1. **المحاسبة الدولية**
**المبحث الأول: تطور المحاسبة :-**
تطور المحاسبة كاستجابة لاحتياجات بيئتها، وهذا التطورات تأتي من التطبيقات والممارسات العملية للمحاسبة وليس فقط من خلال دراسات ونظريات سابقة .
لذا فان تاريخ المحاسبة يعكس النمط التطوري للتطورات الاجتماعية، الذي يتبين من خلاله ان المحاسبة هي نتائج لبيئتها وفي نفس الوقت قوة لتغيرها .
نستنتج من ذلك ان المحاسبة نشأت من مصدرين مستقلين هما :-
1-المصدر العملي .
2-المصدر النظري .
**التطور العملي للمحاسبة :-** ان التطور العملي سبق التطور النظري بميئات السنين ويرتبط بممارسات والاجراءات العملية منذ مئات السنين حتى قبل الوقت الذي كتبه (مارسيلو) كتابه عن طريقة القيد المزدوج .
وكان هذا التطور في الممارسات العملية للمحاسبة هو عبارة عن تطور عملي وتعديل من الاجراءات القديمة كلما دعت الحاجة الى ذلك بسبب ظروف ومشاكل جديدة ومختلفة .
**التطور النظري للمحاسبة :-** يعتبر احدث نسبيا من التطور العملي ، ويعتمد على العمليات الاقتصادية في مختلف المشروعات الذي من خلاله يتم استخلاص مجموعة من الافتراضات المبدئية بخصوص هذه العمليات، وعلى هذا الافتراضات يصل الى نتائج خاصة بالنشاط المحاسبي نظريا .
المحاسبة الدولية يعتبر سنة 1972 نقطة تحول اساسية لمراحل تطور المحاسبة الدولية ولكن قبل سنة 1972 ماذا كان هناك ؟
**ج/** كانت هناك اجتماعات ومؤتمرات اقليمية بين المحاسبين لتبادل المعلومات والخبرات بين دول الاقليم ،وهذه الاجتماعات والمؤتمرات كانت بسبب الاختلافات في الممارسات المحاسبية بين الدول وكانت تقوم هذه الاجتماعات مايلي :-
ـ تقليل فجوة الاختلافات في الممارسات المحاسبية بين الدول .
ـ ايجاد حلول للمشاكل المحاسبية .
ـ اجراء دراسات مقارنة على المواضيع المحاسبية .
ـ مساعدة الدول النامية في تطوير انظمتها المحاسبية .
ـ نقل الافكار والطرق المحاسبية من دولة الى اخرى .
ـ ادراك الاختلافات المحاسبية الموجودة بين الدول واهمية العمل في تطبيقها .
**ماهي المحاسبة الدولية :-**
مجموعة من المعايير المحاسبية الموحدة والمقبولة دوليا لتحكم الممارسات العملية للمهنة .
وتهتم بوضع اطار نظري وعملي على مستوى دولي للممارسات والمقارنات المحاسبية المختلفة الناتجة عن احداث او عمليات اقتصادية او مصالح تتخطى حدود اكثرمن دولة .
\***هناك ثلاث ابعاد ومفاهيم للمحاسبة الدولية :-**
**1- المحاسبة العالمية :-** يعتبر مفهوم المحاسبة العالمية من اوسع المفاهيم واكبرها من حيث المجال ،فهو يوجه المحاسبة الدولية الى تشكيل ودراسة مجموعة مبادئ محاسبية تكون مقبولة عالميا .
**2- محاسبة الفروع الاجنبية :-** يعتبر هذا المفهوم من اضيق واقدم مفاهيم المحاسبة الدولية ، اذ يشير هذا المفهوم الى دور محدود او معين للمحاسبة الدولية يهتم الى حد كبير باعداد نظام قوائم مالية فعال، فالمحاسب تحت هذا المفهوم يكون مهتما اساسيا بترجمة وتسوية القوائم المالية للشركات او الفروع .
**3- المحاسبة المقارنة :-** يوجه هذا المفهوم المحاسبة الدولية الى دراسة وفهم الاختلافات الدولية للمحاسبة لتشمل على :.
أـ ادراك التباين في الانظمة المحاسبية دوليا .
ب ـ فهم المبادئ والطرق المحاسبية لكل دولة على حدة .
جـ ـ القدرة على تقييم اثر اختلاف في الممارسات المحاسبية على القوائم المالية .
**أهداف المحاسبة الدولية :-**
1ــ ايجاد اطار نظري وعملي ينظم ويحكم الممارسات والتقارير المحاسبية على مستوى دولي .
2ــ ايجاد نوع من الاتساق في الممارسات المحاسبية على مستوى دولي لتسهيل عملية المقارنة.
3ــ دراسة الانظمة المحاسبية للدول المختلفة ومحاولة زيادة الوعي حول اسباب الاختلافات والتشابهات المحاسبية بين الدول .
4ــ تقييم دور المحاسبة في اقتصاديات الشركات والدول المختلفة ومساعدتها في التعرف على اسباب نجاح او فشل الانظمة المحاسبية ومن ثم المساعدة في تطويرها .
5ــ العمل على جعل القوائم المالية للشركات اكثر دولية من خلال تسهيل قراءة القوائم المالية للشركات وجعلها قابلة للمقارنة والتحقق .
6ــ توفير الحلول للمشاكل المحاسبية المتجددة .
7ــ تسهيل عملية المراجعة امام شركات المحاسبة الدولية وزيادة الثقة في القوائم المالية على مستوى قومي .

