

المعايير المحاسبية الدولية

قسم علوم التسيير

الدكتور: بوقفة علاء



قائمة المحتويات

5	مقدمة
7	I-المحاضرة 01 : الأعمال الدولية للتوحيد والتوافق المحاسبيين
7	أ. التوافق المحاسبي.....
7	1. مفهوم التوافق المحاسبي.....
7	2. أهداف التوافق المحاسبي.....
8	3. مقومات التوافق المحاسبي الدولي.....
8	4. معوقات التوافق المحاسبي.....
9	ب. التوحيد المحاسبي.....
9	1. مفهوم التوحيد المحاسبي.....
9	2. أهداف التوحيد المحاسبي.....
10	3. مزايا التوحيد المحاسبي.....
10	4. دوافع التوحيد المحاسبي.....
11	II-المحاضرة 02 : أسباب وجود المعايير المحاسبة الدولية
11	أ. الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية.....
11	1. مفهوم المعايير المحاسبية.....
12	2. خصائص المعايير المحاسبية الدولية.....
12	3. أهمية المعايير المحاسبية.....
13	4. صعوبات تبني معايير محاسبة الدولية.....
13	ب. الإطار التنظيمي لمعايير المحاسبة الدولية.....
13	1. نشأة معايير المحاسبة الدولية.....
14	2. مسار وضع المعايير المحاسبية الدولية.....

مقدمة

ان النمو الكبير والملحوظ في حجم التجارة الدولية، والانتشار الواسع للشركات المتعددة الجنسيات وغزوها للأسواق العالمية، وزيادة تشابك أنشطتها الدولية، وكذا تطور حركة رؤوس الأموال في مختلف البورصات العالمية، أدى إلى ضرورة توفير معلومات مالية قابلة للفهم والمقارنة على المستوى الدولي، إلا أن الاختلافات بين النظم والممارسات المحاسبية بين الدول، حال دون تحقيق ذلك. ومن أجل هذا انصب الاهتمام حول محاولة التنسيق والتوفيق بين النظم والممارسات المحاسبية المختلفة اعتماداً على مرجع محاسبي يحظى بالقبول العام.

وقد كانت هناك جهود كبيرة بغية إرساء أسس دولية لمهنة المحاسبة، تمخض عنها ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية التي تهدف إلى توحيد المبادئ والقواعد المحاسبية على مستوى العالم. وبهذا انطلقت العديد من المحاولات الرائدة بغية تعميم استخدام المعايير المحاسبية على المستوى الدولي، وهذا من خلال عمليات الإصلاح التي قامت بها العديد من الدول، والجزائر كغيرها من الدول التي سلكت هذا المسار، وذلك بانتهاجها سياسة إصلاح جذري لنظامها المحاسبي.

من خلال ما تقدم، نحاول من خلال هذه المحاضرات أن نتطرق لى المحاور التالية:

- المحاضرة 01 : الأعمال الدولية للتوحيد والتوافق المحاسبيين
- المحاضرة 02 : أسباب وجود المعايير المحاسبية الدولية
- المحاضرة 03 : كيفية إصدار المعايير المحاسبية الدولية
- المحاضرة 04 : أسباب الانتقال من المعايير المحاسبية الدولية إلى معايير الإبلاغ المالي الدولية
- المحاضرة 05: الإصلاح المحاسبي في الجزائر والتوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية
- المحاضرة 06 : المعايير المحاسبية الدولية التي تبنتها الجزائر من خلال النظام المحاسبي المالي
- المحاضرة 07: المعيار المحاسبي الدولي IAS01 : عرض القوائم المالية
- المحاضرة 08: المعيار المحاسبي الدولي IAS07 : جدول تدفقات الخزينة

المحاضرة 01: الأعمال الدولية للتوحيد والتوافق المحاسبين

7

التوافق المحاسبي

9

التوحيد المحاسبي

أ. التوافق المحاسبي

1. مفهوم التوافق المحاسبي

هناك العديد من التعاريف التي قدمت للتوافق المحاسبي الدولي نذكر منها:

- يعرف التوافق على أنه مفهوم يستخدم في المحاسبة الدولية للدلالة على السعي نحو التقليل من الفروق والاختلافات بين الأنظمة المحاسبية الوطنية.
- وقد عرف "Nobes" و "Parker" التوافق على أنه "عملية الرفع من درجة الانسجام في التطبيقات المحاسبية وذلك من خلال وضع حدود لدرجة التباين لتلك التطبيقات".
- يقصد بالتوافق أيضاً "الاحتكام إلى جملة من المبادئ، القواعد والمعايير المحاسبية، التي تلقى قبولا عاما في الأوساط الدولية، والتي تهدف إلى توحيد الممارسات المحاسبية للشركات الدولية"
- كما يقصد بالتوافق الدولي "محاولة تنسيق وتقريب الممارسات والطرق المحاسبية بين الدول المختلفة عند إعداد القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة المختلفة وبصورة حتى يسهل مقارنتها على المستوى الدولي"

من خلال التعاريف السابقة، يمكن القول بأن التوافق المحاسبي الدولي يعني الاحتكام لجملة من المعايير المحاسبية، تحظى بصفة القبول الدولي، وتهدف إلى إضفاء الانسجام على الممارسة المحاسبية، أي أن التوافق يشمل المعايير المحاسبية التي ينبغي أن تكون موحدة بين الدول؛ والممارسة المحاسبية التي يفترض أن تكون متجانسة بين المؤسسات.

2. أهداف التوافق المحاسبي

ترتبط أهداف التوافق المحاسبي أساساً بطبيعة الأطراف المهتمة بعملية التوافق، وأهمها:

- المؤسسات المعدة للقوائم المالية: يساعد التوافق المحاسبي على:
- خفض تكاليف الاستغلال المتعلقة بإعداد القوائم المالية، خاصة ما تعلق بإعداد الحسابات المجمعة للمؤسسات التي لديها فروع تنشط في مناطق تختلف أنظمتها المحاسبية؛
- إنجاح عمليات التسيير والمراقبة التي تقوم بها المؤسسات على مختلف فروعها، وقياس أدائها بناء على التقارب الذي يحكم شروط التسيير وقابلية البيانات والتقارير للمقارنة؛
- تمكين المؤسسات من استغلال المعلومات المتاحة عن محيطها بشكل فعال، خاصة إذا تعلق الأمر بالقيام بعمليات استثمارية أو إدماج مؤسسات أخرى أو أخذ مراقبتها؛

- التوافق الجيد والتحكم في سياسة الاتصال التي تضمن الإقبال الكبير على استثمارات المؤسسة، وهذا لمساعدة عملية اتخاذ قرارات الاستثمار التي يقوم بها المستثمرون الدوليون.
• الأطراف المستعملة للقوائم المالية :

يكمّن الهدف الأساسي الذي يحققه التوافق المحاسبي الدولي لهذه الفئة والمتمثلة أساساً في المستثمرين الدوليين، في تمكينهم من مقارنة المعلومات المتاحة عن كل المؤسسات، بعد إلغاء أثر اختلاف الأنظمة التي كان يفترض أن تعد كل مؤسسة معلوماتها على أساسها، وبالتالي استبعاد أثر العوامل الثقافية والعوامل الأخرى على حسابات المؤسسة لأجل اتخاذ قرارات استثمارية ملائمة.
• الهيئات الأخرى:

تكمّن الأهداف التي يحققها التوافق المحاسبي لهذه الفئة في نجاح عمليات الرقابة والمتابعة التي تقوم بها بعض الهيئات على المؤسسات، مثل الاتحاد الأوروبي، الأمم المتحدة، البنك الدولي، وهيئات مراقبة الأسواق المالية الوطنية أو الدولية، وذلك لما يتيحها التوافق المحاسبي من خفض تكاليف الرقابة، والتي قد تتطلب في حالة اختلاف الأنظمة أعباء إضافية تتعلق أساساً بتكوين المراجعين وأدوات المراجعة وبرامجها، والاستعانة بمراجعين لا ينتمون لثقافة واحدة لمراجعة الفروع. ما يطرح مسألة مصداقية هذه الأعمال وتطابقها مع أهداف مراجعي المجمع.

