

التوافق المحاسبي الدولي كأحد التطبيقات الجديدة للعملة المحاسبية

International Accounting Harmonization as one of the new applications of accounting globalization

د.قادر عبد القادر

جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر abdelkader.kadri@univ-mosta.dz

تاريخ الاستلام: 2020/05/10

تاريخ القبول: 2020/05/20

الملخص:

حاول هذا البحث تناول موضوع التوافق المحاسبي الدولي كأحد التطبيقات الجديدة في المحاسبة، وذلك من خلال الإجابة على الإشكالية التالية: كيف يمكن الإستفادة من التحول نحو العملة المحاسبية من خلال التوافق المحاسبي الدولي وماهي العوائق المصاحبة لذلك؟، حيث خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج لعل من أهمها ضرورة توظيف المعايير المحاسبة الدولية في تحقيق فوائد إقتصادية. الكلمات المفتاحية: معايير، محاسبة، توحيد، تباين، معلومات.

تصنيف JEL: M41.

Abstract:

This research has attempted to address the subject of international accounting compatibility as one of the new applications in accounting, by answering the following problem: How can benefit from the shift towards accounting globalization through international accounting compatibility and what are the obstacles associated with it?. This study concluded several results, perhaps the most important of that is the need to employ international accounting standards to achieve economic benefits.

Key Words : Standards, accounting, standardization, variance, information.

JEL Classification: M41.

1. مقدمة:

تختلف بيئة الأعمال المحلية عن بيئة الأعمال الدولية، ولذلك اصطدمت المؤسسات الاقتصادية بعدة مشاكل عندما اختارت نقل نشاطها إلى المستوى الدولي ، ومن أهم هذه المشاكل عدم تجانس المعلومة المالية المتداولة عالميا نتيجة اختلاف طرق وأساليب إعدادها، وكحل لهذه المشكلة ظهر ما يعرف بالتوافق المحاسبي الدولي والذي يجسد في مضمونه مفهوم العولمة المحاسبية، حيث شرع في تطبيقه واقعا من خلال ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية، ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

كيف يمكن الاستفادة من التحول نحو عولمة الممارسات المحاسبية من خلال التوافق المحاسبي الدولي وماهي السبلات أو العوائق المصاحبة لذلك؟

للإجابة على الإشكالية السابقة يمكن تقسيم البحث إلى المحاور التالية:

أولا: ماهية التوافق المحاسبي الدولي

ثانيا: العوامل المسببة لظهور التوافق المحاسبي الدولي

ثالثا: فوائد وعوائق التوافق المحاسبي الدولي

أهمية البحث:

- الحاجة المتزايدة لتوافق محاسبي دولي لإزالة الفوارق المحاسبية بين مختلف الأنظمة المحاسبية وأثره على الاندماج الإقتصادي العالمي.

- التوجه المتسارع نحو التوافق المحاسبي الدولي من خلال زيادة نطاق تبني معايير المحاسبة الدولية على غرار دول منطقة اليورو.

أهداف البحث:

- إبراز مدى الحاجة لتوافق محاسبي دولي من خلال عرض أهم العوامل المسببة سواء اقتصادية أو غيرها من العوامل الأخرى؛

- توضيح مراحل التوافق المحاسبي الدولي؛

- إبراز مظاهر العولمة المحاسبية من خلال التفاعل الدولي مع أدوات التوافق المحاسبي الدولي من أجل التقارب مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛

- تسليط الضوء على أهم فوائد التوافق المحاسبي الدولي على جودة المعلومات والأنظمة المحاسبية للدول المختلفة؟

المنهج المتبع في الدراسة:

تم التطرق إلى هذا الموضوع من خلال إتباع المنهج الوصفي لتوضيح المفاهيم المختلفة وكذلك المنهج التحليلي قصد تسهيل الفهم الكامل لموضوع من خلال تسليط الضوء على كافة أجزائه.

2. ماهية التوافق المحاسبي الدولي

1.2 مفهوم التوافق المحاسبي الدولي:

التوافق هي عملية لزيادة التقارب بين الممارسات المحاسبية من خلال وضع حدود لدرجة اختلافها أو تباينها (Alexander & Nobes, 2016, p. 85)، فالتوافق المحاسبي هو محاولة لجمع الأنظمة المحاسبية المختلفة مع بعضها البعض، فهي عملية مزج وتوحيد الممارسات المحاسبية المتنوعة في هيكل منهجي مرتب، يعطي نتائج متناسقة، فهي تشتمل على اختبار ومقارنة الأنظمة المحاسبية المختلفة لغرض ملاحظة ومعرفة نقاط الإتفاق ونقاط الإختلاف، ثم بعد ذلك العمل على جمع تلك الأنظمة المختلفة مع بعضها، وبالتالي يمكن القول أن التوافق المحاسبي لا يعني التماثل التام للمبادئ والممارسات المحاسبية ويختلف اختلافا كبيرا عن المعايير التامة، خاصة إذا كان المقصود بالمعايرة استخدام معايير دولة معينة وتطبيقها في جميع الدول الأخرى، فالتوافق يقصد به تقليل إن أمكن الإختلافات بين المعايير والممارسات المحاسبية بين الدول المختلفة، فهو يعني التقريب بين وجهات النظر المختلفة كما يعني توصيل المعلومات في شكل مناسب يمكن فهمه وتفسيره دوليا (أبو زيد، 2005، صفحة 268، 269).

2.2 مفهوم التوحيد المحاسبي:

التوحيد يعني ضمناً فرض مجموعة من القواعد أكثر تشدداً وأضيق نطاقاً (Alexander & Nobes, 2016, p. 85)، ويشير التوحيد إلى الحالة التي يكون فيها كل شيء متسق ومتجانساً (غير متباين)، بمعنى أن تكون كل المبادئ والممارسات المحاسبية واحدة، فالتوحيد المحاسبي يعني توحيد السياسات والممارسات والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية على المستوى الدولي، ويؤدي ذلك إلى ثبات في التبويب والمصطلحات وكذلك ثبات في القياس. (محسن بابقي، 2013، صفحة 42)

3.2 الفرق بين التوافق والتوحيد المحاسبي الدولي:

مصطلح التوافق على عكس مصطلح التوحيد، يتضمن التوفيق بين وجهات النظر المختلفة، أما التوحيد فهو يعني أن الإجراءات المتبعة في بلد ما يجب تبنيها من قبل الآخرين (لطفي، 2004، صفحة 375).

وبالتالي يمكن القول أن التوافق أكثر واقعية من التوحيد التام للمعايير، حيث أن لكل دولة قواعدها وثقافتها وفلسفتها وأهدافها على المستوى الوطني في حماية أو رقابة مواردها الوطنية، هذا الشعور بالوطنية يؤدي إلى ظهور القواعد والمقاييس الخاصة لكل دولة وهو ما يؤثر على النظام المحاسبي، والتوافق يعني الإعتراف بالإختلافات النظرية الفطرية الوطنية، ومحاولة تسويتها مع أهداف البلاد الأخرى كخطوة أولى، أما الخطوة الثانية فتكون بتصحيح أو حذف بعض هذه القيود لتحقيق درجة مقبولة من التوافق.

