

## منظور فلسفي للعلاقة بين السياسة والمحاسبة وانعكاساتها على المعايير المحاسبية: حالة العراق

رياض العبدالله  
الجامعة المستنصرية

طلال الرججاي  
المعهد الفني

### ملخص

يناقش هذا البحث علاقة جديرة بالاهتمام لما لها من أثار متبادلة وانعكاسات كل على الاخرى فضلاً عن قلة التعرض إليها في الدراسات العراقية والعربية وتناولها من قبل الدراسات غير العربية بشكل غير معمق.

وتجسدت مشكلة البحث بظاهرة خفية بين السياسة والمحاسبة نشأ عنها علاقة مؤثر وستأثر متبادلة تمتد علي المستوى المحلي (الوطني) لتقود أيضاً إلى المستوى الكوني لما يطلق عليها بالعولة عموماً وعولة المحاسبة بشكل خاص.

وقد انطلق من فرضية اساسية عن وجود علاقة بين السياسة والمحاسبة وان لهذه العلاقة انعكاسات على المعايير المحاسبية.

ومن خلال التحليل التاريخي وإجراء استبانة لـ ٧٦ فرداً من أساتذة الجامعات والمحاسبين القانونيين إذ دعمت اجابات المستقصين فرضية البحث واثبتتها، كما ابرز البحث الانعكاسات السياسية على المعايير المحاسبية على المستوى المحلي والدولي أخذاً العراق كحالة دراسية واستراد البحث بالمخططات التوضيحية التي تجسد هذه العلاقة وانعكاساتها.

## مقدمة

قد يبدو سؤالاً مثيراً للجدل عن مدى العلاقة بين السياسة والمحاسبة؟ فوجهة النظر الأولى تقول ان المحاسبة تجريدية، والمحاسبون أناس مهنيون مجردون عن المسائل السياسية ومحايدين، بينما تقول وجهة النظر الثانية ان المحاسبة ليست تجريدية، والمحاسبون لا يمكن ان يتجردوا عن صلاتهم الاجتماعية مع افراد المجتمع ومنهم السياسيون وانهم كأفراد بالمجتمع لهم مصالح اجتماعية ويسعون لتعظيم منفعتهم الاقتصادية ومن خلال هذا السعي فانهم سيشاركون بطريقة او باخرى في العملية السياسية.

وبمقابل هذا فان السياسيين يؤثرون في المحاسبة عن طريق القرارات التي يتخذوها ويتأثرون بالمحاسبة من خلال الارقام التي تقدمها اليهم والتي في ضوءها تصنع القرارات السياسية من قبلهم.

ومن خلال هذا المنطلق تدور الاسئلة الآتية: هل للمحاسبة ابعاد سياسية ؟ وما هي؟ وكيف تعمل ؟ او هل ان المحاسبة تسييس ؟ او قابلة للتسييس ؟ ومن يقوم بذلك ؟ ولصحة من؟.

## أهمية البحث

تبرز أهمية البحث من كونه الاول في العراق الذي يلفت الانتباه الى العلاقة بين السياسة والمحاسبة والتأثيرات المتبادلة بينهما فضلا عن قلة الكتابات في هذا الجانب بالوطن العربي من جهة، ومن جهة اخرى فقد تناولته الدراسات غير العربية بشكل غير معمق وافتقارها الى الجانب التحليلي المفصل، واخيراً لم تقم تلك الدراسات باجراء دراسة اختبارية او مسحية لتلك العلاقة.

## هدف البحث

يهدف البحث الى:

١. لفت الانتباه الى اهمية العلاقة بين السياسة والمحاسبة.
٢. تحليل تاريخي لهذه العلاقة وما يمكن ان تحمله من ابعاد.
٣. انعكاس هذه العلاقة على عملية اعداد المعايير المحاسبية.
٤. تجسيد هذه العلاقة وابعادها على المستوى الدولي.

### مشكلة البحث

تدور مشكلة البحث بشكل اساسي حول ظاهرة خفية بين السياسة والحاسبة تقود الى علاقة مؤثر ومتأثر وبالعكس بين الاثنين وتمتد هذه الظاهرة لتشمل ليس المستوى المحلي (الوطني) حسب بل الى المستوى الكوني لتقود الى ما يسمى بالعولة وما لها من افرازات وانعكاسات على دول العالم.

### فرضية البحث

ينطلق هذا البحث الى اثبات فرضية وجود علاقة بين السياسة والحاسبة وان لهذه العلاقة انعكاسات على المعايير المحاسبية.

### السياسة والحاسبة

مما لاشك فيه ان معظم من سيقراً هذا البحث هم من المتخصصين في الحاسبة سواء اكانوا اكاديميون ام مهنيون ، لذا لا بد من تنشيط ذاكرتهم او تعريفهم بما تعنيه السياسة من وجهة نظر السياسيين واللغويين.

ففي اللغة وردت السياسة بالآتي: (المنجد ١٩٦٠ : ٣٦٢)

ساس القوم : دبرهم وتولى امرهم. ساس الامر : قام به.

السياسة : فن الحكم وادارة اعمال الدولة الداخلية والخارجية.

السياسي : الذي يزاول السياسة ويتخذها حرفة له.

وفي كتب السياسة ورد الآتي: (الطعان والاسود ، ١٩٨٦ : ٦-٢١).

السياسة : مجموعة المعارف المتعلقة بالقرار السياسي.

علم السياسة : تقاطع للأجزاء الرئيسية من موضوعات العلوم الاجتماعية ذات الطبيعة السياسية لعلم الاجتماع والاقتصاد والفلسفة.

والحاسبة كما معروف علم ووظيفة اجتماعية تلتقي مع السياسة في التعريف الاخير وكل علم اجتماعي او كل وظيفة اجتماعية لا بد وان تكون ذات طبيعة سياسية او لها ابعاد سياسية وانعكاسات سياسية على المجتمع، كما قد تكون السياسة هي التوجيه العام الذي يمارس من قبل جهة على السلوك العام.

وقد لا تبدو بوضوح العلاقة بين السياسة والحاسبة. ولكن لنتابع ونرى ، فمن المعروف ان الاقتصاد والسياسة متلازمان Inherent، وان الاقتصاد والحاسبة توأمان Twins، فالاقتصاد حتى عهد قريب كان يعتبر احد فروع علم السياسة وذلك لان السياسة تسيطر

على جميع النشاطات الانسانية بما فيها النشاطات الاقتصادية (برلو ، ١٩٦٥ : ٢١-٢٢).

وان المشاكل السياسية وبعض النظريات السياسية تختلط بالاقتصاد، اذ ان النشاطات الاقتصادية لها نتائج او تأثيرات سياسية بحكم الضرورة ولها انعكاسات على الوضع السياسي بحيث تتطلب الاستجابة لها واحياناً تختلط العوامل الاقتصادية بالعوامل السياسية بحيث يصعب تمييز بعضها عن البعض الاخر وبالتالي فان المعطيات الاقتصادية في اغلب الاحيان تفرض نفسها على الظاهرة السياسية (الطعان والاسود ، ١٩٨٦ : ٤٠٤).

ويمكن تمثيل العلاقة بين الاقتصاد والسياسة، فالاول - الاقتصاد - يمثل البنية التحتية (البنية المادية للمجتمع) Infrastructure التي تضم انتاج المواد المادية واسلوبها وعلاقتها وقواها ووسائلها، والثانية - السياسة - تمثل البنية الفوقية Superstructure وهي انعكاس للبنية الاولى وتمثل المؤسسات السياسية والقانونية والفكرية، وكل من البنيتين تؤثر في الاخرى بشكل متداخل، وان عناصر البنية الفوقية ما هي الا انعكاس لمصالح وتطلعات الافراد المسيطرون في المجتمع خصوصاً السيطرة الاقتصادية التي تنطلق من العلاقات الاقتصادية القائمة ، ويعتقد الباحثان وانطلاقاً من نظرية الفرد الاقتصادية بان كافة التصرفات السياسية (السلوك السياسي) لها دوافع اقتصادية بشكل ما في نهاية المطاف.

اما العلاقة الوطيدة بين الاقتصاد والمحاسبة والتي يقرها (Boulding, 1977: 213) اذ يعتمد كل منهما على الاخر، اذ ان النشاطات الاقتصادية تسجلها وتتعامل معها المحاسبة كحقل معرفة تطبيقي بالدرجة الاساس اذ تركز المحاسبة على التحليل الرقمي للنشاطات والصفقات الاقتصادية والعلاقات المتبادلة والمتداخلة فيما بين الوحدات الاقتصادية. ولكي تدار هذه النشاطات واعمال الوحدة الاقتصادية (الشركة) بشكل كفوء فان ذلك يعتمد على المعلومات المحاسبية لتحديد المسارات الاقتصادية الصحيحة وتوجيهها والرقابة عليها.

فضلاً عما تقدم عن العلاقة غير المباشرة بين السياسة والمحاسبة من خلال الاقتصاد فان العلاقة المباشرة بين كل من السياسيين والمحاسبين تظهر من خلال الارقام التي يقدمها المحاسبون الى السياسيين والتي يعتمد عليها الطرف الثاني لاتخاذ القرارات السياسية وغير السياسية وكلنا نعلم مدى تأثير الارقام في عقول السياسيين وافكارهم، والمخطط (١) يجسد هذه العلاقات.

### السياسة والاقتصاد

سنأخذ بالتحليل التاريخي للعلاقة بين السياسة والمحاسبة منذ عهد افلاطون (٤٢٧-٣٤٧ ق.م) وذلك لنرى تطور هذه العلاقة ونستطيع تحليلها انسجاماً مع الغرض من

هذا الجزء من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن عصر ما قبل افلاطون (عصر سقراط) لم يكن فيه للقضايا الاقتصادية ذلك النصيب من التفكير والاهتمام.

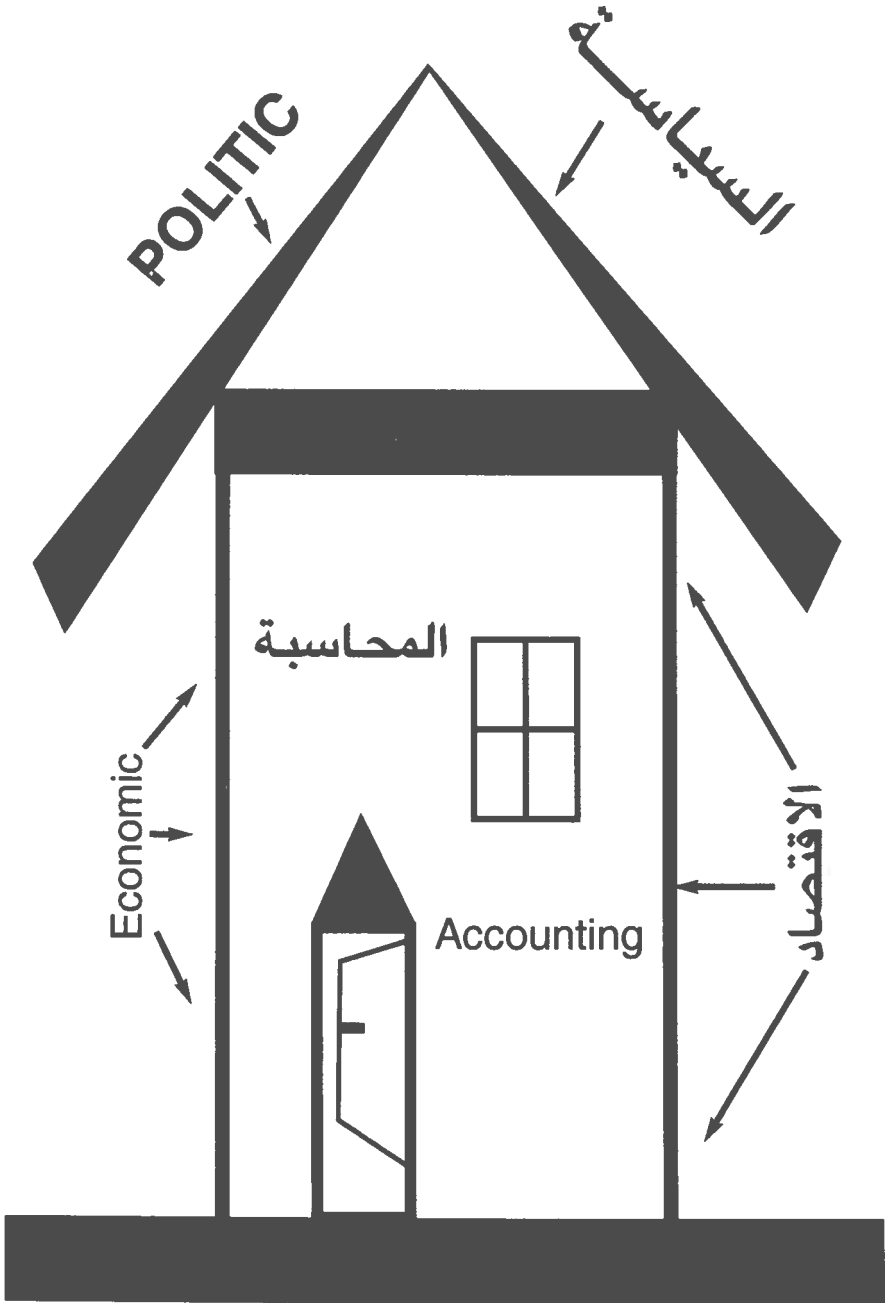
كان مشروع افلاطون بكتابه (الجمهورية) لاقامة نظام اجتماعي مثالي يقوم على اسس اقتصادية وسياسية واجتماعية، ومع ذلك وبسبب خلفيته الارستقراطية فإنه دافع عن مصالح الطبقة الارستقراطية، وسعى الى تقسيم العمل والتقسيم الطبقي للمجتمع ورفع من شأن السياسيين والمحاربين وحرم الملكية الخاصة، بينما جاءت افكار تلميذه ارسطو بتشجيع الملكية الخاصة واعتبار الملكية العامة غير عملية، واهم اراء ارسطو في مدينته الفاضلة هو افكاره وتحليلاته للفعاليات الاقتصادية ودور النقود وكذلك كشفه للطابع الثنائي لقيمة السلع (القيمة الاستهلاكية والقيمة التبادلية) وكانت هذه الاسهامات مهمة ومؤثرة في تطور نظرية القيمة في الفكر الاقتصادي لاحقا وخصوصاً في القرون الوسطى (علي، ١٩٧٩: ١٣-٢٢).

#### أولاً: القرون الوسطى

امتدت القرون الوسطى في اوربا الى ١٠٠٠ عام تقريباً ما بين القرن الخامس الميلادي والقرن الخامس عشر الميلادي، اذ نشأ النظام الاقطاعي بعد انهيار الامبراطورية الرومانية، وكانت الضيعة الاقطاعية تمثل وحدة اقتصادية وسياسية يديرها ويشرف عليها الاقطاعي اذ كانت السلطة المطلقة بيد الامراء والنبلاء.

