وزارة التعليم العالي والبحث العلـمي

جامعة العربي التبسي -تبسة-

ميدان التكوين: العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قســـم: علوم المالية والمحاسبة

مطبوعة محاضرات بعنوان:

معايير المحاسبة الدولية

التخصص: محاسبة ومراجعة

المستوى: سنة ثانية ليسانس (ل م د)

إعداد الأستاذ:

د.عبد الكريم زرفـاوي

السنة الجامعية: 2022/2021

بسم الله الرحمن الرحيم

الفهـــــــــــــرس (مرتب بحسب البرنامج الوزارى)

العنوان	الصفحة
مقدمة	04
أسباب وجود معايير محاسبية دولية	07
كيفية إصدار معايير محاسبية دولية	27
أسباب الإنتقال من معايير المحاسبة الدولية إلى معايير الإبلاغ المالي	41
المعايير المحاسبية الدولية التي تبنتها الجزائر	50
عرض القوائم المالية IAS01	57
جدول تدفقات الخزينة IAS07	99
ملحق المصطلحات والمفاهيم	112
تمارين مختارة ومقترحة	121
ملحق التعديلات لمعايير المحاسبة الدولية حتى 2020	132
مراجع المطبوعة	144

مقدمـــــــة

شهدت المؤسسة الإقتصادية عدة تطورات، خاصة في مجال العلاقات الإقتصادية، وتوسيع نطاق المبادلات التجارية، وهذا ما جعلها تتعامل مع عدة أطراف وهيئات حكومية وغير حكومية، مما أوجب عليها تبليغ كل هؤلاء الأطراف بأهم المعلومات التي يريدونها، خاصة إذا تعلق الأمر بالتقارير الدورية التي يستوجب على المؤسسة إنجازها، وحتى تستطيع القيام بهذا العمل وجب أن يتمتع بالمصداقية والموثوقية، والتي لا يمكن لشخص داخل المؤسسة القيام بها بعيدا عن الميولات الشخصية.

ومن هنا يمكن القول أن الطرف الثالث الذي تكلفه المؤسسة بتدقيق أعمالها، وإعداد التقارير الخاصة بأنشطتها وتعاملها، يساهم بشكل واضح في تقريب وتسهيل التعاملات الخارجية مع المؤسسة، ويطلق على هذا الطرف بالمدقق الخارجي المستقل، والذي يخطر المؤسسة وأصحاب الأسهم فيها بوضعية المؤسسة المالية، خاصة إذا تعلق الأمر بالتلاعبات والإنحرافات التي قد تكون غير مبررة، معتمدا في ذلك على مجموعة من الإجراءات والأدوات والمعايير.

وتعتبر معايير المحاسبة الدولية بمثابة الموجه للمحاسب للقيام بإعداد القوائم المالية على أحسن وجه يمكن أن يكون، فهي الإطار العام الذي يمكن المؤسسة من إيصال البيانات لمستخدميها، ، ولهذا فالدول التي تتبنى المعايير المحاسبية الدولية تحقق الكثير من التوازنات الداخلية والخارجية من خلال توسيع دائرة التعامل الدولي والمحلي...الخ

وفي هاته المطبوعة والموجهة أساسا لطلبة السنة الثانية محاسبة ومراجعة، سيتم التعرض لمجموعة من المفاهيم، تم ترتيبها في ست محاور أساسية، وذلك بحسب المقرر الوزاري للجامعة الجزائرية، حيث تم التعرض لمعايير المحاسبة الدولية إنطلاقا من مفهومها، وتقسيماتها ، وأهم الهيئات المصدرة لها، بالإضافة إلى تناول أسباب الإنتقال من المعايير المحاسبية إلى معايير الإبلاغ المالي، وبعد ذلك تم التطرق للنظام المحاسبي والمالي وعلاقته مع المعايير المحاسبية الدولية، واخيرا تم تناول المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 والمعيار المحاسبي الدولي رقم 07، بالإضافة إلى تمارين مختارة من جامعات عربية وأجنبية، كما أن

البحوث المقترحة تساهم بشكل واضح في دفع الطالب للتعمق أكثر في محتويات البرنامج المقترح من طرف الوزارة.

كما أن المراجع المعتمدة أساسا كانت عبارة عن إصدارات مؤسسة معايير المحاسبة الدولية ومجلس المعايير والإتحاد الدولي للمحاسبين حتى سنة 2022. كآخر إصدار تعرض لمعايير الإبلاغ المالي بصفة معمقة، مع ذكر آخر التعديلات والإلغاءات، أما الكتب فتم الاعتماد على مجموعة من المراجع الأجنبية والعربية ذات السمعة العالية، زيادة على ذلك تم الاعتماد على مجموعة من المواقع الرسمية مثل موقع الإتحاد الدولي للمحاسبين، وبعض الأطروحات والرسائل الأجنبية والعربية. كما يمكن القول أن هاته المطبوعة لا تغني الطالب عن البحث لأنها جاءت مختصرة للكثير من المفاهيم التي من الواجب على الطالب في مرحلة البحث الاستئناس ببعض المراجع والمطبوعات الأخرى.

أسباب وجود معايير محاسبية دولية

مفهوم معايير المحاسبة الدولية

عرفت لجنة القواعد الدولية المعاييرالمحاسبية بأنها: "قواعدإرشادية يرجع إليها المهنيون لدعم اجتهادهم واستلهام حكمتهم، ولكنها لا تلغي الحكمةأو الاجتهاد أبدا، كماأنها وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولةقبولاً عاماً وتهدف إلى تقليل درجة الاختلاف في التعبير أو الممارسة في الظروفالمتشابهة، وتعتمد كإطار عام لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني ولتحديد طبيعة وعمقالمسؤولية المهنية.

كما يمكن تعريف المعايير المحاسبية بأنها":مقاييس أو نماذج أو مبادئ أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه و ترشيد الممارسة العملية في المحاسبة و التدقيق أو مراجعة الحسابات.

وبذلك فهي تختلف عن الإجراءات، فالأولى لها صفة الإرشاد العام أو التوجيه بينما تتناول الإجراءات الصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة. فمن معايير التدقيق مثلا قيام المدقق بجمع وتقويم أدلة الإثبات تمهيدا لإبداء رأيه بالقوائم المالية، ومن الإجراءات التنفيذية لهذا المعيار إرسال مصادقات إيجابية أو سلبية للمدينين لتقويم قابلية تحصيل الديون. كما يمثل الإفصاح العادل أحد معايير المحاسبة، لكن الإجراء التنفيذي هو كتابة ملاحظة على متن الميزانية حول الدعاوى المرفوعة ضد الشركة ولم يصدر فيها حكم حتى الآن.

الشكل التقليدي: إن الدارس لمعايير المحاسبة الدولية يتضح له أن المعيار المحاسبي غالبا ما يتضمن الفقرات الرئيسية التالية:

- مقدمة المعيار.
- التعريف بالمصطلحات المحاسبية المستخدمة في المعيار.
- شرح المعيار.
- موضوع المعيار
- الإفصاح

"المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" بين المعنى العام والإصطلاحي

الاستخدام العام للمصطلح

في الاستخدام اليومي، فإن مصطلح "المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" (IFRSs) له معنى ضيق وواسع.

بشكل ضيق، تشير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى سلسلة مرقمة جديدة من التصريحات التي يصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية، على عكس سلسلة معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن سابقتها.

بشكل أوسع، تشير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى كامل أحكام مجلس معايير المحاسبة الدولية، بما في ذلك المعايير والتفسيرات التي وافق عليها مجلس معايير المحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الدولية وتفسيرات لجنة معايير المحاسبة الدولية التي وافقت عليها لجنة معايير المحاسبة الدولية السابقة.

أسباب وجود معايير محاسبية دولية

هناك العديد من المعايير المحاسبية التي يمكن أن تعرقل التجارة الدولية وإدارة المجموعات العابرة للحدود الوطنية من خلال الاختلافات بينها (في الواقع، العديد من الشركات لديها فروع في الخارج ويتعين عليها تحديد نتيجة موحدة). وهكذا، فإن وضع معايير محاسبية دولية، بمنظور موحد ومبسط، كان منذ فترة طويلة أولوية بالنسبة لمختلف الوكلاء الدوليين. وهذا هو الغرض من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومعايير المحاسبة الدولية.

ما هي المبادئ التي تحكم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية/ معايير المحاسبة الدولية؟[i]

تعتمد معايير المحاسبة الدولية على عدد معين من المبادئ:

- أولوية الجوهر على الشكل،
- منهج الميزانية العمومية (أولوية الميزانية العمومية على قائمة الدخل)،
- مبدأ الحياد
- مبدأ الحيطة والحذر
- تقييم القيمة العادلة للموجودات والمطلوبات،
- الأولوية الممنوحة لرؤية المستثمر،
- المكانة المهمة الممنوحة للتفسير،
- غياب النصوص الخاصة بقطاع النشاط: يجب أن تكون المعلومات المحاسبية "واضحة" و"ذات صلة" و"ذات أهمية نسبية" و"موثوقة". وبالتالي، فإن معايير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تضع مبادئ وليس قواعد، مما يترك للشركات مجالاً نسبياً للمناورة.

الفائدة من المعايير المحاسبية الدولية[ii]

- زيادة الثقة في التجارة؛
- السماح بالتحكم في الأموال؛
- المساعدة في اتخاذ القرارات للمساهمين والمقرضين؛
- تسهيل التخطيط الضريبي، وخاصة فيما يتعلق بالضرائب.

تلعب المعايير المحاسبية أيضًا دورًا إعلاميًا؛ من خلال:

- إعطاء نظرة عامة موضوعية وشاملة وتسلسلية للوضع الاقتصادي للشركة؛
- حماية أفضل للدائنين بفضل الميزانيات العمومية المنتظمة؛
- زيادة المعرفة بالمخاطر، وذلك بفضل المحاسبة العامة، وتسهيل اتخاذ قرارات الإقراض، على سبيل المثال.

وتلتزم الشركات المدرجة في البورصة والمجموعات العالمية الكبرى باحترام هذه المعايير لتقديم حساباتها الموحدة. وهذا يسمح :[iii]

- الحصول على شفافية أفضل في تحليل الوضع الاقتصادي والمالي للشركة؛
- للحصول على إمكانية مقارنة ورؤية أكثر فعالية للحسابات؛
- لتسهيل المنافسة وتداول رؤوس الأموال المختلفة؛
- وأن تكون أكثر استجابة لاستيعاب التجارة الداخلية؛
- تصميم نظام موحد للمعايير المحاسبية عالية الجودة.

التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية.

بشكل عام، تشكل المعايير المحاسبية الصورة الاقتصادية التي تقدمها الشركات (مستوى أرباحها، ونسبة ديونها، ومستوى أسهمها، ومستوى مبيعاتها، وما إلى ذلك)، حيث تؤثر بدورها على سياسات الشركات، وبالتالي ستقوم الشركات بتطوير إجراءات معينة والحد من أخرى (مثل استخدام التأجير، أو توزيع خيارات الأسهم)، وتحويل أساليب إدارتها (على سبيل المثال تغيير صياغة عقود البيع التي تنظم نقل المخاطر إلى العملاء)، ولهذا فإن تغيير المرجعية يقدم نفسه أيضًا كفرصة تاريخية فريدة لتحديد إلى أي مدى تكون أداة القياس هي

التي تصنع السياسة، متغلبًا على النهج البسيط في المحاسبة الذي يميل إلى جعله مجرد دفاتر لتسجيل المعاملات الاقتصادية.

إن التغير في بيئة الأعمال وتطورها عبر الزمن يمكن أن يغير بشكل كبير طبيعة السباق، فالهدف ليس أن تكون شركة تعمل بشكل جيد فقط، ولكن يعد تعظيم المؤشرات بالتعريف التقليدي تطورا لا بد منه. علاوة على ذلك، فإننا لا نعرف حتى كيف سيكون من الممكن تقييم حسن سير الأعمال دون استخدام المؤشرات، لذلك ليس من قبيل المبالغة القول إنه لا يمكن التفكير في أي نظام اقتصادي دون الركيزة المجردة لأشكاله المحاسبية، فالمعايير المحاسبية تتمتع أيضًا بالقدرة على فتح الأسواق (مثل تقييم القيمة العادلة وفقًا لنماذج رياضية معقدة يتم الاستعانة بمصادر خارجية لخبراء يتقاضون أجوراً باهظة) أو تقييد بعض منها.[iv]

وإن أهمية معايير المحاسبة والتدقيق جعلت المنظمات المهنية في كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها، ولعل من أهم هذه المنظمات في هذا المجال مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية AICPA الذي بادر إلى وضع معايير للتدقيق منذ عام 1939 كما تم تشكيل هيئة أو مجلس لمعايير المحاسبة المالية FASB في الولايات المتحدة الأمريكية منذ عام 1973 كتطوير لصيغة المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً GAAP التي بدأ العمل بها منذ عام 1932

و في ما يلي أهم المؤتمرات الدولية التي دعت إلى التوافق الدولي في مجال المحاسبة، و أدت إلى وضع معايير موحدة دوليا، و التي بدأت مع بدايات القرن الحالي:

1- المؤتمر المحاسبي الدولي الأول

- تاريخ الإنعقاد: عقدعام 1904
- مكان الإنعقاد: في سانت لويس بولاية ميسوري في الولايات المتحدة الأمريكية برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين الأمريكية.
- الهدف: إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول.

2- المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني

- تاريخ الإنعقاد: 1926

- مكان الإنعقاد: أمستردام.
- الهدف: إستكمال جهود التوحيد.

3- المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث

- تاريخ الإنعقاد: 1929
- مكان الإنعقاد: في نيويورك
- الأهداف
  - الاستهلاك والمستثمر.
  - الاستهلاك وإعادة التقويم.
  - السنة التجارية أو الطبيعية.

4- المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع:

- تاريخ الإنعقاد**:** 1933
- مكان الإنعقاد: في لندن؛
- عدد المشاركين: شاركت فيه 49 منظمة محاسبية عينت 90 مندوباً عنها بالإضافة إلى حضور 79 زائراً من الخارج وقد بلغ عدد الدول التي مثلت في المؤتمر 22 دولة منها استراليا ونيوزيلندة وبعض الدول الأفريقية.

5- المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس

- تاريخ الإنعقاد: 1938
- مكان الإنعقاد: يبرلين
- عدد المشاركين: 320 وفداً فضلاً عن 250 مشارك من باقي أنحاء العالم.

6- المؤتمر المحاسبي الدولي السادس

- تاريخ الإنعقاد: 1952
- مكان الإنعقاد: لندن

- عدد المشاركين: 2510 أعضاء من بينهم 1450 من المنظمات التي رعت المؤتمر في بريطانيا و 196 من دول الكومنولث والباقي من 22 دولة أخرى.

7- المؤتمر المحاسبي الدولي السابع

- تاريخ الإنعقاد**:** 1957
- مكان الإنعقاد**:** أمستردام
- عدد المشاركين: شارك في المؤتمر 104 منظمات محاسبية من 40 دولة وحضره 1650 زائراً من الخارج و 1200 عضواً عن البلد المضيف هولندة.

8- المؤتمر المحاسبي الدولي الثامن

- تاريخ الإنعقاد:1962
- مكان الإنعقاد: نيويورك
- عدد المشاركين: 1627 عضواً من الولايات المتحدة بالإضافة إلى 2101 من دول أخرى وشارك فيه 83 منظمة يمثلون 48 دولة وقد قدم فيه 45 بحثاً.

9- المؤتمر المحاسبي الدولي التاسع

- تاريخ الإنعقاد:1967 .
- مكان الإنعقاد: في باريس.

10- المؤتمر المحاسبي الدولي العاشر

- تاريخ الإنعقاد **:** 1972
- عدد المشاركين: 4347 مندوباً من 59 دولة.

11- المؤتمر المحاسبي الدولي الحادي عشر

- تاريخ الإنعقاد:1977
- مكان الإنعقاد: في ميونيخ ألمانيا الاتحادية .
- عدد المشاركين: حضره مندوبين عن أكثر من 100 دولة من دول العالم.

12- المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني عشر

- تاريخ الإنعقاد:1982

- مكان الإنعقاد: في المكسيك.

13- المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث عشر

- تاريخ الإنعقاد:1987
- مكان الإنعقاد: في طوكيو.

14- المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع عشر

- تاريخ الإنعقاد:1992
- مكان الإنعقاد: في الولايات المتحدة.
- هدف المؤتمر: دور المحاسبين في اقتصاد شامل
- عدد المشاركين: شارك فيه نحو 106 هيئات محاسبية من 78 دولة وحضره نحو 2600 مندوباً من مختلف أنحاء العالم.

15- المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس عشر

- تاريخ الإنعقاد:1997 .
- مكان الإنعقاد: في المكسيك .

16- المؤتمر المحاسبي ا لدولي السادس عشر

- تاريخ الإنعقاد:2002
- مكان الإنعقاد: في هونغ كونغ.
- هدف الإنعقاد: تمت مناقشة حوالي تسعين (90) عنواناً تدرجت موضوعاته من حوارات ساخنة مثل الشمولية وأخلاقيات المهنة إلى أثر اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة.

17- المؤتمر المحاسبي الدولي السابع عشر

- تاريخ الإنعقاد:2006
- مكان الإنعقاد: في اسطنبول.
- هدف الإنعقاد: وقد عقد تحت شعار تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي العالمي, ومساهمة المحاسبة في تطوير الأمم, واستقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم، ودور المحاسبين في عملية التقييم في المشروعات.

أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية.

لقد بدأ الاهتمام بالمحاسبة الدولية ومعاييرالمحاسبة الدولية في العقود الثلاثة الأخيرة للعديد من الأسباب منها تضاعف المعاملات التجارية بين شركات الأعمالالدولية .

* تضاعف وتطور وتنوع الشركات الدولية .

* تضاعف الاستثمارات بين مختلف الدول الأجنبية خلالالفترات السابقة واحتمال تضاعفها في الفترات اللاحقة بين الدول .

* الحاجة إلى المعايير الدولية لتكون أساس يتمالاسترشاد بها في العمليات التجارية .

* مشكل العملات الأجنبية وسعر التبادل بين دول العالموالشركات الدولية .

* ظهور المنظمات المحاسبيةوالدولية في عملية إشراكها في المحاسبة الدولية .

ولهذه الأسباب وغيرها بدأ الاهتمام بالمحاسبة الدولية، و الحاجة إلى معايير محاسبية موحدة دوليا.

أهداف معايير المحاسبة الدولية.

من الطبيعي أن تكون هناك دوافع موضوعية للأطراف التي تسعى إلى وجود توافق دولي، و من بين أهم الأهداف و الدوافع لوضع معايير المحاسبة الدولية مايلي :

-اعداد ونشر المعايير المحاسبية التي يتم الاسترشاد بها عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية بما يحقق المصلحة العامة مع العمل على القبول الدولي لهذه المعايير وتطبيقها عالميا.

-العمل على التحسين والتنسيق بين الأنظمة والقواعد والإجراءات المحاسبية المرتبطة بإعداد وعرض القوائم المالية.

-إن هذه المعايير توفر للشركات خاصة للدولية منها الوقت و المال الذي يبذل حاليا في توحيد قوائمها المالية التي تعتمد كل منها في إعدادها مجموعة من الممارسات و المبادئ المحاسبية و التي غالبا ما تكون مختلفة من دولة إلى أخرى.

-العديد من الدول خاصة النامية منها لا توجد بها منظمات محاسبية مهنية ولا هيئات مختصة بإصدار معايير العمل المحاسبي، و بالتالي فإن تبنيها للمعايير المحاسبية الدولية سوف يوفر لها الوقت و المال.

- تسهل العمليات الدولية و التسعير، و كذلك القرارات المتعلقة بتوزيع الموارد، و تجعل أسواق الأوراق المالية أكثر كفاءة، خصوصا بعد زيادة و نمو الأنشطة الاقتصادية الدولية، و كذلك زيادة اعتماد الدول على بعضها فيما يتعلق بالتجارة الدولية و تدفق الاستثمارات.

- تسهل على الشركات عملية الحصول على التمويل اللازم في حالة عدم كفاية الموارد المحلية، أي إعطاء للشركات فرصة أخرى للحصول على الأموال من الخارج سواء كان ذلك في شكل رؤوس أموال أو قروض.

- كما أن هذه المعايير تهدف إلى رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم، حيث أن الدول التي توجد بها أنظمة محاسبية ضعيفة و بدائية سوف تحفز على اتخاذ الإجراءات اللازمة لتبني و تشغيل الأنظمة المحاسبية الدولية.

المعايير العالمية للأسواق العالمية

تعتمد الاقتصادات الحديثة على المعاملات عبر الحدود؛ والتدفق الحر لرأس المال الدولي. تتم أكثر من ثلث جميع المعاملات المالية عبر الحدود ، ومن المتوقع أن يزداد هذا العدد. لذلك نجد المستثمرون يسعون إلى التنويع وخلق فرص الاستثمار في جميع أنحاء العالم ، بينما تعمل الشركات على زيادة رأس المال أو إجراء المعاملات أو لديها عمليات دولية وشركات تابعة في بلدان متعددة.

ففي الماضي ، كانت هذه الأنشطة العابرة للحدود معقدة بسبب أن البلدان المختلفة احتفظت بمجموعاتها الخاصة من معايير المحاسبة الوطنية. غالبًا ما أضاف هذا المزيج من الخبرات المحاسبية، التكلفة والتعقيد والمخاطرة،

يعني تطبيق معايير المحاسبة الوطنية أن المبالغ الواردة في البيانات المالية يمكن حسابها على أساس مختلف. يتطلب حل هذا التعقيد دراسة تفاصيل معايير المحاسبة الوطنية ، حيث أن حتى اختلاف بسيط في المتطلبات يمكن أن يكون له تأثير كبير على الأداء المالي والمركز المالي والربح بموجب مجموعة من معايير المحاسبة الوطنية.

ماذا يعني وجود معايير محاسبية دولية؟

تحقق معايير IFRS الشفافية من خلال تحسين إمكانية المقارنة الدولية وجودة المعلومات المالية ، مما يسمح للمستثمرين والمشاركين الآخرين في السوق باتخاذ قرارات اقتصادية مستنيرة.

تعزز معايير IFRS المساءلة من خلال تقليص **فجوة المعلومات** بين مقدمي رأس المال والأشخاص الذين عهدوا إليهم بأموالهم. توفر هذه المعايير المعلومات اللازمة لمساءلة الإدارة. كمصدر للمعلومات القابلة للمقارنة عالميًا ، تعد معايير IFRS أيضًا ذات أهمية حيوية للهيئات التنظيمية في جميع أنحاء العالم.

خبرة في تبني الاختصاصات

لا يخلو الانتقال إلى معايير IFRS من تكلفة أو جهد. ستحتاج الشركات المبلغة عمومًا إلى تغيير بعض أنظمتها وممارساتها على الأقل ؛ فيحتاج المستثمرون وغيرهم ممن يستخدمون البيانات المالية إلى تحليل كيفية تغير المعلومات التي يتلقونها ؛ ويحتاج منظمو الأوراق المالية ومحترفو المحاسبة إلى تغيير إجراءاتهم.

لكن الأبحاث والدراسات الأكاديمية أثبت أن اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية قد جلب فوائد صافية للأسواق المالية.

مزايا وفوائد تبني المعايير المحاسبية الدولية

تشمل المزايا الموثقة انخفاض تكلفة رأس المال لبعض الشركات وزيادة الاستثمار في الولايات القضائية التي تتبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. تشير بعض الشركات أيضًا إلى فوائد القدرة على استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تقاريرها الداخلية ، وتحسين قدرتها على مقارنة وحدات التشغيل في ولايات قضائية مختلفة ، وتقليل عدد أنظمة التقارير المختلفة ، والتمتع بالمرونة لنقل الموظفين ذوي الخبرة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في مؤسستهم.

في اليابان ، حيث كان استخدام معايير IFRS اختياريًا منذ عام 2010 ، حدد تقرير صادر عن وكالة الخدمات المالية اليابانية كفاءة الأعمال وإمكانية المقارنة الأفضل والتواصل

الأفضل مع المستثمرين الدوليين باعتبارها الأسباب الرئيسية وراء اختيار العديد من الشركات اليابانية لاعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

أسباب التحول من المعايير المحاسبية إلى معايير إعداد التقارير المالية

أصدر مجلس الإدارة الإطار المفاهيمي المعدل للتقارير المالية في مارس 2018 ويسري على الفور بالنسبة لمجلس الإدارة ولجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. بالنسبة للشركات التي تستخدم الإطار المفاهيمي لتطوير السياسات المحاسبية عندما لا ينطبق معيار IFRS على معاملة معينة ، يكون الإطار المفاهيمي المعدل ساريًا لفترات التقارير السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2020 .

وفقا لمعايير المحاسبة الدولية فإن الهدف من الإطار المحاسبي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هو تطوير مجموعة من معايير عرض المعلومات المالية بشكل مفهوم وقابل للتطبيق (مقبولة عالمياً ومبنية على مبادئ واضحة). ويفترض تطبيق هذه المعايير أن المعلومات المنشورة في التقارير ستكون كذلك ذات جودة و شفافية وقابلة للمقارنة من أجل مساعدة المستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين، وكذلك أسواق رأس المال في اتخاذ القرارات الصحيحة، وبالتالي فإن اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يحفزه عمومًا هدفان رئيسيان:[٧]

✓ من ناحية هدف تحسين جودة التقارير الخاصة بالمستخدمين؛

✓ ومن ناحية أخرى هدف تحسين إمكانية مقارنة البيانات المالية.

الهدف من تحسين جودة التقارير:

يساعد تحسين جودة التقارير المنشورة على تقليل عدم تماثل المعلومات، ولكن تنفيذها ليس بالأمر السهل، حيث أن هدف "الجودة الأفضل" أو "الجودة الفائقة" غير واضح لأنها تعتمد على مدى ملاءمتها لصانع القرار. وهذا يعني أن تحسين نوعية التقارير يتطلب تطوير معايير "الجودة"، وهو أمر لا يمكن تحقيقه دائمًا.

ومن ثم، فإن تطوير معايير محاسبية تتميز ب "الجودة الأفضل" أو "الجودة القصوى" لا يؤدي بالضرورة إلى نشر تقارير الجودة من قبل الشركات، وفي الواقع، فإن جودة التقارير المنشورة

لا تعتمد فقط على جودة قواعد المعايير المحاسبية المعمول بها ولكن أيضا الحوافز التي يتحصل عليها معدي هذه التقارير (أي المديرين) والمسؤولين عن تطبيقها (مثل مراجعي الحسابات ومنظمي سوق رأس المال وما إلى ذلك). وتعتمد هذه الحوافز بشكل عام على البيئة الاقتصادية والقانونية والثقافية لبلد ما، وبالتالي تشكل عوامل داخلية تمارس تأثيرًا كبيرًا على جودة التقارير المنشورة.

يؤكد مجلس معايير المحاسبة الدولية أيضًا على شفافية التقارير المالية كهدف من اهداف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ومع ذلك، فإن الشفافية لا تترجم بالضرورة إلى جودة التقارير، وهذه ليست نتيجة بل هي هدف مستقل تمامًا عن جودة التقارير المالية، وبعبارة أخرى، تنظيم معاملاتهم بطريقة تسمح بإخفاء بعض المعلومات لتحقيق أهداف معينة.

الهدف من مقارنة التقارير:

إلى جانب جودة التقارير المنشورة، هناك هدف ثان لا يقل أهمية وراء الانتقال إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، أي إمكانية مقارنة التقارير من خلال الحد من الاختلافات بين الدول من حيث المعايير المحاسبية المطبقة.

مثل هذا الهدف من المرجح أن يعزز التجارة الدولية وكذلك الاستثمار الأجنبي؛ وفقاً لستاندرد آند بورز، يجب أن تساهم معايير المحاسبة وإعداد التقارير في تعزيز اتساق البيانات وتمكين المقارنة بينها بشكل أفضل في جميع أنحاء العالم، ومع ذلك، وكما تم توضيحه بالفعل، فإن جودة المعلومات المحاسبية والمالية لا تعتمد على المعايير المحاسبية فحسب، بل تعتمد أيضًا على الأنظمة الاقتصادية، القانونية والثقافية للدول. وقد تم تسليط الضوء على هذه الملاحظة من قبل كل من الباحثين و الممارسين الذين عبروا عن شكوكهم حول قدرة المعيار المحاسبي المشترك على تحقيق نفس مستوى جودة البيانات المالية المنشورة، حتى لو كان المعيار إلزامي.

ولهذا السبب، فإن العديد من البلدان التي اختارت التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية قد اشترطت إذا لزم الأمر، إدخال تغييرات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

قبل اعتمادها وتنفيذها. ويهدف هذا الحكم إلى حماية السيادة التشريعية لبلد ما، ومن ثم يمكن أن تقرر كل جهة تنظيمية تطبيق معايير معينة ورفض معايير أخرى.

اخيرا يمكن القول أن معايير المحاسبة الدولية ركزت على الجانب الإجرائي لتسجيل المعلومة المحاسبية، أما معايير إعداد التقارير المالية فقد ركزت على جودة المعلومة ومدى شفافيتها وبذلك فائدتها بالنسبة لمستخدميها.

منطلقات التحول إلى معايير إعداد التقارير المالية[vi]

لقد ولى منذ وقت طويل الوقت الذي كان رينيه سافاتييه يكتب فيه أن "قانون المحاسبة في خدمة الإنسان". منذ إدخال معايير المحاسبة الدولية المعروفة باسم IFRS (المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)، تغير اتجاه المحاسبة بشكل واضح ولم يعد قانون المحاسبة في خدمة الإنسان بل في خدمة المستثمر، لذلك فإن التحول إلى معايير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يشكل أكثر من مجرد تغيير مرجعي، أو تغيير حقيقي في المصفوفة؛ فالمبادئ القانونية تتبعها قواعد الإلهام الاقتصادي والمالي، ومن خلال القيام بذلك، تأخذ المحاسبة اتجاهًا يتعارض تمامًا مع الخطة المحاسبية العامة، التي كانت في السابق حجر الأساس للبنية المحاسبية في القانون المحلي.

- **معايير إعداد التقارير المالية معايير مبادئ ومحتوى**: يتم تقديم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للعضوية من قبل هيئة معايير دولية خاصة، وهي مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB). ويهدف هذا الأخير إلى تجديد معنى المحاسبة التي تصبح أقل فعالية من المعايير التي يصدرها. وبالتالي فإن ما يسمى بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ليست معايير **منهجية** ولكنها معايير **محتوى**، حيث تستند إلى **"مبادئ"** وليس إلى **"قواعد"**.

فنجد ان معايير المحتوى هذه ذات طابع مالي في الأساس، وتهدف إلى تلبية احتياجات المستثمرين من المعلومات. لذلك جاء الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية واضح للغاية بشأن هذه النقطة: الفقرة 10 تحرص على تحديد أنه "نظرًا لأن المستثمرين هم مقدمو رأس المال المخاطر للشركة، فإن توفير البيانات المالية التي تلبي احتياجاتهم سوف يلبي أيضًا معظم احتياجات المستخدمين الآخرين التي قد تفي بها البيانات المالية." ولذلك ليس من

المستغرب أن تتجه معايير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية نحو السوق وتؤيد المؤشرات الاقتصادية، وبالتالي تميز نفسها بوضوح عن الخطة المحاسبية العامة التي تقوم على مفهوم الشراكة والملكية للشركة.

- **معايير إعداد التقارير المالية معايير جوهر لا فنية:** إن عواقب التغيير في لغة المحاسبة تتجاوز المجال الفني وتتعلق في المقام الأول بالمجال القانوني. والواقع أن الإطار المحاسبي هو أكثر من مجرد اختيار للأسلوب، بل هو اختيار للسياسة الاقتصادية والقانونية. لذلك تتيح المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تقديم معلومات مالية تسعى إلى عكس جوهرها الاقتصادي وتقييمها بالقيمة الحالية، إلى جانب العرض القانوني للعمليات.

- **معايير إعداد التقارير المالية معايير منفصلة عن التحليل القانوني المحلي:** قبل دمج المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في القوانين المحلية ، كانت المعلومات المحاسبية تهدف إلى إنشاء تمثيل كمي للأصول القانونية للشركة. ولذلك كانت حقوق الملكية وتطورها خلال السنة المالية في قلب الطريقة المحاسبية. أحدثت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تغييرًا جوهريًا يتجاوز التغيير في الطريقة: حيث تبدأ القواعد الدولية في الانفصال عن التحليل القانوني لتعكس الحقوق والالتزامات والمنافع الاقتصادية المتاحة للكيان.

ويتحقق الانفصال بين المفاهيم القانونية والمحاسبية بشكل رئيسي من خلال إدخال ما يسمى بمبدأ "الجوهر على الشكل"، أي أسبقية الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني. ولذلك فإن إعادة صياغة العلاقات القانونية لا تهدف إلى استعادة واقع قانوني، بل إلى تقديم رؤية معينة للواقع الاقتصادي مناسبة لإرضاء المستثمر. ومنه فالدقة مهمة لأنها تقدم حالة طوارئ مرتبطة بمتلقي المعلومات: فالواقع الاقتصادي لموقف معين يختلف باختلاف نية المتلقي. لقد سلطت العقيدة الضوء بالفعل على حدود المعالجة القانونية للحقائق، حيث يجب أن تتعامل المحاسبة مع مجموعة متنوعة من المستخدمين، من خلال معلومات كثيرة ومتنوعة.

- **معايير إعداد التقارير المالية تصدر عن هيئة مستقلة وحرة:** إن طرح سؤال حول شفافية المعيار يتطلب، أولاً وقبل كل شيء، التركيز على شفافية واضع المعايير، ولذلك فإن الحوكمة والتنظيم المؤسسي لمجلس معايير المحاسبة الدولية هو الذي سيجذب انتباهنا أولاً. فمن

الواضح أن تفويض السلطة المحاسبية إلى كيان قانوني خاص يؤدي إلى التحيز وتضارب المصالح، وهو ما يتضح بشكل خاص من خلال ما يسمى بطريقة تقييم "القيمة العادلة" ، ومن ثم فإن المحاسبة يمكن أن تكون مصدراً للتحيز والفوضى، وهو ما يتم في كثير من الأحيان التقليل من حجمه، كان الزلزال الذي هز العالم المالي والاقتصادي بعد ما يسمى بأزمة الرهن العقاري فرصة لإثارة مسألة معنى المحاسبة ودورها: ففي أعقاب هذه الأزمة المالية، أصبحت شفافية المحاسبة خبرا أكثر من أي وقت مضى.

بداية المعايير المحاسبية الدولية في أوروبا[vii]

لقد بدأ توحيد المعايير المحاسبية الدولية بانطلاقة واعدة، لكن تأثيرها ظل محدودا طالما ظلت المعايير لم يتم اعتمادها بشكل مباشر من قبل السلطات العامة للدول. فلقد كان لاعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من قبل الاتحاد الأوروبي في الفترة 2000-2002 تأثيرا كبيرا على باقي أنحاء العالم، وهذا ما أعطاهم أهميتهم الحالية على المسرح العالمي. ولذلك فمن المناسب التركيز على أسباب هذا القرار، لفهم التأثير الذي اكتسبه اليوم مجلس معايير المحاسبة الدولية.

ويمكن تلخيص عملية اتخاذ هذا القرار في ثلاثة خطوات تشرح ما قد يبدو كمفارقة:

- **المرحلة الاولى**: كان الوعي من قبل الحكومات الأوروبية أنه مع إنشاء السوق الموحدة والاتحاد الاقتصادي و النقدي، إلى جانب "الوفرة غير العقلانية" والتطور المتسارع للأسواق المالية في نهاية التسعينات لم يعد من الممكن أن يكونوا راضين عن معايير المحاسبة الوطنية فظهرت الحاجة إلى لغة محاسبية شائعة ومتفق عليها.
- **المرحلة الثانية**: وكانت الخطوة الثانية هي الاستحالة العملية لخلق معايير خاصة بالاتحاد الأوروبيمما ساهم في فشل المواءمة المحاسبية التي تمت محاولتها سابقًا في السبعينيات والثمانينيات. وفي أماكن أخرى، بما في ذلك المملكة المتحدة، التي تضم أكبر مركز مالي في أوروبا حيث لم يكن لديه رغبة تذكر لمنح بروكسل القدرة على إدارة مثل هذه القضية الحاسمة بالنسبة للأعمال التجارية (التوحيد المحاسبي) ومن وجهة نظر محلية، كان اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وسيلة تحقيق التنسيق المحاسبي أثناء عقد مؤتمر بروكسل - عن

بعد - علاوة على ذلك، لم يكن من الواضح أن الاتحاد كان بإمكانه العثور على الموارد البشرية و المالية التي كان من الممكن أن تمكنه من تطوير المعايير الأوروبية ذات الجودة الكافية للتنافس مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و مبادئ المحاسبة المقبولة عموما في الولايات المتحدة .

