

جامعة قاصدي مرياح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

بالتعاون مع :

مخبر التمويل، مالية الأسواق ومالية المؤسسة

المؤتمر العلمي الدولي حول:

"الإصلاح المحاسبي في الجزائر"

يومي 29 و 30 نوفمبر 2011

اسم المشترك(ة) : عواطف محسن

التخصص : تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة علوم اقتصادية

الرتبة : أستاذ مساعد قسم "ب"

الوظيفة : أستاذ مساعد

المؤسسة/الجامعة: جامعة قاصدي مرياح ورقلة

البريد الإلكتروني: [MA.1478@yahoo.fr](mailto:MA.1478@yahoo.fr)

اسم المشترك(ة) 2 : أمال مهاوة

التخصص : محاسبة و جباية علوم تجارية

الرتبة : باحثة (طالبة ماجستير)

المؤسسة/الجامعة: جامعة قاصدي مرياح ورقلة

البريد الإلكتروني: [amelm115@gmail.com](mailto:amelm115@gmail.com)

محور المشاركة : المحور الدولي : المنظمات الدولية والمحاسبة

عنوان المداخلة: **التطورات الأخيرة لهيئة معايير المحاسبة الدولية: واقع وتحدي**

## الملخص

خطت هيئة معايير المحاسبة الدولية خطوة كبيرة نحو تجسيد هدفها الأساسي المتمثل في تزويد أسواق المال العالمية بالمعايير التي تضمن القراءة الموحدة للقوائم المالية الختامية، مما يساعد على مواكبة عالمية الأنشطة الاقتصادية للمؤسسات، إلا أن الشيء الذي يمثل نقلة حقيقية في تاريخ الهيئة هو التطورات الأخيرة التي تشهدها منذ عقد من الزمن ابتداء من المبادرة الثنائية IFRS-XBRL التي نجم عنها إدخال التكنولوجيا الرقمية على المعايير ثم إعداد المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة إلى الشروع في مشروع إعادة جدولة طريقة عمل الهيئة بمساهمة الأطراف المهتمة الشيء الذي يعتبر نقطة انعطاف في مستقبل الهيئة وتطور الفكر المحاسبي.

الكلمات المفتاحية: هيئة معايير المحاسبة الدولية، المبادرة الثنائية IFRS,XBRL المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة إعادة هيكلة عمل الهيئة

## Abstract

International Accounting Standards Board has taken a big step towards embodiment of the primary objective of providing global capital markets standards to ensure that reading the consolidated financial statements closing, which helps to keep up with global economic activities of the institutions, but the thing that represents a real shift in the history of the body is the recent developments in a decade ago from the bilateral initiative IFRS-XBRL, which resulted in the introduction of digital standards and the preparation of IFRS financial institutions, small and medium-to initiate a project to schedule the modus operandi of the contribution of the parties interested in the thing that is considered a turning point in the future of the Authority and the evolution of thought accounting.

**Key Words :** International Accounting Standards Board, The IFRS XBRL initiative, IFRS for SMES, The future Agenda

## المقدمة

تمثل هيئة معايير المحاسبة الدولية النموذج الرائد في إرساء وإعداد إطار لضبط وتنظيم الممارسة الدولية للمحاسبة التي تضمن توافق وانسجام القوائم المالية بين مختلف المؤسسات، والتي جاءت كنتيجة لتضافر العديد من الجهود نحو وضع إطار قادر على احتواء الوضع الاقتصادي الجديد الذي يتميز بشمولية أسواق رأس المال وتوسع أنشطة المؤسسات وتحرير التجارة الخارجية.

تأتي هذه الدراسة في مرحلة زمنية مهمة، فبعد عقد من الزمن، أصبحت المعايير الدولية للتقارير المالية اللغة العالمية لإعداد التقارير المالية بلا منازع. ومع استمرار زيادة مجتمع المعايير الدولية في كل مرة يصبح أكثر تنوعاً وتعقيداً خاصة مع زيادة أهمية جوانب كثيرة أهمها الإيداع الإلكتروني. وتهدف هذه الدراسة للوقوف على ما تم إحراره من إنجازات مهمة واستثنائية خلال هذا العقد، والتي بدورها تمثل تحدياً حقيقياً أمام المحاسبين في مختلف أرجاء العالم فضلاً عن أنها مادة دسمة للنقاش في مستقبل الهيئة. علاوة على ذلك تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة محاور كما يلي:

### المحور الأول: المبادرة الشائبة IFRS, XBRL

المحور الثاني: المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم IFRS for SMEs

المحور الثالث: مشروع إعادة جدولة طريقة عمل الهيئة تحت اسم The future Agenda

## أولاً: المبادرة الشائبة IFRS, XBRL

XBRL هي اختصار (eXtensible Business Reporting Language) تم ترجمتها بالغة العربية تحت أسم لغة تقارير الأعمال الموسعة، وهي تشبه لغة التمييز الموسعة Extensible Markup Language [XML]، صممت خصيصاً للتطبيقات المالية والمحاسبية، يتم التعامل بهذه اللغة من خلال إعادة صياغة بيانات التقارير المالية بالشكل الذي يمكن التعامل معها من قبل برامج الكمبيوتر، مما يمنح جهاز الكمبيوتر القدرة على قراءة وتحليل هذه التقارير بفضل استخدامه لمخططات تمييز تسمى تصنيف (Taxonomy)، تميز الحقل المحاسبية وفقاً لتصنيف معين يسمى بالبطاقة (the tag). فهي تعتمد على مفردات ومفاهيم تميزها عن غيرها من اللغات. وكنتيجة لذلك تُمكن التصنيفات (Taxonomies) جهاز الكمبيوتر من<sup>(1)</sup>:

- فهم طبيعة البطاقة (إما عنصر نقدي أو نسبة مئوية أو نص) ؛
- ما هي ميزة البطاقة (قيمة موجبة أو سالبة مثلاً) ؛
- علاقتها بباقي العناصر الأخرى (كأن تكون نتيجة عملية حسابية).

صدرت أول لغة تقارير أعمال تجارية موسعة سنة 1998 من طرف أحد المحاسبين الأذكياء، صاحب الفكرة، حيث كان يحاول إيجاد أحسن لغة محاسبية تساعد على خلق (Create) وتقاسم (Share) وتوزيع (Distribute) المعلومات المالية بين أصحاب المصلحة على مستوى العالم<sup>(2)</sup>. وتهدف هذه اللغة إلى إصدار تقارير مالية موحدة يمكن مقارنة محتوياتها على مستوى العالم بالإضافة إلى تحقيق التوصل بين مستخدمي التقارير المالية ذوي لغات مختلفة، فهي نظام يركز على توحيد المصطلحات المتعلقة بالتقارير المالية.

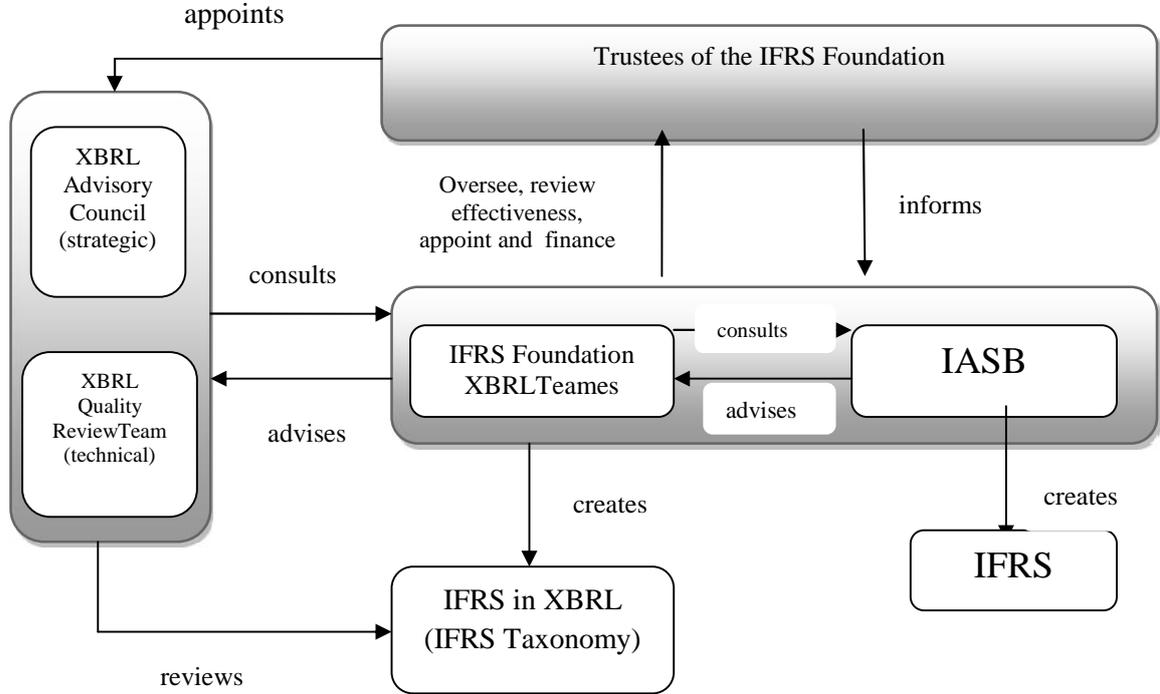
بناءً على الهدف المشترك بين كل من XBRL و IFRS المتمثل في إصدار تقارير مالية موحدة يمكن مقارنة محتوياتها على مستوى العالم، قام المجلس IASB بمبادرة ثنائية بينه وبين XBRL لغة تقارير الأعمال التجارية الموسعة مما نتج عنه ما يسمى (IFRS Taxonomy)، وهو متوفر حالياً بأكثر من عشرة (10) لغات من بينها اللغة العربية والصينية والفرنسية والإيطالية. ولتشجيع التعاون مع أصحاب المصلحة (Stakeholders) على التعامل بها وتسهيل فهم واستخدام IFRS Taxonomy، حتى لذوي المعرفة البسيطة بجهاز الكمبيوتر. قام المجلس بإصدار مجموعة من الوسائل المساعدة المتمثلة في :

