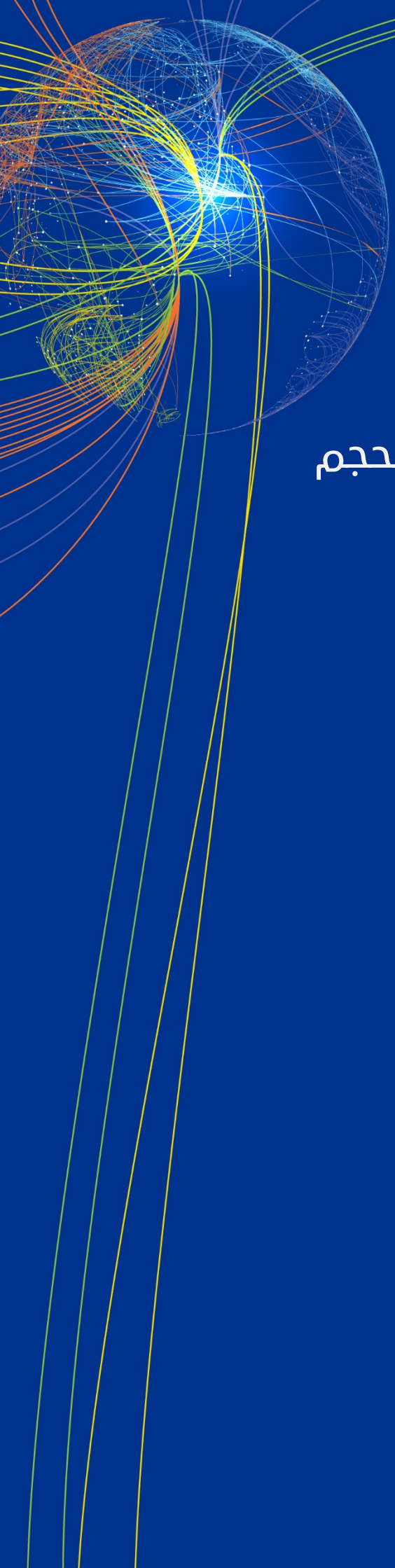

المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

المعتمد بالمملكة العربية السعودية

نظرة عامة للبدائل المتاحة

ديسمبر ٢٠١٨

مقدمة

مما لاشك فيه أنَّ المشهد المالي مصحوباً برؤى مستخدمي القوائم المالية في المملكة العربية السعودية قد تغير عندما قامت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة والمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؛ بهدف تحقيق التوافق وقابلية المقارنة عالمياً.

لقد تمَّ وضع المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؛ نتيجة للتحديات، الصعوبات والتكاليف التي تواجهها وتتحملها منشآت القطاع الخاص "الصغيرة ومتوسطة الحجم" في إعداد معلومات متوافقة بالكامل مع المعايير الدولية للتقرير المالي بالنسخة الكاملة.

لذلك يهدف المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إلى تسهيل وتبسيط إعداد التقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم عن طريق ما يلي:

- نسخة مبسطة ومخففة للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.
- تبسيط متطلبات الإثبات والقياس بالمقارنة مع المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.
- استبعاد بعض الخيارات الأكثر تعقيداً التي تسمح فيها المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة بأكثر من خيار محاسبي واحد.

بالنسبة لتلك المنشآت المؤهلة لتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، ينبغي أن تستعد لذلك بشكل كامل حيث أنَّ تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم له آثار على أنشطتها وأعمالها التجارية والقانونية والضريبية وكذلك البنية التحتية لنظم المعلومات لبعض المنشآت؛ فضلاً عما ينتج عن ذلك من تأثير على التقارير المالية.

يوجد عدد من التحديات في التطبيق العملي والتي من المهم أن تأخذها المنشأة بعين الاعتبار عند تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؛ لذلك نأمل أن تجدوا في هذا الاصدار رؤى مفيدة ومبسطة في هذا الصدد.

يعد هذا الاصدار جزءاً من جهود شركة كي بي إم جي الفوزان وشركاه في مساندة القطاع الخاص بالمملكة بشكل عام والمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بشكل خاص في عملية التحول للمعايير الدولية.

تامر الصاوي

مدير تنفيذي رئيسي – قسم خدمات المراجعة

المسؤول عن التحول للمعايير الدولية للتقرير المالي

كي بي إم جي الفوزان وشركاه مناصبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي إم جي المستقلة والتابعة لـ كي بي إم جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

محتوى هذا الاصدار

يتناول هذا الإصدار الاعتبارات والأمور المتعلقة بالتطبيق العملي التي يمكن للمنشأة أن تأخذها بعين الاعتبار عند تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم المعتمد في المملكة العربية السعودية "المعيار الدولي للتقرير المالي". كما يوفر نظرة عامة لأوجه التشابه والاختلافات الرئيسية بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير المحاسبة المتعارف عليها الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين "معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين"، وأيضاً يشير في بعض الأقسام إلى اعتبارات التطبيق للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة وبعض المتطلبات، الاستثناءات والإعفاءات للتطبيق لأول مرة للمعيار. وفي كثير من الحالات، بل أغلبها، ستكون هناك حاجة لتقديم المزيد من التفسيرات والتوضيحات كي تتمكن المنشأة من تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي على الوقائع الخاصة بها، ظروفها ومعاملاتها. بالإضافة لذلك، فإن المعلومات المدرجة في هذا الاصدار تعد ذات سمة عامة بطبيعتها وتستند إلى الملاحظات والرؤى الأولية التي قام باستحداثها فريق إدارة الممارسة المهنية لدى كي بي ام جي في المملكة العربية السعودية وقد تتغير هذه الملاحظات، الرؤى والأراء عند التطبيق العملي.

لا يشكل هذا الإصدار مشورة مهنية. حيث أن المعيار الدولي للتقرير المالي وتفسيراته قد تتغير بمرور الوقت. وعليه، يجب ألا يتم استخدام هذا الاصدار أو أي إصدار آخر من نشراتنا كبديل للإشارة والرجوع إلى المعيار الدولي للتقرير المالي بنصه الأصلي.

يتعين علي مستخدم هذا الاصدار عدم التصرف وفقاً للمعلومات المدرجة فيها دون الحصول على مشورة مهنية محددة. لا يمكن لـ كي بي ام جي تحمل مسؤولية دقة المعلومات أو أي خسارة متكبدة بسبب الاعتماد على المعلومات التي يتضمنها هذا الاصدار. ويجب الرجوع دائماً للنص الأصلي للمعيار الدولي للتقرير المالي، معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين و المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.

للحصول علي النسخة الالكترونية المحدثة، إذا كان لديك استفسار أو تريد تقديم خدمات مهنية، برجاء زيارة الرابط التالي:-

https://home.kpmg.com/sa/en/home/insights/2018/11/the-ifrs-for-smes--consideration-the-alternative.html

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

المحتويات

١	ملخص تنفيذي	٥
٢	النطاق وقابلية التطبيق	١٢
٣	اعتبارات ما قبل التطبيق للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم	١٤
١-٣	الوعي الداخلي للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في المملكة العربية السعودية والمنطقة	١٤
٢-٣	المستخدمون وقابلية المقارنة مع الشركات الأخرى	١٤
٣-٣	تأثير الأعمال	١٤
٤-٣	الأهداف طويلة الأجل	١٥
٥-٣	إعداد التقارير المالية للمجموعة	١٥
٦-٣	التكلفة	١٥
٤	التسلسل الهرمي للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم	١٦
٥	مقارنة مع معايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة العربية السعودية الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين	١٦
٦	التطبيق لأول مرة للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم	١٢٨

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

١. ملخص تنفيذي

يتكون هذا الملخص التنفيذي من جزأين، حيث يحتوي الجزء الأول نظرة عامة عن المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، ويسلط الجزء الثاني الضوء على بعض الفروقات الرئيسية بين المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، ومعايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة العربية السعودية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والتي تم ترتيبها وفقاً للأقسام الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم – نظرة عامة

١ المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم هو وثيقة مستقلة منظمة بحسب المواضيع (٣٥ قسم).
يتضمن المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم عدداً من الاختلافات المتعلقة بالإثبات والقياس مقارنة بالمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة ويتطلب إفصاحات أقل شمولية و تفصيلاً "حيث أشار مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى تخفيض ما يقرب من ٩٠ % في مستوى الإيضاحات"

٢ لا تنطبق المعايير الدولية الجديدة "المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ الأدوات المالية، ١٥ الإيرادات من العقود مع العملاء، ١٦ عقود الإيجار" على المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم حيث أنه وثيقة مستقلة ولا يجب على الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم أن تتوقع أو تطبق التغييرات التي تتم في المعايير الدولية للتقارير المالية بنسختها الكاملة قبل إدراج هذه التغييرات في المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. «حيث يتوقع مجلس معايير المحاسبة الدولية أن ينُظر في مدى الحاجة إلى إدخال أثار ومفاهيم المعايير الدولية للتقرير المالي أرقام ٩، ١٥ و ١٦ المصدرة حديثاً في دورة المراجعة التالية، والتي سوف تبدأ في ٢٠١٩ على أن يتم إصدارها في ٢٠٢١ لتفعل في ٢٠٢٣».

٣ يتضمن نهج تطوير المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ما يلي:

- توفير إرشادات أقل بشكل جوهري من المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.
- تبسيط متطلبات الإثبات والقياس.
- استبعاد المواضيع التي تم اعتبارها غير ملائمة للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.
- استبعاد بعض الخيارات الأكثر تعقيداً في المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.

٤ إنَّ المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم متاح للاستخدام من قبل تلك المنشآت التي لا تخضع للمساءلة العامة والتي تقوم بنشر قوائم مالية ذات أغراض عامة للمستخدمين الخارجيين.

٥ عندما يكون لدى المنشآت الخيار في تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، يمكنهم الأخذ بالاعتبار مستخدمي قوائمهم المالية، والقابلية للمقارنة مع المنشآت الأخرى، وتأثير الأعمال، والأهداف طويلة الأجل، ومتطلبات إعداد التقارير للمجموعة والآثار المحتملة للتكلفة عند اتخاذ القرار.

٦ إن الأحكام الانتقالية المحددة بما في ذلك الاستثناءات الاجبارية والإعفاءات الاختيارية مماثلة لتلك المتاحة للمنشآت التي تطبق النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة وتنطبق على المنشأة التي تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم لأول مرة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

بعض الفروقات الرئيسية بين المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم المعتمد في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين "المعيار الدولي للتقرير المالي" ومعايير المحاسبة المتعارف عليها بالمملكة العربية السعودية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين "معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين". برجاء الرجوع إلي الفروقات التفصيلية أدناه .	
القسم (٢) المفاهيم والمبادئ السائدة	• تعد المفاهيم والمبادئ السائدة مرجعاً عند إعداد القوائم المالية في حال عدم وجود إرشادات معينة في المعيار الدولي للتقرير المالي. في حين صدر تفسير من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أشار إلى أنه قد تمت كتابة المعيار الدولي للتقرير المالي في ضوء المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة حتى تاريخ معين (المعايير السارية حتى عام ٢٠١٥) وأن المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة معتمدة للتطبيق في المملكة العربية السعودية؛ مما يجعلها مصدرا مناسباً للسياسات المحاسبية في ظل عدم وجود معالجة في المعيار الدولي للتقرير المالي. • إنَّ المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم معفاة من تطبيق بعض المتطلبات في المعيار الدولي للتقرير المالي إذا كان الحصول على المعلومات اللازمة للالتزام بها أو تحديدها سينتج عنها زيادة كبيرة في التكلفة الجوهرية أو الجهد الإضافي. إن هذه الإعفاءات مشروطة ويشار إليها على أنها "تكلفة أو جهد لا مبرر لهما".
القسم (٣) عرض القوائم المالية	• يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي "بيان واضح وبدون تحفظ عن الالتزام" في الإيضاحات الملحقة بالقوائم المالية. لا تستطيع المنشآت أن تشير في قوائمها المالية بأنها ملتزمة بالمعيار الدولي للتقرير المالي إذا لم تلتزم بكافة متطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي. • لا يتناول المعيار الدولي للتقرير المالي عرض المعلومات القطاعية، وربحية السهم والتقارير المالية الأولية، ويمكن للمنشأة اتباع المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة ذات العلاقة المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. بينما عالجت معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عرض المعلومات القطاعية وربحية السهم والتقارير المالية الأولية بشكل منفصل.
القسم (٤) قائمة المركز المالي	• كان الحد الأدنى للبنود التي يجب عرضها في مقدمة قائمة المركز المالي حسب متطلبات معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين هو أقل من متطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي.
القسم (٥) قائمة الدخل الشامل وقائمة الدخل	• وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يتعين على المنشأة عرض مجموع دخلها الشامل لفترة ما سواءً ضمن قائمة مستقلة للدخل الشامل أو ضمن قائمتين – قائمة دخل وقائمة دخل شامل، بينما توجد قائمة واحدة للدخل في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. • وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، ليس هناك أي بنود يجب عرضها على أنها "بنود غير عادية" في صلب القوائم أو الإيضاحات. بينما تتطلب معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الإفصاح عن البنود غير العادية على وجه التحديد. • وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يوجد أربعة أنواع من الدخل الشامل الآخر، بينما لا يوجد ما يسمى دخل شامل آخر في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين
القسم (٦) قائمة التغيرات في حقوق أصحاب الملكية وقائمة الدخل والأرباح المبقاة	• تتطلب معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تقسيم الأرباح المبقاة بين الشركاء السعوديين وغير السعوديين. بينما لا يسمح المعيار الدولي للتقرير المالي بهذا العرض نصاً، ولكن طبقاً لتعميم الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بانطباق كافة الآراء الفنية والتوضيحات المكملة للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة على المعيار الدولي للتقرير المالي، ففي حال تراجع الملاك فيما بينهم في تحمل مصروف الزكاة والضريبة، يمكن ولاغراض العرض فقط ظهور الأرباح المبقاة بين الشركاء السعوديين وغير السعوديين في قائمة التغيرات في حقوق الملكية، ولكن لا يؤثر ذلك في إثبات الشركة لمصروف الزكاة والضريبة في قائمة الدخل. • يسمح المعيار الدولي للتقرير المالي بدمج قائمة الدخل الشامل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية إلى قائمة واحدة للدخل والأرباح المبقاة إذا كانت التغيرات في حقوق الملكية خلال الفترات التي تُعرض لها قوائم مالية تنشأ فقط من الربح أو الخسارة، ومن تسديد توزيعات الأرباح، ومن تصحيح أخطاء فترة سابقة، ومن التغييرات في السياسة المحاسبية. بينما لا تسمح معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بهذا العرض.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٧) قائمة التدفقات النقدية	• تعرف معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معادلات النقد بشكل مماثل للمعيار الدولي للتقرير المالي، باستثناء عدم الأخذ بالاعتبار خطر التغير في قيمة الاستثمارات قصيرة الأجل. • وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، إذا كان السحب على المكشوف من البنوك واجب التسديد عند الطلب، وتشكل جزءاً لا يتجزأ من إدارة النقد في المنشأة، فإنها تعد عنصراً من النقد ومعادلات النقد، بينما توجد إرشادات محدودة حول ذلك في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
القسم (٨) الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية	• ليست هناك فروق جوهري. إلا أنه ووفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، هناك إعفاء من بعض الإفصاحات والتي قد تنتج من تطبيق الإعفاءات المشروطة والمشار إليها على أنها "تكلفة أو جهد لا مبرر لهما" في القسم رقم (٢) من هذا الاصدار.
القسم (٩) القوائم المالية الموحدة والمنفصلة	• معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تعتبر المنشآت المملوكة بالكامل من قبل منشآت أخرى خارج نطاق المعيار، بينما يعفي المعيار الدولي للتقرير المالي الشركة من عرض القوائم المالية الموحدة التي تكون فيها المنشأة نفسها منشأة تابعة وتقوم المنشأة الأم الأكبر (أو أي منشأة أم وسيطة) بإصدار قوائم مالية موحدة لأغراض عامة تتفق مع النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي أو المعيار الدولي للتقرير المالي. • وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي: المنشأة التابعة هي منشأة خاضعة لسيطرة المنشأة الأم، ولكن يوجد اختلاف في التعريف ومؤشرات السيطرة بين معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي. • تتطلب معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تقييم أي استثمار محتفظ به عند فقدان السيطرة على المنشأة التابعة، بالقيمة العادلة بتاريخ فقدان السيطرة، بينما يعتبر المعيار الدولي للتقرير المالي المبلغ الدفتري للاستثمار في التاريخ الذي تتوقف فيه المنشأة عن كونها منشأة تابعة كتكلفة عند القياس الأولى للأصل المالي. • يجب أن تُعد القوائم المالية للمنشأة الأم ومنشآتها التابعة والمُستخدمة في إعداد القوائم المالية الموحدة كما في نفس تاريخ التقرير ما لم يكن من غير العملي فعل ذلك. إذا كان من غير العملي إعداد قوائم مالية لمنشأة تابعة كما في نفس تاريخ تقرير المنشأة الأم، فيجب على المنشأة الأم توحيد المعلومات المالية للمنشأة التابعة باستخدام أحدث قوائم مالية للمنشأة التابعة، معدلةً بأثر المعاملات أو الأحداث المهمة التي حدثت بين تاريخ تلك القوائم المالية وتاريخ القوائم المالية الموحدة. في حين تتطلب معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في حال اختلفت الفترة المالية للمنشأة التابعة عن فترة القوائم المالية الموحدة إجراء تعديلات ضرورية على آخر قوائم مالية للمنشأة التابعة بشرط ألا يتعدى الفرق بين تاريخ إعداد القوائم المالية للمنشأة التابعة وتاريخ إعداد القوائم المالية الموحدة للمنشأة المسيطرة أكثر من ثلاثة أشهر في كل الأحوال. لم يتم إدراج مثل هذه الشرط في المعيار الدولي للتقرير المالي.
القسم (١٠) السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء	• لا توجد فروقات جوهرية بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. وعلي نحو أخر فقد صدر توضيح من لجنة معايير المحاسبة لدي الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حول كيفية التعامل مع الأصول الثابتة المستهلكة دفترياً ولا تزال تستخدم عند التحول من معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلي المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة أو المعيار الدولي للتقرير المالي. حيث مفهوم دورية إعادة النظر في طريقة الاستهلاك في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين لم يكن مطلوباً بشكل صريح. فقد أشار التوضيح إلي أنه لا يجوز للشركات عند التحول من معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة أو المعيار الدولي للتقرير المالي، أن تقوم بتعديل المبلغ الدفتري للأصول التي كانت تستهلك وفقاً معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حتي ولو وصل ذلك المبلغ إلى صفر، ما لم يكن هناك خطأ واضح في تقدير العمر الإنتاجي لتلك الأصول.
القسم (١١) الأدوات المالية الأساسية	• معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تتعلق فقط بأدوات حقوق الملكية أو أدوات الدين المستحقة من أطراف أخرى. • وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، تدرج تكاليف المعاملات في القياس الأولي لكافة الأدوات المالية، في حين أنه وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، لا يتم إدراج تكاليف المعاملات في القياس الأولي للأدوات المالية والتي تقاس لاحقاً بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	• يختلف القياس اللاحق وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بسبب التصنيفات المختلفة للأصول المالية. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يوجد تصنيف للأوراق المالية المتاحة للبيع، حيث تقاس الأوراق المالية بالقيمة العادلة وتعرض التغيرات في القيمة العادلة كبند منفصل في حقوق الملكية. بينما وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي: لا يوجد هذا التصنيف. • وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، إذا لم تتوفر القيمة العادلة للأوراق المالية فإن القياس بالتكلفة يعد أكثر موضوعية ويمكن الاعتماد عليه للقيمة العادلة للأوراق المالية.
القسم (١٢) موضوعات أخرى للأدوات المالية	• إن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ليست مقيدة كالمعيار الدولي للتقرير المالي وذلك فيما يتعلق بالمخاطر التي يمكن للمنشأة التحوط لها ونوع الأدوات التي يُسمح باعتبارها أدوات تحوط.
القسم (١٣) المخزون	• وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لا يتم تصنيف الأصول الثابتة غير المستخدمة في العمليات الاعتيادية للمنشأة والمحتفظ بها للبيع كجزء من المخزون. • وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يجوز في حالات استثنائية قياس المخزون في نهاية الفترة المالية بأكثر من تكلفته إذا كانت له قيمة نقدية ثابتة ولا يتطلب بيعه تكاليف تسويق، مثل: المعادن الثمينة. • وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يمكن تطبيق طريقة "الوارد أخيراً يصرف أولاً"، في حين أنه لا يسمح بها في المعيار الدولي للتقرير المالي.
القسم (١٤) الاستثمارات في المنشآت الزميلة	• إن تعريف التأثير الهام وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين يختلف بشكل بسيط مما قد يؤدي إلى وجود اختلافات. • يسمح المعيار الدولي للتقرير المالي بأن تقوم المنشأة بالمحاسبة عن كافة استثماراتها في المنشآت الزميلة باستخدام نموذج التكلفة، طريقة حقوق الملكية أو نموذج القيمة العادلة. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يتم المحاسبة عن المنشآت الزميلة وفقاً لطريقة حقوق الملكية فقط. • وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ، لا يوجد مفهوم الإثبات المنفصل للشهرة عندما تتجاوز تكلفة الاستحواذ حصة المستثمر للقيمة العادلة لصافي الأصول المحددة للمنشأة الزميلة. كما أنه يتم إطفاء الشهرة الضمنية والتي تم إدراجها في المبلغ الدفتري للاستثمار على مدى العمر الإنتاجي المتوقع وهو ١٠ سنوات إذا كانت المنشأة غير قادرة على القيام بتقدير يمكن الاعتماد عليه للعمر الإنتاجي، ويدرج هذا الإطفاء في حساب حصة المنشأة المستثمرة في الأرباح أو الخسائر للمنشأة الزميلة. إلا أنه وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يتم احتساب هذا الفرق بمقارنة تكلفة الاستثمار وحصة المستثمر للقيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة الزميلة وليس القيمة العادلة. ويجب توزيع تكلفة الفرق بين القيمة العادلة والقيمة الدفترية لأي أصل له عمر إنتاجي ويمكن تحديده بشكل مستقل على مدى المدة المتبقية من العمر الإنتاجي للأصل ، باستخدام نفس الطرق التي تم بموجبها استهلاك الأصل. كما يجب إطفاء الشهرة (إن وجدت) وفقا لمتطلبات معيار الأصول غير الملموسة. • وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يجب على المنشأة المستثمرة أن تتوقف عن استخدام طريقة حقوق الملكية ابتداء من التاريخ الذي يتوقف فيه التأثير المهم، كما يجب إدراج أي استثمار محتفظ به بالقيمة العادلة، ويشكل أي تعديل جزءً من المكسب/الخسارة من توقف التأثير الهام، عندما تصبح المنشأة الزميلة منشأة تابعة أو مشروعاً مشتركاً أو تفقد التأثير المهم نتيجة للاستبعاد الكلي أو الجزئي. أما في حاله فقدان التأثير المهم لأسباب أخرى بخلاف الاستبعاد الجزئي فإنه يجب أن يعتبر المبلغ الدفتري للاستثمار في ذلك التاريخ على أنه أساس جديد ويجب أن تحاسب عن الاستثمار باستخدام القسم 11 و 12 ، بحسب ما هو مناسب. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، عندما تتوقف المنشأة عن استخدام طريقة حقوق الملكية لأنها أوقفت التأثير المهم وطبقت طريقة أخرى، (مثل القيمة العادلة) فيجب أخذ المبلغ الدفتري للاستثمار في تاريخ توقف طريقة حقوق الملكية بالاعتبار على أنه الأساس فيما بعد.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (١٥) الاستثمارات في المشروعات المشتركة	• لا يوجد لدى معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار أو إرشادات معينة حول الاستثمارات في المشروعات المشتركة. عملياً، تستخدم معظم المنشآت إرشادات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة لتحديد المعالجة المحاسبية الملائمة للاستثمارات في المشروعات المشتركة.
القسم (١٦) العقارات الاستثمارية	• إنَّ معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ليس لها معيار مستقل أو إرشادات معينة لمعالجة العقارات الاستثمارية. ولكن تمت مناقشتها ضمنياً في بعض المعايير والآراء حيث يتم قياسها بالتكلفة، في حين تسمح معايير الهيئة السعودية فقط بالإفصاح عن القيمة العادلة. في حين يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي في حال عدم إمكانية قياس القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية بطريقة يمكن الاعتماد عليها بدون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما، أن تحاسب المنشأة عنها على أنها عقارات وآلات ومعدات وفقاً للقسم ١٧. • يتم رسملة تكاليف الاقتراض العائدة مباشرة لاستحواذ أو إنشاء أو تطوير العقار الاستثماري والتي تعتبر كأصل مؤهل. إلا أنه ووفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي لا يتم رسملة تكاليف الاقتراض لكن يتم اعتبارها على أنها مصروف عند تكبدها.
القسم (١٧) العقارات والآلات والمعدات	• لا يسمح المعيار الدولي للتقرير المالي برسملة تكاليف الاقتراض، في حين أنه ينبغي رسملة تكاليف الاقتراض وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين للأصول المؤهلة. • وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لا يسمح باستخدام نموذج إعادة التقييم بينما يسمح المعيار الدولي للتقرير المالي بنموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم. • وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يجب أن يتم عزل الأصول غير المستغلة وأن يُعلق الاستهلاك. • وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ، يعتبر التغير في طريقة الاستهلاك تغيراً بأثر مستقبلي كتغيير في التقدير المحاسبي، بينما يعتبر ذلك تغيراً في السياسة المحاسبية يتم المحاسبة عنه بأثر رجعي وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
القسم (١٨) الأصول غير الملموسة بخلاف الشهرة	• وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يمكن للمنشأة أن تقوم برسملة تكاليف "التأسيس" التي لديها منافع مستقبلية. • وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ، كافة الأصول غير الملموسة لديها أعمار محددة، بينما تسمح معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بأن يكون للأصول غير الملموسة أعمار إنتاجية غير محددة باستثناء تكاليف التأسيس التي يتم استنفاذها على فترة لا تتجاوز ٧ سنوات.
القسم (١٩) تجميع الأعمال والشهرة	• وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يجب المحاسبة عن كافة عمليات تجميع الأعمال باستخدام طريقة الشراء بينما تطبق معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين طريقة الاقتناء "الاستحواذ". لذلك نتوقع عملياً وجود بعض اختلافات في تطبيق الطريقتين والذي سينتج عنه نتائج مختلفه. • وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، تُدرج التكاليف التي تعود بشكل مباشر إلى تجميع الأعمال على أنها جزء من تكلفة تجميع الأعمال وذلك كجزء من تحديد الشهرة، ووفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يتم تسجيلها كمصروف ولا تعتبر جزءًا من تكلفة تجميع الأعمال. • وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ، تقاس الشهرة بالتكلفة مطروحاً منها الإطفاء المتراكم وأي خسائر متراكمة ناتجة عن الهبوط ويتم إطفاء الشهرة على مدى عمرها الإنتاجي والتي يفترض أن تكون ١٠ سنوات كحد أقصى في حالة عدم مقدرة المنشأة على إجراء تقدير موثوق للعمر الإنتاجي وتقوم باختبار الهبوط عند وجود مؤشر فقط. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يمكن قياس الشهرة بالعمر الإنتاجي غير المحدد ويتم اختبار الهبوط سنوياً بغض النظر عن وجود مؤشرات للهبوط في القيمة.
القسم (٢٠) عقود الإيجار	• وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يصنف عقد الإيجار في البداية كعقد تأجير تمويلي إذا تم تحويل ما يقارب جميع المخاطر والمكافآت المصاحبة للملكية للمستأجر. إن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تفترض أنه ينبغي تحقق واحد من الشروط الأربعة المدرجة ليتم التصنيف عقد الإيجار كتأجير تمويلي. • بالنسبة لعقود التأجير التشغيلي، وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، تسجل مدفوعات عقود الإيجار كمصروف باستخدام طريقة القسط الثابت على مدى فترة عقد الايجار ما لم يكن هناك أساس منتظم آخر يمثل النمط الزمني لمنفعة المستخدم أو إذا تم هيكلة المدفوعات للمؤجر لتزيد بالتوافق مع التضخم العام

