المحاضرة الثانية:الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية الدولية

مقدمة

تختلف أسس إعداد وعرض القوائم المالية التي يتم إعدادها من قبل منشآت الأعمال حول العالم باختلاف المعايير والقواعد المستخدمة في إعدادها، ويعود ذلك لاختلاف القوانين والأنظمة والظروف الاقتصادية والاجتماعية من دولة لأخرى.

وبما أن المعايير المحاسبية التي يتم تطويرها في أي بلد أو تلك التي تطور من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) قد لا تحتوي على أسس إعداد وعرض القوائم المالية لكافة الأحداث والعمليات مما يتطلب من إدارة المنشأة استخدام اجتهادها الشخصي في وضع وتطبيق السياسات المحاسبية وطرق العرض المنسجمة مع الإطار المفاهيمي المتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية من منظور مجلس معايير المحاسبة الدولية.

مفهوم معايير المحاسبة الدولية

تصدر معايير المحاسبة الدولية من مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) وتعرف بأنها مجموعة من الأسس والقواعد المتعارف عليها بين مختلف الممارسين لمهنة المحاسبة على المستوى الدولي، فهي تبين كيفية معالجة مختلف الأحداث الاقتصادية ذات الطابع الكمي والمالي". وقد تأسست أول هيئة مستقلة تعمل على إصدار المعايير المحاسبية الدولية تسمى لجنة معايير المحاسبة الدمانية (ISC) في 29 جوان 1973 مقرها لندن تصدر معايير محاسبية (IAS) ، ليتم إعادة هيكلتها في 2001 لتحول إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) وتصدر معايير الإبلاغ المالي.(IFRS)

نشأة الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية

في سنة 1989 تم إصدار أول إطار مفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية(IASC) ، ليتم تعديله سنة 2001 من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية .(IAS) كما تم إجراء تعديلات على هذا الإطار سنة 2010. وكان هناك تعديل له آخر في سنة 2018.

تعريف الإطار المفاهيمي.

يعرف الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية بأنه الإطار النظري (التصوري) الذي يسترشد به في عملية تحديد الأحداث والعمليات التي يتوجب المحاسبة عنها وتسجيلها، وكيفية قياسها، وتوصيل المعلومات المتعلقة بذلك إلى مستخدمي القوائم المالية.

كما يشكل الإطار المفاهيمي الإطار العام الذي يسترشد به مجلس معايير المحاسبة الدولية في عملية إصدار معايير جديدة وتعديل المعايير الموجودة حاليا، وفي معالجة الموضوعات المحاسبية التي لم يتم تغطيتها بشكل مباشر في المعايير المحاسبية الدولية الحالية.

الغرض من الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية

– مساعدة مجلس معايير المحاسبة الدولية في تطوير معايير محاسبية دولية مستقبلية ومراجعة المعايير الحالية.

–تحقيق التوافق بين الأنظمة والمعايير المحاسبية وذلك بوضع أسس لحصر البدائل المحاسبية المسموح بها.

–مساعدة هيئات وضع المعايير الوطنية في إصدار معايير محاسبية وطنية وتطويرها.

–مساعدة معدي القوائم المالية في تطبيق المعايير المحاسبية والتعامل مع التعديلات والإصدارات الجديدة.

–مساعدة مدققي الحسابات في إبداء الرأي حول ما إذا كانت القوائم المالية أعدت وفق المعايير المحاسبية الدولية.

نطاق الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية

يتناول هذا الإطار ما يلي:

-مستخدمي المعلومات المالية.

-الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.

-الفروض الرئيسية لإعداد وعرض القوائم المالية.

-عناصر القوائم المالية (تعريفها، الاعتراف بها، قياسها.

-مفاهيم رأس المال والمحافظة عليه.

0:00 / 2:15

القوائم المالية ومكوناتها

تتكون القوائم المالية من 5 قوائم أساسية، وفي الآتي سيتم شرح كل قائمة على حدى مع توضيح الشكل الموافق لكل قائمة:

قائمة المركز المالي

صورة فوتوغرافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد، وطبقا للنظام المحاسبي المالي فالميزانية هي قائمة تظهر كل من الأصول والخصوم على أساس تصنيف خاص، حيث تصنف الأصول إلى عناصر جارية وأخرى غير جارية، أما الخصوم فتصنف إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية وخصوم جارية .