3. مقومات التوافق المحاسبي الدولي

ينبغي لأي بلد يريد التوافق مع البيئة الدولية والاندماج فيها أن تتوافر فيه مقومات لهذا التوافق، هذا من جهة، ومن جهة أخرى توافر متطلبات معينة في هذا البلد تلبي هذه المقومات، وهي:

- بيئة معولمة أو في طريقها إلى البيئة المعولمة، ويعني هذا أن تتوافق بيئة العالمية، أي أن تتوافق مع صفات العولمة وبيئتها من حيث الانضمام إلى المؤسسات الدولية أو ذات الصبغة الدولية وفي مقدمتها منظمة التجارة العالمية وشروطها واتفاقياتها، منظمة البورصات العالمية (YOSCO)، مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) وغيرها.
- تكييف التشريعات والقوانين والأنظمة وتعديلها بما يتوافق مع المتطلبات الدولية وإزالة أي تعارض أو عدم التطابق معها بحيث يسهل تطبيق المعايير الدولية.
- أن تكون البيئة الاقتصادية للبلد هي بيئة الاقتصاد الجزئي أي بيئة الوحدات الاقتصادية (الشركات)، وهنا يتراجع دور الدولة إلى كونه دوراً تنظيمياً وتنسيقياً وليس دوراً قائداً أو موجهاً أو مسيطراً أو مالكا.
- التكيف الفني والنفسي لمواطني البلد، والمقصود بالتكيف الفني هو استخدام التقنيات الحديثة في مجال العمل بطريقة كفؤة وإمكانيات جيدة، أما التكيف النفسي فيقصد به تقبل مواطني البلد لثقافة العولمة وتوجهاتها.

4. معوقات التوافق المحاسبي

رغم الجهود الكبيرة المبذولة من قبل العديد من المنظمات الدولية والإقليمية في مجال التوافق المحاسبي الدولي، إلا أن عملية التوافق واجهت عدة معوقات أهمها:

- الاختلافات البيئية والثقافية بين الدول؛
- تباين في مضمون وأهداف التشريعات القانونية لكل دولة؛
- ضعف أو انعدام القوة الإلزامية بتنفيذ هذه القواعد والمعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها؛
- الطبيعة المعقدة التي تصاغ بها بعض المعايير مثل المعايير المرتبطة بالاستثمارات والمشتقات والأدوات المالية والمعايير المرتبطة بالقيمة العادلة، هذا ما يؤدي إلى عدم فهمها ومن ثم عدم تطبيقها على الوجه الصحيح؛
- غالبية الدول ليس لها تشريعات منظمة للأدوات المالية على الأقل لأنها لا تتوفر على أسواق على درجة من الكفاءة التي تفرز قيم سوقية يمكن اعتمادها في التقييم المحاسبي ؛
- التوجه الضريبي والحكومي: بعض الدول يكون الهدف من التقارير المحاسبية فيها هو حساب الربح الضريبي أو توفير معلومات للمحاسبة الوطنية؛
- تعود المستثمرين والمستخدمين الآخرين للقوائم المالية على المعايير الوطنية إلى درجة أنه أصبح يصعب عليهم قراءة قوائم مالية أعدت وفق طرق محاسبية أخرى، خصوصاً في حالات ضعف الثقافة المحاسبية عند هؤلاء المستخدمين؛

ب. التوحيد المحاسبي

يعتبر التوحيد المحاسبي أحد النقاط الهامة في الحقيقة المعاصرة في مجال المحاسبة، فخلافاً للتوافق المحاسبي الذي يشير إلى تخفيض الاختلافات بين قواعد المحاسبة الوطنية، نجد أن التوحيد المحاسبي مصطلح خاص بالمحاسبة الدولية يشير إلى توحيد القواعد المحاسبية وتطبيق معايير مماثلة. وعليه يمكن القول أن "التوافق المحاسبي" هو شكل مبسط من التوحيد وخطوة أولى إلى ذلك.

1. مفهوم التوحيد المحاسبي

- هناك العديد من التعاريف التي قدمت للتوحيد المحاسبي وذلك كما يلي:
- التوحيد ويعني جعل الشيء واحداً وهو التماثل والتطابق والانتظام، وبما أن التوحيد الكامل صعب التحقيق على المستوى الدولي، فقد جاء التوحيد في بادئ الأمر بصيغة مخففة وهو ما يسمى بالتوافق أو الاتساق.
 - وقد عرف (ROUSSE) التوحيد المحاسبي كما يلي: "التوحيد المحاسبي عبارة عن نظام موحد للتنظيم موجه لمجموع محاسبات المؤسسات المنتجة في دولة، أو مجموعة من الدول مهما كان القطاع الذي تنتمي إليه:
 - القطاع الأساسي للفلاحة، تربية المواشي، الصيد أو الاستغلال المنجمي؛
 - القطاع الثاني للصناعات التحويلية؛
 - القطاع الثالث للتجارة الخارجية.
 - وحسب المعهد الفرنسي للتوحيد (AFNOR) فإن التوحيد المحاسبي يشمل سن جملة من القواعد التي تسمح بتنظيم أدوات ونواتج العمل، بتوحيدها وتبسيطها.
 - أما المخطط المحاسبي الفرنسي المراجع (PCR) لسنة 1982 فقد عرف التوحيد المحاسبي من خلال أهدافه، إذ جاء فيه أن التوحيد المحاسبي يهدف إلى:
 - تحسين المحاسبة؛
 - فهم المحاسبات ومراقبتها؛
 - مقارنة المعلومات المحاسبية في الزمان والمكان؛
 - دمج المحاسبات في الإطار الموسع للمجمعات، قطاع النشاط، المناطق أو الدولة؛
 - إعداد الإحصائيات.

