

التوحيد المحاسبي الدولي بين المأمول والموجود

(أسباب التباين وتقييم التناسق)

أ. مرزوقي مرزوقي
جامعة باجي مختار، عنابة - الجزائر
Merzougui.univ@gmail.fr

د. مسعود صديقي
جامعة قاصدي مرياح، ورقلة - الجزائر
seddikimes@yahoo.fr

Received: 2010 Accepted: 2010 Published: 2011

Abstract:

The issue of globalization the most important issues that raised a lot of controversy, and Osalt a lot of ink and in view of their economic, social and political ...

The transnational corporations have a host of motives behind the investment in host countries, particularly in developing countries, which is the investment markets and consumer open at the same time, given the availability of cheap labor, and the enemy of the existence of large-sized competitors at least in the short term.

New realities and the need to impose on corporate governance with the reality of operations in the new global context, among the most important issues raised with this development taking place is the coordination of international accounting standards, in order to narrow the differences between alternatives and the different accounting treatments.

تمهيد:

تمثل قضية العولمة أهم القضايا التي أثارت الكثير من الجدل، وأسالت الكثير من الحبر وذلك بالنظر إلى آثارها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية...

تسعى الدول الغنية إلى تكريس العولمة عن طريق جملة من الهيئات والمنظمات الدولية مثل المنظمة العالمية للتجارة، وعن طريق الشركات الدولية النشطة والعبارة للقارات، التي تسعى إلى الاستثمار في كافة الأقطار والدول التي تتوفر على الوسائل والامتيازات والتحفيزات المالية والضريبية...

إن الشركات العابرة للقارات لها جملة من الدوافع الكامنة وراء الاستثمار في الدول المضيفة، وخاصة في الدول النامية، التي تعتبر أسواقا استثمارية واستهلاكية مفتوحة في نفس الوقت، نظرا لتوفر اليد العاملة الرخيصة، وعدم وجود منافسين من الحجم الكبير على الأقل على المدى القصير.

يلزم الواقع الجديد ويفرض على إدارة الشركات مع واقع عمليات التشغيل الجديدة في سياقها العالمي، ومن بين أهم القضايا التي طرحت مع هذا التطور الحاصل هي عملية تنسيق المعايير المحاسبية الدولية، بهدف تضييق فجوة الاختلاف بين البدائل والمعالجات المحاسبية المختلفة .

أولا: آليات التنسيق المحاسبي الدولي¹ :

✓ إعداد قوائم مالية موحدة تراعي التقلبات المستمرة للصرف الدولي.

✓ إعداد وهيكل النظام الضريبي، بما يتلاءم مع الانفتاح الاقتصادي الكبير.

✓ مراعاة الاختلاف في الثقافات والتباين في كيفية تسير الأعمال الإدارية، واختلاف الأنظمة السياسية والاقتصادية.

✓ مراعاة الأوضاع الاقتصادية الكلية المهمة لكل دولة مثل نسب التضخم، الاستقرار، الاقتصادي... تزايدت في الآونة الأخيرة الأصوات المنادية إلى تنسيق المحاسبة على المستوى الدولي، ومن هذا المنطلق يمكن طرح التساؤلات التي سنحاول الإجابة عليها في هذه الورقة البحثية:

- ما هو مفهوم التنسيق المحاسبي الدولي ؟
- ما هي أهم الدواعي والمبررات لتكريس التنسيق المحاسبي الدولي؟
- ما هي أسباب التباين المحاسبي بين الدول ؟
- ما هي مزايا وعيوب التنسيق الدولي للمحاسبة ؟

ثانيا: تعريف المحاسبة الدولية :

عرفت جمعية المحاسبين الأمريكيين AICPA سنة 1941 المحاسبة الدولية على أنها فن استخدام الحسابات. هذا الفن الذي يتكون من ثلاث مراحل أساسية وهي القياس والإفصاح والمراجعة²:

1- القياس: هو عملية تحديد وتبويب العمليات لمختلف الأنشطة الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة، والتعبير عنها في شكل أرقام وبيانات واضحة بهدف توفير المعلومات التي من شأنها أن تسهل اتخاذ القرارات الاقتصادية.