- **المرحلة الثالثة:** الخطوة الثالثة تتبع مباشرة الخطوتين السابقتين، إذ كان الاتحاد بحاجة إلى معايير موحدة وفقا لإحتمالين هما:

- التنازل عن كل السيادة في المسائل المحاسبية لصالح مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي، من خلال السماح لأفضل الشركات بالتحول نحو مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الولايات المتحدة، كما كانت الحال في البداية،

- قبول تفويض السيادة على مستوى صنع القرار العالمي الذي يجسده مجلس معايير المحاسبة الدولية. إنه بالكاد ومن المدهش أن الأوروبيين اختاروا الحل الثاني بدلا من الأول. وقد اتخذ هذا القرار بإجماع ملحوظ، ولكن لم يدم طويلا.فقد تمت الموافقة على لوائح التبني من قبل البرلمان الأوروبي في مارس 2002 بأغلبية 492 صوتًا من أصل 526، بأغلبية 5 أصوات فقط وامتناع 29 عن التصويت. في وقت لاحق فقط اندلعت الخلافات أين تم رفعها بشكل خاص بواسطة معيار المحاسبة الدولي 39 بشأن الأدوات وكشفت المؤسسات المالية مدى التخلي عن السيادة الذي تم الاتفاق عليه. في هذا الوقت، صناع السياسة أدركوا أن توحيد المحاسبة كان في الممارسة العملية، إن لم يكن في القانون، فهو أداة للسياسة الاقتصادية، وبذلك هذه الأداة أصبحت الآن في أيدي إحدى المنظمات،التي يمثلها مجلس معايير المحاسبة الدولية.

- **تكلفة تبني معايير الابلاغ المالي**

إن التغيير إلى المعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية لا يأتي بدون تكلفة وجهد. ستحتاج الشركات المُبلغة عمومًا إلى تغيير بعض أنظمتها وممارساتها على الأقل؛ يحتاج المستثمرون وغيرهم ممن يستخدمون البيانات المالية إلى تحليل كيفية تغير المعلومات التي

يتلقونها؛ ويحتاج القائمون على تنظيم الأوراق المالية ومتخصصو المحاسبة إلى تغيير إجراءاتهم.

ولكن البحوث والدراسات الأكاديمية التي تجريها الولايات القضائية المعتمدة تقدم أدلة دامغة على أن اعتماد المعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية جلب فوائد صافية لأسواق رأس المال.[viii]

أسئلة الفصل

1- عرف معايير المحاسبة الدولية ؟

معايير المحاسبة الدولية: هي مجموعة من الممارسات التي وضعها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB). تم تصميم هذه الممارسات لتسهل على الشركات في جميع أنحاء العالم مقارنة التقارير والبيانات المالية. ويساعد هذا أيضًا على خلق الشفافية والثقة في العملية المحاسبية، خاصة فيما يتعلق بالاستثمار والتجارة العالمية.

2- تناول باختصار مجلس معايير المحاسبة الدولية من حيث التعريف والأهداف؟

- مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB): هو هيئة مستقلة تابعة للقطاع الخاص تعمل على تطوير واعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRSs). يعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية تحت إشراف مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، تم تشكيله في عام 2001، ليحل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC)، والتي تعود بداية تأسيسها إلى سنة 1973؛ و يضم مجلس معايير المحاسبة الدولية حاليًا 14 عضوًا.

- دور مجلس معايير المحاسبة الدولية: بموجب دستور مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يتحمل مجلس معايير المحاسبة الدولية المسؤولية الكاملة عن جميع المسائل الفنية المتعلقة بالتقارير المالية لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بما في ذلك:

- السلطة التقديرية الكاملة في تطوير ومتابعة جدول أعمالها الفني، مع مراعاة متطلبات معينة للتشاور مع الأمناء والجمهور؛
- وإعداد وإصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (بخلاف التفسيرات) ومسودات العرض، باتباع الإجراءات القانونية الواجبة المنصوص عليها في دستور التأسيس؛
- والموافقة وإصدار التفسيرات الذي تم تطويره من قبل لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

3- عرف المجلس الدولي لمعايير الاستدامة (ISSB)؟

المجلس الدولي لمعايير الاستدامة (ISSB): هو هيئة مستقلة تابعة للقطاع الخاص تعمل على تطوير واعتماد معايير الإفصاح عن الاستدامة وفقًا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

(IFRS SDS). يعمل ISSB تحت إشراف مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. تم تشكيل ISSB في عام 2021 بعد مشاورتين حول الطلب على معايير الاستدامة العالمية والدور الذي يمكن أن تلعبه المؤسسة في تطوير هذه المعايير، وبشأن التعديلات المقترحة على دستور مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي من شأنها تمكين إنشاء مجلس جديد لمعايير الاستدامة بموجب حوكمة المؤسسة.

4- أذكر الفوائد المحققة من إصدار معايير المحاسبة الدولية؟

يمكن ذكر أهم فوائد إصدار المعايير المحاسبية الدولية فيما يلي:

- إن وجود معايير محاسبية متسقة على نطاق عالمي يساعد على تشجيع الانفتاح والمساءلة والكفاءة.

-مساعدة المستثمرين وغيرهم من الناشطين في السوق على اتخاذ قرارات اقتصادية مدروسة فيما يتعلق بإمكانيات ومخاطر الاستثمار، وتحسين تخصيص رأس المال والسماح باستخدام رأس المال بشكل أفضل.

-تعمل المعايير العالمية أيضًا على تقليل تكاليف إعداد التقارير والامتثال للمتطلبات التنظيمية بشكل كبير، وهو أمر مفيد بشكل خاص للشركات التي لديها عمليات عالمية وفروعها في أكثر من دولة واحدة.

- توفر معايير المحاسبة الدولية الشفافية من خلال تعزيز إمكانية المقارنة الدولية وجودة المعلومات المالية، وتمكين المستثمرين والمشاركين الآخرين في السوق من اتخاذ قرارات اقتصادية مستنيرة.

- تعمل المعايير الدولية على تعزيز المساءلة عن طريق تقليص فجوة المعلومات بين مقدمي رأس المال والأشخاص الذين يأتمنونهم على أموالهم.

- توفر المعايير الدولية المعلومات اللازمة لمحاسبة الإدارة، تساهم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تحقيق الكفاءة الاقتصادية من خلال مساعدة المستثمرين على تحديد الفرص والمخاطر في جميع أنحاء العالم، وبالتالي تحسين تخصيص رأس المال.

5- أذكر أهم دوافع إصدار واعتماد معايير المحاسبة الدولية؟

- مواجهة الأزمات المالية؛
- الحاجة إلى معلومات موثوقة وشفافة وسريعة؛
- زيادة عدد الأشخاص الذين يحصلون على البيانات المالية من المستثمرين والبنوك والحكومات والخبراء الماليون والشركات المتعددة الجنسيات؛
- رفع درجة التنظيم المالي لمواكبة احتياجات الحوكمة، وزيادة قدرة المؤسسات على توسيع وتنويع أنشطتها؛
- ضرورة أن يكون لدى البلدان فهم مشترك للأفكار المحاسبية من أجل توحيد لغة المال والأعمال وتعزيز الثقة في الاقتصاد العالمي.

6- ما العلاقة بين مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB و مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB ؟

مجلس معايير المحاسبة الدولية: هو مجلس معايير محاسبية مستقل ممول من القطاع الخاص ومقره لندن، بالمملكة المتحدة. وينتمي أعضاء مجلس الإدارة إلى تسعة بلدان ويتمتعون بخلفيات وظيفية متنوعة.و يلتزم مجلس معايير المحاسبة الدولية، من أجل الصالح العام، بتطوير مجموعة واحدة من معايير المحاسبة العالمية عالية الجودة والمفهومة والقابلة للتنفيذ، والتي تتطلب معلومات شفافة وقابلة للمقارنة في البيانات المالية للأغراض العامة.

وبالإضافة إلى ذلك، يتعاون مجلس معايير المحاسبة الدولية مع واضعي معايير المحاسبة الوطنية لتحقيق التقارب في معايير المحاسبة في جميع أنحاء العالم. و في الوقت الحالي، هناك ما يقرب من 100 دولة تشترط أو تسمح باستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRSs) (المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) أو لديها سياسة تقارب معها. أصدر **مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB)** ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) أيضًا في 27 فبراير 2006 اتفاقية أقر فيها كل منهما بالتزامه بتطوير معايير محاسبية عالية الجودة ومتوافقة يمكن استخدامها لكليهما.و إعداد التقارير المالية المحلية وعبر الحدود.

تعهد مجلس معايير المحاسبة المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية ببذل قصارى جهدهما من خلال:

- لجعل معايير إعداد التقارير المالية الحالية متوافقة تمامًا في أقرب وقت ممكن عمليًا ؛
- تنسيق برامج عملهما المستقبلية لضمان الحفاظ على التوافق بمجرد تحقيقه.

كيفية إصدار
معايير المحاسبة الدولية

ماذا بعد الإصدار والتطبيق؟

قام مجلس الإدارة بإجراء مراجعة ما بعد التنفيذ (**post-implementation reviews**) PIR : لكل معيار جديد من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو تعديل رئيسي. يعد تقرير تقييم الأداء فرصة لمجلس الإدارة لتقييم تأثير المتطلبات الجديدة لمعيار IFRS على المستثمرين والشركات والمراجعين. عند إجراء تقرير تنفيذ البرامج ، يقوم مجلس الإدارة بتقييم ما إذا كان:

- تم تحقيق أهداف المشروع المعياري ؛
- المعلومات التي يقدمها المعيار مفيدة لمستخدمي البيانات المالية ؛
- تتماشى التكاليف الناشئة عن إعداد أو تدقيق أو تطبيق أو استخدام المعلومات المقدمة بواسطة المعيار بشكل عام مع توقعات مجلس الإدارة عند تطوير المعيار ؛
- و يمكن تطبيق المتطلبات باستمرار؛
- تساعد هذه التقييمات مجلس الإدارة في تحديد الإجراء ، إن وجد ، الذي قد يتخذه فيما يتعلق بالمتطلبات الجديدة. يمكن أن تكون استنتاجات تقرير تنفيذ البرامج أيضًا مساهمة مفيدة في عملية التقييس؛
- لا يعد تقرير تنفيذ البرامج فرصة لإعادة مناقشة المعلومات التي أخذها المجلس في الاعتبار عند تطوير المتطلبات الجديدة. بدلاً من ذلك ؛
- يأخذ تقرير تنفيذ البرامج في الاعتبار المعلومات الجديدة الناتجة عن تطبيق هذه المتطلبات وعن التغييرات في السوق منذ نشر هذه المتطلبات؛

مراجعات ما بعد التنفيذ PIR (post-implementation reviews)

عادةً ما يبدأ مجلس الإدارة في تقرير PIR بعد تطبيق معيار IFRS لمدة عامين دوليًا ، وعادةً ما يكون ذلك بعد حوالي 30 إلى 36 شهرًا من تاريخ السريان.

- تتضمن المرحلة الأولى من تقرير تنفيذ البرامج تحديدًا أوليًا وتقييمًا للقضايا التي يجب النظر فيها ، بناءً على المناقشات مع لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، والمجموعات الاستشارية لمجلس الإدارة والأطراف المعنية الأخرى. يتشاور المجلس علنًا بشأن القضايا المحددة في المرحلة الأولى من تقرير تنفيذ البرامج. كما أنه يراجع الدراسات الأكاديمية ذات الصلة والتقارير الأخرى وقد يجري دراسات استقصائية وأنشطة توعية أخرى.
- في المرحلة الثانية من PIR، ينظر مجلس الإدارة في التعليقات الواردة من المشاورة العامة بالإضافة إلى المعلومات التي جمعها من أي تحليل إضافي وأنشطة تشاور أخرى.

- ي نهاية تقرير تنفيذ البرامج ، يصدر مجلس الإدارة تقريرًا وبيان ملاحظات يلخص النتائج التي توصل إليها والإجراءات التي يخطط لاتخاذها ، إن وجدت ، كنتيجة لتقرير تنفيذ البرامج. قد تشمل الخطوات التالية توفير المواد التعليمية أو إجراء بحث متابعة للتوحيد القياسي المحتمل ، اعتمادًا على طبيعة الموضوع والأدلة المقدمة من تقرير تنفيذ البرامج. قبل اتخاذ قرار بإجراء التوحيد المحتمل ، سينظر المجلس في تكاليف وفوائد مراجعة التغييرات المحتملة على أحد المعايير.

مراجعة ما بعد التنفيذ للمعايير الدولية للتقارير المالية 10 و 11 و 12

المرحلة الحالية

خلص مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في اجتماعه المنعقد في أكتوبر 2021 إلى أن المعيار الدولي للتقارير المالية 10 البيانات المالية الموحدة ، والمعيار الدولي للتقارير المالية 11 ، والترتيبات المشتركة ، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 12 ، الإفصاح عن المصالح في الكيانات الأخرى ، يعمل على النحو المتوقع.

وفي اجتماعه في نوفمبر 2021 ، قبل اتخاذ قرار بشأن القضايا الناشئة عن مراجعة ما بعد التطبيق للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 10 و 11 و 12 أو إنهاء مراجعة ما بعد تقديم الطلب ، قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية تطوير استراتيجيته لتقرير ما إذا كان اتخاذ مزيد من الإجراءات بناءً على التعليقات الواردة من مراجعات ما بعد التنفيذ.

تحديثات IASB نوفمبر 2021

اجتمع مجلس معايير المحاسبة الدولية في 16 نوفمبر 2021 ليقرر:

ما إذا كان يلزم اتخاذ مزيد من الإجراءات بشأن مسألتين ناشئتين عن مراجعة ما بعد تنفيذ البيانات المالية الموحدة للمعيار الدولي للتقارير المالية 10 والترتيبات المشتركة للمعيار الدولي للتقارير المالية 11 والإفصاح عن المصالح المحتفظ بها في كيانات أخرى من المعيار الدولي للتقارير المالية 12 ؛ و ما إذا كان سيتم الانتهاء من مراجعة ما بعد التنفيذ. قبل اتخاذ قرار بشأن المسائل الناشئة عن مراجعة ما بعد التنفيذ للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 10 و 11 و 12 أو إنهاء مراجعة ما بعد التنفيذ ، قرر المجلس الدولي لمعايير المحاسبة تطوير جوانب أخرى من استراتيجيته لتقرير ما إذا كان ينبغي عليه اتخاذ مزيد من الإجراءات بناءً على التعليقات الواردة من مراجعات ما بعد التنفيذ.

مراجعة ما بعد التنفيذ

هي خطوة إلزامية في إجراءات مجلس معايير المحاسبة الدولية الواجبة لمعايير IFRS الجديدة والتعديلات الرئيسية على معايير IFRS. تقيّم مراجعة ما بعد التنفيذ آثار:

- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 10 البيانات المالية الموحدة ، والذي يوفر نموذجًا موحدًا واحدًا يحدد السيطرة كأساس للتوحيد لجميع أنواع المنشآت ؛
- المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 11: الترتيبات المشتركة ، والذي يؤسس نهجًا قائمًا على المبادئ للمحاسبة عن الترتيبات المشتركة ، حيث يقوم الأطراف بالمحاسبة عن حقوقهم والتزاماتهم الناشئة عن الترتيبات المشتركة ؛ و
- المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 12: الإفصاح عن الحصص في الكيانات الأخرى ، والذي يجمع بين متطلبات الإفصاح للشركات التابعة والترتيبات المشتركة والشركات الزميلة والكيانات المهيكلة غير الموحدة.
- جميع المعايير الثلاثة سارية المفعول للفترات التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2013.

نشر المجلس الدولي لمعايير المحاسبة طلب المعلومات في 9 ديسمبر 2020 وانتهت فترة التعليق في 10 ماي 2021. كما ينظر المجلس الدولي لمعايير المحاسبة فيما إذا كان سيتعين عليه اتخاذ مزيد من الإجراءات بشأن المسائل الناشئة عن استعراض ما بعد التنفيذ عند وضع خطة عمله للفترة من 2022 إلى 2026 كجزء من المشاورات بشأن جدول الأعمال الثالث.

إصدار المعايير

تم وضع معايير IFRS من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (المجلس) ويتم استخدامها بشكل أساسي من قبل الشركات الخاضعة للمساءلة العامة ، وتلك المدرجة في البورصات والمؤسسات المالية مثل البنوك. تم تطوير التفسيرات الرسمية للمعايير ، والتي توفر إرشادات إضافية حول كيفية تطبيقها ، من قبل لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ويشار إليها باسم تفسيرات IFRIC.

المعايير التي وضعتها الهيئة التي سبقت المجلس ، لجنة معايير المحاسبة الدولية ، تسمى معايير IAS هذه المعايير لها نفس حالة معايير IFRS. يشار إلى التفسيرات الرسمية لهذه المعايير ، والتي طورتها لجنة التفسيرات الدائمة ، باسم تفسيرات SIC.

كما طور المجلس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، والتي تستخدمها الشركات الصغيرة والمتوسطة دون مساءلة عامة.

حيث يتم إتباع إجراءات شاملة وشفافة وتشاركية عندما نصدر معيار IFRS أو تفسير IFRIC الذي يساعد الشركات على تنفيذ معاييرنا بشكل أفضل. يتضمن إعدادنا القياسي:

خطة الإصدار

- اجتماعات مجلس الإدارة العامة التي يتم بثها مباشرة من مكتب المجلس في لندن ؛
- وثائق جدول الأعمال التي تفيد مداولات المجلس ؛
- ملخصات المناقشات والقرارات التي يتم إتاحتها بعد الاجتماعات ؛ و
- تلقي رسائل تعليق على وثائق التشاور لدينا.
- يتم نشر جميع مستندات الإجراءات القانونية الخاصة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على الإنترنت. يتم وصف العملية الكاملة بالتفصيل في دليل الإجراءات القانونية الواجبة.

سير عملية الإصدار للمعايير

- كل خمس سنوات ، يشارك المجلس في مراجعة ومشاورات مكثفة لتحديد أولويات التقييس الدولية وتطوير خطة عمل المشروع الخاصة به.
- يجوز للمجلس أيضًا إضافة موضوعات إلى خطة عمله حسب الحاجة بين مشاورات جدول الأعمال. يمكن أن يشمل ذلك موضوعات بعد مراجعات المعايير بعد التنفيذ ؛ قد تطلب لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أيضًا من مجلس الإدارة النظر في أمر ما.
- تبدأ معظم المشاريع بالبحث - استكشاف المشكلات وتحديد الحلول الممكنة وتحديد ما إذا كان وضع المعايير ضروريًا. غالبًا ما توضع الأفكار في ورقة مناقشة وتطلب التعليقات العامة.
- إذا وجد دليلاً كافياً على وجود مشكلة محاسبية ، وأن المشكلة كبيرة بما يكفي لتبرير تغيير معيار أو إصدار معيار جديد ، وأنه يمكن العثور على حل عملي ، تبدأ عملية التوحيد.

مراجعات ما بعد التنفيذ: بعد استخدام معيار جديد لبضع سنوات ، يجري المجلس بحثًا من خلال مراجعة ما بعد التنفيذ لتقييم ما إذا كان المعيار يخدم الغرض منه ، وإذا لم يكن الأمر كذلك ، فما إذا كان يلزم إجراء تغييرات أم لا. بعد مراجعة ما بعد التنفيذ ، قد يبدأ مجلس الإدارة مشروع بحث جديد

- إذا قرر مجلس الإدارة تغيير معيار أو إصدار معيار جديد ، فإننا نراجع البحث عادةً ، بما في ذلك التعليقات على ورقة المناقشة ، ونقترح تغييرات أو معايير لمعالجة المشكلات المحددة من خلال البحث والاستشارة.

يتم **نشر المعايير الجديدة** المقترحة أو التعديلات على المعيار في **مسودة** عرض للتعليق العام. لجمع أدلة إضافية ، يتشاور أعضاء مجلس إدارة مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والموظفون الفنيون مع مجموعة من أصحاب المصلحة في جميع أنحاء العالم.

- يقوم المجلس بتحليل التعليقات وصقل المقترحات **قبل نشر المعيار** الجديد أو تعديل المعيار.
- لا يتوقف العمل بمجرد نشر المعيار. فهناك دعم التطبيق المتسق للمعايير وضمان الحفاظ عليها.
- تتضمن هذه العملية التشاور بشأن تنفيذ معيار جديد أو معدل لتحديد أي مشكلات في التطبيق أو التطبيق قد تحتاج إلى حل. في حالة وجود مشكلة ، قد تقرر لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) إنشاء تفسير IFRS للمعيار أو التوصية بتعديل ضيق. هذه التغييرات تتبع الإجراءات العادية التي يتبعها المجلس.

الهيئات المحاسبية الدولية

هيكل مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

- تتمتع مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بهيكل حوكمة ثلاثي المستويات ، يعتمد على مجلسين من خبراء المعايير المستقلين (مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير الاستدامة الدولية) ، يحكمهما ويشرف عليهما أمناء من جميع أنحاء العالم (أمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) والذين بدورهم مسؤولون إلى مجلس إشراف حكومي (مجلس مراقبة مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية).
- يقدم المجلس الاستشاري للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) المشورة والتوجيه إلى الأمناء والمجالس ، بينما تتشاور المجالس أيضًا على نطاق واسع مع مجموعة من الهيئات الاستشارية الدائمة الأخرى والمجموعات الاستشارية.

مجلس الإشراف على مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (مجلس الإشراف)

- تم إنشاء مجلس المراقبة في يناير 2009 بهدف "توفير صلة رسمية بين الأمناء والسلطات العامة" من أجل تعزيز المساءلة العامة لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- تتمثل المسؤوليات الرئيسية لمجلس المراقبة في ضمان استمرار الأمناء في أداء واجباتهم على النحو المحدد في دستور مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، وكذلك الموافقة على تعيين أو إعادة تعيين الأمناء. يجتمع مجلس الإشراف مع المديرين مرة واحدة على الأقل في السنة ، أو في كثير من الأحيان إذا لزم الأمر؛
- يتكون مجلس الرقابة من سلطات سوق رأس المال المسؤولة عن تحديد شكل ومحتوى المعلومات المالية. من خلال مجلس الإشراف ، سيكون منظمو الأوراق المالية الذين يسمحون أو يطلبون استخدام المعايير الدولية للإبلاغ المالي في ولاياتهم القضائية قادرين على الوفاء بشكل أكثر فعالية بولاياتهم المتمثلة في حماية المستثمر ونزاهة السوق وتكوين رأس المال.

- أجرى مجلس المراقبة مراجعة مستقلة لإطار حوكمة مجلس المراقبة ومؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في 2010-2011. مكنت مراجعة الحوكمة مجلس الإشراف من فحص ، من بين أمور أخرى ، هيكله الخاص ، وما إذا كان يضمن التمثيل المناسب للسلطات المختصة وما إذا كان هيكل الحوكمة الحالي للمؤسسة يعمل بشكل فعال.

- أصدر مجلس الإشراف نتائج مراجعة الحوكمة في فبراير 2012 وحدد عددًا من التحسينات في إطار الحوكمة وشمل خطة عمل لتنفيذها. قرر مجلس الإشراف توسيع تكوينه ليشمل سلطات إضافية ، بشكل رئيسي من الأسواق الناشئة الكبيرة (بحد أقصى أربعة) وأيضًا لإنشاء آلية لتخصيص مقعدين متناوبين بالتشاور مع IOSCO. كما أدخل مجلس الإشراف عملية التقييم الدوري للأعضاء الحاليين كل ثلاث سنوات ، بدءًا من عام 2013 ، وفقًا لمعايير العضوية المحددة.

- وضعت لجنة الإشراف خطة عمل لجنة الإشراف التابعة لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتعتزم تحديثها بشكل دوري.

- الأمناء مسؤولون عن الحوكمة والإشراف على مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير الاستدامة الدولية.

- لا يتعامل الأمناء مع أي أسئلة فنية تتعلق بمعايير IFRS. هذه المسؤولية تقع على عاتق المجالس وحدها. الأمناء مسؤولون أمام مجلس المراقبة ، وهو هيئة تخضع للمساءلة العامة لسلطات السوق.

- يتم تعيين المديرين لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد. تم إجراء تغييرات على تفويضات الرئيس ونائب الرئيس الأمناء في أكتوبر 2018. لمزيد من التفاصيل ، يرجى الاطلاع على النظام الأساسي.

- يجب أن يكون لدى كل مدير فهم للقضايا الدولية ذات الصلة بنجاح منظمة دولية مسؤولة عن تطوير معايير عالية الجودة للمحاسبة والإبلاغ والاستدامة لاستخدامها في الأسواق المالية العالمية ومن قبل المستخدمين الآخرين.

- بدأ الرئيس الحالي لأمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، إركي ليكانين ، فترة عمله في 1 أكتوبر 2018.

حول مجلس معايير المحاسبة الدولية

- المجلس عبارة عن مجموعة مستقلة من الخبراء يمتلكون مزيج مناسب من الخبرة العملية الحديثة في وضع المعايير المحاسبية ، في إعداد أو تدقيق أو استخدام التقارير المالية وفي

تعليم المحاسبة. كما يجب الإشارة إلى أن التنوع الجغرافي الكبير ضروري أيضا في تكوين مجلس المجلس،

- يحدد دستور مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المعايير الكاملة لتكوين مجلس الإدارة ، ويمكن عرض التقسيم الجغرافي على الملفات الشخصية الفردية.

- أعضاء مجلس الإدارة مسؤولون عن تطوير وإصدار معايير المحاسبة الدولية ، بما في ذلك المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. مجلس الإدارة مسؤول أيضًا عن الموافقة على تفسيرات معايير IFRS التي وضعتها لجنة تفسيرات IFRS (IFRIC سابقًا).

- يتم تعيين الأعضاء من قبل أمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من خلال عملية مفتوحة وصارمة تتضمن نشر الوظائف الشاغرة والتشاور مع المنظمات ذات الصلة.

حول لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

- لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (لجنة التفسيرات) هي هيئة تفسير مجلس معايير المحاسبة الدولية (المجلس). تعمل لجنة التفسيرات مع مجلس الإدارة لدعم تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

- تجيب لجنة التفسيرات على الأسئلة المتعلقة بتطبيق المعايير وتؤدي أعمالاً أخرى بناءً على طلب مجلس الإدارة.

- تتكون لجنة التفسيرات من 14 عضوًا لهم حق التصويت ، يتم تعيينهم من قبل أمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. يقدم الأعضاء أفضل الخبرات الفنية المتاحة وتنوع الأعمال التجارية الدولية وخبرات السوق المتعلقة بتطبيق معايير IFRS.

- اجتماعات لجنة الترجمة الفورية مفتوحة للجمهور ويتم بثها عبر الإنترنت.

حول مجلس معايير الاستدامة الدولية

- يطالب المستثمرون الدوليون الذين لديهم محافظ استثمار عالمية بشكل متزايد بمعلومات عالية الجودة وشفافة وموثوقة وقابلة للمقارنة من الشركات بشأن المناخ والقضايا البيئية والاجتماعية وقضايا الحوكمة (ESG) الأخرى.

- في 3 نوفمبر 2021 ، أعلن أمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) عن إنشاء مجلس معايير جديد - مجلس معايير الاستدامة الدولية (ISSB) - للمساعدة في تلبية هذا الطلب.

- القصد من ذلك هو أن ISSB سيوفر خط أساس عالمي شامل لمعايير الإفصاح المتعلقة بالاستدامة التي تزود المستثمرين وغيرهم من المشاركين في السوق المالية بمعلومات حول مخاطر استدامة الشركات وفرص المساعدة في اتخاذ قرارات مستنيرة.

الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) [ix]

تأسس الاتحاد الدولي للمحاسبين في 7 أكتوبر 1977، في ميونيخ، ألمانيا يتكون من 63 عضوًا مؤسسًا من 51 دولة في عام 1977 ، نمت عضوية الاتحاد الدولي للمحاسبين لتشمل الآن 180 عضوًا وشريكًا في 135 دولة وسلطة قضائية حول العالم. تأسس IFAC في 7 أكتوبر 1977 في ميونيخ ، ألمانيا ، في المؤتمر العالمي الحادي عشر للمحاسبين لتعزيز مهنة المحاسبة العالمية للصالح العام من خلال:

- تطوير معايير دولية عالية الجودة في التدقيق والتأكيد ومحاسبة القطاع العام وأخلاقيات وتعليم المحاسبين المهنيين ودعم اعتمادها واستخدامها ؛
- تسهيل التعاون بين المنظمات الأعضاء فيه ؛
- التعاون مع المنظمات الدولية الأخرى ؛
- يعتبر الإتحاد الدولي للمحاسبين بمثابة الصوت الدولي لمهنة المحاسبة.

مهام الإتحاد الدولي للمحاسبين

في الاجتماع الأول لجمعية ومجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين في أكتوبر 1977 ، تم تطوير برنامج عمل من 12 نقطة لتوجيه لجان الاتحاد وموظفيه خلال السنوات الخمس الأولى من الأنشطة. لا تزال العديد من عناصر برنامج العمل هذا صالحة ومنها:

- تطوير البيانات التي تكون بمثابة مبادئ توجيهية للمبادئ التوجيهية الدولية والتدقيق
- وضع المبادئ الأساسية التي ينبغي تضمينها في مدونة أخلاقيات أي هيئة عضو في الاتحاد الدولي للمحاسبين وتنقيح أو تفصيل هذه المبادئ حسب الاقتضاء؛
- تحديد المتطلبات وتطوير البرامج أو التعليم المهني والتدريب للمحاسبين؛
- جمع وتحليل وبحث ونشر المعلومات حول إدارة ممارسات المحاسبة العامة لمساعدة الممارسين على إجراء ممارساتهم بشكل أكثر فعالية؛
- تقييم وتطوير وتقديم تقرير عن الإدارة المالية وأساليب وإجراءات الإدارة الأخرى؛
- إجراء دراسات قيمة أخرى للمحاسبين ، مثل دراسة محتملة حول المسؤوليات القانونية للمراجعين؛

- تعزيز علاقات أوثق مع مستخدمي البيانات المالية ، بما في ذلك المعدون والنقابات والمؤسسات المالية والصناعة والحكومات وغيرها؛
- الحفاظ على علاقات جيدة مع المنظمات الإقليمية واستكشاف إمكانية إنشاء منظمات إقليمية أخرى ، فضلا عن المساعدة في تنظيمها وتطويرها؛
- إنشاء اتصالات منتظمة بين أعضاء الاتحاد والمنظمات الأخرى المهتمة ، في المقام الأول من خلال الرسائل الإخبارية للاتحاد الدولي للمحاسبين؛
- تنظيم وتعزيز تبادل المعلومات الفنية والمواد التعليمية والمنشورات المهنية ، فضلا عن الوثائق الأخرى الصادرة عن الهيئات الأعضاء؛
- تنظيم وقيادة مؤتمر دولي للمحاسبين القانونيين كل خمس سنوات تقريبًا؛

السعي لتوسيع عضوية الاتحاد الدولي للمحاسبين.

وهناك الكثير من المجالس المنبثقة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين، منها ما يلخصه الجدول الموالي:

جدول يوضح المجالس المنبثقة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين **IFAC**

الهيئة	الوظيفة
مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB)	وضع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) ليستخدمها القطاع العام
المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكيد (IAASB)	وضع المعايير الدولية للتدقيق وارتباطات التأكيد والخدمات ذات الصلة
مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي (IAESB)	تطوير معايير التعليم الدولية
مجلس المعايير الأخلاقية الدولية للمحاسبين (IESBA)	تطوير مدونة أخلاقيات المحاسبين المهنيين الدولية
مجلس مراقبة المصلحة العامة (PIOB)	يشرف على أنشطة وضع المعايير في الاتحاد الدولي للمحاسبين، لا سيما فيما يتعلق بالتدقيق والتأمين والأخلاقيات والاستقلالية. ويشرف PIOB أيضًا على

	أنشطة الامتثال الخاصة بـ IFAC.

المصدر: https://www.iasplus.com/en/resources/global-organisations/ifac

علاقات مجلس معايير المحاسبة الدولية مع واضعي المعايير الوطنية[x]

أقام مجلس معايير المحاسبة الدولية علاقات ثنائية رسمية مع مجلس معايير المحاسبة المالية في الولايات المتحدة، ومجلس معايير المحاسبة في اليابان، والمجموعة الاستشارية الأوروبية لإعداد التقارير المالية. وكانت الترتيبات المخصصة الحالية بين مجلس معايير المحاسبة الدولية والهيئات الأخرى مجزأة وغير فعالة على نحو متزايد.

كان مجلس معايير المحاسبة الدولية، كجزء من تنفيذ مراجعة استراتيجية الأمناء، يسعى إلى إقامة علاقة أكثر رسمية بين واضعي المعايير الوطنية **(NSS)** والمجموعات الإقليمية مثل **EFRAG**، ومجموعة واضعي المعايير في آسيا وأوقيانوسيا **(AOSSG)**، واتحاد المحاسبين الأفريقيين **(PAFA)**، ومجموعة واضعي المعايير في أمريكا اللاتينية **(GLASS)**.

إن **NSS:** عبارة عن مجموعة من واضعي معايير المحاسبة الوطنية من جميع أنحاء العالم، بالإضافة إلى المنظمات التي لها علاقة وثيقة بقضايا إعداد التقارير المالية.

أسئلة الفصل

1- تناول باختصار سير أعمال مجلس معايير المحاسبة الدولية من حيث الإصدار للمعايير؟

- يتبع مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) إجراءات صارمة وواضحة، حيث تعقد جميع اجتماعات مجلس معايير المحاسبة الدولية، ولجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)، ومجموعات العمل الرسمية التابعة لها علنًا وعادةً ما يتم بثها عبر الإنترنت.
- الوثيقتان الرئيسيتان اللتان تحكمان أنشطة مجلس معايير المحاسبة الدولية هما دستور مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ودليل الإجراءات القانونية الواجبة.

- خطوات الإجراءات القانونية الواجبة: فيما يلي، بشكل عام، خطوات الإجراءات القانونية الواجبة المتبعة في مشاريع المستوى المعياري لمجلس معايير المحاسبة الدولية، أي المعايير الجديدة المقترحة، والتعديلات على المعايير الحالية، والتفسيرات التي طورتها لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (وصدق عليها مجلس معايير المحاسبة الدولية). هذه الخطوات هي:

برنامج البحث: يتضمن برنامج أبحاث مجلس معايير المحاسبة الدولية تحليل مشاكل إعداد التقارير المالية المحتملة، من خلال جمع الأدلة حول طبيعة ومدى القصور الملحوظ، وتقييم الطرق المحتملة لتحسين إعداد التقارير المالية أو معالجة النقص. يتضمن أيضًا النظر في قضايا إعداد التقارير المالية الأوسع، مثل كيفية تطور إعداد التقارير المالية، لتشجيع النقاش الدولي حول مسائل إعداد التقارير المالية.

وضع مقترح للنشر: بمجرد أن يقرر مجلس معايير المحاسبة الدولية رسميًا إضافة مشروع إلى جدول أعماله، فإنه يشرع في تطوير مسودة العرض. حيث يتم إصدار مسودة العرض للتشاور العام وقد يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية أيضًا بأنشطة توعية إضافية مثل الاجتماعات ومنتديات المناقشة والبث عبر الإنترنت والبودكاست واجتماعات المائدة المستديرة.

