف /
أ. مجدي حلمي.

اسم الناشر /
منظمة صحفيات بلا قيود – صنعاء 2008م.

وأصـبـحـت مـهـمـة رصـد الـفـسـاد وفضحه وتقديم مرتكبيه للعدالة أمر في غاية الصعوبة فقد امتدت إشـارة إلـى الأجهزة التي وظيفتها محاربة الفساد لأن الفاسدين. أو بعبارة أخرى مرتكبي جرائم الفساد يـحـاولـون إفـسـاد هـذه الأجـهـزة وإغـراق أعضائها فيه حتى يأمنوا على جرائمهم . وأصبحت المطالبة بمحاربة الفساد مطلباً عالمياً لأن الفساد لـم يعد شـأناً داخـلـيـاً بل امـتـدت آثـاره إلـى دول العالم كله وأصبح يمثل خطراً على الأنظمة السياسية الديمقراطية أكثر من الأنشطة الشمولية التي تعتمد على الفساد كسلاح لجذب المؤيدين لها في الداخل والخارج.

ولقد أثار الفساد أسئلة حاسمة حول العدل والمسائلة وإستخدامات الـثـروة والـنـفـوذ، ومـنـذ عقد الثمانينات من القرن الماضي، وضع إحـلال الديموقراطية والانتشار العالمي وتكامل اقتصاديات السوق الـفـسـاد فـي مـرتـبـة عـالـيـة على الأجـنـدة الـدولـيـة، وبـعـد إنهيار الاتحاد السوفيتي في عام 1991م أصبحت أنظمة الحكم الفاسدة الـتـي كـانـت فـي الـسـابـق مفيدة للدول الكبرى، غير مقبولة، ورفض المزيد من المؤسسات التجارية قبول الفساد كثمن للتعامل معها، وطالب المواطنون بنتائج أفضل للمعونة الخارجية وعندما يحاول صحفي كشف الفساد يقابل بهجوم شرس

من لوبي الفساد يصل إلى تقديم الصحفي إلى القضاء وفي ظل قوانين تحبس الصحفي وتجلده لو مارس هذا الحق خاصة وأن مكافحة الفساد تتطلب أمور كثيرة.

ولكن حين تحضر المسألة والمشاركة والشفافية وسيادة القانون في أي إدارة للدولة وحين تكفل التشريعات والممارسات استقلال وفصل السلطات وتؤدي فعلاً إلى مشاركة العامة في الشأن العام إدارة ورقابة ونتائج يلمسونها في حقوقهم المحفوظة وحرياتهم المصانة فإننا بالتأكيد سنكون أمام دولة نظامها صالح وحكم يزداد رشداً .

إن تقاطع الفساد مع الجريمة عبر الوظيفة كغسيل الأموال وشبكة تجارة المخدرات والاتجار بالأشخاص وشبكة تمويل الارهاب يجعل منه آفة تتجاوز آثارها المدمرة الحدود القطرية للبلاد إلى دول وأقطار أخرى بعيدة كل ذنبها أن هناك إدارات غير رشيدة أو فاسدة في دول أخرى تتشارك معها الإقامة على هذه الأرض.

إن كل ذلك يجعل من الضروري والواجب قيام وتظافر جهود عالمية لمناهضة الفساد أينما كان بعين وإدارة واعية تنظر إليه من حيث كونه ظاهره وآفة تستدعي دراسة السبب وتقديم الحلول المتبوعة بجهود وآليات حشد وضغط تجعل منها ملزمة التطبيق والممارسة.

كما أكدت مقدمة الكتاب بأن الطريق إلى الإصلاح ومكافحة الفساد يبدأ بالضرورة بالعلم والمعرفة الدقيقة بمنافذ الفساد وآلياته المستخدمة عادة أو المحتملة والمعززة بالمعرفة الدقيقة والشاملة لآليات وأساليب الإدارة الجيدة المجربة والمتوافقة مع معايير نستطيع أن نقول عنها عالمية وفي كل ذلك تقع المسؤولية والدور الأكبر منظمات المجتمع المدني المحلية والإقليمية والدولية والإعلام والكتاب والأحزاب والنخب السياسية والمفكرين والأكاديميين .

وللتعرف على الموضوعات التي يتناولها هذا المرجع بالدراسة والتحليل وذلك من خلال أربع فصول :

تناول الفصل الأول : تعريف الفساد بمفهومه الواسع ثم التعرف على أشكاله وأنواع الفساد وأسبابه وتقسيمات هذه الأنواع والتداخل بينهما والنتائج السلبية المترتبة على الفساد.

