

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات.

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات.

الأستاذ: عطية عز الدين

ماجستير دراسات مالية ومحاسبية

جامعة تليجي عمار الأغواط - الجزائر

ملخص:

يشهد العالم اليوم تطورا كبيرا في شتى مناحي الحياة، فالعولمة تسير بخطى متسارعة، والشركات العابرة للقارات يزداد نشاطها وانتشارها عبر العالم، الأمر الذي دعا إلى ضرورة وجود معايير محاسبية متناسقة على المستوى الدولي، إلا أن الاختلافات الدولية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وغيرها، باتت تشكل عائقا أمام محاولات التوحيد المحاسبي الدولي أو على الأقل إزالة الاختلافات و توفيق هذه الممارسات المحاسبية، وذلك بهدف الإفصاح المالي و ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات، و مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق شكل موحد للقوائم المالية يضيف عليها صفة القبول العام.

Abstract :

Le monde aujourd'hui dépose un développement dans tous les domaines de la vie, la mondialisation marche plus rapide et les entreprises dépassant les frontières et ses activités augmentent dans le monde, ce qui a abouti a une nécessité de trouver des normes comptables uniformes au niveau international, mais les différences économiques, politiques sociales, sont provoqué des obstacles devant les essais d'unification comptable, clarification financière et la garantie de la comparaison internationale pour les listes financières des établissements, et la Crédibilité et la correspondances d'après la réalisation une forme unique des listes financières acceptables généralement.

مقدمة:

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات. أدى التطور الاقتصادي وظهور منظمة التجارة العالمية OMC وعولمة الأنشطة الاقتصادية والشركات متعددة الجنسيات ، وانتشار أنشطتها في دول مختلفة ، إضافة إلى الاختلاف الدولي من حيث الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والثقافية إلى ضرورة وجود معايير محاسبية متناسقة دوليًا في ظل تحديات القرن الحادي والعشرين ،بالإضافة إلا أن اختلاف تلك العوامل بين دول العالم لا بد أن يؤدي بالضرورة إلى وجود اختلافات بين المعايير والإجراءات المحاسبية المتبعة فيها كما يعتبر اختلاف تلك العوامل بمثابة عقبة كبيرة أمام محاولات التوحيد أو على الأقل التنسيق بين تلك المعايير والإجراءات.

أظهر البعد الدولي المتنامي للأنشطة الاقتصادية أن المحاسبة- باعتبارها وسيلة أساسية للاتصال-تختلف بمحتواها وطرق تطبيقها من بلد لآخر ، لذلك فإن الاختلاف الذي يميز الأنظمة المحاسبية في دول كثيرة، له تأثير على قدرة المستثمرين الدوليين في فهم المحتوى الإخباري للمعلومات المحاسبية والمالية لذلك فإنهم يسعون للحصول على الحجم الكافي من المعلومات القابلة للمقارنة، ويفضلون الحصول عليها بالشكل الذي يمكنهم من فهمها لأجل تقييم فرص الاستثمار المتاحة واختيار أحسنها. ومن هذا المنطلق، كان لزاما على المؤسسات التي ترغب في الوصول لمصادر التمويل الدولية، والحصول على شروط تمويل تفضيلية، أن تعمل على تلبية مختلف الاحتياجات من المعلومات التي يعبر عنها المحللين والمستثمرين الدوليين المنتمين في الأصل لثقافات مختلفة. وهو السبب الذي كان وراء الجهود الكبيرة التي تبذلها العديد من المؤسسات الدولية لتكييف سياسة اتصالها المالية مع الاحتياجات الفعلية لسوق المعلومات لدول معينة.

يتضح مما تقدم وجود مجموعة من العوامل التي أدت إلى ظهور الحاجة إلى معايير محاسبية دولية تؤدي إلى نوع من التناسق والتوحيد في الممارسات المحاسبية دوليًا، يساعد على ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات، وضمان مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق شكل موحد للقوائم المالية يضمن عليها صفة القبول العام.

مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث أنه في ظل عولمة النشاط الدولي وتطبيق متطلبات منظمة التجارة العالمية، الأمر يتطلب ضرورة توفيق وتوحيد المحاسبة على المستوى الدولي من أجل توفير المعلومات التي تفي باحتياجات المستخدمين في الدول المختلفة . ولهذا يمكن صياغة المشكلة البحثية كالتالي:

هل يمكن توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات.

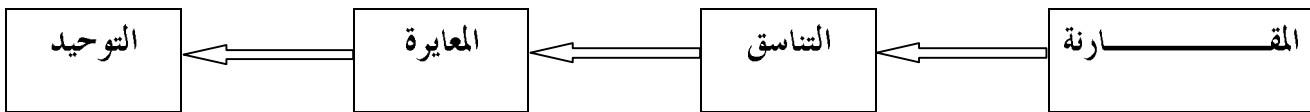
التوافق المحاسبي الدولي.

