

مستندات مجلس معايير المحاسبة الدولية المنشورة والمرفقة مع

إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية

تم نشر إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية في سبتمبر ٢٠١٠.

يُرد نص إطار المفاهيم في الجزء (أ) من هذا الإصدار. يعرض هذا الجزء المستندات المرفقة التالية.

موافقة المجلس على إطار المفاهيم ٢٠١٠

أساس الإستنتاجات حول الفصلين ١ و ٣

جدول التوافق

موافقة المجلس على إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية الصادرة في سبتمبر ٢٠١٠

تمت الموافقة على إصدار إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية من قبل خمسة عشر عضواً من مجلس معايير المحاسبة الدولية.

السيد ديفيد تويدي الرئيس

ستيفن كوبر

فيليب دانجو

جان إنغستروم

باتريك فينيجان

روبرت بي غارنيت

جیلبرت جيلارد

أمارو لويس دي أوليفيرا غوميز

برابهاكار كالاتشيرا

جيمس جي لايسنرينج

باتريشيا ماكونيل

وارن جي مكجريجور

جون تي سميث

تاتسومي يامادا

وي - جو زانج

أساس الإستنتاجات حول

الفصل ١: الهدف من إعداد التقارير المالية للأغراض العامة

من الفقرة	
١,١ إستنتاج	المقدمة
٣,١ إستنتاج	الخلفية
٤,١ إستنتاج	إعداد التقارير المالية للأغراض العامة
٨,١ إستنتاج	إعداد التقارير المالية للمنشأة المعدة للتقارير المالية
٩,١ إستنتاج	المستخدمون الرئيسيون
١٤,١ إستنتاج	هل ينبغي أن يكون هنالك مجموعة من المستخدمين الرئيسيين؟ لماذا يُعتبر المستثمرون والمقرضون والدانئون الآخرون الحاليون والمحتملون هم المستخدمين الرئيسيين؟
١٥,١ إستنتاج	هل ينبغي أن يكون هنالك تسلسل هرمي للمستخدمين؟
١٨,١ إستنتاج	الإحتياجات المعلوماتية للمستخدمين الآخرين الذين لا يعتبرون من ضمن مجموعة المستخدمين الرئيسيين
١٩,١ إستنتاج	الإحتياجات المعلوماتية للإدارة
٢٠,١ إستنتاج	الإحتياجات المعلوماتية للجهات المنظمة
٢٤,١ إستنتاج	الفائدة من أجل إتخاذ القرارات
٢٩,١ إستنتاج	هدف إعداد التقارير المالية لمختلف أنواع المنشآت معلومات تتعلق بموارد المنشأة المعدة للتقارير والمطالب المقدمة ضدها والتغيرات في الموارد والمطالب
٣١,١ إستنتاج	أهمية المعلومات المتعلقة بالأداء المالي
٣٤,١ إستنتاج	المركز المالي والملاءة

أساس الإستنتاجات حول الفصل ١: الهدف من إعداد التقارير المالية للأغراض العامة

يرافق أساس الإستنتاجات هذا الفصل ١ ولكن لا يشكل جزءاً منه.

المقدمة

إستنتاج ١,١ يلخص أساس الإستنتاجات هذا اعتبارات مجلس معايير المحاسبة الدولية في الوصول إلى الإستنتاجات الواردة في الفصل ١ "الهدف من إعداد التقارير المالية للأغراض العامة" كما ويتضمن أسباباً لقبول بعض البدائل ورفض غيرها. أعطى بعض أعضاء المجلس منفردين أهمية أكبر لبعض العوامل مقارنة مع غيرها.

إستنتاج ٢,١ وضع المجلس هذا الفصل بالإشتراك مع مجلس معايير المحاسبة الدولية الأمريكي. وتبعاً لذلك، يتضمن أساس الإستنتاجات هذا بعض الإشارات إلى مادة مجلس معايير المحاسبة الدولية.

الخلفية

إستنتاج ٣,١ بدأ المجلس بعملية وضع هدف إعداد التقارير المالية بمراجعة إطارها ومفاهيمها الخاصة إضافة إلى تلك الخاصة بواضعي المعايير. نشر المجلس في يوليو ٢٠٠٦ ورقة نقاش تتعلق بهذا الموضوع من أجل استطلاع الرأي العام. ونشر مجلس معايير المحاسبة المالية أيضاً تلك الورقة نفسها. تلقى المجلس ومجلس معايير المحاسبة المالية ١٧٩ ردأ. أخذ المجلس بالاعتبار جميع التعليقات التي تم تلقيها والمعلومات المكتسبة من مبادرات التواصل الأخرى وذلك خلال مداولاتها التي أعادتها بخصوص القضايا المتعلقة بهذا الموضوع. نشر المجلس ومجلس معايير المحاسبة المالية معا مسودة عرض. تلقى المجلسان ١٤٢ ردأ. أعاد المجلس النظر في جميع القضايا المتعلقة بهذا الموضوع. ويكون هذا المستند نتيجة لتلك الاعتبارات التي تم إعادة النظر بها.

إعداد التقارير المالية للأغراض العامة

إستنتاج ٤,١ بما ينسجم مع مسؤوليات المجلس، يحدد إطار المفاهيم هدف إعداد التقارير المالية وليس البيانات المالية فقط. تعتبر البيانات المالية جزءاً أساسياً من إعداد التقارير المالية وتتضمن معظم القضايا التي يتناولها المجلس بيانات مالية. رغم أن نطاق بيان مفاهيم مجلس معايير المحاسبة المالية ١ "أهداف إعداد التقارير المالية من قبل المنشآت التجارية" كان متمثلاً بإعداد التقارير المالية، إلا أن بيانات مفاهيم مجلس معايير المحاسبة الأخرى ركزت على البيانات المالية. تناول نطاق إطار المجلس لإعداد وعرض البيانات المالية، الذي تم نشره من قبل هيئة المجلس السابقة في عام ١٩٨٩ (يشار إليها فيما بعد بالإطار ١٩٨٩)، البيانات المالية فحسب. وتبعاً لذلك يكون إطار المفاهيم لكلي المجلسين ذي نطاق أوسع.

إستنتاج ٥,١ اقترحت بعض الهيئات التأسيسية أنه يمكن أن تجعل التطورات في مجال التكنولوجيا إعداد التقارير المالية للأغراض العامة أمراً حتمياً. يمكن للتكنولوجيات الحديثة، على سبيل المثال استخدام لغة تقارير الأعمال التجارية الحديثة، أن تجعل من الممكن للمنشآت المعدة للتقارير في المستقبل أن تقوم إما بإعداد أو إتاحة المعلومات اللازمة لمستخدمين مختلفين لتقديم تقارير مالية مختلفة لتلبية احتياجاتهم المعلوماتية المنفردة.

إستنتاج ٦,١ سيكون تقديم تقارير مختلفة لمستخدمين مختلفين أو إتاحة جميع المعلومات التي سيحتاجها المستخدمون لتقديم تقاريرهم الخاصة المصممة خصيصاً أمراً مكلفاً. يمكن أن يكون أيضاً إلزام مستخدمي البيانات المالية على تقديم تقاريرهم الخاصة أمراً غير معقول، وذلك لأن العديد من

المستخدمين سيتطلبون فهما أعمق للمحاسبة عما هو لديهم الآن. وبالتالي، خلص المجلس إلى أن التقرير المالي للأغراض العامة لا يزال إلى الآن الطريقة الأكثر فاعلية وفعالية لتلبية الاحتياجات المعلوماتية للعديد من المستخدمين.

إستنتاج ٧,١

استخدم المجلس في ورقة النقاش مصطلح "إعداد التقارير المالية الخارجية للأغراض العامة". تم استخدام مصطلح "خارجية" بقصد الإخبار بأن المستخدمين الداخليين مثل الإدارة ليسوا المستفيدين المعنيين من إعداد التقارير المالية للأغراض العامة على النحو المنصوص عليه من قبل المجلس. وخلال المداولات التي تم إعادتها خلص المجلس إلى أن هذا المصطلح كان زائداً عن الحاجة. وبالتالي يستخدم الفصل ١ المصطلح "إعداد التقارير المالية للأغراض العامة".

إعداد التقارير المالية للمنشأة المعدة للتقارير المالية

إستنتاج ٨,١

قال بعض المجيبين على مسودة العرض أن المنشأة المعدة للتقارير لا تعتبر منفصلة عن المستثمرين في حقوق ملكيتها أو مجموعة جزئية من أولئك المستثمرين في حقوق الملكية. استمد هذا الرأي جذوره في الأيام التي كانت بها أغلب الأعمال منشآت فردية أو شركات تم إدارتها من قبل مالكيها ذوي المسؤولية غير المحدودة فيما يتعلق بالديون المتكبدة خلال سير العمل. وازداد بمرور الزمن الفصل بين الأعمال التجارية ومالكيها. ويكون لدى الأغلبية العظمى من الأعمال التجارية اليوم جوهرًا قانونيًا منفصلاً عن المالكين بحكم الشكل القانوني للمنظمة وكثرة المستثمرين ذوي المسؤولية القانونية المحدودة والمدراء المحترفين المنفصلين عن الملاك. وتبعاً لذلك، خلص المجلس إلى أنه لا ينبغي للتقارير المالية أن تعكس ذلك الفصل من خلال محاسبة المنشأة (ومواردها ومطالبها الاقتصادية) بدلاً من مستخدميها الرئيسيين وحصصهم في المنشأة المعدة للتقارير.

المستخدمون الرئيسيون

إستنتاج ٩,١

يشير هدف إعداد التقارير المالية الوارد في فقرة الهدف ١ إلى المستثمرين الحاليين والمحتملين والمقرضين والدائنين الآخرين. يشير وصف المستخدمين الرئيسيين الوارد في فقرة الهدف ٥ إلى المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين الحاليين والمحتملين الذين لا يمكنهم مطالبة المنشآت المعدة للتقارير بتقديم المعلومات إليهم مباشرة. تنص فقرة "الهدف ١٠" على أنه يمكن "لجهات منظمة وأفراد من العامة بإستثناء المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين" أن يجدوا المعلومات الواردة في التقارير المالية للأغراض العامة مفيدة إلا أنها تنص بوضوح على أن أولئك ليسوا الأطراف المعنيين الذي تم توجيه التقارير المالية للأغراض العامة بشكل رئيسي.

إستنتاج ١٠,١

نصت الفقرة ٩ من الإطار (١٩٨٩) على أن المستخدمين شملوا "مستثمرين وموظفين ومقرضين وموردين ودائنين تجاريين آخرين حاليين ومحتملين" (ومستشارين تم إضافتهم لاحقاً عند مناقشة احتياجات المستثمرين)، يُقصد شمل كافتهم بالعبارة الواردة في فقرة الهدف ٢. كما وشملت الفقرة ٩ من الإطار (١٩٨٩) أيضاً قائمة بمستخدمين محتملين آخرين مثل العملاء والحكومات ووكالاتها والعامة وتكون مماثلة للقائمة الواردة في فقرة الهدف ١٠ المشتملة على أولئك الذين يمكن أن يكونوا مهتمين بالتقارير المالية إلا أنهم ليسوا مستخدمون رئيسيون.

إستنتاج ١١,١

نصت الفقرة ١٠ من الإطار (١٩٨٩) "طالما يكون المستثمرون هم مقدمي رأس مال المخاطرة للمنشأة، سيلبي تقديم البيانات المالية التي تلي احتياجاتهم أيضاً أغلب احتياجات المستخدمين الآخرين التي يمكن للبيانات المالية تلبيتها"، والذي يمكن قراءته لتضييق نطاق التركيز على المستثمرين فقط. ولكن نصت الفقرة ١٢ بوضوح على أن الهدف من البيانات المالية هو تقديم المعلومات "المفيدة لمجموعة واسعة من المستخدمين في إتخاذ القرارات

الإقتصادية". وركز بالتالي الإطار (١٩٨٩) على إحتياجات المستثمرين كممثلين لإحتياجات مجموعة واسعة من المستخدمين ولكنه لا يحدد بوضوح مجموعة من المستخدمين الرئيسيين.

إستنتاج ١٢,١

أشار بيان مفاهيم مجلس معايير المحاسبة المالية (١) إلى "المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين والمستخدمين الآخرين في إتخاذ القرارات الإستثمارية والإئتمانية وغيرها من القرارات العقلانية الأخرى" (الفقرة ٣٤). كما نص أيضا على أن "المجموعات الرئيسية من المستثمرين هم حاملي ضمانات بصورة حقوق ملكية وحاملي ضمانات بصورة دين"، كما و "تكون مجموعة رئيسية من الدائنين هم موردي بضائع وخدمات ممن يمدون الدائنين والعملاء والموظفين بالمطالب ومؤسسات الإقراض والمقرضين الفرديين ومالكي سندات الدين" (الفقرة ٣٥). ومن أحد الاختلافات التي تم التركيز عليها عن الإطار (١٩٨٩)، والذي ركز على مقدمي رأس مال المخاطرة، هو أن بيان المفاهيم (١) أشار إلى "أولئك الذين يسعون إلى الإستثمار الآمن وأولئك الذين يستعدون لقبول المخاطرة سعيا للحصول على معدلات أكبر من العوائد" (الفقرة ٣٥). ولكن نص بيان المفاهيم، مثلما نص الإطار (١٩٨٩)، على أن المصطلحين المستثمرين والدائنين يمكن أيضا أن يشملوا محللين أمنيين ومستشارين ووسطاء ومحامين ووكالات تنظيمية وغيرهم ممن يقدموا المشورة ويمثلوا مصالح المستثمرين والدائنين أو من المهتمين بكيفية سير أمور المستثمرين والدائنين" (الفقرة ٣٥).

إستنتاج ١٣,١

تختلف فقرات "الإستنتاج ٣ والإستنتاج ٥ والإستنتاج ١٠" عن الإطار (١٩٨٩) وبيان المفاهيم ١ لسببين - لإلغاء الاختلافات بين الإطار وبيان المفاهيم ١ ولتكون أكثر وضوحا من خلال التركيز على المستخدمين الذين يتخذون القرارات المتعلقة بتقديم الموارد (ولكن ليس لاستبعاد المستشارين). تتم مناقشة الأسباب في فقرات الإستنتاج ١٥. ١ - ٢٤. ١.

هل ينبغي أن يكون هنالك مجموعة من المستخدمين الرئيسيين؟

إستنتاج ١٤,١

قدمت ورقة النقاش ومسودة العرض اقتراحاً بتحديد مجموعة من المستخدمين الرئيسيين للتقارير المالية. قال بعض المجيبين على مسودة العرض أن المستخدمين الآخرين الذين لم يقدموا، وليسوا بصدد تقديم، موارد إلى المنشأة يستخدمون التقارير المالية لعدة أسباب. تفهم المجلس إحتياجاتهم المعلوماتية ولكنه لخص إلى أنه دون وجود مجموعة محددة من المستخدمين الرئيسيين، سيتعرض إطار المفاهيم إلى خطر أن يصبح مجرداً ومبهماً.

لماذا يعتبر المستثمرين والمقرضون والدائنون الآخرون الحاليون والمحتملين هم المستخدمين الرئيسيين؟

إستنتاج ١٥,١

اقترح بعض المجيبين على ورقة النقاش ومسودة العرض أنه ينبغي أن تُقتصر مجموعة المستخدمين الرئيسيين على المساهمين وأغلبية مساهمي المنشأة المسيطرة. قال آخرون أنه ينبغي أن يكون المساهمين والدائنين الحاليين هم المستخدمين الرئيسيين وأنه ينبغي أن تركز التقارير المالية على إحتياجاتهم.

إستنتاج ١٦,١

فيما يلي الأسباب التي دفعت المجلس إلى أن يخلص إلى أن مجموعة المستخدمين الرئيسيين ينبغي أن تكون من مستثمري ومقرضي المنشأة المعدة للتقارير ودائنيها الآخرين:

- (أ) يكون لدى المستثمرين الحاليين والمحتملين حاجة أكثر إلحاحا وأهمية للمعلومات الواردة في التقارير المالية ولا يمكن للعديد مطالبة المنشأة بتقديم المعلومات لهم مباشرة.
- (ب) تتطلب مسؤوليات المجلس ومجلس معايير المحاسبة المالية منهم التركيز على إحتياجات المشتركين في الأسواق الرأسمالية، الذين لا يشملوا المستثمرين الحاليين فحسب وإنما يشملوا أيضا المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين الحاليين والمحتملين.

(ج) تكون المعلومات التي تلبي إحتياجات المستخدمين الرئيسيين على الأرجح ملبية لإحتياجات المستخدمين في كل من نطاقات الاختصاص ذات نموذج حوكمة الشركات المحدد في سياق المساهمين وتلك ذات نموذج حوكمة الشركات المحدد في سياق جميع أنواع الأطراف المعنية.

عبر بعض المجيبين عن رأيهم بأن مجموعة المستخدمين الرئيسيين كانت واسعة إلى حد كبير وبأن ذلك سيؤدي إلى وجود معلومات أكثر من اللازم في التقارير المالية. ولكن يعتبر استخدام مصطلح "أكثر من اللازم" حكماً شخصياً. عند وضع متطلبات إعداد التقارير المالية التي تلبي هدف إعداد التقارير المالية، سيعتمد المجلس على الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة، وقيود التكلفة المفروضة عليها، لإتاحة الانضباط لتجنب تقديم كما زاندا عن اللزوم من المعلومات.

هل ينبغي أن يكون هنالك تسلسل هرمي للمستخدمين؟

اقترح أيضا بعض المجيبين على مسودة العرض ممن يدعمون تشكيل مجموعة من المستخدمين الرئيسيين أنه ينبغي على المجلس أن ينشئ تسلسلا هرميا للمستخدمين الرئيسيين وذلك لأن للمستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين إحتياجات معلوماتية مختلفة. ولكن لاحظ المجلس أنه يمكن أن يكون لدى المستخدمين الفرديين إحتياجات معلوماتية ورغبات تختلف عن، وربما تتضارب مع، تلك التي لدى المستخدمين الآخرين الذين لهم اهتمام من النوع نفسه في المنشأة المعدة للتقارير. تهدف التقارير المالية للأغراض العامة لتقديم المعلومات المشتركة للمستخدمين ولا يمكنها تلبية كل طلب للحصول على المعلومات. سيسعى المجلس لإتاحة مجموعة المعلومات التي تهدف لتلبية إحتياجات أكبر عدد من المستخدمين من خلال طرق مجدية من حيث التكلفة.

الإحتياجات المعلوماتية للمستخدمين الآخرين الذين لا يعتبرون من ضمن مجموعة المستخدمين الرئيسيين

الإحتياجات المعلوماتية للإدارة

شككت بعض الهيئات التأسيسية بالتفاعل بين إعداد التقارير المالية للأغراض العامة وإحتياجات الإدارة. نص المجلس على أنه من المرجح أن تلبي بعض المعلومات الموجهة إلى المستخدمين الرئيسيين بعض إحتياجات الإدارة ولكن ليس جميعها. لكن يكون لدى الإدارة القدرة على الوصول إلى معلومات مالية إضافية وتبعا لذلك ينبغي أن لا يوجه إعداد التقارير للأغراض العامة بوضوح إلى الإدارة.

الإحتياجات المعلوماتية للجهات المنظمة

قالت بعض الهيئات التأسيسية أنه ينبغي أن يكون الحفاظ على الإستقرار المالي في الأسواق الرأسمالية (إستقرار الوضع الإقتصادي أو الأنظمة المالية لدولة أو إقليم) الهدف من إعداد التقارير المالية. كما وصرحوا بأن إعداد التقارير المالية ينبغي أن يركز على إحتياجات الجهات المنظمة ومتخذي القرارات المتعلقة بالسياسة المالية الذين يتحملون مسؤولية الحفاظ على الإستقرار المالي.

إستنتاج ٢١,١ تعارض بعض الهيئات التأسيسية وضع هدف للحفاظ على الإستقرار المالي. قالوا بأن البيانات المالية ينبغي أن تعرض الواقع الإقتصادي للمنشأة المعدة للتقارير بأقل قدر ممكن من التحيز، ولكن لا يكون مثل هذا العرض بالضرورة غير منسجما مع هدف الإستقرار المالي. من خلال عرض الواقع الإقتصادي، يمكن أن تؤدي البيانات المالية إلى إتخاذ قرارات أكثر إطلاعا وبذلك تدعم الإستقرار المالي حتى لو لم يكن ذلك الهدف الرئيسي^١.

إستنتاج ٢٢,١ لكن كان في تصور المدافعين عن هدف الإستقرار المالي نتيجة مختلفة. لم يشجعوا المجلس على مطالبة المنشآت المعدة للتقارير بتقديم المعلومات لاستخدامها من قبل الجهات المنظمة ومتخذي القرارات المتعلقة بالسياسة المالية. بدلا من ذلك، أوصوا بأن يأخذ المجلس بالاعتبار عواقب معايير إعداد التقارير المالية الجديدة على إستقرار إقتصاديات العالم وأنظمتها المالية و، في بعض الأحيان على الأقل، وتولي أهمية أكبر لذلك الهدف عن الإحتياجات المعلوماتية للمستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين.

إستنتاج ٢٣,١ اعترف المجلس بأن مصالح المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين غالبا ما تتداخل مع تلك المتعلقة بالجهات المنظمة. ولكن يمكن لتوسيع هدف إعداد التقارير المالية بحيث يشمل الحفاظ على الإستقرار المالي أن يخلق أحيانا نزاعات بين الأهداف التي لا يكون المجلس مجهزا تجهيزا جيدا لحلها. على سبيل المثال، قد يأخذ البعض بالرأي الذي يفيد بأن أفضل طريقة للحفاظ على الإستقرار المالي هي مطالبة المنشآت بعدم إعداد تقارير، أو بتأجيل إعداد تقارير، بعض التغيرات في قيم الأصل أو الإلتزام. سيؤدي ذلك المتطلب بشكل شبه مؤكد إلى حرمان المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين من المعلومات التي يحتاجونها. ستكون الطريقة الوحيدة لتجنب النزاعات إلغاء أو التقليل من أهمية الهدف الحالي من تقديم المعلومات إلى المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين. لخص المجلس إلى أن إلغاء ذلك الهدف سوف لن يكون منسجما مع مهمته الأساسية، والتي هي تلبية الإحتياجات المعلوماتية للمشاركين في الأسواق الرأسمالية. كما وأشار المجلس أيضاً إلى أن تقديم المعلومات المالية ذات الصلة والممثلة بإخلاص يمكن أن يعزز ثقة المستخدمين في صحة المعلومات، وبالتالي يساهم بتعزيز الإستقرار المالي.

الفائدة من أجل إتخاذ القرارات

إستنتاج ٢٤,١ ركزت الإطارات السابقة لكل من المجلس ومجلس معايير المحاسبة المالية على تقديم المعلومات التي تعتبر مفيدة في إتخاذ القرارات الإقتصادية كما هو الهدف الأساسي لإعداد التقارير المالية. نصت تلك الإطارات أيضاً على أن المعلومات المالية التي تعتبر مفيدة في إتخاذ القرارات الإقتصادية ستكون أيضاً مفيدة في تقييم كيفية تولى الإدارة لمسؤولياتها الإدارية.

إستنتاج ٢٥,١ نصت ورقة النقاش التي أدت إلى الفصل ١ أنه ينبغي أن يركز هدف إعداد التقارير المالية على قرارات تخصيص الموارد. رغم موافقة أغلبية المجهيين على ورقة النقاش على أن تقديم المعلومات المفيدة لإتخاذ القرارات كان الهدف الملائم، إلا أنهم صرحوا بأن المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين يتخذون قرارات أخرى تمت بمساعدة معلومات إعداد التقارير المالية إضافة إلى قرارات تخصيص الموارد. على سبيل المثال، يحتاج المساهمين الذين يصوتون على ما إذا كان ينبغي إبقاء المدراء أو تبديلهم كما وعلى المدى الذي ينبغي فيه دفع

^١ كانت المجموعة الإستشارية للأزمة المالية أحد المجموعات التي أعربت عن ذلك الرأي. تألفت المجموعة الإستشارية للأزمة المالية من ٢٠ من القادة الكبار تقريباً ذوي الخبرة في الأسواق المالية الدولية والمهتمين في شفافية معلومات إعداد التقارير المالية. تشكلت المجموعة الإستشارية للأزمة المالية في عام ٢٠٠٩ لتقديم المشورة للمجلس ومجلس معايير المحاسبة المالية فيما يتعلق بآثار وضع المعايير المترتبة على الأزمة المالية والتغيرات المحتملة في البيئة التنظيمية العالمية.

أجور أعضاء الإدارة مقابل تقديمهم لخدماتهم إلى معلومات يستندون إليها عند إتخاذ القرارات. يمكن أن تشمل عملية المساهمين لإتخاذ القرارات تقييم كيفية تصرف إدارة المنشأة مقابل إدارة المنشآت المنافسة في الظروف المماثلة.

٢٦,١ إستنتاج
اتفق المجلس مع هؤلاء المجيبين وأشار إلى أن المعلومات المعدة لقرارات تخصيص الموارد، في أغلب الحالات، ستكون مفيدة لتقييم أداء الإدارة. وتبعاً لذلك، اقترح المجلس في مسودة العرض التي تؤدي إلى الفصل ١ أن يكون هدف إعداد التقارير المالية تقديم المعلومات المالية التي تتعلق بالمنشأة المعدة للتقارير والتي تكون مفيدة للمستثمرين الحاليين والمحتملين والمقرضين والدائنين الآخرين في إتخاذ القرارات بصفتهم مقدمي رأس المال. بيّنت مسودة العرض أيضاً الدور الذي يمكن للبيانات المالية أن تلعبه في دعم القرارات التي تتعلق بإدارة موارد المنشأة.

٢٧,١ إستنتاج
ناقشت مسودة العرض "هدف إعداد التقارير المالية" و "فائدة القرار" في أقسام منفصلة دمج المجلس هذين القسمين في الفصل ١ لأن الفائدة في إتخاذ القرارات هي هدف إعداد التقارير المالية. وتبعاً لذلك، تناول القسمين النقاط نفسها وقدم تفاصيل أكثر مما كان مطلوباً. أدى دمج هذين القسمين إلى إلغاء الأقسام الفرعية المنفصلة حول الفائدة عند تقييم احتمالات التدفقات النقدية والفائدة في تقييم الرقابة. لم يهدف المجلس للإشارة إلى أن تقييم احتمالات التدفقات النقدية المستقبلية أو تقييم جودة رقابة الإدارة يعد أكثر أهمية من الآخر. يعد كلاهما مهما لإتخاذ القرارات التي تتعلق بتقديم الموارد للمنشأة وتعتبر أيضاً المعلومات التي تتعلق بالرقابة ذات أهمية لمقدمي الموارد الذين يتمتعون بالقدرة على التصويت، أو التأثير بطريقة أخرى، على إجراءات الإدارة.

٢٨,١ إستنتاج
قرر المجلس عدم استخدام المصطلح "الرقابة" في الفصل لأنه سيكون هنالك صعوبة في ترجمتها إلى اللغات الأخرى. بين المجلس بدلا من ذلك ما يلخصه مصطلح الإدارة. وتبعاً لذلك، يعترف هدف إعداد التقارير المالية بأن المستخدمين يتخذون قرارات تخصيص الموارد إضافة إلى القرارات التي تتعلق فيما إذا استغلت الإدارة الموارد المقدمة بشكل كفؤ وفعال.

هدف إعداد التقارير المالية لمختلف أنواع المنشآت

٢٩,١ إستنتاج
نظر المجلس أيضاً فيما إذا كان ينبغي أن يختلف هدف إعداد التقارير المالية للأغراض العامة لأنواع المختلفة من المنشآت. تشمل الاحتمالات:

- (أ) منشآت أصغر مقابل منشآت أكبر؛
- (ب) منشآت بأدوات مالية مسجلة لدين أو حقوق ملكية (متداولة عموماً) مقابل تلك التي دون مثل هذه الأدوات؛ و
- (ج) منشآت تمتلكها مجموعة صغيرة من المساهمين مقابل منشآت ذات ملكية مفرقة على نطاق واسع.

٣٠,١ إستنتاج يكون للمستخدمين الخارجيين لإعداد التقارير المالية أهدافاً مماثلة بغض النظر عن نوع المنشآت التي يستثمرون بها. وخلص بالتالي المجلس إلى أن هدف التقارير المالية للأغراض العامة هو نفسه للمنشآت جميعها. ولكن يمكن أن تدفع قيود التكلفة والإختلافات في الأنشطة بين المنشآت المجلس أحياناً إلى أن تسمح أو تقتضي إختلافات في إعداد التقارير لأنواع مختلفة من المنشآت.

معلومات تتعلق بموارد المنشأة المعدة للتقارير والمطالب المقدمة ضدها والتغيرات في الموارد والمطالب

أهمية المعلومات المتعلقة بالأداء المالي

٣١,١ إستنتاج يتمثل إدعاء العديد من الهيئات التأسيسية الذي تم منذ فترة طويلة بأن الأداء المالي للمنشأة المعدة للتقارير كما يمثلته الدخل الشامل ومكوناته تعد المعلومات الأكثر أهمية.^٢ نص بيان المفاهيم ١ (الفقرة ٤٣) على الآتي:

يتمثل التركيز الرئيسي لإعداد التقارير المالية على المعلومات التي تتعلق بأداء المنشأة المقدمة من قياسات الدخل الشامل ومكوناته. يكون المستثمرين والدائنين وغيرهم من المهتمين بتقييم احتمالات التدفقات النقدية الصافية للمنشأة مهتمين بشكل خاص بتلك المعلومات.

وفي المقابل، أخذ/إطار (١٩٨٩) بالإعتبار المعلومات المتعلقة بإعداد تقارير المركز المالي والأداء المالي للمنشأة بنفس الدرجة من الأهمية.

٣٢,١ إستنتاج يجب أن تقدم التقارير المالية حتى تكون مفيدة في إتخاذ القرارات معلومات تتعلق بالموارد والمطالب الإقتصادية للمنشأة المعدة للتقارير والتغير خلال فترة ما في الموارد والمطالب الإقتصادية. لا يمكن للمنشأة المعدة للتقارير بشكل معقول تقديم معلومات كاملة تتعلق بأدائها المالي (كما يمثلته الدخل الشامل أو الربح أو الخسارة أو بنود أخرى مماثلة) دون تحديد وقياس مواردها الإقتصادية والمطالب. وتبعاً لذلك، خلص المجلس إلى أن تعيين نوع واحد من المعلومات ليكون التركيز الرئيسي لإعداد التقارير المالية سيكون غير ملائم.

٣٣,١ إستنتاج عند مناقشة المركز المالي للمنشأة، أشارت مسودة العرض إلى "الموارد الإقتصادية والمطالبات بشأنها". يستخدم الفصل العبارة "الموارد الإقتصادية للمنشأة المعدة للتقارير والمطالبات ضد المنشأة المعدة للتقارير (انظر فقرة الهدف ١٢). ويرجع سبب التغير إلى أن المطالبات ضد المنشأة لا تكن في العديد من الحالات مطالبات تتعلق بموارد محددة. إضافة إلى ذلك، ستتم تلبية العديد من المطالبات باستخدام الموارد التي ستنتج من التدفقات النقدية الصافية المستقبلية. وبالتالي، في حين تكون جميع المطالبات ضد المنشأة إلا أنها لا تكن بأكملها ضد الموارد الحالية للمنشأة.

المركز المالي والملاءة

٣٤,١ إستنتاج اقترحت بعض الهيئات التأسيسية أن الغرض الرئيسي من بيان المركز المالي ينبغي أن يكون تقديم المعلومات التي تساعد على تقييم اليسر المالي للمنشأة المعدة للتقارير. لا يتمثل السؤال فيما إذا كان ينبغي أن تكون المعلومات المقدمة في التقارير المالية مفيدة في تقييم اليسر المالي لأنها ينبغي أن تكون كذلك بكل وضوح. يكون تقييم اليسر المالي لمصلحة المستثمرين

^٢ أشار بيان المفاهيم ١ إلى "الأرباح" ومكوناته. ولكن استبدل بيان المفاهيم رقم ٦ "عناصر البيانات المالية" المصطلح "الدخل الشامل" بالمصطلح "الأرباح". يتم اقتصار المصطلح الثاني على مكون من الدخل الشامل.

والمقرضين والدائنين الآخرين ويكون هدف إعداد التقارير المالية للأغراض العامة تقديم المعلومات التي تعتبر مفيدة لهم لإتخاذ القرارات.

٣٥,١ إستنتاج وعلى أي حال، اقترح البعض أن بيان المركز المالي ينبغي أن يوجّه مباشرة نحو الإحتياجات المعلوماتية للمقرضين والدائنين الآخرين والجهات المنظمة، ربما على حساب المستثمرين والمستخدمين الآخرين. سيكون القيام بذلك متعارضا مع هدف تقديم الإحتياجات المعلوماتية المشتركة لمجموعة المستخدمين الرئيسيين. ورفض المجلس بالتالي فكرة توجيه بيان المركز المالي (أو أي بيان مالي معين) نحو إحتياجات مجموعة جزئية معينة من المستخدمين.

أساس الإستنتاجات حول الفصل ٢ : المنشأة المعدة للتقارير

[سيتم إضافته]

أساس الإستنتاجات حول

الفصل ٣: الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

من الفقرة

١. ٣	إستنتاج	المقدمة
٣. ٣	إستنتاج	الخلفية
		الهدف من إعداد التقارير المالية والخصائص النوعية للمعلومات المالية
٤. ٣	إستنتاج	المفيدة
٨. ٣	إستنتاج	الخصائص الأساسية والنوعية المحسنة
١١. ٣	إستنتاج	الخصائص النوعية الأساسية
١١. ٣	إستنتاج	الملاءمة
١٤. ٣	إستنتاج	القيم التنبؤية والتأكيدية
١٦. ٣	إستنتاج	الفرق بين القيمة التنبؤية والمصطلحات الإحصائية ذات العلاقة
١٧. ٣	إستنتاج	الأهمية النسبية
١٩. ٣	إستنتاج	التمثيل الصادق
٢٠. ٣	إستنتاج	إستبدال مصطلح موثوقية
٢٦. ٣	إستنتاج	الجوهر على الشكل
٢٧. ٣	إستنتاج	الحيطة والحذر (التحفظ) والحيادية
٣٠. ٣	إستنتاج	هل يمكن قياس التمثيل الصادق بشكل تجريبي؟
٣٢. ٣	إستنتاج	الخصائص النوعية المحسنة
٣٢. ٣	إستنتاج	قابلية المقارنة
٣٤. ٣	إستنتاج	قابلية التحقق
٣٧. ٣	إستنتاج	التوقيت المناسب
٤٠. ٣	إستنتاج	قابلية الفهم
٤٤. ٣	إستنتاج	الخصائص النوعية غير المتضمنة
٤٧. ٣	إستنتاج	قيود التكلفة على إعداد التقارير المالية المفيدة

أساس الإستنتاجات حول الفصل ٣: الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

يُرافق أساس الإستنتاجات هذا الفصل ٣ ولكن لا يشكل جزءاً منه.

المقدمة

١. ٣ إستنتاج يلخص أساس الإستنتاجات هذا اعتبارات المجلس في الوصول إلى الإستنتاجات الواردة في الفصل ٣ " الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة ". كما ويشمل الأسباب التي دعت لقبول بعض البدائل ورفض غيرها. أعطى أفراد المجلس المنفردين أهمية أكثر لبعض العوامل عن غيرها.

٢. ٣ إستنتاج وضع المجلس هذا الفصل بالإشتراك مع مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي. ويتضمن أساس الإستنتاجات هذا تبعاً لذلك بعض الإشارات إلى مادة مجلس معايير المحاسبة المالية.

الخلفية

٣. ٣ إستنتاج بدأ المجلس عملية وضع الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة من خلال مراجعة إطارها ومفاهيمها الخاصة إضافة إلى تلك التي تخص واضعي المعايير الآخرين. نشر المجلس في يوليو ٢٠٠٦ ورقة نقاش لاستطلاع الرأي العام فيما يتعلق بهذا الموضوع. تم نشر تلك الورقة نفسها من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية. تلقى المجلس ومجلس معايير المحاسبة المالية ١٧٩ رداً. وفي المداولات التي تم إعادتها فيما يخص القضايا المتعلقة في هذا الموضوع، أخذ المجلس بالاعتبار جميع التعليقات التي تم الحصول عليها والمعلومات المكتسبة من المبادرات المساعدة الأخرى. نشر المجلس ومجلس معايير المحاسبة المالية في مايو ٢٠٠٨ مسودة عرض. تلقى المجلسين ١٤٢ رداً. أعاد المجلس النظر بجميع القضايا. ويكون هذا المستند حصيلة تلك الإعتبارات التي تم إعادة النظر فيها.

الهدف من إعداد التقارير المالية والخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

٤. ٣ إستنتاج تكون البدائل متاحة لجميع الجوانب المتعلقة بإعداد التقارير المالية بما في ذلك الإعراف وإلغاء الاعتراف والقياس والتصنيف والعرض والإفصاح. سيختار المجلس عند وضع معايير إعداد التقارير المالية البديل الذي من شأنه تحقيق هدف إعداد التقارير المالية. سيتوجب أيضاً على مزودي المعلومات المالية الاختيار من بين البدائل لتحقيق الهدف من إعداد التقارير المالية في حال لم يكن هنالك معايير يتوجب تطبيقها أو في حال كان تطبيق معيار معين إصدار أحكام أو خيارات.

٥. ٣ إستنتاج يحدد الفصل ١ أن الهدف من إعداد التقارير المالية للأغراض العامة هو تقديم المعلومات المالية المتعلقة بالمنشأة المعدة للتقارير والتي تكون مفيدة للمستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين الحاليين والمحتملين عند اتخاذهم للقرارات المتعلقة بتقديم الموارد للمنشأة. يكون متخذي القرارات الذين يركز عليهم هذا إطار المفاهيم هم المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين الحاليين والمحتملين.

٦. ٣ إستنتاج يترك ذلك الهدف بحد ذاته مجالاً كبيراً للحكم كما ويقدم القليل من الإرشادات فيما يتعلق بكيفية ممارسة ذلك الحكم. يبين الفصل ٣ الخطوة الأولى التي ينبغي اتباعها عند إصدار الأحكام اللازمة لتطبيق ذلك الهدف. كما وتحدد وتبين الخصائص النوعية التي ينبغي أن تتسم بها

المعلومات المالية إذا أريد لها أن تلبي الهدف من إعداد التقارير المالية. كما ويناقش التكلفة، والذي يعتبر القيد السائد على إعداد التقارير المالية.

إستنتاج ٣. ٧. ستستخدم الفصول اللاحقة الخصائص النوعية للمساعدة بتحديد الخيارات التي تتعلق بالاعتراف والقياس والجوانب الأخرى من إعداد التقارير المالية.

الخصائص النوعية الأساسية والمحسنة

إستنتاج ٣. ٨. يفرق الفصل ٣ بين الخصائص النوعية الأساسية التي تعد الأكثر أهمية و الخصائص النوعية المحسنة التي تعد أقل أهمية ولكن تكون في الوقت نفسه مستحسنة إلى حد كبير. لم تفرق ورقة النقاش بشكل واضح بين تلك الخصائص النوعية. قام المجلس بالتفريق لاحقاً نظراً للحيرة التي تواجدت بين المجيبين على ورقة النقاش حول ترابط الخصائص النوعية ببعضها البعض.

إستنتاج ٣. ٩. ذكر بعض المجيبين على مسودة العرض أنه ينبغي النظر بالخصائص النوعية جميعها والأخذ بها بشكل متساو وأن التفريق بين الخصائص الأساسية والمحسنة كان عشوائياً. بينما قال البعض أن الخصائص النوعية الأكثر أهمية تختلف بناءً على الظروف؛ وبالتالي لم يكن التفريق بين الخصائص النوعية بنظرهم أمراً ملائماً.

إستنتاج ٣. ١٠. لا يوافق المجلس على أن التفريق عشوائي. لا تكن المعلومات المالية دون كلي الخصائص النوعية الأساسية المتمثلة بالملاءمة والتمثيل الصادق مفيدة، ولا يمكن جعلها مفيدة من خلال جعلها أكثر قابلية للمقارنة أو التحقق أو أكثر ملاءمة للوقت أو أقرب للفهم. بينما يمكن أن تبقى المعلومات المالية التي تكون ملائمة وممثلة بصدق مفيدة حتى لو لم تكن تتمثل لأي من الخصائص النوعية المحسنة.

الخصائص النوعية الأساسية

الملاءمة

إستنتاج ٣. ١١. يعتبر من البديهي أن المعلومات المالية تعد مفيدة لإتخاذ القرارات فقط عندما تكون قادرة على إحداث فرق في ذلك القرار. استخدم المصطلح "ملاءمة" في إطار المفاهيم لوصف تلك القدرة. كما ويعتبر صفة نوعية أساسية للمعلومات المالية المفيدة.

إستنتاج ٣. ١٢. يتفق تعريف الملاءمة الوارد في إطار المفاهيم مع التعريف الوارد في بيان المفاهيم لمجلس معايير المحاسبة المالية رقم ٢ " الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية". وكان تعريف الإطار (١٩٨٩) للملاءمة هو أن المعلومات تعتبر ملائمة فقط عندما تحدث فرقا فعلياً في قرارات المستخدمين. ولكن ينظر المستخدمين في مجموعة متنوعة من المعلومات من مصادر متعددة، ويكون من الصعب تحديد مدى تأثير القرار بالمعلومات المتعلقة بظاهرة إقتصادية معينة، إن لم يكن ذلك مستحيلاً، حتى بعد معرفة الحقائق.

إستنتاج ٣. ١٣. وفي المقابل، فيما إذا كان يمكن تحديد المعلومات القادرة على إحداث فرق في القرار (الملاءمة كما يعرفها إطار المفاهيم). ومن أحد الأهداف الرئيسية من نشر مسودات العرض ووثائق أسلوب العمل هو استطلاع آراء المستخدمين فيما إذا كانت المعلومات التي ستقتضيها معايير إعداد التقارير المالية قادرة على إحداث فرق في قراراتهم. ويقيم المجلس أيضاً الملاءمة من خلال الاجتماع بالمستخدمين لمناقشة المعايير المقترحة وقرارات جدول الأعمال

المحتملة والتأثيرات على المعلومات المعدة تقاريرها من تطبيق المعايير المطبقة حديثاً وغيرها من القضايا.

القيم التنبؤية والتأكيدية

١٤. ٣ إستنتاج يكون العديد من قرارات المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين مبنيًا على تنبؤات صريحة أو ضمنية حول قيمة وموعد العائد على استثمار حقوق ملكية أو قرض أو أداة دين أخرى. وتبعًا لذلك، تكون المعلومات قادرة على إحداث فرق في واحد من تلك القرارات في حال ستساعد المستخدمين على القيام بتنبؤات جديدة أو تأكيد أو تصحيح تنبؤات سابقة أو جميعها (والذي يعد تعريف القيمة التنبؤية أو التأكيدية).

١٥. ٣ إستنتاج حدد الإطار (١٩٨٩) القيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية كمكونات من الملاءمة، كما وأشار بيان المفاهيم ٢ إلى القيمة التنبؤية وقيمة التغذية العكسية. خلص المجلس إلى أنه كان يُراد أن يكون للقيمة التأكيدية وقيمة التغذية العكسية المعنى نفسه. اتفق المجلس ومجلس معايير المحاسبة المالية أن كلي المجلسين سيستخدمان المصطلح نفسه (القيمة التأكيدية) وذلك لتجنب إعطاء انطباع بأنه كان يُراد للإطارين أي يكونا مختلفين.

الفرق بين القيمة التنبؤية والمصطلحات الإحصائية ذات العلاقة

١٦. ٣ إستنتاج لا يحمل مصطلح القيمة التنبؤية، كما تم استخدامه في إطار المفاهيم، المعنى نفسه الذي يحمله كلا المصطلحين التنبؤ والاستمرارية كما تم استخدامهما في الإحصائيات. يكون للمعلومات قيمة تنبؤية في حال كان يمكن استخدامها في القيام بالتنبؤات حول النتائج النهائية للأحداث السابقة والحالية. وفي المقابل، يستخدم الإحصائيون مصطلح التنبؤ للإشارة للدقة التي يمكن بها التنبؤ بالرقم التالي في السلسلة ويستخدمون مصطلح الاستمرارية للإشارة لقابلية استمرار لسلسلة من الأرقام بالتغير كما تغيرت في الماضي.

الأهمية النسبية

١٧. ٣ إستنتاج ناقش بيان المفاهيم ٢ والإطار (١٩٨٩) الأهمية النسبية وقاما بتعريفها على نحو مماثل. وصف بيان المفاهيم ٢ الأهمية النسبية بأنها قيد على إعداد التقارير المالية والتي لا يمكن أخذها بالاعتبار إلا مع الخصائص النوعية، على وجه التحديد مع الملاءمة والتمثيل الصادق. ناقش الإطار (١٩٨٩)، من ناحية أخرى، الأهمية النسبية على أنها جانب من الملاءمة ولم يشير إلى أن الأهمية النسبية لها دور فيما يتعلق بالخصائص النوعية الأخرى.

١٨. ٣ إستنتاج اقترحت ورقة النقاش ومسودة العرض أن الأهمية النسبية هي قيد سائد في إعداد التقارير المالية وذلك لأنها وثيقة الصلة بجميع الخصائص النوعية. ولكن اتفق بعض المجيبين على مسودة العرض على أنه وبالرغم من أن الأهمية النسبية سائدة إلا أنها ليست قيدًا على قدرة المنشأة المعدة للتقارير على تقديم المعلومات. وبدلاً من ذلك، تعد الأهمية النسبية جانباً من الملاءمة وذلك لأن المعلومات غير الهامة لا تؤثر على قرار المستخدم. وعلاوة على ذلك، لا يأخذ واضع المعايير بالاعتبار الأهمية النسبية عند وضع المعايير وذلك لأنها اعتبار خاص بالمنشأة. اتفق المجلسين مع تلك الآراء وخلص إلى أن الأهمية النسبية تعد جانباً من الملاءمة التي تنطبق على مستوى المنشآت الفردية.

التمثيل الصادق

إستنتاج ٣. ١٩. تختلف مناقشة التمثيل الصادق الواردة في الفصل ٣ عن تلك الواردة في الإطارات السابقة من ناحيتين هامتين. أولاً، يتم استخدام مصطلح "التمثيل الصادق" بدلاً من مصطلح "الموثوقية". ثانياً، لا يعتبر الجوهر على الشكل والحيطة (الحذر) وقابلية التحقق، الذين اعتبروا جوانباً من الموثوقية في بيان المفاهيم ٢ أو الإطار (١٩٨٩)، جوانباً من التمثيل الصادق. تم إلغاء الجوهر على الشكل والحيطة والحذر للأسباب المذكورة في الفقرات الإستنتاج ٣. ٢٦ - ٣. ٢٩. يتم وصف قابلية التحقق الآن على أنها صفات نوعية محسنة بدلاً من وصفها على أنها جزء من هذه الخصائص النوعية الأساسية (أنظر فقرات الإستنتاج ٣ و ٣٦).

إستبدال مصطلح "موثوقية"

إستنتاج ٣. ٢٠. استخدم بيان المفاهيم ٢ والإطار (١٩٨٩) المصطلح "موثوقية" لوصف ما هو مسمى الآن بالتمثيل الصادق.

إستنتاج ٣. ٢١. ذكر بيان المفاهيم ٢ صدق التمثيل وقابلية التحقق والحيادية كجوانب من الموثوقية كما وناقش الاكتمال كجزء من صدق التمثيل.

إستنتاج ٣. ٢٢. ذكر الإطار (١٩٨٩) ما يلي:

تتمتع المعلومات بصفة الموثوقية عندما تكون خالية من الأخطاء الجوهرية وبعيدة عن التحيز ويمكن للمستخدمين الاعتماد عليها لتمثيل إما ما تسعى لتمثيله أو ما يمكن بشكل معقول أن يتوقع منها تمثيله بصدق.

ناقش الإطار (١٩٨٩) أيضاً الجوهر على الشكل والحيادية والحذر والحيطة والاكتمال كجوانب من التمثيل الصادق.

إستنتاج ٣. ٢٣. ولسوء الحظ، لم ينقل الإطار أيضاً معنى الموثوقية بشكل واضح. كما ودلت تعليقات المجيبين على العديد من المعايير المقترحة على افتقارهم للفهم العام لمصطلح الموثوقية. ركز البعض على قابلية التحقيق أو الخلو من الأخطاء الجوهرية للاستبعاد الظاهري للتمثيل الصادق. وركز البعض أكثر على التمثيل الصادق، وربما إضافة إلى الحيادية. يعتقد البعض حسبما يظهر أن الموثوقية تشير بشكل رئيسي إلى الإحكام.

إستنتاج ٣. ٢٤. ونظراً لفشل المحاولات في إيضاح المعنى المقصود من الموثوقية في هذا السياق، سعى المجلس لاستخدام مصطلح مختلف يكون أكثر وضوحاً لنقل المعنى المقصود. وأدى البحث إلى استخدام مصطلح التمثيل الصادق، التمثيل الصادق في التقارير المالية لظاهرة إقتصادية. يشمل المصطلح الخصائص الأساسية التي شملها الإطار السابق كجوانب من الموثوقية.

إستنتاج ٣. ٢٥. عارض العديد من المجيبين على ورقة النقاش ومسودة العرض قرار المجلس الأولي باستبدال مصطلح الموثوقية بمصطلح التمثيل الصادق. قال البعض أنه كان يمكن للمجلس إيضاح معنى الموثوقية بطريقة أفضل بدلاً من استبدال المصطلح. ولكن أعطى العديد من المجيبين الذين قاموا بتلك التعليقات معناً مختلفاً للموثوقية عما قصده المجلس. على وجه التحديد، كان الكثير مما وصفه المجيبين أقرب بكثير إلى فكرة المجلس عن قابلية التحقق أكثر من فكرته عن الموثوقية. وبالتالي أدت تلك التعليقات إلى قيام المجلس بتأكيد قراره باستبدال مصطلح موثوقية بمصطلح التمثيل الصادق.

الجوهر على الشكل

إستنتاج ٢٦. ٣ لا يعتبر الجوهر على الشكل مكوناً منفصلاً عن التمثيل الصادق وذلك لأنه سيكون متكرراً دون حاجة. يعني التمثيل الصادق أن المعلومات المالية تمثل جوهر الظاهرة الاقتصادية بدلاً من تمثيلها لشكلها القانوني فحسب. يمكن أن لا يؤدي تمثيل الشكل القانوني الذي يختلف عن الجوهر الاقتصادي للظاهرة الاقتصادية الأساسية إلى تمثيل صادق.

الحيطة والحذر (التحفظ) والحيادية

إستنتاج ٢٧. ٣ لا يشمل الفصل ٣ الحيطة أو الحذر كجانب من التمثيل الصادق وذلك لأنها إن شملت أي منهم ستكون غير متفقة مع الحيادية. لم يتفق بعض المحبيين على ورقة النقاش ومسودة العرض مع ذلك الرأي. وقالوا أنه ينبغي للإطار أن يضم الحذر أو الحيطة أو كليهما. كما وأضافوا أنه لا ينبغي افتراض عدم إستحسان التحيز على الدوام، على وجه التحديد في الظروف عندما ينتج التحيز، برأيهم، معلومات أكثر أهمية لبعض المستخدمين.

إستنتاج ٢٨. ٣ تم اعتبار الإظهار المتعمد لتقديرات الأصول أو الإلتزامات أو الدخل أو حقوق الملكية المتحفظة أحياناً مستحسناً لإبطال تأثيرات بعض تقديرات الإدارة التي تم النظر إليها على أنها مفرطة في التفاؤل. ولكن ورغم الحظر المفروض على البيان الخاطئ المتعمد الذي يظهر في الأطارات الحالية، سيؤدي النصح بالحيطة على الأرجح إلى التحيز. يؤدي التقليل من قيمة الأصول أو المبالغة في قيمة الإلتزامات في فترة واحدة إلى المبالغة بالأداء المالي في الفترات اللاحقة – النتيجة التي لا يمكن وصفها بالحيطة أو الحيادية.

إستنتاج ٢٩. ٣ قال محبيين آخرين على مسودة العرض أنه يستحيل تحقيق الحيادية. يتعين في رأيهم أن يكون للمعلومات ذات الصلة هدف ولا تكون المعلومات التي تتعلق بهدف ما حيادية. وبعبارة أخرى، بما أن إعداد التقارير المالية يعتبر أداة للتأثير على إتخاذ القرارات، لا يمكن أن يكون حيادياً. ومن الواضح أنه يكون من المتوقع أن تؤثر المعلومات المالية المعدة تقاريرها على أفعال مستخدمي تلك المعلومات، كما أن الحقيقة الخالصة بأن العديد من المستخدمين يتخذون إجراءات مماثلة بناء على المعلومات المعدة تقاريرها لا تبرهن انعدام الحيادية. لا يحاول المجلس تشجيع أو تنبؤ أفعال محددة للمستخدمين. وفي حال كانت المعلومات المالية متحيزة بطريقة تشجع المستخدمين على إتخاذ أو اجتناب الإجراءات المحددة مسبقاً، لا تكون تلك المعلومات حيادية.

هل يمكن قياس التمثيل الصادق بشكل تجريبي؟

إستنتاج ٣٠. ٣ جمع الباحثين التجريبيين في مجال المحاسبة أدلة إلى حد كبير تدعم المعلومات المالية الممثلة بشكل ملائم وبصدق من خلال الترابط مع التغيرات في أسعار السوق لأدوات الدين وحقوق الملكية الخاصة بالمنشآت. ولكن لم تقدم هذه الدراسات أساليب لقياس التمثيل الصادق بشكل تجريبي بشكل منفصل عن الملاءمة.

إستنتاج ٣١. ٣ ناقش كلا الإطارين السابقين الرغبة في تقديم المعلومات الإحصائية المتعلقة بكيفية تمثيل القياس المالي بصدق. ولن يكون ذلك غير مسبوق. يتم تبين معلومات إحصائية أخرى أحياناً في التقارير المالية. على سبيل المثال، تفصح بعض المنشآت عن القيمة عند الخطر من الأدوات المالية المشتقة والأوضاع الأخرى. يتوقع المجلس أن استخدام المفاهيم الإحصائية

لإعداد التقارير المالية في بعض المواقف سيبقى مهما. ولسوء الحظ، لم يحدد المجلسان أي طريقة لقياس درجة صدق التمثيل في التقارير المالية.

الخصائص النوعية المحسنة

قابلية المقارنة

إستنتاج ٣٢. كانت قابلية المقارنة مفهوما هاما في الإطار (١٩٨٩) وبيان المفاهيم ٢، ولكن اختلفا الإطارين السابقين على أهميتها. نص الإطار (١٩٨٩) على أن أهمية صفة قابلية المقارنة تضاهي أهمية صفة الملاءمة والتمثيل الصادق.^٣ وصف بيان المفاهيم ٢ قابلية المقارنة على أنها نوعية العلاقة بين مجموعتين أو أكثر من المعلومات والتي بالرغم من أهميتها تأتي بعد الملاءمة والتمثيل الصادق.

إستنتاج ٣٣. تكون المعلومات الملائمة والممتلئة بصدق أكثر إفادة في حال كان يسهل مقارنتها بالمعلومات المماثلة التي أعدت تقاريرها المنشآت الأخرى والمنشأة ذاتها في فترات أخرى. ومن أهم الأسباب التي تلزم معايير إعداد التقارير المالية من أجلها هو زيادة قابلية المقارنة للمعلومات المالية المعدة تقاريرها. ولكن حتى لو لم يكن يسهل مقارنتها، تبقى المعلومات الملائمة والممتلئة بصدق مفيدة. ولكن لا تكون المعلومات المقارنة مفيدة في حال لم تكن ملائمة ويمكن أن تضلل في حال لم تكن ممثلة بصدق. وتبعاً لذلك، تعتبر قابلية المقارنة صفة نوعية تحسينية بدلاً من صفة نوعية أساسية.

قابلية التحقق

إستنتاج ٣٤. يمكن استخدام المعلومات القابلة للتحقق بكل ثقة. لا يقدم انعدام التحقق بالضرورة معلومات عديمة الجدوى، ولكن يكون المستخدمون على الأرجح أكثر حذراً لأن هنالك خطراً أكبر يتمثل بأن المعلومات لا تمثل بصدق ما كانت تهدف لتمثيله.

إستنتاج ٣٥. لا يشمل الإطار (١٩٨٩) بوضوح قابلية التحقق كجانب من الموثوقية على عكس بيان المفاهيم ٢. ولكن لا يختلف الإطاران بالصورة التي يمكن أن تبدو وذلك لأن تعريف الموثوقية الوارد في الإطار (١٩٨٩) احتوى على العبارة "ويمكن للمستخدمين الاعتماد عليها" ما يعني أن المستخدمين يحتاجون للاطمئنان فيما يتعلق بالمعلومات.

إستنتاج ٣٦. نصت ورقة النقاش على أن المعلومات المالية ينبغي أن تكون قابلة للتحقق وذلك لضمانة المستخدمين من أنها خالية من الأخطاء الجوهرية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها لتمثيل ما كانت تهدف لتمثيله. وتبعاً لذلك، تم اعتبار قابلية التحقق جانباً من التمثيل الصادق. أشار بعض المحجبيين إلى أن شمل قابلية التحقق باعتبارها جانباً من التمثيل الصادق يمكن أن يؤدي إلى استثناء المعلومات التي لا يسهل التحقق منها. اعترف أولئك المحجبيين بأن العديد من التقديرات الاستقرائية التي تعتبر ذات أهمية كبيرة في تقديم معلومات مالية ملائمة (على سبيل المثال، التدفقات النقدية المتوقعة والأعمار الإنتاجية والقيم المتبقية للأصول بعد انتهاء عمرها الإنتاجي) لا يمكن التحقق منها مباشرة. ولكن استثناء المعلومات المتعلقة بتلك التقديرات سيجعل أهمية التقارير المالية أقل بكثير. وافق المجلس وأعاد وضع قابلية التحقق ضمن الخصائص النوعية المحسنة، مستحسنة إلى حد كبير ولكنها ليست مطلوبة بالضرورة.

^٣ تم استخدام المصطلح "موثوقية" بدلاً من التمثيل الصادق، ولكن المعنى المقصود من كلي المصطلحين هو نفسه.

التوقيت المناسب

إستنتاج ٣. ٣٧. ناقش الإطار (١٩٨٩) التوقيت المناسب على أنه قيد يمكن أن يجرد المعلومات من صفة الملاءمة. وصف بيان المفاهيم ٢ التوقيت المناسب على أنه جانب من الملاءمة. ولكن كان جوهر التوقيت المناسب كما ناقشه كلا الإطارين السابقين هو نفسه بشكل أساسي.

إستنتاج ٣. ٣٨. وصفت ورقة النقاش التوقيت المناسب على أنه جانب من الملاءمة. ولكن أشار بعض المجيبين إلى أن التوقيت المناسب ليس جزء من الملاءمة على النحو نفسه الذي تكون فيه القيمة التنبؤية والتأكيدية. اقتنع المجلس بأن التوقيت المناسب مختلف عن مكونات الملاءمة الأخرى.

إستنتاج ٣. ٣٩. يعتبر التوقيت المناسب أمراً مستحسنًا ولكنه ليس مهماً بالدرجة نفسها كالملاءمة والتمثيل الصحيح. ولا تكون المعلومات المقدمة في الوقت المناسب مفيدة إلا في حال كانت ملائمة وممثلة بصدق. وفي المقابل، يمكن أن تبقى المعلومات الملائمة والممثلة بصدق مفيدة (خاصة للأغراض التأكيدية) حتى لو لم تكن معدة تقاريرها في الوقت المستحسن.

قابلية الفهم

إستنتاج ٣. ٤٠. شمل كل من الإطار (١٩٨٩) وبيان المفاهيم ٢ قابلية الفهم، ألا وهي الصفة النوعية التي تمكن المستخدمين من فهم المعلومات وتجعلها بالتالي مفيدة في إتخاذ القرارات. بين الإطارين على نحو مماثل أنه ينبغي على المستخدمين حتى تكون المعلومات المالية مفهومة أن يكون لديهم درجة معقولة من المعرفة المالية كما وينبغي أن يكون لديهم رغبة بدراسة المعلومات وذلك مع نسبة معقولة من المثابرة.

إستنتاج ٣. ٤١. رغم تلك المناقشات المتعلقة بقابلية الفهم ومسؤوليات المستخدمين بفهم التقارير المالية، لا يزال سوء الفهم قائماً. على سبيل المثال، عبر البعض عن آرائهم بأنه لا ينبغي تطبيق طريقة المحاسبة الجديدة وذلك لاحتمالية عدم فهم بعض المستخدمين لها، رغم أن طريقة المحاسبة الجديدة يمكن أن تؤدي إلى إعداد تقارير المعلومات المالية التي تعتبر مفيدة لإتخاذ القرارات. فإنهم يقصدون أن قابلية الفهم أكثر أهمية من الملاءمة.

إستنتاج ٣. ٤٢. في حال كانت الاعتبارات المتعلقة بقابلية الفهم أساسية، قد يكون من المناسب تفادي إعداد تقارير المعلومات المتعلقة بالأمور المعقدة إلى حد كبير حتى لو كانت المعلومات ملائمة وممثلة بصدق. يكون الهدف من تصنيف قابلية الفهم على أنها صفة نوعية محسنة الإشارة إلى أن المعلومات التي يكون من الصعب فهمها ينبغي أن تمثل وتفسر بأكثر قدر ممكن من الوضوح.

إستنتاج ٣. ٣٤. ولتوضيح نقطة أخرى يتم إساءة فهمها تكراراً، يوضح إطار المفاهيم أن المستخدمين مسؤولين فعلياً عن دراسة المعلومات المالية المعدة تقاريرها ببذل جهد معقول بدلاً من الاكتفاء برغبتهم بالقيام بذلك (وهو البيان الذي تم ذكره في الأطارات السابقة). إضافة إلى ذلك، نص إطار المفاهيم على أن المستخدمين قد يحتاجون لمساعدة المستشارين لفهم الظاهرة الإقتصادية التي تكون على وجه التحديد معقدة.

الخصائص النوعية غير المتضمنة

إستنتاج ٤٤. ٣ تم اقتراح الشفافية والجودة العالية والإتساق الداخلي والرأي العادل والصادق أو التمثيل الصادق والمصادقية كصفات نوعية مستحسنة للمعلومات المالية. ولكن تعتبر الشفافية والجودة العالية والإتساق الداخلي والرأي الصادق والعادل أو التمثيل الصادق كلمات مختلفة لوصف المعلومات التي تتمتع بالخصائص النوعية المتمثلة بالملاءمة وصدق التمثيل والمعززة بصفات قابلية المقارنة وقابلية التحقق والتوقيت المناسب وقابلية الفهم. وينطبق ذلك أيضا على المصادقية ولكنها تضمن أيضا جدارة إدارة المنشأة المعدة للتقارير بالثقة.

إستنتاج ٤٥. ٣ اقترحت الأطراف المهتمة في بعض الأحيان معايير أخرى للقرارات المتعلقة بوضع المعايير، وأشار المجلس في بعض الأحيان إلى بعض تلك المعايير على أنها جزء من الأساس المنطقي لبعض القرارات. كما وتشمل تلك المعايير البساطة وقابلية التنفيذ وقابلية التطبيق والمقبولية.

إستنتاج ٤٦. ٣ لا تعتبر تلك المعايير صفات نوعية. بل تعد بدلا من ذلك جزءاً من الوزن الكلي لمنافع وتكاليف تقديم المعلومات المالية المفيدة. على سبيل المثال، يمكن أن يكون تطبيق الطريقة الأبسط أقل تكلفة من تطبيق الطريقة المعقدة. وفي بعض الظروف، يمكن أن تؤدي الطريقة الأبسط إلى تقديم معلومات تكون بشكل أساسي نفس، ولكن أقل دقة إلى حد ما، المعلومات التي تنتجها الطريقة الأكثر تعقيدا. وفي ذلك الوضع، سيشمل واضح المعايير النقص في التمثيل الصادق والانخفاض في تكلفة التنفيذ في وزن المنافع مقابل التكاليف.

قيود التكلفة على إعداد التقارير المالية المفيدة

إستنتاج ٤٧. ٣ تعتبر التكلفة قيد سائد ينبغي على واضعي المعايير، إضافة إلى مقدمي المعلومات المالية ومستخدميها، أخذها بالاعتبار عند النظر في منافع متطلب المعلومات المالية الجديدة المحتمل. لا تعتبر التكلفة صفة نوعية للمعلومات. بل إنها صفة للعملية المستخدمة لتقديم المعلومات.

إستنتاج ٤٨. ٣ حاول المجلس واستمر بمحاولة وضع أساليب أكثر تنظيما للحصول على معلومات تتعلق بتكلفة جمع ومعالجة المعلومات التي ستتطلب المعايير المقترحة من المنشآت تقديمها. وتتمثل الطريقة الأساسية المستخدمة بمطالبة الأطراف المهتمة، أحيانا بشكل رسمي، (على سبيل المثال من خلال الإختبارات الميدانية والإستبيانات)، بتقديم المعلومات المتعلقة بالتكلفة والمنفعة لاقتراح محدد والتي يتم قياسها إلى أقصى حد ممكن. أدت تلك الطلبات إلى تقديم معلومات مفيدة كما وأدت مباشرة لإحداث تغييرات على المتطلبات المقترحة بتخفيض التكاليف دون تقليل المنافع ذات الصلة بشكل كبير.

جدول التوافق

يبيّن هذا الجدول توافق محتويات الإطار (١٩٨٩) مع محتويات إطار المفاهيم ٢٠١٠.

الإطار (١٩٨٩) الفقرات	إطار المفاهيم ٢٠١٠ الفقرات
التمهيد والمقدمة الفقرات ١-٥	المقدمة
٢١-٦	تم استبدالها بالفصل ١
٢٢	لم يتم ترحيلها
٢٣	١.٤
٤٦-٢٤	تم استبدالها بالفصل ٣
١١٠-٤٧	الفصل ٤
٤٨، ٤٧	٣.٤، ٢.٤
٥٢-٤٩	٧.٤-٤.٤
٥٩-٥٣	١٤.٤-٨.٤
٦٤-٦٠	١٩.٤-١٥.٤
٦٨-٦٥	٢٣.٤-٢٠.٤
٧٣-٦٩	٢٨.٤-٢٤.٤
٧٧-٧٤	٣٢.٤-٢٩.٤
٨٠-٧٨	٣٥.٤-٣٣.٤
٨١	٣٦.٤
٨٤-٨٢	٣٩.٤-٣٧.٤
٨٥	٤٠.٤
٨٨-٨٦	٤٣.٤-٤١.٤
٩٠، ٨٩	٤٥.٤-٤٤.٤
٩١	٤٦.٤
٩٣، ٩٢	٤٨.٤-٤٧.٤
٩٨-٩٤	٥٣.٤-٤٩.٤
١٠١-٩٩	٥٦.٤-٥٤.٤
١٠٣، ١٠٢	٥٨.٤-٥٧.٤
١١٠-١٠٤	٦٥.٤-٥٩.٤

موافقات المجلس

موافقة المجلس على التحسينات على معايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في شهر مايو عام ٢٠٠٨

في شهر مايو عام ٢٠٠٨، قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بإصدار تحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. حيث إحتوت الوثيقة على تعديلات متفرقة على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وأساسات الإستنتاجات ذات الصلة والإرشادات التي تم وضعها في مشروع التحسينات السنوي الأول للمجلس.

يوفر مشروع التحسينات السنوي وسيلة لإجراء تعديلات ضرورية ولكن غير طارئة على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وتم إدراج التعديلات في نص المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الواردة في هذا العدد.

وتمت الموافقة على إصدار التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من قبل ثلاثة عشر عضواً من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية بإستثناء:-

- إعتراض السيد يامادا على أحد التعديلات على المعيار الدولي ٢٨ "الإستثمارات في المنشآت الزميلة".
- إعتراض السيد ليزنرينج على أحد التعديلات على المعيار الدولي ٣٨ "الأصول غير الملموسة".

ترد الآراء المعارضة لأعضاء المجلس هؤلاء بعد أساس الإستنتاجات حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المتضررة.

السيد ديفيد تويدي الرئيس

توماس إي جونز نائب الرئيس

ماري إي بارث

ستيفن كوبر

فيليب دانجوا

جان إنغستروم

روبرت بي جارنيت

جيلبيرت جيلارد

جايمس جيه ليزنرينج

وارين جيه مكريغور

جون تي سميث

تاستومي يامادا

وي- جو زانغ

موافقة المجلس على التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في إبريل ٢٠٠٩

أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية في إبريل ٢٠٠٩ التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وضمت الوثيقة تعديلات متنوعة على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وأسس الإستنتاجات ذات العلاقة والإرشادات التي تمت في مشروع التحسينات السنوية الثاني الخاص بالمجلس.

يوفر مشروع التحسينات السنوية وسيلة لعمل التعديلات غير الملحة ولكن الضرورية على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وتم دمج التعديلات في نصوص المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الواردة في هذا الإصدار.

وتمت الموافقة على التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للصدور بواسطة الأعضاء الأربعة عشر في مجلس معايير المحاسبة الدولية، باستثناء:

- اعترض السيد كوبر على أحد التعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٨ " القطاعات التشغيلية " .
- اعترض السيد ليسينرينج على أحد التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١٧ " عقود الإيجار " .

وتم تحديد الآراء المعارضة لعضو المجلس بعد أساس الإستنتاجات حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المتأثرة.

السير ديفيد تويدي رئيساً

توماس إي جونز نائب الرئيس

ماري إي بارث

ستيفين كوبر

فيليب دانجوا

جان إنجستروم

روبرت بي جارنيت

جيلبيرت جيلارد

بارباخار كلافاشير لا

جيمس جيه ليسينرينج

وارن جيه ماكريجور

جون تي سميث

تاتسومي يامادا

وي جيو زانغ

موافقة المجلس على التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في مايو ٢٠١٠

في مايو ٢٠١٠، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وقد اشتملت الوثيقة على تعديلات متفرقة على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بالإضافة إلى أسس الاستنتاجات ذات العلاقة والإرشادات الواردة في مشروع التحسينات السنوي الثالث.

يوفر مشروع التحسينات السنوي الثالث أداة لإجراء تعديلات ضرورية لكن غير ملحة على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وقد تم دمج التعديلات ضمن نص المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الموضحة في هذا الإصدار.

وتمت الموافقة على إصدار التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من قبل الأعضاء الخمسة عشر في مجلس معايير المحاسبة الدولية.

السير ديفيد تويدي، رئيساً

ستيفين كوبر

فيلبي دنجيو

جان إنجستروم

باتريك فينيجان

روبرت بي غارنيت

غيلبرت غيلارد

أمارو لويز دي أوليفيرا جوميس

بارباخار كلافاشير لا

جيمس جي ليزنرينغ

باتريشيا ماك كونييل

وورن جي ماكغريغور

جون تي سميث

تاتسومي يامادا

وي جو زانغ

موافقة المجلس على دورة التحسينات السنوية ٢٠٠٩-٢٠١١ الصادرة في مايو ٢٠١٢

وافق أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية البالغ عددهم أربعة عشر عضواً على نشر " دورة التحسينات السنوية ٢٠٠٩-٢٠١١ " .

هانس هوجرفورست الرئيس

إيان ماكنوتش نائب الرئيس

ستيفن كوبر

فيليب دانجو

جان إنغستروم

باتريك فينيجان

أمارو لويز دي أوليفيرا غوميز

براباكار كالافاتشيرلا

باتريشيا ماك كونييل

تاجاتسوجو أوتشي

بول باكتير

داريل سكوت

جون تي سميث

واي- جيو زانغ

موافقة المجلس على دورة التحسينات السنوية ٢٠١٠-٢٠١٢ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المنشورة في ديسمبر ٢٠١٣

وافق أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية البالغ عددهم ستة عشر عضواً على نشر "دورة التحسينات السنوية ٢٠١٠-٢٠١٢ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية".

هانس هوجرفورست الرئيس

إيان ماكنوتش نائب الرئيس

ستيفن كوبر

فيليب دانجو

مارتن إيدلمان

جان إنغستروم

باتريك فينيجان

أمارو لويز دي أوليفيرا غوميز

غاري كابوريك

برابكار كالافاتشيرلا

باتريشيا ماك كونييل

تاجاتسوجو أوتشي

داريل سكوت

تشونغو سو

ماري توكار

واي-جيو زانغ

موافقة المجلس على دورة التحسينات السنوية ٢٠١١-٢٠١٣ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المنشورة في ديسمبر ٢٠١٣

وافق أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية البالغ عددهم ستة عشر عضواً على نشر " التحسينات السنوية على دورة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ٢٠١١-٢٠١٣ " .

هانس هوجرفورست الرئيس

إيان ماكنوتش نائب الرئيس

ستيفن كوبر

فيليب دانجو

مارتن إيدلمان

جان إنغستروم

باتريك فينيجان

أمارو لويز دي أوليفيرا غوميز

غاري كابوريك

براباكار كالافانشيرلا

باتريشيا ماك كونييل

تاجاتسوجو أوتشي

داريل سكوت

تشونغوو سوه

ماري توكار

واي- جيو زانغ

بيان ممارسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

تعليقات الإدارة

إطار للعرض

تم إصدار بيان ممارسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية *تعليقات الإدارة* في ديسمبر ٢٠١٠ للتطبيق ابتداء من ٨ ديسمبر ٢٠١٠.

المحتويات

من الفقرة

مقدمة ١

المقدمة

بيان ممارسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية " تعليقات الإدارة "

١	الهدف
٢	النطاق
٥	تحديد تعليقات الإدارة
٨	مستخدمو تعليقات الإدارة
٩	إطار عرض تعليقات الإدارة
٩	الغرض
١٢	المبادئ
٢٢	العرض
٢٤	عناصر تعليقات الإدارة
٢٦	طبيعة العمل
٢٧	الأهداف والإستراتيجيات
٢٩	الموارد والمخاطر والعلاقات
٣٤	النتائج والتوقعات
٣٧	مقاييس ومؤشرات الأداء
٤١	تاريخ التطبيق

المحلق: تعريف المصطلحات

أساس الإستنتاجات

توضح الفقرات ٤١-١ والملحق بيان ممارسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية *تعليقات الإدارة*. وترد المصطلحات التي تم تعريفها في الملحق بخط مائل عند ظهورها للمرة الأولى في بيان الممارسة. وتتضمن قائمة مصطلحات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعريفات المصطلحات الأخرى. وينبغي قراءة بيان الممارسة في سياق الهدف منه وأساس الإستنتاجات والمقدمة *إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية*.

المقدمة

الغرض من بيان الممارسة

مقدمة ١ يقدم بيان ممارسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية "تعليقات الإدارة" إطاراً واسع النطاق وغير ملزم لعرض تعليقات الإدارة التي تتعلق بالبيانات المالية التي تم إعدادها وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

مقدمة ٢ لا يعتبر بيان الممارسة معياراً دولياً لإعداد التقارير المالية. وتبعاً لذلك، لا يتعين على المنشآت التي تطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الإمتثال لبيان الممارسة، ما لم يقتضي نطاق اختصاصها ذلك على وجه التحديد. وعلاوة على ذلك، لن يمنع عدم الإمتثال لبيان الممارسة بيانات المنشأة المالية من الإمتثال بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، في حال لم تقم بغير ذلك.

ما هي تعليقات الإدارة؟

مقدمة ٣ تعتبر تعليقات الإدارة تقريراً تفصيلياً ينص على ما يمكن من خلاله توضيح المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية. كما وتتيح للإدارة فرصة توضيح أهدافها وإستراتيجياتها لتحقيق تلك الأهداف. يستخدم المستخدمون نوع المعلومات المقدم في تعليقات الإدارة بصورة روتينية لمساعدتهم على تقييم توقعات المنشأة ومخاطرها الأساسية، إضافة إلى نجاح إستراتيجيات الإدارة المتبعة لتحقيق أهدافها المذكورة. وبالنسبة للعديد من المنشآت، تعتبر تعليقات الإدارة عنصراً هاماً من اتصالاتها مع الأسواق الرأسمالية واستكمالها وتطبيقها للبيانات المالية.

كيفية تطبيق بيان الممارسة

مقدمة ٤ يتم إعداد بيان الممارسة على أساس أن تعليقات الإدارة تقع ضمن إطار إعداد التقارير المالية وذلك لأنها تتفق مع تعريف إعداد التقارير المالية الأخرى الوارد في الفقرة ٧ من "التمهيد للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية". وتبعاً لذلك، تكون تعليقات الإدارة ضمن نطاق إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية. وتبعاً لذلك، ينبغي قراءة بيان الممارسة ضمن سياق إطار المفاهيم.

مقدمة ٥ يحدد بيان الممارسة مبادئ تعليقات الإدارة وخصائصها النوعية وعناصرها اللازمة لتزويد مستخدمي التقارير المالية بالمعلومات المفيدة. ولكن يمكن أن يختلف شكل ومضمون تعليقات الإدارة من منشأة لأخرى. وبالتالي، يقدم بيان الممارسة أيضاً المبادئ التي تمكن المنشآت من تبني المعلومات التي تقدمها لظروف محددة تتعلق بأعمالها، بما في ذلك الظروف القانونية والاقتصادية لنطاقات الاختصاص المنفردة. سينتج هذا النهج المرن إفصاحاً أكثر جدوى من خلال تشجيع المنشآت التي تختار أن تعرض تعليقات الإدارة على مناقشة تلك القضايا التي تعد أكثر صلة بظروفها الفردية.

مقدمة ٦ يشير بيان الممارسة إلى " الإدارة " على أنها أشخاص مسؤولون عن اتخاذ قرارات المنشأة ومراقبتها. كما ويمكن أن تتضمن الإدارة موظفين تنفيذيين وموظفي إدارة رئيسيين وأعضاء من مجلس الإدارة.^١

^١ للحصول على معلومات إضافية أنظر الفقرتين "الإستنتاج ٣١" و"الإستنتاج ٣٢".

بيان ممارسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية "تعليقات الإدارة"

الهدف

- ١ يعتبر الهدف من بيان الممارسة مساعدة الإدارة على عرض "تعليقات إدارة" مفيدة تتعلق بالبيانات المالية التي تم إعدادها وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

النطاق

- ٢ ينطبق بيان الممارسة فقط على تعليقات الإدارة وليس على المعلومات الأخرى المعروضة إما في البيانات المالية أو التقارير المالية ذات النطاق الأوسع.
- ٣ ينبغي تطبيق بيان الممارسة من قبل المنشآت التي تعرض تعليقات الإدارة المتعلقة بالبيانات المالية المعدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- ٤ لا يحدد بيان الممارسة المنشآت التي يتعين عليها نشر تعليقات الإدارة أو عدد المرات التي ينبغي فيها على المنشأة القيام بذلك أو درجة التأكد التي ينبغي أن تخضع تعليقات الإدارة لها.

تحديد تعليقات الإدارة

- ٥ عندما تتعلق تعليقات الإدارة بالبيانات المالية، ينبغي على المنشأة إما أن تقوم بإتاحة البيانات المالية مع التعليقات أو تحديد البيانات المالية التي تتعلق بها في التعليقات.
- ٦ ينبغي على الإدارة تحديد ما تعرضه على أنه تعليقات إدارة بشكل واضح كما وينبغي عليها تمييزها عن المعلومات الأخرى.
- ٧ عندما يتم عرض تعليقات الإدارة، ينبغي على الإدارة توضيح الحد الذي تم فيه اتباع بيان الممارسة. لا يمكن القيام بتأكيد إمتثال تعليقات الإدارة لبيان الممارسة إلا في حال كانت تمتثل للبيان بأكمله.

مستخدمو تعليقات الإدارة

- ٨ ينبغي على الإدارة تحديد المعلومات التي ستشملها في تعليقات الإدارة مع الأخذ بالاعتبار إحتياجات المستخدمين الرئيسيين للتقارير المالية. يكون أولئك المستخدمين هم المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين المحتملين والحاليين.

إطار عرض تعليقات الإدارة

الغرض

- ٩ ينبغي أن تقدم تعليقات الإدارة لمستخدمي البيانات المالية المعلومات المتكاملة التي توفر إطاراً للبيانات المالية ذات الصلة. لا توضح تلك المعلومات وجهة نظر الإدارة فيما يتعلق بما حدث، بما في ذلك الظروف الإيجابية والسلبية، فحسب وإنما توضح أيضاً سبب حدوثه وانعكاساته على مستقبل المنشأة.

- ١٠ تقوم تعليقات الإدارة بإتمام وإكمال البيانات المالية من خلال إرسال المعلومات المتكاملة المتعلقة بموارد المنشأة والمطالب ضد المنشأة ومواردها والمعاملات والأحداث الأخرى التي تغيرهم.
- ١١ كما وينبغي أن توضح تعليقات الإدارة التوجهات والعوامل الرئيسية التي يحتمل أن تؤثر على أداء المنشأة المستقبلية ومركزها وتقدمها. وتبعاً لذلك، لا تنتظر تعليقات الإدارة في الحاضر فحسب بل تنتظر أيضاً في الماضي والمستقبل.

المبادئ

- ١٢ ينبغي على الإدارة عرض التعليقات بما يتفق مع المبادئ الآتية:
- (أ) تقديم وجهة نظر الإدارة فيما يتعلق بأداء المنشأة ومركزها وتقدمها؛ و
- (ب) إكمال وإتمام المعلومات المعروضة في البيانات المالية.
- ١٣ بما ينسجم مع تلك المبادئ، ينبغي أن تشمل تعليقات الإدارة الآتي:
- (أ) معلومات تطلعية؛ و
- (ب) معلومات تحقق الخصائص النوعية المذكورة في إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.
- ١٤ ينبغي أن تقدم تعليقات الإدارة معلومات لمساعدة مستخدمي التقارير المالية على تقييم أداء المنشأة وإجراءات إدارتها المتخذة فيما يتعلق بالإستراتيجيات المذكورة وخطط إحراز التقدم. سيساعد ذلك النوع من التعليقات مستخدمي التقارير المالية على الفهم، على سبيل المثال:
- (أ) الحالات التي تتعرض فيها المنشأة للخطر وإستراتيجياتها وفعالية تلك الإستراتيجيات؛ و
- (ب) مدى تأثير الموارد غير المعروضة في البيانات المالية على عمليات المنشأة؛ و
- (ج) مدى تأثير العوامل غير المالية على المعلومات المعروضة في البيانات المالية.

وجهة نظر الإدارة

- ١٥ ينبغي أن تقدم تعليقات الإدارة وجهة نظر الإدارة فيما يتعلق بأداء المنشأة ومركزها وتقدمها. كما وينبغي أن تستند تعليقات الإدارة معلومات من تلك التي تعد مهمة للإدارة في إدارة الأعمال.

إتمام وإكمال معلومات البيان المالي

- ١٦ ينبغي أن تقوم تعليقات الإدارة بإتمام وإكمال البيانات المالية مع ذكر التوضيحات التي تتعلق بالقيم المعروضة في البيانات المالية والظروف والأحداث التي شكلت تلك المعلومات. كما ينبغي أن تشمل تعليقات الإدارة أيضاً معلومات حول المنشأة وأدائها والتي تكون غير معروضة في البيانات المالية ولكنها تعد مهمة لإدارة المنشأة.

المعلومات التطلعية

- ١٧ ينبغي أن تبلغ تعليقات الإدارة عن وجهة نظر الإدارة فيما يتعلق بتوجه المنشأة. لا تنتبأ هذه المعلومات بما يمكن حدوثه في المستقبل بل تقوم بدلاً من ذلك بتبيين أهداف الإدارة فيما يخص المنشأة وإستراتيجياتها لتحقيق تلك الأهداف. سيتأثر المدى الذي تتطلع تعليقات الإدارة له بالبيئة التنظيمية والقانونية التي تقوم المنشأة بالإدارة فيها.
- ١٨ ينبغي على الإدارة أن تشمل معلومات تطلعية عند إدراكها للتوجهات والشكوك والعوامل الأخرى التي يمكن أن تؤثر على سيولة المنشأة ومواردها الرأسمالية وإيراداتها ونتائج عملياتها. ينبغي أن تركز هذه المعلومات على المدى الذي يمكن أن يتغير فيه المركز المالي للمنشأة وسيولتها وأدائها في المستقبل إضافة إلى أسباب ذلك، كما وينبغي أن تشمل تقييم الإدارة لتوقعات المنشأة في ضوء نتائج الفترة الحالية. ينبغي على الإدارة تقديم معلومات تطلعية من خلال توضيحات تفصيلية أو من خلال بيانات مقاسة والتي يمكن أن تشمل توقعات أو تنبؤات، ولكنها ليست ملزمة على ذلك. ينبغي على الإدارة الإفصاح عن الافتراضات المستخدمة في تقديم المعلومات التطلعية.
- ١٩ ينبغي على الإدارة توضيح كيف ولماذا يكون أداء المنشأة أقل أو أكثر أو يعادل ما تم ذكره في الإفصاحات الاستقرائية التي قامت بها الإدارة في تعليقاتها للفترة السابقة. على سبيل المثال، في حال ذكرت المنشأة في فترات إعداد التقارير السابقة أهدافاً تتعلق بالأداء المستقبلي، ينبغي عليها إعداد تقارير تتعلق بالأداء الفعلي للمنشأة في فترة إعداد التقارير الحالية وأن تحلل وتوضح الاختلافات الأساسية عن أهدافها التي ذكرتها سابقاً إضافة إلى انعكاسات تلك الاختلافات على توقعات الإدارة لأداء المنشأة المستقبلي.

الخصائص النوعية للمعلومات المفيدة

- ٢٠ ينبغي أن تحقق المعلومات الواردة في تعليقات الإدارة الخصائص النوعية الأساسية المتمثلة بالملاءمة والتمثيل الصادق. كما وينبغي أيضاً أن تزيد المعلومات الواردة في تعليقات الإدارة من الخصائص النوعية المحسنة المتمثلة بقابلية المقارنة وقابلية التحقق والتوقيت المناسب وقابلية الفهم.

الأهمية النسبية

- ٢١ ينبغي أن تشمل الإدارة المعلومات التي تعتبر ذات أهمية في تعليقات الإدارة. ستكون الأهمية النسبية مختلفة لكل منشأة عن الأخرى. تعتبر الأهمية النسبية "جانباً من الملاءمة تحدده كل منشأة"؛ وبالتالي ستكون المعلومات التي تعتبر ملائمة للمنشأة مهمة في الوقت نفسه.

العرض

- ٢٢ ينبغي أن تكون تعليقات الإدارة واضحة وبسيطة. كما وسيختلف شكل ومضمون تعليقات الإدارة من منشأة لأخرى، بحيث يعكس طبيعة عملها والإستراتيجيات المتبناة من قبل الإدارة والبيئة التنظيمية التي تعمل بها.

٢٣ ينبغي عرض تعليقات الإدارة مع التركيز على أكثر المعلومات أهمية على نحو يهدف لتطبيق المبادئ المبينة في بيان الممارسة هذا. على وجه التحديد:

- (أ) ينبغي أن تتفق تعليقات الإدارة مع بياناتها المالية ذات الصلة. في حال شملت البيانات المالية معلومات قطاعية، ينبغي أن تعكس البيانات المعروضة في تعليقات الإدارة ذلك القطاع.
- (ب) ينبغي على الإدارة في تعليقات الإدارة الخاصة بها، متى أمكن ذلك، تجنب تكرار الإفصاحات التي قامت بها في الملاحظات الملحق ببياناتها المالية. ويكون من غير المرجح لذكر معلومات البيان المالي دون تحليل، أو عرض للمناقشات الثابتة التي لا تسلط ضوءاً على أداء المنشأة وإمكاناتها السابقة، أن يقدم معلومات تعتبر مفيدة لمستخدمي التقارير المالية كما ويمكن أن تشكل عبءاً للمستخدمين في تحديد وفهم القضايا الأكثر أهمية التي تواجهها المنشأة.
- (ج) كما وينبغي على الإدارة تجنب الإفصاحات الشاملة التي لا تتعلق بممارسات المنشأة وظروفها كما وينبغي عليها تجنب القيام بالإفصاحات غير الهامة التي تجعل العثور على المعلومات الأكثر أهمية أمراً صعباً.

عناصر تعليقات الإدارة

٢٤ رغم أن تركيز تعليقات الإدارة الرئيسي سيعتمد على الحقائق المتعلقة بالمنشأة وظروفها، ينبغي أن تشمل تعليقات الإدارة معلومات أساسية لفهم ما يلي:

- (أ) طبيعة العمل؛
- (ب) أهداف الإدارة وإستراتيجياتها لتحقيق تلك الأهداف؛
- (ج) موارد المنشأة ومواردها وعلاقاتها الأكثر أهمية؛
- (د) نتائج العمليات والتوقعات؛ و
- (هـ) مقاييس ومؤشرات الأداء الهامة والتي تستخدمها الإدارة لتقييم أداء المنشأة مقابل الأهداف المذكورة.

٢٥ لا يتم ذكر العناصر بترتيب محدد. كما أنهم، على أي حال، مرتبطين ولا ينبغي عرضهم بشكل منفصل. ينبغي على الإدارة إبداء وجهة نظرها فيما يتعلق بالعمل كما وينبغي عليها تقديم تحليلها لتفاعل العناصر لمساعدة المستخدمين على فهم بيانات المنشأة المالية وأهداف الإدارة وإستراتيجياتها لتحقيق تلك الأهداف.

طبيعة العمل

٢٦ ينبغي أن تقدم الإدارة وصفاً للعمل لمساعدة مستخدمي التقارير المالية على كسب فهما للمنشأة وللبيئة الخارجية التي تدير فيها. تكون تلك المعلومات بمثابة نقطة بداية لتقييم وفهم أداء المنشأة وخياراتها الإستراتيجية وتوقعاتها. واعتماداً على طبيعة العمل، يمكن أن تشمل تعليقات الإدارة مناقشة متكاملة لأنواع المعلومات الآتية:

- (أ) القطاعات التي تعمل بها المنشأة؛

- (ب) الأسواق الرئيسية للمنشأة ووضعها التنافسي في تلك الأسواق؛
- (ج) الملامح الهامة للبيئة القانونية والتنظيمية والإقتصادية الكلية التي تؤثر على المنشأة والأسواق التي تعمل فيها؛
- (د) المنتجات والخدمات والعمليات التجارية وطرق التوزيع الأساسية للمنشأة؛ و
- (هـ) هيكل المنشأة وكيفية وضعها للقيم.

الأهداف والإستراتيجيات

- ٢٧ ينبغي على الإدارة الإفصاح عن أهدافها وإستراتيجياتها على نحو يمكّن مستخدمي التقارير المالية من فهم أولويات العمل إضافة إلى تحديد الموارد التي ينبغي إدارتها للحصول على النتائج. على سبيل المثال، تقدم المعلومات التي تتعلق بالطريقة التي تسعى بها المنشأة للتعامل مع توجهات السوق والتهديدات والفرص التي تمثلها توجهات السوق تلك لمستخدمي التقارير المالية نظرة متعمقة يمكن أن تشكل توقعاتهم حول أداء المنشأة المستقبلي. ينبغي أيضاً على الإدارة توضيح الكيفية التي سيتم بها قياس النجاح إضافة إلى الفترة التي ينبغي تقييمه بها.
- ٢٨ ينبغي على الإدارة مناقشة التغيرات الهامة التي حدثت في أهداف المنشأة وإستراتيجياتها من الفترة أو الفترات السابقة. تعتبر مناقشة العلاقة بين الأهداف والإستراتيجية والإجراءات الإدارية والأجر التنفيذي مفيدة أيضاً.

الموارد والمخاطر والعلاقات

- ٢٩ ينبغي أن تشمل تعليقات الإدارة وصفاً واضحاً للموارد والمخاطر والعلاقات الأكثر أهمية التي تعتقد الإدارة أنها ستؤثر على قيمة المنشأة وكيفية إدارة تلك الموارد والمخاطر والعلاقات.

الموارد

- ٣٠ ينبغي أن تبين تعليقات الإدارة الموارد المالية وغير المالية المهمة والمتاحة للمنشأة إضافة إلى تبين كيفية استخدام تلك الموارد في تحقيق أهداف الإدارة المذكورة للمنشأة. يعتمد الإفصاح عن الموارد على طبيعة المنشأة وعلى القطاعات التي تعمل بها. ومن الأمثلة على الإفصاحات التي يمكن أن تقدم معلومات مفيدة تحليل مدى كفاية هيكل المنشأة الرأسمالي وترتيباتها المالية (سواء معترف بها في بيان المركز المالي أم لا) وسيولتها وتدفقاتها النقدية ومواردها الرأسمالية البشرية والفكرية، إضافة إلى خططها للتعامل مع أي موارد فائضة أو النقص المحدد أو المتوقع.

المخاطر

- ٣١ ينبغي على الإدارة الإفصاح عن حالات تعرض المنشأة للمخاطر الرئيسية وعن التغيرات في تلك المخاطر، إلى جانب خططها وإستراتيجياتها لتحمل تلك المخاطر أو التخفيف منها، إضافة إلى الإفصاح عن فعالية إستراتيجياتها لإدارة المخاطر. يساعد هذا الإفصاح المستخدمين على تقييم مخاطر المنشأة إضافة إلى نتائجها المتوقعة. ينبغي على الإدارة التفريق بين المخاطر الأساسية والشكوك التي تواجه المنشأة، بدلاً من ذكر جميع المخاطر والشكوك المحتملة.

٣٢ ينبغي على الإدارة الإفصاح عن مخاطرها الإستراتيجية والتجارية والتشغيلية والمالية الرئيسية، تلك التي يمكن أن تؤثر إلى حد كبير على إستراتيجيات المنشأة والتقدم في قيمة المنشأة. ينبغي أن يغطي وصف المخاطر الرئيسية التي تواجه المنشأة كل من حالات التعرض لعواقب سلبية والفرص المحتملة. تقدم تعليقات الإدارة معلومات مفيدة عندما تناقش المخاطر الرئيسية والشكوك اللازمة لفهم أهداف الإدارة وإستراتيجياتها للمنشأة.

العلاقات

٣٣ ينبغي على الإدارة تحديد العلاقات الهامة التي تكونها المنشأة مع الأطراف المعنية، والتأثير المرجح لتلك العلاقات على أداء المنشأة وقيمتها إضافة إلى كيفية إدارة تلك العلاقات. يساعد هذا النوع من الإفصاحات مستخدمي التقارير المالية على فهم مدى تأثير علاقات المنشأة على طبيعة عملها وما إذا كانت علاقات المنشأة تعرض العمل لخطر كبير.

النتائج والتوقعات

٣٤ ينبغي أن تشمل تعليقات الإدارة وصفا واضحا لأداء المنشأة المالي وغير المالي، إلى الحد الذي يمكن أن يكون به الأداء دالا على الأداء المستقبلي وتقييم الإدارة لتوقعات المنشأة. يمكن أن يساعد الإفصاح المفيد عن تلك القضايا المستخدمين على القيام بتقييماتهم الخاصة حول أداء المنشأة ومركزها وتقديمها وتوقعاتها.

النتائج

٣٥ ينبغي أن تشمل تعليقات الإدارة توضيحات أداء المنشأة وتقديمها خلال الفترة ومركزها في نهاية تلك الفترة. تقدم تلك التوضيحات لمستخدمي التقارير المالية نظرة أعمق للتوجهات والعوامل الرئيسية التي تؤثر على العمل. وعند تقديم تلك التوضيحات، ينبغي على الإدارة وصف العلاقة بين نتائج المنشأة وأهداف الإدارة وإستراتيجيات الإدارة لتحقيق تلك الأهداف. وإضافة إلى ذلك، ينبغي على الإدارة تقديم مناقشة وتحليل للتغيرات الهامة في المركز المالي والسيولة والأداء مقارنة مع تلك المتعلقة بالفترة أو الفترات السابقة، بما أن هذا يمكن أن يساعد المستخدمين على فهم الحد الذي يمكن أن يكون فيه الأداء الماضي دالا على الأداء المستقبلي.

التوقعات

٣٦ ينبغي على الإدارة تقديم تحليل لتوقعات المنشأة، التي يمكن أن تشمل أهدافا للمقاييس المالية وغير المالية. يمكن أن تساعد هذه المعلومات مستخدمي التقارير المالية على فهم الكيفية التي تهدف الإدارة من خلالها إلى تنفيذ إستراتيجياتها للمنشأة خلال فترة طويلة. وعندما يتم قياس الأهداف، ينبغي على الإدارة توضيح المخاطر والإفتراضات اللازمة للمستخدمين لتقييم احتمالية تحقيق تلك الأهداف.

مقاييس ومؤشرات الأداء

٣٧ تعتبر مقاييس الأداء قياسات كمية تعكس عوامل النجاح المهمة للمنشأة. يمكن أن تكون المؤشرات دليلاً تفصيلياً يصف كيفية إدارة العمل أو المقاييس الكمية التي تقدم دليلاً غير مباشر على الأداء. ينبغي على الإدارة الإفصاح عن مقاييس ومؤشرات الأداء (المالية وغير المالية) التي يتم استخدامها من قبل الإدارة لتقييم التقدم مقابل أهدافها المذكورة. ينبغي على الإدارة توضيح سبب تغير نتائج مقاييس الأداء خلال الفترة أو كيفية تغير المؤشرات. يمكن أن يساعد هذا الإفصاح مستخدمي التقارير المالية على تقييم مدى تحقق الغايات والأهداف.

٣٨ تكون مقاييس ومؤشرات الأداء الأكثر أهمية في فهم المنشأة هي تلك التي تستخدمها الإدارة لإدارة تلك المنشأة. ستعكس مقاييس ومؤشرات الأداء عادة القطاع الذي تدير به المنشأة. يتم تعزيز قابلية المقارنة في حال كانت مقاييس ومؤشرات الأداء مقبولة ومستخدمة على نطاق واسع، إما ضمن القطاع أو على نطاق أوسع. ينبغي على الإدارة توضيح سبب كون مقاييس ومؤشرات الأداء ملائمة.

٣٩ يزيد الإعدادات الملائم لتقارير مقاييس ومؤشرات الأداء من قابلية مقارنة تعليقات الإدارة مع مرور الوقت. ولكن ينبغي على الإدارة النظر فيما إذا كانت مقاييس ومؤشرات الأداء لا تزال ملائمة. طالما تتغير الإستراتيجيات والأهداف، يمكن أن تقرر الإدارة أن مقاييس ومؤشرات الأداء المعروضة في تعليقات الإدارة للفترة السابقة لم تعد ملائمة. عندما تقوم الإدارة بتغيير مقاييس ومؤشرات الأداء المستخدمة، ينبغي تحديد التغيرات وتوضيحها.

٤٠ في حال تم تعديل المعلومات من البيانات المالية لشملها في تعليقات الإدارة، ينبغي بالتالي الإفصاح عن تلك الحقيقة. في حال تم شمل مقاييس الأداء المالي التي لم تقتضها أو تعرفها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تعليقات الإدارة، ينبغي تعريف وتوضيح تلك المقاييس، بما في ذلك توضيح لملاءمة القياس للمستخدمين. عندما يتم أخذ أو استمداد مقاييس الأداء المالي من البيانات المالية، ينبغي مطابقة تلك المقاييس بالمقاييس المعروضة في البيانات المالية التي تم إعدادها وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

تاريخ التطبيق

٤١ يمكن للمنشأة تطبيق بيان الممارسة هذا على تعليقات الإدارة المعروضة بشكل مستقبلي ابتداء من ٨ ديسمبر ٢٠١٠.

الملحق تعريف المصطلحات

يعتبر هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من بيان الممارسة.

المعلومات التطلعية
Forward-looking information

هي المعلومات المتعلقة بالمستقبل. وتشمل المعلومات المتعلقة بالمستقبل (على سبيل المثال، المعلومات المتعلقة بالتوقعات والخطط) التي يمكن عرضها لاحقاً على أنها معلومات تاريخية (أي النتائج). تكون هذه المعلومات غير موضوعية ويتطلب عرضها ممارسة حكم مهني.

تعليقات الإدارة
Management commentary

هي تقرير تفصيلي يرتبط بالبيانات المالية التي تم إعدادها وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. تقدم تعليقات الإدارة للمستخدمين توضيحات للقيم المعروضة في البيانات المالية، على وجه التحديد مركز المنشأة المالي وأدائها المالي وتدفعاتها النقدية. كما وتقدم التعليقات المتعلقة بتوقعات المنشأة ومعلومات أخرى غير معروضة في البيانات المالية. كما وتكون تعليقات الإدارة بمثابة الأساس الذي يتم الاستناد له لفهم أهداف المنشأة وإستراتيجياتها لتحقيق تلك الأهداف.

التقدم
progress

إظهار تقدم المنشأة أو التغيرات التي طرأت عليها في السنة الحالية، إضافة إلى توقعاتها بخصوص تقدمها أو تغيرها في المستقبل.

يتم استخدام المصطلحات الآتية في بيان الممارسة بالمعاني المحددة لها في إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية:

(أ) قابلية المقارنة Comparability

(ب) التمثيل الصادق Faithful representation

(ج) الأهمية النسبية Materiality

(د) الملاءمة Relevance

(هـ) التوقيت المناسب Timeliness

(و) قابلية الفهم Understandability

(ز) قابلية التحقق Verifiability

أساس الإستنتاجات

يُرافق أساس الإستنتاجات هذا بيان الممارسة، ولكن لا يشكل جزءاً منه.

المقدمة

إستنتاج ١ يلخص بيان الإستنتاج هذا إعتبرات مجلس معايير المحاسبة الدولية في وضع بيان ممارسة معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية "تعليقات الإدارة". أولى بعض أعضاء المجلس منفردين أهمية أكبر لبعض العوامل مقارنة مع غيرها.

إستنتاج ٢ تمت الموافقة على بيان الممارسة من قبل المجلس ليتم إصداره كإرشادات غير ملزمة، بعد الأخذ بالإعتبار الردود التي تم تلقيها من مشاوراتها مع العامة بخصوص ورقة المناقشة "تعليقات الإدارة" ومسودة العرض "تعليقات الإدارة".

إستنتاج ٣ يتمثل الغرض من البيانات المالية بتقديم معلومات متعلقة بالمركز المالي للمنشأة وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية التي تعد مفيدة لمجموعة كبيرة من المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية (الفقرة ٩ من معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية"). تلبى البيانات المالية التي تم إعدادها لذلك الغرض الإحتياجات المشتركة لأغلب المستخدمين. ولكن لا تقدم البيانات المالية جميع المعلومات التي يحتاجها المستخدمون لاتخاذ القرارات الاقتصادية وذلك لأن البيانات المالية تبيّن إلى حد كبير التأثيرات المالية للأحداث السابقة ولا تقدم مقاييس غير مالية للأداء أو مناقشة للتوقعات والخطط المستقبلية.

إستنتاج ٤ قامت تعليقات الإدارة بإكمال البيانات المالية وإتمامها. ويكون هدف المجلس من إصدار بيان الممارسة زيادة الفائدة من المعلومات المقدمة في تعليقات الإدارة الخاصة بالمنشأة ولذلك، عندما يتم تقديمها إلى جانب البيانات المالية، يكون المستخدمون قادرين بصورة أفضل على اتخاذ القرارات حول تقديم الموارد للمنشأة.

إستنتاج ٥ تتطلب غالباً الحكومات والهيئات التنظيمية للأوراق المالية وأسواق البورصة وهيئات المحاسبة المهنية من المنشأة التي تكون أوراقها المالية التي بصورة دين أو حقوق ملكية متداولة عموماً أن تقوم بنشر تعليقات الإدارة. تشمل تعليقات الإدارة إعداد التقارير التي يمكن أن تصفها نطاقات الاختصاص على أنها مناقشات وتحليلات الإدارة أو مراجعة مالية وتشغيلية أو مراجعة تجارية أو تقرير الإدارة.

إستنتاج ٦ يناقش أساس الإستنتاجات هذا القضايا الآتية:

- (أ) الخلفية (فقرات الإستنتاج ٧ - الإستنتاج ١١)؛
- (ب) الهدف (فقرات الإستنتاج ١٢ - الإستنتاج ١٤)؛
- (ج) النطاق (فقرات الإستنتاج ١٥ - الإستنتاج ١٧)؛
- (د) تحديد تعليقات الإدارة (فقرات الإستنتاج ١٨ - الإستنتاج ٢١)؛
- (هـ) مستخدمي تعليقات الإدارة (فقرات الإستنتاج ٢٢ - الإستنتاج ٢٥)؛
- (و) الغرض من تعليقات الإدارة (فقرات الإستنتاج ٢٦ - الإستنتاج ٢٨)؛

- (ز) المبادئ لعرض تعليقات الإدارة (فقرات الإستنتاج ٢٩ - الإستنتاج ٤٤)؛
 (ح) العرض (فقرات الإستنتاج ٤٥ - الإستنتاج ٤٦)؛
 (ط) عناصر تعليقات الإدارة (فقرات الإستنتاج ٤٧ - الإستنتاج ٤٩)؛ و
 (ي) استبدال الإفصاح بالتقارير المالية (فقرات الإستنتاج ٥٠ - الإستنتاج ٥٣).

الخلفية

- إستنتاج ٧ شكل المجلس في أواخر عام ٢٠٠٢ فريق المشروع ويضم ممثلين من واضعي المعايير الوطنية في ألمانيا ونيوزيلاندا والمملكة المتحدة ومن المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين. درس فريق المشروع إمكانية إصدار معيار أو إرشادات حول تعليقات الإدارة. نشر المجلس في أكتوبر ٢٠٠٥ نتائج بحث فريق المشروع في ورقة المناقشة "تعليقات الإدارة".
- إستنتاج ٨ وفي ورقة المناقشة، عرض فريق المشروع رأيه فيما يتعلق بمستخدمي تعليقات الإدارة وأهدافها وخصائصها النوعية. كما وبين فريق المشروع أيضاً العناصر الأساسية (الموصوفة بـ "عناصر المحتوى" في ورقة المناقشة) لتعليقات الإدارة والإطار المحتمل استخدامه من قبل واضعي المعايير عند التفريق بين المعلومات التي ستظهر في تعليقات الإدارة والمعلومات التي ستظهر في الملاحظات الملحقة بالبيانات المالية.
- إستنتاج ٩ نشر المجلس في عام ٢٠٠٩ مسودة عرض "تعليقات الإدارة". أخذت مسودة العرض بالإعتبار الاقتراحات المتضمنة في ورقة المناقشة وتعليقات المجيبين على تلك التعليقات. كما وبينت التطورات في إعداد التقارير التفصيلية بالمستوى التنظيمي في مجموعة متنوعة من نطاقات الاختصاص وآخر عمل للمجلس على إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية، على وجه التحديد العمل على مسودة العرض "إطار مفاهيم محسن لإعداد التقارير المالية: الفصل ١: الهدف من إعداد التقارير المالية والفصل ٢: الخصائص النوعية وقيود معلومات إعداد التقارير المالية المفيدة في اتخاذ القرارات" (مايو ٢٠٠٨). ومن الأهم من ذلك، شملت مسودة العرض "تعليقات الإدارة" طلباً بنشر الاقتراحات الواردة في مسودة العرض كإرشادات غير ملزمة وليس كمعايير دولية لإعداد التقارير المالية.
- إستنتاج ١٠ دعم معظم المجيبين اقتراح المجلس بإصدار الإرشادات الواردة في مسودة العرض. وعند وضع بيان الممارسة، أخذ المجلس بالإعتبار الردود على هذا الاقتراح وعلى القضايا الأخرى مثل تطبيق الخصائص النوعية على المعلومات الواردة في تعليقات الإدارة، بما في ذلك إرشادات التطبيق والأمثلة التوضيحية الواردة في بيان الممارسة وما إذا كان ينبغي شمل التوقعات في تعليقات الإدارة على أنها معلومات تطلعية.
- إستنتاج ١١ لاحظ المجلس أنه ينطبق على تعليقات الإدارة تعريف "إعداد التقارير المالية الأخرى" الوارد في الفقرة ٧ من التمهيد للمعايير إعداد التقارير المالية. وبالتالي قرر المجلس أن تعليقات الإدارة تقع ضمن نطاق إعداد التقارير المالية وضمن نطاق إطار المفاهيم. وتبعاً لذلك، تقع تعليقات الإدارة أيضاً ضمن نطاق المجلس وسلطته.

الهدف

إستنتاج ١٢ يبين بيان الممارسة إطاراً غير ملزم للإرشاد فيما يخص عرض تعليقات الإدارة. ويكون هدف المجلس من إصدار بيان الممارسة تعزيز الممارسة الجيدة في إعداد تقارير تعليقات الإدارة من خلال السماح لإدارة المنشأة بممارسة حرية التصرف في مطابقة تعليقاتها بظروف المنشأة المحددة.

إستنتاج ١٣ رغم أن بيان الممارسة لا يعتبر معياراً دولياً لإعداد التقارير المالية ولا يكون ملزماً، يعتقد المجلس أن البيان سيعزز قابلية المقارنة بين جميع المنشآت التي تعرض تعليقات الإدارة إلى جانب البيانات المالية الممتثلة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الخاصة بهم، وتزيد بذلك فائدة التقارير المالية بالنسبة للمستخدمين.

إستنتاج ١٤ ونظر المجلس في الرأي المتمثل بأن بيان الممارسة غير الملزم سوف لن ينتج عنه أي تحسينات في إعداد التقارير المالية. ولكن قرر المجلس أن بيان الممارسة سيقدم إرشادات مفيدة للمنشآت وأن تطبيقها المرن سيفيد المنشآت في نطاقات الاختصاص التي لديها متطلبات أو أنظمة محلية. علاوة على ذلك، يعتقد المجلس أن بيان الممارسة يمكن أن يشجع المنشآت غير المعتادة على عرض تعليقات الإدارة لتقديمها للمستخدمين. يمكن أن يشجع وجود بيان الممارسة الولايات القضائية أيضاً على تبنيها لتكون خاصة بهم.

النطاق

إستنتاج ١٥ يعتقد المجلس أن بيان الممارسة قد يكون مفيداً للمنشآت غير المعتادة على عرض تعليقات الإدارة. كما ويمكن أن يكون مفيداً للمنشآت المعتادة من الأصل على عرض تقارير تبين التعليقات التي تم وضعها من قبل الإدارة بسبب المتطلبات أو الأنظمة المحلية المفروضة من قبل أسواق البورصة العامة التي يتم إدراج أوراقها المالية فيها، على شرط أن لا يتعارض بيان الممارسة مع تلك المتطلبات أو الأنظمة. وقرر المجلس بالتالي أنه سيتم تطبيق بيان الممارسة من قبل المنشآت التي تعرض تعليقات الإدارة التي ترتبط بالبيانات المالية التي تم إعدادها وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

إستنتاج ١٦ قرر المجلس تقديم إرشادات حول محتوى تعليقات الإدارة على شكل بيان ممارسة غير ملزم، بدلاً من معيار دولي لإعداد التقارير المالية، وذلك لأنه يعتقد أن ذلك يرجع لنطاقات الاختصاص المنفردة ليقوموا بإصدار الأحكام الخاصة بهم فيما يتعلق:

- (أ) بما إذا كان ينبغي إلزام المنشآت على ضم تعليقات الإدارة إضافة إلى بياناتهم المالية الممتثلة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وما إذا كان التضمين لازماً للتأكيد على الإمتثال بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛
- (ب) درجة التأكد التي ينبغي أن تخضع لها تعليقات الإدارة؛
- (ج) ضرورة أحكام "الملاذ الآمن" فيما يتعلق بتضمين البيانات الإستقرائية؛^٢ و
- (د) نوع المنشأة التي ينبغي عليها عرض تعليقات الإدارة.

^٢ يعتبر الملاذ الآمن بندا من قانون أو لائحة يخفض أو يلغي إلزام الطرف بموجب القانون، على شرط أن تؤدي المنشأة أعمالها بحسن نية.

إستنتاج ١٧ يدل قرار المجلس بإصدار بيان ممارسة بدلاً من معيار دولي لإعداد التقارير المالية على أنه لا يتعين على المنشأة التي تطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الإمتثال لبيان الممارسة، ما لم تقتضي نطاقات الاختصاص الخاصة بها ذلك على وجه التحديد. علاوةً على ذلك، لا يمنع عدم الإمتثال لبيان الممارسة بيانات المنشأة المالية من الإمتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، في حال قاموا بغير ذلك. إضافة إلى ذلك، يمكن أن تمثل بيانات المنشأة المالية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في حال لم تقدم المنشأة تعليقات إدارة خلال سنة مالية محددة.

تحديد تعليقات الإدارة

إستنتاج ١٨ يختلف تحديد موقع تعليقات الإدارة بالنسبة للبيانات المالية بين نطاقات الاختصاص التي تتطلب تعليقات الإدارة. في بعض نطاقات الاختصاص، ترافق تعليقات الإدارة البيانات المالية السنوية الواردة في تقرير مطبوع للمساهمين. وفي بعضها الآخر، يتم شمل تعليقات الإدارة في ملفات تنظيمية سنوية منفصلة.

إستنتاج ١٩ نظر المجلس فيما إذا سيكون من المستحسن شمل تعليقات الإدارة في البيانات المالية، ربما من خلال إضافة مواد نصية ومعلومات أخرى في الملاحظات الملحقة بالبيانات المالية. رفض المجلس هذه الفكرة بحجة أن تعليقات الإدارة ستقوم بإكمال البيانات المالية وإتمامها. وتبعاً لذلك، خلص المجلس إلى أنه لا ينبغي وضع تعليقات الإدارة ضمن البيانات المالية.

إستنتاج ٢٠ قرر المجلس أيضاً ربط تعليقات الإدارة بالبيانات المالية وذلك لأن تعليقات الإدارة، كما ذكر في فقرة الإستنتاج ٣٣، معدة لإكمال وإتمام المعلومات المقدمة في مجموعة مترابطة من البيانات المالية. لاحظ المجلس أن تقديم تعليقات الإدارة دون (كحد أدنى) تحديد البيانات المالية ذات الصلة يمكن أن يكون مضللاً للمستخدمين. وتبعاً لذلك، قرر المجلس أنه عندما تقوم المنشأة بعرض تعليقات الإدارة التي ترتبط بالبيانات المالية الممتثلة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ينبغي عليها إما القيام بإتاحة البيانات المالية مع التعليقات أو تحديد البيانات المالية التي تتعلق بها التعليقات. أشار المجلس إلى أنه ولأن بيان الممارسة لا يقتضي من المنشأة إعداد تعليقات الإدارة يمكن أن يتم إتاحة البيانات المالية الممتثلة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للاستخدام دون تعليقات الإدارة مقابلة.

إستنتاج ٢١ ومن وجهة نظر المجلس، يعد من المهم أن يكون مستخدمي التقارير المالية قادرين على تمييز المعلومات المتضمنة في التقارير باستخدام بيان الممارسة عن المعلومات التي يتم إعدادها باستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وعن المعلومات التي يمكن أن تكون مفيدة للمستخدمين ولكنها ليست موضوع بيان الممارسة أو المتطلبات الواردة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. في حين خلص المجلس إلى أنه لا ينبغي إلزام المعدين على شمل تأكيد رسمي بأنهم امتثلوا لبيان الممارسة، لأن البيان غير ملزم، إلا أنه وافق على الإفادة التي ستتحقق في حال شمل المعدين توضيحاً لمدى اتباعهم لبيان الممارسة في تعليقات الإدارة. ولخص المجلس أيضاً على أنه سيكون من المضلل قيام المعدين بتأكيدهم على الإمتثال لبيان الممارسة في حال لم يمتثلوا ببيان الممارسة بأكمله.

مستخدمي تعليقات الإدارة

إستنتاج ٢٢ نشر المجلس في سبتمبر ٢٠١٠ فصلين من " إطار المفاهيم: الفصل ١: الهدف من إعداد التقارير المالية للأغراض العامة والفصل ٣: الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة ". ومن وجهة نظر المجلس، تعتبر تعليقات الإدارة من ضمن نطاق إطار المفاهيم. ويكون جانبي بيان الممارسة الأكثر تأثيراً بإطار المفاهيم هما تعريف المستخدمين والخصائص النوعية (أنظر فقرات الإستنتاج ٤١-٤٣) لتعليقات الإدارة.

إستنتاج ٢٣ وفي أغلب نطاقات الاختصاص، تحدد المتطلبات أو الإرشادات حول تعليقات الإدارة أنه ينبغي توجيه المعلومات لتلبية متطلبات المستثمرين، أو مجموعة ذات نطاق أضيق مثل المساهمين الحاليين. وفي بعض نطاقات الاختصاص تمت مناقشات حول المستخدمين الذي ينبغي أن يكونوا محور تعليقات الإدارة - مع العديد من الهيئات التأسيسية التي تأخذ بالرأي المتمثل بأنه يتعين على تعليقات الإدارة تلبية إحتياجات الأطراف المعنية جميعها.

إستنتاج ٢٤ واتباع المجلس الرأي المتمثل بأنه ينبغي أن تركز المعلومات المقدمة من خلال تعليقات الإدارة على نفس المستخدمين الذين تركز عليهم التقارير المالية للأغراض العامة معللاً ذلك بأن تعليقات الإدارة تشكل جزءاً من إعداد التقارير المالية وتقع ضمن نطاق إطار المفاهيم.

إستنتاج ٢٥ وبالتالي لخص المجلس إلى أن مستخدمي تعليقات الإدارة الرئيسيين هم أولئك المحددين في فقرة الهدف ٢ من الفصل ١ من " إطار المفاهيم: " المستثمرون والمقرضون والدائنون الآخرون الحاليون والمتوقعون ".

الغرض من تعليقات الإدارة

إستنتاج ٢٦ اتفق المجلس على أن الغرض من تعليقات الإدارة يتمثل، من وجهة نظر الإدارة، بتقديم إطار للبيانات المالية. وينسجم هذا مع الأهداف المذكورة في الأنظمة والإرشادات في العديد من نطاقات الاختصاص. على سبيل المثال، ذكرت الإرشادات التي أصدرها مجلس الأوراق المالية الأمريكي في ديسمبر ٢٠٠٣ أن الغرض من مناقشات وتحليلات الإدارة لا يكون معقداً. فإنه يتمثل بتزويد المستخدمين بالمعلومات "اللازمة لفهم الوضع المالي والتغيرات في الوضع المالي ونتائج العمليات [الخاصة بالشركة]" (مجلس الأوراق المالية الأمريكي، النظام إس-كيه، البند ٣٠٣).

إستنتاج ٢٧ لا يكون محتوى تعليقات الإدارة مقيداً بالضرورة بفترة إعداد التقارير المبينة في البيانات المالية التي ترتبط بها. تنظر بعض المعلومات المتضمنة في تعليقات الإدارة إلى المستقبل. خلص المجلس إلى أن تضمين المعلومات التطلعية في تعليقات الإدارة يساعد مستخدمي التقارير المالية على تقييم ما إذا كان الأداء الماضي يدل على الأداء المستقبلي وما إذا كان تقدم المنشأة ينسجم مع أهداف الإدارة المذكورة.

إستنتاج ٢٨ عرف المجلس المصطلح "تقدم" في الملحق على أساس استخدام المصطلح "تطور" الوارد في مطلب الاتحاد الأوروبي "لمراجعة صادقة لتطور أعمال الشركة ومركزها على الأقل" (المادة ٤٦ من توجيه المجلس الرابع حول الحسابات السنوية لأنواع معينة من الشركات (٦٦٠/٧٨) / الجماعة

الإقتصادية الأوروبية)). لم يستخدم المجلس مصطلح "تطور" في بيان الممارسة لأنه معرف مسبقاً في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

المبادئ لعرض تعليقات الإدارة

وجهة نظر الإدارة

إستنتاج ٢٩ أثار المبدأ الوارد في الفقرة ١٢ (أ) المسألة المتعلقة بالمعنى المقصود من المصطلح "إدارة". يتم تعريف المصطلح "موظفي الإدارة الرئيسيين" في معيار المحاسبة الدولي ٢٤ " الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة " بحيث يعني " أولئك الأشخاص الذين يمتلكون السلطة ويتحملون مسؤولية تخطيط أنشطة المنشأة وتوجيهها والتحكم بها، بشكل مباشر أو غير مباشر، بما في ذلك أي مدير (سواء كان تنفيذي أم غير ذلك) لتلك المنشأة" (الفقرة ٩ من معيار المحاسبة الدولي ٢٤).

إستنتاج ٣٠ أشار المجلس إلى أن تحديد من يعرض ويقر تعليقات الإدارة يمكن أن لا يقتصر على "موظفي الإدارة الرئيسيين" ويكون من المرجح أن يستند إلى متطلبات نطاقات الاختصاص. على سبيل المثال، يتطلب قانون الشركات ٢٠٠٦ في المملكة المتحدة القيام بمراجعة الأعمال كجزء من تقرير المدراء. وفيما يتعلق بالشركات المدرجة، يتم عرض المتطلبات في بيان إعداد تقارير المراجعة التشغيلية والمالية الخاص بمجلس معايير المحاسبة البريطاني، الذي يوصي بأنه ينبغي أن تكون المراجعة التشغيلية والمالية متمثلة بالتحليل من قبل المدراء. علاوة على ذلك، يكون المدراء هم المسؤولين عن إقرار المراجعة التجارية أو المراجعة التشغيلية والمالية. يوجد متطلبات مماثلة في كندا وفرنسا وألمانيا. وحدد المجلس تبعاً لذلك أن الرجوع إلى "الإدارة" سيمكن المنشآت من تطبيق المبدأ الوارد في الفقرة ١٢ (أ) نظراً لمتطلبات نطاق الاختصاص الخاص بهم.

إستنتاج ٣١ لاحظ المجلس أن المبدأ المتمثل بأنه ينبغي على تعليقات الإدارة وصف وجهة نظر الإدارة من البيانات المالية النابعة من النظام. على سبيل المثال، يتطلب أول أهداف مجلس الأوراق المالية الأمريكي من مناقشات وتحليلات الإدارة :

... تقديم توضيح تفصيلي لبيانات الشركة المالية التي تمكن المستثمرين من رؤية الشركة من وجهة نظر الإدارة. [مجلس الأوراق المالية الأمريكي، النظام إس-كيه، البند ٣٠٣]

وتم النص على ذلك المتطلب في نظام الأوراق المالية في كندا وفي بيان إعداد تقارير المراجعة التشغيلية والمالية الخاص بمجلس معايير المحاسبة البريطاني.

إستنتاج ٣٢ أشار المجلس لدراسة تقترح، مع بعض الاستثناءات، أن تكون المعلومات المهمة للإدارة في إدارتها للأعمال هي نفس المعلومات التي تعتبر مهمة لمقدمي رأس المال في تقييم الأداء والتوقعات. وتبعاً لذلك، قرر المجلس أنه ينبغي أخذ تعليقات الإدارة من نفس المعلومات التي تعتبر ذات أهمية للإدارة.

إكمال وإتمام البيانات المالية

إستنتاج ٣٣ تشير فقرة الإستنتاج ١١ إلى أن المجلس لاحظ أن تعليقات الإدارة تتفق مع تعريف "إعداد التقارير المالية الأخرى" الوارد في التمهيد. إضافة إلى ذلك، أشار المجلس إلى أن مبدأ تقديم المعلومات لإكمال البيانات المالية وإتمامها يضيف بالواقع الطابع الرسمي على البيان الوارد في الفقرة ٧ من التمهيد والتي تنص على الآتي:

يشمل إعداد التقارير المالية الأخرى معلومات مقدمة من خارج البيانات المالية والتي تساعد في تفسير مجموعة كاملة من البيانات المالية أو تزيد من قدرة المستخدمين على اتخاذ القرارات الإقتصادية الفعالة.

إستنتاج ٣٤ يعتبر تقديم إطار لمبدأ إكمال وإتمام البيانات المالية المثال على التعليقات المتعلقة بخطة منافع التقاعد المحددة التي تحتوي على عجز. وفي هذا المثال، يمكن للمنشأة إكمال وإتمام الإفصاح الوارد في البيانات المالية من خلال تقديم توضيح تفصيلي لطبيعة العجز والظروف والأحداث التي أدت إلى العجز (على سبيل المثال، العوائد الضئيلة من أصول الخطة أو التركيبة السكانية لأولئك الذين تشملهم الخطة). علاوة على ذلك، يمكن للإدارة تقديم معلومات مفيدة تتعلق بالخطة التي لا يتم الإفصاح عنها بغير ذلك في البيانات المالية والتي تعتبر بالرغم من ذلك مهمة لإدارة الخطة (على سبيل المثال، تغيير مدراء الاستثمار أو التركيز على فرص استثمارية محددة).

المعلومات التطلعية

إستنتاج ٣٥ لاحظ المجلس أن المتطلبات المتعلقة بتعليقات الإدارة في العديد من نطاقات الاختصاص تركز على المعلومات التي تساعد مستخدمي التقارير المالية على تقييم توقعات المنشأة. تكون هذه المتطلبات نابعة من النظام، على وجه التحديد متطلبات مناقشات وتحليلات الإدارة من مجلس الأوراق المالية الأمريكي. ويكون ثالث أهداف مجلس الأوراق المالية الأمريكي لإعداد تقارير مناقشات وتحليلات الإدارة كالاتي:

... تقديم معلومات حول نوعية أرباح الشركة وتدفقاتها النقدية، والتغير المحتمل عليها، بحيث يتمكن المستثمرون من احتمالية أن يكون الأداء السابق دالا على الأداء المستقبلي. [مجلس الأوراق المالية الأمريكي، النظام إس-كيه، البند ٣٠٣]

إستنتاج ٣٦ يوجد هذا المتطلب التنظيمي الأمريكي بتضمين المعلومات التي تساعد المستثمرين على تقييم التوقعات في كل من أنظمة الأوراق المالية الكندية وتوجيه التحديث الأوروبي. وتم تحويل التوجيه بدوره إلى تشريع في الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي.

إستنتاج ٣٧ وافق المجلس على تضمين المعلومات التطلعية في تعليقات الإدارة للأسباب المحددة في متطلبات مناقشات وتحليلات إدارة مجلس الأوراق المالية الأمريكي.

إستنتاج ٣٨ كان العديد من المجيبين على مسودة العرض مهتمين بالتركيز على المعلومات التطلعية. ولكن قرر المجلس أن المعلومات التطلعية تعتبر ذات أهمية. يمكن لتعليقات وجهة نظر الإدارة فيما يتعلق بتوجيهات المنشأة وأهدافها وتوقعاتها، إضافة إلى تعليقات الأحداث السابقة، أن تساعد مستخدمي التقارير المالية على وضع توقعات بخصوص المنشأة من أدائها السابق ووضعها الحالي. علاوة على ذلك، لاحظ المجلس أن بيان الممارسة يتيح المرونة للإدارة في تحديد المدى الذي يمكن لتعليقات الإدارة فيه تضمين المعلومات التطلعية. وعلى وجه التحديد، لاحظ المجلس أن بيان الممارسة يدل بشكل واضح على أن مقدار المعلومات التطلعية سيتأثر بالبيئة التنظيمية والقانونية التي تعمل بهما المنشأة. إضافة إلى ذلك، رغم التشجيع على الإفصاح عن المعلومات التطلعية في العديد من نطاقات الاختصاص، لا يعني ذلك بالضرورة تقديم التوقعات والاحتمالات. يشير المجلس إلى أنه يوجد في بعض نطاقات الاختصاص أحكام للملاذ الأمن لتقييد مطالبات التزام أو أحكام تنظيمية أو كليهما على المعلومات التطلعية. ولكن تتطلب أحكام الملاذ الأمن تلك بيانات تحذيرية ليتم شملها مع المعلومات التطلعية.

إستنتاج ٣٩ أخذ المجلس بالإعتبار الرأي المتمثل بأنه يمكن للمعلومات الإستقرائية عرض صورة مفردة في التفاوض للمنشأة. ولكن يلاحظ المجلس أنه يتعين على المعلومات التطلعية الاتسام بالخصائص النوعية، بما في ذلك التمثيل الصادق وبالتالي يتعين عليها أن تكون حيادية. علاوة على ذلك، يتعين على الإدارة الإفصاح عن افتراضاتها المستخدمة في تقديم المعلومات التطلعية وبالتالي تمكين المستخدمين من تقييم معقولية الافتراضات.

إستنتاج ٤٠ وتعتبر التعليقات التي يمكن تقديمها على خطة منافع التقاعد المحددة التي يكون فيها عجز (والمبينة في فقرة الإستنتاج ٣٤) من الأمثلة على ما يصوره المجلس على أنه معلومات تطلعية لا تشمل توقعات أو احتمالات. وفي ذلك المثال، يمكن للإدارة تقديم معلومات تطلعية من خلال توضيح أهداف الإدارة وإستراتيجياتها لمعالجة العجز في الخطة. يمكن أن تشمل هذه الإستراتيجيات زيادة مستقبلية مخطط لها في المساهمات أو التغيرات في الخطة الإستثمارية أو التغيرات على الخطة. يمكن للمنشأة أيضاً تقديم توضيح لكيفية تأثير توجهات السوق العامة أو المخاطر الأخرى على العجز وإستراتيجيات الإدارة المتبعة لمعالجة العجز. يمكن أن يشمل هذا الإفصاح بعض المعلومات النوعية ولكنها ليست بالضرورة توقع أو احتمال.

إستنتاج ٤١ أخذ المجلس بالإعتبار عند وضع مسودة العرض الرأي المتمثل بأن إرشادات التطبيق المفصلة أو الأمثلة التوضيحية تعتبر ضرورية لإدخال الإرشادات المتعلقة بالمعلومات التطلعية المتضمنة في بيان الممارسة حيز التنفيذ. ولكن قرر المجلس ألا يشمل مثل هذه الإرشادات المفصلة لأن هنالك خطر يتمثل بإمكانية القيام بتشديد لا داعي له على إرشادات التطبيق أو الأمثلة التوضيحية. علاوة على ذلك، لاحظ المجلس أنه يمكن تفسير هذه الإرشادات أو الأمثلة بطريقة خاطئة وبالتالي تقليل المرونة في تطبيق الإطار. دعم العديد من المجيبين على مسودة العرض قرار المجلس بعدم شمل إرشادات التطبيق أو الأمثلة التوضيحية.

الخصائص النوعية

إستنتاج ٤٢ ونتيجة إلى ما خلص إليه المجلس بأن تعليقات الإدارة لا تقع ضمن نطاق "إطار المفاهيم"، يحدد بيان الممارسة أن الخصائص النوعية الملائمة هي تلك المحددة في الفصل ٣ "إطار المفاهيم" (أنظر فقرة الإستنتاج ٢٢). وستطبق بالتالي الخصائص النوعية الواردة في الفصل ٣ على كل من البيانات المالية وتعليقات الإدارة.

إستنتاج ٤٣ وعند مناقشة تطبيق الخصائص النوعية على تعليقات الإدارة، أخذ المجلس بالإعتبار مدى ارتباط فكرة الموازنة (أي تضمين كل من الأخبار السيئة والجيدة) بالخصائص النوعية بشكل عام وتطبيق الصفة النوعية المتمثلة بقابلية التحقق بشكل خاص. قرر المجلس أن الموازنة عبارة عن مرادف للحيادية، في السياق المذكور في الفصل ٣ من "إطار المفاهيم". وتبعاً لذلك، أرجع المجلس تصنيف الموازنة ضمن التمثيل الصادق إلى أن الحيادية تعتبر سمة من سمات التمثيل الصادق.

إستنتاج ٤٤ علاوة على ذلك، قرر المجلس أنه يمكن للمعلومات الواردة في تعليقات الإدارة، بما فيها المعلومات التطلعية، الإلتزام بالصفة النوعية المتمثلة بقابلية التحقق على النحو المذكور في الفصل ٣. تشير الفقرة خصائص ٢٦ من الفصل ٣ إلى أن "قابلية التحقق تعني أنه يمكن لذوي المعارف المختلفة والمراقبين المستقلين الإجماع بالرأي". وفي صياغة مختلفة، يكون من الممكن إخضاع المعلومات

المعروضة للإختبار إما من خلال الملاحظة أو التجربة. لاحظ المجلس فيما يتعلق بالمعلومات التطلعية أنه يمكن أن يكون اختبار التأكد من قابلية التحقق أحد الأمور المعقولة: هل تعتبر الافتراضات التي تدعم المعلومات التطلعية الواردة في البيانات المالية منطقية؟

العرض

إستنتاج ٤٥ اتفق المجلس على أن تحديد مضمون تعليقات الإدارة وتحديد أفضل طريقة لعرض ذلك المضمون (أي الشكل) ينبغي أن يكون من مسؤولية الإدارة. لاحظ المجلس أن توفير المرونة في كل من مضمون تعليقات الإدارة وشكلها يقلل من خطر تبني الإدارة لمنهج ثابت لعرض تعليقات الإدارة.

إستنتاج ٤٦ بما أن تعليقات الإدارة تقوم بإكمال البيانات المالية وإتمامها، قرر المجلس أنه ينبغي أن تتفق تعليقات الإدارة مع البيانات المالية، وعلى وجه التحديد من حيث عرضها للمعلومات القطاعية. أشار المجلس إلى أنه ينبغي أن تعكس المعلومات المعروضة، في حال كانت البيانات المالية تشمل معلومات قطاعية، ذلك التقسيم. لاحظ المجلس أن هذه المعلومات ملائمة لفهم المنشأة ككل.

عناصر تعليقات الإدارة

إستنتاج ٤٧ لاحظ المجلس أن تحديد الإفصاحات لتعليقات الإدارة يمكن أن يكون أكثر صعوبة من تحديد المعلومات التي سيتم الإفصاح عنها في الملاحظات الملحق بالبيانات المالية. تكون أنواع الأنشطة التي تعتبر بالغة الأهمية لمنشأة محددة لتلك المنشأة. ونتيجة لذلك، هدفت الجهات المنظمة إلى تحديد العناصر التي تعكس نوع المحتوى التي تتوقع أن تراه في تعليقات الإدارة بدلا من تعريف العناصر ذاتها. قرر المجلس أن اتباع نهج مماثلا سينتج إفصاحات أكثر فائدة وذلك لأنه يمكن للمنشآت مناقشة تلك القضايا الأكثر ملاءمة لظروفهم الفردية. طلب بعض أعضاء المجلس أن يشمل بيان الممارسة قائمة مفصلة للبندود (على سبيل المثال التقديرات المحاسبية الهامة)، رغم اعترافهم بأن العناصر والإطار سيؤدون إلى مناقشة تلك البنود. ولكن يرغب المجلس بتجنب عقلية الإمتثال بقائمة، التي يمكن أن تنتج عن تحديد قائمة مفصلة.

إحتياجات المستخدمين

إستنتاج ٤٨ قرر المجلس شمل العناصر الخمسة المذكورة في الفقرات ٢٤-٤٠ من بيان الممارسة بناء على إحتياجات المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين الحاليين والمحتملين بإعتبارهم مستخدمين رئيسيين لمعلومات تعليقات الإدارة.

العناصر	إحتياجات المستخدم
طبيعة العمل	معرفة العمل الذي تتخبط به المنشأة والبيئة الخارجية التي تعمل بها.
الأهداف والإستراتيجيات	لتقييم الإستراتيجيات التي تبنتها المنشأة واحتمالية نجاح تلك الإستراتيجيات في تلبية الأهداف المحددة للإدارة.
الموارد والمخاطر والعلاقات	أساس لتحديد الموارد المتاحة للمنشأة فضلاً عن الإلتزامات بنقل الموارد لآخرين؛ وإلتزام المنشأة بإنتاج تدفقات واردة صافية مستدامة طويلة الأجل من الموارد؛ والمخاطر التي تتعرض لها أنشطة إنتاج تلك الموارد، على المدى القريب والبعيد على حد سواء.
النتائج والتوقعات	القدرة على فهم ما إذا قدمت المنشأة نتائج تنسجم مع التوقعات و، بشكل ضمني، مدى حسن فهم الإدارة لسوق المنشأة ومدى حسن تنفيذها لإستراتيجيتها وإدارتها لموارد المنشأة ومخاطرها وعلاقاتها.
الأداء والمقاييس والمؤشرات	القدرة على التركيز على مقاييس ومؤشرات الأداء الهامة التي تستخدمها الإدارة لتقييم وإدارة أداء المنشأة مقابل الأهداف والإستراتيجيات المذكورة.

إستنتاج ٤٩ لاحظ المجلس أن المعلومات الواردة في تعليقات الإدارة ستكون موضع اهتمام مستخدمين غير المستخدمين الرئيسيين المذكورين في الفقرة ٨ من بيان الممارسة. وكنتيجة لذلك، لاحظ المجلس أنه يمكن للإدارة أن تحتاج للنظر في الحد الذي يكون فيه من الملائم التعليق على القضايا ذات الصلة بمجموعة أكبر من المستخدمين نظراً لدرجة تأثير تلك القضايا على أداء المنشأة وقيمتها. كما وأشار المجلس إلى أنه لا ينبغي، على أي حال، النظر لتعليقات الإدارة على أنها استبدال لأشكال أخرى من إعداد التقارير الموجهة لمجموعة أكبر من الأطراف المعنية.

وضع الإفصاح في التقارير المالية

إستنتاج ٥٠ أشار المجلس إلى أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وإطار المفاهيم لا يشتملان على مبادئ لتوجيه نهج المجلس المتبع لوضع متطلبات الإفصاح. وبالتالي، لا يكون من الواضح دائماً فيما إذا كانت المعلومات تنتمي إلى الملاحظات الملحق بالبيانات المالية أو إلى تعليقات الإدارة.

إستنتاج ٥١ قرر المجلس في ديسمبر ٢٠٠٧ تأجيل عمله على وضع إطار للإفصاح، وانتظر بدلاً من ذلك لمرحلة "حدود إعداد التقارير المالية" والعرض والإفصاح (المرحلة هـ) من مشروع إطار المفاهيم. أشار المجلس إلى أن المرحلة (هـ) تشمل وضع مبادئ الإفصاح. وتبعاً لذلك، يرى المجلس المرحلة (هـ) من إطار المفاهيم على أنها المشروع الملائم لحل الأسئلة المتعلقة بوضع الإفصاحات في التقارير المالية.

إستنتاج ٥٢ يعترف المجلس بأنه إلى أن تنتهي المرحلة (هـ)، سيكون هنالك تداخل بين نوع المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في البيانات الملحق بالبيانات المالية ونوع المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في تقديرات الإدارة. في ضوء هذا التداخل، قرر المجلس أنه كان من المهم وضع تعليقات إدارة كأداة إفصاح، قبل حل المسائل المتعلقة بالموضع.

إستنتاج ٥٣ يعترف المجلس بأن بعض المنشآت تعرض بالفعل تعليقات الإدارة كما وأنها تناولت هذا التداخل من جانب واحد، والتي تتمثل بإفصاحات الخطر التي يقتضيها معيار المحاسبة الدولي ٧ "الأدوات المالية: الإفصاحات". يسمح معيار المحاسبة الدولي ٧ للإدارة بتقديم إفصاحات الخطر المطلوبة إما في البيانات المالية أو في تعليقات الإدارة، في حال كان يتم الإشارة للإفصاح الوارد في تعليقات الإدارة في أجزاء أخرى من البيانات المالية وكان يتم تقديم تعليقات الإدارة في الوقت نفسه وبموجب شروط البيانات المالية نفسها. ولكن لا يتناول معيار المحاسبة الدولي ٧ وبيان الممارسة قضايا التدقيق ذات العلاقة بموقع تلك الإفصاحات.

النظام الأساسي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

المحتويات

	النظام الأساسي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
	مقدمة
	النظام الأساسي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
١	الإسم والأهداف
٣	سلطة مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
٤	الأوصياء
١٨	مجلس المراقبة
٢٤	مجلس معايير المحاسبة الدولية
٣٩	لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (لجنة التفسيرات)
٤٤	مجلس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (المجلس الاستشاري)
٤٧	الرئيس التنفيذي والموظفون
٤٩	الإدارة
	ملحق
	معايير العضوية في مجلس معايير المحاسبة الدولية

النظام الأساسي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

مقدمة

وافق المجلس السابق للجنة معايير المحاسبة الدولية على هذا النظام الأساسي بشكله الأصلي في مارس ٢٠٠٠ كما وافق عليه الأعضاء في إجتماع أدنبره بتاريخ ٢٤ مايو ٢٠٠٠.

وفي إجتماعه في ديسمبر ١٩٩٩، عين مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية لجنة منصّبة لإختيار الأوصياء المبدئيين حيث تم تعيين هؤلاء الأوصياء بتاريخ ٢٢ مايو ٢٠٠٠ وإستلموا مهامهم بتاريخ ٢٤ مايو ٢٠٠٠ كنتيجة لموافقة على النظام الأساسي. وقام الأوصياء بتأسيس مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية بتاريخ ٦ فبراير ٢٠٠١ تنفيذاً لواجباتهم بموجب النظام الأساسي. وتبعاً لقرار الأوصياء فقد توقف العمل بالجزء ج من النظام الأساسي الذي تمت الموافقة عليه بتاريخ ٢٤ مايو ٢٠٠٠، وتم إلغاؤها.

وتم تعديل النظام الأساسي بتاريخ ٥ مارس ٢٠٠٢ إنعكاساً لقرار الأوصياء لإيجاد لجنة تفسيرات التقرير المالي الدولية. وبعد مشاورات عامة، وتبعاً لذلك، قام الأوصياء بتعديل النظام الأساسي الذي بدأ العمل به منذ تاريخ ٨ يوليو ٢٠٠٢ ليعكس تغييرات أخرى حدثت منذ تشكيل مؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية.

يتطلب النظام الداخلي أن يراجع الأوصياء النظام الداخلي كل خمس سنوات، وقد باشر الأوصياء في أول مراجعة في نوفمبر ٢٠٠٣، وبعد مشاورات مكثفة أكملوا المراجعة في يونيو ٢٠٠٥، وتعكس هذه النسخة التغييرات التي تبناها وإعتمدها الأوصياء في ٢١ يونيو ٢٠٠٥ لتصبح نافذة المفعول في ١ يوليو ٢٠٠٥، والتعديلات الأخرى تم تبنيها والموافقة عليها من قبل الأوصياء في ٣١ أكتوبر ٢٠٠٧ وذلك للتأثير الفوري.

بدأ الأوصياء بشكل رسمي مراجعتهم الثانية، التي يتم إجراؤها كل خمس سنوات، للترتيبات التنظيمية للمنظمة في شهر فبراير عام ٢٠٠٨. أدى الجزء الأول من تلك المراجعة، والذي ركز على المحاسبة العامة وعلى بنية وحجم مجلس معايير المحاسبة الدولية، إلى تغييرات وافق عليها الأوصياء في ١٥ يناير ٢٠٠٩ لبدأ العمل بها في ١ فبراير ٢٠٠٩. وتعكس هذه النسخة التغييرات الأخرى التي تمت عند إنهاء المراجعة. وقد وافق الأوصياء على التغييرات في ٢٦ يناير ٢٠١٠ لبدأ العمل بها في ١ مارس ٢٠١٠.^١

عقب توصيات مراجعة الاستراتيجية لعام ٢٠١١ من قبل الأمناء تحت عنوان " المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بصفتها معايير عالمية: وضع استراتيجية للعقد الثاني للمؤسسة " ومراجعة الحوكمة لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من قبل مجلس المراقبة تحت عنوان " التقرير النهائي حول مراجعة حوكمة مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، قام الأمناء بتعديل نظام المؤسسة من أجل بيان فصل دور رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية عن دور المدير التنفيذي. وقد صادق الأمناء على التغييرات التي تمت في ٢٣ يناير ٢٠١٣ ليتم إنفاذها هلى الفور.

^١ تم استكمال الخطوات اللازمة لمنح أثر قانوني لتغيير اسم المؤسسة في أواسط عام ٢٠١٠.

النظام الأساسي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

(وافق عليه أعضاء لجنة معايير المحاسبة المالية في إجتماع إندنبره، سكوتلندا بتاريخ ٢٤ مايو ٢٠٠٠ وعده أوصياء مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية بتاريخ ٥ مارس وبتاريخ ٨ يوليو ٢٠٠٢ وبتاريخ ٢١ يونيو ٢٠٠٥ و٣١ أكتوبر ٢٠٠٧، و١٥ يناير ٢٠٠٩ و٢٦ يناير ٢٠١٠). المنقح من قبل أمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ٢٣ يناير ٢٠١٣.

الإسم والأهداف

١ سيكون إسم المنظمة "مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية"، وهو اسم سيصبح نافذ المفعول في أقرب فرصة ممكنة ومن ثم سيحل محل إسم "مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية" (مؤسسة IASC) وسيكون مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) والمقرر نظامه ومهامه في الأقسام ٢٤-٣٨ هو الهيئة التي تضع المعايير لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٢ أما أهداف مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية فهي:-

- (أ) تطوير مجموعة وحيدة من معايير إعداد التقارير المالية المقبولة عالمياً، من أجل المصلحة العامة، ذات جودة عالية وقابلة للفهم والإنفاذ عالمياً ومبنية على مبادئ محددة بوضوح. ينبغي أن تتطلب هذه المعايير وجود معلومات ذات جودة عالية وشفافة ومقارنة في البيانات المالية والتقارير المالية الأخرى لمساعدة المستثمرين والمشاركين الآخرين في أسواق رأس المال العالمية والمستخدمين الآخرين للمعلومات المالية في صنع القرارات الاقتصادية؛
- (ب) تعزيز الإستخدام والتطبيق الصارم لتلك المعايير؛
- (ج) لتحقيق الأهداف المرتبطة مع البندين (أ) و(ب) يجب أن يؤخذ في الإعتبار حسبما هو مناسب إحتياجات مجموعة واسعة من أحجام وأنواع المنشآت في البيئات الاقتصادية المختلفة؛ و
- (د) من أجل تعزيز وتسهيل تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، كونها المعايير والتفسيرات الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، من خلال تحقيق المقاربة بين معايير المحاسبة الوطنية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

سلطة مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

٣ يجب أن تبقى سلطة مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل رئيسي مع الأوصياء ومع تلك الهيئات الحاكمة الأخرى التي يمكن أن يعينها الأوصياء وفقاً لأحكام النظام الأساسي. ويقدم مجلس المراقبة (الموصوف في الأقسام ١٨-٢٣) صلة ربط رسمية بين الأوصياء والسلطات العامة. وسيعمل الأوصياء بأقصى جهودهم للتأكد من الإمتثال لمتطلبات النظام الأساسي. غير أنه من الممكن أن يجرؤ تغييرات بسيطة لمصلحة تسهيل إدارة العمليات إذا وافق ٧٥ بالمائة من الأوصياء على تلك التغييرات.

الأوصياء

٤ يتألف الأوصياء من ٢٢ فرداً.

٥ يتحمل مجلس المراقبة (مذكور أيضاً في الأقسام ١٨-٢٣) مسؤولية الموافقة على تعيينات وإعادة تعيينات جميع الأوصياء. وفي الموافقة على هذا الاختيار، ينبغي على مجلس المراقبة التقيد في المعايير المنصوص عليها في القسمين ٦ و ٧. وينبغي أن يتفق الأوصياء ومجلس المراقبة على عملية ترشيح من شأنها أن تخول مجلس المراقبة للتوصية على المرشحين وتوفير مساعدة أخرى. وفي إدارة عملية الترشيح وتقديم ترشيحات لعضوية مجلس المراقبة للموافقة عليها، ينبغي على الأوصياء مشاوره المنظمات الدولية كما هو منصوص عليه في القسم ٧.

٦ ويجب أن يظهر كافة الأوصياء التزامهم الثابت حيال مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية كجهة تضع المعايير العالمية ذات الجودة العالية، وأن يكون لديهم الإطلاع المالي الجيد والقدرة على الالتزام بالوقت. وسيكون لدى كل وصي منهم فهما للمسائل الدولية ذات العلاقة بنجاح عمل المنظمة الدولية المسؤولة عن تطوير المعايير المحاسبية العالمية ذات الجودة العالية ليتم استخدامها في أسواق رأس المال العالمية وللمستخدمين الآخرين. وسيتم تمثيل هذا الخليط من الأوصياء من أسواق المال العالمية ومن خلفيات جغرافية ومهنية متنوعة. وسيطلب من الأوصياء العمل رسمياً لما فيه المصلحة العامة في كافة المسائل. ومن أجل ضمان وجود قاعدة دولية عريضة يجب أن يكون هناك:-

(أ) ستة أوصياء معينين من آسيا/ منطقة الهادي؛

(ب) ستة أوصياء معينين من أوروبا؛

(ج) ستة أوصياء معينين من شمال أمريكا؛

(د) وصي واحد يتم تعيينه من أفريقيا؛

(ذ) وصي واحد يتم تعيينه من أمريكا الجنوبية؛ و

(ر) إثنان من الأوصياء معينين من أية منطقة، مع مراعاة الحفاظ على توازن جغرافي كلي.

٧ سيكون الأوصياء أفراداً يحققون كمجموعة توازناً مناسباً من الخلفيات المهنية، بما في ذلك المدققون والمعدون والمستخدمون والأكاديميون ومسؤولون يخدمون المصلحة العامة، والوضع الطبيعي أن يكون إثنان من الأوصياء عادة شركاء رئيسيون في شركات محاسبة دولية بارزة، ولتحقيق هذا التوازن يجب إختيار الأوصياء بعد التشاور مع منظمات تدقيق وطنية ودولية (بما في ذلك الاتحاد الدولي للمحاسبين) ومع المعدين والمستخدمين والأكاديميين، ويقوم الأوصياء بوضع إجراءات للدعوة إلى اقتراحات للتعيينات من هذه المنظمات وللسماع للأفراد تقديم أسمائهم، بما في ذلك الإعلان عن المراكز الشاغرة.

٨ يتم تعيين الأوصياء لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة في العادة.

٩ يستطيع الأوصياء وفقاً لشروط التصويت الموجودة في القسم ١٤، إنهاء تعيين أي شخص بصفته وصي لأسباب تتعلق بضعف الأداء أو سوء السلوك أو عدم المقدرة.

١٠ يقوم الأوصياء بتعيين فرد من بينهم رئيساً للأمناء بالإضافة إلى نائبين إثنين للرئيس، بشرط موافقة مجلس الرقابة. يتلخص دور نائب الرئيس في ترؤس اجتماعات الأوصياء في غياب الرئيس أو تمثيل الرئيس في الاتصالات الخارجية. ومع موافقة الأوصياء وبغض النظر عن عمل الفرد المعين في السابق كوصي فإنه يمكنه أن يعمل رئيساً لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة من تاريخ تعيينه رئيساً أو

نائباً للرئيس، لكن لا يجوز أن يتجاوز مجموع خدمته تسع سنوات بصفته وصي. وينبغي تعيين الرئيس ونواب الرئيس مع الأخذ بعين الاعتبار الحفاظ على توازن جغرافي.

١١ يجتمع الأوصياء مرتين على الأقل كل سنة ويتم مكافأته من قبل مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بدفعة سنوية ودفعة عن كل إجتماع ويحدد الأوصياء هذه الدفعات وفقاً للمسؤوليات المباشر بها. وتدفع مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية نفقات السفر بشأن الأعمال الخاصة بالمؤسسة.

١٢ ويمكن أن يقوم الأوصياء بالإضافة إلى الصلاحيات والواجبات المذكورة في القسم ١٣، بالتزامات تشغيلية أخرى وإتفاقيات أخرى كلما إعتقدوا أن ذلك ضرورياً من أجل تحقيق أهداف المنظمة بما في ذلك، إنما بدون تقييد، تأجير المواقع والموافقة على عقود التوظيف مع أعضاء مجلس المعايير المحاسبية الدولية.

١٣ وعلى الأوصياء أن يعملوا على ما يلي:-

- (أ) البدء بمسؤولية جمع الأموال؛
- (ب) تأسيس إجراءات التشغيل الحالية أو تعديلها للأوصياء؛
- (ج) تحديد المنشأة القانونية التي ستعمل مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بموجبها بشرط أن تكون تلك المنشأة القانونية دائماً مؤسسة أو أي شركة بهيئة أخرى تمنح المسؤولية المحدودة لأعضائها وأن تتضمن الوثائق القانونية التي تتيح لمثل تلك المنشأة تأسيس أحكاماً لتحقيق نفس المتطلبات التي تتضمنها أحكام النظام الأساسي؛
- (د) مراجعة موقع مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الوقت المناسب فيما يخص كل من موقعها القانوني وموقعها التشغيلي؛
- (هـ) التحقق من إمكانية الحصول على وضع (مؤسسة خيرية) أو ما يشبه ذلك لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تلك البلدان التي يساعد فيها مثل ذلك الوضع على جمع الأموال؛
- (و) يشارك العموم في إجتماعاتهم، إلا أنهم يستطيعون بإختيارهم أن يعقدوا مناقشات معينة (وعادة ما يكون ذلك عند مناقشة إختيار الأعضاء والتعيين والمسائل الأخرى الخاصة بالموظفين والتمويل) بخصوصية؛ و
- (ز) نشر تقرير سنوي بخصوص أنشطة مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بما فيها بيانات التدقيق المالية وجدول أولويات عمل السنة التالية.

١٤ ويكون النصاب القانوني لإجتماعات الأوصياء بحضور ٦٠ بالمائة من الأعضاء شخصياً أو من خلال الإتصال عن بعد، ولا يجوز أن يكون الحضور عن الأوصياء بالإنابة. يكون لكل وصي صوت واحد فقط ويطلب من الأغلبية البسيطة لتلك الأصوات أن تتخذ قرارات حول مسائل لا تتعلق بإنهاء تعيين أحد الأوصياء أو تعديل النظام الأساسي أو عمل تغييرات بسيطة لمصلحة تسهيل إدارة العمليات حيث يطلب في تلك الحالات موافقة أغلبية ٧٥ بالمائة من كافة أصوات الأوصياء. ولا يسمح بالتصويت بالوكالة حول أي موضوع. وفي حالة تعادل الأصوات يكون للرئيس صوتاً إضافياً مرجحاً.

١٥ بالإضافة إلى المهام المحددة أعلاه، يتوجب على الأوصياء القيام بما يلي:-

- (أ) تعيين أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية، وصياغة عقود خدمتهم ومعايير أدائهم؛
- (ب) تعيين المدير التنفيذي، بالتشاور مع رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية، وتحديد عقد خدمته ومعايير أدائه؛
- (ج) تعيين أعضاء لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (لجنة التفسيرات) والمجلس الاستشاري حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (المجلس الاستشاري)؛
- (د) المراجعة السنوية لإستراتيجية مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ومجلس معايير المحاسبة الدولية ودراسة فعاليتها؛ بما في ذلك الإرشادات وليس التحديدات على جدول أعمال مجلس معايير المحاسبة الدولية.
- (هـ) الموافقة على موازنة مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل سنوي وتحديد أساس التمويل؛
- (هـ) مراجعة المسائل الإستراتيجية الواسعة التي تؤثر على معايير إعداد التقارير المالية، وتعزيز مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وعملها بالإضافة إلى تعزيز الهدف وراء التطبيق الدقيق للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، على أن يستثنى الأوصياء من المشاركة في الشؤون الفنية المتعلقة بمعايير إعداد التقارير المالية؛
- (و) وضع وتعديل الإجراءات التشغيلية والترتيبات الإستشارية وأسلوب العمل لمجلس معايير المحاسبة الدولية، ولجنة التفسيرات والمجلس الاستشاري؛
- (ز) مراجعة الإمتثال للإجراءات التشغيلية والترتيبات الإستشارية وأسلوب العمل كما هو مبين في البند (و)؛
- (ح) المصادقة على التعديلات التي قد تطرأ على هذه التشريعات بعد إتباع عملية مناسبة، بما في ذلك التشاور مع المجلس الاستشاري، ونشر مسودة عرض لإبداء الملاحظات العامة حولها وتخضع لمتطلبات التصويت المذكورة في القسم ١٤؛
- (ط) ممارسة كافة صلاحيات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ما عدا تلك المحفوظة بشكل محدد لمجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات والمجلس الاستشاري؛ و
- (ي) تعزيز ومراجعة تطوير البرامج والمواد التعليمية التي تتفق مع أهداف مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١٦ يجوز للأمناء إنهاء تعيين عضو في مجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات أو المجلس الاستشاري على أساس الأداء الضعيف أو سوء التصرف أو عدم الكفاءة أو أي تقصير آخر في الإمتثال للمتطلبات التعاقدية ويضع الأوصياء إجراءات لمثل هذا الإنهاء.

١٧ يتم التأكيد على مساهلة الأوصياء من خلال ما يلي من بين أمور أخرى:-

- (أ) إلزام كل وصي للتصرف وفقاً للمصلحة العامة؛
- (ب) إلزامهم في تقديم تقارير إلى مجلس المراقبة وتعاملهم معه وفقاً للأحكام الواردة في الأقسام ١٨-٢٣؛

(ج) قيامهم بمراجعة الهيكل الكامل لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وفعاليتها، وتأخذ تلك المراجعة بعين الاعتبار تغير التوزيع الجغرافي للأمناء إستجابة لتغير الظروف الإقتصادية العالمية ونشر مقترحات تلك المراجعة لإبداء الملاحظات العامة حولها. وتبدأ المراجعة بعد ثلاث سنوات من تاريخ إنفاذ هذه التشريعات، ويكون الهدف منها تنفيذ أي تغييرات متفق عليها بعد خمس سنوات من إنفاذ هذه التشريعات؛ و

(د) قيامهم بمراجعة مماثلة فيما بعد كل خمس سنوات.

مجلس المراقبة

١٨ سيعمل مجلس المراقبة على إيجاد صلة رسمية بين الأوصياء والسلطات العامة. حيث تسعى هذه العلاقة إلى مضاعفة الصلة، على أساس دولي، بين واضعي معايير المحاسبة والسلطات العامة تلك التي تشرف بشكل عام على واضعي معايير المحاسبة. ويتم الإتفاق على مذكرة تفاهم بين مجلس المراقبة والأوصياء بحيث تصف التفاعل بينهما. وستكون مذكرة التفاهم هذه متاحة إلى العامة.

١٩ مسؤوليات مجلس المراقبة هي:-

(أ) المشاركة في عملية تعيين الأوصياء والموافقة على تعيينات الأوصياء وفقاً للإرشادات الواردة في الأقسام ٨-٥.

(ب) المراجعة وتقديم المشورة إلى الأوصياء حول وفائهم بالمسؤوليات الواردة في القسمين ١٣ و ١٥. وينبغي على الأوصياء تقديم تقرير سنوي مكتوب إلى مجلس المراقبة.

(ج) الإجتماع مع الأوصياء أو مجموعة تابعة لهم مرة واحدة على الأقل سنوياً، وبشكل أكثر تكراراً حسب الإقتضاء. كما يملك مجلس المراقبة الصلاحية في طلب الإجتماع مع الأوصياء أو مع رئيس الأوصياء (مع رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية حسب الإقتضاء) بشكل منفصل فيما يتعلق بأي مجال عمل يخص الأوصياء أو المجلس. ويمكن أن تتضمن هذه الإجتماعات مناقشة القضايا التي أحالها مجلس المراقبة للنظر فيها في الوقت المناسب من قبل مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو مجلس معايير المحاسبة الدولية، أو أي حلول أخرى مقترحة لتلك القضايا من قبل مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو مجلس معايير المحاسبة الدولية.

٢٠ ينبغي على مجلس المراقبة إعداد ميثاق يبين الإجراءات التنظيمية والتنشغيلية وإجراءات صناعة القرارات الخاصة به. وينبغي أن يصدر الميثاق بصورة علنية.

٢١ في البداية، يضم مجلس المراقبة:-

(أ) عضو مسئول للهيئة الأوروبية،

(ب) رئيس لجنة الأسواق الناشئة التابعة للمنظمة الدولية لهيئات الأسواق المالية،

(ج) رئيس اللجنة الفنية التابعة للمنظمة الدولية لهيئات الأسواق المالية (أو نائب الرئيس أو رئيس هيئة الأوراق المالية المحدد في الحالات التي يكون فيها رئيس منظم الأوراق المالية الأوروبية أو مفوض وكالة الخدمات المالية اليابانية أو رئيس هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية هو رئيس اللجنة الفنية التابعة للمنظمة العالمية لهيئات الأسواق المالية)،

(د) مفوض وكالة الخدمات المالية اليابانية.

(هـ) رئيس هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية؛ و

(و) بصفته مراقب، رئيس لجنة بازل للرقابة المصرفية.

٢٢ ينبغي على مجلس الرقابة إعادة النظر في بنيته من وقت لآخر بما يتناسب مع أهدافه.

٢٣ ينبغي على مجلس الرقابة التوصل لقرارات لتحسين تعيين الأوصياء ولتأسيس أي مناصب مشتركة بالإجماع.

مجلس معايير المحاسبة الدولية

٢٤ يتألف مجلس معايير المحاسبة الدولية من أربعة عشر عضواً، وسيزداد العدد إلى ستة عشر عضو في تاريخ لا يتعدى الأول من شهر يوليو عام ٢٠١٢. ويتم تعيين أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية من قبل الأوصياء بموجب القسم ١٥(أ). مع إمكانية وجود ثلاثة أعضاء كأعضاء غير متفرغين (يقصد بالتعبير "غير متفرغين" أن الأعضاء المعنويين يقدمون معظم وقتهم في خدمة مدفوعة إلى مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) وينبغي عليهم إستيفاء إرشادات الإستقلالية المناسبة التي وضعت من قبل الأوصياء. ويكون باقي الأعضاء أعضاء متفرغين (يقصد بالتعبير "متفرغين" أن الأعضاء المعنويين يقدمون كامل وقتهم في خدمة مدفوعة إلى مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية). ولا ينبغي إبطال عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية نتيجة لإخفاقه في أي وقت في ضم عدد كامل من الأعضاء، على الرغم من بذل الأوصياء قصارى جهدهم للوصول إلى العدد الكامل.

٢٥ المؤهلات الرئيسية لعضوية مجلس معايير المحاسبة الدولية هي الكفاءة المهنية والخبرة العملية. وينبغي على الأوصياء إختيار أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية، بالإتساق مع المعايير المتعلقة بأعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية المنصوص عليها في الملحق التابع للنظام، بحيث يضم مجموعة من الأشخاص، ضمن تلك المجموعة، يجمعون بين أفضل الخبرات الفنية المتاحة ومختلف خبرات الأسواق والأعمال الدولية للمساهمة في تطوير معايير تقارير مالية عالمية ذات جودة عالية. ويتطلب من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية الإلتزام بشكل رسمي في العمل من أجل المصلحة العامة في كافة الأمور. ولا ينبغي أن يكون أي فرد وصي وعضو في مجلس معايير المحاسبة الدولية في الوقت نفسه.

٢٦ وفي نحو يتسق مع المعايير المتعلقة بأعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية المنصوص عليها في الملحق التابع للنظام ولضمان وجود أساس دولي واسع، ينبغي أن يكون هناك بحلول الأول من شهر يوليو عام ٢٠١٢:-

(أ) أربعة أعضاء من منطقة آسيا / منطقة الهادئ؛

(ب) أربعة أعضاء من أوروبا؛

(ج) أربعة أعضاء من أمريكا الشمالية؛

(د) عضو واحد من أفريقيا؛

(هـ) عضو واحد من أمريكا الجنوبية؛ و

(و) عضوان يتم تعيينهما من أي منطقة لتحقيق التوازن الجغرافي الكلي.

ولا ينبغي إبطال عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية نتيجة لإخفاقه في أي وقت في ضم عدد كامل من الأعضاء وفقاً للتوزيع الجغرافي أعلاه، على الرغم من بذل الأوصياء قصارى جهدهم لتحقيق التوزيع الجغرافي.

٢٧ كمجموعة يوفر مزيجاً مناسباً من الخبرة العملية الحديثة بين المدققين والمعدّين والمستخدمين والأكاديميين.

٢٨ يتوقع من مجلس معايير المحاسبة الدولية، بالتشاور مع الأوصياء، تحقيق الإتصال مع واضعي المعايير الوطنية وغيرهم من واضعي المعايير والهيئات الرسمية الأخرى المعنية بمجال المحاسبة من أجل المساعدة في وضع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ورفع مستوى التوافق بين معايير المحاسبة الوطنية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٢٩ ويوافق كل عضو في مجلس معايير المحاسبة الدولية يعمل كامل الوقت أو جزءاً من الوقت بحسب ما يتضمنه العقد على العمل وفق المصلحة العامة وأن يأخذ في الاعتبار ^٢ إطار مجلس معايير المحاسبة الدولية (كما يتم تعديله من حين إلى آخر) عند اتخاذ قرار بشأن المعايير وتعديلها.

٣٠ ويعين الأوصياء واحداً من الأعضاء العاملين كامل الوقت رئيساً لمجلس معايير المحاسبة الدولية الذي سيكون أيضاً الرئيس التنفيذي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويجوز أن ينصب الأوصياء واحد أو اثنين من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية العاملين كامل الوقت كنائب للرئيس والذي يتمثل دوره بترأس اجتماعات مجلس معايير المحاسبة الدولية في غياب الرئيس أو تمثيل الرئيس في الاتصالات الخارجية. ويكون تعيين الرئيس وتنصيب نائب الرئيس للفترة التي يقرها الأوصياء. ولا يشير منصب نائب الرئيس إلى أن العضو (أو الأعضاء) المعني هو من اختيار الرئيس. وينبغي تعيين الرئيس ونواب الرئيس مع الأخذ بعين الاعتبار الحفاظ على توازن جغرافي.

٣١ ويتم تعيين أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية الذين تم تعيينهم قبل ٢ يوليو ٢٠٠٩ لفترة خمسة سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة فقط ولمدة خمس سنوات أخرى. ويتم تعيين أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية الذين تم تعيينهم بعد ٢ يوليو ٢٠٠٩ مبدئياً لمدة خمس سنوات، وتكون قابلة للتجديد مرة واحدة فقط لمدة ثلاث سنوات أخرى، باستثناء الرئيس ونائب الرئيس. وقد يبقى الرئيس ونائب الرئيس في منصبه لولاية أخرى مدتها خمس سنوات، لكن لا يجوز أن يتجاوز مجموع خدمته ١٠ سنوات بصفته عضو في مجلس معايير المحاسبة الدولية.

٣٢ يضع الأوصياء قواعد وإجراءات لضمان أن مجلس معايير المحاسبة الدولية هو مستقلاً الآن وفيما بعد، ويجب عند تعيين الأعضاء العاملين كامل الوقت بشكل خاص أن يقطعوا كافة علاقات العمل مع أرباب العمل الحاليين وأن لا يحتفظوا بأي مركز يقدم لهم الحوافز الاقتصادية مما يستدعي الشك باستقلالية حكمهم عند وضع معايير إعداد التقارير المالية. لذا فإن العودة مرة أخرى إلى رب العمل أو أية حقوق أخرى من أجل العودة، غير مسموح بها. غير أنه لا يتوقع من الأعضاء العاملين جزء من الوقت أن يقطعوا كافة إتفاقيات العمل الأخرى.

٣٣ ويتم مكافأة أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية العاملين بكامل أو بجزء من الوقت بنسب تعادل المسؤوليات المناطة بهم، حيث يعين الأوصياء تلك النسب. وتتحمل مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية نفقات السفر بشأن أعمال مجلس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٣٤ ويجتمع مجلس معايير المحاسبة الدولية في الأوقات والأماكن التي يحددها: ويمكن للجمهور حضور اجتماعات المجلس، غير أنه سيتم عقد مناقشات معينة (تكون تلك المناقشات عادة حول الإختيار والتعيين والمسائل الأخرى الخاصة بالموظفين) بخصوصية، بحسب إختيار مجلس المعايير المحاسبية الدولية.

^٢ إن الإشارة إلى الإطار يُقصد به إطار إعداد وعرض البيانات المالية، الذي تبناه مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام ٢٠٠١. وفي سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم لإعداد التقارير المالية.

٣٥ يكون لكل عضو في مجلس معايير المحاسبة الدولية صوت واحد. ولن يسمح بالتصويت بالوكالة بشأن الأمور الفنية والأمور الأخرى ولن يسمح كذلك لأعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية بإنبابة أشخاص لحضور الاجتماعات بدلاً عنهم. وفي حال تعادل الأصوات بشأن قرار ما تتخذه أغلبية بسيطة من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية الحاضرين إجتمع ما شخصياً أو عبر الإتصال عن بعد، فسوف يكون للرئيس صوتاً إضافياً مرجحاً.

٣٦ يتطلب نشر مسودة عرض أو معيار دولي لإعداد التقارير المالية (بما في ذلك معيار محاسبة دولي أو تفسير للجنة التفسيرات) موافقة تسعة أعضاء من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية إذا كانوا أقل من ستة عشر عضو أو موافقة عشرة أعضاء إذا كانوا ستة عشر عضو. وتتطلب القرارات الأخرى لمجلس معايير المحاسبة الدولي، بما في ذلك نشر ورقة نقاش، حضور أغلبية بسيطة من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية في إجتمع يحضره، شخصياً أو عن طريق الاتصال عن بعد، على الأقل ٦٠ بالمائة من أعضاء المجلس.

٣٧ ويكون لدى مجلس معايير المحاسبة الدولية:-

(أ) المسؤولية التامة حيال كافة أمور مجلس معايير المحاسبة الدولية الفنية بما فيها إعداد وإصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (باستثناء التفسيرات) ومسودات العرض والتي تتضمن كل منها أية آراء معارضة وموافقة وإصدار التفسيرات التي تم تطويرها من قبل لجنة التفسيرات؛

(ب) نشر مسودة العرض بشأن كافة المشاريع وأيضاً نشر وثائق مناقشات ليطلع الجمهور على المشاريع الكبرى، وفقاً للإجراءات التي تم الموافقة عليها من قبل الأوصياء.

(ج) في الظروف الاستثنائية، فقط بعد طلب واستلام موافقة مسبقة بشكل رسمي من ٧٥% من الأوصياء، تقليل، وليس التخلي عن، الفترة المخصصة لإبداء ملاحظات الجمهور حول مسودة العرض إلى ما دون الفترة الدنيا المنصوص عليها في دليل أسلوب العمل؛

(د) مطلق الحرية في تطوير وإنجاز جدول أعماله الفني، مع مراعاة ما يلي:

(١) التشاور مع الأوصياء (بالانسجام مع القسم ١٥(ج)) والمجلس الاستشاري (بالانسجام مع القسم ٤٤(أ))؛ و

(٢) جراء مشاورات عامة كل ثلاث سنوات، بحيث تبدأ المشاورات الأولى في موعد أقصاه ٣٠ يونيو ٢٠١١.

(هـ) الإشراف الكامل على مهمات المشاريع في المسائل الفنية: ويمكن أن يحصل مجلس معايير المحاسبة الدولية، في تنظيم سير أعماله، على بحوث مفصلة أو أعمال أخرى لصالح الجهات الوطنية لوضع المعايير أو منظمات أخرى.

(و) تأسيس إجراءات لمراجعة الملاحظات التي قدمت خلال فترة زمنية معقولة بشأن الوثائق المنشورة من أجل إبداء الملاحظات،

(ز) وعادة تشكيل لجان توجيهية أو نماذج أخرى من المجموعات الإستشارية المختصة لتقديم المشورة حول المشاريع الكبرى،

(ح) التشاور مع المجلس الإستشاري بشأن المواضيع الكبرى والقرارات جدول وألويات العمل، و

(ط) وعادة إصدار أساس للإستنتاجات مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو مسودة عرض؛

(ي) التفكير بعقد جلسات علنية لمناقشة المعايير المقترحة على الرغم من عدم وجود شرط لعقد جلسات علنية لكل منشأة؛

(ك) التفكير بإجراء اختبارات ميدانية (في كل من البلدان المتقدمة والأسواق الناشئة) لضمان أن المعايير المقترحة عملية وقابلة للتطبيق في كافة البيئات، على الرغم من عدم وجود شرط لإجراء اختبارات ميدانية لكل منشأة؛ و

(ل) بيان الأسباب إذا لم يتبع أي من الإجراءات غير الإجبارية الواردة في (ب)، (ز)، (ي)، (ك).

٣٨ النص الرسمي لأي مسودة عرض أو مسودة تفسير أو معيار دولي لإعداد التقارير المالية يجب أن ينشر من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية باللغة الإنجليزية. ويمكن أن ينشر مجلس معايير المحاسبة الدولية ترجمات مصرح بها أو يعطي آخرين تصريحاً لنشر ترجمات النص باللغة الرسمية لمسودات العرض ومسودة التفسيرات والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (لجنة التفسيرات)

٣٩ تشمل لجنة التفسيرات المسمية سابقاً لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أربعة عشر عضواً ناخباً يتم تعيينهم من قبل الأوصياء بموجب القسم ١٥ (ب) لفترات يتم تجديدها كل ثلاث سنوات. وينبغي أن يختار الأوصياء أعضاء لجنة التفسيرات بحيث يضم مجموعة من الأشخاص، ضمن تلك المجموعة، يجمعون بين أفضل الخبرات الفنية المتاحة ومختلف خبرات الأسواق والأعمال الدولية في التطبيق العملي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وفي تحليل البيانات المالية المعدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وينبغي تسديد مصاريف رحلة عمل لجنة التفسيرات من قبل مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٤٠ ويعين الأوصياء عضواً من مجلس معايير المحاسبة الدولية مدير للأنشطة الفنية أو عضواً آخر من ذوي المناصب العليا من هيئة موظفي مجلس معايير المحاسبة الدولية أو أي شخص آخر مؤهل لترأس لجنة التفسيرات. ويحق للرئيس النقاش في الأمور الفنية التي يجري النظر فيها، غير أنه لا يحق له الانتخاب. ويعين الأوصياء مراقبين ممثلين عن الهيئات التنظيمية كلما رأوا ذلك ضرورياً، لا يحق لهم التصويت إنما يحق لهم الحضور والتحدث في الاجتماعات.

٤١ تجتمع لجنة التفسيرات حيثما وعندما يطلب منها ذلك. ويعتبر النصاب قانونياً بالحضور الشخصي لعشرة من الأعضاء الذين يحق لهم التصويت أو من خلال إتصالهم عن بعد: وينصب مجلس معايير المحاسبة الدولية واحداً أو اثنين من أعضاء المجلس في لجنة التفسيرات ليحضر أو ليحضر الاجتماعات كمراقبين لا يحق لهم التصويت؛ ويمكن لأعضاء آخرين من أعضاء المجلس حضور الاجتماعات والتحدث فيها. ويمكن أن يسمح لأعضاء لجنة التفسيرات، في مناسبات إستثنائية، إرسال أشخاصاً للإجابة عنهم في حضور الاجتماعات دون أن يكون لهم حق التصويت وذلك بناءً على قرار من رئيس اللجنة، حيث يجب أن يحصل الأعضاء الراغبين بترشيح بديل عنهم لحضور الاجتماعات على موافقة الرئيس قبل الاجتماع

المعني. ويمكن للجمهور أن يحضر إجتماعات لجنة التفسيرات، غير أنه يمكن أن تعقد مناقشات معينة بخصوصية (وعادة ما يكون ذلك عند مناقشة إختيار الأعضاء والتعيين والمسائل الأخرى الخاصة بالموظفين) وذلك بحسب إختيار لجنة التفسيرات.

٤٢ ويحق لكل عضو من أعضاء لجنة التفسيرات صوت واحد. ويصوت الأعضاء وفقاً لوجهات نظرهم المستقلة وليس باعتبارهم ممثلين يصوتون وفقاً لوجهات نظر أي شركة أو مؤسسة أو كيان يمكن أن يكون لهم ارتباطات معها. ولا يسمح بالتصويت بالوكالة. وتتطلب الموافقة على المسودة أو التفسيرات النهائية أن لا يصوت أربعة من الأعضاء الذين يحق لهم التصويت ضد تلك المسودة أو التفسيرات النهائية.

٤٣ وتعمل لجنة التفسيرات على ما يلي:-

(أ) تفسير تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتوفير الإرشادات في الوقت المناسب حول مسائل التقرير المالي التي لم يتم تناولها بشكل خاص في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في سياق إطار مجلس معايير المحاسبة الدولية بالإضافة إلى القيام بمهام أخرى نزولاً عند طلب المجلس^٣؛

(ب) ولدى تنفيذ مهامه بموجب البند (أ) المذكور أعلاه، يجب أن تأخذ اللجنة بالإعتبار هدف مجلس معايير المحاسبة الدولية بالعمل بفاعلية مع الهيئات التي تضع المعايير الوطنية من أجل تقريب معايير المحاسبة الوطنية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى حلول ذات جودة عالية؛

(ج) نشر مسودة التفسيرات بعد أن يصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية لكي يطلع عليها الجمهور ويبيدي ملاحظاته ثم النظر في تلك الملاحظات خلال فترة معقولة قبل صياغة التفسير بشكله النهائي؛ و

(د) تقديم التقارير لمجلس معايير المحاسبة الدولية والحصول على الموافقة من تسعة أعضاء على التفسيرات النهائية، إذا كان هناك أقل من ستة عشر عضواً، أو عشرة أعضاء إذا كان هناك ستة عشر عضواً.

مجلس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (المجلس الاستشاري)

٤٤ يوفر المجلس الاستشاري والمسمى سابقاً بمجلس المعايير الاستشاري والذي يعين أعضاءه الأوصياء بموجب القسم ١٥ (ب) منتدى تشارك فيه المنظمات والأفراد المهتمين بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من ذوي الخلفيات الجغرافية والوظيفية المختلفة وهدفه:-

(أ) تقديم المشورة لمجلس معايير المحاسبة الدولية حول قرارات جدول العمل وأولويات عمل مجلس المعايير المحاسبية الدولية،

(ب) إبلاغ مجلس معايير المحاسبة الدولية بوجهات نظر المنظمات والأفراد الأعضاء في المجلس الاستشاري حول المشاريع الكبرى للهيئات التي تضع المعايير، و

(ج) تقديم النصائح الأخرى لمجلس معايير المحاسبة الدولية أو الأوصياء.

٤٥ يتألف المجلس الاستشاري من ثلاثين عضواً أو أكثر من ذوي الخلفيات الجغرافية والمهنية المختلفة يتم تعيينهم لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد. يقوم الأوصياء بتعيين رئيس المجلس الاستشاري، ويجب أن لا

^٣ في سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار مفاهيم إعداد التقارير المالية.

يكون عضواً في مجلس معايير المحاسبة الدولية أو عضواً في هيئة موظفيه، كما يقوم الأوصياء بدعوة رئيس المجلس الاستشاري لحضور إجتماعات الأوصياء والمشاركة فيها حسبما هو مناسب.

٤٦ ويجتمع المجلس الاستشاري عادةً ثلاث مرات في السنة على الأقل وتكون الإجتماعات مفتوحة لحضور الجمهور. وتتم إستشارة المجلس من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية قبل أن يتخذ الأخير أية قرارات تتعلق بالمشاريع الكبرى ومن قبل الأوصياء قبل أية تغييرات مقترحة بهذا النظام الأساسي.

الرئيس التنفيذي والموظفون

٤٧ كما تشترط بموجب القسم ٣٠، أن يكون مجلس المعايير الدولية الرئيس التنفيذي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ويخضع للإشراف من قبل الأوصياء.

٤٨ ويكون الرئيس التنفيذي مسؤولاً عن تشكيل فريق موظفي الإدارة العليا في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بالتشاور مع الأوصياء.

الإدارة

٤٩ يقع المكتب الإداري لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الأماكن التي يحددها الأوصياء وفقاً للقسم ١٣(د).

٥٠ تعتبر مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية منشأة قانونية كما يحددها الأوصياء ويحكمها النظام الأساسي، بموجب أية قوانين تطبق على تلك المنشأة القانونية، بما في ذلك، إذا كان ذلك مناسباً، القوانين المطبقة في موقع مكتبها المسجل.

٥١ تلتزم مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بواسطة توقيع أو توقيع الشخص أو الأشخاص المصرح لهم حسب الأصول من قبل الأوصياء.

ملحق

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية معايير العضوية في مجلس معايير المحاسبة الدولية

فيما يلي معايير العضوية في مجلس معايير المحاسبة الدولية:-

- ١ أن يكون العضو قد أثبت كفاءة ومعرفة فنية في المحاسبة المالية وإعداد التقارير المالية. يجب أن يثبت كافة الأعضاء في مجلس معايير المحاسبة الدولية كفاءة ومعرفة فنية ذات مستوى عالي في المحاسبة والتقرير المالي بغض النظر عما إذا كانوا من مهنة المحاسبة أو معدين أو مستخدمين أو أكاديميين. حيث سيعزز وجود أعضاء يمتلكون مثل تلك المعرفة والمهارة من مصداقية مجلس معايير المحاسبة الدولية وأعضاءه المختلفين ومن فاعلية وكفاءة المنظمة.
- ٢ القدرة على التحليل. يجب أن يكون أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية قد أثبتوا القدرة على تحليل المسائل والتفكير في مؤشرات ذلك التحليل من أجل عملية صنع القرار.
- ٣ مهارات الإتصال. تعتبر مهارات الإتصال الشفهية والكتابية ضرورية. وتتضمن تلك المهارات القدرة على الإتصال بفاعلية في الاجتماعات الخاصة بأعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية وكذلك الاجتماعات العمومية وفي المواد المكتوبة مثل التقارير المالية والخطب والمقالات والمذكرات والمراسلات الخارجية مع الوحدات التكوينية. وتتضمن مهارات الإتصال الخارجي كذلك القدرة على الإستماع والتفكير بوجهات نظر الآخرين. وفي حين أن معرفة العمل بالإنجليزية هي ضرورة إلا أنه يجب أن لا يكون هناك تمييزاً في الإختيار ضد أولئك الذين لا تعتبر الإنجليزية لغتهم الأصلية.
- ٤ إتخاذ القرارات التي تتصف بالحكمة. يجب أن يكون بمقدور أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية الأخذ بالإعتبار وجهات النظر المختلفة ودراسة الدليل المقدم بطريقة حيادية والتوصل إلى قرارات معقولة وقابلة للإسناد في الوقت المناسب.
- ٥ الوعي ببيئة إعداد التقارير المالية. يتأثر موضوع إعداد التقارير المالية عالية الجودة بالبيئة المالية والإقتصادية وبيئة العمل. ويجب أن يكون لدى أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية فهماً للبيئة الإقتصادية العالمية التي يعمل فيها مجلس المعايير المحاسبية الدولية. ويجب أن يشمل وعياً لقضايا إعداد التقارير المالية ذات العلاقة بجودة وشفافية إعداد التقارير المالية والإفصاح والقضايا التي تؤثر فيها، في أسواق المال العالمية المتنوعة، بما في ذلك تلك التي تستخدم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- ٦ القدرة على العمل في أجواء من المشاركة في المسؤولية. يجب أن يكون في مقدور الأعضاء إظهار الإحترام واللباقة والإعتبار لوجهات نظر بعضهم البعض ووجهات نظر الأطراف الثالثة، وأن يكون في مقدورهم العمل معاً للتوصل إلى وجهات نظر تستند على هدف مجلس معايير المحاسبة الدولية لتطوير تقرير مالي ذو جودة عالية وشفاف وأن يضعوا أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية فوق المصالح والمبادئ والشخصية.
- ٧ النزاهة والموضوعية والإنضباط. يجب أن تثبت مصداقية الأعضاء من خلال نزاهتهم وموضوعيتهم، ويتضمن ذلك النزاهة الفكرية بالإضافة إلى النزاهة في التعامل مع الأعضاء الزملاء في مجلس معايير المحاسبة الدولية وآخرين. ويجب أن يظهر الأعضاء القدرة على أن يكونوا موضوعيين في التوصل إلى

القرارات. كما يجب على الأعضاء أيضاً أن يثبتوا أن بمقدورهم إيجاد نظاماً صارماً وتحمل عبء العمل ذو الحاجة الملحة.

٨ الإلتزام برسالة مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمصلحة العامة. يجب أن يلتزم الأعضاء بتحقيق هدف مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المتمثل في وضع معايير دولية لإعداد التقارير المالية دولية ذات جودة عالية قابلة للمقارنة وشفافة. ويجب أيضاً أن يكون المرشح لمجلس معايير المحاسبة الدولية ملتزماً لخدمة المصلحة العامة من خلال عملية وضع معايير ذاتية.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

دليل أسلوب العمل

يوضح هذا الدليل مبادئ أسلوب العمل التي تُطبق على مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويتبع لأمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لجنة للإشراف على أسلوب العمل مسؤولة عن مراقبة الإمتثال لأسلوب العمل.

المحتويات

من الصفحة

	دليل أسلوب العمل لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
١.١	١. مقدمة
١.٢	٢. المراقبة والإشراف
١.٢	المهمة
٨.٢	مجالات المسؤولية
٩.٢	العملية
١٥.٢	الإتصالات
١.٣	٣. المبادئ
٢.٣	الشفافية
٢.٣	الاجتماعات العامة والتصويت والإقتراع
٢.٣	الاجتماعات
٦.٣	أوراق البحث ووصول المراقبين
١٤.٣	الإصدارات والاجتماعات وعملية الإقتراع
١٧.٣	الاجتماعات
٢٢.٣	الإقتراع
٣١.٣	مسودات للمراجعة التحريرية
٣٤.٣	معلومات حول الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
	الجلسات التعليمية واجتماعات المجموعات الصغيرة والأعضاء المعينين لمجلس
٣٧.٣	معايير المحاسبة الدولية
٣٨.٣	الجلسات التعليمية
٣٩.٣	الاجتماعات الخاصة واجتماعات المجموعات الصغيرة
٤٠.٣	الأعضاء المعينون لمجلس معايير المحاسبة الدولية
٤١.٣	المشاورات الكاملة والعادلة
٤٢.٣	الضمانات الدنيا
٤٤.٣	خطوات "الإمتثال أو التوضيح"
٤٦.٣	المستثمرون
٤٩.٣	شبكة وطنية وإقليمية
٥٣.٣	المجلس الإستشاري للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
٥٤.٣	الأوراق المالية والجهات التنظيمية الأخرى
٥٨.٣	المجموعات الإستشارية
٦٤.٣	خطابات التعليق
٦٧.٣	العمل الميداني
٧٢.٣	جلسات الإستماع العامة
٧٣.٣	المساءلة
٧٣.٣	تحليل التأثيرات
٧٧.٣	أساس الإستنتاجات والآراء المعارضة
١.٤	٤. برنامج العمل الفني
٣.٤	مشاورات كل ثلاث سنوات حول برنامج عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية
٦.٤	برنامج البحث
١٢.٤	أوراق البحث وأوراق النقاش وطلبات الحصول على معلومات
١٦.٣	نشر أوراق النقاش وطلبات الحصول على معلومات وأوراق البحث
٢٠.٣	إطار المفاهيم

١.٥	٥. المشاريع على مستوى المعايير
٤.٥	مقاييس المعايير الجديدة أو التعديلات الرئيسية
٩.٥	القضايا المحالة من مجلس المراقبة
١٤.٥	التطبيق والحفاظ على المعايير
١٤.٥	تحديد المسائل
١.٦	٦. المعايير الجديدة أو المعدلة
١.٦	مسودات العرض
٤.٦	تطوير مسودة عرض
١٠.٦	عرض التحسينات السنوية
١٦.٦	النشر
١٩.٦	دراسة الملاحظات المستلمة والمشاورات
٢٢.٦	إستكمال المناقشات
٢٥.٦	معايير إعادة العرض
٣٠.٦	الصياغة النهائية لمعيار معين
٣٥.٦	تاريخ النفاذ والانتقال
٣٧.٦	النشر
٣٩.٦	إرشادات الممارسة
٤٠.٦	إجراءات ما بعد النشر والحفاظ على المعايير
٤٢.٦	المبادرة التعليمية
٤٦.٦	الترجمة
٥١.٦	لغة الأعمال الموسعة لإعداد التقارير المالية (XBRL)
٥٢.٦	مراجعة ما بعد التطبيق
٥٥.٦	التقييم المبدئي والمشاورات العامة
٦٠.٦	إستعراض الأدلة وتقديم النتائج
١.٧	٧. التفسيرات
٣.٧	مسودة التفسير
٦.٧	تطوير مسودة تفسير
١٢.٧	النشر
١٤.٧	دراسة الملاحظات المستلمة
١٨.٧	الصياغة النهائية لتفسير معين
٢١.٧	تاريخ النفاذ والانتقال
٢٣.٧	الموافقة والمصادقة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية
٢٧.٧	النشر
١.٨	٨. بروتوكول إجراءات الأمناء في حال الخروقات الملحوظة لأسلوب العمل
	قائمة المصطلحات
	ملحق - التاريخ والموافقة

١. مقدمة

١,١ يتمثل الهدف الرئيسي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تطوير مجموعة واحدة من معايير إعداد التقارير المالية تكون مفهومة وقابلة للإنفاذ ومقبولة عالمياً وذات جودة عالية بالإعتماد على مبادئ مُصاغة بوضوح وبما يصب في الصالح العام. وقد أوضحت مراجعة الإستراتيجية لعام ٢٠١١ من قبل أمناء مؤسسة المعايير الدولية أنه يتعين على مجلس معايير المحاسبة الدولية، عند تنفيذ مهمة مؤسسة المعايير الدولية بصفتها هيئة وضع المعايير، وضع معايير إعداد التقارير المالية التي تقدم صورة صادقة للمركز المالي والأداء المالي لمنشأة معينة ضمن بياناتها المالية. وينبغي لهذه المعايير أن تساعد المستثمرين والمشاركين الآخرين في السوق على توزيع الموارد بشكل سليم وإتخاذ القرارات الاقتصادية الأخرى. إن ثقة جميع مستخدمي البيانات المالية في شفافية ونزاهة تلك البيانات هو أمر هام بشكل جوهري في عمل الأسواق الرأسمالية بشكلٍ فعال وتحديد رأس المال بكفاءة والإستقرار المالي العالمي والنمو الإقتصادي السليم.

٢,١ يمنح نظام مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مجلس معايير المحاسبة الدولية تفويض مطلق في تطوير ومتابعة برنامجها الفني وفي تنظيم سير أعمالها. وقد وضع كل من الأمناء ومجلس معايير المحاسبة الدولية إجراءات إستشارية بهدف ضمان أن يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية، خلال ممارسة إتخاذ قراراته المستقلة، بعملية وضع المعايير بطريقة شفافة، آخذاً بعين الإعتبار مجموعة كبيرة من الآراء التي تبديها الأطراف المهمة خلال جميع مراحل تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. يستخدم مجلس معايير المحاسبة الدولية هذه الإجراءات للحصول على فهم أفضل للبدائل المحاسبية المختلفة والتأثير المحتمل للمقترحات على الأطراف المتأثرة. ويعدّ أسلوب العمل الشامل والفعال هو أمر أساسي في وضع معايير دولية عالية الجودة لإعداد التقارير المالية تساعد المستثمرين والمستخدمين الآخرين للمعلومات المالية.