بينما تناول الفصل الثاني: آليات مكافحة الفساد وذلك عن طريق إستراتيجيه مكافحة الفساد المتمثلة في المحاسبة والمسألة الشفافية والنزاهة . وأيضاً مقومات مكافحة الفساد وأيضاً الرقابة ودورها في مكافحة الفساد ويقصد بالرقابة هنا الرقابة الإدارية والمالية وتطرق إلى معايير وأجهزة مكافحة الفساد، الاتفاقيات والجهود الدولية لمكافحة الفساد والمتمثل في اتفاقية الأمم المتحدة مبادرة ستار برامج الأمم المتحدة، البنك الدولي، وصندوق النقد الدولي الانتربول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الدولية .

- اتفاقيات وجهود إقليميه لمكافحة الفساد مثل اتفاق الأمريكيتين - اتفاقية القانون الجنائي ، مبادرة ميثاق الاستقرار ضد الفساد - الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد وميثاق الاتحاد الإفريقي لمنع ومكافحة الفساد.

- اتفاقية وجهود محلية لمكافحة الفساد مثل دور الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة هيئة مكافحة

الفساد قوانين وأنظمة البرلمان – دور منظمات المجتمع المدني المحلية والإقليمية والدولية .

أما الفصل الثالث : فقد تطرق إلى دور الصحافة في مكافحة الفساد وذلك من خلال التالي :

- الحق في تداول المعلومات – كيفية قراءة تقارير مكافحة الفساد المحلية والدولية والتعامل مع الوثائق – الصحافة الاستثنائية ودورها في مكافحة الفساد - الصحافة الاستقصائية ودورها في مكافحة الفساد ومتناولاً دور الصحفي في مكافحة الفساد من حيث الخبر والتقرير وأنواع التقارير الصحفية وأسس صياغة التقرير والمحاذير التي يجب أن ينتبه لها الصحفي عند كتابة التقرير.

أما الفصل الرابع والأخير: فقد تناول القوانين والاتفاقيات والقرارات المحلية الخاصة بمكافحة الفساد مثل القانون رقم (29) لسنة 1992م بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة والقانون رقم (6) لسنة 1995م بشأن إجراءات إتهام ومحاكمة شاغلي وظائف السلطة التنفيذية العليا والقانون رقم (23) لسنة 2007م بشأن المناقصات والمزايدات والمخازن الحكومية والقانون رقم (30) لسنة 2006م بشأن الإقرار بالذمة المالية والقانون رقم (39) لسنة 2006م بشأن مكافحة الفساد بالإضافة إلى الاتفاقيات الدولية مثل اتفاقيات الأمم المتحدة لمكافحة الفساد ومصادقة بلادنا على هذه الاتفاقية والقرارات الأخرى .

كما تضمن الكتاب معجم المصطلحات المالية والمحاسبية والاقتصادية بالإضافة إلى عناوين ومواقع أجهزة ومنظمات لمكافحة الفساد .

والله الموفق ،،،

عرض وتقديم /
ناصر ناصر مجلي

Yemen Commercial Bank

البنك التجاري اليمني

أقرب مسافة بينك وبين حسابك

خدمة الإنترنت المصرفي

Internet Banking

حيثما كنت .... ووقتما تشاء

- الإستعلام عن الرصيد .
- التحويل من حساب إلى حساب آخر .
- كشف بحركات الحساب لمدة عام .
- الإستعلام عن الإعتمادات المستندية .
- شراء بطاقة إعادة شحن الهاتف السيار .
- طلب دفتر شيكات .

The Banker
Bank of the Year 2008
YEMEN

حاصل على جائزة
أفضل بنك في اليمن لعام 2008م

رقم مجاني 8008000
رقم ثابت 01-299988

العالم بين يديك

تصفح الانترنت متى شئت وحيثما تكون

وبسرعة عالية 153 kbps

فقط استخدم هاتفك النقال
كجهاز مودم مع الكمبيوتر

* بدون إشتراك شهري.

Yemen Mobile
يمن موبايل

www.yemenmobile.com.ye

الآن... جمّع فترات صلاحية الإرسال

فقط مع MTN

إشحن مع MTN واجمع فترات الصلاحية المتبقية مع الجديدة وبشكل تراكمي

لمزيد من المعلومات أرسل كلمة صلاحية إلى ١١١ مجانا

MTN

OFFICIAL SPONSOR

SOUTH AFRICA 2010 FIFA WORLD CUP