

الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب	المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين	الجمعية العربية للتکاليف والمحاسبة الإدارية
---	---------------------------------------	--

دور معايير المحاسبة في دعم وترشيد عملية الخصخصة

دكتور
نعميم فهيم حنا
مدرس المحاسبة
كلية التجارة - جامعة الزقازيق

بحث
مقدم إلى المؤتمر السنوي
" دور المحاسبة والمراجعة في عملية الخصخصة "
١٤ - ١٥ سبتمبر ١٩٩٦

مقدمة :

تشهد مصر منذ عقدين ونيف ، مجموعة من التغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية ، وفي رأى الباحث فإن مجموعة التحولات التي شهدتها البيئة الاقتصادية منذ ذلك الوقت كانت بمثابة القاطرة التي جرت وراءها ما حدث من تغيرات اجتماعية وسياسية وثقافية ٠٠٠ إلخ

والواقع أن هذه التحولات والتغيرات التي مرت بها مصر ، أو مرت بمصر لم تحدث طفرة ، أو مرة واحدة ، بل تم ذلك من خلال مجموعة من المراحل المتواالية التي تعتبر كل منها بمثابة إستكمال للمرحلة السابقة وتتويجاً لها ويمكن إيجاز هذه المراحل فيما يلى :-

*** مرحلة الإنفتاح الاقتصادي :**

وهي المرحلة التي إستهدفت الاستعانة برأس المال الأجنبي لسد فجوة الأدخار المحلي (فجوة الموارد المحلية) ، وفجوة التجارة الخارجية وارتبط ذلك باصدار القانون ٤٣ لسنة ١٩٧٤ المعديل بالقانون ٣٢ لسنة ١٩٧٧ ، ثم اصدر قانون الاستثمار ٢٣٠ لسنة ١٩٨٩ وتعديلاته وخلال هذه الفترة أيضاً صدر قانون الضرائب على الدخل ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وقانون الشركات ١٥٩ لسنة ١٩٨١ .

*** مرحلة الاصلاح الاقتصادي :**

وقد قامت هذه المرحلة على عدة محاور منها :

- تخفيض القيود على أداء القطاع الخاص وإتاحة الفرصة له للمشاركة بنصيب وافر في الخطة العامة للدولة ، وهو ما اتضحت في الخطط الخمسية المتواترة حيث يلاحظ تزايد نصيب القطاع الخاص في تحقيق أهداف الخطة .

- إعادة تنظيم وهيكلة شركات القطاع العام المتغيرة ومحاولة علاج المشاكل التمويلية والإدارية والتسويقية .. وغيرها .

وقد تم تحويل بعض هذه الشركات إلى قطاع الأعمال العام في محاولة لفصل الملكية عن الادارة من ناحية ، وحث هذه الشركات على إجراء التمويل الذاتي لها دون الاعتماد على التمويل من الموارنة العامة للدولة ، وقد ارتبط ذلك بصدور القانون ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ ولائحة التنفيذية .

- بدء تتنفيذ سياسة الخصخصة (التخصيصية) ، وقد ارتبط بهذه المرحلة تطبيق بعض السياسات المتكاملة معها والمساندة لها ، مثل توسيع قاعدة الملكية ، وتشجيع سوق المال ومحاولة المحافظة على سعر الصرف من خلال مجموعة من الأدوات والوسائل المالية والسياسات النقدية ٠٠٠

وقد صدر خلال هذه الفترة مجموعة من القوانين الاقتصادية الهامة أهمها بلا شك كان القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٢ المتعلق بسوق رأس المال .

مشكلة البحث :

واجهت عملية الخصخصة مجموعة من المشاكل والعقبات التي حالت - ولا تزال تحول - دون الإسراع بتنفيذها وتحقيق ما يراد منها من أهداف .

ومن وجهة نظر الباحث فإن أهم المشاكل التي تواجه عملية الخصخصة "مشكلة تقويم الأصول" المطروحة للبيع وما يرتبط بذلك من مشكلة تحديد القيمة العادلة للأصول المتدولة .

إن عملية الخصخصة وما صاحبها من تطورات اقتصادية وما تفاق عنها من مشاكل دعت إلى تطبيق ممارسات محاسبية ، ومعايير مهنية مستحدثة على البيئة المصرية ، وأوجد مشاكل جديدة تطلبت من المحاسبين والمرجعين البحث عن حلول مبتكرة لها ، أو تطبيق حلول مستوردة وهو ما خلق بدوره الحاجة إلى الاتفاق حول مجموعة من المعايير المهنية الازمة لضبط الممارسة العملية .

وعلى الرغم من أن المادة ٥٨ من اللائحة التنفيذية للقانون ٩٥ لسنة ١٩٩٢ قد تطلب مراعاة وتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية ، فإن قانوناً آخر هو القانون ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ ترك المشاكل المتعلقة بتقويم الأصول للجمعية العامة لكل شركة ^(١) .

كما أن المادة ١٩ من القانون ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ قد أشارت إلى وجوب التحقق من صحة تدبير الحصص العينية (المادية) والمعنوية عن طريق لجنة تشكل بقرار من الوزير المختص حدد القانون واللائحة كيفية تشكيلها ، ولكنه أيضاً لم يشر من قريب أو بعيد إلى المعايير المحاسبية والمهنية التي تستخدم في هذا التقويم ، كما أن هناك من يطالب بضرورة وجود معايير محاسبية مصرية تتبع من واقع البيئة المصرية وتتنبئ إليها .
ويعني ذلك كله أنه لا يوجد إطار عام متافق عليه لمعايير مهنية تضبط الواقع الممارسة وتساهم في توحيد الرؤى ، وتحقق تماثل المعالجة لنفس العمليات .

ولعل هذه - في رأي الباحث - إحدى المشاكل الهامة التي تعيق ترشيد عملية الخصخصة ، وتنفيذها بأقل قدر ممكن من الأضرار الاجتماعية ، أو الآثار السلبية على المجتمع .

أهمية البحث :

يستمد هذا البحث أهميته من أهمية الموضوع الذي يتولى دراسته وبحثه :

* عملية الخصخصة أو التخصخصية هي سياسة اقتصادية تستهدف تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وتحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة للمجتمع مما يسهم في زيادة الانتاج ورفع مستوى المعيشة تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية للمواطنين .

* عملية الخصخصة تتضمن إجراء تصرفات مختلفة على موارد اقتصادية وأصول اجتماعية تقدر قيمتها بbillions من الجنيهات مما يتطلب أقصى قدر من الرشد الاقتصادي في هذه التصرفات حتى لا تهدى موارد المجتمع الاقتصادية ، وحتى يتحقق للمجتمع أقصى إستفادة ممكنة من عملية الخصخصة .

* وكما أن للخصوصية - مثل أية سياسة اقتصادية - منافع اقتصادية واجتماعية فإنها أيضاً تحمل المجتمع بتكاليف وأعباء اجتماعية يجب السعي نحو تدنيتها إلى أقل قدر ممكن سعياً وراء تعظيم المنافع المحققة من هذه السياسة ، فضلاً عن ضرورة إستبعاد عناصر الضياع الاجتماعي والخسارة الاجتماعية مما يستلزم التفرقة بين مفاهيم التكلفة الاجتماعية والضياع الاجتماعي والخسارة الاجتماعية على المستوى القومي فيما يتعلق بسياسة أو عملية الخصخصة مما يسهم في ترشيد هذه العملية .

* كما أنه من الأهمية بمكان تواجد معايير واضحة متفق عليها لممارسة وتطبيق عملية الخصخصة ، ويقصد الباحث بذلك معايير مهنية (للمحاسبة والمراجعة) ، توحيداً للممارسات العملية وحتى لا تحدث اختلافات ومقارقات في تقويم الأصول وتحديد قيمتها تؤثر على ثقة المستثمرين والتقليل من كفاءة سوق رأس المال في استيعاب أسهم الشركات المعروضة للشخصية .

هدف البحث :

يهدف هذا البحث إلى :

(١) دراسة كيفية ترشيد عملية الخصخصة ، من حيث دراسة العقبات والمشاكل التي ظهرت في التطبيق خلال الفترة الماضية ، وإقتراح إطار عام يتضمن آلية لتفادي وحل هذه المعوقات والمشاكل بالاستفادة من تجارب وخبرات الدول الأخرى التي نفذت تجربة في الخصخصة .

(٢) تركيز الضوء على السعي نحو تدنية التكاليف الاجتماعية للشخصية وهو ما يقتضى التفرقة بين مفاهيم التكلفة الاجتماعية Social Cost والضياع الاجتماعي Social Waste والخسارة الاجتماعية Loss فيما يتعلق بتنفيذ سياسة الخصخصة مما يسهم في ترشيد عملية الخصخصة وعدم تحويل المجتمع المصري إلا بالتكاليف الضرورية لإنجاز وتطبيق سياسة الخصخصة .

