



## القضايا الدولية وحوكمة الشركات

القضايا الدولية وحوكمة الشركات

ينبغي في نهاية هذا الفصل أن يكون الدارس متفهماً للأمور التالية:

الأمور المرتبطة بالتوحيد الدولي للممارسات المحاسبية

الاختلافات الرئيسية بين الممارسات المحاسبية في الدول المختلفة

أسلوب عمل كل من مجلس المعايير المحاسبية بالولايات المتحدة الأمريكية ومجلس معايير المحاسبة بالمملكة المتحدة

الحاجة إلى التنظيم الدولي لحوكمة الشركات

التنسيق والتوحيد الدولي للممارسات المحاسبية

مزايا التنسيق والتوحيد الدولي للممارسات المحاسبية

بالنسبة للشركات العالمية متعددة الجنسيات

سهولة الحصول على التمويل من الجهات الدولية وأسواق المال الدولية باعتبار أن تلك الجهات والأسواق ستفهم المعلومات المالية المقدمة بشكل أكثر سهولة مع إمكانية إجراء المقارنات بين الشركات بغض النظر عن جنسيتها.

تحسين الرقابة الإدارية للشركات التي تعمل في عدة دول نتيجة اتساق الممارسات المحاسبية.

زيادة الكفاءة المحاسبية وفعاليتها في الشركات.

بالنسبة للمستثمرين

سهولة اتخاذ القرارات الاقتصادية نتيجة فعالية المقارنة بين البيانات المالية للشركات في ظل توحيد وتنسيق السياسات المحاسبية بين الشركات رغم اختلاف جنسيتها.

بالنسبة للتجمعات الاقتصادية الدولية

زيادة فعالية وكفاءة عمل التجمعات الاقتصادية الدولية مثل الاتحاد الاوروبى عند توافر تنسيق وتوحيد دولى للممارسات المحاسبية مما يسهل عمليات الاستثمار والتجارة عبر الحدود.

الصعوبات والتي تواجه التوحيد والتنسيق الدولى للممارسات المحاسبية

من المعروف انه توجد مجموعة من العوامل التي تؤثر فى إعداد وتطوير الممارسات المحاسبية، وهذه العوامل قد تكون مختلفة بين دولة وأخرى أو تكون أكثر تأثيراً فى دولة ما بالمقارنة بدولة أخرى.

النظم القانونية

لم يكن هناك إطار قانونى واضح فى الدول الاوروبية بشأن السياسات المحاسبية وقد أخذت المحاسبة على عاتقها مسئولية وضع السياسات المحاسبية.

الثقافة

قد تؤدي الفروق الثقافية إلى إختلاف أهداف التقارير المالية ومن ثم إختلاف مدى الحاجة الى بعض الممارسات المحاسبية فى بعض الدول الاخرى أو عند التعرض لطرق معالجة بعض المعاملات المالية.

جماعات المستخدمين للبيانات المالية

وجود العديد من المستخدمين وكذا إختلاف اهتماماتهم قد يؤدي الى عرض المعلومات المالية بطرق بديلة، فعلى سبيل المثال قد تكون السلطات الضريبية فى بعض الدول هى جماعة المستخدمين الرئيسية الامر الذى يؤدي الى أن تكون البيانات المالية متحيزة لإحتياجاتهم ومن ثم تحميل المصروفات المسموح بها ضريبياً فقط.

الهيئات المحاسبية المهنية

عادة ما يكون للهيئات المحاسبية المهنية تأثير مختلف من دولة الى أخرى وبالتالي عندما يكون هناك نظام قانونى محدد يحكم الممارسات المحاسبية يكون تأثير مهنة المحاسبة ضعيفاً.

الهيئات الدولية الأخرى

الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)

هذا الاتحاد لا يضع معايير محاسبية ولكن لديه اللجان التي تلعب دوراً فى التنسيق بين الدول المختلفة ومنها لجنة ممارسات المراجعة الدولية (IAPC) وهدفها إعداد معايير المراجعة الدولية.