٣,١ تساعد لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ("لجنة التفسيرات") مجلس معايير المحاسبة الدولية في تحسين إعداد التقارير المالية من خلال تحديد مسائل التقارير المالية في الوقت المناسب ومناقشتها والبتّ فيها ضمن إطار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٤,١ يتم تقديم المساعدة لمجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات والأمناء من قبل طاقم العاملين في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وتشمل الإشارات إلى "طاقم العاملين في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" في هذه الوثيقة جميع الموظفين. ويُشار إلى طاقم العاملين الذين يساعدون في عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات ضمن هذه الوثيقة على أنهم "الموظفين الفنيين". في حين يُشار إلى طاقم العاملين الذين يساعدون الأمناء على أنهم "موظفي الأمناء".

٥,١ يصف هذا الدليل متطلبات أسلوب العمل الخاصة بمجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له. تعكس هذه المتطلبات أسلوب العمل المنصوص عليه في النظام ومقدمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية.

٦,١ تعتمد متطلبات أسلوب العمل على مبادئ الشفافية والمشاورات الكاملة والعادلة- استعراض وجهات نظر أولئك الأطراف الذين تؤثر عليهم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عالمياً- والمسائلة. يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له غالباً بإتخاذ خطوات وإجراءات إضافية علاوةً على تلك التي تم وصفها في هذه الوثيقة إنطلاقاً من سعيهما المستمر لتحسين كيفية تشاورهم وعملهم. ويقوم كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة مراقبة أسلوب العمل التابعة للأمناء من وقت لآخر (أنظر القسم ٢) بمراجعة كيفية عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له من أجل تحديد ما إذا كان بعض هذه الخطوات الجديدة والإضافية ينبغي تضمينها في أسلوب عملهم. وعلى نحو مماثل،

يمكن أن تؤدي هذه المراجعات إلى إزالة أو تعديل خطوات أسلوب العمل التي تعيق، بدلا من أن تعزز، تطوير المعايير والتفسيرات بكفاءة وفعالية.

٧,١ فيما يلي الإجراءات الرسمية لأسلوب العمل لمجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له:

(أ) تحديد الخطوات الدنيا التي يجب إتخاذها للتأكد من أن نشاطاتهم قد استفادت من عملية إستشارية شاملة وفعالية؛

(ب) تحديد الخطوات أو الإجراءات غير الإلزامية التي يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار، ومنهج "الإمتثال أو التوضيح"، بمعنى أنه إذا كانت الخطوات غير الإلزامية لا تزال محبذة، فإن عدم الإمتثال لها يحتاج الى تفسير معين؛ و

(ج) تحديد خطوات أخرى اختيارية تكون متاحة لهم لتساعدهم على تحسين جودة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والوثائق ذات العلاقة.

٢. المراقبة والإشراف

المهمة

١,٢ يقوم أمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بمراقبة عمليات مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له.

٢,٢ يملك أمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لجنة معينة- وهي لجنة مراقبة أسلوب العمل- تكون مسؤولة عن مراقبة إجراءات أسلوب العمل لمجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له. يجب أن تعمل لجنة مراقبة أسلوب العمل في الوقت المناسب وأن تعزز لا أن تعيق التنفيذ الفعال لنشاطات مجلس معايير المحاسبة الدولية أو تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الوقت المناسب.

٣,٢ تكون لجنة مراقبة أسلوب العمل مسؤولة تجاه أمناء مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومسؤولة عن ضمان اتباع مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له لإجراءات أسلوب العمل التي تعكس أفضل الممارسات. وتتم التحسينات في الوقت المناسب عندما ترى لجنة مراقبة أسلوب العمل ضرورة في ذلك.

٤,٢ توفر لجنة مراقبة أسلوب العمل مراقبة مستمرة على أسلوب عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له خلال جميع مراحل تطوير معيار معين أو تفسير معين، بما في ذلك وضع جدول الأعمال ومراجعات ما بعد التطبيق (PIRs).

٥,٢ تمارس لجنة مراقبة أسلوب العمل أعمال المراقبة والإشراف من خلال إتباع خطوات شفافة ومحددة في نشاطاتها المنتظمة والمستمرة، وأيضاً من خلال الاستجابة للقضايا التي يثيرها أصحاب المصلحة حول عملية وضع المعايير.

٦,٢ تقتصر نشاطات لجنة مراقبة أسلوب العمل على المسائل الخاصة بأسلوب العمل. ولا تقوم اللجنة بمراجعة أو بحث مسائل إعداد التقارير المالية الفنية التي إتخذ مجلس معايير المحاسبة الدولية قرارات بشأنها. وكما أوضح النظام، تكون هذه القرارات من مسؤولية مجلس معايير المحاسبة الدولية فقط.

٧,٢ يتم دعم لجنة مراقبة أسلوب العمل بـموارد موظفي الأمناء، ومدير نشاطات الأمناء المستقل عن الموظفين الفنيين.

مجالات المسؤولية

٨,٢ تكون لجنة مراقبة أسلوب العمل مسؤولة عما يلي:

- (أ) مراجعة نشاطات أسلوب العمل الخاصة بنشاطات وضع المعايير التي يقوم بها مجلس معايير المحاسبة الدولية بشكل منتظم وفي الوقت المناسب مع موظفي المجلس وموظفي مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- (ب) مراجعة واقتراح تحديثات على دليل أسلوب العمل فيما يتعلق بتطوير ومراجعة المعايير والتفسيرات وتصنيفات لغة الأعمال الموسعة لإعداد التقارير المالية XBRL (يوجد دليل أسلوب عمل مستقل لنشاطات XBRL) من أجل التأكيد على أن إجراءات مجلس معايير المحاسبة الدولية هي الممارسات الأفضل.
- (ج) مراجعة تكوين المجموعات الاستشارية التابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية لضمان توازن ملائم لوجهات النظر ومراقبة فعالية هذه المجموعات.
- (د) الرد على المراسلات الواردة من الأطراف الثالثة حول مسائل تتعلق بأسلوب العمل، بالتعاون مع مدير نشاطات الأمناء والموظفين الفنيين.
- (هـ) مراقبة فعالية المجلس الاستشاري التابع لمعايير القرارات ("المجلس الاستشاري") ولجنة التفسير وهيئات أخرى تابعة لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ترتبط بأنشطة ضبط المعايير.
- (و) تقديم توصيات للأمناء حول التغييرات الدستورية المرتبطة بتكوين لجان تعد جزءاً لا يتجزأ من أسلوب العمل، حسبما هو ملائم.

العملية

- ٩،٢ تعمل لجنة مراقبة أسلوب العمل خلال كافة مراحل تطوير معيار معين أو تفسير معين، بما في ذلك وضع جدول الأعمال ومراجعات ما بعد التطبيق. ويتم تحقيق هذا الأمر من خلال إعداد التقارير بشكل دائم من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات وموظفي مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وإجراء حوار مع كل منها.
- ١٠،٢ فيما يتعلق بكل مشروع فني، يتوجب على مجلس معايير المحاسبة الدولية أن يبحث كيفية إمثاله لمتطلبات أسلوب العمل، بالإعتماد على تقرير الموظفين الذي ينبغي أن:
- (أ) يضم ملخص لأية قضايا تثار حول أسلوب العمل، ومدى مشاركة أصحاب المصلحة، والمجالات التي من المحتمل أن تكون مثيرة للجدل في المعيار أو التفسير المقترح؛
- (ب) يقدم أدلة على العملية التي تم تنفيذها؛ و
- (ج) يوضح الأسباب وراء عدم تبني مجلس معايير المحاسبة الدولية خطوة "الإمثال أو التوضيح" غير الزامية لمشروع معين (مثل اقتراح فترة زمنية أقل من المعتاد للتعليق وإبداء الملاحظات، إصدار قرار يفيد بأن المقترح المقدم لا يحتاج إلى إعادة عرض أو لا يضم مجموعة إستشارية).
- يجب إيصال أي من هذه التقارير للجنة مراقبة أسلوب العمل وإعطائها الوقت الكافي لمراجعة هذه التقارير والرد في الوقت المناسب.
- ١١،٢ يتم الإعلان عن هذه التقارير على صفحة المشروع ذات العلاقة وعلى الموقع الإلكتروني للجنة مراقبة أسلوب العمل.

- ١٢،٢ تقوم لجنة مراقبة أسلوب العمل بمراجعة وتقييم الأدلة التي يقدمها مجلس معايير المحاسبة الدولية على إمثاله لأسلوب العمل المقرر. يتم تضمين نتائج تلك المراجعة والتقييم، بما في ذلك ما إذا تم تحديد مخاوف أسلوب العمل، في التقارير المشار إليها في الفقرة ١٥.٢ (ج). وقبل الصياغة النهائية لأي معيار

جديد أو معدّل، تؤكد لجنة مراقبة أسلوب العمل على أنها قد أكملت مراجعتها لأسلوب العمل. وتعمل لجنة مراقبة أسلوب العمل خلال التوصل إلى قراراتها على أساس الأغلبية البسيطة.

١٣,٢ تستجيب لجنة مراقبة أسلوب العمل، من خلال تواصلها مع أصحاب المصلحة، في الوقت المناسب للقضايا التي تُثار حول أسلوب عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية وتضمن بأن يتم معالجة هذه القضايا بشكل مُرضي.

١٤,٢ على الرغم من أن موظفي الأمناء يقدمون المساعدة للجنة مراقبة أسلوب العمل في تنفيذ أنشطتها، إلا أنه لا يوجد حالياً نية لتدقيق المعلومات التي يقدمها مجلس معايير المحاسبة الدولية، لأن الطريقة الشفافة التي يعمل بها مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة مراقبة أسلوب العمل تجعل من التدقيق أمراً غير ضروري. وبناء على ذلك، يمكن أن تطلب لجنة مراقبة أسلوب العمل إجراء مراجعة من قبل موظفي الأمناء لأي من المعلومات التي تم تقديمها لها.

الإتصالات

١٥,٢ يجب أن تعمل لجنة مراقبة أسلوب العمل بشفافية وأن تولي اهتماماً عادلاً للقضايا التي يثيرها أصحاب المصلحة. ويتوجب على لجنة مراقبة أسلوب العمل أن تقوم بما يلي:

(أ) إطلاع الأمناء على نشاطاتها في إجتماعات الأمناء المقررة بانتظام ووفق أساس خاص حسبما تقتضيه الحاجة؛

(ب) تقديم المستندات، بالنيابة عن الأمناء، لمجلس المراقبة في الجلسات المشتركة مع الأمناء المقررة بانتظام ووفق أساس خاص حسبما تقتضيه الحاجة؛

(ج) توفر تقارير بإستنتاجاتها ومناقشاتها و موادها الموجودة في قسم لجنة مراقبة أسلوب العمل ضمن الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. تضم التقارير تفاصيل حول جميع القضايا التي نوقشت، بما في ذلك الإلتزام بأسلوب العمل في كل من النشاطات الفنية. يجب تقديم هذه التقارير فوراً بعد إجتماعات لجنة مراقبة أسلوب العمل؛

(د) إعداد تقرير سنوي حول نشاطاتها لصالح الأمناء؛

(هـ) التأكد من أن بروتوكولها التشغيلي، الى جانب هذه الوثيقة، ونظامها وأية وثائق إدارية أخرى خاصة بها متاحة على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٣. المبادئ

١,٣ تعتمد متطلبات أسلوب العمل على المبادئ التالية:

(أ) الشفافية - ينفذ مجلس معايير المحاسبة الدولية عملية وضع المعايير الخاصة به بطريقة شفافة؛

(ب) المشاورات الكاملة والعادلة- بحث وجهات نظر الأطراف التي تتأثر بالمعايير الدولية لإعداد التقارير العالمية في جميع أنحاء العالم؛ و

(ج) المسائلة- يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحليل الآثار المحتملة لمقترحاته على الأطراف المتأثرة ويفسر الأساس المنطقي وراء إصدار قراراته التي يتوصل إليها عند تطوير أو تغيير معيار معين.

الشفافية

الاجتماعات العامة والتصويت والإقتراع

الاجتماعات

٢,٣ تكون إجتماعات مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات مفتوحة علناً أمام الجمهور. وبإمكان أفراد من عامة الشعب أن يحضروا الاجتماعات بصفتهم مراقبين. يتم تسجيل الاجتماعات ويتم بثها، حيث أمكن، على الهواء مباشرة عن طريق الانترنت (webcast). تكون تسجيلات الاجتماعات متاحة على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويمكن أن يلتقي مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات على انفراد لمناقشة المسائل الإدارية ومسائل أخرى غير فنية. وانطلاقاً من الإقرار بأنه من الصعب أحياناً تعيين الحدّ الفاصل بين المسائل الفنية وغير الفنية، فإن مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له يجب أن يبذل ما في وسعهما من أجل عدم تقويض المبدأ الذي يقضي بضرورة الاستعراض الكامل والصريح للمسائل الفنية خلال الاجتماعات العامة.

٣,٣ يتم نشر ملخص القرارات المؤقتة التي يتم التوصل إليها في كل إجتماع ضمن ملخص إجتماع يُعرف بتحديث مجلس معايير المحاسبة الدولية ويتم نشر القرارات المؤقتة للجنة التفسيرات في ملخص إجتماع يُعرف بتحديث تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. تكون هذه الملخصات متاحة أيضاً على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٤,٣ يتم التخطيط لعقد الاجتماعات المنتظمة لمجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له بشكل مسبق بقدر المستطاع، لمساعدة الموظفين الفنيين ومجلس معايير المحاسبة الدولية وأعضاء لجنة التفسيرات والأطراف المهمة في التحضير لتلك الاجتماعات.

٥,٣ يتم نشر جدول الاجتماعات على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وفي بعض الأحيان، يحتاج مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى عقد إجتماع معين وفق إشعار قصير. ويمكن لرئيس المجلس عقد مثل هذه الاجتماعات في أي وقت. ويبذل مجلس معايير المحاسبة الدولية أقصى جهوده للإعلان عن الاجتماعات المقبلة، عادة عن طريق الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مقدماً إشعار مدته ٢٤ ساعة على الأقل في جميع الأحوال عدا عن الظروف الاستثنائية.

أوراق البحث ووصول المراقبين

٦,٣ قبل انعقاد إجتماعات مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات، تقع على الموظفين الفنيين مسؤولية وضع أوراق بحث معينة مع توصيات، إلى جانب التحليل المساند، ليتم أخذها بعين الاعتبار من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية أو من قبل لجنة التفسيرات التابعة له في إجتماعاتهم العامة.

٧,٣ إن الهدف من أوراق بحث الموظفين الفنيين هو توفير معلومات كافية بحيث يمكن لمجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات التابعة له إتخاذ قرارات مطّعة حول القضايا الفنية. وخلال وضع أوراقهم، يُتوقع من الموظفين الفنيين إجراء أبحاث معينة، بما في ذلك طلب المشورة والنصيحة من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية. وتعكس التوصيات في نهاية الأمر وجهات نظر الموظفين الفنيين بعد دراستهم للمعلومات التي حصلوا عليها.

٨,٣ عادة ما يتم توزيع أوراق بحث الموظفين الفنيين قبل ١٠-١٤ يوم من الموعد المقرر لمناقشتها وذلك لمنح أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات الوقت الكافي لدراسة وتقييم التوصيات.

٩,٣ يكون أحياناً من الضروري توزيع أوراق بحث الموظفين الفنيين في وقت قريب من موعد عقد الإجتماع، أحياناً في نفس يوم الإجتماع. ويمكن أن يطلب مجلس معايير المحاسبة الدولية أو أعضاء

لجنة التفسيرات، على سبيل المثال، تحليل إضافي أثناء الاجتماع، والذي يعدّه ويوزعه الموظفون الفنيين في جلسة لاحقة من ذلك الاجتماع.

١٠,٣ يكون مجلس معايير المحاسبة الدولية وأعضاء لجنة التفسيرات مسؤولون عن تقييم ما إذا كانوا يملكون معلومات كافية ووقت كافٍ ليتأكدوا من إتخاذ القرارات حول توصيات الموظفين الفنيين.

١١,٣ عادة ما يتم إتاحة جميع المواد التي يناقشها مجلس معايير المحاسبة الدولية وأعضاء لجنة التفسيرات في اجتماعاتهم العامة، بما في ذلك أوراق البحث التي يعدّها الموظفون الفنيين، للمراقبين عبر الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. يملك رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية أو نائب الرئيس أو المدير الأعلى للنشاطات الفنية صلاحية حجب أوراق البحث أو أجزاء منها، عن المراقبين في حال قرروا أن إتاحة المواد للجمهور العام قد يلحق أضراراً بأطراف فردية، على سبيل المثال، إذا شكّل التصريح عن تلك المعلومات انتهاكاً لقوانين الإفصاح عن الأوراق المالية. وتتوقع لجنة مراقبة أسلوب العمل أن يكون حجب المواد أمراً نادر الحدوث في هذه الظروف كما تتوقع أن يتم إتاحة معظم أوراق مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات للجمهور العام بأكملها.

١٢,٣ يُطلب من الموظفين الفنيين إبلاغ مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة مراقبة أسلوب العمل على الأقل سنوياً بحالات عدم إتاحة المواد التي نوقشت من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات للمراقبين والأسباب الرئيسية وراء ذلك. وعلاوةً على ذلك، يطلب من الموظفين الفنيين أن يدمجوا في ذلك التقرير عدد أوراق الاجتماعات التي تم نشرها مقدماً خلال ٥ أيام عمل والأسباب الرئيسية وراء ذلك.

١٣,٣ على الرغم من أهمية أوراق بحث الموظفين الفنيين، فإنه بإمكان الموظفين الفنيين تكملة أوراق البحث شفويًا في اجتماع مجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات، بالإعتماد على البحوث المقدمة من قبل الموظفين الفنيين وعلى المشاورات التي تتم مع المجلس الاستشاري والمجموعات الاستشارية والأطراف المعنية الأخرى، أو بناءً على التعليقات والمعلومات المتحصّل عليها من جلسات الإستماع العامة والعمل الميداني و الجلسات التعليمية وخطابات التعليق.

الإصدارات والاجتماعات وعملية الاقتراح

١٤,٣ يوجد حد أدنى من متطلبات التصويت لجميع القرارات الهامة لمجلس معايير المحاسبة الدولية:

الإصدارات	
طلب الحصول على معلومات	أغلبية بسيطة في اجتماع عام بحضور ٦٠% على الأقل من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية.
(الفقرة ٤-١٦)	
أوراق البحث	
(الفقرة ٤-١٦)	
أوراق النقاش	أغلبية بسيطة، عن طريق الاقتراح.
(الفقرة ٤-١٦)	
مسودة عرض	أغلبية ساحقة، عن طريق الاقتراح.
(الفقرة ٦-٩)	

يتبع...

يتبع...

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المقترحة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة (الفقرة ٦-٩)	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الفقرة ٦-٢٣)
المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة (الفقرة ٦-٢٣)	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة (الفقرة ٦-٢٣)
دليل الممارسة (الفقرة ٦-٣٩)	أغلبية ساحقة، عن طريق الإقتراع.
إطار المفاهيم (الفقرة ٤-٢١)	أغلبية ساحقة، عن طريق الإقتراع.
مسودة تفسير (الفقرة ٧-١٠)	لا يعترض أكثر من أربعة أعضاء من لجنة التفسيرات، عن طريق الإقتراع.
تفسير معين (الفقرة ٧-٢٢)	لا يعترض أكثر من أربعة أعضاء من لجنة التفسيرات، عن طريق الإقتراع.
	تتطلب مصادقة مجلس معايير المحاسبة الدولية أغلبية ساحقة، في اجتماع عام.
١٥,٣ تتطلب الأغلبية الساحقة لمجلس معايير المحاسبة الدولية أن يقوم ٩ أعضاء بالتصويت لصالح نشر وثيقة معينة في حال كان المجلس يضم ١٥ عضو أو أقل من الأعضاء المعيّنين، أو تصويت ١٠ أعضاء لصالح النشر في حال ضم المجلس ١٦ عضو معين. يعتبر الإمتناع عن التصويت مساوٍ للتصويت ضد المقترح.	
١٦,٣ بالإضافة إلى الإصدارات المشار إليها في الفقرة ٣-١٥، يتطلب إضافة مشروع فني الى برنامج المعايير وإتخاذ قرارات حول المجموعات الإستشارية والعمل الميداني وقضايا أخرى تتعلق بأسلوب العمل مثل عدم إنشاء مجموعة إستشارية، دعم الأغلبية البسيطة لمجلس معايير المحاسبة الدولية في إجتماع عام يحضره ٦٠% على الأقل من أعضاء المجلس.	
الإجتماعات	
١٧,٣ من المتوقع أن يحضر أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية الإجتماعات شخصياً. من جهة أخرى، يمكن عقد الإجتماعات باستخدام المؤتمرات عن بعد أو إجتماعات الفيديو عن بعد أو أية وسيلة إتصال مشابهة. يتحقق النصاب القانوني لإجتماع مجلس معايير المحاسبة الدولية بحضور ٦٠% من الأعضاء شخصياً أو عن طريق وسائل الإتصالات عن بعد.	
١٨,٣ تجتمع أيضاً لجنة التفسيرات في العلن وتتبع إجراءات مشابهة للسياسة العامة لمجلس معايير المحاسبة الدولية في عقد إجتماعاته. ولتحقيق النصاب القانوني للجنة التفسيرات، يجب حضور ١٠ أعضاء ممن يحق لهم التصويت سواء شخصياً أو عن طريق وسائل الإتصالات عن بعد. ويكون لكل عضو في لجنة التفسيرات صوت واحد. ويصوّت الأعضاء وفقاً لأرائهم المستقلة، وليس كممثلين عن أية شركة أو مؤسسة أو جهة معينة يرتبطون بها. ولا يجوز التصويت بالوكالة من قبل أعضاء لجنة التفسيرات.	

١٩,٣ قد يدعو رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية ورئيس لجنة التفسيرات الجهات الأخرى لحضور الاجتماعات بصفتهم مستشارين عندما يكون من الضروري توفر مدخلات متخصصة. ويمكن لأحد أعضاء لجنة التفسيرات أو مراقب تم تعيينه، وبموافقة مسبقة من الرئيس، أن يحضر مستشار إلى اجتماع معين يكون ذو معرفة متخصصة في الموضوع الذي يتم مناقشته. ويكون لهؤلاء المستشارين حق التحدث.

٢٠,٣ أثناء مرحلة تطوير الوثائق الفنية مثل أوراق النقاش ومسودات العرض والمعايير، يناقش مجلس معايير المحاسبة الدولية القضايا الفنية في الاجتماعات العامة. وغالباً ما يُطلب من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية أثناء انعقاد تلك الاجتماعات أن يبينوا للموظفين البديل الفني الذي يدعمونه. يسهم هذا التصويت المؤقت حول قضايا فنية محددة في إرشاد الموظفين الفنيين من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية فيما يخص تطوير وثيقة أسلوب العمل ذات العلاقة، ولكنه لا يعتبر جزءاً من عملية الموافقة الرسمية. قد يفضل بعض أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية معالجة بديلة لإعداد التقارير المالية عن تلك المعالجة التي تدعمها أغلبية أعضاء المجلس لكنهم يعتقدون بالرغم من ذلك أن مقترحات المشروع ككل سوف تحسن من عملية إعداد التقارير المالية.

٢١,٣ تعتبر *الأغلبية البسيطة* لصالح بديل فني معين كافية عموماً لتوجيه الموظفين الفنيين خلال تطوير المشروع. وفي حال تعادل الأصوات حول قرار معين يجب أن تصدره الأغلبية البسيطة من الأعضاء الحاضرين في اجتماع معين سواء شخصياً أو عن طريق الاتصالات عن بعد، يكون للرئيس صوت إضافي حاسم. من جهة أخرى، سوف يحتاج الموظفون الفنيين إلى تحديد ما إذا كان أي من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية ممن يعترضون على القرار المؤقت قد يعارضون المقترح بأكمله بسبب ذلك القرار.

الإقتراع

٢٢,٣ الإقتراع هو العملية الرسمية التي يُجمع من خلالها أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية على نشر وثيقة معينة، كما هو مدرج في الجدول ضمن الفقرة ٣-١٤ اعلاه، أو العملية التي يُجمع من خلالها أعضاء لجنة التفسيرات على الصياغة النهائية لتفسير معين قبل إرساله إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية للمصادقة عليه. يتم الإقتراع خارج الاجتماعات.

٢٣,٣ يصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات في اجتماعاتهم العامة قرارات فنية ترتبط بمسائل الاعتراف والقياس والإفصاح. وتتلخص مسؤولية الموظفين الفنيين في ضمان أن يعكس الإصدار النهائي تلك القرارات.

٢٤,٣ عندما تكون وثيقة معينة قيد عملية الإقتراع، يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية أو أعضاء لجنة التفسيرات بمراجعتها للتأكد من أن صياغتها تتوافق مع قراراتهم الفنية. ويتم دمج أية آراء معارضة في مسودات ما قبل الإقتراع ومسودات الإقتراع حتى يتمكن الأعضاء الآخرون في المجلس من الإطلاع عليها قبل الإقتراع.

٢٥,٣ قبل أن تبدأ إجراءات الإقتراع الرسمية، يقوم الموظفون الفنيون عادة بإعداد واحدة أو أكثر من مسودات ما قبل الإقتراع، والتي يقدم مجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات ملاحظات صياغة استجابة لها.

٢٦,٣ تكشف عملية إعداد المسودات أحياناً شكوك معينة حول مسألة فنية ما لأن القرار الذي تم التوصل إليه ليس واضحاً كما كان يُعتقد في بادئ الأمر. وفي حالات أخرى، يمكن أن تُبرز عملية إعداد المسودات أوجه تناقض بين أجزاء من معيار دولي معين لإعداد التقارير المالية أو مسائل أخرى لم يتم مناقشتها في اجتماع مجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات. يتم عادة حل هذه المسائل الفنية من خلال جعل الموظفين الفنيين يقومون بإعداد ورقة بحث للموظفين الفنيين وأخذها إلى اجتماع عام

لمجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات على أنها قضية كاسحة، حيث يمكن حل المسألة بواسطة الأغلبية البسيطة لمجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات. إن عرض قضية كاسحة على مجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات لا يؤدي إلى إعادة البدء بعملية الإقتراع.

٢٧,٣ تقدم مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كل العون لضمان تطبيق معايير التقارير على نحو متسق في جميع أنحاء العالم. وتماشياً مع هدفه الرئيسي، يسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى وضع معايير واضحة ومفهومة وقابلة للإنفاذ وتوفير إرشادات متوافقة مع منهج وضع المعايير القائم على أساس المبادئ. ويتم توفير إرشادات التطبيق والأمثلة عندما يكون من الضروري فهم وتطبيق المبادئ على نحو متسق.

٢٨,٣ عند صياغة معايير جديدة، يدرك مجلس معايير المحاسبة الدولية بأن العديد ممن يطبقون أو يستخدمون المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يعتمدون على النسخ المترجمة لمعايير التقارير باللغة الإنجليزية. وكجزء من عملية الإقتراع، ينبغي على الموظفين الفنيين الاشتراك مع موظفي قسم ترجمات مؤسسة المعايير ولغة الأعمال الموسعة لإعداد التقارير المالية (XBRL) للتأكد من أن الوثيقة المقترحة يمكن ترجمتها إلى لغات أخرى ودمجها بسهولة ضمن تصنيف لغة الأعمال الموسعة لإعداد التقارير المالية (XBRL). تخضع جميع الوثائق أيضاً إلى مراجعة تحريرية واسعة.

٢٩,٣ ما أن يقدّر الموظفين الفنيين أن الوثيقة جاهزة للتصويت الرسمي، يقومون بتوزيع مسودة تصويت. ويصوت أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات على هذه الوثيقة. ويمكن أن يحدد المجلس كيفية القيام بالتصويت ولكنه قد يستخدم الورق أو الوسائل الإلكترونية.

٣٠,٣ إنه من الشائع، حتى بعد الإقتراع، أن يقوم أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية أو الموظفين الفنيين بإجراء تغييرات في الصياغة من أجل تحسين وضوح الوثيقة. ويُسمح بهذه التغييرات طالما لا تتأثر بها القرارات الفنية. وتبعاً لعدد هذه التغييرات، يقوم الموظفون الفنيون برفع تقارير لمجلس معايير المحاسبة الدولية بعد الإقتراع أو إعداد مسودة ما بعد الإقتراع وتوزيعها على أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية بحيث تعرض هذه المسودة التغييرات النهائية.

مسودات للمراجعة التحريرية

٣١,٣ يسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية عادة للحصول على مدخلات حول صياغة مسودات العرض والمعايير والتفسيرات من أشخاص خارج نطاق المجلس. ولأغراض الملائمة والسهولة، يُشار إلى مسودة النص المقترح لمسودة عرض أو معيار جديد أو تعديل رئيسي لمعيار أو تفسير معين على أنها مسودة للمراجعة التحريرية. يمكن توزيع مسودة المراجعة التحريرية على مجموعة مختارة من المراجعين، مثل أعضاء مجموعة إستشارية معينة، أو لجنة التفسيرات أو الجهات الأخرى لوضع المعايير أو الأطراف التي قدمت تغذية راجعة حول المشروع. يمكن أيضاً إتاحتها على الموقع الإلكتروني لمؤسسة مجلس معايير المحاسبة الدولية في نفس الوقت الذي تكون فيه متوفرة لدى المجموعة المختارة من المراجعين. ويحدد المجلس وفق تقديره طبيعة المراجعة الخارجية، مثل الجهة التي تُطلب منها مراجعة المسودة وما إذا كانت المسودة قد تم إتاحتها كذلك للجمهور العام. يجب أن يقرر الموظفين الفنيين أيضاً ما إذا يجب وضع مسودة للمراجعة التحريرية قبل توزيع المسودة الأولى ما قبل الإقتراع على أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية أو ما إذا يجب استخدام مسودة إقتراع واحدة أو أكثر من أجل هذا الغرض.

٣٢,٣ يكون لمسودة المراجعة التحريرية هدف محدود. فهي لا تشكّل، ولا تعتبر بديلاً عن، خطوة رسمية في أسلوب العمل. إنما هي مراجعة تحريرية لتحديد أي "خطأ فادح" يُطلب فيها من المراجعين تغذية راجعة حول ما إذا كانت مسودة الوثيقة واضحة وتعكس القرارات الفنية التي يتخذها مجلس معايير المحاسبة

الدولية. لا تحوي مسودة المراجعة التحريرية دعوة للتعليق وإبداء الملاحظات لأن الهدف من هذه المراجعة هو ليس التشكيك في القرارات الفنية. ولأن المراجعين ينقلون آرائهم الشخصية فضلاً عن آراء مؤسساتهم، فإن تعليقاتهم لا تُنشر عادة للجمهور العام.

٣٣,٣ يعد استخدام مراجعين من خارج مجلس معايير المحاسبة الدولية خطوة غير إلزامية ولكن إذا استخدم المجلس هؤلاء المراجعين، فإنه يتوجب عليه أن يضمن في تقريره المقدم إلى لجنة مراقبة أسلوب العمل مدى استخدامهم.

معلومات حول الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

٣٤,٣ يتم عادة الاحتفاظ ببرامج عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وينبغي تحديث برامج العمل بشكل دوري لتعكس أفضل تقديرات الأطر الزمنية للمشروع بالاعتماد على القرارات الحديثة لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

٣٥,٣ يكون في العادة لكل مشروع صفحته الخاصة لضمان الإبلاغ عن سير تقدم المشروع.

٣٦,٣ تكون الإصدارات والمعلومات المرتبطة بأسلوب عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية متاحة مجاناً على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وقد تشمل هذه المعلومات، على سبيل المثال لا الحصر، البث عبر الإنترنت وخطابات التعليق وجدول الاجتماعات.

الجلسات التعليمية واجتماعات المجموعات الصغيرة وأعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية المعينين

٣٧,٣ بالإضافة إلى الاجتماعات العامة لصنع القرار، يعقد مجلس معايير المحاسبة الدولية أحياناً جلسات تعليمية واجتماعات للمجموعات تصغيرة.

الجلسات التعليمية

٣٨,٣ تُعقد الجلسات التعليمية أحياناً قبل إنعقاد اجتماعات مجلس معايير المحاسبة الدولية لإعطاء فرصة لأعضاء المجلس لتوضيح النقاط في أوراق البحث ومناقشة تفاصيل المناهج أو الخلافات مع الموظفين الفنيين قبل اجتماع صنع القرار. تكون الجلسات التعليمية مفتوحة أمام الجمهور العام وتتبع نفس مبادئ الشفافية التي تُطبق على الاجتماعات العادية لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

الاجتماعات الخاصة واجتماعات المجموعات الصغيرة

٣٩,٣ قد يلتقي أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية على انفراد لمناقشة القضايا الفنية، وأحياناً بناءً على طلب الموظفين الفنيين. ولا ينبغي لاجتماعات المجموعة الصغيرة أن تقلل من أهمية البحث المفتوح والكامل للقضايا الفنية خلال الاجتماعات العامة.

الأعضاء المعينون لمجلس معايير المحاسبة الدولية

٤٠,٣ يكون جميع أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات مسؤولون عن القرارات التي يتخذونها في وضع وإصدار المعايير والتفسيرات. بالنسبة للمشاريع الكبيرة، يعين رئيس المجلس عادةً أعضاء محددين لتولي مهام المشروع. كما يقدم أعضاء المجلس المعينين المشورة والنصح للموظفين الفنيين حول كفاية ووضوح التحليل المُقدم في مسودات أوراق الموظفين الفنيين لضمان تقديم المعلومات الكافية الضرورية لمجلس معايير المحاسبة الدولية من أجل إتخاذ قراراته الفنية. من جهة أخرى، لا تعكس التوصيات الواردة في أوراق الموظفين الفنيين بالضرورة آراء أعضاء المجلس المعينين ويكون الموظفون الفنيون مسؤولون بشكل رئيسي عن أوراق بحث الموظفين والتوصيات الواردة فيها.

المشاورات الكاملة والعادلة

٤١,٣ يعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية وفقاً للمبدأ الذي ينص على أن إستشارة الأطراف المعنية والمتأثرة من شأنه أن يعزز جودة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويمكن إجراء هذه المشاورات من خلال عدة وسائل بما في ذلك، على سبيل المثال لا الحصر، الدعوات للتعليق وإبداء الملاحظات أو إجتماعات الأفراد أو العمل الميداني. تعد بعض إجراءات الإستشارة إلزامية. أما غيرها من الإجراءات فلا تُعد إلزامية ولكن يجب أن تُؤخذ بعين الاعتبار من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية، وإذا تقرر أن العملية غير ضرورية، فيجب على المجلس أن يبين للجنة مراقبة أسلوب العمل أسباب عدم إتخاذ تلك الخطوة.

الضمانات الدنيا

٤٢,٣ هنالك بعض الخطوات التي يجب أن يتبناها مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له قبل تمكنهم من إصدار معيار أو تفسير معين. لقد تم تصميم هذه الخطوات لتشكّل ضمانات دنيا تهدف إلى حماية نزاهة عملية وضع المعايير.

٤٣,٣ تشمل خطوات أسلوب العمل الإلزامية ما يلي:

- (أ) مناقشة أية اقتراحات في واحد أو أكثر من الإجتماعات العامة؛
- (ب) عرض مسودة أي معيار جديد مُقترح أو تعديل مُقترح على معيار معين أو تفسير مُقترح على الجمهور العام لإبداء تعليقاته وملاحظاته مع الحد الأدنى للفترات للزمنية لإبداء التعليقات؛
- (ج) دراسة خطابات التعليق التي تُستلم حول المقترحات في الوقت المناسب؛
- (د) النظر في ما إذا كان ينبغي عرض المقترحات مرة أخرى؛
- (هـ) رفع تقارير إلى المجلس الإستشاري حول البرنامج الفني والمشاريع الرئيسية ومقترحات المشاريع وأولويات العمل؛ و
- (و) المصادقة على تفسير معين من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية.

خطوات "الإمتثال أو التوضيح"

٤٤,٣ توجد خطوات أخرى محددة في النظام وهي غير إلزامية. وتشمل هذه الخطوات ما يلي:

- (أ) نشر وثيقة نقاش معينة (على سبيل المثال، ورقة نقاش) قبل وضع مسودة عرض معينة؛
- (ب) إنشاء مجموعات إستشارية أو أنواع أخرى من المجموعات الإستشارية المتخصصة؛
- (ج) عقد جلسات إستماع عامة؛ و
- (د) تنفيذ أعمال ميدانية.

٤٥,٣ في حال قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية عدم تنفيذ تلك الخطوات غير الإلزامية، يتوجب على المجلس إبلاغ لجنة مراقبة أسلوب العمل بقراره وبأسباب ذلك. يتم نشر هذه التوضيحات أيضاً في ملخصات القرار وضمن أساس الإستنتاجات الذي يُنشر مع مسودة العرض أو المعيار المعني.

المستثمرون

٤٦,٣ يكون مجلس معايير المحاسبة الدولية مسؤولاً عن وضع معايير إعداد التقارير المالية التي تخدم المستثمرين والمشاركين الآخرين في السوق فيما يخص توزيع الموارد وإتخاذ القرارات الاقتصادية الأخرى.

٤٧,٣ يميل المستثمرون ووسطاء الاستثمار مثل المحللين إلى أن يتم تمثيلهم تمثيلاً ناقصاً كأحد الجهات المقدمة لخطابات التعليق ولهذا يتوجب على مجلس معايير المحاسبة الدولية إتخاذ خطوات إضافية لإستشارة المستثمرين حول المقترحات التي تخص معايير جديدة أو تعديلات رئيسية على المعايير. يمكن أن تتضمن هذه الخطوات الإضافية الدراسات الإستطلاعية والاجتماعات المغلقة والبرث عبر الإنترنت والاجتماعات مع المجموعات التمثيلية مثل اللجنة الإستشارية للأسواق الرأسمالية. يتم تلخيص نتائج هذه المشاورات المركزة مع المستثمرين في ورقة بحث معينة للموظفين الفنيين ويتم تقييمها إلى جانب خطابات التعليق. ويتم الإبلاغ عن هذه النتائج بأكبر قدر ممكن من الشفافية مع احترام طلبات السرية في هذا الصدد.

٤٨,٣ ومع تقدم سير أي مشروع، يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بالإبلاغ عن كيفية قيامه بإستشارة المستثمرين ووسطائهم ضمن أوراق الموظفين وصفحات المشروع على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وضمن التقارير المقدمة للجنة مراقبة أسلوب العمل. ويجب أن يقتنع المجلس بجمعه لمعلومات كافية من المستثمرين بحيث يتمكن من إتخاذ قرارات مستنيرة حول المتطلبات الجديدة المقترحة.

شبكة وطنية وإقليمية

٤٩,٣ يتم دعم مجلس معايير المحاسبة الدولية من قبل شبكة مؤلفة من هيئات وضع المعايير المحاسبية الوطنية وهيئات إقليمية تشارك في وضع المعايير المحاسبية. وبالإضافة إلى أداء مهام معينة ضمن سياق تكليفها، يمكن لهيئات وضع المعايير المحاسبية الوطنية والهيئات الإقليمية المشاركة في وضع المعايير المحاسبية أن تجري بحوث مختلفة وتوفر إرشادات حول أولويات مجلس معايير المحاسبة الدولية وتسهل وتعزز إنتشار المعايير وتشجع أصحاب المصلحة على تقديم مدخلات من اختصاصاتهم المختلفة ضمن أسلوب عمل المجلس وتحدد القضايا الناشئة.

٥٠,٣ يتشارك مجلس معايير المحاسبة الدولية في المعلومات ويتشاور مع المنتدى الإستشاري لمعايير المحاسبة. وعلاوة على ذلك، يتشارك المجلس في المعلومات ويتشاور مع الهيئات الدولية والإقليمية مثل المنتدى الدولي لواضعي معايير المحاسبة (IFASS)، ومجموعة واضعي المعايير الآسيوية-الأوقيانوسية (AOSSG)، ومجموعة أمريكا اللاتينية لواضعي المعايير (GLASS)، والمجموعة الإستشارية الأوروبية لإعداد التقارير المالية (EFRAG) بالإضافة إلى واضعي المعايير (الوطنية) الإختصاصية. يلتقي أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية بممثلين عن هذه الهيئات الوطنية والإقليمية. ويعدّ التعاون الوثيق بين أسلوب عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية وأسلوب عمل الجهات الأخرى لوضع معايير المحاسبة أمراً هاماً في تحقيق أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية.

٥١,٣ تتجاوز النشاطات الإستشارية مسألة التفاعل مع واضعي معايير المحاسبة. إذ يتفاعل مجلس معايير المحاسبة الدولية مع مجموعة كبيرة من الأطراف المهتمة خلال مراحل المشروع، والتي يمكن أن تشمل تحليل عملي للأعمال بواسطة العمل الميداني. يتمتع أيضاً مجلس معايير المحاسبة الدولية بعلاقة ارتباط مع مجلس معايير التأكيد والتدقيق الدولية، الذي يبدي تعليقات معينة حول القضايا المتعلقة بتدقيق المعايير الجديدة المقترحة والتعديلات على المعايير. كما يعقد أيضاً أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية والموظفين الفنيين جلسات تعليمية بشكل منتظم ويحضرون إجتماعات ومؤتمرات الأطراف

المهتمة ويدعون المؤسسات المهتمة للتعبير عن آرائها، كما يعلنوا عن الأحداث الهامة لمؤسساتهم على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٥٢,٣ تحدث الاستشارات خلال دورة أسلوب العمل، بهدف تعزيز التعاون والإتصالات بين مجلس معايير المحاسبة الدولية والأطراف المهتمة بوضع المعايير.

المجلس الإستشاري للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

٥٣,٣ يقدم المجلس الإستشاري نصائح إستراتيجية واسعة حول جدول الأعمال الفني لمجلس معايير المحاسبة الدولية وأولويات المشروع وقضايا المشروع المتعلقة بتطبيق وتنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمنافع والتكاليف المحتملة لإقتراحات محددة. يعمل المجلس الإستشاري أيضاً كمجلس رصد لمجلس معايير المحاسبة الدولية ويمكن استخدامه لجمع الآراء التي تكمل العملية الإستشارية العادية. عندما يدرس مجلس معايير المحاسبة الدولية إمكانية إضافة مشاريع معينة للمعايير الجديدة أو للتعديلات الرئيسية على المعايير في برنامج وضع المعايير التابع له، فإنه يقدم مقترحاته لهذه المشاريع إلى المجلس الإستشاري. ويقدم أيضاً مجلس معايير المحاسبة الدولية تحديثات للمجلس الإستشاري بخصوص أبحاثه وبرامجه عمل وضع المعايير.

الأوراق المالية والجهات التنظيمية الأخرى

٥٤,٣ يكون مجلس معايير المحاسبة الدولية مسؤولاً عن وضع معايير عالمية لإعداد التقارير المالية تكون قابلة للإنفاذ.

٥٥,٣ ولتحقيق ذلك، فإنه من المهم أن يحافظ مجلس معايير المحاسبة الدولية على إقامة حوار مع الجهات التنظيمية للأوراق المالية. ويتم عادة إجراء هذا الحوار عن طريق عقد إجتماعات منتظمة مع تلك الجهات التنظيمية. وعلاوةً على ذلك، يحق للجنة التفسيرات دعوة أعضاء الجهات التنظيمية للأوراق المالية للعمل كمراقبين رسميين على إجتماعاتهم.

٥٦,٣ يتم استخدام المعلومات المالية المعدّة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من قبل الجهات التنظيمية الأخرى، بما في ذلك المشرفين اليقطين والسلطات الضريبية. ويقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بتطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بهدف تحسين شفافية ونزاهة البيانات المالية.

٥٧,٣ يدرك مجلس معايير المحاسبة الدولية بأن المشرفين اليقطين يعتمدون على التقارير المالية في أداء بعض مهامهم. ومن أجل مساعدة المشرفين اليقطين، يحافظ مجلس معايير المحاسبة الدولية على حوار مُحسّن مع هذه السلطات وخصوصاً من خلال مجلس الاستقرار المالي وبنك التسويات الدولية.

المجموعات الإستشارية

٥٨,٣ عادة ما يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بتشكيل مجموعة إستشارية لكل مشروع من مشاريعه الرئيسية، مثل مجموعة إستشارية من المختصين أو الخبراء. تمنح المجموعات الإستشارية للمجلس فرصة الوصول إلى الخبرات العملية الإضافية.

٥٩,٣ ما أن يتم إضافة مشروع معين لبرنامج وضع المعايير التابع لمجلس معايير المحاسبة الدولية، فإنه أن يجب يبحث فيما إذا كان ينبغي تشكيل مجموعة إستشارية للمشروع. ولا يعد امتلاك هذه المجموعة أمراً ملزماً، لكن إذا قرر المجلس عدم تشكيلها، فإنه يجب أن يوضح سبب ذلك في صفحة المشروع وإبلاغ لجنة مراقبة أسلوب العمل. ويجب أن تعكس تشكيلة المجموعة الإستشارية الغرض من إنشاء المجموعة، مع الأخذ بعين الاعتبار الحاجة للتأكيد بأن هذه المجموعة تعتمد على عضوية متنوعة وواسعة. ويقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية عادةً بالإعلان عن الترشيحات والطلبات عبر موقعه

الإلكتروني، لكن يمكنه أيضاً التواصل مباشرة مع الأطراف. ويمكن أن يقوم المجلس كذلك بإنشاء أو إستضافة مجموعات إستشارية من المختصين الذين تعكس عضويتهم قطاع محدد، مثل المستثمرين أو المعدّين الذين يجتمعون بشكل منتظم لتقديم المشورة حول نطاق واسع من المواضيع وليس حول موضوع محدد. وتقوم لجنة مراقبة أسلوب العمل بمراجعة التشكيلة المقترحة لكل مجموعة لضمان وجود توازن مرضي بين وجهات النظر، بما في ذلك التوازن الجغرافي.

٦٠,٣ يجب أن يكون لكل مجموعة إستشارية بنود وشروط محددة توضح أهداف المجموعة وتوقعات مجلس معايير المحاسبة الدولية بشأن الأعضاء ومسؤوليات المجلس تجاه تلك المجموعة. ويمكن ان يحظى المجلس بأكثر من مجموعة إستشارية واحدة في مشروع معين، على سبيل المثال لتقديم المشورة حول جانب محدد من معيار مقترح أو مراجعة معينة بعد التنفيذ.

٦١,٣ ما أن يبدأ العمل في المشروع، ينبغي إستشارة المجموعة عندما يرى الموظفون الفنيون أن في ذلك فائدة متحققة للمشروع. ويجب أن يزود الموظفون الفنيون أعضاء المجموعة بتحديثات منتظمة حول سير تقدم المشروع ويزودوا مجلس معايير المحاسبة الدولية بتغذية راجعة حول عمل المجموعة.

٦٢,٣ تكون إجتماعات المجموعات الإستشارية لمجلس معايير المحاسبة الدولية مفتوحة عادة أمام الجمهور العام ويترأسها أحد أعضاء المجلس أو أحد أفراد الموظفين الفنيين. ويتم إتاحة أية أوراق تناقشها المجموعة الإستشارية للجمهور العام. ويجوز لأفراد الجمهور أن يحضروا الإجتماعات بغرض المراقبة. ويتم تسجيل الإجتماعات، وحيث أمكن، يتم بثها مباشرةً على الهواء عبر الإنترنت. وتتاح تسجيلات الإجتماعات على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وفي حال قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية أن يُعقد إجتماع محدد لمجموعة إستشارية ما بشكل مغلق، فإنه يتم عادة نشر ملخص هذه الإجتماعات المغلقة على صفحة المشروع ذي الصلة.

٦٣,٣ يتم مراجعة كافة المجموعات الإستشارية من قبل الموظفين الفنيين سنوياً لتقييم ما إذا كانت المجموعة تستمر في أداء المهام التي أنشأت من أجلها، وما إذا كان ينبغي أن تبقى عضويتها كما هي في حال كان الوضع كذلك.

خطابات التعليق

٦٤,٣ تلعب خطابات التعليق دور أساسي في عملية المداولات التي يجريها مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة لها، لأنها تقدم إجابات عامة ومدرسة للمشاورات الرسمية.

٦٥,٣ تتوفر كافة خطابات التعليق التي يستلمها مجلس معايير المحاسبة الدولية على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وقد يتم حجب جزء من خطاب التعليق عن الجمهور في حال أدى نشره إلى إلحاق ضرر بالجهة التي قدمته، على سبيل المثال إنتهاك محتمل لقوانين الإفصاح عن الأوراق المالية.

٦٦,٣ عند دراسة خطابات التعليق، يقيّم مجلس معايير المحاسبة الدولية المسائل التي أثّرت بالإضافة إلى التوضيحات والأدلة ذات العلاقة التي يقدمها المجابون. وما يهم هو قوة التحليل الوارد في خطابات التعليق والأدلة التي تدعم التحليل. ويمكن أن يساعد تحليل نوع المجابيين ومنشأهم الجغرافي المجلس على تقييم ما إذا كان يوجد مجالات معينة أو أنواع من المجابيين قد يكون من المناسب شملهم بشكل إضافي. وبالنسبة لبعض المسائل الفنية، قد يكون من المفيد أن يقوم الموظفون الفنيون بتزويد المجلس

بتحليل مدى مشاركة أو تقسيم آراء قطاعات محددة- على سبيل المثال، الحد الذي يملك فيه المستثمرون رؤية مشتركة أو ما إذا كانت الآراء تختلف بين أنواع المجاوبين أو المناطق.

العمل الميداني

٦٧،٣ يستخدم مجلس معايير المحاسبة الدولية والموظفين الفنيين في بعض الأحيان العمل الميداني لإكتساب فهم أفضل حول كيف يمكن لمقترح ما أن يؤثر على الجهات التي تستخدم وتطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٦٨،٣ يمكن تنفيذ العمل الميداني بطرق مختلفة، بما في ذلك الزيارات بين شخصين أو المقابلات مع المعدّين أو المدققين أو الجهات التنظيمية أو المستثمرين الذين من المحتمل أن يتأثروا بالمقترحات. ويمكن أن يشمل كذلك ورش عمل تجمع العديد من تلك الأطراف المتأثرة أو تجارب معينة لتقييم كيفية تفسير أو تطبيق المقترحات.

٦٩،٣ يمكن أن يشمل العمل الميداني ما يلي:

- (أ) قيام المشاركين بتقييم كيفية تطبيق المقترحات على المعاملات أو العقود الفعلية؛
- (ب) قيام المعدّين أو المستخدمين بإكمال دراسات الحالة؛
- (ج) إجراء تجارب لتقييم كيفية معالجة المعلومات من قبل المستخدمين؛ أو
- (د) تقييم الكيفية التي من المحتمل أن تتأثر بها الأنظمة.

يمكن أن يشمل العمل الميداني كذلك جمع الأمثلة من الواقع العملي لمساعدة مجلس معايير المحاسبة الدولية على اكتساب فهم أفضل لممارسات الصناعة وكيف يمكن أن تؤثر المعايير المقترحة عليها. ومن المحتمل أن يتم تنفيذ بعض العمل الميداني في كافة المشاريع على مستوى المعايير بغرض تطوير أو تعديل المعايير، عدا عن التعديلات الثانوية أو محدودة النطاق. ويحتاج كل من المجلس والموظفين الفنيين إلى تقييم الأنشطة المناسبة والمتناسبة لمشروع محدد، إن وجدت، مع الأخذ بعين الاعتبار تكاليف النشاط وما الأمور التي من المحتمل أن يتعلمها المجلس من العمل الميداني.

٧٠،٣ لا يعتبر تنفيذ العمل الميداني أمراً ملزماً، لكن إذا قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية عدم تنفيذه، فإنه يجب أن يوضح سبب ذلك للجنة مراقبة أسلوب العمل وفي صفحة المشروع على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٧١،٣ يتم تلخيص التغذية الراجعة من أي عمل ميداني أو جلسات الاستماع العامة أو أنشطة الانتشار الأخرى في ورقة بحث الموظفين الفنيين ويتم تقييمها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية بالإضافة إلى خطابات التعليق.

جلسات الاستماع العامة

٧٢،٣ بالإضافة إلى دعوة تقديم خطابات التعليق للحصول على الآراء والمقترحات، غالباً ما يبحث مجلس معايير المحاسبة الدولية في إمكانية عقد جلسات إستماع عامة مع المؤسسات المعنية للإستماع إلى الآراء حول مواضيع محددة وتبادل هذه الآراء. تشمل جلسات الإستماع العامة إجتماعات الطاولة المستديرة ومنتديات النقاش. وتعدّ إجتماعات الطاولة المستديرة إستشارية في المقام الأول حيث تتيح للمشاركين فرصة تقديم ومناقشة تحليلاتهم للمقترحات. في حين تميل منتديات النقاش للتركيز على التعليم، حيث يوضح أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية أو الموظفون الفنيون ماهية المقترحات قبل مناقشتها مع المشاركين.

المسألة

تحليل التأثيرات

٧٣,٣ يلتزم مجلس معايير المحاسبة الدولية بتقييم ومشاركة المعرفة حول التكاليف المحتملة لتطبيق المتطلبات الجديدة المقترحة والتكاليف والمنافع المستمرة المحتملة لكل معيار جديد- يُشار إلى التكاليف والمنافع مجتمعة بالتأثيرات. ويحصل المجلس على آراء متبصرة حول التأثيرات المحتملة لمقترحات فيما يخص المعايير الجديدة أو المنقحة من خلال مسودة عرض المقترحات الخاصة به ومن خلال عمله الميداني وتحليلاته ومشاوراته مع الأطراف ذات الصلة من خلال أنشطة الإنتشار. ويتم تقييم التأثيرات المحتملة:

(أ) في ضوء هدف المجلس المتمثل في تحقيق الشفافية في إعداد التقارير المالية؛ و

(ب) بالمقارنة مع المتطلبات الحالية لإعداد التقارير المالية.

٧٤,٣ يقيم مجلس معايير المحاسبة الدولية التأثيرات المحتملة من خلال تطوير معيار جديد أو معدل. وعلى وجه التحديد، يتم المصادقة على آراء المجلس بخصوص التأثيرات المحتملة من قبل المجلس ذاته ويتم تقديمه كجزء من، أو مع، أساس الإستنتاجات الذي يُنشر مع كل مسودة عرض ومعيار.

٧٥,٣ يدرس المجلس قضايا معينة كالتالي عند صياغة أحكامه حول تقييم التأثيرات المحتملة:

(أ) كيف يمكن أن تؤثر التغييرات المقترحة على كيفية الإبلاغ عن الأنشطة في البيانات المالية لتلك الجهات التي تطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛

(ب) كيف تحسّن تلك التغييرات من إمكانية مقارنة المعلومات المالية بين فترات إعداد التقارير المختلفة لمنشأة مفردة وبين المنشآت المختلفة في فترة محددة لإعداد التقارير؛

(ج) كيف تحسّن التغييرات من قدرة المستخدم على تقييم التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة؛

(د) كيف تؤدي التحسينات على إعداد التقارير المالية إلى صنع قرارات إقتصادية أفضل؛

(هـ) التأثير المحتمل على تكاليف الإمتثال بالنسبة للمعدّين، عند التطبيق المبدئي وبشكل مستمر؛ و

(و) كيف تتأثر التكاليف المحتملة للتحليل بالنسبة للمستخدمين (بما في ذلك تكاليف استخراج البيانات، وتحديد كيفية قياس البيانات وتعديل البيانات لأغراض تضمينها مثلاً في نموذج تقييم معين). وينبغي أن يأخذ مجلس معايير المحاسبة الدولية بعين الاعتبار التكاليف التي يتكبدها مستخدمو البيانات المالية في حال عدم توفر المعلومات والميزة المقارنة التي يتمتع بها المعدّون عند تطوير المعلومات، عند مقارنتها مع التكاليف التي يتكبدها المستخدمون في تطوير معلومات بديلة.

٧٦,٣ لا يُتوقع أن يتضمن التحليل تقييم كمي رسمي للتأثير الكلي لمعيار معين. ومن المحتمل أن تؤثر التكاليف والمنافع المبدئية والمستمرة على الأطراف المختلفة بطرق مختلفة. ويتم تصميم مستوى التحليل بما يتناسب مع نوع التغييرات المقترحة، مع إجراء المزيد من التحليل للمعايير الجديدة والتعديلات الرئيسية.

أساس الإستنتاجات والآراء المعارضة

٧٧,٣ يوضح مجلس معايير المحاسبة الدولية في أساس الإستنتاجات الأسس المنطقية وراء القرارات التي توصل إليها في تطوير أو تغيير معيار معين. كما يتضمن أساس الإستنتاجات ردود المجلس على الملاحظات التي تم استلامها عند عرض المقترحات.

٧٨,٣ لا يعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية كهيئة إجماع. إذ يتطلب قرار إصدار مسودة عرض أو معيار معين أغلبية ساحقة. ويتوجب على أعضاء المجلس الذين يعترضون على المقترحات أو على المعيار النهائي أن يوضحوا السبب وراء آرائهم المعارضة.

٧٩,٣ يحق لأحد أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية الاعتراض على التصويت ضد مسودة عرض أو معيار بأكمله. ولا يمكن لأحد أعضاء المجلس أن يعترض على جزء واحد من وثيقة معينة لكن لا يزال يمكنه التصويت على إصدار تلك الوثيقة.

٨٠,٣ خلال مختلف مراحل تطوير معيار معين، قد تصدر قرارات يختلف معها أعضاء منفردين في مجلس معايير المحاسبة الدولية. إلا أن الاعتراض على مسألة معينة لا يعني أن عضو المجلس يعترض على الوثيقة كاملة. فالاختبار الكامن أمام أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية هو ما إذا كانوا يعتقدون بأن المتطلبات الجديدة سوف تسهم في تحسين إعداد التقارير المالية، مع الأخذ بعين الاعتبار التأثيرات المحتملة لتلك المتطلبات. هنالك عقبات كبيرة تم وضعها قصداً أمام إبداء أي اعتراض.

٨١,٣ وينبغي أن يتناول الاعتراض ذاته فقط تلك المسائل التي قادت عضو مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى التصويت ضد الوثيقة كاملة. كما يجب أن يتفادى أعضاء المجلس استخدام الاعتراض للتعبير عن الاستياء حيال أجزاء أخرى من الوثيقة والذي لم يكن سبباً وراء قيام عضو المجلس بالتصويت ضد إصدار الوثيقة.

٤. برنامج العمل الفني

١,٤ إن برنامج العمل الفني هو عبارة عن مجموعة المشاريع التي يديرها مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات التابعة له. ويركز برنامج العمل الفني على المشاريع والأنشطة التي من شأنها أن تتحول إلى إصدارات محتملة من قبل المجلس، بما في ذلك البحوث وأوراق النقاش وطلبات الحصول على معلومات ومراجعات ما بعد التطبيق ومسودات العرض والمعايير ومسودات التفسيرات والتفسيرات النهائية. ويتم تحديث برنامج العمل الفني بشكل منتظم ويتوفر على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والذي يشمل أيضاً تقديرات للجدول الزمنية للمشاريع التي تعكس القرارات الحديثة لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

٢,٤ تشمل الأنشطة الفنية لمجلس معايير المحاسبة الدولية مجموعة واسعة من الأنشطة وقد تشمل أيضاً بحوث إعداد التقارير المالية؛ وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والحفاظ عليها ومراجعتها بعد تطبيقها؛ والتحديثات والمراجعات على إطار المفاهيم، والمبادرة التعليمية ولغة الأعمال الموسعة لإعداد التقارير المالية (XBRL).

مشاورات كل ثلاث سنوات حول برنامج عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية

٣,٤ يتوجب على مجلس معايير المحاسبة الدولية عقد مشاورات عامة حول برنامج عمله كل ثلاث سنوات عن طريق تقديم طلب عام للحصول على المعلومات. ويسمح المجلس عادةً بمدة حددها الأدنى ١٢٠ يوماً للتعليق وإبداء الملاحظات حول مشورات برنامج عمل معين (جدول أعمال). يتلخص الهدف الرئيسي للمراجعة في السعي للحصول على مدخلات عامة رسمية حول التوجه الإستراتيجي وتوازن

برنامج عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية، بما في ذلك معايير تقييم المشاريع التي يمكن إضافتها إلى برنامج معايير المجلس. قد تسعى المراجعة أيضاً للحصول على آراء حول قضايا إعداد التقارير المالية التي يعتقد المجابون أنه يجب منحها الأولوية من قبل المجلس، بالإضافة إلى أية مقترحات لسحب أي مشاريع لم يتم تنفيذها كما هو مخطط له وتعتبر إمكانات تقدمها محدودة من برنامج عمل المجلس. يوضح القسم ٥ بالتفصيل كيفية إضافة مشروع معين إلى برنامج معايير المجلس.

٤,٤ بالإضافة إلى المشاورات العامة، يجب أن يتشاور مجلس معايير المحاسبة الدولية مع المجلس الاستشاري.

٥,٤ يجب أن يُطلع مجلس معايير المحاسبة الدولية الأمناء بشكل مستمر، من خلال لجنة مراقبة أسلوب العمل، على مشاوراته التي تجري كل ثلاث سنوات وكيف يتوقع المجلس الاستجابة للمدخلات التي استلمها. يجب أن تبدأ المشاورات التالية بعد ثلاث سنوات من تاريخ استكمال المشاورات الحالية.

برنامج البحث

٦,٤ يجب تصميم المتطلبات الجديدة لإعداد التقارير المالية التي طورها مجلس معايير المحاسبة الدولية لمعالجة المشاكل التي تم تحديدها في المتطلبات الحالية. ففي بعض الأحيان يمكن أن يتم معالجة مشكلة معينة تم تحديدها في إعداد التقارير المالية الحالية عن طريق إجراء تعديل ثانوي نسبياً على معيار معين. ولكن في حالات أخرى قد تتطلب المشكلة إجراء تغيير أكثر أهمية على متطلبات إعداد التقارير المالية، مثل إجراء تغيير رئيسي على معيار ما أو تطوير معيار جديد. وتبعاً لذلك، فإن الخطوة الأولى في تطوير متطلبات جديدة لإعداد التقارير المالية هو تقييم وتحديد المشكلة القائمة في ممارسات إعداد التقارير الحالية.

٧,٤ إن الهدف الرئيسي من برنامج البحث الخاص بمجلس معايير المحاسبة الدولية هو تحليل المشاكل المحتملة في إعداد التقارير المالية عن طريق جمع الأدلة حول طبيعة ونطاق السلبات وتقييم الطرق المحتملة لتحسين إعداد التقارير المالية أو معالجة جانب معين. سيساعد هذا التحليل المجلس على اتخاذ قرار حول ما إذا يجب إضافة مشروع إلى برنامجها المتعلق بوضع المعايير وذلك لتطوير مقترح لمعيار جديد أو تعديل أو استبدال معيار معين. يشتمل برنامج البحث أيضاً على قضايا أوسع لإعداد التقارير المالية، مثل كيفية تطور إعداد التقارير المالية لتشجيع النقاش الدولي حول القضايا المتعلقة بإعداد التقارير المالية.

٨,٤ لمساعدة مجلس معايير المحاسبة الدولية في تطوير برنامج عمله، يُطلب من الموظفين الفنيين القيام بتحديد ومراجعة وإثارة قضايا من شأنها أن تكفل إهتمام المجلس وعنايته. وقد تنشأ قضايا جديدة من المراجعة التي تجري كل ثلاث سنوات للبرنامج الفني أو نتيجة تغيير في إطار المفاهيم الخاص بمجلس معايير المحاسبة الدولية. بالإضافة إلى ذلك، يثير مجلس معايير المحاسبة الدولية ويناقش مواضيع محتملة في ضوء الملاحظات الصادرة عن المنتدى الاستشاري لمعايير المحاسبة والجهات الأخرى لوضع المعايير والأطراف المهتمة الأخرى والمجلس الاستشاري ولجنة التفسيرات، بالإضافة إلى بحوث الموظفين والتوصيات الأخرى.

٩,٤ لا يُتوقع من مجلس معايير المحاسبة الدولية والموظفين الفنيين تنفيذ كافة النشاطات في برنامج البحث. فمن المهم بالنسبة للمجلس أن يشارك في هذه النشاطات أطراف أخرى مثل الهيئات الوطنية لوضع معايير المحاسبة والهيئات الإقليمية المشاركة في وضع معايير المحاسبة أو الهيئات الإقليمية لإعداد التقارير المالية والأكاديميين والأطراف المهتمة الأخرى. إلا أن مجلس معايير المحاسبة الدولية سيكون

بحاجة لتوفير توجيهات واضحة حول القضايا التي تهمها وحول التوقعات التي ترجوها من تلك الأطراف الأخرى.

١٠,٤ يجب أن يحتفظ مجلس معايير المحاسبة الدولية بملخص حديث لبرنامج البحث وأوليياته على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويجب أن يحدد المجلس قضايا إعداد التقارير المالية التي يقوم بتطوير مقترحات لها، والتي قد تؤدي دراستها إلى مشاريع على مستوى المعايير، بالإضافة إلى المجالات التي يسعى فيها المجلس إلى تعلم المزيد حول القضايا لكنه لا يتوقع تطوير مقترح معين على المدى القريب.

١١,٤ يُطلع مجلس معايير المحاسبة الدولية المجلس الاستشاري على مستجدات برنامج البحث في كل إجتماع للمجلس الاستشاري، وهو ما يساعد أعضاء المجلس الاستشاري على تقديم تغذية راجعة حول البرنامج.

أوراق البحث وأوراق النقاش وطلبات الحصول على معلومات

١٢,٤ من المتوقع أن تكون المخرجات الرئيسية لبرنامج البحث هي أوراق النقاش وأوراق البحث. يتم تصميم أوراق النقاش وأوراق البحث بهدف الحصول على تعليقات وملاحظات من الأطراف المهمة والتي يمكن أن تساعد مجلس معايير المحاسبة الدولية على تحديد ما إذا يجب إضافة مشروع معين إلى برنامج وضع المعايير الخاص بها. وعادة ما تشمل أوراق النقاش والبحث نظرة عامة شاملة على الموضوع والمناهج الممكنة لمعالجة الموضوع والآراء الأولية للكاتب أو لمجلس معايير المحاسبة الدولية بالإضافة إلى الدعوة لإبداء التعليق.

١٣,٤ تصدر أوراق النقاش عن مجلس معايير المحاسبة الدولية وتقدم التحليل والآراء الجماعية للمجلس حول موضوع محدد. ويتم مناقشة المسائل المطروحة في الاجتماعات العامة للمجلس. لا تحتوي أوراق النقاش على أساس الاستنتاجات أو أي آراء معارضة. حيث يجب أن تعكس المناقشات وتنقل الاختلافات في وجهات نظر أعضاء المجلس.

١٤,٤ تصدر أوراق البحث أيضاً عن مجلس معايير المحاسبة الدولية لكن يتم إعدادها عموماً من قبل الموظفين الفنيين أو من قبل أولئك الذين يتم إكمالهم لمساعدة الموظفين الفنيين في وضع هذه الأوراق. يمكن أيضاً إعداد أوراق البحث من قبل الهيئات الأخرى لوضع المعايير، ويكون ذلك عادة بناء على طلب مجلس معايير المحاسبة الدولية. وينبغي أن تتضمن ورقة البحث الصادرة عن المجلس بيان واضح حول مدى مشاركة المجلس في تطوير ورقة البحث أو المصادقة عليها. في بعض الحالات، لا يناقش المجلس ورقة البحث في إجتماع عام ولا يطور بالتالي أي وجهات نظر حول المسائل المبينة في ورقة البحث.

١٥,٤ تعتبر طلبات الحصول على معلومات هي طلبات رسمية من مجلس معايير المحاسبة الدولية للحصول على معلومات أو تغذية راجعة حول مسألة معينة مرتبطة بالمشاريع الفنية أو المشاورات الواسعة. ومن الأمثلة على الموضوعات المناسبة لطلب الحصول على معلومات السعي للحصول على مدخلات في مشاورات جدول الأعمال التي تعقد كل ثلاث سنوات أو مراجعات ما بعد التنفيذ أو المساعدة في تقييم المدلولات العملية لمتطلب محتمل خاص بإعداد التقارير المالية.

نشر أوراق النقاش وطلبات الحصول على معلومات وأوراق البحث

١٦,٤ يجري الإقتراع على أوراق النقاش من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية. وقبل أن يطلب المجلس من الموظفين الفنيين إعداد ورقة نقاش للإقتراع عليها، يجب أن يقتنع المجلس بأنه قد أتم كافة الخطوات الضرورية للتأكد من أن ورقة النقاش تحقق الغرض منها. تتطلب أوراق البحث وطلبات

الحصول على معلومات دعم الغالبية البسيطة لمجلس معايير المحاسبة الدولية مع منح الموافقة في اجتماع عام.

١٧,٤ يمنح مجلس معايير المحاسبة الدولية عادة مدة ١٢٠ يوم لإبداء التعليقات على ورقة النقاش وورقة البحث وعلى طلبات الحصول على معلومات فيما يخص برنامج العمل (أنظر الفقرة ٤-٣)، وعلى مراجعات ما بعد التنفيذ (أنظر الفقرة ٦-٥٥). وفيما يتعلق بالطلبات الأخرى للحصول على المعلومات، يمنح المجلس عادة مدة أقلها ٦٠ يوماً لإبداء التعليقات. أما إذا كان طلب المعلومات ذو نطاق محدود ومستعجل، فقد يحدد المجلس مدة أقصر وقد لا يحتاج لإستشارة لجنة مراقبة أسلوب العمل قبل القيام بذلك.

١٨,٤ تُنشر أوراق النقاش والأبحاث وطلبات الحصول على معلومات وأوراق البحث على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١٩,٤ يتم أيضاً نشر خطابات التعليق التي يتم استلامها على الموقع الإلكتروني. وما أن تنتهي مدة إبداء التعليقات على ورقة نقاش معينة، يقوم فريق المشروع بتحليل وتلخيص خطابات التعليق وتزويد مجلس معايير المحاسبة الدولية بذلك التحليل والتلخيص.

إطار المفاهيم

٢٠,٤ يعتبر العمل على إطار المفاهيم من النشاطات القائمة لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

٢١,٤ يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بتزويد المجلس الإستشاري بتحديث عن الأعمال التي يقوم بها فيما يخص إطار المفاهيم في اجتماعات المجلس الإستشاري. يتم تطوير وعرض المقترحات لتغيير إطار المفاهيم من قبل المجلس بنفس الطريقة التي يعرض بها التغييرات المقترحة على المعايير، مع منح فترات زمنية مشابهة لإبداء التعليقات.

٢٢,٤ قد يقرر مجلس معايير المحاسبة الدولية نشر ورقة نقاش معينة كخطوة أولى لمراجعة جزء من إطار المفاهيم، رغم أن هذا لا يعتبر متطلباً.

٢٣,٤ قد يحتاج مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى بحث ما إذا كانت بعض المعايير بحاجة إلى تعديل لإظهار التنقيحات التي تمت على إطار المفاهيم. إلا أن تعديل أي معيار لا يعتبر نتيجة تلقائية لتلك التنقيحات. ويتم إجراء التغييرات على المعايير لمعالجة العيوب القائمة في إعداد التقارير المالية. ويجب دراسة أي تغييرات على إطار المفاهيم تبرز أوجه تضارب في المعايير من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية في ضوء الأولويات الأخرى عند تطوير برنامج عمله.

٥. المشاريع على مستوى المعايير

١,٥ عند النظر فيما إذا سيتم إضافة مشروع معين للبرنامج على مستوى المعايير، يتطلب مجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات تطوير ملخص مشروع محدد وإجراء تقييم وفق معايير المشروع المبينة أدناه. وهذا سيشمل ما إذا كان المقترح يخص مشروع شامل لتطوير معيار جديد أو تعديلات رئيسية على المعايير الحالية (أنظر الفقرات ٤.٥ إلى ١٣.٥) أو مشروع محدود النطاق لأغراض التنفيذ والحفاظ (أنظر الفقرات ١٤.٥ إلى ٢٢.٥).

٢,٥ إن الهدف الرئيسي من مقترح أي مشروع هو مساعدة مجلس معايير المحاسبة الدولية على إدارة مواردها بفعالية وتحديد الأولويات المتعلقة بالعمل على مستوى المعايير. ويميز المجلس بين المشاريع الرئيسية ومحدودة النطاق في سياق تخطيطه للمساعدة على التقليل من مخاطر تخصيص الموارد

لمشروع معين في حين يجب منح أولوية أعلى لمشاريع أخرى. وفيما يخص المشاريع الكبرى، يجب أن يتشاور مجلس معايير المحاسبة الدولية مع هيئات أخرى، بما في ذلك المجلس الإستشاري والمنتدى الإستشاري لمعايير المحاسبة، لتزويد مجلس معايير المحاسبة الدولية بمدخلات إضافية في تحديد الأولويات.

٣,٥ يتم عرض كافة المعايير الجديدة المقترحة أو التعديلات على المعايير أو التفسيرات لإبداء الملاحظات عليها من قبل الجمهور العام. وبناءً على ذلك، إذا كان يعتقد المجابون المحتملون بأن مجلس معايير المحاسبة الدولية قد فشل في تأسيس الحاجة لإجراء تحسينات في مجال معين من إعداد التقارير المالية فإنه سيكون أمامهم فرصة للتعبير عن آرائهم خلال عملية التشاور.

مقاييس المعايير الجديدة أو التعديلات الرئيسية

٤,٥ يقيم مجلس معايير المحاسبة الدولية مزايا إضافة بند محتمل إلى برنامج عمله وذلك بناءً على حاجات مستخدمي التقارير المالية بشكل رئيسي، مع الأخذ بعين الاعتبار أيضاً تكاليف إعداد المعلومات في التقارير المالية. وعند تحديد ما إذا كان بند مقترح على جدول الأعمال يلبي حاجات المستخدمين، يبحث المجلس في الأمور التالية:

- (أ) ما إذا كان هناك قصور معين في طريقة الإبلاغ عن أنواع محددة من المعاملات أو النشاطات في التقارير المالية؛
- (ب) أهمية الموضوع بالنسبة للأشخاص الذين يستخدمون التقارير المالية؛
- (ج) أنواع الجهات التي من المحتمل أن تتأثر بأي مقترحات، بما في ذلك ما إذا كان موضوع معين منتشرًا في بعض الاختصاصات أكثر من غيرها؛ و
- (د) كيف يمكن لموضوع معين في إعداد التقارير المالية أن يكون شائعاً أو راسخاً بالنسبة للمنشآت.

٥,٥ يبحث مجلس معايير المحاسبة الدولية في إمكانية إضافة موضوعات إلى برنامجه على مستوى المعايير، بعد دراسة أي أبحاث أجراها حول الموضوع المعني. ويقوم المجلس عادةً بوضع مقترح معين لتطوير معيار جديد أو إجراء تعديلات رئيسية على معيار معين فقط بعد نشر ورقة النقاش ودراسة التعليقات التي تلقاها من تلك المشاورات. إن نشر ورقة النقاش قبل إضافة مشروع على مستوى المعايير إلى جدول أعماله لا يعتبر مطلباً أساسياً، لكن يجب أن يكون مجلس معايير المحاسبة الدولية مقتنعاً تماماً من امتلاكه معلومات كافية وإدراكه للمشاكل والحلول المحتملة وذلك للاستمرار بدون ورقة النقاش. وقد يستنتج المجلس بأن ورقة البحث ليست ضرورية لأن لديه مدخلات كافية من ورقة بحث معينة أو طلب الحصول على معلومات أو بحث آخر للانتقال مباشرة إلى مسودة العرض. ويجب أن يوضح المجلس الأسباب وراء عدم نشر ورقة نقاش معينة وإبلاغها إلى لجنة مراقبة أسلوب العمل.

٦,٥ يناقش مجلس معايير المحاسبة الدولية المشاريع المحتملة ويتخذ قراراته لتبني مشاريع جديدة خلال اجتماعاته العامة. ولكن قبل الوصول لتلك القرارات، يستشير مجلس معايير المحاسبة الدولية كلاً من المجلس الإستشاري والمنتدى الإستشاري لمعايير المحاسبة وهيئات وضع معايير المحاسبة بخصوص البنود المقترحة على جدول الأعمال. تجري موافقة المجلس على إضافة بنود جديدة على جدول الأعمال، بالإضافة إلى قراراته المتعلقة بتحديد أولوية هذه البنود، عن طريق تصويت الأغلبية البسيطة في اجتماع معين لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

٧,٥ ينبغي أن يضيف مجلس معايير المحاسبة الدولية مشروع معين فقط في حال اعتبر أن منافع التحسينات على إعداد التقارير المالية سوف تفوق التكاليف.

٨,٥ إن التعديلات الثانوية أو محدودة النطاق التي تتم على المعايير، بما في ذلك التحسينات السنوية، لا يجب أن تتبع عملية التشاور الرسمية هذه قبل إضافتها على برنامج المعايير وذلك لأن هذه التعديلات

تعتبر جزءاً من تطبيق المعايير أو الحفاظ عليها. ولكن يجب أن يتم إبلاغ المجلس الاستشاري بأي إضافات مقترحة وبأي تعديلات ثانوية أو محدودة النطاق على برنامج المعايير.

القضايا المحالة من مجلس المراقبة

٩,٥ يمكن أن يقوم مجلس المراقبة بإحالة المسائل الفنية لإعداد التقارير المالية إلى الأمناء ورئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية. وتؤدي عملية صنع القرار المبنية على إجماع مجلس المراقبة إلى إتخاذ هذا الإجراء فقط في الحالات النادرة والملحة للغاية عندما يتفق جميع أعضاء مجلس المراقبة على أن المسألة الفنية المتعلقة بإعداد التقارير المالية تقتضي الإحالة.

١٠,٥ يطلب من الأمناء ورئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية التأكد من معالجة هذه الإحالات في الوقت المناسب. ولا تحتاج هذه الإحالات إلى إتباع عملية التشاور الرسمية المبينة في الفقرات ١-٥ إلى ٦-٥.

١١,٥ يجب أن يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية، إلى جانب الأمناء، بإبلاغ مجلس المراقبة بالخطوات التي يتخذها لدراسة القضية المحالة، عادة خلال ٣٠ يوماً أو خلال فترة أقصر إذا كان الموضوع في غاية الأهمية.

١٢,٥ إذا قرر مجلس معايير المحاسبة الدولية عدم معالجة القضية المحالة، فإنه يجب أن يوضح موقفه للأمناء ومجلس المراقبة وأن يفسر السبب وراء كون معالجة القضية عن طريق تعديل معيار ما لا ينسجم مع مسؤوليات وضع المعايير المنصوص عليها في النظام.

١٣,٥ من المفهوم في جميع الحالات أن مجلس المراقبة لن يؤثر على عملية صنع القرار كما أنه لن يعترض على القرارات التي يتخذها مجلس معايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بوضع المعايير.

التطبيق والحفاظ على المعايير

تحديد المسائل

١٤,٥ يكون كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات مسؤولين عن الحفاظ على المعايير الدولية لإعداد التقارير الدولية. ويمكن أن تشمل المواضيع المعنية تحديد الممارسات المتباينة التي ظهرت خلال محاسبة معاملات محددة، وحالات الشك حول المعالجة المحاسبية المناسبة في ظروف محددة أو المخاوف التي يعبر عنها المستثمرون بشأن متطلبات الإفصاح غير المحددة على نحو وافي.

١٥,٥ تتلخص أهداف لجنة التفسيرات في تفسير تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتقديم إرشادات في الوقت المناسب حول قضايا إعداد التقارير المالية التي لم يتم معالجتها بشكل محدد في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتنفيذ مهام أخرى بناء على طلب مجلس معايير المحاسبة الدولية. يتشارك كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات في رؤية مشتركة بخصوص الدور الذي يجب أن تقوم به لجنة التفسيرات: ننظر كلا الهيئتين إلى لجنة التفسيرات على أنها تعمل في شراكة مع مجلس معايير المحاسبة الدولية لتقديم إرشادات معينة تلبي احتياجات التطبيق بالنسبة لأولئك الذين يطبقون المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وتترك الهيئتان أيضاً أهمية تحقيق توازن بين المنهج القائم على أساس المبادئ في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتقديم إرشادات بتفاصيل كافية لضمان أنها مفيدة وعملية.

١٦,٥ يتم تشجيع جميع الأطراف المعنية بإعداد التقارير المالية على إحالة قضايا معينة مثل تلك الواردة في الفقرة ١٤.٥ إلى لجنة التفسيرات عندما يعتقدون أنه من المهم معالجة المسألة من قبل مجلس معايير

المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات. وعادةً ما تتشاور لجنة التفسيرات في القضايا التي تُحال إليها مع الهيئات الوطنية لوضع معايير المحاسبة والهيئات الإقليمية المشاركة في وضع معايير المحاسبة. يجب أن تعالج لجنة التفسيرات القضايا:

- (أ) التي يكون لها تأثير واسع، ويكون لها أو من المتوقع أن يكون لها تأثير مادي على تلك الأطراف المتأثرة؛
- (ب) عندما يتم تحسين إعداد التقارير المالية عن طريق إستبعاد أو تقليل أساليب إعداد التقارير المتنوعة؛ و
- (ج) التي يمكن حلّها بكفاءة ضمن حدود المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية القائمة وضمن إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

١٧,٥ يجب أن يكون الموضوع ذو نطاق محدود بشكل كافٍ بحيث يمكن معالجته بكفاءة من قبل لجنة التفسيرات، لكن لا أن يكون محدود للغاية بحيث يكون من المكلف جداً أن تقوم لجنة التفسيرات والأطراف المهتمة بتنفيذ أسلوب العمل الذي يُطلب عند إجراء تغييرات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١٨,٥ يمكن للغالبية البسيطة من أعضاء لجنة التفسيرات الحاضرين أن يقرروا، بعد النقاش في إجتماع عام، ما إذا سيتم إضافة أي موضوع على برنامج عملها.

١٩,٥ إذا ارتأت لجنة التفسيرات ضرورة تعديل معيار ما أو تعديل إطار المفاهيم أو تطوير معيار إضافي، فإنها تقوم بإحالة تلك الاستنتاجات إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية. ويمكن أن يقرر المجلس أيضاً أن يعالج قضايا ثانوية ذات نطاق محدود دون إشراك لجنة التفسيرات. في حال تم إجراء تعديلات ثانوية أو محدودة النطاق على المعايير، يبحث مجلس معايير المحاسبة الدولية في إمكانية وضع مسودة عرض متوافقة مع العملية الموضحة بالتفصيل في الفقرات ٤.٦ إلى ٩.٦. وفي حالات أخرى، قد يسعى المجلس للحصول على مساعدة لجنة التفسيرات في إجراء تعديل على معيار معين، معتمداً على خبرتها في التنفيذ. وهذا ما يحدث مثلاً في عملية التحسينات السنوية، حيث يسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية للحصول على مساعدة لجنة التفسيرات عند إتباع عملية عرض التحسينات السنوية، كما هي موضحة في الفقرات ١٠.٦ إلى ١٥.٦. إذا اعتقدت لجنة التفسيرات بأن تفسير معين هو تفسير مطلوب، فإنها تتبع العملية المبينة في القسم ٧. يتم تصميم التفسيرات للتطبيق العام ولا يتم إصدارها لحل القضايا التي تخص منشأة محددة.

٢٠,٥ تطبق لجنة التفسيرات المنهج القائم على أساس المبادئ والذي تم تأسيسه على إطار المفاهيم. كما تأخذ بعين الاعتبار المبادئ المنصوص عليها في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ذات الصلة لتطوير إرشاداتها التفسيرية وتحديد ما إذا كان الإرشادات المقترحة لا تتعارض مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولا تسعى لجنة التفسيرات، عند تقديمها للإرشادات التفسيرية، إلى خلق بيئة واسعة موجهة نحو القوانين كما لا تسعى للعمل كمجموعة للمواضيع العاجلة والملحة.

٢١,٥ يجب أن تكون الحلول التي تطورها لجنة التفسيرات هي حلول فاعلة لمدة زمنية معقولة. وعليه، لا تقوم لجنة التفسيرات عادة بتطوير أي تفسير إذا كان سيتم معالجة الموضوع في معيار قادم. لكن هذا

لا يمنع لجنة التفسيرات من التصرف بشأن موضوع معين إذا كان من الممكن تبرير التحسينات قصيرة الأمد.

٢٢,٥ إذا لم تخطط لجنة التفسيرات لإضافة أي بند إلى برنامج عملها، فإنها تنشر هذا على أنه إشعار رفض مؤقت ضمن تحديثات لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وعلى الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وتطلب إبداء تعليقات حول هذا الموضوع. وعادة ما تكون مدة إبداء التعليقات فيما يخص إشعارات الرفض لا تقل عن ٦٠ يوم. وبعد النظر في هذه التعليقات، تقوم لجنة التفسيرات بتأكيد قرارها وإصدار إشعار بالرفض أو إضافة الموضوع إلى برنامج عملها أو إحالة الموضوع إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية. لا تكون لإشعارات الرفض سلطة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وهي لا توفر بالتالي متطلبات إلزامية ولكن يجب اعتبارها على أنها مفيدة ومقنعة ومزودة للمعلومات. ولا يطلب من مجلس معايير المحاسبة الدولية المصادقة على إشعارات الرفض.

٦. المعايير الجديدة أو المعدلة

مسودات العرض

١,٦ لا يعتبر نشر مسودة العرض خطوة إلزامية في أسلوب العمل قبل إصدار أي معيار جديد أو قبل تعديل أي معيار قائم.

٢,٦ توضح مسودة العرض مقترح محدد على شكل معيار مقترح (أو تعديل على معيار ما) وبالتالي فهي تأخذ عموماً نفس شكل المعيار وتمتلك كافة مكوناته. وفيما يلي الفروق الرئيسية:

(أ) يتم كتابة أساس الاستنتاجات لبيان الأسس المنطقية للمقترح الخاصة بمجلس معايير المحاسبة الدولية، وهي ليست مسودة للأسس المنطقية للمعيار النهائي أو التعديلات النهائية على المعيار؛ و
(ب) لا يجب أن يتم توضيح التعديلات اللاحقة بتفاصيل كثيرة كما تظهر في المعيار النهائي، خاصة إذا كانت هذه التعديلات هي عبارة عن تغييرات على الإشارات المرجعية أو المصطلحات والمسائل الأخرى الإدارية بطبيعتها.

٣,٦ تعتبر مسودة العرض هي الوسيلة الرئيسية التي يستخدمها مجلس معايير المحاسبة الدولية في إستشارة الجمهور، وهي تتضمن بالتالي دعوة لإبداء التعليقات وتوضح المواضيع التي حددها مجلس معايير المحاسبة الدولية بأنها ذات إهتمام خاص. وعلى الرغم من أنه يتم شملها عادة مع مسودة الاقتراح، إلا أنه ليس من الضروري لمجلس معايير المحاسبة الدولية أن يصوت على الدعوة لإبداء التعليق.

تطوير مسودة العرض

٤,٦ يتم تطوير مسودة العرض في الاجتماعات العامة. ويقوم الموظفون الفنيون بإعداد أوراق لبحثها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية حول المواضيع التي سيتم معالجتها.

٥,٦ عادة ما يبدأ تطوير مسودة العرض ببحث القضايا من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية بناء على أبحاث وتوصيات الموظفين الفنيين، بالإضافة إلى التعليقات التي يتم استلامها حول أي ورقة نقاش أو ورقة بحث أو طلب الحصول على معلومات، والاقتراحات التي يقدمها المجلس الاستشاري والمجموعات الاستشارية وواضعي معايير المحاسبة إلى جانب الاقتراحات التي تنشأ من الجلسات التعليمية العامة.

٦,٦ عندما يتوصل مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى إتفاق عام حول المسائل الفنية في المشروع ويدرس التأثيرات المحتملة للمقترحات، يقدم الموظفون الفنيون ورقة بحث إلى المجلس:

- (أ) تلخص الخطوات التي اتخذها مجلس معايير المحاسبة الدولية في تطوير المقترحات، بما في ذلك تلخيص لمناقشات المجلس لهذا المشروع في الاجتماعات العامة وجلسات الإستماع العامة والنشاطات الخارجية وإجتماعات المجموعات الإستشارية والتشاور مع المجلس الإستشاري؛
- (ب) تعيد التأكيد، إن أمكن، على الأسباب وراء قرار مجلس معايير المحاسبة الدولية أنه ليس من الضروري وجود مجموعة إستشارية أو تنفيذ أعمال ميدانية؛ و
- (ج) توصي بمنح مدة لإبداء التعليقات حول مسودة العرض.

٧,٦ عادةً ما يسمح مجلس معايير المحاسبة الدولية بمدة أقلها ١٢٠ يوم لإبداء التعليقات حول مسودة العرض. لكن إذا كان الموضوع ملح ومحدود النطاق، يحدد المجلس مدة زمنية أقلها ٣٠ يوماً لإبداء التعليقات، لكنه يحدد مدة تقل عن ١٢٠ فقط بعد التشاور والحصول على موافقة لجنة مراقبة أسلوب العمل.

٨,٦ في الحالات الإستثنائية، وفقط بعد طلب واستلام الموافقة المسبقة بشكل رسمي من ٧٥% من الأعضاء، يمكن أن يخفف المجلس مدة إبداء التعليقات من قبل الجمهور العام حول مسودة العرض إلى أقل من ٣٠ يوم لكن لا يمكنه الاستغناء عن هذه المدة.

٩,٦ إذا اقتنع المجلس بأنه قد تمت معالجة جميع هذه المسائل، فإنه يصوت على قيام الموظفين الفنيين بإعداد مسودة العرض للإقتراح. ويجب على أعضاء المجلس الذين ينوون الإعتراض على المقترحات الواردة في مسودة العرض أن يوضحوا موقفهم ونواياهم في هذا الوقت.

عرض التحسينات السنوية

١٠,٦ يمكن جمع بعض التعديلات المقترحة على المعايير أو التفسيرات التي تكون ثانوية أو محدودة النطاق وعرضها في وثيقة واحدة حتى وإن كانت التعديلات غير مترابطة. تسمى مثل هذه التعديلات بالتحسينات السنوية. تتبع التحسينات السنوية نفس أسلوب العمل التي تتبعها التعديلات الأخرى على المعايير، باستثناء أن التحسينات السنوية تتكون من تعديلات غير مترابطة يتم عرضها مجتمعة وليس منفردة.

١١,٦ يكمن مبرر عرض التحسينات غير المترابطة ضمن مجموعة واحدة في أن هذه التعديلات تقتصر على التغييرات التي توضح الصياغة في معيار ما أو تصحح النتائج غير المقصودة والثانوية نسبياً أو حالات الإغفال أو التضارب بين المتطلبات القائمة للمعايير. وبسبب طبيعة التحسينات السنوية، فإنه ليس من الضروري إجراء مشاورات أو ترويج لها خارج نطاق عملية خطابات التعليق. ويجب أن يكون مجلس معايير المحاسبة الدولية حذراً وأن يتجنب دمج تعديل معين يستلزم إجراء مشاورات منفصلة ضمن مجموعة التحسينات السنوية.

١٢,٦ إن توضيح معيار ما يتضمن إما استبدال صياغة غير واضحة في المعايير الحالية أو تقديم إرشادات في الحالات التي يؤدي عدم وجود مثل هذه الإرشادات إلى نشوء مخاوف. ويحافظ مثل هذا التعديل على الاتساق مع المبادئ القائمة ضمن المعيار المعمول به ولا يقترح مبدأً جديداً أو يغير مبدأً موجوداً.

١٣,٦ ينطوي حل أي تضارب بين المتطلبات الحالية للمعايير على معالجة حالات الإغفال أو النتائج غير المقصودة والثانوية نسبياً التي نشأت نتيجة المتطلبات الحالية للمعايير. ولا تقترح هذه التعديلات أي مبدأ جديد كما لا تغير في أي مبدأ موجود.

١٤,٦ يجب أن تكون التحسينات السنوية المقترحة محددة بشكل جيد ومحدودة النطاق. ويقيم مجلس معايير المحاسبة الدولية التحسينات السنوية المقترحة وفقاً للمقاييس الموضحة أعلاه قبل نشرها في مسودة العرض. على سبيل التوجيه والإرشاد، إذا عقد مجلس معايير المحاسبة الدولية عدة اجتماعات للوصول إلى نتيجة معينة، فهذا يعتبر مؤشراً على أن سبب الموضوع هو سبب أساسي ومهم جداً بحيث لا يمكن حله ضمن عملية التحسينات السنوية.

١٥,٦ عادةً ما يسمح مجلس معايير المحاسبة الدولية بمدة أقلها ٩٠ يوماً لإبداء التعليقات على التحسينات السنوية.

النشر

١٦,٦ قبل أن يصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية مسودة العرض، يحدد الموظفون الفنيون مواد الاتصالات التي يجب تطويرها لإرفاقها مع المسودة. يجب إرفاق كافة مسودات العرض بنشرة صحفية. وعادة ما يعلن المجلس عن النشر عبر البريد الإلكتروني.

١٧,٦ بالإعتماد على طبيعة مسودة العرض، يمكن أن يطور مجلس معايير المحاسبة الدولية والموظفين الفنيين ملخص للمشاريع على الحاسوب ومجموعة ملفات فيديو وصوت وبث عبر الإنترنت ومجموعة أسئلة وأجوبة أو مجموعة عرض تقديمي، كما يعمل المجلس والموظفون الفنيون على إتاحة ما سبق بالمجان. وكلما كانت مسودة العرض مهمة، كلما كانت حزمة الاتصالات ذات العلاقة أكثر شمولية.

١٨,٦ تتاح جميع مسودات العرض والإصدارات ذات العلاقة مجاناً على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

دراسة الملاحظات المستلمة والمشاورات

١٩,٦ بعد انتهاء مدة إبداء التعليقات، يراجع مجلس معايير المحاسبة الدولية خطابات التعليق ونتائج المشاورات الأخرى، مثل مشاورات المستثمرين. يقدم الموظفون الفنيون ملخصاً لخطابات التعليق يعطي نظرة عامة على التعليقات المستلمة والنقاط الرئيسية التي أثارت في الخطابات. ويساعد التحليل المجلس على تحديد المجالات التي يحتاج فيها إلى تركيز جهوده بشكل أكبر خلال المناقشات. أو ما إذا كان يجب على المجلس المضي قدماً في المشروع.

٢٠,٦ يتم تطوير المعيار خلال اجتماعات مجلس معايير المحاسبة الدولية.

٢١,٦ يمكن أن ينفذ مجلس معايير المحاسبة الدولية أعمالاً ميدانية أو يقوم بتنسيق جلسات إستماع عامة واجتماعات الطاولة المستديرة كوسيلة لاستكشاف القضايا بتفصيل أكبر والسعي للحصول على مزيد من التعليقات والاقتراحات. ويتوجب على مجلس معايير المحاسبة الدولية التشاور مع المجلس الاستشاري والحفاظ على التواصل مع مجموعاته الاستشارية.

إستكمال المناقشات

٢٢,٦ عندما يتوصل مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى إتفاق عام حول المسائل الفنية في المشروع ويدرس التأثيرات المحتملة للمعيار الجديد، يقدم الموظفون الفنيون ورقة بحث إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية:

- (أ) تلخص الخطوات التي اتخذها مجلس معايير المحاسبة الدولية في تطوير المعيار، بما في ذلك تلخيص لمناقشات المجلس لهذا المشروع في الاجتماعات العامة وجلسات الإستماع العامة والنشاطات الخارجية وإجتماعات المجموعات الإستشارية والتشاور مع المجلس الإستشاري؛
- (ب) تعيد التأكيد، إن أمكن، على الأسباب وراء قرار مجلس معايير المحاسبة الدولية أنه ليس من الضروري وجود مجموعة إستشارية أو تنفيذ أعمال ميدانية؛ و
- (ج) تقيّم ما إذا كان من الممكن صياغة المقترحات بشكل نهائي أو ما إذا كانت ينبغي إعادة عرضها للجمهور.

٢٣,٦ إذا اقتنع المجلس بأنه قد تمت معالجة جميع هذه المسائل، فإنه يصوت على قيام الموظفين الفنيين بإعداد المعيار للإقتراع. ويجب على أعضاء المجلس الذين ينوون الإعتراض على المقترحات الواردة في المعيار أن يوضحوا موقفهم ونواياهم في هذا الوقت.

٢٤,٦ يجب أن يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بإبلاغ لجنة مراقبة أسلوب العمل بقراره المضي قدماً نحو مرحلة التصويت على المعيار، موضحاً سبب إقتناعه بأنه ليس من الضروري إعادة عرض المعيار وذلك قبل أن يتم نشر المعيار أو التعديل الرئيسي.

معايير إعادة العرض

٢٥,٦ عند دراسة ما إذا كان هنالك حاجة لإعادة العرض، فإن مجلس معايير المحاسبة الدولية:

- (أ) يحدد المواضيع الأساسية التي نشأت خلال فترة إبداء التعليقات على مسودة العرض والتي لم يتم مناقشتها مسبقاً؛
- (ب) يقيّم الأدلة التي أخذها بعين الإعتبار؛
- (ج) يحدد ما إذا كان قد فهم المواضيع والمدلولات الضمنية بشكل كافي والتأثيرات المحتملة للمتطلبات الجديدة وما إذا قد سعى بشكل نشط للحصول على وجهات نظر الأطراف المعنية؛ و
- (د) يحدد ما إذا تم التعبير عن وجهات النظر المختلفة بشكل مناسب في مسودة العرض وما إذا تم مناقشتها ومراجعتها بشكل وافي ضمن أساس الإستنتاجات.

٢٦,٦ من المحتم أن تشتمل المقترحات النهائية على تغييرات عما تم إقتراحه أصلاً. إن حقيقة وجود تغييرات لا يلزم مجلس معايير المحاسبة الدولية بإعادة عرض المقترحات. إذ يحتاج المجلس إلى تحديد ما إذا كانت المقترحات المنقحة تشتمل على أي تغييرات أساسية لم يتاح للمجاوبين أي فرصة للتعليق عليها وذلك لأنه لم يتم مناقشتها في أساس الإستنتاجات المرفق بمسودة العرض. يجب أيضاً على المجلس أن يأخذ بعين الإعتبار ما إذا سيتعلم أية أمور جديدة عند إعادة عرض المقترحات. وفي حال اقتنع المجلس بأن المقترحات المنقحة تستجيب للتغذية الراجعة المستلمة وأنه من غير المحتمل أن يكشف إعادة العرض عن أي مخاوف جديدة، فإنه يجب أن يمضي قدماً نحو إنهاء المتطلبات المقترحة.

٢٧,٦ كلما كانت التغييرات عن مسودة العرض والممارسة الحالية أساسية وشاملة أكثر، كلما كان من المحتمل أكثر إعادة عرض المقترحات. لكن مجلس معايير المحاسبة الدولية يحتاج إلى تقييم تكاليف تأخير التحسينات على إعداد التقارير المالية مقابل الحاجة الملحة للتغيير وتحديد الخطوات الإضافية التي اتخذها للتشاور منذ نشر مسودة العرض. إن استخدام المجموعات الإستشارية أو المشاورات

الموجهة من شأنه أن يقدم معلومات للمجلس لدعم قرار صياغة مقترح معين بشكل نهائي دون الحاجة إلى إعادة عرضه.

٢٨,٦ يجب أن يولي مجلس معايير المحاسبة الدولية إهتماماً أكبر للتغيرات المتعلقة بالإعتراف والقياس مقارنة بالإفصاح عند تحديد ما إذا كان إعادة العرض ضرورياً.

٢٩,٦ يصدر قرار مجلس معايير المحاسبة الدولية حول ما إذا ينبغي نشر مقترحاته المنقحة لجولة أخرى لإبداء التعليقات في أحد اجتماعات المجلس. فإذا قرر المجلس بأن إعادة العرض هو أمر ضروري، فإنه يجب إتباع نفس أسلوب العمل الذي تم إتباعه في مسودة العرض الأولى. لكن بما أنه ليس العرض الأول للمعيار المقترح، فإنه قد يكون من المناسب اعتماد فترة أقصر لإبداء التعليقات، خاصة إذا كان المجلس يسعى للحصول على تعليقات حول جوانب محددة من مسودة العرض المنقحة، ويدرك أن تعليقات المجاوبين قد لا تقتصر على هذه الجوانب. وعادةً ما تكون المدة الزمنية لإبداء التعليقات من قبل الجمهور على هذه الوثائق مفتوحة لمدة لا تقل عن ٩٠ يوم.

الصياغة النهائية لمعيار معين

٣٠,٦ فيما يلي الأجزاء الإلزامية من أي معيار:

- (أ) المبادئ وإرشادات التطبيق ذات العلاقة؛
- (ب) المصطلحات المعروفة؛ و
- (ج) تاريخ النفاذ وفقرات الانتقال.

٣١,٦ عندما يتم إصدار معيار جديد أو تعديل على معيار معين، يتم أيضاً إرفاقه بالتعديلات على المعايير الأخرى التي تتم نتيجة المتطلبات الجديدة- وتسمى هذه بـ"التعديلات الناتجة".

٣٢,٦ عادة ما يتم إرفاق كل معيار بمادة إضافية لا تعتبر جزءاً أساسياً من المعيار:

- (أ) قائمة المحتويات؛
- (ب) مقدمة؛
- (ج) أساس الاستنتاجات (بما في ذلك تحليل التأثيرات)؛ و
- (د) الآراء المعارضة.

٣٣,٦ تحتوي المواد المرافقة في بعض الأحيان على جدول يظهر العلاقة بين الفقرات في المتطلبات القديمة والحديثة، وتاريخ موجز عن المعيار إلى جانب أمثلة توضيحية. وفي جميع الأحوال، يجب أن تذكر الوثائق بوضوح ما إذا كانت هذه المادة هي جزء لا يتجزأ من المعيار أو ما إذا كانت مادة مرافقة وليس جزءاً أساسياً. يتم توفير المادة التي تعتبر جزء لا يتجزأ من المعيار للحكومات أو السلطات ذات العلاقة التي قامت بتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ولديها إتفاق مع مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تستلم بموجبه هذه المواد.

٣٤,٦ يجب أن يكون من الممكن، كمبدأ رئيسي، تطبيق المعايير بدون المواد المرافقة.

تاريخ النفاذ والانتقال

٣٥,٦ يكون لكل معيار أو تعديل على معيار ما تاريخ نفاذ محدد وأحكام إنتقالية. يتم تحديد تاريخ النفاذ الإلزامي بحيث يتوفر وقت كافي لمختلف الاختصاصات لدمج المتطلبات الجديدة ضمن أنظمتها القانونية ولتلك الجهات التي تطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لتتمكن من الإستعداد للمتطلبات الجديدة.

٣٦,٦ يدرس مجلس معايير المحاسبة الدولية أيضاً تأثيرات الأحكام الإنتقالية على الجهات التي تتبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى، بما في ذلك تفاعل الأحكام الإنتقالية مع تلك الأحكام الواردة في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١ " تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى".

النشر

٣٧,٦ قبل أن يصدر مجلس المعايير المحاسبة الدولية معيار ما أو تعديل معين على معيار ما، يحدد الموظفون الفنيون مواد الإتصالات التي ينبغي تطويرها لإرفاقها بالنشرة. ويجب إرفاق كافة التغييرات على المعايير بنشرة صحفية. وعادةً ما يعلن المجلس عن نشر المعيار عن طريق استخدام البريد الإلكتروني.

٣٨,٦ إن نشر كافة المعايير الجديدة والتعديلات الرئيسية يجب إرفاقها بملخص للمشروع وبيان حول التغذية الراجعة. وبالإعتماد على طبيعة المتطلبات الجديدة، يمكن أن يطور مجلس معايير المحاسبة الدولية وموظفيه الفنيين مجموعة ملفات فيديو وصوت وبث عبر الإنترنت ومجموعة أسئلة وأجوبة أو مجموعة عرض تقديمي، كما يعمل المجلس والموظفون الفنيون على إتاحة ما سبق بالمجان. وكلما كانت التغييرات على المعايير مهمة، كلما كانت حزمة الإتصالات ذات العلاقة أكثر شمولية.

إرشادات الممارسة

٣٩,٦ إن إرشادات الممارسة هي إرشادات ليست إلزامية يطورها مجلس معايير المحاسبة الدولية عادةً حول موضوع معين لم يتناوله في أي معيار- مثل الإرشادات حول تفسيرات الإدارة. يمكن أن يصدر المجلس إرشادات الممارسة إذا ما اعتبر أن القيام بذلك قد يحسن من إعداد التقارير المالية. ويتبع المجلس نفس الإجراءات المستخدمة لتطوير معيار معين، بما في ذلك الإقتراع على الوثائق.

إجراءات ما بعد النشر والحفاظ على المعايير

٤٠,٦ بعد إصدار معيار معين، يعقد أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية والموظفون الفنيون إجتماعات مع الأطراف المعنية، بما في ذلك الهيئات الأخرى لوضع المعايير، وذلك للمساعدة في فهم القضايا غير المتوقعة التي تنشأ عن التطبيق العملي للمعيار والتأثير المحتمل لنصوصه. تقوم مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أيضاً بتعزيز النشاطات التعليمية لضمان الاتساق في تطبيق المعايير.

٤١,٦ يمكن أن يقوم الموظفون الفنيون لدى مجلس معايير المحاسبة الدولية بإجراء تصحيحات تحريرية على الوثائق الفنية لتصحيح أخطاء الصياغة التي تحدث عند كتابة أو طباعة الوثيقة، شريطة أن لا تغير التصحيحات من المعنى الفني للنص. وعادةً ما تصلح التصحيحات التحريرية أخطاء التهجئة أو الأخطاء القواعدية أو التعديلات اللاحقة المؤشرة بشكل خاطئ.

المبادرة التعليمية

٤٢,٦ تنتج مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بعض الأحيان مواد تعليمية تتعلق بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بما في ذلك عروض تقديمية للمؤتمرات، وأدلة للمدراء التنفيذيين، ومواد تدريبية حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الموجهة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة،

ومواد تعليمية ترافق المعايير الدولية ولكنها لا تشكل جزءاً أساسياً منها. لا يتم تطوير المواد التعليمية في الاجتماعات العامة كما لا يخضع لتدقيق الجمهور العام الذي يخضع له تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٤٣,٦ يعتبر موظفو المبادرة التعليمية التابعة لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية جزءاً من الموظفين الفنيين ويرفعون تقاريرهم إلى كبار مدراء النشاطات الفنية. ويقع على عاتق مجلس معايير المحاسبة الدولية والموظفين الفنيين مسؤولية التأكد من أن المواد التعليمية لا تتعارض مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ولا يُنظر إليها على أنها إلزامية. وتبعاً لذلك، يهتم المجلس بالتأكد من أن المبادرة التعليمية تشتمل على عمليات لضمان الجودة تكون مناسبة لكل إصدار من الإصدارات.

٤٤,٦ من أجل تحقيق الضمانات أعلاه، تخضع المواد التعليمية التي يتم تطويرها من قبل المبادرة التعليمية إلى المراجعات النظرية التالية:

(أ) تتم مراجعة الملخصات رفيعة المستوى، مثل البيانات التنفيذية الموجزة والعروض التقديمية (PowerPoint)، من قبل فرد مناسب من الموظفين الفنيين وأحد أفراد فريق التحرير.

(ب) تتم أيضاً مراجعة المواد التعليمية، مثل تلك التي تُستخدم في التعليم المبني على أساس إطار المفاهيم، من قبل أحد أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية أو خبير خارجي مناسب كأن يكون شخصاً أكاديمياً. وتتم مراجعة المواد التعليمية الأكثر تفصيلاً، كالمواد التدريبية الشاملة حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، من قبل إثنين على الأقل من خبراء المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ويجب أن يكون أحد هذين الشخصين هو عضو في مجلس معايير المحاسبة الدولية.

(ج) يجب مراجعة المواد التعليمية المرافقة لأي من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من قبل ثلاثة أعضاء على الأقل في مجلس معايير المحاسبة الدولية.

٤٥,٦ ترفع المبادرة التعليمية تقاريرها بشكل دوري إلى لجنة مراقبة أسلوب العمل، محددة المواد التي تطورها ومستوى المراجعة الذي تتوقع إجراؤه في كل مرة.

الترجمة

٤٦,٦ يبادر فريق الترجمة لدى مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بترجمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية استجابة لمطالب الاختصاصات التي تتبنى أو تطور اهتماماً معيناً في هذه المعايير الدولية.

٤٧,٦ تسمح سياسة الترجمة بوجود ترجمة واحدة لكل لغة وذلك لضمان أن كافة مستخدمي أي لغة محددة سيستعملون نفس الترجمة. وقد تم تصميم إجراءات الترجمة من مرحلتين، مكونة من الترجمة المبدئية التي تتبعها مراجعة من قبل لجنة خبراء المحاسبة، للخروج بترجمة عالية الجودة تنقل المعنى الدقيق للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من اللغة الإنجليزية إلى اللغات الأخرى.

٤٨,٦ يجب أن يكون أعضاء لجنة المراجعة هم متحدثون أصليين للغة وخبراء في مجال إعداد التقارير المالية. وتتكون لجان المراجعة عادة من ممثلين عن شركات المحاسبة الكبرى وهيئات المحاسبة الوطنية والمؤسسات الأكاديمية وهيئات الحكومية المناسبة والصناعات المتخصصة، مثل القطاع المصرفي وقطاع التأمين.

٤٩,٦ تعين لجنة المراجعة شخصاً واحداً بصفة منسق. وبالإضافة إلى إدارة عملية المراجعة، يقع على عاتق المنسق المسؤولية النهائية عن محتوى الترجمة، ويكون له الصوت الحاسم في حال عدم التوصل إلى إجماع في اللجنة.

٥٠,٦ إذا كانت اللغة منطوقة ويتم استخدامها في أكثر من دولة، يتم تشجيع المشاركة في لجنة المراجعة من جميع الدول التي تستخدم تلك اللغة وذلك لضمان أن تكون الترجمة الناتجة ملائمة لكافة الاختصاصات التي تتطلب تلك الترجمة.

لغة الأعمال الموسعة لإعداد التقارير المالية XBRL

٥١,٦ تغطي لجنة مراقبة أسلوب العمل أيضاً أسلوب عمل نشاطات لغة الأعمال الموسعة لإعداد التقارير المالية XBRL، لكن يتم ذكر المتطلبات في وثيقة منفصلة وهي دليل أسلوب العمل لنشاطات لغة الأعمال الموسعة لإعداد التقارير المالية XBRL.

مراجعة ما بعد التطبيق

٥٢,٦ يتوجب على مجلس معايير المحاسبة الدولية إجراء مراجعة ما بعد التطبيق لكل معيار جديد أو تعديل رئيسي. وعادةً ما تبدأ مراجعة ما بعد التطبيق بعد تطبيق المتطلبات الجديدة على الصعيد الدولي لمدة سنتين، والتي تتراوح عموماً ما بين ٣٠ إلى ٣٦ شهر من تاريخ النفاذ.

٥٣,٦ بالإضافة إلى عمليات المراجعة ما بعد التطبيق التي تتم استجابة لمعيار دولي جديد أو تعديل رئيسي، قد يقرر مجلس معايير المحاسبة الدولية إجراء مراجعة ما بعد التطبيق استجابة للتغيرات في بيئة إعداد التقارير المالية والمتطلبات التنظيمية، أو استجابة للمخاوف حول جودة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي يعبر عنها المجلس الاستشاري أو لجنة التفسيرات أو واضعي المعايير أو الأطراف المعنية.

٥٤,٦ تتكون كل مراجعة من مرحلتين. تشمل المرحلة الأولى التحديد والتقييم المبدئي للمسائل التي ينبغي فحصها، والتي تخضع بعدئذٍ للتشاور العام من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية وتتخذ شكل طلب الحصول على معلومات. أما المرحلة الثانية، فيدرس المجلس التعليقات التي تلقاها من طلب المعلومات بالإضافة إلى المعلومات التي جمعها من خلال النشاطات التشاورية الأخرى. وبناءً على تلك المعلومات، يقدم المجلس نتائجه ويوضح الخطوات التي يخطط لإتخاذها، إن وجدت، نتيجة المراجعة.

التقييم المبدئي والمشاورات العامة

٥٥,٦ يهدف أي معيار جديد إلى تحسين إعداد التقارير المالية. تعتبر عملية المراجعة ما بعد التطبيق فرصة لتقييم أثر المتطلبات الجديدة على المستثمرين والمعدّين والمدققين. ويجب أن تأخذ المراجعة بعين الاعتبار القضايا التي كانت هامة أو مثيرة للخلاف خلال وضع الإصدار (والتي ينبغي أن تكون قابلة للتحديد من أساس الاستنتاجات وملخص المشروع والتغذية الراجعة وتحليل تأثيرات المعايير ذات الصلة) بالإضافة إلى المواضيع التي بلغت إلى علم المجلس بعد نشر الوثيقة. ويتشاور كل من المجلس وموظفوه الفنيون مع المجتمع الواسع للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وذلك لمساعدة المجلس على تحديد المجالات التي تظهر فيها تكاليف محتملة غير متوقعة أو مشاكل في التطبيق.

٥٦,٦ يجب أن تستند هذه المراجعة الأولية إلى الشبكة الواسعة من الهيئات والأطراف المعنية المرتبطة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مثل لجنة التفسيرات والمجموعات الاستشارية التابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية، بما في ذلك المجلس الاستشاري والهيئات التنظيمية للأوراق المالية والهيئات الوطنية لوضع معايير المحاسبة والهيئات الإقليمية المعنية بوضع معايير المحاسبة والمعدّين والمدققين والمستثمرين. يكمن الهدف من هذه المشاورات في إبلاغ مجلس معايير المحاسبة الدولية بحيث يمكنه تحديد نطاق مناسب للمراجعة. ويعتمد النطاق الواسع للمشاورات في هذه المرحلة على المعيار الذي

يتم مراجعته وعلى ما يعرفه مجلس معايير المحاسبة الدولية بشأن تنفيذ ذلك المعيار. ويجب أن يقتنع المجلس بامتلاكه معلومات كافية لتحديد نطاق المراجعة.

٥٧,٦ ينشر مجلس معايير المحاسبة الدولية طلباً للحصول على معلومات، يوضح فيه المسائل التي يسعى للحصول على تغذية راجعة بشأنها عن طريق المشاورات الرسمية العامة. ويجب أن يوضح المجلس، في طلب المعلومات، أسبابه وراء السعي للحصول على تغذية راجعة حول المسائل المحددة وأن يدمج أيضاً أي تقييم مبدئي للمعيار أو التعديل الرئيسي الذي تتم مراجعته. سيحدد طلب المعلومات أيضاً العملية التي إتبعها المجلس في تحديد نطاق المراجعة.

٥٨,٦ عادةً ما يسمح مجلس معايير المحاسبة الدولية بمدة زمنية أقلها ١٢٠ يوماً لإبداء التعليقات على طلب المعلومات ما بعد التطبيق. ويحدد المجلس مدة تقل عن ١٢٠ يوم فقط بعد التشاور وبعد الحصول على موافقة من لجنة مراقبة أسلوب العمل.

٥٩,٦ قد يقرر مجلس معايير المحاسبة الدولية، بناءً على تقييمه المبدئي، أنه من السابق لأوانه إجراء مراجعة في ذلك الوقت. ويجب أن يقوم المجلس بإبلاغ لجنة مراقبة أسلوب العمل بنيتها تأجيل مراجعة ما بعد التطبيق، موضحاً الأسباب التي دفعته لبلوغ هذا الإحتياج ومشيراً إلى الوقت الذي يتوقع فيه إستئناف المراجعة.

إستعراض الأدلة وتقديم النتائج

٦٠,٦ يبحث مجلس معايير المحاسبة الدولية فيما إذا كان من الضروري أن يتم تدعيم الردود على طلب المعلومات بأي معلومات أو أدلة أخرى، مثلاً عن طريق:

(أ) تحليل البيانات الماية أو المعلومات المالية الأخرى؛

(ب) مراجعة الأبحاث الأكاديمية والأبحاث الأخرى المتعلقة بتطبيق المعيار الذي يتم مراجعته؛ و

(ج) الدراسات الإستطلاعية والمقابلات والمشاورات الأخرى مع الأطراف ذات الصلة.

٦١,٦ يعتمد نطاق جمع المعلومات الأخرى على المعيار الذي يتم مراجعته وعلى التغذية الراجعة في طلب المعلومات.

٦٢,٦ يدرس مجلس معايير المحاسبة الدولية التعليقات التي تلقاها من طلب المعلومات بالإضافة إلى الأدلة والمعلومات التي حصل عليها من التحليلات الإضافية. وعندما يكمل المجلس مداولاته، فإنه يقدم نتائجه في تقرير عام. وقد يبحث المجلس في إمكانية إجراء تعديلات ثانوية على المعيار أو إعداد مقترح جدول أعمال يدعو إلى مراجعة أوسع للمعيار. لا يوجد أي إفتراض مسبق بأن مراجعة ما بعد التطبيق سينتج عنها أي تغييرات في المعيار. يمكن أن يكمل المجلس أيضاً مشاوراته غير الرسمية خلال تنفيذ المعيار أو تعديل المعيار. وقد يوصي المجلس كذلك لجنة مراقبة أسلوب العمل بأنه من الضروري أن يجري تغييرات على إجراءاته، مثل كيفية تقييم آثار معيار معين أو الخطوات الإضافية التي ينبغي إتخاذها خلال تطوير المعيار.

٦٣,٦ يجب على مجلس معايير المحاسبة الدولية أن يرفع تقارير منتظمة إلى لجنة مراقبة أسلوب العمل خلال فترة مراجعة ما بعد التطبيق ويجب أن يبلغ هذه اللجنة بوقت إنهاء المراجعة وأن يزودها بمسودة عن التقارير. وعندما تقتنع لجنة مراقبة أسلوب العمل بأن المجلس قد أكمل مراجعته بشكل مرضي، يمكن صياغة التقرير بشكله النهائي.

٧. التفسيرات

- ١,٧ يتم وضع التفسيرات من قبل لجنة التفسيرات إلا أنه يجب المصادقة عليها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية لأنها تشكل جزءاً من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- ٢,٧ عادة ما يحضر ثلاثة أعضاء من مجلس معايير المحاسبة الدولية إجتماعات لجنة التفسيرات. بالإضافة إلى ذلك، يتم تقديم تقرير عن كل إجتماع للجنة التفسيرات إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية في إحدى إجتماعاته العامة.

مسودة التفسير

- ٣,٧ يعتبر نشر مسودة التفسير هو خطوة إلزامية في أسلوب العمل قبل أن يتم إصدار أي تفسير جديد.
- ٤,٧ تبين مسودة التفسير مقترحاً محدداً على شكل تفسير مقترح وبالتالي فإنها عادة ما تظهر بنفس الطريقة التي يظهر بها التفسير وتتضمن جميع مكونات التفسير. ويمكن الفرق الرئيسي في أن أساس الإستنتاجات يُكتب لتفسير الأسس المنطقية لمقترح لجنة التفسيرات، وليس كمسودة للأسس المنطقية الخاصة بالتفسير النهائي.
- ٥,٧ تعتبر مسودة التفسير هي الوسيلة الرئيسية للجنة التفسيرات في إستشارة الجمهور العام وهي تحتوي بالتالي على دعوة لإبداء التعليقات وتوضح المواضيع التي تم تحديدها على أنها ذات أهمية معينة. وعلى الرغم من أن الدعوة لإبداء التعليقات تُدمج عادة مع مسودة الإقتراح، إلا أنه من غير الضروري أن تصوت لجنة التفسيرات على هذه الدعوة.

تطوير مسودة تفسير

- ٦,٧ يتم تطوير مسودة التفسير في الإجتماعات العامة. ويقوم الموظفون الفنيون بإعداد أوراق بحث حول المواضيع التي يتم معالجتها من أجل دراستها من قبل لجنة التفسيرات.
- ٧,٧ عندما تتوصل لجنة التفسيرات إلى إتفاق عام حول المسائل الفنية، يقدم الموظفون الفنيون ورقة بحث إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية تلخص الخطوات التي تم إتخاذها في تطوير المقترحات وتوصي بفترة لإبداء التعليقات على مسودة التفسير.
- ٨,٧ يجب أن لا تغير التفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو إطار المفاهيم وأن لا تتعارض معها. ولكن إذا إستنتجت لجنة التفسيرات بأن المتطلبات الخاصة بأحد المعايير الدولية تختلف عن إطار المفاهيم، فإنها يجب أن تتلقى التوجيه من مجلس معايير المحاسبة الدولية قبل المضي أكثر في تطوير التفسير.
- ٩,٧ إذا اقتنعت لجنة التفسيرات بأنها قد عالجت جميع هذه المواضيع، فإنها تقوم بالتصويت لمعرفة ما إذا كان هناك إتفاق عام على ضرورة أن يقوم الموظفون بإعداد مسودة التفسير بغرض التصويت عليها. يتم التوصل إلى إتفاق عام عندما لا يصوت أكثر من أربع أعضاء ضد المقترح. ولأن التفسيرات يتم تطويرها على أساس الإتفاق العام الذي تتوصل إليه لجنة التفسيرات بشأن موضوع محدد، فإن مسودة التفسير لا تشتمل على أي آراء معارضة. لكن الدعوة إلى إبداء التعليق وأساس الإستنتاجات سيحددان المجالات التي يمتلك فيها بعض الأعضاء وجهات نظر قوية تتعارض مع مسودة التفسير.
- ١٠,٧ يتلقى أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية أوراق الإقتراح على مسودة التفسير. فإذا اعترض أربعة أشخاص أو أكثر من المجلس على إطلاق مسودة التفسير خلال عملية التصويت، فإنه لا يتم نشر المسودة. وإذا لم يتم نشر مسودة التفسير بسبب اعتراضات أعضاء المجلس، فإنه يجب أن يقرر المجلس ما إذا كان ينبغي نشر مسودة التفسير مع التعديلات، أو ما إذا كان ينبغي إحالة المسألة إلى لجنة

التفسيرات، أو ما إذا كان ينبغي إضافة هذه المسألة إلى جدول أعماله، أو ما إذا كان لا يوجد ضرورة لإتخاذ أي إجراءات أخرى.

١١,٧ عادةً ما يسمح مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات بمدة أقلها ٩٠ يوماً لإبداء التعليقات على مسودة التفسير. أما إذا كان الموضوع محدود النطاق وملح، قد يبحث المجلس في تحديد مدة لإبداء التعليق لا تقل عن ٣٠ يوماً، لكنها قد تحدد فترة زمنية تقل عن ٩٠ يوماً فقط بعد التشاور وبعد الحصول على الموافقة من لجنة مراقبة أسلوب العمل.

النشر

١٢,٧ قبل أن تصدر لجنة التفسيرات مسودة تفسير معين، يحدد الموظفون الفنيون مواد الاتصالات التي ينبغي تطويرها لإرفاقها بالنشرة. ويجب إرفاق كافة مسودات التفسيرات بنشرة صحفية. وعادةً ما يعلن المجلس عن نشر مسودة التفسير عن طريق استخدام البريد الإلكتروني.

١٣,٧ إن جميع مسودات التفسيرات متاحة مجاناً على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

دراسة الملاحظات المستلمة

١٤,٧ عندما تنتهي فترة إبداء التعليقات، تراجع لجنة التفسيرات خطابات التعليق المستلمة.

١٥,٧ يتم وضع التفسير خلال إجتماعات لجنة التفسيرات، حيث يبحث أعضاء اللجنة في الملاحظات المستلمة على مسودة التفسير ويقررون ما إذا كانوا سيستمرون في هذا المشروع أم لا.

١٦,٧ عندما تقرر لجنة التفسيرات أنها توصلت إلى إتفاق عام حول المسائل الفنية في التفسير، يقدم الموظفون الفنيون ورقة بحث إلى لجنة التفسيرات تلخص الخطوات التي تم إتخاذها في تطوير التفسير وتقيم ما إذا كانت المقترحات يمكن صياغتها بشكل نهائي أو أنه ينبغي إعادة عرضها على الجمهور.

١٧,٧ تطبق لجنة التفسيرات، أثناء بحثها فيما إذا كانت هناك حاجة لإعادة عرض المسودة، نفس المعايير التي اتبعتها مجلس معايير المحاسبة الدولية والموضحة في الفقرة ٦-٢٥. وإذا قررت لجنة التفسيرات بأن عملية إعادة العرض هو أمر ضروري، يكون أسلوب العمل الذي ينبغي اتباعه هو نفس الأسلوب الذي تم اتباعه في أول مسودة تفسير، مع منح الحد الأدنى لفترة التعليق المحددة وفقاً للفقرة ٧-١١.

الصياغة النهائية لتفسير معين

١٨,٧ إذا اقتنعت لجنة التفسيرات بأنها قد عالجت كافة المسائل المتعلقة بأسلوب العمل، فإنها تجري تصويماً لمعرفة ما إذا كان هناك إتفاق عام حول ضرورة أن يقوم الموظفين بإعداد التفسير للتصويت عليه. ويتم التوصل إلى إتفاق عام عندما لا يصوت أكثر من أربع أعضاء ضد التفسير.

١٩,٧ يتضمن التفسير ما يلي:

(أ) ملخصاً للقضايا المحاسبية المحددة.

(ب) الإتفاق الذي تم التوصل إليه حول المحاسبة المناسبة.

(ج) الإشارات إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ذات الصلة، وأجزاء من إطار المفاهيم والبيانات الأخرى التي إستند إليها في دعم الإتفاق.

(د) تاريخ النفاذ والأحكام الإنتقالية.

٢٠,٧ يوضح أساس الإستنتاجات أسباب التفسير. ولا يمكن لأعضاء لجنة التفسيرات أن يعترضوا على أي تفسير. لكن عندما يتم إرسال تفسير ما إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية للمصادقة عليه، يجب أن تحدد ورقة البحث التي يعدها الموظفون الفنيون والتي ترافق طلب المصادقة عدد أعضاء اللجنة الذين اعترضوا على التفسير وأسباب اعتراضهم.

تاريخ النفاذ والإنتقال

٢١,٧ يكون لأي تفسير، حاله حال أي تغيير يحدث على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، تاريخ نفاذ وأحكاماً إنتقالية. يتم تحديد تاريخ النفاذ الإلزامي بحيث يتوفر وقت كافي لمختلف الاختصاصات لدمج المتطلبات الجديدة ضمن أنظمتها القانونية ولتلك الجهات التي تطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لتتمكن من الاستعداد للمتطلبات الجديدة. تتناول التفسيرات عموماً مواضيع محدودة النطاق مقارنة بنطاق أي تعديل رئيسي على معيار معين وبالتالي فإن الوقت اللازم لكي تستعد الجهات التي تطبق المعايير الدولية للمتطلبات الجديدة من المحتمل أن يكون أقصر.

٢٢,٧ تنتظر لجنة التفسيرات أيضاً في تأثير الأحكام الإنتقالية على الجهات التي تتبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى، بما في ذلك تفاعل الأحكام الإنتقالية مع تلك الأحكام الخاصة بالمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١ "تبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى".

الموافقة والمصادقة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية

٢٣,٧ عندما تصوت لجنة التفسيرات على تفسير معين، يتم تقديمه إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية للمصادقة عليه. تحدث عملية المصادقة على تفسير ما في إجتماع عام للمجلس وتتطلب أغلبية ساحقة، وهو نفس مستوى الدعم الذي يُطلب من أعضاء المجلس لمعيار جديد أو معدل.

٢٤,٧ يمكن أن يعترض أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية على المصادقة على تفسير معين. وتُذكر حقيقة اعتراض واحد أو أكثر من أعضاء المجلس في قسم الموافقات من التفسير بالإضافة إلى أسباب الاعتراض.

٢٥,٧ يصوت مجلس معايير المحاسبة الدولية على التفسير حسبما يتم تقديمه من قبل لجنة التفسيرات. وإذا لم تتم الموافقة على التفسير من قبل المجلس، يقدم المجلس أسباب الرفض للجنة التفسيرات. ويقرر المجلس، بناءً على هذه الأسباب، ما إذا كان ينبغي إحالة الموضوع إلى لجنة التفسيرات أو ما إذا كان ينبغي إضافته على جدول أعماله أو ما إذا كان يجب عدم إتخاذ أي إجراء آخر. وقد يجري مجلس معايير المحاسبة الدولية تغييرات تحريرية على التفسير أو قد يغير تاريخ النفاذ، لكنه يجب أن يبلغ لجنة التفسيرات بأي تغييرات يجريها.

٢٦,٧ تصدر التفسيرات المصادق عليها عن مجلس معايير المحاسبة الدولية.

النشر

٢٧,٧ قبل أن يصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية تفسير معين، يحدد موظفو مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مواد الاتصالات التي يجب تطويرها لإرفاقها مع المسودة. يجب إرفاق كافة مسودات التفسيرات بنشرة صحفية. وعادةً ما يعلن المجلس عن نشر التفسير عبر البريد الإلكتروني.

٨. بروتوكول إجراءات الأمناء في حال الخروقات الملحوظة لأسلوب العمل

١,٨ سيتم النظر في أي خروقات مزعومة لأسلوب العمل ضمن سياق المراجعة المستمرة من قبل لجنة مراقبة أسلوب العمل للعمليات الخاصة بمجلس معايير المحاسبة الدولية. ويمكن إثارة الخروقات المزعومة من قبل أطراف خارجية (بما في ذلك التقارير الإعلامية) أو أطراف داخلية أو لجنة مراقبة أسلوب العمل أو أمناء آخرين. ويتم تشجيع كافة الأطراف على الإبلاغ في أسرع وقت ممكن عن أي خروقات مزعومة يلحظونها في أسلوب العمل.

٢,٨ تنتظر لجنة مراقبة أسلوب العمل في الخروقات المزعومة وفي الأدلة التي تقدمها الجهة المشتكية وموظفي مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية. ويتم أيضاً تقييم الخروقات المزعومة في ضوء تدابير إعداد التقارير الموضحة في هذا الدليل.

٣,٨ يتم رفع الشكاوى إلى لجنة مراقبة أسلوب العمل باستخدام الإجراءات المبينة على صفحات الويب للجنة مراقبة أسلوب العمل على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويتم نشر كل شكوى، بالإضافة إلى اسم الجهة المشتكية وتفاصيل الاتصال الخاصة بها، على صفحات الويب للجنة مراقبة أسلوب العمل.

٤,٨ يكون مدير نشاطات الأمناء مسؤولاً عن ضمان استلام لجنة مراقبة أسلوب العمل لتقرير معين من الموظفين الفنيين المناسبين استجابة على الشكوى. يتم نشر هذا التقرير على صفحات الويب للجنة مراقبة أسلوب العمل حيث تقوم اللجنة بعد ذلك ببحث هذا التقرير في أحد إجتماعاتها التي يحضرها رئيس و/أو نائب رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية. ويمكن أن تطلب اللجنة معلومات إضافية من مدير نشاطات الأمناء قبل صياغة التقرير بشكله النهائي. ويُنشر أيضاً رد اللجنة، عادةً على شكل خطاب إلى الجهة المشتكية، على صفحات الويب الخاصة بها.

٥,٨ على الرغم من أنه يتوجب على مجلس معايير المحاسبة الدولية الالتزام بهذه السياسات وإبلاغ لجنة مراقبة أسلوب العمل بالإجراءات التي يتخذها، إلا أن الفشل المحدود لا يمكن أن يؤدي إلى إبطال أي من البيانات. يمكن إتخاذ خطوات بأثر رجعي لتصويب مثل ذلك الوضع في حال نشوءه وقد تقرر لجنة مراقبة أسلوب العمل بأنه لا حاجة إلى إتخاذ أي إجراءات إضافية إذا إستنتجت بأنه لن يحدث أي ضرر نتيجة الخرق. في هذه الحالات، تعلن اللجنة عن إستنتاجاتها ومناقشتها للجمهور بما يتماشى مع متطلبات إعداد التقارير المذكورة في الفقرة ١٥.٢.

٦,٨ إذا خلصت أغلبية لجنة مراقبة أسلوب العمل إلى أن مجلس معايير المحاسبة الدولية قد إرتكب خرقاً لأسلوب عمله، حينها تطلب اللجنة من المجلس إتخاذ إجراءات معينة لإصلاح الخرق إما في المرحلة الحالية من المشروع الذي يرتبط به الخرق، أو عن طريق إتخاذ خطوات إضافية في مرحلة مستقبلية من ذلك المشروع.

٧,٨ إذا لم تتمكن لجنة مراقبة أسلوب العمل ومجلس معايير المحاسبة الدولية من حل الاختلافات في الرأي حول ما إذا قد حدث خرقاً لأسلوب العمل، أو في حال لم يتمكن من الإتفاق على إجراء معين لإصلاح الخرق كما هو محدد في الفقرة ٦.٨، يتم إحالة المسألة إلى الأمناء ليقوموا بحلها. قد يحتاج الأمناء إلى عقد إجتماع لبحث المسألة. ويمكن عقد هذا الإجتماع عبر الهاتف أو مؤتمرات الفيديو عن بعد إذا كان يتوجب الحصول على رد فوري.

٨,٨ إذا كانت شكوى أسلوب العمل متعلقة بمشروع معين لم يصدر بشأنه بعد من مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار جديد أو تعديل على معيار ما، فإنه لن يُسمح للمجلس إكمال تلك المرحلة المحددة من المشروع إلى أن يتم الاستماع للمناقشات. وكما ذكر سابقاً في الفقرة ٥.٨، لا يؤدي خرق أسلوب العمل إلى إبطال أي بيان صادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية. وتبعاً لذلك، إذا كانت المسألة ترتبط بمعيار ما أو بتعديل على معيار ما صدر عن المجلس، يبقى ذلك البيان نافذ المفعول في كافة الجوانب إلى أن يتم حلّ شكوى أسلوب العمل من قبل لجنة مراقبة أسلوب العمل. في هذه الحالات، يجب على لجنة مراقبة أسلوب العمل معالجة الشكوى على وجه السرعة الممكنة، آخذة بعين الاعتبار تاريخ نفاذ البيان.

٩,٨ يقوم مدير نشاطات الأمناء، بالتشاور مع رئيس لجنة مراقبة أسلوب العمل، بإعداد موجز شامل بغرض بحثه من قبل الأمناء. إذا اعتقد الأمناء الذين يحضرون الاجتماع بأن مجلس معايير المحاسبة الدولية قد خرق أسلوب عمله، فإنه يتعين على المجلس أن ينفذ كل ما يترتأى الأمناء أنه ضروري للاقتناع باستئناف أسلوب العمل.

١٠,٨ لا يمكن أن يقدم الأمناء إعتبارات محاسبية فنية على أنها دليل يثبت خرق أسلوب العمل.

قائمة المصطلحات

التحسينات السنوية: هي عبارة عن تعديلات ثانوية أو محدودة النطاق على المعايير أو التفسيرات التي تم جمعها معاً وعرضها في وثيقة واحدة حتى وإن كانت التعديلات غير مترابطة.

خطاب التعليق: هو خطاب يتلقاه مجلس معايير المحاسبة الدولية إستجابةً على وثيقة التشاور. وتتم إتاحة كافة خطابات التعليق للجمهور ويمكن الإطلاع عليها على الموقع الإلكتروني للمؤسسة.

المجموعة الإستشارية: هي المجموعة التي يستشيرها مجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. تقدم هذه المجموعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية تغذية راجعة قائمة على أساس البحث والتجربة أو المعلومات العامة، على سبيل المثال لتقديم وجهات نظر مختلفة حول موضوع معين. وتقوم لجنة مراقبة أسلوب العمل بمراجعة ومصادقة عضوية المجموعات الإستشارية. وفيما يخص كل معيار جديد أو تعديل رئيسي، يجب أن يبحث مجلس معايير المحاسبة الدولية فيما إذا ينبغي أن يشكل مجموعة إستشارية. وإذا قرر المجلس أنه ليس من الضروري تأسيس مجموعة إستشارية، فإنه يجب أن يوضح أسبابه في إجتماع عام.

ورقة نقاش: هي ورقة صادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية تقدم التحليلات والآراء الجماعية لأعضاء المجلس حول موضوع معين. ويتم مناقشة المواضيع المطروحة في الإجتماعات العامة للمجلس. يتم إصدار أوراق النقاش لإبداء التعليقات والملاحظات عليها من قبل الجمهور العام، حيث تساعد التغذية الراجعة من هذه التعليقات مجلس معايير المحاسبة الدولية على تقييم ما إذا كان هناك ضرورة لتطوير معيار جديد أو معدل وكيفية القيام بذلك.

مسودة للمراجعة التحريرية: هي مسودة لوثيقة أسلوب العمل التي يستخدمها مجلس معايير المحاسبة الدولية وموظفيه لجمع التغذية الراجعة. ويمكن توزيع هذه المسودة على مجموعات مختارة أو إتاحتها للعموم على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو كلاهما. يُطلب من المراجعين أن يشيروا إلى ما إذا كانت مسودة الوثيقة واضحة وتعكس القرارات الفنية التي إتخذها مجلس معايير المحاسبة الدولية. لا تحتوي مسودة المراجعة التحريرية أي دعوة لإبداء التعليق لأن الهدف من هذه المراجعة هو ليس التشكيك في القرارات الفنية. ولا تعتبر هذه المراجعة هي خطوة إلزامية.

تحليل التأثيرات: عبارة عن عملية لتقييم الآثار المحتملة للمعيار المقترح، يتم إجراؤها عند تطوير المتطلبات الجديدة، وتؤدي إلى تقديم تحليل كجزء من، أو مع، أساس الإستنتاجات الذي يُنشر مع المعيار الجديد، والذي يلخص تقييم مجلس معايير المحاسبة الدولية للآثار المحتملة للمتطلبات الجديدة.

مسودة العرض: هي مسودة معيار مقترح أو تعديل على معيار أو تفسير ما. تبين مسودة العرض مقترح محدد وتشمل مسودة أساس الإستنتاجات كما تعرض وجهات نظر بديلة، في حال كانت ذات صلة. وتعتبر مسودة العرض خطوة إلزامية ضمن أسلوب العمل.

بيان التغذية الراجعة: هي وثيقة تقدم تغذية راجعة مباشرةً على التعليقات التي تم تقديمها حول مسودة العرض. وهي تحدد المواضيع الأكثر أهمية التي تم طرحها خلال عملية التعليقات وتوضح كيفية استجابة مجلس معايير المحاسبة الدولية على تلك المواضيع.

العمل الميداني: هو عمل يتم إجراؤه مع الجهات المعنية لمساعدة مجلس معايير المحاسبة الدولية على تقييم الآثار المحتملة لمعيار مقترح. يمكن أن يشمل العمل الميداني تطبيق المقترحات الجديدة بشكل تجريبي على معاملات أو عقود فردية كما لو كان المعيار المقترح نافذ المفعول أصلاً، أو طلب الحصول على تغذية راجعة حول الصياغة المقترحة لمقترح معين، أو تقييم نطاق تغييرات النظام التي قد تكون واجبة في حال تنفيذ المعيار.

المقترح. يشمل العمل الميداني أيضاً جمع الأمثلة من الواقع العملي لمساعدة مجلس معايير المحاسبة الدولية على اكتساب فهم أفضل لممارسات الصناعة وكيف يمكن للمعايير المقترحة أن تؤثر عليها.

تحديث مجلس معايير المحاسبة الدولية: عبارة عن ملخص القرارات التي تم إتخاذها في إجتماع عام لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

تحديث لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: عبارة عن ملخص القرارات التي تم إتخاذها في إجتماع عام للجنة التفسيرات.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: هي المعايير والتفسيرات التي يصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية وهي تشمل (أ) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و(ب) معايير المحاسبة الدولية و(ج) تفسيرات لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و(د) تفسيرات لجنة التفسيرات الدائمة.

المجلس الإستشاري للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: وهي هيئة إستشارية توفر أداة رسمية يمكن أن تشارك من خلالها المؤسسات والأفراد المعنيين بإعداد التقارير المالية الدولية. يتمتع المشاركون بخلفيات جغرافية ووظيفية متنوعة. ويهدف المجلس الإستشاري إلى تقديم النصح والمشورة لمجلس معايير المحاسبة الدولية حول الأولويات وقرارات جدول الأعمال والمشاريع الرئيسية لوضع المعايير. ويتم تعيين أعضاء المجلس الإستشاري من قبل الأمناء.

التفسيرات: تقوم لجنة التفسيرات بوضع التفسيرات قبل المصادقة عليها وإصدارها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية. ويكون لهذه التفسيرات نفس أهمية المعيار.

دعوة لإبداء التعليق: وهي وثيقة ترافق ورقة النقاش أو مسودة العرض وتبين المواضيع التي يسعى مجلس معايير المحاسبة الدولية للحصول على تغذية راجعة بشأنها.

مراجعة ما بعد التطبيق: وهي مراجعة لمعيار ما أو تعديل رئيسي على معيار ما. ويتم تنفيذ هذه المراجعة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية.

إرشادات الممارسة: هي إرشادات غير إلزامية يطورها مجلس معايير المحاسبة الدولية، عادةً حول موضوع معين لم يتم تناوله في أي معيار - كالإرشادات حول تفسيرات الإدارة.

جلسة إستماع عامة: عبارة عن إجتماع مع المنظمات المهتمة من أجل الإصغاء إلى وجهات النظر وتبادل الأفكار حول موضوعات محددة. تشمل جلسات الإستماع العامة إجتماعات الطاولة المستديرة ومنتديات النقاش.

إعادة العرض: هو طلب رسمي لإبداء التعليقات حول نسخة منقحة من مسودة العرض.

ورقة بحث: وهي ورقة صادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية لم يتم تطويرها في الإجتماعات العامة وبالتالي فهي مختلفة عن ورقة النقاش. يمكن إعداد أوراق البحث من قبل موظفي مجلس معايير المحاسبة الدولية أو بواسطة واحد أو أكثر يتم انتدابهم إلى المجلس بهدف وضع أوراق البحث. يمكن أيضاً إعداد أوراق البحث من قبل الجهات أو الهيئات الأخرى لوضع المعايير، بناء على طلب مجلس معايير المحاسبة الدولية عادةً. لا تعتبر ورقة البحث هي خطوة إلزامية ضمن أسلوب العمل.

طلب الحصول على معلومات: هي خطوة إستشارية رسمية يتخذها مجلس معايير المحاسبة الدولية لاستلام التغذية الراجعة والمعلومات حول جانب محدد لأحد مشاريعها. وعادةً ما يساعد طلب المعلومات مجلس معايير

المحاسبة الدولية على إعداد مسودة عرض أو صياغة معيار ما بشكله النهائي. ولا يعتبر طلب المعلومات خطوة إلزامية ضمن أسلوب العمل.

أغلبية بسيطة: يتم تحقيق الأغلبية البسيطة بالنسبة لمجلس معايير المحاسبة الدولية عندما يصوت أكثر من نصف أعضاء المجلس لصالح قرار معين في إجتماع عام يحضره على الأقل ٦٠% من أعضاء المجلس أو عندما يصوت أكثر من نصف أعضاء المجلس لصالح اصدار وثيقة ما عن طريق الإقتراع. ويعتبر الامتناع عن التصويت مكافئاً للتصويت ضد مقترح ما.

الملخص الموجز: هو ملخص بسيط رفيع المستوى للجوانب الرئيسية في ورقة النقاش أو مسودة العرض.

المعايير: هي المعايير التي يصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية والتي تشمل (أ) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و(ب) معايير المحاسبة الدولية.

الأغلبية الساحقة: يتم تحقيق الأغلبية الساحقة بالنسبة لمجلس معايير المحاسبة الدولية عندما يصوت تسعة أعضاء لصالح نشر وثيقة معينة إذا كان عدد أعضاء المجلس خمسة عشر عضواً أو أقل من الأعضاء المعينين، أو عندما يصوت عشرة أعضاء لصالح نشر وثيقة معينة في حال كان عدد أعضاء المجلس المعينين ستة عشر عضواً. ويعتبر الامتناع عن التصويت مكافئاً للتصويت ضد مقترح ما.

قضية كاسحة: هي قضية فنية يتم تحديدها خلال عملية التصويت على وثيقة ما ويتوجب حلها عن طريق النقاش من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية أو لجنة التفسيرات في إجتماع عام.

ملحق: التاريخ والموافقة

يلخص هذا الملحق تطور أدلة كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات. على الرغم من أن الملحق يرافق *دليل أسلوب العمل الخاص بمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية*، إلا أنه ليس جزءاً أساسياً من هذا الدليل ويمكن أن يتم تحديثه من وقت إلى آخر بواسطة مجلس معايير المحاسبة الدولية وموظفيه.

لقد اعتمد مجلس معايير المحاسبة الدولية في الأصل، عند تأسيس ترتيباته الإستشارية، على الجهات الوطنية لوضع المعايير والهيئات التنظيمية الأخرى وعمل على توسيع ممارسات هذه الجهات والهيئات. وقد سعى المجلس إلى تعزيز إجراءاته في عام ٢٠٠٤ واقترح سلسلة من الخطوات لتحسين الشفافية. وتم دمج تلك الخطوات بعد إجراء مشاورات عامة ضمن عملية التطبيق.

في مارس ٢٠٠٦ نشر الأمناء *دليل أسلوب العمل للمرة الأولى*.

وفي أكتوبر ٢٠٠٨ أضاف الأمناء الملحق الخامس (دور الأمناء في الإشراف والمراقبة).

أما في يوليو ٢٠٠٩ تم إجراء التغييرات الرئيسية التالية على *دليل أسلوب العمل الخاص بمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية*:

- تم تغيير المجموعة التي تم إيكالها بمراجعة إجراءات مجلس معايير المحاسبة الدولية بشكل مستمر من "لجنة إجراءات الأمناء" إلى "لجنة الإشراف على أسلوب عمل الأمناء".
- تم إضافة الأجزاء التي تصف "ملخصات المشروع" و"بيانات التغذية الراجعة".
- تم إعادة تسمية الجزء "تحليل التكاليف/المنافع" إلى "تحليل التأثيرات".
- تم إضافة جزء يصف مراجعات ما بعد التطبيق وتم جمعه مع أجزاء من القسم السابق كانت قد أشارت إلى بدء دراسات ما بعد النشر.

في ديسمبر ٢٠١٠، ونتيجة مراجعة النظام الثانية التي امتدت لخمس سنوات من قبل الأمناء، تم تعديل الدليل من أجل:

- إظهار التغيير في اسم "مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية" إلى "مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية".
- إظهار التغيير في اسم "لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" إلى "لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (لجنة التفسيرات)".
- إظهار التغيير في اسم "المجلس الإستشاري للمعايير" إلى "المجلس الإستشاري للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية".
- دمج الهدف من مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. تمت الموافقة على هذه التغييرات في ديسمبر ٢٠١٠.

وفي فبراير ٢٠١١، قام الأمناء:

- باستحداث مراجعة عامة كل ثلاثة سنوات لبرنامج العمل الفني لمجلس معايير المحاسبة الدولية وذلك استجابة على التعليقات التي تم استلامها خلال المراجعة الثانية لنظام مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ و
- بإضافة معايير معززة لتحديد ما إذا كان ينبغي عرض أي موضوع كجزء من عملية التحسينات السنوية.

في مايو ٢٠١٢، أشرفت لجنة مراقبة أسلوب العمل على عملية رئيسية لإعادة كتابة أدلة أسلوب العمل لكل من مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات من أجل:

- دمج الأدلة المنفصلة لكل من مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات ضمن وثيقة واحدة. ويعكس هذا الأمر توصية الأمناء، بعد مراجعتهم للجنة التفسيرات، بأنه ينبغي على المجلس ولجنة التفسيرات العمل على نحو وثيق بشكل أكبر. بالإضافة إلى ذلك، يشمل الدليل الجديد بروتوكول أسلوب العمل الذي طورته لجنة مراقبة أسلوب العمل. كما إنتهزت لجنة مراقبة أسلوب العمل الفرصة لإعادة صياغة المتطلبات الحالية بطريقة أكثر بساطة وبإستخدام لغة إنجليزية بسيطة.
- وصف المراجعة العامة التي تجري كل ثلاث سنوات لبرنامج عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية. يوضح الدليل بأن محور تركيز المراجعة إستراتيجي ولا يهدف إلى إضافة مشاريع مختلفة إلى برنامج عمل المجلس. بل أن التركيز ينصب على البحث عن مدخلات عامة رسمية حول التوجه الإستراتيجي وتوازن برنامج عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية.
- إظهار تعزيزات دور لجنة مراقبة أسلوب العمل، حيث يتم بيان مسؤوليات اللجنة في الإشراف على أسلوب عمل لجنة التفسيرات ومجلس معايير المحاسبة الدولية. يصف هذا القسم أيضاً بروتوكولات الإجراءات التي يمكن أن يتخذها الأمناء في حال الخرق الملحوظ لأسلوب العمل.
- عدم الإشارة إلى أوار الارتباط التي كان يقوم بها مجلس معايير المحاسبة الدولية مع الجهات المختلفة لوضع المعايير عندما تم إنشاء المجلس للمرة الأولى. يعتبر هذا الجزء الآن أوسع وأعمّ كما أنه يتوقع الخطوات المحتملة التي سيتخذها مجلس معايير المحاسبة الدولية لتطوير شبكة رسمية من واضعي المعايير وجهات أخرى.
- دمج مناقشة أكثر شمولاً لعملية تقييم التأثيرات المحتملة لمعيار معين. وعلى نحو أكثر أهمية، يعكس الدليل حقيقة أن مجلس معايير المحاسبة الدولية قد بدأ عملية دمج هذا التقييم خلال تطوير المعيار بدلا من مجرد امتلاك وثيقة تقييم في نهاية العملية.

أما التغييرات الأخرى الأكثر أهمية فهي:

- وصف برنامج البحث، الذي سوف يصبح أساس التطوير الذي سوف يتم انطلاقاً منه تحديد المشاريع على مستوى المعايير. إن استخدام ورقة النقاش كأول وثيقة خارجية في أسلوب العمل قد انتقل إلى برنامج البحث هذا كما أنه يسبق تقديم مقترح لإضافة مشروع رئيسي على مستوى المعايير إلى برنامج عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية. وفي السابق، كانت تُطلب ورقة النقاش كخطوة تلي بعد إضافة المشروع إلى أي برنامج على مستوى المعايير.
- إضافة جزء جديد يصف مراقبة إطار المفاهيم على أنه نشاط قائم لمجلس معايير المحاسبة الدولية.
- إضافة جزء جديد حول الحفاظ على المعايير، يضيف صفة رسمية على الممارسة التي يتبعها كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات في معالجة المواضيع محدودة النطاق. وهو يوضح أنه كلما كانت عمليات مقترح المشروع رسمية أكثر، مثل المشاورات المسبقة مع المجلس الإستشاري، فإنه من المفترض دوماً تطبيق المعايير الجديدة والتعديلات الرئيسية. يمتلك مجلس معايير المحاسبة الدولية حرية التصرف في البدء بأي تغييرات محدودة النطاق كجزء من الحفاظ على المعايير بشكل عام. ويبين الجزء الجديد أيضاً كيفية ارتباط نشاطات كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات على نحو وثيق.
- توسيع نطاق الاجزاء التي تفسر مراجعات ما بعد التطبيق- فهي تصف الآن بتفاصيل أكثر كيف يتوقع مجلس معايير المحاسبة الدولية تطوير كل مراجعة. ويشمل هذا الجزء شرحاً للمشاورات العامة ذات العلاقة.
- زيادة الحد الأدنى لمدة إبداء التعليق لعرض مسودة رفض طلب الحصول على تفسير معين من ٣٠ يوماً إلى ٦٠ يوماً. يستجيب هذا التغيير للمخاوف المتعلقة بعدم تلقي لجنة التفسيرات لتغذية راجعة كافية حول مسودة إشعارات الرفض.

- تخفيض مدة إبداء التعليق بالنسبة للوثائق التي يخطط مجلس معايير المحاسبة الدولية لإعادة عرضها. تهدف بعض وثائق إعادة العرض إلى التركيز على جانب محدود من مسودة العرض، أكثر من كونها وثيقة مختلفة بشكل أساسي. وقد لا يكون من الضروري منح مدة أقلها ١٢٠ يوماً في بعض الحالات إذ قد تقود إلى تأخير غير مبرر في نشر المعيار النهائي. كما يُسمح بمنح مدة أقلها ٦٠ يوماً لإبداء التعليقات.
- لقد تم أيضاً تحديث الدليل المعاد صياغته لعكس الممارسات الفعلية وهو يشتمل على النقاشات الموسعة لبعض المواضيع التي يبدو أنه لم يتم فهمها بشكل جيد:
- تم إستبدال الإشارات إلى ملاحظات المراقب بمبدأ بسيط ينص على إتاحة جميع أوراق مجلس معايير المحاسبة الدولية للمراقبين. يوجد أيضاً أساس واضح وراء الإمتناع عن نشر مواد معينة مع ذكر مثال على تلك الحالة.
- استخدم مجلس معايير المحاسبة الدولية وثيقة طلب المعلومات للحصول على تغذية راجعة حول بعض المواضيع، مثل مشاورات جدول الأعمال التي تجري كل ثلاث سنوات والطلب الموجه للحصول على مدخلات حول المدلولات العملية ومنهج انخفاض القيمة. يوضح الدليل هدف هذا النوع من المشاورات والعملية المتبعة في إصدار مثل هذا الطلب.
- يتم توضيح عملية تصحيح الأخطاء المطبعية والأخطاء التحريرية الأخرى.
- تم أيضاً بيان طبيعة التصويت الفني في الاجتماعات بالإضافة إلى كيفية إرتباطها بعملية الإقتراع. يتم أيضاً توضيح عملية التصويت بما في ذلك دور مسودات المراجعة في هذه العملية. ويحل هذا الجزء محل الإشارات الحالية لمراجعة الأخطاء الفادحة كما يقدم تفسيراً لنطاق هذه المراجعات.
- يتم أيضاً بيان طبيعة وهدف الجلسات التعليمية وجلسات المجموعات الصغيرة بالإضافة إلى وصف الدور الذي يقوم به أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية.
- يتم أيضاً بيان الهدف من أوراق الموظفين، بما في ذلك المسؤوليات التي تقع على عاتق أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية وموظفيه.
- يتم بيان الأنواع المختلفة للمجموعات الإستشارية التي يستخدمها مجلس معايير المحاسبة الدولية مثل مجموعات العمل وهيئات الخبراء الإستشارية. يوضح هذا الجزء أيضاً أنواع الاجتماعات العلنية والمجموعات التي تصادق على عضويتها لجنة مراقبة أسلوب العمل.
- يتم أيضاً توضيح الأسلوب الذي استخدم به مجلس معايير المحاسبة الدولية العمل الميداني لدعم تطوير المعايير (والذي يشير إليه الدليل الحالي "بالاختبار الميداني" و"الزيارات الميدانية"). يمكن أن يشمل العمل الميداني مكونات من الاختبارات الميدانية والزيارات الميدانية، لكنه قد يشمل أيضاً أساليب أخرى لجمع المعلومات لتقييم جدوى وتكاليف أي معيار دولي محتمل.
- حقيقة إمكانية اعتراض أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية على المصادقة على تفسير معين. ويتم نشر اعتراض أي عضو من أعضاء المجلس، مرفقاً بأسبابه، في قسم الموافقات على التفسير.
- يتم توضيح الغرض من معايير التحسينات السنوية وهو مساعدة مجلس معايير المحاسبة الدولية في تحديد ما إذا كان من الملائم أن يتم عرض عدة مقترحات غير مترابطة لتعديل المعايير ضمن وثيقة واحدة وليس بشكل منفصل.

تم إصدار مسودة دليل أسلوب العمل لإبداء تعليقات الجمهور العام عليها لمدة ١٢٠ يوماً. ويرد ملخص بالتعليقات المستلمة وكيفية استجابة مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عليها خلال الصياغة النهائية لهذا الإصدار من دليل أسلوب العمل ضمن بيان التغذية الراجعة الذي يمكن الوصول إليه من قسم لجنة مراقبة أسلوب العمل على الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

قائمة المعايير وجدول التفسيرات				
المعيار / التفسير	تاريخ النشر	تاريخ التنفيذ (* يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير / التفسيرات المعدلة	المعايير / التفسيرات المسحوبة
دورة التحسينات السنوية ٢٠١١ - ٢٠١٣ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	ديسمبر ٢٠١٣	١ يوليو ٢٠١٤ *	معايير التقارير ١، ٣، ١٣، معيار المحاسبة ٤٠	
دورة التحسينات السنوية ٢٠١٠ - ٢٠١٢ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	ديسمبر ٢٠١٣	١ يوليو ٢٠١٤ *	معايير التقارير ٢، ٣، ٨، ٩ (حسبما صدر في عام ٢٠٠٩)، ٩ (حسبما صدر في عام ٢٠١٠)، ١٣، معايير المحاسبة ١٦، ٢٤، ٣٧، ٣٨، ٣٩	
خطط المنافع المحددة: مساهمات الموظفين (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١٩)	نوفمبر ٢٠١٣	١ يوليو ٢٠١٤ *	معيار المحاسبة الدولي ١٩	
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (محاسبة التحوط والتعديلات على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية ٩ و ٧ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٩)	نوفمبر ٢٠١٣		معايير التقارير ١، ٣، ٤، ٥، ٧، ٩ (حسبما صدر في عام ٢٠٠٩)، ٩ (حسبما صدر في عام ٢٠١٠)، معايير المحاسبة ١، ٢، ٨، ١٢، ١٨، ٢٠، ٢١، ٣٢، ٣٦، ٣٧، ٣٩، تفسيرات المعايير ٢، ٥، ١٠، ١٢، ١٦، ١٩، تفسيرات اللجنة ٧، ٢٧	

يتبع...

يتبع...

المعيار / التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير / التفسيرات المعدلة	المعايير / التفسيرات المسحوبة
إحلال المشتقات واستمرار محاسبة التحوط (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٩)	يونيو ٢٠١٣	١ يناير ٢٠١٤ *	معيار المحاسبة ٣٩	
الإفصاح عن المبلغ القابل للاسترداد فيما يخص الأصول غير المالية (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٦)	مايو ٢٠١٣	١ يناير ٢٠١٤ *	معيار المحاسبة ٣٦	
التفسير ٢١ "الرسوم"	مايو ٢٠١٣	١ يناير ٢٠١٤ *		
منشأة استثمارية (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠، ١٢ ومعيار المحاسبة الدولي ٢٧)	أكتوبر ٢٠١٢	١ يناير ٢٠١٤ *	معايير التقارير ١، ٣، ٥، ٧، ٩ (كما تم إصداره في ٢٠٠٩)، ٩ (كما تم إصداره في ٢٠١٢)، ١٠، ١٢، ١٣ معايير المحاسبة الدولية ٧، ١٢، ٢٤، ٢٧، ٢٨، ٣٢، ٣٤، ٣٩	
البيانات المالية الموحدة والترتيبات المشتركة والإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى: إرشادات الانتقال (تعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ١٠ و ١١ و ١٢)	يونيو ٢٠١٢	١ يناير ٢٠١٣	معايير التقارير ١، ١٠، ١١، ١٢	
دورة التحسينات السنوية على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ٢٠٠٩ - ٢٠١١	مايو ٢٠١٢	١ يناير ٢٠١٣ *	معايير المحاسبة الدولية ١، ١٦، ٣٢، ٣٤، معيار التقرير ١	

يتبع...

يتبع...

المعيار / التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير / التفسيرات المعدلة	المعايير / التفسيرات المسحوبة
القروض الحكومية (التعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (١)	مارس ٢٠١٢	١ يناير ٢٠١٣*	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١	
تاريخ النفاذ الإلزامي وإفصاحات الانتقال (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ (٢٠٠٩)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ (٢٠١٠) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (٧)	ديسمبر ٢٠١١	١ يناير ٢٠١٥*	معيار التقرير ٧، ٩ (كما تم إصداره ٢٠٠٩)، معيار التقرير ٩ (٢٠١٠)، معيار التقرير ٧	
مقاصد الأصول المالية والإلتزامات المالية (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٢)	ديسمبر ٢٠١١	١ يناير ٢٠١٤*	معيار المحاسبة الدولي ٣٢	
الإفصاحات – مقاصد الأصول المالية والإلتزامات المالية (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (٧) الصادر في ديسمبر ٢٠١١	ديسمبر ٢٠١١	١ يناير ٢٠١٣	معيار التقرير ٧، معيار المحاسبة الدولي ٣٢	
التفسير ٢٠ " تكاليف التجريد والكشط في مرحلة الإنتاج لمنجم سطحي "	أكتوبر ٢٠١١	١ يناير ٢٠١٣*	معيار التقرير ١	
معيار المحاسبة الدولي ١٩ " منافع الموظفين "	يونيو ٢٠١١	١ يناير ٢٠١٣*	معايير التقارير ١، ٢، ٨، ٩ (حسبما صدر في عام ٢٠٠٩)، ٩ (حسبما صدر في عام ٢٠١٠)، ١٠، ١٣، معايير المحاسبة ١، ٢٤، ٣٤، ٣٦، ٤٠، التفسير ٥، التفسير ١٤	
عرض بنود الدخل الشامل الآخر (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي (١)	يونيو ٢٠١١	١ يوليو ٢٠١٢*	معايير التقارير ١، ٥، ٧، معايير المحاسبة الدولية ١، ١٢، ٢٠، ٢١، ٣٢، ٣٣، ٣٤	

يتبع...

يتبع...

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
معيار المحاسبة الدولي ٢٨ "الإستثمارات في المنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة"	مايو ٢٠١١	١ يناير ٢٠١٣ *		المعيار ٢٨ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)
معيار المحاسبة الدولي ٢٧ "البيانات المالية المنفصلة"	مايو ٢٠١١	١ يناير ٢٠١٣ *		المعيار ٢٧ (حسبما تم تعديله في عام ٢٠٠٨)
معيار التقرير ١٣ "قياس القيمة العادلة"	مايو ٢٠١١	١ يناير ٢٠١٣ *	معايير التقارير ١، ٢، ٣، ٤، ٥، ٧ (حسبما تم تعديله في عام ٢٠٠٩)، ٩ (حسبما صدر في ٢٠٠٩)، معايير المحاسبة ١، ٢، ٨، ١٠، ١٦، ١٧، ١٨، ١٩، ٢٠، ٢١، ٢٧، ٢٨ (حسبما تم تعديله في عام ٢٠٠٩)، ٣١ (حسبما تم تعديله في عام ٢٠٠٩)، ٣١، ٣٢، ٣٣ (حسبما تم تعديله في عام ٢٠١٠)، ٣٣، ٣٤ (حسبما تم تعديله في عام ٢٠١٠)، ٣٦، ٣٨، ٣٩ (حسبما تم تعديله في عام ٢٠٠٩)، ٤٠، ٤١ (حسبما تم التفسير ٢ (حسبما تم تعديله في عام ٢٠٠٩)، التفسير ٤، التفسير ١٢، التفسير ١٣، التفسير ١٤، التفسير ١٧، التفسير ١٩ (حسبما تم تعديله في عام ٢٠١٠)، تفسير اللجنة الدائمة ٣١، تفسير اللجنة الدائمة ٣٢	

يتبع...

...يتبع

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*يسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢ " الإفصاح عن الحصص في منشآت أخرى "	مايو ٢٠١١	١ يناير ٢٠١٣ *	معايير المحاسبة ١، ٢٤	
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١١ " الترتيبات المشتركة "	مايو ٢٠١١	١ يناير ٢٠١٣ *	معايير التقارير ١، ٢، ٣، ٥، ٧، ٩ (حسبما صدر في ٢٠٠٩)، معايير المحاسبة ٧، ١٢، ١٨، ٢١، ٢٤، ٣٢، ٣٣، ٣٦، ٣٨، ٣٩ (حسبما تم تعديله في عام ٢٠٠٩)، التفسير ٥، التفسير ٩، التفسير ١٦، التفسير ١٧، التفسير ١٩ (حسبما تم تعديله في عام ٢٠١٠)، تفسير اللجنة الدائمة ٣١، تفسير اللجنة الدائمة ٣٢	المعيار ٣١، التفسير ١٣
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ " البيانات المالية الموحدة "	مايو ٢٠١١	١ يناير ٢٠١٣ *	معايير التقارير ١، ٢، ٣، ٤، ٥، ٧، ٨، ٩ (حسبما صدر في عام ٢٠٠٩)، ٩ (حسبما صدر في عام ٢٠١٠)، معايير المحاسبة ١، ٧، ١٩، ٢١، ٢٤، ٢٧، ٣٢، ٣٣، ٣٦، ٣٨، ٣٩ (حسبما تم تعديله في عام ٢٠١٠)، التفسير ٤، التفسير ٥، التفسير ١٧، تفسير اللجنة الدائمة ٧	معيار المحاسبة ٢٧، تفسير اللجنة الدائمة ١٢
الضريبة المؤجلة: إستراد الأصول الأساسية (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١٢) الصادر في ديسمبر ٢٠١٠	ديسمبر ٢٠١٠	١ يناير ٢٠١٢ *	معيار المحاسبة ١٢	تفسير اللجنة الدائمة ١٢

...يتبع

يتبع...

المعيار / التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير / التفسيرات المعدلة	المعايير / التفسيرات المسحوبة
التضخم المفرط الحاد وإلغاء التواريخ الثابتة للجهات التي تتبنى المعايير الدولية للمرة الاولى (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (١)	ديسمبر ٢٠١٠	١ يوليو ٢٠١١ *	معايير التقارير ١، ٩ (حسبما صدر في عام ٢٠٠٩)، ٩ (حسبما صدر في عام ٢٠١٠)	
الإفصاحات- عمليات نقل الأصول المالية (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧)	أكتوبر ٢٠١٠	١ يوليو ٢٠١١ *	معايير التقارير ١، معيار التقرير ٧	
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (٢٠١٠)	أكتوبر ٢٠١٠	١ يناير ٢٠١٣ *	معايير التقارير ١، ٢، معيار ٣، ٤، ٥، ٧، المعيار ١، معايير المحاسبة ٢، ٨، ١٢، ١٧، ١٨، ٢٠، ٢١، ٢٧، ٢٨، ٣١، ٣٢، ٣٦، ٣٧، ٣٩، ٤٠، ٤١، التفسير ٢، التفسير ٤، التفسير ٥، التفسير ١٠، التفسير ١٢، التفسير ١٧، التفسير ١٩، تفسير اللجنة الدائمة ٢٧	
تحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	مايو ٢٠١٠	١ يناير ٢٠١١ *	معايير التقارير ١، ٧، ١٣، معايير المحاسبة ١، ٣٤	
تحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	مايو ٢٠١٠	١ يوليو ٢٠١٠ *	معيار التقرير ٣، ٧، معيار المحاسبة ٢١، ٢٨، ٣١، ٣٢، ٣٩	
الإعفاء المحدود من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧ المقارن " إفصاحات للجهات التي تتبنى المعايير الدولية للمرة الاولى" (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (١)	يناير ٢٠١٠	١ يوليو ٢٠١٠ *	معايير التقارير ١، ٧	

يتبع...

يتبع...

المعيار / التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (* يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير / التفسيرات المعدلة	المعايير / التفسيرات المسحوبة
معيار المحاسبة الدولي ٢٤ "الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة"	نوفمبر ٢٠٠٩	١ يناير ٢٠١١ *	معيار التقرير ٨، معيار المحاسبة ١٩	
التفسير ١٩ "تسديد الالتزامات المالية بأدوات حقوق الملكية"	نوفمبر ٢٠٠٩	١ يوليو ٢٠١٠ *	معايير التقارير ١	
الدفعات المسبقة من متطلبات التمويل الدنيا (تعديلات على التفسير ١٤)	نوفمبر ٢٠٠٩	١ يناير ٢٠١١ *	التفسير ١٤	
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (٢٠٠٩)	نوفمبر ٢٠٠٩	١ يناير ٢٠١٣ *	معايير التقارير ١، ٢، ٣، ٤، ٥، ٧، المحاسبة ١، ٢، ٨، ١٢، ١٧، ١٨، ١٩، ٢١، ٢٧، ٢٨، ٣١، ٣٢، ٣٦، ٣٩، ٤٠، ٤١، التفسير ٤، التفسير ٥، التفسير ٩، التفسير ١٠، التفسير ١٢، التفسير ١٧	
تصنيف إصدارات الحقوق (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١٤)	أكتوبر ٢٠٠٩	١ فبراير ٢٠١٠ *	معيار المحاسبة ٣٢	
إعفاءات إضافية للجهات التي تتبنى المعايير الدولية للمرة الأولى (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١)	يوليو ٢٠٠٩	١ يناير ٢٠١٠ *	معيار التقرير ١	

يتبع...

يتبع...

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*) يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
معاملات الدفع على أساس الأسهم للمجموعة التي يتم تسويتها نقداً (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٢)	يونيو ٢٠٠٩	١ يناير ٢٠١٠*	معيار التقرير ٢	التفسير ٨، التفسير ١١
تحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	إبريل ٢٠٠٩	١ يوليو ٢٠٠٩*	معيار التقرير ٢، معيار المحاسبة الدولي ٣٨، التفسير ٩، التفسير ١٦	
تحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	إبريل ٢٠٠٩	١ يناير ٢٠١٠*	معايير التقارير ٥، ٦، ٨ معايير المحاسبة الدولية ١، ٧، ١٧، ١٨، ٣٦، ٣٩	
المشتقات الضمنية (تعديلات على التفسير ٩ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٩)	مارس ٢٠٠٩	٣٠ يونيو ٢٠٠٩	التفسير ٩، معيار المحاسبة ٣٩	
تحسين الإفصاحات حول الأدوات المالية (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧)	مارس ٢٠٠٩	١ يناير ٢٠٠٩*	معايير التقارير ٤، ٧	
التفسير ١٨ "عمليات نقل الأصول من العملاء"	يناير ٢٠٠٩	١ يوليو ٢٠٠٩*	معيار التقرير ١	
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١ "تبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى"	نوفمبر ٢٠٠٨	١ يوليو ٢٠٠٩*	معيار التقرير ٦، معايير المحاسبة ٢٧، ٣٩	
التفسير ١٧ "توزيعات الأصول غير النقدية على المالكين"	نوفمبر ٢٠٠٨	١ يوليو ٢٠٠٩*	معيار التقرير ٥، معيار المحاسبة ١٠	
إعادة تصنيف الأصول المالية- تاريخ النفاذ والانتقال (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٩ والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧)	نوفمبر ٢٠٠٨	١ يوليو ٢٠٠٨	معيار التقرير ٧، معيار المحاسبة ٣٩	
إعادة تصنيف الأصول المالية (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٩ والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧)	أكتوبر ٢٠٠٨	١ يوليو ٢٠٠٨	معيار التقرير ٧، معيار المحاسبة ٣٩	

يتبع...

يتبع...

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ التنفيذ (*يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
التفسير ١٦ " تحوطات صافي الاستثمار في عملية أجنبية "	يوليو ٢٠٠٨	١ أكتوبر ٢٠٠٨ *	التفسير ١٦	
التفسير ١٥ " إتفاقيات إنشاء العقارات "	يوليو ٢٠٠٨	١ يناير ٢٠٠٩ *	التفسير ١٥	
البنود المحوطة المؤهلة (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٩)	يوليو ٢٠٠٨	١ يوليو ٢٠٠٩ *	المعيار ٣٩	
تكلفة الاستثمار في شركة تابعة أو منشأة خاضعة لسيطرة مشتركة أو منشأة زميلة (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١ ومعيار المحاسبة الدولي ٢٧)	مايو ٢٠٠٨	١ يناير ٢٠٠٩ *	معيار التقرير ١، معايير المحاسبة ١٨، ٢١، ٣٦، ٢٧	
تحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	مايو ٢٠٠٨	١ يوليو ٢٠٠٩ *	معيار التقرير ٥	
تحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	مايو ٢٠٠٨	١ يناير ٢٠٠٩ *	معيار التقرير ٧، معايير المحاسبة ١، ٨، ١٠، ١٦، ١٨، ١٩، ٢٠، ٢٣، ٢٨، ٢٩، ٣١، ٣٤، ٣٦، ٣٨، ٤٠، ٤١	
الأنوات المالية المطروحة للتداول والإلتزامات الناشئة من التصفية (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٢ ومعيار المحاسبة الدولي ١)	فبراير ٢٠٠٨	١ يناير ٢٠١٠ *	معيار التقرير ٧، معايير المحاسبة ١، ٣٢، ٣٩، التفسير ٢	

يتبع...

يتبع...

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ التنفيذ (*يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٣ "إندماج الأعمال"	يناير ٢٠٠٨	١ يوليو ٢٠٠٩ *	معايير التقارير ١، ٢، ٤، ٥، ٧، معايير المحاسبة ١٢، ١٦، ٢٨، ٣٢، ٣٣، ٣٤، ٣٦، ٣٧، ٣٨، ٣٩، التفسير ٩	معيار التقرير ٣ (حسبما صدر في عام ٢٠٠٤)
معيار المحاسبة الدولي ٢٧ "البيانات المالية الموحدة والمنفصلة"	يناير ٢٠٠٨	١ يوليو ٢٠٠٩ *	معايير التقارير ١، ٤، ٥، معايير المحاسبة ١، ٧، ١٤، ٢١، ٢٨، ٣١، ٣٢، ٣٣، ٣٩، تفسير اللجنة الدائمة ٧	المعيار ٢٧ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)
شروط الإستحقاق وعمليات الإلغاء (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٢)	يناير ٢٠٠٨	١ يناير ٢٠٠٩ *	معيار التقرير ٢	

يتبع...

يتبع...

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ التنفيذ (*يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية"	سبتمبر ٢٠٠٧	١ يناير ٢٠٠٩*	المقدمة، الإطار، معايير التقارير ١، ٢، ٤، ٥، ٦، ٧، ٨، معيار المحاسبة ٧، ٨، ١٠، ١١، ١٢، ١٤، المعيار ١٦، ١٩، ٢٠، ٢١، ٢٤، ٢٧، ٢٨، ٢٩، المعيار ٣٢، ٣٣، ٣٤، ٣٦، ٣٧، ٣٨، ٣٩، ٤٠، ٤١، التفسير ١، التفسير ٥، التفسير ٧، التفسير ١٠، التفسير ١٢، تفسير اللجنة الدائمة ٧، تفسير اللجنة الدائمة ١٠، تفسير اللجنة الدائمة ١٣، تفسير اللجنة الدائمة ١٥، تفسير اللجنة الدائمة ٢٥، تفسير اللجنة الدائمة ٢٩، تفسير اللجنة الدائمة ٣٢	المعيار ١ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)
التفسير ١٤ "معيار المحاسبة الدولي ١٩ - حدود الأصل ذو المنافع المحددة والمطلوبات الدنيا للتمويل وتفاعلها"	يوليو ٢٠٠٧	١ يناير ٢٠٠٨*	التفسير ١٤	
التفسير ١٣ "برامج ولاء العملاء"	يونيو ٢٠٠٧	١ يوليو ٢٠٠٨*	التفسير ١٣	
معيار المحاسبة الدولي ٢٣ "تكاليف الإقراض"	مارس ٢٠٠٧	١ يناير ٢٠٠٩*	معيار التقرير ١، معايير المحاسبة ١، ٧، ٨، ١١، ١٦، ٣٨، التفسير ١، التفسير ١٢	المعيار ٢٣ (حسبما تم تنقيحه في عام ١٩٩٣)

يتبع...

يتبع...

المعيار / التفسير	تاريخ النشر	تاريخ التنفيذ (*يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير / التفسيرات المعدلة	المعايير / التفسيرات المسحوبة
التفسير ١٢ " ترتيبات امتياز تقديم الخدمات "	نوفمبر ٢٠٠٦	١ يناير ٢٠٠٨ *	معيار التقرير ١، التفسير ٤، تفسير اللجنة الدائمة ٢٩	
التفسير ١١ " المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٢ - معاملات أسهم المجموعة والخزينة "	نوفمبر ٢٠٠٦	١ مارس ٢٠٠٧ *	التفسير ١١	
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٨ " القطاعات التشغيلية "	نوفمبر ٢٠٠٦	١ يناير ٢٠٠٩ *	معيار التقرير ١، معيار التقرير ٤، معيار التقرير ٥، معيار التقرير ٦، معيار التقرير ٧، المعيار ٢، المعيار ٧، المعيار ١٤، المعيار ٢٧، المعيار ٣٣، المعيار ٣٤، المعيار ٣٦	المعيار ١٤
التفسير ١٠ " إعداد التقارير المالية المرحلية وإنخفاض القيمة "	يوليو ٢٠٠٦	١ نوفمبر ٢٠٠٦ *	المعيار ٣٤	
التفسير ٩ " إعادة تقييم المشتقات الضمنية "	مارس ٢٠٠٦	١ يونيو ٢٠٠٦ *	المعيار ٣٩	
التفسير ٨ " نطاق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٢ "	يناير ٢٠٠٦	١ مايو ٢٠٠٦ *	معيار التقرير ٢	
" صافي الإستثمار في عملية أجنبية " (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي (٢١)	ديسمبر ٢٠٠٥	١ يناير ٢٠٠٦ *	المعيار ٢١	
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٤ " عقود التأمين "	ديسمبر ٢٠٠٥	١ يناير ٢٠٠٧ *	معيار التقرير ٤	معيار التقرير ٤ (حسبما صدر في عام ٢٠٠٤)
التفسير ٧ " تطبيق أسلوب إعادة العرض بموجب معيار المحاسبة الدولي ٢٩ التقرير المالي في الإقتصاديات ذات التضخم المرتفع "	نوفمبر ٢٠٠٥	١ مارس ٢٠٠٦ *	المعيار ٢٩	

يتبع...

يتبع...

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*) يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
التفسير ٦ " الإلتزامات الناجمة من المشاركة في سوق محدد - مخلفات المعدات الكهربائية والإلكترونية "	سبتمبر ٢٠٠٥	١ ديسمبر ٢٠٠٥ *	المعيار ٣٧	
عقود الضمان المالي (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٩ والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٤)	أغسطس ٢٠٠٥	١ يناير ٢٠٠٦ *	معايير التقارير ٤، ٧، معايير المحاسبة ٣٢، ٣٧، ٣٩	
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧ " الأدوات المالية: الإفصاحات "	أغسطس ٢٠٠٥	١ يناير ٢٠٠٧ *	معايير التقارير ١، ٤، معايير المحاسبة ١، ١٤، ١٧، ٣٢ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)، ٣٢، ٣٣، ٣٩ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)، ٣٩ (حسبما تم تعديله في إبريل ٢٠٠٥)، ٣٩ (حسبما تم تعديله في يونيو ٢٠٠٥)، ٣٩، ٤١	المعيار ٣٠
إفصاحات رأس المال (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١)	أغسطس ٢٠٠٥	١ يناير ٢٠٠٧ *	معيار المحاسبة ١	
خيار القيمة العادلة (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٩)	يونيو ٢٠٠٥	١ يناير ٢٠٠٦ *	معيار التقرير ١، معايير المحاسبة ٣٢، ٣٩	
تعديلات على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية ١ و ٦	يونيو ٢٠٠٥	١ يناير ٢٠٠٦ *	معيار التقرير ١، معيار التقرير ٦	
تحوط التدفق النقدي محاسبة معاملات التنبؤ ضمن المجموعة (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٩)	إبريل ٢٠٠٥	١ يناير ٢٠٠٦ *	المعيار ٣٩	

يتبع...

يتبع...

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*) يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٦ " إستكشاف وتقييم الموارد المعدنية "	ديسمبر ٢٠٠٤	١ يناير ٢٠٠٦ *	معيار التقرير ١، معايير المحاسبة ١٦، ٣٨	
الانتقال والإعتراف المبني بالأصول والإلتزامات المالية (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٩)	ديسمبر ٢٠٠٤	١ يناير ٢٠٠٥ *	معيار التقرير ١، المعيار ٣٩	
الأرباح والخسائر الإكتوارية، وخطط المجموعة والإفصاحات (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١٩)	ديسمبر ٢٠٠٤	١ يناير ٢٠٠٦ *	معيار التقرير ١، معايير المحاسبة ١، ١٩، ٢٤	
التفسير ٥ " الحقوق في الحصص الناجمة من صناديق الإزالة والإستعادة والأصلاح البيئي "	ديسمبر ٢٠٠٤	١ يناير ٢٠٠٦ *	معايير المحاسبة ٢٧، ٢٨، ٣١، تفسير اللجنة الدائمة ١٢	
التفسير ٤ " تحديد ما إذا كان ترتيب يحتوي على عقد إيجار "	ديسمبر ٢٠٠٤	١ يناير ٢٠٠٦ *	معيار المحاسبة ١٧	
التفسير ٣ " حقوق الانبعاث "	ديسمبر ٢٠٠٤	١ مارس ٢٠٠٥ *	معايير المحاسبة ٢٠، ٣٧، ٣٨	
التفسير ٢ " أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية والأدوات المماثلة "	نوفمبر ٢٠٠٤	١ يناير ٢٠٠٥ *	معيار المحاسبة ٣٢	
التفسير ١ " التغييرات في الإلتزامات الحالية للإزالة والإستعادة والإلتزامات المماثلة "	مايو ٢٠٠٤	١ سبتمبر ٢٠٠٤ *	معيار المحاسبة ٣٧	

يتبع...

يتبع...

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ التنفيذ (*يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
تحوط القيمة العادلة محاسبة المحفظة تحوط مخاطر سعر الفائدة (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٩)	مارس ٢٠٠٤	١ يناير ٢٠٠٥ *	معايير المحاسبة ٣٢، ٣٩	
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات المتوقفة"	مارس ٢٠٠٤	١ يناير ٢٠٠٥ *	معايير التقارير ١، ٣، المعيار ١ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)، معايير المحاسبة ١٠، ١٤، ١٦ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)، ١٧ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)، ٢٧، ٢٨، ٣١، ٣٦ (حسبما صدر في عام ١٩٩٨)، ٣٦ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٤)، ٣٧، ٣٨ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٤)، ٤٠، (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٤)، ٤١	المعيار ٣٥
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٤ " عقود التأمين "	مارس ٢٠٠٤	١ يناير ٢٠٠٥ *	معيار التقرير ١، معايير المحاسبة ١٨، ١٩، ٣٢ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)، المعيار ٣٧، ٣٩ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)، ٤٠ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)	
معيار المحاسبة الدولي ٣٦ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٨	مارس ٢٠٠٤	٣١ مارس ٢٠٠٤ *	المعيار ١٦	معايير المحاسبة ٣٦ (حسبما صدر في عام ١٩٩٨)، ٣٨ (حسبما صدر في عام ١٩٩٨)

يتبع...

يتبع...

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٣ "إندماج الأعمال"	مارس ٢٠٠٤	٣١ مارس ٢٠٠٤	معيار التقرير ١، معايير المحاسبة ١٢، ١٤، ١٦ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)، ١٩، ٢٧، ٢٨، ٣١، ٣٢ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)، ٣٣، ٣٤، ٣٧، ٣٩ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)، تفسير اللجنة الدائمة ٢٥، تفسير اللجنة الدائمة ٣٢	المعيار ٢٢ (حسبما صدر في عام ١٩٩٨)، تفسير اللجنة الدائمة ٩، تفسير اللجنة الدائمة ٢٢، تفسير اللجنة الدائمة ٢٨
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٢ "الدفع على أساس الأسهم"	فبراير ٢٠٠٤	١ يناير ٢٠٠٥*	معيار التقرير ١، معايير المحاسبة ١٢، ١٦، ١٩، ٣٢، ٣٣، ٣٨، ٣٩	
معيار المحاسبة الدولي ٣٩ "الأدوات المالية: الإقرار والقياس"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*	معيار التقرير ١، معايير المحاسبة ١٢، ١٨، ١٩، ٣٠، ٣٦، ٣٧	المعيار ٣٩ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٠)
التحسينات على معايير المحاسبة الدولي: معيار المحاسبة الدولي ٤٠ "العقارات الإستثمارية"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*		معيار المحاسبة الدولي ٤٠ (كما تم إصداره في عام ٢٠٠٠)
التحسينات على معايير المحاسبة الدولي: معيار المحاسبة الدولي ٣٣ "حصة السهم من الأرباح"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*		معيار المحاسبة الدولي ٤٠ (كما تم إصداره في عام ٢٠٠٠)
التحسينات على معايير المحاسبة الدولي: معيار المحاسبة الدولي ٣١ "الحصص في المشاريع المشتركة"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*		معيار المحاسبة الدولي ٤٠ (كما تم إصداره في عام ٢٠٠٠)
التحسينات على معايير المحاسبة الدولي: معيار المحاسبة الدولي ٢٨ "الإستثمارات في المنشآت الزميلة"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*		معيار المحاسبة الدولي ٢٨ (كما هو معدل في ٢٠٠٠)، التفسير ٣، والتفسير ٢٠، والتفسير ٣٣
التحسينات على معايير المحاسبة الدولي: معيار المحاسبة الدولي ٢٧ "البيانات المالية الموحدة والمنفصلة"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*		معيار المحاسبة الدولي ٢٧ (كما هو معدل في ٢٠٠٠) التفسير ٣٣

يتبع...

يتبع...

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*) يُسمح بالتطبيق المبكر	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
التحسينات على معايير المحاسبة الدولية: معيار المحاسبة الدولي ٢٤ "إفصاحات الأطراف ذات العلاقة"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*	معيار المحاسبة ٣٠	معيار المحاسبة الدولي ٢٤ (المعاد تنسيقه ١٩٩٤)
تحسينات على معايير المحاسبة الدولية: معيار المحاسبة الدولي ٢١ "أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*	معيار التقرير ١، معايير المحاسبة ٧، ١٢، ٢٩، ٣٤، ٣٦، ٣٨، ٤١، التفسير ٧	معيار المحاسبة الدولي ٢١ (المعدل في ١٩٩٣) التفسيرات ١١، ٣٠، ١٩
تحسينات على معايير المحاسبة الدولية: معيار المحاسبة الدولي ١٧ "عقود الإيجار"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*	معيار التقرير ١، التفسير ١٥	معيار المحاسبة الدولي ١٧ (كما هو معدل في ١٩٩٧)
تحسينات على معايير المحاسبة الدولية: معيار المحاسبة الدولي ١٦ "الممتلكات، والمصانع والمعدات"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*	معايير المحاسبة ٢٢، ٣٥، ٣٧	معيار المحاسبة الدولي ١٠ (حسبما تم تنقيحه في عام ١٩٩٩)
تحسينات على معايير المحاسبة الدولية: معيار المحاسبة الدولي ١٠ "الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*	معايير المحاسبة ٢٢، ٣٥، ٣٧	معيار المحاسبة الدولي ١٠ (حسبما تم تنقيحه في عام ١٩٩٩)
تحسينات على معايير المحاسبة الدولية: معيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*	معيار التقرير ١، معايير المحاسبة ٧، ١٢، ١٤، ١٩، ٢٠، ٢٢، المعيار ٢٣، ٣٤، ٣٥، ٣٦، ٣٧، المعيار ٣٨، تفسيرات اللجنة الدائمة ١٢، ١٣، ٢١، ٢٢، ٢٥، ٢٧، ٣١	معيار المحاسبة الدولي ٨ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٣)، تفسير اللجنة الدائمة ٢، تفسير اللجنة الدائمة ١٨
تحسينات على معايير المحاسبة الدولية: معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*	معايير المحاسبة ١٤، ٣٤، ٤١	معيار المحاسبة الدولي ١٦ (حسبما تم تنقيحه في عام ١٩٩٣)، تفسير اللجنة الدائمة ١،
تحسينات على معايير المحاسبة الدولية: معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*	المقدمة، معايير المحاسبة ١٢، ١٩، ٣٤، ٣٥، ٤١، تفسير اللجنة الدائمة ٢٩	معيار المحاسبة الدولي ١ (حسبما تم تنقيحه في عام ١٩٩٧)،

يتبع...

يتبع...

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*) يُسمح بال تطبيق (المبكر)	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
تحسينات على معايير المحاسبة الدولية	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*		معيار المحاسبة الدولي ١٥ (المصادق عليه من المجلس)
معيار المحاسبة الدولي ٣٢ "الأدوات المالية : الإفصاح والعرض"	ديسمبر ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٥*		معيار المحاسبة الدولي ٣٢ (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٠)، تفسير اللجنة الدائمة ٥، تفسير اللجنة الدائمة ١٦، تفسير اللجنة الدائمة ١٧، مسودة تفسير اللجنة الدائمة ٣٤
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١ "تبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى"	يونيو ٢٠٠٣	١ يناير ٢٠٠٤*		التفسير ٨
منافع الموظفين: سقف الأصل (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١٩)	مايو ٢٠٠٢	١٣ مايو ٢٠٠٢*	معيار المحاسبة ١٩	
تفسير اللجنة الدائمة ٣٢-الأصول غير الملموسة- تكاليف الموقع الإلكتروني	مارس ٢٠٠٢	٢٥ مارس ٢٠٠٢	معيار المحاسبة ٣٨	
تفسير اللجنة الدائمة ٣٣- التوحيد وطريقة حقوق الملكية- حقوق التصويت المحتملة وتخصيص حصص الملكية	ديسمبر ٢٠٠١	١ يناير ٢٠٠٢	معايير المحاسبة ٢٧، ٢٨، ٣٩	
تفسير اللجنة الدائمة ٣١- الإيراد - عمليات المقايضة التي تنطوي على خدمات إعلانية	ديسمبر ٢٠٠١	١ يناير ٢٠٠٢	معايير المحاسبة ٢١، ٢٩	
تفسير اللجنة الدائمة ٣٠- عملة التقرير- الانتقال من عملة القياس إلى عملة العرض	ديسمبر ٢٠٠١	١ يناير ٢٠٠٢	معايير المحاسبة ٢١، ٢٩	

يتبع...

يتبع...

