

Distr.: General
23 August 2022
Arabic
Original: English

مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية



مجلس التجارة والتنمية

لجنة الاستثمار والمشاريع والتنمية

فريق الخبراء العامل الحكومي الدولي المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ

الدورة التاسعة والثلاثون

جنيف، 1-3 تشرين الثاني/نوفمبر 2022

البند 4 من جدول الأعمال المؤقت

استعراض التنفيذ العملي للمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ في القطاعين العام والخاص

مذكرة من أمانة الأونكتاد

موجز

تتضمن هذه المذكرة استعراضاً يتناول الحالة الراهنة لعملية تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وكذا المسائل العملية الناشئة في هذا الصدد، وذلك من أجل تيسير نظر فريق الخبراء العامل الحكومي الدولي المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ في هذه المسائل في دورته التاسعة والثلاثين. وتتناول المذكرة حالة تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في جميع أنحاء العالم والحالة الراهنة لأنشطة ومشاريع وضع المعايير، فضلاً عن المعايير المستكملة التي سيبدأ سريانها في المستقبل القريب. وتتناول المذكرة بالتحليل الصعوبات العملية التي تعترض تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 (الأدوات المالية)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17 (عقود التأمين)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم. وإضافة إلى ذلك، تتناول المذكرة الحالة العامة لتنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والأنشطة الراهنة في مجال وضع المعايير التي يضطلع بها مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. ويُسلط الضوء أيضاً على مسائل التطبيق العملي، مثل ما يتعلق بالانتقال من نظام قائم على أساس النقد إلى نظام قائم على أساس الاستحقاق، وباستحقاقات الموظفين، وعقود الإيجار. وأخيراً، تُعرض مسائل متعلقة بتنفيذ بناء القدرات التنظيمية والمؤسسية والبشرية في سياق كل من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.



الرجاء إعادة الاستعمال

أولاً - مقدمة

- 1- ما فتئت الأمم المتحدة، من خلال فريق الخبراء العامل الحكومي الدولي المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ، تسهم في الجهود العالمية الرامية إلى وضع معايير للمحاسبة والإبلاغ، من أجل تعزيز تقديم المؤسسات والمنظمات في جميع أنحاء العالم تقارير مالية وتقارير عن الاستدامة موثوقة وقابلة للمقارنة. وتفيد التقارير ذات الجودة العالية التي تقدمها الشركات بشأن أدائها ومركزها المالي في تيسير تدفقات الاستثمار؛ كما يفيد تطبيق كيانات القطاع العام معايير المحاسبة والإبلاغ ذات الجودة العالية في تعزيز الحوكمة الرشيدة ودعم متانة أسس الإدارة المالية. وشكّل فريق الخبراء العامل الحكومي الدولي، منذ إنشائه في عام 1982، منتدىً مفتوحاً ومحايداً يتيح للدول الأعضاء التداول بشأن مجموعة متنوعة من مواضيع المحاسبة والإبلاغ وعرض وجهات نظرهما في هذا الصدد.
- 2- وعلى مدى العقدين الماضيين، انتشر على نطاق واسع في جميع أنحاء العالم إعداد القطاع الخاص لبياناته المالية وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مثلما انتشر تقيّد القطاع العام في بياناته بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. وظل فريق الخبراء العامل الحكومي الدولي يقدم ما يلزم من مساعدة إلى الدول في بناء وتعزيز قدراتها التنظيمية والمؤسسية والبشرية، لتمكين الكيانات - في سياق الولايات القانونية لكل منها - من إعداد تقارير مالية ذات جودة عالية تلبّي احتياجات صناع القرار ومقدمي رأس المال وغيرهم من أصحاب المصلحة.
- 3- وتكتسي 'أداة تطوير المحاسبة' التي وضعها فريق الخبراء العامل الحكومي الدولي أهمية أساسية في تحليل تأثير ونواتج الإصلاحات المحاسبية من منظور التقارب مع المعايير والنظم العالمية. وتدعم الأداة الإحاطة بحالة اعتماد المعايير الدولية، مثل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، فضلاً عن الصعوبات والمسائل التي تحتاج إلى تحسين ودعم، لا سيما في البلدان النامية. ويتيح استخدام الأداة للوكالات الحكومية تحديد مجالات الدعم والثغرات وأوجه الضعف؛ ووضع السياسات والأولويات؛ وتخصيص الموارد.
- 4- وشدد فريق الخبراء العامل الحكومي الدولي، في دورته الثامنة والثلاثين، على الحاجة إلى اتخاذ مزيد من التدابير على مستوى الولايات القانونية لدعم تنفيذ معايير الإبلاغ المتعلقة بالاستدامة التي توضع على الصعيد العالمي. وفي هذا الصدد، يرد في الفصل الثاني استعراض لمستجدات وضع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، إلى جانب مسائل متعلقة بالتنفيذ العملي. ويرد في الفصل الثالث استعراض لمستجدات وصعوبات التنفيذ العملي الرئيسية المتعلقة بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- 5- وقد ناقش فريق الخبراء العامل الحكومي الدولي في الدورات السابقة الاستعراضات التي سبق إنجازها بشأن التنفيذ العملي للمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ في القطاعين الخاص والعام، وهي توفر معلومات أساسية مفيدة وسياقاً أوسع⁽¹⁾.

(1) TD/B/C.II/ISAR/86؛ TD/B/C.II/ISAR/90.

ملاحظة: لا يغطي هذا الاستعراض التطورات ومسائل التنفيذ العملي المتعلقة بالإبلاغ عن الاستدامة، التي يتناولها التقرير TD/B/C.II/ISAR/101.

ثانياً - التنفيذ العملي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

ألف - معلومات أساسية ولمحة عامة عن حالة التنفيذ

6- يؤدي اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، التي يصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية لأغراض الإبلاغ المالي من جانب الشركات المدرجة في سوق للأوراق المالية على الصعيد العالمي، دوراً رئيسياً في التقارب الدولي لعمليات الإبلاغ والحوكمة المتعلقة بالشركات. وفي الوقت الحاضر، يُشترط في 144 ولاية قانونية في جميع أنحاء العالم أن تستخدم الشركات المحلية المدرجة في سوق للأوراق المالية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (انظر الجدول). ويُفرض استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بموجب القانون في العديد من الولايات القانونية، مثل بلدان الاتحاد الأوروبي⁽²⁾. وشكّلت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عنصراً أساسياً في التقارب العالمي بين عمليات المحاسبة والإبلاغ المالي⁽³⁾.

حالة تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

المنطقة	مشتطرة	مسموح بها	غير مشتطرة وغير مسموح بها بموجب اللوائح التنظيمية	العدد الإجمالي في الولايات القانونية التي رُصدت الحالة فيها
أوروبا	43	1	0	44
أفريقيا	36	1	1	38
الأمريكتان	27	8	2	37
آسيا وأوقيانوسيا	25	3	6	34
الشرق الأوسط	13	0	0	13
المجموع	144	13	9	166

المصدر: مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

باء - لمحة عامة عن المعايير والمشاريع المقبلة

7- أحرز مجلس معايير المحاسبة الدولية على مدى العامين الماضيين تقدماً في المداولات المتعلقة بمواضيع معينة من خلال ما قُدِّم من ورقات مناقشة ومسودات عرض، كما سيُبين في هذا الفرع. ولا تزال هذه المواضيع قيد المناقشة؛ ومن المرجح أن يكون لها تأثير على التنفيذ العملي بمجرد استكمالها وبدء سريانها.

1- مشروع البيانات المالية الرئيسية

8- يركّز مجلس معايير المحاسبة الدولية على تحسين فعالية الإبلاغ القائم على البيانات المالية، في إطار مبادرة بشأن تحسين الإبلاغ المالي⁽⁴⁾. وتشمل هذه المبادرة مشاريع بشأن المواضيع التالية: البيانات المالية الرئيسية؛ والإفصاح؛ والشرح الإداري. وتهدف هذه المشاريع إلى تحسين المعلومات

(2) انظر، على سبيل المثال، https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/financial-reporting_en.

ملاحظة: أطلع على جميع المواقع الشبكية المشار إليها في الحواشي في آب/أغسطس 2022.

(3) A Jansson, 2020, Global Financial Reports convergence: A Study of the adoption of the IFRS by the Swedish accounting profession, *Competition and Change*, 24(5):429-449

(4) انظر: <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/primary-financial-statements/#about>.