إعادة المداولات: بعد نشر مسودة العرض، يشرع مجلس معايير المحاسبة الدولية في النظر في التعليقات التأسيسية من العملية التشاورية. في بعض الحالات، قد يقرر مجلس معايير المحاسبة الدولية إعادة عرض المقترحات قبل الشروع في إصدار قرار نهائي. وبمجرد الانتهاء من المداولات، سيقوم الطاقم الفني لمجلس معايير المحاسبة الدولية بإعداد المعيار النهائي للاقتراع والتصويت عليه من قبل مجلس الإدارة.

قد تتضمن العملية أيضًا إصدار "مسودة مراجعة" للنطق النهائي قبل الانتهاء منه. لا تشكل هذه المستندات جزءًا من الإجراءات القانونية الواجبة ولكن الغرض منها هو السماح بمراجعة "العيب الفادح".

وضع اللمسات النهائية على مراجعات ما بعد التنفيذ: يجب على مجلس معايير المحاسبة الدولية إجراء مراجعة ما بعد التنفيذ لكل معيار جديد أو تعديل رئيسي، عادة بعد تطبيقها لمدة عامين تقريبًا. وهذا يعني أن عملية مراجعة ما بعد التنفيذ ستبدأ بعد حوالي 2.5 إلى 3 سنوات من تاريخ نفاذ الإعلان، ولكن قد يتم تأجيلها في بعض الحالات. ويمكن أيضًا البدء في عملية مراجعة ما بعد التنفيذ في ظروف أخرى مثل التغييرات التنظيمية أو المخاوف التي تثيرها الأطراف الأخرى.

2- تناول باختصار لجنة التفسيرات للمعايير المحاسبية الدولية؟

يتم تعيين أعضاء اللجنة الدولية لتفسير التقارير المالية (IFRIC) من قبل الأمناء من مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC)، وذلك لمساعدة مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بالنظر في القضايا التي يوجد فيها اختلاف في الممارسة، و من خلال تطوير تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRSs). فمن المعلوم أنه يتم تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من خلال نظام رسمي للإجراءات القانونية الواجبة

والتشاور الدولي الواسع النطاق؛ حيث تهدف ورقة التشاور هذه إلى الحصول على تعليقات على مسودة الدليل الذي أعدته لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

3- أذكر مهام لجنة جدول الأعمال؟

تساعد لجنة جدول الأعمال موظفي مجلس معايير المحاسبة الدولية في عرض القضايا على لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية حتى تتمكن لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية من اتخاذ قرار بشأن إضافة مسألة إلى جدول أعمالها (الفقرة 23). لجنة جدول الأعمال ليست هيئة لصنع القرار ولا تجتمع علنًا (الفقرة 26). تقدم لجنة جدول الأعمال تقاريرها إلى لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية في اجتماعاتها العادية حول القضايا التي نظرت فيها لجنة جدول الأعمال وتوصية لجنة جدول الأعمال بشأن كل قضية (الفقرة 27).

4- ما هي معايير جدول الأعمال؟

تقوم لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بتقييم بنود جدول الأعمال المقترحة مقابل المعايير المذكورة في الفقرة 28. لإدراج مسألة ما في جدول الأعمال، لا يجب أن تستوفي جميع المعايير.

5- كيف يتم التشاور بشأن القضايا التي لم تتم إضافتها إلى جدول أعمال لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية؟

وتسري فترة التشاور على القضايا التي لا تضاف إلى جدول الأعمال. يتم نشر مسودة سبب عدم إضافة بند إلى جدول الأعمال في تحديث لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية وإلكترونيًا على موقع مجلس معايير المحاسبة الدولية مع فترة تعليق تبلغ حوالي 30 يومًا.

6- تناول بالتفصيل مسؤوليات لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية ونطاق عملها؟

- في سياق متطلبات الإجراءات القانونية الواجبة، تقوم لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بمراجعة قضايا التقارير المالية المحددة حديثًا والتي لم يتم تناولها بشكل محدد في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو القضايا التي تطورت فيها تفسيرات غير مرضية أو متضاربة، أو يبدو من المحتمل أن تتطور في غياب توجيهات رسمية، وذلك بهدف التوصل إلى إجماع حول العلاج المناسب.
- عند تقديم التوجيهات التفسيرية، تطبق لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية منهجًا قائمًا على المبادئ يرتكز على إطار إعداد وعرض البيانات المالية. تأخذ لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الاعتبار المبادئ المنصوص عليها في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ذات الصلة لتطوير إرشاداتها التفسيرية وتحديد أن التوجيهات المقترحة لا تتعارض مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويترتب على ذلك أن لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية لا تسعى إلى خلق بيئة موسعة موجهة نحو القواعد في تقديم التوجيه التفسيري. كما أنها لا تعمل كمجموعة قضايا عاجلة.

-لم تتوصل لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى إجماع يغير أو يتعارض مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو الإطار. فإذا خلصت لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى أن متطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية تختلف عن الإطار، فإنها تحصل على التوجيه من مجلس معايير المحاسبة الدولية قبل تقديم التوجيه. ومن خلال التوصل إلى وجهات نظر متفق عليها، تراعي لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية أيضًا الحاجة إلى التقارب الدولي.

7- أذكرمتطلبات إصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؟

عند تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يتبع مجلس معايير المحاسبة الدولية متطلبات الإجراءات القانونية الواجبة. بموجب دستور مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فإن نشر مسودة العرض، أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (بما في ذلك معيار المحاسبة الدولي أو تفسير لجنة التفسيرات) يتطلب موافقة من: تسعة أعضاء من مجلس معايير المحاسبة الدولية، إذا كان هناك أقل من ستة عشر عضواً، عشرة أعضاء من مجلس معايير المحاسبة الدولية، إذا كان هناك ستة عشر عضواً.

وتتطلب القرارات الأخرى لمجلس معايير المحاسبة الدولية، بما في ذلك نشر ورقة مناقشة، أغلبية بسيطة من أعضاء المجلس الحاضرين في اجتماع يحضره ما لا يقل عن 60 في المائة من أعضاء المجلس، شخصياً أو عن طريق الاتصالات السلكية واللاسلكية.

أسباب الإنتقال من معايير المحاسبة الدولية إلى معايير الإبلاغ المالي

أسباب الإنتقال من معايير المحاسبة الدولية إلى معايير الإبلاغ المالي:

في مواجهة تطبيق مبادئ ومتطلبات إطار جديد لإعداد التقارير المالية ، فإن السؤال التخطيطي الذي سيفكر فيه معظم معدي البيانات المالية أولاً هو تحديد الاختلاف في مكونات الإفصاح، ستكون هناك حاجة إلى مراجعة ومراجعة شاملة للسياسات المحاسبية وخيارات العرض التي تم إجراؤها وتحديد التعديلات الانتقالية.

فعند التخطيط **للانتقال إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية** ، يجب على الكيان المسؤول عن التقارير أن يأخذ في الاعتبار بعناية المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم01 " اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لأول مرة" ، والقيام بما يلي لضمان التنفيذ الناجح:

- توضيح **متى يتم تطبيق** المعيار الدولي للتقارير المالية 1 ، أي البيانات المالية التي تقع ضمن نطاق المعيار الدولي للتقارير المالية 1 ؛

- تحديد **تاريخ الانتقال** إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وإعداد بيان افتتاحي للمركز المالي في ذلك التاريخ ؛

- **اختيار السياسات** المحاسبية المناسبة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لتطبيقها بأثر رجعي على جميع الفترات المعروضة في البيانات المالية ؛

- تقرير ما إذا كان سيتم تطبيق أحد **الإعفاءات الاختيارية** على التطبيق الكامل بأثر رجعي للسياسات المحاسبية الجديدة ؛

- إعداد المعلومات **التفصيلية** المطلوبة في الملاحظات على البيانات المالية.

بعض الآثار الأوسع التي يجب أخذها في الاعتبار عند التخطيط للانتقال هي:

- التأثيرات على العمليات التشغيلية على مستوى وحدة الأعمال ، ولا سيما الحاجة إلى جمع إفصاحات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ؛

- الحاجة إلى تعديل الأنظمة وتحسين الضوابط الداخلية لضمان الصرامة في تطبيق متطلبات إعداد التقارير المالية الجديدة وفي معالجة التعديلات الانتقالية ؛

- تعتبر التغييرات في المعلومات الداخلية وأنظمة التقارير ضرورية ؛

- الآثار المترتبة على قياس الأداء بسبب التغيرات في طريقة قياس الربح وتأثير مضاعف على المكافآت وحزم التعويضات ؛

- الآثار المترتبة على كيفية قياس السيولة والملاءة المالية ، والتأثير على التعهدات والاتفاقيات الأخرى ؛

- تخطيط الآثار الضريبية وتحديد ما إذا كانت المعاملة الضريبية للبنود ستختلف عن المعالجة المحاسبية ؛

- الحاجة إلى تدريب الموظفين الماليين وبعض الموظفين غير الماليين للتأكد من أنهم على دراية بالمعايير الدولية للإبلاغ المالي ومعرفة كيفية الاستجابة لطلبات الحصول على المعلومات ؛

- إدارة علاقات المستثمرين والتواصل مع أصحاب المصلحة الخارجيين فيما يتعلق بالتغييرات التي سيشاهدونها في البيانات المالية ؛

- تقدير تكلفة الانتقال والتأكد من أن ميزانية المشروع وتمويله كافية؛

- النظر في الحاجة إلى الحصول على رعاية على مستوى الإدارة للمشروع الانتقالي ، بحيث لا يُنظر إليه على أنه "مشكلة محاسبية" وأن يتم دعم الفريق الانتقالي بشكل كامل في أنشطته.

ويمكن تلخيص أسباب الإنتقال إلى معايير الإبلاغ المالي في نقطتين هما كالآتي:[xi]

- الحاجة إلى إيجاد آليات لتطوير علم المحاسبة؛

- البيئة العامة لأسواق رأس المال، أين طالب المستثمرون على المستوى الدولي بحتمية القيام بتحسين المعايير الدولية من أجل رفع مستوى التبادل في اسواق المال العالمية.

التقارب الدولي للمعايير المحاسبية

إن **التقارب الدولي** للمعايير المحاسبية ليس فكرة جديدة. نشأ مفهوم التقارب لأول مرة في أواخر الخمسينيات من القرن العشرين استجابة للتكامل الاقتصادي بعد الحرب العالمية الثانية وما يرتبط به من زيادات في تدفقات رأس المال عبر الحدود.

ركزت الجهود الأولية على **المواءمة** – أي تقليل الاختلافات بين المبادئ المحاسبية المستخدمة في أسواق رأس المال الرئيسية حول العالم. وبحلول التسعينيات، تم استبدال مفهوم المواءمة بمفهوم التقارب - وهو تطوير مجموعة موحدة من المعايير المحاسبية الدولية عالية الجودة التي يمكن استخدامها في جميع أسواق رأس المال الرئيسية على الأقل.

وكانت **لجنة معايير المحاسبة الدولية**، التي تشكلت في عام 1973، أول هيئة دولية لوضع المعايير. حيث تمت إعادة تنظيمها في عام 2001 وأصبحت هيئة معايير دولية مستقلة، تسمى ب **"مجلس معايير المحاسبة الدولية"** (IASB). ومنذ ذلك الحين، تطور استخدام المعايير الدولية، فاعتبارًا من عام 2013، يطلب الاتحاد الأوروبي وأكثر من 100 دولة أخرى أو يسمح باستخدام معايير التقارير المالية الدولية (IFRSs) الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية أو نسخة محلية منها.

التحديات العملية لتحقيق قدر أكبر من المقارنة: يمكن الوقوف على مجموعة من الأسباب، نذكر منها ما تم الإعتراف به من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية في موقعه الرسمي:

- **زيادة عدد الدول المستخدمة للمعايير**:منذ عام 2000، تم إحراز تقدم كبير نحو تحقيق قدر أكبر من المقارنة في المعايير المحاسبية على المستوى الدولي. كما أدى العدد المتزايد من البلدان حول العالم التي قررت اشتراط (أو السماح) باستخدام المعايير الدولية للإبلاغ المالي إلى زيادة إمكانية مقارنة التقارير على المستوى الدولي.هذا وقد أدى برنامج التقارب الثنائي بين مجلس معايير المحاسبة المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية إلى زيادة جودة معايير إعداد التقارير وتعزيز إمكانية المقارنة بين هذه المعايير في عدد من المجالات المهمة، بما في ذلك المحاسبة عن عمليات دمج الأعمال، ومعاملات الدفع على أساس الأسهم، وقياس القيمة العادلة، والاعتراف بالإيرادات.
- **التعاون بين واضعي المعايير:** لكن زيادة إمكانية المقارنة بين المعايير ليس بالأمر السهل. ولا يمكن تحقيق ذلك من خلال مجلس معايير المحاسبة المالية وحده؛ فهو يتطلب التعاون والاتفاق بين واضعي المعايير حول العالم. يمكن لنقاط البداية المختلفة، وثقافات الأعمال المختلفة، والبيئات التنظيمية المختلفة، وأهداف التقارير المالية المختلفة، والأنظمة القانونية المختلفة أن تجعل من الصعب على واضعي المعايير في جميع أنحاء العالم الاتفاق على نفس البديل المحاسبي. علاوة على ذلك، فإن البديل الذي يُنظر إليه على أنه تحسن في بلد ما قد لا يُنظر إليه على أنه تحسن في بلد آخر.

- **توحيد المبادئ والمصطلحات** : في وقت مبكر من برنامج التقارب الثنائي، خلص مجلس معايير المحاسبة المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية إلى أن قابلية المقارنة الدولية سوف تتعزز إذا استخدمت مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية نفس الكلمات والعبارات. وتثير التجارب الأخيرة تساؤلات حول هذا الاستنتاج. يعتقد مجلس معايير المحاسبة المالية أن المقارنة الدولية قد تتطلب في بعض الأحيان استخدام كلمات مختلفة أو إرشادات إضافية مصممة خصيصًا لبيئة إعداد التقارير في الولايات المتحدة.

دور مجلس معايير المحاسبة المالية في تطوير معايير المحاسبة الدولية

السعي نحو تحقيق مزيد من المقارنة

مع اختتام برنامج التقارب الثنائي الذي بدأه مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في عام 2002، نفذ مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) استراتيجية مكونة من ثلاثة أجزاء للحصول على قدر أكبر من المقارنة مع معايير المحاسبة الدولية:

- تطوير معايير مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً عالية الجودة
- المشاركة بفعالية في تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)
- تعزيز العلاقات والاتصالات مع واضعي المعايير الوطنية الأخرى.

المشاركة بنشاط في تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

يشارك مجلس معايير المحاسبة المالية بنشاط في تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ويقدم مدخلات في مشاريع مجلس معايير المحاسبة الدولية من خلال المنتدى الاستشاري للمعايير المحاسبية التابع لمجلس معايير المحاسبة الدولية (ASAF) ومن خلال وسائل أخرى. يساهم مجلس معايير المحاسبة المالية في تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من خلال تبادل وجهات النظر بناءً على خبرته السابقة أو التي تم تطويرها من خلال الإجراءات القانونية الواجبة لمجلس معايير المحاسبة المالية وتواصل أصحاب المصلحة والتحليل والمداولات. نحن نؤمن بأن جهودنا لتحسين مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً تستفيد من وجهات النظر الدولية المكتسبة من خلال تفاعلاتنا مع مجلس معايير المحاسبة الدولية.

تطوير معايير مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً عالية الجودة

يسعى مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) باستمرار لتلبية احتياجات المستثمرين والمستخدمين الآخرين للتقارير المالية المستندة إلى مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً، داخل الولايات المتحدة وخارجها، من خلال تحسين جودة مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً. يعتقد مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) أن معايير الجودة العالية التي يطورها سوف تستمر في التأثير على شكل المعايير الدولية واتجاهها المستقبلي، كما كانت الحال منذ أكثر من 40 عامًا. من خلال إنشاء معايير عالية الجودة من خلال عملية وضع المعايير الأفضل في فئتها، يعمل مجلس معايير المحاسبة المالية كنقطة مرجعية ومعيار للآخرين.

تعزيز العلاقات والاتصالات مع واضعي المعايير الوطنية الآخرين

يعمل مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) على الحفاظ على علاقاته التعاونية القائمة وتعزيزها مع واضعي المعايير الوطنية الآخرين. إن التدفق الأوسع للمعلومات والأفكار الناتجة عن هذه العلاقات يفيد بشكل متبادل تفكير كل منظمة ويساهم في الفهم المشترك لوجهات النظر والظروف التي يمكن أن تقلل أو تجنب الاختلافات غير الضرورية بين المعايير المستخدمة دوليًا. ومع ذلك، في بعض الحالات، قد يخلص مجلس معايير المحاسبة المالية (أو غيره من واضعي المعايير الوطنية) إلى أن المصالح الفضلى لأسواق رأس المال الخاصة به تفوق هدف المعايير المحاسبية المتقاربة بالكامل.

كيفية تبني المعايير لأول مرة (تم الإعتماد على IFRS Foundation Adoption Guide2013)

أقر مجلس معايير المحاسبة الدولية أنه لا يوجد نهج موحد لكيفية تبني المعايير، حيث أن كل بلد مختلف عن الآخر، من حيث المزيج الخاص من الخبرة والبنية التحتية المهنية والمصالح التنظيمية. لذا فإن اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ليس سهلا بل يحتاج الكثير من المجهودات التي تبذل من أجل التطبيق الجيد والصحيح لها.

ومع ذلك، فقد حدد مجلس معايير المحاسبة الدولية بعض الخطوات والأساليب المشتركة الناجحة، بالإضافة إلى بعض المخاطر الشائعة. وفيما يلي تلخيص لما جاء في دليل التبني "ifrs foundation/adoption guide " من الخطوات والمناهج والمزالق، التي يمكن أن تساعد المسؤولين في اعتمادها:

الخطوة الأولى: القرار السياسي

إن اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يشبه تكوين أسرة؛ فمن الأفضل القيام بذلك بحذر من خلال التخطيط والالتزام والفهم الكامل للآثار المترتبة على ذلك. لذا فإن تحديد هذه الأولويات والخطط هو الخطوة الأولى نحو اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

لقد لاحظ الكثير من المتخصصين أن القرارات التي لم يتم اتخاذها في البداية إما يجب اتخاذها لاحقًا، وبصعوبة أكبر، أو عدم اتخاذها والتسبب في فشل عملية التبني. وهذا ما أدى بمجلس معايير المحاسبة الدولية إلى تخصيص إصدار يهتم بكيفية التبني الصحيح للمعايير. حيث أكد المجلس على :

التوصية 1 أ – يجب أن يكون شخص ما مسؤولاً ؛ فكل فريق يحتاج إلى مسؤول، واعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ليس استثناء. فالبلدان التي تمكنت من التبني الناجح قد حددت مسؤول واحد لهذه العملية.

التوصية 1ب – بناء الإجماع: عدد قليل من البلدان وعدد قليل من قادة الفرق لديهم القدرة على فرض اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ففي معظم الحالات يواجه قرار الإعتماد

الافتقار إلى الموارد اللازمة لتطوير المعايير المحلية. وحتى لو قاموا بتطوير معايير محلية، فإنهم يجدون أن إطار إعداد التقارير المالية الخاص بهم غير معترف بها في الأسواق الدولية.
أما بالنسبة لآخرين، فإن الإجماع أكثر صعوبة. وقد يكون لديهم هيئات محاسبية قوية وتاريخ مهني في وضع المعايير لكن المجموعات الفردية تقاوم التكاليف الحتمية ويتطلب بناء الإجماع توضيحاً واضحاً للأسباب التي تدعو الدولة إلى اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وكيف ستتم عملية التبني.

التوصية 1ج – اعتماد كل شيء: هناك استثناء مهم لهذه التوصية، غالبا ما تتضمن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية خيارات، بما في ذلك الخيار للشركات لتبني معيار جديد قبل التاريخ الإلزامي. لهذا أقر مجلس معايير المحاسبة الدولية منذ فترة طويلة بأن السلطات القانونية قد تقرر إلغاء بعض هذه الخيارات. وهذا صحيح بشكل خاص اليوم، حيث تتضمن بعض المعايير الجديدة فترات انتقالية طويلة، أين تقرر إحدى السلطات القانونية المحلية أن إعداد التقارير المالية المحلية سيكون أفضل إذا تبنت جميع الشركات معيارًا جديدًا في نفس الوقت.

التوصية 1 د – التعامل مع حقوق الطبع والنشر وخطة الترجمة : نظرًا لأن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي معايير أصلية أنشأتها مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من خلال هيئة وضع المعايير التابعة لها، مجلس معايير المحاسبة الدولية، فإن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تمتلك حقوق الطبع والنشر العالمية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بجميع اللغات.

وبالتالي تمتلك الحق الحصري في إعادة إنتاج المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو تفويض الآخرين بإعادة إنتاجها أو ترجمتها. تدخل مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في مجموعة متنوعة من اتفاقيات حقوق النشر المختلفة، كل منها يعتمد على الإطار القانوني المحيط باستراتيجية اعتماد الدولة.

كل ما سبق ذكره من توصيات الخطوة الأولى يلزمه إستمرارية في القرارات السياسية والقانونية، حيث تكون كل القرارات ناتجة من ممارسات تراكمية لعمليات الإصدار والتبني.

الخطوة الثانية: التخطيط

وهذه حقيقة بديهية، أو ينبغي أن تكون كذلك بدون خطة، فقد تمت مناقشة القرار السياسي في القسم السابق على أنه طموح وليس لديه فرصة كبيرة لأن يصبح أي شيء أكثر من ذلك. فلن تقوم أي شركة ببناء مصنع أو تثبيت برامج جديدة أو إطلاق منتج جديد دون خطة. تنطبق نفس القاعدة عند اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

التوصية 2 أ: إن تحديد الأهداف والمواعيد النهائية وإعلانها يساعد على تحديد العقبات التي يجب التغلب عليها، وقد حققت العديد من البلدان ذلك من خلال نشر خريطة طريق، مكتملة بالجداول الزمنية والوجهات، لاعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

وبما أن الجميع يعرف الانتقادات العامة الموجهة إلى اللجان، وكثير منها صحيح. ومع ذلك، فإن اعتماد نظام جديد لإعداد التقارير المالية هو عمل شاق؛ سوف تنشأ عنه مشاكل. وقد شكلت العديد من الدول الناجحة لجنة تراقب العملية وتعالج تلك المشاكل. لذا يجب أن تضم لجنة التبني المثالية جميع الأطراف التي شاركت في بناء الإجماع الأولي حول التبني.

التوصية 2 ب: تحديد المشاكل في التشريعات المحلية؛ حيث يتطلب الإطار القانوني في معظم البلدان تنفيذ تشريعات أو لوائح قبل أن تتمكن أي دولة من اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

حيث تُظهر ملفات الاختصاص القضائي مجموعة واسعة من خطط التنفيذ، بدءًا من التأسيس حسب المرجع، بحيث يصبح كل معيار جديد تلقائيًا جزءًا من القانون واللوائح المحلية، لعمليات المصادقة التي تتطلب إجراءات محددة من قبل المسؤولين المحليين.

التوصية 2ج - خطة المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 1: يعتبر اعتماد معايير التقارير المالية الدولية لأول مرة بمثابة معيار البوابة الذي يجب أن تمر من خلاله كل دولة قبل أن تتمكن شركاتها من تقديم بيان غير مشروط بالامتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويصدق هذا حتى لو كانت المعايير المحلية لبلد ما مطابقة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

يوفر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 1 آلية لإعادة تشغيل نظام التقارير المالية ومجموعة من الإفصاحات التي تشرح نتائج التغيير من المعايير المحلية إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

الخطوة الثالثة: الموارد

التوصية 3أ – تحديد الموارد المهنية المحلية: يشعر المسؤولون في العديد من البلدان بالقلق من افتقارهم إلى الموارد اللازمة لاعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وكثيراً ما يكون هناك نقص في الخبراء الاكتواريين المدربين (معاشات التقاعد والتأمين) وأخصائيي التقييم (الأدوات المالية، والعقارات الاستثمارية، والزراعة، ودمج الأعمال).

ومع ذلك، قد لا تكون المشكلة حادة كما كانت من قبل. ومع حصول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على قبول عالمي، فقد زاد أيضًا عدد المهنيين المحليين الذين يعرفون المعايير ويفهمونها.

التوصية 3ب – بناء القدرات: يعد بناء القدرات قضية لأي دولة تهدف إلى المشاركة في الاقتصاد العالمي، ولسوء الحظ، فهي مشكلة يتمتع مجلس معايير المحاسبة الدولية بقدرة محدودة على المساعدة في حلها.

التوصية 3 ج – التواصل مع مجلس معايير المحاسبة الدولية للمساعدة من خلال لجانه المعروفة.

المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي الجزائري

قامت الجزائر بداية من 1 يناير 2010، إنشاء محاسبة للشركات والبنوك وشركات التأمين وفقا لمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، كما نص عليه الفصل 6 من القانون رقم 07-11 لسنة 2010. 25 نوفمبر 2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي.

وتطبيقا لأحكام هذا القانون صدر المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 والذي حدد هدفا للمحاسبة لكل شركة إمكانية إجراء مقارنات دورية وتقييم تطور الشركة من منظور استمرارية الأعمال.

ومن خلال دراسة المعايير الدولية للمحاسبة IAS/IFRS، نلاحظ أن معايير النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد (SCF) مستوحاة إلى حد كبير منها، وقد تم تطبيق معايير IAS/IFRS منذ يناير 2005 من قبل جميع مجموعات الشركات الأوروبية المدرجة في البورصة. وهي مفروضة في أوروبا من أجل تنسيق المعلومات المحاسبية التي سيتم تقديمها للمستثمرين الذين يتصلون بالبورصات المختلفة وبالتالي تجنب الشركات المدرجة في العديد من البورصات من تقديم المعلومات المحاسبية في العديد من النماذج.[xii]

تم إلغاء المخطط المحاسبي الوطني (PCN) الذي تم تطبيقه منذ عام 1976، بموجب المادة 42 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 وتم استبداله بالقانون الجديد للمحاسبة الذي دخل حيز التنفيذ اعتبارا من يناير 2010. في هذا النظام، يتم تقييم بعض العناصر التي يتعين تسجيلها في الحسابات بالقيمة العادلة أو بالقيمة القابلة للتحقيق أو بالقيمة الحالية، كما نص على ذلك قرار وزير المالية المؤرخ في 26 جويلية 2008 المتعلق بضبط قواعد التقييم والمحاسبة، محتوى وعرض البيانات المالية بالإضافة إلى تسميات الحسابات وقواعد تشغيلها.

لكن يتعين على الشركات أن تحافظ على حساباتها متوافقة مع المبادئ التي حددها المرسوم الصادر في 26 يوليو 2008 بشأن تحديد قواعد التقييم والمحاسبة، ومحتوى وعرض البيانات المالية بالإضافة إلى التسمية وقواعد التشغيل. القيم الاسمية والدفترية. هذه الإمكانية منصوص عليها في المادة 37 من القانون عدد 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 والمادة 38 من نفس القانون التي تنص على أن التغيرات في التقديرات المحاسبية تستند إلى التغيرات في الظروف التي يتم على أساسها التقدير، وتجربة أفضل أو معلومات جديدة ويجعل من الممكن الحصول على معلومات أكثر موثوقية وتقديمها.

العناصر المتأثرة بالتغيرات في القيم هي:

- الأصول الثابتة التي يجب إعادة تقييمها كل عام؛
- المخزون ؛

– المصروفات والإيرادات التي يتم الحصول على أو منح دفعات مؤجلة لها، بما في ذلك المبيعات التي يجب تقييمها بقيمتها العادلة للمقابل المستلم أو الذي سيتم استلامه في تاريخ المعاملة.

التوحيد المحاسبي في الجزائر[xiii]

وفي نهاية الثمانينات، بدأت العملية الانتقالية بشكل ملموس بإجراء العديد من الإصلاحات بقيادة صندوق النقد الدولي والبنك الدولي، مما يشير إلى عدم إمكانية الرجوع عن انفصال الدولة عن الإدارة الاقتصادية المباشرة والانتقال إلى اقتصاد تحكمه الدولة. آليات السوق. وكان هدف هذه الإصلاحات هو "إعادة بناء الآليات التي تم تدميرها بشكل منهجي" خلال ثلاثين عاما من الاشتراكية.

أولا: عمل المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري

1. **CNC**: عندما تم تأسيسه في 28 مارس 1998، عهد وزير المالية إلى CNC، وهي الهيئة الرسمية لتوحيد المعايير المحاسبية، بمهمة إصلاح PCN من خلال تنقيحه لتكييفه مع التغيرات في الاقتصاد الوطني. حيث تم تشكيل مجموعة لتطوير منهج منهجي للمراجعة من PCN، وبعد الموافقة على نهج مركز الأبحاث، تم تحويله إلى لجنة PCN.
2. **لجنة PCN**: كجزء من عملها، قامت لجنة PCN بإعداد استبيانين لتقييم PCN
3. **مراجعة PCN**: أشارت اللجنة إلى الأسباب التالية لعدم استبدال PCN:

- التكلفة العالية لتغيير المعايير المحاسبية؛
- قد يؤدي استبدال PCN إلى الإضرار بالمهنيين؛
- من أجل مراجعة PCN، قررت اللجنة مجموعة من المبادئ منها:

- يجب أن تحتل المبادئ المحاسبية وقواعد التقييم وتشغيل الحسابات مكانا بارزا في الخطة المحاسبية المنقحة؛
- ينبغي استكمال التسميات وتوضيحها وتحسينها لتلبيتها؛

لاحتياجات المستخدم.

- يجب تحسين البيانات الموجزة وتبسيطها من خلال التوفيق بين المتطلبات القانونية والمعالجة المحوسبة؛
- يجب تبسيط الملاحق وإثرائها من خلال القيام بدور مكمل للميزانية العمومية وTCR؛
- توقف عمل لجنة PCN في عام 2001، مع الملاحظة التالية:
- عدم وجود رغبة حقيقية في التغيير؛
- كانت النقاط التي تم الاحتفاظ بها في كثير من الأحيان أسئلة شكلية.

ثانيا. الجزائر والأزمة المالية

قررت السلطات العمومية الجزائرية، إثر التغيرات العالمية الجديدة؛ إصلاح نظام المعلومات المحاسبية؛ مع اعتماد (SCF) المستوحى من النظام الدولي لمعايير المحاسبة الدولية-(IFRS).

تختلف البيئة المحاسبية الجزائرية عن البيئة الدولية وخاصة (الأنجلوسكسونية). فالشركات الوطنية لا تؤثر على السوق العالمية أو السوق المالية (باستثناء عدد قليل من الشركات العالمية: سوناطراك على سبيل المثال).

ثالثا. مميزات بيئة الأعمال الجزائر

تتميز البيئة المحاسبية الجزائرية بما يلي:

1. استخدام طريقة التكلفة التاريخية؛
2. الغياب شبه الكامل للأسواق المالية والشركات المدرجة في البورصة؛
3. استخدام أدوات الائتمان المالية التقليدية.

وقد اعتمد النظام المحاسبي الجديد مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني واختار القيمة العادلة لبعض الأصول أو الالتزامات. كما أن أسعار السوق غير فعالة، لذلك لاستخدام تقييم الأصول أو الالتزامات بقيمتها العادلة، من الضروري استخدام تقنيات التقييم المتوافقة مع منهجيات التقييم الاقتصادي المقبولة عمومًا والتي تعتمد غالبًا على خصم التدفقات النقدية المستقبلية (هذه هي العلامة لقيمة النموذج).

ويجب أن يستخدم هذا المستوى من التقييم خبراء وأنظمة معلومات إدارية فعالة، وهو ما لا يوجد في الجزائر. ويمكننا القول أن الجزائر لم تعاني من أزمة في نظامها المحاسبي؛ لأن البيئة المحاسبية لدينا تختلف عن البيئة الدولية.

الإطار التاريخي للنظام المحاسبي الجزائري[xiv]

أولا: المرحلة الأولى: 1962-1971

بعد الاستقلال، لم تتم أي محاولة لتوحيد المحاسبة. فقد اعتمدت الجزائر النظام المحاسبي الموروث من فترة الاستعمار (المخطط المحاسبي العام الفرنسي، 1957)، حيث تنقسم الخطة المحاسبية العامة إلى ثلاثة جداول تشكل إطارها لعرض ونشر المعلومات:

- الحصيلة
- حساب التشغيل العام (TEG)
- حساب الربح والخسارة(CPP)

المرحلة الثانية: 1972-1975

في عام 1972 تم تنصيب رسمي من قبل وزير المالية للمجلس الأعلى للمحاسبة وفقا للمرسوم رقم 82/71 بتاريخ 71/12/29 وكانت مهمته تطوير خطة محاسبية جديدة تتكيف

مع الواقع الجديد للإقتصاد الوطني، وذلك من خلال التعاون بين هيئة وضع المعايير و مجموعة خبراء أجانب من أجل جعل المخطط المحاسبي الوطني يحقق ما يلي:

- أداة للتخطيط الوطني؛
- يجب أن يخدم إدارة الأعمال؛
- خدمة النظام الاشتراكي دون الإشارة إلى نمط الإنتاج الرأسمالي؛
- تطوير مهنة المحاسبة.

المرحلة الثالثة: 1976-1987

صدر القرار الخاص بالمخطط المحاسبي الوطني سنة 1975 وأصبح نافذ المفعول في 1 يناير 1976 (الأمر رقم 75-35 المؤرخ في 1975/04/29 المتعلق بالمخطط المحاسبي الوطني). يعتبر النموذج المحاسبي الأول الذي أنتجه مجلس المحاسبة الوطني الجزائري المصدر الرئيسي للمعلومات للشركات الوطنية، حيث أنه يتوافق مع مختلف إصلاحات النظام الاقتصادي ذي الطابع الاستعماري وظهور نظام اقتصادي ذو طابع اشتراكي.

المرحلة الرابعة: 1988-1998

فترة حاسمة للاقتصاد الجزائري في التحول إلى اقتصاد السوق، من خلال التحول إلى رسملة الشركات العامة.

المرحلة الخامسة: بعد عام 1998

وقد كان التركيز على التفكير في الإصلاح المحاسبي بالتزامن مع الإصلاحات الاقتصادية التي تم تنفيذها منذ عام 1988. وأدى هذا التفكير إلى إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة (المرسوم التنفيذي رقم 96/318 الصادر عام 2008).

وتمثلت مخرجات هذه المرحلة فيما يلي:

- تنسيق وتجميع الأعمال المتعلقة بالتوحيد المحاسبي؛
- البحث والتحليل في تطوير واستخدام الأدوات والعمليات المحاسبية؛
- مراقبة التطور الدولي للأساليب والأدوات المتعلقة بالمحاسبة؛
- البدء في مراجعة PCN مع مراعاة التغيرات البيئية.

ثانيا: التموضع الجزائري في إطار التوحيد المحاسبي

وقد اقتصر التوحيد المحاسبي في هذه المرحلة على اقتراح خطة حسابات تفصيلية، حيث يتم نقل فلسفة محاسبية معينة تتوافق مع النموذج القاري على عكس النموذج الأنجلوسكسوني.

ثم شهد توحيد الحسابات في الجزائر مرحلة مواءمة الخطط المحاسبية القطاعية على المستوى الوطني. وفي منتصف الثمانينات، تم إنشاء مجلس CSC باعتباره المجلس الأعلى للتقنيات المحاسبية (CSTC). بصفتها "واضعة المعايير الجديدة"، قامت لجنة CSTC بتطوير أربع خطط محاسبية قطاعية: الزراعة، والسياحة، وBTPH، والتأمين. (**الاستراتيجية د**).

خلال فترة تطبيق PCN والتغيرات المختلفة التي حدثت على المستوى الدولي والمحلي (فتح الحدود أمام رأس المال الأجنبي، ظهور قطاع خاص كبير، وإنشاء سوق مالية)، و الضغط الذي تمارسه المنظمات الدولية من أجل تنسيق المحاسبة على المستوى العالمي دفع الجزائر إلى إعادة تحديد الإطار المفاهيمي لنظامها المحاسبي المالي. وهي تمر بمرحلة انتقالية هدفها المعلن هو تقريب PCN 1975 من معايير المحاسبة الدولية/المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (**الاستراتيجية ب**).

