

" حتمية توافق المعايير المحاسبية ودورها في تطوير الأداء المحاسبي في ظل التكتلات الاقتصادية العالمية - دراسة ميدانية "

د. سامي محمد أحمد غنيمي *

ملخص:

يتناول هذا البحث موضوع حتمية توافق المعايير المحاسبية ، وتوجيه انتباه الهيئات العلمية والمهنية المعنية بمهنة المحاسبة للقيام بخطوات جادة في سبيل تحقيق هذا التوفيق علي مستوي العالم ، بوصف هذا الأمر من أبرز التحديات التي تفرضها ظاهرة انتشار الشركات متعددة الجنسيات ، والتكتلات الاقتصادية العالمية ، إلي جانب ثورة تكنولوجيا المعلومات التي سادت في العصر الحديث.

وقد تناول الباحث أهم المشكلات والتحديات التي تواجه المعايير المحاسبية المطبقة حالياً ، وإبراز أهم المزايا التي يمكن تحقيقها نتيجة توافق تلك المعايير عالمياً ، ودورها في تطوير الأداء المحاسبي ، وبعض الجهود المبذولة في هذا المجال ، وقد توصلت الدراسة إلي العديد من النتائج كان من أبرزها : أن توفيق المعايير المحاسبية سيكون له آثار إيجابية كبيرة علي جودة المعلومات المحاسبية، ورفع درجة الثقة والمصادقية لنتائج الأعمال لدي المساهمين ، والمستثمرين في الشركات متعددة الجنسيات ، إلي جانب تسهيل عملية إجراء المقارنات بين الشركات التي تمارس أنشطة مماثلة في دول مختلفة ، وهو ما يؤدي إلي تطوير مهنة المحاسبة بما يتفق مع الاتجاه العالمي نحو العولمة الاقتصادية ، كما أوصت الدراسة بضرورة أن تقوم لجنة المعايير المحاسبية الدولية بصياغة المعايير المحاسبية العالمية التي تم توفيقها ، وأن تضع الحلول الجذرية التي قد يعوق تطبيقها عالمياً علي كافة المستويات سواء الاقتصادية ، أو السياسية ، أو الاجتماعية.

كما استعرض الباحث في الدراسة الميدانية ، اختبار فروض البحث لإثبات صحة أو عدم صحة تلك الفروض ، باستخدام أسلوب (Chi – Square) والذي تم تطبيقه باستخدام برنامج (SPSS) من خلال مقارنة (Chi – Square) المحسوبة مع قيمة (Chi – Square) الجدولية ، وتم عرض نتائج اختبارات فروض البحث بناءً علي تحليل نتائج الردود الواردة علي قائمة الاستقصاء.

الكلمات المفتاحية:-

المعايير المحاسبية الدولية ، الشركات متعددة الجنسيات ، العولمة ، تكنولوجيا المعلومات ، المعلومات المحاسبية ، القوائم والتقارير المالية.

" Inevitability Accounting Standards Compatibility and Their Role in The Development of Accounting Performance Under Global Economic Unions - An Empirical Study"

Abstract:

This research deals with the subject of the inevitability of the Compatibility of accounting standards, and draw the attention of the scientific and professional bodies involved in the accounting profession to do serious steps in order to achieve this uniformity on the world level, considering that this is the most prominent challenges posed by the proliferation of multinational companies and international economic policies, which in addition to the IT revolution information that prevailed in the modern time.

It has dealt with the most important problems and challenges facing the currently applicable accounting standards, and to highlight the most important benefits that can be achieved as a result of the unification of these standards globally, and their role in the accounting performance development, and some efforts in this area, and the study found a number of results, notably that unite accounting standards will have a significant positive impact on the quality of accounting information and raise the confidence and credibility to the results of the business degree I have shareholders and investors in multinational companies, as well as facilitate the process of making comparisons between companies engaged in similar activities in different countries, which leads to the development of the accounting profession in line with the global trend towards economic globalization, the study also recommended that the international Committee of the accounting standards drafted standard accounting standards and develop radical solutions that may hinder the universally applicable at all levels, whether economic, political or social

Key words:

International Accounting Standards , Multinational Corporations , Globalization and Information Technology , Accounting Information , Financial statements and reports.

مقدمة:-

لقد تعرضت النظم الاقتصادية العالمية خلال العقود الأخيرة لبعض التغيرات في نظمها الاقتصادية والمالية ، كان من بينها ظهور وانتشار الشركات متعددة الجنسيات التي تمارس أنشطتها في العديد من الدول علي مستوى العالم ، إلي جانب انتشار العديد من التكتلات الاقتصادية الدولية مثل الاتحاد الأوروبي ، واتحاد دول مجلس التعاون الخليجي وغيرها . وهو ما جعل الجهات المعنية باقتراح وتطوير المعايير المحاسبية تواجه تحدياً جديداً في الآونة الأخيرة تمثل في ضرورة - بل وحتمية - العمل علي توافق المعايير المحاسبية التي تحكم الأداء المحاسبي في وجود هذا التحدي الجديد ، خاصة وأن معظم دول العالم بدأت تأخذ إجراءات فعلية علي أرض الواقع للاشتراك في الاتحادات الاقتصادية القائمة ، أو تكوين اتحادات اقتصادية جديدة تعمل في نفس الاتجاه ، مما لُوْحِظ في اتجاه العديد من الأسواق العالمية نحو التكامل والاندماج علي مستوى العالم.

ومع انتشار التكتلات الاقتصادية بين معظم دول العالم خلال العقود الثلاثة الأخيرة ، ودعوات البعض الملحة على توحيد أو توافق المعايير المحاسبية علي مستوى العالم ، لمواجهة هذا التحدي بسبب المشكلات التي واجهتها المحاسبة نتيجة اختلاف المعايير المحاسبية المطبقة في الدول المختلفة ؛ فإن الأمر تطلّب من الهيئات العلمية والمهنية المعنية بالمعايير المحاسبية أن يكون علي دراية كاملة بالأبعاد المتعددة المتعلقة بآثار تلك التحديات الجديدة علي المبادئ والمعايير المحاسبية ، لاسيما وأنّ هناك العديد من الانتقادات الحادة التي وُجِهت لمهنة المحاسبة ، وألّا تتخلى عن مسؤولياتها التي تفرض عليها ضرورة اتخاذ الإجراءات التنفيذية اللازمة للعمل علي توافق المعايير المحاسبية ، ومواجهة المشكلات المتعلقة بالمهنة وأثارها علي الاقتصاد العالمي . ونظراً لأهمية هذا الموضوع في الوقت الحالي ، فإن هذا ما جعل الباحث يتعرض له في هذا البحث إيماناً منه بأهمية موضوع تطوير وتوافق المعايير المحاسبية وما يترتب عليها في الوقت الحالي من آثار إيجابية علي مستوى المهنة بصفة خاصة ، وعلي مستوى منظمات الأعمال والاقتصاديات العالمية بصفة عامة.

مشكلة البحث:-

على الرغم من انتشار الشركات متعددة الجنسيات علي مستوى العالم ، المصاحبة لظاهرة العولمة التي تهيمن علي النشاط الاقتصادي العالمي في الآونة الأخيرة ؛ إلا أن الكثير من الدراسات التي تتناول موضوع المعايير المحاسبية التي يتم إصدارها لتطوير الأداء المحاسبي في منظمات الأعمال ، تركز بشكل أساسي علي اقتراح الحلول والبدائل اللازمة لعلاج نقاط الضعف ، والمشاكل التي تواجه تطبيق تلك المعايير في كل دولة علي حدة ، حسب طبيعة النشاط الاقتصادي لتلك الدولة ، والممارسات المحاسبية المطبقة بها ، وبالتالي تواجه الشركات متعددة الجنسيات مشكلة اختلاف الممارسات

والمعاملات المحاسبية وفقاً لاختلاف المعايير المحاسبية في الدول التي تمارس فيها الفروع أنشطتها ، والذي يترتب عليه عدم إمكانية تفعيل عقد المقارنات بين نتائج أعمال الفروع في الدول المختلفة. ولعلاج المشكلة السابقة بدأت بعض الأصوات تنادي بضرورة توافق المعايير المحاسبية الدولية المطبقة ، واقتراح الحلول الملائمة لمعوقات تطبيقها ، باعتبار أن توافق أو توحيد المعايير المحاسبية أصبح مطلباً رئيسياً لظاهرة العولمة.

ومع ظهور الاتحادات والتكتلات الاقتصادية العالمية مثل : الاتحاد الأوروبي ، واتحاد دول مجلس التعاون الخليجي ، وغيرها من التكتلات الاقتصادية الأخرى علي مستوى العالم ، وتوقع زيادة ونمو هذا التوجه في المستقبل القريب ، أصبحت هناك حاجة أكثر إلحاحاً عن ذي قبل لتوافق المعايير المحاسبية علي مستوى العالم ، بوصفها واحدة من أهم المتطلبات اللازمة لنجاح النظام العالمي الجديد. وبالرغم من أهمية وضرورة توافق المعايير المحاسبية عالمياً ، فإن المحاولات التي بذلت في هذا الاتجاه لم تحقق هذا الهدف بدرجة كافية ، وهو ما جعل الباحث يسلط الضوء علي هذا الموضوع لحث الهيئات العلمية والمهنية والباحثين علي زيادة الجهود ، ومناقشة المقترحات الجادة لتوافق المعايير المحاسبية علي مستوى العالم ، نظراً لأهميتها البالغة لتحقيق أهداف الفترة الحالية بصفة خاصة ، وأهداف مهنة المحاسبة بصفة عامة.

ونظراً لاعتقاد الباحث بوجود علاقة مباشرة بين كل من ظاهرة انتشار الاتحادات الاقتصادية العالمية ، والشركات متعددة الجنسيات ، وضرورة توافق المعايير المحاسبية بوصفها واحدة من أهم متطلبات نجاح تلك الظاهرة ، فإن الباحث يرى أن مشكلة البحث يمكن تحديدها وعرضها من خلال النقاط الرئيسية التالية:-

- (١) اختلاف السياسات المحاسبية في كل دولة من دول العالم على الرغم من وجود فروع عديدة للشركات متعددة الجنسيات في عدة دول ، نتيجة لاختلاف المعايير المحاسبية المطبقة.
- (٢) تطور النظام الاقتصادي العالمي ، مع عدم قدرة القائمين علي مهنة المحاسبة علي تطوير المعايير المحاسبية الخاصة ، بضبط الأداء المحاسبي بالشكل الذي يتناسب مع تلك التطورات.
- (٣) التأخير في اتخاذ القرارات ، أو وضع الإجراءات الملزمة من جانب القائمين علي مهنة المحاسبة، فيما يتعلق بتوافق المعايير المحاسبية ، على الرغم من أهمية اتخاذ تلك القرارات وبخاصة في ظل وجود الاتحادات والتكتلات الاقتصادية العالمية علي أرض الواقع العملي.

أهداف البحث:-

يسعى الباحث في هذا البحث إلي تحقيق هدفٍ رئيسيٍّ يتمثل في توجيه انتباه الهيئات العلمية، والمهنية المعنية بالمحاسبة نحو حتمية وضرورة العمل بخطوات جادة نحو توافق المعايير المحاسبية علي المستوي العالمي ، بوصفها من أبرز التحديات التي تفرضها ظاهرة انتشار الشركات المتعددة

الجنسية ، والتكتلات الاقتصادية العالمية ؛ إلى جانب ثورة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات السائدة في العصر الحديث . ولتحقيق هذا الهدف الرئيسي فإن الباحث يمكن أن يحققه من خلال تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية تتمثل فيما يلي :

(١) دراسة وتحليل أهم المشكلات التي تواجه الشركات متعددة الجنسيات ، والتحديات التي تواجه التكتلات الاقتصادية نتيجة اختلاف المعايير المحاسبية المطبقة في بعض الدول عن المعايير المطبقة في الدول الأخرى.

(٢) دور التكتلات الاقتصادية الدولية في إبراز أهمية وحتمية توافق المعايير المحاسبية ، لمواجهة التحديات والمشكلات التي قلصت من قدرات مهنة المحاسبة علي تحقيق أهدافها.

(٣) دراسة وتحليل دور الهيئات العلمية والمهنية في مجال توافق وتوحيد المعايير المحاسبية ، وإبراز أهم المزايا التي يمكن تحقيقها نتيجة ذلك علي المستوى الدولي ، وبعض الجهود المبذولة في هذا الإطار ، ودورها في تطوير الأداء المحاسبي.

(٤) اختبار مدي صحة فروض البحث ، من خلال عمل قائمة استبيان يتم توزيعها علي عينة من أساتذة الجامعات المصرية والسعودية المتخصصين ، وعينة أخرى من مديري بعض الشركات المصرية والسعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية.

فروض البحث:-

ولتحقيق أهداف البحث ، فإن تلك الدراسة تقوم علي اختبار الفروض التالية:-

(١) التطورات الاقتصادية في ظل العولمة ، والتقدم الكبير في تكنولوجيا المعلومات يفرضان علي المهتمين بمهنة المحاسبة تحديات تستوجب عليهم اتخاذ الإجراءات الكفيلة لإيجاد الحلول المناسبة لمواجهة تلك التحديات وفي مقدمتها توافق المعايير المحاسبية.

(٢) انتشار الشركات متعددة الجنسيات ، وظهور التكتلات الاقتصادية العالمية في العقود الأخيرة جعل القائمين علي مهنة المحاسبة مطالبين بضرورة تحقيق التوافق للمعايير المحاسبية ، لمواجهة هذا التحدي الجديد في المجال المحاسبي.

(٣) الجهود المبذولة في توافق المعايير المحاسبية عالمياً سوف يكون لها نتائج إيجابية في تطور الأداء المحاسبي وزيادة الثقة والمصداقية للمعلومات المحاسبية بالنسبة للمساهمين والمستثمرين، وكافة الأطراف ذات العلاقة بمنظمات الأعمال.

أهمية البحث:-

يرى الباحث أن أهمية البحث تنبع من أن موضوع توافق المعايير المحاسبية له علاقة مباشرة بتوحيد السياسات المحاسبية المطبقة في القياس والإفصاح المحاسبي ، وهو ما ينعكس بصورة إيجابية

علي زيادة الثقة والموضوعية للمعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية التي تقدمها الشركات للمساهمين، والمستثمرين، وباقي الأطراف الأخرى، إلي جانب أن توافق المعايير المحاسبية يساهم بدرجة كبيرة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح التي تحقق أهداف الإدارة بصفة خاصة علي حساب أهداف باقي الأطراف الأخرى. وعلى الرغم من وجود عدة محاولات من جانب بعض الهيئات العلمية والمهنية في العديد من دول العالم، إلا أنها لم يتم تطبيقها بالشكل المطلوب نتيجة لاختلاف طبيعة النظم الاقتصادية والمحاسبية المطبقة، وعدم وجود اتفاقيات دولية ملزمة بين الدول لتطبيق المعايير المحاسبية المتوافقة، وهنا تبرز أهمية البحث في أنه يلقي الضوء علي ضرورة وأهمية توافق المعايير المحاسبية، والمزايا التي يمكن تحقيقها من هذا التوافق، وعلي رأسها الحد من ممارسات إدارة الأرباح، وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية، وضمان دقة المقارنات، والتحليل المالي، وتقييم نتائج الشركات خلال السنوات المختلفة، وما يترتب عليه من اتخاذ القرارات السليمة من جانب المساهمين، وباقي الأطراف الأخرى ذات العلاقة بالشركة.

منهج البحث:-

يتناول الباحث موضوع البحث بالتحليل والدراسة، بالاعتماد علي المنهج الاستقرائي، لاسيما عند تناول الدراسات السابقة الخاصة بتوافق أو توحيد المعايير المحاسبية، والأسباب التي استوجبت توافق تلك المعايير، وبخاصة في ظل انتشار الشركات متعددة الجنسيات، وظهور التكتلات الاقتصادية في العديد من مناطق العالم خلال الفترة الأخيرة، وآثارها علي مهنة المحاسبة بصفة عامة، ودقة وسلامة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم والتقارير المالية، والأسباب التي جعلت العديد من الهيئات العالمية والمهنية والباحثين يدعون إلي ضرورة توافق المعايير المحاسبية لمواجهة ممارسات إدارة الأرباح وبعض التحديات الاقتصادية المعاصرة التي ظهرت في الآونة الأخيرة نتيجة الأزمة المالية.

