

المحاضرة الأولى: الإطار العام للمحاسبة الدولية

نشأت المحاسبة منذ بدء التعامل الإنساني وتبادل السلع في شكل مقايضة، غير ان ظهور المحاسبة كعلم تزامن مع استخدام النقود كوسيلة للتبادل، وكأي علم من العلوم فقد مرت المحاسبة عبر عدة مراحل من التجديد ولم تعد تحصر نفسها في مسك الدفاتر المحاسبية واعداد القوائم المالية، بل أصبحت نظام للمعلومات بغية تقديم المعلومات الاقتصادية لمتخذي القرارات داخل وخارج المؤسسة، ولم تعد المحاسبة مرشدا للإدارة في الاعمال التشغيلية اليومية فحسب بل أضحت تساعد في تصميم الخطط والسياسات المستقبلية وتقييمها.

وفي ظل انتشار ظاهرة العولمة لعمليات الإنتاج والطلب والمنافسة لمختلف السلع والخدمات وما يصاحبها من تطورات سريعة ومتلاحقة في البيئة العالمية، خاصة المرتبطة بتزايد حركة رؤوس الأموال والسلع والخدمات بين مختلف دول العالم، وظهور التكتلات الاقتصادية المتعددة واتفاقيات تحرير تجارة السلع والخدمات وإنشاء منظمة التجارة العالمية، هذا الوضع صعب على المستثمرين قراءة وفهم ومقارنة القوائم المالية نتيجة اختلاف المبادئ المحاسبية بين الدول، كما صعب هذا الاختلاف من مهمة الشركات متعددة الجنسيات في إعداد قوائمها المالية المجمعة والحصول على تمويل من الأسواق المالية الخارجية، وعليه فقد ظهرت جهود لتوسيع في مجال المحاسبة من أجل التصدي للقضايا التي تطرحها الممارسة المحاسبية على المستوى الدولي، وهو ما صار يعرف بالمحاسبة الدولية بحيث تختلف القيم التي تتم المحاسبة عنها باختلاف المبادئ المحاسبية والاتفاقيات والنظم السياسية والقانونية من دولة لأخرى، فاذا كانت المحاسبة المالية تهتم باحتياجات المستخدم الخارجي، والمحاسبة الإدارية تهتم باحتياجات المستخدم الداخلي (الإدارة)، فان المحاسبة الدولية تهتم باحتياجات المستخدم الدولي.

1- ظهور المحاسبة الدولية.

تخظى البيانات المالية بوصفها مصدرا مهما للمعلومات بأهمية لدى مستخدميها، وتزايد أهميتها عند رجال الاعمال الذي تخظى اهتمامهم بها المستوى المحلي والإقليمي الى المستوى الدولي، ومرجع ذلك توسع مجال الاستثمار وتنوع أدواته لاسيما بعد نشأة الشركات متعددة الجنسيات ونمو واتساع أسواق المال الدولية وانسيابية الاستثمار ما بين البلدان، حيث شكل هذا التوسع في الاستثمارات في أسواق المال تحديا للمحاسبين لتوفير نوع من التوافق بين المعايير المتبعة في اعداد البيانات المالية على المستويين الإقليمي والدولي.

وأمام هذه التحديات لم يقف المحاسبون مكتوفي الأيدي بل بدأوا في مناقشتها سواء كان في المستوى الإقليمي أو الدولي، من خلال عقد المؤتمرات الدولية التي كان أولها المؤتمر الدولي للمحاسبين الذي انعقد في مدينة لويس سنة 1904م، وتوالت المؤتمرات الدولية لمناقشة هذه المشاكل وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (01): تاريخ ومكان انعقاد المؤتمرات المحاسبية الدولية.

المؤتمر	تاريخ	المكان	المؤتمر	تاريخ	المكان	المؤتمر	تاريخ	المكان
---------	-------	--------	---------	-------	--------	---------	-------	--------

1	1904	لويس	6	1952	لندن	11	1977	ميونيخ
2	1926	أمستردام	7	1957	أمستردام	12	1982	مكسيكو
3	1929	نيويورك	8	1962	نيويورك	13	1987	طوكيو
4	1933	لندن	9	1967	باريس	14	1992	واشنطن
5	1937	برلين	10	1972	سدي	15	1997	باريس

المصدر: عبد الحميد مانع الصيخ، المحاسبة الدولية، الطبعة الثانية، صنعاء، 2009، ص 31.

