

تمهيد:

نظرا للتطورات الاقتصادية وإفرازاتها على دول العالم، والتي أدت إلى تلاشي الحدود الجغرافية والاقتصادية واتساع وتنوع المعاملات التجارية الدولية وزيادة حجم تدفقات رؤوس الأموال، أصبحت المعلومات المالية المقدمة من الأنظمة المحاسبية المحلية (الوطنية) غير كافية لتلبي احتياجات مستعمليها من مستثمرين، مساهمين، مقرضين، زبائن،.. إلخ). ما دفع بمختلف دول العالم إلى السعي لكسب المزيد من مزايا هذا الانفتاح وتقديم تسهيلات أكثر لجذب رؤوس الأموال، وزيادة الحاجة لإيجاد توافق محاسبي بين المعايير المعمول بها محليا (بالسعي لتوحيدها) والمعايير الدولية.

وتهدف هذه المعايير إلى تحقيق التوافق والتجانس بين مختلف الأنظمة المحاسبية الدولية، كما تسمح بإقصاء الحواجز البيئية. وبهذا فهي تجبر المؤسسات على تعديل الكشوفات المالية بما يتلاءم ومتطلبات المحيط الدولي (الشفافية، المصدقية وقابلية المقارنة للمعلومات زمنيا ومكانيا)، بإعطاء المصدقية للأسواق المالية خصوصا في ظل الفوضى المالية المتوالية والتي من دون شك لها علاقة وطيدة بالوسط المحاسبي.

سنحاول من خلال هذه الورقة البحثية الإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية:

ما هي أسباب وأهمية عملية إعادة الهيكلة والانتقال من لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى مجلس معايير

المحاسبة الدولية في ظل أعمال التوافق المحاسبي الدولي؟

ولالإجابة على هذه الإشكالية تم اقتراح المحاور الرئيسية التالية:

- المحور الأول: أعمال التوافق المحاسبي الدولي الأهداف والمبررات؛

- المحور الثاني: لجنة معايير المحاسبة الدولية: (IASB)؛

- المحور الثالث: مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)؛

- المحور الرابع: الانتقال من اللجنة إلى المجلس الأسباب، المبررات ومواطن الاختلاف.

- المحور الأول: أعمال التوافق المحاسبي الدولي الأهداف والمبررات.

إن اختلاف القواعد والإجراءات المحاسبية بين الدول ليس وليد الصدفة وإنما نتاج اختلاف البيئة والمحيط الاقتصادي السائد، وهذا ما أدى إلى ظهور مشاكل محاسبية على المستوى الدولي كنتيجة لاختلاف الممارسة المحاسبية، سنحاول الوقوف في هذا العنصر إلى مفهوم التوافق المحاسبي وأهم المصطلحات ذات العلاقة به.

1. مفهوم التوافق المحاسبي الدولي.

يقصد بمصطلح التوافق المحاسبي: "محاولة جمع الأنظمة المحاسبية مع بعضها من خلال عملية مزج وتوحيد وتنسيق الممارسة

المحاسبية المختلفة الناتجة عن اختلاف البيئة وهذا في إطار منهجي يؤدي إلى تناسق النتائج".¹

وتعرفه جمعية المحاسبين الأمريكيين: "بأنه الثبات في التبويب والمصطلحات وكذلك الثبات في القياس".²

كما يعرف التوافق المحاسبي الدولي على أنه عملية تقليل الفروقات في تطبيقات التقرير المالي فيما بين الدول مما يؤدي إلى زيادة إمكانية مقارنة القوائم المالية. وتتضمن عملية التوافق تطوير مجموعة المعايير المحاسبية الدولية الواجب تطبيقها في مختلف دول العالم وهذا بهدف زيادة عالمية أسواق رأس المال.³

وعرفه Nobes et Parker على أنه: "عملية رفع درجة الانسجام في التطبيقات المحاسبية من خلال وضع حدود لدرجة

التباين لتلك التطبيقات".⁴

من خلال الطرح السابق يمكن تعريف التوافق المحاسبي على أنه عملية لمحاولة الحد من الفروق والاختلافات في الأنظمة المحاسبية، بتكثيف الممارسة المحاسبية الوطنية ومتطلبات المعايير المحاسبية الدولية بهدف إعداد وتوصيل معلومات مالية يمكن مقارنتها وفهمها على المستوى الدولي.

كما أن التوافق أو التجانس المحاسبي يهدف لإصدار معايير محاسبة محلية (وطنية) بالطريقة التي تمكن من إعداد تقارير مالية يمكن مقارنتها مع التقارير المالية التي يتم إعدادها باستخدام المعايير الدولية، ويعتمد تحقيق التوافق على وجود علاقات بين لجان معايير المحاسبة المحلية ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)

2. أهداف التوافق المحاسبي الدولي

تكمن الأهداف المرتبطة بالتوافق المحاسبي في العناصر التالية:

- محاولة إيجاد لغة علمية توافقية تؤدي إلى قابلية المقارنة للمعلومات المالية على المستوى الدولي، وزيادة مستوى الشفافية، المصدقية والموثوقية؛
- تسهيل عملية تسعير المؤسسات الوطنية في البورصات العالمية والاندماج في سوق رأس المال بهدف تلبية احتياجاتها التمويلية؛
- يساهم التوافق المحاسبي بالارتقاء بمهنة المحاسبة في كل دول العالم خاصة تلك التي تتوفر على أنظمة ضعيفة وغير قادرة على مسايرة التطورات في البيئة الدولية⁵؛
- يساهم التوافق المحاسبي في تحسين جودة معايير المحاسبة الوطنية من خلال اللجوء للمعايير المحاسبية الدولية كمرجع في وضع وتطوير المعايير المحاسبية الوطنية؛
- يساهم التوافق المحاسبي في تخفيض تكلفة ترجمة القوائم المالية بالنسبة للشركات المتعددة الجنسيات؛
- يساهم التوافق المحاسبي في تسهيل مهمة مكاتب المراجعة عند مراجعة حسابات الشركات المتعددة الجنسيات؛
- تسهيل عملية الاتصال المالي وتدني درجة الغموض في محتوى القوائم المالية بين مختلف الدول.

