

تاريخ القبول: 2022/06/15

تاريخ الإرسال: 2022/05/14

تاريخ النشر: 2022/06/28

معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية في ظل تولي المجلس مهمة التنميط المحاسبي.

accounting standards and international financial reporting in light of the Council's assumption of the task of accounting profiling.

سحنون أسامة¹Sahnoune Oussama¹جامعة الجزائر 3 (الجزائر)، o.sahnoune@yahoo.com¹¹ University of Algiers 3 (algeria), o.sahnoune@yahoo.com

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على آليات الحوكمة والإجراءات المتبعة من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية في عملية وضع معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، وإبراز مردودها الإيجابي على بيئة الممارسة المحاسبية، وفي ضوء طبيعة الموضوع والأهداف التي نسعى إلى تحقيقها من هذا البحث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في معالجة الجوانب الأساسية للموضوع، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن الهيكل التنظيمي الجديد لمجلس معايير المحاسبة الدولية العملية وتشكيله عمله ساهم بشكل فعال في توفير الشفافية والمساءلة والمشاركة على نطاق أوسع أثناء عملية صياغة معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS) وإقرارها، بما يخدم الصالح العام ويعزز الثقة والنمو والاستقرار المالي على المدى الطويل في الاقتصاد العالمي.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة، معايير المحاسبة الدولية، معايير الإبلاغ المالي، مجلس معايير المحاسبة الدولية.

تصنيفات (JEL): F53، M41.

Abstract:

This study aims to shed light on the mechanisms of governance and the procedures followed by the International Accounting Standards Board in the process of setting international accounting and financial reporting standards, and to highlight its positive impact on the environment of accounting practice, and in light of the nature of the subject and the objectives that we seek to achieve from this research, the descriptive approach was used. The analytical process in addressing the basic aspects of the subject, and one of the most important findings of the study is that the new organizational structure of the International Accounting Standards Board and its work formation effectively contributed to providing transparency, accountability and consultation on a larger scale during the process of drafting and approving international accounting and financial reporting standards (IAS/IFRS) , in a manner that serves the public interest and promotes confidence, growth and long-term financial stability in the global economy.

Keywords: Accounting, International Accounting Standards, Financial Reporting Standards, International Accounting Standards Board.

JEL Classification Codes M41 ,F53.

المؤلف المرسل: سحنون أسامة، الإيميل: O.SAHNOUNE@YAHOO.COM

1. مقدمة:

تسعى المحاسبة المالية إلى قياس نتيجة عمليات الوحدة الاقتصادية وتصوير مركزها المالي خلال فترة زمنية معينة، إلى جانب توصيل المعلومات بطريقة ملائمة إلى الأطراف المعنية وأصحاب المصالح، ولقد كان لتطور المحاسبة خلال سبعينات القرن الماضي انعكاسات واضحة على متطلبات القياس والافصاح المحاسبي في علم المحاسبة مما ساهم تحقيق توافق محاسبي دولي ووضع معايير محاسبية دولية (IAS) تعمل وفق آليات ممنهجة وموحدة الأسس والسياسات المحاسبية، والتي عملت على تحديد النقاط الرئيسية التي شكلت الأساس لمهنة المحاسبة.

إلا أنّ معايير المحاسبة الدولية السابقة واجهت الكثير من التحديات والانتقادات بعدما مس طابع العالمية خلال العقود الأخيرة كل المجالات الاقتصادية والثقافية والمعلوماتية، إلى

جانبا تطور دور الشركات المتعددة الجنسيات والانفتاح على العالم الخارجي، ونتيجة لذلك دعى هذا التطور المنظمات المحاسبية إلى تقريب وجهات النظر فيما يتعلق بقياس العمليات المالية والأحداث التي تخص الأعمال الدولية، وكخطوة للأمام ومواكبة شبح العولمة تم إعادة هيكلة لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) ليتشكل مجلس جديد يسمى مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB)، والذي يسعى لتضييق تلك الفوارق وزيادة توافق التشريعات والمعايير المحاسبية دولياً لتلبية حاجات المستخدمين، من خلال تعديل معايير المحاسبة الدولية السابقة (IAS) وإصدار معايير الإبلاغ المالي الدولية الجديدة (IFRS) بهدف تحديد اسس للمقارنة بين أسواق رأس المال في مختلف البلدان المشتركة بالمجلس، ومحاولة تضييق فجوة الإختلاف بين الدول في تفاوت كفاءة سوق رأس المال.

إشكالية البحث: يعتبر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) منظمة خاصة مستقلة وغير هادفة للربح، وهو الكيان المسؤول عن وضع المعايير من طرف خبراء لديهم خلفيات مهنية متنوعة ومن مناطق جغرافية مختلفة. وعلى هذا الأساس جاءت إشكالية البحث على النحو التالي:

ما هي آليات الحوكمة والإجراءات المتبعة لإبقاء عملية وضع المعايير مستقلة عن المصالح الخاصة مع التأكد من المساءلة للمصالح العام حول العالم؟

فرضية البحث: تنطلق الدراسة من الفرضية الرئيسية التالية:

تمتاز عملية إعداد المعايير بالشفافية العالية وتتضمن كل مرحلة منها استشارة العامة.

أهداف البحث: بالإضافة إلى الإجابة على التساؤل الرئيسي في إشكالية البحث واختبار صحة الفرضية، تهدف هذه الدراسة إلى:

✓ إعطاء صورة واضحة عن المفاهيم والمنطلقات الفكرية التي تقف عليها معايير المحاسبة

والإبلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS)؛

✓ إبراز مصادر الدعم التي تحظى بها معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية وأهداف

تبنيها كبديل للأنظمة المحاسبية المحلية؛

✓ تسليط الضوء على هيكل عمل مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB)؛

✓ تقديم دراسة نظرية معمقة ومفصلة عن المراحل المعتمدة في عملية صياغة معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS) وإقرارها.

المنهج المتبع وأدوات البحث: إن نوعية المنهج المستخدم في أي بحث تمليه طبيعة الموضوع والمعلومات المراد الوصول عليها، وعليه تم في هذه الدراسة الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في معالجة مختلف الجوانب المتعلقة بموضوع البحث، مستندين في ذلك على أحدث المقالات المنشورة في المجالات العلمية المحكمة والملتقيات العلمية والمواقع الالكترونية الموثوقة.

هيكل البحث: بغية الاجابة على اشكالية البحث وتحقيق أهداف البحث بصورة علمية، وفي محاولة للإمام بكل جوانب الموضوع تم تقسيم البحث الى أربعة محاور.

- ❖ ماهية معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS)؛
- ❖ تقديم مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)؛
- ❖ استراتيجية مجلس معايير المحاسبة الدولية في تطوير وتحسين المعايير المحاسبية السابقة (IAS)؛
- ❖ حوكمة مجلس معايير المحاسبة الدولية والمراحل المتبعة في صياغة معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS) وإقرارها.

1. ماهية معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS)

تمثل معايير المحاسبة الدولية والابلاغ المالي مجموعة متكاملة من الارشادات المحاسبية، التي تحظى بالقبول العام على المستوى الدولي. إلا أنَّ الحديث عنها يقودنا من باب الأولوية بالتطرق الى تطورها التاريخي واستعراض أهم تعاريفها وابرار خصائصها وأهدافها وهو ما سنحاول مناقشته في هذا المحور.

1.1. موجز تاريخي عن تطور معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS):

تعود فكرة إيجاد توافق محاسبي دولي نتيجة لظهور ما يسمى بالمنشآت الدولية والشركات المتعددة الجنسيات، وقد نشأت رسميا هذه الفكرة في المؤتمر الدولي للمحاسبة الذي عقد سنة

1904 في مدينة سانت لويس بأمريكا برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين، وقد دار البحث في ذلك المؤتمر حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول¹. ومنذ ذلك الحين عقدت العديد من المؤتمرات والتي خصصت مواضيعها لمناقشة ومقارنة المبادئ والممارسات المحاسبية في الدول الكبرى في العالم، وقد أدى تنظيم المؤتمرات إلى تشكيل عدة منظمات من أجل وضع المعايير الدولية أهمها: الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، لجنة ممارسة التدقيق الدولي (IAPC)، لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB).

