

تبني معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى المعيار (IFRS1).

أ . جودي محمد رمزي .

جامعة بسكرة - الجزائر

الملخص:

يعد المعيار (IFRS1) المسمى بـ: "تبني معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى" واحد من المعايير التي تم إصدارها من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية، يتم تطبيق هذا المعيار من طرف المنشأة التي تتبنى معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى، أو المنشأة التي تعرض بياناتها المالية بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى.

هذا المعيار يهدف إلى عرض الإجراءات والقواعد والمتطلبات الأساسية الواجب إتباعها من طرف المنشأة عندما تتبنى معايير التقارير المالية الدولية لأول مرة كأساس لإعداد قوائمها المالية، وذلك مثل معالجة بعض الأصول التي تتعارض مع متطلبات المعايير الدولية، وكذلك الحال بالنسبة لمعالجة بعض الالتزامات أو إعادة تصنيف بعض البنود طبقا لمتطلبات المعايير الدولية، أو ما يتعلق منها بالقياس المحاسبي، كما عرض هذا المعيار كيفية معالجة الفروقات الناجمة عن تبني المعايير الدولية للتقارير المالية.

Résumé:

La norme IFRS1 « Première application des Normes internationales d'information financière », l'une des normes émises par l'International Accounting Standards Board, se veut un cadre cohérent permettant aux entités de commencer à appliquer les IFRS, et énonce par conséquent les exigences qui s'imposent aux entités établissant pour la première fois leurs états financiers selon les Normes internationales d'information financière (IFRS), tels que le traitement de certains actifs selon des dispositions incompatibles avec les IFRS dans tous leurs aspects, ainsi que le traitement de certaines obligations, le reclassement de certains éléments ou la détermination des différents principes d'évaluation comptables selon les règles des normes internationales. L'IFRS1 donne également lieu à des ajustements qui découlent des différences résultantes du passage de l'ancien régime à l'adoption de normes internationales d'information financière.

مقدمة:

تسعى كل من المنشآت والمنظمات المحاسبية في العديد من الدول إلى تبني وتطبيق كل من المعايير المحاسبية الدولية وكذا المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS/IFRS)،

والتي يتم إصدارها من طرف لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، وذلك بهدف تحقيق التوافق المحاسبي الدولي.

إن أول معيار يتم تبنيه من طرف المنشآت قبل باقي المعايير المحاسبية الأخرى هو المعيار (IFRS1) المسمى بـ "تبني معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى"، حيث يتضمن هذا المعيار كل من وصف للمرحلة الانتقالية وكذا الإجراءات والقواعد والمتطلبات الأساسية الواجب إتباعها من طرف المنشآت التي تتبنى هذه المعايير للمرة الأولى. تم التطرق في هذا المقال إلى:

- مزايا تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على المستوى العالمي؛
- تبني معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى.

أولاً: مزايا تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على المستوى العالمي :

تلقى معايير المحاسبة الدولية التي أعيد تسميتها إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والتي تم إصدارها من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية، قبولا عالميا من طرف العديد من الدول المتقدمة وحتى النامية وذلك نظرا للمزايا الإيجابية التي تعود على مطبقي هذه المعايير، وقبل التطرق إلى فوائد ومزايا تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، تم التطرق إلى تبني هذه المعايير على المستوى العالمي.

1. تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على المستوى العالمي:

أحرزت عملية وضع معايير المحاسبة الدولية في السنوات القليلة الفائتة عددا من النجاحات في تحقيق اعتراف واستخدام أكبر للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وكان احد الأهداف الرئيسية المفاجئة عندما وضع الاتحاد الأوروبي في العام 2002 تشريعا يقتضي من الشركات المدرجة في أوروبا تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بياناتها المالية الموحدة، وأصبح التشريع نافذ المفعول في العام 2005 وينطبق على أكثر من 7000 شركة في 28 بلدا، بما في ذلك فرنسا وألمانيا وإيطاليا وإسبانيا والمملكة المتحدة، وتعني عملية تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في أوروبا أن تحل محل معايير ومتطلبات المحاسبة الوطنية كأساس لإعداد وعرض البيانات المالية الجماعية للشركات المدرجة في أوروبا.

بالإضافة إلى ذلك هناك بلدان أخرى كثيرة خارج أوروبا تتجه نحو تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ففي العام 2005 أصبحت هذه المعايير إلزامية في بلدان عديدة في جنوب شرق آسيا وآسيا الوسطى وأمريكا اللاتينية وجنوب إفريقيا والشرق الأوسط وبلدان الكاريبي، ويضاف لذلك أن بلدان أخرى كانت قد تبنت معايير محاسبية وطنية تعكس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مثل استراليا وهونغ كونغ ونيوزيلندا والفلبين وسنغافورة، وقدّر أن أكثر من 70 بلدا طلبت من شركاتها المدرجة تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عند إعدادها وعرضها للبيانات المالية في العام 2005.¹