3. صعوبات التوافق المحاسبي الدولي:

- مازالت الولايات المتحدة الأمريكية لا تطبق المعايير المحاسبية الدولية، وقد يكون ذلك عقبة في حد ذاته باعتبارها تضم أشهر سواق المال العالمية ولها صوت في مجلس معايير المحاسبة الدولية، وقد تعمل على تعطيل إصدار بعض المعايير التي لا تتوافق مع مصالحها؛
- في غالب الأحيان تحتكم الممارسة المحاسبية إلى نظم قانونية محلية (وطنية)، والتوافق المحاسبي يملئ ضرورة تعديل تلك التشريعات أو النظم القانونية وهذه الأخير تقف عائقاً أما التوافق المحاسبي؛
- مشاكل ترجمة المصطلحات المحاسبية بين الدول، فكثيراً ما انحرفت عن معناها ومضمونها الحقيقي وبالتالي عدم الإتفاف على مفاهيم محددة؛
- عادة ما يُكيف النظام المحاسبي ومتطلبات البيئة الاقتصادية السائد في دولة معينة، مما يؤدي إلى تباين النظم المحاسبية كعائق أمام التوافق المحاسبي الدولي نتيجةً لتباين البيئة الاقتصادية الدولية⁶؛
- تختلف الهيئات المشرفة على وضع المعايير المحاسبية من دولية مستقلة إلى وطنية (حكومية) خاصة كانت أو عامة، وينجر على هذا الاختلاف تباين وجهات النظر حول مجموعة من النقاط وكذا أهداف وإجراءات كلاً منها مما يؤدي بالضرورة إلى صعوبة التوافق المحاسبي⁷؛

- يعد دور مجلس معايير المحاسبة الدولية كهيئة دولية مستقلة تُعنى بوضع المعايير المحاسبية الدولية، هذا الأخير يقوم بجهود من خلال الأعضاء المنخرطين إلى دعوة الدول لتبني وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية والتعريف بها دون إلزام، ويتوقف ذلك على عدم وجود قانون دولي يدعم عملية التنفيذ كآلية لنجاح التوافق المحاسبي؛
- إصدار المعايير المحاسبية الدولية في شكل نصوص عامة وترك التفاصيل لكل دولة، وبالتالي فهذه الأخير لا تتعاطى إلا الأحداث ذات الصبغة الدولية، دون النظر لمعيار معين يلائم ظروف دولة أو مجموعة من الدول.⁸
- لذلك يعتبر تحقيق التوافق المحاسبي ليس بالأمر الهين ويحتاج إلى جملة من الإجراءات سواء على المستوى الدولي أو الوطني للوصول إلى نظام محاسبي دولي يساهم في تقليل الفروقات وتسهيل المقارنات وتوحيد لغة قراءة البيانات والمعلومات المالية، ومنه كان لازماً تشجيع محاولات التعاون الدولي والإقليمي وتعزيزها.

4. مزايا التوافق المحاسبي الدولي:

- قابلية مقارنة القوائم المالية على المستوى الدولي من خلال اللغة الموحدة والمفهومة من طرف مختلف مستخدمي البيانات والمعلومات المالية؛
- تسهيل تجميع القوائم المالية للفروع في مختلف الدول بالنسبة للشركات متعددة الجنسيات؛
- وجود معايير دولية موحدة تعمل على إزالة الغموض واللبس في فهم محتوى القوائم المالية من طرف مستخدميها؛
- يساهم التوافق المحاسبي في تسهيل تدفق الاستثمارات فيما بين الدول نظراً لمحدودية الاختلافات المحاسبية بينها؛
- يساهم التوافق المحاسبي في زيادة الأنشطة الاقتصادية بين الدول ونمو معدلات التجارة الدولية واتساع أسواق المال العالمية؛
- وقد أظهرت دراسة قام بها المنتدى الدولي لتطوير المحاسبة (IFAD) عام 2001 أن 25 دولة عضواً في الإتحاد الأوروبي لديها خطة رسمية صادرة عن جهة حكومية وذلك للتوافق مع معايير المحاسبة الدولية إدراكاً منها للمزايا الكثيرة التي يوفرها التوافق المحاسبي والتي نذكر منها:⁹
- تحسين عملية اتخاذ القرار من طرف المستثمر الخارجي؛
- تسهيل عملية تقييم أداء الشركات المتعددة الجنسيات؛
- اقتصاد مبالغ معتبرة من التكاليف تعود بالفائدة على شركات التدقيق والخدمات الاستشارية المالية؛
- زيادة درجة انتظام وصدق حسابات المؤسسات مما يرفع من قيمتها وأهميتها عند القيام بعملية المقارنة؛
- تسهيل عملية الاتصال المالي بتوفير معلومات مالية تم إعدادها وفق معايير ومبادئ متناسقة مما يرفع من فعالية تشغيل الأسواق المالية.

- المحور الثاني: لجنة معايير المحاسبة الدولية: (IASB)

- تم إنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية عام 1973 من خلال المؤتمر العالمي العاشر للمحاسبة الذي عقد في سبتمبر 1972 في سيدني بأستراليا، اقترح حينها لورد بنسون بإنشاء هيئة دولية للمحاسبة تكون مسؤولة عن تكوين وصياغة معايير المحاسبة الدولية.¹⁰ أوكلت لها مهام إعداد وتطوير معايير المحاسبة الدولية والعمل على تحقيق توحيد المبادئ المحاسبية وسياسات الإفصاح وغيرها، التي تطبقها الشركات في مختلف أنحاء العالم، وضمت حينها تسع دول*.
- تميزت المرحلة من 1973 إلى غاية 1989 بعدم وجود لجنة لتفسير المعايير المحاسبية الدولية مما أثر على عدم مراقبة مدى الالتزام بها وتطبيقها.