وتزامنا مع ذلك كانت البداية الحقيقية لصناعة المعايير المحاسبية الدولية في جوان 1973 من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) وهي مبادرة من القطاع الخاص مقرها لندن². تأسست اللجنة على يد المؤسسات المحاسبية الرائدة في عشرة دول وهي: الولايات المتحدة الأمريكية، كندا، المكسيك، فرنسا، ألمانيا، إنجلترا، اليابان، هولندا، أستراليا، أيرلندا. حيث تمثل لجنة معايير المحاسبة الدولية 104 مؤسسة محاسبية مهنية من 87 بلدا، كما اعتبرت اللجنة الهيئة المستقلة الوحيدة التي عهدت إليها المؤسسات المحاسبية المهنية بمسؤولية وسلطة إصدار معايير محاسبية دولية، والتي يقوم بإدارة أعمالها مجلس يضم ممثلين عن 13 بلدا تساعده الأمانة الدائمة المتفرغة. والى غاية سنة 2000 وصل عدد الهيئات المهنية التي تمثل لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى 150 هيئة تضم 104 دولة، في ظل سياسة تقضي أن يكون التعيين لعضوية الهيئة شاملا لممثلين عن ثلاثة بلدان نامية على الأقل، وأن يضم المجلس أيضا ممثلين لا يزيد عددهم عن أربع مؤسسات دولية ليست هيئات محاسبية مهنية وإنما لها اهتمام بالتقارير المالية³.

وفي شهر مارس من سنة 2001 تم إعادة هيكلة اللجنة IASB وتم تغيير تسميتها إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، والذي يطلق على إصداراته الآن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) بدلا من المعايير المحاسبية الدولية (IASB)، كما قام المجلس بإعادة تسمية لجنة التفسيرات القائمة (SIC) وتبديلها بلجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRIC)⁴.

وفي ظل هذه المرحلة الانتقالية احتفظ مجلس معايير المحاسبة الدولية بالمعايير الصادرة عن اللجنة سابقا وتم تنقيح واعتماد 31 منها من أصل 41 معياراً، كما قام المجلس إلى

غاية الآن بإصدار 17 عشر معيارا للإبلاغ المالي الدولي والتي تطبق على الشركات المدرجة في الأسواق المالية العالمية لارتباطها بالإستثمار الدولي والحصول على التمويل.

2.1. مفهوم معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS):

قبل أن نتطرق الى تعريف المعيار المحاسبي يستوجب علينا الوقوف أولاً عند مصطلح "المعيار". ومن المعلوم أن مصطلح معيار جاء ترجمة للكلمة الانجليزية Standard، حيث يُعرّف قاموس New Webster "المعيار" بأنه دليل أو نموذج يجب اتباعه أو تقليده، ويتم إنشاؤه وفقاً للعرف والموافقة، ويُعتبر مرغوباً أو ضرورياً لبعض الأغراض، كما أن المعيار يعتبر كقاعدة منتهى عليها بين الجميع ومقياس لوصولهم إلى معرفة شيء ما وتحديد ميزاته بدقة. ومن الجدير بالذكر أن مصطلح "معيار" يستعمل بشكل عام للدلالة على قاعدة أو نموذج وأن التحديد الصحيح لمصطلح "معيار" مرتبط بشكل وثيق بمجال اهتمام المعايير ذاتها والمواضيع التي تعالجها⁵.

تعريف المعايير المحاسبية الدولية: أما في المحاسبة فيقصد بالمعيار المحاسبي على أنه " قاعدة عامة تشتق من الأهداف والمفاهيم النظرية للمحاسبة والذي يوجه الى تطوير الأساليب المحاسبية"⁶ ، والتي تكون نتيجة للجهود المبذولة التي تقوم بها هيئات عديدة مختصة في وضع معايير محاسبية تلقى قبولا عاما على المستوى الدولي.

وفي ضمن هذا الإطار استعمل مصطلح (المعايير المحاسبية) في اصدارات مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية، كما تم تحديد عدة تعاريف للمعايير المحاسبية أهمها: " هي بيان كتابي تصده هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية، ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من لعمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال، وبموجبه يتم تحديد أسلوب القياس أو العرض أو كيفية التصرف أو التوصيل المناسب، وعادة ما يلقي هذا المعيار قبولا عاما على المستوى الدولي أو الاقليمي أو المحلي"⁷.

وفي تعريف آخر المعايير المحاسبية الدولية هي " بيانات موثوقة حول الكيفية التي ينبغي أن تنعكس على أنواع معينة من المعاملات والأحداث في البيانات المالية للمؤسسة. ووفقاً لذلك، يكون الالتزام بالمعايير المحاسبية ضرورياً عادةً لعرض البيانات المالية بطريقة عادلة"⁸.

تعريف معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS): تعتمد العديد من دول العالم هذه المعايير حتى أن بعض دول العالم تخلت عن معاييرها واعتمدت المعايير الدولية (بما في ذلك الاتحاد الأوروبي) وذلك لأهميتها في عصر العولمة، كما تجري الآن مباحثات بين مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) وتم تكثيف هذه المباحثات بعد الأزمة الاقتصادية العالمية التي بدأت في 2008.

وفيما يخص تعريف معايير الإبلاغ المالي الدولية فإن لها معنى ضيق ومعنى عريض، حيث يشار على أنها سلسلة التصريحات المرقمة الجديدة التي صدرت مؤخرًا من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية والتي يتم تطويرها من قبل مجلس الإدارة، وهي هيئة وضع المعايير التابعة لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، كما أنه عند الإشارة بالرموز الانجليزية IFRS فإن هذا المصطلح يشمل كل من IAS و SIC و IFRS و IFRIC و Interpretations⁹.

أما على نطاق أوسع فهي " مجموعة من القواعد المشتركة التي توضح كيفية الإبلاغ عن أنواع معينة من المعاملات والأحداث الأخرى في البيانات المالية، بشرط أن تكون هذه البيانات المالية متسقة وشفافة وقابلة للمقارنة في جميع أنحاء العالم، كما تحدد بالضبط كيف يجب على المحاسبين الحفاظ على حساباتهم والإبلاغ عنها. ومن جهة أخرى فإن الهدف من إنشاء المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هو تطوير حزمة من المعايير المحاسبية تكون عالية الجودة ومفهومة وقابلة للتطبيق لمساعدة المشاركين في سوق رأس المال العالمي وباقي المستخدمين للقيام بقرارات اقتصادية، وكذلك من أجل الحصول على لغة محاسبة مشتركة، بحيث يمكن فهم الأعمال والحسابات من شركة إلى أخرى ومن بلد إلى آخر " ¹⁰.

3.1. خصائص معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS): تتوافر المعايير المحاسبية الدولية على جملة من الخصائص، والتي يمكن تلخيصها في النقاط التالية¹¹:

- **الاتساق المنطقي:** يفترض أن تكون المعايير المحاسبية متسقة منطقيًا من الناحية الداخلية والخارجية مع عناصر البناء الفكري من أهداف ومفاهيم وفروض ومبادئ.
- **خاصية الملاءمة:** بإعتبار أن المعايير تعد من أهم أدوات التطبيق العملي، لذا يجب مراعاة كافة الظروف البيئية المحيطة عند إعدادها، كما يجب مراعاة الاعتبارات

الاقتصادية خاصة والسياسية والاجتماعية والثقافية، بحيث تكون ملائمة لواقع التطبيق العملي وهذا يتطلب التوافق بين متطلبات الفكر ومقتضيات التطبيق.

➤ **خاصية المرونة:** تتميز المعايير المحاسبية بالمرونة وقابلية التعديل استنادا للتغير في الظروف الاقتصادية، فوضع المعايير وتعديلها عبارة عن عملية مستمرة تستجيب للمستجدات على ساحة الأعمال الدولية وتواكب التغيرات والتطورات على الساحة الاقتصادية باعتبار أن المحاسبة جزء لا يتجزأ منها.

➤ **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 ألا يتم التحيز اتجاه بلوغ هدف محدد مقدما لمصلحة طرف معين.

➤ **الانسجام مع أهداف المحاسبة المالية:** بحيث يتم صياغتها في ضوء أهداف المحاسبة المالية من توفير معلومات مفيدة لمتخذي القرارات.

4.1. أهداف معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS):

تهدف معايير المحاسبة الدولية بالأساس الى محاولة تحقيق النقاط التالية¹²:

❖ **تحقيق التناسق والتوحيد المحاسبي الدولي:** ويعني ذلك قيام المؤسسة بتطبيق نفس المعايير والأسس المحاسبية بغض النظر عن جنسيتها، بدون النظر إلى الحدود الجغرافية والسياسية، وهذا يعني توحيد أسس وقواعد المعالجات المحاسبية، وبالتالي إظهار القوائم المالية للمؤسسة بصورة متماثلة وموحدة.

❖ **تحقيق قابلية المقارنة للقوائم المالية على المستوى الدولي:** تتطلب عملية اتخاذ القرارات المقارنة بين قوائم مالية معدة وفق أسس موحدة، وبما أن هدف المحاسبة هو توفير معلومات مفيدة لصنع القرارات، فإن المعايير المحاسبية تسهل عملية المقارنة على طريق توحيد الأسس التي تعد بموجبها تلك القوائم.

