مجلة تنمية الرافدين

اسم المقال: معالجة مشاكل ترجمة العملات الأجنبية للشركات متعددة الجنسيات في ظل المحاسبة الدولية
اسم الكاتب: م.م. سطم صالح حسين
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/3033
تاريخ الاسترداد: 2026/11/02 15:16 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة تنمية الرافدين كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

تنمية الرافدين ٧٧(٢٧) ٢٠٠٥
ص ص [١١٩-١٢٩]

معالجة مشاكل ترجمة العملات الاجنبية للشركات متعددة الجنسيات في ظل المحاسبة الدولية

سطم صالح حسين
مدرس مساعد/قسم المحاسبة
جامعة تكريت

المستخلص

تطرق البحث الى مفهوم المحاسبة الدولية والمشاكل التي تعترض هذا النوع من المحاسبة وتم عرض طرق علاج هذه المشاكل من خلال طرق مختلفة، فضلا عن انه تم عرض معيار المحاسبة الدولية رقم ٢١ والخاص بمعالجة اثار تغير اسعار العملات الاجنبية، وتبين انه من الضروري مناقشة امكانية ادخال مادة المحاسبة الدولية ضمن المناهج الدراسية لاقسام المحاسبة لغرض التمكن من مواكبة التطور في العلوم الاخرى، وعلى لجنة معايير المحاسبة العراقية اصدار معيار محاسبي مع تحديد الطريقة المناسبة لمعالجة مشاكل ترجمة العملات الاجنبية للشركات متعددة الجنسيات.

مقدمة

ان الزيادة المتسارعة في حركة رؤوس الاموال والبضائع والتكنلوجيا بين الدول الى جانب ظهور الشركات الدولية او الشركات متعددة الجنسيات دفعت بالمحاسبة الى تعقيدات لم تعرفها من قبل وذلك التسارع اوجد اوضاعا محاسبية لم يستطع المحاسبون الوصول فيها الى راي مشترك وتعد مشكلة ترجمة العملات الاجنبية من اهم المشاكل في هذا المضمار.

ويهدف البحث الى عرض طرق معالجة ترجمة العملات الاجنبية للوقوف على اهم الطرق التي وردت، للمعالجة ومن ثم عرض موجز للمعيار المحاسبي الدولي رقم ٢١ بهذا الخصوص واقترح معيار عراقي.

ويقوم البحث على فرضية مفادها ان توفير معيار محاسبي يستند الى طريقة معينة يؤدي الى تسهيل معالجة مشكلة ترجمة العملات الاجنبية وبالتالي يسهل اعداد الحسابات الختامية في الشركات متعددة الجنسيات.

وتنبع اهمية البحث من اهمية الموضوع، اذ ان المحاسبة الدولية تعد من الموضوعات الحديثة التي لابد من ان تلقى اهتماما كبيرا لتجنب الوقوع في مشاكلها الكثيرة، فضلا عن قلة البحوث في مجال المحاسبة الدولية، وبالتالي فان هناك حاجة الى ابراز اهمية هذا الفرع من المحاسبة والذي يستخدم في توفير معلومات عن الشركات متعددة الجنسيات.

ويستند البحث الى المنهج الوصفي بالاستعانة باراء الكتاب والمراجع العربية والاجنبية من خلال استخدام شبكة المعلومات الدولية.

تاريخ التسلم ٢٠٠٣/١٠/١ _____ تاريخ قبول النشر ٢٠٠٥/٣/٢

ولتحقيق هدف البحث فقد تم تقسيمه الى الفقرات الاتية :
اولاً: مفهوم المحاسبة الدولية.
ثانياً: اهمية اصدار معايير المحاسبة.
ثالثاً: مزايا الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية .
رابعاً: اثر غياب معايير المحاسبة على الاقتصاد الوطني ككل.
خامساً: طرق معالجة ترجمة العملات الاجنبية .
سادساً: معيار المحاسبة الدولية رقم ٢١.

