

المحاضرة 03 : كيفية إصدار المعايير المحاسبية الدولية

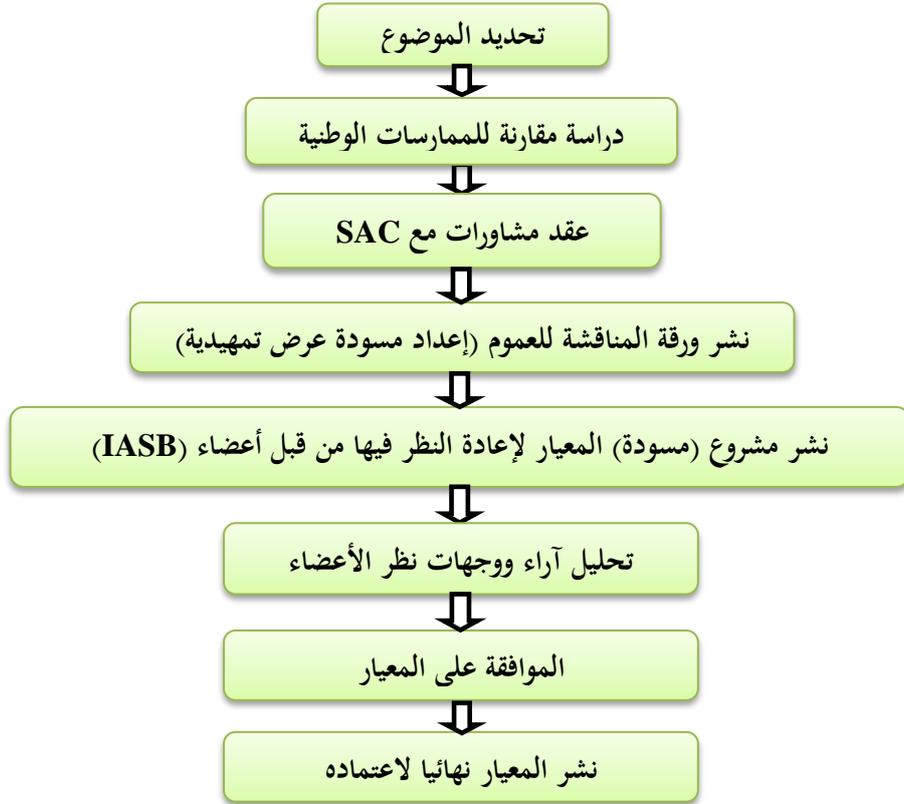
أولاً- مسار وضع المعايير المحاسبية الدولية:

تشتمل إجراءات وضع معايير المحاسبة الدولية على ما يلي:

- ✓ يشكل مجلس معايير المحاسبة الدولية لجنة دولية توجيهية، يرأسها ممثل عن المجلس وتضم ممثلين عن المنظمات المحاسبية الأخرى لثلاث دول على الأقل، وقد تتضمن اللجنة التوجيهية ممثلين عن المنظمات الأخرى الممثلة في المجلس أو المجموعة الاستشارية أو ذات الخبرة في موضوع معين (محل الدراسة)؛
- ✓ تحدد اللجنة التوجيهية كل القضايا المرتبطة بالموضوع وتدرسها وتراجعها جيدا من خلال إعداد دراسات مقارنة، وبعد ذلك تقدم اللجنة التوجيهية موجزا بالنقاط الرئيسية؛
- ✓ بعد عقد مشاورة مع اللجنة الدائمة للتفسيرات SIC ومراجعة المجلس الاستشاري، يقوم المجلس بوضع تعليقاته حول الموضوع على موجز النقاط الرئيسية، ومن ثم تحضر اللجنة التوجيهية بيان تمهيدي بالمبادئ الأساسية التي تشكل أساس مسودة للعرض وتشرح الحلول البديلة التي أخذت بالاعتبار والأسباب التي أدت إلى قبولها أو رفضها وتمتد هذه الفترة لأربعة شهور عادة؛
- ✓ تراجع اللجنة التوجيهية التعليقات على بيان العرض التمهيدي وتوافق على البيان النهائي الذي يقدم للمجلس للموافقة، كما يستخدم كأساس لإعداد مسودة العرض بالمعيار المحاسبي الدولي المقترح (أو التعديل المقترح) ويتاح هذا البيان النهائي للعموم دون نشره رسميا؛
- ✓ تعد اللجنة التوجيهية مسودة عرض تمهيدية للموافقة من قبل المجلس بعد التنقيح على أن توافق عليه نسبة ثلثي أعضاء المجلس على الأقل، وتنشر مسودة العرض بعد ذلك، وتطلب التعليقات من كل الأطراف المهتمة خلال فترة العرض والتي هي شهر كحد أدنى وقد تمتد إلى ستة أشهر؛
- ✓ تعيد اللجنة التوجيهية النظر بالتعليقات وتقوم بإعداد مخطط المعيار المحاسبي الدولي بعد مراجعته من قبل المجلس، والذي يقوم بتنقيحه، وبموافقة ثلاثة أرباع أعضاء المجلس على الأقل، يتم نشر المعيار.