المقدمة إلى مستخدمي البيانات المالية. ويهدف المشروع الأول إلى تمكين مستخدمي هذه البيانات على نحو أفضل من فهم ومقارنة المعلومات التي تتضمنها البيانات المالية العامة للشركات؛ وتُركّز التغييرات المقترحة من خلال المشروع على مساعدة الشركات على تقديم معلومات مفيدة إلى مستخدمي البيانات المالية وعلى تحسين قابلية مقارنة المعلومات المقدمة وفهمها وتعزيز جودتها. وتشمل التغييرات المقترحة الاستعاضة عن المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 المتعلق بعرض البيانات المالية بمعيار جديد وإجراء مزيد من المداولات بشأن المقترحات الواردة في مسودة العرض المتعلقة بالعرض العام والإفصاح، التي تشمل مطالبة الكيانات بالإفصاح عن تحليل لنفقاتها التشغيلية بحسب طبيعتها في ملاحظات عند الإبلاغ عن هذه النفقات بحسب الوظيفة في بيانات الربح أو الخسارة، فضلاً عن مواضيع أخرى مثل ما يلي: الإفصاح عن الآثار الضريبية وتأثر الحصص غير المسيطرة الناجمين عن الفروق بين القياس الإداري للأداء والمجموع الأقرب للقابل للمقارنة المباشرة والمحدد وفق القواعد المحاسبية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ وتحديد الإيرادات والمصروفات غير العادية والإفصاح عنها في ملاحظة واحدة؛ وهيكلة الملاحظة وتصنيف حساب إيرادات ومصروفات الشركات الشقيقة والمشاريع المشتركة وفق طريقة حقوق الملكية في حالة الكيانات ذات الأنشطة الرئيسية المحددة. وتشمل المشاريع الفرعية مشروعاً عن القياسات الإدارية للأداء وتجزئة الحسابات⁽⁵⁾.

2- قياسات الأداء الإدارية

9- يُشارك مجلس معايير المحاسبة الدولية في تحسين ضبط قياسات الأداء الإدارية، التي تعدّها إدارات الشركات بدلاً من وضعها وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. والغرض من توحيد الإبلاغ عن هذه القياسات هو تيسير الأمر على المستثمرين لتمكينهم من تحديد موضع ورودها وفهمها ومطابقتها مع المعلومات الواردة في البيانات المالية المنجزة وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

3- جمع البيانات وتجزئتها

10- يسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى تحسين اشتراطات تجميع وتجزئة المعاملات وغيرها من العمليات ضمن الملاحظات وفي سياق البنود المتسلسلة للبيانات المالية الرئيسية⁽⁶⁾. وتمثّل تجزئة الأنواع المختلفة من بنود الإيرادات والمصروفات وعرضها بصورة منفصلة عنصراً حيوياً يعتمد عليه المستثمرون في فهم الأداء. وتحدد فرادى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكثير من اشتراطات التجزئة المتصلة ببنود الربح والخسارة. ومع ذلك، هناك حاجة أيضاً إلى اشتراطات عامة لتغطية حالات أخرى. ويذكر مجلس معايير المحاسبة الدولية في المقترح أن التجزئة ينبغي أن تبين مدى وجود خصائص مشتركة بين بنود الربح والخسارة؛ ويرجح وجود عدد كبير من الخصائص المختلفة صيغة التجزئة.

4- إدارة المخاطر على نحو دينامي

11- في عام 2022، ناقش مجلس معايير المحاسبة الدولية التحسينات اللازم إدخالها على آليات نموذج إدارة المخاطر الدينامي، وذلك لتحديد المبالغ التي يجب قيدها وموضع هذا القيد في البيانات المالية. وإضافة إلى ذلك، ناقش المجلس ما إذا كان ينبغي نقل هذا المشروع من برنامج البحوث إلى

(5) انظر: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2018/july/asaf/ap2-pfs-moving-to-standard-setting.pdf>

(6) انظر: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2021/september/iasb/ap21d-pfs-principles-of-aggregation-and-their-application-in-the-primary-financial-statements-and-the-notes.pdf>

برنامج وضع المعايير⁽⁷⁾. ويرمي النموذج إلى تمكين كيان من أن يبين على نحو أفضل استراتيجيته الدينامية لإدارة المخاطر في البيانات المالية وتقديم معلومات مفيدة لمستخدمي البيانات. وينظر المجلس في تغيير آلية النموذج ليشترط قياس المشتقات المعينة بالقيمة العادلة في بيانات المركز المالي؛ وقيد التسوية الدينامية لإدارة المخاطر ضمن هذه البيانات، باعتبارها القيمة الأدنى (المبلغ المطلق) لما يلي: الربح أو الخسارة التراكميان للمشتقات المعينة منذ بداية تطبيق النموذج؛ أو التغير التراكمي للقيمة العادلة المزمعة لتخفيف المخاطر إزاء إعادة التسعير (بسبب تغيرات أسعار الفائدة) منذ بداية تطبيق النموذج، محسوباً باستخدام المشتقات المرجعية كمؤشر استدلالي⁽⁸⁾. ويقيد الفرق بين تغير القيمة العادلة للمشتقات المعينة وتسوية نموذج المخاطر الدينامي في بيان الربح أو الخسارة⁽⁹⁾.

5- الشهرة التجارية وتراجع القيمة

12- قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية، عقب تقديم ورقة مناقشة بشأن هذه المسألة، إعطاء الأولوية لمزيد من العمل اعتباراً من أيلول/سبتمبر 2021 لاتخاذ قرارات مؤقتة بشأن حزمة الإفصاحات المتعلقة بتكتلات الأعمال؛ وتحليل جوانب معينة من ردود الفعل المتعلقة بالمحاسبة اللاحقة المتعلقة بالشهرة التجارية⁽¹⁰⁾. ويركز مشروع المجلس هذا على تزويد المستثمرين بمعلومات أفضل فيما يتعلق بدوافع اكتساب الشهرة التجارية وما إذا كانت التوقعات المتعلقة بالشهرة تتحقق بمرور الوقت. ويُعتبر مفهوم الشهرة التجارية موضوعاً يصعب تناوله من منظور محاسبي. وقد تناولت المناقشات الأخيرة التي شهدتها المجلس مسألة إجراء بحوث إضافية بشأن ما إذا كان من الممكن تقدير العمر النافع للشهرة التجارية والنمط الذي تتضاءل وفقه؛ والعواقب المحتملة للانتقال إلى نموذج قائم على الاستهلاك⁽¹¹⁾.

6- الأنشطة المسعرة

13- يواصل مجلس معايير المحاسبة الدولية التداول بشأن المقترحات المقدمة في مسودة العرض المتعلقة بالأصول والخصوم التنظيمية. ويتناول المشروع المتعلق بالأنشطة المسعرة، على سبيل المثال، شركات المنافع العامة، التي تخضع للوائح تنظيمية تنص على مقدار الرسوم التي يمكن استخلاصها من العملاء ووقت استخلاصها⁽¹²⁾. وتستخدم الشركات نماذج محاسبية مختلفة للإبلاغ عن آثار هذه اللوائح التنظيمية. ومع ذلك، فالمعلومات المقدمة حالياً ليست كاملة. ويسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى بلورة نموذج محاسبي من شأنه تحسين المعلومات المقدمة إلى المستثمرين بشأن حقوق والتزامات الشركة.

7- الشرح الإداري

14- في عام 2010، نشر مجلس معايير المحاسبة الدولية بياناً عملياً بشأن الشرح الإداري، يتيح إطاراً واسعاً وغير ملزم لعرض الشروح المتعلقة بالبيانات المالية المنجزة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد

(7) انظر: <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/dynamic-risk-management/>.

(8) انظر: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/dynamic-risk-management/discussion-paper/pu-blished-documents/dp-accounting-for-dynamic-risk-management.pdf>.

(9) انظر: <https://www.iasplus.com/en/meeting-notes/iasb/2022/may/drm>.

(10) انظر: <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/goodwill-and-impairment/dp-goodwill-and-impairment/>.

(11) انظر: <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/goodwill-and-impairment/>.

(12) انظر: <https://www.ifrs.org/news-and-events/calendar/2022/march/accounting-standards-advisory-fo-um/>.

التقارير المالية. وفي أيار/مايو 2021، نشر مجلس معايير المحاسبة الدولية مسودة عرض بشأن الشرح الإداري، تتضمن مقترحات لوضع إطار جديد شامل لإعداد مثل هذا الشرح يحل محل البيان العملي⁽¹³⁾.