واعتبارا من مطلع 2005 أصبح تبني المعايير المحاسبية الدولية إلزاميا بالنسبة للتقرير المالي للمؤسسات المتعاملة مع دول الاتحاد الأوروبي، كما سمحت لوائح هذا الاتحاد بالنسبة لبعض الدول الأعضاء به تبني تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة لهذه المؤسسات سنة 2007 كأقصى مدة، ولكن بشروط معينة وفي حالات محدودة.²

أيضا وبالرغم من عراقلة الولايات المتحدة الأمريكية في وضع معايير من خلال عديد من الجهات، مثل: مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB)، المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) ولجنة الأسهم والبورصة الأمريكية، إلا أن المعايير المحاسبية الدولية أيضا أخذت حيزا كبيرا من التطبيق في أمريكا، ونجد أن هناك تشجيعا على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في بعض الجهات التي لا تزال متأرجحة بين التطبيق وعدمه، ويلاحظ ذلك على سبيل المثال من تشجيع معهد المدراء الماليين التابع للجنة البورصة والأسهم الأمريكية، بقبول المعايير المحاسبية الدولية كبديل وحيد للمعايير المحاسبية الأمريكية المقبولة قبولا عاما، وكذلك يلاحظ أن الدول السبعة الكبرى G7 وصندوق النقد الدولي قد شجعت ودعمت تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لتقوية البنيان المالي الدولي.

كما توجهت كثير من الدول المتقدمة مثل كندا واليابان اللتين شجعنا على تبني المعايير المحاسبية الدولية وتطبيقاتها لتجاوز الاختلافات في قواعد وأسس المعالجات المحاسبية ولزيادة الثقة في المعلومات التي تحتويها القوائم المالية المعدة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية.³

الجزائر هي الأخرى من الدول التي تبنت المعايير المحاسبية الدولية، حيث قامت بإنجاز نظام محاسبي مالي جديد يعتمد على المعايير المحاسبية الدولية، ففي 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 صدر قانون 11/07 والذي يتضمن النظام المحاسبي المالي الجديد⁴، تهدف من ورائه إلى:

الاستفادة من مزايا تطبيق المعايير المحاسبية الدولية؛

-ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛
-تفادي سلبات المخطط المحاسبي الوطني نسخة 1975.

2. مزايا تبني معايير التقارير المالية الدولية:

تسعى الدول والمنظمات والهيئات المحاسبية إلى تبني معايير التقارير المالية الدولية، بهدف تحقيق العديد من المزايا والفوائد والتي من بينها:

2. 1 جلب مستثمرين أجانب:

وذلك من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقايتهم من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية.

2.2 تلبية متطلبات الممولين المحليين والدوليين:

العديد من الشركات تسعى إلى طلب تمويل من مؤسسات وجهات معينة، هذه الأخيرة تعمل على قراءة ومراجعة القوائم المالية لهذه المؤسسات، ذلك أن المؤسسات التمويلية لا يمكن لها أن تقوم بمنح قروض إلا في ضوء دراسة وافية للقوائم المالية للمؤسسة التي تحتاج إلى تمويل، ولا يمكن أن تكون هذه الدراسة إلا في ضوء قوائم مالية قد أعدت وفقا لمعايير محاسبية دولية موحدة.

3.2 الولوج إلى الأسواق المالية الدولية:

تقوم الشركات حاليا بالمنافسة على الولوج إلى الأسواق المالية الدولية لإدراج أسهمها على مستوى دولي وتداولها بسرعة كبيرة مستفيدة بذلك من وسائل الإتصال الحديثة، ولا يمكن للشركات تحقيق هذا الولوج إلا بالالتزام بشروط معينة يجب التقيد بها لإمكانية السماح لها بإدراج أسهمها في هذه الأسواق، وإلا ستبقى الشركات غير الملتزمة تعيش بعزلة عن الأسواق المالية الدولية، وبالتالي تضيق فرص كثيرة كان يمكن اكتسابها من دخول هذه الأسواق⁵.

4.2 قابلية المقارنة:

أي أن مستخدم القوائم المالية بإمكانه إجراء عملية المقارنة مباشرة دون إجراء تعديلات أو تغييرات على هذه القوائم، وذلك راجع لتوحيد أسس وطرق المعالجات المحاسبية.

5.2 تلبية المتطلبات القانونية:

الكثير من الدول أصبحت تفرض على مؤسساتها ضرورة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، ليس هذا فقط بل أن هناك من الأسواق المالية أصبحت تفرض على المؤسسات ضرورة إعداد قوائمها وفق المعايير المحاسبية الدولية.

6.2 التناسق والتناغم:

ويعني ذلك قيام المنشآت بتطبيق ذات المعايير والأسس المحاسبية بغض النظر عن جنسيتها، متجاوزة بذلك الحدود الجغرافية والسياسية، مما يعني توحيد الأسس والقواعد التي تتم على أساسها المعالجات المحاسبية، وبالتالي إظهار القوائم المالية للمنشآت بصورة متماثلة وموحدة، وبعبارة أخرى تدويل الممارسات المحاسبية والتدقيقية.⁶

بالإضافة إلى أن تبني هذه المعايير يساهم كثيرا في ترشيد عملية اتخاذ القرار المرتكزة على المعلومة المحاسبية المتماثلة والمفاضلة بين البدائل بناء على أسس سليمة و واضحة.