(٣) إبراز دور المعايير المحاسبية في ترشيد عملية الخصخصة ، وفي هذا الصدد يناقش الباحث الموضوعات التالية :-

* مدى حاجة عملية الخصخصة إلى وجود معايير محاسبية - أو بمعنى أكثر دقة - وجود معايير مهنية عامة .

* مدى كفاية معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في مصر خاصة فيما يتعلق بعملية الخصخصة .

فرضيات البحث :

يقوم هذا البحث على أساس الأفتراضات التالية :

(١) إن عملية الخصخصة هي قرار اقتصادي يجب دراسته من زاوية منافعه وتكليفه سعياً لترشيدها واستبعاد نواحي الضياع والخسارة الاجتماعية .

(٢) إن عملية الخصخصة تتطلب توافر معايير مهنية عامة سواءً معايير المحاسبة أو للمراجعة ، وأن هذه المعايير ضرورية لترشيد عملية الخصخصة .

(٣) إن المعايير المهنية الدولية كافية للتطبيق مع بعض التعديلات الطفيفة إذا لزم الأمر ، وليس ثمة حاجة إلى وجود معايير مصرية خالصة .

منهج البحث :

يتطلب أسلوب العمل في هذا البحث استخدام عدة مناهج بشكل متكمال :

- المنهج الاستردادي التاريخي لعرض التطور التاريخي لعملية الاصلاح الاقتصادي في مصر خلال العقدين المنصرمين ، وكذلك لعرض ودراسة تطور عملية وضع المعايير المهنية خلال الفترة الماضية .

- المنهج الاستقرائي من حيث الاستفادة من نتائج بعض الابحاث التي تمت في هذا الموضوع .
- وأخيراً المنهج الاستدلالي من حيث الإنقال من مقدمات مسلم بها إلى نتائج تلزم عنها في إتساق منطقى محدد .

خطة البحث :-

مقدمة

الفصل الأول : ترشيد عملية الخصخصة - الأهداف - المشاكل - النتائج

الفصل الثاني : المعايير المحاسبية وترشيد الخصخصة

نتائج ونوصيات

الهوامش

المراجع

الفصل الأول

ترشيد عملية الخصخصة

(الأهداف - المشاكل - النتائج)

سبق الاشارة إلى أن الخصخصة هي سياسة اقتصادية متكاملة ، أي أنها في الواقع تمثل مجموعة متكاملة من السياسات المترابطة التي تستهدف تنظيم الحياة الاقتصادية وفقاً لآليات السوق ، وتحرير عجلة الاقتصاد القومي من كافة القيود التي يمكن أن ت Kelvin حركته مع تحول المجتمع إلى الاعتماد على القطاع الخاص في قيادة الاقتصاد القومي وتقليل دور الحكومة في التدخل المباشر في إدارة النشاط الاقتصادي .

ولعله من نافلة القول أن يذكر الباحث الحقائق التالية فيما يتعلق بالخصوصية :-

أولاً : إن الخصخصة ليست هدفاً في حد ذاتها ، تسعى الحكومة لتحقيقه مهما كان الثمن أو كانت التضحيات الاقتصادية ، ذلك أن الخصخصة لا ت redund أن تكون قراراً اقتصادياً يستهدف إستكمال الإصلاح الاقتصادي وتحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية - بل السياسية - تتعلق في جملتها بالتوجه نحو تحقيق معدلات متزايدة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية ، ومحاولة تحقيق التوازن بين أهداف مستقبلية مرغوبة ، وواقع مكبل - أو كان مكبلًا - بقيود وأغلال موروثة من ماضٍ - أقل ما يقال عنه إنه - لم يعد يتفق مع الأهداف المستقبلية المرغوبة ، ولا يحقق آمال الحاضر في التنمية والرفاهية .

ثانياً : إن الخصخصة مفهوم أكثر شمولاً واتساعاً من مجرد نقل ملكية مشروعات معينة من القطاع العام إلى القطاع الخاص ، فهي تعنى بالإضافة إلى ما سبق ، تحرير النشاط الاقتصادي عموماً من التدخلات الحكومية وإعمال آليات السوق في شتى نواحي الاقتصاد القومي ، كما أنها لا تقتصر على خصخصة الملكية بل تسحب أيضاً إلى خصخصة الإدارة^(١) ، كما أنها تتضمن قيام الأفراد والمؤسسات الخاصة ببناء وتأسيس المشروعات الجديدة ، أو قيام القطاع الخاص بتنفيذ وتشغيل واستغلال المشروعات والمرافق العامة بملكية مختلفة وبالتالي فمفهوم الخصخصة يضم مجموعة مختلفة من السياسات التي تستهدف استعادة التوازن بين دور كل من القطاعين العام والخاص في الاقتصاد القومي^(٢) .

ثالثاً : إن الخصخصة كقرار اقتصادي تتطلب دراسة أكثر عمقاً من مجموعة من الخبراء والمتخصصين في شتى مجالات الاقتصاد والمجتمع والسياسة وبعض العلوم الاجتماعية الأخرى، وتستهدف هذه الدراسة تحديد مجموعة من المحددات الهامة مثل:

(١) تحديد المشروعات التي يتم خصخصتها ، وأولوية التخصيص لهذه المشروعات ويطلب ذلك تقسيم وتصنيف مشروعات قطاع الأعمال العام إلى :-

- شركات ذات طبيعة استراتيجية قومية ، وبالتالي تظل في حكم الملكية العامة .
- شركات يتم بيعها بالكامل وتحويلها إلى القطاع الخاص ملكية وأدارة .
- شركات يتم مشاركة القطاع الخاص فيها سواء كانت هذه المشاركة في الملكية أو في الادارة أو كليهما معاً على أن تظل للقطاع العام الريادة والقيادة والقدرة على التوجيه والتحكم .

- شركات تظل ملكيتها عامة ، على أن توكل أمر إدارتها إلى القطاع الخاص (ويتم اختيار الشكل القانوني الملائم لذلك) .

- شركات يتم تصفيتها تماماً لتراكم خسائرها ، وعدم الامل في اصلاحها أو عدم جدوى هذا الاصلاح . وفي كل مسابق يتم دراسة المنافع والتکاليف الاجتماعية أى الآثار الإيجابية والسلبية ، ليس فقط من وجهة نظر اقتصادية بحثه بل يجب أن يكون ذلك من زاوية اجتماعية كذلك .

(٢) تحديد ودراسة المشاكل والعقبات التي تحول دون ترشيد عملية الخصخصة ومن هذه المشاكل والعقبات على سبيل المثال :

(أ) إحجام المستررين عن التقدم لشراء شركات القطاع العام المعروضة للبيع ويمكن أن يعزى ذلك إلى مجموعة من الأسباب التي تتطلب دراستها مثل :-

- عدم توافر السيولة المالية الكافية لدى المستررين المحليين والمستررين المصريين خاصة وأن المبالغ المطلوبة تبلغ عدة مليارات من الجنيهات .

- الصورة القاتمة المأخوذة عن القطاع العام وشركاته فيما شاع عنه من تدني نسب الربحية في بعض شركاته ، وارتفاع معدلات خسائر البعض الآخر ، وتختلف الفن الانتاجي في أغلب شركاته .

- التضارب الواضح والاختلاف في تقدير القيم الحقيقة لصافي أصول الشركات المعروضة للبيع ، حتى على مستوى التصريحات الرسمية .

- مشاكل العمالة و موقف نقابات العمال من عملية الخصخصة ، وعدم وضوح الصورة أمامهم من حيث نتائج عملية الخصخصة عليهم .

(ب) مدى قدرة سوق المال المصرية على استيعاب أسهم وأصول شركات القطاع العام المعروضة للبيع .

(ج) مدى قدرة السوق المصرية وغير المصرية على استيعاب منتجات هذه المشروعات بعد تخصيصها في ظل مواجهة تنافسية ضاربة خاصة مع تطبيق إتفاقية الجات وغيرها من اتفاقيات الشراكة الأوروبية ، والشرق الأوسطية ، وغيرها .

رابعاً : إن الخصخصة كقرار اقتصادي يستهدف تحقيق أهداف المجتمع التي لا تخرج في جملتها عن أحد نوعين أو كليهما معاً^(٤) :-

- إما أهداف تتعلق بكفاءة تخصيص الموارد Economic Allocation Efficiency

Distributional Equity

- أو أهداف تتعلق بعدالة التوزيع

ولا شك أن تحقيق هذه الأهداف يتطلب استخدام أقصى قدر من الرشد الاقتصادي في تحقيقها ، ويستلزم ذلك ضرورة التفرقة بين :-

* مفهوم التكالفة الاجتماعية Social Cost (أو التكالفة القومية) ، وهى تلك التضحيات الاقتصادية التي يتحملها المجتمع في مجموعه أو فئة من فئاته مقابل الحصول على منافع أو عوائد اقتصادية ، مباشرة أو غير مباشرة ، حالية أو مستقبلة وتساهم في إنجاز أهداف المجتمع .