والإتجاه الحالي يعتمد على أنه إتجاه نحو التوافق وليس التوحيد، حيث يتمثل الغرض منه في تخصيص مجال الإختيار بين السياسات المحاسبية.

في الممارسة العملية، غالباً ما يستخدم المصطلحين بالتبادل ، والتوافق كلمة أحدث، و في هذا السياق، تعني المواءمة التدريجية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) والمعايير المحاسبية المقبولة عموماً في الولايات المتحدة (US GAAP) (Alexander & Nobes, 2016, p. 85)، كمثال واقعي.

4.2 العلاقة بين التوافق المحاسبي والتوحيد المحاسبي:

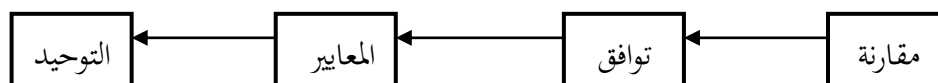
التوفيق هي عملية تقليل الفروق في تطبيقات التقرير المالي فيما بين الدول مما يؤدي إلى زيادة إمكانية مقارنة القوائم المالية، وتتضمن عملية التوفيق تطوير مجموعة من المعايير المحاسبية الواجب تطبيقها في مختلف دول العالم وذلك لزيادة عالمية أسواق رأس المال (قباني، 2002-2003، صفحة 151).

كما يعتبر التوافق هو مرحلة سابقة للتوحيد، بحيث تبدأ المرحلة الأولى بعملية المقارنة بين الأنظمة المحاسبية للدول ثم تنتقل إلى اتجاه التوافق ثم يتم توليد وإنتاج مجموعة من المعايير، ثم يأتي بعد ذلك التوحيد (أبوزيد، 2005، صفحة 268).

ومما سبق يستنتج بأن كل من التوافق والتوحيد هما خطوتين من مجموعة من الخطوات لمسار واحد قابل للتوقف في أي لحظة وتتمثل في خطوات هي: (محسن باقبي، 2013، صفحة 42)

- دراسة النظم المحاسبية في مختلف دول العالم؛
 - تحديد الفروق الجوهرية فيما بين النظم المحاسبية؛
 - بذل الجهود لإزالة الفروق الجوهرية بين الأنظمة المحاسبية (التوافق) ؛
 - صياغة مجموعة مترابطة من المعايير المحاسبية تحظى بقبول دولي (المعايرة) ؛
 - بلوغ حالة توحيد السياسات والممارسات والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية على المستوى الدولي (التوحيد).
- والشكل رقم (1) يوضح الخطوات السابقة.

الشكل رقم (1): العلاقة بين التوافق والتوحيد



المصدر: مبروك أبوزيد. المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية. القاهرة: ايتراك للنشر والتوزيع، 2005، ص 370.

3. العوامل المسببة لظهور التوافق المحاسبي الدولي

من بين العوامل التي ساهمت بشكل أو بآخر في تغيرات البيئة المحاسبية الدولية وبالتالي في بروز التوافق المحاسبي الدولي

ما يلي:

1.3 اختلاف الأنظمة المحاسبية الوطنية:

تبين وجود اختلافات جوهرية بين العديد من الدول، والتفسير العام لهذه الاختلافات المحاسبية هو أن أهداف المحاسبة ومعاييرها وسياساتها وأساليبها تتأثر بمجموعة العوامل البيئية السائدة في كل دولة، فإذا كان هناك اختلاف في العوامل البيئية فمن المتوقع أن تكون هناك اختلافات في المعايير والممارسات المحاسبية، ونحاول استعراض ومناقشة مجموعة من العوامل البيئية التي تؤثر على شكل وتطور النظم المحاسبية في أي دولة، والتي كذلك تبرر الاختلافات في الممارسات والمعايير بين الدول، وحيث أن هذه العوامل عديدة سنكتفي بمناقشة العوامل التي لها أهمية خاصة في التأثير على الأنظمة المحاسبية لكل دولة.

1.1.3 العامل الإقتصادي:

يشمل العامل الإقتصادي مجموعة من العوامل الفرعية الأخرى من أهمها: (أبوزيد، 2005، الصفحات 152-154)

أ. نوع النظام الإقتصادي:

في المجتمعات الشمولية، نجد أن الحكومة تمتلك معظم وسائل الإنتاج، وهي التي تتخذ أغلب القرارات الإقتصادية والإنتاجية وتتحكم في العملية الإنتاجية بواسطة التخطيط المركزي والرقابة المركزية، وفي هذه المجتمعات يتم توحيد النظام المحاسبي (من حيث الأساليب والطرق المحاسبية المستخدمة في إعداد التقارير المالية) لتسهيل عملية التخطيط المركزي والرقابة ولا يوجد كثير من مستخدمي البيانات المحاسبية بالإضافة إلى الإدارة الحكومية، وفي الدول التي تطبق النظام الإقتصادي الحر تكون الملكية الخاصة هي القاعدة، وكنيجة لحرية الأفراد في ممارسة النشاط الإقتصادي وإتخاذ القرارات يزيد الإنتاج إلى تنوع الأساليب والممارسات المحاسبية، وأيضاً يزداد عدد مستخدمي المعلومات المحاسبية مثل حملة الأسهم، الدائنون، الموردون، المراجعون بالإضافة إلى الحكومة، وفيما بين الأنظمة الشمولية والأنظمة الحرة توجد الأنظمة الإشتراكية حيث تمتلك الحكومة بعض وسائل الإنتاج بالإضافة إلى وجود القطاع الخاص الذي يخضع لبعض مؤشرات التخطيط المركزي أيضاً، وهنا سوف نجد الأنظمة المحاسبية المطبقة في هذه المجتمعات تختلف عن الأنظمة في المجتمعات الأخرى من حيث درجة توحيد الأساليب والمبادئ المحاسبية بما يفى بكل من إحتياجات الحكومة للتخطيط المركزي وإحتياجات الأفراد لإدارة الأعمال. (عبد الرازق، بدون سنة نشر، صفحة 23)

ب. مصادر التمويل وحجم الأنشطة الإقتصادية:

يعتبر نوع ومصدر التمويل للإستثمار ورأس المال العامل للشركات والأنشطة الإقتصادية من أهم العوامل الإقتصادية التي يمكن أن يكون لها تأثير على الأنظمة المحاسبية، وغالبا ما تمول الشركات إحتياجاتها المالية للإستثمار ورأس المال العامل من خلال مصدرين رئيسيين هما حقوق الملكية أو الإقتراض، فنوع المصدر يؤثر على توجه النظم المحاسبية نحو تلبية حاجات المستثمرين مقابل تلبية إحتياجات المقرضين، فإذا كانت معظم مصادر التمويل من البنوك أو الوسطاء الماليين كقروض، فإن معايير المحاسبة وإجراءاتها سوف تتجه نحو التحفظ، وينعكس هذا تقييم الأصول بالتكلفة التاريخية والمبالغة في حجز المخصصات بهدف تخفيض رقم الدخل، وتنصب اهتماماتها لحماية المقرضين (محسن بابقي، 2013، صفحة 38).