8- تكتلات الأعمال الخاضعة لسيطرة مشتركة

15- يحدد المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 3 اشتراطات الإبلاغ عن عمليات الدمج والاستحواذ لكنه لا يحدد كيفية الإبلاغ عن المعاملات التي تنطوي على عمليات نقل لأعمال بين الشركات داخل نفس المجموعة. ومثل هذه المعاملات أمر شائع في العديد من البلدان في جميع أنحاء العالم. ونتيجة لهذه الثغرة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، تبلغ الشركات عن تكتلات الأعمال بطرق مختلفة. وتعرض ورقة مناقشة بشأن تكتلات الأعمال الخاضعة لسيطرة مشتركة الآراء الأولية لمجلس معايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بكيفية تدارك هذه الثغرة⁽¹⁴⁾. وناقش مجلس معايير المحاسبة الدولية التعليقات الواردة، الأمر الذي سيساعد المجلس على البت فيما إذا كان ينبغي وضع مقترحات مفصلة استناداً إلى الآراء الواردة في الورقة وكيفية ذلك.

9- معايير خاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم

16- في الوقت الراهن، ثمة 87 ولاية قانونية تشترط أو تجيز استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم⁽¹⁵⁾. وشرع مجلس معايير المحاسبة الدولية في مداولات بشأن إجراء استعراض شامل ثانٍ للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، يركز على فروع معينة، من أجل مواءمتها مع الاشتراطات الجديدة للقواعد المحاسبية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويهدف المجلس إلى العمل على نشر مسودة عرض تقترح تعديلات للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم من منظور الاشتراطات الجديدة المندرجة في نطاق الاستعراض. وستوضع التعديلات المقترحة، التي سترمي في بداية الأمر إلى معالجة مسألة المواءمة مع القواعد المحاسبية الكاملة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وإلى تطبيق مبادئ الصلة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم والتبسيط والعرض الأمين، بما يشمل تقييم التكاليف والفوائد، في تحديد ما إذا كان ينبغي المضي قدماً في المواءمة وكيفية ذلك⁽¹⁶⁾.

جيم- المسائل المتعلقة بالتنفيذ العملي

17- يتناول هذا الفرع الاعتبارات العملية الشاملة المتعلقة بتنمية القدرات التنظيمية والمؤسسية والبشرية في تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويسلط الضوء على الأفكار المتعمقة المستمدة من تنفيذ أداة تطوير المحاسبة في جنوب أفريقيا، وغواتيمالا، وكولومبيا، وكينيا في السنتين الماضيتين. وإضافة إلى ذلك، يحلل الفرع الصعوبات التي تعترض التنفيذ التقني من منظور معايير دولية مختارة لإعداد التقارير المالية.

(13) انظر: <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/management-commentary/>

(14) انظر: <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/business-combinations-under-common-control/discussion-paper-and-comment-letters-business-combinations-under-common-control/>

(15) انظر: <https://www.ifrs.org/supporting-implementation/supporting-materials-for-the-ifrs-for-smes/ifrs-for-smes/2021/september-2021-ifrs-for-smes-update/>

(16) انظر: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/2019-comprehensive-review-of-the-ifrs-for-sme-standard/summary-of-iasb-tentative-decisions.pdf>

1- الجوانب القانونية والتنظيمية

18- يتطلب تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية قديراً هائلاً من التحضير على الصعيد الوطني لضمان الوضوح في سلطة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من منظور القوانين والمعايير الوطنية الأخرى القائمة⁽¹⁷⁾. وقد سنّت البلدان الأربعة التي طبقت مؤخراً أداة تطوير المحاسبة قوانين يُشترط بموجبها تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في إعداد البيانات المالية للكيانات المشمولة بالولايات القانونية المعنية. وبدون دعم قانوني، يصبح إنفاذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أمراً أكثر صعوبة. ويلزم توضيح أدوار ومسؤوليات السلطات المشرفة على تنظيم الإبلاغ المالي العام لتجنب التداخل مع الهيئات التنظيمية الأخرى مثل السلطات التحوطية المسؤولة عن الأعمال المصرفية والتأمين. وكثيراً ما يقترن تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية باعتماد معايير دولية لمراجعة الحسابات. وكان هذا هو الحال في جميع البلدان التي طبقت مؤخراً أداة تطوير المحاسبة، مما يعني ضمناً حاجة المنظمين إلى أن يحددوا في القانون أو اللوائح أو السياسات معايير خاصة بإعداد البيانات المالية ومراجعة الحسابات. ويلزم أيضاً تحديد نظم الإبلاغ ومراجعة الحسابات المنطبقة على المؤسسات الصغرى والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم.

2- الترتيبات المؤسسية

19- يتطلب التنفيذ والإنفاذ الفعالان للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وجود مؤسسات معترف بها قانوناً ومزودة بعدد كاف من الموظفين ومستوى مناسب من التمويل. ففي جنوب أفريقيا، على سبيل المثال، يتولى مجلس معايير الإبلاغ المالي وبورصة جوهانسبرغ رصد تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويمثل التنسيق بين مختلف المؤسسات المسؤولة عن التنفيذ عنصراً أساسياً. ففي كولومبيا، على سبيل المثال، تضم لجنة المحاسبة المشتركة بين القطاعات ممثلي مختلف الكيانات الحكومية بهدف تحقيق الاتساق في الأنشطة. وفي أحد البلدان التي طبقت مؤخراً أداة تطوير المحاسبة، أُشير إلى الافتقار إلى التمويل الكافي كعامل يقيد دعم عمل الكيان المعني بالتنسيق. وخلصت دراسة أجريت مؤخراً، شملت 54 بلداً في أفريقيا، إلى أن الافتقار إلى القدرات المؤسسية يعتبر أكبر عقبة أمام تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ فعلى سبيل المثال، توجد في 42 بلداً هيئة محاسبية معترف بها، لكن بعضها لا يتمتع بالمساندة القانونية اللازمة لتنظيم مهنة المحاسبة.

3- بناء القدرات البشرية

20- يتطلب تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من الهيئات المحاسبية أن تكفل تدريب المحاسبين تدريباً جيداً وتحديث معلوماتهم بشأن المعايير. وتبين النتائج المستخلصة من حالات التطبيق الأخيرة لأداة تطوير المحاسبة وجود صعوبات في هذا المجال. وتنتج عن الافتقار إلى الأشخاص ذوي الكفاءة في مهنة المحاسبة عقبات تعرقل تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وفي بعض الحالات، لا توجد اشتراطات تحكم إصدار الشهادات والترخيص لمراجعي الحسابات. ويحتاج المحاسبون إلى تلقي تعليم وتدريب مستمرين في مجال الإبلاغ المالي وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، كما يلزم أن تكون سلطات الإنفاذ المختصة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لكي يتسنى لها الاضطلاع بواجباتها بفعالية. وتبين النتائج في بعض البلدان عدم اشتراط تطوير مهني مستمر وعدم وجود برامج تعليم وتدريب متعلقة بمواضيع متقدمة في مجال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويمكن

(17) انظر: <https://www.ebizproject.com/the-issues-of-implementing-ifs-in-developing-countries/>.

للاقتصادات النامية أن تعزز نوعية الإبلاغ المالي ومراجعة الحسابات من خلال التعليم والتدريب، واستعراض الجودة، والتحقيق، وكفالة انضباط المحاسبين المحترفين.

4- المسائل المتعلقة بالتنفيذ التقني

21- سيصبح المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17 المتعلق بعقود التأمين سارياً في كانون الثاني/يناير 2023، وتتجلى من الآن مؤشرات تدل على وجود صعوبات تقنية في التنفيذ⁽¹⁸⁾. وكشف استعراض ما بعد تنفيذ المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 عن بعض الصعوبات التقنية. وإضافة إلى ذلك، ففي البرازيل، على سبيل المثال، أظهر تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم الحاجة إلى زيادة مواءمة اشتراطات المحاسبة والإبلاغ المتناسبة مع مختلف أحجام المؤسسات، بما فيها المؤسسات الصغرى.

(أ) عقود التأمين

22- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17 هو نموذج محاسبي موحد عالمياً لجميع عقود التأمين التي تحدث تغييرات كبيرة في تقييم التزامات شركات التأمين. وتحسب التزامات عقود التأمين كقيمة حالية للتدفقات النقدية التأمينية في المستقبل، بالاقتران مع مخصص احتياطي لتغطية المخاطر. ويؤدي تنفيذ المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17 إلى ظهور صعوبات محاسبية جديدة تواجهها شركات التأمين في مختلف الولايات القانونية.

23- وستكون مناقشة المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17 ناقصة دون ذكر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9، الذي أدى إلى تغييرات في تقييم الأصول وقيد إيراداتها⁽¹⁹⁾. ويمكن أن يؤدي تنفيذ المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 إلى نهج نمذجة جديدة لمخاطر الائتمان في استثمارات الهياكل الأساسية، الأمر الذي يمكن أن يعطي مزيداً من الزخم لإعادة معايرة أعباء رأس المال التنظيمية.