وكذلك فإن الباحث قد اعتمد علي المنهج التحليلي عند تناول الدور الإيجابي الذي يمكن أن يسهم به توفيق المعايير المحاسبية علي المستوى العالمي، من خلال لفت الانتباه إلي ضرورة إعادة النظر في المعايير المحاسبية وتوافقها عالمياً، لتكون أكثر قدرة علي تحقيق متطلبات انتشار ظاهرة الشركات متعددة الجنسيات، والتكتلات الاقتصادية العالمية، وتوفير معلومات محاسبية أكثر دقة ومصداقية تضمن تحقيق التوازن بين تحقيق أهداف الإدارة وبين حماية حقوق المساهمين، وباقي الأطراف الأخرى ذات العلاقة بمنظمات الأعمال.

كما اعتمد الباحث علي المنهج التحليلي أيضاً عند القيام بالدراسة الميدانية بغرض اختبار مدى سلامة الفروض، وذلك من خلال إعداد قائمة لاستبيان آراء عينة من أساتذة الجامعات المصرية والسعودية وبعض مديري الشركات المصرية والسعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية.

خطة البحث:-

يرى الباحث أنه وفقاً لمشكلة البحث ، وانطلاقاً من أهميته ، وأهدافه ، وفروضه التي يسعى إلى دراستها وتحقيقها ، فإنه يمكن تقسيم البحث إلى قسمين اثنين ، على النحو التالي :

القسم الأول : الدراسة النظرية .

حيث قام الباحث فيها بتقسيم تلك الدراسة النظرية وفقاً لأهداف البحث إلى ثلاثة مباحث وهي:-

المبحث الأول : بعض الدراسات السابقة في موضوع البحث.

المبحث الثاني : أسباب ومبررات توافق وتوحيد المعايير المحاسبية الدولية.

١/٢ : العولمة وثورة تكنولوجيا المعلومات.

٢/٢ : انتشار الشركات متعددة الجنسيات والتكتلات الاقتصادية العالمية.

المبحث الثالث : جهود توافق المعايير المحاسبية ودورها في تطوير الأداء المحاسبي.

١/٣ : الجهود المبذولة لتوافق وتوحيد المعايير المحاسبية العالمية.

٢/٣ : توافق المعايير المحاسبية العالمية ودورها في تطوير الأداء المحاسبي.

القسم الثاني : الدراسة الميدانية .

النتائج والتوصيات .

مراجع البحث.

الملاحق.

القسم الأول : الدراسة النظرية

المبحث الأول

بعض الدراسات السابقة في موضوع البحث

هناك عدد من الدراسات التي تناولت بعض الجوانب في هذا الموضوع ، والتي يمكن للباحث أن يستعرض أهمها ، فيما يلي :-

(١) دراسة (المشعلوي ، أ. / عبد الرزاق ، ٢٠١٤ م.) ، حيث تناولت الدراسة مداخل إصدار قوانين ومعايير المحاسبة في العديد من الدول المختلفة ، والعوامل المؤثرة على معايير المحاسبة الدولية ومن أهمها: المستثمرون ، والمحللون الماليون ، والمقرضون الدوليون ، والشركات متعددة الجنسية ، وشركات المحاسبة الدولية ، وأسواق الأوراق المالية ، والمنظمات المحلية للمحاسبة الخ ، وذكر الباحث أيضاً مزايا التوافق المحاسبي الدولي ، من حيث كونها تؤدي إلى :

(أ) تحسين عملية اتخاذ القرارات لدى الملاك والمستثمرين الخاصة بأعمال شركاتهم خارج الحدود.
(ب) توفير معلومات محاسبية أكثر ثقة ومصداقية عن عمليات الشركات متعددة الجنسية.
(ج) القدرة علي توفير معلومات محاسبية أكثر، لمقارنة نتائج عمليات الشركات متعددة الجنسية.
وأشار الباحث إلي أن الاتجاه الحالي ينادي بالتوافق وليس التوحيد ، فالتوحيد يعني تطبيق معيار واحد ، أو قاعدة واحدة في كل الحالات ، وفي كل البيئات أو الدول . أما التوافق فهو يعني عملية زيادة انسجام النظم المحاسبية الموجودة في الدول المختلفة في العالم وذلك عن طريق التخلص من العمليات غير الضرورية الموجودة بينها.

(٢) دراسة (أبو زر ، د. / عفاف إسحق ، ٢٠١٣ م.) وقد أشارت الدراسة إلي أن النظام الاقتصادي العالمي قد اتسم بظهور العديد من الاندماجات والتكتلات الاقتصادية وعلي رأسها هيئة التعاون لدول مجلس التعاون الخليجي والاتحاد الأوروبي ، وهو ما جعل الدول المشاركة في تلك التكتلات الاقتصادية تتجه إلي السعي نحو توفيق المعايير المحاسبية المطبقة بها بالصورة التي تتفق ولا تتعارض مع المعايير المحاسبية الدولية ، وهو ما يؤكد مدى حاجة النظام الاقتصادي الحالي إلي توفيق المعايير المحاسبية لتحقيق الثقة والمصداقية للمعلومات المحاسبية وفقاً لمعايير موحدة ، وقد أشارت الدراسة إلي أن التوفيق أو التوحيد المحاسبي يحقق العديد من المزايا ، من أهمها :

(أ) التغلب علي الصعوبات التي تواجه عملية فهم المعلومات المحاسبية التي يتم إعدادها طبقاً للمعايير المحاسبية للدول المختلفة.
(ب) توفير المال والجهد اللازمين للشركات متعددة الجنسيات لإعداد المعلومات المحاسبية وفقاً للمعايير المحاسبية المطبقة في الدول المختلفة.

- (ج) يحقق القدرة علي تصميم نظام معلومات محاسبية موحدة ومتكاملة للشركات المتعددة الجنسية ، بالنسبة للشركة الأم أو الشركات التابعة لها وفروعها في الدول المختلفة.
- (د) اعتماد معايير متوافقة يساعد علي توفير الوقت والمال والجهد اللازم لوضع معايير خاصة.
- (٣) دراسة (نوال ، أ. / صبايحي ، ٢٠١١ م .) حيث تناولت الدراسة مدى مساهمة الإفصاح المحاسبي باستخدام معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المنشورة في القوائم والتقارير المالية ، وتوصلت الدراسة إلي عدة نتائج من أهمها :
- (أ) أن اختلاف المعايير المحاسبية بين الدول أدى بالشركات إلي إعداد قوائم مالية غير متجانسة ومختلفة عن بعضها من حيث الشكل والمضمون ، وهو ما جعل العديد من الجهات تطالب بتحقيق التوافق الدولي لتقليص فجوة الاختلاف وعدم التجانس بين القوائم والتقارير المالية.
- (ب) يعد تحقيق التوافق المحاسبي الدولي شديد الأهمية بالنسبة للشركات متعددة الجنسية ؛ حيث يُوفر إمكانية عقد المقارنات بين المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم والتقارير المالية التي يتم إعدادها في الدول المختلفة.
- (ج) أن التوافق المحاسبي مع المعايير المحاسبية الدولية له أثر إيجابي علي جودة المعلومات المحاسبية من حيث الملاءمة والثقة ، وهو ما جعل الجهات العلمية والمهنية المسئولة عن مهنة المحاسبة تنادي بتحقيق التوافق الدولي للمعايير المحاسبية للدول المختلفة.
- (د) أن التوافق المحاسبي مع المعايير المحاسبية الدولية يعمل علي إعداد وتقديم معلومات مفهومة وسهلة القراءة من جانب مستخدمي القوائم والتقارير المالية علي المستوى الدولي.
- (٤) دراسة (أبو طالب ، د. / يحيى ، ٢٠١١ م .) ، حيث أشار الكاتب في بداية الدراسة إلي أن لجنة معايير المحاسبة الدولية قد اتبعت سياسة جديدة الهدف منها : التحول من البدائل المحاسبية المتعددة للمعايير في الدول المختلفة إلي معايير محاسبية موحدة ، وهو ما يسمى بالتوحيد أو التوافق المحاسبي . وذكر الكاتب أنه بالرغم من أن التوفيق المحاسبي يُمكن ويُسهل من إمكانية وفاعلية إجراء المقارنات ، فإنه لا يحتاج إلي الإفصاح المحاسبي . لأن توفيق السياسات المحاسبية - ببساطة - لا يحتاج إلي الإفصاح المحاسبي . وقد توصل الكاتب في نهاية المقالة إلي أن التحول من تعدد البدائل والسياسات المحاسبية يرجع إلي الهدف الأساسي من إصدار المعايير المحاسبية ألا وهو مساعدة مستخدمي القوائم والتقارير المالية في اتخاذ القرارات من خلال عقد المقارنات بين نتائج الأعمال والمركز المالي الحالي والسابق ، وبينها وبين الشركات الأخرى المماثلة ، وأكد الكاتب في نهاية دراسته علي أن إجراء المقارنات بين نتائج العام الحالي والسنوات السابقة يواجه العديد من المشكلات عند تغيير السياسات المحاسبية ، وهو ما جعل لجنة معايير المحاسبة الدولية تتبنى فكرة التوفيق المحاسبي لتحقيق التفاعل بين مهنة المحاسبة ، ومستخدمي القوائم والتقارير المالية.

(٥) دراسة (مرزقي ، أ. / مرزوقي ، محمد ، أ. / حولي ، ٢٠١١ م.) والتي حاول فيها الباحثان التعرف علي لجنة معايير المحاسبة الدولية التي اتخذت التوفيق المحاسبي الدولي شعاراً لها ، من حيث نشأتها وتشكيلها ومراحل إعداد المعايير بها . حيث ذكرت الدراسة أن تلك اللجنة استطاعت إصدار العديد من المعايير والنشرات التفسيرية التي أمكن من خلالها وضع نظام محاسبي موحد علي المستوى العالمي ، كما تناولت الدراسة موقف بعض الاقتصاديات العالمية من المعايير التي تصدرها تلك اللجنة ومدى انتشار تطبيقها في دول العالم المختلفة ، والجهود التي بذلتها لجنة معايير المحاسبة الدولية - مجلس معايير المحاسبة الدولية حالياً - بهدف التوصل إلي التوفيق بين السياسات المتبعة - بقدر الإمكان - في النظم المحاسبية في كل دولة علي حده ، وبصفة خاصة ما يتعلق منها بإصدار القوائم والتقارير المالية للشركات.

(٦) دراسة (صالح ، د. / حميداتو ، وآخرون ، ٢٠١١ م.) والتي تناولت جانباً أساسياً من جوانب البحث في المحاسبة ، والذي يتعلق بإنتاج معلومات محاسبية علي درجة عالية من الجودة التي تحقق الثقة والمصدقية لتلك المعلومات . حيث ركزت الدراسة علي أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية (IAS - IFRS) علي جودة المعلومات المحاسبية ، نظراً لأهمية المعلومات المحاسبية لكافة الأطراف ، ودورها الإيجابي في ترشيد القرارات الإدارية.

(٧) دراسة (بشير ، د. / بن عيشي ، ٢٠١١ م.) والتي استهدفت إبراز مدى توافق البيئة الجزائرية من عدمه مع المعايير المحاسبية الدولية ، ودور المؤسسات العلمية والجامعات في تحقيق التوافق المنشود ، ومدى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر ، وتوصلت الدراسة في نهايتها إلي عدة نتائج وتوصيات كان من بينها ما يلي :

(أ) أن توافق معايير المحاسبة الدولية وتطبيقها في كل من البيئة الوطنية والبيئة الدولية له فوائد ومنافع متعددة ، كما أنه يواجه بعض الصعوبات والمعوقات في نفس الوقت.

(ب) أن عملية التوفيق المحاسبي تتطلب بالضرورة الممارسات المحاسبية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية لضمان تجانس المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم والتقارير المالية.

(ج) ضرورة إعادة تأهيل الكوادر والنظم المحاسبية ، بما يتفق مع متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية ، ويلبي احتياجات المساهمين وباقي الأطراف الأخرى.

(د) ضرورة تعديل وتفعيل الأنظمة والتشريعات المحلية المختلفة لضمان تحقق التوافق والانسجام مع متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالشركات والمؤسسات المالية.

(٨) دراسة (مزياي ، أ. / نور الدين ، ٢٠١١ م) والتي تناول فيها الباحث النظام المحاسبي الجديد المطبق في الجزائر ، والذي تم تطبيقه كنتيجة للتحولات الجذرية في الاقتصاد الجزائري والمستجدات المحاسبية الدولية المرتبطة بها ، وتم إجراء مقارنة بين هذا النظام المحاسبي الجديد ومعايير

- المحاسبة الدولية . وتوصل الباحث إلى وجود توافق كبير بين ذلك النظام ومعايير المحاسبة الدولية ، ولكن مع وجود بعض التحديات المتعلقة بشروط ومتطلبات التطبيق الجيد ، وبناءً على ما سبق فقد أوصى الباحث في نهاية هذه الدراسة بضرورة الإسراع بتذليل العقبات وتوفير كل الظروف المطلوبة على مستوى الشركات والمؤسسات المالية المحلية ، من أجل تطبيق النظام المحاسبي الجديد بصورة أكثر فعالية وتوافقاً مع معايير المحاسبة الدولية، بما يضمن تحقيق الأهداف المحددة.
- (٩) دراسة (مقلد ، أ. / محمد حسن عوض ، ٢٠١٠ م) ، والتي تناول فيها الباحث بدائل الاختيار المحاسبي ما بين المعايير على أساس القواعد ، مقابل المعايير على أساس المبادئ وأثارها على ظاهرة إدارة الأرباح . وتوصلت الدراسة في نهايتها إلى أن المعايير المحاسبية على أساس القواعد تكون أكثر كفاءة وموضوعية من المعايير المحاسبية التي يتم إعدادها على أساس المبادئ التي تتيح للإدارة حرية الاختيار بين بدائل الممارسات المحاسبية ، وعليه يجب العمل على مراعاة ذلك عند إعداد المعايير المحاسبية للحد من ظاهرة إدارة الأرباح والتلاعب المالي في منظمات الأعمال.
- (١٠) دراسة (علي ، د. / الصادق محمد آدم ، ٢٠١٠ م.) والتي حاول فيها الباحث أن يتعرف على مدى توافق معايير المحاسبة السعودية مع معايير المحاسبة الدولية ، وكيفية وضع آليات لتحقيق هذا التوافق بوصفه ضرورة لتحقيق التجانس ، وذلك بهدف توفير المعلومات المحاسبية التي تفي باحتياجات كافة المستخدمين في الدول المختلفة . وقد توصل الباحث من خلال الدراسة الاختبارية إلى وجود توافق ملحوظ بين معايير المحاسبة السعودية ، ومعايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بمعايير الإفصاح وإعداد وعرض القوائم والتقارير المالية والقياس المحاسبي.
- (١١) دراسة (Carmona , S. & Marco , T. , 2008) التي أوضحت أن تطبيق المعايير المحاسبية الموحدة عالمياً ، ومعايير التقرير المالي الدولي تساعد في دعم مهنة المحاسبة وتحقيق التوافق بين الدول المختلفة ، وبخاصة إذا تم صياغة تلك المعايير وفقاً للمدخل القائم على أساس المبادئ ، وهو الأمر الذي يزيد من فرصة تطبيق المعايير بصورة أكثر مرونة في العديد من دول العالم بالرغم من وجود اختلافات في الظروف الاقتصادية والثقافية ، وقد أشارت الدراسة في نهايتها إلى أن صياغة المعايير المحاسبية على أساس المفاهيم والمبادئ تُعد من الخطوات الهامة جداً في مجال تحقيق التوافق المحاسبي بين دول العالم المتقدمة والنامية على حد سواء.
- (١٢) دراسة (المصري ، د. / تيسير ، ٢٠٠٧ م.) التي تناول فيها الباحث مفهوم توفيق أو توحيد المعرفة المحاسبية وأهمية وضوابط توافقها ، والشروط الواجب توافرها لتحقيق ذلك ، كما تناولت الدراسة معوقات ومشكلات تطبيق هذا المفهوم ومقترحات الحلول لها . وذكرت الدراسة أن أهم مشكلات توحيد المعرفة المحاسبية تمثلت فيما يلي :
- (أ) عدم وضوح مفهوم المحاسبة بشكل عام.

- (ب) عدم وجود إدارة علمية لعملية التوفيق بسبب غياب الأسس الواجب اتباعها في تنفيذ المهام.
- (ج) غياب المنهجية العلمية التي تناسب كل مرحلة من مراحل التوافق.
- (د) اختلاف التشريعات القانونية ، والثقافة المجتمعية الخاصة بالمعرفة المحاسبية.