اولاً- مفهوم المحاسبة الدولية

هي احد الفروع الحديثة لعلم المحاسبة ومعنى هذا انها لن تحل محل المحاسبة اوتلغي المبادئ والاساليب المحاسبية المعترف بها والسائدة في التطبيق المحاسبي، ولكن الهدف من تحديد فرع مستقل للمحاسبة الدولية هو توسيع نطاق علم المحاسبة ككل بوساطة تحديد المفاهيم النظرية للمحاسبة الدولية وزيادة الفائدة العملية الناتجة عن تطبيق هذه المفاهيم، وليس من الضروري بالنسبة لكل محاسب أن يكون خبيرا في المحاسبة الدولية، ولكن من الافضل ان يكون المحاسب على درجة من المعرفة والعلم بمشاكل المحاسبة الدولية والمحاولات التي تبذل لحل هذه المشكلات، ومما تقدم يمكن تعريف المحاسبة الدولية على انها مجموعةمن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في كل دولة على حدة مما يتطلب من المحاسب ان يكون على علم ودراية بالمبادئ المحاسبية المتعددة والمختلفة من دولة الى اخرى، أذ لايمكن توقع وضع مجموعة من المبادئ والمعايير المحاسبية المثالية والتي يمكن تطبيقها في جميع دول العالم، ومن ثم فان المحاسبة الدولية تمثل مجموعة من المبادئ والطرق والمعايير المحاسبية المستخدمة في جميع الدول على اختلاف انواعها، هذه الاختلافات تنشأ نتيجة للخصائص الجغرافية والاجتماعية والاقتصادية والسياسية والقانونية التي تختلف من دولة الى اخرى. (موقع المحاسبة الدولية ،٢٠٠٢، ١)، ومما سبق يمكن تعريف المحاسبة الدولية على انها العلم الذي يقوم على مجموعة من المبادئ المحاسبية والذي يقوم بتجميع وتبويب وتلخيص وعرض البيانات بالاعتماد على طرق ترجمة العملات الاجنبية وتوحيدهافي مجموعة من التقارير والقوائم المحاسبية وذلك عن الانشطة الاقتصادية التي تمت في شركات متعددة الجنسيات خلال فترة مالية معينة وذلك لغرض توفير البيانات للمستفيدين، ومن ثم اتخاذ القرارات.

ثانياً- اهمية اصدار معايير المحاسبة

اتسعت العولمة على مستوى الاقتصاديات المحلية من خلال تبسيط القواعد واصلاحات السوق، وفي الوقت نفسه تتزايد الحاجة لايجاد نقطة تلاقٍ بين المعايير المعمول بها في اعداد التقارير المالية على المستوى المحلي وبين معايير المحاسبة الدولية. (جين شيك فون، ٢٠٠٠، ١)
وتتضح اهمية اصدار معايير المحاسبة عند الاخذ في الحسبان اتجاه الاقتصاد في الاونة الاخيرة الى تاسيس الشركات المساهمة ذات رؤوس الاموال الضخمة، واتجاه

المواطنين الى الاستثمار في هذه الشركات، واصبح من الضروري ان يتسع نطاق المحاسبة وخاصة فيما يتعلق بابلاغ او توصيل المعلومات المحاسبية الى المساهمين (المالكين) للوفاء باحتياجاتهم لمعلومات دورية تمكنهم من تقييم اداء المنشأة كي يتسنى لهم اتخاذ القرارات فيما يتعلق باستثمارتهم وفيما يتعلق بمدى وفاء الادارة بمسؤولية الوكالة عنهم. وقد ادى هذا التطور الى زيادة الحاجة الى معايير المحاسبة اذ ان المالك لا يباشر الادارة بخلاف المدير لايستطيع ان يربط بين المعلومات التي تصل اليه وبين معلومات مباشرة عن ظروف المنشأة وانظمتها، كما ان نوعية القرارات التي يتخذها وتقييمه للادارة يتوقف الى حد كبير – ضمن عوامل اخرى – على مدى ثقته في المعلومات التي يتخذ تلك القرارات على اساسها ولا تنحصر الحاجة الى المعلومات المحاسبية، ومن ثم اهمية اصدار معايير المحاسبة على المساهمين (المالكين). فلا يمثل المالكون الحاليون الفئة الوحيدة التي تعنيها هذه المعلومات. فالمنشآت المعاصرة تجتذب بصورة مستمرة اموالا جديدة من مصادر متعددة اما على شكل مساهمات جديدة في رؤوس الاموال او على شكل قروض. ومن المعلوم أن المنشآت التي تحتاج الى رؤوس الاموال تعمل في ظروف تتفاوت فيها احتمالات النجاح او الفشل. كما ان من يستطيعون تقديم رؤوس الاموال يتخذون القرارات التي تتعلق بالاستثمار او بالاقراض في منشات معينة بعد تقييم احتمال نجاح او فشل هذه المنشآت ومقدار العائد المتوقع على استثماراتهم او قروضهم، وتحتاج هذه القرارات الى توافر المعلومات الملائمة كاساس لتقييم احتمالات نجاح هذه المنشآت وبالتالي فان نوعية القرارات التي تتخذ في هذا الصدد تتوقف – ضمن عوامل اخرى – على ملاءمة وكفاية المعلومات المتوافرة عن هذه المنشآت ودرجة الثقة بها وبالتالي امكان الاعتماد عليها. ومن ثم فان المستثمرين المرتقبين والمقرضين الحاليين والمرتقبين يمثلون فئات اخرى تتاثر بنوعية وكفاية المعلومات المتوافرة عن تلك المنشآت كاحد المداخل الاساسية لاتخاذ قرارات الاستثمار او القروض وفي ظل الظروف الحالية يخضع المستثمرون والمقرضون (الحاليون والمرتقبون وغيرهم) لتقدير الادارة فيما يتعلق بالمعلومات المتوفرة عن المنشآت موضوع اهتمامهم. ولا جدل أن جانبا كبيرا من العبء المتعلق بكفاية ونوعية المعلومات المتوافرة ونوعيتها عن المنشآت موضوع اهتمام المستثمرين والمقرضين يقع على عاتق المحاسبين. ولكي يستطيع المحاسب الوفاء بهذه المسؤولية تجاه من يستخدم القوائم المالية يجب ان يكون واسع الافق، قادرا على تفهم احتياجات الغير من المعلومات، وان يكون موهوبا وبدرجة عالية من الموضوعية في عمله، وفضلا عن ذلك يجب ان يستند الى مجموعة من معايير المحاسبة المالية الصادرة من هيئة معترف، بها بحيث يمكن الرجوع اليها فيما يتعلق بالموضوعات او المشاكل التي تعترض سبيله. (تمهيد، ٢٠٠٢، ٤-٥)

