تقييم تبني المعايير المحاسبية الدولية في سورية
– دراسة حالة لمرحلة الأزمة وما قبلها–

الدكتور عبد الله اوبان*

(تاريخ الإيداع 7 / 8 / 2019. قُبِل للنشر في 13 / 9 / 2020)

□ ملخّص □

لا يخفى على أحد الدور الكبير الذي تلعبه اليوم البيانات المالية الموثوقة والنظام المحاسبي الفعال في اقتصاديات الدول وما يضمنه إعداد تقارير مالية موثوقة من نمو اقتصادي أكبر وتخصيص للمصادر أفضل وتكلفة لراس المال أقل وإمكانية للمقارنة أوسع للمستثمرين واستعداد للقيام باستثماراتهم أكثر عبر الحدود.

ومن هذا المنظور، يُفهم الانتشار الكبير الواسع للمعايير المحاسبية الدولية حول العالم والتي تُقدَّم ببساطة كمعايير موحدة واجبة التطبيق في مختلف الدول بهدف تحقيق توافق محاسبي دولي تتعزز فيه إمكانية مقارنة القوائم المالية مما يعزز عالمية أسواق رأس المال.

لكنه في المقابل، فإن ثمة جدل حول فوائد المعايير المحاسبية الدولية بالنسبة للدول النامية انطلاقاً من صعوبة تطبيق معيار موحد على مجموعة من الدول المتباينة بظروفها، وصولاً إلى مشاكل تواجه عملية التطبيق يرجع بعضها إلى بيئة الدول النامية في حين يرجع بعضها الآخر إلى متطلبات تتعلق بالمعايير الدولية نفسها.

وتتوزع الدول النامية في موقفها من تطبيق المعايير بين دول فرضت التبني الالزامي للمعايير (جزئي أم كلي) وأخرى سمحت بالتبني ودول اخرى لم تتبنى. وسورية هي من الدول التي اختارت التبني الإلزامي الجزئي للمعايير في سياق انفتاحها الاقتصادي واندماجها بالاقتصاد العالمي في العشر سنوات الأولى من الالفية الثالثة.

يأتي هذا البحث لتقييم عملية تبني المعايير المحاسبية الدولية في البيئة السورية والتي تم الإلزام بها في عام 2006 بمقتضى المرسوم 55 والذي يلزم جميع الجهات الخاضعة لإشراف هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية بإعداد بياناتها وقوائمها المالية وفقاً للمعايير المذكورة.

وعلى الرغم من قصر فترة تبني المعايير بالنسبة للدول النامية عموماً ولسورية بشكل خاص بسبب اندلاع أزمة عام 2011، فإن اعتمادنا الرئيسي في التقييم بُنيَ على التحقق من مدى استيفاء المتطلبات اللازمة لعملية التبني وتحديد مشاكل التطبيق، وما إذا كان هناك مقاربات أكثر نجاحاً في تبني المعايير تتناسب مع ظروف البلاد.

تمت الاستفادة من دراسات حالات العديد من الدول النامية التي خاضت تجربة تبني المعايير سابقاً وعرفت صعوبات ومشاكل يكون من المهم التعرف عليها بشكل يمكن معه استخلاص الدروس بغية تجنب مكامن الفشل وتكريس نقاط النجاح وبما يأخذ بالاعتبار خصوصية المرحلة بالنسبة للحالة السورية.

وتخلص الدراسة إلى أنه في الحالة السورية لا بد من مراجعة الوضع المحاسبي للبلاد واستعداد مؤسساتها المحاسبية للمعايير المحاسبية الدولية في ظل الأزمة، ومعرفة إذا ما كان هناك حاجة لإصدار قوانين أو تشريعات لتسهيل عملية التحول نحو تلك المعايير أو لتخفيف التعارض معها، وتصحيح الأخطاء التي حدثت خلال عملية التبني.

الكلمات المفتاحية: المعايير المحاسبية الدولية، البنية المحاسبية التحتية، البيئة التشريعية والقانونية، التضخم الجامح.

* **مدرس– كلية الاقتصاد– جامعة تشرين– اللاذقية– سورية**

Assessment Of The Adoption Of International Accounting Standards In Syria
Case Study Of The Crisis Phase And Before

Dr. Abdallah Oban*

(Received 7 / 8 / 2019. Accepted 13 / 9 / 2020)

□ ABSTRACT □

There is no secret that a reliable financial information and an effective accounting system play a great role in the economies. Reliable financial reporting ensures greater economic growth, better allocation of resources, lower capital costs, wider comparability for investors and more willingness of those to invest across borders.

From this perspective, it is understood the wide spread of International Accounting Standards around the world, which are simply presented as uniform standards applicable in different countries with the aim of achieving an international accounting consensus in which the comparability of financial statements is enhanced, thus enhancing the universality of capital markets.

On the other hand, there is controversy about the benefits of International Accounting Standards for developing countries, starting from the difficulty of applying a common standard to a group of countries with varying circumstances, arriving to problems of implementation, some of which are due to the environment of developing countries themselves, while others are due to international standards requirements themselves.

According to their position on the application of the standard, developing countries are divided between countries that have imposed mandatory adoption of standards (partial or total) and others that allowed adoption and others that have not. Syria is one of the countries that opted for partial mandatory adoption of standards in the context of its economic openness and integration into the world economy in the first 10 years of the third millennium.

This research aims to evaluate the adoption of the International Accounting Standards in the Syrian environment, which was mandated by Decree 55 in 2006 and which obliges all entities subject to the supervision of the Syrian Securities and Financial Markets Authority to prepare its financial statements and reports according to the mentioned standards.

Despite the short period of adoption for developing countries in general and for Syria in particular due to the outbreak of the 2011 crisis, our assessment will focus on verifying compliance with adoption requirements, identifying implementation problems, and whether there are more successful approaches to adopting standards that fit With the conditions of the country.

Case studies from many developing countries that had already adopted standards and known difficulties and problems will be used. It will be important to identify their experiences in order to learn from them to avoid failures and devote success points, taking into account the specificity of the current phase for the Syrian case.

The study concludes that in the Syrian case it is necessary to review the accounting situation of the country and the ability of its accounting institutions to the international accounting standards in the context of the Syrian crisis and to know if there is a need to pass laws or legislation to facilitate the process of transition to those standards and to mitigate the conflict with them and to correct the mistakes that occurred during the adoption process.

Keywords: International accounting standards, accounting infrastructure, legislative and legal environment, hyperinflation.

*Assistant Professor, Faculty Of Economics , Tishreen University, Lattakia, Syria.

مقدمة:

مع تعاظم دور التجارة الدولية وعولمة الأسواق المالية، أدت الحاجة لبيانات مالية مقارنة وموثوقة إلى انتشار المعايير الدولية للتقرير المالي حول العالم حيث لم تعد المعلومات المالية المعدة وفق أنظمة محاسبية محلية قادرة على تلبية احتياجات المستخدمين الذين أصبحت قراراتهم أكثر دولية. وتشير دراسة للأمم المتحدة UNO (2008) إلى أن الفوائد من نظام إعداد تقارير مالية موثوقة تتضمن نمواً اقتصادياً أكبر، مقارنةً أكبر للمعلومات المالية بالنسبة للمستثمرين، واستعداداً أكبر من جهة هؤلاء للقيام باستثماراتهم عبر الحدود.

إن الهدف من تلك المعايير هو تطوير للفكر المحاسبي من النطاق المحلي إلى النطاق الدولي وحل للقضايا المحاسبية المطروحة على المستوى الدولي بهدف تحقيق توافق محاسبي دولي حيث يعبر هذا التوافق عن "عملية تقليل الفروقات في تطبيقات التقرير المالي فيما بين الدول مما يؤدي إلى زيادة إمكانية مقارنة القوائم المالية وتتضمن عملية التوافق تطوير مجموعة المعايير المحاسبية الدولية الواجب تطبيقها في مختلف دول العالم وهذا ما يؤدي لزيادة عالمية أسواق رأس المال" قباني ثناء(2002).

وأمام ذلك السعي لتحقيق توافق محاسبي دولي، فإن ثمة جدل يبرز حول فوائد المعايير المحاسبية الدولية في الدول النامية. فمن جهة، إذا كان مصطلح "الدول النامية" يُستخدَم ليضم دولاً تتقاسم بعض الملامح المشتركة، فإن تلك الدول هي ذات قواعد وتاريخ وثقافات مختلفة فيما بينها، الأمر الذي يجعل من تطبيق معيار عام على مجموعة كبيرة ومتنوعة من الدول يشكل تحدياً كبيراً، فضلاً عن أن الآراء تختلف فيما إذا كانت منافع هذه المعايير تتفوق على تكاليفها في تلك الدول. ومن جهة أخرى، إذا كان من الواضح حاجة تلك الدول لتطوير تقاريرها المالية، فإنه ليس من الواضح جداً إذا كان تنفيذ تلك المعايير الدولية ينفعها فعلاً ولا يجلب لها الضرر. ويدعم هذا الجدل أن تقييم تجارب الدول النامية في تبني المعايير المحاسبية الدولية يقدّم نتائجاً متباينة على ارض الواقع العملي.