المعيار / التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*يسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير / التفسيرات المعدلة	المعايير / التفسيرات المسحوبة
تفسير اللجنة الدائمة ٢٩- الإفصاح- ترتيبات امتياز تقديم الخدمات	ديسمبر ٢٠٠١	٣١ ديسمبر ٢٠٠١	معيار المحاسبة ١	
تفسير اللجنة الدائمة ٢٨- اندماج الأعمال- " تاريخ الصرف " والقيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية	ديسمبر ٢٠٠١	٣١ ديسمبر ٢٠٠١	معيار المحاسبة ٢٢	
تفسير اللجنة الدائمة ٢٧- " تقييم محتوى العمليات التي تتضمن الصيغة القانونية لعقود التأجير "	ديسمبر ٢٠٠١	٣١ ديسمبر ٢٠٠١	معايير المحاسبة ١، ١٧، ١٨	
تفسير اللجنة الدائمة ٢٤- حصة السهم من الأرباح- الأدوات المالية والعقود الأخرى التي يمكن تسويتها بالأسهم	نوفمبر ٢٠٠٠	١ ديسمبر ٢٠٠٠	معيار المحاسبة ٣٣	
تفسير اللجنة الدائمة ١٩- عملة التقرير- قياس وعرض البيانات المالية بموجب معياري المحاسبة الدوليين ٢١ و ٢٩	نوفمبر ٢٠٠٠	١ يناير ٢٠٠١	معايير المحاسبة ٢٩، ٢١	
تفسير اللجنة الدائمة ٢٥- ضرائب الدخل- التغير في الوضع الضريبي للمشروع أو مساهميه	يوليو ٢٠٠٠	١٥ يوليو ٢٠٠٠	معيار المحاسبة ١٦	
تفسير اللجنة الدائمة ٢٣ " الممتلكات والمصانع والمعدات - تكاليف الفحص والتصليح الرئيسية "	يوليو ٢٠٠٠	١٥ يوليو ٢٠٠٠	معيار المحاسبة ١٢	

يتبع...

يتبع...

المعيار / التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*يسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير / التفسيرات المعدلة	المعايير / التفسيرات المسحوبة
تفسير اللجنة الدائمة ٢٢- إدماج الأعمال- التعديل اللاحق للقيم العادلة والشهرة المبلغ عنها مبدئياً	يوليو ٢٠٠٠	١٥ يوليو ٢٠٠٠	معيار المحاسبة ٢٢	
تفسير اللجنة الدائمة ٢١ " ضرائب الدخل- استرداد الأصول المعاد تقييمها وغير القابلة للإهلاك "	يوليو ٢٠٠٠	١٥ يوليو ٢٠٠٠	معيار المحاسبة ١٢	
تفسير اللجنة الدائمة ٢٠- طريقة محاسبة حقوق الملكية- الاعتراف بالخسائر	يوليو ٢٠٠٠	١٥ يوليو ٢٠٠٠	معيار المحاسبة ٢٨	
تفسير اللجنة الدائمة ١٨- الإتساق- طرق بديلة	يناير ٢٠٠٠	١ يوليو ٢٠٠٠	معيار المحاسبة ١	
تفسير اللجنة الدائمة ١٧- حقوق الملكية- تكاليف معاملة حقوق الملكية	يناير ٢٠٠٠	٣٠ يناير ٢٠٠٠	معيار المحاسبة ٣٢	
تفسير اللجنة الدائمة ١٥- عقود الإيجار التشغيلية- الحوافز	يوليو ١٩٩٩	١ يناير ١٩٩٩	معيار المحاسبة ١٧	
تفسير اللجنة الدائمة ١٦- رأسمال الأسهم- أدوات حقوق الملكية المعاد استهلاكها (أسهم الخزينة)	يناير ١٩٩٩	١ يوليو ١٩٩٩	معيار المحاسبة ٣٢	
تفسير اللجنة الدائمة ١٤- الممتلكات والمصانع والمعدات- تعويض عن انخفاض قيمة أو خسارة البنود	نوفمبر ١٩٩٨	١ يوليو ١٩٩٩	معيار المحاسبة ١٦	

يتبع...

يتبع...

المعيار/ التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير/ التفسيرات المعدلة	المعايير/ التفسيرات المسحوبة
تفسير اللجنة الدائمة ١٣- الوحدات تحت السيطرة المشتركة- المساهمات غير النقدية للمشاركين في مشروع مشترك	نوفمبر ١٩٩٨	١ يناير ١٩٩٩*	معيار المحاسبة ٣١	
تفسير اللجنة الدائمة ١٢- توحيد البيانات المالية – للمنشآت ذات الغرض الخاص	نوفمبر ١٩٩٨	١ يوليو ١٩٩٩*	معيار المحاسبة ٢٧	
تفسير اللجنة الدائمة ١١- الصرف الأجنبي- رسملة الخسائر الناجمة عن الإنخفاض الحاد في قيمة العملة	يوليو ١٩٩٨	١ أغسطس ١٩٩٨	معيار المحاسبة ٢١	
تفسير اللجنة الدائمة ١٠- المساعدات الحكومية- عدم وجود علاقة محددة مع الأنشطة التشغيلية	يوليو ١٩٩٨	١ أغسطس ١٩٩٨	معيار المحاسبة ٢٠	
تفسير اللجنة الدائمة ٩- إدماج الأعمال- التصنيف إما كعملية استملاك أو توحيد للمصالح	يوليو ١٩٩٨	١ أغسطس ١٩٩٨	معيار المحاسبة ٢٢	
تفسير اللجنة الدائمة ٨- تطبيق معايير المحاسبة الدولية للمرة الأولى كأساس رئيسي للمحاسبة	يوليو ١٩٩٨	١ أغسطس ١٩٩٨	معيار المحاسبة ١	
تفسير اللجنة الدائمة ٧- إدخال لعملة اليورو	مايو ١٩٩٨	١ يونيو ١٩٩٨	معيار المحاسبة ٢١	
تفسير اللجنة الدائمة ٦- تكاليف تعديل البرامج القائمة	مايو ١٩٩٨	١ يونيو ١٩٩٨	معيار المحاسبة ٣٨	
تفسير اللجنة الدائمة ٥- تصنيف الأدوات المالية- مخصصات التسوية الطارئة	مايو ١٩٩٨	١ يونيو ١٩٩٨	معيار المحاسبة ٣٢	

يتبع...

يتبع...

المعيار / التفسير	تاريخ النشر	تاريخ النفاذ (*يُسمح بالتطبيق المبكر)	المعايير / التفسيرات المعدلة	المعايير / التفسيرات المسحوبة
تفسير اللجنة الدائمة ٣- إزالة الأرباح والخسائر غير المحققة من المعاملات مع المنشآت الزميلة	ديسمبر ١٩٩٧	١ يونيو ١٩٩٨	معيار المحاسبة ٢٨	
تفسير اللجنة الدائمة ٢- تكاليف الإقتراض	ديسمبر ١٩٩٧	١ يناير ١٩٩٨	معيار المحاسبة ٢٣	
تفسير اللجنة الدائمة ١- الإتساق- صيغ تكلفة مختلفة للمخزون	ديسمبر ١٩٩٧	١ يناير ١٩٩٩	معيار المحاسبة ٢	

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

كما تم إصدارها في ١ يناير ٢٠١٤
تم نشر هذا الإصدار في جزأين

الجزء أ

عندما يصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية معايير أو تفسيرات جديدة، فإنه يتيح عموماً للمنشأة تطبيق المتطلبات الجديدة قبل تاريخ النفاذ الإلزامي. يوحد هذا النص المتطلبات الصادرة مؤخراً، على افتراض أنه قد تم تطبيق جميع هذه المعايير والتفسيرات في مرحلة مبكرة. ولا يتضمن هذا النص المعايير أو التفسيرات التي تحل محلها هذه المتطلبات الجديدة، حتى في المواضيع التي بقيت فيها سارية المفعول. ويتعين على القراء الذي يرغبون بالإطلاع على المعايير والتفسيرات الموحدة دون افتراض التطبيق المبكر الرجوع إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ٢٠١٤ (الكتاب الأزرق) الذي نُشر باللغة الإنجليزية في نهاية عام ٢٠١٣.

International Financial Reporting Standards (IFRSs) together with their accompanying documents are issued by the International Accounting Standards Board (IASB),

Disclaimer: the IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for any loss caused by acting or refraining from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

Copyright© 2014 IFRS Foundation®

Deposit no. at the Department of the National Library: 4257/9/2014

All rights reserved. No part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7246 6410 Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

This Arabic translation of International Financial Reporting Standards, Interpretations and other IASB material included in this publication has been approved by a Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Arabic translation is published by the International Arab Society of Certified Accountants with the permission of the IFRS Foundation. The Arabic translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/the IFRS for SMEs logo/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'elFRS', 'IASB', 'IFRS for SMEs', 'IAS', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'SIC', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office as above.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

كما تم إصدارها في ١ يناير ٢٠١٤
تم نشر هذا الإصدار في جزأين

الجزء أ

إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية
مقدمة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والنص الموحد للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مُتضمنة
معايير المحاسبة الدولية والتفسيرات، كما تم إصدارها في ١ يناير ٢٠١٤
(متضمنة قائمة المصطلحات والفهرس)
للوثائق المرفقة التي تم نشرها مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
والمواد الأخرى ذات العلاقة، أنظر الجزء ب من هذا الإصدار

IFRS Foundation®

30 Cannon Street

London EC4M 6XH

United Kingdom

Telephone: +44 (0) 20 7246 6410

Fax: +44 (0) 20 7246 6411

Email: info@ifrs.org

Publications Telephone: +44 (0)20 7332 2730

Publications Fax: +44 (0)20 7332 2749

Publications Email: publications@ifrs.org

Web: www.ifrs.org

المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين
مجموعة طلال أبو غزاله - مبنى الإدارة العامة

ص.ب: ٩٢٢١٠٤، عمان ١١١٩٢

هاتف: +٩٦٢-٦-٥١٠٠٩٠٠

فاكس: +٩٦٢-٦-٥١٠٠٩٠١

عمان - المملكة الأردنية الهاشمية

بريد إلكتروني: asca.jordan@iascasociety.org

موقع: www.ascajordan.org /

يتم إصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بالإضافة إلى الوثائق المرافقة لها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية.

إخلاء مسؤولية: لا يتحمل مجلس معايير المحاسبة ومؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمؤلفون والناشرون مسؤولية أي خسارة يتكبدها أي شخص يعمل أو يمتنع عن العمل بالاعتماد على مواد هذا الإصدار، سواءً نتجت هذه الخسارة عن الإهمال أو غير ذلك.

إن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (متضمنة معايير المحاسبة الدولية وتفسيرات اللجنة الدائمة وتفسيرات لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)، ومسودات العرض ومطبوعات أخرى خاصة بمجلس معايير المحاسبة الدولية و/ أو مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي حقوق تأليف لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

رقم الإيداع لدى دائرة المكتبة الوطنية: ٢٠١٤/٢/٤٢٥٧

حقوق التأليف محفوظة © ٢٠١٤ لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Foundation®)

جميع الحقوق محفوظة، ولا يجوز إعادة ترجمة أي جزء من هذه المطبوعات أو إعادة طبعها أو نسخها أو إستخدامها بأية شكل من الأشكال جميعها أو بعضها أو بإستخدام أية وسائل إلكترونية أو ميكانيكية أو غيرها من الوسائل المعروفة في الوقت الراهن أو التي سيتم إختراعها فيما بعد، بما في ذلك التصوير والتسجيل أو أي نظام لتخزين المعلومات وإسترجاعها دون إذن خطي مسبق من مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

النص الذي تم اعتماده للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وإصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية الأخرى هو ذلك النص الذي تم نشره من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية باللغة الإنجليزية. يمكن الحصول على النسخ من مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. يرجى إرسال المسائل المتعلقة بالإصدارات وحقوق التأليف إلى:

IFRS Foundation Publications Department,

30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

هاتف: ٢٧٣٠ - ٢٧٣٢ - ٢٠ ٧٣٣٢ (+٤٤)، فاكس: ٢٧٤٩ - ٢٠ ٧٣٣٢ (+٤٤)

البريد الإلكتروني: publications@ifrs.org الموقع: <http://www.ifrs.org>

تعتبر هذه الترجمة العربية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والتفسيرات وغيرها من مواضيع مجلس معايير المحاسبة الدولية الواردة في هذا المنشور تم إعتمادها من قبل لجنة مراجعة الترجمة إلى العربية والمشكلة من قبل مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويقوم المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين بإذن من مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بإصدار الترجمة العربية. الترجمة العربية هي حقوق تأليف لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/ IFRS for SME logo/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IASB', 'IFRS for SMEs', 'IAS', 'IAss', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'SIC', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' هي علامات تجارية لمؤسسة لجنة

معايير المحاسبة الدولية، ولا يسمح بإستخدامها دون موافقة هذه المؤسسة.

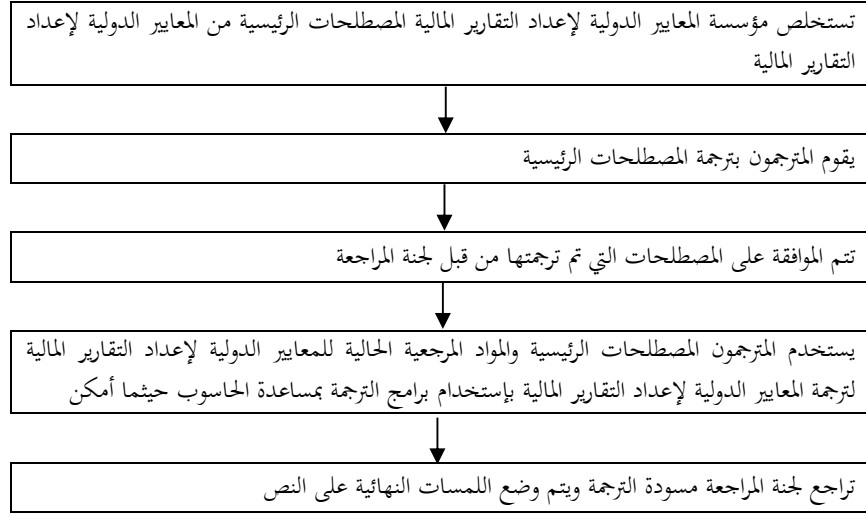
إن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي شركة غير ربحية أنشئت بموجب قانون الشركات العام لولاية ديلاوير، الولايات المتحدة الأمريكية وتعمل في إنجلترا وويلز كشركة أجنبية (رقم الشركة: FC023235) ويوجد مكتبها الرئيسي على العنوان المذكور أعلاه.

مقدمة إلى الترجمة العربية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لعام ٢٠١٤

يلتزم مجلس معايير المحاسبة الدولية بتطوير مجموعة موحدة من معايير إعداد التقارير المالية عالية الجودة والمفهومة والمقبولة عالمياً بناءً على مبادئ واضحة ومحددة. وتصدر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عن مجلس معايير المحاسبة الدولية لتوفر للمستثمرين والمشاركين الآخرين في أسواق رأس المال العالمية والمستخدمين الآخرين للمعلومات المالية معلومات تمتاز بالشفافية وقابلية المقارنة في البيانات المالية والتقارير المالية الأخرى.

وحيث أن مجلس معايير المحاسبة الدولية بدأ عملياته في إبريل ٢٠٠١، فقد تزايد عدد الدول التي تستخدم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو الملتزمة بتبنيها بشكل كبير. تركز مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على تشجيع ودعم التبني الموحد والمنسجم للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

وتعتبر الترجمة جزءاً أساسياً من عملية التبني بالنسبة للعديد من الدول. وتم مراجعة الترجمة العربية من قبل لجنة من الخبراء المحاسبين الذين تعتبر اللغة العربية لغتهم الأم ويتمتعون بالمعرفة والخبرة في مجال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وتسير عملية ترجمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على النحو التالي:-



الترجمة النهائية، الموجودة في هذا الإصدار، هي نتاج الجهود المشتركة لأعضاء اللجنة الذين سخرُوا وقتهم وخبرتهم والمنسق الذي يجمع الآراء المختلفة لأعضاء اللجنة من أجل الوصول إلى إتفاق حول النص النهائي. ونتقدم بالشكر من المجتمع العربي الدولي للمحاسبين القانونيين لتنسيق أعمال الترجمة ولجنة المراجعة التي ناقشت المصطلحات وترجمتها والنص العربي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لضمان جودتها بشكل عام.

يرجى زيارة الموقع الإلكتروني لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (www.ifrs.org) لمعرفة المزيد عن الخدمات والمنتجات الأخرى بما فيها الاشتراكات عبر الإنترنت والمواد التعليمية وترجمات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

نيكول جونسون

مدير - خدمات المحتوى

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

ميراندا كورتي

مدير العمليات

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

لجنة مراجعة الترجمة إلى اللغة العربية لسنة ٢٠١٤

- الأستاذ طلال أبوغزاله: رئيس المجمع الدولي العربي للمحاسبين
القانونيين - القاهرة (رئيساً)
- د. أسامة طبارة: شريك ومدير عام مكاتب أسامة طبارة - محاسبون
قانونيون - السعودية (نائب أول للرئيس)
- الأستاذ أنطوان مطر: محاسب قانوني - شريك سابق آرثر أندرسون
لندن (نائب ثاني للرئيس)
- الأستاذ عبد الكريم أحمد الزرعوني: جمعية المحاسبين والمراجعين
الإماراتية - الإمارات (عضواً)
- د. طلال سجينى: بروفيسور المحاسبة والتدقيق - جامعة الملك
عبد العزيز - السعودية (عضواً)
- د. رشا أنور حمادة: بروفيسور في كلية الاقتصاد - جامعة دمشق
سوريا (عضواً)
- الأستاذ عماد حافظ رجب: عضو شريك آرنست آند يونج
مصر (عضواً)
- الأستاذ عدنان جريس خليف: شريك تنفيذي في شركة خليف وشركاه،
وعضو في مورستيفينس العالمية - الأردن (عضواً)

المحتويات

الصفحة

١٦

التغيرات في هذه الطبعة

٥٦

مقدمة لهذه الطبعة

١١٦

مقدمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

١٧٦

إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (معايير التقارير)

٤٩٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١ تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى

٨٥٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٢ الدفع على أساس الأسهم

١٢٧٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٣ إندماج الأعمال

١٧٧٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٤ عقود التأمين

٢٠٧٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٥ الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات المتوقفة

٢٢٧٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٦ إستكشاف وتقييم الموارد المعدنية

٢٣٩٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧ الأدوات المالية: الإفصاحات

٢٨٧٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٨ القطاعات التشغيلية

٣٠٥٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ الأدوات المالية

٤١٩٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ البيانات المالية الموحدة

٤٧٥٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١١ الترتيبات المشتركة

٥٠٥٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢ الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى

٥٣٣٦

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ قياس القيمة العادلة

معايير المحاسبة الدولية (معايير المحاسبة)

٥٨١٦

معيار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية

٦٢٣٦

معيار المحاسبة الدولي ٢ المخزون

٦٣٩٦

معيار المحاسبة الدولي ٧ بيان التدفقات النقدية

٦٥٣٦

معيار المحاسبة الدولي ٨ السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

٦٧٣٦

معيار المحاسبة الدولي ١٠ الأحداث بعد فترة إعداد التقارير

٦٨٥٦

معيار المحاسبة الدولي ١١ عقود الإنشاء

٦٩٧٦

معيار المحاسبة الدولي ١٢ ضرائب الدخل

٧٣٩٦

معيار المحاسبة الدولي ١٦ الممتلكات والمصانع والمعدات

٧٦٣٦

معيار المحاسبة الدولي ١٧ عقود الإيجار

٧٨٥٦

معيار المحاسبة الدولي ١٨ الإيراد

٧٩٧٦

معيار المحاسبة الدولي ١٩ منافع الموظفين

يتبع...

... يتبع

٢٠	معيار المحاسبة الدولي	٨٤٧أ	محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية
٢١	معيار المحاسبة الدولي	٨٥٧أ	آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية
٢٣	معيار المحاسبة الدولي	٨٧٩أ	تكاليف الإقراض
٢٤	معيار المحاسبة الدولي	٨٨٩أ	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة
٢٦	معيار المحاسبة الدولي	٩٠٣أ	المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد
٢٧	معيار المحاسبة الدولي	٩١٥أ	البيانات المالية المنفصلة
٢٨	معيار المحاسبة الدولي	٩٢٥أ	الإستثمارات في المنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة
٢٩	معيار المحاسبة الدولي	٩٤١أ	التقرير المالي في الإقتصديات ذات التضخم المرتفع
٣٢	معيار المحاسبة الدولي	٩٥١أ	الأدوات المالية: العرض
٣٣	معيار المحاسبة الدولي	٩٩٥أ	حصة السهم من الأرباح
٣٤	معيار المحاسبة الدولي	١٠٢١أ	التقارير المالية المرحلية
٣٦	معيار المحاسبة الدولي	١٠٣٩أ	إنخفاض قيمة الأصول
٣٧	معيار المحاسبة الدولي	١٠٩١أ	المخصصات، الإلتزامات والأصول المحتملة
٣٨	معيار المحاسبة الدولي	١١١٥أ	الأصول غير الملموسة
٣٩	معيار المحاسبة الدولي	١١٥١أ	الأدوات المالية : الإعتراف والقياس
٤٠	معيار المحاسبة الدولي	١١٩٧أ	العقارات الإستثمارية
٤١	معيار المحاسبة الدولي	١٢٢١أ	الزراعة

التفسيرات

١	تفسير لجنة معايير التقارير	١٢٣٥أ	التغيرات في الإلتزامات الحالية للإزالة والإستعادة والإلتزامات المماثلة
٢	تفسير لجنة معايير التقارير	١٢٤٣أ	أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية والأدوات المماثلة
٤	تفسير لجنة معايير التقارير	١٢٥٥أ	تحديد ما إذا كان ترتيب يحتوي على عقد إيجار
٥	تفسير لجنة معايير التقارير	١٢٦٥أ	الحقوق في الحصص الناجمة من صناديق الإزالة والإستعادة والإصلاح البيئي
٦	تفسير لجنة معايير التقارير	١٢٧٣	الإلتزامات الناجمة من المشاركة في سوق محدد—مخلفات المعدات الكهربائية والإلكترونية
٧	تفسير لجنة معايير التقارير	١٢٧٩أ	تطبيق أسلوب إعادة العرض بموجب معيار المحاسبة الدولي ٢٩ التقرير المالي في الإقتصديات ذات التضخم المرتفع
١٠	تفسير لجنة معايير التقارير	١٢٨٥أ	إعداد التقارير المالية المرحلية وإنخفاض القيمة
١٢	تفسير لجنة معايير التقارير	١٢٩١أ	ترتيبات إمتياز تقديم الخدمات
١٣	تفسير لجنة معايير التقارير	١٣٠٣أ	برامج ولاء العملاء

... يتبع

يتبع...

١٣١١أ	الدنيا للتمويل وتفاعلهما	١٤	تفسير لجنة معايير التقارير
١٣١٩أ	اتفاقيات إنشاء العقارات	١٥	تفسير لجنة معايير التقارير
١٣٢٧أ	تحوطات صافي الإستثمار في عملية أجنبية	١٦	تفسير لجنة معايير التقارير
١٣٤١أ	توزيع الأصول غير النقدية على المالكين	١٧	تفسير لجنة معايير التقارير
١٣٤٩أ	عمليات نقل الأصول من العملاء	١٨	تفسير لجنة معايير التقارير
١٣٥٧أ	تسديد الإلتزامات المالية بأدوات حقوق الملكية	١٩	تفسير لجنة معايير التقارير
١٣٦٥أ	تكاليف التجريد والكشط في مرحلة الإنتاج لمنجم سطحي	٢٠	تفسير لجنة معايير التقارير
١٣٧٣أ	الرسوم	٢١	تفسير لجنة معايير التقارير
١٣٧٩أ	إدخال لعملة اليورو	٧	التفسير
١٣٨٣أ	المساعدات الحكومية - عدم وجود علاقة محددة مع الأنشطة التشغيلية	١٠	التفسير
١٣٨٧أ	عقود الإيجار التشغيلية - الحوافز	١٥	التفسير
١٣٩١أ	ضرائب الدخل - التغيير في الوضع الضريبي للمشروع أو لمساهمي	٢٥	التفسير
١٣٩٥أ	تقييم محتوى العمليات التي تتضمن الصيغة القانونية لعقود التأجير	٢٧	التفسير
١٤٠١أ	الإفصاح - ترتيبات إمتياز تقديم الخدمات	٢٩	التفسير
١٤٠٧أ	الإيراد- عمليات المقايضة التي تنطوي على خدمات إعلانية	٣١	التفسير
١٤١١أ	الأصول غير الملموسة - تكاليف الموقع الإلكتروني	٣٢	التفسير

قائمة المصطلحات

الفهرس

التغييرات في هذا الإصدار

يعدّ هذا القسم دليل موجز إلى التغييرات التي تمت منذ إصدار عام ٢٠١٣ لكتاب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ("الكتاب الأحمر") والتي تم دمجها في هذا الإصدار.

مقدمة

يتضمن هذا الكتاب أحدث الإصدارات الموحدة لكافة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بما فيها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومعايير المحاسبة الدولية والتفسيرات.

كما يشمل هذا الكتاب التعديلات على المعايير التي يكون تاريخ نفاذها بعد ١ يناير ٢٠١٤. ينبغي على القراء الذين يبحثون فقط عن النص الموحد للمعايير نافذة المفعول في ١ يناير ٢٠١٤ أن يطلعوا على الكتاب الأزرق.

المتطلبات الجديدة منذ إصدار الكتاب الأحمر في عام ٢٠١٣

فيما يلي التغييرات الرئيسية التي تمت منذ ١ يناير ٢٠١٣:

- تعديلات على المعايير التالية: المعياران الدوليان لإعداد التقارير المالية ٧ و ٩، ومعايير المحاسبة الدولية ١٩ و ٣٦ و ٣٩؛
- مجموعتان من التحسينات السنوية؛
- تفسير واحد جديد- التفسير ٢١ "الرسوم"؛ و
- نظام مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ودليل أسلوب العمل.

التعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في وثائق منفصلة

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (محاسبة التحوط والتعديلات على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية ٩ و ٧ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٩)

تم إصدار المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" في نوفمبر ٢٠٠٩ كمرحلة أولى في مشروع معين لإستبدال معيار المحاسبة الدولي ٣٩ "الأدوات المالية: الإعراف والقياس". وهو يتناول تصنيف وقياس الأصول المالية. وفي مرحلة الإصدار تلك، كان يُطلب تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ للفترة السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠١٣ (تم تغيير تاريخ النفاذ هذا لاحقاً) مع السماح بتطبيقه قبل ذلك. في أكتوبر ٢٠١٠ تمت إضافة أقسام معينة إلى المعيار الدولي ٩ تتناول الإلتزامات المالية. كما نُقلت أيضاً متطلبات إلغاء الإعراف في معيار المحاسبة الدولي ٣٩ إلى المعيار الدولي ٩. ولم يتم تعديل تاريخ النفاذ. ومرة أخرى يُسمح بالتطبيق قبل ذلك التاريخ. وفي ديسمبر ٢٠١١، ورد في تعديلات تاريخ النفاذ الإلزامي والإفصاح عن الانتقال (تعديلات على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ (٢٠٠٩) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ (٢٠١٠) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧) تمديد تاريخ النفاذ من ١ يناير ٢٠١٣ إلى ١ يناير ٢٠١٥ (مع السماح بالتطبيق في مرحلة مبكرة).

نُشر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (محاسبة التحوط والتعديلات على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية ٩ و ٧ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٩) في نوفمبر ٢٠١٣ وتضمن فصلاً حول محاسبة التحوط. وتم إجراء تغييرات لاحقة على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية ٩ و ٧ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٩. وأحد التعديلات اللاحقة هو إزالة تاريخ النفاذ الإلزامي المنصوص عليه في المعيار الدولي ٩. ويتوقع أن يُحدد تاريخ نفاذ الإلزامي عند استكمال مقترحات التصنيف والقياس المنقحة والمقترحات المتوقعة للخسائر الائتمانية بشكلها النهائي.

الإفصاح عن المبلغ القابل للإسترداد للأصول غير المالية

تم إصدار تعديلات الإفصاح عن المبلغ القابل للإسترداد للأصول غير المالية (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٦) في مايو ٢٠١٣. وتقتضي التعديلات الإفصاح عن المعلومات حول المبلغ القابل للإسترداد للأصول منخفضة القيمة، إن كان ذلك المبلغ يستند إلى القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف التصرف. كما تقتضي أيضاً الإفصاح عن المعلومات الإضافية حول قياس تلك القيمة العادلة. بالإضافة إلى ذلك، إذا تم قياس المبلغ القابل للإسترداد للأصول منخفضة القيمة على أساس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف التصرف باستخدام أسلوب القيمة الحالية، فإن التعديلات تقتضي أيضاً الإفصاح عن معدلات الخصم التي أستخدمت في عمليات القياس الحالية والسابقة. ويُطلب تطبيق التعديلات للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٤ أو بعد ذلك. ويُسمح بالتطبيق قبل ذلك التاريخ.

إحلال المشتقات واستمرار محاسبة التحوط

تم إصدار تعديلات إحلال المشتقات واستمرار محاسبة التحوط (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٩) في يونيو ٢٠١٣. وهي تتضمن إستثناءاً محدود النطاق من متطلب إيقاف محاسبة التحوط في معيار المحاسبة الدولي ٣٩ "الأدوات المالية: الإعراف والقياس". وعلى وجه التحديد، تنص التعديلات على إعفاء معين من إيقاف محاسبة التحوط عندما يحقق إحلال مشتقة ما بصفها أداة تحوط معايير محددة. ويُطلب تطبيق التعديلات بأثر رجعي للفترة التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٤ أو بعد ذلك. ويُسمح بالتطبيق قبل ذلك التاريخ.

خطط المنافع المحددة: مساهمات الموظفين

تم إصدار تعديلات خطط المنافع المحددة: مساهمات الموظفين (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١٩) في نوفمبر ٢٠١٣. وهي تتضمن تعديلاً محدود النطاق لتبسيط متطلبات المساهمات المقدمة من الموظفين أو الأطراف الثالثة في خطة للمنافع المحددة، عندما تُطبق تلك المساهمات على خطة تساهمية بسيطة مرتبطة بالخدمة. ويُطلب تطبيق التعديلات للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠١٤ أو بعد ذلك. ويُسمح بالتطبيق قبل ذلك التاريخ.

التحسينات السنوية

تم إصدار دورة التحسينات السنوية ٢٠١٠-٢٠١٢ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ديسمبر ٢٠١٣. وفيما يلي التعديلات الثمانية المتعلقة بسبعة معايير.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية	موضوع التعديل
المعيار ٢ "الدفع على أساس الأسهم"	تعريف شرط الإستحقاق
المعيار ٣ "إندماج الأعمال"	محاسبة العوض النقدي المحتمل في إندماج الأعمال
المعيار ٨ "القطاعات التشغيلية"	تجميع القطاعات التشغيلية
	مطابقة إجمالي أصول القطاعات المشمولة في التقارير مع أصول المنشأة
المعيار ١٣ "قياس القيمة العادلة"	الذمم المدينة والدائنة قصيرة الأجل
معيار المحاسبة الدولي ١٦ "الممتلكات والمصانع والمعدات"	طريقة إعادة التقييم- إعادة بيان الإستهلاك المتراكم بشكل تناسبي

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية	موضوع التعديل
معيار المحاسبة الدولي ٢٤ "إفصاحات الأطراف ذات العلاقة"	كبار موظفي الإدارة
معيار المحاسبة الدولي ٣٨ "الأصول غير الملموسة"	طريقة إعادة التقييم- إعادة بيان الإطفاء المتراكم بشكل تناسبي

تم إصدار بورة التحسينات السنوية ٢٠١١-٢٠١٣ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ديسمبر ٢٠١٣. وفيما يلي التعديلات الأربعة المتعلقة بأربعة معايير.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية	موضوع التعديل
المعيار ١ "تبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى"	معنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية نافذة المفعول
المعيار ٣ "إندماج الأعمال"	إستثناءات النطاق بخصوص المشاريع المشتركة
المعيار ١٣ "قياس القيمة العادلة"	نطاق الفقرة ٥٢ (إستثناء من المحفظة)
معيار المحاسبة الدولي ٤٠ "العقارات الإستثمارية"	توضيح العلاقة بين معيار التقرير ٣ ومعيار المحاسبة الدولي ٤٠ عند تصنيف العقارات على أنها عقارات إستثمارية أو عقارات مشغولة من المالك.

ويُطلب تطبيق كلا مجموعتي التعديلات للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠١٤ أو بعد ذلك. ويُسمح بتطبيق كل تعديل قبل ذلك التاريخ.

بيان جديد

التفسير ٢١ "الرسوم"

تم إصدار التفسير ٢١ في مايو ٢٠١٣. والتفسير ٢١ هو عبارة عن تفسير لمعيار المحاسبة الدولي ٣٧ "المخصصات، الإلتزامات والأصول المحتملة" بشأن محاسبة الرسوم التي تفرضها الحكومات. وينص معيار المحاسبة الدولي ٣٧ على معايير الإعترااف بالإلتزام معين، وأحد هذه المعايير هو الشرط الذي يقتضي من المنشأة أن يكون لديها إلتزام حالي نتيجة حدث سابق (يُعرف بـ "الحدث الملزم"). يوضح التفسير ٢١ بأن الحدث الملزم الذي يؤدي إلى نشوء إلتزام يدفع رسوم معينة هو النشاط الموضح في التشريع ذي الصلة والذي يستوجب دفع الرسوم. ويتضمن التفسير ٢١ إرشادات توضح كيفية تطبيقه. ويكون التفسير ٢١ نافذ المفعول للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٤ أو بعد ذلك. ويُسمح بالتطبيق قبل ذلك التاريخ.

نظام جديد لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ودليل جديد لأسلوب العمل

صادق الأمراء في يناير ٢٠١٣ على نظام منقح لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ودليل منقح لأسلوب عمل مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والذي يشمل أسلوب عمل مجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وقد دُمجت هذه التتقيحات ضمن هذا الإصدار.

المواد الأخرى التي تم تغييرها

تم تنقيح قائمة المصطلحات.

تم إجراء تصحيحات تحريرية ثانوية على المعايير والتفسيرات (بما في ذلك التحديث اللازم)؛ وتتوفر قائمة بهذه التصحيحات على الموقع الإلكتروني.

مقدمة هذه الطبعة نظرة عامة

باشر مجلس معايير المحاسبة الدولية عمله في عام ٢٠٠١ من مقره في لندن، والمجلس ملتزم- من أجل المصلحة العامة - بتطوير مجموعة موحدة عالية الجودة وعالمية من معايير المحاسبة الدولية، التي تتطلب معلومات تتسم بالشفافية وقابلية المقارنة في البيانات المالية ذات الأهداف العامة، إن أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية يتمتعون بكفاءات مهنية متنوعة وإتصالات متبادلة حول العالم. قد تم إختيار المجلس ومراقبته وتمويله من قبل مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (المسمى سابقاً لجنة مجلس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية). يتم تمويل مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من خلال عدد من طرق التمويل، والتي تشمل الضرائب والدفعات من الجهات التنظيمية والجهات المعدة للمعايير والمنظمات الدولية وهيئات المحاسبة الأخرى.

الأمناء

يقوم الإمناء بالإشراف على عمليات مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية IASB، وتشمل مسؤوليات الأمناء تعيين أعضاء مجلس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمجلس الإستشاري للمعايير ولجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والمتابعة والإشراف على فاعلية مجلس معايير المحاسبة الدولية وإلتزامه بأسلوب عمله وبالإجراءات الإستشارية، ووضع وتنفيذ ترتيبات التمويل المناسبة، واعتماد موازنة مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وتحمل مسؤوليات التغييرات في النظام الداخلي. أقام الأمناء رابط مسائلة عامة لمجلس مراقبة مكون من هيئات سوق راس المال العامة.

يتكون الأمناء من أفراد يوفرون كمجموعة توازناً للخلفيات المهنية، بما في ذلك المدققون والمعدون والمستخدمون والأكاديميون ومسؤولون آخرون يعملون في خدمة الصالح العام، وبموجب النظام الداخلي لمؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عندما تم تنقيحه للمرة الأخيرة في عام ٢٠١٣ (أنظر أدناه) تم تعيين الأمناء بحيث يكون ستة منهم من آسيا/ المنطقة الآسيوية الباسيفيكية وستة من أوروبا، وستة من أمريكا الشمالية، واحد من أفريقيا و واحد من جنوب أمريكا وإثنان آخرون من أية منطقة مادام التوازن الجغرافي قائماً.

نظام مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

يتطلب نظام مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من الأمناء مراجعة الهيكل الكلي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومدى فعاليته كل خمس سنوات. حيث أنهى الأمناء مراجعة النظام في شهر يونيو عام ٢٠٠٥، وبدأ سريان النظام المنقح في الأول من يوليو عام ٢٠٠٥. وفي عام ٢٠٠٨ بدأ الأمناء المراجعة التالية حيث كان التركيز في الجزء الأول منها على إيجاد صلة رسمية للسلطات العامة لتعزيز المحاسبة والعامة ولأخذ بعين الإعتبار حجم وبنية مجلس معايير المحاسبة الدولية. وأنهى الأمناء الجزء الأول من المراجعة في شهر يناير ٢٠٠٩ وقاموا بإصدار نظام منقح لبدء العمل به في الأول من فبراير عام ٢٠٠٩. وتضمنت التغييرات زيادة عدد أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية من ١٥ إلى ١٦ عضو، يتم إختيارهم حسب المنشأ الجغرافي، بحلول الأول من يوليو عام ٢٠١٢، مع خيار لشمّل ثلاثة أعضاء متفرغين. ويحدد الدستور المنقح الرابط إلى مجلس المراقبة الجديد لضمان المساءلة العامة، تم استكمال الجزء المتبقي من

المراجعة في يناير ٢٠١٠، عندما جرى المزيد من التنقيح على الدستور ليبدأ العمل به في ١ مارس ٢٠١٠. ومن بيت التغييرات التي تمت كان إعادة تسمية مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية لتصبح مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وإعادة تسمية لجنة تفسيرات معايير التقارير المالية (IFRIC) لتصبح لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وإعادة تسمية المجلس الاستشاري للمعايير (SAC) ليصبح المجلس الاستشاري للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وقد شملت التغييرات الأخرى أهدافاً معدلة للمنظمة ونص محدد يشترط تعيين أمناء من إفريقيا وأمريكا الجنوبية.

عقب توصيات مراجعة الإستراتيجية لعام ٢٠١١ من قبل الأمناء بعنوان "المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بصفتها معايير عالمية: وضع إستراتيجية للعقد الثاني للمؤسسة" وبعد مراجعة مجلس الرقابة للحكومة لدى مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، قام الأمناء بتعديل نظام المؤسسة ليظهر انفصال دور رئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية عن دور المدير التنفيذي. وقد صادق الأمناء على التغييرات بتاريخ ٢٣ يناير ٢٠١٣ بحيث يسري مفعولها على الفور.

مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)

يتمتع مجلس معايير المحاسبة الدولية بحرية تصرف كاملة في تطوير ومتابعة جدول الأعمال الفني لوضع معايير المحاسبة مع مراعاة التشاور مع الأمناء وإجراء مشاورات عامة كل ثلاث سنوات، بدأت الأولى منها في عام ٢٠١١ وإنتهت في ديسمبر ٢٠١٢. والمؤهلات الرئيسية لعضوية مجلس معايير المحاسبة الدولية هي الكفاءة المهنية والخبرة العملية، ويطلب من الأمناء إختيار أعضاء بحيث يضم المجلس كمجموعة أفضل تركيبة متوفرة من المعرفة الفنية والخبرة في الأعمال الدولية والسوق ولضمان أن المجلس لا تسيطر عليه أية جهة معينة أو مصلحة جغرافية، كما يتوقع من المجلس أن يوفر مزيجاً مناسباً من الخبرة العملية الحديثة للمدققين والمعددين والمستخدمين والأكاديميين، إن نشر معيار أو مسودة عرض أو تفسيراً يتطلب موافقة عشرة أعضاء من بين الستة عشر عضواً في المجلس (بدوام كامل)، وفي ١ يناير ٢٠١٤ كان أعضاء المجلس كما يلي:-

هانز هوغفورست، رئيساً	غاري كابوريك
إيان ماكينتوش، نائب الرئيس	سوزن لوليد
ستيفين كوبر	باتريشيا ماك كونيل
فيليب دنجيو	تاكاتسوغو أوتشي
مارتين إيدلمان	داريل سكوت
جان إنجستروم	شنج وو سو
باتريك فينيان	ماري توكر
أمارو لويز دي أوليفيرا جوميس	وي جو زانغ

يصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية ملخصاً لقراراته بعد كل إجتماع مجلس، ويتم نشر تحديث مجلس معايير المحاسبة الدولية *IASB Update* بالشكل الإلكتروني على موقع مجلس معايير المحاسبة الدولية على الشبكة www.ifrs.org.

المجلس الاستشاري حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

يوفر المجلس الاستشاري أداة إتصال رسمية للمجموعات الأخرى والأفراد الراغبين في إعداد التقارير المالية من خلفيات وظيفية وبيئات جغرافية متباينة. يهدف المجلس الاستشاري إلى تقديم المشورة لمجلس معايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بجدول القرارات الخاص بأولويات عمله، وتقديم المشورات الأخرى لمجلس معايير المحاسبة الدولية أو إلى الأمناء.

يتكون المجلس من ٥٠ عضواً يمثلون الأطراف المعنية على المستوى الدولي، يجتمع المجلس عادة ثلاث مرات كل عام. كما يجب أن تكون إجتماعاته مفتوحة للعموم. يتم تعيين رئيس المجلس من قبل الأمناء، ولا يمكن أن يكون عضواً في مجلس معايير المحاسبة الدولية أو من موظفيه، ويدعى رئيس المجلس لحضور إجتماعات الأمناء والمشاركة فيها.

المزيد من التفاصيل حول أعضاء المجلس متوفرة على الموقع الإلكتروني www.ifrs.org.

لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

أنشأ الأمناء لجنة التفسيرات (المسمى لاحقاً لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) في شهر مارس من عام ٢٠٠٢، لتحل محل لجنة التفسيرات السابقة، ألا وهي لجنة التفسيرات القائمة. ويتلخص دور لجنة التفسيرات في توفير الإرشاد في الوقت المناسب حول قضايا التقرير المالي المحددة مؤخراً والتي لم يتم التطرق إليها بشكل محدد في المعايير أو حول القضايا التي أثّرت أو من الأرجح أن تُثار بشأنها تفسيرات غير مرضية أو موضع نزاع. وعليه فهي تشجع التطبيق الدقيق والموحد للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

تتألف لجنة التفسيرات من أربعة عشر عضواً ممن يملكون حق التصويت بالإضافة إلى منصب رئيس لا يملك حق التصويت الرئيس الحالي لمجلس معايير المحاسبة الدولية هو واين أبتون. ويحق للرئيس مناقشة القضايا الفنية التي يتم طرحها لكن لا يحق له التصويت. ويعين الأمناء، حسبما يرونه ضرورياً، ممثلي المنظمات التنظيمية كمراقبين لا يحق لهم التصويت لكن يحق لهم حضور الإجتماعات والمناقشة فيها. وتعمل حالياً كل من المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية والمفوضية الأوروبية كمرقبين لا يحق لهم التصويت.

تصدر لجنة التفسيرات ملخص قرار بعد كل إجتماع يعقده المجلس. ثم ينشر هذا التقرير بشكل إلكتروني على الموقع الإلكتروني www.ifrs.org.

المزيد من التفاصيل عن أعضاء لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية متوفرة على الموقع الإلكتروني www.ifrs.org.

العاملون الفنيون في مجلس معايير المحاسبة الدولية

طاقم موظفين مقره لندن ويتبع لرئيس مجلس معايير المحاسبة الدولية كما يقدم الدعم للمجلس. ويأتي هؤلاء الموظفين من ٣٠ دولة تقريباً حول العالم.

الصفة المفتوحة للإجتماعات

تكون إجتماعات الأمناء ومجلس معايير المحاسبة الدولية والمجلس الاستشاري ولجنة التفسيرات مفتوحة جميعها لمتابعة الجمهور. كما تُبث هذه الإجتماعات عبر الإنترنت بالصوت وفي معظم الحالات بالفيديو على الموقع الإلكتروني www.ifrs.org. وتوجد أيضاً تسجيلات للإجتماعات على الموقع الإلكتروني المذكور.

ويُنشر جدول أعمال كل إجتماع للأمناء ومجلس معايير المحاسبة الدولية والمجلس الاستشاري ولجنة التفسيرات مقدماً على الموقع الإلكتروني، بالإضافة إلى جميع الأوراق التي تتم مناقشتها في تلك الإجتماعات.

فرص إيجاد المدخلات

إن تطوير معيار محاسبي دولي يتطلب أسلوباً عمومياً مفتوحاً للنقاش حول المواضيع الفنية وتقييم المدخلات التي يتم البحث عنها من خلال آليات متنوعة، ينشر مجلس معايير المحاسبة الدولية أوراق مناقشة ومسودات عرض

لكل معيار أو تفسير لإبداء الرأي بشأنها. وبحسب نوع المشروع تتضمن الفرص المتاحة للأطراف المهتمة للمساهمة في تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ما يلي:-

- المشاركة في تطوير الآراء كعضو في المجلس الاستشاري؛
- المشاركة في المجموعات الاستشارية؛
- تقديم الموضوع إلى لجنة التفسيرات (أنظر الموقع الإلكتروني لمزيد من التفاصيل)؛
- إبداء ملاحظات خطية بنتيجة ورقة نقاش؛
- تقديم رسالة تتضمن ملاحظات على مسودة العرض؛
- تقديم كتاب ملاحظات إستجابة لمسودة التفسير؛
- المشاركة في جلسات الاستماع العامة؛ و
- المشاركة في الزيارات والإختبارات الميدانية.

وينشر مجلس معايير المحاسبة الدولية تقريراً سنوياً عن نشاطاته خلال السنة الماضية وأولوياته للعام التالي. يوفر هذا التقرير أساساً وفرصة للحصول على تعليق من قبل الأطراف المعنية.

مقدمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

تبين مقدمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأهداف وأسلوب العمل لمجلس معايير المحاسبة الدولية وتوضح نطاق، وسلطة وتوقيت تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (متضمنة التفسيرات).

إطار المفاهيم لمجلس معايير المحاسبة الدولية

تم إصدار إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية في سبتمبر ٢٠١٠، حيث حلّ محل إطار إعداد وعرض البيانات المالية الذي تم وضعه من قبل الهيئة السابقة للمجلس. ويساعد إطار المفاهيم مجلس معايير المحاسبة الدولية فيما يلي:

- (أ) تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المستقبلية ومراجعة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية القائمة؛ و
- (ب) زيادة التوافق بين الأنظمة والمعايير والإجراءات المحاسبية المتعلقة بإعداد البيانات المالية بتوفير أساس لتخفيض عدد أساليب المعالجات المحاسبية البديلة التي يسمح بها المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية.

بالإضافة، يمكن لإطار المفاهيم المساعدة في:-

- تحضير البيانات المالية لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية وفي التعامل مع الموضوعات التي يمكن أن تكون عنوان المعايير أو التفسيرات؛
- المدققون عندما يقومون بإبداء الرأي حول مدى إستجابة البيانات المالية مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية؛
- المستخدمون للبيانات المالية في تفسير المعلومات التي تتضمنها البيانات المالية التي أعدت بالإعتماد على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية؛ و
- الأشخاص المهتمون بالعمل مع مجلس معايير المحاسبة الدولية، ويزودون المجلس بالمعلومات لصياغة معايير المحاسبة.

ليس إطار المفاهيم معيار. غير أنه، لدى وضع سياسة محاسبية في غياب معيار أو تفسير معين ينطبق بشكل محدد على بند معين، يطلب من إدارة المنشأة الرجوع الى المفاهيم الواردة في إطار المفاهيم ودراسة قابلية تطبيقها (أنظر معيار المحاسبة ٨ "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء").

في بعض الحالات المعينة فإنه قد ينشأ خلاف بين إطار المفاهيم ومتطلبات المعيار أو التفسير. في هذه الحالات عندما ينشأ خلاف، فإن المتطلبات لمعيار أو تفسير تغلب على إطار المفاهيم.

معايير المحاسبة

ينشر مجلس معايير المحاسبة الدولية معاييرها في سلسلة من البيانات التي تسمى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وفي بداياته، اتبع مجلس معايير المحاسبة الدولية مجموعة معايير المحاسبة الدولية التي صدرت عن الهيئة التي سبقتها وهي مجلس هيئة معايير المحاسبة الدولية. ويشمل مصطلح "المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومعايير المحاسبة الدولية والتفسيرات التي صاغتها لجنة التفسيرات أو لجنة التفسيرات القائمة السابقة.

نصائح الموظفين

إن إجراءات العمل لدى مجلس معايير المحاسبة الدولية لا تسمح بصفة عامة لموظفي مجلس معايير المحاسبة الدولية بإعطاء المشورة حول معاني المعايير.

أنشطة فنية حالية

تتوفر تفاصيل عن الأنشطة الفنية الحالية لمجلس معايير المحاسبة الدولية ولجنة التفسيرات، بما فيها التقدم في مداولات المجلس واللجنة، والمتوفرة على الموقع الإلكتروني.

المطبوعات والترجمات لمجلس معايير المحاسبة الدولية/ مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

تمتلك مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية حق التأليف لكل من: المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير المحاسبية الدولية والتفسيرات ومسودات العرض ومطبوعات مجلس معايير المحاسبة الدولية الأخرى في كافة البلدان. باستثناء الحالة التي يتم فيها تنازل المؤسسة بوضوح عن حق المؤلف في أجزاء من تلك المادة. وللمزيد من المعلومات بخصوص حقوق المؤلف للمؤسسة، الرجاء الرجوع الى إشعار حق المؤلف في مقدمة هذا الكتاب أو مراجعة الموقع الإلكتروني www.ifrs.org.

تتوفر الترجمة المعتمدة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بأكثر من ٤٠. وسوف تدرس مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إجراء ترجمات معتمدة بلغات أخرى. وللمزيد من المعلومات، يرجى الاتصال بخدمات محتوى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

ورغم أن مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تبذل كل جهد ممكن من أجل ترجمة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى لغات أخرى في الوقت المناسب، فإنها تتبع عملية صارمة لضمان دقة الترجمات بقدر الإمكان. ولذلك السبب، من الممكن وجود فوارق زمنية ما بين وقت صدور معيار أو تفسير معين من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (باللغة الإنجليزية) وإصداره باللغات الأخرى. تتوفر المزيد من التفاصيل على الموقع الإلكتروني لمجلس معايير المحاسبة الدولية www.ifrs.org ومن دائرة مطبوعات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

معلومات إضافية

يوفر الموقع الإلكتروني لمجلس معايير المحاسبة الدولية، www.ifrs.org، الأخبار وآخر المستجدات وموارد أخرى متعلقة بالمجلس ومؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويمكن طلب أحدث المطبوعات وخدمات الاشتراك من المتجر الإلكتروني للمؤسسة عبر الإنترنت: <http://shop.ifrs.org>.

للمزيد من المعلومات حول مجلس معايير المحاسبة الدولية، أو للحصول على نسخ من مطبوعاته وتفاصيل عن خدمات الاشتراك في مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية، يرجى زيارة الموقع الإلكتروني لمجلس معايير المحاسبة الدولية أو الكتابة إلى:-

دائرة المطبوعات، مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS Foundaton

٣٠ طريق كانون

لندن EC4M 6XH

المملكة المتحدة

هاتف: ٢٧٣٠ - ٢٠ ٧٣٣٢ (٠) ٤٤ +

فاكس: ٢٧٤٩ - ٢٠ ٧٣٣٢ (٠) ٤٤ +

البريد الإلكتروني: publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني: www.ifrs.org

مقدمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية^١

صدرت هذه المقدمة لتحديد الأهداف والعملية المناسبة لمجلس المعايير المحاسبية الدولية وتوضيح النطاق والسلطة والتوقيت للتطبيق في الوقت المناسب للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. تمت الموافقة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية في إبريل ٢٠٠٢ والتي حلت محل المقدمة التي نشرت في يناير ١٩٧٥ (المعدلة في نوفمبر ١٩٨٢). في عام ٢٠٠٧، تم تعديل التمهيد في شهر يناير وأكتوبر ليعكس التغييرات في نظام مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية^٢ وفي شهر سبتمبر كنتيجة للتغييرات التي أدخلها معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" (بصيغته المنقحة عام ٢٠٠٧). وفي شهر يناير عام ٢٠٠٨، تم تعديل الفقرة ٩ لتحديث الإشارة إلى الهيئة التي تعرف حالياً باسم مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. في عام ٢٠١٠، تم تعديل التمهيد لتعكس النظام كما هو معدل في يناير ٢٠٠٩ ويناير ٢٠١٠ وإصدار إطار المفاهيم في سبتمبر ٢٠١٠.

١ تأسس مجلس المعايير المحاسبية الدولية عام ٢٠٠١ كجزء من مؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية. في عام ٢٠١٠، تمت إعادة تسمية مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية لتصبح مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وتبقى سلطة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مع الأوصياء إثنان وعشرون. وتتضمن مسؤوليات الأوصياء تعيين الأعضاء لمجلس المعايير المحاسبية الدولية والمستشارين واللجان المرتبطة بها بالإضافة إلى توفير التمويل للمنظمة. ويتألف مجلس المعايير المحاسبية الدولية من خمسة عشر عضواً يعملون كامل الوقت. (ينص النظام الأساسي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على زيادة عدد الأعضاء ليصل إلى ستة عشر عضواً في ١ يوليو ٢٠١٢) أما الموافقة على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والوثائق ذات العلاقة مثل إطار مفاهيم إعداد التقارير المالية ومسودات العرض ووثائق المناقشات الأخرى فهي مسؤولية مجلس المعايير المحاسبية الدولية.

٢ تتألف لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية^٣ من ١٤ عضو يحق لهم التصويت ورئيساً لا يحق له التصويت، يعينهم الأوصياء. أما دور اللجنة فهو إعداد تفسيرات معايير التقارير المالية ليوافق عليها مجلس المعايير المحاسبية الدولية وذلك في محتوى إطار المفاهيم لتوفير الإرشاد في الوقت المناسب بشأن مسائل إعداد التقارير المالية. وقد حلت اللجنة (المسماة في ذلك الوقت بلجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) محل لجنة التفسيرات المعتمدة السابقة (SIC) في عام ٢٠٠٢.

٣ يعين الأوصياء المجلس الاستشاري للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية^٤. ويوفر المجلس وسيلة رسمية لمشاركة المنظمات والأفراد الذين لديهم اهتمام في التقارير المالية الدولية. ويمتلك المشاركون خلفيات جغرافية ووظيفية متنوعة. يهدف المجلس إلى تقديم المشورة لمجلس معايير المحاسبة الدولية حول تحديد أولوياته وقرارات جدول الأعمال وحول المشاريع الرئيسية لوضع المعايير.

٤ وسبق وجود مجلس المعايير المحاسبية الدولية إنشاء مجلس لجنة المعايير المحاسبية الدولية في ٢٩ يونيو ١٩٧٣ كنتيجة لإتفاق بين الهيئات المحاسبية المهنية في استراليا وكندا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا والمملكة المتحدة وإيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية. وتم التوقيع على الاتفاق المعدل والنظام الأساسي في نوفمبر عام ١٩٨٢. وأجرى مجلس لجنة المعايير المحاسبية الدولية تعديلاً آخر على النظام

^١ متضمنة تفسير لجنة تفسير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والتفسيرات.

^٢ في يوليو ٢٠١٠، تمت إعادة تسمية مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية لتصبح مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

^٣ قبل مارس ٢٠١٠، كانت لجنة التفسيرات تسمى بلجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRIC.

^٤ قبل مارس ٢٠١٠، كان مسمى المجلس الاستشاري حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بمجلس المعايير الاستشاري.

الأساسي في أكتوبر ١٩٩٢. وبموجب النظام الأساسي الذي تمت الموافقة عليه في مايو ٢٠٠٠ تبنت الهيئات المحاسبية المهنية آلية تعمل على تمكين الأوصياء المعيّنين من إنفاذ النظام الأساسي المقرر في مايو ٢٠٠٠. وعمل الأوصياء على تفعيل النظام الأساسي الجديد في يناير ٢٠٠١، و قاموا بتعديله في مارس ٢٠٠٢.^٥

٥ وافق مجلس المعايير المحاسبية الدولية على القرار التالي في اجتماعه بتاريخ ٢٠ إبريل ٢٠٠١.

"تبقى كافة المعايير و التفسيرات الصادرة بموجب التشريعات السابقة سارية ما لم وإلى أن يتم تعديلها أو سحبها. ويجوز لمجلس معايير المحاسبة الدولية تعديل أو سحب معايير المحاسبة الدولية وتفسيرات لجنة تفسير المعايير الصادرة بموجب التشريعات السابقة لمؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية بالإضافة إلى إصدار معايير وتفسيرات جديدة."

لدى إستخدام مصطلح المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في هذه المقدمة فإنه يشمل المعايير والتفسيرات التي وافق عليها مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB)، ومعايير المحاسبة الدولية (IASS) وتفسيرات لجنة تفسيرات المعايير (SIC) التي صدرت بموجب النظام الأساسي السابق.

أهداف مجلس المعايير المحاسبية الدولية

٦ فيما يلي أهداف مجلس المعايير المحاسبية الدولية:-

- (أ) تطوير مجموعة وحيدة من معايير إعداد التقارير المالية المقبولة عالمياً عالية الجودة والقابلة للفهم والإنفاذ عالمياً والمبنية على مبادئ محددة بوضوح. ينبغي أن تتطلب هذه المعايير وجود معلومات في البيانات المالية والتقارير المالية الأخرى ذات جودة عالية وشفافة وقابلة للمقارنة لمساعدة المستثمرين والمشاركين الآخرين في أسواق رأس المال المختلفة العالمية والمستخدمين الآخرين للمعلومات المالية في صنع القرارات الاقتصادية، وذلك من أجل المصلحة العامة؛
- (ب) تعزيز الإستخدام والتطبيق الصارم لتلك المعايير؛
- (ج) في تحقيق الأهداف المتعلقة بالبندين (أ) و(ب)، مراعاة إحتياجات مختلف أنواع وأحجام المنشآت، حسبما يكون مناسباً، في الظروف الاقتصادية المختلفة؛ و
- (د) تعزيز وتسهيل تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، كونها المعايير والتفسيرات الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، من خلال تحقيق المقاربة بين معايير المحاسبة الوطنية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

نطاق وسلطة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

٧ يحقق مجلس المعايير المحاسبية الدولية أهدافه مبدئياً من خلال تطوير ونشر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتعزيز إستخدامها في الهدف العام للبيانات المالية والتقارير المالية الأخرى. وتشمل التقارير المالية الأخرى على معلومات تم الحصول عليها من خارج البيانات المالية والتي تساعد في تفسير مجموعة كاملة من البيانات المالية أو تعمل على تحسين قدرة المستخدم على إتخاذ قرارات اقتصادية عالية الكفاءة. وفي عملية تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يعمل مجلس المعايير المحاسبية الدولية مع الهيئات التي تضع المعايير الوطنية لتعزيز وتسهيل تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من خلال تحقيق المقاربة بين معايير المحاسبة الوطنية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

^٥ تم تنقيح الدستور في يوليو ٢٠٠٢، يونيو ٢٠٠٥، أكتوبر ٢٠٠٧، يناير ٢٠٠٩، ويناير ٢٠١٠، ويناير ٢٠١٣.

٨ وتضع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية شروط الإعراف والقياس والعرض والإفصاح التي تتعامل مع العمليات والأحداث المهمة في الهدف العام للبيانات المالية. كما يمكن أن تضع تلك الشروط للعمليات والأحداث التي تنشأ بشكل رئيسي في صناعات محددة. وتستند المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على إطار المفاهيم الذي يتناول المفاهيم التي تتضمنها المعلومات المقدمة في الهدف العام للبيانات المالية. رغم أنه لم يتم إصدار إطار المفاهيم حتى سبتمبر ٢٠١٠، إلا أنه قد تم تطويره بناءً على الإطار السابق لإعداد وعرض البيانات المالية، الذي تبناه مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام ٢٠٠١. والهدف من إطار المفاهيم هو تسهيل الصيغة الثابتة والمنطقية، كما أنه يوفر قاعدة من أجل استخدام المنطق في حل القضايا المحاسبية.

٩ تم تصميم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لكي تطبق على الهدف العام للبيانات المالية والتقارير المالية الأولى للمشاريع الهادفة للربح. وتتضمن المشاريع الهادفة للربح تلك المشاريع التي تشارك في الأنشطة التجارية والصناعية والمالية والأنشطة الأخرى المشابهة سواء تم تنظيمها على شكل شركة أو أي شكل آخر. كما تتضمن منظمات مثل شركات التأمين المتبادل ومنشآت التعاون المتبادل الأخرى التي توفر أرباح الأسهم أو أية منافع اقتصادية أخرى بشكل مباشر وجزئي لمالكها أو للأعضاء أو للمشاركين في النشاط. وعلى الرغم من أنه لم يتم تصميم معايير التقرير المالي الدولية لكي تطبق على الأنشطة غير الربحية في القطاع الخاص، إلا أن القطاع العام أو الحكومي والمشاريع التي تشارك في مثل تلك الأنشطة قد تجد تلك المعايير ملائمة. وقد أصدرت لجنة القطاع العام في الإتحاد الدولي للمحاسبين إرشاداً يفيد أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية قابلة للتطبيق لمشاريع الأعمال الحكومية. ويعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على إعداد المعايير المحاسبية للحكومات ومشاريع القطاع العام الأخرى بالإضافة إلى مشاريع الأعمال الحكومية، حيث تستند هذه المعايير على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١٠ تنطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على كافة البيانات المالية ذات الهدف العام. ومثل تلك البيانات المالية تهدف إلى تلبية الحاجة العامة للمعلومات لقاعدة عريضة من المستخدمين، على سبيل المثال، مالكي الأسهم والدائنين والموظفين والجمهور العام. والهدف من البيانات المالية هو توفير معلومات حول المركز المالي للمشروع بالإضافة إلى الأداء والتدفق النقدي للمشروع ليستفيد منها المستخدمون لدى اتخاذهم قرارات اقتصادية.

١١ مجموعة كاملة من البيانات المالية تتضمن بيان المركز المالي وبيان الدخل الشامل وبيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية والسياسات المحاسبية والمذكرات الإيضاحية. وعندما يتم عرض بيان دخل منفصل وفقاً للمعيار الدولي ١ "عرض البيانات المالية" (بصيغته المنقحة في عام ٢٠٠٧) فإنه يعتبر جزءاً من تلك المجموعة الكاملة. ومن أجل توفير الوقت وتقليل التكاليف ولتفادي إعادة المعلومات التي تم الإبلاغ عنها سابقاً تقدم المنشأة معلومات أقل في بيانها المالي الفصلي عما تقدمه في بيانها المالي السنوي. ويفرض المعيار المحاسبي الدولي ٣٤ "التقارير المالية المرحلية" أدنى حد من المحتوى في البيانات المالية التامة أو المكثفة عن فترة فصلية. ويتضمن مصطلح "البيانات المالية" مجموعة كاملة من البيانات المالية التي تم إعدادها لفترة فصلية أو سنوية ومن البيانات المالية المكثفة لفترة فصلية.

١٢ تسمح بعض المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية باستخدام معالجات مختلفة لعمليات وأحداث معينة. إن هدف مجلس المعايير المحاسبية الدولية هو إلزام أن تتم محاسبة العمليات والأحداث المتشابهة والإبلاغ عنها بطريقة متشابهة وأن تتم محاسبة العمليات والأحداث غير المتشابهة والإبلاغ عنها بطريقة مختلفة في كل من المنشأة خلال مدة زمنية وما بين المنشآت. وبالتالي فلا يعترف مجلس المعايير المحاسبية الدولية السماح بالإختيارات في المعالجات المحاسبية. كما أن المجلس أعاد النظر وسيستمر في إعادة النظر في

تلك العمليات والأحداث التي تسمح لها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بإختيار الحل واضعا نصب عينيه هدف تقليل عدد تلك الإختيارات.

١٣ المعايير التي وافق عليها مجلس المعايير المحاسبية الدولية تتضمن الفقرات المطبوعة بالأسود الغامق وتلك المطبوعة بشكل عادي والتي لها سلطة مكافئة. وتشير الفقرات المطبوعة بالأسود الغامق إلى المبادئ الرئيسية. ويجب قراءة المعيار الواحد ضمن محتوى الهدف المذكور في ذلك المعيار وهذه المقدمة.

١٤ تعمل لجنة التفسيرات على إعداد تفسيرات للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لتقديم إرشاد رسمي بشأن القضايا التي من الممكن أن تتلقى علاجاً مختلفاً أو غير مقبولاً، في غياب مثل ذلك الإرشاد.

١٥ يتضمن معيار المحاسبة الدولي ١ (المعدل في ٢٠٠٧) المتطلبات التالية:-

يجب أن تقدم المؤسسات التي تمثل بياناتها المالية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بياناً صريحاً وواضحاً وغير متحفظ حول الإمتثال في الملاحظات. ولا يجب على المنشأة أن تصف البيانات المالية بأنها تمتثل للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ما لم تكن تمتثل لكافة متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١٦ كما أن أي تحديد لنطاق أي من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مذكور بوضوح في ذلك المعيار.

أسلوب العمل

١٧ تم تطوير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من خلال عملية دولية مناسبة شملت المحاسبين والمحليلين الماليين والمستخدمين الآخرين للبيانات المالية ومجتمع الأعمال وسوق البورصة والهيئات التنظيمية والقانونية، والأكاديميين والأفراد والمنظمات الأخرى المهتمة من جميع أنحاء العالم. ويستشير مجلس المعايير المحاسبية الدولية في الاجتماعات العامة المجلس الاستشاري بشأن المشاريع الكبرى وقرارات جدول الأعمال وأولويات العمل ويناقش الأمور الفنية في الاجتماعات التي تكون مفتوحة للجمهور لإبداء ملاحظاته بشأنها. وتتضمن العملية اللازمة للمشاريع عادة، إنما ليس ضرورياً، الخطوات التالية (تمت الإشارة إلى الخطوات المطلوبة بموجب بنود النظام الأساسي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بإشارة النجمة *):-

(أ) يطلب من الكادر تحديد ومراجعة كافة المسائل المتعلقة بالموضوع والتفكير بتطبيق إطار المفاهيم على تلك المسائل؛

(ب) دراسة المتطلبات والممارسات المحاسبية الوطنية والممارسات وتبادل وجهات النظر حول المسائل مع الهيئات التي تضع المعايير الوطنية؛

(ج) إستشارة الأوصياء والمجلس الاستشاري حول صواب إضافة الموضوع إلى برنامج عمل مجلس المعايير الإستشاري؛^{٦*}

(د) تشكيل لجنة استشارية لتقديم المشورة لمجلس المعايير المحاسبية الدولية بشأن المشروع؛

(هـ) نشر وثائق المناقشة لإطلاع الجمهور عليها وإبداء الملاحظات حولها؛

(و) نشر مسودة العرض (بما في ذلك الآراء المعارضة لأعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية) التي يتم الموافقة عليها بتسعة أصوات على الأقل في مجلس معايير المحاسبة الدولية إذا كان يوجد أقل من ١٦ عضو، أو من قبل عشرة من أعضائه إذا كان يوجد ١٦ عضو، وذلك لإطلاع الجمهور عليها وإبداء الملاحظات حولها؛ *

^٦ يتعين على مجلس معايير المحاسبة الدولية البدء في موعد لا يتجاوز ٣٠ يونيو ٢٠١١ بتنفيذ جدول أعماله كل ٣ سنوات.

(ز) نشر أساس الاستنتاجات ضمن مسودة العرض والآراء البديلة لأي عضو في مجلس معايير المحاسبة الدولية يعترض على الإصدار*؛

(ح) الأخذ بالإعتبار كافة الملاحظات التي تم تلقيها خلال مهلة إبداء الملاحظات حول وثائق النقاشات ومسودات العرض*؛

(ط) الأخذ بالإعتبار الرغبة في عقد جلسة عامة أو الرغبة في إجراء تجارب ميدانية، وإذا اعتبرت تلك مرغوبة، العمل على عقد تلك الجلسة وإجراء مثل تلك التجارب؛

(ي) الموافقة على المعيار من قبل تسعة على الأقل من أعضاء مجلس المعايير المحاسبية الدولية الذين يحق لهم التصويت إذا كان يوجد أقل من ١٦ عضو، أو من قبل عشرة من أعضائه إذا كان يوجد ١٦ عضو*؛ و

(ك) نشر (١) أساس الاستنتاجات مع المعيار وتوضيح، من بين أشياء أخرى، خطوات عملية مجلس المعايير المحاسبية الدولية اللازمة وكيف تعامل المجلس مع الملاحظات التي أبدتها الجمهور حول مسودة العرض، و(٢) الرأي المخالف لأي من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية.

١٨ ويتم تطوير تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من خلال عملية دولية لازمة تشمل المحاسبين والمحللين الماليين والمستخدمين الآخرين للبيانات المالية ومجتمع الأعمال وسوق البورصة والهيئات التنظيمية والقانونية والأكاديميين والأفراد والمنظمات المهتمة الأخرى من جميع أنحاء العالم. وتناقش لجنة التفسيرات المسائل الفنية في الاجتماعات التي يحضرها الجمهور لإبداء الملاحظات. وتتضمن العملية اللازمة لكل مشروع عادة، إنما ليس ضرورياً، الخطوات التالية (تمت الإشارة إلى الخطوات المطلوبة بموجب بنود النظام الأساسي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بإشارة النجمة*):-

(أ) يطلب من الكادر تحديد ومراجعة كافة المسائل المتعلقة بالموضوع والتفكير بتطبيق إطار المفاهيم على تلك المسائل؛

(ب) النظر في المدلولات الضمنية للقضايا المتعلقة بالتسلسل الهرمي لمعيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"؛

(ج) نشر مسودة التفسيرات لإطلاع الجمهور عليها وإبداء الملاحظات بشأنها إذا لم يصوت أكثر من أربعة أعضاء في اللجنة ضد الاقتراح*؛

(د) الأخذ بالإعتبار كافة الملاحظات التي تم تلقيها خلال مهلة إبداء الملاحظات حول مسودة التفسير*؛

(هـ) الموافقة على المعيار إذا لم يصوت أكثر من أربعة أعضاء من لجنة التفسيرات ضد التفسير بعد الأخذ بالإعتبار ملاحظات الجمهور حول مسودة التفسير*؛ و

(و) الموافقة على التفسير من قبل تسعة على الأقل من أعضاء مجلس المعايير المحاسبية الدولية الذين يحق لهم التصويت إذا كان يوجد أقل من ١٦ عضو، أو من قبل عشرة من أعضائه إذا كان يوجد ١٦ عضو*.

توقيت تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

- ١٩ يتم تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية منذ التاريخ المحدد في الوثيقة. وتضع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الجديدة أو المعدلة أحكاماً انتقالية ليتم تطبيقها عند التطبيق المبدئي للمعايير.
- ٢٠ ولا يوجد لدى مجلس المعايير المحاسبية الدولية سياسة عامة لإستثناء العمليات التي تحدث قبل التاريخ المحدد لمتطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الجديدة. وعندما تستخدم البيانات المالية لمراقبة الإمتثال للعقود والإتفاقيات، فقد يكون لإحدى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الجديد عواقب لم يتم توقعها عند صياغة العقد أو الإتفاقية بالشكل النهائي. فعلى سبيل المثال، قد تفرض الشروط التي تتضمنها الإتفاقيات المصرفية أو إتفاقيات القروض قيوداً على الإجراءات المبينة في البيانات المالية للمقترض. ويعتقد مجلس معايير المحاسبية الدولية بحقيقة أن متطلبات إعداد التقارير المالية التي تنشأ وتتغير مع الوقت هي مفهومة جيداً وستكون معروفة للأطراف عندما تدخل في الإتفاقية. ويعود الأمر لأطراف الإتفاقية لتحديد وجوب عزل الإتفاقية عن التأثيرات المستقبلية التي قد يأتي بها ما يستجد من معايير دولية لإعداد التقارير المالية، وخلال ذلك يمكن لأطراف الإتفاقية إعادة التفاوض لتضمين آثار التغيرات في إعداد التقارير المالية بدلاً من التغيرات في الظروف المالية السائدة.
- ٢١ يتم نشر مسودات العرض إبداء الرأي فيها من ذوي العلاقة. وتبقى متطلبات المعايير الأخرى التي ستتأثر بمسودة المعيار الجديد وما لأثرها من تعديلات نافذة حتى بدء سريان المعيار المقترح وإعتماده.

اللغة

- ٢٢ النص الذي تمت الموافقة عليه لأية وثيقة مناقشة أو مسودة عرض أو معيار دولي لإعداد التقارير المالية هو النص الذي وافق عليه مجلس المعايير المحاسبية الدولية في اللغة الإنجليزية. ويمكن أن يوافق مجلس المعايير المحاسبية الدولية على ترجمات بلغات أخرى بشرط أن تتم إعداد تلك الترجمات بالتوافق مع العملية التي تقدم تأكيداً بجودة الترجمة، كما يمكن أن يرخص مجلس المعايير المحاسبية لترجمات أخرى.

إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية

تم إصدار إطار المفاهيم من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية في سبتمبر ٢٠١٠، وقد حلّ محل إطار إعداد وعرض البيانات المالية.

المحتويات

تمهيد

إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية

مقدمة

الغرض والوضع

النطاق

الفصول

الهدف ١	١	هدف التقارير المالية ذات الغرض العام
	٢	المنشأة المعدة للتقارير ينبغي إضافته
خصائص ١	٣	الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة
١. ٤	٤	الإطار (١٩٨٩): النص المتبقي

لمراجعة الوثائق المرافقة المدرجة أدناه، أنظر الجزء "ب" من هذا الإصدار

موافقة المجلس على إطار المفاهيم ٢٠١٠

أساس الإستنتاجات حول الفصلين ١ و ٣

جدول التوافق

مقدمة

يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية حالياً بعملية تحديث إطار المفاهيم الخاص به. ويتم إجراء مشروع إطار المفاهيم على مراحل.

ومع وضع اللمسات النهائية على الفصل، سيتم إستبدال الفقرات ذات العلاقة في "إطار إعداد وعرض البيانات المالية" الذي تم نشره في عام ١٩٨٩. وعند الإنتهاء من مشروع إطار المفاهيم، سيكون لدى المجلس وثيقة واحدة شاملة ومكتملة تسمى إطار المفاهيم لإعداد التقارير المالية.

وتشمل هذه النسخة من إطار المفاهيم أول فصلين نشرهما المجلس نتيجة لمرحلته الأولى من مشروع إطار المفاهيم – الفصل الأول "الهدف من إعداد التقارير المالية للأغراض العامة" والفصل ٣ "الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة". وسيتعامل الفصل ٢ مع مفهوم المنشأة المعدة للتقارير. ونشر المجلس مسودة عرض حول هذا الموضوع في مارس ٢٠١٠ مع منح فترة إبداء آراء تنتهي في ١٥٦ يوليو ٢٠١٠. ويحتوي الفصل ٤ على النص المتبقي من الإطار (١٩٨٩). ويبين جدول التوافق، في نهاية هذا الإصدار، كيفية توافق محتويات الإطار (١٩٨٩) وإطار المفاهيم (٢٠١٠).

تم نقل المقدمة إلى الإطار (١٩٨٩). وسيتم تحديث هذا الإطار عندما يبحث مجلس معايير المحاسبة الدولية في الغرض من إطار المفاهيم. وحتى ذلك الحين، سيبقى الغرض من إطار المفاهيم ووضعه على ما كانا عليه في السابق.

مقدمة

تعد البيانات المالية وتقدم للمستخدمين الخارجيين من قبل العديد من المنشآت حول العالم. ومع أن البيانات المالية قد تبدو متشابهة بين بلد وآخر، إلا أن هناك فروقاً بينها تتسبب فيها، ربما، ظروفًا إجتماعية وإقتصادية وقانونية مختلفة، وبسبب ما تتصوره بلدان مختلفة من حاجات للمستخدمين المختلفين للبيانات المالية عندما تضع المتطلبات الوطنية.

إن هذه الظروف المختلفة قد قادت إلى استخدام تعاريف مختلفة لعناصر البيانات المالية؛ على سبيل المثال: الأصول، الإلتزامات، وحقوق الملكية، والدخل والمصاريف. ونتج عن ذلك أيضاً استخدام لمعايير مختلفة في الاعتراف بعناصر البيانات المالية وفي تفضيل أسس مختلفة للقياس. كما تأثر كذلك نطاق البيانات المالية والإفصاحات المدرجة فيها.

إن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ملتزمة بتضييق هذه الفوارق من خلال السعي لزيادة توافق التشريعات، ومعايير المحاسبة والإجراءات المتعلقة بإعداد وعرض البيانات المالية. وتعتقد أن المزيد من هذا التوافق يمكن أن يسعى إليه بشكل أفضل من خلال التركيز على البيانات المالية التي تعد بهدف توفير المعلومات المفيدة في صنع القرارات الإقتصادية.

ويعتقد مجلس معايير المحاسبة الدولية أن البيانات المالية المعدة لهذا الغرض تليي الحاجات المشتركة لمعظم المستخدمين. وهذا بسبب أن كافة المستخدمين تقريباً يتخذون القرارات الإقتصادية على سبيل المثال، من أجل:-

(أ) تحديد متى يتم الشراء، أو الإحتفاظ أو بيع إستثمار في حقوق الملكية.

(ب) تقييم تدبير الإدارة ومسؤولياتها.

(ج) تقييم قدرة المشروع على سداد وتوفير منافع أخرى لموظفيه.

(د) تقييم الضمان المتوفر للأموال التي أقرضت للمشروع.

(هـ) تحديد السياسات الضريبية.

(و) تحديد الأرباح القابلة للتوزيع وتوزيعات الأرباح.

(ز) تحضير وإستخدام إحصاءات الدخل القومي.

(ح) تنظيم نشاطات المشروع.

يدرك المجلس بأية حال بأن الحكومات بشكل خاص قد تحدد متطلبات مختلفة أو إضافية لأغراضها الخاصة. إن هذه المتطلبات يجب أن لا تؤثر على البيانات المالية المنشورة لمنفعة المستخدمين الآخرين ما لم تحقق حاجات هؤلاء المستخدمين الآخرين.

تعد البيانات المالية عادة على ضوء نموذج محاسبي مبني على التكلفة التاريخية القابلة للإسترداد وعلى مفهوم الحفاظ على رأس المال الأسمى ويمكن أن يكون هناك نماذج أخرى ومفاهيم أكثر ملاءمة لأجل تحقيق هدف توفير المعلومات المفيدة لإتخاذ القرارات الإقتصادية إلا أنه لا يوجد في الوقت الحاضر إتفاق عام على التغيير. لقد تم تطوير إطار المفاهيم هذا ليكون ملائماً لمدى من النماذج المحاسبية ومفاهيم رأس المال والحفاظ عليه.

الغرض والوضع

يضع إطار المفاهيم هذا المفاهيم التي تبني عليها عملية إعداد وعرض البيانات المالية للمستخدمين الخارجيين، والغرض من إطار المفاهيم هذا هو:-

- (أ) مساعدة المجلس في تطوير معايير دولية لإعداد التقارير المالية مستقبلية وفي إعادته مراجعة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الموجودة؛
- (ب) مساعدة المجلس في تحقيق التوافق بين الأنظمة، والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بعرض البيانات المالية من خلال وضع أسس لتقليل عدد المعالجات المحاسبية البديلة المسموح بها من قبل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛
- (ج) مساعدة هيئات وضع المعايير الوطنية في تطوير معايير وطنية؛
- (د) مساعدة معدي البيانات المالية في تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وفي التعامل مع مواضيع ستكون موضوعاً لإصدار معيار تقرير دولي؛
- (هـ) مساعدة مدققي الحسابات في تشكيل رأي حول ما إذا كانت البيانات المالية متوافقة مع معايير المحاسبة الدولية؛
- (و) مساعدة مستخدمي البيانات المالية على تفسير المعلومات المدرجة في البيانات المالية المعدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ و
- (ز) تزويد أولئك المهتمين بعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية بمعلومات عن طريقتها في صياغة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

إن إطار المفاهيم هذا ليس معيار دولي لإعداد التقارير المالية، وعليه فإنه لا يعرف معايير لأي قياس معين أو إفصاح عن أي أمر، لا شئ في إطار المفاهيم هذا يتقدم على أي معيار تقرير دولي محدد.

يقر مجلس معايير المحاسبة الدولية بأنه في عدد حالات محدودة قد يكون هناك تعارض بين إطار المفاهيم هذا وبين معيار تقرير دولي ما، وفي مثل هذه الحالات عندما يكون هناك تعارض، فإن متطلبات معيار التقرير الدولي تسود على تلك التي في إطار المفاهيم. ومهما كان فإنه، طالما أن مجلس معايير المحاسبة الدولية سوف يسترشد بإطار المفاهيم هذا في تطوير معايير تقارير مستقبلية وفي مراجعته لمعايير التقارير الموجودة. فإن عدد حالات التعارض بين إطار المفاهيم ومعايير التقارير سوف تتلاشى مع مرور الزمن.

سيتم مراجعة إطار المفاهيم هذا من وقت لآخر على ضوء خبرة المجلس في العمل بموجبه.

النطاق

يتناول إطار المفاهيم هذا ما يلي:-

- (أ) هدف البيانات المالية؛
- (ب) الخصائص النوعية للبيانات المالية المفيدة؛
- (ج) التعريف والإعتراف والقياس للعناصر التي تبني منها البيانات المالية؛ و
- (د) مفاهيم رأس المال والحفاظ عليه.

الفصل ١ : هدف التقارير المالية ذات الغرض العام

من الفقرة

هدف ١	مقدمة
هدف ٢	هدف التقارير المالية ذات الغرض العام وفانديتها وقيودها
	معلومات حول الموارد الإقتصادية للمنشأة المعدة للتقارير ومطالباتها، والتغيرات
هدف ١٢	في الموارد والمطالبات
هدف ١٣	الموارد الإقتصادية والمطالبات
هدف ١٥	التغيرات في الموارد الإقتصادية والمطالبات
هدف ١٧	الأداء المالي حسب محاسبة الإستحقاق
هدف ٢٠	الأداء المالي حسب التدفقات النقدية السابقة
هدف ٢١	التغيرات في الموارد الإقتصادية والمطالبات غير الناتجة عن الأداء المالي

الفصل ١: هدف التقارير المالية ذات الغرض العام

مقدمة

هدف ١ يشكّل هدف التقارير المالية ذات الغرض العام أساس *إطار المفاهيم*. إن الجوانب الأخرى لإطار *المفاهيم*- مفهوم المنشأة المعدّة للتقارير والخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة والقيود المفروضة عليها وعناصر البيانات المالية والإعتراف والقياس والعرض والإفصاح- تتدفق بشكل منطقي من الهدف.

هدف التقارير المالية ذات الغرض العام وفائدتها وقيودها

هدف ٢ إن الهدف من التقارير المالية ذات الغرض العام^١ هو تقديم معلومات مالية حول المنشأة المعدّة للتقارير تكون مفيدة للمستثمرين الحاليين والمحتملين والمقرضين والدائنين الآخرين في اتخاذ القرارات المتعلقة بتوفير الموارد للمنشأة. وتشمل تلك القرارات شراء أو بيع أو امتلاك أدوات حقوق الملكية وأدوات الدين، وتقديم أو تسوية القروض والأشكال الأخرى من الائتمان.

هدف ٣ تعتمد القرارات التي يتخذها المستثمرون الحاليون والمحتملون بخصوص شراء أو بيع أو امتلاك أدوات حقوق الملكية وأدوات الدين على العوائد التي يتوقعونها من الإستثمار في تلك الأدوات، مثل أرباح الأسهم أو المبلغ الأصلي ودفعات الفائدة أو الزيادة في سعر السوق. وعلى نحو مشابه، تعتمد القرارات التي يتخذها المقرضون الحاليون والمحتملون والدائنون الآخرون بخصوص تقديم أو تسوية القروض والأشكال الأخرى من الائتمان على المبلغ الأصلي ودفعات الفائدة أو العوائد الأخرى التي يتوقعونها. وتعتمد توقعات المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين بشأن العوائد على تقييمهم لمبلغ وتوقيت وشكوك صافي التدفقات النقدية (وتوقعاتها) المستقبلية الواردة للمنشأة. وتبعا لذلك، يحتاج المستثمرون الحاليون والمحتملون والمقرضون والدائنون الآخرون معلومات تساعد على تقييم احتمالات صافي التدفقات النقدية المستقبلية الواردة للمنشأة.

هدف ٤ من أجل تقييم احتمالات المنشأة المتعلقة بصافي التدفقات النقدية المستقبلية الواردة، يحتاج المستثمرون الحاليون والمحتملون والمقرضون والدائنون الآخرون معلومات حول موارد المنشأة والمطالبات من المنشأة وكيف يؤدي مجلس إدارة^٢ المنشأة مسؤولياته بكفاءة وفاعلية لإستخدام موارد المنشأة. تشمل الأمثلة على تلك المسؤوليات حماية موارد المنشأة من الآثار غير المواتية للعوامل الاقتصادية مثل تغير الأسعار والتغيرات التقنية وضمان امتثال المنشأة للقوانين واللوائح المعمول بها والأحكام التعاقدية. وتعتبر المعلومات حول أداء الإدارة لمسؤولياتها هو أمر مفيد أيضاً لإتخاذ القرارات من قبل المستثمرين والمقرضين الحاليين والدائنين الآخرين الذين يحق لهم التصويت على إجراءات الإدارة أو التأثير عليها بطريقة أخرى.

هدف ٥ إن العديد من المستثمرين والمقرضين الحاليين والمحتملين وغيرهم من الدائنين لا يستطيعون أن يطلبوا من المنشآت المعدّة للتقارير أن تقدم لهم معلومات بشكل مباشر بل يجب أن يعتمدوا على

^١ في مختلف أجزاء *إطار المفاهيم* هذا، يشير المصطلحان "التقارير المالية" و"إعداد التقارير المالية" إلى التقارير المالية ذات الغرض العام وإعداد التقارير المالية ذات الغرض العام ما لم يتم الإشارة إلى خلاف ذلك على وجه التحديد.

^٢ في مختلف أجزاء *إطار المفاهيم* هذا، يشير مصطلح "الإدارة" إلى إدارة ومجلس إدارة المنشأة ما لم يشار إلى خلاف ذلك على وجه التحديد.

التقارير المالية ذات الغرض العام للحصول على الكثير من المعلومات المالية التي يحتاجونها. وتبعاً لذلك، فهم المستخدمون الرئيسيون الذين تُوجّه لهم التقارير المالية ذات الغرض العام.

هدف ٦ لكن لا تقدم ولا تستطيع أن تقدم التقارير المالية ذات الغرض العام جميع المعلومات التي يحتاجها المستثمرون والمقرضون الحاليون والمحتملون وغيرهم من الدائنين. يجب على هؤلاء المستخدمين أن يبحثوا في معلومات ذات صلة من مصادر أخرى، على سبيل المثال، الظروف والتوقعات الاقتصادية العامة والأحداث السياسية والمناخ السياسي والتطلعات المستقبلية للصناعة والشركة.

هدف ٧ إن التقارير المالية ذات الغرض العام غير مصممة لإظهار قيمة المنشأة المعدة للتقارير؛ لكنها تقدم معلومات لمساعدة المستثمرين والمقرضين الحاليين والمحتملين وغيرهم من الدائنين على تقدير قيمة المنشأة المعدة للتقارير.

هدف ٨ إن لدى مختلف المستخدمين الرئيسيين احتياجات مختلفة، وربما متضاربة، من المعلومات والرغبات. وسيسعى المجلس، في وضع معايير إعداد التقارير المالية، إلى توفير مجموعة المعلومات التي ستلبي احتياجات أكبر عدد ممكن من المستخدمين الرئيسيين. إلا أن التركيز على احتياجات المعلومات المشتركة لا يمنع المنشأة المعدة للتقارير من تضمين معلومات إضافية تعتبر مفيدة جداً لمجموعة فرعية محددة من المستخدمين الرئيسيين.

هدف ٩ تكون إدارة المنشأة المعدة للتقارير معنية أيضاً بالمعلومات المالية حول المنشأة. لكن لا ينبغي أن تعتمد الإدارة على التقارير المالية ذات الغرض العام لأنه بإمكانها الحصول على المعلومات المالية التي تحتاجها داخلياً.

هدف ١٠ قد تجد أطراف أخرى، مثل الجهات التنظيمية وأفراد الجمهور عدا عن المستثمرين والمقرضين الحاليين والمحتملين وغيرهم من الدائنين، أن التقارير المالية ذات الغرض العام هي تقارير مفيدة. إلا أن تلك التقارير غير موجهة بشكل رئيسي إلى هذه المجموعات الأخرى.

هدف ١١ إلى حد كبير، تستند التقارير المالية إلى التقديرات والأحكام والنماذج وليس إلى أوصاف دقيقة. وينص *إطار المفاهيم* على المفاهيم التي تشكل أساس تلك التقديرات والأحكام والنماذج. وهذه المفاهيم هي الهدف الذي يسعى المجلس ومعدّي التقارير المالية إلى تحقيقه. وكما هو الحال في معظم الأهداف، من غير المحتمل أن يتم تحقيق رؤية إطار المفاهيم في تحقيق إعداد مثالي للتقارير المالية بشكل كامل، على الأقل ليس على المدى القريب، لأن فهم وقبول وتطبيق طرقاً جديدة في تحليل المعاملات والأحداث الأخرى يستغرق الكثير من الوقت. ومع ذلك، فإن وضع هدف معين لتحقيقه هو أمر أساسي إذا كان يراد لإعداد التقارير المالية أن يتطور لتحسين فائدتها.

معلومات حول الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقارير ومطالباتها والتغيرات في الموارد والمطالبات

هدف ١٢ تقدم التقارير المالية ذات الغرض العام معلومات حول المركز المالي للمنشأة المعدة للتقارير، وهي معلومات حول الموارد الاقتصادية للمنشأة ومطالباتها من المنشأة المعدة للتقارير. وتقدم التقارير المالية أيضاً معلومات حول آثار المعاملات والأحداث الأخرى التي تغير الموارد الاقتصادية للمنشأة

ومطالباتها. وكلا النوعين من المعلومات يقدم معطيات مفيدة لإتخاذ القرارات حول تقديم الموارد للمنشأة.

الموارد الاقتصادية والمطالبات

هدف ١٣ إن المعلومات حول طبيعة ومبالغ الموارد الاقتصادية للمنشأة ومطالباتها يمكن أن تساعد المستخدمين على تحديد نقاط القوة والضعف المالية للمنشأة المعدة للتقارير. ويمكن أن تساعد المستخدمين على تقييم سيولة وملاءة المنشأة المعدة للتقارير واحتياجاتها من التمويل الإضافي ومدى نجاحها في إمكانية حصولها على ذلك التمويل. وتساعد المعلومات حول الأولويات ومتطلبات دفع المطالبات الحالية المستخدمين على التنبؤ بكيفية توزيع التدفقات النقدية المستقبلية بين أولئك الذين لديهم مطالبات من المنشأة المعدة للتقارير.

هدف ١٤ تؤثر الأنواع المختلفة للموارد الاقتصادية على تقييم المستخدم لإحتمالات التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة المعدة للتقارير بشكل مختلف. حيث تنتج بعض التدفقات النقدية المستقبلية بشكل مباشر من الموارد الاقتصادية الحالية مثل الذمم المدينة. في حين تنتج التدفقات النقدية الأخرى من استخدام موارد متعددة معاً لإنتاج وتسويق سلع أو خدمات للعملاء. ورغم أنه لا يمكن تحديد تلك التدفقات النقدية مع مختلف الموارد الاقتصادية (أو المطالبات)، يحتاج مستخدمو التقارير المالية لمعرفة طبيعة ومبلغ الموارد المتاحة للإستخدام في عمليات المنشأة المعدة للتقارير.

التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات

هدف ١٥ تنتج التغيرات في الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقارير ومطالباتها من الأداء المالي لتلك المنشأة (أنظر الفقرات (هدف ١٧- هدف ٢٠) ومن أحداث أو معاملات أخرى مثل إصدار أدوات الدين أو أدوات حقوق الملكية (أنظر فقرة الهدف ٢١). ومن أجل تقييم إحتمالات التدفقات النقدية المستقبلية من المنشأة المعدة للتقارير بشكل سليم، يجب أن يكون المستخدمون قادرين على التمييز بين هذين النوعين من التغيرات.

هدف ١٦ إن المعلومات حول الأداء المالي للمنشأة المعدة للتقارير تساعد المستخدمين على فهم العائد الذي حققته المنشأة على مواردها الاقتصادية. وتقدم المعلومات حول العائد الذي حققته المنشأة مؤشراً على حسن أداء الإدارة لمسؤولياتها نحو استخدام موارد المنشأة المعدة للتقارير بكفاءة وفعالية. وتعدّ المعلومات حول تغير ومكونات ذلك العائد هي أيضاً معلومات مهمة، لا سيما في تقييم شكوك التدفقات النقدية المستقبلية. وعادة ما تكون المعلومات حول الأداء المالي السابق للمنشأة المعدة للتقارير وكيفية أداء إدارة المنشأة لمسؤولياتها هي معلومات مفيدة في التنبؤ بالعوائد المستقبلية للمنشأة على مواردها الاقتصادية.

الأداء المالي حسب محاسبة الإستحقاق

هدف ١٧ تصف محاسبة الإستحقاق آثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى على الموارد الاقتصادية للمنشأة ومطالباتها في الفترات التي حصلت فيها تلك الآثار، حتى وإن حصلت المقبوضات والمدفوعات النقدية الناتجة في فترة مختلفة. وهذا الأمر مهم لأن المعلومات حول الموارد الاقتصادية للمنشأة ومطالباتها والتغيرات في مواردها الاقتصادية ومطالباتها خلال فترة معينة تقدم أساساً أفضل لتقييم الأداء المالي السابق والمستقبلي للمنشأة مقارنة بالمعلومات الوحيدة حول المقبوضات والمدفوعات النقدية خلال تلك الفترة.

هدف ١٨ تعدّ المعلومات حول الأداء المالي للمنشأة المعدّة للتقارير خلال فترة معينة، والتي تعكسها التغيرات في مواردها الإقتصادية ومطالباتها وليس عن طريق الحصول على الموارد الإضافية بشكل مباشر من المستثمرين والدائنين (أنظر الفقرة هدف ٢١)، هي معلومات مفيدة في تقييم القدرة السابقة والمستقبلية للمنشأة على تحقيق تدفقات نقدية صافية واردة. وتشير تلك المعلومات إلى مدى زيادة المنشأة المعدّة للتقارير لمواردها الإقتصادية المتاحة، وبالتالي قدرتها على تحقيق تدفقات نقدية صافية واردة من خلال عملياتها وليس عن طريق الحصول على موارد إضافية بشكل مباشر من المستثمرين والدائنين.

هدف ١٩ قد تشير أيضاً المعلومات حول الأداء المالي للمنشأة المعدّة للتقارير خلال فترة معينة إلى مدى زيادة أو نقصان الموارد الإقتصادية للمنشأة ومطالباتها نتيجة أحداث معينة مثل التغيرات في أسعار السوق أو أسعار الفائدة، وبالتالي التأثير على قدرة المنشأة على تحقيق تدفقات نقدية صافية واردة.

الأداء المالي حسب التدفقات النقدية السابقة

هدف ٢٠ تساعد المعلومات حول التدفقات النقدية للمنشأة المعدّة للتقارير خلال فترة معينة المستخدمين على تقييم قدرة المنشأة على تحقيق تدفقات نقدية صافية واردة. وهي تشير إلى الكيفية التي تحصل فيها المنشأة على النقد وتنفقه، بما في ذلك معلومات حول إقتراضاتها وتسديد الدين أو أرباح الأسهم النقدية أو التوزيعات النقدية الأخرى على المستثمرين، والعوامل الأخرى التي يمكن أن تؤثر على سيولة أو ملاءة المنشأة. تساعد المعلومات حول التدفقات النقدية المستخدمين على فهم عمليات المنشأة المعدّة للتقارير، وتقييم أنشطتها التمويلية والإستثمارية، وتقييم سيولتها أو ملاءتها، وتفسير المعلومات الأخرى حول الأداء المالي.

التغيرات في الموارد الإقتصادية والمطالبات غير الناتجة عن الأداء المالي

هدف ٢١ يمكن أن تتغير أيضاً الموارد الإقتصادية للمنشأة المعدّة للتقارير ومطالباتها لأسباب غير الأداء المالي، مثل إصدار أسهم ملكية إضافية. وتعدّ المعلومات حول هذا النوع من التغير ضرورياً لإكساب المستخدمين فهماً كاملاً لسبب التغير في الموارد الإقتصادية للمنشأة المعدّة للتقارير ومطالباتها ومدلولات تلك التغيرات فيما يخص أدائها المالي مستقبلاً.

الفصل الثاني: المنشأة المعدة للتقارير

[ينبغي إضافته]

من الفقرة

الفصل الثالث : الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

مقدمة	خصائص ١
الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة	خصائص ٤
الخصائص النوعية الأساسية	خصائص ٥
الملاءمة	خصائص ٦
التمثيل الصادق	خصائص ١٢
تطبيق الخصائص النوعية الأساسية	خصائص ١٧
الخصائص النوعية المعززة	خصائص ١٩
قابلية المقارنة	خصائص ٢٠
قابلية التحقق	خصائص ٢٦
التقديم في الوقت المناسب	خصائص ٢٩
قابلية الفهم	خصائص ٣٠
تطبيق الخصائص النوعية المعززة	خصائص ٣٣
قيود التكلفة على المعلومات المالية المفيدة	خصائص ٣٥

الفصل الثالث: الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

مقدمة

خصائص ١ تحدد الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة التي تُناقش في هذا الفصل أنواع المعلومات التي من المحتمل أن تكون مفيدة جداً للمستثمرين الحاليين والمحتملين والمقرضين والدائنين الآخرين في إتخاذ القرارات حول المنشأة المعدة للتقارير على أساس المعلومات الواردة في تقريرها المالي (المعلومات المالية).

خصائص ٢ تقدم التقارير المالية معلومات حول الموارد الإقتصادية للمنشأة ومطالباتها من المنشأة المعدة للتقارير، وأثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تغير تلك الموارد والمطالبات. (يُشار إلى هذه المعلومات في إطار المفاهيم على أنها معلومات حول الظواهر الإقتصادية). تتضمن أيضاً بعض التقارير المالية مواد إيضاحية حول توقعات واستراتيجيات الإدارة للمنشأة المعدة للتقارير، وأنواع أخرى من المعلومات المتطلعة إلى المستقبل.

خصائص ٣ تُطبق الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة^٢ على المعلومات المالية الواردة في البيانات المالية، بالإضافة إلى المعلومات المالية التي تُقدّم بطرق أخرى. وتُطبق التكلفة، التي تعدّ قيداً شائعاً على قدرة المنشأة المعدة للتقارير على تقديم معلومات مالية مفيدة، على نحو مشابه. إلا أن الإعتبارات في تطبيق الخصائص النوعية وقيود التكلفة قد تكون مختلفة بالنسبة لمختلف أنواع المعلومات. على سبيل المثال، يمكن أن يختلف تطبيق الخصائص النوعية على المعلومات المستقبلية عن تطبيقها على المعلومات حول الموارد الإقتصادية والمطالبات الحالية وعلى التغيرات في تلك الموارد والمطالبات.

الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

خصائص ٤ لكي تكون المعلومات المالية مفيدة، يجب أن تكون ملائمة وتمثل بصدق ما تقصد تمثله. ويتم تعزيز فائدة المعلومات المالية إن كانت قابلة للمقارنة والتحقق والفهم ومقدمة في الوقت المناسب.

الخصائص النوعية الأساسية

خصائص ٥ إن الخصائص النوعية الأساسية هي الملائمة والتمثيل الصادق.

الملائمة

خصائص ٦ تكون المعلومات المالية الملائمة قادرة على إحداث فرق في القرارات التي يتخذها المستخدمون. ويمكن أن تكون المعلومات قادرة على إحداث فرق في قرار معين حتى وإن إختار بعض المستخدمون عدم الاستفادة منها أو كانوا على علم مسبق بها مكن مصادر أخرى.

خصائص ٧ تكون المعلومات المالية قادرة على إحداث فرق في القرارات إذا كانت تنطوي على قيمة تنبؤية أو قيمة تأكيدية أو كلاهما.

^٢ في مختلف أجزاء إطار المفاهيم هذا، يشير المصطلحان "الخصائص النوعية" و "القيود" إلى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة والقيود المفروضة عليها.

خصائص ٨ تنطوي المعلومات المالية على قيمة تنبؤية إذا كان من الممكن إستخدامها كمعطيات في العمليات التي يستخدمها المستخدمون للتنبؤ بالنتائج المستقبلية. وليس بالضرورة أن تكون المعلومات المالية عبارة عن تنبؤ أو تقدير لتنطوي على قيمة تنبؤية. وتستخدم المعلومات المالية التي تنطوي على قيمة تنبؤية من قبل المستخدمين في تقديم تنبؤاتهم الخاصة بهم.

خصائص ٩ تنطوي المعلومات المالية على قيمة تأكيدية إذا كانت تقدم تغذية راجعة حول (تؤكد أو تغير) تقييمات سابقة.

خصائص ١٠ ترتبطان القيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية للمعلومات المالية ببعضهما البعض. وغالبا ما تنطوي المعلومات التي يكون لها قيمة تنبؤية على قيمة تأكيدية أيضاً. على سبيل المثال، يمكن أيضاً مقارنة معلومات الإيراد للسنة الحالية، التي يمكن أن تستخدم كأساس للتنبؤ بالإيرادات في السنوات المستقبلية، مع تنبؤات الإيراد للسنة الحالية والتي تم إجرائها في السنوات الماضية. يمكن أن تساعد نتائج تلك المقارنات المستخدم على تصحيح وتحسين العمليات التي كانت تستخدم لإجراء تلك التنبؤات السابقة.

الأهمية النسبية

خصائص ١١ تكون المعلومات مهمة إذا كان من الممكن أن يؤثر حذفها أو تحريفها على القرارات التي يتخذها المستخدمون على أساس المعلومات المالية حول منشأة محددة معدة للتقارير. بعبارة أخرى، تعدّ الأهمية النسبية جانب معين من الملائمة خاص بالمنشأة تعتمد على طبيعة أو حجم البنود، أو كلاهما، التي ترتبط بها المعلومات في سياق التقرير المالي لمنشأة مفردة. تبعاً لذلك، لا يمكن أن يحدد المجلس حداً كمياً موحداً للأهمية النسبية أو أن يحدد مسبقاً ما قد يكون مهماً في موقف معين.

التمثيل الصادق

خصائص ١٢ تمثل التقارير المالية الظواهر الإقتصادية بالكلمات والأرقام. ولكي تكون مفيدة، يجب أن لا تمثل المعلومات المالية الظواهر الملائمة فحسب، بل يجب أن تمثل أيضاً وبصدق الظواهر التي تقصد تمثيلها. وحتى يكون التمثيل صادق بشكل كامل، يجب أن يتسم الوصف بثلاثة خصائص. إذ يجب أن يكون كاملاً وحيادياً وخالي من الخطأ. طبعاً الكمال هو أمر نادر، هذا إن لم يكن قابلاً للتحقيق على الإطلاق. ويتلخص هدف المجلس في زيادة تلك الخصائص إلى الحد الممكن.

خصائص ١٣ يشمل الوصف الكامل جميع المعلومات اللازمة للمستخدم لفهم الظاهرة التي يتم وصفها، بما في ذلك جميع التوصيفات والتوضيحات اللازمة. على سبيل المثال، يشمل الوصف الكامل لمجموعة من الأصول، كحد أدنى، وصف لطبيعة الأصول في المجموعة ووصف رقمي لجميع الأصول في المجموعة ووصف لما يمثله الوصف الرقمي (على سبيل المثال، التكلفة الأصلية أو التكلفة المعدلة أو القيمة العادلة). بالنسبة لبعض البنود، قد يستلزم الوصف الكامل توضيح حقائق هامة حول نوعية وطبيعة البنود والعوامل والظروف التي يمكن أن تؤثر على جودتها وطبيعتها والعمليّة المستخدمة لتحديد الوصف الرقمي.

خصائص ١٤ الوصف الحيادي هو الوصف الذي يخلو من التحيز في إختيار أو عرض المعلومات المالية. ولا يكون الوصف الحيادي متحيزاً أو ينطوي على محاباة أو مؤكداً أو غير مؤكد أو متلاعب به بطريقة أخرى لزيادة احتمالية إستلام المعلومات المالية من قبل المستخدمين بشكل موثوق أو غير موثوق. والمعلومات الحيادية لا تعني معلومات دون غرض أو دون تأثير على السلوك. بل على

العكس، تكون المعلومات المالية الملائمة قادرة، بحسب تعريفها، على إحداث فرق في قرارات المستخدمين.

خصائص ١٥

إن التمثيل الصادق لا يعني الدقة في جميع الجوانب. أما الخلو من الخطأ فيعني أنه لا يوجد أخطاء أو إغفالات في وصف الظاهرة، وأنه قد تم اختيار وتطبيق العملية المستخدمة لإنتاج المعلومات المبلغ عنها دون أي أخطاء في العملية. وفي هذا السياق، فإن الخلو من الخطأ لا يعني الدقة الكاملة في جميع الجوانب. على سبيل المثال، لا يمكن تحديد تقدير سعر غير ملحوظ أو قيمة غير ملحوظة على أنه تقدير دقيق أو غير دقيق. لكن يمكن أن يكون تمثيل ذلك التقدير صادقاً إذا تم وصف المبلغ بشكل واضح ودقيق على أنه تقدير، وإذا تم توضيح طبيعة وقيود عملية التقدير، وإذا لم يتم ارتكاب أي خطأ في اختيار وتطبيق عملية مناسبة لوضع التقدير.

خصائص ١٦

لا ينتج عن التمثيل الصادق، بحد ذاته، بالضرورة معلومات مفيدة. على سبيل المثال، يمكن أن تستلم المنشأة المعدة للتقارير ممتلكات ومصانع ومعدات عبر منحة حكومية. ومن الواضح أن الإبلاغ عن شراء المنشأة لأصل بسعر التكلفة يمثل بصدق تكلفته، لكن من المحتمل أن لا تكون تلك المعلومات مفيدة جداً. ومثال آخر أكثر دقة هو تقدير المبلغ الذي ينبغي به تعديل المبلغ المسجل للأصل ليعكس إنخفاض قيمة الأصل. يمكن أن يكون ذلك التقدير تمثيلاً صادقاً لو طبقت المنشأة المعدة للتقارير عملية مناسبة بشكل سليم ووصفت التقدير بشكل صحيح ووضحت أي شكوك تؤثر على التقدير إلى حد بعيد. لكن إذا كان مستوى الشك في ذلك التقدير كبيراً بشكل كافٍ، لن يكون ذلك التقدير مفيداً بشكل خاص. بعبارة أخرى، تكون ملائمة الأصل الذي يتم تمثيله بصدق مشكوك فيها. وإن لم يكن يوجد تمثيل بديل أكثر صدق، يمكن أن يقدم ذلك التقدير أفضل المعلومات المتاحة.

تطبيق الخصائص النوعية الأساسية

خصائص ١٧

يجب أن تكون المعلومات ملائمة وممتثلة بصدق لكي تكون مفيدة. إن التمثيل الصادق لظاهرة غير ملائمة أو التمثيل غير الصادق لظاهرة ملائمة لا يساعد المستخدمين في اتخاذ قرارات جيدة.

خصائص ١٨

عادةً ما تكون أكثر عملية كفاءة وفعالية لتطبيق الخصائص النوعية الأساسية هي على النحو التالي (مع مراعاة آثار الخصائص المعززة وقيود التكلفة التي لا تؤخذ بعين الاعتبار في هذا المثال). أولاً، تحديد ظاهرة إقتصادية يمكن أن تكون مفيدة لمستخدمي المعلومات المالية للمنشأة المعدة للتقارير. ثانياً، تحديد نوع المعلومات حول تلك الظاهرة والتي تكون أكثر ملائمة لو كانت متاحة ويمكن تمثيلها بصدق. ثالثاً، تحديد ما إذا كانت المعلومات متاحة ويمكن تمثيلها بصدق. إن كانت كذلك، تنتهي عملية استيفاء الخصائص النوعية الأساسية عند تلك النقطة. وبخلاف ذلك، تكرر العملية بالنوع التالي الأكثر ملائمة من المعلومات.

الخصائص النوعية المعززة

خصائص ١٩

تعدّ قابلية المقارنة وقابلية التحقق والتقديم في الوقت المناسب وقابلية الفهم هي خصائص نوعية تعزز من فائدة المعلومات الملائمة والممتثلة بصدق. ويمكن أن تساعد الخصائص النوعية المعززة

أيضاً على تحديد الطريقة التي ينبغي استخدامها من بين طريقتين لوصف الظاهرة إذا كان يعتبر أن كلاهما ملائمان وممثلان بصدق على نحو متكافئ.

قابلية المقارنة

خصائص ٢٠ تتضمن قرارات المستخدمين الاختيار بين البدائل، على سبيل المثال، بيع أو امتلاك استثمار معين أو الاستثمار في منشأة معدة للتقارير أو منشأة أخرى. تبعاً لذلك، تكون المعلومات حول المنشأة المعدّة للتقارير هي معلومات مفيدة أكثر إذا أمكن مقارنتها مع معلومات مشابهة حول منشآت أخرى ومع معلومات مشابهة حول نفس المنشأة لفترة أخرى أو تاريخ آخر.

خصائص ٢١ قابلية المقارنة هي خاصية نوعية تساعد المستخدمين على تحديد وفهم نقاط التشابه في البنود والاختلافات فيما بينها. وبخلاف الخصائص النوعية الأخرى، لا ترتبط قابلية المقارنة ببند واحد. فالمقارنة تتطلب وجود بندين اثنين على الأقل.

خصائص ٢٢ إن الاتساق، رغم ارتباطه بقابلية المقارنة، هو ليس الشيء ذاته. يشير الاتساق إلى استخدام نفس الطرق لنفس البنود، إما من فترة إلى أخرى ضمن منشأة معدة للتقارير أو ضمن فترة واحدة عبر المنشآت. قابلية المقارنة هي الهدف؛ أما الاتساق فهو يساعد على تحقيق ذلك الهدف.

خصائص ٢٣ إن قابلية المقارنة هي ليست عبارة عن توحيد وتمائل. فمن أجل أن تكون المعلومات قابلة للمقارنة، الأمور المشابهة يجب أن تبدو متشابهة والأمور المختلفة يجب أن تبدو كذلك. لا يتم تعزيز قابلية مقارنة المعلومات المالية عن طريق جعل الأمور المختلفة تبدو متشابهة كما لا يتم تعزيزها عن طريق جعل الأمور المتشابهة تبدو مختلفة.

خصائص ٢٤ من المحتمل الحصول على درجة معينة من قابلية المقارنة عن طريق استيفاء الخصائص النوعية الأساسية. وينبغي أن يشتمل التمثيل الصادق لظاهرة إقتصادية ملائمة بشكل طبيعي على درجة معينة من قابلية المقارنة مع تمثيل صادق لظاهرة إقتصادية ملائمة ومماثلة من قبل منشأة أخرى معدّة للتقارير.

خصائص ٢٥ رغم أنه من الممكن تمثيل ظاهرة إقتصادية مفردة بصدق بطرق متعددة، إلا أن السماح بطرق محاسبة بديلة لنفس الظاهرة الإقتصادية يقلص من قابلية المقارنة.

قابلية التحقق

خصائص ٢٦ تساعد قابلية التحقق على تطمين المستخدمين من أن المعلومات تمثل بصدق الظاهرة الإقتصادية التي تقصد تمثيلها. وقابلية التحقق تعني أنه بإمكان مراقبين مطلعين ومستقلين مختلفين التوصل إلى إجماع، رغم أنه ليس من الضرورة أن يكون اتفاق كامل، على أن وصف محدد هو تمثيل صادق. وليس بالضرورة أن تكون المعلومات الكمية هي تقدير لنقطة واحدة لكي تكون قابلة للتحقق. يمكن أيضاً التحقق من مجموعة من المبالغ المحتملة والإحتمالات ذات العلاقة.

خصائص ٢٧ يمكن أن يكون التحقق مباشر أو غير مباشر. التحقق المباشر يعني التحقق من مبلغ معين أو تمثيل آخر من خلال المراقبة المباشرة، على سبيل المثال، عن طريق عدّ النقد. أما التحقق غير المباشر فيعني فحص المعطيات وفق نموذج أو صيغة أو أسلوب آخر وإعادة حساب المعطيات باستخدام نفس المنهجية. ومثال على ذلك هو التحقق من المبلغ المسجل للمخزون عن طريق فحص المعطيات (الكميات والتكاليف) وإعادة حساب مخزون الإقفال باستخدام نفس افتراض التدفق النقدي (على سبيل المثال، استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً).

خصائص ٢٨ قد لا يكون من الممكن التحقق من بعض التوضيحات والمعلومات المالية المستقبلية حتى فترة مستقبلية ما، هذا إن كان ممكناً. ومن أجل مساعدة المستخدمين على تحديد ما إذا كانوا يرغبون باستخدام تلك المعلومات، فإنه عادة ما يكون ضرورياً الإفصاح عن الافتراضات الأساسية وأساليب جمع المعلومات والعوامل والظروف الأخرى التي تدعم المعلومات.

التقديم في الوقت المناسب

خصائص ٢٩ التقديم في الوقت المناسب يعني توفير المعلومات لصانعي القرار في الوقت المناسب بحيث تؤثر على قراراتهم. وعموماً كلما كانت المعلومات قديمة، كلما كانت فائدتها أقل. إلا أن بعض المعلومات قد تبقى متوفرة في الوقت المناسب بعد فترة طويلة من نهاية فترة إعداد التقارير لأن بعض المستخدمين، مثلاً، قد يحتاجون لتحديد وتقييم الاتجاهات.

قابلية الفهم

خصائص ٣٠ إن تصنيف وتمييز وعرض المعلومات بشكل واضح وموجز تجعلها مفهومة. خصائص ٣١ تعدّ بعض الظواهر معقدة بطبيعتها ولا يمكن جعلها سهلة الفهم. وإن استبعاد المعلومات حول تلك الظواهر من التقارير المالية قد تجعل المعلومات في تلك التقارير المالية أسهل للفهم. إلا أن تلك التقارير تكون غير كاملة وبالتالي فإنها من المحتمل أن تكون مضللة.

خصائص ٣٢ يتم إعداد التقارير المالية للمستخدمين الذين لديهم معرفة معقولة بالأعمال والأنشطة الاقتصادية والذين يقومون بمراجعة وتحليل المعلومات بجدّ. وفي بعض الأحيان، قد يحتاج المستخدمون المجتهدون والمطلعون إلى الحصول على المساعدة من مستشار معين لفهم المعلومات حول الظواهر الاقتصادية المعقدة.

تطبيق الخصائص النوعية المعززة

خصائص ٣٣ يجب زيادة الخصائص النوعية المعززة إلى أقصى حد ممكن. غير أن الخصائص النوعية المعززة، سواء مفردة أو مجتمعة، لا يمكن أن تجعل المعلومات مفيدة إذا كانت تلك المعلومات غير ملائمة أو غير ممثلة بصدق.

خصائص ٣٤ إن تطبيق الخصائص النوعية المعززة هي عملية مكررة لا تتبع ترتيباً محدداً. في بعض الأحيان، يجب تقليص خاصية نوعية معززة لزيادة خاصية نوعية أخرى. على سبيل المثال، قد يكون التقليل المؤقت في قابلية المقارنة نتيجة تطبيق معيار جديد للتقارير المالية بأثر مستقبلي هو أمر مجدي لتحسين الملائمة أو التمثيل الصادق على المدى البعيد. ويمكن أن تعوض الإفصاحات المناسبة بشكل جزئي عن انعدام قابلية المقارنة.

قيود التكلفة على التقارير المالية المفيدة

خصائص ٣٥ تعدّ التكلفة قيداً شائعاً على المعلومات التي يمكن تقديمها عبر التقارير المالية. كما أن الإبلاغ عن المعلومات المالية يفرض تكاليف، ومن المهم أن تكون تلك التكاليف مبررة بمنافع الإبلاغ عن تلك المعلومات. يوجد عدة أنواع من التكاليف والمنافع التي ينبغي دراستها.

خصائص ٣٦ يبذل مزودو المعلومات المالية معظم جهودهم في جمع ومعالجة وفحص ونشر المعلومات المالية، لكن في النهاية يتحمل المستخدمون تلك التكاليف على شكل عوائد مخفضة. ويتكبد مستخدمو المعلومات المالية أيضاً تكاليف تحليل وتفسير المعلومات المقدمة. وإن لم يتم تقديم المعلومات اللازمة، يتكبد المستخدمون تكاليف إضافية للحصول على تلك المعلومات من مكان آخر أو لتقديرها.

خصائص ٣٧ إن الإبلاغ عن المعلومات المالية الملائمة والتي تمثل بصدق ما تقصد تمثيله إنما يساعد المستخدمين على اتخاذ قرارات بثقة أكبر. ويؤدي هذا إلى عمل أسواق رأس المال بشكل أكثر فاعلية وإلى تكلفة أقل لرأس المال بالنسبة للاقتصاد ككل. ويحصل أيضاً المستثمر أو المقرض أو أي دائن آخر على المنافع عن طريق اتخاذ قرارات مدروسة أكثر. لكنه من غير الممكن أن تقدم التقارير المالية ذات الغرض العام جميع المعلومات التي يراها كل مستخدم بأنها معلومات ملائمة.

خصائص ٣٨ يقيم المجلس، في تطبيق قيود التكلفة، ما إذا كانت منافع الإبلاغ عن معلومات محددة من المحتمل أن تبرر التكاليف المتكبدة لتقديم وإستخدام تلك المعلومات. وعند تطبيق قيود التكلفة في وضع معيار مقترح للتقارير المالية، يسعى المجلس للحصول على معلومات من مزودي المعلومات المالية والمستخدمين والمدققين والأكاديميين وغيرهم حول الطبيعة والكمية المتوقعة لمنافع وتكاليف ذلك المعيار. في معظم الحالات، تستند التقييمات إلى خليط من المعلومات الكمية والنوعية.

خصائص ٣٩ تختلف تقييمات مختلف الأفراد لتكاليف ومنافع الإبلاغ عن بنود محددة من المعلومات المالية بسبب الذاتية المتأصلة. لذلك، يسعى المجلس لبحث التكاليف والمنافع فيما يتعلق بإعداد التقارير المالية بشكل عام، وليس فقط فيما يتعلق بمختلف المنشآت المعدة للتقارير. وذلك لا يعني أن تقييم التكاليف والمنافع يبرر دائماً نفس متطلبات إعداد التقارير لجميع المنشآت. يمكن أن تكون الاختلافات مناسبة بسبب الأحجام المختلفة للمنشآت أو الطرق المختلفة لجمع رأس المال (بشكل عام أو خاص) أو احتياجات مختلف المستخدمين أو عوامل أخرى.

الفصل الرابع: إطار عام ١٩٨٩ : النص المتبقي

من الفقرة

١.٤	الإفترض الأساسي
١.٤	المنشأة المستمرة
٢.٤	عناصر البيانات المالية
٤.٤	المركز المالي
٨.٤	الأصول
١٥.٤	الالتزامات
٢٠.٤	حقوق الملكية
٢٤.٤	الأداء
٢٩.٤	الدخل
٣٣.٤	المصاريف
٣٦.٤	تعديلات الحفاظ على رأس المال
٣٧.٤	الإعتراف بعناصر البيانات المالية
٤٠.٤	احتمالية تحقق منافع إقتصادية مستقبلية
٤١.٤	موثوقية القياس
٤٤.٤	الإعتراف بالأصول
٤٦.٤	الإعتراف بالالتزامات
٤٧.٤	الإعتراف بالدخل
٤٩.٤	الإعتراف بالمصاريف
٥٤.٤	قياس عناصر البيانات المالية
٥٧.٤	مفاهيم رأس المال والحفاظ على رأس المال
٥٧.٤	مفاهيم رأس المال
٥٩.٤	مفاهيم الحفاظ على رأس المال وتحديد الأرباح

الفصل الرابع: الإطار (١٩٨٩): النص المتبقي

لم يتم تعديل النص المتبقي من إطار إعداد وعرض البيانات المالية (١٩٨٩) ليعكس التغيرات التي جرت نتيجة معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" (حسبما تم تنقيحه في عام ٢٠٠٧). وسيتم أيضاً تحديث النص المتبقي عندما يبحث المجلس في عناصر البيانات المالية وأسس قياسها. سيتم تحديث باقي النص عند دراسة المجلس لعناصر البيانات المالية وأسس قياسها.

الإفترض الأساسي

المنشأة المستمرة

١.٤ يتم عادة إعداد البيانات المالية على إفتراض أن المنشأة هي عبارة عن منشأة مستمرة وسوف تستمر بالعمل في المستقبل المنظور. لذلك، يُفترض أن ليس لدى المنشأة نية ولا حاجة لتصفية عملياتها أو تقليص نطاقها بشكل كبير. وفي حال وجود مثل هذه النية أو الحاجة، قد يكون من الضروري إعداد البيانات المالية وفق أساس مختلف، وإن كان كذلك فإنه يتم الإفصاح عن الأساس المستخدم.

عناصر البيانات المالية

٢.٤ تصور البيانات المالية الآثار المالية للعمليات والأحداث الأخرى وذلك لتجميعها وتوزيعها على تصنيفات رئيسية تبعاً لخصائصها الإقتصادية. وتعرف هذه التصنيفات الرئيسية بعناصر البيانات المالية، أما العناصر المتعلقة مباشرة بقياس المركز المالي في الميزانية العمومية فهي الأصول، والإلتزامات وحق الملكية. والعناصر المتعلقة مباشرة بقياس الأداء في قائمة الدخل فهما الدخل والمصاريف. ويعكس بيان التغيرات في المركز المالي عادة عناصر قائمة الدخل والتغيرات في عناصر الميزانية العمومية، وتبعاً لذلك، فإن إطار المفاهيم هذا لا يحدد عناصر يمكن أن تعتبر فريدة بهذا البيان.

٣.٤ تنطوي عملية عرض هذه العناصر في الميزانية العمومية وقائمة الدخل على عملية تصنيفات فرعية. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تصنف الأصول والإلتزامات حسب طبيعتها أو وظيفتها في أعمال المشروع من أجل إظهار المعلومات بالصورة الأكثر فائدة للمستخدمين لأغراض صنع القرارات الإقتصادية.

المركز المالي

٤.٤ إن العناصر المتعلقة مباشرة بقياس المركز المالي هي: الأصول، والإلتزامات، وحق الملكية، وتعرف هذه العناصر كما يلي:-

- (أ) الأصل وهو مورد يسيطر عليه المشروع نتيجة لأحداث سابقة ومن المتوقع أن ينجم عنه منافع إقتصادية مستقبلية تتدفق للمشروع.
- (ب) الإلتزام وهو مديونية حالية على المشروع ناشئة عن أحداث سابقة ومن المتوقع أن يتطلب سدادها تدفقات خارجة للموارد والتي تتجسد فيها منافع إقتصادية يملكها المشروع للخارج.
- (ج) حق الملكية هي حصة الملاك المتبقية في أصول المشروع بعد طرح كافة الإلتزامات.

٥,٤ تحدد تعريفات الأصول والإلتزامات الصفات الأساسية لها ولكن لا تحاول تحديد معايير الإعترااف اللازم تلبيتها قبل الإعترااف بها في الميزانية العمومية. وهكذا تشمل التعريفات عناصر لا يعترف بها كأصول أو إلتزامات في الميزانية العمومية لأنها لا تلبى معايير الإعترااف التي تم نقاشها في الفقرات ٣٧,٤ - ٥٣,٤. وبشكل خاص يجب أن يكون التدفق المحتمل الداخل أو الخارج من المشروع مؤكد بشكل كافي ليفي بشروط معيار الإحتمالية المشار إليه في الفقرة ٣٨,٤ قبل الإعترااف بأصل أو إلتزام.

٦,٤ وعند تقييم ما إذا كان العنصر يحقق تعريف الأصل أو الإلتزام أو حق الملكية فإن الإنتباه يجب أن يعطى إلى الجوهر الأساسي والحقيقة الإقتصادية للعنصر وليس فقط لشكله القانوني. وبالتالي، فعلى سبيل المثال في حالة عقود الإيجار التمويلية فإن الجوهر والحقيقة الإقتصادية هي أن المستأجر يحصل على المنافع الإقتصادية من إستخدام الأصل المستأجر للجزء الأكبر من عمره الإنتاجي لقاء دخوله في إلتزام لدفع مبلغ يعادل تقريباً القيمة العادلة للأصل ونفقات التمويل المرتبطة بذلك. وعليه فإن الإيجار التمويلي ينشئ عناصر تحقق تعريف الأصل والإلتزام ويعترف بها هكذا في الميزانية العمومية للمستأجر.

٧,٤ قد تشتمل الميزانيات المعدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الحالية على عناصر لا تحقق تعريف الأصل أو الإلتزام ولا تظهر كجزء من حقوق المالكين، إلا أن التعريفات التي شرحت في الفقرة ٤,٤ تضع الأساس للمراجعات المستقبلية لمعايير المحاسبة الدولية الحالية ولصيغة معايير تقارير جديدة.

الأصول

٨,٤ تتمثل المنافع الإقتصادية المستقبلية المتجسدة في الأصل في إمكانيته في المساهمة، بشكل مباشر أو غير مباشر في تحقيق تدفقات من النقدية وما يعادلها إلى المشروع. ويمكن أن تكون تلك الإمكانية إنتاجية أي أنها جزء من النشاطات التشغيلية للمشروع. كما يمكن أن تأخذ شكل القابلية للتحويل إلى نقدية أو ما يعادلها أو القدرة على تخفيض التدفقات النقدية للخارج، مثلما تؤدي عملية تصنيع بديلة إلى تخفيض تكاليف الإنتاج.

٩,٤ تستخدم المنشأة أصولها عادة لإنتاج سلعاً أو خدمات قادرة على إشباع رغبات أو حاجات العملاء ولأن هذه السلع والخدمات قادرة على إشباع هذه الرغبات أو الحاجات فإن العملاء مستعدون للدفع للحصول عليها وعليه فهم يساهمون في التدفقات النقدية للمشروع. ويقدم النقد بذاته خدمة للمشروع وذلك لسيطرته على الموارد الأخرى.

١٠,٤ يمكن للمنافع الإقتصادية المستقبلية المتجسدة في الأصل أن تتدفق إلى المشروع بعدة طرق على سبيل المثال يمكن للأصل:-

- (أ) أن يستخدم منفرداً أو مجتمعاً مع أصول أخرى لإنتاج سلع أو خدمات تباع من قبل المشروع؛
- (ب) أن يستبدل مع أصول أخرى؛
- (ج) أن يستخدم لسداد إلتزام؛ أو
- (د) أن يوزع على مالكي المشروع.

- ١١،٤ كثير من الأصول، على سبيل المثال الممتلكات والمصانع والمعدات لها شكل مادي، ولكن الوجود المادي ليس جوهرياً لوجود الأصل. وعليه فإن براءات الاختراع وحقوق النشر، على سبيل المثال، هي أصول إذا كان من المتوقع أن يتدفق عنها منافع إقتصادية مستقبلية وكان المشروع يسيطر عليها.
- ١٢،٤ كثير من الأصول، على سبيل المثال المدينون والممتلكات متعلقة بحقوق قانونية بما في ذلك حق الملكية. إلا أنه عند التحقق من وجود الأصل فإن حق الملكية لا يعد جوهرياً، وإذ على سبيل المثال، فإن العقار المشغول بالإيجار يعتبر أصلاً للمشروع إن كان يسيطر على المنافع التي من المتوقع أن تتدفق منه. ومع أن طاقة المشروع للسيطرة على الأصل تكون في الغالب نتيجة لحقوق قانونية، إلا أنه ومع ذلك من الممكن أن يحقق أحد العناصر تعريف الأصل دون أن يكون هناك سيطرة قانونية عليه. على سبيل المثال، المعرفة الفنية التي يتم الحصول عليها من نشاط التطوير يمكن أن تحقق تعريف الأصل إذا تمكن المشروع، من خلال الحفاظ على تلك المعرفة الفنية سراً، السيطرة على المنافع المتوقعة أن تتدفق عنها.
- ١٣،٤ تنشأ أصول المشروع عن عمليات وأحداث أخرى سابقة. ففي العادة تحصل المشاريع على الأصول من خلال الشراء أو الإنتاج، إلا أن عمليات أو أحداث أخرى يمكن أن يتولد عنها أصول، مثال ذلك الممتلكات التي ترد للمنشأة من الحكومة كجزء من برنامج تشجيع النمو الإقتصادي في إحدى المناطق وإكتشاف الثروات المعدنية. إن العمليات أو الأحداث التي من المتوقع أن تحدث مستقبلاً لا تؤدي في حد ذاتها إلى أصول، ومن هنا على سبيل المثال فإن وجود نية لشراء مخزون لا يحقق بحد ذاته تعريف الأصل.
- ١٤،٤ هناك ترابط وثيق بين تكبد النفقة وتوليد الأصول ولكن الاثنان ليسا بالضرورة متطابقين. وعليه فإنه عندما يتكبد المشروع بعض النفقات فإن هذا يمكن أن يشكل إثباتاً أن هناك سعياً للحصول على منافع إقتصادية مستقبلية ولكن هذا لا يشكل برهاناً حاسماً على أنه تم الحصول على بند يحقق تعريف الأصل. بالمثل فإن غياب النفقة لا يمنع عنصراً من أن يحقق تعريف الأصل وأن يصبح البند بالتالي مرشحاً للإعتراف به في الميزانية العمومية، مثال ذلك البنود التي يتم التبرع بها للمشروع يمكن أن تحقق تعريف الأصل.

الإلتزامات

- ١٥،٤ إن الخاصية الأساسية للإلتزام هو أنه يمثل ديناً حالياً على المشروع. والدين يمثل واجب أو مسؤولية للعمل والوفاء بطريقة محددة. يمكن للإلتزامات أن توضع قانوناً موضع التنفيذ كنتيجة لعقد ملزم أو مطلب تشريعي. وهذا هو الحال عادة، على سبيل المثال، بالنسبة للمبالغ الواجبة الدفع لقاء سلع وخدمات إستلمتها المنشأة. كما تنشأ الإلتزامات كذلك عن ممارسة الأعمال العادية، والعرف والرغبة في الحفاظ على علاقات أعمال جيدة أو التصرف بطريقة عادلة. فإذا قرر المشروع على سبيل المثال كسياسة أن يصلح الأخطاء التي تظهر في منتجاته حتى بعد إنتهاء مدة الضمان فإن المبالغ المتوقعة إنفاقها بخصوص السلع التي بيعت تعتبر إلتزامات.
- ١٦،٤ من الضرورة إيجاد التفريق بين الإلتزام الحالي والتعهد المستقبلي. فإتخاذ قرار من قبل إدارة المشروع بالحصول على أصول في المستقبل لا يؤدي بحد ذاته إلى إلتزام حالي. ينشأ الإلتزام عادة عندما يتم تسليم الأصل أو الدخول في تعاقد غير قابل للنقض للحصول على أصل. وفي الحالة الأخيرة، فإن طبيعة التعاقد غير القابلة للنقض تعني أن التبعات الإقتصادية للفشل في الوفاء بالإلتزام، على سبيل المثال بسبب وجود غرامات كبيرة، يجعل المشروع ذو حرية محدودة في إختيار تجنب تدفق الموارد لطرف آخر.

١٧,٤ إن تسديد الإلتزام الحالي يستلزم عادة قيام المشروع بالتخلي عن موارد يتجسد فيها منافع إقتصادية من أجل تلبية مطالبة الجهة الأخرى ويمكن أن يتم تسديد الإلتزام الحالي بعدة طرق، على سبيل المثال، بواسطة:-

- (أ) الدفع نقداً؛
- (ب) تحويل أصول أخرى؛
- (ج) تقديم خدمات؛
- (د) إستبدال ذلك الإلتزام بالإلتزام بآخر؛ أو
- (هـ) تحويل الإلتزام إلى حق الملكية.

ويمكن أن يطفأ الإلتزام بطرق أخرى، مثل تنازل الدائن أو فقدان حقوقه.

١٨,٤ تنتج الإلتزامات عن عمليات مالية أو أحداث أخرى سابقة. لذلك، فعلى سبيل المثال ينشئ عن الحصول على سلع أو إستخدام الخدمات ينشأ ذمم تجارية دائنة (ما لم يكن قد تم دفعها مقدماً أو عند التسليم)، كما أن إستلام قرض من البنك يؤدي إلى إلتزام بإعادة دفع القرض. ويمكن أن يعترف المشروع أيضاً بالحسومات التي تمنح للعملاء مستقبلاً على أساس مشترياتهم السنوية كالإلتزامات، وفي هذه الحالة، فإن بيع السلع في الماضي يمثل العملية المالية التي أدت إلى نشوء الإلتزام.

١٩,٤ بعض الإلتزامات يمكن قياسها فقط بإستخدام درجة كبيرة من التقدير. وتسمى بعض المشاريع هذه الإلتزامات بالمخصصات. وفي بعض البلدان لا تعتبر هذه المخصصات إلتزامات، لأن مفهوم الإلتزام معرف بشكل ضيق بحيث لا يشمل سوى المبالغ التي يمكن أن تحدد بدون الحاجة لعمل تقديرات. إن تعريف الإلتزام في الفقرة ٤.٤ يتبع أسلوباً أوسع. وبالتالي عندما يتضمن المخصص الإلتزام حالي وتحقيقه لبقية التعريف، هو الإلتزام حتى لو تطلب ذلك تقدير المبلغ. وتشمل الأمثلة على المخصصات لدفع الضمانات السارية والمخصصات التي تغطي إلتزامات معاشات التقاعد.

حقوق الملكية

٢٠,٤ بالرغم من أن حق الملكية عرف في الفقرة ٤.٤ على أنه الرصيد المتبقي إلا أنه يمكن أن يشتمل على تصنيفات فرعية في الميزانية العمومية. على سبيل المثال في المشاريع المساهمة، فإن الأموال التي يقدمها المساهمون، والأرباح المحتفظ بها، والإحتياطيات التي تمثل حجوزات من الأرباح المدورة، والإحتياطيات التي تمثل تسويات الحفاظ على رأس المال يمكن أن تظهر منفصلة. مثل هذه التصنيفات يمكن أن تكون ملائمة لحاجات صناعة القرار لمستخدمي البيانات المالية عندما تعمل على إظهار القيود القانونية أو الأخرى على قدرة المشروع على توزيع أو إستعمال ملكيتها. كما يمكن أن تعكس حقيقة أن بعض الأطراف ذات المصلحة في ملكية المشروع لها حقوق مختلفة بالنسبة إلى إستلام أرباح الأسهم الموزعة أو إسترداد رأس المال.

٢١,٤ يتم تكوين الإحتياطيات أحياناً بناءً على تشريع أو قانون آخر من أجل إعطاء المشروع ودائنه حماية إضافية من آثار الخسائر. كما أن إحتياطيات أخرى يمكن تكوينها إذا كان قانون الضرائب الوطني يمنح إعفاءات أو تخفيضات من إلتزامات الضرائب في حال التحويل إلى مثل هذه الإحتياطيات. إن وجود وحجم هذه الإحتياطيات القانونية، والتشريعية والضرائبية هي معلومات يمكن أن تكون ملائمة لحاجات صانعي القرارات. إن التحويل إلى هذه الإحتياطيات يعتبر حجزاً للأرباح وليس مصاريف.

٢٢,٤ إن مبلغ حق الملكية الذي يظهر في الميزانية العمومية يعتمد على قياس الأصول والإلتزامات. وفي العادة لا تتفق إلا بالمصادفة القيمة الإجمالية لحق الملكية مع القيمة السوقية لأسهم المشروع أو مع المبلغ الذي يمكن أن يجمع نتيجة التخلص من صافي الأصول بالتدريج عند حل المشروع أو من المشروع ككل على أساس انه مستمر.

٢٣,٤ إن النشاطات التجارية والصناعية والأعمال غالباً ما يتعهد بتنفيذها من قبل مشاريع مثل المؤسسات الفردية وشركات التضامن وصناديق الأموال وأشكال مختلفة من مشروعات الأعمال الحكومية. إن الإطار القانوني والتنظيمي لمثل هذه المشاريع هو في الغالب مختلف عن ذاك الذي ينطبق على المشاريع المساهمة. على سبيل المثال هناك القليل من القيود، إن وجدت على توزيع مبالغ من حقوق الملكية إلى المالكين أو غيرهم من المستفيدين. وعلى الرغم من ذلك فإن تعريف حق الملكية والجوانب الأخرى في هذا الإطار والتي تعالج حق الملكية هي مناسبة لمثل هذه المشاريع.

الأداء

٢٤,٤ يستخدم الربح غالباً كمقياس للأداء وكأساس لمقاييس أخرى مثل العائد على الإستثمار أو حصة السهم من الأرباح، إن العناصر المرتبطة مباشرة بقياس الربح هي الدخل والمصاريف. وإن الإعراف بالدخل والمصاريف وقياسهما وبالتالي الربح، يعتمد جزئياً على مفهومي رأس المال والحفاظ على رأس المال المستخدم من قبل المنشأة لإعداد بياناتها المالية. إن هذه المفاهيم قد تم مناقشتها في الفقرات ٤.٤-٦٥.٤ إلى ١١٠.

٢٥,٤ تعرف عناصر الدخل والمصاريف كما يلي:-

(أ) الدخل وهو الزيادة في المنافع الاقتصادية أثناء الفترة المحاسبية على شكل تدفقات داخلية أو زيادات في الأصول أو نقصان في الإلتزامات مما ينشأ عنها زيادة في حق الملكية خلافاً لتلك المتعلقة بمساهمات المشاركين في حق الملكية.

(ب) المصاريف هي نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات خارجية أو إستنفاد الأصول أو تكبد إلتزامات التي ينشأ عنها نقصان في حق الملكية خلافاً لتلك المتعلقة بالتوزيعات إلى المشاركين في حق الملكية.

٢٦,٤ إن تعريف الدخل والمصاريف يحددان سماتها الرئيسية ولكن لا يحاولان تحديد المعايير التي يتطلب تحقيقها قبل أن يتم الإعراف بهما في قائمة الدخل. ثم مناقشة معايير الإعراف بالدخل والمصاريف في الفقرات ٣٧.٤-٥٣.٤.

٢٧,٤ يمكن أن يعرض الدخل والمصاريف في بيان الدخل بطرق مختلفة من أجل توفير معلومات ملائمة لصنع القرارات الاقتصادية. فعلى سبيل المثال إن من الممارسة الشائعة هو التمييز بين بنود الدخل والمصاريف التي تنشأ عن النشاطات العادية للمشروع وتلك التي لا تنشأ عنها. ويتم هذا التمييز على أساس أن مصدر البند يعتبر ملائماً لغرض تقييم قدرة المشروع على توليد النقدية أو ما يعادلها في المستقبل، فمثلاً النشاطات العرضية مثل التخلص من الإستثمارات طويلة الأجل من غير المرجح تكرار وقوعها بشكل

منتظم. وعند التمييز بين البنود بهذه الطريقة فإن من الضروري إعطاء الاعتبار لطبيعة المشروع وعملياته. فالبنود الناشئة عن النشاطات العادية لإحدى المشاريع يمكن أن تكون غير عادية بالنسبة لأخرى.

٢٨،٤ إن التمييز بين بنود الدخل والمصروف أو دمجها بطرق مختلفة يسمح أيضاً بمقاييس متعددة لعرض أداء المشروع. وهذه لها درجات مختلفة من الشمولية. على سبيل المثال، فإن قائمة الدخل يمكن أن تظهر الربح الإجمالي، والربح أو الخسارة من النشاطات العادية قبل الضرائب، والربح أو الخسارة من النشاطات العادية بعد الضرائب وصافي الربح أو الخسارة.

الدخل

٢٩،٤ يتضمن تعريف الدخل كلاً من الإيرادات والمكاسب. ويتحقق الإيراد في سياق النشاطات العادية للمشروع ويشار إليه بأسماء مختلفة تشمل المبيعات والرسوم والفائدة وأرباح الأسهم وريع حق الإمتياز، والإيجار.

٣٠،٤ تمثل المكاسب بنود أخرى تحقق تعريف الدخل وقد تنشأ أو لا تنشأ في سياق النشاطات العادية للمشروع. وتمثل المكاسب زيادات في المنافع الاقتصادية. وعلى هذا فإنها ليست مختلفة عن الإيراد من حيث الطبيعة. من هنا فإنها لا تعتبر مشكلة لعنصر منفصل في إطار المفاهيم هذا.

٣١،٤ تشمل المكاسب، على سبيل المثال، تلك الناشئة عن التخلص من الأصول غير الجارية. ويشمل تعريف الدخل أيضاً المكاسب غير المتحققة، على سبيل المثال، تلك الناشئة عن إعادة تقييم الأوراق المالية المتداولة وتلك الناشئة عن الزيادات في القيمة المرحلة للأصول طويلة الأجل. وعند الإعراف بالمكاسب في قائمة الدخل فإنه عادة ما يتم عرضها بصورة منفصلة لأن العلم بها مفيد لغرض صنع القرارات الاقتصادية. وغالباً ما يتم التقرير عن المكاسب بطرح المصاريف ذات العلاقة منها.

٣٢،٤ يمكن أن ينجم عن الدخل إستلام أنواع عديدة من الأصول أو تعزيزها، والأمثلة على ذلك تشمل النقد، والذمم والسلع والخدمات المستلمة مقابل السلع والخدمات التي تم تقديمها. كما قد ينشأ الدخل عن تسديد الإلتزامات، على سبيل المثال، يمكن أن يزود المشروع المقرضين بسلع وخدمات للوفاء بتعهد لإعادة دفع قرض مستحق.

المصاريف

٣٣،٤ يتضمن تعريف المصاريف الخسائر والمصاريف الأخرى التي تنشأ في سياق النشاطات العادية للمشروع. وتشمل المصاريف التي تنشأ في سياق النشاطات العادية للمشروع، على سبيل المثال تكلفة المبيعات، الأجور والإستملاك، وتأخذ عادة شكل التدفقات الخارجة أو إستنفاد الأصول مثل النقد وما يعادل النقد، والمخزون، والممتلكات والمصانع والمعدات.

٣٤،٤ تمثل الخسائر بنود أخرى تحقق تعريف المصاريف، وقد تنشأ أو لا تنشأ في سياق النشاطات العادية للمشروع. تمثل الخسائر نقصان في المنافع الاقتصادية ولا تختلف في طبيعتها عن المصاريف الأخرى. وعليه لا تعتبر عنصراً منفصلاً في إطار المفاهيم هذا.

٣٥,٤ تشمل الخسائر، على سبيل المثال، تلك التي تنتج عن الكوارث مثل الحريق والفيضان، وتلك التي تنشأ عن التخلص من الأصول غير الجارية. ويشمل تعريف المصاريف كذلك الخسائر غير المتحققة، على سبيل المثال، تلك التي تنشأ من آثار الزيادات في سعر الصرف لعملة أجنبية فيما يتعلق باقتراض المنشأة بتلك العملة. عند الإعراف بالخسائر في قائمة الدخل فإنه عادة ما يتم عرضها بصورة منفصلة لأن العلم بها مفيد لغرض صنع القرارات الاقتصادية. وغالباً ما يتم التقرير عن الخسائر بطرح الدخل ذات العلاقة منها.

تعديلات الحفاظ على رأس المال

٣٦,٤ إن إعادة تقييم أو إعادة عرض الأصول والالتزامات يؤدي إلى زيادات أو نقصان في حق الملكية. وبينما تحقق هذه الزيادات أو النقصان تعريف الدخل والمصاريف، فإنها لا تدخل في قائمة الدخل إستناداً إلى مفاهيم محددة من الحفاظ على رأس المال، وبدلاً من ذلك فإن هذه البنود تدخل ضمن حق الملكية كتعديلات للحفاظ على رأس المال أو إحتياطات إعادة تقييم. تم مناقشة مفاهيم الحفاظ على رأس المال في الفقرات ٥٧.٤-٦٥.٤ من إطار المفاهيم هذا.

الإعتراف بعناصر البيانات المالية

٣٧,٤ الإعتراف هو عملية الإدراج في الميزانية العمومية أو بيان الدخل للبند الذي يحقق تعريف العنصر وبفي بمعايير الإعتراف المحددة في الفقرة ٣٨.٤. وهذا يستلزم وصف البند بالكلمات وبالمبالغ وإدخال هذا المبلغ في مجاميع الميزانية العمومية أو بيان الدخل. فالبنود التي تفي بمعايير الإعتراف يجب أن يعترف بها في الميزانية العمومية أو بيان الدخل. إن الإخفاق بالإعتراف بهذه البنود لا يتم تصحيحه من خلال الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة أو الملاحظات أو المواد التفسيرية.

٣٨,٤ إن البند الذي يفي بتعريف العنصر يجب أن يعترف به إذا:-

- (أ) كان من المحتمل أن أي منفعة إقتصادية مستقبلية مرتبطة به سوف تتدفق إلى أو من المشروع؛ و
- (ب) إن العنصر له تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بموثوقية^٤.

٣٩,٤ عند تحديد ما إذا كان البند يفي بهذه المعايير وعليه يصبح جديراً للإعتراف به في البيانات المالية، فإنه يجب مراعاة إعتبارات المادية التي نوقشت في القسم ٣ الخصائص النوعية للبيانات المالية المفيدة. إن العلاقات المتداخلة بين العناصر تعني أن البند الذي يفي بمعياري التعريف والإعتراف بعنصر محدد، على سبيل المثال أصل، يتطلب تلقائياً الإعتراف بعنصر آخر، على سبيل المثال دخل أو التزام.

إحتمالية تحقق منافع إقتصادية مستقبلية

٤٠,٤ يستخدم مفهوم الإحتمال في معايير الإعتراف للإشارة إلى درجة عدم التأكد من تدفق المنافع الإقتصادية المستقبلية المرتبطة بالبند إلى أو من المشروع. إن هذا المفهوم منسجم مع حالة عدم التأكد التي تميز البيئة التي يعمل فيها المشروع. ويتم تقييم درجة عدم التأكد الملازمة لتدفق المنافع الإقتصادية المستقبلية إستناداً إلى الأدلة المتوفرة عند إعداد البيانات المالية. على سبيل المثال، عندما يكون من المحتمل تحصيل الذمة

^٤ تكون المعلومات موثوقة عند إكتمالها ومحاببتها وخلوها من الأخطاء.

المدينة، فإن من المبرر الإقرار بها كأصل وذلك في غياب أي دليل على عكس ذلك. إلا أنه عند وجود مجتمع كبير من الذمم المدينة يكون هناك عادة احتمال بعدم تحصيل البعض منها، وعلية يتم الإقرار بمصروف يمثل النقص المتوقع في المنافع الاقتصادية.

موثوقية القياس

٤١,٤ إن المعيار الثاني للإقرار ببند ما هو أن يكون له تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بموثوقية. وفي كثير من الحالات يتوجب تقدير التكلفة أو القيمة، واستخدام تقديرات معقولة هو جزء أساسي من إعداد القوائم المالية و لا يقلل من موثوقيتها. ولكن عندما يتعذر إجراء تقدير معقول فإن البند لا يعترف به في الميزانية العمومية أو بيان الدخل. على سبيل المثال، فإن المبالغ المتوقعة الحصول عليها من دعوى قضائية يمكن أن تفي بتعريف كل من الأصل والدخل وكذلك معيار الإحتمالية للإقرار، ولكن إذا كان من غير الممكن قياس المطالبة بموثوقية، يجب أن لا يعترف بها كأصل أو دخل، أما وجود المطالبة فمن الممكن الإفصاح عنه في الإيضاحات أو ضمن المواد التفسيرية أو الجداول المكمل.

٤٢,٤ إن البند الذي يفشل في وقت معين شروط الإقرار به الواردة في الفقرة ٣٨.٤ قد يحقق هذه الشروط في وقت لاحق وذلك نتيجة لظروف أو أحداث لاحقة.

٤٣,٤ إن البند الذي يمتلك الخصائص الأساسية للعنصر ولكنه يفشل في تحقيق معايير الإقرار به قد يتطلب رغم ذلك الإفصاح عنه في الإيضاحات أو المواد التفسيرية أو الجداول المكمل. ويعتبر ذلك مناسباً عندما تكون المعرفة بالبند ملائمة لتقييم المركز المالي، والأداء، والتغيرات في المركز المالي للمنشأة من قبل مستخدمي البيانات المالية.

الإقرار بالأصول

٤٤,٤ يتم الإقرار بالأصل في الميزانية العمومية عندما يكون من المحتمل أن المنافع الاقتصادية المستقبلية سوف تتدفق على المشروع وإن للأصل تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بموثوقية.

٤٥,٤ لا يعترف بالأصل في الميزانية العمومية عند تكبد نفقة ليس من المحتمل أن يتدفق عنها منافع اقتصادية للمشروع تتعدى الفترة المحاسبية الجارية. وبدلاً من ذلك فإنه ينجم عن مثل هذه العملية إقرار بمصروف في بيان الدخل. إن هذه المعالجة لا تدل على أن قصد الإدارة من تكبد النفقة كان خلافاً لتوليد منافع اقتصادية مستقبلية للمشروع أو أن الإدارة تسير على غير هدى. إن ما يمكن أن يستدل من ذلك فقط هو أن درجة التأكد من تدفق المنافع الاقتصادية للمشروع بعد الفترة المحاسبية الجارية غير كافية للإقرار بأصل.

الإعتراف بالإلتزامات

٤٦,٤ يتم الإعتراف بالإلتزام في الميزانية العمومية عندما يكون من المحتمل أن تدفقاً خارجاً من الموارد التي تشكل منافع إقتصادية سوف ينتج عن تسديد إلتزام حالي، وأن المبلغ الذي سيتم تسديده يمكن قياسه بموثوقية. في الواقع العملي، لا يعترف بالإلتزامات الناجمة عن عقود لم يتم تنفيذها مساواة بشكل متناسب (على سبيل المثال الإلتزامات لقاء مخزون طلب ولم يستلم بعد) عموماً كإلتزامات في البيانات المالية. ولكن مثل هذه الإلتزامات قد تحقق تعريف الإلتزامات وتتأهل للإعتراف بها بشرط تحقق معايير الإعتراف في الظروف المحددة. وفي مثل هذه الظروف فإن الإعتراف بالإلتزامات يستلزم الإعتراف بالأصول أو المصاريف المتعلقة بها.

الإعتراف بالدخل

٤٧,٤ يتم الإعتراف بالدخل في بيان الدخل عندما تنشأ زيادة في المنافع الإقتصادية المستقبلية تعود إلى زيادة في أصل، أو نقص في إلتزام ويمكن قياسها بموثوقية. وهذا يعني، في الواقع أن الإعتراف بالدخل يجري بشكل متزامن مع الإعتراف بزيادات في الأصول أو نقص في الإلتزامات (على سبيل المثال، الزيادة الصافية في الأصول الناتجة عن بيع سلع أو خدمات أو النقص في الإلتزامات الناتج عن التنازل عن دين).

٤٨,٤ إن الإجراءات المتبعة عملياً للإعتراف بالدخل، مثل متطلب اكتساب الإيراد، هي تطبيقات لمعايير الإعتراف في إطار المفاهيم هذا. إن هذه الإجراءات موجهة عموماً إلى قصر الإعتراف بالدخل على تلك البنود التي يمكن أن تقاس بموثوقية وبدرجة كافية من التأكد.

الإعتراف بالمصاريف

٤٩,٤ يتم الإعتراف بالمصاريف في بيان الدخل عندما ينشأ هناك نقص في المنافع الإقتصادية المستقبلية يعود إلى نقص في أصل أو زيادة في إلتزام ويمكن قياسه بموثوقية. وهذا يعني في الواقع أن الإعتراف بالمصاريف يجري بشكل متزامن مع الإعتراف بالزيادة في الإلتزامات أو النقص في الأصول (على سبيل المثال، إثبات إستحقاقات المستخدمين أو إستملاك المعدات).

٥٠,٤ يتم الإعتراف بالمصاريف في بيان الدخل على أساس الإرتباط المباشر بين التكاليف المتكبدة واكتساب بنود محددة من الدخل. وهذا الإجراء، الذي يشار إليه عموماً بمقابلة التكاليف مع الإيرادات، يتضمن الإعتراف المتزامن أو المتجمع بالإيرادات والمصاريف التي تنتج مباشرة وبشكل مشترك من نفس العمليات المالية أو الأحداث الأخرى. على سبيل المثال يعترف بمكونات المصروف الذي يشكل تكلفة البضاعة المباعة في نفس الوقت الذي يتم الإعتراف بالدخل الناتج من بيع البضاعة. ولكن تطبيق مفهوم المقابلة بموجب إطار المفاهيم هذا لا يسمح بالإعتراف ببنود في الميزانية العمومية لا تحقق تعريف الأصول أو الإلتزامات.

٥١,٤ عندما يكون من المتوقع أن تنشأ المنافع الإقتصادية خلال عدد من الفترات المحاسبية وأن الإرتباط مع الدخل يمكن تحديده فقط بشكل عام أو غير مباشر فإنه يجب الإعتراف بالمصاريف في بيان الدخل على أساس إجراءات توزيع منتظمه ومنطقية. إن هذا غالباً ما يكون ضروري عند الإعتراف بالمصاريف

المتعلقة باستخدام الأصول مثل الممتلكات والمصانع والمعدات والشهرة وبراءات الاختراع والعلامات التجارية. وفي هذه الحالات يشار إلى المصروف باسم الإستملاك أو الإطفاء. إن القصد من إجراءات التوزيع هو الاعتراف بالمصاريف في نفس الفترات المحاسبية التي تستهلك أو تستنفذ فيها المنافع الاقتصادية المرتبطة بهذه البنود.

٥٢,٤ يعترف بالمصروف حالاً في بيان الدخل عندما لا ينتج عن النفقة أية منافع اقتصادية مستقبلية أو عندما، وإلى الحد الذي، لا تكون المنافع الاقتصادية المستقبلية مؤهلة، أو لم تعد مؤهلة، للاعتراف بها كأصل في الميزانية العمومية.

٥٣,٤ ويتم كذلك الاعتراف بمصروف في قائمة الدخل في الحالات التي يتم تكبد إلزام بها دون الاعتراف بأصل، مثل الإلتزام الناشئ عن ضمانات السلع المباعة.

قياس عناصر البيانات المالية

٥٤,٤ القياس هو عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في البيانات المالية والتي ستظهر بها في الميزانية العمومية وبيان الدخل. ويتضمن ذلك إختيار أساس محدد للقياس.

٥٥,٤ يستخدم عدد من الأسس المختلفة للقياس ولدرجات مختلفة وضمن تشكيلات متفاوتة من البيانات المالية وهذه الأسس تشمل:-

(أ) *التكلفة التاريخية*. تسجل الأصول بالمبلغ النقدي الذي دفع أو ما يعادله أو بالقيمة العادلة للمقابل الذي أعطي للحصول عليها في تاريخ الحصول عليها. وتسجل الإلتزامات بمبلغ المتحصلات المستلمة مقابل الدين أو في بعض الظروف (مثل ضرائب الدخل) بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد المتوقع أن يدفع لسداد الإلتزام ضمن السياق العادي للنشاط.

(ب) *التكلفة الجارية*. تسجل الأصول بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد والذي يفترض دفعه للحصول على نفس الأصل أو ما يماثله في الوقت الحاضر. وتسجل الإلتزامات بالمبلغ غير المخصوم من النقد أو ما يعادل النقد المطلوب لسداد الدين في الوقت الحاضر.

(ج) *القيمة القابلة للتحقق (القابلة للتسديد)*. تقيد الأصول بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد الذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحاضر مقابل بيع الأصل بطريقة منظمة. وتقيد الإلتزامات بقيم سدادها، أي بالمبالغ غير المخصومة النقدية أو ما يعادل النقدية التي من المتوقع أن تدفع لسداد الإلتزامات ضمن السياق العادي للنشاط.

(د) *القيمة الحالية*. تقيد الأصول بالقيمة المخصومة الحالية لصافي التدفقات النقدية المستقبلية التي من المتوقع أن يولدها الأصل ضمن السياق العادي للنشاط. وتقيد الإلتزامات بالقيمة المخصومة الحالية لصافي التدفقات النقدية الخارجة المستقبلية التي من المتوقع أن يحتاج إليها لسداد الإلتزامات ضمن السياق العادي للنشاط.

٥٦,٤ إن قياس التكلفة التاريخية هي أكثر الأسس استخداماً لدى المشاريع عند إعداد قوائمها المالية. وتستخدم عادة مع أسس قياس أخرى. على سبيل المثال، تدرج البضاعة بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، ويمكن أن تدرج الأوراق المالية المتداوله بالقيمة السوقية، وتدرج إلتزامات معاشات التقاعد

بقيمتها الحالية. وإضافة لذلك، تستخدم بعض المشاريع أساس التكلفة الجارية نتيجة لعدم قدرة النموذج المحاسبي المبني على التكلفة التاريخية على التعامل مع آثار تغير الأسعار للأصول غير النقدية.

مفاهيم رأس المال والحفاظ على رأس المال

مفاهيم رأس المال

٥٧,٤ تتبع معظم المشاريع المفهوم المالي لرأس المال عند إعداد بياناتها المالية. بموجب المفهوم المالي لرأس المال، مثل الأموال المستثمرة أو القوة الشرائية المستثمرة، فإن رأس المال يعتبر مرادفاً لصافي الأصول وحقوق الملكية في المشروع. أما بموجب المفهوم المادي لرأس المال، مثل القدرة التشغيلية، فإن رأس المال يعتبر بمثابة الطاقة الإنتاجية للمشروع المتمثلة، على سبيل المثال، بوحدات الإنتاج اليومية.

٥٨,٤ يجب أن يتم إختيار المفهوم المناسب لرأس مال المشروع على أساس حاجات مستخدمي بياناته المالية. وعليه يجب تبني المفهوم المالي لرأس المال إذا كان مستخدمو القوائم المالية مهتمين أساساً بالمحافظة على رأس المال الإسمي المستثمر أو بالقوة الشرائية لرأس المال المستثمر. أما إذا كان إهتمامهم الرئيسي بالقدرة الإنتاجية للمشروع فإنه يتوجب إستخدام المفهوم المادي لرأس المال. ويشير المفهوم الذي يتم إختياره إلى الهدف الذي يتم تحقيقه من تحديد الربح، حتى ولو كان هناك بعض الصعوبات في القياس عند تطبيق المفهوم.

مفاهيم الحفاظ على رأس المال وتحديد الربح

٥٩,٤ إن مفاهيم رأس المال المشار إليها في الفقرة ٥٧,٤ تؤدي لنشوء مفاهيم الحفاظ على رأس المال التالية:-

(أ) *الحفاظ على القيمة المالية لرأس المال.* وبمقتضى هذا المفهوم يكتسب الربح فقط إذا كان المبلغ المالي (أو النقدي) لصافي الأصول في نهاية الفترة تزيد عن المبلغ المالي (أو النقدي) لصافي الأصول في بداية الفترة بعد إستبعاد أية توزيعات للمالكين، أو مساهمات منهم أثناء الفترة. يمكن أن يقاس الحفاظ المالي على رأس المال بالوحدات النقدية الإسمية أو بوحدات ذات قوة شرائية ثابتة.

(ب) *الحفاظ على القيمة المادية لرأس المال.* وبمقتضى هذا المفهوم يكتسب الربح فقط إذا كانت الطاقة الإنتاجية المادية (أو القدرة التشغيلية) للمشروع (أو الموارد أو الأموال المطلوبة لتحقيق تلك الطاقة) في نهاية الفترة تزيد عن الطاقة الإنتاجية المادية في بداية الفترة بعد إستبعاد أية توزيعات إلى المالكين، أو مساهمات منهم أثناء الفترة.

٦٠,٤ يهتم مفهوم الحفاظ على رأس المال على كيفية تعريف المشروع لرأس المال الذي يسعى للحفاظ عليه. وهذا يوفر نقطة الوصل بين مفاهيم رأس المال ومفاهيم الربح لأنها توفر نقطة المرجعية التي بموجبها يقاس الربح، إن هذا متطلب مسبق للتمييز بين عائد المشروع على رأس المال وإسترداده لرأس المال، ويمكن إعتبار التدفقات الداخلة من الأصول فوق المبالغ المطلوبة للحفاظ على رأس المال فقط كربح

وبالتالي كعائد على رأس المال. ومن هنا، فإن الربح هو المبلغ المتبقي بعد أن تم طرح المصاريف (شاملاً تعديلات الحفاظ على رأس المال عندما يكون ذلك مناسباً) من الدخل. وإذا زادت المصاريف عن الدخل يكون المبلغ المتبقي صافي الخسارة.

٦١،٤ يتطلب مفهوم الحفاظ على القيمة المادية لرأس المال استخدام التكلفة الجارية كأساس للقياس. أما مفهوم الحفاظ على القيمة المالية لرأس المال فلا يتطلب استخدام مفهوماً محدداً ويعتمد إختيار الأساس بمقتضى هذا المفهوم على نوع رأس المال المالي الذي يسعى المشروع للحفاظ عليه.

٦٢،٤ إن الاختلاف الأساسي بين مفهومي الحفاظ على رأس المال هو في معالجة أثار التغيرات في أسعار أصول والتزامات المشروع. وبشكل عام يعتبر المشروع محافظاً على رأسماله إذا كان لديه نفس المقدار من رأس المال في نهاية الفترة كما كان لديه في بداية الفترة. أي مبلغ يزيد عن أو فوق ذلك المطلوب للحفاظ على رأس المال في بداية الفترة يعتبر ربحاً.

٦٣،٤ بمقتضى مفهوم الحفاظ على القيمة المالية لرأس المال حيث يعرف رأس المال بالوحدات النقدية الإسمية، فإن الربح يمثل الزيادة في رأس المال النقدي الإسمى خلال الفترة. وعليه تعتبر الزيادة في أسعار الأصول المملوكة أثناء الفترة أرباحاً، يشار إليها عرفاً مكاسب الحيازة أي أرباح بالمعنى المفهوم، وقد لا يعترف بهذه الأرباح هكذا حتى يتم التخلص من الأصل في عملية تبادل. وعندما يعرف مفهوم الحفاظ على القيمة المالية لرأس المال على أساس وحدات القوة الشرائية الثابتة، يمثل الربح الزيادة في القوة الشرائية المستثمرة أثناء الفترة. وعليه فإن ما يعتبر ربحاً هو فقط ذلك الجزء من الزيادة في أسعار الأصول الذي يتجاوز الزيادة في المستوى العام للأسعار. وتعتبر باقي الزيادة في الأسعار كتعديل للحفاظ على رأس المال وكجزء من حقوق الملكية.

٦٤،٤ بمقتضى مفهوم الحفاظ على القيمة المادية لرأس المال حيث يعرف رأس المال بالطاقة الإنتاجية المادية، فإن الربح يمثل الزيادة في رأس المال أثناء الفترة. وينظر إلى كافة تغيرات الأسعار المؤثرة على أصول والتزامات المشروع كتغيرات في قياس الطاقة المادية الإنتاجية للمشروع، ومن هنا، فهي تعالج كتعديلات للحفاظ على رأس المال وتعتبر جزءاً من حقوق الملكية وليس ربحاً.

٦٥،٤ إن إختيار أساس القياس ومفهوم الحفاظ على رأس المال يحددان النموذج المحاسبي المستخدم في إعداد البيانات المالية. وتحقق النماذج المحاسبية المختلفة درجات مختلفة من الملاءمة والموثوقية وعلى الإدارة، كما في حالات أخرى، السعي لتحقيق توازن بين الملاءمة والموثوقية. ينطبق/طار المفاهيم هذا على مدى من النماذج المحاسبية ويعطي إرشاداً لإعداد وعرض البيانات المالية المعدة بمقتضى النموذج الذي تم إختياره. ولا يوجد لدى مجلس معايير المحاسبة الدولية نية، في الوقت الحاضر لفرض نموذج معين فيما عدا الحالات الإستثنائية، مثل تلك المشاريع التي تعد بياناتها المالية باستخدام عملة بلد ذو معدلات تضخم مفرطة. ولكن هذه النية سوف يعاد النظر فيها في ظل التطورات العالمية.

المعايير الدوليّة لإعداد التقارير الماليّة

كما تم إصدارها في ١ يناير ٢٠١٤
تم نشر هذا الإصدار في جزأين

الجزء ب

عندما يصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية معايير أو تفسيرات جديدة، فإنه يتيح عمومًا للمنشأة تطبيق المتطلبات الجديدة قبل تاريخ النفاذ الإلزامي. يوحد هذا النص المتطلبات الصادرة مؤخرًا، على افتراض أنه قد تم تطبيق جميع هذه المعايير والتفسيرات في مرحلة مبكرة. ولا يتضمن هذا النص المعايير أو التفسيرات التي تحل محلها هذه المتطلبات الجديدة، حتى في المواضيع التي بقيت فيها سارية المفعول. ويتعين على القراء الذي يرغبون بالإطلاع على المعايير والتفسيرات الموحدة دون افتراض التطبيق المبكر الرجوع إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ٢٠١٤ (الكتاب الأزرق) الذي نُشر باللغة الإنجليزية في نهاية عام ٢٠١٣.

International Financial Reporting Standards (IFRSs) together with their accompanying documents are issued by the International Accounting Standards Board (IASB).

Disclaimer: the IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for any loss caused by acting or refraining from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

Copyright© 2014 IFRS Foundation®

Deposit no. at the Department of the National Library: 4257/9/2014

All rights reserved. No part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

This Arabic translation of International Financial Reporting Standards, Interpretations and other IASB material included in this publication has been approved by a Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Arabic translation is published by the International Arab Society of Certified Accountants with the permission of the IFRS Foundation. The Arabic translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/the IFRS for SMEs logo/‘Hexagon Device’, ‘IFRS Foundation’, ‘eIFRS’, ‘IASB’, ‘IFRS for SMEs’, ‘IAS’, ‘IASs’, ‘IFRIC’, ‘IFRS’, ‘IFRSs’, ‘SIC’, ‘International Accounting Standards’ and ‘International Financial Reporting Standards’ are Trade Marks of the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office as above.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

كما تم إصدارها في ١ يناير ٢٠١٤
تم نشر هذا الإصدار في جزأين
الجزء ب

النص الموحد للوثائق المرافقة
إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مُتَضَمِّنَةً معايير المحاسبة الدولية
والتفسيرات كما تم إصدارها في ١ يناير ٢٠١٤ إلى جانب بيان ممارسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
والمستندات الإجرائية لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
(متضمناً قائمة المصطلحات والفهرس)

لمعايير إعداد التقارير المالية غير المصاحبة، أنظر الجزء أ من هذا الإصدار

IFRS Foundation®

30 Cannon Street

London EC4M 6XH

United Kingdom

Telephone: +44 (0)20 7246 6410

Fax: +44 (0)20 7246 6411

Email: info@ifrs.org

Publications Telephone: +44 (0)20 7332 2730

Publications Fax: +44 (0)20 7332 2749

Publications Email: publications@ifrs.org

Web: www.ifrs.org

الجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين
مجموعة طلال أبو غزالة - مبنى الإدارة العامة
ص.ب: ٩٢٢١٠٤، عمان ١١١٩٢
هاتف: +٩٦٢-٦-٥١٠٠٩٠٠
فاكس: +٩٦٢-٦-٥١٠٠٩٠١
عمان - المملكة الأردنية الهاشمية

بريد إلكتروني: asca.jordan@iascasociety.org

موقع: <http://www.ascajordan.org>

يتم إصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بالإضافة إلى الوثائق المرافقة لها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية.

إخلاء مسؤولية: لا يتحمل مجلس معايير المحاسبة ومؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمؤلفون والناشرون مسؤولية أي خسارة يتكبدها أي شخص يعمل أو يمتنع عن العمل بالاعتماد على مواد هذا الإصدار، سواء نتجت هذه الخسارة عن الإهمال أو غير ذلك.

إن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (متضمنة معايير المحاسبة الدولية وتفسيرات اللجنة الدائمة وتفسيرات لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)، ومسودات العرض ومطبوعات أخرى خاصة بمجلس معايير المحاسبة الدولية و/ أو مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي حقوق تأليف لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

رقم الإيداع لدى دائرة المكتبة الوطنية: ٢٠١٤/٩/٤٢٥٧

حقوق التأليف محفوظة © ٢٠١٤ لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS Foundation®)

جميع الحقوق محفوظة، ولا يجوز إعادة ترجمة أي جزء من هذه المطبوعات أو إعادة طبعها أو نسخها أو إستخدامها بأية شكل من الأشكال جميعها أو بعضها أو بإستخدام أية وسائل إلكترونية أو ميكانيكية أو غيرها من الوسائل المعروفة في الوقت الراهن أو التي سيتم إختراعها فيما بعد، بما في ذلك التصوير والتسجيل أو أي نظام لتخزين المعلومات وإسترجاعها دون إذن خطي مسبق من مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

النص الذي تم اعتماده للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وإصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية الأخرى هو ذلك النص الذي تم نشره من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية باللغة الإنجليزية. يمكن الحصول على النسخ من مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. يرجى إرسال المسائل المتعلقة بالإصدارات وحقوق التأليف إلى:

IFRS Foundation Publications Department,

30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

هاتف: ٢٧٣٠ - ٢٧٣٢ ٢٠ ٧٣٣٢ - ٢٧٤٩ فاكس: ٢٠ ٧٣٣٢ - ٢٧٤٩ (٠) +٤٤

البريد الإلكتروني: publications@ifrs.org الموقع: <http://www.ifrs.org>

تعتبر هذه الترجمة العربية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والتفسيرات وغيرها من مواضيع مجلس معايير المحاسبة الدولية الواردة في هذا المنشور تم إعتمادها من قبل لجنة مراجعة الترجمة إلى العربية والمشكلة من قبل مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويقوم الجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين بإذن من مؤسسة لجنة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بإصدار الترجمة العربية. الترجمة العربية هي حقوق تأليف لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/ the IFRS for SMEs logo/ 'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IASB', 'IFRS for SMEs', 'IAS', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'SIC', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' هي علامات تجارية لمؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية، ولا يسمح بإستخدامها دون موافقة هذه المؤسسة.

إن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي شركة غير ربحية أنشئت بموجب قانون الشركات العام لولاية ديلاوير، الولايات المتحدة الأمريكية وتعمل في إنجلترا وويلز كشركة أجنبية (رقم الشركة: FC023235) ويوجد مكتبها الرئيسي على العنوان المذكور أعلاه.

المحتويات

الصفحة

الوثائق المرافقة

إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية

ب ١

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (معايير التقارير)

ب ٢٣	تبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١
ب ١١٣	الدفع على أساس الأسهم	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٢
ب ٢٣٥	إندماج الأعمال	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٣
ب ٤١٣	عقود التأمين	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٤
ب ٥٣٣	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات المتوقفة	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٥
ب ٥٦٩	إستكشاف وتقييم الموارد المعدنية	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٦
ب ٥٨٩	الأدوات المالية: الإفصاحات	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧
ب ٦٦٧	القطاعات التشغيلية	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٨
ب ٧١٥	الأدوات المالية	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩
ب ٩٧٩	البيانات المالية الموحدة	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠
ب ١٠٦٣	الترتيبات المشتركة	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١١
ب ١٠٩٧	الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢
ب ١١٢٩	قياس القيمة العادلة	المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣

معايير المحاسبة الدولية (معايير المحاسبة)

ب ١٢١٩	عرض البيانات المالية	معيار المحاسبة الدولي ١
ب ١٢٨٣	المخزون	معيار المحاسبة الدولي ٢
ب ١٢٨٩	بيانات التدفق النقدي	معيار المحاسبة الدولي ٧
ب ١٢٩٩	السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	معيار المحاسبة الدولي ٨
ب ١٣١١	الأحداث بعد فترة إعداد التقارير	معيار المحاسبة الدولي ١٠
ب ١٣١٥	عقود الإنشاء	معيار المحاسبة الدولي ١١
ب ١٣١٩	ضرائب الدخل	معيار المحاسبة الدولي ١٢
ب ١٣٤٩	الممتلكات والمصانع والمعدات	معيار المحاسبة الدولي ١٦
ب ١٣٦٥	عقود الإيجار	معيار المحاسبة الدولي ١٧
ب ١٣٧٧	الإيراد	معيار المحاسبة الدولي ١٨
ب ١٣٨٧	منافع الموظفين	معيار المحاسبة الدولي ١٩
ب ١٤٧٩	محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية	معيار المحاسبة الدولي ٢٠
ب ١٤٨١	آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	معيار المحاسبة الدولي ٢١

معيار المحاسبة الدولي ٢٣	تكاليف الإقتراض	ب١٤٩٥
معيار المحاسبة الدولي ٢٤	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة	ب١٥٠٩
معيار المحاسبة الدولي ٢٧	البيانات المالية المنفصلة	ب١٥٣٣
معيار المحاسبة الدولي ٢٨	الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة	ب١٥٤٩
معيار المحاسبة الدولي ٢٩	التقرير المالي في الإقتصاديات ذات التضخم المرتفع	ب١٥٦٦
معيار المحاسبة الدولي ٣٢	الأدوات المالية: العرض	ب١٥٦٧
معيار المحاسبة الدولي ٣٣	حصة السهم من الأرباح	ب١٦٣١
معيار المحاسبة الدولي ٣٤	التقارير المالية المرحلية	ب١٦٥٩
معيار المحاسبة الدولي ٣٦	إنخفاض قيمة الأصول	ب١٦٧١
معيار المحاسبة الدولي ٣٧	المخصصات، الإلتزامات والأصول المحتملة	ب١٧٨٥
معيار المحاسبة الدولي ٣٨	الأصول غير الملموسة	ب١٧٩٧
معيار المحاسبة الدولي ٣٩	الأدوات المالية : الإعتراف والقياس	ب١٨٣٧
معيار المحاسبة الدولي ٤٠	العقارات الإستثمارية	ب١٩٢٥
معيار المحاسبة الدولي ٤١	الزراعة	ب١٩٤٩

التفسيرات

تفسير لجنة معايير التقارير ١	التغيرات في الإلتزامات الحالية للإزالة والإستعادة والإلتزامات المماثلة	ب١٩٨١
تفسير لجنة معايير التقارير ٢	أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية والأدوات المماثلة	ب١٩٩٥
تفسير لجنة معايير التقارير ٤	تحديد ما إذا كان ترتيب يحتوي على عقد إيجار	ب٢٠٠٣
تفسير لجنة معايير التقارير ٥	الحقوق في الحصص الناجمة من صناديق الإزالة والإستعادة والإصلاح البيئي	ب٢٠١٩
تفسير لجنة معايير التقارير ٦	الإلتزامات الناجمة من المشاركة في سوق محدد- مخلفات المعدات الكهربائية والإلكترونية	ب٢٠٢٩
تفسير لجنة معايير التقارير ٧	تطبيق أسلوب إعادة العرض بموجب معيار المحاسبة الدولي ٢٩ التقرير المالي في الإقتصاديات ذات التضخم المرتفع	ب٢٠٣٣
تفسير لجنة معايير التقارير ١٠	إعداد التقارير المالية المرحلية وإنخفاض القيمة	ب٢٠٤٥
تفسير لجنة معايير التقارير ١٢	ترتيبات إمتياز تقدم الخدمات	ب٢٠٤٩
تفسير لجنة معايير التقارير ١٣	برامج ولاء العملاء	ب٢٠٨١
تفسير لجنة معايير التقارير ١٤	معيار المحاسبة الدولي ١٩- حدود الأصل ذو المنافع المحددة والمتطلبات الدنيا للتمويل وتفاعلها	ب٢٠٩١
تفسير لجنة معايير التقارير ١٥	إتفاقيات إنشاء العقارات	ب٢١٠٧
تفسير لجنة معايير التقارير ١٦	تحولات صافي الإستثمار في عملية أجنبية	ب٢١٢١
تفسير لجنة معايير التقارير ١٧	توزيع الأصول غير النقدية على المالكين	ب٢١٣٣

٢١٥١ب	عمليات نقل الأصول من العملاء	تفسير لجنة معايير التقارير ١٨
٢١٥٩ب	تسديد الإلتزامات المالية بأدوات حقوق الملكية	تفسير لجنة معايير التقارير ١٩
٢١٦٧ب	تكاليف التجريد والكشط في مرحلة الإنتاج لمنجم سطحي	تفسير لجنة معايير التقارير ٢٠
٢١٧٣ب	الرسوم	تفسير لجنة معايير التقارير ٢١
٢١٨٥ب	إدخال لعملة اليورو	التفسير ٧
٢١٨٩ب	المساعدات الحكومية - عدم وجود علاقة محددة مع الأنشطة التشغيلية	التفسير ١٠
٢١٩١ب	عقود الإيجار التشغيلية - الحوافز	التفسير ١٥
٢١٩٥ب	ضرائب الدخل - التغيير في الوضع الضريبي للمشروع أو لمساهمي	التفسير ٢٥
٢١٩٧ب	تقييم محتوى العمليات التي تتضمن الصيغة القانونية لعقود التأجير	التفسير ٢٧
٢٢٠٣ب	الإفصاح - ترتيبات إمتياز تقديم الخدمات	التفسير ٢٩
٢٢٠٥ب	الإيراد- عمليات المقايضة التي تنطوي على خدمات إعلانية	التفسير ٣١
٢٢٠٩ب	الأصول غير الملموسة - تكاليف الموقع الإلكتروني	التفسير ٣٢
٢٢١٧ب	موافقة المجلس على التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	
٢٢٢٥ب	تعليقات الإدارة على بيان ممارسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	
٢٢٤٩ب	النظام الأساسي لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	
٢٢٦٥ب	دليل أسلوب عمل مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	
٢٣١٣ب	قائمة المعايير وجدول التفسيرات	
	قائمة المصطلحات	
	الفهرس	

قائمة المصطلحات

أخذت قائمة المصطلحات هذه من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المتضمنة معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية. وترد الإشارات حسب المعيار ورقم الفقرة.

وتتضمن هذه القائمة أيضاً مقتطفات من "إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية". إن الإشارات إلى إطار المفاهيم مسبوقة بكلمة إطار المفاهيم.

وتبين الإشارات الواردة أدناه بين أقواس إلى إختلافات بسيطة في الصياغة.

المعيار ٨. ٥	المبادئ والأسس والأعراف والأحكام والممارسات المحددة التي تطبقها المنشأة في إعداد وعرض البيانات المالية.	السياسات المحاسبية Accounting policies
المعيار ١٢. ٥	ربح أو خسارة الفترة قبل إقتطاع المصروف الضريبي.	الربح المحاسبي Accounting profit
معيار التقرير ٣ (أ)	مؤسسة أو مؤسسات الأعمال التي تسيطر عليها المنشأة المشتريّة في إندماج الأعمال.	المنشأة المشتراة Acquiree
معيار التقرير ٣ (أ)	المنشأة التي تسيطر على المنشأة المشتراة.	المنشأة المشتريّة Acquirer
معيار التقرير ٣ (أ)	التاريخ الذي تسيطر فيه المنشأة المشتريّة على المنشأة المشتراة.	تاريخ الإستملاك Acquisition date
معيار التقرير ١٣ (أ)	السوق الذي تحدث فيه معاملات الأصل أو الإلتزام بتكرار وحجم كافيين لتقديم معلومات الاسعار على أساس مستمر.	السوق النشط Active market
المعيار ١٩. ٨	التغيرات في القيمة الحالية للإلتزام المنافع المحددة والنتيجة عن:- (أ) تعديلات الخبرة (آثار الفروقات بين الإفتراضات الإكتوارية السابقة وما حدث بالفعل)؛ و (ب) آثار التغيرات في الإفتراضات الإكتوارية.	المكاسب والخسائر الإكتوارية Actuarial gains and losses
المعيار ٢٦. ٨	هي القيمة الحالية لدفعات خطة منافع التقاعد المتوقعة للموظفين الحاليين والسابقين، التي تعزى لخدماتهم المقدمة مسبقاً.	القيمة الحالية الإكتوارية لمنافع التقاعد الموعودة Actuarial present value of promised retirement benefits
المعيار ٤١. ٥	قيام المنشأة بإدارة الحصاد والتحول البيولوجي للأصول البيولوجية المعدة للبيع أو التحويل إلى محصول زراعي، أو إلى أصول بيولوجية إضافية.	النشاط الزراعي Agricultural activity
المعيار ٤١. ٥	عبارة عن المنتجات المحصودة للأصول البيولوجية للمنشأة.	المنتجات الزراعية Agricultural produce

المعيار ٣٦. ٦، المعيار ٣٨. ٨، المعيار ٣٩. ٩	التوزيع المنتظم للمبلغ القابل للإستهلاك للأصل على مدى عمره الإنتاجي.	الإطفاء (الإستهلاك)^١ Amortisation (depreciation)
المعيار ٣٣. ٥	المبلغ الذي يقاس بمقداره الأصل المالي أو الإلتزام المالي عند الإعتراف الأولي مطروحاً منه دفعات تسديد المبلغ الأصلي مضافاً إليه أو مطروحاً منه الإطفاء التراكمي باستخدام طريقة الفائدة الفعالة لأي فرق بين ذلك المبلغ الأولي ومبلغ الإستحقاق، ومطروحاً منه أي تخفيض (مباشرة أو من خلال إستخدام حساب مخصص) لإنخفاض القيمة أو عدم إمكانية التحصيل.	التكلفة المطفأة لأصل مالي أو إلتزام مالي Amortised cost of a financial asset or financial liability
المعيار ٣٨. ٨، (إطار المفاهيم (٤.٤) (أ))	زيادة في حصة السهم من الأرباح أو إنخفاض في حصة السهم من الخسائر نتيجة إفتراض أن الأدوات القابلة للتحويل قد تم تحويلها، أو أن الخيارات أو الضمانات قد تمت ممارستها، أو أن الأسهم العادية قد صدرت بعد تلبية شروط محددة.	زيادة في حصة السهم من الأرباح أو إنخفاض في حصة السهم من الخسائر Antidilution
المعيار ١٩. ٨	عبارة عن مورد:- (أ) تسيطر عليه المنشأة نتيجة أحداث سابقة؛ و (ب) يتوقع أن تتحقق منه منافع إقتصادية مستقبلية للمنشأة.	الأصل Asset
	القيمة الحالية لأية منافع إقتصادية متوفرة على شكل رديات من الخطة أو تخفيضات في المساهمات المستقبلية في الخطة.	سقف الأصل Asset ceiling

^١ في حال الأصل غير الملموس، يُستخدم مصطلح "الإطفاء" عموماً بدلاً من "الاستهلاك". ويكون لكلا المصطلحين نفس المعنى.