أما إذا كان مصدر التمويل في معظمه عن طريق الأسهم، هناك الكثير من الضغط من أجل مزيد من الإفصاح والمساءلة العامة، والسبب في ذلك هو أن الشركات مسيرة من قبل أفراد يملكون مهارات في التسيير ولكن ليس لديهم ملكية في الشركة، ونتيجة لهذا الفصل بين الملكية والسيطرة، من الضروري أن يطمأن حملة الأسهم أن الإدارة تعمل لأفضل مصلحة المالكين (Aghimien, 2009).

فمن الطبيعي أن تواجه الشركات بالدول التي تعتمد على تمويلها من الاقتراض صعوبة إذا ما أرادت أن تحصل على تمويل من خلال بيع أسهم جديدة لها بأسواق الدول التي يسود بها التمويل عن طريق حقوق الملكية، تتمثل في كمية المعلومات والإفصاح المطلوب منها حتى يمكن أن تسوق تلك الأسهم، وذلك بسبب أن البيئة التي قررت أن تباع بها أسهمها تختلف عن بيئتها. (أبوزيد، 2005، الصفحات 155-157)

أما فيما يخص حجم الأنشطة الاقتصادية، فيعتبر حجم الأنشطة الاقتصادية الدولية أحد العوامل التي يتوقع أن يكون لها تأثير على الممارسات المحاسبية بين الدول، فكلما ارتفع مستوى الصادرات والواردات كلما زادت الحاجة تقارير وإفصاح أفضل، وكذلك زادت الحاجة إلى ممارسات محاسبية جديدة تتعلق بعمليات الصرف الأجنبي وترجمة العمليات والقوائم المالية وغيرها، كذلك فإن حجم الشركات المتعددة الجنسية وعددها في دولة ما له تأثير مباشر على الممارسات المحاسبية بها، حيث إنه غالبا ما يترتب على تلك الشركات نشاطات متميزة عن غيرها من الشركات المحلية، والتي تتطلب ممارسات محاسبية متميزة، على سبيل المثال سوف تكون هناك قواعد محاسبية فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية الموحدة ومعالجة أرباح وخسائر أسعار الصرف وأسعار التحويل والضرائب على الدخل الخارجية. (أبوزيد، 2005، الصفحات 155-157)

ج. الضرائب:

وفي بعض البلدان، تشكل البيانات المالية المنشورة الأساس للضرائب، في حين يتم في بلدان أخرى تعديل البيانات المالية لأغراض ضريبية وتقديمها إلى الحكومة بشكل منفصل عن التقارير المرسلة إلى حاملي الأسهم. وفي هذا البلد، فإن ما يسمى بمبدأ التطابق في ألمانيا ينص على أن البيانات المالية المنشورة هي أساس الدخل الخاضع للضريبة، وفي معظم الحالات، لكي تكون المصروفات قابلة للخصم لأغراض ضريبية، يجب أيضا أن تستخدم في حساب الدخل في القوائم المالية، وتحاول الشركات الألمانية التي تدار جيدا تقليل الدخل لأغراض ضريبية، على سبيل المثال، من خلال استخدام الإهلاك المتسارع من أجل خفض التزاماتها الضريبية. ونتيجة لمبدأ التطابق، يجب أيضا أخذ الإهلاك المتسارع في حساب الدخل المحاسبي (Doupnik & Perera, 2012, p. 29)، على النقيض من ذلك، وفي الولايات المتحدة، يختلف التنظيم المحاسبي اختلافا تاما عن التنظيم الضريبي (Beke, 2013, p. 76)، فإن التطابق بين البيان الضريبي والقوائم المالية مطلوب فقط فيما يتعلق باستخدام مبدأ تدفق تكلفة المخزون الداخل أخيرا خارج أولاً (LIFO)، ويُسمح للشركات الأمريكية باستخدام الإهلاك المتسارع للأغراض الضريبية والهلاك الثابت في القوائم المالية، ولكن إذا تساوت كل العوامل الأخرى، فمن المرجح أن تفصح شركة ألمانية عن دخل أقل من نظيرتها الأمريكية بسبب تأثير مبدأ التطابق. (Doupnik & Perera, 2012, p. 29)

د. التضخم:

وجدت البلدان التي تشهد معدلات تضخم عالية مزمنة أنه من الضروري اعتماد قواعد محاسبية تتطلب تعديل تضخم مبالغ التكلفة التاريخية، ويصدق هذا بصفة خاصة على أمريكا اللاتينية، حيث كان للمنطقة تضخم أكثر من أي جزء آخر من العالم. على سبيل المثال، خلال الثمانينيات والتسعينيات، كان متوسط معدل التضخم السنوي في المكسيك حوالي 50 في المائة، مع ارتفاع قدره 159 في المائة في عام 1987، فمعدلات التضخم المضاعفة تجعل التكاليف التاريخية بلا معنى. وطوال النصف الأخير من القرن العشرين، ميز هذا العامل أساساً أمريكا اللاتينية عن بقية العالم فيما يتعلق بالمحاسبة. (Doupnik & Perera, 2012, p. 29)

2.1.3 التطور التكنولوجي: إن مستوى التكنولوجيا في أحد البلدان يحدد إلى مدى كبير مستوى تعقيد نظامها المحاسبي، إن النظام المحاسبي لأحد البلدان ذو اقتصاد مرتفع التكنولوجيا سيكون مختلفاً عن النظام المحاسبي لأحد البلدان الأخرى التي تعتمد بصفة رئيسية على الإقتصاد الزراعي، إن البنود غير الملموسة (على سبيل المثال فإن براءات الاختراع وحقوق الملكية الفكرية لها أهمية كبيرة بشكل جوهري في البلد الذي يتميز بأنه اقتصاد تكنولوجي مقارنة بذلك البلد الأقل تكنولوجياً). (لطفى، 2004، صفحة 249)

3.1.3 النظام القانوني:

هناك نوعان رئيسيان من الأنظمة القانونية المستخدمة حول العالم: القانون العام والقانون الروماني المدون. بدأ القانون العام في إنجلترا ويوجد بشكل أساسي في البلدان الناطقة بالإنجليزية في العالم، تعتمد دول القانون العام على كمية محدودة من القانون التشريعي، والتي تفسره المحاكم بعد ذلك، تؤسس قرارات المحكمة سوابق، وبالتالي تطور السوابق القضائية التي تكمل القوانين، أما نظام القانون المدون، يتبع في معظم البلدان غير الناطقة باللغة الإنجليزية، نشأ في القانون المدني الروماني وتم تطويره بشكل أكبر في الجامعات الأوروبية خلال العصور الوسطى، تميل دول قانون المدون إلى أن يكون لديها قانون تشريعي أو مدون أكثر نسبياً يحكم نطاقاً أوسع من النشاط البشري. (Doupnik & Perera, 2012, p. 28)