وبالنسبة الى سورية، وإدراكاً منها للأهمية الكبيرة للاندماج بالاقتصاد العالمي، فقد عملت السياسات الاقتصادية في العشر سنوات الاولى من الالفية الثالثة على فتح أبواب الاقتصاد السوري لرياح الاقتصادات العالمية القريبة والبعيدة جغرافياً. والبداية كانت بتبني البلاد لعملية التحول من اقتصاد مركزي مخطط إلى اقتصاد السوق الاجتماعي، وذلك عبر مواءمة تشريعاتها لمتطلبات النظام الاقتصادي العالمي إضافةً لتكييف تجارتها الخارجية مع قواعد التجارة العالمية[1]. وعلى الصعيد المحاسبي، تُرجم هذا الانفتاح بتبني سورية للمعايير المحاسبية الدولية حيث تم إصدار العديد من القوانين بغية توفير الأسس والبيئة القانونية المواتية لتطبيق تلك المعايير، ومنها:

قانون إحداث هيئة الأوراق والأسواق المالية 2005، قانون سوق الأوراق المالية 2006، مرسوم الاستثمار 2007 وغيرها من القوانين التي أتت بمجملها لتكرس اعتماد معايير المحاسبة الدولية من قبل جميع الجهات الخاضعة لإشراف هيئة الأوراق والأسواق المالية حيث سيتم التطبيق على الشركات المساهمة بالدرجة الأولى. وقد ورد في المرسوم

[1] **ترجم ذلك بالعديد من الخطوات منها تحرير التجارة بين سورية والعديد من الدول في إطار اتفاقيات ثنائية بعضها نُفذ والآخر قيد الدراسة والمباحثات (منطقة التجارة العربية الحرة، الاتفاقيات المبرمة مع تركيا، وإيران، واتفاقيات الشراكة السورية الأوروبية، وكذلك التحضير للانضمام مع دول الاتحاد الجمركي الأوراسي EURASIAN CUSTOMS UNION الذي يضم كلاً من روسيا وبيلاروسيا وكازاخستان ومشروع اتفاقية تجارة مع دول الميركوسور MERCOSURوهي البرازيل والأرجنتين والأورغواي والباراغواي، واتفاقية التجارة مع الدول الإسلامية في إطار منظمة المؤتمر الإسلامي "الكومسك" بالإضافة الى قبول سورية كعضو مراقب لدى منظمة التجارة العالمية في 2010 تمهيداً لاستكمال خطوات انضمامها مستقبلاً وما يسهم ذلك من خلق فرص جديدة على المدى الطويل وتعزيز التدفقات الاستثمارية وتحسين معدلات النمو الاقتصادي وتنويع الصناعة وتعميق العلاقات التجارية مع الشركاء التجاريين الرئيسيين.**

التشريعي رقم 55 للعام 2006: "تعتمد معايير المحاسبة الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية وتلتزم بالتالي جميع الجهات الخاضعة لإشراف هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية المحدثة بالقانون رقم 22 لعام 2005 بإعداد بياناتها وقوائمها المالية وفقاً للمعايير المذكورة".

لذلك يأتي هذا البحث لتقييم عملية تبني المعايير المحاسبية الدولية في الحالة السورية ومدى ملاءمتها للبلاد وما اذا كانت المنافع منها تفوق التكاليف، ثم النظر فيما إذا كانت هناك مقاربات أخرى في تبني تلك المعايير أكثر نجاحاً وتتناسب مع ظروف البلاد خصوصاً أن البلاد تمر بظرف استثنائي حيث لا زالت تعيش تبعات الأزمة وآثارها على كل من الاقتصاد والسوق المالي ووضع المحاسبة ولا زال ينتظرها مسيرة طويلة ومكلفة جداً من إعادة الإعمار.

مشكلة البحث:

إن تقييم تبني المعايير المحاسبية الدولية في سورية يعتمد على الاجابة على السؤال التالي الذي يمكن أن يشكّل سؤال البحث الأساسي وهو: هل سيؤدي تبني IFRS إلى النتائج المرجوة من أثر على الاستثمار الأجنبي المباشر والناتج القومي الاجمالي في الحالة السورية؟

ويأتي هذ التساؤل من الجدل الدائر في الأدبيات المحاسبية حول فوائد تلك المعايير ومناسبتها أساساً للدول النامية ومن اختلاف الآراء حول ما إذا كانت المنافع منها تفوق تكاليفها في تلك الدول، فضلاً عما يثيره من جدل تطبيق معايير موحدة على مجموعة كبيرة ومتنوعة من دول متباينة بظروفها.

تجمع الدراسات والابحاث على أن قرار تبني المعايير المحاسبية الدولية ليس سوى الخطوة الأولى التي ينبغي أن يعقبها سلسلة طويلة من القضايا الواجب إنجازها حتى تتحقق أية فوائد من تلك المعايير. ومن هذا المنطلق، فإن الاجابة على سؤال البحث تمت بدءاً من التحقق من استيفاء سورية للمتطلبات اللازمة لعملية تبني هذه المعايير وصولاً إلى التعرف على العقبات والمشاكل التي واجهت وما زالت تواجه تطبيقها.

أهمية البحث وأهدافه:

تأتي أهمية البحث بالنسبة للحالة السورية من خلال استقصاء الجدل القائم حول فوائد تلك المعايير ومناسبتها في الحالة السورية وما اذا كانت المنافع منها تفوق التكاليف، ثم النظر فيما إذا كانت هناك مقاربات أخرى في تبني المعايير أكثر نجاحاً وتتناسب مع ظروف البلاد وذلك من خلال الاستفادة من تجارب العديد من الدول النامية التي سبقت في تطبيق المعايير الدولية بغية استخلاص الدروس لتجنب مكامن الفشل وتكريس نقاط النجاح وبما يأخذ بالاعتبار خصوصية المرحلة بالنسبة للحالة السورية. ويتمثل الهدف الأساسي للبحث في:

تقييم تبني معايير IFRS لما لهذه المعايير من آثار طويلة الأمد على الاستثمار الأجنبي المباشر وعلى الناتج القومي الإجمالي خصوصاً وأن البلاد تمر بظرف خاص فهي تخرج من حرب طويلة دامت رحاها سنوات وما زالت ترخي بظلالها على الوضع الاقتصادي والمالي والاجتماعي والتعليمي للبلاد وتنتظرها عملية إعادة إعمار طويلة ومكلفة يُقدر لها أن تتجاوز 250 مليار دولار[2]، مما يحتم ضرورة وجود محاسبة ملائمة وموثوقة بالنسبة للممولين الدوليين تضمنها

2 هناك تباين بشأن تقديرات تكلفة إعادة الإعمار في سورية بين الخبراء الاقتصاديين الدوليين والمسؤولين السوريين والجامعة العربية : فبينما يشير البنك الدولي في شهر أيار 2017 إلى تكلفة تتطلب 180 مليار دولار، وتشير تقارير الاتحاد الأوربي في حزيران 2017 إلى الحاجة إلى 200 مليار دولار، ويشير المبعوث الأممي ستيفان دي مستورا في تشرين ثاني 2017 إلى تكلفة تبلغ 250 مليار دولار، فإن مركز دمشق للأبحاث و الدراسات "مداد" يشير إلى تكلفة تبلغ 195 مليار دولار بحسب المسؤولين المحليين بينما يعلن الأمين العام لجامعة الدول العربية أحمد أبو الغيط، أن تكلفة إعادة إعمار سورية تبلغ 900 مليار دولار.

المعايير المحاسبية الدولية لما لتلك المعايير من مصداقية بالنظر إلى مستواها الرفيع والاعتراف الدولي بها والإجراءات الصارمة التي تتبع في إعدادها وشرحها.

منهجية البحث:

اعتمد البحث على الأسلوب الاستنباطي حيث تم الرجوع إلى الأدبيات من كتب وأبحاث ودوريات وذلك للتعرف على الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع. كما اعتمد البحث على منهج دراسة الحالة من خلال الوصف والتحليل على اعتبار أن الهدف للبحث هو تقديم التوصيات الملائمة فيما يخص عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية التي التزمت بها سورية. تم تقييم تبني المعايير المحاسبية الدولية في سورية منذ بدء إلزام الشركات المالية والمصارف الخاصة المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بتطبيقها في عام 2006 ولغاية عام 2019.

حدود البحث:

إن العوامل التالية تصعّب من عملية تقييم تبني IFRS بالنسبة للدول النامية عموماً ولسورية خصوصاً:

أ – صعوبة القياس الكمي للمنافع التي سيتم الحصول عليها من IFRS مقارنةً بقياس التكاليف المترتبة على تبنيها، فضلاً عن صعوبة قياسها لأغلب الدول النامية نظراً لعدم مرور وقت كافٍ لمراجعة آثارها طويلة الأجل.

ب – عدم مرور الوقت الكافي بين بدء تطبيق IFRS على الشركات السورية المدرجة وبين اندلاع الحرب في سورية بشكل يسمح بتقييم آثار تبني المعايير المحاسبية الدولية.

ت – العقوبات التي تعرضت لها سورية والتي أدت إلى الحاق خسائر كبيرة بالمشاريع الوطنية وإلى إحجام العديد من المشاريع الأجنبية عن الدخول إلى السوق السورية خوفاً من تعرضها للعقوبات.

ث – حالة التضخم الجامح التي عرفتها سورية خلال الأزمة فضلاً عن تجاهل أثره على القوائم المالية نتيجة عدم تبني المعيار 29 الخاص بالتضخم الجامح ضمن المعايير المتبناة مما يجعل من مقارنة النتائج مضللاً.

الدراسات السابقة:

قمنا بتقسيم الدراسات السابقة إلى ثلاثة محاور: يبحث المحور الأول في المشاكل الخاصة بالدول النامية التي تجعل من تطبيق المعايير الدولية فيها أمراً صعباً، في حين يبحث المحور الثاني في المشاكل الخاصة بالمعايير الدولية عند تطبيقها في الدول النامية، ليقوم المحور الثالث بالبحث في سُبُل تجاوز مشاكل وصعوبات التطبيق والفوائد التي جنتها الدول النامية من تطبيق المعايير.

المحور الأول: الدراسات التي تُعنى بمشاكل الدول النامية التي تجعل من تطبيق المعايير صعباً:

فيما يلي بعض الدراسات التي ترى أن وجود بعض أو كل المشاكل التي نوردها يصّعب من عملية تطبيق IFRS ويحد من فائدتها في بيئة الدول النامية التي هي غالباً دون الحالة المثالية التي وُضعَت لأجلها المعايير.

يرى Polizato (2016)، أن الدول النامية هي عموماً حديثة العهد بالمحاسبة والمراجعة، ويمكن أن يكون هناك نقص في الممارسين المهرة وغالباً ما لا يكون هناك هيئة محاسبية مهنية. وبالإضافة إلى ذلك، يمكن أن تكون أنظمة المحاسبة والمراجعة والإفصاح المالي فيها غير موجودة، مما أثر في منع تطوير نظام مالي جيد الاداء.

تقرير International Standards of Accounting and Reporting conference، وقد ورد في تقرير هذ المؤتمر الذي تم استضافته من UNCTAD [3] في 2012 أن الدول النامية تواجه مشاكل فيما يتعلق بأوضاع المحاسبة غير الملائمة ومعايير إعداد التقارير المالية. فالعديد من تلك الدول يفتقر للجوانب الأساسية للبنية التحتية للمحاسبة من متطلبات مؤسساتية ومتطلبات تنظيمية ومتطلبات المصادر البشرية. وبالنتيجة فإن لذلك أثراً سلبياً على الشفافية من شأنه أن يفرمل اجتذاب الاستثمار ونشر النمو ويخلق صعوبات في تطبيق IFRS.