2. أهداف التوحيد المحاسبي

- تهدف عملية التوحيد المحاسبي إلى ضمان توحيد القوائم المالية من خلال:
- توحيد السياق المحاسبي (Le processus comptable) الذي يمثل سلسلة الإنتاج التي تبدأ من مستندات ووثائق الإثبات وتنتهي إلى القوائم الختامية، ويهدف التوحيد في هذه المرحلة، إلى الرفع من إنتاجية المصالح المحاسبية، من خلال إتباع معايير تتحرى الدقة؛
 - توحيد المنتج المحاسبي الذي يمثل أساساً القوائم المالية الختامية التي تحمل الإجابة عن احتياجات مختلف الأطراف الطالبة للمعلومات المحاسبية، إن عدم تجانس هذه الفئة وإمكانية تضارب مصالحها هو الداعي لتوحيد هذه القوائم، حتى تتم الإجابة على أكبر قدر ممكن من احتياجاتهم.
 - ومن خلال الجهود المبذولة على المستوى العالمي في مجال التوحيد المحاسبي، يمكننا تصور الأهداف المرجوة من عملية التوحيد المحاسبي العالمي، إذ يهدف التوحيد المحاسبي العالمي إلى:
 - تبسيط قراءة القوائم المالية بلغة محاسبية موحدة؛
 - فرض رقابة على الشركات التابعة والفروع للشركة الأم؛
 - تقليل أو تقليص التكاليف الناتجة عن عملية ترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي للبلد الذي تعمل به الشركات التابعة والفروع إلى النظام المحاسبي للشركة الأم؛
 - توحيد الطرق المحاسبية المعتمدة في عملية التقييم الخاصة بالمحزونات، إعادة تقييم عناصر الميزانية، تحديد طرق حساب الاهتلاكات، كيفية معالجة المؤنات. وتوحيد الإجراءات المحاسبية بهدف الوصول إلى قوائم مالية موحدة.

3. مزايا التوحيد المحاسبي

- يمكن تلخيص أهم مزايا التوحيد المحاسبي في ما يلي:
- قابلية مقارنة القوائم المعدة في بلدان مختلفة، الامر الذي يؤدي إلى تعزيز قرارات الاستثمار والاقتراض وتسهيل لمستخدمي القوائم المالية من أي بلد فهمها وإدراكها؛
 - تسهيل توحيد الفروع الأجنبية إذ تسهل المعايير الموحدة للفروع المنتشرة في أنحاء العالم من توحيد نتائج الأعمال بقوائم موحدة وتبقى مشكلة تحويل العملة فقط.
 - انتفاء الحاجة إلى مجاميع متعددة من القوائم المالية تتطابق مع المعايير المحلية لكل بورصة تريد إدراج أسهمها فيها، فالمعايير الموحدة تزيل هذا الأشكال وهذه الحاجة.
 - تحسين القرارات الإدارية في الشركات متعددة الجنسيات فالبيانات الموحدة سهلة الفهم على صانعي ومتخذي القرارات ولا تتطلب تفسيرات مختلفة حسب مصادر إعدادها.
 - إزالة الغموض والتناقض والالتباس عن مستخدمي القوائم المالية وذلك من خلال وجود معايير موحدة ذات مفاهيم واحدة.
 - وبإمكانية المقارنة وإزالة عدم الفهم فإن ذلك يزيد الموثوقية بالقوائم المالية المعدة على أساسها كما يزيد ذلك من تدفق الاستثمارات وجلب المستثمرين.
 - يؤدي كذلك إلى توفير المال والوقت في توحيد وجمع المعلومات المالية المختلفة عندما تطلب من أكثر من طرف وفقاً لمتطلبات قانونية.