❖ **مواكبة متطلبات العولمة:** نتيجة لازدياد وتطور وسائل الاتصال وعمليات التبادل بين الدول واتساع حجم التكتلات السياسية والاقتصادية، والاعتماد على الاقتصاديات ذات

الحجم الكبير إضافة إلى انتشار الشركات متعددة الجنسيات، وانتشار المنظمات المهنية العالمية التي تنسق الأمور على مستوى دولي فيما يتعلق بموضوع معين كمنظمة التجارة العالمية ومنظمة الجمارك العالمية ومنظمات الأمم المتحدة، كل ذلك كان لابد أن يطال مهنة المحاسبة بإنشاء منظمة مهنية تهتم بشؤون المحاسبة على المستوى العالمي، للاستفادة قدر الإمكان من مزايا العولمة والابتعاد عن مخاطرها، الأمر الذي انتبهت له بعض التكتلات السياسية والاقتصادية كدول الاتحاد الأوروبي التي ألزمت مؤسساتها بوجود تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في جانفي 2005.

❖ **الدخول بالمؤسسات في الأسواق المالية الدولية:** ويعني ذلك إدراج المؤسسات لأسهمها في الأسواق المالية الدولية بحيث يتم تداولها بسرعة كبيرة مستفيدة بذلك من وسائل الاتصال الحديثة، ولا يمكن للشركات تحقيق هذا الإدراج إلا إذا التزمت بشروط معينة يجب التقيد بها، وإلا ستبقى هذه المؤسسات غير الملتزمة تعيش في عزلة عن الأسواق المالية الدولية، وبالتالي تضييع فرص كثيرة كان يمكن اكتسابها من دخول هذه الأسواق، ولا يقتصر الأمر عند هذا الحد فقط، وذلك من أجل تكاملية الأسواق المالية على المستوى العالمي والتنسيق بينها حول شروط الإدراج، إضافة إلى ذلك زيادة المخاطر المتعلقة بتداول الأسهم والاستثمار بها، واحتلالها جزء كبير من النشاط العالمي وزيادة الثقافة المتعلقة بالأسهم والأدوات المالية، ولعل الأزمات التي أصيبت بها الأسواق المالية الدولية كانت لأسباب أهمها المعلومات المحاسبية واختلاف أساليب إعدادها، الأمر الذي أدى إلى تطور متطلبات الإفصاح وفقا لمعايير المحاسبة الدولية.

❖ **تلبية متطلبات الممولين المحليين والدوليين خارج نطاق الحدود:** بما أن الشركات لا يمكن أن تعتمد على نفسها دون غيرها، فقد تحتاج إلى ممولين لتتوسع في عملياتها و نشاطاتها، ولا يمكن للمؤسسات التمويلية أن تقوم بمنح قروض إلا في ضوء دراسة كافية للقوائم المالية للمؤسسة التي تحتاج إلى تمويل، ولا يمكن أن تتم هذه الدراسة إلا في ضوء قوائم مالية قد أعدت وفقا لمعايير محاسبية موحدة، وبذلك لا تملك المؤسسة خيارا إلا بتطبيق هذه المعايير للحصول على تمويل خارجي، أضف إلى ذلك أن المفاضلة بين المؤسسات التمويلية قد تخطت الحدود السياسية والجغرافية وذلك للبحث عن التمويل

منخفض التكلفة هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن تطبيق معايير محاسبية دولية موحدة يؤدي الى تخصيص رؤوس الأموال بفاعلية أكثر على المستوى العالمي بالنسبة للمستثمرين والممولين.

❖ **ايجاد أساليب موحدة للتعامل مع القضايا العالمية الاقتصادية:** مثل أسعار صرف العملات، حيث أنه لا يمكن ترجمة القوائم المالية بناء على قوانين ومعايير محلية التي تفقد خاصية المقارنة، ولكن يجب أن يكون ذلك في ظل توجه عالمي موحد يعبر عنه بالمعايير المحاسبية الدولية.

❖ **تخفيض تكلفة معالجة المعلومات المحاسبية:** إن توحيد الأسس لإعداد القوائم المالية هو أمر ضروري لمتخذي القرارات، فإذا كانت القوائم المالية معدة وفق أسس مختلفة ومتعددة، عندئذ يحتاج متخذ القرار لطريقة معينة لتوحيد أسس إعدادها، وهذا من شأنه أن يكلف متخذ القرار تكاليف اضافية والتي كان من الممكن الاستغناء عنها إذا كانت هذه الأسس موحدة عن طريق المعايير المحاسبية¹³.

5.1. مصادر الدعم والتأييد لتطبيق معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS):

إن مجلس معايير المحاسبة الدولية ليس له أي سلطة لفرض تطبيق معاييره في البلدان، غير أن هذه المعايير لاقت قبولاً واسعاً على المستوى الدولي، ويمكن القول أن هناك ثلاثة مصادر لدعمها وتأييد تطبيقها¹⁴ :

- **المصدر الأول:** هو مساهمة المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية IOSCO في معايير المحاسبة الدولية، وتتمثل تلك المساهمة في مراجعة تلك المعايير وإقرارها والتوصية باستخدامها في كل عمليات القيد والتداول الخارجي للكيانات؛
- **المصدر الثاني:** وهو التشريع الصادر عن البرلمان الأوروبي الذي ألزم الكيانات العاملة أو المقيدة في أي دولة من دول الاتحاد الأوروبي والمدرجة في البورصة بأن تبدأ في استخدام معايير المحاسبة الدولية أثناء إعداد القوائم المالية الموحدة، وذلك اعتباراً من 01 جانفي 2005.

- المصدر الثالث: وهو البنك الدولي الذي عمل لسنوات عديدة في تشجيع استخدام معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS) كجزء من عمله لدعم إنشاء أنظمة مالية مفتوحة وشفافة، كما أعلنت مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) عن اتفاقية تعاون جديدة مع البنك الدولي في تقديم دعم أكبر للاقتصادات النامية في استخدامها لمعايير الابلاغ المالي الدولية، حيث تعكس هذه الاتفاقية وجهة نظر المنظمات بأن الشفافية والمساءلة والكفاءة التي يوفرها اعتماد معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IFRS تلعب دوراً أساسياً في جذب الاستثمارات الداخلية والأجنبية، وتعزيز التنمية الاقتصادية، وفي نهاية المطاف التخفيف من حدة الفقر.

كما تحظى معايير المحاسبة بدعم منظمات أخرى داخل الإطار الرقابي الدولي، بما في ذلك لجنة بازل للإشراف المصرفي، ومجلس الاستقرار المالي (FSB)، ومجموعة العشرين وصندوق النقد الدولي (IMF).

2. تقديم مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB).

بعد حوالي 27 عاما من ظهور المعايير المحاسبية الدولية، ظهرت الحاجة إلى تغيير هيكل اللجنة المطورة لها، حيث رأى مجلس اللجنة أنه من الضروري إجراء تعديلات هيكلية من أجل تكييف اللجنة مع التحديات الجديدة بفاعلية، وفي سنة 2001 تم إعادة هيكلة IASC ليتشكل مجلس جديد يسعى لتضييق تلك الفوارق وزيادة توافق التشريعات ومعايير المحاسبة دولياً لتلبية حاجات المستخدمين، يسمى مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) وهو هيئة دولية مستقلة مقرها لندن، والذي أسندت له مهام تطوير وإعداد المعايير المحاسبية الدولية. وعليه سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى:

1.2. توجه وميول مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB):

يتم تمويل مجلس المعايير المحاسبية الدولية من خلال الالتزامات المالية (لمدة تصل إلى خمس سنوات) من شركات المحاسبة والشركات الصناعية والمؤسسات المالية والبنوك المركزية، والمنظمات الدولية والحكومية الأخرى. منذ اعتماد لائحة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) من قبل المفوضية الأوروبية واتفاقية التقارب مع مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)، ازدادت أهمية مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) واكتسب صفة

تقنية خاصة وأهمية أساسية لجمهور عالمي¹⁵. وبالرغم من كون مجلس معايير المحاسبة الدولية هيئة دولية مستقلة، إلا أنه تعرض لضغوط وهيمنة عند إنشائه من طرف المنظمات المهنية الأنجلو أمريكية، ومع ذلك فإن إلقاء نظرة فاحصة على مجلس معايير المحاسبة الدولية والمعايير في حد ذاتها تكشف حقيقة لا يمكن إنكارها: هناك تشابه مذهل بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و معايير المحاسبة المالية المعتمدة في الولايات المتحدة الأمريكية، وهذا كان إثر مشروع التقارب بين مجلس معايير المحاسبة الدولية و مجلس معايير المحاسبة المالية، الذي تركزت جهوده على تنسيق وضع المعايير وتقليص الاختلافات مع المعايير المحاسبية الأمريكية US GAAP¹⁶.