ويشير Hopper et al. (2008) إلى أن بعض هذه الدول يواجه بيئة سياسية غير مؤاتيه حيث يكون الفساد شائعاً والشفافية محدودة. فالفساد يزدهر حيث تكون شفافية الحكومة ضعيفة والأمية منتشرة ويكون هناك ضعف أو غياب لقانون حرية المعلومات وافتقار لحرية الكلام. إن العديد من الدول الأقل نمواً تفتقر إلى القدرة المالية والتقنية المطلوبة، وهي ذات رقابة ضريبية متساهلة وبيانات مالية حكومية غير صحيحة ومؤسسات ضعيفة.

ويرى كل من Berglof et al. (1999) و Polizato (2016) أنه غالباً ما تكون إفصاحات المصارف وغيرها من المؤسسات المالية مضللة أو احتيالية، الأمر الذي يحد من الاستثمار الأجنبي ومن نمو الأسواق المالية. فبدون بيانات مالية موثوقة، يتردد المستثمرون في تحمل الأخطار الناجمة عن نقص الشفافية وحماية المستثمر.

المحور الثاني: الدراسات التي تتعلق بمشاكل المعايير الدولية عند تطبيقها في الدول النامية:

يرى Gyasi (2009) أن جزءاً كبيراً من الدول النامية يواجه قضية أن IFRS قد أُوجِدت من قِبَل الدول المتقدمة وهي بالمقام الاول قد وُضعت لأجل تلك الدول. إلا أن اختلاف حاجات الدول النامية عن المتقدمة يمكن أن يكون كبيراً ويؤدي إلى مجالات تكون فيها المحاسبة إما غير ملائمة او معقدة زيادة بالنسبة للدول النامية، وبتبني تلك المعايير فإن ذلك يمكن أن يرمي بعبء إضافي على جهازها المحاسبي الذي هو أساساً مُثقَل، وكذلك على شركاتها التي لا تمتلك الخبرة والمقدرة التقنية لكي تتبع تلك المعايير.

وفيما يلي تعداداً وليس حصراً لأكثر المشاكل شيوعاً عند تطبيق المعايير في الدول النامية مع الدراسات حولها:

أ – ملاءمة المعايير المحاسبية الدولية للمشاريع الكبيرة والمتعددة الجنسيات:

ترى دراسة UNO (2008) أن العديد من تلك المعايير هي أكثر قابلية للتطبيق على المشاريع الكبيرة والمتعددة الجنسيات في حين أن تكاليفها بالنسبة إلى المشاريع الصغيرة والمتوسطة هي كبيرة وبذلك يمكن أن تكون غير ملائمة لها. كما ترى أن مصادر وخبرة المشاريع الصغيرة والمتوسطة قليلة ويشعر معظمها أن المنافع المأمولة من المعايير الجديدة لا تتفوق على تكاليف الالتزام بها. وقد عارضت بعض الشركات الهندية بشدة عبر القضاء تبني المعايير مؤكدةً تسببها لبعض الصناعات بضائقة. كما وجدت جمايكا حاجةً لوضع معايير بديلة تلائم المشاريع الصغيرة والمتوسطة على اعتبار أن معظم معايير IFRS قد وضعت للمشاريع المتعددة الجنسيات.

وفي ذات الصدد، تشير دراسة Faraj et El-Farjani (2014) إلى أن المشاريع الصغيرة والمتوسطة في إفريقيا الجنوبية قد واجهت مشاكل جدية عندما فُرض عليها أن تعد تقاريرها المالية وفقIFRS.كما تشير الدراسة أيضاً إلى أن نقص الخبرة في مجال IFRS لم يؤثر فقط على القطاع الخاص، بل أثر أيضاً على المشرعين وعلى بقية الهيئات الحكومية، حيث يتطلب الأمر دعماً مالياً كبيراً حتى يتم تطبيق المعايير بالكامل.

3 وهي منظمة دولية تساعد على إيجاد بيئة ملائمة تسمح باندماج الدول النامية بالاقتصاد العالمي. وهي مختصر لـ United Nations Conference on Trading and Development أو مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية.

ب – تعقيد المعايير:

وتشير دراسة Miazee (2014) إلى أن تعقيد IFRS مقارنةً بتشريعات المحاسبة المحلية قد جعل من الصعب تطبيق نظام المحاسبة الجديد. و تُعزي الدراسة عدم الالتزام في بنغلاديش إلى نقص المعرفة المناسبة للمساهمين ولمستخدمي البيانات المالية الذين لم يدركوا الحاجة للمعايير الجديدة، وقد ساعدت الفضائح الحديثة في عام 2012 بتسليط الضوء على هذا الضعف في الفهم العام.

وقد أوردت UNO (2008) أن التعقيد كان أحد أهم الأسباب لعدم التزام الشركات الكينية. وكذلك فإن هناك قضية اخفاق معظم المعدين للقوائم المالية في تبني التحديثات التي تتم على المعايير المحاسبية. كما أن معظم المشاريع الصغيرة والمتوسطة في كينيا لا توظف محاسبين قانونين، الأمر الذي جعل من إعداد التقارير في ظل IFRS تحدياً رئيسياً دفع بالعديد منهم ببساطة لأن لا يختار القيام بذلك.

ت – زيادة تكلفة التدريب والوقت اللازم لتطبيق المعايير:

يشير Gyasi (2009) في مسح أجراه إلى المساوئ لتي كانت لتطبيق IFRS على الشركات في غانا ومن بينها: زيادة تكلفة تدريب العاملين والوقت الذي يستغرقه تعلم المعايير الجديدة وكذلك التكاليف المصاحبة لفريق الرقابة الداخلية للتأكد من أنه يتم العمل بشكل صحيح بالمعايير ويتم تطبيقها، زيادة تكلفة المراجعة ومعايير الالتزام نظراً للنقص في معرفة المحاسبة المحلية للشركات وفي التشريعات المحلية التي جعلت من توحيد IFRS تحدياً وكذلك نظراً لمعايير IFRS الغير متوافقة مع احتياجات البلاد المناسبة وتعقيدها.

وفي نفس الاتجاه، يشير Albu and Albu (2012) إلى أن متوسط تكلفة التطبيق للمعايير في رومانيا قد مثل 35% من متوسط التكاليف التشغيلية، وقد كانت تكلفة التبني الرئيسية بالنسبة للوحدات التي أعدت تقاريرها وفق تلك المعايير تتضمن 94,7% لتكاليف التدريب و71,1 % لتكاليف تعديل أنظمة المعلومات و65,8% لأتعاب المستشارين و23,7% لإعداد التقارير المالية بظل طريقتين مختلفتين. وقد ذكر المستجيبون بأن التكاليف تفوق المنافع خلال السنتين أو الثلاث سنوات الأولى من التطبيق.

ث – ضرورة توفر متطلبات خاصة بالمعايير المحاسبية الدولية:

نذكر منها ضرورة توفر معلومات معينة كالمعلومات عن القيمة العادلة، والالتزام بإعداد التقارير باللغة الإنكليزية، الخبرة والمعرفة في مجال المعايير المحاسبية الدولية، وقوة إنفاذ القانون ومرونة التشريع.

وفق UNO (2008) ، إن أصعب قضية ترتبط بالمعايير هي التقييم بالقيمة العادلة للأصول، إلا أن العديد في القطاع المالي في الدول النامية لا يملكون معلومات كافية لتحديدها. وقد كانت أكبر التحديات التي واجهتها الهند هي أن بيئتها الاقتصادية لم تكن دوماً ملائمة لمتطلبات IFRS حيث لا تمتلك أسواقها طريقة ملائمة لتحديد القيمة السوقية العادلة لبعض الأصول وهو أمر تتطلبه المعايير.

ووفق دراسة Faraj et El–Farjani (2014)، إن احد عوائق تطبيق IFRS في ليبيا هو صعوبة وعدم الالتزام بإعداد التقارير بالإنكليزية، والعَوَز إلى التغيير في التشريع منذ تبني المعايير وما نجم عنه من مشاكل وتناقضات عديدة، بالإضافة الى غياب قوة إنفاذ القانون والتزام المراجع. كما أن البرازيل عرفت اوقاتاً صعبة مع أنظمتها القانونية والتشريعية حيث كان لعدم مرونة عملية التشريع أن تأخذ وقتاً طويلاً قبل أن يُطبق التشريع الجديد مما ادى إلى عدم تقييد بعض الشركات. كما أن عدم المعرفة والتدريب في مجال المعايير كان عقبةً رئيسية.

المحور الثالث : الدراسات التي بحثت في منافع المعايير للدول النامية وسبل مواجهة صعوبات التطبيق:

بالنسبة إلى آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الدول النامية، قدمت العديد من الدراسات نتائج متناقضة حول آثار هذه المعايير على الاستثمار الأجنبي المباشر والنمو الاقتصادي.

وجدت دراسة Gorden et al (2012) أن هناك زيادةً كبيرةً للاستثمارات العابرة للحدود في الشركات المدرجة بالنسبة للدول النامية التي تبنت IFRS. ولكن لم يكن هناك أثر كبير لهذه الاستثمارات بالنسبة للشركات الغير مدرجة. وقد كانت زيادة الاستثمار الاجنبي المباشر في الدول التي لديها بيئة تشريعية وقانونية قوية. كما وجدت دراسة (1999) .Berglof et al بأن هناك تأثيراً إيجابياً لكل من سلطة القانون ونوعية المعايير المحاسبية على الناتج القومي الإجمالي للفرد. وقد خلصوا إلى أنه بتحسين وتطوير هذين المجالين، يتحسن الناتج القومي للفرد.

ومع ذلك، لم تجد دراسة Lasmin (2011) علاقة مباشرة بين الاستثمار المباشر الأجنبي والنمو الاقتصادي عند النظر في تطبيق IFRS بالنسبة للدول النامية.

كما تجد دراسة Albu and Albu (2012) أن الإصلاحات في حوكمة الشركات والمعايير المحاسبية في رومانيا كان من شأنها أن تزيد من جاذبية الأسواق الناشئة عبر التزويد ببيئة أكثر ملاءمة للاستثمار الأجنبي. وقد ساعدت كذلك في القضاء على عوائق الاستثمارات العابرة للحدود، مؤدية إلى زيادة في قابلية المقارنة وموثوقية وشفافية التقارير المالية. وقد خلصت الدراسة إلى أنه من شأن معايير IFRS أن تساهم في التنمية الاقتصادية عبر اجتذاب الاستثمار الأجنبي وزيادة المنافسة وتحسين حوكمة الشركات.