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مناسبون، ومرخصون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	المتوقع بهدف تعويض المؤجر عن الزيادات المتوقعة في التكاليف. بينما وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يتم تسجيل مدفوعات عقود الإيجار التشغيلي كمصروف بناءً على شروط الاتفاقية.
القسم (٢١) المخصصات والاحتمالات	• وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لا يوجد معيار أو إرشادات معينة حول المخصصات والاحتمالات. وتم تناولها جزئياً في مبادئ مفاهيم المحاسبة والإفصاح والعرض. لا نتوقع اختلافات جوهرية بين معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي. في حين الموضوع الذي نتوقع أن تظهر فيه الاختلافات فيما بين الاطارين هو ما يتعلق بالالتزامات القائمة بالإزالة، والإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة.
القسم (٢٢) الالتزامات وحقوق الملكية	• لم تُصدر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معياراً مستقلاً حول حقوق الملكية، وعادةً ما تُستخدم الأصول والالتزامات وحقوق الملكية لقياس المركز المالي.
القسم (٢٣) الإيراد	• يوجد اختلافات بسيطة في الضوابط بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عند تسجيل الإيرادات من بيع السلع وتقديم الخدمات. • وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يجب على المنشأة أن تثبت الإيراد من السماح للآخرين من استخدام موارد أو أصول الشركة على أساس زمني باستخدام أساس الاستحقاق أو على أساس معدل الاستخدام من قبل الآخرين لموارد المنشأة وفقاً لأساس الاستحقاق. بينما وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يجب على المنشأة أن تثبت الفائدة باستخدام طريقة معدل الفائدة الفعلي وأن تثبت الإتاوات على أساس الاستحقاق وفقاً لجوهر الاتفاق ذي الصلة وأن تثبت توزيعات الأرباح عند نشوء الحق لحملة الأسهم في استلام المدفوعات.
القسم (٢٤) المنح الحكومية	• وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يعتبران متفقين بشكل كبير في المعالجة المحاسبية وينبغي أن تؤخذ بالاعتبار على أساس كل حالة على حدة حيث أن لدى معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ضوابط مختلفة علي سبيل المثال في المنح الحكومية من الممكن أثباتها في حقوق ملكية.
القسم (٢٥) تكاليف الاقتراض	• لا يأخذ المعيار الدولي للتقرير المالي بالاعتبار رسملة تكاليف الاقتراض، في حين أن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين قد أشارت بوضوح إلى أن تكاليف الاقتراض ينبغي رسملتها وتقتصر الرسملة على الأصول الثابتة التي تستغرق فترة زمنية طويلة لتصبح جاهزة للاستخدام أو البيع المقصود منها.
القسم (٢٦) الدفع على أساس السهم	• لم تُصدر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معياراً مستقلاً لمعالجة معاملات الدفع على أساس السهم، وعملياً فإن معظم المنشآت كانت تطبق إرشادات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة. ولا نتوقع أن تنشأ اختلافات جوهرية عند تطبيق هذا القسم باستثناء تلك الاختلافات بين المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة والمعيار الدولي للتقرير المالي.
القسم (٢٧) الهبوط في قيمة الأصول	• عند تحديد المبلغ الممكن استرداده وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فإنه بمجرد احتساب التدفقات النقدية المستقبلية، يتم مقارنة إجمالي قيمة التدفقات النقدية "بدلاً من القيمة الحالية" بالمبلغ الدفتري. إذا كانت قيمة التدفقات النقدية أقل يتم إثبات الهبوط في القيمة وفقاً للقيمة الحالية. لذلك فقد يبدو الاطارين متشابهين عند احتساب الهبوط في قيمة الأصول، ولكن، في ظل معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين قد يكون هناك هبوط في قيمه أصول يجب أن يتم الاعتراف بها لو تم مقارنة القيمة الحالية "وليس إجمالي قيمة التدفقات النقدية" بالمبلغ الدفتري.
القسم (٢٨) منافع الموظف	• لا تحتوي معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين على معيار لمنافع الموظفين لذلك تبدو القوائم المالية مختلفة بهذا الخصوص. عملياً تُحاسب الشركات عن التزامات منافع انتهاء الخدمة للموظفين بناءً على المدفوعات الفعلية للمنفعة المكتسبة والتي تُطالب الشركة بسدادها بتاريخ التقرير. وعلى الرغم من أن المعيار الدولي للتقرير المالي يتطلب من المنشأة أن تستخدم طريقة وحدة الائتمان المُخططة لتقيس التزام منفعتها المحددة والمصروف المتعلق بها. ولكن عندما لا تكون المنشأة قادرة، دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما، على أن تستخدم طريقة وحدة الائتمان المُخططة لتقيس التزامها وتكلفتها بموجب خطط المنفعة المحددة، فإنه يُسمح للمنشأة بأن تقوم ببعض التبسيطات عند قياس التزام منفعتها المحددة فيما يتعلق بالموظفين الحاليين.
القسم (٢٩) ضريبة الدخل	• لا يوجد اختلافات جوهرية بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مناسبون، ومرخصون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٣٠) ترجمة العملة الأجنبية	• لم يتناول معيار العملات الأجنبية "معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين" بشكل تفصيلي المفاهيم الشاملة للعملة الوظيفية وعملة العرض كما تم مناقشته في كلٍّ من المعيار الدولي للتقرير المالي والمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة. نص هدف معيار العملات الأجنبية "معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين" إلى قياس وإثبات المعاملات المالية التي تتم بعملة أجنبية وترجمة القوائم المالية المعدة بعملة أجنبية إلى العملة الوطنية. حيث يتم إثبات الأحداث المالية التي تتم بعملة أجنبية بالعملة المحلية بسعر الصرف السائد في تاريخ إجراء العملية. كما عرف المصطلحات الأتية:- – **عملة القوائم المالية** - العملة التي تعد على أساسها القوائم المالية وتستخدم العملة المحلية في غالبية الأحوال كعملة القوائم المالية .ففي المملكة العربية السعودية يستخدم الريال السعودي كعملة القوائم المالية. – **العملة المحلية** - تلك العملة التي تكون الأداة الرئيسية لتبادل السلع والخدمات في موطن الوحدة المحاسبية التي تعد لها قوائم مالية. – **العملة الوظيفية** - هي عملة البيئة الاقتصادية التي تعمل بها المنشأة الأجنبية. كما تم الإشارة في بعض الدراسات المنشورة بأن إثبات وتسجيل معاملات العملة الأجنبية يجب أن يتم بالريال السعودي فقط. نتوقع في ظل غياب المفاهيم الشاملة للعملة الوظيفية وعملة العرض كما تم مناقشتة في كلاً من المعيار الدولي للتقرير المالي والمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة، ربما يكون إثبات وتسجيل معاملات العملة الأجنبية بالريال السعودي فقط وذلك طبقاً للممارسات العملية الشائعة التطبيق في المملكة العربية السعودية، وأن العملة الوظيفية هي العملة الوطنية فقط وهي الريال السعودي. لذلك نتوقع أن يكون هناك بعض الاختلافات في المفاهيم والتطبيق في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي. • هناك تشابه في ترجمة العمليات الأجنبية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين باستثناء الفروق الناتجة عن ترجمة العملية الأجنبية التي سيتم تسجيلها في حقوق الملكية مباشرة على أنها "حساب تسويات ترجمة متراكم" بدلاً من الدخل الشامل الآخر وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي.
القسم (٣١) التضخم الجامح	• لم تُصدر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معياراً مستقلاً حول مفهوم التضخم الجامح، ولكن تم مناقشتة في الدراسة التفصيلية لمعيار العملات الأجنبية، حيث تم عرض المعالجة من وجهتي نظر المعايير البريطانية والأمريكية، ونص في الدراسة نهاية على اعتبار الريال السعودي العملة الوظيفية التي تقاس بها القوائم المالية للمنشأت الأجنبية بدلاً من العملة ذات التضخم المرتفع. لذلك فمن المتوقع أن تكون هناك بعض الاختلافات عند التطبيق العملي بين معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي.
القسم (٣٢) الأحداث بعد نهاية فترة التقرير	• وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يتم معالجة الالتزامات التي يتم التفاوض بشأنها بعد فترة التقرير للتسوية لأكثر من ١٢ شهراً على أنها حدث يتطلب التعديل، ويتم تصنيف هذه الالتزامات على أنها غير متداولة. بينما لا يعتبر المعيار الدولي للتقرير المالي هذه التفاوضات حدثاً يتطلب التعديل.
القسم (٣٣) الإفصاح عن الطرف ذي العلاقة	• معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي إلا أنه لا توجد إرشادات عملية محددة حول المشروعات المشتركة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. إضافة لذلك، وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يتم اعتبار مراجعي الحسابات والشركاء أطراف ذات علاقة. في حين لم ينص المعيار الدولي للتقرير المالي علي ذلك • الإفصاح عن العلاقة بين المنشأة التابعة والمنشأة الأم وتعويضات كبار موظفي الإدارة مطلوباً في المعيار الدولي للتقرير المالي، في حين أنه غير مطلوب في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
القسم (٣٤) الأنشطة المتخصصة	• لم تُصدر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين سابقاً معياراً أو إرشادات عملية محددة بهذا الخصوص؛ ولذلك تظهر القوائم المالية مختلف في هذا الشأن. وفي حالة المنشآت التي كانت تطبق إرشادات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة. فلا نتوقع أن تنشأ اختلافات جوهرية عند تطبيق هذا القسم مقارنة مع المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وبعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

٢. النطاق وقابلية التطبيق

مقدمة – نظرة عامة

بدأ تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة عند إعداد التقارير المالية في المملكة العربية السعودية بداية عام ٢٠١٧م للشركات المدرجة في السوق المالية السعودية (تداول). وتم البدء بتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة والمعيار الدولي للتقرير المالي من قبل بقية الشركات في المملكة بداية عام ٢٠١٨م.

وكانت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين قد سمحت باستخدام المعيار الدولي للتقرير المالية على المنشآت القابلة للتطبيق كما أكدت على المسموح لهم باستخدام المعيار الدولي للتقرير المالي لغرض إعداد التقارير النظامية.

وقد اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي في نفس ذات التوقيت الذي اعُتمدت فيه تعديلات ٢٠١٥م على المعيار الدولي للتقرير المالي. إن التفاصيل الواردة في هذا الاصدار التي تتعلق بالمعيار الدولي للتقرير المالي تمثل المعيار الدولي للتقرير المالي المعتمد من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

تقرأ عبارة "المعيار الدولي للتقرير المالي" أينما وردت لتعني "المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم المعتمد بالمملكة العربية السعودية والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين". إن المعيار "المعتمد" يمثل المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية بالإضافة إلى المتطلبات والإفصاحات التي أضافتها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين لذلك المعيار. يقصد بـ"المعايير والاصدارات الأخرى" المعايير والاصدارات الفنية الأخرى المعتمدة من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين للمواضيع التي لم يشملها المعيار الدولي للتقرير المالي، مثل: الزكاة. كما تقرأ عبارة معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أينما وردت لتعني معايير المحاسبة المتعارف عليها بالمملكة العربية السعودية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. و تقرأ عبارة المعايير الدولية للتقرير المالي أينما وردت لتعني المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.

النطاق:

١) يوضح المعيار الدولي للتقرير المالي نطاق العمل من خلال وصف المنشآت التي يمكن أن تستخدم المعيار خصوصاً المنشآت التي:

أ. لا تخضع للمساءلة العامة، و

ب. المنشآت التي تنشر قوائم مالية ذات أغراض عامة للمستخدمين الخارجيين، مثل: الملاك الذين لا يتدخلون في إدارة أعمال المنشأة، الدائنين الحاليين والمرتقبين ووكالات التصنيف الائتماني.

٢) تخضع المنشأة للمساءلة العامة إذا:

أ. كانت أدوات حقوق الملكية أو أدوات الدين الخاص بها يتم تداولها في سوق عام أو كانت هذه المنشآت في طريقها لإصدار مثل هذه الأدوات للتداول في سوق عام (سوق تداول وطني أو أجنبي أو سوق تداول خارج المقصورة سواء كان في الأسواق المحلية أو الإقليمية)، أو

ب. كانت تحتفظ بأصول بصفتها مستأمَن لقطاع عريض من المجموعات الخارجية كأحد الأنشطة الرئيسية لها. معظم البنوك، والاتحادات الإئتمانية، وشركات التأمين، والسماسرة/المتعاملين في الأوراق المالية، وصناديق الاستثمار، و بنوك الاستثمار تستوفي هذا الضابط الثاني.

على نحو أخر، فقد صدر تفسير من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أشار إلي أن الهيئة لم تقم بوضع تعريف للمنشأت الصغيرة ومتوسطة الحجم، وإنما اعتمدت المعيار الدولي للتقرير المالي. وهذا المعيار بدوره لا يعرف المنشأت الصغيرة ومتوسطة الحجم وإنما يوضح خصائص لتلك المنشأت التي لها الحق في تطبيقه. حيث أكدت الهيئة أن المنشآت التي لا تخضع للمساءلة العامة وتنشر قوائم مالية ذات أغراض عامة للمستخدمين الخارجيين، يمكنها تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي.

ولذلك، فأن التعريف الصادر من إدارة الهيئة العامة للمنشأت الصغيرة والمتوسطة والذي تم تعميمه علي الجهات ذات العلاقة، لا يجب أن يؤخذ في الاعتبار عند تحديد وتقييم من هي المنشأت الصغيرة ومتوسطة الحجم التي لها الحق في تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي.

كما صدرت دراسة لدى الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تفيد أنه يجوز للمنشأت الغير خاضعة للمساءلة العامة أن تطبق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة بدلاً من المعيار الدولي للتقرير المالي بشرطين:

أ. أن تطبق جميع المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة التي تنطبق عليها، و

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

ب. أن تستمر في تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة ولا يجوز لها العودة مرة أخري للمعيار الدولي للتقرير المالي ما لم يحدث تغير جوهري في وضع المنشأة يجعل التكلفة والجهود العالية لإعداد القوائم المالية وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة لم يعد لها ما يبررها بالمقارنة مع تكلفة وجهود إعداد تلك القوائم المالية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي.

تعريف المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

يشير المعيار إلى خصائص المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، وهي:

منشأة غير خاضعة للمساءلة

+

قوائم مالية ذات أغراض عامة

المساءلة العامة

أدوات حقوق الملكية أو أدوات الدين الخاص بها يتم تداولها في سوق عام أو في طريقها لإصدار مثل هذه الأدوات للتداول في سوق عام

أو

تحتفظ بأصول بصفتها مستأمَن، كأحد الأنشطة الرئيسية لها

المنشأة التي تخضع للمساءلة العامة لا يمكن مطالبتها بالامتثال للمعيار الدولي للتقرير المالي، ومعظم البنوك، والاتحادات الائتمانية، وشركات التأمين، والسماسرة/المتعاملين في الأوراق المالية، والصناديق الاستثمارية والبنوك الاستثمارية سيتم اعتبارها على أنها تحتفظ بأصول بصفتها مستأمَن لقطاعات واسعة النطاقات من المجموعات الخارجية كأحد الأنشطة الرئيسية لها.

لا يحظر على المنشأة التابعة التي تستخدم منشأتها الأم النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي من استخدام المعيار الدولي للتقرير المالي في قوائمها المالية إذا كانت هذه المنشأة التابعة بحد ذاتها غير خاضعة للمساءلة العامة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

٣. اعتبارات قبل تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي

يهدف المعيار الدولي للتقرير المالي إلى تبسيط وتخفيض تكاليف إعداد القوائم المالية. يُسمح للمنشآت بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي، لكن فقط هذه المنشآت الواردة ضمن نطاق المعيار حسب ما تم الاشارة اليه القسم(٢) يمكن أن تقوم بوصف قوائمها المالية على أنها تمتثل مع المعيار الدولي للتقرير المالي.

يعرض هذا القسم ويناقش بعض الأمور التي ينبغي على المنشأة أن تأخذها بالاعتبار عند تحديد ما إذا كان سيتم تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي.

٣-١ الوعي الداخلي للمعيار الدولي للتقرير المالي في المملكة العربية السعودية والمنطقة

بناءً على المعلومات المقدمة من قبل مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي، تتطلب أو تسمح حوالي ٨٥ دولة في العالم بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي

وفيمايلي أمثلة على بعض الدول التي تسمح بالمعيار الدولي للتقرير المالي في المنطقة:

- البحرين
- الأردن
- ماليزيا
- باكستان
- فلسطين
- قطر
- الإمارات العربية المتحدة

من التحدي تحديد ما إذا كان المعيار الدولي للتقرير المالي إطاراً لإعداد تقرير مالي مقبول على نطاق واسع في المملكة العربية السعودية والمنطقة، وعلى الرغم أن معظم دول الخليج تتيح وتسمح باستخدام المعيار الدولي للتقرير المالي، مثل: المملكة العربية السعودية، إلا أن هذا يُعد إطار اختيارياً؛ ولذلك فمن الصعب تحديد إلى أي مدى تستخدم المنشآت في المنطقة المعيار الدولي للتقرير المالي كإطار محاسبي. وبناءً على خبرتنا، يبدو أن معدل تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي منخفض في جميع أنحاء المنطقة. ويتمثل أحد الاعتبارات المهمة فيما إذا كان المستخدمين، مثل: مقدمي التمويل، يقبلون أو يفضلون المعلومات المالية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ، أو سيطلبون إفصاحات وبيانات إضافية، ونعتقد أن هناك عدم إلمام بالمعرفة العامة للمعيار الدولي للتقرير المالي وخاصة بالنسبة لمعدي القوائم المالية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي.
بالنسبة لمعدي القوائم المالية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ، ستكون هناك فجوة في المعرفة تستدعي المعالجة على المدى القصير، في حين سيكون هناك منافع على المدى الطويل ستعود على المنشأة، مثل: تخفيض التعقيد المحاسبي عن طريق تنفيذ نظام إعداد تقارير مالية أكثر اعتماداً على المبادئ ومبسط ومحدث يشابه نسبياً المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.