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)

تتكون عضوية تلك المنظمة من 29 من أكثر الدول تقدماً ويوجد بها لجنة لوضع الارشادات عن الافصاح عن المعلومات فى الشركات متعددة الجنسيات كما توجد لديها مجموعة عمل لدعم جهود لجنة معايير المحاسبة الدولية.

الامم المتحدة (UN)

يوجد لدى الامم المتحدة لجنة عن الشركات التي تعد تقارير دولية تقوم بجمع المعلومات عن أنشطة وتقارير الشركات متعددة الجنسيات وتهدف الى توفير وتحسين إمكانية المعلومات التي يتم الافصاح عنها بواسطة تلك الشركات.

أعلن الاتحاد الأوروبي عام 1995 خططا لإعداد معايير محاسبية خاصة تستخدم فى أوروبا ونظرا للأهمية المتزايدة لمعايير المحاسبة الدولية فقد غير الاتحاد الأوروبي موقفه فى عام 2000 وأعلن انه اعتبارا من عام 2005 ستستخدم كل الشركات داخل الاتحاد الأوروبي معايير المحاسبة الدولية للتسجيل فى البورصات الأوروبية مع استمرار الإرشادات المحاسبية للاتحاد الأوروبي بالنسبة للشركات غير المسجلة بالبورصة.

لجنة معايير المحاسبة الدولية والمنظمة الدولية للجان الأوراق المالية

تم جعل معايير المحاسبة الدولية ملزمة فى مايو 2000 وقد ترتب على ذلك زيادة مصداقية وموقف لجنة معايير المحاسبة الدولية وأعمالها.

تأثير المبادئ المحاسبية المقبولة المستخدمة فى الولايات المتحدة الأمريكية

نظرا لأن المبادئ المحاسبية المقبولة فى الولايات المتحدة وصفية للغاية ومتحفظة جدا فإن ذلك قد يؤدى الى أعباء إضافية جوهرية وبناء على إلزام المنظمة الدولية للجان الأوراق المالية أصبح من المقبول تسجيل البيانات المالية المعدة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية لدى البورصات الأمريكية اعتبارا من عام 2005.

#### الخلاصة

إن الاتجاه يتزايد نحو التنسيق والتوحيد الدولي للممارسات المحاسبية وسوف يصبح من الصعب بشكل متزايد بالنسبة لواضعي معايير المحاسبة المحلية أن يجدوا تبريرا لاستخدام المعايير المحلية التي تختلف عن معايير المحاسبة الدولية

الاختلافات الرئيسية بين ممارسات المحاسبة فى الدول المختلفة

أعمال مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) فى مجال الإطار الفكري

منذ عام 1973 أعد المجلس العديد من المذكرات مما أدى شفى النهاية إلى نشر 6 قوائم لمفاهيم المحاسبة المالية (SFACs) ومن بينها أربعة فقط يمكن مناظرتها بإطار معايير المحاسبة الدولية:

أهداف التقارير المالية بواسطة منشآت الأعمال (1 SFAC)

الخصائص النوعية للمعلومات المالية (2 SFAC)

الاعتراف والقياس فى القوائم المالية لمنشآت الأعمال (5 SFAC)

عناصر القوائم المالية (6 SFAC)

وجهة نظر لجنة معايير المحاسبة الدولية فى الإطار الفكرى مقارنة بوجهة نظر مجلس معايير المحاسبة الأمريكى

قام مجلس معايير المحاسبة الأمريكى بتطوير الإطار الفكرى لتحقيق ما يلى:

إرشاد الهيئة المسئولة عن وضع المعايير

تقديم إطار مرجعى لحل المسائل المحاسبية فى غياب معيار محدد منشور.

تحديد حدود للحكم الشخصى فى إعداد القوائم المالية

زيادة فهم مستخدمي القوائم المالية وثقتهم فى القوائم المالية

تحسين قابلية القوائم المالية للمقارنة.

مما سبق يتبين تشابه وجهة نظر لجنة معايير المحاسبة الدولية مع وجهة نظر مجلس معايير المحاسبة الأمريكى.