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات. وجد في الفكر المحاسبي اختلافات حول بعض المفاهيم المرتبطة بالتوفيق Harmonisation ، خاصة في المحاسبة الدولية حيث يستخدم التوافق والتنسيق أو التوحيد والتماثل الدولي ويشير إلى ذلك احد كتاب الفكر المحاسبي بقوله غالباً ما يشعر الدارس مواضيع المحاسبة الدولية وخاصة موضوع التوافق المحاسبي أنه بحاجة إلى الفهم والفرقة بين معاني المفاهيم الثلاثة وهي التماثل أو التوحيد والمعايرة والتوافق التي عادة ما يستخدمها الباحثون بتداخل للإشارة لعملية التوافق الدولي للمحاسبة دون وجود تعريف محدد لها.

مما يؤكد تداخل هذه المفاهيم التوافق أو التنسيق ، المعايرة أو التمييز والتوحيد مع بعضها البعض في الفكر المحاسبي ،و يرى كاتب آخر أن هذه المفاهيم الثلاثة وهي التنسيق والمعايرة والتوحيد تعتبر متداخلة ومتصلة مع بعضها البعض الآخر.

إذا فهناك علاقة متداخلة متصلة ومتبادلة التأثير بين مفاهيم التوافق المحاسبي و المعايرة المحاسبية والتوحيد المحاسبي ، و قد أكدت أدبيات المحاسبة على أهمية التمييز بين تلك المفاهيم ، حيث تم التركيز على ضرورة وضع معايير المحاسبة باعتبار انه إذا كان في الإمكان وضع معيار محاسبي متعارف عليه على مستوى البلد فلا بد من إمكانية تطبيقه على البلد الآخر، ومن هنا جاء مفهوم المحاسبة الدولية. وإذا كان هناك اختلافات في نتائج المحاسبة الدولية ، الأمر الذي دعا إلى أهمية مفهوم التناسق والتوافق ، ولا شك أن تركيز أدبيات المحاسبة على النطاق الدولي على موضوع مقارنة الأنظمة المختلفة لبلدان العالم ومحاولة تقريب تلك الاختلافات وجعلها أنظمة تعمل مع الأنظمة الأخرى قد أدى إلى توحيد الأنظمة المحاسبية.¹

علاقة مفاهيم التناسق ووضع المعايير والتوحيد²



ويعني هذا³:

- مقارنة مختلف الأنظمة المحاسبية بهدف تحديد الفروق.
- مجهودات القضاء على الفروق - التوافق - .
- تشكيل مجموعة مترابطة من المعايير المحاسبية.
- بلوغ حالة التوحيد.

¹¹ - أمين السيد احمد لطفي ، نظرية المحاسبة (الدار الجامعية،الإسكندرية،2006)،ص.364،365.

² - المرجع نفسه، ص، 365.

³ - مداني بن بلغيث، "التوافق المحاسبي الدولي - المفهوم، المبررات والأهداف"، مجلة الباحث، ع.4(2006)، ص.115-121.

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات. يتضح مما تقدم أنه يوجد تداخل وترابط بين المفاهيم الثلاثة بحيث يتم الخلط بينها مما يصعب التفرقة بينها ، ولهذا سوف نتناول بإيجاز تعريف هذه المفاهيم الثلاثة لمعرفة وتوضيح الاختلاف بين التوافق والتوحيد والمعايرة وذلك على النحو التالي¹:

التوفيق المحاسبي:

إن التوافق الدولي يعنى محاولة تنسيق وتقريب الممارسات والطرق المحاسبية بين الدول المختلفة عند إعداد القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة المختلفة حتى يسهل مقارنتها على المستوى الدولي. المعايير المحاسبية:

أن المعيار يعتبر نموذج معترف به من السلطة للقياس ، وبالتالي فإن المحاولات في المحاسبة للمعايرة، هي محاولات لوضع توحيد في الطرق المحاسبية، و النموذج المستخدم للقياس سيكون النموذج أو النسخة المصرح بها من قبل السلطة.

التوحيد الدولي:

تعددت التعريفات حول مفهوم التوحيد في الأدبيات المحاسبية وذلك لأهميته وسوف تستعرض الدراسة في هذا الجزء بعض من هذه التعريفات . ويشير التوحيد إلى الحالة التي يكون فيها كل شيء متسق ومتجانس أو غير متباين فهي تحتوى التماثل الذي يعنى أن تكون كل المبادئ والممارسات المحاسبية واحدة .

1 - تعريف التوافق المحاسبي الدولي.

ترجع فكرة التوافق وتنسيق معايير المحاسبة إلى المؤتمر الدولي الأول للمحاسبين ، والذي عقد في عام 1904 في سانت لويس في أمريكا. حيث تمت الموافقة على عقد هذا المؤتمر كل خمسة سنوات وهو المنتدى والاجتماع العام الذي خصص لمناقشة و مقارنة المبادئ والممارسات المحاسبية في الدول الكبرى في العالم.²

تدل كل من المصطلحات التالية : التوافق، التناسق، التقارب على نفس المعنى والتوافق هو عملية زيادة الانسجام والتناسق بين النظم المحاسبية الموجودة في مختلف دول العالم، وذلك عن طريق التخلص من العمليات غير

¹ - الصادق محمد ادم علي، " أثر توافق معايير المحاسبة السعودية مع معايير المحاسبة الدولية على تطوير مهنة المحاسبة بالمملكة العربية السعودية"، أنظر على

الرابط التالي: <http://www.socpa.org./&é-thar/PDF.%25ATY>

(05/01/2012). ص.12.