3. منظمات المحاسبة الدولية وأهدافها:

من أهم المنظمات المحاسبية التي تعمل على إصدار ونشر كل من معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية نجد كل من:

1.3 لجنة معايير المحاسبة الدولية:

نشأ مفهوم معايير المحاسبة الدولية في عام 1904، في المؤتمر الدولي المنعقد في سانت لويس، وفي المؤتمر الدولي العاشر تبلورت الفكرة بتشكيل لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) في سنة 1973 بقيادة هيئات محاسبية مهنية في تسع دول هي: -استراليا-الولايات المتحدة الأمريكية-فرنسا-ألمانيا-انجلترا-هولندا-اليابان-المكسيك-إيرلندا.⁷ وفي سنة 1999ضمت اللجنة 143 عضو من 143 بلد يمثلون مليوني محاسب، وقد شاع استخدام المعايير الدولية حتى من تلك المنظمات أو الدول التي لم تنضم إلى عضوية اللجنة بعد.⁸ لهذه اللجنة أهداف تتمثل في:⁹

- صياغة و نشر معايير المحاسبة ذات النفع العام الواجب التقيد بها لدى عرض القوائم المالية و تعزيز قبولها و التقيد بها في جميع أنحاء العالم.
- العمل بشكل عام على تحسين و تناغم المعايير و الإجراءات المحاسبية والأنظمة المتعلقة بعرض القوائم المالية.

أما الترتيب الحالي لأولويات عمل اللجنة أصبح كالتالي: ¹⁰

- تطوير المعايير المحاسبية لمقابلة احتياجات أسواق رأس المال الدولية و قطاع الأعمال.
 - تطوير و تطبيق المعايير المناسبة للدول النامية.
 - إزالة الاختلافات بين المتطلبات المحاسبية الدولية والمحلية.
- أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية 41 معيارا محاسبيا دوليا قبل أن يتم إعادة هيكلتها، وبعد مراجعات عديدة لتلك المعايير بقي 34 معيارا فقط، حيث تم دمج بعض المعايير في معيار واحد ، كما تم حذف معايير أخرى، هذه اللجنة أصدرت العديد من التفسيرات لهذه المعايير بلغت 33 تفسيرا عام 2001.

وفي سنة 2001 تم استبدال هذه اللجنة بمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، مهام هذا المجلس هو تطوير معايير المحاسبة الدولية (IAS)، حيث اعتمد المعايير الدولية التي أصدرتها اللجنة السابقة و اخذ هذا المجلس على عاتقه مسؤولية تعديل هذه المعايير و تفسيرها، وقد ظهر مفهوم المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) والتي بدأ المجلس بإصدارها بهذا الاسم لكي يتم تمييزها عن المعايير الدولية السابقة.

2.3 مجلس معايير المحاسبة الدولية:

يتكون مجلس معايير المحاسبة الدولية من 14 عضوا يتم تعيينهم من قبل مجلس الأمناء، المؤهل الأساسي لعضوية المجلس هو الخبرة الفنية، تكمن المسؤوليات الأساسية للمجلس في تطوير و نشر معايير التقرير المالي الدولي، ومذكرات العرض المبدئية و قبول التفسيرات الصادرة عن لجنة تفسيرات التقرير المالي الدولي (IFRIC).

يطلق الآن على معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية اسم معايير التقرير المالي الدولي (IFRS) بدلا من مصطلح معايير المحاسبة الدولية (IAS) والتي كانت تصدر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية.¹¹

لهذا المجلس أهداف ورد نصها في دستوره:¹²

- وضع، بما يصب في الصالح العام، مجموعة واحدة من معايير المحاسبة العالمية عالية الجودة ويسيرة الفهم وقابلة للإنفاذ والتي تتطلب معلومات ذات جودة عالية وشفافة وقابلة للمقارنة في البيانات المالية وإعداد التقارير المالية الأخرى من أجل مساعدة المشاركين في مختلف أسواق رأس المال في العالم والمستخدمين الآخرين للمعلومات على اتخاذ القرارات الاقتصادية؛

- تشجيع استخدام تلك المعايير وتطبيقها بشكل صارم؛

- العمل بفعالية مع واضعي المعايير الوطنية لتحقيق التقارب بين معايير المحاسبة الوطنية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وذلك وصولاً إلى حلول ذات جودة عالية.