المعيار ١٩. ٨.	الأصول (باستثناء الأدوات المالية غير القابلة للتحويل الصادرة عن المنشأة معدة التقارير):- (أ) التي تحتفظ بها منشأة (صندوق استثماري) مستقلة قانونياً عن المنشأة معدة التقارير والتي توجد فقط لدفع أو تمويل منافع الموظفين؛ و (ب) المتوفرة لإستخدامها فقط لدفع أو تمويل منافع الموظفين، وهي غير متاحة لدائني المنشأة المعدة للتقارير (حتى في حالة الإفلاس) ولا يمكن إعادتها إلى المنشأة معدة التقارير إلا في إحدى هاتين الحالتين:- (١) إذا كانت الأصول المتبقية في الصندوق كافية للإيفاء بجميع إلزامات منافع الموظفين ذات العلاقة الخاصة بالخطة أو المنشأة معدة التقارير؛ أو (٢) إعادة الأصول إلى المنشأة معدة التقارير لتعويضها مقابل منافع الموظفين التي تم دفعها مسبقاً.	الأصول المحتفظ بها في صندوق منافع موظفين طويل الأجل Assets held by a long-term employee benefit fund
المعيار ٢٨. ٣.	هي المنشأة التي يمارس المستثمر عليها تأثيراً هاماً.	منشأة زميلة Associate
المعيار ٤١. ٥.	الكائنات الحية من الحيوان والنبات.	الأصل البيولوجي Biological asset
المعيار ٤١. ٥.	عمليات النمو، وتقليص التوالد، والإنتاج، والتوالد التي تؤدي إلى تغيرات نوعية أو كمية في أصل بيولوجي.	التحول البيولوجي Biological transformation
المعيار ٢٣. ٥.	هي الفائدة والتكاليف الأخرى التي تتكبدها المنشأة فيما يتعلق بإقتراض الأموال.	تكاليف الإقتراض Borrowing costs
معيار التقارير ٣ (أ)	مجموعة متكاملة من الأنشطة والأصول التي يمكن تنفيذها وإدارتها بغرض تقديم عائد على شكل أرباح أسهم أو تكاليف أقل أو منافع إقتصادية أخرى بطريقة مباشرة إلى المستثمرين أو المالكين الآخرين أو الأعضاء أو المشاركين.	مؤسسة أعمال Business
معيار التقرير ٣ (أ)	معاملة أو حدث آخر تسيطر فيه المنشأة المشتري على واحدة أو أكثر من مؤسسات الأعمال. وتعتبر المعاملات التي يشار إليها أحياناً بأنها "دمج فعلي" أو "دمج منشأتين متساويتين" هي أيضاً ضمن إندماج الأعمال حيث يتم إستخدام هذا المصطلح في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٣.	إندماج الأعمال Business combination

المبلغ المسجل Carrying amount	المبلغ المعترف به للأصل بعد طرح أي إستهلاك (إطفاء) متراكم وخسائر إنخفاض القيمة المتراكمة من ذلك.	المعيار ١٦. ٦، المعيار ٣٦. ٦، المعيار ٣٨. ٨
المبلغ المسجل Carrying amount	المبلغ الذي يعترف بمقداره بالأصل في بيان المركز المالي.	المعيار ٤٠. ٥، المعيار ٤١. ٨
النقد Cash	النقد في الصندوق والودائع تحت الطلب.	المعيار ٧. ٦
النقد المعادل Cash equivalents	هي إستثمارات قصيرة الأجل عالية السيولة قابلة للتحويل بسهولة لمبالغ معلومة من النقد، وتكون عرضة لمخاطر قليلة من تغير القيمة.	المعيار ٧. ٦
التدفقات النقدية Cash flows	التدفقات الواردة والصادرة للنقد والنقد المعادل.	المعيار ٧. ٦
وحدة توليد النقد Cash-generating unit	أصغر مجموعة قابلة للتحديد من الأصول التي تولد تدفقات نقدية واردة مستقلة إلى حد كبير عن التدفقات النقدية الواردة من أصول أو مجموعات أصول أخرى.	المعيار ٣٦. ٦، معيار التقرير ٥. ٥
العملية التي تشتري فيها المنشأة البضاعة أو الخدمات مقابل الإلتزامات التي تتحملها أمام المورد Cash-settled share-based payment transaction	معاملة دفع على أساس الأسهم تمتلك فيها المنشأة سلع أو خدمات من خلال تكبد الإلتزام معين بتحويل النقد أو الأصول الأخرى إلى مورد تلك السلع أو الخدمات مقابل مبالغ تعتمد على سعر (أو قيمة) أدوات حقوق الملكية (بما في ذلك الأسهم أو خيارات الأسهم) الخاصة بالمنشأة أو منشأة أخرى ضمن المجموعة.	معيار التقرير ٢ (أ)
شركة التأمين المباشرة Cedant	حامل الوثيقة بموجب عقد إعادة تأمين.	معيار التقرير ٤ (أ)
التغيير في التقدير المحاسبي Change in accounting estimate	تعديل المبلغ المسجل لأصل أو إلتزام معين، أو مبلغ الإستهلاك الدوري للأصل، الناتج عن تقييم الوضع الحالي للأصول والإلتزامات، والمنافع المستقبلية المتوقعة والإلتزامات المرتبطة بها. وتنتج التغييرات في التقديرات المحاسبية من معلومات أو تطورات جديدة، وعليه فهي ليست تصحيح لأخطاء.	المعيار ٨. ٥
أفراد الأسرة المباشرة للشخص Close members of the family of a person	أفراد العائلة الذين قد يتوقع ان يكون لهم تأثير على ذلك الشخص أو قد يتأثرون به في تعاملاتهم مع المنشأة. ومنهم:- (أ) زوجة وأبناء ذلك الشخص أو شريكه المحلي؛ و (ب) أبناء زوجة ذلك الشخص أو شريكه المحلي؛ و (ج) الأشخاص المعالون من قبل الشخص المعني أو زوجته أو شريكه المحلي.	المعيار ٢٤. ٩

المعيار ٢١. ٨	سعر الصرف الفوري في نهاية فترة إعداد التقارير.	سعر الإقفال Closing rate
المعيار ١٧. ٤	التاريخ الذي يحق فيه للمستأجر ممارسة حقه باستخدام الأصل المؤجر. وهو تاريخ الإعراف الأولي بعقد الإيجار (أي الإعراف بالأصول / الإلتزامات / الدخل / المصاريف الناتجة عن الإيجار، حسبما يكون مناسباً).	بدء مدة عقد الإيجار Commencement of the lease term
المعيار ٢٤. ٩	يشمل كافة منافع الموظفين (كما هو معرف في معيار المحاسبة الدولي ١٩) بما فيها منافع الموظفين التي ينطبق عليها أيضاً المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٢. ومنافع الموظفين عبارة عن جميع أشكال العوض النقدي المدفوع أو مستحق الدفع أو المقدم من قبل المنشأة، أو بالنيابة عنها، مقابل الخدمات التي يتم تقديمها للمنشأة. كما يشمل العوض النقدي المدفوع بالنيابة عن الشركة الأم للمنشأة. يتضمن التعويض:- (أ) منافع الموظفين قصيرة الأجل، مثل الأجور والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي، والإجازة السنوية مدفوعة الراتب والإجازة المرضية مدفوعة الراتب، والمشاركة في الأرباح والمكافآت (في حال إستحققت الدفع خلال ١٢ شهراً من نهاية الفترة)، والمنافع غير النقدية (كالرعاية الطبية والسكن والسيارات والسلع أو الخدمات المجانية أو المدعومة) الممنوحة للموظفين الحاليين؛ (ب) منافع ما بعد التوظيف مثل معاشات التقاعد ومنافع التقاعد الأخرى، والتأمين على الحياة بعد التوظيف والرعاية الطبية ما بعد التوظيف؛ (ج) منافع التوظيف الأخرى طويلة الأجل، بما في ذلك منافع إجازات العمل طويلة المدة أو إجازات الإستراحة، أو منافع الخدمة الطويلة، ومنافع العجز طويل الأجل، وفي حال لم تستحق الدفع بشكل كامل خلال ١٢ شهراً بعد نهاية الفترة، والمشاركة في الأرباح والمكافآت والتعويضات المؤجلة؛ (د) منافع نهاية الخدمة؛ و (هـ) الدفع على أساس الأسهم.	تعويض Compensation
معيار التقرير ٥. أ	العمليات والتدفقات النقدية التي يمكن تمييزها بوضوح تشغيلياً ولأغراض إعداد التقارير المالية عن بقية المنشأة.	العنصر المكون للمنشأة Component of an entity

المعيار ٢٧. ٤، المعيار ٢٨. ٣، معيار التقرير ١٠. أ	بيانات مالية لمجموعة معينة تُعرض فيها الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصاريف والتدفقات النقدية للشركة الأم وشركاتها التابعة على أنها تخص منشأة إقتصادية واحدة.	البيانات المالية الموحدة Consolidated financial statements
المعيار ١١. ٣	عقد يتم التفاوض بشأنه بشكل محدد لإنشاء أصل أو مجموعة من الأصول المترابطة على نحو وثيق أو المعتمدة على بعضها البعض من حيث التصميم والتقنية والوظيفة أو الغرض أو الاستخدام النهائي لها.	عقد إنشاء Construction contract
المعيار ٣٧. ١٠	إلتزام ناجم عن أعمال المنشأة حيث:- (أ) أبدت المنشأة لأطراف أخرى أنها ستقبل مسؤوليات معينة؛ وذلك وفق نمط قائم لممارسة سابقة أو سياسات معلنة أو بيان حالي محدد بشكل كافٍ؛ و (ب) نتيجة لذلك، أوجدت المنشأة توقعاً صحيحاً لدى تلك الأطراف الأخرى أنها ستلبي تلك المسؤوليات.	الإلتزام النافع Constructive obligation
المعيار ٣٧. ١٠	أصل محتمل يمكن أن ينشأ من أحداث سابقة ويتأكد وجوده فقط بوقوع أو عدم وقوع حدث مستقبلي غير مؤكد واحد أو أكثر ليس ضمن السيطرة الكاملة للمشروع.	الأصل المحتمل Contingent asset
معيار التقرير ٣. أ	يكون بالعادة إلتزام المنشأة المشتريّة بتحويل الأصول أو حصص حقوق الملكية الإضافية إلى المالكين السابقين لمنشأة مشتراة كجزء من تبادل السيطرة على المنشأة المشتراة في حال وقوع أحداث مستقبلية محددة أو تلبية شروط محددة. لكن يمكن أن يعطي التعويض المحتمل للمنشأة المشتريّة الحق في عائد التعويض المحتمل سابقاً في حال تلبية شروط محددة.	التعويض المحتمل Contingent consideration

المعيار ٣٧. ١٠.	هو:	الإلتزام المحتمل Contingent liability
	(أ) إلتزام محتمل ينشأ من أحداث سابقة ويتم تأكيد وجوده فقط بوقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية الغير مؤكدة وهو ليس ضمن السيطرة الكلية للمشروع؛ أو	
	(ب) إلتزام حالي ينشأ من أحداث سابقة لكن لا يتم الإعتراف به لأنه:-	
	(١) ليس من المحتمل طلب تدفق صادر للموارد التي تشمل منافع إقتصادية لتسوية الإلتزام؛ أو	
	(٢) لا يمكن قياس مبلغ الإلتزام بدرجة كافية من الموثوقية.	
المعيار ١٧. ٤.	ذلك الجزء من دفعات الإيجار غير محددة المبلغ، لكنه يقوم على أساس مبلغ مستقبلي لعامل آخر يتغير عدا مرور الوقت (مثال ذلك نسبة المبيعات المستقبلية، مقدار الإستخدام المستقبلي، مؤشرات الأسعار المستقبلية، أسعار الفائدة السوقية المستقبلية).	الإيجار (المحتمل) المشروط Contingent rent
المعيار ٣٣. ٥.	إتفاقية لإصدار أسهم متوقفة على تلبية شروط محددة.	إتفاقية أسهم مشروطة Contingent share agreement
المعيار ٣٣. ٥.	أسهم عادية قابلة للإصدار مقابل مبالغ نقدية صغيرة أو بدون مقابل أو لقاء عوض نقدي آخر عند تلبية شروط محددة ضمن إتفاقية أسهم مشروطة.	الأسهم العادية المشروطة القابلة للإصدار Contingently issuable ordinary shares
معيار التقرير ١٠. أ	يسيطر المستثمر على جهة مستثمر بها عندما يتعرض المستثمر لعوائد مختلفة من مشاركته في الجهة المستثمر بها أو يكون له حقوق في هذه العوائد ويكون قادرا على التأثير على تلك العوائد من خلال سلطته على الجهة المستثمر بها.	السيطرة (على جهة مستثمر بها) Control (of an investee)
المعيار ٣٦. ٦.	الأصول بإستثناء الشهرة التي تساهم في التدفقات النقدية المستقبلية لكل من وحدة توليد النقد التي هي قيد المراجعة ووحدات توليد النقد الأخرى.	أصول الشركة Corporate assets
المعيار ١٦. ٦، المعيار ٣٨. ٨، المعيار ٤٠. ٥.	مبلغ النقد أو النقد المعادل المدفوع أو القيمة العادلة لل عوض النقدي الآخر المقدم لإمتلاك أصل في وقت إمتلاكه أو إنشائه، أو حيث أمكن، المبلغ الذي يُنسب إلى ذلك الأصل عند الإعتراف الأولي به وفقاً للمتطلبات المحددة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى، مثل المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٢.	التكلفة Cost

منهج التكلفة Cost approach	أسلوب تقييم معين يعكس المبلغ الذي يُطلب حالياً لاستبدال القدرة الخدمية للأصل (وغالباً ما يشار إليها بتكلفة الاستبدال الحالية).	معياري التقرير ١٣. أ
عقد مضافاً إليه ربح معين Cost plus contract	عقد إنشاء يتم فيه تعويض المفاضل عن التكاليف المسموح بها أو التكاليف الأخرى المحددة، بالإضافة إلى نسبة مئوية من هذه التكاليف أو رسوم محددة.	معياري المحاسبة ١١. ٣
تكاليف التصرف Costs of disposal	التكاليف المتزايدة التي تُنسب مباشرة إلى التصرف بالأصل، باستثناء تكاليف التمويل ومصروف ضريبة الدخل.	المعيار ٣٦. ٦
تكاليف البيع Costs to sell	التكاليف المتزايدة التي تُنسب مباشرة إلى التصرف بالأصل (أو مجموعة التصرف)، باستثناء تكاليف التمويل ومصروف ضريبة الدخل.	معياري التقرير ٥. أ (المعيار ٤١. ٥)
مخاطرة الائتمان Credit risk	مخاطرة إخفاق أحد أطراف الأداة المالية في تلبية الالتزام ما والتسبب في أن يتحمل الطرف الآخر خسارة مالية.	معياري التقرير ٧. أ
مخاطرة العملة Currency risk	وهي المخاطر الناتجة عن التقلبات في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية المستقبلية لأداة مالية بسبب التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي.	معياري التقرير ٧. أ
الأصل المتداول Current asset	تصنف المنشأة الأصل على أنه متداول عندما:- (أ) تتوقع تحقيق الأصل أو تقصد بيعه أو إستهلاكه في الدورة التشغيلية العادية للمنشأة؛ (ب) تحتفظ به بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة؛ (ج) تتوقع تحقيق الأصل خلال اثني عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير؛ أو (د) يكون الأصل عبارة عن نقد أو نقد معادل (كما هو محدد في معيار المحاسبة الدولي ٧) ما لم يكن مقيد التبادل أو الإستعمال لتسوية التزام ما لمدة اثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير. على المنشأة تصنيف كافة الأصول الأخرى على أنها غير متداولة.	المعيار ١. ٦٦ (معياري التقرير ٥. أ)
تكلفة الخدمة الحالية Current service cost	الزيادة في القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة الناتجة عن خدمة الموظف في الفترة الحالية.	المعيار ١٩. ٨
الضريبة الحالية Current tax	مبلغ ضرائب الدخل مستحقة الدفع (القابلة للإسترداد) فيما يتعلق بالربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) لفترة معينة.	المعيار ١٢. ٥

تاريخ الانتقال إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	بداية الفترة الأولى والتي تعرض لها المنشأة معلومات مقارنة كاملة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بياناتها المالية الأولى المعدة بموجب هذه المعايير.	معايير التقرير ١. أ
Date of transition to IFRSs		
صانع قرار	منشأة معينة تتمتع بحقوق صنع القرارات والتي تكون عبارة عن موكل أو وكيل لأطراف أخرى.	معايير التقرير ١٠. أ
Decision Maker		
الفروقات المؤقتة القابلة للإقتطاع	فروقات مؤقتة بين المبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام في بيان المركز المالي وأساسه الضريبي الذي ينتج عنه مبالغ قابلة للإقتطاع في تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم إسترداد أو تسوية المبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام.	المعيار ١٢. ٥
Deductible temporary differences		
تكلفة مقدرة	مبلغ يستخدم كبديل للتكلفة أو التكلفة المستهلكة في تاريخ محدد. ويفترض الإستهلاك أو الإطفاء اللاحق أن المنشأة قد إعترفت مبدئياً بالأصل أو الإلتزام في التاريخ المحدد وبأن تكلفته كانت تساوي التكلفة المقدرة.	معايير التقرير ١. أ
Deemed cost		
أصول ضريبة مؤجلة	مبالغ ضرائب الدخل القابلة للإسترداد في الفترات المستقبلية فيما يخص ما يلي:- (أ) الفروقات المؤقتة القابلة للإقتطاع؛ (ب) ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة؛ و (ج) ترحيل الخصومات الضريبية غير المستخدمة.	المعيار ١٢. ٥
Deferred tax assets		
إلتزامات ضريبة مؤجلة	هي مبالغ ضرائب الدخل مستحقة الدفع في الفترات المستقبلية فيما يخص الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة.	المعيار ١٢. ٥
Deferred tax liabilities		
فائض أو عجز إلتزام (أصل) منفعة محددة	الفائض أو العجز هو:- (أ) القيمة الحالية للإلتزام المنفعة المحددة، مطروحا منها (ب) القيمة العادلة لأصول الخطة (إن وجدت).	المعيار ١٩. ٨
Deficit or Surplus of Defined benefit liability (asset)		
خطط المنافع المحددة	هي خطط المنافع لما بعد انتهاء الخدمة بإستثناء خطط المساهمات المحددة.	المعيار ١٩. ٨
Defined benefit plans		
خطط المنافع المحددة	خطط منافع التقاعد التي يتم بموجبها تحديد المبالغ التي ستدفع كمنافع تقاعد بالرجوع إلى معادلة مبنية عادة على مكاسب الموظفين و/أو سنوات الخدمة.	المعيار ٢٦. ٨
Defined benefit plans		

المعيار ١٩. ٨	خطط منافع لما بعد انتهاء الخدمة التي تقوم المنشأة بموجبها بدفع مساهمات محددة إلى منشأة منفصلة (صندوق) ولا يترتب عليها إلزام قانوني أو نافع لدفع مزيد من المساهمات إذا لم يكن يحتفظ الصندوق بأصول كافية لدفع جميع منافع الموظفين المتعلقة بخدمة الموظفين في الفترات الحالية والسابقة.	خطط المساهمات المحددة Defined contribution plans
المعيار ٢٦. ٨	خطط منافع التقاعد التي يتم بموجبها تحديد المبالغ التي ستدفع كمنافع تقاعد بناء على مساهمات في صندوق التقاعد بالإضافة إلى مكاسب استثمار الصندوق.	خطط المساهمات المحددة Defined contribution plans
معيار التقرير ٤ (أ)	مكوّن تعاقدى لا تتم محاسبته كمشتقة بموجب معيار التقرير ٩ ويندرج ضمن نطاق معيار التقرير ٩ إذا كان أداة منفصلة.	مكوّن إيداع Deposit component
المعيار ١٦. ٦، المعيار (٣٦. ٦)، المعيار (٣٨. ٨)	تكلفة أصل معين، أو مبلغ آخر يحل محل التكلفة (في البيانات المالية) مطروحاً منه قيمته المتبقية.	المبلغ القابل للإستهلاك Depreciable amount
المعيار ١٦. ٦، المعيار ٣٦. ٦	التوزيع المنتظم لمبلغ الأصل القابل للإستهلاك على مدى عمره الإنتاجي.	الإستهلاك (الإطفاء)^٢ Depreciation (amortisation)*
معيار التقارير ٩. أ	إستبعاد أصل مالي أو إلزام مالي سبق الإعتراف به من بيان المركز المالي للمنشأة.	إلغاء الإعتراف Derecognition

^٢ في حال الأصل غير الملموس، يُستخدم مصطلح "الإطفاء" عموماً بدلاً من "الاستهلاك". ويكون لكلا المصطلحين نفس المعنى.

المشتقة Derivative	أداة مالية أو عقد آخر يندرج ضمن نطاق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ (أنظر الفقرة ١.٢) يجمع كافة الخصائص الثلاث التالية:- (أ) تتغير قيمته إستجابة للتغير في سعر فائدة أو سعر أداة مالية أو سعر سلعة أو سعر صرف أجنبي أو مؤشر أسعار أو معدلات أو درجة الملاءة ومؤشر إئتمان أو متغير آخر شريطة أنه في حالة المتغير غير المالي لا يكون المتغير مرتبطاً بطرف محدد في العقد (يسمى أحياناً "الأساسي")؛ (ب) لا يتطلب صافي استثمار مبدئي أو يتطلب صافي استثمار مبدئي يكون أقل مما قد يُطلب لأنواع أخرى من العقود التي يتوقع أن تكون ذات إستجابة مماثلة للتغيرات في عوامل السوق؛ و (ج) تتم تسويته في تاريخ مستقبلي.	معيار التقارير ٩.أ
التطوير Development	هو تطبيق نتائج البحث أو المعرفة الأخرى على خطة أو تصميم لإنتاج مواد، أو أدوات، أو منتجات، أو عمليات، أو نظم أو خدمات جديدة أو محسنة بشكل جوهري تسبق بدء الإنتاج أو الاستخدام التجاري.	المعيار ٣٨. ٨.
تخفيض في ربحية السهم العادي من خلال إصدار أسهم إضافية أو تحويل أدوات ملكية إلى أسهم Dilution	تخفيض في حصة السهم من الأرباح أو زيادة في حصة السهم من الخسائر ناجمة من إفتراض تحويل الأدوات القابلة للتحويل، أو ممارسة الخيارات أو الضمانات، أو إصدار الأسهم العادية بعد تلبية شروط محددة.	المعيار ٣٣. ٥.
عقد تأمين مباشر Direct insurance contract	عبارة عن عقد تأمين لا يعتبر عقد إعادة تأمين.	معيار التقرير ٤. أ
العملية المتوقفة Discontinued operation	مكون معين في المنشأة تم التصرف به أو يتم تصنيفه على أنه محتفظ به برسم البيع و:- (أ) يمثل مجال رئيسي منفصل من الأعمال أو منطقة جغرافية من العمليات، (ب) جزء من خطة منسقة مفردة للتصرف بمجال أعمال رئيسي منفصل أو منطقة جغرافية من العمليات، أو (ج) منشأة تابعة يتم إستلاكها حصرياً بغرض إعادة البيع.	معيار التقرير ٥. أ

معيار التقرير ٤. أ	حق تعاقدى يقضي بإستلام منافع إضافية، مكاملة لمنافع مضمونة:- (أ) من المحتمل أن تشكل تلك المنافع الإضافية جزءاً كبيراً من مجموع المنافع التعاقدية؛ (ب) يكون تحديد مقدارها أو توقيتها متروكا لتقدير الجهة المصدرة بموجب العقد؛ و (ج) تستند تعاقدياً إلى:- (١) أداء مجموعة محددة من العقود أو نوع محدد من العقود؛ (٢) عوائد إستثمار محققة و/أو غير محققة على مجموعة محددة من الأصول يحتفظ بها صاحب الإصدار؛ أو (٣) أرباح أو خسائر الشركة أو الصندوق أو منشأة أخرى تصدر العقد.	ميزة المشاركة الإختيارية Discretionary participation feature
معيار التقرير ٥. أ	مجموعة من الأصول يتم التصرف بها، بالبيع أو غير ذلك، كمجموعة في معاملة واحدة، والالتزامات المرتبطة مباشرة بتلك الأصول التي سيتم نقلها في المعاملة. وتتضمن المجموعة الشهرة المستملكة في إندماج الأعمال في حال كانت المجموعة وحدة مولدة للنقد خصصت لها الشهرة وفقاً لمتطلبات الفقرات ٨٠-٨٧ من معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٦ أو إذا كانت عملية ضمن تلك الوحدة المولدة للنقد.	مجموعة التصرف Disposal group
المعيار ١٧. ٤	أما أن يكون:- (أ) الفترة التي يتوقع ان يكون الأصل خلالها قابلاً للإستخدام إقتصاديا من قبل مستخدم واحد أو أكثر؛ أو (ب) عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المشابهة التي يتوقع الحصول عليها من الأصل من قبل مستخدم واحد أو أكثر.	العمر الإقتصادي Economic life
المعيار ٣٩. ٩	طريقة لإحتساب التكلفة المطفأة الخاصة بالأصل المالي أو الإلتزام المالي (أو مجموعة الأصول المالية أو الإلتزامات المالية) وتوزيع دخل الفائدة أو مصاريف الفائدة على الفترة الخاصة بها.	طريقة الفائدة الفعالة Effective interest method

المعيار ٣٩. ٩.	هو السعر الذي يطرح بالضبط المدفوعات أو المقبوضات النقدية المستقبلية المقدرة خلال العمر المتوقع للأداة المالية أو، حيثما كان مناسباً، خلال فترة زمنية أقصر إلى صافي المبلغ المسجل للأصل المالي أو الإلتزام المالي. وعند حساب سعر الفائدة الفعلي، ينبغي على المنشأة تقدير التدفقات النقدية مع الأخذ بعين الاعتبار كافة البنود التعاقدية للأداة المالية (على سبيل المثال، الدفع مقدماً وخيارات الشراء والخيارات المماثلة) لكن لا يجب أن تأخذ في اعتبارها الخسائر الإئتمانية المستقبلية. يتضمن الحساب كافة الرسوم والنقاط المدفوعة أو المقبوضة بين أطراف العقد، التي تعتبر جزءاً لا يتجزأ من سعر الفائدة الفعلي (أنظر معيار المحاسبة الدولي رقم ١٨)، وتكاليف المعاملة، وجميع العلاوات أو الخصومات الأخرى. وهناك إفتراض قائم بأنه يمكن تقدير التدفقات النقدية والعمر المتوقع لمجموعة من الأدوات المالية المتشابهة بشكل موثوق. إلا أنه في تلك الحالات النادرة التي لا يمكن فيها تقدير التدفقات النقدية أو العمر المتوقع لأداة مالية (أو مجموعة أدوات مالية) بشكل موثوق، يتعين على المنشأة استخدام التدفقات النقدية التعاقدية خلال المدة التعاقدية الكاملة للأداة المالية (أو مجموعة الأدوات المالية).	سعر الفائدة الفعلي Effective interest rate
المعيار ١٩. ٨.	كافة أشكال العوض النقدي الذي تمنحه المنشأة مقابل الخدمة التي يقدمها الموظفون أو مقابل إنهاء خدمة الموظفين.	منافع الموظفين Employee benefits
معيار التقرير ٢. أ	الأفراد الذين يقدمون خدمات شخصية للمنشأة وإما أن:- (أ) يتم إعتبارهم موظفين لأغراض قانونية أو ضريبية، (ب) أو أنهم يعملون في المنشأة طبقاً توجيهاتها بنفس الطريقة التي يعمل بها الأفراد الذين يتم إعتبارهم موظفين لأغراض قانونية أو ضريبية، أو (ج) أن الخدمات المقدمة مشابهة لتلك الخدمات التي يقدمها الموظفون. على سبيل المثال، يشمل المصطلح كافة موظفي الإدارة، أي أولئك الأشخاص الذين يملكون السلطة ويتحملون المسؤولية فيما يتعلق بالتخطيط لأنشطة المنشأة وإدارتها ومراقبتها، بما في ذلك المدراء غير التنفيذيين.	الموظفون وغيرهم ممن يقدمون خدمات مماثلة Employees and others providing similar services
المعيار ١٦. ٦. المعيار ٣٨. ٨.	القيمة الحالية للتدفقات النقدية التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الاستخدام المستمر للأصل ومن التصرف به في نهاية عمره الإنتاجي أو التي تتوقع أن تتكبدتها عند تسوية إلتزام ما.	القيمة الخاصة بالمنشأة Entity-specific value
معيار التقرير ١٣. أ	السعر المدفوع لامتلاك أصل معين أو السعر المقبوض لتحمل إلتزام معين في معاملة تبادل.	سعر القيد Entry Price

المعيار ٣٢. ١١، معيار التقرير ٢.أ	عقد يبين الحصة المتبقية في أصول منشأة ما بعد خصم كافة التزاماتها.	أداة حق الملكية Equity instrument
معيار التقرير ٢.أ	حق (مشروط أو غير مشروط) في أداة حق الملكية الخاصة بالمنشأة تمنحه المنشأة لجهة أخرى، بموجب اتفاق دفع على أساس الأسهم.	أداة حق الملكية الممنوحة Equity instrument granted
معيار التقرير ٣.أ	يستخدم هذا المصطلح في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٣ بشكل واسع ليشير إلى حصص الملكية في المنشآت المملوكة للمستثمر وحصص المالك أو العضو أو المشارك في المنشآت المشتركة.	حصص حقوق الملكية Equity interests
المعيار ٢٨. ٣	طريقة محاسبية يتم بموجبها الإعراف بالإستثمار مبدئياً بسعر التكلفة ثم يُعدل بعد ذلك فيما يخص التغير ما بعد الاستملاك في حصة المستثمر من صافي أصول الجهة المستثمر بها. وتشمل أرباح أو خسائر المستثمر حصته من أرباح أو خسائر الجهة المستثمر بها كما يتضمن الدخل الشامل الآخر للمستثمر حصته من الدخل الشامل الآخر للجهة المستثمر بها.	طريقة حقوق الملكية Equity method
معيار التقرير ٢.أ	معاملة دفع على أساس الأسهم: (أ) تستلم فيها المنشأة بضائع أو خدمات كمقابل لأدوات حق الملكية الخاصة بها (بما في ذلك الأسهم أو خيارات الأسهم)؛ أو (ب) تستلم فيها المنشأة بضائع أو خدمات لكن لا يترتب عليها إلزام بتسوية المعاملة مع المورد.	المعاملات التي تكون فيها البضاعة أو الخدمات هي المقابل لأدوات الملكية Equity-settled share-based payment transaction
المعيار ١٠. ٣	هي تلك الأحداث المواتية أو غير المواتية التي تحدث بين نهاية فترة إعداد التقارير والتاريخ الذي يُصرح فيه بإصدار البيانات المالية، ويمكن تحديد نوعين من الأحداث:- (أ) تلك التي توفر دليلاً على الظروف التي كانت قائمة في نهاية فترة إعداد التقارير (أحداث تؤدي إلى تعديل بعد فترة إعداد التقارير)؛ و (ب) تلك التي تدل على الظروف التي نشأت بعد نهاية فترة إعداد التقارير (أحداث لا تؤدي إلى تعديل بعد فترة إعداد التقارير).	الأحداث بعد فترة إعداد التقارير Events after the reporting period
المعيار ٢١. ٨	هو الفرق الناتج عن تحويل عدد محدد من وحدات عملة معينة إلى عملة أخرى بأسعار صرف مختلفة.	فرق الصرف Exchange difference
المعيار ٢١. ٨	هو معدل التبادل بين عملتين.	سعر الصرف Exchange rate

السعر الذي يُقبض لبيع الأصل أو السعر الذي يُدفع لنقل الإلتزام.	سعر الخروج Exit price	معيار التقرير ١٣.أ
المتوسط المرجح لاحتمالية (أي متوسط التوزيع) التدفقات النقدية المستقبلية الممكنة.	التدفقات النقدية المتوقعة Expected cash flows	معيار التقرير ١٣.أ
أثر الفروقات بين الافتراضات الإكتوارية السابقة وما حدث بالفعل.	تعديلات الخبرة Experience adjustments	المعيار ١٩. ٨.
نفقات الإكتشاف والتقييم المعترف بها كأصول بما يتفق مع السياسة المحاسبية للمنشأة.	أصول الإكتشاف والتقييم Exploration and evaluation assets	معيار التقرير ٦. أ
النفقات التي تتكبدها منشأة معينة فيما يتعلق بالتنقيب عن الموارد المعدنية وتقييمها قبل أن يتم إثبات الجدوى الفنية والتجارية لإستخراج الموارد المعدنية.	نفقات الإكتشاف والتقييم Exploration and evaluation expenditures	معيار التقرير ٦. أ
البحث عن الموارد المعدنية بما في ذلك المعادن والنفط والغاز الطبيعي ومصادر غير متجددة مشابهة بعد أن تحصل المنشأة على الحقوق القانونية للإستكشاف في أماكن معينة، وتحديد الجدوى الفنية والتجارية لإستخراج الموارد المعدنية.	إكتشاف وتقييم الموارد المعدنية Exploration for and evaluation of mineral resources	معيار التقرير ٦ (أ)
هو السعر الذي يُستلم لبيع الأصل أو الذي يُدفع لنقل الإلتزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.	القيمة العادلة Fair value	معايير المحاسبة ٦ ٢، (١٦. ٦)، ١٧، ٨، ١٨. ٧، (١٩) ٧، (٢٠. ٣)، ٢١. ٨، ٣٢. ١١، ٣٦. ٦، ٣٨. ٨، (٤٠. ٥)، ٤١. ٨، معيار التقرير ١. أ معيار التقرير ٣. أ معيار التقرير ٤. أ معيار التقرير ٥. أ معيار التقارير ٩. أ، معيار التقارير ١٣. أ
هو المبلغ الذي يمكن به أن يتم مبادلة أصل أو سداد الإلتزام أو إستبدال أداة حق ملكية ممنوحة بين أطراف مطلعة وراغبة في معاملة على أساس تجاري.	القيمة العادلة Fair value	معيار التقرير ٢. أ

المعيار ٣٦. ٦.	المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع أصل أو وحدة مولدة للنقد في معاملة على أساس تجاري بين أطراف مطلعة وراغبة، مطروحاً منها تكاليف التصرف.	القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع Fair value less costs to sell
المعيار ١٧. ٤.	عقد إيجار يتم بموجبه نقل كافة المخاطر والمنافع المرتبطة بملكية الأصل بشكل جوهري. وقد تنتقل أو لا تنتقل الملكية في نهاية العقد.	التأجير التمويلي Finance lease
معيار المحاسبة ٣٢. ١١	أي أصل يكون عبارة عن:- (أ) نقد؛ (ب) أداة حق ملكية لمنشأة أخرى؛ (ج) حق تعاقدى:- (١) لإستلام نقد أو أصل مالي آخر من منشأة أخرى؛ أو (٢) لمبادلة الأصول المالية أو الإلتزامات المالية مع منشأة أخرى بموجب شروط من المحتمل أن تكون إيجابية بالنسبة للمنشأة؛ أو (د) عقد ستنتم تسويته أو قد تتم تسويته بأدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة ويكون:- (١) غير مشتق بحيث تكون المنشأة ملزمة أو قد تكون ملزمة بإستلام عدد متغير من أدوات حقوق الملكية الخاصة بها؛ أو (٢) مشتق تتم تسويته أو قد تتم تسويته بطريقة أخرى غير مبادلة مبلغ نقدي ثابت أو أصل مالي آخر مقابل عدد ثابت من أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة. ولهذا الغرض، لا تتضمن أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة أدوات مالية مطروحة للتداول مصنفة على أنها أدوات حقوق ملكية وفقاً للفقرتين ١٦(أ) و ١٦(ب) من المعيار ٣٢، أو أدوات تفرض على المنشأة إلتزاماً بتسليم حصة تناسبية من صافي أصول المنشأة إلى طرف آخر فقط عند التصفية وتُصنف على أنها أدوات حقوق ملكية وفقاً للفقرتين ١٦(ج) و ١٦(د) من المعيار ٣٢ أو أدوات تعد عقوداً لإستلام أو تسليم أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة في المستقبل.	الأصل المالي Financial asset

معيار التقرير ٤. أ	العقد الذي يتطلب من الجهة التي أصدرته سداد دفعات	عقد الكفالة المالية
معيار التقرير ٩. أ	محددة لتعويض حامله عن الخسارة التي يتكبدها لأن مديناً محدداً توقف عن الدفع عند إستحقاقه حسب الأحكام الأصلية أو المعدلة لأداة الدين.	Financial guarantee contract
المعيار ٣٢. ١١	عبارة عن عقد يؤدي إلى نشوء أصل مالي لمنشأة ما والتزام مالي أو أداة حق ملكية لمنشأة أخرى.	الأداة المالية Financial instrument

المعيار ٣٢. ١١.

أي إلتزام يكون عبارة عن:-

الإلتزام المالي
Financial liability

(أ) إلتزام تعاقدى:-

(١) لتسليم نقد أو أصل مالي آخر لمنشأة أخرى؛ أو

(٢) لمبادلة أصول مالية أو إلتزامات مالية مع منشأة

أخرى بموجب شروط من المحتمل انها غير

إيجابية بالنسبة للمنشأة؛ أو

الإلتزام المالي (يتبع...)

(ب) عقد ستم تسويته أو قد تتم تسويته بأدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة ويكون:-

(١) غير مشتق بحيث تكون المنشأة ملزمة أو قد تكون ملزمة بتسليم عدد متغير من أدوات حقوق الملكية الخاصة بها؛ أو

(٢) مشتق بحيث تتم تسويته أو قد تتم تسويته بطريقة أخرى غير مبادلة مبلغ نقدي ثابت أو أصل مالي آخر مقابل عدد ثابت من أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة. ولهذا الغرض، فإن الحقوق أو الخيارات أو الضمانات لامتلاك عدد ثابت من أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة مقابل مبلغ ثابت من أي عملة تكون عبارة عن أدوات حقوق ملكية إذا عرضت المنشأة الحقوق أو الخيارات أو الضمانات على أساس الحصص لجميع المالكين الحاليين لنفس فئة أدوات حقوق الملكية المشتقة الخاصة بها. وأيضاً لهذه الأغراض، لا تتضمن أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة أدوات مالية مطروحة للتداول مصنفة على أنها أدوات حقوق ملكية وفقاً للفقرتين ١٦ (أ) و ١٦ (ب) من المعيار ٣٢، أو أدوات تفرض على المنشأة إلتزاماً بتسليم حصة تناسبية من صافي أصول المنشأة إلى طرف آخر فقط عند التصفية ومصنفة على أنها أدوات حقوق ملكية وفقاً للفقرتين ١٦ (ج) و ١٦ (د) من المعيار ٣٢ أو أدوات تعد عقوداً بحد ذاتها لإستلام أو تسليم أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة في المستقبل.

وكاستثناء، تُصنف الأداة التي تستوفي تعريف الإلتزام المالي كأداة حق ملكية إذا كانت تتمتع بجميع الخصائص وتلبي الشروط الواردة في الفقرتين ١٦ أ و ١٦ ب أو الفقرتين ١٦ ج و ١٦ د من معيار المحاسبة الدولي ٣٢.

الإلتزام المالي بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة Financial liability at fair value through profit or loss	أي إلتزام مالي يحقق أي من الشرطين التاليين: (أ) يستوفي تعريف الاحتفاظ به للمتاجرة. (ب) عند الاعتراف المبدئي، تحدده المنشأة بالقيمة العادلة من خلال الربح والخسارة وفقاً للفقرة ٢.٢.٤ أو الفقرة ٥.٣.٤. (ت) يتم تعيينه عند الاعتراف المبدئي أو لاحقاً بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة وفقاً للفقرة ١.٧.٦.	معييار التقرير ٩.أ
مخاطرة مالية Financial risk	مخاطرة حدوث تغيير مستقبلي محتمل في واحد أو أكثر من سعر فائدة أو سعر أداة مالية أو سعر سلعة أو سعر صرف أجنبي أو مؤشر أسعار أو معدلات أو درجة الملاءة أو مؤشر الائتمان أو غيرها من المتغيرات، شريطة أنه في حالة المتغير غير المالي لا يكون المتغير مرتبطاً بطرف محدد في العقد.	معييار التقرير ٤.أ
الأنشطة التمويلية Financing activities	الأنشطة التي تؤدي إلى تغييرات في حجم وتركيب حقوق الملكية المساهم بها وإقتراضات المنشأة.	المعييار ٦.٧، المعييار ٩.٣٩
الإلتزام مؤكد Firm commitment	إتفاقية ملزمة لتبادل كمية محددة من الموارد بسعر محدد في تاريخ أو تواريخ مستقبلية محددة.	المعييار ٩.٣٩، معييار التقرير ٩.أ
الإلتزام شراء مؤكد Firm purchase commitment	إتفاق مع طرف غير ذي علاقة، يكون ملزماً لكلا الطرفين وغالباً ما يكون قابلاً للإنفاذ قانونياً، وتتوفر فيه الشروط التالية: (أ) يحدد كافة الشروط الهامة؛ بما في ذلك سعر ووقت المعاملات. و(ب) يتضمن شرطاً جزائياً واسع النطاق بشكل كافٍ لضمان مستوى عالٍ من احتمالية الأداء.	معييار التقرير ٥.أ
البيانات المالية الاولى وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية First IFRS financial statements	البيانات المالية السنوية الأولى التي تتبنى فيها المنشأة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، من خلال بيان صريح وغير متحفظ حول الإلتزام بهذه المعايير.	معييار التقرير ١.أ
فترة إعداد التقارير الاولى وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية First IFRS reporting period	آخر فترة إعداد تقارير تشملها البيانات المالية الاولى للمنشأة وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.	معييار التقرير ١.أ
الجهة التي تتبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لأول مرة First-time adopter	المنشأة التي تعرض بياناتها المالية الأولى وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.	معييار التقرير ١.أ
عقد ذو سعر ثابت Fixed price contract	عقد إنشاء يوافق فيه المتعاقد على سعر ثابت للعقد، أو على سعر ثابت لكل وحدة إنتاج، ويكون في بعض الحالات خاضعاً لشروط تصاعد التكلفة.	المعييار ٣. ١١

معيار التقرير ٩.أ	معاملة غير ملزمة لكن متوقعة مستقبلياً.	معاملة متوقعة Forecast transaction
المعيار ٢١. ٨.	هي عملة أخرى غير العملة الوظيفية للمنشأة.	العملة الأجنبية Foreign currency
المعيار ٢١. ٢٠.	هي معاملة محددة يتم التعبير عنها بالعملة الأجنبية أو تتطلب التسوية بها.	معاملة بالعملة الأجنبية Foreign currency transaction
المعيار ٢١. ٨.	هي منشأة تكون عبارة عن شركة تابعة أو شركة زميلة أو مشروع مشترك أو فرع للمنشأة معدة التقارير والتي توجد أنشطتها أو يتم تنفيذها في بلد آخر أو عملة أخرى غير بلد أو عملة المنشأة معدة التقارير.	العملية الأجنبية Foreign operation
المعيار ٢٠. ٣.	هي قروض يتعهد بموجبها المقرض بإعفاء المدين من تسديدها بموجب شروط محددة.	قروض يمكن الإعفاء من تسديدها Forgivable loans
المعيار ٢١. ٨.	عملة البيئة الاقتصادية الرئيسية التي تعمل المنشأة ضمنها.	العملة الوظيفية Functional currency
المعيار ٢٦. ٨.	تحويل أصول إلى المنشأة (الصندوق) بشكل منفصل عن منشأة صاحب العمل لتسوية الإلتزامات المستقبلية الخاصة بدفع منافع التقاعد.	تمويل (منافع التقاعد) Funding (of retirement benefits)
المعيار ١. ٧.	هي البيانات المالية التي تهدف إلى تلبية حاجات المستخدمين الذين ليسوا في وضع يسمح لهم بالطلب من المنشأة إعداد تقارير تلائم حاجاتهم المحددة من المعلومات.	البيانات المالية ذات الأغراض العامة General purpose financial statements
معيار التقرير ٣.أ	عبارة عن أصل يمثل المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تنشأ من الأصول الأخرى المستملكة في اندماج الأعمال غير المحددة بشكل فردي وغير المعترف بها بشكل منفصل.	الشهرة Goodwill
المعيار ٢٠. ٣. المعيار ٢٤. ٩.	هي الحكومة والوكالات الحكومية والهيئات المماثلة، سواء كانت محلية أو وطنية أو دولية.	الحكومة Government
المعيار ٢٠. ٣.	هو إجراء حكومي يهدف لتقديم منفعة اقتصادية محددة لمنشأة أو مجموعة من المنشآت المؤهلة طبقاً لمعايير محددة.	المساعدات الحكومية Government assistance
المعيار ٢٠. ٣.	هي مساعدات حكومية على شكل موارد محولة لمنشأة معينة مقابل الإلتزام السابق أو المستقبلي بشروط محددة متعلقة بالأنشطة التشغيلية للمنشأة. وهي لا تشمل المساعدات الحكومية التي لا يمكن تحديد قيمة معقولة لها أو المعاملات مع الحكومة التي لا يمكن تمييزها عن المعاملات التجارية العادية للمنشأة.	المنح الحكومية Government grants

المنشأة مرتبطة بالحكومة Government-related entity	هي المنشأة التي تخضع لسيطرة الحكومة أو لسيطرتها المشتركة أو تأثيرها الهام.	المعيار ٩.٢٤
تاريخ المنح Grant date	التاريخ الذي توافق فيه المنشأة وطرف آخر (بما في ذلك الموظف) على إتفاق معين للدفع على أساس الأسهم، حين تتوصل المنشأة والطرف المقابل إلى فهم مشترك حول شروط وبنود الإتفاق. وفي تاريخ المنح، تمنح المنشأة الطرف المقابل الحق في النقد، أو أصول أخرى، أو أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة، شريطة أن تتم تلبية شروط محددة لتحفيز الموظف على الأداء، إن وجدت. في حال خضع ذلك الإتفاق إلى عملية موافقة (على سبيل المثال، من قبل المساهمين)، يكون تاريخ المنح هو نفس تاريخ الحصول على تلك الموافقة.	معيار التقرير ١.٢ أ
المنح المتعلقة بالأصول Grants related to assets	هي منح حكومية يكون شرطها الرئيسي هو أن تقوم المنشأة المؤهلة للحصول على هذه المنح بشراء أو تصنيع أو امتلاك أصول طويلة الأجل. ويمكن أيضاً إضافة شروط ثانوية تقيد نوع أو موقع الأصول أو الفترات الزمنية التي سيتم خلالها إستملكها أو الاحتفاظ بها.	المعيار ٣. ٢٠
المنح المتعلقة بالدخل Grants related to income	هي منح حكومية غير تلك المنح المتعلقة بالأصول.	المعيار ٣. ٢٠
مجمل الإستثمار في عقد إيجار Gross investment in the lease	هو إجمالي:- (أ) الحد الأدنى من دفعات الإيجار مستحقة القبض من قبل المؤجر بموجب عقد إيجار تمويلي، و (ب) أية قيمة متبقية غير مضمونة تستحق للمؤجر.	المعيار ٤. ١٧
المجموعة Group	عبارة عن المنشأة الأم والمنشآت التابعة لها.	معيار التقرير ١٠.١ أ، معيار المحاسبة ٨.٢١
مجموعة الأصول البيولوجية Group of biological assets	عبارة عن مجموعة حيوانات ونباتات حية متماثلة.	المعيار ٥. ٤١
منافع مضمونة Guaranteed benefits	دفعات أو منافع أخرى يكون فيها لحامل وثيقة أو مستثمر محدد حق غير مشروط غير خاضع للإرادة التعاقدية للجهة المصدرة.	معيار التقرير ١.٤ أ
عنصر مضمون Guaranteed element	إلتزام بدفع منافع مضمونة، مشمولة في عقد معين يتضمن ميزة المشاركة الإختيارية.	معيار التقرير ١.٤ أ

المعيار ١٧. ٤.	هي: (أ) بالنسبة للمستأجر، هي ذلك الجزء من القيمة المتبقية التي يضمنها المستأجر أو طرف آخر يرتبط بالمستأجر (حيث يكون مبلغ الضمان هو أعلى مبلغ يمكن، في أي حال، أن يصبح مستحق الدفع)؛ و (ب) بالنسبة للمؤجر، هي ذلك الجزء من القيمة المتبقية التي يضمنها المستأجر أو طرف آخر ليست له علاقة بالمؤجر قادر مالياً على إستيفاء الإلتزامات بموجب الضمان.	القيمة المتبقية المضمونة Guaranteed residual value
المعيار ٤١. ٥.	عبارة عن فصل المنتج عن الأصل البيولوجي أو توقف العمليات الحيوية لأصل بيولوجي.	الحصاد Harvest
المعيار ٣٩. ٩.	عبارة عن مقدار معادلة التغيرات في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية لبند محوط والتي تُنسب إلى مخاطرة تحوط بواسطة التغيرات في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية لأداة التحوط (أنظر معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٩، فقرات التطبيق ١٠٥-١١٣).	فاعلية التحوط Hedge effectiveness
معيار التقرير ٩. أ.	العلاقة بين كمية أداة التحوط وكمية البند المحوط فيما يخص وزنها النسبي.	نسبة التحوط Hedge ratio
المعيار ٣٩. ٩.	هو أصل، أو إلتزام، أو إلتزام مؤكد، أو معاملة متوقعة محتملة جداً، أو صافي إستثمار في عملية أجنبية (أ) يُعرض المنشأة لمخاطرة التغيرات في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية المستقبلية (ب) يتم تحديده على أنه محوط. (يوضح كل من معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٩ الفقرات ٧٨-٨٤ وتطبيق ٩٨-١٠١ تعريف البنود المحوطة).	البند المحوط Hedged item
المعيار ٣٩. ٩.	هي مشتق معين أو (في حال التحوط لمخاطر التغيرات في أسعار صرف العملة الأجنبية فقط) أصل مالي أو إلتزام مالي معين غير مشتق يتوقع أن تعادل قيمته العادلة أو تدفقاته النقدية التغيرات في القيمة العادلة أو التدفقات النقدية لبند محوط معين، (يركز كل من معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٩ في الفقرات ٧٢-٧٧ وفقرات التطبيق ٩٤-٩٧ على تعريف أداة التحوط).	أداة التحوط Hedging instrument

معياري التقرير ٩.أ	أصل مالي أو التزام مالي: (أ) يتم امتلاكه أو تكبده بشكل رئيسي بغرض بيعه أو إعادة شرائه على المدى القصير؛ (ب) يكون عند الاعتراف المبدئي جزء من محفظة أدوات مالية محددة يتم إدارتها معاً ويتوفر لها دليل يثبت وجود نمط فعلي حديث لمشاركة الأرباح قصيرة الأجل؛ أو (ج) عبارة عن مشتقة (باستثناء المشتقة التي تكون عبارة عن عقد ضمان مالي أو أداة تحوط محددة وفعالة).	الاحتفاظ بغرض المتاجرة Held for trading
معياري التقرير ١٣.أ	استخدام الأصل غير المالي من قبل المشاركين في السوق والذي يؤدي إلى زيادة قيمة الأصل أو مجموعة الأصول والالتزامات (مثل مؤسسة عمل ما) التي يُستخدم الأصل ضمنها.	الاستخدام الأعلى والأفضل Highest and best use
معياري التقرير ٥ (أ)	محتملة إلى حد كبير أكثر من كونها مرجحة.	محتمل جداً Highly probable
المعيار ١٧. ٦.	يتضمن تعريف عقد الإيجار عقود لإستئجار أصل معين تشتمل على شرط يعطي المستأجر خيار إستملاك ملكية الأصل عند تنفيذ شروط متفق عليها. وتُعرف هذه العقود أحياناً بعقود الشراء بالتقسيط.	عقد الشراء بالتقسيط Hire purchase contract

المعيار ٢٩. ٣-٢

هو خسارة القوة الشرائية للمال بمعدل يجعل من مقارنة المبالغ من المعاملات والأحداث الأخرى التي حدثت في أوقات مختلفة، وإن كان في نفس الفترة المحاسبية، أمراً مضللاً. يشار إلى التضخم المرتفع من خلال خصائص البيئة الاقتصادية للبلد، التي تشمل على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:-

- (أ) يفضل عامة الناس حفظ ثروتهم في أصول غير نقدية أو بعملة أجنبية مستقرة نسبياً. ويتم مباشرة استثمار مبالغ العملة المحلية للحفاظ على القوة الشرائية.
- (ب) لا يقيس عامة الناس المبالغ النقدية بالعملة المحلية ولكن بعملة أجنبية مستقرة نسبياً. ويمكن أن تحدد الأسعار بتلك العملة.
- (ج) تتم المبيعات والمشتريات الآجلة بأسعار تعوض عن الخسارة المتوقعة في القوة الشرائية خلال فترة الائتمان، وإن كانت هذه الفترة قصيرة.
- (د) يتم ربط أسعار الفائدة والأجور والأسعار بمؤشر أسعار معين.
- (هـ) يبلغ معدل التضخم التراكمي على مدى ثلاث سنوات ما يقارب أو يزيد عن ١٠٠%.

معيار التقرير ٣. أ

يعتبر الأصل قابلاً للتحديد إذا استوفى أحد الشرطين التاليين:-

- (أ) أن يكون أصلاً قابلاً للفصل، أي أنه يمكن فصله أو إبعاده عن المنشأة وبيعه أو نقله أو ترخيصه أو تأجيريه ومبادلته، إما بشكل منفرد أو مع عقد ذي علاقة، بغض النظر عما إذا كانت المنشأة تنوي فعل ذلك أم لا؛ أو
- (ب) أن ينشأ من حقوق تعاقدية أو حقوق قانونية أخرى، بغض النظر عما إذا كانت هذه الحقوق قابلة للنقل أو الفصل عن المنشأة أو عن الحقوق والالتزامات الأخرى.

المعيار ١٦. ٦،
(المعيار ٣٦. ٦)،
المعيار ٣٨. ٨.

هو مقدار زيادة المبلغ المرحل لأصل معين عن مبلغه القابل للاسترداد.

التضخم المفرط
Hyperinflation

قابل للتحديد
Identifiable

خسارة انخفاض القيمة
Impairment loss

المعيار ٧. ١ (المعيار ٥. ٨)	يعتبر تطبيق متطلب معين أمر غير عملي عندما لا تتمكن المنشأة من تطبيقه بعد بذل كافة الجهود المعقولة للقيام بذلك.	غير عملي Impracticable
المعيار ٤. ١٧	هو تاريخ اتفاقية الإيجار أو تاريخ إلزام الأطراف بالأحكام الرئيسية لعقد الإيجار، أيهما أسبق.	بدء عقد الإيجار Inception of a lease
معيار التقرير ١٣. أ	أساليب تقييم تحول المبالغ المستقبلية (مثل التدفقات النقدية أو الدخل والمصاريف) إلى مبلغ حالي واحد (مخصوم مثلاً). ويتحدد قياس القيمة العادلة على أساس القيمة التي تشير لها توقعات السوق الحالية بشأن تلك المبالغ المستقبلية.	منهج الدخل Income approach
معيار التقرير ١٢. أ	لغرض المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢، يتضمن الدخل من منشأة منظمة، على سبيل المثال لا الحصر، الرسوم المتكررة وغير المتكررة والفائدة وأرباح الأسهم والأرباح أو الخسائر من إعادة قياس أو إلغاء الاعتراف بالحصص في المنشآت المنظمة والأرباح أو الخسائر من نقل الأصول والالتزامات إلى المنشأة المنظمة.	الدخل من منشأة منظمة Income from a structured entity
المعيار ٤. ١٧	التكاليف المتزايدة التي تُنسب مباشرة إلى مفاوضة وترتيب عقد الإيجار، باستثناء تلك التكاليف التي يتكبدها المؤجرين من المصنّعين أو التجار.	تكاليف مباشرة أولية Initial direct costs
معيار التقرير ١٣. أ	الافتراضات التي يستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الإلتزام، بما في ذلك الافتراضات حول المخاطر، كالتالي: (أ) المخاطر المتأصلة في أسلوب تقييم محدد يُستخدم لقياس القيمة العادلة (مثل نموذج التسعير)؛ و (ب) المخاطر المتأصلة في مدخلات أسلوب التقييم وقد تكون المدخلات ملحوظة أو غير ملحوظة.	مدخلات Inputs
معيار التقرير ٤. أ	صافي الحقوق التعاقدية للمؤمّن بموجب عقد تأمين.	أصول التأمين Insurance asset
معيار التقرير ٤. أ	عقد يقبل بموجبه أحد الأطراف (المؤمّن) مخاطرة تأمين هامة من طرف آخر (حامل الوثيقة) من خلال الموافقة على تعويض حامل الوثيقة إذا أثر حدث مستقبلي محدد غير مؤكد (الحدث المؤمّن عليه) بصورة سلبية على حامل الوثيقة. (أنظر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٤ الملحق ب للحصول على إرشاد حول هذا التعريف).	عقد تأمين Insurance contract
معيار التقرير ٤. أ	صافي الإلتزامات التعاقدية على المؤمّن بموجب عقد تأمين.	إلتزامات التأمين Insurance liability

مخاطرة التأمين Insurance risk	المخاطرة، باستثناء المخاطرة المالية، المنقولة من صاحب العقد إلى الجهة المصدرة له.	معياري التقرير ٤. أ
الحدث المؤمن منه Insured event	حدث مستقبلي غير مؤكد مغطى بموجب عقد تأمين ويسبب مخاطرة تأمين.	معياري التقرير ٤. أ
المؤمن Insurer	الطرف الذي يترتب عليه إلزام بموجب عقد تأمين لتعويض حامل الوثيقة في حال وقوع حدث مؤمن منه.	معياري التقرير ٤. أ
الأصل غير الملموس Intangible asset	أصل غير نقدي قابل للتحديد بدون جوهر مادي.	المعيار ٣٨. ٨ معياري التقرير ٣. أ
حصة في منشأة أخرى Interest in another entity	لغرض المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢، تشير الحصة في منشأة أخرى إلى المشاركة التعاقدية وغير التعاقدية التي تعرّض المنشأة لاختلاف العوائد من أداء المنشأة الأخرى. ويمكن إثبات الحصة في منشأة أخرى، على سبيل المثال لا الحصر، عن طريق امتلاك أدوات حقوق ملكية أو أدوات دين بالإضافة إلى أشكال أخرى للمشاركة مثل تقديم التمويل ودعم السيولة وتحسين الائتمان والضمانات. وهي تشمل الوسائل التي تسيطر من خلالها المنشأة أو يكون لها سيطرة مشتركة أو تأثير هام على منشأة أخرى. وليس بالضرورة أن يكون للمنشأة حصة في منشأة أخرى فقط بسبب علاقة نموذجية بين العميل والمورد. تقدم الفقرات ب٧-ب٩ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢ معلومات إضافية حول الحصص في منشآت أخرى. وتوضح الفقرات ب٥٥-ب٥٧ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ اختلاف العوائد.	معياري التقرير ١٢. أ
سعر الفائدة الضمني في عقد إيجار Interest rate implicit in the lease	معدل الخصم عند بدء عقد الإيجار الذي يجعل القيمة الحالية الإجمالية لـ (أ) الحد الأدنى من دفعات الإيجار و(ب) القيمة المتبقية غير المضمونة، مساوية لمجموع (١) القيمة العادلة للأصل المؤجر (٢) وأي تكاليف مباشرة أولية للمؤجر.	المعيار ١٧. ٤
مخاطر سعر الفائدة Interest rate risk	مخاطرة تقلب القيمة العادلة أو التدفقات النقدية المستقبلية لأداة مالية بسبب التغيرات في أسعار الفائدة في السوق.	معياري التقرير ٧. أ
التقرير المالي المرحلي Interim financial report	هو تقرير مالي يحتوي إما على مجموعة كاملة من البيانات المالية (كما هي موصوفة في معيار المحاسبة الدولي ١) أو مجموعة من البيانات المالية الموجزة (كما هي موصوفة في معيار المحاسبة الدولي ٣٤) لفترة مرحلية.	المعيار ٣٤. ٤
الفترة المرحلية Interim period	هي فترة إعداد تقارير مالية أقل من سنة مالية كاملة.	المعيار ٣٤. ٤

المعيار ٧. ١، المعيار ٥. ٨ معيار التقرير ١. أ	المعايير والتفسيرات الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية. وتتألف من:- (أ) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ (ب) معايير المحاسبة الدولية؛ (ج) التفسيرات الصادرة عن لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ و (د) التفسيرات الدائمة. ^٣	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية International Financial Reporting Standards (IFRSs)
معيار التقرير ٢. أ	الفرق بين القيمة العادلة للأسهم التي يكون فيها للطرف المقابل حق (مشروط أو غير مشروط) بالإكتتاب أو التي يملك الحق بإستلامها، والسعر (إن وجد) المطلوب من الطرف المقابل دفعه (أو سيطلب منه ذلك) مقابل تلك الأسهم. على سبيل المثال، خيار سهم بسعر ممارسة ١٥ وحدة عملة، على سهم قيمته العادلة ٢٠ وحدة عملة، تكون قيمته الجوهرية مقدارها ٥ وحدات عملة.	القيمة الجوهرية Intrinsic value
المعيار ٦. ٢، المعيار ٨. ٢	عبارة عن أصول:- (أ) محتفظ بها برسم البيع في سياق العمل العادي؛ (ب) قيد الإنتاج بغرض البيع؛ أو (ج) على شكل مواد أو لوازم تستهلك في عملية الإنتاج أو في تقديم الخدمات. يشمل المخزون البضائع المشتراة والمحتفظ بها لإعادة البيع، بما في ذلك، على سبيل المثال، البضاعة المشتراة من قبل تاجر تجزئة ومحتفظ بها لإعادة البيع، أو أراضي وممتلكات أخرى محتفظ بها لإعادة البيع. ويشمل المخزون كذلك البضائع تامة الصنع المنتجة، أو الأعمال المنتجة قيد الإنجاز من قبل المنشأة ويشمل أيضاً مواداً ولوازم يُنتظر إستخدامها في عملية الإنتاج. وفي حالة مزود الخدمة، يشمل المخزون تكاليف الخدمة، كما هو مبين في الفقرة ١٩ من معيار المحاسبة الدولي ٢، التي لم تعترف المنشأة بعد بالإيرادات المتعلقة بها. (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١٨).	المخزون Inventories
المعيار ٦. ٧	الإستملاك والتصرف بالأصول المُعمرة والإستثمارات الأخرى غير المشمولة في النقد المعادل.	الأنشطة الإستثمارية Investing activities

^٣ غُذِل تعريف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بعد تغيير الاسم بواسطة الدستور المنقح لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في عام ٢٠١٠.

^٤ يُعبّر عن البنود النقدية بوحدة العملة (CU).

المنشأة الإستثمارية Investment entity	هي منشأة: (أ) تحصل على الأموال من واحد أو أكثر من المستثمرين بغرض تزويد ذلك المستثمر (المستثمرين) بخدمات إدارة الاستثمار؛ (ب) تلتزم تجاه مستثمرها (مستثمريها) بأن غرض أعمالها يتلخص في استثمار الأموال فقط للحصول على عوائد من زيادة رأس المال أو من دخل الاستثمار، أو كليهما؛ و (ج) تقيس وتقيم أداء جميع استثمارات تقريبا على أساس القيمة العادلة.	معيير التقرير ١٠.أ
العقارات الإستثمارية Investment property	ممتلكات (أرض أو مبنى- أو جزء من مبنى- أو كلاهما) محتفظ بها (من المالك أو المستأجر بموجب عقد إيجار تمويلي) لكسب إيرادات إيجارية أو مقابل ارتفاع في القيمة الرأسمالية أو كلاهما. وذلك بدلاً من:- (أ) استخدام هذه الممتلكات في إنتاج أو توريد البضائع أو الخدمات أو استخدامها لأغراض إدارية؛ أو (ب) استخدام هذه الممتلكات للبيع في سياق العمل العادي.	المعيار ٤٠. ٥
ترتيب مشترك Joint arrangement	ترتيب معين يمارس فيه اثنان أو أكثر من الاطراف السيطرة المشتركة.	معيير المحاسبة ٢٨ ٣. معيار التقرير ١١.أ
السيطرة المشتركة Joint control	إتفاق تعاقدى لإقتسام السيطرة على ترتيب معين، والذي يوجد فقط عندما يتطلب إتخاذ القرارات حول الأنشطة ذات الصلة موافقة بالإجماع من قبل الأطراف التي تشترك في السيطرة.	المعيار ٢٨. ٣، معيير التقرير ١١.أ
عملية مشتركة Joint operation	ترتيب مشترك يكون بموجبه للأطراف التي تمتلك سيطرة مشتركة على الترتيب حقوقاً في الاصول والالتزامات المتعلقة بالترتيب.	معيير التقرير ١١.أ
مشغل مشترك Joint operator	هو طرف في عملية مشتركة يمتلك سيطرة مشتركة على تلك العملية المشتركة.	معيير التقرير ١١.أ
مشروع مشترك Joint venture	ترتيب مشترك يكون بموجبه للأطراف التي تمتلك سيطرة مشتركة على الترتيب حقوقاً في صافي أصول الترتيب.	معيير المحاسبة ٢٨. ٣، معيير التقرير ١١.أ
مشارك في مشروع مشترك Joint venturer	هو طرف في مشروع مشترك يمتلك سيطرة مشتركة على المشروع المشترك.	معيير المحاسبة ٢٨. ٣، معيير التقرير ١١.أ
موظفو الإدارة الرئيسيون Key management personnel	أولئك الأشخاص الذين يملكون السلطة ويتحملون المسؤولية فيما يتعلق بالتخطيط لأنشطة المنشأة وإدارتها ومراقبتها، بصورة مباشرة أو غير مباشرة، بما في ذلك أي مدير (سواء تنفيذي أو غير ذلك) في تلك المنشأة.	المعيار ٢٤. ٩

المعيار ١٧. ٤	هو إتفاق يعطي المؤجر بموجبه للمستأجر حق الإنتفاع بأصل ما لفترة زمنية متفق عليها مقابل الحصول على دفعات أو سلسلة من الدفعات.	عقد الإيجار Lease
المعيار ١٧. ٤	هي الفترة غير القابلة للإلغاء التي تعاقدها فيها المستأجر على إستئجار الأصل بالإضافة إلى أي فترات أخرى يكون فيها للمستأجر حق إختيار الإستمرار في إستئجار الأصل، نظير دفع مبالغ إضافية أو دون ذلك، عندما يكون من المؤكد على نحو معقول في بداية العقد بأن المستأجر سوف يمارس هذا الخيار.	مدة عقد الإيجار Lease term
المعيار ٣٧. ١٠	هو إلزام مأخوذ من:- (أ) عقد معين (من خلال بنوده الصريحة أو الضمنية)؛ (ب) تشريع ما؛ أو (ج) أي قانون آخر ساري المفعول.	الإلتزام القانوني Legal obligation
المعيار ١٧. ٤	هو سعر الفائدة الذي يجب على المستأجر دفعه في عقد إيجار مماثل، أو، إذا لم يمكن تحديد ذلك، فهو السعر الذي يتحمله المستأجر، في بداية عقد الإيجار، لإقتراض الأموال اللازمة لشراء الأصل على مدى فترة مماثلة وبضمان مماثل.	سعر الفائدة المتزايدة على الإقتراض (للمستأجرين) Lessee's incremental borrowing rate of interest
معيار التقرير ١٣. أ	الأسعار المعلنة (غير المعدلة) في الاسواق النشطة لأصول أو إلتزامات مطابقة يمكن ان تصل المنشأة إليها في تاريخ القياس.	مدخلات من المستوى الأول Level 1 inputs
معيار التقرير ١٣. أ	المدخلات عدا عن الأسعار المعلنة المشمولة في المستوى الأول التي تكون ملحوظة للأصل أو الإلتزام، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر.	مدخلات من المستوى الثاني Level 2 inputs
معيار التقرير ١٣. أ	المدخلات غير الملحوظة للأصل أو الإلتزام.	مدخلات من المستوى الثالث Level 3 inputs
المعيار ٣٧. ١٠، إطار المفاهيم ٤.٤ (ب)	هو إلتزام حالي للمنشأة ينشأ عن أحداث سابقة، يتوقع أن تؤدي تسويته إلى تدفق صادر من المنشأة لموارد تمثل منافع إقتصادية.	الإلتزام Liability
معيار التقرير ٤. أ	تقدير ما إذا كان يجب زيادة المبلغ المسجل لإلتزام التأمين (أو تخفيض المبلغ المسجل لتكاليف الإستملاك المؤجلة ذات العلاقة أو الأصول غير الملموسة ذات العلاقة)، بناءً على مراجعة للتدفقات النقدية المستقبلية.	إختبار ملاءة المديونية Liability adequacy test
معيار التقرير ٧. أ	يقصد بتلك المخاطر الصعاب التي تواجه المنشأة في الوفاء بالإلتزامات المصاحبة للإلتزامات المالية التي يتم تسويتها عن طريق تسليم نقد أو أصل مالي آخر.	مخاطرة السيولة Liquidity risk

القروض مستحقة الدفع Loans payable	هي الإلتزامات المالية بإستثناء الذمم التجارية الدائنة قصيرة الأجل حسب شروط الإئتمان العادية.	معيار التقرير ٧.أ
منهج السوق Market approach	هو أسلوب تقييم يستخدم الأسعار ومعلومات أخرى ذات صلة تنشأ عن معاملات السوق التي تشمل أصول أو إلتزامات مطابقة أو مشابهة أو مجموعة من الأصول والإلتزامات مثل مؤسسة عمل ما.	معيار التقرير ١٣.أ
شرط السوق Market condition	شرط أداء يعتمد عليه سعر الممارسة، أو قابلية الإستحقاق، أو قابلية ممارسة أداة حق ملكية ويرتبط بسعر السوق (أو قيمة) أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة أو أدوات حقوق الملكية لمنشأة أخرى ضمن المجموعة، مثل (أ) الحصول على سعر سهم محدد أو مبلغ محدد للقيمة الجوهرية لخيار سهم معين، أو (ب) تحقيق هدف محدد يعتمد على سعر السوق (أو قيمة) لأدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة (أو أدوات حقوق الملكية لمنشأة أخرى ضمن المجموعة) مقارنة مع مؤشر أسعار السوق لأدوات حقوق الملكية الخاصة بمنشآت أخرى. يتطلب شرط السوق من الطرف المقابل إكمال فترة محددة من الخدمة (أي شرط خدمة معين)؛ وقد يكون متطلب الخدمة صريحا أو ضمنيا.	معيار التقرير ٢.أ
المدخلات المثبتة سوقياً Market-corroborated inputs	المدخلات التي تُستمد بشكل رئيسي من بيانات السوق الملحوظة أو التي يتم إثباتها وفق تلك البيانات بوسيلة الارتباط أو وسيلة أخرى.	معيار التقرير ١٣.أ

المشاركون في السوق Market participant	البائعون والمشترون في السوق الرئيسي (أو الأكثر ملائمة) للأصل أو الإلتزام والذين يتمتعون بجميع الخصائص التالية: (أ) مستقلون عن بعضهم البعض، أي أنهم ليسوا أطرافاً ذات علاقة كما هو معرّف في معيار المحاسبة الدولي ٢٤، رغم أن السعر في معاملة طرف ذي علاقة قد يُستخدم كأحد المدخلات في قياس القيمة العادلة إذا كان يتوفر لدى المنشأة دليل يثبت إبرام المعاملة وفق شروط السوق. (ب) لديهم معرفة واسعة وفهم معقول للأصل أو الإلتزام والمعاملة باستخدام جميع المعلومات المتاحة، بما في ذلك معلومات يمكن الحصول عليها من خلال جهود المتابعة المهنية التي تعتبر مألوفة ومعتادة. (ج) قادرون على الدخول في معاملة تخص الأصل أو الإلتزام. (د) مستعدون لإبرام معاملة تخص الأصل أو الإلتزام، أي أنهم محفزين دون إكراه أو إجبار للقيام بذلك.	معيار التقرير ١٣. أ
المخاطر السوقية Market risk	المخاطر الناتجة عن تقلب القيمة العادلة أو التدفقات النقدية للأدوات المالية بسبب التغير في أسعار السوق. وتتضمن المخاطر السوقية ثلاثة أنواع من المخاطر وهي مخاطر العملة ومخاطر سعر الفائدة ومخاطر الأسعار الأخرى.	معيار التقرير ٧. أ
التأثير المادي (الهام) Material	يعتبر إغفال البنود أو عرضها بصورة خاطئة أمراً مادياً (هاماً) في حال كان ذلك يؤثر، بصورة فردية أو جماعية، على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس البيانات المالية. وتعتمد الأهمية النسبية على حجم وطبيعة الإغفال أو العرض الخاطئ المقدر في الظروف المحيطة. وقد يكون حجم البند أو طبيعته أو كلاهما هو العامل المحدد.	المعيار ١. ٧، المعيار ٨. ٥،
القياس Measurement	عملية تحديد المبالغ النقدية التي يتم بمقدارها الإعراف بعناصر البيانات المالية وتسجيلها في الميزانية العمومية [بيان المركز المالي] وبيان الدخل [بيان الدخل الشامل].	إطار المفاهيم ٤. ٥٤

تاريخ القياس Measurement date	التاريخ الذي يتم فيه قياس القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة لأغراض هذا المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية. ويعتبر تاريخ القياس، بالنسبة للمعاملات مع الموظفين وغيرهم ممن يقدمون خدمات مماثلة، هو تاريخ المنح. أما بالنسبة للمعاملات مع أطراف غير الموظفين (وأولئك الذين يقدمون خدمات مماثلة)، يكون تاريخ القياس هو تاريخ حصول المنشأة على السلع أو تاريخ تقديم الطرف المقابل للخدمات.	معيار التقرير ٢.أ
الحد الأدنى لدفعات الإيجار Minimum lease payments	هي الدفعات التي يجب أن يسدها المستأجر أو يطلب منه سدادها خلال مدة عقد الإيجار بإستثناء الإيجار المشروط، وتكاليف الخدمات والضرائب التي يدفعها المؤجر وتُرد إليه، بالإضافة إلى:- (أ) في حالة المستأجر، أية مبالغ يضمنها المستأجر أو جهة ذات علاقة مع المستأجر؛ أو (ب) في حالة المؤجر، أية قيمة متبقية مضمونة للمؤجر من قبل:- (١) المستأجر؛ (٢) طرف له علاقة مع المستأجر؛ أو (٣) طرف آخر ليست له علاقة بالمؤجر قادر مالياً على الوفاء بالإلتزامات بموجب الضمان.	المعيار ١٧. ٤
حقوق الأقلية Minority interest	أنظر "الحصة غير المسيطرة".	
الأصول النقدية Monetary assets	الأموال المحتفظ بها والأصول التي سيتم إستلامها بمبالغ مالية ثابتة أو قابلة للتحديد.	المعيار ٣٨. ٨
البنود النقدية Monetary items	هي وحدات العملة المحتفظ بها والأصول والإلتزامات التي سيتم قبضها أو دفعها بعدد ثابت أو قابل للتحديد من وحدات العملة.	المعيار ٢١. ٨
البنود النقدية Monetary items	هي الأموال المحتفظ بها والبنود التي سيتم قبضها أو دفعها نقداً.	المعيار ٢٩. ١٢
السوق الأكثر ملائمة Most advantageous market	هو السوق الذي يزيد من المبلغ الذي سيُقبض لبيع الأصل أو الذي يقلل من المبلغ الذي سيُدفع لنقل الإلتزام، بعد الأخذ في الحسبان تكاليف المعاملة وتكاليف النقل.	معيار التقرير ١٣.أ

المعيار ١٩. ٨	هي خطط مساهمات محددة (عدا خطط الدولة) أو خطط منافع محددة (عدا خطط الدولة) :- (أ) تقوم بتجميع الأصول التي تساهم بها منشآت مختلفة لا تخضع لسيطرة مشتركة؛ و (ب) تستخدم تلك الأصول لتوفير منافع لموظفي أكثر من منشأة واحدة، على أساس أنه يتم تحديد مستويات المساهمة والمنفعة دون إعتبار لهوية المنشأة التي تستخدم الموظفين المعنيين.	خطط (منافع) أصحاب عمل متعددين Multiemployer (benefit) plans
معيار التقرير ٣. أ	عبارة عن منشأة، بإستثناء المنشأة المملوكة للمستثمر، تقدم أرباح أسهم أو تكاليف أقل أو منافع إقتصادية أخرى بصورة مباشرة لمالكيها أو أعضائها أو مشاركيها. على سبيل المثال، تعدّ شركة التأمين المشتركة أو الاتحاد الائتماني أو المنشأة التعاونية هي جميعها منشآت مشتركة.	منشأة مشتركة Mutual entity
المعيار ٢٦. ٨	أصول خطة معينة مطروحاً منها الإلتزامات بإستثناء القيمة الحالية الإكتوارية لمنافع التقاعد الموعود بها.	صافي الأصول المتوفرة للمنافع Net assets available for benefits
المعيار ١٩. ٨	الفائض أو العجز المعدّل فيما يخص أية آثار لتقييد صافي اصول المنافع المحددة بسقف الأصل.	صافي إلتزام (أصل) المنافع المحددة Net defined benefit liability (asset)
المعيار ١٩. ٨	التغير خلال الفترة في صافي إلتزام (أصل) المنافع المحددة الذي ينتج عن إنقضاء الوقت.	صافي الفائدة على صافي إلتزام (أصل) المنافع المحددة Net interest on the net defined benefit liability (asset)
المعيار ٢١. ٨	حصة المنشأة معدة التقارير المالية في صافي أصول تلك العملية.	صافي الإستثمار في عملية أجنبية Net investment in a foreign operation
المعيار ١٧. ٤	هو مجمل الإستثمار في عقد ايجار مخصصاً بسعر الفائدة المشمول في العقد.	صافي الإستثمار في عقد ايجار Net investment in the lease

المعيار ٦-٧	سعر البيع المقدّر في السياق العادي للأعمال مطروحاً منه التكاليف المقدّرة للانجاز وكذلك التكاليف المقدّرة اللازمة لإتمام البيع.	صافي القيمة المتحققة Net realisable value
	يشير صافي القيمة المتحققة إلى صافي المبلغ التي تتوقع المنشأة تحقيقه من خلال بيع المخزون في السياق العادي للأعمال. وتعكس القيمة العادلة المبلغ الذي يمكن بمقداره مبادلة نفس المخزون بين مشتريين وبائعين مطلعين وراغبين في السوق. إن صافي القيمة الممكن تحقيقها هي قيمة خاصة بالمنشأة أما القيمة العادلة فهي ليست كذلك. وقد لا يساوي صافي القيمة الممكن تحقيقها القيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع.	
	أنظر الأحداث اللاحقة لفترة إعداد التقارير.	الأحداث غير المعدّلة بعد فترة إعداد التقارير Non-adjusting events after the reporting period
المعيار ١٧. ٤	عقد الإيجار الذي يمكن الغاؤه فقط:- (أ) عند حدوث أمر طارئ بعيد الاحتمال؛ (ب) بإذن من المؤجر؛ (ج) إذا دخل المستأجر في عقد إيجار جديد لنفس الأصل أو أصل معادل مع نفس المؤجر؛ أو (د) عند قيام المستأجر بدفع مبلغ إضافي بحيث أن استمرار عقد الإيجار، في بدايته، يكون مؤكد بشكل معقول.	عقد الإيجار غير القابل للإلغاء Non-cancellable lease
معيار التقرير ٣. أ معيار التقرير ١٠. أ	حقوق الملكية في الشركة التابعة غير المنسوبة بشكل مباشر أو غير مباشر للشركة الأم.	الحصة الغير مسيطرة Non-controlling interest
معيار التقرير ٥. أ	هو الأصل الذي لا ينطبق عليه تعريف الأصل المتداول.	أصل غير متداول Non-current asset
معيار التقرير ١٣. أ	مخاطرة تخلف المنشأة عن استيفاء إلتزام معين. وتشمل المخاطر غير المتعلقة بالأداء، على سبيل المثال لا الحصر، مخاطر الائتمان الخاصة بالمنشأة.	المخاطر غير المتعلقة بالأداء Non-performance risk

المعيار ٧. ١	تتضمن الإيضاحات معلومات إضافية لتلك المعروضة في بيان المركز المالي، وبيان الدخل الشامل، وبيان الدخل المنفصل (إن وجد) وبيان التغييرات في حقوق الملكية، وبيان التدفق النقدي. وتوفر الإيضاحات شرحاً تفصيلياً أو تحليلاً للبنود المعروضة في تلك البيانات ومعلومات حول البنود غير المؤهلة للاعتراف بها في تلك البيانات.	الإيضاحات Notes
المعيار ١٠. ٣٧	الحدث الذي يخلق إلزاماً قانونياً أو حكماً ينجم عنه عدم وجود بديل حقيقي للمنشأة لتسوية ذلك الإلتزام.	الحدث الملزم Obligating event
معيار التقرير ١٣. أ	هي المدخلات التي تُطور باستخدام بيانات السوق، مثل المعلومات المتاحة للجمهور حول الأحداث أو المعاملات الفعلية، والتي تعكس الافتراضات التي يستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الإلتزام.	مدخلات ملحوظة Observable inputs
المعيار ١٠. ٣٧	العقد الذي تزيد فيه التكاليف التي لا يمكن تجنبها لتلبية الإلتزامات بموجب العقد عن المنافع الاقتصادية التي يتوقع إستلامها بموجبه.	العقد المثقل بالإلتزامات Onerous contract
معيار التقرير ١. أ	بيان المركز المالي للمنشأة في تاريخ الانتقال إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.	بيان المركز المالي الإفتتاحي حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية Opening IFRS statement of financial position
المعيار ٦. ٧	الأنشطة الرئيسية للمنشأة المنتجة للإيرادات والأنشطة الأخرى التي هي ليست أنشطة إستثمارية أو تمويلية.	الأنشطة التشغيلية Operating activities
المعيار ٤. ١٧	هو عقد إيجار غير عقد الإيجار التمويلي.	عقد الإيجار التشغيلي Operating lease
معيار التقرير ٨	عبارة عن أحد مكونات المنشأة:- (أ) التي تؤدي أنشطة تجارية يمكن أن يتحقق منها إيرادات أو تتكبد مصاريف (بما في ذلك الإيرادات والمصاريف المتعلقة بالمعاملات مع المكونات الأخرى في نفس المنشأة)؛ (ب) التي تتم مراجعة نتائجها التشغيلية بانتظام من قبل صانع القرار التشغيلي الرئيسي من أجل إتخاذ القرارات بشأن الموارد التي سيتم تخصيصها للقطاع وتقييم أدائه؛ و (ج) التي تتوفر معلومات مالية منفصلة بشأنها.	القطاعات التشغيلية Operating segment
المعيار ٥. ٣٣	أدوات مالية تعطي حاملها الحق في شراء أسهم عادية.	الخيارات والضمانات وما يعادلها Options, warrants and their equivalents

معيار التقرير ١٣. أ	معاملة تفترض التعرض للسوق لفترة معينة قبل تاريخ القياس للسماح بأنشطة التسويق العادية والمألوفة للمعاملات التي تنطوي على هذه الأصول أو الإلتزامات؛ وهي ليست معاملة قسرية (على سبيل المثال تصفية قسرية أو بيع جبري بأسعار مخفضة).	معاملة منظمة Orderly transaction
المعيار ٣٣. ٥-٧	حاملو الأسهم العادية.	حاملو حقوق الملكية العادية Ordinary equity holders
المعيار ٣٣. ٥	أداة حق ملكية ذات مرتبة أدنى بالنسبة لكافة فئات أدوات حقوق الملكية الأخرى.	السهم العادي Ordinary share
المعيار ١. ٧	بنود الدخل والمصروفات (بما فيها تعديلات إعادة التصنيف) التي لم يتم الاعتراف بها في الربح أو الخسارة كما هو مطلوب أو مسموح به في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى.	الدخل الشامل الآخر Other comprehensive income
المعيار ١٩. ٨	جميع منافع الموظفين بإستثناء منافع الموظفين قصيرة الاجل ومنافع ما بعد التوظيف ومنافع نهاية الخدمة.	منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل Other long-term employee benefits
معيار التقرير ٧. أ	مخاطرة تقلب القيمة العادلة أو التدفقات النقدية المستقبلية لأداة مالية بسبب التغيرات في أسعار السوق (باستثناء تلك الناجمة من مخاطرة سعر الفائدة أو مخاطرة العملة)، سواءً نجمت هذه التغيرات بسبب عوامل خاصة بالأداة المالية الفردية أو الجهة التي أصدرتها، أو عوامل تؤثر على جميع الأدوات المالية المماثلة المتداولة في السوق.	مخاطر السعر الأخرى Other price risk
المعيار ٤٠. ٥	هو العقار الذي يحتفظ به (المالك أو المستأجر بموجب عقد إيجار تمويلي) لإستخدامه في إنتاج أو توريد البضائع أو الخدمات أو بقصد إستخدامه للأغراض الإدارية.	العقار المشغول من ماله Owner-occupied property
المعيار ١. ٧	حملة الأدوات المصنفة على أنها حقوق ملكية.	المالكون Owners
معيار التقرير ٣. أ	في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٣، يستخدم مصطلح المالكون بشكل واسع ليشمل حاملي الحصص في حقوق الملكية للمنشآت المملوكة للمستثمر والمالكين أو الاعضاء أو المشاركين في المنشآت المشتركة.	المالكون Owners
معيار التقرير ١٠. أ	المنشأة التي تسيطر على واحدة أو أكثر من المنشآت.	المنشأة الأم Parent
المعيار ٢٦. ٨	الأعضاء في خطة منافع التقاعد والآخرين الذين لهم حق في المنافع بموجب الخطة.	المشاركون Participants
معيار التقرير ١١. أ	منشأة تشارك في ترتيب مشترك، بغض النظر عما إذا كانت تلك المنشأة تمتلك سيطرة مشتركة على الترتيب.	طرف في ترتيب مشترك Party to a joint arrangement

معيار التقرير ٧. أ	يعتبر الأصل المالي أنه إنقضى إستحقاقه عندما لا يقوم طرف مقابل بإجراء الدفع عندما يستحق تعاقدياً.	إنقضاء الإستحقاق Past due
المعيار ١٩. ٨	التغير في القيمة الحالية لإلتزام المنافع المحددة لخدمة الموظفين في فترات سابقة، الناتج عن تعديل الخطة (استحداث أو سحب أو تغيير خطة المنافع المحددة) أو تقليص الخطة (تخفيض كبير من قبل المنشأة في عدد الموظفين الذين تغطيهم الخطة).	تكلفة الخدمة السابقة Past service cost
معيار التقرير ٢. أ	شرط استحقاق يتطلب: (أ) من الطرف المقابل إكمال فترة محددة من الخدمة (أي شرط خدمة معين)؛ وقد يكون متطلب الخدمة صريحاً أو ضمناً؛ و (ب) تحقيق هدف (أهداف) أداء محددة بينما يقدم الطرف المقابل الخدمة المطلوبة في البند (أ). إن فترة تحقيق هدف (أهداف) الأداء: (أ) ينبغي أن لا تتجاوز نهاية فترة الخدمة؛ و (ب) يمكن أن تبدأ قبل فترة الخدمة شريطة أن لا يكون تاريخ بدء هدف الأداء يسبق بكثير بداية فترة الخدمة. يُحدد هدف الأداء بالرجوع إلى ما يلي: (أ) عمليات (أو أنشطة) المنشأة أو عمليات أو أنشطة منشأة أخرى ضمن المجموعة نفسها (أي شرط غير متعلق بالسوق)؛ أو (ب) سعر (أو قيمة) أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة أو أدوات حقوق الملكية لمنشأة أخرى ضمن المجموعة نفسها (بما في ذلك الأسهم وخيارات الأسهم) (أي شرط متعلق بالسوق). يمكن أن يرتبط هدف الأداء إما بأداء المنشأة ككل أو بجزء من المنشأة (أو جزء من المجموعة)، مثل قسم ما أو موظف واحد.	شرط الأداء Performance condition

المعيار ١٩. ٨	وتشمل: (أ) أصول محتفظ بها في صندوق لمنافع الموظفين طويلة الأجل؛ و (ب) بوالص تأمين مؤهلة.	أصول الخطة (فيما يخص خطة منافع الموظفين) Plan assets (of an employee benefit plan)
معيار التقرير ٤. أ	طرف يملك الحق في الحصول على تعويض بموجب عقد تأمين في حال وقوع حدث مؤمن منه.	حامل البوليصة Policyholder
المعيار ١٩. ٨	منافع الموظفين (باستثناء منافع نهاية الخدمة ومنافع الموظفين قصيرة الأجل) التي تستحق الدفع بعد إكمال الخدمة.	منافع ما بعد التوظيف Post-employment benefits
المعيار ١٩. ٨	ترتيبات رسمية أو غير رسمية تقوم المنشأة بموجبها بتقديم منافع ما بعد التوظيف لموظف واحد أو أكثر.	خطط منافع ما بعد التوظيف Post-employment benefit plans
المعيار ٣٣. ٥	هو أداة مالية أو عقد آخر يمكن أن يمنح حامله حق الحصول على أسهم عادية.	السهم العادي المحتمل Potential ordinary share
معيار التقرير ١٠. أ	حقوق قائمة تمنح قدرة حالية على توجيه الأنشطة ذات الصلة.	السلطة Power
المعيار ٢١. ٨	العملة المستخدمة في عرض البيانات المالية.	عملة العرض Presentation currency
معيار المحاسبة ١٩. ٨	القيمة الحالية، دون خصم أي أصول خطة، للدفعات المستقبلية المتوقعة المطلوبة لتسوية الإلتزام الناتج عن خدمة الموظف في الفترات الحالية والسابقة.	القيمة الحالية لإلتزام المنافع المحددة Present value of a defined benefit obligation
معيار التقارير ١. أ	الأساس المحاسبي الذي استخدمته المنشأة التي تتبنى للمرة الأولى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مباشرة قبل تبني هذه المعايير.	المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً السابقة Previous GAAP
معيار التقارير ١٣. أ	السوق الذي يكون فيه أكبر حجم وأعلى مستوى من النشاط بالنسبة للأصل أو الإلتزام.	السوق الرئيسي Principal market
المعيار ٨. ٥	الإغفالات أو البيانات الخاطئة التي تقع في البيانات المالية للمنشأة لفترة سابقة واحدة أو أكثر نتيجة الإخفاق في استخدام أو إساءة استخدام معلومات موثوقة:- (أ) كانت متوفرة عند التصريح بإصدار البيانات المالية عن تلك الفترات؛ و (ب) يمكن بشكل معقول توقع الحصول عليها وأخذها بعين الاعتبار عند إعداد وعرض تلك البيانات المالية.	أخطاء الفترة السابقة Prior period errors
	وتتضمن تلك الأخطاء آثار الأخطاء الحسابية، والأخطاء في تطبيق السياسات المحاسبية، والسهو أو التفسيرات الخاطئة للوقائع، والإحتيال.	

معيار التقرير ٥. أ (المعيار ٣٧. ٢٣)	حدوثه مرجح أكثر من عدم حدوثه.	محتمل Probable
المعيار ٧. ١	إجمالي الدخل مطروحاً منه المصروفات، بما في ذلك مكونات الدخل الشامل الأخرى.	الربح أو الخسارة Profit or loss
المعيار ٦. ١٦	عبارة عن بنود ملموسة:- (أ) يُحتفظ بها لإستخدامها في إنتاج أو توريد البضائع أو الخدمات، أو تأجيرها للغير، أو لأغراض إدارية؛ و (ب) يتوقع إستخدامها خلال أكثر من فترة واحدة.	الممتلكات والمصانع والمعدات Property, plant and equipment
المعيار ٥. ٨	يعد التطبيق المستقبلي لتغيير معين في السياسة المحاسبية والإعتراف بأثر تغيير ما في التقدير المحاسبي، على التوالي:- (أ) تطبيقاً لسياسة محاسبية جديدة على المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تحدث بعد تاريخ تغيير السياسة؛ و (ب) إعترافاً بأثر التغيير في التقدير المحاسبي في الفترات الحالية والمستقبلية المتأثرة بالتغيير.	التطبيق بأثر مستقبلي Prospective application
معيار التقارير ١٠. أ	حقوق مصممة لحماية مصلحة الطرف الذي يمتلك تلك الحقوق دون إعطاء ذلك الطرف السلطة على المنشأة التي ترتبط بها تلك الحقوق.	حقوق الحماية Protective rights
المعيار ١٠. ٣٧	إلتزام ذو توقيت أو مبلغ غير مؤكد.	المخصص Provision
المعيار ٥. ٣٣	عبارة عن عقود تمنح حاملها الحق في بيع الأسهم العادية بسعر معين ولفترة محددة.	خيارات البيع (على الأسهم العادية) Put options (on ordinary shares)
المعيار ١١. ٣٢	أداة مالية تعطي حاملها حق إعادة الأداة إلى الجهة المصدرة مقابل نقد أو أصل مالي آخر أو التي تعود تلقائياً إلى الجهة المصدرة عند حصول حدث مستقبلي غير مؤكد أو عند وفاة أو تقاعد حامل الأداة.	أداة مطروحة للتداول Puttable instrument
المعيار ٥. ٢٣	الأصل الذي يحتاج بالضرورة لفترة زمنية طويلة ليكون جاهزاً للإستخدام المقصود أو البيع.	الأصل المؤهل Qualifying asset

المعيار ١٩. ٨	بوليصة تأمين يصدرها المؤمن وهو ليس طرفاً ذا علاقة (كما هو محدد في المعيار المحاسبي الدولي ٢٤) للمنشأة المعدة للتقارير، إذا كانت عائدات البوليصة:- (أ) يمكن إستخدامها فقط لدفع أو تمويل منافع الموظفين بموجب خطة منافع محددة؛ (ب) غير متاحة لدائني المنشأة المعدة للتقارير (حتى في حالة الإفلاس) ولا يمكن دفعها إلى المنشأة معدة التقارير إلا: (١) إذا كانت العائدات تمثل أصولاً فائضة غير لازمة للبوليصة للإيفاء بجميع إلزامات منافع الموظفين ذات العلاقة؛ أو (٢) إذا تم رد العائدات إلى المنشأة المعدة للتقارير لتعويضها عن منافع الموظفين المدفوعة مسبقاً.	بوليصة تأمين مؤهلة Qualifying insurance policy
إطار المفاهيم ٥٥.٤ (ج)	مبلغ النقد أو النقد المعادل الذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحاضر من خلال بيع الأصل في عملية تصرف منظمة.	القيمة المتحققة Realisable value
المعيار ٧. ١	المبالغ التي تم إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترة الحالية والتي تم الاعتراف بها في بيان دخل شامل آخر في الفترات الحالية أو السابقة.	تعديلات إعادة التصنيف Reclassification adjustments
معيار التقرير ٩. أ	هو أول يوم من أول فترة لإعداد التقارير عقب التغير في نموذج العمل الذي ينتج عنه قيام المنشأة بإعادة تصنيف الأصول المالية.	تاريخ إعادة التصنيف Reclassification date
المعيار ١٦. ٦، المعيار ٣٦. ٦، معيار التقرير ٥. أ	القيمة العادلة للأصل (أو وحدة توليد النقد) مطروحاً منها تكاليف البيع وقيمة إستخدامه، أيهما أعلى.	المبلغ القابل للإسترداد Recoverable amount
معيار التقرير ٩. أ	شراء أو بيع أصل مالي بموجب عقد تنص شروطه على تسليم الأصل ضمن إطار زمني محدد عموماً وفق نظام أو عرف معين في سوق العمل المعني.	الشراء أو البيع بالطريقة العادية Regular way purchase or sale
معيار التقرير ٤. أ	صافي الحقوق التعاقدية لشركة التأمين المباشرة بموجب عقد إعادة تأمين.	أصول إعادة التأمين Reinsurance assets
معيار التقرير ٤. أ	عقد تأمين صادر من قبل المؤمن (شركة إعادة تأمين) لتعويض مؤمن آخر (شركة تأمين مباشرة) مقابل الخسائر في عقد واحد أو أكثر صادر عن شركة التأمين المباشرة.	عقد إعادة التأمين Reinsurance contract

معيار التقرير ٤. أ	الطرف الذي يقع عليه إلزام بموجب عقد إعادة تأمين بتعويض شركة تأمين مباشرة في حال وقوع حدث مؤمن منه.	شركة إعادة التأمين Reinsurer
المعيار ٢٤. ٩	هو شخص أو منشأة ذات علاقة بالمنشأة التي تقوم بإعداد بياناتها المالية (المشار إليها في معيار المحاسبة الدولي ٢٤ على أنها المنشأة المعدة للتقارير). (أ) يكون الشخص أو أحد أفراد عائلته المقربين ذو علاقة بالمنشأة المعدة للتقارير إذا كان:- (١) يمارس سيطرة أو سيطرة مشتركة على المنشأة المعدة للتقارير؛ (٢) يمارس تأثيراً هاماً على المنشأة المعدة للتقارير؛ أو (٣) أحد موظفي الإدارة الرئيسيين لدى المنشأة المعدة للتقارير أو لدى الشركة الأم للمنشأة المعدة للتقارير؛	الأطراف ذات العلاقة Related party

المعيار ٩. ٢٤

(ب) تكون المنشأة ذات علاقة بالمنشأة المعدة للتقارير إذا تحققت أي من الشروط التالية:

١. تكون كل من المنشأة والمنشأة المعدة للتقارير هما عضوان في نفس المجموعة (ما يعني أن كل شركة أم وشركة تابعة وشركة زميلة هي ذات علاقة بالشركات الأخرى).
٢. تكون المنشأة هي شركة زميلة أو مشروع مشترك تابع للمنشأة الأخرى (أو شركة زميلة أو مشروع مشترك تابع لأحد أعضاء المجموعة التي تكون المنشأة الأخرى عضوا فيها).
٣. تكون كلا المنشأتين عبارة عن مشاريع مشتركة لنفس الطرف الثالث.
٤. تكون المنشأة هي مشروع مشترك لطرف ثالث وتكون المنشأة الأخرى هي شركة زميلة لطرف ثالث.
٥. تكون المنشأة عبارة عن خطة منافع ما بعد التوظيف لصالح موظفي المنشأة المعدة للتقارير أو منشأة ذات علاقة بالمنشأة المعدة للتقارير. وإذا كانت المنشأة المعدة للتقارير هي ذاتها عبارة عن هذه الخطة، يكون أرباب العمل هم أيضا تربطهم علاقة بالمنشأة المعدة للتقارير.
٦. تخضع المنشأة لسيطرة الشخص المحدد في البند (أ) أو لسيطرته المشتركة.
٧. يمارس الشخص المحدد في النقطة (أ) (١) تأثيرا كبيرا على المنشأة أو يكون أحد أفراد الإدارة الرئيسيين في المنشأة (أو في الشركة الأم للمنشأة).
٨. تقدم المنشأة، أو أي عضو في المجموعة التي تعتبر جزءا منها، خدمات موظفي الإدارة الرئيسيين إلى المنشأة المعدة للتقارير أو للشركة الأم للمنشأة المعدة للتقارير.

المعيار ٩. ٢٤

نقل موارد أو خدمات أو التزامات بين المنشأة المعدة للتقارير وطرف ذو علاقة، بغض النظر عن كونها مسعرة أم لا.

الأطراف ذات العلاقة

Related party

(يتبع...)

معاملة طرف ذو علاقة

Related party transaction

معياري التقرير ١٠. أ	لغرض المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠، الأنشطة ذات الصلة هي أنشطة الجهة المستثمر بها التي تؤثر بشكل كبير على عوائد الجهة المستثمر بها.	الأنشطة ذات الصلة Relevant activities
معياري التقرير ٢. أ	ميزة تنص على المنح التلقائي لخيارات أسهم إضافية في أي وقت يمارس فيه حامل الخيار الخيارات الممنوحة سابقاً باستخدام أسهم المنشأة بدلاً من النقد، لاستيفاء سعر الممارسة.	ميزة التبدل Reload feature
معياري التقرير ٢. أ	خيار سهم جديد يُمنح عند استخدام السهم لاستيفاء سعر الممارسة لخيار سهم سابق.	خيار التبدل Reload option
معياري المحاسبة ١٩. ٨	ويشمل: (أ) الأرباح والخسائر الإكتوارية؛ (ب) العائد على أصول الخطأ، باستثناء المبالغ المشمولة في صافي الفائدة على صافي إلزام (أصل) المنافع المحددة؛ و (ج) أي تغير في تأثير سقف الأصل، باستثناء المبالغ المشمولة في صافي الفائدة على صافي إلزام (أصل) المنافع المحددة.	إعادة قياس صافي إلزام (أصل) المنافع المحددة Remeasurement of the net defined benefit liability (asset)
معياري التقرير ١٠. أ	حقوق تجريد صانع القرارات من سلطته في اتخاذ القرارات.	حقوق الإزالة Removal rights
معياري التقرير ١١. ٨	هي القطاعات التشغيلية التي يتطلب من أجلها معيار التقرير ٨ الإفصاح عن معلومات خاصة به.	قطاع مشمول في التقارير المالية Reportable segment
المعيار ٣٨. ٨	هو إستقصاء أصلي ومخطط له يتم القيام به بهدف الحصول على معرفة وفهم علميين أو فنيين جديدين.	البحث Research
المعيار ١٦. ٦، (المعيار ٣٨. ٨)	المبلغ المقدّر الذي تحصل عليه المنشأة في الوقت الحالي من التصرف بالأصل، بعد خصم تكاليف التصرف المقدرة، إذا كان الأصل في العمر والحالة المتوقعين في نهاية عمره الإنتاجي.	القيمة المتبقية (الأصل) Residual value (of an asset)
المعيار ٣٧. ١٠	برنامج تخطط له الإدارة وتسيطر عليه، ويغير بشكل كبير ما يلي:- (أ) نطاق العمل الذي تقوم به المنشأة؛ أو (ب) طريقة القيام بذلك العمل.	إعادة الهيكلة Restructuring

المعيار ٢٦. ٨	عبارة عن ترتيبات تقدم بموجبها المنشأة منافع لموظفيها عند إنهاء خدمتهم أو بعد ذلك (إما على شكل دخل سنوي أو ك مبلغ مقطوع) عندما يمكن تحديد أو تقدير هذه المنافع، أو مساهمات صاحب العمل فيها، مسبقاً قبل التقاعد وفق أحكام وثيقة معينة أو ممارسات المنشأة (أنظر أيضاً خطط منافع ما بعد التوظيف).	خطط منافع التقاعد Retirement benefit plans
المعيار ٨. ٥	تطبيق سياسة محاسبية جديدة على المعاملات والأحداث والظروف الأخرى كما لو كانت هذه السياسة يتم تطبيقها دائماً.	التطبيق بأثر رجعي Retrospective application
المعيار ٨. ٥	تصحيح الإعراف بمبالغ عناصر البيانات المالية وقياسها والإفصاح عنها كما لو أن خطأ الفترة السابقة لم يحدث أبداً.	إعادة بيان بأثر رجعي Retrospective restatement
المعيار ١٩. ٨	الفائدة وأرباح الأسهم والإيرادات الأخرى المستمدة من أصول الخطة، بالإضافة إلى الأرباح أو الخسائر المحققة وغير المحققة من أصول الخطة، مطروحاً منها: (أ) أي تكلفة لإدارة أصول الخطة؛ و (ب) أي ضريبة مستحقة الدفع من الخطة ذاتها، عدا عن الضريبة المشمولة في الافتراضات الإكتوارية المستخدمة لقياس القيمة الحالية للالتزام بالمنافع المحددة.	العائد على أصول الخطة (فيما يخص خطة منافع الموظفين) Return on plan assets (of an employee benefit plan)
المعيار ١٨. ٧	مجمّل التدفق الوارد من المنافع الإقتصادية خلال الفترة الناتج في سياق الأنشطة العادية للمنشأة عندما ينجم عنه زيادة في حقوق الملكية، بخلاف الزيادة المرتبطة بالمساهمات المقدمة من المشاركين في حقوق الملكية.	الإيراد Revenue
معيار التقرير ١٣. أ	هو التعويض الذي يسعى المشاركون في السوق ممن يخشون المخاطر للحصول عليه مقابل تحمل الشكوك المتأصلة في التدفقات النقدية لأصل أو التزام معين. ويُشار إليه أيضاً بـ "التكيف مع المخاطر".	علاوة المخاطرة Risk premium
معيار المحاسبة ٢٧. ٤	تلك البيانات التي تعرضها الشركة الأم (أي المستثمر الذي يسيطر على الشركة التابعة) أو المستثمر الذي يمارس سيطرة مشتركة أو تأثير هام على الجهة المستثمر بها، والتي تتم فيها محاسبة الاستثمارات بسعر التكلفة أو وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩.	البيانات المالية المنفصلة Separate financial statements
معيار المحاسبة ١٩. ٨	هيكل مالي قابل للتحديد بشكل منفصل، بما في ذلك المنشآت القانونية المنفصلة أو المنشآت المعترف بها بموجب القانون، بغض النظر عما إذا كانت تلك المنشآت ذات شخصية قانونية.	أداة منفصلة Separate vehicle

معيار التقرير ٢.أ	هو شرط استحقاق يتطلب من الطرف المقابل إكمال فترة محددة من الخدمة يتم خلالها تقديم الخدمات إلى المنشأة. إذا توقف الطرف المقابل، بغض النظر عن السبب، عن تقديم الخدمة خلال فترة الاستحقاق، فإنه يكون قد أخفق في تحقيق الشرط. ولا يتطلب شرط الخدمة تلبية هدف أداء محدد.	شرط الخدمة Service condition
معيار المحاسبة ١٩. ٨	وتشمل: (أ) تكلفة الخدمة الحالية؛ (ب) تكلفة الخدمة السابقة؛ و (ج) أي أرباح أو خسائر من التسوية.	تكلفة الخدمة Service cost
المعيار ١٩. ٨	معاملة تلغي جميع الإلتزامات القانونية أو الحكمية الأخرى لجميع أو جزء من المنافع المقدمة بموجب خطة منافع محددة، عدا عن دفع المنافع إلى، أو بالنيابة عن، الموظفين المنصوص عليها في شروط الخطة والمشمولة في الافتراضات الإكتوارية.	تسوية (الالتزامات منافع الموظفين) Settlement (of employee benefit obligations)
معيار التقرير ٩.ب.١.٣	تاريخ تسليم الأصل المالي للمنشأة أو من قبلها.	تاريخ التسوية Settlement date
معيار التقرير ٢ (أ)	إتفاق بين المنشأة أو منشأة أخرى ضمن المجموعة ^٥ أو أي مساهم في المنشأة ضمن المجموعة وطرف آخر (بما في ذلك أي موظف) يخول الطرف الآخر بإستلام: (أ) النقد أو أصول أخرى خاصة بالمنشأة مقابل مبالغ على أساس سعر (أو قيمة) أدوات حقوق الملكية (بما في ذلك الأسهم أو خيارات الأسهم) الخاصة بالمنشأة أو منشأة أخرى ضمن المجموعة، أو (ب) أدوات حقوق الملكية (بما في ذلك الأسهم أو خيارات الأسهم) الخاصة بالمنشأة أو منشأة أخرى ضمن المجموعة، على أن يتم تلبية شروط محددة لتحفيز الموظف على الأداء، إن وجدت.	إتفاق الدفع على أساس الأسهم Share -based payment arrangement

^٥ تُعرّف "المجموعة" في الملحق "أ" من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة" على أنها "شركة أم والشركات التابعة لها".

معيار التقرير ٢. أ	معاملة تقوم المنشأة بموجبها: (أ) باستلام بضائع أو خدمات من مورد تلك البضائع أو الخدمات (بما في ذلك أي موظف) في معاملة دفع على أساس الأسهم، أو (ب) بتكبد إلزام تسوية المعاملة مع المورد في معاملة دفع على أساس الأسهم عندما تستلم منشأة أخرى ضمن المجموعة تلك البضائع أو الخدمات.	معاملة الدفع على أساس الأسهم Share-based payment transaction
معيار التقرير ٢. أ	عقد يمنح، لكن لا يلزم، حامله حق الإكتتاب في أسهم المنشأة بسعر ثابت أو قابل للتحديد لفترة زمنية محددة.	خيار السهم Share option
معيار التقرير ٩. ب أ ٧ (ب)	منشأة تبيع أصول مالية إقترضتها لكنها لم تملكها بعد.	بائع لا يملك البضاعة المباعة ولكنه ملزم بإعادة شرائها Short seller
المعيار ١٩. ٨	منافع الموظفين (عدا عن منافع نهاية الخدمة) التي يُتوقع تسويتها بالكامل قبل اثني عشر شهرا من نهاية فترة إعداد التقارير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمة ذات العلاقة.	منافع الموظفين قصيرة الأجل Short-term employee benefits
المعيار ٢٨. ٣	هي القدرة على المشاركة في إتخاذ قرارات السياسة المالية والتشغيلية للجهة المستثمر بها، لكنها ليست سيطرة أو سيطرة مشتركة على هذه السياسات.	التأثير الهام Significant influence
المعيار ٢١. ٨	سعر الصرف عند التسليم العاجل.	سعر الصرف الفوري Spot exchange rate
معيار التقرير ١٢. أ	هي منشأة تم تصميمها بحيث لا تكون حقوق التصويت أو الحقوق الأخرى هي العامل المهيمن في تحديد من يسيطر على المنشأة، مثلا عندما ترتبط أي حقوق تصويت بالمهام الإدارية فقط وتوجه الأنشطة ذات الصلة بواسطة الترتيبات التعاقدية. تنص الفقرات ب٢٢-ب٢٤ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢ على معلومات إضافية حول المنشآت المنظمة.	المنشأة المنظمة Structured entity
معيار التقرير ١٠. أ	عبارة عن منشأة تسيطر عليها منشأة أخرى.	شركة تابعة Subsidiary
المعيار ١٢. ٥	المبلغ الذي يُنسب إلى ذلك الأصل أو الإلتزام لأغراض الضريبة.	أساس الضريبة لأصل أو إلتزام Tax base of an asset or liability
المعيار ١٢. ٥، المعيار ١٢. ٦	هو إجمالي المبلغ المشمول في تحديد الربح أو الخسارة للفترة فيما يتعلق بالضريبة الجارية والضريبة المؤجلة. ويشمل المصروف الضريبي (الدخل الضريبي) مصروف الضريبة الجارية (دخل الضريبة الجارية) ومصروف الضريبة المؤجلة (دخل الضريبة المؤجلة).	المصروف الضريبي (الدخل الضريبي) Tax expense (tax income)

المعيار ١٢. ٥	ربح (خسارة) الفترة الذي يتحدد وفقاً للقواعد التي أقرتها مصلحة الضرائب، والذي يتم على أساسه تحديد مقدار الضرائب الواجب دفعها (المستردة).	الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) Taxable profit (tax loss)
المعيار ١٢. ٥	فروقات مؤقتة سوف ينتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) لفترات مستقبلية عندما يتم إسترداد أو تسوية المبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام.	الفروقات المؤقتة الخاضع للضريبة Taxable temporary differences
المعيار ١٢. ٥	هي الفروقات بين المبلغ المسجل لأصل أو إلتزام معين في بيان المركز المالي وأساسه الضريبي. ومن الممكن أن تكون الفروقات المؤقتة:- (أ) فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة؛ أو (ب) فروقات مؤقتة قابلة للإقتطاع.	الفروقات المؤقتة Temporary differences
المعيار ١٩. ٨	منافع الموظفين التي تُقدم مقابل إنهاء خدمة الموظف نتيجة أحد القرارين التاليين:- (أ) قرار المنشأة إنهاء خدمة موظف قبل تاريخ التقاعد العادي؛ أو (ب) قرار الموظف قبول عرض منافع مقابل إنهاء خدماته.	منافع نهاية الخدمة Termination benefits
المعيار ١. ٧	التغير في حقوق الملكية خلال الفترة الناتج عن المعاملات والاحداث الأخرى، باستثناء تلك التغيرات الناتجة عن المعاملات مع المالكين بصفته مالكين.	إجمالي الدخل الشامل Total comprehensive income
معيار التقرير ٩ ب. ١.٣. ٥	هو التاريخ الذي تلتزم فيه المنشأة بشراء أو بيع أصل معين.	تاريخ الإتجار Trade date
معيار التقرير ١٣. أ	تكاليف بيع أصل معين أو نقل إلتزام معين في السوق الرئيسي (أو الأكثر ملائمة) بالنسبة للأصل أو الإلتزام والتي تُنسب بشكل مباشر إلى التصرف بالأصل أو نقل الإلتزام وتحقق كلا المعيارين التاليين: (أ) تنشأ مباشرة من تلك المعاملة وتعتبر أساسية بالنسبة لها. (ب) كان سيتم تكبدها من قبل المنشأة لو لم يتم اتخاذ قرار بيع الأصل أو نقل الإلتزام (شبيهة بتكاليف البيع حسب تعريفها في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٥).	تكاليف المعاملة Transaction costs

المعيار ٣.٣٩	التكاليف المتزايدة التي تُنسب بشكل مباشر إلى استهلاك أو إصدار أو التصرف بأصل مالي أو التزام مالي (أنظر معيار المحاسبة الدولي ٣٩ الفقرة "تطبيق ١٣"). والتكلفة المتزايدة هي التكلفة التي لم يكن ليتم تكبدها لو لم تقم المنشأة باستهلاك أو إصدار أو التصرف بالأداة المالية.	تكاليف المعاملة (الأدوات المالية) Transaction costs (financial instruments)
معيار التقرير ١.١٣ أ	التكاليف التي يتم تكبدها في نقل أصل معين من موقعه الحالي إلى سوقه الرئيسي (أو الأكثر ملائمة).	تكاليف النقل Transport costs
معيار التقرير ٤.٤ أ	محاسبة مكونات العقد كما لو كانت عقود منفصلة.	التجزئة Unbundle
المعيار ٤. ١٧	هو الفرق بين:- (أ) إجمالي الإستثمار في عقد الإيجار؛ و (ب) صافي الإستثمار في عقد الإيجار.	دخل التمويل غير المكتسب Unearned finance income
المعيار ٤. ١٧	هو ذلك الجزء من القيمة المتبقية للأصل المؤجر، والذي يكون تحقيقه من قبل المؤجر غير مؤكد أو التي تكون مضمونة فقط من قبل طرف له علاقة بالمؤجر.	القيمة المتبقية غير المضمونة Unguaranteed residual value
معيار التقرير ١.١٣ أ	هو المستوى الذي يتم عنده تجميع أو تقسيم أصل أو التزام معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لأغراض الاعتراف.	وحدة حساب Unit of account
معيار التقرير ١.١٣ أ	هي المدخلات التي لا تتوفر لها بيانات سوقية والتي تُطور باستخدام أفضل المعلومات المتاحة حول الافتراضات التي يستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام.	المدخلات غير الملحوظة Unobservable inputs
المعيار ٤. ١٧	الفترة المتبقية المقدرة، منذ بدء مدة عقد الإيجار، بدون التقيد بمدة العقد، التي يتوقع خلالها أن تستهلك المنشأة المنافع الاقتصادية الكامنة في الأصل.	العمر الإنتاجي Useful life
المعيار ٦. ١٦، المعيار ٦. ٣٦، المعيار ٨. ٣٨	هو إما:- (أ) الفترة الزمنية التي يتوقع خلالها توفر الأصل لإستخدامه من قبل المنشأة؛ أو (ب) عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المشابهة التي يتوقع أن تحصل عليها المنشأة من الأصل.	العمر الإنتاجي Useful life
معيار التقرير ٥. أ	القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة التي يتوقع أن تنشأ من الإستخدام المستمر لأصل ما ومن التصرف به في نهاية عمره الإنتاجي.	قيمة الإستخدام Value in use
المعيار ٦. ٣٦	القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة أن تنشأ من أصل معين أو من وحدة توليد نقد.	قيمة الاستخدام Value in use

قابلية الإستحقاق Vest	بموجب إتفاق الدفع على أساس الأسهم، يكون حق الطرف المقابل في إستلام النقد، أو الأصول الأخرى، أو أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة، مستحقا عندما لا يعد استحقاقه مشروطا بتلبية أي شروط محددة لتحفيز الموظفين على الأداء.	معيار التقرير ٢. أ
المنافع المستحقة Vested benefits	المنافع التي لا يتوقف إستحقاقها، بموجب شروط برنامج منافع التقاعد، على إستمرار التوظيف.	المعيار ٢٦. ٨
شروط الإستحقاق Vesting conditions	الشروط التي تحدد ما إذا كانت المنشأة تستلم خدمات معينة تخول الطرف المقابل لإستلام النقد أو الأصول الأخرى أو أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة، بموجب إتفاق الدفع على أساس الأسهم. وتكون شروط الاستحقاق إما شروط خدمة أو شروط أداء. تتطلب شروط الخدمة من الطرف المقابل إتمام فترة محددة من الخدمة، في حين تتطلب شروط الأداء من الطرف المقابل إتمام فترة محددة من الخدمة وتحقيق أهداف أداء محددة (مثل تحقيق زيادة محددة في أرباح المنشأة خلال فترة زمنية محددة). ويمكن أن تشمل شروط الأداء شروط السوق.	معيار التقرير ٢. أ
فترة الإستحقاق Vesting period	الفترة التي يجب خلالها تلبية كافة الشروط المحددة لتحفيز الموظف على الأداء الخاصة بإتفاق دفع على أساس الأسهم.	معيار التقرير ٢. أ
المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية المتداولة خلال الفترة Weighted average number of ordinary shares outstanding during the period	عدد الأسهم العادية المتداولة في بداية الفترة، المضبوط بعدد الأسهم العادية المعاد شرائها أو الصادرة خلال الفترة مضروبا بعامل وزن زمني.	المعيار ٣٣. ٢٠

وثائق مجلس معايير المحاسبة الدولية المنشورة لتراقيق معييار المحاسبة الدولي ١

عرض البيانات المالية

يشمل الجزء أ من هذا الإصدار النص غير المرافق لمعييار المحاسبة الدولي ١. وكان تاريخ نفاذه عند إصداره هو ١ يناير ٢٠٠٩. ويعرض هذا القسم الوثائق المرافقة التالية:

مصادقة المجلس على معيار المحاسبة الدولي ١ الصادر في سبتمبر ٢٠٠٧

مصادقة المجلس على التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١

الأدوات المالية المطروحة للتداول والإلتزامات الناشئة عن التصفية (التعديلات على معيار المحاسبة

الدولي ٣٢ ومعيار التقرير الدولي ١) (الصادر في شهر فبراير ٢٠٠٨)

عرض بنود الدخل الشامل الآخر (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١) الصادر في يونيو

٢٠١١

أساس الإستنتاجات

الملحق

التعديلات على أساس الإستنتاجات للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى

الآراء المعارضة

إرشادات التنفيذ

الملحق

التعديلات على إرشادات التنفيذ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى

جدول التوافق

مصادقة المجلس على معيار المحاسبة الدولي ١ الصادر في سبتمبر ٢٠٠٧

تمت الموافقة على إصدار معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" (كما هو معدّل في ٢٠٠٧) من قبل أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية البالغ عددهم عشرة أعضاء من أصل أربعة عشر. تظهر الآراء المعارضة لكل من البروفيسور بارث والسيدة كوب والسيد جارنيت والسيد ليسنرينغ قبل أساس الإستنتاج.

الرئيس	سير ديفيد تويدي
نائب الرئيس	توماس إي جونز
	ماري إي بارث
	هانز - جورج برونز
	أنتوني تي كوب
	فيليب دنجيو
	جان أنجستروم
	روبرت بي. جرانيث
	جيلبرت جيلارد
	جيمس جيه ليسنرينغ
	وارن جيه ماكريجور
	باتريشيا إل أومالي
	جون تي سميث
	تاتسومي يامادا

مصادقة المجلس على الأدوات المالية المطروحة للتداول والإلتزامات الناشئة عن التصفية (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٢ والمعيار الدولي ١) الصادرة في شهر فبراير عام ٢٠٠٨

تمت الموافقة على إصدار الأدوات المالية المطروحة للتداول والإلتزامات الناشئة عن التصفية (تعديلات على المعيار الدولي ٣٢ "الأدوات المالية: العرض" والمعيار الدولي ١ "عرض البيانات المالية") من قبل أحد عشر عضواً من أصل ثلاثة عشر علائقاً من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية. وإعترضت الأستاذة الدكتورة بارث والسيد غارنت. وترد آرائهم المعارضة بعد أساس الإستنتاجات حول المعيار الدولي ٣٢.

الرئيس

السيد ديفيد تويدي

نائب الرئيس

توماس إي جونز

ماري إي بارث

ستيفن كوبر

فيليب دانجوا

جان إنغستروم

روبرت بي جارنيت

جيلبيرت جيلارد

جايمس جيه ليزنرينج

وارين جيه مكريغور

جون تي سميث

تاستومي يامادا

وي- جو زانغ

موافقة المجلس على عرض بنود الدخل الشامل الآخر الصادر في يونيو ٢٠١١

وافق أربعة عشر عضواً من أصل خمسة عشر عضواً في مجلس معايير المحاسبة الدولية على إصدار عرض بنود الدخل الشامل الآخر (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١). إلا أن السيد باكتير اعترض على إصدار هذه التعديلات. ويرد رأيه المعارض بعد أساس الإستنتاجات.

السـير ديفيد تويدي الرئيس

ستيفن كوبر

فيليب دانجو

جان إنغستروم

باتريك فينيجان

أمارو لويـز دي أوليفيرا غوميز

براباكار كالافاتشيرلا

إلكي كونينغ

باتريشيا ماك كونيل

وارن جي ماكغريغور

بول باكتير

داريل سكوت

جون تي سميث

تاتسومي يامادا

واي- جيو زانغ

المحتويات

من الفقرة

أساس الإستنتاج حول

معييار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية"

١ إستنتاج	المقدمة
٢ إستنتاج	مشروع التحسينات - تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ (٢٠٠٣)
٥ إستنتاج	التعديل على معيار المحاسبة الدولي ١ "الإفصاحات عن رأس المال" (٢٠٠٥)
٦ إستنتاج	التعديل على معيار المحاسبة الدولي ٣٢ والمعييار ١ "الأدوات المالية المطروحة للتداول والالتزامات الناشئة عن التصفية" (٢٠٠٨)
٦ إستنتاج	عرض بنود الدخل الشامل الآخر (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١)
٧ إستنتاج	عرض البيانات المالية - مشروع مشترك
١١ إستنتاج	تعريفات
١١ إستنتاج	بيانات مالية ذات أغراض عامة (الفقرة ٧)
١٤ إستنتاج	البيانات المالية
١٤ إستنتاج	مجموعة كاملة من البيانات المالية
١٤ إستنتاج	عناوين البيانات المالية (الفقرة ١٠)
٢٢ إستنتاج	العرض الموازي (الفقرات ١١ و ١٢)
٢٣ إستنتاج	الخروج عن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الفقرات ١٩-٢٤)
٣١ إستنتاج	المعلومات المقارنة
٣١ إستنتاج	بيان المركز المالي من بداية الفترة المقارنة الأولى (الفقرة ٣٩)
٣٢ إستنتاج	توضيح متطلبات المعلومات المقارنة
٣٣ إستنتاج	معييار المحاسبة الدولي ٣٤ التقارير المالية المرحلية
٣٤ إستنتاج	معييار الإعفاء من المتطلبات (الفقرات ٤١-٤٤)
٣٧ إستنتاج	الإبلاغ عن تغيرات المالكين وغير المالكين في حقوق الملكية
٣٨ إستنتاج	بيان المركز المالي
٣٨ إستنتاج	الأصول والالتزامات المتداولة (الفقرات ٦٨ و ٧١)
٣٨ إستنتاج	تصنيف عنصر الإلتزام لأداة قابلة للتحويل (الفقرة ٦٩)
٣٩ إستنتاج	أثر الأحداث بعد فترة إعداد التقارير على تصنيف الإلتزامات (الفقرات ٦٩-٧٦)
٤٩ إستنتاج	بيان الدخل الشامل
٤٩ إستنتاج	إعداد تقارير الدخل الشامل (الفقرة ٨١)
٥٥ إستنتاج	نتائج الأنشطة التشغيلية
٥٧ إستنتاج	المجموع الفرعي للربح أو الخسارة (الفقرة ٨٢)
٥٩ إستنتاج	حصة الأقلية (الفقرة ٨٣)
٦٠ إستنتاج	بنود إستثنائية (الفقرة ٨٧)
٦٥ إستنتاج	الدخل الشامل الآخر- آثار الضريبة ذات العلاقة (الفقرات ٩٠ و ٩١)
٦٩ إستنتاج	إعادة تصنيف التعديلات (الفقرات ٩٢-٩٦)
٧٤ إستنتاج	بيان التغيرات في حقوق الملكية (الفقرة ١٠٦ (ب))
٧٤ إستنتاج	آثار التطبيق بأثر رجعي أو إعادة البيان بأثر رجعي

مطابقة لكل مكوّن من مكونات الدخل الشامل الآخر

إستنتاج ١٧٤ (الفقرات ١٠٦ (د) (٢) و ١٠٦ (أ))

إستنتاج ٧٥ عرض أرباح الأسهم (الفقرة ١٠٧)

إستنتاج ٧٦ بيان التدفقات النقدية

إستنتاج ٧٦ معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيانات التدفق النقدي" (الفقرة ١١١)

إستنتاج ٧٧ ملاحظات

الإفصاح عن الأحكام التي وضعتها الإدارة خلال

إستنتاج ٧٧ عملية تطبيق سياسات المنشأة المحاسبية (الفقرات ١٢٢-١٢٤)

إستنتاج ٧٩ الإفصاح عن المصادر الرئيسية للشكوك بالتقديرات (الفقرات ١٢٥-١٣٣)

إستنتاج ٨٥ الإفصاح عن رأس المال (الفقرات ١٣٤ و ١٣٥)

إستنتاج ٩٠ الأهداف والسياسات والعمليات المتعلقة بإدارة رأس المال (الفقرة ١٣٦)

إستنتاج ٩٢ متطلبات رأس المال المفروضة خارجياً (الفقرة ١٣٦)

إستنتاج ٩٨ أهداف رأس المال الداخلية

إستنتاج ١٠٠ الأدوات المالية المطروحة للتداول والالتزامات الناشئة عن التصفية

إستنتاج ١٠١ عرض المقاييس لكل سهم

إستنتاج ١٠٥ تاريخ النفاذ الإنتقال

إستنتاج ١٠٦ الاختلافات عن بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠

الملحق

التعديلات على أساس الإستنتاجات للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى

معييار المحاسبة الدولي ١ " عرض البيانات المالية "

يرافق أساس الإستنتاجات هذا معيار المحاسبة الدولي ١ ولكنه ليس جزءاً منه.

قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتعديل معيار المحاسبة الدولي ١ " عرض البيانات المالية " في عام ٢٠٠٧ كجزء من مشروعه الخاص بعرض البيانات المالية. ولم يكن غرض المجلس إعادة مناقشة كافة متطلبات معيار المحاسبة الدولي ١ كجزء من ذلك المشروع.

ولتيسير ذلك، عمل المجلس على إختيار المواد المتعلقة بهذا الخصوص من أساس الإستنتاجات حول تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ في ٢٠٠٣ وتعديله في ٢٠٠٥ في أساس ودمجها في أساس الإستنتاجات هذا. وقد تم ترقيم الصفحات وإعادة ترتيبها كما يلزم ليظهر النظام الجديد للمعيار.

المقدمة

إستنتاج ١ أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية النسخة الأولى من معيار المحاسبة الدولي ١ الإفصاح عن السياسات المحاسبية في ١٩٧٥. وتمت إعادة صياغتها في ١٩٩٤ وتم استبدالها بمعيار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية^١ في ١٩٩٧. وفي عام ٢٠٠٣ قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتعديل معيار المحاسبة الدولي ١ كجزء من مشروع التحسينات وعاد في عام ٢٠٠٥ إلى تعديله كنتيجة لإصدار المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧/الأدوات المالية : الإفصاحات. أما في عام ٢٠٠٧، قام المجلس بتعديل معيار المحاسبة الدولي ١ مرة أخرى كجزء من مشروعه المتعلق بعرض البيانات المالية. ويلخص أساس الإستنتاجات هذا مداولات المجلس في التوصل إلى إستنتاجاته حول تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ في عام ٢٠٠٣ وتعديله في ٢٠٠٥ وتعديله في ٢٠٠٧. وقد انتهى المجلس إلى قبول بعض الطرق ورفض طرق أخرى. وقد أولى أعضاء المجلس عناية أكبر ببعض العوامل على حساب عوامل أخرى.

مشروع التحسينات - تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ (٢٠٠٣)

إستنتاج ٢ أعلن المجلس في يوليو ٢٠٠١ إلزامه بإقامة مشروع لتحسين عدد من المعايير بما فيها معيار المحاسبة الدولي ١، كجزء من أجندته المبدئية الخاصة بالمشاريع الفنية. وقد تم التعهد بالمشروع على ضوء التساؤلات والانتقادات التي أثارها منظمو الأوراق المالية ومحاسبون محترفون وأطراف معنية أخرى حول المعايير. وقد هدف مشروع التحسينات إلى خفض أو إلغاء البدائل والتكرارات والاختلافات بين المقاييس وإلى معالجة بعض قضايا التشابه وإلى إجراء تحسينات أخرى. ولم يكن غرض المجلس إعادة مناقشة المنهج الأساسي لعرض البيانات المالية الذي حدده معيار المحاسبة الدولي ١ في ١٩٩٧.

إستنتاج ٣ نشر المجلس في ٢٠٠٣ مسودة عرض تبين التحسينات على معايير المحاسبة الدولية المقترحة والتي تشمل اقتراحات بتعديل معيار المحاسبة الدولي ١. وقد استلم المجلس ما يتجاوز ١٦٠ رسالة تعليق. وبعد مناقشة الجوابات قام المجلس بإصدار النسخة المعدلة من معيار المحاسبة الدولي ١ في ٢٠٠٣. وقد كانت الأغراض الرئيسية لمراجعة المجلس ما يلي:-

- (أ) وضع إطار تقييم المنشأة من خلاله كيفية عرض آثار المعاملات والأحداث الأخرى بطريقة صحيحة وتقييم إذا ما كانت نتيجة الالتزام بمتطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مضللة إلى الحد الذي يمنع العرض الصحيح؛
- (ب) تثبيت المعايير بغية تصنيف الالتزامات كمتداولة أو غير متداولة على أساس الشروط القائمة في تاريخ الميزانية العمومية فقط؛

^١ لم تنشر لجنة معايير المحاسبة الدولية أساس الإستنتاجات.

- (ج) منع عرض بنود الدخل والمصروف على أنها "بنود غير عادية"؛
- (د) تحديد الإفصاحات حول القرارات التي اتخذتها الإدارة خلال عملية تطبيق المنشأة للسياسات المحاسبية بإستثناء تلك التي تشمل التقديرات وتلك التي لها أكبر الأثر على المبالغ التي يتم الإعتراف بها في البيانات المالية؛ و
- (هـ) تحديد الإفصاحات حول مصادر تقييم الشكوك في تاريخ الميزانية العمومية والتي فيها مخاطرة كبيرة في التسبب بتعديل جوهري على المبالغ المسجلة للأصول والإلتزامات خلال السنة المالية المقبلة.
- إستنتاج ٤ تلخص الفقرات التالية مناقشات المجلس التي توصل فيها إلى إستنتاجاته والتي تعد جزءاً من مشروع التحسينات في ٢٠٠٣:-
- (أ) حالات إنحراف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (فقرات الإستنتاج ٣٤ - إستنتاج ٣٠)
- (ب) معيار الإعفاء من المتطلبات (فقرات الإستنتاج ٣٤ - إستنتاج ٣٦)
- (ج) أثر الأحداث بعد فترة إعداد التقارير على تصنيف الإلتزامات
- (د) نتائج الأنشطة التشغيلية (الفقرتان إستنتاج ٥٥ وإستنتاج ٥٦)
- (هـ) حصة الأقلية (الفقر إستنتاج ٥٩)٢
- (و) البنود غير العادية (فقرات الإستنتاج ٦٠ - إستنتاج ٦٤)
- (ز) الإفصاح عن القرارات التي اتخذتها الإدارة خلال عملية تطبيق المنشأة للسياسات المحاسبية (الفقرتان إستنتاج ٧٧ وإستنتاج ٧٨)
- (ح) الإفصاح عن المصادر الرئيسية لتقدير الشكوك

التعديل على معيار المحاسبة الدولي ١ " الإفصاحات عن رأس المال" (٢٠٠٥)

- إستنتاج ٥ أصدر المجلس في أغسطس ٢٠٠٥ تعديلاً على معيار المحاسبة الدولي ١ " الإفصاحات عن رأس المال". وقد تمت إضافة التعديل على متطلبات معيار المحاسبة الدولي ١ الخاصة بالإفصاح عن:-
- (أ) أغراض المنشأة وسياساتها وإجراءاتها في إدارة رأس المال.
- (ب) البيانات الكمية المتعلقة بما تعتبره المنشأة رأس مال.
- (ج) فيما إذا إلتزمت المنشأة بأي من متطلبات رأس المال؛ أو لم تلتزم وعواقب عدم الإلتزام.
- إستنتاج ٦ تلخص الفقرات التالية مناقشات المجلس التي توصل فيها إلى إستنتاجاته كجزء من تعديله لمعيار المحاسبة الدولي ١ في ٢٠٠٥:-
- (أ) الإفصاحات عن رأس المال (فقرات الإستنتاج ٨٥ - إستنتاج ٨٩)؛

٢ في يناير ٢٠٠٨ أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٢٧ "البيانات المالية الموحدة والمنفصلة" والتي عدلت " حقوق الأقلية" إلى " الحصة الغير مسيطرة". تم استبدال متطلبات التوحيد في معيار المحاسبة الدولي ٢٧ بالمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة" الصادر في مايو ٢٠١١. ولم يتغير مصطلح "الحصص غير المسيطرة" كما لم تتغير المتطلبات الخاصة بالحصص غير المسيطرة

(ب) أغراض إدارة رأس المال والسياسات والإجراءات المتعلقة بها (الفقرتان إستنتاج ٩٠ - إستنتاج ٦٤)؛

(ج) متطلبات رأس المال المفروضة خارجياً (فقرات الإستنتاج ٩٢ - إستنتاج ٩٧)؛ و

(د) أهداف رأس المال الداخلية (فقرات الإستنتاج ٩٨ - إستنتاج ١٠٠)

التعديل على المعيار الدولي ٣٢ والمعيار الدولي ١ "الأدوات المالية المطروحة للتداول والالتزامات الناشئة عن التصفية" (٢٠٠٨)

إستنتاج ٦٦ في شهر يوليو عام ٢٠٠٨، قام المجلس بنشر مسودة عرض حول التعديلات المقترحة على المعيار الدولي ٣٢ والمعيار الدولي ١ فيما يتعلق بتصنيف الأدوات المطروحة للتداول والأدوات التي يصاحبها التزامات ناشئة فقط عند التصفية. ونتيجةً لذلك أكد المجلس على الإقتراحات وقام في شهر فبراير عام ٢٠٠٨ بإصدار تعديل يشكل حالياً جزءاً من المعيار الدولي ١.

عرض بنود الدخل الشامل الآخر (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١)

إستنتاج ٦٦ في مايو ٢٠١٠، نشر المجلس مسودة عرض بالتعديلات المقترحة على معيار المحاسبة الدولي ١ فيما يتعلق بعرض بنود الدخل الشامل الآخر. وقام المجلس لاحقاً بتعديل وتأكيد المقترحات وأصدر في يونيو ٢٠١١ "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١). وقد تمت صياغة التعديلات في مشروع مشترك مع الجهة الوطنية الأمريكية لوضع المعايير، وهو مجلس معايير المحاسبة المالية، بهدف تنظيم عرض الدخل الشامل الآخر بحيث يكون من السهل أكثر مقارنة المعلومات في البيانات المالية التي تعدّها المنشآت التي تستخدم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمنشآت التي تستخدم مبادئ المحاسبة الأمريكية المقبولة عموماً.

عرض البيانات المالية - مشروع مشترك

إستنتاج ٧٧ قام المجلس في سبتمبر ٢٠٠١ بإضافة مشروع إعداد التقارير المتعلقة بالأداء إلى جدول أعماله (تمت إعادة تسميته إلى "مشروع عرض البيانات المالية" في مارس ٢٠٠٦). وكان غرض المشروع تعزيز فائدة المعلومات المعروضة في بيان الدخل. وأعد المجلس نموذجاً جديداً ممكناً للإبلاغ عن الدخل والمصاريف وأجرى اختباراً أولياً. وعلى نحو مماثل، أضاف مجلس معايير المحاسبة المالية في الولايات المتحدة الأمريكية مشروعاً يتعلق بإعداد التقارير الخاصة بالأداء إلى جدول أعماله في أكتوبر ٢٠٠١، وأعد نموذجاً وأجرى اختبارات أولية. وأثار المشاركون تساؤلات حول كل من النماذج وحقيقة أنها كانت مختلفة.

إستنتاج ٨٨ قرر كل من المجلس ومجلس معايير المحاسبة المالية العمل على عرض البيانات المالية كمشروع مشترك. واتفق المجلسان على أنه لا ينبغي للمشروع أن يعالج العرض في بيان الدخل فقط، ولكن أيضاً في بيانات أخرى تشكل، مجتمعة مع بيان الدخل، مجموعة كاملة من البيانات المالية - الميزانية العمومية، بيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفق النقدي. وقرر المجلس البدء في المشروع على مرحلتين. تتناول المرحلة "أ" البيانات التي تشكل مجموعة كاملة من البيانات المالية بالإضافة إلى الفترات التي تقتضي عرض تلك البيانات فيها. أما المرحلة "ب" فيشترك في تنفيذها مجلس معايير المحاسبة المالية وتتناول قضايا أكبر تتعلق بعرض وإظهار المعلومات في البيانات المالية بما فيها:-

- (أ) معايير ثابتة لتجميع المعلومات في البيانات المالية.
- (ب) الإجماليات والإجماليات الفرعية التي ينبغي الإبلاغ عنها في كل بيان مالي.
- (ج) إذا ما كان ينبغي تصنيف مكونات الدخل الشامل الآخر إلى الربح أو الخسارة وإذا كان كذلك، ينبغي إعادة تصنيف خصائص المعاملات والأحداث ومتى ينبغي إجراء إعادة التصنيف.
- (د) إذا ما كانت الطريقة المباشرة أو غير المباشرة لعرض التدفقات النقدية التشغيلية توفر مزيداً من المعلومات المفيدة.

إستنتاج ٩ نشر المجلس مسودة عرض للتعديلات المقترحة على معيار المحاسبة الدولي ١ (العرض المعدل في مارس ٢٠٠٦) كنتيجة لعمله في المرحلة "ب". وتلقى المجلس أكثر من ١٣٠ تعليقاً. واقترحت مسودة العرض تعديلات أثّرت على عرض تغيرات المالكين في حقوق الملكية وعرض الدخل الشامل، إلا أنها تقترح تغيير الإعراف أو القياس أو الإفصاح عن معاملات محددة وأحداث أخرى مطلوبة تقتضيها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. كما اقترحت مقارنة معيار المحاسبة الدولي ١ مع المعيار الأمريكي - بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠ - الإبلاغ عن الدخل الشامل. وبعد مناقشة الردود على مسودة العرض، أصدر المجلس نسخة معدلة من معيار المحاسبة الدولي ١. وقرر مجلس معايير المحاسبة المالية مناقشة قضايا المرحلتين "أ" و "ب" معاً ولم ينشر لذلك مسودة العرض المتعلقة بالمرحلة "أ".

إستنتاج ١٠ تلخص الفقرات التالية مناقشات المجلس في التوصل إلى إستنتاجاته كجزء من عملية التعديل التي قام بها في ٢٠٠٧:-

- (أ) بيانات مالية ذات أغراض عامة (فقرات الإستنتاج ١١ - إستنتاج ١٣)
- (ب) عناوين البيانات المالية (فقرات الإستنتاج ١٤ - إستنتاج ٢١)
- (ج) العرض المتساوي (الفقرة إستنتاج ٢٢)
- (د) بيان المركز المالي من بداية الفترة المقارنة الأولى (الفقرتان إستنتاج ٣١ وإستنتاج ٣٢)
- (هـ) معيار المحاسبة الدولي ٣٤ "إعداد التقارير المالية المرحلية" (الفقرة إستنتاج ٣٣)
- (و) الإبلاغ عن تغيرات المالكين وغير المالكين في حقوق الملكية (الفقرتان إستنتاج ٣٧ و ٣٨)
- (ز) الإبلاغ عن الدخل الشامل (فقرات الإستنتاج ٤٩ - إستنتاج ٥٤)
- (ح) الإجمالي الفرعي للربح أو الخسارة (فقرات الإستنتاج ٥٧ - إستنتاج ٥٨)
- (ط) الآثار الضريبية المتعلقة بالدخل الشامل الآخر (فقرات الإستنتاج ٦٥-٦٨)
- (ي) تعديلات إعادة التصنيف (فقرات الإستنتاج ٦٩ - إستنتاج ٧٣)
- (ك) آثار التطبيق بأثر رجعي أو إعادة البيان بأثر رجعي (الفقرة إستنتاج ٧٤)
- (ل) عرض أرباح الأسهم (الفقرة إستنتاج ٧٥)
- (م) معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيانات التدفق النقدي" (الفقرة إستنتاج ٧٦)
- (ن) عرض المقاييس لكل سهم (فقرات الإستنتاج ١٠١ - إستنتاج ١٠٤)

(س) تاريخ النفاذ والانتقال (الفقرة إستنتاج ١٠٥)

(ع) الاختلافات عن بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠ (الفقرة إستنتاج ١٠٦)

تعريفات

بيانات مالية ذات أغراض عامة (الفقرة ٧)

إستنتاج ١١ إقترحت مسودة العرض للعام ٢٠٠٦ تغييراً على الفقرة التوضيحية عما تشمله "البيانات المالية ذات الأغراض العامة" بغية وضع تعريف عام لمجموعة البيانات المالية. وتنص الفقرة ٧ من مسودة العرض على:-

تشمل البيانات المالية ذات الأغراض العامة التي يتم عرضها بشكل منفصل أو ضمن وثائق عامة مثل الملفات التنظيمية أو إبلاغ المساهمين.

إستنتاج ١٢ عبر المجابون عن اهتمامهم بالتغيير المقترح. وقالوا أنه قد يمكن فهم التغيير على أنه تحديد أي بيان مالي أو مجموعة من البيانات المالية التي يحفظها المنظم كبيانات مالية ذات أغراض عامة أو أن يشمل التغيير وثائق غير التقارير وأدلة المعلومات السنوية. واعتبروا التغيير على أنه توسيع لنطاق معيار المحاسبة الدولي ١ ليشمل الوثائق التي لم تشمل مسبقاً الإفصاحات التي يقتضيها معيار المحاسبة الدولي ١. وأوضح المجابون أن التغيير يؤثر تحديداً على بعض المنشآت (مثل الشركات الصغيرة الخاصة والشركات التابعة للشركات العامة دون مستخدمين خارجيين للتقارير المالية) التي يقتضي القانون منها وضع بياناتها المالية في ملف عام.

إستنتاج ١٣ أقر المجلس أن القانون في بعض الدول يقتضي من المنشآت، العامة منها أو الخاصة، إبلاغ السلطات التنظيمية بالمعلومات وإدراجها في تلك التقارير التي تكون خارج نطاق معيار المحاسبة الدولي ١. ولأن غرض المجلس لم يكن التوسع في تعريف البيانات المالية ذات الأغراض العامة، فقد قرر إلغاء الفقرة التوضيحية حول ما تشمله "البيانات المالية ذات الأغراض العامة" والإحتفاظ بتعريف "البيانات المالية ذات الأغراض العامة".

البيانات المالية

مجموعة كاملة من البيانات المالية

عناوين البيانات المالية (الفقرة ١٠)

إستنتاج ١٤ إقترحت مسودة العرض للعام ٢٠٠٦ تغييرات على عناوين بعض البيانات المالية – من "الميزانية العمومية" إلى "بيان المركز المالي" ومن "بيان الدخل" إلى "بيان الربح أو الخسارة" ومن "بيان التدفق النقدي" إلى "بيان التدفقات النقدية". إضافة لذلك، اقترحت مسودة العرض أنه ينبغي إدراج "بيان الدخل والمصروف المعترف بهما" وكافة تغييرات المالكين في حقوق الملكية في "بيان التغييرات في حقوق الملكية". ولم يقترح المجلس إصدار مرسوم بأسس التسمية لإجراء أي من هذه التغييرات.

إستنتاج ١٥ عارض العديد من المجابين التغييرات المقترحة، مشيرين إلى أن العناوين موجودة منذ زمن طويل وواضحة. رغم ذلك، عاد المجلس ليؤكد رأيه بأن العناوين الجديدة المقترحة تعكس وظيفة كل بيان مالي بشكل أفضل وأشار إلى إمكانية اختيار المنشأة باستعمال عناوين أخرى في تقريرها المالي.

إستنتاج ١٦ عاد المجلس ليؤكد إستنتاجه بأن عنوان "بيان المركز المالي" لا يعكس وظيفة البيان بشكل أفضل فقط ولكنه يتسق مع إطار إعداد وعرض البيانات المالية الذي يشتمل على عدة إحالات إلى "المركز المالي". وتبين الفقرة ١٢ من الإطار^٣ أن غرض البيانات المالية هو توفير المعلومات الخاصة بالمركز المالي بالإضافة إلى أداء المنشأة وتغيرات مركزها المالي؛ أما الفقرة ١٩ من الإطار فتبين أن المعلومات المتعلقة بالمركز المالي متوفرة بشكل رئيسي في الميزانية العمومية. ومن منظور المجلس، يبين عنوان "الميزانية العمومية" أن مدخل المعلومات في حفظ السجلات يقتضي تساوي المبالغ المدينة بالمبالغ الدائنة. ولكنه لا يحدد محتوى البيان أو غرضه. كما أشار المجلس إلى أن "المركز المالي" مصطلح شائع ومقبول حيث استخدمه مدققوا الحسابات في طرح آرائهم دولياً لأكثر من عشرين عاماً لوصف ما تعرضه "الميزانية العمومية". وقرر المجلس أن عملية موازنة عنوان البيان بمحتواه وبرأي مدقق الحسابات حوله تساعد مستخدمي البيانات المالية.

إستنتاج ١٧ إقترح المجابون فيما يتعلق بالبيانات الأخرى أن إعادة تسمية الميزانية العمومية إلى "بيان المركز المالي" تشير إلى أن "بيان التدفق النقدي" و"بيان الدخل والمصروف المعترف بهما" لا يعكسان المركز المالي للمنشأة. ولاحظ المجلس أنه برغم أن البيانيين الأخيرين يعكسان التغيرات في المركز المالي للمنشأة فإنه لا يمكن تسمية أي منهما "بيان التغيرات في المركز المالي" إذ أن ذلك لا يصور وظيفتهما وغرضيهما الفعليين (أي عرض التدفقات النقدية والأداء، بالتتابع). كما أقر المجلس أن العنوانين "بيان الدخل" و"بيان الربح أو الخسارة" متشابهان في المعنى ويمكن استخدامهما بشكل متبادل وقرر الاحتفاظ بعنوان "بيان الدخل" إذ يعتبر استخدامه أكثر شيوعاً.

إستنتاج ١٨ يظهر عنوان البيان الجديد المقترح، "بيان الدخل والمصروف المعترف بهما" محتوى أكبر من "بيان الدخل" السابق. ويشمل البيان كلاً من الدخل والمصاريف المعترف بهم في الربح أو الخسارة والدخل والمصاريف المعترف بهم خارج الربح أو الخسارة.

إستنتاج ١٩ عارض العديد من المجابيين العنوان "بيان الدخل والمصروف المعترف بهما" محتجين تحديداً على استخدام المصطلح "معترف به". وأقر المجلس أنه يمكن استخدام المصطلح "معترف به" في وصف محتوى بيانات رئيسية أخرى بالمصطلح "إعتراف" كما هو مبين في الفقرة ٨٢ من الإطار على أنه "دمج بند يتفق مع تعريف معين لعنصر ما أو يلبي معايير الإعراف التي تحددها الفقرة ٨٣ في الميزانية العمومية أو بيان الدخل". وقد اقترح العديد من المجابيين بدل ذلك مصطلح "بيان الدخل الشامل".

إستنتاج ٢٠ رداً على تساؤلات المجابيين ولعملية التقارب مع بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠، قرر المجلس إعادة تسمية البيان الجديد "بيان الدخل الشامل". ولكن مصطلح "الدخل الشامل" غير محدد في الإطار إلا أنه مستخدم في معيار المحاسبة الدولي ١ ليصف التغيرات الناتجة في حقوق ملكية المنشأة أثناء فترة ما من المعاملات والأحداث والظروف بإستثناء تلك الناتجة من المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكين. وبالرغم من استخدام المصطلح "الدخل الشامل" لوصف إجمالي كافة مكونات الدخل الشامل بما فيها الربح أو الخسارة، إلا أن المصطلح "الدخل الشامل" يعود إلى

^٣ إن الإشارة إلى الإطار يُقصد به إطار لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد وعرض البيانات المالية، الذي تبناه مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام ٢٠٠١. وفي سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

الدخل والمصاريف المدرجة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الدخل الشامل ولكنها مستثناة من الربح أو الخسارة.

إستنتاج ٢٠ في مايو ٢٠١٠، نشر المجلس مسودة عرض بعنوان عرض بنود الدخل الشامل الآخر (التعديلات المقترحة على معيار المحاسبة الدولي ١) التي تتعلق بعرض البنود الخاصة بالدخل الشامل الآخر (OCI). ارتبطت أحد الاقتراحات في مسودة العرض بعنوان البيان الذي يحتوي على الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر. واقترح المجلس إجراء هذا التغيير بحيث يكون واضحاً أن للبيان عنصرين إثنين: الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر. وقد دعم غالبية المجاوبين على مسودة العرض التغيير ولذلك أكد المجلس على المقترح في يونيو ٢٠١١. يتيح معيار المحاسبة الدولي ١ للمعدّين استخدام عناوين أخرى للبيان تعكس طبيعة نشاطاتهم.

إستنتاج ٢٠ ب تشير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى إلى "بيان الدخل الشامل". وقد بحث المجلس فيما إذا يتعيّن عليه تغيير جميع هذه الإشارات إلى "بيان الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر". كما أشار المجلس إلى أن المصطلحات المستخدمة في معيار المحاسبة الدولي ١ ليست إلزامية وأن "بيان الدخل الشامل" هو واحد من الأمثلة المستخدمة في المعيار. وقرّر المجلس أنه لم تتحقق سوى منفعة ضئيلة من استبدال عنوان "بيان الدخل الشامل" في معايير دولية أخرى لإعداد التقارير المالية أو "بيان الدخل" بعنوان "بيان الأرباح أو الخسائر". ومع ذلك، قام المجلس بتغيير المصطلحات عندما أشار أحد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلى الخيار المكوّن من بيانيين.

إستنتاج ٢١ أثناء اختتام عمليات التعديل التي قام بها، أكد المجلس على أن عناوين البيانات المالية التي يستخدمها هذا المعيار ليست ملزمة. وسيتم استخدام العناوين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المستقبلية إلا أنه لا يقتضي من المنشآت استخدامها في بياناتها المالية. وقد عبر بعض المجاوبين على مسودة العرض عن قلقهم بشأن العناوين غير الملزمة التي قد تتسبب في الإرباك. برغم ذلك، يرى المجلس أن استخدام العناوين غير الملزمة سيفسح المجال أمام المنشآت لتنفيذ التغييرات تدريجياً حين تصبح العناوين مألوفة أكثر.

العرض الموازي (الفقرات ١١ و ١٢)

إستنتاج ٢٢ أشار المجلس أنه لا يتم تقييم الأداء المالي للمنشأة من خلال الرجوع إلى بيان مالي واحد أو مقياس واحد ضمن البيان المالي. ويرى المجلس أنه لا يمكن تقييم الأداء المالي للمنشأة إلا بعد معالجة كافة جوانب البيانات المالية بعين الاعتبار وفهمها على أكمل وجه. نتيجةً لذلك، قرر المجلس أن يتم عرض كافة البيانات المالية ضمن مجموعاتها الكاملة بشكل موازٍ ومتساوٍ ليتسنى لمستخدمي البيانات المالية فهم الأداء المالي للمنشأة بشكل شامل.

الخروج عن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الفقرات ١٩-٢٤)

إستنتاج ٢٣ أجاز معيار المحاسبة الدولي ١ (كما تم إصداره في ٢٠٠٧) للمنشأة الاختلاف مع متطلبات المعيار "في ظروف إستثنائية عندما تنتهي الإدارة إلى أن الإمتثال لمتطلبات المعيار يكون مضللاً، وأن الخروج عن المتطلبات يعتبر بذلك ضرورياً للحصول على عرض صحيح ومقبول" (الفقرة ١٧،

حالياً الفقرة ١٩). وإذا حدث هذا الاختلاف، فإن الفقرة ١٨ (حالياً الفقرة ٢٠) تقتضي إفصاحاً شاملاً عن الحقائق والظروف المحيطة بهذا الاختلاف والطريقة التي تم إتباعها لمعالجة ذلك.

إستنتاج ٢٤ قرر المجلس توضيح ما جاء في الفقرة ١٥ من المعيار بأنه يجب أن تمثل البيانات المالية بدقة آثار المعاملات والأحداث الأخرى وفقاً لمعايير التعريفات والإعتراف الخاصة بالأصول والالتزامات والدخل والمصاريف التي يحددها الإطار لكي يتسنى لتلك البيانات المالية عرض المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة بشكل صحيح ومقبول.

إستنتاج ٢٥ قرر المجلس حصر الأوضاع التي ينبغي للمنشأة فيها الخروج على متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في الظروف الإستثنائية التي تنتهي فيها الإدارة إلى أن الإلتزام بالمتطلب يكون مضللاً بطريقة تتعارض مع أغراض البيانات المالية التي يحددها الإطار. وتبين الإرشادات الخاصة بهذا المعيار أن أي بند معلومات يعتبر متعارضاً مع أغراض البيانات المالية إذا لم يمثل بدقة المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي يزعم أنه يمثلها وبالتالي يؤثر في القرارات الإقتصادية التي يتخذها مستخدمو البيانات المالية.

إستنتاج ٢٦ توفر هذه التعديلات إطاراً تقيم المنشأة من خلاله طريقة عرض آثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى وإذا ما كانت نتيجة الإلتزام بمتطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مضللة لدرجة تمنع العرض الصحيح والمقبول.

إستنتاج ٢٧ ناقش المجلس ما إذا كان ينبغي على معيار المحاسبة الدولي ١ أن يتجاهل الاختلافات مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. كما صوت المجلس ضد إجراء ذلك التغيير لأنه يزعزع قدرة المجلس على تحديد المعايير التي يتم بموجبها السماح بالخروج على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

إستنتاج ٢٨ يتعارض الخروج على متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بغية الحصول على عرض صحيح مع الإطار التنظيمي في بعض الدوائر القضائية. ويأخذ معيار المحاسبة الدولي ١ المنقح وجود متطلبات تنظيمية مختلفة بعين الاهتمام. كما يقتضي من المنشأة التي تلبى ظروفها المعيار المذكور في الفقرة إستنتاج ٢٥ حول الخروج على متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أن تواصل عملها كما يلي:-

(أ) إذا اقتضى الإطار التنظيمي المعني- أو أنه لا يمنع - الخروج على متطلبات، ينبغي على المنشأة أن تجري عملية الخروج والإفصاحات التي تحددها الفقرة ٢٠.

(ب) عندما يمنع الإطار التنظيمي المعني الخروج على المتطلبات، ينبغي على المنشأة خفض جوانب الإلتزام التي تظهر مضللة ما أمكن ذلك من خلال إجراء الإفصاحات التي تحددها الفقرة ٢٣.

يمكن هذا التعديل المنشآت من الإلتزام بمتطلبات معيار المحاسبة الدولي ١ عندما يمنع الإطار التنظيمي المعني الخروج على المعايير المحاسبية بينما يبقى على المبدأ الذي يقتضي من المنشأة ضمان عرض صحيح ومقبول للبيانات المالية ما أمكن ذلك.

إستنتاج ٢٩ بعد مناقشة التعليقات الواردة حول مسودة العرض ٢٠٠٢، أضاف المجلس متطلباً إلى معيار المحاسبة الدولي ١ في الفقرة ٢١ للإفصاح عن أثر الخروج على متطلبات المعايير الدولية لإعداد

التقارير المالية في فترة سابقة على البيانات المالية للفترة الحالية. وبدون هذا الإفصاح، لا يدرك مستخدمو بيانات المنشأة المالية الآثار المتواصلة للخروج الجاري في الفترة السابقة.

إستنتاج ٣٠ في ظل المعايير الصارمة حول الخروج على متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يشتمل معيار المحاسبة الدولي ١ على فرضية داحضة بأن إلتزام المنشآت الأخرى التي توجد في نفس الظروف بالمتطلبات، فإن إلتزام المنشأة بالمتطلبات لا يكون مضللاً بحيث يتعارض مع أغراض البيانات المالية التي يحددها الإطار.

المعلومات المقارنة

بيان المركز المالي من بداية الفترة المقارنة الأولى (الفقرة ٣٩)

إستنتاج ٣١ اقترحت مسودة العرض للعام ٢٠٠٦ أنه ينبغي عرض بيان المركز المالي من بداية الفترة المقارنة الأولى كجزء من المجموعة الكاملة للبيانات المالية. ويوفر هذا البيان قاعدة للمستثمرين والدائنين لتقييم المعلومات حول أداء المنشأة خلال الفترة. رغم ذلك، أعرب العديد من المجاوبين عن اهتمامهم بأن المتطلب يزيد من الإفصاحات على نحو غير ضروري في البيانات المالية أو أنه غير عملي وفائض ومكلف.

إستنتاج ٣٢ بإضافة بيان المركز المالي من بداية الفترة المقارنة الأولى، اقترحت مسودة العرض أنه ينبغي على المنشأة عرض ثلاثة بيانات للمركز المالي ونسختين من كل بيان من البيانات الأخرى. وعلى إعتبار وجود البيانات المالية للسنوات السابقة للتحليل المالي، قرر المجلس أن يقتضي بيانين اثنين فقط للمركز المالي بإستثناء الوضع الذي تكون فيه البيانات المالية متأثرة بالتطبيق الجاري بأثر رجعي أو بإعادة بيان بأثر رجعي كما يحدده معيار المحاسبة الدولي ٨ السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء أو إذا تمت إعادة التصنيف. وهذه هي الحالات التي تقتضي ثلاثة بيانات للمركز المالي.

توضيح متطلبات المعلومات المقارنة

إستنتاج ٣٢أ تناول المجلس في دورة التحسينات السنوية ٢٠٠٩-٢٠١١ (الصادرة في مايو ٢٠١٢) طلب توضيح المتطلبات المتعلقة بتقديم معلومات مقارنة بخصوص ما يلي:

(أ) المتطلبات المقارنة لبيان المركز المالي الإفتتاحي عندما تغير المنشأة سياساتها المحاسبية أو تقوم بإعادة البيان بأثر رجعي أو إعادة التصنيف وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"؛ و

(ب) متطلبات تقديم المعلومات المقارنة عندما تقدم المنشأة بيانات مالية تتجاوز الحد الأدنى لمتطلبات المعلومات المقارنة.

البيان الإفتتاحي للمركز المالي

إستنتاج ٣٢ب تناول المجلس في دورة التحسينات السنوية ٢٠٠٩-٢٠١١ (الصادرة في مايو ٢٠١٢) طلب لتوضيح التاريخ المناسب للبيان الإفتتاحي للمركز المالي. فقرر المجلس تعديل المتطلبات الحالية الواردة في معيار المحاسبة الدولي (١) التي تتعلق بعرض بيان المركز المالي في بداية أقرب فترة

مقارنة تم عرضها في حال التغييرات في السياسات المحاسبية أو إعادة البيان بأثر رجعي أو إعادة التصنيف لتوضيح أن التاريخ المناسب للبيان الإفتتاحي للمركز المالي هو بداية الفترة السابقة.

إستنتاج ٣٢ ج قرر المجلس كذلك تغيير المتطلبات السابقة بحيث لم تعد هناك حاجة لعرض الإيضاحات المتعلقة بالبيان الإفتتاحي للمركز المالي. واستند قرار المجلس في منح هذا الإعفاء إلى حقيقة أن الظروف التي تغير فيها المنشأة سياسة محاسبية ما أو تقوم بإعادة البيان بأثر رجعي أو إعادة التصنيف وفقاً لمعييار المحاسبة الدولي (٨) هي ظروف محددة وخاصة ومحدودة. إلا أنه يمكن النظر إلى الظروف التي تختار فيها المنشأة تقديم بيانات مالية إضافية (أي على أساس طوعي) على أنها ظروف أكثر عمومية وقد تنشأ لأسباب مختلفة. ووفقاً لذلك، لا يكون هذا الإعفاء متاحاً عندما يتم تقديم بيانات مالية إضافية على أساس طوعي.

إستنتاج ٣٢ د أضاف المجلس الإرشادات في الفقرة ٤٠أ (أ) لتوضيح الحالات التي يقدم فيها البيان الإفتتاحي للمركز المالي معلومات مفيدة وينبغي بالتالي أن تكون مطلوبة. وتعتبر الفقرة ٤٠أ (ب) بمثابة تذكير بأنه ينبغي أخذ مفهوم الأهمية النسبية بعين الاعتبار عند تطبيق الإرشادات الواردة في الفقرة ٤٠أ (أ). وأشار المجلس أنه لا يزال يتوجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التي يقتضيها معيار المحاسبة الدولي (٨) بخصوص إجراء التغييرات في السياسات المحاسبية وإعادة البيان بأثر رجعي.

المعلومات المقارنة التي تتجاوز الحد الأدنى من المتطلبات

إستنتاج ٣٢ هـ تناول المجلس في دورة التحسينات السنوية ٢٠٠٩-٢٠١١ (الصادرة في مايو ٢٠١٢) طلب توضيح المتطلبات المتعلقة بتقديم المعلومات المقارنة. وطلب من المجلس تحديداً النظر فيما إذا كان ينبغي أن يُشترط على المنشأة عرض مجموعة كاملة من البيانات المالية عندما تقدم بيانات مالية تتجاوز الحد الأدنى من متطلبات المعلومات المقارنة (أي معلومات مقارنة إضافية). وقرر المجلس إستجابة لهذا المطلب توضيح أنه لا حاجة لعرض معلومات البيانات المالية الإضافية على شكل مجموعة كاملة من البيانات المالية للفترات التي تتجاوز الحد الأدنى من المتطلبات. وأشار المجلس أيضاً إلى أن المعلومات المقارنة الإضافية قد تشمل على ما يلي:

- (أ) المعلومات التي يتم عرضها طوعاً، بإستثناء المعلومات المشمولة ضمن المجموعة الكاملة من البيانات المالية؛ أو
- (ب) المعلومات المقارنة التي يقتضيها القانون أو أنظمة أخرى، لكن لا تكون مطلوبة بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

إستنتاج ٣٢ و قرر المجلس أيضاً تعديل الفقرات ٣٨-٤١ من معيار المحاسبة الدولي (١) لتوضيح أنه عند تقديم معلومات مقارنة إضافية (لا تتطلبها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) من قبل المنشأة، فإنه يجب عرض هذه المعلومات وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وينبغي أن تعرض المنشأة المعلومات المقارنة في الإيضاحات ذات العلاقة فيما يخص تلك المعلومات الإضافية. كما قرر المجلس أن اشتراط تقديم إيضاحات كاملة للمعلومات الإضافية وفقاً للفقرة ٣٨ ج هو أمر ضروري لضمان أن تكون المعلومات الإضافية التي تقدمها المنشأة متوازنة وتؤدي إلى بيانات مالية تحقق عرضاً عادلاً.

إستنتاج ٣٢ وفي ضوء المخاوف التي أثارها الأطراف المعنية، قرر المجلس بأن يتم إدخال التعديلات من خلال عملية التحسينات السنوية وليس من خلال مشروع عرض البيانات المالية، بحيث يمكن تنفيذ التغييرات بشكل أسرع.

معييار المحاسبة الدولي ٣٤ " التقارير المالية المرحلية "

إستنتاج ٣٣ قرر المجلس أن لا يعكس قراره الذي يقتضي إدراج بيان المركز المالي من بداية الفترة المقارنة الأولى في مجموعة كاملة من البيانات المالية في الفقرة ٨ من معيار المحاسبة الدولي ٣٤ (أي الحد الأدنى من مكونات التقرير المالي المرحلي). ويتخذ معيار المحاسبة الدولي ٣٤ منهجاً سنوياً في التقارير المرحلية ولا يكرر متطلبات معيار المحاسبة الدولي ١ فيما يتعلق بالمعلومات المقارنة.

معييار الإعفاء من المتطلبات (الفقرات ٤١ - ٤٤)

إستنتاج ٣٤ حدد معيار المحاسبة الدولي ١ كما تم إصداره في ١٩٩٧ حين يتم تعديل عرض أو تصنيف لينود البيانات المالية فإنه ينبغي إعادة تصنيف المبالغ المقارنة ما لم يكن هذا الإجراء عملي. ويكون تطبيق المتطلب غير عملي حين لا تتمكن المنشأة من تطبيقه بعد بذل كافة الجهود الممكنة.

إستنتاج ٣٥ اقترحت مسودة العرض للعام ٢٠٠٢ معياراً مختلفاً للإعفاء من متطلبات محددة. فيما يخص إعادة تصنيف المبالغ المقارنة، ومتطلبها الجديد المقترح الذي يقتضي الإفصاح عن الفرضيات الرئيسية ومصادر تقدير الشكوك الأخرى في نهاية فترة إعداد التقارير (تمت مناقشته في فقرات الإستنتاج ٧٩-٨٤)، اقترحت مسودة العرض أن معيار الإعفاء يقتضي كون تطبيق المتطلبات يقتضي تكلفة وجهداً غير لازمين.

إستنتاج ٣٦ في ضوء تعليقات المجاوبين حول مسودة العرض، قرر المجلس أن الإعفاء الذي يقوم على تقييم الإدارة للتكلفة والجهد غير اللازمين كان على درجة من عدم الموضوعية الذي لم يمكن المنشآت المختلفة من تطبيقه على نحو متسق. إضافة لذلك، كانت عملية موازنة التكاليف والمنافع من مهمات المجلس حين يضع متطلبات المحاسبة دون تحديد أوضاع تطبيقها للمنشآت. نتيجة لذلك، احتفظ المجلس بمعيار "الغير عملي" لأغراض الإعفاء. ويؤثر هذا على الإعفاءات المذكورة في الفقرات ٤١-٤٣ و ١٣١ من معيار المحاسبة الدولي ١. والغير عملي هي الأساس الوحيد الذي تجيز المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بناء عليه إعفاءات محددة من تطبيق متطلبات معينة عندما يكون أثر تطبيقها جوهرياً.

الإبلاغ عن تغيرات المالكين وغير المالكين في حقوق الملكية

إستنتاج ٣٧ اقترحت مسودة العرض للعام ٢٠٠٦ فصل التغيرات في حقوق ملكية المنشأة خلال الفترة الناشئة عن المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكيين (أي كافة تغيرات المالكين في حقوق الملكية) عن التغيرات الأخرى في حقوق الملكية (تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية). ويتم عرض كافة تغيرات المالكين في حقوق الملكية في بيان التغيرات في حقوق الملكية بشكل منفصل عن تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية.

٤ أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية في ٢٠٠٦ المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٨ "القطاعات التشغيلية". وكما هو مشروح في الفقرتين إستنتاج ٤٦ وإستنتاج ٤٧ من أساس الإستنتاجات حول المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٨، يتضمن المعيار إعفاء من المتطلبات إذا لم تتوفر المعلومات اللازمة وكانت تكلفة توفيرها زائدة عن الحد.

إستنتاج ٣٨ رحبت غالبية المجاوبين بالاقترح ورأت أن هذا التغيير يعتبر تحسناً في إعداد التقارير المالية، من خلال زيادة شفافية البنود المعترف بها في حقوق الملكية التي لم يتم الإبلاغ عنها كجزء من الربح أو الخسارة. ورغم ذلك، أشار بعض المجاوبين إلى أن المصطلحين "مالك" و"غير مالك" لم يكونا محددين في مسودة العرض أو الإطار أو في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية رغم استخدامهما بكثرة معايير المحاسبة المالية. كما لاحظوا أن المصطلحين "المالك" و"صاحب حقوق الملكية" يستخدمان على نحو متبادل في مسودة العرض.

بيان المركز المالي

الأصول والإلتزامات المتداولة (الفقرات ٦٨ و ٧١)

إستنتاج ٣٨ أ كجزء من مشروع التحسينات الخاص به في عام ٢٠٠٧، قام المجلس بتحديد الإرشادات غير المتسقة فيما يتعلق بالتصنيف الحالي أو غير الحالي للأدوات المالية المشتقة. ويمكن أن يقرأ البعض الإرشادات الواردة في الفقرة ٧١ على أنها تشير ضمناً إلى أنه يتطلب دائماً عرض الإلتزامات المالية المصنفة على أنه محتفظ بها للمتاجرة وفقاً للمعيار الدولي ٣٩ "الأدوات المالية: الإعراف والقياس"^٥ على أنها متداولة.

إستنتاج ٣٨ ب يتوقع المجلس استخدام المعايير الواردة في الفقرة ٦٩ لتقييم ما إذا كان ينبغي عرض الإلتزام المالي على أنه متداول أو غير متداول. كما أن فئة "محتفظ به للمتاجرة" الواردة في الفقرة ٩ من العيار الدولي ٣٩٦ هي لأغراض القياس وتتضمن الأصول والإلتزامات المالية التي يمكن الإحتفاظ بها بشكل أساسي لأغراض المتاجرة.

إستنتاج ٣٨ ج وأكد المجلس من جديد على أنه في حال تم الإحتفاظ بالإلتزام المالي بشكل أساسي لأغراض المتاجرة فعندها ينبغي عرضه على أنه متداول بصرف النظر عن تاريخ الإستحقاق. وعلى الرغم من ذلك، ينبغي عرض الإلتزام المالي غير المحتفظ به لأغراض المتاجرة، كأداة المالية المشتقة التي لا تعد عقد ضمان مالي أو أداة تحوط محددة، على أنه جاري أو غير جاري على أساس تاريخ التسوية. فعلى سبيل المثال، ينبغي عرض الأدوات المالية المشتقة ذات فترة إستحقاق تزيد عن إثنا عشر شهراً والتي يتوقع الإحتفاظ بها لمدة تزيد عن إثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير على أنها أصول أو إلتزامات غير متداولة.

إستنتاج ٣٨ د نتيجة لذلك، قرر المجلس إزالة عدم الإتساق المحدد بتعديل الأمثلة على الإلتزامات المتداولة الواردة في الفقرة ٧١. كما قام المجلس بتعديل الفقرة ٦٨ فيما يتعلق بالأصول المتداولة لإزالة عدم إتساق مماثل.

^٥ في نوفمبر ٢٠٠٩ وأكتوبر ٢٠١٠، عدّل مجلس معايير المحاسبة الدولية بعض متطلبات معيار المحاسبة الدولي ٣٩ ونقلها إلى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية". ينطبق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ على جميع البنود المدرجة في نطاق معيار المحاسبة الدولي ٣٩. وتشير هذه الفقرة إلى المسائل ذات الصلة عند إصدار معيار المحاسبة الدولي ٤٠.

^٦ في نوفمبر ٢٠٠٩ وأكتوبر ٢٠١٠، عدّل مجلس معايير المحاسبة الدولية بعض متطلبات معيار المحاسبة الدولي ٣٩ ونقلها إلى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية". ينطبق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ على جميع البنود المدرجة في نطاق معيار المحاسبة الدولي ٣٩. وتشير هذه الفقرة إلى المسائل ذات الصلة عند إصدار معيار المحاسبة الدولي ٤٠.

تصنيف عنصر الإلتزام لأداة قابلة للتحويل (الفقرة ٦٩)

إستنتاج ٣٨ هـ كجزء من مشروع التحسينات في عام ٢٠٠٧، درس المجلس تصنيف عنصر الإلتزام لأداة قابلة للتحويل على أنه متداول أو غير متداول. وتنص الفقرة ٦٩ (د) من معيار المحاسبة الدولي ١ على أنه عندما لا يكون للمنشأة حق غير مشروط بتأجيل تسوية الإلتزام لمدة ١٢ شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير، فيجب تصنيف الإلتزام على أنه متداول. ووفقاً للإطار، يعتبر تحويل الإلتزام إلى حقوق ملكية نوعاً من التسوية.

إستنتاج ٣٨ و يعني تطبيق هذه المتطلبات أنه إذا كان يمكن للمالك ممارسة خيار التحويل في أي وقت، فسيتم تصنيف عنصر الإلتزام على أنه متداول. ويكون التصنيف مطلوباً حتى لو لم يتوجب على المنشأة تسوية الأدوات غير المحولة بالنقد أو الأصول الأخرى لمدة تزيد على ١٢ شهراً بعد فترة إعداد التقارير.

إستنتاج ٣٨ ز ينص معيار المحاسبة الدولي ١ والإطار على أن المعلومات حول مراكز السيولة واليسر المالي للمنشأة تعتبر مفيدة للمستخدمين. وتترافق مصطلحات "السيولة" و"اليسر المالي" مع توفر النقد لدى المنشأة. ولا يؤدي إصدار حقوق الملكية إلى تدفق وارد للنقد أو الأصول الأخرى على المنشأة.

إستنتاج ٣٨ ح إستنتج المجلس أن تصنيف الإلتزام على أساس متطلبات تحويل النقد والأصول الأخرى بدلاً من التسوية يعكس بصورة أفضل مراكز السيولة واليسر المالي للمنشأة وبالتالي قرر تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ بناءً على ذلك.

إستنتاج ٣٨ ط ناقش المجلس التعليقات المستلمة رداً على مسودة عرضة للتعديلات المقترحة على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المنشورة في عام ٢٠٠٧ وأشار إلى أن بعض المجاوبين كانوا قلقين من أن الإقتراح الوارد في مسودة العرض قد ينطبق أيضاً كافة الإلتزامات وليس فقط على تلك التي تعتبر مكونات للأدوات القابلة للتحويل كما هو مفروض أساساً في مسودة العرض. ونتيجة لذلك، عدل المجلس في التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في إبريل ٢٠٠٩، الصياغة المقترحة لتوضيح أن التعديل ينطبق فقط على تصنيف الإلتزام الذي يمكن، بناءً على خيار الطرق المقابل، تسويته من خلال إصدار أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة.

أثر الأحداث بعد فترة إعداد التقارير على تصنيف الإلتزامات (الفقرات ٦٩ - ٧٦)

إستنتاج ٣٩ تشمل الفقرة ٦٣ من معيار المحاسبة الدولي ١ (كما تم إصداره في ١٩٩٧) ما يلي:-

ينبغي أن يواصل المشروع تصنيف إلتزاماته المتحملة للفائدة طويلة الأمد كإلتزامات غير متداولة، حتى في حالة استحقاقها للتسوية خلال إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية إذا:-

- (أ) كانت المدة الأصلية لفترة تزيد عن الإثني عشر شهراً؛
- (ب) كان غرض المشروع إعادة تمويل الإلتزام على أساس طويل الأمد؛ و
- (ج) كان الغرض مدعماً بالموافقة على إعادة التمويل أو إعادة جدولة الدفعات المكتملة قبل المصادقة على البيانات المالية بغية إصدارها.

إستنتاج ٤٠ تبين الفقرة ٦٥ ما يلي:-

تدرج بعض اتفاقيات الإقتراض إلتزامات يتحملها المقترض (موثيق) تعمل على أن تكون الإلتزامات مستحقة الدفع عند الطلب إذا ما تم خرق شروط معينة تتعلق بوضع المقترض المالي. ففي هذه الحالات، يصنف الإلتزام على أنه إلتزام غير متداول في الحالات التالية فقط:-

(أ) إذا وافق المقرض، قبل المصادقة على إصدار البيانات المالية، على ألا يطالب بالدفع نتيجة الخرق؛
و

(ب) إذا لم يكن من المحتمل حدوث خروقات إضافية خلال إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية.

إستنتاج ٤١ ناقش المجلس هذه المتطلبات وقرر أنه لا ينبغي لإعادة التمويل، أو استلام تنازل المقرض عن حقه في المطالبة بالدفع، التي تحدثت بعد فترة إعداد التقرير أن تؤخذ بعين الإعتبار في عملية تصنيف الإلتزام.

إستنتاج ٤٢ لذلك، اقترحت مسودة العرض للعام ٢٠٠٢ أن:-

(أ) يتم تعديل الفقرة ٦٣ لتحديد أنه لا ينبغي تصنيف الإلتزام طويل الأمد ومستحق التسوية خلال الإثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية كالإلتزام غير متداول بسبب الإنتهاء من اتفاقية إعادة التمويل أو إعادة جدولة الدفعات على أساس طويل الأمد بعد تاريخ الميزانية العمومية وقبل المصادقة على إصدار البيانات المالية. ولا يؤثر هذا التعديل في تصنيف الإلتزام كالإلتزام غير متداول عندما تملك المنشأة حرية اتخاذ القرار، بموجب شروط وأحكام جهة الإقتراض الموجودة، بإعادة التمويل أو تأجيل إلتزاماتها لمدة إثني عشر شهراً على الأقل بعد تاريخ الميزانية العمومية.

(ب) يتم تعديل الفقرة ٦٥ لتحديد أنه ينبغي تصنيف الإلتزام المالي طويل الأمد والذي يستحق الدفع عند الطلب بسبب خرق المنشأة أحد شروط اتفاقية القرض كالإلتزام غير متداول في تاريخ الميزانية العمومية حتى وإن وافق المقرض، بعد تاريخ الميزانية العمومية وقبل المصادقة على إصدار البيانات المالية، على عدم المطالبة بالدفع نتيجة الخرق. رغم ذلك، إذا وافق المقرض بحلول تاريخ الميزانية العمومية على منح فترة مهلة لتصحيح المنشأة الخرق خلالها والتي لا يستطيع المقرض خلالها أيضاً المطالبة بالإعادة الفورية للدفع. ويصنف الإلتزام على أنه غير متداول إذا كان مستحقاً للتسوية، دون هذا الخرق لإتفاقية القرض، لمدة إثني عشر شهراً بعد تاريخ الميزانية العمومية على أقل تقدير و:-

(١) تعمل المنشأة على تقويم الإخلال خلال فترة المهلة؛ أو

(٢) عندما يتم التصريح بإصدار البيانات المالية، تكون فترة المهلة غير مكتملة ومن المرجح أن يتم تقويم الإخلال.

إستنتاج ٤٣ لم يوافق البعض على هذه الإقتراحات. وأيدوا تصنيف الإلتزام على أنه متداول أو غير متداول وفقاً لما إذا كان يتوقع إستخدام الأصول المتداولة للمنشأة، بدلاً من التركيز على تصنيفه على أساس تاريخ إستحقاقه وما إذا كان قابلاً للإستدعاء في تاريخ الميزانية العمومية. ومن وجهة نظرهم، يوفر هذا معلومات أكثر ملائمة عن الأثر المستقبلي للإلتزام على توقيت تدفقات موارد المنشأة.

إستنتاج ٤٤ على الرغم من ذلك، قرر المجلس أن المناقشات التالية لتغيير الفقرتين ٦٣ و ٦٥ من النسخة السابقة من المعيار كانت أكثر إقناعاً:-

(أ) إن إعادة تمويل الإلتزام بعد تاريخ الميزانية العمومية لا يؤثر على سيولة وملاءة المنشأة في تاريخ الميزانية العمومية، والتي ينبغي أن تعكس تقاريرها الترتيبات التعاقدية سارية المفعول في ذلك التاريخ. لذلك فإن إعادة التمويل يعتبر حدثاً لا يؤدي إلى تعديل وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٠ "الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية" ولا ينبغي أن يؤثر على عرض الميزانية العمومية للمنشأة.

(ب) من غير المنطقي أن يتم تبني المعيار بأن التصنيف "غير المتداول" للإلتزامات قصيرة الأجل المتوقع تأجيلها لمدة إثني عشر شهراً على الأقل من تاريخ الميزانية العمومية يعتمد على ما إذا كان التأجيل حسب إختيار المنشأة، كما يعد من غير المنطقي أيضاً أن يتم فيما بعد تقديم إستثناء يركز على إعادة التمويل الحاصل بعد تاريخ الميزانية العمومية.

(ج) ضمن الظروف الموضحة في الفقرة ٦٥، وما لم يتم المقرض بالتنازل عن حقه في طلب الدفع المباشر أو يمنح فترة مهلة يمكن للمنشأة خلالها تقويم الإخلال بإتفاقية القرض، يكون الوضع المالي للمنشأة في تاريخ الميزانية العمومية أنها لا تملك الحق المطلق لتأجيل الدفع، على أساس بنود إتفاقية القرض. ويغير منح التنازل أو فترة المهلة من بنود إتفاقية القرض. لذلك لا يغير حصول المنشأة على تنازل أو فترة مهلة تصل على الأقل إلى إثني عشر شهراً من المقرض، بعد تاريخ الميزانية العمومية، من طبيعة الإلتزام إلى إلتزام غير متداول حتى حدوثه.

إستنتاج ٤٥ يتضمن معيار المحاسبة الدولي ١ التعديلات المقترحة في عام ٢٠٠٢، بالإضافة إلى تغيير واحد. ويرتبط التغيير بتصنيف القرض طويل الأجل عندما يقوم المقرض، في نهاية فترة إعداد التقارير، بمنح فترة مهلة يمكن أن يتم خلالها تقويم الإخلال بإتفاقية القرض ولا يستطيع المقرض خلالها أن يطالب بالدفع المباشر للقرض.

إستنتاج ٤٦ إقترح مسودة العرض أنه ينبغي تصنيف مثل هذا القرض على أنه غير متداول إذا إستحق تسويته، دون وجود إخلال، خلال إثني عشر شهراً على الأقل بعد تاريخ الميزانية العمومية و:-

(أ) أن تقوم المنشأة بتقويم الإخلال خلال فترة المهلة؛ أو
(ب) عندما يتم التصريح بإصدار البيانات المالية، تكون فترة المهلة غير مكتملة ومن المرجح أن يتم تقويم الإخلال.

إستنتاج ٤٧ بعد مناقشة آراء المجاوبين، قرر المجلس أنه لا علاقة لحدوث أو احتمالية تصحيح الخرق بعد فترة إعداد التقارير بالظروف الموجودة في نهاية فترة إعداد التقارير. كما يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ المعدل وجوب إنتهاء فترة الإمهال بعد إثني عشر شهراً من فترة إعداد التقارير على أقل تقدير (أنظر الفقرة ٧٥) ليتم تصنيف الإلتزام على أنه غير متداول. لذلك، تعتبر الشروط (أ) و(ب) في الفقرة ٤٦ مكررة وزائدة عن الحاجة.

إستنتاج ٤٨ تناول المجلس الخلافات التي تفيد أنه في حالة تم منح فترة الإمهال لتصحيح خرق إتفاقية القرض طويل الأمد قبل نهاية فترة إعداد التقارير، فإنه ينبغي أن يتم تصنيف القرض على أنه غير متداول بصرف النظر عن طول مدة الإمهال. وتتعلق الخلافات في نهاية فترة إعداد التقارير من وجهة النظر التي تقول أن المقرض لا يملك حقاً قانونياً غير مشروط للمطالبة بالدفع قبل تاريخ الإستحقاق

الأصلي (أي إذا صححت المنشأة الخرق خلال فترة الإمهال فهي مطالبة بإعادة دفع القرض في تاريخ الاستحقاق الأصلي). رغم ذلك، انتهى المجلس إلى أنه ينبغي على المنشأة أن تصنف القرض على أنه غير متداول فقط إذا كان لها الحق في تأجيل تسوية القرض في مدة إثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير. يركز هذا المعيار على الحقوق القانونية للمنشأة وليس على حقوق المقرض.

بيان الدخل الشامل

إعداد تقارير الدخل الشامل (الفقرة ٨١)

إستنتاج ٤٩ اقترحت مسودة العرض للعام ٢٠٠٦ أنه ينبغي عرض كافة تغيرات غير المالكين في بيان واحد أو بيانين. ففي عرض البيان الواحد، يتم عرض كافة بنود الدخل والمصروف معاً. بينما في عرض البيانين، يتم عرض الدخل والمصاريف المعترف بهم في الربح أو الخسارة في البيان الأول ("بيان الدخل") أما البيان الثاني ("بيان الدخل الشامل") فيبدأ بالربح أو الخسارة ويعرض بالإضافة لذلك بنود الدخل والمصروف التي تقتضي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية منها أو تجيز أن يتم الإعتراف بها خارج الربح أو الخسارة. وتشمل هذه البنود، على سبيل المثال، فروقات التحويل المتعلقة بالعمليات الأجنبية والمكاسب أو الخسائر على الأصول المالية المتوفرة للبيع^٧. ولا يشمل بيان الدخل الشامل المعاملات مع المالكين بصفته مالكين. ويتم عرض هذه المعاملات في بيان التغيرات في حقوق الملكية.

إستنتاج ٥٠ اختلفت آراء المجاوبين على مسودة العرض حول إذا ما كان ينبغي للمجلس أن يجيز خيار عرض التغيرات في حقوق الملكية في بيان أو بيانين. وقد اتفق العديد من المجاوبين مع اقتراح المجلس انتهاج طريقة البيانين الإثنيتين وطريقة البيان الواحد كبديلين وقد حث البعض المجلس على اعتماد أحدهما، إلا أن غالبية المجاوبين فضلت، رغم ذلك، إتباع أسلوب البيانين لأنه يحدد الفرق بين الربح أو الخسارة من جهة وبين إجمالي الدخل الشامل من جهة أخرى؛ فهم يرون أن "بيان الدخل" يبقى بياناً مالياً رئيسياً إذا ما تم إتباع أسلوب البيانين. كما دعم المجاوبون عرض بيانين منفصلين كإجراء إنتقالي لحين توصل المجلس إلى وضع مبادئ لتحديد معايير ضم البنود ضمن الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر.

إستنتاج ٥١ عبرت مسودة العرض لعام ٢٠٠٦ عن تفضيل المجلس لإصدار بيان واحد بكافة تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية، وقد بين المجلس عدة أسباب وراء هذا التفضيل، فكافة بنود تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية تتفق مع تعريفات الدخل والمصاريف المدرجة في الإطار، كما أن الإطار لا يحدد الربح أو الخسارة ولا يوفر المعايير للتمييز بين خصائص البنود التي ينبغي ضمها في الربح أو الخسارة وتلك البنود التي ينبغي استثنائها من الربح أو الخسارة. من أجل ذلك، قرر المجلس أنه يجوز للمنشأة من حيث المبدأ أن تعرض كافة تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية (مثال ذلك

^٧ ألغى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" الصادر في نوفمبر ٢٠٠٩ فئة الأصول المالية المتوفرة برسم البيع. وتناقش هذه الفقرة المسائل ذات العلاقة عند إصدار معيار المحاسبة الدولي ١.

مجلد الدخل والمصاريف المعترف بها خلال فترة معينة) في بيان واحد بسبب عدم وجود مبادئ واضحة أو خصائص عامة يمكن استخدامها لفصل الدخل والمصاريف في بيانين إثنين.

إستنتاج ٥٢ رغم ذلك، فقد كان واضحاً وجود العديد ممن عارضوا فكرة البيان الواحد بحدّة خلال جلسات نقاش المجلس مع الأطراف المعنية. فقد كان مثار جدلهم أن الحد الأدنى من صافي الربح أو الخسارة الذي يظهره البيان الواحد لن يكون صحيحاً. بالإضافة إلى ذلك، كان مثار جدل العديدين أنه من السابق لأوانه أن يتوصل المجلس إلى قرار يعتبر عرض الدخل والمصروف في بيان واحد تطوراً في إعداد التقارير المالية دون معالجة الجوانب الأخرى من العرض واستعراض البيانات وخصوصاً تحديد الفئات والبنود التفصيلية التي ينبغي عرضها في بيان الدخل والمصروف المعترف بهما.

إستنتاج ٥٣ نتيجة لهذه الآراء، ورغم تفضيله البيان الواحد، فقد قرر المجلس أن للمنشأة أن تختار عرض مجلد الدخل والمصاريف المعترف بها خلال فترة من الزمن إما عبر بيان واحد أو بيانين. كما يحظر على المنشأة عرض مكونات الدخل والمصروف (مثال ذلك تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية) في بيان التغيرات في حقوق الملكية.

إستنتاج ٥٤ ولم يتفق العديد من المجاوبين مع تفضيل المجلس وأرتأوا أن القرار سابق لأوانه في هذه المرحلة. فمن وجهة نظرهم ينبغي أن يخضع القرار الخاص بإتباع طريقة البيان الواحد أو البيانين لمزيد من الدراسة، فقد أوصوا المجلس بمعالجة جوانب أخرى من العرض واستعراض البيانات، خصوصاً تحديد أي الفئات والبنود التفصيلية التي ينبغي عرضها في "بيان الدخل الشامل". وقد عاد المجلس ليؤكد دوافعه وراء تفضيل طريقة البيان الواحد ووافق على معالجة الجوانب الأخرى لاستعراض البيانات والعرض في المرحلة المقبلة من المشروع.

إستنتاج ٥٤أ في مسودة "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" التي تمّ نشرها في مايو ٢٠١٠، اقترح المجلس إزالة خيار عرض جميع بنود الدخل والمصروف المعترف بها في فترة معينة ضمن بيانين، واقتضى بذلك الحفاظ على العرض في بيان مستمر يُظهر قسمين: الأرباح أو الخسائر ودخل شامل آخر. كذلك اقترح المجلس اشتراط تصنيف بنود الدخل الشامل الآخر إلى بنود يمكن إعادة تصنيفها (تدويرها) إلى أرباح أو خسائر في الفترات اللاحقة وبنود لا يتم إعادة تصنيفها لاحقاً.

إستنتاج ٥٤ب في مداولاته المتعلقة بالأدوات المالية والمعاشات التقاعدية، ناقش المجلس الأهمية المتزايدة لعرض بنود الدخل الشامل الآخر بشكل متسق وثابت. وسيعمل كلا المشروعين على زيادة عدد البنود التي يتم عرضها في الدخل الشامل الآخر، وبالأخص البنود التي لن يتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى الأرباح أو الخسائر. لذلك، إرتأى المجلس أنه من المهم أن يتم بشفافية عرض جميع بنود الدخل والمصاريف التي تكون عبارة عن عناصر في إجمالي التغيرات في حقوق الملكية لغير المالكين.

إستنتاج ٥٤ج ليس لدى المجلس أي خطط لاستبعاد الأرباح أو الخسائر كمقياس للأداء. ويتم عرض الأرباح أو الخسائر بشكل منفصل وتبقى هي نقطة البدء المطلوبة لاحتساب حصة السهم من الأرباح.

إستنتاج ٥٤د تلقى المجلس في وقت سابق ردوداً على الاقتراحات المشابهة في البيان المفرد للدخل الشامل. وفي أكتوبر ٢٠٠٨، نشر كل من المجلس ومجلس معايير المحاسبة المالية بشكلٍ مشترك ورقة نقاش بعنوان الآراء الأولية حول عرض البيانات المالية. في تلك الورقة، اقترح المجلسان إزالة صيغ العرض البديلة للدخل الشامل والطلب من المنشأة أن تعرض الدخل الشامل وعناصره في بيان مفرد. وطلب المجالس استطلاع الآراء حول ذلك المقترح. وقد انقسمت الردود حول ما إذا كان يتعيّن على

المنشأة عرض الدخل الشامل وعناصره في بيان مفرد أو بيانين منفصلين. وعموماً، قال المجابون الذين يدعمون البيان المفرد للدخل الشامل أنّه سيؤدي إلى تحقيق شفافية واتساق وقابلية مقارنة أكبر. علاوةً على ذلك، تكون عملية حساب النسب المالية أسهل.

إستنتاج ٥٤هـ: حثّ المجابون الذين لا يتفقون مع إقتراح البيان المفرد للدخل الشامل كلا المجلسين على تأجيل إجراء أي إختلافات على الإرشادات المتعلقة ببيان الدخل الشامل إلى حين استكمالهما مشروع مراجعة الإرشادات المتعلقة بالبنود التي يتعيّن عرضها في الدخل الشامل الآخر. أشار أيضاً أولئك المجابون إلى أنّ البيان المفرد سيقوّض من أهمية الأرباح أو الخسائر من خلال جعلها مجموعاً فرعياً وأنّ عرض إجمالي الدخل الشامل على أنه الرقم الأخير في البيان سيسبب إرباكاً للمستخدمين. كذلك يخشى المجابون من أنّ اشتراط عرض جميع بنود الدخل والمصروف في بيان مفرد كان الخطوة الأولى التي اتخذها المجلسين باتّجاه استبعاد فكرة الأرباح أو الخسائر. بالإضافة إلى ذلك، جادل أولئك أنّ البنود التي تُعرض في الدخل الشامل الآخر تختلف عن البنود المعروضة في الأرباح أو الخسائر. لذلك، فإنهم فضّلوا إمّا الحفاظ على عرض الأرباح أو الخسائر منفصلاً عن عرض الدخل الشامل الآخر أو السماح للإدارة اختيار عرضها إمّا في بيان مفرد أو بيانين إثنيين.

إستنتاج ٥٤و: في إطار الردود على مسودة العرض الصادرة في مايو ٢٠١٠، عارض الكثير من المجابين اقتراحات إزالة خيار عرض جميع بنود الدخل والمصروف في بيانين. وكانت نقاط الجدل التي أثارها أولئك المعارضون مطابقة إلى حدٍ كبير لتلك التي تم تلقّيها بشأن ورقة النقاش. ومع ذلك، أشار الكثير من المجابين، بغض النظر عن آرائهم حول التعديلات المقترحة، إلى وجوب أن يضع المجلس أساس من المفاهيم بشأن ما يتعيّن عرضه في الدخل الشامل الآخر. وبالنسبة لأولئك الذين اعترضوا على البيان المستمر، فقد أشاروا إلى افتقاد الدخل الشامل الآخر إلى تعريف واضح ولذلك فهم يعتقدون أنّه يتعيّن عدم عرض الدخل الشامل الآخر بالقرب من الأرباح أو الخسائر بسبب ما سيؤدي إليه ذلك من إحداث لبس للمستخدمين. ومع ذلك، قال المستخدمون عموماً أنّ الافتقار إلى إطار محدد من المفاهيم جعل من الصعب التمييز بين الاعتبارات المالية الأساسية للبنود التي يتم الإبلاغ عنها في الأرباح أو الخسائر (الدخل الصافي) عن البنود التي يتم الإبلاغ عنها في الدخل الشامل الآخر. وعلى الرغم من مطالبة المستخدمين بوضع إطار محدد من المفاهيم للدخل الشامل الآخر، إلا أن غالبيتهم قد دعم فكرة البيان المفرد للدخل الشامل.

إستنتاج ٥٤ز: من المسائل الأخرى التي علّق عليها الكثير من المجابين كانت عمليات إعادة تصنيف (إعادة تدوير) بنود الدخل الشامل الآخر. وقال أولئك المجابون أنّه بالإضافة إلى معالجة أساس المفاهيم المتعلق بالإنقسام بين الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، يتعيّن على المجلس وضع مبادئ معينة يتم من خلالها إعادة تصنيف الدخل الشامل الآخر (إعادة تدويره) إلى الأرباح أو الخسائر ومتى ينبغي إعادة تصنيفه. ويقرّ المجلس بأنّه لم يضع أساساً من المفاهيم حول كيفية تحديده ما إذا كان يتعيّن عرض البند في الدخل الشامل الآخر أو الأرباح أو الخسائر. كما يقرّ المجلس بأنّه لم يضع مبادئ معينة تحدّد ما إذا ينبغي إعادة تصنيف البنود إلى الأرباح أو الخسائر. ولم تكن تلك المسائل مندرجة ضمن نطاق هذا المشروع الذي ركّز على العرض، ولذلك لم يعالجها المجلس في هذا الوقت. إلا أن المجلس يقوم بإجراء مشاورات حول أجندته المستقبلية التي يمكن أن تؤدي إلى أن تصبح هذه المسائل جزءاً من برنامج العمل.

إستنتاج ٥٤ ح في ضوء الردود المستلمة، أكد المجلس في يونيو ٢٠١١ على متطلب تصنيف بنود الدخل الشامل الآخر إلى بنود لا يتم إعادة تصنيفها (إعادة تدويرها) إلى الأرباح أو الخسائر في الفترات اللاحقة وبنود قد يتم إعادة تصنيفها.

إستنتاج ٥٤ ط قرّر المجلس أيضاً عدم اشتراط عرض الأرباح أو الخسائر في بيان مستمر للأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر بل الحفاظ بدلا من ذلك على خيار العرض ضمن بيانين اثنين. وقد قام المجلس بهذا في ضوء الرد السلبي على مقترحه المتعلق باستخدام بيان مستمر والاعتراض الذي أبداه معظم المجاوبون على إجراء هذا التغيير.

إستنتاج ٥٤ ي إقترح مجلس معايير المحاسبة المالية كذلك في مسودة العرض الخاصة به اشتراط بيان مستمر للدخل الشامل ولكّنه قرّر في ضوء الردود عدم الاستمرار في اشتراط بيان مفرد ولكنه سمح بدلاً من ذلك بخيار البيانين. ورغم ذلك، تعتبر التغييرات التي أجراها مجلس معايير المحاسبة المالية بمثابة تحسين هام على مبادئ المحاسبة الأمريكية المقبولة عموماً التي أتاحت مسبقاً خيار عرض بنود الدخل الشامل الآخر في حقوق ملكية المساهمين أو في إيضاحات البيانات المالية.

نتائج الأنشطة التشغيلية

إستنتاج ٥٥ يحذف معيار المحاسبة الدولي ١ المتطلب الأساسي في نسخة ١٩٩٧ لإظهار نتائج الأنشطة التشغيلية كبنود تفصيلي في بيان الدخل، "الأنشطة التشغيلية" ليست محددة في معيار المحاسبة الدولي ١ وقد قرر المجلس عدم المطالبة بكشف بند غير معرف.

