



# الجمع العربي للمحاسبين القانونيين

نشرة شهرية إلكترونية ترسل إلى الأعضاء-كانون أول (ديسمبر) ٢٠٠١  
العدد رقم (١)



For more information contact the society at: TEL (962-6) 5676522/5698282 FAX (962-6) 5676523 EMAIL info@ascasociety.org WEBSITE www.ascasociety.org



القانونيين (الأردن) وطلبة الجمع العربي للمحاسبين القانونيين الكرام بمناسبة عيد الفطر السعيد وقدم  
العام الجديد ٢٠٠٢ مع أمنيات الخير والدعاء إلى الباري جلّت قدرته أن يحقق أمانينا إنه سميع مجيب.

وكل عام وأنتم بخير

## عيدكم مبارك

يتقدم رئيس وأعضاء مجلس  
إدارة الجمع العربي  
للمحاسبين القانونيين والعاملين  
فيه بأعطر وأطيب التمنيات  
القلبية إلى أعضاء الجمع  
العربي للمحاسبين القانونيين  
ASCA وأعضاء جمعية  
الجمع العربي للمحاسبين

## Arab Society of Certified Accountants (ASCA)

A regional professional society dedicated to the promotion of the highest accounting, auditing and ethical standards and to capacity building through the institution of globally recognized educational and examination qualification programs.

## الجمع العربي

### للمحاسبين القانونيين

جمعية مهنية عربية تهدف إلى إرساء  
معايير المحاسبة والتدقيق والسلوك وإلى  
بناء القدرات من خلال برامج التعليم  
والامتحان والتأهيل المعترف بها دولياً.

## أخبار الجمع

عملت إدارة الجمع جاهدة للتنسيق من أجل عقد إمتحانات الجمع العربي للمحاسبين القانونيين حيث  
تم عقدها في الأيام ٣ و٤ و٥ و١١/٢٠٠١ في سبعة عشر مركز إمتحان هي: الرياض، جدة، الخبر،  
المنامة، عمان، القاهرة، الكويت، أبوظبي، مسقط، نابلس الإسكندرية، غزة، بيروت، بيت لحم،  
طرابلس، عدن، دمشق. وقد سارت الإمتحانات على أحسن وجه، وكان هذا هو آخر إمتحان على  
منهاج المحاسب القانوني العربي، وتنشر إدارة الجمع بعض الصور لمراكز الإمتحان أثناء سير  
الإمتحانات التي عقدت تحت إشراف ومراقبة من الجمع. وقد أعلنت إدارة الجمع أن الإمتحانات  
القادمة ستعقد وفقاً للمنهاج الدولي الذي أقرته الأمم المتحدة في مؤتمر التجارة والتنمية (يونكتاد)  
وستكون أول إمتحانات تعقد على المنهاج الجديد في تشرين الثاني (نوفمبر) ٢٠٠٢.



## أعضاء جدد في الجمع

أوضح مدير الجمع الأستاذ محمد  
مصطفى قاسم بأنه تم قبول مجموعة  
من الأعضاء الجدد في الجمع وهم :  
فاطمة الذوايدي، ماجد ضاهر، ياسين  
عياد، محمد إسماعيل، محمد زيدان،  
خليل الأطرش، عيسى المبيض، أحمد  
هارون، إسماعيل بلبيسي، بلال  
عاشور، حسام النفار، خالد أبو صويص،  
خالد أبو غوش، صالح الدحنوس، زيد  
مصلح، علاء الدين الشوا، علي أبو شعر،  
محمد الخن، يسري عبد البر، مهند عبده،  
ناصر أسعد، أني عامر، د. أيمن  
الغباري، د. مثنى عبد الرزاق، تيسير  
نور، عادل صوفان.

## إتفاقية تعاون بشأن التدريب

وجه الأستاذ الدكتور محمد عيد شبير رئيس الجامعة الإسلامية بغزة رسالة إلى الأستاذ طلال أبو  
غزالة رئيس مجلس إدارة الجمع العربي للمحاسبين القانونيين يعرب فيها عن سروره وامتنانه  
لتوقيع إتفاقية تعاون بشأن التدريب بين الجمع والجامعة الإسلامية في غزة الأمر الذي ساهم في  
تطوير مهنة المحاسبة في الوطن العربي وفلسطين بشكل خاص وقد وقع الإتفاقية عن الجمع مديره  
الأستاذ محمد مصطفى قاسم وعن الجامعة عميد خدمة المجتمع والتعليم المستمر الدكتور رفعت نعيم  
رستم. وقد نشرت جريدة القدس تغطية لخبر إتفاقية التعاون بشأن التدريب بين الجمع والجامعة  
الإسلامية. ومن جهة أخرى فقد قرر مجلس إدارة الجمع العربي للمحاسبين القانونيين الذي عقد في  
تونس مؤخراً إنشاء مقر له في فلسطين من شأنه تأهيل الشباب الفلسطيني بمؤهل الجمع وتطوير مهنة  
المحاسبة لتضاهي مثيلاتها على المستوى الدولي.

## أعضاء جدد في الجمعية

رشاد حمدان، زيد مصلح، علي أبو  
شعر، نعمان فيصل، ماهر زريقات،  
محمد يغمور، عبد المحسن القطامي،  
عادل صوفان.

## شكر وإشادة

تلقت إدارة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ASCA كلمات شكر من جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينيين من كل من:

- الدكتور عبد الكريم عابدين رئيس مجلس الإدارة / محافظة خانيونس .
- الدكتور منذر البردويل رئيس مجلس الإدارة / فرع رفح .
- الدكتور شفيق محمد ظاهر رئيس مجلس الإدارة / فرع الشمال .
- الأستاذ سالم صباح منسق لجنة التدريب والتأهيل المهني في الجمعية .

وتتضمن هذه الرسائل الشكر للأستاذ طلال أبو غزالة على المنحة المقدمة منه لأبناء فلسطين على نفقته الخاصة والتي من خلالها يستطيع أكبر عدد من أبناء الشعب الفلسطيني التأهيل بمؤهل المجمع ASCA وفق المنهج الدولي الذي أقرته الأمم المتحدة في مؤتمر التجارة والتنمية والحصول على عضويته ومن ثم تطوير مهنة المحاسبة في فلسطين لتواكب مثيلاتها في دول العالم المتقدم .

## رسائل شكر

١. تلقى عضو مجلس الإدارة التنفيذي السيد توفيق أيوب رسالة شكر من معالي الدكتور صلاح الدين البشير وزير الصناعة والتجارة في عمان على إهداء إدارة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين نسخة ترجمة المعايير المحاسبية الدولية لسنة ٢٠٠٠ مع التفسيرات ونسخة عن كتب منهاج التأهيل المحاسبي المهني الدولي الى مكتبة الوزارة حيث أنها تشكل نقلة نوعية لمهنة المحاسبة في الأردن .
٢. كما تلقى عضو مجلس الإدارة التنفيذي السيد توفيق أيوب رسالة شكر من الأستاذ عبد السلام حسين شعيب مدير إدارة التدريب والبحوث والمنظمات الدولية بالوكالة بديوان المحاسبة الكويتي على إهداء إدارة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين مجموعة من كتب المراجع العلمية التي تغطي كامل المنهج الدراسي للتأهيل المحاسبي المهني الدولي الى مكتبة الديوان والشكر على إدارة الندوة التي أقامها الديوان حول التأهيل لإمتحانات عضوية المجمع من أجل الإرتقاء بالعمل المحاسبي المهني .
٣. أرسل الطالب سمير حسن أبو عباس أحد الطلبة الذين جلسوا لإمتحانات المجمع رسالة شكر وتقدير للأستاذ طلال أبو غزالة رئيس مجلس الإدارة أشاد فيها بكل ما راه ولمسه من رعاية من قبل المشرفين على مركز إمتحانات الخبر وختم رسالته بالقول إنه يتشوق الى الوقت الذي يصبح فيه عضوا في مجمع تحت إشراف ورئاسة الأستاذ طلال أبو غزالة .