٣-٢ المستخدمون وقابلية المقارنة مع المنشآت الأخرى

نظراً لأن المتطلبات في المعيار الدولي للتقرير المالي ليست شاملة كتلك الواردة في النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي، يبدو أن المنشآت التي تقوم بإعداد التقارير وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي سيتعين عليها في بعض الحالات استخدام معالجات محاسبية مختلفة؛ مما قد يؤدي إلى أن القوائم المالية للمنشآت التي تقوم بإعداد التقارير وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ستبدو مبدئياً أقل قابلية للمقارنة من تلك المنشآت التي تقوم بتطبيق النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي. وهذا قد يشكل عقبة على المدى القصير للمستخدمين، (مثل مقدمي التمويل) الذين قد يكون لديهم اهتماماً بمقارنة القوائم المالية لمختلف المنشآت، ولكن من المرجح أن تقل تلك العقبات بمرور الوقت؛ لأن المزيد من المنشآت ستقوم بتطبيق المعيار وسيصبح تفسير متطلبات المعيار أكثر توحيداً. إضافة لذلك، فإن القوائم المالية المعدة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي قد تكون أسهل للفهم؛ نظراً لأن المتطلبات الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي أقل تعقيداً الإفصاحات أقل حجماً.

٣-٣ تأثير الأعمال

تشتمل بعض مجالات الأعمال الرئيسية التي ينبغي أخذها بالاعتبار تأثير المقاييس المالية للمنشأة (التقرير عن المؤشرات المالية، صافي الربح)، وتعهدات الديون القائمة، وشروط وأحكام الترتيبات التعاقدية. كما أنها قد تؤثر على بنود مثل:

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

- **مبلغ الضرائب المستحقة:** إذا حدث تغيرات في صافي الربح و/أو النظام الضريبي يعتمد على المعالجة المحاسبية، فإن الدخل الخاضع للضريبة ومبلغ الضرائب المستحقة يمكن أن يتغير.
- **القدرة على دفع توزيعات الأرباح و/أو مبلغ توزيعات الأرباح التي يمكن دفعها:** إن توزيعات الأرباح تقتصر على الاحتياطيات القابلة للتوزيع أو تخضع لمتطلبات إدارة رأس المال، وقد تتأثر القدرة على دفع توزيعات الأرباح و/أو مبلغ توزيعات الأرباح التي يمكن دفعها.
- **مكافآت الإدارة العليا:** إذا كانت مكافآت الإدارة العليا، بما في ذلك الحوافز، تعتمد على صافي الربح أو المقاييس المالية الأخرى، فإن المبلغ المستحق قد يتغير.

تعتمد أهمية هذه الآثار على الحقائق والظروف لكل منشأة. وإن الأمر الأساسي هنا هو التأكد من القيام بالتخطيط المسبق الكافي للحد من أي آثار سلبية، بل للاستفادة من الآثار الإيجابية أيضاً.

٤-٣ الأهداف طويلة الأجل

ينبغي على المنشآت أن تقوم بدراسة أهدافها وخططها طويلة الأجل عند تحديد ما إذا كانت ستطبق المعيار الدولي للتقرير المالي، عندما تسعى المنشأة للنمو أو تخطط لحدث ما مثل الإدراج في السوق المالية في المستقبل؛ مما قد يتطلب تطبيق النسخة الكاملة من المعايير الدولية للتقرير المالي، عندئذٍ يمكن اعتبار ذلك كتغيير إضافي مكلف؛ نظراً لأن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقاربة بشكل كبير للنسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي، وبالمثل، فإن معدي التقارير الحاليين وفقاً للنسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي الذين يقومون بدراسة تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي ينبغي عليهم توقع المعاملات أو الأحداث المستقبلية التي قد تكون مطلوبة للتحول إلى النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي.

٥-٣ إعداد التقارير للمجموعة

المتطلبات في الدول المختلفة قد تكون ذات صلة محددة ليتم أخذها بالاعتبار لأغراض إعداد التقارير للمجموعة. على سبيل المثال، إذا كانت مجموعة مع المنشآت التابعة والمشروعات المشتركة والمنشآت الزميلة (منشآت المجموعة) في دول أخرى تقوم بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي لأغراض إعداد التقارير للمجموعة؛ عندئذٍ فإن اختيار المجموعة لتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي سيكون ذو فائدة ودرجه اقناع أكثر.

وبافتراض أن تقارير المجموعة تكون مطبقة للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة، فإن التحدي الثاني الواجب أخذه في الاعتبار هو إعداد التقرير للمجموعة قد يؤدي إلى أن مستوى التعقيد وعدد التسويات الخاصة بالتوحيد (الاحتفاظ بسجلات موازية أخرى) سوف يتغير نتيجة لقيام منشأت المجموعة بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي.

٦-٣ التكلفة

إن تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي قد يكون له آثار متعددة للتكلفة ينبغي أن تؤخذ بالاعتبار اعتماداً على ظروف محددة للمنشأة. وقد تشمل ما يلي:

- **استثمارات مقدمة:** قد يتطلب التطبيق الأولي للمعيار الدولي للتقرير المالي بعض التكاليف المتوقعة الناتجة عن التغيرات في النظام وإعادة صياغة القوائم المالية وتكاليف التدريب، وبالنظر الى أن هذا يعد معياراً عالمياً، فإنه من المرجح أن تتوفر حزم معايير محاسبية مناسبة قد تعمل على تخفيض التكاليف المتوقعة اللازمة.
- **التدريب المستمر:** بما أنَّ المعيار الدولي للتقرير المالي لن يتم تحديثه سنوياً، فإن تكلفة التدريب المستمر قد تكون أقل من تلك التي سيتم تكبدها وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المتغير بشكل سريع وثابت.
- **متطلبات الإفصاح:** من المتوقع بأن يكون حجم الإفصاحات الواردة في القوائم المالية المعدة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي أقل بشكل كبير من تلك المعدة وفقاً للنسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي، وبالتالي تؤدي إلى تكاليف أقل لإعداد القوائم المالية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي.
- **المستشارون:** إن العديد من المجالات المحاسبية المعقدة في النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي تكون مبسطة في المعيار الدولي للتقرير المالي ؛ مما يقلل الحاجة إلى الخبراء في بعض المجالات (خبراء التقييم، والإكتواريين وغيرهم). ومن ناحية أخرى، يقدم المعيار إرشادات أقل من النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي في بعض المجالات ولا يتناول بعض المواضيع. قد يتطلب عدم وجود الإرشادات التفصيلية إجراء استشارات إضافية مع الخبراء.
- **عملية تحديث المعيار الدولي للتقرير المالي:** إن المعيار الدولي للتقرير المالي يتوقع أن يوفر إطار إعداد تقارير مالية مستقر في فترة الثلاث سنوات بين تحديثات مجلس معايير المحاسبة الدولية، ووفقاً لما هو مذكور في فقرة التدريب المستمر، فإن ذلك من شأنه أن يخفض مستوى الاستثمار والتكاليف التي تترتب عن دراسة تطورات وضع المعيار بشكل دوري من منظور التدريب والذي قد يوفر ارتياحاً كبيراً للمنشآت الصغيرة

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

ومتوسطة الحجم بالنظر الى مستوى نشاط مجلس معايير المحاسبة الدولية مؤخراً. إلا أن عملية التحديث تلك قد تزيد من التكاليف إذا كان معد التقرير وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي يصدر تقاريره لمنشأة تستخدم المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.

٤. التسلسل الهرمي للمعيار الدولي للتقرير المالي

إذا لم يتناول هذا المعيار الدولي للتقرير المالي - بشكل محدد -معاملة، أو حدثاً أو ظرفاً آخر، فإنه يجب على إدارة المنشأة أن تجتهد في تطوير أو تطبيق سياسة محاسبية تنتج عنها معلومات ملائمة و يمكن الاعتماد عليها، وللقيام بالاجتهاد الموضح أعلاه، يقدم المعيار الدولي للتقرير المالي تسلسل هرمي لتحديد السياسة المحاسبية الملائمة عند عدم توفر إرشادات معينة في المعيار الدولي للتقرير المالي، وفي مثل هذه الحالات، يجب أن تأخذ المنشأة التي قامت بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي في الحسبان، الآتي:

- المتطلبات والإرشادات في المعيار الدولي للتقرير المالي التي تتعامل مع موضوعات مشابهة وذات صلة.
- التعريفات وضوابط الاثبات، ومفاهيم القياس الواردة في القسم(٢)لهذا المعيار.

كما يمكن للمنشأة الأخذ بالاعتبار المتطلبات والإرشادات الواردة في النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي التي تتعامل مع موضوعات مشابهة وذات صلة ولكنها غير ملزمة بالقيام بذلك. وبالمثل، فإنَّ المعيار الدولي للتقرير المالي لا يشير إلى الأخذ في الاعتبار اصدارات واضعي المعايير الآخرين. ورغم أن الإرشادات المخفضة الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي قد تتطلب استشارات متزايدة مع المستشارين الخارجيين للمساعدة في تفسير المعيار الدولي للتقرير المالي ، فإن فرصة تحديد المعالجة المحاسبية الملائمة دون الإشارة إلى النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي يمكن اعتبارها منفعة. قد تأخذ المنشآت بالاعتبار ممارسات محاسبية بديلة طالما أن هذه الممارسات تتماشى مع المبادئ الأساسية للمعيار الدولي للتقرير المالي.

على نحو أخر، صدر تفسير من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أشار إلي أنه قد تمت كتابة المعيار الدولي للتقرير المالي في ضوء المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة حتى تاريخ معين (المعايير السارية حتى عام ٢٠١٥). وبالإضافة إلى ذلك فإن المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة معتمدة للتطبيق في المملكة العربية السعودية؛ مما يجعلها مصدرا مناسباً للسياسات المحاسبية في ظل عدم وجود معالجة في المعيار الدولي للتقرير المالي لموضوع معين، وبما يساعد على تقليل التباين في المعالجات لنفس الموضوع بين الشركات المختلفة، ما لم يؤد تطبيق متطلبات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة إلى تكلفة أو جهد لا مبرر لهما.
وبناءً عليه، فإنه على الرغم من أن نص الفقرة (٦) من القسم رقم (١٠) من المعيار الدولي للتقرير المالي يوحي بأن للمنشأة الاختيار، وليس الإلزام، بالرجوع إلى المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة فيما يخص المواضيع التي لم يعالجها المعيار الدولي للتقرير المالي، فإن الإفصاح عن الأسباب التي أدت بالمنشأة إلى عدم الرجوع إلى المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة (بما في ذلك كون ذلك الرجوع يؤدي إلى تكلفة أو جهد لا مبرر لهما) سيحقق لمستخدمي القوائم المالية فهما أفضل لاجتهادات الإدارة المتعلقة بتحديد السياسات المحاسبية للمواضيع التي لم يعالجها المعيار الدولي للتقرير المالي.

كما صدر أيضاً تعميم من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أشار إلى انطباق كافة المعايير والآراء الفنية والتوضيحات المكملة للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة على المعيار الدولي للتقرير المالي.

٥. مقارنة مع معايير المحاسبة المتعارف عليها بالمملكة العربية السعودية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

في هذه الإرشادات، قمنا بمراجعة المعيار الدولي للتقرير المالي وسلطنا الضوء على الاختلافات بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مع الإشارة لبعض اعتبارات تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.

إنَّ المعيار الدولي للتقرير المالي لا يتناول عرض المواضيع التالية:

- ربحية السهم.
- المعلومات القطاعية.
- التقارير المالية الأولية.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (١) المنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم	المعيار الدولي للتقرير المالي
	المعيار الدولي للتقرير المالي يحدد نطاقه الذي يستهدف المنشآت التي تقوم بنشر قوائم مالية ذات أغراض عامة للمستخدمين الخارجيين والتي لا تخضع للمساءلة العامة، يتم تناول النطاق والقابلية للتطبيق في الفصل ٢ من هذا الاصدار.

القسم (٢) المفاهيم والمبادئ السائدة	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
الهدف من القوائم المالية	إن هدف القوائم المالية للمنشآت الصغيرة أو متوسطة الحجم هو توفير معلومات عن المركز المالي للمنشأة، وعن أدائها وتدفقاتها النقدية، والتي تعدَّ مفيدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل قطاع واسع من المستخدمين الذين ليسوا في وضع يمكنهم من طلب تقارير مصممة خصيصا لتلبية احتياجاتهم الخاصة من المعلومات. تعد المفاهيم والمبادئ السائدة مرجعاً لإعداد القوائم المالية عند عدم توفر إرشادات خاصة في المعيار الدولي للتقرير المالي.	إنَّ الأهداف الأساسية للقوائم المالية في كلِ من معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي متسقة حيث إن الغرض هو توفير معلومات مالية عن المنشأة والتي تعدَّ مفيدة في اتخاذ القرارات حول توزيع والاستغلال الأمثل لموارد المنشأة. إلا أن المعيار الدولي للتقرير المالي ركز بصورة واضحة على ما يلي: • تغليب الجوهر على الشكل • التوازن بين المنفعة والتكلفة • تكلفة أو جهد لا مبرر لهما وفيما يتعلق بـ "تغليب الجوهر على الشكل" و "الموازنة بين المنفعة والتكلفة" لا نتوقع اختلافات جوهرية عند تطبيقها.
الخصائص النوعية للمعلومات الواردة في القوائم المالية	تتضمن الخصائص النوعية للمعلومات الواردة في القوائم المالية ما يلي: • القابلية للفهم • الملاءمة • الأهمية النسبية • إمكانية الاعتماد • تغليب الجوهر على الشكل • الحرص • الاكتمال • القابلية للمقارنة • توفير المعلومات في الوقت المناسب • الموازنة بين المنفعة والتكلفة • تكلفة أو جهد لا مبرر لهما (موضح أدناه)	
تكلفة أو جهد لا مبرر لهما	تم تحديد إعفاء" التكلفة أو الجهد اللذين لا مبرر لهما "لبعض المتطلبات في هذا المعيار. ولا يجب استخدامه في المطلق علي موضوعات أو متطلبات أخرى. لا يوجد تفسير شامل واضح عن ماهية " تكلفة أو جهد لا مبرر لهما " واستخدام هذا الإعفاء يتطلب اجتهاد الإدارة لتقييم ما إذا كانت التكلفة تفوق المنفعة الناتجة عن تطبيق متطلب معين. تعد التكلفة أو الجهد اللذين لا مبرر لهما قياساً نسبياً وتعتمد على حقائق وظروف معينة لكل منشأة. عند اتخاذ قرار ما يتطلب تطبيق مبدأ "تكلفة أو جهد لا مبرر لهما"، ينبغي على الإدارة تحديد مستخدمي القوائم المالية والمعلومات التي يحتاجونها. كما أنَّ على	**تسهيل التطبيق** إنَّ المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم معفاة من تطبيق بعض المتطلبات في المعيار الدولي للتقرير المالي إذا كان الحصول أو تحديد المعلومات الضرورية للالتزام بهما سيؤدي إلى تكلفة إضافية أو جهد إضافي. إن هذه الإعفاءات مشروطة ويشار إليها على أنها "تكلفة أو جهد لا مبرر لهما". إلا أن هذا الاعفاء لا يشمل أي معاملات أو أحداث ولكن يمكن استخدامه لبنود محددة كما يلي: • القسم(١١) "الأدوات المالية الأساسية"

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	الإدارة الأخذ في الحسبان أثار ذلك علي القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية عند عدم موافاتهم بهذه المعلومات نتيجه استخدام مبدأ "تكلفة أو جهد لا مبرر لهما". إذا تطلبت التكلفة أو الجهد تطبيق متطلب يتجاوز بشكل كبير المنافع التي يتوقع أن يحصل عليها مستخدمو القوائم المالية عندئذ يمكن للإدارة استخدام إعفاء "التكلفة أو الجهد اللذين لا مبرر لهما" حسبما هو ملائم ومتاح. كلما تمَّ استخدام هذا الإعفاء، فإن المنشأة الصغيرة أو متوسطة الحجم مطالبة بالإفصاح عن تلك الحقيقة في القوائم المالية والأسباب التي تجعل تطبيق هذا المتطلب ينطوي على تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. يشكل تقويم التكلفة أو الجهد اللذين لا مبرر لهما من قبل المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي عادة أقل صعوبة من تقويم التكلفة أو الجهد اللذين لا مبرر لهما من المنشأة الخاضعة للمساءلة العامة بسبب أن المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ليست مساءلة من قبل عموم ذوي الاهتمام.	تقيس المنشأة الاستثمارات في الأسهم الممتازة غير القابلة للتحويل وغير القابلة للإعادة وفي الأسهم العادية غير القابلة للإعادة التي يُتاجر فيها في سوق عامه أو يمكن قياس قيمتها العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها "بدون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما"، بالقيمة العادلة مع إثبات التغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة. • القسم (١٢) "الأدوات المالية الأخرى" يجب قياس أدوات الملكية التي لا يتم تداولها في سوق عامه والتي لا يمكن قياس قيمتها العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون جهد أو تكلفة لا مبرر لهما، وكانت التعاقدات المرتبطة بهذه الأدوات التي في حالة تنفيذها سوف يترتب عليها تسليم مثل هذه الأدوات، بالتكلفة مطروحاً منها الهبوط. • القسم(١٤) "الاستثمارات في المنشآت الزميلة" إذا اختارت المنشأة المستثمرة أن تحاسب عن استثماراتها في المنشآت الزميلة باستخدام نموذج القيمة العادلة. ففي كل تاريخ تقرير، تقيس المنشأة المستثمرة استثماراتها في المنشآت الزميلة بالقيمة العادلة مع إثبات التغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة. ويجب على المنشأة المستثمرة التي تستخدم نموذج القيمة العادلة أن تستخدم نموذج التكلفة لأي استثمار في منشأة زميلة والتي يكون من غير العملي قياس القيمة العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. • القسم(١٥) "الاستثمارات في المشروعات المشتركة" إذا اختارت المنشأة المستثمرة أن تحاسب عن استثماراتها في المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة باستخدام نموذج القيمة العادلة. ففي كل تاريخ تقرير، تقيس المنشأة المستثمرة استثماراتها في المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة بالقيمة العادلة مع إثبات التغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة. ويجب على المنشأة المستثمرة التي تستخدم نموذج القيمة العادلة أن تستخدم نموذج التكلفة لأي استثمار في منشأة خاضعة لسيطرة مشتركة والتي يكون من غير العملي قياس القيمة العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. • القسم(١٦)" العقارات الاستثمارية"

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومرتبطون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

		ينطبق هذا القسم فقط على العقارات الاستثمارية التي يمكن قياس قيمتها العادلة من خلال الربح أو الخسارة بشكل مستمر بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. يجب فصل العقارات التي يتم استخدامها استخداما مزدوجا بين العقار الاستثماري والعقارات والآلات والمعدات .وعلى الرغم من ذلك، إذا لم يكن من الممكن قياس القيمة العادلة بصفة مستمرة وبطريقة يمكن الإعتماد عليها دون جهد أو تكلفة لا مبرر لهما لذلك الجزء من العقارات الذي يعد عقارا استثماريا فإن يجب أن تتم المحاسبة عن العقار بالكامل على أنه عقارات وآلات ومعدات وفقا للقسم ١٧. • القسم رقم (١٨) "الأصول غير الملموسة بخلاف الشهرة" يجب إثبات الأصل غير الملموس الذي تم الاستحواذ عليه في عملية تجميع أعمال ما لم تكن القيمة العادلة لا يمكن قياسها بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما في تاريخ الاقتناء. • القسم(٢١)"المخصصات والاحتمالات" إذا كان التدفق الداخل للمنافع الاقتصادية مرجحاً (مرجح حدوثه أكثر من عدمه) ولكنه ليس في حكم المؤكد، فإنه يجب الإفصاح عن طبيعة الأصول المحتملة في نهاية فترة التقرير بالإضافة إلى الإفصاح عن تقدير الأثر المالي مالم يتطلب تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. • القسم(٢٢)"الالتزامات وحقوق الملكية" قد تعيد المنشأة التفاوض بشأن شروط التزام مالي مع دائني المنشأة ينتج عنه قيام المنشأة بإطفاء الالتزام بشكل كامل أو بشكل جزئي من خلال إصدار أدوات حقوق ملكية إلى الدائيين .ويمثل إصدار أدوات حقوق الملكية عوضاً مدفوعاً. فيجب على المنشأة قياس أدوات حقوق الملكية بقيمتها العادلة. ولكن، إذا لم يكن بالإمكان قياس القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية المصدرة بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما، فيجب قياس أدوات حقوق الملكية بالقيمة العادلة للالتزام المالي المُطفأ. بالنسبة للتوزيعات غير النقدية للملاك، يجب إثبات الالتزام المرتبط بها بالقيمة العادلة للأصول التي سيتم توزيعها مالم يكن قياس القيمة العادلة لتلك

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومرتبطون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

		الأصول غير ممكن بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. وفي هذه الحاله يجب قياس الالتزام بالقيمة الدفترية للأصول التي سيتم توزيعها. • القسم (٢٨)"منافع الموظف" عندما تكون المنشأة غير قادرة، دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما، على استخدام طريقة وحدة الائتمان المخططة لتقيس التزامها والتكلفة المتعلقة بخطط المنافع المحددة، فإنه يسمح للمنشأة باستخدام منهج أبسط عند قياس التزامات المنافع المحددة المتعلقة بالموظفين الحاليين. • القسم(٢٩) "ضريبة الدخل" يجب على المنشأة أن تقوم إجراء مقاصة بين أصول الضريبة الجارية والتزامات الضريبية الجارية، أو إجراء مقاصة بين أصول الضريبة المؤجلة والتزامات الضريبة المؤجلة إذا، وفقط إذا، كان لديها حق واجب النفاذ قانون في إجراء مقاصة بين تلك المبالغ وكان بإمكانها أن تؤكد، دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما، أنها تنوى إما التسوية على أساس صافي أو تحقيق الأصل وتسوية الالتزام في آن معاً. • القسم (٣٤) "الأنشطة المتخصصة" يجب على المنشأة أن تستخدم نموذج القيمة العادلة للأصول الحيوية التي يمكن تحديد قيمتها العادلة بسهولة دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. يجب على المنشأة أن تُثبت أصلاً حيوياً أو منتج زراعي عندما، وفقط عندما: أ) تسيطر المنشأة على الأصل نتيجة لأحداث سابقة ب) يكون من المرجح أن المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالأصل سوف تتدفق إلى المنشأة ج) يمكن قياس القيمة العادلة للأصل أو تكلفته بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. عند استخدام المنشأة إعفاء (التكلفة أو الجهد الذين لا مبرر لهما) يتعين عليها الإفصاح عن ذلك، بما في ذلك مبررات القيام بذلك.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مساهمون ومرتبعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