* **الضياع الاجتماعي Social Waste** ويمثل التضحيات الاقتصادية التي يتحملها المجتمع في مجموعة أو فئة من فئات دون الحصول على عائد أو منفعة مباشرة أو غير مباشرة ، حالية أو مستقبلة وتمثل هذه التضحيات عدم الرشد في ادارة الاقتصاد القومي ومن أمثلة ذلك الطاقات العاطلة (غير المستغلة) ، أو ضياع الموارد الطبيعية نتيجة سوء الاستخدام أو الضياع الفنى (التكنولوجى) الناتج عن استخدام أساليب تقنية غير ملائمة للمجتمع أو الفشل في تطوير الوسائل التقنية المتاحة لاستخدامها في أفضل الاستخدامات الممكنة .

* **الخسارة الاجتماعية Social Loss** وهي التضحيات الاقتصادية التي يتحملها المجتمع في مجموعة أو فئة من فئات دون الحصول على عائد أو منفعة مباشرة أو غير مباشرة ، حالية أو مستقبلة ، ويتم تحمل هذه التضحيات بشكل غير متوقع ولا يمكن التنبؤ بها مقدماً أو تحديد مقدارها بدقة نتيجة لظروف عدم التأكيد مثل الزلازل والبراكين والسيول .. الخ

والواقع أن عدم الدقة في تحديد هذه المفاهيم أو الخلط بينها على المستوى القومي يؤدي إلى عدم الرشد في اتخاذ القرارات الاقتصادية القومية .

خامساً : إن القرارات الاقتصادية القومية تتخذ من أجل تحقيق الصالح العام للمجتمع أو للاقتصاد القومي في مجتمعه – كما سبق الأشارة – إلا أن هذا المجتمع في واقع الأمر عبارة عن تحالف أو ائتلاف من مجموعة من الفئات أو الطبقات أو الجماعات ذات المصالح المختلفة التي قد تكون أيضاً مصالح متعارضة ، فضلاً عن أن الأهمية النسبية لكل منها تختلف من فئة أو جماعة إلى فئة أو جماعة أخرى داخل المجتمع .

ويقودنا هذا إلى القول بأن الحكم على أية سياسة اقتصادية – كالشخصية – ومحاولة ترشيدتها ، ينبغي أن يأخذ في حسبانه معيارين متكاملين (١) :-

(١) صراع المصالح Conflict of Interests السابق الاشارة اليه .

(٢) محدودية الرشد : بمعنى أنه ليس هناك رشد مطلق بأى حال من الأحوال بل أن مفهوم الرشد مفهوم نسبي أو محدود Limited Rationality .

وبذلك فإن القرار الاقتصادي أو السياسة الاقتصادية تتسم بالرشد كلما كانت أقدر على إيجاد نوع من التوازن بين هذه المصالح المتعارضة للفئات والجماعات داخل المجتمع ، وهكذا نجد أن اتخاذ القرارات الاقتصادية القومية ، وترشيد السياسات والبرامج الاقتصادية يعتبر أمراً معقداً ، لأنه يصعب تحديد مصالح المجتمع وإهتماماته بدقة ولأن هذه المصالح تختلف من فئة أو جماعة داخل المجتمع لفئة أو جماعة أخرى بل قد تختلف من وقت لأخر في الجماعة الواحدة داخل المجتمع ، ولذلك فإن أية سياسة اقتصادية تؤدي في الغالب إلى تحقيق فائدة أو مكاسب لبعض الفئات داخل المجتمع بينما تحقق أضراراً أو أعباء لفئات أخرى .

سادساً : إن ترشيد عملية الشخصية يتطلب تهيئة المناخ الاقتصادي لها من حيث :

(أ) تنقية القوانين وتعديل ما يحتاج إلى تعديل مع تجميعها في مجموعة متكاملة من القوانين تخدم كافة نواحي النشاط الاقتصادي .

(ب) محاولة الاستفادة من تجارب الدول التي سبقتنا في الشخصية مثل ماليزيا والمكسيك^(٦) وعلى الرغم من افتتاح الباحث بأن لكل دولة ظروفها وبيئتها التي تختلف عن غيرها مما يصعب معه نقل التجارب للطبقة من دولة إلى أخرى بحذافيرها ، إلا أن ذلك لا يمنع من الاستفادة من تجارب الدول الأخرى من حيث أخذ ما يصلح لنا بعد تطويره وتعديلاته وتجنّب ما وقع الآخرون فيه من أخطاء ومشاكل .

(ج) استخدام أفضل الطرق الإعلامية لتسويق سياسة الشخصية ، بمعنى استخدام وسائل الإعلام المتاحة لشرح أهداف ومفهوم الشخصية والنتائج المتوقعة منها ، وذلك لضمان المساندة الشعبية والتنفيذية مع التركيز بوجه خاص على الفئات التي يتحمل تأثيرها مباشرة بعملية الشخصية وخاصة "العمال" مع إيضاح حقيقة أساسية يتم نسيانها أحياناً أو تجاهلها وهي أن ترك المجال واسعاً أمام القطاع الخاص واعادة تقسيم الاقتصاد القومي بين القطاعين العام والخاص لصالح هذا الأخير لا تعنى أبداً غلبة الدولة تماماً عن إدارة النشاط الاقتصادي ، ولا يعني إنكار دور الدولة ومسؤولية الحكومة تجاه فئات الشعب الأكثر فقرًا ، إذ يظل للدولة دورها التخطيطي والتنظيمي والرقابي ، ويظل لها أن تستخدم أدواتها الاقتصادية ووسائلها السياسية في تحقيق أهداف المجتمع بكل فئاته وطبقاته ، وتحقيق التوازن بين المصالح المتعارضة لها .

سابعاً : يبدو أن الحكومة برئاسة د. كمال الجنزوري قد وضع قدمها على بداية الطريق الصحيح وتبعدت إلى كثير من المشاكل والعقبات ولذلك قرر مجلس الوزراء برئاسة د. كمال الجنزوري فيما بين شهرى مايو ويوليو ١٩٩٦ ما يلى^(٧) :

أولاً : بالنسبة للشركات المشتركة :

١- طرح مساهمات شركات وبنوك القطاع العام في الشركات والبنوك المشتركة والخاصة للبيع . وفي المرحلة الأولى سيتم طرح أسهم الشركات والبنوك التي لا تتجاوز الملكية العامة فيها ٤٩٪ من رعوس أموالها .

٢- تكليف الشركات والبنوك المساهمة بوضع البرامج التنفيذية لعملية طرح الأسهم للبيع وتقديمها إلى مجلس الوزراء في غضون شهر على الأكثر لمتابعة التنفيذ ، على أن يتم وضع البرامج التنفيذية للمراحل التالية في ضوء ما يتم في المرحلة الأولى .

٣- يتم تقويم أسهم الشركات والبنوك المشتركة والخاصة غير المتدالة في البورصة خلال شهر على الأكثر لطرحها للبيع ، أما الشركات غير المقيدة في البورصة ولم يتم تقويمها بعد ، فيتم تقويمها خلال مدة أقصاها ثلاثة شهور .

٤- تشكيل لجنة وزارية لإدارة عملية البيع من وزير قطاع الأعمال العام ووزير الدولة لمجلس الوزراء ووزير المالية ووزير شئون مجلس الوزراء والمتابعة ووزير القوى العاملة ، على أن يضم للجنة الوزير المختص فيما يتعلق بالشركات التابعة له ، ومحافظ البنك المركزي فيما يتعلق بالبنوك ويحضر هذه اللجان رئيس هيئة سوق المال .