والشكل التالي يوضح إجراءات وضع المعايير المحاسبية الدولية:

الشكل رقم (01) يوضح إجراءات وضع معايير المحاسبة الدولية



ثانياً- عرض المعايير المحاسبية الدولية السارية المفعول:

يمكن استعراض قائمة المعايير المحاسبية الدولية المطبقة والسارية المفعول كما يلي:

أ- الجدول رقم (1) يوضح قائمة المعايير المحاسبية الدولية IAS

موضوع المعيار	قائمة المعايير المحاسبية الدولية IAS
عرض القوائم المالية	المعيار المحاسبي رقم 01
المخزونات	المعيار المحاسبي رقم 02
جدول تدفقات الخزينة	المعيار المحاسبي رقم 07
السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	المعيار المحاسبي رقم 08
الأحداث اللاحقة للميزانية	المعيار المحاسبي رقم 10
ضرائب الدخل	المعيار المحاسبي رقم 12
الممتلكات والمباني والمعدات	المعيار المحاسبي رقم 16
منافع الموظفين	المعيار المحاسبي رقم 19
المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية	المعيار المحاسبي رقم 20
آثار التغيرات في أسعار صرف العملات	المعيار المحاسبي رقم 21

تكاليف الاقتراض	المعيار المحاسبي رقم 23
الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة	المعيار المحاسبي رقم 24
المحاسبة والتقرير من قبل خطط منافع التقاعد	المعيار المحاسبي رقم 26
القوائم المالية المنفصلة"	المعيار المحاسبي رقم 27
الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة	المعيار المحاسبي رقم 28
التقرير المالي في الاقتصاد التضخمي الحاد	المعيار المحاسبي رقم 29
التقرير المالي عن المصالح في المشاريع المشتركة	المعيار المحاسبي رقم 31
الأدوات المالية: العرض	المعيار المحاسبي رقم 32
حصة السهم من الأرباح	المعيار المحاسبي رقم 33
التقارير المالية المرحلية	المعيار المحاسبي رقم 34
انخفاض قيمة الأصول	المعيار المحاسبي رقم 36
المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة	المعيار المحاسبي رقم 37
الأصول غير الملموسة	المعيار المحاسبي رقم 38
العقارات الاستثمارية	المعيار المحاسبي رقم 40
الزراعة	المعيار المحاسبي رقم 41

ب- الجدول رقم (02) يوضح قائمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS

موضوع المعيار	قائمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS
إطار مفاهيم التقرير المالي	
تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS1
الدفع على أساس الأسهم	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS2
اندماج الأعمال	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS3
عقود التأمين	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS4
الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات المتوقفة	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS5
استكشاف وتقييم الموارد المعدنية	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS6
الأدوات المالية ، الإفصاحات	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS7
القطاعات التشغيلية	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS8
الأدوات المالية"	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS9
القوائم المالية الموحدة	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS10
الترتيبات المشتركة	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS11
الإفصاح عن الحصص في منشآت أخرى	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS12
قياس القيمة العادلة"	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS13
الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS14

الإيراد من العقود مع العملاء	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS15
عقود الايجار	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS 16
عقود التأمين	المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS17

ثالثاً- إسهامات الهيئات الدولية والإقليمية في وضع وتطوير المعايير المحاسبية الدولية

