

أهمية التوحيد المحاسبي العالمي بالنسبة للشركات الدولية.

الجزء الثاني والأخير - أ/شعيب شنوف.



أ/شعيب شنوف*

-طبيعة التوحيد بين المعايير المحاسبية :

1- المعايير والتوحيد :

ينبغي التمييز بين مفاهيم، التنسيق المحاسبي الدولي، المعايير المحاسبية الدولية والتوحيد المحاسبي أو ما يسمى بالنظام المحاسبي الموحد¹⁶، وقد أدت أدبيات المحاسبة إلى التميز بين هذه المفاهيم المحاسبية، بحيث تم التركيز على وضع معايير محاسبية، انطلاقاً من إمكانية تطبيق معيار محاسبي في بلد ما في بلد آخر ومن هذا المنطلق جاءت فكرة المحاسبة الدولية، على اعتبار أنه يوجد صعوبات جمة في عملية التوصل إلى نتائج، جاءت فكرة وأهمية التنسيق وذلك بمقارنة الأنظمة المحاسبية المختلفة في بلدان العالم ومحاولة تقريب تلك الاختلافات وجعلها أنظمة تعمل مع الأنظمة الأخرى، قد أدى هذا إلى توحيد الأنظمة المحاسبية¹⁷.

1-3 التوحيد المحاسبي: يقصد بالتوحيد المحاسبي مجموعة من الإجراءات الخاصة بتسجيل البيانات على مستوى الفروع الاقتصادية، وإعداد قوائم حسابات في إطار محدد من المبادئ والقواعد، والمفاهيم، والموازنات، لخدمة أهداف محددة، فعلى المستوى الدولي نجد أن هناك بعض الأنظمة المحاسبية مسيطرة ومؤثرة على البعض الآخر، بحيث تم تقسيم الأنظمة إلى مجموعات تتأثر كل مجموعة بنظام معين، أمريكي أو بريطاني، حيث يطلق عليها بالأنظمة الأم، وإلى تصنيفها فرعياً وتصنيف كلي وجزئي لغرض توفير التقارير المالية.

*. إطار بالشركة الوطنية للبترول سونا طراك و أستاذ منتسب بكلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الاغواط.

¹⁶. أنظر: OCDE. Harmonisation des normes comptables, Réalisations et perspectives, OCDE, 1986, p: 58

¹⁷. أمين السيد أحمد لطفي، مرجع السابق، ص 370.

على المستوى المحلي فإن التوحيد المحاسبي هو نظام محاسبي
يتمثل أهدافه في توفير المعلومات اللازمة للتخطيط والتنفيذ والرقابة
على مستوى الفروع الاقتصادية، وترتبط حسابات الوحدة الاقتصادية
بالتقوية أو الوطنية، بالإضافة إلى تسهيل عملية جمع البيانات
وتحليلها وتخزينها¹⁵.

3-3-1 التوحيد المحاسبي والأطر التصورية للمحاسبة: من خلال عملية
التوحيد المحاسبي والتوافق الدولي، يمكن أن نقول أن التوحيد المحاسبي
يتمثل في مواءمة الأساسيات في إعداد المعايير المحاسبية وإزالة الاختلاف
الموجودة وتقليل من الفجوة الموجودة بين الأنظمة المحاسبية، ومن خلال
العمليات المبذولة في هذا الموضوع يمكن أن نجد نموذجين رئيسيين
يتمثلان في النظام الرأسمالي .

3-3-2 المنهج الأوروبي: رغم أن الدول لا تتدخل في الاقتصاد من خلال
توحيد الاقتصاد الرأسمالي، إلا بالقدر المحدد لها، فإننا نجد من خلال
احتياجاتها للمعلومات المحاسبية والمالية، تعتمد الدول على وضع مخطط
محاسبي يكون في خدمة احتياجات الجهاز المركزي بالدرجة الأولى من
أجل مؤشرات الاقتصاد الكلي. وبدرجة أقل بعض الجهات الأخرى، وفي
هذا الإطار تعمل الدولة على وضع قواعد ومبادئ للممارسة المحاسبية وذلك
بهدف ضبط مهنة المحاسبة بما يخدم احتياجات الاقتصاد الكلي .

وعلى هذا الأساس تقوم الدولة بتوجيه عملية التوحيد المحاسبي من
خلال المنظمات والهيئات التابعة لها . وتعتبر الجزائر من بين البلدان التي
تبنت هذا النموذج من خلال المخطط المحاسبي الخاص بالمؤسسات، والذي
تم من خلاله تعديل نسخة 1975م بما يتلاءم ويتوافق مع المعايير المحاسبية
لدولية ، وعملية التوحيد المحاسبي العالمي، وذلك في إطار القوائم المالية
لموحدة.