ثانياً : بالنسبة لشركات قطاع الأعمال :

- ١- وافق المجلس على بيع شرائح اضافية من الشركات السابق طرح أسهمها في السوق وعدها ١٦ شركة بقطاعات الصناعات الغذائية والغزل والنسيج والكيماوية والمعدنية وغير المعدنية بما لا يتجاوز ٥١ % .
 - ٢- طرح شرائح شركات لم يسبق طرح أسهمها في السوق وعدها ٤٢ شركة مع استمرار البيع بما لا يجاوز ٥٠ % وتدرج هذه الشركات في قطاعات الصناعات الغذائية والغزل والنسيج والهندسة والمعدنية وغير المعدنية والمقاولات والاسكان .
 - ٣- طرح ١٤ شركة بالكامل للبيع في قطاعي الصناعات الغذائية والصناعات الهندسية .
 - ٤- بيع ٣٦ فندقا مملوكا للقطاع العام منها ٢٧ فندقا مبنيا ، ٩ بواخر عائمة مع الاحتفاظ بالفنادق ذات الصبغة التاريخية مثل ماريوت وكتراكت وميناهاؤس ومنيل بالاس ، ونتر بالاس وفلسطين .
 - ٥- طرح مجال التجارة الداخلية المملوكة للقطاع العام للبيع مثل صيدناوى وعمر أفندي وبنزايون والصالون الأخضر وبنتريمولى وجاتينيو وشيكوريل والأزياء الحديثة (عدس وريفولي) .
- ويرى الباحث أن الاحتفاظ بالفنادق ذات الصبغة التاريخية لا مبرر له خاصة وأنه يمكن للدولة بيع مثل هذه الفنادق مع الاتفاق مع المشتري على اشتراط عدم تغيير الصبغة التاريخية ، أو أن يتم بيع جزء من الأسهم مع احتفاظ الدولة بالاغلبية التي تسمح بالتحكم في القرارات الخاصة بذلك أو عدم بيعها بشكل مباشر وتطبيق الخصخصة بالنسبة لها عن طريق عقود الأمتياز لفترة محددة قابلة للتتجديد Concession Agreements .
- ٦- كما قررت المجموعة الوزارية للخصوصة برئاسة الدكتور الجنزورى فى يونيو ١٩٩٦ طرح شريحة ثانية للبيع مقدارها ٣٠ % من أسهم ٣ شركات للأسممنت بحيث تزيد ملكية رأس مال القطاع الخاص على ٥٠ % من رأس مال الشركات الثلاثة وذلك بقيمة إجمالية ٩٠٠ مليون جنيه ، كما قررت طرح ٦٠ % من أسهم شركات النصر لتجفيف الحاصلات الزراعية ، وشركة مصر للزيوت بقيمة إجمالية ١٩٠ مليون جنيه وكذلك طرح ٩٠ % من أسهم شركة بسكو مصر والاسكندرية للحلويات والشيكولاتة .

الفصل الثاني المعايير المحاسبية وترشيد الخصخصة

يلعب القياس المحاسبى - وفق معايير محددة - دوراً أساسياً في تحديد القيم الحقيقة والعادلة لصافي أصول الشركات سواء كان ذلك بغرض بيعها للقطاع الخاص ، أو بغرض إنقالها لقطاع الأعمال العام ، أو بغرض إصدار أسهم زيادة رأس المال ، أو لتوسيع قاعدة الملكية بطرح الأسهم - كلها أو بعضها - للإكتتاب العام أو بغرض إعادة الهيكلة واصلاح الهياكل التمويلية لهذه الشركات ٠٠٠ الخ .

وفي جميع هذه الحالات - وغيرها - يتطلب الأمر وجود أسس وقواعد ومعايير محاسبية واضحة وثابتة يستند إليها المحاسبون عند قيامهم بإجراء التقويم (معايير التقويم) وعند قيامهم بعرض بيانات هذا التقويم في القوائم المالية (معايير افصاح) .

وتعتبر المعلومات المحاسبية التي تحويها القوائم المالية من المصادر الهامة التي يتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات في سوق المال ^(٨) ، كما أن نتائج بحوث سوق المال قد أكدت على أن المعلومات المحاسبية هي العنصر الأساسي الذي يعتمد عليه المستثمرون في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية ^(٩) ، وتؤثر هذه المعلومات على أسعار الأوراق المالية وعلى فاعلية السوق ^(١٠) .

هذا ، وتمثل معايير المحاسبة تلك الأسس العامة المتفق عليها للتطبيق المحاسبى السليم بهدف ضبط ايقاع الممارسات المحاسبية ، أو تضييق شقة الخلاف بين المحاسبين في التطبيق العملي قدر الامكان تحقيقاً للموضوعية من ناحية ، وتوحيداً لأسس القياس والتقويم وقواعد العرض والافصاح من ناحية أخرى وبذلك يتحقق نوع التوافق الدولي ^(١١) International Harmonization .

ويقصد بالتوافق الدولي هنا أن يتم تطبيق نفس المعالجة المحاسبية لنفس العمليات والأحداث ، وبنفس الطريقة ، في أي مكان في العالم يتم فيه التقرير عن هذه العمليات والأحداث ^(١٢) .

إن أحدى السمات الرئيسية المميزة للبيئة المالية العالمية الجديدة ، هو ذلك الاتجاه المتتامي نحو زيادة وتأكيد التكامل في أسواق رأس المال العالمية ولذلك فقد أشار كثير من الباحثين إلى أن أحد المشاكل الأساسية التي تواجه الاستثمارات الدولية المباشرة والشركات متعددة الجنسية هي تلك الصعوبة التي تواجه المستثمرون عند قراءة وتفسير القوائم المالية التي يتم إعدادها وفقاً لمعايير محاسبية مختلفة من دولة لأخرى ^(١٣) .

وفي مصر ، لا يمكن القول - حتى الآن - أن هناك معايير مهنية عامة متفق عليها لاعلى المستوى المهني ولا على المستوى الأكاديمي ، ولاحتى على المستوى الرسمي القانوني .

ومن ذلك ما سبق الإشارة اليه من انه بينما يتطلب القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٢ ولائحة التنفيذية (مادة ٥٨) مراعاة معايير المحاسبة والمراجعة الدولية نجد أن القانون ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ لم يشر صراحة إلى المعايير واجبة التطبيق فهو مثلاً ترك موضوع تقويم صافي أصول الشركات القابضة والتابعة للجمعية العامة لكل شركة أن تضع لها القواعد التي تراها (مادة ٥ من اللائحة التنفيذية) وهو ما يعني - من الناحية النظرية على الأقل - اختلاف قواعد التقويم ومعاييره من شركة لأخرى . كما انه من ناحية أخرى ، ألزم الشركات باعداد ح/ العمليات الجارية (كما ورد بالنظام المحاسبى الموحد) وقد ألزم الشركات القابضة

والتابعة بتطبيق النظام المحاسبي الموحد وأوكل للجهاز المركزي للمحاسبات التثبت من صحة تطبيقه "بما يتفق مع الأصول المحاسبية لتحقيق النتائج المالية السليمة " (مادة ٧٧)

كما حدد مجموعة من القواعد الخاصة بتوزيعات الأرباح والاحتياطيات وغيرها وقد الزم بها الشركات القابضة والتابعة التي تؤسس وفقاً لهذا القانون أو تلك التي حل محل هيئات القطاع العام والشركات التي كانت تشرف عليها (١٤).

هذا في الوقت الذي تطبق فيه الشركات المساهمة في القطاع الخاص القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ والتي لاتلزم بتطبيق النظام المحاسبي الموحد ، كما أن الشركات الأجنبية أو فروع الشركات الأجنبية تطبق قواعد المحاسبة الدولية أو القواعد المطبقة في الشركات الأم .. إلخ وهذا نجد أن الساحة المحاسبية في مصر تمتليء بقواعد وأسس ومعايير مختلفة ومتحدة .

لذلك فإن عدداً كبيراً من الباحثين الأكاديميين ، والمهنيين يطالبون بوضع وتطبيق معايير محاسبية مصرية " تتبثق من الواقع المصري " وتتطابق من ظروف وواقع الممارسة الفعلية في المجتمع ، ويستند القائلون بالحاجة إلى ضرورة وجود معايير محاسبية مصرية خالصة إلى الأسانيد التالية (١٥) :-

(أ) إن المحاسبة ، والمعايير المحاسبية في دولة ما ، تتشكل حسب العوامل البيئية السائدة هذه الدولة ، وأن هذه العوامل البيئية تلعب دوراً مؤثراً في عملية اختيار السياسات المحاسبية المطبقة في الدول التي مازالت مهنة المحاسبة فيها في دور النمو والتطور .

(ب) إن المعايير الدولية وضعت لتكون مناسبة للدول الصناعية التي تميز بقطاع خاص ضخم وسوق متقدم لرأس المال .

(ج) إن تلك المعايير تم تطويرها بطريقة توفر بيانات تتناسب مع احتياجات المستثمرين في تلك الدول والتي تختلف عن حاجة نظرائهم في الدول النامية .

(د) إن المعايير الدولية لم تتطابق من إطار فكري محلي متكامل يتناول أهداف التقارير المالية في مصر وعلاقتها بسوق المال ، ويحدد خصائص جودة المعلومات المحاسبية ويتتيح إستمرارية بناء وتحديث معايير المحاسبة المصرية في المدى الطويل .