ويمثل انعقاد المؤتمر الدولي التاسع للمحاسبين في باريس سنة 1967م أول محاولة جادة لمعالجة المشاكل المحاسبية على المستوى العالمي، والذي أكد على أهمية العمل على اجراء نوع من التوافق بين المبادئ المحاسبية على المستوى الدولي وتشكيل هيئة عمل دولية، أوصت بتشكيل لجنة التعاون الدولي لمهنة المحاسبة (International Coordination Committee For Accounting Profession ICCAP)، هذه اللجنة أقرت بدورها انشاء لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASB) في سنة 1973.

2- أسباب ظهور المحاسبة الدولية.

ان التغيرات التي ميزت بيئة الأعمال الدولية التي اتجهت نحو العولمة خلال العقود الاخيرة قد أظهر الاختلافات المحاسبية بين الدول، مما أدى الى ظهور مواضيع ومشاكل محاسبية جديدة استدعت توسيع نطاق المحاسبة من أجل التصدي لها

2-1 مظاهر الاختلاف المحاسبي.

تتجلى مظاهر الاختلاف المحاسبي الدولي في ثلاث نقاط رئيسية:

- **الاختلاف في القواعد المحاسبية المطبقة:** تتمثل القواعد والتشريعات التي تطالب بمعالجات مختلفة أهم سبب لاستعمال المؤسسات في دول مختلف لطرق محاسبية متباينة أو الاعتراف بمعلومات مختلفة، هذه الطرق تتعلق بالمسائل التالية: طرق مختلفة للاعتراف والقياس، طرق مختلفة فيما يخص عرض القوائم المالية-من حيث شكل القوائم المالية ومحتواها وتبويبها وكذلك من حيث عدد القوائم المنشورة-، طرق مختلفة للإفصاح (عدد الملاحق والإيضاحات المقدمة وكذا مستوى التفصيل).

- **الاختلاف في تفسير وترجمة المصطلحات والمفاهيم المحاسبية:** حيث وان كانت القواعد المحاسبية متماثلة في دولتين مختلفتين الا انها يمكن أن تفسر أو تطبق بشكل مختلف في مؤسسات الدولتين، حيث تستلزم عدة مجالات في المحاسبة استخدام التقديرات، التنبؤات أو الأحكام فعلى سبيل المثال لحساب معدلات الإهلاك الاقتصادية يجب أولا اتخاذ قرار حول أنسب أساس للتخصيص، مدة استخدام الأصل، والقيمة المتبقية له، وكل هذا يستلزم استخدام التقديرات، التنبؤات والأحكام

- **الاختلاف في الطرق المفضلة:** يجب التمييز بين التشريعات المحاسبية أو المسائل القانونية والممارسات الفعلية أو حكم الواقع، فغالبا ما تتضمن التشريعات المحاسبية مجموعة من الخيارات كما يمكن أن تكون هناك مجموعة كبيرة من المسائل التي لم تغطيها التشريعات المحاسبية على الإطلاق مما يعطي للمؤسسات خيارات أكثر

2-2 أسباب الاختلاف المحاسبي.

يمكن تلخيص عوامل ظهور المحاسبة الدولية كالآتي:

- **الأعمال الدولية:** ان الاختلاف بين الاعمال الدولية والمحلية يتمثل في البيئة الخارجية لكل منهما، بحيث إذا تجاوزت الأعمال الحدود القومية تغيرت البيئة بكافة عواملها السياسية والقانونية والاقتصادية مما يفرض استجابات تنظيمية وسلوكية تؤدي الى اعطاء هذه الأعمال صفة الأعمال الدولية، فظهور هذه الأخيرة أدى الى ظهور مشاكل محاسبية تتمثل في معالجة العمليات بالعملة الأجنبية وترجمة القوائم المالية
- **الشركات المتعددة الجنسيات:** ان ظهور الشركات المتعددة الجنسيات قد صاحبه بروز مشكلات جديدة أبرزها توسع قاعدة مستخدمي القوائم المالية وعدم تجانسهم، ادارة مخاطر الصرف الأجنبي، اعداد القوائم المالية الموحدة الخ
- **الأسواق المالية العالمية:** كان لتحرر القطاع المالي من القيود التي تعيق انسياب الأموال بين الدول وتحسن الأداء المالي نتيجة تطور الهندسة المالية والاستخدام الموسع للابتكارات المالية مثل الأدوات المالية المشتقة الأثر البالغ في تعزيز التوجه نحو المحاسبة الدولية
- **النظام النقدي الدولي:** أدى ظهور النظام النقدي الدولي الى بروز العديد من المشاكل التي أوكل حلها للمحاسبة الدولية لعل أبرزها تذبذب أسعار صرف العملات المختلفة.
- **الربحية العالية للعمليات الدولية مقارنة بالمحلية:** تبين الاحصائيات ارتفاع أرباح العمليات الدولية مقارنة بالمحلية، فالشركات الأمريكية مثلا تحقق ربحا من مبيعاتها خارج الولايات المتحدة الأمريكية يزيد ب 10% عن مبيعاتها داخل الولايات المتحدة الأمريكية، وهو ما يشير الى أهمية المحاسبة الدولية في قياس مثل هذه الأعمال والافصاح عنها.
- **بطء تطور المحاسبة:** أدى عدم مسايرة المحاسبة للتطورات الدولية في بيئة الأعمال وعدم مواكبتها لها الى ظهور فرع جديد من المحاسبة يهتم بمسايرة تلك التطورات والعمل على إيجاد الحلول المناسبة التي قد تنشأ عن تلك التطورات.
- **صعوبة مقارنة البيانات المالية للشركات من دول مختلفة:** أفضت صعوبة المقارنة الى الحاجة الى التوافق بين المعايير المحاسبية التي تتبع في اعداد تلك البيانات بين الدول، وبالتالي الحاجة الى معايير محاسبية دولية.

- **تدويل علم المحاسبة:** أدت ثلاث عوامل الى تدويل علم المحاسبة: أصبحت المحاسبة تخصصا علميا كالطب أو القانون، الطبيعة الدولية لبعض المشاكل المحاسبية، الماضي التاريخي للمحاسبة.
- تدويل مهنة المحاسبة.

3- تعريف المحاسبة الدولية.

لم يتفق الباحثون على تعريف واحد للمحاسبة الدولية بالنظر لوجود عدة مظاهر للمحاسبة ذات الأبعاد الدولية، حيث تعرف المحاسبة الدولية بأنها أحد الفروع المحاسبية التي تعكس أحدث مراحل تطور الفكر المحاسبي للخروج من نطاق الممارسات المحاسبية الإقليمية إلى مواجهة المشاكل المحاسبية ذات البعد الدولي، كما ينظر باحثون آخرون إليها انطلاقا من بعدها العالمي الذي يسعى لإحداث توافق أو توحيد للمبادئ والممارسات على المستوى الدولي وهذا بهدف الحصول على طرق ومستويات متشابهة من حيث الإفصاح والقياس، وفي هذا الإطار تعرف المحاسبة الدولية على أنها مجموعة من المعايير المحاسبية الموحدة والمقبولة دوليا بهدف إحكام الممارسة العملية للمهنة، كما تعرف المحاسبة الدولية بأنها نظام عالمي يمكن إقراره وتطبيقه في كل الدول، ويمكن تأسيس ووضع مبادئ محاسبية مقبولة عالميا على نطاق واسع (تكون قابلة للتطبيق في كل دول العالم).