## حفل توزيع كتب المنهاج الدراسي

### على طلبة منحة الأستاذ طلال أبو غزالة

تم افتتاح الحفل برعاية الأستاذة رابوية الشوا عضو المجلس التشريعي الفلسطيني وتم إلقاء كلمات في حفل توزيع المنحة على الطلبة الذين خصصت لهم من الأستاذ طلال أبو غزالة وعلى حسابه الشخصي ومنها كلمة الأستاذ أبو أسامة سعيد رئيس مجلس الإدارة لجمعية المحاسبين والمراجعين والتي جاء فيها: "إن جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية تفخر بثروتها البشرية من أعضائها الثلاثة آلاف وخمسائة عضو وتعزز بدورها الوطني مع باقي المؤسسات والجمعيات والنقابات المهنية في الوطن على مدار عمرها الذي قارب ربع القرن بجانب الإنجازات المهنية مع نشاطات مختلفة شملت النواحي العلمية والفنية والمهنية والإجتماعية والثقافية والرياضية وباقي النشاطات الأخرى". وفي هذا اليوم الأغر الذي نحتفل فيه سويا بتوزيع كتب منهاج دورة الحصول على لقب محاسب قانوني عربي ACPA يسعدني أن أذكر بكل الإعتراز والإحترام الأستاذ طلال أبو غزالة الذي قدم منحة لسبعمئة مشترك على حسابه الشخصي . وإني باسم الجمعية التي تفخر بأمثاله أتوجه له بكل الشكر والتقدير راجين المولى أن يديم التوفيق عليه وأن يكثر من أمثاله . كما أتوجه لكافة الأخوة المنتسبين بالتهنئة مقدما متمنيا لهم استمرار النجاح والتوفيق .

## " أساس التكلفة التاريخية بين التأييد

### والإنتقادات الموجهة اليها "



إعداد  
الدكتور يوسف محمود جربوع  
دكتوراه فلسفة في المحاسبة، عضو الهيئة التدريسية في قسم المحاسبة كلية التجارة - الجامعة الإسلامية في غزة، وعضو المجمع العربي للمحاسبين القانونيين

## أساس التكلفة التاريخية Historical Cost Principle

- يستند أساس التكلفة التاريخية على مبررات كثيرة منها :
  ١. إمكانية التحقق من بيانات التكلفة التاريخية الأمر الذي يوفر لنا درجة أكبر من الموضوعية ، وبالتالي إمكانية الإعتماد على البيانات المحاسبية .
  ٢. إتساق أساس التكلفة التاريخية مع كثير من العناصر الأخرى المكونة للإطار الفكري للمحاسبة المالية .
  - ومن أهم العناصر الفكرية التي ترتبط ارتباطاً وثيقاً بأساس التكلفة التاريخية ما يلي:
    - أ. مبدأ تحقق الإيرادات والذي يقضي طبقاً لمفهومه التقليدي بعدم الإعتراف بأي تغيرات في قيم الأصول والخصوم إلا بعد تحققها عن طريق إجراء تبادل مع طرف آخر .
    - ب. مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات والذي يقضي بتحديد الدخل عن طريق مقابلة إيرادات الفترة بتكاليف هذه الفترة فقط وليس عن طريق مقارنة صافي قيمة الأصول أول وآخر الفترة المحاسبية .
    - ج. فرض إستمرارية المشروع والذي يقضي بأن المشروع في حالة إستمرار بأعماله الإعتيادية خلال الفترة المنظورة والتي يجب أن لا تزيد عن (١٢) شهراً من تاريخ التوقيع على الميزانية العمومية ، وبالتالي لا تستخدم القيم الجارية للأصول إلا في حالة واحدة فقط هي حالة التصفية Liquidation .
    - د. مفهوم الثبات حيث أن أساس التكلفة التاريخية يقضي بأن الأصول والخصوم تظل مقيمة بالتكلفة من فترة إلى أخرى بغض النظر عن أي تغيرات في الأسعار .
    - هـ. من ضمن القيود التي تفرضها المحاسبة المالية هي " الحيطه والحذر " حيث يتم تجاهل ارتفاع أسعار الأصول ، وهذا من شأنه أن يؤدي إلى اظهارها في قائمة المركز المالي بقيم متحفظة .
    - و. فرض وحدة القياس النقدي يقضي بإستخدام الوحدات النقدية الأصلية في الإثبات وتجاهل أي تغير في قيمتها نتيجة التضخم أو الإنكماش .
    - ز. مبدأ القياس الفعلي والذي يقضي بأن الإثبات في الدفاتر والقوائم المالية يجب أن

- أ. يقصر على ما تم فعلاً طبقاً للقيم الأصلية وليس أي وضع افتراضي ولكن وبالرغم من هذه الأسانيد الفكرية إلا أنه يلاحظ أن أساس التكلفة التاريخية يعتبر أكثر المبادئ المحاسبية إثارة للانتقاد سواء من قبل الطرف الثالث من مستخدمي القوائم المالية أو من قبل المحاسبين أنفسهم، ولعله يمكن إجمال هذه الانتقادات حسب ما هو موضح أدناه:

١. ان الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية سوف يؤدي إلى قياس غير سليم للربح الدوري وذلك لسببين هما :
- أ- إن مقابلة الإيرادات التي تمثل القيمة الجارية للنتائج مع المصروفات مقاسه على أساس القيم التاريخية سوف يؤدي إلى إدماج ناتج النشاط الجاري مع ناتج المضاربة على أسعار عوامل الإنتاج، حيث أن ناتج النشاط الجاري يتطلب المقابلة لكل من الإيرادات والمصروفات على أساس أسعار جارية، اما ناتج المضاربة على عوامل الإنتاج- المكاسب الناتجة عن إقتناء الأصول - يتطلب مقارنة المصروفات على أساس الأسعار التاريخية بالمصروفات على أساس الأسعار الجارية .
- ب - إن تأجيل الاعتراف بالتغير في قيم الأصول والخصوم حتى يتم تبادل حقيقي مع طرف خارجي سوف يؤدي إلى تداخل نتائج الفترات المحاسبية المختلفة وهو أمر يتعارض مع فرض الدورية Periodicity، أي أن الربح الدوري الخاص بفتره محاسبية معينة سوف يعكس ناتج الأحداث الاقتصادية التي نشأت في فترات سابقة ولم تتحقق إلا خلال هذه الفترة، كما أن هذا الربح لن يعكس نتائج أحداث الفترة الحالية بالكامل إذ أن ذلك الجزء من هذه الأحداث الغير محققه سوف يتم الاعتراف به في فترات محاسبية مقبله .

### الإستثناءات من أساس التكلفة التاريخية

#### ١. المخزون السلعي

- بالنسبة للمخزون السلعي آخر العام فالقاعدة العامة للتقويم هي قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل ، إلا أنه توجد حالات خاصة كثيرة تستدعي الخروج عن هذه القاعدة ، ففي حالة وجود سوق شبه مؤكدة للمنتج والتكاليف اللازمة للتسويق يمكن قياسها تستخدم أسعار السوق للوصول إلى صافي القيمة البيعية "Net Realizable Value" كأساس لتقويم بضاعة آخر المدة ، وبغض النظر عن كون هذه القيمة أكبر من التكلفة أو أقل منها ، كذلك تستخدم أسعار السوق في حالة عدم إمكان تحديد التكلفة الفعلية للمخزون كما في حالة النشاط الزراعي أو صناعة وتعبئة اللحوم . وفي شركات المقاولات يتم استخدام نسبة الإنتمام (الإنجاز) حيث يجعل حساب مقاولات تحت التنفيذ (مديناً) بالتكلفة المتراكمة حتى تاريخ القوائم المالية مضافاً إليه مقدار من الأرباح يتناسب مع ما تم إنجازه من المقولة أو العقد .