ويرى الباحث أن الدعوة إلى وجود معايير محاسبية مصرية ، هي دعوة في غير صالح مصر ، ولا صالح أسواق المال فيها ، ولا تحقق الأهداف الاقتصادية لمصر في التنمية والتقدم . وبطاب الباحث بتطبيق معايير المحاسبة الدولية ولا شك أن المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين قد أحسن صنعاً عندما قام بترجمة بعض المعايير الدولية بتطبيقها في مصر ، وهي خطوة موقعة نأمل أن تتبعها خطوات أخرى من حيث إستكمال باقي المعايير مع تنفيذ عملية الترجمة وصياغتها ومراجعة من فترة لأخرى وتوفير آلية للإلزام بتطبيقها وتوحيد هذا التطبيق .

والواقع أن المنطق الذي يستند إليه القائلون بمعايير مصرية للمحاسبة يمكن تفريغه كما يلى :-

(١) إن هناك خلطاً بين " معايير المحاسبة " كأدوات لضبط الممارسة وبين أساليب التطبيق وطرق المحاسبة أى السياسات والخيارات المحاسبية (١٦).

(٢) إن العوامل البيئية المشار إليها قد تؤثر على مدى انتشار الوعى المحاسبي وعلى مدى صحة تطبيق المشروعات لخيارات محاسبية معينة دون غيرها ، ولكنها لا تؤثر في بناء المعايير المحاسبية ذاتها ، لأن القول بغير ذلك يفقد المعايير صفتها كثوابت تحكم الممارسة وتضبط التطبيق .

(٣) إن القائلين بسيطرة العوامل البيئية ذكرروا ضمن العوامل البيئية مثلاً " التكوين الطبقي للمجتمع " و " علاقة الدولة اقتصادياً بغيرها من الدول " ، و " مستوى التضخم " بدعوى أنها من بين العوامل المؤثرة في بناء وإيجاد ووضع المعايير المحاسبية ^(١٧) ، وهى عوامل يصعب إثبات العلاقة بينها وبين معايير المحاسبة ، فليس ثمة دليل على وجود علاقة ما بين التكوين الطبقي للمجتمع وبين معايير المحاسبة كما أن علاقة الدولة اقتصادياً بغيرها من الدول لا شأن لها بمعايير المحاسبة وإن كان معنى ذلك تغيير معايير المحاسبة كلما تغيرت علاقة الدولة الاقتصادية بغيرها من الدول خاصة وأن هذه العلاقات ليست ثابتة كما ولا كيما بل تتسم بالتغيير الدائم والمستمر مما يفقد المعايير أهم خصائصها كثوابت لضبط الممارسة والتطبيق .

(٤) يفترض المنطق السابق اختلاف احتياجات المستثمرين في الدول المتقدمة عنها في الدول النامية ، واختلاف أهداف التقارير المالية ، وخصائص جودة المعلومات المحاسبية ٠٠٠ إلخ وهى كلها افتراضات يعوزها دليل تجريبي فضلاً عن إفتقارها للمنطق النظري خاصة مع الاتجاه الذى سبق الأشارة إليه من تكامل أسواق المال العالمية ، ومن إفتتاح العالم كله اقتصادياً ، وانتشار الشركات متعددة الجنسية وبالتالي سهولة إنتقال الاستثمارات والمستثمرين من دولة لأخرى بشكل يصعب معه تقسيم المستثمرين إلى مستثمرين في دول نامية ، ومستثمرين في دول متقدمة الذى يقول به أصحاب الاتجاه السابق .

(٥) إن المحاسبة لغة عالمية للمال والأعمال . وبالتالي فإن معايير المحاسبة يجب أن تكون كذلك عالمية ودولية ، حتى وإن اختلفت " اللهجات " ممثلة في اختلاف الخيارات المحاسبية إلا أن المعايير كثوابت للتطبيق تحكم الممارسة تظل عامة ودولية .

وإذا كان هناك من يقول بأن مبادئ المحاسبة تختلف من دولة لأخرى مثلاً يختلف الرأى الوطني والأكلات الشعبية ^(١٨)

Just like food dishes and native dress, Accounting principles vary from country to country

فإن المقصود بذلك هو الخيارات المحاسبية ، وهذه هي المشكلة التي تؤرق لجنة معايير المحاسبة الدولية حيث لا تزال توجد طرق محاسبية متعددة متاحة لل اختيار من بينها داخل كل معيار . ولذلك تسعى لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى تقليل عدد الخيارات المحاسبية المتاحة خاصة وأن المنظمة الدولية لبورصات الأوراق المالية (IOSCO) International organization of Securities Commissions تمارس ضغوطاً على لجنة معايير المحاسبة الدولية لتقليل عدد الخيارات وأنه في حالة تنفيذ ذلك فإن IOSCO سوف تدفع البورصات الأعضاء في هذه المنظمة إلى تطبيق معايير المحاسبة الدولية عند إعداد ونشر القوائم المالية ، كما أن لجنة بورصة الأوراق المالية الأمريكية SEC وضع توصية مشابهة لتوصية IOSCO وقال رئيس SEC أنه إذاً تم تقييد المعالجات البديلة أو الخيارات المحاسبية البديلة فإن SEC سوف تعتبر معايير المحاسبة الدولية مثل المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في أمريكا GAAP وتعتبرها ملزمة للشركات .

وإستجابة لتلك المطالبات فقد أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية في بداية ١٩٨٩ مسودة لمعايير جديد برقم (٣٢) بعنوان "قابلية القوائم المالية للمقارنة" Comparability of Financial Statements . ويهدف هذا المعيار إلى تقليل عدد الممارسات والمعالجات والخيارات المحاسبية البديلة ، ومن ذلك أنه يقترح في هذه المسودة الإلغاء التام لعدد ٢٣ معالجة محاسبية مسموح بها حالياً من بينها قاعدة البضاعة الثابتة (المخزون الأساسي) لتقدير المخزون ، وطريقة الانتاج الكامل في عقود الإنشاء ، وحذف قيمة الشهرة من حقوق المساهمين . كما يقترح هذا المعيار مراجعة ١٢ توصية سابقة لعدم من المعالجات والخيارات المحاسبية .

وقد أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC عدة مسودات بنشرات خاصة تحت هذا المعيار مثل تقدير المخزون ، وتكاليف البحث والتطوير ، والاعتراف بالدخل ، وتقوم IASC حالياً بدراسة ردود الأفعال تجاه هذا المعيار تمهدًا لاصداره نهائياً خلال وقت قريب (١٩).

وهكذا نجد أن الاتجاه العام في العالم ينحو نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية ولأن الاقتصاد المصري يمر منذ فترة وحتى الآن بمرحلة هامة ينفتح فيها على العالم كله خاصة بعد انضمام مصر لمنظمة التجارة الدولية وإتفاقية الجات GATT ، فإن الباحث يطالب بتطبيق معايير المحاسبة – والمراجعة – الدولية، مما يزيد نقاوة أسواق الأوراق المالية الدولية ، والمستثمرين الأجانب بالقواعد المالية للشركات المصرية ، كما يحقق سرعة تداول الأوراق المالية المصرية ويوفر مصادر تمويل إضافية تخلق مزيداً من الاستثمارات .

وقد ذهب البعض إلى ضرورة تضمين قانون الشركات الموحد المزمع إصداره ، على تطبيق معايير المحاسبة الدولية عند إعداد القوائم المالية لكافة شركات الأموال بأنواعها مع تطبيق معايير المراجعة الدولية على كافة شركات الأموال في القطاع الخاص (٢٠).

بينما يطالب البعض الآخر بمراعاة الاعتدال عند إصدار المعايير والتطبيق المرحلي التدريجي لها (٢١).

ويرى الباحث أن نجاح الاصلاح الاقتصادي ، وترشيد عملية الخصخصة يتطلبان سرعة البت في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، لإنهاء حالة الفوضى التي تمواج بها الساحة المحاسبية المصرية والسابق الإشارة إليها .

ويقترح الباحث أن تتولى الجهات والجمعيات المهنية المصرية المختصة أو ذات الصلة بالمساهمة في وضع وإيجاد المعايير المحاسبية بناءً على نقطة البداية التي هي المعايير الدولية ، مع قيامها بمراجعةها باستمرار ، وتعديلها بما ينتج عن التطبيق العملي وبما يتفق مع التعديلات والمراجعة التي تجريها IASC . ومن أهم الجهات التي يجب أن يكون لها دور في هذا الصدد :

المعهد المصري للمحاسبين والمرجعيين ، جمعية المحاسبين والمرجعيين المصرية شعبة المحاسبة والمراجعة بنقابة التجاريين ، جمعية التكاليف والمحاسبة الإدارية ، وجمعية الضرائب المصرية ، بورصة الأوراق المالية ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، جمعية رجال الأعمال ، هيئة الاستثمار .