ثالثا: مزايا تطبيق النظام المحاسبي والمالي SCF

ووفقاً لمخرجات مجلس الوزراء المنعقد يوم الاثنين الموافق 14 مايو 2007، فإن النظام الجديد يوفر أربع مزايا أساسية:

- إختيار الحل الدولي الذي يجعل ممارستنا المحاسبية أقرب إلى الممارسة العالمية، مما سيسمح للمحاسبة بالعمل بقاعدة مفاهيمية ومبادئ أكثر تكيفا مع الاقتصاد الحديث وإنتاج معلومات مفصلة تعكس صورة صادقة عن الوضع المالي للشركات؛
- بيان أكثر وضوحا للمبادئ والقواعد التي يجب أن يسترشد بها التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد البيانات المالية، مما سيحد من مخاطر التلاعب الطوعي أو غير الطوعي بالقواعد وسيسهل عملية التحقق من الحسابات؛
- دعم احتياجات المستثمرين، الحاليين أو المحتملين، الذين سيكون لديهم معلومات مالية متجانسة وقابلة للقراءة عن الشركات، وتتيح إمكانية المقارنة واتخاذ القرار؛
- إمكانية قيام المنشآت الصغيرة بتطبيق نظام معلوماتي يعتمد على المحاسبة المبسطة.

المعايير المحاسبية التي تبنتها الجزائر من خلال النظام المحاسبي والمالي

أسباب عديدة تتعلق بالانتقال إلى اقتصاد السوق والانفتاح الدولي قررت العديد من الدول اعتماد المعايير المحاسبية الدولية كما هي، أو مع التعديلات عليها، في نظامهم المحاسبي وهذا الاختيار للمرجعية المشتركة والعالمية سيسمح لهذه الدول بتشجيع الاستثمار الأجنبي والتجارة الدولية.

يتم استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل مختلف من بلد إلى آخر، إما كمعايير وطنية، إذا كانت كذلك ذات صلة ببيئتهم، أو كقاعدة مرجعية للمعايير الوطنية. تمارس الجهات مبادئ وأسس واتفاقيات وقواعد وممارسات محددة من أجل تحسين جودة المعلومات المقدمة في البيانات المالية.

مقارنة بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية

تقوم الكثير من المنشآت بإعداد وعرض البيانات المالية والمحاسبية للمستخدمين(داخليين وخارجيين)، وقد تظهر تلك البيانات متشابهة بين دولة وأخرى، إلا أن هناك اختلافات بينهما، قد تعود هذه الاختلافات إلى اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والقانونية من دولة إلى أخرى تأخذ في اعتبارها مختلف الأطراف المستخدمة للبيانات المالية عند وضع متطلبات إعداد بياناتها المالية المحلية، وقد عملت لجنة معايير المحاسبية الدولية جاهدة على تقليص نطاق تلك الاختلافات والسعي إلى إحداث نوع من التوافق والتنسيق بين التشريعات والمعايير، ويمكن تلخيص أهم الإختلافات بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي الجزائري في الإطار التصوري والمفاهيمي لعرض القوائم المالية والغاية من ذلك رغم الإشتراك في الجانب الشكلي، بالإضافة إلى إختلافات أخرى تخص الفروض والمبادئ وطرق التقييم والحساب. لكن عموما النظام المحاسبي الجزائري يمكنه تحقيق الكثير من الرغبات للمستثمرين لليونة نصوصه ومنطقية تطبيقه.(هناك الكثير من البحوث التي تهتم بالنظام المحاسبي والمالي الجزائري يمكن الرجوع لها للتعمق أكثر، كون المعايير في تطور مستمر والنظام المحاسبي لا يستجيب كثيرا لهذه التغيرات، ومنه فالمعلومات المقدمة في هذا المحور لا يمكن أن تتجاوز الدراسات السابقة من حيث المصدر والمعلومة، لذلك يرجع لمصادر هذا الجزء للوقوف على بعض الفروقات والتطورات بشكل موسع)

المعيار (IAS01)

يتناول هذا المحور معيار المحاسبة الدولي 1، الذي يحدد الأساس لعرض البيانات المالية للأغراض العامة لضمان قابليتها للمقارنة مع البيانات المالية للفترات السابقة للمنشأة ومع البيانات المالية للمنشآت الأخرى.

يتطلب معيار المحاسبة الدولي 1 إفصاحات معينة في صدر البيانات المالية، ويتطلب الكشف عن بنود أخرى إما في متن البيانات المالية أو في الملاحظات، ويحدد النماذج الموصى بها كملحق للمعيار الذي يمكن للمنشأة أن تتبعه حسب الاقتضاء في ظروفها الخاصة.

ملخص وتاريخ المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 (كون هذا المعيار مصاغ بطريقة دقيقة، فقد تم الإعتماد كثيرا على موقع مجلس معايير المحاسبة الدولية، مع كثير من الشرح والتفصيل، بالإضافة إلى مواقع محاسبية عربية وأجنبية مشهورة لها إصدارات مهمة في هذا المجال).

يحدد معيار المحاسبة الدولي 1 المتطلبات العامة لعرض البيانات المالية، والمبادئ التوجيهية لهيكلها والحد الأدنى من المتطلبات لمحتواها. ويتطلب من المنشأة تقديم مجموعة كاملة من البيانات المالية سنويًا على الأقل، مع مبالغ مقارنة للسنة السابقة (بما في ذلك المبالغ المقارنة في الملاحظات). تتكون المجموعة الكاملة من البيانات المالية من:

- بيان المركز المالي كما في نهاية الفترة؛
- قائمة الربح والخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة؛ حيث أن الدخل الشامل الآخر هو عناصر الدخل والمصروفات التي لا يتم الاعتراف بها في الربح أو الخسارة وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. أين يسمح معيار المحاسبة الدولي 1 للمنشأة بتقديم بيان مجمع واحد للأرباح والخسائر والدخل الشامل الآخر أو بيانين منفصلين؛
- قائمة التغيرات في حقوق الملكية للفترة؛
- قائمة التدفقات النقدية للفترة؛
- ملاحظات تشتمل على ملخص للسياسات المحاسبية الهامة والمعلومات التوضيحية الأخرى؛

و بيان المركز المالي في بداية فترة المقارنة السابقة عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعادة بيان البنود في بياناتها المالية بأثر رجعي، أو عندما تعيد تصنيف البنود في بياناتها المالية.

يجب على الكيان الذي تتوافق بياناته المالية مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أن يقدم بيانًا صريحًا وغير متحفظ عن هذا الالتزام في الملاحظات.كما يجب على المنشأة ألا تصف البيانات المالية بأنها ملتزمة بمعايير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ما لم تتوافق مع جميع متطلبات المعايير، فمن المفترض أن يؤدي تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مع الإفصاح الإضافي عند الضرورة، إلى ظهور بيانات مالية تحقق العرض العادل،

كما يتعامل معيار المحاسبة الدولي 1 أيضًا مع قضايا الاستمرارية والتعويض والتغييرات في العرض أو التصنيف.

تاريخ المعيار[xv]

- في أبريل 2001، اعتمد مجلس معايير المحاسبة الدولية (المجلس) معيار المحاسبة الدولي 1 عرض البيانات المالية، والذي أصدرته في الأصل لجنة معايير المحاسبة الدولية في سبتمبر 1997. وقد حل معيار المحاسبة الدولي 1 عرض البيانات المالية محل معيار المحاسبة الدولي 1 الإفصاح عن السياسات المحاسبية (الصادر في عام 2001). 1975)، ومعيار المحاسبة الدولي 5، المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية (تمت الموافقة عليها أصلاً في عام 1977) ومعيار المحاسبة الدولي 13 عرض الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة (تمت الموافقة عليه في عام 1979).

- في ديسمبر 2003، أصدر مجلس الإدارة معيار المحاسبة الدولي 1 المنقح كجزء من جدول أعماله الأولي للمشروعات الفنية. أصدر مجلس الإدارة معيار المحاسبة الدولي رقم 1 المعدل في سبتمبر 2007، والذي تضمن تعديلاً لعرض تغييرات المالك في حقوق الملكية والدخل الشامل وتغييرًا في المصطلحات في عناوين البيانات المالية. و في يونيو 2011، قام مجلس الإدارة بتعديل معيار المحاسبة الدولي 1 لتحسين كيفية عرض بنود الدخل الشامل للدخل الآخر.

- في ديسمبر 2014، تم تعديل معيار المحاسبة الدولي 1 من خلال مبادرة الإفصاح (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي 1)، والتي تناولت المخاوف التي تم التعبير عنها بشأن بعض متطلبات العرض والإفصاح الحالية في معيار المحاسبة الدولي 1 وتأكدت من أن الكيانات قادرة على استخدام الحكم عند تطبيق تلك المتطلبات. بالإضافة إلى ذلك، أوضحت التعديلات المتطلبات الواردة في الفقرة "82أ" من معيار المحاسبة الدولي رقم 1.

- في أكتوبر 2018، أصدر مجلس الإدارة تعريفًا للمادة (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي 1 ومعيار المحاسبة الدولي 8). يوضح هذا التعديل تعريف المادة وكيف ينبغي تطبيقه

من خلال (أ) تضمين إرشادات التعريف التي ظهرت حتى الآن في مكان آخر في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ (ب) تحسين التوضيحات المصاحبة للتعريف؛ و(ج) التأكد من أن تعريف المادة متسق عبر جميع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

- في فبراير 2021، أصدر مجلس الإدارة إفصاحًا عن السياسات المحاسبية التي عدلت معيار المحاسبة الدولي 1 وبيان ممارسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 2 وإصدار أحكام الأهمية النسبية. حيث تم تعديل معيار المحاسبة الدولي رقم 1 ليحل محل متطلبات الكيانات للإفصاح عن سياساتها المحاسبية الهامة مع متطلبات الإفصاح عن معلومات السياسة المحاسبية الجوهرية.

- قامت معايير أخرى بإجراء تعديلات طفيفة على معيار المحاسبة الدولي 1. وهي تشمل تحسين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في أبريل 2009)، وتحسين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في مايو 2010)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 10 للبيانات المالية الموحدة (الصادرة في مايو 2011)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 12 الإفصاح عن المصالح في الكيانات الأخرى. (صدر في مايو 2011)، المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 13 قياس القيمة العادلة (الصادر في مايو 2011)، معيار المحاسبة الدولي 19 منافع الموظفين (الصادر في يونيو 2011)، التحسينات السنوية على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية دورة 2009-2011 (الصادرة في مايو 2012)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 الأدوات المالية (محاسبة التحوط وتعديلاته) إلى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 7 ومعيار المحاسبة الدولي 39) (الصادر في نوفمبر 2013)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 15 الإيرادات من العقود مع العملاء (الصادر في مايو 2014)، الزراعة: النباتات المثمرة (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي 16 ومعيار المحاسبة الدولي 41) (الصادر في يونيو 2014)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 الأدوات المالية (الصادرة في يوليو 2014)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 عقود الإيجار (الصادر في يناير 2016)، مبادرة الإفصاح (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي 7)

(الصادرة في يناير 2016)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17 عقود التأمين (الصادر في مايو 2017)، تعديلات على مراجع الإطار المفاهيمي في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المعايير (الصادرة في مارس 2018) وتعديلات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17 (الصادرة في يونيو 2020).

- **علاقة المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 بباقي المعايير**

قامت معايير أخرى بإجراء تعديلات طفيفة على معيار المحاسبة الدولي 1. وهي تشمل تحسين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في أبريل 2009)، وتحسين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في مايو 2010)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 10 للبيانات المالية الموحدة (الصادرة في مايو 2011)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 12 الإفصاح عن المصالح في الكيانات الأخرى. (صدر في مايو 2011)، المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 13 قياس القيمة العادلة (الصادر في مايو 2011)، معيار المحاسبة الدولي 19 منافع الموظفين (الصادر في يونيو 2011)، التحسينات السنوية على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية دورة 2009-2011 (الصادرة في مايو 2012)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 الأدوات المالية (محاسبة التحوط وتعديلاته) إلى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 7 ومعيار المحاسبة الدولي 39) (الصادر في نوفمبر 2013)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 15 الإيرادات من العقود مع العملاء (الصادر في مايو 2014)، الزراعة: النباتات المثمرة (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي 16 ومعيار المحاسبة الدولي 41) (الصادر في يونيو 2014)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 الأدوات المالية (الصادرة في يوليو 2014)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 عقود الإيجار (الصادر في يناير 2016)، مبادرة الإفصاح (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي 7) (الصادرة في يناير 2016)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17 عقود التأمين (الصادر في مايو 2017)، تعديلات على مراجع الإطار المفاهيمي في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

المعايير (الصادرة في مارس 2018) وتعديلات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17 (الصادرة في يونيو 2020).

مدخل للمعيار المحاسبي الدولي رقم 01 (لا يمكن الإعتماد على إصدارات قبل تاريخ 2020 كونها، لم تخضع للمراجعة، في حين يتم الإعتماد على موقع مجلس معايير المحاسبة الدولية للحصول على كل التحديثات بالإضافة إلى التفسيرات والإضافات الأخرى)

يحدد معيار المحاسبة الدولي 1، عرض البيانات المالية و المتطلبات العامة للبيانات المالية، بما في ذلك التوجيهات بشأن هيكلها والحد الأدنى من متطلبات المحتوى، ويقدم مفاهيم عامة مثل الاستمرارية، والمحاسبة عن التمرين، والفرق بين العناصر المتداولة وغير المتداولة. وينص المعيار على أن المجموعة الكاملة من البيانات المالية يجب أن تتضمن بيان المركز المالي، وبيان صافي الدخل والدخل الشامل الآخر، وبيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفق النقدي.[xvi]

أدخلت المراجعة الشاملة لمعيار المحاسبة الدولي رقم 1 لعام 2007 بعض المصطلحات الجديدة. تم إجراء تعديلات لاحقة في ذلك الوقت على جميع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الحالية الأخرى وتم استخدام المصطلحات الجديدة في المعايير الدولية للتقارير المالية اللاحقة بما في ذلك التعديلات.

حل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي رقم 01" الإفصاح عن السياسات المحاسبية" ومعيار المحاسبة الدولي رقم 05 " المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية" ومعيار المحاسبة الدولي رقم 13" عرض الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة". بدأ تطبيق هذا المعيار سنة 1998 . ما يلاحظ على هذا المعيار أنه مصمم لتحسين نوعية البيانات المالية المعروضة باستخدام معايير المحاسبة الدولية من خلال ما يلي:[xvii]

أ. ضمان أن البيانات المالية تحقق متطلبات الإفصاح؛

ب. ضمان أن مخالفات متطلبات معايير المحاسبة الدولية تقتصر علي حالات نادرة جدا ؛

ج. بيان هيكل البيانات المالية، بما في ذلك الحد الأدنى من المتطلبات لكل بيان مبدئي والسياسات المحاسبية والإيضاحات وملحق إيضاحي؛

د. تحقق المتطلبات المادية والاستمرارية للمنشأة، واختيار السياسات المحاسبية عند عدم وجود معيار، ومبدأ الثبات وعرض المعلومات المقارنة.

ينطبق هذا المعيار على جميع المنشآت التي تقدم تقاريرها بموجب معايير المحاسبة الدولية، بما في ذلك البنوك وشركات التأمين، وقد صمم الحد الأدنى من الهياكل لتكون مرنة إلى الحد الكافي بحيث يمكن تكييفها حتى تستطيع أي منشأة استخدامها، فالبنوك على سبيل المثال يجب أن تكون قادرة على تطوير عرض يمتثل لهذا المعيار وللمتطلبات الأكثر تفصيلا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 30 - الإفصاحات في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية المماثلة.

هدف معيار المحاسبة الدولي رقم 01

إن الهدف من هذا المعيار بيان أساس عرض البيانات المالية للأغراض العامة لضمان إمكانية مقارنتها مع البيانات المالية الخاصة بالمنشأة للفترات السابقة والبيانات المالية للمنشآت الأخرى، ولتحقيق هذا الهدف يحدد هذا المعيار الاعتبارات الكلية لعرض البيانات المالية والإرشادات الخاصة بهيكلها والحد الأدنى من المتطلبات لمحتوى البيانات المالية، أما الاعتراف بالعمليات والأحداث المحددة وقياسها والإفصاح عنها فيتم تناولها في معايير الحاسبة الدولية الأخرى. وعموما يهدف هذا المعيار إلى تحقيق ما يلي:

- تحديد أساس عرض القوائم المالية ذات الغرض العام ؛

- لضمان إمكانية المقارنة مع القوائم المالية للمنشأة للفترات السابقة والقوائم المالية للكيانات الأخرى .حيث يحدد معيار المحاسبة الدولي رقم 01 المتطلبات العامة لعرض القوائم المالية (overall requirements for the presentation of financial statements)

- توفير الإرشادات لهيكل القوائم المالية والحد الأدنى من محتوى تلك القوائم(IAS 1.1) حيث يتم تناول معايير الإعتراف والقياس والإ فصاح عن معلومات محددة في معايير وتفسيرات أخرى IAS(1.3) .

نطاق التطبيق

1- يطبق هذا المعيار في عرض البيانات المالية الخاص بجميع الأغراض العامة المعدة والمعروضة بموجب معايير المحاسبة الدولية.

يمكن ملاحظة أن هذا البند ذكر الغرض العام الذي تعد من أجله القوائم المالية فلا يمكن ان تتعدى لاغراض خاصة، لذلك نجدها مختصرة تلبي إحتياجات مستخدميها فقط، كما يمكن لمتخذي القرار طلب إعدادها بشكل خاص لأغراض تتعلق بالقرارات الإستراتيجية لكنها تبقى محاطة بنوع من الخصوصية.

2- يقصد بالبيانات المالية المعدة للأغراض العامة مجموع المعلومات التي تلبي احتياجات المستخدمين الذين هم ليسوا في موقع يمكنهم فيه طلب تقارير مصممة خصيصا لتلبية احتياجاتهم من المعلومات المحددة، وتشمل البيانات المالية للأغراض العامة:

- البيانات المعروضة بشكل مستقل أو ضمن وثيقة عامة أخرى مثل تقرير شهري أو نشرة اكتتاب،
- ولا ينطبق هذا المعيار على المعلومات المالية المرحلية المختصرة، بل ينطبق على حد سواء على البيانات المالية لمنشأة فردية وعلى البيانات المالية الموحدة لمجموعة منشات،
- هذا المعيار لا يحول دون عرض البيانات المالية الموحدة التي تمتثل لمعايير المحاسبة الدولية والبيانات المالية للشركة الأم بموجب المتطلبات القومية ضمن نفس الوثيقة ما دام أساس إعداد كل واحد منها مبين بوضوح في بيان السياسات المحاسبية .

تجدر الإشارة إلى أن عرض البياناالت المالية بصفة مختصرة لا يرتبط بالفترة الزمنية المتعارف عليها (سنة مالية)، ويرجع ذلك لأسباب إعدادها.

3- ينطبق هذا المعيار على كافة أنواع المنشآت بما في ذلك البنوك وشركات التأمين؛

ويعني ذلك أن كل الشركات التي تكون فيها التدفقات النقدية ظاهرة وفقا لأسباب حدوثها، وتتوفر فيها الشروط المعروفة للمنشآت الإقتصادية يمكن أن تلتزم بشروط العرض للقوائم المالية.

4- يستخدم هذا المعيار مصطلحات مناسبة لمنشأة هدفها الربح؛ فلا يمكن أن يطبق هذا المعيار لمنشآت لا تهدف لتحقيق الربح مثل: شركات الخدمات العامة التي ليس لها نشاط إقتصادي مدر للربح، بل تعتمد على التبرعات والمساعدات الحكومية.

5- البيانات المالية هي عرض مالي هيكلي للمركز المالي للمنشأة والعمليات التي تقوم بها، والهدف من البيانات المالية ذات الأغراض العامة تقديم المعلومات حول المركز المالي للمنشأة وأداؤها وتدفقاتها النقدية ولتحقيق هذا الهدف تقدم البيانات المالية معلومات حول ما يلي:

أ. **موجودا ت المنشأة** : الأصول هي الموارد الاقتصادية التي تستخدمها الشركة لزيادة المبيعات أو تقليل التكاليف أو توليد القيمة، على سبيل المثال، أجهزة الكمبيوتر والبرامج لموظفي المكاتب، والتي يمكن أن تزيد الإنتاجية عن طريق تسريع المهام اليومية.[xviii]

ب. **مطلوبات المنشأة**: تشكل الالتزامات موارد الشركة، وتتكون من جميع ديون الشركة. وبشكل ملموس، تشكل الالتزامات الوسائل المتاحة للشركة لتمويل أصولها.

ج. **حقوق المساهمين** : يتم تقسيم رأس مال الشركة إلى أسهم حيث يمتلك المساهم سهماً واحداً أو أكثر. ويترتب على ذلك حقوق والتزامات بحسب عدد الأسهم التي يملكها.

د. **دخل ومصروفات المنشأة** بما في ذلك الأرباح والخسائر.

ه. **التدفقات النقدية**: وتنقسم إلى نوعين من التدفقات، إما خارجة أو داخلة بحسب نوعية الحدث.

6- المنشأة ممثلة في مجلس إدارتها مسؤولة عن إعداد وتقديم بياناتها المالية، ويعني ذلك أنها ملزمة بتقديم جميع القوائم المالية المطلوبة لمستخدميها الداخليين أو الخارجيين في فترة زمنية لا تتجاوز في العادة سنة مالية.

أجزاء البيانات المالية

تشمل مجموعة كاملة من البيانات المالية بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، تتكون المجموعة الكاملة من البيانات المالية من خمس وثائق:

- **الميزانية العمومية**
- **قائمة الدخل .**
- **قائمة تبين إما :**
  - **جميع التغيرات في حقوق المساهمين، أو**
  - التغيرات في حقوق المساهمين عدا عن تلك الناجمة من العمليات الرأسمالية مع المالكين والتوزيعات على المالكين.
- **قائمة التدفق النقدي.**
- **السياسات المحاسبية والإيضاحات.**

7- يشجع هذا المعيار المنشآت على أن تقوم الإدارة بتقديم مراجعة مالية خارج البيانات المالية تبين وتوضح الملامح الرئيسية للأداء المالي والمركز المالي للمنشأة ونواحي الشكوك الرئيسية التي تواجهها. بمعنى أنها تتجاوز ما تم تحديده في المعيار من عناصر أساسية للعرض وهذا بما يخدم عملية التقييم للاداء المالي للمؤسسة المعنية.

8- تقدم العديد من المنشآت خارج البيانات المالية بيانات إضافية مثل التقارير البيئية وبيانات القيمة المضافة، وذلك بشكل خاص في الصناعات حيث تكون العوامل البيئية هامة. وهذه البيانات تساعد كثيرا في الإحاطة بحالة المؤسسة تجاه البيئة الخارجية، بما فيها المتعلقة بالتلوث.

العرض العادل والامتثال لمعايير المحاسبة الدولية: قد يكون الإمتثال لمعايير المحاسبة الدولية كليا، أو منقوصا وذلك بحسب متطلبات بيئة التطبيق المحلية أو العالمية، ولذلك لا يمكن إعتبار المؤسسة لا تطبق المعيار في مثل هذه الحالات، لهذا فإن تطور معايير المحاسبة الدولية كان مرهونا بظهور مثل هذه الحالات من عدم التبني الدقيق أو القدرة على التطبيق الكامل للمعايير.

10- يجب أن تعرض البيانات المالية بشكل عادل المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة؛ فلا يمكن تقديم أحكام على مبنية على تنبؤات قد تتحقق أو لا تتحقق، وهذا ما يدفع الكثير من المؤسسات إلى العناية بعنصر المخاطرة في الاعمال.

11- يجب على المنشأة التي تمتثل بياناتها المالية لمعايير المحاسبة الدولية الإفصاح عن هذه الحقيقةxix؛

12- لا يتم تصحيح المعاملات المحاسبية غير المناسبة سواء بالإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة أو بواسطة الإيضاحات أو المواد التفسيرية. وهذا من أجل المحافظة على حقيقة التعاملات التي تقوم بها المؤسسة.

13- في الحالات النادرة جداً التي تتوصل فيها الإدارة إلى أن الامتثال لمتطلب في أحد المعايير سيكون مضللاً وعليه يكون من الضروري تبعاً لذلك مخالفة ذلك المتطلب من أجل تحقيق عرض عادل، ويجب على المنشأة تحقيق الإفصاح عن ذلك وفقا لتوجيهات المعايير المحاسبية الدولية. بمعنى أن المؤسسة قد تتعرض لحالات لم تتعرض معايير المحاسبة الدولية لها فحينئذ يمكن لها مخالفة توجيهات المعايير الدولية لكن وفقا لتوجيهات أخرى من طرف نفس المعايير، وتكون الإشارة إليها مباشرة أو غير مباشرة من طرف نفس المعايير.

14- توصف البيانات المالية أحيانا بأنها "مبنية على" أو "تمتثل للمتطلبات الهامة ل" أو "ممتثلة للمتطلبات المحاسبية" لمعايير المحاسبة الدولية، وهذا كله تبرير لجنوح عن بعض المتطلبات للمعايير، لذلك من الضروري الإفصاح عن الظروف المحيطة بهذه المخالفة؛ وهذا يعني أنه من الضروري الإشارة إلى سبب الإختلاف في تطبيق بند من البنود وفقا لتبريرات واضحة.

15- يتم في جميع الأحوال فعليا تحقيق عرض عادل بالامتثال في كافة النواحي المادية لمعايير المحاسبة الدولية المنطبقة؛

16- في حالات نادرة جدا قد ينجم عن تطبيق متطلب محدد في أحد معايير المحاسبة الدولية بيانات مالية مضللة؛ وهذا ما يجعل المعايير الدولية دائما قابلة للتطوير والتعديل وفقا لمستجدات التطبيق.

17- عند تقييم ما إذا كانت مخالفة متطلب محدد في معايير المحاسبة الدولية ضرورية يؤخذ في الاعتبار هدف المتطلب وظروف المنشأة؛

18- نظرا لأنه يتوقع أن تكون الظروف التي تستوجب المخالفة نادرة جدا ،ستقوم لجنة معايير المحاسبة الدولية بمتابعة حالات عدم الامتثال التي تعلم بها وستنظر في الحاجة للتوضيح من خلال تفسيرات أو تعديلات للمعايير حسبما هو مناسب لضمان بقاء المخالفات لازمة فقط في الحالات النادرة جدا؛

19- عندما يتم حسب أحكام محددة في معيار محاسبة دولي تطبيقه قبل تاريخ نفاذه فإنه يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة.

السياسات المحاسبية: ويشار إلى ذلك في قائمة الإيضاحات، حيث من الضروري توضيح أهم المبادئ والقواعد التي إتبعتها المنشأة في صياغة بياناتها المالية، فلا يمكن فهم مخصصات الإهتلاك إلا بمعرفة الطريقة المتبعة في ذلك، كما أن الأحداث اللاحقة بتاريخ الميزانية لا تظهر طرق التعامل معها إلا في قائمة الملاحق والإيضاحات...الخ.

20- يجب على الإدارة اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية لمنشأة بحيث تمتثل البيانات المالية لكافة المتطلبات الخاصة بكل معيار محاسبة دولي ؛

21- السياسات المحاسبية هي المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات المحددة التي تتبناها المنشأة في إعداد وعرض البيانات المالية.

22- في حالة عدم وجود معيار محاسبة دولي محدد وتفسير للجنة التفسيرات الدائمة يجب على الإدارة استخدام حكمها لتطوير سياسة محاسبية ؛

23- عند إعداد البيانات المالية يجب على الإدارة إجراء تقييم لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة،

24- عند تقييم ما إذا كانت الاستمرارية للمنشأة مناسبة يجب على الإدارة أن تأخذ في الاعتبار كافة المعلومات المتوفرة للمستقبل المنظور والتي يجب أن تكون على الأقل إثنا عشر شهرا من تاريخ الميزانية العمومية .

المحاسبة على أساس الاستحقاق: المحاسبة على أساس الاستحقاق هي مفهوم أساسي في عالم المالية والمحاسبة، هذه طريقة للمحاسبة عن المعاملات عند حدوثها، وليس عند استلام النقد أو دفعه. يوفر هذا النهج تمثيلاً أكثر دقة للمركز المالي للشركة وأدائها لأنه يأخذ في الاعتبار

جميع الأحداث الاقتصادية التي حدثت خلال فترة معينة، بغض النظر عما إذا تم تبادل النقد أم لا.[xx]

يجب على المنشأة المستمرة إعداد بياناتها المالية فيما عدا المعلومات الخاصة بالتدفق النقدي بموجب المحاسبة على أساس الاستحقاق.

25- بموجب المحاسبة على أساس الاستحقاق يتم الاعتراف بالعمليات والأحداث عند حدوثها (وليس عندما يتم استلام أو دفع النقد أو ما يعادله)؛

26- يجب الإبقاء على عرض وتصنيف البنود في العمليات المالية من فترة إلى الفترات التالية لها، إلا في الحالات التالية:

- إذا تبين تغير هام في طبيعة عمليات المنشأة أو مراجعة لعرض بياناتها المالية أن التغير سينجم عنه عرض مناسب أكثر للأحداث أو العمليات.
- إذا تطلب معيار محاسبة دولي إجراء تغيير في العرض أو تطلب ذلك تفسير من التفسيرات الصادرة عن اللجنة الدائمة للتفسيراتxxi.

27- قد يوحي امتلاك أو تصرف هام أو مراجعة لعرض البيانات المالية بوجوب عرض البيانات المالية بشكل مختلف، ويجب على المنشأة تغيير عرض بياناتها المالية فقط إذ ا كان من المحتمل أن الهيكل المعدل سيستمر ؛

28- يجب عرض كل بند مادي بشكل مستقل في البيانات المالية، ويجب تجميع البنود غير المادية مع المبالغ ذات الطبيعة أو الوظيفة المشابهة، ولا توجد حاجة لعرضها بشكل مستقل.

29- تنجم البيانات المالية من معالجة كميات كبيرة من العمليات التي تمت هيكلتها بتجميعها في مجموعات حسب طبيعتها أو وظيفتها، والبند غير المادي بشكل كاف لا يستلزم عرضا مستقلاً في صلب البيانات المالية، بل يتوجب عرضه مستقلا في الإيضاحات.

30- في هذا السياق تعتبر المعلومات مادية إذا كأن من الممكن أن يؤثر عدم الإفصاح عنها على القرارات الاقتصادية ؛لا تستلزم المادية ضرورة تلبية المتطلبات المحددة للإفصاح لمعايير المحاسبة الدولية إذا كانت المعلومات الناجمة غير مادية.

مما سبق يمكن القول أن هناك مجموعة من المبادئ الأساسية للمحاسبة على أساس الإستحقاق هي كالآتي:[xxii]

الاعتراف بالإيرادات: بموجب المحاسبة على أساس الاستحقاق، يتم الاعتراف بالإيرادات عند اكتسابها، بغض النظر عن وقت استلام الدفعة. على سبيل المثال، إذا أكملت شركة

برمجيات مشروعًا لعميل في ديسمبر ولكنها لم تتلق الدفع حتى يناير من العام التالي، فسيتم تسجيل الإيرادات في ديسمبر.

مطابقة النفقات: تتم مطابقة النفقات مع الإيرادات التي تساعد في توليدها لتعكس بدقة التكاليف المرتبطة بتوليد تلك الإيرادات. على سبيل المثال، إذا تكبدت شركة تصنيع تكاليف إنتاج في شهر واحد ولكنها تبيع منتجات تامة الصنع في الشهر التالي، فسيتم الاعتراف بالمصروفات في نفس الفترة مثل الإيرادات المقابلة.

الاستحقاقات والتأجيلات: تتضمن الاستحقاقات الاعتراف بالدخل أو المصروفات قبل تبادل النقد. على سبيل المثال، إذا كانت الشركة تقدم خدمات إلى عميل ولكنها لم تقم بإصدار فاتورة له بعد، فلا يزال بإمكانها تسجيل الإيرادات كمستحقة القبض. ومن ناحية أخرى، تنطوي التأجيلات على الاعتراف بالإيرادات أو النفقات بعد تبادل النقد. على سبيل المثال، إذا قامت الشركة بالدفع مقدمًا مقابل التغطية التأمينية للعام بأكمله، فسوف تؤجل الاعتراف بالنفقات بمرور الوقت.

المقاصة (المحاسبة غير التعويضية)[xxiii]

ويعني مبدأ المحاسبة غير التعويضية أنه يجب على الشركات إجراء تقييم منفصل لكل عملية محاسبية، حتى عندما تكون مرتبطة ارتباطا وثيقا، لتعكس صورة حقيقية وصادقة للنشاط حيث :

- لا يمكن للأصل إلغاء الالتزام في الميزانية العمومية للشركة؛
- لا يمكن للمنتج تعويض مصروف في بيان الدخل.

باختصار، يتم احتساب كل معاملة بشكل منفصل ومستقل عن المعاملات الأخرى وسياقها. ويتعلق مبدأ المحاسبة غير التعويضية، من بين أمور أخرى، بما يلي:

- شركة يكون أحد عملائها موردًا لها أيضًا. لا يمكن لهذه الشركة تعويض تكلفة المورد لشراء البضائع من عائدات البيع.
- أرباح رأس المال لا يمكن أن تعوض عن خسائر رأس المال.
- لا يمكن إجراء مقاصة بين الحسابات المستحقة القبض والحسابات المستحقة القبض على الدائنين.

31- يجب عدم إجراء مقاصة بين الموجودات والمطلوبات إلا إذا كانت المقاصة مطلوبة أو مسموح بها من قبل معيار محاسبة دولي آخر.

32- يجب عدم إجراء مقاصة بنود الدخل والمصروفات عندما وفقط عندما يتحقق ما يلي:

- تطلبها معيار محاسبي؛

- إذا كانت الأرباح والخسائر والمصروفات المتعلقة بها والناجمة عنها أو عن عمليات أو أحداث مشابهة ليست مادية، وهذه المبالغ يجب تجميعها حسب الفقرة 29.

33- من الضروري عندما تكون كل من الموجودات والمطلوبات وكذلك الدخل والمصروفات مادية أن يتم تقديم التقارير عنها بشكل مستقل . إن المقاصة إما في قائمة الدخل أو الميزانية العمومية، فيما عدا إذا كانت المقاصة تعكس جوهر العملية أو الحدث؛

34- يعرف معيار المحاسبة الدولي رقم18- "الإيراد" مصطلح إيراد ويطلب أن يتم قياسه حسب القيمة العادلة للمقابل الذي تم استلامه أو المستحق مع الأخذ في الاعتبار مبلغ أية خصومات تجارية وتخفيضات على الكمية تسمح بها المنشأة؛

35- إضافة إلى ذلك يتم تقديم التقارير حول الأرباح والخسائر الناجمة عن مجموعة من عمليات مماثلة على أساس الصافي، مثال ذلك الأرباح والخسائر من الصرف الأجنبي أو الأرباح والخسائر الناجمة من الأدوات المالية المحتفظ بها لأغراض المتاجرة؛

36- ما لم يتطلب أو يسمح معيار دولي بخلاف ذلك يجب الإفصاح عن المعلومات المقارنة فيما يتعلق بالفترة السابقة لكافة المعلومات الضرورية في البيانات المالية؛

37- في بعض الحالات تبقى المعلومات السردية الواردة في البيانات المالية للفترة/ الفترات السابقة مناسبة في الفترة الحالية؛

38- عندما يتم تعديل عرض أو تصنيف بنود في البيانات المالية يجب إعادة تصنيف المبالغ المقارنة إلا إذا كان ذلك غير عملي وذلك لضمان إمكانية المقارنة مع الفترة الحالية، ويجب الإفصاح عن طبيعة ومبلغ وسبب أي إعادة تصنيف؛

39- قد توجد ظروف لا يكون فيها إعادة تصنيف المعلومات المقارنة عملية لتحقيق المقارنة مع الفترة الحالية.

