

مستقبل المعايير المحاسبية الدولية في بيئة الأعمال الأمريكية  
- دراسة تحليلية -

**Future of International Accounting Standards in the American  
Business Environment - Analytical study -**

أ. جلاية علي، د. لرباع الهادي، جامعة باجي مختار عنابة، الجزائر

**Abstract**

The study attempts to shed light on a topic that has raised a lot of interest among the international accounting community, namely the possibility of adopting international accounting standards in the American business environment, coinciding with the international convergence project between FASB and IASB, which began in 2002 and still to this day has not taken its place.

The study found that the goal of reaching one set of accounting standards through the convergence project is not a practical or achievable goal for the foreseeable future, and the USA does not intend to adopt international accounting standards but is trying to press its industry path in line with its business environment Rather than directly followed.

**Keywords:** IAS/IFRS, US-GAAP, FASB, IASB, International Convergence Project

**المخلص**

تحاول الدراسة إلقاء الضوء على موضوع أثار الكثير من الجدل بين أوساط المهتمين بحقل المحاسبة الدولية، وهو إمكانية اعتماد المعايير المحاسبية الدولية في بيئة الأعمال الأمريكية، تزامنا مع مشروع التقارب الدولي القائم منذ سنة 2002 بين كل من FASB و IASB، والذي لا يزال إلى حد اليوم لم يأخذ مكانه.

وقد توصلت الدراسة إلى أن هدف الوصول إلى مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية من خلال مشروع التقارب، لا يعد هدفا عمليا أو قابلا للتحقيق في المستقبل المنظور، وأن الولايات المتحدة الأمريكية لا تعزم تبني المعايير المحاسبية الدولية بل تحاول الضغط على مسار صناعتها بما يتوافق مع بيئة أعمالها بدلا من إتباعها بشكل مباشر.

**الكلمات المفتاحية:** المعايير المحاسبية الدولية، المبادئ المحاسبية المقبولة عموما، مجلس معايير المحاسبة المالية، مجلس معايير المحاسبة الدولية، مشروع التقارب الدولي.

## مقدمة:

حقق مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB قبولاً دولياً واسعاً لمعايير المحاسبة التي عمل عليها لأكثر من 40 عاماً، مع ذلك وما هو مهم جداً أن الولايات المتحدة الأمريكية تملك أكبر أسواق رأس المال في العالم إلا أنها لا تزال مترددة في دمج المعايير المحاسبية الدولية في تقاريرها المالية، بالرغم من الإعراف بها في جميع القارات خلال السنوات الماضية.

وقد أعلن عدة مرات على جانبي المحيط الأطلسي (FASB & IASB) أن الهدف من واضعي المعايير المحاسبية هو تحقيق مجموعة واحدة من المعايير المقبولة عالمياً، لذلك فمن الغريب حقاً أنه بعد مضي 15 سنة من مذكرة التفاهم التي تم عقدها في Norwalk ، والعمل الشاق من قبل أفضل العقول المحاسبية في العالم، إلا أنه لا يزال هناك ما يشير إلى متى سيأخذ التقارب بين مجموعتي المعايير مكانه؟، وهو ما يدل على أن المشروع لم ولن يكون سهلاً كما كان متوقفاً في بدايته وبقي هدف الوصول إلى مجموعة واحدة من المعايير عالية الجودة أمراً في غاية الصعوبة في الوقت الحالي، مع ذلك، ليس هناك من نقص في التصريحات العلنية من قبل لجنة SEC وموظفيها معربين عن رأيهم بأنه ينبغي تطوير مجموعة واحدة من معايير المحاسبة الدولية تكون مقبولة من قبل الجميع، وقد تم تأكيد ذلك من خلال الخطة الإستراتيجية للسنوات المالية 2014-2018.

في ظل ما سبق ذكره نتبلور معالم إشكالية الدراسة على النحو التالي: " ما هو مستقبل المعايير المحاسبية الدولية بيئة الأعمال الأمريكية في ظل مشروع التقارب الدولي بين FASB & IASB "؟

وقصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع تم تقسيم الدراسة إلى المحاور التالية:

➤ أولاً : التقارب الدولي للمعايير المحاسبية (ماهيته وأهميته).

➤ ثانياً: دوافع توجه FASB نحو مشروع مشترك للتقارب مع IASB.

