كتاب "المشاكل المحاسبية" الحاجة المستدامة للمراجعة

تقديم وعرض: د. سلمان زيدان

تمهيد.

الكتاب الذي نعرضُه ونستعرضُه في هذه الصفحات، يستحقُ المتابعة والتقدير، فهو تنوير للمعنيين بالشأن المحاسبي والمالي، إذ لم يقصد به مؤلفُهُ الاستاذُ الدكتور وليد الحيالي، غيرَ أن يقدّم المشورة والاستشارة الراجحة للعاملين في الأقسام المحاسبية، والمختصين بالشأن المالي في القطاعين العام والخاص، عبر (١٨٠) صفحة، فالكتابُ يشتملُ على مجموعة من البحوث المقصودة والمعّشقة بالدراسة العلمية والفكرية والعملية، لكل ما يخصُّ المشكلات المحاسبية، وهذا الوصفُ دفعنا للتوقفّ عنده، وتقديمه وعرضه، بغية أن يستفيد منه الباحثون والمعنيون بالمحاسبة وفروعها وارتباطاتها وتطوراتها ومستجداتها الفكرية والتطبيقية.

فالكتابُ يتضمنُ مقدمة وثمانية فصول موزعة وفق المنهجية العلمية الآتية:

الفصل الأول ـ اجراءات القياس المحاسبي لتلوث البيئة.

الفصل الثاني ـ الطرق المحاسبية المقترحة لمعالجة تكاليف التلوث البيئي.

الفصل الثالث ـ قياس تكاليف التلوث الضوضائي.

الفصل الرابع ـ الطرق المحاسبية المقترحة لمعالجة تكاليف التلوث الضوضائي.

الفصل الخامس ـ قياس التكاليف المالية لتعاطي المخدرات في الاردن.

الفصل السادس ـ تكلفة الجريمة وأثرها على التنمية.

الفصل السابع ـ معالجة التضخم وأثره على القوائم المالية.

الفصل الثامن ـ محاسبة الموارد البشرية وتحليل قيمة قوة العمل.

ومن الدلالات العلمية الراجحة، كما لمسناها من البداية، أن يلتقط الكاتبُ من الواقع، تلك النواقص أو الاختناقات التي تعترضُ العملَ المحاسبي واطاره الفكري، وغياب القدرة على المعالجات الآنية واللاحقة التي ينبغي أن تعملَ بها المؤسساتُ والمعنيون بالمحاسبة وتشعباتها المتخصصة، خاصة وأنّ الإطارَ النظري للمحاسبة، كغيره من الأطر النظرية للعلوم، تعتريه الكثيرُ من النواقص وعدم الاكتمال، إضافة إلى عدم المقدرة على تقديم إجابات والحلول للعديد من المشاكل المحاسبية العالقة،

ومن أبرز هذه المشاكل أثر تلوث البيئة بكل أنواعها على إنتاجية المشاريع الاقتصادية، وبالتالي على الأداء النهائي لها، ممثلاً بالأرباح، إضافة إلى أثر الجريمة وتعاطي المخدرات على استنزاف الاقتصاد الوطني وتعطيل القوى البشرية على أداء نشاطاتها وفعالياتها، للمساهمة في عملية النمو والتقدم الاقتصادي والاجتماعي في آن واحد.

مظاهر القصور في الإطار الفكري للمحاسبة.

يوضحُ الكتابُ أنّ مظاهرَ القصور في الإطار الفكري للمحاسبة، تتمثلُ في غياب بوصلة التقديم للإجابات القاطعة لعدد من المشاكل التي تواجهُ العاملين في قطاع المحاسبة وفروعها، لعدم وجود توجيهات محددة يمكن الاعتمادُ عليها فيما يخصُّ القضايا المستحدثة، ومنها على سبيل المثال: قياس تكلفة التلوث البيئي الذي تحدثه الوحداتُ الاقتصادية، نتيجة ممارساتها لبعض الأنشطة الضارة بالبيئة. فالمؤلفُ وبعد العرض المستفيض، لموضوع قياس تكلفة لتلوث البيئي، حددّ حلولاً موضوعية بهذا الشأن وفق الآتي:

١ـ أهمية أتحديد مفهوم التكلفة الاجتماعية لتلوث البيئة، الذي يمكن أن يتضمنه الإطار الفكري الحالي للمحاسبة.