ثالثاً- مزايا الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية

ولعل تبني معايير محاسبية دولية مقننة يلتزم بها المهنيون، سواء في أعداد تلك البيانات أو في فحصها، يوفر ألى حد كبير الشروط المطلوبة. و يمكن حصر أهم المزايا التي توفرها هذه المعايير بما يأتي :

١. يتحقق للبيانات المالية المنشورة المعدة بموجب تلك المعايير مجموعة من العناصر الإيجابية، أهمها المصداقية، و القبول العام، بالإضافة ألي قابليتها للمقارنة. وهذا ما سيعمق الثقة التي يوليها المتعاملون لهذه البيانات في أسواق المال الدولية، وسيشجع عملية تدفق الاستثمارات بين هذه الأسواق، وبالتالي يحسن من كفاءتها، وذلك من جهتين : فمن جهة يؤدي التزام المحاسبين والمدققين في الدول الاعضاء في المنظمة بمعايير المحاسبة والتدقيق الدولي ألى تقليص الفروقات القائمة في الأساليب و الممارسات المحاسبية بين تلك الدول خصوصا ما يتعلق منها بقياس الربح و المركز المالي. و من جهة ثانية سيترك توفير عنصر الاتساق بين أساليب القياس و الإفصاح بفعل تبني معايير المحاسبة الدولية آثرا في آلية التعامل في أسواق المال باتجاه تنشيط المنافسة بين الشركات المدرجة فيها، ومن ثم تخفيض تكاليف الصفقات المالية التي تحدث على اسهم الشركات .

٢. لعل من أهم الآثار المرتقبة لاتساع عضوية منظمة التجارة العالمية هو تزايد آثار ظاهرة العولمة الاقتصادية التي تعد الشركات الدولية المتعددة الجنسيات من أهم ثمارها. و تقدم معايير المحاسبة الدولية لهذه الشركات خدمة جليلة عن طريق مساعدتها في تصميم نظم متكاملة للمعلومات تربط أنشطة المجموعة جميعها بنشاط كل من فروعها أو توابعها. ومما لا شك فيه أن وجود نظام متكامل للمعلومات يطبق علي مستوى المجموعة سيمكن ألا دارة المركزية في الشركة الأم أو القابضة من تحديد أسعار التحويل المستخدمة في تسعيرة الصفقات المتبادلة.

٣. سيسهل تبني معايير المحاسبة الدولية في الدول الأعضاء بالمنظمة من أعمال مصلحة الضريبة في كل دولة منها، لان استخدام مثل هذه المعايير سيوفر عنصر الاتساق في تطبيق أساليب الاعتراف بالإيرادات و المصروفات و ومن ثم تقليص الفروقات في أساليب قياس أرباح فروع الشركات المنتشرة في دول المنظمة الى حدها الأدنى.