4. دوافع التوحيد المحاسبي

- هناك ضغوط عديدة باتجاه أعمال التوحيد المحاسبي نذكر منها:
- الزيادة الدولية في حجم التجارة والمبادلات الاقتصادية: إذ تزيد على 15 تريليون دولار من الاستثمارات تقوم بها شركات دولية منتشرة في كافة أنحاء العالم، وتتطلب معايير وأسس للقياس والإبلاغ المحاسبي. كما أنه من بين متطلبات الانضمام الى منظمة التجارة العالمية هو تحقق مبدأ الشفافية لتوفير معلومات للمستثمرين وكذا الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية، وهو ما يؤدي إلى توافق أكبر في المعلومات المالية المقدمة.
 - الحاجة المتزايدة إلى رأس المال: نظراً لحاجة الممولين والمستثمرين الى المعلومات المالية عن الشركات التي يتم الاستثمار فيها وإقراضها، ولكي تعرض هذه الشركات أسهمها وسنداتها في البورصات العالمية، عليها تطبيق معايير محاسبية موحدة وقابلة للفهم من قبل أولئك المستثمرين والمقرضون.
 - ازدياد التنافس الدولي: وهو ما أدى إلى الحاجة القوية لتنسيق الجهود عن طريق منظمة التجارة العالمية بموجب أسس تأتي في مقدمتها استخدام معايير المحاسبة والمراجعة الدولية.
 - ضغوط الشركات الدولية باتجاه تحقيق معايير للإفصاح متوافقة على مستوى العالم، إذ أن فروع هذه الشركات منتشرة في مختلف أنحاء العالم وتعمل في بيئات متباينة وتواجه صعوبات في إعداد تقاريرها المالية بموجب المعايير المحلية لتلك البلدان العاملة فيها، لذا فإن مصلحتها تقتضي أن تطبق دول العالم معايير موحدة لتسهيل أعمالها.
 - زيادة الاندماج الدولي للأسواق والعمل ورأس المال والتكنولوجيا، إذ يتطلب ذلك لغة مشتركة مفهومة على مستوى العالم.

المحاضرة 02: أسباب وجود المعايير المحاسبية الدولية



11	الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية
13	الإطار التنظيمي لمعايير المحاسبة الدولية

ان النمو الكبير والملحوظ في حجم التجارة الدولية، والانتشار الواسع للشركات المتعددة الجنسيات وغزوها للأسواق العالمية، وزيادة تشابك أنشطتها الدولية، وكذا تطور حركة رؤوس الأموال في مختلف البورصات العالمية، أدى إلى ضرورة توفير معلومات مالية قابلة للفهم والمقارنة على المستوى الدولي، إلا أن الاختلافات بين النظم والممارسات المحاسبية بين الدول، حال دون تحقيق ذلك. ومن أجل هذا انصب الاهتمام حول محاولة التنسيق والتوفيق بين النظم والممارسات المحاسبية المختلفة اعتماداً على مرجع محاسبي يحظى بالقبول العام.

وقد كانت هناك جهود كبيرة بغية إرساء أسس دولية لمهنة المحاسبة، تمخض عنها ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية التي تهدف إلى توحيد المبادئ والقواعد المحاسبية على مستوى العالم.

آ. الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية

1. مفهوم المعايير المحاسبية

يعرف المعيار عموماً (محاسبي أو غير محاسبي) بأنه: "قاعدة أو مجموعة من قواعد تنظيم الأداء السليم أو لقياس الأداء أو قياس طول أو حجم أو وزن شيء معين". فيعتبر المعيار بذلك هو المقياس أو الطريق والاتجاه، المتفق عليه بين كافة الناس ودليلهم للأداء أو للوصول إلى معرفة شيء ما و تحديده بدقة.

و بالمثل، فالمعيار المحاسبي، هو "قاعدة أو مجموعة من القواعد تصف الطريقة (أو الطرق) التي يتم بها إعداد الحسابات و عرضها".

كما يمكن تعريف المعايير المحاسبية بأنها: "نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة ومراجعة الحسابات".

ويمكن أن تعرف المعايير المحاسبية كذلك بأنها: "عبارة عن مجموعة من المقاييس والإرشادات المرجعية الوضعية والمحددة، يستند إليها المحاسب في إنجاز عمله من قياس وإثبات وإفصاح عن المعلومات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع".