3.3 الفروق الرئيسية بين لجنة معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة الدولية:

يختلف مجلس معايير المحاسبة الدولية عن لجنة معايير المحاسبة الدولية، وهي الهيئة

السابقة له، في عدة مجالات رئيسية:¹³

- خلافاً للجنة معايير المحاسبة الدولية، لا يربط مجلس معايير المحاسبة الدولية علاقة خاصة بمهنة المحاسبة الدولية، وعضواً عن ذلك، يتم إدارة مجلس معايير المحاسبة الدولية من قبل مجموعة من الأمناء ذوي خلفيات جغرافية ووظيفية متنوعة مستقلين عن مهنة المحاسبة؛

- وخلافاً لأعضاء مجلس إدارة لجنة معايير المحاسبة الدولية، فإن أعضاء مجلس إدارة مجلس معايير المحاسبة الدولية هم أفراد يتم تعيينهم على أساس المهارة الفنية والخبرة أكثر من كونهم ممثلين لهيئات محاسبة وطنية محددة أو منظمات أخرى؛

- وخلافاً لمجلس إدارة لجنة معايير المحاسبة الدولية، الذي اجتمع قرابة أربع مرات فقط خلال عام، ينعقد عادة مجلس إدارة مجلس معايير المحاسبة الدولية مرة كل شهر. وعلاوة على ذلك، ارتفع عدد الموظفين الفنيين والتجاربيين الذين يعملون لدى مجلس معايير المحاسبة الدولية بشكل كبير مقارنة مع لجنة معايير المحاسبة الدولية.

ثانياً: تبني معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى (المعيار IFRS1)

إذا قررت منشأة ما تعد التقارير بموجب مجموعة من المعايير المحاسبية الوطنية غير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، أن تستخدم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فإنه يتعين عليها الالتزام بمتطلبات معينة منصوص عليها في تلك المعايير والتي يوجزها المعيار (IFRS1) والمسمى "تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى".

ويأتي تطبيق معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى كمعيار منفرد وذلك لبيان كيفية الانتقال من الوضع الذي تطبق فيه معايير محاسبية غير معايير التقارير المالية الدولية إلى الوضع الجديد الذي تطبق فيه معايير التقارير المالية الدولية، أي يصف المعيار المرحلة الانتقالية والإجراءات التي تتطلبها بحكم الاختلافات بين طرق معالجة البيانات المحاسبية والعرض والإفصاح بموجب معايير التقارير المالية الدولية وغيرها من المعايير.¹⁴

ولعل وضع خطوط تفصيلية ودقيقة للمرحلة الانتقالية يتطلب معالجة كافة الأمور الخلافية بما يكفل تحقيق صفات الموثوقية والملائمة وقابلية المقارنة وقابلية الفهم كصفات أساسية للمعلومات المالية، وبالتالي استخدامها من قبل الأطراف ذات العلاقة كأساس سليم ورشيد لإتخاذ القرارات.¹⁵

1. نطاق التطبيق:

ينطبق المعيار (IFRS1) على المنشأة التي تعرض بياناتها المالية الأولى بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وينص على قواعد أساسية تحتاج المنشأة إلى إتباعها عند تبني هذه المعايير للمرة الأولى كأساس لإعداد بياناتها المالية ذات الأغراض العامة، وبعبارة أخرى ينطبق هذا المعيار على جميع تلك المنشآت التي تعرض بياناتها المالية للمرة الأولى بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية . ويشير المعيار إلى هذه المنشآت بـ"المنشآت التي تتبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى".¹⁶

وعلاوة على ذلك، ووفقاً للمعيار (IFRS1)، تطبق المنشأة هذا المعيار ليس فقط في بياناتها المالية الأولى المعدة على بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بل أيضاً في كل تقرير مالي مرحلي تعرضه بموجب معيار المحاسبة (IAS34) لجزء من الفترة التي تغطيها بياناتها المالية الأولى المعدة بموجب تلك المعايير، والبيانات المالية الأولى المعدة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي تلك البيانات المالية السنوية الأولى التي

تبنى معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى المعيار (IFRS1).

تتبنى فيها المنشأة هذه المعايير من خلال بيان صريح وغير متحفظ (في تلك البيانات المالية) حول الالتزام بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.¹⁷

2. أهداف المعيار (IFRS1) تبني معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى:

يهدف هذا المعيار إلى عرض الإجراءات التي يجب على المنشأة إتباعها عندما تتبنى معايير التقارير المالية الدولية لأول مرة كأساس قوائمها المالية، وذلك مثل معالجة بعض الأصول التي تتعارض مع متطلبات المعايير الدولية، كالإعتراف بنفقات البحث أو مصاريف التأسيس أو غيرها، وكذلك الحال بالنسبة لمعالجة بعض الالتزامات أو إعادة تصنيف بعض البنود طبقاً لمتطلبات المعايير الدولية التي ستطبق على القوائم المالية أو ما يتعلق منها بالقياس المحاسبي، وقد عرض هذا المعيار كيفية معالجة الفروقات الناجمة عن تبني المعايير الدولية للتقارير المالية.¹⁸

يهدف هذا المعيار كذلك إلى التأكد من أن القوائم المالية والتقارير المالية المرحلية التي تمثل جزء من التقارير التي تعطيها هذه القوائم المالية والتي تعد للمرة الأولى من خلال الالتزام بمعايير التقارير المالية الدولية سوف تتضمن معلومات عالية الجودة من خلال:¹⁹

- توفير الشفافية والقبالية للمقارنة للمستخدمين عن كل الفترات المعروضة؛
- توفير نقطة بداية مناسبة للمحاسبة في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية؛
- يمكن تحقيق ذلك بتكلفة لا تتجاوز المنافع التي تعود على المستخدمين.