٤. سيوفر تبني معايير المحاسبة الدولية من قبل أعضاء المنظمة على الدول النامية جهدا كبيرا وأموالا طائلة كانت ستحتاج أليها لوضع معاييرها القطرية الخاصة بها. (التويجري واخرون، ٢٠٠٢، ٨-٩)

رابعاً- اثر غياب معايير المحاسبة على الاقتصاد الوطني ككل

ان غياب معايير المحاسبة يؤثر بشكل سلبي مباشر على الاقتصاد الوطني ككل، ويكمن هذا في جوانب متعددة منها :

١. صعوبة عملية اتخاذ القرارات

قد يؤدي غياب معايير المحاسبة الى اختلاف الاسس التي تعالج بموجبها العمليات والاحداث والظروف المالية للمنشآت المختلفة، مما ينتج عنه صعوبة مقارنة المراكز الماليةلهذه المنشآت ونتائج اعمالها وبالتالي صعوبة المقارنة بين البدائل المختلفة عند اتخاذ القرارات. وكما هو معروف فان المقارنة بين البدائل تعد

العمود الفقري لاتخاذ القرارات. فعلى سبيل المثال تجد الاجهزة الحكومية التي تعتمد اوتستفيد من القوائم المالية في تحديد الاعانات (كاعانات شركات الكهرباء او الغاز او النقل الجماعي) او تقديم قروض (كصندوق التنمية الصناعية) صعوبة في مقارنة المركز المالي للمنشآت المختلفة التي تقدم لها الاعانات والقروض ونتائج اعمالها بسبب عدم معالجة العمليات والاحداث والظروف المماثلة وفقا لمعايير محاسبية مماثلة، مما يؤدي الى صعوبة في اتخاذ القرارات المتعلقة بمنح الاعانات او القروض .

كما يجد مستخدم البيانات المالية صعوبة احيانا في المقارنة بين منشآت مختلفة ينوي استثمار امواله فيها اعتمادا على المعلومات المعروضة في القوائم المالية نتيجة لاستخدام طرق محاسبية مختلفة لمعالجة عمليات او احداث او ظروف مماثلة مما يؤدي الى الصعوبة في اتخاذ قرار الاستثمار .

٢. الخطأ في عملية اتخاذ القرارات

يؤدي غياب معايير المحاسبة أحيانا إلى استخدام طرق محاسبية غير سليمة لقياس العمليات والإحداث والظروف التي تؤثر على المنشأة وإيصال نتائجها إلى المستفيدين. ويترتب على ذلك إن القوائم المالية للمنشاة قد لا تظهر بعدل مركزها المالي ونتائج أعمالها.

وبما أن المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية تمثل احد المدخلات الاساسية لاتخاذ قرارات متعددة من قبل مستفيدين مختلفين فلاشك ان هذه القرارات تتأثر تأثيرا كبيرا بهذه المعلومات فعلى سبيل المثال تستخدم الجهات الحكومية القوائم المالية بعد تعديلها احيانا في اتخاذ قرارات منح الاعانات كما سبق شرحه. واستخدام طرق محاسبية غير سليمة في اعداد تلك القوائم يؤدي حتما الى شرح الخطأ في تحديد مقدار تلك الاعانات.

كما أن المقرضين للنشاطات المختلفة يستخدمون المعلومات المعروضة في القوائم المالية ضمن معلومات اخرى، عند اتخاذقرارات الاقراض. من هنا فأن الخطأ في اعداد تلك القوائم قد يؤدي الى الخطأ في اتخاذ هذه القرارات.

٣. تعقيد عملية اتخاذ القرارات

قد يؤدي غياب معايير المحاسبة الى اعداد القوائم المالية للمنشأة بطريقة مقتضبة ومعقدة، حتى وان صلحت المعالجة الحسابية، مما يترتب عليه صعوبة استفادة مستخدميها منها، اذ يستلزم فهمها الرجوع الى مصادر اعدادها او قدرة علمية متميزة وكلاهما ليس متوفرا في معظم الحالات، سواء لعدم امكانية الرجوع الى المصادر بحكم طبيعتها من حيث السرية او للشعب والحجم والمكان او الخبرة والمعرفة. ولاشك أن هذه الامثلة توضح صعوبة اتخاذ القرارات من قبل قطاع كبير من المستفيدين وزيادة احتمال الخطأ فيها، ومن ثم وجود حالة عدم ثقة تؤثر على حجم وظيفة القرارات التي يتخذونها. (تمهيد، ٢٠٠٢، ٢-٤)

خامساً- طرق معالجة ترجمة العملات الاجنبية

تتم عملية ترجمة المقادير المعبر عنها بعملات مختلفة الى عملة الدولة التي يفترض أن يقيم فيها معظم قراء القوائم المالية، وذلك إذا كان مطلوبا تجميع

الموجودات، او الالتزامات، أوالعمليات المعبر عنها بأنواع مختلفة من العملات. وتحدث الحاجة الى الترجمة عموما حينما تجمع قوائم فروع أو شركات تابعة مع قوائم الشركة الأم المحلية، أو حينما تترجم قوائم شركات أجنبية مستقلة بهدف استخدامها في دولة أخرى. (هندريكسن، ١٩٩٠، ٢١١) وتم تلخيص أسباب ترجمة العملات في الاتي:

أ. تسجيل العمليات التي تتم بعملة أجنبية.