² - عادل عاشور، اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية دراسة حالة مجمع الرياض سطيف (مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التدبير، جامعة عمار ثليجي الأغواط، 2006/2005)، ص.14.

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات. الضرورية الموجودة بينها أي تخفيض مجال الاختيار بين السياسات المحاسبية وبالتالي إحداث نوع من التقارب بين هذه النظم والسياسات المحاسبية المطبقة.¹

ويقصد بالتوافق المحاسبي تقليل درجة الاختلافات بين الدول في الممارسات أو الأسس المحاسبية بهدف خدمة ومساعدة المستثمر أو الشركات (محلية أو دولية) لتحليل تقارير الموقف والأداء المالي للشركات المحلية أو العالمية.² يعتبر التوافق مفهوماً ملازماً للمحاسبة الدولية، و يفيد الحد من الفروق أو التباين بين الأنظمة المحاسبية الوطنية، ويتميز عن التوحيد الذي يفترض أساساً كتوحيد كلي للقواعد المحاسبية، بمعنى توحيدها بشكل عام على المستوى الدولي. و يعبر التوافق المحاسبي أيضاً على أنها تلك المحاولة الرامية لبوتقة عدة أنظمة محاسبية، في مسار قادر على المزاوجة و التوفيق بين تطبيقات محاسبية مختلفة في هيكل منظم. و يعبر التوافق أو التقارب المحاسبي عن " عملية تقليل الفروقات في تطبيقات التقرير المالي فيما بين الدول، مما يؤدي إلى زيادة إمكانية مقارنة القوائم المالية. و تتضمن عملية التوافق تطوير مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية الواجب تطبيقها في مختلف دول العالم، وهذا لزيادة عالمية أسواق رأس المال و هكذا فالتوافق المحاسبي الدولي يضيق مجال الاختيار بين السياسات المحاسبية، و يؤدي إلى اعتماد نظم محاسبية متشابهة.

2 - أهداف التوافق المحاسبي الدولي.

ومن الأهداف الأساسية التي ارتبطت بموضوع التوافق المحاسبي مسألة تحقيق الكفاءة التي تقتضها التبادلات الاقتصادية الدولية، إضافة إلى أهداف أخرى مرتبطة بطبيعة الأطراف المهتمة بعملية التوافق و أهمها³:

-المؤسسة المعدة للقوائم المالية :يساعد التوافق المحاسبي على:

-خفض تكاليف الاستغلال المتعلقة بإعداد القوائم المالية خاصة فيما يتعلق بإعداد الحسابات المجمعة

للمؤسسات، و التي لديها فروع تنشط في مناطق تختلف أنظمتها المحاسبية.

-إنجاح عمليات التسيير و المراقبة التي تقوم بها المؤسسات على مختلف فروعها، و قياس أدائها بناء على

التقارب الذي يحكم شروط التسيير و قابلية البيانات و التقارير للمقارنة.

-تمكين المؤسسات من استغلال المعلومات المتاحة عن محيطها بشكل فعال، خاصة إذا تعلق الأمر بالقيام

بعمليات استثمارية أو إدماج مؤسسات أخرى أو أخذ مراقبتها.

¹ - عادل عاشور، مرجع سابق، ص15.

² - أمين السيد احمد لطفي، مرجع سابق، ص365.

³ - طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2006) ، ص ص.22-24.

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات.

- التمويع الجيد و التحكم في سياسة الاتصال التي تضمن الإقبال الكبير على استثمارات المؤسسة، وهذا لمساعدة عملية اتخاذ قرارات الاستثمار التي يقوم بها المستثمرون الدوليون.

- الأطراف المستعملة للقوائم المالية: إن الهدف الأساسي الذي يحققه التوافق المحاسبي الدولي لهذه الفئة المتمثلة أساساً في المستثمرين الدوليين، هو تمكينهم من مقارنة المعلومات المتاحة عن كل المؤسسات، بعد إلغاء أثر اختلاف الأنظمة التي كان يفترض أن تعد كل مؤسسة معلوماتها على أساسها و بالتالي استبعاد أي أثر من أجل اتخاذ قرارات استثمارية ملائمة.

- الهيئات الأخرى: تتحقق أهداف التوافق المحاسبي لهذه الفئة من خلال عملية الرقابة التي تقوم بها بعض الهيئات على المؤسسات مثل: الأمم المتحدة، هيئات مراقبة الأسواق المالية الوطنية أو الدولية و البنك الدولي، لما يتيح من خفض تكاليف هذه الرقابة التي تتطلب في حالة العكس وجود اختلافات، أو أعباء إضافية تتعلق بتكوين المراجعين و أدوات المراجعة والبرامج التكوينية.

