**واقع التطبيقات المحاسبية على المستوى الدولي**

**أولا: الاختلاف في الأنظمة والممارسات المحاسبية**

لم تظهر أهمية تناول موضوع اختلاف الأنظمة المحاسبية إلا مع تطور وتسارع حركة التجارة الدولية وازدهارها وتطور الأسواق المالية في ظل الانفتاح الذي عرفه العالم، وقد أثبت الواقع أن الممارسة المحاسبية في دول عديدة كانت محل توافق وتقارب ارتبطت أهميته بطبيعة العلاقات التي كانت تجمع هذه الدول ببعضها نتيجة الارتباطات الثقافية والتاريخية الوثيقة بين هذه الدول ولعل من عمق الاختلاف بين الأنظمة المحاسبية بين هذه الدول طبيعة الاحتياجات الوطنية المعبر عنها والمنتظر من المحاسبة الاجابة عليها باعتبارها أداة ضبط اقتصادي وكذلك طبيعة الأهداف الموكل بها للمحاسبة في ظل الشروط التي تحكم الحياة الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية في كل دولة، هذه الشروط التي تعتبر المصدر الرئيسي للاختلافات المحاسبية

**ثانيا: مصادر الاختلاف المحاسبي**

يعود أصل الاختلاف في الأنظمة المحاسبية إلى مستويات التباين في الشروط الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية من دولة إلى أخرى وتفسر أسباب الاختلاف بين الأنظمة المحاسبية بخمس عوامل أساسية بالإضافة إلى العوامل الثقافية والقيمية التي لا شك أن لها تأثير كبير على تطور الأنظمة المحاسبية وأنها من بين أهم مصادر الاختلاف بين هذه الأنظمة

1. **النظام القضائي:** وتنقسم الدول في هذا المجال إلى قسمين: دول القانون العرفي، ودول القانون المكتوب حيث تتميز المجموعة الأولى والتي هي مجموعة الدول الأنجلوسكسونية باعتماد التشريع على إصدار مبادئ عامة بينما يترك مجال التقدير واسعا للقضاة في حالة النزاع أما المجموعة الثانية والمتمثلة في مجموعة الدول الفرانكوفونية فإنها تتميز بتشريع مفصل لا يترك فيه مجالا واسعا لتقدير القضاة، وهذا ما يفسر توكيل عمليات التوحيد المحاسبي في دول المجموعة الأولى إلى هيئات مهنية مستقلة غير حكومية عكس دول الفئة الثانية أين تضطلع بعملية التوحيد هيئات حكومية عامة يحكمها القانون المحاسبي
2. **طرق تمويل المؤسسات:** تتمثل عناصر الاختلاف من منظور طرق تمويل المؤسسات في طبيعة الأطراف التي على النظام المحاسبي التعامل معها بدرجة تفضيلية بهدف حماية أموالها، حيث نجد أنه في دول المجموعة الأنجلوسكسونية تعتمد المؤسسات في تمويلها أساسا على السوق المالي الذي يستقطب فئات مختلفة وغير متجانسة من المستثمرين ومقدمي الأموال، لذلك فاهتمام المؤسسة ينصب على تلبية احتياجات هذه الفئات من المعلومات الكفيلة بالإخبار عن الأداء والتدفقات المالية، بينما في دول المجموعة الفرانكوفونية فإن المؤسسات تعتمد في تمويلها على أساسا على البنوك مقارنة بما تتحصل عليه في السوق المالي لك فإن المحاسبة تقوم على مبدأ الحذر وتنصب اهتماماتها على حماية المقرضين حتى ولو كان على حساب إعطاء الصورة الصادقة عن حسابات المؤسسة
3. **النظام الجبائي:** يعود الاختلاف المحاسبي من المنظور الجبائي أساسا إلى كون حساب الربح في دول المنظومة الأنجلوسكسونية مستقل تماما عن الحسابات الاجتماعية للمؤسسة بينما في نجد أن حساب الربح في دول المجموعة الفرانكوفونية يقتضي دمج محاسبة المؤسسة بالقواعد الجبائية
4. **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
* دور ومكانة المهنة المحاسبية مستوى ومكانة البحث العلمي والتطبيقي
* المستوى الثقافي العام للمجتمع من خلال التحفظ والحرص والنظرة الإيجابية التي يبديها المجتمع اتجاه الأنشطة الاقتصادية ومهنة المحاسبة والمراجعة