ب. إعداد التقارير عن الفروع الأجنبية والشركات الأجنبية التابعه.

ت. إعداد التقارير عن نتائج أعمال الوحدات الاقتصادية الأجنبية المستقلة (مولر وجو، ١٩٠).

ومشكلة الترجمة هي مشكلة قياس تحاط بمفاهيم المحافظة على رأس المال النقدي ورأس المال المادي. ويمكن في ظل هذه المفاهيم تقرير ما إذا كانت المكاسب والخسائر الناتجة عن الترجمة تعد عناصر للدخل أو عناصر لحقوق حملة الأسهم.(هندريكسن، ١٩٩٠، ٢١٢) وتتحدد المشكلة في سؤالين هما (مولر وجو،١٩٥)

- ما هو معدل الصرف المستخدم للتحويل؟

- ما هي طبيعة مكاسب أو خسائر ترجمة العملات الأجنبية أو كيف تتم المحاسبة على مكاسب وخسائر ترجمة العملات الأجنبية؟

وللاجابة على هذين السؤالين يمكن اختيار معدل الصرف والمحاسبة عن مكاسب وخسائر ترجمة العملات الأجنبية في ظل: ١. مدخل التمييز بين العناصر النقدية وغير النقدية، ٢. مدخل التمييز بين العناصر الجارية وغير الجارية، ٣. المدخل الزمني، ٤. المدخل الجاري، ٥. مدخل صافي الاستثمار.

ويمكن توضيح هذه المداخل على النحو الاتي:

يتشابه مدخل (النقدي/غير النقدي) مع مدخل التكلفة التاريخية بالدينار الثابت الخاص بتعديل مستوى الأسعار. ويعبر عن الموجودات النقدية والالتزامات النقدية بمقاييس جارية، ولذلك يجب ترجمتها باستخدام معدل تبادل في تاريخ إعداد الميزانية العمومية. وحينما تحوز المنشأة الموجودات النقدية أو الالتزامات النقدية القائمة، وخلال الفترات التي يتغير فيها معدل التبادل، تظهر الترجمة مكاسب أو خسائر. ويفترض تحقق هذه المكاسب والخسائر لكون المقادير نقدية، من هنا يجب أن يقرر عنها في قائمة الدخل، ويعد هذا شبيها بمكاسب وخسائر القوة الشرائية على العناصر النقدية التي تنتج من التعديلات وفقا للمستوى العام للأسعار. وتترجم العناصر غير النقدية (سواء كانت موجودات أم التزامات) بمعدل التبادل السائد في تاريخ الاقتناء. ويرجع ذلك لافتراض أن التكلفة التاريخية بالعملات المحلية للمنشأة الأم هي العدد المساوي للدنانير التي كانت تلزم لشراء العملات الأجنبية. وهي تلك العملات التي استخدمت لاقتناءالموجود. ولا يؤدي تدهور معدل تبادل العملة الأجنبية – اللاحق على تاريخ الاقتناء – الى خسارة في ظل هذه الطريقة. والسبب في ذلك أن التكلفة التاريخية مقدره بالدنانير المساوية لم تتغير. ومن العقبات التي تواجه هذا المدخل أن تبويب العناصر الى نقدية وغير نقدية يعد تحكما.

ويقوم مدخل ثان على أساس تبويب العناصر الى جارية وغير جارية. وتترجم العناصر الجارية على أساس المعدل الجاري، نظرا لأنها ترتبط بالعمليات الجارية للمنشأة. ومع ذلك، يقال بأن التقرير عن التغيرات في معدلات التبادل المطبقة على العناصر الجارية فقط، يؤدي الى المبالغة في تقدير المكاسب والخسائر الناتجة من تعرض هذه العناصر لمخاطر المبادلات الأجنبية. وذلك لأن كلا من الموجودات الجارية، والموجودات غير الجارية، تعمل على تغطية مخاطر الالتزامات القائمة والعكس صحيح.

وتعد الطريقة الزمنية تعديلا لكلا المدخلين المذكورين. ويحدد معدل التبادل المستخدم لأغراض الترجمة استرشادا بأساس القياس المطبق في النظام المحاسبي. اذ تترجم العناصر المقرر عنها بمقاييس التكلفة التاريخية باستخدام معدلات التبادل التاريخية، كما تترجم العناصر المقرر عنها بالأسعار الجارية أو القيم المستقبلة المتوقعة باستخدام معدل التبادل الجاري. وتبدو هذه الطريقة متوافقة مع الاجراءات الهيكلية لنظام محاسبة التكاليف التاريخية. ومع ذلك، فإنها ليست منطقية، اذ ترتبط مكاسب وخسائر المبادلات الأجنبية بالاجراءات المحاسبية المستخدمة، وليس بالواقع الاقتصادي. ولذلك لا تقدم لقراء القوائم المالية أي تفسير للعلاقات الاقتصادية القائمة.