3- دواعي ومتطلبات التوافق المحاسبي الدولي.

إن من دواعي ومتطلبات التوافق المحاسبي الدولي ما يلي¹:

- العولمة المالية: إن مفهوم العولمة الذي أصبح متداولاً في السنوات الأخيرة هو مصطلح قياسي يشمل كل مجالات الحياة الاقتصادية، الاجتماعية و الثقافية والسياسية، و ما يهمنا هنا هو العولمة الاقتصادية، التي من تجلياتها العولمة المالية، و التي يقصد بها حرية تحرك رؤوس الأموال مهما كان شكلها بين دول العالم دون أي قيد أو شرط. فقد أفرزت هذه الأخيرة توسعاً في النشاط الاقتصادي للمؤسسات، ما أدى بدوره إلى تطور أسواق رأس المال الذي رافقه احتياج تبادل المعلومات نتيجة لما يلي²:

- توسع الأنشطة العالمية للمؤسسات: سمحت الأموال المتوفرة في البنوك العالمية، ومؤسسات وصناديق التأمين بزيادة رؤوس الأموال الدولية بمعدلات تفوق بكثير معدلات نمو التجارة و الدخل العالمين، لذا فإن حركة رؤوس الأموال على المستوى الدولي تهدف إلى تحقيق أرباح باستثمارها في الدول التي هي في حاجة إلى موارد مالية أفضل من بقائها أو استثمارها بمعدلات منخفضة في الدول المصدرة لهذه الأموال، و هو ما مهد لظهور ما أصبح

¹ - هشام سفيان صلوواتشي، أفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS / IFRS في الجزائر في ظل التوافق المحاسبي المالي الدولي (المركز الجامعي الوادي: الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، 16-17/01/2010)، ص ص 7-8.

² - المرجع نفسه، ص 8.

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات. يعرف بالشركات المتعددة الجنسيات التي أصبحت في ظل أهداف المنظمة العالمية للتجارة الرامية إلى إتاحة كل الحدود و الحواجز الجمركية المعرقة لتطور التجارة العالمية.

-تطور الأسواق المالية الدولية :كان للعملة المالية الدور الكبير و الهام في تحقيق التقارب بين مختلف

الأسواق المالية، وقد ساهم التقدم التكنولوجي في مجال الاتصالات و المعلومات مساهمة فعالة في دمج و تكامل الأسواق المالية الدولية، حيث تم التغلب على الحواجز المكانية والزمنية بين الأسواق المختلفة و انخفضت تكاليف الاتصالات السلكية و اللاسلكية و عمليات المحاسبة إلى درجة كبيرة، و هو الأمر الذي كان لها الأثر البالغ في زيادة حركة رؤوس من سوق لآخر، و في زيادة الروابط بين مختلف الأسواق المالية إلى الحد الذي جعل بعض المحللين الماليين يصفونها كما أنها شبكة مياه في مدينة واحدة

-تزايد الطلب على المعلومات المحاسبية و المالية الدولية :كان لنمو الأسواق المالية وتطويرها و انفتاحها

العالمي، الأثر الكبير في قيام العديد من الشركات المسعرة أو تلك التي ترغب في تسعير أسهمها بتبني استراتيجيات اتصال مالية قوية، كفيلة بربطها مع المستثمرين الذين أصبحوا يبدون حساسية مفرطة تجاه المعلومات المحاسبية والمالية التي تنشرها هذه الشركات، سواء بمناسبة الإفصاح عن نتائج أعمالها السنوية و أرباح أسهمها، أو بمناسبة الإفصاح عن توقعاتها المالية بناء على عمليات الاستثمار التي قامت بها.

-التباين و الاختلاف في الأنظمة :لقد أثبت الواقع أن الممارسة المحاسبية في دول عديدة كانت محل توافق

و تقارب، ارتبطت أهميته بطبيعة العلاقات التي كانت تربط هذه الدول ببعضها، خاصة ما يتعلق بالاستفادة المتبادلة من التجارب التي مكنت بعض الدول من إرساء حلول تنظيمية لبعض المشاكل المحاسبية نتيجة الارتباطات الثقافية و التاريخية الوثيقة بين هذه الدول، و مع ذلك يبقى الاختلاف بين الأنظمة المحاسبية قائما بين الدول تبعا لطبيعة الاحتياجات الوطنية المعبر عنها والمتنظر من المحاسبة الإجابة عليها باعتبارها أداة ضبط اقتصادي، وكذلك طبيعة الأهداف الموكلة بها للمحاسبة في ظل الشروط التي تحكم الحياة الاقتصادية، الاجتماعية و السياسية في كل دولة و التي تعتبر المصدر الرئيسي للاختلافات المحاسبية بين الدول.

4 - مزايا ومعوقات التوافق المحاسبي الدولي.