كما يتطلب الأمر وجود دعم حكومي – وليس تدخلاً حكومياً – وذلك بسبب ما تتمتع به الأجهزة الحكومية من قدرة وسلطة على الإلزام بمعايير عن طريق إصدار التشريعات القانونية الالزمة ، كما

تستطيع الحكومة توفير آلية للنقاuchi (إنشاء محكمة محاسبية) بحيث " تجأ إليها المنشآت لتوضيح وجهة نظرها بشأن عدم ملاءمة معيار محاسبى معين لظروفها مما قد يؤدي إلى صدور قرار من المحكمة بإنشاء المنشأة من تطبيق هذا المعيار ، كما يتيح تقديم مبررات وحجج معارضة أو مؤيدة لمعايير محاسبى معين بشأن إتساقه مع الإطار الفكري أو المعايير المحاسبية الأخرى ، كل ذلك يرسى سوابق قضائية يمكن الاسترشاد بها فى إصدار المعايير المحاسبية أو الاستناد إليها أمام المحاكم فى قضايا أخرى " (٢٢).

كما يقترح الباحث تكوين مجلس أعلى للمحاسبة يكون هو أعلى هيئة محاسبية مهنية ، ويصدر بتكوينه قرار من رئيس مجلس الوزراء ، وقد يكون تابعاً لرئيس مجلس الوزراء نفسه ، أو نائب رئيس الوزراء للشئون الاقتصادية ، أو وزير الاقتصاد أو وزير المالية ، كما يمكن أن يتبع مجلس الشورى مثلما الوضع ما المجلس الأعلى للصحافة ، أو يتبع مجلس الشعب مثلما هو الحال مع الجهاز المركزى للمحاسبات ، المهم أن يأخذ الشكل الرسمى القانونى الملزם بحيث تكون قراراته ملزمة لجميع منشآت الاعمال فى مصر حتى يتم إعداد قوانيمها المالية وتقاريرها الخاصة وفقاً لمعايير المحاسبة التى تصدر من هذا المجلس ، والتى سبق القول بأنها أساساً معايير المحاسبة الدولية بعد تعديلها وفقاً لما تسفر عنه الدراسات الأكاديمية والتطبيق العملى ، " فما لم يتتوفر للمعايير المهنية قوة الإلزام بها ومن ثم إمكانية مسائلة الأعضاء عن تنفيذها ومسائرتها للاتجاهات الحديثة دون التضحيه بالاحتياجات الأساسية للمستخدمين فإن هذه المعايير سوف تظل ضعيفة الأثر " (٢٣) ويجب مراعاه عمومية التطبيق على جميع الشركات سواء أكانت تتبع القطاع العام أو القطاع الخاص ، خاصة ونحن الآن فى سبيلنا لتنفيذ برنامج متكامل للشخصية ، ويحقق تطبيق آليات السوق التى لا تفرق بين القطاع العام أو القطاع الخاص ، فحتى تلك الشركات التى ستظل فى ملكية الدولة فإنها يجب أن تدار بفكر جديد وفلسفة إدارية تتناسب مع مفهوم حرية السوق كما يجب الاشارة هنا إلى ضرورة إلغاء النظام المحاسبى الموحد لأنه " لم يعد مناسباً أو مواكباً للتغيرات الجذرية التى حدثت ويتوقع حدوثها فى الهيكل الاقتصادي والتى تتمثل فى تراجع سيطرة القطاع العام والنمو المضطرب للقطاع الخاص وزيادة حجم الاستثمار والشركات العاملة فى مصر (٢٤).

والمجلس الأعلى للمحاسبة والمراجعة - المقترن انتشاره - يتكون من عدة لجان داخلية ، تقوم كل لجنة بوظيفة محددة وتحقيق أهداف معينة ، ومن هذه اللجان - فى رأى الباحث - مثلاً : لجنة معايير المحاسبة المالية ، لجنة معايير المراجعة ، لجنة معايير محاسبة التكاليف ، لجنة معايير المحاسبة الحكومية ، لجنة المحاسبة القومية

وتكون وظيفة وأهداف لجنة المعايير المهنية عموماً مماثلة فيما يلى على سبيل المثال :-

(١) دراسة وضع ونشر المعايير المحاسبية القابلة للتطبيق العام والتى يلتزم بها عند اعداد القوانيم المالية للمستفيدين الخارجيين .

(٢) اتخاذ الوسائل الكفيلة والأجراءات الالزمه لتسويق هذه المعايير ويقصد الباحث بتسويق المعايير ما يلى:-

* الإعلام والأعلان الجيد عن المعايير المراد تطبيقها ، مع بيان المبررات والأسس العلمية التى تؤيد هذا التطبيق ، وشرح النتائج التى يمكن أن تترتب على عدم التطبيق إلخ مع تشجيع تدريس المعايير المهنية فى الجامعات المصرية .

* السعى للحصول على رضاء المحاسبين والمرجعيين وقبولهم لهذه المعايير ، وذلك بعقد المؤتمرات والندوات لمناقشة ما يثار من احتجاجات أو انتقادات حول هذه المعايير ، وتعديل ما يستحق التعديل أو المراجعة .

* التأكيد على أن الإلزام بالمعايير المحاسبية ينسحب فقط على البيانات والقوائم المالية المعدة والمنشورة للإستخدام الخارجي فقط ولكن هذا الإلزام لا ينصرف إلى البيانات والقوائم المعدة للإستخدام الداخلي وهذه الأخيرة متروكة لحرية الأدارة أن تعدها بالشكل الذي يخدم الهدف الذي أعددت من أجله .

(٣) المراجعة المستمرة والتقييم الدائم للمعايير المحاسبية ، وفقا لما يستجد من ملاحظات أو تطبيقات ترد للمجلس سواء من المهنيين أو الأكاديميين أو من الشركات التي تطبق هذه المعايير ، ووفقا لما يستجد من تعديلات على الساحة العالمية مع مراعاة ما يصدر من توصيات وقرارات واحكام من " محكمة المحاسبة ".

(٤) متابعة التنفيذ الفعلى للمعايير الصادرة ، ودراسة ما قد يعترض هذا التنفيذ من صعوبات ومشاكل لمحاولة إصدار ما من شأنه تذليل هذه الصعوبات أو حل المشاكل .

(٥) التمثيل أمام " محكمة المحاسبة " للدفاع عن تطبيق المعايير والإلتزام بها ، فى مواجهة الشركات أو الأشخاص أو الجمعيات التي ترفع قضايا خاصة ضد أي معيار محاسبي صادر .

وفي النهاية يرى الباحث أن المشكلة التي تواجه المستثمرون في العصر الحاضر (عصر الانترنت) ليست هي نقص المعلومات أو قلتها ، بل على العكس من ذلك تماما أصبحت المشكلة الآن هي كثرة المعلومات وتعددتها وتشعبها وتقاربها بل وتناقضها ، مما خلق مشكلة جديدة هي مشكلة إنتقاء المعلومات التي تصلح لاتخاذ القرارات الاستثمارية أو أي نوع آخر من القرارات وينتج عن ذلك عدة مشاكل أخرى منها :

(أ) طرق معالجة هذه البيانات وكيفية إستخلاص النتائج الصحيحة منها .

(ب) كيفية عرض هذه المعلومات والإفصاح عنها في القوائم المالية .

ولاشك أن وجود معايير محاسبية عامة التطبيق وتمثل ثوابت وضوابط للممارسة هو أفضل ضمان لحل مشكلة كثرة المعلومات والبيانات وتعددتها وتشابكها .

أن ترشيد عملية الخصخصة يتطلب سرعة تطبيق معايير المحاسبة الدولية خاصة تلك المعايير المتعلقة بالتقدير والإفصاح ، حتى يتم تقويم أصول الشركات المعروضة للخصوصية بطريقة تجذب ثقة المستثمرين المصريين والاجانب ، ويتم عرض بيانات هذه الشركات والإفصاح عنها بطريقة تتفق ومعايير المحاسبة الدولية خاصة وأن بورصة الاوراق المالية المصرية انضمت إلى مؤشر مؤسسة IFC بأعتبارها واحدة من أهم الأسواق المالية الناشئة في العالم مما يعني مزيداً من الاستثمارات الأجنبية في البورصة المالية ، كما أن الهيئة العامة لسوق المال عقدت اتفاقيات تعاون مشتركة لتبادل المعلومات والتعریف بالفرص الاستثمارية المتاحة بين مصر وكل من الكويت وكوريا وفرنسا وأمريكا

وقد اشار رئيس هيئة سوق المال إلى أن حجم التعامل في السوق المصري يؤهله للتعامل في الأسواق الدولية (٢٠)، ويؤكد مasic أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يحقق لعملية الخصخصة مزايا واضحة ويوؤدي إلى ترشيدها .

