

الوحدة التعليمية الرابعة

التوافق (التنسيق) المحاسبي الدولي والمعايير المحاسبية

International Accounting Harmonization & Accounting Standards

عرض الوحدة التعليمية:

1-1 : معنى التوافق (التنسيق) المحاسبي الدولي

تعني كلمة التوافق (Harmonization) اشياء مختلفة لاشخاص مختلفين . اذ ينظر البعض اليها على انها التتميط (Standrization) الذي يعني حذف جميع البدائل المحاسبية لمعالجة المعاملات المالية والأكتفاء ببديل واحد ، في حين يشير التوافق المحاسبي الى تقليل البدائل المحاسبية مع الاحتفاظ بدرجة عالية من المرونة في الممارسة المحاسبية ، فضلاً عن ذلك فإنه يسمح للدول المختلفة تبني معايير مختلفة على أن لا تكون تلك المعايير متعارضة فيما بينهما . على سبيل المثال في دول الأتحاد الاوربي ومع وجود برنامج التنسيق كالمرشدات الأوربية الخاصة بالقياس والافصاح فأن دولة مثل المانيا ما زالت تستخدم قياسات (الكلفة التاريخية) فيما تطبق هولندا قياسات (الكلفة الاستبدالية) دون خرق لمتطلبات التنسيق . وهكذا فأن (Nobes) يعرف التوافق المحاسبي على الوجه الآتي :

" عملية زيادة الانسجام في الممارسات المحاسبية عن طريق وضع حدود لدرجة الاختلاف بينها "

وبأتجاه آخر لابد من التأكيد من أن التوافق المحاسبي لابد أن يأخذ مدة زمنية طويلة لانها سوف يذهب بأتجاهين (الأول) يتعلق بالتشريعات أو المعايير (Regulation or Standards) وهو ما يطلق عليه شرعنة التوافق المحاسبي الدولي (Formal or de jure) والاتجاه (الثاني) يتعلق بتنسيق الممارسات المحاسبية أو ما يعرف بمادة أو واقع

التوافق (Material or de facto) فالتنسيق الخاص بالممارسات المحاسبية هو هدف نهائي لجهود التوافق المحاسبي الدولي . ومع ذلك فإن شرعنة التوافق المحاسبي لا تقود بالضرورة الى تنسيق الممارسات المحاسبية المستخدمة من قبل الشركات ، على سبيل المثال في السنوات الأخيرة وعلى الرغم من الجهود المبذولة من قبل الحكومة الصينية من خلال اصدار تشريعات من شأنها ايجاد توافق ما بين المعايير الصينية والمعايير الدولية لكن تلك الجهود لم تثمر في ايجاد تأثير واضح في الازياح المستخرجة بالاعتماد على نوعي المعايير .

وبناءً على ما تقدم نحصل على خلاصة مفادها أن التوافق المحاسبي ينبغي أن لا يذهب للوصول الى قياس واحد يناسب الكل (One – Size – Fits - all) بل ينبغي ان يأخذ في الاعتبار الفروقات الوطنية . على أن يأخذ بالحسبان المجالات الآتية:

1. المعايير المحاسبية التي تتعامل مع القياس ولأفصاح .
2. الأفصاحات التي تقوم بها الشركات ذات الملكية العامة .
3. معايير التدقيق .

2-1 : مزايا واسباب التوافق المحاسبي Advantage of International Harmonization

- المؤيدون لأجراء التوافق المحاسبي الدولي على مجموعة من الأسباب هي:-
1. ضرورة تحقيق الانسجام ما بين القوائم المالية لغرض عولمة الأسواق المالية . كما أن هذا الانسجام يؤدي الى توفير كلف التمويل في اسواق رأس المال العالمية.
 2. المنافع التي تحصل عليها الشركات متعددة الجنسيات وهي :
 - أ. تقليل جهود المحاسبين المبذولة في توحيد القوائم المالية لتلك الشركات ، إذ أن عملية التوحيد سوف تكون اكثر سهولة واكل كلفة عندما تكون فروع الشركات عبر العالم تعد قوائمها على الأسس ذاتها . إذ اظهرت دراسة اجريت على الشركات الاوربية متعددة الجنسيات أن الانظمة المحاسبية المختلفة قد تسببت ما بين 10% - 30% من اجمالي كلف اعداد الحسابات .
 - ب. تعزيز قدرة الشركات متعددة الجنسيات على تقييم أداء الشركات التابعة (Subsidiary Company) في الدول المختلفة .