وفي سنة 1981 أسست لجنة معايير المحاسبة الدولية مجموعة استشارية دولية ضمت ممثلين للمنظمات الدولية لمعدي ومستخدمي القوائم المالية والبورصات والجهات المنظمة للأوراق المالية، بحيث تجتمع هذه المجموعة دورياً لمناقشة القضايا الفنية في مشروعات اللجنة وبرنامجه عملها. كما شملت لجنة معايير المحاسبة الدولية كل الهيئات المهنية التي كانت أعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) مطلع عام 1983.

وتميزت المرحلة الممتدة من عام 1989 إلى غاية عام 1995، بتطور عمل اللجنة من خلال إنجاز مشروع تطوير المعايير المحاسبية الدولية والأخذ بعين الاعتبار قابلية المقارنة للتقارير المالية، من خلال تعديل عشر معايير محاسبية بهدف قبولها من طرف الهيئة العالمية المشرفة على الأسواق المالية، وحصراً هذا التعديل البدائل المتاحة عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. كما تم إنشاء مجلس استشاري يتكون من أفراد في مراكز وظيفية عليا في مهنة المحاسبة ومستخدمي القوائم المالية، وكان دور هذا الأخير تعزيز مقبولية معايير المحاسبة الدولية بشكل أكبر على المستوى الدولي.

وإبتداءً من عام 1999 ضمت اللجنة 143 عضواً من 104 بلد يمثلون مليوني محاسب،¹¹ وزاد صيت استخدام المعايير المحاسبية الدولية حتى من تلك المنظمات أو الدول التي لم تنضم بعد إلى عضوية اللجنة. وفي عام 2001 تم حل مجلس إدارة (IASB) وبلغ عدد أعضائها حينها 153 عضواً من 112 دولة وفي شهر أبريل من نفس تم إنشاء (IASB) المجلس الدولي للمعايير المحاسبية الدولية.

1. أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية

يمكن حصر أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية في النقاط التالية:¹²

- صياغة ونشر معايير المحاسبة ذات النفع العام الواجب التقيّد بها عند عرض القوائم المالية وتعزيز قبولها في كل أنحاء العالم؛
- العمل على تحسين وتناغم المعايير والإجراءات والأنظمة المحاسبية وخاصة تلك المتعلقة بعرض القوائم المالية؛
- العمل بوجه عام على تحسين الأنظمة والمبادئ المحاسبية لعرض البيانات المالية؛
- مناقشة القضايا المحاسبية فيما بين الدول المشاركة على نطاق دولي؛
- العمل على تحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية بين مختلف الدول يسمح باعتبار أن التوافق بالقابلية المقارنة؛
- التأكد من مطابقة البيانات المالية المنشورة للمعايير المحاسبية الدولية عند اعتماد هذه الأخيرة كأساس للإعدادات المالية؛
- تشجيع قبول ومراعاة معايير المحاسبة الدولية على الصعيد الدولي؛
- تطوير مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية تمتاز بالتنوع الجيدة والقبالية للفهم والتطبيق؛
- طرح أفكار محاسبية يمكن تبنيها وإصدارها كمعايير دولية.

كما حدد الدستور الذي تم المصادقة عليه في ماي عام 2000 الأهداف الرئيسية للجنة المعايير المحاسبية الدولية والذي تم مراجعته وإعادة النظر فيه في مارس 2002 ليشمل الأهداف التالية:¹³

- صياغة ونشر المعايير المحاسبية الدولية لذوي المصالح العامة التي يجب مراعاتها عند عرض القوائم المالية والترويج لقبولها عالمياً؛
- العمل بشكل عام على تحسين وتوفيق النظم والمعايير والإجراءات المحاسبية المتعلقة بعرض القوائم المالية.

2. هيئات لجنة معايير المحاسبة الدولية

تتكون لجنة معايير المحاسبة الدولية من عدة هيئات يمكن التطرق لها من خلال الجدول الموالي الذي يبين كلاً منها، أهدافها ومسؤوليتها وكذا أعضائها.

الجدول رقم (01)		
هيئات لجنة معايير المحاسبة الدولية ومسؤولياتها وعضويتها		
الأعضاء	الأهداف والمسؤوليات	هيئات
يتكون من ممثلي: ¹⁴ - ممثلي هيئات المحاسبة في 13 دولة يتم تعيينهم من طرف (IFAC)؛ - 4 منظمات أخرى مهمة بالتقرير المالي.	يضطلع المجلس بالمهام التالية: - تحديد برنامج اللجنة وتوجيهه؛ - وضع وتحسين المعايير واعتماد مقترحات المشروعات؛	مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC board
- تتكون من 15 منظمة محاسبية يتم اختيارها من طرف مجلس إدارة اللجنة.	- تجتمع دوريا لمناقشة القضايا الفنية في مشروعات (IASC) وبرنامج عملها وإستراتيجيتها؛	المجموعة الاستشارية ¹⁵ Consultative Group
يضم مجموعة من الأفراد البارزين في وظائف عليا مهمة في المحاسبة والمالية.	- مراجعة خطط وإستراتيجية مجلس اللجنة للتأكد من وفائه بالتزاماته بهدف تعزيز قبول أعمال اللجنة لدى مختلف الأطراف المهتمة.	المجلس الإستشاري ^{16*} Advisory Council
تتكون من 12 عضوا بالإضافة إلى مراقبين يمثلون اللجنة الأوروبية و (IOCSO)	- بحث القضايا التي يمكن أن تثير تعارضا في المفاهيم أو التطبيقات، - نشر التفسيرات في شكل مسودة للتعليق وفي حالة موافقة أكثر من ثلاثة أعضاء من (SIC) بالقبول يقوم (IASC)	اللجنة الدائمة لتفسيرات المعايير ¹⁷ (SIC)
	تراجع هذه الجماعة إستراتيجية اللجنة للفترة التي تلي الانتهاء من العمل الجاري، كما تقوم بمراجعة هيكل اللجنة وإجراءات عملها وتتولى عمليات التدريب والتعليم وشؤون التمويل.	جماعة العمل الإستراتيجي Strategy Working Party

المصدر: من إعداد الباحثين، بالاعتماد على مجموعة من المراجع.