وفي المقابل، تقدم دراسة Ramanna and Sletten (2009) نتائج متناقضة أخرى حيث ترى أن تبني IFRS قد زاد في البداية من معايير حوكمة الشركات، إلا أنه قد خفضها لاحقاً.

وتجد دراسة Nobes and Parker (2004) أن منافع IFRS قد تضمنت: تخفيض تكاليف الإعداد لتطوير معايير محاسبة وطنية خصوصاً بالنسبة إلى تلك الدول التي تفتقر إلى معايير مسبقة، قدرة تحسين في نوعية وحالة التقارير المالية، زيادة كفاءة السوق لكلا السوقين الماليين المحلي والدولي عبر قوائم مالية موثوقة قابلة للفهم والمقارنة، وتخفيض في تكلفة المشاريع لإعداد قوائمها المالية.

وتجد دراسة Gyasi (2009) أن تبني IFRS في غانا قد سهّل الحصول على التمويل وسهّل توجه الشركات المحلية نحو الخارج وكان له اثر موجب على الاستثمار الأجنبي وحسّن من توحيد الحسابات ومن الشفافية. كما يشير تقرير UNO (2008) إلى أن المنافع في جمايكا شملت زيادةً في الاستقرار المالي، وقرارات استثمارية وتمويلية افضل، وأخطاراً أقل للإعسار المالي ولانتشاره، بالإضافة إلى نزاهة أفضل للأسواق.

أما بالنسبة للدراسات التي تناولت سُبل مواجهة صعوبات ومشاكل تطبيق المعايير في الدول النامية، فيمكن أن نقدم تعداداً وليس حصراً لأهم تلك السُبل مع الإشارة إلى الدراسات التي اوردتها :

أ – الحاجة إلى خطة انتقالية في تطبيق المعايير:

لقد ذكر تقرير UNO (2008) الحاجة لخطة انتقالية إلى IFRS، وأورد كل ما يأتي معها من مضامين حتى يتم توصيلها بشكل فعال وتسليمها إلى المستخدمين والمعدين والمدربين والمساهمين. وهناك حاجة لالتزام كل الأطراف بشكل فعال في هذه العملية خلال إطار زمني محدد. كما أنه هناك حاجة قوية أيضاً إلى توصيل أثر هذا التحول إلى المستخدمين والمعدين وإعلامهم عن الأثر المؤقت للمعايير المتغيرة على القوائم المالية وعلى أداء الشركات. تحتاج كل دولة طبقت المعايير الجديدة إلى أن تتحضر بشكل معتبر للتغييرات على مستوى الدولة والوحدة. فالدولة تحتاج لأن

تحدد الدور والسلطة التي تملكها IFRS في البلاد، وكذلك لأن تحضر البيئة القانونية الضرورية للمعايير لكي تصل إلى المستوى المناسب لتلك المعايير.

كما تجد دراسة Albu and Albu (2012) أن التطبيق التدريجي لمعايير IFRS في حالة رومانيا يُعتبر الاستراتيجية الأكثر فعالية حيث تم البدء فقط مع 13 وحدة كبيرة كان مطلوباً منها أن تعد تقاريرها في ظل IFRS، ومن ثم تم التحرك ببطء نحو المصارف ومؤسسات التسليف. وخلصوا أيضاً إلى أن المراجع قد لعب دوراً كبيراً في إحكام وصون هذا الالتزام في الدول النامية. إن الحاجة للثقافة قد أُعطيت أولوية كبيرة وكذلك الحاجة إلى فهم أن تطبيق IFRS سوف لن يُحدِث قوائم مالية ذات نوعية أفضل بشكل أتوماتيكي. وقد وجدوا أيضاً أن الوحدات لا تتشارك دوماً ذات الدوافع ويمكن لها أن تختلف حتى في نفس الدولة.

ب – تدبير مصادر الدعم لتطبيق المعايير:

إن تبني معايير IFRS أو حتى فقط أي مجموعة جديدة منها يمكن أن يكون مكلفاً جداً. وأن هناك ثمة طريقة واحدة للمساعدة في دعم هذه التكاليف الإضافية تكون في تلقي المساعدة من مصادر خارجية حيث يمكن للمصارف الإقليمية والدولية أن تلعب دوراً رئيسياً في ذلك. وتشير دراسة Mir and Rahman (2004) إلى أن بنغلاديش قد تلقت منحة مالية من البنك الدولي World Bank لتطوير معايير المحاسبة والمراجعة فيها وأن تطبيق IFRS ينبغي أن يتناسب بدقة أكثر مع مصادر بنغلاديش المحدودة. ويرد في تقرير UNO (2008) أنه في جمايكا قام بنك Inter–America Development Bank بتزويد الهيئة الوطنية للمحاسبة بالدعم المالي وقد أتى هذا الدعم على شكل تعاون تقني لنشر أفضل للمعلومات وبرامج تدريب وزيادة لقدرات الإنفاذ والامتثال.

ت – تعديل التشريعات:

وفي ليبيا، يشير Faraj et El–Farjani (2014) إلى أن القوانين تحتاج لأن تُعدل لكي يسهل تطبيق IFRS. كما تحتاج هذه المعايير الجديدة إلى أن يتم دمجها في برامج المحاسبة والتدريب ومزامنتها مع كل العملاء المعنيين. ووفق UNO (2008)، وجدت البرازيل بأن هناك حاجة خلال عملية التبني إلى تنسيق أفضل بين مختلف المنظمات وإلى تحضير أفضل للبيئة القانونية لتسهيل عملية التحول.

ث – رفع مستوى مهنة المحاسبة والعمل المحاسبي:

وقد وجد .Ball, et al (2003) أن الدول التي تحاول أن تحقق نوعية أعلى للتقارير المالية سوف يكون لديها نجاح أكبر في تغيير الادارة و دوافع المراجعة من تبني معايير محاسبية أجنبية. كما أنه من الهام أن يكون لكل دولة هيئة محاسبية يكون لديها القوة لوضع المعايير وأن تستند تلك المعايير إلى قوانين تكون ثابتة وواضحة حول ما هو مطلوب ولا تدخل في صراع مع المعايير الجديدة. أما تلك الدول التي لا تمتلك هيئة محاسبية قوية، فإنه ينبغي أن تتخذ اجراءات ترفع وتقوي مهنة المحاسبة. وهذا يتضمن تدريب المهنيين، بناء بنية على مستوى الجامعة تعكس المعايير الجديدة، تأسيس خدمات مماثلة للنصح والمراجعة، وفرض عقوبات ضد أولئك الذين لا يمتثلون إلى المعايير او أولئك المراجعين غير ذوي الأداء. كذلك، فإن الحاجة لتواصل واضح ما بين المساهمين لا يمكن أن يكون مبالغاً فيه (Polizatto 2016). فالمعايير الجديدة ينبغي أن تكون بسيطة لكي تُفهم وتُطبق في الدول النامية، حتى يتم إيصالها بشكل واضح إلى المنظمين والمستخدمين والمساهمين ومعديّ القوائم.

ج – الحصول على صوت دولي في صنع المعايير والقيام بإجراء تغذية استرجاعية:

وفق UNO (2008)، فإنه على الدول التي تفتقر إلى الموارد اللازمة لتطبيق المعايير الدولية أو أنها أصغر من أن يكون لها رأي في صنع تلك المعايير أن تجمع مواردها مع غيرها من الدول التي من حولها والتي هي ذات وضع مماثل بغية الحصول على صوت أكبر في المجتمع الدولي. كما أن معاييرIFRS تتطلب تغذية استرجاعية من تلك الدول والمؤسسات التي تستخدمها على اعتبار أنها الطريقة الوحيدة لتطوير معايير أفضل وأكثر ملاءمة. وبتجميع المصادر، فإن ذلك يسمح للدول النامية لأن لا تكون مربوطة بمعايير الدول المتقدمة بدون أن يكون لها رأي في هذا الخصوص.

ح – امتلاك الكوادر البشرية المؤهلة للعمل على المعايير الدولية:

أشارت العديد من الأبحاث إلى أنه في غاية الأهمية أن تمتلك الدول النامية الموارد البشرية لكي تطبق المعايير الجديدة بفعالية. وهذا يتضمن عدداً كبيراً من ممتهني المحاسبة الضليعين في المعايير الجديدة والمتاحين للشركات ولشركات المراجعة وللهيئات المُنظِّمة. إن إدماج IFRS في الأنظمة الجامعية للبلاد بالإضافة إلى حث الطلاب نحو المحاسبة هو الخطوة الأولى لتأمين قوى عاملة محاسبية كافية. وهذا من شأنه أن يقود إلى تحول أسلس وأقل مشاكل. وكذلك يمكن للهيئات المُنظِّمة أن تستفيد من خبرة ومعرفة القطاع الخاص، مع المحافظة على الاستقلالية بين الاثنين، لأن العمل عن قرب مع المهنيين ذوي الاطلاع من شأنه أن يخفف الضغط الذي سوف يواجه تلك الهيئات بالاستفادة من تقنية وفنية أولئك المهنيين كما يشير تقرير UNO (2008).

خ – تحفيز الوحدات على إعداد القوائم بموجب المعايير الدولية:

أداة أخرى هامة هي عملية التنظيم وبرامج الدوافع الملائمة التي تشجع على استمرارية التحسين والامتثال. ففي كينيا كان هناك برنامج مكافأة يميز الوحدات التي تصنف الاعلى في إعداد قوائمها المالية بانسجام مع IFRS. وقد ساعد هذا الأمر في التعرف على الأماكن المشتركة ذات الصعوبة بالنسبة للشركات UNO (2008) وكذلك، فإن المشاريع التي تم تمييزها استفادت من النظرة الإيجابية لها من داخل البلاد وكذلك من المجتمع الدولي. وهذا من شأنه زيادة الاستثمار فيها على اعتبار أن قوائمهم قد أُعطيت تمييزاً عن أقرانها. كذلك فإنه بإمكان هذه البرامج أن تزود بتغذية استرجاعية مفيدة على الصعوبات المشتركة التي تحتاج لأن تحل من قبل الشركات أو الهيئات المُنظِّمة.

لكن الدروس المستخلصة من تجربة الدول النامية مع IFRS لا تقتصر فقط على الدول التي تبنت التطبيق لتلك المعايير، لأن هناك ثمة دروس يمكن استخلاصها أيضاً من الدول التي لم تتبنى أو أنها عدلت او كيفت في تلك المعايير في الممارسة، وفيما يلي اجراءات لدولتين احدهما الهند وهي من الدول التي سمحت بتطبيق المعايير ولم تلزم شركاتها بها والأخرى هي باكستان وهي من الدول التي كيفت المعايير المحاسبية الدولية لتلائم البلاد.