➤ ثالثاً: قراءة في واقع مشروع التقارب بين FASB & IASB.

➤ رابعاً: موانع تبني الولايات المتحدة الأمريكية للمعايير الدولية.

أولاً - التقارب الدولي للمعايير المحاسبية - ماهيته وأهميته

## 1 - مفهوم التقارب الدولي للمعايير المحاسبية

التقارب الدولي للمعايير المحاسبية ليس بالمفهوم الجديد، حيث سقط في البداية تحت عنوان المواعمة والتوافق للمعايير المحاسبية، واليوم أصبح يشار لهذه الأنشطة على أنها تقارب ( H.Herz, )

(R. Petrone, 2005, P 631)، وقد أصبح موضوعا ساخنا في حقل المحاسبة الدولية، وهو مسار لا رجعة فيه نحو تطوير المحاسبة كلغة أعمال مقبولة في جميع أنحاء العالم، والتي يجب أن تتحرك بشكل طبيعي نحو التدويل (Boka Moussa, 2010, P89).

ويختلف التقارب الدولي عن التوافق أو التنسيق في كونه ينطوي على الإلغاء التدريجي للاختلافات الموجودة بين المعايير، من خلال الجهود المشتركة بين مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجموعات أخرى من واضعي المعايير، وهذا من أجل البحث عن أفضل الحلول لقضايا محاسبية، يمكن أيضا الوقوف عند نقطة أن التوافق المحاسبي يكون من أجل القضاء على الاختلافات بين المعايير القائمة، في حين أن التقارب قد ينطوي أيضا على الخروج بمعالجة محاسبية جديدة لا توجد في المعايير القائمة، وبالتالي معيار محاسبي جديد.

وقد أصبح مصطلح التقارب الدولي حاليا أكثر شيوعا، وهو يتضمن (D.S.Choi, ) (K.Meek, 2010, PP 249-250):

➤ تقارب المعايير المحاسبية (التي تتعامل مع القياس والإفصاح).

➤ الإفصاحات التي تدلي بها الشركات للتداول العام بالتواصل مع عروض الأوراق المالية وقوائم البورصة.

➤ معايير المراجعة والتدقيق.

## 2- أهمية التقارب الدولي للمعايير المحاسبية

يرى أنصار التقارب الدولي للمعايير المحاسبية أن له أهمية بالغة، حيث أشار Donald t. Nicolaisen رئيس المحاسبين بـ SEC (سبتمبر 2005) في تعليقه على التقارب الدولي للمعايير المحاسبية " أن القوة الرئيسية لمجموعة واحدة من المعايير المحاسبية المقبولة عالميا هي التوسع القوي والمستمر لأسواق رأس المال عبر الحدود، حيث أن رغبة البلدان في دعم النمو الإقتصادي وتحقيق أسواق مستقرة لرؤوس أموال يتطلب درجة عالية من الفهم والثقة لدى المستثمر وهو ما يتلاقى مع تبني مجموعة مشتركة من المعايير المحاسبية عالية الجودة، هاته الأخيرة تساهم كثيرا في رؤية المساهم للبيانات المالية للشركات على أنها شيء مألوف، وقد يصير المساهم على زيادة علاوة المخاطر في حالة عدم الفهم الكامل ما يؤدي إلى زيادة التكلفة النسبية لحصول الشركات على رأس المال، حيث أن الشركات التي تستعمل معايير محاسبية ضعيفة أو غير مكتملة تجعل من المستثمرين يستغرقون وقتا طويلا للتمييز بين الفرص الإستثمارية المتاحة، وبالتالي حسب رأيه

فمجموعة واحدة من المعايير توفر للمستثمر ثقة أكبر وفهم أفضل عند إختياره للبدائل الإستثمارية" (D.S.Choi, K.Meek, 2010, PP 250-251).