(ب) الأدوات المالية

24- أدى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9، الساري منذ كانون الثاني/يناير 2018، إلى تغيير كيفية قيد خسائر الائتمان في البيانات المالية. ومن خلال الاستعاضة عن نهج الخسارة الائتمانية المتكبدة بنهج الخسارة الائتمانية المتوقعة، يفرض المعيار، على سبيل المثال، على المصارف قيد الخسائر في وقت مبكر من دورة الائتمان، بدءاً من مرحلة إنشاء الائتمان، وزيادة المخصصات، بالاقتران مع إدراج معلومات تطلعية أيضاً، عندما تزداد مخاطر الائتمان. وأجرى مجلس معايير المحاسبة الدولية عملية استعراض بعد التنفيذ للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9⁽²⁰⁾. واتفق معظم من أجابوا على طلب المعلومات على أن الاشتراطات تمضي بصفة عامة على النحو المنشود، مما يشير إلى عدم وجود حاجة إلى تغييرات أساسية. بيد أن الملاحظات الواردة أشارت أيضاً إلى أن مجلس معايير المحاسبة الدولية يمكن أن يساعد الكيانات في التطبيق المتسق عن طريق توضيح جوانب معينة تتعلق فقط باشتراطات

(18) تتناول مذكرة اكتوارية دولية تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17 وتهدف إلى تعريف الاكتواريين بالنهج التي يمكن اتباعها وتبيان الكيفية التي يمكن أن تتناول بها المهنة الموضوع. انظر: https://www.actuaries.org/iaa/IAA/Publ-ications/IANs/IAA/Publications/international_actuarial_notes.aspx

(19) انظر: <https://thedocs.worldbank.org/en/doc/758831545325065732-0030022018/How-Transparency-Can-Contribute-to-Development-November-2018-IFRS-Conference-A-Jobst>

(20) انظر: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/meetings/2022/may/iasb/ap3-ccfc-prioritising-pir-find-ings.pdf>

مدفوعات أصل الدين والفائدة. وكانت غالبية التعليقات الواردة بشأن الاشتراطات الأخيرة تتعلق بما يلي: السمات المرتبطة بالإبلاغ البيئي والاجتماعي والإبلاغ المتعلق بالحوكمة وكيفية تقييم ما إذا كان الأصل المالي لا يشمل سوى مدفوعات أصل الدين والفائدة المستحقة على أصل الدين غير المسدد (وهو ما يستدعي قياس الأصل بتكلفة مستهلكة) عندما تكون للأداة هذه السمات؛ والأدوات التعاقدية⁽²¹⁾، أي تحديداً نطاق المعاملات التي تنطبق عليها اشتراطات الأدوات التعاقدية وكيفية تطبيق الاشتراطات، بما في ذلك الأسئلة المتعلقة بالتفاعل بين اشتراطات الأدوات التعاقدية واشتراطات الأصول المالية غير المشتملة على حق الرجوع.

25- وتواجه في عدد من الولايات القانونية تحديات مختلفة في تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9⁽²²⁾. ففي آسيا والمحيط الهادئ، على سبيل المثال، تتعلق أكبر التحديات التي تواجهها المصارف والشركات في الامتثال للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 بالنموذج الجديد لانخفاض القيمة الذي يقتضي أن ترصد الشركات مخصصات للخسائر الائتمانية المتوقعة. وقد أدى هذا المبدأ إلى صعوبات كبيرة على الصعيد العالمي في سياق إقدام الشركات على بناء نماذج والحصول على البيانات اللازمة للتقديرات المتعلقة بها. ويقدم البنك الدولي، في دراسة حديثة عن الأسواق الناشئة، مجموعة من التوصيات السياساتية الرفيعة المستوى للبلدان التي هي بصدد الانتقال إلى استخدام المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 أو التي تسعى إلى ذلك، استناداً إلى تحليلات مستمدة من مختلف الولايات القانونية بشأن الصعوبات التي تواجهها والسبل المستخدمة في تجاوزها عند تنفيذ المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9، فضلاً عن الدروس المستفادة خلال فترة الجائحة⁽²³⁾. ويجب على البلدان التي نفذت بالفعل المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 أن تجيب على الأسئلة الرئيسية التالية: كيف تؤثر الجائحة في الارتفاع الكبير لمخاطر الائتمان؟ كيف يمكن للمصارف تقدير الخسائر الائتمانية المتوقعة في مثل هذه البيئة الموسومة باللايقين؟

(ج) المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم

26- في البرازيل، بينت دراسة إفرادية بشأن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم أن أوساط المؤسسات الصغرى - التي يناهز عددها 5 ملايين مؤسسة في البلد - تعتبر أن هذه المعايير بالغة التعقيد؛ وأصدر المجلس الاتحادي للمحاسبة اشتراطات محاسبية مبسطة خاصة بالمؤسسات الصغرى. ويختلف واقع المؤسسات المتوسطة الحجم اختلافاً ملحوظاً عن واقع المؤسسات الصغيرة؛ ومن ثم ستطبق في البرازيل، اعتباراً من عام 2023، المجموعات التالية من المعايير بحسب حجم الشركة: المؤسسات الكبرى - المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ والمؤسسات المتوسطة الحجم - المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم؛ والمؤسسات الصغيرة - معيار منفصل؛ والمؤسسات الصغرى - معيار منفصل⁽²⁴⁾. ويتماشى المعياران الأخيران مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة

(21) تصف اشتراطات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 الأدوات التعاقدية بأنها أنواع من المعاملات تعطي فيها الجهة المُصدرة الأولوية للمدفوعات المقدمة إلى حائزي الأصول المالية باستخدام أدوات تعاقدية متعددة تنتج عنها تركيزات لمخاطر الائتمان.

(22) انظر: <https://www.eba.europa.eu/eba-notes-significant-efforts-ifs-9-implementation-eu-institutions-cautions-some-observed>

(23) انظر: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/35373>

(24) انظر: <https://www.ifs.org/supporting-implementation/supporting-materials-for-the-ifs-for-smes/if-for-smes/2022/march-2022-ifs-for-smes-update/>

والمتوسطة الحجم، لكنهما يشتملان على بعض التبسيطات المدرجة مراعاة لخصائص هذه الشركات والقيود المفروضة على توافر الموارد المالية اللازمة للأنشطة الإدارية. وعلى الرغم من إدخال هذه التغييرات، فالإشكال الذي سيبقى مطروحاً هو إشراك محاسبي المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم في العمليات التنظيمية وتوفير التدريب لضمان حصولهم على المعرفة الكافية لتطبيق المعايير. وفصلت دراسة حديثة التحديات التي تواجه هذه المؤسسات وأبرزت أهمية التقييف بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في أوساط المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، مشيرة إلى أن هيئات المحاسبة المهنية في البرازيل لا تقدم عادة إلى هذه المؤسسات دورات دراسية بشأن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وإلى أن تدريب مستوى التعليم العالي المقدمة إلى هذه المؤسسات في مجال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يظل قاصراً أو منعدماً على الرغم من أن معظم الشركات في البرازيل هي مؤسسات صغيرة ومتوسطة الحجم⁽²⁵⁾.

ثالثاً - التنفيذ العملي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

ألف - معلومات أساسية ولمحة عامة عن حالة التنفيذ

27- ظلت قضايا المحاسبة والإبلاغ في القطاع العام لعقود مدرجة في جدول أعمال دوائر المحاسبة المهنية في العالم. وفي عام 1986، أنشأ اتحاد المحاسبين الدولي لجنة القطاع العام لمعالجة المسائل المحاسبية للقطاع العام من خلال البحوث والمنشورات. وفي عام 2004، وكجزء من عملية إعادة تنظيم عامة لاتحاد المحاسبين الدولي، حل مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام محل لجنة القطاع العام. والهدف من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام هو ضمان إمكانية المقارنة بين البيانات المالية لكيان في فترات سابقة والبيانات المالية لكيانات أخرى⁽²⁶⁾. وليس إلزامياً اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. ولذلك تجد الحكومات نفسها أمام مسألة اتخاذ قرار بشأن ما إذا كانت ستعتمد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام اعتماداً كاملاً، أو ستعتمدها اعتماداً جزئياً (أي بعض المعايير فقط)، أو ستكيف معايير معينة منها، أو أنها لن تنفذها على الإطلاق. ويطبق عدد من الدول والمنظمات الدولية والإقليمية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، بما في ذلك منظومة الأمم المتحدة. وتكتسب البيانات المالية المنجزة وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مزيداً من المصداقية بالنظر إلى متانة هذه القواعد وبلورتها من جانب خبراء معترف بهم عالمياً بناء على تطبيق محكم للإجراءات الواجبة.