فوفق UNO (2008) ، وجدت الهند أن هناك حاجة أكيدة لمعالجة الاختلافات ما بين IFRS وقوانينها. فالتطبيق لبعض المتطلبات يحتاج لأن يكون تدريجياً كالمحاسبة عن الضرائب على الدخل والأصول الثابتة الملموسة. وهناك حاجة لتوجيه ملائم من IASB ومن هيئات المحاسبة الهندية. ومع ذلك، تم استخلاص أن الشركات الهندية المستخدمة للمعايير المحاسبية الهندية قد واجهت صعوبات أقل في تقييم الأسواق الدولية على اعتبار أن المعايير هي متقاربة مع IFRS. اما في باكستان، فقد تم الاستنتاج بأن IFRS لم تُوضع لجميع الأحجام وأن التطبيق الالزامي لها ليس عملياً بالنسبة للمشاريع الصغيرة والمتوسطة. وقد استخدم النظام الذي طُبق ثلاث اثلاث اقترن كل ثلث منهم بدرجة معينة من الالتزام بالنسبة للمنظمات التي تقع في هذا الثلث.

تقييم التجربة السورية مع المعايير الدولية المحاسبية:

مما لا شك فيه أن قرار تبني المعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقرير المالي الدولية هو قرار جيد لما يحمله تطبيق تلك المعايير من آثار طويلة الامد على الاستثمار الأجنبي والناتج القومي الاجمالي. وإذا كان من المبكر الحديث عن الآثار طويلة الأمد في العديد من الدول النامية لكون تجربتها ما زالت عموماً حديثة، فإنه في سورية فضلاً عن أن تطبيق المعايير فيها ما زال فتياً (بدء الإلزام بالتطبيق في 2007)، فإنه لم يلبث طويلاً حتى اندلعت أحداث الأزمة السورية (2011) وما ترتب عنها من تبعات من تضخم وعقوبات من شأنها التأثير بشكل كبير على الاستثمار الأجنبي والناتج القومي الإجمالي.

وهكذا في ظل صعوبة تقييم تبني المعايير في سورية من خلال دراسة الأثر المباشر للمعايير على الاستثمار الاجنبي والناتج القومي، فإننا اعتمدنا في تقييمنا لتبني المعايير الدولية على فكرة الدراسات السابقة المتمحورة حول أن المقدمات الصحيحة ستفضي بالضرورة إلى نتائج صحيحة حيث بينت هذه الدراسات أن البلاد النامية التي نجحت في تطبيق المعايير هي تلك البلاد التي هيئت المقدمات والبيئة مسبقاً لتطبيق المعايير، وأن الصعوبات التي تواجه تطبيق المعايير يرجع بعضها إلى مشاكل خاصة بالدول النامية نفسها في حين يرجع بعضها الآخر إلى قضايا تتعلق بالمعايير نفسها.

وعليه، فإن تقييمنا لمدى نجاح تبني المعايير في الحالة السورية يتوقف على مدى استيفاء المتطلبات اللازمة لعملية التبني وتحديد العقبات والمشاكل التي تواجه تطبيق هذه المعايير أملاً بتقديم حلول لها بالاستفادة من تجارب الدول الأخرى.

لعل التحدي الأكبر أمام تطبيق IFRS في سورية يكمن في مشكلة الفساد التي باتت ظاهرة متفشية ممنهجة في معظم الدوائر والمؤسسات السورية في الوقت الراهن كأحد آثار الحرب، وهي تشكل بيئة سياسية غير مؤاتيه للمعايير المحاسبية الدولية بحسب ما رأينا خلال البحث. ولعل ذلك يفسر الاهمية التي اولاها السيد الرئيس الدكتور بشار الاسد لعملية الإصلاح الإداري في كلمته حول الإصلاح، بل ويعزز ضرورة جعله شعاراً لمرحلة إعادة الاعمار. وتأخذ قضية الفساد ومعالجتها الأهمية القصوى لسببين:

- يرسم مؤشر مدركات الفساد الذي تصدره منظمة الشفافية العالمية لعام 2017 صورة مثيرة للقلق بالنسبة إلى سورية، حيث تم تصنيف البلاد للعام المذكور ضمن العشر دول الأكثر فساداً في العالم وقد جاء في التقرير:

"6 من أكثر 10 دول فساداً في العالم هي عربية وهي: سورية والعراق والصومال و السودان واليمن وليبيا و ذلك بسبب انعدام الاستقرار السياسي والنزاعات الداخلية والحروب وتحديات الإرهاب"[4].

- أن مشروع إعادة الإعمار وتدفق الأموال نحو سورية وما سيكلفه من مئات المليارات من الدولارات يتطلب البدء ومنذ الآن بعملية مواجهة جدية مع هذه الظاهرة وإلا ستتشكل بيئة خصبة جديدة لمزيد من حالات الفساد. ولنا في إعادة إعمار العراق خير مثال عن حجم المبالغ التي سُرقت5.

وتجدر الإشارة إلى أن اللجنة الأوربية رحبت في تقريرها الموجه إلى مجلس البرلمان الاوربي للعام 2014 في بروكسل بتبني المجلس للإفصاح عن المعلومات غير المالية المتنوعة[6] والذي بموجبه تفصح الشركات المعنية اعتباراً من 2017 عن معلومات متعلقة بالسياسات والأخطار المرتبطة بمواضيع قضايا مكافحة الفساد والرشوة وغيرها من مواضيع. ولعل من المفارقة أنه في الوقت الذي يُضاف فيه هذا البُعد الجديد من المشاركة في محاربة الفساد إلى

[4] بحسب منظمة الشفافية الدولية في تقرير نشر على الإنترنت في 25 كانون ثاني 2017.

[5] سربت بعض وسائل الإعلام عن مصادر أمريكية و كذلك تقرير دولي لمنظمة الشفافية الدولية أن ثروة المسؤولين العراقيين في مرحلة إعادة الإعمار بلغت حوالي 700 مليار دولار بينما تحدثت تقارير عن نهب وفساد بلغ حوالي 1000 مليار دولار منذ الغزو الأمريكي وبغض النظر عن الغايات السياسية لهذه التسريبات فإن ذلك يعطي فكرة عن ضخامة مستويات الفساد في عملية إعادة الإعمار.

[6] Disclosure of non-financial information: Europe`s largest companies to be more transparent on social and environmental European Commission, Brussels, 29 September 2014.

الوظائف التقليدية للمحاسبة، تشير دراسة اوبان وديك (2018) إلى أن مهنة المحاسبة نفسها في سورية لم تنج، كغيرها من المهن، من الانخراط في دوامة الفساد والذي من أوجهه:

أ – الاتفاق مع المحاسب على نتائج بعينها سلفاً كإظهار أرباح او خسائر معينة حتى قبل استلام الدفاتر وذلك بغية إما التهرب الضريبي (وهي الحالة الأكثر شيوعاً) أو إظهار المركز المالي على غير حقيقته (حالات من التقييم بالقيمة الأعلى كما حدث في شركة كلاس في حلب في فترة التسعينات).

ب – الانتشار الواسع لما بات يعرف بـ "محاسبة الظل" وهي حالة وجود مجموعة دفترية نظامية تقدم رسمياً للجهات المختصة لكنها لا تمثل النتائج الحقيقية للشركة، وفي المقابل تبقى بجعبة الشركة مجموعة أخرى دفترية مخفية تقف من خلالها الشركة على نتيجة أعمالها وأرباحها الحقيقية[7].

وتتكرس مثل هذه الظواهر مع حالة الفساد المنتشر في الدوائر الرسمية المعنية بالتكليف الضريبي حيث يمكن شراء بعض الذمم منها لقاء دفع الأموال مقابل القبول بصحة الأرقام الواردة في البيانات المحاسبية المقدمة.

كما نجد في دراسة Chamisa Edward E. (2000) شيئاً مفيداً للحالة السورية يتعلق بحجم القطاع العام، فقد ركزت الدراسة المذكورة على ملائمة السوق المالي داخل الدولة حيث وجدت أن الدول التي تطبق نظماً اشتراكية هي أقل احتمالاً لتبني المعايير الدولية على اعتبار أن هذه المعايير لا تُعتبر ملائمة لأنظمتها في حين أن الدول التي يسيطر فيها القطاع الخاص على الاقتصاد تجد فائدة أكبر في المعايير المحاسبية الدولية.

وتأخذ هذه القضية أهمية خاصة إذا عرفنا أنه في منطقة الشرق الاوسط ووفقاً لدراسة Bennett (2003) تعدّ عموماً حصة الحكومات في اقتصادات تلك الدول (و على وجه الخصوص في سورية و ليبيا) بالمتوسط من أكبر النسب في العالم، متجاوزةً حتى النسب المماثلة لدول الاتحاد السوفياتي السابق ودول شرق أوربا. وحينها يتم التساؤل عن الجدوى من فرض المعايير الدولية على وحدات القطاع الخاص طالما أن وزنه النسبي في الاقتصاد هو أقل مقارنةً بالقطاع العام. لذلك فحتى يتسنى لعملية تطبيق المعايير الدولية أن تجني ثمارها، لا بد للخطة الاقتصادية للدولة أن تعكس بشكل مسبق إجراءات من شأنها تحسين ظروف القطاع الخاص بمنحه دوراً أكبر في الاقتصاد وتخفيف القيود عليه خصوصاً في ظل الأزمة التي تضررت بها منشآته بشكل كبير.

وفي المقابل، نتساءل أنه طالما أن الحصة الأكبر في الاقتصاد السوري هي للحكومة، ألم يكن من الأولى تطبيق المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام[8] على وحدات القطاع العام؟ وإذا كانت الجهات المنظمة لقضايا المحاسبة في سورية تعلن تبني المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام، فلماذا تستثني جهات عديدة هامة في القطاع العام وعلى رأسها المصارف الحكومية[9] من إلزامية تطبيق المعايير في حين أنها تلزم المصارف الخاصة بها؟

ومن جهة اخرى، إن الشكل الأكثر شيوعاً للمشاريع في البيئة السورية هو المشاريع الصغيرة والمتوسطة، في حين أن المعايير تلائم أكثر المشاريع الكبيرة والمتعددة الجنسيات كما رأينا خلال البحث لأن تكاليف تطبيق تلك المعايير بالنسبة للمشاريع الصغيرة والمتوسطة غالباً ما تكون كبيرة فضلاً عن نقص الخبرة والمعرفة والتدريب لديها في مجال المعايير.