- ج. تقييم جدوى الأستثمار في شركات اجنبية جديدة بالاعتماد على معايير واضحة (والمعايير المحاسبية الدولية واحدة منها) .
3. امكانية مقارنة المعلومات المالية الدولية وبذلك تلغى تلك المقارنات سوء الفهم حول امكانية الاعتماد على القوائم المالية الأجنبية وتزيل أحد اهم معوقات تدفق الأستثمارات الأجنبية .
4. توفر الدول النامية من خلال تبنيها للمعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها كلفة وضع هذه المعايير على المستوى المحلي .
5. تساعد المعايير المحاسبية الدولية على تحقيق مستوى عالي من الممارسات المحاسبية الدولية ، ومن ثم تزيد الثقة في القوائم المالية من قبل المستثمرين والمستخدمين الآخرين لتلك القوائم .
6. تستفيد شركات المحاسبة الدولية من التوافق المحاسبي في مجالين هما :
أ. تمتلك تلك الشركات زبائن (شركات) لها فروع او شركات تابعة لها وعليه فأن وجود معايير محاسبية متناسقة تسهل عمل حسابات موحدة لأولئك الزبائن .
ب. زيادة قدرتها على مناقلة ملاكها العامل من دولة لآخرى .
7. يقلل التوافق المحاسبي من الصعوبات التي تواجهها جهات الأئتمان الدولية مثل البنك الدولي في اجراء المقارنات والتقييمات .

3-1 : معوقات وعيوب التوافق المحاسبي Obstacles & disadvantage of Harmonization

على الرغم من المزايا التي ذكرت فقد تعرض التوافق المحاسبي الدولي لمجموعة من الانتقادات ويواجه مجموعة من المعوقات نتعرض لأهمها وكالاتي .

الانتقادات :

1. يرى البعض ان المعايير المحاسبة الدولية هي حلول مبسطة لمشكلة معقدة فالمحاسبة علم اجتماعي يبني بشكل مرن ويتكيف مع الحالات المختلفة (فهو مبني على اساس من القواعد الوطنية والتقاليد والبيئة الأقتصادية) .
2. ينظر البعض الآخر الى معايير المحاسبة الدولية على انها تكتيك تمارسه شركات الخدمة المحاسبية لزيادة زبائنها .

3. بالاتساق مع ما جاء في (2) فإن بعض المؤسسات المالية الدولية والاسواق الدولية تستخدم المعايير المحاسبية وانها مطلوبة من قبل شركات المحاسبة الدولية فقط .
4. على مدى سنوات مضت فقد تطورت اسواق راس المال الدولية دون وجود معايير محاسبية دولية .

المعوقات :

1. يشكل حجم الأختلاف ما بين الممارسات المحاسبية بين الدول المعوق الأول لانجاز التوافق المحاسبي .
2. ضعف الهياكل المهنية المحاسبية في بعض الدول (لاسيما الدول التي تنظم فيها المحاسبة من قبل الدولة ذاتها) .
3. الأعتزاز الوطني يشكل عائقاً آخر امام تنفيذ التوافق المحاسبي الدولي اذ يرى (Dennis Beresford) الرئيس السابق لمجلس معايير المحاسبة الدولية أن الوطنية (nationalism) يعد اهم معوق يواجه التوافق المحاسبي .
4. التبعات الاقتصادية تمثل معوق آخر مهم ، اذ تختلف التأثيرات الاقتصادية مقدار المنافع او الخسائر التي يحصل عليها أو يخسرها كل طرف من اطراف العلاقة بالشركات المطبقة للمعايير المحاسبية ، وعلى ذلك تأخذ مجالس وضع المعايير في كل دولة تلك التأثيرات في الحسبان قبل اصدار او تبني المعايير المحاسبية الدولية .

4-1 المعايير المحاسبية المفهوم والحاجة اليها

يتمثل الهدف الأساسي لاصدار القوائم المالية في تحقيق المساءلة لاسيما من قبل الاطراف الخارجية للشركة (ومنهم حملة الاسهم والوكالات الحكوميه) وبدون توافر المعلومات التي تقدمها القوائم المالية فإن القرارات التي ستتخذ سوف تتم في ظروف عدم تأكد عالية . الا □ ان المشكلة الرئيسية تكمن في عدم توفر مصدر رسمي لتحديد طبيعة وانواع المعلومات التي تحتويها القوائم المالية التي تقدم . ومن الناحية التقليدية فإن المساءلة تنحصر في الحد الادنى من المعلومات التي ينبغي ان تفصح عنها الشركات . اما مهنة المحاسبة فقد كان دورها ينحصر في التأكيد على أن صحة المعلومات

المعروضه . وفي هذا السياق يتم التأكيد على ان القواعد والمبادئ المحاسبية قد طبقت بشكل صحيح .