2- الإفصاح: هو عملية إيصال ونقل المعلومات التي أعدت في مرحلة القياس لمن يستخدمها ويوظفها ويحتاجها، سواء داخل المؤسسة أو خارجها، بحث يجب مراعاة أهمية المعلومات التي يفصح عنها، والوقت الذي يتم فيه الإفصاح وبأي وسيلة.

3- المراجعة: وهي المرحلة الأخيرة التي يقوم بها المختصون في المحاسبة من أجل فحص واختبار وسلامة البيانات والنظم المالية المقدمة من طرف المسييرين والإداريين للمؤسسة كما يتم فحص نظم الرقابة، ودقة السجلات المحاسبية للمؤسسة، وفي الأخير يعطي المراجعون رأيهم فيما إذا كانت القوائم المالية معدة وفقا للمعايير المتعارف عليها محاسبيا أو لا... وهل أن القوائم المالية تعبر بعدالة عن المركز المالي للمؤسسة، وهل أن القوائم المالية تتطابق مع النصوص القانونية أم لا.

ثالثا: علاقة النظم الاقتصادية بتطور المحاسبة :

يمكن تصنيف تطور المحاسبة من خلال علاقتها بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والثقافية إلى المداخل التالية³:

1- المدخل الضريبي :

يمكن القول أن المدخل الضريبي نشأ في القارة الأوروبية وخاصة في فرنسا وألمانيا، ويرتكز على الحرص على تأمين الموارد الجبائية، عن طريق وجود نظام محاسبي يمثل فيه الريج المحاسبي أساساً لاحتساب الريج الضريبي. وأن أي تلاعب في الحسابات من شأنه تشكيل مخاطر حقيقية على الإيرادات الضريبية من جهة وعلى حقوق الدائنين من جهة أخرى، بالاستناد إلى نصوص قانونية واضحة وصريحة وصارمة في نفس الوقت، بجعل كل العمليات تستند إلى وثائق موضوعية، والحرص على تسجيل كافة العمليات بما يجعل السجلات المحاسبية والقوائم المالية تقدم صورة عادلة عن أنشطة المشروع ضمن مبادئ محاسبية محددة من قبل المشرع دون ترك الحرية للمستثمر في أن يطبق المبادئ المحاسبية التي يراها أكثر ملاءمة لمصلحته.

2- مدخل التخطيط المركزي الشامل :

يعتمد هذا المدخل على ملكية الدولة للقطاع الاقتصادي واستخدم التخطيط المركزي الشامل بهدف إعادة توزيع الدخل القومي وتحقيق تنمية اقتصادية شاملة، بالاعتماد على حسابات اقتصادية قومية، يبنى هذا المدخل على نظم محاسبية موحدة تسهل على المخططين الاقتصاديين بناء الخطط الاقتصادية الشاملة على أساس بيانات محاسبية متجانسة من حيث نظم القياس المحاسبي أو الإفصاح الذي بات يعتمد على دليل موحد للحسابات لتمكين المخططين من جمع البيانات المحاسبية بسهولة ويسر، ومن الطبيعي أن يؤدي ذلك إلى إعطاء الأولوية للقياس الكلي الاقتصادي وركائزه الأساسية مثل الدخل القومي والقيمة المضافة... ووضع قواعد للقياس المحاسبي أكثر تحديداً من النموذج الأوربي، إلا أن هذا المدخل يعطي أهمية للتوازنات الكلية أكثر من التوازنات الجزئية، هذا الأمر من شأنه أن يضيف نوع من الغموض وترك مجالاً للتلاعب المحاسبي.