وتأخذ هذه الخصوصية أهميتها في الحالة السورية التي خرجت فيها الآلاف من المنشآت والمصانع والشركات الكبيرة

---

[7] تنشط ممارسات محاسبة الظل إما لان للشركة نشاطاً إضافياً محظوراً بالقانون (كالبيع السري للعملات لمنشأة تزاول بيع الألعاب او المقاولات مثلاً) أو أن نشاط الشركة قانوني مئة بالمئة لكنها تسعى إلى إخفاء مبيعاتها او جزءاً منها وذلك على سبيل المثال تخفيضاً لأرباحها تجنباً لخضوعها لضريبة أكبر.

[8] المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام وهي معايير أعلنها الاتحاد الدولي للمحاسبين وهي مستمدة ومماثلة للمعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلا انها تركز على القطاع العام والقطاع غير المدر للربح.

[9] النظام المحاسبي للجهات العامة ذات الطابع الاقتصادي (عدا الجهات المالية والمصرفية والتأمينية) الصادر بالمرسوم 490 لعام 2007.

والمتوسطة والصغيرة من العمل بفعل الحرب مما يستدعي النظر في قابلية التطبيق للمعايير بالنسبة للشركات الباقية التي نجت من الدمار بعد أن تأثرت أرقام مبيعاتها ومصادر تمويلها ومصادر موادها الاولية إن كان مباشرةً بالحرب أو بشكل غير مباشر عبر تبعات الحرب من تضخم وعقوبات.

لذلك، إذا قسمنا فترة التطبيق للمعايير الدولية في سورية إلى مرحلتين تتخللهما الأزمة التي وقعت بعد ثلاث سنوات من بدء التطبيق، فإنه يمكن القول أنه بالنسبة للمرحلة الأولى أي سنوات التطبيق التي تسبق وقوع الأزمة كان من الأجدر أن يتم التطبيق التدريجي لمعايير IFRS لكونه يُعتبر الاستراتيجية الأكثر فعالية التي تبنتها العديد من الدول بنجاح كالحالة الرومانية. إلا أننا بالنظر في الحالة السورية، فإننا نجد أن قرار التطبيق أتى بشكل إلزامي وبتاريخ واحد ودون تدرج أو تمييز بين الشركات والمصارف[10]. أما بالنسبة للمرحلة الثانية من تطبيق المعايير وهي المرحلة الممتدة على سنوات الأزمة إلى يومنا هذا، فقد يكون مفيداً بخصوصها رأي العديد من الدراسات السابقة التي تجمع على إعفاء المشاريع المتوسطة والصغيرة من المعايير الجديدة خلال مرحلة التطبيق الأولية على اعتبار أنها تخلق لها تكاليف ومشاكل أكثر مما تأتيها بمنافع. بل ونرى إمكانيةً للتوسع بهذا الإعفاء ليشمل حتى الشركات المساهمة الخاصة والمصارف الخاصة التي تأثرت جدياً بفعل الأزمة وذلك على شكل تعليق مؤقت للعمل بالمعايير لسببين:

1 – ريثما تتم معالجة آثار حالة التضخم الجامح الذي تعرفه البلاد، والذي تصبح في ظله المقارنات الزمنية بين الفترات مضللة على اعتبار أن القوائم المالية للشركات والمصارف أصبحت تحتوي على قيم ذات قوة شرائية مختلفة وغير متجانسة. وقد عزز هذا الأثر المضلل على القوائم أن المعيار المحاسبي الدولي 29 الخاص بالمحاسبة عن آثار التضخم في الاقتصاديات ذات التضخم الجامح قد تم تجاهله تماماً ولم يُؤخَذ ضمن مجموعة المعايير المحاسبية الدولية الملزِمة على الصعيد المحلي على الرغم من أن اقتصاد البلاد يلبي متطلبات تطبيق هذا المعيار[11]. وطالما أنه لم يتم تحييد أثر هذا التضخم من القوائم المالية للوحدات الاقتصادية، فإن هذه القوائم تمسي غير سليمة ويفقد التحليل المالي لها دلالاته وما يترتب عن ذلك من قرارات خاطئة لمتخذي القرار من داخل وخارج تلك الوحدات.

2 – ريثما تستعيد تلك الشركات والمصارف الملزمة بالتطبيق عافيتها الاقتصادية حيث يشير معهد Carnegie إلى أن الازمة الصعبة التي تعيشها سورية منذ 2011 والتي كبدت الاقتصاد وأسهم رأس المال خسائر كبيرة سيكون من تداعياتها على القطاع المالي تقليص حجم هذا القطاع فضلاً عن هجرة الأدمغة. إن تطبيق IFRS على الشركات والمصارف السورية وما يتطلبه من تكاليف وجهود وخبرة في وقت تعاني أساساً فيه هذه الوحدات الاقتصادية من اختناقات بالسيولة والقطع الأجنبي نتيجة الأزمة والتضخم والعقوبات وتضاؤل حجم القطاع المالي وهجرة العديد من كوادره، سيواجه الكثير من العقبات والمشاكل. وعليه، إن لم يكن بالإمكان التوسع بالإعفاء ليشمل الشركات والمصارف المتضررة كتعليق مؤقت للعمل بالمعايير، فقد تكون مقاربة الثلث المستخدمة من قبل دول كالهند وباكستان لربما أداة مفيدة للمساعدة في تحديد المؤسسات التي يمكن أن يُطلب منها تطبيق المعايير.

---

[10] باشرت معظم المصارف الخاصة تقريباً في ذات العام الذي تم فيه فرض المعايير المحاسبية الدولية باستثناء بعضها الذي بدأ العمل المصرفي بسنة او سنتين قبل إلزامها جميعها باعتماد المعايير المحاسبية الدولية بموجب المرسوم التشريعي رقم 5 لعام 2006 ومنها بنك بيمو 2004 وبنك سورية والمهجر 2004 والمصرف الدولي للتجارة والتمويل 2004 بنك عودة 2005 ومعظم المصارف الباقية انطلقت بالعمل بعد صدور المرسوم الملزم بالمعايير.

[11] حيث يشير المعيار 29 الى أن التضخم يُعدُّ جامحاً بناءً على خصائص الظروف الاقتصادية للبلاد التي تشمل على سبيل المثال لا الحصر الحالات التي يفضل عامة الناس الاحتفاظ بثرواتهم بأصول غير نقدية أو بعمله مستقرة نسبياً ويتم استثمار مبالغ العملة المحلية حالاً للحفاظ على القوة الشرائية لها، لا تهتم عامة الناس بالمبالغ النقدية المحددة بالعملة المحلية بل بعملة أجنبية مستقرة نسبياً ويمكن أن تحدد الأسعار بتلك العملة، يتم تحديد المبيعات والمشتريات على الحساب بأسعار تأخذ في الحساب الخسارة المتوقعة للقوة الشرائية خلال فترة الائتمان حتى ولو كانت المدة قصيرة، يتم ربط معدلات الفائدة والأجور والأسعار بمؤشر أسعار، معدل التضخم المتراكم لثلاثة سنوات يقارب أو يزيد على100.%

وفي دراسة Thompson, Samuel (2016)، تم تصنيف الدول النامية بالنظر إلى وضعها المعروف تجاه المعايير المحاسبية الدولية استناداً إلى مصادر (World Bank، PwC's ، Deloitte's) إلى: دول طلبت كل أو بعض المعايير، دول سمحت بكل أو بعض المعايير، دول كيفّت (عدلت) في المعايير، دول لم تسمح بالمعايير وأخرى ليس من معلومات عنها. وفي ذات الدراسة ووفق المصادر الثلاثة المذكورة، صُنفت سورية من ضمن مجموعة الدول التي (طلبت تطبيق كل أو بعض المعايير) كما يظهر في الشكل أدناه. بكلمات أخرى، صُنِفت البلاد على أنها من الدول ذات صفة التطبيق الإلزامي وليس الطوعي للمعايير، ويؤكد هذه الصفة الصيغة التي ورد بها المرسوم التشريعي رقم /55/ الذي يلزم جميع الجهات الخاضعة لإشراف هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية باعتماد معايير المحاسبة الدولية في إعداد بياناتها وقوائمها المالية.

List of Developing Countries:	Dominica	Liberia	Sao Tome and Principe
Afghanistan	Dominican Republic	Libya	Senegal
Albania	Ecuador	Macedonia, FYR	Serbia
Algeria	Egypt, Arab Rep.	Madagascar	Sierra Leone
American Samoa	El Salvador	Malawi	Solomon Islands
Angola	Eritrea	Malaysia	Somalia
Armenia	Ethiopia	Maldives	South Africa
Azerbaijan	Fiji	Mali	South Sudan
Bangladesh	Gabon	Marshall Islands	Sri Lanka
Belarus	Gambia, The	Mauritania	St. Lucia
Belize	Georgia	Mauritius	St. Vincent and the Grenadines
Benin	Ghana	Mexico	Sudan
Bhutan	Grenada	Micronesia, Fed. Sts.	Suriname
Bolivia	Guatemala	Moldova	Swaziland
Bosnia and Herzegovina	Guinea	Mongolia	Syrian Arab Republic
Botswana	Guinea-Bissau	Montenegro	Tajikistan
Brazil	Guyana	Morocco	Tanzania
Bulgaria	Haiti	Mozambique	Thailand
Burkina Faso	Honduras	Myanmar	Timor-Leste
Burundi	India	Namibia	Togo
Cabo Verde	Indonesia	Nepal	Tonga
Cambodia	Iran, Islamic Rep.	Nicaragua	Tunisia
Cameroon	Iraq	Niger	Turkey
Central African Republic	Jamaica	Nigeria	Turkmenistan
Chad	Jordan	Pakistan	Tuvalu
China	Kazakhstan	Palau	Uganda
Colombia	Kenya	Panama	Ukraine
Comoros	Kiribati	Papua New Guinea	Uzbekistan
Congo, Dem. Rep.	Korea, Dem. People's Rep.	Paraguay	Vanuatu
Congo, Rep.	Kosovo	Peru	Vietnam
Costa Rica	Kyrgyz Republic	Philippines	West Bank and Gaza
Cote d'Ivoire	Lao PDR	Romania	Yemen, Rep.
Cuba	Lebanon	Rwanda	Zambia
Djibouti	Lesotho	Samoa	Zimbabwe

Key:
IFRS Required for Some or All
IFRS Permitted for Some or All
IFRS Adapted
IFRS Not Permitted
No Information Available

وقبل أن نبدأ بتوصيف هذا التطبيق الإلزامي للمعايير في الحالة السورية، نعيد التذكير بحرص العديد من المنظمات على ضرورة وجود خطة انتقالية تسبق تطبيق المعايير، كما نضيف إليها حرصها على ضرورة الالتزام بالمعايير كلها دون انتقائية لبعضها دون البعض الآخر. وفيما يخص النقطة الاخيرة، ورد في مسائل الموارد والمالية والميزانية للمجلس التنفيذي لبرنامج الأغذية العالمي المنعقد في روما 2005/11/11 فيما يخص IFRS أنه على المنظمات "التي تطبق هذه المعايير أن تلتزم بها جميعاً. ونظراً لأن هذه المعايير لا يمكن تطبيقها بصورة انتقائية، فإن معظم المنظمات تحتاج إلى فترة انتقالية قبل أن تصبح في موقف يسمح لها بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية".