#### ٢. العملاء المدينين

- تظهر أرصدة المدينين بالميزانية العمومية المبالغ المستحقة على العملاء والمنتظر أن يتم تحصيلها نقداً ومن ثم تعد تقديرات في نهاية الفترة لمعرفة المردودات والسموحات المتوقعة، بل أكثر من ذلك لا يتم تسجيل عملية البيع في بعض الأحيان حتى تنتهي الفترة التي يمكن للعميل أن يرد خلالها البضاعة ، كذلك في حالة البيع بالتقسيط نجد أن رصيد المدينين الصافي في أي تاريخ يكون عبارة عن مجموع الأقساط غير المسددة حتى ذلك التاريخ (ناقصاً) الفوائد غير المكتسبة في ذلك التاريخ . كما أن مخصص الديون المشكوك فيها يظهر في الميزانية العمومية مطروحاً من مبلغ المدينين بإعتباره مخصص من مخصصات التقويم . وعلى ذلك يمكن القول أن أساس تقويم بند المدينين هو صافي القيمة المنتظر تحصيلها، " Value Net Realizable " وليست التكلفة التاريخية .

#### ٣. أوراق القبض

- يتم تقويم أوراق القبض بقيمتها الحالية "Present Value" في تاريخ إعداد القوائم المالية وذلك يتطلب الاعتراف دورياً بإيرادات الفوائد الدائنة على تلك الأوراق . وبصفة عامة لا يمكن إهمال الفرق بين القيمة الاسمية والقيمة الحالية لأوراق القبض إلا إذا كانت آجالها قصيرة الأجل وتستحق خلال عام من تاريخ إعداد القوائم المالية .

#### ٤. الإستثمارات قصيرة الأجل

- بالنسبة للإستثمارات قصيرة الأجل فالقاعدة هي أن يكون التقويم على

١. ان الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية سوف يؤدي إلى قياس غير سليم للربح الدوري وذلك لسببين هما :

- أ- إن مقابلة الإيرادات التي تمثل القيمة الجارية للنتائج مع المصروفات مقاسه على أساس القيم التاريخية سوف يؤدي إلى إدماج ناتج النشاط الجاري مع ناتج المضاربة على أسعار عوامل الإنتاج، حيث أن ناتج النشاط الجاري يتطلب المقابلة لكل من الإيرادات والمصروفات على أساس أسعار جارية، اما ناتج المضاربة على عوامل الإنتاج- المكاسب الناتجة عن إقتناء الأصول - يتطلب مقارنة المصروفات على أساس الأسعار التاريخية بالمصروفات على أساس الأسعار الجارية .
- ب - إن تأجيل الاعتراف بالتغير في قيم الأصول والخصوم حتى يتم تبادل حقيقي مع طرف خارجي سوف يؤدي إلى تداخل نتائج الفترات المحاسبية المختلفة وهو أمر يتعارض مع فرض الدورية Periodicity، أي أن الربح الدوري الخاص بفتره محاسبية معينة سوف يعكس ناتج الأحداث الاقتصادية التي نشأت في فترات سابقة ولم تتحقق إلا خلال هذه الفترة، كما أن هذا الربح لن يعكس نتائج أحداث الفترة الحالية بالكامل إذ أن ذلك الجزء من هذه الأحداث الغير محققه سوف يتم الاعتراف به في فترات محاسبية مقبله .

٢. إن الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية من شأنه إسقاط كثير من الأصول غير الملموسة من القوائم المالية، لأن إشتراط حدوث عملية تبادلية مع طرف آخر قبل الاعتراف بأي تغير في عناصر المركز المالي سوف يستبعد كثير من القيم من السجلات المحاسبية، ومن الأمثلة على ذلك شهرة المحل، والأصول البشرية، والمزايا الإحتكارية، ونظام المعلومات المتوفر لدى المنشأة وغير ذلك من العناصر غير الملموسة التي قد تمتاز بها الوحدة المحاسبية عن غيرها من الوحدات الأخرى .

٣. يترتب على الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية تجاهل التغير في قيمة الوحدات النقدية الأصلية ذلك بالمقارنة ببعض المناهج المحاسبية البديلة التي ترى إستبدال الوحدات النقدية الأصلية بوحدة ذات قوة شرائية موحدة في تاريخ إعداد القوائم المالية، ويستند هذا المنهج على اعتبار أن أخذ تغيرات القوة الشرائية للنقود في الاعتبار يعتبر خروجاً عن مبدأ التقويم على أساس التكلفة التاريخية حيث أن التطبيق السليم لهذا المبدأ يتطلب استخدام وحدات قياس متجانسة في إثبات كافة عناصر المركز المالي في الفترات المختلفة، ومن ناحية أخرى يلاحظ أن تجاهل التغيرات في المستوى العام للأسعار سوف يجعل القيم الواردة في القوائم المالية غير قابلة للتجميع والتلخيص .

٤. إن الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية في حالة التغيرات الكبيرة في الأسعار الخاصة بعناصر المركز المالي يجعل الأرقام المحاسبية بعيدة كل البعد عن التعبير عن القيم الجارية لهذه العناصر، الأمر الذي يفقد القوائم المالية كثيراً من فائدتها في الاستخدام العملي . وعلى ذلك فإن تطبيق هذا المبدأ فيه تجاهل للتعاليم والأصول الإقتصادية لنظرية المنشأة الأمر الذي يجعل النموذج المحاسبي عاجز عن تصوير الحقائق الإقتصادية وعن مقابلة إحتياجات متخذي القرارات وخاصة في تقدير التدفقات النقدية المتوقعة .

- ورغم أن هذه الانتقادات الخطيرة التي وجهت منذ زمن بعيد لأساس التكلفة التاريخية إلا أن هذا الأساس لا يزال يعتبر أحد دعائم النموذج المحاسبي المعاصر، ولقد كان موقف المحاسبين آزاء هذه الانتقادات يعتمد على وجهتين أساسيتين هما :



## ورقة الزناد الدولي للمحاسبين تركز على تكليف

الخدمات العامة (نيويورك / ١٨ أكتوبر ٢٠٠١)

صدر الاتحاد الدولي للمحاسبين ورقة جديدة تبحث في كيفية الادارة الفعالة للعلاقة بين الوكالات الحكومية ومنشآت القطاع الخاص التي يتم التعاقد معها لتقديم الخدمات العامة نيابة عن الحكومة ، والورقة بعنوان " تكليف الخدمات العامة في فرنسا - اسلوب اصلي للإدارة العامة : الخدمات العامة المكلفة " وقد اعددها الوفد الفرنسي الى لجنة محاسبة القطاع العام التابعة للإتحاد الدولي للمحاسبين . تبين الورقة بالتحديد الاطار المصمم في فرنسا لادارة العلاقة بين منشأة حكومية ومنشأة قطاع خاص تم التعاقد معها لتقديم خدمة معينة وضمن مستوى مناسب من المعلومات والمسؤولية ، ومن بين المواضيع التي تغطيها الورقة ادارة تنفيذ الخدمات العامة وعملية التكليف والمواضع والالتزامات التعاقدية للاطراف المعنية . هذه الورقة هي واحدة من عدد من الاوراق التي تصدرها من حين لآخر لجنة محاسبة القطاع العام لتوفير المعلومات التي تساهم في بعض فئات التقارير المالية والمعرفة بالمحاسبة والتدقيق في القطاع العام . من الممكن الحصول على هذه الورقة والارشادات الاخرى الصادرة عن لجنة محاسبة القطاع العام بدون مقابل من موقع الانترنت للاتحاد الدولي للمحاسبين <http://www.ifac.org> .