الهيكل والمحتوى

40- يتطلب هذا المعيار إفصاحات معينة في صلب البيانات المالية، ويتطلب الإفصاح عن بنود أخرى إما في صلب البيانات المالية أو في الإيضاحات، كما يقدم نماذج موصى بها كملحق للمعيار يمكن للمنشأة اتباعها حسب ما هو مناسب لظروفها، ويقدم معيار المحاسبة الدولي رقم (7) هيكلا لعرض قائمة التدفق النقدي.

41- يستخدم هذا المعيار المصطلح "الإفصاح" في معنى واسع، ويشمل بنودا مقدمة في بداية كل قائمة مالية وكذلك في إيضاحات البيانات المالية ويتم عمل الإفصاحات المطلوبة بموجب معايير المحاسبة الدولية الأخرى حسب متطلبات هذه المعايير، وما لم يحدد هذا المعيار أو معيار آخر عكس ذ لك تتم هذه الإفصاحات إما في بداية البيانات المالية أو في الإيضاحات .

تحديد البيانات المالية

42- يجب تحديد البيانات المالية بشكل واضح وتمييزها عن المعلومات الأخرى في نفس الوثيقة المنشورة.

43- تنطبق معايير المحاسبة الدولية فقط على البيانات المالية وليس على المعلومات الأخرى المقدمة في تقرير سنوي أو في وثيقة أخرى، وعلى ذلك من المهم أن يستطيع المستخدمون التفرقة بين المعلومات المعدة باستخدام معايير المحاسبة الدولية والمعلومات الأخرى التي من الممكن أن تكون مفيدة للمستخدمين إلا أنها ليست موضوعا للمعايير.

44- يجب تحديد كل جزء من أجزاء البيانات المالية بوضوح، علاوة على ذلك يجب عرض المعلومات التالية بشكل بارز وإعادتها عندما تكون ضرورية لفهم المعلومات المقدمة بشكل صحيح:

أ. أسم المنشأة التي قدمت التقرير أو وسيلة أخرى للتحديد.

ب. ما إذا كانت البيانات المالية تغطي المنشأة الفردية أو مجموعة من المنشآت.

ج. تاريخ الميزانية العمومية أو الفترة التي تغطيها البيانات المالية أيهما مناسب لأجزاء البيانات المالية.

د. عملة التقرير.

ه. مستوى الدقة المستخدمة في عرض الأرقام في البيانات المالية.

45- يتم عادة تلبية المتطلبات في الفقرة 46 بتقديم عناوين للصفحات وعناوين مختصرة للأعمدة في كل صفحة من صفحات البيانات المالية، والاجتهاد مطلوب لتحديد أفضل وسيلة لتقديم هذه المعلومات، فعلى سبيل المثال عندما تقرأ البيانات المالية الكترونياً فقد لا تستخدم صفحات مستقلة،وتقدم البنود المذكورة أعلاه عندئذ عدداً من المرات بما يضمن الفهم الصحيح للمعلومات المقدمة.

46- كثيرا ما يتم تسهيل فهم البيانات المالية بتقديم المعلومات بالآلاف أو ملايين وحدات عملة التقرير، ويعتبر هذا مقبولا مادام يتم الإفصاح عن مستوى الدقة في العرض ولا يتم فقدان المعلومات ذات الصلة.

الفترة التي يغطيها التقرير

47- يجب تقديم البيانات المالية سنويا" على الأقل، وفي الحالات الاستثنائية التي يتغير فيها تاريخ الميزانية العمومية ويتم تقديم البيانات المالية السنوية لفترة أطول أو أقصر من سنة واحدة يجب على المنشأة أن تفصح عن الأسباب، بالإضافة إلى الفترة التي تغطيها البيانات المالية؛

48- في حالات استثنائية قد يطلب من المنشأة تغيير تاريخ ميزانيتها العمومية أو أن تقرر إجراء ذلك، ومن هنا تصبح المعلومات غير قابلة للمقارنة؛

49- يتم عادة إعداد البيانات المالية بشكل تأبت تغطي فترة سنة واحدة، على أن بعض المنشآت تفضل أن تقدم تقاريرها على سبيل المثال لفترة مقدارها 52أسبوعا لأغراض عملية، وهذا المعيار لا يحول دون هذه الممارسة .

التوقيت المناسب

50- تقل فائدة البيانات المالية إذ ا لم تتوفر للمستخدمين خلال فترة معقولة بعد تاريخ الميزانية العمومية،

الميزانية العمومية

التمييز بين الموجودات والمطلوبات المتداولة/غير المتداولة

51- يجب على كل منشأة أن تحدد بناءاً على طبيعة عملياتها ما إذا كانت ستعرض الموجودات المتداولة وغير المتداولة والمطلوبات المتداولة وغير المتداولة كفئات مستقلة في صلب الميزانية العمومية، وعندما تختار المنشأة عدم إجراء هذا التصنيف يجب تقديم الموجودات والمطلوبات بشكل عام حسب سيولتها.

52- مهما كان أسلوب العرض الذي تتبناه المنشأة يجب عليها أن تفصح لكل بند من بنود الموجودات والمطلوبات التي تشمل مبالغ يتوقع استعادتها أو تعديلها قبل وبعد إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية المبلغ الذي يتوقع استعادته أو تسويته بعد أكثر من إثني عشر شهراً.

53- عندما تقوم المنشأة بتزويد بضائع أو خدمات ضمن دورة تشغيلية قابلة للتحديد بشكل واضح فإن إجراء تصنيف مستقل للموجودات والمطلوبات المتداولة وغير المتداولة في صلب الميزانية ا لعمومية يوفر معلومات مفيدة ؛

54- إن المعلومات الخاصة بتواريخ استحقاق الموجودات والمطلوبات مفيدة في تقييم سيولة المنشأة وقدرتها على الوفاء بمطلوباتها المالية.

الموجودات المتداولة

55- يجب تصنيف أصل على أنه أصل متداول في الحالات التالية:

أ. عندما يتوقع أن يتحقق أو يحتفظ به للبيع أو الاستهلاك أثناء الدورة التشغيلية العادية للمنشأة.

ب. عندما يحتفظ به بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة أو على المدى القصير ويتوقع أن يتحقق خلال إثنا عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية.

ج. عندما يكون نقداً أو أصلاً نقديا معادلاً ولا توجد قيود على استعماله.

ملاحظة: يجب تصنيف جميع الموجودات الأخرى على أنها موجودات غير متداولة.

56- يستخدم هذا المعيار المصطلح "غير متداول ليشمل الموجودات الملموسة وغير الملموسة والتشغيلية والمالية التي هي بطبيعتها طويلة الأجل، وهو لا يمنع استخدام أوصاف بديلة مادام المعنى واضحا.

57- الدورة التشغيلية للمنشأة هي الوقت بين امتلاك المواد الداخلة في عملية وتحقيقها نقدا أداة يمكن تحويلها في الحال إلى نقد.

المطلوبات المتداولة

58- يجب تصنيف المطلوب على أنه مطلوب متداول في الحالتين التاليتين:

أ. عندما يتوقع تسويته أثناء الدورة التشغيلية العادية للمنشأة.

ب. عندما يستحق التسوية خلال إثنا عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية.

يجب تصنيف جميع المطلوبات الأخرى على أنها مطلوبات غير متداولة.

59- يمكن تصنيف المطلوبات المتداولة بطريقة مماثلة للموجودات المتداولة، وبعض المطلوبات المتداولة مثل الذمم التجارية الدائنة ومستحقات الموظفين وتكاليف التشغيل الأخرى تشكل جزءاً من رأس المال العامل المستخدم في الدورة التشغيلية العادية للمنشأة، وتصنف البنود التشغيلية هذه على أنها مطلوبات متداولة حتى وإن كانت تسويتها مستحقة بعد أكثر من إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية.

60- لا تتم تسوية المطلوبات المتداولة الأخرى كجزء من الدورة التشغيلية الحالية، إلا أنها تستحق التسوية خلال إثنا عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية؛

61- يجب على المنشأة أن تستمر في تصنيف موجوداتها طويلة الأجل المنتجة للفائدة على أنها غير متداولة حتى عندما تستحق التسوية خلال إثنا عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية في حالات حددها المعيار.

62- بعض المطلوبات المستحقة السداد خلال الفترة التشغيلية التالية قد يتوقع أن يتم تمويلها أو أن تستمر حسب تقدير المنشأة، وعلى ذلك فإنه لا يتوقع أن تستخدم رأس المال العامل الحالي للمنشأة، وتعتبر هذه المطلوبات أنها تشكل جزءا من التمويل طويل الأجل للمنشأة ويجب تصنيفها على أنها غير متداولة؛

63- تشمل بعض اتفاقيات الاقتراض تعهدات من قبل المقترض (اتفاقيات) يكون أثرها أن يصبح المطلوب مستحق الدفع عند الطلب ؛

المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية العمومية

64- يجب أن تحتوي الميزانية العمومية في صلبها كحد أدنى على البنود التي تعرض المبالغ التالية.

- الممتلكات والتجهيزات والمعدات.
- الموجودات غير الملموسة.
- الموجودات المالية (باستثناء المبالغ المبينة تحت البنود د،و،ز).
- الاستثمارات التي تمت محاسبتها باستخدام أسلوب حقوق الملكية.
- المخزون.
- الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى.
- النقد والنقد المعادل.
- الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى.

- المطلوبات والموجودات الضريبية حسبما يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم12-ضرائب الدخل.
- المخصصات.
- المطلوبات غير المتداولة المنتجة للفائدة.
- حصة الأقلية.
- رأس المال الصادر والاحتياطيات.

65- في بعض الأحيان تكون الموجودات والمطلوبات التي تختلف في طبيعتها أو عملها خاضعة لأسس قياس مختلفة، فعلى سبيل المثال يمكن أن تسجل فئات معينة من الممتلكات والتجهيزات والمعدات بمقدار تكلفتها أو حسب مبالغ أعيد تقييمها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم 16، ويوحي استخدام أسس قياس مختلفة لفئات مختلفة من الموجودات أن طبيعتها أو عملها مختلف وأنه لذلك يجب عرضها كبنود مستقلة.

المعلومات التي تعرض إما في صلب الميزانية العمومية أو في الإيضاحات

66- يجب على المنشأة أن تفصح إما في صلب الميزانية العمومية أو في إيضاحات الميزانية العمومية عن تصنيفات فرعية أخرى للبنود المعروضة مصنفة بشكل مناسب لعمليات المنشأة،ويجب أن يتم تصنيف كل بند إلى أنواع فرعية حينما يكون ذلك مناسباً حسب طبيعته، ويجب الإفصاح بشكل مستقل عن المبالغ الدائنة والمدينة للمنشأة الأم والشركات التابعة والزميلة والأطراف الأخرى ذات العلاقة.

67- يعتمد التفصيل الوارد في التصنيف الفرعي إما في صلب الميزانية العمومية أو في الإيضاحات على متطلبات معايير المحاسبة الدولية وعلى حجم وطبيعة وعمل المبالغ ذات الصلة.

68- يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي إما في صلب الميزانية العمومية أو في الإيضاحات:

أ. بالنسبة لكل نوع من رأس المال المساهم:

- عدد الأسهم المصرح بها.
- عدد الأسهم الصادرة والمدفوعة بالكامل، وعدد الأسهم الصادرة ولكنها ليست مدفوعة بالكامل.
- القيمة الاسمية لكل سهم أو أن الأسهم ليس لها قيمة اسمية.
- مطابقة لعدد الأسهم غير المسددة في بداية ونهاية السنة.

- الحقوق والأفضليات والقيود الخاصة بتلك الفئة بما في ذلك القيود على توزيع أرباح الأسهم وتسديد رأس المال.
- أسهم المنشأة التي تملكها المنشأة نفسها أو شركاتها الفرعية أو شركاتها الزميلة.
- الأسهم المحتفظ بها لإصدارها بموجب الخيارات وعقود المبيعات بما في ذلك الشروط والمبالغ.

ب. وصف لطبيعة وغرض كل احتياطي ضمن حقوق المالكين.

ج. **مبلغ أرباح الأسهم الموزعة المقترحة** أو المصرح عنها بعد تاريخ الميزانية العمومية لكن قبل المصادقة على إصدار البيانات المالية.

د. **مبلغ أية أرباح أسهم تفضيلية** متراكمة لم يتم الاعتراف بها.

يجب على المنشأة التي هي بدون رأسمال مساهم مثل شركة الأشخاص الإفصاح عن معلومات معادلة للمعلومات المطلوبة أعلاه مبينة الحركات أثناء الفترة في كل فئة من حصة الملكية والحقوق والأفضليات والقيود لكل فئة من حصة الملكية.

قائمة الدخل

يجب أن يشمل قائمة الدخل كحد أدنى البنود التي تعرض المبالغ التالية:

أ. الايراد.

ب. نتائج الأنشطة التشغيلية.

ج. تكاليف التمويل.

د. حصة الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة في الأرباح والخسائر التي تمت محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية.

ه. المصروف الضريبي.

و. الربح أو الخسارة من الأنشطة العادية.

ز. البنود غير العادية.

ح. حصة الأقلية.

ط. صافي الربح أو الخسارة للفترة.

يجب عرض البنود الإضافية والعناوين و المجاميع الفرعية في صلب قائمة الدخل حينما يتطلب ذلك معيار محاسبة دولي، أو عندما يكون هذا العرض ضرورياً من أجل العرض العادل للأداء المالي للمنشأة.

المعلومات التي يجب عرضها في صلب قائمة الدخل أو في الإيضاحات

- يجب على المنشأة أن تعرض إما في صلب قائمة الدخل أو في إيضاحات قائمة الدخل تحليلاً للمصروفات باستخدام تصنيف مبني إما على طبيعة المصروفات أو عملها ضمن المنشأة.
- يشجع هذا المعيار المنشات على عرض التحليل الوارد في الفقرة 77 في صلب قائمة الدخل.
- يتم إجراء تقسيم فرعي لبنود المصروفات من أجل إبراز سلسلة من أجزاء الأداء المالي التي قد تختلف من ناحية الثبات وإمكانية الربح أو الخسارة وإمكانية التنبؤ بها، ويتم تقديم هذه المعلومات بطريقة واحدة أو بطريقتين .
- يشار إلى أسلوب التحليل الأول أنه أسلوب طبيعة المصروف، ويتم تجميع المصروفات في قائمة الدخل حسب طبيعتها .
- يمثل التغير في البضائع الجاهزة والعمل قيد الإنجاز خلال الفترة تعديلا لمصروفات الإنتاج ليعكس حقيقة أنه إما أن الإنتاج زاد من مستويات المخزون أو أن المبيعات الزائدة عن الإنتاج خفضت مستويات المخزون،
- يشار إلى أسلوب التحليل الثاني على أنه أسلوب مهمة المصروف أو "تكلفة المبيعات "، وتصنف المصروفات بموجب هذا الأسلوب حسب عملها كجزء من تكلفة المبيعات أو التوزيع أو الأنشطة الإدارية، وفيما يلي مثال على تصنيف باستخدام أسلوب مهمة المصروف :

الإيرادات	X
تكلفة المبيعات	(x)
إجمالي الربح	X
الدخل التشغيلي الاخر	X
تكاليف التوزيع	(x)
المصروفات الإدارية	(x)
المصروفات التشغيلية الأخرى	(x)
الربح من الأنشطة التشغيلية	X

يجب على المنشأة التي تصنف المصروفات حسب مهمتها الإفصاح عن معلومات إضافية حول طبيعة المصروفات بما في ذلك مصروف الاستهلاك والإطفاء وتكاليف الموظفين.

- يعتمد اختيار التحليل بين أسلوب تكلفة المبيعات أو أسلوب طبيعة المصروف على كل من العوامل التاريخية والصناعية وطبيعة المنظمة، وكلا الأسلوبان يوفران دلالة على ا لتكاليف التي يتوقع أن تتغير بشكل مباشر أو غير مباشر حسب مستوى مبيعات أو إنتاج المنشأة،
- يجب على المنشأة أن تفصح إما في صلب قائمة الدخل أو في الإيضاحات عن مبلغ ربح السهم المعلن أو المقترح للفترة التي تغطيها البيانات المالية.

التغيرات في حقوق المساهمين

69- يجب على المنشأة أن تعرض كجزء مستقل لبياناتها المالية قائمةً تظهر ما يلي:

- صافي الربح أو الخسارة للفترة.
- كل بند من بنود الدخل أو المصروف أو الربح أو الخسارة التي يتم الاعتراف بها حسب متطلبات المعايير الأخرى بشكل مباشر في حقوق المساهمين وإجمالي هذه البنود.
- الأثر التراكمي للتغيرات في السياسة المحاسبية وتصحيح الأخطاء الرئيسة التي تم التعامل معها بموجب المعالجات القياسية في معيار المحاسبة الدولي رقم (8).
- إضافة إلى ذلك يجب على المنشأة أن تعرض ضمن هذه القائمة أو في الإيضاحات ما يلي:
- المعاملات الرأسمالية مع المالكين والتوزيعات للمالكين.
- رصيد الربح أو الخسارة المتراكمة في بداية الفترة وفي تاريخ الميزانية العمومية. والحركات خلال الفترة.
- مطابقة بين القيمة الدفترية لكل فئة من الأسهم العادية لرأس المال وعلاوة الإصدار وكل احتياطي في بداية ونهاية الفترة مبينة بشكل مستقل كل حركة.

70- تعكس التغيرات في حقوق مساهمي منشأة بين تاريخين للميزانية العمومية الزيادة أو الانخفاض في صافي موجوداتها أو ثروتها خلال الفترة بموجب مبادئ القياس المعينة التي تم تبنيها أو الإفصاح عنها في البيانات المالية،

71- يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم 8- " صافي الربح أو الخسارة للفترة، الأخطاء والتغيرات الاساسية في السياسات المحاسبية أن تدخل كافة بنود الدخل والمصروفات المعترف بها في فترة في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة ما لم يتطلب أو يسمح معيار محاسبة دولي بخلاف ذلك،

قائمة التدفق النقدي

72- يحدد معيار المحاسبة الدولي رقم (7) المتطلبات اللازمة لعرض قائمة التدفق النقدي والإفصاحات المتعلقة به، وهو يبين أن معلومات التدفق النقدي مفيدة من حيث أنها تزود مستخدمي البيانات المالية بأساس لتقييم قدرة المنشأة على توليد النقد والنقد المعادل واحتياجات المنشأة لاستخدام هذه التدفقات النقدية.

إيضاحات البيانات المالية

الهيكل

73- يجب أن تكون إيضاحات البيانات المالية للمنشأة وفقا لما يلي:

- عرض معلومات حول أساس إعداد البيانات المالية والسياسات المحاسبية المحددة التي تم اختيارها وتطبيقها للمعاملات والأحداث الهامة.
- الإفصاح عن المعلومات التي تتطلبها معايير المحاسبة الدولية التي هي غير معروضة في مكان آخر في البيانات المالية.
- تقديم المعلومات الإضافية التي هي غير مقدمة في صلب البيانات المالية ولكنها ضرورية لعرض عادل.

74- يجب تقديم إيضاحات البيانات المالية بأسلوب منتظم، كما يجب الربط بين كل بند في صلب الميزانية العمومية وقائمة الدخل وقائمة التدفق النقدي مع أية معلومات ذات صلة بها في الإيضاحات.

75- تشمل إيضاحات البيانات المالية الأوصاف السردية أو تحاليل أكثر تفصيلا للمبالغ المبينة في صلب الميزانية العمومية وقائمة الدخل وقائمة التدفق النقدي وقائمة التغيرات في حقوق المساهمين وكذلك معلومات إضافية مثل المطلوبات والالتزامات الطارئة، وهي تشمل معلومات تطلبها وتشجع الإفصاح عنها معايير المحاسبة الدولية، وإفصاحات أخرى لازمة لتحقيق عرض عاد ل .

76- يتم عادة عرض الإيضاحات حسب الترتيب التالي مما يساعد المستخدمين في فهم البيانات المالية ومقارنتها مع بيانات المنشات الأخرى.

أ. بيان بالامتثال لمعايير المحاسبة الدولية (أنظر الفقرة 11)

ب. بيان بأساس (أسس) ا لقياس والسياسات المحاسبية المطبقة.

ج. معلومات مدعمة للبنود المعروضة في صلب كل قائمة مالية في نفس الترتيب الذي عرض فيه كل بند وكل قائمة مالية .

د. إفصاحات أخرى تشمل ما يلي :

1- البنود الطارئة والمطلوبات والإفصاحات المالية الأخرى.

2- إفصاحات غير مالية.

77- في بعض الحالات قد يكون من الضروري أو المرغوب فيه تغيير ترتيب بنود معينة ضمن الإيضاحات، فعلى سبيل المثال يمكن دمج المعلومات الخاصة بأسعار ا لفائدة وتعديلات القيمة العادلة مع المعلومات الخاصة باستحقاقات الأدوات المالية بالرغم من أن الأولى هي إفصاحات لقائمة الدخل والأخيرة تتعلق بالميزانية العمومية، وبرغم ذلك يتم الاحتفاظ بهيكل منتظم للإيضاحات إلى الحد الممكن عملياً.

78- يمكن عرض المعلومات الخاصة بأساس البيانات المالية والسياسات المحاسبية المحددة كجزء مستقل للبيانات المالية.

عرض السياسات المحاسبية

79- يجب أن يبين القسم الخاص بالسياسات المحاسبية في إيضاحات البيانات المالية ما يلي :

أ. أساس (أسس) القياس المستخدمة في إعداد البيانات المالية:

ب. كل سياسة محاسبية محددة لازمة للفهم المناسب للبيانات المالية.

80- بالإضافة إلى السياسات المحاسبية المحددة المستخدمة في البيانات المالية من المهم بالنسبة للمستخدمين أن يكونوا على علم بأساس (أسس) القياس المستخدمة (التكلفة التاريخية، التكلفة الحالية، القيم الممكن تحقيقها، القيمة العادلة أو القيمة الحالية) .

81- عند تقرير ما إذا كان يجب الإفصاح عن سياسة محاسبية محددة، يجب على الإدارة النظر فيما إذا كان الإفصاح سيساعد المستخدمين في فهم الطريقة التي تعكس بها المعاملات والأحداث في الأداء والمركز المالي المقدم عنهما التقرير، .

82- يجب على كل منشأة النظر في طبيعة عملياتها والسياسات التي يتوقع المستخدم أن يتم الإفصاح عنها لذلك النوع من المنشأة،

83- قد تكون السياسة المحاسبية مهمة حتى ولو لم تكن المبالغ المبينة للفترات الحالية والسابقة مادية، كما أن من المناسب الإفصاح عن سياسة محاسبية لكل سياسة لا تغطيها معايير المحاسبة الدولية الحالية إلا أنها مختارة ومطبقة حسب الفقرة 20 .

إفصاحات أخرى

84- يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي إذا لم يكن قد تم الإفصاح عنه في مكان آخر في المعلومات التي تم نشرها مع البيانات المالية:

أ. موطن المنشأة وشكلها القانوني وبلد تأسيسها وعنوان مكتبها المسجل (أو المركز الرئيسي للعمل إذا كان مختلفاً عن المكتب المسجل).

ب. بيان لطبيعة عمليات المنشأة وأنشطتها الرئيسية.

ج.اسم المنشأة الأم والمنشأة الأم للمجموعة.

د. عدد الموظفين في نهاية الفترة أو معدلهم للفترة.

تاريخ بدء التطبيق

85- يصبح معيار المحاسبة الدولي هذا نافذ المفعول للبيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في الأول من تموز (يوليو) 1998 أو بعد ذلك التاريخ، ويشجع المعيار التطبيقً الأبكر.

86- يحل معيار المحاسبة الدولي هذا محل معيار المحاسبة الدولي رقم 1 - الإفصاح عن السياسات المحاسبية، ومعيار المحاسبة الدولي رقم 5 - المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية، ومعيار المحاسبة الدولي رقم 13 - عرض الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة الموثقة من قبل المجلس في النسخ المنقحة في عام 1994.

توضيحات عملية

يحتوي المعيار على أجزاء البيانات المالية والحد الأدنى من متطلبات الإفصاح في صلب الميزانية العمومية وقائمة الدخل، وكذلك لعرض التغيرات في حقوق المساهمين، كما أنه يحدد البنود الأخرى التي يمكن عرضها إما في صلب القائمة المالية أو في الإيضاحات، وغرض الملحق تقديم أمثلة على الطرق التي يمكن بها عرض المتطلبات الخاصة بعرض قائمة الدخل والميزانية العمومية والتغيرات في حقوق المساهمين في البيانات المالية الأولية، ويجب تغيير ترتيب العرض والأوصاف المستخدمة للبنود عندما يكون ذ لك ضروريا لتحقيق عرض عادل في الظروف الخاصة لكل منشأة.

يحتوي الملحق على قائمتي دخل لأغراض الإيضاح وتوضح هاتان القائمتان التصنيفان البديلان للدخل والمصروفات حسب وظيفتهما، كما يوجد إيضاح للأسلوبين البديلين لعرض التغيرات في حقوق المساهمين .

مجموعة أ ب ج – قائمة الدخل للسنة المنتهية في 31 (ديسمبر) 2021

(موضحاً تصنيف المصروفات حسب وظيفتها)

(بآلاف وحدات العملة)

1 -20		2 -20	
x		x	الدخل
(x)		(x)	تكلفة المبيعات
x		x	إجمالي الربح
x		x	دخل تشغيلي أخر
(x)		(x)	تكاليف التوزيع
(x)		(x)	المصروفات الإدارية
(x)		(x)	مصروفات تشغيلية أخرى
x		x	الربح من العمليات
(x)		(x)	تكلفة التمويل
x		x	الدخل من الشركات الزميلة
x		x	الربح قبل الضريبة
(x)		(x)	مصروف ضريبة الدخل
x		x	الربح بعد الضريبة
(x)		(x)	حصة الأقلية

صافي الربح أو الخسارة من الأنشطة العادية	x		x
البنود غير عادية	x		(x)
صافي الربح للفترة	x		x

مجموعة أ ب ج ــقائمة الدخل للسنة المنتهية في (ديسمبر) 2021

(موضحاً تصنيف المصروفات حسب طبيعتها)

(بآلاف وحدات العملة)

	2 -20		1 -20
الدخل	x		x
دخل تشغيلي أخر	x		x
التغيرات في مخزون البضائع الجاهزة والعمل قيد الإنجاز	(x)		(x)
عمل تم إنجازه من قبل المنشأة ورسملته	x		x
مواد خام ومواد قابلة للاستهلاك مستخدمة	(x)		(x)
تكاليف الموظفين	(x)		(x)
مصروف الاستهلاك والإطفاء	(x)		(x)
مصروفات تشغيلية أخرى	(x)		(x)
الربح من العمليات	x		x
تكلفة التمويل	(x)		(x)
الدخل من الشركات الزميلة	x		x

الربح قبل الضريبة	x		x
مصروف ضريبة الدخل	(x)		(x)
الربح بعد الضريبة	x		x
حصة الأقلية	(x)		(x)
صافي الربح أو الخسارة من الأنشطة العادية	x		x
البنود غير عادية	x		(x)
صافي الربح للفترة	x		x

مجموعة أب ج –قائمة التغيرات في حقوق المساهمين للفترة المنتهية في 31 ديسمبر) 2021

(بآلاف وحدات العملة)

البيان	رأس المال المساهم	علاوة إصدار	احتياطي إعادة التقييم	احتياطي التمويل	الربح المتراكم	الإجمالي
الرصيد في 31ديسمبر 0-20	x	x	x	(x)	x	x
التغيرات في السياسة المحاسبية					(x)	(x)
رصيد معاد بيانه	x	x	x	(x)	x	x
فائض إعادة تقييم الممتلكات			x			x
العجز في إعادة تقييم الإستثمارات			(x)			(x)
فروقات تحويل العملات				(x)		

صافي الأرباح والخسائر غير المعترف بها في قائمة الدخل		X	(X)		X	
صافي الربح للفترة					X	X
أرباح الأسهم					(X)	(X)
إصدار رأسمال مساهم	X	X				X
الرصيد في 31ديسمبر 20-1	X	X	X	(X)	X	X
العجز في إعادة تقييم الممتلكات			(X)			(X)
فائض إعادة تقييم الاستثمارات			X			X
فروقات تحويل العملات				(X)		(X)
صافي أرباح وخسائر غير معترف بها في قائمة الدخل			(X)	(X)	(X)	(X)
صافي الربح للفترة					X	X
أرباح الأسهم					(X)	(X)
إصدار رأسمال مساهم	X	X				X
الرصيد في 31ديسمبر 20-2	X	X	X	(X)	X	X

في الصفحة التالية يوجد بديل موضح لعرض التغيرات في حقوق المساهمين

مجموعة أ ب ج –قائمة الأرباح والخسائر المعترف بها للسنة المنتهية في 31 (ديسمبر) 2021

(بآلاف وحدات العملة)

	20-2	20-1
فائض (عجز) إعادة تقييم الممتلكات	(x)	x
فائض (عجز) إعادة تقييم الاستثمارات	x	(x)
فروقات الصرف في تحويل الاستثمارات	(x)	(x)
المالية للمنشآت الأجنبية	———	———
صافي الأرباح غير المعترف بها في قائمة الدخل	x	x
صافي الربح للفترة	x	x
إجمالي الأرباح والخسائر المعترف بها	x	x
تأثير التغيرات في السياسة المحاسبية		(x)

يشير المثال أعلاه أسلوباً يعرض التغيرات في حقوق المساهمين التي تمثل أرباحاً وخسائر في جزء مستقل للبيانات المالية، وبموجب هذا الأسلوب تحتوي إيضاحات البيانات المالية على مطابقة للأرصدة الافتتاحية والإقفالية لرأس المال المساهم والإحتياطات والربح المتراكم كما هو موضح في الصفحة السابقة.

وعموما يمكن القول أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية لمجموعة ما يعني الامتثال لمجموعة كاملة من المعايير، وعلى هذا النحو، يوفر معيار المحاسبة الدولي 01 ما يلي:

- بيان مدى التزام البيانات المالية للشركة بالمعايير المحاسبية.
- ذكر الحالات التي لا يمكن فيها استخدام الأساليب المحاسبية موحدة (من الناحية النظرية حالات نادرة للغاية).
- بيان الأساليب المستخدمة في المواضيع التي لا تغطيها معايير المحاسبة الدولية.
- بيان الحالات التي يتم فيها تطبيق معايير معينة قبل تاريخ دخولها حيز التنفيذ .[xxiv]

ملاحظة: تم الإعتماد على إصدارات الهيئة السعودية في إعداد المعيار المحاسبي الدولي الأول، وذلك لأن إصداراتها تمتاز بالدقة في الترجمة إلى اللغة العربية، مع إدخال بعض الشروحات للنقاط الغامضة.

أسئلة الفصل

تمارين مختارة[xxv]

تم الإعتماد في صياغة تمارين المطبوعة على مجموعة من المطبوعات الوطنية، بالإضافة إلى مجموعة من الكتب الأجنبية التي تهتم بموضوع معايير المحاسبة الدولية، كما تم طرح مجموعة من الإمتحانات دون حلول حتى يتسنى للطالب العمل على حلها بما تم تقديمه في الجزء النظري للمطبوعة.،

التمرين 01

قامت شركة Cotylédon بشراء المعدات المشحونة جوًا من مورد أجنبي،

وسجلت النفقات التالية (تم تحويلها إلى اليورو):

. سعر الشراء: 85.545 يورو

. الشحن الجوي: 1,750 يورو

. تأمين النقل: 850 يورو

. الرسوم الجمركية باستثناء الضرائب: 1,283 يورو

. التسليم باستثناء الضريبة: 280 يورو

. تكلفة إعداد الموقع (العمل على رفع مستوى ورشة العمل إلى المستوى القياسي): 12000 يورو

. الطاقة والمواد الاستهلاكية المستخدمة أثناء التثبيت: 26 يورو

. راتب الفني لمدة يومين من التركيب والتعديلات: 123 يورو

. راتب الفني ليوم واحد من التعديلات والاختبار: 62 يورو

. راتب الفني ليوم واحد من تدريب المستخدمين: 62 يورو

. الرسوم الاجتماعية على مدى 4 أيام: 108 يورو

. البدلات اليومية للموظفين تحت التدريب: 125 يورو

. تكاليف الصيانة على مدار العام: 150 يورو

. عقد الصيانة (باستثناء الضريبة): 855 يورو

المطلوب:

أولا: كيف يتم التعرف على الأصول المتداولة وفقا للمعيار **ISA 01**؟

ثانيا: حدد المبلغ الذي سيتم الإعتراف به كأصل؟

الحل

أولا: يتم التعرف على الأصول المتداولة وفقا للمعيار **ISA 01** في الحالات التالية:

- عندما يتوقع أن يتحقق أو يحتفظ به للبيع أو الاستهلاك أثناء الدورة التشغيلية العادية للمنشأة.

- عندما يحتفظ به بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة أو على المدى القصير ويتوقع أن يتحقق خلال إثنا عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية.

- عندما يكون نقداً أو أصلاً نقديا معادلاً ولا توجد قيود على استعماله.

ثانيا: المبلغ الذي سيتم الإعتراف به كأصل هو: 102,000 يورو (85,545 + 1750 + 850 + 1283 + 280 + 12000 + 26 + 123 + 62 + 1084/3x)

يتم تضمين جميع التكاليف اللازمة لتشغيل الأصل بشكل سليم في تكلفة اقتنائه: النقل، التأمين والضرائب غير القابلة للاسترداد وإعداد الموقع والتركيب والتعديلات. يمكن أيضًا تفعيل جميع الرسوم المتولدة داخليًا لتفعيل الأصل (الرواتب، الرسوم الاجتماعية والمواد الاستهلاكية). ومن ناحية أخرى، فإن تكاليف التدريب والصيانة ليست نفقات مرتبطة بتشغيل الأصل ولكن لاستخدامه السليم، وبالتالي يظل معترفا بها كمصروفات.

التمرين 02

تشتري شركة Cotylédon مستودعًا وتقوم ببعض الأعمال لتحسين أمنه والوصول إلى التحميل، ويسجل النفقات التالية:

. سعر الشراء باستثناء ضريبة الأرض: 35000 يورو

. سعر الشراء باستثناء ضريبة المبنى: 135.000 يورو

. عمولة الوكيل العقاري باستثناء الضريبة: 12,750 يورو

. رسوم التسجيل: 8,500 يورو

. رسوم الكتابة والتوثيق: 5,950 يورو

. فاتورة مدير المشروع باستثناء الضريبة: 8,400 يورو

. الفواتير باستثناء ضريبة العمل: 45000 يورو

. اقتناء الرافعات والمنصات النقالة (بدون الضريبة): 21000 يورو

. تكاليف الاقتناء والتركيب باستثناء ضريبة نظام المراقبة عن بعد والإنذارات الثابتة: 7000 يورو

. الراتب والرسوم الاجتماعية لحارس الأمن 36000 يورو

المطلوب:

أولا: بموجب المعيار **IAS01** كيف يتم الاعتراف بعملية الشراء؟

ثانيا: حدد المبلغ الذي سيتم الإعتراف به كأصل لهذا المبنى؟

الحل

أولا: بموجب المعيار IAS01 فإن المحاسبة على أساس الاستحقاق تقر بالاعتراف بالعمليات والأحداث عند حدوثها (وليس عندما يتم استلام أو دفع النقد أو ما يعادله)؛

ثانيا: المبلغ الذي سيتم الإعتراف به كأصل لهذا المبنى هو: 217,000 يورو (135000 + [(5950+8500+12750) + 8400 + [(135000+ 35000)/135000x (7000+ 45000)

- يجب دمج العمولات والرسوم وتكاليف التشغيل في تكلفة الأصل بالنسبة لحصة الشركة البناء (135000/(35000 + 135000))،كما يتم تضمين العمل قبل التشغيل في تكلفة الأصل. أما إذا تم إصلاح نظام الأمان في البناء، فإنه يدخل أيضًا في تكلفة الأصل.

- نظام الرفع متحرك، وعادةً ما يتولى حارس الأمن المهمة فقط بعد التكليف بالأصول. الأول هو أصل ملموس منفصل، والثاني هو مصروف.