أولا: مزايا التوافق المحاسبي الدولي:

إن مزايا التوافق عديدة نذكر منها:¹

¹ - عادل عاشور ، مرجع سابق، ص15.

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات.

- ✓ تحسين عملية اتخاذ القرارات من طرف المستثمرين الخارجيين.
- ✓ زيادة المعلومات لمقارنة نتائج عمليات الشركات في الدول المختلفة.
- ✓ زيادة الاطلاع على عمليات الشركات متعددة الجنسيات
- ✓ إمكانية المقارنة بين المعلومات المالية الدولية ، و زيادة الثقة في صدق التقارير المالية.
- ✓ توفير الوقت و المال الذي يبذل حاليا في توحيد وتجميع المعلومات المالية المختلفة.
- ✓ يسهل ملية الاتصال التجاري و يخفض درجة الغموض في تفسير البيانات المالية.

من هنا يمكن القول بان التوافق الدولي في المعايير المحاسبية له ميزتان رئيسيتان:

الأولى: أن التوافق سييسر التجارة الدولية والنمو الاقتصادي.

الثانية: أن كفاءة رأس المال العالمية سوف ترتفع من جراء تحقيق التوافق الدولي.

ثانيا: معوقات التوافق الدولي

من العوائق المهمة التي تقف ازاء التوحيد المحاسبي على المستوى الدولي¹ :

التقاليد المحلية :تعتمد عملية التطور المحاسبي على مجموعة عوامل تاريخية، اقتصادية ، سياسية، تنظيمية واجتماعية والتطور المحاسبي المحلي) على المستوى الوطني (هو جزء من التطور المحاسبي الدولي لذا فان الأخير يعتمد على تلك العوامل أيضا وبنفس الوقت تقف عائقاً أمامه وأن أي شعب بالعالم يريد تطبيق نظام عالمي جديد بعد نظامه الوطني.

العوائق الاقتصادية والتشريعية :يحتاج أفراد المجتمع وعلى وجه الخصوص أفراد المجتمع المالي إلى المعلومات من المحاسبة التي وظيفتها تزويد المعلومات للأطراف المختلفة وهي تعمل ضمن نمط اقتصادي معين يفرض عليها اختيار طرق وإجراءات محاسبية .

ومن ناحية أخرى تتباين الدول في تطبيقها للقوانين و أن معظم التأثيرات في توسع المحاسبة وتطورها هو الهيكل التشريعي وهو انعكاس للتقاليد الثقافية الوطنية.

الحالة السيادية : إذ تشكل عائق أمام التوحيد المحاسبي فالوطنية تقود إلى عدم الرغبة في قبول تسويات تتضمن تغيير الممارسات المحاسبية تفضي لأخرى دولية .

التوحيد المحاسبي الدولي.

1 - تعريف التوحيد المحاسبي

على المستوى الوطني:

¹ - الصادق محمد ادم علي، مرجع سابق، ص.17.

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات.

عرفه André بأنه:

"مجموعة القواعد الأقل تعقيدا المطبقة من طرف مجموعة من المؤسسات التي تنتمي إلى نفس النشاط والتي تسيير تنظيمها على قواعد محاسبية موحدة تستخدمها في حساب و تقييم نتائجها المالية أو التقنية، كما أن هذه القواعد تسمح لها بالمقارنة بين نتائج المؤسسات و تسهيل الدراسة على المستوى المهني أو القومي"¹

كما عرفه Rouse بأنه:

" عبارة عن نظام موحد للتنظيم موجه لمجموع محاسبات المؤسسات المنتجة في الأمة، أو مجموعة من الأمة مهما كان القطاع الذي تنتمي إليه. إما Afnor فهو يرى " أن التوحيد المحاسبي يشمل سن جملة من القواعد التي تسمح بتنظيم أدوات ونواتج العمل وتبسيطها"

إن التوحيد يعطي الانطباع على انه جملة من القواعد الجامدة والضيقة وأنها قد تتطلب تطبيق معيار واحد أو قاعدة واحدة في كل المواقف ولا يقبل التوحيد اختلافات على المستوى القومي وهو بالتالي أصعب في التطبيق على المستوى الدولي².

لقد تعددت التعاريف حول موضوع التوحيد المحاسبي، و تباينت في طريقتها بين من تناولت التوحيد المحاسبي بالمفهوم و من تناولته بالأهداف. حيث يعتبر البعض التوحيد المحاسبي عبارة عن نظام موحد للتنظيم موجه لمجموع محاسبات المؤسسات المنتجة في الدولة، أو مجموعة من الدولة أيا كان نوع القطاع الذي ينتمي إليه، أما المخطط الفرنسي فلقد تناول تعريف التوحيد المحاسبي من خلال أهدافه إذ جاء فيه أن التوحيد يهدف إلى:

- تحسين المحاسبة.
- فهم المحاسبات و إجراء الرقابة عليها.
- مقارنة المعلومات المحاسبية (في الزمان و المكان).
- دمج المحاسبات في الإطار الموسع للمجموعات، قطاع أنشطة و الدولة.
- إصدار الإحصائيات.