وقد قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية بإصدار أول معيار سنة 1975 ، وظلت الإصدارات تتوالى طبقا للضرورة أو الحاجة دون وقت محدد، كما أن تطور علم المحاسبة وزيادة العوامل المؤثرة فيها من بيئة لأخرى أدى بالضرورة إلى إعادة مراجعة بعض المعايير المحاسبية أو إلغاء بعضها الآخر من سنة لأخرى، وقد أصدرت اللجنة إلى غاية عام 2001، 41 معيار محاسبي دولي (IAS). إلى أن تم حلها في نفس العام، ليحل محلها مجلس معايير المحاسبة الدولية.

- المحور الثالث: مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)

هو هيئة خاصة ومستقلة لوضع المعايير المحاسبية الدولية خاضع لإشراف هيئات متنوعة جغرافيا ومهنية، تأسس في 06 فيفري عام 2001 بمدينة لندن ويبلغ عدد أعضائه 14 عضوا حاليا. ¹⁸ ويتمثل دور المجلس في تحضير، إصدار، تعديل وتطوير المعايير المحاسبية الدولية، نشر مسودات العرض حول المشاريع الجارية، تطبيق إجراءات تسمح بتقديم التعليقات حول مسودات العرض في فترات مناسبة، استشارة المجالس الاستشارية فيما يخص المشاريع المهمة وتحضير أجنحة العمل، إقامة دراسات في الدول المتقدمة والنامية من أجل ضمان قابلية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. ¹⁹ كما أصدر المجلس إلى غاية 2014/10/01، 15 معيار بما يسمى بـ (IFRS) وأصدرت لجنة تفسيرات معايير التقارير المالية الدولية (IFRIC) 21 تفسيرا إلى غاية نفس التاريخ.

1. أهداف المجلس

سعى المجلس إلى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن إنجازها فيما يلي:²⁰

- الالتزام بتطوير معايير ذات غرض عام؛
- يهدف إلى وضع نظام واحد لإصدار معايير محاسبية ذات جودة عالية مفهومة وقابلة للتطبيق؛
- العمل على توحيد القواعد والمبادئ المحاسبية وتوحيد عرض قوائم المالية تمتاز بقدر من الشفافية وقابلة للمقارنة على المستوى الدولي؛
- التعاون مع واضعي معايير المحاسبة الوطنية بهدف تقريب هذه الأخيرة مع التي يصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية، وبالتالي تكييف الممارسة المحاسبية على المستوى الدولي.

2. إستراتيجية عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية: (IASB)

قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بوضع إستراتيجية عمل يمكن الوقوف عند أهمها من خلال النقاط التالية:²¹

- دعوة الدول التي لديها معايير محاسبية وطنية، إلى تبني واعتماد المعايير المحاسبية الدولية كمعايير تحكم مهنة المحاسبة فيها؛
- البحث عن الفروق الجوهرية وإلغائها عند المقارنة بين المعايير المحاسبية الوطنية ومعايير المحاسبة الدولية؛
- تكثيف الجهود مع مجتمع إعداد المعايير المحاسبية على المستوى الدولي؛
- مشاركة المنظمين، رجال الأعمال، مستخدمي المعلومات المالية وأعضاء مهنة المحاسبة في العالم في كل مرحلة من مراحل إعداد معايير المحاسبة الدولية.

كما يهدف إلى:²²

- تشجيع الدول الأعضاء لدعوة مجلس (IASB) للمشاركة عندما تقترح دولتان أو أكثر لا يربطهما تشريع عام لإجراء مناقشات حول معايير التقارير المالية الدولية؛
- تشجيع الدول التي ليس لديها معايير محاسبية لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية؛
- السعي لعرض منافع التنسيق مع معايير التقارير المالية الدولية للدول التي يكون إطار الممارسات المحاسبية ضمن قوانينها.

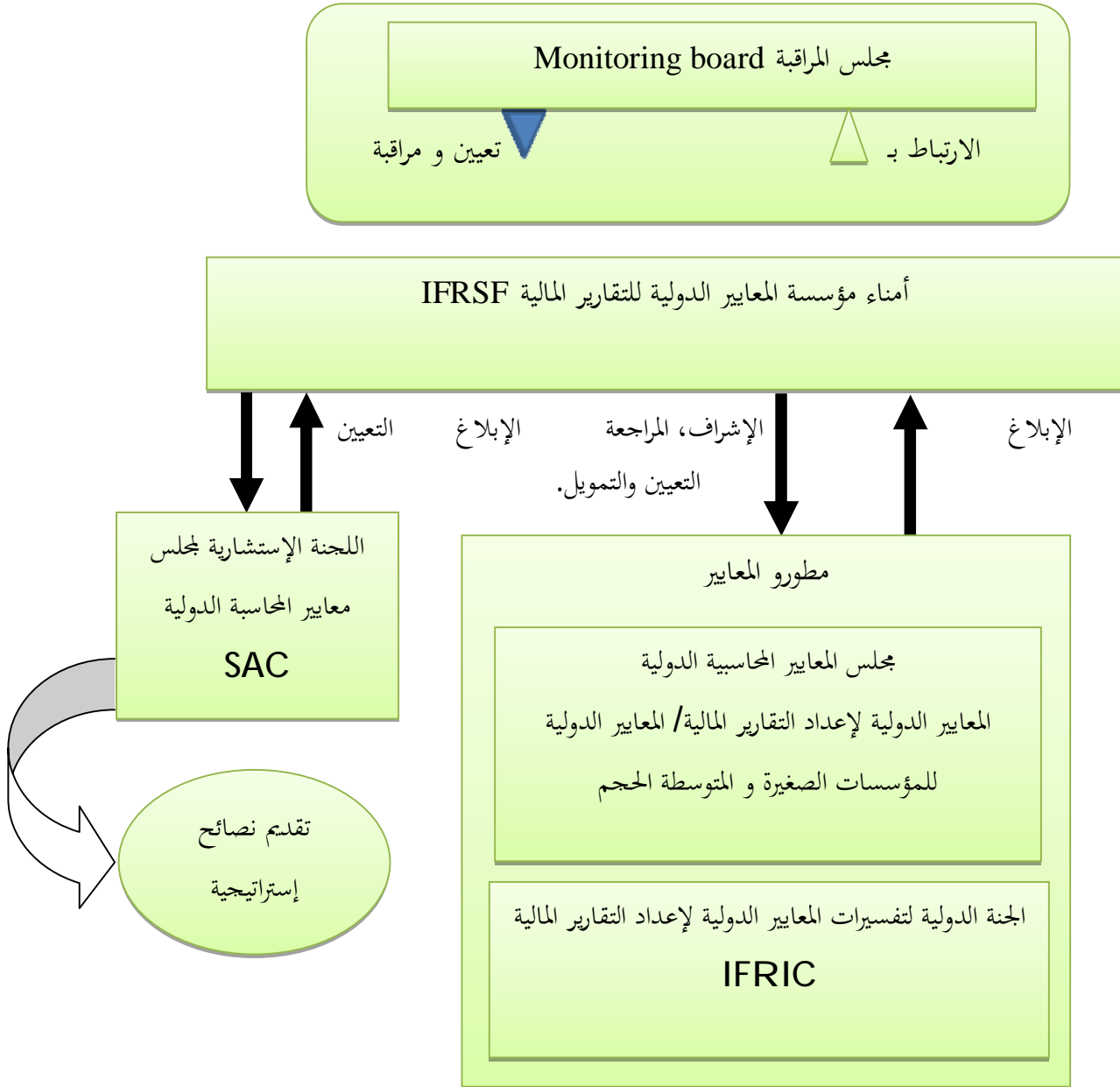
3. هيئات مجلس معايير المحاسبة الدولية: (IASB)