تسعى العديد من الهيئات والمنظمات الدولية والإقليمية المهتمة بموضوع التوافق المحاسبي الدولي إلى بذل جهود معتبرة من أجل تحقيق هذا التوافق وذلك من خلال مساهماتها الفعالة في وضع وتطوير المعايير المحاسبية الدولية، ومن بين أهم هذه الهيئات والمنظمات نذكر ما يلي:

أولاً- الهيئات الدولية:

تتمثل أهم الهيئات الدولية المساهمة في التوافق المحاسبي الدولي في ما يلي:

1. لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB):

تم تأسيسها سنة 1973 من أجل تطوير معايير المحاسبة الدولية، كما تهدف إلى تحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول المشاركة. (سيتم التطرق لهذه اللجنة بشيء من التفصيل لاحقاً)

2. الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC):

وهو منظمة عالمية للمحاسبة تأسست عام 1977، تهدف إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي، من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى والتشجيع على اعتمادها، ويضم الاتحاد في عضويته 155 عضو ومنظمة من 118 دولة، ويمثلون أكثر من 2.5 مليون محاسب في العالم، ويتخذ الاتحاد الدولي نيويورك مقراً له. وقد قامت لجان الاتحاد بوضع المعايير التالية:

- المعايير الدولية للمراجعة وخدمات التأكد؛

- معايير دولية لرقابة الجودة؛

- قواعد دولية لأخلاقيات المهنة؛

- معايير التأهيل الدولية؛

- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

✓ أهداف الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC):

تهدف هذه الهيئة إلى تطوير معايير المراجعة وقواعد السلوك المهني والقيام بالدراسات والبحوث في هذا المجال، كما تهتم بتطوير أساليب الرقابة الإدارية والمالية والقيام بالأبحاث المتعلقة بالنواحي المالية والرقابية، ومن أهم الأهداف التي كلفت لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين بتحقيقها ما يلي:

- 1- اقتراح وتطوير معايير وأدلة المراجعة الدولية وقواعد السلوك المهني؛
- 2- تقييم وتطوير أساليب المحاسبة الإدارية؛
- 3- تشجيع وتقوية العلاقات مع مختلف الفئات التي تستخدم القوائم المالية؛
- 4- التعاون مع الهيئات المناظرة "الإقليمية" والمساعدة في نشر مثل هذه الهيئات؛
- 5- إصدار الدوريات كوسيلة لتبادل الآراء والأفكار بين المهتمين بالمهنة؛
- 6- التنظيم والإشراف على الاجتماعات الدورية لأعضاء (IFAC)؛
- 7- تنظيم عملية تبادل المعلومات في مجال تقنية وتطوير المعلومات؛
- 8- تشجيع الراغبين في الدخول إلى (IFAC) والمشاركة في نشاطاته والتعريف به.

✓ يتم تنفيذ برنامج عمل الاتحاد من قبل اللجان التالية:

- أ) لجنة التعليم: تهتم هذه اللجنة بوضع معايير التعليم والتدريب التأهيلي اللازم لمزاولة مهنة المراجعة، بالإضافة إلى التعليم المهني المستمر لأعضاء المهنة، على أن تخضع بيانات اللجنة لموافقة المجلس .
 - ب) لجنة السلوك المهني: وتهتم بوضع معايير آداب السلوك المهني وتعزيز قيمتها وقبولها من قبل المنظمات الأعضاء بموافقة مجلس الاتحاد.
 - ج) لجنة المحاسبة المالية والإدارية: وتعمل على تطوير المحاسبة المالية والإدارية عبر إيجاد البيئة التي تزيد مستوى كفاءة المحاسبين الإداريين في المجتمع بصورة عامة، ولها أن تصدر البيانات اللازمة مباشرة نيابة عن مجلس الاتحاد.
 - د) لجنة القطاع العام: وتضع المعايير والبرامج الهادفة لتحسين الإدارة المالية للقطاع العام وقدرته المحاسبية بما في ذلك:
 - تنمية معايير المحاسبة والمراجعة وتعزيز قبولها الطوعي؛
 - وضع برامج لتشجيع البحث والتعليم؛
 - تشجيع وتسهيل تبادل المعلومات بين المنظمات الأعضاء والجهات الأخرى المهتمة.
- ولذلك فقد منحت اللجنة صلاحية إصدار معايير المحاسبة والمراجعة وإعداد التقارير في القطاع العام نيابة عن مجلس الاتحاد.