كما أضفى هذا التقارب عن اعتماد نفس متطلبات الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية، الذي يؤكد على أولوية المستثمر على حساب المستخدمين الآخرين والتوجه الواضح لسوق رأس المال، ويرجع مغزى هذا التقارب إلى الأهمية الكبرى لسوق المالي الأمريكي، وبغية قبول معايير مجلس معايير المحاسبة من قبل المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية IOSCO التي تسيطر عليها هيئة تداول الأوراق المالية SEC وتؤثر على قراراتها بما يخدم مصالح أسواق المال الأمريكية¹⁷.

2.2. مهام وأهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB):

بموجب دستور مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يتحمل مجلس معايير المحاسبة الدولية المسؤولية الكاملة عن جميع المسائل الفنية لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بما في ذلك¹⁸:

- ✓ السلطة التقديرية الكاملة في تطوير ومتابعة جدول أعمالها الفني، مع مراعاة بعض متطلبات التشاور مع الأمانة والجمهور؛
- ✓ إعداد وإصدار المعايير الدولية للإبلاغ المالي (بخلاف التفسيرات) ومسودات التعرض، وفقاً للإجراءات القانونية المنصوص عليها في الدستور؛

✓ اعتماد وإصدار التفسيرات التي طورتها لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛
✓ نشر مذكرات الإيضاح حول مشاريع معايير المحاسبية الدولية الجارية؛
✓ تشكيل كل أنواع اللجان الاستشارية المتخصصة، لإبداء رأيها حول المشاريع المهمة؛
✓ القيام بالدراسات في الدول المتقدمة والناشئة، للتأكد من قابلية المعايير المحاسبية الدولية للتطبيق، وصلاحياتها في محيط متنوع متباين.
كما يهدف IASB من خلال عمله إلى ما يلي¹⁹:

أ- تطوير وإعداد لأجل الصالح العام معايير محاسبية ذات نوعية عالية وقابلة للفهم والتطبيق في العالم كله، وتلزم بتوفير في القوائم المالية معلومات ذات نوعية وشفافية وقابلة للمقارنة، من أجل مساعدة المتعاملين في الأسواق المالية في العالم والمستعملين الآخرين في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية؛

ب- تعزيز الاستخدام والتطبيق الدقيق والصارم لهذه المعايير؛

ج- عند تحقيق الأهداف المتعلقة بـ (أ) و(ب)، يأخذ المجلس بعين الاعتبار وحسب الاقتضاء، الاحتياجات الخاصة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم والاقتصاديات الناشئة؛
د- التوصل من تقارب معايير المحاسبة الوطنية ومعايير التقارير المالية الدولية إلى حلول عالية الجودة.

3.2. هيكل وتشكيلة عمل مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB):

كما سلف الذكر بأنه في 1 أبريل 2001 تولى مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) مسؤولية وضع المعايير المحاسبية من قبل الهيئة السابقة لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC)، وكان هذا الإصلاح نتوجا لعملية إعادة الهيكلة على أساس توصيات التقرير. ويمكن أن نشرح الهيكل الجديد المتبني على النحو التالي:

❖ **اللجنة المؤسسة للمعايير المحاسبية الدولية (IASC Foundation):** تمت الموافقة على النظام الأساسي لهذه اللجنة بواسطة مجلس إدارة لجنة المعايير المحاسبية الدولية السابق في فيفري 2001، كهيئة لا تهدف للربح مستقلة وذات اهتمام دولي مقرها في ولاية ديلاوير بالولايات المتحدة، وتعتبر هي الكيان الأم لمجلس معايير المحاسبة الدولية²⁰.

تعتمد حوكمة اللجنة المؤسسة للمعايير المحاسبية الدولية على عائق الأمناء The trustees، وهم 22 فردا يتم اختيارهم من جميع أنحاء العالم من أجل ضمان تمثيل دولي واسع، حيث أنه من الضروري تعيين ستة أمناء من أمريكا الشمالية، وستة من أوروبا، وستة من منطقة آسيا، وأربعة من أي جزء من العالم مع مراعاة التوازن الجغرافي العام، على أن يتم تعيين هؤلاء الأعضاء لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة وتجتمع مرة واحدة في السنة على الأقل²¹.

كما أن الأمناء مستقلون عن أنشطة وضع المعايير (والتي هي من مسؤولية لأعضاء مجلس الإدارة في مجلس معايير المحاسبة الدولية)، إلا أنهم مسؤولون عن قضايا استراتيجية واسعة تتمثل بالأساس في²²:

- ✓ تعيين أعضاء كل من أعضاء (SAC، IASB، IFRIC)؛
- ✓ الموافقة على ميزانية IASCF وتحديد أساس تمويلها؛
- ✓ مراجعة استراتيجية مؤسسة IASCF و IASB وفعاليتها بما في ذلك النظر في جدول أعمال مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)؛
- ✓ وضع وتعديل إجراءات التشغيل، والترتيبات الاستشارية والإجراءات القانونية الواجبة لكل من IASB و IFRIC و SAC؛
- ✓ الموافقة على التعديلات على دستور IASCF بعد التشاور مع SAC واتباع الإجراءات القانونية اللازمة؛
- ✓ تعزيز ومراجعة تطوير البرامج والمواد التعليمية التي تتوافق مع أهداف IASCF؛
- ✓ وبشكل عام، ممارسة جميع صلاحيات IASCF باستثناء تلك المخصصة صراحة ل IASB و IFRIC و SAC.

ومن أجل تعزيز المساءلة العامة للجنة المؤسسة للمعايير المحاسبية الدولية IASCF تم إنشاء مجلس المراقبة، وهو هيئة جديدة تم انشاؤه في عام 2009. يضم مجلس المراقبة هيئات سوق رأس المال (على سبيل المثال، ممثلون مؤسسات مثل المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية [IOSCO] ولجنة الأوراق المالية والبورصة الأمريكية [SEC] والمفوضية الأوروبية) وتشمل مسؤولياتها المشاركة في تعيين الأمناء وتقديم المشورة للأمناء في الوفاء

بمسؤولياتهم، وعقد اجتماعات مع الأمناء لمناقشة المسائل التي يحيلها مجلس المراقبة إلى IASB أو IASCF.

❖ **مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB):** وهو المسؤول عن أنشطة وضع معايير التقارير المالية الدولية بما في ذلك تطوير المعايير السابقة واعتمادها. يجتمع مجلس الإدارة عادة مرة واحدة في الشهر واجتماعاته مفتوحة للجمهور شخصياً وعبر الإنترنت. كما يتألف المجلس من 14 عضواً يعينهم الأمناء، 12 عضواً بدوام كامل وعضوين بدوام جزئي، حيث 7 منهم من أوروبا، وأربعة من أمريكا الشمالية، 2 من آسيا، وواحد من باقي دول العالم²³. يتم اختيار أعضاء مجلس الإدارة، الذين يتم تعيينهم لفترة تصل إلى خمس سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة من بين مجموعة متنوعة من الخلفيات، ولتحقيق توازن بين المنظور والخبرة، يجب أن يتوافر لدى خمسة أعضاء في IASB على الأقل خلفية لمراجعين ممارسين للمهنة، و03 على الأقل خلفية في إعداد القوائم المالية، و03 على الأقل خلفية كمستخدمين للقوائم المالية، وواحد على الأقل لديه خلفية أكاديمية، وأن يكون 07 من الأعضاء المتفرغين لديهم مسؤوليات ارتباط رسمية مع واضعي المعايير الوطنيين، وذلك بهدف أن يمتلك هذه السمات الشخصية من شأنه أن يؤكد أن أعضاء مجلس الإدارة قادرين على المساهمة في تطوير معايير محاسبة عالمية عالية الجودة، كما يتم تعيين رئيس المجلس من قبل الأمناء من بين أعضاء المجلس العاملين بدوام كامل²⁴، وفي ظل التعديلات الأخيرة على دستور IASCF تم زيادة حجم مجلس معايير المحاسبة الدولية من 14 إلى 16 عضواً في عام 2012.

يتحمل مجلس معايير المحاسبة الدولية المسؤولية الكاملة عن جميع الأمور التقنية، بما في ذلك إعداد وإصدار مسودات التقارير المالية الدولية ومشروعات التعرض التي تسبق إصدار المعايير النهائية (أي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)، وعلى غرار ذلك يقوم كذلك بإجراء دراسات في الدول المتقدمة والنامية من أجل ضمان تطبيق المعايير.