وبناءً عليه، يمكننا تقييم تطبيق المعايير الدولية في سورية بأنه تطبيق جزئي وانتقائي وإلزامي. جزئي لأنه تم تبني بعض المعايير وليس كل المعايير. وانتقائي لأنه تم اختيار معايير بعينها وتجاهل أخرى، وإلزامي لأنه تم إلزام جهات معينة (الشركات المساهمة والمصارف الخاصة المدرجة) بتطبيق المعايير التي تم انتقاؤها.

إلا أنه يُؤخذ على هذه الإلزامية في تطبيق المعايير في سورية أنها كانت تفتقر إلى الخطة الانتقالية التي تمهد للتحول نحو المعايير وتعمل على تهيئة البنية المحاسبية التحتية والتشريعات والقوانين بشكل سابق للتطبيق. ونظراً لأنه في الحالة السورية ما زال هناك الكثير الذي يجب إنجازه ليتم الوفاء بالمتطلبات المؤسساتية والتنظيمية ومتطلبات المصادر البشرية اللازمة كشروط مسبقة حتى يمكن تطبيق المعايير خصوصاً في ظل الأزمة الراهنة، فإن هذا الامر يستلزم إعادة هيكلة للمؤسسات والإدارات بما فيها المؤسسات المالية والمحاسبية والقضائية والتعليمية وغيرها وتنفيذ الإصلاحات الإدارية على نطاق واسع. وفيما يخص المصادر البشرية، تأخذ عملية الاستثمار فيها من تدريب وتعليم في مجال المعايير أهمية كبيرة لأسباب عديدة متصلة بالحرب، فالهجرة الكبيرة للكوادر البشرية شملت العديد من المجالات ومنها المحاسبة والمراجعة والكثير من القطاعات وخصوصاً القطاع المالي والمصرفي كما تأثرت نوعية التعليم مباشرةً بالأزمة في جميع أنحاء البلاد وحُرِمَ الكثير من الذهاب إلى المدرسة والجامعة وتراجع تصنيف الجامعات السورية.

أما الانتقائية التي تم بها اختيار بعض المعايير دون بعضها الآخر فقد أتت هي الأخرى اعتباطية ولم تكن مستندة إلى دراسة وافية للمشاكل التي قد تنتج عن انتقاء معايير بعينها وتجاهل أخرى. ولشرح الفكرة، لنأخذ على سبيل المثال المعيار 21 الخاص بآثار التغيرات في أسعار العملات الأجنبية والذي تم إلزام المصارف الخاصة به بموجب قرار مجلس النقد والتسليف لعام 2006[12]، مع تجاهل تام للمعيار 29 الخاص بالتضخم ولنلاحظ:

الملاحظة الاولى: ترى دراسة (القاضي وهاشم، 2015) أنه تم إلزام المصارف بتطبيق المعيار 21 الخاص بآثار التغيرات في أسعار العملات الأجنبية مع تجاهل تطبيق المعيار 29 الخاص بمحاسبة التضخم مما كان من شأنه التأثير على القوائم المالية ومدى الإفصاح الذي تحتويه بل وتقديم مخرجات مضللة عن حقيقة نتائج الأعمال والمركز المالي للمصارف الخاصة السورية. وقد ترتب على اعتماد المعيار 21 زيادة في التوزيعات والضرائب التي تحملتها المصارف نتيجة الأرباح الصورية الناجمة عن أرباح تقييم مراكز القطع البنيوية وأرباح تقييم مراكز القطع التشغيلية. وتصل الدراسة المذكورة إلى أن جميع تلك المصارف ما كانت لِتُعلِنَ أرباحاً او لتطفئ من خسائرها التشغيلية بشكلٍ فعال لولا اعتمادها الأساسي على الأرباح الناجمة عن التغيرات الحاصلة في أسعار القطع الأجنبي المتوافر لديها مستفيدةً من ميزة الارتفاع الحاصل في أسعار العملات الأجنبية في السوق مقابل العملة المحلية. وهنا نتساءل إن كان الهدف من وراء الانتقائية في المعايير يكمن وراءه رغبة في إعطاء صورة مستقرة للمصارف، فمن الواضح أن تلك الصورة، فضلاً عن أنها مضلِّلة على المدى القصير، فهي على المدى البعيد ستنعكس سلباً على مستقبل استمرار هذه المؤسسات، وذلك لسببين:

1 – الاول، يتعلق بتطبيق المعيار 21 الذي ادى بالمصارف إلى توزيع أرباح محققة فقط من ارتفاع أسعار القطع الأجنبي دون تعديل بقية عناصر المركز المالي نتيجة تغيرات المستوى العام لأسعار العملة المحلية، الامر الذي من شأنه تخفيض إجمالي حقوق المساهمين ونصيب السهم من الأرباح وعدم المحافظة على القوة الشرائية لرأسمال تلك المصارف.

[12] يتوجب بمقتضى قرار مجلس النقد والتسليف رقم 182/م ن/ ب4/1/16/2006 على جميع المصارف العاملة والمرخص لها التعامل بالقطع الأجنبي معالجة فروقات القطع الناجمة عن إعادة تقييم أية موجودات ناجمة عن الاكتتاب برأس المال بعملة أجنبية بتاريخ إعداد البيانات المالية وفق المعيار 21 من معايير المحاسبة الدولية باعتبار هذه الفروقات كدخل أو نفقة بتاريخ قطع الحسابات.

2 – والثاني، يتعلق بتجاهل تطبيق المعيار 29 وبالتالي تجاهل أثر التضخم على القوائم المالية خصوصاً أن البلاد معنية تماماً بالمعيار 29 كون حالة التضخم الناجم عن الأزمة لديها تلبي مفهوم التضخم الجامح Hyperinflation، مما يقلل من سلامة المركز المالي الحقيقي لهذه المصارف للأسباب المعروفة الناجمة عن الاعتماد على التكلفة التاريخية في ظل التغير في المستوى العام للأسعار مما يؤدي إلى تشويه الدخل وعدم المحافظة على رأس المال المستثمر.

وبالنتيجة، إن الانتقائية بتبني المعايير والتي تمثلت بأخذ المعيار 21 وتجاهل المعيار 29 كان من شأنها أن تعطي نتائج مضللة لمستخدمي البيانات والمعلومات المالية الذين يعتمدون عليها في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.

الملاحظة الثانية: إن تطبيق المعيار 21 في الحالة السورية لم يكن كما ورد في المعيار الأصلي وإنما هو تعديل به ومساس لجوهره لان المعيار الأصلي يقضي أنه طالما أن الفروقات الناجمة عن إعادة تقييم اية موجودات ناجمة عن الاكتتاب برأس المال بعملة اجنبية هي غير محققة فعلاً كونها لا تمثل ربحاً أو خسارة حقيقية، فإنه يتوجب تمييز هذه الفروقات في حساب أرباح وخسائر على أنها غير محققة وبالنتيجة لا يمكن إخضاعها لا للتوزيع ولا لضريبة الدخل، الا أنه بالنظر إلى تطبيق المعيار محلياً ، فإننا نجد أن هذا المعيار قد تم تعديله على أساس اعتبار هذه الفروقات كدخل أو نفقة بتاريخ قطع الحسابات وبالتالي أُخضِعت الأرباح للتوزيع وللضريبة.

وإذا كان التعديل ممكناً بالمعايير فالقاعدة هي أن لا يتم التعديل إن لم يكن هناك ما يبرره[13]. وبالنظر إلى التعديل الذي تم على المعيار 21 في الحالة السورية، فإننا نعتقد أنه ليس هناك ما يبرره، بل على العكس، لو تم تطبيق هذا المعيار وفقاً لما هو وارد في المعايير الدولية، فإنه كان ليضمن إعطاء صورة صادقة عن البيانات المالية على خلاف ما أحدثه التعديل بالمعيار من أثر مضلل على القوائم.

فالمفارقة هنا هي أن المعايير المحاسبية الدولية إنما يتم تبنيها لتعزيز الموثوقية والشفافية والإفصاح للقوائم المالية، إلا أن الانتقائية التي تم بها تبني IFRS في الحالة السورية وكذلك التعديل الذي تم على محتوى بعض هذه المعايير قد أدى إلى وقوع التضليل في القوائم كما رأينا.

هذا الأمر يجعلنا نتساءل حول الجدوى من تطبيق المعايير في الحالة السورية إن لم يكن تحسين إفصاح المصارف والمؤسسات المالية. وعلى اعتبار أن سورية هي من الدول التي اختارت التطبيق الإلزامي وليس الطوعي أو المعدل للمعايير، فإنه كان يتوجب الالتزام بالمعايير المنتقاة كما وردت في نسختها الدولية، لذلك فإن تعديلها للمعيار 21 ينافي اختيارها للتطبيق الإلزامي فضلاً عن أن هذا التعديل كان دون مبرر وقد أفرغ المعيار من محتواه الحقيقي وأسفر عن معالجة محاسبية خاطئة، مما يعطي انطباعاً أن سياسة البلاد تجاه المعايير الدولية المحاسبية هي نفسها غير واضحة.

النتائج والمناقشة:

ينبغي تبني وتطبيق IFRS على اعتبار أنها تساعد على إعطاء المصداقية والموثوقية لإعداد التقارير المالية ولما لها من آثار ايجابية طويلة الأمد على الاستثمار الاجنبي والناتج القومي الاجمالي. ومن خلال قيامنا بمراجعة تبني وتطبيق

[13] يمكن فهم الحالات التي يمكن بها فقط تبرير تعديل IFRS ليلائم الدول النامية من خلال الاشارة الى دراسة Berglof et al. (1999) التي ترى أن تلك المعايير لا تحتاج لأن تُعدَّل إلا في الحالات التي لا تزود بها البلاد بمحاسبة قابلة للتطبيق، وهي الحالات التي تضيف فيها المعايير الجديدة على المشاكل بدل أن تخفف منها مما يؤدي إلى الإرباك والتكلفة وعدم الامتثال، وهي غالباً ما تكون حالة بعض الدول النامية مع تطبيق المعايير الدولية.