إستنتاج ٥٦ يوافق المجلس على أنه يجوز للمنشأة أن تختار كشف نتائج الأنشطة التشغيلية، أو بند تفصيلي مشابه، بالرغم من عدم تحديد المدة. في مثل هذه الحالات، ينوه المجلس بضرورة تأكيد المنشأة بأن يكون المبلغ المعلن يمثل الأنشطة التي تعتبر تلقائياً "تشغيلية". ومن وجهة نظر المجلس سيكون استثناء بنود ذات خاصية تشغيلية من نتائج الأنشطة التشغيلية مضللاً وسيضعف التجانس بين البيانات المالية حتى وإن كان ذلك عرفاً مطبقاً في الصناعة، فعلى سبيل المثال، سيكون من غير المناسب استثناء بنود تتعلق بشكل جلي بعمليات (مثل تخفيض القيم المدخلة في قوائم الجرد ومصاريف إعادة التنظيم والنقل) لأنها تحدث على نحو غير منتظم أو بشكل عرضي أو أنها غير اعتيادية في المجل، وعلى غرار ذلك، سيكون من غير المناسب إستثناء بنود بسبب عدم احتوائها على تدفقات نقدية كالمصاريف المخصصة للاستهلاك وخفض الديون.

المجموع الفرعي للربح أو الخسارة (الفقرة ٨٢)

إستنتاج ٥٧ بحسب التعديل، يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ مجموعاً فرعياً للربح أو الخسارة في بيان الدخل الشامل. وينبغي على المنشأة إذا ما اختارت عرض الدخل الشامل عبر استخدام بيانين أن تبتدئ البيان الثاني بالربح أو الخسارة - السطر الأخير في البيان الأول الذي يبين صافي الربح أو الخسارة ("بيان الدخل") - وأن تظهر مكونات الدخل الشامل الآخر مباشرة بعد ذلك. وقد انتهى المجلس إلى إعتبار ذلك الطريق الأفضل لتحقيق هدف إظهار متكافئ (أنظر الفقرة إستنتاج ٢٢) لعرض الدخل والمصاريف. وعلى المنشأة التي تختار عرض الدخل الشامل في بيان واحد أن تدرج الربح أو الخسارة كمجموع فرعي في ذلك البيان.

إستنتاج ٥٨ أقر المجلس عدم امتلاك البنود المتضمنة في الربح أو الخسارة أية خصائص فريدة تمكن من تمييزها عن البنود المتضمنة في الدخل الشامل الآخر إلا أن المجلس والمجلس السابق طالبا

بالإعتراف ببعض البنود خارج الربح أو الخسارة، وسيتداول المجلس في المرحلة المقبلة من المشروع الكيفية التي ينبغي عرض بنود الدخل والمصروف في بيان الدخل الشامل.

حصة الأقلية (الفقرة ٨٣)^٨

إستنتاج ٥٩ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ أن يتم عرض كل من "الربح أو الخسارة المنسوب إلى حصة الأقلية" و"الربح أو الخسارة المنسوب إلى أصحاب الشركة الأم" في بيان الدخل وفقاً للفقرة ٨٣. يتم عرض هذه المبالغ كمخصصات للربح أو الخسارة وليس كبنود دخل أو مصروف. وقد تم إضافة مستلزم مشابه لبيان التغيرات في حقوق الملكية في الفقرة ١٠٦ أ. بالإضافة لذلك، تتسجم هذه التغيرات مع معيار المحاسبة الدولي ٢٧ البيانات المالية الموحدة والمنفصلة والذي يقتضي في الميزانية الشاملة الموحدة (وتدعى حالياً "بيان المركز المالي") أن يتم عرض حصة الأقلية ضمن حقوق الملكية لأنها لا تتوافق مع تعريف المسؤولية في الإطار.

بنود إستثنائية (الفقرة ٨٧)

إستنتاج ٦٠ اقتضى معيار المحاسبة الدولي ٨ السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء (أصدرت عام ١٩٩٣) بنوداً إستثنائية يتم كشفها في بيان الدخل بشكل منفصل عن الربح أو الخسارة التابعة للأنشطة الإعتيادية. وقد حدد المعيار "البنود الإستثنائية" على أنها "الدخل أو المصاريف الناتجة عن الأحداث أو المعاملات التي تتميز بشكل واضح عن الأنشطة الإعتيادية للمشروع ولذلك فمن غير المتوقع حدوثها بشكل متكرر أو منتظم".

إستنتاج ٦١ في عام ٢٠٠٢، قرر المجلس حذف مفهوم البنود الإستثنائية من معيار المحاسبة الدولي ٨ وحظر عرض بنود الدخل والمصروف "كبنود إستثنائية" في بيان الدخل والملاحظات. لذلك، ووفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١، لا يتم عرض بنود الدخل والمصروف على أنها ناتجة خارج الأنشطة الإعتيادية للمنشأة.

إستنتاج ٦٢ أثار بعض المجاوبين مع مسودة العرض للعام ٢٠٠٢ جدلاً حول ضرورة عرض البنود الإستثنائية ضمن مكونات بيان دخل منفصلة لأنها تتميز بشكل واضح عن كافة بنود الدخل والمصروف الأخرى ولأن مثل هذا العرض يبين لمستخدمي البيانات المالية بنود الدخل والمصروف التي تتطلب إهتمام عند التصريح المسبق بأداء المنشأة الإضافي.

إستنتاج ٦٣ قرر المجلس أن البنود التي تعتبر إستثنائية تتمخض عن مخاطر الأعمال العادية التي تواجهها المنشأة ولا تكفل عرضاً ضمن مكون منفصل خاص ببيان الدخل. إضافة لذلك، فإن طبيعة أو دور المعاملة أو أي حدث آخر (وليس تكرارها) هما اللذان يحددان عرض المعاملة في بيان الدخل. وتعتبر البنود المصنفة حالياً على أنها "إستثنائية" مجرد مجموعة صغيرة تابعة لمجموع بنود الدخل والمصروف التي قد تكفل العرض الذي يساعد المستخدمين على التكهن بالأداء الإضافي للمنشأة.

إستنتاج ٦٤ يلغي حذف فئة البنود الإستثنائية الحاجة إلى الفصل العشوائي لأثار الأحداث الخارجية العلاقة بربح أو خسارة منشأة خلال فترة ما - فبعضها يتكرر والبعض الآخر لا يتكرر. فعلى سبيل

^٨ أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولي في يناير ٢٠٠٨ معيار المحاسبة الدولي ٢٧ "البيانات المالية الموحدة والمنفصلة" الذي عدل "حقوق الأقلية" إلى "الحصص الغير مسيطرة". تم استبدال متطلبات التوحيد في معيار المحاسبة الدولي ٢٧ بالمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة" الصادر في مايو ٢٠١١. ولم يتغير مصطلح "الحصص الغير المسيطرة" كما لم تتغير المتطلبات الخاصة بالحصص غير المسيطرة.

المثال، تكون المخصصات العشوائية ضرورية في تقدير ما تسببه هزة أرضية من أعباء مالية على ربح أو خسارة منشأة ما إذا حدثت في فترة ركود دوري رئيسي في النشاط الإقتصادي. إضافة لذلك، تقتضي الفقرة ٩٧ من معيار المحاسبة الدولي ١ بالكشف عن طبيعة وحجم البنود المادية للدخل والمصروف.

الدخل الشامل الآخر- آثار الضريبة ذات العلاقة (الفقرات ٩٠ و ٩١)

إستنتاج ٦٥ إقترحت مسودة العرض للعام ٢٠٠٦ إجازة عرض مكونات "دخل ومصروف آخران معترف بهما" (حالياً "الدخل الشامل الآخر") قبل إستيفاء الضريبة ("عرض إجمالي الأرباح") أو بعد إستيفاء الضريبة ("عرض صافي الأرباح"). يسهل "عرض إجمالي الأرباح" متابعة بنود الدخل الشامل الأخرى التابعة للربح أو الخسارة لأنه عادة ما يتم عرض بنود الربح أو الخسارة قبل الضريبة. كما يسهل "عرض صافي الربح" تحديد بنود الدخل الشامل الأخرى في قطاع حقوق الملكية التابع لبيان الوضع المالي. وقد دعمت غالبية المجاوبين إجازة كلاً الأسلوبين. كما عاود المجلس التأكيد على قراره بإمكانية عرض مكونات الدخل الشامل الآخر إما عبر (أ) عرض صافي الربح بعد الضريبة أو (ب) قبل إستيفاء الضريبة.

إستنتاج ٦٦ بغض النظر عن استخدام أي من الطريقتين سواء الكشف قبل الضريبة أو بعدها، فقد اقترحت مسودة العرض المطالبة بالكشف عن مقدار تكلفة ضريبة الدخل أو الفائدة المخصصة بشكل منفصل لمكونات فردية خاصة بالدخل الشامل. وبالإلنجام مع بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠ وافق العديد من المجاوبين مبدئياً على هذا الكشف، لأنهم أقروا بمساعدته على تعزيز وضوح وشفافية هذه المعلومات خصوصاً عندما تدفع الضريبة على مكونات الدخل الشامل الآخر بمعدلات تختلف عن تلك السارية على الربح أو الخسارة.

إستنتاج ٦٧ رغم ذلك، أعربت غالبية المجاوبين عن قلقها إزاء ضرورة متابعة أثر الضريبة على كل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر. فقد أشار بعضهم أن عملية تخصيص الضريبة عشوائية (أي قد تشمل فرض معدلات الضريبة المحددة موضوعياً) بينما أشار بعض آخر منهم إلى أن هذه المعلومات غير متوفرة حالياً لبعض الصناعات (أي قطاع التأمين) حيث تكون مكونات الدخل الشامل الآخر متعددة وتخصيص الضريبة يشمل درجة عالية من الموضوعية. وأشار آخرون أنهم لم يفهموا لماذا تنسب الضريبة إلى مكونات الدخل الشامل الآخر سطرراً بسطر في حين لا تتطلب البنود في الربح أو الخسارة ذلك.

إستنتاج ٦٨ قرر المجلس الإبقاء على الإفصاح عن مصروف ضريبة الدخل أو الفائدة المخصصة لكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر، كما يطلب مستخدمو البيانات المالية عادة معلومات إضافية حول مبالغ الضريبة المتعلقة بمكونات الدخل الشامل الآخر لأن معدلات الضريبة قد اختلفت عن تلك المفروضة على الربح أو الخسارة. وأشار المجلس أيضاً إلى ضرورة حصول المنشأة على المعلومات المتوفرة حول الضريبة وأن متطلبات الإفصاح لا تشمل بذلك تكلفة إضافية لمعدي البيانات المالية.

إستنتاج ٦٨ في مسودة العرض الخاصة به بعنوان "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" المنشورة في مايو ٢٠١٠، اقترح المجلس وجوب توزيع ضريبة الدخل على البنود المعروضة في الدخل الشامل الآخر بين البنود التي لن يتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى الأرباح أو الخسائر وتلك التي يمكن أن يتم

إعادة تصنيفها، وذلك في حال تمّ عرض البنود في الدخل الشامل الآخر قبل الضريبة. وقد وافق غالبية المجاوبين على هذا الاقتراح حيث أنه ينسجم مع الخيارات القائمة في معيار المحاسبة الدولي ١ فيما يتعلق بعرض ضريبة الدخل على بنود الدخل الشامل الآخر. لذلك، أكدّ المجلس على المقترح في يونيو ٢٠١١.

إعادة تصنيف التعديلات (الفقرات ٩٢-٩٦)

إستنتاج ٦٩ اقترح المجلس في مسودة العرض للعام ٢٠٠٦ أن تقوم المنشأة بعرض إعادة تصنيف التعديلات بشكل منفصل. وتشكل هذه التعديلات المبالغ التي أعيد تصنيفها للربح أو الخسارة ضمن الفترة الجارية والتي اعترف بها مسبقاً في الدخل الشامل الآخر. كما قرر المجلس أن التعديلات مهمة لتفادي وجود البنود مزدوجة الإحصاء في إجمالي الدخل الشامل حين تتم إعادة تصنيف تلك البنود للربح والخسارة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وأفاد رأي المجلس أن عرض إعادة تصنيف التعديلات المنفصل ضروري لإخبار المستخدمين بتلك المبالغ المدرجة كدخل أو مصاريف ضمن فترات مختلفة - مثل الدخل والمصاريف ضمن الدخل الشامل الآخر في الفترات السابقة بالإضافة إلى الدخل والمصاريف في الربح أو الخسارة في الفترة الجارية. بدون هذه المعلومات، قد يصعب على المستخدمين تقييم أثر إعادة التصنيف على الربح أو الخسارة وحساب إجمالي الربح أو الخسارة المصاحب للأصول المالية المتوفرة برسم البيع^٩ وتحوط التدفق النقدي وعلى ترجمة أو تصرف العمليات الأجنبية.

إستنتاج ٧٠ وافقت غالبية المجاوبين على قرار المجلس ورأت أن الإفصاح عن إعادة تصنيف التعديلات مهم لفهم كيفية ارتباط المكونات المعترف بها في الربح والخسارة ببنود أخرى معترف بها في حقوق الملكية ضمن فترتين مختلفتين. رغم ذلك، اقترح بعض المجاوبين على ضرورة استخدام المجلس للمصطلح "إعادة تدوير" وليس "إعادة تصنيف" إذ أن المصطلح السابق يعتبر أكثر شيوعاً. وإنتهى المجلس إلى أن كلاً المصطلحين يتشابهان في المعنى ولكنه قرر استخدام مصطلح "إعادة تصنيف التعديلات" ليتفق مع المصطلحات والمعاني المستخدمة في بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠.

إستنتاج ٧١ اقترحت مسودة العرض إجازة عرض إعادة تصنيف التعديلات في بيان الدخل والمصرف الذي تم الإعراف بهما (حالياً "بيان الدخل الشامل") أو في الملاحظات. وقد دعمت غالبية المجاوبين هذا الإتجاه.

إستنتاج ٧٢ أشار بعض المجاوبين بعضاً من عدم التناسق في تعريف "إعادة تصنيف التعديلات" في مسودة العرض (حالياً الفقرة ٧ والفقرة ٩٣ من معيار المحاسبة الدولي ١). واقترح المجاوبون ضرورة أن يوسع المجلس من التعريف في الفقرة ٧ ليشمل المكاسب والخسائر المعترف بها خلال الفترات الجارية بالإضافة إلى تلك المعترف بها في فترات سابقة لجعل التعريف متوافقاً مع الفقرة ٩٣. وقد علقوا، دون أي إيضاح، أنه من الممكن وجود إختلافات بين التقرير المرحلي والتقرير السنوي لعمليات إعادة تصنيف البنود الناتجة في فترة مرحلية واحدة والمتغيرة في فترة مرحلية مختلفة ضمن نفس الفترة السنوية.

^٩ ألغى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" الصادر في نوفمبر ٢٠٠٩ فئة الأصول المالية المتوفرة برسم البيع. وتناقش هذه الفقرة المسائل ذات العلاقة عند إصدار معيار المحاسبة الدولي ١.

إستنتاج ٧٣ قرر المجلس موازنة تعريف إعادة تصنيف التعديلات مع بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠ وضم مرجع إضافي يخص "الفترات الحالية" المبينة في الفقرة ٧.

بيان التغيرات في حقوق الملكية

آثار التطبيق بأثر رجعي أو إعادة البيان بأثر رجعي (الفقرة ١٠٦ (ب))

إستنتاج ٧٤ طالب بعض المجاوبين لمسودة العرض للعام ٢٠٠٦ المجلس بتوضيح فيما إذا كان ينبغي إعتبار الآثار المترتبة عن التطبيق بأثر رجعي أو عن إعادة البيان بأثر رجعي، وكما يحدده معيار المحاسبة الدولي ٨، على أنها تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية. وأشار المجلس أن معيار المحاسبة الدولي ١ يحدد أن هذه الآثار مشمولة ضمن بيان التغيرات في حقوق الملكية. رغم ذلك، قرر المجلس أن يوضح أن آثار كل من التطبيق بأثر رجعي أو إعادة البيان بأثر رجعي ليست تغيرات في حقوق الملكية خلال الفترة، ولكنها توفر مطابقة بين الرصيد الختامي والرصيد الإفتتاحي للفترة السابقة في بيان التغيرات في حقوق الملكية.

مطابقة لكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر (الفقرتان ١٠٦ (د) و (٢) و ١٠٦ أ)

إستنتاج ٧٤ أ تتطلب الفقرة ١٠٦ (د) من المنشأة تقديم مطابقة للتغيرات في كل مكون من مكونات حقوق الملكية. أوضح المجلس ضمن التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في مايو ٢٠١٠ أن المنشآت يمكن أن تعرض المطابقات المطلوبة لكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر إما في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في إيضاحات البيانات المالية.

عرض أرباح الأسهم (فقرة ١٠٧)

إستنتاج ٧٥ أعاد المجلس تأكيده على قرار المطالبة بعرض أرباح الأسهم في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات لأن أرباح الأسهم هي مبالغ الأرباح الموزعة على المالكين ضمن مراكزهم كمالكين ويعرض بيان التغيرات في حقوق الملكية كافة تغيرات المالكين في حقوق الملكية. وقد انتهى المجلس إلى أنه ينبغي للمنشأة ألا تعرض أرباح الأسهم في بيان الدخل الشامل لأن ذلك البيان يعرض تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية.

بيان التدفقات النقدية

معييار المحاسبة الدولي ٧ "بيانات التدفق النقدي" (الفقرة ١١١)

إستنتاج ٧٦ ناقش المجلس ما إذا كان ينبغي للقطاع التشغيلي للطريقة غير المباشرة في بيان التدفقات النقدية أن يبتدئ بإجمالي الدخل الشامل بدلاً من الربح أو الخسارة كما يقتضي معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيانات التدفق النقدي". فإذا لم تكن مكونات الدخل الشامل الآخر بنوداً نقدية فإنها تصبح بنود تسوية عند وصول التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وتضيف بنوداً على بيان التدفقات النقدية دون إضافة محتوى المعلومات. وقد انتهى المجلس إلى عدم حاجة معيار المحاسبة الدولي ٧ لأي تعديل؛ رغم ذلك، وكما هو مبين في الفقرة إستنتاج ١٤ قرر المجلس إعادة تعريف البيان المالي تحت مسمى "بيان التدفقات المالية".

ملاحظات

الإفصاح عن الأحكام التي وضعتها الإدارة خلال عملية تطبيق سياسات المنشأة

المحاسبية (الفقرات ١٢٢-١٢٤)

إستنتاج ٧٧ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ المعدل الإفصاح عن الأحكام، بعيداً عن تلك التي تشمل التقديرات، التي وضعتها الإدارة خلال عملية تطبيق سياسات المنشأة المحاسبية والتي لها أكبر الأثر على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية (أنظر الفقرة ١٢٢). ومثال هذه الأحكام يبين كيف تقوم الإدارة بتحديد ما إذا كانت الأصول المالية إستثمارات محتفظ بها حتى تاريخ الإستحقاق^{١٠}. وقد قرر المجلس أن عرض أهم هذه الأحكام سيمكن مستخدمي البيانات المالية من فهم أفضل للكيفية التي تطبق من خلالها السياسات المحاسبية ومن إجراء المقارنات بين المنشآت والتي تتعلق بالقاعدة التي تنطلق منها الإدارة في إطلاق هذه الأحكام.

إستنتاج ٧٨ أشارت الملاحظات على مسودة العرض للعام ٢٠٠٢ إلى أن الغرض من العرض المقترح لم يكن واضحاً. ونتيجة لذلك، قام المجلس بتعديل العرض صراحة بغية استثناء الأحكام التي تشتمل على التقديرات (والتي هي موضوع العرض في الفقرة ١٢٥) وأضاف أربعة أمثلة أخرى لأنواع الأحكام المعروضة (أنظر الفقرتين ١٢٣ و ١٢٤).

الإفصاح عن المصادر الرئيسية للشكوك بالتقديرات (الفقرات ١٢٥-١٣٣)

إستنتاج ٧٩ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ الإفصاح عن الإفتراضات المتعلقة بالمستقبل والمصادر الرئيسية الأخرى للشكوك في التقديرات عند نهاية فترة إعداد التقارير والتي تشكل مخاطرة كبيرة تتسبب في إحداث تعديل مادي على المبلغ المسجل للأصول والإلتزامات خلال السنة المالية القادمة. ومن أجل هذه الأصول والإلتزامات فإن الإفصاحات المقترحة تشمل تفاصيل حول:-

(أ) طبيعة هذه الأصول والإلتزامات؛ و

(ب) المبلغ المسجل عند انتهاء فترة إعداد التقارير (أنظر الفقرة ١٢٥).

إستنتاج ٨٠ يقتضي تحديد المبالغ المسجلة لبعض الأصول والإلتزامات تقدير آثار الأحداث المستقبلية المشكوك بها على هذه الأصول والإلتزامات عند انتهاء فترة إعداد التقارير. فعلى سبيل المثال، في غياب أسعار السوق الملحوظة مؤخراً والمستخدم في تحديد الأصول والإلتزامات القادمة، تعتبر التقديرات المستقبلية مهمة لتحديد قيمة مبلغ فئات الممتلكات والمصانع والمعدات القابلة للاسترداد وأثر تقدم المخزون التكنولوجي والمخصصات الخاضعة للنتيجة المستقبلية المتمخضة عن القضايا المرفوعة واللتزامات منافع الموظفين طويلة الأمد مثل إلتزامات التقاعد. وتشتمل هذه التقديرات على إفتراضات تتعلق ببنود كتعديل المخاطرة الخاصة بالتدفقات النقدية أو أسعار الخصم المستخدمة والتغيرات المستقبلية على الرواتب والتغيرات المستقبلية على الأسعار التي تؤثر في التكاليف الأخرى. ومهما كان مستوى حذر المنشأة وتنبهها في تقدير المبلغ المسجل للأصول والإلتزامات الخاضعة لشكوك

^{١٠} ألغى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" الصادر في نوفمبر ٢٠٠٩ والمعدل في أكتوبر ٢٠١٠، فئة الأصول المالية المتوفرة برسم البيع. وتناقش هذه الفقرة المسائل ذات العلاقة عند إصدار معيار المحاسبة الدولي ١.

التقدير المهمة والملحوظة في نهاية فترة إعداد التقارير فإنه لا يمكن لتقرير التقديرات في بيان المركز المالي توفير المعلومات حول الشكوك في التقدير المشمولة في تحديد هذه الأصول والإلتزامات وآثار هذه الشكوك على ربح الفترة أو خسارتها.

إستنتاج ٨١ يبين الإطار أن " القرارات الاقتصادية التي يتخذها مستخدمو البيانات المالية تقتضي تقييماً لقدرة المنشأة على توليد النقد والنقد المعادل وتوقيت ومدى تأكيد توليدهما ". وقرر المجلس أن الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالإفتراضات والمصادر الرئيسية الأخرى للشكوك بالتقديرات في نهاية فترة إعداد التقارير تعزز من ملائمة وموثوقية وتفهم المعلومات المبلغ عنها في البيانات المالية. وتتعلق الإفتراضات والمصادر الأخرى للشكوك بالتقديرات بتقديرات تقتضي من الإدارة اتخاذ أصعب الأحكام وأعقدها وأكثرها موضوعية. لذلك، يتم تقديم الإفصاح الذي يتفق مع الفقرة ١٢٥ من معيار المحاسبة الدولي ١ المعدل بشكل يرتبط نسبياً مع بعض الأصول أو الإلتزامات (أو فئات منها).

إستنتاج ٨٢ إقترحت مسودة العرض للعام ٢٠٠٢ الإفصاح عن بعض "الشكوك بمصادر القياس". وفي ضوء الملاحظات المستلمة التي تقول أن الغرض من هذا الإفصاح لم يكن واضحاً قرر المجلس:-

- (أ) تعديل موضوع ذلك الإفصاح إلى "مصادر الشك بالتقدير في نهاية فترة إعداد التقرير"؛ و
- (ب) التوضيح ضمن المعيار المعدل أن الإفصاح لا يسري على الأصول والإلتزامات التي تم قياسها على قيمة عادلة تستند على أسعار السوق الملحوظة مؤخراً (أنظر الفقرة ١٢٨ من معيار المحاسبة الدولي ١).

إستنتاج ٨٣ عندما تقاس الأصول والإلتزامات بقيمة عادلة معتمدة على أسعار السوق الملحوظة مؤخراً فإن التغيرات المستقبلية في المبالغ المسجلة لا تنتج من استخدام التقديرات لقياس الأصول والإلتزامات عند نهاية فترة إعداد التقرير. فاستخدام أسعار السوق الملحوظة في قياس الأصول والإلتزامات يزيل الحاجة إلى تقديرات في نهاية فترة إعداد التقرير. وتعكس أسعار السوق القيم العادلة بشكل صحيح في نهاية فترة إعداد التقرير حتى وإن اختلفت أسعار السوق المستقبلية. والغرض من قياس القيمة العادلة هو إظهارها وقت القياس وليس التكهن بقيمة مستقبلية.^{١١}

إستنتاج ٨٤ لا يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ شكلاً أو خاصية محددين للإفصاح. وتختلف الظروف من منشأة إلى أخرى كما أن هنالك عدة جوانب لطبيعة الشك بالتقدير عند نهاية فترة إعداد التقرير. بالإضافة لذلك، يحدد معيار المحاسبة الدولي ١ مدى الإفصاحات للبند التي تمتلك مخاطرة التسبب في تعديل مادي على المبالغ المسجلة للأصول والإلتزامات خلال السنة المالية المقبلة. وكلما امتدت الفترة المستقبلية التي يرتبط الإفصاح بها كلما ازداد مدى البنود المؤهلة للإفصاح وقل وجود إفصاحات محددة حول أصول وإلتزامات معينة. وقد تؤدي الفترة التي تتجاوز السنة المالية المقبلة إلى عدم وضوح غالبية المعلومات المتعلقة بإفصاحات أخرى.

^{١١} عرف المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ " قياس القيمة العادلة " الصادر في مايو ٢٠١١ القيمة العادلة كما إحتوى على متطلبات قياس القيمة العادلة.

الإفصاح عن رأس المال (الفقرتان ١٣٤ و ١٣٥)

إستنتاج ٨٥ نشر المجلس في يوليو ٢٠٠٤ مسودة عرض - مسودة العرض ٧ الأدوات المالية: الإفصاحات. وكجزء من ذلك المشروع، ناقش المجلس فيما إذا كان المشروع يقتضي إفصاحات عن رأس المال.

إستنتاج ٨٦ يعتبر مقدار رأس مال المنشأة وكيفية إدارتها له عوامل مهمة للمستخدمين إذ عليهم أخذها بعين الإعتبار عند تقييم ملخص المخاطر الخاص بالمنشأة وقدرتها على تحمل الأحداث السلبية الطارئة. كما يمكن لمقدار رأس المال أن يؤثر في قدرة المنشأة على دفع أرباح الأسهم. وبناء على ذلك، اقترحت مسودة العرض ٧ إفصاحات عن رأس المال.

إستنتاج ٨٧ قرر المجلس في مسودة العرض ٧ عدم تحديده لمتطلبات الإفصاحات المتعلقة برأس المال للمنشآت الخاضعة لمتطلبات رأس مال خارجية (مثال ذلك متطلبات رأس مال تنظيمية يضعها القانون أو أي نظام آخر). ويرى المجلس أن المعلومات المتعلقة برأس المال مفيدة لكافة المنشآت كما تبرهن عليها حقيقة أن بعض المنشآت تضع متطلبات رأس مال داخلية كما تم وضع معايير لبعض الصناعات. وأشار المجلس إلى أنه لا يقصد من إفصاحات رأس المال أن تحل محل الإفصاحات التي يقتضيها المنظّمون. وأشار المجلس أيضاً إلى أنه لا ينبغي للمنظمين إعتبار البيانات المالية بديلاً عن الإفصاحات (وقد لا تكون متوفرة لكافة المستخدمين) لأن الغاية من الإفصاحات التي وضعت للمنظمين قد تختلف عن الغاية من الإفصاحات التي وضعت لمستخدمين آخرين. ولذلك، قرر المجلس أنه ينبغي طلب المعلومات المتعلقة برأس المال من كافة المنشآت لأنها تفيد مستخدمي البيانات المالية المتعلقة بالأغراض العامة. وبناءً على ذلك، لا يفرق المجلس بين المنشآت النظامية وغير النظامية.

إستنتاج ٨٨ أثار بعض المجاوبين على مسودة العرض ٧ المسألة حول علاقة إفصاحات رأس المال في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الذي يتعامل مع الإفصاحات المرتبطة بالأدوات المالية. وأشار المجلس أن رأس مال المنشأة لا يرتبط بالأدوات المالية فقط وعليه يكون لإفصاحات رأس المال قدر أكبر من عموم العلاقة. وبناءً على ذلك، ضم المجلس هذه الإفصاحات إلى معيار المحاسبة الدولي ١ وليس في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧ "الأدوات المالية: الإفصاحات"، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الناتج عن مسودة العرض ٧.

إستنتاج ٨٩ قرر المجلس أيضاً أنه ينبغي أن يكون قرار المنشأة بتبني التعديلات المضافة على معيار المحاسبة الدولي ١ مستقلاً عن قرارها بتبني المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧. وأشار المجلس إلى أن إصدار تعديل منفصل يسهل اتخاذ قرار منفصل.

الأهداف والسياسات والعمليات المتعلقة بإدارة رأس المال (الفقرة ١٣٦)

إستنتاج ٩٠ قرر المجلس أنه ينبغي وضع الإفصاح عن رأس المال في سياق مناقشة المنشأة للأهداف والسياسات والعمليات المتعلقة بإدارة رأس المال وذلك لأن المجلس يعتقد أن هذه المناقشة توفر معلومات مهمة حول إستراتيجية رأس مال المنشأة وتوفر البيئة المناسبة لإفصاحات أخرى.

إستنتاج ٩١ ناقش المجلس إذا ما كان للمنشأة رأي في رأس المال الذي يختلف عن رأس المال الذي تحدده المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كحقوق ملكية. وأشار المجلس إلى أنه بالرغم من أن أهداف الإفصاح عن رأس المال تتعادل مع حقوق الملكية كما تعرفها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلا أنها قد تضم أو تستثني بعض المكونات. وأشار المجلس أيضاً إلى أن هذا الإفصاح يهدف إلى

إعطاء المنشآت الفرصة لوصف آرائهم حول مكونات رأس المال الذي تديره إذا ما كان ذلك يختلف عن التعريف الذي تحدده المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كحقوق ملكية.

متطلبات رأس المال المفروضة خارجياً (الفقرة ١٣٦)

إستنتاج ٩٢ ناقش المجلس إذا ما كان ينبغي طلب الإفصاح عن متطلبات رأس المال المفروضة خارجياً. وقد يكون متطلب رأس المال مصطلح عن:-

- (أ) متطلب على مستوى الصناعة يتعين على كافة المنشآت في الصناعة التقيد به؛ أو
- (ب) متطلب خاص بالمنشأة يفرض على منشأة معينة ويفرضه مشرفها المراقب أو أي منظم آخر.

إستنتاج ٩٣ أشار المجلس إلى أن بعض الصناعات والدول لديها متطلبات رأس مال عريضة النطاق والبعض ليس لديه مثل ذلك. وعليه قرر المجلس أنه لا ينبغي له المطالبة بالإفصاح المتعلق بمتطلبات رأس المال عريضة النطاق أو الإذعان لمثل هذه المتطلبات لأن مثل هذا الإفصاح لن يفود أو يسهل عملية المقارنة بين المنشآت المختلفة أو المنشآت المتشابهة في مختلف البلاد.

إستنتاج ٩٤ إنتهى المجلس إلى أن الإفصاح عن وجود ومستوى متطلبات رأس المال الخاصة بالمنشأة معلومات مهمة للمستخدمين لأنها تخبرهم عن تقييم المنظم للمخاطر. ومثل هذا الإفصاح يعزز الشفافية وقواعد السوق.

إستنتاج ٩٥ رغم ذلك، أشار المجلس إلى الجدالات المقابلة للمطالبة بالإفصاح عن متطلبات رأس المال الخاصة بالمنشأة والمفروضة خارجياً:-

- (أ) من الممكن أن يعتمد مستخدمو البيانات المالية بشكل رئيسي على تقييم الجهة المنظمة لمخاطرة الملائمة بدون إجراء تقييم لمخاطرتهم الذاتية.
- (ب) إن تركيز الجهة المنظمة على تقييم المخاطرة هو لأولئك الذين يقصد بالأنظمة حمايتهم (على سبيل المثال المودعين أو حملة البوالص)، وهذا التأكيد يختلف عن التأكيد الخاص بالمساهم، وهكذا فإن الاقتراح بأنه يمكن أو يجب أن يكون تقييم الجهة المنظمة بديلاً عن تحليل مستقل من قبل المستثمرين من الممكن أن يكون مضللاً.
- (ج) من الممكن أن يضعف الإفصاح عن متطلبات رأس المال الخاصة بالمنشأة المفروضة من قبل الجهة المنظمة، قدرة تلك الجهة المنظمة على فرض هذه المتطلبات، فعلى سبيل المثال من الممكن أن تتسبب المعلومات في أن يقوم المودعون بسحب الأموال، وهذا احتمال قد لا يشجع الجهات المنظمة على فرض المتطلبات. إلى جانب ذلك سيصبح الحوار التنظيمي للمنشأة علنياً مما قد لا يكون مناسباً في جميع الظروف.
- (د) نظراً لأن مختلف واضعي الأنظمة تتوفر لديهم أدوات مختلفة، على سبيل المثال متطلبات رسمية وإقناع على أساس أخلاقي فإن متطلب الإفصاح عن متطلبات رأس المال الخاصة بالمنشأة لا تمكن صياغته بطريقة تؤدي إلى توفير المعلومات القابلة للمقارنة بين المنشآت.
- (هـ) من الممكن أن يعيق الإفصاح عن متطلبات رأس المال (وبذلك الأحكام التنظيمية) الإبلاغ الواضح للمنشأة عن تقييم الجهة المنظمة بخلق حوافز لإستخدام الإقناع الأخلاقي والآليات غير الرسمية الأخرى.

(و) يجب أن لا تركز متطلبات الإفصاح على متطلبات رأس المال الخاصة بالمنشأة بشكل منفصل، ولكن يجب أن تركز على كيفية إدارة وتحديد المنشأة لكفاية موارد رأس المال.

(ز) إن مطلب الإفصاح عن متطلبات رأس المال الخاصة بالمنشأة التي تفرضها الجهة المنظمة ليست جزءاً من العمود ٣ من إطار بال Pillar 3 of the Based II Framework الذي طورته لجنة بال للإشراف المصرفي.

إستنتاج ٩٦ مع الأخذ في الاعتبار جميع الحجج السابقة قرر المجلس عدم طلب إفصاح كمي عن متطلبات رأس المال المفروضة خارجياً، وبدلاً من ذلك قرر المجلس طلب إفصاحات عما إذا كانت المنشأة قد إمتثلت لأية متطلبات خاصة برأس المال مفروضة خارجياً خلال الفترة، وإذا لم تكن قد إمتثلت لهذه المتطلبات الإفصاح عن نتائج عدم الإمتثال، وهذا من شأنه أن يحافظ على السرية بين الجهات المنظمة والمنشأة، ولكنه ينبه المستخدمين للحالات بمتطلبات رأس المال ونتائج ذلك.

إستنتاج ٩٧ لم يوافق بعض المستجيبين لمسودة العرض ED ٧ على أنه يجب الإفصاح عن الإخلالات بمتطلبات رأس المال المفروضة خارجياً، وقدموا المبرر بأن هذا الإفصاح عن الإخلالات بمتطلبات رأس المال المفروضة خارجياً والإجراءات التنظيمية المرتبطة بذلك التي تفرض فيما بعد من الممكن أن يكون ضاراً بشكل غير متناسب بالنسبة للمنشآت، ولم يقتنع المجلس بهذه الحجة لأنه يعتقد أن هذه الإهتمامات تدل على أن المعلومات الخاصة بالإخلالات بمتطلبات رأس المال المفروضة خارجياً كثيراً ما تكون هامة نسبياً بطبيعتها، وينص الإطار على أن " المعلومات تكون هامة نسبياً إذا كان حذفها أو بيانها بشكل غير صحيح من الممكن أن يؤثر على القرارات الإقتصادية للمستخدمين المتخذة على أساس البيانات المالية"، وبالمثل قرر المجلس عدم وضع إستثناء لعدم الإمتثال المؤقت للمتطلبات التنظيمية خلال السنة، والمعلومات التي هي قريبة بشكل كاف من حدود الإخلال بها حتى على أساس مؤقت مفيدة لمستخدميها.

أهداف رأس المال الداخلية

إستنتاج ٩٨ إقترح المجلس في مسودة العرض ED ٧ أنه يجب أن ينطبق مطلب الإفصاح عن المعلومات الخاصة بالإخلالات بمتطلبات رأس المال بشكل مماثل على الإخلالات بالمتطلبات المفروضة داخلياً لأنه يعتقد أن المعلومات نافعة أيضاً لمستخدم البيانات المالية.

إستنتاج ٩٩ غير أن المستجيبين لمسودة العرض ED ٧ إنتقدوا هذا الإقتراح للأسباب التالية:-

(أ) المعلومات شخصية، وبذلك فهي ليست قابلة للمقارنة بين المنشآت، وبشكل خاص تحدد مختلف المنشآت أهدافاً داخلية لأسباب مختلفة، وهكذا فإن الإخلال بمتطلب قد يدل على أشياء مختلفة لمختلف المنشآت، وبالمقارنة مع ذلك فإن الإخلال بمتطلب خارجي له دلالات مشابهة لجميع المنشآت التي يطلب منها الإمتثال لمتطلبات متشابهة.

(ب) إن أهداف رأس المال ليست أكثر أهمية من الأهداف الموضوعة داخلياً، وطلب الإفصاح فقط عن أهداف رأس المال سيوفر للمستخدمين معلومات غير كاملة ومن المحتمل أن تكون مضللة.

(ج) إن الأهداف الداخلية هي تقديرات خاضعة للتغيير من قبل المنشأة، وليس من المناسب طلب الإفصاح عن أداء المنشأة بناءً على أساس هذا القياس.

(د) من الممكن أن يتم التلاعب بهدف رأس المال الداخلي من قبل الإدارة، ومن الممكن أن يتسبب متطلب الإفصاح أن تحدد الإدارة الهدف بحيث يمكن دائماً تحقيقه، موفراً بذلك معلومات نافعة قليلة للمستخدمين، ومن المحتمل أن يخفض فاعلية إدارة المنشأة لرأس المال.

إستنتاج ١٠٠ نتيجة لذلك قرر المجلس عدم طلب الإفصاح عن أهداف رأس المال التي تضعها الإدارة، سواء إمتثلت المنشأة لهذه الأهداف أو لنتائج ناجمة عن أي عدم الإمتثال، غير أن المجلس أكد رأيه أنه عندما يكون للمنشأة سياسات وأساليب لإدارة رأس المال فإن الإفصاحات الكمية عن هذه السياسات والأساليب تكون نافعة، كما توصل المجلس إلى أن هذه الإفصاحات مع الإفصاح عن العناصر المكونة لحقوق الملكية وتغيراتها خلال السنة (التي تتطلبها الفقرات ١٠٦-١١٠) ستعطي معلومات كافية عن المنشآت التي لا تخضع لأنظمة وليست خاضعة لمتطلبات خاصة برأس المال مفروضة خارجياً.

الأدوات المالية المطروحة للتداول والإلتزامات الناشئة عن التصفية

إستنتاج ١١٠ قرر المجلس طلب الإفصاح عن معلومات حول الأدوات المطروحة للتداول والأدوات التي تفرض على المنشأة إلتزام بتسليم حصة تناسبية من صافي أرباح المنشأة إلى جهة أخرى عند التصفية فقط والتي قد تم إعادة تصنيفها وفقاً للفقرتين ١٦هـ و ١٦و من المعيار ٣٢. وذلك لأن المجلس توصل إلى أن هذا الإفصاح سيجعل مستخدمي البيانات المالية يدركون الآثار المترتبة على أي من عمليات إعادة التصنيف.

إستنتاج ١٠٠ب كما توصل المجلس إلى أنه ينبغي إلزام المنشأة التي تملك أدوات مالية مطروحة للتداول مصنفة على أنها حقوق الملكية بالإفصاح عن معلومات إضافية تجيز للمستخدمين تقييم أي أثر مترتب على سيولة المنشأة الناشئة عن قدرة المالك على طرح الأدوات للجهة المصدرة. وعادة لا تفرض الأدوات المالية المصنفة على أنها حقوق ملكية أي إلتزام على المنشأة بتسليم أحد الأصول المالية إلى جهة أخرى. وبالتالي، توصل المجلس إلى ضرورة تلك الإفصاحات الإضافية في هذه الحالات. وعلى وجه الخصوص، توصل المجلس إلى أنه ينبغي على المنشأة الإفصاح عن التدفق النقدي المتوقع من تسديد أو إعادة شراء تلك الأدوات المالية التي تم تصنيفها على أنها حقوق ملكية وعن معلومات حول كيفية تحديد تلك القيمة. حيث تسمح تلك المعلومات بتقييم مخاطرة السيولة المرتبطة بالالتزام المفروض وبالتدفقات النقدية المستقبلية.

عرض المقاييس لكل سهم

إستنتاج ١٠١ لم تقترح مسودة العرض للعام ٢٠٠٦ تغيير متطلبات معيار المحاسبة الدولي ٣٣ "حصة السهم من الأرباح" على عرض الحصة الأساسية والمتراجعة من الأرباح لكل سهم. وقد وافقت غالبية المجاوبين على هذا القرار. فهم يرون أنه يجب أن تكون حصص الأسهم من الأرباح المقياس الوحيد لكل سهم والمصرح به والمطلوب في بيان الدخل الشامل وأن تغيير هذه المتطلبات كان خارج نطاق هذه المرحلة من مشروع عرض البيان المالي.

إستنتاج ١٠٢ رغم ذلك، يرغب بعض المجاوبين في رؤية مقاييس بديلة لكل سهم في كل مرة لا يتم عرض حصص الأسهم من الأرباح كأكثر المقاييس ملائمة بالنسبة للمحللين الماليين (مثال ذلك وكالات تصنيف الائتمان التي تركز على مقاييس أخرى). واقترح بعض المجاوبين أنه على المنشآت أن تظهر مقدار كل سهم لإجمالي الدخل الشامل لأنه تم إعتبار ذلك مقياس مفيد. ولم يدعم المجلس إدراج مقاييس بديلة لكل سهم في البيانات المالية حتى يتم مناقشة ومعالجة البنود الإجمالية والبنود الإجمالية الفرعية ومعايير البنود الإجمالية وغير الإجمالية كجزء من المرحلة التالية من مشروع عرض البيان المالي.

إستنتاج ١٠٣ فسر بعض المجاوبين المخصصات المتداولة في معيار المحاسبة الدولي ٣٣ على أنه تصريح حقيقي لعرض المقاييس البديلة في بيان الدخل. وقد كان المجلس واضحاً في مناقشاته أن الفقرة ٧٣ من معيار المحاسبة الدولي ٣٣ لم تترك أي مجال للإلتباس، إلا أن المجلس قرر أنه يمكن تحسين الصياغة اللغوية في الفقرة ٧٣ لتوضيح أنه ينبغي عرض المقاييس البديلة "في الملاحظات فقط". وسيتم عمل ذلك عند مراجعة معيار المحاسبة الدولي ٣٣ أو كجزء من عملية التعديلات السنوية.

إستنتاج ١٠٤ أشار أحد المجاوبين إلى أن استخدام كلمة "الأرباح" غير مناسبة في ضوء التعديلات المقترحة في مسودة العرض وأنه ينبغي عوض ذلك تقسيم المقياس ليكون "الربح أو الخسارة لكل سهم". وقد اعتبر المجلس أن هذا التغيير في المصطلحات يقع خارج نطاق معيار المحاسبة الدولي ١.

تاريخ النفاذ الإنتقال

إستنتاج ١٠٥ يلتزم المجلس بالإبقاء على " نظام محاسبي مستقر" لمعايير ثابتة للفترات بين ١ يناير ٢٠٠٦ و ٣١ ديسمبر ٢٠٠٨. بالإضافة لذلك، سيحتاج بعض المخططين لإجراء التعديلات اللازمة على النظام لتتوافق مع التعديلات المضافة على معيار المحاسبة الدولي ١. ولذلك، قرر المجلس أنه ينبغي أن يكون تاريخ نفاذ معيار المحاسبة الدولي ١ الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠٠٩ مع السماح بالتطبيق المسبق للمعيار.

إستنتاج ١٠٥ أ اقترحت مسودة العرض بعنوان "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" المنشورة في مايو ٢٠١٠ إجراء تغييرات على عرض بنود الدخل الشامل الآخر. واستكمل المجلس هذه التغييرات في يونيو ٢٠١١ وقرر أن تكون تواريخ النفاذ لهذه التغييرات تغطي الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يوليو ٢٠١٢، مع السماح بتطبيقها قبل ذلك التاريخ. ولم يعتقد المجلس أنه من الضروري توفير فترة انتقالية طويلة حيث أن التغييرات على العرض ضئيلة كما أن العرض الذي تتطلبه التعديلات مسموح به مسبقاً بموجب معيار المحاسبة الدولي ١.

إستنتاج ١٠٥ ب أجرى المجلس مشاورات بخصوص تاريخ النفاذ ومتطلبات الإنتقال فيما يتعلق بهذا التعديل ضمن وثيقة طلب الآراء حول تواريخ النفاذ ومتطلبات الإنتقال في أكتوبر ٢٠١٠ ولم تتضمن الردود على تلك الوثيقة أي سبب يدفع المجلس لإعادة النظر في تاريخ النفاذ ومتطلبات الإنتقال.

الإختلافات عن بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠

إستنتاج ١٠٦ عند وضع معيار المحاسبة الدولي ١، حدد المجلس الفروقات التالية عن بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠:-

(أ) إعداد تقرير وعرض الدخل الشامل تجيز الفقرة ٢٢ من بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠ الاختيار ما بين عرض الدخل الشامل ومكوناته ضمن بيان أو بيانين للأداء المالي أو في بيان التغيرات في حقوق الملكية. لا يجيز معيار المحاسبة الدولي ١ (كما تم تعديله في ٢٠٠٧) العرض في بيان التغيرات في حقوق الملكية.

(ب) إعداد تقرير الدخل الشامل الآخر في قطاع حقوق الملكية لبيان الأداء المالي تبين الفقرة ٢٦ من بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠ أنه يتم الإبلاغ عن إجمالي الدخل الشامل الآخر منفصلاً عن الأرباح المستبقة ورأس المال الإضافي المدفوع في بيان الأداء المالي في نهاية الفترة. ويستخدم المسمى الوصفي مثال الدخل الشامل الآخر المتراكم لتسمية مكون حقوق الملكية هذا. وتفصح المنشأة عن الأرصدة المتراكمة لكل تصنيف في مكون حقوق الملكية المنفصل ضمن بيان الأداء المالي أو بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في ملاحظات للبيانات المالية. لا يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ (الذي تم تعديله في ٢٠٠٧) تحديداً عرض إجمالي الدخل الشامل الآخر المتراكم في بيان الأداء المالي.

(ج) عرض سهم بنود الدخل الشامل الآخر للشركات الزميلة والمشاريع المشتركة التي تتم محاسبتها بطريقة حقوق الملكية. تقتضي الفقرة ٨٢ من معيار المحاسبة الدولي ١ (الذي تم تعديله في ٢٠٠٧) العرض في بيان الدخل الشامل لحصة المستثمر في بيان الدخل الشامل الآخر للجهة المستثمر بها. ولا تحدد الفقرة ١٢٢ من بيان معايير المحاسبة المالية الكيفية التي ينبغي عرض المعلومات من خلالها. ويجوز للمستثمر أن يضم سهمه التناسبي لمبالغ الدخل الشامل الآخر إلى بنود الدخل الشامل الآخر خاصته ويعرض إجمالي هذه المبالغ بطريقة صيغة بيان الدخل أو ضمن بيان التغيرات في حقوق الملكية.

ملحق

تعديلات على أساس الإستنتاجات حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى

يشتمل هذا المرفق تعديلات على أساس الإستنتاجات حول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى والمهمة في تعزيز التناسق مع معيار المحاسبة الدولي ١. تظهر الفقرات المعدلة ضمن نص جديد تحته خط ويظهر النص المحذوف بخط في الوسط.

لقد تم دمج التعديلات الواردة في هذا الملحق عند تعديل هذا المعيار عام ٢٠٠٧ في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ذات الصلة المنشورة في هذا الكتاب.

الآراء المعارضة

الرأي المعارض لكل من ماري إي بارت وأنتوني تي كوب وروبرت بي غارنيت وجيمس جي لايزن رينغ عن معيار المحاسبة الدولي ١ (كما هو معدل في سبتمبر ٢٠٠٧)

آراء ١ صوت كل من البروفيسور بارت والسادة كوب وغارنيت ولايزن رينغ ضد قضية معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" في ٢٠٠٧. وتظهر الأسباب وراء هذه المعارضة في النقاط المبينة أدناه:-

آراء ٢ وافق أعضاء المجلس هؤلاء على المتطلب الذي يقتضي الإبلاغ عن كافة بنود الدخل والمصروف بشكل منفصل عن التغيرات في صافي الأصول التي تنتج عن المعاملات مع المالكين بصفته مالكين. ويعتبر العمل على توضيح هذا التمييز تحسناً هاماً في إعداد التقارير المالية.

آراء ٣ رغم ذلك، اعتبر الأعضاء المعارضون القرار الذي يجيز للمنشآت تقسيم بيان الدخل الشامل إلى بيانين منفصلين قراراً مرفوضاً وغير حكيم من الناحية النظرية.

آراء ٤ كما بينت الفقرة إستنتاج ٥١، لا يحدد الإطار^{١٢} الربح أو الخسارة أو صافي الدخل. كما أنه لا يبين المعايير التي ينبغي استخدامها للتمييز بين بنود الدخل والمصروف المعترف بهما التي ينبغي إدراجها في الربح أو الخسارة وبين تلك البنود التي لا ينبغي ذلك لها. وفي بعض الحالات فإنه من الجائز أيضاً الإبلاغ عن المعاملات المتطابقة داخل أو خارج الربح أو الخسارة. وأقر المجلس فعلاً في نفس تلك الفقرة هذه الحقائق وأشار إلى أن لديه تفضيلاً لتقديم تقارير بكافة بنود الدخل والمصروف في بيان واحد انطلاقاً من الاعتقاد أن منهج البيان الواحد صحيح من الناحية النظرية. ويعتقد أعضاء المجلس هؤلاء أن بعض بنود الدخل والمصروف التي من شأنها تجاهل بيان الربح أو الخسارة يمكن أن تشكل عاملاً مهماً في تقييم أداء المنشأة إذا ما تم ضم هذه البنود. ولحين إيجاد تمييز نظري لتحديد ما إذا ينبغي الإبلاغ عن أية بنود في الربح أو الخسارة أو أي مكان آخر، فإن البيانات المالية ستفتقر إلى الموضوعية والقابلية للمقارنة إلا إذا تم الإبلاغ عن كافة البنود في بيان واحد. وفي مثل هذا البيان يمكن عرض الربح أو الخسارة كمجموع فرعي بشكل يعكس القنوات السائدة.

آراء ٥ في ضوء هذه المناقشات، كان محيراً أن غالبية المجاوبين على مسودة العرض التي اقترحت هذه التعديلات فضلت السماح بمنهج البيانين معللة ذلك بأنه "يميز بين الربح والخسارة والدخل الشامل" (الفقرة إستنتاج ٥٠). ويتحقق التمييز بين هذه البنود التي تتقدم بها تقارير الربح أو الخسارة وبين تلك التي تتقدم بها تقارير أخرى من خلال المطالبة بضم الإجمالي الفرعي إلى بيان الدخل الشامل. وقد بين المجابون أيضاً أن منهج البيانين يولي "بيان الدخل" الأهمية الكبرى؛ ويتعارض ذلك مع مطلب المجلس المذكور في الفقرة ١١ من معيار المحاسبة الدولي ١ بأن تولى كافة البيانات المالية أهمية متساوية ضمن سلسلة البيانات المالية.

آراء ٦ رأى أعضاء المجلس أيضاً أن إعطاء المنشآت إمكانية الاختيار بين طرق العرض أضعف التعديلات. وقد عبر المجلس عن رغبته تخفيض البدائل في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وفي مقدمة

^{١٢} إن الإشارة إلى الإطار يُقصد به إطار لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد وعرض البيانات المالية، الذي تبناه مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام ٢٠٠١. وفي سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، تبين الفقرة ١٣ ١٣: "لا يهدف مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى إجازة الإختيارات في المعالجة المحاسبية... وسيتابع إعادة النظر في... تلك المعاملات والأحداث التي تجيز معايير المحاسبة الدولية فيها إختيارات المعالجة المحاسبية، بهدف التخفيض من أعداد تلك الإختيارات". وتوسع المقدمة نطاق هذا الغرض ليشمل كل من المحاسبة وإعداد التقارير. وتبين نفس الفقرة: "يهدف مجلس معايير المحاسبة الدولية المطالبة بأن تتم محاسبة المعاملات والأحداث المتشابهة وإعداد تقاريرها بطريقة متشابهة وأن تتم محاسبة المعاملات والأحداث غير المتشابهة وإعداد تقاريرها بطريقة مختلفة" (التأكيد مضاف). وبالسماح بوجود إختيارات في مثل هذه الحالات، تخلى مجلس معايير المحاسبة الدولية عن ذلك المبدأ.

آراء ٧ أخيراً، رأى أعضاء المجلس الأربعة أن السماح في هذا الوقت بوجود إختيارات للعرض سيثبت طريقة العمل دون تغيير وسيكون الوصول إلى طريقة عرض مبدئية صحيحة أكثر صعوبة والعمل متواصل في مشروع عرض البيان المالي طويل الأمد.

١٣ إن الفقرة ١٣، التي غدلت بشكل طفيف، هي الآن الفقرة ١٢ من التمهيد، حسبما تم تعديله في سبتمبر ٢٠١٠.

إعتراض بول كارتير على عرض بنود الدخل الشامل الآخر (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي (١))

آراء ١ صوّت السيد باكثر ضد إصدار التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية المنصوص عليها في عرض بنود الدخل الشامل الآخر في يونيو ٢٠١١. يعتقد السيد باكثر بأن المجلس قد فوّت فرصة ذهبية لتحقيق الإتساق بين بيان الأداء وإطار المفاهيم الخاص بالمجلس، وبالتالي تحسين المعلومات لدى مستخدمي البيانات المالية وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

آراء ٢ يعتقد السيد باكثر بأن المشروع كان ينبغي أن يقدم إرشادات للمجلس ولمستخدمي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية حول بنود الدخل والمصروف (إن وجدت) التي ينبغي عرضها كبنود دخل شامل آخر وبنود الدخل والمصروف (إن وجدت) التي ينبغي تدويرها لاحقاً من خلال الربح أو الخسارة. يقر السيد باكثر ويعترف بأن لهذا المشروع هدف قصير الأمد- وهو "تحسين الإتساق والوضوح في عرض بنود الدخل الشامل الآخر". كما يعتقد أن هذا المشروع قد أخفق في تحقيق ذلك الهدف وذلك للأسباب التالية:

(أ) لا يتحقق الإتساق لأن المعيار يتيح الإختيار بين عرض الأداء في بيان أداء واحد أو بيانين إثنيين للأداء. ولطالما صرّح مستخدمو البيانات المالية - والمجلس ذاته- بأن الخيارات المحاسبية غير مفيدة في تحقيق فهم البيانات المالية ومقارنتها.

(ب) لا يتحقق الوضوح لأن إتاحة بيانين إثنيين للأداء لا يتسق مع إطار المفاهيم. إذ يحدد إطار المفاهيم نوعين من البنود التي تقيس أداء المنشأة - وهما الدخل والمصاريف. ويعتقد السيد باكثر بأنه ينبغي عرض جميع بنود الدخل والمصاريف في بيان أداء واحد مع مجاميع فرعية مناسبة (بما في ذلك الربح أو الخسارة، إن كان من الممكن تحديدها) وإفصاحات مساندة. ويتفق هذا مع الإبلاغ عن جميع الأصول والإلتزامات ضمن بيان واحد للمركز المالي بدلاً من عدة بيانات. وللأسف لم يتناول معيار المحاسبة الدولي (١) ولا أي من المعايير الدولية الأخرى إعداد التقارير المالية بمقاييس البنود التي ينبغي عرضها في الدخل الشامل الآخر. يشير التاريخ الحديث لعرض هذه البنود في الدخل الشامل الآخر إلى أن القرارات مبنية أكثر على الملاءمة بدلاً من المفاهيم. ومن وجهة نظر السيد باكثر، فإن هذا هو السبب المحدد وراء الإبلاغ عن جميع بنود الدخل والمصاريف في بيان واحد للأداء.

آراء ٣ يعتقد السيد باكثر أن المجلس ينبغي أن يستأنف مشروعه السابق حول الإبلاغ عن الأداء بإعتبارها قضية ملحة.

إرشادات حول تنفيذ معيار المحاسبة الدولي ١

ترافق هذه الإرشادات معيار المحاسبة الدولي ١، لكنها ليست جزءاً منه.

الهيكل التوضيحي للبيانات المالية

تنفيذ ١ يحدد معيار المحاسبة الدولي ١ مكونات البيانات المالية والحد الأدنى من المتطلبات للإفصاح عن بيانات المركز المالي و بيان الأرباح والخسائر أو الدخل الشامل وبيانات التغيرات في حقوق الملكية. كما يوضح البنود الأخرى التي يمكن عرضها إما في البيان المالي ذي العلاقة أو في الملاحظات. ويوفر هذا الإرشاد أمثلة بسيطة عن الطرق التي يمكن أن تتوافق فيها متطلبات معيار المحاسبة الدولي ١ لعرض بيانات المركز المالي وبيان الأرباح والخسائر أو الدخل الشامل والتغيرات في حقوق الملكية. وينبغي أن تغير المنشأة في ترتيب العرض وعناوين البيانات والشروح المستخدمة لبنود السطور إذا ما لزم الأمر لتتلاءم مع ظروفها الخاصة.

تنفيذ ٢ تقسم الإرشادات إلى قسمين. تبين الفقرات إرشاد ٣ - إرشاد ٦ أمثلة لعرض البيانات المالية، بينما تبين الفقرات إرشاد ٧ - إرشاد ٩ أنه تم حذف الفقرات إرشاد ١٠ - إرشاد ١١ فيوفر أمثلة للإفصاحات عن رأس المال.

تنفيذ ٣ يبين بيان المركز المالي التوضيحي طريقة واحدة التي يجوز للمنشأة فيها أن تعرض بيان المركز المالي الذي يميز بين البنود المتداولة وغير المتداولة. وقد تكون الصيغ الأخرى مناسبة شرط أن يكون التمييز واضحاً.

تنفيذ ٤ تستخدم الشروح المصطلح "الدخل الشامل" لتعريف إجمالي كافة بنود الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل. كما تستخدم التوضيحات المصطلح "الدخل الشامل الآخر" لتعريف الدخل والمصروفات التي يشتمل عليها الدخل الشامل ولكنها مستثناة من الربح أو الخسارة. ولا يقتضي معيار المحاسبة الدولي أن تستخدم المنشأة تلك المصطلحات في بياناتها المالية.

تنفيذ ٥ تم وضع بياني الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر لتوضيح العروض البديلة للدخل والمصروفات في بيان واحد أو في بيانين. يوضح بيان الدخل الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر تصنيف الدخل والمصروفات ضمن الربح والخسارة وفقاً لوظيفته، بينما يوضح البيان المنفصل (في هذا المثال، بيان الربح أو الخسارة) تصنيف الدخل والمصروفات ضمن الربح وفقاً لطبيعتها.

تنفيذ ٦ ليس الغرض من الأمثلة توضيح كافة جوانب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، كما أنها لا تشكل المجموعة الكاملة للبيانات المالية التي تشمل أيضاً بيان التدفقات النقدية وملخص السياسات المحاسبية المهمة وغيرها من المعلومات التوضيحية الأخرى.

الجزء الأول: عرض توضيحي للبيانات المالية

أ ب ج - بيان المركز المالي كما هي في ٣١ ديسمبر ٧×٢٠
(بآلاف وحدات العملة)

٣١ ديسمبر ٧×٢٠	٣١ ديسمبر ٦×٢٠	
الأصول		
الأصول غير المتداولة		
٣٥٠,٧٠٠	٣٦٠,٠٢٠	الممتلكات والمصانع والمعدات
٨٠,٨٠٠	٩١,٢٠٠	الشهرة
٢٢٧,٤٧٠	٢٢٧,٤٧٠	الأصول غير الملموسة الأخرى
١٠٠,١٥٠	١١٠,٧٧٠	الإستثمارات في شركات زميلة
١٤٢,٥٠٠	١٥٦,٠٠٠	الإستثمارات في أدوات حقوق الملكية
<u>٩٠١,٦٢٠</u>	<u>٩٤٥,٤٦٠</u>	
الأصول المتداولة		
١٣٥,٢٣٠	١٣٢,٥٠٠	المخزون
٩١,٦٠٠	١١٠,٨٠٠	الذمم التجارية
٢٥,٦٥٠	١٢,٥٤٠	أصول متداولة أخرى
<u>٣١٢,٤٠٠</u>	<u>٣٢٢,٩٠٠</u>	النقد والنقد المعادل
<u>٥٦٤,٨٨٠</u>	<u>٥٧٨,٧٤٠</u>	
<u><u>١,٤٦٦,٥٠٠</u></u>	<u><u>١,٥٢٤,٢٠٠</u></u>	مجموع الأصول

أ ب ج - بيان المركز المالي كما في ٣١ ديسمبر ٧×٢٠
(بآلاف وحدات العملة)

٣١ ديسمبر ٧×٢٠	٣١ ديسمبر ٦×٢٠	
		حقوق الملكية والإلتزامات
		حقوق الملكية التي تعزى إلى حاملي أسهم الشركة الأم
٦٥٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	أسهم رأس المال
٢٤٣,٥٠٠	١٦١,٧٠٠	الأرباح المحتجزة
١٠,٢٠٠	٢١,٢٠٠	العناصر الأخرى من حقوق الملكية
٩٠٣,٧٠٠	٧٨٢,٩٠٠	
٧٠,٠٥٠	٤٨,٦٠٠	حصص غير مسيطرة
٩٧٣,٧٥٠	٨٣١,٥٠٠	مجموع حقوق الملكية
		الإلتزامات غير المتداولة
١٢٠,٠٠٠	١٦,٠٠٠	إقتراضات طويلة الأجل
٢٨,٨٠٠	٢٦,٠٤٠	ضريبة مؤجلة
٢٨,٨٥٠	٥٢,٢٤٠	مخصصات طويلة الأجل
١٧٧,٦٥٠	٢٣٨,٢٨٠	مجموع الإلتزامات غير المتداولة
		الإلتزامات المتداولة
١١٥,١٠٠	١٨٧,٦٢٠	الذمم التجارية والذمم الدائنة الأخرى
١٥٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	إقتراضات قصيرة الأجل
١٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	الجزء الجاري من الإقتراضات طويلة الأجل
٣٥,٠٠٠	٤٢,٠٠٠	الضريبة المدينة الحالية
٥,٠٠٠	٤,٨٠٠	المخصصات قصيرة الأجل
٣١٥,١٠٠	٤٥٤,٤٢٠	مجموع الإلتزامات المتداولة
٤٩٢,٧٥٠	٦٩٢,٧٠٠	مجموع الإلتزامات
١,٤٦٦,٥٠٠	١,٥٢٤,٢٠٠	مجموع حقوق الملكية والإلتزامات

أمثلة على بيان بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر عند تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٣٩
"الأدوات المالية: الإعتراف والقياس"

أ ب ج - بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٧×٢٠
(توضيح عرض بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر في بيان واحد وتصنيف المصروفات ضمن
الربح أو الخسارة وفقاً للوظيفة)

(بآلاف وحدات العملة)

٧×٢٠	٦×٢٠	
٣٩٠,٠٠٠	٣٥٥,٠٠٠	الإيراد
(٢٤٥,٠٠٠)	(٢٣٠,٠٠٠)	تكلفة المبيعات
١٤٥,٠٠٠	١٢٥,٠٠٠	إجمالي الربح
٢٠,٦٦٧	١١,٣٠٠	دخل آخر
(٩,٠٠٠)	(٨,٧٠٠)	تكاليف التوزيع
(٢٠,٠٠٠)	(٢١,٠٠٠)	المصروفات الإدارية
(٢,١٠٠)	(١,٢٠٠)	مصروفات أخرى
(٨,٠٠٠)	(٧,٥٠٠)	تكلفة التمويل
٣٥,١٠٠	٣٠,١٠٠	الدخل من الشركات الزميلة ^(١)
١٦١,٦٦٧	١٢٨,٠٠٠	الربح قبل الضريبة
(٤٠,٤١٧)	(٣٢,٠٠٠)	مصروف ضريبة الدخل
١٢١,٢٥٠	٩٦,٠٠٠	ربح السنة من العمليات المستمرة
-	٣٠,٥٠٠	خسائر السنة من العمليات المتوقفة
١٢١,٢٥٠	٦٥,٥٠٠	الربح للسنة
		الدخل الشامل الآخر
		البنود التي لن يعاد تصنيفها للربح أو الخسارة
٩٣٣	٣,٣٦٧	مكاسب إعادة تقييم الممتلكات
(٦٦٧)	١,٣٣٣	إعادة قياس خطط منافع التقاعد المحددة
٤٠٠	(٧٠٠)	حصة الربح (الخسارة) من إعادة تقييم ممتلكات المنشآت الزميلة
(١٦٦)	(١,٠٠٠)	ضريبة الدخل المرتبطة ببنود لن يُعاد تصنيفها
٥٠٠	٣,٠٠٠	
		البنود التي يمكن تصنيفها لاحقاً للربح أو الخسارة
٥,٣٣٤	١٠,٦٦٧	فروقات الصرف على تحويل العمليات الأجنبية ^(ب)
(٢٤,٠٠٠)	٢٦,٦٦٧	الإستثمارات في أدوات حقوق الملكية ^(ب)
(٦٦٧)	(٤,٠٠٠)	تحولات التدفق النقدي ^(ب)
٤,٨٣٣	(٨,٣٣٤)	ضريبة الدخل المرتبطة ببنود لن يُعاد تصنيفها
(١٤,٥٠٠)	٢٥,٠٠٠	
٢٨,٠٠٠	(١٤,٠٠٠)	الدخل الشامل الآخر للعام، صافي الضريبة
٩٣,٥٠٠	١٠٧,٢٥٠	إجمالي الدخل الشامل للعام

يتبع.....

أمثلة على بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر عند تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٣٩
"الأدوات المالية: الاعتراف والقياس"

أ ب ج - بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر
٧×٢٠

(توضيح عرض بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر في بيان واحد وتصنيف المصروفات
ضمن الربح أو الخسارة وفقاً للوظيفة)

(بآلاف وحدات العملة)

الربح الموزع إلى:-

٩٧,٠٠٠	٥٢,٤٠٠	مالكي الشركة الأم
١٣,١٠٠	٢٤,٢٥٠	حصة غير مسيطرة
<u>٦٥,٥٠٠</u>	<u>١٢١,٢٥٠</u>	

مجموع الدخل الشامل الموزع على :-

٧٤,٨٠٠	٨٥,٨٠٠	مالكي الشركة الأم
١٨,٧٠٠	٢١,٤٥٠	حصة غير مسيطرة
<u>٩٣,٥٠٠</u>	<u>١٠٧,٢٥٠</u>	

العائد على السهم (بوححدات النقد)

٠,٣٠	٠,٤٦	أساسي ومخفض

عوض ذلك، يمكن عرض مكونات الدخل الشامل في بيان صافي ضريبة الدخل الشامل:-
يتبع...

...يتبع

أمثلة على بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر عند تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٣٩
"الأدوات المالية: الإعراف والقياس"

أ ب ج - بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر
٧×٢٠

(توضيح عرض بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر في بيان واحد وتصنيف المصروفات
ضمن الربح أو الخسارة وفقاً للوظيفة)

٢٠٠٦	٢٠٠٧	الدخل الشامل الآخر للعام، بعد الضريبة
		البند التي لن يعاد تصنيفها للربح أو الخسارة
٩٣٣	٦٠٠	مكاسب إعادة تقييم الممتلكات
(٦٦٧)	(٥٠٠)	إعادة قياس خطط منافع التقاعد المحددة
		حصة الربح (الخسارة) من إعادة تقييم ممتلكات
(٧٠٠)	٤٠٠	المنشآت الزميلة
٣,٠٠٠	٥٠٠	
		البند التي يمكن تصنيفها لاحقاً للربح أو الخسارة
٨,٠٠٠	٤,٠٠٠	فروقات الصرف على تحويل العمليات الأجنبية
٢٠,٠٠٠	(١٨,٠٠٠)	الأصول المالية المتوفرة للبيع
(٣,٠٠٠)	(٥٠٠)	تحولات التدفق النقدي
٢٥,٠٠٠	(١٤,٥٠٠)	
<u>٢٨,٠٠٠</u>	<u>(١٤,٠٠٠)</u>	الدخل الشامل الآخر للعام، صافي الضريبة د

(أ) هذا يعني أن حصة ربح الشركات الزميلة ينسب إلى مالكي تلك الشركات، أي الربح بعد الضريبة وحصل الأقلية في الشركات الزميلة.

(ب) هذا يوضح العرض الإجمالي مع الإفصاح عن ربح وخسارة السنة الحالية وتعديل إعادة التصنيف الذي تعرضه الملاحظات.

(ج) هذا يعني أن سهم الدخل الشامل للشركات الزميلة منسوب إلى مالكي الشركات الزميلة، أي الدخل بعد الضريبة وحصل الأقلية في الشركات الزميلة.

(د) يتم عرض ضريبة الدخل المتعلقة بكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر في الملاحظات.

أ ب ج - بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٧×٢٠

(يوضح عرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر في بيانين اثنين وتصنيف المصاريف ضمن الأرباح أو الخسائر حسب طبيعتها)

(بآلاف وحدات العملة)

٧×٢٠	٦×٢٠	الإيراد
٣٩٠,٠٠٠	٣٥٥,٠٠٠	دخل آخر
٢٠,٦٦٧	١١,٣٠٠	التغيرات في مخزون البضائع الجاهزة
(١١٥,١٠٠)	(١٠٧,٩٠٠)	والعمل قيد الإنجاز
١٦,٠٠٠	١٥,٠٠٠	عمل أنجز من قبل المشروع وتم رسمته
(٩٦,٠٠٠)	(٩٢,٠٠٠)	مواد خام ومستهلكات مستخدمة
(٤٥,٠٠٠)	(٤٣,٠٠٠)	تكاليف منافع الموظفين
(١٩,٠٠٠)	(١٧,٠٠٠)	الإستهلاك ومصروف الإطفاء
(٤,٠٠٠)	(-)	إنخفاض قيمة الممتلكات، والمصانع والمعدات (١)
(٦,٠٠٠)	(٥,٥٠٠)	مصروفات الأخرى
(١٥,٠٠٠)	(١٨,٠٠٠)	تكلفة التمويل
٣٥,١٠٠	٣٠,١٠٠	دخل الأسهم من الشركات الزميلة
١٦١,٦٦٧	١٢٨,٠٠٠	الربح قبل الضريبة
(٤٠,٤١٧)	(٣٢,٠٠٠)	مصروف ضريبة الدخل
١٢١,٢٥٠	٩٦,٠٠٠	ربح السنة من العمليات المستمرة
-	(٣٠,٥٠٠)	خسائر السنة من العمليات المتوقفة
١٢١,٢٥٠	٦٥,٥٠٠	ربح السنة
٩٧,٠٠٠	٥٢,٤٠٠	منسوب إلى:-
٢٤,٢٥٠	١٣,١٠٠	أصحاب حقوق الملكية في الشركة الأم
١٢١,٢٥٠	٦٥,٥٠٠	حصة غير مسيطرة
٠,٤٦	٠,٣٠	العائد على السهم (بوحدة النقد)
		أساسي ومخفض

(أ) هذا يعني أن ربح سهم الشركات الزميلة ينسب إلى مالكي تلك الشركات، أي الربح بعد الضريبة وحصل الأقلية في الشركات الزميلة.

أ ب ج - بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٧×٢٠
(يوضح عرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر في بيانين اثنين
(بآلاف وحدات العملة)

٦×٢٠	٧×٢٠	
٦٥,٥٠٠	١٢١,٢٥٠	ربح السنة
		الدخل الشامل الآخر
١٠,٦٦٧	٥,٣٣٤	فروقات الصرف على تحويل العمليات الأجنبية
٢٦,٦٦٧	(٢٤,٠٠٠)	الإستثمارات في أدوات حقوق الملكية
٤,٠٠٠	٦٦٧	تحوطات التدفق النقدي
٣,٣٦٧	٩٣٣	مكاسب إعادة تقييم الممتلكات
		الأرباح الإكتوارية (الخسائر) لمنافع خطط التقاعد المحددة
١,٣٣٣	(٦٦٧)	
(٧٠٠)	٤٠٠	سهم الدخل الشامل الآخر للشركات الزميلة (أ)
(٩,٣٣٤)	٤,٦٦٧	ضريبة الدخل المتعلقة بمكونات الدخل الشامل الآخر (ب)
٢٨,٠٠٠	(١٤,٠٠٠)	الدخل الشامل الآخر للعام، صافي الضريبة
٩٣,٥٠٠	١٠٧,٢٥٠	إجمالي الدخل الشامل للعام
		مجموع الدخل الشامل المنسوب إلى:-
٧٤,٨٠٠	٨٥,٨٠٠	أصحاب حقوق الملكية في الشركة الأم
١٨,٧٠٠	٢١,٤٥٠	حصص غير مسيطرة
٩٣,٥٠٠	١٠٧,٢٥٠	

وكخيار بديل، يمكن عرض بنود الدخل الشامل الآخر مطروحاً منها الضريبة. راجع بيان الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر الذي يوضحان عرض الدخل والمصاريف في بيان واحد.

(أ) هذا يعني أن سهم الدخل الشامل للشركات الزميلة منسوب إلى مالكي الشركات الزميلة، أي الدخل بعد الضريبة وحصص الأقلية في الشركات الزميلة.

(ب) يتم عرض ضريبة الدخل المتعلقة بكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر في الملاحظات.

أمثلة على بيان الأرباح أو الخسائر ودخل شامل آخر عند تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية"

المجموعة أ ب ج - بيان الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٧×٢٠

(توضح عرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر في بيان واحد وتصنيف المصاريف ضمن الأرباح أو الخسائر حسب وظيفتها)
(بآلاف وحدات العملة)

٦×٢٠	٧×٢٠	
٣٥٥,٠٠٠	٣٩٠,٠٠٠	الإيرادات
(٢٣٠,٠٠٠)	(٢٤٥,٠٠٠)	تكاليف المبيعات
١٢٥,٠٠٠	١٤٥,٠٠٠	إجمالي الربح
١١,٣٠٠	٢٠,٦٦٧	دخل آخر
(٨,٧٠٠)	(٩,٠٠٠)	تكاليف التوزيع
(٢١,٠٠٠)	(٢٠,٠٠٠)	مصاريف إدارية
(١,٢٠٠)	(٢,١٠٠)	مصاريف أخرى
(٧,٥٠٠)	(٨,٠٠٠)	تكاليف التمويل
٣٠,١٠٠	٣٥,١٠٠	حصة أرباح المنشآت الزميلة ^(١)
١٢٨,٠٠٠	١٦١,٦٦٧	الربح قبل الضريبة
(٣٢,٠٠٠)	(٤٠,٤١٧)	مصروف ضريبة الدخل
٩٦,٠٠٠	١٢١,٢٥٠	ربح السنة الناتج عن العمليات المستمرة
(٣٠,٥٠٠)	—	خسارة السنة الناتجة عن العمليات المتوقفة
٦٥,٥٠٠	١٢١,٢٥٠	ربح السنة

دخل شامل آخر:

بنود لن يُعاد تصنيفها إلى حساب الأرباح أو الخسائر:

٣,٣٦٧	٩٣٣	الأرباح الناتجة عن إعادة تقييم الممتلكات
٢٦,٦٦٧	(٢٤,٠٠٠)	إستثمارات في أدوات حقوق الملكية
١,٣٣٣	(٦٦٧)	إعادة قياس خطط التقاعد ذات المنافع المحددة
(٧٠٠)	٤٠٠	حصة الربح (الخسارة) من إعادة تقييم ممتلكات المنشآت الزميلة ^(٢)
(٧,٦٦٧)	٥,٨٣٤	ضريبة الدخل المرتبطة ببنود لن يُعاد تصنيفها
٢٣,٠٠٠	(١٧,٥٠٠)	

البنود التي قد تتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى حساب الأرباح أو الخسائر:

١٠,٦٦٧	٥,٣٣٤	فروقات الصرف من تحويل العمليات الأجنبية ^(٣)
(٤,٠٠٠)	(٦٦٧)	تحولات التدفق النقدي ^(٤)

يتبع..

... يتبع

(١,٦٦٧)	(١,١٦٧)	ضريبة الدخل المرتبطة بالبند التي قد يُعاد تصنيفها (ج)
٥,٠٠٠	٣,٥٠٠	
٢٨,٠٠٠	(١٤,٠٠٠)	دخل شامل آخر للسنة، مطروحاً منه الضريبة
٩٣,٥٠٠	١٠٧,٢٥٠	إجمالي الدخل الشامل الآخر للسنة
		الربح المنسوب إلى:
٥٢,٤٠٠	٩٧,٠٠٠	مالكي الشركة الأم
١٣,١٠٠	٢٤,٢٥٠	الحصص غير المسيطرة
٦٥,٥٠٠	١٢١,٢٥٠	
		إجمالي الدخل الشامل المنسوب إلى:
٧٤,٨٠٠	٨٥,٨٠٠	مالكي الشركة الأم
١٨,٧٠٠	٢١,٤٥٠	الحصص غير المسيطرة
٩٣,٥٠٠	١٠٧,٢٥٠	
		حصة السهم من الأرباح (بوحدة العملة)
٠,٣٠	٠,٤٦	الأساسية والمخفضة
		وعلى نحو بديل، يمكن عرض بنود الدخل الشامل الآخر في بيان الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر مطروحاً منها الضريبة.
		الدخل الشامل الآخر للسنة، بعد الضريبة:
		بنود لن يُعاد تصنيفها إلى حساب الأرباح أو الخسائر:
٢,٧٠٠	٦٠٠	الأرباح الناتجة عن إعادة تقييم الممتلكات
٢٠,٠٠٠	(١٨,٠٠٠)	استثمارات في أدوات حقوق الملكية
١,٠٠٠	(٥٠٠)	إعادة قياس خطط التقاعد ذات المنافع المحددة
(٧٠٠)	٤٠٠	حصة الربح (الخسارة) الناتجة عن إعادة تقييم ممتلكات المنشآت الزميلة
٢٣,٠٠٠	(١٧,٥٠٠)	
		البنود التي قد تتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى حساب الأرباح أو الخسائر:
٨,٠٠٠	٤,٠٠٠	فروقات الصرف من تحويل العمليات الأجنبية
(٣,٠٠٠)	(٥٠٠)	تحولات التدفق النقدي
٥,٠٠٠	٣,٥٠٠	
٢٨,٠٠٠	(١٤,٠٠٠)	الدخل الشامل الآخر للسنة، مطروحاً منها الضريبة:

(أ) وهذا يشير إلى حصة المنشآت الزميلة من الربح المنسوب إلى مالكي تلك المنشآت، أي بعد الضريبة والحصص غير المسيطرة في المنشآت الزميلة.

(ب) وهذا يشير إلى حصة المنشآت الزميلة من العائد (الخسارة) الناتجة عن إعادة تقييم الممتلكات المنسوبة إلى مالكي تلك المنشآت، أي بعد الضريبة والحصص غير المسيطرة في المنشآت الزميلة.

(ج) تم الإفصاح عن ضريبة الدخل المرتبطة بكل بند من بنود الدخل الشامل الآخر في الإيضاحات.

(د) هذا يوضح مجمل العرض مع الإفصاح عن ربح أو خسارة السنة الحالية وعرض تعديل إعادة التصنيف في الإيضاحات. ويمكن استخدام العرض الإجمالي كخيار بديل.

المجموعة أ ب ج - بيان الأرباح أو الخسائر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٧×٢٠
(توضح عرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر في بيانين اثنين وتصنيف المصاريف ضمن الأرباح أو الخسائر حسب طبيعتها)
(بآلاف وحدات العملة)

٧×٢٠	٧×٢٠	
٣٥٥,٠٠٠	٣٩٠,٠٠٠	الإيرادات
١١,٣٠٠	٢٠,٦٦٧	دخل آخر
(١٠٧,٩٠٠)	(١١٥,١٠٠)	تغيرات في مخزون البضائع تامة الصنع والأعمال قيد الإنجاز
١٥,٠٠٠	١٦,٠٠٠	العمل المنجز من قبل المنشأة والمرسل
(٩٢,٠٠٠)	(٩٦,٠٠٠)	المواد الخام والمواد الإستهلاكية المستخدمة
(٤٣,٠٠٠)	(٤٥,٠٠٠)	مصاريف منافع الموظفين
(١٧,٠٠٠)	(١٩,٠٠٠)	مصروف الإستهلاك والإطفاء
—	(٤,٠٠٠)	إنخفاض قيمة الممتلكات والمصانع والمعدات
(٥,٥٠٠)	(٦,٠٠٠)	المصاريف الأخرى
(١٨,٠٠٠)	(١٥,٠٠٠)	تكاليف التمويل
٣٥,١٠٠	٣٥,١٠٠	حصة أرباح المنشآت الزميلة (أ)
١٢٨,٠٠٠	١٦١,٦٦٧	الربح قبل الضريبة
(٣٢,٠٠٠)	(٤٠,٤١٧)	مصروف ضريبة الدخل
٩٦,٠٠٠	١٢١,٢٥٠	ربح السنة الناتج عن العمليات المستمرة
(٣٠,٥٠٠)	—	خسارة السنة الناتجة عن العمليات المتوقفة
٦٥,٥٠٠	١٢١,٢٥٠	ربح السنة
		الربح المنسوب إلى:
٥٢,٤٠٠	٩٧,٠٠٠	مالكي الشركة الأم
١٣,١٠٠	٢٤,٢٥٠	الحصص غير المسيطرة
٦٥,٥٠٠	١٢١,٢٥٠	
		حصة السهم من الأرباح (بوحدة العملة):
٠,٣٠	٠,٤٦	الأساسية والمخفضة

(أ) يشير هذا إلى حصة أرباح المنشآت الزميلة المنسوبة إلى مالكي تلك المنشآت، أي بعد ضريبة الدخل والحصص غير المسيطرة في المنشآت الزميلة.

المجموعة أ ب ج - بيان الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٧×٢٠
(توضح عرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر في بيانين اثنين)
(بآلاف وحدات العملة)

٧×٢٠	٦×٢٠	
١٢١,٢٥٠	٦٥,٥٠٠	ربح السنة
دخل شامل آخر:		
بنود لن يُعاد تصنيفها إلى حساب الأرباح أو الخسائر:		
٩٣٣	٣,٣٦٧	أرباح ناتجة عن إعادة تقييم الممتلكات
(٢٤,٠٠٠)	٢٦,٦٦٧	استثمارات في أدوات حقوق الملكية
(٦٦٧)	١,٣٣٣	إعادة تقييم خطط التقاعد ذات المنافع المحددة
٤٠٠	(٧٠٠)	حصة الربح (الخسارة) الناتجة عن إعادة تقييم ممتلكات المنشآت الزميلة ^(أ)
٥,٨٣٤	(٧,٦٦٧)	ضريبة الدخل المرتبطة ببنود لن يُعاد تصنيفها (ب)
(١٧,٥٠٠)	(٢٣,٠٠٠)	
البنود التي قد تتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى حساب الأرباح أو الخسائر:		
٥,٣٣٤	١٠,٦٦٧	فروقات الصرف من تحويل العمليات الأجنبية
(٦٦٧)	(٤,٠٠٠)	تحولات التدفق النقدي
(١,١٦٧)	(١,٦٦٧)	ضريبة الدخل المرتبطة بالبنود التي قد يُعاد تصنيفها (ج)
٣,٥٠٠	٥,٠٠٠	
(١٤,٠٠٠)	٢٨,٠٠٠	دخل شامل آخر للسنة، مطروحاً منه الضريبة
١٠٧,٢٥٠	٩٣,٥٠٠	إجمالي الدخل الشامل الآخر للسنة
إجمالي الدخل الشامل المنسوب إلى:		
٨٥,٨٠٠	٧٤,٨٠٠	مالكي شركة الأم
٢١,٤٥٠	١٨,٧٠٠	الحصص غير المسيطرة
١٠٧,٢٥٠	٩٣,٥٠٠	

وعلى نحو بديل، يمكن عرض بنود الدخل الشامل الآخر، مطروحاً منها الضريبة. راجع بيان الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر الذي يوضح عرض الدخل والمصاريف في بيان واحد.

(أ) تشير هذا إلى حصة ربح (خسارة) المنشآت الزميلة الناتجة عن إعادة تقييم الممتلكات المنسوبة إلى مالكي تلك المنشآت، أي بعد الضريبة والحصص غير المسيطرة في المنشآت الزميلة.

(ب) تم الإفصاح عن ضريبة الدخل المرتبطة بكل بند من بنود الدخل الشامل الآخر في الأيضاحات.

(ج) تم الإفصاح عن ضريبة الدخل المرتبطة بكل بند من بنود الدخل الشامل الآخر في الأيضاحات.

مجموعة أ ب ج

الإفصاح عن مكونات الدخل الشامل الآخر^(أ)

الإيضاحات

للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٧×٢٠

(بآلاف وحدات من العملة)

٦ × ٢٠	٧ × ٢٠	الدخل الشامل الآخر
١٠,٦٦٧	٥,٣٣٤	فروقات الصرف على تحويل العمليات الأجنبية ب
٢٦,٦٦٧	(٢٤,٠٠٠)	الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية
		تحوطات التدفق النقدي:
(٤,٠٠٠)	(٤,٦٦٧)	المكاسب (الخسائر) الناشئة خلال العام
-	٣,٣٣٣	مطروحاً منها: تعديلات إعادة التصنيف
		للمكاسب (الخسائر) المشمولة في الربح أو
		الخسارة
٣,٣٦٧	٩٣٣	مكاسب إعادة تقييم الممتلكات
١,٣٣٣	(٦٦٧)	الأرباح (الخسائر) الإكتوارية على خطط منافع
		التقاعد المحددة
(٧٠٠)	٤٠٠	سهم الدخل الشامل الآخر للشركات الزميلة
٣٧,٣٣٤	(١٨,٦٦٧)	الدخل الشامل الآخر
(٩,٣٣٤)	٤,٦٦٧	ضريبة الدخل المتعلقة بمكونات الدخل الشامل
		الأخرى
<u>٢٨,٠٠٠</u>	<u>(١٤,٠٠٠)</u>	الدخل الشامل الآخر للعام

(أ) إذا اختارت المنشأة عرضاً إجمالياً في بيان الدخل الشامل، يتم عرض مبالغ التعديلات على إعادة التصنيف وربح أو ربح العام الحالي في الملاحظات.

(ب) لم يكن هناك تصريح للعملية الأجنبية. لذلك، لا يوجد تعديل على إعادة التصنيف للسنوات المعروضة.

(ج) يتم عرض ضريبة الدخل المتعلقة بكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر في الملاحظات.

مجموعة أ ب ج

الإفصاح عن آثار الضريبة المتعلقة بكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر

ملاحظات

للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧

(بآلاف من وحدات العملة)

٢٠٠٦		٢٠٠٧			
مبلغ صافي الضريبة	منافع الضريبة (المصروف)	المبلغ قبل الضريبة	مبلغ صافي الضريبة	منافع الضريبة (المصروف)	المبلغ قبل الضريبة
٨,٠٠٠	(٢,٦٦٧)	١٠,٦٦٧	٤,٠٠٠	(١,٣٣٤)	٥,٣٣٥
					فروقات الصرف على تحويل العمليات الأجنبية
٢٠,٠٠٠	(٦,٦٦٧)	٢٦,٦٦٧	(١٨,٠٠٠)	٦,٠٠٠	(٢٤,٠٠٠)
					الإستثمارات في أدوات حقوق الملكية
(٣,٠٠٠)	١,٠٠٠	(٤,٠٠٠)	(٥٠٠)	١٦٧	(٦٦٧)
٢,٧٠٠	(٦٦٧)	٣,٣٦٧	٦٠٠	(٣٣٣)	٩٣٣
١,٠٠٠	(٣٣٣)	١,٣٣٣	(٥٠٠)	١٦٧	(٦٦٧)
					الأرباح (الخسائر) الإكتوارية على خطط منافع التقاعد المحددة
(٧٠٠)	-	(٧٠٠)	٤٠٠	-	٤٠٠
					سهم الدخل الشامل الآخر للشركات الزمية
٢٨,٠٠٠	(٩,٣٣٤)	٣٧,٣٣٤	(١٤,٠٠٠)	٤,٦٦٧	(١٨,٦٦٧)
					الدخل الشامل الآخر

المجموعة أ ب ج - بيان التغيرات في حقوق الملكية للعام المنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٧

بالآف الوحدات من العملة)

حصة رأس المال	الأرباح المستبقة	تحويل العمليات الأجنبية	الإستثمارات في أدوات حقوق الملكية	تحوطات التدفق النقدي	فائض إعادة التقييم	المجموع	حصة القليلة	إجمالي حقوق الملكية
الرصيد في ١ يناير ٢٠٠٦	٦٠٠,٠٠٠	١١٨,١٠٠	(٤,٠٠٠)	١,٦٠٠	٢,٠٠٠	-	٧١٧,٧٠٠	٧٤٧,٥٠٠
التغيرات في السياسة المحاسبية	-	٤٠٠	-	-	-	-	٤٠٠	٥٠٠
الرصيد المعاد بيانه	٦٠٠,٠٠٠	١١٨,٥٠٠	(٤,٠٠٠)	١,٦٠٠	٢,٠٠٠	-	٧١٨,١٠٠	٧٤٨,٠٠٠
التغيرات في حقوق الملكية								
للعام ٢٠٠٦								
أرباح الأسهم	-	(١٠,٠٠٠)	-	-	-	-	(١٠,٠٠٠)	(١٠,٠٠٠)
إجمالي الدخل الشامل للعام	-	٥٣,٢٠٠	٦,٤٠٠	١٦,٠٠٠	(٢,٤٠٠)	١,٦٠٠	٧٤,٨٠٠	٩٣,٥٠٠
الرصيد في ٣١ ديسمبر	٦٠٠,٠٠٠	١٦١,٧٠٠	٢,٤٠٠	١٧,٦٠٠	(٤,٠٠٠)	١,٦٠٠	٧٨٢,٩٠٠	٨٣١,٥٠٠
٢٠٠٦								
التغيرات في حقوق الملكية								
للعام ٢٠٠٧								
إصدار سهم رأس المال	٥٠,٠٠٠	-	-	-	-	-	٥٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠
أرباح الأسهم	-	(١٥,٠٠٠)	-	-	-	-	(١٥,٠٠٠)	(١٥,٠٠٠)

إجمالي الدخل الشامل للعام	-	٩٦,٦٠٠	٣,٢٠٠	١٤,٤٠٠	(٤٠٠)	٨٠٠	٨٥,٨٠٠	٢١,٤٥٠	١٠٧,٢٥٠
ب									
تحويل الأرباح المستبقاة	-	٢٠٠	-	-	-	٢٠٠	-	-	-
الرصيد في ٣١ ديسمبر	٦٥٠,٠٠٠	٢٤٣,٥٠٠	٥,٦٠٠	٣,٢٠٠	(٨٠٠)	٢,٢٠٠	٩٠٣,٧٠٠	٧٠,٠٥٠	٩٧٣,٧٥٠
٢٠٠٧									

(أ) يمثل المبلغ المدرج في الأرباح المستبقاة للعام ٢٠٠٦ البالغ ٥٣,٢٠٠ الربح المنسوب إلى مالكي الشركة الأم والبالغ ٥٢,٤٠٠ مضافاً إليه المكاسب الإكتوارية لخطط منافع التقاعد المحددة والبالغة ٨٠٠ (١,٣٣٣)، السعر الأدنى للضريبة ٣٠٠، السعر الأدنى لحصة الأقلية (٢٠٠).

يمثل المبلغ المدرج في التحويل والمتوفر للبيع وكافة احتياطي تحوط التدفق النقدي الدخل الشامل الآخر لكل مكون وصافي الضريبة وحصة الأقلية، فمثلاً يبلغ الدخل الشامل الآخر المتعلق بالأصول المالية المتوفرة للبيع للعام ٢٠٠٦ والبالغة ١٦,٠٠٠ مقدار ٢٦,٦٦٧، السعر الأدنى للضريبة ٦,٦٦٧ والسعر الأدنى لحصة الأقلية والبالغة ٤٠٠.

ويمثل المبلغ المدرج في فائض إعادة التقييم البالغ ١,٦٠٠ سهم الدخل الشامل الآخر للشركة الزميلة والبالغ (٧٠٠) مضافاً إليه المكاسب على إعادة تقييم الممتلكات البالغة ٢,٣٠٠ (٣,٣٦٧)، السعر الأدنى للضريبة ٦٦٧ والسعر الأدنى لحصة الأقلية (٤٠٠). ويرتبط الدخل الشامل الآخر للشركات الزميلة بالمكاسب أو الخسائر على إعادة تقييم الملك فقط.

(ب) يمثل المبلغ المدرج في الأرباح المستبقاة للعام ٢٠٠٧ البالغ ٩٦,٦٠٠ الربح المنسوب إلى مالكي الشركة الأم والبالغ ٩٧,٠٠٠ مضافاً إليه الخسائر الإكتوارية لخطط منافع التقاعد المحددة والبالغة ٤٠٠ (٦٦٧)، السعر الأدنى للضريبة ١٦٧، السعر الأدنى لحصة الأقلية (١٠٠).

يمثل المبلغ المدرج في التحويل والمتوفر للبيع وكافة احتياطي تحوط التدفق النقدي الدخل الشامل الآخر لكل مكون وصافي الضريبة وحصة الأقلية، فمثلاً يبلغ الدخل الشامل الآخر المتعلق بتحويل العمليات الأجنبية للعام ٢٠٠٧ والبالغة ٣,٢٠٠ مقدار ٥,٣٣٤، السعر الأدنى للضريبة ١,٣٣٤ والسعر الأدنى لحصة الأقلية والبالغة ٨٠٠.

ويمثل المبلغ المدرج في فائض إعادة التقييم البالغ ٨٠٠ سهم الدخل الشامل الآخر للشركة الزميلة والبالغ ٤٠٠ مضافاً إليه المكاسب على إعادة تقييم الملك البالغة ٤٠٠ (٩٣٣)، السعر الأدنى للضريبة ٣٣٣ والسعر الأدنى لحصة الأقلية (٢٠٠). ويرتبط الدخل الشامل الآخر للشركات الزميلة بالمكاسب أو الخسائر لإعادة تقييم الملك فقط.

تنفيذ ٧- تنفيذ ٩ [تم إلغاؤها]

الجزء ٣: الأمثلة التوضيحية لإفصاحات رأس المال (الفقرات ١٣٤ - ١٣٦) المنشأة التي لا تعتبر مؤسسة مالية نظامية

تنفيذ ١٠ يوضح المثال التالي تطبيق الفقرات ١٣٤ و ١٣٥ للمنشأة التي لا تعتبر مؤسسة مالية نظامية ولا تخضع لمتطلبات رأس المال المفروضة خارجياً. في هذا المثال، تراقب المنشأة رأس المال باستخدام نسبة الدين إلى رأس المال المعدل. ويمكن أن تستخدم المنشآت الأخرى طرقاً مختلفة لمراقبة رأس المال. ويعتبر المثال بسيطاً نسبياً. تقرر المنشأة، على ضوء ظروفها، حجم التفاصيل التي توفرها لتلبية المتطلبات الواردة في الفقرات ١٣٤ و ١٣٦.

الحقائق

تصنع المجموعة (أ) السيارات وتبيعها. تشمل المجموعة (أ) منشأة تابعة تمويلية توفر التمويل إلى العملاء، وبشكل رئيسي بصورة عقود إيجار. ولا تخضع المجموعة (أ) إلى أية متطلبات رأس مال مفروضة خارجياً.

مثال على الإفصاح

تهدف المنشأة عند إدارة رأس المال إلى:

- حماية قدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة مستمرة بحيث تستطيع الإستمرار في توفير العوائد للمساهمين والمنافع للأطراف المعنية الأخرى؛ و
- توفير عائد كافٍ للمساهمين من خلال تسعير المنتجات والخدمات بشكل متناسب مع مستوى المخاطر.

وتحدد المجموعة مبلغ رأس المال بما يتناسب مع المخاطر. وتدير المجموعة هيكل رأس المال وتقوم بعمل التعديلات عليه على ضوء التغييرات في الظروف الاقتصادية وخصائص المخاطر للأصول الأساسية. ومن أجل تحديد أو تعديل هيكل رأس المال، يمكن أن تعدل المجموعة مبلغ أرباح الأسهم المدفوعة إلى المساهمين أو ترجع رأس المال إلى المساهمين أو تصدر أسهم جديدة أو تبيع الأصول لتخفيض الدين.

ويشكل منسجم مع الآخرين في الصناعة، تراقب المجموعة رأس المال على أساس نسبة الدين إلى رأس المال المعدل. ويتم حساب هذه النسبة على أنه صافي الدين مقسوماً على رأس المال المعدل. ويتم احتساب صافي الدين على أنه إجمالي الدين (كما هو مبين في بيان المركز المالي) مطروحاً منه النقد والنقد المعادل. ويتألف رأس المال المعدل من كافة عناصر حقوق الملكية (أي، أسهم رأس المال وعلاوة إصدار الأسهم والحصص غير المسيطرة والأرباح المستبقة وفائض إعادة التقييم) عدا المبالغ المتراكمة في حقوق الملكية المرتبطة بتحويلات التدفقات النقدية وتشمل بعض أشكال الدين الثانوي.

...يتبع

...يتبع

وخلال عام ٢٠١٤، كانت إستراتيجية المجموعة، والتي لم تتغير منذ عام ٢٠١٣، أن تحافظ على نسبة الدين إلى رأس المال المعدل عند القيمة الأقل من المجال ٦:١ إلى ٧:١ من أجل تأمين الوصول إلى التمويل بتكلفة معقولة من خلال الحفاظ على التصنيف الائتماني ب.ب. وكانت نسبة الدين إلى رأس المال المعدل في ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ وكما في ديسمبر ٢٠١٣ كما يلي:

٣١ ديسمبر ٢٠١٣	٣١ ديسمبر ٢٠١٤	
مليون وحدة	مليون وحدة عملة	
١١٠٠	١٠٠٠	إجمالي الدين
(١٥٠)	(٩٠)	مطروحاً منه: النقد والنقد المعادل
٩٥٠	٩١٠	صافي الدين
١٠٥	١١٠	إجمالي حقوق الملكية
٣٨	٣٨	مضافاً إليه: أدوات الدين المساندة
		مطروحاً منه: المبالغ المتراكمة في حقوق الملكية
(٥)	(١٠)	المتعلقة بتحويلات التدفقات النقدية
١٣٨	١٣٨	رأس المال المعدل
٦,٩	٦,٦	نسبة الدين إلى رأس المال المعدل

نتج الإنخفاض في نسبة الدين إلى رأس المال المعدل خلال عام ٢٠١٤ بشكل أساسي عن الإنخفاض في صافي الدين الذي حصل عند بيع الشركة التابعة Z. ونتيجة لذلك الإنخفاض في صافي الدين. زادت الربحية المحسنة والمستويات المتدنية للذمم المدينة التي يتم إدارتها ودفع أرباح الأسهم إلى ٢,٨ مليون وحدة عملة لعام ٢٠١٤ (من ٢,٥ مليون وحدة عملة لعام ٢٠١٣)

المنشأة التي لم تمتثل لمتطلبات رأس المال المفروضة خارجياً

تنفيذ ١١ يوضح المثال التالي تطبيق الفقرة ١٣٥ (هـ) عندما لا تكون المنشأة قد إمتثلت لمتطلبات رأس المال المفروضة خارجياً خلال الفترة، وسيتم تقييم الإيضاحات الأخرى للإمتثال للمتطلبات الأخرى للفقرتين ١٣٤، ١٣٥.

الحقائق

تقدم المنشأة أ خدمات مالية لعملائها، وهي خاضعة لمتطلبات الخاصة برأس المال التي يفرضها التنظيم ب، وخلال السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٧ لم تمتثل المنشأة لمتطلبات رأس المال التي يفرضها النظام ب، وفي بياناتها المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٧ تقدم المنشأة أ الإفصاح التالي المتعلق بعدم إمتثالها.

...يتبع

مثال على الإفصاح

قدمت المنشأة بيان رأس مالها التنظيمي الفصلي لـ ٣٠ سبتمبر ٢٠٢٠ في ٢٠ أكتوبر ٢٠٢٠، وفي ذلك التاريخ كان رأس المال التنظيمي للمنشأة أقل من متطلب رأس المال الذي يفرضه النظام بـ بمقدار ١ مليون وحدة عملة، ونتيجة لذلك طلب من المنشأة تقديم خطة إلى الجهة المنظمة تبين فيها كيف ستزيد رأسمالها التنظيمي إلى المبلغ المطلوب، وقد قدمت المنشأة خطة تطلبت بيع جزء من محفظتها غير المدرجة الخاصة بحقوق الملكية بمبلغ مسجل مقداره ١١,٥ مليون وحدة عملة في الربع الرابع من عام ٢٠٢٠، وفي الربع الرابع من عام ٢٠٢٠ باعت المنشأة محفظتها الخاصة بالإستثمار ذو الفائدة الثابتة مقابل ١٢,٦ مليون وحدة عملة، وإمتثلت لمتطلبها الخاص برأس المال التنظيمي.

الملحق

التعديلات على الإرشادات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى

إن التعديلات التالية على الإرشادات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعتبر مهمة من أجل التناسق مع معيار المحاسبة الدولي ١. في الفقرات المعدلة وضع تحت النص الجديد خط، أما النص الملغى فوضع من خلاله خط.

تم دمج التعديلات المتضمنة في هذا الملحق عندما تم تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ في عام ٢٠٠٧ في إرشادات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ذات العلاقة والمنشورة في هذا الكتاب.

جدول التوافق

يبين هذا الجدول كيفية إلتقاء محتويات النسخة المستبدلة من معيار المحاسبة الدولي ١ (المراجع ٢٠٠٣ والمعدل في ٢٠٠٥) والنسخة المعدلة من معيار المحاسبة الدولي ١ (عام ٢٠٠٧). يتم إعتبار الفقرات متشابهة إذا عالجت بشكل عام نفس الموضوع حتى وإن كان هناك إختلاف بين الإرشادات المتعلقة بها.

الفقرات المستبدلة في معيار ١	فقرات المعيار ١ (المعدلة في ٢٠٠٧)
١	٣. ١
٢	٢
٣	٤, ٧
٤	لا يوجد
٥	٥
٦	٦
٧	٩
٨	١٠
٩. ١٠	١٣, ١٤
١١	٧
١٢	٧
لا يوجد	٨
لا يوجد	١٢. ١١
١٣-٢٢	٢٤-١٥
٢٤, ٢٣	٢٦-٢٥
٢٥, ٢٦	٢٨-٢٧
٢٧. ٢٨	٤٦. ٤٥
٢٩-٣١	٣١-٢٩
٣٢-٣٥	٣٥-٣٢
٣٦	٣٨
لا يوجد	٣٩
٣٧-٤١	٤٤-٤٠
٤٣, ٤٢	٤٨. ٤٧
٤٤-٤٨	٥٣. ٤٩
٤٩. ٥٠	٣٧. ٣٦
٥١-٦٧	٧٦-٦٠
٦٨	٥٤
٦٨أ	٥٤
٦٩-٧٣	٥٩-٥٥
٧٤-٧٧	٨٠-٧٧
لا يوجد	٨١
٧٨	٨٨
٧٩	٨٩

الفقرات المستبدلة في معيار ١	فقرات المعيار ١ (المعدلة في ٢٠٠٧)
٨٠	٨٩
٨١	٨٢
٨٢	٨٣
لا يوجد	٨٤
٨٣-٨٥	٨٧-٨٥
لا يوجد	٩٠-٩٦
٨٦-٩٤	٩٧-١٠٥
٩٥	١٠٧
لا يوجد	١٠٨
٩٦، ٩٧	١٠٦، ١٠٧
٩٨	١٠٩
١٠١	لا يوجد
١٠٢	١١١
١٠٣-١٠٧	١١٢-١١٦
١٠٨-١١٥	١١٧-١٢٤
١١٦-١٢٤	١٢٥-١٣٣
١٢٤-أ١٢٤ ج	١٣٤-١٣٦
١٢٥، ١٢٦	١٣٧، ١٣٨
١٢٧	١٣٩
أ١٢٧	لا يوجد
ب١٢٧	لا يوجد
١٢٨	١٤٠
إرشاد ١	إرشاد ١
لا يوجد	إرشاد ٢

الفقرات المستبدلة في معيار ١	فقرات المعيار ١ (المعدلة في ٢٠٠٧)
إرشاد ٢	إرشاد ٣
لا يوجد	إرشاد ٤
إرشاد ٣، إرشاد ٤	إرشاد ٥، إرشاد ٦
لا يوجد	إرشاد ٧
لا يوجد	إرشاد ٨
لا يوجد	إرشاد ٩
إرشاد ٥، إرشاد ٦	إرشاد ١٠، إرشاد ١١

معييار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية

في إبريل ٢٠٠١، تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" الذي صدر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في سبتمبر ١٩٩٧. وقد حل معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" محل معيار المحاسبة الدولي ١ "الإفصاح عن السياسات المحاسبية" (الصادر في عام ١٩٧٥) ومعييار المحاسبة الدولي ٥ "المعلومات الواجب الإفصاح عنها في البيانات المالية" (المصادق عليه أصلاً في عام ١٩٧٧) ومعييار المحاسبة الدولي ١٣ "عرض الأصول والالتزامات المتداولة" (المصادق عليه في عام ١٩٧٩).

وفي ديسمبر ٢٠٠٣، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ١ المنقح كجزء من جدول أعماله المبدئي المتعلق بالمشاريع الفنية. وأصدر المجلس معيار المحاسبة الدولي ١ المعدل في سبتمبر ٢٠٠٧، والذي اشتمل على تعديل على عرض تغيرات المالك في حقوق الملكية والدخل الشامل وتغيير في المصطلحات في عناوين البيانات المالية. وفي يونيو ٢٠١١، قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتعديل معيار المحاسبة الدولي ١ لتحسين الكيفية التي ينبغي بها عرض بنود الدخل الشامل الآخر.

أدت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى إلى إجراء تعديلات طفيفة لاحقة على معيار المحاسبة الدولي ١. وتشمل هذه التعديلات التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في إبريل ٢٠٠٩)، والمعييار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (الصادر في نوفمبر ٢٠٠٩ وأكتوبر ٢٠١٠)، والتحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في مايو ٢٠١٠)، والمعييار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، والمعييار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢ "الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى" (الصادر في مايو ٢٠١١)، والمعييار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، ومعييار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظفين" (الصادر في يونيو ٢٠١١)، ودورة التحسينات السنوية ٢٠٠٩-٢٠١١ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في مايو ٢٠١٢)، والمعييار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (محاسبة التحوط والتعديلات على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية ٩ و ٧ ومعييار المحاسبة الدولي ٣٩) (الصادر في نوفمبر ٢٠١٣).

المحتويات

من الفقرة

مقدمة ١

المقدمة

معيّار المحاسبة الدولي ١

عرض البيانات المالية

الهدف

١

النطاق

٢

تعريفات

٧

البيانات المالية

٩

الغرض من البيانات المالية

٩

مجموعة كاملة البيانات المالية

١٠

الإعبارات العامة

١٥

العرض العادل والإمتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

١٥

فرضية إستمرارية المنشأة

٢٥

أساس الإستحقاق المحاسبي

٢٧

المادية والتجميع

٢٩

التقاص

٣٢

تكرار إعداد التقارير

٣٦

المعلومات المقارنة

٣٨

إتساق العرض

٤٥

الهيكل والمحتوى

٤٧

المقدمة

٤٧

تحديد البيانات المالية

٤٩

بيان المركز المالي

٥٤

المعلومات التي يجب عرضها في بيان المركز المالي

٥٤

التمييز بين المتداولة/ غير المتداولة

٦٠

الأصول المتداولة

٦٦

الإلتزامات المتداولة

٦٩

المعلومات التي يجب عرضها إما في قائمة المركز المالي

٧٧

أو في الإيضاحات

أ٨١

بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل

٨٢

المعلومات التي يجب عرضها في قسم الأرباح أو الخسائر أو بيان الأرباح أو الخسائر

أ٨٢

المعلومات التي يجب عرضها في قسم بيان الدخل الشامل الآخر

٨٨

ربح أو خسارة الفترة

٩٠

الدخل الشامل الآخر للفترة

المعلومات التي يجب عرضها في بيان/ بيانات الربح أو الخسارة

٩٧

وبيان الدخل الشامل الآخر أو في الإيضاحات

١٠٦

بيان التغيرات في حقوق الملكية

١٠٦

المعلومات التي يجب عرضها في بيان التغيرات في حقوق الملكية

أ١٠٦

المعلومات التي يجب عرضها في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الإيضاحات

١١١	بيان التدفقات النقدية
١١٢	الإيضاحات
١١٢	الهيكل
١١٧	الإفصاح عن السياسات المحاسبية
١٢٥	مصادر عدم موثوقية التقديرات
١٣٤	رأس المال
١٣٦	الأدوات المالية المطروحة للتداول المصنفة على أنها حقوق ملكية
١٣٧	إفصاحات أخرى
١٣٩	الانتقال وتاريخ النفاذ
١٤٠	سحب معيار المحاسبة الدولي ١ (المعدل في ٢٠٠٣)

الملحق

التعديلات على البيانات الأخرى

لمراجعة الوثائق المرافقة المدرجة أدناه، أنظر الجزء "ب" من هذا الإصدار

مصادقة المجلس على معيار المحاسبة الدولي ١ الصادر في سبتمبر ٢٠٠٧

مصادقة المجلس على التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١:

الأدوات المالية المطروحة للتداول والالتزامات الناشئة عن التصفية

(التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٢ ومعيار المحاسبة الدولي ١)

الصادر في فبراير ٢٠٠٨

عرض بنود الدخل الشامل الآخر (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١) الصادر في يونيو ٢٠١١
أساس الإستنتاجات

الملحق

التعديلات على أساس الإستنتاجات للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى

الآراء المعارضة

إرشادات التنفيذ

الملحق

التعديلات على إرشادات التنفيذ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى

جدول التوافق

إن معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" مبيّن في الفقرة ١-١٤٠ والملحق . تتساوى جميع الفقرات في التأثير. يجب أن يُقرأ معيار المحاسبة الدولي ١ في سياق الهدف منه "مقدمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" و "إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية". معيار المحاسبة الدولية ٨ "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" وتقدم هذه أساساً لإختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في غياب الإرشاد الواضح.

المقدمة

مقدمة ١ يحل معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" محل "معييار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية (الذي تم تعديله في ٢٠٠٣) كما تم تعديله في ٢٠٠٥. ويحدد معيار المحاسبة الدولي ١ المتطلبات العامة الخاصة بعرض البيانات المالية والإرشادات المتعلقة بتنظيمها بالإضافة إلى الحد الأدنى من المتطلبات المرتبطة بمحتواها.

الأسباب وراء تعديل معيار المحاسبة الدولي ١

مقدمة ٢ كان الغرض الأساسي لمجلس معايير المحاسبة الدولية من تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ هو إضافة وتجميع المعلومات في البيانات المالية بناءً على الخصائص المشتركة. ولذلك، فقد اعتبر المجلس أنه من المفيد فصل التغيرات في حقوق الملكية (صافي الأصول) الخاصة بمنشأة ما خلال الفترة الناشئة من المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكين عن التغيرات الأخرى في حقوق الملكية. ونتيجة لذلك، قرر المجلس عرض كافة تغيرات المالكين في حقوق الملكية في بيان التغيرات في حقوق الملكية بشكل منفصل عن تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية.

مقدمة ٣ ناقش المجلس أيضاً، خلال مراجعته، بيان مجلس معايير المحاسبة المالية رقم ١٣٠ /إعداد تقارير الدخل الشامل (بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠) الصادر في ١٩٩٧. وتتشابه المتطلبات المتعلقة بعرض بيان الدخل الشامل في معيار المحاسبة الدولي ١ مع تلك التي في بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠؛ رغم ذلك، تبقى هنالك بعض الفروق وقد تم تحديد هذه الفروق في فقرة الإستنتاج ١٠٦ من أساس الإستنتاجات.

مقدمة ٤ بالإضافة لذلك، كان غرض المجلس من تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ هو تحسين وإعادة ترتيب أجزاء معيار المحاسبة الدولي ١ لتصبح قراءته أكثر سهولة. ولم يكن هدف المجلس إعادة مناقشة كافة متطلبات معيار المحاسبة الدولي ١.

السمات الرئيسية لمعيار المحاسبة الدولي ١

مقدمة ٥ يؤثر معيار المحاسبة الدولي ١ على عرض تغيرات المالكين في حقوق الملكية والدخل الشامل ولكنه لا يغير الإعراف أو القياس أو الإفصاح عن المعاملات المحددة والأحداث الأخرى التي تقتضيها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

مقدمة ٦ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة أن تعرض كافة تغيرات المالكين في حقوق الملكية في بيان التغيرات في حقوق الملكية. إضافة لذلك، يقتضي أن يتم عرض كافة تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية (أي الدخل الشامل) في بيان دخل شامل واحد أو في بيانين (بيان دخل منفصل وبيان دخل شامل). ولا يسمح أن يتم عرض مكونات الدخل الشامل في بيان التغيرات في حقوق الملكية.

مقدمة ٧ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة أن تعرض بيان المركز المالي ضمن مجموعة كاملة من البيانات المالية في بداية أول فترة مقارنة عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعادة بيان بأثر رجعي، كما هو محدد في معيار المحاسبة الدولي ٨ /السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء، أو عندما تقوم المنشأة بإعادة تصنيف البنود في البيانات المالية.

مقدمة ٨ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة أن تفصح عن تعديلات إعادة التصنيف وضريبة الدخل المتعلقة بكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر. وتعرف تعديلات إعادة التصنيف على أنها

المبالغ التي تمت إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترة الحالية والتي تم الإقرار بها مسبقاً في الدخل الشامل الآخر.

مقدمة ٩ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ أن يتم عرض أرباح الأسهم التي تم الإقرار بها على أنها الحصص الموزعة على المالكين والمبالغ ذات العلاقة لكل سهم في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات. وأرباح الأسهم عبارة عن الحصص الموزعة على المالكين بصفتهم مالكون ويعرض بيان التغيرات في حقوق الملكية كافة تغيرات المالكين في حقوق الملكية.

التغيرات عن المتطلبات السابقة

مقدمة ١٠ تظهر التغيرات عن النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ١ كما هو مبين أدناه:-

مجموعة كاملة من البيانات المالية

مقدمة ١١ استخدمت النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ١ العناوين "الميزانية العمومية" و"بيان التدفق النقدي" لوصف بيانين إثنين ضمن مجموعة كاملة من البيانات المالية، بينما يستخدم معيار المحاسبة الدولي ١ "بيان المركز المالي" وبيان التدفقات النقدية" لوصف تلك البيانات. وتعكس العناوين الجديدة وظيفة تلك البيانات، كما هو مبين في الإطار^١ (أنظر الفقرات الإستنتاج ١٤-٢١ من أساس الإستنتاجات).

مقدمة ١٢ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة أن تفصح عن المعلومات المقارنة فيما يتعلق بالفترة السابقة، أي أن تفصح بالحد الأدنى عن إثنين من كل البيانات والملاحظات المتعلقة بها. ويقدم المعيار متطلباً يقتضي إدراج بيان المركز المالي ضمن مجموعة كاملة من البيانات المالية من بداية فترة المقارنة الأولى عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعادة بيان البنود في بياناتها المالية بأثر رجعي أو عندما تعيد تصنيف البنود في بياناتها المالية. والغرض من ذلك هو توفير المعلومات المفيدة في تحليل بيانات المنشأة المالية (أنظر فقرتي الإستنتاج ٣١ و٣٢ من أساس الإستنتاجات).

الإبلاغ عن تغيرات المالكين في حقوق الملكية والدخل الشامل

مقدمة ١٣ اقتضت النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ١ عرض بيان الدخل الذي شمل بنود الدخل والمصروف المعترف بها في الربح أو الخسارة. كما اقتضت عرض بنود الدخل والمصروف غير المعترف بها في الربح أو الخسارة مجتمعة مع تغيرات المالكين في حقوق الملكية في بيان التغيرات في حقوق الملكية. وكذلك، عرفت بيان التغيرات في حقوق الملكية الذي يشمل الربح أو الخسارة وبنود الدخل والمصروف الأخرى وأثار التغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء على أنه "بيان الدخل والمصروف المعترف بهما". بينما يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ الآن ما يلي:-

(أ) يتم عرض كافة التغيرات في حقوق الملكية الناشئة من المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكون (أي تغيرات المالكين في حقوق الملكية) بشكل منفصل عن تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية. ولا يسمح للمنشأة أن تعرض مكونات الدخل الشامل (أي تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية) في بيان التغيرات في حقوق الملكية. والغرض من ذلك هو توفير معلومات أفضل من خلال تجميع البنود ذات الخصائص المشتركة وفصل تلك التي تختلف في الخصائص عن بعضها (أنظر فقرتي الإستنتاج ٣٧ و٣٨ من أساس الإستنتاجات).

^١ إن الإشارة إلى الإطار يُقصد به إطار لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد وعرض البيانات المالية، الذي تبناه مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام ٢٠٠١. وفي سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

(ب) يتم عرض الدخل والمصروف في بيان واحد (بيان الدخل الشامل) أو في بيانين (بيان دخل منفصل وبيان الدخل الشامل) بشكل منفصل عن تغيرات المالكين في حقوق الملكية (أنظر فقرات الإستنتاج ٤٩-٥٤ من أساس الإستنتاجات).

(ج) يتم عرض مكونات الدخل الشامل الآخر في بيان الدخل الشامل.

(د) يتم عرض إجمالي الدخل الشامل في البيانات المالية.

الدخل الشامل الآخر – تعديلات إعادة التصنيف وأثار الضريبة ذات العلاقة

مقدمة ١٤ يقتضي معيار المحاسبة ١ من المنشأة أن تفصح عن ضريبة الدخل المتعلقة بكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر. والغرض من ذلك تزويد المستخدمين بالمعلومات الضريبية المتعلقة بهذه المكونات إذ غالباً ما تختلف أسعار ضريبة المكونات هذه عن تلك التي تسري على الربح أو الخسارة (أنظر فقرات الإستنتاج ٦٥-٦٨ من أساس الإستنتاجات).

مقدمة ١٥ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة كذلك أن تفصح عن تعديلات إعادة التصنيف المتعلقة بمكونات الدخل الشامل الآخر. وتعرف تعديلات إعادة التصنيف على أنها المبالغ التي تمت إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترة الحالية والتي تم الإعتراف بها مسبقاً في الدخل الشامل الآخر. والغرض من ذلك هو توفير المعلومات للمستخدمين بغية تقييم أثر إعادة التصنيف على الربح أو الخسارة (أنظر فقرات الإستنتاج ٦٩-٧٣ من أساس الإستنتاجات).

عرض أرباح الأسهم

مقدمة ١٦ أجازت النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ١ الإفصاح عن مبلغ أرباح الأسهم المعترف به كحصة موزعة على أصحاب حقوق الملكية (ويعرفون حالياً بإسم "المالكين") والمبلغ المتعلق بكل سهم في بيان الدخل أو في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات. بينما يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ أن يتم عرض أرباح الأسهم المعترف بها كحصة موزعة على المالكين والمبالغ المتعلقة بكل سهم في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات. إلا أنه لا يجوز عرض تلك الإفصاحات في بيان الدخل الشامل (أنظر فقرة الإستنتاج ٧٥ من أساس الإستنتاجات). والغرض من ذلك ضمان عرض تغيرات المالكين في حقوق الملكية (في هذه الحالة، الحصص الموزعة على المالكين بشكل أرباح للأسهم) بشكل منفصل عن تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية (المعروضة في بيان الدخل الشامل).

عرض بنود الدخل الشامل الآخر

مقدمة ١٧ في يونيو ٢٠١١، أصدر المجلس "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١). وقد أدت التعديلات إلى تحسين إتساق ووضوح عرض بنود الدخل الشامل الآخر. كما أبرزت الأهمية التي يوليها المجلس لعرض الأرباح أو الخسائر إلى جانب الدخل الشامل الآخر بنفس المقدار من الأهمية. وكما هو موضح في الفقرة "مقدمة ١٣"، تم تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ في عام ٢٠٠٧ بحيث يشترط عرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر

معا. وقد حافظت التعديلات التي صدرت في يونيو ٢٠١١ على ذلك الشرط لكنها ركزت على تحسين كيفية عرض بنود الدخل الشامل الآخر.

مقدمة ١٨ تمثل التغيير الرئيسي الناتج عن التعديلات في شرط يقتضي من المنشآت تجميع البنود المعروضة في الدخل الشامل الآخر على أساس ما إذا كانت قابلة للتصنيف لاحقاً إلى حساب الأرباح أو الخسائر (تعديلات إعادة التصنيف).

مقدمة ١٩ لم تغير التعديلات من خيار عرض بنود الدخل الشامل الآخر قبل الضريبة أو بعد طرح الضريبة. لكن إذا عُرضت البنود قبل الضريبة، فإنه يجب إظهار الضريبة المتعلقة بكلًا مجموعتي بنود الدخل الشامل الآخر (تلك التي يمكن إعادة تصنيفها وتلك التي لن يتم إعادة تصنيفها) بشكل منفصل.

معييار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية

الهدف

١ يهدف هذا المعيار إلى بيان الأساس لعرض البيانات المالية ذات الغرض العام وذلك لضمان إمكانية المقارنة مع البيانات المالية الخاصة بالمنشأة للفترات السابقة والبيانات المالية للمنشآت الأخرى، يحدد هذا المعيار الإعتبارات الكلية لعرض البيانات المالية والإرشادات الخاصة بهيكلها والحد الأدنى من المتطلبات لمحتوى البيانات المالية.

النطاق

٢ على المنشأة تطبيق هذا المعيار في إعداد وعرض البيانات المالية ذات الغرض العام المعدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٣ تحدد المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية متطلبات الإعتراف والقياس والإفصاح لمعاملات معينة وأحداث أخرى.

٤ لا ينطبق هذا المعيار على هيكل ومحتوى البيانات المالية المرحلية الموجزة التي يتم إعدادها وفقاً لمعييار المحاسبة الدولي ٣٤ "التقارير المالية المرحلية". إلا أن الفقرات ١٥-٣٥ تنطبق على هذه البيانات المالية. وينطبق هذا المعيار بالتساوي على كافة المنشآت بما في ذلك تلك التي تعرض بيانات مالية موحدة كم هو محدد مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة" أو بيانات مالية منفصلة، كما هو محدد في معيار المحاسبة الدولي ٢٧ "البيانات المالية المنفصلة".

٥ يستخدم هذا المعيار مصطلحات تناسب المنشآت الربحية، بما في ذلك المنشآت التجارية في القطاع العام. وإذا احتاجت المنشآت التي تتطوي على أنشطة غير ربحية في القطاع الخاص أو في القطاع العام لتطبيق هذا المعيار فإنه تحتاج إلى تعديل الأوصاف المستخدمة لبنود سطر معينة في البيانات المالية وللبيانات المالية نفسها.

٦ وعلى نحو مماثل، فإن المنشآت التي لا تملك حقوق ملكية كما هو محدد في معيار المحاسبة الدولي ٣٢ "الأدوات المالية: العرض" (على سبيل المثال، بعض الصناديق المشتركة) والمنشآت التي لا تكون أسهم رأسمالها عبارة عن حقوق ملكية (على سبيل المثال، بعض المنشآت التعاونية) قد تحتاج إلى تعديل عرض البيانات المالية حصص الأعضاء أو أصحاب الوحدات.

تعريفات

٧ تُستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المحدد:-

البيانات المالية ذات الأغراض العامة (General purpose financial statements) (وتعرف باسم "البيانات المالية") هي تلك البيانات التي تهدف إلى سد حاجات المستخدمين غير المؤهلين لمطالبة المنشأة بإعداد تقارير تكون مصممة حسب احتياجاتهم الخاصة من المعلومات.

غير قابل للتطبيق (Impracticable) يعد تطبيق مطلب معين غير ممكن عندما لا تستطيع المنشأة تطبيقه بعد بذل كل جهد معقول للقيام بذلك.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRSs) هي المعايير والتفسيرات الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية. وتشمل ما يلي:-

- (أ) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛
- (ب) معايير المحاسبة الدولية؛
- (ج) تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ و
- (د) تفسيرات لجنة التفسيرات الدائمة^٢.

مادي (Material) يعتبر إغفال البنود أو عرضها بصورة خاطئة مادياً (هاماً) في حال كان ذلك يؤثر، بشكل فردي أو جماعي، على القرارات الاقتصادية التي يشكلها المستخدمون على أساس البيانات المالية. وتعتمد المادية على حجم وطبيعة الإغفال أو العرض الخاطئ المقدر في الظروف المحيطة. وقد يكون حجم البند أو طبيعته أو كلاهما هو العامل المحدد.

إن تقدير ما إذا كان الحذف أو البيان الخاطئ يؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين، ويكون بالتالي مادياً، يتطلب دراسة خصائص هؤلاء المستخدمين. وينص إطار إعداد وعرض البيانات المالية في الفقرة^٣ ٢٥ على ما يلي: يُفترض أن يكون لدى المستخدمين معرفة معقولة بالأنشطة التجارية والاقتصادية والمحاسبة وأن يكون لديهم الاستعداد لدراسة المعلومات بجهد معقول". لذلك ينبغي أن يأخذ التقدير بعين الاعتبار كيف يمكن أن يُتوقع على نحو معقول من مستخدمين يملكون مثل هذه الخصائص أن يتأثروا في إتخاذ القرارات الاقتصادية.

تشتمل الملاحظات (Notes) على معلومات بالإضافة إلى تلك المعروضة في بيان المركز المالي وبيان/ بيانات الربح أو الخسارة والدخل الشامل، وبيات التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية. وتوفر الملاحظات وصفاً توضيحياً أو تفصيلات للبنود المعروضة في تلك البيانات ومعلومات حول البنود غير المؤهلة للاعتراف في تلك البيانات.

يشتمل الدخل الشامل الآخر (Other comprehensive income) على بنود الدخل والمصروف (بما فيها تعديلات إعادة التصنيف) غير المعترف بها في الربح أو الخسارة كما تقتضيه أو تجيزه المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية.

تشمل مكونات الدخل الشامل الآخر ما يلي:-

- (أ) التغيرات في فائض إعادة التقييم (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١٥ "الممتلكات والمصانع والمعدات" ومعيار المحاسبة الدولي ٣٨ "الأصول غير الملموسة")؛
- (ب) عمليات إعادة قياس خطط المنافع المحددة (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظفين")؛
- (ج) المكاسب والخسائر الناتجة عن تحويل البيانات المالية الخاصة بالعملية الأجنبية (أنظر معيار المحاسبة الدولي ٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية")؛
- (د) الأرباح والخسائر من الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية التي تم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر وفقاً للفقرة ٥.٧.٥ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية".

^٢ تم استحداث تعريف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المعدلة بعد تغيير الاسم بواسطة الدستور المنقح لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في عام ٢٠١٠.

^٣ في سبتمبر ٢٠١٠، إستبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية. وتم إستبدال الفقرة ٢٥ بالفصل ٣ من إطار المفاهيم.

- (هـ) الجزء الفعال من الأرباح والخسائر من أدوات التحوط في تحوط التدفق النقدي والأرباح والخسائر من أدوات التحوط التي تحوط الإستثمارات في أدوات حقوق الملكية التي يتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال دخل شامل آخر وفقاً للفقرة ٥.٧.٥ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ (راجع الفصل ٦ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛
- (و) بالنسبة للإلتزامات المحددة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة، مبلغ التغيير في القيمة العادلة الذي يعزى إلى التغيرات في مخاطر الإلتزام الخاصة بالإلتزام (راجع الفقرة ٧.٧.٥ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛
- (ز) التغيرات في القيمة الزمنية للخيارات عند فصل القيمة الجوهرية والقيمة الزمنية لعقد الخيار وتحديد التغيرات في القيمة الجوهرية فقط كأداة تحوط (راجع الفصل ٦ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛
- (ح) التغيرات في قيمة العناصر الآجلة في العقود الآجلة عند فصل العنصر الآجل والعنصر الفوري في عقد آجل وتحديد التغيرات في العنصر الفوري فقط كأداة تحوط، والتغيرات في فروقات أسعار العملة الأجنبية لأداة مالية عند إستثنائها من تحديد تلك الأداة المالية كأداة تحوط (راجع الفصل ٦ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛

المالكون (Owners) هم أصحاب الأدوات المصنفة كمحقوق ملكية.

الربح أو الخسارة (Profit or loss) هو إجمالي الدخل مطروحاً منه المصروفات، بإستثناء مكونات الدخل الشامل الآخر.

تعديلات إعادة التصنيف (Reclassification adjustment) هي المبالغ التي تمت إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترة الحالية والمعتبر بها في الدخل الشامل الآخر في الفترات الحالية أو السابقة.

إجمالي الدخل الشامل (Total comprehensive income) هو التغير في حقوق الملكية خلال الفترة والناتج عن المعاملات والأحداث الأخرى، عدا تلك التغيرات الناتجة عن المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكيين.

يشمل إجمالي الدخل الشامل كافة مكونات "الربح أو الخسارة" و"الدخل الشامل الآخر".

٨ رغم أن المعيار يستخدم المصطلحات "الدخل الشامل الآخر" و"الربح أو الخسارة" و"إجمالي الدخل الشامل"، فإنه يجوز للمنشأة أن تستخدم مصطلحات أخرى لوصف إجمالي ما دام هناك وضوح في المعنى. فعلى سبيل المثال، يجوز للمنشأة استخدام المصطلح "صافي الربح" لوصف الربح أو الخسارة.

١٨ ترد المفاهيم التالية في المعيار ٣٢ "الأدوات المالية: العرض" وتم إستخدامها في هذا المعيار لتشير إلى المعاني المحددة في المعيار ٣٢:-

(أ) أداة مالية مطروحة للتداول مصنفة على أنها أداة حقوق الملكية (ورد وصفها في الفقرتين ١١٦ و ١٦ب من المعيار ٣٢)

(ب) أداة تفرض على المنشأة إلتزام بتسليم حصة تناسبية من صافي أصول المنشأة إلى جهة أخرى عند التصفية فقط ويتم تصنيفها على أنها أداة حقوق الملكية (يرد وصفها في الفقرتين ١٦ج و ١٦د من المعيار ٣٢).

البيانات المالية

الغرض من البيانات المالية

٩ تمثل البيانات المالية عرضاً منظماً لمركز وأداء المنشأة الماليين. فهدف البيانات المالية هو توفير المعلومات حول المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة التي تفيد شريحة عريضة من المستخدمين عند اتخاذهم للقرارات الاقتصادية. وتبين البيانات المالية أيضاً نتائج واجبات الإدارة في عملية تنظيم الموارد الموكلة إليها. ولتحقيق هذا الغرض، توفر البيانات المالية المعلومات حول ما يخص المنشأة من حيث:-

- (أ) الأصول؛
- (ب) الإلتزامات؛
- (ج) حقوق الملكية؛
- (د) الدخل والمصروفات، بما فيها المكاسب والخسائر؛
- (هـ) مساهمات المالكين والتوزيعات عليهم بصفتهم مالكيين؛ و
- (و) التدفقات النقدية.

تساعد هذه المعلومات، بالإضافة إلى المعلومات الأخرى في الملاحظات، مستخدمي البيانات المالية في التنبؤ بتدفقات المنشأة النقدية المستقبلية وتحديد توقيتها وتأكيدها.

مجموعة كاملة من البيانات المالية

١٠ تشمل المجموعة الكاملة من البيانات المالية ما يلي:-

- (أ) بيان المركز المالي في نهاية الفترة؛
- (ب) بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة؛
- (ج) بيان التغيرات في حقوق الملكية للفترة؛
- (د) بيان التدفقات النقدية للفترة؛
- (هـ) الملاحظات، وتشمل ملخصاً للسياسات المحاسبية المهمة ومعلومات توضيحية أخرى؛ و
- (و) معلومات مقارنة تتعلق بالفترة السابقة كما هو محدد في الفقرتين ٣٨ و ٣٨أ؛ و
- (ز) بيان المركز المالي كما في بداية الفترة السابقة عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعادة بيان البنود في بياناتها المالية بأثر رجعي أو عندما تعيد تصنيف البنود في بياناتها المالية بما يتوافق مع الفقرات ٤٠أ - ٤٠د.

يجوز للمنشأة استخدام عناوين للبيانات تختلف عن تلك المستخدمة في هذا المعيار، على سبيل المثال، يمكن أن تستخدم المنشأة العنوان التالي "بيان الدخل الشامل" بدلاً من "بيان الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر".

١٠ يمكن أن تعرض المنشأة بيان واحد للأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، مع عرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر في قسمين منفصلين. وسيتم عرض القسمين معاً مع الربح أو الخسارة، بحيث يكون القسم المعروف أولاً متبوعاً مباشرةً بقسم الدخل الشامل الآخر. ويمكن أن تعرض المنشأة قسم الأرباح أو الخسائر في بيان واحد للأرباح أو الخسائر. وإن كان كذلك، ينبغي لبيان الأرباح أو الخسائر المنفصل أن يسبق مباشرة البيان الذي يعرض الدخل الشامل، والذي يبدأ بالأرباح أو الخسائر.

١١ تعرض المنشأة كافة البيانات المالية بنفس مقدار الأهمية في المجموعة الكاملة للبيانات المالية.

١٢ [تم إلغاؤها]

١٣ تعرض الكثير من المنشآت، خارج البيانات المالية، المراجعة المالية التي تجريها الإدارة والتي تصف وتوضح الخصائص الرئيسية لأداء ومركز المنشأة الماليين والشكوك الرئيسية التي تواجهها. قد يشمل هذا التقرير مراجعة حول:-

(أ) العوامل والآثار الرئيسية التي تحدد الأداء المالي بما فيها التغيرات في البيئة التي تزاوّل فيها المنشأة أعمالها وتجاوب المنشأة مع هذه التغيرات وآثارها بالإضافة إلى سياسة المنشأة في الإستثمار للإبقاء على الأداء المالي وتعزيزه، بما فيها سياسة أرباح الأسهم؛

(ب) مصادر تمويل المنشأة ونسبة إلتزاماتها المستهدفة لحقوق الملكية؛ و

(ج) موارد المنشأة غير المعترف بها في بيان المركز المالي وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١٤ تعرض الكثير من المنشآت أيضاً، خارج البيانات المالية، تقارير وبيانات كالتقارير البيئية وبيانات القيمة المضافة، تحديداً في الصناعات التي تكون العوامل البيئية مهمة فيها وعندما ينظر إلى الموظفين كمجموعة مهمة من المستخدمين. وتقع التقارير والبيانات التي يتم عرضها خارج البيانات المالية خارج نطاق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

الإعتبارات العامة

العرض العادل والإمتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

١٥ تعرض البيانات المالية بصدق المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة. ويقتضي العرض العادل عرضاً صادقاً لآثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى وفقاً للتعريفات ومعايير الإعتراف فيما يخص الأصول والإلتزامات والدخل والمصاريف المبينة في الإطار^٤. ويفترض أن ينتج عن تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، إلى جانب الإفصاح الإضافي متى لزم الأمر، بيانات مالية تحقق عرضاً عادلاً.

^٤ تتضمن الفقرات ١٥-٢٤ إشارات إلى هدف البيانات المالية المنصوص عليه في إطار [إعداد وعرض البيانات المالية]. وفي سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية، الذي استبدل هدف البيانات المالية بهدف التقارير المالية ذات الغرض العام. انظر الفصل ١ من إطار المفاهيم.

١٦ يجب على المنشأة التي تمتثل بياناتها المالية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أن تقوم ببيان صريح وغير متحفظ حول ذلك الإمتثال في الملاحظات، ويجب على المنشأة عدم وصف البيانات أنها تمتثل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلا إذا كانت تمتثل لجميع متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١٧ في جميع الأحوال الفعلية تحقق المنشأة عرضاً عادلاً بالإمتثال من كافة النواحي المادية لمعايير المحاسبة الدولية الملزمة، ويتطلب الإفصاح العادل أيضاً:-

(أ) إختيار وتطبيق سياسات محاسبية بموجب معيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"، ينص معيار المحاسبة الدولي ٨ على تسلسل هرمي من الإرشادات الرسمية التي تدرسها الإدارة في غياب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والتي تنطبق بشكل محدد على بند معين.

(ب) تقديم المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية بطريقة توفر معلومات مناسبة وموثوقة وقابلة للمقارنة ومن الممكن فهمها.

(ج) تقديم إفصاحات إضافية عندما تكون المتطلبات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية غير كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير عمليات أو أحداث وظروف معينة على المركز المالي والأداء المالي للمنشأة.

١٨ لا تقوم المنشأة بتصحيح المعالجات المحاسبية غير المناسبة سواءً بالإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة أو بواسطة الإيضاحات أو المواد التفسيرية.

١٩ في الحالات النادرة جداً عندما تتوصل فيها الإدارة إلى أن الإمتثال لمتطلب في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية سيكون مضللاً إلى حد بعيد بحيث يتعارض مع هدف البيانات المالية الموضح في الإطار، تبعد المنشأة عن تبني ذلك المتطلب بالطريقة المبينة في الفقرة ٢٠ إذا كان الإطار التنظيمي ذو الصلة يقتضي، أو لا يحظر خلافاً لذلك، هذا الإبتعاد.

٢٠ عندما تحيد المنشأة عن التقيد بمتطلب معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بموجب الفقرة ١٩، فإنه يجب الإفصاح:-

(أ) أن الإدارة توصلت إلى أن البيانات المالية تعرض بشكل عادل المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية؛

(ب) إنها إمتثلت في كافة النواحي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الملزمة، فيما عدا أنها حادت عن متطلبات بند معين من أجل تحقيق عرض عادل؛

(ج) عنوان المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الذي حادت المنشأة عن التقيد به وطبيعة هذا الحياد بما في ذلك المعالجة التي يتطلبها المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية، والسبب الذي يجعل هذه المعالجة مضللة جداً في ظروف معينة بحيث تتعارض مع هدف البيانات المالية الموضح في الإطار والمعالجة التي تم تبنيها؛ و

(د) لكل فترة معروضة الأثر المالي لهذا الخروج على كل بند في البيانات المالية التي كان سيتم الإبلاغ عنها إمتثالاً للمتطلبات.

٢١ إذا إبتعدت المنشأة عن تبني متطلب معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في فترة سابقة، وأثر ذلك الإبتعاد على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية للفترة الحالية، فإنها ينبغي أن تقدم الإفصاحات المبينة في الفقرة ٢٠ (ج) و(د).

٢٢ يتم تطبيق الفقرة ٢١ على سبيل المثال عندما تبتعد المنشأة في فترة سابقة عن تبني متطلب معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لقياس الأصول والإلتزامات أو يؤثر ذلك الإبتعاد على قياس التغيرات في الأصول والإلتزامات المعترف بها في البيانات المالية للفترة الحالية.

٢٣ في أكثر الظروف ندرة التي تتوصل فيها الإدارة إلى أن الإمتثال لمتطلب معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يكون مضللاً إلى حد بعيد بحيث يتعارض مع هدف البيانات المالية الموضح في الإطار، لكن الإطار التنظيمي ذو الصلة يحظر الإبتعاد عن تبني المتطلب، ينبغي على المنشأة، إلى أقصى حد ممكن، تخفيض الجوانب المضللة الملحوظة في الإمتثال عن طريق الإفصاح عما يلي:-

(أ) عنوان المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية، وطبيعة المتطلب، والسبب الذي دفع بالإدارة إلى إعتبار الإمتثال لهذا المتطلب مضللاً جداً في الظروف التي تتعارض مع هدف البيانات المالية المحدد في الإطار؛ و

(ب) لكل فترة معروضة، التعديلات على كل بند في البيانات المالية التي إعتبرتها الإدارة ضرورية لتحقيق العرض العادل.

٢٤ لغرض الفقرات ١٩-٢٣، يتعارض بند المعلومات مع هدف البيانات المالية عندما لا يمثل بصدق المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي يقصد تمثيلها أو يتوقع منه على نحو معقول تمثيلها ومن المحتمل بالتالي أن يؤثر على القرارات الإقتصادية التي يتخذها مستخدمو البيانات المالية. وفي تقييم ما إذا كان الإمتثال لمتطلب محدد في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية يكون مضللاً جداً بحيث يتعارض مع هدف البيانات المالية المحدد في الإطار، تقوم الإدارة بدراسة ما يلي:-

(أ) سبب عدم تحقيق هدف البيانات المالية في ظروف معينة؛ و

(ب) كيفية إختلاف ظروف المنشأة عن ظروف غيرها من المنشآت التي تمتثل للمتطلب. وإذا إمتثلت منشآت أخرى في ظروف مماثلة مع المتطلب، فإنه يوجد إفتراض قابل للدحض يفيد بأن إمتثال المنشأة مع المتطلب لا يكون مضللاً جداً بحيث يتعارض مع هدف البيانات المالية المحدد في الإطار.

فرضية إستمرارية المنشأة

٢٥ عند إعداد البيانات المالية يجب على الإدارة إجراء تقييم لقدرة المنشأة على البقاء كمؤسسة مستمرة. ويجب على المنشأة إعداد البيانات المالية على أساس أن المؤسسة مستمرة ما لم تكن هناك نية لدى الإدارة إما لتصفية المنشأة أو التوقف عن المتاجرة أو ليس أمامها بديل واقعي سوى أن تفعل ذلك، وعندما تكون الإدارة على علم أثناء قيامها بإجراء تقييمها بحالات عدم تأكد مادية تتعلق بأحداث أو ظروف قد تلقي شكوكاً كبيرة في قدرة المنشأة على البقاء كمؤسسة مستمرة فإن على المنشأة الإفصاح عن هذه الحالات من عدم التأكد، وعندما لا تقوم المنشأة بإعداد البيانات المالية على أساس أن المؤسسة مستمرة فإنه يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة بالإضافة إلى الأساس الذي تم بموجبه إعداد البيانات المالية من قبل المنشأة وسبب عدم اعتبار المنشأة مؤسسة مستمرة.

٢٦ عند تقييم ما إذا كانت فرضية إستمرارية المؤسسة مناسبة تأخذ الإدارة في الاعتبار كافة المعلومات المتوفرة في المستقبل المنظور والتي يجب أن تكون على الأقل إثنا عشر شهراً من تاريخ إعداد التقارير المالية دون أن تكون مقتصرة على ذلك، وتعتمد درجة الاعتبار على الحقائق لكل حالة، فعندما يكون للمنشأة تاريخ من عمليات مربحة وإمكانية سريعة للوصول إلى الموارد المالية فإن المنشأة يمكن أن تستنتج بأن الأساس المحاسبي للمؤسسة المستمرة مناسب بدون تحليل مفصل، وفي الحالات الأخرى قد تحتاج الإدارة إلى أن تأخذ في الاعتبار سلسلة واسعة من العوامل المحيطة بالربحية الحالية والمتوقعة وبرامج تسديد الديون والمصادر المحتملة لإستبدال التمويل قبل أن تقتنع بأن فرضية إستمرارية المؤسسة مناسبة.

أساس الإستحقاق المحاسبي

٢٧ يجب على المنشأة إعداد بياناته المالية بإستثناء المعلومات الخاصة بالتدفق النقدي بموجب أساس الإستحقاق المحاسبي.

٢٨ عند إستخدام أساس الإستحقاق المحاسبي، المنشأة تقوم بالإعتراف بالبند كأصول، إلتزامات، حقوق ملكية، دخل ومصاريف (عناصر البيانات المالية) عندما تلبي التعريفات ومعايير الإعتراف لتلك العناصر في الإطار^٥.

المادية والتجميع

٢٩ يجب على المنشأة عرض كل فئة مادية من البنود المماثلة بشكل منفصل. كما ينبغي عليها عرض البنود ذات الطبيعة أو الوظيفة المختلفة بشكل منفصل ما لم تكن غير مادية.

٣٠ تتجم البيانات المالية من معالجة كميات كبيرة من العمليات أو الاحداث الأخرى التي يتم تجميعها في مجموعات حسب طبيعتها أو وظيفتها. والمرحلة النهائية في عملية التجميع والتصنيف هي عرض بيانات مختصرة ومصنفة تشكل بنوداً في البيانات المالية، وإذا كان أحد البنود ليس مادياً على انفراد فإنه يتم تجميعه مع البنود الأخرى أما في تلك البيانات أو في الإيضاحات، والبند الذي هو ليس مادياً بشكل كاف ليستلزم عرضاً منفصلاً في تلك البيانات قد يضمن عرضاً منفصلاً في الإيضاحات.

^٥ تم استبداله بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية في سبتمبر ٢٠١٠.

٣١ لا تحتاج المنشأة لتلبية الإفصاح المحددة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إذا كانت المعلومات الناتجة عنها غير مادية.

التقاص

٣٢ على المنشأة عدم إجراء تقاص بين الأصول والإلتزامات أو الدخل والمصاريف ما لم تقتضي أو تجيز المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ذلك.

٣٣ تقوم المنشأة بالإبلاغ بشكل منفصل عن كل من الأصول والإلتزامات والدخل والمصروفات. إن التقاص في بيان (بيانات) الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو قائمة المركز المالي، فيما عدا إذا كان التقاص تعكس جوهر العملية أو الحدث الآخر، تقلل من قدرة المستخدمين على فهم العمليات والأحداث والظروف الأخرى وعلى تقييم التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة. إن قياس الأصول مخصصاً منها مخصصات التقييم، مثال ذلك مخصصات التقادم للمخزون ومخصصات الديون المشكوك فيها لحسابات الذمم المدينة، لا يعتبر مقاصة.

٣٤ يعرف معيار المحاسبة الدولية ١٨ "الإيراد" كلمة إيراد ويطلب من المنشأة أن يتم قياسه حسب القيمة العادلة للمقابل الذي تم استلامه أو المستحق مع الأخذ في الاعتبار مبلغ أية حسومات تجارية وتخفيضات على الحجم تسمح بها المنشأة، ويقوم المنشأة أثناء ممارسته لأنشطته العادية بعمليات أخرى لا تحقق إيراداً ولكنها عرضية بالنسبة للأنشطة الرئيسية التي تحقق الإيراد، وتقوم المنشأة بعرض نتائج مختلف العمليات عندما يعكس هذا العرض ماهية هذه العملية أو الحدث وذلك بخضم أي دخل مع المصاريف ذات العلاقة الناشئة عن نفس العملية، مثال ذلك:-

- (أ) تقوم المنشأة بعرض الأرباح والخسائر من بيع الأصول غير المتداولة بما في ذلك الإستثمارات والأصول التشغيلية بخضم المبلغ المسجل للأصل ومصاريف البيع المتعلقة به من عوائد البيع؛ و
- (ب) إن نفقات المنشأة المتعلقة بمخصص معين يتم الإعتراف به وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٣٧ "المخصصات، الإلتزامات والأصول المحتملة" ويتم تسديده بموجب ترتيب تعاقدي مع طرف ثالث (على سبيل المثال، إتفاقية ضمان للمورد) مقابل التسديد ذي العلاقة.

٣٥ إضافة إلى ذلك تقوم المنشأة بالعرض على أساس صافي الأرباح والخسائر الناشئة من مجموعة من العمليات المتشابهة، مثال ذلك الأرباح والخسائر من الصرف الأجنبي أو الأرباح والخسائر الناشئة من الأدوات المالية المحتفظ بها لأغراض المتاجرة، لكن المنشأة تعرض هذه الأرباح والخسائر بشكل منفصل إذا كانت مادية.

تكرار إعداد التقارير

٣٦ تعرض المنشأة مجموعة كاملة من البيانات المالية سنوياً على أقل تقدير (بما في ذلك المعلومات المقارنة). وعندما تغير المنشأة نهاية فترة إعداد التقارير الخاصة بها وتعرض البيانات المالية لفترة تزيد أو تقل عن العام، فإنها تفصح، بالإضافة إلى الفترة التي تغطيها البيانات المالية عما يلي:-

- (أ) السبب وراء استخدام فترة تزيد أو تقل عن العام؛ و
- (ب) حقيقة أن المبالغ المعروضة في البيانات المالية ليست مقارنة بشكل كامل.

٣٧ عادةً ما تعد المنشأة بيانات مالية بشكل متسق لفترة عام واحد. رغم ذلك، ولأسباب عملية، تفضل بعض المنشآت مثلاً إعداد التقارير لفترة ٥٢ أسبوعاً. لا يمنع هذا المعيار هذا الإجراء.

المعلومات المقارنة

الحد الأدنى من المعلومات المقارنة

٣٨ باستثناء عندما تجيز أو تقتضي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عكس ذلك، تعرض المنشأة عن معلومات مقارنة تتعلق بالفترة السابقة لكافة المبالغ التي تم الإبلاغ عنها في البيانات المالية للفترة الحالية. وتدرج المنشأة معلومات مقارنة للمعلومات التفصيلية والوصفية إذا كانت ملائمة لفهم البيانات المالية للفترة الحالية.

٣٨ أ ينبغي أن تعرض المنشأة، بالحد الأدنى، ببيانين اثنين للمركز المالي، وبيانين اثنين للأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، وبيانين اثنين منفصلين للأرباح أو الخسائر (في حال عرضهما)، وبيانين اثنين للتدفقات النقدية، وبيانين اثنين للتغيرات في حقوق الملكية، والإيضاحات ذات العلاقة.

٣٨ ب في بعض الحالات، تبقى المعلومات السردية الواردة في البيانات المالية للفترة (الفترة) السابقة ملائمة وذات صلة في الفترة الحالية. على سبيل المثال، تفصح المنشأة في الفترة الحالية عن تفاصيل نزاع قانوني معين، والتي كانت نتيجته غير مؤكدة في نهاية الفترة السابقة ولم يتم حله لحد الآن. ويمكن أن يستفيد المستخدمون من الإفصاح عن معلومات تفيد بوجود شكوك في نهاية الفترة السابقة ومن الإفصاح عن معلومات حول الخطوات التي تم إتخاذها خلال الفترة لتسوية الشكوك.

معلومات مقارنة إضافية

٣٨ ج يمكن أن تعرض المنشأة معلومات مقارنة بالإضافة إلى الحد الأدنى من البيانات المالية المقارنة التي تقتضيها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، طالما تم إعداد تلك المعلومات وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويمكن أن تتضمن هذه المعلومات المقارنة واحد أو أكثر من البيانات المشار إليها في الفقرة ١٠، ولكن ليس من الضروري أن تضم مجموعة كاملة من البيانات المالية. وعندما يكون هذا هو الحال، يتعين على المنشأة عرض معلومات الإيضاحات ذات العلاقة فيما يخص تلك البيانات الإضافية.

٣٨ د على سبيل المثال، قد تعرض المنشأة بيان ثالث للربح أو الخسارة ودخل شامل آخر (وبذلك فهي تعرض الفترة الحالية والفترة السابقة وفترة مقارنة إضافية). إلا أنه لا يتوجب على المنشأة عرض بيان ثالث للمركز المالي أو بيان ثالث للتدفقات النقدية أو بيان ثالث للتغيرات في حقوق الملكية (أي بيان مالي إضافي مقارن). ويتوجب على المنشأة أن تعرض، في إيضاحات البيانات المالية، المعلومات المقارنة المتعلقة بذلك البيان الإضافي للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر.

٣٩ هـ - ٤٠ [تم إلغاؤها]

التغير في السياسة المحاسبية أو إعادة البيان بأثر رجعي أو إعادة التصنيف

٤٠ أ يجب أن تعرض المنشأة بيان ثالث للمركز المالي في بداية الفترة السابقة بالإضافة إلى الحد الأدنى من البيانات المالية المقارنة المطلوبة في الفقرة ٣٨ أ في حال:

(أ) طبقت السياسة المحاسبية بأثر رجعي أو قامت بإعادة بيان البنود في بياناتها المالية بأثر رجعي أو إعادة تصنيف البنود في بياناتها المالية؛ و

(ب) كان التطبيق بأثر رجعي أو إعادة البيان بأثر رجعي أو إعادة التصنيف له أثر هام على المعلومات الواردة في بيان المركز المالي في بداية الفترة السابقة.

٤٠ ب في الظروف المبينة في الفقرة ٤٠ أ، يجب أن تعرض المنشأة ثلاثة بيانات للمركز المالي في:

(أ) في نهاية الفترة الحالية؛

(ب) في نهاية الفترة السابقة، و

(ج) بداية الفترة السابقة.

٤٠ ج عندما يتوجب على المنشأة عرض بيان إضافي للمركز المالي وفقاً للفقرة ٤٠ أ، فإنه يتعين عليها الإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات ٤١-٤٤ ومعييار المحاسبة الدولي ٨. لكن لا يتوجب عليها عرض الإيضاحات ذات العلاقة في البيان الإفتتاحي للمركز المالي كما في بداية الفترة السابقة.

٤٠ د يجب أن يكون تاريخ ذلك البيان الإفتتاحي للمركز المالي هو في بداية الفترة السابقة بغض النظر عما إذا كانت البيانات المالية للمنشأة تعرض معلومات مقارنة لفترات مبكرة (كما هو مسموح في الفقرة ٣٨ ج).

٤١ إذا قامت المنشأة بتغيير عرض أو تصنيف البنود في بياناتها المالية، فإنه يجب عليها إعادة تصنيف المبالغ المقارنة ما لم يكن إعادة التصنيف غير ممكن. وعندما تقوم المنشأة بإعادة تصنيف المبالغ المقارنة، فإنه يتعين عليها الإفصاح (بما في ذلك في بداية الفترة السابقة) عن الآتي:

(أ) طبيعة إعادة تصنيف؛

(ب) مبلغ أي بند أو فئة أي بنود تم إعادة تصنيفها؛ و

(ج) سبب إعادة التصنيف.

٤٢ عندما تكون إعادة تصنيف المبالغ المقارنة غير عملية يجب على المنشأة الإفصاح:-

(أ) سبب عدم إعادة تصنيف المبالغ؛ و

(ب) وطبيعة التغيرات التي كانت ستتم لو أن المبالغ قد تم إعادة تصنيفها.

٤٣ إن تعزيز قابلية مقارنة المعلومات بين الفترات يساعد المستخدمين على إتخاذ القرارات الإقتصادية، لا سيما من خلال إتاحة تقييم الإتجاهات في المعلومات المالية لأغراض التنبؤ. قد توجد ظروف لا يكون فيها إعادة تصنيف المعلومات المقارنة عملية لتحقيق المقارنة مع الفترة الحالية بفترة سابقة، فعلى سبيل المثال قد لا

تكون المنشأة قد جمعت البيانات في الفترة/ الفترات السابقة بطريقة تسمح بإعادة التصنيف، وقد لا يكون عملياً إعادة إستخراج المعلومات.

٤٤ ويتناول معيار المحاسبة الدولي ٨ التسويات المطلوبة للمعلومات المقارنة بعد حدوث تغيير في السياسات المحاسبية أو تصحيح الخطأ.

إتساق العرض

٤٥ تحتفظ المنشأة بعرض وتصنيف البنود في البيانات المالية لفترة ما إلى الفترة التي تليها بإستثناء الحالات التالية:-

- (أ) إذا كان من الواضح، بعد حدوث تغيير مهم في طبيعة عمليات المنشأة أو بعد مراجعة بياناتها المالية، أن عرضاً أو تصنيفاً آخر سيكون أكثر ملائمة مع الأخذ بعين الإعتبار معايير إختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في معيار المحاسبة الدولي ٨؛ أو
- (ب) يقتضي المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية تغييراً في العرض.

٤٦ على سبيل المثال، قد يفيد الإستملاك أو التصرف الهام، أو مراجعة عرض البيانات المالية أن البيانات المالية تحتاج إلى عرضها بطريقة مختلفة. تغير المنشأة طريقة عرض بياناتها المالية فقط إذا وفرت طريقة العرض الجديدة معلومات موثوقة وأكثر ملائمة بالنسبة لمستخدمي البيانات المالية ومن المرجح استمرار الهيكل المعدل، بحيث لا يكون هناك ما يعيق القدرة على المقارنة. وعند القيام بهذه التغيرات على طريقة العرض، تقوم المنشأة بإعادة تصنيف معلوماتها المقارنة وفقاً للفقرات ٤١ و ٤٢.

الهيكل والمحتوى

المقدمة

٤٧ يتطلب هذا المعيار إفصاحات معينة في قائمة المركز المالي أو بيان (بيانات) الربح أو الخسارة و الدخل الشامل الآخر، أو في قائمة التغير في حقوق الملكية ويتطلب الإفصاح عن بنود أخرى إما في إحدى هذه القوائم أو في الإيضاحات. ويقدم معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيانات التدفق النقدي" متطلبات عرض بيان التدفق النقدي.

٤٨ يستخدم هذا المعيار أحياناً المصطلح "الإفصاح" في معنى واسع، شاملاً بنوداً عرضت في البيان المالي. وتكون الإفصاحات مطلوبة أيضاً بموجب معايير دولية أخرى لإعداد التقارير المالية. وما لم يحدد عكس ذلك في موضع آخر في هذا المعيار أو في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى فقد تتم هذه الإفصاحات في البيانات المالية.

تحديد البيانات المالية

٤٩ يجب على المنشأة تحديد البيانات المالية بشكل واضح وتمييزها عن المعلومات الأخرى في نفس الوثيقة المنشورة.

٥٠ تنطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية فقط على البيانات المالية، وليس بالضرورة على المعلومات الأخرى المعروضة في تقرير سنوي، أو الملفات المنظمة، أو في وثيقة أخرى، وعلى ذلك فإن من المهم أن يكون المستخدمون قادرين على التفرقة بين المعلومات المعدة بإستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير

المالية عن المعلومات الأخرى التي من الممكن أن تكون مفيدة للمستخدمين إلا أنها ليست موضوعاً للمتطلبات.

٥١ يجب أن تحدد المنشأة بوضوح كل بيان مالي والملاحظات. إضافة لذلك، يجب أن تظهر المنشأة المعلومات التالية بشكل واضح وتكررها عند الضرورة حتى تكون المعلومات المعروضة مفهومة:-

(أ) إسم المنشأة التي قدمت التقرير أو وسائل تعريفية أخرى وأي تغيرات في تلك المعلومات من نهاية فترة إعداد التقارير السابقة؛

(ب) ما إذا كانت البيانات المالية تخص المنشأة منفرداً أو مجموعة من المنشآت؛

(ج) تاريخ إنتهاء فترة إعداد التقارير أو الفترة التي تغطيها البيانات المالية ذات العلاقة أو الإيضاحات؛

(د) عملة العرض، كم تم تعريفها في المعيار ٢١ "أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"؛ و

(هـ) مستوى التقريب المستخدم في عرض المبالغ في البيانات المالية.

٥٢ تليي المنشأة متطلبات الفقرة ٥١ من خلال عرض العناوين المناسبة للصفحات والبيانات والملاحظات والأعمدة وما شابه ذلك. ولا بد من التقدير عند تحديد أفضل طريقة لعرض هذه المعلومات. فعلى سبيل المثال، عندما تقوم المنشأة بالبيانات المالية بطريقة إلكترونية، فإنه لا يتم استخدام الصفحات المنفصلة دائماً، عندئذ تقوم المنشأة بعرض البنود أعلاه لضمان إمكانية فهم المعلومات الواردة في البيانات المالية.

٥٣ عادةً ما تقوم المنشأة بتسهيل فهم البيانات المالية بتقديم المعلومات بالآلاف أو الملايين من وحدات عملة العرض. ويعتبر هذا مقبولاً ما دامت المنشأة تفصح عن مستوى التقريب في العرض ولا تحذف المعلومات ذات الصلة.

بيان المركز المالي

المعلومات التي يجب عرضها في بيان المركز المالي

٥٤ يجب أن يشمل بيان المركز المالي بحد أدنى بنود السطر للمبالغ التالية:-

(أ) الممتلكات والمصانع والمعدات؛

(ب) عقارات استثمارية؛

(ج) الأصول غير الملموسة؛

(د) الأصول المالية (باستثناء المبالغ المبينة في (هـ) و(ح) و(ط)؛

(هـ) الإستثمارات التي يتم محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية؛

(و) الأصول البيولوجية؛

(ز) المخزون؛

(ح) الذمم المدينة التجارية والذمم المدينة الأخرى؛

(ط) النقد ومعادلات النقد؛

(ي) إجمالي الأصول المصنفة على أنها محتفظ بها برسم البيع والأصول المشمولة في مجموعات

التصرف والمصنفة على أنها محتفظ بها برسم البيع وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية

٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات المتوقعة"؛

(ك) الذمم الدائنة التجارية والذمم الدائنة الأخرى؛

- (ل) المخصصات؛
- (م) الإلتزامات المالية (باستثناء المبالغ المبينة في (ك) و(ل)؛
- (ن) إلتزامات وأصول الضريبة الحالية، حسبما يرد تعريفها في معيار المحاسبة الدولي ١٢ "ضرائب الدخل".
- (س) الإلتزامات الضريبية المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي ١٢؛
- (ع) الإلتزامات المشمولة في مجموعات التصرف والمصنفة على أنها محتفظ بها برسم البيع وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٥؛
- (ف) الحصص غير المسيطرة التي تم عرضها ضمن حقوق الملكية؛ و
- (ص) رأس المال الصادر والإحتياطي المنسوب إلى مالكي الشركة الأم .
- ٥٥ يجب أن تعرض المنشأة بنود سطر وعناوين ومجاميع فرعية إضافية في بيان المركز المالي عندما يكون هذا العرض ذا علاقة بفهم مركز المنشأة المالي.
- ٥٦ عندما تعرض المنشأة الأصول المتداولة وغير المتداولة والإلتزامات المتداولة وغير المتداولة كتصنيفات منفصلة في بيان مركزها المالي، فيجب عليها أن لا تصنف الأصول (الإلتزامات) الضريبية المؤجلة على أنها أصول (إلتزامات) متداولة.
- ٥٧ لا يحدد هذا المعيار الترتيب أو التنسيق الذي تعرض به المنشأة البنود. وتذكر الفقرة ٥٤ البنود المختلفة كثيراً في طبيعتها أو وظيفتها لضمان العرض المنفصل في بيان المركز المالي. إضافة لذلك:-
- (أ) تكون بنود السطر مشمولة عندما يجعل حجم أو طبيعة أو وظيفة بند ما أو مجموعة من البنود المتشابهة العرض المنفصل أمراً ملائماً لفهم المركز المالي للمنشأة؛ و
- (ب) يمكن تعديل الوصف المستخدم وترتيب البنود أو مجموعة البنود وفقاً لطبيعة المنشأة ومعاملاتها، لتوفير المعلومات ذات العلاقة بفهم مركز المنشأة المالي. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تعدل المنشأة المالية التوصيفات أعلاه لتوفير معلومات ذات علاقة بعمليات المنشأة المالية.
- ٥٨ تصدر المنشأة حكماً بشأن عرض البنود الإضافية بشكل منفصل على أساس تقييم:-
- (أ) طبيعة وسيولة الأصول؛
- (ب) وظيفة الأصول ضمن المنشأة؛ و
- (ج) مبالغ وطبيعة وتوقيت الإلتزامات.
- ٥٩ يشير استخدام أسس قياس مختلفة للفئات المختلفة من الأصول إلى إختلاف طبيعتها أو وظائفها ولذلك، تقوم المنشأة بعرضها كبنود سطر منفصلة. فعلى سبيل المثال، يمكن تسجيل الفئات المختلفة من الممتلكات والمصانع والمعدات بالتكلفة أو بالمبالغ المعاد تقييمها وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٦.

التمييز بين المتداولة وغير المتداولة

٦٠ تقوم المنشأة بعرض الأصول المتداولة وغير المتداولة والإلتزامات المتداولة وغير المتداولة كتصنيفات منفصلة في بيان مركزها المالي وفقاً للفقرة ٦٦-٧٦، إلا إذا قدم العرض المستند إلى السيولة معلومات موثوقة وذات علاقة. وعندما ينطبق الإستثناء، تقوم المنشأة بعرض كافة الأصول والإلتزامات وفقاً لسيولتها.

٦١ أي كانت طريقة العرض التي تم إتباعها، يجب على المنشأة الإفصاح عن المبلغ المتوقع استرداده أو تسويته بعد أكثر من ١٢ شهراً لكل بند سطر تحت فئتي الأصل والإلتزام والذي يجمع المبالغ المتوقع استردادها أو تسويتها:-

- (أ) خلال فترة لا تتجاوز ١٢ شهراً بعد فترة إعداد التقارير، و
(ب) لفترة أكثر من إثنا عشر شهراً من فترة إعداد التقارير.

٦٢ عندما تقوم المنشأة بتوريد بضائع أو خدمات ضمن دورة تشغيلية قابلة للتحديد بوضوح فإن إجراء تصنيف منفصل للأصول والإلتزامات المتداولة وغير المتداولة في قائمة المركز المالي يوفر معلومات مفيدة وذلك بتمييز صافي الأصول المتداولة التي هي بإستمرار متداولة كرأسمال عامل عن الأصول المستخدمة في عمليات المنشأة طويلة الأجل، كما أنها تسلط الضوء على الأصول التي يتوقع تحقيقها نقداً ضمن الدورة التشغيلية الحالية والإلتزامات التي تستحق التسديد ضمن نفس الفترة.

٦٣ بالنسبة لبعض المنشآت، مثل المؤسسات المالية، يقدم عرض الأصول والإلتزامات بترتيب متزايد أو متناقص من السيولة معلومات موثوقة وأكثر ملائمة مما يقدمه العرض المتداول وغير المتداول وذلك لأن المنشأة لا تقوم بتزويد البضائع أو الخدمات ضمن دورة تشغيلية قابلة للتحديد بوضوح.

٦٤ ويسمح للمنشأة عند تطبيق الفقرة ٦٠ عرض بعض الأصول والإلتزامات الخاصة بها بإستخدام تصنيف متداول أو غير متداول وعرض بعضها الآخر حسب ترتيب السيولة عندما تقدم معلومات موثوقة وأكثر ملائمة. وقد تظهر الحاجة لأساس مختلط من العرض عندما تملك المنشأة عمليات متنوعة.

٦٥ إن المعلومات حول تواريخ إستحقاق الأصول والإلتزامات مفيدة في تقييم سيولة المنشأة وقدرته على الوفاء بالإلتزاماته المالية، ويتطلب معيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧ "الأدوات المالية: الإفصاحات"، الإفصاح عن تواريخ الإستحقاق لكل من الأصول المالية والإلتزامات المالية، وتشمل الأصول المالية الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى، وتشمل الإلتزامات المالية الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى، كما أن المعلومات الخاصة بالتاريخ المتوقع لإستعادة الأصول غير النقدية مثل المخزون والتاريخ المتوقع للسداد للإلتزامات مثل المخصصات مفيدة كذلك سواء تم أو لم يتم تصنيف الأصول والإلتزامات ما بين المتداول أو غير المتداول فعلى سبيل المثال يفصح المنشأة عن مبلغ المخزونات التي يتوقع إستعادتها بعد أكثر من سنة واحدة بعد فترة إعداد التقارير.

الأصول المتداولة

٦٦ يجب على المنشأة تصنيف الأصول على أنها متداولة عندما:-

- (أ) يتوقع أن يحقق الأصل أو تنوي بيعه أو استهلاكه أثناء الدورة التشغيلية العادية؛
- (ب) عندما يحتفظ بالأصل بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة؛
- (ج) يتوقع أن يتحقق الأصل خلال اثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير؛ أو
- (د) عندما يكون الأصل نقداً أو أصلاً معادلاً للنقد (كما وضح في المعيار ٧) إلا إذا كان الأصل توجد قيود على استبداله أو استعماله لتسوية إلزام معين لمدة اثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير.

على المنشأة تصنيف جميع الأصول الأخرى على أنها أصول غير متداولة.

٦٧ يستخدم هذا المعيار المصطلح "غير المتداول" ليشمل الأصول الملموسة وغير الملموسة والمالية التي هي بطبيعتها طويلة الأجل، وهو لا يمنع استخدام أوصاف بديلة ما دام المعنى واضحاً.

٦٨ الدورة التشغيلية للمنشأة هي المدة ما بين إمتلاك الأصول الداخلة في عملية وتحقيقها نقداً أو في النقد المعادل، عندما تكون الدورة التشغيلية للمنشأة معرفة بشكل غير واضح. الأصول المتداولة تشمل الأصول (مثل المخزونات والذمم التجارية المدينة) التي تباع وتستهلك وتتحقق كجزء من الدورة التشغيلية العادية حتى عندما لا يتوقع تحقيقها خلال اثنا عشر شهراً بعد تاريخ فترة إعداد التقارير، كما تشمل أيضاً الأصول المتداولة المحتفظ بها أصلاً للمتاجرة (الأمثلة تتضمن بعض الأصول المالية التي ينطبق عليها تعريف المعد للمتاجرة بما يتوافق مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)، والجزء المتداول من الأصول المالية غير المتداولة.

الإلتزامات المتداولة

٦٩ على المنشأة تصنيف الإلتزام على أنها متداولة عندما:-

- (أ) عندما يتوقع تسديد الإلتزام أثناء الدورة التشغيلية العادية للمنشأة؛
- (ب) عندما يحتفظ بالإلتزام بشكل أساسي لغرض المتاجرة؛
- (ج) عندما يستحق الإلتزام التسديد خلال اثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير؛ أو
- (د) لا يكون لها حق غير مشروط بتأجيل تسوية الإلتزام لمدة ١٢ شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير (أنظر الفقرة ٧٣). ولا تؤثر شروط الإلتزام التي يمكن، بناءً على خيار الطرف المقابل، تؤدي إلى تسويتها من خلال إصدار أدوات حقوق الملكية على تصنيفها.

يجب تصنيف جميع الإلتزامات الأخرى على أنها إلتزامات غير متداولة.

٧٠ بعض الإلتزامات المتداولة مثل الذمم التجارية الدائنة ومستحقات الموظفين وتكاليف التشغيل الأخرى تشكل جزءاً من رأس المال العامل المستخدم في الدورة التشغيلية العادية للمنشأة، وتصنف المنشأة هذه البنود التشغيلية على أنها إلتزامات متداولة حتى وإن كانت تسويتها مستحقة بعد أكثر من اثني عشر شهراً بعد تاريخ فترة إعداد التقارير. وتنطبق نفس الدورة التشغيلية العادية على تصنيف الأصول والإلتزامات لمنشأة

ما. وعندما لا تكون الدورة التشغيلية العادية قابلة للتحديد بشكل واضح، يفترض أن تكون مدتها إثني عشر شهراً.

٧١ لا يتم تسديد الإلتزامات المتداولة الأخرى كجزء من الدورة التشغيلية الحالية، إلا أنها تستحق السداد خلال إثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير أو أنه يحتفظ بها لأغراض المتاجرة، والأمثلة على الإلتزامات المالية بما يتفق مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، السحب البنكي المكشوف وذلك الجزء من الإلتزامات المالية المتداولة وأرباح الأسهم المستحقة الدفع، وضرائب الدخل، والذمم الدائنة الأخرى غير التجارية. أما الإلتزامات التي توفر التمويل على أساس طويل الأجل (أي ليست جزءاً من رأس المال العامل في الدورة التشغيلية العادية للمنشأة) والتي لا تستحق التسديد خلال إثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير فهي الإلتزامات غير متداولة، موضوع الفقرات ٧٤ و ٧٥.

٧٢ يجب على المنشأة أن يستمر في تصنيف أصوله طويلة الأجل المنتجة للفائدة على أنها غير متداولة حتى عندما تستحق التسديد خلال إثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير في الحالات التالية:-

(أ) إذا كان الأجل الأصلي هو لفترة تزيد عن إثني عشر شهراً؛ و

(ب) إذا كانت تلك النية مدعومة باتفاقية لإعادة التمويل على أساس طويل الأجل أو إعادة جدولة الدفعات التي تكتمل بعد فترة إعداد التقارير وقبل إقرار إصدار البيانات المالية.

٧٣ إذا توقعت المنشأة، وكانت لها حرية الاختيار، بإعادة تمويل أو تأجيل إلتزام معين لفترة إثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير بموجب تسهيلات القروض القائمة، تقوم بتصنيف الإلتزام على أنه غير متداول، حتى لو إستحق خلافاً لذلك خلال فترة أقصر. لكن عندما يكون إعادة تمويل أو تأجيل الإلتزام ليس باختيار المنشأة (على سبيل المثال، عدم وجود إتفاقية لإعادة التمويل)، لا تأخذ المنشأة إحتمال إعادة التمويل بعين الإعتبار ويتم تصنيف الإلتزام على أنه متداول.

٧٤ عندما تنتهك المنشأة حكماً من أحكام ترتيب القرض طويل الأجل في نهاية فترة إعداد التقارير أو قبل ذلك، التي تؤدي إلى أن يصبح الإلتزام مستحق الدفع عند الطلب، فإنه تقوم بتصنيف الإلتزام على أنه متداول، حتى لو وافق المقرض، بعد فترة إعداد التقارير وقبل التصريح بإصدار البيانات المالية، على عدم طلب الدفعة كنتيجة للإنتهاك. وتقوم المنشأة بتصنيف الإلتزام على أنه متداول لأنها لا تملك، في نهاية فترة إعداد التقارير، أي حق غير مشروط لتأجيل تسويته لمدة ١٢ شهراً على الأقل بعد ذلك التاريخ.

٧٥ إلا أنه على المنشأة تصنيف الإلتزام على أنه غير متداول إذا وافق المقرض بنهاية تاريخ إعداد التقارير على تقديم فترة مهلة تنتهي بعد إثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير، تستطيع المنشأة خلالها تقويم الإخلال ولا يستطيع المقرض خلالها أن يطالب بالدفع المباشر.

٧٦ وفيما يتعلق بالقروض المصنفة كإلتزامات متداولة، إذا وقعت الأحداث التالية في نهاية فترة إعداد التقارير وتاريخ التصريح بإصدار البيانات المالية، تكون تلك الأحداث مفصح عنها كأحداث لا تؤدي إلى تعديل وفقاً لمعييار المحاسبة الدولي ١٠ "الأحداث بعد فترة إعداد التقارير":

(أ) إعادة التمويل على أساس طويل الأجل؛

(ب) تقويم الإخلال بإتفاقية قرض طويلة الأجل؛ و

(ج) الحصول من المقرض على فترة مهلة لتقويم الإخلال بإتفاقية قرض طويلة الأجل تنتهي على الأقل بعد إثني عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير.

المعلومات التي يجب عرضها إما في قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات

٧٧ يجب على المنشأة أن يفصح إما في قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات عن تصنيفات جزئيه أخرى للبنود المعروضة مصنفة بشكل مناسب لعمليات المنشأة.

٧٨ يعتمد التفصيل الوارد في التصنيف الفرعي على متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وعلى حجم وطبيعة ووظيفة المبالغ ذات الصلة، كما أن المنشأة تستخدم العوامل المبينة في الفقرة ٥٨ تستخدم أيضاً لتقرير أساس التصنيف الفرعي، وتختلف الإفصاحات لكل بند، مثال ذلك:-

- (أ) تصنف بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حسب الفئة كما هو مبين في معيار المحاسبة الدولي ١٦؛
- (ب) تحلل الذمم المدينة إلى مبالغ مستحقة من عملاء التجارة والأعضاء الآخرين في المجموعة ودمم مدينة من الأطراف ذات العلاقة ودفعات مقدمة ومبالغ أخرى؛
- (ج) من الممكن تجزئة المخزون حسب معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون"، إلى أصناف مثل البضاعة وإمدادات الإنتاج والمواد والعمل قيد الإنجاز والبضائع الجاهزة؛
- (د) المخصصات مبينة بشكل منفصل مخصصات لتكاليف منافع الموظفين وأية بنود أخرى مصنفة في أسلوب مناسب لعمليات المنشأة؛ و
- (هـ) يتم توزيع حقوق الملكية والإحتياطات مبينة بشكل منفصل مختلف فئات رأس المال المدفوع وعلاوة الإصدار والإحتياطات.

٧٩ يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي إما في قائمة المركز المالي أو قائمة التغير في حقوق الملكية، أو في الإيضاحات:-

- (أ) بالنسبة لكل فئة من رأس المال المساهم؛
- (١) عدد الأسهم المصرح بها؛
- (٢) عدد الأسهم الصادرة والمدفوعة بالكامل، وعدد الأسهم الصادرة ولكنها ليست مدفوعة بالكامل؛
- (٣) القيمة الإسمية لكل سهم أو أن الأسهم ليس لها قيمة إسمية؛
- (٤) مطابقة لعدد الأسهم غير المسددة في بداية ونهاية الفترة؛
- (٥) الحقوق والإمتيازات والقيود الخاصة بتلك الفئة بما في ذلك القيود على توزيع أرباح الأسهم وإعادة دفع رأس المال؛
- (٦) أسهم المنشأة التي يملكها المنشأة نفسه أو شركاته الفرعية أو شركاته الزميلة؛ و
- (٧) الأسهم المحتفظ بها لإصدارها بموجب الخيارات وعقود المبيعات متضمناً الشروط والمبالغ؛ و

(ب) وصف لطبيعة وغرض كل إحتياطي ضمن حقوق المالكين.

٨٠ يجب على المنشأة التي هي بدون رأسمال مساهم مثل شركة الأشخاص الإفصاح عن معلومات معادلة للمعلومات المطلوبة في الفقرة ٧٩ (أ) مبينة الحركات أثناء الفترة في كل فئة من حصة الملكية والحقوق والافضليات والقيود لكل فئة من حصة الملكية.

١٨٠ إذا قامت المنشأة بإعادة تصنيف:-

- (أ) أداة مالية مطروحة للتداول مصنفة على أنها أداة حقوق الملكية، أو
- (ب) أداة تفرض على المنشأة التزام بتسليم حصة تناسبية من صافي أصول المنشأة إلى جهة أخرى عند التصفية فقط ويتم تصنيفها على أنها أداة حقوق الملكية.
- بين الإلتزامات المالية وحقوق الملكية، فينبغي عليها الإفصاح عن القيمة المعاد تصنيفها في وخارج كل فئة (الإلتزامات المالية أو حقوق الملكية) والتوقيت والسبب في إعادة التصنيف ذلك.

بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر

٨١ [تم إلغاؤها]

١٨١ يعرض بيان الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر (بيان الدخل الشامل)، بالإضافة إلى أقسام الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، ما يلي:

- (أ) الأرباح أو الخسائر؛
- (ب) إجمالي الدخل الشامل الآخر؛ و
- (ج) الدخل الشامل للفترة، كونه مجموع الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر
- إذا عرضت المنشأة بيان واحد للأرباح أو الخسائر، فإنها لا تعرض قسم الأرباح أو الخسائر في البيان الذي يعرض الدخل الشامل.

٨١ ب تعرض المنشأة البنود التالية، بالإضافة إلى أقسام الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، كتوزيع للأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر للفترة:

(أ) أرباح أو خسائر الفترة المنسوبة إلى:

(١) الحصص غير المسيطرة، و

(٢) مالكي الشركة الأم

(ب) الدخل الشامل للفترة المنسوب إلى:

(١) الحصص غير المسيطرة، و

(٢) مالكي الشركة الأم

إذا عرضت المنشأة الأرباح أو الخسائر في بيان واحد، فإنها ينبغي أن تعرض البند (أ) في ذلك البيان.

المعلومات التي يجب عرضها في قسم الأرباح أو الخسائر أو بيان الأرباح أو الخسائر

٨٢ بالإضافة إلى البنود التي تقتضيها المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية، ينبغي أن يتضمن قسم الأرباح أو الخسائر أو بيان الأرباح أو الخسائر بنود السطر التي تعرض المبالغ التالية للفترة:

- (أ) الإيراد؛
- (أأ) الأرباح والخسائر الناتجة عن إلغاء الاعتراف بالأصول المالية المقاسة بالتكلفة المطفأة؛
- (ب) تكاليف التمويل؛
- (ج) حصة أرباح أو خسائر المنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة التي يتم محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية؛
- (ج أ) إذا تم إعادة تصنيف الأصل المالي بحيث يُقاس بالقيمة العادلة، أية أرباح أو خسائر ناتجة عن الفرق بين المبلغ المسجل السابق وقيمه العادلة في تاريخ إعادة التصنيف (حسبما ورد تعريفه في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛
- (د) مصروف الضريبة
- (هـ) [تم إلغاؤها]
- (هـ أ) [تم إلغاؤها]
- (و- ط) [تم إلغاؤها]

المعلومات التي يجب عرضها في قسم الدخل الشامل الآخر

٨٢ يعرض قسم الدخل الشامل الآخر بنود السطر لمبالغ الدخل الشامل الآخر في الفترة، المصنفة حسب طبيعتها (بما في ذلك حصة الدخل الشامل الآخر للمنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة التي يتم محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية) والتي تُجمع ضمن تلك المبالغ التي وفقاً للمعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية:

- (أ) لن يتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى حساب الأرباح أو الخسائر؛ و
- (ب) سيتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى حساب الأرباح أو الخسائر عند استيفاء شروط محددة.

٨٤-٨٣ [تم إلغاؤها]

٨٥ تعرض المنشأة بنود سطر إضافية وعناوين ومجاميع فرعية في البيان (البيانات) الذي يعرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر عندما يكون ذلك العرض ذو صلة بفهم الأداء المالي للمنشأة.

٨٦ لأن آثار الأنشطة المختلفة والعمليات وغيرها من أحداث المنشأة في ثباتها وترددتها، وإمكانية الربح والخسارة وإمكانية التنبؤ بها، يساعد الإفصاح عن عناصر الأداء في فهم الأداء الذي تم تحقيقه وفي تقييم الأداء المالي المستقبلي، وتقوم المنشأة بإدخال بنود إضافية في عرض بيان/ بيانات الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، كما تقوم بتعديل ترتيب البنود عندما يكون ذلك ضرورياً لشرح عناصر الأداء. يجب أن تؤخذ المنشأة في الاعتبار العوامل التي تتضمن المادية وطبيعة وعمل مختلف مكونات الدخل

والمصروفات، فعلى سبيل المثال تقوم مؤسسة مالية بتعديل الأوصاف لتوفير معلومات أكثر ملاءمة لعمليات تشغيل المؤسسة المالية، ولا تقوم المنشأة بإجراء التقاص بين بنود الدخل والمصروفات فقط عندما تتم تلبية المقياس في الفقرة ٣٢.

٨٧ يجب على المنشأة عدم عرض أي بنود للدخل والمصروفات كبنود إستثنائية في بيان/ بيانات عرض الربح أو الخسارة و الدخل الشامل الآخر أو في الملاحظات.

ربح أو خسارة الفترة

٨٨ يجب على المنشأة الإعتراف ببنود للدخل والمصروفات في الفترة في الربح أو الخسارة ما لم يقتضي معيار دولي لإعداد التقارير المالية ذلك أو يسمح به خلافاً لذلك.

٨٩ تحدد بعض المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الظروف التي تعترف فيها المنشأة ببنود محددة خارج الربح أو الخسارة في الفترة الحالية. ويحدد معيار المحاسبة الدولي ٨ طرفين لتصحيح الأخطاء وتأثير التغيرات في السياسات المحاسبية. وتقتضي أو تسمح المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية بإستثناء مكونات بيان الدخل الشامل الآخر التي تلبي تعريف إطار^٦ العمل للدخل أو المصروفات من الربح أو الخسارة (أنظر الفقرة ٧).

الدخل الشامل الآخر للفترة

٩٠ يجب أن تفصح المنشأة عن مبلغ ضريبة الدخل المرتبطة بكل بند للدخل الشامل الآخر، بما في ذلك تعديلات إعادة التصنيف، إما في بيان الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو الملاحظات.

٩١ يمكن للمنشأة عرض بنود بيان الدخل الشامل الآخر إما:-

- (أ) مطروحاً من الآثار الضريبية ذات العلاقة؛ و
(ب) قبل الآثار الضريبية ذات العلاقة مع قيمة واحدة مبينة للمبلغ التراكمي لضريبة الدخل ذات العلاقة بتلك البنود.

إذا اختارت المنشأة البديل (ب)، فإنها ينبغي أن توزع الضريبة بين البنود التي يمكن إعادة تصنيفها لاحقاً إلى قسم الأرباح أو الخسائر وتلك البنود التي لن يتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى قسم الأرباح أو الخسائر.

٩٢ يجب أن تفصح المنشأة عن تعديلات إعادة التصنيف ذات العلاقة بمكونات بيان الدخل الشامل الآخر.

٩٣ تحدد المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية ما إذا ومتى يتم إعادة تصنيف المبالغ المعترف بها سابقاً في بيان الدخل الشامل الآخر إلى الربح أو الخسارة. ويشار إلى إعادة التصنيف هذه في هذا المعيار بتعديلات إعادة التصنيف. ويكون تعديل التصنيف مشمولاً مع مكون بيان الدخل الشامل الآخر ذو العلاقة في الفترة بحيث يتم إعادة تصنيف التعديل إلى الربح أو الخسارة. وربما تم الإعتراف بهذه المبالغ في بيان الدخل

^٦ في سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

الشامل الآخر كمكاسب غير متحققة في الفترة الحالية أو الفترة السابقة. ويجب اقتطاع هذه المكاسب غير المتحققة من الدخل الشامل الآخر في الفترة التي تم فيها إعادة تصنيف المكاسب المتحققة إلى الربح أو الخسارة لتجنب شملها في إجمالي الدخل الشامل مرتين.

٩٤ يمكن للمنشأة أن تعرض تعديلات إعادة التصنيف في بيان/ بيانات الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو في الملاحظات. وتقوم المنشأة التي تعرض تعديلات إعادة التصنيف في الملاحظات بعرض بنود بيان الدخل الشامل الآخر بعد تعديلات إعادة التصنيف ذات العلاقة.

٩٥ تنشأ تعديلات إعادة التصنيف، على سبيل المثال، من التصرف بعملية أجنبية (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١) وعندما تؤثر بعض التدفقات النقدية المقدرة المحوطة على الربح أو الخسارة (أنظر الفقرة ١١.٥.٦ (د) من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ فيما يخص تحوطات التدفق النقدي).

٩٦ لا تنشأ تعديلات إعادة التصنيف عند التغيرات على فائض إعادة التقييم وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٦ أو معيار المحاسبة الدولي ٣٨ أو إعادة القياس على خطط المنافع المحددة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٩. ويتم الاعتراف بهذه المكونات في بيان الدخل الشامل الآخر ولا يتم إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترات اللاحقة. ويمكن تحويل التغيرات في فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المستقبلية في الفترات اللاحقة حيث أن الأصل مستخدم أو عندما تم إلغاء الاعتراف به (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١٦ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٨). وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، لا تنشأ تعديلات إعادة التصنيف إذا أدى تحوط التدفق النقدي أو محاسبة القيمة الزمنية للخيار (أو العنصر الأجل من عقد أجل أو فروقات أسعار العملة الأجنبية لأداة مالية) إلى إزالة مبالغ معينة من إحتياطي تحوط التدفق النقدي أو عنصر منفصل في حقوق الملكية، على التوالي، ودمجها مباشرة في التكلفة الأولية أو مبلغ مسجل آخر لأصل أو إلزام معين. وتُنقل هذه المبالغ مباشرة إلى الأصول أو الإلتزامات.

المعلومات التي يجب عرضها في بيان/ بيانات الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو في الإيضاحات

٩٧ عندما تكون بنود الدخل أو المصروفات جوهرية، يجب على المنشأة أن تفصح عن طبيعتها وقيمتها بشكل منفصل.

٩٨ تشتمل الظروف التي تؤدي إلى الإفصاح المنفصل عن بنود الدخل والمصروف ما يلي:-

- (أ) انخفاض قيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقيق أو قيمة الممتلكات والمصانع والمعدات إلى المبلغ القابل للإسترداد، والقيود العاكسة لهذه التخفيضات؛
- (ب) إعادة هيكلة أنشطة منشأة ما والقيود العاكسة لأية مخصصات لتكاليف إعادة الهيكلة؛
- (ج) عمليات التصرف بينود الممتلكات والمصانع والمعدات؛
- (د) عمليات التصرف بالإستثمارات؛
- (هـ) العمليات المتوقفة؛
- (و) تسوية القضايا؛ و
- (ز) القيود العاكسة الأخرى للمخصصات.

٩٩ يجب على المنشأة أن تعرض تحليلاً للمصروفات المعترف بها في الربح أو الخسارة باستخدام تصنيف يعتمد إما على طبيعة المصروفات أو وظيفتها ضمن المنشأة، أيهما يوفر معلومات مناسبة وملانة.

١٠٠ تشجع المنشآت على عرض التحليل الوارد في الفقرة ٩٩ في بيان / بيانات عرض الأرباح أو الخسائر أو الدخل الشامل الآخر.

١٠١ يتم إجراء تصنيف جزئي لبنود المصروفات من أجل تسليط الضوء على مجال من مكونات الأداء المالي التي قد تختلف من ناحية الثبات وإمكانية الربح أو الخسارة وإمكانية التنبؤ بها، ويتم تقديم هذه التحليلات بطريقة واحدة أو بطريقتين.