الجدول رقم (02)		
هيئات مجلس معايير التقارير المالية الدولية ومسؤولياتها وعضويتها		
الأعضاء	الأهداف والمسؤوليات	الهيئة
يتكون من ست أعضاء هم: - عضو عن اللجنة الأوروبية؛ - رئيس لجنة الخدمات المالية الياباني؛ - لجنة الأوراق المالية الأمريكية؛ - لجنة الأسواق الطارئة للمنظمة الدولية لمفوضية الأوراق المالية؛ - لجنة بازل لمراقبة البنوك (عضو مراقب بدون حق التصويت)؛	- المشاركة في تعيين أعضاء مجلس الأمناء، والموافقة على تعيينهم استناداً إلى نظام (IFRSF) والإشراف عليهم؛ - تقديم الاستشارات إلى مجلس الأمناء، واستلام التقرير السنوي منهم؛ - إحالة المواضيع المقترحة عن الإبلاغ المالي إلى مجلس (IASB) من خلال (IFRSF)	مجلس المراقبة Monitoring board
- تتكون من 22 عضواً يعين أحدهم كرئيس واثنا عشر كنواب للرئيس؛ - يتوزع الأعضاء جغرافياً كما يلي: 4 من آسيا، 4 من أوروبا، 4 من أمريكا الشمالية، واحد من إفريقيا، واحد من أمريكا الجنوبية، اثنان من أي منطقة في العالم لتحقيق التوازن الجغرافي العالمي.	- رفع تقرير سنوي إلى مجلس المراقبة؛ - استلام المواضيع المقترحة من مجلس المراقبة وإحالتها إلى مجلس (IASB)؛ - تعيين أعضاء لجنة التفسيرات وفرق تطبيق (SMEs) ومجلس (IFRS) الاستشاري ومجلس (IASB) والإشراف عليهم؛ - مراجعة الفعالية لأداء المجالس واللجان؛ - المسؤولية عن القضايا التمويلية.	مؤسسة معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) Foundation (IFRSF)
تتكون من 14 عضواً من مناطق مختلفة من العالم موزعون كما يلي: 8 من أوروبا، 3 من أمريكا الشمالية، 3 من آسيا (الصين، اليابان والهند).	- تفسير معايير التقارير المالية الدولية ومعالجة المشاكل التطبيقية؛ - إصدار التفسيرات (IFRIC)؛ - رفع تقاريرها إلى مجلس (IASB).	لجنة تفسيرات معايير التقارير المالية الدولية (IFRIC)
يرأس الفريق عضواً من مجلس (IASB) ويتكون من 22 عضواً موزعين كما يلي: 4 من إفريقيا، 2 من آسيا، 6 من أوروبا، 3 من أمريكا الشمالية، 6 من أمريكا الجنوبية، 1 من منطقة أخرى في العالم لتحقيق التوازن الجغرافي.	- المسؤولية عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي المتعلق بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (IFRS for SMEs) ومعالجة المشاكل التطبيقية؛ - معالجة المواضيع التي تنتج عن تطبيق معيار (IFRS for SMEs)؛ - رفع تقاريرها إلى مجلس (IASB).	فريق تطبيق معيار المنشآت الصغيرة والمتوسطة (SME)
يتكون من 47 عضواً، الرئيس، مساعديه، وأعضاء من مجالس وجمعيات ومنظمات محاسبية، وشركات تدقيق كبرى والبنك الدولي وآخرون.	تقدم النصيحة والمشورة لمجلس (IASB) ومؤسسة (IFRS)	مجلس معايير التقارير المالية الدولية الاستشاري IFRS Advisory council

المصدر: خالد جمال الجعرات، مختصر المعايير المحاسبية الدولية 2015، مطبوعة جامعية، مطبعة جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2014، ص 11

4. هيكل مجلس معايير المحاسبة الدولية:

بين الشكل الموالي العلاقة بين مختلف الهيئات المكونة لمجلس معايير المحاسبة الدولية.
الشكل رقم: (01) هيكل مجلس معايير المحاسبة الدولية



Source: Qui sommes-nous et que faisons-nous ?, IFRS Foundation, IASB, Dernière mise à jour: janvier 2014, P 03.
http://www.ifrs.org/Theorganisation/Documents/WhoWeAre%20French_Jan_2014.PDF.