## ورقة التعليم العالي للإتحاد الدولي للمحاسبين تتناول

قبول المرشحين المهنيين بالعاهات

(نيويورك / ٩ أكتوبر ٢٠٠١)

لمساعدة منظمات المحاسبة في مختلف أرجاء العالم في تناول احتياجات مرشحي المحاسبة المهنيين بالعاهات صدر الاتحاد الدولي للمحاسبين ورقة جديدة بعنوان " قبول المرشحين المهنيين بالعاهات " وقد كتب الورقة ستيفن جوفير ، ماجستير ادارة اعمال ، زميل معهد المحاسبين القانونيين والمدير التنفيذي لمعهد المحاسبين القانونيين في البرتا - كندا ومستشار فني للعضو الكندي في لجنة التعليم التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين . والورقة مصممة لما يلي :  
- زيادة الوعي بأثر العاهات على المرشحين والمدرسين والفاحصين والأشخاص الآخرين .  
- توفير ملخص للأساليب التي يمكن للهيئات الأعضاء اتباعها لتحديد وتقييم وتقبل العاهات .

من المكونات الهامة للوثيقة عينة سياسات واساليب تستخدمها حاليا الهيئات المهنية ، بما في ذلك منظمات المحاسبة وجهات اخرى . يقول وارن ألن رئيس لجنة التعليم التابعة للإتحاد الدولي للمحاسبين " منظمات المحاسبة لها اسباب قانونية وتجارية واخلاقية لضمان وصول معقول للمرشحين المهنيين بالعاهات الى مهنتهم ، ويجب وضع اسلوب شفاف ومعقول لتحديد وتقييم أولئك المهنيين بالعاهات موقفة ، اذا كان ذلك مناسباً " ويضيف السيد ألن " تم تطوير هذه الورقة لمساعدة الهيئات الاعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين والجهات الاخرى في وضع هذا الاسلوب " يمكن الحصول على هذه الورقة بدون مقابل من موقع الاتحاد الدولي للمحاسبين <http://www.ifac.org> . المجمع العربي للمحاسبين القانونيين منظمة عربية مختصة بمهنة المحاسبة ، ورسالته تطوير المهنة وتعزيزها لتمكينها من تقديم الخدمات ذات النوعية الجيدة للصالح العام ، ويضم المجمع في عضويته الحالية ١٥٣ هيئة محاسبة مهنية في ١١٣ بلدا تمثل ما يزيد عن مليوني محاسب يعملون في الممارسة العامة والتعليم والخدمات الحكومية والصناعة والتجارة .

أساس إجمالي التكلفة أو إجمالي التكلفة السوقية أيهما أقل ، على أن يكون قياس إجمالي القيمة السوقية في تاريخ إعداد الميزانية العمومية ، ويلاحظ أن التحسن في أسعار السوق في الفترات المالية التالية يؤخذ في الحسبان ولكن بشرط ألا تزيد القيمة المعدلة عن التكلفة الأصلية ، وأن التعديل بالنقص في رصيد حساب مخصص هبوط القيمة السوقية يعتبر تغييراً في التقديرات المحاسبية للخسائر الغير محققة ، إلا أن هناك إستثناء لهذه القاعدة في حالة المشروعات التي تتعامل أساساً في الأوراق المالية مثل بيوت ومؤسسات الإستثمار ، وسامسة الأوراق المالية ، والبنوك ، وشركات التأمين . ففي هذه الحالة تستخدم أسعار السوق كأساس لتقييم هذه الإستثمارات على أن يعالج الفرق بين القيمة السوقية والتكلفة الأصلية بإعتباره أحد عناصر حقوق الملكية وليست من عناصر قائمة الدخل .

## ٥. الإستثمارات طويلة الأجل

- الأساس في التقييم بالنسبة للإستثمارات طويلة الأجل هو التكلفة إلا إذا كان هناك إنخفاض جوهري في أسعار السوق فتعدل التكلفة بقيمة هذا الإنخفاض ، وتمثل القيمة المعدلة الأساس الجديد للتكلفة وتظهر الخسائر ضمن عناصر قائمة الدخل ، اما إذا كان الانخفاض في أسعار السوق انخفاصاً مؤقتاً فيمكن تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل كما هو الحال في الإستثمارات قصيرة الأجل ولكن مع اختلاف بسيط هو أن التعديلات على مخصص إنخفاض القيمة السوقية يعالج كجزء من حقوق الملكية ويظهر مستقلاً في قائمة المركز المالي دون أن يؤثر على عناصر قائمة الدخل إلا أنه في حالة الإستثمار في أسهم تمثل حقوق الملكية وأن حجم هذا الإستثمار من شأنه تحقيق سيطرة على إدارة الشركة (نسبة ملكية أكبر من ٥٠٪ مثلاً) أو تحقيق نوع من التأثير الفعال (نسبة الملكية ما بين ٢٠٪ إلى ٥٠٪ مثلاً) فإن في مثل هذه الحالات يمكن الخروج على أساس التكلفة وتقييم الإستثمارات على أساس طريقة حقوق الملكية حيث تظهر الإستثمارات بالتكلفة المعدلة سنوياً بنصيب الشركة المستثمرة من أرباح وخسائر الشركة المستثمرة فيها والتوزيعات خلال الفترة .

## ٦. الأصول الثابتة

- هناك حالات كثيرة في المحاسبة عن الأصول الثابتة تمثل خروجاً عن مبدأ التكلفة التاريخية فمثلاً في حالة الأصول المستهلكة دفترياً ولا زالت تمثل طاقة إنتاجية مستقبلية ، أو في حالة الإنخفاض الدائم في قيمة الأصول الثابتة نتيجة للتقادم أو في حالة الأصول الحيوانية (التكاثر) . في مثل هذه الحالات يلزم اعادة تقييم الأصول الثابتة ، فإنه كثيراً ما يحدث تغيير جوهري ودائم في قيمة هذه الأصول الأمر الذي يستدعي إعادة التقييم من وقت لآخر للاعتراف بالنقص الدائم أو الزيادة الدائمة في القيمة .

## ٧. المبادلات غير النقدية

- القاعدة العامة هي أن الأصول غير النقدية موضع لتبادل يجب إثباتها بما يعادل القيمة السوقية العادلة للأصل المتنازل عنه أو القيمة السوقية العادية للأصل المتحصل عليه أيهما أكثر تحديداً ، وإذا تعذر تقدير القيمة الحقيقية العادلة لكلا الأصلين فيمكن الإعتماد على القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه (القديم) كأساس لإثبات حيازة الأصل الجديد وبدون الإعتراف بأية مكاسب أو خسائر نتيجة عملية التبادل ، والقيمة العادلة للأصل غير النقدي تقدر على أساس صافي القيمة البيعية أو ثمن الشراء أصل مماثل حالياً أو إستخدام طريقة التقييم المباشر . كذلك في حالة تبادل أصول غير متشابهة من حيث الغرض من إقتناء أو في حالة حصول المنشأة على فرق نقدي نتيجة التبادل للأصول المتشابهة فإنه في هذه الحالة يتم الإعتراف جزئياً بأرباح وخسائر التبادل إذ أنه يمكن في هذه الحالة أن دورة إكتساب الربح من الأصل القديم قد إكتملت .