وفقا لهذا الخط، نجد أن تبني مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية العالية الجودة يمكن أن يخفض التكاليف لمستخدمي التقارير المالية، الناتجة عن الفروق والإختلافات في الممارسات المحاسبية، والتي قد تترتب عنها أثار على الأرباح وحقوق الملكية، إضافة إلى ذلك، يوفر التقارب الدولي للمعايير المحاسبية الوقت والجهد، الذي قد نحتاجه لفك شفرة إستخدام قواعد محاسبية خاصة بكل دولة (شرويدر، كلارك وكاثي، ، ص ص 134-135)، ويمكن حصر أهمية التقارب الدولي للمعايير المحاسبية في النقاط التالية (D.S.Choi, K.Meek, 2010, P 251):

- ✓ إستخدام مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية يؤدي إلى تحسين الكفاءة، بالإضافة إلى تخفيض تكلفة رأس المال للشركات.
- ✓ التقارب يمكن المستثمرين من إتخاذ قرارات إستثمارية أفضل، إستغلال محافظ مالية أكثر تنوعا مما يقلل نسبة المخاطر، كما يزيد من الشفافية في التقارير المالية وإمكانية مقارنتها في جميع الأسواق المالية.
- ✓ تحسين عملية إتخاذ القرارات الإستراتيجية لدى الشركات فيما يخص عمليات الإندماج والإستحواذ.
- ✓ المعرفة والمهارات المحاسبية يمكن نقلها بسهولة في أنحاء العالم.
- ✓ التقارب يساعد على إمكانية إستغلال الأفكار الناشئة عن الأنشطة الوطنية، والاستفادة منها في وضع معايير عالمية عالية الجودة.

### ثانيا - دوافع توجه FASB نحو مشروع مشترك للتقارب مع IASB

شهد مطلع القرن الحالي انهيار بعض الشركات العملاقة في الولايات المتحدة الأمريكية، نجد في مقدمتها شركة (Enron) التي كانت من كبريات شركات الطاقة والتي إستخدمت بدرجة عالية من التعقيد والتطور ما يعرف بمصطلح الوحدات ذات الأغراض الخاصة ( Special Purpose Entities) بهدف الوصول إلى سوق رأس المال والإحتماء من المخاطر، إلا أن فشلها تسبب في خسائر مالية معتبرة وتسريح عدد كبير من العمال، وقد كانت حالة شركة Enron واحدة من سلسلة حالات الفشل المحاسبي وفشل المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث شملت شركات South Health، WorldCom و Tyco والتي كانت حالات الفشل فيها ترجع لمجموعة من الأحداث التي ينسبها النقاد إلى التغيير من الإقتصاد الإنتاجي الصناعي إلى الإقتصاد الخدمي في

الولايات المتحدة، وما أدى إلى ذلك هو زيادة الخدمات الإستشارية من قبل شركات المحاسبة العامة (شرويدر، كلارك وكاثي، ، ص ص 51-53).

وكإستجابة لهذه الأحداث التي بدأت تقلل من ثقة الجمهور في نظام الإبلاغ المالي ومشاريع الأعمال الأمريكية، تم تمرير قانون (Sarbanes-Oxley) سنة 2002 من قبل الكونغرس الأمريكي لإصلاح شركات المحاسبة العامة وحماية المستثمرين، والذي أسس بموجبه مجلسا للإشراف العام على شركات المحاسبة العامة، والذي تقع على عاتقه مسؤولية وضع معايير المراجعة وكذا مراجعة الممارسات والإجراءات المستخدمة من قبل شركات المحاسبة العامة في أدائها لعمليات المراجعة، وضمان الإلتزام بلوائح هذا القانون (شرويدر، مارثل وكاثي، ، ص 57).

بالتالي فالمشروع المشترك للتقارب بين الهيئتين المحاسبتين الأكثر تأثيرا في العالم لتطوير المعايير المحاسبية التي من شأنها أن تدمج الأفضل من بينهما يعتبر الخطوة الأكثر منطقية بعد Sarbanes-Oxley، فوفقا للمادة 108 من هذا القانون المطلوب من موظفي SEC إجراء دراسة حول إعتقاد التقرير المالي الأمريكي لنظام محاسبة قائم على أساس المبادئ ( Smanster , 2006, P 09).

وبعد المبادرة الأولى نحو التقارب من قبل الإتحاد الأوروبي بالإضافة إلى توجه الكثير من الدول على نطاق واسع من أجل التقارب الدولي لمعايير المحاسبة، إزداد الضغط على FASB للعمل مع IASB من أجل إعداد معايير محاسبية مقاربة، فقد أدرك FASB أنه بعزل معاييرها سيعرض نجاح الأسواق المالية الأمريكية للخطر من خلال عدم الإلتزام إلى بقية القوى الإقتصادية العظمى في التقارب مع المعايير الدولية، لكن الـ FASB لم يوافق على إستبدال معاييرها المحاسبية بالمعايير الدولية، إنما تم الإتفاق للعمل بشكل مشترك لتبني المعايير الأكثر جودة من بينهما وتطوير معايير جديدة في حالة الإختلاف، ووفقا لـ FASB فإن تقارب معاييرها المحاسبية هو " فرصة لتحقيق ثلاث فوائد مرة واحدة من خلال تحسين التقارير المحاسبية في الولايات المتحدة الأمريكية، تبسيط المعايير الأمريكية وتطويرها والاستفادة من التقارب الدولي بالنسبة للمشاركين في السوق الأمريكية" (Smanster , 2006, P 07).