١٠٢ يشار إلى التحليل الأول أنه طريقة طبيعة "المصروف"، وتقوم المنشأة بتجميع المصروفات من خلال الربح أو الخسارة حسب طبيعتها (مثال ذلك الإستهلاك ومشتريات المواد وتكاليف النقل والأجور والرواتب وتكاليف الإعلان)، ولا يتم إعادة توزيعها بين المهام ضمن المنشأة، وهذه الطريقة سهلة التطبيق في العديد من المنشآت الصغيرة لأنه لا توجد ضرورة لإجراء توزيعات للمصروفات التشغيلية بين التصنيفات حسب المهمة، وفيما يلي مثال للتصنيف باستخدام طريقه طبيعة المصروف:-

×	الإيراد
×	الدخل الآخر
	التغيرات في مخزون البضائع الجاهزة
×	والعمل قيد الإنجاز
×	المواد الخام والمستهلكات المستخدمة
×	تكاليف منافع الموظفين
×	تكلفة الإستهلاك والإطفاء
×	المصروفات الأخرى
(×)	إجمالي المصروفات
×	الربح

١٠٣ يشار إلى التحليل الثاني على أنه طريقة "وظيفة المصروف" أو "تكلفة المبيعات"، وتصنف المصروفات بموجب هذا الأسلوب حسب وظيفتها كجزء من تكلفة المبيعات أو التوزيع أو الأنشطة الإدارية، وهذا العرض كثيراً ما يقدم معلومات للمستخدمين ملانة أكثر من تصنيف المصروفات حسب طبيعتها، إلا أن توزيع المصروفات على الوظائف يمكن أن يكون حسب التقدير الفردي ويشمل إجهاداً كبيراً، وفيما يلي مثال على تصنيف باستخدام أسلوب وظيفة المصروف:-

×	الإيراد
(×)	تكلفة المبيعات
×	إجمالي الربح
×	الدخل الآخر
(×)	تكاليف التوزيع
(×)	المصروفات الإدارية
(×)	المصروفات الأخرى
×	الربح قبل الضريبة

١٠٤ على المنشأة التي تصنف المصروفات حسب وظيفتها الإفصاح عن معلومات إضافية حول طبيعة المصروفات بما في ذلك مصروف الإستهلاك والإطفاء وتكاليف الموظفين.

١٠٥ يعتمد إختيار التحليل بين طريقة وظيفة المصروف أو طريقة طبيعة المصروف على كل من العوامل التاريخية والصناعية وطبيعة المؤسسة. وكلا الطريقتان توفران دلالة على التكاليف التي يتوقع أن تتغير بشكل مباشر أو غير مباشر حسب مستوى مبيعات أو إنتاج المنشأة. ونظراً لأن لكل طريقته عرض مزايا للأنواع المختلفة من المنشآت فإن هذا المعيار يتطلب إجراء إختيار بين التصنيفات بناءً على العرض المناسب والأكثر موثوقية، على أنه نظراً لأن المعلومات حول طبيعة المصروفات مفيدة في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية فإنه يطلب إفصاح إضافي عندما يستخدم تصنيف تكلفة المبيعات. في الفقرة ١٠٤، "منافع الموظفين" تمتلك نفس المعنى الوارد في المعيار ١٩ "منافع الموظفين".

بيان التغيرات في حقوق الملكية

١٠٦ تعرض المنشأة بيان التغيرات في حقوق الملكية وفق ما تقتضي به الفقرة ١٠. يتضمن بيان التغيرات في حقوق الملكية المعلومات التالية:-

(أ) إجمالي الدخل الشامل للفترة، بحيث يظهر إجمالي المبالغ المنسوبة إلى مالكي الشركة الأم وإلى حصة الأقلية بشكل منفصل؛

(ب) لكل مكون في حقوق الملكية، آثار التطبيق بشكل رجعي أو إعادة البيان بشكل رجعي المعترف بهما وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨؛ و

(ج) [تم إلغاؤها]

(د) لكل مكون في حقوق الملكية، تسوية بين القيمة المسجلة في بداية ونهاية الفترة، مع الإفصاح بشكل منفصل (كحد أدنى) عن كل تغيير:

(١) الربح أو الخسارة؛

(٢) الدخل الشامل الآخر؛ و

(٣) المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكين، التي تظهر بشكل منفصل المساهمات والتوزيعات على المالكين والتغيرات في حصص الملكية في الشركات التابعة التي لا تؤدي إلى خسارة أو ربح.

المعلومات التي يجب عرضها في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الإيضاحات

١٠٦ أ بالنسبة لكل مكون من مكونات المنشأة، تعرض المنشأة إما في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو الملاحظات تحليلاً للدخل الشامل الآخر حسب البنود (انظر الفقرة ١٠٦ (د) (٢)).

١٠٧ يجب على المنشأة عرض مبلغ أرباح الأسهم، كما في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات، كتوزيعات على المالكين خلال الفترة، ومبلغ أرباح الأسهم ذو العلاقة لكل سهم.

١٠٨ في الفقرة ١٠٦، تشمل مكونات حقوق الملكية، على سبيل المثال، كل فئة من حقوق الملكية المساهم بها والرصيد المتراكم لكل فئة في بيان الدخل الشامل الآخر والأرباح المستبقاة.

١٠٩ تعكس التغيرات في حقوق الملكية بين بداية ونهاية فترة إعداد التقارير الزيادة أو الإنخفاض في صافي أصولها خلال الفترة. وبإستثناء التغيرات الناتجة عن المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكين (مثل مساهمات حقوق الملكية إعادة إستملاك أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة نفسها وأرباح الأسهم) وتكاليف المعاملة المرتبطة مباشرة بهذه المعاملات، يمثل التغير الإجمالي في حقوق الملكية خلال الفترة إجمالي مبلغ الدخل والمصروفات، بما في ذلك المكاسب والخسائر، المتولدة من نشاطات المنشأة خلال الفترة.

١١٠ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ٨ عمل تعديلات بشكل رجعي على أثر التغيرات في السياسات المحاسبية، بالقدر الذي يكون فيه هذا الأمر عملياً، إلا عندما تقتضي الأحكام الانتقالية في معيار دولي آخر لإعداد التقارير المالية خلاف ذلك. ويقتضي معيار المحاسبة الدولي ٨ أيضاً القيام إعادة بيان بشكل رجعي لتصحيح الأخطاء، بالقدر الذي يكون فيه هذا الأمر عملياً. ولا تعتبر التعديلات بشكل رجعي وإعادة البيان بشكل رجعي تغيرات في حقوق الملكية ولكنها تعديلات على الرصيد الإفتتاحي للأرباح المستبقاة، إلا عندما يقتضي معيار دولي لإعداد التقارير المالية تعديل بأثر رجعي لكون آخر لحقوق الملكية. وتقتضي الفقرة ١٠٦ (ب) الإفصاح في بيان التغيرات في حقوق الملكية عن إجمالي التعديل على كل مكون لحقوق الملكية ناجم عن التغيرات في السياسات المحاسبية، وبشكل منفصل، ناجم عن تصحيحات الأخطاء. ويتم الإفصاح عن هذه التعديلات لكل فترة سابقة وللبداية الفترة.

بيان التدفقات النقدية

١١١ توفر معلومات التدفقات النقدية لمستخدمي البيانات المالية أساساً لتقييم قدرة المنشأة على توليد النقد ومعادلات النقد وحاجة المنشأة للاستفادة من التدفقات النقدية. ويحدد معيار المحاسبة الدولي ٧ متطلبات عرض معلومات التدفقات النقدية والإفصاح عنها.

الإيضاحات

الهيكل

١١٢ يجب أن تكون الإيضاحات:-

(أ) تقدم معلومات حول أساس إعداد البيانات المالية والسياسات المحاسبية المحددة التي تم إختيارها وتطبيقها وفقاً للفقرة ١١٧-١٢٤؛

(ب) تفصح المعلومات المطلوبة من قبل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي هي غير معروضة في مكان ما في البيانات المالية؛ و

(ج) توفر معلومات الغير معروضة في مكان ما في البيانات المالية، ولكنها ضرورية لفهم أي منها.

١١٣ يجب على المنشأة، طالما أن الأمر مجدي، عرض الملاحظات بطريقة منتظمة. وعلى المنشأة عمل إشارات مرجعية لكل بند في بيانات المركز المالي وبيان (بيانات) الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، وبيانات التغيرات في حقوق الملكية والتدفقات النقدية إلى معلومات ذات علاقة في الملاحظات.

١١٤ عادةً ما تقوم المنشأة بعرض الإيضاحات حسب الترتيب التالي لمساعد المستخدمين في فهم البيانات المالية ومقارنتها مع بيانات المنشآت الأخرى:-

- (أ) بيان بالإمتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (أنظر الفقرة ١٦)؛
- (ب) ملخص هام للسياسات المحاسبية المطبقة (أنظر الفقرة ١١٧)؛
- (ج) معلومات معززة للبنود المعروضة في قائمة المركز المالي وبيان (بيانات) الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، وفي قائمة التغير في حقوق الملكية والتدفق النقدي في نفس الترتيب الذي عرض فيه كل بند وكل بيان؛ و
- (د) إفصاحات أخرى تشمل:-

- (١) الإلتزامات المحتملة (أنظر معيار ٣٧) والإلتزامات التعاقدية غير المعترف بها؛ و
- (٢) إفصاحات غير مالية، أهداف وسياسات إدارة الخطر المالي للمنشأة (أنظر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧).

١١٥ في بعض الحالات قد يكون من الضروري أو المرغوب فيه تغيير طلب بنود معينة ضمن الإيضاحات، فعلى سبيل المثال قد تجمع المنشأة معلومات عن التغير في القيمة العادلة المعترف بها في الربح أو الخسارة مع المعلومات الخاصة بإستحقاقات الأدوات المالية بالرغم من أن الإفصاح السابق يعود إلى بيان/ بيانات الربح والخسارة أو الدخل الشامل الآخر والأخيرة تتعلق ببيان المركز المالي، وبرغم ذلك يتم الإحتفاظ بهيكل منتظم للإيضاحات إلى الحد الممكن عملياً.

١١٦ قد تقوم منشأة بعرض الإيضاحات تزود معلومات حول أساس إعداد البيانات المالية والسياسات المحاسبية المحددة في قسم منفصل للبيانات المالية.

الإفصاح عن السياسات المحاسبية

١١٧ يجب أن يبين قسم السياسات المحاسبية من إيضاحات البيانات المالية ما يلي:-

- (أ) أساس (أسس) القياس المستخدمة في إعداد البيانات المالية؛ و
- (ب) كل سياسة محاسبية محددة لازمة للفهم المناسب للبيانات المالية.

١١٨ من المهم بالنسبة للمنشأة إبلاغ مستخدمي أساس أو أسس القياس المستخدمة في البيانات المالية (مثلاً، التكلفة التاريخية، التكلفة الحالية أو صافي القيمة المتحققة أو القيمة العادلة أو المبلغ القابل للإسترداد) لأن الأساس الذي تقوم المنشأة وفقاً له بإعداد بياناتها المالية يؤثر بشكل جوهري على تحليل المستخدمين. وعندما تستخدم المنشأة أكثر من أساس قياس في البيانات المالية، مثلاً عند إعادة تقييم فئات معينة من الأصول، فإنه من الكافي توفير مؤشر لفئات الأصول والإلتزامات التي ينطبق على كل منها أساس القياس.

١١٩ عند تقرير ما إذا كان يجب الإفصاح عن سياسة محاسبية محددة تدرس الإدارة فيما إذا كان الإفصاح سيساعد المستخدمين في فهم الطريقة التي عكست بها المعاملات والأحداث في الأداء والمركز المالي المقدم عنهما التقرير، إن الإفصاح عن سياسات محاسبية معينة هو أمر مفيد بشكل خاص للمستخدمين عندما يتم إختيار تلك السياسات من بدائل مسموح بها في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ومن الأمثلة على هذه

السياسات الإفصاح عما إذا كانت المنشأة تطبق نموذج القيمة العادلة أو التكلفة لعقاراتها الإستثمارية (أنظر معيار المحاسبة الدولي ٤٠ "العقارات الإستثمارية"). وتقتضي بعض المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل محدد الإفصاح عن سياسات محاسبية معينة، بما في ذلك الخيارات التي تقوم بها الإدارة من بين السياسات المختلفة التي تسمح بها. على سبيل المثال، يقتضي المعيار ١٦ الإفصاح عن أسس القياس المستخدمة لأصناف الممتلكات والمصانع والمعدات.

١٢٠ يجب على كل مشروع النظر في طبيعة عملياته والسياسات التي يتوقع المستخدم أن يتم الإفصاح عنها لذلك النوع من المنشأة، على سبيل المثال يتوقع المستخدمون أن على جميع منشآت القطاع الخاص الإفصاح عن سياسة محاسبية لضرائب الدخل بما في ذلك الضرائب المؤجلة القابلة للإستعمال والالتزامات والأصول الضريبية، وعندما يكون للمنشأة عمليات أو معاملات أجنبية هامة أو عمليات بالعملة الأجنبية فإن المستخدم يتوقع الإفصاح عن السياسات المحاسبية للإعتراف بأرباح وخسائر الصرف الأجنبي.

١٢١ قد تكون السياسة المحاسبية مهمة وذلك بسبب طبيعة عمليات المنشأة حتى ولو لم تكن المبالغ المبينة للفترات الحالية والسابقة مادية، كما أن من المناسب الإفصاح عن سياسة محاسبية لكل سياسة لا تكون مطلوبة بشكل محدد من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ولكن المنشأة تختار وتطق ما يتفق مع معيار المحاسبة الدولية ٨.

١٢٢ تفصح المنشأة في ملخص السياسات المحاسبية الهامة أو الإيضاحات الأخرى عن الأحكام التي أصدرتها الإدارة، بعيداً عن تلك الأحكام التي ترتبط بالتقديرات (أنظر الفقرة ١٢٥)، في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة التي يكون لها الأثر الأكثر أهمية على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية.

١٢٣ في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة، تطلق الإدارة أحكاماً متنوعة، بعيداً عن تلك الأحكام التي ترتبط بالتقديرات، يمكن أن تؤثر بشكل كبير على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية. على سبيل المثال، تطلق الإدارة الأحكام في تحديد:-

(أ) [تم إلغاؤها]؛

(ب) متى يتم بشكل جوهري نقل كافة المخاطر والمكافآت الهامة لملكية الأصول المالية وأصول الإيجار إلى منشآت أخرى؛

(ج) ما إذا كانت مبيعات محددة من السلع هي، في جوهرها، ترتيبات تمويلية ولا تؤدي بالتالي إلى نشوء إيرادات؛ و

١٢٤ إن بعض الإفصاحات التي تمت وفقاً للفقرة ١٢٢ تقتضيها المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية. على سبيل المثال، يقتضي المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢ "الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى" من المنشأة الإفصاح عن الأحكام التي أصدرتها في تحديد ما إذا كانت تسيطر على منشأة أخرى. ويقتضي معيار المحاسبة الدولي ٤٠ "العقارات الإستثمارية" الإفصاح عن المعايير التي وضعتها المنشأة للتمييز بين الاستثمارات العقارية والعقارات التي يشغلها المالك والعقارات المحتفظ بها برسم البيع في السياق العادي للأعمال، عندما يكون من الصعب تصنيف العقارات.

مصادر عدم موثوقية التقديرات

١٢٥ على المنشأة أن تفصح في الإيضاحات عن معلومات حول الافتراضات الرئيسية المتعلقة بالمستقبل والمصادر الرئيسية الأخرى في التقدير في فترة نهاية إعداد التقارير التي تنطوي على مخاطرة كبيرة تتمثل في إدخال تعديل مادي على المبالغ المسجلة للأصول والإلتزامات ضمن السنة المالية القادمة. وفيما يتعلق بتلك الأصول والإلتزامات، تتضمن الإيضاحات تفاصيل عما يلي:-

(أ) طبيعتها، و

(ب) مبالغها المسجلة كما في نهاية فترة إعداد التقارير.

١٢٦ يتطلب تحديد المبالغ المسجلة لبعض الأصول والإلتزامات تقديراً لآثار الأحداث المستقبلية غير المؤكدة على تلك الأصول والإلتزامات في نهاية فترة إعداد التقارير. على سبيل المثال، في غياب أسعار السوق الملحوظة مؤخراً، تعد التقديرات التي تركز على المستقبل ضرورية لقياس المبلغ القابل للإسترداد لأصناف الممتلكات والمصانع والمعدات، وأثر التقادم التقني على المخزون، والمخصصات الخاضعة للنتيجة المستقبلية للدعاوى القضائية الجارية، وإلتزامات منافع الموظفين طويلة الأجل مثل إلتزامات التقاعد. وتتضمن هذه التقديرات إفتراضات بشأن هذه البنود مثل تعديل المخاطرة للتدفقات النقدية أو أسعار الخصم المستخدمة، والتغير المستقبلية في الرواتب والتغيرات المستقبلية في الأسعار التي تؤثر على التكاليف الأخرى.

١٢٧ ترتبط الإفتراضات والمصادر الأخرى للشكوك في التقدير المفصّل عنها وفقاً للفقرة ١٢٥ بالتقديرات التي تقتضي أكثر أحكام الإدارة صعوبة أو ذاتية أو تعقيداً. وفي حين يرتفع عدد المتغيرات والإفتراضات التي تؤثر على الحل المستقبلي الممكن للشكوك، تصبح تلك الأحكام أكثر ذاتية وتعقيداً، وتزداد عادة وفقاً لذلك احتمالية التعديل المادي المترتب على المبالغ المسجلة للأصول والإلتزامات.

١٢٨ لا تُطلب الإفصاحات الواردة في الفقرة ١٢٥ للأصول والإلتزامات المصحوبة بمخاطرة كبيرة تتمثل في إمكانية تغير مبالغها المسجلة بشكل كبير خلال السنة المالية التالية، إذا كان يتم قياسها، في نهاية فترة إعداد التقارير بالقيمة العادلة على أساس السعر المعلن في سوق نشط لأصل أو إلتزام مطابق (مثال إمكانية أن تتغير قيمها العادلة بشكل كبير خلال السنة المالية التالية لكن هذه التغيرات لا تنتج من الإفتراضات أو المصادر الأخرى للشكوك في التقدير في نهاية تاريخ إعداد التقارير).

١٢٩ تقوم المنشأة بعرض الإفصاحات الواردة في الفقرة ١٢٥ بطريقة تساعد مستخدمي البيانات المالية على فهم الأحكام التي تصدرها الإدارة حول المستقبل والمصادر الأخرى للشكوك في التقدير. وتختلف طبيعة وحجم المعلومات المقدمة وفقاً لطبيعة الإفتراض والظروف الأخرى. وفيما يلي أمثلة على أنواع الإفصاحات التي تقوم المنشأة بها:-

(أ) طبيعة الإفتراض أو الشكوك الأخرى في التقدير؛

(ب) حساسية المبالغ المسجلة تجاه الأساليب والإفتراضات والتقديرات التي تشكل أساس حسابها، بما في ذلك أسباب الحساسية؛

(ج) الحل المتوقع للشكوك ونطاق المخرجات الممكنة بشكل معقول خلال السنة المالية التالية فيما يتعلق بالمبالغ المسجلة للأصول والإلتزامات المتأثرة؛ و

(د) تفسير التغييرات التي يتم إدخالها على الإفتراضات السابقة المتعلقة بتلك الأصول والإلتزامات، إذا بقيت مسألة الشكوك قائمة دون حل.

١٣٠ هذا المعيار لا يطلب من المنشأة الإفصاح عن المعلومات أو التقديرات المتعلقة بالموازنة عند تقديم الإفصاحات الواردة في الفقرة ١٢٥.

١٣١ عندما لا يكون من العملي الإفصاح عن نطاق الآثار الممكنة لإفتراض ما أو مصدر آخر للشكوك في التقدير في نهاية فترة إعداد التقارير، ومثل تلك الحالات، أن تفصح المنشأة أنه من الممكن بشكل معقول، على أساس المعرفة القائمة، أنه قد تتطلب المخرجات ضمن السنة المالية التالية التي تختلف عن الإفتراضات التي تتطلب إجراء تعديل مادي على المبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام المتأثر. وفي جميع الحالات، تفصح المنشأة عن طبيعة والمبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام المحدد (أو صنف من الأصول والإلتزامات) المتأثر بالإفتراض.

١٣٢ إن الإفصاحات الواردة في الفقرة ١٢٢ حول أحكام الإدارة التي تصدرها في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة لا تتعلق بالإفصاحات عن المصادر للشكوك في التقدير الواردة في الفقرة ١٢٥.

١٣٣ تتطلب المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية الإفصاح عن بعض الإفتراضات التي تُطلب وفقاً للفقرة ١٢٥. على سبيل المثال، يتطلب معيار المحاسبة الدولي ٣٧ الإفصاح في حالات محددة عن الافتراضات الرئيسية المتعلقة بالأحداث المستقبلية التي تؤثر على أصناف المخصصات. في حين يتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة" الإفصاح عن الافتراضات الهامة (بما في ذلك أسلوب "أساليب" التقييم والمدخلات) التي تستخدمها المنشأة عند قياس القيم العادلة للأصول والإلتزامات المسجلة بالقيمة العادلة.

رأس المال

١٣٤ على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي بياناتها المالية من تقييم أهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال.

١٣٥ للإمتثال للفقرة ١٣٤ تقوم المنشأة بالإفصاح عما يلي:-
(أ) المعلومات الكمية الخاصة بأهدافها وسياساتها وأساليبها لإدارة رأس المال، بما في ذلك ما يلي (ولكن غير مقتصرة عليه):-

(١) وصف لما تديره كـرأس مال؛

(٢) عندما تكون المنشأة خاضعة لمتطلبات خاصة لرأس مال مفروضة خارجياً، طبيعة هذه المتطلبات في إدارة رأس المال؛ و

(٣) كيفية تحقيق أهدافها الخاصة بإدارة رأس المال.

(ب) بيانات كمية ملخصة لما تديره كـرأس مال، وبعض المنشآت تعتبر بعض الإلتزامات المالية (على سبيل المثال بعض أشكال الدين الثانوي) أنها جزء من رأس المال وبعض المنشآت تعتبر رأس المال أنه يستثنى بعض العناصر المكونة لحقوق الملكية (على سبيل المثال العناصر المكونة الناجمة من تحوطات التدفق النقدي).

(ج) أية تغيرات في (أ)، (ب) عن الفترة السابقة.

- (د) ما إذا إمتثلت خلال الفترة لأية متطلبات خاصة برأس المال مفروضة خارجياً تكون خاضعة لها.
- (هـ) عندما لا تمتثل المنشأة للمتطلبات الخاصة برأس المال المفروضة خارجياً، النتائج التي ترتبت على عدم الإمتثال.

تستند المنشأة في هذه الإفصاحات عادةً على المعلومات التي تقدم داخلياً إلى موظفي الإدارة العليا.

١٣٦ يمكن للمنشأة إدارة رأس المال بعدد من الطرق وتكون خاضعة لعدد من متطلبات رأس المال المختلفة، فعلى سبيل المثال يمكن لتجمع شركات كبيرة متعددة النشاطات أن يشمل منشآت تقوم بأنشطة التأمين والأنشطة المصرفية، ويمكن لهذه المنشآت كذلك العمل في إختصاصات متعددة، وعندما لا يقدم الإفصاح الكلي عن متطلبات رأس المال وكيفية إدارة رأس المال معلومات نافعة أو يشوه فهم مستخدم البيانات المالية لموارد رأس المال للمنشأة فإن على المنشأة الإفصاح عن معلومات منفصلة لكل مطلب خاص برأس المال تكون المنشأة خاضعة له.

الأدوات المالية المطروحة للتداول المصنفة على أنها حقوق الملكية

١١٣٦ بالنسبة للأدوات المالية المطروحة للتداول المصنفة على أنها أدوات حقوق الملكية، ينبغي على المنشأة (إلى الحد غير المفصّل عنه في مكان آخر) الإفصاح عن:-

- (أ) بيانات كمية موجزة حول القيمة المصنفة على أنها حقوق الملكية؛
- (ب) الأهداف والسياسات والعمليات الخاصة بها لإدارة إلتزامها بإعادة شراء أو تسديد الأدوات عند طلب أصحاب الأدوات القيام بذلك، بما في ذلك أي تغييرات من الفترة السابقة؛
- (ج) التدفق النقدي المتوقع من إعادة شراء أو تسديد ذلك الصنف من الأدوات المالية؛ و
- (د) معلومات حول كيفية تحديد التدفق النقدي المتوقع من إعادة الشراء أو التسديد.

إفصاحات أخرى

١٣٧ تفصّل المنشأة عما يلي في الإفصاحات:-

- (أ) مبلغ أرباح الأسهم المقترحة أو المعلن عنها قبل أن يتم التصريح بإصدار البيانات المالية لكن غير المعترف بها كتوزيع على المالكين خلال الفترة، والمبلغ ذو العلاقة لكل سهم؛ و
- (ب) مبلغ أية أرباح أسهم ممتازة تراكمية غير معترف بها.

١٣٨ تفصّل المنشأة عما يلي إذا لم يتم الإفصاح في مكان آخر في المعلومات المنشورة مع البيانات المالية:-

- (أ) مقر المنشأة وشكلها القانوني وبلد تأسيسها وعنوان مكتبها المسجل (أو المكان الرئيسي للأعمال، إذا كان مختلفاً عن المكتب المسجل)؛
- (ب) وصف لطبيعة عمليات المنشأة وأنشطتها الرئيسية؛

(ج) إسم الشركة الأم والشركة الأم النهائية للمجموعة؛ و

(د) إذا كانت منشأة ذات عمر إنتاجي محدود، المعلومات المتعلقة بطول عمرها الإنتاجي.

الانتقال وتاريخ النفاذ

١٣٩ تطبيق المنشأة هذا المعيار للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. والتطبيق مسموح. وإذا قامت المنشأة بتبني هذا المعيار لفترة أبكر، فإنها ينبغي أن تفصح عن تلك الحقيقة.

١١٣٩ إن معيار المحاسبة الدولي ٢٧ (كما هو معدل في ٢٠٠٨) عدل الفقرة ١٠٦. وعلى المنشأة تطبيق هذه التعديلات في أو بعد ١ يوليو ٢٠٠٩. أما إذا قامت المنشأة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٧ (المعدل في ٢٠٠٨) لفترات سابقة يجب أن تطبق هذه التعديلات للفترات السابقة بأثر رجعي.

١٣٩ ب الأدوات المالية المطروحة للتداول والالتزامات الناشئة عن التصفية (تعديلات على المعيار ٣٢ والمعيار ١)، الصادر في شهر فبراير عام ٢٠٠٨ والذي تم تعديل الفقرة ١٣٨ فيه وإضافة الفقرات ٨ وأ و ٨٠ وأ و ١٣٦ وأ إليه. وينبغي على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في الأول من يناير عام ٢٠٠٩ أو بعد ذلك. ويسمح بالتطبيق المبكر. وفي حال طبقت المنشأة التعديلات لفترة مبكرة، ينبغي عليها الإفصاح عن ذلك وتطبيق التعديلات ذات الصلة على المعيار ٣٢ والمعيار ٣٩ والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧ وتفسير معيار التقرير ٢ "أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية والأدوات المماثلة" في الوقت نفسه.

١٣٩ ج تم تعديل الفقرتين ٦٨ و ٧١ بموجب التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في شهر مايو ٢٠٠٨. وينبغي على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في الأول من يناير عام ٢٠٠٩ أو بعد ذلك. ويسمح بالتطبيق المبكر. وفي حال طبقت المنشأة التعديلات لفترة مبكرة، ينبغي عليها الإفصاح عن ذلك.

١٣٩ د تم تعديل الفقرة ٦٩ من خلال التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في إبريل ٢٠٠٩. وتطبق المنشأة ذلك التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٠ أو بعد ذلك مع السماح بالتطبيق المبكر. وإذا طبقت المنشأة التعديل لفترة مبكرة، فعليها الإفصاح عن ذلك.

١٣٩ هـ [تم إلغاؤها]

١٣٩ و تم تعديل الفقرتين ١٠٦ و ١٠٧ وأضيفت الفقرة ١٠٦ من خلال التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في مايو ٢٠١٠. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠١١. ويُسمح بالتطبيق المبكر.

١٣٩ ز [تم إلغاؤها]

١٣٩ ح نتج عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢، الصادران في مايو ٢٠١١، تعديل الفقرات ١ و ١١٩ و ١٢٣ و ١٢٤. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيارين الدوليين ١٠ و ١٢.

١٣٩ ط نتج عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣، الصادر في مايو ٢٠١١، تعديل الفقرتين ١٢٨ و ١٣٣. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي ١٣.

١٣٩ ي نتج عن "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١)، الصادر في يونيو ٢٠١١، تعديل الفقرات ٧ و ١٠ و ٨٢ و ٨٥-٨٧ و ٩٠ و ٩١ و ٩٤ و ١٠٠ و ١١٥ وإضافة الفقرات ١٠ و ٨١ أ و ٨١ ب و ٨٢ أ وحذف الفقرات ١٢ و ٨١ و ٨٣ و ٨٤. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يوليو ٢٠١٢. ومن المحبذ تطبيق التعديلات في وقت مبكر. وإذا طبقت المنشأة التعديلات لفترة مبكرة، فإنها ينبغي أن تفصح عن تلك الحقيقة.

١٣٩ ك نتج عن معيار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظفين" (حسبما تم تعديله في يونيو ٢٠١١) تعديل تعريف "الدخل الشامل الآخر" في الفقرة ٧ والفقرة ٩٦. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي ١٩ (حسبما تم تعديله في يونيو ٢٠١١).

١٣٩ ل أدت بورة التحسينات السنوية ٢٠٠٩-٢٠١١، الصادرة في مايو ٢٠١٢، إلى تعديل الفقرات ١٠ و ٣٨ و ٤١ وحذف الفقرات ٣٩-٤٠ وإضافة الفقرات ٣٨-٤٠ و ٤٠-٤١. ويجب أن تطبق المنشأة ذلك التعديل بأثر رجعي وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠١٣، مع السماح بالتطبيق المبكر. وإذا طبقت المنشأة ذلك التعديل لفترة مبكرة، فإنه يتعين عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

١٣٩ م أدى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣، إلى تعديل الفقرات ٧ و ٦٨ و ٧١ و ٨٢ و ٩٣ و ٩٥ و ٩٦ و ١٠٦ و ١٢٣ وحذف الفقرتين ١٣٩ هـ و ١٣٩ ز. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عند تطبيقها للمعيار الدولي ٩ حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣.

سحب معيار المحاسبة الدولي ١ (المعدل ٢٠٠٣)

١٤٠ يحل هذا المعيار معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" الذي تم تعديله في عام ٢٠٠٣ وكما تم تعديله في عام ٢٠٠٥.

الملحق

التعديلات على البيانات الأخرى

تطبق التعديلات في هذا الملحق على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠٠٩. وإذا قامت المنشأة بتطبيق هذه التعديلات قبل ذلك التاريخ، يجب أن تطبق تلك التعديلات عن تلك الفترة المبكرة. في الفقرات المعدلة تم وضع خط تحت النصوص الجديدة وتم إضافية سطر في منتصف النصوص المحذوفة.

لقد تم دمج التعديلات الواردة في هذا الملحق عند تعديل هذا المعيار عام ٢٠٠٧ في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ذات الصلة المنشورة في هذا الكتاب.

معييار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية

في إبريل ٢٠٠١، تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" الذي صدر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في سبتمبر ١٩٩٧. وقد حل معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" محل معيار المحاسبة الدولي ١ "الإفصاح عن السياسات المحاسبية" (الصادر في عام ١٩٧٥) ومعييار المحاسبة الدولي ٥ "المعلومات الواجب الإفصاح عنها في البيانات المالية" (المصادق عليه أصلاً في عام ١٩٧٧) ومعييار المحاسبة الدولي ١٣ "عرض الأصول والالتزامات المتداولة" (المصادق عليه في عام ١٩٧٩).

وفي ديسمبر ٢٠٠٣، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ١ المنقح كجزء من جدول أعماله المبدئي المتعلق بالمشاريع الفنية. وأصدر المجلس معيار المحاسبة الدولي ١ المعدل في سبتمبر ٢٠٠٧، والذي اشتمل على تعديل على عرض تغيرات المالك في حقوق الملكية والدخل الشامل وتغيير في المصطلحات في عناوين البيانات المالية. وفي يونيو ٢٠١١، قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتعديل معيار المحاسبة الدولي ١ لتحسين الكيفية التي ينبغي بها عرض بنود الدخل الشامل الآخر.

أدت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى إلى إجراء تعديلات طفيفة لاحقة على معيار المحاسبة الدولي ١. وتشمل هذه التعديلات التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في إبريل ٢٠٠٩)، والمعييار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (الصادر في نوفمبر ٢٠٠٩ وأكتوبر ٢٠١٠)، والتحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في مايو ٢٠١٠)، والمعييار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، والمعييار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢ "الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى" (الصادر في مايو ٢٠١١)، والمعييار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، ومعييار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظفين" (الصادر في يونيو ٢٠١١)، ودورة التحسينات السنوية ٢٠٠٩-٢٠١١ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في مايو ٢٠١٢)، والمعييار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (محاسبة التحوط والتعديلات على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية ٩ و ٧ ومعييار المحاسبة الدولي ٣٩) (الصادر في نوفمبر ٢٠١٣).

المحتويات

من الفقرة

مقدمة ١

المقدمة

معيّار المحاسبة الدولي ١

عرض البيانات المالية

الهدف

١

النطاق

٢

تعريفات

٧

البيانات المالية

٩

الغرض من البيانات المالية

٩

مجموعة كاملة البيانات المالية

١٠

الإعبارات العامة

١٥

العرض العادل والإمتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

١٥

فرضية إستمرارية المنشأة

٢٥

أساس الإستحقاق المحاسبي

٢٧

المادية والتجميع

٢٩

التقاص

٣٢

تكرار إعداد التقارير

٣٦

المعلومات المقارنة

٣٨

إتساق العرض

٤٥

الهيكل والمحتوى

٤٧

المقدمة

٤٧

تحديد البيانات المالية

٤٩

بيان المركز المالي

٥٤

المعلومات التي يجب عرضها في بيان المركز المالي

٥٤

التمييز بين المتداولة/ غير المتداولة

٦٠

الأصول المتداولة

٦٦

الإلتزامات المتداولة

٦٩

المعلومات التي يجب عرضها إما في قائمة المركز المالي

٧٧

أو في الإيضاحات

٨١

بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل

٨٢

المعلومات التي يجب عرضها في قسم الأرباح أو الخسائر أو بيان الأرباح أو الخسائر

٨٢

المعلومات التي يجب عرضها في قسم بيان الدخل الشامل الآخر

٨٨

ربح أو خسارة الفترة

٩٠

الدخل الشامل الآخر للفترة

المعلومات التي يجب عرضها في بيان/ بيانات الربح أو الخسارة

٩٧

وبيان الدخل الشامل الآخر أو في الإيضاحات

١٠٦

بيان التغيرات في حقوق الملكية

١٠٦

المعلومات التي يجب عرضها في بيان التغيرات في حقوق الملكية

١٠٦

المعلومات التي يجب عرضها في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الإيضاحات

١١١	بيان التدفقات النقدية
١١٢	الإيضاحات
١١٢	الهيكل
١١٧	الإفصاح عن السياسات المحاسبية
١٢٥	مصادر عدم موثوقية التقديرات
١٣٤	رأس المال
١٣٦	الأدوات المالية المطروحة للتداول المصنفة على أنها حقوق ملكية
١٣٧	إفصاحات أخرى
١٣٩	الانتقال وتاريخ النفاذ
١٤٠	سحب معيار المحاسبة الدولي ١ (المعدل في ٢٠٠٣)

الملحق

التعديلات على البيانات الأخرى

لمراجعة الوثائق المرافقة المدرجة أدناه، أنظر الجزء "ب" من هذا الإصدار

مصادقة المجلس على معيار المحاسبة الدولي ١ الصادر في سبتمبر ٢٠٠٧

مصادقة المجلس على التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١:

الأدوات المالية المطروحة للتداول والالتزامات الناشئة عن التصفية

(التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٢ ومعيار المحاسبة الدولي ١

الصادر في فبراير ٢٠٠٨

عرض بنود الدخل الشامل الآخر (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١) الصادر في يونيو ٢٠١١

أساس الإستنتاجات

الملحق

التعديلات على أساس الإستنتاجات للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى

الآراء المعارضة

إرشادات التنفيذ

الملحق

التعديلات على إرشادات التنفيذ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى

جدول التوافق

إن معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" مبيّن في الفقرة ١-١٤٠ والملحق . تتساوى جميع الفقرات في التأثير. يجب أن يُقرأ معيار المحاسبة الدولي ١ في سياق الهدف منه "مقدمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" و "إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية". معيار المحاسبة الدولية ٨ "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" وتقدم هذه أساساً لإختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في غياب الإرشاد الواضح.

المقدمة

مقدمة ١ يحل معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" محل "معييار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية (الذي تم تعديله في ٢٠٠٣) كما تم تعديله في ٢٠٠٥. ويحدد معيار المحاسبة الدولي ١ المتطلبات العامة الخاصة بعرض البيانات المالية والإرشادات المتعلقة بتنظيمها بالإضافة إلى الحد الأدنى من المتطلبات المرتبطة بمحتواها.

الأسباب وراء تعديل معيار المحاسبة الدولي ١

مقدمة ٢ كان الغرض الأساسي لمجلس معايير المحاسبة الدولية من تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ هو إضافة وتجميع المعلومات في البيانات المالية بناءً على الخصائص المشتركة. ولذلك، فقد اعتبر المجلس أنه من المفيد فصل التغيرات في حقوق الملكية (صافي الأصول) الخاصة بمنشأة ما خلال الفترة الناشئة من المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكين عن التغيرات الأخرى في حقوق الملكية. ونتيجة لذلك، قرر المجلس عرض كافة تغيرات المالكين في حقوق الملكية في بيان التغيرات في حقوق الملكية بشكل منفصل عن تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية.

مقدمة ٣ ناقش المجلس أيضاً، خلال مراجعته، بيان مجلس معايير المحاسبة المالية رقم ١٣٠ /إعداد تقارير الدخل الشامل (بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠) الصادر في ١٩٩٧. وتتشابه المتطلبات المتعلقة بعرض بيان الدخل الشامل في معيار المحاسبة الدولي ١ مع تلك التي في بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠؛ رغم ذلك، تبقى هنالك بعض الفروق وقد تم تحديد هذه الفروق في فقرة الإستنتاج ١٠٦ من أساس الإستنتاجات.

مقدمة ٤ بالإضافة لذلك، كان غرض المجلس من تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ هو تحسين وإعادة ترتيب أجزاء معيار المحاسبة الدولي ١ لتصبح قراءته أكثر سهولة. ولم يكن هدف المجلس إعادة مناقشة كافة متطلبات معيار المحاسبة الدولي ١.

السمات الرئيسية لمعيار المحاسبة الدولي ١

مقدمة ٥ يؤثر معيار المحاسبة الدولي ١ على عرض تغيرات المالكين في حقوق الملكية والدخل الشامل ولكنه لا يغير الإعراف أو القياس أو الإفصاح عن المعاملات المحددة والأحداث الأخرى التي تقتضيها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

مقدمة ٦ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة أن تعرض كافة تغيرات المالكين في حقوق الملكية في بيان التغيرات في حقوق الملكية. إضافة لذلك، يقتضي أن يتم عرض كافة تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية (أي الدخل الشامل) في بيان دخل شامل واحد أو في بيانين (بيان دخل منفصل وبيان دخل شامل). ولا يسمح أن يتم عرض مكونات الدخل الشامل في بيان التغيرات في حقوق الملكية.

مقدمة ٧ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة أن تعرض بيان المركز المالي ضمن مجموعة كاملة من البيانات المالية في بداية أول فترة مقارنة عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعادة بيان بأثر رجعي، كما هو محدد في معيار المحاسبة الدولي ٨ /السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء، أو عندما تقوم المنشأة بإعادة تصنيف البنود في البيانات المالية.

مقدمة ٨ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة أن تفصح عن تعديلات إعادة التصنيف وضريبة الدخل المتعلقة بكل مكون من مكونات الدخل الشامل الأخر. وتعرف تعديلات إعادة التصنيف على أنها

المبالغ التي تمت إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترة الحالية والتي تم الإقرار بها مسبقاً في الدخل الشامل الآخر.

مقدمة ٩ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ أن يتم عرض أرباح الأسهم التي تم الإقرار بها على أنها الحصص الموزعة على المالكين والمبالغ ذات العلاقة لكل سهم في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات. وأرباح الأسهم عبارة عن الحصص الموزعة على المالكين بصفتهم مالكون ويعرض بيان التغيرات في حقوق الملكية كافة تغيرات المالكين في حقوق الملكية.

التغيرات عن المتطلبات السابقة

مقدمة ١٠ تظهر التغيرات عن النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ١ كما هو مبين أدناه:-

مجموعة كاملة من البيانات المالية

مقدمة ١١ استخدمت النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ١ العناوين "الميزانية العمومية" و"بيان التدفق النقدي" لوصف بيانين إثنين ضمن مجموعة كاملة من البيانات المالية، بينما يستخدم معيار المحاسبة الدولي ١ "بيان المركز المالي" وبيان التدفقات النقدية" لوصف تلك البيانات. وتعكس العناوين الجديدة وظيفة تلك البيانات، كما هو مبين في الإطار^١ (أنظر الفقرات الإستنتاج ١٤-٢١ من أساس الإستنتاجات).

مقدمة ١٢ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة أن تفصح عن المعلومات المقارنة فيما يتعلق بالفترة السابقة، أي أن تفصح بالحد الأدنى عن إثنين من كل البيانات والملاحظات المتعلقة بها. ويقدم المعيار متطلباً يقتضي إدراج بيان المركز المالي ضمن مجموعة كاملة من البيانات المالية من بداية فترة المقارنة الأولى عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعادة بيان البنود في بياناتها المالية بأثر رجعي أو عندما تعيد تصنيف البنود في بياناتها المالية. والغرض من ذلك هو توفير المعلومات المفيدة في تحليل بيانات المنشأة المالية (أنظر فقرتي الإستنتاج ٣١ و٣٢ من أساس الإستنتاجات).

الإبلاغ عن تغيرات المالكين في حقوق الملكية والدخل الشامل

مقدمة ١٣ اقتضت النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ١ عرض بيان الدخل الذي شمل بنود الدخل والمصروف المعترف بها في الربح أو الخسارة. كما اقتضت عرض بنود الدخل والمصروف غير المعترف بها في الربح أو الخسارة مجتمعة مع تغيرات المالكين في حقوق الملكية في بيان التغيرات في حقوق الملكية. وكذلك، عرفت بيان التغيرات في حقوق الملكية الذي يشمل الربح أو الخسارة وبنود الدخل والمصروف الأخرى وأثار التغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء على أنه "بيان الدخل والمصروف المعترف بهما". بينما يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ الآن ما يلي:-

(أ) يتم عرض كافة التغيرات في حقوق الملكية الناشئة من المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكون (أي تغيرات المالكين في حقوق الملكية) بشكل منفصل عن تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية. ولا يسمح للمنشأة أن تعرض مكونات الدخل الشامل (أي تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية) في بيان التغيرات في حقوق الملكية. والغرض من ذلك هو توفير معلومات أفضل من خلال تجميع البنود ذات الخصائص المشتركة وفصل تلك التي تختلف في الخصائص عن بعضها (أنظر فقرتي الإستنتاج ٣٧ و٣٨ من أساس الإستنتاجات).

^١ إن الإشارة إلى الإطار يُقصد به إطار لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد وعرض البيانات المالية، الذي تبناه مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام ٢٠٠١. وفي سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

(ب) يتم عرض الدخل والمصروف في بيان واحد (بيان الدخل الشامل) أو في بيانين (بيان دخل منفصل وبيان الدخل الشامل) بشكل منفصل عن تغيرات المالكين في حقوق الملكية (أنظر فقرات الإستنتاج ٤٩-٥٤ من أساس الإستنتاجات).

(ج) يتم عرض مكونات الدخل الشامل الآخر في بيان الدخل الشامل.

(د) يتم عرض إجمالي الدخل الشامل في البيانات المالية.

الدخل الشامل الآخر – تعديلات إعادة التصنيف وأثار الضريبة ذات العلاقة

مقدمة ١٤ يقتضي معيار المحاسبة ١ من المنشأة أن تفصح عن ضريبة الدخل المتعلقة بكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر. والغرض من ذلك تزويد المستخدمين بالمعلومات الضريبية المتعلقة بهذه المكونات إذ غالباً ما تختلف أسعار ضريبة المكونات هذه عن تلك التي تسري على الربح أو الخسارة (أنظر فقرات الإستنتاج ٦٥-٦٨ من أساس الإستنتاجات).

مقدمة ١٥ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة كذلك أن تفصح عن تعديلات إعادة التصنيف المتعلقة بمكونات الدخل الشامل الآخر. وتعرف تعديلات إعادة التصنيف على أنها المبالغ التي تمت إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترة الحالية والتي تم الاعتراف بها مسبقاً في الدخل الشامل الآخر. والغرض من ذلك هو توفير المعلومات للمستخدمين بغية تقييم أثر إعادة التصنيف على الربح أو الخسارة (أنظر فقرات الإستنتاج ٦٩-٧٣ من أساس الإستنتاجات).

عرض أرباح الأسهم

مقدمة ١٦ أجازت النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ١ الإفصاح عن مبلغ أرباح الأسهم المعترف به كحصة موزعة على أصحاب حقوق الملكية (ويعرفون حالياً بإسم "المالكين") والمبلغ المتعلق بكل سهم في بيان الدخل أو في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات. بينما يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ أن يتم عرض أرباح الأسهم المعترف بها كحصة موزعة على المالكين والمبالغ المتعلقة بكل سهم في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات. إلا أنه لا يجوز عرض تلك الإفصاحات في بيان الدخل الشامل (أنظر فقرة الإستنتاج ٧٥ من أساس الإستنتاجات). والغرض من ذلك ضمان عرض تغيرات المالكين في حقوق الملكية (في هذه الحالة، الحصة الموزعة على المالكين بشكل أرباح للأسهم) بشكل منفصل عن تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية (المعروضة في بيان الدخل الشامل).

عرض بنود الدخل الشامل الآخر

مقدمة ١٧ في يونيو ٢٠١١، أصدر المجلس "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١). وقد أدت التعديلات إلى تحسين إتساق ووضوح عرض بنود الدخل الشامل الآخر. كما أبرزت الأهمية التي يوليها المجلس لعرض الأرباح أو الخسائر إلى جانب الدخل الشامل الآخر بنفس المقدار من الأهمية. وكما هو موضح في الفقرة "مقدمة ١٣"، تم تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ في عام ٢٠٠٧ بحيث يشترط عرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر

معا. وقد حافظت التعديلات التي صدرت في يونيو ٢٠١١ على ذلك الشرط لكنها ركزت على تحسين كيفية عرض بنود الدخل الشامل الآخر.

مقدمة ١٨ تمثل التغيير الرئيسي الناتج عن التعديلات في شرط يقتضي من المنشآت تجميع البنود المعروضة في الدخل الشامل الآخر على أساس ما إذا كانت قابلة للتصنيف لاحقاً إلى حساب الأرباح أو الخسائر (تعديلات إعادة التصنيف).

مقدمة ١٩ لم تغير التعديلات من خيار عرض بنود الدخل الشامل الآخر قبل الضريبة أو بعد طرح الضريبة. لكن إذا عُرضت البنود قبل الضريبة، فإنه يجب إظهار الضريبة المتعلقة بكلًا مجموعتي بنود الدخل الشامل الآخر (تلك التي يمكن إعادة تصنيفها وتلك التي لن يتم إعادة تصنيفها) بشكل منفصل.

معيار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية

الهدف

١ يهدف هذا المعيار إلى بيان الأساس لعرض البيانات المالية ذات الغرض العام وذلك لضمان إمكانية المقارنة مع البيانات المالية الخاصة بالمنشأة للفترات السابقة والبيانات المالية للمنشآت الأخرى، يحدد هذا المعيار الإعتبارات الكلية لعرض البيانات المالية والإرشادات الخاصة بهيكلها والحد الأدنى من المتطلبات لمحتوى البيانات المالية.

النطاق

٢ على المنشأة تطبيق هذا المعيار في إعداد وعرض البيانات المالية ذات الغرض العام المعدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٣ تحدد المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية متطلبات الإعراف والقياس والإفصاح لمعاملات معينة وأحداث أخرى.

٤ لا ينطبق هذا المعيار على هيكل ومحتوى البيانات المالية المرحلية الموجزة التي يتم إعدادها وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٣٤ "التقارير المالية المرحلية". إلا أن الفقرات ١٥-٣٥ تنطبق على هذه البيانات المالية. وينطبق هذا المعيار بالتساوي على كافة المنشآت بما في ذلك تلك التي تعرض بيانات مالية موحدة كم هو محدد مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة" أو بيانات مالية منفصلة، كما هو محدد في معيار المحاسبة الدولي ٢٧ "البيانات المالية المنفصلة".

٥ يستخدم هذا المعيار مصطلحات تناسب المنشآت الربحية، بما في ذلك المنشآت التجارية في القطاع العام. وإذا احتاجت المنشآت التي تتطوي على أنشطة غير ربحية في القطاع الخاص أو في القطاع العام لتطبيق هذا المعيار فإنه تحتاج إلى تعديل الأوصاف المستخدمة لبنود سطر معينة في البيانات المالية وللبيانات المالية نفسها.

٦ وعلى نحو مماثل، فإن المنشآت التي لا تملك حقوق ملكية كما هو محدد في معيار المحاسبة الدولي ٣٢ "الأدوات المالية: العرض" (على سبيل المثال، بعض الصناديق المشتركة) والمنشآت التي لا تكون أسهم رأسمالها عبارة عن حقوق ملكية (على سبيل المثال، بعض المنشآت التعاونية) قد تحتاج إلى تعديل عرض البيانات المالية حصص الأعضاء أو أصحاب الوحدات.

تعريفات

٧ تُستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المحدد:-

البيانات المالية ذات الأغراض العامة (General purpose financial statements) (وتعرف باسم "البيانات المالية") هي تلك البيانات التي تهدف إلى سد حاجات المستخدمين غير المؤهلين لمطالبة المنشأة بإعداد تقارير تكون مصممة حسب احتياجاتهم الخاصة من المعلومات.

غير قابل للتطبيق (Impracticable) يعد تطبيق مطلب معين غير ممكن عندما لا تستطيع المنشأة تطبيقه بعد بذل كل جهد معقول للقيام بذلك.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRSs) هي المعايير والتفسيرات الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية. وتشمل ما يلي:-

- (أ) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛
- (ب) معايير المحاسبة الدولية؛
- (ج) تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ و
- (د) تفسيرات لجنة التفسيرات الدائمة^٢.

مادي (Material) يعتبر إغفال البنود أو عرضها بصورة خاطئة مادياً (هاماً) في حال كان ذلك يؤثر، بشكل فردي أو جماعي، على القرارات الاقتصادية التي يشكلها المستخدمون على أساس البيانات المالية. وتعتمد المادية على حجم وطبيعة الإغفال أو العرض الخاطئ المقدر في الظروف المحيطة. وقد يكون حجم البند أو طبيعته أو كلاهما هو العامل المحدد.

إن تقدير ما إذا كان الحذف أو البيان الخاطئ يؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين، ويكون بالتالي مادياً، يتطلب دراسة خصائص هؤلاء المستخدمين. وينص إطار إعداد وعرض البيانات المالية في الفقرة^٣ ٢٥ على ما يلي: يُفترض أن يكون لدى المستخدمين معرفة معقولة بالأنشطة التجارية والاقتصادية والمحاسبة وأن يكون لديهم الاستعداد لدراسة المعلومات بجهد معقول". لذلك ينبغي أن يأخذ التقدير بعين الاعتبار كيف يمكن أن يُتوقع على نحو معقول من مستخدمين يملكون مثل هذه الخصائص أن يتأثروا في إتخاذ القرارات الاقتصادية.

تشتمل الملاحظات (Notes) على معلومات بالإضافة إلى تلك المعروضة في بيان المركز المالي وبيان/ بيانات الربح أو الخسارة والدخل الشامل، وبيات التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية. وتوفر الملاحظات وصفاً توضيحياً أو تفصيلات للبنود المعروضة في تلك البيانات ومعلومات حول البنود غير المؤهلة للاعتراف في تلك البيانات.

يشتمل الدخل الشامل الآخر (Other comprehensive income) على بنود الدخل والمصرف (بما فيها تعديلات إعادة التصنيف) غير المعترف بها في الربح أو الخسارة كما تقتضيه أو تجيزه المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية.

تشمل مكونات الدخل الشامل الآخر ما يلي:-

- (أ) التغيرات في فائض إعادة التقييم (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١٥ "الممتلكات والمصانع والمعدات" ومعيار المحاسبة الدولي ٣٨ "الأصول غير الملموسة")؛
- (ب) عمليات إعادة قياس خطط المنافع المحددة (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظفين")؛
- (ج) المكاسب والخسائر الناتجة عن تحويل البيانات المالية الخاصة بالعملية الأجنبية (أنظر معيار المحاسبة الدولي ٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية")؛
- (د) الأرباح والخسائر من الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية التي تم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر وفقاً للفقرة ٥.٧.٥ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية".

^٢ تم استحداث تعريف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المعدلة بعد تغيير الاسم بواسطة الدستور المنقح لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في عام ٢٠١٠.

^٣ في سبتمبر ٢٠١٠، إستبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية. وتم إستبدال الفقرة ٢٥ بالفصل ٣ من إطار المفاهيم.

- (هـ) الجزء الفعال من الأرباح والخسائر من أدوات التحوط في تحوط التدفق النقدي والأرباح والخسائر من أدوات التحوط التي تحوط الإستثمارات في أدوات حقوق الملكية التي يتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال دخل شامل آخر وفقاً للفقرة ٥.٧.٥ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ (راجع الفصل ٦ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛
- (و) بالنسبة للإلتزامات المحددة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة، مبلغ التغيير في القيمة العادلة الذي يعزى إلى التغيرات في مخاطر الإلتزام الخاصة بالإلتزام (راجع الفقرة ٧.٧.٥ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛
- (ز) التغيرات في القيمة الزمنية للخيارات عند فصل القيمة الجوهرية والقيمة الزمنية لعقد الخيار وتحديد التغيرات في القيمة الجوهرية فقط كأداة تحوط (راجع الفصل ٦ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛
- (ح) التغيرات في قيمة العناصر الآجلة في العقود الآجلة عند فصل العنصر الآجل والعنصر الفوري في عقد آجل وتحديد التغيرات في العنصر الفوري فقط كأداة تحوط، والتغيرات في فروقات أسعار العملة الأجنبية لأداة مالية عند إستثنائها من تحديد تلك الأداة المالية كأداة تحوط (راجع الفصل ٦ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛

المالكون (Owners) هم أصحاب الأدوات المصنفة كمحقوق ملكية.

الربح أو الخسارة (Profit or loss) هو إجمالي الدخل مطروحاً منه المصروفات، بإستثناء مكونات الدخل الشامل الآخر.

تعديلات إعادة التصنيف (Reclassification adjustment) هي المبالغ التي تمت إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترة الحالية والمعتبر بها في الدخل الشامل الآخر في الفترات الحالية أو السابقة.

إجمالي الدخل الشامل (Total comprehensive income) هو التغير في حقوق الملكية خلال الفترة والناتج عن المعاملات والأحداث الأخرى، عدا تلك التغيرات الناتجة عن المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكيين.

يشمل إجمالي الدخل الشامل كافة مكونات "الربح أو الخسارة" و"الدخل الشامل الآخر".

٨ رغم أن المعيار يستخدم المصطلحات "الدخل الشامل الآخر" و"الربح أو الخسارة" و"إجمالي الدخل الشامل"، فإنه يجوز للمنشأة أن تستخدم مصطلحات أخرى لوصف إجمالي ما دام هناك وضوح في المعنى. فعلى سبيل المثال، يجوز للمنشأة استخدام المصطلح "صافي الربح" لوصف الربح أو الخسارة.

١٨ ترد المفاهيم التالية في المعيار ٣٢ "الأدوات المالية: العرض" وتم إستخدامها في هذا المعيار لتشير إلى المعاني المحددة في المعيار ٣٢:-

(أ) أداة مالية مطروحة للتداول مصنفة على أنها أداة حقوق الملكية (ورد وصفها في الفقرتين ١١٦ و ١٦ب من المعيار ٣٢)

(ب) أداة تفرض على المنشأة إلتزام بتسليم حصة تناسبية من صافي أصول المنشأة إلى جهة أخرى عند التصفية فقط ويتم تصنيفها على أنها أداة حقوق الملكية (يرد وصفها في الفقرتين ١٦ج و ١٦د من المعيار ٣٢).

البيانات المالية

الغرض من البيانات المالية

٩ تمثل البيانات المالية عرضاً منظماً لمركز وأداء المنشأة الماليين. فهدف البيانات المالية هو توفير المعلومات حول المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة التي تفيد شريحة عريضة من المستخدمين عند اتخاذهم للقرارات الاقتصادية. وتبين البيانات المالية أيضاً نتائج واجبات الإدارة في عملية تنظيم الموارد الموكلة إليها. ولتحقيق هذا الغرض، توفر البيانات المالية المعلومات حول ما يخص المنشأة من حيث:-

- (أ) الأصول؛
- (ب) الإلتزامات؛
- (ج) حقوق الملكية؛
- (د) الدخل والمصروفات، بما فيها المكاسب والخسائر؛
- (هـ) مساهمات المالكين والتوزيعات عليهم بصفتهم مالكين؛ و
- (و) التدفقات النقدية.

تساعد هذه المعلومات، بالإضافة إلى المعلومات الأخرى في الملاحظات، مستخدمي البيانات المالية في التنبؤ بتدفقات المنشأة النقدية المستقبلية وتحديد توقيتها وتأكيدها.

مجموعة كاملة من البيانات المالية

١٠ تشمل المجموعة الكاملة من البيانات المالية ما يلي:-

- (أ) بيان المركز المالي في نهاية الفترة؛
- (ب) بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة؛
- (ج) بيان التغيرات في حقوق الملكية للفترة؛
- (د) بيان التدفقات النقدية للفترة؛
- (هـ) الملاحظات، وتشمل ملخصاً للسياسات المحاسبية المهمة ومعلومات توضيحية أخرى؛ و
- (و) معلومات مقارنة تتعلق بالفترة السابقة كما هو محدد في الفقرتين ٣٨ و ٣٨أ؛ و
- (ز) بيان المركز المالي كما في بداية الفترة السابقة عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعادة بيان البنود في بياناتها المالية بأثر رجعي أو عندما تعيد تصنيف البنود في بياناتها المالية بما يتوافق مع الفقرات ٤٠أ- ٤٠د.

يجوز للمنشأة استخدام عناوين للبيانات تختلف عن تلك المستخدمة في هذا المعيار، على سبيل المثال، يمكن أن تستخدم المنشأة العنوان التالي "بيان الدخل الشامل" بدلاً من "بيان الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر".

١٠ يمكن أن تعرض المنشأة بيان واحد للأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، مع عرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر في قسمين منفصلين. وسيتم عرض القسمين معاً مع الربح أو الخسارة، بحيث يكون القسم المعروف أولاً متبوعاً مباشرةً بقسم الدخل الشامل الآخر. ويمكن أن تعرض المنشأة قسم الأرباح أو الخسائر في بيان واحد للأرباح أو الخسائر. وإن كان كذلك، ينبغي لبيان الأرباح أو الخسائر المنفصل أن يسبق مباشرة البيان الذي يعرض الدخل الشامل، والذي يبدأ بالأرباح أو الخسائر.

١١ تعرض المنشأة كافة البيانات المالية بنفس مقدار الأهمية في المجموعة الكاملة للبيانات المالية.

١٢ [تم إلغاؤها]

١٣ تعرض الكثير من المنشآت، خارج البيانات المالية، المراجعة المالية التي تجريها الإدارة والتي تصف وتوضح الخصائص الرئيسية لأداء ومركز المنشأة الماليين والشكوك الرئيسية التي تواجهها. قد يشمل هذا التقرير مراجعة حول:-

(أ) العوامل والآثار الرئيسية التي تحدد الأداء المالي بما فيها التغيرات في البيئة التي تزاوّل فيها المنشأة أعمالها وتجاوب المنشأة مع هذه التغيرات وآثارها بالإضافة إلى سياسة المنشأة في الإستثمار للإبقاء على الأداء المالي وتعزيزه، بما فيها سياسة أرباح الأسهم؛

(ب) مصادر تمويل المنشأة ونسبة إلتزاماتها المستهدفة لحقوق الملكية؛ و

(ج) موارد المنشأة غير المعترف بها في بيان المركز المالي وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١٤ تعرض الكثير من المنشآت أيضاً، خارج البيانات المالية، تقارير وبيانات كالتقارير البيئية وبيانات القيمة المضافة، تحديداً في الصناعات التي تكون العوامل البيئية مهمة فيها وعندما ينظر إلى الموظفين كمجموعة مهمة من المستخدمين. وتقع التقارير والبيانات التي يتم عرضها خارج البيانات المالية خارج نطاق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

الإعترابات العامة

العرض العادل والإمتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

١٥ تعرض البيانات المالية بصدق المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة. ويقتضي العرض العادل عرضاً صادقاً لآثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى وفقاً للتعريفات ومعايير الإعتراّف فيما يخص الأصول والإلتزامات والدخل والمصاريف المبينة في الإطار^٤. ويفترض أن ينتج عن تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، إلى جانب الإفصاح الإضافي متى لزم الأمر، بيانات مالية تحقق عرضاً عادلاً.

^٤ تتضمن الفقرات ١٥-٢٤ إشارات إلى هدف البيانات المالية المنصوص عليه في إطار [إعداد وعرض البيانات المالية]. وفي سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية، الذي استبدل هدف البيانات المالية بهدف التقارير المالية ذات الغرض العام. انظر الفصل ١ من إطار المفاهيم.

١٦ يجب على المنشأة التي تمتثل بياناتها المالية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أن تقوم ببيان صريح وغير متحفظ حول ذلك الإمتثال في الملاحظات، ويجب على المنشأة عدم وصف البيانات أنها تمتثل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلا إذا كانت تمتثل لجميع متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١٧ في جميع الأحوال الفعلية تحقق المنشأة عرضاً عادلاً بالإمتثال من كافة النواحي المادية لمعايير المحاسبة الدولية الملزمة، ويتطلب الإفصاح العادل أيضاً:-

(أ) إختيار وتطبيق سياسات محاسبية بموجب معيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"، ينص معيار المحاسبة الدولي ٨ على تسلسل هرمي من الإرشادات الرسمية التي تدرسها الإدارة في غياب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والتي تنطبق بشكل محدد على بند معين.

(ب) تقديم المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية بطريقة توفر معلومات مناسبة وموثوقة وقابلة للمقارنة ومن الممكن فهمها.

(ج) تقديم إفصاحات إضافية عندما تكون المتطلبات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية غير كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير عمليات أو أحداث وظروف معينة على المركز المالي والأداء المالي للمنشأة.

١٨ لا تقوم المنشأة بتصحيح المعالجات المحاسبية غير المناسبة سواءً بالإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة أو بواسطة الإيضاحات أو المواد التفسيرية.

١٩ في الحالات النادرة جداً عندما تتوصل فيها الإدارة إلى أن الإمتثال لمتطلب في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية سيكون مضللاً إلى حد بعيد بحيث يتعارض مع هدف البيانات المالية الموضح في الإطار، تبعد المنشأة عن تبني ذلك المتطلب بالطريقة المبينة في الفقرة ٢٠ إذا كان الإطار التنظيمي ذو الصلة يقتضي، أو لا يحظر خلافاً لذلك، هذا الإبتعاد.

٢٠ عندما تحيد المنشأة عن التقيد بمتطلب معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بموجب الفقرة ١٩، فإنه يجب الإفصاح:-

(أ) أن الإدارة توصلت إلى أن البيانات المالية تعرض بشكل عادل المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية؛

(ب) إنها إمتثلت في كافة النواحي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الملزمة، فيما عدا أنها حادت عن متطلبات بند معين من أجل تحقيق عرض عادل؛

(ج) عنوان المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الذي حادت المنشأة عن التقيد به وطبيعة هذا الحياد بما في ذلك المعالجة التي يتطلبها المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية، والسبب الذي يجعل هذه المعالجة مضللة جداً في ظروف معينة بحيث تتعارض مع هدف البيانات المالية الموضح في الإطار والمعالجة التي تم تبنيها؛ و

(د) لكل فترة معروضة الأثر المالي لهذا الخروج على كل بند في البيانات المالية التي كان سيتم الإبلاغ عنها إمتثالاً للمتطلبات.

٢١ إذا إبتعدت المنشأة عن تبني متطلب معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في فترة سابقة، وأثر ذلك الإبتعاد على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية للفترة الحالية، فإنها ينبغي أن تقدم الإفصاحات المبينة في الفقرة ٢٠ (ج) و(د).

٢٢ يتم تطبيق الفقرة ٢١ على سبيل المثال عندما تبتعد المنشأة في فترة سابقة عن تبني متطلب معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لقياس الأصول والإلتزامات أو يؤثر ذلك الإبتعاد على قياس التغيرات في الأصول والإلتزامات المعترف بها في البيانات المالية للفترة الحالية.

٢٣ في أكثر الظروف ندرة التي تتوصل فيها الإدارة إلى أن الإمتثال لمتطلب معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يكون مضللاً إلى حد بعيد بحيث يتعارض مع هدف البيانات المالية الموضح في الإطار، لكن الإطار التنظيمي ذو الصلة يحظر الإبتعاد عن تبني المتطلب، ينبغي على المنشأة، إلى أقصى حد ممكن، تخفيض الجوانب المضللة الملحوظة في الإمتثال عن طريق الإفصاح عما يلي:-

(أ) عنوان المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية، وطبيعة المتطلب، والسبب الذي دفع بالإدارة إلى إعتبار الإمتثال لهذا المتطلب مضللاً جداً في الظروف التي تتعارض مع هدف البيانات المالية المحدد في الإطار؛ و

(ب) لكل فترة معروضة، التعديلات على كل بند في البيانات المالية التي إعتبرتها الإدارة ضرورية لتحقيق العرض العادل.

٢٤ لغرض الفقرات ١٩-٢٣، يتعارض بند المعلومات مع هدف البيانات المالية عندما لا يمثل بصدق المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي يقصد تمثيلها أو يتوقع منه على نحو معقول تمثيلها ومن المحتمل بالتالي أن يؤثر على القرارات الإقتصادية التي يتخذها مستخدمو البيانات المالية. وفي تقييم ما إذا كان الإمتثال لمتطلب محدد في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية يكون مضللاً جداً بحيث يتعارض مع هدف البيانات المالية المحدد في الإطار، تقوم الإدارة بدراسة ما يلي:-

(أ) سبب عدم تحقيق هدف البيانات المالية في ظروف معينة؛ و

(ب) كيفية إختلاف ظروف المنشأة عن ظروف غيرها من المنشآت التي تمتثل للمتطلب. وإذا إمتثلت منشآت أخرى في ظروف مماثلة مع المتطلب، فإنه يوجد إفتراض قابل للدحض يفيد بأن إمتثال المنشأة مع المتطلب لا يكون مضللاً جداً بحيث يتعارض مع هدف البيانات المالية المحدد في الإطار.

فرضية إستمرارية المنشأة

٢٥ عند إعداد البيانات المالية يجب على الإدارة إجراء تقييم لقدرة المنشأة على البقاء كمؤسسة مستمرة. ويجب على المنشأة إعداد البيانات المالية على أساس أن المؤسسة مستمرة ما لم تكن هناك نية لدى الإدارة إما لتصفية المنشأة أو التوقف عن المتاجرة أو ليس أمامها بديل واقعي سوى أن تفعل ذلك، وعندما تكون الإدارة على علم أثناء قيامها بإجراء تقييمها بحالات عدم تأكد مادية تتعلق بأحداث أو ظروف قد تلقي شكوكاً كبيرة في قدرة المنشأة على البقاء كمؤسسة مستمرة فإن على المنشأة الإفصاح عن هذه الحالات من عدم التأكد، وعندما لا تقوم المنشأة بإعداد البيانات المالية على أساس أن المؤسسة مستمرة فإنه يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة بالإضافة إلى الأساس الذي تم بموجبه إعداد البيانات المالية من قبل المنشأة وسبب عدم اعتبار المنشأة مؤسسة مستمرة.

٢٦ عند تقييم ما إذا كانت فرضية إستمرارية المؤسسة مناسبة تأخذ الإدارة في الاعتبار كافة المعلومات المتوفرة في المستقبل المنظور والتي يجب أن تكون على الأقل إثنا عشر شهراً من تاريخ إعداد التقارير المالية دون أن تكون مقتصرة على ذلك، وتعتمد درجة الاعتبار على الحقائق لكل حالة، فعندما يكون للمنشأة تاريخ من عمليات مربحة وإمكانية سريعة للوصول إلى الموارد المالية فإن المنشأة يمكن أن تستنتج بأن الأساس المحاسبي للمؤسسة المستمرة مناسب بدون تحليل مفصل، وفي الحالات الأخرى قد تحتاج الإدارة إلى أن تأخذ في الاعتبار سلسلة واسعة من العوامل المحيطة بالربحية الحالية والمتوقعة وبرامج تسديد الديون والمصادر المحتملة لإستبدال التمويل قبل أن تقتنع بأن فرضية إستمرارية المؤسسة مناسبة.

أساس الإستحقاق المحاسبي

٢٧ يجب على المنشأة إعداد بياناته المالية بإستثناء المعلومات الخاصة بالتدفق النقدي بموجب أساس الإستحقاق المحاسبي.

٢٨ عند إستخدام أساس الإستحقاق المحاسبي، المنشأة تقوم بالإعتراف بالبنود كأصول، إلتزامات، حقوق ملكية، دخل ومصاريف (عناصر البيانات المالية) عندما تلبي التعريفات ومعايير الإعتراف لتلك العناصر في الإطار^٥.

المادية والتجميع

٢٩ يجب على المنشأة عرض كل فئة مادية من البنود المماثلة بشكل منفصل. كما ينبغي عليها عرض البنود ذات الطبيعة أو الوظيفة المختلفة بشكل منفصل ما لم تكن غير مادية.

٣٠ تتجم البيانات المالية من معالجة كميات كبيرة من العمليات أو الاحداث الأخرى التي يتم تجميعها في مجموعات حسب طبيعتها أو وظيفتها. والمرحلة النهائية في عملية التجميع والتصنيف هي عرض بيانات مختصرة ومصنفة تشكل بنوداً في البيانات المالية، وإذا كان أحد البنود ليس مادياً على انفراد فإنه يتم تجميعه مع البنود الأخرى أما في تلك البيانات أو في الإيضاحات، والبند الذي هو ليس مادياً بشكل كاف ليستلزم عرضاً منفصلاً في تلك البيانات قد يضمن عرضاً منفصلاً في الإيضاحات.

^٥ تم استبداله بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية في سبتمبر ٢٠١٠.

٣١ لا تحتاج المنشأة لتلبية الإفصاح المحددة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إذا كانت المعلومات الناتجة عنها غير مادية.

التقاص

٣٢ على المنشأة عدم إجراء تقاص بين الأصول والإلتزامات أو الدخل والمصاريف ما لم تقتضي أو تجيز المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ذلك.

٣٣ تقوم المنشأة بالإبلاغ بشكل منفصل عن كل من الأصول والإلتزامات والدخل والمصروفات. إن التقاص في بيان (بيانات) الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو قائمة المركز المالي، فيما عدا إذا كان التقاص تعكس جوهر العملية أو الحدث الآخر، تقلل من قدرة المستخدمين على فهم العمليات والأحداث والظروف الأخرى وعلى تقييم التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة. إن قياس الأصول مخصصاً منها مخصصات التقييم، مثال ذلك مخصصات التقادم للمخزون ومخصصات الديون المشكوك فيها لحسابات الذمم المدينة، لا يعتبر مقاصة.

٣٤ يعرف معيار المحاسبة الدولية ١٨ "الإيراد" كلمة إيراد ويطلب من المنشأة أن يتم قياسه حسب القيمة العادلة للمقابل الذي تم استلامه أو المستحق مع الأخذ في الاعتبار مبلغ أية حسومات تجارية وتخفيضات على الحجم تسمح بها المنشأة، ويقوم المنشأة أثناء ممارسته لأنشطته العادية بعمليات أخرى لا تحقق إيراداً ولكنها عرضية بالنسبة للأنشطة الرئيسية التي تحقق الإيراد، وتقوم المنشأة بعرض نتائج مختلف العمليات عندما يعكس هذا العرض ماهية هذه العملية أو الحدث وذلك بخضم أي دخل مع المصاريف ذات العلاقة الناشئة عن نفس العملية، مثال ذلك:-

- (أ) تقوم المنشأة بعرض الأرباح والخسائر من بيع الأصول غير المتداولة بما في ذلك الإستثمارات والأصول التشغيلية بخضم المبلغ المسجل للأصل ومصاريف البيع المتعلقة به من عوائد البيع؛ و
- (ب) إن نفقات المنشأة المتعلقة بمخصص معين يتم الإعتراف به وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٣٧ "المخصصات، الإلتزامات والأصول المحتملة" ويتم تسديده بموجب ترتيب تعاقدي مع طرف ثالث (على سبيل المثال، إتفاقية ضمان للمورد) مقابل التسديد ذي العلاقة.

٣٥ إضافة إلى ذلك تقوم المنشأة بالعرض على أساس صافي الأرباح والخسائر الناشئة من مجموعة من العمليات المتشابهة، مثال ذلك الأرباح والخسائر من الصرف الأجنبي أو الأرباح والخسائر الناشئة من الأدوات المالية المحتفظ بها لأغراض المتاجرة، لكن المنشأة تعرض هذه الأرباح والخسائر بشكل منفصل إذا كانت مادية.

تكرار إعداد التقارير

٣٦ تعرض المنشأة مجموعة كاملة من البيانات المالية سنوياً على أقل تقدير (بما في ذلك المعلومات المقارنة). وعندما تغير المنشأة نهاية فترة إعداد التقارير الخاصة بها وتعرض البيانات المالية لفترة تزيد أو تقل عن العام، فإنها تفصح، بالإضافة إلى الفترة التي تغطيها البيانات المالية عما يلي:-

- (أ) السبب وراء استخدام فترة تزيد أو تقل عن العام؛ و
- (ب) حقيقة أن المبالغ المعروضة في البيانات المالية ليست مقارنة بشكل كامل.

٣٧ عادةً ما تعد المنشأة بيانات مالية بشكل متسق لفترة عام واحد. رغم ذلك، ولأسباب عملية، تفضل بعض المنشآت مثلاً إعداد التقارير لفترة ٥٢ أسبوعاً. لا يمنع هذا المعيار هذا الإجراء.

المعلومات المقارنة

الحد الأدنى من المعلومات المقارنة

٣٨ باستثناء عندما تجيز أو تقتضي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عكس ذلك، تعرض المنشأة عن معلومات مقارنة تتعلق بالفترة السابقة لكافة المبالغ التي تم الإبلاغ عنها في البيانات المالية للفترة الحالية. وتدرج المنشأة معلومات مقارنة للمعلومات التفصيلية والوصفية إذا كانت ملائمة لفهم البيانات المالية للفترة الحالية.

٣٨ أ ينبغي أن تعرض المنشأة، بالحد الأدنى، ببيانين اثنين للمركز المالي، وبيانين اثنين للأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، وبيانين اثنين منفصلين للأرباح أو الخسائر (في حال عرضهما)، وبيانين اثنين للتدفقات النقدية، وبيانين اثنين للتغيرات في حقوق الملكية، والإيضاحات ذات العلاقة.

٣٨ ب في بعض الحالات، تبقى المعلومات السردية الواردة في البيانات المالية للفترة (الفترة) السابقة ملائمة وذات صلة في الفترة الحالية. على سبيل المثال، تفصح المنشأة في الفترة الحالية عن تفاصيل نزاع قانوني معين، والتي كانت نتيجته غير مؤكدة في نهاية الفترة السابقة ولم يتم حله لحد الآن. ويمكن أن يستفيد المستخدمون من الإفصاح عن معلومات تفيد بوجود شكوك في نهاية الفترة السابقة ومن الإفصاح عن معلومات حول الخطوات التي تم إتخاذها خلال الفترة لتسوية الشكوك.

معلومات مقارنة إضافية

٣٨ ج يمكن أن تعرض المنشأة معلومات مقارنة بالإضافة إلى الحد الأدنى من البيانات المالية المقارنة التي تقتضيها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، طالما تم إعداد تلك المعلومات وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويمكن أن تتضمن هذه المعلومات المقارنة واحد أو أكثر من البيانات المشار إليها في الفقرة ١٠، ولكن ليس من الضروري أن تضم مجموعة كاملة من البيانات المالية. وعندما يكون هذا هو الحال، يتعين على المنشأة عرض معلومات الإيضاحات ذات العلاقة فيما يخص تلك البيانات الإضافية.

٣٨ د على سبيل المثال، قد تعرض المنشأة بيان ثالث للربح أو الخسارة ودخل شامل آخر (وبذلك فهي تعرض الفترة الحالية والفترة السابقة وفترة مقارنة إضافية). إلا أنه لا يتوجب على المنشأة عرض بيان ثالث للمركز المالي أو بيان ثالث للتدفقات النقدية أو بيان ثالث للتغيرات في حقوق الملكية (أي بيان مالي إضافي مقارن). ويتوجب على المنشأة أن تعرض، في إيضاحات البيانات المالية، المعلومات المقارنة المتعلقة بذلك البيان الإضافي للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر.

٣٩ هـ - ٤٠ [تم إلغاؤها]

التغير في السياسة المحاسبية أو إعادة البيان بأثر رجعي أو إعادة التصنيف

٤٠ أ يجب أن تعرض المنشأة بيان ثالث للمركز المالي في بداية الفترة السابقة بالإضافة إلى الحد الأدنى من البيانات المالية المقارنة المطلوبة في الفقرة ٣٨ أ في حال:

(أ) طبقت السياسة المحاسبية بأثر رجعي أو قامت بإعادة بيان البنود في بياناتها المالية بأثر رجعي أو إعادة تصنيف البنود في بياناتها المالية؛ و

(ب) كان التطبيق بأثر رجعي أو إعادة البيان بأثر رجعي أو إعادة التصنيف له أثر هام على المعلومات الواردة في بيان المركز المالي في بداية الفترة السابقة.

٤٠ ب في الظروف المبينة في الفقرة ٤٠ أ، يجب أن تعرض المنشأة ثلاثة بيانات للمركز المالي في:

(أ) في نهاية الفترة الحالية؛

(ب) في نهاية الفترة السابقة، و

(ج) بداية الفترة السابقة.

٤٠ ج عندما يتوجب على المنشأة عرض بيان إضافي للمركز المالي وفقاً للفقرة ٤٠ أ، فإنه يتعين عليها الإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات ٤١-٤٤ ومعييار المحاسبة الدولي ٨. لكن لا يتوجب عليها عرض الإيضاحات ذات العلاقة في البيان الإفتتاحي للمركز المالي كما في بداية الفترة السابقة.

٤٠ د يجب أن يكون تاريخ ذلك البيان الإفتتاحي للمركز المالي هو في بداية الفترة السابقة بغض النظر عما إذا كانت البيانات المالية للمنشأة تعرض معلومات مقارنة لفترات مبكرة (كما هو مسموح في الفقرة ٣٨ ج).

٤١ إذا قامت المنشأة بتغيير عرض أو تصنيف البنود في بياناتها المالية، فإنه يجب عليها إعادة تصنيف المبالغ المقارنة ما لم يكن إعادة التصنيف غير ممكن. وعندما تقوم المنشأة بإعادة تصنيف المبالغ المقارنة، فإنه يتعين عليها الإفصاح (بما في ذلك في بداية الفترة السابقة) عن الآتي:

(أ) طبيعة إعادة تصنيف؛

(ب) مبلغ أي بند أو فئة أي بنود تم إعادة تصنيفها؛ و

(ج) سبب إعادة التصنيف.

٤٢ عندما تكون إعادة تصنيف المبالغ المقارنة غير عملية يجب على المنشأة الإفصاح:-

(أ) سبب عدم إعادة تصنيف المبالغ؛ و

(ب) وطبيعة التغيرات التي كانت ستتم لو أن المبالغ قد تم إعادة تصنيفها.

٤٣ إن تعزيز قابلية مقارنة المعلومات بين الفترات يساعد المستخدمين على إتخاذ القرارات الإقتصادية، لا سيما من خلال إتاحة تقييم الإتجاهات في المعلومات المالية لأغراض التنبؤ. قد توجد ظروف لا يكون فيها إعادة تصنيف المعلومات المقارنة عملية لتحقيق المقارنة مع الفترة الحالية بفترة سابقة، فعلى سبيل المثال قد لا

تكون المنشأة قد جمعت البيانات في الفترة/ الفترات السابقة بطريقة تسمح بإعادة التصنيف، وقد لا يكون عملياً إعادة إستخراج المعلومات.

٤٤ ويتناول معيار المحاسبة الدولي ٨ التسويات المطلوبة للمعلومات المقارنة بعد حدوث تغيير في السياسات المحاسبية أو تصحيح الخطأ.

إتساق العرض

٤٥ تحتفظ المنشأة بعرض وتصنيف البنود في البيانات المالية لفترة ما إلى الفترة التي تليها بإستثناء الحالات التالية:-

- (أ) إذا كان من الواضح، بعد حدوث تغيير مهم في طبيعة عمليات المنشأة أو بعد مراجعة بياناتها المالية، أن عرضاً أو تصنيفاً آخر سيكون أكثر ملائمة مع الأخذ بعين الإعتبار معايير إختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في معيار المحاسبة الدولي ٨؛ أو
- (ب) يقتضي المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية تغييراً في العرض.

٤٦ على سبيل المثال، قد يفيد الإستملاك أو التصرف الهام، أو مراجعة عرض البيانات المالية أن البيانات المالية تحتاج إلى عرضها بطريقة مختلفة. تغير المنشأة طريقة عرض بياناتها المالية فقط إذا وفرت طريقة العرض الجديدة معلومات موثوقة وأكثر ملائمة بالنسبة لمستخدمي البيانات المالية ومن المرجح استمرار الهيكل المعدل، بحيث لا يكون هناك ما يعيق القدرة على المقارنة. وعند القيام بهذه التغيرات على طريقة العرض، تقوم المنشأة بإعادة تصنيف معلوماتها المقارنة وفقاً للفقرات ٤١ و ٤٢.

الهيكل والمحتوى

المقدمة

٤٧ يتطلب هذا المعيار إفصاحات معينة في قائمة المركز المالي أو بيان (بيانات) الربح أو الخسارة و الدخل الشامل الآخر، أو في قائمة التغير في حقوق الملكية ويتطلب الإفصاح عن بنود أخرى إما في إحدى هذه القوائم أو في الإيضاحات. ويقدم معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيانات التدفق النقدي" متطلبات عرض بيان التدفق النقدي.

٤٨ يستخدم هذا المعيار أحياناً المصطلح "الإفصاح" في معنى واسع، شاملاً بنوداً عرضت في البيان المالي. وتكون الإفصاحات مطلوبة أيضاً بموجب معايير دولية أخرى لإعداد التقارير المالية. وما لم يحدد عكس ذلك في موضع آخر في هذا المعيار أو في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى فقد تتم هذه الإفصاحات في البيانات المالية.

تحديد البيانات المالية

٤٩ يجب على المنشأة تحديد البيانات المالية بشكل واضح وتمييزها عن المعلومات الأخرى في نفس الوثيقة المنشورة.

٥٠ تنطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية فقط على البيانات المالية، وليس بالضرورة على المعلومات الأخرى المعروضة في تقرير سنوي، أو الملفات المنظمة، أو في وثيقة أخرى، وعلى ذلك فإن من المهم أن يكون المستخدمون قادرين على التفرقة بين المعلومات المعدة بإستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير

المالية عن المعلومات الأخرى التي من الممكن أن تكون مفيدة للمستخدمين إلا أنها ليست موضوعاً للمتطلبات.

٥١ يجب أن تحدد المنشأة بوضوح كل بيان مالي والملاحظات. إضافة لذلك، يجب أن تظهر المنشأة المعلومات التالية بشكل واضح وتكررها عند الضرورة حتى تكون المعلومات المعروضة مفهومة:-

(أ) إسم المنشأة التي قدمت التقرير أو وسائل تعريفية أخرى وأي تغيرات في تلك المعلومات من نهاية فترة إعداد التقارير السابقة؛

(ب) ما إذا كانت البيانات المالية تخص المنشأة منفرداً أو مجموعة من المنشآت؛

(ج) تاريخ إنتهاء فترة إعداد التقارير أو الفترة التي تغطيها البيانات المالية ذات العلاقة أو الإيضاحات؛

(د) عملة العرض، كم تم تعريفها في المعيار ٢١ "أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"؛ و

(هـ) مستوى التقريب المستخدم في عرض المبالغ في البيانات المالية.

٥٢ تليي المنشأة متطلبات الفقرة ٥١ من خلال عرض العناوين المناسبة للصفحات والبيانات والملاحظات والأعمدة وما شابه ذلك. ولا بد من التقدير عند تحديد أفضل طريقة لعرض هذه المعلومات. فعلى سبيل المثال، عندما تقوم المنشأة بالبيانات المالية بطريقة إلكترونية، فإنه لا يتم استخدام الصفحات المنفصلة دائماً، عندئذ تقوم المنشأة بعرض البنود أعلاه لضمان إمكانية فهم المعلومات الواردة في البيانات المالية.

٥٣ عادةً ما تقوم المنشأة بتسهيل فهم البيانات المالية بتقديم المعلومات بالآلاف أو الملايين من وحدات عملة العرض. ويعتبر هذا مقبولاً ما دامت المنشأة تفصح عن مستوى التقريب في العرض ولا تحذف المعلومات ذات الصلة.

بيان المركز المالي

المعلومات التي يجب عرضها في بيان المركز المالي

٥٤ يجب أن يشمل بيان المركز المالي بحد أدنى بنود السطر للمبالغ التالية:-

(أ) الممتلكات والمصانع والمعدات؛

(ب) عقارات استثمارية؛

(ج) الأصول غير الملموسة؛

(د) الأصول المالية (باستثناء المبالغ المبينة في (هـ) و(ح) و(ط)؛

(هـ) الإستثمارات التي يتم محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية؛

(و) الأصول البيولوجية؛

(ز) المخزون؛

(ح) الذمم المدينة التجارية والذمم المدينة الأخرى؛

(ط) النقد ومعادلات النقد؛

(ي) إجمالي الأصول المصنفة على أنها محتفظ بها برسم البيع والأصول المشمولة في مجموعات

التصرف والمصنفة على أنها محتفظ بها برسم البيع وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية

٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات المتوقعة"؛

(ك) الذمم الدائنة التجارية والذمم الدائنة الأخرى؛

- (ل) المخصصات؛
- (م) الإلتزامات المالية (باستثناء المبالغ المبينة في (ك) و(ل)؛
- (ن) إلتزامات وأصول الضريبة الحالية، حسبما يرد تعريفها في معيار المحاسبة الدولي ١٢ "ضرائب الدخل".
- (س) الإلتزامات الضريبية المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي ١٢؛
- (ع) الإلتزامات المشمولة في مجموعات التصرف والمصنفة على أنها محتفظ بها برسم البيع وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٥؛
- (ف) الحصص غير المسيطرة التي تم عرضها ضمن حقوق الملكية؛ و
- (ص) رأس المال الصادر والإحتياطي المنسوب إلى مالكي الشركة الأم .
- ٥٥ يجب أن تعرض المنشأة بنود سطر وعناوين ومجاميع فرعية إضافية في بيان المركز المالي عندما يكون هذا العرض ذا علاقة بفهم مركز المنشأة المالي.
- ٥٦ عندما تعرض المنشأة الأصول المتداولة وغير المتداولة والإلتزامات المتداولة وغير المتداولة كتصنيفات منفصلة في بيان مركزها المالي، فيجب عليها أن لا تصنف الأصول (الإلتزامات) الضريبية المؤجلة على أنها أصول (إلتزامات) متداولة.
- ٥٧ لا يحدد هذا المعيار الترتيب أو التنسيق الذي تعرض به المنشأة البنود. وتذكر الفقرة ٥٤ البنود المختلفة كثيراً في طبيعتها أو وظيفتها لضمان العرض المنفصل في بيان المركز المالي. إضافة لذلك:-
- (أ) تكون بنود السطر مشمولة عندما يجعل حجم أو طبيعة أو وظيفة بند ما أو مجموعة من البنود المتشابهة العرض المنفصل أمراً ملائماً لفهم المركز المالي للمنشأة؛ و
- (ب) يمكن تعديل الوصف المستخدم وترتيب البنود أو مجموعة البنود وفقاً لطبيعة المنشأة ومعاملاتها، لتوفير المعلومات ذات العلاقة بفهم مركز المنشأة المالي. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تعدل المنشأة المالية التوصيفات أعلاه لتوفير معلومات ذات علاقة بعمليات المنشأة المالية.
- ٥٨ تصدر المنشأة حكماً بشأن عرض البنود الإضافية بشكل منفصل على أساس تقييم:-
- (أ) طبيعة وسيولة الأصول؛
- (ب) وظيفة الأصول ضمن المنشأة؛ و
- (ج) مبالغ وطبيعة وتوقيت الإلتزامات.
- ٥٩ يشير استخدام أسس قياس مختلفة للفئات المختلفة من الأصول إلى إختلاف طبيعتها أو وظائفها ولذلك، تقوم المنشأة بعرضها كبنود سطر منفصلة. فعلى سبيل المثال، يمكن تسجيل الفئات المختلفة من الممتلكات والمصانع والمعدات بالتكلفة أو بالمبالغ المعاد تقييمها وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٦.

التمييز بين المتداولة وغير المتداولة

- ٦٠ تقوم المنشأة بعرض الأصول المتداولة وغير المتداولة والإلتزامات المتداولة وغير المتداولة كتصنيفات منفصلة في بيان مركزها المالي وفقاً للفقرة ٦٦-٧٦، إلا إذا قدم العرض المستند إلى السيولة معلومات موثوقة وذات علاقة. وعندما ينطبق الإستثناء، تقوم المنشأة بعرض كافة الأصول والإلتزامات وفقاً لسيولتها.
- ٦١ أي كانت طريقة العرض التي تم إتباعها، يجب على المنشأة الإفصاح عن المبلغ المتوقع استرداده أو تسويته بعد أكثر من ١٢ شهراً لكل بند سطر تحت فئتي الأصل والإلتزام والذي يجمع المبالغ المتوقع استردادها أو تسويتها:-

- (أ) خلال فترة لا تتجاوز ١٢ شهراً بعد فترة إعداد التقارير، و
(ب) لفترة أكثر من إثنا عشر شهراً من فترة إعداد التقارير.

- ٦٢ عندما تقوم المنشأة بتوريد بضائع أو خدمات ضمن دورة تشغيلية قابلة للتحديد بوضوح فإن إجراء تصنيف منفصل للأصول والإلتزامات المتداولة وغير المتداولة في قائمة المركز المالي يوفر معلومات مفيدة وذلك بتمييز صافي الأصول المتداولة التي هي بإستمرار متداولة كرأسمال عامل عن الأصول المستخدمة في عمليات المنشأة طويلة الأجل، كما أنها تسلط الضوء على الأصول التي يتوقع تحقيقها نقداً ضمن الدورة التشغيلية الحالية والإلتزامات التي تستحق التسديد ضمن نفس الفترة.
- ٦٣ بالنسبة لبعض المنشآت، مثل المؤسسات المالية، يقدم عرض الأصول والإلتزامات بترتيب متزايد أو متناقص من السيولة معلومات موثوقة وأكثر ملائمة مما يقدمه العرض المتداول وغير المتداول وذلك لأن المنشأة لا تقوم بتزويد البضائع أو الخدمات ضمن دورة تشغيلية قابلة للتحديد بوضوح.
- ٦٤ ويسمح للمنشأة عند تطبيق الفقرة ٦٠ عرض بعض الأصول والإلتزامات الخاصة بها بإستخدام تصنيف متداول أو غير متداول وعرض بعضها الآخر حسب ترتيب السيولة عندما تقدم معلومات موثوقة وأكثر ملائمة. وقد تظهر الحاجة لأساس مختلط من العرض عندما تملك المنشأة عمليات متنوعة.
- ٦٥ إن المعلومات حول تواريخ إستحقاق الأصول والإلتزامات مفيدة في تقييم سيولة المنشأة وقدرته على الوفاء بالإلتزاماته المالية، ويتطلب معيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧ "الأدوات المالية: الإفصاحات"، الإفصاح عن تواريخ الإستحقاق لكل من الأصول المالية والإلتزامات المالية، وتشمل الأصول المالية الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى، وتشمل الإلتزامات المالية الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى، كما أن المعلومات الخاصة بالتاريخ المتوقع لإستعادة الأصول غير النقدية مثل المخزون والتاريخ المتوقع للسداد للإلتزامات مثل المخصصات مفيدة كذلك سواء تم أو لم يتم تصنيف الأصول والإلتزامات ما بين المتداول أو غير المتداول فعلى سبيل المثال يفصح المنشأة عن مبلغ المخزونات التي يتوقع إستعادتها بعد أكثر من سنة واحدة بعد فترة إعداد التقارير.

الأصول المتداولة

- ٦٦ يجب على المنشأة تصنيف الأصول على أنها متداولة عندما:-
- (أ) يتوقع أن يحقق الأصل أو تنوي بيعه أو استهلاكه أثناء الدورة التشغيلية العادية؛
- (ب) عندما يحتفظ بالأصل بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة؛
- (ج) يتوقع أن يتحقق الأصل خلال اثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير؛ أو
- (د) عندما يكون الأصل نقداً أو أصلاً معادلاً للنقد (كما وضح في المعيار ٧) إلا إذا كان الأصل توجد قيود على استبداله أو استعماله لتسوية إلزام معين لمدة اثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير.

على المنشأة تصنيف جميع الأصول الأخرى على أنها أصول غير متداولة.

- ٦٧ يستخدم هذا المعيار المصطلح "غير المتداول" ليشمل الأصول الملموسة وغير الملموسة والمالية التي هي بطبيعتها طويلة الأجل، وهو لا يمنع استخدام أوصاف بديلة ما دام المعنى واضحاً.

- ٦٨ الدورة التشغيلية للمنشأة هي المدة ما بين إمتلاك الأصول الداخلة في عملية وتحقيقها نقداً أو في النقد المعادل، عندما تكون الدورة التشغيلية للمنشأة معرفة بشكل غير واضح. الأصول المتداولة تشمل الأصول (مثل المخزونات والذمم التجارية المدينة) التي تباع وتستهلك وتتحقق كجزء من الدورة التشغيلية العادية حتى عندما لا يتوقع تحقيقها خلال اثنا عشر شهراً بعد تاريخ فترة إعداد التقارير، كما تشمل أيضاً الأصول المتداولة المحتفظ بها أصلاً للمتاجرة (الأمثلة تتضمن بعض الأصول المالية التي ينطبق عليها تعريف المعد للمتاجرة بما يتوافق مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)، والجزء المتداول من الأصول المالية غير المتداولة.

الإلتزامات المتداولة

- ٦٩ على المنشأة تصنيف الإلتزام على أنها متداولة عندما:-
- (أ) عندما يتوقع تسديد الإلتزام أثناء الدورة التشغيلية العادية للمنشأة؛
- (ب) عندما يحتفظ بالإلتزام بشكل أساسي لغرض المتاجرة؛
- (ج) عندما يستحق الإلتزام التسديد خلال اثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير؛ أو
- (د) لا يكون لها حق غير مشروط بتأجيل تسوية الإلتزام لمدة ١٢ شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير (أنظر الفقرة ٧٣). ولا تؤثر شروط الإلتزام التي يمكن، بناءً على خيار الطرف المقابل، تؤدي إلى تسويتها من خلال إصدار أدوات حقوق الملكية على تصنيفها.

يجب تصنيف جميع الإلتزامات الأخرى على أنها إلتزامات غير متداولة.

- ٧٠ بعض الإلتزامات المتداولة مثل الذمم التجارية الدائنة ومستحقات الموظفين وتكاليف التشغيل الأخرى تشكل جزءاً من رأس المال العامل المستخدم في الدورة التشغيلية العادية للمنشأة، وتصنف المنشأة هذه البنود التشغيلية على أنها إلتزامات متداولة حتى وإن كانت تسويتها مستحقة بعد أكثر من اثني عشر شهراً بعد تاريخ فترة إعداد التقارير. وتنطبق نفس الدورة التشغيلية العادية على تصنيف الأصول والإلتزامات لمنشأة

ما. وعندما لا تكون الدورة التشغيلية العادية قابلة للتحديد بشكل واضح، يفترض أن تكون مدتها إثني عشر شهراً.

٧١ لا يتم تسديد الإلتزامات المتداولة الأخرى كجزء من الدورة التشغيلية الحالية، إلا أنها تستحق السداد خلال إثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير أو أنه يحتفظ بها لأغراض المتاجرة، والأمثلة على الإلتزامات المالية بما يتفق مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، السحب البنكي المكشوف وذلك الجزء من الإلتزامات المالية المتداولة وأرباح الأسهم المستحقة الدفع، وضرائب الدخل، والذمم الدائنة الأخرى غير التجارية. أما الإلتزامات التي توفر التمويل على أساس طويل الأجل (أي ليست جزءاً من رأس المال العامل في الدورة التشغيلية العادية للمنشأة) والتي لا تستحق التسديد خلال إثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير فهي الإلتزامات غير متداولة، موضوع الفقرات ٧٤ و ٧٥.

٧٢ يجب على المنشأة أن يستمر في تصنيف أصوله طويلة الأجل المنتجة للفائدة على أنها غير متداولة حتى عندما تستحق التسديد خلال إثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير في الحالات التالية:-

(أ) إذا كان الأجل الأصلي هو لفترة تزيد عن إثني عشر شهراً؛ و

(ب) إذا كانت تلك النية مدعومة باتفاقية لإعادة التمويل على أساس طويل الأجل أو إعادة جدولة الدفعات التي تكتمل بعد فترة إعداد التقارير وقبل إقرار إصدار البيانات المالية.

٧٣ إذا توقعت المنشأة، وكانت لها حرية الاختيار، بإعادة تمويل أو تأجيل إلتزام معين لفترة إثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير بموجب تسهيلات القروض القائمة، تقوم بتصنيف الإلتزام على أنه غير متداول، حتى لو إستحق خلافاً لذلك خلال فترة أقصر. لكن عندما يكون إعادة تمويل أو تأجيل الإلتزام ليس باختيار المنشأة (على سبيل المثال، عدم وجود إتفاقية لإعادة التمويل)، لا تأخذ المنشأة إحتمال إعادة التمويل بعين الإعتبار ويتم تصنيف الإلتزام على أنه متداول.

٧٤ عندما تنتهك المنشأة حكماً من أحكام ترتيب القرض طويل الأجل في نهاية فترة إعداد التقارير أو قبل ذلك، التي تؤدي إلى أن يصبح الإلتزام مستحق الدفع عند الطلب، فإنه تقوم بتصنيف الإلتزام على أنه متداول، حتى لو وافق المقرض، بعد فترة إعداد التقارير وقبل التصريح بإصدار البيانات المالية، على عدم طلب الدفعة كنتيجة للإنتهاك. وتقوم المنشأة بتصنيف الإلتزام على أنه متداول لأنها لا تملك، في نهاية فترة إعداد التقارير، أي حق غير مشروط لتأجيل تسويته لمدة ١٢ شهراً على الأقل بعد ذلك التاريخ.

٧٥ إلا أنه على المنشأة تصنيف الإلتزام على أنه غير متداول إذا وافق المقرض بنهاية تاريخ إعداد التقارير على تقديم فترة مهلة تنتهي بعد إثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير، تستطيع المنشأة خلالها تقويم الإخلال ولا يستطيع المقرض خلالها أن يطالب بالدفع المباشر.

٧٦ وفيما يتعلق بالقروض المصنفة كإلتزامات متداولة، إذا وقعت الأحداث التالية في نهاية فترة إعداد التقارير وتاريخ التصريح بإصدار البيانات المالية، تكون تلك الأحداث مفصح عنها كأحداث لا تؤدي إلى تعديل وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٠ "الأحداث بعد فترة إعداد التقارير":

(أ) إعادة التمويل على أساس طويل الأجل؛

(ب) تقويم الإخلال بإتفاقية قرض طويلة الأجل؛ و

(ج) الحصول من المقرض على فترة مهلة لتقويم الإخلال بإتفاقية قرض طويلة الأجل تنتهي على الأقل بعد إثني عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير.

المعلومات التي يجب عرضها إما في قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات

٧٧ يجب على المنشأة أن يفصح إما في قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات عن تصنيفات جزئيه أخرى للبنود المعروضة مصنفة بشكل مناسب لعمليات المنشأة.

٧٨ يعتمد التفصيل الوارد في التصنيف الفرعي على متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وعلى حجم وطبيعة ووظيفة المبالغ ذات الصلة، كما أن المنشأة تستخدم العوامل المبينة في الفقرة ٥٨ تستخدم أيضاً لتقرير أساس التصنيف الفرعي، وتختلف الإفصاحات لكل بند، مثال ذلك:-

- (أ) تصنف بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حسب الفئة كما هو مبين في معيار المحاسبة الدولي ١٦؛
- (ب) تحلل الذمم المدينة إلى مبالغ مستحقة من عملاء التجارة والأعضاء الآخرين في المجموعة ودمم مدينة من الأطراف ذات العلاقة ودفعات مقدمة ومبالغ أخرى؛
- (ج) من الممكن تجزئة المخزون حسب معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون"، إلى أصناف مثل البضاعة وإمدادات الإنتاج والمواد والعمل قيد الإنجاز والبضائع الجاهزة؛
- (د) المخصصات مبينة بشكل منفصل مخصصات لتكاليف منافع الموظفين وأية بنود أخرى مصنفة في أسلوب مناسب لعمليات المنشأة؛ و
- (هـ) يتم توزيع حقوق الملكية والإحتياطات مبينة بشكل منفصل مختلف فئات رأس المال المدفوع وعلاوة الإصدار والإحتياطات.

٧٩ يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي إما في قائمة المركز المالي أو قائمة التغير في حقوق الملكية، أو في الإيضاحات:-

- (أ) بالنسبة لكل فئة من رأس المال المساهم؛
- (١) عدد الأسهم المصرح بها؛
- (٢) عدد الأسهم الصادرة والمدفوعة بالكامل، وعدد الأسهم الصادرة ولكنها ليست مدفوعة بالكامل؛
- (٣) القيمة الإسمية لكل سهم أو أن الأسهم ليس لها قيمة إسمية؛
- (٤) مطابقة لعدد الأسهم غير المسددة في بداية ونهاية الفترة؛
- (٥) الحقوق والإمتيازات والقيود الخاصة بتلك الفئة بما في ذلك القيود على توزيع أرباح الأسهم وإعادة دفع رأس المال؛
- (٦) أسهم المنشأة التي يملكها المنشأة نفسه أو شركاته الفرعية أو شركاته الزميلة؛ و
- (٧) الأسهم المحتفظ بها لإصدارها بموجب الخيارات وعقود المبيعات متضمناً الشروط والمبالغ؛ و

(ب) وصف لطبيعة وغرض كل إحتياطي ضمن حقوق المالكين.

٨٠ يجب على المنشأة التي هي بدون رأسمال مساهم مثل شركة الأشخاص الإفصاح عن معلومات معادلة للمعلومات المطلوبة في الفقرة ٧٩ (أ) مبينة الحركات أثناء الفترة في كل فئة من حصة الملكية والحقوق والافضليات والقيود لكل فئة من حصة الملكية.

١٨٠ إذا قامت المنشأة بإعادة تصنيف:-

- (أ) أداة مالية مطروحة للتداول مصنفة على أنها أداة حقوق الملكية، أو
- (ب) أداة تفرض على المنشأة التزام بتسليم حصة تناسبية من صافي أصول المنشأة إلى جهة أخرى عند التصفية فقط ويتم تصنيفها على أنها أداة حقوق الملكية.
- بين الإلتزامات المالية وحقوق الملكية، فينبغي عليها الإفصاح عن القيمة المعاد تصنيفها في وخارج كل فئة (الإلتزامات المالية أو حقوق الملكية) والتوقيت والسبب في إعادة التصنيف ذلك.

بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر

٨١ [تم إلغاؤها]

١٨١ يعرض بيان الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر (بيان الدخل الشامل)، بالإضافة إلى أقسام الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، ما يلي:

- (أ) الأرباح أو الخسائر؛
- (ب) إجمالي الدخل الشامل الآخر؛ و
- (ج) الدخل الشامل للفترة، كونه مجموع الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر
- إذا عرضت المنشأة بيان واحد للأرباح أو الخسائر، فإنها لا تعرض قسم الأرباح أو الخسائر في البيان الذي يعرض الدخل الشامل.

٨١ ب تعرض المنشأة البنود التالية، بالإضافة إلى أقسام الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، كتوزيع للأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر للفترة:

(أ) أرباح أو خسائر الفترة المنسوبة إلى:

(١) الحصص غير المسيطرة، و

(٢) مالكي الشركة الأم

(ب) الدخل الشامل للفترة المنسوب إلى:

(١) الحصص غير المسيطرة، و

(٢) مالكي الشركة الأم

إذا عرضت المنشأة الأرباح أو الخسائر في بيان واحد، فإنها ينبغي أن تعرض البند (أ) في ذلك البيان.

المعلومات التي يجب عرضها في قسم الأرباح أو الخسائر أو بيان الأرباح أو الخسائر

٨٢ بالإضافة إلى البنود التي تقتضيها المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية، ينبغي أن يتضمن قسم الأرباح أو الخسائر أو بيان الأرباح أو الخسائر بنود السطر التي تعرض المبالغ التالية للفترة:

- (أ) الإيراد؛
- (أأ) الأرباح والخسائر الناتجة عن إلغاء الاعتراف بالأصول المالية المقاسة بالتكلفة المطفأة؛
- (ب) تكاليف التمويل؛
- (ج) حصة أرباح أو خسائر المنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة التي يتم محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية؛
- (ج أ) إذا تم إعادة تصنيف الأصل المالي بحيث يُقاس بالقيمة العادلة، أية أرباح أو خسائر ناتجة عن الفرق بين المبلغ المسجل السابق وقيمه العادلة في تاريخ إعادة التصنيف (حسبما ورد تعريفه في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛
- (د) مصروف الضريبة
- (هـ) [تم إلغاؤها]
- (هـ أ) [تم إلغاؤها]
- (و- ط) [تم إلغاؤها]

المعلومات التي يجب عرضها في قسم الدخل الشامل الآخر

٨٢ يعرض قسم الدخل الشامل الآخر بنود السطر لمبالغ الدخل الشامل الآخر في الفترة، المصنفة حسب طبيعتها (بما في ذلك حصة الدخل الشامل الآخر للمنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة التي يتم محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية) والتي تُجمع ضمن تلك المبالغ التي وفقاً للمعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية:

- (أ) لن يتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى حساب الأرباح أو الخسائر؛ و
- (ب) سيتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى حساب الأرباح أو الخسائر عند استيفاء شروط محددة.

٨٤-٨٣ [تم إلغاؤها]

٨٥ تعرض المنشأة بنود سطر إضافية وعناوين ومجاميع فرعية في البيان (البيانات) الذي يعرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر عندما يكون ذلك العرض ذو صلة بفهم الأداء المالي للمنشأة.

٨٦ لأن آثار الأنشطة المختلفة والعمليات وغيرها من أحداث المنشأة في ثباتها وترددتها، وإمكانية الربح والخسارة وإمكانية التنبؤ بها، يساعد الإفصاح عن عناصر الأداء في فهم الأداء الذي تم تحقيقه وفي تقييم الأداء المالي المستقبلي، وتقوم المنشأة بإدخال بنود إضافية في عرض بيان/ بيانات الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، كما تقوم بتعديل ترتيب البنود عندما يكون ذلك ضرورياً لشرح عناصر الأداء. يجب أن تؤخذ المنشأة في الاعتبار العوامل التي تتضمن المادية وطبيعة وعمل مختلف مكونات الدخل

والمصروفات، فعلى سبيل المثال تقوم مؤسسة مالية بتعديل الأوصاف لتوفير معلومات أكثر ملاءمة لعمليات تشغيل المؤسسة المالية، ولا تقوم المنشأة بإجراء التقاص بين بنود الدخل والمصروفات فقط عندما تتم تلبية المقياس في الفقرة ٣٢.

٨٧ يجب على المنشأة عدم عرض أي بنود للدخل والمصروفات كبنود إستثنائية في بيان/ بيانات عرض الربح أو الخسارة و الدخل الشامل الآخر أو في الملاحظات.

ربح أو خسارة الفترة

٨٨ يجب على المنشأة الاعتراف ببنود للدخل والمصروفات في الفترة في الربح أو الخسارة ما لم يقتضي معيار دولي لإعداد التقارير المالية ذلك أو يسمح به خلافاً لذلك.

٨٩ تحدد بعض المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الظروف التي تعترف فيها المنشأة ببنود محددة خارج الربح أو الخسارة في الفترة الحالية. ويحدد معيار المحاسبة الدولي ٨ طرفين لتصحيح الأخطاء وتأثير التغيرات في السياسات المحاسبية. وتقتضي أو تسمح المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية بإستثناء مكونات بيان الدخل الشامل الآخر التي تلبي تعريف إطار^٦ العمل للدخل أو المصروفات من الربح أو الخسارة (أنظر الفقرة ٧).

الدخل الشامل الآخر للفترة

٩٠ يجب أن تفصح المنشأة عن مبلغ ضريبة الدخل المرتبطة بكل بند للدخل الشامل الآخر، بما في ذلك تعديلات إعادة التصنيف، إما في بيان الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو الملاحظات.

٩١ يمكن للمنشأة عرض بنود بيان الدخل الشامل الآخر إما:-

- (أ) مطروحاً من الآثار الضريبية ذات العلاقة؛ و
(ب) قبل الآثار الضريبية ذات العلاقة مع قيمة واحدة مبينة للمبلغ التراكمي لضريبة الدخل ذات العلاقة بتلك البنود.

إذا اختارت المنشأة البديل (ب)، فإنها ينبغي أن توزع الضريبة بين البنود التي يمكن إعادة تصنيفها لاحقاً إلى قسم الأرباح أو الخسائر وتلك البنود التي لن يتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى قسم الأرباح أو الخسائر.

٩٢ يجب أن تفصح المنشأة عن تعديلات إعادة التصنيف ذات العلاقة بمكونات بيان الدخل الشامل الآخر.

٩٣ تحدد المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية ما إذا ومتى يتم إعادة تصنيف المبالغ المعترف بها سابقاً في بيان الدخل الشامل الآخر إلى الربح أو الخسارة. ويشار إلى إعادة التصنيف هذه في هذا المعيار بتعديلات إعادة التصنيف. ويكون تعديل التصنيف مشمولاً مع مكون بيان الدخل الشامل الآخر ذو العلاقة في الفترة بحيث يتم إعادة تصنيف التعديل إلى الربح أو الخسارة. وربما تم الاعتراف بهذه المبالغ في بيان الدخل

^٦ في سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

الشامل الآخر كمكاسب غير متحققة في الفترة الحالية أو الفترة السابقة. ويجب اقتطاع هذه المكاسب غير المتحققة من الدخل الشامل الآخر في الفترة التي تم فيها إعادة تصنيف المكاسب المتحققة إلى الربح أو الخسارة لتجنب شملها في إجمالي الدخل الشامل مرتين.

٩٤ يمكن للمنشأة أن تعرض تعديلات إعادة التصنيف في بيان/ بيانات الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو في الملاحظات. وتقوم المنشأة التي تعرض تعديلات إعادة التصنيف في الملاحظات بعرض بنود بيان الدخل الشامل الآخر بعد تعديلات إعادة التصنيف ذات العلاقة.

٩٥ تنشأ تعديلات إعادة التصنيف، على سبيل المثال، من التصرف بعملية أجنبية (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١) وعندما تؤثر بعض التدفقات النقدية المقدرة المحوطة على الربح أو الخسارة (أنظر الفقرة ١١.٥.٦ (د) من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ فيما يخص تحوطات التدفق النقدي).

٩٦ لا تنشأ تعديلات إعادة التصنيف عند التغيرات على فائض إعادة التقييم وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٦ أو معيار المحاسبة الدولي ٣٨ أو إعادة القياس على خطط المنافع المحددة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٩. ويتم الاعتراف بهذه المكونات في بيان الدخل الشامل الآخر ولا يتم إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترات اللاحقة. ويمكن تحويل التغيرات في فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المستقبلية في الفترات اللاحقة حيث أن الأصل مستخدم أو عندما تم إلغاء الاعتراف به (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١٦ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٨). وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، لا تنشأ تعديلات إعادة التصنيف إذا أدى تحوط التدفق النقدي أو محاسبة القيمة الزمنية للخيار (أو العنصر الأجل من عقد أجل أو فروقات أسعار العملة الأجنبية لأداة مالية) إلى إزالة مبالغ معينة من إحتياطي تحوط التدفق النقدي أو عنصر منفصل في حقوق الملكية، على التوالي، ودمجها مباشرة في التكلفة الأولية أو مبلغ مسجل آخر لأصل أو إلزام معين. وتُنقل هذه المبالغ مباشرة إلى الأصول أو الإلتزامات.

المعلومات التي يجب عرضها في بيان/ بيانات الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو في الإيضاحات

٩٧ عندما تكون بنود الدخل أو المصروفات جوهرية، يجب على المنشأة أن تفصح عن طبيعتها وقيمتها بشكل منفصل.

٩٨ تشتمل الظروف التي تؤدي إلى الإفصاح المنفصل عن بنود الدخل والمصروف ما يلي:-

- (أ) انخفاض قيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقيق أو قيمة الممتلكات والمصانع والمعدات إلى المبلغ القابل للإسترداد، والقيود العاكسة لهذه التخفيضات؛
- (ب) إعادة هيكلة أنشطة منشأة ما والقيود العاكسة لأية مخصصات لتكاليف إعادة الهيكلة؛
- (ج) عمليات التصرف بينود الممتلكات والمصانع والمعدات؛
- (د) عمليات التصرف بالإستثمارات؛
- (هـ) العمليات المتوقفة؛
- (و) تسوية القضايا؛ و
- (ز) القيود العاكسة الأخرى للمخصصات.

٩٩ يجب على المنشأة أن تعرض تحليلاً للمصروفات المعترف بها في الربح أو الخسارة باستخدام تصنيف يعتمد إما على طبيعة المصروفات أو وظيفتها ضمن المنشأة، أيهما يوفر معلومات مناسبة وملئمة.

١٠٠ تشجع المنشآت على عرض التحليل الوارد في الفقرة ٩٩ في بيان / بيانات عرض الأرباح أو الخسائر أو الدخل الشامل الآخر.

١٠١ يتم إجراء تصنيف جزئي لبنود المصروفات من أجل تسليط الضوء على مجال من مكونات الأداء المالي التي قد تختلف من ناحية الثبات وإمكانية الربح أو الخسارة وإمكانية التنبؤ بها، ويتم تقديم هذه التحليلات بطريقة واحدة أو بطريقتين.

١٠٢ يشار إلى التحليل الأول أنه طريقة طبيعة "المصروف"، وتقوم المنشأة بتجميع المصروفات من خلال الربح أو الخسارة حسب طبيعتها (مثال ذلك الإستهلاك ومشتريات المواد وتكاليف النقل والأجور والرواتب وتكاليف الإعلان)، ولا يتم إعادة توزيعها بين المهام ضمن المنشأة، وهذه الطريقة سهلة التطبيق في العديد من المنشآت الصغيرة لأنه لا توجد ضرورة لإجراء توزيعات للمصروفات التشغيلية بين التصنيفات حسب المهمة، وفيما يلي مثال للتصنيف باستخدام طريقته طبيعة المصروف:-

الإيراد	x
الدخل الآخر	x
التغيرات في مخزون البضائع الجاهزة	
والعمل قيد الإنجاز	x
المواد الخام والمستهلكات المستخدمة	x
تكاليف منافع الموظفين	x
تكلفة الإستهلاك والإطفاء	x
المصروفات الأخرى	x
إجمالي المصروفات	(x)
الربح	x

١٠٣ يشار إلى التحليل الثاني على أنه طريقة "وظيفة المصروف" أو "تكلفة المبيعات"، وتصنف المصروفات بموجب هذا الأسلوب حسب وظيفتها كجزء من تكلفة المبيعات أو التوزيع أو الأنشطة الإدارية، وهذا العرض كثيراً ما يقدم معلومات للمستخدمين ملائمة أكثر من تصنيف المصروفات حسب طبيعتها، إلا أن توزيع المصروفات على الوظائف يمكن أن يكون حسب التقدير الفردي ويشمل إجهاداً كبيراً، وفيما يلي مثال على تصنيف باستخدام أسلوب وظيفة المصروف:-

الإيراد	x
تكلفة المبيعات	(x)
إجمالي الربح	x
الدخل الآخر	x
تكاليف التوزيع	(x)
المصروفات الإدارية	(x)
المصروفات الأخرى	(x)
الربح قبل الضريبة	x

١٠٤ على المنشأة التي تصنف المصروفات حسب وظيفتها الإفصاح عن معلومات إضافية حول طبيعة المصروفات بما في ذلك مصروف الإستهلاك والإطفاء وتكاليف الموظفين.

١٠٥ يعتمد إختيار التحليل بين طريقة وظيفة المصروف أو طريقة طبيعة المصروف على كل من العوامل التاريخية والصناعية وطبيعة المؤسسة. وكلا الطريقتان توفران دلالة على التكاليف التي يتوقع أن تتغير بشكل مباشر أو غير مباشر حسب مستوى مبيعات أو إنتاج المنشأة. ونظراً لأن لكل طريقته عرض مزايا للأنواع المختلفة من المنشآت فإن هذا المعيار يتطلب إجراء إختيار بين التصنيفات بناءً على العرض المناسب والأكثر موثوقية، على أنه نظراً لأن المعلومات حول طبيعة المصروفات مفيدة في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية فإنه يطلب إفصاح إضافي عندما يستخدم تصنيف تكلفة المبيعات. في الفقرة ١٠٤، "منافع الموظفين" تمتلك نفس المعنى الوارد في المعيار ١٩ "منافع الموظفين".

بيان التغيرات في حقوق الملكية

١٠٦ تعرض المنشأة بيان التغيرات في حقوق الملكية وفق ما تقتضي به الفقرة ١٠. يتضمن بيان التغيرات في حقوق الملكية المعلومات التالية:-

(أ) إجمالي الدخل الشامل للفترة، بحيث يظهر إجمالي المبالغ المنسوبة إلى مالكي الشركة الأم وإلى حصة الأقلية بشكل منفصل؛

(ب) لكل مكون في حقوق الملكية، آثار التطبيق بشكل رجعي أو إعادة البيان بشكل رجعي المعترف بهما وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨؛ و

(ج) [تم إلغاؤها]

(د) لكل مكون في حقوق الملكية، تسوية بين القيمة المسجلة في بداية ونهاية الفترة، مع الإفصاح بشكل منفصل (كحد أدنى) عن كل تغيير:

(١) الربح أو الخسارة؛

(٢) الدخل الشامل الآخر؛ و

(٣) المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكين، التي تظهر بشكل منفصل المساهمات والتوزيعات على المالكين والتغيرات في حصص الملكية في الشركات التابعة التي لا تؤدي إلى خسارة أو ربح.

المعلومات التي يجب عرضها في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الإيضاحات

١٠٦ أ بالنسبة لكل مكون من مكونات المنشأة، تعرض المنشأة إما في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو الملاحظات تحليلاً للدخل الشامل الآخر حسب البنود (انظر الفقرة ١٠٦ (د) (٢)).

١٠٧ يجب على المنشأة عرض مبلغ أرباح الأسهم، كما في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات، كتوزيعات على المالكين خلال الفترة، ومبلغ أرباح الأسهم ذو العلاقة لكل سهم.

١٠٨ في الفقرة ١٠٦، تشمل مكونات حقوق الملكية، على سبيل المثال، كل فئة من حقوق الملكية المساهم بها والرصيد المتراكم لكل فئة في بيان الدخل الشامل الآخر والأرباح المستبقة.

١٠٩ تعكس التغيرات في حقوق الملكية بين بداية ونهاية فترة إعداد التقارير الزيادة أو الإنخفاض في صافي أصولها خلال الفترة. وبإستثناء التغيرات الناتجة عن المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكين (مثل مساهمات حقوق الملكية إعادة إستملاك أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة نفسها وأرباح الأسهم) وتكاليف المعاملة المرتبطة مباشرة بهذه المعاملات، يمثل التغير الإجمالي في حقوق الملكية خلال الفترة إجمالي مبلغ الدخل والمصروفات، بما في ذلك المكاسب والخسائر، المتولدة من نشاطات المنشأة خلال الفترة.

١١٠ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ٨ عمل تعديلات بشكل رجعي على أثر التغيرات في السياسات المحاسبية، بالقدر الذي يكون فيه هذا الأمر عملياً، إلا عندما تقتضي الأحكام الانتقالية في معيار دولي آخر لإعداد التقارير المالية خلاف ذلك. ويقتضي معيار المحاسبة الدولي ٨ أيضاً القيام إعادة بيان بشكل رجعي لتصحيح الأخطاء، بالقدر الذي يكون فيه هذا الأمر عملياً. ولا تعتبر التعديلات بشكل رجعي وإعادة البيان بشكل رجعي تغيرات في حقوق الملكية ولكنها تعديلات على الرصيد الإفتتاحي للأرباح المستبقة، إلا عندما يقتضي معيار دولي لإعداد التقارير المالية تعديل بأثر رجعي لكون آخر لحقوق الملكية. وتقتضي الفقرة ١٠٦(ب) الإفصاح في بيان التغيرات في حقوق الملكية عن إجمالي التعديل على كل مكون لحقوق الملكية ناجم عن التغيرات في السياسات المحاسبية، وبشكل منفصل، ناجم عن تصحيحات الأخطاء. ويتم الإفصاح عن هذه التعديلات لكل فترة سابقة وللبداية الفترة.

بيان التدفقات النقدية

١١١ توفر معلومات التدفقات النقدية لمستخدمي البيانات المالية أساساً لتقييم قدرة المنشأة على توليد النقد ومعادلات النقد وحاجة المنشأة للاستفادة من التدفقات النقدية. ويحدد معيار المحاسبة الدولي ٧ متطلبات عرض معلومات التدفقات النقدية والإفصاح عنها.

الإيضاحات

الهيكل

١١٢ يجب أن تكون الإيضاحات:-

(أ) تقدم معلومات حول أساس إعداد البيانات المالية والسياسات المحاسبية المحددة التي تم إختيارها وتطبيقها وفقاً للفقرة ١١٧-١٢٤؛

(ب) تفصح المعلومات المطلوبة من قبل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي هي غير معروضة في مكان ما في البيانات المالية؛ و

(ج) توفر معلومات الغير معروضة في مكان ما في البيانات المالية، ولكنها ضرورية لفهم أي منها.

١١٣ يجب على المنشأة، طالما أن الأمر مجدي، عرض الملاحظات بطريقة منتظمة. وعلى المنشأة عمل إشارات مرجعية لكل بند في بيانات المركز المالي وبيان (بيانات) الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، وبيانات التغيرات في حقوق الملكية والتدفقات النقدية إلى معلومات ذات علاقة في الملاحظات.

١١٤ عادةً ما تقوم المنشأة بعرض الإيضاحات حسب الترتيب التالي لمساعد المستخدمين في فهم البيانات المالية ومقارنتها مع بيانات المنشآت الأخرى:-

- (أ) بيان بالإمتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (أنظر الفقرة ١٦)؛
- (ب) ملخص هام للسياسات المحاسبية المطبقة (أنظر الفقرة ١١٧)؛
- (ج) معلومات معززة للبنود المعروضة في قائمة المركز المالي وبيان (بيانات) الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، وفي قائمة التغير في حقوق الملكية والتدفق النقدي في نفس الترتيب الذي عرض فيه كل بند وكل بيان؛ و
- (د) إفصاحات أخرى تشمل:-

- (١) الإلتزامات المحتملة (أنظر معيار ٣٧) والإلتزامات التعاقدية غير المعترف بها؛ و
- (٢) إفصاحات غير مالية، أهداف وسياسات إدارة الخطر المالي للمنشأة (أنظر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧).

١١٥ في بعض الحالات قد يكون من الضروري أو المرغوب فيه تغيير طلب بنود معينة ضمن الإيضاحات، فعلى سبيل المثال قد تجمع المنشأة معلومات عن التغير في القيمة العادلة المعترف بها في الربح أو الخسارة مع المعلومات الخاصة بإستحقاقات الأدوات المالية بالرغم من أن الإفصاح السابق يعود إلى بيان/ بيانات الربح والخسارة أو الدخل الشامل الآخر والأخيرة تتعلق ببيان المركز المالي، وبرغم ذلك يتم الإحتفاظ بهيكل منتظم للإيضاحات إلى الحد الممكن عملياً.

١١٦ قد تقوم منشأة بعرض الإيضاحات تزود معلومات حول أساس إعداد البيانات المالية والسياسات المحاسبية المحددة في قسم منفصل للبيانات المالية.

الإفصاح عن السياسات المحاسبية

١١٧ يجب أن يبين قسم السياسات المحاسبية من إيضاحات البيانات المالية ما يلي:-

- (أ) أساس (أسس) القياس المستخدمة في إعداد البيانات المالية؛ و
- (ب) كل سياسة محاسبية محددة لازمة للفهم المناسب للبيانات المالية.

١١٨ من المهم بالنسبة للمنشأة إبلاغ مستخدمي أساس أو أسس القياس المستخدمة في البيانات المالية (مثلاً، التكلفة التاريخية، التكلفة الحالية أو صافي القيمة المتحققة أو القيمة العادلة أو المبلغ القابل للإسترداد) لأن الأساس الذي تقوم المنشأة وفقاً له بإعداد بياناتها المالية يؤثر بشكل جوهري على تحليل المستخدمين. وعندما تستخدم المنشأة أكثر من أساس قياس في البيانات المالية، مثلاً عند إعادة تقييم فئات معينة من الأصول، فإنه من الكافي توفير مؤشر لفئات الأصول والإلتزامات التي ينطبق على كل منها أساس القياس.

١١٩ عند تقرير ما إذا كان يجب الإفصاح عن سياسة محاسبية محددة تدرس الإدارة فيما إذا كان الإفصاح سيساعد المستخدمين في فهم الطريقة التي عكست بها المعاملات والأحداث في الأداء والمركز المالي المقدم عنهما التقرير، إن الإفصاح عن سياسات محاسبية معينة هو أمر مفيد بشكل خاص للمستخدمين عندما يتم إختيار تلك السياسات من بدائل مسموح بها في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ومن الأمثلة على هذه

السياسات الإفصاح عما إذا كانت المنشأة تطبق نموذج القيمة العادلة أو التكلفة لعقاراتها الإستثمارية (أنظر معيار المحاسبة الدولي ٤٠ " العقارات الإستثمارية"). وتقتضي بعض المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل محدد الإفصاح عن سياسات محاسبية معينة، بما في ذلك الخيارات التي تقوم بها الإدارة من بين السياسات المختلفة التي تسمح بها. على سبيل المثال، يقتضي المعيار ١٦ الإفصاح عن أسس القياس المستخدمة لأصناف الممتلكات والمصانع والمعدات.

١٢٠ يجب على كل مشروع النظر في طبيعة عملياته والسياسات التي يتوقع المستخدم أن يتم الإفصاح عنها لذلك النوع من المنشأة، على سبيل المثال يتوقع المستخدمون أن على جميع منشآت القطاع الخاص الإفصاح عن سياسة محاسبية لضرائب الدخل بما في ذلك الضرائب المؤجلة القابلة للإستعمال والالتزامات والأصول الضريبية، وعندما يكون للمنشأة عمليات أو معاملات أجنبية هامة أو عمليات بالعملة الأجنبية فإن المستخدم يتوقع الإفصاح عن السياسات المحاسبية للإعتراف بأرباح وخسائر الصرف الأجنبي.

١٢١ قد تكون السياسة المحاسبية مهمة وذلك بسبب طبيعة عمليات المنشأة حتى ولو لم تكن المبالغ المبينة للفترات الحالية والسابقة مادية، كما أن من المناسب الإفصاح عن سياسة محاسبية لكل سياسة لا تكون مطلوبة بشكل محدد من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ولكن المنشأة تختار وتطق ما يتفق مع معيار المحاسبة الدولية ٨.

١٢٢ تفصح المنشأة في ملخص السياسات المحاسبية الهامة أو الإيضاحات الأخرى عن الأحكام التي أصدرتها الإدارة، بعيداً عن تلك الأحكام التي ترتبط بالتقديرات (أنظر الفقرة ١٢٥)، في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة التي يكون لها الأثر الأكثر أهمية على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية.

١٢٣ في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة، تطلق الإدارة أحكاماً متنوعة، بعيداً عن تلك الأحكام التي ترتبط بالتقديرات، يمكن أن تؤثر بشكل كبير على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية. على سبيل المثال، تطلق الإدارة الأحكام في تحديد:-

(أ) [تم إلغاؤها]؛

(ب) متى يتم بشكل جوهري نقل كافة المخاطر والمكافآت الهامة لملكية الأصول المالية وأصول الإيجار إلى منشآت أخرى؛

(ج) ما إذا كانت مبيعات محددة من السلع هي، في جوهرها، ترتيبات تمويلية ولا تؤدي بالتالي إلى نشوء إيرادات؛ و

١٢٤ إن بعض الإفصاحات التي تمت وفقاً للفقرة ١٢٢ تقتضيها المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية. على سبيل المثال، يقتضي المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢ "الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى" من المنشأة الإفصاح عن الأحكام التي أصدرتها في تحديد ما إذا كانت تسيطر على منشأة أخرى. ويقتضي معيار المحاسبة الدولي ٤٠ "العقارات الإستثمارية" الإفصاح عن المعايير التي وضعتها المنشأة للتمييز بين الاستثمارات العقارية والعقارات التي يشغلها المالك والعقارات المحتفظ بها برسم البيع في السياق العادي للأعمال، عندما يكون من الصعب تصنيف العقارات.

مصادر عدم موثوقية التقديرات

١٢٥ على المنشأة أن تفصح في الإيضاحات عن معلومات حول الافتراضات الرئيسية المتعلقة بالمستقبل والمصادر الرئيسية الأخرى في التقدير في فترة نهاية إعداد التقارير التي تنطوي على مخاطرة كبيرة تتمثل في إدخال تعديل مادي على المبالغ المسجلة للأصول والإلتزامات ضمن السنة المالية القادمة. وفيما يتعلق بتلك الأصول والإلتزامات، تتضمن الإيضاحات تفاصيل عما يلي:-

(أ) طبيعتها، و

(ب) مبالغها المسجلة كما في نهاية فترة إعداد التقارير.

١٢٦ يتطلب تحديد المبالغ المسجلة لبعض الأصول والإلتزامات تقديراً لآثار الأحداث المستقبلية غير المؤكدة على تلك الأصول والإلتزامات في نهاية فترة إعداد التقارير. على سبيل المثال، في غياب أسعار السوق الملحوظة مؤخراً، تعد التقديرات التي تركز على المستقبل ضرورية لقياس المبلغ القابل للإسترداد لأصناف الممتلكات والمصانع والمعدات، وأثر التقادم التقني على المخزون، والمخصصات الخاضعة للنتيجة المستقبلية للدعاوى القضائية الجارية، وإلتزامات منافع الموظفين طويلة الأجل مثل إلتزامات التقاعد. وتتضمن هذه التقديرات إفتراضات بشأن هذه البنود مثل تعديل المخاطرة للتدفقات النقدية أو أسعار الخصم المستخدمة، والتغير المستقبلية في الرواتب والتغيرات المستقبلية في الأسعار التي تؤثر على التكاليف الأخرى.

١٢٧ ترتبط الإفتراضات والمصادر الأخرى للشكوك في التقدير المفصّل عنها وفقاً للفقرة ١٢٥ بالتقديرات التي تقتضي أكثر أحكام الإدارة صعوبة أو ذاتية أو تعقيداً. وفي حين يرتفع عدد المتغيرات والإفتراضات التي تؤثر على الحل المستقبلي الممكن للشكوك، تصبح تلك الأحكام أكثر ذاتية وتعقيداً، وتزداد عادة وفقاً لذلك احتمالية التعديل المادي المترتب على المبالغ المسجلة للأصول والإلتزامات.

١٢٨ لا تُطلب الإفصاحات الواردة في الفقرة ١٢٥ للأصول والإلتزامات المصحوبة بمخاطرة كبيرة تتمثل في إمكانية تغير مبالغها المسجلة بشكل كبير خلال السنة المالية التالية، إذا كان يتم قياسها، في نهاية فترة إعداد التقارير بالقيمة العادلة على أساس السعر المعلن في سوق نشط لأصل أو إلتزام مطابق (مثال إمكانية أن تتغير قيمها العادلة بشكل كبير خلال السنة المالية التالية لكن هذه التغيرات لا تنتج من الإفتراضات أو المصادر الأخرى للشكوك في التقدير في نهاية تاريخ إعداد التقارير).

١٢٩ تقوم المنشأة بعرض الإفصاحات الواردة في الفقرة ١٢٥ بطريقة تساعد مستخدمي البيانات المالية على فهم الأحكام التي تصدرها الإدارة حول المستقبل والمصادر الأخرى للشكوك في التقدير. وتختلف طبيعة وحجم المعلومات المقدمة وفقاً لطبيعة الإفتراض والظروف الأخرى. وفيما يلي أمثلة على أنواع الإفصاحات التي تقوم المنشأة بها:-

(أ) طبيعة الإفتراض أو الشكوك الأخرى في التقدير؛

(ب) حساسية المبالغ المسجلة تجاه الأساليب والإفتراضات والتقديرات التي تشكل أساس حسابها، بما في ذلك أسباب الحساسية؛

(ج) الحل المتوقع للشكوك ونطاق المخرجات الممكنة بشكل معقول خلال السنة المالية التالية فيما يتعلق بالمبالغ المسجلة للأصول والإلتزامات المتأثرة؛ و

(د) تفسير التغييرات التي يتم إدخالها على الإفتراضات السابقة المتعلقة بتلك الأصول والإلتزامات، إذا بقيت مسألة الشكوك قائمة دون حل.

١٣٠ هذا المعيار لا يطلب من المنشأة الإفصاح عن المعلومات أو التقديرات المتعلقة بالموازنة عند تقديم الإفصاحات الواردة في الفقرة ١٢٥.

١٣١ عندما لا يكون من العملي الإفصاح عن نطاق الآثار الممكنة لإفتراض ما أو مصدر آخر للشكوك في التقدير في نهاية فترة إعداد التقارير، ومثل تلك الحالات، أن تفصح المنشأة أنه من الممكن بشكل معقول، على أساس المعرفة القائمة، أنه قد تتطلب المخرجات ضمن السنة المالية التالية التي تختلف عن الإفتراضات التي تتطلب إجراء تعديل مادي على المبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام المتأثر. وفي جميع الحالات، تفصح المنشأة عن طبيعة والمبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام المحدد (أو صنف من الأصول والإلتزامات) المتأثر بالإفتراض.

١٣٢ إن الإفصاحات الواردة في الفقرة ١٢٢ حول أحكام الإدارة التي تصدرها في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة لا تتعلق بالإفصاحات عن المصادر للشكوك في التقدير الواردة في الفقرة ١٢٥.

١٣٣ تتطلب المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية الإفصاح عن بعض الإفتراضات التي تُطلب وفقاً للفقرة ١٢٥. على سبيل المثال، يتطلب معيار المحاسبة الدولي ٣٧ الإفصاح في حالات محددة عن الافتراضات الرئيسية المتعلقة بالأحداث المستقبلية التي تؤثر على أصناف المخصصات. في حين يتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة" الإفصاح عن الافتراضات الهامة (بما في ذلك أسلوب "أساليب" التقييم والمدخلات) التي تستخدمها المنشأة عند قياس القيم العادلة للأصول والإلتزامات المسجلة بالقيمة العادلة.

رأس المال

١٣٤ على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي بياناتها المالية من تقييم أهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال.

١٣٥ للإمتثال للفقرة ١٣٤ تقوم المنشأة بالإفصاح عما يلي:-
(أ) المعلومات الكمية الخاصة بأهدافها وسياساتها وأساليبها لإدارة رأس المال، بما في ذلك ما يلي (ولكن غير مقتصرة عليه):-

(١) وصف لما تديره كرأس مال؛

(٢) عندما تكون المنشأة خاضعة لمتطلبات خاصة لرأس مال مفروضة خارجياً، طبيعة هذه المتطلبات في إدارة رأس المال؛ و

(٣) كيفية تحقيق أهدافها الخاصة بإدارة رأس المال.

(ب) بيانات كمية ملخصة لما تديره كرأس مال، وبعض المنشآت تعتبر بعض الإلتزامات المالية (على سبيل المثال بعض أشكال الدين الثانوي) أنها جزء من رأس المال وبعض المنشآت تعتبر رأس المال أنه يستثنى بعض العناصر المكونة لحقوق الملكية (على سبيل المثال العناصر المكونة الناجمة من تحوطات التدفق النقدي).

(ج) أية تغيرات في (أ)، (ب) عن الفترة السابقة.

- (د) ما إذا إمتثلت خلال الفترة لأية متطلبات خاصة برأس المال مفروضة خارجياً تكون خاضعة لها.
- (هـ) عندما لا تمتثل المنشأة للمتطلبات الخاصة برأس المال المفروضة خارجياً، النتائج التي ترتبت على عدم الإمتثال.

تستند المنشأة في هذه الإفصاحات عادةً على المعلومات التي تقدم داخلياً إلى موظفي الإدارة العليا.

١٣٦ يمكن للمنشأة إدارة رأس المال بعدد من الطرق وتكون خاضعة لعدد من متطلبات رأس المال المختلفة، فعلى سبيل المثال يمكن لتجمع شركات كبيرة متعددة النشاطات أن يشمل منشآت تقوم بأنشطة التأمين والأنشطة المصرفية، ويمكن لهذه المنشآت كذلك العمل في إختصاصات متعددة، وعندما لا يقدم الإفصاح الكلي عن متطلبات رأس المال وكيفية إدارة رأس المال معلومات نافعة أو يشوه فهم مستخدم البيانات المالية لموارد رأس المال للمنشأة فإن على المنشأة الإفصاح عن معلومات منفصلة لكل متطلب خاص برأس المال تكون المنشأة خاضعة له.

الأدوات المالية المطروحة للتداول المصنفة على أنها حقوق الملكية

١١٣٦ بالنسبة للأدوات المالية المطروحة للتداول المصنفة على أنها أدوات حقوق الملكية، ينبغي على المنشأة (إلى الحد غير المفصّل عنه في مكان آخر) الإفصاح عن:-

- (أ) بيانات كمية موجزة حول القيمة المصنفة على أنها حقوق الملكية؛
- (ب) الأهداف والسياسات والعمليات الخاصة بها لإدارة إلتزامها بإعادة شراء أو تسديد الأدوات عند طلب أصحاب الأدوات القيام بذلك، بما في ذلك أي تغييرات من الفترة السابقة؛
- (ج) التدفق النقدي المتوقع من إعادة شراء أو تسديد ذلك الصنف من الأدوات المالية؛ و
- (د) معلومات حول كيفية تحديد التدفق النقدي المتوقع من إعادة الشراء أو التسديد.

إفصاحات أخرى

١٣٧ تفصّل المنشأة عما يلي في الإفصاحات:-

- (أ) مبلغ أرباح الأسهم المقترحة أو المعلن عنها قبل أن يتم التصريح بإصدار البيانات المالية لكن غير المعترف بها كتوزيع على المالكين خلال الفترة، والمبلغ ذو العلاقة لكل سهم؛ و
- (ب) مبلغ أية أرباح أسهم ممتازة تراكمية غير معترف بها.

١٣٨ تفصّل المنشأة عما يلي إذا لم يتم الإفصاح في مكان آخر في المعلومات المنشورة مع البيانات المالية:-

- (أ) مقر المنشأة وشكلها القانوني وبلد تأسيسها وعنوان مكتبها المسجل (أو المكان الرئيسي للأعمال، إذا كان مختلفاً عن المكتب المسجل)؛
- (ب) وصف لطبيعة عمليات المنشأة وأنشطتها الرئيسية؛

(ج) إسم الشركة الأم والشركة الأم النهائية للمجموعة؛ و

(د) إذا كانت منشأة ذات عمر إنتاجي محدود، المعلومات المتعلقة بطول عمرها الإنتاجي.

الانتقال وتاريخ النفاذ

١٣٩ تطبيق المنشأة هذا المعيار للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. والتطبيق مسموح. وإذا قامت المنشأة بتبني هذا المعيار لفترة أبكر، فإنها ينبغي أن تفصح عن تلك الحقيقة.

١١٣٩ إن معيار المحاسبة الدولي ٢٧ (كما هو معدل في ٢٠٠٨) عدل الفقرة ١٠٦. وعلى المنشأة تطبيق هذه التعديلات في أو بعد ١ يوليو ٢٠٠٩. أما إذا قامت المنشأة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٧ (المعدل في ٢٠٠٨) لفترات سابقة يجب أن تطبق هذه التعديلات للفترات السابقة بأثر رجعي.

١٣٩ ب الأدوات المالية المطروحة للتداول والالتزامات الناشئة عن التصفية (تعديلات على المعيار ٣٢ والمعيار ١)، الصادر في شهر فبراير عام ٢٠٠٨ والذي تم تعديل الفقرة ١٣٨ فيه وإضافة الفقرات ٨ وأ و ٨٠ وأ و ١٣٦ وأ إليه. وينبغي على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في الأول من يناير عام ٢٠٠٩ أو بعد ذلك. ويسمح بالتطبيق المبكر. وفي حال طبقت المنشأة التعديلات لفترة مبكرة، ينبغي عليها الإفصاح عن ذلك وتطبيق التعديلات ذات الصلة على المعيار ٣٢ والمعيار ٣٩ والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧ وتفسير معيار التقرير ٢ "أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية والأدوات المماثلة" في الوقت نفسه.

١٣٩ ج تم تعديل الفقرتين ٦٨ و ٧١ بموجب التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في شهر مايو ٢٠٠٨. وينبغي على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في الأول من يناير عام ٢٠٠٩ أو بعد ذلك. ويسمح بالتطبيق المبكر. وفي حال طبقت المنشأة التعديلات لفترة مبكرة، ينبغي عليها الإفصاح عن ذلك.

١٣٩ د تم تعديل الفقرة ٦٩ من خلال التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في إبريل ٢٠٠٩. وتطبق المنشأة ذلك التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٠ أو بعد ذلك مع السماح بالتطبيق المبكر. وإذا طبقت المنشأة التعديل لفترة مبكرة، فعليها الإفصاح عن ذلك.

١٣٩ هـ [تم إلغاؤها]

١٣٩ و تم تعديل الفقرتين ١٠٦ و ١٠٧ وأضيفت الفقرة ١٠٦ من خلال التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في مايو ٢٠١٠. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠١١. ويُسمح بالتطبيق المبكر.

١٣٩ ز [تم إلغاؤها]

١٣٩ ح نتج عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢، الصادران في مايو ٢٠١١، تعديل الفقرات ١ و ١١٩ و ١٢٣ و ١٢٤. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيارين الدوليين ١٠ و ١٢.

١٣٩ ط نتج عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣، الصادر في مايو ٢٠١١، تعديل الفقرتين ١٢٨ و ١٣٣. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي ١٣.

١٣٩ ي نتج عن "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١)، الصادر في يونيو ٢٠١١، تعديل الفقرات ٧ و ١٠ و ٨٢ و ٨٥-٨٧ و ٩٠ و ٩١ و ٩٤ و ١٠٠ و ١١٥ وإضافة الفقرات ١١٠ و ٨١ أ و ٨١ ب و ٨٢ أ وحذف الفقرات ١٢ و ٨١ و ٨٣ و ٨٤. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات للفتريات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يوليو ٢٠١٢. ومن المحبذ تطبيق التعديلات في وقت مبكر. وإذا طبقت المنشأة التعديلات لفترة مبكرة، فإنها ينبغي أن تفصح عن تلك الحقيقة.

١٣٩ ك نتج عن معيار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظفين" (حسبما تم تعديله في يونيو ٢٠١١) تعديل تعريف "الدخل الشامل الآخر" في الفقرة ٧ والفقرة ٩٦. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي ١٩ (حسبما تم تعديله في يونيو ٢٠١١).

١٣٩ ل أدت بورة التحسينات السنوية ٢٠٠٩-٢٠١١، الصادرة في مايو ٢٠١٢، إلى تعديل الفقرات ١٠ و ٣٨ و ٤١ وحذف الفقرات ٣٩-٤٠ وإضافة الفقرات ٣٨-٤٣ و ٤٠-٤١. ويجب أن تطبق المنشأة ذلك التعديل بأثر رجعي وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" للفتريات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠١٣، مع السماح بالتطبيق المبكر. وإذا طبقت المنشأة ذلك التعديل لفترة مبكرة، فإنه يتعين عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

١٣٩ م أدى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣، إلى تعديل الفقرات ٧ و ٦٨ و ٧١ و ٨٢ و ٩٣ و ٩٥ و ٩٦ و ١٠٦ و ١٢٣ وحذف الفقرتين ١٣٩ هـ و ١٣٩ ز. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عند تطبيقها للمعيار الدولي ٩ حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣.

سحب معيار المحاسبة الدولي ١ (المعدل ٢٠٠٣)

١٤٠ يحل هذا المعيار معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" الذي تم تعديله في عام ٢٠٠٣ وكما تم تعديله في عام ٢٠٠٥.

الملحق

التعديلات على البيانات الأخرى

تطبق التعديلات في هذا الملحق على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠٠٩. وإذا قامت المنشأة بتطبيق هذه التعديلات قبل ذلك التاريخ، يجب أن تطبق تلك التعديلات عن تلك الفترة المبكرة. في الفقرات المعدلة تم وضع خط تحت النصوص الجديدة وتم إضافية سطر في منتصف النصوص المحذوفة.

لقد تم دمج التعديلات الواردة في هذا الملحق عند تعديل هذا المعيار عام ٢٠٠٧ في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ذات الصلة المنشورة في هذا الكتاب.

معييار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية

في إبريل ٢٠٠١، تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" الذي صدر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في سبتمبر ١٩٩٧. وقد حل معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" محل معيار المحاسبة الدولي ١ "الإفصاح عن السياسات المحاسبية" (الصادر في عام ١٩٧٥) ومعيار المحاسبة الدولي ٥ "المعلومات الواجب الإفصاح عنها في البيانات المالية" (المصادق عليه أصلاً في عام ١٩٧٧) ومعيار المحاسبة الدولي ١٣ "عرض الأصول والالتزامات المتداولة" (المصادق عليه في عام ١٩٧٩).

وفي ديسمبر ٢٠٠٣، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ١ المنقح كجزء من جدول أعماله المبدئي المتعلق بالمشاريع الفنية. وأصدر المجلس معيار المحاسبة الدولي ١ المعدل في سبتمبر ٢٠٠٧، والذي اشتمل على تعديل على عرض تغيرات المالك في حقوق الملكية والدخل الشامل وتغيير في المصطلحات في عناوين البيانات المالية. وفي يونيو ٢٠١١، قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتعديل معيار المحاسبة الدولي ١ لتحسين الكيفية التي ينبغي بها عرض بنود الدخل الشامل الآخر.

أدت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى إلى إجراء تعديلات طفيفة لاحقة على معيار المحاسبة الدولي ١. وتشمل هذه التعديلات التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في إبريل ٢٠٠٩)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (الصادر في نوفمبر ٢٠٠٩ وأكتوبر ٢٠١٠)، والتحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في مايو ٢٠١٠)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢ "الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى" (الصادر في مايو ٢٠١١)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، ومعيار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظفين" (الصادر في يونيو ٢٠١١)، ودورة التحسينات السنوية ٢٠٠٩-٢٠١١ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في مايو ٢٠١٢)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (محاسبة التحوط والتعديلات على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية ٩ و ٧ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٩) (الصادر في نوفمبر ٢٠١٣).

المحتويات

من الفقرة

مقدمة ١

المقدمة

معيّار المحاسبة الدولي ١

عرض البيانات المالية

الهدف

١

النطاق

٢

تعريفات

٧

البيانات المالية

٩

الغرض من البيانات المالية

٩

مجموعة كاملة البيانات المالية

١٠

الإعبارات العامة

١٥

العرض العادل والإمتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

١٥

فرضية إستمرارية المنشأة

٢٥

أساس الإستحقاق المحاسبي

٢٧

المادية والتجميع

٢٩

التقاص

٣٢

تكرار إعداد التقارير

٣٦

المعلومات المقارنة

٣٨

إتساق العرض

٤٥

الهيكل والمحتوى

٤٧

المقدمة

٤٧

تحديد البيانات المالية

٤٩

بيان المركز المالي

٥٤

المعلومات التي يجب عرضها في بيان المركز المالي

٥٤

التمييز بين المتداولة/ غير المتداولة

٦٠

الأصول المتداولة

٦٦

الإلتزامات المتداولة

٦٩

المعلومات التي يجب عرضها إما في قائمة المركز المالي

٧٧

أو في الإيضاحات

٧٧

بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل

أ٨١

المعلومات التي يجب عرضها في قسم الأرباح أو الخسائر أو بيان الأرباح أو الخسائر

٨٢

المعلومات التي يجب عرضها في قسم بيان الدخل الشامل الآخر

أ٨٢

ربح أو خسارة الفترة

٨٨

الدخل الشامل الآخر للفترة

٩٠

المعلومات التي يجب عرضها في بيان/ بيانات الربح أو الخسارة

٩٧

وبيان الدخل الشامل الآخر أو في الإيضاحات

٩٧

بيان التغيرات في حقوق الملكية

١٠٦

المعلومات التي يجب عرضها في بيان التغيرات في حقوق الملكية

١٠٦

المعلومات التي يجب عرضها في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الإيضاحات

أ١٠٦

١١١	بيان التدفقات النقدية
١١٢	الإيضاحات
١١٢	الهيكل
١١٧	الإفصاح عن السياسات المحاسبية
١٢٥	مصادر عدم موثوقية التقديرات
١٣٤	رأس المال
١٣٦	الأدوات المالية المطروحة للتداول المصنفة على أنها حقوق ملكية
١٣٧	إفصاحات أخرى
١٣٩	الانتقال وتاريخ النفاذ
١٤٠	سحب معيار المحاسبة الدولي ١ (المعدل في ٢٠٠٣)

الملحق

التعديلات على البيانات الأخرى

لمراجعة الوثائق المرافقة المدرجة أدناه، أنظر الجزء "ب" من هذا الإصدار

مصادقة المجلس على معيار المحاسبة الدولي ١ الصادر في سبتمبر ٢٠٠٧

مصادقة المجلس على التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١:

الأدوات المالية المطروحة للتداول والالتزامات الناشئة عن التصفية

(التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ٣٢ ومعيار المحاسبة الدولي ١

الصادر في فبراير ٢٠٠٨

عرض بنود الدخل الشامل الآخر (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١) الصادر في يونيو ٢٠١١

أساس الإستنتاجات

الملحق

التعديلات على أساس الإستنتاجات للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى

الآراء المعارضة

إرشادات التنفيذ

الملحق

التعديلات على إرشادات التنفيذ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى

جدول التوافق

إن معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" مبيّن في الفقرة ١-١٤٠ والملحق . تتساوى جميع الفقرات في التأثير. يجب أن يُقرأ معيار المحاسبة الدولي ١ في سياق الهدف منه "مقدمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" و "إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية". معيار المحاسبة الدولية ٨ "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" وتقدم هذه أساساً لإختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في غياب الإرشاد الواضح.

المقدمة

مقدمة ١ يحل معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" محل "معييار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية (الذي تم تعديله في ٢٠٠٣) كما تم تعديله في ٢٠٠٥. ويحدد معيار المحاسبة الدولي ١ المتطلبات العامة الخاصة بعرض البيانات المالية والإرشادات المتعلقة بتنظيمها بالإضافة إلى الحد الأدنى من المتطلبات المرتبطة بمحتواها.

الأسباب وراء تعديل معيار المحاسبة الدولي ١

مقدمة ٢ كان الغرض الأساسي لمجلس معايير المحاسبة الدولية من تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ هو إضافة وتجميع المعلومات في البيانات المالية بناءً على الخصائص المشتركة. ولذلك، فقد اعتبر المجلس أنه من المفيد فصل التغيرات في حقوق الملكية (صافي الأصول) الخاصة بمنشأة ما خلال الفترة الناشئة من المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكين عن التغيرات الأخرى في حقوق الملكية. ونتيجة لذلك، قرر المجلس عرض كافة تغيرات المالكين في حقوق الملكية في بيان التغيرات في حقوق الملكية بشكل منفصل عن تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية.

مقدمة ٣ ناقش المجلس أيضاً، خلال مراجعته، بيان مجلس معايير المحاسبة المالية رقم ١٣٠ /إعداد تقارير الدخل الشامل (بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠) الصادر في ١٩٩٧. وتتشابه المتطلبات المتعلقة بعرض بيان الدخل الشامل في معيار المحاسبة الدولي ١ مع تلك التي في بيان معايير المحاسبة المالية ١٣٠؛ رغم ذلك، تبقى هنالك بعض الفروق وقد تم تحديد هذه الفروق في فقرة الإستنتاج ١٠٦ من أساس الإستنتاجات.

مقدمة ٤ بالإضافة لذلك، كان غرض المجلس من تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ هو تحسين وإعادة ترتيب أجزاء معيار المحاسبة الدولي ١ لتصبح قراءته أكثر سهولة. ولم يكن هدف المجلس إعادة مناقشة كافة متطلبات معيار المحاسبة الدولي ١.

السمات الرئيسية لمعيار المحاسبة الدولي ١

مقدمة ٥ يؤثر معيار المحاسبة الدولي ١ على عرض تغيرات المالكين في حقوق الملكية والدخل الشامل ولكنه لا يغير الإعراف أو القياس أو الإفصاح عن المعاملات المحددة والأحداث الأخرى التي تقتضيها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

مقدمة ٦ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة أن تعرض كافة تغيرات المالكين في حقوق الملكية في بيان التغيرات في حقوق الملكية. إضافة لذلك، يقتضي أن يتم عرض كافة تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية (أي الدخل الشامل) في بيان دخل شامل واحد أو في بيانين (بيان دخل منفصل وبيان دخل شامل). ولا يسمح أن يتم عرض مكونات الدخل الشامل في بيان التغيرات في حقوق الملكية.

مقدمة ٧ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة أن تعرض بيان المركز المالي ضمن مجموعة كاملة من البيانات المالية في بداية أول فترة مقارنة عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعادة بيان بأثر رجعي، كما هو محدد في معيار المحاسبة الدولي ٨ السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء، أو عندما تقوم المنشأة بإعادة تصنيف البنود في البيانات المالية.

مقدمة ٨ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة أن تفصح عن تعديلات إعادة التصنيف وضريبة الدخل المتعلقة بكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر. وتعرف تعديلات إعادة التصنيف على أنها

المبالغ التي تمت إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترة الحالية والتي تم الإقرار بها مسبقاً في الدخل الشامل الآخر.

مقدمة ٩ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ أن يتم عرض أرباح الأسهم التي تم الإقرار بها على أنها الحصص الموزعة على المالكين والمبالغ ذات العلاقة لكل سهم في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات. وأرباح الأسهم عبارة عن الحصص الموزعة على المالكين بصفتهم مالكون ويعرض بيان التغيرات في حقوق الملكية كافة تغيرات المالكين في حقوق الملكية.

التغيرات عن المتطلبات السابقة

مقدمة ١٠ تظهر التغيرات عن النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ١ كما هو مبين أدناه:-

مجموعة كاملة من البيانات المالية

مقدمة ١١ استخدمت النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ١ العناوين "الميزانية العمومية" و"بيان التدفق النقدي" لوصف بيانين إثنين ضمن مجموعة كاملة من البيانات المالية، بينما يستخدم معيار المحاسبة الدولي ١ "بيان المركز المالي" وبيان التدفقات النقدية" لوصف تلك البيانات. وتعكس العناوين الجديدة وظيفة تلك البيانات، كما هو مبين في الإطار^١ (أنظر الفقرات الإستنتاج ١٤-٢١ من أساس الإستنتاجات).

مقدمة ١٢ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة أن تفصح عن المعلومات المقارنة فيما يتعلق بالفترة السابقة، أي أن تفصح بالحد الأدنى عن إثنين من كل البيانات والملاحظات المتعلقة بها. ويقدم المعيار متطلباً يقتضي إدراج بيان المركز المالي ضمن مجموعة كاملة من البيانات المالية من بداية فترة المقارنة الأولى عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعادة بيان البنود في بياناتها المالية بأثر رجعي أو عندما تعيد تصنيف البنود في بياناتها المالية. والغرض من ذلك هو توفير المعلومات المفيدة في تحليل بيانات المنشأة المالية (أنظر فقرتي الإستنتاج ٣١ و٣٢ من أساس الإستنتاجات).

الإبلاغ عن تغيرات المالكين في حقوق الملكية والدخل الشامل

مقدمة ١٣ اقتضت النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ١ عرض بيان الدخل الذي شمل بنود الدخل والمصروف المعترف بها في الربح أو الخسارة. كما اقتضت عرض بنود الدخل والمصروف غير المعترف بها في الربح أو الخسارة مجتمعة مع تغيرات المالكين في حقوق الملكية في بيان التغيرات في حقوق الملكية. وكذلك، عرفت بيان التغيرات في حقوق الملكية الذي يشمل الربح أو الخسارة وبنود الدخل والمصروف الأخرى وأثار التغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء على أنه "بيان الدخل والمصروف المعترف بهما". بينما يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ الآن ما يلي:-

(أ) يتم عرض كافة التغيرات في حقوق الملكية الناشئة من المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكون (أي تغيرات المالكين في حقوق الملكية) بشكل منفصل عن تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية. ولا يسمح للمنشأة أن تعرض مكونات الدخل الشامل (أي تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية) في بيان التغيرات في حقوق الملكية. والغرض من ذلك هو توفير معلومات أفضل من خلال تجميع البنود ذات الخصائص المشتركة وفصل تلك التي تختلف في الخصائص عن بعضها (أنظر فقرتي الإستنتاج ٣٧ و٣٨ من أساس الإستنتاجات).

^١ إن الإشارة إلى الإطار يُقصد به إطار لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد وعرض البيانات المالية، الذي تبناه مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام ٢٠٠١. وفي سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

(ب) يتم عرض الدخل والمصروف في بيان واحد (بيان الدخل الشامل) أو في بيانين (بيان دخل منفصل وبيان الدخل الشامل) بشكل منفصل عن تغيرات المالكين في حقوق الملكية (أنظر فقرات الإستنتاج ٤٩-٥٤ من أساس الإستنتاجات).

(ج) يتم عرض مكونات الدخل الشامل الآخر في بيان الدخل الشامل.

(د) يتم عرض إجمالي الدخل الشامل في البيانات المالية.

الدخل الشامل الآخر – تعديلات إعادة التصنيف وأثار الضريبة ذات العلاقة

مقدمة ١٤ يقتضي معيار المحاسبة ١ من المنشأة أن تفصح عن ضريبة الدخل المتعلقة بكل مكون من مكونات الدخل الشامل الآخر. والغرض من ذلك تزويد المستخدمين بالمعلومات الضريبية المتعلقة بهذه المكونات إذ غالباً ما تختلف أسعار ضريبة المكونات هذه عن تلك التي تسري على الربح أو الخسارة (أنظر فقرات الإستنتاج ٦٥-٦٨ من أساس الإستنتاجات).

مقدمة ١٥ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ من المنشأة كذلك أن تفصح عن تعديلات إعادة التصنيف المتعلقة بمكونات الدخل الشامل الآخر. وتعرف تعديلات إعادة التصنيف على أنها المبالغ التي تمت إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترة الحالية والتي تم الاعتراف بها مسبقاً في الدخل الشامل الآخر. والغرض من ذلك هو توفير المعلومات للمستخدمين بغية تقييم أثر إعادة التصنيف على الربح أو الخسارة (أنظر فقرات الإستنتاج ٦٩-٧٣ من أساس الإستنتاجات).

عرض أرباح الأسهم

مقدمة ١٦ أجازت النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي الإفصاح عن مبلغ أرباح الأسهم المعترف به كحصة موزعة على أصحاب حقوق الملكية (ويعرفون حالياً بإسم "المالكين") والمبلغ المتعلق بكل سهم في بيان الدخل أو في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات. بينما يقتضي معيار المحاسبة الدولي ١ أن يتم عرض أرباح الأسهم المعترف بها كحصة موزعة على المالكين والمبالغ المتعلقة بكل سهم في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات. إلا أنه لا يجوز عرض تلك الإفصاحات في بيان الدخل الشامل (أنظر فقرة الإستنتاج ٧٥ من أساس الإستنتاجات). والغرض من ذلك ضمان عرض تغيرات المالكين في حقوق الملكية (في هذه الحالة، الحصة الموزعة على المالكين بشكل أرباح للأسهم) بشكل منفصل عن تغيرات غير المالكين في حقوق الملكية (المعروضة في بيان الدخل الشامل).

عرض بنود الدخل الشامل الآخر

مقدمة ١٧ في يونيو ٢٠١١، أصدر المجلس "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" (تعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١). وقد أدت التعديلات إلى تحسين إتساق ووضوح عرض بنود الدخل الشامل الآخر. كما أبرزت الأهمية التي يوليها المجلس لعرض الأرباح أو الخسائر إلى جانب الدخل الشامل الآخر بنفس المقدار من الأهمية. وكما هو موضح في الفقرة "مقدمة ١٣"، تم تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ في عام ٢٠٠٧ بحيث يشترط عرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر

معا. وقد حافظت التعديلات التي صدرت في يونيو ٢٠١١ على ذلك الشرط لكنها ركزت على تحسين كيفية عرض بنود الدخل الشامل الآخر.

مقدمة ١٨ تمثل التغيير الرئيسي الناتج عن التعديلات في شرط يقتضي من المنشآت تجميع البنود المعروضة في الدخل الشامل الآخر على أساس ما إذا كانت قابلة للتصنيف لاحقاً إلى حساب الأرباح أو الخسائر (تعديلات إعادة التصنيف).

مقدمة ١٩ لم تغير التعديلات من خيار عرض بنود الدخل الشامل الآخر قبل الضريبة أو بعد طرح الضريبة. لكن إذا عُرِضت البنود قبل الضريبة، فإنه يجب إظهار الضريبة المتعلقة بكلًا مجموعتي بنود الدخل الشامل الآخر (تلك التي يمكن إعادة تصنيفها وتلك التي لن يتم إعادة تصنيفها) بشكل منفصل.

معييار المحاسبة الدولي ١ عرض البيانات المالية

الهدف

١ يهدف هذا المعيار إلى بيان الأساس لعرض البيانات المالية ذات الغرض العام وذلك لضمان إمكانية المقارنة مع البيانات المالية الخاصة بالمنشأة للفترات السابقة والبيانات المالية للمنشآت الأخرى، يحدد هذا المعيار الإعتبارات الكلية لعرض البيانات المالية والإرشادات الخاصة بهيكلها والحد الأدنى من المتطلبات لمحتوى البيانات المالية.

النطاق

٢ على المنشأة تطبيق هذا المعيار في إعداد وعرض البيانات المالية ذات الغرض العام المعدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٣ تحدد المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية متطلبات الإعتراف والقياس والإفصاح لمعاملات معينة وأحداث أخرى.

٤ لا ينطبق هذا المعيار على هيكل ومحتوى البيانات المالية المرحلية الموجزة التي يتم إعدادها وفقاً لمعييار المحاسبة الدولي ٣٤ "التقارير المالية المرحلية". إلا أن الفقرات ١٥-٣٥ تنطبق على هذه البيانات المالية. وينطبق هذا المعيار بالتساوي على كافة المنشآت بما في ذلك تلك التي تعرض بيانات مالية موحدة كم هو محدد مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة" أو بيانات مالية منفصلة، كما هو محدد في معيار المحاسبة الدولي ٢٧ "البيانات المالية المنفصلة".

٥ يستخدم هذا المعيار مصطلحات تناسب المنشآت الربحية، بما في ذلك المنشآت التجارية في القطاع العام. وإذا احتاجت المنشآت التي تتطوي على أنشطة غير ربحية في القطاع الخاص أو في القطاع العام لتطبيق هذا المعيار فإنه تحتاج إلى تعديل الأوصاف المستخدمة لبنود سطر معينة في البيانات المالية وللبيانات المالية نفسها.

٦ وعلى نحو مماثل، فإن المنشآت التي لا تملك حقوق ملكية كما هو محدد في معيار المحاسبة الدولي ٣٢ "الأدوات المالية: العرض" (على سبيل المثال، بعض الصناديق المشتركة) والمنشآت التي لا تكون أسهم رأسمالها عبارة عن حقوق ملكية (على سبيل المثال، بعض المنشآت التعاونية) قد تحتاج إلى تعديل عرض البيانات المالية حصص الأعضاء أو أصحاب الوحدات.

تعريفات

٧ تُستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المحدد:-

البيانات المالية ذات الأغراض العامة (General purpose financial statements) (وتعرف باسم "البيانات المالية") هي تلك البيانات التي تهدف إلى سد حاجات المستخدمين غير المؤهلين لمطالبة المنشأة بإعداد تقارير تكون مصممة حسب احتياجاتهم الخاصة من المعلومات.

غير قابل للتطبيق (Impracticable) يعد تطبيق مطلب معين غير ممكن عندما لا تستطيع المنشأة تطبيقه بعد بذل كل جهد معقول للقيام بذلك.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRSs) هي المعايير والتفسيرات الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية. وتشمل ما يلي:-

- (أ) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛
- (ب) معايير المحاسبة الدولية؛
- (ج) تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ و
- (د) تفسيرات لجنة التفسيرات الدائمة^٢.

مادي (Material) يعتبر إغفال البنود أو عرضها بصورة خاطئة مادياً (هاماً) في حال كان ذلك يؤثر، بشكل فردي أو جماعي، على القرارات الاقتصادية التي يشكلها المستخدمون على أساس البيانات المالية. وتعتمد المادية على حجم وطبيعة الإغفال أو العرض الخاطئ المقدر في الظروف المحيطة. وقد يكون حجم البند أو طبيعته أو كلاهما هو العامل المحدد.

إن تقدير ما إذا كان الحذف أو البيان الخاطئ يؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين، ويكون بالتالي مادياً، يتطلب دراسة خصائص هؤلاء المستخدمين. وينص إطار إعداد وعرض البيانات المالية في الفقرة^٣ ٢٥ على ما يلي: يُفترض أن يكون لدى المستخدمين معرفة معقولة بالأنشطة التجارية والاقتصادية والمحاسبة وأن يكون لديهم الاستعداد لدراسة المعلومات بجهد معقول". لذلك ينبغي أن يأخذ التقدير بعين الاعتبار كيف يمكن أن يُتوقع على نحو معقول من مستخدمين يملكون مثل هذه الخصائص أن يتأثروا في إتخاذ القرارات الاقتصادية.

تشتمل الملاحظات (Notes) على معلومات بالإضافة إلى تلك المعروضة في بيان المركز المالي وبيان/ بيانات الربح أو الخسارة والدخل الشامل، وبيات التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية. وتوفر الملاحظات وصفاً توضيحياً أو تفصيلات للبنود المعروضة في تلك البيانات ومعلومات حول البنود غير المؤهلة للاعتراف في تلك البيانات.

يشتمل الدخل الشامل الآخر (Other comprehensive income) على بنود الدخل والمصروف (بما فيها تعديلات إعادة التصنيف) غير المعترف بها في الربح أو الخسارة كما تقتضيه أو تجيزه المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية.

تشمل مكونات الدخل الشامل الآخر ما يلي:-

- (أ) التغيرات في فائض إعادة التقييم (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١٥ "الممتلكات والمصانع والمعدات" ومعيار المحاسبة الدولي ٣٨ "الأصول غير الملموسة")؛
- (ب) عمليات إعادة قياس خطط المنافع المحددة (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظفين")؛
- (ج) المكاسب والخسائر الناتجة عن تحويل البيانات المالية الخاصة بالعملية الأجنبية (أنظر معيار المحاسبة الدولي ٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية")؛
- (د) الأرباح والخسائر من الاستثمارات في أدوات حقوق الملكية التي تم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر وفقاً للفقرة ٥.٧.٥ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية".

^٢ تم استحداث تعريف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المعدلة بعد تغيير الاسم بواسطة الدستور المنقح لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في عام ٢٠١٠.

^٣ في سبتمبر ٢٠١٠، إستبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية. وتم إستبدال الفقرة ٢٥ بالفصل ٣ من إطار المفاهيم.

- (هـ) الجزء الفعال من الأرباح والخسائر من أدوات التحوط في تحوط التدفق النقدي والأرباح والخسائر من أدوات التحوط التي تحوط الإستثمارات في أدوات حقوق الملكية التي يتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال دخل شامل آخر وفقاً للفقرة ٥.٧.٥ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ (راجع الفصل ٦ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛
- (و) بالنسبة للإلتزامات المحددة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة، مبلغ التغيير في القيمة العادلة الذي يعزى إلى التغيرات في مخاطر الإلتزام الخاصة بالإلتزام (راجع الفقرة ٧.٧.٥ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛
- (ز) التغيرات في القيمة الزمنية للخيارات عند فصل القيمة الجوهرية والقيمة الزمنية لعقد الخيار وتحديد التغيرات في القيمة الجوهرية فقط كأداة تحوط (راجع الفصل ٦ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛
- (ح) التغيرات في قيمة العناصر الآجلة في العقود الآجلة عند فصل العنصر الآجل والعنصر الفوري في عقد آجل وتحديد التغيرات في العنصر الفوري فقط كأداة تحوط، والتغيرات في فروقات أسعار العملة الأجنبية لأداة مالية عند إستثنائها من تحديد تلك الأداة المالية كأداة تحوط (راجع الفصل ٦ من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛

المالكون (Owners) هم أصحاب الأدوات المصنفة كمحقوق ملكية.

الربح أو الخسارة (Profit or loss) هو إجمالي الدخل مطروحاً منه المصروفات، بإستثناء مكونات الدخل الشامل الآخر.

تعديلات إعادة التصنيف (Reclassification adjustment) هي المبالغ التي تمت إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترة الحالية والمعتبر بها في الدخل الشامل الآخر في الفترات الحالية أو السابقة.

إجمالي الدخل الشامل (Total comprehensive income) هو التغير في حقوق الملكية خلال الفترة والناتج عن المعاملات والأحداث الأخرى، عدا تلك التغيرات الناتجة عن المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكيين.

يشمل إجمالي الدخل الشامل كافة مكونات "الربح أو الخسارة" و"الدخل الشامل الآخر".

٨ رغم أن المعيار يستخدم المصطلحات "الدخل الشامل الآخر" و"الربح أو الخسارة" و"إجمالي الدخل الشامل"، فإنه يجوز للمنشأة أن تستخدم مصطلحات أخرى لوصف إجمالي ما دام هناك وضوح في المعنى. فعلى سبيل المثال، يجوز للمنشأة استخدام المصطلح "صافي الربح" لوصف الربح أو الخسارة.

١٨ ترد المفاهيم التالية في المعيار ٣٢ "الأدوات المالية: العرض" وتم إستخدامها في هذا المعيار لتشير إلى المعاني المحددة في المعيار ٣٢:-

(أ) أداة مالية مطروحة للتداول مصنفة على أنها أداة حقوق الملكية (ورد وصفها في الفقرتين ١١٦ و ١٦ب من المعيار ٣٢)

(ب) أداة تفرض على المنشأة إلتزام بتسليم حصة تناسبية من صافي أصول المنشأة إلى جهة أخرى عند التصفية فقط ويتم تصنيفها على أنها أداة حقوق الملكية (يرد وصفها في الفقرتين ١٦ج و ١٦د من المعيار ٣٢).

البيانات المالية

الغرض من البيانات المالية

٩ تمثل البيانات المالية عرضاً منظماً لمركز وأداء المنشأة الماليين. فهدف البيانات المالية هو توفير المعلومات حول المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة التي تفيد شريحة عريضة من المستخدمين عند اتخاذهم للقرارات الاقتصادية. وتبين البيانات المالية أيضاً نتائج واجبات الإدارة في عملية تنظيم الموارد الموكلة إليها. ولتحقيق هذا الغرض، توفر البيانات المالية المعلومات حول ما يخص المنشأة من حيث:-

- (أ) الأصول؛
- (ب) الإلتزامات؛
- (ج) حقوق الملكية؛
- (د) الدخل والمصروفات، بما فيها المكاسب والخسائر؛
- (هـ) مساهمات المالكين والتوزيعات عليهم بصفتهم مالكين؛ و
- (و) التدفقات النقدية.

تساعد هذه المعلومات، بالإضافة إلى المعلومات الأخرى في الملاحظات، مستخدمي البيانات المالية في التنبؤ بتدفقات المنشأة النقدية المستقبلية وتحديد توقيتها وتأكيدها.

مجموعة كاملة من البيانات المالية

١٠ تشمل المجموعة الكاملة من البيانات المالية ما يلي:-

- (أ) بيان المركز المالي في نهاية الفترة؛
- (ب) بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة؛
- (ج) بيان التغيرات في حقوق الملكية للفترة؛
- (د) بيان التدفقات النقدية للفترة؛
- (هـ) الملاحظات، وتشمل ملخصاً للسياسات المحاسبية المهمة ومعلومات توضيحية أخرى؛ و
- (أ) معلومات مقارنة تتعلق بالفترة السابقة كما هو محدد في الفقرتين ٣٨ و ٣٨أ؛ و
- (و) بيان المركز المالي كما في بداية الفترة السابقة عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعادة بيان البنود في بياناتها المالية بأثر رجعي أو عندما تعيد تصنيف البنود في بياناتها المالية بما يتوافق مع الفقرات ٤٠أ - ٤٠د.

يجوز للمنشأة استخدام عناوين للبيانات تختلف عن تلك المستخدمة في هذا المعيار، على سبيل المثال، يمكن أن تستخدم المنشأة العنوان التالي "بيان الدخل الشامل" بدلاً من "بيان الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر".

١٠ يمكن أن تعرض المنشأة بيان واحد للأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، مع عرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر في قسمين منفصلين. وسيتم عرض القسمين معاً مع الربح أو الخسارة، بحيث يكون القسم المعروف أولاً متبوعاً مباشرةً بقسم الدخل الشامل الآخر. ويمكن أن تعرض المنشأة قسم الأرباح أو الخسائر في بيان واحد للأرباح أو الخسائر. وإن كان كذلك، ينبغي لبيان الأرباح أو الخسائر المنفصل أن يسبق مباشرة البيان الذي يعرض الدخل الشامل، والذي يبدأ بالأرباح أو الخسائر.

١١ تعرض المنشأة كافة البيانات المالية بنفس مقدار الأهمية في المجموعة الكاملة للبيانات المالية.

١٢ [تم إلغاؤها]

١٣ تعرض الكثير من المنشآت، خارج البيانات المالية، المراجعة المالية التي تجريها الإدارة والتي تصف وتوضح الخصائص الرئيسية لأداء ومركز المنشأة الماليين والشكوك الرئيسية التي تواجهها. قد يشمل هذا التقرير مراجعة حول:-

(أ) العوامل والآثار الرئيسية التي تحدد الأداء المالي بما فيها التغيرات في البيئة التي تزاوّل فيها المنشأة أعمالها وتجاوب المنشأة مع هذه التغيرات وآثارها بالإضافة إلى سياسة المنشأة في الإستثمار للإبقاء على الأداء المالي وتعزيزه، بما فيها سياسة أرباح الأسهم؛

(ب) مصادر تمويل المنشأة ونسبة إلتزاماتها المستهدفة لحقوق الملكية؛ و

(ج) موارد المنشأة غير المعترف بها في بيان المركز المالي وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١٤ تعرض الكثير من المنشآت أيضاً، خارج البيانات المالية، تقارير وبيانات كالتقارير البيئية وبيانات القيمة المضافة، تحديداً في الصناعات التي تكون العوامل البيئية مهمة فيها وعندما ينظر إلى الموظفين كمجموعة مهمة من المستخدمين. وتقع التقارير والبيانات التي يتم عرضها خارج البيانات المالية خارج نطاق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

الإعترابات العامة

العرض العادل والإمتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

١٥ تعرض البيانات المالية بصدق المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة. ويقتضي العرض العادل عرضاً صادقاً لآثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى وفقاً للتعريفات ومعايير الإعتراّف فيما يخص الأصول والإلتزامات والدخل والمصاريف المبينة في الإطار^٤. ويفترض أن ينتج عن تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، إلى جانب الإفصاح الإضافي متى لزم الأمر، بيانات مالية تحقق عرضاً عادلاً.

^٤ تتضمن الفقرات ١٥-٢٤ إشارات إلى هدف البيانات المالية المنصوص عليه في إطار [إعداد وعرض البيانات المالية]. وفي سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية، الذي استبدل هدف البيانات المالية بهدف التقارير المالية ذات الغرض العام. انظر الفصل ١ من إطار المفاهيم.

١٦ يجب على المنشأة التي تمتثل بياناتها المالية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أن تقوم ببيان صريح وغير متحفظ حول ذلك الإمتثال في الملاحظات، ويجب على المنشأة عدم وصف البيانات أنها تمتثل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلا إذا كانت تمتثل لجميع متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١٧ في جميع الأحوال الفعلية تحقق المنشأة عرضاً عادلاً بالإمتثال من كافة النواحي المادية لمعايير المحاسبة الدولية الملزمة، ويتطلب الإفصاح العادل أيضاً:-

(أ) إختيار وتطبيق سياسات محاسبية بموجب معيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"، ينص معيار المحاسبة الدولي ٨ على تسلسل هرمي من الإرشادات الرسمية التي تدرسها الإدارة في غياب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والتي تنطبق بشكل محدد على بند معين.

(ب) تقديم المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية بطريقة توفر معلومات مناسبة وموثوقة وقابلة للمقارنة ومن الممكن فهمها.

(ج) تقديم إفصاحات إضافية عندما تكون المتطلبات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية غير كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير عمليات أو أحداث وظروف معينة على المركز المالي والأداء المالي للمنشأة.

١٨ لا تقوم المنشأة بتصحيح المعالجات المحاسبية غير المناسبة سواءً بالإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة أو بواسطة الإيضاحات أو المواد التفسيرية.

١٩ في الحالات النادرة جداً عندما تتوصل فيها الإدارة إلى أن الإمتثال لمتطلب في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية سيكون مضللاً إلى حد بعيد بحيث يتعارض مع هدف البيانات المالية الموضح في الإطار، تبعد المنشأة عن تبني ذلك المتطلب بالطريقة المبينة في الفقرة ٢٠ إذا كان الإطار التنظيمي ذو الصلة يقتضي، أو لا يحظر خلافاً لذلك، هذا الإبتعاد.

٢٠ عندما تحيد المنشأة عن التقيد بمتطلب معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بموجب الفقرة ١٩، فإنه يجب الإفصاح:-

(أ) أن الإدارة توصلت إلى أن البيانات المالية تعرض بشكل عادل المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية؛

(ب) إنها إمتثلت في كافة النواحي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الملزمة، فيما عدا أنها حادت عن متطلبات بند معين من أجل تحقيق عرض عادل؛

(ج) عنوان المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الذي حادت المنشأة عن التقيد به وطبيعة هذا الحياد بما في ذلك المعالجة التي يتطلبها المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية، والسبب الذي يجعل هذه المعالجة مضللة جداً في ظروف معينة بحيث تتعارض مع هدف البيانات المالية الموضح في الإطار والمعالجة التي تم تبنيها؛ و

(د) لكل فترة معروضة الأثر المالي لهذا الخروج على كل بند في البيانات المالية التي كان سيتم الإبلاغ عنها إمتثالاً للمتطلبات.

٢١ إذا إبتعدت المنشأة عن تبني متطلب معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في فترة سابقة، وأثر ذلك الإبتعاد على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية للفترة الحالية، فإنها ينبغي أن تقدم الإفصاحات المبينة في الفقرة ٢٠ (ج) و(د).

٢٢ يتم تطبيق الفقرة ٢١ على سبيل المثال عندما تبتعد المنشأة في فترة سابقة عن تبني متطلب معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لقياس الأصول والإلتزامات أو يؤثر ذلك الإبتعاد على قياس التغييرات في الأصول والإلتزامات المعترف بها في البيانات المالية للفترة الحالية.

٢٣ في أكثر الظروف ندرة التي تتوصل فيها الإدارة إلى أن الإمتثال لمتطلب معين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يكون مضللاً إلى حد بعيد بحيث يتعارض مع هدف البيانات المالية الموضح في الإطار، لكن الإطار التنظيمي ذو الصلة يحظر الإبتعاد عن تبني المتطلب، ينبغي على المنشأة، إلى أقصى حد ممكن، تخفيض الجوانب المضللة الملحوظة في الإمتثال عن طريق الإفصاح عما يلي:-

(أ) عنوان المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية، وطبيعة المتطلب، والسبب الذي دفع بالإدارة إلى إعتبار الإمتثال لهذا المتطلب مضللاً جداً في الظروف التي تتعارض مع هدف البيانات المالية المحدد في الإطار؛ و

(ب) لكل فترة معروضة، التعديلات على كل بند في البيانات المالية التي إعتبرتها الإدارة ضرورية لتحقيق العرض العادل.

٢٤ لغرض الفقرات ١٩-٢٣، يتعارض بند المعلومات مع هدف البيانات المالية عندما لا يمثل بصدق المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي يقصد تمثيلها أو يتوقع منه على نحو معقول تمثيلها ومن المحتمل بالتالي أن يؤثر على القرارات الإقتصادية التي يتخذها مستخدمو البيانات المالية. وفي تقييم ما إذا كان الإمتثال لمتطلب محدد في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية يكون مضللاً جداً بحيث يتعارض مع هدف البيانات المالية المحدد في الإطار، تقوم الإدارة بدراسة ما يلي:-

(أ) سبب عدم تحقيق هدف البيانات المالية في ظروف معينة؛ و

(ب) كيفية إختلاف ظروف المنشأة عن ظروف غيرها من المنشآت التي تمتثل للمتطلب. وإذا إمتثلت منشآت أخرى في ظروف مماثلة مع المتطلب، فإنه يوجد إفتراض قابل للدحض يفيد بأن إمتثال المنشأة مع المتطلب لا يكون مضللاً جداً بحيث يتعارض مع هدف البيانات المالية المحدد في الإطار.

فرضية إستمرارية المنشأة

٢٥ عند إعداد البيانات المالية يجب على الإدارة إجراء تقييم لقدرة المنشأة على البقاء كمؤسسة مستمرة. ويجب على المنشأة إعداد البيانات المالية على أساس أن المؤسسة مستمرة ما لم تكن هناك نية لدى الإدارة إما لتصفية المنشأة أو التوقف عن المتاجرة أو ليس أمامها بديل واقعي سوى أن تفعل ذلك، وعندما تكون الإدارة على علم أثناء قيامها بإجراء تقييمها بحالات عدم تأكد مادية تتعلق بأحداث أو ظروف قد تلقي شكوكاً كبيرة في قدرة المنشأة على البقاء كمؤسسة مستمرة فإن على المنشأة الإفصاح عن هذه الحالات من عدم التأكد، وعندما لا تقوم المنشأة بإعداد البيانات المالية على أساس أن المؤسسة مستمرة فإنه يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة بالإضافة إلى الأساس الذي تم بموجبه إعداد البيانات المالية من قبل المنشأة وسبب عدم اعتبار المنشأة مؤسسة مستمرة.

٢٦ عند تقييم ما إذا كانت فرضية إستمرارية المؤسسة مناسبة تأخذ الإدارة في الاعتبار كافة المعلومات المتوفرة في المستقبل المنظور والتي يجب أن تكون على الأقل إثنا عشر شهراً من تاريخ إعداد التقارير المالية دون أن تكون مقتصرة على ذلك، وتعتمد درجة الاعتبار على الحقائق لكل حالة، فعندما يكون للمنشأة تاريخ من عمليات مربحة وإمكانية سريعة للوصول إلى الموارد المالية فإن المنشأة يمكن أن تستنتج بأن الأساس المحاسبي للمؤسسة المستمرة مناسب بدون تحليل مفصل، وفي الحالات الأخرى قد تحتاج الإدارة إلى أن تأخذ في الاعتبار سلسلة واسعة من العوامل المحيطة بالربحية الحالية والمتوقعة وبرامج تسديد الديون والمصادر المحتملة لإستبدال التمويل قبل أن تقتنع بأن فرضية إستمرارية المؤسسة مناسبة.

أساس الإستحقاق المحاسبي

٢٧ يجب على المنشأة إعداد بياناته المالية بإستثناء المعلومات الخاصة بالتدفق النقدي بموجب أساس الإستحقاق المحاسبي.

٢٨ عند إستخدام أساس الإستحقاق المحاسبي، المنشأة تقوم بالإعتراف بالبنود كأصول، إلتزامات، حقوق ملكية، دخل ومصاريف (عناصر البيانات المالية) عندما تلبي التعريفات ومعايير الإعتراف لتلك العناصر في الإطار^٥.

المادية والتجميع

٢٩ يجب على المنشأة عرض كل فئة مادية من البنود المماثلة بشكل منفصل. كما ينبغي عليها عرض البنود ذات الطبيعة أو الوظيفة المختلفة بشكل منفصل ما لم تكن غير مادية.

٣٠ تتجم البيانات المالية من معالجة كميات كبيرة من العمليات أو الاحداث الأخرى التي يتم تجميعها في مجموعات حسب طبيعتها أو وظيفتها. والمرحلة النهائية في عملية التجميع والتصنيف هي عرض بيانات مختصرة ومصنفة تشكل بنوداً في البيانات المالية، وإذا كان أحد البنود ليس مادياً على انفراد فإنه يتم تجميعه مع البنود الأخرى أما في تلك البيانات أو في الإيضاحات، والبند الذي هو ليس مادياً بشكل كاف ليستلزم عرضاً منفصلاً في تلك البيانات قد يضمن عرضاً منفصلاً في الإيضاحات.

^٥ تم استبداله بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية في سبتمبر ٢٠١٠.

٣١ لا تحتاج المنشأة لتلبية الإفصاح المحددة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إذا كانت المعلومات الناتجة عنها غير مادية.

التقاص

٣٢ على المنشأة عدم إجراء تقاص بين الأصول والإلتزامات أو الدخل والمصاريف ما لم تقتضي أو تجيز المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ذلك.

٣٣ تقوم المنشأة بالإبلاغ بشكل منفصل عن كل من الأصول والإلتزامات والدخل والمصروفات. إن التقاص في بيان (بيانات) الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو قائمة المركز المالي، فيما عدا إذا كان التقاص تعكس جوهر العملية أو الحدث الآخر، تقلل من قدرة المستخدمين على فهم العمليات والأحداث والظروف الأخرى وعلى تقييم التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة. إن قياس الأصول مخصصاً منها مخصصات التقييم، مثال ذلك مخصصات التقادم للمخزون ومخصصات الديون المشكوك فيها لحسابات الذمم المدينة، لا يعتبر مقاصة.

٣٤ يعرف معيار المحاسبة الدولية ١٨ "الإيراد" كلمة إيراد ويطلب من المنشأة أن يتم قياسه حسب القيمة العادلة للمقابل الذي تم استلامه أو المستحق مع الأخذ في الاعتبار مبلغ أية حسومات تجارية وتخفيضات على الحجم تسمح بها المنشأة، ويقوم المنشأة أثناء ممارسته لأنشطته العادية بعمليات أخرى لا تحقق إيراداً ولكنها عرضية بالنسبة للأنشطة الرئيسية التي تحقق الإيراد، وتقوم المنشأة بعرض نتائج مختلف العمليات عندما يعكس هذا العرض ماهية هذه العملية أو الحدث وذلك بخضم أي دخل مع المصاريف ذات العلاقة الناشئة عن نفس العملية، مثال ذلك:-

- (أ) تقوم المنشأة بعرض الأرباح والخسائر من بيع الأصول غير المتداولة بما في ذلك الإستثمارات والأصول التشغيلية بخضم المبلغ المسجل للأصل ومصاريف البيع المتعلقة به من عوائد البيع؛ و
- (ب) إن نفقات المنشأة المتعلقة بمخصص معين يتم الإعتراف به وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٣٧ "المخصصات، الإلتزامات والأصول المحتملة" ويتم تسديده بموجب ترتيب تعاقدي مع طرف ثالث (على سبيل المثال، إتفاقية ضمان للمورد) مقابل التسديد ذي العلاقة.

٣٥ إضافة إلى ذلك تقوم المنشأة بالعرض على أساس صافي الأرباح والخسائر الناشئة من مجموعة من العمليات المتشابهة، مثال ذلك الأرباح والخسائر من الصرف الأجنبي أو الأرباح والخسائر الناشئة من الأدوات المالية المحتفظ بها لأغراض المتاجرة، لكن المنشأة تعرض هذه الأرباح والخسائر بشكل منفصل إذا كانت مادية.

تكرار إعداد التقارير

٣٦ تعرض المنشأة مجموعة كاملة من البيانات المالية سنوياً على أقل تقدير (بما في ذلك المعلومات المقارنة). وعندما تغير المنشأة نهاية فترة إعداد التقارير الخاصة بها وتعرض البيانات المالية لفترة تزيد أو تقل عن العام، فإنها تفصح، بالإضافة إلى الفترة التي تغطيها البيانات المالية عما يلي:-

- (أ) السبب وراء استخدام فترة تزيد أو تقل عن العام؛ و
- (ب) حقيقة أن المبالغ المعروضة في البيانات المالية ليست مقارنة بشكل كامل.

٣٧ عادةً ما تعد المنشأة بيانات مالية بشكل متسق لفترة عام واحد. رغم ذلك، ولأسباب عملية، تفضل بعض المنشآت مثلاً إعداد التقارير لفترة ٥٢ أسبوعاً. لا يمنع هذا المعيار هذا الإجراء.