ولهذه البلدان عموماً قانون للشركات (يطلق عليه أحياناً قانون تجاري أو قانون للشركات)، يحدد المعايير القانونية الأساسية التي تحكم مؤسسات الأعمال التجارية، وكثيراً ما ينص قانون الشركات على القوائم المالية التي يجب نشرها وفقاً لشكل محدد، ويتضمن قانون المحاسبة الذي تناقشه المجالس التشريعية الوطنية وتعتمده قواعد إضافية لقياس الحسابات والإفصاح عنها، وفي البلدان التي تصدر فيها قوانين لقواعد المحاسبة، تميل مهنة المحاسبة إلى أن يكون لها تأثير ضئيل على وضع معايير محاسبية، أما في البلدان التي لديها تقاليد القانون العام، على الرغم من أن قانون الشركات الذي يضع الإطار الأساسي للمحاسبة قد يكون موجوداً (كما في المملكة المتحدة)، فإن قواعد محاسبية محددة يتم وضعها من قبل المهنة أو من قبل هيئة غير حكومية مستقلة تمثل مجموعة متنوعة من الأوساط المهتمة، وبالتالي، يميل نوع النظام القانوني في بلد ما إلى تحديد ما إذا كان المصدر الأساسي لقواعد المحاسبة هو الحكومة أو منظمة غير حكومية. (Doupnik & Perera, 2012, p. 28)

وفي البلدان التي تطبق القوانين المدونة، يميل قانون المحاسبة إلى أن يكون عاما إلى حد ما ولا يقدم الكثير من التفاصيل فيما يتعلق بالممارسات المحاسبية المحددة، وقد لا يقدم أي توجيه على الإطلاق في مجالات معينة، وتعد ألمانيا مثالا جيدا لهذا النوع من البلدان، ولا يتجاوز قانون المحاسبة الألماني الذي صدر في عام 1985 47 صفحة، ولا يتطرق إلى قضايا مثل الإيجارات، وترجمة العملات الأجنبية، وقوائم التدفقات النقدية، وعندما لا يتم تقديم أي توجيهات في القانون، ترجع الشركات الألمانية إلى مصادر أخرى، بما في ذلك قانون الضرائب، وآراء مهنة التدقيق الألمانية، والمعايير الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الألمانية، لتحديد كيفية القيام بحساباتها، ومن المثير للإهتمام أن مصادر مهمة للممارسة المحاسبية في ألمانيا كانت الكتب المدرسية والتعليقات التي كتبها أكاديميون في مجال المحاسبة، أما في دول التي تتبع القانون العام، حيث من المحتمل أن تكون هناك منظمة غير تشريعية تضع معايير محاسبية، يتم تطوير قواعد أكثر تفصيلا، قد تكون الحالة هي مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) في الولايات المتحدة، والذي يوفر قدرًا كبيرًا من توجيهات التنفيذ في تدوين معايير المحاسبة (ASC) والتحديثات، ولتوضيح هذه النقطة، يجب مراعاة القواعد المتعلقة بمحاسبة عقود الإيجار التي وضعها FASB في الولايات المتحدة وفي قانون المحاسبة الألماني، التي تنص على وجوب رزمة عقود الإيجار إذا تم استيفاء أحد المعايير الأربعة المحددة بدقة، ويضع التوجيه الإضافي قواعد لحالات محددة مثل البيع مع إعادة الإستئجار، وإيجارات العقار الإستثماري، والتغيرات في عقود الإيجار الناتجة عن استرداد الديون المعفاة من الضرائب، وعلى النقيض من ذلك، لا يتناول قانون المحاسبة الألماني الإيجارات، ويمكن الإطلاع على التوجيه الوحيد في القانون في الفقرة 285، التي تنص ببساطة على وجوب تسجيل جميع الإلتزامات. (Doupnik & Perera, 2012, pp. 28, 29)

4.1.3 الاختلافات الفكرية:

يعتبر الجدل الفكري هو أحد الأسباب الرئيسية في اختلاف الأنظمة المحاسبية بين الدول، بحيث يؤدي الاختلاف في الأفكار إلى اختلاف في التصور والتفسير وبالتالي سوف ينجم عن ذلك بروز مبادئ ومعايير محاسبية مختلفة تعالج نفس المسألة المحاسبية، وهنا العديد من القضايا المختلف في كيفية معالجتها.

على سبيل المثال الجدل الدائر حول طريقة تحديد تكلفة المخزون، فيرى البعض أن تكلفة المخزون يجب أن تتحدد بالتكاليف المتغيرة فقط، بحيث يرون أن التكاليف الثابتة تتعلق بوجود الطاقة الإنتاجية متاحة للإنتاج وليس بوحدات الإنتاج الفعلية في سنة ما، وهم يرون أن تكاليف الآلات والمعدات والتأمين ومرتببات المشرفين وما إلى ذلك تمثل تكلفة الإستعداد للإنتاج، وتنفق هذه التكاليف سواء كان هناك إنتاجا فعليا خلال العام أم لا، ولهذا السبب يعتقد المدافعون عن تحديد التكلفة المتغيرة أن التكاليف الثابتة تحمل على الفترة وليس على الإنتاج، أما الجانب الآخر، فيرى أن تكلفة المخزون يجب أن تحدد بالتكاليف الكلية، ويرون أنه طالما أن الهدف هو حساب تكلفة المنتج فلا يوجد فرق فيما إذا كانت تكلفة الصنع متغيرة أو ثابتة، ويرون أن التكاليف الإضافية الثابتة مثل الإهلاك والتأمين هي تكاليف لازمة للإنتاج مثل التكاليف المتغيرة تماما ولا يمكن تجاهلها عند تحديد تكلفة وحدة المنتج، فمن المستحيل إنتاج وحدات المنتج بدون الآلات التي ستقوم بصنعها مثلما أنه لا يمكن إنتاج هذه الوحدات في غياب المواد الأولية أو في حالة غياب العمال الذين يقومون بتشغيل الآلات، وبالتالي فإن مؤيدوا التكلفة الكلية يرون أن وحدات الإنتاج تتضمن جزءا من متساوي من التكلفة الثابتة بالإضافة إلى

التكاليف المتغيرة، كما يتم مقابلة التكاليف الثابتة على الدخل شيئاً فشيئاً بحسب الوحدات التي تباع، أما الباقي فيرحل ضمن المخزون إلى الفترة التالية باعتبارها ضمن الأصول (إتش جارسون و نورين، 2002، صفحة 382، 383).

5.1.3 الروابط والعلاقات التاريخية: تتعد الروابط والعلاقات التاريخية بين الدول والتي كانت من بين الأسباب التي أثرت على اختلاف الأنظمة المحاسبية بين الدول ولعل من أهم تلك الروابط والعلاقات التاريخية هو الإستعمار.