28- وأبرز اتحاد المحاسبين الدولي، في منشوره المعنون 'المؤشر الدولي للمساءلة المالية للقطاع العام: تقرير الحالة في 2021' (*International Public Sector Financial Accountability*) (*Index: 2021 Status Report*) أن العملية الرامية إلى توفير معلومات مالية عالية الجودة بشأن القطاع العام تبدأ بالتزام الحكومات بتنفيذ معايير للإبلاغ المالي معترف بها دولياً⁽²⁷⁾. وفيما يتعلق بالقطاع العام، اعتمدت 40 ولاية قانونية (24 في المائة) المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام دون أي تعديلات

(25) FJA Gonçalves, AAF De Moura and FYS Motoki, 2022, What influences the implementation of IFRS for SMEs[small and medium-sized enterprises]? The Brazilian case, *Accounting and Finance*, 62 (2):2947-2992.

(26) انظر: <https://www.ipsasb.org/standards-pronouncements>

(27) انظر: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/international-public-sector-financial-accountability-index-2020>

وذلك من أصل 165 ولاية رصدها المؤشر. ومع ذلك، ففي كثير من الحالات، تختلف نهج التبني بين الولايات القانونية بسبب المواقف السياسية والاقتصادية الوطنية التي تؤثر في صنع القرار الحكومي. ويحبذ العديد من البلدان اتباع نهج تدريجي إزاء تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس الاستحقاق، إذ اعتمدت 53 ولاية قانونية (32 في المائة) صيغة معدلة من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تتماشى مع السياقات المحلية أو المعايير الوطنية بالاستناد إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

29- ويصنف اتحاد المحاسبين الدولي البلدان وفقاً لاعتمادها المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على النحو التالي: 0- غير معتمدة؛ 1- معتمدة جزئياً؛ 2- معتمدة بالكامل. وقد تستخدم بلدان المجموعة الأولى المحاسبة القائمة على أساس الاستحقاق دون أن تعتمد رسمياً المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بأي شكل من الأشكال. وتستخدم بلدان المجموعة الثانية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على النقد أو بعض المعايير فقط. وتستخدم بلدان المجموعة الثالثة النسخة الكاملة والمحدثة من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام⁽²⁸⁾. وتعني أوجه اختلاف النظم الإدارية والقانونية والموارد البشرية والتقنية والمالية المتاحة أنه حتى داخل بلد ما، قد تختلف الاشتراطات المحاسبية فيما بين كيانات الحكومة المركزية والوكالات الإقليمية أو اللامركزية. ولذلك من الصعب تحديد الحالة الدولية لتنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تحديداً واضحاً⁽²⁹⁾.

30- وإضافة إلى ذلك، ينطوي اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على إحداث تغيير كبير على صعيد الحكومات، لا سيما في البلدان النامية، الأمر الذي يفضي عادة إلى صعوبات تتعلق بالانتقال من نظام محاسبي قائم على أساس النقد إلى نظام محاسبي قائم على أساس الاستحقاق؛ واعتماد بنية تحتية جديدة للتكنولوجيا لدعم المحاسبة والإبلاغ على أساس الاستحقاق؛ وكفالة التعليم المستمر للمحاسبين المحترفين في القطاع العام؛ وكفالة تدريب مستخدمي المعلومات المالية القائمة على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتمكينهم من فهم البيانات واستخدامها في صنع القرار؛ وإدراج هيكل ووظائف مؤسسية جديدة لدعم تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. وما فتئ اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يتقدم على الصعيد العالمي، ومع ذلك لا تزال هناك بعض التحديات، لا سيما فيما يتعلق بإحراز تقدم في كفاءة محاسبي القطاع العام وإيجاد هيكل مؤسسي سليم لدعم الإبلاغ القائم على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

31- ويتضمن هذا الفرع المستجدات الإقليمية التي طرأت منذ الاستعراض الأخير⁽³⁰⁾.

1- أفريقيا

32- نكر اتحاد المحاسبين الدولي في منشوره المعنون "المعايير الدولية: تقرير الحالة العالمية لعام 2019" (*International Standards: 2019 Global Status Report*)، أن اعتماد المعايير القائمة على أساس الاستحقاق سيزداد في أفريقيا في الفترة 2020-2025 (تسع ولايات قانونية). فعلى سبيل المثال، اعتمدت حكومة جمهورية تنزانيا المتحدة في عام 2013 المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس الاستحقاق على جميع مستويات الحكومة، واضطلع المجلس الوطني للمحاسبين ومراجعي

V Tawiah, 2022, The effect of IPSAS adoption on governance quality: Evidence from developing and developed countries, *Public Organization Review* (28)

M Gómez-Villegas, I Brusca and A Bergmann, 2020, IPSAS in Latin America: Innovation, isomorphism or rhetoric? *Public Money and Management*, 40:7:489-498 (29)

.TD/B/C.II/ISAR/86 (30)

الحسابات بدور رئيسي في عملية تنفيذ هذه المعايير من خلال المشاركة في اللجنة التوجيهية الوطنية التي أنشأتها الحكومة للإشراف على التنفيذ.

2- آسيا والمحيط الهادئ

33- تكرر اتحاد المحاسبين الدولي في منشوره المعنون 'المعايير الدولية: تقرير الحالة العالمية لعام 2019'، أن اعتماد المعايير القائمة على أساس الاستحقاق سيزداد في آسيا في الفترة 2020-2025 (17 ولاية قانونية). وأبرز مصرف التنمية الآسيوي، في عام 2020، أن تعزيز القدرة على الإدارة المالية في آسيا والمحيط الهادئ يشمل التركيز على اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، بما في ذلك على وجه الخصوص تحسين نوعية عمليات مراجعة الحسابات المالية التي يضطلع بها مهنيو مراجعة الحسابات في القطاعين العام والخاص؛ ودعم اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛ وتطوير قدرات موظفي الإدارة المالية ومراجعة الحسابات في الوكالات المنفذة والمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات في البلدان النامية الأعضاء في مصرف التنمية الآسيوي⁽³¹⁾.

3- أوروبا الشرقية

34- تشارك بلدان في أوروبا الشرقية في عمليات اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام⁽³²⁾. ويستهدف برنامج المحاسبة والإبلاغ في القطاع العام، المنفذ على الصعيد الإقليمي والقطري، بلدان غرب البلقان وبلدان الشراكة الشرقية للاتحاد الأوروبي من أجل دعم وضع أطر للمحاسبة والإبلاغ المالي في القطاع العام تتماشى مع المعايير الدولية والممارسات الجيدة⁽³³⁾. وتمضي هذه البلدان في عملية تحديث للمحاسبة والإبلاغ في القطاع العام تمتد حتى عام 2025 وما بعده⁽³⁴⁾. وانطلق في غالبية الولايات القانونية شكل من أشكال الإصلاح المحاسبي للقطاع العام للانتقال صوب المحاسبة القائمة على أساس الاستحقاق، وهو ما ينطوي على إمكانية لتعزيز الجهود الحالية لبناء القدرات البشرية والمساعدة في تنسيق جهود الإصلاح المشتركة. وتبين الأمثلة الواردة من الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي، فضلاً عن الدول المنضمة إلى الاتحاد الأوروبي (ألبانيا، والجبل الأسود، ومقدونيا الشمالية، وصربيا) أو تلك التي تطمح إلى الانضمام إليه (جمهورية مولدوفا، وأوكرانيا) أن الإصلاحات المحاسبية للقطاع العام تبدو مدفوعة بصورة رئيسية بعوامل خارجية، مثل توجيهات الاتحاد الأوروبي التي تشترط المحاسبة على أساس الاستحقاق في الإبلاغ المالي بموجب النظام الأوروبي للحسابات الوطنية والإقليمية (2010) ومبادرة المكتب الإحصائي للاتحاد الأوروبي لوضع وتنفيذ المعايير المحاسبية الأوروبية للقطاع العام⁽³⁵⁾.

(31) انظر : <https://www.adb.org/projects/52113-001/main>

(32) للاطلاع على الحالات القطرية لتنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، انظر : <https://link.springer.com/book/10.1007/978-3-030-03353-8>

(33) انظر : <https://www.worldbank.org/en/region/eca/brief> و <https://cfr.worldbank.org/programs/pulsar> ملاحظة: أذربيجان، وأرمينيا، وألبانيا، وأوكرانيا، والبوسنة والهرسك، وبيلاروس، والجبل الأسود، وجمهورية مولدوفا، وجورجيا، وصربيا، وكرواتيا، ومقدونيا الشمالية.