5. الهيئات الاستشارية لمجلس معايير المحاسبة الدولية: (IASB)

تعد الهيئات الاستشارية التابعة للمجلس قناة مهمة للحصول على المعلومات والنصح والإرشادات، بهدف تقييم عمله، من خلال استشارة مجموعة من المهتمين بمجال عمله من عدة خلفيات ومناطق متنوعة بطريقة شفافة.

وهدف الهيئات الاستشارية التابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية متابعة أعمال هذا الأخير عادة بشكل دوري، وعادة بعقد اجتماعات ويتم نشر المحاور المتعلقة بهذه الاجتماعات على شبكة الإنترنت. كما أن المجلس يتعاطى مع عدد من الهيئات غير التابعة له رسمياً عند الحاجة والمتعلقة بمشاريع محددة.

يمكن سرد أهم الهيئات الاستشارية لمجلس معايير المحاسبة الدولية في النقاط الموالية:²³

- **المنتدى الاستشاري حول معايير المحاسبة:** مجموعة استشارية تابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية مؤلفة من واضعي معايير المحاسبة الوطنيين وهيئات إقليمية تهتم بإعداد التقارير المالية، هدفها توفير النصائح التقنية ومتابعة المعلومات الواردة للمجلس؛
- **المجلس الاستشاري للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:** عبارة عن هيئة استشارية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مؤلف من مجموعة من معدي القوائم المالية، محللين ماليين، باحثين أكاديميين، مدقق حسابات،... إلخ؛
- **مجموعة الأنظمة الاقتصادية الناشئة:** تم إنشاء هذه الهيئة بهدف تحسين مشاركة الأنظمة الاقتصادية الناشئة في وضع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وبالنسبة للعضويات الحالية فهي تشمل البلدان الأعضاء في الأنظمة الاقتصادية الناشئة ضمن مجموعة العشرين وماليزيا.
- **منتدى معدي البيانات المالية:** عبارة عن مجموعة استشارية خارجية لمجلس معايير المحاسبة الدولية، مؤلفة من مؤسسات تعد البيانات المالية بما يتوافق والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- **مجموعة التنفيذ الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة:** تقوم بدعم الاعتماد العالمي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم وتراقب تنفيذها والإلتزام بها.
- **المجموعات الاستشارية:** المجموعات الاستشارية تمنح مجلس معايير المحاسبة الدولية إمكانية الحصول على مزيد من التجربة العملية والخبرة، وعادة يؤسس المجلس مثل هذا النوع من المجموعات الاستشارية للمشاريع المهمة.

المحور الرابع: الانتقال من اللجنة إلى المجلس الأسباب، المبررات ومواطن الاختلاف

سنحال من خلال هذا المحور التطرق إلى أهم معالم الاختلاف بين لجنة معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة الدولية إنطلاقاً من أسبابها ومبرراتها وصولاً إلى أهم الفروقات بينهما.

1. أسباب إعادة هيكلة لجنة معايير المحاسبة الدولية:

نظراً للتطورات الحاصلة في البيئة الدولية والتي كان لها الأثر على الأحداث الاقتصادية ومنها على وجه الخصوص المعلومات والبيانات المالية والمحاسبية، في ظل هذه الظروف والمتغيرات واجهت معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية جملة من الصعوبات خاصة تلك المتعلقة بالشفافية والمصدقية وكذا مستوى القبول العالمي لها، هذا ما دفع إلى ضرورة التفكير في إعادة هيكلتها وصياغة أهدافها وإستراتيجيتها، وفيما يلي يمكن حصر أهم العوامل التي ساهمت في ظهور الحاجة إلى هيكل جديد للجنة معايير المحاسبة الدولية:²⁴

- القضاء على العوائق التي تواجهها التجارة الدولية من خلال الجهود المبذولة من طرف البنك الدولي والمنظمة التجارة الدولية؛
- التوجه نحو تدويل تنظيم الأعمال؛
- زيادة تأثير معايير المحاسبة الدولية بالمعايير الأمريكية وزيادة الجهود المبذولة نحو التقريب بينهما؛
- تسارع ظهور الأحداث الاقتصادية الجديدة بفعل تطور وزيادة الأنشطة الاقتصادية على المستوى الدولي؛
- زيادة الحاجة إلى الحصول على معلومات ملائمة وموثوق بها خاصة تلك الموجهة نحو الأسواق المالية العالمية؛

- سرعة نمو وتوسع الأسواق الرأسمالية.
- كما أن زيادة الحاجة إلى معايير محاسبية ذات جودة عالية أدى إلى التفكير في إعادة النظر في هيكل لجنة معايير المحاسبة الدولية جاء بهدف الوصول إلى:
- توفير معايير محاسبية دولية تمتاز بالجودة العالية، الشفافية، ومساعدة مختلف مستخدمي المعلومات المالية في عملية اتخاذ القرار؛
- تعزيز وتشجيع تبني وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية؛
- تنسيق العمل مع مختلف الهيئات ذات العلاقة خاصة الوطنية منها من أجل تطوير المعايير الوطنية للدول والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- تطوير مجموعة من المعايير رفيعة المستوى، واضحة وقابلة للتطبيق وتحظى بقبول دولي بناء على مبادئ مفصلة بشكل واضح.

2. أهم معالم الانتقال من اللجنة إلى المجلس:

في عام 2000 تم إعادة هيكل لجنة معايير المحاسبة الدولية بعد اجتماع مجلس هذه الأخير في مارس من نفس العام، حين رأى أنه من الضروري إجراء تعديلات هيكلية من أجل أن تكيّف عمل اللجنة مع الواقع الجديد والتحديات الجديدة آنذاك، وتوصل المجلس إلى ضرورة التركيز على ما يلي:

- دخول (IASB) في شراكة مع واضعي المعايير في مختلف الدول؛
 - تحقيق مشاركة أكبر في مجلس اللجنة من قبل الدول، المنظمات والهيئات؛
 - ضمان كفاءة واستقلالية اللجنة ومختلف الهيئات الأساسية المكونة لها.
- ويمكن إيجاز أبرز معالم التحول التي شهدتها لجنة معايير المحاسبة الدولية مطلع عام 2000 في النقاط التالية:²⁵
- تم تحويل لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) كهيئة دولية مستقلة إلى إطار جديد وهو مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASCF)؛

- يتولى مسؤولية إعداد ونشر المعايير المحاسبية الدولية مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)؛
- تغيير اسم المعايير من اسم "معايير المحاسبة الدولية" (IAS) إلى اسم "المعايير الدولية للتقارير المالية" (IFRS)؛
- تحتفظ المعايير المحاسبية الصادرة قبل عام 2000 بتسميتها (IAS) ما لم تخضع لتعديلات أو حل محلها معيار جديد.