\***العوامل التي ساهمت في ظهور المحاسبة الدولية :-**
**1ـ الاعمال الدولية :-** هي تدفق السلع والخدمات ورأس المال من شركة او وحدة اقتصادية بدولة معينة الى اي شركة او وحدة اقتصادية بدولة اخرى .
ان من خلال نمو المعاملات الدولية ظهرت اسواق دولية جديدة للسلع والخدمات ورأس المال، وهذا ما ادى الى بروز اعمال الدولية .
**2ـ الشركات الدولية:-** هي الشركات التي تمارس انشطة اقتصادية تمتد وراء حدود اكثر من دولة . لذا فان ملكيتها والرقابة عليها تكون لاكثر من دولة.
ان ظهور الشركات الدولية ادت الى بروز مشاكل كثيرة في البيئة المحاسبية التقليدية ؟
**ج/** تعريف الشركات الدولية / والمشاكل برزت بسبب اختلاف مستخدمي القوائم المالية لهذه الشركات كاختلاف اللغة، العملة، الثقافة ، والمستوى التقني العلمي. بالاضافة الى مشاكل اخرى كاسعار التحويل وترجمة القوائم المالية وكل هذا ادت الى ظهور مشاكل في بيئة المحاسبة التقليدية .

**\*العوامل التي تشجع الشركات المحلية لتكون دولية :-**
أـ وجود فرص اكبر للنمو والاعتماد على الاقتصاد العالمي .
ب ـ تلبية طلبات الزبائن
جـ ـ انخفاض التكاليف .

**3ــ الشركات المحاسبة الدولية :-** وهي الشركات التي تقدم خدمات واستشارات في الجانب المحاسبي مثل خدمات المراجعة (التدقيق) والضرائب وخدمات مالية ومعلوماتية .
ان ظهور الشركات الدولية اجبرت المحاسبين على ادراك الاختلافات الموجودة بين الدول ودراستها وايجاد الحلول المناسبة لها ؟
**ج/** تعريف الشركات المحاسبة الدولية ،والاختلافات هي بسبب مستخدمي القوائم المالية من حيث اللغة والثقافة والمستوى التقني العلمي والحلول مثل تقديم خدمات المراجعة (التدقيق) والضرائب وخدمات مالية ومعلوماتية .
**4ـ اسواق رأس المال العالمية :-** بما انه يعتبر مصدر تمويل خارجي للاموال ، فان هذه الاسواق ساعدت على تحرك الاموال بسهولة اكثر وعالميا ، وتشمل هذه الاسواق على القروض والاسهم والسندات ، وهذا ما يؤدي الى توسع نطاق التعامل وزيادة المنافسة .
**5ـ البحث العلمي :-** ان ظهور العوامل السابقة الذكر كالاعمال الدولية والشركات الدولية والاسواق الدولية يدل على وجود تغيرات جذرية في بيئة الاعمال .
هذه التغيرات تجبر المحاسبين من التحرك نحو تقديم معلومات محاسبية مناسبة وتلائم تلك البيئة الحديثة ، وهذا ناتج عن وجود مشكلة محاسبية يتطلب من المحاسبين ايجاد الحلول لها ، وتنطلق هذه المشكلة من الجانب العلمي . وهنا يأتي دور الباحث من معالجة المشكلة الذي يستمد موضوعه منه .