(34) انظر : <https://cfr.worldbank.org/publications/stocktaking-public-sector-accounting-and-reporting-environment-pulsar-beneficiary> و <https://cfr.worldbank.org/index.php/node/4331>

(35) انظر : <https://cfr.worldbank.org/publications/pulsar-drivers-public-sector-accounting-reforms>

-4 أمريكا اللاتينية والكاريبي

35- لا تزال الإصلاحات المحاسبية للقطاع العام جارية في أمريكا اللاتينية، في حين بدأت المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تصبح مرجعاً في سياق اعتماد المحاسبة القائمة على أساس الاستحقاق. وتمضي البرازيل، وشيلي، وكولومبيا، وكوستاريكا قدماً في تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وإن كانت تسير في ذلك بسرعات ومستويات إنجاز مختلفة. وقد اعتمدت إكوادور، وباراغواي، وبنما، والسلفادور، وغواتيمالا المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ضمن إطارها القانوني وهي بصدد العمل على تنفيذها. وتتمثل أكبر أوجه التقدم في إضفاء الطابع المؤسسي على مكاتب المحاسبة، وإضفاء الطابع المهني على الخبراء التقنيين العموميين في مجال الإدارة المالية، وتحسين المعلومات المتعلقة بأصول القطاع العام. ويساعد هذا المنحى في الحفاظ على الاستقرار المالي⁽³⁶⁾.

-5 أوروبا الغربية

36- يتسم نهج المعايير المحاسبية للقطاع العام في الاتحاد الأوروبي بأنه أكثر حيوية وتقدمية، ويركز على زيادة الشفافية المالية في الأجلين القصير والمتوسط وإمكانية المقارنة في الأجلين المتوسط والطويل⁽³⁷⁾. وتفضّل دراسة أجريت مؤخراً بشأن تسع ولايات قانونية أسباب الانحراف عن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام أو عدم اعتمادها⁽³⁸⁾.

باء - لمحة عامة عن المعايير والمشاريع المقبلة

37- في عام 2021، أصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مسودات العرض الأربعة التالية لتكون موضع تعليقات عامة: 76- تحديث الإطار المفاهيمي، الفصل 7، قياس الأصول والخصوم في البيانات المالية؛ 77- القياس؛ 78- الممتلكات والمنشآت والمعدات؛ 79- الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات الموقوفة⁽³⁹⁾. وقد صدرت المسودات مجتمعة من أجل مواءمة مبادئ القياس المشتركة المقترحة وضمن الاتساق في جميع أجزاء مشروع الإرشادات من حيث الأساليب التي ينبغي تطبيقها بها. وأصدر مجلس الإدارة مسودات عرض إضافية في الفترة 2020-2022، يتناولها هذا الفرع، إلى جانب استعراض لمبادرات وضع المعايير الجارية في المجلس.

-1 إدخال تحسينات على المعايير

38- تقدم مسودة العرض 80 مقترحات لإدخال تحسينات على عدد من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كجزء من التعهد المستمر للمعايير، وقد أُغلق باب التعليق عليها في أيلول/سبتمبر 2021.

(36) M. Gómez-Villegas, I Brusca and A Bergmann, 2020

(37) انظر: M Bekiaris and T Paraponti, 2022, Examining the status of IPSAS adoption at the country level: An analysis of the OECD[Organisation for Economic Co-operation Development] member States, *Journal of Accounting and Organizational Change*, available at <https://doi.org/10.1108/JAO-02-2021-0023>؛ و <https://cfr.worldbank.org/sites/default/files/2021-06/LIVIA%20SHINN%20ST> و <https://www.ipsasb.org/news-events/2021-04/ipsasb-issues-package-measurement-related-exposure-drafts>

(38) T Polzer, G Grossi and C Reichard, 2022, Implementation of the international public sector accounting standards in Europe: Variations on a global theme, *Accounting Forum*, 46(1):57-82

(39) انظر: <https://www.ipsasb.org/news-events/2021-04/ipsasb-issues-package-measurement-related-exposure-drafts>

2- تحديث الإطار المفاهيمي

39- مسودة العرض 81 هي المسودة الثانية المنبثقة عن مشروع محدود النطاق لتتقيح الإطار المفاهيمي في مجالات معينة؛ وهي تقترح تحديثات لفصول إطارية متعلقة بسمات المعلومات المالية التي تجعل الإبلاغ المالي مفيداً، أي الخصائص النوعية واللبنات الأساسية للبيانات المالية؛ وتتناول المسودة ما يلي: توضيح دور الاحتراز في الإبلاغ المالي للقطاع العام؛ وتتقيح تعاريف الأصول والخصوم؛ وتوضح ما يشكل نقلاً للموارد عند تحديد ما إذا كانت لكيان خصوم؛ وإعادة هيكلة الإرشادات المتعلقة بالخصوم لتحسين وضوحها لمستخدمي الإطار⁽⁴⁰⁾.

3- خطط استحقاقات التقاعد

40- تهدف مسودة العرض 82 إلى زيادة الشفافية والمساءلة في كيانات القطاع العام فيما يتعلق بالتزامات استحقاقات التقاعد المتعددة أرباب العمل. وهي ترمي إلى وضع اشتراطات المحاسبة والعرض والإفصاح الخاصة بالبيانات المالية لخطة استحقاقات تقاعد في القطاع العام. وتستند المسودة إلى المعيار المحاسبي الدولي رقم 26 لكنها تختلف عنه في عدد من الأساليب، على النحو التالي⁽⁴¹⁾:

(أ) يسمح المعيار المحاسبي الدولي رقم 26 بإدراج التزامات استحقاقات التقاعد لخطط استحقاقات محددة إما في البيانات المالية أو الملاحظات أو في وثيقة خارجية؛ وتشتت مسودة العرض 82 إدراجاً في صدر البيانات المالية، وتحديداً ضمن بيانات المركز المالي فقط.

(ب) لا يتطلب المعيار المحاسبي الدولي رقم 26 قياس أصول الخطة بالقيمة العادلة، بخلاف ما يرد في مسودة العرض 82.

(ج) يسمح المعيار المحاسبي الدولي رقم 26 باستخدام المرتبات المتوقعة أو الحالية لتقدير القيمة الحالية لاستحقاقات التقاعد الموعودة؛، أما مسودة العرض 82 فتستند إلى الرواتب المتوقعة فقط.

(د) لا ينكر المعيار المحاسبي الدولي رقم 26 بيانات التدفقات النقدية، في حين تقترح مسودة العرض 82 الاستناد إلى خطط استحقاقات التقاعد في إعداد بيانات التدفقات النقدية.

41- ويشمل نطاق مسودة العرض 82 جميع أنواع خطط استحقاقات التقاعد في القطاع العام، سواء كانت رسمية أو غير رسمية؛ وسواء كانت ضمن إطار اعتباري أم لا؛ وسواء كانت خطة لرب عمل واحد أو خططاً لأرباب عمل متعددين أو خططاً للدولة. غير أنها لا تنطبق على المعاشات المقدمة من خلال برامج الرعاية الاجتماعية أو الضمان الاجتماعي ولا على نظم الضمان الاجتماعي التي تقدم معاشات تقاعدية لجميع المواطنين. وقد أُغلق باب التعليق على مسودة العرض 82 في 1 آب/أغسطس 2022⁽⁴²⁾.

4- عقود الإيجار

42- يستند المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام رقم 43، الذي سيصبح سارياً في 1 كانون الثاني/يناير 2025، إلى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 ويقدم نموذجاً لحق الاستخدام محل النموذج الوارد في المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام رقم 13 المتعلق بالمخاطر والمنافع

(40) انظر: <https://www.ipsasb.org/news-events/2022-02/ipsasb-proposes-important-limited-scope-updates-its-conceptual-framework>.

(41) انظر: <https://www.ipsasb.org/publications/exposure-draft-ed-82-retirement-benefit-plans>.

(42) انظر: <https://www.ipsasb.org/news-events/2022-04/ipsasb-seeks-comments-retirement-benefit-plans-proposals>.

العرضية للملكية. وفيما يتعلق بالمؤجرين، يحتفظ المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام رقم 43 في معظمه بالنموذج الوارد في المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام رقم 13⁽⁴³⁾. وتتمثل الفوائد الرئيسية للمعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام رقم 43 في تعزيز شفافية الأصول والخصوم الناشئة عن عقود الإيجار لأن المستأجرين مطالبون بقيدها في جميع عقود الإيجار؛ وزيادة قابلية المقارنة بين البيانات المالية للمستأجرين الذين يشترطون الأصول من المؤجرين.

5- الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات الموقوفة

43- يستند المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام رقم 44، الذي سيصبح سارياً في 1 كانون الثاني/يناير 2025، إلى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 5 ويحدد المحاسبة المتعلقة بالأصول المحتفظ بها للبيع وبعرض العمليات الموقوفة والإفصاح عنها. ويشمل ذلك اشتراطات إضافية للقطاع العام، لا سيما الكشف عن القيمة العادلة للأصول المحتفظ بها للبيع التي تُقاس بمبالغها الدفترية عندما تكون أقل مادياً من قيمها العادلة⁽⁴⁴⁾.

6- التعديلات المتعلقة بتكاليف الاقتراض

44- تتناول الإرشادات مسائل خاصة بالقطاع العام، وتركز على المعاملات المرتبطة برسمة تكاليف الاقتراض عندما تكون المبالغ مقترضة من كيان ذي صلة أو من خلال برنامج إقراض مركزي. وتوضّح الإرشادات مدى إمكانية رسمة تكاليف الاقتراض التي تُعزى مباشرة إلى اقتناء أو بناء أو إنتاج أصل مؤهل وتيسر إعداد معلومات الإبلاغ المالي المفيدة والمعروضة بأمانة والقابلة للمقارنة فيما يتعلق بمثل هذه المعاملات الهامة للقطاع العام⁽⁴⁵⁾.

7- الموارد الطبيعية

45- تمثل ورقة التشاور المتعلقة بالموارد الطبيعية الخطوة الأولى التي اتخذها مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في وضع توجيهات بشأن قيد الموارد الطبيعية في حسابات القطاع العام وقياسها وإدراج بيانها والإفصاح عنها⁽⁴⁶⁾. ويتمثل أحد الأسئلة الرئيسية في ما إذا كان يمكن قيد مورد طبيعي كأصل في البيانات المالية العامة. وتتضمن الورقة الفروع التالية: تحليل بشأن وصف الموارد الطبيعية؛ وتحليل بشأن محاسبة الأنشطة المتعلقة بكل موضوع؛ وتطبيق معايير قيد الأصول؛ واعتبارات القياس في كل موضوع؛ واعتبارات الإفصاح.

8- برنامج العمل للفترة 2022

46- يشمل برنامج عمل مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في عام 2022 مشاريع بشأن المواضيع الرئيسية التالية: عرض البيانات المالية؛ والإبلاغ التمايزي؛ وعملية التشاور العالمية بشأن

(43) انظر: <https://www.ipsasb.org/publications/ipsas-43-leases>.

(44) انظر: <https://www.ipsasb.org/news-events/2022-05/ipsasb-issues-ipsas-44-non-current-assets-held-sale-and-discontinued-operations>.

(45) انظر: <https://www.ipsasb.org/publications/amendments-ipsas-5-borrowing-costs-non-authoritative-guidance>.

(46) انظر: <https://www.ipsasb.org/publications/consultation-paper-natural-resources>.

النهوض بتقديم التقارير المتعلقة بالاستدامة في القطاع العام⁽⁴⁷⁾. وإضافة إلى ذلك، أطلق المجلس بوابة رقمية مركزية للمعايير الدولية، لإتاحة الإرشاد لمهنة المحاسبة في مجال المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام⁽⁴⁸⁾. وفي أيار/مايو 2022، نشر مجلس الإدارة ورقة استشارية بشأن النهوض بتقديم التقارير المتعلقة بالاستدامة في القطاع العام⁽⁴⁹⁾.

جيم - المسائل المتعلقة بالتنفيذ العملي

47- يتناول هذا الفرع الاعتبارات العملية الشاملة المتعلقة بتتمة القدرات التنظيمية والمؤسسية والبشرية في تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، استناداً إلى الدراية المكتسبة من تنفيذ أداة تطوير المحاسبة، والنتائج المستخلصة من الدراسات الأكاديمية، والعمل الذي تضطلع به منظمات المحاسبة المهنية وغيرها من الشركاء في التتمة.

1- الجوانب القانونية والتنظيمية

48- يتطلب تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام دعماً من أصحاب المصلحة ودعماً سياسياً على أعلى المستويات. وفي بعض الحالات، ينبغي أن تُعرض وتُبرر بوضوح الحاجة إلى اعتماد المعايير الموضوعية على الصعيد الدولي لتحل محل المعايير المحاسبية الوطنية القائمة في القطاع العام. وقد يتطلب القرار دعماً تشريعياً أو سياسياً. وتطبق البلدان الأربعة التي طبقت مؤخراً أداة تطوير المحاسبة معايير محاسبية وطنية للقطاع العام تستند إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. وتوضح دراسة إفرادية بشأن التنفيذ العملي للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الفلبين، أنجزت بتكليف مشترك من الأونكتاد واتحاد المحاسبين الدولي، كيف نفذ البلد تدريجياً معايير وطنية قائمة على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام⁽⁵⁰⁾. وإضافة إلى ذلك، من الضروري تقييم مستويات توافق وامتنال الأطر القانونية والتنظيمية الوطنية الحالية مع الممارسات الدولية. ويوصى بوضع وسن قانون أساسي بشأن محاسبة القطاع العام. ويمكن لتأخر تحديث الأطر القانونية والتنظيمية أن يعرقل النجاح العام للإصلاحات⁽⁵¹⁾.

2- الترتيبات المؤسسية

49- عادة ما تسند الأدوار والمسؤوليات المطلوبة للتنفيذ الناجح للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام إلى مؤسسات متعددة في البلد. وتقع مسؤولية إعداد البيانات المالية على عاتق كيانات معينة تحددها اللوائح التنظيمية ذات الصلة، ويضطلع بأعمال المراجعة كيان مستقل مثل المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات أو مكتب مراجع الحسابات العام، وفقاً للتقاليد التنظيمية الوطنية. وقد يتطلب تنفيذ المعايير

(47) انظر: <https://www.ipsasb.org/publications/mid-period-work-program-consultation-summary>

و <https://www.ipsasb.org/news-events/2022-05/ipsasb-adds-four-projects-its-2022-work-program>

(48) انظر: <https://www.ipsasb.org/news-events/2021-11/ipsasb-announces-eis-digital-platform-navigate>

[-international-public-sector-accounting-standards](https://www.ipsasb.org/news-events/2021-11/ipsasb-announces-eis-digital-platform-navigate)

(49) انظر: <https://www.ipsasb.org/publications/consultation-paper-advancing-public-sector-sustain-ability-reporting>

(50) انظر: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/publications/ca-se-study-adoption-international-public-sector-accounting-standards-philippines>

(51) تشكل أدوات البنك الدولي، مثل الاستعراضات المؤسسية واستعراضات الحوكمة، أمثلة على التقارير التحليلية التي تركز على أداء المؤسسات العامة الرئيسية؛ انظر: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/11334>

المحاسبية الدولية للقطاع العام تطبيق معايير مراجعة الحسابات المعترف بها عالمياً. فعلى سبيل المثال، تبين دراسة حالة إفرادية أجريت في الفلبين كيف أدخل البلد معايير وطنية لمراجعة الحسابات استناداً إلى المعايير الدولية لمراجعة الحسابات الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لمراجعة الحسابات والضمان، كجزء من إصلاح الإبلاغ المالي للقطاع العام. وثمة مجال آخر يتطلب دعماً مؤسسياً قوياً وهو تنمية القدرات المهنية في مجال المحاسبة والتخصصات ذات الصلة مثل العلوم والتقييمات الاكتوارية. ومن المهم توضيح من هي الجهة المسؤولة في الولاية القانونية عن وضع معايير القطاع العام أو الموافقة على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام أو اعتمادها عند صدورها من مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. وهناك حاجة أيضاً إلى التنسيق بين مختلف المؤسسات المسؤولة عن ضمان الإدارة السليمة لتمويل القطاع العام. فعلى سبيل المثال، نشر اتحاد المحاسبين لعموم أفريقيا دليلاً لمنظمات المحاسبة المهنية يقدم الدعم التقني للحكومات التي بدأت أو هي على وشك البدء في عملية تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام⁽⁵²⁾.