على المستوى الدولي:

¹ - عادل عاشور ، مرجع سابق، ص17.

² - المرجع نفسه.

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات. من خلال التعريفين السابقين، يمكن القول بأنهما اكتسبا صيغة قومية على المستوى القومي، أما على المستوى الدولي فيمكن تعريف التوحيد المحاسبي بأنه:

"العمل على تضيق نطاق الاختلاف فيما يخص الأسس و المعايير المحاسبية الدولية

المقبولة قبولاً عاماً، و التي يمكن الاهتمام بها عند تطبيق الأسس و المبادئ التي تم توحيدها"

من هذا التعريف، يمكن القول أن التوحيد المحاسبي العالمي تكمن مهامه الأساسية في إعداد المعايير المحاسبية و إزالة الاختلاف الموجود، و التقليل من الفجوة الموجودة بين الأنظمة المحاسبية.

وعني التوحيد جعل الشيء واحداً وهو التماثل و التطابق والانتظام، و مع أن التوحيد الكامل

صعب التحقيق على المستوى الدولي، فقد جاء التوحيد في بادئ الأمر بصيغة مخففة وهو ما يسمى بالتوافق أو

الاتساق. و يعني التوافق إزالة الاختلافات في النظم و المعايير المحاسبية أو تخفيفها و العمل على جعلها قابلة للتسوية

مع بعضها البعض بينما المعايير تبحث في إزالة الاختلافات عن طريق تطوير معايير موحدة.¹

2- مصادر الاختلاف المحاسبي

يعود أصل الاختلاف في الأنظمة المحاسبية، إلى مستويات التباين في الشروط الاقتصادية، الاجتماعية

والسياسية من دولة إلى أخرى. وتفسر أسباب الاختلاف في الأنظمة المحاسبية بخمس عوامل أساسية. إضافة إلى

العوامل الثقافية والقيمية، التي لا شك أن لها تأثير كبير على تطور الأنظمة المحاسبية و من بين أهم مصادر الاختلاف

بين هذه الأنظمة ما يلي²:

-النظام القضائي:

أن الممارسة المحاسبية السائدة في أي دولة، غير مستقلة عن محيطها القضائي التي تمارس فيه، وأن مصادر

الاختلاف المحاسبي من هذا المنظور تنبع أساساً من طبيعة الأنظمة القضائية السائدة في كل دولة. وتنقسم الدول في

هذا المجال إلى مجموعتين:

- مجموعة القانون العربي .

- مجموعة القانون المكتوب.

¹ - عبد الناصر نور وطلال الجحاوي، "المعايير المحاسبية الدولية و البيئة الاردنية متطلبات التوافق و التطبيق"، أنظر على الرابط التالي: <http://www.jps-dir.org.PDF/98-A>. (2012/01/19)

² - مداني بلغيث، "التوافق المحاسبي الدولي - المفهوم، المبررات و الأهداف"، أنظر على الرابط التالي: http://www.rcweb.luedld.net/rc1/6_MADANI.PDF (2012/01/22)

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات.

تتميز المجموعة الأولى باعتماد التشريع فيها على إصدار مبادئ عامة، بينما يترك مجال التقدير واسعا للقضاة في حالة النزاع (الدول الأنجلوسكسونية). المجموعة الثانية وعلى العكس من الأولى، فإنها تتميز بتشريع مفصل لا يترك فيه مكانا واسعا لتقدير القضاة (الدول الفرانكفونية) وهذا ما يفسر ربما توكيل عمليات التوحيد المحاسبي في دول الفئة الأولى لهيئات مهنية مستقلة غير حكومية، عكس دول الفئة الثانية أين تضطلع بعملية التوحيد هيئات حكومية عامة، يحكمها القانون المحاسبي.

— طرق تمويل المؤسسات : تتمثل عناصر الاختلاف من منظور طرق تمويل المؤسسات، في طبيعة الأطراف التي على النظام المحاسبي التعامل معها بدرجة تفضيلية، دف حماية أموالها . في دول المنظومة الأنجلوسكسونية تعتمد المؤسسات في تمويلها أساسا على السوق المالي، الذي يستقطب فئات مختلفة وغير متجانسة من المستثمرين أو مقدمي الأموال (أفراد، مؤسسات، هيئات)، لذلك فإن الاهتمام الأساسي للمحاسبة ينصب على تلبية احتياجات هذه الفئات من المعلومات الكفيلة بالإخبار عن الأداء والتدفقات المالية في المؤسسات. بينما في دول المنظومة الفرانكفونية فإن المؤسسات تعتمد في تمويلها أساسا على البنوك مقارنة بما تحصل عليه من السوق المالي، لذلك فإن المحاسبة تقوم على مبدأ الحذر وتنصب اهتماماتها لحماية المقرضين حتى ولو كان على حساب إعطاء الصورة الصادقة عن حسابات المؤسسة.