3. المحاور الرئيسية للمعيار (IFRS1):

المعيار (IFRS1) المتعلق بتبني معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى يتضمن الإجراءات التي يجب على المنشأة إتباعها عندما تتبنى معايير التقارير المالية للمرة الأولى، كأساس لإعداد قوائمها المالية ذات الاستخدام العام، ويدور المعيار (IFRS1) حول المحاور الرئيسية التالية:²⁰

- تعريف المطبق للمرة الأولى وتحديد الفترة المالية التي تعتبر فيها المنشأة مطبقة لمعايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى، والتي يجب عليها الالتزام بكل المعايير السارية المفعول في تاريخ الإبلاغ.
- إعداد الميزانية الافتتاحية بالإستناد إلى معايير التقارير المالية الدولية في تاريخ الانتقال؛

- قياس بنود القوائم المالية استنادا إلى معايير التقارير المالية الدولية؛
- التعرف على الأصول والالتزامات والمصروفات وعناصر الدخل المعترف بها وفقا للمبادئ المحاسبية السابقة المتعارف عليها GAAP والتي يتطلب الأمر عدم الاعتراف بها وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية ؛
- التعرف على الأصول والالتزامات والمصروفات وعناصر الدخل غير المعترف بها وفقا للمبادئ المحاسبية السابقة المتعارف عليها GAAP والتي يتطلب الأمر الاعتراف بها وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية ؛
- القيام بعملية التقدير بالاستناد إلى معايير التقارير المالية الدولية ؛
- تحديد عناصر وبنود القوائم المالية التي يتطلب الأمر إعادة تصنيفها وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية؛
- تحديد السياسات والمفاهيم المحاسبية المستخدمة والتي تم التوقف عن استخدامها أو السياسات والمفاهيم المحاسبية التي تم تبنيها مجددا وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية ، وكذلك ما يتعلق بالاعتراف بالأثر الناتج عن التغيير في السياسات المحاسبية في حقوق الملكية في الميزانية الافتتاحية المعدة وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية ماعدا ما يتعلق منها بإعادة التصنيف بين الشهرة والأصول غير الملموسة.
- التعرف على الإعفاءات الاختيارية والاستثناءات الإلزامية التي تضمنها المعيار (IFRS1) من التطبيق بأثر رجعي؛
- تلبية كافة متطلبات معايير التقارير المالية الدولية المتعلقة بالعرض والإفصاح بما في ذلك أي عمليات إعادة تصنيف لبنود القوائم المالية لنتواعم مع ما ورد في معايير التقارير المالية الدولية ؛
- عرض المعلومات المقارنة عن الفترة السابقة (وهي سنة واحدة) بما يتوافق مع معايير التقارير المالية الدولية.

4. شرح بعض محاور المعيار (IFRS1):

فيما يلي شرح لبعض هذه المحاور:

1.4 التعريف بالمتبني لمعايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى:

يعني المتبني لمعايير التقارير المالية للمرة الأولى، المنشأة التي تصرح للمرة الأولى وبعبارة واضحة وغير متحفظة أن قوائمها المالية ذات الاستخدام العام تتوافق مع معايير التقارير المالية الدولية.

ولا تكون المنشأة مطبقة للمرة الأولى إذا أعدت في السنة السابقة قوائمها المالية استناداً إلى معايير التقارير المالية الدولية لاستخدام الإدارة الداخلي، ولم يتم تزويد هذه القوائم للملاك أو أصحاب العلاقة الخارجيين مثل المستثمرين أو الدائنين. أما إذا تم تزويد القوائم المالية المعدة وفقاً لمعايير لأي سبب لطرف خارجي في السنة السابقة، فتعتبر المنشأة مطبقة لمعايير التقارير المالية الدولية، ولا يطبق بذلك المعيار (IFRS1).

2.4 الميزانية العمومية الافتتاحية حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية:

تكون المنشأة التي تتبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى ملزمة بموجب هذا المعيار بإعداد ميزانية عمومية افتتاحية في تاريخ التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وتعتبر هذه الميزانية العمومية الافتتاحية نقطة الانطلاق في محاسبة المنشأة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ورغم أن أحد متطلبات المعيار (IFRS1) يقضي بإعداد ميزانية عمومية افتتاحية، إلا أن هذا لا يدل ضمناً على أنه يجب عرض الميزانية العمومية الافتتاحية أيضاً في البيانات المالية الأولى المعدة بموجب هذه المعايير.²¹

يشير تاريخ التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى بداية أول فترة تعرض فيها المنشأة معلومات مقارنة كاملة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بياناتها المالية الأولى المعدة بموجب هذه المعايير. لذلك، فإن تاريخ التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يعتمد على عاملين هما: تاريخ تبني هذه المعايير وعدد سنوات المعلومات المقارنة التي تقرر المنشأة عرضها مع المعلومات المالية للسنة التي تم فيها تبني تلك المعايير.²²

نشير إلى أن هذه الميزانية ينبغي أن:²³

-تثبت كل الأصول والالتزامات التي تتطلب معايير التقارير المالية الدولية الاعتراف

بها وإثباتها؛

- البنود التي لا تتطلب معايير التقارير المالية الاعتراف بها، لا يتم إثباتها كأصول أو التزامات.