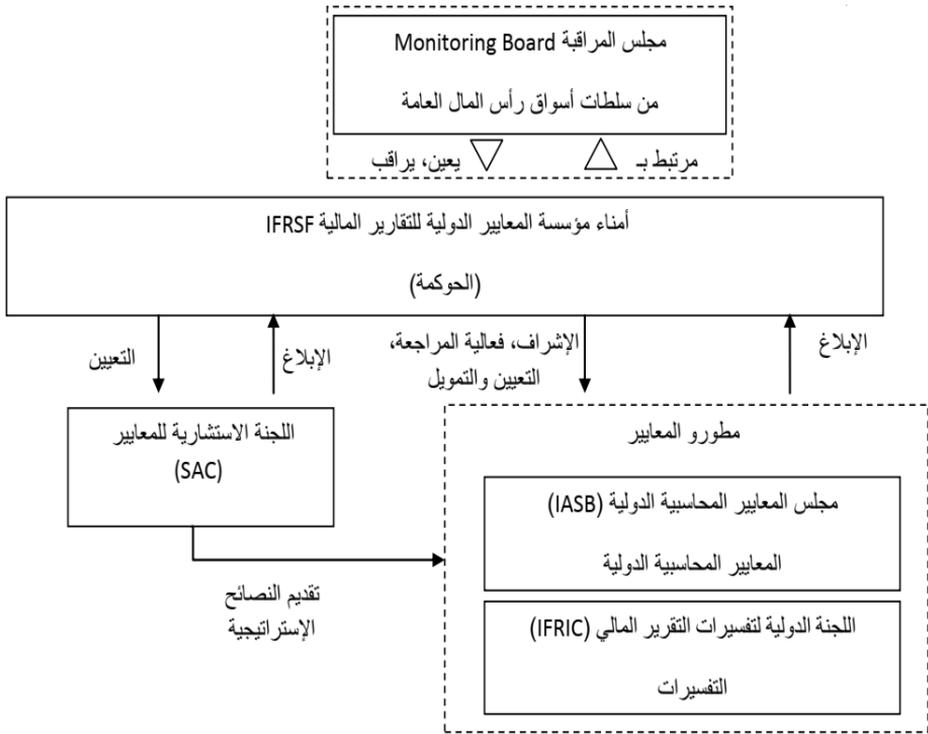
❖ **المجلس الاستشاري للمعايير (SAC):** يجب أن يضم 30 عضواً أو أكثر، يتم تعيين الأعضاء من طرف الأمناء لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد، حيث تضم عضوية SAC

حاليًا كبار المسؤولين الماليين والمحاسبين من بعض أكبر الشركات في العالم والمنظمات الدولية، وكبار المحللين الماليين والأكاديميين. وتتمثل المسؤولية الأساسية لـ SAC في :
✓ تقديم المشورة إلى IASB بشأن قرارات جدول الأعمال ذات الأولوية؛
✓ إبلاغ IASB بوجهات نظر أعضاء SAC حول مشروعات وضع المعايير الرئيسية؛
✓ توفير منتدى للمؤسسات والأفراد الذين لديهم اهتمام بالتقارير المالية الدولية والذين لديهم خلفيات جغرافية ومهنية متنوعة²⁵.

❖ **لجنة تفسير التقارير المالية الدولية (IFRIC):** وهي الهيئة التفسيرية لمعايير المحاسبة الدولية التي حلت محل اللجنة السابقة (SIC) في مارس سنة 2002. وهي المسؤولة عن تطوير توجيهات تفسيرية بشأن القضايا المحاسبية التي لا يتم تناولها على وجه التحديد في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو التي يحتمل أن تتلقى تفسيرات متباينة أو غير مقبولة في غياب التوجيه الموثوق.

يختار الأمانة أعضاء في IFRIC و يعينون لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مع مراعاة السمات الشخصية مثل الخبرة الفنية وتنوع الخبرة في الأعمال التجارية والسوق الدولية في التطبيق العملي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتحليل البيانات المالية المعدة وفقاً للمعايير الدولية للإبلاغ المالي، حيث تضم (IFRIC) 14 عضواً مصوّتاً ، ويجوز للأمانة إذا رأوا ذلك مناسباً تعيين مراقبين غير مصوّتين يمثلون الهيئات التنظيمية، ويكون لهم الحق في الحضور والتحدث في اجتماعات IFRIC. تجتمع IFRIC عند الاقتضاء ويشكل النصاب القانوني 10 من أعضاء التصويت الحاضرين شخصياً أو عن طريق الاتصالات، وتكون اجتماعات IFRIC (و IASB) مفتوحة للعامه ولكن قد تكون بعض المناقشات سرية على حسب تقدير IFRIC²⁶.

و فيما يلي الهيكل التنظيمي الحالي لمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB).
الشكل رقم (01): الرسم البياني للهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)
الحالي.



Source: Diagram of the Current IASB Structure

<http://people.wku.edu/jack.hall/structure.pdf> , Date seen in 20/02/2022

3. استراتيجية مجلس معايير المحاسبة الدولية في تطوير وتحسين المعايير المحاسبية السابقة (IAS):

قرر المجلس منذ انطلاق مهامه في 2001 وضع أجندة طموحة لمشاريعه، وكان من أولويات المجلس تحسين المعايير المحاسبية السابقة وتفسيراتها التي ورثها عن IASC من أجل معالجة العديد من القضايا التي أثارها فرقة عمل IOSCO في توصيتها المقدمة إلى اللجنة الفنية²⁷، حيث تمثلت آلية تعامل مجلس المعايير المحاسبية الدولية مع المعايير التي كانت تصدرها لجنة المعايير المحاسبية الدولية في الإجراءات التالية:

1.3. تعديل المعايير: تم تعديل بعض أو معظم المعايير استجابةً لمطالب أصحاب العلاقة في بعض الإجراءات والممارسات المحاسبية، بهدف الارتقاء بمستوى الإفصاح في التقارير المالية وزيادة الموثوقية والدقة في المعلومة المحاسبية، كما أخذ التعديل أشكالاً مختلفة منها:

- **إلغاء بعض البدائل والممارسات المحاسبية:** مثل تعديل المعيار IAS2 الخاص بالمخزون، حيث تم إلغاء التقييم باستعمال أسلوب الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO)، وكذلك تعديل المعيار IAS22 المتعلق باندماج الأعمال بإلغاء طريقة المصالح المشتركة من طرق المحاسبة عن اندماج الأعمال، قبل استبداله بالمعيار IFRS 3، ونفس الأمر حصل في المعيار المحاسبي 36 أين تم إلغاء الممارسات الواجب إتباعها لإجراء الفحص من أسفل لأعلى والفحص من أعلى لأسفل في تحديد الانخفاض في قيمة الشهرة؛

- **تطوير واعتماد مفهوم القيمة العادلة:** حيث اعتمدت هذه المعايير (16 32 36 38 39 40 41 IAS) في نصوصها على القيمة العادلة كأساس للقياس والإفصاح المحاسبي، وكان ذلك كجزء من جهود التقارب المعلنة مع مجلس معايير المحاسبة المالية الذي بدأ في 2005²⁸.

2.3. دمج بعض المعايير ببعضها البعض: وذلك لاعتبار أنها تؤدي نفس المهام ولوجود عامل مشترك بينها مثل:

دمج المعيار IAS3 الخاص بالقوائم المالية الموحدة في المعيارين IAS27 الخاص بالقوائم المالية الموحدة والمنفردة، والمعيار IAS28 الخاص بالاستثمارات في الشركات الزميلة؛ دمج المعيار IAS4 الخاص بمحاسبة الاهتلاك في المعيار IAS1 الخاص بعرض القوائم المالية؛ دمج المعيار IAS9 الخاص بالمحاسبة عن نشاطات البحث والتطوير في المعيار IAS38 الخاص بالأصول غير الملموسة؛ دمج IAS31 الخاص بالحصص في المشاريع المشتركة في معياري المحاسبة IAS28 والإبلاغ المالي IFRS12.

3.3. دمج بعض التفسيرات مع المعايير الخاصة بها: قام المجلس بدمج عدة تفسيرات أهمها: دمج التفسير SIC18 المسمى الأساليب البديلة بالمعيار IAS1؛ دمج التفسير SIC1 المسمى

نماذج مختلفة لتكلفة المخزون بالمعيار IAS2؛ دمج التفسيرات 23 و SIC و SIC14 و SIC6 في المعيار 16 IAS²⁹.

4.3. إستبدال بعض المعايير بمعايير لاحقة: كما حصل مع المعيار IAS22 المتعلق باندماج الأعمال حيث حل محله 03 IFRS بذات التسمية، وكذلك المعيار IAS35 الذي تم استبداله بمعيار الإبلاغ المالي 05 IFRS.

5.3. سحب بعض المعايير: وذلك لعدم الاتفاق على صيغة موحدة دولياً على تطبيقها كما حصل مع المعيار IAS15 المتعلق بالمعلومات التي تعكس آثار تغيرات الأسعار والذي سحب في 2003.

4. حوكمة مجلس معايير المحاسبة الدولية والمراحل المتبعة في صياغة معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS) وإقرارها:

حسب الإطار الحالي للعملية القانونية المنصوص عليها في دستور لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومقدمة إعداد التقارير المالية الدولية المعايير (IFRS) الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، والذي يعكس المشاورة العامة التي أجراها المجلس في عامي 2004 و 2005، تتم عملية صياغة وتطوير معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية من خلال عملية تشاور دولية تسمى "الإجراءات القانونية الواجبة" / "the due process"، والتي تشمل الأفراد والمنظمات المهتمين من جميع أنحاء العالم³⁰. كما تتألف الإجراءات القانونية الواجبة من ست مراحل مع الامتثال لثلاث مبادئ حوكمة يجب التقيد بها وفق دستور المجلس.