كما تمت الموافقة على النظام الأساسي لمؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASCF) بواسطة مجلس إدارة (IASB) السابق في مارس عام 2001، كهيئة لا تهدف للربح، مستقلة وذات اهتمام دولي مقرها في الولايات المتحدة الأمريكية بولاية (Delaware)،²⁶ ويتمثل هدفها في تحقيق استقلالية بالنسبة للمنظمات المهنية للمحاسبة وكذا منظمي الأسواق المالية.

وبدايةً من أبريل 2001 باشر مجلس معايير المحاسبة الدولية نشاطه كمؤسسة مستقلة خلفاً للجنة معايير المحاسبة الدولية، والتغيير في اسم المعايير الصادرة سلفاً بـ (IAS) إلى إسم (IFRS) يدل على تحول الاهتمام من المعايير المحاسبية إلى المعايير المتعلقة بالمعلومة المالية.²⁷

وفي جويلية 2001، ناقش المجلس الاستشاري للمعايير (SAC) مع المجلس بتعديل الإجراءات التشغيلية للجنة الدائمة لتفسيرات المعايير (SIC)، وتضمن اقتراح مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بتغيير اسم اللجنة إلى لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية (IFRIC) وتوسيع نطاق اختصاصها لتتمكن من التصدي لموضوعات تتجاوز تفسيرات المعايير القائمة.²⁸

3. أهم الفروقات بين اللجنة والمجلس:

هناك تساؤلات عديدة أثيرة حول أسباب إعدادات الهيكلية والتسمية من لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى المجلس كما أن هذا الانتقال شمل تغيير العديد من المصطلحات التي كانت مستخدمة إما في تسمية الهيئات المكونة لهذه اللجنة أو تسمية المعايير نفسها وسنحاول الوقوف على أهم هذه الفروقات ودلالاتها.

- تغيير تسمية معايير المحاسبة الدولية (IAS) إلى المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS):

من خلال القراءة السطحية للتسمية يبدو جليا أن المعايير الدولية للتقارير المالية أوسع وأشمل من معايير المحاسبة الدولية باعتبار أن هذه الأخيرة تهتم بالمعالجة المحاسبية بدرجة أولى، بينما التسمية الجديدة تحمل في اسمها - التقارير المالية- ولهذا المصطلح دلالة وأهمية بالغة في ظل تعدد وتوسع الأزمات الاقتصادية والتي أصبح مركز انطلاقها الأسواق المالية العالمية، لذلك جاءت إعادة التسمية نظرا للاهتمام والحاجة المتزايد للمعلومات المالية ودرجة إفصاح محتوى التقارير المالية التي يجب أن تلي احتياجات مختلف مستخدميها؛

إذاً فمرجعية معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) مبنية على فكرة المحاسبة بأنها نظام للتقرير المالي يهدف لخدمة احتياجات المستثمرين بدرجة أولى لاتخاذ قراراتهم من خلال الأسواق المالية.

- تغيير تسمية لجنة تفسيرات المعايير (SIC) إلى لجنة تفسيرات معايير الإبلاغ المالي (IFRIC):

كان من الضروري تغيير تسمية لجنة التفسيرات التابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية تبعاً لتغير تسمية المعايير المحاسبية الدولية، وهذا نتيجة لتغيير وتوسيع دور هذه اللجنة باعتبار أنه أصبح دور المعايير الدولية ليس فقط ضبط الممارسة المحاسبية وإنما ضرورة تفسير وتوضيح محتوى المعايير لتسهيل تطبيقها وقبولها من قبل أكبر عدد من الدول، كما أن التفسيرات تتناول مسائل التقرير المالي المحددة حديثاً بالإضافة إلى المسائل التي لديها تفسيرات غير كافية؛

- الأعضاء: يضم مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) أعضاء يتم تعيينهم على أساس المهارات الفنية والخبرة الميدانية أكثر من كونهم ممثلين لهيئات محاسبية محلية (وطنية) محددة أو منظمات أخرى تعني بنفس الإهتمامات خلافاً لأعضاء مجلس إدارة (IASC)؛

- الاجتماعات والدورات: خلافاً لمجلس إدارة لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) يعقد مجلس إدارة مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) مرة كل شهر، في حين أن مجلس (IASC) يجتمع أربع مرات فقط خلال السنة، وهذا بين النقلة النوعية التي شهدتها إصلاح هذه الهيئة لتتبع المشاكل الحاصلة في الميدان المحاسبي، وزيادة اهتماماتها في ظل التطورات الحاصلة في المحيط الاقتصادي الدولي خاصة، وما تعرض له من أزمات اقتصادية كانت المهنة المحاسبية طرفاً فيها؛

- مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) يسيره مجموعة من الأمناء تمثل مجموعة من المناطق الجغرافية هؤلاء الأمناء لهم خبرة مهنية وميدانية في مجال الممارسة المحاسبية في بلدانهم؛

- على عكس ما كان عليه مجلس (IASC) أصبحت هناك علاقة وطيدة وتنسيق بين المنظمات العالمية المشرفة على الأسواق المالية، ومجلس (IASB) بهدف إعداد معايير محاسبية تمتاز بجودة عالية.