المبلغ	الأصول	المبلغ	الخصوم
	الأصول المتداولة		الالتزامات غير الجارية الأجل
XXX	المخزونات	XXX	ديون طويلة
XXX	الحقوق	XXX	قروض غير الجارية الأجل
XXX	الدفعات المسبقة	XXX	أوراق الدفع
XXX	أوراق القبض	XXX	مجموع الالتزامات غير الجارية الأجل
XXX	بضاعة		الالتزامات جارية الأجل
XXX	مجموع الأصول المتداولة	XXX	قروض جارية الأجل
	الأصول الثابتة		مجموع الالتزامات جارية الأجل
XXX	الأراضي	XXX	أرصدة دائنة أخرى
XXX	معدات وأدوات		مستحقات مستحقة
XXX	سيارات	XXX	إيرادات مقبوضة مسبقا
	مجموع الأصول الثابتة	XXX	مجموع الأرصدة الدائنة الأخرى
XXX	أصول غير ملموسة		حقوق الملكية
	شهرة المحل		رأس المال في 1/1
XXX	العلامة التجارية		الأرباح والخسائر
XXX	حقوق الملكية الفكرية		المسحوبات الشخصية
XXX	مجموع الأصول غير الملموسة	XXX	صافي حقوق الملكية
XXX	أرصدة مدينة أخرى		
	مستحقات مقبوضة مقدما		
XXX	إيرادات مستحقة		
XXX	تأمينات مسترجعة		
XXX	مجموع الأرصدة المدينة الأخرى		
XXX			
XXX	مجموع الأصول	XXX	مجموع الخصوم

قائمة المركز المالي

قائمة الدخل

وضعية ملخصة للأعباء والإيرادات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، وترتب فيه التكاليف والإيرادات حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة، ويظهر الجدول النتيجة الصافية للسنة المالية وأرصدة السنة السابقة ومعطيات السنة المالية الجارية، وهي كلها معطيات تستخدم في تقييم الأداء

رقم الحساب	الخانات	المبلغ المدين	المبلغ الدائن	ملاحظة	الرصيد للدورة السابقة N-1
70	رقم الأعمال		X		
72	التغير في المخزون		X		
73	الإنتاج الثابت		X		
74	إعانات الاستغلال		X		
	النتائج الصافية للسنة المالية –I–		XX		
60	المشتريات المستهلكة	X			
61 و 62	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	X			
	استهلاك السنة المالية –II–	XX			
	القيمة المضافة للاستغلال (I – II = III)		XX		
63	أعباء المستخدمين	X			
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة	X			
	الفائض الإجمالي عن الاستغلال –IV–		XX		
75	المنتوجات العملياتية الأخرى		X		
65	الأعباء العملياتية الأخرى	X			
68	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات	X			
78	الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات		X		
	النتيجة العملياتية –V–		XX		
76	المنتوجات المالية		X		
66	الأعباء المالية	X			
	النتيجة المالية –VI–		XX		
	النتيجة العادية قبل الضريبة (V + VI = VII)		XX		
695-695	الضرائب المستحقة على النتيجة العادية	X			
693-695	الضرائب المؤجلة على النتيجة العادية	X			
	مجموع إيرادات الأنشطة العادية		X		
	مجموع أعباء الأنشطة العادية	X			
	النتيجة الصافية للأنشطة العادية –VIII–		XX		
77	العناصر غير العادية – الإيرادات		X		
67	العناصر غير العادية – الأعباء	X			
	النتيجة غير العادية –IX–		XX		
	النتيجة الصافية للسنة المالية –X=(VIII+IX)–		XX		

قائمة الدخل

قائمة التدفقات النقدية

وثيقة تحدد المركز المالي للمؤسسة وكيفية تغير هذا المركز عبر مدة إعدادها، أي أنها توضح مدفوعات ومحصلات مؤسسة ما خلال فترة زمنية معينة، كما أنها تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقييم مدى قدرة المؤسسة على تحقيق التدفقات النقدية في الحاضر والمستقبل والتنبؤ بالفشل

قائمة التدفقات النقدية

قائمة تغيرات الأموال الخاصة

تمثل تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول، التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة خلال السنة المالية.

البيان	رأس المال	الاحتياطيات بأنواعها	الأرباح المرحلة	بنود دخل شامل يعاد تبويبها (الأرباح أو الخسائر)	بنود دخل شامل لا يعاد تبويبها (الأرباح أو الخسائر)	مدفوعات مبنية على أسهم	مكون حقوق ملكية لسندات قابلة للتحويل للأسهم	أسهم الخزينة	المجموع	إجمالي حقوق الملكية
الرصيد في بداية الفترة السابقة										
التغيرات في السياسات										
الرصيد المعاد عرضه										
توزيعات (خلال الفترة)										
إجمالي الدخل الشامل عن السنة										
الرصيد في نهاية الفترة السابقة										
التغيرات في حقوق الملكية خلال الفترة الحالية										
إصدار (إصدال أسهم										
توزيعات										
إجمالي الدخل الشامل عن السنة										
التحويل من الأرباح المرحلة										
الرصيد في نهاية الفترة الحالية										