— النظام الجبائي : يعود الاختلاف المحاسبي من المنظور الجبائي أساسا لكون حساب الربح في دول المنظومة الأنجلوسكسونية مستقل تماما عن الحسابات الاجتماعية للمؤسسة، وأن أهمية المسائل الجبائية تتبع عادة ثقافة المؤسسة. وعلى العكس، فإن حساب الربح في المنظومة الفرانكفونية، يقتضي دمج محاسبة المؤسسة بالقواعد الجبائية، نظرا لارتباط حساب الربح الخاضع لهذه القواعد، التي لا تستبعد من هذا الربح إلا الأعباء المسجلة محاسبيا.

— عوامل قيمية وثقافية أخرى : تتحدد نقاط الاختلاف بين الأنظمة المحاسبية في مختلف الدول، انطلاقا من التباين في المحيط الثقافي والقيم اللذان يحكمان الممارسة المحاسبية وبالأخص:

- مستوى التعليم والتكوين المحاسبي .
- دور ومكانة المهنة المحاسبية .
- مستوى ومكانة البحث العلمي والتطبيقي .
- المستوى الثقافي للمجتمع من خلال التحفظ والحرص والنظرة الإيجابية التي يبديها المجتمع تجاه الأنشطة الاقتصادية ومهنة المحاسبة والمراجعة.

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات.

3- أسباب الدعوة إلى التوحيد المحاسبي الدولي

- عولمة الاقتصاد ونمو وتحرير التجارة الدولية والاستثمار الدولي المباشر .
- تطور الأسواق المالية العالمية .
- التخصص في معظم دول العالم .
- تغيرات في أنظمة النقد الدولية.
- تزايد قوة الشركات العابرة للقارات، سواء عن طريق إنشاء فروع لها في مختلف الأقاليم والدول، أو السيطرة على شركات أخرى.
- تضاعف المعاملات التجارية الدولية سواء بين الحكومات أو الشركات .
- تزايد نسبة الاستثمارات الأجنبية المباشرة خاصة بعد الأزمة المالية العالمية، التي أعطت مؤشرات لوجوب إيجاد توازن بين الاستثمار في الأوراق المالية والاستثمار المباشر واحتمالية تضاعفه في المستقبل بين الدول.
- الحاجة إلى أسس ومعايير تتعدى الحدود الإقليمية من شأنها أن تضبط التعاملات التجارية والمصرفية والمالية.
- تزايد نسبة العدوى من الأزمات الاقتصادية والمالية والظواهر الاقتصادية الأخرى وخاصة التضخم، الصرف... العملات الأجنبية وسعر التبادل بين دول العالم والشركات الدولية .
- زيادة مساحة الحرية والانفتاح اثر ظهور هيئات ومنظمات محاسبية مالية دولية تدعو إلى إيجاد الحلول للمشاكل المحاسبية الدولية.
- التطور الكبير في أنظمة المعلوماتية والاتصال .
- التنقل الدولي غير المقيد لعوامل الإنتاج ، خاصة حركة رؤوس الأموال، خاصة بين مختلف القارات، الناتجة عن التحفيز التي تمنحها الدول من اجل جلب اكبر قدر ممكن من الاستثمارات.

4- مستويات وفوائد التوحيد.

أولاً: مستويات التوحيد¹:

- ❖ على مستوى المبادئ : يقتصر التوحيد في هذا المستوى على الأسس و المبادئ والمعايير الأساسية التي يتم اعتمادها و الذي يشمل على ما يلي:
- توحيد أسس و مبادئ التقييم.

¹ - صلواتشي، مرجع سابق، ص ص.9-10.

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات.

- توحيد أسس و مبادئ قواعد حساب التدفقات النقدية.
- توحيد أسس و مبادئ عرض البيانات المالية.
- ❖ على مستوى القواعد: ويشمل توحيد القواعد و الإجراءات و الوسائل المحاسبية، وتتطلب هذه العملية ما يلي:
- حصر و اختيار القواعد و الإجراءات و الأساليب المحاسبية المستخدمة فعلاً ، أو التي يمكن استخدامها لتحقيق أهداف المحاسبة.
- الحذر عند استخدام القواعد و الإجراءات البديلة.
- على مستوى التنظيم: ويشمل التوحيد على هذا المستوى، توحيد النظام المحاسبي بأسره، وما يقوم عليه من أسس و مبادئ و قواعد و وسائل و إجراءات، و يمتد هذا تنميط النتائج المحاسبية والقوائم المالية، بالإضافة إلى نظم التكاليف و الأسس و المبادئ التي يقوم عليها.