3- مدخل المستثمر⁴ :

وهو النموذج الأنجلوسكسوني الذي ينطلق من حرية المستثمر وتقيده بتعليمات البورصة وقد مثلت التجربة الأمريكية النموذج المتقدم في هذا الاتجاه حيث لم تعتمد على القانون والإلزام بل اعتمدت على المنظمات المهنية التي وضعت معايير للقياس والإفصاح المحاسبي يمكن تطويرها بقرارات تعتمد على دراسات تقدمها المنظمات المهنية التي تراعي تطور الحاجات الاقتصادية والاجتماعية المتجددة.

رابعاً: أسباب التباين في الممارسات المحاسبية المعاصرة بين مختلف دول العالم :

1- التباين في تحقق الإيراد :

يكاد ينعقد الإجماع بين المحاسبين على أن الإيراد يتحقق بالبيع، سواء كان هذا البيع بيعاً نقدياً أو بيعاً للأجل القصير. إذ أن مبيعات الأجل القصير تعد مبيعات مضمونة التحصيل. وتبقى خاضعة لتكوين مخصصات أو مسموحات لمقابلة الديون المشكوك بتحصيلها، إلا أن الممارسة العملية تشهد بعض النماذج التي تشير التناقضات ذات تأثير هام في نتائج العمليات وتنعكس على ميزانية المشروع، ومن أمثلة هذه النماذج:

1.1. البيع بالتقسيط: يعتبر البيع بالتقسيط من بين أهم الطرق الشائعة في يومنا هذا، حيث شملت كافة المستلزمات مهما كانت أهميتها أو قيمتها النقدية، إلا أن الفارق في سعر البيع الحاضر والأجل وخاصة لفترة قصيرة يعطي تبايناً كبيراً في إيراد المؤسسات التي تتبع طريقة بيع التقسيط من غيرها كشراء ثلاجة بالدفع الفوري بقيمة 30000 دج أو بالتقسيط لمدة ستة أشهر بقيمة 36000 دج، إذن لدينا فارق 6000 دج في دورة واحدة، وبطبيعة الحال فإن اختلاف هذه الممارسات يؤدي إلى جعل القوائم المالية لا تصلح لاتخاذ القرارات نظراً لتباين الأرباح المتحققة بين الشركات التي تطبق أسساً مختلفة في تحقق الإيراد.

2.1. البيع التأجيري Leasing: قد يستأجر المشتري سيارة ويقوم بدفع مبلغ معين كإيجار يسجله مع المصروفات ولا يسجل السيارة من ضمن أصوله، كما لا يسجل الديون ضمن التزاماته وإن عدم ظهور أوراق الدفع وما إليها من التزامات ناجمة عن شراء أصول عن طريق التأجير من شأنه الإخلال بمؤشرات التحليل المالي فتتخفف الالتزامات قصيرة الأجل وتزداد قيمة رأس المال زيادة وهمية، وإذا اعتبر المشتري السيارة المشتراة كأصل تم شراؤه ولو أنه مازال مسجلاً باسم البائع إلى حين التسديد النهائي وتحويل السيارة المشتراة إلى اسم المشتري، عندئذ ستزداد قيمة الأصول بثمن الشراء أما الالتزامات فتظهر بكاملها مع التزامات الشركة الأخرى، ومن الطبيعي أن كل بديل من البدائل الممكن إتباعها في الشركات ينعكس على نتائج الأعمال والقوائم المالية، وله آثار على القرارات المتخذة.

3.1. عقود المقاولات : وهي مجال آخر لتباين وجهات النظر السائدة في الممارسة العملية، فلو تعاقدت إحدى شركات المقاولات على إنشاء جسر بمبلغ 10 مليون وفي نهاية السنة أنهت 40 % من الجسر وتكلفت 2 مليون دج، وقد قبضت من الشركة المستفيدة 4 مليون فعند قياس الربح تجد هذه الشركة أمامها عدة بدائل و أن كل بديل يؤدي إلى نتائج مختلفة وكل نتيجة لها مدلول مختلف بالنسبة لمتخذي القرارات.