وفي مراحل لاحقة من عمر الممارسة المحاسبية لم يعد ذلك الأمر كافياً بل كان يجب لتحقيق المساءلة أن يتم التأكيد على أن القوائم المالية روعي عند اعدادها المعايير المحاسبية المعتمدة والاطار العام للمحاسبة السائد في البيئة التي تعمل فيها وبذلك تم التحول من المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP) الى المعايير المحاسبية ولاحقاً الى معايير الابلاغ المالي .

وبناءً على ما تقدم فإن وظيفة المعايير المحاسبية تتركز في " قياس وتوصيل المعلومات المحاسبية المؤثرة في توزيع الموارد ، ومن الناحية المثالية فإن مثل تلك المعلومات ينبغي ان تستخدم من قبل المستثمرين لتقييم الفرص الاستثمارية المقدمة من قبل الشركات المختلفة لتوزيع الموارد النادرة بشكل كفوء . اما من الناحية النظرية فإن تلك العملية هي نتاج لتوزيع مثالي للموارد داخل الاقتصاد . تؤدي الى تعظيم المنافع للمجتمع " .

يعرف المعيار المحاسبي من قبل (Littleton) " بأنه مقياس متفق عليه يهدف الى المعالجة المناسبة لحالة معينة ويعد مرشداً عملياً للمحاسب لتقليل المرونة غير الضرورية ويقلل كذلك من خيارات الادارة في التطبيق " .

أما (الشيرازي) فينظر الى المعيار بأنه (نمط لاداء المحاسبي والاحكام الخاصة بعنصر من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من انواع العمليات أو الاحداث او الظروف التي تؤثر في الوحده الاقتصادية) .

كما يشير (Belkaoui) الى (أن المعايير المحاسبية تعد بمثابة قواعد قرار عامة تشتق من الاهداف والمفاهيم النظرية للمحاسبة وتستخدم في تطوير الأساليب المحاسبية) .

5-1: مداخل وضع المعايير المحاسبية

أن الرأي الذي يرى عدم تنظيم المحاسبة يستند الى مدخل السوق الحر في اصدار المعايير المحاسبية اما المداخل التنظيمية فهي متعددة نتناولها من جوانب عدة هي :-

1. مدخل السوق الحر Free Market Approach

ينطلق هذا المدخل من فرضية مفادها " أن المعلومات المحاسبية هي سلعة اقتصادية مثلها مثل السلع والخدمات الأخرى ، فهي موضوع للطلب من قبل اصحاب المصالح (مستخدمي المعلومات المحاسبية) ، وموضوع للعرض من قبل المعدين (الأدارة والمحاسبين) وهي عملية مقابلة كمية المعلومات التي يتم الافصاح عنها بالسعر المثالي فمتى ما طلب سعر للمعلومات وهناك سعر ملائم يقدم لها فإن السوق يقدم المعلومات اذا كان السعر المقدم يزيد على كلفة انتاج تلك المعلومات . لذلك فإن السوق يمثل آلية مثالية لتحديد انواع المعلومات التي يتم الافصاح عنها.

2. مدخل المستخدم User Approach

يتضمن هذا المدخل تحديد المستخدمين وحاجاتهم وتحديد المعلومات المحاسبية اللازمة لهم وفق افتراض يقول " أن الرفاهية الاجتماعية تزداد من خلال التخصيص والاستخدام الكفوء للموارد النادرة على المستوى الفردي وجزءاً من حصول الكفاءة تأتي بسبب فائدة المعلومات المحاسبية.

3. مدخل نظرية الوكالة Agency Theory Approach

يرى مناصري هذا المدخل ان نظرية الوكالة تقدم اطاراً لتقويم أثر الطرائق المحاسبية البديلة على ثروة الاشخاص الفرديين ويرتأي (Wong) أن يستخدم هذا الاطار لتفسير سلوك المديرين اتجاه استعمال تلك الطرائق ، وفي هذا المجال تصبح ردود الافعال معايير محاسبية مقترحة .

4. مدخل اصحاب المصالح Stakeholders Approach

أن نظرية المستخدم تبدأ بالفكرة التقليدية وهي المعاملة المتساوية لكافة الاطراف المهتمة بالمعلومات المحاسبية وتمتد الى تلبية حاجات محددة للمستخدمين وتنتهي بفائدة المعلومات المحاسبية للمجتمع ككل ، ويختلف هذا المدخل عن مدخل نظرية الوكالة في أن الأخير يقابل هدف رعاية العهده ، في حين أن نظرية اصحاب المصالح تقابل هدف المساءلة .