3. منظمة التعاون والتنمية الإقتصادية (OCDE):

تأسست هذه المنظمة بموجب الاتفاقية الموقعة في 14 ديسمبر 1960 بباريس والتي دخلت حيز التنفيذ في 30 سبتمبر 1961 من طرف تسعة عشر دولة، وهي تضم حالياً تسعة وعشرون دولة في العالم، هدفها المساهمة في التطور الإقتصادي للدول الأعضاء وتحسين مستوى المعيشة بها، بالإضافة إلى تطوير التجارة الخارجية بين الدول بصفة عادلة حسب القوانين الدولية، كما تعتبر المنظمة منتدى لتبادل المعلومات الإقتصادية، ومناقشة القضايا المشتركة، والعمل على إيجاد الحلول للمشكلات المطروحة. وفي هذا الإطار تعمل المنظمة على بذل مجهودات في اتجاه التوافق والتنسيق في مجال المحاسبة الدولية، وذلك على اعتبار أن الشركات متعددة الجنسيات المنتشرة عبر العالم، تأسست في البلدان الأعضاء بهذه المنظمة.

4. الأمم المتحدة (UN):

بدأت الأمم المتحدة أعمالها في دعم وتعزيز مهنة المحاسبة على النطاق الدولي منذ عام 1973، وانصب الاهتمام بهذه الجهود على تحقيق إمكانية المقارنة بين البيانات المالية. حيث قامت:

- في عام 1973 تعيين مجموعة من الأفراد والباحثين، لدراسة تأثير الشركات المتعددة الجنسيات على عمليات التطوير وبناء العلاقة العامة مع الدولة المضيفة. بالإضافة إلى القضايا المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات، خلصت هذه المجموعة إلى وجود نقص واضح في المعلومات المالية وغير المالية الصادرة عن هذه الشركات.
- تشكيل لجنة عام 1976 للبحث في أسباب النقص في المعلومات المقدمة من تلك الشركات، وقدمت اللجنة تقريراً حددت فيه الحد الأدنى من المعلومات والبنود الواجب توفرها في البيانات المالية الصادرة عن هذه الشركات. وهذه المعلومات هي:

- المعلومات المالية فيما يخص (القوائم المالية المجمعة، ملحقات تحدد فيها مصادر واستخدامات الأموال، الطرق المحاسبية، توضيحات عن التقييم والتجميع)؛

- معلومات عن فروع هذه الشركات والشركات الحليفة؛

- المبيعات حسب القطاعات الجغرافية وقطاعات النشاط؛

- معلومات عن المستخدمين، الإنتاج، برامج الاستثمار وتنظيم المؤسسة؛

- تشكيل لجنة خبراء حكومية (ISAR) عام 1982 هدفها مناقشة معايير المحاسبة الدولية، وقد حدد هدف اللجنة كما يلي:

- مناقشة المعايير المحاسبية وإعداد البيانات المالية والأمور المرتبطة بها؛

- المشاركة الإيجابية مع المنظمات المهنية الإقليمية والدولية في تحديد المعايير المحاسبية؛

- الأخذ بعين الاعتبار إمكانيات الدول النامية ومصالحها فيما يرتبط بالحاجة إلى البيانات والإفصاح عنها.

يعتبر (ISAR) فريق العمل الوحيد في منظمة الأمم المتحدة المتخصص في المحاسبة والمراجعة على مستوى الشركات، والمخول بتحقيق التناسق الدولي بين الممارسات الوطنية للمحاسبة والإبلاغ على مستوى الشركات. وقد أنجز هذا الفريق مهمته بدراسة ومناقشة وإعلان أحسن الممارسات بما في ذلك معايير المحاسبة الدولية، كما ركز فريق العمل هذا في السنوات الأخيرة على موضوعات مهمة لم تكن المنظمات الأخرى جاهزة للتعامل معها مثل المحاسبة البيئية.