نتائج ونوصيات

- (١) ان عملية الخصخصة لاتعني فقط مجرد نقل ملكية بعض مشروعات القطاع العام إلى القطاع الخاص ، بل إنها تمثل في الواقع سياسة إقتصادية متكاملة تستهدف إعادة تنظيم الاقتصاد القومي وفقاً لآليات السوق ، وتحرير عجلة الاقتصاد القومي من كافة القيود لتحقيق أهداف التنمية الإقتصادية والاجتماعية.
- (٢) ان عملية الخصخصة - مثلها مثل أي قرار اقتصادي - تحقق منافع اجتماعية وتخلق تكاليف اجتماعية معينة ، ويطلب ترشيد عملية الخصخصة محاولة تدنية تكاليفها الاجتماعية (مع الاحتفاظ بنفس القدر من المنافع الاجتماعية) مع إستبعاد عناصر الضياع الاجتماعي منها بقدر الامكان ، وهو ما يتطلب بدوره ضرورة التفرقة بين عناصر التكاليف الاجتماعية وعنصر الضياع الاجتماعي ، وعنصر الخسارة الاجتماعية على المستوى القومي .
- (٣) إن ترشيد عملية الخصخصة يتطلب توافق معايير محاسبية تكون بمثابة ضوابط تحكم التطبيق العملي وتعمل كثوابت للممارسة العملية حتى تضمن توحيد الممارسات لنفس الأحداث ، وتطبيق نفس الحلول لنفس المواقف ، مما يحقق المصداقية والعدالة ويوفر الثقة في البيانات المعلن عنها للشركات والمنشآت التي يتم إعادة تقويمها سواء كان ذلك بغرض بيعها أو بغرض عرض أسهمها للأكتتاب العام أو لأى غرض آخر .
- (٤) ذهب الباحث إلى أن معايير المحاسبة الدولية هي الأصلح للتطبيق فيما يتعلق بترشيد عملية الخصخصة، وإن القول بالحاجة إلى معايير محاسبة مصرية هو قول تقصيه الواقعية والعقلانية ، وقد عرض الباحث لأسانيد الرأى القائل بالحاجة إلى معايير محاسبية مصرية وقام بتنفيذ هذه الأسانيد ، تأييداً لرأيه .
وفي ذلك أيد الباحث الخطوة الرائدة التي قام بها المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين من حيث ترجمة بعض معايير المحاسبة الدولية ، ولكنه يطالب باستكمال عملية الترجمة مع إحكام الصياغة ودقتها ، فضلاً عن الحاجة إلى "الإلزام" بتطبيق هذه المعايير .
- (٥) طالب الباحث بإنشاء "المجلس الأعلى للمحاسبة" ، مع إنشاء "محكمة محاسبية" وعرض الباحث لتكوين وشكل كل منها بما يتحقق - من وجهة نظره - آلية متكاملة لبناء ووضع المعايير المهنية ، مع توفير الالتزام بتطبيق هذه المعايير ، وإعطاء الفرصة للشركات والمنشآت ، وللمهنيين من ذوى الاختصاص فرصة الالتجاء إلى "محكمة" يمكنها البت في الموضوعات المتعلقة بالمعايير والحكم فيما يشترج من خلافات مهنية ، أو اختلافات في التطبيق ، أو النظر في مدى ملاءمة معيار معين للتطبيق على موقف معينة مما يؤصل ويرشد التطبيق العملي ، ويوفر الاطار القانوني والقضائي اللازم لتحقيق "الإلزام" ووجوب التطبيق لهذه المعايير .

الهوامش

- (١) من المستحدثات التي طرأت على الساحة المحاسبية المصرية على سبيل المثال ، ماجاء في المادة (١) من القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٢ ، والمادة (١٧) من لائحته التنفيذية ، والتي أجازت إصدار أسهم جديدة عند زيادة رأس المال بقيمة مغایرة قيمة الأسهم من الإصدارات السابقة على أن يكون لها نفس حقوق والتزامات أسهم الاصدار السابقة ، وهو ما قد يحمل في طياته إمكانية اختلاف تلك القيمة عن القيمة الاسمية للإصدارات السابقة .
- (٢) د. أبو الفتوح فضالة - الخخصصة واصلاح الهياكل التمويلية - بحث مقدم للمؤتمر العلمي الثالث للمحاسبين المصريين - الجمعية العلمية للمحاسبة والنظم والمراجعة - الاسكندرية "احتياجات سوق العمل المحاسبي سنة ٢٠٠١ " - ديسمبر ١٩٩٤ - ص: ٥.
- (٣) الادارة العامة للشئون الاقتصادية - الأمانة العامة لجامعة الدول العربية "التخصصية ومنهجيتها في إطار الاصلاح الاقتصادي في الدول العربية " - المؤتمر الخامس لرجال الأعمال والمستثمرين العرب - دمشق ١٧ - ٢٠ مايو ١٩٩٣ - ص ١٣٤ - ١٣٥ .
- (٤) يراجع في ذلك
- د. نعيم فهيم هنا - المحاسبة القومية بين النظرية والتطبيق - مكتبة التكامل - الزقازيق - ١٩٩٥ ، ص : ٢٢ - ٢٥ .
- (٥) James March., Ambiguity and Accounting, The Elusive Link between information and Decision Making, (Accounting , Organization and Society) Vol. 12 No. 2 , 1987 , P. 154.
- (٦) إسماعيل مهدي الجزار : تجارب دولية في الخخصصة - دروس من تجارب ماليزيا وبنجلاديش والمكسيك - مجلة العلوم الاجتماعية ، جامعة الكويت - المجلد ٢٤ - العدد ٢ صيف ١٩٩٦ - ص ١٢٩ وما بعدها .
- (٧) محمد باشا : مصر والمستقبل وبرنامج الخخصصة - الاهرام الاقتصادي ، العدد ١٣-١٤٢٧ ١٣-١٤٢٧ مايو ١٩٩٦ - ص ٧٦ .
- (٨) د. صلاح الدين ابراهيم مصطفى : معايير مصرية للمحاسبة - الحاجة إلى وجودها انتاجها - آثارها - مجلة الادارة - العدد الرابع - ابريل ١٩٩٢ - ص ٥٢ .
- (٩) د. أحمد السيد حمداده : مدى أهمية المعلومات المحاسبية للمستثمرين - منهج مقترن لتطوير الإفصاح المحاسبة لتنشيط سوق المال المصرى - مجلة البحوث التجارية - كلية التجارة - جامعة الزقازيق - يوليه ١٩٩٣ - ص ٩٧ .
- (١٠) د. حمدي عبدالغفار مهران : البيانات والمعلومات المحاسبية وأهميتها لانجاح التخصصية المؤتمر العلمي الثالث للمحاسبين المصريين - ديسمبر ١٩٩٤ - ص ٥.
- (11) IASC , 1990 , P.5.
- (12) Samir B.Fahmy & William Thomas Stevens., Arab GAAP Vs. American GAAP., Some Procedures for Getting them on the same wave length., A paper presented at the 1991 Annual Meeting of the Northeast Region of the (A.A.A.) P.1 .
- (13) Karl A. Muller III., the Valuation implication of international Accounting Diversity , Ph.D. Dissertation , Uni.of Illinois 1995. P.5.
- (١٤) يراجع في ذلك :
- القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٢ - الجريدة الرسمية - ولائحته التنفيذية .
- القانون ٢٠٣ لسنة ١٩٩١- الجريدة الرسمية - ولائحته التنفيذية (المواد من ٣١ - ٤٣).

(١٥) يراجع :

- د. محمد شريف توفيق : دليل اضافى عن الحاجة إلى تطوير تنظيم السياسة المحاسبية فى ظل الاصلاح الاقتصادي - دراسة اختبارية لتطوير القياس والافصاح عن التدفقات النقدية بالتقارير المالية لخدمة أهداف سوق المال . بحث مقدم للمؤتمر العلمي الثاني للمحاسبين المصريين "آفاق التطوير المحاسبي فى مصر" القاهرة ١٩٩٣ - ص ٢ .

- د. محمد شريف توفيق ، د. حمدى محمود قادوس : دراسة اختبارية لاستخدام المدخل الایجابى فى بناء المعايير المحاسبية فى المملكة العربية السعودية - مجلة الادارة العامة العدد ٧٢ - أكتوبر ١٩٩١ - ص ١٠٠ - ١٠١ .

- د. صلاح الدين ابراهيم مصطفى - مرجع سابق - ص ٥٥ ، ٥٨ .