المركز المالي	المركز المالي للمنشأة: هو العلاقة بين أصولها والتزاماتها وحقوق ملكيتها كما هي في تاريخ محدد وكما هي معروضة في قائمة المركز المالي. الأصل هو مورد تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث سابقة، ويُتوقع أن تتدفق منه منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة. الالتزام هو التزام حالي على المنشأة ناشئ عن أحداث سابقة، ويُتوقع أن ينتج عن تسويته تدفق خارج من المنشأة لموارد تنطوي على منافع اقتصادية. حقوق الملكية هي الحصة المتبقية في أصول المنشأة بعد طرح جميع التزاماتها. قد لا تُثبت بعض البنود التي ينطبق عليها تعريف الأصل أو الالتزام على أنها أصول أو التزامات في قائمة المركز المالي نظراً لعدم استيفائها لضوابط الإثبات. تتمثل المنفعة الاقتصادية المستقبلية لأصل ما في قدرته على المساهمة بصورة مباشرة أو غير مباشرة في تدفق النقد أو مُعادلات النقد إلى المنشأة، وربما تأتي تلك التدفقات النقدية من استخدام الأصل أو من استبعاده. قد يكون للأصل كيان مادي وبعض الأصول غير ملموسة. لا يعتمد وجود الأصل على حق التملك وإنما على القدرة على السيطرة على المنافع الاقتصادية المستقبلية. تُجبر الالتزامات المنشأة على العمل أو التصرف بطريقة معينة من خلال الالتزام الحالي والذي قد يكون التزامًا قانونياً أو ضمنياً، الالتزام القانوني هو التزام واجب النفاذ قانوناً نتيجة لعقد ملزم أو لمتطلبات تشريعية، ينشأ الالتزام الضمني عن تصرفات المنشأة عندما توحي المنشأة للأطراف الأخرى من واقع نمط ثابت لممارسة سابقة أو سياسات معلنة أو تصريح حالي محدد بشكل كافٍ بأنها سوف تقبل مسؤوليات معينة ونتيجة لذلك تكون المنشأة قد أوجدت توقعاً ساري المفعول من جانب تلك الأطراف الأخرى بأنها سوف تقوم بالوفاء بتلك المسؤوليات. تنطوي تسوية التزام حالي عادة على دفع نقد أو تحويل أصول أخرى أو تقديم خدمات أو استبدال ذلك الالتزام بالتزام آخر أو تحويل الالتزام إلى حقوق ملكية. يمكن أيضاً إطفاء الالتزام من خلال وسائل أخرى، مثل: تنازل الدائن عن حقوقه أو فقدانها. حقوق الملكية هي الرصيد المتبقي من الأصول المثبتة بعد طرح الالتزامات المثبتة. ويمكن تصنيفها فرعياً في قائمة المركز المالي لتشمل مساهمات حملة الأسهم والأرباح المبقاة.	لا يتوقع أن يكون هناك اختلافات جوهرية بشرط ثبات المفاهيم التي تشكل إعداد وعرض القوائم المالية وفقاً لكلا الإطارين.
الأداء	أداء المنشأة هو العلاقة بين الدخل والمصروفات خلال فترة التقرير. ويُعرض إما في قائمة واحدة هي قائمة الدخل الشامل أو في قائمتين: قائمة الدخل وقائمة الدخل الشامل. الدخل هو زيادات في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية نتيجة لتدفقات داخلة أو زيادات في الأصول أو نقصان في الالتزامات التي ينتج عنها زيادات في حقوق الملكية. عندما تتعلق التدفقات الداخلة بمساهمات من أصحاب حقوق الملكية فلا يعد ذلك دخلاً.	لا يتوقع أن يكون هناك اختلافات جوهرية "فيما عدا مفهوم القائمتين: قائمة الدخل وقائمة الدخل الشامل" بشرط ثبات المفاهيم التي تشكل إعداد وعرض القوائم المالية وفقاً لكلا الإطارين.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مساهمون ومرتبطون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	يتضمن الدخل كلاً من الإيراد الذي ينشأ كجزء من الأنشطة العادية للمنشأة (كالمبيعات والأتعاب والفائدة وتوزيعات الأرباح ورسوم الامتياز والإيجار)، والمكاسب وهي البنود الأخرى بخلاف الإيراد والتي ينطبق عليها تعريف الإيراد (مثل المكاسب من بيع بند العقارات والآلات والمعدات). عادةً ما يتم عرض المكاسب بشكل منفصل في قائمة الدخل الشامل لتساعد المستخدمين على فهمها بشكل أفضل. المصروفات هي نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية كنتيجة لتدفقات خارجة للأصول أو تحمل التزامات إضافية والتي من شأنها أن تسبب نقصان في حقوق الملكية. التوزيعات على أصحاب الملكية لا تعد مصروفات. تشمل المصروفات كلاً من المبالغ التي تنشأ في سياق الأنشطة العادية للمنشأة (مثل تكلفة المبيعات والأجور والاستهلاك) التي تنتج على شكل تدفقات خارجة أو إطفاء الأصول أو الخسائر التي تشكل البنود الأخرى التي ينطبق عليها تعريف المصروفات والتي تنشأ في سياق الأنشطة العادية للمنشأة (كالخسائر من بيع بند العقارات والآلات والمعدات). عادةً ما يتم عرض الخسائر بشكل منفصل في قائمة الدخل الشامل لتساعد المستخدمين على فهمها بشكل أفضل.	
إثبات الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات	يتم إثبات الأصل في قائمة المركز المالي عندما يخضع لسيطرة المنشأة، ومن المحتمل أن تتدفق منافع اقتصادية مستقبلية، ومن الممكن قياس تكلفته أو قيمته بطريقة يمكن الاعتماد عليها، ولا يتم إثبات الأصل المتعلق بالنفقة إذا كان من المتوقع استلام كافة المنافع الاقتصادية المستقبلية ذات الصلة في فترة التقرير الحالية. وفي هذه الحالة، يُدرج المبلغ كمصروف في قائمة الدخل الشامل أو قائمة الدخل. يتم إثبات التزام في قائمة المركز المالي إذا نتج الالتزام عن حدث سابق ويمكن قياس مبلغ التسوية بطريقة يمكن الاعتماد عليها ومن المحتمل تحويل منافع اقتصادية عند التسوية. ويتم تقدير ما إذا كان تدفق المنافع الاقتصادية محتملاً على أساس الأدلة المرتبطة بالظروف عند إعداد القوائم المالية في نهاية فترة التقرير. وتُجرى التقديرات بشكل فردي أو لمجموعة من عدد كبير من البنود وفقاً لأهميتها. غالباً ما تكون تكلفة البند أو قيمته معلومة أو يمكن تقديرها بشكل معقول، وعندما لا يمكن إجراء تقدير معقول، فإنه لا يُثبت البند في القوائم المالية، قد يصبح أي بند لم يتم إثباته مؤهلاً للإثبات في تاريخ لاحق عند تغير الظروف أو الأحداث. وقد يُبرر الإفصاح عنه في الإيضاحات الملحقة بالقوائم المالية عندما يكون ذلك ملائماً لتقويم المركز المالي أو الأداء من قبل مستخدمي القوائم المالية. ينتج إثبات الدخل والمصروفات بشكل مباشر من إثبات وقياس الأصول والالتزامات. ويتم إثبات الدخل/المصروفات في قائمة الدخل الشامل (أو قائمة الدخل) عندما تنشأ زيادة/نقص في المنفعة الاقتصادية المستقبلية والتي نشأت نتيجة زيادة/نقص في أصل أو زيادة/نقص في التزام ويمكن قياسها بطريقة يمكن الاعتماد عليها.	لا يتوقع أن يكون هناك اختلافات جوهرية "فيما عدا مفهوم القائمتين: قائمة الدخل وقائمة الدخل الشامل" بشرط ثبات المفاهيم التي تشكل إعداد وعرض القوائم المالية وفقاً لكلا الإطارين.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	لا تُثبت الأصول والالتزامات التي لا تستوفي ضوابط الإثبات في قائمة المركز المالي بغض النظر عما إذا كانت ناتجه عن تطبيق المفهوم الذي تشيع الإشارة إليه بـ"مفهوم المضاهاة" لقياس بنود الربح أو الخسارة. يُقصد بـ"مفهوم المضاهاة" الإثبات الذي يتم في نفس الفترة لكافة المكاسب والخسائر المتعلقة بالمعاملة أو الحدث نفسه. لا تُثبت الأصول المحتملة في القوائم المالية. وبالرغم من ذلك، عندما يكون تدفق المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل محتمل مؤكدا بشكل عملي فإن الأصل يصبح مستوفياً لضوابط الإثبات ويتم إثباته. الالتزام المحتمل هو إما التزام حالي لم يستوفِ ضوابط إثبات التزام أو التزام متوقع ولكنه غير مؤكد. لا تُثبت الالتزامات المحتملة مالم يُستحوذ عليها في عملية تجميع أعمال.	
قياس الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات	تُقاس الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات لتحديد مبلغ إثباتها في القوائم المالية. ويحدد المعيار الدولي للتقرير المالي أسس القياس التي يجب استخدامها لأنواع عديدة من الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات بما فيها التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة. التكلفة التاريخية للأصول هي القيمة العادلة للعوض المُقدم لاقتناء الأصل في تاريخ اقتنائه .والتكلفة التاريخية للالتزامات هي القيمة العادلة للأصول غير النقدية المُستلمة في مقابل الالتزام في وقت تحمل الالتزام. في بعض الحالات تكون مبالغ النقد أو مُعادِلات النقد المتوقع أن تُدفع للوفاء بالالتزام في السياق العادي للأعمال، هي أساس قياس مناسب. التكلفة التاريخية للأصول هي مبلغ النقد أو معادِلات النقد المدفوع، أو القيمة العادلة للعوض المُقدم لاقتناء الأصل في تاريخ اقتنائه .والتكلفة التاريخية للالتزامات هي مبلغ المتحصلات من النقد أو مُعادِلات النقد المُستلمة أو القيمة العادلة للأصول غير النقدية المُستلمة في مقابل الالتزام في وقت تحمل الالتزام، أو في بعض الحالات (على سبيل المثال، ضريبة الدخل) مبالغ النقد أو مُعادِلات النقد المتوقع أن تُدفع للوفاء بالالتزام في السياق العادي للأعمال . التكلفة التاريخية المستنفدة هي التكلفة التاريخية للأصل أو الالتزام متضمنة / مطروحاً منها ذلك أي جزء من تكلفتها التاريخية مُثبت سابقاً على أنه مصروف أو دخل. القيمة العادلة هي المبلغ الذي يمكن به مبادلة أصل، أو تسوية التزام، بين أطراف لديهم المعرفة وراغبة في التعامل على أساس التنافس الحرّ. عند الإثبات الأولي، تُثبت الأصول والالتزامات بالتكلفة التاريخية ما لم يتطلب قسم آخر من المعيار الدولي للتقرير المالي إثباتها بأساس قياس آخر، (مثل القيمة العادلة).	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، تم الإشارة إلى القياس بالقيمة العادلة في بعض الأمثلة التالية، كما يلي: ١. الإيراد – من عمليات مقايضة السلع والخدمات غير المتجانسة فتقاس على أساس القيمة العادلة للسلعة أو الخدمة المؤداة. ٢. عند الاستحواذ على سيطرة منشأة تابعة – يتم تقويم الأصول والالتزامات للمنشأة المقتناة بالقيمة العادلة في تاريخ الاقتناء. ٣. الأدوات المالية المصنفة على أنها متاحة للبيع. ٤. الأصول غير المالية المقتناة من معاملات المبادلة. ٥. تُقاس وتُثبت المنحة الحكومية بالقيمة العادلة للأصل الممنوح.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	وبعد الإثبات الأولي، تُثبت الأصول المالية الأساسية والالتزامات المالية الأساسية (كما عُرفت في القسم ١١) بالتكلفة المستنفدة مطروحاً منها الهبوط باستثناء: • الاستثمارات في الأسهم الممتازة غير القابلة للتحويل وغير القابلة للإعادة وفي الأسهم العادية غير القابلة للإعادة التي يُتاجر فيها في سوق عام أو التي بطريقة أخرى يمكن قياس قيمتها العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها. • أي أداة مالية أدرجتها المنشأة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة. تُقاس هذه الأدوات بالقيمة العادلة مع إثبات التغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة. تُقاس جميع الأصول المالية والالتزامات المالية الأخرى بالقيمة العادلة مع إثبات التغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة، ما لم يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي أو يسمح بالقياس بأساس آخر مثل التكلفة المستنفدة. تُقاس معظم الأصول غير المالية لاحقاً بأساس آخر يختلف عن القياس الأولي بالتكلفة التاريخية مثل نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقويم للعقارات والآلات والمعدات والتكلفة أو سعر البيع مطروحاً منه تكاليف الاستكمال والبيع أيهما أقل للمخزون أو التكلفة أو نموذج القيمة العادلة للاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة والأصول الزراعية. يجب قياس العقار الاستثماري بالقيمة العادلة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي عندما تكون القيمة العادلة قابلة للتحديد دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. تُقاس معظم الالتزامات الأخرى بخلاف الالتزامات المالية باستخدام أفضل تقدير للمبلغ المطلوب لتسوية الالتزام في تاريخ التقرير.	
أساس الاستحقاق	يجب على المنشأة أن تعد قوائمها المالية باستخدام المحاسبة وفقاً لأساس الاستحقاق، باستثناء معلومات التدفق النقدي.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ولا يتوقع وجود اختلافات جوهرية.
المقاصة	لا يجوز المقاصة بين الأصول والالتزامات، ما لم تكن مطلوبة، أو مسموحاً بها بموجب هذا المعيار الدولي للتقرير المالي. لا يعد قياس الأصول بالصافي بعد طرح مخصصات التقويم، مقاصة. و إذا كانت الأنشطة التشغيلية العادية للمنشأة لا تتضمن بيع وشراء أصول غير متداولة فحينئذ تقوم المنشأة بالتقرير عن المكاسب والخسائر من استبعاد مثل تلك الأصول بطرح المبلغ الدفتري للأصل ومصروفات البيع المتعلقة به من المتحصلات من الاستبعاد.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لا يجوز إجراء المقاصة بين الأصول والخصوم إلا إذا كان هناك أساس نظامي يتطلب ذلك.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٣) عرض القوائم المالية	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.
العرض العادل	يجب على القوائم المالية أن تعرض بعدل المركز المالي، والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة، ويتطلب العرض العادل تعبيراً صادقاً عن آثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى وفقاً لتعريفات وضوابط إثبات الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات.	لا يتوقع أن يكون هناك اختلافات جوهرية بشرط ثبات المفاهيم التي تشكل إعداد وعرض القوائم المالية وفقاً لكلا الإطارين.
الالتزام بالمعيار الدولي للتقرير المالي المعتمد في المملكة العربية السعودية	يجب على المنشأة التي تلتزم قوائمها المالية بالمعيار الدولي للتقرير المالي المعتمد في المملكة العربية السعودية أن تقوم بعمل بيان واضح وبدون تحفظ عن مثل هذا الالتزام في الإيضاحات. في الحالات النادرة للغاية، التي تخلص فيها الإدارة إلى أن الالتزام بمتطلب في المعيار الدولي للتقرير المالي سيكون مضللاً بشكل كبير إلى حد أنه سيتعارض مع هدف القوائم المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، يجب على المنشأة أن تخرج عن هذا المتطلب ما لم يمنع الإطار التنظيمي الملائم مثل هذا الخروج ويوفر إفصاحاً خاصاً عن الخروج.	يتطلب القسم (٣) "بياناً واضحاً وبدون تحفظ عن الالتزام" في الإيضاحات الملحقة بالقوائم المالية. لا تستطيع المنشآت أن تشير في قوائمها المالية بأنها ملتزمة بالمعيار الدولي للتقرير المالي إذا لم تلتزم بكافة متطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي.
الاستمرارية	يجب على إدارة المنشأة أن تُجري تقويماً لقدرة المنشأة على الاستمرار على أنها منشأة مستمرة. يتم إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية ما لم تكن الإدارة تنوي أن تصفي المنشأة، أو أن توقف الأعمال، أو أنه ليس لديها بديل واقعي سوى أن تفعل ذلك. إذا كان فرض الاستمرارية لم يعد مناسباً، عندها يتم تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي بطريقة مناسبة. عند تقويم ما إذا كان فرض الاستمرارية يعد مناسباً، تأخذ الإدارة في الحسبان جميع المعلومات المتاحة عن المستقبل، والذي يكون على الأقل ولكن لا يقتصر على اثني عشر شهر اً من نهاية فترة التقرير. يجب على المنشأة أن تُفصح عن أي حالات عدم تأكد ذات أهمية نسبية قد تلقى شكوكاً كبيرة على قدرة المنشأة على الاستمرار كمنشأة مستمرة.	نتوقع أنه لا يوجد إعفاء بصورة عامة من متطلبات القياس والاثبات والإفصاح لمتطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي إذا كان لا يتوقع استمرارية المنشأة. ونرى أنه حتى لو في حال لم يكن مبدأ الاستمرارية ملائماً، فيجب تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي.
دورية التقرير	يجب عرض مجموعة كاملة من القوائم المالية على الأقل سنوياً على الرغم من إمكانية تطبيق فترات أطول أو أقصر للتقرير عندما تتغير نهاية فترة التقرير. إذا كانت الفترة أطول أو أقصر من سنة واحدة بسبب تغير تاريخ التقرير فإنه يجب الإفصاح عن تلك الحقيقة والأسباب المتعلقة بها. كما يبين الإفصاح أن مبالغ المقارنة المعروضة في القوائم المالية ليست قابلة للمقارنة بشكل كامل.	لا يتوقع أن يكون هناك اختلافات جوهرية بشرط ثبات المفاهيم التي تشكل إعداد وعرض القوائم المالية وفقاً لكلا الإطارين.
ثبات طريقة العرض	إن طريقة عرض وتصنيف القوائم المالية السنوي يجب أن يحافظ عليها ما لم: • يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي تغييراً في طريقة العرض، أو • يحدث تغير مهم في طبيعة عمليات المنشأة أو يتبين بعد استعراض القوائم المالية أن عرضاً آخر سيكون أكثر ملاءمة. يُعاد تصنيف المبالغ المقارنة إذا تغيرت طريقة العرض ما لم تكن إعادة التصنيف غير عملية، ويُفصح عن طبيعة ومبلغ وسبب إعادة التصنيف.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. نتوقع في حالات نادرة أن يصبح تطبيق متطلب ما "غير عملي". وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يوجد إعفاء من إعادة تصنيف المبالغ المقارنة عندما يكون من غير العملي فعل ذلك. ويصبح من غير العملي تطبيق متطلب عندما لا تستطيع المنشأة تطبيقه بعد بذل جهد بشكل معقول للقيام بذلك.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

		وإذا كان من غير العملي إعادة تصنيف المبالغ المقارنة، يجب على المنشأة الإفصاح عن المبررات التي أدت إلى أن إعادة التصنيف غير عملي.
المعلومات المقارنة	ينبغي على المنشأة عرض معلومات المقارنة التي تتعلق بالفترة السابقة لكافة المبالغ المبينة في القوائم المالية للفترة الحالية. ويجب أن يشمل ذلك على معلومات مقارنة للمعلومات السردية والوصفية، إذا كانت ملائمة لفهم القوائم المالية للفترة الحالية.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
الأهمية النسبية والتجميع	يجب عرض كل فئة ذات أهمية نسبية من البنود المتشابهة بشكل منفصل. ويجب عرض البنود ذات الطبيعة أو الوظيفة المختلفة بشكل منفصل، ما لم تكن غير ذات أهمية نسبية.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
المجموعة الكاملة من القوائم المالية	يجب أن تشمل المجموعة الكاملة من القوائم المالية ما يلي: ١) قائمة المركز المالي كما في تاريخ التقرير. ٢) إما قائمة دخل شامل واحدة أو قائمة دخل منفصلة وقائمة منفصلة للدخل الشامل لفترة التقرير. ٣) قائمة التغيرات في حقوق الملكية لفترة التقرير. ٤) قائمة التدفقات النقدية لفترة التقرير. ٥) الإيضاحات، وتشمل ملخصاً للسياسات المحاسبية المهمة والمعلومات التوضيحية الأخرى. يمكن استخدام عناوين للقوائم المالية غير تلك المستخدمة في هذا المعيار الدولي للتقرير المالي طالما أنها ليست مضللة. إذا لم تُعرض بنود الدخل الشامل الاخر في كافة الفترات المعروضة، فيمكن عرض قائمة دخل فقط أو عرض قائمة للدخل الشامل بكون "البند المستقل الأخير" فيها بعنوان "الربح أو الخسارة".	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لم يكن إدراج قسم الدخل الشامل الآخر مطلوباً في قائمة الدخل.
تحديد القوائم المالية	يجب على المنشأة أن تحدد بشكل واضح كل قائمة من القوائم المالية والإيضاحات، وأن تميزها عن المعلومات الأخرى. وبالإضافة إلى ذلك، يجب أن تظهر المعلومات التالية: • اسم المنشأة المعدة للتقرير. • ما إذا كانت القوائم المالية لمنشأة بعينها، أو لمجموعة من المنشآت. • تاريخ نهاية فترة التقرير. • عملة العرض. • مقر المنشأة وشكلها النظامي والبلد الذي تأسست فيه وعنوان مكتبها المسجل. • وصف لطبيعة العمليات.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
عرض المعلومات غير المطلوبة بموجب هذا المعيار الدولي للتقرير المالي	بما أن المعيار الدولي للتقرير المالي لا يتناول عرض المعلومات القطاعية وربحية السهم والتقارير المالية الأولية، فطبقاً للقسم رقم (٢) فإنه تم كتابة المعيار الدولي للتقرير المالي في ضوء المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة؛ مما يجعلها مصدرا مناسباً للسياسات المحاسبية في ظل عدم وجود معالجة في المعيار الدولي للتقرير المالي لموضوع معين.	لدى معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مرجع لعرض المعلومات القطاعية وربحية السهم والتقارير المالية الأولية. سيختلف الإفصاح والعرض عن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين للبنود الموضحة أعلاة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٤) قائمة المركز المالي	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
المعلومات التي يتم عرضها	يجب أن تشمل قائمة المركز المالي بنوداً مستقلة تعرض المبالغ التالية، كحد أدنى: الأصول: • النقد ومعادلات النقد • المبالغ المستحقة من المدينين التجاريين وغيرهم • الأصول المالية • المخزون • العقارات والآلات والمعدات • العقارات الاستثمارية المسجلة بالتكلفة ناقصاً مجمع الاستهلاك والهبوط • العقارات الاستثمارية المسجلة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة • الأصول غير الملموسة • الأصول الحيوية • الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة • أصول الضريبة المؤجلة والجارية الالتزامات المالية وحقوق الملكية: • المبالغ الواجبة السداد للدائنين التجاريين وغيرهم. • الالتزامات المالية • التزامات الضريبة الحالية • التزامات الضريبة المؤجلة • المخصصات • حقوق الملكية الخاصة بملاك المنشأة الأم • الحصة غير المسيطرة (المعروضة ضمن حقوق الملكية) يجب على المنشأة أن تعرض بنوداً مستقلة إضافية، وعناوين رئيسية وفرعية في قائمة المركز المالي عندما يكون مثل هذا العرض ملائماً لفهم المركز المالي للمنشأة. يجب استخدام الاجتهاد فيما إذا كان يتم عرض بنود إضافية بشكل منفصل، استناداً إلى مبالغ وطبيعة وسيولة الأصول، وكذلك وظيفة الأصول والمبالغ وطبيعة وتوقيت الالتزامات.	كان الحد الأدنى للبنود التي يجب عرضها في مقدمة قائمة المركز المالي حسب متطلبات معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين هو أقل من متطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي. تم تعديل المعيار الدولي للتقرير المالي ليشمل تصنيفات فرعية إضافية لأصول والتزامات معينة. فعلى سبيل المثال: تصنف الودائع لأجل وفقاً لطبيعتها والشروط العامة، (مثل الودائع التقليدية وودائع المرابحة) مع إفصاحات كافية تمكن المستخدمين من التمييز بين مختلف أنواع الودائع لأجل. ومثال آخر يصنف "العملاء" المبالغ المستحقة وفقاً لطبيعتهم والشروط العامة (مثل الاقتراض التقليدي والمرابحة) مع إفصاحات كافية تمكن المستخدمين من التمييز بين مختلف أنواع "العملاء" المبالغ المستحقة. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي – النسخة الكاملة** يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي ٥ عرضاً منفصلاً للأصول المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع أو الأصول والالتزامات المدرجة في مجموعة الاستبعاد المحتفظ بها للبيع إما في قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات، لا يتضمن المعيار الدولي للتقرير المالي تعريف محدد لما هو محتفظ به للبيع، كما أن هذا التعريف ليس من ضمن تعريف العمليات غير المستمرة. يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي إفصاحاً منفصلاً لمجموعة الاستبعاد في الإيضاحات فقط عند وجود اتفاقية بيع ملزمة بينما يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي ٥ الإفصاح وإعادة القياس عندما تكون احتمالية البيع عالية الترجيح.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

تمييز المتداول عن غير المتداول	عادة ما يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي من المنشأة أن تعرض تصنيفات في قائمة المركز المالي لتمييز الأصول المتداولة وغير المتداولة والالتزامات المتداولة وغير المتداولة، ولكن يجوز للمنشأة أن تعرض الأصول والالتزامات استناداً للسيولة عندما يوفر العرض معلومات يمكن الاعتماد عليها وأكثر ملاءمة. يتم تصنيف الأصل على أنه متداول عندما يستوفي الشروط التالية: • تتوقع المنشأة تحقق الأصل أو تنوي بيعه أو استخدامه خلال دورة التشغيل العادية. • تحتفظ المنشأة بالأصل بشكل رئيسي لغرض المتاجرة. • تتوقع المنشأة تحقق الأصل خلال مدة اثني عشر شهراً بعد فترة التقرير. • يكون الأصل نقداً، أو معادلاً للنقد، ما لم يكن خاضعاً لقيود على استبداله أو استخدامه لتسوية التزام لمدة اثني عشر شهراً على الأقل بعد تاريخ التقرير. يتم تصنيف الالتزام على أنه متداول عندما يستوفي الشروط التالية: • تتوقع المنشأة تسوية الالتزام خلال دورة التشغيل العادية . • تحتفظ المنشأة بالالتزام بشكل رئيسي لغرض المتاجرة. • يكون الالتزام واجب التسوية خلال مدة اثني عشر شهراً بعد فترة التقرير. • ليس لدى المنشأة حق غير مشروط في أن تؤجل تسوية الالتزام لمدة اثني عشر شهراً على الأقل بعد تاريخ التقرير.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ولا يتوقع وجود اختلافات جوهرية.