4. 3 القياس:

بالنسبة للمنشآت التي تتبنى معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى يمكن لها استخدام المبالغ التالية كتكاليف:²⁴

أ. الممتلكات والمنشآت والمعدات: يمكن استخدام المبالغ التالية كتكلفة:

- القيمة العادلة في تاريخ الانتقال؛

- عمليات إعادة التقييم السابقة لتاريخ الانتقال، إذا كانت إعادة التقييم قابلة للمقارنة بشكل كبير مع:

القيمة العادلة أو التكلفة المعدلة (القابلة للاهلاك) باستخدام مؤشر أسعار عام أو خاص.

ب. الممتلكات الاستثمارية: يمكن استخدام المبالغ التالية كتكلفة حكيمية وفقا لنموذج التكاليف:

- القيمة العادلة في التاريخ الانتقالي؛

- عمليات إعادة التقييم السابقة للتاريخ الانتقالي، إذا كانت إعادة التقييم قابلة للمقارنة بشكل أوسع مع :

القيمة العادلة أو التكلفة المعدلة (المهتلكة) باستخدام مؤشر أسعار عام أو خاص.

ج. الأصول غير الملموسة: يمكن استخدام المبالغ التالية كتكاليف حكيمية بشرط أن تكون هناك سوق نشطة للأصول:

- القيمة العادلة في التاريخ الانتقالي؛

- عمليات إعادة التقييم السابقة للتاريخ الانتقالي، إذا كانت إعادة التقييم قابلة للمقارنة بشكل أوسع مع:

القيمة العادلة أو التكلفة المعدلة (المهتلكة) باستخدام مؤشر أسعار عام أو خاص.

4. 4 الاعتراف ببعض الأصول والالتزامات الجديدة:

يجب على المنشأة الاعتراف بكل الأصول والالتزامات التي يتطلب الأمر الاعتراف بها بموجب معايير التقارير المالية الدولية حتى لو لم يتم الاعتراف بها مطلقا في ظل

المبادئ المحاسبية المتعارف عليها السابقة، ومثال ذلك: يتم الاعتراف بأصول والتزامات الإيجار التمويلي وفقا للمعيار (IAS17) المتعلق بالإيجارات.

5.4 عدم الاعتراف ببعض الأصول والالتزامات السابقة:

وعلى العكس، فيجب على المنشأة أن تلغي الأصول والالتزامات المعترف بها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها السابقة من الميزانية الافتتاحية المعدة وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية، إذا لم تكن مؤهلة للاعتراف بها بموجب معايير التقارير المالية الدولية، ومن أمثلة ذلك، لا يجيز المعيار (IAS38) المتعلق بالأصول غير ملموسة الاعتراف بالمصروفات التالية كأصول غير ملموسة كونها لم تتوفر فيها الشروط اللازمة للاعتراف بها كأصول، كمصاريف البحث؛ مصاريف التأسيس؛ مصاريف ما قبل التشغيل. بالنسبة للأثر الناتج عن التعديلات التي تقوم بها المنشأة، يجب الاعتراف بها مباشرة في الأرباح المحتجزة أو أي فئة أخرى من فئات حقوق الملكية في تاريخ الانتقال إلى معايير التقارير المالية الدولية.

6.4 إعادة التصنيف:

يجب على المنشأة إعادة تصنيف بنود الميزانية الافتتاحية المعدة وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها إلى التصنيف المناسب وفق معايير التقارير المالية الدولية، ومن أمثلة ذلك: -لا يجيز المعيار (IAS10) المتعلق بالأحداث اللاحقة لإعداد الميزانية تصنيف التوزيعات المعلنة أو المقترحة بعد تاريخ إعداد الميزانية كالتزامات في تاريخ إعداد الميزانية، وفي الميزانية الافتتاحية المعدة وفق معايير التقارير المالية الدولية فيجب إعادة تصنيفها كجزء من الأرباح المحتجزة. -لا يتم إجراء المقاصات (التصفيات) بين بنود الأصول والالتزامات أو بين بنود الدخل والمصروفات والتي كانت مقبولة بموجب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها السابقة استنادا إلى معايير التقارير المالية الدولية، إلا إذا أجازت ذلك. -يتطلب المعيار (IAS39) المتعلق بالأدوات المالية إعادة تصنيف الأدوات المالية ضمن أربعة مجموعات هي:

✓ الأدوات المالية المتاحة للبيع؛

✓ الأدوات المالية المقتناة للمتاجرة؛

✓ القروض والحسابات المدينة؛

✓ الأدوات المالية المكتتة لحين الاستحقاق.

-يجب عرض البنود في القوائم المالية على أساس السيولة (متداولة وغير متداولة) فيما يتعلق بالأصول والالتزامات.