1.4. آليات الحوكمة المتبعة في صياغة معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS): اعتمد مجلس معايير المحاسبة الدولية في الأصل على ممارسات واضعي المعايير الوطنية والهيئات التنظيمية الأخرى ووسعها، وسعى من خلال ذلك إلى تعزيز إجراءاته في عام 2004 واقترح سلسلة من المبادئ المحكومة بهدف دمجها في الممارسة العملية. وتتمثل هذه المبادئ في³¹:

❖ **الشفافية وسهولة الوصول:** يبادر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) إلى مشاريع على أساس الاقتراحات المقدمة من الهيئات المكونة والموضوعات الناشئة من البحث من قبل موظفيها، وتناقش البنود المحتملة من جدول الأعمال في اجتماعات مجلس الإدارة. وهذه الاجتماعات فضلاً عن اجتماعات المجلس الاستشاري للمعايير (SAC) وتقارير اللجنة الدولية المالية للتفسيرات (IFRIC) وفرق العمل التابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية، فهي مفتوحة أمام الجمهور للمراقبة ويتم أيضاً بث اجتماعات مجلس الإدارة وحفظها على موقع IASB الإلكتروني.

وبالإضافة إلى ذلك يتم نشر رسائل التعليقات من المنظمات المهمة وقرارات مجلس الإدارة على موقع مجلس معايير المحاسبة الدولية، ويتم أيضاً نشر أوراق المناقشة ومسودات التعرض على الموقع ونشرها للتعليق العام.

❖ **مشاورات واسعة النطاق والاستجابة:** يلتمس IASB وجهات النظر والاقتراحات من خلال مشاوراته مع مجموعة واسعة من الأطراف المعنية وعملية رسمية لدعوة الجمهور للتعليق على أوراق المناقشة ومسودات التعرض، وقد يقوم IASB أيضاً بترتيب جلسات استماع علنية وزيارات ميدانية وإنشاء مجموعات عمل لتشجيع المناقشات.

كما يعقد أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية عدداً كبيراً من الاجتماعات مع مجموعات الإعداد والمستخدم والأوساط الأكاديمية وغيرها لاختبار المقترحات وفهم المخاوف التي أثارها الأطراف المتأثرة. وبالإضافة إلى ذلك، يظهر أعضاء IASB وكبار الموظفين في العديد من الأحداث العامة لتبادل وجهات النظر مع الناخبين.

وبعد ذلك يتم تلخيص وتحليل التعليقات والنظر في التعليقات الواردة من الأطراف المهمة كجزء من عملية التشاور من قبل الموظفين الذين يقدمون توصيات إلى المجلس للنظر فيها في اجتماعاته العامة باستخدام موقع الويب الخاص به، ليبلغ المجلس الجمهور بموقفه بشأن النقاط الرئيسية التي أثرت في رسائل التعليقات المستلمة.

❖ **المساءلة:** باعتماد نهج الامتثال أو التوضيح "comply or explain" الذي تستخدمه مختلف الهيئات التنظيمية، يشرح مجلس معايير المحاسبة الدولية أسبابه إذا قرر حذف أي خطوة غير إلزامية من العملية التشاورية كما هو موضح في الدستور، وبالإضافة إلى ذلك

يقوم الأمناء بمراجعة وضمّان الامتثال لإجراءات وولاية مجلس معايير المحاسبة الدولية، والنظر في جدول أعماله وإجراء مراجعات سنوية لأداء المجلس.

2.4. المراحل والاجراءات المتبعة في تطوير واصدار معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS): تتألف عملية وضع المعايير في مجلس معايير المحاسبة الدولية من ست مراحل، مع إتاحة الفرصة للأمناء لضمّان الامتثال في نقاط مختلفة خلال العملية:

- **المرحلة 1: وضع جدول الأعمال:** يسعى المجلس من خلال وضع وتطوير معايير محاسبية عالية الجودة إلى تلبية الطلب على معلومات ذات جودة أفضل وذات قيمة لجميع مستخدمي البيانات المالية (المستخدمين المستثمرين الحاليين والمحتملين والموظفين والمقرضين والموردين والدائنين التجاريين الآخرين، العملاء والحكومات ووكالاتها والجمهور)، وعلى الرغم من أنه لا يمكن تلبية جميع احتياجات هؤلاء المستخدمين، إلا أن هناك احتياجات مشتركة لجميع المستخدمين. يقوم المجلس بتقييم مزايا إضافة عنصر محتمل إلى جدول أعماله بشكل رئيسي بالرجوع إلى احتياجات المستثمرين مع الأخذ بعين الاعتبار³²:

- مدى ملاءمة مستخدمي المعلومات وموثوقية المعلومات التي يمكن تقديمها؛
- التوجيهات الحالية المتاحة؛
- إمكانية زيادة التقارب؛
- جودة المعيار المراد تطويره؛
- القيود المفروضة على الموارد.

ولمساعدة مجلس معايير المحاسبة الدولية في النظر في جدول أعماله المستقبلي، يُطلب من موظفيه تحديد واستعراض وإثارة القضايا التي تستدعي اهتمام مجلس معايير المحاسبة الدولية، وبالإضافة إلى ذلك يناقش مجلس معايير المحاسبة الدولية البنود المحتملة لجدول الأعمال في ضوء التعليقات المقدمة من الجهات الأخرى التي تحدد المعايير والأطراف المعنية الأخرى والمجلس الاستشاري لمعايير التقارير المالية الدولية ولجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وأبحاث الموظفين والتوصيات الأخرى.

وعند اتخاذ القرارات المتعلقة بأولويات جدول أعماله، ينظر مجلس معايير المحاسبة الدولية أيضًا في العوامل المتعلقة بمبادرات التقارب مع واضعي المعايير المحاسبية. كما أن موافقة مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) على إضافة بنود لجدول الأعمال وكذلك قراراته بشأن أولوياتهم تتم بأغلبية بسيطة في جلسة مجلس معايير المحاسبة الدولية³³.

المرحلة 2: تخطيط المشروع: عند إضافة عنصر إلى جدول أعماله النشط، يقرر مجلس الإدارة أيضًا ما إذا كان يجب إجراء المشروع بمفرده أو بالاشتراك مع محدد معايير آخر مثل مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي³⁴، بشرط أن يتم اتباع نفس الإجراءات القانونية الواجبة في كلا الاتجاهين. كما يجب على مجلس معايير المحاسبة الدولية أنه يحدد ويوفي بالمعايير التي سيتم تضمينها في عملية التحسينات السنوية، حيث يتم تقييم المشكلة مقابل معايير مثل: (توضيح، تصحيح، محددة جيدًا وضيقة بما فيه الكفاية، تم النظر في التغيير، الانتهاء في الوقت المناسب..³⁵)

وبعد النظر في طبيعة القضايا ومستوى الاهتمام بين الجهات المكونة لها أو بين الناخبين، ينشئ مجلس معايير المحاسبة الدولية مجموعة عمل في هذه المرحلة ويتم اختيار فريق للمشروع. بحيث يقوم مدير المشروع بوضع خطة مشروع تحت إشراف مديري الأنشطة الفنية والبحوث، وقد يشتمل فريق المشروع أيضًا على موظفين من غير من واضعي معايير المحاسبة، حسبما يراه مجلس معايير المحاسبة الدولية مناسبًا.

المرحلة 3: تطوير ونشر ورقة المناقشة: ورقة المناقشة ليست خطوة إلزامية في الإجراءات القانونية الواجبة لمجلس معايير المحاسبة الدولية، وعادةً ما تتضمن ورقة المناقشة نظرة شاملة على المشكلة، والنهج المحتملة في معالجتها، والآراء الأولية لمجلس معايير المحاسبة الدولية. ويقوم المجلس بتطوير ورقة المناقشة أو وجهات نظرها على أساس التحليل المستمد من أبحاث وتوصيات الموظفين، وكذلك الاقتراحات المقدمة من المجلس الاستشاري لمعايير التقارير المالية الدولية، ومجموعات العمل وواضعي المعايير المحاسبية وعروض من الأطراف المدعوة، حيث أن جميع المناقشات حول المسائل الفنية المتعلقة بمشروع الورقة تجري في الجلسات العامة.

وعند الانتهاء من تطوير ورقة المناقشة واعتمادها من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية، يتم نشر ورقة المناقشة (عادة ما تسمى Discussion Paper) لدعوة الجمهور للتعليق العام. حيث يسمح IASB عادة بفترة 120 يوماً للتعليق على ورقة مناقشة، لكن قد يسمح بفترة أطول على المشروعات الكبرى (وهي تلك المشروعات التي تنطوي على مشكلات نظرية أو عملية منتشرة أو صعبة).