وكان للمؤسسة الدينية (الكنيسة الكاثوليكية) دور مهم ومسيطر استناداً الى قوتها الروحية والمادية واهتم الكنسيون The Canonists بالاقتصاد منتصف القرن الثالث عشر نتيجة الحاجة الى الاموال لتمويل الحروب الصليبية وبناء الكنائس ومن اهم الافكار الاقتصادية التي سادت في تلك الفترة ما يلي: (حمادي، ١٩٩٨: ٨٥) (علي، ١٩٧٩: ٢٦-٣١) (حمادي، ١٩٩٩: ١٢-٢٦).

شكل رقم (١)  
العلاقة بين الاقتصاد والسياسة والمحاسبة



- ١ . مبدأ السعر العادل في البيع والشراء للقديس توما الاكويني .
- ٢ . عدم الاقراض مقابل فائدة كون الربا محرماً .
- ٣ . عدم جواز البيع والشراء الا في الاسواق .
- ٤ . عدم جواز شراء السلع من اجل خزنها واعادة بيعها .
- ٥ . عدم جواز ايجار العقارات .

والسعر العادل هو الذي يغطي تكاليف السلعة وهو الذي ادى لاحقاً الى تحديد القيمة والتي هي محور اهتمام الاقتصاد والمحاسبة، ومن الجدير بالذكر ان العلامة ابن خلدون (١٣٣٢م) نسب قيمة الاشياء والاختلاف في اسعارها الى عدة عوامل في مقدمتها العمل البشري أي القيمة على اساس العمل .

### ثانياً: القرن السادس عشر الميلادي الى القرن العشرين

بدأت بوادر النهضة الاوربية في القرن السادس عشر نتيجة تطورات اقتصادية واجتماعية وسياسية في مقدمتها استقلال الدولة عن الكنيسة وتطور التجارة مع الشرق والافكار العلمية لكوبرنيكس وغاليلو وهارفي ونيوتن واكتشافات كولبس وفاسكوديكاما وبروز مفكرين اقتصاديين، اذ لم يعد السعر العادل مقبولاً لدى المجتمع وان قيمة الاشياء تكمن في الجهد المبذول لانتاجها وتقاس بمستوى الاجر المدفوع للعمل ، ومن اهم المبادئ الاقتصادية التي سادت في تلك الفترة الآتي:

- ١ . السماح بالاقراض مقابل فائدة .
- ٢ . ظهور الشركات الكبيرة .
- ٣ . اطلاق الاسعار .
- ٤ . ظهور مبدأ العرض والطلب .
- ٥ . العلاقة بين الاسعار المحلية والاستيراد والتصدير .

ومهدت هذه لنشوء المذهب التجاري - الماركنتالية Mercantalism الذي قادته انجلترا بواسطة شركة الهند الشرقية وميدها توماس مان، اذ كانت الشركة الاداة الرئيسة للاستعمار، اذ ادى تراكم الثروة بأيدي الرأسمالين التجار الى توسيع النفوذ الاقتصادي اولاً ولفرض النفوذ السياسي ثانياً اذ كانوا بحاجة الى دولة قوية لتحقيق سياسة اقتصادية تخدمهم في الداخل وتحميهم في الخارج (حمادي ، ١٩٩٨ ، ١٩٩٩ ، علي ١٩٧٩) .

وفي مجال القيمة كان السعر المتفق عليه الذي به يستلم او يدفع عن البضاعة هو قيمتها وربط (Barbon) قيمة البضاعة (سعرها الجاري) مع قوة الطلب عليها ومستوى العرض لها

وادخل مفهوم القيمة الضمنية (الجوهريّة) للسلعة، ويقول كل من (Tinker, et al, 1982: 1667) ان تاريخ نظرية القيمة يرتبط مع تطور النظرية المحاسبية. وظهر الفكر الطبيعي - الفيزوقراط - دعاة النظام الطبيعي القائل بترك الحرية للأفراد لتحقيق مصالحهم الذاتية والتي من خلالها تتحقق المصلحة العامة استناداً الى مقولتهم (دعه يعمل - دعه يمر) التي نادى بها الماكيز Dargenson وبعدم تدخل الدولة والحرية الاقتصادية وبنوا نظرية القيمة بارجاعها الى الارض والعمل، وان القيمة عبارة عن علاقة ذاتية بين عقل الانسان والسلع وان المنفعة والندرة هما اللذان يقرران قيم الاشياء والمنفعة هي قدرة السلعة على اشباع الرغبات وان الرغبات متنامية (علي، ١٩٧٩ وحمادي، ١٩٩٩). وجاء الفكر الكلاسيكي انعكاساً للواقع الاقتصادي والاجتماعي ورد على الماركنتالية وذلك بعد تطور الرأسمالية التجارية الى الرأسمالية الصناعية والتي تنادي بالليبرالية تمثيلاً لمصالح الرأسمالية الصاعدة، وان الدولة ووجودها هو لحماية الاغنياء، واسهم جيمس مل في مجال نظرية المنفعة وعلاقتها بنظرية القيمة، اما ادم سمث (١٧٢٣-١٧٩٠م) فقط اكد على المصلحة الذاتية التي تدفع الافراد لتحقيقها ودور العوامل النفسية لتحريكهم وهي اساس كل النشاطات الاقتصادية، ونظريته للقيمة هي نفس نظرية ابن خلدون ومؤداها بان قيمة أي سلعة تعتمد على كلف عناصر انتاجها، وان محور الصراع الاقتصادي والسياسي بين الافراد هو سعر السوق وتوزيع الدخل القومي بين افراد المجتمع الذي يتم من خلاله، كما بين كيف واين ينشأ صراع المصالح الاجتماعية وتضاربها بين الطبقات الاجتماعية وان نظريته للقيمة والفائض تكشف عن امكانية وجود تضارب في مصالح الطبقات الاجتماعية، كما اسهم ريكاردو في تطوير نظرية القيمة وربطها بالمنفعة ودعا الى اعتبار الذهب اساساً لقياس القيمة وتنظيم التبادل بين السلع.

وفي بداية النصف الثاني من القرن التاسع عشر جاءت افكار كارل ماركس ١٨١٨-١٨٨٢ باستخدام نظرية القيمة وتوزيع الدخل استناداً الى مفهوم فائض القيمة وان درجة الاستغلال المقيسة ما هي الا اغتصاب لما تنتجه القوى العاملة وتنبأ بحتمية انهيار النظام الاقتصادي المبني على الملكية الخاصة، وقال ان منشأ القيمة هو العمل بجزأيه الحي (العمل الحالي) والميت (رأس المال) وعد النقود خصوصاً السلعية - الذهب والفضة احسن وسيلة لقياس القيمة وهي التي تجعل السلع قابلة للقياس، وفي الربع الاخير من القرن التاسع عشر تركزت المفاهيم الاقتصادية على التحليل الحدي ونجم عن ذلك حسم واضح لمفهوم القيمة ويعد الفريد مارشال (١٨٤٢-١٩٢٤) من الذين اسهموا في وضع نهاية لمفهوم



القيمة وقياسها، اذ يقول ان قيمة الاشياء تكمن في قدرتها على اشباع الحاجات واستخدام الى جانب ذلك مفهوم الندرة (حمادي ، ١٩٩٨ : ٣٠-٣٥ ، علي ، ١٩٧٩ : ٨٨-٩٤).

وأهم ما ظهر في المذهب التجاري هو نظرية القيمة لتحل محل مفهوم السعر العادل وان الارض والعمل مسؤولان عن تحديد قيمة الاشياء، وفي القرن الثامن عشر للميلاد ظهر مفهوم المنفعة كوسيلة لقياس قيمة الاشياء اذ يقول (Jevons, 1879) وبدوافع سياسية اساساً وبغرض التخفيف من آراء ريكاردو ذات الطابع السياسي على المجتمع (ان القيمة تعتمد على المنفعة) وهنا ظهرت الحدية والتحليل الحدي للمنفعة والنظرية المحاسبية تقوم على اساس الحدية (Tinker, et al., 1982).

اما في القرن العشرين فان المدارس الفكرية الثلاث سالفه الذكر (المركنتالية،الفيزوقراطية والكلاسيكية) يعاد اجترار افكارها لتتكيف وتجدد الرأس مالية نفسها، فالمركنتاليون الجدد يلهثون وراء التراكم النقدي ويحولون الدول المستقلة الى شركات متعددة الجنسية او وكالات تابعة لها ويوكلون لمنظمة التجارة العالمية وللصندوق والبنك الدوليين اداء وظائف شركة الهند الشرقية سابقاً ويعملون على تفكيك الانظمة الاقتصادية غير الكونية والحاقها بالكونية (العولة) والاعتماد على الشركات المساهمة الصغيرة (التخصيصية) وتعميم مفهوم الدولة الريعية وتكليف البلدان النامية بوظائف جديدة واستخدام القروض لتقويض الاستقلال المالي للدول والدعوة الى المنافسة والليبرالية الجديدة والقيام بدور الموزع لوسائل الانتاج على الدول المصنعة ، والابقاء على التقسيم الدولي القائم على التبادل اللامتكافيء بين الدول النامية والمتقدمة ، وتعد الليبرالية الجديدة العنصر الاساس لأيديولوجية الدوائر المهنية على الاقتصاد العالمي في المرحلة الحالية والعمل على ضخ المعلومة الذهنية التي تجعل من الغرب هو النموذج الامثل الذي ينبغي ان يقتدى به بوصفه مجتمع الرخاء والرفاهية وتحاول الولايات المتحدة اخضاع الاقتصاد العالمي للمفاهيم الاخلاقية والقانونية والاقتصادية الاميركية (والمحاسبة ومعاييرها من بين هذه المفاهيم) (سالم، ١٩٩٩ : ٦٠-٦٨) (الشمري ، ١٩٩٨ : ٧٨-٨٣) (دركر ، ١٩٩٩ : ١٠٤-١١٣) (يحيى ، ١٩٩٩ : ١١٠-١١٣).

يستنتج من التحليل التاريخي وجود رابطة قوية بين الاقتصاد والسياسة ولا يمكن تحديد ايها اولا فالانسان واحد هو سياسي وهو اقتصادي بنفس الوقت ، فالقرارات الاقتصادية لها آثار سياسية والقرارات السياسية لها آثار اقتصادية كما لا يمكن القول بتحديد اين تبدأ السياسة واين تنتهي، واين يبدأ الاقتصاد واين ينتهي فالحدود متداخلة ومشتركة، وان الاقتصاد يقع على تخوم السياسة وبالمقابل تقع السياسة على تخوم

الاقتصاد وبين هذه التخوم تقع المحاسبة وتعمل من أجلها والمحاسبة او المحاسبون هم بشر لهم مصالح اقتصادية ولهم تطلعات ومطامح سياسية ، وهم في غمرة الصراع بين الاقتصاديين والسياسيين او في غمرة الاتفاق بينهما يبقى دورهم مؤثراً في تشكيل الآثار الاقتصادية للقرارات السياسية وتكوينها وبالعكس فضلاً عما تقدم فان كل من السياسة والمحاسبة لها طبيعة توفيقية في تنظيم الصراعات للمصالح المتعارضة.

### آثار تفاعل السياسة والاقتصاد على المعايير المحاسبية

يعرف المعيار المحاسبي بانه (بيان كتابي يصدره جهاز او هيئة تنظيمية (رسمية) محاسبية او مهنية يتعلق بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية او نوع معين من انواع العمليات او الاحداث المتعلقة بالمركز المالي للشركة ونتائج اعمالها ويتناول تحديد الاسلوب المناسب لقياس او عرض او التصرف في هذا العنصر لاغراض تحديد نتائج الاعمال وبيان المركز المالي للشركة بما يحقق اهداف المحاسبة لاقصى حد ممكن) (توفيق ، ١٩٨٧ : ١٧٤-١٧٥).

وعلى اساس ما ورد في اعلاه يمكن تقسيم البشر الى مجموعتين او طرفين الاول الموجهين (يكسر الجيم) والثاني الموجهين (بفتح الجيم) ويحاول الطرف الاول توجيه الثاني من خلال التأثير في عقولهم بواسطة معلومات او بيانات او اوامر ... الخ وقد يستخدمون السلطة Power لذلك ويسعون للتأثير في سلوك الاخرين وتصرفاتهم ومن المعروف ان المادة الاساسية للظواهر السياسية هو سلوك الناس والتي من اهم عوامله حرية الارادة والتي يصعب التحكم بها او التنبؤ بها.

لذا فان التوجيه واستخدام السلطة عملية سياسية، وان قوة او سلطة المجموعة (الهيئة التنظيمية) تعتمد على التنظيم الشكلي ودرجة التماسك التي تمتلكها (Hope & Gray, 1982:532).

### جوانب فنية وجوانب سياسية

ان المعيار المحاسبي بحد ذاته عملية فنية لكن ان من يضعون المعايير وتوجهاتهم ومصالحهم ومن يمثلون والطريقة التي توضع فيها المعايير ولن توضع ومن يستخدمها ويتأثر بها ومن يخولها والهدف من ورائها واي نوع من السلطة تستخدم لكي توضع وتطبق هي العملية السياسية.

فعلى سبيل المثال ان السؤال الاساسي ليس ما هو الدخل والثروة او كيف تحتسب بل

كيف تقرر القواعد التي يتم احتساب الدخل والثروة بموجبها، وان فاعلية اتخاذ القرار تعتمد في نجاحها على ثقة الجمهور وهذا الموضوع ليس فنياً بل سياسياً وعندما تتعارض المصالح يتم البحث عن تسويات وحلول وسط وهذه عملية سياسية أكثر مما هي فنية (Gerboth, 1973: 481).

ويشبهه (Solomons, 1978: 65-72) المعيار المحاسبي بعداد السرعة في السيارة، فالعداد بحد ذاته جهاز ميكانيكي مصمم بموجب مواصفات فنية الا ان تأثيره في سائقي السيارات وسلوكهم يتمثل بتحديد السرعة التي تقلل بها الحوادث، ويتساءل عن امكانية تخفيض الحوادث بواسطة جعل العداد يقرأ السرعة اكثر من الحقيقة. بينما كتب (Horngren, 1973: 61) ان وضع المعايير المحاسبية هو نتاج عمل سياسي اكثر مما هو استنتاجات منطقية او نتائج تجريبية ذلك لان عملية وضع المعايير هي قرار اجتماعي والمعايير تضع قيوداً على سلوك الناس لذا ينبغي ان يقبل من الاطراف المتأثرة بها وهذا القبول يتطلب مهارة تسويقية في الحقل السياسي.