ويمكن اعتبار المعايير المحاسبية على أنها: "كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها إلزامية أو اختيارية، أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلاً أو مرجعاً سواء أكانت نصوص تشريعية أو تنظيمية أو توصيات، صادرة عن سلطات مؤهلة لتنظيم الميدان المحاسبي. بالإضافة إلى أنها تعد معايير محاسبية كذلك كل ما تم استحداثه من قبل المؤسسات من الممارسات المحاسبية التي لاقت انتشاراً نتيجة تكرر استعمالها. كما أن مفهومها يعني جميع القواعد التي تلتزم بتطبيقها المؤسسات لأجل إعداد قوائمها المالية"

أما المعيار المحاسبي الدولي فهو يعرف بأنه : " بيان إداري مكتوب تصدره هيئة مهنية محاسبية يتعلق بعنصر محدد من القوائم المالية أو نوع محدد من العمليات المحاسبية، أو الأحداث التي تؤثر على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها، ويتم بموجبه تحديد الوسيلة المناسبة للقياس والعرض، أو كيفية التصرف في هذا العنصر لتحديد نتائج الأعمال، وعرض المركز المالي للمؤسسة"

2. خصائص المعايير المحاسبية الدولية

- تتصف المعايير المحاسبية الدولية بمجموعة من الخصائص، أهمها:
 - قدرتها على تحقيق الإجماع، خاصة بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتها هيئة المعايير المحاسبية الدولية (IASB) التي نتج عنها توسيع مجال الاستشارة وإعداد المعايير لتشمل كل الأطراف المهتمة بها، دون إهمال وجهة نظر الهيئات الوطنية المؤهلة؛
 - قوتها التي اكتسبتها من خلال التوفيق بين التباين الذي يميز الممارسة الوطنية حيال المواضيع التي تكون مجالاً للمعايير، وهو ما أكسبها نوعية عالية الجودة؛
 - مرونتها نتيجة لما تقدمه من حلول ترضي مختلف مستخدميها؛
 - غير إجبارية لأنها ليست صفة القانون أو التنظيم.
- فضلا عن الخصائص المذكورة سابقاً يمكن إضافة الخصائص الأساسية التالية والواجب توافرها في هذه المعايير حتى تحقق الفائدة من وجودها وهي كالاتي:
 - الاتساق المنطقي: فالمعايير يجب أن تكون متسقة منطقياً مع عناصر البناء الفكري من أهداف ومفاهيم وفروض ومبادئ؛
 - الملاءمة: باعتبار أن المعايير تعد من أهم أدوات التطبيق العملي، لذا يجب مراعاة كافة الظروف البيئية المحيطة عند إعدادها، بحيث تكون ملائمة لواقع التطبيق العملي وهذا يتطلب الموازنة بين متطلبات الفكر ومتطلبات التطبيق؛
 - المرونة: بسبب عدم ثبات الظروف البيئية وتغيرها من وقت لآخر ومن مكان لآخر فالمعايير المحاسبية الدولية يجب أن تكون مرنة، بحيث عملية إعدادها تعد عملية مستمرة وقابلة للتجديد والإضافة؛
 - الواقعية: يجب أن تكون المعايير المحاسبية الدولية نابعة من الواقع وتتلاءم مع الظروف البيئية المحيطة بها كما تكون متلائمة مع الأعراف المحاسبية السائدة؛
 - المفهومية : يجب أن تكون المعايير المحاسبية مفهومة من قبل المستخدمين ويتم ذلك عن طريق أخذ رأي الجهات المستفيدة عند إعدادها؛
 - الحيادية : يجب أن لا يتم التحيز تجاه بلوغ هدف محدد مقدماً لمصلحة طرف معين؛
 - الانسجام مع أهداف المحاسبة المالية: بحيث يتم صياغتها في ضوء أهداف المحاسبة المالية من توفير معلومات مفيدة لمتخذي القرارات.