-يتم تصنيف الاستثمارات في أوراق مالية كنفدية معادلة عندما تكون فترة استحقاقها أقل من ثلاثة أشهر من تاريخ الاقتناء.

7.4 السياسات المحاسبية:

يقتضي المعيار (IFRS1) أن تستخدم المنشأة التي تتبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى أثناء إعداد "الميزانية العمومية الافتتاحية حسب تلك المعايير" نفس السياسات المحاسبية التي كانت تستخدمها خلال جميع الفترات المعروضة في بياناتها المالية الأولى بموجب تلك المعايير .

وعلاوة على ذلك ينص هذا المعيار على ضرورة التزام هذه السياسات المحاسبية بكل معيار من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية نافذة المفعول في " تاريخ إعداد التقارير" لبياناتها المالية الأولى بموجب تلك المعايير، إلا في ظروف معينة حيث تطالب المنشأة بإعفاءات مستهدفة من التطبيق بأثر رجعي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو عندما يحظر عليها هذا التطبيق حسب هذه المعايير .

بعبارة أخرى ينبغي أن تطبق المنشأة التي تتبنى المعايير الدولية للمرة الأولى السياسات المحاسبية ذاتها بشكل منظم خلال الفترات المعروضة في بياناتها المالية الأولى المعدة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، كما يجب أن تستند هذه السياسات المحاسبية إلى "النسخة الأخيرة من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" النافذة في تاريخ إعداد التقارير .²⁵

8.4 العرض والإفصاح:

بالنسبة للمنشآت التي تتبنى المعايير المحاسبية للمرة الأولى ينبغي عليها أن تعرض وتفسح عن مايلي:²⁶

-معلومات مقارنة لسنة واحدة على الأقل، وإذا عرضت المنشأة أيضا ملخصات تاريخية لبيانات منتقاة لفترات تسبق الفترة الأولى التي عرضت فيها معلومات

مقارنة كاملة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ولا تقتضي هذه المعايير أن تكون هذه الملخصات ممتثلة لها، فإنه ينبغي الإشارة إلى هذه البيانات بشكل واضح على أنها غير ممتثلة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وينبغي الإفصاح أيضا عن طبيعة التعديل الذي يجعلها ممتثلة لها.

- يجب أن تفسر كيف أثر التحول إلى هذه المعايير على مركزها المالي وأداءها المالي وتدفقاتها النقدية التي يتم إعداد تقارير بها، ومن أجل الالتزام بهذا الشرط ينبغي أن تتضمن البيانات المالية الأولى للمنشأة المعدة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مطابقة لحقوق الملكية والأرباح والخسائر كما هو مبلغ عنها بموجب مبادئ المحاسبة السابقة المقبولة عموما مع حقوق الملكية والأرباح والخسائر بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

- وإذا استخدمت المنشأة القيم العادلة في ميزانيتها العمومية الافتتاحية حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كتكلفة مفترضة لبند من بنود الممتلكات والمصانع والمعدات أو استثمار عقاري أو أصل غير ملموس، ينبغي الإفصاح لكل بند سطر في الميزانية الافتتاحية حسب المعايير الدولية: عن إجمالي تلك القيم العادلة وإجمالي التعديلات على المبالغ المسجلة المبلغ عنها بموجب مبادئ المحاسبة السابقة المقبولة عموما.

- وإذا عرضت المنشأة تقريرا ماليا مرحليا بموجب المعيار (IAS34) لجزء من الفترة التي تغطيها بياناتها المالية الأولى المعدة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بالإضافة إلى الإفصاحات بموجب المعيار (IAS34)، فإنه ينبغي أن تعرض المنشأة التي تتبنى المعايير الدولية للمرة الأولى مطابقة لحقوق الملكية والأرباح والخسائر بموجب مبادئ المحاسبة السابقة المقبولة عموما للفترة المرحلية القابلة للمقارنة مع حقوق الملكية والأرباح والخسائر بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

بالإضافة إلى ما سبق هناك بيانات أخرى يمكن إضافتها ضمن العرض والإفصاح وهي:

-يجب إصدار بيان يذكر أن القوائم المالية معدة طبقاً لمعايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى.

-المعلومات السابقة التي لا يمكن تحويلها بسهولة إلى التوافق مع معايير التقارير المالية الدولية ينبغي التعامل معها كالتالي:

- أي معلومات ناشئة عن تطبيق مبادئ محاسبية متعارف عليها وطنية سابقة يجب أن تعنون بشكل بارز على أنها ليست معدة وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية.
- حينما لا يكون بالإمكان تحديد التعديل في الرصيد الافتتاحي للأرباح المحتجزة بدرجة معقولة ينبغي ذكر هذه الحقيقة.