4.1. الاستثمارات قصيرة الأجل: وهي أصول تتم حيازتها بهدف تحقيق الربح وليس السيطرة، وإن ارتفاع أسعارها في نهاية السنة المالية لا يعني شيئاً بالنسبة للشركات الألمانية مثلاً، حيث تبقى محكومة بثمن التكلفة طالما كان هذا الثمن أقل من سعر السوق، أما بالنسبة للشركات الأمريكية فإن البيع ليس ضرورياً لتحقيق الربح في أصول لا يحتاج بيعها إلى وقت ومجهود كبير طالما أن الشركات التي ترتبط فيها تلك الاستثمارات (الأسس والسنوات) مسجلة في البورصة بما يمكن حَمَلة هذه الاستثمارات من بيعها وتحقيق الربح في أي وقت ولاشك أن قبول تحقق الربح بمجرد ارتفاع الأسعار من شأنه زيادة الأرباح السنوية مما يجعل قوائم الشركات التي تلجأ إلى هذه الممارسة غير قابلة للمقارنة مع قوائم شركات أخرى أكثر تأثراً بالحيطة والحذر كالشركات الأوروبية بصورة عامة والألمانية على الأخص.

2- التباين في تحميل النفقات :

يمثل تحميل النفقات أحد أهم عوامل التباين في نتائج القياس المحاسبي، ففي مجال الأصول طويلة الأجل، لا بد من تخفيض قيمة هذه الأصول أو استهلاكها وتحميل عبء التخفيض أو الاستهلاك على سنوات عمرها الإنتاجي.

تجدر الإشارة إلى أن التشريعات الضريبية في الولايات المتحدة تسمح باستخدام طريقة الاستهلاك الضريبي الذي يؤدي إلى زيادة أعباء الاستهلاك في السنوات الأولى لاقتناء الأصل، وتخفيض الأرباح الصافية وتخفيض الضرائب بهدف تشجيع مشروعات الأعمال على استبدال أصولها وتحديث التكنولوجيا المستخدمة، مما ينعكس على جودة الإنتاج وتخفيض تكاليفه، وإذا لم ينفذ المستثمر الاستبدال وحيازة أصل جديد فإنه لا يحتسب أي مبلغ مقابل استهلاك الأصل المستهلك أساساً، وهذا معناه زيادة الأرباح وزيادة الضرائب في نفس الوقت.

3- تباين المصطلحات :

بالإضافة إلى التباين الناتج عن اللغة، فإن ثمة تبايناً ناجماً عن استخدام مصطلحات دون غيرها...

4- تباين شكل القوائم المالية :

مع أن الميزانية العمومية هي القائمة الأساسية التي ولدت مع نظام القيد المزدوج الذي طبق في الدويلات الإيطالية منذ القرن الخامس عشر في سنة 1492⁵، إلا أن تطور محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية أدى بكثير من المنشآت إلى تطوير شكل الميزانية لتعرض على شكل تقرير مالي يخدم أغراض التحليل المالي. وقد عرض Nobes and parker موقف بعض دول العالم من شكل الميزانية، (قائمة المركز المالي) وكانت النتائج على الشكل التالي:

جدول رقم (01) : شكل الميزانية لبعض دول العالم

الدولة	الشكل	ترتيب العناصر
استراليا	تقرير (قائمة)	البدء بالأصعب سيولة
فرنسا	T	البدء بالأسرع سيولة
ألمانيا	تقرير	البدء بالأسرع سيولة
إيطاليا	T	البدء بالأسرع سيولة
اليابان	T	البدء بالأصعب سيولة
أسبانيا	T	البدء بالأسرع سيولة
المملكة المتحدة	مركز مالي	البدء بالأسرع سيولة
الولايات المتحدة	T أو قائمة	كليهما

المصدر: مأمون حمدان. تطبيق معايير المحاسبة الدولية في سورية . جمعية المحاسبين القانونيين السوريين لعام 2008 . دمشق. سورية. كانون الثاني 2008. ص : 04 .