أما مدخل صافي الاستثمار فينظر الى الشركة التابعة، أو الفرع الأجنبي باعتبار أنهما يمثلان استثمارا. ويحقق هذا الاستثمار عائدا يقاس بصافي دخل العملية الأجنبية والذي يستحق كمنفعة للشركة الأم. ومن حيث المفهوم، تعامل العملية الأجنبية على أنها وحدة منفصلة، دون النظر اليها كجانب (جزء) من عمليات الشركة الأم، ومن هنا يجب ترجمة مقادير جميع الموجودات والالتزامات بمقاييس معدل التبادل في تاريخ الميزانية العمومية (المدخل الجاري). وتترجم عناصر قائمة الدخل بمعدلات التبادل السائدة في تواريخ التقرير عن العمليات التشغيلية. وفي العادة يستخدم الرقم المتوسط للعام. ويعتمد التقرير عن آثار التغيرات في أسعار التبادل، بوصفها مكاسب أو خسائر، على دراسة صافي الاستثمار والافتراضات المتعلقة بالكشف عن المخاطر.

وإذا افترض أن طبيعة الاستثمار دائمة نسبيا، فيجب أن لا تظهر المكاسب أو الخسائر طالما يحول الاستثمار الى العملة المحلية. اذ تتحقق المكاسب أو الخسائر عند تصفية الاستثمار. وهي النقطة التي يفترض أن تحقق عندها المكاسب أو الخسائر.(هندريكسن، ١٩٩٠، ٢١٤-٢١٦)

او يمكن تقسيم الطرق المتبعة لترجمة العملات الأجنبية الى مجموعتين من الطرق هي طريقة النسبة المفردة، وطريقة النسب المركبة.

وحسب طريقة النسب المفردة يتم استخدام نسبة واحدة لترجمة كل عناصر القوائم المالية وهذا النسبة قد تكون النسبة الجارية أو نسبة الاقفال أو متوسط مرجح للنسب السائدة خلال المدة.

وتمتاز هذه الطريقة ببساطتها، وأن ترجمة الأصول والخصوم بسعر الصرف الجاري وقت إعداد القوائم المالية يعكس الى حد كبير قيمتها الفعلية المدرجة بها في قائمة المركز المالي للشركة التابعة. إلا أنه يعاب على هذه الطريقة إمكانية بعدها عن التكلفة التاريخية.

أما طرق النسب المركبة فإنها ثلاث طرق كل طريقة تتألف من أكثر من نسبة للتحويل تتكون هذه النسب من نسب تاريخية ونسب جارية وفيما يأتي ايجاز لها.
طريقة البنود المتداولة وغير المتداولة وحسب هذه الطريقة تترجم العناصر المتداولة من قائمة المركز المالي للوحدة التابعة الى عملة ...... الشركة الأم على أساس سعر الصرف الجاري وقت إعداد القوائم المالية في حين تترجم مفردات العناصر غير المتداولة على أساس سعر الصرف التاريخي. وتترجم عناصر قائمة الدخل ما عدا الاستهلاك على أساس متوسط أسعار الصرف السائدة. وتترجم الاستهلاك والاستنفاذ على أساس سعر الصرف السائد وقت امتلاك الأصل.
ويعاب على هذه الطريقة أنها لا تستند على أساس نظري (فكري). كما أنها قد تؤثر على نتائج أعمال الوحدة الأجنبية تأثيرا يؤثر بدوره على المقارنة لا بأسباب الاختلاف في نتائج العمليات بل بسبب التغير في سعر الصرف وهو مالا دخل للوحدة فيه.
طريقة البنود النقدية وغير النقدية وحسب هذه الطريقة فإن البنود النقدية في قائمة المركز المالي تترجم على أساس سعر الصرف الجاري. أما البنود غير النقدية فتترجم على أساس سعر الصرف التاريخي، اما مفردات قائمة الدخل فإنها تترجم بطريقــة مشابهة لما ذكر في الطريقة السابقة، أما الطريقة الزمنية فتتبع هذه الطريقة في الترجمة أساس القياس فإذا كان القياس هو التكلفة التاريخية فإن الترجمة تتم على أساس سعر الصرف التاريخي وإذا كان أساس القياس هو القيمة الاستبدالية فإن الترجمة تتم على أساس سعر الصرف الجاري.
وتتفق هذه الطريقة غالبا مع طريقة البنود النقدية وغير النقدية في نتيجة الترجمة، اذ إن البنود النقدية تقاس بالقيمة الاستبدالية وتترجم على أساس سعر الصرف الجاري، في حين تقاس البنود غير النقدية على أساس تكلفتها التاريخية ومن ثم تترجم على أساس سعر الصرف التاريخي.
واسترشادا بتجارب الهيئات الدولية في اختيار طريقة الترجمة فإن معايير المحاسبة الأمريكية لم تحدد الطريقة الواجب اتباعها بل تركتها للشركة لتختار ما يناسبها، أما المعيار ٢١ من معايير المحاسبة الدولية فقد اختار طريقة البنود النقدية وغير النقدية. وفي تتبع المعايير البريطانية طرق مختلفة لترجمة عناصر القوائم المالية حسب الظروف.(مولر وجو، ٢٢٢)