تأثير لجنة معايير المحاسبة الدولية على الممارسات المحاسبية فى المملكة المتحدة

بدعم مجلس معايير المحاسبة بالمملكة المتحدة لجنة معايير المحاسبة الدولية فى أهدافه نحو توحيد التقارير المالية الدولية حيث تم صياغة معيار التقرير المالى بالأخذ فى الاعتبار التطورات الدولية ومن ثم فإن الالتزام بمعيار التقرير المالى يضمن بشكل مباشر الالتزام بمعيار المحاسبة الدولى المناظر.

إن أحد أهم الطرق التى أثرت بها أعمال معايير المحاسبة الدولية على الممارسات فى المملكة المتحدة كان فى مجال الإطار الفكرى، حيث أن قائمة المبادئ لمجلس معايير المحاسبة البريطانى تعتمد بشكل أساسى على إطار إعداد وعرض القوائم المالية الخاص بلجنة معايير المحاسبة الدولية.

تم إصدار معيار تقرير مالى بريطانى عن " ربح السهم " عام 1998 يتفق بصفة عامة مع المعيار المحاسبى الدولى رقم 33 بشأن " ربح السهم "

عام 1996 اشترك مجلس معايير المحاسبة البريطانى فى مشروع مشترك مع لجنة معايير المحاسبة الدولية بشأن موضوع المخصصات والالتزامات العرضية. كما شملت المشروعات المشتركة موضوعات تخص التأجير التمويلى والمخصصات والأدوات المالية والتقرير عن الأداء المالى.

## المشاكل الحالية

توجد ضغوط متزايدة على معايير المحاسبة فى المملكة المتحدة لتعكس الممارسات الدولية، ويوجد حالياً جدلاً بشأن تحديد المدى الذى يجب أن تتأثر به الممارسات المحاسبية فى المملكة المتحدة بلجنة معايير المحاسبة الدولية حيث أصبحت قضيتى الضرائب المؤجلة والمحاسبة عن تكاليف المعاشات هي القضايا الجدلية بصفة خاصة.

يوجد ثلاث اختيارات متاحة لمجلس معايير المحاسبة البريطانى، الأول هو تبنى معايير المحاسبة الدولية بالكامل والثانى هو رفض معايير المحاسبة ووضع معايير بريطانية مستقلة والثالث هو تبنى معايير المحاسبة الدولية مع بعض الاستثناءات.

تأثير مجلس معايير المحاسبة البريطانى

باعتباره ممثلاً في لجنة معايير المحاسبة الدولية فإنه يكون قادراً على إيضاح وجهة نظر مهنة المحاسبة في المملكة المتحدة وضمان وصولها إلى لجنة معايير المحاسبة الدولية.

المشاركة في المشروعات المشتركة لوضع معايير المحاسبة الدولية حيث كان له دور هام في مقترحات معالجة شهرة المحل والأصول غير الملموسة وكان رائداً في استخدام قائمة المكاسب والخسائر المعترف بها.

## حوكمة الشركات

يعرف مصطلح حوكمة الشركات بأنه النظام الذي يتم بواسطته توجيه ورقابة الشركات، وقد تركز مفهوم الحوكمة في الغرب حول تشكيل ومسئوليات مجلس الإدارة بينما كان من الناحية الدولية هو تحسين ظروف العمل والمعايير البيئية في مكان العمل والحد من الفساد وتدعيم حقوق المستهلكين.

في إطار فشل مجموعة من الشركات العملاقة خلال السنوات الأخيرة والذي كان سببه الرئيسي الغش على نطاق واسع من قبل المديرين فقد إهتزت الثقة العامة في التقارير المالية وعمليات المراجعة حيث إعتقد كثير من الأفراد ان مديرو الشركات يرون معايير المحاسبة على انها مجموعة من القواعد التي يجب التحايل عليها حيث لم يكن هناك إطار واضح يضمن أن المديرين قد راجعوا نظم الرقابة الداخلية كما أنه كان هناك نقص ملموس للمحاسبة عن مكافآت المديرين.

بعض الأفكار التي تعرضت لعملية حوكمة الشركات

عضوية مجلس الإدارة مع التقسيم الفعال للمسئوليات (المديرين التنفيذيين وغير التنفيذيين).