التمرين 03

تمتلك شركة Cotylédon جهازين A وB مسجلين كأصول منذ N-4 وتم استهلاكهما على مدى 8 سنوات. تقوم الشركة بإجراء إصلاحات على الآلة "أ" حتى تعود إلى مستوى الإنتاج العادي، وإجراء تعديلات على الآلة B التي ستسمح باستخدامها مرة واحدة سنة إضافية بكامل طاقتها، مع تقليل تكلفة صيانتها بنسبة 10%.

المطلوب: هل يمكن إضافة هذه النفقات إلى قيمة الأصلين؟

الحل

نعم، ولكن فقط للآلة ب.

- لا يمكن رسملة مصاريف ما بعد التشغيل إلا بالقدر الذي تساهم به في تحسين الأداء الاقتصادي للأصل، أي إذا كانت تساهم في زيادة صافي التدفقات النقدية المستقبلية بنسبة:

- امتداد الحياة الاقتصادية أو زيادة العائد على الأصول؛

- تحسين جودة المنتجات أو تخفيض سعر تكلفتها، وهو مصدر لزيادة الهوامش؛

- انخفاض تكاليف التشغيل.

التمرين 04

- حصلت شركة Cotylédon على آلة يتم التحكم فيها رقميًا في 25 يونيو، والتي تهتلك قيمتها وفقا لطريقة الإهتلاك المتناقص على مدى 5 سنوات.

- أصبحت الآلة جزءًا من أصول الشركة بتكلفة 42000 يورو، ودخلت الخدمة في 15 يوليو.

- تدخل شركة Cotylédon في نطاق توحيد الشركة الأم التي تقدم حساباتها موحدة في إطار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. حيث تطبق الشركة الأم الاستهلاك الخطي على جميع الشركات التابعة على مدى فترة 6 سنوات، مع الاحتفاظ ب: 4% من القيمة المتبقية لمجموعة أصول "المعدات الصناعية".

المطلوب: إعادة الصياغة لإهلاك الآلة التي يتم التحكم فيها رقميًا إلى N/12/31. سوف نحتفظ بنسبة 33% كمعدل ضريبة إضافي IS.؟

الحل

- قيمة الإهلاك المعاد صياغته هي: 5,495 يورو يتم إعادتها إلى النتيجة.

- في الحسابات الفردية، تكون نقطة البداية لخفض الإهلاك هي تاريخ الاقتناء، أين يتم احتساب الاهلاك بالأشهر .

- خلال المدة 5 سنوات نسبة الاهلاك 35% (1.75/5)

- رسوم الإهلاك للسنة المالية N بقيمة: 8,575 يورو (42,000 × 5/1.75 × 12/7).

- في الحسابات الموحدة، تكون نقطة البداية للإهلاك بالقسط الثابت هي تاريخ الدخول في الخدمة،

- يتم احتساب الاهلاك بالأيام على مدى 30 يومًا، بالإضافة إلى ذلك، فإن أساس الاهلاك هو صافي القيمة المتبقية.

- مخصص للإهلاك للسنة المالية N بقيمة: 3,080 يورو (42,000 × 96% × 6 / 360/165)

لذلك، سنعيد بيان مبلغ 5,495 يورو (8575 - 3080) على الإهلاك الذي تم إجراؤه في الحسابات الفردية. في دفتر الدمج كما يلي:

أولا: في الميزانية

ح/ إهتلاك لآلات صناعية	5495		
ح/ النتيجة		3663	
ح/ضريبة مؤجلة		1832	

ثانيا: في جدول حسابات النتائج

ح/ النتيجة	3663		
ح/ضرائب على النتائج	1832		
ح/ مخصصات الإهتلاك للأصول الثابتة		5495	

تمارين المعيار المحاسبي رقم 01

التمرين الأول: في 2017/12/31 ظهر ميزان المراجعة بعد الجرد لمؤسسة الأمل الأرصدة التالية:

المطلوب

- إعداد قائمة الميزانية حسب توصيات المعيار رقم 01؟
- كيف ينظم المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 قائمة المركز المالي من حيث الشكل ومبدأ التوازن المالي؟
- كيف تم تعريف قائمة الإيضاحات وفقا للمعيار رقم 01، وما هي أهم الإنتقادات الموجهة لها؟

	الرصيد	إسم الحساب	الرصيد

	مدين	دائن		مدين	دائن
رأس المال		170000	المنتجات الوسيطية	5000	
مخصص إحتياطات		5000	المنتجات المصنعة	20000	
ترحيل من جديد		10000	خسائر المنتجات المصنعة		500
قروض بنكية		52000	مخزون لدى الغير	2000	
برامج للإعلام الآلي	10000		موردو المخزونات		10000
إهتلاك البرمجيات		2000	موردون –أوراق دفع		5000
أراضي خاصة بالشركة	50000		الموردون المدينون	4500	
مباني	40000		الزبائن	8000	
إهتلاك مباني		2000	خسائر القيمة عن العملاء		1500
إنخفاض قيمة المباني(خسارة)		1000	الزبائن–أوراق قبض	5000	
معدات وأدوات	30000		المستخدمون(أجورمستحقة)		15000
إهتلاك معدات		3000	الضمان الاجتماعي		3000
معدات نقل	60000		ر.ق.م مستحق الدفع		1500
إهتلاك معدات نقل		12000	الرسم على النشاط المهني مستحق الدفع		1000
سندات المساهمة	15000		الأعباء المقيدة سلفا	4500	
سندات قروض	20000		الإيرادات المقيدة سلفا		2500
سندات مثبتة التابعة لنشاط المحفظة	10000		البنك	45000	
مواد ولوازم	30000		نقدية الصندوق	15000	
خسائر القيمة عن المواد		1000			

التمرين الثاني: في 2017/12/31 أظهر ميزان المراجعة بعد الجرد أرصدة حسابات الأعباء والإيرادات كما يلي:

إسم الحساب	مدين	دائن	إسم الحساب	مدين	دائن
مشتريات بضاعة مباعة	80000		أعباء الفوائد	1000	
مواد أولية مستهلكة	100000		مخصصات الإهتلاكات والمؤونات	80000	
مشتريات غير مخزنة من المواد واللوازم	4000		مبيعات البضائع		100000
الإيجارات	2000		مبيعات المنتجات التامة الصنع		200000
المقاولة بالباطن	1000		خدمات أخرى مقدمة		5000
صيانة وتصليحات	3000		التخفيضات		1000
			تغير المخزون من المنتجات		10000
خدمة مصرفية	5000		الإنتاج المثبتث للأصول المادية		20000

أجور المستخدمين	40000		فوائض قيم التنازل عن أصول مثبتة غير مالية		5000
الإشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	12000		المدخولات عن الديون المهتلكة		1000
الرسم على النشاط المهني	6000		الإيرادات الأخرى للتسيير الجاري		2000
خسارة عن ديون قابلة للتحصيل	1000		نواتج مالية أخرى		3000
أعباء أخرى للتسيير الإيجاري	2500		إسترجاع خسائر قيمة الأصول		1000

ملاحظة : معدل الضريبة هو 25%

المطلوب: إعداد القائمة المالية المناسبة؟

التمرين الثالث:

فيما يلي معلومات عامة حول التغيرات في حقوق الملكية (تغيرات رؤوس الأموال) وفقا لما يتطلبه المعيار الدولي 01 وذلك للسنة المنتهية 2017

الأرصدة في 2017/1/1 : رأس مال المؤسسة :85000دج ،رأس المال الإضافي (علاوة الإصدار) رفع نقدي مسجل ومحصل في السنة بلغ 20000دج؟،توزيعات أرباح السنة 6000دج

إحتياطات :28000دج . فارق التقييم : رصيد معدوم =0

فارق التقييم في 2017/12/31 2000دج ، توزيع نتيجة 2017/1/1(ن-1) 2000إحتياطي

النتيجة الصافية لدورة 2017 م 4515دج.

رفع رأس المال بمقدار 10000دج عن طريق إصدار أسهم

المطلوب : إعتمادا على المعلومات السابقة قم بإعداد القائمة المالية المناسبة لها؟

حل التمرين الأول: (المعيار المحاسبي الدولي رقم 01)

الأصول	ملاحظة	إجمالي	إهتلاكات	صافي ن	صافي ن-1	الخصوم	ن	ن-1
أصول غير جارية:						**رؤوس الأموال**		
تثبيتات معنوية:						**الخاصة:**	170000	
برمجيات المعلوماتية		10000	2000	8000		**رأس المال الصادر**	5000	
تثبيتات عينية:						**علاوات واحتياطات**	57000	
أراضي		50000	-	50000		**نتيجة صافية**	10000	
مباني		40000	3000	37000		**ترحيل من جديد**		
معدات وأدوات		30000	3000	27000				
معدات نقل		60000	12000	48000				
تثبيتات مالية:						**مجموع رؤوس الأموال**	**24200**	

مساهمات أخرى		15000		15000			الخصوم غير الجارية:	52000	
سندات قروض		20000		20000			قروض مصرفية		
السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة		10000		10000			مجموع الخصوم غيرجارية	**52000**	
مجموع الأصول غير الجارية		**215000**	**20000**	**235000**			الخصوم الجارية:		
أصول جارية:							موردون	10000	
مواد ولوازم		**29000**	**1000**	**30000**			موردون –أوراق الدفع	5000	
منتجات وسيطية		**5000**		**5000**			ضرائب على النتيجة (0,25x76000)	19000	
منتجات مصنعة		**19500**	**500**	**20000**			ر,ق,م مستحق الدفع	1500	
مخزون لدى الغير		**2000**		**2000**			رسم على النشاط المهني	1000	
موردون–حسابات مدينة:		**6500**	**1500**	**8000**			مستخدمون– أجورمستحقة	15000	
العملاء		**5000**		**5000**			ضمان إجتماعي	3000	
العلاء أوراق القبض		**4500**		**4500**			نواتج مقيدة سلفا	2500	
أعباء مقيدة سلفا		**45000**		**45000**			مجموع الخصوم الجارية	**57000**	
البنك		**15000**		**15000**					
الصندوق									
مجموع الأصول الجارية		**136000**	**3000**	**139000**					
مجموع الأصول		**351000**	**23000**	**374000**			**مجموع الخصوم**	**351000**	

من ميزان المراجعة يمكن أن نستنتج النتيجة الإجمالية وهي ربح قدره: 76000دج.

التمرين الثاني: حساب النتائج حسب الطبيعة

رقم الأعمال	304000
تغير مخزون المنتجات المصنعة والجاري تصنيعها	10000
الإنتاج المثبت	20000
1– إنتاج السنة المالية	**334000**
المشتريات المستهلكة	184000-

الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	-11000
2- إستهلاك السنة المالية	**195000**
3- القيمة المضافة للأستغلال(1-2)	**139000**
أعباء المستخدمين	-63000
الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة	-6000
4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال	**70000**
المنتجات العملياتية الأخرى	8000
الأعباء العملياتية الأخرى	-3500
مخصصات الإهتلاكاتوالمؤونات	-10000
إسترجاع عن خسائر القيمة والمؤونات	1500
5- النتيجة العملياتية	**66000**
الإيرادات المالية	3000
الأعباء المالية	-1000
6- النتيجة المالية	**2000**
7- النتيجة العادية قبل الضريبة (5+6)	**68000**
الضريبة الواجب دفعها على النتائج العادية(68000x 25%)	-17000
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**51000**
العناصر غير عادية –المنتجات(يطلب بيانها)	-
العناصر غير عادية – الأعباء (يطلب بيانها)	-
9- النتيجة غير العادية	**-**
10- النتيجة الصافية للسنة المالية	**51000**

كما يمكن إعداد جدول النتائج حسب الوظيفة كإحدى القوائم المهمة لتحليل دورة الإستغلال؟

حل التمرين الثالث: جدول تغير رؤوس الأموال الخاصة:

البيان	ملاحظة	رأس المال المؤسسة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	الاحتياطات
الرصيد في 2017/1/1	_	85000	20000	0	28000
فارق التقييم على أصول مالية في2015/12/31				2000	
توزيع نتيجة ن-1(1/1)2017					2000
قسائم أرباح أخرى					
قسائم أرباح مدفوع					

رفع رأس المال		10000			
النتيجة الصافية للدورة					
الرصيد في نهاية 2017(ن)		95000	20000	20000	30000

المعيار las07

يتناول هذا المحور معيار المحاسبة الدولي 7، الذي يصف الطريقة التي ينبغي أن يتبعها بيان التدفق النقدي ، وعلى وجه الخصوص، فإنه يحدد المعالجة في قوائم التدفق النقدي لبنود مثل الفوائد وأرباح الأسهم، الضرائب وحيازة الشركات أو التخلص منها.

وبموجب معيار المحاسبة الدولي 7، يتعين على جميع المنشآت إعداد بيان التدفق النقدي كجزء من بياناتها المالية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

معيار المحاسبة الدولي IAS07 قائمة التدفقات النقدية [xxvi]

المحتوى

معيار المحاسبة الدولي رقم 7 بيان التدفقات النقدية (IAS 7) موضح في الفقرات من "1" إلى "61". تتمتع جميع الفقرات بأهمية متساوية ولكنها تحتفظ بتنسيق المعايير الدولية المحاسبية الدولية (IASC) للمعيار عندما تم اعتماده من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB). وينبغي قراءة معيار المحاسبة الدولي 7 في سياق هدفه وأساس الاستنتاجات، ومقدمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية. يوفر معيار المحاسبة الدولي 8 السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء أساسًا لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في غياب توجيهات صريحة.

الهدف

تعتبر المعلومات حول التدفقات النقدية للمنشأة مفيدة في تزويد مستخدمي البيانات المالية بأساس لتقييم قدرة المنشأة على توليد النقد وما في حكمه واحتياجات المنشأة لاستخدام تلك التدفقات النقدية. لذلك تتطلب القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون تقييم قدرة المنشأة على توليد النقد وما في حكمه وتوقيت ومدى التأكد من توليدها.

الهدف من هذا المعيار هو طلب توفير معلومات حول التغيرات التاريخية في النقد وما في حكمه للمنشأة عن طريق قائمة التدفقات النقدية التي تصنف التدفقات النقدية خلال الفترة من أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل.

النطاق

- يجب على المنشأة إعداد قائمة التدفقات النقدية وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، ويجب أن تعرضها كجزء لا يتجزأ من بياناتها المالية لكل فترة يتم عرض البيانات المالية عنها.
- يحل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي رقم 7 المتعلق ببيان التغيرات في المركز المالي، المعتمد في يوليو 1977.
- يهتم مستخدمو البيانات المالية للمنشأة بكيفية قيام المنشأة بتوليد واستخدام النقد وما في حكمه. وهذا هو الحال بغض النظر عن طبيعة أنشطة المنشأة وبغض النظر عما إذا كان من الممكن اعتبار النقد منتجًا للمنشأة، كما قد يكون الحال مع مؤسسة مالية. تحتاج الكيانات إلى النقد لنفس الأسباب بشكل أساسي، مهما اختلفت أنشطتها الرئيسية المدرة للإيرادات. فهم بحاجة إلى النقد لإجراء عملياتهم، وسداد التزاماتهم، وتوفير عوائد لمستثمريهم. وبناء على ذلك، يتطلب هذا المعيار من كافة المنشآت تقديم قائمة التدفقات النقدية.

فوائد معلومات التدفق النقدي

- توفر قائمة التدفقات النقدية، عند استخدامها مع بقية البيانات المالية، معلومات تمكن المستخدمين من تقييم التغيرات في صافي أصول المنشأة وهيكلها المالي (بما في ذلك السيولة والملاءة المالية) وقدرتها على التأثير على مبالغ وتوقيت التدفقات النقدية من أجل التكيف مع الظروف والفرص المتغيرة. تعتبر معلومات التدفق النقدي مفيدة في تقييم قدرة المنشأة على توليد النقد وما في حكمه وتمكن المستخدمين من تطوير نماذج لتقييم ومقارنة القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية للمنشآت المختلفة. كما أنه يعزز إمكانية المقارنة بين تقارير الأداء التشغيلي من قبل كيانات مختلفة لأنه يلغي آثار استخدام معالجات محاسبية مختلفة لنفس المعاملات والأحداث.

- غالبًا ما تُستخدم معلومات التدفق النقدي التاريخية كمؤشر لمبلغ وتوقيت وتأكيد التدفقات النقدية المستقبلية. كما أنه مفيد في التحقق من دقة التقييمات السابقة للتدفقات النقدية المستقبلية وفي فحص العلاقة بين الربحية وصافي التدفق النقدي وتأثير تغير الأسعار.

مصطلحات المعيار

تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها:

- يتكون النقد من النقد في الصندوق والودائع تحت الطلب.
- معادلات النقد هي استثمارات قصيرة الأجل وعالية السيولة وقابلة للتحويل بسهولة إلى مبالغ نقدية معروفة ولا تخضع لمخاطر كبيرة للتغيرات في القيمة.
- التدفقات النقدية هي التدفقات الداخلة والخارجة من النقد وما في حكمه.
- **الأنشطة التشغيلية** هي الأنشطة الرئيسية المدرة للدخل للمنشأة والأنشطة الأخرى التي ليست أنشطة استثمارية أو تمويلية.

كما يمكن تعريفها على أنها: وهي عبارة عن الأنشطة الرئيسة المولدة لإيرادات الشركة التشغيلية؛ حيث يعتبر مقدار التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية مؤشرًا رئيسيًا لمدى توليد أنشطة الكيان لتدفق نقدي كافٍ لسداد القروض ، والحفاظ على القدرة التشغيلية للكيان ، ودفع توزيعات الأرباح ، والقيام باستثمارات جديدة دون اللجوء إلى الموارد الخارجية (مصادر التمويل) وتعتبر المعلومات حول مكونات محددة للتدفقات النقدية التشغيلية التاريخية مفيدة ، بالاقتران مع المعلومات الأخرى ، في التنبؤ بالتدفقات النقدية التشغيلية المستقبلية.

- **الأنشطة الاستثمارية** هي حيازة والتصرف في الأصول طويلة الأجل والاستثمارات الأخرى غير المدرجة في معادلات النقد. كما يمكن تعريفها على أنها: وتتمثل في الأنشطة المتعلقة بالحصول أو التخلص من الموجودات طويلة الأجل بالإضافة إلى الإستثمارات الأخرى التي تعد نقدية معادلة، وترجع أهمية عرض التدفقات لتوضيح إلى أيُ مدى تم تخصيص مصادر لتوليد أرباح وتدفقات نقدية مستقبلية. ويعد العرض المنفصل للتدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية مهمًا لأن التدفقات النقدية تمثل المدى الذي تم فيه الإنفاق على الموارد المخصصة لتوليد الدخل والتدفقات النقدية المستقبلية أين يمكن فقط تصنيف النفقات التي ينتج عنها أصل معترف به في بيان المركز المالي على أنها أنشطة استثمارية.

- **الأنشطة التمويلية:** وهي عبارة عن الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم مكونات الأموال الخاصة والقروض الخاصة بالشركة، وهي تفيد في التنبؤ بالحقوق المتعلقة بالنفقات النقدية المستقبلية من قبل مقدمي الأموال للشركة. وباختصار يمكن تعريفها على أنها: هي الأنشطة التي تؤدي إلى تغييرات في حجم وتكوين حقوق الملكية والقروض المساهمة في المنشأة.

النقد والنقد المعادل

- يتم الاحتفاظ بمعادلات النقد بغرض الوفاء بالالتزامات النقدية قصيرة الأجل وليس للاستثمار أو لأغراض أخرى. لكي يكون الاستثمار مؤهلاً كمعادل نقدي، يجب أن يكون قابلاً للتحويل بسهولة إلى مبلغ نقدي معروف وأن يكون عرضة لمخاطر ضئيلة من التغيرات في القيمة. ولذلك، فإن الاستثمار عادة ما يكون مؤهلا كمعادل نقدي فقط عندما يكون له أجل استحقاق قصير، على سبيل المثال، ثلاثة أشهر أو أقل من تاريخ الاستحواذ. يتم استبعاد الاستثمارات في الأسهم من معادلات النقد ما لم تكن في جوهرها معادلات نقدية، على سبيل المثال في حالة الأسهم الممتازة التي تم الحصول عليها خلال فترة قصيرة من تاريخ استحقاقها وبتاريخ استرداد محدد.

- تعتبر القروض المصرفية بشكل عام بمثابة أنشطة تمويلية. ومع ذلك، في بعض البلدان، تشكل السحب على المكشوف من البنوك والتي يتم سدادها عند الطلب جزءًا لا يتجزأ من إدارة النقد في المنشأة. في هذه الظروف، يتم إدراج السحب على المكشوف من البنوك كأحد مكونات النقد وما في حكمه. ومن خصائص هذه الترتيبات المصرفية أن الرصيد البنكي يتقلب في كثير من الأحيان من كونه موجبًا إلى مكشوف.

- تستبعد التدفقات النقدية الحركات بين العناصر التي تشكل النقد أو ما يعادله لأن هذه المكونات جزء من إدارة النقد للمنشأة وليست جزءًا من أنشطتها التشغيلية والاستثمارية والتمويلية. تتضمن إدارة النقد استثمار الفائض النقدي في معادلات النقد.

عرض قائمة التدفقات النقدية

- يجب أن تتضمن قائمة التدفقات النقدية التدفقات النقدية خلال الفترة مصنفة حسب الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

- تعرض المنشأة تدفقاتها النقدية من أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل بالطريقة الأكثر ملاءمة لأعمالها. يوفر التصنيف حسب النشاط معلومات تسمح للمستخدمين بتقييم تأثير تلك الأنشطة على المركز المالي للمنشأة ومبلغ النقد وما في حكمه. ويمكن أيضًا استخدام هذه المعلومات لتقييم العلاقات بين تلك الأنشطة.

- قد تتضمن المعاملة الواحدة تدفقات نقدية مصنفة بشكل مختلف. على سبيل المثال، عندما يتضمن السداد النقدي لقرض كلاً من الفائدة ورأس المال، يمكن تصنيف عنصر الفائدة كنشاط تشغيلي ويتم تصنيف عنصر رأس المال كنشاط تمويلي.

تاريخ النفاذ

يصبح هذا المعيار ساري المفعول بالنسبة للبيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 1994.

- قام معيار المحاسبة الدولي رقم 27 (بصيغته المعدلة في 2008) بتعديل الفقرات من "39 إلى 42" وإضافة الفقرات "42أ" و"42ب". يجب على المنشأة تطبيق هذه التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 يوليو 2009. إذا قامت المنشأة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 27 (المعدل 2008) لفترة سابقة، يجب تطبيق التعديلات على تلك الفترة السابقة. وتطبق التعديلات بأثر رجعي.

- تم تعديل الفقرة 14 من خلال التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في مايو 2008. ويجب على المنشأة تطبيق هذا التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2009؛ ويسمح بالتطبيق المبكر؛ إذا قامت المنشأة بتطبيق التعديل لفترة سابقة، فيجب عليها الإفصاح عن هذه الحقيقة وتطبيق الفقرة "68أ" من معيار المحاسبة الدولي رقم 16.

- تم تعديل الفقرة 16 من خلال التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في أبريل 2009. ويجب على المنشأة تطبيق هذا التعديل للفترات السنوية التي تبدأ

في أو بعد 1 يناير 2010. ويسمح بالتطبيق المبكر. إذا قامت المنشأة بتطبيق التعديل لفترة سابقة، فيجب عليها الإفصاح عن هذه الحقيقة.

- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 10 والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 11 الترتيبات المشتركة، الصادران في مايو 2011، عدلا الفقرات 37 و38 و42ب وحذفا الفقرة 50(ب). يجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 10 والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 11.

- الكيانات الاستثمارية (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 10 والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 12 ومعيار المحاسبة الدولي رقم 27) الصادرة في أكتوبر 2012، تم تعديل الفقرات 42أ و42ب وإضافة الفقرة 40أ. يجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2014. ويسمح بالتطبيق المبكر للكيانات الاستثمارية. وإذا قامت المنشأة بتطبيق تلك التعديلات في وقت سابق، فيجب عليها أيضًا تطبيق جميع التعديلات المدرجة في الكيانات الاستثمارية في نفس الوقت.

- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 عقود الإيجار، الصادر في يناير 2016، المعدل للفقرتين 17 و44. يجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16.

- مبادرة الإفصاح (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي 7)، الصادرة في يناير 2016، أضافت الفقرات 44أ–44هـ. يجب على المنشأة تطبيق هذه التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2017. ويسمح بالتطبيق المبكر؛ عندما تطبق المنشأة تلك التعديلات لأول مرة، لا يطلب منها تقديم معلومات مقارنة للفترات السابقة.

- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17 عقود التأمين، الصادر في مايو 2017، المعدل للفقرة 14. يجب على المنشأة تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17.

ملاحظة: في سبتمبر 2007، قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتعديل عنوان معيار المحاسبة الدولي 7 من بيانات التدفق النقدي إلى بيان التدفقات النقدية نتيجة لتنقيح معيار المحاسبة الدولي 1 عرض البيانات المالية في عام 2007

طريقتا عرض قائمة التدفقات النقدية

يمكن عرض قائمة التدفقات النقدية وفقا لما يلي:

التدفقات النقدية المتأتية من الانشطة التشغيلية

- تحصيلات مستلمة من الزبائن؛
- مبالغ مدفوعة للموردين والعاملين؛
- الفوائد المدفوعة؛
- الضرائب المدفوعة على النتائج؛
- التدفقات النقدية الصافية المتأتية من الأنشطة العملياتية؛

التدفقات النقدية المتأتية من أنشطة الاستثمار

- شراء الفرع X صافي النقدية المكتسبة؛
- شراء أصول ثابتة؛
- الايرادات الناتجة عن بيع العتاد؛
- الفوائد المحصلة؛
- الأرباح المستلمة عن حصص المساهمة؛

التدفقات النقدية الصافية المستخدمة في أنشطة الاستثمار

التدفقات النقدية المتأتية من أنشطة التمويل

- إيرادات إصدار أسهم؛
- إيرادات الاقتراض طويل الأجل؛
- تسديد الديون الناتجة عن عقود الإيجار التمويلي؛
- الأرباح المدفوعة عن الأسهم؛

التدفقات النقدية الصافية المستخدمة في أنشطة التمويل

- الزيادة الصافية في النقدية وما يعادل النقدية ؛
- النقدية وما يعادلها في بداية الدورة؛
- النقدية وما يعادلها عند إقفال الدورة؛

قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة غير المباشرة

التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة العملياتية

- **الأرباح الصافية قبل الضريبة وتكون التعديلات وفقا لما يلي:**

- الإهتلاكات؛
- إيرادات التوظيف؛
- المصاريف المالية؛
- أرباح التشغيل (العملياتية) قبل التغيرات في الاحتياجات من رأس المال العامل ؛
- الزيادة في الحقوق على الزبائن والمدينين الاخرين؛
- الانخفاض في قيمة المخزون؛
- الانخفاض في قيمة الموردون؛
- الفوائد المدفوعة؛
- الضرائب المدفوعة عن النتائج؛
- التدفقات النقدية الصافية المتأتية من الأنشطة العملياتية

التدفقات النقدية المتأتية من أنشطة الاستثمار:

- شراء الفرع X ،بعد خصم النقدية المكتسبة؛
- شراء الأصول الثابتة؛
- التحصيلات الناتجة عن التنازل عن المعدات؛

الفوائد المحصلة؛

- الأرباح المستلمة عن حصص المساهمة ؛
- التدفقات النقدية الصافية المستخدمة في أنشطة الاستثمار؛

التدفقات النقدية المتأتية من أنشطة التمويل

- إيرادات إصدار أسهم؛
- تحصيلات ناتجة عن الإقتراض طويل الأجل؛
- تسديد الديون الناتجة عن عقود الإيجار التمويلي؛
- الأرباح المدفوعة عن الأسهم؛

التدفقات النقدية الصافية المستخدمة في أنشطة التمويل

- الزيادة الصافية في النقدية وما يعادل النقدية ؛

- النقدية وما يعادلها في بداية الدورة؛
- النقدية وما يعادلها عند إقفال الدورة.

فائدة قائمة التدفق النقدي

تسمح قائمة التدفق النقدي بما يلي:[xxvii]

• تسهيل مقارنة البيانات المالية للشركة مع تلك الخاصة بالشركات الأخرى في نفس قطاع النشاط،

• تقييم وإبلاغ قدرة الشركة على توليد التدفق النقدي التشغيلي وعواقب قراراتها الاستثمارية والتمويلية.

• تحليل بأثر رجعي للعمليات المنفذة وتحليل توقعات التدفقات المستقبلية.

وبالتالي فإن الفرق بين التدفق النقدي الافتتاحي والتدفق النقدي الختامي، أي التغير في التدفق النقدي، يتم تبريره وتفصيله بواسطة بيان التدفق النقدي.

هناك فرق مهم بين:

• جدول التمويل المعروف باسم "جدول الاستخدامات والموارد"،

• جدول التدفق النقدي.

يتناول بيان التدفق النقدي المخاوف الحالية للشركات التي تبحث في كيفية تحسين التدفقات النقدية المختلفة أو الحفاظ عليها أو خفض مستوى التدفق النقدي. إنها أداة مثيرة للاهتمام لتحليل أصل تغيرات التدفق النقدي.

ومن المثير للاهتمام للمساهمين الذين يمكنهم بالتالي تحليل السياسات المالية للشركات: الاستثمار والتمويل وتوزيع الأرباح والقدرة على تعويض رأس المال.

ويمكن للدائنين، من جانبهم، اكتشاف المخاطر المحتملة للتخلف عن السداد وتقييم ملاءة الشركة، بسبب المدفوعات اللاحقة الناتجة عن القروض الجديدة.

أسئلة الفصل

تناول باختصار التدفقات الناتجة عن الأنشطة الاستثمارية؟

تتوافق مع عمليات الاستحواذ والتصرف في الأصول طويلة الأجل بالإضافة إلى غيرها من الاستثمارات في الأصول المالية غير المدرجة في معادلات النقد. وتتمثل في:

• إجمالي حركات الدخول والخروج الرئيسية (الاستحواذ أو البيع).

الأصول الثابتة بما في ذلك الضرائب).

• المقبوضات أو المدفوعات المرتبطة بعمليات الاستحواذ.

تناول باختصارالتدفقات الناتجة عن أنشطة التمويل؟

أنشطة التمويل هي تلك التي تغير في حجم وهيكل رأس المال الحقيقي ورأس المال المقترض:

• التغيرات في حقوق الملكية (الاكتتاب في الأسهم نقدا).

• الاشتراكات/سداد القروض (لجزء من رأس المال فقط).

ما هي أهداف جدول التدفق النقدي؟

- الغرض من قائمة التدفق النقدي هو تزويد المستخدمين بالبيانات المالية
- أساس لتقييم قدرة المنشأة على توليد النقد وما في حكمه
- توفير معلومات عن استخدام هذه التدفقات النقدية.
- إظهار التباين في التدفق النقدي بين بداية ونهاية السنة المالية
- يشكل وسيلة للتحقق من اتساق الحسابات.

كيف يتم إعداد قائمة التدفق النقدي؟

من أجل إنشاء قائمة التدفق النقدي للشركة، يفضل استخدام طريقتين: الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة.

الطريقة المباشرة

تعتمد هذه الطريقة الأولى على معلومات المعاملات التي كان لها تأثير على التدفق النقدي خلال الفترة التي تم تحليلها. باستخدام هذه الطريقة، من الضروري دمج جميع المقبوضات من أنشطة التشغيل وطرح جميع المصروفات من أنشطة التشغيل.

الطريقة غير المباشرة

أما الطريقة الثانية، والتي يطلق عليها عادة الطريقة غير المباشرة، فهي تعتمد على طريقة الاستحقاق؛ فمن حيث المبدأ، يقوم محاسب الشركة بتسجيل الإيرادات والنفقات غير المتزامنة مع التحويلات النقدية، وهذا يعني أن إدخالات وتسويات المحاسبة على أساس الاستحقاق (وبالتالي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية) تختلف عن صافي الدخل.

وعلى أساس الطريقة غير المباشرة يبدأ المحاسب من صافي النتيجة التي تم الحصول عليها من قائمة الدخل، ويقوم بإجراء التعديلات لإلغاء أثر قيود التعديل التي تمت خلال الفترة. ومن الضروري بعد ذلك تحويل صافي الدخل إلى تدفق نقدي فعلي من خلال تحديد جميع

النفقات غير النقدية في الفترة التي يتم تحليلها (مثل الاستهلاك أو تخفيض قيمة الأصل أو الاستهلاك أو تأجيل المدفوعات على عدة فترات محاسبية).

ما الفرق بين جدول التدفق النقدي وجدول التدفق التنبؤي؟

- **جدول التدفق النقدي** يمكن إعداد هذا الجدول من قبل أحد الأعضاء الداخليين في الشركة ويجب أن يتضمن جميع الحركات المالية للفترة التي تم تحليلها. ولذلك فإن بناء مثل هذا الجدول يتطلب دقة متناهية حتى لا ننسى أي عنصر.
- **جدول التدفق التنبؤي** يعد إنشاء جدول التدفق التنبؤي أمرًا ذا صلة إذا كانت المؤسسة تريد (إعادة) تقييم استراتيجية عملها أو إذا كانت تفكر في (إعادة) تحديد خطة عملها. حيث يتم تنفيذ جدول التدفق المتوقع بشكل عام سنويًا على مدى فترة تتماشى مع خطة التنمية ومدة العوائد على الاستثمارات الهيكلية.

يتم تحليل التدفق النقدي إلى ثلاثة أنواع رئيسية أذكرها مع الشرح المفصل؟.[xxviii]

- **تدفق نقدي ناتج عن النشاطات**: يوضح هذا القسم صافي الدخل الذي يأتي من الأنشطة التجارية الرئيسية للشركة، وينتج التدفق النقدي الإيجابي من بيع السلع أو الخدمات، في حين أن النفقات مثل الإيجار ورواتب الموظفين والمخزون وضرائب الدخل تؤدي إلى تدفق نقدي سلبي. بشكل عام، ترغب الشركات في إظهار نتيجة إيجابية في هذا الجزء من التحليل.
- **تدفق نقدي ناتج عن الاستثمارات**. يشير هذا القسم إلى المكاسب أو الخسائر المسجلة بعد الاستثمارات وكذلك المبالغ المستثمرة في الأعمال، أي الأصول الملموسة، قد تشير هذه النفقات الرأسمالية إلى وجود عجز في هذا الجزء من التحليل دون أن تكون بالضرورة علامة سيئة، لذلك من الأفضل إظهار أن إيرادات الشركة تأتي من عملياتها وأنها تنفق نفقات لدفع النمو. كما يمكن للشركة إظهار تدفق نقدي إيجابي في هذا القسم من خلال بيع استثماراتها، الأمر الذي قد يثير أجراس الإنذار بين المستثمرين.
- **تدفق نقدي ناتج عن التمويل**. يعكس القسم الأخير من بيان التدفق النقدي المبالغ المكتسبة أو المفقودة في حقوق الملكية أو الديون، وسوف تشير إلى ما إذا كانت الشركة تستخدم ائتمانها بشكل مسؤول. ومع ذلك، فإن إظهار التدفق النقدي السلبي في هذا القسم ليس سيئًا بالضرورة. فقد يعني هذا أن الشركة تسدد ديونها أو تدفع أرباحًا لمساهميها. ومن ناحية أخرى، فإن التدفق النقدي الإيجابي الناتج عن ديونها قد يعني أن الشركة قد تحملت الكثير من الديون، كما يمكن رؤية في هذا القسم ما إذا كانت الشركة قد أصدرت أسهمًا؛ فإذا تم إصدارها أكثر من اللازم، يمكن أن تنخفض أسعار الأسهم، وهو خبر سيء بالنسبة للمستثمرين.

ما هي الخطوات الواجب إتباعها لإجراء تحليل التدفق النقدي؟[xxix]

لتحليل التدفقات النقدية بنجاح، من الضروري استيعاب النتيجة المتوقعة، ولذلك فمن الضروري وضع جدول التدفق. **أولاً**، يجب ربط الملف متبوعاً بالمرجع الخاص بكل مبيعات الشركة. **بعد ذلك**، تحديد مجموعة التدفقات المتاحة بشكل أكثر دقة.