وإن كان المخطط المحاسبي الوطني نسخة 1975م يعتمد على المخطط
لعام الفرنسي لسنة 1957م، فإن فرنسا تعتبر من بين البلدان التي تبنت

هذا النموذج بقوة، ومن خلال لجنة المعايير المحاسبية CNC تم إعداد المعايير المحاسبية في إطار المساهمة في عملية التوحيد المحاسبي العالمي لكن ما يميز هذا النموذج هو الفصل بين المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية¹⁶، على اعتبار أن هناك معلومات لا يمكن الإفصاح عنها بغية استغلالها من طرف الشركات المنافسة. كما تتبنى الدول الأوروبية هذا النموذج مثل ألمانيا، بلجيكا، اليونان، إيطاليا، والدول الإفريقية الفرونكوفونية و دول المغرب العربي، و بعض الدول الآسيوية مثل اليابان.

وهذا ما يفسر اهتمام النظام المحاسبي الفرنسي من خلال المعايير المحاسبية الفرنسية في الشركات الصناعية والتجارية، على عكس المعايير المحاسبية في البلدان الأنقلو سكسونية والمعايير المحاسبية الدولية والتي تهتم بالمجمعات في ظل الأسواق المالية¹⁷.

3-2-3 المنهج الأنقلوسكسوني : هو النموذج المحاسبي للبلدان الأنقلو سكسونية، ويتميز هذا النموذج بالمرونة والديناميكية، وأهم البلدان التي تعتمد هذا النموذج، بريطانيا، كندا، و و.م.أ، إيرلندا، هولندا، استراليا، حيث يتم العمل على توحيد الأنظمة المحاسبية، وذلك من خلال إطار تصوري موحد للقواعد المبادئ والإجراءات المحاسبية، بحيث نجد الإطار التصوري لمجلس المعايير المحاسبية البريطانية (ASB) يقوم بوضع معايير محاسبية تتلاءم مع احتياجات الأسواق المالية¹⁸.

أما في الولايات المتحدة الأمريكية ، ومن خلال الإطار التصوري (FAS) نجد جملة من القواعد والمبادئ كحل للمشاكل المحاسبية، ودليل لعملية التوحيد المحاسبي ومهنة المحاسبة.

¹⁵ . أنظر: BRUBET Ander, la normalisation au service de l'entreprise, de la science et de nation, objectifs et problèmes, paris, p : 65

¹⁶ . أنظر: ISGA, Nouveau Plan Comptable des Entreprises et Normalisation Internationale, Op-Cit, p : 4

¹⁷ . أنظر: PEROCHON Claude, Normalisation comptable francophone, Economica, Paris, 2000, P:917

¹⁸ . أنظر: WALTON Peter, le Royaume Unit, comptabilité internationale, ruibert, édition, paris, 1997, P: 165

¹⁹ . أنظر: Idem, p : 168

تتمثل إطاراً لكيفية إعداد القوائم المالية، وحدودها، وعموماً فإن هذا
 يرجع إلى اعتماد على المعايير المحاسبية التي من خلالها يمكن أن توفر
 المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات في إطار الشفافية والإفصاح
 المالي. أما دور الدولة في هذا النموذج يقتصر فقط على دور التنظيم في
 جعل ما بين المتعاملين في الأسواق المالية¹⁹. يمكن القول أن هذا
 يرجع إلى اعتماد على دعم الشركات متعددة الجنسيات التي كانت السبب
 الرئيسي في ظهور ما يسمى بالعولمة المحاسبية أو المحاسبية الدولية.

3-4- مزايا التوافق المحاسبي الدولي : يمكن أن نعطي أهم المزايا
 التي تترتب عن عملية التوافق الدولي والمتمثلة حسب الأهمية فيما يلي²⁰:
 - صورة عامة على العمليات التي تقوم بها الشركات متعددة الجنسيات،
 - زيادة المعلومات المتوفرة للمقارنة لنتائج عمليات الشركات في مختلف بلدان
 العالم مع إمكانية المقارنة بين المعلومات المالية، وكذلك زيادة درجة الثقة في
 التقارير المالية.

إن التحليل المالي الدولي يكون أكثر سهولة فالتوافق الدولي سوف
 يزيد من عدد المطلعين على القوائم المالية والمؤهلين لفحصها. التوافق الدولي
 سوف يجعل من الممكن تعزيز وجود المعايير المحاسبية عالمية النطاق .
 تخفيف التكاليف الخاصة بالأنظمة وإدارتها عن طريق إزالة الازدواج في
 بيانات المعلومات المالية المنشورة.