٢ـ اقتراح قياس تكلفة الأصول الخاصة، بالحد من التلوث بنفس الأساليب التي يجري فيها قياس الأصول الثابتة المطبقة حاليا في الفكر المحاسبي، نظراً لتشابه الخصائص التكلفوية لكل منها.

٣ـ قياس مصروفات الحد من التلوث، بعد تقسيمها إلى نوعين: الأول يتعلق بالمصروفات التي تنفق مباشرة من قبل الوحدة الاقتصادية، بتطبيق العلاقة بين المصروفات والنشاط المتخصص. والثاني: المصروفات التي تدفع من قبل الوحدة الاقتصادية للجهات الرسمية المختصة في مجال الحد من التلوث.

٤ـ بينّت صفحاتُ الفصل المعني، أن مفهوم الإفصاح المناسب ومعياره الدولي يمكن تطويره ليشمل الإفصاح عن تكاليف الحد من التلوث، ليتاح أمام الأطراف المستفيدة من عملية الحد من تلوث البيئة الاستخدام الراجح في عملية الرقابة، والتقييم في مجال الحد من التلوث البيئي، وفي الاستخدام المتوازن والمتصل بالبحث العلمي وخطواته.

وعلى الرغم من تزايد الاهتمام بموضوع المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية، وتزايد البحوث والدراسات الفكرية التي اهتمت ببلورة الإطار العام لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، إلا أنه لا يزال هذا الاطارُ يعاني القصور، وعدم الاكتمال، لعدم مقدرته على تقديم إجابات قاطعة

لعدد كبير ومهم من الإجراءات المحاسبية، المتعلقة بوظيفتي القياس والإفصاح المحاسبي، بشأن الأداء الاجتماعي الصحيح للمشروع، قياساً للصعوبات التي تكتنف هذا المجال، وهذا الحال أثر بشكل كبير على تطور محاسبة المسؤولية، باعتبار أن غالبية المعاملات الاجتماعية تتم خارج السوق، وبالتالي لا يمكن تحديد قيمة نقدية وسوقية لها.

مشاكل محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

ونظراً للأهمية القصوى التي يحتلها القياسُ المحاسبي في استكمال الإطار الفكري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، فإن ما قام به الكاتبُ من جهد فكري محمود، هو قيامُه بتقديم إجابات منطقية عن إحدى مشاكل محاسبة المسؤولية الاجتماعية، والتي تمثلت بإجراءات القياس، والإفصاح المحاسبي لتلوث البيئة. يضاف الى ذلك، أنّ أبرز ما تميزّت به معظمُ الدراسات التي اهتمت بهذا المجال، تركيزها على الآثار المحاسبية المترتبة على القياس، والإفصاح عن الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية بشكل عام، نظراً لصعوبة قياس الأداء الاجتماعي للوحدة الاقتصادية. لذلك يلاحظ أنّ الفكر المحاسبي اتجهّ نحو المقياس الوصفي للأنشطة الاجتماعية، وعلى أهمية هذا المقياس، إلا أنه يتصفُ بعدم الموضوعية، وغياب الأسس التي يعتمد عليها لأغراض المقارنة بين الوحدات الاقتصادية المختلفة. ونتيجة لعيوب هذا المقياس، يعتقد (الدكتور الحيالي)، أن بعضَ مفكري محاسبة المسؤولية الاجتماعي، نحا تجاه المنحى الكمي، من خلال ترجمة المبادلات الاجتماعية إلى قيم نقدية. وقد لاقى هذا المقياس قبولاً جيداً، وإقبالاً عاماً نحو قياس تكلفة الأصول التي تستخدم من قبل الوحدة الاقتصادية للحد من التلوث، ومصاريف إزالة التلوث. وهو الاتجاه الذي يؤيده (الحيالي)، في هذا المجال، نظراً لما يتمتع به من موضوعية، بالمقارنة مع المقاييس أخرى.