أما في الوطن العربي، فما زالت صيغة T هي الصيغة الغالبة، ولو أن بعض الشركات أخذت بصيغة التقرير نظراً لما هذه الصيغة من تسهيل إجراءات التحليل المالي، وكذلك بالنسبة للنظم المحاسبية الموحدة التي كان أولها النظام المحاسبي الموحد المصري وقد أخذت عنه سورية وليبيا واليمن نظمها المحاسبية الموحدة فقد اعتمد على ميزانية عمومية T وليس على تقرير أو قائمة.

أما بالنسبة لقائمة الدخل فنجد أن بعض دول العالم ما زالت تعد حسابات ختامية: أرباح وخسائر، بينما البعض الآخر انتقل إلى أسلوب القائمة الذي يصنف المصروفات بحسب وظيفتها أما التصنيف الكلاسيكي للحسابات الختامية فإنه يصنفها بحسب طبيعتها.

5- تباين أسس القياس:

تعتمد الممارسة المحاسبية في كثير من مجالاتها على تقديرات وأحكام المحاسب الخاصة التي يفترض أن تقرب القياس المحاسبي من العدالة، ولقد أفرزت التجربة الأمريكية المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً لتقليل التفاوت في الممارسة العملية، بحيث يدور بشكل عام في فلك التكلفة التاريخية، لكن ذلك بدأ يختلف بتغير الظروف الاقتصادية حتى بدت المعايير المحاسبية السائدة أقرب إلى الواقعية في القياس المحاسبي.

6- تباين توحيد القوائم المالية:

كان للتجربة الأمريكية في مجال توحيد القوائم المالية أثراً في صياغة المعايير الدولية في مجال السيطرة وإعداد القوائم المالية الموحدة من وجهة نظر أكثرية المساهمين.

شهد الاقتصاد في المملكة المتحدة بعض تجارب السيطرة والاندماج لكن التجربة في المملكة المتحدة سرعان ما استفادت من التجربة الأمريكية مع بقاء الاختلافات، كان الاقتصاد في الدول الأوروبية الأخرى أقل تطوراً كما كانت شركات الأشخاص أكثر شيوعاً من الشركات المساهمة، لذا كانت التشريعات الأوروبية تكاد تخلو من الإشارة للشركات القابضة وكيفية توحيد القوائم المالية، فكان تبني المعايير المحاسبية الدولية أكثر ملاءمة من تطوير تجارب أو ممارسات محلية تكاد تكون غير موجودة .

أما في الوطن العربي فإن الاقتصاد أقل تطوراً من الاقتصاد الأوربي ويشيع نموذج شركات الأشخاص. وقلما نجد في عصرنا الراهن شركات عربية خرجت من حدود دولة عربية معينة، لتسيطر في شركات أخرى في دول عربية أو غير عربية، عدا بعض حالات الاندماج التي تحدث بين الحين والآخر في بعض الدول العربية كالسعودية ولبنان.

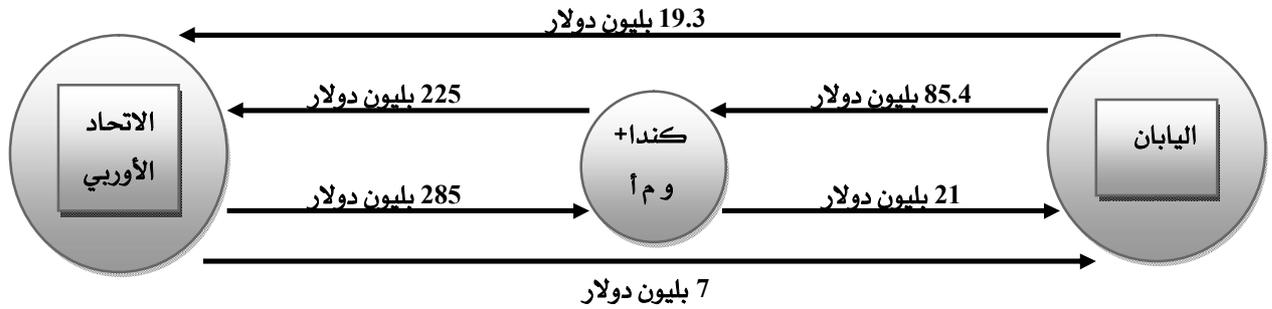
ولكن رغم كل تلك التباينات ومبرراتها والقوانين والأنظمة التي تدعمها، نجد أن الأصوات التي تطالب بالسعي إلى تطوير المحاسبة باتجاه تحقيق التقارب أخذت بالتزايد نظراً لعدة أسباب .