قائمة تغيرات رؤوس الأموال

الملاحق

يتضمن ملحق القوائم المالية معلومات ذات أهمية كبيرة تفيد في فهم المعلومات الواردة في هذه القوائم، من خلال إحالة كل قسم من أقسام القوائم المالية إلى المعلومة الموافقة لها في الملاحظات المرفقة، كما يمكن الإدراج في الملحق المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي التي من المرجح أن يكون لها أثر مالي على المؤسسة

أهداف التقارير المالية

توجد العديد من الأهداف التي تسعى التقارير المالية المعدة للأغراض العامة، منها :

حاجة مستخدمي القوائم المالية من المعلومات

تقوم عدة فئات باستخدام المعلومات المالية في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، وقد حدد الإطار المفاهيمي أهم هذه الفئات وطبيعة المعلومات التي تحتاجها :

*المستثمرون الحاليون والمحتملون: يهتم أصحاب رأس المال المضارب ومستشاريهم بالمخاطرة الملازمة لاستثماراتهم والعائد المتحقق منها، فهم يحتاجون لمعلومات تساعدهم في اتخاذ قرار شراء الاستثمار أو الاحتفاظ به أو بيعه، كما يحتاج المساهمون إلى معلومات تساعدهم في تقييم قدرة المنشأة على توزيع أرباح.

*الموظفون: يحتاج الموظفون إلى معلومات متعلقة باستقرار وربحية أرباب عملهم، وتمكنهم من تقييم قدرة المنشأة على دفع مكافأتهم، ومنافع التقاعد وتوفر فرص العمل.

*المقرضون: يحتاجون إلى معلومات تساعدهم على معرفة إذا كانت قروضهم والفوائد المترتبة عنها سوف تدفع لهم عند تاريخ الاستحقاق..

*الموردون والدائنون التجاريون: يحتاج الموردون إلى معلومات تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المطلوبة لهم ستدفع عند الاستحقاق.

*العملاء: يحتاج العملاء إلى معلومات متعلقة باستمرارية المنشأة، خاصة إذا كانوا يعتمدون عليها وارتباطهم معها طويل الأجل.

*الحكومة: تحتاج إلى معلومات تساعدها في التأكد من التزام المنشأة بالقوانين مثل قانون الشركات، قانون الضرائب، كما تحتاج إلى معلومات تساعد في تقدير الضريبة ومدى مساهمة المنشأة في الاقتصاد الوطني.

*الجمهور: كتوظيف الأفراد وتعاملها مع موردين محليين، ويحتاج أيضا إلى معلومات عن نمو المنشأة وتطور نشاطها.

المعلومات حول الموارد الاقتصادية للمنشأة والمطالبات عليها والتغيرات التي تتم على الموارد

*توفر التقارير المالية ذات الغرض العام معلومات حول المركز المالي للمنشأة، وهي تشمل معلومات حول الموارد الاقتصادية للمنشأة والمطالبات على تلك الموارد، كما توفر معلومات حول تأثير العمليات والأحداث الأخرى التي تؤدي إلى تغيير الموارد الاقتصادية والمطالبات عليها، وهذا ما يساعد مستخدمي هذه المعلومات في تحديد نقاط القوة والضعف المالي، وتقييم سيولة المنشأة ودرجة اليسر المالي .

*بهدف تقدير التدفقات النقدية للمنشأة، يحتاج مستخدمي المعلومات إلى التمييز بين التغير في الموارد الاقتصادية والمطالبات عليها الناتجة عن الأداء المالي نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة والتغير الناتج عن العمليات والأحداث الأخرى المؤثرة عليها كإصدار أسهم أو سندات.

الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

الخصائص النوعية هي الصفات التي تجعل المعلومات المالية المعروضة في التقارير المالية ذات جودة عالية ومفيدة المستخدمي هذه التقارير. يقسم الإطار المفاهيمي الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة إلى مجموعتين المجموعة الأولى تمثل الخصائص النوعية الأساسية وهي الملاءمة والتمثيل الصادق، أما المجموعة الثانية فهي الخصائص الداعمة للخصائص النوعية وتشمل القابلية للمقارنة، التوقيت المناسب، القابلية للتحقق والقابلية للفهم.

الخصائص النوعية الأساسية

*الملاءمة: حتى تكون المعلومات المالية مفيدة يجب أن تكون ملائمة لحاجات متخدي القرارات ذات صلة بالقرار، وتمتلك المعلومات خاصية الملاءمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية المستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية، الحاضرة والمستقبلية أو تأكيد أو تصحيح تقييماتهم الماضية.