5. مدخل الرفاهية الاجتماعية

يقوم هذا المدخل على الرأي القائل بأن اختيار البديل محاسبي ينبغي ان يتم من خلال الرجوع الى المساهمة التي يضيفها كل بديل الى الرفاهية العامة او الرفاهية

الأجتماعية ، ويوسع هذا المدخل من مداخل اتخاذ القرارات ليدرس اثر القرار على الرفاهية العامة .

6. مدخل تحليل التبعات الاقتصادية

يميل هذا المدخل الى التجريب وقياس مدى واسع من التأثيرات وله القدرة على فهم الدور الاجتماعي للتقارير المحاسبية المعتمدة على مجموعة من المعايير . ويتم ذلك من خلال تحليل الكلف والمنافع التي تترتب على كل مستخدم واختيار البديل الذي يحقق صافي منافع اجتماعية أعلى .

7. المدخل المعتمد على المبادئ A principles – Based Approach

لتطوير معايير محاسبية فأن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) استخدم المدخل المعتمد على المبادئ بدلاً من المدخل المعتمد على القواعد . يركز المدخل المعتمد على المبادئ على تأسيس مبادئ اساسية تشتق من الاطار الفكري للمجلس . توفر متطلبات خاصة بالاعتراف والقياس والابلاغ للعمليات التي تغطيها المعايير المحاسبية الصادرة .

أن الاهتمام والدعم لهذا المدخل يتأتى من عدة جهات بضمنها جهات التنظيم المحاسبي في الولايات المتحدة الامريكية ، اذ أن مجلس معايير المحاسبة الماليه (FASB) ولجنة تبادل الاوراق المالية (SEC) غيرت من توجهاتها واصبحت لديها ميول دولية . على سبيل المثال فأن المدير السابق للجنة تبادل الاوراق المالية (SEC) يفضل المدخل المعتمد على المبادئ المستخدم من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ويسميه مدخل الوصايا العشر (Ten Commandments) ولا يفضل المدخل المعتمد من قبل مجلس معايير المحاسبه الماليه الامريكي الذي يطلق عليه مدخل الطباخين (Cookbook Approach) .

6-1 : تطور المعايير المحاسبية الدولية

أن اختلاف التطبيقات المحاسبية بين مختلف دول العالم والناجئة عن التطورات الاقتصادية والاجتماعية وازدياد حركة الاعمال الدولية ، فضلاً عن ظهور الشركات متعددة الجنسيات ونمو اسواق المال العالمية فقد تطلب كل ذلك وجود نوع من المقاييس التي تساعد على تضيق مجالات الأختلاف والتنوع في المعالجات المحاسبية المتبعه والتي تساعد في تحقيق المقارنة بين التقارير المالية للشركات المحلية والدولية بالشكل

الذي يؤدي الى تعزيز ثقة المستثمرين في مصداقية تلك التقارير ، وهكذا فقد ظهرت الحاجة لوجود معايير محاسبية موحدة يمكن تطبيقها على المستوى الدولي ، وتعد لجنة معايير المحاسبة المالية (IASB) من أهم المنظمات التي أهتمت بهذا الأمر وهي من اكثر الجهات الدولية نشاطاً وبروزاً في تحمل المسؤولية المرتبطة بنشر معايير المحاسبة الدولية وتهدف (كما سنرى في الفصل اللاحق) الى وضع معايير محاسبية يمكن استخدامها في كافة انحاء العالم ويمكن تطبيقها في كافة بيئات الاعمال بغض النظر عن حجم ونوع نشاط الشركات العاملة فيها . فضلاً عن تطوير وتنسيق الانظمة والمعايير المحاسبية وكذلك الإجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية لتلك الشركات . ونتيجة لتزايد الطلب على معايير المحاسبة ذات الجودة العالية التي توفر الشفافية وقابلية المقارنة وتنسجم مع التغيرات البيئية الجديدة ، ثم اعادة هيكلية اللجنة لتكون مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) لتتوسع اهدافها لتشمل فضلاً عن الاهداف السابقة تعزيز الأستخدام والتطبيق الصارم لمعايير ، وتحقيق التوافق بين مستوى عال من الجودة في التطبيق المحاسبي وعلى الرغم من اننا سنتناول اهداف وعمل اللجنة بشكل تفصيلي في الفصل اللاحق ، الا انه من الضروري عرض آلية إصدار المعيار المحاسبي من قبل اللجنة والتي يوضحها الشكل الآتي :

شكل (1-4)

آلية إصدار المعايير المحاسبية من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)