واتساقاً مع ما تقدمَّ يمكن أن نستخلص بأن للوحدات الاقتصادية المختلفة دوراً في تلوث البيئة، وهذا الدور يتعاظم بزيادة الإنتاج وتنوع الأنشطة، دون مراعاة لشروط وقوانين وأنظمة حماية البيئة، مما يلزم مسبّبي التلوث، العمل على الحد من التلوث، وإعادة البيئة إلى حالتها الصحية. ولمعالجة هذه الآثار الضارة، ينبغي أن تلجأ الوحدات الاقتصادية لإجراءات مباشرة، وغير مباشرة. لذلك بينّ الكتابُ أن صعوبات قياس أثر المبادلات الاجتماعية قد تحولُ دون قيام المحاسبة بعملية قياس هذه المبادلات وبالتالي فإنها تحولُ دون تطبيق عملية القياس، وإن كانت نتائجُ هذا القياس تقريبية، بيد أن استخدام المقاييس التقريبية هي أفضلُ بكثير من عدم القياس نهائياً. إضافة إلى ذلك ينبغي ألا تكون هذه الصعوباتُ مبرراً للإهمال في مجال البحث العلمي، لتطوير محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وتوفير الحد الادنى من الاتفاق على بعض المجالات التي يمكن إخضاعها

لعملية القياس النقدي، على سبيل المثال: قياس تكلفة الأصول الخاصة بالحد من التلوث، وقياس مصروفات الحد من التلوث، التي تستخدمها الوحداتُ الاقتصادية في هذا المجال، وكذلك قياس الضرائب والغرامات التي تتحملها الوحدة الاقتصادية بسبب تلويثها للبيئة، وما تسببّه من أضرار على حياة الانسان والكائنات الحية.

ومما تجدر الإشارة إليه، أن استخدامَ المقياس النقدي على بعض المبادلات الاجتماعية، التي يمكن أن تخضع لهذا المقياس، لا يمنعُ من استخدام المقاييس الكمية، أو الكمية غير النقدية، على الأنشطة والمبادلات الاجتماعية التي ليس لها قيمٌ مالية، لتكون حلاً لمشكلة قياس التكلفة الاجتماعية من جانب الوحدة الاقتصادية، والمجتمع على حدٍ سواء، والتي تعتمد على الخواص التي يراد قياسها، لأن المحاسبة لا تخضع لقياس الأشياء أو الظواهر ذاتها، ولا حتى جميع خواصها وخصائصها، وإنما عادة ما يكون الاهتمامُ منحصراً في خاصية معينة، أو مجموعة معينة من الخواص ذات الصلة بالدراسة. فعملية القياس بالنسبة للأصول مثلاً، ليست موجهة نحو تحديد وزنها أو طولها أو مساحتها، وإنما الخاصية التي يهتم المحاسبُ بقياسها، هي ما تحويه هذه الأصول من خدمات متوقعة.

المحافظة على الموروث المحاسبي.

ولا شك في أن المشاكل البيئية التي تسببها بعضُ الوحدات الاقتصادية، قد أجبرت بعض الدول على وضع قوانين وأنظمة تختلفُ في درجة صرامتها، حسب درجة الوعي الصحي والبيئي السائد في كل بلد. ومن هذه الإجراءات إلزام الوحدات الاقتصادية والاجتماعية، بالقيمة الاقتصادية لقوة العمل ذات العلاقة بالتلوث البيئي، من خلال دفع مبالغ معينة سنوياً إلى المؤسسات المالية في الدولة، يختلف مقدارها من وحدة اقتصادية إلى أخرى، بحسب العوامل التالية، كما يعرضها الكتابُ:

١ـ حجم نشاط الوحدة الاقتصادية.