استقلال مجلس الإدارة (عدم وجود روابط مالية مع الشركة باستثناء الأتعاب والأسهم المملوكة)

تكوين لجان للمكافآت ويجب موافقة حملة الأسهم على عقود الخدمة التي تمتد لأكثر من ثلاث سنوات.

إنشاء لجان المراجعة (المديرين غير التنفيذيين) وتحديد أهدافها ودورها وعملها كقناة اتصال بين المراجعين الخارجيين والشركة.

معايير للتقارير والإفصاح عن مكافآت المديرين وأنظمة الرقابة الداخلية.

إصدار إرشادات ومعايير عن كيفية التعامل مع عمليات الغش والفساد وكيفية حماية حقوق المستهلكين.

## مقدمة

يتناول هذا المعيار فقط المفاهيم الأساسية للمحاسبة والإفصاح عن السياسات المحاسبية كما يتناول الأمور المتعلقة بعرض الأصول والالتزامات المتداولة فضلا عن المعلومات التي يتعين الإفصاح عنها في القوائم المالية.

## المفاهيم الأساسية للمحاسبة

مفهوم الاستحقاق: ويعنى أن يتم الاعتراف بالعمليات والأحداث عند حدوثها وليس عند سداد أو تحصيل النقدية كما يتم الاعتراف بالمصروفات في قائمة الدخل على أساس الارتباط المباشر بين التكاليف التي حدثت واكتساب الإيراد المرتبط بها.

مفهوم الاستمرار: وهو يعنى انه طالما أن إدارة المنشأة مقتنعة بأنه لا يوجد أي عدم تأكد جوهري عن قدرة المنشأة على عدم الاستمرار في المستقبل المنظور فيجب إعداد القوائم المالية بفرض أن المنشأة مستمرة.

مفهوم تجانس العرض

يجب المحافظة على طريقة عرض وتبويب عناصر القوائم المالية من فترة إلى أخرى إلا إذا:

إذا كان من الواضح أن التغيير سيؤدى إلى عرض أكثر ملائمة. أو

أن يكون التغيير مطلوباً من أحد المعايير الدولية أو تفسيراتها أو بموجب قانون.

مفهوم الأهمية والتجميع

يكون العنصر مهم أو جوهري إذا ترتب على حذفه أو عرضه بطريقة غير ملائمة التأثير على القرارات الاقتصادية التي يتخذها مستخدم القوائم المالية.

المقاصة: يجب عدم إجراء المقاصة بين الأصول والالتزامات إلا إذا كان هناك حق قانوني يسمح بالمقاصة أو كان ذلك مطلوباً من أحد معايير المحاسبة الدولية أو تفسيراتها.

المعلومات المقارنة: يجب الإفصاح عن المعلومات المقارنة للفترة السابقة إلا إذا كان أحد المعايير المحاسبية الدولية يسمح أو يتطلب شيئاً آخر.

السياسات المحاسبية

يجب على المنشأة اختيار وتطبيق سياسات محاسبية ملائمة حتى تتفق القوائم المالية مع معايير المحاسبة الدولية وتفسيراتها، وفى حالة عدم وجود متطلبات خاصة يجب اختيار السياسات التي تتصف بما يلي:

ملائمة لاحتياجات المستخدمين للقوائم المالية.

يمكن الاعتماد عليها بحيث يتوافر فيها ما يلي:

تعبر بصدق عن نتائج الأعمال والمركز المالي.

تعكس الجوهر الاقتصادي للأحداث والمعاملات وليس شكلها القانوني.

محايدة وخالية من التحيز

سياسة متحفظة

تتصف بالاكتمال في كل جوانبها الهامة

## ير لجنة التفسيرات الدائمة رقم (8)

فى اول فترة تطبيق فيها معايير المحاسبة الدولية فى إعداد القوائم المالية، يجب إعداد القوائم المالية كما لو كانت تلك القوائم تعد دائما طبقا لمعايير المحاسبة الدولية إلا إذا كانت مبالغ التسويات المطلوب إجرائها للفترات السابقة من الصعب تحديدها ففى هذه الحالة يلزم الافصاح عن تلك الحقيقة.