خامساً: أسباب الدعوة إلى التوحيد المحاسبي الدولي⁶:

- ✓ عولمة الاقتصاد ونمو وتحرير التجارة الدولية والاستثمار الدولي المباشر .
- ✓ تطور الأسواق المالية العالمية .
- ✓ الخصخصة في معظم دول العالم .
- ✓ تغيرات في أنظمة النقد الدولية .
- ✓ تزايد قوة الشركات العابرة للقارات، سواء عن طريق إنشاء فروع لها في الأقاليم والدول، أو السيطرة على شركات أخرى.
- ✓ تضاعف المعاملات التجارية الدولية سواء بين الحكومات او 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 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.. والشكل التالي يوضح حركة رؤوس الأموال بين ثلاث اكبر مناطق في العالم .

شكل رقم (01) : الاستثمار الأجنبي المباشر في مراكز العولة الثلاث في بداية التسعينات



المصدر : عبد السلام أبو قحف، إدارة الأعمال الدولية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2001، ص 33.

يتبين من هذا الشكل الحركة الكبيرة التي باتت تميز رؤوس الأموال الأجنبية بين أكبر الأقطاب الاقتصادية العالمية، وهناك حركة أخرى هي كذلك في تزايد كبير بين الدول المتقدمة والنامية والجدول التالي يوضح ذلك .

جدول رقم (02): تدفق الاستثمارات الأجنبية المباشرة بين الدول النامية والمتقدمة (بالمليار دولار)

السنوات	1988	1989	1990	1991	1992	1993
الدول المتقدمة	38	38.5	39	39.5	52	74
الدول النامية	132	172	176	112	95	105

المصدر : عبد السلام أبو قحف، مرجع سابق، ص 172

تعتبر هذه المعطيات من أكبر الأسباب التي تدعو إلى إيجاد نوع من التناسق الدولي المحاسبي، الذي من شأنه أن يزيد من فعالية حركة رؤوس الأموال ويوضح مدى قدرة التناسق على تنظيم الأنشطة والتبادلات الدولية سواء بالنسبة للحكومات أو الشركات.

سادسا: تعريف التناسق :

هي عبارة عن محاوله لتوحيد الأسس والمبادئ والمفاهيم المحاسبية المتعارف عليها لتنميظ أو توحيد المعالجات المحاسبية في دول العالم برغم اختلاف النظم المتبعة لها وذلك لحماية حقوق المساهمين.

ويمكن تعريفه على أنه محاولة خلق وإيجاد الانسجام والتوافق بين مختلف المحاسبات الوطنية لكل دولة، ويكون ذلك عن طريق التقليل من أوجه الاختلاف، وتحين التوافق خاصة فيما يخص المعلومات المالية بين الدول .

سابعا: أشكال التناسق⁷: هناك عدة أشكال للتناسق نلخصها في:

1- **النمطية STANDARDIZATION**: وهو ما يدعى بـ "one size-fist alle" مقاس واحد يناسب الكل "وهي مجموعة من القواعد المضبوطة وتوصف بأنها جامدة وضيقة وغير مرنة، حيث أنها تتطلب تطبيق معيار واحد أو قاعدة واحدة في كل الحالات، كما أن النمطية لا تقبل أي اختلافات على المستوى القومي (الوطني).

انتقد العديد أسلوب النمطية في أكثر من نقطة ومن أهم الانتقادات :

- ✓ تطبيق معيار واحد على مواقف مختلفة.
- ✓ عدم قابلية النمطية للاختلاف حتى على المستوى الوطني فكيف لها استيعاب الاختلافات على المستوى الدولي بكامل تناقضاته.
- ✓ عدم المرونة نظرا لصعوبة تطبيق النمطية على مستويات عدة.