٢ـ طبيعة عمل الوحدة الاقتصادية.

٣ـ درجة إضرارها بالبيئة.

من جهة مقابلة، ولعلّ من أبرز السمات التي تميزت بها المحاسبة، هي المحافظة قوة العمل وتحسين كفاءة الأداء البشري والمادي، وكذا المحافظة على المورث الهائل من الطرق والسياسات

والإجراءات والأدوات المحاسبية عبر الزمن، مما دفع المهتمين بالشؤون المحاسبية، بتسمية هذه الظاهرة "الاستمرار المحاسبي في المحافظة على الموروث".

ولعلّ أحدَ مظاهر التقدم التكنولوجي، هو ما يشوبُ الحياة من ضوضاء الأصوات المزعجة، وتخريب المظاهر الجمالية للطبيعة، والتأثير السلبي على قوة العمل، حتى أصبح من أبرز سمات المجتمع في أيامنا هذه، القلق وعدم الاستقرار والاضطراب الفكري والبدني، مما يجعل أعصابَ الإنسان متوترة ومشدودة، فلم نعد نسمعُ ونستمتعُ بأصوات الطبيعة الهادئة المريحة، بعد أن طغت عليها أصواتُ وسائل النقل والتكنولوجيا، من آلات ومكائن وسيارات وطائرات وقطارات وسواها، ومن حركة غير متوقفة للآلات التصنيعية التي تطغى وتتحرك في كل الاتجاهات، على مستوى الأرض وما فوقها، مصدّرة مزيجاً من الأصوات غير التقليدية، التي تؤثر وتنعكس سلباً، على صحة وحماسة الإنسان وسلامته، التي ترتبط إلى حد كبير بسلامة وصحة البيئة وعناصرها التي يعيش فيها. لذا نجد – كما يعرض الكتابُ ـ أن الأخطار البيئية تنوعّت وكثرت، وأصبحت تشكل خطورة بالغة على صحة الإنسان، مما حدا بالعديد من دول العالم إلى إصدار تعليمات وتشريعات بهدف التقليص من هذه الأخطار، وحماية البيئة، مع ما ينجم عنها من تطورات تعمل على ظهور مشكلات بيئية جديدة، لم تكن معروفة من قبل.

ضمن هذا السياق، وعلى ضوء الواقع غير السوي، الذي تتركه الضوضاءُ على بني البشر، يؤكد الباحثُ بروزَ مفهوم المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للإدارة في دول العالم المتقدم، إلا أن هذا المفهوم لم تلتفت إليه أنظارُ معظم الحكومات والبلدان النامية، خاصة الفقيرة منها، إذ يشيرُ المفهوم إلى التضامن الاجتماعي، الذي من خلاله تسعى منظماتُ الأعمال بواسطة إمكانياتها المادية والبشرية، أن تقدّم لأبناء المجتمع الذي تعيش في كنفه، الكثيرَ من الحلول للمشكلات التي يعاني منها، وتقديم المنفعة له، وعدم الإضرار به عند ممارستها لأنشطتها الإنتاجية والخدمية. من ناحية ثانية، يلاحظ أن من أبرز سمات المسؤولية الأخلاقية الاجتماعية للمشاريع الاقتصادية، المسّببة لظاهرة التلوث البيئي، هي حماية العاملين لديها من الأضرار الصحية والنفسية التي يتعرضون لها، نتيجة العمل في بيئة تتجاوز الحدود المسموح بها، من حيث تداخل المزيج من الأصوات المزعجة التي تؤثر على الجهاز السمعي والجهاز العصبي.