- أمثلة توضيحية XBRL والتي توضح كيفية استخدام IFRS Taxonomy ؛
- xIFRS (IFRSs with XBRL)، أداة عبر الإنترنت لدعم عرض وفهم IFRS Taxonomy ؛
- The IFRS Taxonomy Illustrated، نموذج يعرض هيكل IFRS Taxonomy ويبسط الرؤية حول XBRL ؛

- The IFRS Taxonomy Guide، دليل تقني لاستخدام IFRS Taxonomy.  
قام الأعضاء الإداريين Trustees فريق عمل XBRL لتنفيذ ومتابعة هذه المبادرة، إلى جانب لجتين: مجلس الاستشاري XBRL Board Advisory Group المكون من ستة أعضاء (06) بالإضافة إلى المدير الأنشطة ورئيس العمليات، واللجنة التقنية Technical staff، للعمل فيما بينهم لإعداد IFRS Taxonomy.

يوضح الشكل التالي توزيع هذه اللجان وطريقة عملها:

## الشكل رقم 1: طريقة عمل فريق عمل XBRL



Source : Ibid, p3.

هناك العديد من الدول والمؤسسات التي قامت بالفعل بالتحرك والعمل على وضع خطة عمل منهم بالطبع عملاق صناعة البرمجيات مايكروسوفت حيث أن هذه المؤسسة قد أوضحت أنها سوف تتبنى بالفعل لغة الأعمال التجارية الموسعة في تطبيقاتها المستقبلية وهي بالفعل تتبنى هذه اللغة في التطبيق المالي الشهير Microsoft FRx، وهو أحد التطبيقات الخاصة بالتقارير المالية.

## ثانيا: المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم IFRS for SMEs

تمثل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وفق لتصريح منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية OECD أكثر من 95% من مجموع المؤسسات في العالم<sup>(3)</sup>، لهذا يعتبر إعداد المعيار الدولي للتقرير المالي الخاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs خطوة كبيرة نحو إتمام دور المجلس في تحقيق توافق الأنظمة المحاسبية على المستوى الدولي، كما أن هذا المعيار يجيب على العديد من الإشكاليات التي تمت مواجهتها في بعض المؤسسات الصغيرة

والمتوسطة التي ألزمت بتطبيق IFRS بشكلها الكامل باعتبار هذه المؤسسات لا تمتلك الجهود والإمكانات المادية والبشرية اللازمة للتطبيق.