ولنرى الجوانب السياسية من منظور اخر بالمخطط (٢) اذ نلاحظ ان المعيار المحاسبي غالباً ما يؤدي الى زيادة الثروة لمجموعات معينة او تخفيضها لمجموعات اخرى هذه الزيادة تقبلها مجموعة وترفضها اخرى وكذلك التخفيض لذا يحصل التعارض بين المصالح فتقوم كل مجموعة باستخدام جهودها في الضغط والتشديد Lobby اما لرفض المعيار او الغائه او تعديله او قبوله.

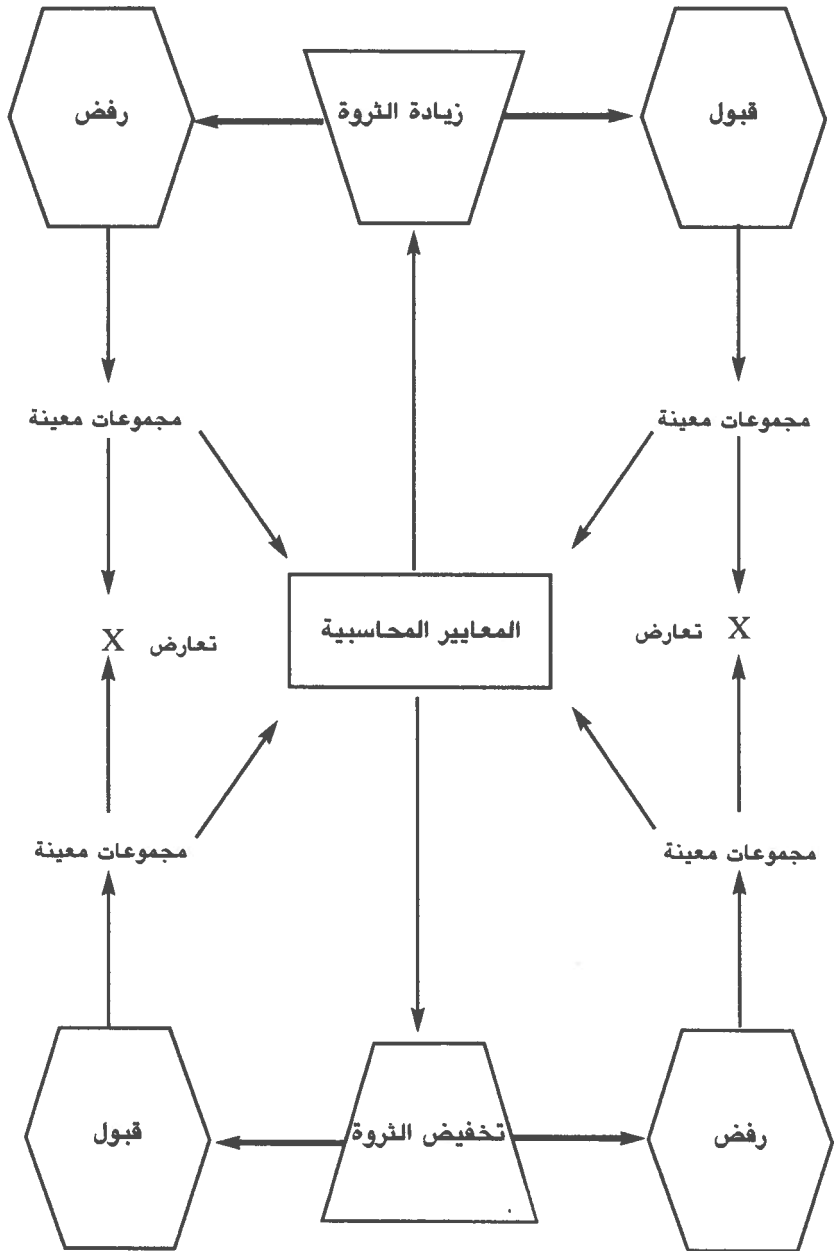
وفي هذا الصدد بين كل من (Watts & Zimmerman, 1978: 112-134) لماذا تصرف الشركات موارد كبيرة في محاولة للتأثير في المعايير المحاسبية وان مدراء الشركات لهم اسبابهم القوية لتفضيل اجراء محاسبي معين على غيره.

### الانعكاسات السياسية على المعايير المحاسبية دولياً

بانتهاء الحرب الباردة وتفكك الاتحاد السوفيتي اصبحت الولايات المتحدة القوة الاقتصادية الدولية المتفوقة دون منافس، واصبح لكلا الاتحاد الاوربي واليابان مساهمة اكبر في الموارد الدولية وطرحت الولايات المتحدة مشروع النظام الدولي الجديد New Order World للعلاقات الدولية للقرن الحادي والعشرين (Miller, 1992: 46). ومشروع النظام الدولي الجديد لا يختلف عن الاستعمار في القرن العشرين والقرون السابقة له، فهو - الاستعمار - كما يقول A. Hobson\*\* صراع لتحقيق سيطرة اقتصادية وسياسية على مساحات من العالم.

\* لم يطلق عليه New World System بل New World Order وكلمة Order بصيغة الأمر بينما System نظام.  
\*\* كما ورد في (السيد علي، 1979: 169).

شكل رقم (٢)  
الجوانب السياسية للمعايير المحاسبية وتأثيراتها



وقد جاء النظام الدولي الجديد تحت مظلة العولمة التي سيرد إيجازها بالآتي:

### أولاً: العولمة عموماً

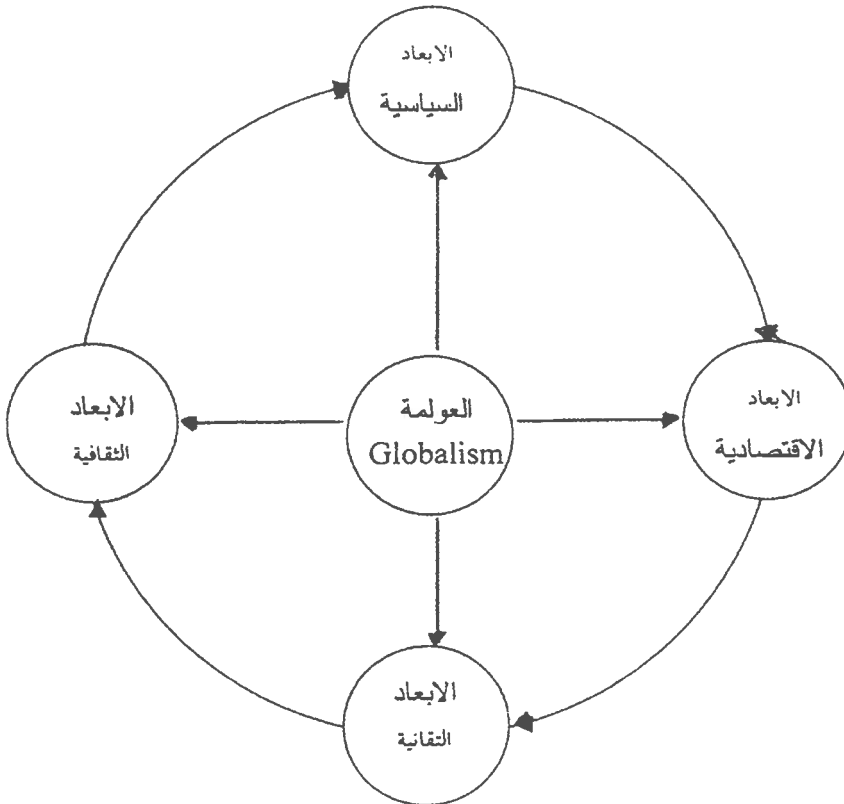
العولمة كظاهرة تاريخية ليست بالجديدة بل ان الاضواء سلطت عليها بشدة في العقد الاخير من القرن العشرين اذ ان عالم الاجتماع الكندي ( Marshal McLuhan اول من اشار اليها من خلال مفهوم القرية الكونية Global Village الذي طرحه نهاية الستينيات.

ومن أبرز ملامح العولمة هو الظل الإقتصادي - الرأسمالي ويجسد المخطط (٣) أبعاد العولمة ومن الممكن وضع التعريف الآتي للعولمة:

(ظاهرة تاريخية إقتصادية سياسية ثقافية وتقانية تقودها دول المركز (الشمال) الغنية لتحقيق رفاهيتها من خلال الهيمنة على دول الأطراف (الجنوب) الفقيرة وعلى حسابها وذلك بالتحكم العالمي بالموارد والامكانات المادية والبشرية.)

### شكل رقم (٣)

### أبعاد العولمة



## ثانياً : عولمة المحاسبة

المحاسبة رفيقة المجتمع Socio-mate تتعايش معه وتتفاعل معه وتستجيب لمتطلباته وتتكيف مع بيئته، ومن هذا يمكن القول بانها وطنية الانتماء وهي بنفس الوقت تمد جسورها الى البيئة الخارجية لتستقبل منها وترسل اليها ، تستقبل التطور والخبرة وترسل التطور والخبرة التي لديها ، فلا احد ينكر ان القيد المزدوج هو نتاج البيئة الايطالية وبالذات مدينة جنوة الا انه انتقل الى كل انحاء العالم بفضل الصفة العالمية التي تحملها المحاسبة والمنحى العالمي الذي تسعى اليه ، اذن فهي - المحاسبة - كالعلة لها وجهان الاول وطني والثاني عالمي ، فالى المدى الذي يهيمن الوجه الاول علي الثاني نقول ان المحاسبة وطنية الانتماء والجذور والى المدى الذي يهيمن فيه الوجه الثاني على الاول نقول ان المحاسبة اصبحت عالمية التوجه، ونتقدم اكثر لنقول اذا كانت المحاسبة اسيرة ما تستقبله من الخارج فانها قد تعولمت.

ويمكن تمييز نوعين من العولمة في المحاسبة وهما:

**الاول : العولمة غير الموجهة - العالمية \***

**الثاني : العولمة الموجهة - التعولم**

**الأول : العولمة غير الموجهة - العالمية**

ان احدى صفات العلم هو التراكمية ، والتراكمية اما عبر الزمان او عبر المكان، وبما ان المحاسبة علم يستند الى حقائق ومفاهيم وبديهيات كبقية العلوم الاخرى فان التراكم العلمي المحاسبي تم عبر الزمان وتم كذلك عبر المكان اذ انتقلت المحاسبة من بيئة الى اخرى ، فقد انتقلت من بيئتها الوطنية الى بيئات اخرى وبالعكس ، فاعطت للاخرين واخذت منهم في كل العالم، وخصوصاً في عالم اليوم والذي لم يعد بالامكان لدولة ما الانفصال عنه بل الاتصال والترابط وتبادل المعلومات هي سمة العصر المميّزة ، فان العالمية هي سمة كل العلوم والمعارف.

ان هذا النوع من العولمة القائم على التعاون والتنسيق وتبادل الافكار والمعلومات ضروري جداً لكل بلد ومفيد لكل الاطراف المشاركة وتبقى مسألة الفروقات بين بلد وآخر والتي لا مناص منها ونتاج التفاوت بين الدول في درجة التطور والتقدم في مجالات الحياة. ان التطور التاريخي البعيد الجذور للمحاسبة يندرج تحت وصف العولمة غير الموجهة (المتوازنة) من البابليين مروراً بالعرب والمسلمين ثم الى الايطاليين ومن بعدهم الانجليز

\* يمكن تسميتها أيضاً العولمة غير المحكمة والثانية العولمة المحكمة.

وأخيراً الى الاميركيين ، كل هذا التراكم المحاسبي والابداع المحاسبي كان يقوم على فكرة التعاون وتبادل المعرفة دون فرض شروط معينة او مقصودة من قبل طرف على طرف او اطراف اخرى. وفي هذا الصدد يقول (الصبح ، ١٩٩٨ : ٥٠) ان هناك ثلاثة عوامل ادت الى تدويل علم المحاسبة وهي:

١. أضحت المحاسبة تخصصاً علمياً كالطب او القانون ... الخ بعد ان كانت مجرد قواعد

عامة .. ومن المعروف ان العلوم دولية بطبيعتها اذ تنتشر في (معظم) البلدان.

٢. الطبيعة الدولية لبعض المشاكل المحاسبية فالتجارة الدولية وعمليات الشركات متعددة الجنسية والاستثمارات الاجنبية وعمليات اسواق المالية الدولية.. اذ تدفع باتجاه تدويل المحاسبة.

٣. التراكم التاريخي: اذ يرى بعض المحاسبين ان تاريخ المحاسبة هو تاريخ دولي .. لذا فان الارث المحاسبي هو ارث دولي.

من هذا نستنتج بان العولمة بهذا الاتجاه هي عولمة ايجابية ومفيدة وفي مقدمتها استفادة الاطراف من تجارب بعضها البعض ومحاكاتها للتجارب الناجحة واعطاء الحرية لكل طرف باخذ تجارب الاخرين كما يشاء وكما تفيدته دون ضغوط او شروط.

ان هذا النوع من العولمة هي سمة بديهية للحياة وفيما بين الشعوب والبلدان التي لا بد منها وتمارسها جميع الشعوب دون استثناء وفي العديد من شؤون الحياة ومجالاتها.

### الثاني : العولمة الموجهة - التعولم

اذا كانت العولمة غير الموجهة تبحث في نقل التجارب والاستفادة منها والتقليد والمقارنة وتبادل الخبرات والمنفعة التي تقوم على اساس عفوي وتوافقي مبني على التعاون والتنسيق ومارستها في الماضي العديد من البلدان والشعوب وما زالت تمارسها وستستمر في ذلك وهي تمثل سنة من سنن الحياة في التطور والارتقاء للمجتمعات والدول لا يمكن التخلي عنها لان أي شعب او دولة لا تستطيع الانعزال عن العالم كليا بشكل دائم \* بيد ان العولمة الموجهة هي من نوع آخر وشكل آخر.

ومع ان هذه العولمة مارستها امبراطوريات تاريخية معينة على مر التاريخ (منها الامبراطورية البريطانية) اذ فرضت سيطرتها وهيمنتها وثقافتها ونظمها على اجزاء عديدة من العالم وافلت بعد حين ، الا ان العولمة الحالية التي تمارسها الولايات المتحدة الاميركية مختلفة نوعاً ما عن ذلك ، فالولايات المتحدة كما يقول (دونالد رايت) \*\*:

\* روسيا أيام الستار الحديدي مثلاً.  
\*\* نقلًا عن الأهرام في ١٠/٣/١٩٩٨م.

أصبحت أكبر تاجر دولي في التاريخ ، لذا فان الولايات المتحدة الاميركية تريد فرض السيطرة والهيمنة على العالم خلال القرن الحادي والعشرين.