كي بي ام جي للموزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

القسم (٥) قائمة الدخل الشامل وقائمة الدخل	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
عرض مجموع الدخل الشامل	يجب على المنشأة أن تعرض مجموع دخلها الشامل للفترة إما في قائمة واحدة (قائمة دخل شامل) واحدة أو في قائمتين (قائمة دخل تُعرف أيضاً بحساب الربح أو الخسارة وقائمة دخل شامل). يعد التغير في مدخل عرض قائمة واحدة إلى قائمتين (أو العكس) تغييراً في السياسة المحاسبية ويتم المحاسبة عليها على هذا الأساس. في ظل مدخل القائمة الواحدة، يجب أن تشمل قائمة الدخل الشامل جميع بنود الدخل والمصروف المثبتة للفترة. في ظل مدخل القائمتين، تتضمن قائمة الدخل جميع بنود الدخل والمصروف المثبتة للفترة بخلاف تلك البنود المثبتة خارج الربح أو الخسارة. **مدخل القائمة الواحدة** يجب عرض البنود التالية في مقدمة قائمة الدخل الشامل كحد أدنى: أ) الإيراد ب) تكاليف التمويل ج) النصيب من ربح أو خسارة الاستثمارات في منشآت زميلة وفي منشآت تخضع لسيطرة مشتركة والتي تمت المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية د) مصروفات الضريبة والزكاة باستثناء الضريبة المخصصة على البنود (هـ) و(ح) أدناه أو لحقوق الملكية. هـ) بند واحد مصنف على أنه عمليات غير مستمرة عبارة عن مبلغ يشمل مجموع: ١) الربح أو الخسارة بعد الضريبة من عملية غير مستمرة، و ٢) المكسب أو الخسارة بعد الضريبة، المثبتة من إعادة قياس الهبوط أو عند استبعاد الأصول أو مجموعات الاستبعاد التي تنطوي على العمليات غير المستمرة. و) الربح أو الخسارة ز) كل بند للدخل الشامل الآخر مصنف بحسب طبيعته (باستثناء المبالغ الواردة في (ح) ح) النصيب من الدخل الشامل الاخر للمنشآت الزميلة والمنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة التي تمت المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية. ط) مجموع الدخل الشامل **مدخل القائمتين** في ظل مدخل القائمتين يجب أن تعرض المنشأة القائمتين التالية:	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين لها قائمة واحدة للدخل ولا تنقسم إلى الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر. تتطلب معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الإفصاح عن البنود غير العادية على وجه التحديد. أما وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، فلا توجد بنود يتم عرضها أو وصفها على أنها "بنود غير عادية" في قائمة الدخل الشامل (أو قائمة الدخل، إن عُرضت) أو في الإيضاحات. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي – النسخة الكاملة** يشتمل تعريف العمليات غير المستمرة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٥ مكوناً من المنشأة تم تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع بتاريخ التقرير. ولم يرد ذلك في تعريف المعيار الدولي للتقرير المالي.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	١. قائمة الدخل (حساب الربح أو الخسارة) كحد أدنى والتي تعرض المبالغ الواردة في الفقرات من (أ) إلى (و) أعلاه، و ٢. قائمة الدخل الشامل والتي تتضمن الربح أو الخسارة للفترة على أنه أول بند مستقل ويجب أن تعرض - كحد أدني - البنود المستقلة المشار إليها في الفقرات من (ز) إلي (ط) أعلاه. كما هو الحال في مدخل القائمة الواحدة، يجب تحليل الربح أو الخسارة للفترة والدخل الشامل للفترة والخاصة بـ: • الحصة غير المسيطرة. • ملاك المنشأة الأم.	
الدخل الشامل الآخر	تُثبت أربعة أنواع للدخل الشامل الآخر على أنها جزء من مجموع الدخل الشامل خارج الربح أو الخسارة: ١) المكاسب والخسائر الناشئة عن ترجمة القوائم المالية لعملية أجنبية. ٢) المكاسب أو الخسائر الإكتوارية. ٣) التغيرات في القيمة العادلة لأدوات التحوط. ٤) التغيرات في فائض إعادة تقويم العقارات والآلات والمعدات التي تم قياسها وفقاً لنموذج إعادة التقويم.	لم تتناول معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مفهوم الدخل الشامل الآخر.
تحليل المصروفات	يتم تصنيف المصروفات المثبتة في الربح أو الخسارة بحسب طبيعتها، (مثل منافع الموظفين والاستهلاك والإطفاء) أو حسب وظيفتها، (مثل تكلفة المبيعات وتكاليف التوزيع والأنشطة الإدارية). يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي من الإدارة اختيار عرض المصروفات الأكثر ملائمة والأكثر موثوقية. عادةً ما يعتمد اختيار المنشأة على طبيعة المنشأة وعلى المجال الذي تعمل فيه.	تتطلب معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عرض المصروفات العمومية كبند منفصل وعرض مصروفات البيع والتسويق أيضاً كبند منفصل، ضمن نتائج العمليات المستمرة في قائمة الدخل؛ مما يدل بوضوح إلى أن العرض ينبغي أن يكون وظيفياً فقط. أما وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي فلا يتم عرض المصروفات العمومية والتسويقية على وجه التحديد على أنها بنود منفصلة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٦) قائمة التغيرات في حقوق أصحاب الملكية وقائمة الدخل والأرباح المبقاة	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
المعلومات التي تُعرض في قائمة التغيرات في حقوق الملكية	تمثل قائمة التغيرات في حقوق الملكية مطابقة لكل بند من بنود حقوق الملكية بين بداية ونهاية فترة التقرير. تشمل قائمة التغيرات في حقوق الملكية المعلومات التالية: • مجموع الدخل الشامل للفترة. بالنسبة للحسابات الموحدة، يتم الفصل بين المبالغ الخاصة بملاك المنشأة الأم وتلك الخاصة بالحصص غير المسيطرة. • لكل مكون لحقوق الملكية، آثار التطبيق بأثر رجعي، أو التعديل الناتجة عن التغييرات في السياسة المحاسبية أو تصحيح خطأ هام في فترة سابقة. • لكل مكون لحقوق الملكية، مطابقة بين المبلغ الدفتري في بداية الفترة مع المبلغ الدفتري في نهاية الفترة، مع الإفصاح بشكل منفصل عما يلي: - الربح أو الخسارة. - الدخل الشامل الآخر. - استثمارات الملاك (يتضمن الإفصاح بشكل منفصل عن إصدار أسهم ومعاملات أسهم الخزينة). - توزيعات الأرباح والتوزيعات الأخرى على الملاك. - التغيرات في حصص الملكية في المنشآت التابعة التي لا ينتج عنها فقد السيطرة. تُعرض قائمة التغيرات في حقوق الملكية للفترة الحالية والفترات المقارنة.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ولكن بالنسبة للشركات المختلطة فإن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تتطلب تقسيم الأرباح المبقاة بين الشركاء السعوديين وغير السعوديين. بينما لا يسمح المعيار الدولي للتقرير المالي بهذا العرض نصاً، ولكن طبقاً لتعميم الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بانطباق كافة الآراء الفنية والتوضيحات المكملة للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة على المعيار الدولي للتقرير المالي، ففي حال تراجع الملاك فيما بينهم في تحمل مصروف الزكاة والضريبة، يمكن ولاغراض العرض فقط ظهور الأرباح المبقاة بين الشركاء السعوديين وغير السعوديين في قائمة التغيرات في حقوق الملكية، ولكن لا يؤثر ذلك في إثبات الشركة لمصروف الزكاة والضريبة في قائمة الدخل. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وبالنسبة لمكافأت أعضاء مجلس الإدارة، فعلي الرغم أنه ورد استفسار إلي الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، والذي اشارت إلي أن مكافأت أعضاء مجلس الإدارة يجب أن تصنف ضمن المصروفات في قائمة الدخل، في حين هناك اختلاف في التطبيق العملي بحيث يتم اعتبارها من مشروع توزيع الأرباح وبالتالي لم تحمل مباشرة علي قائمة الدخل.
قائمة الدخل والأرباح المبقاة	للمنشأة بأن تعرض قائمة للدخل والأرباح المبقاة بدلا من قائمة الدخل الشامل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية إذا كانت التغيرات في حقوق ملكيتها خلال الفترات التي تُعرض لها قوائم مالية تنشأ فقط من الربح أو الخسارة، ومن تسديد توزيعات الأرباح، ومن تصحيح أخطاء فترة سابقة، ومن التغييرات في السياسة المحاسبية. يجب أن تشمل قائمة الدخل والأرباح المبقاة، البنود التالية بالإضافة إلى المعلومات المطلوبة بموجب القسم(٥)"قائمة الدخل الشامل وقائمة الدخل": • الأرباح المبقاة في بداية فترة التقرير. • توزيعات الأرباح المعلنة والمدفوعة أو واجبة السداد خلال الفترة. • إعادة عرض الأرباح المبقاة لتصحيح أخطاء فترة سابقة. • إعادة عرض الأرباح المبقاة للتغييرات في السياسة المحاسبية. • الأرباح المبقاة في نهاية فترة التقرير.	يسمح المعيار الدولي للتقرير المالي بدمج قائمة الدخل الشامل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية إلى قائمة واحدة للدخل والأرباح المبقاة إذا كانت التغيرات في حقوق الملكية خلال الفترات التي تُعرض لها قوائم مالية تنشأ فقط من الربح أو الخسارة، ومن تسديد توزيعات الأرباح، ومن تصحيح أخطاء فترة سابقة، ومن التغييرات في السياسة المحاسبية. لا تسمح معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بهذا العرض. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي – النسخة الكاملة** لا يتضمن معيار المحاسبة الدولي(١)أي إعفاءات لعرض قائمة مدمجة للتغيرات في حقوق الملكية. ويتطلب معيار المحاسبة الدولي(١)إفصاحات أكثر تفصيلاً حول توزيعات الأرباح والمبلغ المتعلق بها لكل حصة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٧) قائمة التدفقات النقدية	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النقد ومعادلات النقد	توفر قائمة التدفقات النقدية معلومات عن التغيرات في النقد ومُعادلات النقد للمنشأة خلال فترة التقرير، بحيث تُظهر بشكل منفصل التغيرات من الأنشطة التشغيلية ومن الأنشطة الاستثمارية ومن الأنشطة التمويلية. يتضمن النقد من النقد في الصندوق والودائع تحت الطلب. مُعادلات النقد هي استثمارات قصيرة الأجل، عالية السيولة يُحتفظ بها للوفاء بالارتباطات النقدية قصيرة الأجل وليس لمجرد الاستثمار، أو لأغراض أخرى. يتمثل الاختبار الرئيسي في أن مُعادلات النقد محتفظ بها لغرض الوفاء بارتباطات نقدية قصيرة الأجل وليس لمجرد الاستثمار أو لأغراض أخرى. لم يتم تعريف "قصيرة الأجل"، إلا أنَّ المعيار يشجع على الثلاثة أشهر لتاريخ الاستحقاق من تاريخ الاقتناء، وفي رأينا، فإن الثلاثة أشهر تمثل فرضية يمكن الاعتراض عليها في حالات نادرة فقط وذلك عندما تشير الوقائع والظروف إلى أن الاستثمار مُحتفظ به لغرض الوفاء بالارتباطات النقدية قصيرة الأجل وبخلاف ذلك عندما تستوفي الأداة تعريف مُعادلات النقد. لا تمثل التدفقات النقدية المتعلقة باستثمار كمُعادلات نقد.	تعرّف معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معادلات النقد على نحو مشابه للمعيار الدولي للتقرير المالي باستثناء خطر التغير في قيمة الاستثمارات ذات الاستحقاق قصير الأجل. وقد يؤدي ذلك إلى تصنيف استثمارات قصيرة الأجل محددة على أنها معادلات النقد. يعتبر السحب على المكشوف من البنوك من الأنشطة التمويلية، ولكن إذا كانت واجبة السداد عند الطلب وتشكل جزءًا لا يتجزأ من إدارة النقد في المنشأة، فإنها تعد عنصراً من النقد ومعادلات النقد.
المعلومات التي تعرض في قائمة التدفقات النقدية	التدفقات النقدية مُصنفة بحسب الأنشطة التشغيلية والأنشطة الاستثمارية والأنشطة التمويلية. الأنشطة التشغيلية هي أنشطة المنشأة الرئيسة المنتجة للإيراد. الأنشطة الاستثمارية هي اقتناء واستبعاد الأصول طويلة الأجل، والاستثمارات الأخرى غير المتضمنة في معادلات النقد. الأنشطة التمويلية هي أنشطة ينتج عنها تغيرات في حجم وتكوين حقوق الملكية المساهم بها واقتراض المنشأة.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين
التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية	يُسمح بعرض التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية باستخدام إما: أ) الطريقة غير المباشرة حيث يُعدل الربح أو الخسارة للفترة لصافي النقد من الأنشطة التشغيلية، أو ب) الطريقة المباشرة حيث يُفصح عن الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية. نتوقع أن تستمر معظم المنشآت بتطبيق الطريقة غير المباشرة.	إن المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تسمح بعرض قائمة التدفقات النقدية باستخدام الطريقة المباشرة أو غير المباشرة. إلا أن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تشير إلى أن الطريقة المباشرة هي الطريقة المفضلة.
التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية	يجب على المنشأة أن تعرض بشكل منفصل الفئات الرئيسة لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية الناشئة عن الأنشطة الاستثمارية والتمويلية.	لا توجد إرشادات محددة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	ويجب عرض التدفقات النقدية المجمعة الناشئة عن الاستحواذ على المنشآت التابعة أو وحدات الأعمال الأخرى أو عن استبعادها بصورة منفصلة، كما يجب عرضها على أنها أنشطة استثمارية.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين
الفائدة وتوزيعات الأرباح	يجب عرض كل من التدفقات النقدية من الفائدة وتوزيعات الأرباح المستلمة والمدفوعة بشكل منفصل، ويجوز تصنيف التدفقات النقدية من الفائدة وتوزيعات الأرباح المستلمة على أنها أنشطة تشغيلية أو استثمارية. كما يجوز تصنيف التدفقات النقدية من الفائدة وتوزيعات الأرباح المدفوعة على أنها أنشطة تشغيلية أو تمويلية، ويجب أن يتم التصنيف بطريقة ثابتة من فترة إلى أخرى.	لا تتطلب معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إظهار الفوائد المستلمة وتوزيعات الأرباح المستلمة وتوزيعات الأرباح المدفوعة بشكل منفصل. إلا أنَّ معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تتطلب أن يتم عرض الفائدة المدفوعة (بعد خصم الجزء المرسمل) بصورة منفصلة، بينما يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي أن يتم عرض الفائدة المدفوعة بالكامل بصورة منفصلة، حيث لا يمكن رسملة أي فوائد وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي. ومع ذلك، فلا يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي تصنيفاً محدداً للتدفقات النقدية ذات الصلة، كما يتعين على المنشأة اختيار سياستها الخاصة لتصنيف كلاً من الفائدة وتوزيعات الأرباح المدفوعة على أنها أنشطة تشغيلية أو أنشطة تمويلية وتلك المستلمة على أنها أنشطة تشغيلية أو أنشطة استثمارية. وتختار المنشأة طريقة العرض لعرض تلك التدفقات النقدية بالطريقة الأكثر ملاءمة للأعمال أو القطاع، إن أمكن، وتُطبق الطريقة المختارة بشكل ثابت. تتطلب معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من المنشأة الإفصاح، إن لم تَّفصح، في القوائم المالية عن تفاصيل مبالغ الفائدة المستلمة والمدفوعة والعوائد المستلمة من الاستثمارات مع وصف لطبيعة أي تمويل أو استثمار مرتبط بها.
ضريبة الدخل والزكاة	يجب تصنيف ضريبة الدخل والزكاة المدفوعة على أنها أنشطة تشغيلية مالم يكن من الممكن ربطها بشكل محدد بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية وبالتالي تصنيفها وفقاً لذلك.	تتطلب معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أن يتم عرض الزكاة والضريبة المدفوعة كبند منفصل عند استخدام الطريقة المباشرة. لا توجد إرشادات إضافية في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تتعلق بكيفية عرض تدفقات الزكاة وضريبة الدخل (تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية).
المعاملات غير النقدية	يجب استبعاد أي معاملات استثمارية وتمويلية لا تتطلب استخدام النقد او معادلات النقد من قائمة التدفقات النقدية ويجب الإفصاح عن مثل تلك المعاملات في مكان آخر في القوائم المالية.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

مكونات النقد ومعادلات النقد	يجب على المنشأة أن تعرض مكونات النقد ومُعادِلات النقد، ويجب أن تعرض مطابقة بين المبالغ المعروضة في قائمة التدفقات النقدية مع البنود المُعادلة لها المعروضة في قائمة المركز المالي.	يجب أن يتضمن الإفصاح في القوائم المالية وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ما يلي: • النقد في الصندوق ولدى البنوك. • معادلات النقد. • مبلغ وطبيعة النقد المقيد. لا ينبغي مطابقة ما إذا كان النقد ومعادلات النقد المعروضة في قائمة التدفقات النقدية مماثلة للمبلغ المشابه المبين في قائمة المركز المالي.
الإفصاحات الأخرى	يجب على المنشأة أن تُفصح مع تعليق من قبل الإدارة عن مبلغ الأرصدة الهامة من النقد ومُعادِلات النقد المحتفظ بها من قبل المنشأة، والتي لا تكون متاحة للاستخدام من قبل المنشأة.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

كي بي ام جي للموزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٨) الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
هيكل الإيضاحات	يجب للإيضاحات أن: - تعرض معلومات عن أساس إعداد القوائم المالية والسياسات المحاسبية المحددة المستخدمة. - تُفصح عن المعلومات المطلوبة بموجب هذا المعيار الدولي للتقرير المالي، والتي لن تُعرض في مكان آخر في القوائم المالية. - توفر المعلومات التي لن تُعرض في مكان آخر في القوائم المالية، ولكنها ملائمة لفهم أي منها. يحدد كل قسم من المعيار الدولي للتقرير المالي الإفصاحات المطلوب عرضها عموماً في الإيضاحات. تُعرض الإيضاحات عادة بالترتيب التالي: ١) بيان بأن القوائم المالية قد أُعدت بالالتزام بالمعيار الدولي للتقرير المالي. ٢) ملخص السياسات المحاسبية المهمة المطبقة ٣) المعلومات المؤيدة للبنود المعروضة في القوائم المالية، بالترتيب الذي عرضت به كل قائمة وكل بند مستقل. ٤) أية إفصاحات أخرى.	ليست هناك فروق جوهري. إلا أنه ووفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، هناك إعفاء من بعض الإفصاحات والتي قد تنتج من تطبيق الإعفاءات المشروطة والمشار إليها على أنها "تكلفة أو جهد لا مبرر لهما" في القسم رقم (٢) من هذا الإصدار.
السياسات المحاسبية	يجب الإفصاح عما يلي في ملخص السياسات المحاسبية المهمة: - أساس (أو أسس) القياس المستخدم في إعداد القوائم المالية. - السياسات المحاسبية الأخرى المستخدمة والتي تكون ملائمة لفهم القوائم المالية.	
الاجتهادات والمعلومات عن المصادر الرئيسية لعدم تأكد التقدير	يجب الإفصاح عن الاجتهادات التي قامت بها الإدارة، بخلاف تلك التي تنطوي على تقديرات في سياق تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة، والتي يكون لها الأثر الأهم على المبالغ المثبتة في القوائم المالية. فعلى سبيل المثال تتضمن تلك الاجتهادات: • تحديد إيراد العمولة سواء كانت المنشأة تعمل كوكيل أو منشأة رئيسة. • تصنيف العقار على أنه عقار استثماري. • المحاسبة عن الترتيب المتضمن عقد إيجار. • تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. كما يجب على المنشأة أن تفصح في الإيضاحات عن معلومات عن الافتراضات الرئيسة المتعلقة بالمستقبل، وعن مصادر عدم تأكد التقدير الرئيسة الأخرى في تاريخ التقرير، والتي لها مخاطر مهمة قد ينتج عنها تعديل ذو أهمية نسبية في المبالغ الدفترية للأصول والالتزامات خلال السنة المالية التالية، ومن الأمثلة على هذه التقديرات ما يلي: • الافتراضات الرئيسة المستخدمة في توقعات التدفقات النقدية المخصومة . • استرداد تكاليف التطوير. • استخدام الخسائر الضريبية. • قياس التزامات المنافع المحددة. • المخصصات والاحتمالات.	هناك إرشادات عمليه محدودة في ظل معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

كي بي ام جي للموراق وشركاه مساهمون ومرخصون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