2- **التناسق HARMONIZATION**: ويشمل التناسق على إيجاد الانسجام فيما يلي:

- ✓ المعايير والقوانين التي لها علاقة مباشرة بالقياس والإفصاح .
- ✓ الإعلان والإفصاح عن القوائم المالية التي تقوم بها الشركة مع الجمهور في الأسواق المالية والبورصات، وكل ما يتعلق بالأوراق المالية.
- ✓ معايير المراجعة.

يعتبر التناسق أكثر مرونة وانفتاحا، حيث لا يطبق معيار واحد، وإنما يؤخذ بعين الاعتبار الفروق الموجودة على مستوى مختلف الاقتصاديات، ولقد شهد التناسق قدرا كبيرا من التقدم على المستوى الدولي في السنوات الأخيرة، وخاصة في التسعينات كما هو موضح في الجدول التالي :

جدول رقم (02): أهم الدول التي بها الشركات التي اعتمدت التناسق الدولي سنة 1998

الدولة	العدد	الدولة	العدد	الدولة	العدد
كندا	34 شركة	هونغ كونغ	09 ش	ج.إفريقيا	14 ش
الصين	07 ش	المجر	06 ش	السويد	22 ش
قبرص	08 ش	إيطاليا	11 ش	سويسرا	68 ش
التشيك	09 ش	اليابان	07 ش	تركيا	14 ش
فنلندا	11 ش	الكويت	49 ش	الإمارات . ع	09 ش
فرنسا	32 ش	لكسمبورغ	05 ش	زيمبابوي	09 ش
ألمانيا	12 ش	بولندا	05 ش	دول أخرى	73 ش

المصدر: فريدريك تشوي كارول انفروست، جاري مييك، ترجمة م عصام الدين زايد، المحاسبة الدولية، الرياض، 2004، ص 372.

لقد أوجد التناسق أكثر من أساس لقياس التكاليف، عند تقييم الأصول الثابتة والملموسة في المؤسسات عن طريق تطبيق مقياس التكلفة التاريخ، ومعيار التكاليف الجارية ...

3- **القابلية للمقارنة COMPARIBILITY**: ويعتبر الكثير هذه الطريقة أكثر وضوحا من التناسق، حيث أن المعلومات والبيانات تعد على أسس محاسبية مختلفة وفق الطرق التي تتبعها الدول باختلاف أنظمتها المحاسبية، ويكون ذلك مع إفصاح، ومراجعة قابلة للمقارنة بسهولة، حيث تتيح لمستخدمي لقوائم المالية إجراء المقارنة دون ضرورة وجود ارتباط وثيق لمختلف الأنظمة المحاسبية للدول الأخرى، إلا أن كثيرين نقد الفروق الموجودة في طريقة المقارنة على أنها لا تلبى الاحتياجات المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من أجل إجراء مقارنة بين دول مختلفة، وهو المبرر الذي يعطي الأفضلية للتناسق على المقارنة .

ثامنا: التقييم العام للتناسق المحاسبي الدولي⁸ :

مزايا التناسق الدولي :

هناك الكثير من المزايا أهمها :

- ✓ الإمكانية الكبيرة التي يتيحها التناسق الدولي لمقارنة المعلومات المالية الدولية.
- ✓ استبعاد سوء الفهم الذي قد ينتج عن اعتماد الطرق الأخرى.
- ✓ زوال معوق تدفق الاستثمارات الدولية مع وجود التناسق.
- ✓ توفير الوقت والمال التي تنفق من أجل توحيد المعلومات المالية.
- ✓ التطوير المستمر لمعايير المحاسبية الدولية من أجل جعلها تتماشى مع الظروف في أي وقت وعلى أي مستوى.
- ✓ اتخاذ القرارات الملائمة بناء على المعلومات التي يقدمها مستخدمي المعلومات المالية.