*التمثيل الصادق: حتى تكون المعلومات المالية موثوقة يجب أن تعبر بصدق عن المعليات المالية والأحداث الأخرى التي حدثت في المنشأة، أي أن تعبر المعلومات المالية المفيدة عن الظواهر التي تمثلها وحتى تمثل المعلومات المالية الأحداق والعمليات والظواهر بصدق يجب أن تكون كاملة (الاكتمال)، محايدة وخالية من الأخطاء.

الخصائص الداعمة للخصائص النوعية

*القابلية للمقارنة: يقصد بها إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس المنشأة، أو مقارنة القوائم المالية للمنشأة مع القوائم المالية لمنشأة أخرى ولنفس الفترة، حيث تقتضي عملية المقارنة الثبات في استخدام السياسات المحاسبية وفي أسلوب عرض القوائم المالية من فترة لأخرى.

*التوقيت المناسب: تعني أن تكون المعلومات المالية متوفرة لاتخاذ القرار في الوقت الذي يكون لهذه المعلومات تأثير في القرار، لأن المعلومات تفقد قيمتها بشكل سريع في مجال التجارة والمال.

*القابلية للتحقق: يقصد بها درجة الاتفاق بين الأفراد المستقلين الذين يقومون بعملية القياس باستخدام نفس أساليب القياس، أي مدى وجود درجة عالية من الإجماع بين المحاسبين المستقلين عند استخدامهم نفس طرق القياس والوصول لنتائج متشابهة للأحداث الاقتصادية وهو ما يحقق أيضا خاصية التمثيل الصادق.

القابلية للفهم تعني قابلية الفهم للمعلومات المالية أن يتم تصنيف وعرض المعلومات بشكل واضح ودقيق بحيث يتمتع مستخدمي المعلومات المالية بمستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة وفي أعمال المنشأة ونشاطاتها الاقتصادية، ولديهم الرغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المالية المفصح عنها في التقارير المالية

للمنشأة.

المحددات الأساسية

***الأهمية النسبية:** يقصد به تلك المعلومات الهامة والتي يؤثر حذفها أو تحريفها على القرارات الاقتصادية المستخدمي القوائم المالية، حيث تعتمد الأهمية النسبية على حجم البند أو الخطأ المقدر ضمن الظروف الخاصة التي تؤدي للحذف أو التحريف.

***الموازنة بين التكلفة والمنفعة:** أي أن المنافع التي يتم الحصول عليها من المعلومات يجب أن تزيد عن التكاليف المتكبدة نتيجة توفير هذه المعلومات.

***الحيطة والحذر:** تعني تبني درجة من الاحتراس في اتخاذ الأحكام الضرورية لإجراء التقديرات المطلوبة تحت ظروف عدم التأكد حيث لا ينتج عنها تضخيم للأصول والإيرادات أو تقليل الالتزامات والمصروفات؛ أي إظهار القيمة الأقل من بن القيم المحتملة للأصول والإيرادات، والقيمة الأعلى من بين القيم المحتملة للالتزامات والمصروفات.

خاتمة

حظى IFRS باهتمام شبه حصري في الدراسات الدولية دون الاهتمام بالاختلافات في البيئات المؤسسية التي يفترض أنها مسؤولة عن توليد حوافز الإبلاغ، فعلى سبيل الذكر يولي IASB اهتمام أكبر بكثير للاختلافات المحاسبية بين البلدان مما يوليه للاختلافات المؤسسية، وهو ما يوضح أن الخطوات المستقبلية في التقارب المحاسبي هي البحث عن التقارب المؤسسي الذي سيتم تكييفه حسب أجندة الدول المتقدمة، حيث يبقى التقارب الأمريكي أكبر التأثيرات على توجهات IFRS المستقبلية.

تؤدي كل من جودة IFRS وقوة إنفاذ العوامل المؤسسية دوراً رئيسياً في تحسين جودة المحاسبة في الدول ونظراً لأن عديد البلدان تقوم بعدة إصلاحات هيكلية لدعم IFRS فيتوقع أن يكون التحسن المرتقب في جودة الإبلاغ راجع إلى التأثير المشترك للإصلاحات المؤسسية المحاسبية إلى جانب .IFRS

تبنى الدول النامية لـ IFRS في ظل غياب / ضعف قدرتها المالية والتقنية يثير التساؤل عن السبب الذي يجعلها تتبني IFRS في المقام الأول، وإن أوردت الدراسات بعض التوضيحات بالقول بأن هذه الدول تفضل تحمل بعض التكاليف مقابل الذهاب ببعض المنافع الاقتصادية من خلال الاعتراف الدولي بجودة تقاريرها المالية.