القسم (٩) القوائم المالية الموحدة والمنفصلة	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	يحدد هذا القسم الظروف التي تعرض فيها المنشأة القوائم المالية الموحدة والإجراءات لإعداد تلك القوائم. كما يتضمن إرشادات حول القوائم المالية المنفصلة والقوائم المالية المجمعة أيضاً.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تعتبر المنشآت المملوكة بالكامل من قبل منشآت أخرى خارج نطاق المعيار. لا توجد إرشادات عملية محددة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تتعلق بالقوائم المالية المنفصلة "أنظر أدناة - القوائم المالية المنفصلة" **اعتبارات لتطبيق النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي** تعتبر أي منشأة تستوفي تعريف المنشأة الاستثمارية معفاة من توحيد منشآتها التابعة ما عدا بعض المنشآت التابعة التي تقدم خدمات متعلقة بالاستثمار.
متطلب عرض القوائم المالية الموحدة	يجب على المنشأة الأم أن تعرض قوائم مالية موحدة توحد فيها استثماراتها في المنشآت التابعة. يجب أن تشمل القوائم المالية الموحدة جميع المنشآت التابعة للمنشأة الأم. لا يلزم المنشأة الأم أن تعرض قوائم مالية موحدة عندما يُستوفي كلا الشرطين التاليين: ١) المنشأة الأم هي في حد ذاتها منشأة تابعة، و ٢) تعرض منشأتها الأم النهائية (أو أي منشأة أم وسيطة) قوائم مالية ذات غرض عام تلتزم بالمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة أو بهذا المعيار الدولي للتقرير المالي. لا يتم توحيد منشأة تابعة إذا تم الاستحواذ عليها وتم الاحتفاظ بها بغرض بيعها أو استبعادها خلال سنة واحدة من تاريخ الاستحواذ عليها. تقوم المنشأة الأم بالمحاسبة عن مثل هذه المنشأة التابعة كما يلي: - بالقيمة العادلة مع إثبات التغيرات في القيمة العادلة في الربح أو الخسارة إذا أمكن قياس القيمة العادلة للحصص بطريقة يمكن الاعتماد عليها. - بخلاف ذلك بالتكلفة بعد خصم الهبوط.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تعتبر المنشآت المملوكة بالكامل من قبل منشآت أخرى خارج نطاق المعيار، بينما يعفي المعيار الدولي للتقرير المالي المنشأة من عرض قوائم مالية موحدة عندما تكون المنشآت هي نفسها منشأة تابعة، وتقوم المنشأة الأم النهائية (أو أي منشأة أم وسيطة) بإصدار قوائم مالية موحدة لأغراض عامة تتوافق مع المعايير الدولية للتقارير المالية بنسختها الكاملة أو مع المعيار الدولي للتقرير المالي. **اعتبارات لتطبيق النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي** وفقاً للمعايير الدولية للتقارير المالية بنسختها الكاملة، الإعفاء من التوحيد متاح للمنشأة الأم الوسيطة عندما يتم إتاحه القوائم المالية الموحدة للمنشأة الأم النهائية للاستخدام العام. ولا يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي إتاحة القوائم المالية الموحدة للمنشأة الأم النهائية للاستخدام العام للمطالبة بالإعفاء. أي أنه مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ولكن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين لا تتناول كيفية المحاسبة عن تلك الاستثمارات.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

السيطرة	المنشأة التابعة هي المنشأة التي تخضع لسيطرة المنشأة الأم. السيطرة هي سلطة التحكم في السياسات المالية والتشغيلية لمنشأة ما وذلك للحصول على منافع من أنشطتها. عندما تُنشئ المنشأة منشأة ذات غرض خاص لإنجاز هدف محدود ومُعرف بدقة، فإنه يجب على المنشأة أن توحد المنشأة ذات الغرض الخاص عندما يشير جوهر العلاقة بينهما إلى أن المنشأة ذات الغرض الخاص تخضع لسيطرة تلك المنشأة. يُفترض أن توجد السيطرة عندما تمتلك المنشأة الأم بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال منشآت تابعة أكثر من نصف القوة التصويتية لمنشأة ما. وقد لا يقوم ذلك الافتراض في ظروف استثنائية عندما يمكن أن يُدلل بشكل واضح على أن هذه الملكية لا تشكل سيطرة. توجد السيطرة أيضاً عندما تمتلك المنشأة الأم نصف أو أقل من نصف القوة التصويتية لمنشأة ما ولكن لديها: ١) سلطة على أكثر من نصف الحقوق التصويتية بمقتضى اتفاق مع مستثمرين آخرين، ٢) سلطة التحكم في السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة بموجب تشريع أو اتفاق. ٣) سلطة تعيين أو عزل أغلبية أعضاء مجلس الإدارة أو الهيئة الحاكمة المعادلة في المنشأة وأن السيطرة على المنشأة تكون من خلال ذلك المجلس أو تلك الهيئة، أو ٤) سلطة الإدلاء بأغلبية الأصوات في اجتماعات مجلس الإدارة أو الهيئة الحاكمة المُعادلة وأن السيطرة على المنشأة تكون من خلال ذلك المجلس أو تلك الهيئة. يمكن أن تتحقق السيطرة أيضاً من خلال امتلاك الخيارات أو الأدوات القابلة للتحويل التي تكون قابلة للممارسة في الوقت الحالي أو من خلال وجود وكيل لها لديه القدرة على توجيه الأنشطة لمصلحة المنشأة المسيطرة. لا تُستبعد منشأة تابعة من التوحيد فقط؛ نظراً لأن المنشأة المستثمرة هي هيئة لرأس المال المُخاطر أو منشأة مشابهة. لا تُستبعد منشأة تابعة من التوحيد؛ نظراً لأن أنشطة أعمالها تختلف عن أنشطة أعمال المنشآت الأخرى ضمن التوحيد. ويتم توفير المعلومات الملائمة من خلال توحيد مثل هذه المنشآت التابعة والإفصاح عن معلومات إضافية في القوائم المالية الموحدة عن أنشطة الأعمال المختلفة للمنشآت التابعة.	كما تشير معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى أن المنشأة التابعة هي منشأة يتم السيطرة عليها من قبل المنشأة الأم. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فإن السيطرة هي قدرة المنشأة على استخدام أو توجيه استخدام أصول منشأة أخرى لتحقيق منافع اقتصادية. قد تنشأ سيطرة المنشأة على المنشآت الأخرى من خلال طرق مختلفة مثل: - امتلاك (بصورة مباشرة أو غير مباشرة) أكثر من ٥٠٪ من صافي أصول المنشأة الأخرى. - امتلاك حقوق أقلية مع القدرة على توجيه السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة الأخرى وفقاً لاتفاق مسبق. - امتلاك حقوق أقلية وذلك بامتلاكها نسبة عالية من حقوق التصويت في المنشاة الأخرى، بشرط عدم وجود ملكية طرف آخر (سواءً كانت منشأة أو مجموعة موحدة من المستثمرين) لحصة جوهرية من الأسهم التي لها حق التصويت في المنشأة الأخرى. - امتلاك حقوق أقلية مع وجود حق قانوني في السيطرة على استخدام أصول منشأة أخرى وتوجيه سياساتها المالية والتشغيلية. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي – النسخة الكاملة** وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة، يوضح (المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ – "القوائم المالية الموحدة") منهجاً جديداً كلياً في تقييم السيطرة. حيث تسيطر المنشأة المستثمرة على الأعمال المُستثمر فيها عندما تكون مُعرضة لـ، أو يكون لديها حقوق في عوائد متقلبة من ارتباطها بالأعمال المُستثمر فيها، ويكون لديها القدرة على التأثير في تلك العوائد من خلال سلطتها على الأعمال المُستثمر فيها. كما يوضح المعيار الدولي للتقرير المالي الحالات التي لا تكون فيها المنشأة التابعة معفاة من التوحيد، ولم يرد توضيح معين في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فيما عدا المنشأة التابعة المستحوذ عليها وتم الاحتفاظ بها بغرض بيعها أو استبعادها خلال سنة واحدة من تاريخ الاستحواذ عليها.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	لا تُستبعد منشأة تابعة من التوحيد؛ نظراً لأنها تعمل في نطاق سلطة قانونية تفرض قيوداً على تحويل النقد أو الأصول الأخرى إلى خارج السلطة القانونية.	
المنشآت ذات الغرض الخاص	قد تُنشأ منشأة لإنجاز هدف محدود (مثلاً لإنجاز عقد إيجار أو للقيام بأنشطة بحث وتطوير أو لتوريق أصول مالية). قد تأخذ مثل هذه المنشآت ذات الغرض الخاص شكل شركة مساهمة أو وقف أو شركة تضامن أو منشأة غير مُسجلة. تُنشأ المنشآت ذات الغرض الخاص غالباً مع ترتيبات نظامية تفرض متطلبات صارمة على عمليات المنشأة ذات الغرض الخاص. يجب على المنشأة أن تعد قوائم مالية موحدة والتي تشمل المنشأة والمنشآت ذات الغرض الخاص التي تخضع لسيطرة المنشأة. وبالإضافة إلى الظروف الموضحة في فقرة مؤشرات السيطرة في هذا المعيار الدولي للتقرير المالي، فقد تشير الظروف التالية إلى أن المنشأة تسيطر على منشأة ذات غرض خاص (هذه ليست قائمة شاملة): ١) تُنفذ أنشطة المنشأة ذات الغرض الخاص نيابة عن المنشأة وفق احتياجات أعمالها المحددة. ٢) لدى المنشأة السلطات النهائية لاتخاذ القرارات على أنشطة المنشأة ذات الغرض الخاص حتى ولو تم تفويض القرارات اليومية. ٣) للمنشاة حقوق في الحصول على أغلبية منافع المنشأة ذات الغرض الخاص، وبناءً عليه، قد تكون مَعرضة للمخاطر العرضية لأنشطة المنشأة ذات الغرض الخاص. ٤) تحتفظ المنشأة بأغلبية المخاطر المتبقية أو مخاطر الملكية المتعلقة بالمنشأة ذات الغرض الخاص أو بأصولها.	ليس هناك فرق جوهري عن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونين.
إجراءات التوحيد	عند إعداد القوائم المالية الموحدة، يجب على المنشأة أن: ١) تُجمع القوائم المالية للمنشأة الأم ومنشآتها التابعة بنداً بنداً، ٢) تستبعد المبلغ الدفتري لاستثمار المنشأة الأم في كل منشأة تابعة وحصة المنشأة الأم في حقوق ملكية كل منشأة تابعة، ٣) تقيس وتعرض الحصة غير المسيطرة في ربح أو خسارة المنشآت التابعة الموحدة بشكل منفصل عن حصة ملاك المنشأة الأم، و ٤) تقيس وتعرض الحصة غير المسيطرة في صافي أصول المنشآت التابعة الموحدة بشكل منفصل عن حقوق ملكية حملة أسهم المنشأة الأم فيها. تُحدد نسب الربح أو الخسارة والتغيرات في حقوق الملكية المخصصة لملاك المنشأة الأم وللحصة غير المسيطرة على أساس حصص الملكية الحالية ولا تعكس الممارسة المحتملة للخيارات أو التحويل المحتمل للأدوات القابلة للتحويل. يجب أن تُعد القوائم المالية للمنشأة الأم ومنشآتها التابعة والمُستخدمة في إعداد القوائم المالية الموحدة كما في نفس تاريخ التقرير ما لم يكن من غير العملي فعل ذلك.	توفر كلاً من معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي إرشادات محدودة حول عملية التوحيد بخلاف الخطوات المتبعة لعملية التوحيد. حيث يتم استبعاد الأرصدة والمعاملات داخل المجموعة بما فيها الدخل والمصروفات وتوزيعات الأرباح بالكامل. تتطلب معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي أن تغطي القوائم المالية للمنشأة التابعة نفس فترة القوائم المالية الموحدة. تتطلب معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في حال اختلفت الفترة المالية للمنشأة التابعة عن فترة القوائم المالية الموحدة إجراء تعديلات ضرورية على آخر قوائم مالية للمنشأة التابعة بشرط ألا يتعدى الفرق بين تاريخ إعداد القوائم المالية للمنشأة التابعة وتاريخ إعداد

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

		القوائم المالية الموحدة للمنشأة المسيطرة أكثر من ثلاثة أشهر في كل الأحوال. لم يتم إدراج مثل هذه الشرط في المعيار الدولي للتقرير المالي.
	يجب أن تُعد القوائم المالية الموحدة باستخدام سياسات محاسبية متماثلة، وعندما يستخدم عضو في المجموعة سياسات محاسبية بخلاف تلك المُطبقة في المجموعة، فإنه يتم إجراء التعديلات المناسبة.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
الاستحواذ على المنشآت التابعة واستبعادها	يُدرج دخل ومصروفات المنشأة التابعة في القوائم المالية الموحدة ابتداءً من تاريخ الاستحواذ حتى التاريخ الذي تتوقف فيه المنشأة عن السيطرة على المنشأة التابعة. يتم إثبات الفرق بين المتحصلات من استبعاد المنشأة التابعة ومبلغها الدفتري في تاريخ الاستبعاد ضمن الربح أو الخسارة.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
	وبالنسبة للمبلغ المجمع لأي فروق صرف عملات أجنبية يتعلق بالمنشأة التابعة الأجنبية والمُثبت في الدخل الشامل الآخر وفقاً للقسم ٣٠ "ترجمة العملة الأجنبية" فإنه لا يتم إعادة تصنيفه إلى الربح أو الخسارة عند استبعاد المنشأة التابعة.	لا توجد إرشادات محددة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. إلا أن معظم المنشآت قد تقوم بإعادة تبويب أي مخصصات ترجمة عملات أجنبية كجزء من الربح/الخسارة عند البيع.
	عندما تستمر المنشأة المستثمرة (المنشأة الأم السابقة) في الاحتفاظ باستثمار في المنشأة التابعة السابقة، فإنه يجب أن يُحاسب عن هذا الاستثمار على أنه أصول مالية شريطة ألا تصبح منشأة زميلة أو مشروعاً مشتركاً. يجب أن يُعد المبلغ الدفتري للاستثمار في التاريخ التي تتوقف فيه المنشأة عن كونها منشأة تابعة هو التكلفة عند القياس الأولي للأصل المالي.	تتطلب معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أن يتم تقويم أي استثمارات محتفظ بها عند فقدان السيطرة على شركة تابعة بالقيمة العادلة في تاريخ فقدان السيطرة، بينما يعتبر المعيار الدولي للتقرير المالي أن المبلغ الدفتري للاستثمار في التاريخ الذي تتوقف فيه المنشأة كمنشأ' تابعة على أنه التكلفة عند القياس الأولي للأصل المالي. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** إذا استوفت المنشأة التابعة عند الاستحواذ ضوابط تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي (٥)؛ فيجب المحاسبة عنها بالتكلفة أو القيمة العادلة أيهما أقل وعرضها على أنها مجموعة استبعاد محتفظ بها للبيع. عند استبعاد منشأة تابعة أجنبية فإن فروق صرف العملات الأجنبية المتراكمة المتعلقة بتلك المنشأة التابعة والمُثبتة سابقاً في حقوق الملكية تُعاد إلى الربح أو الخسارة.
الحصة غير المسيطرة	يجب أن تُعرض الحصة غير المسيطرة في قائمة المركز المالي الموحدة ضمن حقوق الملكية وذلك بشكل منفصل عن حقوق ملكية ملاك المنشأة الأم.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	يجب أن يُنسب إجمالي الدخل الشامل لملاك المنشأة الأم وللحصة غير المسيطرة حتى لو يؤدي هذا إلى أن يكون للحصة غير المسيطرة رصيد عجز.	**اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي(٣) تُثبت الحصص غير المسيطرة أولياً إما بالقيمة العادلة أو (وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي) بالحصة التناسبية لصافي الأصول على أنها خيار معاملة مقابل معاملة.
القوائم المالية المنفصلة	لا يتطلب هذا المعيار الدولي للتقرير المالي عرض قوائم مالية منفصلة للمنشأة الأم أو للمنشآت التابعة المنفردة. القوائم المالية المنفصلة هي مجموعة ثانية من القوائم المالية تعرضها المنشأة بالإضافة إلى أي من التالي: أ. قوائم مالية موحدة معدة بواسطة المنشأة الأم، ب. قوائم مالية معدة بواسطة المنشأة الأم المعفاة من إعداد قوائم مالية موحدة، أو ج. قوائم مالية معدة بواسطة منشأة ليست منشأة أماً، ولكنها مستثمر في منشأة زميلة أو لها ملكية مشتركة في مشروع مشترك. عندما تعد المنشأة الأم أو المنشأة المستثمرة في منشأة زميلة أو المشارك بحصة في منشأة تخضع لسيطرة مشتركة قوائم مالية منفصلة، فإنه يجب على المنشأة أن تطبق سياسة للمحاسبة عن استثماراتها في المنشآت التابعة والمنشآت الزميلة والمنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة إما: - بالتكلفة مطروحاً منها الهبوط، - بالقيمة العادلة مع إثبات التغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة، أو - باستخدام طريقة حقوق الملكية. ويجب على المنشأة أن تطبق السياسة المحاسبية نفسها لجميع الاستثمارات في فئة واحدة (لمنشآت التابعة أو المنشآت الزميلة أو المنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة)، ولكنها تستطيع اختيار سياسات مختلفة للفئات المختلفة.	علي الرغم من أنه لا توجد إرشادات عملية محددة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تتعلق بالقوائم المالية المنفصلة. ولكن هناك اختلاف في التطبيق العملي فيما يتعلق بالقوائم المالية المنفصلة والتي يتم تقديمها عاده إلي الهيئة العامة للزكاة والدخل.
القوائم المالية المجمعة	القوائم المالية المجمعة هي مجموعة واحدة من القوائم المالية لمنشأتين أو أكثر خاضعتين لسيطرة واحدة. لا يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي أن تُعد قوائم مالية مجمعة. عندما تَعد المنشأة المستثمرة قوائم مالية مجمعة، فإن هذه القوائم يجب أن تستبعد المعاملات والأرصدة بين منشآت المجموعة، كما يجب أن تُعد القوائم المالية كما في نفس تاريخ التقرير "ما عدا في حاله أنه ليس من العملي تطبيق ذلك" وباتباع سياسات محاسبية متماثلة.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فإن القوائم المالية المجمعة هي تجميع للمركز المالي ونتائج عمليات منشآت مختلفة مملوكة بواسطة فرد.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (١٠) السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية	السياسات المحاسبية هي مبادئ وأسس وأعراف وقاعد وممارسات محددة تُطبق من قبل المنشأة عند إعداد وعرض القوائم المالية. **التسلسل الهرمي** إذا لم يتناول هذا المعيار الدولي للتقرير المالي بشكل محدد- معاملة، أو حدث ا أو ظرف ا آخر، فإنه يجب على إدارة- المنشأة أن تجتهد في تطوير وتطبيق سياسة محاسبية تنتج عنها معلومات تكون ملائمة لاحتياجات المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية و يمكن الاعتماد عليها. يجب على الإدارة أن ترجع إلى المصادر التالية بحسب الترتيب التنازلي، وأن تأخذ في الحسبان إمكانية انطباقها : أ. المتطلبات والإرشادات في المعيار الدولي للتقرير المالي التي تتعامل مع موضوعات مشابهة وذات صلة، ثم ب. التعريفات وضوابط الاثبات ومفاهيم القياس الواردة في القسم ٢ "المفاهيم والمبادئ السائدة". ويمكن للإدارة أيضاً أن تأخذ في الحسبان متطلبات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة التي تتعامل مع موضوعات مشابهة وذات صلة. "ولكن ليس الزامياً" **الثبات** يجب تطبيق السياسات المحاسبية بشكل ثابت. وإذا تطلب المعيار الدولي للتقرير المالي أو سمح بشكل محدود بتقسيم البنود إلى تصنيفات منفصلة، فقد يصبح من الملائم استخدام سياسات مختلفة لها وبعد ذلك يجب تطبيق السياسة المحاسبية بشكل ثابت لكل فئة.	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، حيث تقوم الإدارة بالرجوع للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة كمصدر مناسباً للسياسات المحاسبية. إلا أنه ووفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي يمكن للإدارة أن تأخذ بالاعتبار المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة، ولكن ليس الزامياً. في حين صدر تفسير من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أشار إلي أنه قد تمت كتابة المعيار الدولي للتقرير المالي في ضوء المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة حتى تاريخ معين (المعايير السارية حتى عام ٢٠١٥). وبالإضافة إلى ذلك فإن المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة معتمدة للتطبيق في المملكة العربية السعودية، مما يجعلها مصدرا مناسباً للسياسات المحاسبية في ظل عدم وجود معالجة في المعيار الدولي للتقرير المالي لموضوع معين، وبما يساعد على تقليل التباين في المعالجات لنفس الموضوع بين الشركات المختلفة، ما لم يؤد تطبيق متطلبات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة إلى تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. وبناءً عليه، فإنه على الرغم من أن نص الفقرة (٦) من القسم رقم (١٠) من المعيار الدولي للتقرير المالي يوحي بأن للمنشأة الاختيار، وليس الإلزام، بالرجوع إلى المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة فيما يخص المواضيع التي لم يعالجها المعيار الدولي للتقرير المالي، فإن الإفصاح عن الأسباب التي أدت بالمنشأة إلى عدم الرجوع إلى المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة (بما في ذلك كون ذلك الرجوع يؤدي إلى تكلفة أو جهد لا مبرر لهما) سيحقق لمستخدمي القوائم المالية فهما أفضل لاجتهادات الإدارة المتعلقة بتحديد السياسات المحاسبية للمواضيع التي لم يعالجها المعيار الدولي للتقرير المالي. كما صدر أيضاً تعميم من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أشار إلي انطباق كافة المعايير والآراء الفنية والتوضيحات المكملة للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة على المعيار الدولي للتقرير المالي.
التغييرات في السياسات المحاسبية	قد تتغير السياسة المحاسبية فقط عندما يكون التغيير مطلوباً بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي الجديد أو المعدل أو إذا نتج عن التغيير معلومات يمكن الاعتماد عليها وأكثر ملاءمة. لا يعد ما يلي تغييرات في السياسات المحاسبية:	لا يوجد اختلافات جوهرية بين معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة**