وأخيرا، من الضروري إجراء تحليل الميزانية العمومية للتدفقات النقدية. هذا الأخير مهم جدًا، لأنه يسمح بمعرفة حالة الصحة المالية بفضل ورقة المراقبة الخاصة بالشركة. لذلك، إذا كانت الشركة لديها تدفق مرتفع، فهي واعدة وهذا ما يبحث عنه المستثمرون في جميع الأوقات، ومن الضروري أيضًا إجراء تحليلات مقارنة لمعرفة ما إذا كان التدفق النقدي ينمو أم أنه يظل مستقرًا كل ربع سنة.

ما هي فوائد تحليل التدفق النقدي المخصوم لفعالية عائد الاستثمار؟[xxx]

- **التقييم الدقيق**: إحدى الفوائد الرئيسية لاستخدام تحليل التدفق النقدي المخصوم (DCF) لحساب عائد الاستثمار (ROI) هو أنه يوفر تقييمًا أكثر دقة للاستثمار. يأخذ DCF في الاعتبار القيمة الزمنية للنقود، مما يعني أنه يأخذ في الاعتبار التدفقات النقدية المستقبلية المحتملة ويقللها إلى قيمتها الحالية، ومن خلال دمج توقيت وحجم التدفقات النقدية، يوفر تحليل التدفقات النقدية المخصومة صورة أكثر واقعية لربحية الاستثمار.

- **مرونة الافتراضات**: يتيح تحليل التدفقات النقدية المخصومة بعض المرونة في الافتراضات، مما يجعله أداة متعددة الاستخدامات لتقييم سيناريوهات الاستثمار المختلفة، حيث يمكن بسهولة تعديل المتغيرات مثل توقعات التدفق النقدي، ومعدلات الخصم، ومعدلات النمو، لتعكس ظروف السوق المختلفة أو التغييرات المحتملة في أداء الاستثمار بمرور الوقت.

- **منظور طويل الأجل**: يشجع تحليل التدفقات النقدية المخصومة على منظور طويل الأجل عند تقييم الاستثمارات، من خلال النظر في التدفقات النقدية المستقبلية على مدى عمر الاستثمار، حيث يساعد تحليل التدفقات النقدية المخصومة المستثمرين على تقييم ربحيتها على المدى الطويل، وهذا مفيد بشكل خاص للاستثمارات ذات فترات الاسترداد الممتدة أو تلك التي تولد تدفقات نقدية على مدى سنوات عديدة.

- **تحليل الحساسية**: يتيح تحليل التدفقات النقدية المخصومة في تحليل الحساسية، مما يساعد على تحديد تأثير التغيرات في المتغيرات الرئيسية على عائد الاستثمار للاستثمار، ومن خلال تعديل المتغيرات مثل معدلات الخصم أو معدلات النمو، يمكن للمستثمرين تقييم مدى حساسية حسابات عائد الاستثمار لهذه التغييرات، وهذا يسمح بفهم أكثر اكتمالا للمخاطر والمكافآت المحتملة للاستثمار.

- **مقارنة فرص الاستثمار**: يوفر تحليل التدفقات النقدية المخصومة إطارًا ثابتًا لمقارنة فرص الاستثمار المختلفة، من خلال حساب عائد الاستثمار لاستثمارات متعددة باستخدام نفس المنهجية، حيث يمكن للمستثمرين تقييم ومقارنة الربحية المحتملة لكل خيار بشكل موضوعي.

تمرين

- في N/01/01، إستفادت الشركة X من قرض بسعر فائدة متغير يبلغ حوالي100,00 وحدة نقدية من أحد البنوك المحلية، القرض قابل للسداد في النهاية خلال 5 سنوات.
- للتحوط ضد ارتفاع أسعار الفائدة، قامت الشركة بشراء مقايضة أسعار الفائدة مقابل قسط قدره 2000 وحدة نقدية.
- سعر الفائدة الثابت المتفاوض عليه: 8%
- سعر الفائدة في تاريخ العقد: 8%
- سعر الفائدة عند تاريخ الإغلاق: 9%
- القيمة العادلة للمقايضة في تاريخ الإغلاق هي 5,000 وحدة نقدية.

المطلوب :

قم بإجراء الإدخالات اللازمة لتتلاقى مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية اعتبارا من 12/31/ن.

الحل

النتائج التي تم تحقيقها على تحوطات التدفق النقدي هي التي يتم الاعتراف بها في حقوق الملكية وليس في قائمة حسابات النتائج باستثناء الجزء غير الفعال.

قائمة التدفق النقدي

البيان	تدفق خارج (D)	تدفق داخل (C)
مشتق فعال	5000	
النتيجة: (0.7*2000)		1400
الإنحراف (5000-2000-1000)*0.7		1400
منتجات سيتم إستلامها		1000
ضرائب مؤجلة (خصوم)		1200

جدول حسابات النتائج

البيان	تدفق خارج (D)	تدفق داخل (C)
النتيجة	1600	
ضرائب إضافية	400	
رسوم شراء الخيار		2000

ملحق المفاهيم والمصطلحات

- القيمة العادلة (**IFRS 13**)
- المحاسبة على أساس الإستحقاق

تعريف القيمة العادلة على أنها السعر الذي يكون الطرف المقابل المستقل على استعداد لدفعه، في ظل ظروف تنافسية عادية، للحصول على أصل مالي أو قد يطلب منه تحمل التزام مالي. وخلافا للرأي السائد، فإن القيمة العادلة لا تعادل سعر السوق. بالنسبة لتقييم الأدوات المالية، يتم استخدام سعر السوق فقط في ظل وجود سوق نشط؛ في الإطار المحاسبي الدولي، تعتبر الأداة المالية مدرجة في سوق نشط إذا كانت الأسعار متاحة بسهولة وبانتظام من بورصة أو وسيط أو تاجر أو قطاع نشاط أو خدمة تقييم الأسعار أو وكالة تنظيمية وذلك وتمثل هذه الأسعار معاملات حقيقية تحدث بانتظام في السوق في ظل ظروف

ولكن هناك حالات لا يمكن فيها استخدام سعر السوق. في الواقع، تميز الجهة التنظيمية بين نوعين من القيمة العادلة: القيمة السوقية والقيمة النموذجية. الأول ينشأ من ملاحظة وجود سوق نشطة وسائلة للمعاملات التي تنطوي على أداة مماثلة لتلك التي تحتفظ بها الشركة. و عندما لا تتوفر مثل هذه الملاحظات، يتم استخدام قيمة النموذج باستخدام الأساليب الهرمية:

- الأسعار متوفرة، لكن السوق ليس نشطا وسيولا؛ هنا نستخدم هذه الأسعار مع الأخذ بعين الاعتبار عدم سيولة السوق؛
- الأسعار متاحة، ولكن لأداة مماثلة؛ نستخدم هذه الأسعار من خلال تصحيحها لمراعاة الاختلافات بين الأدوات؛
- لا يوجد سعر متاح، نقوم بعد ذلك بإجراء تقييم حسب النموذج، معتمدين بشكل خاص على تحديث التدفقات المستقبلية أو نماذج تقييم الخيارات.

ولذلك فإن قياس القيمة العادلة هو أسلوب صعب نسبيا في التنفيذ، خاصة وأن معظم الأدوات المالية ليست مدرجة بشكل نشط. ولعل حالة المشتقات المالية هي أفضل مثال على ذلك: إذا كانت بعض الخيارات خاضعة للتسعير، فإن الثنائية والتعاملات خارج البورصة تظل هي القاعدة العامة أثناء المفاوضات. ففي غياب القيمة السوقية، سيتعين على المصدر إجراء النمذجة. لأن القيمة التي تم الحصول عليها ليست سعرًا ولكنها تقييم لما يمكن أن يكون عليه هذا السعر. ولذلك، سيكون هناك عدد من التقييمات بقدر عدد المقيمين، ويمكن تقييم نفس الأداة المالية بطرق مختلفة من قبل عدة كيانات.

وهذا الجانب المشروط والذاتي هو الذي يترك الشك حول شفافية القيمة العادلة، ويعتمد الإجراء المتخذ على حكم المقيم، الذي يمكن أن يكون حياده محل شك مشروع.

يمكن أن يميل الكيان إلى الاحتفاظ بالتقديرات والنماذج التي ستكون في صالحه. لإن الإغراء الخطير موجود دائمًا للانتقال من المساءلة التقليدية إلى عملية الاتصالات المالية، وفي بعض الحالات، يستحق استخدام القيمة العادلة المخاطرة حتى بالتحفظات المسجلة عن بعض العمليات الرئيسية. ومن ثم فإن تطبيق القيمة العادلة على ميزانيات البنوك يتيح لها تسجيل أرباح في بيانات دخلها تعادل انخفاض القيمة السوقية لبعض ديونها.

إن البنك الذي كان ليصدر ديناً بقيمة 100 و.ن بفائدة 6% ولم يعد تصنيفه عند 80 و.ن من الممكن أن يسجل ربحاً غير خاضع للضريبة قدره 20 في بيان دخله. [xxxi]

تحديد القيمة العادلة[xxxii]

لتحديد القيمة العادلة، يجب على الشركة تحديد ما يلي:

- الأصل أو الالتزام المحدد الذي يتم تقييمه (وفقًا لوحدته الحسابية)؛
- بالنسبة للأصل غير المالي، فإن ذلك يتضمن مراعاة الاستخدام الأمثل للأصل من حيث المنافع الاقتصادية؛
- السوق الرئيسي (أو الأكثر فائدة) للأصل أو الالتزام؛
- أسلوب التقييم المناسب لتقييم القيمة العادلة باستخدام المدخلات التي قد يستخدمها أحد المشاركين في السوق لتسعير الأصل أو الالتزام.

تقنيات التقييم

عندما لا تكون المعاملات قابلة للملاحظة بشكل مباشر، يصف المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 ثلاث تقنيات للتقييم:

- **نهج السوق**: تعتمد الشركة على الأسعار والمعلومات الأخرى ذات الصلة الناتجة عن معاملات السوق في أصول أو التزامات قابلة للمقارنة أو مجموعة من الأصول والالتزامات؛
- **النهج القائم على النتائج**: تقوم الشركة بتحويل المبالغ المستقبلية (التدفقات النقدية والإيرادات والمصروفات، وما إلى ذلك) إلى مبلغ مخصوم واحد (التدفقات النقدية المستقبلية)؛
- **نهج التكلفة**.

التسلسل الهرمي للقيم العادلة

يقدم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 تسلسلاً هرميًا للقيم العادلة. ويصنف البيانات المدخلة لأساليب التقييم المستخدمة لتحديد القيمة العادلة وفقا لثلاثة مستويات:

- **المستوى 1 (الأعلى):** أن تكون البيانات قابلة للملاحظة بشكل كامل، على سبيل المثال، مع الأسعار المعلنة (غير المعدلة) في الأسواق النشطة للأصول أو الالتزامات المتماثلة؛
- **المستوى 2**: يتعلق هذا بالبيانات المدخلة المتعلقة بالأصل أو الالتزام، بخلاف الأسعار التي يمكن ملاحظتها (بشكل مباشر أو غير مباشر)؛
- **المستوى 3**: يحتوي على بيانات مدخلة غير قابلة للملاحظة تخص الشركة، مما ينقلها إلى أدنى نقطة في التسلسل الهرمي.

يقدم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 تعريفا واحدا للقيمة العادلة ، ويجمع كافة المعلومات المتعلقة بالقيمة العادلة والتي يجب توفيرها في ملحق الحسابات. ومن الناحية العملية، فإن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 13 يجمع كل التعريفات وأدلة التطبيق المتعلقة بقياس القيمة العادلة في معيار واحد ، والتي كانت حتى الآن متناثرة في معايير مختلفة.

لا يغير المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 نطاق القيمة العادلة في إطار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولذلك فإنه لا يتعامل مع "متى" للتقييم بالقيمة العادلة، ولكن فقط "كيفية" تقييمها بالقيمة العادلة.

ما هي الشركات المعنية بـ أحكام المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 13؟

جميع الشركات التي تنشر حساباتها بموجب إطار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية معنية بالمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 13. ولتوضيح هذه النقطة، يكفي أن نذكر ذلك، في سياق تجميع الشركات، حيث يتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 3 قياس الأصول والالتزامات بالقيمة العادلة للشركة المستحوذ عليها أين يمكن التأكيد على ما يلي:

- قد تضطر أي شركة تنشر حسابات بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى القيام بذلك (تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13)، مهما كان قطاع نشاطها؛
- قد يلزم تقييم أي أصل أو التزام وفقًا لـ أحكام المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13، ولو مرة واحدة فقط.

بخلاف المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 3، تستخدم العديد من معايير التقارير المالية الدولية القيمة العادلة، ونجد ذلك واضحا في المعيار نفسه، وبدون الادعاء بأنه شامل، سنستشهد على وجه الخصوص بمعيار المحاسبة الدولي 2 المخزون، معيار المحاسبة الدولي 16 الممتلكات والمنشآت والمعدات، معيار المحاسبة الدولي 36 انخفاض قيمة الأصول، معيار المحاسبة الدولي 39 الأدوات المالية: الاعتراف والتقييم، معيار المحاسبة الدولي 40 المباني الاستثمار، معيار المحاسبة الدولي 41 الزراعة، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 5 الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 الأدوات المالية.

هل يمكن أن نتحدث عن القيمة العادلة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؟ دون تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13؟

يجب الإجابة على هذا السؤال بالإيجاب، في الواقع يتم استبعاد تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 في بعض الحالات. ولذلك لا تنطبق أحكام المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13على :

-المعاملات التي يعتمد دفعها على الأسهم التي تدخل ضمن نطاق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 2 الدفع على أساس الأسهم؛

- معاملات الإيجار التي تقع ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي 17 عقود الإيجار تأجير.

علاوة على ذلك، يجب توفير المعلومات المطلوبة في الملحق، على النحو المنصوص عليه بموجب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13، حيث لا تنطبق على الأصول التالية:

- أصول الخطة المقاسة بالقيمة العادلة وفقًا لمعيار المحاسبة الدولي 19 منافع الموظفين؛

- الاستثمارات المعترف بها بموجب خطط التقاعد وتقييمها بالقيمة العادلة وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 26 المحاسبة والتقارير المالية لخطط المعاشات التقاعدية.
- الأصول التي تكون قيمتها القابلة للاسترداد هي القيمة العادلة ناقصا تكاليف إخراجها وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 36 انخفاض قيمة الأصول.

أخيرًا، من المهم التأكيد على أن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 لا ينطبق إلا عندما:

- يتطلب المعيار التقييم "بالقيمة العادلة". ولذلك، لا ينبغي أن يكون المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 13 كذلك
- يتم تطبيقه في سياق تحديد "صافي القيمة القابلة للتحقق" وفقًا لمعيار المحاسبة الدولي 2 المخزون، أو "القيمة المستخدمة" بالمعنى المقصود في معيار المحاسبة الدولي 36 انخفاض قيمة الأصول.

للتذكير، تعريف القيمة العادلة قبل نشر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 هو التالي:

"المبلغ الذي يمكن به تبادل أصل أو إطفاء التزام بين الأطراف المطلعة والموافقة على الصفقة المبرمة بموجب الشروط المنافسة العادية. »

التعريف الجديد للقيمة العادلة المقترح بموجب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 هو كما يلي: "السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل أو دفعه لتحويل التزام في معاملة عادية بين المشاركين في السوق في تاريخ التقييم. »

ومن خلال مقارنة هذين التعريفين، نستنتج أن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 أعطى في تعريفه للقيمة العادلة ميزتان هما:

- **أولوية السوق**: يجب تحديد القيمة العادلة من نقطة وجهة نظر "المشارك في السوق" ؛
- **سعر الخروج**: القيمة العادلة هي سعر بيع أصل أو نقل المسؤولية.

كيف يمكن تطبيق المعيار في حالة عدم وجود سوق؟

يتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 13 التصرف كما لو كان السوق موجودًا بقدر ما هو مربك، فإن الإجابة التي يقدمها المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 على هذا السؤال لا أساس لها من الصحة. في الواقع، أبعد من الصعوبات العملية والذي يستلزمه هذا النهج، فإن روح المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 يجب أن تظل في المقام الأول ضمن نطاق التقييم من وجهة نظر المشارك في السوق، وليس من وجهة نظر الكيان ولذلك فإن هذا النهج ينطوي على ما يلي:

- استبعاد أي اعتبار خاص بالمنشأة التي ينتمي إليها أحد أصحاب المصلحة، فالسوق لا يأخذ في الاعتبار عند تحديد قيمة العنصر؛

- إدخال كافة المعلومات التي قد يقوم المشارك في السوق بدمجها في نهج التقييم الخاص به، حتى لو لم تكن هذه المعلومات ذات صلة من وجهة نظر المنشأة.

التعديلات المطلوبة على المعيار؟

اختتم مجلس معايير المحاسبة الدولية مراجعته للنتائج الناشئة عن مراجعة تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13، قياس القيمة العادلة، في مارس 2018. وفي ديسمبر 2018، نشر تقريرًا عن المشروع خلص إلى أن المعيار ينتج عنه التأثيرات المتوقعة التالية:

- المعلومات المطلوبة بموجب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13، وأن قياس القيمة العادلة مفيد لمستخدمي البيانات المالية؛
- تمثل بعض جوانب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 تحديات في التنفيذ، وفي المقام الأول تلك التي تتطلب إتخاذ قرارات وفقا لأحكام معينة؛ ولكن يبدو أنه يجري تطوير الممارسات لمواجهة هذه التحديات؛
- لم ينتج عن تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 أي تكاليف غير متوقعة.

وخلص مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى أن المشروع قد اكتمل وأنه ليس لديه أي إجراء آخر لاتخاذه بشأن هذا المشروع.

تطورات أخرى[xxxiii]

ديسمبر 2018

في 14 ديسمبر 2018، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية تقريرًا موجزًا عن مراجعته لتطبيق معيار قياس القيمة العادلة، حيث قرر أن المعيار ينتج التأثيرات المتوقعة.

سبتمبر 2018

في 20 سبتمبر 2018، قام فريق عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحديث المسودة، للإشارة فأن مجلس معايير المحاسبة الدولية نشر تقرير التعليقات في ديسمبر 2018.

يوليو 2018

في 18 يوليو 2018، قام فريق عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحديث المسودة حيث قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بنشر مراجعة للتعليقات في الربع الرابع من عام 2018.

مارس 2018

في 23 مارس 2018، قام فريق عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحديث المسودة حيث قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بنشر مراجعة للتعليقات في النصف الثاني من عام 2018.

يناير 2018

في 26 يناير 2018، قام موظفو مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحديث المسودة حيث قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بمناقشة التعليقات على طلب المعلومات؛ التاريخ الذي سيتم تحديده.

ديسمبر 2017

في 18 ديسمبر 2017، قام موظفو مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحديث خطة العمل حيث قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بمناقشة التعليقات على طلب المعلومات في يناير 2018.

سبتمبر 2017

في 22 سبتمبر 2017، قام موظفو مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحديث خطة العمل حيث قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بمناقشة التعليقات على طلب المعلومات في ديسمبر 2017.

يونيو 2017

في يونيو 2017، قام موظفو مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحديث خطة العمل حيث قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بمناقشة التعليقات على طلب المعلومات في الربع الرابع من عام 2017.

مايو 2017

في 25 مايو 2017، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية طلبًا للحصول على معلومات للحصول على تعليقات أصحاب المصلحة حول ما إذا كان المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13، قياس القيمة العادلة، يوفر معلومات مفيدة لمستخدمي البيانات المالية؛ و ما إذا كانت بعض جوانب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13 التي يصعب تطبيقها يمكن أن تعيق التنفيذ الموحد؛ وإذا نشأت تكاليف غير متوقعة من تطبيق أحكام المعيار أو من تطبيقه الإلزامي. الموعد النهائي لتلقي التعليقات كان 22 سبتمبر 2017.

في 23 مايو 2017، أعلن مجلس معايير المحاسبة الدولية أنه سيطلق عملية التشاور العامة بشأن مراجعة تنفيذ المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 13، قياس القيمة العادلة، في مايو. ويدعو مجلس معايير المحاسبة الدولية أيضًا إلى تقديم الطلبات لإجراء مراجعة للأدبيات حول تأثير تطبيق المعيار.وكان الموعد النهائي لتقديم الطلب هو 20 يونيو 2017.

مارس 2017

في 23 مارس 2017، قام موظفو مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحديث خطة العمل لهذا المشروع حيث كان هذا المشروع في مرحلة الصياغة وأن مجلس معايير المحاسبة الدولية يخطط لنشر الدعوة للحصول على معلومات في مايو 2017.

ديسمبر 2016

في 15 ديسمبر 2016، قام موظفو مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحديث برنامج العمل لهذا المشروع حيث قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتوقع اتخاذ قرار بشأن اتجاه المشروع بحلول مارس 2017.

أكتوبر 2016

في 20 أكتوبر 2016، قام موظفو مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحديث برنامج العمل لهذا المشروع حيث قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بالتخطيط لاتخاذ قرار بشأن اتجاه المشروع بحلول 31 يناير 2017.

الأساليب المحاسبية: هي المبادئ والقواعد والاتفاقيات والقواعد والممارسات المحددة التي تطبقها المنشأة عند التأسيس وعرض بياناتها المالية.

المحاسبة على أساس الاستحقاق: هي الاتفاقية المحاسبية التي تنص على المحاسبة عن المعاملات والأحداث الأخرى في وقت وقوعها (وليس أثناء تدفق أو تدفق النقد أو مكافئات النقدية). وبالتالي فإن العمليات و الأحداث يتم تسجيلها في دفاتر المحاسبة ويتم حسابها في البيانات المالية للسنوات المالية التي تتعلق بها.

البنود المعترف بها على أساس الاستحقاق هي الأصول، الالتزامات، وصافي الأصول/حقوق الملكية والإيرادات والمصروفات.

الأصول: هي موارد يسيطر عليها الكيان بسبب الأحداث الماضية والتي تتوقع المنشأة الحصول منها على منافع إقتصادية أو خدمات مستقبلية.

الكيان المرتبط: هو الكيان الذي يكون للمالك فيه نفوذاً هاماً، والذي لا يعتبر كياناً خاضعاً للرقابة ولا كياناً مشتركاً .

.**تكاليف الاقتراض**: هي الفوائد والتكاليف الأخرى التي يتكبدها الكيان في سياق اقتراض الأموال.[xxxiv]

تمارين وامتحانات مقترحة

تمارين محلولة ومختارة من إمتحانات لجامعات وطنية وأجنبية

تم الإعتماد في صياغة التمارين والأسئلة على مجموعة من المطبوعات الوطنية والكتب الأجنبية.

النموذج الأول: كلية العلوم الاقتصادية بجامعة البليدة 02 " د. رجراج

الأسئلة

1- يهدف معيار المحاسبة الدولية رقم 01 إلى وصف أسس عرض القوائم المالية المعدة للإستخدام العام وذلك بهدف ضمان قابلية القوائم المالية للمقارنة لنفس المؤسسة عبر الفترات المالية المتتالية والمقارنة بين القوائم المالية مع الشركات الأخرى التي تعمل في نفس المجال ، وحتى تكون هذه القوائم ذات جودة عالية يجب أن تحتوي على معلومات وبيانات ملائمة وذات مصداقية موثوقية .

بناءا على هذه الفكرة ،**يطلب منكم تحديد الأهداف الرئيسية للمعيار الدولي رقم 01؟**

2- حتى تحقق القوائم المالية الأهداف يجب أن تتضمن مجموعة كاملة من القوائم المالية ، ماهي هذه القوائم ؟

3- ماهي الإعتبارات العامة لعرض أو إعداد القوائم المالية ؟(أورد المعيار سبعة إعتبارات)

4- هيكل و محتوى القوائم المالية بشكل عام : (حسب ما جاء في نظام المحاسبة المالية (SCF

5- يتطلب المعيار إفصاحات معينة في صلب القوائم وإفصاحات أخرى في الملاحق ،حيث يجب أن تحتوي كل قائمة مالية من القوائم الرئيسية على المجموعة من المعلومات ، أذكر هذه المعلومات وماهو شكل ومحتوى ؟

6- ما هو النطاق الذي يغطيه المعيارالمحاسبي الدولي رقم 01؟

التمرين الأول:

في 2015/12/31 أظهر ميزان المراجعة بعد الجرد أرصدة حسابات الأعباء والإيرادات كما يلي:

إسم الحساب	مدين	دائن	إسم الحساب	مدين	دائن
مشتريات بضاعة مباعة	80000		أعباء الفوائد	1000	

مواد أولية مستهلكة	100000		مخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسائر	80000	
مشتريات غير مخزنة من المواد واللوازم	4000		مبيعات البضائع		100000
إيجار	2000		مبيعات المنتجات التامة الصنع		200000
المقاولة بالباطن	1000		خدمات أخرى مقدمة		5000
صيانة وتصليحات	3000		التخفيضات والتنزيلات والحسومات الممنوحة		1000
			تغير المخزون من المنتجات		10000
الخدمات المصرفية	5000		الإنتاج المثبت للأصول المادية		20000
أجور المستخدمين	40000		فوائض قيم التنازل عن أصول مثبتة غير مالية		5000
الإشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	12000		المدخولات عن الديون المهتلكة		1000
الرسم على النشاط المهني	6000		الإيرادات الأخرى للتسيير الجاري		2000
خسارة عن ديون قابلة للتحصيل	1000		نواتج مالية أخرى		3000
أعباء أخرى للتسيير الإيجاري	2500		إسترجاع خسائر قيمة الأصول		1000

ملاحظة : معدل الضريبة هو 25%

المطلوب هو إعداد قائمة الميزانية حسب توصيات المعيار رقم 01؟

التمرين الثاني:

فيما يلي معلومات عامة حول التغيرات في حقوق الملكية (تغيرات رؤوس الأموال) وفقا لما يتطلبه المعيار الدولي 01 وذلك للسنة المنتهية 2015

الأرصدة في 2015/1/1 : رأس مال المؤسسة :85000دج ،رأس المال الإضافي (علاوة الإصدار) رفع نقدي مسجل ومحصل في السنة بلغ 20000دج؟،توزيعات أرباح السنة 6000دج

إحتياطات :28000دج . فارق التقييم : رصيد معدوم =0

فارق التقييم في 2015/12/31 2000دج ، توزيع نتيجة 2015/1/1(ن-1) 2000إحتياطي

النتيجة الصافية لدورة 2015 م 4515دج.

رفع رأس المال بمقدار 10000دج عن طريق إصدار أسهم

المطلوب : إعتمادا على المعلومات السابقة قم بإعداد القائمة المالية المناسبة لها؟

1- يتناول المعيار المحاسبي الدولي رقم (07) قائمة التدفقات ،ماهي وبماذا يصفها؟

2- بيان النطاق الذي يغطيه المعيار المحاسبي الدولي رقم07؟

3- حدد الأهداف العامة الأساسية للمعيار المحاسبي الدولي رقم(07)؟

4- شرح للطريقتان المقبولتان في للمعيار المحاسبي الدولي رقم (07)لعرض قائمة التدفقات النقدية ؟

5- حدد كيفية عرض التدفقات النقدية للمؤسسات المالية في المعيار الدولي رقم (07) ؟

6- بيان كيفية عرض التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية؟

7- توضيح المقصود بالنقدية المعادلة ،والشروط الواجب توفرها لإعتبار الحساب (البند) معادل للنقدية؟

8- عرض الإفصاحات التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم(07)؟

التمرين الثالث

الأصول	ن	ن-1		الخصوم	ن	ن-1
الثبيتات الإجمالية	125977	100000		رأس المال والإحتياطات	71389	50000
الإهنلاكات	-32054	-23000		الإحتياطات	7254	7245
التثبيتات المالية	10510	12000		النتيجة الصافية	10246	14500
التثبيتات الصافية	**104433**	**89000**		**مجموع الأموال الخاصة**	**88880**	**71745**
المخزون والإنتاج قيد الإنجاز	657	113		المؤونات	3280	2300
عملاء ومدينين آخرين	12624	12972		الضرائب المؤجلة	1457	220
الخزينة	6605	-2134		القروض	28215	23500
				موردون وديون أخرى	2487	3186
مجموع الأصول	**124319**	**100951**		**مجموع الخصوم**	**124319**	**100951**

وبالمقابل توفرت لنا المعلومات التالية :

- بلغت التحصيلات من الزبائن ومن مدينين آخرين :157624دج.
- مبالغ مدفوعة للموردين وللعاملين ولدائنين آخرين:132347دج.
- الفوائد المدفوعة: 7029دج
- الفوائد المتحصلة على التوظيفات المالية :4563دج

- بلغت أرباح الأسهم (divendendes)وأقساط النتيجة المستلمة على المساهمات 456دج
- التثبيتات المالية التي تم التنازل عنها حلال الدورة بلغت قيمتها 845(علما أن القيمة الإجمالية لهذه التثبيتات هي 490دج أي هناك خسارة قيمة التنازل بمقدار 645دج.
- رفع رأس المال عن طريق مساهمات نقدية بقيمة 12000دج
- بلغت أرباح الأسهم الموجهة للتوزيع خلال الدورة ما قيمة 5111.
- بلغت الضرائب المدفوعة على النتائج 1000دج.
- تحصيلات القروض بلغت 6000دج.
- تسديدات القروض بلغت 1285دج

المطلوب: إعداد جدول التدفقات النقدية للسنة ن بكلتا الطريقتين (المباشرة وغير المباشرة)؟

حل التمرين الثاني: جدول تغير رؤوس الأموال الخاصة:

البيان	ملاحظة	رأس المال المؤسسة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	الاحتياطات
الرصيد في 2015/1/1	_	85000	20000	0	28000
فارق التقييم على أصول مالية في2015/12/31				2000	
توزيع نتيجة ن-1(1/1)2015 قسائم أرباح أخرى قسائم أرباح مدفوع					2000
رفع رأس المال		10000			
النتيجة الصافية للدورة					
الرصيد في نهاية 2015(ن)		95000	20000	20000	30000

الواقع أنه ليس هناك قائمة بمفردها من القوائم المالية تستطيع إعطاء كامل المعلومات التي تلبي احتياجات الأطراف المهتمة بالمؤسسة ، ولكن هذه القوائم مجتمعة يمكن أن توفر قردا كبيرا من المعلومات لمختلف الأطراف ،لأن المعلومات هي أفضل وسيلة لتمكين المستثمرين من اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.فمثلا لإعداد تغيرات رؤوس الأموال الخاصة نعتمد على الميزانية الإفتتاحية والختامية لإستخراج التغيرات وكذلك على قائمة الملاحق مثل:

القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعتماد القوائم المالية كالجدول الخاص بالإهتلاكات,,,وغيرها.

حل التمرين الثالث

الأصول	ن	ن-1	التغير	الخصوم	ن	ن-1	التغير
التثبيتات الإجمالية الإهتلاكات التثبيتات المالية	125977 32054- 10510	100000 23000- 12000	25977 9054- 1490	رأس المال والإحتياطات الإحتياطات النتيجة الصافية	71389 7254 10246	50000 7245 14500	21389 0 4254
التثبيتات الصافية	**104433**	**89000**	**15433**	**مجموع الأموال الخاصة**	**88880**	**71745**	**17135**
المخزون والإنتاج قيد الإنجاز عملاء ومدينين آخرين الخزينة	657 12624 6605	1113 12972 2134-	456 348 8739	المؤونات الضرائب المؤجلة القروض موردون وديون أخرى	3280 1457 28215 2487	2300 220 23500 3186	980 4715 1237 699-
مجموع الأصول	**124319**	**100951**		**مجموع الخصوم**	**124319**	**100951**	**23368**

إعداد جدول التدفقات حسب الطريقة المباشرة:

تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية	
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن ومدينين آخرين	157624
المبالغ المدفوعة للموردين والعاملين الدائنين	132347-
الضرائب على النتائج المدفوعة	1000-
الفوائد المدفوعة	7029-
تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)	**17248**
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الإستثمار	
المسحوبات عن إقتناءتثبيتات مالية	25977-
التحصيلات عن عمليات بيع تثبتات مالية	845
أرباح أسهم (dividendes)وأقساط النتيجة المستلمة	456
الفوائد التي تم تحصيلها من التوظيفات المالية	4563

تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الإستثمار (ب)	**20113-**
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل	
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم	12000
التخصيلات المتأتية من القروض	6000
تسديدات القروض	1285-
الحصص والتوزيعات التي ت م القيام بها	5111-
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل(ج)	**11604**
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)	**8739**
أموال الخزينة ومعادلاتها هند إفتتاح السنة المالية	2134
أموال الخزينة ومعادلاتها هند إقفال السنة المالية	6605
تغير أموال الخزينة خلال الفترة	8739

1-الطريقة غير المباشرة

تدفقات الخزينة المتأتية من النشطة العملياتية	
صافي نتيجة السنة المالية قبل الضريبة	10246
تصحيحات من أجل –الإهتلاكات	10034
مداخيل التوظيفات المالية	5019
(-)تغير الزبائن والديون الدائنة الأخرى	348
(-)تغير المخزون	456
(-) تغير الموردون والديون الأخرى	699
(-) الضرائب على النتائج المدفوعة	1000
(-) خسارة قيمة التنازل عن الأصول المالية	645
(-) تغير الضرائب المؤجلة	1237
تدفقات الخزينة المتاتية من الأنشطة العملياتية (أ)	**17248**

تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الإستثمار	
مسحوبات عن شراء تثبيتات مالية	25977
التحصيلات عن بيع التثبتات المالية	845
قسائم الأرباح(dividendes)وأقساط النتيجة المستلمة	456
الفوائد التي تم تحصيلها من التوظيفات المالية	4563
تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات الإستثمار (ب)	20113-
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل	
زيادة رأس المال النقدي	
الحصص المدفوعة للمساهمين	
مداخيل تحصيل القروض	12000
تسديد القروض	5111-
	6000
	1285-
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل(ج)	**11604**
تغير أموال الخزينة (أ+ب+ج)	**8739**
أموال الخزينة عند الإفتتاح	2134-
أموال الخزينة عند الإقفال	6605
تغير أموال الخزينة	8739

النموذج الثاني: كلية العلوم الإقتصادية– جامعة تبسة د.زرفاوي عبد الكريم

الأسئلة

- ما هو دور مجلس معايير المحاسبة المالية في تطوير معايير المحاسبة الدولية؟
- تناول باختصار سير عملية الإصدار للمعايير المحاسبية الدولية؟
- أذكر باختصار أهداف المعيار المحاسبي الدولي رقم 01؟
- بحسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 يمكن القول أن هناك مجموعة من المبادئ الأساسية للمحاسبة على أساس الإستحقاق أذكرها؟

الإجابة

الإجابة **01**: دور مجلس معايير المحاسبة المالية في تطوير معايير المحاسبة الدولية هو:

السعي نحو تحقيق مزيد من المقارنة

مع اختتام برنامج التقارب الثنائي الذي بدأه مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في عام 2002، نفذ مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)استراتيجية مكونة من ثلاثة أجزاء للحصول على قدر أكبر من المقارنة مع معايير المحاسبة الدولية:

-تطوير معايير مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً عالية الجودة

-المشاركة بفعالية في تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية(IFRS)

-تعزيز العلاقات والاتصالات مع واضعي المعايير الوطنية الأخرى.

المشاركة بنشاط في تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

يشارك مجلس معايير المحاسبة المالية بنشاط في تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ويقدم مدخلات في مشاريع مجلس معايير المحاسبة الدولية من خلال المنتدى الاستشاري للمعايير المحاسبية التابع لمجلس معايير المحاسبة الدولية (ASAF) ومن خلال وسائل أخرى. يساهم مجلس معايير المحاسبة المالية في تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من خلال تبادل وجهات النظر بناءً على خبرته السابقة أو التي تم تطويرها من خلال الإجراءات القانونية الواجبة لمجلس معايير المحاسبة المالية وتواصل أصحاب المصلحة والتحليل والمداولات. نحن نؤمن بأن جهودنا لتحسين مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً تستفيد من وجهات النظر الدولية المكتسبة من خلال تفاعلاتنا مع مجلس معايير المحاسبة الدولية.