3- بناء القدرات البشرية

50- يشكل التعليم المحاسبي الركيزة الأساسية للممارسة المحاسبية. لذا يخضع هذا التعليم للاستعراض باستمرار كجزء من جهد لسد الفجوات بين التعليم النظري والتطبيق العملي⁽⁵³⁾. ويؤدي التعليم المحاسبي في القطاع العام دوراً أساسياً في الأداء السليم للعمليات الحكومية. وقد لاحظ البنك الدولي أنه من الأهمية بمكان، لدى الترويج للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، أن تتاح لأصحاب المصلحة الوطنيين والمحاسبين ومراجعي الحسابات والمنظمات غير الحكومية وموظفي مكاتب الميزانية البرلمانية فرص تدريبية لفهم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام⁽⁵⁴⁾ فهماً متعمقاً، بما في ذلك فوائدها، وإيجاد دافع للإصلاح. ومن الأهمية الحاسمة بمكان تمكين أصحاب المصلحة هؤلاء من إجراء مناقشات مستنيرة بشأن كيفية تطبيق المبادئ والمعايير وتكييفها في النظم الوطنية وبشأن تقييم ما إذا كان تطبيق المعايير، عند اعتمادها، قد تم على النحو المناسب.

51- وأشار فريق الخبراء العامل الحكومي الدولي، في مداوات جرت في دورات سابقة، إلى أن هناك نقصاً مزمناً في المحاسبين المؤهلين في القطاع العام. ولوحظ أن تمثيل مهنيي القطاع العام في منظمات المحاسبة المهنية منخفض. فعلى سبيل المثال، أجرى اتحاد المحاسبين في آسيا والمحيط الهادئ دراسة استقصائية لمنظمات المحاسبة المهنية التي تمثل - بناء على العضوية - حوالي 1,8 مليون محاسب مؤهل مهنياً من 30 ولاية قانونية، ولم يكن من ضمنهم سوى نحو 120 000 فقط (8 في المائة) يعملون في القطاع العام⁽⁵⁵⁾. وتؤدي هذه المنظمات دوراً أساسياً في مساعدة مؤسسات القطاع العام على بناء القدرات المهنية اللازمة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تطبيقاً سليماً. وتوجد في ثلاثة من البلدان الأربعة التي طبقت مؤخراً أداة تطوير المحاسبة منظمة مهنية متخصصة في المحاسبة تلبي احتياجات المحاسبين في مؤسسات القطاع العام. وهناك دلائل تشير إلى تزايد عدد هذه المنظمات التي تعمل على تهيئة تدريب مخصص لمحاسبين القطاع العام. وكانت جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين واحدة من المنظمات الرائدة في وضع برنامج تدريبي مكرس للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

(52) انظر: <https://www.pafa.org.za/resources/pafa-ipsas-implementation-roadmap>

(53) انظر: S Karatzimas, J Heiling and C Aggestam-Pontoppidan, 2022, Public Account Education: A Structured Literature, *Public Money and Management*

(54) انظر: <https://cfr.worldbank.org/publications/pulsar-drivers-public-sector-accounting-reforms>

(55) انظر: <http://www.capa.com.my/paos-engaging-with-the-public-sector/>

وإضافة إلى ذلك، ولمساعدة الحكومات والكيانات الحكومية الراغبة في تقديم التقارير المالية وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس الاستحقاق، وضع اتحاد المحاسبين الدولي مجموعة من المواد الخاصة بتدريب المدربين، صُممت للاستعانة بها في دورة مدتها خمسة أيام كمقدمة بشأن المجموعة الحالية من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام⁽⁵⁶⁾. وفي جمهورية تنزانيا المتحدة، أطلق المجلس الوطني للمحاسبين ومراجعي الحسابات، استجابة للطلب المتزايد على البيانات المالية العالية الجودة والشفافة والمتوافقة مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، دورة دراسية تؤهل للحصول على دبلوم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

52- ويشكل تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام عملية متعددة التخصصات. وتتطلب المعايير الشاملة والقائمة على الاستحقاق، مثل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، استخدام تقديرات اکتورية لأغراض القياس، مثلاً في سياق استحقاقات تقاعد موظفي مؤسسات القطاع العام. وقد تتطلب البنود المتعلقة بالامتلاكات والمنشآت والمعدات في كثير من الأحيان تقييمات يضطلع بها مهنيون لتحديد المبالغ الدفترية للبنود التي يتعين قيدها في السجلات المحاسبية للكيان. وفي العديد من البلدان النامية، يكون هؤلاء المهنيون إما قليلي العدد أو غير موجودين، ومن ثم الحاجة الماسة إلى بناء القدرات في هذه المجالات.

4- المسائل المتعلقة بالتنفيذ التقني

53- كثيراً ما تُنفذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من خلال نهج تدريجي، بدلاً من نهج المرحلة الواحدة الذي قد يطرح في كثير من الأحيان صعوبات تقنية ومالية. ويستدعي النهج المرهلي اعتماد وتنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس النقد كمرحلة أولى، تليها مرحلة الانتقال التي قد تعتمد صيغة معدلة قائمة على النقد من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، ثم بعد فترة زمنية معقولة ومحددة اعتماد وتنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس الاستحقاق. ولا تشير المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس النقد إلى وجود علاقة واضحة بين النتائج المتوقعة والموارد المستخدمة، بخلاف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس الاستحقاق. وتستخدم البلدان المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس النقد بطرق شتى. وفيما يلي أمثلة من بلدان مختارة تتوافر بشأنها بيانات حديثة⁽⁵⁷⁾:

(أ) بوتسوانا - يتطلب قانون الإبلاغ المالي لعام 2010 التقيد بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ويحول هيئة الرقابة المحاسبية سلطة إنفاذ الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. ويذكر معهد المحاسبين القانونيين أن الحكومة اعتمدت معايير معدلة قائمة على أساس النقد بالاستناد إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كمرجع وأنها تهدف إلى الانتقال إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس الاستحقاق بحلول عام 2023.

(ب) قبرص - أعدت وزارة الخزانة، بالتعاون مع مستشارين خارجيين، خطة عمل شاملة لانتقال القطاع العام إلى المحاسبة القائمة على أساس الاستحقاق، بمراعاة آراء وتعليقات جميع الوزارات

(56) انظر: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/publications/tra-in-trainer-introduction-ipsas-module-1-introduction>

(57) انظر: <https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/botswana>؛ و http://www.treasury.gov.cy/treasury/treasurynew.nsf/page74_en/page74_en?opendocument و <https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/cyprus>؛ و <https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/nepal>؛ و <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/35096>؛ و <https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/nepal>

ذات الصلة، ومكتب مراجعة الحسابات ودائرة المراجعة الداخلية للحسابات. واعتمد مجلس الوزراء خطة العمل في عام 2016 وفوض المحاسب العام باتخاذ جميع الإجراءات اللازمة لتنفيذها بالتعاون مع جميع الوزارات والإدارات والدوائر المستقلة.

(ج) نيبال - منذ عام 2009، يعكف مجلس معايير المحاسبة على وضع معايير محاسبية للقطاع العام تستند إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس النقد. ويذكر معهد المحاسبين القانونيين أن الحكومة تعترف بتنفيذ المعايير المحاسبية الوطنية للقطاع العام في 16 وزارة وأنها جربت تطبيقها في وزارة الهياكل الأساسية المادية والنقل ووزارة المرأة والطفل والرعاية الاجتماعية.

(د) سيراليون - اعتمد مكتب المحاسب العام المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس النقد. ولا توجد في الوقت الحاضر خطط للانتقال إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام القائمة على أساس الاستحقاق، لكن المناقشات جارية بشأن تصميم خارطة طريق لتعزيز نوعية وشمول الإبلاغ في القطاع العام، تأخذ في الاعتبار أيضاً التدابير الرامية إلى معالجة التحديات المتصلة بتحديد الأصول الثابتة والموارد الطبيعية وتقييمها، فضلاً عن تصميم وتشغيل نظام متكامل لمعلومات الإدارة المالية.

رابعاً - المسائل المطروحة لمزيد من المناقشة

54- تسلط هذه المذكرة الضوء على المستجدات الأخيرة في مجال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والمسائل العملية الناشئة عن تنفيذها. وإضافة إلى المسائل المعروضة في هذه المذكرة، لعل المندوبين يرغبون في بحث المسائل التالية خلال الدورة التاسعة والثلاثين لفريق الخبراء العامل الحكومي الدولي المعني بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ:

(أ) هل هناك حواجز تحد من مواصلة اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في جميع أنحاء العالم؟

(ب) إلى أي مدى تحققت بطريقة عملية فوائد اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟

(ج) ما هي بعض الدروس الرئيسية المستفادة فيما يتعلق بالجوانب التنظيمية والمؤسسية وجوانب بناء القدرات البشرية المرتبطة بتنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟

(د) هل هناك مجالات تتطلب مزيداً من بناء القدرات في الدول لتيسير تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟

(هـ) كيف يمكن لفريق الخبراء العامل الحكومي الدولي أن يواصل عمله بشأن أداة تطوير المحاسبة لدعم الدول في التنفيذ العملي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