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	(أ)تطبيق سياسة محاسبية على معاملات، أو أحداث أو ظروف أخرى تختلف في جوهرها عن تلك التي كانت تحدث سابقا. (ب)تطبيق سياسة محاسبية جديدة على معاملات، أو أحداث أو ظروف أخرى لم تحدث سابقا ، أو كانت غير ذات أهمية نسبية. (ج)التحول إلى نموذج التكلفة عندما لم يعد متوفرا قياس بالقيمة العادلة يمكن الاعتماد عليه(أو العكس)لأصل يتطلب هذا المعيار الدولي للتقرير المالي أو يسمح بقياسه بالقيمة العادلة . إذا كان المعيار الدولي للتقرير المالي يسمح باختيار المعالجة المحاسبية، فإن التغيير في المعالجة المطبقة يعد تغييراً في السياسة المحاسبية. ولكن يعتبر التطبيق الأولي لسياسة إعادة تقويم الأصول إعادة تقويم وفقاً للقسم(١٧) "العقارات والآلات والمعدات" ولذلك يجب المحاسبة عنها بأثر مستقبلي في فترة إعادة التقويم بدلاً من تغيير السياسة المحاسبية للمحاسبة عنها (والتي تكون عادةً بأثر رجعي) كما هو موضح أدناه. يجب على المنشأة أن تقوم بالمحاسبة عن التغيير في سياسة محاسبية والناتج عن تغير في متطلبات هذا المعيار الدولي للتقرير المالي، وفقا للأحكام الانتقالية المحددة في ذلك التعديل، إن وجدت. عندما تختار المنشأة أن تتبع معيار المحاسبة الدولي ٣٩ و/أو المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ بدلاً من القسمين ١١ "الأدوات المالية الأساسية" و١٢ "موضوعات أخرى للأدوات المالية" وتغيرت السياسة المحاسبية لذلك المعيار، عندئذٍ، يجب تطبيق الأحكام الانتقالية المحددة في هذا المعيار. وبالمثل عندما تتبع المنشأة أو تُلزم بتطبيق معيار المحاسبة الدولي ٣٣ أو المعيار المحاسبة الدولي ٣٤ أو المعيار الدولي للتقرير المالي ٨ و تغيرت متطلبات تلك المعايير، يجب أن تطبق المنشأة الأحكام الانتقالية المحددة في تلك المعايير. أما بالنسبة للتغييرات الأخرى فإنها تُطبق بأثر رجعي من خلال إعادة تسوية الفترات السابقة ما لم يكن ذلك غير عملي لتحديد الأثر على الفترات السابقة كل على حدة. تبذل المنشأة جهدها بشكل معقول لتطبيق التغيير بأثر رجعي قبل أن تقرر أن إمكانية إعادة العرض غير عملية. وفي هذه الحالة، يجب تطبيق التغير في السياسة بأثر مستقبلي من بداية أبكر فترة قابلة للتطبيق عملياً (وقد تكون الفترة الحالية) ويجب أن تجري تعديلاً مقابلاً للرصيد الافتتاحي لكل مكونات حقوق الملكية المتأثر. يجب الإفصاح عن طبيعة وأثر تغيير السياسة المحاسبية لكل من الفترة الحالية وكل فترة سابقة معروضة ومبلغ التعديل المرتبط بالفترات قبل تلك المعروضة إلى الحد الممكن عملياً.	يتم عرض قائمة مركز مالي كما في بداية أول فترة مقارنة (أي "قائمة مركز مالي ثالثة") عندما تعدل المنشأة معلومات المقارنة بعد تغيير السياسة المحاسبية في القوائم المالية.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

التغيرات في التقديرات المحاسبية	التغير في تقدير محاسبي هو تعديل المبلغ الدفتري لأصل، أو التزام، أو مبلغ الاستهلاك الدوري لأصل، والذي ينتج عن تقويم الوضع الحالي والمنافع المستقبلية المتوقعة والالتزامات المرتبطة بالأصول والالتزامات .تنتج التغيرات في التقديرات المحاسبية من معلومات جديدة أو تطورات جديدة .ومن ثم، فهي لا تُعد تصحيح ا لأخطاء. وعندما يكون من الصعب تمييز تغيير في سياسة محاسبية عن تغير في تقدير محاسبي، فإنه يُعالج التغير على أنه تغير في تقدير محاسبي. يجب إثبات التغير في تقدير محاسبي بأثر مستقبلي وذلك من خلال تضمينه في الربح أو الخسارة في فترة التغير. فعلى سبيل المثال يجب المحاسبة عن التغير في التقدير المحاسبي للعمر الإنتاجي أو طريقة إثبات الاستهلاك للعقارات والآلات والمعدات بأثر مستقبلي كتغير في التقدير المحاسبي من خلال تعديل الاستهلاك في الفترة الحالية والفترات المستقبلية. يجب الإفصاح عن طبيعة وأثر التغير في التقدير المحاسبي.	لا يوجد اختلافات جوهرية بين معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي.
تصحيح أخطاء فترة سابقة	أخطاء فترة سابقة هي حذف من القوائم المالية للمنشأة أو سوء عرض فيها، لفترة واحدة أو أكثر من الفترات السابقة، تنشأ عن الفشل في استخدام، (أو سوء استخدام) معلومات كانت متاحة عند اعتماد القوائم المالية لهذه الفترات للإصدار، وكان من المتوقع بشكل معقول أن يتم الحصول عليها وأخذها في الحسبان. ومن الأمثلة على ذلك الأخطاء الحسابية والغش والسهو عن الحقائق. يعتبر الحذف أو سوء العرض أخطاء هامة إذا كانت تؤثر بشكل فردي أو مجتمعة على القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية. يجب تصحيح أخطاء فترة سابقة ذات أهمية نسبية بأثر رجعي في أول قوائم مالية معتمدة للإصدار بعد اكتشافها، وذلك من خلال إعادة عرض مبالغ المقارنة أو (إذا حدث الخطأ قبل أبكر فترة سابقة معروضة) فيتم إعادة عرض الأرصدة الافتتاحية للأصول والالتزامات وحقوق الملكية لأبكر فترة سابقة معروضة ما لم يكن ذلك غير عملي. عندما يكون من غير العملي تحديد آثار الخطأ لفترة محددة، على المعلومات المقارنة، فإنه يجب إعادة عرض الأرصدة الافتتاحية لأبكر فترة يكون من الممكن عملياً إعادة العرض بأثر رجعى لها (وقد تكون الفترة الحالية). يجب الإفصاح عن طبيعة ومبلغ أخطاء الفترة السابقة ذات الأهمية النسبية.	لا يوجد اختلافات جوهرية بين معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** يتم عرض قائمة مركز مالي كما في بداية أول فترة مقارنة (أي "قائمة مركز مالي ثالثة") عندما تعدل المنشأة معلومات المقارنة بعد تغيير السياسة المحاسبية في القوائم المالية. وعلي نحو أخر فقد صدر توضيح من لجنة معايير المحاسبة لدي الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حول كيفية التعامل مع الأصول الثابتة المستهلكة دفترياً ولا تزال تستخدم عند التحول من معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلي المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة أو المعيار الدولي للتقرير المالي. حيث مفهوم دورية إعادة النظر في طريقة الاستهلاك في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين لم يكن مطلوباً بشكل صريح. فقد أشار التوضيح إلي أنه لا يجوز للشركات عند التحول من معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلي المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة أو المعيار الدولي للتقرير المالي، أن تقوم بتعديل المبلغ الدفتري للأصول التي كانت تستهلك وفقاً معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حتي ولو وصل ذلك المبلغ إلي صفر، ما لم يكن هناك خطأ واضح في تقدير العمر الإنتاجي لتلك الأصول.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

القسم (١١) الأدوات المالية الأساسية	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
مقدمة	يقدم المعيار الدولي للتقرير المالي إرشادات بشأن المحاسبة عن الأدوات المالية في قسمين. يتناول القسم ١١ إرشادات عن الأدوات المالية الأساسية وقسم ١٢ إرشادات عن أدوات مالية أكثر تعقيداً.	تحدد معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين متطلبات القياس والعرض والإفصاح المتعلقة بالاستثمارات في الأوراق المالية التي تمثل حقوق الملكية "أسهم" والديون المستحقة من أطراف أخرى في القوائم المالية للمنشآت القائمة على الربحية بغض النظر عن حجمها وشكلها القانوني.
اختيار السياسة المحاسبية	يسمح المعيار الدولي للتقرير المالي باختيار السياسة المحاسبية لتطبيقها، إما: ١) تطبيق كل أحكام القسمين ١١ و١٢ من المعيار الدولي للتقرير المالي بالكامل، أو ٢) تطبيق أحكام القياس والإثبات الواردة في معيار المحاسبة الدولي ٣٩ ومتطلبات الإفصاح للمعيار الدولي للتقرير (القسمين ١١و١٢).	وبالتالي، فإن معايير الهيئة السعودية تتعلق فقط بحقوق الملكية "أسهم" أو الديون المستحقة من أطراف أخرى.
النطاق	لا ينطبق القسم ١١ على: • الاستثمارات في المنشآت التابعة والمنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة • الأدوات المالية التي تستوفي تعريف حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة بما في ذلك مكون الملكية للأدوات المالية المركبة المصدرة بواسطة المنشأة. • عقود الإيجار، التي ينطبق عليها القسم ٢٠ عقود الإيجار أو الفقرة ١٢ . ٣ و. • الأدوات المالية والعقود والالتزامات بموجب معاملات الدفع على أساس السهم التي ينطبق عليها القسم26 . • أصول التعويض التي يتم المحاسبة عنها وفقاً للقسم 21 المخصصات والاحتمالات. الأداة المالية هي عقد ينشئ أصلاً من مالياً لإحدى المنشآت والتزاماً مالياً أو أداة حقوق ملكية لمنشأة أخرى. يتضمن الأصل المالي أي أصل على شكل: أ. نقدا، ب. أداة حقوق ملكية لمنشأة أخرى، ج. حقا تعاقديا: ١. في استلام نقد أو أصل مالي آخر من منشأة أخرى، أو ٢. في مبادلة أصول مالية أو التزامات مالية مع منشأة أخرى بموجب شروط يحتمل أن تكون مواتية للمنشأة، أو د. عقد سوف أو قد تتم تسويته بأدوات حقوق ملكية في المنشأة ويكون: ١. أداة غير مشتقة تكون أو قد تكون المنشأة ملتزمة مقابلها باستلام عدد متغير من أدوات حقوق ملكية في المنشأة، أو ٢. أداة مشتقة سوف(أو قد)تتم تسويتها بخلاف مبادلة مبلغ ثابت من النقد أو أصل مالي آخر مقابل عدد ثابت من أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة .ولهذا الغرض فإن أدوات	يستبعد المعيار الدولي للتقرير المالي وكذلك معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الاستثمارات في الشركات التابعة والشقيقة والمشروعات المشتركة. كما يستبعد المعيار الدولي للتقرير المالي بعض عقود الإيجار وحقوق الموظفين والالتزامات بموجب خطط منافع الموظفين، بينما لا تستبعد معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ذلك. لا تصنف الأدوات المالية وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى قسمين من الأدوات المالية. حيث يتم تصنيفها إلى أكثر من فئة ،مثل: الأصول المالية أو الالتزامات المالية بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة والاستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق والقروض والمديونيات والأصول المالية المتاحة للبيع.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

	حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة لا تتضمن الأدوات المالية الأدوات التي تعد عقودا لاستلام أو تسليم أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة في المستقبل. يتضمن الالتزام المالي أي التزام على شكل: أ) التزاما تعاقديا: ١. بتسليم نقد أو أصل مالي آخر إلى منشأة أخرى؛ أو ٢. بمبادلة أصول مالية أو التزامات مالية مع منشأة أخرى بموجب شروط يحتمل أن تكون غير مواتية للمنشأة؛ أو ب) عقدا سوف أو قد تتم تسويته بأدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة ويكون: ١. أداة غير مشتقة تكون أو قد تكون المنشأة ملتزمة مقابلها بتسليم عدد متغير من أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة؛ أو ٢. أداة مشتقة سوف(أو قد)تتم تسويتها بخلاف مبادلة مبلغ ثابت من النقد أو أصل مالي آخر مقابل عدد ثابت من أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة . ولهذا الغرض، فإن أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة لا تتضمن الأدوات المالية التي تعد عقودا لاستلام أو تسليم أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة في المستقبل. حقوق الملكية هي القيمة المتبقية لأصول المنشأة بعد خصم كافة الالتزامات. لا تستوفي الأصول الضريبية والالتزامات الضريبية تعريف الأدوات المالية؛ لأنها تنشأ عن نظام ضريبي يختلف عن العقد بين طرفين أو أكثر. فيما يلي أمثلة على الأدوات المالية الأساسية وفقاً للقسم ١١: • النقد . • الحسابات والأوراق التجارية المستحقة من المدينين التجاريين والحسابات والأوراق التجارية المستحقة للدائنين . • قروض بنكية وقروض من أطراف أخرى. • الودائع تحت الطلب والودائع محددة الأجل. • الورقة التجارية والفواتير التجارية المحتفظ بها. فيما يلي أمثلة على الأدوات المالية التي لا تستوفي الشروط الأساسية للأدوات المالية: • الأوراق المالية المضمونة بأصول، مثل التزامات الرهن المضمونة. • الخيارات والحقوق والاذونات والعقود المستقبلية. • أدوات تحوط.	
الأدوات المالية الأساسية	تتضمن الأدوات المالية الأساسية وفقاً لنطاق القسم ١١: أ. النقد .	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

	ب. أداة الدين(مثل حساب، أو كمبيالة، أو قرض مستحق من المدينين أو مستحق للدائنيين) التي تستوفي شروط محددة. ج. ارتباط باستلام قرض: (1)لا يمكن تسويته بالصافي نقداً. (2)عند تنفيذ الارتباط، يتوقع أن يستوفي شروط محددة. د. الاستثمار في الأسهم الممتازة غير القابلة للتحويل والأسهم العادية أو الأسهم الممتازة غير القابلة للإعادة. أدوات الدين – ضوابط تصنيف الأدوات المالية الأساسية. يتبع المعيار الدولي للتقرير المالي منهجاً يعتمد على القواعد لتصنيف الأدوات المالية إلى "أساسية" و"أخرى". يتضمن القسم ١١ عدداً من الضوابط المفصلة التي بجب استيفائها بالكامل للتأهل لتصنيف الأدوات المالية الأساسية. وهذا التمييز هام لأن أدوات الدين التي تستوفي شروط الأدوات المالية الأساسية فقط هي التي يتم المحاسبة عنها وفقاً لنموذج التكلفة المستنفدة. أما كافة أدوات الدين الأخرى فيجب المحاسبة عنها بالقيمة العادلة ضمن القسم ١٢.	
الإثبات والقياس الأولي للأدوات المالية الأساسية	يجب إثبات الأصل المالي أو الالتزام المالي فقط عندما تصبح المنشأة طرفاً في النصوص التعاقدية للأداة. يتم إثبات أصل مالي أو التزام مالي بشكل أولي كما يلي: أ) الأدوات التي تقاس لاحقاً بالتكلفة أو التكلفة المستنفدة: بسعر المعاملة بما في ذلك تكاليف المعاملة، وتضاف تكاليف المعاملة إلى المبلغ المثبت أولياً للأصول المالية وتُطرح من المبلغ المُثبت أولياً للالتزامات المالية. ب) الأدوات التي تُقاس لاحقاً بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة: بسعر المعاملة باستثناء تكاليف المعاملة والتي يتم تحميلها مباشرة ضمن الربح أو الخسارة. ج) أدوات الدين التي تعد في جوهرها جزءًا من معاملة تمويل: تُقاس الأداة أولياً بالقيمة الحالية للمدفوعات المستقبلية المخصومة بمعدل الفائدة السوقية لأداة الدين المماثلة، وبمعنى آخر، تُثبت معاملة تمويل أولياً بالقيمة العادلة حتى وإن لم يُستخدم هذا المصطلح في المعيار الدولي للتقرير المالي. تُدرج معظم المعاملات المالية على أساس أسعار التنافس الحرة أو بشروط تجارية عادية حيث يمثل سعر المعاملة أيضاً القيمة العادلة للأداة المالية عند الإثبات الأولي. يُقصد بتكاليف المعاملة "التكاليف الإضافية التي تتعلق باستحواذ أو إصدار أو استبعاد أصل مالي أو التزام مالي". ومن الأمثلة على التكاليف التي قد تصبح مؤهلة لتكاليف المعاملة الرسوم والعمولات المدفوعة لوكلاء ومستشارين وسماسرة وتجار ورسوم الصرف وتحويل الضرائب.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فإن الإثبات الأولي بالتكلفة ويتم إدراج تكاليف المعاملات في القياس الأولي لجميع الأصول والالتزامات المالية، بينما بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي لا يتم إدراجها في القياس الأولي للأدوات المالية التي يتم قياسها لاحقاً بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاسون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	يوضح التعريف أن فقط التكاليف الإضافية المؤهلة كتكاليف المعاملة أي التكاليف التي لم يتم تحملها لو لم يتم الاستحواذ أو إصدار أو استبعاد الأصل المالي أو الالتزام المالي. ومن خبرتنا فإن من المحتمل أن تستوفي بعض التكاليف الداخلية هذا المتطلب.	
القياس اللاحق	في نهاية كل فترة تقرير: - يتم قياس أدوات الدين التي تستوفي الشروط المحددة بالتكلفة المستنفدة باستخدام طريقة الفائدة الحقيقية. - يتم قياس الارتباطات باستلام قرض التي تستوفي الشروط المحددة بالتكلفة مطروحاً منها هبوط القيمة. - يتم قياس الاستثمارات في الأسهم الممتازة غير القابلة للتحويل والأسهم العادية أو الممتازة غير القابلة للإعادة بالقيمة العادلة مع إثبات التغيرات ضمن الربح أو الخسارة إذا كانت الأسهم تتم المتاجرة فيها في سوق عامة أو يمكن قياس قيمتها العادلة بخلاف ذلك بطريقة يمكن الاعتماد عليها بدون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. جميع الاستثمارات الأخرى بالتكلفة مطروحاً منها هبوط القيمة.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين يجب تحديد الغرض من اقتناء الأوراق المالية وبالتالي تصنيفها على النحو التالي: - أوراق مالية محتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق: النية هي الاحتفاظ بها حتى تاريخ الاستحقاق وهناك قدرة على تحقيق ذلك. يتم قياسها وإدراجها في قائمة المركز المالي بالتكلفة المعدلة بمقدار الاستنفاد في العلاوة أو الخصم. - الأوراق المالية التجارية: مقتناة بغرض إعادة البيع على المدى القصير. يتم قياسها وإدراجها في قائمة المركز المالي بالقيمة العادلة. ويتم إدراج المكاسب أو الخسائر غير المحققة في الدخل للفترة المالية. - الأوراق المالية المتاحة للبيع: لا تستوفي ضوابط الاستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق أو الأوراق المالية المحتفظ بها للمتاجرة. يتم قياسها وإدراجها في قائمة المركز المالي بالقيمة العادلة. يجب عرض المكاسب أو الخسائر غير المحققة كبند منفصل ضمن حقوق الملكية في قائمة المركز المالي وفي قائمة التغيرات في حقوق الملكية، ضمن المكاسب أو الخسائر غير المحققة من الاستثمارات في الأوراق المالية.
التحويلات	لا توجد إرشادات محددة في المعيار الدولي للتقرير المالي.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، في حال اكتشاف المنشأة في تاريخ إعداد القوائم المالية تغيراً في الغرض من اقتناء الأوراق المالية، يجب إعادة تصنيف الأوراق المالية وتحديد نية الاستحواذ. يجب قياس الأوراق المالية المعاد تصنيفها بالقيمة العادلة في تاريخ إعادة التصنيف. يجب تسجيل المكاسب أو الخسائر غير المحققة الناتجة من إعادة التصنيف كما يلي: - إذا تم اقتناء الأوراق المالية المعاد تصنيفها لأغراض تجارية، فإن المكاسب أو الخسائر غير المحققة المدرجة سابقاً في الدخل لن يتم إلغاؤها. - إذا كانت الأوراق المالية المقتناة تم إعادة تصنيفها كأوراق مالية تجارية، فإن المكاسب أو الخسائر غير المحققة في تاريخ إعادة التصنيف يجب إدراجها في دخل الفترة. - إذا كانت أوراق الدين معاد تصنيفها من محتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق إلى أوراق مالية متاحة للبيع، فإن المكاسب أو الخسائر غير المحققة في تاريخ إعادة التصنيف يجب تسجيلها في بند منفصل ضمن حقوق الملكية.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

		- إذا كانت أوراق الدين معاد تصنيفها من أوراق مالية متاحة للبيع إلى أوراق مالية محتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق، فإن المكاسب أو الخسائر غير المحققة المسجلة سابقاً كبند منفصل ضمن حقوق الملكية يجب الاحتفاظ بها ضمن حقوق الملكية وإطفاؤها على مدى العمر المتبقي للأوراق المالية من خلال تسوية عائد الاستثمار بطريقة تتلاءم مع إطفاء الخصم أو العلاوة.
التكلفة المستنفدة وطريقة الفائدة الحقيقية	يتم المحاسبة عن أدوات الدين الأساسية المحتفظ بها والمصدرة بالتكلفة المستنفدة باستخدام طريقة الفائدة الحقيقية. ويتم احتساب معدل الفائدة الحقيقي عند الإثبات الأولي لأداة الدين، وهو المعدل الذي يخصم التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة خلال العمر المتوقع للأداة أو المبلغ الدفتري لتلك الأداة. التكلفة المستنفدة هي صافي المبلغ الدفتري عند القياس الأولي مطروحاً منه أي مدفوعات زائداً أو ناقصاً الإطفاء المتراكم (باستخدام طريقة الفائدة الحقيقية) مطروحاً منه أي هبوط في القيمة. يعادل دخل أو مصروف الفائدة للفترة المبلغ الدفتري الآجل للأداة المالية مضروباً بمعدل الفائدة الحقيقي للفترة. تُطفأ أي رسوم ذات علاقة، أو تكاليف تمويل أو تكاليف المعاملات والعلاوات أو الخصومات الأخرى، على مدى العمر المتوقع للأداة أو على مدى فترة أقصر إذا كانت هي الفترة التي تتعلق بها الرسوم. تتضمن التدفقات النقدية كافة الشروط التعاقدية للأداة المالية وخسائر الائتمان المعلومةالتي تم تحملها ولا تتضمن الخسائر المستقبلية المحتملة التي لم يتم تحملها بعد. تُقاس أدوات الدين بالمبلغ غير المخصوم بشرط ألا تكون معاملات تمويل أو مبالغ قصيرة الأجل المستحقة للدائنين أو واجبة السداد للمدينين ولا تحمل معدل فائدة يمكن قياسها أولياً بالمبلغ غير المخصوم. وعليه فإن إطفاء تلك الأدوات. غير ملائم لعدم وجود فرق بين المبلغ عند الإثبات الأولي ومبلغ الاستحقاق؛ لذلك في معظم الحالات تُقاس المبالغ قصيرة الأجل المستحقة للدائنين أو واجبة السداد للمدينين بالمبلغ المفوتر (الخاضع لهبوط القيمة في حالة المبالغ واجبة السداد) حتى التسوية. إذا تم تنقيح تقديرات المدفوعات أو المقبوضات، فيجب تعديل المبلغ الدفتري، ويجب إعادة حساب المبلغ الدفتري عن طريق حساب القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة بمعدل الفائدة الحقيقي الأصلي ويُثبت التعديل على أنه دخل أو مصروف ضمن الربح أو الخسارة في تاريخ التنقيح .	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. انظر إلى الأمثلة العملية في المعيار الدولي للتقرير المالي لحساب طريقة الفائدة الحقيقية.