### ثالثا: قراءة في واقع مشروع التقارب بين FASB & IASB

بعد أن تم جلب مجلس معايير المحاسبة المالية FASB إلى مسار التقارب على إثر إتفاق Norwalk بولاية Connecticut بتاريخ 18 سبتمبر 2002، أصدرت مذكرة تفاهم وافق من خلالها المجلسان على إلتزامهما بتطوير معايير محاسبية متوافقة وعالية الجودة يمكن إستخدامها

على الصعيدين المحلي والعاور للحدود، كما تعهد المجلسان بإستخدام أفضل المعايير بأسرع ما يمكن تطبيقه، وتنسيق برنامج عملهما للمحافظة على التوافق (IASB, 2006)، على إثرها أصدر كلا المجلسين سلسلة من المشاريع القصيرة والطويلة الأجل تهدف إلى القضاء على الإختلافات بين مجموعتي المعايير، كما اتفقا على أنه في حالة ما إذا كان أحد المعيارين سواء كان دولي أو أمريكي هو الأفضل بشكل واضح، فعلى الطرف الأخر أن يعتمد هذا المعيار، أما في حالة معايير كلا المجلسين تحتاج إلى تحسين فيجب العمل سويا على تحسينها.

تم تحديث هذا الإتفاق عدة مرات (2006 و 2008)، لكن الهدف كان دائما هو تحقيق التقارب بين مجموعتي المعايير على أن يكون هذا التقارب في المبادئ وليس في نصوص الكلمات، وقد تم تأييد المشروع المشترك بين المجلسين بشكل متكرر من طرف العديد من المجموعات العالمية مثل مجموعة 20 (G-20) وذلك باعتباره خطوة أساسية للطريق نحو مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية العالمية العالية الجودة، وقد تم تحقيق خطوة هامة جدا في شهر نوفمبر 2007 نحو إستخدام معايير التقارير المالية الدولية في الولايات المتحدة الأمريكية عندما قامت SEC بإلغاء شرط تسوية القوائم المالية بالنسبة للشركات الأجنبية التي تستخدم المعايير الدولية، مع ذلك يبقى التساؤل "أين نحن اليوم بعد 15 عاما من العمل المشترك بين FASB & IASB من أجل التقارب؟".

### 1- إنجازات التقارب

يمكن القول أنه تم الإنتهاء من بعض مواضيع التقارب بنجاح ، كما تم الإنتهاء من مواضيع أخرى مع نجاح جزئي في التقدم نحو معايير متقاربة، ولكن لا تزال بعض الإختلافات، وبعض المشاريع إما توقفت أو أدت إلى إنشاء معايير مختلفة لأنه في نهاية المطاف المجلسين لم يتوصلا إلى توافق في وجهات النظر حولها، بالإضافة إلى وجود مواضيع أخرى تم تأجيلها من أجل التركيز أكثر على المواضيع التي صنفت ذات أولوية عالية، والتي لا يزال المجلسين يعملان عليها حتى يومنا هذا (Pacter, 2013)، ويمكن عرض بعض الإنجازات الهامة التي تحققت، فيما يلي (Smanster, 2006, PP 13-14):

- ✓ أنجز المجلسين مشروعا مهما فيما يخص المعالجة المحاسبية لاندماج الأعمال أين كانت النتيجة هي IFRS 3 .
- ✓ التقدم المحقق في المحاسبة عن شهرة المحل، أين قام IASB باستبدال معيار المحاسبة الدولي IAS 22 بالمعيار IAS 36 والذي لا يسمح بإطفاء شهرة المحل .