## معييار المحاسبة الدولي ٤

(المعاد صياغته عام ١٩٩٤)



### محاسبة الإستهلاك

يحل هذا المعيار المحاسبي الدولي المعاد صياغته محل المعيار الأصلي المصادق عليه من قبل المجلس في نوفمبر ١٩٧٤، وتم تقديمه بصيغته المعدلة التي تم تطبيقها لمعايير المحاسبة الدولية اعتباراً من ١٩٩١ وما بعد ذلك، ولم تجر تغييرات جوهرية على نص المعيار الأصلي باستثناء تعديل بعض المصطلحات لتتناسب مع الممارسة الحالية للجنة معايير المحاسبة الدولية.

في إجتماعها في نوفمبر ١٩٩٩ قرر مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية سحب معيار المحاسبة الدولي (٤) - محاسبة الإستهلاك حيث أن هذا الموضوع مطروح في معيار المحاسبة الدولي رقم (١٦) الممتلكات والآلات والمعدات ومعيار المحاسبة الدولي (٢٢) ضم الأعمال ومعيار المحاسبة الدولي (٣٨) - الموجودات الملموسة. يبدأ أثر سحب معيار المحاسبة الدولي رقم (٤) عندما تصبح هذه المعايير الثلاثة سارية المفعول أي أنه على البيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ في أو بعد ١ يوليو ١٩٩٩.

### المحتويات

معييار المحاسبة الدولي ٤ (المعاد صياغته عام ١٩٩٤)

### محاسبة الإستهلاك

الفقرات	النطاق
٣-١	التعريف
٤	الإستهلاك
١٣-٥	العمر الإنتاجي
١٠-٧	القيمة المتبقية
١١	طرق الإستهلاك
١٣-١٢	الإفصاح
١٦-١٤	تاريخ التطبيق
١٧	

معييار المحاسبة الدولي ٤ (المعاد صياغته عام ١٩٩٤)

### محاسبة الإستهلاك

يجب قراءة المعايير المطبوعة بالخط البارز المائل الداكن في إطار مادة الخلفية وإرشادات التطبيق في هذا المعيار وكذلك ضمن سياق مقدمة معايير المحاسبة الدولية، وليس القصد من معايير محاسبية تطبيقها على البنود غير المادية (راجع فقرة ١٢ من المقدمة).

### النطاق

١. يجب تطبيق هذا المعيار في المحاسبة عن الإستهلاك
٢. يطبق هذا المعيار على كافة الأصول القابلة للإستهلاك ما عدا:  
أ. الممتلكات والمصانع والمعدات (لاحظ معيار المحاسبة الدولي

(١٦) - الممتلكات والمصانع والمعدات.

- ب. الغابات وما شابهها من المصادر الطبيعية المتجددة.
  - ج. تكاليف إستكشاف واستخراج المعادن، والنفط، والغاز الطبيعي وما شابه ذلك من المصادر غير المتجددة.
  - د. نفقات البحث والتطوير (أنظر معيار المحاسبة الدولي (٣٨) - الموجودات غير الملموسة).
  - هـ. الشهرة (أنظر معيار المحاسبة الدولي (٢٢) - ضم الأعمال).
٣. تمثل الأصول القابلة للإستهلاك جزءاً كبيراً من الأصول للعديد من المشاريع، وعليه فإنه يمكن أن يكون للإستهلاك أثر كبير على تحديد وعرض المركز المالي ونتائج العمليات لتلك المشاريع.

### تعريف

٤. تستخدم المصطلحات التالية في المعيار حسب المعاني المحددة لها أدناه:

**الإستهلاك** هو توزيع قيمة الأصل القابلة للإستهلاك على عمره الإنتاجي المقدر، ويحمل إستهلاك الفترة إلى صافي الربح أو الخسارة للفترة إما بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

### الأصول القابلة للإستهلاك هي أصول:

- أ. من المتوقع أن تستخدم خلال أكثر من فترة محاسبية واحدة.
  - ب. لها عمر إنتاجي محدد.
- ج. تملكها المنشأة بغرض إستخدامها في الإنتاج أو تزويد السلع والخدمات، أو لتأجيرها للآخرين أو لأغراض إدارية.
- العمر الإنتاجي هو إما:**
- أ. الفترة التي يتوقع أن تستخدم المنشأة الاصل القابل للإستهلاك خلالها.
  - ب. عدد وحدات الإنتاج أو مايشبه ذلك من الوحدات التي يتوقع أن يحصل المشروع عليها من الاصل.

**القيمة القابلة للإستهلاك** للأصل هي الكلفة التاريخية أو أي مبلغ آخر يحل محل هذه القيمة في القوائم المالية مطروحا منه القيمة المتبقية المقدرة.

### الإستهلاك

٥. يجب أن يوزع المبلغ القابل للإستهلاك من الأصل القابل للإستهلاك بطريقة منتظمة لكل فترة محاسبية خلال العمر الإنتاجي للأصل.
٦. تطرح وجهة نظر أحيانا مفادها أنه إذا زادت قيمة الأصل فوق المبلغ الذي يظهر به في القوائم المالية فإنه من غير الضروري احتساب الإستهلاك. إلا أنه يجب على كل حال، احتساب الإستهلاك وتحميله لكل فترة مالية على أساس المبلغ القابل للإستهلاك بغض النظر عن الزيادة في قيمة الأصل.

## العمر الإنتاجي

الأصول القابلة للإستهلاك ضمن إفصاح عن السياسات المحاسبية الأخرى (أنظر معيار المحاسبة الدولي (١) - عرض البيانات المالية).

١٥. يجب الإفصاح عن المعلومات التالية بالنسبة لكل صنف رئيسي من الأصول القابلة للإستهلاك:

- أ. طرق الإستهلاك المستخدمة.
- ب. الأعمار الإنتاجية أو معدلات الإستهلاك المستخدمة.

ج. مجموع الإستهلاك المخصص للفترة.

د. مبلغ الإجمالي للأصول القابلة للإستهلاك ومجمع الإستهلاك المتعلق بها.

١٦. إن اختيار طريقة التوزيع وتقدير العمر الإنتاجي للأصل القابل للإستهلاك هي مسائل خاضعة للحكم. وإن الإفصاح عن الطرق المتبعة وعن الحياة الإنتاجية المتوقعة أو معدلات الإستهلاك المستخدمة تزود مستخدمي القوائم المالية بمعلومات تسمح لهم بمراجعة السياسات المختارة من قبل الإدارة وتمكن من إجراء المقارنات مع المنشآت الأخرى. ولأسباب مشابهة فإنه من الضروري الإفصاح عن المبلغ القابل للإستهلاك المخصص في الفترة ومجمع الإستهلاك في نهاية تلك الفترة.

## تاريخ التطبيق

١٧. يطبق معيار المحاسبة الدولي هذا على البيانات المالية التي تغطي الفترات المالية التي تبدأ في ١ يناير ١٩٧٧ أو بعد ذلك التاريخ.

٧. يجب تقدير العمر الإنتاجي للأصل بعد أخذ العوامل التالية في الاعتبار:

أ. التلف والإهتراء المادي المتوقع.

ب. التقادم.

ج. القيود القانونية والقيود الأخرى على استخدام الأصل.

٨. يجب إعادة النظر دورياً في الأعمار الإنتاجية للأصول الرئيسية أو لمجموعات الأصول القابلة للإستهلاك وتعديل معدلات الإستهلاك للفترة الحالية والمستقبلية إذا كانت التوقعات مختلفة بشكل هام عن التقديرات السابقة. ويجب إظهار آثار هذا التغيير في الفترة المحاسبية التي يحدث فيها.