(١٣) دراسة (بلغيث ، د./ مدني ، ٢٠٠٦ م.) ، حيث ألفت الدراسة الضوء علي التوافق المحاسبي الذي أصبح نتيجة طبيعية للانسجام الدولي في المعايير والإجراءات المحاسبية ، بحيث تنتج المحاسبة قوائم مالية ختامية يتم قراءتها بطريقة موحدة من خلال اعتمادها علي معايير محاسبية دولية موحدة تتجاوز كل صور الاختلاف الناتجة عن الممارسات المحاسبية المختلفة لكل دولة علي حده . وأكدت الدراسة أن التوافق المحاسبي الدولي يساعد علي تحقيق القابلية للمقارنة للقوائم المالية للشركات علي المستوى الدولي ، وهو ما يحقق الملائمة والمصادقية للمعلومات المحاسبية من خلال توحيد شكل القوائم المالية وبالتالي يلبي احتياجات المستثمرين الدوليين.

(١٤) دراسة (Kohlbeck , S. & Warfield , T. , 2005) والتي اختبرت تأثير أربعة معايير محاسبية محددة ومتوافقة مع معايير المحاسبة الدولية علي جودة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية ، وأثبتت الدراسة أن هذه المعايير لها تأثير إيجابي علي كل من زيادة القدرة التفسيرية ، والتنبؤ بالأرباح ، وزيادة منفعة المعلومات المحاسبية لكل من المساهمين والمستثمرين والمحللين الماليين ؛ وهو ما أدى إلي زيادة التأكيد علي ضرورة السعي نحو تطبيق معايير محاسبية موحدة علي مستوى العالم ، والعمل علي تذليل كافة العقبات والمشكلات التي تقف حائلاً أمام تحقيق ذلك الهدف الاستراتيجي.

(١٥) دراسة (الحفناوي ، د./ شوقي عبد العزيز ، ٢٠٠٤ م) ، والتي تناول فيها الباحث معايير المحاسبة الدولية بوصفها محور الارتكاز الأساسي الذي يمكن الاعتماد عليه في توفيق الممارسات المحاسبية ، سواء بين الدول العربية وبعضها البعض ، أو بين الدول العربية وغيرها من الدول الأجنبية الأخرى . واستعرض الباحث في تلك الدراسة دور لجنة المعايير المحاسبية الدولية ، ومجالسها الاستشارية في صياغة المعايير المحاسبية الدولية لتحقيق أهدافها ، إلي جانب إجراءات العمل داخل تلك اللجنة لتصل إلي الصيغة النهائية لأي معيار من تلك المعايير الدولية . وتوصل الباحث في نهاية الدراسة إلي أن توفيق الممارسات المحاسبية مع المعايير المحاسبية الدولية حقق نجاحاً ملموساً في الكثير من الدول علي الرغم من اختلافها في اللغة والديانة والقيم الاجتماعية ، وبالتالي فإن الأمر يكون ميسراً لتحقيق توافق الممارسات المحاسبية في الدول العربية نظراً لاتفاقها مع بعضها البعض في العديد من الجوانب الثقافية والدينية والاجتماعية.

- وبعد استعراض الدراسات السابقة ، فإن الباحث يمكن أن يسجل الملاحظات الأساسية التالية :
- (١) أنه يوجد شبه إجماع في معظم دول العالم علي أن السياسات والأساليب والمعايير المحاسبية المطبقة في تلك الدول تتأثر بالعوامل البيئية والتنظيمية السائدة ، وبالتالي فإن اختلاف تلك العوامل بدرجة كبيرة هو ما يؤدي إلي اختلاف المفاهيم والممارسات المحاسبية ، بل والمعايير المحاسبية نفسها من دولة إلي أخرى.
- (٢) أن العوامل البيئية وعلي رأسها الفروق الثقافية قد تقلصت بدرجة كبيرة بين معظم الدول ، كنتيجة طبيعية للتقدم السريع في التكنولوجيا ووسائل الاتصال ، وظهور التكتلات الاقتصادية العالمية والإقليمية ، وانتشار الشركات متعددة الجنسيات ، وبالتالي يمكن القول : إن العوامل الثقافية لا يجب أن تقف حائلاً أمام الوصول إلي معايير محاسبية دولية.
- (٣) أن المعايير المحاسبية المحلية لا تلبي سوى الاحتياجات المحلية فقط ، وهو ما يترتب عليه عدم الاستفادة من تجارب الدول الأخرى الأكثر تقدماً في اقتراح وتطبيق المعايير والممارسات المحاسبية ، وهو يؤثر سلباً علي مجالات الاستثمار والتنمية الاقتصادية والاجتماعية.
- (٤) أن توافق المعايير المحاسبية - في رأي الباحث - يجب أن يبدأ بتطوير المنظمات العلمية والمهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والمراجعة في أي دولة ، وتفعيل دور تلك المنظمات في تطوير الممارسات والمعايير المحاسبية بما يتفق مع معايير المحاسبة الدولية ، وقواعد السلوك المهني العالمية ، وذلك من خلال :
- (أ) اكتساب عضوية لجنة معايير المحاسبة الدولية والمشاركة في اقتراح وتطوير تلك المعايير والممارسات المحاسبية وإجراءات تطبيقها.
- (ب) الالتزام حرفياً بنصوص معايير المحاسبة الدولية عند صياغة معايير المحاسبة المحلية بما يضمن تحقيق عملية التوافق المطلوبة.
- (ج) وضع التشريعات القانونية التي تضمن التزام الشركات والمؤسسات المالية بإعداد القوائم والتقارير المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية والمحلية والإفصاح صراحة عن مدي توافق المعايير المحاسبية المحلية مع المعايير الدولية.
- (د) الاستمرار في تطوير المعايير لضمان توافقتها مع معايير المحاسبة الدولية في ضوء أحدث إصدارات لجنة معايير المحاسبة الدولية ، وما يصدر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين.
- (٥) أن توافق المعايير المحاسبية الدولية يترتب عليه العديد من الانعكاسات والنتائج التي قد تكون إيجابية أو سلبية . وقد أثبتت الدراسات السابقة أن الآثار السلبية يمكن أن تزداد في بيئات الدول النامية التي لم تصل إلي ما وصلت إليه الدول المتقدمة ، ولذلك ينبغي علي الدول النامية التي ترغب في توفيق معاييرها المحاسبية مع معايير المحاسبة الدولية أن تكون مؤسساتها المهنية لها

تمثيل في مجلس معايير المحاسبة المالية الدولية ، حتي يمكنها عرض المشكلات التي تواجه الممارسات المحاسبية فيها واقتراح الحلول بشأنها.

(٦) أن الغالبية العظمى من المنظمات المهنية المحلية والعالمية في الآونة الأخيرة ، وعلي رأسها لجنة معايير المحاسبة الدولية اتخذت من التوحيد أو التوافق المحاسبي الدولي شعاراً لها وأحد أهدافها الرئيسية ، وذلك نتيجة وجود العديد من التكتلات الاقتصادية العالمية وانتشار المؤسسات والشركات الدولية متعددة الجنسيات.

(٧) لا يجب أن تغفل اختلافات المعتقدات الدينية أو الثقافية أو الاجتماعية عائقاً أمام محاولات توافق المعايير المحاسبية علي المستوى الدولي ، وبخاصة بعد ما تأكد أن توفيق الممارسات المحاسبية مع المعايير المحاسبية الدولية قد حقق نجاحاً ملموساً في الكثير من الدول على الرغم من اختلافها في اللغة ، والدين ، والقيم الاجتماعية . وبالتالي فإن الأمر يكون من السهل تحقيق التوافق للمعايير المحاسبية في الدول العربية نظراً لاتفاقها مع بعضها بعضاً في معظم الجوانب السياسية والثقافية والدينية والاجتماعية.

(٨) أن توافق المعايير المحاسبية الدولية أصبحت من الركائز التي تطلبها ظاهرة العولمة ، وظهور التكتلات الاقتصادية في الاقتصاد العالمي ، وانتشار الشركات متعددة الجنسيات . وبالتالي أصبح هناك ضرورة ملحة لتوفيق المعايير المحاسبية المحلية بالصورة التي تتفق ولا تتعارض مع المعايير المحاسبية الدولية ، وهو ما يؤكد مدى حاجة النظام الاقتصادي العالمي الحالي إلي توافق المعايير المحاسبية لتحقيق الثقة والمصادقية للمعلومات المحاسبية وفقاً لمعايير موحدة علي مستوى العالم ويساعد علي تحقيق القابلية للمقارنة للقوائم والتقارير المالية للشركات علي المستوى الدولي.

(٩) أن الصياغة الجيدة لمعايير المحاسبة الدولية وتوفيق تلك المعايير ، سوف يترتب عليها جودة القوائم والتقارير المالية ، وهذه الجودة سوف تنعكس بصورة إيجابية في شكل تحسين في مستوى الإفصاح والشفافية . وهو ما يساعد علي تخفيض عدم تماثل المعلومات المحاسبية في السوق ، مما يعطي جودة عالية للقوائم المالية التي تم إعدادها طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية الموحدة.

ووفقاً للملاحظات السابقة التي استعرضها الباحث في الفقرات سالفه الذكر ، يمكن أن يتوصل إلي نتيجة نهائية مفادها : أن توافق المعايير المحاسبية علي المستوى الدولي أصبح ضرورة حتمية نتيجة التطورات التي طرأت علي الاقتصاد العالمي ممثلة في العولمة ، وظهور العديد من الاتحادات الدولية والتكتلات الاقتصادية ، وما تبعها من انتشار الشركات متعددة الجنسيات علي مستوى العالم . هذا بالإضافة إلي العديد من المزايا التي يمكن أن تتحقق من جراء توافق المعايير المحاسبية لكافة المستخدمين علي المستويين المحلي والدولي ، وهو ما سوف يعمل الباحث علي إبرازه في الأجزاء التالية من هذا البحث بعد توفيق الله .

المبحث الثاني

أسباب ومبررات توافق وتوحيد المعايير المحاسبية الدولية

بعد أن قام الباحث بعرض عدد من الدراسات التي تناولت موضوع توافق وتوحيد المعايير المحاسبية المطبقة في دول العالم المختلفة ، اتضح أن هناك توجهات حقيقية نحو تحقيق هذا الهدف خلال العقدین السابقین . حيث اتجهت أسواق التجارة العالمية نحو الاندماج والتكامل علي مستوى العالم ، بالإضافة إلي أن اختلاف الممارسات والطرق المحاسبية ونظم إعداد القوائم والتقارير المالية يضع تحدياً كبيراً أمام تحقيق الكفاءة الاقتصادية ، نظراً لعدم إمكانية إجراء المقارنات بين نتائج العمليات المالية في الدول المختلفة بسبب صعوبة إجراء تلك المقارنات ، أو ارتفاع تكلفتها . حيث ذكرت بعض الدراسات مثل (بشير ، د. / بن عيشي ، ٢٠١١ م) و (علي ، د. / الصادق محمد آدم ، ٢٠١٠ م) و (لطفي ، د. / أمين السيد أحمد ، ٢٠٠٦ م) و (غطاس ، د. / برنس ميخائيل ، ٢٠٠٨ م) و (White ، 2004 ، L.) و (Chio ، K. ، & Davish ، S. ، 1983) أن عملية توافق المعايير المحاسبية علي مستوى العالم تواجهها العديد من العقبات والمشكلات من أهمها :

(١) العادات والتقاليد المحلية : وهي عبارة عن مجموعة العوامل الاجتماعية والسياسية والتنظيمية والاقتصادية للدولة . ويعتمد التطور المحاسبي أولاً علي تلك العوامل علي المستوى المحلي ، ثم علي المستوى الدولي ثانياً ، وبالتالي فإن أي تعارض بين تلك العوامل محلياً ودولياً يمثل عائقاً أمام تفعيل فكرة توافق المعايير المحاسبية.

(٢) التشريعات المالية والاقتصادية : حيث تفرض البيئة المالية في كثير من الأحيان طرقاً وإجراءات محاسبية معينة وفقاً لاحتياجات المستثمرين ، وباقي المستخدمين من المعلومات المحاسبية . هذا بالإضافة إلي اختلاف التشريعات والقوانين المطبقة بين الدول ؛ وهو ما يمثل تحدياً كبيراً أمام فكرة توافق المعايير المحاسبية ، لاسيما وأن تغيير القوانين والتشريعات ليس بالأمر الهين ، بل يحتاج إلي فترات زمنية طويلة ، وإجراءات معقدة في كثير من الأحيان.

(٣) التمسك بفكرة الاستقلال والسيادة :- حيث تمثل فكرة الوطنية عائقاً أمام فكرة التوافق المحاسبي . فالاستقلال والسيادة تجعل الدولة - في أحيان كثيرة - ليس لديها الرغبة في تغيير ممارساتها أو معاييرها المحاسبية تفضيلاً لمعايير محاسبية أخرى.

وبالرغم من تلك العقبات والمعوقات التي تواجه فكرة توافق المعايير المحاسبية علي المستوى الدولي ، فقد استند مؤيدو اتجاه ضرورة توافق أو توحيد معايير المحاسبة في الدول المختلفة مع المعايير المحاسبية الدولية إلي عدد من الأسباب والمبررات ؛ كان من أهمها الأسباب التالية :

(١) العولمة وثورة تكنولوجيا المعلومات.

(٢) انتشار الشركات متعددة الجنسيات والتكتلات الاقتصادية العالمية.

والتي سوف يتناولها الباحث بشيء من التفصيل نظراً لأهميتها لموضوع البحث ، ودورها الجوهرى في تحقيق أهدافه ، وذلك على النحو التالي :

١/٢ :- العولمة وثورة تكنولوجيا المعلومات

تعد ثورة تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات - أو ما يطلق عليه بالعولمة - التي اتسمت بها العقود الثلاثة الأخيرة في العصر الحديث ، واحدة من أهم الأسباب والمبررات التي استندت إليها الجهات المطالبة بتوافق المعايير المحاسبية على المستوى الدولي ، فالعولمة تعد من أبرز التيارات والاتجاهات السائدة على مستوى العالم في العصر الحديث ، والتي تم تتويجها بالثورة المذهلة في عالم الاتصالات منذ بداية القرن الحادي والعشرين وحتى الآن ، وقد برزت ثورة الاتصالات في العديد من الوسائل منها الأقمار الصناعية والانترنت وأجهزة الحاسب الآلي والهواتف الذكية وغيرها من الوسائل الأخرى ، والتي تصب جميعها في صالح تحقيق ثورة مذهلة في عالم الاتصالات ، حيث لا يخفى على أحد ما ساهمت به تكنولوجيا الانترنت في تطوير الاتصالات ، وربط كافة دول العالم المعاصر مع بعضها بعضاً ، وهو ما تمثل في تقليص المسافات حول العالم بصورة لا مثيل لها فاقت كل التصورات . ومما هو جدير بالذكر أن تكنولوجيا الاتصالات عبر وسائل الانترنت المختلفة ليست وسيلة للتواصل بين الناس ، أو لتقليص المسافات بين دول العالم وحسب ؛ وإنما هي وسيلة حققت قفزات كبيرة في تداول وتدفق المعلومات ، وهو ما جعل معظم - إن لم يكن جميع - دول العالم تشارك في تصميم وتطوير البنية التحتية العالمية للمعلومات وبخاصة المؤسسات الخاصة ، والمؤسسات المالية العالمية.

وعلى جانب آخر فإن ثورة تكنولوجيا الاتصالات ساهمت بصورة كبيرة في إرساء مقومات العولمة لاسيما في ظل الاتجاه العالمي نحو تحرير التجارة للسلع والخدمات برعاية منظمة التجارة العالمية ، والذي يؤدي إلى توصيل تلك السلع أو الخدمات وتسليمها عبر الوسائل الالكترونية ، وهو ما يؤدي إلى تلاشي مفهوم المكان ، وتجاوز الحدود الجغرافية بين دول العالم . ومما هو جدير بالذكر أن العولمة لم ترتبط بمجال التجارة والأعمال وحسب ، وإنما ارتبطت أيضاً بالجوانب السياسية والثقافية والاجتماعية ، إلا أن ما يهتمنا في هذا البحث هو الأمور المتعلقة بالأعمال ، وفي مقدمتها المحاسبة بوصفها اللغة الأساسية للتجارة والأعمال . وهنا يجد الباحث أن الأمر يحتاج إلى تحديد الإجراءات والوسائل الملائمة التي يجب أن تتبعها القطاعات الاقتصادية لتسهيل إعداد وتوصيل المعلومات المالية الخاصة بالشركات ومؤسسات الأعمال بطريقة واضحة ومفهومة لكافة المستفيدين وأصحاب المصالح ، وهو ما يصعب تحقيقه في ظل اختلاف المعايير المحاسبية المطبقة من دولة إلى أخرى . وهنا أصبحت الحاجة ملحة لوضع وتوفيق المعايير المحاسبية على مستوى العالم ، بوصفها الوسيلة التي تؤدي إلى توحيد لغة

المحاسبة ، وهو ما يضمن تحقيق الدقة ، وزيادة الثقة والمصداقية في المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم والتقارير المالية.