المعلومات المقارنة

الحد الأدنى من المعلومات المقارنة

٣٨ باستثناء عندما تجيز أو تقتضي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عكس ذلك، تعرض المنشأة عن معلومات مقارنة تتعلق بالفترة السابقة لكافة المبالغ التي تم الإبلاغ عنها في البيانات المالية للفترة الحالية. وتدرج المنشأة معلومات مقارنة للمعلومات التفصيلية والوصفية إذا كانت ملائمة لفهم البيانات المالية للفترة الحالية.

٣٨ أ ينبغي أن تعرض المنشأة، بالحد الأدنى، ببيانين اثنين للمركز المالي، وبيانين اثنين للأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، وبيانين اثنين منفصلين للأرباح أو الخسائر (في حال عرضهما)، وبيانين اثنين للتدفقات النقدية، وبيانين اثنين للتغيرات في حقوق الملكية، والإيضاحات ذات العلاقة.

٣٨ ب في بعض الحالات، تبقى المعلومات السردية الواردة في البيانات المالية للفترة (الفترة) السابقة ملائمة وذات صلة في الفترة الحالية. على سبيل المثال، تفصح المنشأة في الفترة الحالية عن تفاصيل نزاع قانوني معين، والتي كانت نتيجته غير مؤكدة في نهاية الفترة السابقة ولم يتم حله لحد الآن. ويمكن أن يستفيد المستخدمون من الإفصاح عن معلومات تفيد بوجود شكوك في نهاية الفترة السابقة ومن الإفصاح عن معلومات حول الخطوات التي تم إتخاذها خلال الفترة لتسوية الشكوك.

معلومات مقارنة إضافية

٣٨ ج يمكن أن تعرض المنشأة معلومات مقارنة بالإضافة إلى الحد الأدنى من البيانات المالية المقارنة التي تقتضيها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، طالما تم إعداد تلك المعلومات وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ويمكن أن تتضمن هذه المعلومات المقارنة واحد أو أكثر من البيانات المشار إليها في الفقرة ١٠، ولكن ليس من الضروري أن تضم مجموعة كاملة من البيانات المالية. وعندما يكون هذا هو الحال، يتعين على المنشأة عرض معلومات الإيضاحات ذات العلاقة فيما يخص تلك البيانات الإضافية.

٣٨ د على سبيل المثال، قد تعرض المنشأة بيان ثالث للربح أو الخسارة ودخل شامل آخر (وبذلك فهي تعرض الفترة الحالية والفترة السابقة وفترة مقارنة إضافية). إلا أنه لا يتوجب على المنشأة عرض بيان ثالث للمركز المالي أو بيان ثالث للتدفقات النقدية أو بيان ثالث للتغيرات في حقوق الملكية (أي بيان مالي إضافي مقارن). ويتوجب على المنشأة أن تعرض، في إيضاحات البيانات المالية، المعلومات المقارنة المتعلقة بذلك البيان الإضافي للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر.

٣٩ هـ - ٤٠ [تم إلغاؤها]

التغير في السياسة المحاسبية أو إعادة البيان بأثر رجعي أو إعادة التصنيف

٤٠ أ يجب أن تعرض المنشأة بيان ثالث للمركز المالي في بداية الفترة السابقة بالإضافة إلى الحد الأدنى من البيانات المالية المقارنة المطلوبة في الفقرة ٣٨ أ في حال:

(أ) طبقت السياسة المحاسبية بأثر رجعي أو قامت بإعادة بيان البنود في بياناتها المالية بأثر رجعي أو إعادة تصنيف البنود في بياناتها المالية؛ و

(ب) كان التطبيق بأثر رجعي أو إعادة البيان بأثر رجعي أو إعادة التصنيف له أثر هام على المعلومات الواردة في بيان المركز المالي في بداية الفترة السابقة.

٤٠ ب في الظروف المبينة في الفقرة ٤٠ أ، يجب أن تعرض المنشأة ثلاثة بيانات للمركز المالي في:

(أ) في نهاية الفترة الحالية؛

(ب) في نهاية الفترة السابقة، و

(ج) بداية الفترة السابقة.

٤٠ ج عندما يتوجب على المنشأة عرض بيان إضافي للمركز المالي وفقاً للفقرة ٤٠ أ، فإنه يتعين عليها الإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات ٤١-٤٤ ومعييار المحاسبة الدولي ٨. لكن لا يتوجب عليها عرض الإيضاحات ذات العلاقة في البيان الإفتتاحي للمركز المالي كما في بداية الفترة السابقة.

٤٠ د يجب أن يكون تاريخ ذلك البيان الإفتتاحي للمركز المالي هو في بداية الفترة السابقة بغض النظر عما إذا كانت البيانات المالية للمنشأة تعرض معلومات مقارنة لفترات مبكرة (كما هو مسموح في الفقرة ٣٨ ج).

٤١ إذا قامت المنشأة بتغيير عرض أو تصنيف البنود في بياناتها المالية، فإنه يجب عليها إعادة تصنيف المبالغ المقارنة ما لم يكن إعادة التصنيف غير ممكن. وعندما تقوم المنشأة بإعادة تصنيف المبالغ المقارنة، فإنه يتعين عليها الإفصاح (بما في ذلك في بداية الفترة السابقة) عن الآتي:

(أ) طبيعة إعادة تصنيف؛

(ب) مبلغ أي بند أو فئة أي بنود تم إعادة تصنيفها؛ و

(ج) سبب إعادة التصنيف.

٤٢ عندما تكون إعادة تصنيف المبالغ المقارنة غير عملية يجب على المنشأة الإفصاح:-

(أ) سبب عدم إعادة تصنيف المبالغ؛ و

(ب) وطبيعة التغيرات التي كانت ستتم لو أن المبالغ قد تم إعادة تصنيفها.

٤٣ إن تعزيز قابلية مقارنة المعلومات بين الفترات يساعد المستخدمين على إتخاذ القرارات الإقتصادية، لا سيما من خلال إتاحة تقييم الإتجاهات في المعلومات المالية لأغراض التنبؤ. قد توجد ظروف لا يكون فيها إعادة تصنيف المعلومات المقارنة عملية لتحقيق المقارنة مع الفترة الحالية بفترة سابقة، فعلى سبيل المثال قد لا

تكون المنشأة قد جمعت البيانات في الفترة/ الفترات السابقة بطريقة تسمح بإعادة التصنيف، وقد لا يكون عملياً إعادة إستخراج المعلومات.

٤٤ ويتناول معيار المحاسبة الدولي ٨ التسويات المطلوبة للمعلومات المقارنة بعد حدوث تغيير في السياسات المحاسبية أو تصحيح الخطأ.

إتساق العرض

٤٥ تحتفظ المنشأة بعرض وتصنيف البنود في البيانات المالية لفترة ما إلى الفترة التي تليها بإستثناء الحالات التالية:-

- (أ) إذا كان من الواضح، بعد حدوث تغيير مهم في طبيعة عمليات المنشأة أو بعد مراجعة بياناتها المالية، أن عرضاً أو تصنيفاً آخر سيكون أكثر ملائمة مع الأخذ بعين الإعتبار معايير إختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في معيار المحاسبة الدولي ٨؛ أو
- (ب) يقتضي المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية تغييراً في العرض.

٤٦ على سبيل المثال، قد يفيد الإستملاك أو التصرف الهام، أو مراجعة عرض البيانات المالية أن البيانات المالية تحتاج إلى عرضها بطريقة مختلفة. تغير المنشأة طريقة عرض بياناتها المالية فقط إذا وفرت طريقة العرض الجديدة معلومات موثوقة وأكثر ملائمة بالنسبة لمستخدمي البيانات المالية ومن المرجح استمرار الهيكل المعدل، بحيث لا يكون هناك ما يعيق القدرة على المقارنة. وعند القيام بهذه التغيرات على طريقة العرض، تقوم المنشأة بإعادة تصنيف معلوماتها المقارنة وفقاً للفقرات ٤١ و ٤٢.

الهيكل والمحتوى

المقدمة

٤٧ يتطلب هذا المعيار إفصاحات معينة في قائمة المركز المالي أو بيان (بيانات) الربح أو الخسارة و الدخل الشامل الآخر، أو في قائمة التغير في حقوق الملكية ويتطلب الإفصاح عن بنود أخرى إما في إحدى هذه القوائم أو في الإيضاحات. ويقدم معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيانات التدفق النقدي" متطلبات عرض بيان التدفق النقدي.

٤٨ يستخدم هذا المعيار أحياناً المصطلح "الإفصاح" في معنى واسع، شاملاً بنوداً عرضت في البيان المالي. وتكون الإفصاحات مطلوبة أيضاً بموجب معايير دولية أخرى لإعداد التقارير المالية. وما لم يحدد عكس ذلك في موضع آخر في هذا المعيار أو في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى فقد تتم هذه الإفصاحات في البيانات المالية.

تحديد البيانات المالية

٤٩ يجب على المنشأة تحديد البيانات المالية بشكل واضح وتمييزها عن المعلومات الأخرى في نفس الوثيقة المنشورة.

٥٠ تنطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية فقط على البيانات المالية، وليس بالضرورة على المعلومات الأخرى المعروضة في تقرير سنوي، أو الملفات المنظمة، أو في وثيقة أخرى، وعلى ذلك فإن من المهم أن يكون المستخدمون قادرين على التفرقة بين المعلومات المعدة بإستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير

المالية عن المعلومات الأخرى التي من الممكن أن تكون مفيدة للمستخدمين إلا أنها ليست موضوعاً للمتطلبات.

٥١ يجب أن تحدد المنشأة بوضوح كل بيان مالي والملاحظات. إضافة لذلك، يجب أن تظهر المنشأة المعلومات التالية بشكل واضح وتكررها عند الضرورة حتى تكون المعلومات المعروضة مفهومة:-

(أ) إسم المنشأة التي قدمت التقرير أو وسائل تعريفية أخرى وأي تغيرات في تلك المعلومات من نهاية فترة إعداد التقارير السابقة؛

(ب) ما إذا كانت البيانات المالية تخص المنشأة منفرداً أو مجموعة من المنشآت؛

(ج) تاريخ إنتهاء فترة إعداد التقارير أو الفترة التي تغطيها البيانات المالية ذات العلاقة أو الإيضاحات؛

(د) عملة العرض، كم تم تعريفها في المعيار ٢١ "أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"؛ و

(هـ) مستوى التقريب المستخدم في عرض المبالغ في البيانات المالية.

٥٢ تليي المنشأة متطلبات الفقرة ٥١ من خلال عرض العناوين المناسبة للصفحات والبيانات والملاحظات والأعمدة وما شابه ذلك. ولا بد من التقدير عند تحديد أفضل طريقة لعرض هذه المعلومات. فعلى سبيل المثال، عندما تقوم المنشأة بالبيانات المالية بطريقة إلكترونية، فإنه لا يتم استخدام الصفحات المنفصلة دائماً، عندئذ تقوم المنشأة بعرض البنود أعلاه لضمان إمكانية فهم المعلومات الواردة في البيانات المالية.

٥٣ عادةً ما تقوم المنشأة بتسهيل فهم البيانات المالية بتقديم المعلومات بالآلاف أو الملايين من وحدات عملة العرض. ويعتبر هذا مقبولاً ما دامت المنشأة تفصح عن مستوى التقريب في العرض ولا تحذف المعلومات ذات الصلة.

بيان المركز المالي

المعلومات التي يجب عرضها في بيان المركز المالي

٥٤ يجب أن يشمل بيان المركز المالي بحد أدنى بنود السطر للمبالغ التالية:-

(أ) الممتلكات والمصانع والمعدات؛

(ب) عقارات استثمارية؛

(ج) الأصول غير الملموسة؛

(د) الأصول المالية (باستثناء المبالغ المبينة في (هـ) و(ح) و(ط)؛

(هـ) الإستثمارات التي يتم محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية؛

(و) الأصول البيولوجية؛

(ز) المخزون؛

(ح) الذمم المدينة التجارية والذمم المدينة الأخرى؛

(ط) النقد ومعادلات النقد؛

(ي) إجمالي الأصول المصنفة على أنها محتفظ بها برسم البيع والأصول المشمولة في مجموعات

التصرف والمصنفة على أنها محتفظ بها برسم البيع وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية

٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات المتوقعة"؛

(ك) الذمم الدائنة التجارية والذمم الدائنة الأخرى؛

- (ل) المخصصات؛
- (م) الإلتزامات المالية (باستثناء المبالغ المبينة في (ك) و(ل)؛
- (ن) إلتزامات وأصول الضريبة الحالية، حسبما يرد تعريفها في معيار المحاسبة الدولي ١٢ "ضرائب الدخل".
- (س) الإلتزامات الضريبية المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي ١٢؛
- (ع) الإلتزامات المشمولة في مجموعات التصرف والمصنفة على أنها محتفظ بها برسم البيع وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٥؛
- (ف) الحصص غير المسيطرة التي تم عرضها ضمن حقوق الملكية؛ و
- (ص) رأس المال الصادر والإحتياطي المنسوب إلى مالكي الشركة الأم .
- ٥٥ يجب أن تعرض المنشأة بنود سطر وعناوين ومجاميع فرعية إضافية في بيان المركز المالي عندما يكون هذا العرض ذا علاقة بفهم مركز المنشأة المالي.
- ٥٦ عندما تعرض المنشأة الأصول المتداولة وغير المتداولة والإلتزامات المتداولة وغير المتداولة كتصنيفات منفصلة في بيان مركزها المالي، فيجب عليها أن لا تصنف الأصول (الإلتزامات) الضريبية المؤجلة على أنها أصول (إلتزامات) متداولة.
- ٥٧ لا يحدد هذا المعيار الترتيب أو التنسيق الذي تعرض به المنشأة البنود. وتذكر الفقرة ٥٤ البنود المختلفة كثيراً في طبيعتها أو وظيفتها لضمان العرض المنفصل في بيان المركز المالي. إضافة لذلك:-
- (أ) تكون بنود السطر مشمولة عندما يجعل حجم أو طبيعة أو وظيفة بند ما أو مجموعة من البنود المتشابهة العرض المنفصل أمراً ملائماً لفهم المركز المالي للمنشأة؛ و
- (ب) يمكن تعديل الوصف المستخدم وترتيب البنود أو مجموعة البنود وفقاً لطبيعة المنشأة ومعاملاتها، لتوفير المعلومات ذات العلاقة بفهم مركز المنشأة المالي. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تعدل المنشأة المالية التوصيفات أعلاه لتوفير معلومات ذات علاقة بعمليات المنشأة المالية.
- ٥٨ تصدر المنشأة حكماً بشأن عرض البنود الإضافية بشكل منفصل على أساس تقييم:-
- (أ) طبيعة وسيولة الأصول؛
- (ب) وظيفة الأصول ضمن المنشأة؛ و
- (ج) مبالغ وطبيعة وتوقيت الإلتزامات.
- ٥٩ يشير استخدام أسس قياس مختلفة للفئات المختلفة من الأصول إلى إختلاف طبيعتها أو وظائفها ولذلك، تقوم المنشأة بعرضها كبنود سطر منفصلة. فعلى سبيل المثال، يمكن تسجيل الفئات المختلفة من الممتلكات والمصانع والمعدات بالتكلفة أو بالمبالغ المعاد تقييمها وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٦.

التمييز بين المتداولة وغير المتداولة

٦٠ تقوم المنشأة بعرض الأصول المتداولة وغير المتداولة والإلتزامات المتداولة وغير المتداولة كتصنيفات منفصلة في بيان مركزها المالي وفقاً للفقرة ٦٦-٧٦، إلا إذا قدم العرض المستند إلى السيولة معلومات موثوقة وذات علاقة. وعندما ينطبق الإستثناء، تقوم المنشأة بعرض كافة الأصول والإلتزامات وفقاً لسيولتها.

٦١ أي كانت طريقة العرض التي تم إتباعها، يجب على المنشأة الإفصاح عن المبلغ المتوقع استرداده أو تسويته بعد أكثر من ١٢ شهراً لكل بند سطر تحت فئتي الأصل والإلتزام والذي يجمع المبالغ المتوقع استردادها أو تسويتها:-

- (أ) خلال فترة لا تتجاوز ١٢ شهراً بعد فترة إعداد التقارير، و
(ب) لفترة أكثر من إثنا عشر شهراً من فترة إعداد التقارير.

٦٢ عندما تقوم المنشأة بتوريد بضائع أو خدمات ضمن دورة تشغيلية قابلة للتحديد بوضوح فإن إجراء تصنيف منفصل للأصول والإلتزامات المتداولة وغير المتداولة في قائمة المركز المالي يوفر معلومات مفيدة وذلك بتمييز صافي الأصول المتداولة التي هي بإستمرار متداولة كرأسمال عامل عن الأصول المستخدمة في عمليات المنشأة طويلة الأجل، كما أنها تسلط الضوء على الأصول التي يتوقع تحقيقها نقداً ضمن الدورة التشغيلية الحالية والإلتزامات التي تستحق التسديد ضمن نفس الفترة.

٦٣ بالنسبة لبعض المنشآت، مثل المؤسسات المالية، يقدم عرض الأصول والإلتزامات بترتيب متزايد أو متناقص من السيولة معلومات موثوقة وأكثر ملائمة مما يقدمه العرض المتداول وغير المتداول وذلك لأن المنشأة لا تقوم بتزويد البضائع أو الخدمات ضمن دورة تشغيلية قابلة للتحديد بوضوح.

٦٤ ويسمح للمنشأة عند تطبيق الفقرة ٦٠ عرض بعض الأصول والإلتزامات الخاصة بها بإستخدام تصنيف متداول أو غير متداول وعرض بعضها الآخر حسب ترتيب السيولة عندما تقدم معلومات موثوقة وأكثر ملائمة. وقد تظهر الحاجة لأساس مختلط من العرض عندما تملك المنشأة عمليات متنوعة.

٦٥ إن المعلومات حول تواريخ إستحقاق الأصول والإلتزامات مفيدة في تقييم سيولة المنشأة وقدرته على الوفاء بالإلتزاماته المالية، ويتطلب معيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧ "الأدوات المالية: الإفصاحات"، الإفصاح عن تواريخ الإستحقاق لكل من الأصول المالية والإلتزامات المالية، وتشمل الأصول المالية الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى، وتشمل الإلتزامات المالية الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى، كما أن المعلومات الخاصة بالتاريخ المتوقع لإستعادة الأصول غير النقدية مثل المخزون والتاريخ المتوقع للسداد للإلتزامات مثل المخصصات مفيدة كذلك سواء تم أو لم يتم تصنيف الأصول والإلتزامات ما بين المتداول أو غير المتداول فعلى سبيل المثال يفصح المنشأة عن مبلغ المخزونات التي يتوقع إستعادتها بعد أكثر من سنة واحدة بعد فترة إعداد التقارير.

الأصول المتداولة

- ٦٦ يجب على المنشأة تصنيف الأصول على أنها متداولة عندما:-
- (أ) يتوقع أن يحقق الأصل أو تنوي بيعه أو استهلاكه أثناء الدورة التشغيلية العادية؛
- (ب) عندما يحتفظ بالأصل بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة؛
- (ج) يتوقع أن يتحقق الأصل خلال اثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير؛ أو
- (د) عندما يكون الأصل نقداً أو أصلاً معادلاً للنقد (كما وضح في المعيار ٧) إلا إذا كان الأصل توجد قيود على استبداله أو استعماله لتسوية إلزام معين لمدة اثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير.

على المنشأة تصنيف جميع الأصول الأخرى على أنها أصول غير متداولة.

- ٦٧ يستخدم هذا المعيار المصطلح "غير المتداول" ليشمل الأصول الملموسة وغير الملموسة والمالية التي هي بطبيعتها طويلة الأجل، وهو لا يمنع استخدام أوصاف بديلة ما دام المعنى واضحاً.

- ٦٨ الدورة التشغيلية للمنشأة هي المدة ما بين إمتلاك الأصول الداخلة في عملية وتحقيقها نقداً أو في النقد المعادل، عندما تكون الدورة التشغيلية للمنشأة معرفة بشكل غير واضح. الأصول المتداولة تشمل الأصول (مثل المخزونات والذمم التجارية المدينة) التي تباع وتستهلك وتتحقق كجزء من الدورة التشغيلية العادية حتى عندما لا يتوقع تحقيقها خلال اثنا عشر شهراً بعد تاريخ فترة إعداد التقارير، كما تشمل أيضاً الأصول المتداولة المحتفظ بها أصلاً للمتاجرة (الأمثلة تتضمن بعض الأصول المالية التي ينطبق عليها تعريف المعد للمتاجرة بما يتوافق مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)، والجزء المتداول من الأصول المالية غير المتداولة.

الإلتزامات المتداولة

- ٦٩ على المنشأة تصنيف الإلتزام على أنها متداولة عندما:-
- (أ) عندما يتوقع تسديد الإلتزام أثناء الدورة التشغيلية العادية للمنشأة؛
- (ب) عندما يحتفظ بالإلتزام بشكل أساسي لغرض المتاجرة؛
- (ج) عندما يستحق الإلتزام التسديد خلال اثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير؛ أو
- (د) لا يكون لها حق غير مشروط بتأجيل تسوية الإلتزام لمدة ١٢ شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير (أنظر الفقرة ٧٣). ولا تؤثر شروط الإلتزام التي يمكن، بناءً على خيار الطرف المقابل، تؤدي إلى تسويتها من خلال إصدار أدوات حقوق الملكية على تصنيفها.

يجب تصنيف جميع الإلتزامات الأخرى على أنها إلتزامات غير متداولة.

- ٧٠ بعض الإلتزامات المتداولة مثل الذمم التجارية الدائنة ومستحقات الموظفين وتكاليف التشغيل الأخرى تشكل جزءاً من رأس المال العامل المستخدم في الدورة التشغيلية العادية للمنشأة، وتصنف المنشأة هذه البنود التشغيلية على أنها إلتزامات متداولة حتى وإن كانت تسويتها مستحقة بعد أكثر من اثني عشر شهراً بعد تاريخ فترة إعداد التقارير. وتنطبق نفس الدورة التشغيلية العادية على تصنيف الأصول والإلتزامات لمنشأة

ما. وعندما لا تكون الدورة التشغيلية العادية قابلة للتحديد بشكل واضح، يفترض أن تكون مدتها إثني عشر شهراً.

٧١ لا يتم تسديد الإلتزامات المتداولة الأخرى كجزء من الدورة التشغيلية الحالية، إلا أنها تستحق السداد خلال إثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير أو أنه يحتفظ بها لأغراض المتاجرة، والأمثلة على الإلتزامات المالية بما يتفق مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، السحب البنكي المكشوف وذلك الجزء من الإلتزامات المالية المتداولة وأرباح الأسهم المستحقة الدفع، وضرائب الدخل، والذمم الدائنة الأخرى غير التجارية. أما الإلتزامات التي توفر التمويل على أساس طويل الأجل (أي ليست جزءاً من رأس المال العامل في الدورة التشغيلية العادية للمنشأة) والتي لا تستحق التسديد خلال إثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير فهي الإلتزامات غير متداولة، موضوع الفقرات ٧٤ و ٧٥.

٧٢ يجب على المنشأة أن يستمر في تصنيف أصوله طويلة الأجل المنتجة للفائدة على أنها غير متداولة حتى عندما تستحق التسديد خلال إثنا عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير في الحالات التالية:-

(أ) إذا كان الأجل الأصلي هو لفترة تزيد عن إثني عشر شهراً؛ و

(ب) إذا كانت تلك النية مدعومة باتفاقية لإعادة التمويل على أساس طويل الأجل أو إعادة جدولة الدفعات التي تكتمل بعد فترة إعداد التقارير وقبل إقرار إصدار البيانات المالية.

٧٣ إذا توقعت المنشأة، وكانت لها حرية الاختيار، بإعادة تمويل أو تأجيل الإلتزام معين لفترة إثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير بموجب تسهيلات القروض القائمة، تقوم بتصنيف الإلتزام على أنه غير متداول، حتى لو إستحق خلافاً لذلك خلال فترة أقصر. لكن عندما يكون إعادة تمويل أو تأجيل الإلتزام ليس باختيار المنشأة (على سبيل المثال، عدم وجود إتفاقية لإعادة التمويل)، لا تأخذ المنشأة إحتمال إعادة التمويل بعين الإعتبار ويتم تصنيف الإلتزام على أنه متداول.

٧٤ عندما تنتهك المنشأة حكماً من أحكام ترتيب القرض طويل الأجل في نهاية فترة إعداد التقارير أو قبل ذلك، التي تؤدي إلى أن يصبح الإلتزام مستحق الدفع عند الطلب، فإنه تقوم بتصنيف الإلتزام على أنه متداول، حتى لو وافق المقرض، بعد فترة إعداد التقارير وقبل التصريح بإصدار البيانات المالية، على عدم طلب الدفعة كنتيجة للإنتهاك. وتقوم المنشأة بتصنيف الإلتزام على أنه متداول لأنها لا تملك، في نهاية فترة إعداد التقارير، أي حق غير مشروط لتأجيل تسويته لمدة ١٢ شهراً على الأقل بعد ذلك التاريخ.

٧٥ إلا أنه على المنشأة تصنيف الإلتزام على أنه غير متداول إذا وافق المقرض بنهاية تاريخ إعداد التقارير على تقديم فترة مهلة تنتهي بعد إثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة إعداد التقارير، تستطيع المنشأة خلالها تقويم الإخلال ولا يستطيع المقرض خلالها أن يطالب بالدفع المباشر.

٧٦ وفيما يتعلق بالقروض المصنفة كإلتزامات متداولة، إذا وقعت الأحداث التالية في نهاية فترة إعداد التقارير وتاريخ التصريح بإصدار البيانات المالية، تكون تلك الأحداث مفصح عنها كأحداث لا تؤدي إلى تعديل وفقاً لمعييار المحاسبة الدولي ١٠ "الأحداث بعد فترة إعداد التقارير":

(أ) إعادة التمويل على أساس طويل الأجل؛

(ب) تقويم الإخلال بإتفاقية قرض طويلة الأجل؛ و

(ج) الحصول من المقرض على فترة مهلة لتقويم الإخلال بإتفاقية قرض طويلة الأجل تنتهي على الأقل بعد إثني عشر شهراً بعد فترة إعداد التقارير.

المعلومات التي يجب عرضها إما في قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات

٧٧ يجب على المنشأة أن يفصح إما في قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات عن تصنيفات جزئيه أخرى للبنود المعروضة مصنفة بشكل مناسب لعمليات المنشأة.

٧٨ يعتمد التفصيل الوارد في التصنيف الفرعي على متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وعلى حجم وطبيعة ووظيفة المبالغ ذات الصلة، كما أن المنشأة تستخدم العوامل المبينة في الفقرة ٥٨ تستخدم أيضاً لتقرير أساس التصنيف الفرعي، وتختلف الإفصاحات لكل بند، مثال ذلك:-

- (أ) تصنف بنود الممتلكات والمصانع والمعدات حسب الفئة كما هو مبين في معيار المحاسبة الدولي ١٦؛
- (ب) تحلل الذمم المدينة إلى مبالغ مستحقة من عملاء التجارة والأعضاء الآخرين في المجموعة وضمم مدينة من الأطراف ذات العلاقة ودفعات مقدمة ومبالغ أخرى؛
- (ج) من الممكن تجزئة المخزون حسب معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون"، إلى أصناف مثل البضاعة وإمدادات الإنتاج والمواد والعمل قيد الإنجاز والبضائع الجاهزة؛
- (د) المخصصات مبينة بشكل منفصل مخصصات لتكاليف منافع الموظفين وأية بنود أخرى مصنفة في أسلوب مناسب لعمليات المنشأة؛ و
- (هـ) يتم توزيع حقوق الملكية والإحتياطات مبينة بشكل منفصل مختلف فئات رأس المال المدفوع وعلاوة الإصدار والإحتياطات.

٧٩ يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي إما في قائمة المركز المالي أو قائمة التغير في حقوق الملكية، أو في الإيضاحات:-

- (أ) بالنسبة لكل فئة من رأس المال المساهم؛
- (١) عدد الأسهم المصرح بها؛
- (٢) عدد الأسهم الصادرة والمدفوعة بالكامل، وعدد الأسهم الصادرة ولكنها ليست مدفوعة بالكامل؛
- (٣) القيمة الإسمية لكل سهم أو أن الأسهم ليس لها قيمة إسمية؛
- (٤) مطابقة لعدد الأسهم غير المسددة في بداية ونهاية الفترة؛
- (٥) الحقوق والإمتيازات والقيود الخاصة بتلك الفئة بما في ذلك القيود على توزيع أرباح الأسهم وإعادة دفع رأس المال؛
- (٦) أسهم المنشأة التي يملكها المنشأة نفسه أو شركاته الفرعية أو شركاته الزميلة؛ و
- (٧) الأسهم المحتفظ بها لإصدارها بموجب الخيارات وعقود المبيعات متضمناً الشروط والمبالغ؛ و

(ب) وصف لطبيعة وغرض كل إحتياطي ضمن حقوق المالكين.

٨٠ يجب على المنشأة التي هي بدون رأسمال مساهم مثل شركة الأشخاص الإفصاح عن معلومات معادلة للمعلومات المطلوبة في الفقرة ٧٩ (أ) مبينة الحركات أثناء الفترة في كل فئة من حصة الملكية والحقوق والافضليات والقيود لكل فئة من حصة الملكية.

١٨٠ إذا قامت المنشأة بإعادة تصنيف:-

- (أ) أداة مالية مطروحة للتداول مصنفة على أنها أداة حقوق الملكية، أو
- (ب) أداة تفرض على المنشأة التزام بتسليم حصة تناسبية من صافي أصول المنشأة إلى جهة أخرى عند التصفية فقط ويتم تصنيفها على أنها أداة حقوق الملكية.
- بين الإلتزامات المالية وحقوق الملكية، فينبغي عليها الإفصاح عن القيمة المعاد تصنيفها في وخارج كل فئة (الإلتزامات المالية أو حقوق الملكية) والتوقيت والسبب في إعادة التصنيف ذلك.

بيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر

٨١ [تم إلغاؤها]

١٨١ يعرض بيان الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر (بيان الدخل الشامل)، بالإضافة إلى أقسام الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، ما يلي:

- (أ) الأرباح أو الخسائر؛
- (ب) إجمالي الدخل الشامل الآخر؛ و
- (ج) الدخل الشامل للفترة، كونه مجموع الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر
- إذا عرضت المنشأة بيان واحد للأرباح أو الخسائر، فإنها لا تعرض قسم الأرباح أو الخسائر في البيان الذي يعرض الدخل الشامل.

٨١ ب تعرض المنشأة البنود التالية، بالإضافة إلى أقسام الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر، كتوزيع للأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر للفترة:

(أ) أرباح أو خسائر الفترة المنسوبة إلى:

(١) الحصص غير المسيطرة، و

(٢) مالكي الشركة الأم

(ب) الدخل الشامل للفترة المنسوب إلى:

(١) الحصص غير المسيطرة، و

(٢) مالكي الشركة الأم

إذا عرضت المنشأة الأرباح أو الخسائر في بيان واحد، فإنها ينبغي أن تعرض البند (أ) في ذلك البيان.

المعلومات التي يجب عرضها في قسم الأرباح أو الخسائر أو بيان الأرباح أو الخسائر

٨٢ بالإضافة إلى البنود التي تقتضيها المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية، ينبغي أن يتضمن قسم الأرباح أو الخسائر أو بيان الأرباح أو الخسائر بنود السطر التي تعرض المبالغ التالية للفترة:

- (أ) الإيراد؛
- (أأ) الأرباح والخسائر الناتجة عن إلغاء الاعتراف بالأصول المالية المقاسة بالتكلفة المطفأة؛
- (ب) تكاليف التمويل؛
- (ج) حصة أرباح أو خسائر المنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة التي يتم محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية؛
- (ج أ) إذا تم إعادة تصنيف الأصل المالي بحيث يُقاس بالقيمة العادلة، أية أرباح أو خسائر ناتجة عن الفرق بين المبلغ المسجل السابق وقيمه العادلة في تاريخ إعادة التصنيف (حسبما ورد تعريفه في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩)؛
- (د) مصروف الضريبة
- (هـ) [تم إلغاؤها]
- (هـ أ) [تم إلغاؤها]
- (و- ط) [تم إلغاؤها]

المعلومات التي يجب عرضها في قسم الدخل الشامل الآخر

٨٢ يعرض قسم الدخل الشامل الآخر بنود السطر لمبالغ الدخل الشامل الآخر في الفترة، المصنفة حسب طبيعتها (بما في ذلك حصة الدخل الشامل الآخر للمنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة التي يتم محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية) والتي تُجمع ضمن تلك المبالغ التي وفقاً للمعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية:

- (أ) لن يتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى حساب الأرباح أو الخسائر؛ و
- (ب) سيتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى حساب الأرباح أو الخسائر عند استيفاء شروط محددة.

٨٤-٨٣ [تم إلغاؤها]

٨٥ تعرض المنشأة بنود سطر إضافية وعناوين ومجاميع فرعية في البيان (البيانات) الذي يعرض الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر عندما يكون ذلك العرض ذو صلة بفهم الأداء المالي للمنشأة.

٨٦ لأن آثار الأنشطة المختلفة والعمليات وغيرها من أحداث المنشأة في ثباتها وترددتها، وإمكانية الربح والخسارة وإمكانية التنبؤ بها، يساعد الإفصاح عن عناصر الأداء في فهم الأداء الذي تم تحقيقه وفي تقييم الأداء المالي المستقبلي، وتقوم المنشأة بإدخال بنود إضافية في عرض بيان/ بيانات الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، كما تقوم بتعديل ترتيب البنود عندما يكون ذلك ضرورياً لشرح عناصر الأداء. يجب أن تؤخذ المنشأة في الاعتبار العوامل التي تتضمن المادية وطبيعة وعمل مختلف مكونات الدخل

والمصروفات، فعلى سبيل المثال تقوم مؤسسة مالية بتعديل الأوصاف لتوفير معلومات أكثر ملاءمة لعمليات تشغيل المؤسسة المالية، ولا تقوم المنشأة بإجراء التقاص بين بنود الدخل والمصروفات فقط عندما تتم تلبية المقياس في الفقرة ٣٢.

٨٧ يجب على المنشأة عدم عرض أي بنود للدخل والمصروفات كبنود إستثنائية في بيان/ بيانات عرض الربح أو الخسارة و الدخل الشامل الآخر أو في الملاحظات.

ربح أو خسارة الفترة

٨٨ يجب على المنشأة الاعتراف ببنود للدخل والمصروفات في الفترة في الربح أو الخسارة ما لم يقتضي معيار دولي لإعداد التقارير المالية ذلك أو يسمح به خلافاً لذلك.

٨٩ تحدد بعض المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الظروف التي تعترف فيها المنشأة ببنود محددة خارج الربح أو الخسارة في الفترة الحالية. ويحدد معيار المحاسبة الدولي ٨ طرفين لتصحيح الأخطاء وتأثير التغيرات في السياسات المحاسبية. وتقتضي أو تسمح المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية بإستثناء مكونات بيان الدخل الشامل الآخر التي تلبي تعريف إطار^٦ العمل للدخل أو المصروفات من الربح أو الخسارة (أنظر الفقرة ٧).

الدخل الشامل الآخر للفترة

٩٠ يجب أن تفصح المنشأة عن مبلغ ضريبة الدخل المرتبطة بكل بند للدخل الشامل الآخر، بما في ذلك تعديلات إعادة التصنيف، إما في بيان الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو الملاحظات.

٩١ يمكن للمنشأة عرض بنود بيان الدخل الشامل الآخر إما:-

- (أ) مطروحاً من الآثار الضريبية ذات العلاقة؛ و
(ب) قبل الآثار الضريبية ذات العلاقة مع قيمة واحدة مبينة للمبلغ التراكمي لضريبة الدخل ذات العلاقة بتلك البنود.

إذا اختارت المنشأة البديل (ب)، فإنها ينبغي أن توزع الضريبة بين البنود التي يمكن إعادة تصنيفها لاحقاً إلى قسم الأرباح أو الخسائر وتلك البنود التي لن يتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى قسم الأرباح أو الخسائر.

٩٢ يجب أن تفصح المنشأة عن تعديلات إعادة التصنيف ذات العلاقة بمكونات بيان الدخل الشامل الآخر.

٩٣ تحدد المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية ما إذا ومتى يتم إعادة تصنيف المبالغ المعترف بها سابقاً في بيان الدخل الشامل الآخر إلى الربح أو الخسارة. ويشار إلى إعادة التصنيف هذه في هذا المعيار بتعديلات إعادة التصنيف. ويكون تعديل التصنيف مشمولاً مع مكون بيان الدخل الشامل الآخر ذو العلاقة في الفترة بحيث يتم إعادة تصنيف التعديل إلى الربح أو الخسارة. وربما تم الاعتراف بهذه المبالغ في بيان الدخل

^٦ في سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

الشامل الآخر كمكاسب غير متحققة في الفترة الحالية أو الفترة السابقة. ويجب اقتطاع هذه المكاسب غير المتحققة من الدخل الشامل الآخر في الفترة التي تم فيها إعادة تصنيف المكاسب المتحققة إلى الربح أو الخسارة لتجنب شملها في إجمالي الدخل الشامل مرتين.

٩٤ يمكن للمنشأة أن تعرض تعديلات إعادة التصنيف في بيان/ بيانات الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو في الملاحظات. وتقوم المنشأة التي تعرض تعديلات إعادة التصنيف في الملاحظات بعرض بنود بيان الدخل الشامل الآخر بعد تعديلات إعادة التصنيف ذات العلاقة.

٩٥ تنشأ تعديلات إعادة التصنيف، على سبيل المثال، من التصرف بعملية أجنبية (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١) وعندما تؤثر بعض التدفقات النقدية المقدرة المحوطة على الربح أو الخسارة (أنظر الفقرة ١١.٥.٦ (د) من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ فيما يخص تحوطات التدفق النقدي).

٩٦ لا تنشأ تعديلات إعادة التصنيف عند التغيرات على فائض إعادة التقييم وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٦ أو معيار المحاسبة الدولي ٣٨ أو إعادة القياس على خطط المنافع المحددة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٩. ويتم الاعتراف بهذه المكونات في بيان الدخل الشامل الآخر ولا يتم إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة في الفترات اللاحقة. ويمكن تحويل التغيرات في فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المستقبلية في الفترات اللاحقة حيث أن الأصل مستخدم أو عندما تم إلغاء الاعتراف به (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١٦ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٨). وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، لا تنشأ تعديلات إعادة التصنيف إذا أدى تحوط التدفق النقدي أو محاسبة القيمة الزمنية للخيار (أو العنصر الأجل من عقد أجل أو فروقات أسعار العملة الأجنبية لأداة مالية) إلى إزالة مبالغ معينة من إحتياطي تحوط التدفق النقدي أو عنصر منفصل في حقوق الملكية، على التوالي، ودمجها مباشرة في التكلفة الأولية أو مبلغ مسجل آخر لأصل أو إلزام معين. وتُنقل هذه المبالغ مباشرة إلى الأصول أو الإلتزامات.

المعلومات التي يجب عرضها في بيان/ بيانات الربح أو الخسارة أو الدخل الشامل الآخر أو في الإيضاحات

٩٧ عندما تكون بنود الدخل أو المصروفات جوهرية، يجب على المنشأة أن تفصح عن طبيعتها وقيمتها بشكل منفصل.

٩٨ تشتمل الظروف التي تؤدي إلى الإفصاح المنفصل عن بنود الدخل والمصروف ما يلي:-

- (أ) انخفاض قيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقيق أو قيمة الممتلكات والمصانع والمعدات إلى المبلغ القابل للإسترداد، والقيود العاكسة لهذه التخفيضات؛
- (ب) إعادة هيكلة أنشطة منشأة ما والقيود العاكسة لأية مخصصات لتكاليف إعادة الهيكلة؛
- (ج) عمليات التصرف بينود الممتلكات والمصانع والمعدات؛
- (د) عمليات التصرف بالإستثمارات؛
- (هـ) العمليات المتوقفة؛
- (و) تسوية القضايا؛ و
- (ز) القيود العاكسة الأخرى للمخصصات.

٩٩ يجب على المنشأة أن تعرض تحليلاً للمصروفات المعترف بها في الربح أو الخسارة باستخدام تصنيف يعتمد إما على طبيعة المصروفات أو وظيفتها ضمن المنشأة، أيهما يوفر معلومات مناسبة وملانة.

١٠٠ تشجع المنشآت على عرض التحليل الوارد في الفقرة ٩٩ في بيان / بيانات عرض الأرباح أو الخسائر أو الدخل الشامل الآخر.

١٠١ يتم إجراء تصنيف جزئي لبنود المصروفات من أجل تسليط الضوء على مجال من مكونات الأداء المالي التي قد تختلف من ناحية الثبات وإمكانية الربح أو الخسارة وإمكانية التنبؤ بها، ويتم تقديم هذه التحليلات بطريقة واحدة أو بطريقتين.

١٠٢ يشار إلى التحليل الأول أنه طريقة طبيعة "المصروف"، وتقوم المنشأة بتجميع المصروفات من خلال الربح أو الخسارة حسب طبيعتها (مثال ذلك الإستهلاك ومشتريات المواد وتكاليف النقل والأجور والرواتب وتكاليف الإعلان)، ولا يتم إعادة توزيعها بين المهام ضمن المنشأة، وهذه الطريقة سهلة التطبيق في العديد من المنشآت الصغيرة لأنه لا توجد ضرورة لإجراء توزيعات للمصروفات التشغيلية بين التصنيفات حسب المهمة، وفيما يلي مثال للتصنيف باستخدام طريقه طبيعة المصروف:-

×	الإيراد
×	الدخل الآخر
	التغيرات في مخزون البضائع الجاهزة
×	والعمل قيد الإنجاز
×	المواد الخام والمستهلكات المستخدمة
×	تكاليف منافع الموظفين
×	تكلفة الإستهلاك والإطفاء
×	المصروفات الأخرى
(×)	إجمالي المصروفات
×	الربح

١٠٣ يشار إلى التحليل الثاني على أنه طريقة "وظيفة المصروف" أو "تكلفة المبيعات"، وتصنف المصروفات بموجب هذا الأسلوب حسب وظيفتها كجزء من تكلفة المبيعات أو التوزيع أو الأنشطة الإدارية، وهذا العرض كثيراً ما يقدم معلومات للمستخدمين ملانة أكثر من تصنيف المصروفات حسب طبيعتها، إلا أن توزيع المصروفات على الوظائف يمكن أن يكون حسب التقدير الفردي ويشمل إجهاداً كبيراً، وفيما يلي مثال على تصنيف باستخدام أسلوب وظيفة المصروف:-

×	الإيراد
(×)	تكلفة المبيعات
×	إجمالي الربح
×	الدخل الآخر
(×)	تكاليف التوزيع
(×)	المصروفات الإدارية
(×)	المصروفات الأخرى
×	الربح قبل الضريبة

١٠٤ على المنشأة التي تصنف المصروفات حسب وظيفتها الإفصاح عن معلومات إضافية حول طبيعة المصروفات بما في ذلك مصروف الإستهلاك والإطفاء وتكاليف الموظفين.

١٠٥ يعتمد إختيار التحليل بين طريقة وظيفة المصروف أو طريقة طبيعة المصروف على كل من العوامل التاريخية والصناعية وطبيعة المؤسسة. وكلا الطريقتان توفران دلالة على التكاليف التي يتوقع أن تتغير بشكل مباشر أو غير مباشر حسب مستوى مبيعات أو إنتاج المنشأة. ونظراً لأن لكل طريقته عرض مزايا للأنواع المختلفة من المنشآت فإن هذا المعيار يتطلب إجراء إختيار بين التصنيفات بناءً على العرض المناسب والأكثر موثوقية، على أنه نظراً لأن المعلومات حول طبيعة المصروفات مفيدة في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية فإنه يطلب إفصاح إضافي عندما يستخدم تصنيف تكلفة المبيعات. في الفقرة ١٠٤، "منافع الموظفين" تمتلك نفس المعنى الوارد في المعيار ١٩ "منافع الموظفين".

بيان التغيرات في حقوق الملكية

١٠٦ تعرض المنشأة بيان التغيرات في حقوق الملكية وفق ما تقتضي به الفقرة ١٠. يتضمن بيان التغيرات في حقوق الملكية المعلومات التالية:-

(أ) إجمالي الدخل الشامل للفترة، بحيث يظهر إجمالي المبالغ المنسوبة إلى مالكي الشركة الأم وإلى حصة الأقلية بشكل منفصل؛

(ب) لكل مكون في حقوق الملكية، آثار التطبيق بشكل رجعي أو إعادة البيان بشكل رجعي المعترف بهما وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨؛ و

(ج) [تم إلغاؤها]

(د) لكل مكون في حقوق الملكية، تسوية بين القيمة المسجلة في بداية ونهاية الفترة، مع الإفصاح بشكل منفصل (كحد أدنى) عن كل تغيير:

(١) الربح أو الخسارة؛

(٢) الدخل الشامل الآخر؛ و

(٣) المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكين، التي تظهر بشكل منفصل المساهمات والتوزيعات على المالكين والتغيرات في حصص الملكية في الشركات التابعة التي لا تؤدي إلى خسارة أو ربح.

المعلومات التي يجب عرضها في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الإيضاحات

١٠٦ أ بالنسبة لكل مكون من مكونات المنشأة، تعرض المنشأة إما في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو الملاحظات تحليلاً للدخل الشامل الآخر حسب البنود (انظر الفقرة ١٠٦ (د) (٢)).

١٠٧ يجب على المنشأة عرض مبلغ أرباح الأسهم، كما في بيان التغيرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات، كتوزيعات على المالكين خلال الفترة، ومبلغ أرباح الأسهم ذو العلاقة لكل سهم.

١٠٨ في الفقرة ١٠٦، تشمل مكونات حقوق الملكية، على سبيل المثال، كل فئة من حقوق الملكية المساهم بها والرصيد المتراكم لكل فئة في بيان الدخل الشامل الآخر والأرباح المستبقاة.

١٠٩ تعكس التغيرات في حقوق الملكية بين بداية ونهاية فترة إعداد التقارير الزيادة أو الإنخفاض في صافي أصولها خلال الفترة. وبإستثناء التغيرات الناتجة عن المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكين (مثل مساهمات حقوق الملكية إعادة إستملاك أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة نفسها وأرباح الأسهم) وتكاليف المعاملة المرتبطة مباشرة بهذه المعاملات، يمثل التغير الإجمالي في حقوق الملكية خلال الفترة إجمالي مبلغ الدخل والمصروفات، بما في ذلك المكاسب والخسائر، المتولدة من نشاطات المنشأة خلال الفترة.

١١٠ يقتضي معيار المحاسبة الدولي ٨ عمل تعديلات بشكل رجعي على أثر التغيرات في السياسات المحاسبية، بالقدر الذي يكون فيه هذا الأمر عملياً، إلا عندما تقتضي الأحكام الانتقالية في معيار دولي آخر لإعداد التقارير المالية خلاف ذلك. ويقتضي معيار المحاسبة الدولي ٨ أيضاً القيام إعادة بيان بشكل رجعي لتصحيح الأخطاء، بالقدر الذي يكون فيه هذا الأمر عملياً. ولا تعتبر التعديلات بشكل رجعي وإعادة البيان بشكل رجعي تغيرات في حقوق الملكية ولكنها تعديلات على الرصيد الإفتتاحي للأرباح المستبقاة، إلا عندما يقتضي معيار دولي لإعداد التقارير المالية تعديل بأثر رجعي لكون آخر لحقوق الملكية. وتقتضي الفقرة ١٠٦(ب) الإفصاح في بيان التغيرات في حقوق الملكية عن إجمالي التعديل على كل مكون لحقوق الملكية ناجم عن التغيرات في السياسات المحاسبية، وبشكل منفصل، ناجم عن تصحيحات الأخطاء. ويتم الإفصاح عن هذه التعديلات لكل فترة سابقة وللبداية الفترة.

بيان التدفقات النقدية

١١١ توفر معلومات التدفقات النقدية لمستخدمي البيانات المالية أساساً لتقييم قدرة المنشأة على توليد النقد ومعادلات النقد وحاجة المنشأة للاستفادة من التدفقات النقدية. ويحدد معيار المحاسبة الدولي ٧ متطلبات عرض معلومات التدفقات النقدية والإفصاح عنها.

الإيضاحات

الهيكل

١١٢ يجب أن تكون الإيضاحات:-

(أ) تقدم معلومات حول أساس إعداد البيانات المالية والسياسات المحاسبية المحددة التي تم إختيارها وتطبيقها وفقاً للفقرة ١١٧-١٢٤؛

(ب) تفصح المعلومات المطلوبة من قبل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي هي غير معروضة في مكان ما في البيانات المالية؛ و

(ج) توفر معلومات الغير معروضة في مكان ما في البيانات المالية، ولكنها ضرورية لفهم أي منها.

١١٣ يجب على المنشأة، طالما أن الأمر مجدي، عرض الملاحظات بطريقة منتظمة. وعلى المنشأة عمل إشارات مرجعية لكل بند في بيانات المركز المالي وبيان (بيانات) الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، وبيانات التغيرات في حقوق الملكية والتدفقات النقدية إلى معلومات ذات علاقة في الملاحظات.

١١٤ عادةً ما تقوم المنشأة بعرض الإيضاحات حسب الترتيب التالي لمساعد المستخدمين في فهم البيانات المالية ومقارنتها مع بيانات المنشآت الأخرى:-

- (أ) بيان بالإمتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (أنظر الفقرة ١٦)؛
- (ب) ملخص هام للسياسات المحاسبية المطبقة (أنظر الفقرة ١١٧)؛
- (ج) معلومات معززة للبنود المعروضة في قائمة المركز المالي وبيان (بيانات) الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، وفي قائمة التغير في حقوق الملكية والتدفق النقدي في نفس الترتيب الذي عرض فيه كل بند وكل بيان؛ و
- (د) إفصاحات أخرى تشمل:-

- (١) الإلتزامات المحتملة (أنظر معيار ٣٧) والإلتزامات التعاقدية غير المعترف بها؛ و
- (٢) إفصاحات غير مالية، أهداف وسياسات إدارة الخطر المالي للمنشأة (أنظر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧).

١١٥ في بعض الحالات قد يكون من الضروري أو المرغوب فيه تغيير طلب بنود معينة ضمن الإيضاحات، فعلى سبيل المثال قد تجمع المنشأة معلومات عن التغير في القيمة العادلة المعترف بها في الربح أو الخسارة مع المعلومات الخاصة بإستحقاقات الأدوات المالية بالرغم من أن الإفصاح السابق يعود إلى بيان/ بيانات الربح والخسارة أو الدخل الشامل الآخر والأخيرة تتعلق ببيان المركز المالي، وبرغم ذلك يتم الإحتفاظ بهيكل منتظم للإيضاحات إلى الحد الممكن عملياً.

١١٦ قد تقوم منشأة بعرض الإيضاحات تزود معلومات حول أساس إعداد البيانات المالية والسياسات المحاسبية المحددة في قسم منفصل للبيانات المالية.

الإفصاح عن السياسات المحاسبية

١١٧ يجب أن يبين قسم السياسات المحاسبية من إيضاحات البيانات المالية ما يلي:-

- (أ) أساس (أسس) القياس المستخدمة في إعداد البيانات المالية؛ و
- (ب) كل سياسة محاسبية محددة لازمة للفهم المناسب للبيانات المالية.

١١٨ من المهم بالنسبة للمنشأة إبلاغ مستخدمي أساس أو أسس القياس المستخدمة في البيانات المالية (مثلاً، التكلفة التاريخية، التكلفة الحالية أو صافي القيمة المتحققة أو القيمة العادلة أو المبلغ القابل للإسترداد) لأن الأساس الذي تقوم المنشأة وفقاً له بإعداد بياناتها المالية يؤثر بشكل جوهري على تحليل المستخدمين. وعندما تستخدم المنشأة أكثر من أساس قياس في البيانات المالية، مثلاً عند إعادة تقييم فئات معينة من الأصول، فإنه من الكافي توفير مؤشر لفئات الأصول والإلتزامات التي ينطبق على كل منها أساس القياس.

١١٩ عند تقرير ما إذا كان يجب الإفصاح عن سياسة محاسبية محددة تدرس الإدارة فيما إذا كان الإفصاح سيساعد المستخدمين في فهم الطريقة التي عكست بها المعاملات والأحداث في الأداء والمركز المالي المقدم عنهما التقرير، إن الإفصاح عن سياسات محاسبية معينة هو أمر مفيد بشكل خاص للمستخدمين عندما يتم إختيار تلك السياسات من بدائل مسموح بها في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ومن الأمثلة على هذه

السياسات الإفصاح عما إذا كانت المنشأة تطبق نموذج القيمة العادلة أو التكلفة لعقاراتها الإستثمارية (أنظر معيار المحاسبة الدولي ٤٠ " العقارات الإستثمارية"). وتقتضي بعض المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل محدد الإفصاح عن سياسات محاسبية معينة، بما في ذلك الخيارات التي تقوم بها الإدارة من بين السياسات المختلفة التي تسمح بها. على سبيل المثال، يقتضي المعيار ١٦ الإفصاح عن أسس القياس المستخدمة لأصناف الممتلكات والمصانع والمعدات.

١٢٠ يجب على كل مشروع النظر في طبيعة عملياته والسياسات التي يتوقع المستخدم أن يتم الإفصاح عنها لذلك النوع من المنشأة، على سبيل المثال يتوقع المستخدمون أن على جميع منشآت القطاع الخاص الإفصاح عن سياسة محاسبية لضرائب الدخل بما في ذلك الضرائب المؤجلة القابلة للإستعمال والالتزامات والأصول الضريبية، وعندما يكون للمنشأة عمليات أو معاملات أجنبية هامة أو عمليات بالعملة الأجنبية فإن المستخدم يتوقع الإفصاح عن السياسات المحاسبية للإعتراف بأرباح وخسائر الصرف الأجنبي.

١٢١ قد تكون السياسة المحاسبية مهمة وذلك بسبب طبيعة عمليات المنشأة حتى ولو لم تكن المبالغ المبينة للفترات الحالية والسابقة مادية، كما أن من المناسب الإفصاح عن سياسة محاسبية لكل سياسة لا تكون مطلوبة بشكل محدد من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ولكن المنشأة تختار وتطق ما يتفق مع معيار المحاسبة الدولية ٨.

١٢٢ تفصح المنشأة في ملخص السياسات المحاسبية الهامة أو الإيضاحات الأخرى عن الأحكام التي أصدرتها الإدارة، بعيداً عن تلك الأحكام التي ترتبط بالتقديرات (أنظر الفقرة ١٢٥)، في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة التي يكون لها الأثر الأكثر أهمية على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية.

١٢٣ في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة، تطلق الإدارة أحكاماً متنوعة، بعيداً عن تلك الأحكام التي ترتبط بالتقديرات، يمكن أن تؤثر بشكل كبير على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية. على سبيل المثال، تطلق الإدارة الأحكام في تحديد:-

(أ) [تم إلغاؤها]؛

(ب) متى يتم بشكل جوهري نقل كافة المخاطر والمكافآت الهامة لملكية الأصول المالية وأصول الإيجار إلى منشآت أخرى؛

(ج) ما إذا كانت مبيعات محددة من السلع هي، في جوهرها، ترتيبات تمويلية ولا تؤدي بالتالي إلى نشوء إيرادات؛ و

١٢٤ إن بعض الإفصاحات التي تمت وفقاً للفقرة ١٢٢ تقتضيها المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية. على سبيل المثال، يقتضي المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢ "الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى" من المنشأة الإفصاح عن الأحكام التي أصدرتها في تحديد ما إذا كانت تسيطر على منشأة أخرى. ويقتضي معيار المحاسبة الدولي ٤٠ "العقارات الإستثمارية" الإفصاح عن المعايير التي وضعتها المنشأة للتمييز بين الاستثمارات العقارية والعقارات التي يشغلها المالك والعقارات المحتفظ بها برسم البيع في السياق العادي للأعمال، عندما يكون من الصعب تصنيف العقارات.

مصادر عدم موثوقية التقديرات

١٢٥ على المنشأة أن تفصح في الإيضاحات عن معلومات حول الإفتراضات الرئيسية المتعلقة بالمستقبل والمصادر الرئيسية الأخرى في التقدير في فترة نهاية إعداد التقارير التي تنطوي على مخاطرة كبيرة تتمثل في إدخال تعديل مادي على المبالغ المسجلة للأصول والإلتزامات ضمن السنة المالية القادمة. وفيما يتعلق بتلك الأصول والإلتزامات، تتضمن الإيضاحات تفاصيل عما يلي:-

(أ) طبيعتها، و

(ب) مبالغها المسجلة كما في نهاية فترة إعداد التقارير.

١٢٦ يتطلب تحديد المبالغ المسجلة لبعض الأصول والإلتزامات تقديراً لآثار الأحداث المستقبلية غير المؤكدة على تلك الأصول والإلتزامات في نهاية فترة إعداد التقارير. على سبيل المثال، في غياب أسعار السوق الملحوظة مؤخراً، تعد التقديرات التي تركز على المستقبل ضرورية لقياس المبلغ القابل للإسترداد لأصناف الممتلكات والمصانع والمعدات، وأثر التقادم التقني على المخزون، والمخصصات الخاضعة للنتيجة المستقبلية للدعاوى القضائية الجارية، وإلتزامات منافع الموظفين طويلة الأجل مثل إلتزامات التقاعد. وتتضمن هذه التقديرات إفتراضات بشأن هذه البنود مثل تعديل المخاطرة للتدفقات النقدية أو أسعار الخصم المستخدمة، والتغير المستقبلية في الرواتب والتغيرات المستقبلية في الأسعار التي تؤثر على التكاليف الأخرى.

١٢٧ ترتبط الإفتراضات والمصادر الأخرى للشكوك في التقدير المفصح عنها وفقاً للفقرة ١٢٥ بالتقديرات التي تقتضي أكثر أحكام الإدارة صعوبة أو ذاتية أو تعقيداً. وفي حين يرتفع عدد المتغيرات والإفتراضات التي تؤثر على الحل المستقبلي الممكن للشكوك، تصبح تلك الأحكام أكثر ذاتية وتعقيداً، وتزداد عادة وفقاً لذلك احتمالية التعديل المادي المترتب على المبالغ المسجلة للأصول والإلتزامات.

١٢٨ لا تُطلب الإفصاحات الواردة في الفقرة ١٢٥ للأصول والإلتزامات المصحوبة بمخاطرة كبيرة تتمثل في إمكانية تغير مبالغها المسجلة بشكل كبير خلال السنة المالية التالية، إذا كان يتم قياسها، في نهاية فترة إعداد التقارير بالقيمة العادلة على أساس السعر المعلن في سوق نشط لأصل أو إلتزام مطابق (مثال إمكانية أن تتغير قيمها العادلة بشكل كبير خلال السنة المالية التالية لكن هذه التغيرات لا تنتج من الإفتراضات أو المصادر الأخرى للشكوك في التقدير في نهاية تاريخ إعداد التقارير).

١٢٩ تقوم المنشأة بعرض الإفصاحات الواردة في الفقرة ١٢٥ بطريقة تساعد مستخدمي البيانات المالية على فهم الأحكام التي تصدرها الإدارة حول المستقبل والمصادر الأخرى للشكوك في التقدير. وتختلف طبيعة وحجم المعلومات المقدمة وفقاً لطبيعة الإفتراض والظروف الأخرى. وفيما يلي أمثلة على أنواع الإفصاحات التي تقوم المنشأة بها:-

(أ) طبيعة الإفتراض أو الشكوك الأخرى في التقدير؛

(ب) حساسية المبالغ المسجلة تجاه الأساليب والإفتراضات والتقديرات التي تشكل أساس حسابها، بما في ذلك أسباب الحساسية؛

(ج) الحل المتوقع للشكوك ونطاق المخرجات الممكنة بشكل معقول خلال السنة المالية التالية فيما يتعلق بالمبالغ المسجلة للأصول والإلتزامات المتأثرة؛ و

(د) تفسير التغييرات التي يتم إدخالها على الإفتراضات السابقة المتعلقة بتلك الأصول والإلتزامات، إذا بقيت مسألة الشكوك قائمة دون حل.

١٣٠ هذا المعيار لا يطلب من المنشأة الإفصاح عن المعلومات أو التقديرات المتعلقة بالموازنة عند تقديم الإفصاحات الواردة في الفقرة ١٢٥.

١٣١ عندما لا يكون من العملي الإفصاح عن نطاق الآثار الممكنة لإفتراض ما أو مصدر آخر للشكوك في التقدير في نهاية فترة إعداد التقارير، ومثل تلك الحالات، أن تفصح المنشأة أنه من الممكن بشكل معقول، على أساس المعرفة القائمة، أنه قد تتطلب المخرجات ضمن السنة المالية التالية التي تختلف عن الإفتراضات التي تتطلب إجراء تعديل مادي على المبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام المتأثر. وفي جميع الحالات، تفصح المنشأة عن طبيعة والمبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام المحدد (أو صنف من الأصول والإلتزامات) المتأثر بالإفتراض.

١٣٢ إن الإفصاحات الواردة في الفقرة ١٢٢ حول أحكام الإدارة التي تصدرها في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة لا تتعلق بالإفصاحات عن المصادر للشكوك في التقدير الواردة في الفقرة ١٢٥.

١٣٣ تتطلب المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية الإفصاح عن بعض الإفتراضات التي تُطلب وفقاً للفقرة ١٢٥. على سبيل المثال، يتطلب معيار المحاسبة الدولي ٣٧ الإفصاح في حالات محددة عن الافتراضات الرئيسية المتعلقة بالأحداث المستقبلية التي تؤثر على أصناف المخصصات. في حين يتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة" الإفصاح عن الافتراضات الهامة (بما في ذلك أسلوب "أساليب" التقييم والمدخلات) التي تستخدمها المنشأة عند قياس القيم العادلة للأصول والإلتزامات المسجلة بالقيمة العادلة.

رأس المال

١٣٤ على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي بياناتها المالية من تقييم أهداف وسياسات المنشأة وأساليبها لإدارة رأس المال.

١٣٥ للإمتثال للفقرة ١٣٤ تقوم المنشأة بالإفصاح عما يلي:-
(أ) المعلومات الكمية الخاصة بأهدافها وسياساتها وأساليبها لإدارة رأس المال، بما في ذلك ما يلي (ولكن غير مقتصرة عليه):-

(١) وصف لما تديره كرأس مال؛

(٢) عندما تكون المنشأة خاضعة لمتطلبات خاصة لرأس مال مفروضة خارجياً، طبيعة هذه المتطلبات في إدارة رأس المال؛ و

(٣) كيفية تحقيق أهدافها الخاصة بإدارة رأس المال.

(ب) بيانات كمية ملخصة لما تديره كرأس مال، وبعض المنشآت تعتبر بعض الإلتزامات المالية (على سبيل المثال بعض أشكال الدين الثانوي) أنها جزء من رأس المال وبعض المنشآت تعتبر رأس المال أنه يستثنى بعض العناصر المكونة لحقوق الملكية (على سبيل المثال العناصر المكونة الناجمة من تحوطات التدفق النقدي).

(ج) أية تغيرات في (أ)، (ب) عن الفترة السابقة.

- (د) ما إذا إمتثلت خلال الفترة لأية متطلبات خاصة برأس المال مفروضة خارجياً تكون خاضعة لها.
- (هـ) عندما لا تمتثل المنشأة للمتطلبات الخاصة برأس المال المفروضة خارجياً، النتائج التي ترتبت على عدم الإمتثال.

تستند المنشأة في هذه الإفصاحات عادةً على المعلومات التي تقدم داخلياً إلى موظفي الإدارة العليا.

١٣٦ يمكن للمنشأة إدارة رأس المال بعدد من الطرق وتكون خاضعة لعدد من متطلبات رأس المال المختلفة، فعلى سبيل المثال يمكن لتجمع شركات كبيرة متعددة النشاطات أن يشمل منشآت تقوم بأنشطة التأمين والأنشطة المصرفية، ويمكن لهذه المنشآت كذلك العمل في إختصاصات متعددة، وعندما لا يقدم الإفصاح الكلي عن متطلبات رأس المال وكيفية إدارة رأس المال معلومات نافعة أو يشوه فهم مستخدم البيانات المالية لموارد رأس المال للمنشأة فإن على المنشأة الإفصاح عن معلومات منفصلة لكل متطلب خاص برأس المال تكون المنشأة خاضعة له.

الأدوات المالية المطروحة للتداول المصنفة على أنها حقوق الملكية

١١٣٦ بالنسبة للأدوات المالية المطروحة للتداول المصنفة على أنها أدوات حقوق الملكية، ينبغي على المنشأة (إلى الحد غير المفصّل عنه في مكان آخر) الإفصاح عن:-

- (أ) بيانات كمية موجزة حول القيمة المصنفة على أنها حقوق الملكية؛
- (ب) الأهداف والسياسات والعمليات الخاصة بها لإدارة إلتزامها بإعادة شراء أو تسديد الأدوات عند طلب أصحاب الأدوات القيام بذلك، بما في ذلك أي تغييرات من الفترة السابقة؛
- (ج) التدفق النقدي المتوقع من إعادة شراء أو تسديد ذلك الصنف من الأدوات المالية؛ و
- (د) معلومات حول كيفية تحديد التدفق النقدي المتوقع من إعادة الشراء أو التسديد.

إفصاحات أخرى

١٣٧ تفصّل المنشأة عما يلي في الإفصاحات:-

- (أ) مبلغ أرباح الأسهم المقترحة أو المعلن عنها قبل أن يتم التصريح بإصدار البيانات المالية لكن غير المعترف بها كتوزيع على المالكين خلال الفترة، والمبلغ ذو العلاقة لكل سهم؛ و
- (ب) مبلغ أية أرباح أسهم ممتازة تراكمية غير معترف بها.

١٣٨ تفصّل المنشأة عما يلي إذا لم يتم الإفصاح في مكان آخر في المعلومات المنشورة مع البيانات المالية:-

- (أ) مقر المنشأة وشكلها القانوني وبلد تأسيسها وعنوان مكتبها المسجل (أو المكان الرئيسي للأعمال، إذا كان مختلفاً عن المكتب المسجل)؛
- (ب) وصف لطبيعة عمليات المنشأة وأنشطتها الرئيسية؛

(ج) إسم الشركة الأم والشركة الأم النهائية للمجموعة؛ و

(د) إذا كانت منشأة ذات عمر إنتاجي محدود، المعلومات المتعلقة بطول عمرها الإنتاجي.

الانتقال وتاريخ النفاذ

١٣٩ تطبق المنشأة هذا المعيار للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. والتطبيق مسموح. وإذا قامت المنشأة بتبني هذا المعيار لفترة أبكر، فإنها ينبغي أن تفصح عن تلك الحقيقة.

١١٣٩ إن معيار المحاسبة الدولي ٢٧ (كما هو معدل في ٢٠٠٨) عدل الفقرة ١٠٦. وعلى المنشأة تطبيق هذه التعديلات في أو بعد ١ يوليو ٢٠٠٩. أما إذا قامت المنشأة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٧ (المعدل في ٢٠٠٨) لفترات سابقة يجب أن تطبق هذه التعديلات للفترات السابقة بأثر رجعي.

١٣٩ ب الأدوات المالية المطروحة للتداول والالتزامات الناشئة عن التصفية (تعديلات على المعيار ٣٢ والمعيار ١)، الصادر في شهر فبراير عام ٢٠٠٨ والذي تم تعديل الفقرة ١٣٨ فيه وإضافة الفقرات ٨ وأ و ٨٠ وأ و ١٣٦ وأ إليه. وينبغي على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في الأول من يناير عام ٢٠٠٩ أو بعد ذلك. ويسمح بالتطبيق المبكر. وفي حال طبقت المنشأة التعديلات لفترة مبكرة، ينبغي عليها الإفصاح عن ذلك وتطبيق التعديلات ذات الصلة على المعيار ٣٢ والمعيار ٣٩ والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٧ وتفسير معيار التقرير ٢ "أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية والأدوات المماثلة" في الوقت نفسه.

١٣٩ ج تم تعديل الفقرتين ٦٨ و ٧١ بموجب التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في شهر مايو ٢٠٠٨. وينبغي على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في الأول من يناير عام ٢٠٠٩ أو بعد ذلك. ويسمح بالتطبيق المبكر. وفي حال طبقت المنشأة التعديلات لفترة مبكرة، ينبغي عليها الإفصاح عن ذلك.

١٣٩ د تم تعديل الفقرة ٦٩ من خلال التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في إبريل ٢٠٠٩. وتطبق المنشأة ذلك التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٠ أو بعد ذلك مع السماح بالتطبيق المبكر. وإذا طبقت المنشأة التعديل لفترة مبكرة، فعليها الإفصاح عن ذلك.

١٣٩ هـ [تم إلغاؤها]

١٣٩ و تم تعديل الفقرتين ١٠٦ و ١٠٧ وأضيفت الفقرة ١٠٦ من خلال التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في مايو ٢٠١٠. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠١١. ويُسمح بالتطبيق المبكر.

١٣٩ ز [تم إلغاؤها]

١٣٩ ح نتج عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٢، الصادران في مايو ٢٠١١، تعديل الفقرات ١ و ١١٩ و ١٢٣ و ١٢٤. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيارين الدوليين ١٠ و ١٢.

١٣٩ ط نتج عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣، الصادر في مايو ٢٠١١، تعديل الفقرتين ١٢٨ و ١٣٣. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي ١٣.

١٣٩ ي نتج عن "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١)، الصادر في يونيو ٢٠١١، تعديل الفقرات ٧ و ١٠ و ٨٢ و ٨٥-٨٧ و ٩٠ و ٩١ و ٩٤ و ١٠٠ و ١١٥ وإضافة الفقرات ١٠ و ٨١ أ و ٨١ ب و ٨٢ أ وحذف الفقرات ١٢ و ٨١ و ٨٣ و ٨٤. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات للفتريات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يوليو ٢٠١٢. ومن المحبذ تطبيق التعديلات في وقت مبكر. وإذا طبقت المنشأة التعديلات لفترة مبكرة، فإنها ينبغي أن تفصح عن تلك الحقيقة.

١٣٩ ك نتج عن معيار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظفين" (حسبما تم تعديله في يونيو ٢٠١١) تعديل تعريف "الدخل الشامل الآخر" في الفقرة ٧ والفقرة ٩٦. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي ١٩ (حسبما تم تعديله في يونيو ٢٠١١).

١٣٩ ل أدت بورة التحسينات السنوية ٢٠٠٩-٢٠١١، الصادرة في مايو ٢٠١٢، إلى تعديل الفقرات ١٠ و ٣٨ و ٤١ وحذف الفقرات ٣٩-٤٠ وإضافة الفقرات ٣٨-٤٣ و ٤٠-٤١. ويجب أن تطبق المنشأة ذلك التعديل بأثر رجعي وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" للفتريات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠١٣، مع السماح بالتطبيق المبكر. وإذا طبقت المنشأة ذلك التعديل لفترة مبكرة، فإنه يتعين عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

١٣٩ م أدى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣، إلى تعديل الفقرات ٧ و ٦٨ و ٧١ و ٨٢ و ٩٣ و ٩٥ و ٩٦ و ١٠٦ و ١٢٣ وحذف الفقرتين ١٣٩ هـ و ١٣٩ ز. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عند تطبيقها للمعيار الدولي ٩ حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣.

سحب معيار المحاسبة الدولي ١ (المعدل ٢٠٠٣)

١٤٠ يحل هذا المعيار معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" الذي تم تعديله في عام ٢٠٠٣ وكما تم تعديله في عام ٢٠٠٥.

الملحق

التعديلات على البيانات الأخرى

تطبق التعديلات في هذا الملحق على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠٠٩. وإذا قامت المنشأة بتطبيق هذه التعديلات قبل ذلك التاريخ، يجب أن تطبق تلك التعديلات عن تلك الفترة المبكرة. في الفقرات المعدلة تم وضع خط تحت النصوص الجديدة وتم إضافية سطر في منتصف النصوص المحذوفة.

لقد تم دمج التعديلات الواردة في هذا الملحق عند تعديل هذا المعيار عام ٢٠٠٧ في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ذات الصلة المنشورة في هذا الكتاب.

وثائق مجلس معايير المحاسبة الدولية المنشورة لتراقق

معييار المحاسبة الدولي ٢

المخزون

يشمل الجزء أ من هذا الإصدار النص غير المرافق لمعييار المحاسبة الدولي ٢. وكان تاريخ نفاذه ١ يناير ٢٠٠٥. ويعرض هذا القسم الوثائق المرافقة التالية.

موافقة المجلس على معيار المحاسبة الدولي ٢ الصادر في ديسمبر ٢٠٠٣

أساس الإستنتاجات

موافقة المجلس على معيار المحاسبة الدولي ٢ الصادر في ديسمبر ٢٠٠٣

تمت الموافقة على إصدار معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" (كما هو معدل في ٢٠٠٣) من قبل أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية البالغ عددهم أربعة عشر وهم:

الرئيس	سير ديفيد تويدي
نائب الرئيس	ثوماس إي جونز
	ماري إي بارث
	هانز- جورج برونز
	أنتوني تي كوب
	روبرت بي جارنيت
	جيلبرت جيلارد
	جيمس جيه ليسنرينغ
	وارن جيه ماكريجور
	باتريشيا إل أومالي
	هاري كيه شميد
	جون تي سميث
	جيوڤري وايتينغتون
	تاتسومي يامادا

أساس الإستنتاجات حول معيير المحاسبة الدولي ٢ "المخزون"

يرافق أساس الإستنتاجات هذا معيير المحاسبة الدولي ٢، لكنه ليس جزءاً منه.

المقدمة

إستنتاج ١ يلخص أساس الإستنتاجات هذا اعتبارات مجلس معايير المحاسبة الدولية في التوصل إلى إستنتاجاته حول تنقيح معيير المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" في العام ٢٠٠٣. وقد أولى مختلف أعضاء المجلس أهمية أكبر لبعض العوامل دون غيرها.

إستنتاج ٢ أعلن المجلس في يوليو ٢٠٠١، كجزء من جدول أعماله المبدئي حول المشاريع الفنية، أنه سوف يقوم بتنفيذ مشروع لتحسين عدد من المعايير، بما في ذلك معيير المحاسبة الدولي ١. وتم تنفيذ المشروع في ضوء التساؤلات والانتقادات التي أثّرت حول المعايير من قبل منظمي أسواق الأوراق المالية والمحاسبين المهنيين والأطراف المهتمة الأخرى. وتمثلت أهداف مشروع التحسينات في تقليل أو إلغاء البدائل والنصوص غير اللازمة والتناقضات الواردة في المعايير والتطرق إلى بعض قضايا المقاربة والقيام بتحسينات أخرى. وفي مايو ٢٠٠٢، نشر المجلس إقتراحاته في مسودة عرض بعنوان التحسينات على معيير المحاسبة الدولية، مع تحديد موعد نهائي لإستلام الملاحظات في ١٦ سبتمبر ٢٠٠٢. ولقد استلم المجلس أكثر من ١٦٠ رسالة ملاحظات بشأن مسودة العرض.

إستنتاج ٣ وبما أن نية المجلس لم تتمثل في إعادة دراسة المنهج الأساسي لمحاسبة المخزون الموضوعة من قبل معيير المحاسبة الدولي ٢، فإن أساس الإستنتاجات لا يتناول المتطلبات الواردة في معيير المحاسبة الدولي ٢ التي لم يقر المجلس بإعادة دراستها.

النطاق

الإشارة إلى نظام التكلفة التاريخية

إستنتاج ٤ أشار كل من الهدف ونطاق التطبيق في النسخة السابقة من معيير المحاسبة الدولي ٢ إلى "المعالجة المحاسبية للمخزون بموجب نظام التكلفة التاريخية". وقد فسر البعض تلك العبارة على أنها تعني أن المعيار ينطبق فقط بموجب نظام التكلفة التاريخية ويسمح للمنشآت بخيار تطبيق أسس قياس أخرى، على سبيل المثال القيمة العادلة.

إستنتاج ٥ قرر المجلس أنه يمكن النظر إلى هذه العبارة على أنها تتيح خياراً معيناً، ينتج عنه تطبيق غير متسق للمعيار. وبالتالي قام المجلس بحذف عبارة "في سياق نظام التكلفة التاريخية في محاسبة المخزون" لبيان أن المعيار ينطبق على كافة المخزونات التي لا يتم إعفاؤها بشكل محدد من نطاق تطبيقه.

مخزون التجار والوسطاء

إستنتاج ٦ إقترحت مسودة العرض إستثناء مخزون غير منتجي المنتجات الزراعية ومنتجات الغابات والمعادن الخام من نطاق تطبيق المعيار إلى الحد الذي يتم فيه قياس هذه المخزونات بصافي القيمة القابلة للتحقيق وفقاً للممارسات الصناعية الثابتة. إلا أن البعض لم يوافق على هذا الإعفاء من النطاق للأسباب التالية:-

- (أ) ينبغي أن ينطبق الإعفاء من النطاق على كافة أنواع المخزون الخاص بالتجار والوسطاء؛
- (ب) تتمثل الممارسة القائمة التي ينبغي على التجار والوسطاء إتباعها في منهج تسويق العلامة بدلاً من تقييم هذا المخزون بصافي القيمة القابلة للتحقيق؛ و
- (ج) لا تعتبر الإرشادات حول صافي القيمة القابلة للتحقيق الواردة في معيار المحاسبة الدولي ٢ مناسبة لتقييم مخزون التجار والوسطاء.

إستنتاج ٧ وجد المجلس أن هذه الملاحظات مقنعة. لذلك قرر أنه ينبغي أن لا ينطبق المعيار على قياس المخزون الخاص بالأفراد التاليين:-

- (أ) منتجي المنتجات الزراعية ومنتجات الغابات والإنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية إلى الحد الذي يتم فيه قياسها بصافي القيمة القابلة للتحقيق (كما هو الحال في النسخة السابقة من معيار المحاسبة الدولي ٢)، أو
- (ب) تجار ووسطاء السلع عندما يتم قياس مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع.

إستنتاج ٨ قرر المجلس كذلك أن قياس أثر المخزون على ربح أو خسارة الفترة ينبغي أن ينسجم مع خاصية قياس المخزون الذي من أجله يُسمح بالإعفاء. وبالتالي لتطبيق البند (أ) أو (ب)، يتطلب المعيار تضمين التغييرات في المبلغ المعترف به للمخزون في ربح أو خسارة الفترة. ويعتقد المجلس أن هذا مناسب بشكل محدد في حالة تجار ووسطاء السلع لأنهم يسعون إلى الاستفادة من تقلبات الأسعار والهوامش التجارية.

معادلات التكلفة

إستنتاج ٩ أتاح الجمع بين النسخة السابقة من معيار المحاسبة الدولي ٢ والتفسير ١/الإساق - معادلات التكلفة *المختلفة للمخزون* خياراً معيناً بين معادلات الوارد أولاً يصرف أولاً (FIFO) والمتوسط المرجح للتكلفة (المعالجة التحليلية) وطريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً (LIFO) (المعالجة البديلة المسموحة). وقرر المجلس إلغاء البديل المسموح به المتمثل في استخدام طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً.

إستنتاج ١٠ وتُعامل طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً أحدث بنود المخزون على أنه يتم بيعها أولاً، وبالتالي يتم الاعتراف بالبنود المتبقية في المخزون كما لو أنها الأقدم. ولا تمثل هذه الطريقة عموماً تمثيلاً موثقاً لتدفقات المخزون الفعلية.

إستنتاج ١١ تعتبر طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً محاولة لمواجهة عجز واضح في نموذج المحاسبة التقليدي (قياس تكلفة مصروف السلع المباعة بالرجوع إلى الأسعار المهمة للمخزون المباع، بينما يتم قياس إيرادات المبيعات بالأسعار الحالية). وتحقق الطريقة ذلك عن طريق وضع افتراض غير واقعي لتدفق التكاليف.

إستنتاج ١٢ يكون غالباً استخدام طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً في التقرير المالي مدفوعاً بمتطلبات الضريبة، لأنه يؤدي إلى حساب تكلفة مصروف السلع المباعة باستخدام أحدث الأسعار التي يتم إقطاعها من الإيراد في تحديد الهامش الإجمالي. وتخفف هذه الطريقة من الأرباح بأسلوب يميل إلى عكس التأثير الذي يتأتى عن الأسعار المتزايدة (المنخفضة) على تكلفة إستبدال المخزون المباع. إلا أن هذا التأثير يعتمد على العلاقة بين أسعار أحدث عمليات شراء المخزون وتكلفة

الإستبدال في نهاية الفترة. لذلك، لا تعتبر هذه طريقة منتظمة بحق لتحديد أثر الأسعار المتغيرة على الأرباح.

إستنتاج ١٣ يؤدي إستخدام طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً إلى الإعترااف بالمخزون في الميزانية العمومية بمبالغ ترتبط إلى حد ضئيل بمستويات التكلفة الحديثة للمخزون. إلا أن إستخدام هذه الطريقة يمكن أن يؤدي إلى تشويه الربح أو الخسارة، لا سيما عندما يُفترض إستخدام "المستويات الأقدم المحتفظ بها" من المخزون عندما يكون المخزون منخفضاً إلى حد كبير. ومن المرجح جداً في هذه الظروف أنه سيتم إستخدام المخزون الجديد نسبياً لتلبية الطلب المتزايد على المخزون.

إستنتاج ١٤ وقد ناقش بعض المجابون أن لإستخدام طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً مميزات في بعض الظروف لأنها تؤدي جزئياً إلى تعديل الربح أو الخسارة لاستيعاب التغييرات في الأسعار. وقد توصل المجلس إلى أنه من غير الملائم أن يتم السماح بإستخدام منهج يؤدي إلى قياس ربح أو خسارة الفترة لا ينسجم مع قياس المخزون لأغراض الميزانية العمومية.

إستنتاج ١٥ وجادل آخرون أنه في بعض الصناعات، مثل صناعة النفط والغاز، تتحكم الإعتبارات الأمنية بمستويات المخزون وغالباً ما تمثل تسعين يوماً من المبيعات كحد أدنى. ويناقشون كذلك أنه، في هذه الصناعات، يعكس إستخدام طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً أداء المنشأة بشكل أفضل لأن المخزونات المحتفظ بها كمخزون ضمان يعد أقرب إلى الأصول طويلة الأجل من رأس المال العامل.

إستنتاج ١٦ لم يقتنع المجلس بهذه المناقشات لأن مخزونات الضمان هذه لا تتطابق مع المستويات التاريخية بموجب حساب طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً.

إستنتاج ١٧ وناقش بعض المجابون أنه في بعض الحالات، على سبيل المثال، عند قياس نفايات الفحم أو أكوام الحديد أو الخرقة المعدنية (أي حين يتم إعادة ملئ حاويات المخزون من خلال تعويض كامل الكمية)، تعكس طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً التدفق المادي الفعلي للمخزون.

إستنتاج ١٨ توصل المجلس إلى أن تقييم هذا المخزون يتبع منهج مباشر لتحديد التكلفة تتطابق فيه التدفقات المادية الفعلية مع التكاليف المباشرة، وهي طريقة تختلف عن طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً.

إستنتاج ١٩ قرر المجلس إلغاء إستخدام طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً بسبب نقص مصداقيتها في تمثيل تدفقات المخزون. ولا يستثنى هذا القرار طرق تكاليف محددة تعكس تدفقات المخزون المشابهة لطريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً.

إستنتاج ٢٠ أقر المجلس أنه، في بعض الإختصاصات، يمكن إستخدام طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً لأغراض الضريبة فقط إذا كانت تُستخدم تلك الطريقة أيضاً لأغراض المحاسبة. إلا أن المجلس استنتج أن الإعتبارات الضريبية لا توفر أساساً مناسباً من المفاهيم لاختيار المعالجة المحاسبية الملائمة وأنه من غير المقبول السماح بإستخدام معالجة محاسبية أقل مستوى فقط بسبب الأنظمة والفوائد الضريبية في إختصاصات معينة. وقد يشكل هذا قضية بالنسبة لسلطات الضريبة المحلية.

إستنتاج ٢١ يتابع معيار المحاسبة الدولي ٢ السماح بإستخدام كلاً من طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً وطريقة المتوسط المرجح للمخزون القابل للتبادل.

تكلفة المخزون المعترف به كمصروف في الفترة

إستنتاج ٢٢ إقترحت مسودة العرض حذف الفقرات الواردة في النسخة السابقة من معيار المحاسبة الدولي ٢ التي تطلبت الإفصاح عن تكلفة المخزون المعترف به كمصروف في الفترة، لأن هذا الإفصاح مطلوب في معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية".

إستنتاج ٢٣ وقد لاحظ بعض المجاوبون أن معيار المحاسبة الدولي ١ لا يتطلب بشكل محدد الإفصاح عن تكلفة المخزون المعترف به كمصروف في الفترة عند عرض تحليل المصاريف الذي يستخدم تصنيفا يركز على وظيفتها. وقد ناقشوا أن هذه المعلومات مهمة لفهم البيانات المالية. لذلك قرر المجلس أن يقتضي هذا الإفصاح بشكل محدد في معيار المحاسبة الدولي ٢.

معيار المحاسبة الدولي ٢

المخزون

في إبريل ٢٠٠١، تبني مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" الذي صدر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في ديسمبر ١٩٩٣. وقد حل معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" محل معيار المحاسبة الدولي ٢ "تقييم وعرض المخزون في سياق نظام التكلفة التاريخية" (الصادر في أكتوبر ١٩٧٥).

وفي ديسمبر ٢٠٠٣، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٢ المنقح كجزء من جدول أعماله المبدئي المتعلق بالمشاريع الفنية. وقد إشتمل معيار المحاسبة الدولي ٢ المنقح أيضاً على الإرشادات الواردة في التفسير ذي الصلة ١ "الإتساق- صيغ التكلفة المختلفة للمخزون".

وقد إشتملت المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية على تعديلات ثانوية لاحقة على معيار المحاسبة الدولي ٢. وتشمل هذه المعايير التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في مايو ٢٠٠٨) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (الصادر في نوفمبر ٢٠٠٩ وأكتوبر ٢٠١٠). والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (محاسبة التحوط والتعديلات على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية ٩ و ٧ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٩) (الصادر في نوفمبر ٢٠١٣).

المحتويات

من الفقرة

مقدمة ١

المقدمة

معييار المحاسبة الدولي ٢

المخزون

١

الهدف

٢

النطاق

٦

تعريفات

٩

قياس المخزون

١٠

تكاليف المخزون

١١

تكاليف الشراء

١٢

تكاليف التحويل

١٥

تكاليف أخرى

١٩

تكاليف المخزون لمقدم خدمة

٢٠

تكلفة المنتج الزراعي الذي تم حصاده من الأصول البيولوجية

٢١

أساليب قياس التكلفة

٢٣

صيغ تحديد التكلفة

٢٨

صافي القيمة القابلة للتحقق

٣٤

الإعتراف بالمخزون كمصروف

٣٦

الإفصاح

٤٠

تاريخ النفاذ

٤١

سحب البيانات الأخرى

الملحق

التعديلات على البيانات الأخرى

لمراجعة الوثائق المرافقة المدرجة أدناه، أنظر الجزء "ب" من هذا الإصدار

مصادقة المجلس على معيار المحاسبة الدولي ٢ الصادر في ديسمبر ٢٠٠٣

أساس الإستنتاجات

إن معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" مبين في الفقرة ١-٤٢ والملحق. تتساوى جميع الفقرات في التأثير ولكنها تأخذ شكل المعايير الخاص بلجنة معايير المحاسبة الدولية عندما تبناها مجلس معايير المحاسبة الدولية. يجب أن يُقرأ معيار المحاسبة الدولي ٢ في سياق الهدف منه وأساس الإنتاج "المقدمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" و"إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية". معيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء". وتقدم هذه أساساً لإختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في غياب الإرشاد الواضح.

المقدمة

مقدمة ١ يحل معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" محل معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" (المعدل عام ١٩٩٣)، وينبغي تطبيقه للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٥ أو بعد ذلك التاريخ. ويفضل التطبيق المبكر. ويحل المعيار أيضاً محل التفسير ١/الإساق - معادلات التكلفة المختلفة للمخزون.

أسباب تعديل معيار المحاسبة الدولي ٢

مقدمة ٢ وضع مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٢ المعدل هذا كجزء من مشروعه المتعلق بإدخال التحسينات على معايير المحاسبة الدولية. وقد تم تنفيذ المشروع في ضوء التساؤلات والانتقادات التي أثارها منظمو أسواق الأوراق المالية والمحاسبون المهنيون وغيرهم من الجهات المهتمة فيما يتعلق بالمعايير. وتمثلت أهداف المشروع في تقليل أو إلغاء البدائل والنصوص غير اللازمة والتناقضات الواردة في المعايير والتطرق إلى بعض قضايا المقاربة والقيام بتحسينات أخرى.

مقدمة ٣ لقد كان هدف المجلس الرئيسي فيما يتعلق بمعيار المحاسبة الدولي ٢ القيام بمراجعة محدودة لتقليل بدائل قياس المخزون. ولم يرق المجلس بإعادة دراسة المنهج الأساسي لمحاسبة المخزون الذي إشتل عليه معيار المحاسبة الدولي ٢.

التغييرات الرئيسية

مقدمة ٤ فيما يلي أدناه التغييرات الرئيسية عن النسخة السابقة من معيار المحاسبة الدولي ٢.

الهدف ونطاق التطبيق

مقدمة ٥ تم تعديل فقرتي الهدف ونطاق التطبيق في معيار المحاسبة الدولي ٢ عن طريق إلغاء عبارة "محتفظ بها بموجب نظام التكلفة التاريخي"، لتوضيح أن المعيار ينطبق على كافة المخزونات التي لا يتم إستئناؤها بشكل محدد من نطاق تطبيقه.

توضيح النطاق

مقدمة ٦ يوضح المعيار أن بعض أنواع المخزون هي خارج نطاقه في حين يتم إعفاء بعض الأنواع الأخرى للمخزون فقط من متطلبات القياس الواردة في المعيار.

مقدمة ٧ تورد الفقرة ٣ تمييزاً واضحاً بين تلك المخزونات التي تعد بالكامل خارج نطاق المعيار (الموضحة في الفقرة ٢) وتلك المخزونات التي تعد خارج نطاق متطلبات القياس ولكنها ضمن نطاق المتطلبات الأخرى في المعيار.

إعفاءات النطاق

منتجو المنتجات الزراعية ومنتجات الغابات، والنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية

مقدمة ٨ لا ينطبق المعيار على قياس مخزون منتجي المنتجات الزراعية ومنتجات الغابات والنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية، إلى الحد الذي يتم فيه قياسها بصافي القيمة القابلة

للتحقيق وفقاً للممارسات الصناعية الثابتة. وقد تم تعديل النسخة السابقة من معيار المحاسبة الدولي ٢ لإستبدال الكلمات "المعادن الخام" بـ "المعادن والمنتجات المعدنية" لتوضيح أن نطاق الإعفاء ليس مقتصرأ على المرحلة المبكرة لإستخراج المعادن الخام.

مخزون تجار- وسطاء السلع

مقدمة ٩ لا ينطبق المعيار على قياس مخزون تجار - وسطاء السلع إلى الحد الذي يتم فيه قياسه بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع.

تكلفة المخزون

تكاليف الشراء

مقدمة ١٠ لا يسمح معيار المحاسبة الدولي ٢ بأن يتم تضمين فروقات التبادل الناتجة بشكل مباشر من الشراء الحديث للمخزون الذي تصدر بشأنه فواتير بعملة أجنبية في تكاليف شراء المخزون. وقد نتج هذا التغيير عن النسخة السابقة من معيار المحاسبة الدولي ٢ من إلغاء المعالجة البديلة المسموحة لرسملة بعض فروقات التبادل في معيار المحاسبة الدولي ٢١ "آثار التغييرات في أسعار صرف العملات الأجنبية". وقد تم تطبيق ذلك البديل بشكل محدود جداً من قبل التفسير ١١ "الصرف الأجنبي- رسملة الخسائر من الإنخفاض الحاد في قيمة العملة". وقد تم إستبدال هذا التفسير نتيجة تنقيح معيار المحاسبة الدولي ٢١ في العام ٢٠٠٣.

تكاليف أخرى

مقدمة ١١ تم إدراج الفقرة ١٨ لتوضيح أنه عندما يتم شراء المخزون وفق بنود تسوية مؤجلة، يتم الإعتراف بالفرق بين سعر الشراء وفق بنود الإئتمان العادية والمبلغ المدفوع على أنه مصروف فائدة خلال فترة التمويل.

معادلات التكاليف

الإتساق

مقدمة ١٢ يتضمن المعيار متطلبات التفسير ١ "الإتساق - معادلات التكلفة المختلفة للمخزون" التي تقتضي إستخدام المنشأة نفس معادلة التكلفة لكافة المخزونات التي تكون ذات نفس الطبيعة والإستخدام بالنسبة للمنشأة. وقد تم إستبدال التفسير ١.

منع إستخدام معادلة الوارد أخيراً يصرف أولاً "LIFO" كمعادلة تكلفة

مقدمة ١٣ لا يسمح المعيار بإستخدام معادلة الوارد أخيراً يصرف أولاً لقياس تكلفة المخزون.

الإعتراف كمصروف

مقدمة ١٤ يلغي المعيار الإشارة إلى المبدأ المطابق.

مقدمة ١٥ يوضح المعيار الظروف التي تؤدي إلى عكس إنخفاض قيمة المخزون المعترف به في فترة سابقة.

الإفصاح

المخزون المسجل بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع

مقدمة ١٦ يتطلب المعيار الإفصاح عن المبلغ المسجل للمخزون المسجل بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع.

إنخفاض قيمة المخزون

مقدمة ١٧ يتطلب المعيار الإفصاح عن مبلغ أي انخفاض في قيمة المخزون المعترف به كمصروف في الفترة ويلغي متطلب الإفصاح عن مبلغ المخزون المسجل بصافي القيمة القابلة للتحقيق.

معييار المحاسبة الدولي ٢

المخزون

الهدف

١ الهدف من هذا المعيار هو وصف المعالجة المحاسبية للمخزون تحت نظام التكلفة التاريخية. إن المسألة الرئيسية في محاسبة المخزون هي مبلغ التكلفة الذي يجب أن يعترف به كأصل ويدير في الميزانية العمومية ويرحل حتى يتم الإعراف بالإيرادات المرتبطة به. ويوفر هذا المعيار إرشادات عملية لتحديد التكلفة والإعراف اللاحق به كمصروف، بما في ذلك أي تخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحقق. كما يوفر أيضاً إرشادات عن صيغ التكلفة المستخدمة لتحميل التكاليف للمخزون.

النطاق

- ٢ هذا المعيار يطبق على جميع المخزونات، باستثناء:-
- (أ) العمل تحت التنفيذ الناشئ عن عقود الإنشاء، شاملاً عقود الخدمات المرتبطة بها مباشرة (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١١ "عقود الإنشاء")؛
- (ب) الأدوات المالية (أنظر معيار المحاسبة الدولي ٣٢ "الأدوات المالية: العرض" والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية"؛ و
- (ج) الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاط الزراعي (أنظر معيار المحاسبة الدولي رقم ٤١ "الزراعة").
- ٣ لا ينطبق هذا المعيار على قياس المخزون المحتفظ به من قبل:-
- (أ) منتجي المنتجات الزراعية ومنتجات الغابات والإنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية، إلى الحد الذي يتم فيه قياسها بصافي القيمة القابلة للتحقق وفقاً للممارسات الثابتة في تلك الصناعات. عند قياس ذلك المخزون بصافي القيمة القابلة للتحقق، يُعترف بالتغيرات في تلك القيمة في حساب الأرباح أو الخسائر في فترة حدوث التغير.
- (ب) تجار ووسطاء السلع الذين يقومون بقياس مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع. وعندما يتم قياس هذا المخزون بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع، يتم الإعراف بالتغيرات في القيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع في حسابات الربح أو الخسارة في فترة التغير.
- ٤ يقاس المخزون المشار إليه في الفقرة ٣ (أ) بصافي القيمة القابلة للتحقق في مراحل محددة من الإنتاج. وهذا يحدث، على سبيل المثال، عند حصاد المحصولات الزراعية أو استخراج الخامات المعدنية ويكون البيع مؤكد بموجب عقد مقدم أو كفالة حكومية، أو عندما يوجد سوق متجانس تكون فيه مخاطر عدم البيع لا تذكر. إن هذا المخزون إستثنى فقط من متطلبات القياس لهذا المعيار.
- ٥ إن التجار والوسطاء هم الأشخاص الذين يشترون أو يبيعون السلع للآخرين أو لحسابهم الخاص. ويتم بشكل رئيسي شراء المخزون المشار إليه في الفقرة ٣ (ب) بهدف البيع في المستقبل القريب وتوليد الربح من التقلبات في السعر أو هامش تجار ووسطاء السلع. وعندما يتم قياس هذا المخزون بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع، يتم إستثناءه فقط من متطلبات القياس في هذا المعيار.

تعريفات

٦ تستخدم التعابير التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها أدناه:-

المخزون (Inventories) هو الأصول:-

(أ) يتم الاحتفاظ بها لغايات البيع في سياق النشاط العادي؛

(ب) قيد التصنيع لغرض البيع؛ أو

(ج) على شكل مواد ولوازم تستهلك في لعملية الإنتاجية أو تقديم الخدمة.

صافي القيمة القابلة للتحقق (Net realisable value) هي السعر المقدر للبيع في سياق النشاط العادي مطروحاً منه التكاليف المقدرة للإكمال والتكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع.

القيمة العادلة (Fair value) هو السعر الذي يُستلم لبيع الأصل أو الذي يُدفع لنقل الالتزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس. (انظر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة").

٧ تشير صافي القيمة القابلة للتحقق إلى صافي المبلغ الذي تتوقع المنشأة تحقيقه من بيع المخزون في سياق الأعمال العادي. وتعكس القيمة العادلة المبلغ الذي يمكن به تبادل نفس المخزون بين مشتريين وبائعين مطلعين وراغبين في السوق. تعكس القيمة العادلة السعر الذي تحدث به معاملة منظمة لبيع نفس المخزون في السوق الرئيسي (أو الأكثر ملائمة) لذلك المخزون بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس. فالقيمة الأولى هي قيمة تخص المنشأة بينما القيمة الأخرى فلا. كما أن صافي القيمة القابلة للتحقق الخاصة بالمخزون قد لا تساوي القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع.

٨ يضم المخزون البضائع المشتراة لغرض إعادة البيع شاملة، على سبيل المثال البضائع المشتراة من قبل تجار التجزئة لغاية إعادة البيع أو الأراضي والممتلكات الأخرى التي يحتفظ بها لإعادة بيعها، كما يضم المخزون كذلك البضائع تامة الصنع أو تلك التي تحت التصنيع من قبل المشروع. كما تضم المواد الأولية واللوازم التي تنتظر الاستخدام في العملية الإنتاجية. أما في حالة مقدم الخدمة فإن المخزون يضم تكاليف الخدمة، كما وصفت في الفقرة ١٩، والتي لم يعترف المشروع بعد بالإيرادات المرتبطة بها (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١٨ "الإيراد").

قياس المخزون

٩ يقيم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل.

تكاليف المخزون

١٠ يجب أن تشمل تكلفة المخزون كافة تكاليف الشراء وتكاليف التحويل والتكاليف الأخرى المتكبدة في سبيل جلب المخزون ووضعها في حالته ومكانه الحاليين.

تكاليف الشراء

١١ تشمل تكاليف شراء المخزون سعر الشراء، ورسوم الإستيراد والضرائب الأخرى (بإستثناء تلك القابلة للإسترداد من قبل المشروع من سلطات الضرائب)، ومصاريف النقل، ومصاريف المناولة والمصاريف الأخرى التي تعزى مباشرة في الحصول على البضائع الجاهزة، والمواد والخدمات. أما الحسومات التجارية والرديات والبنود الأخرى المشابهة فتطرح لغايات تحديد تكاليف الشراء.

تكاليف التحويل

١٢ تضم تكاليف التحويل التكاليف المرتبطة مباشرة بوحدة الإنتاج، مثل الأجور المباشرة. كما تشمل التحميل المنظم من تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة والمتغيرة التي يتم تكبدها في تحويل المواد الأولية إلى بضائع جاهزة. إن تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة هي التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تبقى نسبياً ثابتة بغض النظر عن حجم الإنتاج، مثل الإستهلاك ومصاريف صيانة مباني ومعدات المصنع وتكاليف إدارة المصنع. أما تكاليف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة فهي تلك التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تتغير بصورة مباشرة أو شبه مباشرة، مع حجم النشاط، مثل المواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة.

١٣ ويتم تحميل تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة على تكاليف التحويل على أساس الطاقة العادية لوسائل الإنتاج. وتتمثل الطاقة العادية في الإنتاج المتوقع تحقيقه في المتوسط خلال عدد من الفترات أو المواسم في الظروف العادية مأخوذاً في الاعتبار فقدان الطاقة الناتجة عن الصيانة المخطط لها. ويمكن إستخدام المستوى الفعلي للإنتاج إذا كان قريب من الطاقة العادية. ولا يتم زيادة مصاريف الإنتاج المباشرة الثابتة المحملة لكل وحدة منتجة كنتيجة لإنخفاض الإنتاج أو التعطل عن العمل. ويعترف بمصاريف الإنتاج غير المباشرة غير المحملة كمصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها. في فترات الإنتاج العالي فوق العادة تخفض التكلفة غير المباشرة الثابتة المحملة لكل وحدة من وحدات الإنتاج لكي لا يتم قياس المخزون بأكثر من تكلفته، أما تكاليف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة فتحمل لكل وحدة من وحدات الإنتاج على أساس الإستخدام الفعلي لوسائل الإنتاج.

١٤ يمكن أن يتمخض عن العملية الإنتاجية أكثر من منتج واحد في نفس الوقت وهذه الحالة على سبيل المثال عند إنتاج المنتجات المشتركة أو عندما يكون هناك منتج رئيسي ومنتج فرعي. عندما لا تكون تكاليف التحويل لكل منتج مُعرفه بشكل منفصل فإنها توزع على المنتجات على أساس منطقي وثابت. ويمكن أن يتم التخصيص، على سبيل المثال، على أساس القيمة البيعية النسبية لكل منتج أما في مرحلة عملية الإنتاج عندما تصبح المنتجات مفصولة بوضوح أو عند إتمام الإنتاج. معظم المنتجات الفرعية بطبيعتها ليست مادية، وعندما تكون هذه الحالة فإنها غالباً ما يتم قياسها بالقيمة الصافية القابلة للتحقق وتطرح هذه القيمة من تكلفة المنتج الرئيسي، وعليه فإن القيمة المرحلة التي يظهر فيها المنتج الرئيسي في الدفاتر لا تختلف مادياً عن تكلفته.

تكاليف أخرى

١٥ تدخل التكاليف الأخرى في تكلفة المخزون السلعي فقط في حدود ما يتم تكبده منها من أجل إحضار المخزون إلى حالته ومكانه الحاليين. فعلى سبيل المثال، قد يكون من المناسب شمول المصاريف غير المباشرة غير الإنتاجية أو تكاليف تصميم منتجات لعملاء محددين ضمن تكاليف المخزون.

- ١٦ من أمثلة التكاليف التي تستبعد من تكلفة المخزون ويعترف بها كمصاريف في الفترة التي يتم تكبدها فيها:-
- (أ) الكميات غير العادية من المواد التالفة، والأجور وتكاليف الإنتاج الأخرى؛
- (ب) تكاليف التخزين إلا إذا كانت هذه التكاليف ضرورية في العملية الإنتاجية من قبل مرحلة إنتاجية إضافية؛
- (ج) المصاريف الإدارية غير المباشرة التي لا تساهم في جلب المخزون إلى حالته ومكانه الحاليين؛ و
- (د) تكاليف البيع.

١٧ معيار المحاسبة الدولي ٢٣ " تكاليف الإقتراض" في ظروف محددة يسمح بشمول تكاليف الإقتراض في تكلفة المخزون.

١٨ يمكن أن تشتري المنشأة المخزون وفق بنود تسوية مؤجلة. وعندما يحتوي الترتيب بشكل فعال على عنصر تمويل فإن ذلك العنصر، يتم الإعراف بذلك العنصر، على سبيل المثال الفرق بين سعر الشراء وفقاً لبنود الائتمان العادية والمبلغ المدفوع، كمصروف فائدة خلال فترة التمويل.

تكاليف المخزون لمقدم الخدمة

١٩ إلى الحد الذي يكون فيه لدى مزودي الخدمات مخزوناً، يقومون بقياسه بتكاليف إنتاجهم. تتكون تكلفة المخزون لمقدم الخدمة بشكل أساسي من العمالة والتكاليف الأخرى للموظفين العاملين مباشرة في تقديم الخدمة، بما في ذلك موظفي الإشراف والمصاريف غير المباشرة التي تعزى لذلك، لا تتضمن تكلفة المخزون العمالة والتكاليف الأخرى المتعلقة بموظفي المبيعات والإدارة العامة بل يعترف بها كمصروفات في الفترة التي يتم تكبدها فيها. لا تشمل تكلفة المخزون لمزود الخدمات على هوامش الربح أو المصاريف غير المباشرة غير المنسوبة التي يتم تقسيمها غالباً إلى أسعار يتم تحميلها من قبل مزودي الخدمات.

تكلفة المنتج الزراعي الذي تم حصاده من الأصول البيولوجية

٢٠ ضمن معيار المحاسبة الدولي ٤١ " الزراعة" المخزون يتضمن المنتجات الزراعية التي حصدها مشروع من أصوله البيولوجية ويقيم عند الإعراف الأولي به بقيمته العادلة عند الحصاد مطروحاً منها التكاليف حتى نقطة البيع. هذه هي تكلفة المخزون عند المباشرة بتطبيق هذا المعيار.

أساليب قياس التكلفة

٢١ أساليب قياس تكلفة المخزون، مثل التكلفة المعيارية أو طريقة التجزئة للتسهيل إذا كانت نتائجها تقارب التكلفة. وتأخذ التكاليف المعيارية في حسابها المستوى العادي من المواد الأولية والمهمات والعمل والكفاءة والطاقة المستخدمه. وهذه يتم مراجعتها بانتظام، وإن لزم، تعدل في ضوء الظروف الحالية.

٢٢ تستخدم طريقة التجزئة غالباً في قطاع البيع بالمفرق لقياس المخزون بالأعداد الكبيرة سريعة التغير والمتشابهة في ربحيتها والتي من غير العملي استخدام طرق أخرى لقياسها. تتحدد تكلفة المخزون بطرح نسبة الربح الإجمالي المناسبة من القيمة البيعية للمخزون. وتأخذ هذه النسبة في الاعتبار المخزون الذي تم تنزيله إلى ما دون سعر البيع الأساسي، كما يستخدم غالباً متوسط نسبة ربح إجمالي لكل قسم تجزئة.

صيغ تحديد التكلفة

٢٣ التكلفة المحددة والمعروفة بكل بند من المخزون على حدة بالنسبة لبنود المخزون غير القابلة عادة للتبديل وللبيع أو الخدمات المنتجة والمخصصة لمشروعات محددة. يجب تمييزها بشكل معين وذلك للتكاليف الفردية

٢٤ تعنى طريقة التكلفة المحددة والمعروفة بكل بند بأن يتم تحميل كل بند معرف من المخزون بالتكلفة المحددة له. وهذه معالجة مناسبة للبنود التي تخصص لمشروعات محددة سواءً إشتريت أم أنتجت. ولكن هذه الطريقة غير مناسبة عندما يكون هناك عدداً كبيراً من بنود المخزون القابلة عادة للتبديل. وفي مثل هذه الظروف فإنه أسلوب إختيار البنود المتبقية في المخزون يمكن إستخدامه لإستخراج التأثيرات المحددة سلفاً على صافي الربح أو الخسارة للفترة.

٢٥ يجب تعيين تكلفة المخزون، بإستثناء تلك المذكورة في الفقرة ٢٣، بصيغة الوارد أولاً صادر أولاً أو صيغة المتوسط الموزون للتكلفة. تستخدم المنشأة نفس معادلة التكلفة لجميع المخزونات التي تكون ذات طبيعة وإستخدام مماثل بالنسبة للمنشأة. وبالنسبة للمخزونات ذات الطبيعة أو الإستخدام المختلف، يمكن تبرير معادلات تكلفة مختلفة.

٢٦ على سبيل المثال، يكون للمخزون المستخدم في القطاعات التشغيلية معين إستعمال مختلف بالنسبة للمنشأة عن نفس نوع المخزون المستخدم في قطاع تشغيلي آخر. إلا أن الإختلاف في الموقع الجغرافي للمخزون (أو في قوانين الضريبة المختلفة) يعد وحده غير كافياً لتبرير إستخدام معادلات التكلفة المختلفة.

٢٧ تفترض معادلة الوارد أولاً يُصرف أولاً "FIFO" أن بنود المخزون التي يتم شراؤها أو إنتاجها أولاً يتم بيعها أولاً وبالتالي تكون البنود المتبقية في المخزون في نهاية الفترة هي تلك التي يتم شراؤها أو إنتاجها حديثاً. وبموجب معادلة المتوسط المرجح للتكلفة، يتم تحديد تكلفة كل بند من المتوسط المرجح لتكلفة بنود مشابهة في بداية الفترة وتكلفة بنود مشابهة يتم شراؤها أو إنتاجها خلال الفترة. ويمكن حساب المتوسط على أساس دوري أو عندما يتم إستلام كل شحنة إضافية، بالإعتماد على ظروف المنشأة.

صافي القيمة القابلة للتحقق

٢٨ قد يكون من غير الممكن استرداد تكلفة المخزون إذا أصيب بتلف، أو أصبح متقدماً كلياً أو جزئياً أو تناقصت أسعار بيعه. كما قد لا يكون من الممكن استرداد تكلفة المخزون إذا زادت التكلفة المقدرة لإتمام الصنع أو التكلفة المقدرة التي سيتم تكبدها لإتمام البيع. إن تنزيل قيمة المخزون دون التكلفة إلى صافي القيمة القابلة للتحقق ممارسة تتفق ووجهة النظر القائلة بعدم جواز إظهار الأصل بما يزيد عن المبالغ المتوقع تحقيقها من بيعه أو إستخدامه.

٢٩ يجري في العادة تنزيل قيمة المخزون إلى القيمة القابلة للتحقق على أساس كل بند على حدة وفي بعض الأحيان قد يكون مناسباً ضم البنود المتشابهة أو المترابطة في مجموعات، مثلما هي الحال بالنسبة لبنود المخزون العائنه لنفس خط الإنتاج ذات الأغراض أو الإستخدامات النهائية المتشابهة أو التي تنتج وتسوق في نفس المنطقة الجغرافية ولا يمكن عملياً تقييمها بشكل مفصول عن بنود أخرى في ذلك الخط الإنتاجي. إن من غير المناسب تنزيل المخزون بناءً على تصنيفاته، مثل، البضائع الجاهزة، أو كافة أنواع المخزون

في قطاع تشغيلي محددة. أما بالنسبة لمقدم الخدمة فيقوم عادة بتجميع التكاليف المتعلقة بكل خدمة مسعرة لوحدها. وعليه تعامل كل خدمة كبند مستقل.

٣٠ إن تقديرات القيمة القابلة للتحقق تعتمد على الدليل الأكثر موثوقية والمتوفرة في وقت عمل التقدير للمبلغ المتوقع أن يحققه المخزون. وتأخذ هذه التقديرات في الحسبان تقلبات السعر أو التكلفة المرتبطة مباشرة بالأحداث التي تحدث بعد نهاية الفترة إلى الحد الذي تؤكد فيه هذه الأحداث الظروف السائدة عند نهاية الفترة.

٣١ تأخذ تقديرات القيمة القابلة للتحقق في الحسبان الغرض من الاحتفاظ بالمخزون، على سبيل المثال، تحدد القيمة القابلة للتحقق لكمية البضاعة المحتفظ بها لمواجهة المبيعات أو عقود الخدمة على أساس سعر التعاقد. وإذا كانت عقود البيع لأقل من الكميات المحتفظ بها فإن القيمة القابلة للتحقق لهذه الزيادة تبنى على أسعار البيع العامة. أما الخسائر المحتملة على عقود البيع لكميات تزيد عن المخزون المحتفظ به أو من عقود شراء المشروع تعالج المخصصات والإلتزامات المحتملة بموجب معيار محاسبه الدولي ٣٧ "المخصصات، الإلتزامات والأصول المحتملة".

٣٢ لا يتم تنزيل قيمة المواد الأولية والمهمات المحتفظ بها لغاية إنتاج المخزون إذا كان من المتوقع إن تباع البضاعة الجاهزة التي سوف تدخل في تكوينها هذه المواد والمهمات بسعر التكلفة أو أعلى منه. ولكن إذا دل إنخفاض سعر المواد الأولية على أن تكلفة البضاعة الجاهزة سوف تتجاوز القيمة القابلة للتحقق فيتم تنزيل قيمة المواد الأولية إلى القيمة القابلة للتحقق. وفي مثل هذه الحالة قد تكون تكلفة إستبدال المواد الأولية أفضل قياس متوفر لصافي قيمتها القابلة للتحقق.

٣٣ يجب إعادة تقدير القابلية للتحقق في كل فترة لاحقة. عندما لا تعد الظروف التي أدت مسبقاً إلى إنخفاض قيمة المخزون إلى ما دون التكلفة قائمة أو عندما يكون هناك دليل واضح على زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق بسبب تغير الظروف الإقتصادية، فإنه يتم عكس مبلغ الإنخفاض في القيمة (أي يقتصر القيد العاكس على مبلغ إنخفاض القيمة الأصلي) وبالتالي يكون المبلغ المسجل هي التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق- أيهما أقل. ويحدث هذا، على سبيل المثال عندما يبقى المخزون المحتفظ به بصافي القيمة القابلة للتحقق بسبب إنخفاض سعر بيعة موجوداً حتى فترة لاحقة ويكون سعر بيعه قد إزداد.

الإعتراف بالمخزون كمصروف

٣٤ عندما يباع المخزون يجب الإعتراف بالقيمة المدرجة لهذا المخزون كمصروف في الفترة التي يتم الإعتراف في الإيرادات المرتبطة به. أما مبلغ تنزيل المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون فيجب الإعتراف بها كمصروف في الفترة التي يحدث فيها التنزيل أو الخسارة. أما

بالنسبة لعكس أي تنزيل، والذي ينشأ عن زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق، فيجب الإعراف به كتحفيض لمبلغ المخزون المعترف به كمصروف في الفترة التي حصل فيها العكس.

٣٥ بعض أنواع المخزون يمكن أن تحمل لحساب أصول أخرى، على سبيل المثال، المخزون المستخدم في الإنشاء الذاتي للممتلكات والمصانع والمعدات. وعليه يعترف بالمخزون المحمل لأصل آخر بهذه الطريقة كمصروف خلال العمر الإنتاجي لذلك الأصل.

الإفصاح

٣٦ يجب أن تفصح البيانات المالية عما يلي:-

- (أ) السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك صيغة التكلفة المستخدمة.
- (ب) القيمة الإجمالية المرحله للمخزون والقيمة المرحله حسب التصنيفات الملائمة للمشروع؛
- (ج) القيمة المرحله للمخزون التي تحمل قيمة عادلة أقل من تكلفة البيع؛
- (د) أي مبلغ معكوس من أي تنزيلات سابقة والمعترف به كمصروف للفترة بموجب الفقرة ٣٤؛
- (هـ) مبلغ أي تحفيض أو تغير يعتبر كتحفيض في مبلغ المخزون المعترف به كمصروف في الفترة بموجب الفقرة ٣٤؛ و
- (و) الظروف أو الأحداث التي أدت إلى عكس تنزيل المخزون بموجب الفقرة ٣٤؛ و
- (ز) القيمة المرحله للمخزون المرهون كضمان للإلتزامات.

٣٧ إن المعلومات حول القيم التي تظهر بها التصنيفات المختلفة للمخزون والتغيرات في قيم هذه الأصول مفيدة لمستخدمي القوائم المالية. وتتكون التصنيفات الشائعة من هذا المخزون من البضائع، ولوازم الإنتاج والمواد الأولية، والإنتاج تحت التصنيع، والبضائع الجاهزة. أما مخزون مقدم الخدمة فيمكن وصفه بأنه عمل قيد الإنجاز.

٣٨ تتألف تكلفة المخزونات المعترف بها كمصروف خلال الفترة من تلك التكاليف المشمولة سابقاً في قياس بنود المخزون المباعة وتكاليف الإنتاج غير المباشرة غير المخصصة، وتكاليف إنتاج المخزون غير العادية وقد تتطلب ظروف المشروع كذلك شمول تكاليف أخرى، مثل تكاليف التوزيع.

٣٩ تعتمد بعض المشاريع أسلوب مختلف للربح أو الخسارة ينتج عنه إظهار مبالغ مختلفة عن تكلفة المخزون المعترف بها كمصروف خلال الفترة. وتحت هذا الأسلوب المختلف يظهر المشروع مبالغ المصروفات التشغيلية القابلة للتحميل لإيرادات الفترة، مصنفة حسب طبيعتها. وفي مثل هذه الحالة يظهر المشروع

التكاليف المعترف بها كمصروف للمواد الأولية والمستهلكات، وتكاليف العمل ومصاريف التشغيل الأخرى مع المبلغ الذي يمثل صافي التغير في المخزون للفترة.

تاريخ النفاذ

٤٠ على الشركة أن تبدأ تطبيق هذا المعيار للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٥. ويشجع التطبيق المبكر. أما إذا قامت الشركة البدء بتطبيق هذا المعيار قبل ١ يناير ٢٠٠٥، يجب عليها الإفصاح عن هذه الحقيقة.

أ٤٠ [تم إلغاؤها]

ب٤٠ [تم إلغاؤها]

ج٤٠ نتج عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣، الصادر في مايو ٢٠١١، تعديل تعريف القيمة العادلة في الفقرة ٦ وتعديل الفقرة ٧. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي ١٣.

د٤٠ أدى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣، إلى تعديل الفقرة ٢(ب) وحذف الفقرتين ٤٠ أ و ٤٠ ب. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عند تطبيقها للمعيار الدولي ٩ حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣.

سحب البيانات الأخرى

٤١ حل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" (المعدل في ١٩٩٣).

٤٢ حل هذا المعيار محل التفسير ١- التماثلية- معادلة التكاليف المختلفة للمخزون.

الملحق

التعديلات على البيانات الأخرى

يتم تطبيق التعديلات الواردة في هذا الملحق للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٥ أو بعد ذلك التاريخ. وإذا قامت المنشأة بتطبيق هذا المعيار لفترة مبكرة، يتم تطبيق هذه التعديلات لتلك الفترة المبكرة.

لقد تم دمج التعديلات الواردة في هذا الملحق عند تعديل هذا المعيار عام ٢٠٠٣ في البيانات ذات الصلة المنشورة في هذا الكتاب.

معيار المحاسبة الدولي ٢

المخزون

في إبريل ٢٠٠١، تبني مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" الذي صدر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في ديسمبر ١٩٩٣. وقد حل معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" محل معيار المحاسبة الدولي ٢ "تقييم وعرض المخزون في سياق نظام التكلفة التاريخية" (الصادر في أكتوبر ١٩٧٥).

وفي ديسمبر ٢٠٠٣، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٢ المنقح كجزء من جدول أعماله المبدئي المتعلق بالمشاريع الفنية. وقد إشتمل معيار المحاسبة الدولي ٢ المنقح أيضاً على الإرشادات الواردة في التفسير ذي الصلة ١ "الإتساق- صيغ التكلفة المختلفة للمخزون".

وقد إشتملت المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية على تعديلات ثانوية لاحقة على معيار المحاسبة الدولي ٢. وتشمل هذه المعايير التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (الصادرة في مايو ٢٠٠٨) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (الصادر في نوفمبر ٢٠٠٩ وأكتوبر ٢٠١٠). والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (محاسبة التحوط والتعديلات على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية ٩ و ٧ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٩) (الصادر في نوفمبر ٢٠١٣).

المحتويات

من الفقرة

مقدمة ١

المقدمة

معييار المحاسبة الدولي ٢

المخزون

١

الهدف

٢

النطاق

٦

تعريفات

٩

قياس المخزون

١٠

تكاليف المخزون

١١

تكاليف الشراء

١٢

تكاليف التحويل

١٥

تكاليف أخرى

١٩

تكاليف المخزون لمقدم خدمة

٢٠

تكلفة المنتج الزراعي الذي تم حصاده من الأصول البيولوجية

٢١

أساليب قياس التكلفة

٢٣

صيغ تحديد التكلفة

٢٨

صافي القيمة القابلة للتحقق

٣٤

الإعتراف بالمخزون كمصروف

٣٦

الإفصاح

٤٠

تاريخ النفاذ

٤١

سحب البيانات الأخرى

الملحق

التعديلات على البيانات الأخرى

لمراجعة الوثائق المرافقة المدرجة أدناه، أنظر الجزء "ب" من هذا الإصدار

مصادقة المجلس على معيار المحاسبة الدولي ٢ الصادر في ديسمبر ٢٠٠٣

أساس الإستنتاجات

إن معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" مبين في الفقرة ١-٤٢ والملحق. تتساوى جميع الفقرات في التأثير ولكنها تأخذ شكل المعايير الخاص بلجنة معايير المحاسبة الدولية عندما تبناها مجلس معايير المحاسبة الدولية. يجب أن يُقرأ معيار المحاسبة الدولي ٢ في سياق الهدف منه وأساس الإنتاج "المقدمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" و"إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية". معيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء". وتقدم هذه أساساً لإختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في غياب الإرشاد الواضح.

المقدمة

مقدمة ١ يحل معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" محل معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" (المعدل عام ١٩٩٣)، وينبغي تطبيقه للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٥ أو بعد ذلك التاريخ. ويفضل التطبيق المبكر. ويحل المعيار أيضاً محل التفسير ١/الإساق - معادلات التكلفة المختلفة للمخزون.

أسباب تعديل معيار المحاسبة الدولي ٢

مقدمة ٢ وضع مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٢ المعدل هذا كجزء من مشروعه المتعلق بإدخال التحسينات على معايير المحاسبة الدولية. وقد تم تنفيذ المشروع في ضوء التساؤلات والانتقادات التي أثارها منظمو أسواق الأوراق المالية والمحاسبون المهنيون وغيرهم من الجهات المهتمة فيما يتعلق بالمعايير. وتمثلت أهداف المشروع في تقليل أو إلغاء البدائل والنصوص غير اللازمة والتناقضات الواردة في المعايير والتطرق إلى بعض قضايا المقاربة والقيام بتحسينات أخرى.

مقدمة ٣ لقد كان هدف المجلس الرئيسي فيما يتعلق بمعيار المحاسبة الدولي ٢ القيام بمراجعة محدودة لتقليل بدائل قياس المخزون. ولم يرق المجلس بإعادة دراسة المنهج الأساسي لمحاسبة المخزون الذي إشتل عليه معيار المحاسبة الدولي ٢.

التغييرات الرئيسية

مقدمة ٤ فيما يلي أدناه التغييرات الرئيسية عن النسخة السابقة من معيار المحاسبة الدولي ٢.

الهدف ونطاق التطبيق

مقدمة ٥ تم تعديل فقرتي الهدف ونطاق التطبيق في معيار المحاسبة الدولي ٢ عن طريق إلغاء عبارة "محتفظ بها بموجب نظام التكلفة التاريخي"، لتوضيح أن المعيار ينطبق على كافة المخزونات التي لا يتم إستئناؤها بشكل محدد من نطاق تطبيقه.

توضيح النطاق

مقدمة ٦ يوضح المعيار أن بعض أنواع المخزون هي خارج نطاقه في حين يتم إعفاء بعض الأنواع الأخرى للمخزون فقط من متطلبات القياس الواردة في المعيار.

مقدمة ٧ تورد الفقرة ٣ تمييزاً واضحاً بين تلك المخزونات التي تعد بالكامل خارج نطاق المعيار (الموضحة في الفقرة ٢) وتلك المخزونات التي تعد خارج نطاق متطلبات القياس ولكنها ضمن نطاق المتطلبات الأخرى في المعيار.

إعفاءات النطاق

منتجو المنتجات الزراعية ومنتجات الغابات، والنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية

مقدمة ٨ لا ينطبق المعيار على قياس مخزون منتجي المنتجات الزراعية ومنتجات الغابات والنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية، إلى الحد الذي يتم فيه قياسها بصافي القيمة القابلة

للتحقيق وفقاً للممارسات الصناعية الثابتة. وقد تم تعديل النسخة السابقة من معيار المحاسبة الدولي ٢ لإستبدال الكلمات "المعادن الخام" بـ "المعادن والمنتجات المعدنية" لتوضيح أن نطاق الإعفاء ليس مقتصرأ على المرحلة المبكرة لإستخراج المعادن الخام.

مخزون تجار- وسطاء السلع

مقدمة ٩ لا ينطبق المعيار على قياس مخزون تجار - وسطاء السلع إلى الحد الذي يتم فيه قياسه بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع.

تكلفة المخزون

تكاليف الشراء

مقدمة ١٠ لا يسمح معيار المحاسبة الدولي ٢ بأن يتم تضمين فروقات التبادل الناتجة بشكل مباشر من الشراء الحديث للمخزون الذي تصدر بشأنه فواتير بعملة أجنبية في تكاليف شراء المخزون. وقد نتج هذا التغيير عن النسخة السابقة من معيار المحاسبة الدولي ٢ من إلغاء المعالجة البديلة المسموحة لرسملة بعض فروقات التبادل في معيار المحاسبة الدولي ٢١ "آثار التغييرات في أسعار صرف العملات الأجنبية". وقد تم تطبيق ذلك البديل بشكل محدود جداً من قبل التفسير ١١ "الصرف الأجنبي- رسملة الخسائر من الإنخفاض الحاد في قيمة العملة". وقد تم إستبدال هذا التفسير نتيجة تنقيح معيار المحاسبة الدولي ٢١ في العام ٢٠٠٣.

تكاليف أخرى

مقدمة ١١ تم إدراج الفقرة ١٨ لتوضيح أنه عندما يتم شراء المخزون وفق بنود تسوية مؤجلة، يتم الإعراف بالفرق بين سعر الشراء وفق بنود الإئتمان العادية والمبلغ المدفوع على أنه مصروف فائدة خلال فترة التمويل.

معادلات التكاليف

الإتساق

مقدمة ١٢ يتضمن المعيار متطلبات التفسير ١ "الإتساق - معادلات التكلفة المختلفة للمخزون" التي تقتضي إستخدام المنشأة نفس معادلة التكلفة لكافة المخزونات التي تكون ذات نفس الطبيعة والإستخدام بالنسبة للمنشأة. وقد تم إستبدال التفسير ١.

منع إستخدام معادلة الوارد أخيراً يصرف أولاً "LIFO" كمعادلة تكلفة

مقدمة ١٣ لا يسمح المعيار بإستخدام معادلة الوارد أخيراً يصرف أولاً لقياس تكلفة المخزون.

الإعتراف كمصروف

مقدمة ١٤ يلغي المعيار الإشارة إلى المبدأ المطابق.

مقدمة ١٥ يوضح المعيار الظروف التي تؤدي إلى عكس إنخفاض قيمة المخزون المعترف به في فترة سابقة.

الإفصاح

المخزون المسجل بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع

مقدمة ١٦ يتطلب المعيار الإفصاح عن المبلغ المسجل للمخزون المسجل بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع.

إنخفاض قيمة المخزون

مقدمة ١٧ يتطلب المعيار الإفصاح عن مبلغ أي انخفاض في قيمة المخزون المعترف به كمصروف في الفترة ويلغي متطلب الإفصاح عن مبلغ المخزون المسجل بصافي القيمة القابلة للتحقيق.

معييار المحاسبة الدولي ٢

المخزون

الهدف

١ الهدف من هذا المعيار هو وصف المعالجة المحاسبية للمخزون تحت نظام التكلفة التاريخية. إن المسألة الرئيسية في محاسبة المخزون هي مبلغ التكلفة الذي يجب أن يعترف به كأصل ويدير في الميزانية العمومية ويرحل حتى يتم الإعراف بالإيرادات المرتبطة به. ويوفر هذا المعيار إرشادات عملية لتحديد التكلفة والإعراف اللاحق به كمصروف، بما في ذلك أي تخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحقق. كما يوفر أيضاً إرشادات عن صيغ التكلفة المستخدمة لتحميل التكاليف للمخزون.

النطاق

- ٢ هذا المعيار يطبق على جميع المخزونات، باستثناء:-
- (أ) العمل تحت التنفيذ الناشئ عن عقود الإنشاء، شاملاً عقود الخدمات المرتبطة بها مباشرة (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١١ "عقود الإنشاء")؛
- (ب) الأدوات المالية (أنظر معيار المحاسبة الدولي ٣٢ "الأدوات المالية: العرض" والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية"؛ و
- (ج) الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاط الزراعي (أنظر معيار المحاسبة الدولي رقم ٤١ "الزراعة").
- ٣ لا ينطبق هذا المعيار على قياس المخزون المحتفظ به من قبل:-
- (أ) منتجي المنتجات الزراعية ومنتجات الغابات والإنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية، إلى الحد الذي يتم فيه قياسها بصافي القيمة القابلة للتحقق وفقاً للممارسات الثابتة في تلك الصناعات. عند قياس ذلك المخزون بصافي القيمة القابلة للتحقق، يُعترف بالتغيرات في تلك القيمة في حساب الأرباح أو الخسائر في فترة حدوث التغير.
- (ب) تجار ووسطاء السلع الذين يقومون بقياس مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع. وعندما يتم قياس هذا المخزون بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع، يتم الإعراف بالتغيرات في القيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع في حسابات الربح أو الخسارة في فترة التغير.
- ٤ يقاس المخزون المشار إليه في الفقرة ٣ (أ) بصافي القيمة القابلة للتحقق في مراحل محددة من الإنتاج. وهذا يحدث، على سبيل المثال، عند حصاد المحاصيل الزراعية أو إستخراج الخامات المعدنية ويكون البيع مؤكد بموجب عقد مقدم أو كفالة حكومية، أو عندما يوجد سوق متجانس تكون فيه مخاطر عدم البيع لا تذكر. إن هذا المخزون إستثنى فقط من متطلبات القياس لهذا المعيار.
- ٥ إن التجار والوسطاء هم الأشخاص الذين يشترون أو يبيعون السلع للآخرين أو لحسابهم الخاص. ويتم بشكل رئيسي شراء المخزون المشار إليه في الفقرة ٣ (ب) بهدف البيع في المستقبل القريب وتوليد الربح من التقلبات في السعر أو هامش تجار ووسطاء السلع. وعندما يتم قياس هذا المخزون بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع، يتم إستثناءه فقط من متطلبات القياس في هذا المعيار.

تعريفات

٦ تستخدم التعابير التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها أدناه:-

المخزون (Inventories) هو الأصول:-

(أ) يتم الاحتفاظ بها لغايات البيع في سياق النشاط العادي؛

(ب) قيد التصنيع لغرض البيع؛ أو

(ج) على شكل مواد ولوازم تستهلك في لعملية الإنتاجية أو تقديم الخدمة.

صافي القيمة القابلة للتحقق (Net realisable value) هي السعر المقدر للبيع في سياق النشاط العادي مطروحاً منه التكاليف المقدرة للإكمال والتكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع.

القيمة العادلة (Fair value) هو السعر الذي يُستلم لبيع الأصل أو الذي يُدفع لنقل الالتزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس. (انظر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة").

٧ تشير صافي القيمة القابلة للتحقق إلى صافي المبلغ الذي تتوقع المنشأة تحقيقه من بيع المخزون في سياق الأعمال العادي. وتعكس القيمة العادلة المبلغ الذي يمكن به تبادل نفس المخزون بين مشتريين وبائعين مطلعين وراغبين في السوق. تعكس القيمة العادلة السعر الذي تحدث به معاملة منظمة لبيع نفس المخزون في السوق الرئيسي (أو الأكثر ملائمة) لذلك المخزون بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس. فالقيمة الأولى هي قيمة تخص المنشأة بينما القيمة الأخرى فلا. كما أن صافي القيمة القابلة للتحقق الخاصة بالمخزون قد لا تساوي القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع.

٨ يضم المخزون البضائع المشتراة لغرض إعادة البيع شاملة، على سبيل المثال البضائع المشتراة من قبل تجار التجزئة لغاية إعادة البيع أو الأراضي والممتلكات الأخرى التي يحتفظ بها لإعادة بيعها، كما يضم المخزون كذلك البضائع تامة الصنع أو تلك التي تحت التصنيع من قبل المشروع. كما تضم المواد الأولية واللوازم التي تنتظر الإستخدام في العملية الإنتاجية. أما في حالة مقدم الخدمة فإن المخزون يضم تكاليف الخدمة، كما وصفت في الفقرة ١٩، والتي لم يعترف المشروع بعد بالإيرادات المرتبطة بها (أنظر معيار المحاسبة الدولي ١٨ "الإيراد").

قياس المخزون

٩ يقيم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل.

تكاليف المخزون

١٠ يجب أن تشمل تكلفة المخزون كافة تكاليف الشراء وتكاليف التحويل والتكاليف الأخرى المتكبدة في سبيل جلب المخزون ووضعها في حالته ومكانه الحاليين.

تكاليف الشراء

١١ تشمل تكاليف شراء المخزون سعر الشراء، ورسوم الإستيراد والضرائب الأخرى (بإستثناء تلك القابلة للإسترداد من قبل المشروع من سلطات الضرائب)، ومصاريف النقل، ومصاريف المناولة والمصاريف الأخرى التي تعزا مباشرة في الحصول على البضائع الجاهزة، والمواد والخدمات. أما الحسومات التجارية والرديات والبنود الأخرى المشابهة فتطرح لغايات تحديد تكاليف الشراء.

تكاليف التحويل

١٢ تضم تكاليف التحويل التكاليف المرتبطة مباشرة بوحدة الإنتاج، مثل الأجور المباشرة. كما تشمل التحميل المنظم من تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة والمتغيرة التي يتم تكبدها في تحويل المواد الأولية إلى بضائع جاهزة. إن تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة هي التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تبقى نسبياً ثابتة بغض النظر عن حجم الإنتاج، مثل الإستهلاك ومصاريف صيانة مباني ومعدات المصنع وتكاليف إدارة المصنع. أما تكاليف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة فهي تلك التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تتغير بصورة مباشرة أو شبه مباشرة، مع حجم النشاط، مثل المواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة.

١٣ ويتم تحميل تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة على تكاليف التحويل على أساس الطاقة العادية لوسائل الإنتاج. وتتمثل الطاقة العادية في الإنتاج المتوقع تحقيقه في المتوسط خلال عدد من الفترات أو المواسم في الظروف العادية مأخوذاً في الاعتبار فقدان الطاقة الناتجة عن الصيانة المخطط لها. ويمكن إستخدام المستوى الفعلي للإنتاج إذا كان قريب من الطاقة العادية. ولا يتم زيادة مصاريف الإنتاج المباشرة الثابتة المحملة لكل وحدة منتجة كنتيجة لإنخفاض الإنتاج أو التعطل عن العمل. ويعترف بمصاريف الإنتاج غير المباشرة غير المحملة كمصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها. في فترات الإنتاج العالي فوق العادة تخفض التكلفة غير المباشرة الثابتة المحملة لكل وحدة من وحدات الإنتاج لكي لا يتم قياس المخزون بأكثر من تكلفته، أما تكاليف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة فتحمل لكل وحدة من وحدات الإنتاج على أساس الإستخدام الفعلي لوسائل الإنتاج.

١٤ يمكن أن يتمخض عن العملية الإنتاجية أكثر من منتج واحد في نفس الوقت وهذه الحالة على سبيل المثال عند إنتاج المنتجات المشتركة أو عندما يكون هناك منتج رئيسي ومنتج فرعي. عندما لا تكون تكاليف التحويل لكل منتج مُعرفه بشكل منفصل فإنها توزع على المنتجات على أساس منطقي وثابت. ويمكن أن يتم التخصيص، على سبيل المثال، على أساس القيمة البيعية النسبية لكل منتج أما في مرحلة عملية الإنتاج عندما تصبح المنتجات مفصولة بوضوح أو عند إتمام الإنتاج. معظم المنتجات الفرعية بطبيعتها ليست مادية، وعندما تكون هذه الحالة فإنها غالباً ما يتم قياسها بالقيمة الصافية القابلة للتحقق وتطرح هذه القيمة من تكلفة المنتج الرئيسي، وعليه فإن القيمة المرحلة التي يظهر فيها المنتج الرئيسي في الدفاتر لا تختلف مادياً عن تكلفته.

تكاليف أخرى

١٥ تدخل التكاليف الأخرى في تكلفة المخزون السلعي فقط في حدود ما يتم تكبده منها من أجل إحضار المخزون إلى حالته ومكانه الحاليين. فعلى سبيل المثال، قد يكون من المناسب شمول المصاريف غير المباشرة غير الإنتاجية أو تكاليف تصميم منتجات لعملاء محددين ضمن تكاليف المخزون.

- ١٦ من أمثلة التكاليف التي تستبعد من تكلفة المخزون ويعترف بها كمصاريف في الفترة التي يتم تكبدها فيها:-
- (أ) الكميات غير العادية من المواد التالفة، والأجور وتكاليف الإنتاج الأخرى؛
- (ب) تكاليف التخزين إلا إذا كانت هذه التكاليف ضرورية في العملية الإنتاجية من قبل مرحلة إنتاجية إضافية؛
- (ج) المصاريف الإدارية غير المباشرة التي لا تساهم في جلب المخزون إلى حالته ومكانه الحاليين؛ و
- (د) تكاليف البيع.

١٧ معيار المحاسبة الدولي ٢٣ " تكاليف الإقتراض" في ظروف محددة يسمح بشمول تكاليف الإقتراض في تكلفة المخزون.

١٨ يمكن أن تشتري المنشأة المخزون وفق بنود تسوية مؤجلة. وعندما يحتوي الترتيب بشكل فعال على عنصر تمويل فإن ذلك العنصر، يتم الإعتراف بذلك العنصر، على سبيل المثال الفرق بين سعر الشراء وفقاً لبنود الائتمان العادية والمبلغ المدفوع، كمصروف فائدة خلال فترة التمويل.

تكاليف المخزون لمقدم الخدمة

١٩ إلى الحد الذي يكون فيه لدى مزودي الخدمات مخزوناً، يقومون بقياسه بتكاليف إنتاجهم. تتكون تكلفة المخزون لمقدم الخدمة بشكل أساسي من العمالة والتكاليف الأخرى للموظفين العاملين مباشرة في تقديم الخدمة، بما في ذلك موظفي الإشراف والمصاريف غير المباشرة التي تعزى لذلك، لا تتضمن تكلفة المخزون العمالة والتكاليف الأخرى المتعلقة بموظفي المبيعات والإدارة العامة بل يعترف بها كمصروفات في الفترة التي يتم تكبدها فيها. لا تشمل تكلفة المخزون لمزود الخدمات على هوامش الربح أو المصاريف غير المباشرة غير المنسوبة التي يتم تقسيمها غالباً إلى أسعار يتم تحميلها من قبل مزودي الخدمات.

تكلفة المنتج الزراعي الذي تم حصاده من الأصول البيولوجية

٢٠ ضمن معيار المحاسبة الدولي ٤١ " الزراعة" المخزون يتضمن المنتجات الزراعية التي حصدها مشروع من أصوله البيولوجية ويقيم عند الإعتراف الأولي به بقيمته العادلة عند الحصاد مطروحاً منها التكاليف حتى نقطة البيع. هذه هي تكلفة المخزون عند المباشرة بتطبيق هذا المعيار.

أساليب قياس التكلفة

٢١ أساليب قياس تكلفة المخزون، مثل التكلفة المعيارية أو طريقة التجزئة للتسهيل إذا كانت نتائجها تقارب التكلفة. وتأخذ التكاليف المعيارية في حسابها المستوى العادي من المواد الأولية والمهمات والعمل والكفاءة والطاقة المستخدمه. وهذه يتم مراجعتها بانتظام، وإن لزم، تعدل في ضوء الظروف الحالية.

٢٢ تستخدم طريقة التجزئة غالباً في قطاع البيع بالمفرق لقياس المخزون بالأعداد الكبيرة سريعة التغير والمتشابهة في ربحيتها والتي من غير العملي استخدام طرق أخرى لقياسها. تتحدد تكلفة المخزون بطرح نسبة الربح الإجمالي المناسبة من القيمة البيعية للمخزون. وتأخذ هذه النسبة في الإعتبار المخزون الذي تم تنزيله إلى ما دون سعر البيع الأساسي، كما يستخدم غالباً متوسط نسبة ربح إجمالي لكل قسم تجزئة.

صيغ تحديد التكلفة

٢٣ التكلفة المحددة والمعرفة بكل بند من المخزون على حدة بالنسبة لبنود المخزون غير القابلة عادة للتبديل وللبيع أو الخدمات المنتجة والمخصصة لمشروعات محددة. يجب تمييزها بشكل معين وذلك للتكاليف الفردية

٢٤ تعنى طريقة التكلفة المحددة والمعرفة بكل بند بأن يتم تحميل كل بند معرف من المخزون بالتكلفة المحددة له. وهذه معالجة مناسبة للبنود التي تخصص لمشروعات محددة سواءً إشتريت أم أنتجت. ولكن هذه الطريقة غير مناسبة عندما يكون هناك عدداً كبيراً من بنود المخزون القابلة عادة للتبديل. وفي مثل هذه الظروف فإنه أسلوب إختيار البنود المتبقية في المخزون يمكن إستخدامه لإستخراج التأثيرات المحددة سلفاً على صافي الربح أو الخسارة للفترة.

٢٥ يجب تعيين تكلفة المخزون، بإستثناء تلك المذكورة في الفقرة ٢٣، بصيغة الوارد أولاً صادر أولاً أو صيغة المتوسط الموزون للتكلفة. تستخدم المنشأة نفس معادلة التكلفة لجميع المخزونات التي تكون ذات طبيعة وإستخدام مماثل بالنسبة للمنشأة. وبالنسبة للمخزونات ذات الطبيعة أو الإستخدام المختلف، يمكن تبرير معادلات تكلفة مختلفة.

٢٦ على سبيل المثال، يكون للمخزون المستخدم في القطاعات التشغيلية معين إستعمال مختلف بالنسبة للمنشأة عن نفس نوع المخزون المستخدم في قطاع تشغيلي آخر. إلا أن الإختلاف في الموقع الجغرافي للمخزون (أو في قوانين الضريبة المختلفة) يعد وحده غير كافياً لتبرير إستخدام معادلات التكلفة المختلفة.

٢٧ تفترض معادلة الوارد أولاً يُصرف أولاً "FIFO" أن بنود المخزون التي يتم شراؤها أو إنتاجها أولاً يتم بيعها أولاً وبالتالي تكون البنود المتبقية في المخزون في نهاية الفترة هي تلك التي يتم شراؤها أو إنتاجها حديثاً. وبموجب معادلة المتوسط المرجح للتكلفة، يتم تحديد تكلفة كل بند من المتوسط المرجح لتكلفة بنود مشابهة في بداية الفترة وتكلفة بنود مشابهة يتم شراؤها أو إنتاجها خلال الفترة. ويمكن حساب المتوسط على أساس دوري أو عندما يتم إستلام كل شحنة إضافية، بالإعتماد على ظروف المنشأة.

صافي القيمة القابلة للتحقق

٢٨ قد يكون من غير الممكن استرداد تكلفة المخزون إذا أصيب بتلف، أو أصبح متقدماً كلياً أو جزئياً أو تناقصت أسعار بيعه. كما قد لا يكون من الممكن استرداد تكلفة المخزون إذا زادت التكلفة المقدرة لإتمام الصنع أو التكلفة المقدرة التي سيتم تكبدها لإتمام البيع. إن تنزيل قيمة المخزون دون التكلفة إلى صافي القيمة القابلة للتحقق ممارسة تتفق ووجهة النظر القائلة بعدم جواز إظهار الأصل بما يزيد عن المبالغ المتوقع تحقيقها من بيعه أو إستخدامه.

٢٩ يجري في العادة تنزيل قيمة المخزون إلى القيمة القابلة للتحقق على أساس كل بند على حدة وفي بعض الأحيان قد يكون مناسباً ضم البنود المتشابهة أو المترابطة في مجموعات، مثلما هي الحال بالنسبة لبنود المخزون العائنه لنفس خط الإنتاج ذات الأغراض أو الإستخدامات النهائية المتشابهة أو التي تنتج وتسوق في نفس المنطقة الجغرافية ولا يمكن عملياً تقييمها بشكل مفصول عن بنود أخرى في ذلك الخط الإنتاجي. إن من غير المناسب تنزيل المخزون بناءً على تصنيفاته، مثل، البضائع الجاهزة، أو كافة أنواع المخزون

في قطاع تشغيلي محددة. أما بالنسبة لمقدم الخدمة فيقوم عادة بتجميع التكاليف المتعلقة بكل خدمة مسعرة لوحدها. وعليه تعامل كل خدمة كبند مستقل.

٣٠ إن تقديرات القيمة القابلة للتحقق تعتمد على الدليل الأكثر موثوقية والمتوفرة في وقت عمل التقدير للمبلغ المتوقع أن يحققه المخزون. وتأخذ هذه التقديرات في الحسبان تقلبات السعر أو التكلفة المرتبطة مباشرة بالأحداث التي تحدث بعد نهاية الفترة إلى الحد الذي تؤكد فيه هذه الأحداث الظروف السائدة عند نهاية الفترة.

٣١ تأخذ تقديرات القيمة القابلة للتحقق في الحسبان الغرض من الاحتفاظ بالمخزون، على سبيل المثال، تحدد القيمة القابلة للتحقق لكمية البضاعة المحتفظ بها لمواجهة المبيعات أو عقود الخدمة على أساس سعر التعاقد. وإذا كانت عقود البيع لأقل من الكميات المحتفظ بها فإن القيمة القابلة للتحقق لهذه الزيادة تبنى على أسعار البيع العامة. أما الخسائر المحتملة على عقود البيع لكميات تزيد عن المخزون المحتفظ به أو من عقود شراء المشروع تعالج المخصصات والإلتزامات المحتملة بموجب معيار محاسبه الدولي ٣٧ "المخصصات، الإلتزامات والأصول المحتملة".

٣٢ لا يتم تنزيل قيمة المواد الأولية والمهمات المحتفظ بها لغاية إنتاج المخزون إذا كان من المتوقع إن تباع البضاعة الجاهزة التي سوف تدخل في تكوينها هذه المواد والمهمات بسعر التكلفة أو أعلى منه. ولكن إذا دل انخفاض سعر المواد الأولية على أن تكلفة البضاعة الجاهزة سوف تتجاوز القيمة القابلة للتحقق فيتم تنزيل قيمة المواد الأولية إلى القيمة القابلة للتحقق. وفي مثل هذه الحالة قد تكون تكلفة إستبدال المواد الأولية أفضل قياس متوفر لصافي قيمتها القابلة للتحقق.

٣٣ يجب إعادة تقدير القابلية للتحقق في كل فترة لاحقة. عندما لا تعد الظروف التي أدت مسبقاً إلى انخفاض قيمة المخزون إلى ما دون التكلفة قائمة أو عندما يكون هناك دليل واضح على زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق بسبب تغير الظروف الإقتصادية، فإنه يتم عكس مبلغ الإنخفاض في القيمة (أي يقتصر القيد العاكس على مبلغ إنخفاض القيمة الأصلي) وبالتالي يكون المبلغ المسجل هي التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق- أيهما أقل. ويحدث هذا، على سبيل المثال عندما يبقى المخزون المحتفظ به بصافي القيمة القابلة للتحقق بسبب إنخفاض سعر بيعة موجوداً حتى فترة لاحقة ويكون سعر بيعه قد إزداد.

الإعتراف بالمخزون كمصروف

٣٤ عندما يباع المخزون يجب الإعتراف بالقيمة المدرجة لهذا المخزون كمصروف في الفترة التي يتم الإعتراف في الإيرادات المرتبطة به. أما مبلغ تنزيل المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون فيجب الإعتراف بها كمصروف في الفترة التي يحدث فيها التنزيل أو الخسارة. أما

بالنسبة لعكس أي تنزيل، والذي ينشأ عن زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق، فيجب الإعراف به كتحفيض لمبلغ المخزون المعترف به كمصروف في الفترة التي حصل فيها العكس.

٣٥ بعض أنواع المخزون يمكن أن تحمل لحساب أصول أخرى، على سبيل المثال، المخزون المستخدم في الإنشاء الذاتي للممتلكات والمصانع والمعدات. وعليه يعترف بالمخزون المحمل لأصل آخر بهذه الطريقة كمصروف خلال العمر الإنتاجي لذلك الأصل.

الإفصاح

٣٦ يجب أن تفصح البيانات المالية عما يلي:-

- (أ) السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك صيغة التكلفة المستخدمة.
- (ب) القيمة الإجمالية المرحله للمخزون والقيمة المرحله حسب التصنيفات الملائمة للمشروع؛
- (ج) القيمة المرحله للمخزون التي تحمل قيمة عادلة أقل من تكلفة البيع؛
- (د) أي مبلغ معكوس من أي تنزيلات سابقة والمعترف به كمصروف للفترة بموجب الفقرة ٣٤؛
- (هـ) مبلغ أي تحفيض أو تغير يعتبر كتحفيض في مبلغ المخزون المعترف به كمصروف في الفترة بموجب الفقرة ٣٤؛ و
- (و) الظروف أو الأحداث التي أدت إلى عكس تنزيل المخزون بموجب الفقرة ٣٤؛ و
- (ز) القيمة المرحله للمخزون المرهون كضمان للإلتزامات.

٣٧ إن المعلومات حول القيم التي تظهر بها التصنيفات المختلفة للمخزون والتغيرات في قيم هذه الأصول مفيدة لمستخدمي القوائم المالية. وتتكون التصنيفات الشائعة من هذا المخزون من البضائع، ولوازم الإنتاج والمواد الأولية، والإنتاج تحت التصنيع، والبضائع الجاهزة. أما مخزون مقدم الخدمة فيمكن وصفه بأنه عمل قيد الإنجاز.

٣٨ تتألف تكلفة المخزونات المعترف بها كمصروف خلال الفترة من تلك التكاليف المشمولة سابقاً في قياس بنود المخزون المباعة وتكاليف الإنتاج غير المباشرة غير المخصصة، وتكاليف إنتاج المخزون غير العادية وقد تتطلب ظروف المشروع كذلك شمول تكاليف أخرى، مثل تكاليف التوزيع.

٣٩ تعتمد بعض المشاريع أسلوب مختلف للربح أو الخسارة ينتج عنه إظهار مبالغ مختلفة عن تكلفة المخزون المعترف بها كمصروف خلال الفترة. وتحت هذا الأسلوب المختلف يظهر المشروع مبالغ المصروفات التشغيلية القابلة للتحميل لإيرادات الفترة، مصنفة حسب طبيعتها. وفي مثل هذه الحالة يظهر المشروع

التكاليف المعترف بها كمصروف للمواد الأولية والمستهلكات، وتكاليف العمل ومصاريف التشغيل الأخرى مع المبلغ الذي يمثل صافي التغير في المخزون للفترة.

تاريخ النفاذ

٤٠ على الشركة أن تبدأ تطبيق هذا المعيار للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٥. ويشجع التطبيق المبكر. أما إذا قامت الشركة البدء بتطبيق هذا المعيار قبل ١ يناير ٢٠٠٥، يجب عليها الإفصاح عن هذه الحقيقة.

أ٤٠ [تم إلغاؤها]

ب٤٠ [تم إلغاؤها]

ج٤٠ نتج عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣، الصادر في مايو ٢٠١١، تعديل تعريف القيمة العادلة في الفقرة ٦ وتعديل الفقرة ٧. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي ١٣.

د٤٠ أدى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣، إلى تعديل الفقرة ٢(ب) وحذف الفقرتين ٤٠ أ و ٤٠ ب. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عند تطبيقها للمعيار الدولي ٩ حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣.

سحب البيانات الأخرى

٤١ حل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" (المعدل في ١٩٩٣).

٤٢ حل هذا المعيار محل التفسير ١- التماثلية- معادلة التكاليف المختلفة للمخزون.

الملحق

التعديلات على البيانات الأخرى

يتم تطبيق التعديلات الواردة في هذا الملحق للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٥ أو بعد ذلك التاريخ. وإذا قامت المنشأة بتطبيق هذا المعيار لفترة مبكرة، يتم تطبيق هذه التعديلات لتلك الفترة المبكرة.

لقد تم دمج التعديلات الواردة في هذا الملحق عند تعديل هذا المعيار عام ٢٠٠٣ في البيانات ذات الصلة المنشورة في هذا الكتاب.

معيار المحاسبة الدولي ٧

بيان التدفقات النقدية

في إبريل ٢٠٠١، تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيانات التدفق النقدي" الذي صدر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في ديسمبر ١٩٩٢. وقد حل معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيانات التدفق النقدي" محل معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيان التغيرات في المركز المالي" (الصادر في أكتوبر ١٩٧٥).

ونتيجة للتغيرات في المصطلحات المستخدمة في مختلف أجزاء المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الناتجة عن المتطلبات الواردة في معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" (الصادر في عام ٢٠٠٧)، تم تغيير عنوان معيار المحاسبة الدولي ٧ إلى "بيان التدفقات النقدية".

وقد اشتملت المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية على تعديلات ثانوية لاحقة على معيار المحاسبة الدولي ٧. المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١١ "الترتيبات المشتركة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، المنشآت الإستثمارية (التعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ١٠، ١٢، ومعيار المحاسبة الدولي ٢٧) (الصادر في أكتوبر ٢٠١٢).

المحتويات

من الفقرة

	معييار المحاسبة الدولي ٧
	بيان التدفقات النقدية
	الهدف
١	النطاق
٤	فوائد معلومات التدفق النقدي
٦	التعريفات
٧	النقد والنقد المعادل
١٠	عرض بيان التدفقات النقدية
١٣	النشاطات التشغيلية
١٦	النشاطات الإستثمارية
١٧	النشاطات التمويلية
١٨	التقرير عن التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية
٢١	التقرير عن التدفقات النقدية من النشاطات الإستثمارية والتمويلية
٢٢	التقرير عن التدفقات النقدية على أساس الصافي
٢٥	التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية
٣١	الفائدة وتوزيعات الأرباح
٣٥	الضرائب على الدخل
٣٧	الإستثمارات في الشركات التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة
٣٩	التغيرات في حصص الشركات التابعة والمنشآت التجارية الأخرى
٤٣	العمليات غير النقدية
٤٥	مكونات النقد والنقد المعادل
٤٨	إفصاحات أخرى
٥٣	تاريخ التطبيق

لمراجعة الوثائق المرافقة المدرجة أدناه، أنظر الجزء "ب" من هذا الإصدار

أساس الإستنتاجات

أمثلة توضيحية

أ بيان التدفقات النقدية لمنشأة ما عدا مؤسسة مالية

ب بيان التدفقات النقدية لمؤسسة مالية

إن معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيان التدفقات النقدية" مبين في الفقرة ١-٥٨. تتساوى جميع الفقرات في التأثير ولكنها تأخذ شكل المعايير الخاصة بلجنة معايير المحاسبة الدولية عندما يتبناها مجلس معايير المحاسبة الدولية. يجب أن يُقرأ معيار المحاسبة الدولي ٧ في سياق الهدف منه "مقدمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" و "إطار المفاهيم الخاص بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" معيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" يقدم أساساً لإختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في غياب الإرشاد الواضح.

معياري المحاسبة الدولي ٧

بيان التدفقات النقدية^١

الهدف

إن معلومات التدفقات النقدية للمشروع مفيدة في تزويد مستخدمي البيانات المالية بالأساس لتقييم قدرة المشروع على توليد النقدية وما يعادلها، وحاجات المشروع في استخدام هذه التدفقات النقدية. فالقرارات الاقتصادية التي تتخذ من قبل مستخدمي القوائم المالية تتطلب تقييماً لقدرة المنشأة على توليد النقدية وما يعادلها وعلى توقيتها ودرجة تأكيد عملية توليدها.

والهدف من هذا المعيار هو الإلزام بتوفير المعلومات حول التغيرات التاريخية في النقدية وما يعادلها للمشروع بواسطة بيان التدفقات النقدية والذي يصنف التدفقات النقدية خلال الفترة إلى تدفقات من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

النطاق

١ على المشروع إعداد بيان التدفقات النقدية وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، وتقديمها كجزء مكمل لبياناتها المالية لأي فترة تقدم عنها البيانات المالية.

٢ يحل هذا المعيار محل المعيار المحاسبي الدولي ٧ "قائمة التغيرات في المركز المالي" الموافق عليه في يوليو ١٩٧٧.

٣ يهتم مستخدمو البيانات المالية بالكيفية التي يولد ويستخدم فيها المشروع النقدية وما يعادلها. وهذه هي الحالة بغض النظر عن طبيعة نشاطات المشروع وعما إذا كان يمكن النظر إلى النقدية كناتج للمشروع كما هو الحال بالنسبة للمنشأة المالية. فالمشاريع تحتاج إلى النقدية ولنفس الأسباب جوهرياً رغم اختلاف نشاطاتها الأساسية المولدة للإيراد. فهي تحتاج إلى النقدية لتسيير عملياتها، ولدفع إلتزاماتها وتوفير العوائد للمستثمرين فيها، وعليه يتطلب هذا المعيار من جميع المشاريع تقديم بيان التدفقات النقدية.

فوائد معلومات التدفق النقدي

٤ عندما يستخدم بيان التدفق النقدي بالإقتران مع باقي البيانات المالية، فإنها تزود المستخدمين بمعلومات تمكنهم من تقييم التغيرات في صافي أصول المشروع، وهيكلها المالي (بما في ذلك سيولة المنشأة وقدرتها على الوفاء بالدين) وقدرتها في التأثير على مبالغ التدفقات النقدية وتوقيتها لأجل التكيف مع الظروف والفرص المتغيرة. فمعلومات التدفق النقدي مفيدة في تقييم قدرة المشروع على توليد النقدية

^١ في سبتمبر ٢٠٠٧، عدل مجلس معايير المحاسبة الدولية عنوان معيار المحاسبة الدولي ٧ من "بيانات التدفق النقدي" إلى "بيان التدفقات النقدية" نتيجة لمراجعة معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" في عام ٢٠٠٧.

وما يعادلها، كما تساعد المستخدمين على تطوير نماذج لتقدير ومقارنة القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية لمشاريع مختلفة. كما تحسن قابلية المقارنة بين تقارير الأداء لعدة مشاريع لأنها تستبعد الآثار الناجمة عن استخدام المعالجات المحاسبية المختلفة لنفس العمليات والأحداث.

٥ غالباً ما تستخدم معلومات التدفق النقدي التاريخية كمؤشر لمبالغ، وتوقيت، ودرجة تأكيد التدفقات النقدية المستقبلية. وهي مفيدة كذلك في إختيار دقة التقديرات السابقة للتدفقات النقدية المستقبلية وفحص العلاقة بين الربحية وصافي التدفق النقدي وأثر الأسعار المتغيرة.

التعريفات

٦ تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار حسب المعاني المحددة أدناه:-

النقد (Cash) ويشمل النقد الجاهز والودائع تحت الطلب.

النقد المعادل (Cash equivalents) وهي الإستثمارات قصيرة الأجل عالية السيولة والتي تكون قابلة للتحويل إلى مبالغ معلومة من النقد وهي خاضعة لمخاطر ضئيلة من التغير في القيمة.

التدفقات النقدية (Cash flows) وهي عبارة عن التدفقات الداخلة والخارجة من النقدية وما يعادلها.

النشاطات التشغيلية (Operating activities) وهي النشاطات الرئيسية لتوليد الإيراد في المنشأة والنشاطات الأخرى التي لا تعتبر من النشاطات الإستثمارية أو التمويلية.

النشاطات الإستثمارية (Investing activities) وهي النشاطات المتمثلة في إمتلاك الأصول طويلة الأجل والتخلص منها، وغيرها من الإستثمارات التي لا تدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية.

النشاطات التمويلية (Financing activities) وهي النشاطات التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات ملكية رأس المال وعمليات الإقتراض التي تقوم بها المنشأة.

النقد والنقد المعادل

٧ يتم الإحتفاظ عادة بالبنود بمعادلات النقد من أجل مواجهة الإلتزامات النقدية قصيرة الأجل وليس لأجل الإستثمار أو الأغراض الأخرى. ولأجل أن يكون الإستثمار مؤهلاً لإعتباره معادلاً للنقدية يجب أن يكون قابلاً للتحويل إلى مبلغ معين من النقدية ولا يكون عرضة لمخاطر هامة بالنسبة للتغير في القيمة. لذلك يكون الإستثمار مؤهلاً عادة لإعتباره معادلاً للنقد عندما يكون موعد إستحقاقه قصير الأجل أي ٣ أشهر أو أقل من تاريخ الحصول عليها. أما الإستثمارات في حقوق الملكية فتستبعد من النقدية المعادلة ما لم تكن في جوهرها، نقدية معادلة، مثال ذلك حالة شراء أسهم ممتازة خلال فترة قصيرة من تاريخ إستحقاقها وتاريخ إسترداد محدد.

٨ يعتبر الإقتراض من البنوك عموماً نشاطات تمويلية. ولكن في بعض البلدان تشكل "حسابات السحب على المكشوف" والتي تكون قابلة للسداد عند الطلب جزءاً لا يتجزأ من إدارة النقد في المشروع. وفي هذه الحالات تدخل "حسابات السحب على المكشوف" كجزء من النقدية وما يعادلها، وتتصف هذه الترتيبات البنكية غالباً بتذبذب رصيد البنك من كونه رصيداً موجباً إلى رصيد "سحب على المكشوف".

٩ يستبعد من التدفقات النقدية الحركات بين بنود النقدية وما يعادل النقدية بسبب أن هذه المكونات تعتبر جزءاً من إدارة النقدية للمنشأة وليس جزءاً من النشاطات التشغيلية والإستثمارية أو التمويلية، فإدارة النقدية تتضمن إستثمار النقدية الزائدة في بنود معادلة النقدية.

عرض بيان التدفقات النقدية

١٠ يجب أن يظهر بيان التدفقات النقدية خلال الفترة مصنفة حسب النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

١١ يعرض المشروع تدفقاته النقدية من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية بالأسلوب الأكثر ملاءمة لأعماله. فالتصنيف حسب النشاط يوفر معلومات تسمح للمستخدمين بتقدير أثر هذه النشاطات على المركز المالي ومبلغ النقدية وما يعادلها للمشروع كما يمكن استخدام هذه المعلومات لتقييم العلاقات بين تلك النشاطات.

١٢ قد تشمل عملية واحدة تدفقات نقدية يمكن تصنيفها بأشكال مختلفة. على سبيل المثال عندما تكون عملية سداد القرض نقداً تتضمن كلا الفائدة وأصل القرض فإنه في هذه الحالة يمكن تصنيف عنصر الفائدة على أنه نشاط تشغيلي بينما يصنف عنصر سداد أصل القرض على أنه نشاط تمويلي.

النشاطات التشغيلية

١٣ يعتبر مبلغ التدفقات النقدية الناشئ عن النشاطات التشغيلية مؤشراً أساسياً عن المدى الذي ساهمت به عمليات المشروع في توليد تدفقات نقدية كافية لسداد الديون، والحفاظ على القدرة التشغيلية للمشروع، ودفع أرباح الأسهم، والقيام باستثمارات جديدة بدون اللجوء لمصادر تمويل خارجية. فالمعلومات عن المكونات المحددة للتدفقات النقدية التشغيلية التاريخية مفيدة بالإقتران مع معلومات أخرى في التنبؤ بالتدفقات النقدية التشغيلية المستقبلية.

١٤ تشتق التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية من النشاطات الرئيسية المنتجة للإيراد في المشروع. وعليه، فهي تنتج بشكل عام عن العمليات والأحداث الأخرى التي تدخل في تحديد صافي الربح والخسارة. من أمثلة التدفقات النقدية من العمليات التشغيلية ما يلي:-

- (أ) المقبوضات النقدية من بيع السلع وتقديم الخدمات؛
- (ب) المقبوضات النقدية من الأتاوات والرسوم والعمولات والإيراد الآخر؛
- (ج) المدفوعات النقدية للموردين مقابل بضائع وخدمات؛
- (د) المدفوعات النقدية للموظفين أو بالنيابة عنهم؛
- (هـ) المدفوعات والمقبوضات النقدية لمشروع التأمين مقابل الأقساط والمطالبات والدفعات السنوية ومنافع التأمين الأخرى؛
- (و) المدفوعات النقدية لضرائب الدخل أو المبالغ المستردة منها ما لم يكن ممكناً ربطها مباشرة بالنشاطات الاستثمارية والتمويلية؛ و
- (ز) المقبوضات والمدفوعات النقدية لعقود محتفظ بها للتعامل أو الإتجار.

بعض العمليات المالية، مثل بيع أحد بنود الآلات قد ينشأ عنها ربح أو خسارة تدخل في الإعراف بصافي الربح أو الخسارة. إلا أن التدفقات النقدية المتعلقة بتلك العمليات تعتبر تدفقات نقدية من النشاطات الاستثمارية. ومع ذلك، تعتبر الدفعات النقدية لتصنيع أو للحصول على الأصول المحتفظ بها للتأجير للغير وبالتالي المحتفظ بها برسم البيع كما هو وارد في الفقرة ٦٨ من المعيار ١٦ / الممتلكات والمصانع والمعدات تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية. كما تعتبر أيضاً المقبوضات النقدية من الإيجارات والمبيعات اللاحقة تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية.

١٥ قد يحتفظ المشروع بأوراق مالية وقروض لأغراض التعامل أو الإتجار، وفي مثل هذه الحالة تشبه هذه البنود المخزون السلعي المشتري خصيصاً لإعادة البيع. وعليه فإن التدفقات النقدية الناشئة عن شراء وبيع الأوراق المالية المكتتاة لغايات التعامل أو الإتجار تصنف على أنها نشاطات تشغيلية، وبالمثل فإن المدفوعات النقدية مقدماً والقروض التي تقدمها المنشآت المالية تصنف عادةً على أنها نشاطات تشغيلية حيث أنها ذات صلة بالنشاط الرئيسي المنتج للإيراد في ذلك المشروع.

النشاطات الإستثمارية

١٦ يعتبر الإفصاح المنفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات الإستثمارية أمراً هاماً لأن هذه التدفقات النقدية تمثل مدى ما يدفع من نفقات على الموارد التي تستخدم في توليد دخل وتدفقات نقدية مستقبلية. فقط النفقات التي تؤدي للإعتراف بالأصول في بيان المركز المالي مؤهلة لتصنيفها كأنشطة إستثمارية. فيما يلي أمثلة للتدفقات النقدية من النشاطات الإستثمارية:-

- (أ) المدفوعات النقدية للحصول على الممتلكات والمصانع والمعدات والأصول غير الملموسة والأصول طويلة الأجل الأخرى. وتشمل هذه المدفوعات تلك العائدة لتكاليف التطوير الرأسمالية والممتلكات والمصانع والمعدات التي يقوم المشروع بتشبيدها ذاتياً؛
- (ب) المقبوضات النقدية من بيع الممتلكات والمصانع والمعدات والأصول غير الملموسة والأصول طويلة الأجل الأخرى؛
- (ج) المدفوعات النقدية لإمتلاك أدوات حقوق ملكية أو أدوات دين لمشاريع أخرى والحصص في المشاريع المشتركة (عدا المدفوعات للأدوات التي تعتبر معادلة للنقدية أو تلك المكتتاة لأغراض التعامل أو الإتجار)؛
- (د) المقبوضات النقدية من بيع أدوات حقوق الملكية أو أدوات دين للمشاريع الأخرى أو الحصص في المشاريع المشتركة (عدا المقبوضات من الأدوات التي تعتبر معادلة للنقدية أو المكتتاة لأغراض التعامل أو الإتجار)؛
- (هـ) السلفيات والقروض المقدمه لأطراف أخرى (بإستثناء السلفيات والقروض المقدمة من قبل المؤسسات المالية)؛
- (و) المقبوضات النقدية من سداد السلف والقروض التي قدمت للأطراف الأخرى (بإستثناء تلك السلفيات والقروض المقدمة من قبل المؤسسات المالية)؛
- (ز) المدفوعات النقدية للعقود المستقبلية، والعقود المسبقة، وعقود الخيار، وعقود التبادل إلا عند إقتناء هذه العقود لغايات التعامل أو الإتجار أو عند تصنيف المدفوعات ضمن النشاطات التمويلية؛ و
- (ح) المقبوضات النقدية للعقود المستقبلية والعقود المسبقة وعقود الخيار وعقود التبادل إلا عند إقتناء هذه العقود لغايات التعامل أو الإتجار أو عند تصنيف النقد المستلم ضمن النشاطات التمويلية.

عندما تتم المحاسبة عن العقد على أساس انه عقد تحوط لوضع محدد، فإن التدفقات النقدية لهذا العقد تصنف بنفس الطريقة التي تصنف بها التدفقات النقدية للوضع الذي تم تحوطه.

النشاطات التمويلية

١٧ إن الإفصاح المستقل عن التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات التمويلية مهم لأنه مفيد في التنبؤ بمطالبات مقدمي رأس مال المشروع في التدفقات النقدية المستقبلية، ومن أمثلة التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات التمويلية ما يلي:-

- (أ) المتحصلات النقدية من إصدار الأسهم أو أدوات حقوق الملكية الأخرى؛
- (ب) المدفوعات النقدية لمالكي المشروع لشراء أو رد أسهم المشروع؛
- (ج) المتحصلات النقدية من إصدار السندات، والقروض، وأوراق الدفع، والرهونات العقارية وغيرها من الإقتراضات قصيرة أو طويلة الأجل؛
- (د) المدفوعات النقدية لسداد المبالغ المقرضة؛ و
- (هـ) المدفوعات النقدية من قبل المستأجر لتخفيض الإلتزام القائم المتعلق بعقد تأجير تمويلي.

التقرير عن التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية

١٨ يجب على المنشأة عرض التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية باستخدام إما:-

- (أ) الطريقة المباشرة؛ والتي بموجبها يتم الإفصاح عن الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية؛ أو
- (ب) الطريقة غير المباشرة؛ والتي بموجبها يتم تعديل صافي الربح أو الخسارة بآثار العمليات ذات الطبيعة غير النقدية وبأية مبالغ مؤجلة أو مستحقة عن مقبوضات أو مدفوعات نقدية تشغيلية في الماضي أو المستقبل وكذلك بنود الدخل أو المصروف المتعلقة بالتدفقات النقدية الإستثمارية أو التمويلية.

١٩ وتشجع المنشآت على تقديم التقارير عن التدفقات النقدية باستخدام "الطريقة المباشرة" حيث أنها توفر معلومات يمكن أن تكون مفيدة في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية لا تتوفر بمقتضى "الطريقة غير المباشرة". فعند استخدام "الطريقة المباشرة" يمكن الحصول على معلومات عن الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية إما:-

- (أ) من السجلات المحاسبية للمشروع؛ أو
- (ب) بتعديل المبيعات وتكلفة المبيعات (إيراد الفوائد والدخل المشابه ومصروف الفوائد والأعباء المشابهة للمؤسسات المالية) والبنود الأخرى في بيان الدخل الشامل عن:-
- (١) التغيرات أثناء الفترة في المخزون السلعي والذمم المدينة والدائنة ذات العلاقة بالنشاط التشغيلي؛
- (٢) البنود غير النقدية الأخرى؛ و
- (٣) البنود النقدية الأخرى التي لها أثر إستثماري أو تمويلي.

٢٠ بموجب "الطريقة غير المباشرة"، يحدد صافي التدفق النقدي من النشاطات التشغيلية بتعديل صافي الربح أو الخسارة بالآثار من:-

- (أ) التغيرات أثناء الفترة في المخزون السلعي والذمم المدينة والذمم الدائنة ذات العلاقة بالنشاط التشغيلي؛

(ب) البنود غير النقدية مثل الإستهلاكات والمخصصات والضرائب المؤجلة، وأرباح وخسائر العملات الأجنبية غير المتحققة والأرباح غير الموزعة من الشركات الزميلة؛ و
(ج) جميع البنود النقدية الأخرى ذات الأثر الإستثماري والتمويلي.

وكأسلوب بديل، يمكن أن يعرض صافي التدفق النقدي من النشاطات التشغيلية بموجب "الطريقة غير المباشرة"، وذلك بإظهار الإيرادات والمصروفات المفصح عنها في بيان الدخل والتغيرات التي طرأت خلال الفتره في بنود المخزون السلعي والذمم المدينة والدائنة ذات العلاقة النشاط التشغيلي.

التقرير عن التدفقات النقدية من النشاطات الإستثمارية والتمويلية

٢١ يجب على المشروع أن يعرض وبشكل منفصل الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية التي تنشأ عن النشاطات الإستثمارية والتمويلية، باستثناء التدفقات النقدية الواردة في الفقرات (٢٢) و(٢٤) والتي تعرض على أساس صافي المبالغ.

التقرير عن التدفقات النقدية على أساس الصافي

٢٢ يمكن عرض التدفقات النقدية التي تنشأ عن النشاطات التشغيلية والإستثمارية والتمويلية التالية على أساس الصافي:-

(أ) المقبوضات والمدفوعات النقدية نيابة عن العملاء عندما تمثل هذه التدفقات النقدية نشاطات العميل بدلاً من نشاطات المنشأة؛ و

(ب) المقبوضات والمدفوعات النقدية للبنود التي يكون فيها معدل الدوران سريعاً، ومبالغها كبيرة وتواريخ الإستحقاق قصيرة.

٢٣ من أمثلة المدفوعات و المقبوضات النقدية المشار إليها في الفقرة ٢٢ (أ) ما يلي:-

(أ) قبول وسداد الودائع تحت الطلب بالنسبة للبنك؛

(ب) أموال يحتفظ بها لصالح العملاء في مشروع إستثماري؛ و

(ج) الإيجارات المتحصلة بالنيابة عن أصحاب العقارات والمدفوعة لهم.

٢٣ أ من أمثلة المقبوضات والمدفوعات النقدية المذكورة في الفقرة ٢٢ (ب) الدفعات النقدية والتسديدات الخاصة بما يلي:-

(أ) المبالغ الأصلية المتعلقة بعملاء بطاقات الإئتمان؛

(ب) شراء وبيع الإستثمارات؛ و

(ج) الإقتراضات قصير الأجل الأخرى، مثل تلك القروض التي يكون لها فترة إستحقاق ثلاث شهور أو أقل.

٢٤ يمكن عرض التدفقات النقدية التي تنشأ عن النشاطات التالية لمنشأة مالية على أساس صافي:-

(أ) المقبوضات والمدفوعات النقدية بالنسبة لقبول الودائع وإعادة دفعها والتي يكون لها تاريخ إستحقاق محدد؛

(ب) إيداع الودائع وسحبها من المنشآت المالية الأخرى؛ و

(ج) السلف النقدية والقروض المقدمة للعملاء وإعادة تسديد هذه السلف والقروض.

التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية

- ٢٥ يجب أن تسجل التدفقات النقدية التي تنشأ عن عمليات بالعملة الأجنبية باستخدام عملة المشروع التي تنشر بموجبها بياناتها المالية. وذلك بتحويل مبلغ العملة الأجنبية إلى عملة المشروع باستخدام سعر الصرف السائد بين عملة التقرير والعملة الأجنبية في تاريخ التدفق النقدي.
- ٢٦ يجب ترجمة التدفقات النقدية من الشركة التابعة الأجنبية حسب سعر الصرف بين عملة التقرير والعملة الأجنبية بتاريخ التدفقات النقدية.
- ٢٧ يجب التقرير عن التدفقات النقدية المحددة بعملة أجنبية بأسلوب منسجم مع المعيار المحاسبي الدولي ٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية". وهذا يسمح باستخدام معدل صرف يقارب سعر الصرف الفعلي. فعلى سبيل المثال فإن المتوسط المرجح لسعر الصرف لفترة معينة يمكن أن يستخدم لتسجيل عمليات بالعملة الأجنبية أو لترجمة التدفقات النقدية للشركة التابعة الأجنبية. إلا أن المعيار المحاسبي الدولي ٢١ لا يسمح باستخدام معدل الصرف في نهاية فترة إعداد التقارير عند ترجمة التدفقات النقدية للشركة التابعة الأجنبية.
- ٢٨ لا تعتبر الأرباح والخسائر غير المحققة التي تنشأ عن التغيرات في معدلات صرف العملة الأجنبية تدفقات نقدية. ولكن يجري التقرير عن آثار التغيرات في سعر الصرف للعملة الأجنبية عن النقدية وما يعادلها المحتفظ بها أو التي تستحق بعملة أجنبية في قائمة التدفقات النقدية بهدف مطابقة أرصدة النقدية وما يعادلها بين أول الفترة ونهايتها. ويعرض هذا المبلغ بشكل منفصل عن التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية والإستثمارية والتمويلية، ويتضمن الفروقات، إن وجدت كما لو تم التقرير عن التدفقات النقدية على أساس أسعار الصرف في نهاية الفترة المالية.

٢٩ [تم إلغاؤها]

٣٠ [تم إلغاؤها]

الفائدة وتوزيعات الأرباح

- ٣١ يجب الإفصاح بشكل منفصل عن كل التدفقات النقدية المقبوضة والمدفوعة من الفوائد وتوزيعات الأرباح ويجب أن يصنف كل منها بأسلوب ثابت من فترة لأخرى، على أنها نشاطات تشغيلية أو إستثمارية أو تمويلية.
- ٣٢ يتم الإفصاح عن المبلغ الكلي للفائدة المدفوعة خلال الفترة في بيان التدفقات النقدية سواء تم الاعتراف بالفائدة كمصروف في الربح أو الخسارة أو تم رسملتها حسب المعالجة البديلة المسموح بها بموجب المعيار المحاسبي الدولي ٢٣ "تكاليف الإقتراض".
- ٣٣ يتم تصنيف الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح المقبوضة عادة على أنها تدفقات نقدية تشغيلية بالنسبة للمنشآت المالية، إلا أنه لا يوجد إجماع في الرأي بالنسبة لتصنيف هذه التدفقات النقدية من قبل المشاريع الأخرى. يمكن تصنيف الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح المقبوضة على أنها تدفقات نقدية تشغيلية لأنها تدخل في تحديد صافي الربح أو الخسارة، وكبديل لذلك، يمكن تصنيف الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح المقبوضة على أنها تدفقات نقدية تمويلية، وتدفقات نقدية إستثمارية على التوالي لأنها تعتبر تكاليف للحصول على الموارد المالية وعوائد للإستثمارات.

٣٤ يمكن تصنيف توزيعات الأرباح المدفوعة كتدفق نقدي تمويلي لأنها تعتبر تكلفة للحصول على الموارد المالية. وكبدل لذلك يمكن تصنيف توزيعات الأرباح المدفوعة على أنها إحدى مكونات التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية من أجل مساعدة مستخدمي البيانات المالية على تحديد قدرة المشروع على دفع توزيعات الأرباح من خلال التدفقات النقدية التشغيلية.

الضرائب على الدخل

٣٥ يجب الإفصاح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن ضرائب الدخل المدفوعة. ويجب تصنيفها كتدفقات من النشاطات التشغيلية، ما لم يتم تعريفها بشكل محدد على أنها نشاطات استثمارية أو تمويلية.

٣٦ تنشأ الضرائب على الدخل عن عمليات ينتج عنها تدفقات نقدية تصنف على أنها نشاطات تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية في بيان التدفقات النقدية. وبينما يمكن تحديد مصروف الضريبة وربطه بالنشاطات الاستثمارية أو النشاطات التمويلية، فإن التدفق النقدي المرتبط بالضريبة غالباً ما يكون من الصعب عملياً تحديده ويمكن أن ينشأ في فترة مختلفة عن فترة حدوث التدفقات النقدية للعملية الأساسية. وعليه فإن الضرائب المدفوعة عادة ما تصنف على أنها تدفقات من العمليات التشغيلية. ولكن عندما يكون من الممكن عملياً تحديد التدفق النقدي للضريبة وربطه مع عملية معينة إفراديه ينجم عنها تدفقات نقدية تصنف على أنها من نشاطات استثمارية أو تمويلية فإن التدفق النقدي من الضرائب في هذه الحالة يصنف على أنه نشاط استثماري أو تمويلي حسب ما هو مناسب. وعندما توزع التدفقات النقدية من الضرائب على أكثر من فئة واحدة من النشاطات فإنه يجب الإفصاح عن المبلغ الكلي للضريبة المدفوعة.

الاستثمارات في الشركات التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة

٣٧ عندما تتم المحاسبة عن الاستثمارات في شركة زميلة أو تابعة على أساس استخدام طريقة حقوق الملكية أو التكلفة يقوم المستثمر بإدراج التدفقات النقدية بينه وبين الشركة المستثمر بها فقط عند عرض بيان التدفقات النقدية. على سبيل المثال، عن توزيعات الأرباح والسلف.

٣٨ إن المنشأة التي تقوم بالإبلاغ عن حصتها في منشأة زميلة أو مشروع مشترك باستخدام طريقة حقوق الملكية تدمج في بيان التدفقات النقدية الخاص بها التدفقات النقدية المتعلقة باستثماراتها في المنشأة الزميلة أو المشروع المشترك، والتوزيعات والمدفوعات أو المقبوضات الأخرى بينها وبين المنشأة الزميلة أو المشروع المشترك.

التغيرات في حصص الشركات التابعة والمنشآت التجارية الأخرى

٣٩ إن المجموع الإجمالي للتدفقات النقدية الناشئة من حصول أو فقدان السيطرة على الشركات التابعة وغيرها من منشآت الأعمال الأخرى يجب أن تعرض بشكل منفصل وتصنف على أنها نشاطات استثمارية.

٤٠ يجب على المشروع الإفصاح، وبشكل إجمالي، بالنسبة لكل من عمليات الحصول أو فقدان السيطرة للشركات التابعة أو غيرها من وحدات الأعمال الأخرى خلال الفترة عن كل مما يلي:-

(أ) إجمالي المبلغ المدفوع أو المقبوض؛

(ب) جزء من المبلغ الذي يتألف من النقد أو معادل النقد؛

(ج) مبلغ النقد أو النقد المعادل في الشركات التابعة أو مؤسسات الأعمال الأخرى التي تم السيطرة عليها أو فقدان السيطرة عليها؛ و

(د) مبلغ الأصول والالتزامات عدا النقد أو النقد المعادل في الشركات التابعة أو مؤسسات الأعمال الأخرى التي تم السيطرة عليها أو فقدان السيطرة عليها، مع تلخيص كل فئة رئيسية على حدة.

٤٠ أ لا يتوجب على المنشأة الإستثمارية، كما يرد تعريفها في المعيار الدولي للتقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة"، تطبيق الفقرة ٤٠ (ج) أو ٤٠ (د) على إستثمار معين في شركة تابعة مطلوب قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.

٤١ إن العرض المنفصل لآثار التدفقات النقدية بالنسبة للحصول أو فقدان السيطرة على الشركات التابعة أو وحدات الأعمال الأخرى كبنود إفراديه بالإضافة للإفصاح المنفصل عن مبالغ الأصول والالتزامات المشتراه أو المستبعده، يساعد في تمييز هذه التدفقات النقدية عن التدفقات النقدية الناجمة عن النشاطات التشغيلية والإستثمارية والتمويلية الأخرى. ولا يتم طرح آثار التدفقات النقدية الناتجة عن فقدان السيطرة من تلك الآثار الناتجة عن الحصول على السيطرة.

٤٢ يتم الإبلاغ عن المبلغ التراكمي للنقد المدفوع أو المقبوض كعوض نقدي مقابل الحصول على السيطرة الشركات التابعة أو مؤسسات الأعمال الأخرى أو فقدان السيطرة عليها في بيان صافي التدفقات النقدية للنقد والنقد المعادل الذي تم شراؤه أو التصرف به كجزء من هذه المعاملات أو الأحداث أو التغيرات في الظروف.

٤٢ أ يتم تصنيف التدفقات النقدية الناتجة عن التغيرات في حصص الملكية في الشركة التابعة التي لا تؤدي إلى فقدان السيطرة على أنها تدفقات نقدية من نشاطات التمويل. ما لم تكن الشركة التابعة مملوكة لمنشأة إستثمارية، كما يرد تعريفها في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠، ويتوجب قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.

٤٢ ب يتم محاسبة التغيرات في حصص الملكية في الشركة التابعة التي لا تؤدي إلى فقدان السيطرة، مثل الشراء أو البيع اللاحق لأدوات حقوق الملكية في الشركة التابعة من قبل الشركة الأم، على أنها معاملات حقوق ملكية (أنظر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠، ما لم تكن الشركة التابعة مملوكة لمنشأة إستثمارية ويتوجب قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة. وعليه، تم تصنيف التدفقات النقدية الناتجة بنفس الطريقة مثل المعاملات الأخرى مع المالكين المذكورة في الفقرة ١٧.

العمليات غير النقدية

٤٣ إن العمليات الإستثمارية والتمويلية التي لا تتطلب إستخدام النقدية أو ما يعادلها يجب أن تستبعد من بيان التدفقات النقدية ويجب الإفصاح عن مثل هذه العمليات في مكان آخر في القوائم المالية وبطريقة توفر كل المعلومات المتعلقة بهذه النشاطات الإستثمارية والتمويلية.

٤٤ هناك العديد من النشاطات الإستثمارية والتمويلية لا يكون لها أثر مباشر على التدفقات النقدية الجارية بالرغم أنها تؤثر على رأس المال وهيكل الأصول في المشروع. إن إستبعاد العمليات غير النقدية من بيان التدفقات النقدية يتفق مع هدف بيان التدفقات النقدية حيث أن هذه البنود لا تتضمن تدفقات نقدية في الفترة الجارية. من أمثلة العمليات غير النقدية ما يلي:-

(أ) إمتلاك الأصول إما بواسطة الشراء وتحمل الإلتزامات المباشرة أو عن طريق عقود التأجير التمويلية؛

(ب) إمتلاك مشروع ما بواسطة إصدار أسهم مقابل ثمن الشراء؛ و

(ج) تحويل المديونية إلى حقوق ملكية.

مكونات النقد والنقد المعادل

٤٥ يجب على المنشأة الإفصاح عن مكونات النقدية وما يعادلها ويجب أن تعرض تسوية بين المبالغ في بيان التدفقات النقدية مع البنود المقابلة لها في بيان المركز المالي.

٤٦ في ضوء تعدد ممارسات إدارة النقدية والترتيبات المصرفية حول العالم، ومن أجل الإلتزام بالمعيار المحاسبي الدولي ١ "عرض البيانات المالية"، يجب على المشروع الإفصاح عن السياسة التي يطبقها بالنسبة لتحديد مكونات النقدية وما يعادلها.

٤٧ يجب الإفصاح عن تأثير أي تغيير في سياسة تحديد مكونات النقدية وما يعادلها، فمثلاً يتم الإفصاح عن التغيير في تصنيف الأدوات المالية والتي إعتبرت في السابق على أنها جزء من محفظة الإستثمار في الأوراق المالية للمشروع، بموجب المعيار المحاسبي الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء".

إفصاحات أخرى

٤٨ يجب على المشروع الإفصاح، مع تعليق من الإدارة، عن مبلغ الأرصدة النقدية الهامة وما يعادلها التي يحتفظ بها المشروع وغير المتوفرة للإستعمال من قبل المجموعة.

٤٩ هناك ظروف متعددة تكون فيها أرصدة النقدية وما يعادلها التي يحتفظ بها المشروع غير متوفرة للإستعمال من قبل المجموعة. من أمثلة ذلك أرصدة النقدية وما يعادلها التي تحتفظ بها الشركة التابعة والتي تعمل في بلد أجنبي حيث توجد رقابة أو قيود قانونية مطبقة عندما تكون مثل هذه الأرصدة غير متوفرة للإستعمال العام من قبل الشركة الأم أو الشركات التابعة الأخرى.

٥٠ يمكن أن تكون هناك معلومات إضافية ملائمة لمستخدمي القوائم المالية لتفهم المركز المالي وسهولة المشروع. إن الإفصاح عن هذه المعلومات بالإضافة إلى ملاحظات الإدارة، يعد أمراً مرغوباً به ويمكن أن يشمل:-

(أ) مبالغ التسهيلات الائتمانية غير المسحوبة والتي يمكن أن تكون متوفرة لأغراض النشاطات التشغيلية المستقبلية أو لسداد إلتزامات رأسمالية مع بيان أية قيود على إستخدام هذه التسهيلات؛

(ب) [تم إلغاؤها]

(ج) المبالغ الإجمالية للتدفقات النقدية التي تمثل زيادات في الطاقة الإنتاجية مفصولة عن تلك التدفقات النقدية المطلوبة للمحافظة على الطاقة الإنتاجية؛ و

(د) مبالغ التدفقات النقدية الناجمة عن النشاطات التشغيلية والإستثمارية، والتمويلية لكل من القطاعات التقريرية (أنظر المعيار المحاسبي الدولي ٨ "القطاعات التشغيلية").

٥١ يعتبر الإفصاح المنفصل للتدفقات النقدية التي تمثل زيادة في الطاقة التشغيلية والتدفقات النقدية المطلوبة للمحافظة على الطاقة الإنتاجية مفيدة في مساعدة مستخدمي البيانات المالية لتقرير ما إذا كان المشروع يقوم بالإستثمار بشكل ملائم بالنسبة للمحافظة على الطاقة التشغيلية. فالمشروع الذي لا يقوم بالإستثمار

بشكل ملائم للمحافظة على الطاقة التشغيلية يمكن أن يعرض ربحيته المستقبلية للخطر من أجل السيولة الجارية وتوزيعات الأرباح لمالكي المنشأة.

٥٢ إن الإفصاح عن التدفقات النقدية من القطاعات يساعد مستخدمي القوائم المالية في الحصول على فهم أفضل للعلاقة بين التدفقات النقدية للمشروع ككل وتلك المتعلقة بأجزائها ومدى توافر وتنوع التدفقات النقدية من القطاعات.

تاريخ التطبيق

٥٣ يطبق هذا المعيار المحاسبي الدولي على البيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في ١ يناير ١٩٩٤ أو ما بعد ذلك التاريخ.