٩. إن تقدير العمر الإنتاجي للأصل القابل للإستهلاك أو لمجموعة الأصول المتشابهة القابلة للإستهلاك هي مسألة تقديرية في العادة بناء على التجربة مع أنواع أصول مشابهة. بالنسبة للأصل الذي يستخدم تكنولوجيا جديدة أو يستخدم لإنتاج سلعة جديدة أو تقديم خدمة جديدة فإن تقدير العمر الإنتاجي يكون أكثر صعوبة، إلا أن ذلك يبقى أمراً مطلوباً.

١٠. إن العمر الإنتاجي للأصل القابل للإستهلاك قد يكون بالنسبة لمشروع معين، أقصر من العمر المادي لذلك الأصل، فبالإضافة إلى التلف والإهتراء التي تعتمد على عوامل تشغيلية مثل عدد الورديات التي يستخدم فيها الأصل وبرامج الإصلاح والصيانة التي يطبقها المشروع، هناك عوامل أخرى يجب أن تؤخذ في الاعتبار. وتتضمن هذه العوامل التقادم الذي ينشأ عن التغييرات التكنولوجية أو التحسينات في الإنتاج، والتقاعد الناشيء عن تغير الطلب في السوق على المنتج أو الخدمة التي ينتجها الأصل، والقيود القانونية مثل تواريخ إنتهاء عقود الإستئجار المتعلقة به.

## القيمة المتبقية

١١. غالباً ما تكون القيمة المتبقية للأصل ليست غير ذات أهمية ويمكن إهمالها عند إحتساب مبلغ الإستهلاك. إلا أنه إذا كان يبدو أن القيمة المتبقية ستكون هامة، فيجب تقديرها بتاريخ الحصول على الأصل، أو بتاريخ إعادة تقييم الأصل لاحقاً، وعلى أساس القيمة القابلة للتحقق السائدة بذلك التاريخ لأصول مشابهة بلغت نهاية عمرها الإنتاجي بعد أن تم تشغيلها تحت ظروف مشابهة لتلك التي يستخدم فيها الأصل. وفي جميع الأحوال يجب تخفيض القيمة المتبقية للأصل بالتكاليف المقدرة للتخلص منه في نهاية عمره الإنتاجي.

## طرق الإستهلاك

١٢. يجب تطبيق طريقة الإستهلاك المختارة بشكل ثابت من فترة لأخرى إلا إذا كان تبدل الظروف يبرر تغييرها. وفي الفترة المالية التي يحدث فيها تغيير الطريقة فإن تأثير هذا التغيير يجب أن يحدد ويفصح عنه مع بيان الأسباب الداعية لذلك.

١٣. يتم توزيع المبالغ القابلة للإستهلاك على كل فترة محاسبية خلال عمر الأصل الإنتاجي باستخدام العديد من الطرق المنتظمة. ومهما كانت الطريقة المختارة فإن الثبات في استخدامها ضروري بغض النظر عن مستوى ربحية المشروع والاعتبارات الضريبية وذلك من أجل توفير نتائج تشغيل المشروع قابلة للمقارنة من فترة لأخرى.

## الإفصاح

١٤. يجب بيان أسس التقييم المستخدمة في تحديد المبالغ التي تظهر بها

بعلاقة التكنولوجيا بمهنة المحاماة ، وهي أن جهاز الكمبيوتر هو أداة قوية يمكن أن ترفع من كفاءة تنفيذ المهام الخاصة بالمعلومات .

وستوفر التكنولوجيا الجديدة قدرة تنافسية أكبر إذا استفاد منها صاحب العلاقة في زيادة معدل تنفيذ مهام معينة ، وإذا استفاد منها في تنفيذ تلك المهام بشكل أسرع من المنافسين . ان عنوان الجهود المبذولة في هذا المجال هو رفع مستوى الكفاءة . وهناك حتى الآن وجهة نظر سائدة داخل المهنة وهي ان الكمبيوتر لا يزيد عن كونه وسيلة جديدة تساعد على أداء الأعمال بشكل أسرع من ذي قبل .

فالبرامج التي تساعد على معالجة النصوص ، واعداد الجداول المالية ، والتعامل مع قواعد البيانات ، بل وحتى البريد الإلكتروني ، يبدو أنها تحل محل الآلات الطابعة والآلات الحاسبة والهواتف وخزائن حفظ الملفات . بمعنى آخر فإن هذه الأمور تعتبر وسائل لزيادة الجانب الآلي في تنفيذ الأعمال ، وهو ما يعرف بالآتمتة Automation .

هذه النظرة في واقع الأمر ليست سليمة وتظل قاصرة عن تحديد جوانب الموضوع بشكل دقيق . فإذا نظرنا الى التقنيات الجديدة على إعتبار أنها أدوات قوية تيسر أداء الأعمال فإننا سندرك مثلا ان المحامي قد يستطيع زيادة عدد القضايا التي يتولاها ، ولكننا لن نعرف من أين سيأتي المحامي بهذا العدد الإضافي من القضايا .

فالمحامي المختص بالمرافعات قد تكون لديه القدرة على اكتساب معلومات يمكن أن توجد في أي مكان ، ولن يكون هناك ما يشير الى كيفية رفع معدل القضايا التي يتناولها المختصون في المرافعات . أي أن الموضوع ليس ببساطة هو أن "الوقت من ذهب" ، وإنما من أين يمكن الحصول على الذهب . كما أن رسم خريطة للمستقبل تصور التغيرات التي قد تطرأ على ممارسة مهنة المحاماة نفسها ليس بالأمر السهل . وكما ذكرت في بداية هذا الكتاب فإن إدراك ابعاد التطورات التكنولوجية سيظل قاصرا .

في عام ١٩٦٧ قامت إحدى الشركات المصنعة للمسطرة الحاسبة rule slide بإجراء دراسة لما يمكن ان تكون عليه الحياة خلال ١٠٠ سنة . تنبأت الدراسة بالعديد من التطورات التكنولوجية المذهلة ، ولكنها لم تدرك أن المسطرة نفسها سيتوقف إستخدامها بعد ٥ سنوات فقط من الدراسة نتيجة لظهور الآلات الحاسبة calculators . بطبيعة الحال لن يجد المحامون أنفسهم بلا عمل خلال عقد أو عقدين من الزمان . ولكن الإنترنت - من جانب آخر - يمكن ان تيسر الحصول على معلومات كانت متاحة في السابق للمحامين فقط .

نأتي الآن الى الجانب الآخر لآثار التجارة الإلكترونية على الجوانب القانونية . ان الإنترنت هي بحد ذاتها بيئة تكنولوجية . والتكنولوجيا الجديدة تؤدي حكما الى نشوء مواقف جديدة لا تستطيع القوانين القائمة ضبطها وتوجيهها . بل إن القانون في بعض الأحيان يشكل عقبة أمام التقدم نتيجة لعجزه عن التكيف مع المواقف الجديدة . سأوضح ذلك عن طريق مثال أو مثالين .

توجد في الإنترنت ما يعرف بظاهرة التخزين المؤقت للبيانات

ما هو أثر التقنيات الجديدة على مهنة المحاماة وعلى الممارسات القانونية والقوانين؟ الإجابة على هذا السؤال تشكل هما يقض مضجع المشرعين والساسة والقضاة والمحامين والعاملين إجمالاً في المجالات القانونية .

جاءت ثورة المعرفة بثورة في وسائل التعامل مع المعلومات . إن المحامي منذ لحظة دخوله الى مكتبه ، الى ان يطفىء الأضواء في نهاية الدوام ، يتعامل أساساً مع المعلومات .