5. المنظمة الدولية لهيئات القيم المتداولة (OICV):

تأسست (OICV) عام 1983 وهي تضم الهيئات المنظمة للأسواق المالية لأكثر من ثمانين دولة، هدفها الأساسي هو ضمان تبادل المعلومات والعمل على إيجاد معايير مشتركة تحمي المستثمرين عن طريق إيجاد شروط ومعايير موحدة تفرض على المؤسسات التي تريد الدخول إلى البورصات العضو في المنظمة. وتلعب المنظمة دوراً أساسياً في دعم العمل الذي تقوم به هيئة معايير المحاسبة الدولية، ففي سنة 1995 قامت الجهتين بالاتفاق على التنسيق معاً من أجل إيجاد معايير محاسبية ذات نوعية عالية وفق خطة عمل يتم بموجبها إشراك المنظمة الدولية لهيئات القيم المتداولة كعضو استشاري في عملية وضع المعايير وإدخال تعديلات على تلك الموجودة. وفي ماي 2000 تم اعتماد ثلاثون معياراً من المعايير التي أصدرتها (IASB) من طرف الهيئات المنظمة للأسواق المالية العضو في (OICV)، وبالتالي قبول قيام الشركات المتعددة الجنسيات المسعرة في تلك الأسواق المالية بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

6. مجموعة الدول المتقدمة الأربعة زائد واحد (G4+1)

تشكل هذه المجموعة من ممثلين عن هيئات التوحيد المحاسبي لكل من أستراليا، كندا، أيرلندا الجديدة، المملكة المتحدة والولايات المتحدة الأمريكية، وهيئة المعايير المحاسبية الدولية (IASB) كملاحظ. وبالرغم من أن هذه الهيئة لا تقوم بإعداد ونشر المعايير المحاسبية، إلا أن أهميتها تكمن في طبيعة عملها المتمثل في دراسة المواضيع المرتبطة بالمعالجة المحاسبية الدولية لأهم العمليات التي تختلف فيها الأنظمة المحاسبية للدول الأعضاء.

7. المنتدى الدولي لتطوير المحاسبة (IFAD):

يتشكل (IFAD) من ممثلين عن العديد من الهيئات الدولية مثل البنك الدولي، ندوة الأمم المتحدة للتجارة والتنمية وممثلين عن المكاتب الدولية للمراجعة والمحاسبة. ومن أهم أعمال المنتدى الجديدة مشروع (Projet vision)، الذي يهدف من خلاله إلى تحسين نوعية المعلومات المالية عالمياً، و التشجيع على تبني المعايير المحاسبية الدولية (IAS-IFRS).

ثانياً- الهيئات الإقليمية:

تتمثل أهم الهيئات الإقليمية المساهمة في التوافق المحاسبي الدولي في ما يلي:

1. المنظمة المشتركة للدول الإفريقية والملغاشية (OCAM)

تضم هذه المنظمة (17) دولة إفريقية. وقد قررت تلك البلدان بعد استقلالها من الاستعمار أن يكون لها نظام محاسبي خاص بها يلي احتياجاتها من المعلومات على المستوى الكلي وعلى مستوى المؤسسات ليكون بديلاً للنظام المحاسبي الذي ورثته من الاستعمار وخاصة الاستعمار الفرنسي (المخطط المحاسبي العام 1957)، وبالفعل تم اعتماد مخطط محاسبي سنة 1970 استجابة لتلك المطالب بحيث يتم تطبيقه من طرف الدول السبعة عشر الأعضاء بعدما يتم ضبطه على مستوى كل دولة، وقد كان هذا المخطط يهدف إلى:

- ضمان توافق وانسجام الأنظمة المحاسبية لمختلف الدول الأعضاء؛
- استحداث أدوات عصرية تساعد المؤسسات على التسيير؛
- إضفاء الانسجام على أهم المفاهيم في المحاسبة الوطنية؛
- إعداد نظام معلومات يسمح باكتساب أداة فاعلة لسياسة التنمية الاقتصادية.