## تفسير لجنة التفسيرات الدائمة رقم (18)

عندما توجد اكثر من طريقة مسموح بها طبقا للمعايير الدولية للمحاسبة عن عنصر ما يجب على المنشأة إختيار وإستخدام نفس الطريقة المحاسبية بصفة مستمرة على ان يتم غختيار السياسة الاكثر ملائمة.

## تحديد القوائم المالية

يجب ان تكون القوائم المالية محددة بوضوح ومميزة عن المعلومات الاخرى المنشورة فى نفس التقرير

يجب تحديد كل مكون من مكونات القوائم المالية بوضوح.

يجب الافصاح عن أسم المنشأة التى يتم التقرير عنها.

يجب الافصاح عن ما إذا كانت القوائم المالية تغطى منشأة واحدة أو مجموعة منشآت.

يجب الافصاح عن تاريخ الميزانية و الفترة التى تغطيها القوائم المالية.

يجب الافصاح عن العملة التى يتم التقرير بها.

يجب الافصاح عن مستوى الدقة المستخدمة فى عرض أرقام القوائم المالية.

## الفترة التى تغطيها القوائم المالية

يجب أن تعرض القوائم المالية على الاقل سنويا، وعندما تعرض القوائم المالية عن فترة أطول من او اقل من سنة يجب الافصاح عن ذلك وأسبابه وحقيقة ان ارقام المقارنة بالنسبة لقائمة الدخل ، التغير فى حقوق المساهمين، قائمة التدفقات النقدية والايضاحات المتممة غير قابلة للمقارنة.

## تصنيف العناصر المتداولة وغير المتداولة بالميزانية

لم يتطلب المعيار المعدل معالجات خاصة على الرغم من ان النماذج المرفقة بالمعيار فيما يخص عرض بنود المزاينة تضمنت الفصل بين العناصر المتداولة وغير المتداولة.

إذا لم يتم الفصل بين العناصر المتداولة وغير المتداولة عندئذ فإن الاصول والالتزامات يجب ان تعرض بشكل

أوسع حسب درجة سيولتها وفى جميع الاحوال يجب على المنشأة ان توضح بالنسبة لكل عنصر من عناصر الاصول والالتزامات المبالغ المتوقع ان يتم تسويتها أو إستردادها قبل أو بعد إثنى عشر شهرا من تاريخ الميزانية.

### تصنيف الاصول كأصول متداولة

يكون من المتوقع أن يتحقق او ان يتم الاحتفاظ بها للبيع أو يستهلك خلال الدورة التشغيلية العادية للمنشأة. او يتم الاحتفاظ به مبدئيا بهدف المتاجرة أو لفترة قصيرة (إثنى عشر شهرا من تاريخ الميزانية) أو نقدية أو ما فى حكمها غير المشروطة ولا يكون إستخدامها مقيدا.

### تصنيف الالتزامات المتداولة

يكون من المتوقع ان يتم تسويتها خلال الدورة التشغيلية العادية للمنشأة. أو أنه من المتوقع أن يتم تسويتها خلال إثنى عشر شهرا من تاريخ الميزانية. يمكن تصنيف الالتزامات المتداولة بإعتبارها إلتزامات غير متداولة عندما: تنوى المنشأة إعادة جدولة إلتزاماتها المتداولة أو إعادة التمويل على اساس طويل الاجل. و هذه النية مؤيدة بإتفاق لإعادة الجدولة للمدفوعات أو لإعادة التمويل والتي يتم الاتفاق عليها قبل إعتقاد القوائم المالية.

معلومات يم الافصاح عنها فى صلب الميزانية

العقارات والالات والمعدات

الاصول غير الملموسة.

الاصول المالية (بخلاف الاستثمارات طويلة الاجل، والعملاء والنقدية وما فى حكمها)

إستثمارات يتم المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية.

المخزون

عملاء.

النقدية وما فى حكمها.

الموردون

إلتزامات وأصول ضريبية الجارية والمؤجلة.