ليس هذا فحسب ، وإنما هناك شيء أبلغ من ذلك وهو ان تحديد دور المحامي يتم في كثير من الأحيان عن طريق علاقته مع المعلومات ، لأن القانون (المحاماة) هي مهنة ، ومن المتعارف عليه أن المهن قائمة على حيازة الشخص المتخصص لكمية من المعلومات التي يفترض أن يكون متمرساً بها .

ان ثورة المعلومات - التي تلعب الإنترنت الآن أكبر دور فيها- ستعيد رسم خريطة العلاقات بين رجل القانون والمحامي وبين المعلومات . هناك تحديات جديدة يسعى جميع المختصين لمواجهتها . بالنسبة للعاملين في المجالات القانونية تشكل الإنترنت فرصة فريدة للتعامل مع المعلومات .

غالباً ما ينظر الى الإنترنت على أنها مكتبة أو غرفة اجتماعات مفتوحة دائماً . في عام ١٩٩٥ أجرت نقابة المحامين الأمريكيين Association American Bar دراسة حول شركات المحاماة الصغيرة وكذلك المحامين المستقلين الذين يعملون من خلال مكاتبهم الخاصة ، وتبين أن هناك ما نسبته ٨٧٪ من الذين يستخدمون الكمبيوتر الشخصي في اعمالهم ، في حين كانت النسبة ٥٩٪ في عام ١٩٩٠ .

في دراسة أخرى تبين أن حوالي ٥٨٪ من شركات الخدمات القانونية كانت متصلة بالإنترنت في نهاية عام ١٩٩٤ . هناك الكثير من الدلائل التي تشير الى الوسائل التي يتعامل بها رجال القانون مع المعلومات والسياق الذي سيتم فيه هذا التعامل سيؤثر على مستقبل المهنة بشكل عام .

المحامي ليس مجرد مستخدم للمعلومات . ولو كان الأمر كذلك فان التقنيات الجديدة ستكون مجرد وسيلة مريحة وسهلة تساعد على زيادة الكفاءة والفعالية في المهام المعلوماتية إن صح التعبير .

ان حيازة المعلومات المتخصصة هي أهم ما يميز العاملين في المجالات القانونية ، لذلك فان أثر التجارة الإلكترونية عليهم - من هذا الباب - سيكون أكبر من أثرها على العاملين في البنوك وعلى الصحفيين ودور النشر ، الذين تأثروا هم أيضاً بالتطورات الهائلة في ثورة المعلومات ، لأن درجة التحكم في المعلومات بالنسبة لرجال القانون أكثر من غيرها مما يحتاجه العاملون في المجالات الأخرى . ان انتقال العاملين في المجالات القانونية الى عصر المعرفة لا يقتصر فقط على المحامين ، وإنما سيتم أثره الى كليات الحقوق ونقابات المحامين والأنظمة والقوانين التي تضبط المسؤولية المهنية .

وهذه القوى سيكون لها أثرها على السرعة التي سيتم بها هذا الانتقال . هناك حقيقة مفهومة ضمناً في جميع الدراسات والمناقشات التي تتعلق



المجتمعات . وتستطيع جماعة الأفراد (داخل هذه المجتمعات الإلكترونية /الإفتراضية) ان تسن وتحدد القوانين الواجبة التطبيق داخل مجتمعهم ، وهذا الأمر يحصل في واقع الحال بين أية جماعة من الناس ، حيث توضع القوانين لتنظيم الجماعة، وحيث تقوم القوانين عموما بتحديد الحقوق والإلتزامات والواجبات الخاصة بمجتمع معين .

ثم يسعى المجتمع لحل المشاكل داخليا . فكيف تستطيع المجتمعات الإلكترونية أنثناء الإلتزامات بالإنترنت أن تحدد جوانب الإلتزامات وتفرض الإلتزام بها؟ هناك العديد من الآليات التي يمكن اللجوء إليها لفرض الإلتزام بأنماط سلوكية معينة على الإنترنت ، أهمها:

- 1 . فصل المخالفين والحيلولة بينهم وبين الإلتصال بالإنترنت .
- 2 . استخدام الضغط الجماعي الذي تقوم به فئات معينة .
- 3 . تطبيق القانون .

ان المجتمعات الإلكترونية لها بطبيعة الحال ضوابط تعمل على تنظيمها، ولديها القدرة على وضع الحقوق والمسئوليات وفرضها وتطبيقها، إذ يمكن "عزل" أو فصل المخالفين إذا خرقوا قواعد عامة مقبولة للجميع .

وتحتوي الإنترنت على عدد مرتفع من المجتمعات التي تضع القوانين والإلتزامات الخاصة بها .

ولكن هناك عدد من الصعوبات التي ما تزال تكتنف صياغة القوانين الخاصة بالإنترنت . وأول القضايا التي كان هناك تركيز على دراستها هي قضية الأمن . وأول ما يتبادر الى الذهن السؤال التالي : ما الذي يشكل سلوكا جنائيا؟

على سبيل المثال ، ولتحديد أغراض "السرقه" كما هو مفهوم في القوانين السارية، هل ينبغي معاملة ملفات الكمبيوتر computer files على أنها ممتلكات؟ وهل تعتبر العناصر الأساسية الداخلة في تعريف مفهوم "الإستيلاء على" قابلة للإلتحاق على شذرات البيانات التي سرقت عن طريق النسخ ولكنها في الوقت نفسه تركت المالك الأصلي ما يزال في حيازة ما كان أصلا ملكا له؟

هناك حادثة شهيرة وقعت قبل عدة سنوات، عندما تم توزيع بيانات المصدر الخاصة بكمبيوتر Apple على الإنترنت كنوع من الإحتجاج على سياسة شركة Apple التي تحتفظ لنفسها بمعلومات تملكها هي عن طريقة تصميم الكمبيوتر الخاصة بها .

وعندما قام ضباط من المباحث بالتحقيق في الأمر تبين أنه ليست لديهم أدنى فكرة عن الشيء الذي يقفون ضده ولعلمهم كانوا يتجاوزون حدود الصلاحيات الممنوحة لهم .

ورغم أن الهدف المعلن للعديد من مستخدمي الإنترنت هو إبقاء القانون والمخامين خارج نطاق الفضاء الإلكتروني cyberspace ، الا ان هذا الأمر ليس متيسرا دائما .

والسبب بسيط: فعندما يتعرض شخص للمساس بحقوقه أو ممتلكاته فإنه لا بد من مكان يلجأ إليه الشخص المتضرر للحصول على حقه .

غير أن نقل الممارسات المعهودة في القانون التقليدي الى مجال الفضاء الإلكتروني أمر متعذر ويسبب الأرباك ان لم يكن بجانب الصواب تماما في بعض الحالات .

(Caching) . القدرة على التخزين مهمة جدا في نقل المعلومات عبر الإنترنت وذلك لأن الذي يتم في هذه الحالة هو الإحتفاظ بنسخ فائضة ومتكررة من البيانات في ذاكرة الكمبيوتر أثناء البحث في الإنترنت .

فمثلا يمكن لمستخدم في ألمانيا أن يبحث في صفحة للإنترنت في كاليفورنيا مما قد يؤدي الى الإحتفاظ بنسخة من تلك الصفحة في أوروبا يمكن أن يستفيد منها الآخرون في الحصول على المعلومات .

كما ان فكرة تخزين البيانات نفسها تهدف الى زيادة معدل الحصول على المعلومات ، فضلا عن انها ترفع من كفاءة الإنترنت ككل في إعطاء وتوفير المعلومات . هناك من ينظر الى هذه الظاهرة على أنها تعد على حقوق الطبع .

وقد يكون ذلك صحيحا من الناحية القانونية، ولكن التخزين على هذا الشكل caching لا يدور في حلقات البحث بالنسبة للمخامين العاملين في مجال حقوق الطبع أو بالنسبة لأساتذة القانون .