حيث إن الدول المحتلة غالباً ما تتبنى أو تجرب على تبني الأنظمة المحاسبية للدول التي استعمرتها حتى وإن كانت غير ملائمة لمستوى نموها الإقتصادي والعوامل البيئية الأخرى بها، حدث هذا عندما قامت مجموعة من الدول الإستعمارية باحتلال واستعمار مجموعة من الدول في العالم، وحاولت كل من هذه الدول تطبيق أنظمتها المحاسبية وغير المحاسبية بمستعمراتها، الأمر الذي جعل الأنظمة المحاسبية في العالم تتنوع وتتأثر بتنوع وتباين الدول المستعمرة الكبرى للدول. (أبوزيد، 2005، صفحة 159، 160)

6.1.3 العوامل القيمية والثقافية: تتأثر الممارسة المحاسبية بشكل كبير بالبيئة الثقافية والقيم السائدة في الدولة، ويشمل ذلك المستوى التعليمي بشكل عام، ومستوى ومكانة البحث العلمي والتطبيقي، وثقافة المجتمع من حيث نظرة أفراد المجتمع تجاه الأنشطة الإقتصادية ومهنة المحاسبة. (محسن باقبي، 2013، صفحة 38)

7.1.3 الديانات: إن الديانات بمفهومها الواسع تؤثر في المفاهيم المحاسبية الأساسية، فعلى سبيل المثال فإن مفهوم الفائدة على القروض تعبر عن مفهوم معاكس للمعتقدات الدينية المنتشرة في البلدان الإسلامية إلى غير ذلك في جميع الديانات السماوية الموجودة (محسن باقبي، 2013، صفحة 38)، ومن الظواهر المتزايدة الأهمية في السنوات الأخيرة ظهور المحاسبة والمؤسسات المالية الإسلامية التي تعمل بشكل متسق مع الشريعة الإسلامية، هذا النظام من القوانين ينبع من القرآن الكريم والسنة النبوية الشريفة والتفسيرات الملحقة، وهو يتضمن فرض حظر على دفع الفائدة (بل ومفهومها) على المعاملات النقدية البحتة، فالعديد من المؤسسات، وخاصة البنوك من مختلف الأنواع، مطالبة بالامتثال الكامل لآثار ذلك، سواء في عملياتها أو في التقارير المالية الناتجة عنها، ويتم إنشاء أنواع محددة من العقود واعتمادها باعتبارها "متوافقة مع الشريعة" من قبل هيئة أو فرد يتمتع بالخبرة. وتوجد هيئة رسمية، هي منظمة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (AAOIFI)، ومقرها في البحرين، والتي أصدرت، من بين إجراءات أخرى، إصداراتها الخاصة بالعديد من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRSs)، يتم تكييفها للتوافق مع الشريعة الإسلامية، نظراً لأن العقود المالية غالباً ما يتم إنشاؤها بشكل مختلف عن تلك الخاصة بالكيانات الأخرى، فمن المحتمل أن تكون الأرقام المحاسبية التي تم الإفصاح عنها واللوائح التي تؤدي إلى هذه الأرقام مختلفة أيضاً. (Alexander & Nobes, 2016, p. 61).

8.1.3 العوامل السياسية:

من الممكن لبعض العوامل السياسية أن تؤثر في النظم المحاسبية وتطبيق القواعد والسياسات والمفاهيم المحاسبية بناءً على فرض أساسي يقول إن المفاهيم المحاسبية في بلد ما مرتبطة بالنظام السياسي السائد في ذلك البلد ففي البلدان الديمقراطية حيث تسود الحريات تمثل مناخاً مناسباً للتنمية المحاسبية بشكل عام والتقارير والإفصاح بشكل خاص ويترك

للجمعيات المهنية حرية إعداد وإصدار المعايير المهنية، أما في الدول الاشتراكية فمن المفضل سياسيا أن تقوم الشركات بإعداد تقارير عن مدى مساهمتها وتحملها لمسؤولياتها الاجتماعية أو قد يؤدي في الحكومات إلى تأمين قطاعات اقتصادية كقطاع النفط، فانعدام الديمقراطية يمكن أن يعوق إلى حد كبير التنمية المحاسبية وتطور المهنة (حسين مطير، بدون سنة النشر، صفحة 15، 16).

2.3 أسواق رأس المال العالمية:

لعب ظهور أسواق رأس المال دورا مهما ورئيسيا في زيادة الإهتمام بالتوافق المحاسبي الدولي، فهي تعتبر مصدرا خارجيا للتمويل الدولي، فقد ظهرت هذه الأسواق نتيجة للرقابة المتعددة التي تقيد دخول الأجانب لأسواق رأس المال الوطنية، هذا بالإضافة إلى أن الحكومات والمؤسسات المقترضة قد تواجه فرص تمويل أو اقتراض داخلية محدودة، وحيث إن إحدى الوظائف المهمة للمعلومات المحاسبية هي المساعدة في التوزيع الأمثل لرأس المال فإن نمو أسواق رأس المال العالمية وما تتطلبه أعطى أهمية كبيرة لموضوع التوافق المحاسبي الدولي (أبوزيد، 2005، صفحة 27، 28)، فإذا أرادت الشركة الحصول على رأسمال عن طريق بيع أو اقتراض أموال بالعملة الأجنبية فمن الضروري إعداد مجموعة من القوائم المالية المعدة حسب المبادئ المحاسبية في الدولة التي يتم تحويل رأس المال إليها، وهذا مكلف جدا، فمثلا حتى تستطيع الشركة الألمانية (دايمر) بإعداد قوائمها المالية حسب احتياجات بورصة رأس المال في نيويورك عام 1993 تمهيدا لتسجيل أسهمها فيها، توقعت الشركة الألمانية إنفاق ما بين 15 مليون دولار إلى 20 مليون دولار كل سنة بعد ذلك، المشكلة الأخرى تتعلق بنقص المقارنة للقوائم المالية فيما بين الشركات الموجودة في الدول المختلفة ويؤثر ذلك على تحليل القوائم المالية الأجنبية لغرض قرارات الإستثمار والإقتراض والإقراض (قباي، 2002-2003، صفحة 151).

3.3 اشتداد المنافسة العالمية:

إن التوجه العالمي نحو إقتصاد السوق وما يفرضه هذا النظام من سيادة المنافسة و محاربة الإحتكار بكل أشكاله، أدى إلى اشتداد المنافسة الدولية، مما يفرض على الشركات الدولية أن تتصف بالكفاءة، وهذا ما زاد من حاجة هذه الشركات إلى معلومات مالية قابلة للمقارنة قصد تقييم الأداء ومراقبة المنافسين، إضافة إلى الحاجة إلى توحيد شروط المنافسة الدولية، بالإضافة إلى المنافسة بين الشركات الدولية، هناك منافسة بين الأسواق المالية الدولية نتيجة تنافس البورصات العالمية فيما بينها لإجتذاب أكبر وأهم المؤسسات.

4.3 أثر التبادل التجاري:

لا شك أن تطور وسائل النقل البرية والبحرية كان لها أبلغ الأثر في تزايد حجم الصادرات والواردات بين بلدان العالم وأفضى ذلك إلى ظهور أسواق دولية لتبادل السلع والخدمات ونمو العلاقات الإقتصادية بين البلدان، وكان من الطبيعي أن يصاحب التوسع في حركة التجارة العالمية ظهور مشاكل محاسبية (محسن باقبي، 2013، صفحة 19) تحتاج إلى توفيق في كيفية معالجتها.