**المبحث الثاني:-**
**\*التوافق المحاسبي الدولي والمعايير الدولية**
**ــ التوافق المحاسبي الدولي :-** هو مسار موجه لتعظيم انسجام التطبيقات المحاسبية بالحد من مستوى تغيراتها وتخفيض الفروق بين الانظمة المحاسبية .

**ــ التوحيد المحاسبي الدولي :-** وهو الذي يفرض اساس توحيد كلي للقواعد المحاسبية ، بمعنى توحيدها بشكل شامل على مستوى الدولي . وهو ما يعتبر امرا مستحيلا وغير نافع مادامت المحاسبة جزء مكمل من المحيط الثقافي الذي يتميز به كل دولة .

**اهداف التوافق المحاسبي الدولي**
1ـ خفض تكاليف الاستغلال المتعلقة باعداد القوائم المالية ، خاصة مايتعلق باعداد الحسابات المجمعة للمؤسسات التي لديها فروع في مناطق تختلف انظمتها المحاسبية .
2ـ تمكين الاطراف المستعملة للقوائم المالية من مقارنة المعلومات المتاحة فيها من اجل اتخاذ قرارات استثمار ملائمة .
3ـ يساعد على نجاح عمليات الرقابة والمتابعة التي تقوم بها بعض الهيئات على المؤسسات ، مثل الاتحاد الاوربي ،الامم المتحدة ، هيئات مراقبة الاسواق المالية الوطنية او الدولية والبنك الدولي لما ينتجه من خفض تكاليف هذه الرقابة .

**\* معايير المحاسبة الدولية :.**
هي عبارة عن مجموعة من المقاييس والاشارات الوصفية المحددة ، يستند عليها المحاسب في انجاز عمله من قياس واثبات وافصاح عن المعلومات حول الاحداث الاقتصادية للمشروع .
**\*اهمية المعايير المحاسبية :.**
ان وجود المعايير المحاسبية يعزز موضوعية المخرجات المحاسبية حيث ان موضوعية القياس التي تتطلبها المحاسبة لايمكن تحقيقها الا بوجود اطار نظري متكامل يحكم عملية التطبيق .
ومن هنا جاء ما يعرف بالتنظيم المحاسبي ، وهو محاولة لوضع اطار عام للممارسات المحاسبية وذلك بتنظيم هذه الممارسات ووضع ضوابط وحلول للمشاكل التي قد تواجه التطبيق العلمي لها .
ويمكن تسهيل الرقابة والمراجعة من خلال اتباع المعايير المحاسبة الدولية ، وعدم حدوث اختلافات بين المحاسبين في معالجة نفس الممارسات المحاسبية .