(١٦) لتحديد العوامل والمتغيرات المؤثرة في الخيارات المحاسبية ، راجع :

- د. أحمد هانى بحيرى حماد : دراسة تحليلية اختبارية لمتطلبات الاستراتيجية الادارية للخيارات المحاسبية فى مصر - مجلة البحوث التجارية - كلية التجارة جامعة الزقازيق - ١٩٩٢ - ص ٢٣ - ٣٤ .

(١٧) راجع :

- د. صلاح الدين ابراهيم مصطفى - مرجع سابق - ص ٥٥ .

- د. محمد شريف توفيق : دور معايير المحاسبة في دعم سوق المال واصلاح المسار المحاسبي المصرى - منهج تنظيمي لتطوير العرض والقصاص المحاسبي لخدمة المستثمرين - بحث مقدم لمؤتمر آفاق الاستثمار في الوطن العربي - القاهرة ٢٩ / ٣ - ٢ / ٣ - ١٩٩٢ - ص ٤ .

(١٨) Joe Hoyle, Advanced Accounting , 4th edition,Irwin, illinois 1994 , PP. 605, 606

(١٩) Idem .

- (٢٠) منير عزيز حنا : دور مراقب الحسابات في خلق مناخ يشجع على الاستثمار ويحقق نجاح المرحلة الاقتصادية الحالية .. - بحث مقدم للمؤتمر الضريبي الثالث مركز صالح كامل للاقتصاد الاسلامي مع جمعية الضرائب المصرية - المحور الثاني - القاهرة ٢٠ - ٢١ ابريل ١٩٩٦ - ص ٣٣١ .

(٢١) يراجع في ذلك :

- د. أحمد هانى بحيرى حماد : إطار مقترن لتنظيم عملية وضع المعايير المحاسبية في جمهورية مصر العربية - مجلة البحوث التجارية - كلية التجارة - جامعة الزقازيق - (العدد الأول) يناير ١٩٩١ - ص ٣٧ .

- د. يحيى محمد ابو طالب مستقبل اعداد وتطبيق المعايير المحاسبية في مصر - اطار مقترن - بحث مقدم للمؤتمر الضريبي الثالث - السابق الاشارة اليه - المحور الثالث من ١٩٩ - ٢٠٦ .

(٢٢) د. أحمد هانى بحيرى إطار مقترن مرجع سابق ، ص ٣٠ ، ٣٩ .

- (٢٣) د. محمود السيد الناغى - تطوير أداء مراقب الحسابات بين النصوص القانونية والمعايير المهنية - بحث مقدم للمؤتمر الضريبي الثالث السابق الاشارة اليه - المحور الثالث - ص ١٣٥ .

(٢٤) د. أحمد هانى بحيرى ، المرجع السابق ، ص ٤٤ .

(٢٥) أ. عبد الحميد ابراهيم (رئيس هيئة سوق المال) - حديث لسيادته في أهرام ١٩٩٦/٧/٧

المراجع

- (١) د. أبو الفتوح فضالة - الخخصصة واصلاح الهياكل التمويلية - بحث مقدم للمؤتمر العلمي الثالث للمحاسبين المصريين - الجمعية العلمية للمحاسبة والنظم والمراجعة - الاسكندرية "احتياجات سوق العمل المحاسبي سنة ٢٠٠١" - ديسمبر ١٩٩٤ - ص: ٥.
- (٢) د. أحمد السيد حمادله : مدى أهمية المعلومات المحاسبية للمستثمرين - منهج مقترن لتطوير الإفصاح المحاسبة لتشييط سوق المال المصرى - مجلة البحث التجارى - كلية التجارة - جامعة الزقازيق - يوليه ١٩٩٣ .
- (٣) د. أحمد هانى بحيرى حماد : دراسة تحليلية إختبارية لمتطلبات الاستراتيجية الادارية لخيارات المحاسبة فى مصر - مجلة البحث التجارى - كلية التجارة جامعة الزقازيق - ١٩٩٢ .
- (٤) د. أحمد هانى بحيرى حماد : إطار مقترن لتنظيم عملية وضع المعايير المحاسبية فى جمهورية مصر العربية - مجلة البحث التجارى - كلية التجارة - جامعة الزقازيق - (العدد الأول) يناير ١٩٩١ .
- (٥) إسماعيل مهدي الجزاف : تجارب دولية فى الخخصصة - دروس من تجارب ماليزيا وينوزيلندا والمكسيك - مجلة العلوم الاجتماعية ، جامعة الكويت - المجلد ٢٤ - العدد ٢ صيف ١٩٩٦ .
- (٦) الادارة العامة للشئون الاقتصادية - الأمانة العامة لجامعة الدول العربية "التخصصية ومنهجيتها فى إطار الاصلاح الاقتصادي فى الدول العربية" - المؤتمر الخامس لرجال الأعمال والمستثمرين العرب - دمشق ١٧ - ٢٠ مايو ١٩٩٣ .
- (٧) د. حمدى عبدالغفار مهران : البيانات والمعلومات المحاسبية وأهميتها لنجاح التخصصية المؤتمر العلمي الثالث للمحاسبين المصريين .
- (٨) د. صلاح الدين ابراهيم مصطفى : معايير مصرية للمحاسبة - الحاجة إلى وجودها أنتاجها - آثارها - مجلة الادارة - العدد الرابع - ابريل ١٩٩٢ .
- (٩) القانون ٩٥ لسنة ١٩٩٢ - يونيو ١٩٩٢ ولاته التنفيذية .
- (١٠) القانون ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ ولاته التنفيذية .
- (١١) محمد باشا : مصر والمستقبل وبرنامج الخخصصة - الاهرام الاقتصادي ، العدد ١٤٢٧ - ١٣ مايو ١٩٩٦ .
- (١٢) د. محمد شريف توفيق : دليل اضافى عن الحاجة إلى تطوير تنظيم السياسة المحاسبية في ظل الاصلاح الاقتصادي - دراسة اختبارية لتطوير القياس والافصاح عن التدفقات النقدية بالتقارير المالية لخدمة أهداف سوق المال . بحث مقدم للمؤتمر العلمي الثاني للمحاسبين المصريين "افق التطوير المحاسبي في مصر" القاهرة ١٩٩٣ .
- (١٣) -----، د. حمدى محمود قدوس : دراسة اختبارية لاستخدام المدخل الايجابى فى بناء المعايير المحاسبية فى المملكة العربية السعودية - مجلة الادارة العامة العدد ٧٢ - اكتوبر ١٩٩١ .
- (١٤) -----: دور معايير المحاسبة فى دعم سوق المال واصلاح المسار المحاسبي المصرى - منهج تنظيمى لتطوير العرض والافصاح المحاسبي لخدمة المستثمرين - بحث مقدم لمؤتمر آفاق الاستثمار فى الوطن العربى - القاهرة ٢٩ / ٣ / ٢ - ١٩٩٢ .
- (١٥) د. محمود السيد الناغى - تطوير أداء مراقب الحسابات بين النصوص القانونية والمعايير المهنية - بحث مقدم للمؤتمر الضريبي الثالث - جمعية الضرائب المصرية - ابريل ١٩٩٦ - المحور الثالث .

- (١٦) منير عزيز هنا : دور مراقب الحسابات في خلق مناخ يشجع على الاستثمار ويحقق نجاح المرحلة الاقتصادية الحالية ..
- بحث مقدم للمؤتمر الضريبي الثالث مركز صالح كامل للاقتصاد الإسلامي مع جمعية الضرائب المصرية - المحور الثاني - القاهرة ٢٠ - ٢١ ابريل ١٩٩٦ .
- (١٧) د. نعيم فهيم هنا - المحاسبة القومية بين النظرية والتطبيق - مكتبة التكامل - الزقازيق - ١٩٩٥ .
- (١٨) د. يحيى محمد ابو طالب مستقبل اعداد وتطبيق المعايير المحاسبية في مصر - اطار مقترن - بحث مقدم للمؤتمر الضريبي الثالث - السابق الاشارة اليه - المحور الثالث - ١٩٩٦ .
- (19) James March., Ambiguity and Accounting, The Elusive Link between information and Decision Making, (Accounting ,Organization and Society)Vol.12 No.2,1987 .
- (20) Joe Hoyle, Advanced Accounting , 4th edition, Irwin, illinois 1994 .
- (21) IASC , 1990 .
- (22) Karl A. Muller III., the Valuation implication of international Accounting Diversity , Ph.D. Dissertation , Uni of Illinois 1995 .
- (23) Samir B.Fahmy & William Thomas Stevens., Arab GAAP Vs. American GAAP., Some Procedures for Getting them on the same wave length., A paper presented at the 1991 Annual Meeting of the Northeast Region of the (A.A.A.) .