وهذه السيطرة تتم من خلال وسائل الاعلام والانترنت والحاسبات وغيرها وترويج ثقافتها. وعلى اساس ما سبق فان الولايات المتحدة تروج للنظام الاقتصادي الذي يتماشى ومصالحها من خلال سيطرتها بنفس الوقت على مؤسسات النظام الاقتصادي الدولي (الصندوق والبنك الدوليين ومنظمة التجارة العالمية والشركات الكونية).

وهي ضمن مجموعة الدول الصناعية السبع (الولايات المتحدة الاميركية ، انكلترا، كندا، اليابان ، المانيا ، فرنسا وايطاليا) تسيطر على اقتصاد العالم وهذه الدول هي المقرات القانونية لـ ٤٢٦ شركة من أكبر ٥٠٠ شركة كونية (الخولي وآخرون ، ١٩٩٨ : ٢١٣). فضلاً عن سيطرة الولايات المتحدة الاميركية على المؤسسات الاساسية للنظام الاقتصادي الدولي الوارد ذكرها قبل قليل فهي تسيطر على المؤسسات الفرعية مع بقية الدول الصناعية الغربية، ويوضح المخطط (٤) سيطرة الولايات المتحدة على المعايير المحاسبية الدولية.

#### العراق: حالة الدراسة

البيئة العراقية جزء من البيئة الدولية الكبيرة ، وما يحصل في البيئة الكبيرة من تطورات واحداث في مجالات الحياة وشؤونها المختلفة ينعكس بشكل او بأخر على العراق وبيئته وفضلاً عن امتداد ابعاد المحاسبة في العراق دولياً فان لجذورها ابعاداً تاريخية عميقة في القدم بل يشكل العراق اهم جذورها التاريخية والمخطط رقم (٥) يعرض البيئة العراقية والمحاسبة فيها ويعرض المخطط (٦) مختصر للبيئة العراقية.

ان المحاسبة في العراق ذات اسس تشريعية Legally oriented Accounting اذ ان التشريع والقانون هو الذي يوظف المحاسبة ويوجهها ويحددها، كما انها محاسبة وظيفية Functional Accounting اذ تقوم بأداء وظيفة محددة ومعينة وتحرص على خدمة هذه الوظيفة واداء متطلباتها، اما التعليم المحاسبي في العراق فيغلب عليه طابع النفعية Utility Based Accounting Education وترتبط النفعية بالحدية الناقصة (او السالبة) اذ ان معظم المناهج التعليمية المحاسبية تكتفي بالحد اللازم او دونه المطلوب للحياة العملية وهذا ما توصلت اليه (سعد ، ١٩٩٥ : ١٦٨) بان المناهج لا تعد الطالب للحياة العملية بكفاءة أي انها تعده للحد الأدنى غير الكفوء. بينما يشكل القرن (٢١) تحدياً كبيراً للمحاسبة في العراق والوطن العربي اذ لا يمكن قبول محاسبة لا تستجيب لعالم المنافسة والسرعة والكفاءة والتطور الدائم.

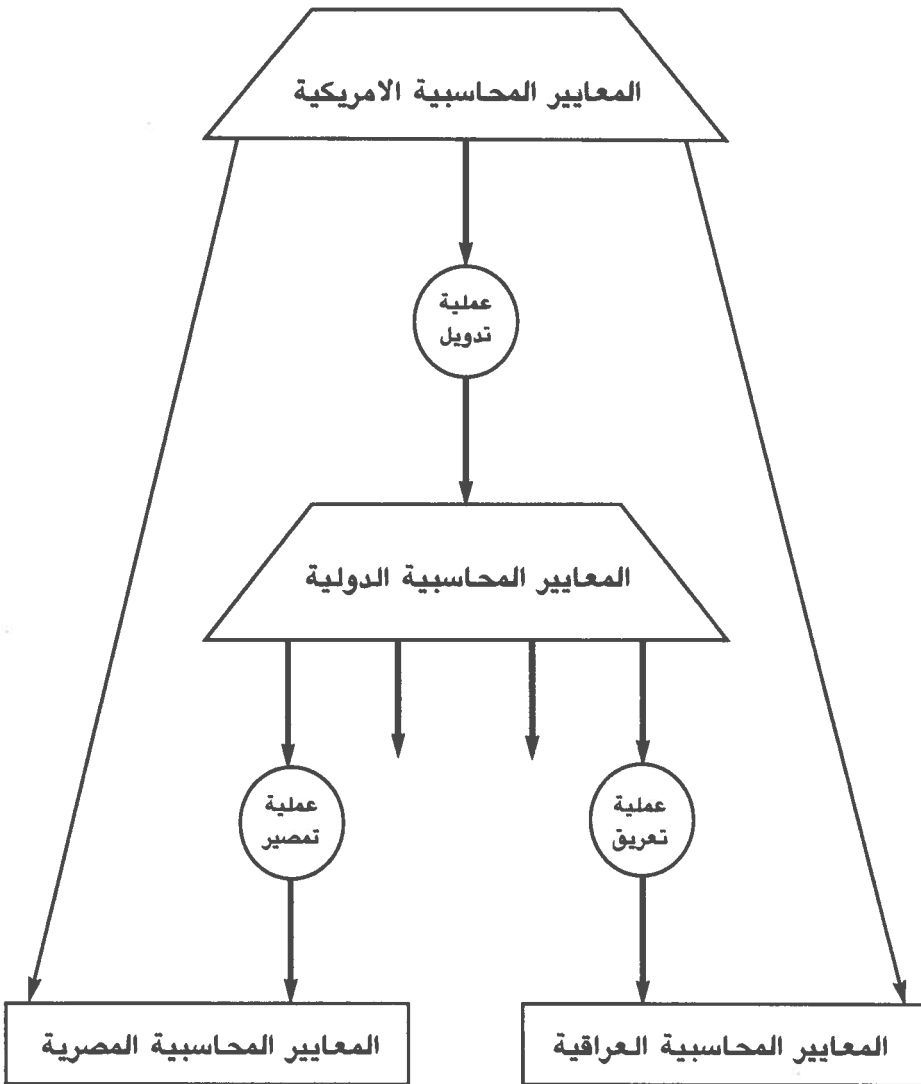


### اعداد المعايير المحاسبية في العراق وتحليل دورها

ان عملية اعداد المعايير المحاسبية على درجة كبيرة من الاهمية ذلك لان المعايير المحاسبية تحدد اسلوب قياس وعرض العناصر في القوائم المالية وتوصيل المعلومات المحاسبية عن شركات الاعمال ويؤدي ذلك بالنتيجة الى تحديد نتائج الاعمال والمركز المالي وما يترتب على ذلك من قرارات مهمة.

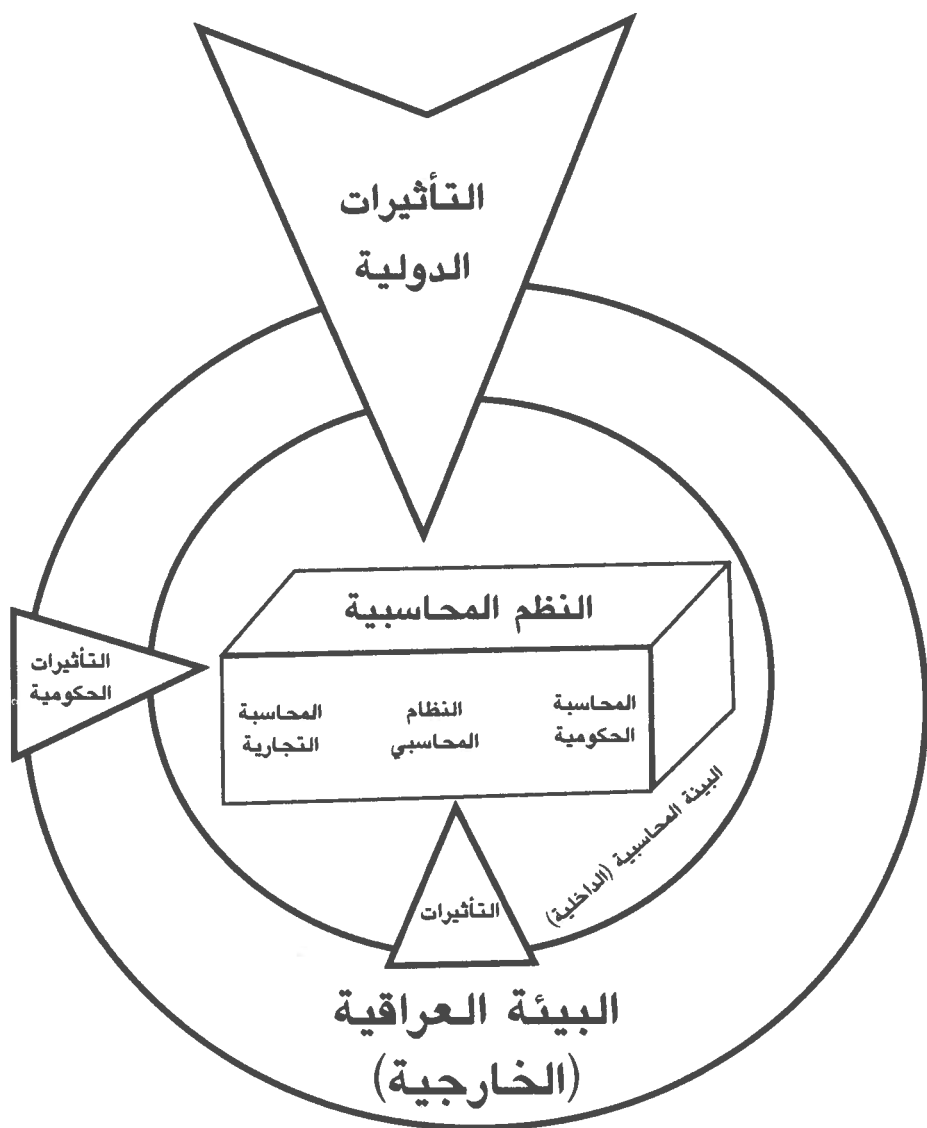
شكل رقم (٤)

### الهيمنة الاميركية في عملية إصدار المعايير المحاسبية الدولية



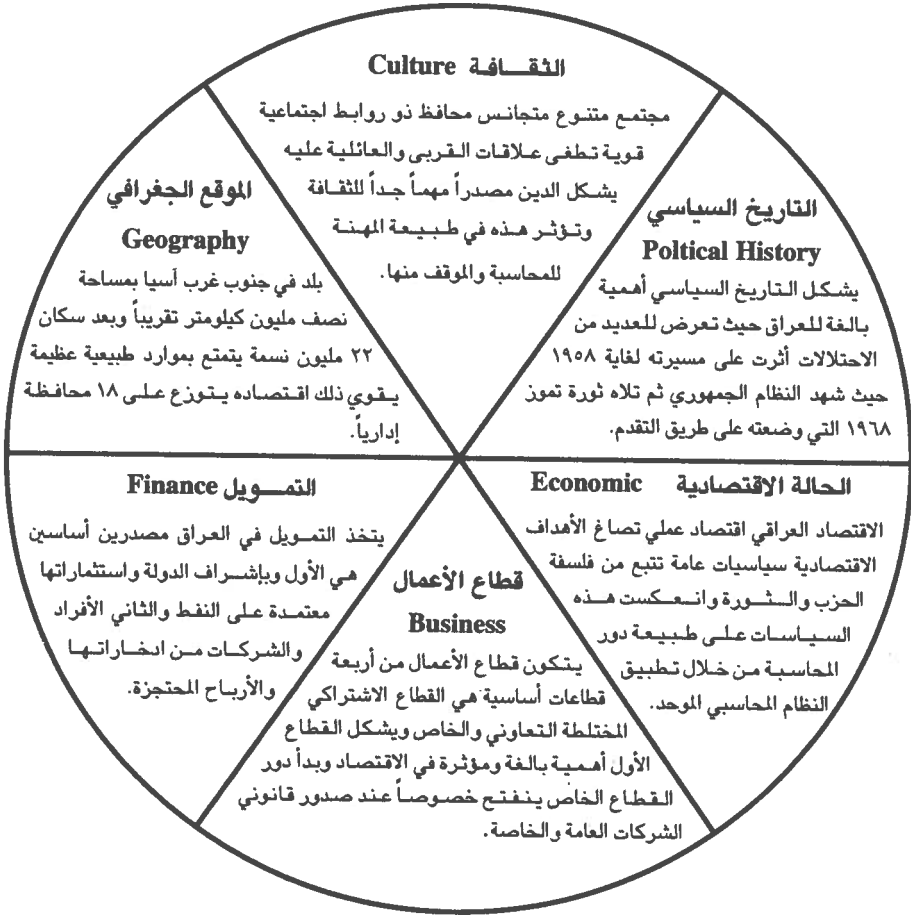
المخطط (٥)

البيئة الخارجية والداخلية للمحاسبة والتأثيرات عليها



## المخطط (٦)

## البيئة الخارجية للمحاسبة وما تحمله من تأثيرات وانعكاسات في العراق



تشكل مجلس المعايير والقواعد المحاسبية في العراق بموجب أمر صادر عن ديوان رئاسة الجمهورية رقم ١٠٥٤٢ في ١٩٨٨/٣/٢٢ ونشر نظامه الداخلي بالوقائع العراقية في ١٩٨٨/١١/٧ ويتكون أعضائه في الآتي:

- أولاً :** رئيس المجلس: رئيس ديوان الرقابة المالية.
- ثانياً:** (٩) أعضاء: أعضاء مجلس الرقابة المالية وهم نائب رئيس ديوان الرقابة والمدراء العامون في الديوان.
- ثالثاً:** مدير عام دائرة المحاسبة - وزارة المالية.
- رابعاً:** مدير عام الهيئة العامة للضرائب - وزارة المالية.
- خامساً:** مدير عام البنك المركزي العراقي.
- سادساً:** مدير عام في هيئة التخطيط.
- سابعاً:** مدير عام سوق بغداد للأوراق المالية.
- ثامناً:** مدير عام في وزارة الصناعة والمعادن.
- تاسعاً:** مدير عام دائرة تسجيل الشركات - وزارة التجارة.
- عاشراً:** ممثلان عن وزارة التعليم العالي والبحث العلمي من أساتذة قسم المحاسبة في كليات الإدارة والاقتصاد.
- حادي عشر:** ممثل نقابة المحاسبين والمدققين.

### مهام مجلس معايير المحاسبية المالية

- حددت مهام المجلس في التعليمات ذات العدد (١) المشار إليها فيما سبق بالآتي:
- ١- دراسة ووضع المعايير المحاسبية والرقابية وتطويرها وقرارها.
  - ٢- ابداء الرأي في مشروعات القوانين والانظمة المحاسبية والرقابية الواردة في مشروعات القوانين الاخرى.
  - ٣- اقتراح التعديلات على التشريعات المحاسبية والرقابية .
  - ٤- ابداء المشورة الفنية في الامور المحاسبية والرقابية الى الجهات ذات العلاقة بما لا يتعارض مع اختصاصات الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة والدوائر الاخرى في الدولة.
  - ٥- التنسيق والتعاون مع المؤسسات والمنظمات العلمية والمهنية داخل العراق وخارجه.
  - ٦- تكون القواعد والمعايير التي يقرها المجلس ملزمة للجهات ذات العلاقة ما لم تتعارض مع القوانين والانظمة.