**\*مزايا تطبيق معايير المحاسبة الدولية او معايير التقارير المالية الدولية :.**
**1ـ التناغم والتناسق :-**
يعني ذلك قيام المنشأة بتطبيق ذات المعايير والاسس المحاسبية بغض النظر عن جنسيتها ، مما يعني توحيد الاسس والقواعد التي تتم على اساسها المعالجات المحاسبية .
**2ـ قابلية المقارنة :-**
من خلال توحيد اسس وقواعد المعالجات المحاسبية فان النتيجة المباشرة هي قابلية القوائم المالية للمقارنة من قبل المستخدمين ، وبالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرارات المرتكزة على المعلومات المحاسبية المماثلة والمفاضلة بين البدائل بناء" على اسس سليمة وواضحة .
**3ـ مواكبة متطلبات العولمة :-**
اصبح العالم الذي نعيش فيه صغيرا لتطور وسائل الاتصال وازدياد عمليات التبادل بين الدول وانتشار شركات متعددة الجنسية ، لهذا تطلب من المحاسبة مواكبة هذه التطورات بانشاء منظمة مهنية تعني بشؤون المحاسبة على مستوى عالمي .
**4- تلبية متطلبات الممولين :-**
للتوسع في عملياتها ونشاطاتها،ولا يمكن للمؤسسات التمويلية ان تقوم بمنح قروض الا في ضوء دراسة وافية للقوائم المالية للمنشأة التي تحتاج الى تمويل . ولا يمكن ان تكون هذه الدراسة الا في ضوء قوائم مالية قد اعدت وفقا لمعايير محاسبة دولية موحدة .
**5- الدخول الى الاسواق المالية :-**
ان من نقاط الاختلاف المهمة في الاسواق المالية هي الافصاح عن المعلومات المحاسبية واساليب اعدادها . لذا فان ظهور المعايير المحاسبة الدولية ازالت هذا الاختلاف ، واصبح لزاما على الشركات الالتزام بالمعايير الدولية في سبيل الدخول الى الاسواق المالية الدولية والسماح لها لامكانية ادراج اسهمها في هذه الاسواق .
**6- قابلية الفهم وامكانية وجود تصور موحد ومشترك للقوائم المالية :-**
عندما يتم اعداد القوائم المالية على اسس مختلفة لا يمكن فهمها وقراءتها ، ويتطلب ذلك مزيدا من التوضيح والافصاح عن الاسس التي اعدت القوائم المالية على اساسها , وبالتالي غموض القوائم المالية وعدم صلاحيتها لاتخاذ القرارات ، وهذا يتنافي مع الهدف الرئيسي وهو ضرورة تزويد معلومات موثوقة وملائمة .
**7- ايجاد معلومات موحدة للتعامل مع القضايا العالمية المشتركة :-**
مثل اسعار صرف العملات ، فلا يمكن ترجمة القوائم المالية بناء" على قوانين ومعايير محلية ، حيث تفقد عندها خاصية المقارنة . ولكن يجب ان يكون ذلك في ظل توجه عالمي موحد يعبر عنه بالمعايير المحاسبة الدولية .

**\*مجلس معايير المحاسبة الدولية**
تم تأسيس مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام 1973 وذلك بموجب اتفاقية وقع عليها ممثلوا الجهات المحاسبية المعنية في تسع دول هي استراليا - كندا - فرنسا - المانيا ـ اليابان ـ المكسيك - هولندا -المملكة المتحدة - الولايات المتحدة الامريكية . ويعتبر اصدار المعايير من مهام المجلس .
ــ حيث اصدر المجلس حتى الان 41 معيارا 13 ابلاغا ماليا .

**اهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية :-**
1ـ اعداد ونشر معايير محاسبية ذات غرض عام تراعي عند اعداد القوائم المالية وتشجع القبول فيها والعمل بموجبها على مستوى العالم .
2ـ العمل بشكل عام على تطوير وتوفيق التعليمات والمعايير المحاسبية والاجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية على مستوى دولي .

**المبحث الثالث:-**
المحاسبة عن العمليات التي تنطوي على عملات أجنبية . إن تحويل من عملة اخرى إلى عملة الشركة الأم تسمى (الترجمة) .