سادساً- معيار المحاسبة الدولية رقم ٢١

عالجت معايير المحاسبة الدولية محاسبة آثار تغير أسعار العملات لأجنبية في المعيار الدولي الحادي والعشرين الذي يسري مفعوله على القوائم المالية المعدة بعد الأول من يناير عام ١٩٩٤، ثم عدل ذلك المعيار عام ١٩٩٤ ليسري مفعول التعديل على القوائم المالية عن الفترات المالية التي تبدأ من بعد/الأول من يناير عام ١٩٩٥. وقد جاء في ذلك المعيار المعدل أن أهداف المحاسبة عن تغير أسعار العملات الأجنبية تنصب على أن العمليات التي تتم في المنشأة بعملة أجنبية يجب أن تظهر فى القوائم المالية للمنشأة بالعملة التي تعد بها التقارير المالية، كما أن العمليات التي تتم بعملة أجنبية يجب أن تترجم في القوائم المالية بالعملة التي تعد بها تلك القوائم.

ويضيف المعيار أن القضاياالمحاسبية الرئيسة هي تحديد سعر الصرف الواجب استعماله، وكيفية الاعتراف بأثر تغير سعر الصرف في القوائم المالية. ثم بين المعيار أن نطاق تطبيقه هو :

أ . المحاسبة عن الأحداث التي تتم بعملة أجنبية.

ب. ترجمة القوائم المالية للعمليات الأجنبية عند إعداد القوائم المالية الموحدة كليا أو جزئيا أو عند استخدام طريقة الملكية في محاسبة الاستثمارات الأجنبية.

وقد حدد المعيار الدولي ٢١ الأحداث التي بالعملات الأجنبية بأنها الأحداث التي ينتج عنها الالتزامات للمنشأة أو عليها تتم تسويتها بعملة أجنبية. وهذه العمليات هي:

أ . عمليات البيع والشراء.

ب. الاقراض والاقتراض.

ت. أن تصبح المنشأة طرفا في عقد يسوى بالعملة الأجنبية.

ث. أن تملك المنشأة أو تتنازل عن ممتلكات، أو تنشأ عليها أو لها التزامات تتم تسويتها بعملة أجنبية.

وقد بين المعيار أن الأحداث المالية التي تتم بعملة أجنبية يجب أن تسجل وقت التعامل بمبلغ العملة التي تعد بها القوائم المالية الذي يتحدد في ضوء سعر الصرف السائد بين العملة الأجنبية والعملة التي تعد بها القوائم المالية وقت حصول الحدث ويبين المعيار كيفية المعالجة عند إعداد القوائم المالية كما يأتي :

أ. تتم ترجمة المبلغ الظاهر بعملة أجنبية حسب السعر السائد وقت إعداد القوائم المالية.

ب. مفردات القوائم المالية غير النقدية المسجلة بالتكلفة التاريخية تظهر في القوائم المالية على أساس سعر الصرف السائد وقت نشوء المفردة.

ت. مفردات القوائم المالية الظاهرة بالقيمة العادلة تظهر في القوائم المالية على أساس سعر الصرف السائد وقت تحديد تلك القيمة.

وبين المعيار أن الفرق الناشئ بعد تسوية الحسابات النقدية بسبب اختلاف أسعار الصرف، أو بسبب اختلاف أسعار الصرف لتلك المبالغ وقت نشوء الحساب أو وقت إعداد القوائم المالية للسنة السابقة وسعر الصرف السائد وقت إعداد القوائم المالية تعد إيرادا أو مصروفا حسب الحال.