الخاتمة:

إذا التغيرات والتطورات الاقتصادية التي تحدث في بيئة منشآت الأعمال هي التي فرضت ضرورة وجود المعايير المحاسبية الدولية (IAS) والتي أصبحت تسمى بمعايير التقارير المالية الدولية (IFRS)، حيث اهتمت كل من لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بإصدار العديد من المعايير المحاسبية الدولية كل منها يعالج جانب أو مجال محاسبي محدد. تسعى المنشآت والمنظمات المحاسبية إلى تطبيق هذه المعايير بهدف:

-جلب مستثمرين أجنبى من خلال تدويل الإجراءات المحاسبية؛

-تلبية متطلبات الممولين المحليين والدوليين؛

-الولوج إلى الأسواق المالية الدولية؛

-قابلية المقارنة؛

-ترشيد عملية اتخاذ القرار.

ويعد المعيار (IFRS1) والمسمى بـ"تبنى معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى" أول معيار يتم تطبيقه من طرف المنشآت التي تطبق أو تتبنى المعايير المحاسبية الدولية للمرة، حيث يتضمن هذا المعيار:

- الإجراءات والقواعد والمتطلبات الأساسية التي يجب على المنشأة إتباعها عندما تتبنى

معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى؛

- وكيفية معالجة الفروقات الناجمة عن تبني المعايير الدولية للتقارير المالية.

يهدف هذا المعيار إلى:

- التعرف على الأصول والالتزامات والمصروفات وعناصر الدخل المعترف بها وفقا للمبادئ المحاسبية السابقة المتعارف عليها والتي يتطلب الأمر عدم الاعتراف بها وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية؛

- التعرف على الأصول والالتزامات والمصروفات وعناصر الدخل غير المعترف بها وفقا للمبادئ المحاسبية السابقة المتعارف عليها والتي يتطلب الأمر الاعتراف بها وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية؛

- تحديد عناصر وبنود القوائم المالية التي يتطلب الأمر إعادة تصنيفها وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية؛

- تحديد السياسات والمفاهيم المحاسبية المستخدمة والتي تم التوقف عن استخدامها أو السياسات والمفاهيم المحاسبية التي تم تبنيها مجددا وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية؛

- تلبية كافة متطلبات معايير التقارير المالية الدولية المتعلقة بالعرض والإفصاح.

-الهوامش:

- 1- عباس علي ميراز وآخرون، "المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية"، المطابع المركزية، عمان الأردن 2006، ص1.
- 2- شعيب شنوف، "محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية"، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر 2008، الجزء الأول ص12.
- 3- خالد جمال الجعارات، "معايير التقارير المالية الدولية"، إثناء للنشر والتوزيع، عمان الأردن 2008، ص22 - 23.
- 4- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74 لصادرة في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر سنة 2007.
- 5- خالد جمال الجعارات، المرجع السابق، ص26.
- 6- المرجع السابق، ص26.
- 7- محمد المبروك أبو زيد، "المحاسبة الدولية"، ايتراك للنشر والتوزيع، القاهرة مصر 2005، ص33.
- 8- حسين القاضي، مأمون حمدان، "المحاسبة الدولية ومعاييرها"، دار الثقافة، عمان الأردن 2008، ص107.
- 9- المرجع السابق، ص107.
- 10- نبيه بن عبد الرحمان الجبر ومحمد علاء الدين عبد المنعم، "المحاسبة الدولية"، الجمعية السعودية للمحاسبة 1998، ص56.
- 11- ريتشارد شرويدر وآخرون، تعريب إبراهيم ولد محمد فال وخالد علي احمد كاججي، "نظرية المحاسبة"، دار المريخ، الرياض المملكة العربية السعودية 2006، ص122-123.
- 12- عباس علي ميراز وآخرون، المرجع السابق، ص4.

- 13- المرجع السابق، ص4.
- 14- خالد جمال الجعرات، المرجع السابق، ص67.
- 15-المرجع السابق، ص67.
- 16-عباس علي ميراز وآخرون، المرجع السابق، ص 314.
- 17-المرجع السابق، ص 314.
- 18-حسين القاضي ومأمون حمدان، المرجع السابق، ص 128.
- 19-هني فان جريوننج، ترجمة طارق حماد، "معايير التقارير المالية الدولية دليل التطبيق"، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر 2005، ص17.
- 20- خالد جمال الجعرات، المرجع السابق، ص 68-69.
- 21-عباس علي ميراز وآخرون، المرجع السابق، ص 316.
- 22-المرجع السابق، ص 316.
- 23-هني فان جريوننج، المرجع السابق، ص 18.
- 24-المرجع السابق، ص 20 -21.
- 25-عباس علي ميراز وآخرون، المرجع السابق، ص 317 .
- 26- المرجع السابق، ص 321-322.
- 27- هني فان جريوننج، المرجع السابق، ص 21.

- IAS:International Accounting Standards. معايير المحاسبة الدولية.
- IFRS: International Financial Reporting Standards. معايير التقارير المالية الدولية.
- IASC:International Accounting Standards Committee. لجنة معايير المحاسبة الدولية.
- IASB:International Accounting Standards Board. مجلس معايير المحاسبة الدولية.
- GAAP:Generally Accepted Accounting Principles. المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً.
- IFRIC : International Financial Reporting Interpretation committee لجنة تفسيرات معايير التقارير المالية الدولية