وبعد انتهاء فترة التعليق يقوم فريق المشروع بتحليل وتلخيص رسائل التعليقات التي وردت لمداولات مجلس معايير المحاسبة الدولية، ويتم نشر رسائل التعليقات على موقع IASB الإلكتروني وعلى موقعه على الويب. أما إذا قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) استكشاف المشكلات بشكل أكبر، فقد يبحث عن تعليقات واقتراحات إضافية عن طريق إجراء زيارات ميدانية، أو عن طريق ترتيب جلسات استماع عامة واجتماعات المائدة المستديرة³⁶.

المرحلة 4: تطوير ونشر مسودة التعرض: يعد نشر مسودة التعرض (exposure draft) خطوة إلزامية في الإجراءات القانونية الواجبة. بصرف النظر عما إذا كان مجلس الإدارة قد نشر ورقة مناقشة، فإن مسودة التعرض هي الأداة الرئيسية للمجلس للتشاور مع الجمهور. وبخلاف ورقة المناقشة فإن المسودة تعرض مقترحاً محدداً في شكل معيار جديد مقترح أو تعديل لمعيار موجود (متطلبات بشأن الاعتراف والقياس والإفصاح، وقد تتضمن المسودة أيضاً إرشادات التطبيق الإلزامية وإرشادات التنفيذ، وتكون مصحوبة بأساس للاستنتاجات حول المقترحات والآراء البديلة لأعضاء المجلس المخالفين).

يبدأ تطوير مسودة التعرض مع نظر مجلس الإدارة في المشكلات على أساس أبحاث وتوصيات الموظفين، فضلاً عن التعليقات من أي ورقة المناقشة والاقتراحات التي قدمها SAC ومجموعات العمل والقواعد المحددة للشركاء. وبعد الانتهاء من المسودة والإقتراع عليها، يكلف مجلس الإدارة الموظفين بصياغة مسودة التعرض ليقوم المجلس بنشرها للتعليق العام. حيث يسمح مجلس الإدارة عادةً بفترة 120 يوماً للتعليق على المسودة³⁷.

وبعد ذلك يقوم فريق المشروع بجمع وتلخيص وتحليل التعليقات التي وردت لمداولات المجلس، ويتم نشر ملخص للتعليقات على الموقع الإلكتروني كجزء من ملاحظات مراقب اجتماع مجلس الإدارة. وعند انتهاء فترة التعليق يراجع مجلس الإدارة خطابات التعليقات

المستلمة ونتائج مشاورات الأخرى، وكوسيلة لاستكشاف المشكلات بشكل أكبر والتماس مزيد من التعليقات والاقتراحات، يجوز للمجلس إجراء زيارات ميدانية أو ترتيب جلسات استماع عامة واجتماعات المائدة المستديرة، كما يُطلب من مجلس الإدارة التشاور مع SAC والبقاء على اتصال مع مجموعات مختلفة من الناخبين³⁸.

المرحلة 5: تطوير ونشر المعيار: يتم وضع وتنفيذ المعايير خلال اجتماعات مجلس الإدارة بالنظر في التعليقات التي تم تلقيها على مسودة التعرض، كما يدرس مجلس الإدارة ما إذا كان ينبغي عليه كشف مقترحاته المنقحة للتعليق العام، على سبيل المثال عن طريق نشر مسودة تعرض ثانية، على أن يتم نشر التغييرات من مسودة التعرض على الموقع الإلكتروني.

وبينما يتجه مجلس معايير المحاسبة الدولية نحو استكمال معيار جديد للإبلاغ المالي أو تعديل رئيسي لمعايير التقارير المالية الدولية، يعد ملخصاً للمشروع وبياناً للتعليقات، بحيث تقدم هذه التعليقات بشكل مباشر إلى من قاموا بتقديم التعليقات على مسودة التعرض، وتحديد أهم المسائل التي أثيرت في عملية التعليق وشرح كيفية استجابة مجلس معايير المحاسبة الدولية لتلك المسائل، وفي الوقت نفسه يعد مجلس معايير المحاسبة الدولية تحليلاً للتأثيرات المحتملة لمعايير التقارير المالية الدولية أو التعديل الرئيسي.

وعندما يكون مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) مقتنعاً بأنه قد توصل إلى استنتاج بشأن القضايا الناشئة عن مشروع مسودة التعرض، فإنه يرشد الموظفين لصياغة معايير الإبلاغ المالي الدولية أو المعايير المعدلة، على أن تخضع مسودة ما قبل الاقتراع عادة للمراجعة الخارجية من قبل لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وقبل فترة وجيزة من تصويت IASB على المعيار يتم نشر مسودة شبه نهائية على موقع الوصول المحدود للمشاركين الذين يقومون بالدفع، وأخيراً بعد اكتمال العملية القانونية يتم إصدار المعايير الدولية للإبلاغ المالي ويلبها نشر أي ملخص للمشروع وبيان الملاحظات وأي تحليل للتأثير³⁹.

كما أن قرار نشر المعيار أو إصدار مسودة المعيار يتطلب أغلبية كبيرة من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية عن طريق الاقتراع (9 من 15 أو 10 من 16 عضواً).

المرحلة 6: الإجراءات بعد إصدار المعيار: بعد إصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يعقد الموظفون وأعضاء مجلس الإدارة اجتماعات منتظمة مع الأطراف المعنية، بما في ذلك هيئات وضع المعايير الوطنية والإقليمية، للمساعدة في فهم القضايا غير المتوقعة المتعلقة بالتنفيذ العملي والتأثير المحتمل لمقترحاتها، كما تقوم اللجنة المؤسفة للمعايير المحاسبية الدولية IASCF أيضًا بتعزيز الأنشطة التعليمية لضمان الاتساق في تطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي⁴⁰.

وبعد عامين يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بمراجعة ما بعد التنفيذ لكل معيار جديد من معايير التقارير المالية الدولية أو تعديل رئيسي لمعيار قديم وفق المتطلبات الجديدة التي أصبحت إلزامية وتم تنفيذها. حيث تقتصر هذه المراجعات عادة على القضايا المهمة التي تم تحديدها على أنها مثيرة للجدل أثناء تطوير النطاق والنظر في أي تكاليف غير متوقعة أو مشاكل في التنفيذ. وقد تتم المراجعة أيضًا في ضوء دراسة لـ:

- التغييرات في بيئة التقارير المالية والمتطلبات التنظيمية؛

- تعليقات من SAC و IFRIC وغيرهم من واضعي المعايير.

كما قد تؤدي هذه الدراسات إلى إضافة عناصر إلى جدول أعمال مجلس معايير المحاسبة الدولية، و أيضًا قد يواصل المجلس إجراء مشاورات غير رسمية طوال تنفيذ المعايير الدولية للإبلاغ المالي أو التعديل⁴¹.

5. خاتمة:

للتجارب مع المشاكل المحاسبية المطروحة على المستوى الدولي والعمل على توفير أكبر قدر ممكن من الاتساق فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية وما تحتويه من معلومات، تم في بادئ الأمر اعتماد المعايير المحاسبية الدولية IAS الصادرة عن لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC كخطوة أولى للتوحيد المحاسبي الدولي. لكن نتيجة للتوجه الدولي المتزايد نحو تبني معايير المحاسبية الدولية بالإضافة إلى العديد من العوامل التي خلقتها بيئة المحاسبة الدولية، ظهرت الحاجة إلى ضرورة إجراء تعديلات هيكلية من أجل التكيف مع التحديات الجديدة بفاعلية، حيث تم في سنة 2001 إعادة هيكلة اللجنة ليتشكل مجلس جديد يسمى

مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB الذي أُسندت له مهمة تحديث معايير المحاسبة الدولية السابقة وكذلك العمل على إصدار معايير أخرى ذات جودة عالية والتي تغطي الموضوعات المحاسبية المطروحة. وبناء على ما تعرضنا له في هذه الورقة البحثية تم تحقيق أهداف البحث والتوصل إلى مجموعة من **النتائج** أهمها:

- ✓ معايير المحاسبة والابلاغ المالي **IAS/IFRS** منهج محاسبي ديناميكي يواكب متطلبات العولمة ومستجدات بيئة الأعمال الدولية؛
- ✓ تعتبر معايير المحاسبة والابلاغ المالي أداة فعالة في تحسين جودة القوائم والتقارير المالية؛ وضع معايير محاسبة دولية يمثل أداة مفيدة لدعم بيئة تنظيمية دولية مستقرة وأكثر أمناً؛
- ✓ تساهم معايير المحاسبة والابلاغ المالي في الفاعلية الاقتصادية، حيث أن استخدام لغة محاسبة واحدة موثوقة يؤدي إلى خفض تكلفة رأس المال وتقليل تكاليف إعداد التقارير الدولية؛
- ✓ عملية اصدار معايير المحاسبة الدولية والابلاغ المالي قائمة على النموذج المحاسبي الأنجلو أمريكي الذي يركز على أولوية المستثمر على حساب المستخدمين الآخرين؛
- ✓ بالرغم من كون مجلس معايير المحاسبة الدولية (**IASB**) هيئة دولية مستقلة، إلا أنه يشير إلى افتراض ضمني بأن القيم المحاسبية الأنجلو أمريكية هي الممارسات والمبادئ الأفضل والقابلة للتطبيق على المستوى الدولي، وأن الاقتصاد الوحيد الأكثر نفوذاً في هيئة وضع المعايير هذه هو الولايات المتحدة الأمريكية على الرغم من أنها لم تعتمد بعد المعايير الدولية للإبلاغ المالي؛
- ✓ ساهم الهيكل التنظيمي الجديد لمجلس معايير المحاسبة الدولية العملية وتشكيله عمله في توفير الشفافية والمساءلة والمشاركة على نطاق أوسع أثناء عملية صياغة معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (**IAS/IFRS**) وقرارها، بما يخدم الصالح العام ويعزز الثقة والنمو والاستقرار المالي على المدى الطويل في الاقتصاد العالمي.

بغرض إعطاء بحثا فائدة أكثر وبناء على نتائج الدراسة، ارتأينا إعطاء بعض **التوصيات** و**الاقتراحات على المستوى المحلي** التي نراها مفيدة من أجل الارتقاء بكفاءة الممارسات المحاسبية وتحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، نذكر منها ما يلي:

- ❖ العمل على زيادة وعي معدي القوائم المالية ومسيري المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على أهمية تطبيق السياسات المحاسبية التي جاءت بها معايير المحاسبية الدولية والمرخص بها في النظام المحاسبي المالي الجزائري من أجل توفير قوائم مالية أكثر ملائمة للواقع الاقتصادي؛
- ❖ يجب على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية استخدام المحاسبة المالية كأداة لتفعيل جودة المعلومات المحاسبية وليس كأداة جبائية، بالإضافة الى تكريس الافصاح الكامل والوقتية في تقديم المعلومات؛
- ❖ تشجيع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على الاهتمام بإعادة تقييم أصولها بالقيمة العادلة ومواكبة الظروف التضخمية خاصة في ظل التراجع المستمر لقيمة العملة الوطنية، من أجل ملائمة البيانات المقدمة لإعداد القوائم المالية مع الواقع الاقتصادي وتحديد الصورة الحقيقية من حيث الأداء والقيمة؛
- ❖ لمواكبة التطور المحاسبي لابد من تحديث النظام المحاسبي المالي واكتسابه صفة المرونة، والعمل على انشاء مخابر خاصة بالمحاسبة من خلال التنسيق بين الجامعة الجزائرية والمجلس الوطني للمحاسبة لمتابعة التحسينات والتعديلات التي يقوم بها مجلس معايير المحاسبة الدولية، وتوظيفها بما يخدم الواقع الجزائري.

6. المراجع:

¹ - أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية والشركات المتعددة الجنسيات، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2004م، ص:431.

² - Rufo R Mendoza, INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS: HISTORICAL AND RATIONAL PERSPECTIVES. The Accountant's Journal, 54(1), Philippine Institute of Certified Public Accountants, 2005, p:24.

- ³ - أحمد محمد أبو شمالة، معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي _ الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان _ الأردن، 2010م، ص 9.
- ⁴ - Rufo R Mendoza, op. cit, p 25
- ⁵ - مراد آيت محمد، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية فرع: النقود والمالية، الجزائر: جامعة الجزائر 3، 2014م، ص:122.
- ⁶ - بوسبعين تسعديت وعبد الحميد حسياني محاسبة الأدوات المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، النشر الجامعي الجديد، تلمسان - الجزائر، 2017م، ص: 17.
- ⁷ - العربي تيقاوي، النظام المحاسبي الجديد بين متطلبات التوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة وتحديات التطبيق في البيئة الجزائرية، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة معايير المحاسبة الدولية ومعايير المراجعة الدولية، البليدة: جامعة سعد دحلب، 2011م، ص: 07.
- ⁸ -Rufo R Mendoza, op. cit, p 26
- ⁹ - Nandakumar and others, Understanding IFRS Fundamentals. New Jersey: Published by John Wiley & Sons, Inc, Hoboken, 2010, p:05.
- ¹⁰ - Ismail, R. An Overview of International Financial Reporting Standards (IFRS). International Journal of Engineering Science Invention, Volume 6 Issue 5, 2017, p: 19.
- ¹¹ - مراد آيت محمد، مرجع سابق، ص 129.
- ¹² - خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية 2007 IAS/IFRS، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع، عمان_الأردن، 2008 م، ص ص: 24- 25.
- ¹³ - Heem, G. lire les états financiers en IFRS. Paris: éditions d'organisation, 2004, p :30 .
- ¹⁴ - ياسر أحمد السيد محمد الجرف، أهمية تطوير معايير المحاسبة السعودية لتحقيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية، ورقة عمل مقدمة إلى الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة تحت عنوان: مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرون، الرياض السعودية، 2010م، ص ص: 11- 12.

¹⁵ – Georgiou, G. The IASB standard-setting process: Participation and perceptions of financial statement users. The British Accounting Review 42, 2010 .p 103.

¹⁶ – Zehra , G, & Kavame , E. The Political Economy of International Standard Setting in Financial Reporting: How the United States Led the Adoption of IFRS Across the World. Northwestern Journal of International Law & Business Volume 37 | Issue 3, 2017 . p. 486

¹⁷ – COLASSE, B. Harmonisation Comptable Internationale : De la resistible ascension de l'IASC/IASB. GÉRER ET COMPRENDRE N°75, 2004, pp : 34–35.

¹⁸ – صلاح الدين بولعراس. (2016). التغييرات التي أحدثتها النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية، أطروحة دكتوراه -الطور الثالث- في العلوم التجارية. جامعة سطيف 1، ص: 64.

¹⁹ – A. Nandakumar and others, p. 4, op. cit, p 4.

²⁰ – تسعديت وحسياني، مرجع سابق، ص 25.

²¹ – A. Nandakumar and others, p. 4, op. cit, p 5.

²² – طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة. الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م، ص 38.

²³ – طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص 41.

²⁴ – مرزوقي مرزقي وحولي محمد، مجلس معايير المحاسبة الدولية كهيئة منادية للتوحيد المحاسبي. الملتقى العلمي الدولي حول الاصلاح المحاسبي في الجزائر. ورقلة: جامعة قاصدي مرباح 2011، ص 07.

²⁵ – A. Nandakumar and others, op. cit, p 07.

²⁶ – A. Nandakumar and others, op. cit, p 08.

²⁷ – Stephen , A. The Evolution of the IASC into the IASB, and the Challenges it Faces. THE ACCOUNTING REVIEW ,American Accounting Association, Vol. 87, No. 3, 2012, p. 826.

²⁸ – Casta, J.-F. Does fair value accounting provide a better representation of a company? Revue d'économie financière, Association d'économie financière , Special Issue "Fair Value",2004, p : 16.

²⁹ – خالد جمال الجعارات، مرجع سبق ذكره، ص 34.

³⁰ – Foley, C & Comm, B. (2010). The Standard Setting Process of International Financial Reporting Standards by the International Accounting Standards Board (IASB). Retrieved 23 /02/2022, from <https://www.cpaireland.ie/.../F2%20Financial%20Accounting/Relevant%20Articles/the>

³¹ – IASCF, DUE PROCESS OF IASB. (2005). www.actuaries.org/CTTEES_INSACC/Documents/IASCF_DueProcess.pdf . Retrieved 25 /02/2022, from DUE PROCESS OF IASB– International Actuarial Association.

³² – Foley, C & Comm, B. op. cit, p 02.

³³ – IASCF, DUE PROCESS OF IASB, op. cit, p 06.

³⁴ – <https://www.knowledgiate.com/accounting-standard-setting-process-of-iasb/>. Retrieved 26 /02/2022

³⁵ – Foley, C & Comm, B. op. cit, p 03.

³⁶ – Foley, C & Comm, B. op. cit, p 04.

³⁷ – <https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf/due-process/iasb-due-process> Retrieved 29 /02/2022

³⁸ – IASCF, DUE PROCESS OF IASB, op. cit, pp. 7–8.

³⁹ – IASCF, DUE PROCESS OF IASB, op. cit, p:08.

⁴⁰ – IASCF, DUE PROCESS OF IASB, op. cit, p:09.

⁴¹ – Foley, C & Comm, B. op. cit, p 05.