فبالنظر إلى حالة المعايير المحاسبية المطبقة علي مستوي العالم في الوقت الراهن ، نجد أن العديد من الدول لديها المعايير المحاسبية الخاصة بها ، وهو ما أكدت عليه إحدى الدراسات (أبو غزالة ، د. / طلال ، ١٩٩٧ م) حيث ذكر الكاتب أن عدداً من الدول مثل الولايات المتحدة الأمريكية وإنجلترا قد وضعتا عدة قوانين تلزم الشركات العاملة بها بتطبيق المعايير المحاسبية الصادرة عن هيئاتها المحاسبية الوطنية التي يتم الالتزام بها في إعداد المعلومات المحاسبية التي يعتمد عليها المستثمرون ، وكافة الأطراف الأخرى في اتخاذ القرارات الهامة والحرية ، وعلى الرغم من أن المعايير المحاسبية في تلك الدول تأخذ صفة الإلزام ، وتتسم بدرجة عالية من الدقة والشمول ؛ إلا أنها غير ملزمة ولا يتم تطبيقها في العديد من دول العالم . وهو ما جعل الهيئات العلمية والمهنية المحاسبية المختصة تنادي وتتبنى فكرة وضع معايير محاسبية موحدة ، ومع ذلك لم يتم التوصل حتى الآن إلى آلية تضمن تحقيق التوافق أو التوحيد بين المعايير المحاسبية الدولية ، والمعايير المحاسبية لكل دولة . وهنا تظل المشكلة قائمة في مواجهة التكتلات الاقتصادية العالمية والشركات متعددة الجنسيات ، حيث يجب علي المسؤولين في تلك الشركات أن تعد قوائمها المالية بعدة أشكال مختلفة ، حتى تستطيع الوفاء باحتياجات كافة الأطراف في الدول والأماكن المختلفة.

إن المحاسبة بما تقدمه من خدمات مهنية تخضع للاتفاقية العامة للتجارة في الخدمات التابعة لمنظمة التجارة العالمية ، وهذا يعطي مؤشرات إيجابية لتحقيق الهدف المنشود المتمثل في تحقيق أكبر قدر من التوافق في المعايير المحاسبية في الفترة القادمة ، حيث تركز منظمة التجارة العالمية علي تحقيق قدر كبير من تحرير التجارة في مجال الخدمات المحاسبية . وقد أخذت منظمة التجارة العالمية علي عاتقها مسؤولية تحقيق أكبر قدر من التوافق في المعايير المحاسبية لسببين رئيسيين هما :

- (١) بوصفه وسيلة لتحقيق الأهداف الأساسية لتوحيد ، أو توفيق المعايير المحاسبية عالمياً.
- (٢) أن تحقيق التوافق أو التوحيد للمعايير المحاسبية يمثل أهمية كبيرة في مجال التجارة ، وخاصة في مجال الخدمات المحاسبية.

هنا يتضح للباحث أن العولمة والتقدم الكبير في تكنولوجيا المعلومات يفسحان المجال بصورة إيجابية لتحقيق تقدم ملموس في مجال وضع وتوفيق المعايير المحاسبية ، إلا أن الأمر ليس بهذه الدرجة من السهولة ؛ فمن ينظر إلى الموضوع بنظرة شاملة يكتشف أن المهمة صعبة ومعقدة في نفس الوقت ، نظراً لأن وضع المعايير المحاسبية في أي دولة أو منطقة يستند بدرجة كبيرة علي النظام الاقتصادي والسياسي إلي جانب المتغيرات الاجتماعية السائدة في تلك الدولة أو المنطقة ، والتي من

بينها : النظام السياسي والقانوني للدولة ، هيكل الملكية التجارية في الشركات ، وما إذا كانت مملوكة للأفراد أم للبنوك والمؤسسات المالية ، مدى التقدم الذي أحرزه النظام الاقتصادي ، وجود هيئات علمية ومهنية نشطة في مجال المحاسبة تعمل علي وضع المعايير وتطوير الممارسات المحاسبية ، توفير القوانين التي تسمح بطرح أسهم الشركات في البورصات العالمية من عدمه الخ . كل هذه العوامل وغيرها تؤثر بشكل أو بآخر علي عملية وضع المعايير المحاسبية في أي دولة ، ومدي إمكانية تحقيق التوافق أو التوحيد لتلك المعايير المطبقة في دولة معينة وباقي الدول الأخرى في نفس التحالف الاقتصادي أو في التحالفات الاقتصادية الأخرى .

وبالرغم من الصعوبات السابق ذكرها إلا أنه لا يجب أن تمثل عائقاً يحول دون تحقيق التوافق أو التوحيد بين المعايير المحاسبية علي مستوى العالم ، لاسيما وأن العديد من الاقتصاديات الوطنية في الدول المختلفة تتجه نحو تحقيق اقتصاد متكامل علي المستوى العالمي ، وهذا يفرض علي المنظمات العلمية والمهنية المهمة بمهنة المحاسبة تحديات جديدة مما يستوجب عليها اتخاذ التدابير اللازمة لمواجهة تلك التحديات ، وبالتالي يجب علي تلك المنظمات أن تنشط بالتعاون مع مجموعة الخبراء الماليين التابعين للأمم المتحدة لصياغة معايير محاسبية موحدة علي مستوى العالم ، وأن تتخذ كافة التدابير ، وتضع كل الشروط التي تضمن التزام الدول المختلفة بتطبيقها .

وبالفعل اتضح للباحث أنه علي الرغم من وجود العقبات السابق ذكرها فقد استطاعت لجنة معايير المحاسبة الدولية والاتحاد الدولي للمحاسبين بالتعاون مع منظمة التجارة العالمية تحقيق تقدم ملموس في صياغة معايير محاسبية عالمية ، كما يُتوقع تحقيق تقدم أكبر في هذا المجال ، وبصورة أسرع ، خاصة في ظل العولمة والتقدم الكبير في تكنولوجيا المعلومات ، لاسيما إذا كان هذا التقدم سيؤدي إلي رفع كفاءة الأداء المحاسبي وزيادة إمكانية الاعتماد علي المعلومات المحاسبية ، وهو ما سوف ينعكس في النهاية بالنفع علي جميع الأطراف علي حد سواء .

وخلاصة القول : إن العولمة تقتضي القيام بتغييرات جوهرية في المجال المحاسبي تتناسب مع مستوى التطورات الاجتماعية والاقتصادية ، وفي مقدمتها صياغة معايير محاسبية عالمية ، واتخاذ كافة التدابير اللازمة لتوحيدها أو توفيقها ، بما يتفق والتطورات الاقتصادية العالمية ، وهذه التغييرات يجب أن تكون أكثر شمولاً وموضوعية لضمان فعالية النظام المحاسبي في تحقيق أهدافه ، ويجب أن تراعي مجموعة متكاملة ومتجانسة من العناصر عند إجراء التغييرات في إطار معايير المحاسبة الدولية .

٢/٢ :- انتشار الشركات متعددة الجنسيات والتكتلات الاقتصادية العالمية

تعدُّ الشركات متعددة الجنسيات وحدات إنتاجية تعمل علي توسيع أنشطتها العالمية لغزو الأسواق العالمية ، وتلعب هذه الشركات دوراً أساسياً في رسم السياسات المقبلة للاقتصاد العالمي ، وذلك في إطار تلبية احتياجات العولمة ، وتطور تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات . وقد أبرزت الممارسات

المحاسبية للشركات متعددة الجنسيات العديد من المشكلات التي لم تكن موجودة في ظل تطبيق معايير المحاسبة التقليدية ، وهو ما جعل العديد من الجهات المحلية والعالمية تطالب بضرورة تطبيق وصياغة معايير المحاسبة الدولية وضرورة توافق تلك المعايير عالمياً ، وقد أشارت إحدى الدراسات (شنوف ، أ. / شعيب ، ٢٠٠٧ م) في هذا الإطار إلى ضرورة وضع معايير محاسبية دولية موحدة لضمان تجانس القوائم والتقارير المالية.

وفيما يتعلق بموضوع التكتلات الاقتصادية العالمية فقد اتضح أن العقود الثلاثة الماضية شهدت جهوداً كبيرة علي المستويين المحلي والدولي لإقامة تكتلات اقتصادية بين مجموعة من الدول التي تشترك مع بعضها في عدة عوامل تفرض عليها إنشاء تلك التكتلات الاقتصادية لتحقيق التكامل فيما بين هذه الدول بعضها بعضاً ، وبخاصة إذا كان ذلك سيحقق مميزات وفوائد مشتركة لتلك الدول . ومما هو جدير بالذكر أن توحيد أو توافق المعايير والممارسات المحاسبية للنظام الاقتصادي يعد من أهم ضروريات إقامة التكتلات الاقتصادية والتكامل الاقتصادي بين الدول المشاركة في هذه التكتلات التي باتت منتشرة في العديد من أنحاء الكرة الأرضية في الآونة الأخيرة ، وبناءً علي ما سبق فإن التوافق أو التوحيد للمعايير والممارسات المحاسبية أصبح مطلباً أساسياً ، وضرورة لا غنى عنها ، لإقامة التكتلات وتفعيل التكامل الاقتصادي بين مجموعات دول العالم المختلفة المشاركة بها.

ويكفي للدلالة علي انتشار وتزايد التكتلات الاقتصادية العالمية وتعميق ظاهرة العولمة ، أن إحدى الدراسات التي أجراها صندوق النقد الدولي عام ١٩٩٥ م ، أشارت إلي وجود عدد ٤٥ من أنظمة التكامل الاقتصادي علي مستوى العالم ، وأن هذه الأنظمة تستحوذ علي ٨٥% من حجم التجارة العالمية ، وتضم ٨٠% من سكان العالم ، ويشارك فيها ما يقرب من ٧٥% من دول العالم المتقدمة والنامية علي حد سواء ، وكان من أهم التكتلات الاقتصادية الضخمة المؤثرة بشكل أساسي في النظام الاقتصادي العالمي الحالي ما يلي :

(١) الاتحاد الأوروبي :- والذي بدأ التفكير في تكوينه عام ١٩٥١ م ، ولكنه لم يكتمل إلا مع بداية عام ١٩٩٤ م ، وأصبح في الوقت الحالي أكبر التكتلات الاقتصادية العالمية المؤثرة بدرجة كبيرة علي حجم التجارة العالمية وحركة الاستثمارات ورؤوس الأموال . فقد تعدي هذا التكتل كل مراحل إقامة التكتلات الاقتصادية ، مثل مرحلة التجارة الحرة ، ومرحلة الاتحاد الجمركي ، ومرحلة السوق المشتركة ؛ حتى وصل إلي مرحلة الاتحاد الاقتصادي التي تعد مرحلة متقدمة في إقامة التكتلات الاقتصادية . وقد بلغ عدد الدول المشتركة ، وذات العضوية في الاتحاد الأوروبي (٢٧) دولة ، والتي بدأت في التكوين من ستة دول في عام ١٩٥١ م ، إلي أن أصبح الاتحاد الأوروبي الآن يتكون من عشرين دولة جمهورية ، ستة دول ملكية ، ودولة واحدة يحكمها دوق أكبر ، وتُعد كرواتيا آخر الدول المنضمة للاتحاد ، وذلك في الأول من يوليو سنة ٢٠١٣ م.

(٢) منطقة أمريكا الشمالية للتجارة الحرة (نافتا) :- وهي معاهدة لإنشاء منطقة تجارية حرة ما بين كل من الولايات المتحدة وكندا والمكسيك ، حيث وقعت اتفاقية التبادل الحر لأمريكا الشمالية في ديسمبر عام ١٩٩٢ م ، وأصبحت سارية المفعول في يناير عام ١٩٩٤ م ، إلا أن هذا التكتل توقف عند مرحلة إقامة منطقة التجارة الحرة ، ولم يتخطها إلى إقامة اتحاد جمركي ، أو سوق مشتركة ، أو اتحاد اقتصادي ، كما حدث في الاتحاد الأوروبي.

(٣) رابطة اتحاد دول جنوب شرق آسيا (الآسيان) : منظمة اقتصادية تضم ١٠ دول في جنوب شرق آسيا ، وفي البداية قد تم تأسيس الاتحاد في ٨ أغسطس ١٩٦٧ م من خمس دول هي : تايلاند ، إندونيسيا ، ماليزيا ، الفلبين ، سنغافورة ، وتعد دولة كمبوديا آخر الدول المنضمة للاتحاد في عام ١٩٩٩ م . حيث وصل عدد الدول المشاركة في هذا التكتل حتى الآن إلى ١٠ دول ، بالإضافة إلى الدول الأعضاء في منتدى (آبيك) الذي يضم ٢١ دولة ، وهنا يجدر الإشارة إلى أن هذا الاتحاد يعد أكبر تجمع اقتصادي إقليمي علي مستوى العالم ، حيث يشتمل علي أعضاء من أكبر تكتلين اقتصاديين من أربع قارات مختلفة علي مستوى العالم.

(٤) هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون الخليجي : والتي اقترحت وفقاً لبعض الدراسات (توفيق ، د. / محمد شريف ، سويلم ، د. / حسن علي ، ٢٠٠٥) و (هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج ، ٢٠٠٥) و (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ٢٠٠٥) مجموعة من الخطوات والآليات لمساعدة الدول في البدء أو الإسراع بتبني وتنفيذ خطط التوافق مع معايير المحاسبة الدولية ، هذه الخطوات تتضمن ما يلي :

(أ) لابد أن يكون لدي الدولة خطة تهدف إلي تحقيق التوافق مع المعايير الدولية أو تتبني تحول الشركات الوطنية إلي تطبيق المعايير الدولية.

(ب) تقوم الدولة بتحديد الفروق بين المعايير الوطنية ومعايير المحاسبة الدولية ، ودراسة هذه الفروق واستبدال البدائل والحلول المختلفة في المعايير الوطنية بمثيلاتها في المعايير الدولية إذا كانت الظروف تسمح بذلك.

(ج) أن تقوم كل دولة بإصدار معياراً وطنياً متوافقاً مع كل معيار من المعايير الدولية.

(د) يقتصر التطبيق للمعايير الدولية أو الوطنية المتوافقة علي مجموعة محدودة من الشركات.

(هـ) أن تقترن عملية التحول إلي المعايير الدولية أو التوافق معها بالتدريب الفعال علي مستوى المهنة ومعدّي القوائم المالية ، وأن تدرج معايير المحاسبة الدولية في المقررات الدراسية.

(و) أن تحدد الخطة جداول زمنية وتواريخ محددة لإنجاز الأهداف المطلوبة.

هذا بالإضافة إلي العديد من التكتلات الاقتصادية العالمية الأخرى التي تم تكوينها علي مستوى العالم استجابة للتطورات الاقتصادية التي سادت العالم في ظل انتشار ظاهرة العولمة ، وهنا يؤكد

الباحث أن انتشار الشركات متعددة الجنسيات والتكتلات الاقتصادية علي مستوى العالم كانت علي رأس الأسباب الرئيسية التي جعلت المساهمين والمستثمرين والهيئات الحكومية ، وغير الحكومية تطالب الهيئات العلمية والمهنية المسئولة عن تطوير مهنة المحاسبة وفي مقدمتها مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB ومجلس معايير المحاسبة المالية FASB بضرورة بذل الجهود اللازمة لصياغة المعايير المحاسبية العالمية الموحدة ، وأن تتبنى وتتابع وضع القوانين المحلية والدولية الملزمة لكافة الشركات بتطبيق هذه المعايير الموحدة ، وذلك من خلال توحيد الجهود بحيث يتم :

(١) تشكيل مجلس تشريعي عالمي واحد لصياغة المعايير المحاسبية الموحدة ، يضم أعضاء من كافة الهيئات العلمية والمهنية في مختلف دول العالم المتقدمة والنامية ، لصياغة المعايير المحاسبية العالمية الموحدة.

(٢) وضع القواعد الملزمة التي تضمن التزام كافة الشركات متعددة الجنسيات في جميع دول العالم بتطبيق المعايير المحاسبية العالمية الموحدة.