أدى النزوع إلى حرية التبادل التجاري بين الدول وتحرير التجارة التدريجي من القيود الجمركية وتزايد عدد الدول الموقعة على اتفاقية التبادل التجاري (الغات سابقاً) إلى اهتمام الدول والشركات بتكاليف الإنتاج بهدف تحديد الأسعار، واحترام قواعد المنافسة الشريفة، وهذا يعتمد على تبني معايير المحاسبة الدولية، فلا يجوز البيع بأقل من ثمن التكلفة بشكل عام، إذ أن البيع بخسارة قد يؤدي إلى تدمير نظام المنافسة العالمية، والعمل على تطبيق سياسة الإغراق لتدمير بعض الشركات المنافسة عن طريق إلحاق خسائر كبيرة بها مما يؤدي إلى إفلاسها وخروجها من السوق، وفي ظل احترام التكلفة كأساس للمنافسة لا يجوز التراجع عنها إلا في ظروف خاصة قد يؤدي إلى إفلاس المؤسسة نفسها، ولذلك لا بد من تحديد تعريف واضح للتكلفة لتحديد مدى احترام الدول والشركات المتنافسة لها ومحاسبتها على هذا الأساس من قبل المنظمة العالمية للتجارة (WTO) (قاضي و حمدان، 2000، صفحة 20).

5.3 البحث العلمي:

غالباً ما يستمد الباحث موضوع بحثه من خلال المشاكل العملية الناتجة من التطبيقات، فالكتاب والباحثون في المحاسبة غير مستثنون من ذلك، وموضوع التوافق المحاسبي الدولي كان أحد المواضيع التي تناولها الباحثون على مختلف المستويات، وقد نتج عن هذه الجهود العديد من المراجع والبحوث التي ساهمت في إثراء موضوع التوافق المحاسبي الدولي وكذلك المساهمة في إيجاد الحلول، هذه الجهود قد ساهمت كذلك في زيادة الوعي بأهمية مواضيع التوافق المحاسبي الدولي.

4. فوائد وعوائق التوافق المحاسبي الدولي

1.4 فوائد التوافق المحاسبي الدولي

من الطبيعي أن تكون هناك دوافع موضوعية للأطراف التي تسعى إلى وجود توافق دولي للمحاسبة، إن هذه الدوافع لا بد وأنها تنبع من الفوائد والمنافع التي يتوقع أن تعود على تلك الأطراف من وراء عملية التوافق، ومن أهم فوائد التوافق الدولي للمحاسبة ما يلي: (قاضي و حمدان، 2000، الصفحات 270-272)

— إمكانية إجراء المقارنات بين المعلومات المالية الدولية، إذ تتطلب عملية اتخاذ القرارات المقارنة بين مجموعة من البدائل، وهذه العملية تتطلب كشوفات معدة وفق أسس موحدة، وبما أن هدف المحاسبة هو توفير معلومات مفيدة لصنع القرارات، لذا فإن المعايير المحاسبية تسهل عملية المقارنة عن طريق توحيد الأسس التي تعد بموجبها تلك الكشوفات (عمر محمد و الساكني، 2016، صفحة 32)، حيث إجراء المقارنات يسهل عملية تقييم الأداء للشركات ومن ثم تقييم البدائل الإستثمارية وهو بدوره يساعد على إزاحة عقبة كبيرة أمام حرية تدفق الإستثمارات الدولية، فالقوائم المالية المقارنة سوف تشجع على التدفق الحر لرأس المال عند أقل تكلفة ممكنة إلى الأعمال أكثر كفاءة، ويجعل أسواق الأوراق المالية أكثر كفاءة؛

أما رجال المصارف فسوف ترتفع درجة الثقة لديهم في القوائم المالية، وكذلك المحللون الماليون فسوف يتمكنون من الحصول على تقارير مالية مفهومة يمكن أن يعتمدوا عليها كمدخلات لعمليات التحليل المالي واستخدام المقارنات التي تعتبر

إحدى الأدوات الرئيسية للمحلل المالي تكون ممكنة ومبنية على أسس أكثر موضوعية ومن ثم تزيد من درجة الثقة في نتائج التحليل المالية.

— تخفيض تكاليف المحاسبة، فعندما تعمل المؤسسة في بلدان مختلفة ويجب أن تعد تقاريرها المالية للبلدان المختلفة وفقا لمعايير محاسبية مختلفة ، تكون تكاليفها أعلى مما لو كانت تستخدم في معايير واحدة (Lawrence J, 2001, pp. 23, 24)، ويوفر التوافق المحاسبي الدولي للشركات خاصة الدولية منها الوقت والمال الذي يبذل حاليا في توحيد قوائمها التي تعتمد كل منها في إعدادها على مجموعة من الممارسات والمبادئ المحاسبية والتي غالبا ما تكون مختلفة من دولة لأخرى؛

— امكانية تطبيق أفضل الممارسات المحاسبية من خلال إتاحة الفرصة للدول التي تتميز ببيئة محاسبية لازالت في طور التكوين والنمو للإستفادة من تجارب الدول التي تتميز ببيئة محاسبية متقدمة؛ (باقى عبد القادر، 2013، صفحة 43)

— العديد من الدول خاصة النامية منها لا توجد بها منظمات للمحاسبة المهنية وتفتقر إلى معايير محاسبية معتمدة ومكتملة، وبالتالي فإن تبنيها للمعايير الدولية للمحاسبة سوف يوفر لها الوقت والمال لإنشاء نظم محاسبية في هذه الدول؛

— تحسين المعايير الضعيفة، فعندما يكون لدى الدول معايير محاسبية ضعيفة - كما هو الحال غالبا في البلدان النامية - يمكن أن تكون محاولة التوافق الدولي (التي تأخذ معايير العالم المتقدم كقاعدة عامة لها) بمثابة وسيلة لرفع جودة معايير المحاسبة في تلك البلدان؛ (Lawrence J, 2001, p. 24)

— تنتشر في العديد من الدول مؤسسات تعمل في مجال المحاسبة، لتقوم بمراجعة حسابات الشركات المتعددة الجنسيات وأحيانا الشركات المحلية في الدول التي توجد بها ، فهي كثيرا ما تواجه اختلاف المعايير والممارسات المحاسبية بين دول العالم وهو ما يلزمها بعمل برامج خاصة لكل على حدة وكذلك تأهيل المحاسبين وتدريبهم على الأنظمة المحاسبية بالعالم، وهو ما يكبدهم جهدا وأموالا مضاعفة لطبيعة وخصوصية كل نظام محاسبي، ومن ثم فإن التوافق الدولي للمحاسبة سيسهل لشركات المحاسبة الدولية القيام بأعمالها وبأقل كلفة وهو ما ينعكس كذلك على الشركات محل المراجعة حيث يتوقع أن تكاليف مراجعتها سوف تنخفض كذلك؛

— يمكن للتوافق المحاسبي الدولي أن يسهل على الشركات عمليات الحصول على التمويل اللازم في حالة عدم كفاية الموارد المحلية، وذلك من خلال إعطاء الشركة فرصة أخرى للحصول على الأموال من خارج حدود الدولة الموجودة بها، سواء كان ذلك في صورة رأس مال أو قروض، حيث أن أصحاب رؤوس الأموال في الداخل والخارج يعتمدون على التقارير المالية لتحقيق أفضل فرص الإستثمار والإقتراض وسوف يفضلون المعايير الدولية لأن المعلومات المنشورة بالتقارير المالية تكون ملائمة وقابلة للمقارنة بالنسبة لهم مما يشجع المستثمرين والمقرضين على الإعتماد على هذه المعلومات في تقييم فرص الإستثمار والإقتراض ومن اتخاذ القرارات المناسبة؛