3. أهمية المعايير المحاسبية

- من دون شك أن في إعداد معايير محاسبية منافع متعددة للدولة والمؤسسات والمهتمين بتلك المؤسسات، ويمكن أن نجمل أهمها فيما يلي:
 - التخطيط والمتابعة على المستوى الوطني: ذلك أن تجميع البيانات المالية بالقوائم المالية للمؤسسات المعدة بناء على قواعد و طرق محاسبية مختلفة عن بعضها، يؤدي إلى أن تكون البيانات الوطنية غير صحيحة ولا تعبر عن الواقع؛
 - الرقابة على الأداء: كما أن المعيار المحاسبي هو أداة لضبط وقياس البيانات المحاسبية فهو أيضاً مقياساً للأداء؛
 - عدالة البيانات المالية والاعتماد عليها: إن تبنى معايير محاسبية تتسم بالعدالة في تحميل المؤسسات بالأعباء الحقيقية وإثبات إيرادات حقيقية ومحقة من شأنه أن يجعل البيانات المعروضة بالقوائم المالية والتي يتم التقرير عليها، عادلة ودقيقة وتصلح أن يعتمد عليها في اتخاذ قرارات صائبة؛
 - تدعيم المستثمرين بالمعلومات المالية ذات النوعية والشفافية العاليتين. الأمر الذي سيساهم في التقليل من درجة مخاطر الاستثمار ومن ثم تخفيض تكلفة رأس المال؛
 - تسهيل بيع وشراء المؤسسات واندماجها: إن إعداد القوائم المالية للمؤسسات باستخدام معايير محاسبية موحدة ومتفق عليها بين المحاسبين مع الإفصاح عنها يساعد كثيراً في عملية شراء وبيع المؤسسات التجارية والصناعية، وكذلك عملية الاندماج؛
 - زيادة نشاط بورصة الأوراق المالية: كلما كانت البيانات المالية الواردة في القوائم المالية معدة وفق معايير محاسبية متفق عليها، ويتم استخدامها بشكل موحد، كلما كانت عملية مقارنة البيانات سهلة وميسرة،

- وهو ما يسهل عملية اتخاذ القرار في شراء أو بيع أسهم المؤسسات أو بزيادة كفاءة أدائها.
- ان استعمال هذه المعايير على نطاق دولي واسع من طرف الشركات سيوفر بدون شك مبالغ طائلة من الأموال كل سنة. كما يعمل على اقتصاد مقادير كبيرة من التكاليف سيستفاد منها أو تعود بالفائدة على شركات المراجعة، وشركات الخدمات الاستشارية المالية؛
- سهولة إجراء عمليات المقارنة مما يؤدي إلى اختيار أفضل البدائل. وهذا من شأنه أن يترك تدفق الأموال تتجه صوب الشركات الفعالة. فتزداد الرفاهية الاجتماعية.

4. صعوبات تبني معايير محاسبة الدولية

- هناك مجموعة من الصعوبات أو المعوقات التي تواجه تبني المعايير المحاسبية الدولية، يمكن إيجاز بعضها في ما يلي:
- اختلاف البيئة والثقافة المأخوذة بعين الاعتبار عند وضع المعايير المحاسبية الدولية (تأثرها بوجهة النظر الأمريكية والبريطانية)، حيث أن هذه الأخيرة ووجهت أساساً لتنظيم المحاسبة في الدول المتقدمة؛
- عدم وجود تشريعات تلزم أو تنظم إتباع المعايير المحاسبية الدولية في بعض الدول؛
- ضعف اقتصاديات بعض الدول وبالتالي انصرافها عن الاهتمام بالمعايير المحاسبية الدولية؛
- قوة الاتجاهات الراسخة المضادة لوضع معايير محاسبية تطبقها الدول عند إعداد تقاريرها المالية؛
- ارتباط تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية مع ضرورة تعديل القوانين والتشريعات المحلية المطبقة في الدول، الأمر الذي يطرح سيادة الدولة في وضع القوانين المطبقة على أراضيها؛
- صعوبة الالتزام بمعايير دولية تتميز بتعقدها وارتفاع تكلفتها التي تضاف إلى كافة الضغوطات البيئية المحلية التي تواجهها المؤسسات؛
- محلية نشاط المؤسسات بالدولة؛
- اختلاف مستوى التعليم بين الدول المطبقة للمعايير (صعوبة فهم المعايير في الدول النامية)؛
- اختلاف اللغة، وهذا بالرغم من أن الاتجاه العالمي يسير نحو تلافي جانبا من مشكلات اللغة، كأن تعد المؤسسات الصناعية والتجارية تقاريرها المالية بلغات يفهمها أغلب سكان العالم؛
- اختلاف درجة النمو الاقتصادي، فكلما زادت درجة النمو الاقتصادي في الدول زادت عادةً، درجة نمو مؤسساتها وبالتالي زادت احتياجات كل المؤسسات، وتكون أقل بالنسبة للدول النامية.