عيوب التناسق الدولي :

هناك جملة من الانتقادات التي وجهها الكثير من منتقدي التناسق الدولي :

- ✓ التناسق هو عبارة عن حل نصفي وبسيط لمشكلة كبيرة ومعقدة، وذلك باعتبار أن المحاسبة أكثر مرونة من أن يتم تطبيقها على مستوى محلي.
 - ✓ يشكك المنتقدون في قدرة التناسق على استيعاب المشاكل الموجودة، نظرا للفروق الكبيرة الموجودة بين مختلف الدول.
 - ✓ التناسق يهدد سيادة الدول التي تطبقه، نظرا لعدم قدرة الدول وخاصة المختلفة بالتحكم فيه.
 - ✓ التناسق هو أحد الوسائل التي تدفع بها الشركات الضخمة من أجل الشطيرة على أكبر قدرة ممكن من الأسواق.
 - ✓ إمكانية تطبيق هذه المعايير على المنشآت الاقتصادية الضخمة التي تملكها الدول الكبرى، دون منشآت الدول الصغرى التي تجد نفسها مرغمة على إتباع هذا الطريق.
 - ✓ عدم قدرة بعض الشركات على إتباع التناسق نظرا للضغط الكبير والمتزايد عليها من أجل تلبية متطلبات الدول.
 - ✓ ترى كثير من الدول أن التناسق المحاسبي هو شكل من أشكال التدخل غير المباشر في سيادة الدول.
- تاسعا: **الحلول المقترحة**⁹ : عرضت عدة طرق لحل المشاكل المتعلقة بالقوائم المالية. وأهم هذه الطرق:

1- التوفيق:

يكون التوفيق بين القوائم المالية عن طريق الرجوع إلى المعايير التي تتبعها الدولة الأم، مع مراعاة التنسيق والتوفيق بين المعير المحاسبية بين الدولة الأم والدول الأخرى، ويقصد به التوفيق في الإفصاح وتمكن أهمية التوفيق في تقليص التكاليف بصورة أقل من تلك التي تصرف في إعداد مجموعة كاملة من القوائم المالية لمختلف المعايير المحاسبية لكل الدول.

2- تبادل الامتيازات:

يكون ذلك عندما تقبل القوائم المالية المعدة وفق معيار الدولة الأم من طرف المشرعين في الخارج دون إجراء عملية المقارنة التي تعتبر عملية توفيقية.

¹ Consistency of Application of GAAP. *Consistency of Application of Generally Accepted Accounting Principles: Auditing Interpretations of Section 420*. http://www.aicpa.org/download/members/div/auditstd/AU-00420_9.PDF.usa. April 2002. p:42.

² AICPA , Accounting Terminology Bulletin (1941)

³ مأمون حمدان، تطبيق معايير المحاسبة الدولية في سورية، جمعية المحاسبين القانونيين السوريين لعام 2008، دمشق، سورية، كانون الثاني 2008. ص ص 2-5

⁴ JENS WÜSTEMANN, & SONJA KIERZEK. Filling Gaps: Why Consistency of Accounting Standards Matters-Normative Evidence From the U.S and Germany as Related to IFRS, <http://www.essec-kpmg.net/us/eu/fin/pdf/papers/Wustemann-Kierzek.pdf>. University of Mannheim. 2007. P 10.

⁵ عبد السلام أبو قحف، إدارة الأعمال الدولية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2001، ص 31.

⁶ سي بي راوترجمة عبد الحكيم الخزامي، العولمة الكونية وأبعادها الإدارية، دار الفجر، القاهرة، 2003، بتصرف.

⁷ فريدك تشوي، كارول انفروست، جاري مبيك، ترجمة م عصام الدين زايد، المحاسبة الدولية، الرياض، 2004، ص ص 370 - 372.

⁸ كمال الدين الهراوي، مناهج البحث العلمي في مجال المحاسبة، دار الجامعة، الإسكندرية، 2001، بتصرف.

⁹ فريدك تشوي، كارول انفروست، جاري مبيك، مرجع سابق، ص 376.