٧- في حالة تعارض قرارات المجلس مع أي من التشريعات النافذة يتولى ديوان الرقابة المالية رفع توصية الى مجلس الوزراء او الجهات المختصة لاتخاذ ما يلزم لتعديل تلك التشريعات.

ويلاحظ على هذه المهام انها واسعة وذات شقين اساسيين الاول يتعلق بالمعايير المحاسبية والثاني يتعلق بمعايير التدقيق فضلا عن المهام الثانوية في ابداء الرأي والمشورة الفنية واقتراح التعديلات في القضايا المحاسبية والرقابية ، ولاستكمال الحديث عن المجلس ينبغي مناقشة اسلوب عمله في الجزء الآتي.

### اسلوب عمل مجلس المعايير المحاسبية والرقابية Modus Operandi

لمجلس المعايير المحاسبية والرقابية امانة سر يرأسها موظف من منتسبي ديوان الرقابة المالية يدرجه مدير ، ويتم انعقاد المجلس بناء على دعوة من رئيسه ويكتمل النصاب بحضور ٥/٤ أعضاء وتتخذ القرارات بأغلبية ٣/٢ الحاضرين. وتتم الدعوة الى الاجتماع قبل اسبوع واحد على الاقل من موعد الاجتماع ويعد جدول اعمال مسبقا للمواضيع التي سيناقشها المجلس وقد حددت اجتماعات المجلس بثلاث اجتماعات على الاقل في السنة. ويتم اختيار موضع معين من قبل المجلس نفسه او من جهات اخرى (تكليفات خاصة) وتقوم امانة سر المجلس باعداد مسودة مشروع قاعدة Exposure Draft ثم تعرض على المجلس لمناقشتها وبعدها تعرض على لجنة الخبراء التي يشكلها المجلس يترأسها احد اعضاء المجلس وتضم خبراء من جهات مختلفة وتبدي الآراء والملاحظات على مسودة المشروع ثم تعرض في اجتماع المجلس الذي قد يأخذ بهذه الآراء والملاحظات او يقسم منها ويقر المسودة كقاعدة محاسبية على اساس التصويت وفي المخطط (٥-٦) اسلوب عمل المجلس.

### تحليل دور مجلس المعايير المحاسبية والرقابية

حتى ٢٢-٣-٢٠٠٠ يكون قد مضى على انشاء المجلس (١٢) عاما واصدر خلال هذه المدة (١٢) معيارا محاسبيا أي بمعدل معيار واحد سنويا عدا ادلة التدقيق الثلاثة ، والمعايير المحاسبية الصادرة لا تعدو عن كونها ترجمة للمعايير المحاسبية الدولية وهي مطابقة لها\* ما عدا قليل من التعديلات الطفيفة باستثناء المعيار الاخير الذي يخص المحاسبة في النشاط الزراعي الذي لم يصدر معيارا محاسبيا دوليا بخصوصه لحد الآن بل صدرت مسودة مشروع له (IASB, 1999:8) وبمقارنة المعيار العراقي مع المسودة الدولية لم نجد اختلافات كبيرة ولا يمكن الحكم على ذلك الا بعد اصدار المعيار الدولي.

\* صدر معيار رقم ٨ الخاص بالمعلومات التي تعكس آثار التغير بالأسعار عام ١٩٩٧.

تشكل مجلس المعايير والقواعد المحاسبية في العراق في ٢٢/٣/١٩٨٨ واصدر حتى الآن ١٢ معيار محاسبي و ٣ أدلة للتدقيق والمجلس مكون من ٢٠ عضواً من جهات حكومية مختلفة زائداً ممثل نقابة المحاسبين والمدققين.

ان المعايير المحاسبية يراد منها ان تشكل مسطرة السلوك الاقتصادي Economic Behavior Scale لمؤسسات الاعمال (الاقتصاد الجزئي Microeconomic) وبمجموع هذه المؤسسات يتشكل الاقتصاد الكلي للبلاد (Macroeconomic)، فكما هي المسطرة التي نستخدمها في الحياة اليومية وفي جانبها قياسات بالسنتيمتر والانج .. الخ على وفق القياس الانجليزي او الفرنسي واذا ما توسعنا في ذلك نجد انواع اخرى من القياسات تختلف بعضها عن الاخر باختلاف الاشخاص والمكان والزمان، والمعايير المحاسبية كذلك فهي قياسات يطبقها الناس لاحتساب الارباح والموقف المالي ويعتمد استخراج رقم الربح لاي مؤسسة اعمال على المعايير المحاسبية اولا والسياسات والطرق والاجراءات المحاسبية التي تقوم بتطبيقها ثانياً وخير دليل على ذلك ما اورده (خوري ، ١٩٩٩ : ٢) في الآتي:

**أولاً:** ان مصرف National Westminster الانجليزي اظهرت حساباته الختامية ارباح بقيمة ٦٥ مليون جنيه لعام ١٩٩١ المعدة على اساس المعايير المحاسبية الانكليزية بينما عندما اعدت على اساس المعايير المحاسبية الامريكية لنفس السنة كانت خسارة ٥٩ مليون جنيه.

**ثانياً:** ان شركة Daimler - Benz AG (مرسيدس) الالمانية اظهرت حساباتها الختامية لسنة ١٩٩٢ أرباح بقيمة ٦١٥ مليون مارك على اساس المعايير المحاسبية الالمانية بينما عندما اعدت على وفق المعايير المحاسبية الاميركية كانت خسارة ١٨٣٩ مليون مارك.

ماذا يعني ذلك ؟.

١. ان المعايير المحاسبية مسطرة السلوك الاقتصادي وتختلف النتائج التي يتم القياس بها باختلافها.

٢. ان المعايير المحاسبية الاميركية ربما تلائم بيئتها وكذلك الحال لبقية المعايير فكل منها تلائم البيئة التي وصفتها ولجلها وعندما تختلف البيئة فان النتائج ستكون مختلفة.

٣. ان الشركات غير الاميركية التي تريد دخول السوق المالية الاميركية وعرض اسهمها فيها عليها ان تعد قوائمها المالية على وفق هذه المعايير وبذلك ستكون منافستها مع الشركات الاميركية التي ستحقق ميزة نسبية واضحة عليها.

ان ما تقدم يدفع الى طرح تساؤل عن ما هي البيئة الاقتصادية التي تريدها المعايير وبالذات الدولية ؟ وللإجابة على ذلك نقول ان معدي المعايير المحاسبية في بيئة اقتصادية معينة يبيغون الوصول الى نتائج معينة تحقق اهدافهم لذا فان العملية متداخلة بين معدي هذه المعايير وما تعكسه بينتهم وثقافتهم واخلاقهم وتوجهاتهم من جهة ونوع البيئة الاقتصادية وطبيعتها التي يعملون فيها ولاجلها.

ففي ظل البيئة المعولة التي افترضوها ويريدون تطبيقها منطلقين من فرضية اعتبار العالم قرية كونية (على اساس نظري\* (Globalized Environment) فان الليبرالية الجديدة التي يروجون لها ويسوقونها كما يقول كل من (ماردين وشومان ، ١٩٩٨ : ٢٩) هو ان ما يفرزه السوق صالح اما تدخل الدولة فهو طالح ، وان امنية رأس المال تقتلع دولا بمجملها ، وان الاسلحة الاستراتيجية في ترسانة الحكومات المؤمنة بالسوق (الدول الغربية) والمنظمات الدولية المسيرة من قبل هذه الحكومات (البنك والصندوق الدوليين ، منظمة التجارة العالمية والمنظمة الدولية للبورصات) ولجنة معايير المحاسبة الدولية ، ان اسلحتهم هذه هي عدم تدخل الدولة وتحرير التجارة وحرية انتقال رأس المال وخصخصة المشروعات الحكومية وغيرها .

لذا فان البيئة الاقتصادية التي تريدها المعايير المحاسبية الدولية هي بيئة السوق المعولة وهذه البيئة مستنسخة عن البيئة الامريكية وهي بيئة الاقتصاد الجزئي المعتمد على شركات القطاع الخاص فهذه المعايير تصلح لان تطبق في الاقتصاد الجزئي وليس الكلي ، وفي هذا الصدد يقول (Briston, 1978: 106) ان المحاسبة في الولايات المتحدة وبريطانيا موجه بالكامل لخدمة قطاع الشركات ولم تأخذ بالاعتبار حاجة المدراء والادارات الحكومية والمخططين.

لذا فان طروحات العولة لا تتوافق مع الخصوصيات البيئية التي تريدها المحاسبة الوطنية ، وبما ان المعايير المحاسبية الدولية هي احد طروحات العولة فاننا امام حالة البيئة التي تحتاجها المعايير الدولية بل الحالة التي يجب ان تكون عليها البيئة لكي تتوافق معها وازاء ذلك فانها - المعايير - تحاول خلق البيئة الملائمة لها .

لذا فان البيئة العراقية ليست بيئة معولة او في طريقها للعولة بل هي بيئة وطنية تعكس ثقافة وتقاليد البلد ونظامه الاقتصادي والسياسي وان المعايير الدولية لا يمكن ان تكون في حالة توافق مع هذه البيئة وازا ما طبقت فيها فانها ستؤدي بلا شك الى نتائج غير مرغوبة.

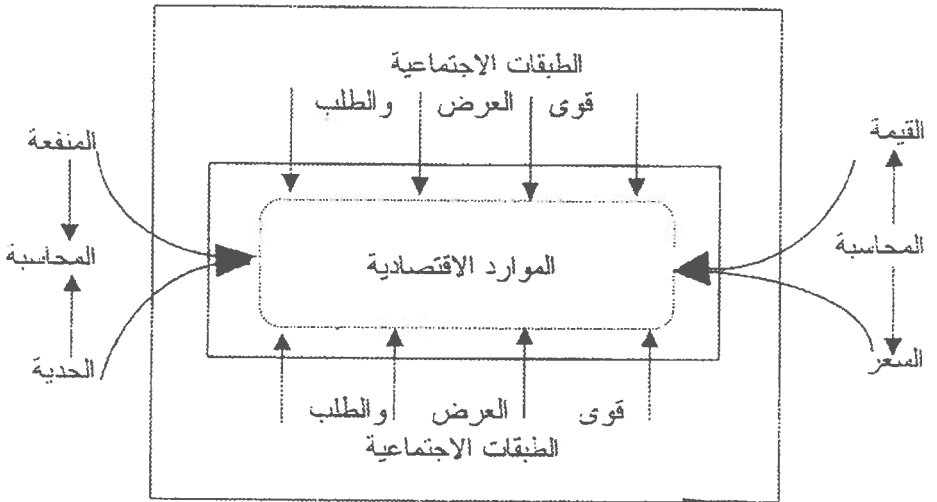
لقد اعدت المعايير المحاسبية الدولية بالدرجة الاساس على اثر نشوء الحاجة اليها من قبل الشركات الكونية وهذه الشركات تستخدم السوق العالمية كاداة تعمل على احداث اخلال بالتوازن الاقتصادي والسياسي في الدول القومية.

#### المعايير المحاسبية الدولية والاقتصاد العراقي

ان الاقتصاد يعد ساحة الصراع الطبقي والاجتماعي وميدانه وتشكل المحاسبة احد اسباب هذا الصراع واحد ادواته بنفس الوقت ، فالاقتصاد يهتم بالانتاج والتوزيع والاستهلاك والتبادل والعلاقات الناشئة عن كل تلك من جهة ويكون محور تركيزه على العرض والطلب والقيمة والمنفعة من جهة اخرى ، اما المحاسبة فانها تكون في كل مرحلة من مراحل الانتاج والتوزيع والتبادل والاستهلاك ويكون تركيزها على السعر وتحديد من جهة الذي يحدد بدوره قيمة الاشياء وتتأثر بالمنفعة وتعتمد على الحدية، فكما يقول (Scott, 1965: 341-349) ان النظرية المحاسبية تقوم على اساس الحدية ويؤكد ذلك (Tinker, 1980: 147) فيقول ان الافكار الحدية جزء من السياسة المحاسبية ويظهر المخطط رقم (٧) ذلك.

#### شكل رقم (٧)

#### الاقتصاد : ساحة الصراع الطبقي والاجتماعي والمحاسبة أحد أدواته





ان دور المحاسبة يتجسد في تحديد وحساب قيم الاشياء اولا وقبل كل شيء فالسلع المنتجة والخدمات المقدمة تحدد قيمها (الكلف) المحاسبية ومن ثم تحدد قيم بيعها (سعر البيع) وتحدد المحاسبة ايضا فائض القيمة لكل من الفرد والمنشأة من خلال حساب الربح والخسارة الذي يقوم على اساس الحدية وتقوم على هذا الاساس الكثير من الاساليب والسياسات المحاسبية مثل الكلف الحدية ، القيمة الحالية ، تحليل التعادل ، الاندثار ، تحديد الاجور والمكافآت ، تحديد اسعار الاسهم والسندات، بينما تعتمد الميزانية العمومية على نظرية القيمة وذلك من خلال مقابلة قيم مفرداتها المدينة والدائنة اولا ومن ثم تحديد قيمة المنشأة ككل ثانيا بمقابلة هذه القيم مع بعضها البعض بشكل كلي. اذن تحديد قيم الاشياء وكيفية قياسها والتعبير عنها وعرضها هو من اختصاص الوظيفة المحاسبية، لذا فإن المحاسبة تؤدي دورا حاسما في توزيع الموارد وتخصيصها بين الطبقات الاجتماعية ذلك لانها هي التي تجهز المعلومات التي تساعد على توجيه الموارد الاقتصادية ، وفي ضوء البيانات المحاسبية يتم توزيع الثروة بين افراد المجتمع.