(٣) دعم وتقوية دور مجلس تشريع المعايير المحاسبية العالمية المختص بدرجة أكبر مما كانت عليه في الفترة الماضية.

المبحث الثالث

جهود توافق المعايير المحاسبية ودورها في تطوير الأداء المحاسبي.

بعد أن استعرض الباحث في المبحث السابق أهم الأسباب والمبررات التي كانت وراء مناداة العديد من الهيئات العلمية والمهنية في مجال المحاسبة بتبني سياسة توفيق المعايير المحاسبية علي المستوى الدولي ، أوضح أن لجنة معايير المحاسبة الدولية والاتحاد الدولي للمحاسبين بالتعاون مع منظمة التجارة العالمية استطاعت أن تحقق تقدماً ملموساً في مجال صياغة معايير محاسبية عالمية . وقد كان هذا التقدم نتيجة طبيعية للعديد من الضغوط الدولية في هذا الإطار (محفوظ ، د. / جبار ، ٢٠٠٢ م) و (بشير ، د. / بن عيشي ، ٢٠١١ م) و (لطفي ، د. / أمين السيد أحمد ، ٢٠٠٤) ، والتي كان من بينها ما يلي :

(١) زيادة التبادل التجاري ومعدلات التجارة العالمية ، وهو ما يتطلب العمل وفقاً لمعايير عالمية للقياس والتوصيل المحاسبي ، وقد ترتب علي ذلك إنشاء منظمة التجارة العالمية WTO والتي يستلزم الانضمام إليها تحقيق مبدأ الشفافية وتوفير المعلومات للمستثمرين من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية ، وهو ما سيؤدي إلي توفير المعلومات المحاسبية بدرجة عالية من الدقة والمصادقية بالقوائم والتقارير المالية للشركات الدولية.

(٢) زيادة حده المنافسة العالمية ، وهو ما يتطلب من منظمة التجارة العالمية بذل الجهود بالتنسيق مع المنظمات المهنية المهتمة بمهنة المحاسبة إعداد معايير عالمية للمحاسبة والمراجعة.

(٣) زيادة الضغوط العالمية نتيجة انتشار الشركات متعددة الجنسية علي مستوى العالم ، لتوفير معايير محاسبية موحدة ومتوافقة عالمياً للقياس والإفصاح ، إذ إن انتشار فروع تلك الشركات في عدة دول مختلفة يعرضها لصعوبات عديدة عند إعداد تقاريرها المالية وفقاً للمعايير الخاصة لكل دولة من هذه الدول ، ولذلك فإن الأمر يتطلب تطبيق معايير محاسبية موحدة لمواجهة تلك الصعوبات.

(٤) زيادة الطلب الدولي علي المعلومات المحاسبية ، أدى إلي زيادة الحاجة إلي أن يتم توفير تلك المعلومات وفقاً لمعايير محاسبية موحدة ، حتى يمكن تسعير أسهم الشركات العالمية وتسجيلها، وتوفير شروط المراقبة في أسواق المال العالمية في الدول المختلفة للشركات متعددة الجنسيات التي ترغب في التسجيل في تلك الأسواق ؛ إضافة إلي أن توفير المعلومات المحاسبية وفقاً للمعايير الموحدة يعمل علي جذب المستثمرين الدوليين سواء كانوا أفراداً ، أو مؤسسات مالية.

(٥) اعتماد معايير المحاسبة الدولية رسمياً من قبل الاتحاد الدولي للبورصات ، وهو ما يتطلب وجود لغة مشتركة ، ومعايير محاسبية موحدة علي المستوي العالمي ؛ وهذا ما جعل أحد الكتاب المحاسبين (بن بلغيث ، د. / مدني ، ٢٠٠٥ م) يسأل عن مدى إمكانية أن تصبح المحاسبة لغة عالمية يمكن أن يفهمها كافة المستثمرين والمستفيدين علي مستوى العالم بنفس المعني وفقاً للمعايير المحاسبية الموحدة عالمياً.

(٦) زيادة التكامل والاندماج الدولي في مجال الأسواق العالمية والتكنولوجيا ورأس المال ، وهو ما ألزم الشركات التي ترغب في تسجيل أسهمها وسنداتها في أسواق المال العالمية بأنه عليها أن تلتزم بتطبيق معايير محاسبية موحدة يمكن فهمها من كافة المستثمرين والمقرضين الدوليين ، إضافة إلي أن اعتماد الاتحاد الدولي للبورصات لمعايير المحاسبة الدولية في يناير عام ١٩٩٨ م ، واعتبارها كشرط أساسي لإدراج الأسهم والسندات في الأسواق المالية العالمية ، قد ساهم بدرجة كبيرة في تبني فكرة المعايير المحاسبية الموحدة.

وقد كان للضغوط العديدة السابقة آثار إيجابية ومبررات منطقية لبذل المزيد من الجهود في مجال صياغة وتوفيق المعايير المحاسبية علي مستوي العالم ، وخاصة إذا صاحب تلك الضغوط عدة منافع يمكن أن يحققها توافق المعايير المحاسبية عالمياً (رمزي ، أ. / جودي محمد ، ٢٠٠٩ م) و (الجعارات ، د. / خالد جمال ، ٢٠٠٨ م) و (حمد ، أ. / مني كامل ، ٢٠١٣ م) ، من أهمها ما يلي :

(١) قابلية القوائم والتقارير المالية التي تم إعدادها في دول مختلفة للمقارنة ، وهو ما يؤدي إلي دعم قرارات كل من المستثمرين والمقرضين ، ويساعد علي الفهم وزيادة الثقة والمصادقية لدى

مستخدمي المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية في أي دولة ، بغض النظر عن ما إذا كان قد تم إعداد تلك القوائم في نفس الدولة ، أو في دولة أخرى .

(٢) سهولة توحيد الحسابات والقوائم المالية للفروع المختلفة للشركات متعددة الجنسيات ، فالقوائم المالية التي تم إعدادها بالفروع المنتشرة في العديد من دول العالم وفقاً للمعايير المحاسبية الموحدة تسهل كثيراً من عملية توحيد نتائج الأعمال بالقوائم المالية الموحدة.

(٣) رفع كفاءة أسواق المال العالمية ، فمن خلال توافق أو توحيد المعايير المحاسبية عالمياً ، ومعايير الإبلاغ المالي المستخدمة في معظم دول العالم ، سوف تتحسن كفاءة أسواق رأس المال العالمية.

(٤) مساعدة المساهمين والمستثمرين في اتخاذ أفضل القرارات الاستثمارية ، وتقليل المخاطر المالية فيما يتعلق بإدارة المحافظ الاستثمارية.

(٥) تحسين القرارات الاستراتيجية للشركات متعددة الجنسيات ، وخاصة في مجال دمج الشركات وإعداد الحسابات الختامية الموحدة.

وقد كانت النتيجة النهائية للضغوط السابقة إلى جانب المنافع الممكن تحقيقها من جراء توفيق المعايير المحاسبية ، هي قيام العديد من الباحثين والهيئات العلمية والمهنية المهتمة بمهنة المحاسبة ببذل جهود كبيرة في مجال توافق المعايير المحاسبية عالمياً ، وقد تمثلت أهم تلك الجهود المبذولة في هذا المجال فيما يلي :

١/٣ :- الجهود المبذولة لتوافق وتوحيد المعايير المحاسبية العالمية.

نظراً لاختلاف العوامل الاجتماعية والبيئية بين الدول ، تحاول كل دولة أن تنفرد بالمعايير المحاسبية الخاصة بها ، إلا أن الواقع الاقتصادي بين الدول والذي يعكس تداخل المصالح الاقتصادية بينها يحتم عليها تواجد معايير محاسبية موحدة ، هذا التوافق سوف يحقق الأهداف الاستراتيجية للتكتلات الاقتصادية التي أصبحت واقعاً حقيقياً عالمياً ، وسوف يتغلب أيضاً على الغالبية العظمى من العقبات التي قد تواجه الشركات متعددة الجنسية ، والتي لا تخلو أي دولة من تواجدها على أراضيها ، ومع ارتفاع الأصوات التي تنادي بالعولمة في المعايير المحاسبية ، وبعد صياغة المعايير المحاسبية الدولية ، ونتيجة لبعض الكوارث المالية والمحاسبية التي حدثت في نهاية القرن العشرين وبدايات القرن الحادي والعشرين ، بدأ مجلس معايير المحاسبة المالية والاتحاد الدولي للمحاسبين ، بجانب العديد من المنظمات الدولية كهيئة الأمم المتحدة ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ، والسوق الأوروبية المشتركة ، البورصة الأمريكية وغيرها من المنظمات والهيئات الدولية ، في التوفيق مع المعايير المحاسبية الدولية ومحاولة توحيدها ، وذلك من خلال :

(١) إجراء تغييرات على معايير المحاسبة الأمريكية لتتوافق مع معايير المحاسبة الدولية.

(٢) تغيير بعض معايير المحاسبة الدولية لتتوافق مع معايير المحاسبة الأمريكية.

(٣) بذل عدة جهود في إطار إعادة صياغة وتطوير معايير المحاسبة الدولية وتوحيدها.

وفي سبيل تحقيق ذلك التوافق أو التوحيد قامت الهيئات العلمية والمهنية الحكومية وغير الحكومية المهمة بمهنة المحاسبة والمراجعة والسابق ذكرها ، بالعديد من جهود في هذا الإطار (المشعلوي ، أ./ عبد الرازق ، ٢٠١٤ م) و (بن بلغيث ، أ./ مداني ، ٢٠٠٤ م) ، وذلك من خلال العديد من الإجراءات منها :

(١) جهود الاتحاد الأوروبي :- نال موضوع التوافق المحاسبي اهتماماً كبيراً من جانب الاتحاد الأوروبي منذ بداية تأسيسه ، حيث طرح موضوع التوافق في القوائم والتقارير المالية التي تقوم بإعدادها الشركات الأوروبية ، وفي إطار هذه الجهود تم إصدار عدد من التوجيهات والمعايير في هذا الإطار ، كان في مقدمتها :

(أ) (التوجيهية الرابعة ، والتي تم اعتمادها في ٢٥ يوليو ١٩٧٨ م ، وأوضحت القواعد المحاسبية التي يجب الالتزام بها من جانب الشركات الأوروبية .

(ب) (التوجيهية السابعة الصادرة في ١٣ يناير ١٩٨٣ م ، والخاصة بتحديد قواعد الإعداد والإفصاح عن الحسابات المجمعة ، وشروط اندماج الشركات ، وطرق تجميع المعلومات المحاسبية .

(ج) توسيع نطاق أعمال التوافق أو التوحيد من حدود دول الاتحاد الأوروبي إلى نطاق العالمية ، نظراً لانتشار أنشطة الشركات الأوروبية في باقي دول العالم الأخرى ، من خلال مشاركتها في عضوية هيئة مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASC) منذ عام ٢٠٠٥ م وحتى الآن .

(٢) جهود هيئة الأمم المتحدة :- والتي بدأت منذ منتصف القرن العشرين باقتراح مشروع كبير لجمع البيانات المتعلقة بأنشطة الشركات متعددة الجنسيات وصياغة معايير محاسبية دولية متعلقة بإصدار القوائم والتقارير المالية مع التركيز علي الإفصاح عن عمليات هذه الشركات في الدول المختلفة التي تعمل بها ، إلا أن البداية الحقيقية كانت في عام ١٩٧٦ م ، عندما تم تأسيس مجموعة خبراء المعايير المحاسبية الدولية بهدف تحقيق الأهداف الآتية :

(أ) (دراسة وتحليل الممارسات المحاسبية الحالية التي تقوم بها الشركات متعددة الجنسيات عند إعدادها للقوائم والتقارير المالية ومتطلبات إعدادها في الدول المختلفة ، والعمل علي تحقيق نوع من التوفيق فيما بينها.

(ب) (تحديد الفروق أو الفجوات في المعلومات المحاسبية الحالية الواردة بالقوائم والتقارير المالية المقدمة من هذه الشركات في الدول المختلفة ، وتقديم المقترحات الملائمة لتحسين محتوى القوائم والتقارير المالية مستقبلاً.

- (٣) في ١٧ سبتمبر ٢٠٠٢ م : تم إصدار بدء الحوار الوطني الأمريكي لدراسة كافة الأمور المتعلقة بتوفيق وتنسيق المعايير المحاسبية الصادرة عن هاتين الجهتين.
- (٤) في ٢٩ أكتوبر ٢٠٠٢ م : توصل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) مع مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) إلى مذكرة تفاهم مشترك تضمنت الآتي :
- ضرورة متابعة العمل المشترك بين المجلسين لتحقيق التوافق بحلول أول يناير ٢٠٠٥ م .
 - الحرص علي جعل المعايير الصادرة من كلا المجلسين متوافقة مع بعضها وقابلة للتطبيق .
 - التنسيق بينهما مستقبلاً قبل إصدار أي معايير محاسبية جديدة لتحقيق التوافق المطلوب .
- (٥) صدور القانون الأوروبي في عام ٢٠٠٢ م ، الذي ألزم الشركات المقيدة في البورصات الأوروبية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في موعد أقصاه نهاية عام ٢٠٠٥ م ، وتم تمديد تلك المدة حتى نهاية ٢٠٠٧ م بالنسبة للمؤسسات التي تطرح سندات فقط ، وهو ما يمثل خطوة إيجابية نحو توافق أو توحيد المعايير المحاسبية علي مستوى دول الاتحاد الأوروبي وباقي دول العالم الأخرى .
- (٦) خلال عام ٢٠٠٤ م ، أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) أربع مسودات لتعديل أربعة معايير لتحقيق التوافق بينها وبين معايير المحاسبة الدولية ، وفي نفس الوقت قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار المسودة رقم (IAS 35) لتعديل معيار التخلص من الأصول غير المتداولة والإفصاح عنها ، ليتوافق مع المعيار المحاسبي الأمريكي في هذا الشأن .
- (٧) في ١٩ فبراير ٢٠١٠ م ، قامت بنشر التقرير الصادر عن اللجنة الدائمة لمعايير المحاسبة الدولية الخاص بالتعليق علي مشروع معايير الإبلاغ المالي بهدف تحقيق الاتساق بينها وبين معايير الإبلاغ المالي الأمريكية ، وبالتالي تحقيق التكامل المقترح لمعايير الإبلاغ المالي .
- (٨) تشكيل المنتدى الدولي لتطوير المحاسبة (IFAD) :- الذي يهدف إلي اتخاذ التدابير اللازمة لتطوير مهنة المحاسبة ، ويضم ممثلين للعديد من الهيئات العالمية منها الأمم المتحدة ، والبنك الدولي ، ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية ، وممثلين عن بعض مكاتب المحاسبة والمراجعة الدولية ، والذي كان من أهم أعماله مشروع تحسين نوعية المعلومات المحاسبية عالمياً ، ودعم عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية .
- (٩) المؤتمر المحاسبي الدولي السابع عشر ٢٠٠٦ م : المنعقد تحت شعار تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي العالمي ودور المحاسبة في تطوير اقتصاديات الدول ، واستقرار أسواق المال العالمية ، ودور المحاسبين في تقييم الشركات ، وقد أسفر هذا المؤتمر عن تفعيل دور عدة منظمات استهدفت وضع المعايير المحاسبية الدولية ، وتوفير المناخ المناسب لتطبيق هذه المعايير نتيجة الضغوط الكبيرة من مستخدمي القوائم والتقارير المالية ممثلين في المساهمين والمستثمرين والمنظمات والهيئات الدولية والجمعيات والأجهزة الحكومية ، وكان علي رأس المنظمات التي تم

تفعيل دورها في هذا الإطار هي لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC ، والاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC.

وهنا يؤكد الباحث أن توافق المعايير المحاسبية الدولية إنما يعكس التغيرات التي طرأت على الاقتصاد العالمي ، والذي اتجه نحو عالمية الأنشطة وتحرير رؤوس الأموال ، وهو ما دفع بالشركات متعددة الجنسيات بالسير نحو توحيد الممارسات المحاسبية الخاصة بإعداد القوائم والتقارير المالية عالمياً لضمان القراءة الموحدة لتلك القوائم ، وهنا يجب التأكيد على أن إمكانية التوافق المحاسبي بين الدول المتقدمة والدول النامية أصبح واقعياً ، نتيجة أن الدول النامية أخذت من الدول المتقدمة . ولذلك عندما تمت صياغة المعايير الدولية والتي تعكس رأي كل الهيئات المحاسبية التابعة لكل الدول كانت الآراء متقاربة ، حيث إن كل دولة تصوت على كل ما يناسب بيئتها ومعاييرها ، لذا لم يكن هناك اختلافات كبيرة لأن الدول المتقدمة توافقت معاييرها مع معايير الدول النامية والتي تمت صياغة معاييرها المحلية من تجربة الدول المتقدمة ، لذا يمكن القول : إننا في عالم اقتصادي مفتوح ومتوافق في نظمه المحاسبية حتى لو ادعت بعض الدول النامية خصوصيتها البيئية المحلية.