- من المتوقع أن يساهم التوافق المحاسبي في رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم، حيث أن الدول التي توجد بها أنظمة محاسبية ضعيفة وبدائية سوف تحفز على اتخاذ الإجراءات اللازمة لتبني وتشغيل الأنظمة المحاسبية الدولية، كما قد يساهم في رفع مستوى النظم المحاسبية بها؛
- تسهيل عملية المراقبة بالنسبة لهيئات مراقبة الأسواق المالية، في حالة وجود توافق محاسبي وتجانس في القوائم المالية، وبالتالي وجود مصداقية أكبر في أعمال الرقابة؛ (شنوف، 2008، صفحة 82)
- إذا ما تم الإتفاق على أساس ومبادئ وقواعد محاسبية موحدة عالميا، فإن ذلك سيكون له جليل الأثر في توجيه البحث الأكاديمي المحاسبي على تحسين أداء المحاسبة لوظائفها عن طريق البحث في الوسائل البديلة لزيادة منفعة البيانات المحاسبية بدلا من تركيزه حول الجدل في مزايا وعيوب البدائل المحاسبية الموجودة (ياسين غادر، 2004، صفحة 9)؛
- دمج أسواق رأس المال الدولية، فمع التحسينات التكنولوجية السريعة في الاتصالات السلكية واللاسلكية ومعالجة البيانات قلل ذلك بشكل كبير من تكاليف نقل المعلومات وتحليلها، حيث قام مزودي ومستخدمي رأس المال في جميع أنحاء العالم بإدراجها بشكل متزايد في المعاملات مع بعضهم البعض، إلى الحد الذي يستخدم فيه المقترضون والمستخدمون أطرا محاسبية مختلفة فيما بينهم، مهام المقرضين والمستثمرين في مقارنة وتقييم المخاطر والتوقعات هي أكثر صعوبة، وفي لغة الإقتصاد الجزئي، تزيد الأطر المحاسبية المختلفة من تكاليف المعاملات المتعلقة بالتشغيل في أسواق رأس المال الدولية، ومن شأن التوافق على معيار موحد أن تقلل من تكاليف المعاملات تلك وأن تعزز التدفق السلس لرأس المال عبر الحدود الدولية. (Lawrence J, 2001, p. 24)

2.4 معوقات التوافق المحاسبي الدولي

إنه مما يزيد من تعقد عملية التوافق المحاسبي الدولي وجود بعض المعوقات التي من أبرزها:

أ. الوطنية:

من صور الوطنية الرفض المحض للممارسات المختلفة السائدة في بلد آخر بدون الأخذ في الاعتبار المزايا النظرية والتطبيقية التي يمكن أن تقدمها تلك الممارسات، وتظهر تلك الحالة عادة في بعض الدول النامية عندما يتم النظر إلى المعايير المحاسبية الدولية المصدرة من قبل لجنة المعايير المحاسبية الدولية على أنها متحيزة للممارسات المطبقة في الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا، وفي نفس الوقت فإن تلك المعايير المحاسبية الدولية ينظر إليها أنها لا تعطي الإهتمام الكاف لإحتياجات البيئة المحلية للدول النامية وبالتالي فإنها غير ملائمة وغير كافية لتلك الإحتياجات. (لطفي، 2004، صفحة 380، 381)

ومن صور الوطنية التي غالبا ما تظهر في البلدان المتقدمة عندما تنفر تلك الدول من تغيير المعايير المحلية الخاصة بها، وبالتالي فإن تبني المعايير الدولية بدلا من المعايير المحلية يمكن اعتباره تخفيض في درجة ومستوى جودة النظم المحاسبية المطبقة بالفعل محليا، وهذا أمر غير معقول.

ب. اختلاف نقاط البدء:

المستويات المختلفة لتأثير النظام القانوني لأحد البلدان على معايير المحاسبة يمثل واحدا من العوامل التي تدل على أن الدول متجهة في مسار تحقيق التوافق المحاسبي الدولي من نقاط بدء مختلفة، وأنها ليست بالضرورة تسير في الاتجاه نفسه أو السرعة نفسها، حيث أن البلدان التي لديها تاريخ طويل من استخدام المعايير المحاسبية الصادرة من القطاع الخاص قد تجد مسار استخدام تلك المعايير المحاسبية الدولية ملائما للأخذ به (لطفي، 2004، صفحة 383)، بينما هناك بعض البلدان التي تستخدم القوانين الصادرة من الحكومة تجد صعوبة في تطبيق هذه المعايير، بحيث يتطلب هذا إعداد خطط لتحضير التقارير المالية والتطبيقات المحاسبية التي تتوافق مع تلك البلدان التي تأخذ بمسار المعايير المحاسبية الدولية. (شنوف، 2008، صفحة 98)

ج. مجموعة المستخدمين المعنيين:

يعتبر المستثمر في الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة هو المستخدم الرئيسي لمخرجات المحاسبة، في حين في ألمانيا تعتبر السلطات الضريبية هي صاحب النصيب الأكبر، وفي بعض البلدان تكون الحكومة هي الأساس على سبيل المثال فرنسا. (لطفي، 2004، صفحة 381، 382)

حيث لا يوجد اتفاق على احتياجات مجموعة المستخدمين أو وجود ترتيب لها ومن ثم فقد تكون هناك صعوبات في تحقيق تقدم ملحوظ تجاه إنجاز التوافق الدولي.

د. القصور في الإلتزام بالتنفيذ:

يعتبر من ضمن العوائق أمام التوافق الدولي للمحاسبة هو أن بعض الدول لا توجد بها منظمات حكومية أو غير حكومية مسؤولة عن الإشراف ومراقبة الإلتزام بالمعايير المحاسبية المقبولة في تلك الدول، ففي دول مثل أمريكا توجد بورصة الأوراق المالية تراقب و تشرف على عملية تطبيق المعايير المحاسبية المقبولة، وفي بريطانيا إتحاد بورصات الأوراق المالية، ولكن عدم وجود هذه المنظمات بالعديد من الدول خاصة النامية منها يجعل من الصعب إلزام الشركات بتلك الدول بالإلتزام بالمعايير الدولية. (أبوزيد، 2005، صفحة 96).