✓ التقدم الملموس في المحاسبة عن العمليات المتوقفة، أين تم الإتفاق على أن المعيار الأمريكي هو الأفضل، وقام IASB باستبدال IAS 35 بمعيار التقرير المالي الدولي IFRS 5 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة"

✓ فيما يتعلق بـ "التغيرات المحاسبية"، قام FASB بتعويض الرأي APB 20 الذي يتطلب وجود أثر تراكمي للتغير في مبدأ محاسبي ليتم أخذه بعين الإعتبار في الفترة التي حدث فيها التغيير، وأصدر معيارا جديدا Statement N° 154 متقارب مع IAS 8 "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء".

✓ التقدم المنجز في المرحلة الأولى الخاصة بالأهداف والخصائص النوعية من العمل المشترك حول مشروع الإطار المفاهيمي.

مع ذلك، شهد الجدول الزمني للمشروع المشترك تأخيرا كبيرا عن الوقت الذي حدّد فيه أصلا، حيث تم في البداية تحديد سنة 2011 كموعدا لانتهاء التقارب في المشاريع الرئيسية إلا أنه لم يتم الوصول إلى الأهداف المسطرة ليتراجع التاريخ المستهدف إلى ما بعد 2012 ولا يزال إلى حد اليوم ما يشير، ويبقى السؤال ما إذا كان هدف الوصول إلى مجموعة واحدة من المعايير سيتحقق بسبب وجود الكثير من التحديات والصعوبات التي لا تزال قائمة.

## 2- تحديات التقارب

إن طبيعة US-GAAP القائمة على القواعد مقابل طبيعة IFRS القائمة على المبادئ هي الفرق الجوهرية بين مجموعتي المعايير، فالمبادئ المحاسبية المقبولة عموما أكثر تقييدا والزاما في التقارير المالية ومتطلبات الإفصاح من معايير المحاسبة الدولية، وغالبا ما انتقد المنهج القائم على القواعد باعتباره عاملا مساعدا في عدم وجود نوعية في التقارير المالية لأن الشركات أصبحت تركز أكثر على الانحناء والالتواء باستعمال القواعد لصالحها بدلا من مجرد الإبلاغ عما حدث، حيث أن زيادة تفاصيل التوجيه يرافقها زيادة الفرصة للعثور على الثغرات في التوجيه.

بالإضافة إلى هذا الإختلاف الأساسي بين مجموعتي المعايير هناك زيادة في إستخدام القيمة العادلة للإبلاغ عن الأدوات المالية، الأصول الملموسة والأصول غير الملموسة المطلوبة بموجب المعايير المحاسبية الدولية والتي تضخ المزيد من الذاتية إلى الأرقام الواردة في التقارير المالية. الهدف النهائي للإبلاغ في المبادئ المحاسبية المقبولة عموما هو تمكين المستثمرين والدائنين من التنبؤ بتوقيت وكمية واحتمال التدفقات النقدية المستقبلية من الأحداث التاريخية والمعاملات الواردة في القوائم المالية. العديد من المحللين يرون أن أرقام القيمة العادلة هي الأكثر ملائمة لهذا الغرض

Hillman, H.Heaston, L.Dodd, ) لأنها أكثر موافقة للجوهر الإقتصادي للأحداث المبلغ عنها (2012, PP 05-06).

في حين أن المشاريع التي صنفت ذات أولوية كالاقرار بالإيرادات وعقود الإيجار والأدوات المالية، فيها ما تم أو سيتم التعامل معها من قبل المجلسين مع احترام الإختلافات، لا تزال هناك العديد من التحديات حيث تختلف US-GAAP و IFRS (Fogatry, 2012)، ويمكن ذكر أهم التحديات التي تواجه المشروع المشترك لتقارب المعايير في النقاط الأساسية التالية ( Hillman, ) (H.Heaston, L.Dodd, 2012, PP 06-07):

- ✓ الإطار المفاهيمي - Conceptuel Framework
- ✓ طريقة LIFO لتقييم المخزون.
- ✓ الأصول طويلة الأجل - Long -Term Assets
- ✓ لغة تقارير الأعمال التجارية الموسعة - XBRL
- ✓ عرض القوائم المالية - Financial Statement Présentation

### 3- صعوبات التقارب

لا تزال هناك عقبات كبيرة بحاجة إلى التغلب عليها فيما يتعلق بالمشروع المشترك للتقارب الدولي، يمكن حصر أهمها فيما يلي (Fogatry, 2012):

- ✓ الوقت اللازم لتحويل السجلات الموجودة من قبل المدراء التنفيذيين ومديري الضرائب.
- ✓ الآثار المتوقعة للضريبة على الشركات.
- ✓ التأثير على الامتحانات الموحدة للمحاسبين القانونيين الأمريكيين.
- ✓ كفاية التدريب للمستثمرين الأمريكيين وكذا مكاتب التدقيق.