شركة الأم عملة رسمية الفرع عملة أجنبية

1جنية = 1.6065 $
1 دولار = 0.6225 جنية ====> 1جنية = 0.6225
1.6065
مثلا/ 6 جنية تحويل الى دولار = 6 x 1.6065$
مثلا / 10 $ تحويل الى جنية = 10 X 0.6225 جنية

بافتراض إن أحد الشركات الامريكية متعددة الجنسية تحتاج الى 10000 جنية استرليني . فعندئذ يجب على شركة الفرع أن تدفع :
10000 جنية X 1.6065 = 16065 $

عمليات البيع والشراء بعملات أجنبية تقوم الشركات متعددة الجنسية بعمليات بيع وشراء مع شركات أجنبية مستقلة وايضا تقوم بمثل هذه العمليات مع فروعها أو قطاعاتها أو شركاتها التابعة الموجودة في دول اخرى. فاذا كانت الشركة متعددة الجنسية أمريكية ، وأيضا تمت العمليات بالدولار الأمريكي مع الشركات الأجنبية المستقلة فلا تظهر مشاكل محاسبية للشركة الأمريكية متعددة الجنسية .
لكن غالبا ما تتم العمليات السابقة باستخدام العملة الدولية للشركة الأجنبية المستقلة، وفي مثل هذه الحالات يجب على الشركة الأمريكية المحاسبة على العملة التي تتم بنقل أجنبي بما يعادل الدولار الأمريكي . وهذا ما يطلق عليه ترجمة العملات الأجنبية . ولتوضيح ذلك نفترض المثال الأتي :.
**مثال/** اشترت احدى الشركات الأمريكية بضاعة من احد الموردين من المانيا بالأجل بتاريخ 18/1/2010 بتكلفة قدرها 100000 مارك الماني ولمدة (30) يوما . وقد كان سعر صرف المعلن للبيع في ذلك التاريخ هو مارك واحد = 0.45 دولار .
**المطلوب/** تسجيل قيد الشراء في الشركة الأمريكية .
**الحل /**
100000 مارك X 0.45 = 45000 $
الشركة الأمريكية مورد ألماني
45000 من حـ/المشتريات 100000 من حـ/مدينون(شركة الأمريكية)
45000 الى حـ/ الدائنون (مورد الماني) 100000 من حـ/ مبيعات
~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~ ~~~~~

**\*مكاسب وخسائر العمليات:-**
من المعروف إن أسعار صرف العملات قد تتغير من فترة إلى اخرى. لذلك إذا رجعنا إلى مثالنا السابق سيكون هناك احتمال لتغيير سعر صرف المارك الالماني المعلن للبيع خلال الفترة من تاريخ الشراء 18/1/2010 حتى تاريخ الوفاء بالالتزام في 18/2/2010 (30) يوم .
فإذا انخفض سعر الصرف المعلن لبيع المارك خلال هذه الفترة سوف تحقق الشركة الأمريكية مكاسب وبالعكس إذا ارتفع سعر الصرف المعلن لبيع المارك سوف تتحمل الشركة الأمريكية خسائر ومثل هذه المكاسب والخسائر يجب أن تؤخذ بنظر الاعتبار عند تحديد صافي دخل الفترة المحاسبية التي تغير فيها سعر الصرف . ولتوضيح ذلك بافتراض أنه في 18/2/2010 تغير سعر الصرف فاصبح :-
أ ــ 1 مارك = 0.44 $
ب ــ 1 مارك = 0.46 $
المطلوب / تسجيل قيد تسديد الالتزام على الشركة الأمريكية .
**الحل/**
أــ عند السداد يكون القيد كالاتي :
100000 X 0.44 = 44000 $
45000 من حـ / دائنون (مورد الماني )
الى مذكورين
44000 حـ / الصندوق
1000 حـ / مكاسب وخسائر العمليات