ب. الإطار التنظيمي لمعايير المحاسبة الدولية

1. نشأة معايير المحاسبة الدولية

- تعود بداية نشأة معايير المحاسبة الدولية إلى عام 1973، أين تأسست لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) بلندن، نتيجة لاتفاق هيئات محاسبية مهنية في عشر دول وهي: أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، بريطانيا، إيرلندا، والولايات المتحدة الأمريكية. تسعى هذه الهيئة الى تحقيق التوافق المحاسبي على المستوى الدولي، وقد تمكنت من إصدار العديد من المعايير المحاسبية الدولية IAS والنشرات التفسيرية.
- يهدف مجلس IASC الى العمل على تطوير المبادئ والمعايير المحاسبية الدولية، وتحقيق قدرًا من التوافق بين الممارسات المحاسبية الدولية، وذلك من خلال ما يلي:
- المشاركة في مناقشة القضايا المحاسبية المطروحة دولياً حول المعايير المحاسبية الدولية؛
- العمل على تكييف المعايير المحاسبية الدولية مع السياسة المحاسبية للدول التي لم تتبنى معايير وطنية؛
- استخدام المعايير المحاسبية الدولية كقاعدة أساسية لإنشاء معايير محاسبية وطنية؛
- المقارنة بين المعايير الدولية والمعايير الوطنية وذلك بغية القضاء على الفروقات الجوهرية الموجودة بينهم؛
- إقناع الدول بامتيازات تحقيق التوافق المحاسبي الدولي.
- وتعتبر لجنة معايير المحاسبة الدولية هيئة خاصة مستقلة في عملها، ولا تتبع أي كيان مهني أو كيان من سلطته وضع معايير المحاسبة، كما لا تتلقى من أي جهة حكومية أو مهنية أي تعليمات أو أوامر.
- وقد تولت اللجنة وضع معايير المحاسبة الدولية (IAS) حيث أصدرت 41 معيار إلى غاية نهاية 2000، ثم تم

دمج بعض المعايير في أخرى وإلغاء بعض منها فوصل عددها لغاية عام 2022 إلى 24 معيار. ويتبع لجنة المعايير المحاسبية الدولية لجنة أخرى يتعلق عملها بوضع تفسيرات للمعايير التي يتم إصدارها ويطلق عليها اسم "لجنة تفسيرات معايير المحاسبة الدولية" SIC، ويطلق على كل تفسير "SIC" حيث أصدرت اللجنة 34 تفسيراً منذ تأسيسها في عام 1977 لغاية نهاية عام 2000، وتم فيما بعد دمج كثير من هذه التفسيرات ضمن المعايير المحاسبية ذات العلاقة.

ومنذ عام 1983 ضمت عضوية (IASB) كافة الهيئات المحاسبية المهنية والتي هي أعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). وابتداءً من سنة 1999 كان عدد أعضاء اللجنة 142 عضواً من 103 بلد يمثلون مليوني محاسب، كما أن هناك كثير من المنظمات الأخرى المعنية بعمل هيئة معايير المحاسبة الدولية.

وفي بداية أبريل 2001 تم إعادة هيكلة (IASB)، ومن بين الإجراءات الأساسية التي تم اتخاذها هو تغيير اسم اللجنة إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، وتغيير اسم المعايير المحاسبية الدولية القادمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS مع الإبقاء على تسمية IAS على المعايير السابقة.

وقد قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار 17 معيار من معايير التقارير المالية الدولية IFRS لغاية عام 2022، وكذلك تمت مراجعة العديد من معايير المحاسبة الدولية IAS، كما أعيدت تسمية لجنة التفسيرات SIC لتصبح "لجنة تفسير معايير التقارير المالية الدولية IFRIC". -

ولقد كان لهذا التغيير - إعادة الهيكلة - عدة أهداف أهمها:

- تحقيق استقلالية الهيئة، وذلك بإبعاد عملية صناعة المعايير المحاسبية الدولية عن كل الضغوط خاصة من الاتحاد الدولي للمحاسبين وبعض المنظمات المالية العالمية؛

- تحقيق هيكل جغرافي عالٍ بحضور مختلف القارات الخمس؛

- ممارسة الدور التطويري للمعايير المحاسبية الدولية بدلاً من تبني معالجات وطنية ومحاولة إكسابها الطابع الدولي.

2. 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 جيداً من خلال إعداد دراسات مقارنة، وبعد ذلك تقدم اللجنة التوجيهية موجزاً بالنقاط الرئيسية؛
- بعد عقد مشاورات 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 رسمياً؛
- تعد اللجنة التوجيهية مسودة عرض تمهيدي 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 المهمة 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.