وعلى الرغم من الجهود العديدة المبذولة السابق ذكرها في هذا المبحث وغيرها من الجهود المبذولة في إطار توافق المعايير المحاسبية ، إلا أنها لم تحظ بالقبول العام علي مستوى العالم ، وتأخرت كثيراً من أن تأخذ حيز التطبيق ، وذلك بسبب عدم اتخاذ الإجراءات الملزمة لتطبيقها واختلاف الثقافات والمعايير المطبقة في الدول المختلفة.

٢/٣:- توافق المعايير المحاسبية العالمية ودورها في تطوير الأداء المحاسبي.

إن توافق المعايير المحاسبية عالمياً يؤكد علي أن إعداد القوائم والتقارير المالية يتم وفقاً لمجموعة من السياسات والإجراءات الموحدة في كل دول العالم ، وهذا ينعكس بدوره علي تطوير الأداء المحاسبي من خلال زيادة القدرة علي عمل المقارنات بين القوائم المالية خاصة بالنسبة للشركات متعددة الجنسيات لعدة السنوات ، أو بين القوائم المالية لإحدى الشركات مع باقي الشركات العالمية الأخرى التي تمارس نفس النشاط خلال سنة مالية محددة.

وقد ذكر بعض الكتاب المحاسبين (نور ، د. / أحمد ، ٢٠٠٠ م) و (قباني ، د. / ثناء ، ٢٠٠٢ م) و (مزياني ، أ. / نور الدين ، ٢٠١١ م) و (Prah , J. , & Peter , G. , 1987) و (Nicolaou , A. I. & Bhattacharaya , S. , 1984) و (Aitken , M. , & Wise , T. , 2006) ، أن عملية توفيق المعايير المحاسبية تتضمن تطوير مجموعة من المعايير المحاسبية التي يجب تطبيقها في مختلف دول العالم خاصة في ظل عولمة أسواق رأس المال ، وأنه يحقق العديد من المزايا التي من شأنها تطوير أداء مهنة المحاسبة ، والتي نذكر منها علي سبيل المثال فيما يلي :

- (١) إن ظهور فكرة توافق المعايير المحاسبية ما هي إلا نتيجة للحاجة لتطوير الأداء المحاسبي بهدف توفير معلومات محاسبية أكثر فعالية وموضوعية وقابلية للمقارنة ، تساعد علي اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة من قبل كافة المستخدمين.
- (٢) تسهيل وتبسيط عمليات التفسير والتوصيل المحاسبي لكافة المستخدمين ، من خلال توفير المعلومات المحاسبية التي يتم إعدادها طبقاً لقواعد ومبادئ ومعايير محاسبية موحدة ومتناسقة ، وهو ما يؤدي إلي رفع كفاءة الأداء المحاسبي ، وزيادة فعالية الأسواق المالية المحلية والعالمية.
- (٣) تحسين عمليات اتخاذ القرارات لكافة المستثمرين الداخليين والأجانب المساهمين في الشركات العالمية متعددة الجنسيات ، نظراً لأن المعلومات المحاسبية الموحدة يسهل علي متخذي القرارات فهمها ، ولا تتطلب تفسيرات مختلفة حسب مصادرها ومعايير إعدادها.
- (٤) تسهيل عمليات تقييم الأداء للشركات متعددة الجنسيات ، وفقاً للمعايير المحاسبية الموحدة المطبقة عالمياً.
- (٥) زيادة درجة الثقة والمصادقية في الحسابات والقوائم المالية للشركات والمؤسسات المالية ، وهو ما يؤدي إلي رفع قيمة وأهمية عمليات المقارنة والرقابة واتخاذ القرارات.
- (٦) توفير جزء كبير من التكاليف التي كان من الواجب دفعها لمكاتب وشركات المراجعة والخدمات الاستشارية المالية مقابل القيام بعملية توفيق القوائم المالية السابق إعدادها وفقاً لمعايير محاسبية مختلفة من دولة إلي أخرى.
- (٧) تلعب المعايير المحاسبية العالمية المتوافقة دوراً جوهرياً في توفير معلومات محاسبية ذات جودة عالية . فاختلاف النظم والمعايير أو التطبيقات المحاسبية من دولة إلي أخرى يؤدي إلي اختلاف المعلومات المحاسبية ، مما يقلل من قدرة مستخدمي المعلومات علي اتخاذ القرارات السليمة ، وهو ما جعل الجمعيات العلمية والمهنية المهتمة بمهنة المحاسبة تسعى نحو التنسيق وتقليل الفروق الموجودة بين المعايير المحاسبية المطبقة ، من خلال صياغة معايير محاسبية عالمية موحدة؛ الهدف منها وضع عام لعرض وتحسين المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم والتقارير المالية.
- (٨) أن توافق المعايير المحاسبية يتطلب بالضرورة توحيد أسس القياس والعرض والإفصاح المحاسبي ، وهو ما يترتب عليه تسهيل كل من الخدمات المحاسبية وخدمات المراجعة ، التي تقدمها مهنة المحاسبة والمراجعة داخل أو خارج حدود الدولة ، وهو ما ينعكس بصورة إيجابية علي تطوير الأداء المحاسبي لمواجهة المتغيرات الاقتصادية والبيئية المحيطة في عالم المال والأعمال.
- (٩) أن توافق المعايير المحاسبية يساعد بدرجة كبيرة علي تحقيق الكفاءة للتبادلات الاقتصادية الدولية التي تسعى الشركات المتعددة الجنسيات الوصول إليها (بن بلغيث ، د. / مداني ، ٢٠٠٦ م) ،

بالإضافة إلى تحقيق أهداف العديد من المستفيدين والمستثمرين والأطراف الأخرى ذات العلاقة والتي من بينها ما يلي :

- (أ) الجهات المسؤولة عن إعداد القوائم المالية : والتي تساعد المعايير المحاسبية الموحدة على خفض تكاليف إعداد القوائم المالية للشركات متعددة الجنسيات العاملة في عدة دول مختلفة ، وتمكين المستفيدين من استغلال المعلومات المحاسبية أفضل استغلال ممكن ، إلى جانب تيسير وتفعيل عمليات المقارنة ، وتقييم الأداء التي تقوم بها الشركات على فروعها .
- (ب) الجهات المستفيدة من محتوى القوائم والتقارير المالية وعلى رأسهم المستثمرين الدوليين : حيث يساعد توافق المعايير المحاسبية على تمكين تلك الجهات من مقارنة المعلومات المحاسبية عن كل الشركات ، نظراً لتوفيق النظم والمعايير التي يتم إعداد المعلومات المحاسبية على أساسها ، وهو ما يساعد بصورة إيجابية على اتخاذ القرارات الاستثمارية الملائمة .
- (ج) الجهات الرقابية الأخرى ذات العلاقة متمثلة في الأمم المتحدة ، والاتحاد الأوروبي ، والبنك الدولي ، ومؤسسات مراقبة الأسواق المالية المحلية والدولية : حيث يساعد توحيد المعايير المحاسبية على نجاح عمليات الرقابة والمتابعة التي تقوم بها تلك المؤسسات المالية وتخفيض تكاليف تلك العمليات .

القسم الثاني : الدراسة الميدانية

ويهدف الباحث في هذا القسم من البحث إلى :

- (١) اختبار الفروض التي يقوم عليها البحث ، والتي تم تحديدها في بداية البحث .
- (٢) اختبار مدي أهمية موضوع توافق المعايير المحاسبية عالمياً في ظل انتشار الشركات متعددة الجنسيات والاتحادات الاقتصادية العالمية ، ودورها في تطوير الأداء المحاسبي للشركات وإكساب الثقة والمصداقية في المعلومات المحاسبية التي يحتاج إليها كل من المساهمين والمستثمرين وباقي الأطراف ذات العلاقة بالشركات .

وذلك من خلال إعداد قائمة استبيان لاستطلاع آراء فئتين أساسيتين لهما علاقة مباشرة بموضوع البحث ، وهما عينة من أعضاء هيئة التدريس تخصص المحاسبة العاملين في الجامعات المصرية والسعودية ، وعينة من مديري الشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية سواء في مصر أو السعودية ، وبناء عليه يمكن أن يعرض الباحث تلك الدراسة الاختبارية على النحو التالي :

أولاً:- أسلوب الدراسة:-

حيث قام الباحث في هذه الدراسة بتوضيح الدور الذي يمكن أن يلعبه توافق المعايير المحاسبية عالمياً بوصفها واحداً من أهم متطلبات انتشار الشركات متعددة الجنسيات ، والتكتلات الاقتصادية العالمية ، إلى جانب دورها في تحقيق الثقة والمصداقية للمعلومات المحاسبية وتطوير الأداء المحاسبي

، وهو ما ينعكس بصورة إيجابية علي تحسين عملية اتخاذ القرارات. وقد اعتمد الباحث في هذا القسم علي أسلوب الدراسة الاستطلاعية من خلال تصميم قائمة استقصاء وتوزيعها علي عينة من الفئات ذات العلاقة بالإطار المقترح في هذا البحث أو الفئات المؤثرة والمتأثرة بمجال تلك الدراسة ، وهما عينة من أعضاء هيئة التدريس تخصص المحاسبة العاملين بالجامعات المصرية والسعودية ، وعينة من مديري بعض الشركات المصرية والسعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية.

كما قام الباحث بالتحقق من مدى ملائمة أسئلة الاستبيان ، وفهم الفئات المستهدفة بتلك الأسئلة من حيث المعني والمضمون ، من خلال إجراء بعض المقابلات الشخصية مع بعض مديري الشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية ، وأعضاء هيئة التدريس بالجامعات المتلقين لقائمة الاستبيان.

ثانياً:- اختيار عينة الدراسة:-

لقد قام الباحث باختيار وتحديد عينة الدراسة في فئتين أساسيتين نظراً لوجود علاقة مباشرة بينهما ، وبين مجال البحث ، سواء من الناحية النظرية أو التطبيقية ، وهما :

(١) اختيار عدد ٣٠ من المديرين في بعض الشركات المصرية أو السعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية.

(٢) اختيار عدد ٣٠ عضواً من أعضاء هيئة التدريس العاملين في الجامعات المصرية والسعودية تخصص محاسبة علي درجات علمية مختلفة ، أستاذ ، أستاذ مساعد ، مدرس.

ثالثاً:- تصميم قائمة الاستقصاء:-

تم تصميم قائمة الاستقصاء وفقاً لفروض البحث الثلاثة ، حيث تضمنت قائمة الاستبيان ثلاث مجموعات من الأسئلة لاختبار الفروض الثلاثة السابق تحديدها في بداية البحث ، كما اعتمدت قائمة الاستبيان علي مقياس ليكرت خماسي النقاط ، وهي : أوافق تماماً (٥) ، أوافق (٤) ، محايد (٣) ، لا أوافق (٢) ، غير موافق نهائياً (١).

رابعاً:- توزيع قائمة الاستقصاء وتلقي الردود من الفئات المستهدفة في الدراسة:-

حيث قام الباحث بتوزيع قائمة الاستقصاء علي بعض أعضاء هيئة التدريس تخصص محاسبة في الجامعات المصرية والسعودية ، وقد بلغت نسبة الردود علي القائمة من تلك الفئة (٩٧ %) ، أي عدد (٢٩) قائمة من إجمالي (٣٠) قائمة استقصاء تم تخصيصها لتلك الفئة ، كذلك قام الباحث بتوزيع قائمة الاستقصاء علي مجموعة من المديرين في بعض الشركات المساهمة المصرية والسعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية ، وقد بلغت نسبة الردود من هذه الفئة (٩٣ %) حيث بلغ عدد الردود الواردة (٢٨) قائمة من إجمالي عدد (٣٠) قائمة تم تخصيصها لتلك الفئة.

خامساً:- تحليل نتائج الاستقصاء واختبار فروض البحث:-

حيث قام الباحث باختبار فروض البحث الثلاثة المذكورة باستخدام أسلوب (Chi – Square) والذي تم تطبيقه باستخدام برنامج (SPSS) من خلال مقارنة (Chi – Square) المحسوبة مع قيمة (Chi – Square) الجدولية ، ويمكن عرض نتائج اختبارات فروض البحث بناءً على تحليل نتائج الردود الواردة على قائمة الاستقصاء التي تم توزيعها على هذا النحو:

(١) فئات درجات القبول:-

تم افتراض أن أوزان درجات الموافقة على سلم " ليكرت " وفقاً للجدول رقم (١) كانت على النحو التالي:

الوزن	درجة الموافقة
٥	أوافق جداً
٤	أوافق
٣	محايد
٢	غير موافق
١	غير موافق نهائياً

وعليه فإنه تم تحديد درجات القبول للمتغيرات وفقاً للجدول رقم (٢) كالاتي :

جدول رقم (٢)

درجة القبول	فئات الدرجات
منخفضة جداً	١ - ١.٨٠
منخفضة	١.٨١ - ٢.٦٠
متوسطة	٢.٦١ - ٣.٤٠
عالية	٣.٤١ - ٤.٢٠
عالية جداً	٤.٢١ - ٥

(٢) نتائج اختبار Independent Samples (T) Test:-**(أ) نتائج اختبار الفرض الأول.**

من خلال عرض نتائج التحليل الإحصائي الواردة يمكن تحديد نتائج اختبار الفرض الأول في الجدول رقم (٣) ، والذي يتضمن بعض القياسات الوصفية لنتائج كل من عينة أعضاء هيئة التدريس، وعينة بعض مديري الشركات المصرية والسعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية ، مثل عدد

المتغيرات (عدد الأسئلة) كل عينة ، والمتوسط العام لجميع المتغيرات بكل عينة ، والانحراف المعياري ، ومتوسط الخطأ المعياري لكل عينة من العينتين كل على حده :

جدول رقم (٣)

Std. Error Mean	Std. Deviation	Mean	N	نوع الفئة
٠.٠٢٩٨٧	٠.١٧٥١٠	٤.٢٧٥	٩	أعضاء هيئة التدريس بالجامعات.
٠.٠٢٩٠٣	٠.١٦٢٦٣	٤.١٩٥	٩	مديرو الشركات المسجلة بسوق الأوراق المالية.

ويتضح من نتائج الجدول السابق أن المتوسط العام لدرجات القبول لجميع المتغيرات في عينة أعضاء هيئة التدريس بالجامعات بلغ (٤.٢٧٥) بانحراف معياري (٠.١٧٥١٠) ، وهذا يعني أن درجة القبول عالية جداً لجميع المتغيرات المقترحة لدى عينة أعضاء هيئة التدريس بالجامعات ، وأن المتوسط العام لدرجات القبول لجميع المتغيرات في عينة بعض المديرين بالشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية ، بلغ (٤.١٩٥) بانحراف معياري قدره (٠.١٦٢٦٣) وهذا يعني أن درجة القبول عالية لدى المديرين بالشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية ، لجميع المتغيرات المقترحة.

وهو ما يعني صحة الفرض الأول الذي يفترض أن التطورات الاقتصادية في ظل العولمة والتقدم الكبير في تكنولوجيا المعلومات تفرض على المهتمين بمهنة المحاسبة تحديات تستوجب عليها اتخاذ الإجراءات الكفيلة بإيجاد الحلول المناسبة لمواجهة تلك التحديات وفي مقدمتها توافق المعايير المحاسبية الدولية.

(ب) نتائج اختبار الفرض الثاني.

من خلال عرض نتائج التحليل الإحصائي الواردة يمكن تحديد نتائج اختبار الفرض الثاني في الجدول رقم (٤) ، والذي يتضمن بعض القياسات الوصفية لنتائج كل من عينة أعضاء هيئة التدريس بالجامعات ، وعينة المديرين بالشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية ، مثل عدد المتغيرات (عدد الأسئلة) كل عينة ، والمتوسط العام لجميع المتغيرات بكل عينة ، والانحراف المعياري ، ومتوسط الخطأ المعياري لكل عينة من العينتين علي حده :

جدول رقم (٤)

Std. Error Mean	Std. Deviation	Mean	N	نوع الفئة
٠.٠٣٠١٣١	٠.١٦٧٢٣	٤.٢٨٧٥	٩	أعضاء هيئة التدريس بالجامعات.
٠.٠٢٦٧٢١	٠.١٤٩٨٢	٤.١٦٧٥	٩	مديرو الشركات المسجلة بسوق الأوراق المالية.