4- مشاكل التوافق المحاسبي الدولي :

4-1- اختلاف نقاط البدء : من بين المشاكل التي تعترض عملية التوافق
 الدولي في المجال المحاسبي، هو التطور التاريخي للمحاسبة في كل بلد،
 بحيث أن البلدان التي لديها تاريخ طويل في استخدام المعايير المحاسبية، قد
 نجد استخدامها لتلك المعايير المحاسبية الدولية ملائم، بينما هناك بعض
 البلدان التي تستخدم انقوانين 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

²⁰ أمين السيد أحمد لطفي، المرجع السابق، ص 359. وكذلك :

GELARD Gilbert, Harmonisation comptable, Où en est on, Revue française
 de comptabilité, n° 236, Juillet août 1992, p : 3.

المحاسبية الدولية²¹. ولهذا ينبغي مراعاة ظروف كل بلد، ومراعاة نقاط الضعف فهذا أمر هام عند مقارنة البلدان المتقدمة والبلدان النامية، حيث أن استخدام الأنظمة ذاتها في دول معينة لا يستلزم منها أن تكون تلك البلدان في حالة البدء نفسها، بل ولا معدل التقدم نفسه في عملية التوافق الدولي²².

4-2- اختلاف النظم القانونية: في العديد من البلدان يوجد تدخل مباشر للحكومات على طبيعة مهنة المحاسبة، بشكل أو بآخر، وحتى على مستوى إصدار المعايير المحاسبية، حيث يتطلب ذلك إصدار تشريعات وسن قوانين، وهذا لأن إصدار المعايير المحاسبية يعتمد على نظم قانونية رسمية²³. وفي هذا الإطار نجد أن بعض الشركات تقوم بإصدار نوعين من التقارير المالية، الأولى على أساس المعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها، والثانية لتلبية المتطلبات القانونية المحلية²⁴.

4-3- الاختلافات البيئية والثقافية: تتميز البيئة العالمية بوجود ثقافات متنوعة، وبيئة اجتماعية وسياسية واقتصادية وثقافية مختلفة، وعليه ينبغي أن يتم المضي في عملية التوافق الدولي في كل من هذه البيئات المختلفة، وحتى تتجح عملية التوافق الدولي المحاسبي على المستوى العالمي، ينبغي الاتفاق على المستوى المطلوب للإفصاح المالي للشركات، والمعلومات الملائمة للمستخدمين، وكذلك المستوى المطلوب للتقارير واسعة النطاق التي تساعد في التخطيط الاستراتيجي على المستوى الوطني، ومعايير المحاسبة والمراجعة المطلوبة التي تعطي الحسابات المستوى المطلوب من إمكانية الاعتماد عليها في البيئات التي توجد بها.

21 أمين السيد أحمد لطفي، المرجع السابق، ص384.

22. أنظر: Maryline BENYKHLEF, op-cit, P: 7

23. أنظر: BERNHEIM Yves, La difficile harmonisation comptable

européenne, Option Finance, n° 516, 28 septembre 1998, p. 26

24. أنظر: IASC, International accounting standard, Presentation of Financial Statements, August 1999, London, p: 28

المستخدمين المعنيين : عموما لا يوجد اتفاق حول وجود تحت مجموعة المستخدمين، ففي فرنسا تعتبر الحكومة هي الأساس أما في الولايات المتحدة الأمريكية فإن المستخدم الرئيسي لمخرجات المحاسبة هم المحاسبون، وكذلك الشأن بالنسبة لبريطانيا، وهذا التنوع يؤدي إلى صعوبات في تحقيق التوافق الدولي المحاسبي، إلا أنه في حالة وجود توافق رأس المال العالمية فإن المستثمر الدولي سوف يأخذ الترتيب الأعلى في كل مجموعة المستخدمين²⁵.

تطلب تنوع المستخدمين عادة معلومات مختلفة، فمصالح الضرائب تطلب قوائم مالية معدة على أساس النظم والتشريعات الضريبية، أما المحاسبون يحتاجون إلى معلومات ملائمة تساعدهم على اتخاذ القرارات في مجال الاستثمار، أما الحكومة فتحتاج إلى قوائم مالية معدة على أساس المعايير المحلية، بينما العمال يحتاجون إلى معطيات ذات طابع اجتماعي²⁶.