ثانياً: فوائد التوحيد: يترتب على التوحيد فوائد نذكر منها ما يلي¹:

- زيادة دلالة البيانات المحاسبية، و ذلك لقيامها على أسس موحدة و مفاهيم مشتركة، بما يزيد من إمكانية الاعتماد عليها لتحقيق أهداف المحاسبة.
- زيادة إمكانية و سهولة المقارنة بين الوحدات الاقتصادية المختلفة، بهدف قياس كفايتها النسبية أو لغرض اتخاذ القرار.
- زيادة قابلية البيانات المحاسبية المستخرجة على أساس موحد للتعديل بما يتفق و الاحتياجات و المفاهيم الاقتصادية.
- إمكانية و سهولة تعديل البيانات المحاسبية القائمة على أسس موحدة و مفاهيم محددة، لما قد يطرأ من تقلبات في المستوى العام للأسعار.
- إذا تم الاتفاق على أسس و مبادئ محاسبية عالمياً ، فإن ذلك سيكون له جليل الأثر في توجيه البحث الأكاديمي المحاسبي على تحسين أداء المحاسبة لوظائفها، عن طريق البحث في الوسائل البديلة بدلاً من التركيز حول الجدل في مزايا و عيوب البدائل المحاسبية الموحدة.
- توفير إمكانية التجميع المرحلي للبيانات المحاسبية بما يخدم احتياجات المستويات الاقتصادية إلى بيانات.

¹- صلواتشي، مرجع سابق، ص.9.

توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات. الانتقادات الموجهة للتوحيد:

يوجه للتوحيد المحاسبي انتقادين رئيسيين هما:

* إن مقومات التوحيد الأساسية من تشابه النشاط و إمكان تنميط المعاملات الاقتصادية لا يمكن توفيرها في الوحدات الاقتصادية المختلفة.

* إن المبادئ و القواعد المحاسبية لا بد و أن يتم تصنيفها في ظل ظروف معينة و قد تختلف من مؤسسة لأخرى، وأن تعدد البدائل المحاسبية ما هو في الواقع إلا محاولة للوفاء باحتياجات كل مؤسسة. الخاتمة:

تمثل قضية العولمة أهم القضايا التي أثارت الكثير من الجدل، وأسالت الكثير من الخبر وذلك بالنظر إلى آثارها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، خاصة مع التطورات في مجال التكنولوجيا والاتصال، وزيادة حجم الاستثمار المباشر والشركات المتعددة الجنسيات ،ومن بين أهم القضايا التي طرحت مع هذا التطور الحاصل هي عملية تنسيق المعايير المحاسبية الدولية، بهدف تضيق فجوة الاختلاف بين البدائل والمعالجات المحاسبية المختلفة.

هذا الواقع الجديد يفرض على إدارة الشركات السعي إلى كسب المزيد من المزايا بالانفتاح و تقديم تسهيلات لجذب رؤوس الأموال الأجنبية ، و هذا ما أبرز الحاجة إلى إيجاد توافق و توحيد بين المعايير المعمول بها محليا و المعايير المحاسبية الدولية في ظل التوافق المحاسبي المالي الدولي.

إلا أنه لا يمكن الانتقال مباشرة من التنوع المحاسبي (الاختلاف المحاسبي) إلى التوحيد المحاسبي، إذ أن ذلك يتطلب انتقالا فوريا فجائياً والفورية في صقل المعرفة التطبيقية غير محبذة .لذلك فإن مفهوم التوافق المحاسبي يجسد مرحلة تمثل جسرا ذو طبيعة سياسة مبلغها التوحيد المحاسبي و إن كان صعب التحقق، فالتوجه الحالي إذن هو توجه نحو تحقيق التوافق المحاسبي.

قائمة المراجع:

i. الكتب:

1. أمين السيد احمد لطفي ، نظرية المحاسبة (الدار الجامعية،الإسكندرية،2006).

2. طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة (الإسكندرية : الدار

الجامعية ، 2006)

ii. الدوريات والدراسات غير المنشورة:

- توفيق و توحيد الممارسات المحاسبية الدولية، من اجل ضمان قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية للمؤسسات.
3. مداني بن بلغيث، "التوافق المحاسبي الدولي - المفهوم، المبررات والأهداف"، مجلة الباحث، ع.4(2006)، ص ص.115-121.
4. مداني بن بلغيث، "اشكالية التوحيد المحاسبي - تجربة الجزائر -" مجلة الباحث، ع.1(2002)، ص ص.52-59.
5. عادل عاشور، اثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية دراسة حالة مجمع الرياض سطيف (مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة عمار ثليجي الأغواط، 2005/2006)، ص.14.
6. هشام سفيان صلواتشي، أفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية IAS / IFRS في الجزائر في ظل التوافق المحاسبي المالي الدولي (المركز الجامعي الوادي:الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، 16-17/01/2010).

iii. مواقع الانترنت:

7. عبد الناصر نور وطلال الججاوي، "المعايير المحاسبية الدولية و البيئة الأردنية متطلبات التوافق و التطبيق"،
أنظر على الرابط التالي: <http://www.jps-dir.org.PDF/98-A>.
(2012/01/19)
8. الصادق محمد ادم علي، " أثر توافق معايير المحاسبة السعودية مع معايير المحاسبة الدولية على تطوير مهنة المحاسبة بالملكة العربية السعودية،" أنظر على الرابط التالي:
<http://www.socpa.org. /&é-thar/PDF.%25ATY>