IFRS for SMEs هو عبارة عن معيار تم إعداده بغرض مواجهة الاحتياجات المتعددة لمستخدمي التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وحتى متناهية الصغر. تم إصداره مرفقا بملخص عمل (Basis for Conclusions) لتوضيح الأهداف المرجوة من هذا المعيار والمؤسسات المعنية بتطبيقه بالإضافة إلى تحديد واضح لمستخدمي التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ودليل الاستعمال (Implementation guide) الذي يبين كيفية عرض القوائم المالية إلى جانب المعلومات الملحقمة. يمكن هذا المعيار بمعالجة الأحداث الاقتصادية وفقا لخصوصية هذا الجزء من القطاعات، مما يسمح له بتقليل حجم متطلبات المحاسبة بأكثر من 90%<sup>(4)</sup> مقارنة بتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية الكاملة، لاسيما في ما يتعلق بالإفصاح. تم إعداد هذا المعيار بشكل مستقل بدلا من جعله مضافا للمعايير الأخرى لسببين أساسيين هما<sup>(5)</sup>:

- سهولة استعماله من طرف الجهات الراغبة في تطبيق IFRS for SMEs لمعالجته للأحداث الاقتصادية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة فحين احتواء IFRS بشكلها الكامل على معالجات لا تطبق في هذا النوع من القطاعات ؛
  - لإصدار هذا المعيار بلغة بسيطة دون أي تفاصيل كما هو الوضع في IFRS بشكلها الكامل.
- يوضح الجدول التالي أوجه المقارنة المبسطة بين IFRS و IFRS for SME بشكلها الكامل:

الجدول رقم 1 : مقارنة بين IFRS و IFRS for SMEs بشكلها الكامل

IFRS بشكلها الكامل	IFRS for SMEs	
2800 صفحة	230 صفحة	الحجم
تقنية	عامة	طريقة الطرح
تصل إلى 3000 (أو ملحق أكثر من 100 صفحة)	تصل إلى 300 (أو ملحق أقل من 20 صفحة)	الإفصاح في الملاحق
عدة مرات في السنة	كل 3 سنوات	تحيين (Mise à jour)

Source : Institute of Management Accountants, Norme IFRS pour les PME Enjeux pour les entreprises françaises, France, 30/03/2010.

إن الاختلاف في الحجم وعدد الصفحات ليس بالضرورة يعكس بساطة IFRS for SME، إلا أن استقلالية المعيار تبين اكتفائه، رغم هذا الحجم، بتوضيح السياسات والطرق المحاسبية بالشكل الذي يمكن من فهمه وبالتالي تطبيقه<sup>(6)</sup>.

إن معيار الحجم ليس الوحيد لتصنيف المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم، فقد حدد المجلس IASB معيار آخر يجب اعتماده لتطبيق هذا المعيار، وهو مسؤولية المحاسبة تجاه الجمهور (Public Accountability) كأساس لهذا التصنيف<sup>(7)</sup>، حيث يتعين على المؤسسات ذات مسؤولية المحاسبة تجاه الجمهور تطبيق IFRS بشكلها الكامل.

تعتبر مؤسسة ما ذات مسؤولية محاسبة تجاه الجمهور إذا توفرت فيها أحد الشروط التالية على الأقل :

- قدمت أو هي بصدد تقديم تقارير لهيئات منظمة بهدف إصدار أي أدوات مالية للجمهور ؛
- تقوم بإدارة مخاطر ائتمانية ؛
- مؤسسات ذات منفعة عامة أو تقدم خدمات لها مميزات المنفعة العامة ؛
- ذات أهمية اقتصادية في بلدها على أساس مجموع الأصول، عدد الموظفين، مجموع الإيرادات، درجة السيطرة في السوق وطبيعة وحجم الاقتراض من الغير.

لكي يتم تحقيق الأهداف المرجوة من IFRS for SMEs قام المجلس بتشكيل المجموعة التوجيهية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (SMEIG) لإعادة النظر في المعيار وتحسنه باستمرار كل ما كان ذلك ضروريا من خلال القيام بدراسات مستمرة لقابلية تطبيق المعيار وصلاحيته<sup>(8)</sup>. قام المجلس بتعيين هذه المجموعة التوجيهية وأوكل لها مهمتين أساسيتين تتمثلان في تقدير القضايا التي واجهت صعوبات في تطبيقها ومحاولة إيجاد طرق لتبسيط فهمها بالإضافة لتقديم النصح للمجلس فيما يخص الحاجة لتعديل المعيار في كل فترة.