المخصصات

إلتزامات غير متداولة

حقوق الاقلية

رأس المال والاحتياطيات والارباح المحتجزة.

معلومات يتم عرضها إما فى صلب الميزانية او فى الايضاحات المتممة للقوائم المالية

المبالغ التى سيتم سدادها بواسطة الشركة الام والشركات التابعة أو الشركات الشقيقة او أى أطراف ذات علاقة اخرى.

عدد الاسهم المصرح بها والمصدرة والمدفوعة بالكامل والمصدرة وغير مدفوعة.

القيمة الاسمية للسهم

تسوية عدد الاسهم القائمة فى بداية ونهاية السنة.

الحقوق والامتياز والقيود المتصلة بالاسهم.

اسهم حقوق الاختيار

أسهم الخزنة للشركة اة الركات المرتبطة بها.

وصف الاحتياطيات وطبيعتها

إقتراح التوزيعات التى لم يتم إقرارها بعد.

معلومات يم الافصاح عنها فى صلب قائمة الدخل

الايرادات

نتائج وانشطة التشغيل.

تكاليف التمويل.

حصة الشركة فى الارباح والخسائر للشركات الشقيقة أو المشروعات المشتركة

مصروفات الضرائب

الارباح والخسائر من الانشطة العادية

العناصر غير العادية

حقوق الاقلية فى الربح

معلومات يتم عرضها إما فى صلب قائمة الدخل او فى الايضاحات المتممة للقوائم المالية

يتم العرض فى صلب قائمة الدخل او فى الايضاحات المتممة تحليل المصروفات إما على اساس طبيعة المصروف أو على الاساس الوظيفى داخل الشركة.

فى ظل طريقة التصنيف على اساس طبيعة المصروف يتم تجميع المصروفات فى قائمة الدخل تبعا لطبيعتها (الاهلاك ، مشتريات المواد الخام، تكاليف الانتقال، مرتبات واجور، تكاليف الاعلان) ولا يتم تخصيصها على الوظائف الرئيسية للمنشأة.

فى ظل طريقة التصنيف على الأساس الوظيفي للمصروف فإنه يتم تصنيف المصروفات تبعا لوظيفتها كجزء من تكلفة المبيعات والعملية البيعية والأنشطة الإدارية.

قائمة التغير فى حقوق الملكية

صافى الربح والخسارة للفترة

كل عناصر الدخل والمكاسب والمصروفات والخسائر التي تتطلب المعايير المحاسبية الدولية أن يتم الاعتراف بها مباشرة فى حقوق الملكية

التأثير التجميعي للتغيرات فى السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء

عمليات راس المال مع المساهمين وتوزيعات المساهمين.

حركة ورصيد أي حسابات أخرى من حسابات حقوق الملكية

إفصاحات أخرى:

يجب أن يصف قسم السياسات المحاسبية فى الإفصاحات المتممة للقوائم المالية أساس أو أسس القياس المستخدمة لإعداد القوائم المالية وكذا كل السياسات المحاسبية الهامة المستخدمة.

موطن المنشأة وشكلها القانوني وبلد التسجيل وعنوان المكتب المسجلة به المنشأة فى بلد التأسيس.

شرح لطبيعة عمليات المنشأة وأنشطتها الرئيسية.

أسم الشركة الام الرئيسية للمجموعة.

إما عدد العاملين فى نهاية الفترة أو متوسط عددهم خلال الفترة

---

## المحاسبة عن الشركات الصغيرة

برغم الجدل الدائر عن مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المنشآت الصغيرة فإن لجن معايير المحاسبة الدولية لا زالت ترى أن مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية الدولية يجب ان تكون إلزامية لكل من الشركات الصغيرة والكبيرة.

قام مجلس المعايير المحاسبية بإنجلترا بإصدار معايير للتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والتي تمثل متطلبات مبسطة من كل من المعايير المحاسبية المستخدمة.

هناك تأييد متزايد وقوى نحو ضرورة تخفيض متطلبات التقرير العامة بالنسبة للمنشآت الصغيرة تطبيقاً لمبدأ التكلفة والعائد