ويتضح من نتائج الجدول السابق أن المتوسط العام لدرجات القبول لجميع المتغيرات في عينة أعضاء هيئة التدريس بالجامعات بلغ (٤.٢٨٧٥) بانحراف معياري (٠.١٦٧٢٣) ، وهذا يعني أن درجة القبول عالية جداً لجميع المتغيرات المقترحة لدى عينة أعضاء هيئة التدريس ، وأن المتوسط العام لدرجات القبول لجميع المتغيرات في عينة المديرين بالشركات المصرية والسعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية بلغ (٤.١٦٧٥) بانحراف معياري قدره (٠.١٤٩٨٢) وهذا يعني أن درجة القبول عالية لدى المديرين بالشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية ، لجميع المتغيرات المقترحة.

وهو ما يعني صحة الفرض الثاني ، والذي يفترض أن انتشار الشركات المتعددة الجنسيات ، وظهور التكتلات الاقتصادية العالمية في العقود الأخيرة جعل القائمين علي مهنة المحاسبة مطالبين بضرورة تحقيق التوافق للمعايير المحاسبية لمواجهة هذا التحدي الجديد في المجال المحاسبي.

(ج) نتائج اختبار الفرض الثالث.

من خلال عرض نتائج التحليل الإحصائي الواردة يمكن تحديد نتائج اختبار الفرض الثالث في الجدول رقم (٥) ، والذي يتضمن بعض القياسات الوصفية لنتائج كل من عينة أعضاء هيئة التدريس بالجامعات ، وعينة المديرين بالشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية ، مثل عدد المتغيرات (عدد الأسئلة) كل عينة ، والمتوسط العام لجميع المتغيرات بكل عينة ، والانحراف المعياري ، ومتوسط الخطأ المعياري لكل عينة من العينتين علي حده :

جدول رقم (٥)

Std. Error Mean	Std. Deviation	Mean	N	نوع الفئة
٠.٠٢٩١٦	٠.١٧٨٣٢	٤.١٣٦٣	١٢	أعضاء هيئة التدريس بالجامعات.
٠.٠٢٣٢٩	٠.١٥٨٣١	٤.١١٦٧	١٢	مدىرو الشركات المسجلة بسوق الأوراق المالية.

ويتضح من نتائج الجدول السابق أن المتوسط العام لدرجات القبول لجميع المتغيرات في عينة أعضاء هيئة التدريس بلغ (٤.١٣٦٣) بانحراف معياري (٠.١٧٨٣٢) وهذا يعني أن درجة القبول عالية لجميع المتغيرات المقترحة لدى عينة أعضاء هيئة التدريس بالجامعات ، وأن المتوسط العام لدرجات القبول لجميع المتغيرات في عينة المسئولين بالشركات المصرية والسعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية بلغ (٤.١١٦٧) بانحراف معياري قدره (٠.١٥٨٣١) وهذا يعني أن درجة القبول عالية لدى المديرين بالشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية ، لجميع المتغيرات المقترحة.

وهو ما يعني صحة الفرض الثالث من فروض البحث ، والذي يفترض أن الجهود المبذولة في توفيق المعايير المحاسبية عالمياً سيكون له نتائج إيجابية في تطور الأداء المحاسبي وزيادة الثقة والمصادقية للمعلومات المحاسبية بالنسبة للمساهمين وباقي الأطراف ذات العلاقة بالمنظمة.

ويمكن عرض النتائج الإجمالية لاختبار Independent Samples (T) Test لجميع المتغيرات التي تضمنتها قائمة الاستقصاء ، في الجدول رقم (٦) كالآتي :

جدول رقم (٦)

Std. Error Mean	Std. Deviation	Mean	N	نوع الفئة
٠.٠٢٩٣٢	٠.١٥٩٨٨	٤.٢٢٣٧	٣٠	أعضاء هيئة التدريس بالجامعات.
٠.٠٢٦٧٨	٠.١٤٩٧٦	٤.١٢٧١	٣٠	مدىرو الشركات المسجلة بسوق الأوراق المالية

وهذا يعني أن المتوسط العام لدرجات القبول لجميع المتغيرات في عينة أعضاء هيئة التدريس بلغ (٤.٢٢٣٦) بانحراف معياري (٠.١٥٩٨٨) مما يعني أن درجة القبول عالية جداً لجميع المتغيرات المقترحة لدى عينة أعضاء هيئة التدريس بالجامعات ، وأن المتوسط العام لدرجات القبول لجميع المتغيرات في عينة المديرين بالشركات المصرية والسعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية ، بلغ (٤.١٢٧١) بانحراف معياري قدره (٠.١٤٩٧٦) وهذا يعني أن درجة القبول عالية لدى المديرين بالشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية ، لجميع المتغيرات المقترحة.

وقد قام الباحث بإجراء اختبار (T) لمقارنة المتوسطات للعينات المستقلة المختارة ، وكانت النتائج التي تم التوصل إليها من خلال هذا الاختبار وفقاً للجدول رقم (٧) كالآتي :

جدول رقم (٧)

Independent Samples Test

	Levine's Test for Equality of Variances		T – Test for Equality of Means						
	F	Sig.	T	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Differ.	Std. Error Differ.	95% Confidence Interval of the Difference	
								Lower	Upper
1-Equal Variances Assumed	٠.٠١	٠.٩١٩	٢.٤٢٢	٥٨	٠.٠١٨٩	٠.١٠١٣	٠.٠٤٢١	٠.١٧٥٩	٠.١٨٤٩١
2- Equal Variances not Assumed	-	-	٢.٤٢٢	٥٧.٥٤	٠.٠١٨٩	٠.١٠١٣	٠.٠٤٢١	٠.٠١٧٥٩	٠.١٨٤٩١

وقد أظهر الجدول السابق الحقائق التالية:-

(١) التجانس بين مفردات العينة وهذا يعني تساوي التباينات ، حيث بلغت قيمة $P\text{-value (Sig.)} = 0.919$ لاختبار $\text{Levine's Test for Equality of Variances}$ ، وعليه فإنه تم الاعتماد

علي نتائج اختبار (T) عند افتراض تساوي التباينات $\text{Equal Variances not Assumed}$ (٢) قبول الفرض الإحصائي الصفري الذي يدعي تساوي المتوسط العام لجميع المتغيرات في عينة أعضاء هيئة التدريس مع المتوسط العام لجميع المتغيرات في عينة المديرين بالشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية ، وذلك لأن قيمة $P\text{-value (Sig. (2-tailed))} = 0.0189$ لاختبار (T) Test وهذه القيمة أكبر من مستوي المعنوية المفترض ($\alpha=0.01$) . وعلي ذلك فإن القرار هو قبول الفرض الصفري ، والذي يعني تحقق فروض البحث ، ورفض الفرض البديل الذي يدعي عدم تساوي المتوسطات بين إجابات أعضاء هيئة التدريس ، والمديرين بالشركات المسجلة في البورصة. (٣) أن نتائج الجدول تؤكد بوضوح أنه لا يوجد اختلاف معنوي بين درجات القبول بين أعضاء هيئة التدريس والمديرين بالشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية بالنسبة لكافة المتغيرات المقترحة.

وبذلك يتضح أن كلاً من فئة أعضاء هيئة التدريس بالجامعات المصرية والسعودية ، وفئة المديرين بالشركات المصرية والسعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية ، قد أيدوا الإجراءات والخطوات التي يجب اتخاذها من جانب الهيئات العلمية والمهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة ، لتوافق المعايير المحاسبية لمواجهة التحديات السائدة.

نتائج وتوصيات البحث

يخلص الباحث في نهاية هذا البحث إلى مجموعة من النتائج والتوصيات يمكن عرضها فيما يلي:-

أولاً:- نتائج البحث:-

- (١) أن توافق المعايير المحاسبية له أهمية بالغة للشركات متعددة الجنسيات ، لأنه يُمكنها من رفع الحواجز التي تقف عائقاً أمام إجراء المقارنات بين نتائج الأعمال للفروع المختلفة لهذه الشركات في الدول التي تمارس فيها أنشطة خاصة بها.
- (٢) أن العرض والإفصاح المحاسبي وفقاً للمعايير المحاسبية المتوافقة سيكون له آثار إيجابية علي جودة المعلومات المحاسبية للشركات متعددة الجنسيات ، وعلي رأسها زيادة درجة الثقة والمصادقية وما يترتب عليه من زيادة ثقة المساهمين والمستثمرين وباقي الأطراف الأخرى ذات العلاقة بها.
- (٣) أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية أصبحت ضرورة حتمية تفرضها التطورات الاقتصادية العالمية ، وفي مقدمتها ظاهرة العولمة وتطور تكنولوجيا المعلومات ، وانتشار التكتلات الاقتصادية العالمية والشركات متعددة الجنسيات.

(٤) أن توافق المعايير المحاسبية يهدف بشكل رئيسي إلى مساعدة كافة مستخدمي القوائم والتقارير المالية في اتخاذ القرارات المناسبة ، وهو ما يترتب عليه إتاحة وتسهيل عقد المقارنات بين نتائج الأعوام السابقة والعام الحالي ، أو بين الشركات التي تمارس أنشطة متماثلة في عدة دول مختلفة ، وهو ما يسهل اتخاذ القرارات السليمة..

(٥) أن وضع وصياغة المعايير المحاسبية العالمية وتوسيع نطاق الاعتراف بها وتطبيقها على مستوى العالم سوف يترتب عليه تطوير مهنة المحاسبة بما يتفق مع الاتجاه العالمي نحو العولمة ، وتفعيل دورها في السعي نحو إقامة اقتصاد عالمي حقيقي.

ثانياً:- التوصيات:-

(١) ضرورة أن تقوم لجنة المعايير المحاسبية الدولية بصياغة المعايير المحاسبية الموحدة بناءً على دراسات مستفيضة للظروف السائدة في الدول المتقدمة والنامية على حد سواء ، وأن تضع الحلول الجذرية التي قد تعوق المعايير المحاسبية الموحدة من تحقيق أهدافها.

(٢) ضرورة التزام الشركات بإعداد القوائم والتقارير المالية وفقاً لأسس وقواعد المعايير المحاسبية العالمية الموحدة ، نظراً لما تكتسبه المعلومات المحاسبية من ثقة ومصداقية وفقاً لهذا الالتزام.

(٣) تكثيف البرامج التدريبية والتعليمية لتكوين وتأهيل المحاسبين ، وممارسي مهنة المحاسبة في موضوع معايير المحاسبة العالمية وكيفية تطبيقها ، لضمان التطبيق الأمثل للمعايير وتحقيق الأهداف المرجوة منها على المستويين المحلي والعالمي.

(٤) وضع القوانين والتشريعات اللازمة لتوضيح الكيفية ، والخطوات الواجب اتباعها للانتقال من تطبيق المعايير المحاسبية المحلية إلى المعايير المحاسبية العالمية.

(٥) يجب دراسة تجارب الدول السابقة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، وكيفية الاستفادة من هذه التجارب في تأهيل وتحضير البيئة المحاسبية اللازمة للتطبيق والتعرف على المعوقات والسبلات ووضع الحلول المناسبة لتفاديها.

(٦) ضرورة تشكيل اللجان الوطنية المتخصصة اللازمة لمتابعة المستجدات والتطورات التي قد تطرأ على معايير المحاسبة العالمية ، واتخاذ الإجراءات العملية المناسبة لتكييف النظم المحاسبية المحلية مع تلك المستجدات والتطورات الدولية.

(٧) ضرورة وضع آليات جديدة للتكامل الاقتصادي والمحاسبي والتنسيق بين السياسات المالية ، ومناقشة كافة القضايا المحاسبية الحالية والمتوقعة على المستوى العربي بشكل خاص ، والمستوي الدولي بشكل عام.

- (٨) ضرورة وضع وتفعيل التشريعات المحلية والقوانين المهنية المتعلقة بضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات التي ترغب في إدراج أسهمها في أسواق الأوراق المالية ، وخاصة الشركات التي تمارس أنشطتها في عدد من الدول علي مستوى العالم.
- (٩) ضرورة تولي منظمة التجارة العالمية مسؤولية التنسيق مع المنظمات المهنية المسؤولة عن المحاسبة لصياغة المعايير المحاسبية الموحدة ، علي أساس أن المحاسبة بما تقدمه من خدمات تخضع للاتفاقية العامة للتجارة في الخدمات التابعة لمنظمة التجارة العالمية.
- (١٠) ضرورة إعادة النظر في محتوى المقررات الدراسية في المحاسبة علي مستوى كليات التجارة وإدارة الأعمال بمرحلتي البكالوريوس والدراسات العليا في كل دولة ، بهدف رفع كفاءة وقدرات المحاسبين ، وتأهيلهم لمواجهة التطورات والمشكلات المحاسبية المعاصرة.

مقترحات للدراسات المستقبلية

- (١) دور المعايير المحاسبية الموحدة في الحد من الآثار السلبية للأزمة المالية العالمية المعاصرة.
- (٢) المعايير المحاسبية الموحدة ودورها في مواجهة التعثر المالي كنتيجة لممارسات إدارة الأرباح.
- (٣) دراسة مقارنة للجهود المبذولة في مجال توافق المعايير المحاسبية بين الولايات المتحدة ، والعالم العربي ودورها في تطوير مهنة المحاسبة.
- (٤) حتمية توافق معايير المراجعة الدولية في ضوء ظاهرة العولمة الاقتصادية وانتشار الشركات متعددة الجنسيات والاتحادات الاقتصادية العالمية.

مراجع البحث

أولاً:- مراجع باللغة العربية :

- (١) أبو زر ، د. / عفاف إسحق ، ٢٠١٣ م ، " المعايير المحاسبية الدولية والتكامل الاقتصادي " ، الملتقى السابع لهيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ، دولة الإمارات العربية المتحدة - دبي ، ٦ - ٧ مارس ٢٠١٣ م.
- (٢) أبو طالب ، د. / يحيى ، ٢٠١١ ، " التوحيد والإفصاح المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية " ، مقالة منشورة علي الإنترنت : www.jps-dir.com
- (٣) أبو غزالة ، د. / طلال ، ١٩٩٧ م ، " العولمة وتنسيق المعايير المحاسبية والاعتراف المتبادل بالمؤهلات المحاسبية " ، المؤتمر العلمي بجامعة الإمارات العربية المتحدة بعنوان " نحو عولمة مهنة المحاسبة " ، الإمارات العربية المتحدة ، ١٦ - ١٨ نوفمبر.

- (٤) الجعرات ، د./ خالد جمال ، ٢٠٠٨ م ، " معايير التقارير المالية الدولية " ، مكتبة جامعة الشارقة ، الإمارات العربية المتحدة ، الطبعة الأولى ، ٢٠٠٨ م.
- (٥) الحفناوي ، د./ شوقي عبد العزيز ، ٢٠٠٤ " مقترح للتوفيق بين الممارسات المحاسبية العربية " ، المؤتمر العلمي السنوي الرابع بعنوان: توفيق بينات عمل منظمات الأعمال أداة التكامل الاقتصادي العربي في مواجهة تحديات العولمة، كلية التجارة جامعة الإسكندرية ، ٩ - ١١ سبتمبر.
- (٦) المشعلوي ، أ./ عبد الرزاق ، ٢٠١٤ ، " التوافق المحاسبي الدولي " ، مقالة منشورة علي الإنترنت : sadaalmhasb.hooxs.com/t29-topic
- (٧) المصري ، د./ تيسير ، ٢٠٠٧ م ، " توحيد المعرفة المحاسبية " ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، جامعة دمشق ، سوريا ، المجلد (٢٣) - العدد الأول.
- (٨) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ٢٠٠٥ م ، " صناعة معايير المحاسبة الدولية : التطور ودور المجالس والهيئات الوطنية الدولية " : www.socpa
- (٩) بشير ، د./ بن عيشي ، ٢٠١١ م ، " المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية - متطلبات التطبيق " ، جامعة محمد خضير بسكرة ، جمهورية الجزائر ، بحث منشور علي الإنترنت:- www.eco.asu.edu.jo/ecofaculty/wp-content/uploads
- (١٠) بلغيث ، د./ مداني ، ٢٠٠٦ م ، " التوافق المحاسبي الدولي - المفهوم ، المبررات والأهداف " ، مجلة الباحث ، العدد الثالث ، جامعة قاصدي مرباح ، الجمهورية الجزائرية ، عدد إبريل.
- (١١) توفيق ، د./ محمد شريف ، سويلم ، د./ حسن علي ، ٢٠٠٥ ، " استراتيجيات توفيق المعايير الوطنية العربية للتوافق مع عولمة المعايير الدولية للمحاسبة : تجربة دول السعودية ومصر وماليزيا ومجلس التعاون لدول الخليج العربية - دراسة اختبارية دولية مقارنة " : www.ips-dir
- (١٢) حمد ، أ./ مني كامل ، ٢٠١٣ م ، " أهمية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للمحاسبة في النشاط الزراعي - دراسة تحليلية مقارنة للمعيار المحاسبي الدولي رقم (٤١) والقاعدة المحاسبية العراقية رقم (١١) " ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، الكويت ، العدد السادس والثلاثون.
- (١٣) رمزي ، د./ جودي محمد ، ٢٠٠٩ م ، " إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية " ، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، الجزائر ، العدد السادس ، ديسمبر ٢٠٠٩ م.
- (١٤) شنوف ، أ./ شعيب ، ٢٠٠٧ م ، " الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي " ، رسالة دكتوراه في المحاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، الجزائر.