٥٤ عدل معيار المحاسبة الدولي ٢٧ (كما تم تعديله في عام ٢٠٠٨) الفقرات ٣٩-٤٢ وأضاف الفقرات ٤٢أ و ٤٢ب. ويجب على المنشأة تطبيق هذه التعديلات على الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠٠٩ أو بعد ذلك. وإذا قامت المنشأة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٧ (كما تم تعديله في عام ٢٠٠٨) لفترة سابقة، فينبغي تطبيق التعديلات بأثر رجعي.

٥٥ تم تعديل الفقرة ١٤ بموجب التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في شهر مايو عام ٢٠٠٨. وينبغي على المنشأة تطبيق ذلك التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في الأول من يناير عام ٢٠٠٩ أو بعد ذلك. ويسمح بالتطبيق المبكر. وفي حال طبقت المنشأة التعديل لفترة مبكرة فينبغي عليها الإفصاح عن ذلك وتطبيق الفقرة ٦٨أ من المعيار ١٦.

٥٦ تم تعديل الفقرة ١٦ بموجب التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في شهر إبريل ٢٠٠٩. وينبغي على المنشأة تطبيق ذلك التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٠ أو بعد ذلك. ويسمح بالتطبيق المبكر. وفي حال طبقت المنشأة التعديل لفترة مبكرة فينبغي عليها الإفصاح عن ذلك.

٥٧ نتج عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١١ "الترتيبات المشتركة"، الصادران في مايو ٢٠١١، تعديل الفقرات ٣٧ و ٣٨ و ٤٢ب وحذف الفقرة ٥٠(ب). وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيارين الدوليين ١٠ و ١١.

٥٨ أدت المنشآت الإستثمارية (تعديلات على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية ١٠ و ١٢ ومعيار المحاسبة الدولي ٢٧)، الصادرة في أكتوبر ٢٠١٢، إلى تعديل الفقرتين ٤٢أ و ٤٢ب وإضافة الفقرة ٤٠أ. ويتعين على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠١٤. ويسمح بالتطبيق المبكر للمنشآت الإستثمارية. وإذا قامت المنشأة بتطبيق هذه التعديلات في وقت مبكر، فعليها أيضاً أن تطبق جميع التعديلات الواردة في المنشآت الإستثمارية في الوقت ذاته.

معيـار المحاسبة الدولي ٧

بيان التدفقات النقدية

في إبريل ٢٠٠١، تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيانات التدفق النقدي" الذي صدر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في ديسمبر ١٩٩٢. وقد حل معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيانات التدفق النقدي" محل معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيان التغيرات في المركز المالي" (الصادر في أكتوبر ١٩٧٥).

ونتيجة للتغيرات في المصطلحات المستخدمة في مختلف أجزاء المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الناتجة عن المتطلبات الواردة في معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" (الصادر في عام ٢٠٠٧)، تم تغيير عنوان معيار المحاسبة الدولي ٧ إلى "بيان التدفقات النقدية".

وقد اشتملت المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية على تعديلات ثانوية لاحقة على معيار المحاسبة الدولي ٧. المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١١ "الترتيبات المشتركة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، المنشآت الإستثمارية (التعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ١٠، ١٢، ومعيار المحاسبة الدولي ٢٧) (الصادر في أكتوبر ٢٠١٢).

المحتويات

من الفقرة

	معييار المحاسبة الدولي ٧
	بيان التدفقات النقدية
	الهدف
١	النطاق
٤	فوائد معلومات التدفق النقدي
٦	التعريفات
٧	النقد والنقد المعادل
١٠	عرض بيان التدفقات النقدية
١٣	النشاطات التشغيلية
١٦	النشاطات الإستثمارية
١٧	النشاطات التمويلية
١٨	التقرير عن التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية
٢١	التقرير عن التدفقات النقدية من النشاطات الإستثمارية والتمويلية
٢٢	التقرير عن التدفقات النقدية على أساس الصافي
٢٥	التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية
٣١	الفائدة وتوزيعات الأرباح
٣٥	الضرائب على الدخل
٣٧	الإستثمارات في الشركات التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة
٣٩	التغيرات في حصص الشركات التابعة والمنشآت التجارية الأخرى
٤٣	العمليات غير النقدية
٤٥	مكونات النقد والنقد المعادل
٤٨	إفصاحات أخرى
٥٣	تاريخ التطبيق

لمراجعة الوثائق المرافقة المدرجة أدناه، أنظر الجزء "ب" من هذا الإصدار

أساس الإستنتاجات

أمثلة توضيحية

أ بيان التدفقات النقدية لمنشأة ما عدا مؤسسة مالية

ب بيان التدفقات النقدية لمؤسسة مالية

إن معيار المحاسبة الدولي ٧ "بيان التدفقات النقدية" مبين في الفقرة ١-٥٨. تتساوى جميع الفقرات في التأثير ولكنها تأخذ شكل المعايير الخاصة بلجنة معايير المحاسبة الدولية عندما يتبناها مجلس معايير المحاسبة الدولية. يجب أن يُقرأ معيار المحاسبة الدولي ٧ في سياق الهدف منه "مقدمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" و "إطار المفاهيم الخاص بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" معيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" يقدم أساساً لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في غياب الإرشاد الواضح.

معياري المحاسبة الدولي ٧

بيان التدفقات النقدية^١

الهدف

إن معلومات التدفقات النقدية للمشروع مفيدة في تزويد مستخدمي البيانات المالية بالأساس لتقييم قدرة المشروع على توليد النقدية وما يعادلها، وحاجات المشروع في استخدام هذه التدفقات النقدية. فالقرارات الاقتصادية التي تتخذ من قبل مستخدمي القوائم المالية تتطلب تقييماً لقدرة المنشأة على توليد النقدية وما يعادلها وعلى توقيتها ودرجة تأكيد عملية توليدها.

والهدف من هذا المعيار هو الإلزام بتوفير المعلومات حول التغيرات التاريخية في النقدية وما يعادلها للمشروع بواسطة بيان التدفقات النقدية والذي يصنف التدفقات النقدية خلال الفترة إلى تدفقات من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

النطاق

- ١ على المشروع إعداد بيان التدفقات النقدية وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، وتقديمها كجزء مكمل لبياناتها المالية لأي فترة تقدم عنها البيانات المالية.
- ٢ يحل هذا المعيار محل المعيار المحاسبي الدولي ٧ "قائمة التغيرات في المركز المالي" الموافق عليه في يوليو ١٩٧٧.
- ٣ يهتم مستخدمو البيانات المالية بالكيفية التي يولد ويستخدم فيها المشروع النقدية وما يعادلها. وهذه هي الحالة بغض النظر عن طبيعة نشاطات المشروع وعما إذا كان يمكن النظر إلى النقدية كناتج للمشروع كما هو الحال بالنسبة للمنشأة المالية. فالمشاريع تحتاج إلى النقدية ولنفس الأسباب جوهرياً رغم اختلاف نشاطاتها الأساسية المولدة للإيراد. فهي تحتاج إلى النقدية لتسيير عملياتها، ولدفع إلتزاماتها وتوفير العوائد للمستثمرين فيها، وعليه يتطلب هذا المعيار من جميع المشاريع تقديم بيان التدفقات النقدية.

فوائد معلومات التدفق النقدي

- ٤ عندما يستخدم بيان التدفق النقدي بالإقتران مع باقي البيانات المالية، فإنها تزود المستخدمين بمعلومات تمكنهم من تقييم التغيرات في صافي أصول المشروع، وهيكلها المالي (بما في ذلك سيولة المنشأة وقدرتها على الوفاء بالدين) وقدرتها في التأثير على مبالغ التدفقات النقدية وتوقيتها لأجل التكيف مع الظروف والفرص المتغيرة. فمعلومات التدفق النقدي مفيدة في تقييم قدرة المشروع على توليد النقدية

^١ في سبتمبر ٢٠٠٧، عدل مجلس معايير المحاسبة الدولية عنوان معيار المحاسبة الدولي ٧ من "بيانات التدفق النقدي" إلى "بيان التدفقات النقدية" نتيجة لمراجعة معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية" في عام ٢٠٠٧.

وما يعادلها، كما تساعد المستخدمين على تطوير نماذج لتقدير ومقارنة القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية لمشاريع مختلفة. كما تحسن قابلية المقارنة بين تقارير الأداء لعدة مشاريع لأنها تستبعد الآثار الناجمة عن استخدام المعالجات المحاسبية المختلفة لنفس العمليات والأحداث.

٥ غالباً ما تستخدم معلومات التدفق النقدي التاريخية كمؤشر لمبالغ، وتوقيت، ودرجة تأكيد التدفقات النقدية المستقبلية. وهي مفيدة كذلك في إختيار دقة التقديرات السابقة للتدفقات النقدية المستقبلية وفحص العلاقة بين الربحية وصافي التدفق النقدي وأثر الأسعار المتغيرة.

التعريفات

٦ تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار حسب المعاني المحددة أدناه:-

النقد (Cash) ويشمل النقد الجاهز والودائع تحت الطلب.

النقد المعادل (Cash equivalents) وهي الإستثمارات قصيرة الأجل عالية السيولة والتي تكون قابلة للتحويل إلى مبالغ معلومة من النقد وهي خاضعة لمخاطر ضئيلة من التغير في القيمة.

التدفقات النقدية (Cash flows) وهي عبارة عن التدفقات الداخلة والخارجة من النقدية وما يعادلها.

النشاطات التشغيلية (Operating activities) وهي النشاطات الرئيسية لتوليد الإيراد في المنشأة والنشاطات الأخرى التي لا تعتبر من النشاطات الإستثمارية أو التمويلية.

النشاطات الإستثمارية (Investing activities) وهي النشاطات المتمثلة في إمتلاك الأصول طويلة الأجل والتخلص منها، وغيرها من الإستثمارات التي لا تدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية.

النشاطات التمويلية (Financing activities) وهي النشاطات التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات ملكية رأس المال وعمليات الإقتراض التي تقوم بها المنشأة.

النقد والنقد المعادل

٧ يتم الإحتفاظ عادة بالبنود بمعادلات النقد من أجل مواجهة الإلتزامات النقدية قصيرة الأجل وليس لأجل الإستثمار أو الأغراض الأخرى. ولأجل أن يكون الإستثمار مؤهلاً لإعتباره معادلاً للنقدية يجب أن يكون قابلاً للتحويل إلى مبلغ معين من النقدية ولا يكون عرضة لمخاطر هامة بالنسبة للتغير في القيمة. لذلك يكون الإستثمار مؤهلاً عادة لإعتباره معادلاً للنقد عندما يكون موعد إستحقاقه قصير الأجل أي ٣ أشهر أو أقل من تاريخ الحصول عليها. أما الإستثمارات في حقوق الملكية فتستبعد من النقدية المعادلة ما لم تكن في جوهرها، نقدية معادلة، مثال ذلك حالة شراء أسهم ممتازة خلال فترة قصيرة من تاريخ إستحقاقها وتاريخ إسترداد محدد.

٨ يعتبر الإقتراض من البنوك عموماً نشاطات تمويلية. ولكن في بعض البلدان تشكل "حسابات السحب على المكشوف" والتي تكون قابلة للسداد عند الطلب جزءاً لا يتجزأ من إدارة النقد في المشروع. وفي هذه الحالات تدخل "حسابات السحب على المكشوف" كجزء من النقدية وما يعادلها، وتتصف هذه الترتيبات البنكية غالباً بتذبذب رصيد البنك من كونه رصيداً موجباً إلى رصيد "سحب على المكشوف".

٩ يستبعد من التدفقات النقدية الحركات بين بنود النقدية وما يعادل النقدية بسبب أن هذه المكونات تعتبر جزءاً من إدارة النقدية للمنشأة وليس جزءاً من النشاطات التشغيلية والإستثمارية أو التمويلية، فإدارة النقدية تتضمن إستثمار النقدية الزائدة في بنود معادلة النقدية.

عرض بيان التدفقات النقدية

١٠ يجب أن يظهر بيان التدفقات النقدية خلال الفترة مصنفة حسب النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

١١ يعرض المشروع تدفقاته النقدية من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية بالأسلوب الأكثر ملاءمة لأعماله. فالتصنيف حسب النشاط يوفر معلومات تسمح للمستخدمين بتقدير أثر هذه النشاطات على المركز المالي ومبلغ النقدية وما يعادلها للمشروع كما يمكن استخدام هذه المعلومات لتقييم العلاقات بين تلك النشاطات.

١٢ قد تشمل عملية واحدة تدفقات نقدية يمكن تصنيفها بأشكال مختلفة. على سبيل المثال عندما تكون عملية سداد القرض نقداً تتضمن كلا الفائدة وأصل القرض فإنه في هذه الحالة يمكن تصنيف عنصر الفائدة على أنه نشاط تشغيلي بينما يصنف عنصر سداد أصل القرض على أنه نشاط تمويلي.

النشاطات التشغيلية

١٣ يعتبر مبلغ التدفقات النقدية الناشئ عن النشاطات التشغيلية مؤشراً أساسياً عن المدى الذي ساهمت به عمليات المشروع في توليد تدفقات نقدية كافية لسداد الديون، والحفاظ على القدرة التشغيلية للمشروع، ودفع أرباح الأسهم، والقيام باستثمارات جديدة بدون اللجوء لمصادر تمويل خارجية. فالمعلومات عن المكونات المحددة للتدفقات النقدية التشغيلية التاريخية مفيدة بالإقتران مع معلومات أخرى في التنبؤ بالتدفقات النقدية التشغيلية المستقبلية.

١٤ تشتق التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية من النشاطات الرئيسية المنتجة للإيراد في المشروع. وعليه، فهي تنتج بشكل عام عن العمليات والأحداث الأخرى التي تدخل في تحديد صافي الربح والخسارة. من أمثلة التدفقات النقدية من العمليات التشغيلية ما يلي:-

- (أ) المقبوضات النقدية من بيع السلع وتقديم الخدمات؛
- (ب) المقبوضات النقدية من الأتاوات والرسوم والعمولات والإيراد الآخر؛
- (ج) المدفوعات النقدية للموردين مقابل بضائع وخدمات؛
- (د) المدفوعات النقدية للموظفين أو بالنيابة عنهم؛
- (هـ) المدفوعات والمقبوضات النقدية لمشروع التأمين مقابل الأقساط والمطالبات والدفعات السنوية ومنافع التأمين الأخرى؛
- (و) المدفوعات النقدية لضرائب الدخل أو المبالغ المستردة منها ما لم يكن ممكناً ربطها مباشرة بالنشاطات الاستثمارية والتمويلية؛ و
- (ز) المقبوضات والمدفوعات النقدية لعقود محتفظ بها للتعامل أو الإتجار.

بعض العمليات المالية، مثل بيع أحد بنود الآلات قد ينشأ عنها ربح أو خسارة تدخل في الإعراف بصافي الربح أو الخسارة. إلا أن التدفقات النقدية المتعلقة بتلك العمليات تعتبر تدفقات نقدية من النشاطات الاستثمارية. ومع ذلك، تعتبر الدفعات النقدية لتصنيع أو للحصول على الأصول المحتفظ بها للتأجير للغير وبالتالي المحتفظ بها برسم البيع كما هو وارد في الفقرة ٦٨ من المعيار ١٦ / الممتلكات والمصانع والمعدات تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية. كما تعتبر أيضاً المقبوضات النقدية من الإيجارات والمبيعات اللاحقة تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية.

١٥ قد يحتفظ المشروع بأوراق مالية وقروض لأغراض التعامل أو الإتجار، وفي مثل هذه الحالة تشبه هذه البنود المخزون السلعي المشتري خصيصاً لإعادة البيع. وعليه فإن التدفقات النقدية الناشئة عن شراء وبيع الأوراق المالية المكتتاة لغايات التعامل أو الإتجار تصنف على أنها نشاطات تشغيلية، وبالمثل فإن المدفوعات النقدية مقدماً والقروض التي تقدمها المنشآت المالية تصنف عادةً على أنها نشاطات تشغيلية حيث أنها ذات صلة بالنشاط الرئيسي المنتج للإيراد في ذلك المشروع.

النشاطات الإستثمارية

١٦ يعتبر الإفصاح المنفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات الإستثمارية أمراً هاماً لأن هذه التدفقات النقدية تمثل مدى ما يدفع من نفقات على الموارد التي تستخدم في توليد دخل وتدفقات نقدية مستقبلية. فقط النفقات التي تؤدي للإعتراف بالأصول في بيان المركز المالي مؤهلة لتصنيفها كأنشطة إستثمارية. فيما يلي أمثلة للتدفقات النقدية من النشاطات الإستثمارية:-

- (أ) المدفوعات النقدية للحصول على الممتلكات والمصانع والمعدات والأصول غير الملموسة والأصول طويلة الأجل الأخرى. وتشمل هذه المدفوعات تلك العائدة لتكاليف التطوير الرأسمالية والممتلكات والمصانع والمعدات التي يقوم المشروع بتشبيدها ذاتياً؛
- (ب) المقبوضات النقدية من بيع الممتلكات والمصانع والمعدات والأصول غير الملموسة والأصول طويلة الأجل الأخرى؛
- (ج) المدفوعات النقدية لإمتلاك أدوات حقوق ملكية أو أدوات دين لمشاريع أخرى والحصص في المشاريع المشتركة (عدا المدفوعات للأدوات التي تعتبر معادلة للنقدية أو تلك المكتتاة لأغراض التعامل أو الإتجار)؛
- (د) المقبوضات النقدية من بيع أدوات حقوق الملكية أو أدوات دين للمشاريع الأخرى أو الحصص في المشاريع المشتركة (عدا المقبوضات من الأدوات التي تعتبر معادلة للنقدية أو المكتتاة لأغراض التعامل أو الإتجار)؛
- (هـ) السلفيات والقروض المقدمه لأطراف أخرى (بإستثناء السلفيات والقروض المقدمة من قبل المؤسسات المالية)؛
- (و) المقبوضات النقدية من سداد السلف والقروض التي قدمت للأطراف الأخرى (بإستثناء تلك السلفيات والقروض المقدمة من قبل المؤسسات المالية)؛
- (ز) المدفوعات النقدية للعقود المستقبلية، والعقود المسبقة، وعقود الخيار، وعقود التبادل إلا عند إقتناء هذه العقود لغايات التعامل أو الإتجار أو عند تصنيف المدفوعات ضمن النشاطات التمويلية؛ و
- (ح) المقبوضات النقدية للعقود المستقبلية والعقود المسبقة وعقود الخيار وعقود التبادل إلا عند إقتناء هذه العقود لغايات التعامل أو الإتجار أو عند تصنيف النقد المستلم ضمن النشاطات التمويلية.

عندما تتم المحاسبة عن العقد على أساس انه عقد تحوط لوضع محدد، فإن التدفقات النقدية لهذا العقد تصنف بنفس الطريقة التي تصنف بها التدفقات النقدية للوضع الذي تم تحوطه.

النشاطات التمويلية

١٧ إن الإفصاح المستقل عن التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات التمويلية مهم لأنه مفيد في التنبؤ بمطالبات مقدمي رأس مال المشروع في التدفقات النقدية المستقبلية، ومن أمثلة التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات التمويلية ما يلي:-

- (أ) المتحصلات النقدية من إصدار الأسهم أو أدوات حقوق الملكية الأخرى؛
- (ب) المدفوعات النقدية لمالكي المشروع لشراء أو رد أسهم المشروع؛
- (ج) المتحصلات النقدية من إصدار السندات، والقروض، وأوراق الدفع، والرهونات العقارية وغيرها من الإقتراضات قصيرة أو طويلة الأجل؛
- (د) المدفوعات النقدية لسداد المبالغ المقرضة؛ و
- (هـ) المدفوعات النقدية من قبل المستأجر لتخفيض الإلتزام القائم المتعلق بعقد تأجير تمويلي.

التقرير عن التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية

١٨ يجب على المنشأة عرض التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية باستخدام إما:-

- (أ) الطريقة المباشرة؛ والتي بموجبها يتم الإفصاح عن الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية؛ أو
- (ب) الطريقة غير المباشرة؛ والتي بموجبها يتم تعديل صافي الربح أو الخسارة بآثار العمليات ذات الطبيعة غير النقدية وبأية مبالغ مؤجلة أو مستحقة عن مقبوضات أو مدفوعات نقدية تشغيلية في الماضي أو المستقبل وكذلك بنود الدخل أو المصروف المتعلقة بالتدفقات النقدية الإستثمارية أو التمويلية.

١٩ وتشجع المنشآت على تقديم التقارير عن التدفقات النقدية باستخدام "الطريقة المباشرة" حيث أنها توفر معلومات يمكن أن تكون مفيدة في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية لا تتوفر بمقتضى "الطريقة غير المباشرة". فعند استخدام "الطريقة المباشرة" يمكن الحصول على معلومات عن الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية إما:-

- (أ) من السجلات المحاسبية للمشروع؛ أو
- (ب) بتعديل المبيعات وتكلفة المبيعات (إيراد الفوائد والدخل المشابه ومصروف الفوائد والأعباء المشابهة للمؤسسات المالية) والبنود الأخرى في بيان الدخل الشامل عن:-
- (١) التغيرات أثناء الفترة في المخزون السلعي والذمم المدينة والدائنة ذات العلاقة بالنشاط التشغيلي؛
- (٢) البنود غير النقدية الأخرى؛ و
- (٣) البنود النقدية الأخرى التي لها أثر إستثماري أو تمويلي.

٢٠ بموجب "الطريقة غير المباشرة"، يحدد صافي التدفق النقدي من النشاطات التشغيلية بتعديل صافي الربح أو الخسارة بالآثار من:-

- (أ) التغيرات أثناء الفترة في المخزون السلعي والذمم المدينة والذمم الدائنة ذات العلاقة بالنشاط التشغيلي؛

(ب) البنود غير النقدية مثل الإستهلاكات والمخصصات والضرائب المؤجلة، وأرباح وخسائر العملات الأجنبية غير المتحققة والأرباح غير الموزعة من الشركات الزميلة؛ و
(ج) جميع البنود النقدية الأخرى ذات الأثر الإستثماري والتمويلي.

وكأسلوب بديل، يمكن أن يعرض صافي التدفق النقدي من النشاطات التشغيلية بموجب "الطريقة غير المباشرة"، وذلك بإظهار الإيرادات والمصروفات المفصّل عنها في بيان الدخل والتغيرات التي طرأت خلال الفترة في بنود المخزون السلعي والذمم المدينة والدائنة ذات العلاقة النشاط التشغيلي.

التقرير عن التدفقات النقدية من النشاطات الإستثمارية والتمويلية

٢١ يجب على المشروع أن يعرض وبشكل منفصل الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية التي تنشأ عن النشاطات الإستثمارية والتمويلية، باستثناء التدفقات النقدية الواردة في الفقرات (٢٢) و(٢٤) والتي تعرض على أساس صافي المبالغ.

التقرير عن التدفقات النقدية على أساس الصافي

٢٢ يمكن عرض التدفقات النقدية التي تنشأ عن النشاطات التشغيلية والإستثمارية والتمويلية التالية على أساس الصافي:-

(أ) المقبوضات والمدفوعات النقدية نيابة عن العملاء عندما تمثل هذه التدفقات النقدية نشاطات العميل بدلاً من نشاطات المنشأة؛ و

(ب) المقبوضات والمدفوعات النقدية للبنود التي يكون فيها معدل الدوران سريعاً، ومبالغها كبيرة وتواريخ الإستحقاق قصيرة.

٢٣ من أمثلة المدفوعات و المقبوضات النقدية المشار إليها في الفقرة ٢٢ (أ) ما يلي:-

(أ) قبول وسداد الودائع تحت الطلب بالنسبة للبنك؛

(ب) أموال يحتفظ بها لصالح العملاء في مشروع إستثماري؛ و

(ج) الإيجارات المتحصلة بالنيابة عن أصحاب العقارات والمدفوعة لهم.

٢٣ أ من أمثلة المقبوضات والمدفوعات النقدية المذكورة في الفقرة ٢٢ (ب) الدفعات النقدية والتسديدات الخاصة بما يلي:-

(أ) المبالغ الأصلية المتعلقة بعملاء بطاقات الإئتمان؛

(ب) شراء وبيع الإستثمارات؛ و

(ج) الإقتراضات قصير الأجل الأخرى، مثل تلك القروض التي يكون لها فترة إستحقاق ثلاث شهور أو أقل.

٢٤ يمكن عرض التدفقات النقدية التي تنشأ عن النشاطات التالية لمنشأة مالية على أساس صافي:-

(أ) المقبوضات والمدفوعات النقدية بالنسبة لقبول الودائع وإعادة دفعها والتي يكون لها تاريخ إستحقاق محدد؛

(ب) إيداع الودائع وسحبها من المنشآت المالية الأخرى؛ و

(ج) السلف النقدية والقروض المقدمة للعملاء وإعادة تسديد هذه السلف والقروض.

التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية

- ٢٥ يجب أن تسجل التدفقات النقدية التي تنشأ عن عمليات بالعملة الأجنبية باستخدام عملة المشروع التي تنشر بموجبها بياناتها المالية. وذلك بتحويل مبلغ العملة الأجنبية إلى عملة المشروع باستخدام سعر الصرف السائد بين عملة التقرير والعملة الأجنبية في تاريخ التدفق النقدي.
- ٢٦ يجب ترجمة التدفقات النقدية من الشركة التابعة الأجنبية حسب سعر الصرف بين عملة التقرير والعملة الأجنبية بتاريخ التدفقات النقدية.
- ٢٧ يجب التقرير عن التدفقات النقدية المحددة بعملة أجنبية بأسلوب منسجم مع المعيار المحاسبي الدولي ٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية". وهذا يسمح باستخدام معدل صرف يقارب سعر الصرف الفعلي. فعلى سبيل المثال فإن المتوسط المرجح لسعر الصرف لفترة معينة يمكن أن يستخدم لتسجيل عمليات بالعملة الأجنبية أو لترجمة التدفقات النقدية للشركة التابعة الأجنبية. إلا أن المعيار المحاسبي الدولي ٢١ لا يسمح باستخدام معدل الصرف في نهاية فترة إعداد التقارير عند ترجمة التدفقات النقدية للشركة التابعة الأجنبية.
- ٢٨ لا تعتبر الأرباح والخسائر غير المحققة التي تنشأ عن التغيرات في معدلات صرف العملة الأجنبية تدفقات نقدية. ولكن يجري التقرير عن آثار التغيرات في سعر الصرف للعملة الأجنبية عن النقدية وما يعادلها المحتفظ بها أو التي تستحق بعملة أجنبية في قائمة التدفقات النقدية بهدف مطابقة أرصدة النقدية وما يعادلها بين أول الفترة ونهايتها. ويعرض هذا المبلغ بشكل منفصل عن التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية والإستثمارية والتمويلية، ويتضمن الفروقات، إن وجدت كما لو تم التقرير عن التدفقات النقدية على أساس أسعار الصرف في نهاية الفترة المالية.

٢٩ [تم إلغاؤها]

٣٠ [تم إلغاؤها]

الفائدة وتوزيعات الأرباح

- ٣١ يجب الإفصاح بشكل منفصل عن كل التدفقات النقدية المقبوضة والمدفوعة من الفوائد وتوزيعات الأرباح ويجب أن يصنف كل منها بأسلوب ثابت من فترة لأخرى، على أنها نشاطات تشغيلية أو إستثمارية أو تمويلية.
- ٣٢ يتم الإفصاح عن المبلغ الكلي للفائدة المدفوعة خلال الفترة في بيان التدفقات النقدية سواء تم الإعراف بالفائدة كمصروف في الربح أو الخسارة أو تم رسملتها حسب المعالجة البديلة المسموح بها بموجب المعيار المحاسبي الدولي ٢٣ "تكاليف الإقتراض".
- ٣٣ يتم تصنيف الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح المقبوضة عادة على أنها تدفقات نقدية تشغيلية بالنسبة للمنشآت المالية، إلا أنه لا يوجد إجماع في الرأي بالنسبة لتصنيف هذه التدفقات النقدية من قبل المشاريع الأخرى. يمكن تصنيف الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح المقبوضة على أنها تدفقات نقدية تشغيلية لأنها تدخل في تحديد صافي الربح أو الخسارة، وكبديل لذلك، يمكن تصنيف الفائدة المدفوعة والفائدة وتوزيعات الأرباح المقبوضة على أنها تدفقات نقدية تمويلية، وتدفقات نقدية إستثمارية على التوالي لأنها تعتبر تكاليف للحصول على الموارد المالية وعوائد للإستثمارات.

٣٤ يمكن تصنيف توزيعات الأرباح المدفوعة كتدفق نقدي تمويلي لأنها تعتبر تكلفة للحصول على الموارد المالية. وكبدل لذلك يمكن تصنيف توزيعات الأرباح المدفوعة على أنها إحدى مكونات التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية من أجل مساعدة مستخدمي البيانات المالية على تحديد قدرة المشروع على دفع توزيعات الأرباح من خلال التدفقات النقدية التشغيلية.

الضرائب على الدخل

٣٥ يجب الإفصاح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن ضرائب الدخل المدفوعة. ويجب تصنيفها كتدفقات من النشاطات التشغيلية، ما لم يتم تعريفها بشكل محدد على أنها نشاطات استثمارية أو تمويلية.

٣٦ تنشأ الضرائب على الدخل عن عمليات ينتج عنها تدفقات نقدية تصنف على أنها نشاطات تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية في بيان التدفقات النقدية. وبينما يمكن تحديد مصروف الضريبة وربطه بالنشاطات الاستثمارية أو النشاطات التمويلية، فإن التدفق النقدي المرتبط بالضريبة غالباً ما يكون من الصعب عملياً تحديده ويمكن أن ينشأ في فترة مختلفة عن فترة حدوث التدفقات النقدية للعملية الأساسية. وعليه فإن الضرائب المدفوعة عادة ما تصنف على أنها تدفقات من العمليات التشغيلية. ولكن عندما يكون من الممكن عملياً تحديد التدفق النقدي للضريبة وربطه مع عملية معينة إفراديه ينجم عنها تدفقات نقدية تصنف على أنها من نشاطات استثمارية أو تمويلية فإن التدفق النقدي من الضرائب في هذه الحالة يصنف على أنه نشاط استثماري أو تمويلي حسب ما هو مناسب. وعندما توزع التدفقات النقدية من الضرائب على أكثر من فئة واحدة من النشاطات فإنه يجب الإفصاح عن المبلغ الكلي للضريبة المدفوعة.

الاستثمارات في الشركات التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة

٣٧ عندما تتم المحاسبة عن الاستثمارات في شركة زميلة أو تابعة على أساس استخدام طريقة حقوق الملكية أو التكلفة يقوم المستثمر بإدراج التدفقات النقدية بينه وبين الشركة المستثمر بها فقط عند عرض بيان التدفقات النقدية. على سبيل المثال، عن توزيعات الأرباح والسلف.

٣٨ إن المنشأة التي تقوم بالإبلاغ عن حصتها في منشأة زميلة أو مشروع مشترك باستخدام طريقة حقوق الملكية تدمج في بيان التدفقات النقدية الخاص بها التدفقات النقدية المتعلقة باستثماراتها في المنشأة الزميلة أو المشروع المشترك، والتوزيعات والمدفوعات أو المقبوضات الأخرى بينها وبين المنشأة الزميلة أو المشروع المشترك.

التغيرات في حصص الشركات التابعة والمنشآت التجارية الأخرى

٣٩ إن المجموع الإجمالي للتدفقات النقدية الناشئة من حصول أو فقدان السيطرة على الشركات التابعة وغيرها من منشآت الأعمال الأخرى يجب أن تعرض بشكل منفصل وتصنف على أنها نشاطات استثمارية.

٤٠ يجب على المشروع الإفصاح، وبشكل إجمالي، بالنسبة لكل من عمليات الحصول أو فقدان السيطرة للشركات التابعة أو غيرها من وحدات الأعمال الأخرى خلال الفترة عن كل مما يلي:-

(أ) إجمالي المبلغ المدفوع أو المقبوض؛

(ب) جزء من المبلغ الذي يتألف من النقد أو معادل النقد؛

(ج) مبلغ النقد أو النقد المعادل في الشركات التابعة أو مؤسسات الأعمال الأخرى التي تم السيطرة عليها أو فقدان السيطرة عليها؛ و

(د) مبلغ الأصول والالتزامات عدا النقد أو النقد المعادل في الشركات التابعة أو مؤسسات الأعمال الأخرى التي تم السيطرة عليها أو فقدان السيطرة عليها، مع تلخيص كل فئة رئيسية على حدة.

٤٠ أ لا يتوجب على المنشأة الإستثمارية، كما يرد تعريفها في المعيار الدولي للتقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة"، تطبيق الفقرة ٤٠ (ج) أو ٤٠ (د) على إستثمار معين في شركة تابعة مطلوب قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.

٤١ إن العرض المنفصل لآثار التدفقات النقدية بالنسبة للحصول أو فقدان السيطرة على الشركات التابعة أو وحدات الأعمال الأخرى كبنود إفراديه بالإضافة للإفصاح المنفصل عن مبالغ الأصول والالتزامات المشتراه أو المستبعده، يساعد في تمييز هذه التدفقات النقدية عن التدفقات النقدية الناجمة عن النشاطات التشغيلية والإستثمارية والتمويلية الأخرى. ولا يتم طرح آثار التدفقات النقدية الناتجة عن فقدان السيطرة من تلك الآثار الناتجة عن الحصول على السيطرة.

٤٢ يتم الإبلاغ عن المبلغ التراكمي للنقد المدفوع أو المقبوض كعوض نقدي مقابل الحصول على السيطرة الشركات التابعة أو مؤسسات الأعمال الأخرى أو فقدان السيطرة عليها في بيان صافي التدفقات النقدية للنقد والنقد المعادل الذي تم شراؤه أو التصرف به كجزء من هذه المعاملات أو الأحداث أو التغيرات في الظروف.

٤٢ أ يتم تصنيف التدفقات النقدية الناتجة عن التغيرات في حصص الملكية في الشركة التابعة التي لا تؤدي إلى فقدان السيطرة على أنها تدفقات نقدية من نشاطات التمويل. ما لم تكن الشركة التابعة مملوكة لمنشأة إستثمارية، كما يرد تعريفها في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠، ويتوجب قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.

٤٢ ب يتم محاسبة التغيرات في حصص الملكية في الشركة التابعة التي لا تؤدي إلى فقدان السيطرة، مثل الشراء أو البيع اللاحق لأدوات حقوق الملكية في الشركة التابعة من قبل الشركة الأم، على أنها معاملات حقوق ملكية (أنظر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠، ما لم تكن الشركة التابعة مملوكة لمنشأة إستثمارية ويتوجب قياسها بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة. وعليه، تم تصنيف التدفقات النقدية الناتجة بنفس الطريقة مثل المعاملات الأخرى مع المالكين المذكورة في الفقرة ١٧.

العمليات غير النقدية

٤٣ إن العمليات الإستثمارية والتمويلية التي لا تتطلب إستخدام النقدية أو ما يعادلها يجب أن تستبعد من بيان التدفقات النقدية ويجب الإفصاح عن مثل هذه العمليات في مكان آخر في القوائم المالية وبطريقة توفر كل المعلومات المتعلقة بهذه النشاطات الإستثمارية والتمويلية.

٤٤ هناك العديد من النشاطات الإستثمارية والتمويلية لا يكون لها أثر مباشر على التدفقات النقدية الجارية بالرغم أنها تؤثر على رأس المال وهيكل الأصول في المشروع. إن إستبعاد العمليات غير النقدية من بيان التدفقات النقدية يتفق مع هدف بيان التدفقات النقدية حيث أن هذه البنود لا تتضمن تدفقات نقدية في الفترة الجارية. من أمثلة العمليات غير النقدية ما يلي:-

(أ) إمتلاك الأصول إما بواسطة الشراء وتحمل الإلتزامات المباشرة أو عن طريق عقود التأجير التمويلية؛

(ب) إمتلاك مشروع ما بواسطة إصدار أسهم مقابل ثمن الشراء؛ و

(ج) تحويل المديونية إلى حقوق ملكية.

مكونات النقد والنقد المعادل

٤٥ يجب على المنشأة الإفصاح عن مكونات النقدية وما يعادلها ويجب أن تعرض تسوية بين المبالغ في بيان التدفقات النقدية مع البنود المقابلة لها في بيان المركز المالي.

٤٦ في ضوء تعدد ممارسات إدارة النقدية والترتيبات المصرفية حول العالم، ومن أجل الإلتزام بالمعيار المحاسبي الدولي ١ "عرض البيانات المالية"، يجب على المشروع الإفصاح عن السياسة التي يطبقها بالنسبة لتحديد مكونات النقدية وما يعادلها.

٤٧ يجب الإفصاح عن تأثير أي تغيير في سياسة تحديد مكونات النقدية وما يعادلها، فمثلاً يتم الإفصاح عن التغيير في تصنيف الأدوات المالية والتي إعتبرت في السابق على أنها جزء من محفظة الإستثمار في الأوراق المالية للمشروع، بموجب المعيار المحاسبي الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء".

إفصاحات أخرى

٤٨ يجب على المشروع الإفصاح، مع تعليق من الإدارة، عن مبلغ الأرصدة النقدية الهامة وما يعادلها التي يحتفظ بها المشروع وغير المتوفرة للإستعمال من قبل المجموعة.

٤٩ هناك ظروف متعددة تكون فيها أرصدة النقدية وما يعادلها التي يحتفظ بها المشروع غير متوفرة للإستعمال من قبل المجموعة. من أمثلة ذلك أرصدة النقدية وما يعادلها التي تحتفظ بها الشركة التابعة والتي تعمل في بلد أجنبي حيث توجد رقابة أو قيود قانونية مطبقة عندما تكون مثل هذه الأرصدة غير متوفرة للإستعمال العام من قبل الشركة الأم أو الشركات التابعة الأخرى.

٥٠ يمكن أن تكون هناك معلومات إضافية ملائمة لمستخدمي القوائم المالية لتفهم المركز المالي وسهولة المشروع. إن الإفصاح عن هذه المعلومات بالإضافة إلى ملاحظات الإدارة، يعد أمراً مرغوباً به ويمكن أن يشمل:-

(أ) مبالغ التسهيلات الائتمانية غير المسحوبة والتي يمكن أن تكون متوفرة لأغراض النشاطات التشغيلية المستقبلية أو لسداد إلتزامات رأسمالية مع بيان أية قيود على إستخدام هذه التسهيلات؛

(ب) [تم إلغاؤها]

(ج) المبالغ الإجمالية للتدفقات النقدية التي تمثل زيادات في الطاقة الإنتاجية مفصولة عن تلك التدفقات النقدية المطلوبة للمحافظة على الطاقة الإنتاجية؛ و

(د) مبالغ التدفقات النقدية الناجمة عن النشاطات التشغيلية والإستثمارية، والتمويلية لكل من القطاعات التقريرية (أنظر المعيار المحاسبي الدولي ٨ "القطاعات التشغيلية").

٥١ يعتبر الإفصاح المنفصل للتدفقات النقدية التي تمثل زيادة في الطاقة التشغيلية والتدفقات النقدية المطلوبة للمحافظة على الطاقة الإنتاجية مفيدة في مساعدة مستخدمي البيانات المالية لتقرير ما إذا كان المشروع يقوم بالإستثمار بشكل ملائم بالنسبة للمحافظة على الطاقة التشغيلية. فالمشروع الذي لا يقوم بالإستثمار

بشكل ملائم للمحافظة على الطاقة التشغيلية يمكن أن يعرض ربحيته المستقبلية للخطر من أجل السيولة الجارية وتوزيعات الأرباح لمالكي المنشأة.

٥٢ إن الإفصاح عن التدفقات النقدية من القطاعات يساعد مستخدمي القوائم المالية في الحصول على فهم أفضل للعلاقة بين التدفقات النقدية للمشروع ككل وتلك المتعلقة بأجزائها ومدى توافر وتنوع التدفقات النقدية من القطاعات.

تاريخ التطبيق

٥٣ يطبق هذا المعيار المحاسبي الدولي على البيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في ١ يناير ١٩٩٤ أو ما بعد ذلك التاريخ.

٥٤ عدل معيار المحاسبة الدولي ٢٧ (كما تم تعديله في عام ٢٠٠٨) الفقرات ٣٩-٤٢ وأضاف الفقرات ٤٢أ و ٤٢ب. ويجب على المنشأة تطبيق هذه التعديلات على الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠٠٩ أو بعد ذلك. وإذا قامت المنشأة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢٧ (كما تم تعديله في عام ٢٠٠٨) لفترة سابقة، فينبغي تطبيق التعديلات بأثر رجعي.

٥٥ تم تعديل الفقرة ١٤ بموجب التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في شهر مايو عام ٢٠٠٨. وينبغي على المنشأة تطبيق ذلك التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في الأول من يناير عام ٢٠٠٩ أو بعد ذلك. ويسمح بالتطبيق المبكر. وفي حال طبقت المنشأة التعديل لفترة مبكرة فينبغي عليها الإفصاح عن ذلك وتطبيق الفقرة ٦٨أ من المعيار ١٦.

٥٦ تم تعديل الفقرة ١٦ بموجب التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في شهر إبريل ٢٠٠٩. وينبغي على المنشأة تطبيق ذلك التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٠ أو بعد ذلك. ويسمح بالتطبيق المبكر. وفي حال طبقت المنشأة التعديل لفترة مبكرة فينبغي عليها الإفصاح عن ذلك.

٥٧ نتج عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١١ "الترتيبات المشتركة"، الصادران في مايو ٢٠١١، تعديل الفقرات ٣٧ و ٣٨ و ٤٢ب وحذف الفقرة ٥٠(ب). وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عندما تطبق المعيارين الدوليين ١٠ و ١١.

٥٨ أدت المنشآت الإستثمارية (تعديلات على المعيارين الدوليين لإعداد التقارير المالية ١٠ و ١٢ ومعيار المحاسبة الدولي ٢٧)، الصادرة في أكتوبر ٢٠١٢، إلى تعديل الفقرتين ٤٢أ و ٤٢ب وإضافة الفقرة ٤٠أ. ويتعين على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠١٤. ويسمح بالتطبيق المبكر للمنشآت الإستثمارية. وإذا قامت المنشأة بتطبيق هذه التعديلات في وقت مبكر، فعليها أيضاً أن تطبق جميع التعديلات الواردة في المنشآت الإستثمارية في الوقت ذاته.

وثائق مجلس معايير المحاسبة الدولية لتوافق معييار المحاسبة الدولي ٧

بيان التدفقات النقدية

يشمل الجزء أ من هذا الإصدار النص غير المرافق لمعييار المحاسبة الدولي ٧. ويكون تاريخ نفاذه عند إصداره هو ١ يناير ١٩٩٤. ويعرض هذا القسم الوثائق المرافقة التالية.

أساس الإستنتاجات

الأمثلة التوضيحية

أ بيان التدفقات النقدية لمنشأة ما عدا مؤسسة مالية

ب بيان التدفقات النقدية لمؤسسة مالية

أساس الإستنتاجات حول

معييار المحاسبة الدولي ٧ " بيان التدفقات النقدية "

يرافق أساس الإستنتاجات هذا معيار المحاسبة الدولية ٧ ولكنه ليس جزء منه.

إستنتاج ١ يلخص أساس الإستنتاجات دراسات مجلس معايير المحاسبة الدولية في التوصل إلى إستنتاجاته حول تعديل معيار المحاسبة الدولية ٧ "بيان التدفقات النقدية" كجزء من مشروع التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادر في إبريل ٢٠٠٩. وقد أولى مختلف أعضاء المجلس أهمية أكبر لبعض العوامل دون غيرها.

إستنتاج ٢ قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية بصياغة معيار المحاسب الدولي ٧ عام ١٩٩٢ ولا يرافقه أساس الإستنتاجات. ويشير أساس الإستنتاجات إلى توضيح الإرشادات حول تصنيف التدفقات النقدية من النشاطات الإستثمارية.

تصنيف النفقات حول الأصول غير المعترف بها

إستنتاج ٣ في عام ٢٠٠٨، قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية بإبلاغ مجلس معايير المحاسبة الدولية باختلاف الممارسة بالنسبة لتصنيف التدفقات النقدية للنفقات المتكبدة بهدف توليد تدفقات نقدية مستقبلية عند عدم الإعراف بتلك النفقات كأصول وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وتصنف بعض المنشآت هذه النفقات على أنها تدفقات نقدية من نشاطات تشغيلية وتصنفها منشآت أخرى على أنها نشاطات إستثمارية. ومن الأمثلة على هذه النفقات نشاطات الإستكشاف والتقييم والتي يسمح المعيار الدولي لإعداد التقارير المالي ٦ "إستكشاف وتقييم الموارد المعدنية" بالإعتراف بها إما كأصل أو كمصروف اعتماداً على السياسات المحاسبية السابقة للمنشأة لتلك النفقات. ويمكن أن تثير نفقات النشاطات الدعائية والترويجية وتدريب الموظفين والبحث والتطوير نفس القضية.

إستنتاج ٤ قررت لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إضافة هذا الموضوع إلى جدول أعمالها غير أنه أوصت بوجود تعديل المجلس لمعيار المحاسبة الدولي ٧ لينص صراحة على أن النفقات التي ينتج عنها أصل معترف به فقط يمكن تصنيفها على أنها تدفقات نقدية من نشاط إستثماري.

إستنتاج ٥ في عام ٢٠٠٨، وكجزء من مشروع التحسينات السنوي، درس المجلس مبادئ معيار المحاسبة الدولي ٧ وتحديد الإرشادات حول معاملة هذه النفقات في بيان التدفقات النقدية. وأشار المجلس إلى أنه وبالرغم من أن الفقرات ١٤ و ١٦ من معيار المحاسبة الدولي ٧ تبدو واضحة من حيث أن النفقات التي ينتج عنها أصل معترف به فقط يمكن تصنيفها على أنها تدفقات نقدية من نشاطات إستثمارية، فإن الصياغة غير قاطعة في هذا الصدد. ويمكن أن يسيء البعض تفسير الإشارة إلى الفقرة ١١ من معيار المحاسبة الدولي ٧ بالنسبة للمنشأة التي تقيم التصنيف حسب النشاط على أن الأمر الأكثر ملائمة لأعمالها هو تضمين ذلك التقييم في خيار سياسة محاسبية.

إستنتاج ٦ نتيجة لذلك، ألغى المجلس، في التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة في إبريل ٢٠٠٩، احتمالية إساءة التفسير من خلال تعديل الفقرة ١٦ من معيار المحاسبة الدولي ٧ لتتص صراحة على أن فقات التي ينتج عنها أصل معترف به فقط يمكن تصنيفها على أنها تدفقات نقدية من نشاطات إستثمارية.

إستنتاج ٧ إستنتج المجلس أن التعديل يتوافق بصورة أفضل مع تصنيف التدفقات النقدية من النشاطات

الإستثمارية في بيان التدفقات النقدية وعرض الأصول المعترف بها في بيان المركز المالي ويقلل من التباين في الممارسة وبالتالي يؤدي إلى بيانات مالية يسهل على المستخدمين فهمها.

٨ إستنتاج عدل المجلس أيضا أساس الإستنتاجات للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٦ ليوضح وجهة نظر المجلس بأن الإستثناء الوارد في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٦ ينطبق فقط على الاعتراف والقياس لأصول الإستكشاف والتقييم، وليس على تصنيف النفقات ذات العلاقة في بيان التدفقات النقدية، لنفس الأسباب الواردة في الفقرة إستنتاج ٧.

أمثلة توضيحية

ترافق هذه الأمثلة التوضيحية معيار المحاسبة الدولي ٧ ولكنه ليست جزءاً منه.

أ. بيان التدفقات النقدية لمنشأة ماعدا مؤسسة مالية

١ تظهر الأمثلة فقط مبالغ الفترة الحالية. ويتعين عرض المبالغ المقابلة للفترة السابقة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولية ١ "عرض البيانات المالية".

٢ يتم توفير المعلومات من بيان الدخل الشامل وبيان المركز المالي لإظهار كيفية استقاء بيانات التدفقات النقدية بموجب الطريقة المباشرة وغير المباشرة. ولا يتم عرض بيان الدخل الشامل ولا بيان المركز المالي بما يتوافق مع متطلبات الإفصاح والعرض في المعايير الأخرى.

٣ وتعتبر المعلومات الإضافية التالية مهمة لإعداد بيانات التدفقات النقدية:

- تم شراء كافة الحصص في شركة تابعة مقابل ٥٩٠. وكانت القيم العادلة للأصول المشتراة والالتزامات المتكبدة كما يلي:

١٠٠	المخزون
١٠٠	الذمم المدينة
٤٠	النقد
٦٥٠	الممتلكات والمعدات والمصانع
١٠٠	الذمم التجارية الدائنة
٢٠٠	الدين طويل الأجل

- ونشأ ما قيمته ٢٥٠ من إصدار أسهم راس المال ونشأ ما قيمته ٢٥٠ إضافية من الإقتراضات طويلة الأمد.
- كان مصروف الفائدة قيمته ٤٠٠، وكان ما قيمته ١٧٠ منه مدفوعاً خلال الفترة، كذلك، تم دفع ما قيمته ١٠٠ تتعلق بمصروف الفائدة للفترة السابقة خلال الفترة.
- بلغت قيمة أرباح الأسهم المدفوعة ١٢٠٠.
- كان إلتزام الضريبة في بداية ونهاية الفترة بقيمة ١٠٠٠ و ٤٠٠ على التوالي. وخلال الفترة، تم توفير ضريبة بقيمة ٢٠٠. وبلغت اقتطاعات الضريبة على أرباح الأسهم المقبوضة ما قيمته ١٠٠.
- خلال الفترة، تم شراء الممتلكات والمصانع والمعدات المشتراة للمجموعة بتكلفة تراكمية بقيمة ١٢٥٠ تم شراء ٩٠٠ منها من خلال عقود الإيجار التمويلي. وتم عمل دفعات نقدية بقيمة ٣٥٠ لشراء الممتلكات والمعدات والمصانع.
- تم بيع مصنع بتكلفة أصلية قيمتها ٨٠ وإستهلاك متراكم بقيمة ٦٠ مقابل ٢٠.
- تشمل الذمم المدينة كما في نهاية ٢٠×٢ ما قيمته ١٠٠ من الفائدة مستحقة القبض.

بيان الدخل الشامل الموحد للفترة المنتهية في ٢٠×٢ (أ)

٣٠,٦٥٠	المبيعات
(٢٦,٠٠٠)	تكلفة المبيعات
٤,٦٥٠	الربح الإجمالي
(٤٥٠)	الإستهلاك
(٩١٠)	المصاريف الإدارية ومصاريف البيع
(٤٠٠)	مصرف الفائدة
٥٠٠	دخل الإستثمار
(٤٠)	خسارة الصرف الأجنبي
٣,٣٥٠	الربح قبل الضريبة
(٣٠٠)	الضرائب على الدخل
٣,٣٥٠	الربح

(أ) لم تعترف المنشأة بأي مكونات للدخل الشامل الآخر في الفترة المنتهية في ٢٠×٢.

بيان المركز المالي الموحد للفترة المنتهية في ٢٠×٢

١×٢٠	٢×٢٠	الأصول
١٦٠	٢٣٠	النقد والنقد المعادل
١,٢٠٠	١,٩٠٠	الذمم المدينة
١,٩٥٠	١,٠٠٠	المخزون
٢,٥٠٠	٢,٥٠٠	إستثمارات المحفظة
١,٩١٠	٣,٧٣٠	الممتلكات والمعدات والمصانع بالتكلفة
(١,٠٦٠)	(١,٤٥٠)	الإستهلاك المتراكم
٨٥٠	٢,٢٨٠	صافي الممتلكات والمعدات والمصانع
٦,٦٦٠	٧,٩١٠	إجمالي الأصول
		الإلتزامات
١,٨٩٠	٢٥٠	الذمم التجارية الدائنة
١٠٠	٢٣٠	الفائدة مستحقة الدفع
١,٤٠٠	٤٠٠	ضرائب الدخل مستحقة الدفع
١,٠٤٠	٢,٣٠٠	الدين طويل الأجل
٤,٠٣٠	٣,١٨٠	إجمالي الإلتزامات
		حقوق ملكية المساهمين
١,٢٥٠	١,٥٠٠	أسهم راس المال
١,٣٨٠	٣,٢٣٠	الأرباح المستبقة
٢,٦٣٠	٤,٧٣٠	إجمالي حقوق ملكية المساهمين
٦,٦٦٠	٧,٩١٠	إجمالي الإلتزامات وحقوق ملكية المساهمين

بيان التدفقات النقدية حسب الطريقة المباشرة (الفقرة ١٨ (أ))

٢×٢٠

التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية

١٥٠,٣٠	المقبوضات النقدية من العملاء
(٢٧,٦٠٠)	النقد المدفوع إلى الموردين والموظفين
٢,٥٥٠	النقد المتولد من العمليات
(٢٧٠)	الفائدة المدفوعة
(٩٠٠)	ضرائب الدخل المدفوعة

١,٣٨٠

صافي النقد من النشاطات التشغيلية

التدفقات النقدية من النشاطات الإستثمارية

(٥٥٠)	إستملاك المنشأة التابعة X مطروحاً منه النقد المشتري (الملاحظة أ)
(٣٥٠)	شراء الممتلكات والمعدات والمصانع (الملاحظة ب)
٢٠	العوائد من بيع المعدات
٢٠٠	الفائدة المقبوضة
٢٠٠	أرباح الأسهم المقبوضة

(٤٨٠)

صافي النقد المستخدم في النشاطات الإستثمارية

التدفقات النقدية من النشاطات التمويلية

٢٥٠	العوائد من إصدار أسهم راس المال
٢٥٠	العوائد من الإقتراضات طويلة الأمد
(٩٠)	دفع إلتزامات عقود الإيجار التمويلي
(١,٢٠٠)	أرباح الأسهم المدفوعة (١)

(٧٩٠)

صافي النقد المستخدم في النشاطات التمويلية

١١٠

صافي الزيادة في النقد والنقد المعادل

١٢٠

النقد والنقد المعادل في بداية الفترة (الملاحظة ج)

٢٣٠

النقد والنقد المعادل في نهاية الفترة (الملاحظة ج)

(١) يمكن أن يظهر كتدفق نقدي تشغيلي

بيان التدفقات النقدية حسب الطريقة غير المباشرة (الفقرة ١٨ (ب))

٢×٢٠

التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية	
الربح قبل الضريبة	٣,٣٥٠
التعديلات على:	
الإستهلاك	٤٥٠
خسارة الصرف الأجنبي	٤٠
دخل الإستثمار	(٥٠٠)
مصروف الفائدة	<u>٤٠٠</u>
	٣,٧٤٠
الزيادة في الذمم التجارية والذمم المدينة الأخرى	(٥٠٠)
الإنخفاض في المخزون	١,٠٥٠
الإنخفاض في الذمم التجارية الدائنة	<u>(١,٧٤٠)</u>
النقد المتولد من العمليات	٢,٥٥٠
الفائدة المدفوعة	(٢٧٠)
ضرائب الدخل المدفوعة	<u>(٩٠٠)</u>
صافي النقد من النشاطات التشغيلية	١,٣٨٠
التدفقات النقدية من النشاطات الإستثمارية	
إستملاك المنشأة التابعة X مطروحاً منه النقد المشتري (الملاحظة أ)	(٥٥٠)
شراء الممتلكات والمعدات والمصانع (الملاحظة ب)	(٣٥٠)
العوائد من بيع المعدات	٢٠
الفائدة المقبوضة	٢٠٠
أرباح الأسهم المقبوضة	<u>٢٠٠</u>
صافي النقد المستخدم في النشاطات الإستثمارية	(٤٨٠)
التدفقات النقدية من النشاطات التمويلية	
العوائد من إصدار أسهم راس المال	٢٥٠
العوائد من الإقتراضات طويلة الأمد	٢٥٠
دفع التزامات عقود الإيجار التمويلي	(٩٠)
أرباح الأسهم المدفوعة (١)	<u>(١,٢٠٠)</u>
صافي النقد المستخدم في النشاطات التمويلية	<u>(٧٩٠)</u>
صافي الزيادة في النقد والنقد المعادل	١١٠
النقد والنقد المعادل في بداية الفترة (الملاحظة ج)	<u>١٢٠</u>
النقد والنقد المعادل في نهاية الفترة (الملاحظة ج)	<u>٢٣٠</u>

(أ) يمكن أن يظهر كتدفق نقدي تشغيلي.

الملاحظات على بيان التدفقات النقدية (الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة)

أ الحصول على السيطرة على المنشأة

حصلت المنشأة خلال الفترة على السيطرة على الشركة التابعة X. وكانت القيم العادلة للأصول المشتراة والإلتزامات المتكبدة كما يلي:

٤٠	النقد
١٠٠	المخزون
١٠٠	الذمم المدينة
٦٥٠	الممتلكات والمعدات والمصانع
(١٠٠)	الذمم التجارية الدائنة
(٢٠٠)	الدين طويل الأجل
٥٩٠	إجمالي سعر الشراء المدفوع نقداً
(٤٠)	مطروحاً منه: نقد الشركة التابعة X المشتراة
٥٥٠	النقد المدفوع للحصول على السيطرة مطروحاً منه النقد المشتري

ب الممتلكات والمصانع والمعدات

خلال الفترة، تم شراء الممتلكات والمصانع والمعدات المشتراة للمجموعة بتكلفة تراكمية بقيمة ١٢٥٠ تم شراء ٩٠٠ منها من خلال عقود الإيجار التمويلي. وتم عمل دفعات نقدية بقيمة ٣٥٠ لشراء الممتلكات والمعدات والمصانع.

ج النقد والنقد المعادل

يتألف النقد والنقد المعادل من النقد في الصندوق والأرصدة لدى البنوك والاستثمارات في أدوات السوق النقدية. ويشمل النقد والنقد المعادل المتضمن في بيان التدفقات النقدية المبالغ التالية في بيان المركز المالي:

١×٢٠	٢×٢٠	
٢٥	٤٠	النقد في الصندوق والأرصدة لدى البنوك
١٣٥	١٩٠	الاستثمارات قصيرة الأمد
١٦٠	٢٣٠	النقد والنقد المعادل المبلغ عنه سابقاً
(٤٠)	=	تأثير تغييرات أسعار الصرف
١٢٠	٢٣٠	النقد والنقد المعادل كما هو معاد تبينه

ويشمل النقد والنقد المعادل في نهاية الفترة الودائع لدى البنوك بقيمة ١٠٠ محتفظ بها من قبل شركة تابعة وهي غير قابلة للتحويل بحرية إلى الشركة القابضة بسبب قيود صرف العملة.

وتملك المجموعة تسهيلات إقراض غير مسحوبة بقيمة ٢٠٠٠ يمكن استخدام ما قيمته ٧٠٠ منها للتوسع المستقبلي.

د. معلومات القطاع

المجموع	القطاع ب	القطاع أ	
١,٣٨٠	(١٤٠)	١,٥٢٠	النشاطات التشغيلية
(٤٨٠)	١٦٠	(٦٤٠)	النشاطات الإستثمارية
(٧٩٠)	(٢٢٠)	(٥٧٠)	النشاطات التمويلية
<u>١١٠</u>	<u>(٢٠٠)</u>	<u>٣١٠</u>	

العرض البديل (الطريقة غير المباشرة)

٣٠,٦٥٠	الإيرادات بإستثناء دخل الإستثمار
(٢٦,٩١٠)	المصروف التشغيلي بإستثناء الإستهلاك
<u>٣,٧٤٠</u>	الربح التشغيلي قبل تغييرات رأس المال

ب. بيان التدفقات النقدية لمؤسسة مالية

١ تظهر الأمثلة فقط مبالغ الفترة الحالية. ويتعين عرض المبالغ المقارنة للفترة السابقة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولية ١ "عرض البيانات المالية".

٢ تم عرض الأمثلة بإستخدام الطريقة المباشرة.

٢×٢٠

التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية

٢٨,٤٤٧	مقبوضات الفائدة والعمولة
(٢٣,٤٦٣)	دفعات الفائدة
٢٣٧	إسترداد على القروض المشطوبة سابقاً
(٩٩٧)	الدفعات النقدية للموظفين والموردين
<u>٤,٢٢٤</u>	

(الزيادة) الإنخفاض في الأصول التشغيلية:

(٦٥٠)	الصناديق قصيرة الأمد
٢٣٤	الودائع المحتفظ بها لغايات الرقابة التنظيمية أو النقدية
(٢٨٨)	الأموال المدفوعة مقدماً إلى العملاء
(٣٦٠)	صافي الزيادة في الذمم المدينة لبطاقات الإئتمان
(١٢٠)	الأوراق المالية المتداولة قصيرة الأمد لأخرى

(الزيادة) الإنخفاض في الإلتزامات التشغيلية:

٦٠٠	الودائع من العملاء
(٢٠٠)	شهادات الودائع المتداولة

٣,٤٤٠	صافي النقد من النشاطات التشغيلية قبل ضريبة الدخل
<u>(١٠٠)</u>	ضرائب الدخل المدفوعة
٣,٣٤٠	صافي النقد من النشاطات التشغيلية
	التدفقات النقدية من النشاطات الإستثمارية
٥٠	التصرف بالشركة التابعة X
٢٠٠	أرباح الأسهم المقبوضة
٣٠٠	الفائدة المقبوضة
١,٢٠٠	العوائد من بيع الأوراق المالية غير المتداولة
<u>(٦٠٠)</u>	شراء الأوراق المالية غير المتداولة
<u>(٥٠٠)</u>	شراء الممتلكات والمعدات والمصانع
٦٥٠	صافي النقد من النشاطات الإستثمارية
١,٠٠٠	إصدار رأس مال القرض
٨٠٠	إصدار الأسهم الممتازة من خلال تعهدات الشركة التابعة
<u>(٢٠٠)</u>	تسديد الإقتراضات طويلة الأمد
<u>(١,٠٠٠)</u>	صافي الإنخفاض في الإقتراضات الأخرى
<u>(٤٠٠)</u>	أرباح الأسهم المدفوعة
٢٠٠	صافي النقد من النشاطات التمويلية
<u>٦٠٠</u>	تأثير تغييرات أسعار الصرف على النقد والنقد المعادل
٤,٧٩٠	صافي الزيادة في النقد والنقد المعادل
<u>٤,٠٥٠</u>	النقد والنقد المعادل في بداية الفترة
<u><u>٨,٨٤٠</u></u>	النقد والنقد المعادل في نهاية الفترة

معييار المحاسبة الدولي ٨ السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

في إبريل ٢٠٠١، تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٨ "صافي أرباح أو خسائر الفترة والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية" الذي صدر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في ديسمبر ١٩٩٣. وقد حل معيار المحاسبة الدولي ٨ "صافي أرباح أو خسائر الفترة والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية" محل معيار المحاسبة الدولي ٨ "البند غير العادية وبند الفترة السابقة والتغيرات في السياسات المحاسبية" (الصادر في فبراير ١٩٧٨).

وفي ديسمبر ٢٠٠٣، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٨ المنقح بعنوان جديد وهو "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء". وجاء هذا المعيار المنقح ٨ كجزء من جدول الأعمال المبدئي للمجلس المتعلق بالمشاريع الفنية. وقد اشتمل معيار المحاسبة الدولي ٨ المنقح أيضاً على الإرشادات الواردة في التفسيرين ذوي الصلة ٢ "الإتساق- رسملة تكاليف الاقتراض" و ١٨ "الإتساق- الأساليب البديلة".

وقد إشتملت المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية على تعديلات ثانوية لاحقة على معيار المحاسبة الدولي ٨. وتشمل أيضاً المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (الصادر في نوفمبر ٢٠٠٩ وأكتوبر ٢٠١٠)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (محاسبة التحوط والتعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ٩، ٧ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٩) (الصادر في نوفمبر ٢٠١٣).

المحتويات المقدمة

من الفقرة

مقدمة ١

معيـار المحاسبة الدولي ٨

السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

١	الهدف
٣	النطاق
٥	التعريفات
٧	السياسات المحاسبية
٧	تطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية
١٣	التماثل في السياسات المحاسبية
١٤	التغيرات في السياسات المحاسبية
١٩	تطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية
٢٢	التطبيق بأثر رجعي
٢٣	القيود على التطبيق بأثر رجعي
٢٨	الإفصاح
٣٢	التغيرات في التقديرات المحاسبية
٣٩	الإفصاح
٤١	الأخطاء
٤٣	قيود إعادة البيان بأثر رجعي
٤٩	الإفصاح عن أخطاء الفترة السابقة
٥٠	عدم جدوى التطبيق وإعادة البيان بأثر رجعي
٥٤	تاريخ النفاذ
٥٥	سحب البيانات الأخرى
	الملحق
	التعديلات على البيانات الأخرى

لمرجعة الوثائق المرافقة المدرجة أدناه، أنظر الجزء "ب" من هذا الإصدار

مصادقة المجلس على المعيار الدولي ٨ الصادر في ديسمبر ٢٠٠٣

أساس الإستنتاجات

إرشادات التنفيذ

إن معيار المحاسبة الدولي ٨ " السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء " مبين في الفقرة ٥٦-١ والملحق. تتساوى جميع الفقرات في التأثير ولكنها تأخذ شكل المعايير الخاص بلجنة معايير المحاسبة الدولية عندما تبنها مجلس معايير المحاسبة الدولية. يجب أن يُقرأ معيار المحاسبة الدولي ٨ في سياق الهدف منه وأساس الإستنتاجات "مقدمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" و"إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية".

المقدمة

- مقدمة ١ يحل معيار المحاسبة الدولي ٨ " السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء " محل معيار المحاسبة الدولي ٨ " صافي الربح أو الخسارة خلال الفترة، الأخطاء الجوهرية والتغيرات في السياسات المحاسبية " (تم تعديله في ١٩٩٣) ويجب أن يتم تطبيقها لفترات سنوية ابتداءً من أو بعد ١ يناير ٢٠٠٥. نشجع التطبيق المبكر. كما يحل المعيار محل التفسيرات التالية:-
- التفسير ٢ " التماثل - رسملة تكاليف الإقراض "
 - التفسير ١٨ " التماثل - الطرق البديلة "

أسباب تعديل معيار المحاسبة الدولي ٨

- مقدمة ٢ أنشأ مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي المعدل ٨ كجزء من مشروعه في ايجاد تحسينات على معايير المحاسبة الدولية. وقد جرى تعهد المشروع في ضوء الإستفسارات والانتقادات التي أثرت فيما يتعلق بالمعايير من قبل منظمي الأوراق المالية، المحاسبين المهنيين وأطراف عديدة مهتمة أخرى. وكانت أهداف المشروع إزالة البدائل، والفائض والنزاعات داخل المعايير، والتعامل مع قضايا المقاربة وإجراء تحسينات أخرى.
- مقدمة ٣ بالنسبة لمعيار المحاسبة الدولي ٨، كانت الأهداف الرئيسية للمجلس هي:-
- (أ) إزالة البديل المسموح به لصالح التطبيق بأثر رجعي للتغيرات غير الإلزامية في السياسات المحاسبية وإعادة البيان بأثر رجعي لتصحيح أخطاء الفترة السابقة؛
 - (ب) إزالة مفهوم الخطأ الجوهري؛
 - (ج) توضيح التسلسل الهرمي للإرشاد الذي تتبناه الإدارة، والذي تنتظر الإدارة إلى قابلية تطبيقه عند اختيار السياسات المحاسبية في غياب المعايير والتفسيرات التي تنطبق على وجه التحديد؛
 - (د) تحديد الحذوفات الهامة أو البيانات غير الصحيحة، ووصف طريقة تطبيق فكرة الأهمية تطبيق السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء؛ و
 - (هـ) إدراج إجماع حول لجنة التفسيرات الدائمة ٢- ولجنة التفسيرات الدائمة ١٨.

- مقدمة ٤ لم يعد المجلس النظر في المتطلبات الأخرى لمعيار المحاسبة الدولي ٨.

التغيرات عن المتطلبات السابقة

- مقدمة ٥ نصف أدناه التغيرات الرئيسية عن النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ٨:-

إختيار السياسات المحاسبية

- مقدمة ٦ تم نقل متطلبات إختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المعيار المحاسبي الدولي ١ "عرض البيانات المالية" (كما صدر في ١٩٩٧) إلى المعيار. يُحدّث معيار التسلسل الهرمي السابق الإرشاد الذي ترجع إليه الإدارة والتي تنتظر إلى قابلية تطبيقه عند إختيار السياسات المحاسبية في غياب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي تنطبق على وجه التحديد.

الأهمية

- مقدمة ٧ يحدد المعيار الأخطاء المادية أو البيانات غير الصحيحة ويشترط:-
- (أ) لا حاجة إلى تطبيق السياسات المحاسبية في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عندما يكون أثر تطبيقها غير ذي أهمية. هذا يستكمل البيان في المعيار المحاسبي الدولي ١ الذي إفصاحاته المتطلبة من قبل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لا حاجة إلى تطبيقها إذا كانت المعلومات غير ذات أهمية.
- (ب) إن البيانات المالية لا تطابق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إذا لم تكن تحتوي على أخطاء هامة.
- (ج) يجب تصحيح أخطاء الفترة السابقة المادية بأثر رجعي في أول مجموعة من البيانات المالية المصرح لها بالصدور بعد اكتشافها.

التغيرات غير الإلزامية في السياسات المحاسبية وتصحيحات أخطاء الفترة السابقة

- مقدمة ٨ يتطلب المعيار التطبيق وإعادة البيان بأثر رجعي للتغيرات الطوعية في السياسات المحاسبية أن يتخلص من البديل المسموح به في النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ٨:-
- (أ) لشمّل الربح والخسارة في الفترة الحالية على التعديل الناتج عن تغيير سياسة محاسبية أو مقدار التصحيح لأخطاء الفترة السابقة؛ و
- (ب) تقديم معلومات مقارنة غير متغيرة من البيانات المالية للفترات السابقة.
- مقدمة ٩ نتيجة إزالة البديل المسموح به، تقدم معلومات المقارنة للفترات السابقة كما لو تم تطبيق السياسات المحاسبية الجديدة على الدوام وكما لو ان الأخطاء عن الفترة السابقة لم تحدث ابداً.

عدم قابلية التطبيق

- مقدمة ١٠ يبقى المعيار على معيار "عدم قابلية التطبيق" للإعفاء من تغيير معلومات المقارنة عند تطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية بأثر رجعي وعند تصحيح أخطاء الفترة السابقة. يحتوي المعيار الآن على تعريف "الغير عملي" والتوجيه على تفسيرها.
- مقدمة ١١ كما يذكر المعيار أيضاً أنه عندما لا يكون من الممكن تحديد الأثر التراكمي، عند بداية الفترة الحالية لما يلي:-

- (أ) تطبيق سياسة محاسبية جديدة على الفترات السابقة كلها؛ أو
- (ب) خطأ في جميع الفترات السابقة.

فإن المنشأة تغير معلومات المقارنة كما لو أن السياسة المحاسبية الجديدة كانت مطبقة أو ان الخطأ قد جرى تصحيحه، بأثر رجعي من أول تاريخ عملي.

الأخطاء الجوهرية

- مقدمة ١٢ يتخلص المعيار من فكرة الخطأ الجوهري وبالتالي يكون التمييز بين الأخطاء الجوهرية والأخطاء المادية الأخرى. يحدد المعيار أخطاء الفترة السابقة.

الإفصاحات

مقدمة ١٣ يتطلب المعيار أكثر من كونه يشجع على الإفصاح عن تغيير وشيك في السياسة المحاسبية عندما يكون على منشأة ما تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الجديدة التي صدرت لكنها لم تدخل حيز التنفيذ بعد. بالإضافة، أنه يتطلب الإفصاح عن المعلومات المعروفة أو القابلة للتقدير بشكل منطقي والمتعلقة بتقييم الأثر المحتمل الذي سيكون لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الجديدة على البيانات المالية للمنشأة في فترة التطبيق الأولية.

مقدمة ١٤ يتطلب المعيار إفصاحاً أكثر تفصيلاً عن مقدار التعديلات الناتجة عن تغيير السياسات المحاسبية أو تصحيح أخطاء الفترة السابقة. أنه يتطلب تلك الإفصاحات لأن تتم لكل بند من بنود البيان المالي المتضرر، إن كان المعيار المحاسبي الدولي ٣٣ " حصة السهم من الأرباح " ينطبق على المنشأة، لدخل كل سهم أساسي ومخفف.

تغييرات أخرى

مقدمة ١٥ تم نقل متطلبات العرض للربح أو الخسارة عن الفترة إلى معيار المحاسبة الدولي ١.

مقدمة ١٦ يدرج المعيار إجمالاً في لجنة التفسيرات الدائمة ١٨ بالتحديد:-

(أ) تختار المنشأة وتطبق سياساتها المحاسبية باستمرار على صفقات ومعاملات مماثلة، أحداث أخرى وظروف، ما لم يتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية على وجه التحديد أو يسمح بتصنيف بنود تناسبه سياسات مختلفة؛ و

(ب) إذا تطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية أو يسمح بمثل تلك التصنيفات، يتم اختيار السياسة المحاسبية المناسبة وتطبيقها بثبات على كل تصنيف.

إشتمل الإجماع في لجنة التفسيرات الدائمة ١٨ على إجماع التفسيرات الدائمة ٢ ويتطلب أنه عندما تختار المنشأة سياسة ما لإستثمار تكاليف الإقتراض، ينبغي عليها ان تطبق هذه السياسة على كافة الأصول المؤهلة.

مقدمة ١٧ يشمل المعيار تعريف التغيير في التقدير المحاسبي.

مقدمة ١٨ يشمل المعيار إستثناءات من شمل آثار التغييرات في التقديرات المحاسبية المتوقعة في الربح أو الخسارة. ينص المعيار على أن التغيير في التقدير المحاسبي يؤدي إلى تغييرات في الأصول أو الإلتزامات، أو يتصل ببند الأسهم، يتم الإعراف به من خلال تعديل القيمة المسجلة للأصول ذات الصلة، الإلتزامات، أو السهم في فترة التغيير.

معييار المحاسبة الدولي ٨

السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

الهدف

- ١ إن هدف المعيار هذا هو وصف المعايير لإختيار وتغيير السياسات المحاسبية، مع المعاملة المحاسبية والإفصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية وتصحيحات الأخطاء. يهدف المعيار إلى تعزيز مدى ملاءمة وموثوقية البيانات المالية للمنشأة، وإمكانية مقارنتها بتلك البيانات المالية على مر الزمن ومع البيانات المالية للمنشآت الأخرى.
- ٢ شروط الإفصاح عن السياسات المحاسبية، باستثناء تلك الخاصة بالتغيرات في السياسات المحاسبية منصوص عليها في معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية".

النطاق

- ٣ يجب أن يطبق المعيار عند اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، وأجراء تغيرات في السياسات والمحاسبية، تغيرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء التي حصلت في الفترة السابقة.
- ٤ احتسبت المؤثرات الضريبية لتصحيح الأخطاء عن الفترة السابقة والتعديلات بأثر رجعي من أجل تطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية وتم الإفصاح عنها وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٢ "ضريبة الدخل".

التعريفات

- ٥ تستعمل المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها:-
 إن السياسات المحاسبية (Accounting policies) هي مبادئ محددة وأساس واتفاقيات وقواعد وممارسات تطبقها المنشأة عند إعداد وتقديم البيانات المالية.
 إن التغيير في التقدير المحاسبي (A change in accounting estimate) هو تعديل المبلغ المسجل لأصل ما أو التزام ما، أو مقدار الإستهلاك الدوري لأصل ما، الذي ينتج عن تقييم الوضع الحاضر لـ، والمنافع والإلتزامات المستقبلية المتوقعة المرتبطة بأصول وإلتزامات مالية. تنتج التغيرات في التقديرات المحاسبية عن معلومات جديدة أو تطورات جديدة وعليه فهي ليست تصحيحات لأخطاء.
 المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (Internatonal Financial Reporting Standards) هي معايير وتفسيرات أصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية. وتشتمل على:-
 (أ) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛
 (ب) معايير المحاسبة الدولية؛
 (ج) تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛و

(د) التفسيرات الدائمة السابقة^١.

تعتبر البيانات الخاطئة (Material Omissions) أو الحذوفات للبنود هامة إن كانت قادرة وحدها أو مع غيرها على التأثير على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس البيانات المالية. تعتمد الأهمية على حجم وطبيعة البيان الخاطئ أو الحذف الذي تم إطلاق الحكم عليه وفقاً للظروف المحيطة. إن حجم وطبيعة البند أو كلاهما قد تكون عامل تحديد.

إن أخطاء الفترة السابقة (Prior period errors) هي حذوفات من، وبيانات خاطئة في البيانات المالية للشركة عن فترة أو فترات سابقة ناشئة عن الإخفاق في استعمال، أو سوء استعمال المعلومات الموثوقة التي:-

- (أ) كانت متوفرة عندما كانت البيانات المالية لتلك الفترات مصرح لها بالصدور؛ و
 - (ب) كان يتوقع الحصول عليها واخذها بعين الاعتبار في إعداد عرض البيانات المالية.
- تشمل تلك الأخطاء مؤثرات الأخطاء الرياضية، أخطاء في تطبيق السياسات المحاسبية، أعمال الإشراف أو تفسير خاطئ للحقائق أو التزوير.
- يطبق التطبيق بآثر رجعي (Retrospective application) على سياسة محاسبية جديدة تتضمن المعاملات أو الأحداث الأخرى أو الظروف كما لو أن تلك السياسة كانت تطبق على الدوام.
- تعني إعادة البيان بآثر رجعي (Retrospective restatement) تصحيح الاعتراف والقياس والإفصاح عن مبالغ عناصر البيانات المالية كما لو أن أخطاء الفترة السابقة لم تحدث أبداً.
- غير قابل للتطبيق (Impracticable) - يكون إيفاء شرط ما غير قابل للتطبيق عندما لا تستطيع المنشأة تطبيقه بعد بذل الجهود لعمل ذلك. بالنسبة لفترة معينة سابقة، ليس من العملي تطبيق تغيير ما في سياسة محاسبية بآثر رجعي أو عمل إعادة بيان بآثر رجعي لتصحيح خطأ ما إذا:-

- (أ) كانت مؤثرات التطبيق بآثر رجعي لإعادة بيان رجعي غير قابلة للتحديد؛
 - (ب) التطبيق بآثر رجعي أو إعادة بيان رجعي يتطلب إفتراضات حول نية الإدارة كان موجوداً في تلك الفترة؛
 - (ج) إن التطبيق بآثر رجعي أو إعادة البيان الرجعي يتطلب تقديرات هامة للمبالغ ومن المستحيل تمييز بشكل موضوعي معلومات عن تلك التقديرات التي:-
- (١) تقدم دليلاً للظروف التي وجدت في تاريخ / تواريخ الاعتراف بتلك المبالغ وقياسها أو الإفصاح عنها؛ و
 - (٢) كان ينبغي توفرها عندما كانت البيانات المالية لتلك الفترة مصرح لها بالصدور من معلومات أخرى.

^١ تم استحداث تعريف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المعدلة بعد تغيير الاسم بواسطة الدستور المنقح لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في عام ٢٠١٠.

التطبيق بأثر رجعي (Prospective application) لتغيير ما في السياسة المحاسبية والإعتراف بأثر التغيير في التقدير المحاسبي، بالترتيب هي:-

- (أ) تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على المعاملات، أحداث أخرى وظروف تحدث بعد ذلك التاريخ الذي تغيرت فيه السياسة؛ و
- (ب) الإعتراف بأثر التغيير في التقدير المحاسبي في الفترة الحالية والمستقبلية المتأثرة بالتغيير.

٦ تقييم ما إذا كان الخطأ أو البيان الخاطئ يؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين وبالتالي ما إذا كان مهماً، يتطلب النظر في مزايا هؤلاء المستخدمين. ينص إطار إعداد وتقديم البيانات المالية في الفقرة ٢٢٥ على أنه " يفترض من المستخدمين أن يكون لديهم معرفة معقولة بالأعمال والأنشطة الاقتصادية والمحاسبية وأن تكون لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بالجهد المعقول". وبناءً عليه، يحتاج التقييم لأن يأخذ في الحسبان كيف يتوقع من المستخدمين يمثل هذه الصفات ان يتأثروا في اتخاذ قرارات اقتصادية.

السياسات المحاسبية

تطبيق التغييرات في السياسات المحاسبية

٧ عندما ينطبق أحد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على وجه التحديد على المعاملة أو الأحداث أو الظروف الأخرى، فإنه يتم تحديد السياسة المحاسبية أو السياسات المطبقة على تلك البنود عن طريق تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٨ إن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي توصل إليها مجلس معايير المحاسبة الدولية ينتج عنها بيانات مالية تشمل معلومات ملائمة وموثوقة عن المعاملات وعن الأحداث والظروف الأخرى التي تنطبق عليها. تلك السياسات ليست بحاجة إلى التطبيق عندما يكون أثر تطبيقها ليس ذا أهمية. إلا أنه، ليس من المناسب أن يتم جعل أو ترك الحياد غير ذو أهمية دون تصحيح عن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لتحقيق عرض خاص للمركز المالي للمنشأة أو الأداء المالي أو التدفقات النقدية.

٩ يصاحب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إرشادات تهدف إلى مساعدة المنشآت في تطبيق متطلبات المعايير. وتذكر كافة تلك الإرشادات ما إذا كانت جزءاً أساسياً من معايير التقرير أم لا. وتعتبر الإرشادات التي تشكل جزءاً أساسياً من معايير التقرير إلزامية، أما الإرشادات التي لا تشكل جزءاً أساسياً منها فلا تحتوي على متطلبات للبيانات المالية.

١٠ في غياب معيار دولي لإعداد التقارير المالية الذي يطبق على وجه التحديد على معاملة ما أو على أحداث أو ظروف أخرى، على الإدارة أن تستعمل حكمها وتقديرها في تطوير وتطبيق سياسة محاسبية ينتج عنها معلومات:-

- (أ) ملائمة لإحتياجات صناعة القرار الاقتصادي للمستخدمين، و

^٢ إن الإشارة إلى الإطار يُقصد به إطار لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد وعرض البيانات المالية، الذي تبناه مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام ٢٠٠١. وفي سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

(ب) موثوقة، من حيث أن البيانات المالية:-

- (١) تمثل الوضع المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة بصدق؛
- (٢) تعكس الجوهر الإقتصادي للمعاملات والأحداث والظروف الأخرى وليس الشكل القانوني فقط؛ و
- (٣) حيادية غير منحازة؛
- (٤) حكيمة؛ و
- (٥) كاملة من كافة النواحي الهامة.

١١ عند التوصل إلى الحكم الموصوف في الفقرة ١٠ على الإدارة الرجوع إلى والنظر في قابلية تطبيق المصادر التالية بالترتيب التنازلي:-

(أ) المتطلبات والإرشادات في التعامل مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مع مسائل مماثلة ذات صلة؛ و

(ب) إن تعريفات معايير الإعراف ومفاهيم قياس الأصول والالتزامات والدخل والنفقات في الإطار^٣.

١٢ في عمل الحكم الموصوف في الفقرة ١٠، تنظر الإدارة أيضاً في أحر البيانات الخاصة الهيئات الواضعة للمعايير والتي تستعمل إطاراً مفاهيمياً مماثلاً لتطوير معايير محاسبية، مادة محاسبية أخرى وممارسات الصناعة المقبولة، إلى الحد الذي لا تتعارض ولا تتناقض تلك مع المصادر في الفقرة ١١.

التمائل السياسات المحاسبية

١٣ على المنشأة اختيار وتطبيق سياساتها المحاسبية بشكل متسق على المعاملات المماثلة، أحداث وظروف أخرى، ما لم تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على وجه التحديد أو تسمح بتصنيف البنود التي تكون لها السياسات المختلفة مناسبة. إذا تطلب احد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو سمح بذلك التصنيف، يجب إختيار السياسة المحاسبية المناسبة وتطبيقها على كل صنف.

التغيرات في السياسات المحاسبية

١٤ على المنشأة ان تغير السياسة المحاسبية فقط في حال كان التغيير:-

- (أ) ضروري بحسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ أو
- (ب) تنشأ في البيانات المالية وتقدم معلومات موثوقة وأكثر ملاءمة حول آثار المعاملات أو الأحداث أو الظروف الأخرى على الوضع المالي للمنشأة أو الأداء المالي أو التدفقات النقدية.

١٥ يجب أن يكون مستخدمو البيانات المالية قادرين على مقارنة البيانات المالية للمنشأة مع مرور الوقت لتحديد الاتجاهات في وضعها المالي، الأداء المالي والتدفقات النقدية. عليه، تطبق نفس السياسات المحاسبية لكل فترة ومن فترة واحدة لأخرى ما لم يلبي التغيير في السياسة المحاسبية احد المعايير في الفقرة ١٤.

^٣ في سبتمبر ٢٠١٠ إستبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

- ١٦ لا يعتبر ما يلي تغييرات في السياسات المحاسبية:-
- (أ) تطبيق سياسة محاسبية لمعاملات أو أحداث أو ظروف أخرى تختلف في الجوهر عن تلك التي كانت تحدث سابقاً؛ و
- (ب) تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على المعاملات، أحداث وظروف أخرى لم تحدث مسبقاً أو كانت غير ذي أهمية نسبية.
- ١٧ التطبيق الأولي لسياسة ما لإعادة تقييم الأصول وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية ١٦ " الممتلكات، المصانع والمعدات" أو معيار المحاسبة الدولي ٣٨ "الأصول غير الملموسة" هو تغيير وفقاً للسياسة التي سيتم التعامل معها لإعادة تقييم وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٦ أو ٣٨ عوضاً عن هذا المعيار.
- ١٨ الفقرات ١٩-٣١ لا تنطبق على التغيير في السياسة المحاسبية كما وصفت في الفقرة ١٧.
- تطبيق التغييرات في السياسات المحاسبية**
- ١٩ تخضع للفقرة ٢٣:-
- (أ) على المنشأة أن تأخذ بعين الاعتبار تغيير السياسة المحاسبية الناتجة عن التطبيق الأولي للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية وفقاً للأحكام الإنتقالية، إن وجدت، في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية؛ و
- (ب) عندما تلجأ المنشأة إلى تغيير سياسة محاسبية ما عند التطبيق الأولي للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الذي لا يشمل أحكام إنتقالية محددة تنطبق على ذلك التغيير، أو تلجأ إلى تغيير سياسة محاسبية بشكل طوعي، عليها ان تطبق التغيير بأثر رجعي.
- ٢٠ لغرض هذا المعيار، التطبيق المبكر للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ليس تغييراً إرادياً طوعياً في السياسة المحاسبية.
- ٢١ في غياب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية المطبق على وجه التحديد على معاملة ما، أحداث وظروف أخرى، قد تلجأ الإدارة، وفقاً للفقرة ١٢، إلى تطبيق سياسة محاسبية ما من اخر البيانات الصادرة عن هيئات وضع المعايير التي تستعمل إطاراً مفاهيمياً مماثلاً في تطوير معايير المحاسبة. في حالة، بعد تعديل ذلك التصريح، اختارت المنشأة تغيير سياسة محاسبية، فإن ذلك التغيير يجري ويفصح عنه على أنه تغيير طوعي في السياسة المحاسبية.
- التطبيق بأثر رجعي*
- ٢٢ تبعا للفقرة ٢٣، عند تطبيق التغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي وفقاً للفقرة ١٩ أ أو ب، على المنشأة تعديل الرصيد الإفتتاحي لكل عنصر متضرر من حقوق الملكية لأول فترة سابقة مقدمة والمبالغ الأخرى المقارنة المفصح عنها لكل فترة سابقة مقدمة كما لو ان السياسة المحاسبية الجديدة كانت مطبقة على الدوام.
- القيود على التطبيق بأثر رجعي*
- ٢٣ عندما تتطلب الفقرة ١٩ أ أو ب التطبيق بأثر رجعي، يجب تطبيق التغيير في السياسة المحاسبية بأثر

رجعي باستثناء حالة كون التغيير غير عملي لتحديد أما الآثار المحددة للفترة أو الأثر التراكمي للتغيير.

٢٤ عندما لا يكون بالإمكان تحديد المؤثرات المحددة للفترة في تغيير سياسة محاسبية على المعلومات المقارنة لفترة أو فترات سابقة مقدمة، على المنشأة ان تطبق السياسة المحاسبية الجديدة على المبالغ المسجلة للأصول والالتزامات إعتباراً من بداية أول فترة يكون فيها التطبيق بأثر رجعي مناسباً، وربما تكون الفترة الحالية، وعليها أيضاً عمل تعديل مرادف على الرصيد الإفتتاحي لكل عنصر متضرر من الأسهم لتلك الفترة.

٢٥ عندما لا يكون بالإمكان تحديد الأثر التراكمي في بداية الفترة الحالية، لتطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على كل الفترات السابقة، على المنشأة ان تعدل معلومات المقارنة لتطبيقها على السياسة المحاسبية الجديدة بأثر رجعي من أول تاريخ عملي.

٢٦ عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية جديدة بأثر رجعي، فإنها تطبق السياسة المحاسبية الجديدة على المعلومات المقارنة للفترات السابقة منذ الزمن السابق الممكن من الناحية العملية. إن التطبيق بأثر رجعي على الفترة السابقة ليس عملياً ما لم يكن قابلاً للتطبيق في تحديد الأثر التراكمي على المبالغ في كل من البيانات الإفتتاحية والختامية للوضع المالي عن تلك الفترة. إن المبلغ الخاص بالضبط الناتج المتعلق بفترات قبل تقديم تلك البيانات في البيانات المالية يتم في الرصيد الإفتتاحي لكل عنصر متأثر من الأسهم لأول فترة مقدمة. عادة، يتم التعديل على الإيرادات المحتفظ بها. إلا أن التعديل قد يتم على عنصر آخر من السهم العادي (على سبيل المثال، للإمتثال مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية). أي معلومات أخرى عن الفترات السابقة، مثل الملخصات التاريخية للبيانات المالية، تضبط وتعدل أيضاً منذ الزمن السابق العملي.

٢٧ عندما لا يكون بإمكان منشأة تطبيق سياسة محاسبية جديدة بأثر رجعي، لأنها لا تستطيع تحديد الأثر التراكمي لتطبيق السياسة على الفترات السابقة، فإن المنشأة ووفقاً للفقرة ٢٥، تطبق السياسة الجديدة بأثر رجعي من بداية الفترة الأولى العملية. وعليه فإنها تغض الطرف عن الجزء الخاص بالتعديل التراكمي للأصول، الإلتزامات والأسهم العادية الناشئة قبل ذلك التاريخ. يسمح بتغيير السياسة المحاسبية حتى لو كان غير عملياً في تطبيق السياسة بأثر رجعي عن أي فترة سابقة. توفر الفقرات ٥٠-٥٣ توجيهاً حول متى يكون من غير العملي تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على فترة أو فترات سابقة.

الإفصاح

٢٨ عندما يكون للتطبيق الأولي للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية أثر على الفترة الحالية أو فترة سابقة، فإن للتطبيق أثره باستثناء أنه غير قابل للتطبيق في تحديد مقدار التعديل، أو ربما كان له أثر ما على الفترات المستقبلية، على المنشأة ان تفصح عن:-

(أ) إسم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية؛

(ب) عند الاقتضاء، يتم عمل التغيير في السياسة المحاسبية وفقاً للأحكام الإنتقالية؛

(ج) طبيعة التغيير وفقاً للسياسة؛

- (د) عند الإقتضاء، وصف الأحكام الإنتقالية؛
- (هـ) عند الإقتضاء، الأحكام الإنتقالية التي ربما لها أثر على الفترات المستقبلية؛
- (و) للفترة الحالية وكل فترة سابقة مقدمة، وللحد العملي، مقدار التعديل:-
- (١) لكل بند متأثر في البيان المالي؛ و
- (٢) إذا كان معيار المحاسبة الدولي ٣٣ "حصة السهم من الأرباح" ينطبق على المنشأة، لدخل السهم الأساسي والمخفف،
- (ز) مقدار التعديل المتعلق بالفترات ما قبل تلك المقدمة، بحيث يكون قابلاً للتطبيق؛ و
- (ح) إذا كان التطبيق بأثر رجعي المطلوب بواسطة الفقرة ١٩ أ أو ب غير قابل للتطبيق لفترة سابقة ما، أو لفترات قبل تلك المقدمة، الظروف التي أدت لوجود تلك الحالة ووصف كيفية وتاريخ انطباق التغيير في السياسة المحاسبية.

البيانات المالية للفترات اللاحقة ليست بحاجة إلى تكرار تلك الإفصاحات
عندما يكون للتغيير غير الإلزامي في السياسة المحاسبية أثر على الفترة الحالية أو أي فترة سابقة،
فإن له أثر على تلك الفترة باستثناء أنه غير قابل للتطبيق في تحديد مقدار التعديل أو ربما كان له
أثر على الفترات المستقبلية، فإن على المنشأة أن تفصح عن:-

٢٩

- (أ) طبيعة التغيير في السياسة المحاسبية؛
- (ب) أسباب تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة توفر معلومات موثوقة وأكثر ملاءمة؛
- (ج) للفترة الحالية وكل فترة سابقة مقدمة إلى الحد القابل للتطبيق، مقدار التعديل:-
- (١) عن كل بند من البيان المالي المتضرر؛
- (٢) إذا كان معيار المحاسبة الدولي ٣٣ ينطبق على المنشأة، لدخل السهم الأساسي والمخفف؛

- (د) مقدار التعديل المتعلق بالفترة المعنية السابقة إلى الحد القابل للتطبيق؛ و
- (هـ) إذا كان التطبيق بأثر رجعي لفترة سابقة معينة غير عملي أو لفترات قبل تلك المقدمة،
الظروف التي أدت إلى وجود تلك الحالة أو وصف كيفية وتاريخ حدوث تطبيق التغيير في
السياسة المحاسبية.

البيانات المالية للفترات اللاحقة ليست بحاجة إلى تكرار تلك الإفصاحات.
إذا لم تكن المنشأة قد طبقت المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الجديدة والتي صدرت ولكن لم
تدخل حيز التنفيذ بعد، على المنشأة أن تفصح عن:-

٣٠

- (أ) تلك الحقيقة؛ و

(ب) المعلومات المعروفة أو القابلة إلى التقييم إلى حد معقول المرتبطة بالأثر المحتمل في تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الجديد على المنشأة وبياناتها المالية في فترة التطبيق الأولي.

٣١ إمتثالاً للفقرة ٣٠، فإن أي منشأة تنظر في الإفصاح عن:-

- (أ) إسم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الجديد؛
- (ب) طبيعة التغيير الوشيك أو التغييرات في السياسة المحاسبية؛
- (ج) التاريخ المطلوب لتطبيق المعيار الدولي الجديد لإعداد التقارير المالية؛
- (د) التاريخ الذي تخطط فيه المنشأة لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية مبدئياً؛ و
- (هـ) وأما:-

(١) مناقشة الأثر المتوقع من التطبيق الأولي للمعيار الدولي على البيانات المالية للمنشأة؛ أو

(٢) إن لم يكن الأثر معروفاً أو قابلاً إلى التقييم إلى حد معقول، هنالك بيان لذلك التأثير.

التغيرات في التقديرات المحاسبية

٣٢ نتيجة الشكوك الموروثة في الأنشطة التجارية، لا يمكن قياس العديد من البيانات المالية بدقة ولكن يمكن تقديرها فقط. يشمل التقدير الأحكام التي تقوم على المعلومات الحديثة الموثوقة والمتوفرة. مثلاً، يطلب من التقديرات:-

- (أ) الديون المدومة؛
- (ب) تقادم الجرد؛
- (ج) القيمة العادلة للأصول المالية أو الإلتزامات المالية؛
- (د) العمر الإنتاجي أو النمط المتوقع لإستهلاك الفوائد الإقتصادية المستقبلية المتجسدة في الأصول المستهلكة؛ و
- (هـ) إلتزامات الكفالة

٣٣ إن فائدة التقديرات المنطقية تعتبر جزءاً أساسياً لإعداد البيانات المالية وأنها لا تقوض موثوقيتها.

٣٤ ربما يكون التقدير بحاجة إلى مراجعة أن حدثت التغيرات في ظروف كان فيها التقدير يقوم على أو كان نتيجة معلومات جديدة أو خبرة أكبر. بطبيعتها، فإن المراجعة تلك لا تتصل بالفترات السابقة وليست تصحيحاً لخطأ ما.

٣٥ إن التغيير في أساس القياس المطبقة، هو تغيير في السياسة المحاسبية وليس تغييراً في التقدير المحاسبي. عندما يكون من الصعب تمييز التغيير في السياسة المحاسبية عن التغيير في التقدير المحاسبي، يتم التعامل مع التغيير على أنه تغيير في التقدير المحاسبي.

٣٦ إن أثر التغيير في التقدير المحاسبي، عدا عن التغيير الذي تنطبق عليه الفقرة ٣٧، يتم الإعتراف به مستقبلاً عن طريق أشراكه في الربح أو الخسارة في:-

- (أ) فترة التغيير، إن كان التغيير يؤثر على تلك الفترة فقط؛ أو

(ب) فترة التغيير والفترات المستقبلية، إن كان التغيير يؤثر عليهما معاً.

٣٧ إلى الحد الذي يؤدي فيه التغيير فيه التقدير المحاسبي إلى تغييرات في الأصول والالتزامات أو يتصل ببند السهم العادي، فإنه سوف يتم الاعتراف به عن طريق تعديل المبلغ المسجلة الحامل للأصل المتعلق، الخصم أو بند حقوق المساهمين في فترة التغيير.

٣٨ الاعتراف المستقبلي لأثر التغيير في التقدير المحاسبي يعني ان التغيير مطبق على المعاملات، وقائع أخرى وظروف من تاريخ التغيير في التقدير. ربما يؤثر التغيير في التقدير المحاسبي فقط على ربح أو خسارة الفترة الحالية، أو الربح أو الخسارة لكل من الفترة الحالية والفترات المستقبلية. مثلاً، التغيير في تقدير مبلغ الدين المعلوم يؤثر فقط على ربح أو خسارة الفترة وعليه فهو معترف به في الفترة الحالية. مع هذا، التغيير في العمر الإنتاجي أو النمط المتوقع لإستهلاك الفوائد الاقتصادية المستقبلية المتجسدة فيه، الأصل المستهلك يؤثر على نفقات الإستهلاك للفترة الحالية وعلى الفترة المستقبلية أثناء العمر الإنتاجي المتبقي للأصل. وفي الحالتين، يعترف بأثر التغيير المتعلق بالفترة الحالية على أنه دخل أو نفقات في الفترة الحالية، إن وجد، على الفترات المستقبلية يعترف به على أنه دخل أو نفقات في تلك الفترات المستقبلية.

الإفصاح

٣٩ على المنشأة أن تفصح عن طبيعة ومقدار التغيير في التقدير المحاسبي والذي له أثر في الفترة الحالية أو يتوقع أن يكون له أثر في الفترات المستقبلية، باستثناء ما الإفصاح عن الأثر على الفترات المستقبلية عندما يكون غير قابل للتطبيق لتقدير ذلك الأثر.

٤٠ إذا كان مقدار الأثر في الفترات المستقبلية غير مفصح عنه بسبب أن التقدير غير قابل للتطبيق، على المنشأة الإفصاح عن تلك الحقيقة.

الأخطاء

٤١ تنشأ الأخطاء فيما يخص الاعتراف أو القياس أو التقديم أو الإفصاح عن عناصر البيانات المالية. إن البيانات المالية لا تمثل للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية سواء كانت تحتوي على الأخطاء المادية ذات الأهمية أو الأخطاء غير ذات الأهمية والتي ارتكبت عن قصد لتحقيق تقديم معين خاص بالوضع المالي للمنشأة، أداء مالي أو تدفقات نقدية. يتم تصحيح أخطاء الفترة الحالية المحتملة والمكتشفة في تلك الفترة قبل التصريح بإصدار البيانات المالية. إلا إن الأخطاء المادية أحياناً تكون غير مكتشفة حتى الفترة اللاحقة، وتصحح أخطاء الفترة السابقة تلك في المعلومات المقارنة المقدمة في البيانات المالية للفترة اللاحقة (أنظر ٤٢-٤٧).

٤٢ تبعاً للفقرة ٤٣، على المنشأة أن تصحح الأخطاء المادية للفترة السابقة بأثر رجعي في أول مجموعة من البيانات المالية المصرح بإصدارها بعد اكتشافها بواسطة:-

(أ) إعادة المبالغ المقارنة للفترات السابقة المقدمة حيث حصل الخطأ؛ أو

(ب) لو حصل الخطأ قبل الفترة السابقة الأولى المقدمة، إعادة الأرصدة الافتتاحية للأصول، الإلتزامات أو السهم العادي للفترة السابقة الأولى المقدمة.

قيود إعادة البيان بأثر رجعي

٤٣ يجب تصحيح خطأ الفترة السابقة بواسطة إعادة البيان بأثر رجعي باستثناء ما يصل إلى حد أنها غير قابلة للتطبيق في تحديد آثار الفترة المحددة أو الأثر التراكمي للخطأ.

٤٤ عندما لا يكون من الممكن تحديد آثار الفترة المحددة لخطأ ما على المعلومات المقارنة لفترة أو فترات سابقة مقدمة، على المنشأة أن تعيد الأرصدة الافتتاحية للأصول، الإلتزامات والأسهم العادية للفترة الأولى التي تكون فيها إعادة البيان غير عملية (وربما تكون الفترة الحالية).

٤٥ عندما لا يكون من الممكن تحديد الأثر التراكمي، عند بداية الفترة الحالية، لخطأ ما على كامل الفترات السابقة، على المنشأة أن تعيد المعلومات المقارنة لتصحيح الخطأ بأثر رجعي من تاريخ أول فترة عملية.

٤٦ يستثنى تصحيح الفترة السابقة من الربح أو الخسارة في فترة اكتشاف الخطأ. يتم إعادة أي معلومات مقدمة عن الفترات السابقة، وتشمل أي ملخصات تاريخية للبيانات المالية للفترات السابقة قدر الامكان بحيث تصبح قابلة للتطبيق.

٤٧ عندما لا يكون من الممكن تحديد مقدار الخطأ (خطأ في تطبيق سياسة محاسبية) عن كافة الفترات السابقة، المنشأة، وفقاً للفقرة ٤٥، تعيد المعلومات المقارنة مستقبلاً من أول تاريخ قابل للتطبيق. عليه، فإنها تغض الطرف عن حصة من الإعادة التراكمية للأصول، الإلتزامات والأسهم العادية الناشئة قبل ذلك التاريخ. تقدم الفقرات ٥٠-٥٣ الإرشاد حول متى يكون بالإمكان تصحيح خطأ ما لفترة أو أكثر من الفترات السابقة.

٤٨ يتم تمييز تصحيح الأخطاء من التغيرات في التقديرات المحاسبية. إن التقديرات المحاسبية بطبيعتها هي قيم تقريبية ربما تكون بحاجة إلى مراجعة كمعلومات إضافية تصبح معروفة. مثلاً، الكسب أو الخسارة المعترف بهما على نتيجة طوارئ ليس تصحيحاً لخطأ ما.

الإفصاح عن أخطاء الفترة السابقة

٤٩ في تطبيق الفقرة ٤٢، على المنشأة أن تفصح عما يلي:-

(أ) طبيعة خطأ الفترة السابقة؛

(ب) لكل فترة سابقة مقدمة على حدة، لدرجة أن تكون عملية، مقدار التصحيح:-

(١) لكل بند متأثر في البيان المالي؛ و

(٢) إن كان المعيار المحاسبي الدولي ينطبق على المنشأة، لدخل السهم الأساسي والمخفف؛

(ج) مقدار التصحيح عند بداية أول الفترة المقدمة؛ و

(د) إذا كانت إعادة البيان بأثر رجعي غير عملية لفترة سابقة معينة، الظروف التي أدت إلى وجود تلك الحالة ووصف كيف ومنذ متى جرى تصحيح الخطأ.

البيانات المالية لفترات لاحقة لا تحتاج لتكرار هذه الإفصاحات

عدم جدوى التطبيق وإعادة البيان بأثر رجعي

٥٠ في بعض الحالات والظروف، ليس من العملي تعديل المعلومات المقارنة لفترة أو فترات سابقة لتحقيق المقارنة مع الفترة الحالية. مثلاً، ربما لم يتم جمع البيانات في الفترة/ الفترات السابقة بطريقة تسمح بعمل أي من التطبيق بأثر رجعي لسياسة محاسبية جديدة (وتشمل، لغرض الفقرات ٥١-٥٣، التطبيق المستقبلي لفترات سابقة) أو إعادة البيان بأثر رجعي لتصحيح خطأ في فترة سابقة، وربما يكون من غير العملي إعادة ايجاد المعلومات.

٥١ ومن الضروري في كثير من الأحيان عمل تقديرات في تطبيق سياسة محاسبية لعناصر البيانات المالية المعترف بها أو المفصح عنها فيما يتعلق بمعاملات، أحداث وظروف أخرى. إن التقدير فطرياً أمر شخصي، ويمكن وضع التقديرات بعد فترة إعداد التقارير. وضع التقديرات أكثر صعوبة عندما يكون التطبيق بأثر رجعي لسياسة محاسبية أو إعادة البيان بأثر رجعي لتصحيح خطأ فترة سابقة، بسبب الفترة الطويلة التي مرت على المعاملة المتأثرة، حدث أو ظرف آخر. مع هذا، يكون هدف التقديرات المتعلقة بالفترات السابقة يبقى هو نفسه كما للتقديرات التي أجريت في الفترة الحالية، بالتحديد، التقديرات التي تعكس الظروف التي وجدت وقت المعاملة أو الحدث أو الظرف الآخر.

٥٢ عليه، فإن التطبيق بأثر رجعي للسياسة المحاسبية أو تصحيح خطأ الفترة السابقة يتطلب تمييز معلومات:-

(أ) توفر دليلاً على الاحوال التي وجدت في تاريخ / تواريخ حدوث المعاملة، الحدث أو الظرف الآخر؛ و

(ب) كان يمكن توفرها عندما تمت المصادقة على البيانات المالية لتلك الفترة السابقة بالصدور.

من معلومات أخرى. بالنسبة لبعض انواع التقديرات (مثلاً، قياس القيمة العادلة الذي يستخدم مدخلات غير ملحوظة هامة)، ليس من الممكن تمييز تلك الانواع من المعلومات. عندما يتطلب التطبيق بأثر رجعي أو إعادة البيان بأثر رجعي عمل تقدير كبير بحيث يكون من المستحيل تمييز تلك الانواع من المعلومات، ولا يكون من الممكن تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة أو تصحيح خطأ في فترة سابقة بأثر رجعي.

٥٣ لا ينبغي أن يستعمل الإدراك المتأخر بعد فوات الأوان عند تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة، أو عند تصحيح مبالغ أو مقادير لفترة سابقة سواء في عمل إفتراضات حول نوايا الإدارة في فترة سابقة أو تقدير مبالغ معترف بها، التي تم قياسها أو مفصح عنها في فترة سابقة. على سبيل المثال، عندما تلجأ منشأة ما إلى تصحيح خطأ في فترة سابقة بحساب إلزاماتها تجاه الموظفين ودممها للالاجازات المرضية المتراكمة للموظفين وفقاً لمعييار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظفين"، فإنها بذلك تغض الطرف عن معلومات حول موسم الإنفلونزا القاسي أثناء الفترة التالية التي أصبحت متوفرة بعد

التفويض باصدار البيانات المالية للفترة السابقة. الحقيقة إن التقديرات الكبيرة مطلوبة في كثير من الأحيان عند تعديل المعلومات المقارنة المقدمة لفتترات سابقة، لا تمنع التعديل الموثوق أو تصحيح المعلومات المقارنة.

تاريخ النفاذ

- ٥٤ على المنشأة أن تطبق هذا المعيار للفتترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠٠٥. ويشجع على التطبيق المبكر. إذا اقدمت المنشأة على تطبيق هذا المعيار منذ بداية أو قبل ١ يناير ٢٠٠٥، فإنها تفصح عن تلك الحقيقة.
- ٥٤ أ [تم إلغاؤها]
- ٥٤ ب [تم إلغاؤها]
- ٥٤ ج نتج عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة"، الصادر في مايو ٢٠١١، تعديل الفقرة ٥٢. وينبغي أن تطبق المنشأة ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي ١٣.
- ٥٤ د أدى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣، إلى تعديل الفقرة ٥٣ وحذف الفقرتين ٥٤ أ و ٥٤ ب. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عند تطبيقها للمعيار الدولي ٩ حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣.

سحب البيانات الأخرى

- ٥٥ يحل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي ٨ "صافي الربح أو الخسارة عن الفترة، الأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية"، المعدلة عام ١٩٩٣.
- ٥٦ إن هذا المعيار ينسخ التفسيرات التالي:-
- (أ) لجنة التفسيرات الدائمة - ٢ "التمائل - رسملة تكاليف الاقتراض"؛ و
- (ب) لجنة التفسيرات الدائمة - ١٨ "التمائل - الأساليب البديلة".

الملحق التعديلات على البيانات الأخرى

سيتم تطبيق التعديلات الواردة في هذا الملحق للفترات السنوية ابتداءً من ١ يناير ٢٠٠٥. إذا قامت المنشأة على تطبيق هذا المعيار لفترة مبكرة، سيتم تطبيق هذه التعديلات لتلك الفترة المبكرة.

إن التعديلات التي يحتويها هذا الملحق وقت تعديل هذا المعيار عام ٢٠٠٣ قد ادرجت في البيانات ذات الصلة المنشورة في هذا المجلد.

معييار المحاسبة الدولي ٨ السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

في إبريل ٢٠٠١، تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٨ "صافي أرباح أو خسائر الفترة والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية" الذي صدر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في ديسمبر ١٩٩٣. وقد حل معيار المحاسبة الدولي ٨ "صافي أرباح أو خسائر الفترة والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية" محل معيار المحاسبة الدولي ٨ "البندود غير العادية وبندود الفترة السابقة والتغيرات في السياسات المحاسبية" (الصادر في فبراير ١٩٧٨).

وفي ديسمبر ٢٠٠٣، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي ٨ المنقح بعنوان جديد وهو "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء". وجاء هذا المعيار المنقح ٨ كجزء من جدول الأعمال المبدئي للمجلس المتعلق بالمشاريع الفنية. وقد اشتمل معيار المحاسبة الدولي ٨ المنقح أيضاً على الإرشادات الواردة في التفسيرين ذوي الصلة ٢ "الإتساق- رسملة تكاليف الاقتراض" و ١٨ "الإتساق- الأساليب البديلة".

وقد إشتملت المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية على تعديلات ثانوية لاحقة على معيار المحاسبة الدولي ٨. وتشمل أيضاً المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (الصادر في نوفمبر ٢٠٠٩ وأكتوبر ٢٠١٠)، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة" (الصادر في مايو ٢٠١١)، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩ "الأدوات المالية" (محاسبة التحوط والتعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ٩، ٧ ومعيار المحاسبة الدولي ٣٩) (الصادر في نوفمبر ٢٠١٣).

المحتويات

المقدمة

من الفقرة

مقدمة ١

معيـار المحاسبة الدولي ٨

السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

١	الهدف
٣	النطاق
٥	التعريفات
٧	السياسات المحاسبية
٧	تطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية
١٣	التماثل في السياسات المحاسبية
١٤	التغيرات في السياسات المحاسبية
١٩	تطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية
٢٢	التطبيق بأثر رجعي
٢٣	القيود على التطبيق بأثر رجعي
٢٨	الإفصاح
٣٢	التغيرات في التقديرات المحاسبية
٣٩	الإفصاح
٤١	الأخطاء
٤٣	قيود إعادة البيان بأثر رجعي
٤٩	الإفصاح عن أخطاء الفترة السابقة
٥٠	عدم جدوى التطبيق وإعادة البيان بأثر رجعي
٥٤	تاريخ النفاذ
٥٥	سحب البيانات الأخرى
	الملحق
	التعديلات على البيانات الأخرى

لمرجعة الوثائق المرافقة المدرجة أدناه، أنظر الجزء "ب" من هذا الإصدار

مصادقة المجلس على المعيار الدولي ٨ الصادر في ديسمبر ٢٠٠٣

أساس الإستنتاجات

إرشادات التنفيذ

إن معيار المحاسبة الدولي ٨ " السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء " مبين في الفقرة ٥٦-١ والملحق. تتساوى جميع الفقرات في التأثير ولكنها تأخذ شكل المعايير الخاص بلجنة معايير المحاسبة الدولية عندما تبناها مجلس معايير المحاسبة الدولية. يجب أن يُقرأ معيار المحاسبة الدولي ٨ في سياق الهدف منه وأساس الإستنتاجات "مقدمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية" و"إطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية".

المقدمة

- مقدمة ١ يحل معيار المحاسبة الدولي ٨ " السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء " محل معيار المحاسبة الدولي ٨ " صافي الربح أو الخسارة خلال الفترة، الأخطاء الجوهرية والتغيرات في السياسات المحاسبية " (تم تعديله في ١٩٩٣) ويجب أن يتم تطبيقها لفترات سنوية ابتداءً من أو بعد ١ يناير ٢٠٠٥. نشجع التطبيق المبكر. كما يحل المعيار محل التفسيرات التالية:-
- التفسير ٢ " التماثل - رسملة تكاليف الإقراض "
 - التفسير ١٨ " التماثل - الطرق البديلة "

أسباب تعديل معيار المحاسبة الدولي ٨

- مقدمة ٢ أنشأ مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي المعدل ٨ كجزء من مشروعه في ايجاد تحسينات على معايير المحاسبة الدولية. وقد جرى تعهد المشروع في ضوء الإستفسارات والانتقادات التي أثرت فيما يتعلق بالمعايير من قبل منظمي الأوراق المالية، المحاسبين المهنيين وأطراف عديدة مهتمة أخرى. وكانت أهداف المشروع إزالة البدائل، والفائض والنزاعات داخل المعايير، والتعامل مع قضايا المقاربة وإجراء تحسينات أخرى.
- مقدمة ٣ بالنسبة لمعيار المحاسبة الدولي ٨، كانت الأهداف الرئيسية للمجلس هي:-
- (أ) إزالة البديل المسموح به لصالح التطبيق بأثر رجعي للتغيرات غير الإلزامية في السياسات المحاسبية وإعادة البيان بأثر رجعي لتصحيح أخطاء الفترة السابقة؛
- (ب) إزالة مفهوم الخطأ الجوهري؛
- (ج) توضيح التسلسل الهرمي للإرشاد الذي تتبناه الإدارة، والذي تنتظر الإدارة إلى قابلية تطبيقه عند اختيار السياسات المحاسبية في غياب المعايير والتفسيرات التي تنطبق على وجه التحديد؛
- (د) تحديد الحذوفات الهامة أو البيانات غير الصحيحة، ووصف طريقة تطبيق فكرة الأهمية تطبيق السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء؛ و
- (هـ) إدراج إجماع حول لجنة التفسيرات الدائمة ٢- ولجنة التفسيرات الدائمة ١٨.

- مقدمة ٤ لم يعد المجلس النظر في المتطلبات الأخرى لمعيار المحاسبة الدولي ٨.

التغيرات عن المتطلبات السابقة

- مقدمة ٥ نصف أدناه التغيرات الرئيسية عن النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ٨:-

إختيار السياسات المحاسبية

- مقدمة ٦ تم نقل متطلبات إختيار وتطبيق السياسات المحاسبية في المعيار المحاسبي الدولي ١ "عرض البيانات المالية" (كما صدر في ١٩٩٧) إلى المعيار. يُحدّث معيار التسلسل الهرمي السابق الإرشاد الذي ترجع إليه الإدارة والتي تنتظر إلى قابلية تطبيقه عند إختيار السياسات المحاسبية في غياب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي تنطبق على وجه التحديد.

الأهمية

مقدمة ٧

يحدد المعيار الأخطاء المادية أو البيانات غير الصحيحة ويشترط:-

- (أ) لا حاجة إلى تطبيق السياسات المحاسبية في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عندما يكون أثر تطبيقها غير ذي أهمية. هذا يستكمل البيان في المعيار المحاسبي الدولي ١ الذي إفصاحاته المتطلبة من قبل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لا حاجة إلى تطبيقها إذا كانت المعلومات غير ذات أهمية.
- (ب) إن البيانات المالية لا تطابق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إذا لم تكن تحتوي على أخطاء هامة.
- (ج) يجب تصحيح أخطاء الفترة السابقة المادية بأثر رجعي في أول مجموعة من البيانات المالية المصرح لها بالصدور بعد اكتشافها.

التغيرات غير الإلزامية في السياسات المحاسبية وتصحيحات أخطاء الفترة السابقة

مقدمة ٨

- يتطلب المعيار التطبيق وإعادة البيان بأثر رجعي للتغيرات الطوعية في السياسات المحاسبية أن يتخلص من البديل المسموح به في النسخة السابقة لمعيار المحاسبة الدولي ٨:-
- (أ) لشمّل الربح والخسارة في الفترة الحالية على التعديل الناتج عن تغيير سياسة محاسبية أو مقدار التصحيح لأخطاء الفترة السابقة؛ و
- (ب) تقديم معلومات مقارنة غير متغيرة من البيانات المالية للفترات السابقة.

مقدمة ٩

نتيجة إزالة البديل المسموح به، تقدم معلومات المقارنة للفترات السابقة كما لو تم تطبيق السياسات المحاسبية الجديدة على الدوام وكما لو ان الأخطاء عن الفترة السابقة لم تحدث ابداً.

عدم قابلية التطبيق

مقدمة ١٠

يبقى المعيار على معيار "عدم قابلية التطبيق" للإعفاء من تغيير معلومات المقارنة عند تطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية بأثر رجعي وعند تصحيح أخطاء الفترة السابقة. يحتوي المعيار الآن على تعريف "الغير عملي" والتوجيه على تفسيرها.

مقدمة ١١

كما يذكر المعيار أيضاً أنه عندما لا يكون من الممكن تحديد الأثر التراكمي، عند بداية الفترة الحالية لما يلي:-

- (أ) تطبيق سياسة محاسبية جديدة على الفترات السابقة كلها؛ أو
- (ب) خطأ في جميع الفترات السابقة.

فإن المنشأة تغير معلومات المقارنة كما لو أن السياسة المحاسبية الجديدة كانت مطبقة أو ان الخطأ قد جرى تصحيحه، بأثر رجعي من أول تاريخ عملي.

الأخطاء الجوهرية

مقدمة ١٢

يتخلص المعيار من فكرة الخطأ الجوهري وبالتالي يكون التمييز بين الأخطاء الجوهرية والأخطاء المادية الأخرى. يحدد المعيار أخطاء الفترة السابقة.

الإفصاحات

مقدمة ١٣ يتطلب المعيار أكثر من كونه يشجع على الإفصاح عن تغيير وشيك في السياسة المحاسبية عندما يكون على منشأة ما تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الجديدة التي صدرت لكنها لم تدخل حيز التنفيذ بعد. بالإضافة، أنه يتطلب الإفصاح عن المعلومات المعروفة أو القابلة للتقدير بشكل منطقي والمتعلقة بتقييم الأثر المحتمل الذي سيكون لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الجديدة على البيانات المالية للمنشأة في فترة التطبيق الأولية.

مقدمة ١٤ يتطلب المعيار إفصاحاً أكثر تفصيلاً عن مقدار التعديلات الناتجة عن تغيير السياسات المحاسبية أو تصحيح أخطاء الفترة السابقة. أنه يتطلب تلك الإفصاحات لأن تتم لكل بند من بنود البيان المالي المتضرر، إن كان المعيار المحاسبي الدولي ٣٣ " حصة السهم من الأرباح " ينطبق على المنشأة، لدخل كل سهم أساسي ومخفف.

تغييرات أخرى

مقدمة ١٥ تم نقل متطلبات العرض للربح أو الخسارة عن الفترة إلى معيار المحاسبة الدولي ١.

مقدمة ١٦ يدرج المعيار إجمالاً في لجنة التفسيرات الدائمة ١٨ بالتحديد:-

(أ) تختار المنشأة وتطبق سياساتها المحاسبية باستمرار على صفقات ومعاملات مماثلة، أحداث أخرى وظروف، ما لم يتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية على وجه التحديد أو يسمح بتصنيف بنود تناسبه سياسات مختلفة؛ و

(ب) إذا تطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية أو يسمح بمثل تلك التصنيفات، يتم اختيار السياسة المحاسبية المناسبة وتطبيقها بثبات على كل تصنيف.

إشتمل الإجماع في لجنة التفسيرات الدائمة ١٨ على إجماع التفسيرات الدائمة ٢ ويتطلب أنه عندما تختار المنشأة سياسة ما لإستثمار تكاليف الإقتراض، ينبغي عليها ان تطبق هذه السياسة على كافة الأصول المؤهلة.

مقدمة ١٧ يشمل المعيار تعريف التغيير في التقدير المحاسبي.

مقدمة ١٨ يشمل المعيار إستثناءات من شمل آثار التغييرات في التقديرات المحاسبية المتوقعة في الربح أو الخسارة. ينص المعيار على أن التغيير في التقدير المحاسبي يؤدي إلى تغييرات في الأصول أو الإلتزامات، أو يتصل ببند الأسهم، يتم الإعراف به من خلال تعديل القيمة المسجلة للأصول ذات الصلة، الإلتزامات، أو السهم في فترة التغيير.

معييار المحاسبة الدولي ٨

السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

الهدف

- ١ إن هدف المعيار هذا هو وصف المعايير لإختيار وتغيير السياسات المحاسبية، مع المعاملة المحاسبية والإفصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية وتصحيحات الأخطاء. يهدف المعيار إلى تعزيز مدى ملاءمة وموثوقية البيانات المالية للمنشأة، وإمكانية مقارنتها بتلك البيانات المالية على مر الزمن ومع البيانات المالية للمنشآت الأخرى.
- ٢ شروط الإفصاح عن السياسات المحاسبية، باستثناء تلك الخاصة بالتغيرات في السياسات المحاسبية منصوص عليها في معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض البيانات المالية".

النطاق

- ٣ يجب أن يطبق المعيار عند اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، وأجراء تغيرات في السياسات والمحاسبية، تغيرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء التي حصلت في الفترة السابقة.
- ٤ احتسبت المؤثرات الضريبية لتصحيح الأخطاء عن الفترة السابقة والتعديلات بأثر رجعي من أجل تطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية وتم الإفصاح عنها وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٢ "ضريبة الدخل".

التعريفات

- ٥ تستعمل المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها:-
 إن السياسات المحاسبية (Accounting policies) هي مبادئ محددة وأساس واتفاقيات وقواعد وممارسات تطبقها المنشأة عند إعداد وتقديم البيانات المالية.
 إن التغيير في التقدير المحاسبي (A change in accounting estimate) هو تعديل المبلغ المسجل لأصل ما أو التزام ما، أو مقدار الإستهلاك الدوري لأصل ما، الذي ينتج عن تقييم الوضع الحاضر لـ، والمنافع والإلتزامات المستقبلية المتوقعة المرتبطة بأصول وإلتزامات مالية. تنتج التغيرات في التقديرات المحاسبية عن معلومات جديدة أو تطورات جديدة وعليه فهي ليست تصحيحات لأخطاء.
 المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (Internatonal Financial Reporting Standards) هي معايير وتفسيرات أصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية. وتشتمل على:-
 (أ) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛
 (ب) معايير المحاسبة الدولية؛
 (ج) تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛و

(د) التفسيرات الدائمة السابقة^١.

تعتبر *البيانات الخاطئة (Material Omissions)* أو الحذوفات للبنود هامة إن كانت قادرة وحدها أو مع غيرها على التأثير على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس البيانات المالية. تعتمد الأهمية على حجم وطبيعة البيان الخاطئ أو الحذف الذي تم إطلاق الحكم عليه وفقاً للظروف المحيطة. إن حجم وطبيعة البند أو كلاهما قد تكون عامل تحديد.

إن *أخطاء الفترة السابقة (Prior period errors)* هي حذوفات من، وبيانات خاطئة في البيانات المالية للشركة عن فترة أو فترات سابقة ناشئة عن الإخفاق في استعمال، أو سوء استعمال المعلومات الموثوقة التي:-

- (أ) كانت متوفرة عندما كانت البيانات المالية لتلك الفترات مصرح لها بالصدور؛ و
 - (ب) كان يتوقع الحصول عليها واخذها بعين الاعتبار في إعداد عرض البيانات المالية.
- تشمل تلك الأخطاء مؤثرات الأخطاء الرياضية، أخطاء في تطبيق السياسات المحاسبية، أعمال الإشراف أو تفسير خاطئ للحقائق أو التزوير.
- يطبق *التطبيق بأثر رجعي (Retrospective application)* على سياسة محاسبية جديدة تتضمن المعاملات أو الأحداث الأخرى أو الظروف كما لو أن تلك السياسة كانت تطبق على الدوام.
- تعني *إعادة البيان بأثر رجعي (Retrospective restatement)* تصحيح الاعتراف والقياس والإفصاح عن مبالغ عناصر البيانات المالية كما لو أن أخطاء الفترة السابقة لم تحدث أبداً.
- غير قابل للتطبيق (*Impracticable*) - يكون إيفاء شرط ما غير قابل للتطبيق عندما لا تستطيع المنشأة تطبيقه بعد بذل الجهود لعمل ذلك. بالنسبة لفترة معينة سابقة، ليس من العملي تطبيق تغيير ما في سياسة محاسبية بأثر رجعي أو عمل إعادة بيان بأثر رجعي لتصحيح خطأ ما إذا:-

- (أ) كانت مؤثرات التطبيق بأثر رجعي لإعادة بيان رجعي غير قابلة للتحديد؛
 - (ب) التطبيق بأثر رجعي أو إعادة بيان رجعي يتطلب إفتراضات حول نية الإدارة كان موجوداً في تلك الفترة؛
 - (ج) إن التطبيق بأثر رجعي أو إعادة البيان الرجعي يتطلب تقديرات هامة للمبالغ ومن المستحيل تمييز بشكل موضوعي معلومات عن تلك التقديرات التي:-
- (١) تقدم دليلاً للظروف التي وجدت في تاريخ / تواريخ الاعتراف بتلك المبالغ وقياسها أو الإفصاح عنها؛ و
 - (٢) كان ينبغي توفرها عندما كانت البيانات المالية لتلك الفترة مصرح لها بالصدور من معلومات أخرى.

^١ تم استحداث تعريف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المعدلة بعد تغيير الاسم بواسطة الدستور المنقح لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في عام ٢٠١٠.

التطبيق بأثر رجعي (Prospective application) لتغيير ما في السياسة المحاسبية والإعتراف بأثر التغيير في التقدير المحاسبي، بالترتيب هي:-

- (أ) تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على المعاملات، أحداث أخرى وظروف تحدث بعد ذلك التاريخ الذي تغيرت فيه السياسة؛ و
- (ب) الإعتراف بأثر التغيير في التقدير المحاسبي في الفترة الحالية والمستقبلية المتأثرة بالتغيير.

٦ تقييم ما إذا كان الخطأ أو البيان الخاطئ يؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين وبالتالي ما إذا كان مهماً، يتطلب النظر في مزايا هؤلاء المستخدمين. ينص إطار إعداد وتقديم البيانات المالية في الفقرة ٢٢٥ على أنه " يفترض من المستخدمين أن يكون لديهم معرفة معقولة بالأعمال والأنشطة الاقتصادية والمحاسبية وأن تكون لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بالجهد المعقول". وبناءً عليه، يحتاج التقييم لأن يأخذ في الحسبان كيف يتوقع من المستخدمين يمثل هذه الصفات ان يتأثروا في اتخاذ قرارات اقتصادية.

السياسات المحاسبية

تطبيق التغييرات في السياسات المحاسبية

٧ عندما ينطبق أحد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على وجه التحديد على المعاملة أو الأحداث أو الظروف الأخرى، فإنه يتم تحديد السياسة المحاسبية أو السياسات المطبقة على تلك البنود عن طريق تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

٨ إن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي توصل إليها مجلس معايير المحاسبة الدولية ينتج عنها بيانات مالية تشمل معلومات ملائمة وموثوقة عن المعاملات وعن الأحداث والظروف الأخرى التي تنطبق عليها. تلك السياسات ليست بحاجة إلى التطبيق عندما يكون أثر تطبيقها ليس ذا أهمية. إلا أنه، ليس من المناسب أن يتم جعل أو ترك الحياد غير ذو أهمية دون تصحيح عن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لتحقيق عرض خاص للمركز المالي للمنشأة أو الأداء المالي أو التدفقات النقدية.

٩ يصاحب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إرشادات تهدف إلى مساعدة المنشآت في تطبيق متطلبات المعايير. وتذكر كافة تلك الإرشادات ما إذا كانت جزءاً أساسياً من معايير التقرير أم لا. وتعتبر الإرشادات التي تشكل جزءاً أساسياً من معايير التقرير إلزامية، أما الإرشادات التي لا تشكل جزءاً أساسياً منها فلا تحتوي على متطلبات للبيانات المالية.

١٠ في غياب معيار دولي لإعداد التقارير المالية الذي يطبق على وجه التحديد على معاملة ما أو على أحداث أو ظروف أخرى، على الإدارة أن تستعمل حكمها وتقديرها في تطوير وتطبيق سياسة محاسبية ينتج عنها معلومات:-

- (أ) ملائمة لإحتياجات صناعة القرار الاقتصادي للمستخدمين، و

^٢ إن الإشارة إلى الإطار يُقصد به إطار لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد وعرض البيانات المالية، الذي تبناه مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام ٢٠٠١. وفي سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

(ب) موثوقة، من حيث أن البيانات المالية:-

- (١) تمثل الوضع المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة بصدق؛
- (٢) تعكس الجوهر الإقتصادي للمعاملات والأحداث والظروف الأخرى وليس الشكل القانوني فقط؛ و
- (٣) حيادية غير منحازة؛
- (٤) حكيمة؛ و
- (٥) كاملة من كافة النواحي الهامة.

١١ عند التوصل إلى الحكم الموصوف في الفقرة ١٠ على الإدارة الرجوع إلى والنظر في قابلية تطبيق المصادر التالية بالترتيب التنازلي:-

(أ) المتطلبات والإرشادات في التعامل مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مع مسائل مماثلة ذات صلة؛ و

(ب) إن تعريفات معايير الإعراف ومفاهيم قياس الأصول والالتزامات والدخل والنفقات في الإطار^٣.

١٢ في عمل الحكم الموصوف في الفقرة ١٠، تنظر الإدارة أيضاً في أحر البيانات الخاصة الهيئات الواضعة للمعايير والتي تستعمل إطاراً مفاهيمياً مماثلاً لتطوير معايير محاسبية، مادة محاسبية أخرى وممارسات الصناعة المقبولة، إلى الحد الذي لا تتعارض ولا تتناقض تلك مع المصادر في الفقرة ١١.

التمائل السياسات المحاسبية

١٣ على المنشأة اختيار وتطبيق سياساتها المحاسبية بشكل متسق على المعاملات المماثلة، أحداث وظروف أخرى، ما لم تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على وجه التحديد أو تسمح بتصنيف البنود التي تكون لها السياسات المختلفة مناسبة. إذا تطلب احد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو سمح بذلك التصنيف، يجب إختيار السياسة المحاسبية المناسبة وتطبيقها على كل صنف.

التغيرات في السياسات المحاسبية

١٤ على المنشأة ان تغير السياسة المحاسبية فقط في حال كان التغيير:-

- (أ) ضروري بحسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ أو
- (ب) تنشأ في البيانات المالية وتقدم معلومات موثوقة وأكثر ملاءمة حول آثار المعاملات أو الأحداث أو الظروف الأخرى على الوضع المالي للمنشأة أو الأداء المالي أو التدفقات النقدية.

١٥ يجب أن يكون مستخدمو البيانات المالية قادرين على مقارنة البيانات المالية للمنشأة مع مرور الوقت لتحديد الاتجاهات في وضعها المالي، الأداء المالي والتدفقات النقدية. عليه، تطبق نفس السياسات المحاسبية لكل فترة ومن فترة واحدة لأخرى ما لم يلبي التغيير في السياسة المحاسبية احد المعايير في الفقرة ١٤.

^٣ في سبتمبر ٢٠١٠ إستبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

- ١٦ لا يعتبر ما يلي تغييرات في السياسات المحاسبية:-
- (أ) تطبيق سياسة محاسبية لمعاملات أو أحداث أو ظروف أخرى تختلف في الجوهر عن تلك التي كانت تحدث سابقاً؛ و
- (ب) تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على المعاملات، أحداث وظروف أخرى لم تحدث مسبقاً أو كانت غير ذي أهمية نسبية.
- ١٧ التطبيق الأولي لسياسة ما لإعادة تقييم الأصول وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية ١٦ " الممتلكات، المصانع والمعدات" أو معيار المحاسبة الدولي ٣٨ "الأصول غير الملموسة" هو تغيير وفقاً للسياسة التي سيتم التعامل معها لإعادة تقييم وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٦ أو ٣٨ عوضاً عن هذا المعيار.
- ١٨ الفقرات ١٩-٣١ لا تنطبق على التغيير في السياسة المحاسبية كما وصفت في الفقرة ١٧.
- تطبيق التغييرات في السياسات المحاسبية**
- ١٩ تخضع للفقرة ٢٣:-
- (أ) على المنشأة أن تأخذ بعين الاعتبار تغيير السياسة المحاسبية الناتجة عن التطبيق الأولي للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية وفقاً للأحكام الإنتقالية، إن وجدت، في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية؛ و
- (ب) عندما تلجأ المنشأة إلى تغيير سياسة محاسبية ما عند التطبيق الأولي للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الذي لا يشمل أحكام إنتقالية محددة تنطبق على ذلك التغيير، أو تلجأ إلى تغيير سياسة محاسبية بشكل طوعي، عليها ان تطبق التغيير بأثر رجعي.
- ٢٠ لغرض هذا المعيار، التطبيق المبكر للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ليس تغييراً إرادياً طوعياً في السياسة المحاسبية.
- ٢١ في غياب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية المطبق على وجه التحديد على معاملة ما، أحداث وظروف أخرى، قد تلجأ الإدارة، وفقاً للفقرة ١٢، إلى تطبيق سياسة محاسبية ما من اخر البيانات الصادرة عن هيئات وضع المعايير التي تستعمل إطاراً مفاهيمياً مماثلاً في تطوير معايير المحاسبة. في حالة، بعد تعديل ذلك التصريح، اختارت المنشأة تغيير سياسة محاسبية، فإن ذلك التغيير يجري ويفصح عنه على أنه تغيير طوعي في السياسة المحاسبية.
- التطبيق بأثر رجعي*
- ٢٢ تبعا للفقرة ٢٣، عند تطبيق التغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي وفقاً للفقرة ١٩ أ أو ب، على المنشأة تعديل الرصيد الإفتتاحي لكل عنصر متضرر من حقوق الملكية لأول فترة سابقة مقدمة والمبالغ الأخرى المقارنة المفصح عنها لكل فترة سابقة مقدمة كما لو ان السياسة المحاسبية الجديدة كانت مطبقة على الدوام.
- القيود على التطبيق بأثر رجعي*
- ٢٣ عندما تتطلب الفقرة ١٩ أ أو ب التطبيق بأثر رجعي، يجب تطبيق التغيير في السياسة المحاسبية بأثر

رجعي باستثناء حالة كون التغيير غير عملي لتحديد أما الآثار المحددة للفترة أو الأثر التراكمي للتغيير.

٢٤ عندما لا يكون بالإمكان تحديد المؤثرات المحددة للفترة في تغيير سياسة محاسبية على المعلومات المقارنة لفترة أو فترات سابقة مقدمة، على المنشأة أن تطبق السياسة المحاسبية الجديدة على المبالغ المسجلة للأصول والالتزامات إعتباراً من بداية أول فترة يكون فيها التطبيق بأثر رجعي مناسباً، وربما تكون الفترة الحالية، وعليها أيضاً عمل تعديل مرادف على الرصيد الإفتتاحي لكل عنصر متضرر من الأسهم لتلك الفترة.

٢٥ عندما لا يكون بالإمكان تحديد الأثر التراكمي في بداية الفترة الحالية، لتطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على كل الفترات السابقة، على المنشأة أن تعدل معلومات المقارنة لتطبيقها على السياسة المحاسبية الجديدة بأثر رجعي من أول تاريخ عملي.

٢٦ عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية جديدة بأثر رجعي، فإنها تطبق السياسة المحاسبية الجديدة على المعلومات المقارنة للفترات السابقة منذ الزمن السابق الممكن من الناحية العملية. إن التطبيق بأثر رجعي على الفترة السابقة ليس عملياً ما لم يكن قابلاً للتطبيق في تحديد الأثر التراكمي على المبالغ في كل من البيانات الإفتتاحية والختامية للوضع المالي عن تلك الفترة. إن المبلغ الخاص بالضبط الناتج المتعلق بفترات قبل تقديم تلك البيانات في البيانات المالية يتم في الرصيد الإفتتاحي لكل عنصر متأثر من الأسهم لأول فترة مقدمة. عادة، يتم التعديل على الإيرادات المحتفظ بها. إلا أن التعديل قد يتم على عنصر آخر من السهم العادي (على سبيل المثال، للإمتثال مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية). أي معلومات أخرى عن الفترات السابقة، مثل الملخصات التاريخية للبيانات المالية، تضبط وتعدل أيضاً منذ الزمن السابق العملي.

٢٧ عندما لا يكون بإمكان منشأة تطبيق سياسة محاسبية جديدة بأثر رجعي، لأنها لا تستطيع تحديد الأثر التراكمي لتطبيق السياسة على الفترات السابقة، فإن المنشأة ووفقاً للفقرة ٢٥، تطبق السياسة الجديدة بأثر رجعي من بداية الفترة الأولى العملية. وعليه فإنها تغض الطرف عن الجزء الخاص بالتعديل التراكمي للأصول، الإلتزامات والأسهم العادية الناشئة قبل ذلك التاريخ. يسمح بتغيير السياسة المحاسبية حتى لو كان غير عملياً في تطبيق السياسة بأثر رجعي عن أي فترة سابقة. توفر الفقرات ٥٠-٥٣ توجيهاً حول متى يكون من غير العملي تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على فترة أو فترات سابقة.

الإفصاح

٢٨ عندما يكون للتطبيق الأولي للمعيّار الدولي لإعداد التقارير المالية أثر على الفترة الحالية أو فترة سابقة، فإن للتطبيق أثره باستثناء أنه غير قابل للتطبيق في تحديد مقدار التعديل، أو ربما كان له أثر ما على الفترات المستقبلية، على المنشأة أن تفصح عن:-

(أ) إسم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية؛

(ب) عند الاقتضاء، يتم عمل التغيير في السياسة المحاسبية وفقاً للأحكام الإنتقالية؛

(ج) طبيعة التغيير وفقاً للسياسة؛

- (د) عند الإقتضاء، وصف الأحكام الإنتقالية؛
- (هـ) عند الإقتضاء، الأحكام الإنتقالية التي ربما لها أثر على الفترات المستقبلية؛
- (و) للفترة الحالية وكل فترة سابقة مقدمة، وللحد العملي، مقدار التعديل:-
- (١) لكل بند متأثر في البيان المالي؛ و
- (٢) إذا كان معيار المحاسبة الدولي ٣٣ "حصة السهم من الأرباح" ينطبق على المنشأة، لدخل السهم الأساسي والمخفف،
- (ز) مقدار التعديل المتعلق بالفترات ما قبل تلك المقدمة، بحيث يكون قابلاً للتطبيق؛ و
- (ح) إذا كان التطبيق بأثر رجعي المطلوب بواسطة الفقرة ١٩ أ أو ب غير قابل للتطبيق لفترة سابقة ما، أو لفترات قبل تلك المقدمة، الظروف التي أدت لوجود تلك الحالة ووصف كيفية وتاريخ انطباق التغيير في السياسة المحاسبية.

البيانات المالية للفترات اللاحقة ليست بحاجة إلى تكرار تلك الإفصاحات
عندما يكون للتغيير غير الإلزامي في السياسة المحاسبية أثر على الفترة الحالية أو أي فترة سابقة،
فإن له أثر على تلك الفترة باستثناء أنه غير قابل للتطبيق في تحديد مقدار التعديل أو ربما كان له
أثر على الفترات المستقبلية، فإن على المنشأة أن تفصح عن:-

٢٩

- (أ) طبيعة التغيير في السياسة المحاسبية؛
- (ب) أسباب تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة توفر معلومات موثوقة وأكثر ملاءمة؛
- (ج) للفترة الحالية وكل فترة سابقة مقدمة إلى الحد القابل للتطبيق، مقدار التعديل:-
- (١) عن كل بند من البيان المالي المتضرر؛
- (٢) إذا كان معيار المحاسبة الدولي ٣٣ ينطبق على المنشأة، لدخل السهم الأساسي والمخفف؛

- (د) مقدار التعديل المتعلق بالفترة المعنية السابقة إلى الحد القابل للتطبيق؛ و
- (هـ) إذا كان التطبيق بأثر رجعي لفترة سابقة معينة غير عملي أو لفترات قبل تلك المقدمة،
الظروف التي أدت إلى وجود تلك الحالة أو وصف كيفية وتاريخ حدوث تطبيق التغيير في
السياسة المحاسبية.

البيانات المالية للفترات اللاحقة ليست بحاجة إلى تكرار تلك الإفصاحات.
إذا لم تكن المنشأة قد طبقت المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الجديدة والتي صدرت ولكن لم
تدخل حيز التنفيذ بعد، على المنشأة أن تفصح عن:-

٣٠

- (أ) تلك الحقيقة؛ و

(ب) المعلومات المعروفة أو القابلة إلى التقييم إلى حد معقول المرتبطة بالأثر المحتمل في تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الجديد على المنشأة وبياناتها المالية في فترة التطبيق الأولي.

٣١ إمتثالاً للفقرة ٣٠، فإن أي منشأة تنظر في الإفصاح عن:-

- (أ) إسم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الجديد؛
- (ب) طبيعة التغيير الوشيك أو التغييرات في السياسة المحاسبية؛
- (ج) التاريخ المطلوب لتطبيق المعيار الدولي الجديد لإعداد التقارير المالية؛
- (د) التاريخ الذي تخطط فيه المنشأة لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية مبدئياً؛ و
- (هـ) وأما:-

(١) مناقشة الأثر المتوقع من التطبيق الأولي للمعيار الدولي على البيانات المالية للمنشأة؛ أو

(٢) إن لم يكن الأثر معروفاً أو قابلاً إلى التقييم إلى حد معقول، هنالك بيان لذلك التأثير.

التغيرات في التقديرات المحاسبية

٣٢ نتيجة الشكوك الموروثة في الأنشطة التجارية، لا يمكن قياس العديد من البيانات المالية بدقة ولكن يمكن تقديرها فقط. يشمل التقدير الأحكام التي تقوم على المعلومات الحديثة الموثوقة والمتوفرة. مثلاً، يطلب من التقديرات:-

- (أ) الديون المدومة؛
- (ب) تقادم الجرد؛
- (ج) القيمة العادلة للأصول المالية أو الإلتزامات المالية؛
- (د) العمر الإنتاجي أو النمط المتوقع لإستهلاك الفوائد الإقتصادية المستقبلية المتجسدة في الأصول المستهلكة؛ و
- (هـ) إلتزامات الكفالة

٣٣ إن فائدة التقديرات المنطقية تعتبر جزءاً أساسياً لإعداد البيانات المالية وأنها لا تقوض موثوقيتها.

٣٤ ربما يكون التقدير بحاجة إلى مراجعة أن حدثت التغيرات في ظروف كان فيها التقدير يقوم على أو كان نتيجة معلومات جديدة أو خبرة أكبر. بطبيعتها، فإن المراجعة تلك لا تتصل بالفترات السابقة وليست تصحيحاً لخطأ ما.

٣٥ إن التغيير في أساس القياس المطبقة، هو تغيير في السياسة المحاسبية وليس تغييراً في التقدير المحاسبي. عندما يكون من الصعب تمييز التغيير في السياسة المحاسبية عن التغيير في التقدير المحاسبي، يتم التعامل مع التغيير على أنه تغيير في التقدير المحاسبي.

٣٦ إن أثر التغيير في التقدير المحاسبي، عدا عن التغيير الذي تنطبق عليه الفقرة ٣٧، يتم الإعتراف به مستقبلاً عن طريق أشراكه في الربح أو الخسارة في:-

- (أ) فترة التغيير، إن كان التغيير يؤثر على تلك الفترة فقط؛ أو

(ب) فترة التغيير والفترات المستقبلية، إن كان التغيير يؤثر عليهما معاً.

٣٧ إلى الحد الذي يؤدي فيه التغيير فيه التقدير المحاسبي إلى تغييرات في الأصول والالتزامات أو يتصل ببند السهم العادي، فإنه سوف يتم الاعتراف به عن طريق تعديل المبلغ المسجلة الحامل للأصل المتعلق، الخصم أو بند حقوق المساهمين في فترة التغيير.

٣٨ الاعتراف المستقبلي لأثر التغيير في التقدير المحاسبي يعني ان التغيير مطبق على المعاملات، وقائع أخرى وظروف من تاريخ التغيير في التقدير. ربما يؤثر التغيير في التقدير المحاسبي فقط على ربح أو خسارة الفترة الحالية، أو الربح أو الخسارة لكل من الفترة الحالية والفترات المستقبلية. مثلاً، التغيير في تقدير مبلغ الدين المعلوم يؤثر فقط على ربح أو خسارة الفترة وعليه فهو معترف به في الفترة الحالية. مع هذا، التغيير في العمر الإنتاجي أو النمط المتوقع لإستهلاك الفوائد الاقتصادية المستقبلية المتجسدة فيه، الأصل المستهلك يؤثر على نفقات الإستهلاك للفترة الحالية وعلى الفترة المستقبلية أثناء العمر الإنتاجي المتبقي للأصل. وفي الحالتين، يعترف بأثر التغيير المتعلق بالفترة الحالية على أنه دخل أو نفقات في الفترة الحالية، إن وجد، على الفترات المستقبلية يعترف به على أنه دخل أو نفقات في تلك الفترات المستقبلية.

الإفصاح

٣٩ على المنشأة أن تفصح عن طبيعة ومقدار التغيير في التقدير المحاسبي والذي له أثر في الفترة الحالية أو يتوقع أن يكون له أثر في الفترات المستقبلية، باستثناء ما الإفصاح عن الأثر على الفترات المستقبلية عندما يكون غير قابل للتطبيق لتقدير ذلك الأثر.

٤٠ إذا كان مقدار الأثر في الفترات المستقبلية غير مفصح عنه بسبب أن التقدير غير قابل للتطبيق، على المنشأة الإفصاح عن تلك الحقيقة.

الأخطاء

٤١ تنشأ الأخطاء فيما يخص الاعتراف أو القياس أو التقديم أو الإفصاح عن عناصر البيانات المالية. إن البيانات المالية لا تمثل للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية سواء كانت تحتوي على الأخطاء المادية ذات الأهمية أو الأخطاء غير ذات الأهمية والتي ارتكبت عن قصد لتحقيق تقديم معين خاص بالوضع المالي للمنشأة، أداء مالي أو تدفقات نقدية. يتم تصحيح أخطاء الفترة الحالية المحتملة والمكتشفة في تلك الفترة قبل التصريح بإصدار البيانات المالية. إلا إن الأخطاء المادية أحياناً تكون غير مكتشفة حتى الفترة اللاحقة، وتصحح أخطاء الفترة السابقة تلك في المعلومات المقارنة المقدمة في البيانات المالية للفترة اللاحقة (أنظر ٤٢-٤٧).

٤٢ تبعاً للفقرة ٤٣، على المنشأة أن تصحح الأخطاء المادية للفترة السابقة بأثر رجعي في أول مجموعة من البيانات المالية المصرح بإصدارها بعد اكتشافها بواسطة:-

(أ) إعادة المبالغ المقارنة للفترات السابقة المقدمة حيث حصل الخطأ؛ أو

(ب) لو حصل الخطأ قبل الفترة السابقة الأولى المقدمة، إعادة الأرصدة الإفتتاحية للأصول، الإلتزامات أو السهم العادي للفترة السابقة الأولى المقدمة.

قيود إعادة البيان بأثر رجعي

٤٣ يجب تصحيح خطأ الفترة السابقة بواسطة إعادة البيان بأثر رجعي باستثناء ما يصل إلى حد أنها غير قابلة للتطبيق في تحديد آثار الفترة المحددة أو الأثر التراكمي للخطأ.

٤٤ عندما لا يكون من الممكن تحديد آثار الفترة المحددة لخطأ ما على المعلومات المقارنة لفترة أو فترات سابقة مقدمة، على المنشأة أن تعيد الأرصدة الإفتتاحية للأصول، الإلتزامات والأسهم العادية للفترة الأولى التي تكون فيها إعادة البيان غير عملية (وربما تكون الفترة الحالية).

٤٥ عندما لا يكون من الممكن تحديد الأثر التراكمي، عند بداية الفترة الحالية، لخطأ ما على كامل الفترات السابقة، على المنشأة أن تعيد المعلومات المقارنة لتصحيح الخطأ بأثر رجعي من تاريخ أول فترة عملية.

٤٦ يستثنى تصحيح الفترة السابقة من الربح أو الخسارة في فترة اكتشاف الخطأ. يتم إعادة أي معلومات مقدمة عن الفترات السابقة، وتشمل أي ملخصات تاريخية للبيانات المالية للفترات السابقة قدر الامكان بحيث تصبح قابلة للتطبيق.

٤٧ عندما لا يكون من الممكن تحديد مقدار الخطأ (خطأ في تطبيق سياسة محاسبية) عن كافة الفترات السابقة، المنشأة، وفقاً للفقرة ٤٥، تعيد المعلومات المقارنة مستقبلاً من أول تاريخ قابل للتطبيق. عليه، فانها تغض الطرف عن حصة من الإعادة التراكمية للأصول، الإلتزامات والأسهم العادية الناشئة قبل ذلك التاريخ. تقدم الفقرات ٥٠-٥٣ الإرشاد حول متى يكون بالإمكان تصحيح خطأ ما لفترة أو أكثر من الفترات السابقة.

٤٨ يتم تمييز تصحيح الأخطاء من التغيرات في التقديرات المحاسبية. إن التقديرات المحاسبية بطبيعتها هي قيم تقريبية ربما تكون بحاجة إلى مراجعة كمعلومات إضافية تصبح معروفة. مثلاً، الكسب أو الخسارة المعترف بهما على نتيجة طوارئ ليس تصحيحاً لخطأ ما.

الإفصاح عن أخطاء الفترة السابقة

٤٩ في تطبيق الفقرة ٤٢، على المنشأة أن تفصح عما يلي:-

(أ) طبيعة خطأ الفترة السابقة؛

(ب) لكل فترة سابقة مقدمة على حدة، لدرجة أن تكون عملية، مقدار التصحيح:-

(١) لكل بند متأثر في البيان المالي؛ و

(٢) إن كان المعيار المحاسبي الدولي ينطبق على المنشأة، لدخل السهم الأساسي والمخفف؛

(ج) مقدار التصحيح عند بداية أول الفترة المقدمة؛ و

(د) إذا كانت إعادة البيان بأثر رجعي غير عملية لفترة سابقة معينة، الظروف التي أدت إلى وجود تلك الحالة ووصف كيف ومنذ متى جرى تصحيح الخطأ.

البيانات المالية لفترات لاحقة لا تحتاج لتكرار هذه الإفصاحات

عدم جدوى التطبيق وإعادة البيان بأثر رجعي

٥٠ في بعض الحالات والظروف، ليس من العملي تعديل المعلومات المقارنة لفترة أو فترات سابقة لتحقيق المقارنة مع الفترة الحالية. مثلاً، ربما لم يتم جمع البيانات في الفترة/ الفترات السابقة بطريقة تسمح بعمل أي من التطبيق بأثر رجعي لسياسة محاسبية جديدة (وتشمل، لغرض الفقرات ٥١-٥٣، التطبيق المستقبلي لفترات سابقة) أو إعادة البيان بأثر رجعي لتصحيح خطأ في فترة سابقة، وربما يكون من غير العملي إعادة ايجاد المعلومات.

٥١ ومن الضروري في كثير من الأحيان عمل تقديرات في تطبيق سياسة محاسبية لعناصر البيانات المالية المعترف بها أو المفصح عنها فيما يتعلق بمعاملات، أحداث وظروف أخرى. إن التقدير فطرياً أمر شخصي، ويمكن وضع التقديرات بعد فترة إعداد التقارير. وضع التقديرات أكثر صعوبة عندما يكون التطبيق بأثر رجعي لسياسة محاسبية أو إعادة البيان بأثر رجعي لتصحيح خطأ فترة سابقة، بسبب الفترة الطويلة التي مرت على المعاملة المتأثرة، حدث أو ظرف آخر. مع هذا، يكون هدف التقديرات المتعلقة بالفترات السابقة يبقى هو نفسه كما للتقديرات التي اجريت في الفترة الحالية، بالتحديد، التقديرات التي تعكس الظروف التي وجدت وقت المعاملة أو الحدث أو الظرف الآخر.

٥٢ عليه، فإن التطبيق بأثر رجعي للسياسة المحاسبية أو تصحيح خطأ الفترة السابقة يتطلب تمييز معلومات:-

(أ) توفر دليلاً على الاحوال التي وجدت في تاريخ / تواريخ حدوث المعاملة، الحدث أو الظرف الآخر؛ و

(ب) كان يمكن توفرها عندما تمت المصادقة على البيانات المالية لتلك الفترة السابقة بالصدور.

من معلومات أخرى. بالنسبة لبعض انواع التقديرات (مثلاً، قياس القيمة العادلة الذي يستخدم مدخلات غير ملحوظة هامة)، ليس من الممكن تمييز تلك الانواع من المعلومات. عندما يتطلب التطبيق بأثر رجعي أو إعادة البيان بأثر رجعي عمل تقدير كبير بحيث يكون من المستحيل تمييز تلك الانواع من المعلومات، ولا يكون من الممكن تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة أو تصحيح خطأ في فترة سابقة بأثر رجعي.

٥٣ لا ينبغي أن يستعمل الإدراك المتأخر بعد فوات الأوان عند تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة، أو عند تصحيح مبالغ أو مقادير لفترة سابقة سواء في عمل إفتراضات حول نوايا الإدارة في فترة سابقة أو تقدير مبالغ معترف بها، التي تم قياسها أو مفصح عنها في فترة سابقة. على سبيل المثال، عندما تلجأ منشأة ما إلى تصحيح خطأ في فترة سابقة بحساب إلزاماتها تجاه الموظفين ودممها للالاجازات المرضية المتراكمة للموظفين وفقاً لمعييار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظفين"، فإنها بذلك تغض الطرف عن معلومات حول موسم الإنفلونزا القاسي أثناء الفترة التالية التي أصبحت متوفرة بعد

التفويض باصدار البيانات المالية للفترة السابقة. الحقيقة إن التقديرات الكبيرة مطلوبة في كثير من الأحيان عند تعديل المعلومات المقارنة المقدمة لفتترات سابقة، لا تمنع التعديل الموثوق أو تصحيح المعلومات المقارنة.

تاريخ النفاذ

- ٥٤ على المنشأة أن تطبق هذا المعيار للفتترات السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠٠٥. ويشجع على التطبيق المبكر. إذا اقدمت المنشأة على تطبيق هذا المعيار منذ بداية أو قبل ١ يناير ٢٠٠٥، فإنها تفصح عن تلك الحقيقة.
- ٥٤ أ [تم إلغاؤها]
- ٥٤ ب [تم إلغاؤها]
- ٥٤ ج نتج عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٣ "قياس القيمة العادلة"، الصادر في مايو ٢٠١١، تعديل الفقرة ٥٢. وينبغي أن تطبق المنشأة ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي ١٣.
- ٥٤ د أدى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٩، حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣، إلى تعديل الفقرة ٥٣ وحذف الفقرتين ٥٤ أ و ٥٤ ب. وينبغي أن تطبق المنشأة تلك التعديلات عند تطبيقها للمعيار الدولي ٩ حسبما تم تعديله في نوفمبر ٢٠١٣.

سحب البيانات الأخرى

- ٥٥ يحل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي ٨ "صافي الربح أو الخسارة عن الفترة، الأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية"، المعدلة عام ١٩٩٣.
- ٥٦ إن هذا المعيار ينسخ التفسيرات التالي:-
- (أ) لجنة التفسيرات الدائمة - ٢ "التمائل - رسملة تكاليف الاقتراض"؛ و
- (ب) لجنة التفسيرات الدائمة - ١٨ "التمائل - الأساليب البديلة".

الملحق التعديلات على البيانات الأخرى

سيتم تطبيق التعديلات الواردة في هذا الملحق للفترات السنوية ابتداءً من ١ يناير ٢٠٠٥. إذا قامت المنشأة على تطبيق هذا المعيار لفترة مبكرة، سيتم تطبيق هذه التعديلات لتلك الفترة المبكرة.

إن التعديلات التي يحتويها هذا الملحق وقت تعديل هذا المعيار عام ٢٠٠٣ قد ادرجت في البيانات ذات الصلة المنشورة في هذا المجلد.

وثائق مجلس معايير المحاسبة الدولية المنشورة لتوافق معيار المحاسبة الدولي ٨

السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

يشمل الجزء أ من هذا الإصدار النص غير المرافق لمعيار المحاسبة الدولي ٨. وكان تاريخ نفاذه عند إصداره هو ١ يناير ٢٠٠٥. ويعرض هذا القسم الوثائق المرافقة التالية:

مصادقة المجلس على معيار المحاسبة الدولي ٨ الصادرة في ديسمبر ٢٠٠٣

أساس الإستنتاجات

إرشادات التنفيذ

مصادقة المجلس على معيار المحاسبة الدولي ٨ الصادر في ديسمبر ٢٠٠٣

تمت الموافقة على إصدار معيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" (كما هو معدل في ٢٠٠٣) من قبل ١٤ عضواً من مجلس معايير المحاسبة الدولية.

سير ديفيد تويدي الرئيس

توماس إي جونز نائب الرئيس

ماري إي بارث

هانز - جورج برونس

أنتوني تي كوب

روبرت بي غارنيت

غيلبرت جيلارد

جيمس جيه ليزينرينغ

وارين جيه مكغريغر

باتريشيا كي أومالي

هاري ك شميدت

جون تي سميث

جيفري ويتينغتون

تاتسومي يامادا

أساس الإستنتاجات معييار المحاسبة الدولي ٨ السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

يُعتبر أساس الإستنتاجات هذا مرافق لكنها ليست جزءاً من المعيار المحاسبي الدولي ٨.

مقدمة

إستنتاج ١ يلخص أساس الإستنتاجات هذه إعتبرأت مجلس معايير المحاسبة الدولية في الوصول إلى إستنتاجاته حول مراجعة المعيار المحاسبي الدولي ٨ "صافي الربح أو الخسارة عن الفترة، الأخطاء الأساسية والتغييرات في السياسات المحاسبية" عام ٢٠٠٣. أعطى أعضاء المجلس وزناً أكبر لبعض العوامل أكثر من غيرها.

إستنتاج ٢ في يوليو ٢٠٠١ أعلن المجلس أنه كجزء من الأجندة الأولية له في المشاريع التقنية، فإنه يتعهد بمشروع تحسين عدد من المعايير وتشمل المعيار ٨. وقد تم تولي المشروع في ضوء الإستفسارات والانتقادات التي أثرت فيما يخص المعايير من قبل منظمي الأوراق المالية، المحاسبين المهنيين وأطراف مهتمة أخرى. كانت أهداف مشروع التحسينات هي تقليل أو التخلص من البدائل، الإسهاب والتكرار والتناقضات ضمن المعايير، لغرض التعامل مع بعض المسائل الطارئة وعمل تحسينات أخرى. في شهر مايو ٢٠٠٢، نشر المجلس اقتراحاته في مسودة عرض التحسينات على معايير المحاسبة الدولية، مع الموعد النهائي للتعليق في ١٦ سبتمبر ٢٠٠٢. تلقى المجلس أكثر من ١٦٠ خطاب تعليق على مسودة العرض.

إستنتاج ٣ يشمل المعيار تغييرات واسعة النطاق للنسخة السابقة من معايير المحاسبة الدولية ٨. كان هدف المجلس عدم إعادة النظر في كل متطلبات المعيار السابقة لاختيار وتطبيق سياسات محاسبية والمعالجة المحاسبية للتغييرات في السياسات المحاسبية، تغييرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء. بناءً على ذلك، لا يناقش هذا الأساس للإستنتاج متطلبات في معيار المحاسبة الدولي ٨ والذي لم يعد المجلس النظر فيه.

إزالة المعالجات البديلة المسموح بها

إستنتاج ٤ اشتملت النسخة السابقة من المعيار ٨ المعالجات البديلة المسموح بها للتغييرات غير الإلزامية في السياسات المحاسبية (الفقرات ٥٤-٥٧) وتصحيحات الأخطاء الأساسية (الفقرات ٣٨-٤٠). بموجب هذه البدائل المسموح بها:-

- (أ) تم إدراج التعديل الناتج عن التطبيق بأثر رجعي للتغيير في السياسة المحاسبية في الربح أو الخسارة عن الفترة الحالية؛ و
- (ب) تم إدراج مقدار تصحيح الخطأ الأساسي في الربح أو الخسارة للفترة الحالية.

إستنتاج ٥ في كلا الحالتين، تم تقديم المعلومات المقارنة كما لو قدمت في البيانات المالية للفترة السابقة.

إستنتاج ٦ حدد المجلس التخلص من المعالجات الاختيارية للتغييرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء كتطور هام للنسخة السابقة من المعيار ٨. يتخلص المعيار من المعالجات البديلة

المسموح بها ويتطلب إجراء تغييرات في السياسات المحاسبية وتصحيحات أخطاء الفترة السابقة لكي تعالج محاسبياً بأثر رجعي.

إستنتاج ٧ إستنتج المجلس أن التطبيق بأثر رجعي الذي يحدث عن طريق تعديل المعلومات المقارنة المقدمة للفترات السابقة مفضل للمعالجات البديلة السابقة المسموح بها لأنه، ضمن الأسلوب الجديد المطلوب للتطبيق الرجعي:-

(أ) لا يشمل الربح أو الخسارة لفترة التغيير، آثار التغييرات في السياسات المحاسبية أو الأخطاء المتعلقة بالفترات السابقة.

(ب) تحضير المعلومات المقدمة عن الفترات السابقة على نفس أساس المعلومات حول الفترة الحالية وعليه فهي مقارنة. تملك المعلومات ميزة نوعية محددة في إطار إعداد وعرض البيانات المالية^١، وتوفر معظم المعلومات النافعة لتحليل اتجاهات الدخل والنفقات.

(ج) لم تتكرر أخطاء الفترة السابقة في المعلومات المقارنة المقدمة للفترات السابقة.

برهنت بعض الردود على مسودة العرض أن المعالجات البديلة المسموحه مفضلة لأنها:-

(أ) تصحيح أخطاء الفترة السابقة عن طريق إعادة معلومات الفترة السابقة تشمل الإستعمال الذي لا مبرر له للدراك المتأخر؛

(ب) ادراك آثار التغييرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء في ربح أو خسارة الفترة الحالية يجعلها أكثر بروزاً لمستخدمي البيانات المالية؛ و

(ج) كل مبلغ مسجل لحساب أو على حساب الأرباح المحفوظ بها نتيجة أنشطة المنشأة قد تم ادراكه في الربح أو الخسارة في بعض الفترات.

إستنتاج ٩ إستنتج المجلس أن إعادة معلومات الفترة السابقة لتصحيح خطأ لفترة سابقة لا تشمل الإستعمال غير المبرر للدراك المتأخر لأن أخطاء الفترة السابقة قد حددت من حيث الإخفاق في الإستعمال، أو سوء إستعمال، معلومات موثوقة كانت متوفرة عندما اقرت البيانات المالية عن فترة سابقة للصدور وكان يمكن توقع الحصول عليها واخذها في الإعتبار في إعداد وتقديم تلك البيانات المالية.

إستنتاج ١٠ كما إستنتج المجلس أن الإفصاحات عن التغييرات في السياسات المحاسبية وتصحيح أخطاء الفترة السابقة في الفقرات ٢٨ و ٢٩ و ٤٩ للمعيار يجب أن تضمن أن تأثيراتها بارزة بشكل كافي لمستخدمي البيانات المالية.

إستنتاج ١١ كما إستنتج المجلس أن كل مبلغ من حساب أو لحساب الأرباح غير الموزعة نتيجة أنشطة المنشأة في الإعتراف به في الربح أو الخسارة في بعض الفترات اقل أهمية من الربح أو الخسارة لكل فترة مقدمة لتمثل باخلاص وصدق آثار المعاملات وأحداث أخرى تحدث في تلك الفترة.

^١ تبني مجلس معايير المحاسبة الدولية إطار لجنة معايير المحاسبة الدولية لإعداد وعرض البيانات المالية في عام ٢٠٠١. وفي سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية/الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

إزالة التمييز بين الأخطاء الأساسية وأخطاء الفترة المادية السابقة الأخرى

إستنتاج ١٢ يزيل المعيار من التمييز بين الأخطاء الأساسية وأخطاء الفترة السابقة الأخرى المادية. والنتيجة، إن كل أخطاء الفترة السابقة المادية عولجت حسابياً بنفس الطريقة كما الخطأ الأساسي بموجب المعالجة بأثر رجعي في النسخة السابقة للمعيار ٨. إستنتاج المجلس ان تعريف "الأخطاء الأساسية" في النسخة السابقة كان يصعب تفسيره بشكل ثابت لان الصفة الرئيسية للتعريف – في أن الخطأ يتسبب في بيانات مالية لفترة أو فترات سابقة لم يعد ينظر اليها على أنها موثوقة – كان أيضاً صفة كل الأخطاء المادية للفتترات السابقة.

تطبيق معيار أو تفسير ينطبق على وجه التحديد على بند ما

إستنتاج ١٣ اقترحت مسودة العرض أنه عند تطبيق معيار ما أو تفسير على بند ما في البيانات المالية، فإنه يتم تحديد السياسة المحاسبية (السياسات) المطبقة على ذلك البند عن طريق النظر فيما يلي بترتيب تنازلي:-

- (أ) المعيار (بما في ذلك أي ملاحق تشكل جزءاً من المعيار)؛
- (ب) التفسير؛
- (ج) ملاحق للمعيار لا تشكل جزءاً من المعيار؛ و
- (د) إرشادات التنفيذ الصادرة فيما يخص المعيار

إستنتاج ١٤ قرر المجلس عدم وضع الهرم التسلسلي للمتطلبات لتلك الحالات. يتطلب المعيار فقط المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المطبقة ليتم تطبيقها. بالإضافة، لا يذكر المعيار الملاحق.

إستنتاج ١٥ قرر المجلس عدم اعطاء المعايير مرتبة فوق مرتبة التفسيرات لان تعريف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يشمل التفسيرات، والتي هي متساوية في الحالة بالنسبة إلى المعايير. توضح القاعدة لكل معيار أي المواد تشكل متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وما هو إرشاد التنفيذ. المصطلح "ملحق" محفوظ فقط للمادة التي تشكل جزءاً من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية^٢.

بيانات هيئات وضع المعايير الأخرى

إستنتاج ١٦ اقترحت مسودة العرض أنه في غياب المعيار أو التفسير وعلى وجه التحديد التطبيق على بند، ينبغي على الإدارة وضع وتطبيق سياسة محاسبية عن طريق النظر في، من بين إرشادات أخرى، بيانات هيئات وضع المعايير الأخرى والتي تستعمل إطاراً مفاهيمياً مماثلاً لوضع معايير المحاسبة. علق من ردواً على مسودة العرض إن ذلك قد يتطلب أن تلجأ المنشآت إلى النظر في بيانات هيئات وضع المعايير الأخرى عندما يغيب التوجيه الخاص بمجلس معايير المحاسبة الدولية. برهن بعض المعلقين بأن، على سبيل المثال، يمكن أن تتطلب المسودة اعتبارات لكافة

^٢ في عام ٢٠٠٧، تنهى إلى علم المجلس أن الفقرات ٧ و ٩ قد تتعارضان وقد يساء تفسيرهما لإقتضاء تفكير إلزامي بإرشادات التطبيق. وعدل المجلس الفقرات ٧ و ٩ و ١١ من خلال التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادر في مايو ٢٠٠٨ لتتنص فقط على أن الإرشادات المحددة على أنها جزء أساسي من معايير التقرير هي الإلزامية.

عناصر المبادئ المحاسبية الأمريكية المقبولة عموماً في بعض المواضيع. وبعد النظر في تلك التعليقات، قرر المجلس أن المعيار ينبغي أن يشير إلى أن النظر في تلك البيانات هو أمر إرادي تطوعي (أنظر الفقرة ١٢ للمعيار).

إستنتاج ١٧ كما هو مقترح في مسودة العرض، ينص المعيار على أن بيانات هيئات وضع المعايير الأخرى تستعمل فقط في حال أنها لا تتعارض مع:-

(أ) متطلبات التوجيه في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية التي تتعامل مع مسائل مماثلة ذات صلة؛ و

(ب) التعريفات، معايير الإعراف ومفاهيم القياس للأصول، الإلتزامات، الدخل والنفقات في الإطار^٣.

إستنتاج ١٨ يشير المعيار إلى أحدث بيانات هيئات وضع المعايير الأخرى لأنه إذا سحبت البيانات أو نسخت، فإن هيئة وضع المعايير ذات الصلة لم تعد تعتقد أنها تشتمل على أفضل السياسات المحاسبية للتطبيق.

إستنتاج ١٩ اشارت التعليقات التي تم استلامها أن الامر لم يكن واضحاً من مسودة العرض فيما إذا كان التغيير في السياسة المحاسبية الذي يلي التغيير في تصريح هيئة وضع المعايير الأخرى يجب معالجته حسابياً ضمن الأحكام الإنتقالية في ذلك التصريح. كما هو ملاحظ أعلاه، فإن المعيار لا يلزم إستعمال قرارات هيئات وضع المعايير الأخرى في أي من الحالات. وعليه، قرر المجلس أيضاً أن مثل هذا التغيير في السياسة المحاسبية معالج حسابياً ومفصح عنه على أنه تغيير طوعي في السياسة المحاسبية (أنظر الفقرة ٢١ من المعيار). هكذا، يحال دون تطبيق المنشأة للأحكام الإنتقالية المحددة من قبل هيئة وضع المعايير الأخرى إن كانت متناقضة مع معالجة التغييرات الطوعية في السياسات المحاسبية التي يحددها المعيار.

الأهمية

إستنتاج ٢٠ ينص المعيار على أنه ينبغي عدم تطبيق السياسات المحاسبية التي حددتها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عندما يكون أثر تطبيق البند غير ذي أهمية نسبية /مادية. كما ينص على أن البيانات المالية لا تمتثل إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لو اشتملت على أخطاء مادية وإن أخطاء الفترة السابقة المادية يجب تصحيحها في أول مجموعة من البيانات المالية التي تقرر إصدارها بعد اكتشافها. يشمل المعيار تعريف الأخطاء المادية أو البيانات الكاذبة، التي تقوم على وصف الأهمية النسبية / المادية في المعيار المحاسبي الدولي ١ "عرض البيانات المالية" (كما صدر في ١٩٩٧) وفي الإطار.

إستنتاج ٢١ مقدمة إلى معايير المحاسبة الدولية السابقة تنص على أن المعايير الدولية المحاسبية لم تكن تهدف إلى التطبيق على البنود غير المادية. لا يوجد معيار مرادف في المقدمة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. تلقى المجلس تعليقات تفيد بأن غياب هذا التصريح من المقدمة يمكن أن يفسر على أنه يتطلب من المنشأة تطبيق السياسات المحاسبية (تشمل متطلبات القياس) المحددة

^٣ في سبتمبر ٢٠١٠، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية الإطار بإطار المفاهيم الخاص بإعداد التقارير المالية.

من قبل المعايير الدولية لإعداد التقارير على البنود غير المادية. إلا أن المجلس قرر أن تطبيق مفهوم الأهمية ينبغي أن يكون في المعايير أكثر منها في المقدمة.

إستنتاج ٢٢ تطبيق فكرة الأهمية النسبية منصوص عليها في معيارين. المعيار المحاسبي الدولي ١ (كما هو معدل في ٢٠٠٧) يستمر في تحديد تطبيقه على الإفصاحات. كما يحدد العيار ٨ تطبيق الأهمية النسبية/ المادية في تطبيق السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء (بما في ذلك أخطاء في قياس البنود).

معييار الإعفاء من المتطلبات

إستنتاج ٢٣ اشتملت النسخة السابقة من المعيار ٨ على معيار اللاعلمي للإعفاء من التطبيق بأثر رجعي للتغيرات الطوعية في السياسات المحاسبية وإعادة البيان بأثر رجعي للأخطاء الأساسية، ومن عمل إفصاحات ذات صلة، عندما لم تكن المعالجة البديلة المسموحة لهذه البنود مطبقة. اقترحت مسودة العرض بدلاً عن الإعفاء من التطبيق وإعادة البيان بأثر رجعي عندما تؤدي إلى كلفة غير مبررة أو أثر غير مبرر.

إستنتاج ٢٤ في ضوء التعليقات الواردة حول مسودة العرض، قرر المجلس أن الإعفاء الذي يقوم على تقييم المدراء للكلفة غير المبررة أو الأثر هو شخصي التطبيق بثبات من قبل منشآت عدة. بالإضافة، قرر المجلس أن موازنة التكاليف والمنافع هي مهمة المجلس عندما يضع متطلبات محاسبية أكثر منها للمنشآت عندما تطبق تلك المتطلبات. وعليه، قرر المجلس الاحتفاظ بمعيار اللاعلمي للإعفاء في النسخة السابقة للمعيار ٨. هذا يؤثر على الإعفاءات في الفقرات ٢٣-٢٥، ٣٩ و ٤٣-٤٥ من المعيار. أن اللاعلمي هو الأساس الوحيد الذي عليه جرى توفير إعفاءات محددة ذكرت في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من تطبيق متطلبات معينة عندما يكون أثر التطبيق مادياً.

تعريف "غير قابل للتطبيق"

إستنتاج ٢٥ قرر المجلس إيضاح معنى "غير قابل للتطبيق" فيما يتعلق بالتطبيق وإعادة البيان بأثر رجعي للتغيير في السياسة المحاسبية لتصحيح أخطاء الفترة السابقة.

إستنتاج ٢٦ اقترح بعض المعلقين أن التطبيق وإعادة البيان بأثر رجعي للتغيير في السياسة المحاسبية لتصحيح أخطاء الفترة السابقة أمر غير قابل للتطبيق لفترة سابقة معينة كلما كانت التقديرات مطلوبة إعتباراً من تاريخ تلك الفترة، قرر المجلس تحديد تعريف اضيق للـ "غير قابل للتطبيق" لأن حقيقة أن التقديرات الكبيرة مطلوبة في كثير من الأحيان عند تعديل المعلومات المقارنة المقدمة لفترات سابقة لا تمنع التعديل الموثوق أو تصحيح المعلومات المقارنة. هكذا، قرر المجلس أن عدم القدرة على تمييز المعلومات بشكل موضوعي والتي توفر دليل الحالات والظروف التي وجدت في تاريخ / تواريخ كان لا بد من الإعراف بمبالغها وقياسها أو الإفصاح عنها كانت ستتوفر عندما أقرت البيانات المالية للصدور من معلومات أخرى، عدم القدرة هذا هو

^٤ أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام ٢٠٠٦، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٨ "القطاعات التشغيلية"، وكما هو مبين في فقرات الإستنتاج ٤٦ و ٤٧ من أساس الإستنتاجات حول هذا المعيار يتضمن هذا المعيار إعفاءً من بعض المتطلبات إذا كانت المعلومات الضرورية غير متوفرة وكانت تكلفة صياغتها مرتفعة.

العامل الذي يمنع التعديل الموثوق أو تصحيح المعلومات المقارنة لفترات سابقة (أنظر الجزء (ج) من تعريف "غير العملي" والفقرات ٥١ و ٥٢ من المعيار).

٢٧ إستنتاج يحدد المعيار أنه لا ينبغي إستعمال الإدراك المتأخر عند تطبيق سياسة محاسبية جديدة على، أو تصحيح مبالغ ل، فترة سابقة، أما في عمل إفتراضات عن نوايا الإدارة في فترة سابقة أو تقدير المبالغ في فترة سابقة. هذا لأن نوايا الإدارة في فترة سابقة لا يمكن أن تكون موضوعية في فترة لاحقة، وإن إستعمال المعلومات التي لم تكن متوفرة عند اقرار البيانات المالية للفترة السابقة للصدور كان متناقضاً مع تعريفات التطبيق وإعادة البيان بأثر رجعي.

تطبيق إعفاء عدم قابلية التطبيق

٢٨ إستنتاج يحدد المعيار أنه في حالة كان من غير الممكن تحديد الأثر التراكمي (غير قابل للتطبيق) لتطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على كافة الفترات السابقة، أو الأثر التراكمي لخطأ ما لكافة الفترات السابقة، تلجأ المنشأة إلى تغيير المعلومات المقارنة كما لو أن السياسة المحاسبية الجديدة كانت مطبقة، أو أن الخطأ قد صحح مستقبلاً من أول تاريخ عملي (أنظر الفقرات ٢٥ و ٤٥ من المعيار). هذا مشابه للفقرة ٥٢ للنسخة السابقة من المعيار ٨، ولكن لم يعد مقيداً بالتغيرات في السياسات المحاسبية. قرر المجلس إدراج هذه النسخ في المعيار لأنه يتفق مع التعليقات الواردة أنه من المستحسن طلب تطبيق مستقبلي من بداية الفترة العملية وهذا أفضل من السماح بتغيير في السياسة المحاسبية فقط عندما تستطيع المنشأة تحديد الأثر التراكمي للتغيير لكافة الفترات السابقة بداية الفترة الحالية.

٢٩ إستنتاج بما يتوافق مع مقترحات مسودة العرض، يوفر المعيار إعفاءً غير قابل للتطبيق من التطبيق بأثر رجعي للتغيرات في السياسات المحاسبية، بما في ذلك التطبيق بأثر رجعي للتغيرات التي تتم وفقاً للأحكام الإنتقالية في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. حددت النسخة السابقة للمعيار المحاسبي الدولي ٨ الإعفاء غير العملي للتطبيق الرجعي للتغيرات الطوعية فقط في السياسات المحاسبية. بالتالي، اعتمدت قابلية التطبيق للإعفاء على التغيرات التي تتم وفقاً للأحكام الإنتقالية في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على نص المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية. مدد المجلس قابلية التطبيق للإعفاء لأنه قرر أن الحاجة إلى الإعفاء تنطبق بالتساوي على جميع التغيرات وفقاً للسياسات المحاسبية المطبقة بأثر رجعي.

الإفصاحات عن التطبيق القريب الحداث للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الصادرة حديثاً

٣٠ إستنتاج يشترط المعيار على المنشأة تقديم إفصاحات في الوقت الذي لم تطبق فيه بعد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الجديدة الصادرة لكنها لم تدخل حيز التنفيذ بعد. يطلب من المنشأة الإفصاح عن أنها لم تطبق بعد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والمعلومات المعروفة أو المقدرة منطقياً المتعلقة بتقييم الأثر المحتمل للتطبيق المبدئي للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الجديد على البيانات المالية للمنشأة في فترة التطبيق الأولى (الفقرة ٣٠). كما يتضمن المعيار أيضاً إرشاداً حول الإفصاحات المحددة التي على المنشأة النظر فيها عند تطبيق هذا الشرط (الفقرة ٣١).

إستنتاج ٣١ تختلف الفقرات ٣٠ و ٣١ من المعيار عن المقترحات في مسودة العرض في المجالات التالية:-

(أ) أنها تحدد أن المنشأة بحاجة إلى الإفصاح عن معلومات فقط إن كانت معروفة أو مقدرة بشكل منطقي. يستجيب هذا الأيضاح لتعليقات حول مسودة العرض في أن الإفصاحات المقترحة تكون غير عملية في بعض الأوقات.

(ب) حيث أن مسودة العرض اقترحت إلزام الإفصاحات الآن في الفقرة ٣١، ينص المعيار على تلك الإفصاحات على أنها بنود على المنشأة أن تنتظر في الإفصاح عنها لتلبية المتطلب العام في الفقرة ٣٠. يركز هذا التعديل على المتطلب حول هدف الإفصاح، ورداً على تعليقات تتعلق بمسودة العرض في أن الإفصاحات المقترحة كانت مرهقة أكثر من الإفصاحات في المبادئ المحاسبية الأمريكية المقبولة عموماً، ويوضح أن نوايا المجلس انصبت على التقارب مع متطلبات أمريكية أكثر من أن تكون أكثر إرهاقاً.

الإعتراف بآثار التغيرات في التقديرات المحاسبية

إستنتاج ٣٢ اقترحت مسودة العرض الإحتفاظ وبدون إستثناءات بالمطلب الموجود في النسخة السابقة من المعيار المحاسبي الدولي ٨ في أن أثر التغيير في التقدير المحاسبي معترف به في الربح أو الخسارة في:-

(أ) فترة التغيير، إن كان التغيير يؤثر على الفترة فقط؛ أو

(ب) فترة التغيير والفترات المستقبلية، إن كان التغيير يؤثر عليهما.

إستنتاج ٣٣ لم تتفق بعض الردود على مسودة العرض في طلب الإعتراف في التغييرات في التقديرات المحاسبية في الربح أو الخسارة. لقد برهنوا على أن ذلك غير مناسب من حيث أن التغيير في التقدير المحاسبي يؤدي إلى تغيرات في الأصول والإلتزامات، وذلك لأن أسهم المنشأة العادية لا تتغير نتيجة ذلك. كما برهن المعلقون عدم مناسبة ذلك في الحيلولة دون الإعتراف بآثار التغيرات في التقديرات المحاسبية مباشرة في الأسهم العادية عندما يكون ذلك مطلوباً أو مسموحاً به من قبل المعيار أو التفسير. يتفق المجلس، ويقرر تقديم إعفاء للشرط الموصوف في فقرة الإستنتاج ٣٢ لهذه الظروف.

إرشاد التنفيذ حول معيار المحاسبة الدولي ٨ السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

الإرشاد هذا مرافق لكنه ليس جزءاً من المعيار المحاسبي الدولي ٨.

مثال ١ - إعادة البيان بأثر رجعي للأخطاء

١-١ خلال ٢٠٠٢، اكتشفت شركة بيتا أن بعض المنتجات التي بيعت خلال ٢٠٠١ كانت مدرجة بشكل خاطئ في جرد ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ بسعر ٦,٥٠٠ وحدة عملة^٥.

٢-١ تظهر سجلات شركة بيتا المحاسبية لعام ٢٠٠٢ مبيعات ١٠٤,٠٠٠ سعر عملة، كلفة السلع المباعة ٨٦,٥٠٠ وحدة عملة (تشمل ٦,٥٠٠ وحدة عملة خطأ في الجرد الافتتاحي)، وضرائب دخل ٥,٢٥٠ وحدة عملة.

٣-١ عام ٢٠٠١، أفادت بيتا:-

وحدة عملة

٧٣,٥٠٠
(٥٣,٥٠٠)
٢٠,٠٠٠
(٦,٠٠٠)
١٤,٠٠٠

المبيعات
كلفة السلع المباعة
الربح قبل ضريبة الدخل
ضريبة الدخل
الربح

٤-١ الأرباح غير الموزعة الإفتتاحية ١×٢٠ كانت ٢٠,٠٠٠ وحدة عملة والأرباح غير الموزعة الختامية ٣٤,٠٠٠ وحدة عملة.

٥-١ معدل ضريبة الدخل لبيتا ٣٠% عام ٢×٢٠ و ٢×٢٠. ليس لديها دخل أو مصاريف أخرى.

٦-١ لشركة بيتا ٥,٠٠٠ وحدة عملة من أسهم راس المال ولا أسهم عادية باستثناء الأرباح غير الموزعة. أسهمها غير متداولة عموماً ولا تفصح أرباح كل حصة.

مستخلص شركة بيتا من بيان الدخل الشامل

(معاد بيانه)

١×٢٠
وحدة عملة

٢×٢٠
وحدة عملة

٧٣,٥٠٠
(٦٠,٠٠٠)
١٣,٥٠٠
(٤,٠٥٠)
٩,٤٥٠

١٠٤,٠٠٠
(٨٠,٠٠٠)
٢٤,٠٠٠
(٧,٢٠٠)
١٦,٨٠٠

المبيعات
كلفة السلع المباعة
الربح قبل ضريبة الدخل
ضريبة الدخل
الربح

يتبع...

^٥ في هذا المثال تم تحديد البند النقدي " بوحدة العملة".

يتبع...

شركة بيتا
بيان التغيرات في حقوق الملكية

اجمالي وحدة عملة	ربح محتفظ وحدة عملة	حصص رأس المال وحدة عملة	
٢٥,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	٥,٠٠٠	الرصيد في ٠×٢٠
			الربح للسنة المنتهية في ١×٢٠
٩,٤٥٠	٩,٤٥٠		المعاد
٣٤,٤٥٠	٢٩,٤٥٠	٥,٠٠٠	الرصيد في ١×٢٠
١٦,٨٠٠	١٦,٨٠٠		الربح للسنة المنتهية في ٢×٢٠
٥١,٢٥٠	٤٦,٢٥٠	٥,٠٠٠	الرصيد في ٢×٢٠

مستخلصات من الإيضاحات

١ بعض المنتجات التي بيعت في ١×٢٠ ادرجت بشكل خاطئ في جرد ١٢/٣١/١×٢٠ بمبلغ ٦,٥٠٠ وحدة عملة. أعيدت البيانات المالية لعام ١×٢٠ لتصحيح هذا الخطأ. ملخص أثر إعادة تلك البيانات المالية موجود أدناه. لم يكن هنالك أثر عام ٢×٢٠.

الأثر عام ١×٢٠
وحدة عملة

(٦,٥٠٠)	(زيادة) في كلفة السلع المباعة
١,٩٥٠	نقص في مصاريف ضريبة الدخل
(٤,٥٥٠)	(نقص) في الربح
(٦,٥٠٠)	(نقص) في الجرد
١,٩٥٠	نقص في ضريبة الدخل المستحقة
(٤,٥٥٠)	(نقص) في السهم العادي

المثال ٢ - التغير في السياسة المحاسبية مع التطبيق بأثر رجعي

[تم إلغاؤه]

المثال ٣- التطبيق المستقبلي للتغير في السياسات المحاسبية عند عدم جدوى التطبيق بأثر رجعي

١-٣ خلال عام ٢×٢٠، غيرت شركة دلتا سياستها المحاسبية للممتلكات والمصانع والمعدات المنخفضة قيمتها، من أجل تطبيق منهجية العنصر الشامل، بينما في نفس الوقت تبني نموذج إعادة التقييم.

٢-٣ في السنوات التي سبقت ٢×٢٠، لم تكن سجلات أصول دلتا مفصلة بما فيه الكفاية لتطبيق منهجية العناصر بالكامل. نهاية ١×٢٠، أوصت الإدارة بإجراء دراسة إستقصائية وفرت معلومات عن

العناصر الممسوكة وقيمتها العادلة، العمر الإنتاجي، القيم المتبقية المقدرة والمبالغ القابلة للإستهلاك عند بداية ٢٠١٠. مع هذا، لم توفر الدراسة الأساس الكافي للتقدير الموثوق لكلفة تلك العناصر التي لم تعالج محاسبياً من قبل والسجلات الموجودة قبل الدراسة لم تتح المجال لإعادة بنائها.

٣-٣ نظرت ادارة دلنا إلى كيفية معالجة هذين المجالين في التغيير المحاسبي محاسبياً. قررت الادارة أنه لم يكن عملياً معالجة التغيير محاسبياً في منهجية عناصر أكثر كمالاً وبأثر رجعي، أو معالجة التغيير محاسبياً في المستقبل من أي تاريخ أولي، من بداية ٢٠٢٠. أيضاً، يعتبر التغيير من نموذج الكلفة إلى نموذج إعادة التقييم مطلوب معالجته محاسبياً مستقبلاً. عليه، إستنتجت الإدارة أن عليها تطبيق سياسة دلنا الجديدة مستقبلاً من بداية ٢٠٢٠.

٤-٣ معلومات اضافية:-
معدل ضريبة الدخل لدلنا ٣٠%

وحدة عملة

الممتلكات والمصانع والمعدات في نهاية ٢٠٠١	
كلفة	٢٥,٠٠٠
إستهلاك	(١٤,٠٠٠)
صافي القيمة الدفترية	<u>١١,٠٠٠</u>
مصاريف إستهلاكية مستقبلية لعام ٢٠٢٠ (أساس قديم)	١,٥٠٠
بعض نتائج الدراسة الإستقصائية	
التقييم	١٧,٠٠٠
القيمة المتبقية المقدرة	٣,٠٠٠
معدل عمر الأصول المتبقية (سنوات)	٧
مصاريف الإستهلاك للممتلكات والمصانع والمعدات لعام ٢٠٠٢ (أساس جديد)	٢,٠٠٠

مستخلصات من الملاحظات

١ من بداية ٢٠٢٠، غيرت شركة دلنا سياستها المحاسبية للممتلكات المستهلكة، للممتلكات والمصانع والمعدات لتطبيق منهجية عناصر أكثر شمولية، بينما في نفس الوقت تتبنى نموذج إعادة التقييم. تتبنى الإدارة وجهة النظر التي تقول أن هذه السياسة توفر معلومات موثوقة ذات صلة لأنها تتعامل مع عناصر الممتلكات بدقة، المصنع والمعدات وتقوم على قيم محدثة. طبقت السياسة مستقبلاً من بداية ٢٠٢٠ لأنها لم تكن عملية في تقدير آثار تطبيق السياسة سواءً رجعيًا أو مستقبلياً من أي تاريخ أولي. وعليه، فإن تبني السياسة الجديدة ليس له أثر على السنوات السابقة. الأثر على السنة الحالية سيرفع المبلغ المسجل للممتلكات والمصانع والمعدات الأثر عند بداية السنة بمعدل ٦,٠٠٠ وحدة عملة، يرفع حكام الضريبة الإفتتاحية المؤجلة بمعدل ٥٠٠ وحدة عملة، ويقلل مصاريف الضريبة بمعدل ١٥٠.