الخاتمة

إن وجود مداخل مختلفة لإصدار المعايير المحاسبية يمكن أن ينمي عملية التوافق المحاسبي الدولي، وذلك بهدف زيادة الانسجام بين النظم المحاسبية المختلفة، وبالتالي يتم اعتمادها من طرف الشركات متعددة الجنسيات في ممارستها المحاسبية. يمكن أن نجد نظامين أو نموذجين لإصدار المعايير المحاسبية، ففي البلدان التي تنتشر بها الشركات الكبرى في القطاع الخاص، فإن عملية إصدار المعايير يقع عبئها على مهنة المحاسبة ذاتها. أما البلدان التي تكون فيها شركات كبرى تابعة للقطاع العام، فإن عملية إصدار المعايير يتم تحت الرقابة الحكومية كما هو الشأن في الجزائر.

إن اختلاف المعايير المحاسبية أدى إلى وجود قوائم مالية مختلفة وغير متجانسة في الشكل والمضمون، وهذا ما أدى إلى ضرورة العمل على تقليص فجوة الاختلاف وتحقيق التوافق الدولي، لكن بالمقابل هناك تحديات كبرى تواجه عملية التنسيق والتوافق الدولي، ومن جهة أخرى هناك إرادة

²⁵ أنظر: Commission des Communautés européennes, Op-Cit, p : 114

²⁶ أمين السيد أحمد لطفي، المرجع السابق، ص 408

من طرف الهيئات الدولية المهمة بعملية التوافق المحاسبي الدولي حتى تجاوز هذه التحديات والاستفادة أكثر من مزايا التوافق المحاسبي الدولي.

يمكن أن تتحقق عملية التوحيد المحاسبي العالمي من خلال إعداد قوائم مالية موحدة، هذه القوائم المالية ينبغي أن تكون معدة حسب المعايير المحاسبية الدولية وتأخذ بعين الاعتبار التأثيرات الجبائية، وبالتالي يضيء على الشركات التحكم في هذه المعايير المحاسبية الدولية الحالية مع اعتمادها مبدأ الحيطة والحذر للمشاكل المحاسبية المستقبلية على المستوى الدولي، وهذا من خلال مرجعية عالمية تضمن الشفافية والإفصاح وقلية مقارنة القوائم المالية.

المصادر و المراجع

أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، مصر، 2004.
محمد الفيومي محمود، المحاسبة و المراجعة في ظل استخدام الحسابات الالكترونية، مؤسسة شيب الجامعة، الاسكندرية، مصر، 1982.

BERNHEIM Yves, L'essentiel des US GAAP, Référentiel comptable américain et enjeux de l'harmonisation internationale, Mazars et Guerard, Editions Maxima, 2^{ème} édition, Paris 1999, p : 152.

BOLIN Manfred, Les sources du droit comptable allemand, Revue française de comptabilité, n° 221, mars 1991

BRUBET Ander, la normalisation au service de l'entreprise, de la science et de nation, objectifs et problèmes, paris

BINET Laurence, *Les Etats financiers anglo-saxons. Comparaison avec les états financiers dans le cadre de l'harmonisation internationale*, Economica, Paris, 1991

DEGONZAGUE Philippe, Les impôts différés dans les comptes consolidés. La nouvelle norme américaine FAS 109, caractéristiques, utilisation en France et problèmes particuliers d'application, Mémoire d'expertise comptable, Paris, 1993

GELARD Gilbert, Harmonisation comptable, Où en est on, Revue française de comptabilité, n° 236, Juillet août 1992,

Hervé PUTEAUX, US GAAP, Comprendre et utiliser les états financiers américains, Comundi, paris, Oct-2004, p : 108.

KLEE Louis, La comptabilité allemande, Revue fiduciaire comptable, n° 175, mai 992
Marc Gerretsen et Françoise, Gintrac, Normes IAS/IFRS, application aux états financiers, bordeaux, édition Dunod p: 32.

Rochat M., et autre, audit des entreprises multinationales compatibilité internationale
OBERT, Robert, Pratique des normes IAS/IFRS, Dunod, Paris, 2003, p : 32

OCDE. Harmonisation des normes comptables, Réalisations et perspectives, OCDE, 1986

IASC, *International accounting standard, Presentation of Financial Statements*, August, London, 1999

ISGA. Nouveau Plan Comptable des Entreprises et Normalisation Internationale. Séminaire, Alger juin 2005.

PEROCHON Claude, Normalisation comptable francophone, Economica, Paris, 2000,

WALTON Peter, le Royaume Unit, comptabilité internationale, ruibert, édition, paris, 1997,