إضافة إلى ذلك، نشير هنا إلى أن فكرة التحول من النظام القائم على القواعد إلى نظام قائم على المبادئ يعتبر في غاية الصعوبة، وهي ليست عملية سهلة على المدى القريب، فعلى سبيل المثال، في المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً US-GAAP يوجد أكثر من 100 مرجع حول موضوع الإقرار بالإيرادات، في حين أن النظام القائم على المبادئ بموجبه يكون هناك مبدأ مركزياً حول مفاهيم الاعتراف بالإيرادات بدلاً من 100 مرجع، ومن الصعب جداً جمع كل هذه المراجع ومقارنتها مع مبدأ واحد حول الإقرار بالإيرادات.

### رابعاً: موانع تبني الولايات المتحدة الأمريكية للمعايير الدولية

كثيراً ما تم طرح قضية إمكانية الإعتماد الكامل للمعايير المحاسبية الدولية من قبل الولايات المتحدة الأمريكية، وهي المعايير المستخدمة في حوالي 150 بلداً في جميع أنحاء العالم، لكن الجواب لا يزال غير نهائي، حتى بعد إفراج لجنة SEC عن خطة عمل للنظر في إدماج المعايير الدولية في نظام الإبلاغ المالي للشركات الأمريكية"، والتي كان ينتظر أنها ستقضي على بعض من عدم التأكيد المستمر بشأن إلتزام الولايات المتحدة بالمعايير الدولية، إلا أنه لم ترد أي توصية واضحة إلى غاية الآن من طرف SEC، وفيما يلي العوامل الثلاثة الرئيسية التي يبدو أنها تمنع المعايير المحاسبية الدولية في أن تصبح أساساً لإعداد التقارير المالية في الولايات المتحدة الأمريكية وهي كالاتي (Bogopolsky, 2015):

#### 1- بيئة التقاضي في الولايات المتحدة الأمريكية

تمتاز بيئة الأعمال في الولايات المتحدة الأمريكية بالتقاضي ( Litigious Business Environment In The US ) ، حيث أنه في حالة ما إذا حدث خطأ ما، غالباً ما يلقي اللوم على المدققين والمحاسبين قبل أي شخص آخر ثم يقاضى سواء بمفرده أو جنباً إلى جنب مع إدارة الشركة المقررة حول مشاكل المستثمرين أو الدائنين التي ترتبط بشكل عرضي بإعداد تقارير الإبلاغ، ففي بيئة من المسؤولية المهنية العالية، من الواضح أن المحاسبين في الولايات المتحدة الأمريكية سيحتاجون إلى مجموعة مفصلة من القواعد بدلاً من "المبادئ العامة" التي بموجبها بمجرد إعلان الحياد والتمثيل الصادق، يترك الكثير من الحكم المهني لمعدي التقارير المالية، فالبرغم من أنه ليس هناك من شك في أن الحكم المهني مهم وحتى حاسم أحياناً في عملية تقديم التقارير ذات الجودة العالية، لكن في نفس الوقت من الصعب أن ننكر أنه في الواقع جنباً إلى جنب مع الحكم المهني تأتي آراء متضاربة ومختلفة وغيرها من الوسائل التي تخدم مصالح أخرى، وهو السبب الرئيسي الذي جعل مجلس معايير المحاسبة المالية يعمل على توليد قواعد محددة للغاية لإعداد التقارير على عكس معايير المحاسبة الدولية التي تكون فيها معالجة قضايا الإبلاغ وحالات الأعمال ضيقة، وهو ما يخلق المزيد من الإختلافات بين المجموعتين.