2. مجلس المحاسبة الإفريقي (CAC)

تم إنشاؤه خلال الدورة الثانية للمؤتمر الدولي لمنظمة الوحدة الإفريقية سابقاً والتي انعقدت بالجزائر سنة 1979، وقد ضم (CAC) سبعة وعشرون بلداً إفريقياً، هدفه إيجاد توافق بين الأنظمة المحاسبية لهذه الدول، وكذا تشجيع البحوث والدراسات التي تهتم بالمعايير المحاسبية، وقد قام هذا المجلس بتشكيل اللجنة التقنية للتوحيد المحاسبي بهدف إنشاء مشروع نظام محاسبي إفريقي مرجعي (SCAR) يعتبر كمرجع بالنسبة لكل الدول الإفريقية، تم نشره سنة 1985 وهي السنة التي اعتبرت فيها منظمة الوحدة الإفريقية بأن (CAC) هو الهيئة المكلفة بالتوحيد المحاسبي في إفريقيا. غير أن الملاحظ على هذا المجلس انه لم يحقق النتائج المرجوة منه، لأنه كان في حقيقة الأمر يمثل وجهة نظر خاصة بمجموعة معينة ولم يحقق الإجماع لدى جميع الأطراف نظراً لعدم وجود تمثيل لكل الهيئات المحاسبية الإفريقية.

3. الاتحاد الأوروبي:

لقد اهتم الاتحاد الأوروبي بموضوع التوحيد المحاسبي منذ بداية تأسيسه، حيث طرحت فكرة التوافق في القوائم المالية المعدة من قبل الشركات الأوروبية في إطار أعمال توافق وانسجام قانون الشركات المعتمد على المادة (Article 54— alinéa 3G) من اتفاق روما الذي انبثقت عنه الوحدة الاقتصادية الأوروبية. ومهدت لصدور التوجيهية الرابعة التي تم اعتمادها بتاريخ 25 جويلية 1978، موضحة في ذلك القواعد التي تقع على شركات الأموال الأوروبية الالتزام بها عند إعداد حساباتها السنوية. ثم صدرت التوجيهية السابعة بتاريخ 13 جوان 1983 والتي تتعلق بالحسابات المجمعة.

4. الاتحاد الاقتصادي والنقدي لغرب إفريقيا (UEMOA):

يضم (UEMOA) ثمانية دول من غرب إفريقيا هي: البنين، النيجر، السنغال، الطوغو، مالي، غينيا، بيساو، بوركينا فاسو، ساحل العاج. وفي إطار التوفيق بين محاسبة هذه البلدان قام الاتحاد سنة 1996 بإنشاء نظام محاسبي مشترك تحت تسمية " النظام المحاسبي الإفريقي (SYCOSA) " وكان هذه النظام يميل في توجهاته إلى المعايير المحاسبية الدولية والتطبيقات المحاسبية الانجلوساكسونية، حيث ضم في صفحاته إطار مفاهيمي تضمن أهداف المعايير المحاسبية والتي تتمثل في إنشاء معلومة محاسبية تلي اهتمامات جميع الأطراف الفاعلة، كما تضمن المبادئ المحاسبية الواجب اعتمادها.

5. اتحاد محاسبي آسيا والمحيط الهادي (CAPA)

تأسس (CAPA) عام 1957 من أكثر من 28 هيئة محاسبية من 20 دولة، ويهدف إلى تطوير مهنة محاسبة إقليمية متوافقة وذات معايير متجانسة، ويعمل هذا الاتحاد مع لجنة معايير المحاسبة الدولية والاتحاد الدولي للمحاسبين في تسهيل مهمة وضع معايير محاسبة دولية مقبولة قبولاً عاماً، وكذلك أخذ ظروف البلدان النامية بعين الاعتبار عند صياغة معايير المحاسبة والمراجعة الدولية.

6. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA)

تأسس المجمع العربي للمحاسبين القانونيين عام 1984 في لندن، وهو يعتبر جمعية مهنية عربية تهدف إلى إرساء معايير المحاسبة والمراجعة، وهذا بتأهيل عدد كبير من المحاسبين من خلال دورات تكوينية واجتياز للامتحانات وفقاً لمنهج دولية، كما يعتبر المجمع الجهة الوحيدة المعتمدة من الاتحاد الدولي للمحاسبين لترجمة معايير المحاسبة الدولية إلى اللغة العربية.