وبما ان المحاسبة في عملها هذا ولانجاز وظيفتها تعتمد اسساً واجراءات وطرقاً للتحديد والتبويب والقياس والتقويم ، فان هذه الاسس والاجراءات مصدرها المعايير المحاسبية التي تشكل قواعد العمل المحاسبي في كل وحدة اقتصادية. وبما ان المعايير المحاسبية التي تعتمدها الوحدات الاقتصادية في العراق التي يصدرها مجلس المعايير المحاسبية والرقابية هي تعريق للمعايير المحاسبية الدولية (مع استثناءات) ، وان المعايير المحاسبية الدولية هي تدويل للمعايير المحاسبية الامريكية كما بينا في المخطط (٢) فان الوحدات الاقتصادية العراقية تقوم بتطبيق المعايير المحاسبية الاميركية بصورة غير مباشرة او بالاستعاضة، وان هذه المعايير (الامريكية) كما يقول العبد الله (١٩٩٢ : ٢١) تمثل استجابة للنظام السياسي والاقتصادي الخاص بها ، وبهذا الاتجاه يشير Wyatt\* الى ان المحاسبة تعكس في كل دولة الفلسفة الكاملة للاقتصاد والاختلافات في النظام التشريعي (السياسي)، وان النظام السياسي والاقتصادي في البيئة الامريكية يقوم على فلسفة الاقتصاد الجزئي وان المعلومات المحاسبية موجهة اصلا الى جمهور المستثمرين والمساهمين والمقرضين والدائنين وليس الى المخطط الكلي Macroplanner، وان النظام السياسي والاقتصادي في البيئة العراقية يختلف عما تقدم ولكون فلسفة النظام في العراق تقوم على اساس الاقتصاد الكلي اساسا فاننا نخلص الى ان المعايير المحاسبية العراقية والمستنسخة تؤدي الى توزيع الموارد الاقتصادية بطريقة غير ملائمة في البيئة العراقية بل ان Carsbery الأمين العام للجنة الدولية

للمعايير المحاسبية يقول بأنه ( يمكن ان يؤدي التفاوت في الاراء المحاسبية في اقتصاد موجه نحو العولمة الى الارتباك والى سوء توزيع الموارد الذي يعزى جزئيا الى سلبيات التطبيقات المحاسبية .

ويدعم هذه الاراء ايضا (Yang,1959:442) ان يقول بدون سيطرة على النشاطات وقيادتها مركزيا لتوجيه الاقتصاد يصبح التعارض لا محالة منه، ويؤكد على ذلك (Foster,1987:39) ان يقول بان قوى السوق تقود الى توزيع الموارد بصورة غير كفوءة والى تخصيص غير متساوٍ لهذه الموارد وقد يكون ذلك كله بسبب انتاج المعلومات. وفي هذا السياق اشار (الصحيح ، ١٩٩٨ : ٤٢) الى ان البيئة تؤثر في المحاسبة، وان المحاسبة تؤثر في البيئة أيضا من خلال الدور الذي تضطلع به في ترشيد القرارات، ومن ناحيته استنتج (الساكني ، ١٩٩٩ : ١٤١ و ١٧١) وجود استجابة سريعة وشاملة للمعايير المحاسبية والتطبيقات المحاسبية على المستوى الدولي للتغيرات الاقتصادية ، ونستنتج مما خرج به الساكني بأنه في المقابل (المعايير المحاسبية الدولية) لا بد وان يكون لها تأثير في شكل التغيرات الاقتصادية ونوعيتها بحيث تتوافق مع توجهاتها وبالنتيجة مع اهداف معديها ولخدمتهم ، لذا نرى بان المعايير الاميركية والدولية موجهة بالدرجة الاساس نحو احتياجات اسواق رأس المال .

وفي الاقتصاد العراقي ومع ان الظروف غير مؤاتية للقياس السليم والاستنتاج السليم الا انه يمكن ملاحظة الاتي:

**اولا :** في سوق بغداد للاوراق المالية تعرض اسهم الشركات وتحدد اسعارها في ضوء البيانات والارقام المحاسبية التي يتم اعدادها واستخراجها اعتمادا على المعايير المحاسبية، ان اسعار الاسهم تتحدد اعتمادا على ربحيتها بشكل كبير ورقم الربح يحدد السعر وتحققه الشركة هو رقم استخرجته المحاسبة نتيجة المعايير المحاسبية المعمول بها في العراق.

يدعم هذا الرأي (Ball & Brown, 1968: 159-177) اللذان توصلا الى وجود علاقة ارتباط موجبة بين العوائد السوقية والارباح المحاسبية وكذلك دراسة (الفضل: ٢٠٠٠ : ١-١٧) التي توصلت الى اثر الارباح المحاسبية في العوائد السوقية للاسهم للشركات التي يتم تداول اسهمها في سوق بغداد للاوراق المالية. كما بين انه في ظروف التضخم يكون تأثير الارباح في اسعار الاسهم اكثر وضوحا في الشركات الصغيرة منه في الشركات الكبيرة.

**ثانيا :** من المعروف ان للضرائب اهدافاً معينة تبغي تحقيقها وأثار توجيهية في الاقتصاد

تتمثل اهدافها بالهدف المالي وهو تحقيق ايرادات لخزينة الدولة وهدف اقتصادي هو توجيه النشاط الاقتصادي واستقراره وهدف اجتماعي هو تقليل التفاوت الطبقي بين افراد المجتمع، اما آثارها التوجيهية فتنعكس على الانتاج والاستهلاك والاسعار، وهي - الضرائب - وعلى الاخص ضرائب الدخل تعتمد على القوائم المالية التي يقدمها المكلفون وبالذات الشركات، ومع اجراء بعض التعديلات على القوائم المالية لتتوافق مع القوانين الضريبية، فان الدخل المحاسبي هو الاساس في فرض الضريبة وجبايتها، وبما انه يعتمد على معايير محاسبية فلنا ان نتصور دور هذه المعايير واثرها في تحقيق اهداف الضريبة واثارها التوجيهية في الاقتصاد ككل.

**ثالثا :** ان حياة الناس تتمحور حول الاقتصاد وان معظم الاقتصاد ان لم نقل كله او الجزء الاكبر والمهم منه تقوم بتنفيذه الشركات التي تتوزع انشطتها على مختلف مجالات الحياة الصناعية والزراعية و الخدمية والمالية وغيرها، وان معظم افراد المجتمع ترتبط معيشتهم بنشاط هذه الشركات الى جانب العدد الكبير من المساهمين والمستثمرين والدائنين الذين يتعاملون مع الشركات ويتداولون اسهمها، وبما ان نشاط الشركات يخضع الى قواعد للقياس والتقويم والتوصيل وهي قواعد العمل المحاسبي التي تعتمد على المعايير المحاسبية فاننا نستنتج ان للمعايير المحاسبية دوراً مهماً في حياة الناس والاقتصاد ككل. نخلص من الفقرات الثلاثة المتقدمة الذكر الى ان المعايير المحاسبية الدولية معدة لبيئة لا تتطابق مع البيئة العراقية وهذا ما اكده قبل قليل Carsberg بان المعايير الدولية مصممة لاقتصاد موجه نحو العولة، وبينما بان المعايير الامريكية والدولية موجه بالاساس الى حاجة اسواق رأس المال لهذه المعايير وليس المخطط المركزي، بينما البيئة العراقية وان وجد فيه سوق للاوراق المالية ولا تتجاوز اعداد الشركات المدرجة فيه المائة شركة\* واقتصاد غير موجه نحو العولة فان تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في البيئة العراقية غير ملائم للأسباب الواردة فيما تقدم، وان البيئة العراقية بحاجة الى معايير محاسبية تلائم ظروفها واحتياجاتها.

ذلك ان البيئة العراقية بحاجة الى محاسبة الاقتصاد السياسي Political - Economy Accounting التي تاخذ بالاعتبار دور المحاسبة في توزيع الدخل والثروة والسلطة في المجتمع وكما عرض كل من Cooper and Sherer\* ثلاثة صور لمحاسبة الاقتصاد السياسي وهي:

١- تأخذ بالاعتبار السلطة والتعارض في المجتمع وتركز على اثر التقارير المحاسبية في توزيع الدخل والثروة والسلطة في المجتمع.

\* ٩٩ شركة حسب دليل المستثمر لعام ٢٠٠٠ الصادر عن السوق.

\* كما ورد في (Belkuoui, 1987:17).

٢- تاخذ بالاعتبار البيئة التاريخية والمؤسسية للمجتمع.

٣- ينبغي ان تكيف نظرة تحريرية اكبر لتحفيز الانسان ودور المحاسبة .

وان هذه الصور الثلاثة تتعارض مع طروحات العولة التي يدعون اليها ذلك كما يقول (Scott, 1970:12) ان لكل دولة نامية قيم ثقافية فريدة واتجاهات التي تساعد او تحرك التنمية الاقتصادية . بينما يدعي مروجو العولة ان الدولة تتدخل كثيرا بالاقتصاد وعندما لا ينتفع من دور الدولة يطالبون بتراجع دورها بينما يريدون الدعم الحكومي للشركات الكونية ومنحها تسهيلات متعددة بحجة الصمود امام المنافسة الدولية المتزايدة من جهة، ومن جهة اخرى يدعون بان البلدان النامية تريح من عملية العولة (بوكسبركر وكليمنتا، ١٩٩٩ :٦٧).

### Political Reflection

### الانعكاسات السياسية

السياسيون ايا كانوا على اختلاف المستويات هم جزء من المجتمع الذي فيه والسياسة توجه المجتمع وما يدور في المجتمع ويحصل فيه من احداث ومتغيرات وعلاقات داخلية وخارجية تكون محور اهتماماتها ، والسياسة ومن ورائها السياسيون شديدا الحساسية تجاه أي متغير او حدث في المجتمع او في الخارج، كما ان السياسيين هم ابناء المجتمع يحملون ثقافته وعاداته وتقاليده. وان المحاسبة هي وظيفة اجتماعية خدمية تؤدي دورها لتحقيق اهداف المجتمع الكلية والمحاسبون مثلما السياسيون هم ابناء المجتمع يحملون نفس ما يحمله أقرانهم السياسيون، وتتجسد العلاقة الثنائية بين السياسة والمحاسبة من خلال ان الاولى توجه الثانية وتستجيب الثانية للاولى ومن خلال هذه الاستجابة فانها تحمل معها رد فعل (تغذية عكسية) تؤثر في السياسي وتوجه قراراته وسلوكه بأرقامها، لذا فان الانعكاسات السياسية للمعايير المحاسبية تأخذ وجهين :

### الوجه الاول

وكما يعتقد الباحثان يكون على المستوى المحلي اذ تتمثل الابعاد السياسية للمحاسبة من زاوية تسييس المحاسبة اكثر مما تنعكس الابعاد المحاسبية على السياسة، مع الاعتراف بان للمحاسبة والارقام المحاسبية والمعلومات التي تصنعها وتقدمها للاطراف الاخرى ومن بينها الاطراف السياسية اثراً كبيراً في القرارات التي يقومون باتخاذها سواء كانت هذه القرارات على مستوى الاقتصاد الكلي للبلد Macroeconomic او تخص الاقتصاد الجزئي Microeconomic الشركة او الشركات التي تقدم عنها تلك المعلومات، وكذلك دور السياسة وابعادها في عملية وضع المعايير المحاسبية خصوصا النموذج الامريكي في هذا الشأن.

ومن الضروري الاشارة الى ان المعلومات المحاسبية والارقام التي تقدمها المحاسبة هي نتاج معايير محاسبية سبق ان تمت صياغتها ونشرها واعتمادها في التطبيق، وبالطريقة او بالصيغة التي تم فيها الوصول الى المعيار وما يحمله من توجهات وأثار ونتائج تتلخص في ارقام محاسبية، هذه الارقام يقرأها كل الناس المهتمين ويتأثرون فيها ومن بين اولئك المهتمين وفي مقدمتهم السياسيين.

فارقام الربح المحاسبي وارقام الموجودات والمطلوبات وارقام المدينون والدائنون (الاقراض والاقتراض) تثير فينا (كأشخاص عاديين) شعورا خاصا نحوها عندما تكون هذه الارقام كبيرة او كبيرة جدا، اما اذا كنا نفتش عن مجالات للاستثمار فان هذه الارقام تدفعنا اليها (في تلك الشركة او الشركات) اما اذا كان قاريء هذه الارقام او قراؤها سياسيون او مهتمون بالسياسة فانها ستدفع بلا شك الى سلوك سياسي معين، الم يكن التأميم سلوك سياسي نتيجة التوزيع غير العادل للموارد الاقتصادية. وعندما يتم تقييم الشركات والمنشآت من قبل ديوان الرقابة المالية (وهي الجهة المسؤولة عن ذلك) فان نتائج التقييم ترفع الى الجهات السياسية العليا لاتخاذ القرار اللازم بشأنها التي تمثل خلاصة للمعايير المحاسبية المطبقة، وبالتالي فان المعايير المحاسبية تؤثر في اتخاذ القرار السياسي. وبالمقابل فان السياسيين او المشرعين السياسيين يقومون بشكل عام بتسييس البيئة ونظمها التي يعملون فيها بحيث تتوافق هذه البيئة مع توجهاتهم ومعتقداتهم وفي النهاية تحقيق اغراضهم وخدمتهم بشكل جيد، وتعد المحاسبة احد النظم البيئية التي يقوم السياسيون بتسييسها ومن الامثلة على ذلك ان اول حكومة فرنسية بعد الحرب العالمية الثانية واجهت معضلة تحفيز الاقتصاد دون ابطاء وقررت انشاء مهنة محاسبية قوية لانتاج قوائم مالية موثوق بها لذا شكلت وزارة الشؤون الاقتصادية والمالية لجنة للترشيد المحاسبي وكانت مهمتها اعداد دليل وطني للحسابات الذي صدر عام ١٩٤٧ (Most,1984: 299).

وفي المانيا - عهد النازية - فالنظام العسكري انذاك كان هدفة تحقيق التفوق في الصراع لذا ادخلوا النظام المحاسبي الرقابي المركزي حتى ان Singer الاقتصادي الانكليزي نشر كتابه تحت عنوان المحاسبة المعيارية في المانيا وذلك بغية تطبيق نظام مماثل في بريطانيا (Abel,1967:12). وفي بريطانيا جاءت المفاهيم المحاسبية من النظام الامبراطوري Manorial system ومنها كلمة تدقيق Audit ومفهوم المساءلة Accountability (Fantl,1971:14)

وفي الولايات المتحدة تدخل الكونكرس في المهنة المحاسبية من خلال اللجنة الفرعية

التابعة للكونكرس وسميت لجنة Moss التي اوصت في تقريرها النهائي بأنه ينبغي على FASB عمل معايير محاسبية موحدة وتقليل الحاجة الى تشريعات اكثر واذا لم يتخذ ذلك FASB فان الحكومة ستقوم بلا شك بايقافه، واللجنة الفرعية الثانية للكونكرس سميت لجنة Metcalf ونشرت تقريرها المكون من ١٧٦٠ صفحة انتقدت فيها المهنة المحاسبية واكدت على ما جاء في لجنة Moss (Palmer,1979:75)\*.