#### 2- الأولويات الخاصة لمجلس معايير المحاسبة المالية FASB

لا يزال مجلس معايير المحاسبة المالية يواصل العمل بمفرده في العديد من المسائل التقنية "غير التقارب" ( دون مشاريع مشتركة أو إجراء مشاورات مع مجلس معايير المحاسبة الدولية )، وكثيراً ما يصدر إرشادات وتوجيهات بوجهة نظر أمريكية منفردة، مثلاً بمراجعة قائمة المشاريع والتحديثات

التي أنجزت مؤخرا على الموقع الإلكتروني لمجلس معايير المحاسبة المالية يتبين أن معظمها تقريبا خاصة بمعالجة قضايا محددة وضيقة نسبيا من دون التغييرات ذات الصلة التي أدخلها مجلس معايير المحاسبة الدولية، وبالتالي فإن التحديثات الأخيرة في المبادئ المحاسبية المقبولة عموما لا يوجد ما يقابلها في معايير المحاسبة الدولية كمثل:

✓ تطبيقات المشتريات العادية ونطاق المبيعات العادي بإستثناء عقود كهرباء معينة داخل أسواق الطاقة.

✓ تبسيط خطة منافع الموظفين.

✓ الإفصاحات الخاصة بالاستثمارات في بعض الكيانات التي تقوم بحساب صافي قيمة الأصول للسهم الواحد (أو ما يعادلها).

✓ الآثار المترتبة على الأرباح التاريخية لكل وحدة من معاملات الشراكة المحدودة.

إن خلافات تقنية جديدة جنبا إلى جنب مع تلك القديمة التي لم يتم الوصول إلى تقارب بشأنها في سياق المشاريع المشتركة السابقة بين المجلسين، من شأنها الإستمرار في توسيع هوة الإختلافات بين مجموعتي المعايير والتي من الواضح أنه لا يسهل التقارب أو حتى التنسيق بين وجهتي نظر المجلسين بشأنها.

حيث جاء في أحدث إحصاء أن هناك ما مجموعه من عشر إلى خمسة عشر معيار التي تم الإتفاق بشأنها، وترك ما يقرب من 200-300 معيار أمريكي ASC فيها عدة اختلافات مع معايير المحاسبة الدولية (G.Herndon, 2015).

### 3- السياسة (Politics)

ربما يعتبر المجال السياسي هو السبب الرئيسي في عدم اعتماد معايير المحاسبة الدولية في بيئة الأعمال الأمريكية، ويبدو أن الولايات المتحدة الأمريكية غير مستعدة للتخلي عن سلطة وضع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما والمتعارف عليها المستخدمة من قبل شركاتها المحلية، بالرغم من أن المجلس المتواجد مقره في لندن ومقره الثاني في طوكيو أكد أن الهدف الرئيسي هو حماية المستثمرين حتى في الولايات المتحدة الأمريكية، إلا أن لجنة SEC ترى أن معايير المحاسبة الدولية تفتقر إلى التطبيق المتسق، وتسمح بالكثير من الحكم المهني في إعداد تقارير الإبلاغ، بالإضافة إلى أنها غير متطورة في كثير من المجالات بينما US-GAAP لديها الكثير من التوجيهات المفصلة، وفي تعبير عن وجهة النظر العامة للمستثمرين بالولايات المتحدة الأمريكية بخصوص إستبدال US-GAAP بمجموعة جديدة من المعايير العالمية، صرحت لجنة SEC في

تقرير الموظفين شهر جويلية 2012 " المستثمرين لا يعتقدون أنه يجب أن يتعرضوا للخطر من أجل تحقيق توحيد المعايير"، وفي نفس التقرير جاء "أبعد من ذلك، لاحظ المستثمرون أن مجلس معايير المحاسبة المالية يمكن أن يقوم بدور هام جدا، وضمان أن أي معيار يتم دمجه في نظام الإبلاغ المالي للولايات المتحدة الأمريكية هو من نوعية كافية للحفاظ أو تحسين هذا النظام"، مما يعني أنه حتى في المستقبل البعيد نسبيا فإن المعايير التي سيتم اعتمادها في الولايات المتحدة الأمريكية سيتم تقييمها ( وربما تغييرها؟ ) في مجرى مجلس معايير المحاسبة المالية، وهذا بإسم الاحتياجات المحددة للمستثمر الأمريكي، بالتالي فإنه ليس من المستغرب أن التقرير المذكور أعلاه لم يقدم أي إستنتاجات صريحة أو توصيات لإتخاذ إجراءات فيما يتعلق بإعتماد معايير المحاسبة الدولية في الولايات المتحدة الأمريكية، وليس من المحتمل أن يتنازل كل من FASB و SEC عن سلطة وضع المعايير المحاسبية بالولايات المتحدة الأمريكية، علاوة على ذلك، فإذا كانت لجنة SEC تعتقد حقا أن هناك حاجة إلى مجموعة واحدة من معايير الإبلاغ المعترف بها عالميا وأنه سيفيد المستثمرين في الولايات المتحدة الأمريكية، حتى في المستقبل البعيد بعض الشيء، ينبغي أن تضع جدولاً زمنياً محددا للعمل على تحقيق هذا الهدف، خلاف ذلك، فإن قدرا كبيرا من الجهود المبذولة على مدى سنوات من قبل العديد من المحاسبين المهنيين في جميع أنحاء العالم بإسم التقارب بين US-GAAP & IFRS قد تتبدد في نهاية المطاف، وهذا في حالة الرضوخ للمخاوف السابقة.