1000 من حـ / مكاسب وخسائر العمليات
1000 الى حـ / أرباح وخسائر
ب ــ عند السداد يكون القيد كالاتي :
100000 مارك X 0.46 = 46000 $
من مذكورين
45000 من حـ / دائنون (مورد الماني)
1000 من حـ / مكاسب وخسائر العمليات
46000 الى حـ / الصندوق
1000 من حـ/ أرباح وخسائر
1000 الى حـ / مكاسب وخسائر العمليات
~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~~ ~~~~~
**مثال/** فيما يلي عمليات التي تمت بين الشركة الأمريكية (المركز الرئيسي) والفرع في فرنسا. نفترض بأن العملة الرسمية هي الدولار الأمريكي، ومع ذلك فان الفرع يمسك سجلاته المحاسبية بالفرنك الفرنسي .
1ـ أرسل المركز الرئيسي 1000$ إلى الفرع (الفرنك = 0.20$) .
2ـ أرسل المركز الرئيسي بضاعة إلى الفرع كانت تكلفتها 60000$ وسعر الفاتورة 90000$ (الفرنك= 0.20 $).
3ـ اشترى الفرع أثاث بمبلغ 2500 فرنك، ويتم المحاسبة عن الاصول الرأسمالية في دفاتر المركز الرئيسي (الفرنك= 0.20 $).
4ـ بلغت مبيعات الفرع بالأجل مبلغ 500000 فرنك وكانت تكلفة هذه البضاعة 337500 فرنك (الفرنك= 0.16 $).
5ـ حصل الفرع من المدينون مبالغ قدرها 248000 فرنك (الفرنك = 0.25 $).
6ـ بلغت مصروفات العمليات المسددة نقدا وبمعرفة الفرع 80000 فرنك (الفرنك = 0.25 $).
7ـ حول الفرع إلى المركز الرئيسي مبالغ قدرها 156250 فرنك (الفرنك = 0.24 $).
8 ـ بلغت مصروفات العمليات التي أنفقت بمعرفة المركز الرئيسي وحملها على الفرع مبلغ 3000 $ (الفرنك = 0.24 $ ).
**المطلوب /** تسجيل قيود العمليات أعلاه في دفاتر المركز الرئيسي والفرع .
**الحل /**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **رقم****العملية** | **المركز الرئيسي (دولار )** | **الفرع في فرنسا (فرنك)** |
| **1ــ**  | 1000من حـ/ الاستثمار في فرع فرنسا1000 الى حـ/ الصندوق | 1000 / 0.20= 5000 فرنك5000 من حـ/ الصندوق 5000 الى حـ/ المركز الرئيسي |
| **2ــ** | 90000من حـ/ الاستثمار في فرع فرنسا الى مذكورين60000 حـ/ المخزون30000حـ/ مخصص تقويم البضاعة بالزيادة  | 90000 / 0.20 = 450000 فرنك450000 من حـ/ المخزون450000 الى حـ/ المركز الرئيسي |
| **3ــ** | 2500 X 0.20 = 500 $500 من حـ/ الاثاث 500 الى حـ/ الاستثمار في فرع فرنسا | 2500 من حـ/ المركز الرئيسي2500 الى حـ/ الصندوق |
| **4ــ** | لا يسجل قيدلا يسجل قيد | 500000 من حـ/ مدينون 500000 الى حـ/ مبيعات 337500 من حـ/ تكلفة البضاعة المباعة337500 الى حـ/ المخزون |
| **5ــ** | لا يسجل قيد | 248000 من حـ/ الصندوق 248000 الى حـ/ المدينون |
| **6ــ** | لا يسجل قيد | 80000 من حـ/ مصروفات العمليات 80000 الى حـ/ الصندوق |
| **رقم**ا**لعملية** | **المركز الرئيسي ( دولار )** | **الفرع في فرنسا (فرنك)** |
| **7ــ** | 156250 X 0.24 = 37500 $37500 من حـ/ الصندوق 37500إلى حـ/الاستثمار في فرع فرنسا | 156250 من حـ/ المركز الرئيسي 156250 الى حـ/ الصندوق |
| **8ــ** | 3000 من حـ/ الأستثمار في فرع فرنسا3000 إلى حـ/ مصروفات العمليات | 3000 / 0.24 = 12500 فرنك12500 من حـ/ مصروفات العمليات12500 الى حـ/ المركز الرئيسي |