هـ. اللغة:

إن الإختلاف في لغات الدول قد يقف عائق دون سهولة فهم واستيعاب الكلمات والمفاهيم التي تعبر عن نواحي في المحاسبة. (أبوزيد، 2005، صفحة 96)

و. تباين مستويات الأداء الإقتصادي:

إن كل من درجة التطور والتوجه الإقتصادي من العوامل الرئيسية التي تحدد مدى تطور الأساليب المحاسبية في دولة ما، ففي المستويات المتدنية من التطور الإقتصادي تكون الأنشطة الإقتصادية قليلة وبسيطة، وبالتالي يكون مستوى

المحاسبة بسيط هو الآخر، وكلما زاد مستوى وحجم النشاط الإقتصادي، يزداد الإهتمام بالنواحي المحاسبية، فعندما تزداد الضرائب المباشرة على الثروة (الدخل) المفروضة على الأفراد والشركات يؤدي ذلك إلى ظهور المحاسبة الإدارية والتوسع في إعداد ونشر التقارير المالية لخدمة الدائنين والمستثمرين، أيضاً، كلما زاد تنوع وتعقد الأنشطة التجارية والإقتصادية كلما أدى ذلك إلى تبني أساليب محاسبية جديدة للتعامل مع عمليات الإنضمام والإندماج، عقود الإيجار طويلة الأجل، أرباح وخسائر التعامل في العملات الأجنبية إلخ. (عبد الرزاق، 2003، صفحة 22)

إن مستوى اهتمام الدول بقضايا التوافق المحاسبي تابع لمكانة هذه الأخيرة ضمن استراتيجيات التنمية التي تجد امتداد لها حتما في أنشطة المؤسسات التي يفترض أنها المعني الأول بالمعايير الدولية، الأمر الذي يقودنا للتساؤل عن مدى ملائمة المعايير الدولية وتطبيقاتها مع أولويات التنمية في كل الدول والدول النامية على وجه الخصوص تبعا لحجم وحداتها الإقتصادية، التي أهم ما تتميز به هو صغرها وضعف كفاءتها وأدائها. (بن بلغيث، 2004، صفحة 141)

ز. **الديانة:** حكومات الدول الإسلامية عليها أن تعتمد نظام اقتصادي خال من الفوائد (الربا) ولذلك عليها أن تجد وسائل لعرض و توصيل المعلومات المحاسبية المرتبطة بالمعاملات الآجلة. (فاروق محمود، بدون سنة نشر، صفحة 13)

5. الخاتمة:

أدت الثورة في مجال الإتصال والمواصلات إلى تجاوز الحواجز المادية والزمنية بين مختلف اقتصاديات العالم مما أدى إلى زيادة الحاجة إلى تقارب محاسبي بين مختلف الأنظمة المحاسبية الدولية لإستكمال كافة جوانب اندماج الإقتصاد العالمي، فالتوافق المحاسبي الدولي تمتد آثاره إلى الآثار الإقتصادية على الدول، فالمعيار الإقتصادي هو المعيار الأساسي لتقييم منافع ومخاطر التوافق المحاسبي الدولي بالنسبة للدول، لذلك يجب أن يصطحب الإندماج مع الهيئات الدولية المختلفة على غرار لجنة معايير المحاسبة الدولية اصلاحات اقتصادية ملائمة بالموازاة مع تبني معايير المحاسبة الدولية حتى تكتمل الإستفادة من الآثار الإيجابية للتوافق المحاسبي الدولي وتقليل المخاطر المصاحبة إلى أدنى حد ممكن، كما يمكن إضافة النتائج التالية:

- توقع بزيادة الإتجاه نحو التوافق المحاسبي الدولي نتيجة الضغوط الإقتصادية المتزايدة على مستوى الدولي؛

- يعتبر التوحيد المحاسبي أفضل من التوافق المحاسبي لأنه يؤدي إلى تقليص البدائل المحاسبية إلى بديل واحد فقط، إلا أن عمليا فالعكس هو الصحيح، كون أن تنوع البدائل المحاسبية يسمح بتجاوز نسبة كبيرة من تعارض المصالح بين الأنظمة الدولية ذات التقاليد المحاسبية المتطورة، وهذا من شأنه تسريع عملية توسيع نطاق تطبيق معايير المحاسبة الدولية؛

- رغم الفوائد من الإندماج في التوافق المحاسبي الدولي بالنسبة للدول النامية على غرار الجزائر من ناحية الخبرة والتكلفة في إعداد معايير محاسبية محلية، إلا أن الفوائد الإقتصادية لم تتحقق بعد نتيجة العجز التي تعاني معظم اقتصاديات الدول النامية وتباطؤ الإصلاحات الإقتصادية، وفي المقابل استفادت الدول المتقدمة من الآثار الإقتصادية للتوافق

المحاسبي الدولي على غرار دول الإتحاد الأوروبي وكمثال على ذلك امكانية إدراج الشركات الأوروبية في بورصة نيويورك بعد تبني معايير المحاسبة الدولية.

6. قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية

1. أمجد فاروق محمود. (بدون سنة نشر). المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية IFRS. البرنامج التدريبي .
2. أمين السيد لطفي. (2004). المحاسبة الدولية، الشركات متعددة الجنسيات. الإسكندرية: الدار الجامعية.
3. ثناء قباني. (2003-2002). المحاسبة الدولية. الإسكندرية: الدار الجامعية.
4. حسن عمر محمد، و سعد الساكني. (2016). معايير المحاسبة الدولية و الازمة المالية العالمية. الأردن: مركز الكتاب الأكاديمي.
5. حسين قاضي، و مأمون توفيق حمدان. (2000). المحاسبة الدولية. عمان: الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع.
6. حمد ياسين غادر. (حزيران، 2004). دور الهيئات الأكاديمية في اعتماد معايير المحاسبة الدولية. نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (27).
7. رأفت حسين مطير. (بدون سنة النشر). المحاسبة الدولية. غزة: بدون دار النشر.
8. ري إتش جارسون، و إيريك نورين. (2002). المحاسبة الإدارية. (محمد عصام الدين، و أحمد حامد حجاج، المترجمون) الرياض 2002: دار المريخ.
9. شعيب شنوف. (2008). الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي. أطروحة دكتوراه، علوم إقتصادية الجزائر: جامعة الجزائر.
10. عبد القادر محسن بابقي. (2013). محاسبة دولية. صنعاء: مركز جامعة العلوم والتكنولوجيا.
11. عزيزة عبد الرازق. (بدون سنة نشر). ، المحاسبة والمراجعة الدولية. جامعة القاهرة: مطبعة كلية الزراعة.
12. عزيزة عبد الرازق. (2003). المحاسبة والمراجعة الدولية. القاهرة: مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح.
13. مبروك أبوزيد. (2005). المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية. القاهرة: ابتراك للنشر والتوزيع.
14. محسن بابقي عبد القادر. (2013). محاسبة دولية. صنعاء: مركز جامعة العلوم والتكنولوجيا.
15. مداني بن بلغيث. (2004). أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية - بالتطبيق على حالة الجزائر. أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية . جامعة الجزائر.

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية:

16. Aghimien, P. (2009, 4 19). environmental influences of accounting systems in Latin America Vs USA. Retrieved from www.theaccountingjournal.org/21st_files/environmental.htm
17. Alexander, D., & Nobes, C. (2016). Financial accounting An International Introduction (6 ed.). United Kingdom: pearson.
18. Beke, J. (2013). International Accounting Harmonization. New York: PALGRAVE MACMILLAN.

19. Doupnik, T., & Perera, H. (2012). INTERNATIONAL Accounting (3 ed.). New York: McGraw-Hill.
20. Lawrence J, W. (2001). REDUCING THE BARRIERS TO INTERNATIONAL TRADE IN ACCOUNTING SERVICES. WASHINGTON, D.C.: the American Enterprise Institute.