### الوجه الثاني

ويتمثل هذا الوجه بالانعكاسات السياسية للمعايير المحاسبية الدولية وهو يمثل انعكاساً لظاهرة خارجية على البيئة العراقية، وفي هذا الصدد نرى ان التأثير الخارجي اكبر على البيئة العراقية من تأثيرها هي على تلك الظاهرة (البيئة الدولية). ونلاحظ هذا التأثير من خلال استجابة المشرع العراقي - السياسي لتشكيل مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق ليأخذ على عاتقه دراسة ووضع المعايير المحاسبية والرقابية وتطويرها واقرارها بما يلزم البيئة العراقية ومتطلباتها. كما نلاحظ الانعكاس الاخر للمعايير المحاسبية الدولية على البيئة العراقية بقرار انضمامها (نقابة المحاسبين والمدققين) الى لجنة معايير المحاسبة الدولية.

وتمثل الانعكاس الآخر في قيام مجلس المعايير المحاسبية والرقابية بمسايرة اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية في طريقة عملها ونوعية ومواضيع المعايير التي اصدرتها، وكذلك قرار نقابة المحاسبين والمدققين عام ١٩٨٥ في الدعوة الى اعتماد المعايير المحاسبية الدولية، ان هذا يمثل استجابة وقبول للتوجيه والاذعان لذلك وسبق ان قلنا ان السياسة هي عملية توجيه وادارة الاخرين (ولو بشكل غير مباشر).

ان مسايرة المجلس للجنة الدولية يتمثل في المعايير التي اصدرها والتي جاءت مطابقة للمعايير الدولية الى حد كبير او ترجمة لها (وهي ليست ارادة ومقصد المشرع السياسي) وكما ورد في احد توصيات الساكني (١٩٩٩ : ١٧٢) بانها عملية تعريق للمعايير المحاسبية الدولية ، وبما ان المعايير المحاسبية الدولية هي بالاصل عملية تدويل للمعايير المحاسبية الاميركية فان المجلس، يقوم بتعريق المعايير المحاسبية الاميركية ، وان عملية وضع المعايير المحاسبية الاميركية فيها الكثير من الممارسات السياسية وجهود جماعات الضغط والتشديد وهي عملية سياسية كما يقول كل من :

Solomons 1987 , Sutton 1984, Horngren 1973, Tonkin 1981, Gerboth 1973, May 1976, Daley 1985, Berry 1970 and Holten 1981.

\* كما ورد في (Al-hashim, Robertson, 1979).

\* كما ورد في (IASC, 1998:14).

كما ان طريقة اعداد المعايير الحاسوبية التي يتبعها مجلس المعايير الحاسوبية هي خطوة باتجاه اندماج البيئة العراقية بالبيئة الدولية في هذا المجال مما سيؤدي مستقبلا الى سهولة انشاء فروع للشركات الكونية في العراق ومن جهة اخرى فان هذا يساعد على زيادة ربط الاقتصاد العراقي بالاقتصاد الدولي ويؤدي بالنتيجة الى ضعف في استقلالية المهنة الحاسوبية في العراق. وان المعايير الحاسوبية الدولية ستكون بلا شك احد الوسائل السياسية التي تستخدمها الدول المتقدمة ويفصح عن هذا الرأي فيما سببته المعايير الحاسوبية الدولية التي اعتمدها دول جنوب شرق اسيا في خلق ازمان اقتصادية شديدة الحدة مما اثر في كفاءة ادارة الاقتصاد في تلك الدول الذي يؤثر بالنتيجة في استقرار النظام السياسي والاجتماعي كما يحصل الان في اندونيسيا وقد تكون هناك دول اخرى مرشحة لذلك.

فضلا عما تقدم فان الانعكاسات السياسية للمعايير الحاسوبية الدولية قد لا تظهر في الافق حاليا في البيئة العراقية وذلك بسبب الظروف غير الاعتيادية التي يمر بها القطر والتي من الصعب القياس في ضوءها بل ان انعكاساتها المستقبلية أكثر وضوحا خصوصا بعد ازالة اثار الحصار واستقرار الاقتصاد والتوسع في اعمال الشركات وخصوصا المساهمة الكبيرة ، ويمكن القول ان اهم انعكاس سياسي مستقبلي على البيئة العراقية التي تستوجب من بين ما تستوجبه تطبيق المعايير الحاسوبية الدولية هو الانضمام الى منظمة التجارة العالمية والمنظمة الدولية للبورصات.

### الاستبانة وتحليلاتها

تكونت عينة الدراسة من ٧٦ فرد من أساتذة الجامعات ٤٥ واعضاء مجلس المعايير الحاسوبية العراقي ٦ والحاسبون القانونيون ٢١ وتراوحت اعمارهم ما بين ٢٥ الى اكثر من ٥٥ ليشكل الفئة الرابعة بين ٤٠-٤٤ واكثر من ٥٥ النسبة الغالبة ، اما حسب الخبرة التدريسية للأساتذة فمعظمهم تجاوزوا العشرة سنوات، اما من حيث الخبرة العملية فتجاوز معظم افراد العينة العشرة سنوات أيضاً.

وتكونت الاستبانة عدا المعلومات العامة من ٢٢ سؤالاً.

### التحليل

كان السؤال التمهيدي الاول بأن الحاسبة يمكن ان تستخدم في اغراض سياسية مؤيد من قبل ٥٥% من العينة و ٢٣% اجابوا بانها يمكن ان تستخدم لحد ما ولم يرفضه سوى ١٢%، ومضمون هذا يوحي بلا شك بوجود علاقة بين السياسة والحاسبة أي انه يمكن ان تكون الحاسبة احد ادوات السياسة ووسائلها وكان هذا التوجه عام بينما جاء السؤال الثاني

ليؤكد حقيقة تسييس المحاسبة من قبل الدول الاعضاء المؤسسة للجنة معايير المحاسبة الدولية واستخدام المعايير المحاسبية الدولية في اغراضهم السياسية حيث ايد هذا الاتجاه ٥٥٪ و ايدوه الى حد ما ٣٣٪ و لم يعارضه سوى ١٢٪ وعند الدخول الى تفاصيل عملية وضع المعايير واصدارها وكيفية ممارسة الضغوط سواء كانت سياسية او غير سياسية أشار ٥٠٪ الى ممارسة مثل هذه الضغوط في السؤال ٣، في حين اعتبر ٥٤٪ ان التصويت الذي يتم اللجوء اليه كونه عملية سياسية يكون فيه تحيز وتفسير هذا التحيز دون شك يكون لصالح اصدار معايير المحاسبة الدولية باعتبارها المهيمنة في التصويت او تمتلك اكثر الاصوات وبالتالي تحدد المعيار الذي يصدر و جاء السؤال ٥ في ان سبب التحيز الوارد في السؤال السابق هو لتحقيق مصالح اقتصادية وقد ايد هذا ٧٣٪ بينما لم يرفضه أي فرد.

### جدول (١) تحليل اسئلة الاستبانة

المجموع		كلا		الى حد ما		نعم		الأسئلة
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	
١٠٠	٧٦	١٢	٩	٣٣	٢٥	٥٥	٢٤	تستخدم المحاسبة في اغراض سياسية (١)
١٠٠	٧٦	١٢	٢٥	٣٣	٩	٥٥	٤٢	الدول الاعضاء المؤسسة للجنة معايير المحاسبة الدولية يمكن ان تستخدم المعايير في اغراض سياسية (٢)
١٠٠	٧٦	١٦	١٢	٣٤	٢٦	٥٠	٣٨	يتم ممارسة ضغوط معينة في عملية وضع المعايير المحاسبية الدولية واصدارها (٣)
١٠٠	٧٦	٩	٧	٣٧	٢٨	٥٤	٤١	جزء من عملية وضع المعايير واصدارها عملية سياسية يلجأ للتصويت والتصويت يكون فيه تحيز (٤)
١٠٠	٤١	-	-	٢٧	١١	٧٣	٣٠	اذا يوجد تحيز في (٤) فسببه لتحقيق مصلحة اقتصادية (٥)
١٠٠	٧٦	٢	٢	٢٨	٢١	٧٠	٥٣	يتأثر السياسي بالارقام والمعلومات التي تقدمها المحاسبة (٦)
١٠٠	٧٦	-	-	٣٠	٢٣	٧٠	٥٣	يمكن ان يستخدم السياسي المحاسبة لاتخاذ قرارات تؤثر بالآخرين (٧)
المجموع		لا تتأثر		قليل		كبير		الى أي مدى تتأثر المحاسبة بالسياسة والقرارات السياسية (٨)
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	
١٠٠	٧٦	٠,٥	٤	١٣	١٠	٥٨	٤٤	
المجموع		كلا		الى حد ما		نعم		يهدف السياسي من استخدام المحاسبة تحقيق اغراض معينة (٩)
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	
١٠٠	٧٦	٠,٨	٦	٥١	٣٩	٥١	٣٩	
١٠٠	٧٦	٠,١	١	١٣	١٠	٨٦	٦٥	للسياسي اهداف اقتصادية يبني تحقيقها (١٠)



والاتجاه الآخر المعاكس جاء عن تأثير المحاسبة في السياسة ومدى تأثر السياسيين وقراراتهم السياسية بالمحاسبة والارقام المحاسبية فقد أيد ٧٠٪ من افراد العينة بان السياسي يتأثر بالارقام والمعلومات المحاسبية في السؤال ٦ ويوضح هذا مدى العلاقة القوية والمتبادلة بين كل من السياسة والمحاسبة.

وفي السؤال ٧ اشار ٧٠٪ أيضا الى ان السياسي يمكن ان يستخدم المحاسبة من خلال قراراته ليؤثر بالآخرين (الموجهين) بينما لم يرفضه احد ومضمون ذلك واضح من خلال استخدام الدول المتقدمة للمعايير المحاسبية الدولية كوسيلة سياسية لإرغام الدول الاخرى وخصوصا النامية للسير ضمن الاهداف التي تحقق مصالحهم، ويتصل بهذا السؤال ٨ حول مدى تأثر المحاسبة بالسياسة والقرارات السياسية فاشار ٢٤٪ الى كونه مدى كبير جدا في حين اشار ٥٨٪ الى انه مدى كبير ويفصح هذا السؤال عن حقيقة هامة وهي درجة انصياح المحاسبة للسياسة.

وعند السؤال عن الاغراض التي يريد تحقيقها السياسي كهدف له باستخدام المحاسبة أيد ذلك ٥١٪ في السؤال ٩ واتصل بهذا السؤال ١٠ الذي أيدته ٨٦٪ بان الاهداف الاقتصادية هي التي يبغى السياسي تحقيقها من خلال استخدام المحاسبة وارقامها ومعلوماتها ويتصل هذا بنظرية الفرد الاقتصادية.

كما توضح اجابة السؤال ١١ مدى تأثير البيئة الدولية على البيئة العراقية حيث أيد ذلك نسبة ٦٦٪ ونصف هذه النسبة اشارت بان التأثير يكون الى حد ما بينما لم يرفض التأثير احد، ويشكل هذا السؤال مدخلا مهما لدراسة الانعكاسات على البيئة العراقية في ظل هذا التأثير. وكان السؤال ١٢ المتعلق بتأسيس مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق اذ يمثل تأسيسه احد أوجه التأثير المشار اليها في السؤال السابق فقد أيد ٥٧٪ بان تأسيسه جاء استجابة لما حصل في البيئة الدولية من اصدار للمعايير المحاسبية الدولية ، ويمكن عكس فرضية السؤال بانه لو لم يحصل في البيئة الدولية من اصدار للمعايير فانه لم يتم تأسيس مثل هذا المجلس في العراق. وجاء السؤال ١٣ اكثر تحديدا حول دور المعايير المحاسبية الدولية في ترصين المعايير العراقية ويوضح من نسبة المؤيدين ٧٤٪ التأثير الواضح للمعايير المحاسبية الدولية على المعايير العراقية كما لم يرفضه احد.

وعند بحث انعكاسات المعايير المحاسبية الدولية على البيئة العراقية بكونه يجعل هذه البيئة جزء من البيئة الدولية وتابعا لها فقد انخفضت النسبة المنوية الى ٢٤٪ وفي الحقيقة كان اعتراضهم الاساسي حول كونها تابعا للبيئة الدولية بينما اشار ٥٧٪ الى انها تكون كذلك الى حد ما في السؤال ١٣. ويوضح السؤال ١٤ الاثار الاقتصادية للمعايير المحاسبية

الدولية كأحد انعكاساتها على البيئة العراقية إذ أيد وجود هذه الاثار نسبة ٤٣٪ بينما اشار ٤٣٪ بأن هذه الأثار موجودة الى حد ما وبلغت نسبة الراضين ١٤٪، ويفسر لنا هذا وجود ابعاد اقتصادية للمعايير المحاسبية الدولية. ومن الابعاد الاقتصادية للمعايير المحاسبية الدولية هو اسهامه في تسهيل انشاء فروع للشركات الكونية في العراق حيث أيد ٥٥٪ ولم يرفض ذلك سوى ٨٪ إذ ان قيام العراق بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية او الصورة المستنسخة منها سوف تجد الشركات الكونية بيئة مهيأة لذلك كما ورد في السؤال ١٥. واتصالا مع السؤال السابق جاء السؤال ١٦ ليوضح الدور الاقتصادي للمعايير المحاسبية الدولية في ربط الاقتصاد العراقي بالدولي بكونه احد الوسائل المساعدة على ذلك وأيد هذا الدور ٣٨٪ في حين اشار ٤٧٪ الى انه يساعد في ذلك الى حد ما.

وعند الاستفسار عن كون المعايير المحاسبية الدولية تؤدي الى ضعف الاستقلالية للمهنة المحاسبية في العراق رفض ذلك ٥٥٪ وهي نسبة عالية في حين أيدها ١٥٪ بينما أشار ٣٠٪ الى انه يؤدي الى هذا الضعف لحد ما، ان مناقشة هذه الاجابات الراضة بصورة متأنية و مراجعة تعليمات عدد (١) لسنة ١٩٩٥ كلها تشير الى ان المعايير المحاسبية العراقية معتمدة على المعايير المحاسبية الدولية ونسبة التطابق بينها كبيرة (٨٣٪).