هناك جملة من الاعتبارات والأسباب التي تمت مناقشتها من طرف IASB للخروج بمعيار يراعي متطلبات الكشف عن البيانات المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والتي تم على أساسها تحديد الجوانب التي تجيز انحراف IFRS for SMEs عن IFRS بشكلها الكامل، ويمكن حصرها في الجوانب التالية<sup>(9)</sup>:

- إلغاء بعض الأمور والمسائل فطيها المعايير الكاملة لأنها ليست ذات صلة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛
- تعديل بعض خيارات السياسة المحاسبية التي تقدمها المعايير الكاملة، والتي لم يعد مسموح بها حاليا ؛
- تبسيط عدد من مبادئ الاعتراف والقياس في المعايير الدولية الكاملة؛

- اعتماد المعيار الجديد على تقليل عدد طرق الإفصاح؛
- لغة المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تعتمد على التبسيط.

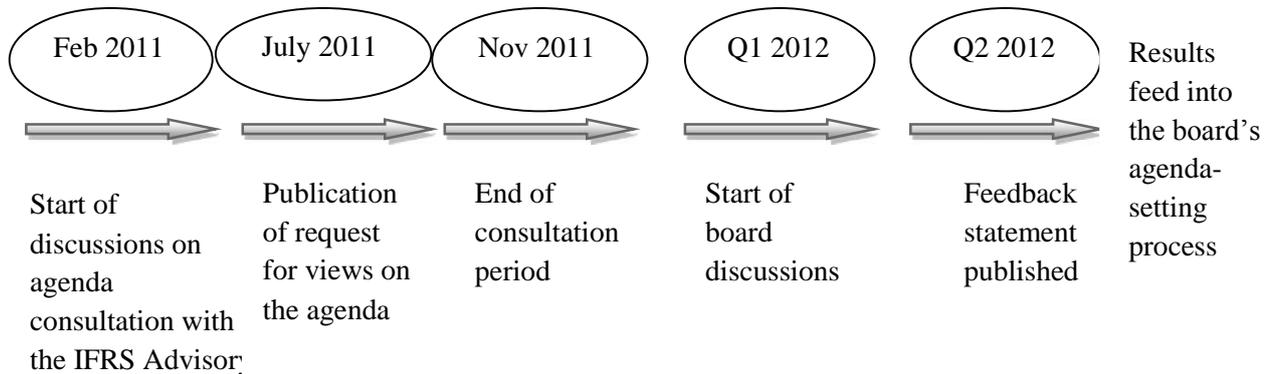
### ثالثا: مشروع إعادة جدولة طريقة عمل الهيئة تحت اسم **The future Agenda**

سعى هيئة معايير المحاسبة الدولية حاليا لإعطاء صبغة جديدة على توجهاتها الإستراتيجية تحت شعار تحين الإستراتيجية (strategic update) من خلال تغيير طريقة عملها بما يتماشى مع وضعها الجديد والمحيط الذي تعمل فيه، وتحديد مجالات المحاسبة التي يجب أن تولى لها الأولوية عند تخصيص الوقت والموارد المتاحة. إذ أتاحت الفرصة لجميع المهتمين بالتقارير المالية من مهنيين وأكاديميين في شتى أرجاء العالم لتمكينهم من المساهمة في صياغة جدول أعمالها المستقبلي لمدة ثلاث سنوات اللاحقة<sup>(10)</sup>.

بدأت ن حول جدول الأعمال بالتشاور مع المجلس الاستشاري (IFRS Advisory Conical) في فيفري 2011، وقد تم الخروج بجملة من الاقتراحات التي أسفر عنها إصدار استبيان لتقييم وجهة نظر المجتمع المهتم حول مستقبل عمل الهيئة، وهو متوفر حاليا على موقع الهيئة في الشبكة، وقد حدد 30 نوفمبر 2011 كأخر أجل لاستقبال التعليقات. يطرح هذا الاستبيان أسئلة مفتوحة في النهاية عن قصد، من أجل السعي للحصول على مداخلات وتعليقات واسعة. إن هذا الأسلوب الجديد يتيح الاستجابة لمطالب ملحة وغير متوقعة، مثل تلك التي نشأت عن الأزمة المالية، فضلا عن إمكانية تجنب تعامل المؤسسات الكبيرة مع عدد كبير من المعايير بتوفر قاعدة (معياري) ثابتة ومستقرة نسبيا كما هو الحال بالنسبة لـ IFRS for SMEs.