كما يمكن النظر للمحاسبة الدولية من خلال مفهومها المقارن، حيث توجه المحاسبة الدولية حسب هذا المفهوم إلى دراسة وفهم اختلاف الممارسات المحاسبية بين الدول من أجل تحسين قدرة المحاسبين على إدراك وقياس الاختلاف على القوائم المالية، ويرى هذا الاتجاه أنه من غير الممكن وضع مجموعة من المبادئ و المعايير المحاسبية النموذجية التي يمكن تطبيقها في جميع دول العالم لذلك فهو يسعى إلى تجميع مجموعة من المبادئ والمعايير من مختلف الدول واعتبارها كنظام محاسبي دولي، وهذا ما يفرض على المحاسب أن يكون ملما بالمبادئ والممارسات المحاسبية في مختلف دول العالم، تهتم المحاسبة الدولية بال مجالات التالية :

- **في جانب المحاسبة المالية:** تهتم بالدراسة المقارنة للمبادئ والتطبيقات المحاسبية في أقطار العالم المختلفة وأوجه الاتفاق والاختلاف بينهما، وكذلك ترجمة العملات الأجنبية والمحاسبية عن التضخم في البلدان الأجنبية التي تتواجد بها شركات تابعة لشركة أو شركات قابضة، فضلا عن القوائم المالية المجمعة، والافصاح عن القطاعات الأجنبية.

- **في جانب المحاسبة الادارية:** تشمل أسعار التحويل الدولية وموازنات وتقييم أداء الشركات التابعة الأجنبية وتحليل الاستثمارات الأجنبية، فضلا عن تحليل القوائم المالية الأجنبية والضرائب الدولية.

4- أهداف المحاسبة الدولية

عرفت المحاسبة الدولية أهدافا جديدة تتمثل في تقديم المعلومات الملائمة والقابلة للفهم والمقارنة على المستوى الدولي الى مختلف المستخدمين من مختلف أنحاء العالم لمساعدتهم على اتخاذ القرار، وهذا ما تسعى المحاسبة الدولية لتجسيده من خلال تحقيق أهداف عامة وخاصة.

4-1 الأهداف العامة للمحاسبة الدولية: تسعى المحاسبة الدولية لتحقيق عدة أهداف على المستوى الدولي

منها:

- تقليل درجة الاختلاف في الأسس والقواعد والممارسات المحاسبية بين الدول بهدف خدمة المستثمر وتسهيل عملية المقارنة.
- إيجاد اطار نظري وعملي يحكم الممارسات والتقارير المحاسبية على المستوى الدولي.
- معالجة المشاكل الناتجة عن الأعمال الدولية خاصة ما تعلق بمشاكل القياس واعداد التقارير المالية والافصاح.
- توفير معلومات ملائمة وذات مصداقية على المستوى الدولي وتسهيل قراءة القوائم المالية من طرف المستثمرين بغض النظر عن جنسياتهم.
- سهولة اجراء التحاليل المالية وتقييم الأداء للشركات المتعددة الجنسيات، مما يسهل عملية المفاضلة بين الفرص الاستثمارية.

4-2 الأهداف الخاصة: تهدف المحاسبة الدولية لتحقيق عدة أهداف على المستوى المحلي والخاص منها:

- دراسة الأنظمة المحاسبية في الدول المختلفة للتعرف على تأثيرها على اقتصاديات المؤسسات والدول وأسباب فشلها أو نجاحها ومن ثم التوصل الى النظم الأكثر ملائمة لاحتياجاتها.
- التوصل الى أسس وقواعد محاسبية دولية يمكن الاستعانة بها لتطوير الأنظمة المحاسبية المحلية.
- تعريف المحاسبين والمهتمين بأسباب تطبيق النظم المحاسبية المختلفة في الدول المختلفة.
- تسهيل عمل مؤسسات المراجعة الدولية وبالتالي زيادة الثقة في القوائم المالية على المستوى الدولي.
- دراسة الأنظمة المحاسبية المحلية واظهار نقاط تشابهها واختلافها وأسباب ذلك الاختلاف.

5- المراجع:

- عبد الحميد مانع الصيخ، المحاسبة الدولية، الطبعة الثانية، صنعاء، 2009.
- فريد لطرش، التوحيد المحاسبي الجزائري في إطار التوفيق الدولي، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف 1، 2017/2016.
- عادل بولجنيب، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة 2، 2014/2013.