وبتحليل اجابات السؤال ٢٠ اولا و ١٩ ثانيا نرى ان الذين أيدوا كون المعايير المحاسبية الدولية وسيلة سياسية تستخدمها الدول المتقدمة ٤٥٪ وكونه كذلك الى حد ما ٣٢٪ بينما جاءت نسبة الرفض للسؤال ١٩ والذي يبحث في التأثير المحتمل للمعايير المحاسبية الدولية في القرارات السياسية بالعراق كانت ٥٥٪، ان مضمون هذا التأثير كما نعتقد لا يكون بالضرورة مباشرا بل من خلال صيغ غير مباشرة مثل مشروطية الانضمام الى منظمة التجارة العالمية بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية وكذلك مشروطيات اخرى كما تمارسها الولايات المتحدة الامريكية تجاه الصين بشأن حقوق الانسان وربطها بقبول انضمام الصين الى المنظمة المذكورة، وكذلك مشروطية الانضمام الى المنظمة الدولية للبورصات (IOSCO) بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

وأكد السؤالان ٢١ و ٢٢ التوجهات السابقة ولكن بشكل مخفف ففي السؤال ٢١ كان الاستفسار عن استمرار سير مجلس المعايير العراقي وراء لجنة معايير المحاسبية الدولية سيؤدي الى الخضوع التدريجي لما يصدر عن هذه اللجنة إذ أيد هذا الاتجاه ٣٤٪ وأيد ٤٥٪ بينما أيد ٦٦٪ بالسؤال ٢٢ بان مستقبل اعداد المعايير على المستوى الدولي سيشهد المزيد من سيطرة اللجنة الدولية والدول المسيطرة عليها ولم يرفض ذلك سوى ١٣٪ وهذه اشارة مهمة جدا الى ما ينطوي عليه مستقبل اعداد المعايير دوليا.

## جدول (٢)

## تحليل اسئلة الاستبانة

المجموع		كلا		الى حد ما		نعم		الأسئلة
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	
١٠٠	٧٦	-	-	٣٤	٢٦	٦٦	٥٠	تؤثر البيئة الدولية على البيئة العراقية (١١)
١٠٠	٧٦	٠,٦	٥	٣٧	٢٨	٧٥	٤٣	أسس مجلس المعايير المحاسبية والرقابية بالعراق استجابة لما حصل في البيئة الدولية من اصدار للمعايير المحاسبية (١٢)
١٠٠	٧٦	-	-	٢٦	٢٠	٧٤	٥٦	المعايير المحاسبية الدولية ترصن المعايير المحاسبية العراقية (١٣)
١٠٠	٧٦	٠,٩	٧	٥٧	٤٣	٣٤	٢٦	تؤدي المعايير المحاسبية الدولية الى جعل البيئة العراقية جزء من البيئة الدولية وتابعا لها (١٤)
١٠٠	٤١	١٤	١٠	٤٣	٣٣	٤٣	٣٣	للمعايير المحاسبية الدولية آثار اقتصادية على البيئة العراقية (١٥)
١٠٠	٧٦	٠,٨	٦	٣٧	٢٨	٥٥	٤٢	تؤدي المعايير المحاسبية الدولية الى تسهيل انشاء فروع للشركات الكونية في العراق (١٦)
١٠٠	٧٦	١٥	١١	٤٧	٣٦	٣٨	٢٩	المعايير المحاسبية الدولية تساعد على ربط الاقتصاد العراقي بالدولي (١٧)
١٠٠	٧٦	٥٥	٤٢	٣٠	٢٣	١٥	١١	المعايير المحاسبية الدولية تؤدي الى ضعف استقلالية المهنة المحاسبية في العراق (١٨)
١٠٠	٧٦	٥٥	٤٢	٣٢	٢٤	١٣	١٠	المعايير المحاسبية الدولية ستؤدي الى التأثير في القرارات السياسية في العراق (١٩)
١٠٠	٧٦	٢٣	١٨	٣٢	٢٤	٤٥	٣٤	المعايير المحاسبية الدولية وسيلة سياسية تستخدمها الدول المتقدمة (٢٠)
١٠٠	٧٦	٢١	١٦	٤٥	٣٤	٣٤	٢٦	سير مجلس المعايير العراقي وراء لجنة معايير الحاسبة الدولية يؤدي الى الخضوع لما يصدر عنها (٢١)
١٠٠	٧٦	١٣	١٠	٢١	١٦	٦٦	٥٠	مستقبل اعداد المعايير على مستوى الدولي سيشهد المزيد من سيطرة اللجنة الدولية ودولها (٢٢)

## الخلاصة والتوصيات

تتمثل خلاصة البحث بأن المحاسبة غير تجريدية وأن العلاقة القوية موجودة بين الإقتصاد والسياسة من جهة وبين الإقتصاد والمحاسبة من جهة ثانية وبين السياسة والمحاسبة من جهة ثالثة وهذه العلاقات المتداخلة لها تأثيرات وإنعكاسات متبادلة ، وان للتطور التاريخي السياسي وخصوصاً المادية التاريخية ودورها في تشكيل منهج الحدية والحديين أثراً كبيراً في تكوين المحاسبة وتطبيقاتها وممارساتها، وكان لتطور الفكر

الإقتصادي خصوصاً مسألة تحديد السعر لها إنعكاسات مهمة على عمل المهنة المحاسبية ودورها في ترشيد السياسات الإقتصادية.

ونستنتج من تحليل الإستبانة بأن أفراد العينة لهم دراية ومعرفة بالعلاقة الموجودة بين السياسة والمحاسبة وأن الأولى تستخدم الثانية في أغراضها والثانية تؤثر في الأولى بأرقامها وإن المحاسبة على المستوى الدولي تسييس لخدمة أطراف معينة وأن عملية إعداد المعايير المحاسبية على المستوى الدولي تشهد ضغوط مختلفة وأن تحيزاً يمارس في تلك العملية لتحقيق مصالح إقتصادية.

ومن أهم التوصيات التي يقدمها البحث أن يقوم السياسيون والمسؤولون في الدولة بالموائمة بين المتطلبات الوطنية الإقتصادية والإجتماعية والثقافية من جهة ومتطلبات البيئة الدولية بما يمكن من تطويع البيئة الدولية وإيجابياتها لصالح البيئة الوطنية.

كما يوصي الباحث بإجراء دراسات كافية لبيان مدى ملائمة المعايير المحاسبية الدولية للبيئة العراقية وكذلك بعدم ارتهان مجلس المعايير المحاسبية والرقابية مع لجنة المعايير المحاسبية الدولية وأن يتم فصل المجلس إلى مجلسين الأول لمعايير المحاسبة والثاني لأدلة التدقيق وأن يتم توسيع المشاركة في عضوية المجلس فضلاً عن أهمية تشكيل سكرتارية متكاملة له وأن يتم عرض مسودات المعايير المقترحة على جهات مختلفة للأخذ بأرائها ومقترحاتها ومن أهمها التي ستطبق تلك المعايير.

## المراجع

الكرملي ، الاب انستاس (١٩٦٠) المنجد : معجم لغوي ، بيروت.

سوق بغداد للاوراق المالية (١٩٩٧) - دليل المستثمر.

تعليمات عدد ١ لسنة ١٩٩٥.

ابن خلدون (١٩٥٦) ، المقدمة ، دار الكتاب اللبناني - بيروت.

أمين ، جلال (١٩٩٨) "العولمة والدولة" في كتاب العرب والعولمة ط ١ - مركز دراسات الوحدة العربية - بيروت.

بقرادوني ، كريم (١٩٩٨) "مداخلة" في كتاب العرب والعولمة ، ط ١ ، مركز دراسات الوحدة العربية - بيروت.

بوكسبركر ، جيرالد وهارالدكليمنتا (١٩٩٩) الكذبات العشرة للعولمة ، تر. عدنان سليمان ، دار الرضا للنشر ، دمشق.

الخولي ، اسامة وآخرون (١٩٩٨) العرب والعولمة ، ط ١ - مركز دراسات الوحدة العربية - بيروت.

السيد علي ، عبد المنعم (١٩٧٩) مدخل في علم الاقتصاد - مباديء الاقتصاد الكلي ج ١ ، مطابع جامعة الموصل.

الطعان ، عبد الرضا وصادق الاسود ، (١٩٨٦) مدخل الى علم السياسة ، مطابع جامعة الموصل.

عتريسي ، طلال (١٩٩٨) "تعقيب" في كتاب العرب والعولمة ط ١ ، مركز دراسات الوحدة العربية ، بيروت.

علي ، عدنان عباس (١٩٧٩) تاريخ الفكر الاقتصادي ، جامعة بغداد.

ماردين ، هانس بيتر وهارالد شومان (١٩٩٨) فخ العولمة ، تر. عدنان عباس علي .

احمد ، كمال مظهر (١٩٩٨) "الاطار الزمني لتاريخ العراق الحديث والمعاصر" مجلة الحكمة، العدد ٥، السنة الاولى تشرين الثاني وكانون الاول.

حمادي ، اسماعيل عبيد (١٩٩٨) "محطات التحول في الفكر الاقتصادي من الافكار المتناثرة الى المتكاملة" مجلة الحكمة، العدد ١ السنة الاولى، كانون الثاني.

حمادي ، اسماعيل عبيد (١٩٩٩) "تطور نظرية القيمة في الفكر الاقتصادي"، مجلة دراسات اقتصادية، تصدر عن بيت الحكمة، العدد ١ ، السنة الاولى، ربيع ١٩٩٩.

خوري ، نعيم (١٩٩٢) "نظرات في القواعد الحاسوبية الدولية وأفاق تطبيقها"، المؤتمر العالمي العربي التاسع للمعايير الحاسوبية وادلة التدقيق - عمان.

- دركر، بيتر (١٩٩٩) "الاقتصاد العالمي والدولة الوطنية"، تر. محمود خالد المسافر - مجلة الحكمة، العدد ٨ السنة الثانية نيسان .
- سالم، عماد عبد اللطيف (١٩٩٩) "في ضوء التطورات الاقتصادية لنهاية القرن - قراءة جديدة لفكر المدرسة الماركنتالية"، مجلة دراسات اقتصادية، العدد الاول السنة الاولى، ربيع ١٩٩٩ .
- سلمان، جمال داود (١٩٩٨) "اتجاهات التنمية المعاصرة"، مجلة كلية الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العدد ٤ نيسان .
- العبد الله، رياض (١٩٩٢) "المعايير المحاسبية والبلدان النامية"، المؤتمر العلمي العظم، صادق جلال (١٩٩٦) "ماهي العولة، ورقة بحثية"، المنظمة العربية للتربية والثقافة في العلوم - تونس.
- الفضل، مؤيد محمد علي (٢٠٠٠) "اثر الارباح المحاسبية على العوائد السوقية للاسهم"، بحث مقبول للنشر في المجلة العربية للمحاسبة - جامعة البحرين..
- قريشي، ضياء (١٩٩٦) "العولة : فرص جديدة وتحديات صعبة"، مجلة التمويل والتنمية، العدد ١ المجلد ٣٣، آذار .
- مجلة الدراسات المالية والمصرفية (١٩٩٨) ، المجلد السادس العدد ٢ السنة السادسة.
- يحيى، حسب الله (١٩٩٩) "انهيار الليبرالية الجديدة" الحكمة، عدد ٩، السنة ٢، ايار ١٤. الاهرام في ١٠/٣/١٩٩٨ .
- الساكني، سعد عبد الكريم (١٩٩٩) التغيرات الاقتصادية والاجتماعية وانعكاساتها على المحاسبة ووضع المعايير المحاسبية ، اطروحة دكتوراه غير منشورة ، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- الصيح ، عبد الحميد مانع علي (١٩٩٨) المعايير المحاسبية الدولية - دراسة في مدى استخدامها وملاءمتها للتطبيق في الجمهورية اليمنية، اطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية.
- سعد، سلمى منصور (١٩٩٥) التعليم المحاسبي في الجامعات العراقية، دراسة ميدانية عن الدراسة الاولى في اقسام المحاسبة، اطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية.

## المراجع الأجنبية:

- Al-Hashim, Dia and James W. Robertson, (1979) *Contemporary Issues in Accounting*, Bobbs-Merrill Publishers
- Belkaoui, Ahmed (1987) *Inquiry and Accounting*, Harcourt quorum Book, N.Y.
- Boulding, K.E., (1977) Economics and Accounting: The Uncongenial Twins, in *Studies in Accounting*, edited by W. Baxter and S. Davidson.
- Daley, Lane A., and Gerhard G., Muller, (1985) Accounting in the Arena of World Politics: Crosscurrents of International Standards Setting Activities, In *Frontiers of International Accounting an Anthology* ed. By Fredrick D.S. Choi and Gerhard G. Muller, UMI, Michigan.
- Foster, George (1987) *Financial Statement Analysis*, N.Y.
- Kieso, Donald E., and Jerry J., Wygandt, (1995) *Intermediate Accounting*, 8th Ed., John Wiley & Sons, N.Y.
- McGrew, A.G., (1992) "Conceptualizing Global Politics" in McGrew, A.G. and Lewis, P.G., (eds), *Global Politics: Globalization and the Nation State*, Cambridge: The Polity Press.
- Most, Kenneth S., (1984) Accounting in France, In *International Accounting*, edited by H. Peter Holzer, Harper & Row Publishers.
- Solomons, D., (1987) "The Politicization of Accounting" in *Financial Accounting Theory*, edited by Stephen Zelf and Themas F. Keller, McGraw-Hill Inc., N.Y.
- Ball, R. and Brown, P., (1968) "An Empirical Evaluation of Accounting Income Number" *Journal of Accounting Research*, Autumn.
- Briston, Richard J., (1978) "The Evolution of Accounting in Developing Countries", *The International Journal of Accounting: Education and Research*, No. 1, Vol. 14 Fall.
- Fantle, Irving (1971) "The Case Against International Uniformity", *Management Accounting*, May.
- Gerboth, D. (1973) "Research, Intution and Politics in Accounting Inquiry", *Accounting Review*, July.
- Halton, I., (1981) "Political and Economic Consequences Aspecter in Establishing Accounting Standards", *The Accounting Forum*, Vol. 61, Bo. 1, December.
- Horngren, C.T., (1973) "The Marketing of Accounting Standards", *Journal of Accountancy*, October.
- IASC (1998) "Keeping in Step with International Accounting Standards", *Annual Review*.

- May, R. & Sundem G., (1976) "Research for Accounting Policy: an Overview", The Accounting Review, October.
- Miller, L.L., (1992) "New World Order: A Vision and its Dimensions" From on Line, Babylon University.
- Scott, D.R., (1965) "The Basis for Accounting Principles", The Accounting Review, December.
- Sutton, T., (1984) "Lobbying of Accounting Standard setting bodies in the U.K. and U.S.A.: A Downsian Analysis", Accounting Organization and Society, Vol. 9, No. 1.
- Tinker, Anthony M. et al., (1982) "The Normative Origins of Positive Theories: Ideology and Accounting Thought", Accounting Organization and Society, Vol. 7, No. 2.
- Tinker, Anthony M., (1980) Accounting Organization & Society.
- Tonkin, D., (1981) "Politics and Accounting Standards", The Accounting Digest, December.
- Watts, R.L., and Zimmerman, J.L., (1978) "Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards", The Accounting Review, January.
- Yang, (1959) "Accounting in Free Economy", The Accounting Review.
- Abel, Rein (1967) *The German Experience with Uniform Accounting and Its Relevance to the US Controversies on Uniformity*, (Ph.D Thesis), Columbia University.