وإذا كانت العلومُ الطبية والفيزيائية والبيئية، قد وفرت أدوات لقياس آثار الضوضاء على الإنسان وبيئته، فإن علم المحاسبة، لم يزل إلى الآن بعيدا عن الاهتمام بهذا الموضوع، شأنه شأن العلوم الاقتصادية الأخرى، وكأنه منفصل عن البيئة التي يعمل في وسطها، أو أن هذه الظاهرة خارج حدود مجالها، بالرغم من أن الجزء الأعظم من التلوث الضوضائي ناجم عن ممارسة المشاريع

الاقتصادية لأنشطتها المختلفة. لذلك أصبح من الضروري أن تهتم المحاسبة شأنها شأن العلوم الأخرى، بقياس تكاليف الضوضاء وآثارها على اقتصاديات الوحدة الاقتصادية من ناحية تكاليف الحد من الضوضاء، وتكاليف إزالة آثارها وانعكاسات ذلك على أرباح المشروع.

الحاجة إلى محاسبة للتكاليف والالتزامات البيئية.

ومن نافلة القول: إن القضايا المرتبطة بمحاسبة البيئة أصبحت ذات صلة أكبر بالمؤسسات العامة والخاصة، سواء كانت مؤسسات تجارية، أو مؤسسات صناعية أو زراعية، أو منظمات غير ربحية، أو مؤسسات حكومية مثل البلديات وسواها، لأن قضايا مثل تلوث البيئة باتت تشكل مجموعة من المشاكل المتفاقمة، وليس مشكلة اقتصادية واجتماعية وسياسية وانسانية، على امتداد مساحة الكرة الأرضية، مما دفع المنظمات الدولية والاقليمية والوطنية، ومختلف الجهات المعنية، على العمل المتواصل لتعظيم الخطوات الكفيلة بالتضييق على التلوث البيئي ومفاصله، ولتحسين وسائل الحد من آثار التلوث ومنعها أو التخفيف منها. وفي ذات الاتجاه يلمس المرءُ أن هناك ميلاً ايجابياً، جاداً وحاداً، للكشف عن المعلومات المتعلقة بالسياسات البيئية للمؤسسات العامة والخاصة، وأهدافها الرامية للتخفيف من الآثار المترتبة عن التلوث البيئي وتكاليفه المادية والانسانية المتعاظمة، الى جانب الكشف الواسع عن البرامج التي تعدّها وتنفذها، وكل ما يتصل بها من اجراءات وقدرات بشرية ومادية، وتكاليف مباشرة وغير مباشرة، وما قد ينتج عنها من فوائد متصلة وذات علاقة بتنفيذ هذه السياسات والأهداف والبرامج، فضلاً عن الكشف عن المخاطر البيئية واتخاذ الترتيبات المساعدة للتخفيف منها ولدرء أضرارها الآنية واللاحقة.

ومن الجدير بالذكر، أن الطرق المتصلة بالأداء البيئي لمؤسسة ما، غالباً ما تؤثر على وضعها المالي والمعلومات المالية ذات الصلة بهذا الأداء، بشرياً ومادياً، بهدف تقييم المخاطر البيئية، بحيث أضحت إدارة هذه المخاطر مسائل تثير مشاغل المستثمرين وخبرائهم الاستشاريين. بيد أن هناك عاملاً إضافياً هو احتمال تحملّ مسؤولية إصلاح ضرر بيئي، فيما لو قصرّ مدين عن سداد دين، رهن أرضاً كضمانة له، إذ قد يكون المبلغ المعني أكبر بكثير من قيمة القرض الأصلي. وهذا الأمر الموصوف يهمّ الملاك والمساهمين بصفة خاصة، والجمهور بشكل عام، بسبب ما قد يكون للتكاليف البيئية من أثر على مردود الاستثمارات المالية في المؤسسات والمنظمات. مع أهمية الاشارة، الى أن الافصاح عن المعلومات البيئية والمالية المقدمّة والمعروضة، ينبغي ألا يكون أو يعرضّ للخطر، سرية الأنشطة التجارية والصناعية والزراعية، في حلقات ومجالات حساسة أو التأثير غير المحمود للمراكز التنافسية لهذه المؤسسة أو تلك من المؤسسات المقصودة.

مشكلة قياس تكاليف تعاطي المخدرات.