ولو صدر قانون يحد من استخدام التخزين فإن ذلك سيحد بشكل هائل من الإستفادة من هذه التكنولوجيا . لذلك فإن تطبيق أي قانون على الإنترنت يجب أن يراعي أثره على التكنولوجيا نفسها وعلى تطور الإنترنت .

وهناك على سبيل المثال عدد من القوانين الأمريكية يستحيل تطبيقها على الإنترنت دون إحداث ما يشبه الشلل في التكنولوجيا .

وهناك العديد من القضايا التي تركز على الفروق الكبيرة بين البيئة القانونية التقليدية والشبكة التكنولوجية، حيث نرى أن هناك فهما قاصرا للطبيعة الفنية للإنترنت ما يزال منتشر في الدوائر القانونية .

ويرى الدارسون أن الإطار الحالي يمكن أن يؤدي الى نشوء ظواهر قانونية ليس من الضروري أن تكون مرغوبة إجتماعيا، كأن تعمل على إبقاء قوة المعلومات وتركيزها في أيدي القلة .

ذلك أن الإلتصال عبر الإنترنت يزيد من إمكانية التفاعل والتخاطب الإجتماعي بين المستخدمين في الوقت الذي كانت فيه التقنيات السابقة للإلتصالات خاضعة لسيطرة النخبة التي كانت في الغالب تتمتع بقوة معينة من جراء هذه السيطرة .

ومن المعروف بطبيعة الحال ان من يملك السيطرة على نظام الإلتصالات في بلد معين يمكن أن تكون له سيطرة على الحكومة أيضا، وهذا هو السبب في أن أنظمة الإلتصالات التقليدية (الهاتف، الراديو، التلفزيون) كانت تدار مركزيا من قبل الحكومات (باستثناء الولايات المتحدة) .

ثم ان البيئة التكنولوجية المتاحة من خلال أنظمة الإلتصالات القائمة على الكمبيوتر تعزز انعدام المركزية، في حين ان إجراءات المحاكم تميل الى تعزيز المركزية .

وفي حين كانت النظرة المركزية ضرورية في بيئة المطابع ودور النشر ، الا ان الإنترنت تتيح للأفراد أن يقوموا هم أنفسهم بالنشر (عدد كبير من الأساتذة الجامعيين والباحثين وضعوا أبحاثهم على الإنترنت لتكون متاحة للجميع) .

من الواضح ان الإنترنت هي نظام متصل ومفتوح يتألف من عدد من



فلو أخذنا مثلا البريد الإلكتروني فإن أول ما يخطر على الذهن هو سرية البريد والمراسلات والمحافظة على الخصوصية، فهل علينا أن نتوقع الشيء نفسه على البريد الإلكتروني؟ هذه أسئلة ما تزال في طور البحث والتنقيب.

على سبيل المثال فإن الجريمة الافتراضية والإغتصاب الافتراضي يختلفان عن القتل أو الإغتصاب في العالم الفعلي، وسيكون من المثير للسخرية تطبيق العقوبات الخاصة بهذين الجرمين على الأفعال التي تتم من خلال الإنترنت.

وهناك أيضا النشاطات التي تشبه ما يقع في العالم الواقعي ولكن أثرها العالمي يتجاوز النطاق المحلي بكثير، فضلا عن أن السلطات المحلية تقل فرصها في تعيين نطاق الاختصاص.

أوضح مثال على ذلك أندية القمار المعفاة، وغش المستهلكين، وتعيين أسماء الدومين Domain Names.

ثم هناك العديد من النشاطات الخاصة بالتجول عبر الإنترنت ولكنها تؤثر في الوقت نفسه على العالم الخارجي.

أهم وأوضح مثال على ذلك توزيع فيروسات الكمبيوتر. وللد من مثل هذه التصرفات لا بد من وضع قوانين جديدة للتوصل الى تحديد دقيق للممارسات السلوكية غير المقبولة.

كذلك هناك طاقات تكنولوجية جديدة يمكن أن تهمش الحلول القانونية المعروفة في "العالم القديم" وتجعلها غير ذات بال.

من الأمثلة على ذلك هناك الملفات المخزنة في الذاكرة cache files وادعاء حقوق الطبع في المناقشات العامة التي تتم عبر شبكات الإنترنت.

ان المجال ما يزال واسعاً وعريضاً أمام المحامين ورجال القانون، والطريق ما يزال في أوله، لذلك فإننا نتوقع ان تكون هناك تطورات كبيرة في هذا المجال خلال العقد القادم.

ولذلك فإن أفضل ما يمكن عمله في الوقت الحاضر هو أن تقوم الشركات والمؤسسات غير الربحية بوضع سياسة واضحة حتى يفهم العاملون فيها طبيعة الأشياء التي يتعين عليهم أن يتعاملوا معها.

فحتى لو أدرك الموظفون ان بريدهم الإلكتروني قد يقرأ من حين لآخر لضمان عدم استعماله في أغراض غير أغراض العمل، فإنهم قد يصابون بالبلبلة والحيرة إذا سمح لهم بدخول كمبيوتر الشركة من منازلهم وباستخدام اجهزتهم الخاصة.

ان استخدام الإنترنت أثناء ساعات العمل لأغراض شخصية أو ارسال رسائل الى الأصدقاء عن طريق خط الشركة يعتبر بلا شك هدرا للوقت الى حد ما، ولكن قد لا تتجاوز العقوبة الصادرة بحق هذه الأعمال عما يجب أن يكون عليه الحال إذا أخذ الموظف قلم رصاص الى بيته أو إذا قام بطبع نسختين أو ثلاثة من رسالة شخصية على طابعات الشركة.

لعل القاريء لاحظ ان الفضاء الإلكتروني يحتوي على عنصرين متداخلين: العنصر الأول هو وجود منطقة مألوفة يمكن فيها تطبيق القوانين التقليدية بسهولة ويسر.

والثاني هو وجود تخوم لا وجود للقانون فيها. والتحدي الذي يواجه رجال القانون التوصل الى تحديد دقيق للفروقات بين العنصرين المذكورين.

ولكن أهم خطأ يجب الإبتعاد عنه هو محاولة تطبيق مجموعة بسيطة من القوانين على كافة أشكال الاتصالات التي تتم عبر الإنترنت.

وعلى رجال القانون ان يتعلموا كيفية صياغة نظام قانوني لعالم الإنترنت يكون مناسباً للتكنولوجيا المتوفرة حالياً.

هذا المنهج أفضل بكثير من الممارسات المتبعة حالياً في العديد من البلدان والتي تعمل على قصر الاتصالات عبر الإنترنت لتجعلها تدور في فلك القوانين المطبقة على وسائل الاتصال الأخرى.

ان تطبيق تلك القوانين على جميع جوانب الإنترنت سيحد الى حد كبير من عدد من النشاطات المهمة التي تكون في العادة جزءاً لا يتجزأ من الطبيعة التكنولوجية لعالم الإنترنت والتي لا بد من السماح لها بالاستمرار دون عوائق أو قيود.

هناك عدة أنواع من النشاطات القانونية في عالم الإنترنت. فهناك مثلاً

## إعلان

### الاجتماع الدولي السادس عشر للمحاسبين

يعقد الاجتماع الدولي السادس عشر للمحاسبين في هونج كونج خلال الفترة من ١٨ - ٢١ / ١١ / ٢٠٠٢ وعلى الراغبين في حضور الاجتماع المذكور والإطلاع على مزيد من المعلومات عنه والحصول على قسيمة الإشتراك الرجوع إلى موقع المؤتمر على شبكة المعلومات على عنوانه التالي: <http://www.wcoa2002.com>.