العمليات الأجنبية

قسم المعيار ٢١ المعدل العمليات الأجنبية الى قسمين :١. فروع للوحدة التي تعد عنها القوائم المالية أو ٢. وحدات قانونية أجنبية تابعة للوحدة التي تعد عنها القوائم المالية. وبين المعيار أن التغير في سعر الصرف بين عملة مقر الفرع وبين العملة في مقر الأصل له تأثير مباشر على التدفقات النقدية من الفرع حيث تتأثر بذلك تغيير الحسابات النقدية لدى الفرع دون أن تتأثر استثمارات الأصل في الفرع. وعليه فإن عمليات الفرع تترجم كما لو كانت عمليات الأصل تمت بعملة أجنبية.

وبالمقابل فإن تغير سعر الصرف بين عملة مقر الوحدة التابعة وعملة مقر الوحدة التي تعد عنها القوائم المالية يؤدي الى تأثر صافي استثمارات الشركة الأم في الشركة التابعة. وعليه تترجم عمليات الوحدات الأجنبية بالشكل الاتي :

أ . تترجم الأصول والخصوم على أساس سعر الصرف السائد وقت إعداد القوائم المالية.

ب. تترجم مفردات قائمة الدخل على أساس سعر الصرف السائد وقت حصول الحدث. إلا في حالة الاقتصاد الشديد التضخم فتترجم تلك البنود على أساس السعر السائد وقت إعداد القوائم المالية.

ت. يعالج الفرق في حساب رأسمالي يبقى مفتوحا طالما أن الاستثمار باق.

وفي حالة تصفية الاستثمار في الشركة التابعة فإن رصيد حساب فروق العملات يعد إيرادا أو مصروفا في السنة التي تمت فيها تصفية الاستثمار كما هو الحال في معالجة ربح أو خسارة تصفية الاستثمار. (موقع المحاسبة الدولية،٢٠٠٢، ٥)

خاتمة البحث

تم التطرق في هذا البحث الى مفهوم المحاسبة الدولية بوصفها أحد فروع المحاسبة التي يجب ان تؤخذ في الحسبان.

وتمت الإشارة إلى أهمية إصدار معايير المحاسبة الدولية، وما هي مزايا الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية، وماهي آثار غياب معايير المحاسبة على الاقتصاد الوطني ككل وتم في هذا البحث مناقشة طرق معالجة ترجمة العملات الأجنبية، وعرض معيار المحاسبة الدولية رقم ٢١، وفي هذا المضمار لابد من الاهتمام بهذا الفرع من المحاسبة ومناقشة إمكانية إدخاله ضمن المناهج الدراسية لأقسام المحاسبة لغرض التمكن من مواكبة التطور في العلوم الأخرى.

ولابد من إصدار معيار محاسبي عراقي من قبل لجنة معايير المحاسبة العراقية وتحديد الطريقة المناسبة لمعالجة مشاكل ترجمة العملات الأجنبية للشركات متعددة الجنسيات.

المراجع

١. موقع المحاسبة الدولية على الشبكة الدولية للمعلومات ٢٠٠٢، على العنوان الاتي :
http://www. Ksuqaseem. org / Accounting / injazat / I %20 Accounting/p1.htm

٢. جين شيك فون، اهمية معايير المحاسبة الدولية في دفع النمو الاقليمي، مؤسسة ايرنست ويونج بسنغافورة، ٢٠٠٠.

٣. تمهيد، مصدر مستفاد منه من الشبكة الدولية للمعلومات،٢٠٠٢ .

٤. الدكتور عبد الرحمن بن علي التويجري ، وعادل بن عبدالله، وأسامة بن محمد ، معوقات توافق معايير المحاسبة المحلية مع المعايير الدولية وطرق العلاج، جامعة الملك سعود - فرع القصيم ، كلية الادارة والاقتصاد، ٢٠٠٢ . على الموقع التالي للشبكة الدولية للمعلومات.
http://www. ksuqaseem. org / Accounting / injazat / p2. Htm

٥. هندريكسن، الدون. س، النظرية المحاسبية، ترجمة د. كمال خليفة ابو زيد، جامعة الإسكندرية، ١٩٩٠ .

٦. مولر وجو، النظرية المحاسبية. على العنوان الاتي
http:// www.socpa.org .sa/As/as-2/as2-4.htm

Treatment of Problems of Transforming the Foreign Currencies for Multinataional Companies Under the International Accounting

ABSTRACT

This study trying to find solution to the problems concerning with foreign currency belong to multinational companies, under the international accounting. The research paper discusses the concept of the international accounting and the problems belong to this kind of accounting. Those problems have been investigated through many ways. International accounting standard no. 21 which is concerning with treatment of the change of the prices of the foreign currencies has been studied. That is necessary to discussing the ability teaching the international accounting with other lessons for accountancy departments in order to escort with other sciences .The Iraq accounting standards committee should issue accounting standard and determining the right way to treat the problems transforming the foreign currencies for multinataional companies