وقد تم وضع برنامج زمني لمتابعة هذا المشروع كما هو موضح في الشكل التالي:

Form 2: Time line of the 2011 agenda consultation



Source : WWW.IASB.Org. Accessed 10/08/2011

يعبر هذا المخطط على الاطار الزمني الذي تم وضعه من طرف الهيئة قصد الالتزام به من أجل إتمام المشروع كما يلي:

فيفري 2011: انطلاق المشاورات مع المجلس الاستشاري.

جويلية 2011: إصدار الاستبيان التقييمي.

نوفمبر 2011: آخر أجل لإستلام التعليقات.

ومنذ جانفي 2012 سيتم الانطلاق في دراسة التعليقات ووجهات نظر المهتمين لأخذها بعين الاعتبار في جدول أعمال الهيئة.

أكد الرئيس الحالي للمجلس IASB هانز هوجرفورست (Hans Hoogervorst) في خطابه المنعقد يوم 26 جويلية 2011<sup>(11)</sup>، بأن هذه المشاورات ستكون فرصة عظيمة لمناقشة "الخطوات اللاحقة" مع جميع المهتمين بإعداد التقارير المالية والمتأثرين بها. كما يبين بأن فهم أولويات واحتياجات المهتمين سيساعد على وضع خطة عمل تعكس الاحتياجات المتنوعة للأطراف المعنية من جميع أنحاء العالم.

#### الخاتمة

لم يعد التفكير في مجرد تبني أو تطبيق معايير المحاسبة الدولي والمعايير الدولية للتقارير المالية شيء مجديا بل أصبح حقيقة ووقعا لا مفر منه، إلا أن الشيء الذي يجب التفكير فيه بناء على ما تم إحرازه من إنجازات مهمة واستثنائية خلال العقد من الزمن هو الإسراع في وضع خطط مدروسة لتبني (تطبيق) معايير المحاسبة الدولية بما ينسجم مع متطلبات التنمية الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي وإنجاحها ومن ثم الاستفادة من هذه الإنجازات خاصة فيما يتعلق بالتكنولوجية الرقمية ميدانيا.

## الهوامش:

- 1- IASB, Snapshot : the IFRS Taxonomy, London , october 2010, p7.
- 2- IASC-Foundation, due process handbook for XBRL Activities, London, 7 october 2010, p7.
- 3- International Accounting Standards Board, Press Release, United Kingdom, 9 July 2009,P1.
- 4- أحمد الفارس، المعيار الدولي الجديد للتقارير المالية، جريدة الرأي، العدد 11076، الكويت، 2009/10/28، ص4.
- 5- International Accounting Standards Board, Implementation guide, london,2009.p15.
- 6- Conseil National de la Comptabilité, comment on the Exposure Draft IFRS for SME, Paris, the 4th october 2007,p4.
- 7- Expert comptable, Pocket IFRS pour PME, France, 15/09/2009,p12.
- 8- Gilbert Gelard et François Meunier, IFRS pour PME, editions francis lefebvre, paris,2009,p269.
- 9- International Accounting Standards Board, basis for conclusions, IFRSS for SMES, London, 2009.p 20.
- 10- IASB, Agenda Consultation, London, 26 july 2011, p3.
- 11- IASB, Open letter from Hans Hoogervorst, London, 26 july 2011, p1.

## المراجع :

### 1 – العربية:

- 1- أحمد الفارس، المعيار الدولي الجديد للتقارير المالية، جريدة الرأي، العدد 11076، الكويت، 2009/10/28.

### 2- الفرنسية

- 1- Conseil National de la Comptabilité, comment on the Exposure Draft IFRS for SME, Paris, the 4th october 2007,p4.
- 2- Expert comptable, Pocket IFRS pour PME, France, 15/09/2009.
- 3- Gilbert Gelard et François Meunier, IFRS pour PME, editions francis lefebvre, paris,2009.

### 3- الإنجليزية:

- 1- IASB, Agenda Consultation, London, 26 july 2011.
- 2- IASB, Open letter from Hans Hoogervorst, London, 26 july 2011.
- 3- IASB, Snapshot : the IFRS Taxonomy, London , october 2010.
- 4- IASC-Foundation, due process handbook for XBRL Activities, London, 7 october 2010.
- 5- International Accounting Standards Board, basis for conclusions, IFRSS for SMES, London. 2009.
- 6- International Accounting Standards Board, Implementation guide, london,2009.

#### 4- مواقع الانترنت:

1- WWW.IASB.ORG