**ثالثا: الأشكال الاختلاف المحاسبي**

من ين أهم أشكال أو أوجه الاختلاف بين النظامين الانجلوسكسوني والفرانكوفوني نجد:

1. **سياسة الإخبار:** ترتبط سياسة الإخبار ارتباطا وثيقا بطبيعة التمويل ومصادره وبما أن شكل التمويل الغالب على معظم دول النموذج الفرانكوفوني يأتي من البنوك مقارنة بالأهمية النسبية للسوق المالي، فإن سياسة الإخبار سيكتنفها الغموض نظرا للسرية التامة في إتمام الأعمال، لذلك فإن الإجابة على احتياجات فئة الممولين من المعلومات ستطغى على حساب باقي الفئات، وعلى العكس من ذلك فإن دول النموذج الأنجلو سكسوني ترى في الشفافية حماية لكل الأطراف المستعملة للمعلومة المحاسبية وعاملا لتطوير الأسواق المالية، لذلك فإن المعلومة المحاسبية حسب النموذج الفرانكوفوني تساعد على تتبع ذمة المؤسسة والقوف على قدرتها على التسديد بينما المعلومة حسب النموذج الأنجلوسكسوني فإنها تخدم عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية
2. القياس المحاسبي: خاصة ما تعلق بمفهوم النتيجة، فإن المحاسبة حسب النموذج الفرانكوفوني تهدف إلى تحديد نتيجة النشاط وتصوير الوضعية المالية الصحيحة وذمة المؤسسة، بينما تهدف المحاسبة حسب النموذج الأنجلوسكسوني إلى الإخبار عن أداء المؤسسة المعبر عنه بالنتيجة ومكوناتها
3. **قياس النتيجة:** يتوقف قياس النتيجة على درجة الارتباط بين المحاسبة والجباية، فالبنسبة لذول النموذج الفرانكوفوني هناك تأثير كبير للجباية على قياس النتيجة عملا بمبدأ الحذر والذي يقضي بتسجيل عناضر ذمة المؤسسة حسب قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل وتساهم هذه العملية ليس فقط في حماية الدائنين بل كذلك التأثير على النتيجة الخاضعة للضريبة بسبب تغير الاهتلاكات والمؤونات، بينما دول النموذج الأنجلوسكسوني فإن تحديد النتيجة الجبائية يعد أمرا في غاية الأهمية ولا يترك لمحاسبي المؤسسة تقديره بل ينتج عن تطبي قواعد مستقلة عن تلك التي يتم تطبيقها في المحاسبة
4. **مسار وطبيعة عمل التوحيد المحاسبي:** في الوقت الذي تعرف فيه دول النموذج الفرانكوفوني مسار توحيد ثقيل أهم يتميز به هو اضطلاع الدولة بدور رئيسي و استناده لجملة من القواعد القانونية والتشريعية والتنظيمية تراها هذه الدول على نتاج لإجماع وطني انطلاقا من المساهمات التي تقدمها الأطراف المعنية بالتوحيد المحاسبي والممارسة المحاسبية، فإن دول النموذج الأنجلوسكسوني لديها مسار توحيد أمه ما يتميز به هو اضطلاع أصحاب المهنة المحاسبية والمراجعة فيه بدور رئيسي ومطلق كما أن أهم ما يميز عملية التوحيد في دول النموذج الفرانكوفوني استنادها لمخطط محاسبي يعتمد على مقاربة تنظيمية تحول دون تمكين المهنيين من إيجاد حلول مناسبة لاحتياجات وحجم المؤسسة على اعتبار أن قواعد المخطط المحاسبي ملزمة لكل شخص طبيعي أو معنوي، عكس المعايير التي يتم إعدادها في دول النموذج الأنجلوسكسوني استنادا لإطار تصوري وترافقها طرق تطبيقها بشكل مفصل، علما أن المعايير المحاسبية ملزمة فقط بالنسبة للشركات المسعرة في البورصة فقط