هذه المعايير في الحالة السورية وتشخيص واقع المؤسسات السورية وتقديم أهم الخصائص الاقتصادية والثقافية والقانونية والاجتماعية للبيئة السورية، فإن تقييمنا لتبني وتطبيق هذه المعايير يُظهِر أنه:

1 – تبني إلزامي وجزئي وانتقائي للمعايير المحاسبية الدولية.

2 – لم تكن تتوفر المقومات والمتطلبات الكافية والكفيلة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية وجني فوائدها المرجوّة.

3 – لم تحدث المرحلة الانتقالية حيث تم الانتقال إلى التطبيق الإلزامي مباشرة دون ترك فترة انتقالية تتم بها عملية التحول التدريجي والاستعداد الكافي للدولة وللمؤسسات المحاسبية المعنية وللوحدات الاقتصادية.

4 – نجمت الأخطاء في تطبيق المعايير نتيجة الانتقائية في تبني بعضها دون الآخر وكذلك نتيجة التعديل غير المبرر لبعضها، مما كان سبباً في جعل القوائم المالية مضللة ومتضمنة لمعالجات محاسبية خاطئة.

وبكلمة اخيرة، نخلص إلى التأكيد إلى أنه في الحالة السورية وخصوصاُ في ظل الأزمة الراهنة لا بد من:

1 – إعادة تقييم حالة استعداد مؤسسات المحاسبية المعنية لكي يتسنى توزيع الموارد اللازمة وتأسيس قنوات التواصل المناسبة بحيث يكون التواصل بخصوص المعايير فعالاً مسهباً لجميع الاطراف وخلال كامل العملية.

2 – اجراء مراجعة لوضع البلاد المحاسبي وتقييم لأي فجوة أو لأي منطقة ذات مشاكل وتصحيح الأخطاء التي وقعت خلال عملية التبني.

3 – تقرير اذا ما كانت هناك حاجة لتمرير أي قوانين او تشريعات للمساعدة في تسهيل عملية التحول نحو تلك المعايير وتخفيض التعارض والتضارب معها.

4 – تحديد حجم ونطاق التطبيق وتقرير حجم الوحدات التي ينبغي عليها أن تلتزم بالمعايير في ضوء ظروف البلاد الحالية وقد تكون مقاربة الثلث هي الأفضل لذلك كما يجب القيام بهذا التطبيق بشكل تدريجي.

5 – يجب الحصول على مساعدة الهيئات الدولية في تحمل التكلفة كما يجب كسب مصادر إضافية للمساعدة في التحول نحو المعايير الجديدة بالإضافة إلى الحصول على صوت في إعداد المعايير.

6 – لا يمكن لهذه الاجراءات أن تكون كافية ما لم تقترن بالبدء بإجراءات جدية في مكافحة الفساد وتطبيق المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام على مؤسسات هذا القطاع وإعطاء دور أكبر للقطاع الخاص ورفع مستوى الموارد البشرية المؤهلة في مجال المحاسبة والمراجعة لما لذلك من أثر كبير على تطبيق المعايير الدولية كما يجب معالجة حالة التضخم الجامح الذي تمر به البلاد وأخذه في الاعتبار ضمن معايير IFRS التي تم تبنيها.

وسوف نحتاج إلى المزيد من الابحاث الإضافية على اعتبار أن الآثار طويلة الامد لتبني IFRS من نتائج بعيدة المدى غير معروفة بعد نظراً لأن تطبيق IFRS هو واقع حديث بالنسبة الى معظم الدول النامية عموماً وإلى سورية خصوصاً نتيجة اندلاع احداث ازمة 2011 بُعيّدَ بدء العمل بالمعايير بثلاث سنوات فقط. وسوف لن نعلم النتائج الحقيقية لتبني IFRS للعديد من السنوات القادمة.

References:

Forigen references:

"Accounting Standards, Corporate Transparency, and Developing Countries." Unctad.org. UNCTAD, 1 Nov. 2012. Web. 2 Apr. 2016.

Albu, Nadia, and Catalin Nicolae Albu. "International Financial Reporting Standards in an Emerging Economy: Lessons from Romania." Australian Accounting Review 63rd ser.22.4.(2012):341-53. Researchgate.net.23 Nov. 2015. Web. 9 Apr. 2016.
Ball, Ray, Ashok Robin, and Shuang Wu. "Incentives versus Standards: Properties of Accounting Income in Four East Asian Countries." Journal of Accounting and Economics 36 (2003): 235-70.
Bennett, Adam (2003), Un Lourd Héritage : Apres des années de planification Centrale, la stagnation économique, Finance and Développent.
Berglof, Erik and von Thadden, Ernst-Ludwig, The Changing Corporate Governance Paradigm: Implications for Transition and Developing Countries (June 1999). Conference Paper, Annual World Bank Conference on Development Economics, Washington D.C
Chamisa, Edward E. (2000). The Relevance of and Observance of the IASC Standards in Developing Countries and the Particular Case of Zimbabwe. University of Illinois 2000.
Faraj, Shamsaddeen, and Essa El-Firjani. "Challenges Facing IASs/IFRS Implementation by Libyan Listed Companies." University Journal of Accounting and Finance (2014): 57-73. Hrpub.org. Horizon Research Publishing Corporation. Web. 9 Apr. 2016.
Gordon, L., Loeb, M. and Zhu, W. 2012, 'The Impact of IFRS Adoption on Foreign Direct Investment', Journal of Accounting and Public Policy , 31 (4): 374–98.
Gyasi, Antwi Kofi. "Adoption of International Accounting Standards." Thesis. University of Applied Sciences, 2009. Publications.thesis. Adebayo Agbejule. Web. 8 Apr. 2013. https://publications.theseus.fi/bitstream/handle/15526/10024/ANTWI_KOFI_GYASI.
Hopper, T., Tsamenyi, M. and Wickramasinghe, D., 2008. Management accounting in less developed countries: What we know and need to know. In: School of Accounting and Commercial Law, 2008 research seminars. Victoria, New Zealand, 7 March 2008. Victoria: School of Accounting and Commercial Law.
Lasmin, The Unwanted Effects of International Financial Reporting Standards (IFRS) Adoption on International Trade and Investments in Developing Countries (July 2011, 26). Journal of Economics and Economic Education Research, Forthcoming. Available at SSRN: http://ssrn.com/abstract=1895121
Li, S. 2010, "Does Mandatory Adoption of International Financial Reporting Standards in the European Union Reduce the Cost of Equity Capital?", The Accounting Review 85, (2) : 607–36.
Mir, M.Z., & Rahaman, A.S. (2004). The adoption of international accounting standards in Bangladesh: An exploration of rationale and process. Journal of Accounting, Auditing & Accountability. 18,(6), 816-841.
Miazee, Hossen. "Problems of Implementing of International Financial Reporting Standards in Bangladesh." European Journal of Business and Management 6.36 (2014):174-81. Www.iiste.org. Web. 9 Apr. 2016.
Nobes C., Parker R. (2004) Comparative International Accounting. Prentice Hall, 2004. (Page 76)
Polizatto, Vincent P. "Strengthening the Accounting and Auditing Framework." Worldbank.org.
World Bank, n.d. Web. 13 Apr. 2016.
http://www1.worldbank.org/finance/PUBS/POLIZATT/poli001e.htm.
Practical Implementation of International Financial Reporting Standards: Lessons Learned. Geneva: UNO, 2008. United Nations, 2008. Web. 6 Apr. 2016.
Ramanna, Karthik, and Ewa Sletten. "Why Do Countries Adopt International Financial Reporting Standards?" Why Do Countries Adopt International Financial Reporting Standards (n.d.): n. pag. Harvard Business School, 24 Mar. 2009. Web. 6 Mar. 2016.

23.Schmid, David, Ralph Martino, and Chen Wu. "IFRS Adoption by Country." (n.d.): n. pag. www.pwc.com. PricewaterhouseCooper, Sept.-Oct. 2015. Web. 7 Apr. 2016.
Thompson, Samuel C., "Accounting for a Developing World: A look at International Standards on Developing Countries" (2016). *University of Tennessee Honors Thesis Projects.*

Arabic References:
Oban Abdullah, Dick Rowley (2018) "The Role of Non-Financial Disclosure on Human Resource Development in Combating Corruption - A Case Study -" Tishreen University Journal of Research and Scientific Studies. October University.

Oban Abdullah, Dick Rowley (2018) "The Role of Non-Financial Disclosure on Human Resource Development in Combating Corruption - A Case Study -" Tishreen University Journal of Research and Scientific Studies. October University.

Qabbani Thana: International Accounting, University House, Alexandria, Arab Republic of Egypt, 2002, p. 170.

Decrees And Resolutions:
Decree No. 55/2006 (obligating all entities subject to the supervision of the Syrian Securities and Financial Markets Authority to adopt international accounting standards in preparing their financial statements and statements.(

Decree No. 5/2006, obligating listed private banks to adopt international accounting standards.

Decree 490/2007 (the accounting system for public entities of an economic nature, except for finance, banking and insurance(

Monetary and Credit Council Resolution No. 182/Mn/B 4/16/1/2006 (obligating all banks operating and licensed to deal in foreign exchange to treat exchange differences resulting from revaluation in accordance with International Accounting Standard 21.(

مواقع على الانترنت:
منظمة الشفافية الدولية، 2017/1/25 https://www.transparency.org/news/feature/mena_a_very_drastic_decline
تقرير اللجنة الاوربية إلى مجلس البرلمان الاوربي/2014/بروكسل حول تبني الإفصاح عن المعلومات غير المالية https://europa.eu/rapid/press-release_STATEMENT-14-291_en.htm
Disclosure of non-financial information: Europe`s largest companies to be more transparent on social and environmental European Commission, Brussels, 29 September 2014.
برنامج الأغذية العالمي، روما 2005/11/11 https://docs.wfp.org/api/documents/a4d567090fac41ad9efbb4b0c777a2c2/
مركز كارنيغي للشرق الأوسط https://carnegie-mec.org/2015/01/07/ar-pub-60301