ولم يغفل الكتابُ موضوع (مشكلة قياس تكاليف تعاطي المخدرات) وهو من المشكلات المحاسبية، التي لم يلتفت إليها الفكرُ المحاسبي المعاصر، نظراً لعدم وجود وحدة محاسبية تتمتع بشخصية معنوية مستقلة لها وجود قانوني قائم بذاته تتحمل مسؤولية الإفصاح عن البيانات والمعلومات المتعلقة بالإتجار بالمخدرات، باعتبارها من المواد المحرمة قانوناً، إلا أنّ الباحث في تناوله لهذه المشكلة، يرى بأن الواقع المحاسبي الحالي، يجب أن لا يكون مبرراً لعدم قياس تكاليف هذه الظاهرة، وبيان آثارها على الاقتصاد القومي، باعتبارها إحدى الأدوات الوقائية في محاربة تعاطي المخدرات. ولما كانت ظاهرة تعاطي المخدرات تلحق الأضرار الاقتصادية والاجتماعية في البلد الذي تظهر فيه، لذلك فإنها تشكل عبئاً على الاقتصاد القومي، مما يتطلب قياس تكاليفها على مستوى الاقتصاد الكلي.

وبما أن المحاسبة القومية معنية بقياس ثروة المجتمع والتكاليف المترتبة على هذا الثروة، لذلك أصبح من الضروري أن يتسعَّ نطاقها ليشملَ قياسَ تكاليف تعاطي المخدرات ومعالجة آثارها، وفق مكونات العناصر الرئيسية المتداخلة لهذه المشكلة التي تتمثل بالآتي:

- قياس تكاليف تعاطي المخدرات.
- قياس تكاليف معالجة الإدمان على المخدرات.
- قياس تكاليف مكافحة آفة المخدرات.
- قياس واقع الضرر المادي والمعنوي على المجتمع وركائزه.
- قياس تكاليف الأضرار الناجمة عن المخدرات على القدرات الوطنية.

الكتابُ محاولة علمية وتحليلية نقدية.

وبما أن الحياة وروافدها متطورة، فإنّ الكتابَ، يعدّ حالة متطورة في التحوّل من ادارة الواقع المحاسبي الى ادارة المتوقع، بل هو محاولة جادة بعناصرها العلمية والفنية والتحليلية والنقدية الجريئة، من قبل صاحبها (الحيالي)، عبر الطرح الموضوعي والمعالجة التقنية للمشاكل المحاسبية التي تمسّ روافد الحياة، وليس فقط ما يضرّ أو ينفع المؤسسات العامة والخاصة في الدولة والمجتمع فحسب. فالمحاولة (الكتاب) جهدٌ علميٌ واسعٌ ورصين، في غاية التأثير والتماسك الحي والادراك والوعي، بأهمية الطرح والتذكير بالمشاكل المحاسبية وروافدها البشرية والمادية والمالية، على صعيد الأفراد والجماعات، وعلى صعيد المؤسسات والقطاعات الاقتصادية والاجتماعية. هذا من ناحية، ومن ناحية ثانية، فإن الكتابَ ما كانَ ليحظى بهذه الأهمية العلمية،

لولا التخصّص الدقيق للمؤلف، ودقة التصويب الحاد والاستشرافي الناقد، للموضوعات (المشكلات المحاسبية) التي عالجها بجرأة علمية وموضوعية، فكرياً وتطبيقياً، وكذلك لشعوره الخاص والعام، بالمسؤولية العلمية والأخلاقية والمهنية، حيال ما يعترضُ فروعَ وأبوابَ المحاسبة وتخصصاتها، من اختناقات ومشكلات، ذات تأثير سلبي على العمل والانتاج والأداء البشري والمادي. فالكتابُ يستحقُ من المعنيين في الشأن المحاسبي، أن يطلعوّا عليه، ويغرفوا من فكره ومحتوياته ومضامينه العلمية والفنية والتقنية والانسانية والمادية المتوازنة، ففيه فوائد جمة ومقتربات حية، ومعالجات علمية جادة بعقل راجح ومتقدم، لا غنى عن التعامل معها والأخذ بها، اليوم وفي الغد.