خلاصة:

ستكون المعايير المحاسبية الدولية للإعدادات التقارير (IFRS) موجهة لمستخدمي المعلومات المالية وعلى رأسهم المستثمرين من خلال الأسواق المالية العالمية، فهي نابعة من تحليل ديناميكي بين مصالح المستثمر ومعد هذه التقارير، ويعد اعتراف الولايات المتحدة الأمريكية بهذه المعايير سنة 2007 يجعل منها مرجع أكثر مصداقية باعتبار أنها من أكبر اقتصاديات العالم تطورا خاصة ما تعلق بالأسواق المالية. لذا على مختلف الدول السعي لتطبيق معايير المحاسبة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية. والعمل على تكييف وتقريب أنظمة المحاسبة المحلية (الوطنية) ومتطلبات أعمال التوافق المحاسبي الدولي، بهدف تحقيق إمكانية المقارنة بين مختلف البيانات المالية وتسهيل عملية تجميع الحسابات في ظل ضمان حد أدنى للتباين في الممارسة المحاسبية على المستوى الدولي.

بناء على الطرح السابق يقدم الباحثان مجموعة من التوصيات على النحو التالي:

1. الاهتمام بتطوير معايير المحاسبة الصادرة عن الهيئات المحاسبية الوطنية، نتيجة التطورات الاقتصادية والتكنولوجية والاجتماعية، حيث أن التطوير المستمر والدائم لبعض المعايير المحاسبية أمر طبيعي لتوفير المعلومات الملائمة لمتخذي القرارات الاقتصادية؛
2. الاهتمام باستكمال بناء معايير محاسبية محلية (وطنية) مشتقة من الواقع الاقتصادي وتعديلها بشكل مستمر لمواكبة كافة التغيرات والتطورات الحاصلة في المجال الدولي خدمة للتوافق المحاسبي الدولي؛
3. الاستفادة من تجارب الدول التي قامت بإجراءات جادة لتحقيق التوافق مع معايير التقارير المالية الدولية، مع ضرورة عدم الاستعجال في اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للتطبيق في البيئة المحلية (وطنية) دون إجراء الدراسات اللازمة للتأكد من إمكانية التطبيق؛
4. التعاون بين الدول العربية مثلاً باعتبار أن أغلب اقتصادياتها ريعية، في إرساء معايير محاسبية محلية (وطنية) والتنسيق مع المنظمات المهنية العالمية للقضاء على أهم الفروقات بهدف توحيد مقروئية القوائم المالية؛
- 6- إجراء مزيد من الدراسات التي تتناول آثار التوافق المحاسبي الدولي وأهميته في تقريب وتكييف الممارسة المحاسبية على المستوى الدولي.

الهوامش والإحالات:

- ¹ عبد الحق مرعي، محمد سمير الصبان، دراسات في تطور الفكر المحاسبي وبعض المشاكل المحاسبية المعاصرة، الدار الجامعية، بيروت، 1990، ص 235.
- ² محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وإنعكاساتها على الدول العربية، إترك للطباعة والنشر، القاهرة، مصر، 2005، ص 267.
- ³ ثناء قباني، المحاسبة الدولية، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2002، ص 170.
- ⁴ محمد المبروك أبو زيد، مرجع سبق ذكره، ص 268-269.
- ⁵ محمد المبروك أبو زيد، مرجع سبق ذكره، ص 270.
- ⁶ محمد المبروك أبو زيد، مرجع سبق ذكره، ص 273.
- ⁷ أمين السيد أحمد لطفى، نظرية المحاسبة -منظور التوافق الدولي-، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 383.

⁸ نور الدين مزباني، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل التوافق المحاسبي الدولي، مجلة البحوث والدراسات الإنسانية، العدد 04، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، 2009، ص 189.

⁹ نفس المرجع السابق، ص 189.

¹⁰ طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة الدولية شرح معايير التقارير المالية الدولية الحديثة ومقارنتها مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية والخليجية والمصرية، الجزء الأول، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2006، ص 64.

* الدول التسعة هي: ألمانيا، إستراليا، كندا، الولايات. م.أ، فرنسا، اليابان، المكسيك، هولندا، إنجلترا.

¹¹ حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2008، ص 107.

¹² نفس المرجع السابق، ص 107.

¹³ خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية IAS/ IFRS 2007، دار إثراء للنشر والتوزيع، الشارقة، الإمارات العربية، 2008، ص 32.

14

¹⁵ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص 22.

* تم أنشأت لجنة معايير المحاسبة الدولية عام 1995، يتكون من أعضاء في مراكز متقدمة في مهنة المحاسبة والأعمال ومستخدمي القوائم المالية.

¹⁶ حسين القاضي ومأمون حمدان، المحاسبة الدولية، ط1، الدار العلمية الدولية، عمان، الأردن، 2000، ص 36.

¹⁷ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص 22-23.

¹⁸ <http://www.ifrs.org/About-us/IASB/Members/Pages/Members-of-the-IASB.aspx>. Consulté le 08/03/2015 a 12:38.

¹⁹ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص 43 44.

²⁰ Stéphane BRUN, Guide d'application des normes IAS/IRFS, BERTI edition, Alger, 2011, P30.

²¹ خالد جمال الجعارات، مرجع سبق ذكره، ص 33.

²² خالد جمال الجعارات، مختصر المعايير المحاسبة الدولية 2015، مطبوعة جامعية، مطبعة جامعة قاصدي مرباح ورقلة،

الجزائر، 2014، ص 07.

²³ http://www.ifrs.org/The-organisation/Documents/WhoWeAre_ARABIC_JAN%202014.pdf, Consulté le 14/03/2015 a 23:15.

²⁴ Schroeder, R, G, Clark, M, W, Cathey, J, M, Financial accounting theory and analysis: text readings and cases, 8th, edition, John Wiley and Sons, USA, 2005, P 71

²⁵ Stephan BRUN, Normes Comptables Internationales IAS/IFRS, Op.cit, P 25.

²⁶ Muriel NAHMIAS, L'essentiel des Normes IAS/IFRS, Edition d'organisation, Paris, 2004, P28.

²⁷ Cathrine MAILLET, Anne LE MANH, Normes Comptables Internationales IAS/IFRS, BERTI Edition, Alger, 2007, P 11.

²⁸ Stephan BRUN, Normes Comptables Internationales IAS/IFRS, Op.cit, P 23.