- (١٥) صالح ، د. / حميداتو ، وآخرون ، ٢٠١١ م ، " دور معايير المحاسبة الدولية IAS – IFRS في تحسين المعلومات المحاسبية " ، الملتقى العلمي الدولي حول :- الإصلاح المحاسبي في الجزائر ، الجزائر ، خلال الفترة من ٢٩ - ٣٠ نوفمبر.
- (١٦) علي ، د. / الصادق محمد آدم ، ٢٠١٠ م ، " أثر توافق معايير المحاسبة السعودية مع معايير المحاسبة الدولية علي تطوير مهنة المحاسبة بالمملكة العربية السعودية " ، بحث مقدم إلي الندوة الثانية عشرة بعنوان :- مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرين " ، كلية إدارة الأعمال - جامعة الملك سعود ، المملكة العربية السعودية ، خلال الفترة من ١٨ - ١٩ مايو ٢٠١٠ م.
- (١٧) غطاس ، أ.د. / برنس ميخائيل ، ٢٠٠٨ م ، " دور المتغيرات البيئية في تطوير الأبعاد المحاسبية المؤثرة في جذب الاستثمار الأجنبي " ، مؤتمر اتجاهات اقتصادية عالمية بعنوان : الاقتصادية العالمية في عالم سريع التغير ، كلية العلوم الإدارية ، جامعة الكويت ، الكويت ، خلال الفترة من ١٦ - ١٧ ديسمبر.
- (١٨) قباني ، د. / ثناء ، ٢٠٠٢ م ، " المحاسبة الدولية " ، مكتبة الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر.
- (١٩) لطفي ، د. / أمين السيد أحمد ، ٢٠٠٤ م ، " المحاسبة الدولية " ، مكتبة الدار الجامعية ، الاسكندرية ، مصر.
- (٢٠) لطفي ، د. / أمين السيد أحمد ، ٢٠٠٦ م ، " نظرية المحاسبة - منظور التوافق الدولي " ، مكتبة الدار الجامعية ، الاسكندرية ، مصر.
- (٢١) محفوظ ، د. / جبار ، ٢٠٠٢ م ، " العولمة المالية وانعكاساتها علي الدول النامية " ، مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية ، جامعة باتنة ، الجزائر ، العدد السابع.
- (٢٢) مرزقي ، أ. / مرزوقي ، محمد ، أ. / حولي ، ٢٠١١ م ، " مجلس معايير المحاسبة الدولية كهيئة مناديه للتوحيد المحاسبي " ، الملتقى العلمي الدولي حول :- الإصلاح المحاسبي في الجزائر ، الجزائر ، خلال الفترة من ٢٩ - ٣٠ نوفمبر.
- (٢٣) مزياني ، أ. / نور الدين ، ٢٠١١ م ، " النظام المحاسبي الجزائري الجديد ، بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية " ، جامعة سكيكدة ، جمهورية الجزائر : www.eco.asu.edu.jo/ecofaculty/wp-content/uploads.
- (٢٤) مقلد ، أ. / محمد حسن عوض ، ٢٠١٠ م ، " بدائل الاختيار المحاسبي ما بين : المعايير علي أساس القواعد مقابل المعايير علي أساس المبادئ والأثر علي ظاهرة إدارة الأرباح " ، بحث منشور علي شبكة الإنترنت : [www. Mohmaklad.weebly.com](http://www.Mohmaklad.weebly.com)

- (٢٥) نوال ، أ. / صبايحي ، ٢٠١١ م. ، " الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS / IFRS) وأثره علي جودة المعلومة " ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التيسير ، جامعة الجزائر ، الجزائر.
- (٢٦) نور د. / أ حمد ، ٢٠٠٠ م ، " المبادئ والمفاهيم والإجراءات المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية والعربية والمصرية " ، مكتبة الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر.
- (٢٧) هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج ، ٢٠٠٥ م ، " صناعة معايير المحاسبة الدولية والتطور ودور المجالس والهيئات الوطنية والدولية " : www.gccao.org

ثانياً:- مراجع باللغة الإنجليزية :

- (1) Aitken , M. & Wise , T. , 1984 , " The Real Objective of International Accounting Standards Committee", *International Journal of Accounting* : Education and Research , Fall.
- (2) Carmona , S. & Marco , T. , 2008 , " On The Global Acceptance of IAS / IFRS Accounting Standard : The Logic and Implications of The Principles – Based System " , *Journal of Accounting and Public Policy* , Vol. 27 , Issue 6 , Nov / Dec , New York.
- (3) Chio , K. & Davish , S. , 1983 , " International Accounting Standards Issus Netting Attention " , *Journal of Accounting* , Vol. 12.
- (4) Dahowy , K. , et al. , 2002 , " The Conflict between IAS Disclosure Requirements and The Secretive Culture in Egypt " , *Advances in International Accounting* , No. 15.
- (5) Kohlbeck & Warfield , T. , 2005 , " The Effects of Principles – Based Accounting Standards on Accounting Quality " , March , *Available From: www.ssrn.com*.
- (6) Nicolaou , A. I. & Bhattacharaya , S. , 2006 , " Enterprise System and Reshaping of Accounting System " , *International Journal of Accounting Information System* , Vol. 7.

- (7) Prah , J. , & Peter , G. , 1987 , " Environmental Factors Transaction Costs and External Reporting " , *International Journal of Accounting : Education and Research* , Vol. 22 , No. 2.
- (8) White , L. , 2004 . " The Influence of Religion on The Globalization of Accounting Standards " , *Available From : www.cbfo.org/papers/conf*.

" وَأَخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنْ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ "
(سورة يونس : من الآية ١٠)

ملحق البحث

قائمة الاستقصاء

اسم المستطلع رأيه / (اختياري)
المؤهل العلمي (أو الوظيفية) /
المهنة ، ومكان العمل /

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته.

يقوم الباحث في هذا الصدد بإعداد بحث بعنوان " حتمية توافق المعايير المحاسبية ودورها في تطوير الأداء المحاسبي في ظل التكتلات الاقتصادية العالمية - دراسة ميدانية " ولإتمام البحث يحتاج الباحث إلي تعاونكم معه من خلال قراءة هذا الاستقصاء بعناية ، والإجابة علي الأسئلة الموجودة به بحيادية وموضوعية ، حتى تخرج نتائج البحث معبرة عن الحقيقة ودون أي تحيز ، لذا يأمل الباحث من سعادتكم منح قائمة الاستقصاء المرفقة بعضاً من وقتكم للإجابة عن الأسئلة الواردة بها ، شاكرين لكم مقدماً حسن تعاونكم لاستكمال هذا البحث.

ويتعهد الباحث أمام الله ثم أمامكم بالحفاظ علي سرية البيانات الواردة في إجاباتكم بتلك القائمة ، وعدم استخدامها في غير أغراض البحث ، مع العلم أنه من حقكم عدم الإفصاح عن بياناتكم الشخصية أو اسم الجهة التي تعملون بها.

مع خالص شكري وتقديري

الباحث

د. سامي محمد أحمد غنيمي

أستاذ مساعد المحاسبة

كلية التجارة - جامعة بنها

المجموعة الأولى

وتخص اختبار الفرض الأول ، والذي يفترض أن التطورات الاقتصادية في ظل العولمة والتقدم في تكنولوجيا المعلومات تفرض علي المهتمين بمهنة المحاسبة تحديات كبيرة تستوجب عليها اتخاذ الإجراءات الكفيلة بإيجاد حلول مناسبة لمواجهة تلك التحديات وفي مقدمتها توافق المعايير المحاسبية. من فضلك حدد رأيك في النقاط التالية :

غير موافق نهائياً	غير موافق	محايد	أوافق	أوافق تماماً	الأسئلة والاستفسارات
					(١/١) أن ظاهرة العولمة والتطور التكنولوجي فرض علي مهنة المحاسبة تحديات جديدة لم تكن موجودة في الفترات الماضية.
					(٢/١) أن التطور التكنولوجي حقق فترات هائلة في تداول وتدفق المعلومات، وهو ما جعل معظم الدول تسعى لتطوير نظم المعلومات للشركات العالمية.
					(٣/١) أن ظاهرة العولمة من أهم الأسباب التي استندت إليها الجهات المطالبة بتوافق المعايير المحاسبية علي المستوى الدولي.
					(٤/١) أن ظاهرة العولمة أدت إلي تلاشي مفهوم المكان وتجاوز الحدود الجغرافية بين دول العالم وهو ما جعل الكثيرين يطالبون بتوحيد لغة المحاسبة عالمياً.
					(٥/١) أن العولمة والتقدم في تكنولوجيا المعلومات أفسحت المجال لتحقيق تقدم ملموس في مجال وضع وتوافق المعايير المحاسبية عالمياً.
					(٦/١) أن العولمة تقتضي القيام بتطورات جوهرية في المجال المحاسبي وفي مقدمتها صياغة معايير محاسبية موحدة عالمياً.
					(٧/١) أنه يجب اتخاذ كافة التدابير اللازمة لتوافق المعايير المحاسبية بما يتفق والتطورات التكنولوجية والاقتصادية العالمية.
					(٨/١) أن توافق المعايير المحاسبية الدولية يجب أن تكون أكثر شمولاً لضمان فعالية النظام المحاسبي في تحقيق أهدافه وتذليل كافة العقبات.
					(٩/١) أن توافق المعايير المحاسبية يتطلب وضع الحلول المناسبة لمواجهة التحديات والمشكلات وبخاصة المشكلات السياسية والاقتصادية.

المجموعة الثانية

وتخص اختبار الفرض الثاني ، والذي يفترض أن انتشار الشركات المتعددة الجنسيات ، وظهور التكتلات الاقتصادية العالمية في العقود الأخيرة جعل القائمين علي مهنة المحاسبة مطالبين بضرورة تحقيق التوفيق للمعايير المحاسبية لمواجهة هذا التحدي الجديد في المجال المحاسبي. من فضلك حدد رأيك في النقاط التالية:

غير موافق نهائياً	غير موافق	محايد	أوافق	أوافق تماماً	الأسئلة والاستفسارات
					(١/٢) أن انتشار فروع تلك الشركات في عدة دول مختلفة يعرضها لصعوبات عديدة عند إعداد تقاريرها المالية وفقاً للمعايير الخاصة لكل دولة.
					(٢/٢) أن انتشار الشركات متعددة الجنسيات أبرزت تحدياً جديداً أمام المعايير المحاسبية المطبقة في الدول المختلفة.
					(٣/٢) أن توافق المعايير المحاسبية عالمياً للنظم الاقتصادية يعد من أهم التحديات أمام إقامة ونجاح الاتحادات الاقتصادية العالمية.
					(٤/٢) أن توافق المعايير المحاسبية أصبح مطلباً أساسياً ، وضرورة لا غنى عنها ، لإقامة التكتلات الاقتصادية بين دول العالم المختلفة.
					(٥/٢) أنه يجب وضع القوانين المحلية والدولية الملزمة للشركات بتطبيق هذه المعايير الموحدة نتيجة انتشار الشركات متعددة الجنسيات.
					(٦/٢) ضرورة دعم وتقوية دور مجلس تشريع المعايير المحاسبية المختص بدرجة أكبر مما كانت عليه في الفترة الماضية لمواجهة التحديات الجديدة.
					(٧/٢) أنه يجب تشكيل مجلس تشريعي عالمي واحد لصياغة المعايير المحاسبية الموحدة.
					(٨/٢) ضرورة وضع آليات خاصة للعمل تضمن التزام الشركات متعددة الجنسيات بما يصدر عن الهيئات العلمية والمهنية المسنولة عن مهنة المحاسبة.
					(٩/٢) هناك ضرورة لوضع آليات تضمن التزام الهيئات العلمية والمهنية بمتابعة التطورات الاقتصادية عالمياً ومدى تأثيرها علي مهنة المحاسبة.

المجموعة الثالثة

وتتناول اختبار الفرض الثالث ، والذي يفترض أن الجهود المبذولة في توافق المعايير المحاسبية عالمياً سوف يكون لها نتائج إيجابية في تطور الأداء المحاسبي ، وزيادة الثقة والمصداقية للمعلومات المحاسبية بالنسبة للمساهمين والمستثمرين ، وكافة الأطراف ذات العلاقة بمنظمات الأعمال. من فضلك حدد رأيك في النقاط التالية :

غير موافق نهائياً	غير موافق	محايد	أوافق	أوافق تماماً	الأسئلة والاستفسارات
					(١/٣) أن توافق معايير المحاسبة علي مستوى العالم سوف يساعد علي توفير معلومات محاسبية أكثر فعالية في عملية اتخاذ القرارات.
					(٢/٣) أن توافق معايير المحاسبة عالمياً سوف يساعد علي تسهيل وموضوعية عملية إجراء المقارنات بين نتائج الأعمال للشركات المتعددة الجنسيات.
					(٣/٣) أن توافق معايير المحاسبة عالمياً سوف يؤدي إلي توفير معلومات محاسبية تساعد في زيادة فعالية الأسواق المالية المحلية والعالمية.
					(٤/٣) أن توافق معايير المحاسبة عالمياً سيؤدي إلي زيادة درجة الثقة والمصداقية في الحسابات والقوائم المالية للشركات والمؤسسات المالية العالمية.
					(٥/٣) أن توافق معايير المحاسبة سيؤدي إلي توفير التكاليف اللازمة لتوفيق القوائم المالية المُعدة وفقاً لمعايير محاسبية مختلفة من دولة إلي أخرى.
					(٦/٣) أن توافق المعايير المحاسبية يعني توحيد أسس القياس والإفصاح المحاسبي ، وهو ما تعني تسهيل تحسين خدمات المحاسبة والمراجعة المقدمة.
					(٧/٣) أن توافق المعايير المحاسبية يساعد علي تحقيق كفاءة التبادلات الاقتصادية العالمية التي تسعى الشركات المتعددة الجنسيات إلي تحقيقها.

					(٨/٣) أن توافق المعايير المحاسبية سيؤدي إلي زيادة الثقة والمصداقية للمعلومات المحاسبية للمستثمرين وكافة الأطراف ذات العلاقة بالمنظمة.
					(٩/٣) تساعد المعايير المحاسبية الموحدة علي خفض تكاليف إعداد القوائم المالية الموحدة خاصة للشركات متعددة الجنسيات العاملة في دول مختلفة
					(١٠/٣) أن المعايير المحاسبية الموحدة تساعد علي تفعيل عمليات المقارنة والرقابة وتقييم الأداء للشركات الدولية علي فروعها في الدول المختلفة.
					(١١/٣) أن توافق المعايير المحاسبية يساعد علي تمكين الجهات المستفيدة من محتوى القوائم المالية من إجراء مقارنة المعلومات المحاسبية المتاحة عن كل الشركات العالمية.
					(١٢/٣) أن توافق المعايير المحاسبية يساعد علي تمكين الجهات الرقابية متمثلة في الأمم المتحدة ، والبنك الدولي ، ومؤسسات رقابة الأسواق المالية المحلية والعالمية ، علي إنجاح عمليات الرقابة والمتابعة التي تقوم بها تلك الجهات وتخفيض تكاليف تلك العمليات.

مع خالص شكري وتقديري لشخصكم الكريم

الباحث