**رابعا: طرق تجاوز الاختلاف**

يتوجب على بعض الشركات أو المجموعات حتى تتمكن من الوصول إلى مصادر التمويل في أسواق أو دول أجنبية اعداد قوائمها المالية بمستوى من الشفافية تفرضه هذه الدول ويختلف المستوى من دولة الى أخرى حسب طبيعة التنظيم الذي يحكم نشاطها الاقتصادي خاصة الدخول الى الأسواق المالية ونتيجة لذلك وفي ظل الاختلاف الذي يميز الأنظمة المحاسبية في دول مختلفة فانه يتم اللجوء الى بعض الوسائل والطرق لتجاوز هذا الاشكال وهذا من خلال:

1. **الاعتراف المتبادل:** يتحقق هذا الشكل عندما تقبل هيئات مراقبة الاسواق المالية للدول بالقوائم المالية للشركات الاجنبية التي تعدها وفق مبادئها الوطنية، وتعتبر هذه الطريقة حلا لمشكلة الدخول للاسواق المالية الأجنبية على اساس أن القواعد المحاسبية الوطنية المطبقة من قبل شركات دولة ما عند البحث عن مصادر التمويل في أسواق دولة أخرى تلقى الاعتراف المتبادل
2. **الاعتراف المتبادل المعياري:** اضافة الى مفهوم الاعتراف المتبادل الذي لقي استعماله حدود فرضتها قوة التباين والاختلافات بين الأنظمة المحاسبية هناك مفهوم جديد الاعتراف المتبادل والذي يتمثل في تطوير جملة من المعايير المحاسبية الدولية دون خيارات على ان يترك للمؤسسات في كل دول امكانية تقديم او عرض قوائمها المالية حسب معاييرها الوطنية شريطة ان تقدم ضمن ملاحقها المالية جداول تحول تتضمن توفيق بين معاييرها الوطنية والمعايير الدولية المطورة خصيصا لهذا الهدف
3. **التوافق المحاسبي الدولي:** ويقصد به الاحتكام لجملة من المعايير المحاسبية تحظى بالقبول الدولي وتهدف الى اضفاء الانسجام على الممارسة المحاسبية التي يجب ان تكون موحدة بين كل الدول، والممارسة المحاسبية التي يفترض ان تكون ان تكون متجانسة بين المؤسسات ومع ان توافق الانظمة المحاسبية يدفع الى توحيد شروط المنافسة بين المؤسسات التي تنشط في اطار التجمعات الاقتصادية الدولية الا انه يطرح عدة استفهامات حول طبيعة المؤسسات الملزمة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومدى قدرتها على تبني الممارسات الجديدة، وخاصة وانها مكلفة وثقيلة وتتطلب تظافرا للامكانيات المادية والبشرية

**خامسا: التوافق المحاسبي الدولي**

لم يحظ التوافق المحاسبي الدولي بتحديد تصوري لمفهومه اضافة للخلط احيانا بينه وبين مفهوم التوحيد وفيما يلي بض المفاهيم للتوافق

يعتبر التوافق مفهوما ملازما للمحاسبة الدولية يفيد الحد من الفروق او التباين بين الانظمة المحاسبية الوطنية ويتميز عن التوحيد الذي يفترض اساسا توحيد كلي للقواعد المحاسبية وبمعنى توحيدها بشكل شامل على المستوى الدولي وهو ما يعتبر امرا مستحيلا ما دامت المحاسبة جزء مكمل للمحيط الثقافي الذي تتميز به كل دولة

كما اعتبر التوافق المحاسبي على أنه مسار موجه لتعظيم انسجام التطبيقات المحاسبية بالحد من مستوى تغيراتها وعلى العكس من التقييس الذي يعد بمثابة مسار تفرض من خلاله مجموعة صارمة من القواعد اعتبر التوافق المحاسبي على أنه مسار حتمي بالنسبة للشركات المتعددة الجنسيات التي يفترض أن تتمكن بموجبه من رفع أهم الحواجز التي تعيق المقارنات الدولية حتى وإن كانت المقارنة الكاملة مستحيلة لأنه حتى وإن كانت القوائم المالية معدة بالاستناد إلى معايير دولية إلا أنها ستعكس حتما الخصوصيات الوطنية

واعتبر التوافق الدولي أيضا أنه تلك المحاولة الرامية لبوتقة أنظمة محاسبية في مسار قادر على المزاوجة والتوفيق بين تطبيقات محاسبية مختلفة في هيكل منتظم ولقد استنتج بأن كل من التوافق المحاسبي والتقييس هما خطوتان مجموعة خطوات لمسار واحد قابل للتوقف في أي لحظة وتتمثل باقي الخطوات في:

* مقارنة مختلف الأنظمة المحاسبية بهدف تحديد الفروق
* مجهودات القضاء على الفروق
* تشكيل مجموعة مترابطة من العايير المحاسبية
* بلوغ حالة التوحيد

**مبررات التوافق المحاسبي الدولي:**

تزامنت أعمال التوافق المحاسبي مع سياق دولي تميز بالهيمنة الاقتصادية الأمريكية وبروز التكتلات الاقتصادية وتعاظم دورها العالمي في إطار ما يعرف بالعولمة التي شملت جميع مناحي الحياة السياسية، الإجتماعية، الثقافية والاقتصادية، وأفرزت توسعا في النشاط الاقتصادي للمؤسسات رما أدى بدوره إلى تطور الأسواق المالية الدي رافقه افقه احتياج لتبادل المعلومات نتيجة لقصور الانظمة المحاسبية الوطنية عن الإمداد بقواعد محاسبية فوق القطاعية أو فوق الوطنية وغياب أدوات قياس واتصال جديدة قادرة على احتواء أنشطة المؤسسات بهدف الرفع من الكفاءة الاقتصادية التي كانت محور اهتمام العديد من الأطراف وفيما يلي سوف نتناول أهم الدوافع التي كانت وراء بروز أهمية التوافق المحاسبي الدولي والحاجة لمحاسبة دولية

**توسع الأنشطة الدولية:** بالرغم من أن النشاط التجاري الدولي قديم إلا أنه تطور مع نوع جديد من المؤسسات الدولية اهتمت بالاستثمارات الخارجية لما تحققه من مزايا اقتصادية، مالية وحتى سياسية ما مهد الطريق لظهور الشركات المتعددة الجنسيات التي أصبحت في ظل أهداف المنظمة العالمية للتجارة الرامية إلى إزاحة كل الحدود والحواجز الجمركية المعرقلة لتطور التجارة العالمية في بحث مستمر عن تطوير أنشطتها لأجل:

* القرب من مصادر التمويل للتحكم في المواد الأولية والماد الطاقوية خاصة بعد الأزمات النفطية التي عرفها العالم
* المشاركة في عمليات الإعمار والإنماء بعد الحروب والنزاعات التي شهدتها العديد من الدول بدعم من البنك الدولي
* التنويع الجغرافي للأنشطة للقرب من أسواق تصريف المنتجات بالمواصفات المحلية والبحث عن المناطق التي تتمتع بامتيازات من حيث التكلفة وضعف القيود الاجتماعية
* توسع ونمو قوة أنصار حركة البيئة في الدول الصناعية جعلت الرغبة تكبر عند الكثير من الشركات العالمية لإعادة توطين الصناعات الملوثة للبيئة في دول العالم الثالث
* الوصول إلى مصادر التمويل والاستفادة من الادخار العالمي من خلال عمليات الإصدار التي تقوم بها الأسواق المالية الدولية للحصول على تمويل أنشطتها بشروط ملائمة قد لا تتاح لها في أسواقها الوطنية

**تطور الأسواق المالية الدولية:** يعد انتشار الأسواق المالية من أبرز الخصائص التي أصبح يتميز بها الاقتصاد العالمي في الآونة الأخيرة خاصة في الدول المتقدمة التي تعتمد عليها بشكل كبير ومباشر في تعبئة الادخار ومواجهة الاحتياجات التمويلية التي تعبر عنها كل من المؤسسات الاقتصادية بما تطرحه من أسهم للحصول على أموال تمكنها من الرفع من استثماراتها وما تطرحه الحكومات من شندات لتغطية العجز في ميزانياتها

كما كان للأداء المالي الناتج عن تطور الهندسة المالية والإبداعات المالية الحديثة الأثر الكبير في تطور الأسواق المالية وتزامن دلك مع تحرر القطاع المالي من كل القيود التي تعيق انسياب الأموال بين الدول وكان لثور الاتصال والتكنولوجيا الرقمية الدور البارز في هدا التحرر بما تقدمه من إمكانيات ضخمة ساعدت على ربط الأسواق المالية والمتدخلين فيها

**تزايد الطلب على المعلومات**