#### الخاتمة:

في ضوء ما سبق، لن نجافي لا المنطق ولا الموضوعية إن قلنا أنه أصبح من الصعب معرفة إن كان FASB & IASB سيحققان هدف الوصول إلى مجموعة واحدة من المعايير من خلال مشروعهما المشترك للتقارب، فواقع الحال أنه بالرغم من المواضيع المشتركة التي تم معالجتها سواء اكتملت أو تقترب من الإنتهاء، فإن الأهداف المسطرة لم تتحقق بعد، إضافة إلى ذلك نجد أن هناك العديد من المؤشرات التي تفيد أن الولايات المتحدة الأمريكية لا تعترم إتماد المعايير المحاسبية الدولية في بيئة أعمالها، بل تحاول الضغط على مسار صناعة المعايير المحاسبية الدولية بما يتوافق مع بيئة أعمالها، وهو ما يدفعنا إلى القول أن هدف تحقيق مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية يعتبر هدفا ليس عمليا أو قابلا للتحقيق في المستقبل المنظور.

#### قائمة المراجع:

- 1- Robert H.Herz, Kimberley R.Petrone (2005). "International Convergence of Accounting Standards-Perspectives from the FASB on Challenges and Opportunities", northwestern journal of international law & business 25 (3), 631-660.
- 2- Boka Moussa (2010). "On the International Convergence of Accounting Standards", International Journal of Business and Management 5 (4), 89-92.
- 3- Frederick D.S.Choi and Gary K.Meek (2010). "International Accounting", Seventh Edition, Pearson Education, Inc, Publishing As Prentice Hall, New Jersey.
- 4- ريتشارد شرويدر، مارنل كلارك وجاك كاثي، تعريب د.خالد علي أحمد كاجيجي وإبراهيم ولد محمد قال (2010). "نظرية المحاسبة"، دار المريخ للنشر، الرياض - المملكة العربية السعودية.
- 5- Mariya Smanster (2006). "The Convergence of Accounting Standards or the Next Revolutionary Change In The Accounting Industry", Honors College Theses, Pace University, New York ,Retrieved 20/08/2017 from: [http://digitalcommons.pace.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1042&context=honorscollege\\_theses](http://digitalcommons.pace.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1042&context=honorscollege_theses)
- 6- IASB (2006). "Memorandum of Understanding between the FASB and the IASB", P 01. Retrieved 22/08/2016 from: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Global-convergence/Convergence-with-US-GAAP/Documents/MoU.pdf>
- 7- Paul Pacter (2013). "What Have IASB And FASB Convergence Efforts Achieved ?", Retrieved 15/09/2017 from: <https://www.journalofaccountancy.com/issues/2013/feb/20126984.html>
- 8- Douglas Hillman, Patrick. H.Heaston, James.L.Dodd (2012). "Convergence or Adoption of IFRS in the United States?". Drake Management Review 1 (2), 5-7.
- 9- Marc Fogatry (2012). "An IFRS Primer", Retrieved 17/09/2017 from: <https://www.eisneramper.com/IFRS-public-company-filing-0312.aspx>
- 10- Alex Bogopolsky (2015). "Does IFRS have a Future in the US?", Retrieved 20/09/2017 from: <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/business-reporting/discussion/does-ifrs-have-future-us>
- 11- John G.Herndon (2015). "what is the status of the US GAAP and IFRS convergence process ?", retrieved 20/09/2017 from: <https://www.quora.com/What-is-the-status-of-the-US-GAAP-and-IFRS-convergence-process>