تطوير معايير مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً عالية الجودة

يسعى مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) باستمرار لتلبية احتياجات المستثمرين والمستخدمين الآخرين للتقارير المالية المستندة إلى مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً، داخل الولايات المتحدة وخارجها، من خلال تحسين جودة مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً. يعتقد

مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) أن معايير الجودة العالية التي يطورها سوف تستمر في التأثير على شكل المعايير الدولية واتجاهها المستقبلي، كما كانت الحال منذ أكثر من 40 عامًا. من خلال إنشاء معايير عالية الجودة من خلال عملية وضع المعايير الأفضل في فئتها، يعمل مجلس معايير المحاسبة المالية كنقطة مرجعية ومعيار للآخرين .

تعزيز العلاقات والاتصالات مع واضعي المعايير الوطنية الآخرين

يعمل مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) على الحفاظ على علاقاته التعاونية القائمة وتعزيزها مع واضعي المعايير الوطنية الآخرين. إن التدفق الأوسع للمعلومات والأفكار الناتجة عن هذه العلاقات يفيد بشكل متبادل تفكير كل منظمة ويساهم في الفهم المشترك لوجهات النظر والظروف التي يمكن أن تقلل أو تجنب الاختلافات غير الضرورية بين المعايير المستخدمة دوليًا. ومع ذلك، في بعض الحالات، قد يخلص مجلس معايير المحاسبة المالية (أو غيره من واضعي المعايير الوطنية) إلى أن المصالح الفضلى لأسواق رأس المال الخاصة به تفوق هدف المعايير المحاسبية المتقاربة بالكامل.

الإجابة 02: سير عملية الإصدار للمعايير

- كل خمس سنوات ، يشارك المجلس في مراجعة ومشاورات مكثفة لتحديد أولويات التقييس الدولية وتطوير خطة عمل المشروع الخاصة به.

- يجوز للمجلس أيضًا إضافة موضوعات إلى خطة عمله حسب الحاجة بين مشاورات جدول الأعمال. يمكن أن يشمل ذلك موضوعات بعد مراجعات المعايير بعد التنفيذ ؛ قد تطلب لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أيضًا من مجلس الإدارة النظر في أمر ما.

- تبدأ معظم المشاريع بالبحث - استكشاف المشكلات وتحديد الحلول الممكنة وتحديد ما إذا كان وضع المعايير ضروريًا. غالبًا ما توضع الأفكار في ورقة مناقشة وتطلب التعليقات العامة.

- إذا وجد دليلاً كافياً على وجود مشكلة محاسبية ، وأن المشكلة كبيرة بما يكفي لتبرير تغيير معيار أو إصدار معيار جديد ، وأنه يمكن العثور على حل عملي ، تبدأ عملية التوحيد.

الإجابة 03: أهداف المعيار المحاسبي الدولي رقم 01

إن الهدف من هذا المعيار بيان أساس عرض البيانات المالية للأغراض العامة لضمان إمكانية مقارنتها مع البيانات المالية الخاصة بالمنشأة للفترات السابقة والبيانات المالية للمنشآت الأخرى، ولتحقيق هذا الهدف يحدد هذا المعيار الاعتبارات الكلية لعرض البيانات المالية والإرشادات الخاصة بهيكلها والحد الأدنى من المتطلبات لمحتوى البيانات المالية، أما الاعتراف بالعمليات والأحداث المحددة وقياسها والإفصاح عنها فيتم تناولها في معايير الحاسبة الدولية الأخرى.

الإجابة 04: بحسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 يمكن القول أن هناك مجموعة من المبادئ الأساسية للمحاسبة على أساس الإستحقاق هي كالآتي :

الاعتراف بالإيرادات: بموجب المحاسبة على أساس الاستحقاق، يتم الاعتراف بالإيرادات عند اكتسابها، بغض النظر عن وقت استلام الدفعة. على سبيل المثال، إذا أكملت شركة برمجيات مشروعًا لعميل في ديسمبر ولكنها لم تتلق الدفع حتى يناير من العام التالي، فسيتم تسجيل الإيرادات في ديسمبر.

مطابقة النفقات: تتم مطابقة النفقات مع الإيرادات التي تساعد في توليدها لتعكس بدقة التكاليف المرتبطة بتوليد تلك الإيرادات. على سبيل المثال، إذا تكبدت شركة تصنيع تكاليف إنتاج في شهر واحد ولكنها تبيع منتجات تامة الصنع في الشهر التالي، فسيتم الاعتراف بالمصروفات في نفس الفترة مثل الإيرادات المقابلة.

الاستحقاقات والتأجيلات: تتضمن الاستحقاقات الاعتراف بالدخل أو المصروفات قبل تبادل النقد. على سبيل المثال، إذا كانت الشركة تقدم خدمات إلى عميل ولكنها لم تقم بإصدار فاتورة له بعد، فلا يزال بإمكانها تسجيل الإيرادات كمستحقة القبض. ومن ناحية أخرى، تنطوي التأجيلات على الاعتراف بالإيرادات أو النفقات بعد تبادل النقد. على سبيل المثال، إذا قامت الشركة بالدفع مقدمًا مقابل التغطية التأمينية للعام بأكمله، فسوف تؤجل الاعتراف بالنفقات بمرور الوقت.

ملحق التعديلات لمعايير المحاسبة الدولية من سنة 2000

إلى 2020

مرت معايير المحاسبة الدولية بالكثير من التعديلات، ونجد ذلك واضحا في إصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية، وسيتم التعرض لأهم التعديلات بداية من سنة 2000 إلى سنة 2020، ولعل أهم الهيئات التي أوضحت تلك التعديلات؛ نجد الجمعية السعودية للمحاسبة، و المحاسبين العرب والتي يرأسها الدكتور طلال أبو غزالة في الأردن، وما سيتم عرضه منسوب لها، وقد تم مراعاة الترتيب الزمني من احدث تعديل إلى أول تعديل قبل حل لجنة معايير المحاسبة الدولية بسنة واحدة.

المعايير الدولية 2020

ما هو الجديد في هذه النسخة ؟

التغيير الرئيسي الذي طرأ منذ 1 يناير 2019 هو إصلاح مرجع سعر الفائدة والذي تم بموجبه تعديل المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 9 " الأدوات المالية "، ومعيار المحاسبة الدولي 39 " الأوات المالية: الاعتراف والقياس"، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 7 " الأدوات المالية: الإفصاحات."

تعديل بعض متطلبات محاسبة التحوط وذلك لتخفيف وقع الآثار المحتملة الناجمة عن عدم التيقن الذي يحدث جراء إصلاح أسعار الفائدة المرجعية، مثل أسعار الفائدة المعمول بها بين البنوك .(IBORs) وعلاوة على ذلك، تتطلب التعديلات من المنشأة تقديم معلومات إضافية للمستثمرين عن علاقاتها التحوطية التي تأثرت بشكل مباشر بحالة عدم التيقن المذكورة.

المعايير 2019

وتعتبر هذه النسخة الرسمية الوحيدة المطبوعة للنص الموحد للبيانات الرسمية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية حسبما صدرت في 1 كانون الثاني/ يناير 2019، والمترجمة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.SOCPA

أهم التعديلات التي احتوتها نسخة 2019 وأهمها:

•تعديل معيار المحاسبة الدولي 19 من حيث كيفية تحديد المنشآت لمصاريف المعاشات التقاعدية عند حدوث تغيير – سواء تعديل أو تخفيض أو تسوية – في الخطة المحددة للمعاشات التقاعدية.

•تعديل تعريف الأعمال بهدف مساعدة المنشآت على تحديد ما إذا كان ينبغي محاسبة المعاملات باعتبارها اندماج أعمال أم باعتبارها استملاك أصول.

•تعديلات على معياري المحاسبة الدولي 1، 8، بناء على تعريف الأهمية النسبية، الأمر الذي أدى إلى التعديل على عدد من المعايير الأخرى.

•تعديلات على إطار مفاهيم إعداد التقارير المالية بإدخال تعريفات مُحدثة للأصول والالتزامات ومعياراً محدثاً لإدراج الأصول والالتزامات في البيانات المالية، وعلى مفاهيم وإرشادات جديدة أضيفت إلى عدة موضوعات تشمل:

(1)القياس، بما في ذلك العوامل التي ينبغي النظر فيها عند اختيار أساس القياس

(2)العرض والإفصاح، بما في ذلك تحديد حالات تصنيف الدخل والمصاريف في بيان الدخل الشامل الآخر

(3)المنشأة المعدة للتقارير

(4)حالات حذف الأصول والالتزامات من البيانات المالية

(5)إيضاح دور الإشراف الجيد والحيطة والتشكك في القياس على إعداد التقارير المالية.

المعايير 2015

تعتبر هذه النسخة الرسمية الوحيدة المطبوعة للنص الموحد للبيانات الرسمية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية حسبما صدرت في 1 يناير 2015.

ما هو الجديد في هذه النسخة؟

تعرض هذه النسخة في جزئين، الجزء أ والجزء ب. يحتوي هذا الإصدار على أحدث التغيرات التي تمت منذ 1 يناير 2014.

-معيار منقح جديد - المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 9 " الأدوات المالية "؛

إستجابةً لمطالب الأطراف المهتمة بضرورة تحسين الأدوات المالية بشكلٍ سريع، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية النسخة الكاملة من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 9 في يوليو 2014، والتي تتضمن-:

(أ) نموذجاً لتصنيف الأصول المالية يستند إلى خصائص التدفق النقدي للأصل ونموذج الأعمال القائم على أساسه؛

(ب) نموذجاً لتصنيف الإلتزامات المالية، بما في ذلك الإعتراف في الدخل الشامل الآخر، بدلاً من الإعتراف ضمن حساب الأرباح أو الخسائر، بالخسائر والأرباح المنسوبة إلى التدهور(التحسن) في مخاطر الإئتمان الخاصة بالمنشأة في الإلتزامات المالية التي اختارتها المنشأة لقياسها بالقيمة العادلة.

(ج) نموذجاً فردياً ومستقبلياً لإنخفاض قيمة "الخسائر المتوقعة" للأصول المالية غير المقاسة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة والذي يقتضي من المنشآت محاسبة الخسائر الإئتمانية المتوقعة من لحظة الإعتراف بالأصول المالية لأول مرة والإعتراف بالخسائر المتوقعة الكاملة على مدى الحياة عندما تزداد مخاطر الإئتمان بشكلٍ كبير منذ الإعتراف المبدئي؛ و

(د) نموذج محاسبة التحوط الذي يسهم في مقاربة المعالجة المحاسبية على نحو وثيق مع أنشطة إدارة المخاطر لدى المنشأة و(في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 7 " الأدوات المالية: الإفصاحات ") يقدم إفصاحات محسّنة حول نشاط إدارة المخاطر .

- ويعتبر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 9 نافذ المفعول للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2018 ويسمح بالتطبيق المبكر.

-معياران جديدان - المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 14 " حسابات التأجيل التنظيمية " والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 15 " الإيرادات من العقود المبرمة مع العملاء "؛
-دورة التحسينات السنوية 2012-2014 على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (والتي تتضمن تعديلات منفصلة على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 5 و 7، ومعايير المحاسبة الدولية 19 و 34)؛ و
-تعديلات على المعايير التالية: المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 10 و 11 و12 ومعايير المحاسبة الدولية 1، 16، 27، 28، 38 و41؛ و
-وتشمل هذه النسخة تعديلات على المعايير التي لها تاريخ نفاذ بعد 1 يناير 2015. وهي لا تتضمن المعايير التي يتم استبدالها لكنها تبقى قابلة للتطبيق إذا اختارت المنشأة معدة التقارير عدم اعتماد أحدث نسخة في وقت مبكر.

وهذا الكتاب يمكن شرائه كنسخة مطبوعة أو كنسخة PDF من الموقع الرسمي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

المعايير 2014

ما هو الجديد في هذه النسخة؟
يحتوي هذا الإصدار على أحدث التغيرات التي تمت منذ إصدار عام 2013 على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الكتاب الأحمر)
فيما يلي التغييرات الرئيسية التي تمت منذ 1 يناير 2013:
•تعديلات على المعايير التالية: المعياران الدوليان لإعداد التقارير المالية 7 و9، ومعايير المحاسبة الدولية 19 و36 و39؛
•مجموعتان من التحسينات السنوية؛
•تفسير واحد جديد - التفسير21 "الرسوم "؛ و
•نظام مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ودليل أسلوب العمل.
•كما ويحتوي هذا الإصدار على دورة التحسينات السنوية 2011-2013 على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ديسمبر 2013. وفيما يلي التعديلات الأربعة المتعلقة بأربعة معايير.

موضوع التعديل	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية
معنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية نافذة المفعول	المعيار 1 " تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى"
إستثناءات النطاق بخصوص المشاريع المشتركة	المعيار 3 " إندماج الأعمال"
نطاق الفقرة 52 (إستثناء من المحفظة)	المعيار 13 " قياس القيمة العادلة"
توضيح العلاقة بين معيار التقرير3 ومعيار المحاسبة الدولي40 عند تصنيف العقارات على أنها عقارات إستثمارية أو عقارات مشغولة من المالك.	معيار المحاسبة الدولي 40 "العقارات الاستثمارية"

1.كما تم إصدار تعديلات على كل من-:

الإفصاح عن المبلغ القابل للإسترداد للأصول غير المالية (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي 36) في مايو 2013

إحلال المشتقات وإستمرار محاسبة التحوط (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي 39) في يونيو2013.

خطط المنافع المحددة: مساهمات الموظفين (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي 19) في نوفمبر2013.

وهذا الكتاب يمكن شرائه كنسخة مطبوعة أو كنسخة PDF من الموقع الرسمي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

المعايير 2013

ما هو الجديد في هذه النسخة؟

تُعرض هذه النسخة في مجلدين هما الجزء "أ" و الجزء "ب" وتتضمن التعديلات التالية التي تمت منذ 1 يناير 2012 نتيجة للتعديلات التالية-:

تم إصدار المتطلبات التالية الخاصة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية خلال عام 2012:

•القروض الحكومية (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 1)؛

•البيانات المالية الموحدة والترتيبات المشتركة والإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى: إرشادات الإنتقال (تعديلات على المعايير الدوليةلإعداد التقارير المالية 10 و11 و12)؛

•المنشآت الإستثمارية (تعديلات على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية 10 و12 ومعيار المحاسبة الدولي 27)؛ و

•التحسينات السنوية على دورة 2009-2011 للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (والتي إشتملت على تعديلات منفصلة على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 1 ومعايير المحاسبة الدولية 1 و16 و32 و34

تم إصدار التحسينات السنوية على دورة 2009-2011 للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في مايو 2012. وفيما يلي التعديلات الستة المتعلقة بخمسة معايير.

موضوع التعديل	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية
التطبيق المتكرر للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 1	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 1 "تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى"
تكاليف الإقتراض	
توضيح متطلبات المعلومات المقارنة	معيار المحاسبة الدولي 1 "عرض البيانات المالية"
تصنيف معدات التخديم	معيار المحاسبة الدولي 16 "الممتلكات والمصانع والمعدات"
الأثر الضريبي لتوزيع أدوات حقوق الملكية على حامليها	معيار المحاسبة الدولي 32 "الأدوات المالية: العرض"
التقارير المالية المرحلية والمعلومات القطاعية لإجمالي الأصول والإلتزامات	معيار المحاسبة الدولي 34 "التقارير المالية المرحلية"

يشمل هذا الإصدار التعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي يكون تاريخ نفاذها بعد 1 يناير 2013.

ولا يحتوي هذا الإصدار على الوثائق التي يتم إستبدالها أو إلغاؤها والتي تبقى سارية المفعول في حال اختارت المنشأة المعدة للتقارير عدم تبني الإصدارات الجديدة في مرحلة مبكرة.

المعايير 2012

النسخة الرسمية الوحيدة المطبوعة للنص الموحد للبيانات الرسمية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية حسبما صدرت في 1 يناير 2012.

ما هو الجديد في هذه النسخة؟

تُعرض هذه النسخة في مجلدين هما الجزء "أ" و الجزء "ب" وتتضمن التعديلات التالية التي تمت خلال عام 2011-:

•أربع معايير جديدة

- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 10 " البيانات المالية الموحدة"
- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 11 "الترتيبات المشتركة "
- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 12 "الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى"
- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 13 "قياس القيمة العادلة."

•تفسير واحد جديد– تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 20" تكاليف التجريد والكشط في مرحلة الإنتاج لمنجم سطحي."

•سبعة معايير منقحة – المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 7 و9 ومعايير المحاسبة الدولية 1 و12 و19 و27 و28.

•التعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي صدرت في وثائق منفصلة- المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 7 و9، ومعايير المحاسبة الدولية 1 و 19 و32.

•التعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى الناجمة عن تلك المعايير المعدلة.

يشمل هذا الإصدار التعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي يكون تاريخ نفاذها بعد 1 يناير 2012.

ولا يحتوي هذا الإصدار على الوثائق التي يتم إستبدالها أو إلغاؤها والتي تبقى سارية المفعول في حال اختارت المنشأة المعدة للتقارير عدم تبني الإصدارات الجديدة في مرحلة مبكرة.

الجدير بالذكر أن هذا الكتاب يمكن شرائه كنسخة مطبوعة أو كنسخة PDF من الموقع الرسمي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

المعايير 2011

أحدث نسخة عربية مترجمة من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بعد التعديلات التي إعتمدها مجلس معايير المحاسبة الدولية وهي على النحو التالي-:

- تم إضافة المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 9 " الأدوات المالية" (2010)، حيث تم إصداره في نوفمبر 2009، كمرحلة أولى في مشروع معين لاستبدال معيار المحاسبة الدولي 39 "الأدوات المالية: الاعتراف والقياس". وهو يتناول تصنيف وقياس الأصول المالية.

- التعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي تم إصدارها كوثائق منفصلة.
- التعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي صدرت في مشروع التحسينات السنوي الثالث.
- التعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى الناتجة عن تلك المعايير المعدلة.

استكمل مجلس معايير المحاسبة الدولية كذلك المرحلة الأولى من مشروعه لتطوير إطار مفاهيم جديد. وينص إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية على فصول تتناول أهداف التقارير المالية وخصائصها النوعية. ويعتبر نافذ المفعول على الفور. ويشتمل هذا الإطار على الأقسام الخاصة بإطار إعداد وعرض البيانات المالية.

بالإضافة إلى ذلك أصدر المجلس بيان ممارسات للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بعنوان " توضيحات الإدارة- إطار للعرض " وقام بتحديث دليل أسلوب العمل لمجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

المعايير 2010

أصدرت جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين "الأردن" الترجمة العربية المعتمدة لكتاب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 2010، حيث يشمل هذا الإصدار التغيرات التي حصلت منذ طبعة العام 2009 والتي تم دمجها في هذه الطبعة. وإعترافاً بالحجم المتنامي لمحتويات هذا الإصدار فقد تم نشر هذا المجلد لأول مرة في جزأين، حيث يحتوي الجزء (أ) على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية غير المصاحبة ومقدماتها وعناوينها التوضيحية، ويحتوي الجزء (ب) على المستندات المرافقة مثل أسس الإستنتاجات وإرشادات التنفيذ والأمثلة التوضيحية، لذلك يميز هذا التقسيم متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (في الجزء أ) من المواد المرافقة غير الإلزامية (في الجزء ب) ويتيح قراءتهما جنباً إلى جنب.

كما تضمن هذا الإصدار-:

- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 9 الجديد " الأدوات المالية" الصادر في نوفمبر لعام 2009 وهو المرحلة الأولى من مشروع إستبدال معيار المحاسبة الدولي 39 "الأدوات المالية: الإعتراف والقياس" بكامله مع نهاية العام 2010، ويتوجب تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 9 من 1 يناير لعام 2013 مع السماح بالتطبيق المبكر.
- معيار المحاسبة الدولي 24 بنسخته المنقحه.

- تفسيرين جديدين وهما-:

_تفسير معيار التقرير 18 "عمليات نقل الأصول من العملاء"

_تفسير معيار التقرير 19 " تسديد الإلتزامات المالية بأدوات حقوق الملكية"

ويتعين تطبيق تفسير معيار التقرير 18 للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يوليو لعام 2009 أو بعد ذلك، ويتعين تطبيق تفسير معيار التقرير 19 للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يوليو لعام 2010 أو بعد ذلك، وفي كل حالة فإن التطبيق المبكر مسموح.

المعايير 2009

ويشمل هذا الإصدار التغيرات التي حصلت منذ طبعة عام 2008 والتي تم دمجها في هذه الطبعة من مجلد كتاب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

تشمل التغيرات الرئيسية في هذه المجموعة ما يلي-:

- إصدار نسخة منقحة للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 1 "تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" ويتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 1 المنقح التطبيق بدءً من 1 يوليو 2009. ويسمح بالتطبيق المبكر.
- تعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي تم إصدارها على أنها وثائق منفصلة.
- تعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية صادرة في مشروع التحسينات السنوي الأول.
- تعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى الناتجة عن تلك المعايير المنقحة أو المعدلة.
- ثلاث تفسيرات جديدة – تفسيرات لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 15-17.

-يفسر معيار التقرير 15 "إتفاقيات إنشاء العقارات"

-يفسر معيار التقرير 16 " تحوطات صافي الإستثمار في عملية أجنبي"

-يفسر معيار التقرير 17 "توزيع الأصول غير النقدية على المالكين"

ويذكر بأن الجمعية تسعى دوماً لتطوير علوم المحاسبة والإدارة وما يتصل بها ويتفرع عنها من مبادئ تطبق على كل أو بعض الخدمات المهنية، وتسعى أيضاً لتطوير مستوى الكفاءة والممارسة والسلوك الى أعلى المستويات المهنية من خلال اهتمامها بالإصدارات المحاسبية ومتابعة كل جديد وحديث في مهنتي المحاسبة والتدقيق.

المعايير 2008

ويشمل هذا الإصدار التغيرات التي حصلت منذ طبعة عام 2007 والتي تم دمجها في هذه الطبعة من مجلد كتاب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

تعد التغييرات الأساسية التي تحتوي عليها هذه الطبعة من مجلد الكتاب خلاصة لما يلي-:
مراجعة المعايير الدولية الثلاثة التالية-:

- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 3.
- معيار المحاسبة الدولية 1.
- معيار المحاسبة الدولي 23.
- تعديل معيار المحاسبة الدولي 27.

التعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى الناجمة عن تلك المعايير التي تم مراجعتها أو تعديلها.

- تفسيران جديدان – تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 13 و14.
- تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 13 "برامج ولاء العميل."
- تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 14"معيار المحاسبة الدولي 19 " حدود الأصل ذو المنافع المحددة والمتطلبات الدنيا للتمويل وتفاعلها."
- ويتضمن أيضا هذا الكتاب دليل أسلوب العمل لتفسيرات لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الذي تم نشره في فبراير 2007.

وقد تم إستبدال نسخة كل من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 3 ومعيار المحاسبة الدولية 1 ومعيار المحاسبة الدولي 23 بالنسخ الجديدة.

المعايير 2007

أحدث التغيرات التي جاء بها هذا الإصدار عن ما جاء به إصدار عام 2006 بما في ذلك معايير المحاسبة الدولية والتفسيرات التي تم إصدارها حتى تاريخ 1 يناير 2007 تظهر في هذه النسخة على النحو الآتي:

- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الجديد 8
- تفسيرات لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأربعة الجديدة 9-12
- التعديلات الأخرى على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الناجمة عن هذه الإعلانات
- التعديلات على مقدمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

تم حذف معيار المحاسبة الدولي 14 الذي يحل محله المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 8.
كما يرد في هذا الكتاب دليل أسلوب العمل لمجلس معايير المحاسبة الدولية الذي تم نشره في إبريل 2006.

المعايير 2006

يشمل كتاب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 2006 التغيرات التالية التي تمت على نسخة 2005 : المعيار الدولي الجديد رقم 7 اضافة إلى التفسيرات الثلاثة الجديدة للجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية رقم 6 إلى 8. **المعايير 2005**

حدث التعديلات التي حصلت منذ طبعة عام 2004 والتي تم دمجها في هذه الطبعة من مجلد كتاب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (بما في ذلك معايير المحاسبة الدولية والتفسيرات) التي تم إصدارها حتى تاريخ 1 يناير 2005 متضمنةً المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 6 " إستكشاف وتقييم الموارد المعدنية"، التعديلات على معيار المحاسبة الدولي 19 "الأرباح والخسائر الإكتوارية وخطط المجموعة والإفصاحات"، والتعديلات على معيار المحاسبة الدولي 39 التي تتضمن كل من "الأرباح والخسائر الإكتوارية وخطط المجموعة والإفصاحات."

المعايير 2004

يوفر إصدار اللغة العربية النصوص الكاملة لجميع المعايير بالإضافة إلى إيضاحاتها لغاية شهر مارس 2004. ويوفر أيضا آلية تحضير وعرض التقارير المالية مع أمثلة وأخر التحديثات في المعايير.

المعايير 2003

يأتي هذا الكتاب كمساهمة رئيسية في إنفاذ مفهوم معايير المحاسبة الدولية حيث تبرز أهمية تحقيق الانسجام بين الأنظمة والإجراءات المتعلقة بإعداد البيانات المالية وطريقة عرضها. ويعتبر هذا الكتاب بمثابة مرجع علمي ممتاز لآخر التطورات والتغييرات في معايير المحاسبة الدولية لكل من الطلاب والمهنيين.

المعايير 2002

ويتضمن هذا الإصدار على 41 معيارا محاسبيا و 35 تفسيرا، كما يتضمن على تطبيقات إرشادية وتفاسير لمعيار المحاسبة الدولي رقم (39) بعنوان الأدوات المالية. يتضمن هذا الإصدار تطبيقات إرشادية والتي تقع في 351 صفحة، تعتبر مرجعا إرشاديا مهما من قبل البنوك وشركات الاستثمار والمؤسسات المالية وشركات التأمين و المدراء الماليين ومدققي الحسابات، إضافة إلى القضاة ورجال القانون وهيئات التحكيم في حال وجود قضايا وخلافات مالية. كما يعتبر الإصدار مرجعا علميا مهنيا مفيدا لامتحانات التأهيل لمهنة المحاسبة القانونية على مستوى الوطن العربي.

المعايير 2001

لسنوات عدة عمل ولا يزال المجلس العالمي للمحاسبة على تطوير المهنة وجعل تناغم عالمي لتخفيض تكلفة اصدار التقارير المالية للشركات والمؤسسات وتيسير عمل المحللين، والمستثمرين، والآخرين في تقييم نتائج الاعمال

المعايير 2000

يحتوي هذا الاصدار على قائمة دقيقة باحدث المعايير باللغة العربية. ويمنح هذا الكتاب التخصصين في مجال المحاسبة فهم المعايير وسبل تحضير القوائم المالية.

المراجـــــع

مواقع إلكترونية

1- . https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/wider-implications-transitioning-ifrs-10-things-consider

2- Aucune source spécifiée dans le document actif....2022/02/20..20.02

3- https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/#resources

4- https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/about-us/legal-and-governance/constitution-docs/ifrs-foundation-constitution-2021.pdf

5- https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2022/february/iasb/ap4a-mechanics-of-the-drm-model-feedback-and-staff-analysis.pdf

6- http://fecg.univ-bouira.dz/wp-content/uploads/2021/10/%D9%85%D8%B7%D8%A8%D9%88%D8%B9%D8%A9-%D9%85%D8%B9%D8%A7%D9%8A%D9%8A%D8%B1-%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%AD%D8%A7%D8%B3%D8%A8%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%AF%D9%88%D9%84%D9%8A%D8%A9.pdf

7- https://www.l-expert-comptable.com/a/532337-comprendre-les-normes-comptables-ifrs-et-les-normes-ias.html

8- https://trustpair.fr/blog/normes-comptables/

9- https://epargne.ooreka.fr/astuce/voir/745439/normes-ifrs-ias

10- https://www.boursaction.fr/flux-de-tresorerie-avantages-et-etapes-a-suivre/

11- Avantages de l'analyse des flux de tresorerie https://fastercapital.com/fr/startup-sujet/Avantages-de-l-analyse-des-flux-de-tresorerie.html

12- https://books.openedition.org/apu/23425?lang=fr#ftn1

13- IFRS 13 « Evaluation de la juste valeur » - L'essentiel de la norme en 40 questions/réponses : https://www.mazars.fr/content/download/112845/19662814/version//file/MAZARS_Cahier_IFRS_13_Juillet_2012.pdf

14- Nicolas lauriault, Examen de la mise en œuvre d'IFRS 13, Évaluation de la juste valeur : https://www.iasplus.com/fr-ca/projets/ifrs/projets-termines/post-implementation-review-of-ifrs-13-fair-value-measurement-research

15- https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/ipsas-1-pr-ntation.pdf

16- https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/

17- https://www.iasplus.com/fr-ca/standards/part-i-ifrs/ias/ias1#link0

18- https://www.l-expert-comptable.com/a/37742-le-principe-comptable-de-non-compensation.html

lows.html/content/dam/ifrs/publications/html-standards/english

19- https://www.iasplus.com/en/meeting-notes/ifrs-ac/october-2012/iasb-and-the-national-standard-setters-towards-an-accounting-standards-forum

20- https://www.iasplus.com/en/resources/global-organisations/ifac

21- https://www.iasplus.com/en/meeting-notes/ifrs-ac/october-2012/iasb-and-the-national-standard-setters-towards-an-accounting-standards-forum

22- https://www.fasb.org/international#section-3

كتب أجنبية

- Cristel Decock, Comptabilité Internationale, Edition- Economica, Paris, 2005

- François Mechin et Autres, Normes IFRS et PME, ED-DUNOD, Paris, 2004

- Nobes, C.W. (1983), 'A Judgmental International Classification of Financial Reporting Practices', Journal of Business Finance and Accounting, 10 (1): 1–19. Nobes, C.W. (1997),

- Accounting Comparisons UK–Europe (London: Accountancy Books). Nobes, C.W. and Parker, R.H. (2010), Comparative International Accounting, 11th edn (Hemel Hempstead: Prentice Hall).

- Norme ISA220, objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux normes internationales d'audit, élaborée par IAASB , 2009

- Expertise- comptable- commissariat aux comptes,mise en œuvre du contrôle interne une responsabilité des dirigeants d'associations, paris, janvier 2015 .

- Lionel C Valin G, Audit et contrôle interne : aspects financièrs opérationnels et stratégiques, Dalloz, paris,1992.

- Ray Whittington and Kurt Pany; Principles of Auditing and other Assurance Services, 13th Edition, Irwin, Boston, , 2001.

- Tamar frankel , accountants' independence- the recent dilemma, columbia busness, lawerview,2000.

- Claude Pinet, L'audit de système de management mettre en œuvre l'audit interne et l'audit de certification selon l'iso 19011 :2012, lexitis éditions, paris, 2013,.

- Brahim Soltani, Auditing an international Approach, prarson education limited, pearson education, London, 2007.

- Comité des Cabinets d'Expertise Comptable de Petite et Moyenne Taille « SMPC » IFAC, Guide pour l'utilisation des Normes Internationales d'Audit dans l'Audit des Petites et Moyennes Entreprises, edition IFAC, december 2007.

- Ahmed Naciri, Traité de gouvernance d'entreprise, presses de l'université de quebec, canada, 2011.

- Khalil feghali, Les techniques et les procedures d'audit comptable et financier, l'harmattan, paris, 2015.

- Michel davagle et autres, Les ASBL face aux controles des pouvoirs subsidiants et des lois sociales, edition edipro, Belgique, 2015.

- Steven collings, interpretation and application of international standards on auditing, editon wiley, 2011, London.

- Lain Gray and Stuart Manson, the audit process, 4th edition, Thomson edition, british, 2008.

- International Federation of Accountants, HANDBOOK OF INTERNATIONAL QUALITY CONTROL, AUDITING, REVIEW, OTHER ASSURANCE, AND RELATED SERVICES PRONOUNCEMENTS, IFAC EDITIONS? USA, 2010.

- Mara cameron and auther,Auditing Teams- dynamics and efficiency,editions Routledge, new York, 2017.

- Jacques Rémy et autres, conseiller en agriculture, editions educagri, paris, 2006.

- Steven collings, Interpretation and application of international standards on auditing, wiley edition, London.

- International auditing and assurance standards board, norme ISA260 communication avec les responsabkes de la gouvernance, edition IFAC , usa, 2015.

- Ève Chiapello, Les normes comptables comme institution du capitalisme. Une analyse du passage aux normes IFRS en Europe à partir de 2005, Les nouveaux formats de l'institution, VOL. 47 - N° 3 | JUILLET-SEPTEMBRE 2005, p :30.
- TAMIRI Mohamed Anis, **Les effets du passage aux normes IFRS sur la qualité de l'information comptable et financière : Etat des lieux et perspectives de recherche**, Revue Française d'Economie et de Gestion, v03/n02, 2022, p p : 55-57.

- Marina Teller, Les normes comptables internationales : la transparence en question, L'intégration des enjeux environnementaux et sociétaux par les sociétés *in 2001-2010. Dix ans de transparence en droit des sociétés*, Artois Presses Université, 2011,p p : 45-56.
- Marc gaiga, **Norme ias 01- présentation des états financiers**, polycopie pédagogique, université nancy 02, France, 2009, p : 12.
- Laurent PIERANDREI, 60 CAS D' APPLICATION SUR LES NORMES IAS/IFRS - Gualino Editeur, EJA – Paris, 2006, p p :
- KHALDI Ilhem, Etude de la démarche du passage du PCN au SCF : Cas d'une entreprise privée, Mémoire de Magister en Sciences Economiques, université d' oran, 2014, pp : 47-49.
- CHAALA Abdelkader, La réforme comptable algérienne : quelle convergence vers le référentiel comptable international IAS/IFRS ?, International Journal of Business & Economic Strategy,v 07,2018, pp :83-85.

كتب عربية

- نبيه عبد الرحمن الجبر و محمد عبد المنعم، المحاسبة الدولية، إصدارت الجمعية السعودية للمحاسبين، 1998.السعودية.
- محمد أبو نصار، معايير المحاسبة، دار وائل للنشر، الأردن، 2017
- توماس وليم، **المراجعة بين النظرية والتطبيق**، دار المريخ للنشر، القاهرة، 2006.
- عبد الوهاب علي، **المراجعة الخارجية**، الدار الجامعية، القاهرة، 2002.
- الإتحاد الدولي للمحاسبين الدوليين، **إصدارات المعايير الدولية للتدقيق ورقابة الجودة**، ترجمة وطباعة جمعية المجتمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2010.
- نظمي هاني العزب، **تدقيق الحسابات- الإطار النظري**، دار وائل للنشر، عمان، 2012.
- إصدارات الإتحاد الدولي للمحاسبين، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معايير رقابة الجودة، التأمينات والخدمات ذات العلاقة، السعودية، 2017.
- يوسف محمود جربوع، **محددات مراجعة القوائم المالية تحدي كبير للمراجع الخارجي**، المؤتمر العلمي الأول " الإستثمار والتمويل في فلسطين بين آفاق التنمية والتحديات المعاصرة، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 8-9 ماي 2005.
- سايج فايز، **مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للتدقيق ومهنة التدقيق**،مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة: التحدي"، 13-14 ديسمبر 2011.
- بودور شويرب، **مطبوعة في معايير المحاسبة الدولية**، جامعة بومرداس، 2016، الجزائر
- بركم زهير، **مطبوعة في معايير المحاسبة الدولية**، جامعة أم البواقي، 2019، الجزائر
- عزالدين محمد الطميزي، درجة إلتزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي - في قوائمها المالية وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 01 " عرض القوائم المالية"، رسالة ماجيستير في المحاسبة، جامعة الشرق الاوسط، 2011، ص: 37
- أنظر أيضا التفسير رقم 8, تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لأول مرة كأساس رئيسي للمحاسبة-
- أنظر أيضا التفسير رقم 18, الثبات- الطرق البديلة
- بدر سعد المطيري، الآثار المتوقعة لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على إستقرار السوق المالي في دولة الكويت، رسالة ماجيستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2011، ص ص: 19-21.

****