كي بي ام جي للموزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

هبوط قيمة الأدوات المالية المقاسة بالتكلفة أو التكلفة المستنفدة	يستخدم المعيار الدولي للتقرير المالي نموذج الخسارة التي تم تحملها للهبوط والذي لا يأخذ في الحسبان خسائر الائتمان المستقبلية بغض النظر عن مدى احتماليتها. يجب تقويم الأصول المالية التي تُقاس بالتكلفة أو بالتكلفة المستنفدة لتحديد ما إذا كان هناك دليل على هبوط القيمة في نهاية كل فترة تقرير. وعلاوة على الأصول المالية الواردة في نطاق القسمين ١١ و١٢ فإن مديني عقد الإيجار المثبتة من قبل المؤجر تخضع لأحكام هبوط القيمة الواردة في القسم ١١. يتم تقويم هبوط القيمة على مرحلتين. في المرحلة الأولى تحدد المنشأة ما إذا كان هناك دليل موضوعي على هبوط قيمة الأصل المالي. أما المرحلة الثانية والتي تطبق فقط في حال وجود دليل موضوعي على الهبوط فإنها تتعلق بقياس وإثبات خسارة الهبوط. الدليل الموضوعي على هبوط القيمة يتم تقويم هبوط القيمة لأدوات حقوق الملكية المدرجة بالتكلفة بشكل فردي بغض النظر عن أهميتها. ويتم تقويم هبوط القيمة للأدوات المالية الأخرى بشكل فردي إذا كانت هامة أو مجتمعة مع مخاطر الائتمان ذات الخصائص المشابهة. لا توجد إرشادات إضافية في القسم ١١ توضح متى يمكن اعتبار الأصل المالي "هاماً بشكل فردي" أو متى تعتبر الأصول المالية "ذات خصائص مشابهة لمخاطر الائتمان". ولذلك ففي هذا المجال يجب أن تمارس الإدارة الاجتهاد بشكل كبير. ومن وجهة نظرنا، يجب اتباع الطريقة المستخدمة بشكل ثابت مع المراجعة المستمرة لتعكس التغيرات في قاعدة العميل أو البيئة الائتمانية. وبحكم خبرتنا ، فإن التصنيف وفقاً للخصائص الائتمانية المتشابهة غالباً ما يعتمد على سبيل المثال على درجات مخاطر الائتمان أو نوع القرض أو الموقع الجغرافي للمقترض أو نوع الضمانات الرهنية أو التقادم أو الاستحقاق. وفقاً لنموذج الخسارة التي يمكن تحملها يجوز إثبات خسارة هبوط القيمة عندما يوجد دليل موضوعي علي أن الخسارة تم تحملها نتيجة لحدث أو أكثر في السابق ("أحداث الخسارة"). يوضح القسم ١١ عدداً من المؤشرات المحتملة لهبوط قيمة الأصل المالي. وتتضمن ما يلي: • (أ)صعوبات مالية كبيرة يواجهها المُصدر أو الملتزم. • (ب)الاخلال بالعقد، مثل التعثر في أو التأخر عن دفع الفائدة أو المبلغ الأصلي. • (ج)أن يمنح الدائن، لأسباب اقتصادية أو قانونية تتعلق بالصعوبات المالية التي يواجهها المدين، امتيازاً للمدين ما كان الدائن بخلاف ذلك سيأخذه في الحسبان. • (د)قد أصبح من المحتمل بأن المدين سيدخل في حالة إفلاس أو حالة إعادة تنظيم مالي أخرى .	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فإن الانخفاض غير المؤقت في القيمة العادلة للأوراق المالية المحتفظ بها لتاريخ الاستحقاق أو المتاحة للبيع بمقدار يقل عن تكلفتها يجب القيام بتسجيله لكل ورقة مالية على حدة عند نشوئه. يجب تسجيل الخسائر في الدخل للفترة المالية. إن القيمة العادلة الجديدة في هذه الحالة سيتم اعتبارها كأساس للتكلفة الجديدة للورقة المالية الملائمة. كما تتضمن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مؤشرات الانخفاض "الهام والمتواصل" والتي لا يتضمنها المعيار الدولي للتقرير المالي. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لا يمكن عكس خسائر هبوط الاستثمارات والتي في شكل أدوات بحقوق الملكية "أسهم" المدرجة بالتكلفة والاستثمارات بحقوق الملكية "أسهم" المتاحة للبيع.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

	• (هـ)بيانات يمكن ملاحظتها تشير إلى انخفاض يمكن قياسه في التدفقات النقدية المستقبلية المقدرة من مجموعة أصول مالية منذ تاريخ الإثبات الأولي لتلك الأصول، رغم أنه لا يمكن بعد ربط الهبوط بالأصول المالية الفردية في المجموعة، مثل الظروف الاقتصادية الوطنية أو المحلية السلبية أو التغيرات السلبية في أوضاع الصناعة. *قياس خسارة الهبوط* إذا كان هناك دليل موضوعي على هبوط القيمة فإنَّ الخطوة التالية تتعلق بإثبات وقياس خسارة هبوط القيمة. لأداة مقاسة بالتكلفة المستنفدة، تكون خسارة هبوط القيمة هي الفرق بين المبلغ الدفتري للأصل والقيمة الحالية للتدفقات النقدية المقدرة مخصومة بمعدل الفائدة الحقيقي الأصلي للأصل، وإذا كان لهذه الأداء المالية معدل فائدة متغير، فإن معدل الخصم لقياس أي خسارة هبوط قيمة هو معدل الفائدة الحقيقي الحالي المحدد بموجب العقد. لأداة مقاسة بالتكلفة، خسارة هبوط القيمة هي الفرق بين المبلغ الدفتري للأصل وأفضل تقدير (والذي بالضرورة سيكون تقريبي) للمبلغ (الذي يمكن أن يكون صفر)الذي كان ستستلمه المنشاة مقابل الأصل إذا كان سيتم بيعه في تاريخ التقرير. عكس خسائر هبوط القيمة سابقاً إذا انخفض مبلغ خسارة هبوط القيمة، في فترة لاحقة، ويمكن ربط الانخفاض بشكل موضوعي بحدث يقع بعد إثبات الهبوط (مثل التحسن في تصنيف ائتمان المدين)، فيجب على المنشأة أن تعكس خسارة هبوط القيمة المثبتة سابقاً إما بشكل مباشر أو عن طريق تعديل حساب مخصص .ولا يجوز أن ينتج عن عملية العكس مبلغ دفتري للأصل المالي (صافي من أي حساب مخصص) يزيد عما كانت ستكون عليه قيمة المبلغ الدفتري لو أنه لم يتم إثبات هبوط القيمة سابقاً .ويجب أن تُثبت المنشأة مبلغ العكس ضمن الربح أو الخسارة مباشرة.	
القيمة العادلة	يتم استخدام التسلسل التالي لتقدير القيمة العادلة للأصل: (أ) السعر المعلن لأصل مطابق في سوق نشطة ويكون عادة سعر العرض الحالي. (ب) عندما تكون الأسعار المعلنة غير متاحة، فإن أي سعر في اتفاقية بيع ملزمة أو معاملة حديثة لأصل مطابق في معاملة بإرادة حرة بين أطراف لديهم المعرفة والرغبة فى التعامل يوفر دليلاً على قيمة عادلة. يوفر دليلاً على قيمة عادلة مالم يكن هناك تغير مهم في الظروف الاقتصادية أو فترة مهمة من الزمن من تاريخ المعاملة. وإذا كان بإمكان المنشأة أن تُثبت أن سعر المعاملة الأخيرة هو ليس تقديراً جيداً للقيمة العادلة، فعندئذٍ يتم تعديل ذلك السعر.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، القيمة العادلة هي التي يمكن تبادل الأصول على أساسها ، في عملية تبادلية متكاملة بين طرفين تامي الرضا ، ويستدل عليها بالقيمة السوقية لغرض هذا المعيار، وهي القيمة التي يمكن أن يتم على أساسها تداول الورقة المالية في تاريخ معين بين بائع ومشترى تامي الرضا .وقد تكون القيمة السوقية معلنة ، مثل سعر الأوراق المالية المتداولة في السوق؛ مما يعني وجود سوق نشطة تحدد فيها القيمة السوقية أو تتوافر فيها المؤشرات التي يمكن من خلالها تحديد القيمة السوقية . وبناء على إمكانية تحديد القيمة العادلة للورقة المالية بشكل فوري موثوق به يمكن تقسيم الأوراق المالية إلى نوعين هما:-

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

	(ج) إذا كانت سوق الأصل ليست نشطة ولم تكن أي معاملات حديثة لأصل مطابق في حد ذاتها تقديراً جيداً للقيمة العادلة، فإن المنشأة تقدر القيمة العادلة باستخدام طريقة تقويم أخرى.	أ - أوراق مالية يمكن تحديد قيمتها العادلة فورا : وهي الأوراق المالية التي لها قيمة سوقية تحدد من خلال سوق (داخلية أو خارجية) نشطة ، مفتوحة ومتاحة ، تتوافر فيها هذه القيمة السوقية بشكل مباشر ، وهي بذلك أوراق مالية قابلة للتداول الفوري. ب -أوراق مالية لا يمكن تحديد قيمتها العادلة فورا : وهي الأوراق المالية التي لا توجد سوق نشطة لتبادلها ، ولكن تتوافر مؤشرات أخرى يمكن من خلالها تحديد القيمة السوقية بموضوعية وهي بذلك أوراق مالية غير قابلة للتداول الفوري .فإذا لم تتوافر القيمة العادلة على النحو الوارد أعلاه) كما في حالة بعض الأوراق المالية التي تمثل حقوق ملكية (تكون التكلفة في هذه الحالة هي أنسب بديل موضوعي موثوق به للقيمة العادلة للأوراق المالية. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، إذا كانت القيمة العادلة غير متاحة، ستكون التكلفة هي القياس الأكثر ملائمة وموضوعية وموثوقية للقيمة العادلة للأوراق المالية.
إلغاء إثبات الأصول المالية	يتضمن القسم ١١ أحكامً معينة لإلغاء إثبات الأصول المالية. وتطبق تلك الأحكام على الأدوات المالية الأساسية ضمن نطاق القسم ١١ والأدوات المالية الأخرى ضمن نطاق القسم ١٢ أي أن القسم ١١ يعتبر المرجع لكلا القسمين. يجب على المنشأة أن تلغي اثبات الأصل المالي فقط عندما: أ -تنقضي الحقوق التعاقدية في التدفقات النقدية من الأصل المالي أو تتم تسويتها، ب -تحول المنشأة - الى حد كبير - جميع مخاطر ومكافآت ملكية الأصل المالي إلى طرف آخر، أو ج -تكون المنشأة، رغم أنها قد احتفظت ببعض مخاطر ومكافآت الملكية الهامة، قد حولت السيطرة على الأصل إلى طرف آخر والطرف الآخر لديه القدرة العملية لبيع الأصل بأكمله إلى طرف ثالث ليس بذي علاقة ويكون قادراً على ممارسة تلك القدرة بشكل فردي دون الحاجة لفرض قيود إضافية على عملية التحويل .وفي هذه الحالة، يجب على المنشأة: ١.إلغاء إثبات الأصل، و ٢.إثبات - بشكل منفصل - أي حقوق والتزامات محتفظ بها أو تم إنشاؤها ضمن عملية التحويل.	ليست هناك إرشادات عملية محددة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تتعلق بإلغاء إثبات الأدوات المالية.
إلغاء إثبات الالتزامات المالية	يجب على المنشأة أن تلغي إثبات الالتزام المالي (أو جزء من الالتزام المالي) فقط عندما يتم اطفاؤه – أي عندما يتم الوفاء بالالتزام المحدد في العقد، أو إلغائه أو ينقضي. إذا تبادل مقترض ومقرض أدوات مالية بشروط مختلفة إلى حد كبير، فيجب على المنشآت أن تحاسب عن المعاملة على أنها اطفاء للالتزام المالي الأصلي واثبات التزام مالي جديد .وبالمثل، يجب على المنشأة أن تحاسب عن أي تعديل	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

	كبير في شروط الالتزام المالي القائم أو جزء منه(سواء كان ينسب إلى الصعوبات المالية التي يواجهها المدين أم لا)على أنه اطفاء للالتزام المالي الأصلي واثبات التزام مالي جديد. يجب على المنشأة أن تُثبت ضمن الربح أو الخسارة أي فرق بين المبلغ الدفتري للالتزام المالي(أو جزء من الالتزام المالي)تم اطفاؤه أو تحويله إلى طرف آخر والعوض المدفوع، بما في ذلك أي أصول غير نقدية محولة أو التزامات تم تحملها. لا يوفر المعيار الدولي للتقرير المالي إرشادات محددة حول كيفية تقويم ما إذا كان لدى الأدوات المالية شروط مختلفة بشكل كبير أو أن لديها تعديلات كبيرة لأداة الدين القائمة. لذلك فإن الاجتهاد مطلوب لهذا التقويم. ولكن من وجهة نظرنا، يجب أن يشتمل التحليل على كل من العوامل الكمية والنوعية. ويمكن للتحليل الكمي على سبيل المثال أن يقارن القيمة الحالية المخصومة للتدفقات النقدية وفقاً للشروط الجديدة والشروط القديمة. وتتضمن أمثلة العوامل التي تؤخذ في الحسبان في التحليل النوعي التغيرات في أساس معدل الفائدة من الثابت إلى المتغير أو العكس أو التغيرات في عملة أداة الدين أو التغيرات الجوهرية في تعهدات الدين. لا يقدم المعيار الدولي للتقرير المالي إرشادات حول المعالجة المحاسبية عندما لا يعتبر التغير في شروط أداة الدين تعديلاً جوهرياً. وبرأينا يجب معالجة ذلك بطبيعة الحال على أنه تعديل في معدل الفائدة الحقيقي قابل للتطبيق على الشرط المتبقي لأداة الدين ويجب إثبات أي تكاليف متعلقة بإعادة الهيكلة كمصروف في الربح أو الخسارة. لا يقدم المعيار الدولي للتقرير المالي إرشادات حول ما إذا كان يجب رسملة وإطفاء الرسوم والتكاليف الأخرى المتعلقة بإعادة الهيكلة كجزء من معدل الفائدة الحقيقي أو إثباتها كمصروفات مباشرة ضمن الربح أو الخسارة. نتوقع أن يجري المقترضين تقويماً وفقاً لطبيعة الرسوم والتكاليف والحقائق والظروف الأخرى ذات الصلة.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

القسم (١٢) موضوعات أخرى للأدوات المالية	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
نطاق القسم ١٢	ينطبق القسم ١٢ على كل الأدوات المالية ما عدا ما يلي: (أ) الأدوات التي تقع في نطاق القسم ١١. (ب) الاستثمارات في المنشآت التابعة والزميلة والمشروعات المشتركة. (ج) حقوق والتزامات صاحب العمل طبقاً لخطط منافع الموظف. (د) الحقوق بموجب عقود التأمين ما لم تكن هذه العقود يمكن أن ينتج عنها خسارة لأي من الطرفين واستيفاء شروط محددة. (هـ) الأدوات المالية التي تتفق مع تعريف حق الملكية الخاص بالمنشأة. (و) عقود الإيجار ما لم ينتج عنها خسارة للمؤجر أو المستأجر وعند استيفاء شروط محددة. (ز) التعاقدات الخاصة بالعوض المشروط في عمليات تجميع الأعمال في سجلات المنشآت المستحوذة فقط. (ح) العقود والالتزامات بموجب معاملات الدفع على أساس السهم. (ط) أصول التعويض التي يتم المحاسبة عنها وفقاً للقسم ٢١ "المخصصات والاحتمالات". كما ينطبق هذا القسم على تعاقدات شراء أو بيع البنود غير المالية إذا كان من الممكن تسوية الأثر الصافي للتعاقد في صورة نقدية أو أداة مالية أخرى أو من خلال مبادلة أدوات مالية كما لو كانت هذه التعاقدات تمثل أدوات مالية.	تحدد معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين متطلبات القياس والعرض والإفصاح المتعلقة بالاستثمارات في الأوراق المالية التي تمثل حقوق الملكية "أسهم" والديون المستحقة من أطراف أخرى في القوائم المالية للمنشآت القائمة على الربحية بغض النظر عن حجمها وشكلها القانوني. وبالتالي، فإن معايير الهيئة السعودية تتعلق فقط بحقوق الملكية "أسهم" أو الديون المستحقة من أطراف أخرى.
القياس الأولي	يجب أن يتم القياس الأولي بالقيمة العادلة والتي تمثل عادة سعر المعاملة.	
القياس اللاحق	في نهاية كل فترة تقرير، يجب قياس كل الأدوات المالية بالقيمة العادلة وإثبات التغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة مع بعض الاستثناءات. يجب إثبات بعض التغيرات في القيمة العادلة لأدوات التحوط في علاقة تحوط معينة في الدخل الشامل الآخر. يجب قياس أدوات الملكية التي لا يتم تداولها تداولاً عاماً والتي لا يمكن قياس قيمتها العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها وكانت التعاقدات المرتبطة بهذه الأدوات التي في حالة تنفيذها سوف يترتب عليها تسليم مثل هذه الأدوات بالتكلفة مطروحاً منها الهبوط.	
القيمة العادلة	يجب ألا تقل القيمة العادلة للالتزام المالي المستحق عند الطلب عن المبلغ المستحق لهذا الالتزام عند الطلب والذي يتم خصمه منذ أول تاريخ يكون فيه المبلغ مطلوباً للدفع.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

محاسبة التحوط	لكي تكون مؤهلة لمحاسبة التحوط، يجب على المنشأة استيفاء كل الشروط التالية: - يجب على المنشأة وسم وتوثيق علاقة التحوط بحيث يتم التحديد الواضح لكل من الخطر المتحوط ضده، البند الخاضع للتحوط وأداة التحوط. - أن يكون الخطر المتحوط ضده أحد المخاطر المحددة. - أن تكون أداة التحوط محددة. - تتوقع المنشأة أن تكون أداة التحوط فعالة بدرجة كبيرة في مواجهة الخطر الموسومة هذه الأداة للتحوط ضده. يسمح هذا المعيار الدولي للتقرير المالي بمحاسبة التحوط فقط فيما يتعلق بالمخاطر التالية: - مخاطر معدل الفائدة لأداة المديونية التي يتم قياسها بالتكلفة المستنفدة. - مخاطر سعر صرف العملة الأجنبية أو مخاطر معدل الفائدة فيما يختص بارتباطات المنشأة أو معاملة متوقعة بدرجة كبيرة. - مخاطر أسعار المنتجات التي تحتفظ بها المنشأة أو الواردة في ضمن ارتباطات المنشأة، أو المعاملات المتوقعة بدرجة كبيرة لبيع أو شراء المنتجات. - مخاطر أسعار الصرف الخاصة بصافي الاستثمار في عملية أجنبية. يسمح هذا المعيار الدولي للتقرير المالي بمحاسبة التحوط فقط إذا توفر في أداة التحوط كل الشروط والأحكام التالية: - أن تكون الأداة عقد مبادلة معدل الفائدة، عقد مبادلة عملة أجنبية، عقد مؤجل لمبادلة عملة اجنبية أو عقد مؤجل لمبادلة المنتجات يتوقع أن يكون لعقد مبادلة فاعلية كبيرة في مقاصة المخاطر المحددة. - أن تتضمن الأداة طرف آخر خارجي عن المنشأة التي تعد التقرير. - أن تكون قيمتها الاسمية مساوية للمبلغ الموسوم أو للمبلغ الأصلي أو المبلغ الاسمي للبند الخاضع للتحوط. - لها تاريخ استحقاق محدد لا يزيد عن: ١) استحقاق الأداة المالية الخاضعة للتحوط. ٢) تاريخ التسوية المتوقع لارتباط شراء أو بيع المنتجات، أو ٣) تاريخ حدوث المعاملة بعملة أجنبية أو المعاملة الخاصة بالمنتجات الخاضعة للتحوط. - أن تكون غير قابلة للدفع أو الإلغاء قبل الميعاد المحدد أو التمديد بعد هذا الميعاد.	لا تتناول معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونين المخاطر التي يتم التحوط منها بعكس المعيار الدولي للتقرير المالي. لا تتناول معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونين أنواع الأدوات التي تصنف علي أنها أدوات تحوط والتي تسمح بعدد من أدوات التحوط الأخرى بما فيها الخيارات ومقايضة معدل الفائدة بين العملة ... إلخ بعكس المعيار الدولي للتقرير المالي. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** لا يتضمن معيار المحاسبة الدولي ٣٩ نفس القيود على الشروط التي يجب استيفائها لعلاقة التحوط باستثناء أداة التحوط الصادرة عن طرف خارج المنشأة معدة التقرير.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (١٣) المخزون	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	المخزون هو أصول: • محتفظ بها للبيع في السياق العادي للأعمال (البضائع تامة الصنع)، • في مرحلة الإنتاج لمثل هذا البيع (البضائع تحت التصنيع)، أو • في شكل مواد خام أو مهمات ستستخدم في عملية الإنتاج أو في تقديم الخدمات. • قد يشمل المخزون أصول غير ملموسة يتم إنتاجها لإعادة بيعها مثل البرمجيات. كما يشمل المخزون العقارات التي تم شراؤها أو يجري تطويرها لإعادة بيعها في السياق العادي للأعمال. في حال كانت المنشأة مقدم خدمات، فإن المخزون يشمل تكلفة الخدمة وتتكون تلك التكاليف بشكل رئيس من تكاليف العمل وغيرها من تكاليف الموظفين المشاركين بشكل مباشر في تقديم الخدمة. • يشمل المخزون أصول مشتراة أو مبنية بقصد إعادة بيعها في السياق العادي للأعمال. • إن تصنيف العقارات كمحتفظ بها للبيع في السياق العادي للأعمال (المخزون) أو محتفظ بها لرفع قيمة رأس المال (عقار استثماري) يمكن أن يكون معقدا وقد يتطلب اجتهاد. يمثل نموذج الأعمال الخاص بالمنشأة دوراً رئيسياً في تصنيف العقارات عند الإثبات الأولي. • التعبئة والتغليف أو الأجزاء التي تباع للعميل، ولكن سيتم إرجاعها إلى البائع لإعادة استخدامها، لا تعتبر على أنها مخزون إذا كان سيتم استخدام المواد لأكثر من فترة واحدة. ينطبق هذا القسم على جميع بنود المخزون، باستثناء: - الأعمال تحت التنفيذ التي تنشأ بموجب عقود التشييد. - الأدوات المالية. - الأصول الحيوية المتعلقة بالنشاط الزراعي والمنتج الزراعي عند نقطة الحصاد. لا ينطبق هذا القسم على قياس المخزون المحتفظ به من قبل: - منتجي المنتجات الزراعية ومنتجات الغابات والمنتج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية، إلى الحد الذي عنده تُقاس بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع من خلال الربح أو الخسارة؛ أو - سماسرة وتجار السلع الذين يقيسون مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع من خلال الربح أو الخسارة.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لا يصنف الأصل الثابت الذي لا يستخدم في السياق العادي للمنشأة والمحتفظ به للبيع على أنه جزء من المخزون. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يجوز في حالات استثنائية قياس المخزون في نهاية الفترة المالية بأكثر من تكلفته إذا كانت له قيمة نقدية ثابتة ولا يتطلب بيعه تكاليف تسويق، مثل المعادن الثمينة.
القياس	يتم إثبات المخزون أولياً بالتكلفة، يتم إعادة تقييم المخزون لاحقا بالتكلفة أو سعر البيع المُقدر مطروحاً منه تكاليف الاستكمال والبيع، أيهما أقل.	وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يظهر المخزون بالتكلفة أو سعر البيع المُقدر مطروحاً منه تكاليف الاستكمال والبيع، أيهما أقل. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يظهر المخزون بالتكلفة أو القيمة السوقية، أيهما أقل، يتم تعريف القيمة السوقية وفقاً لمعايير الهيئة السعودية

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

		للمحاسبين القانونيين على أنه صافي القيمة القابلة للتحقق. **اعتبارات التطبيق - المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** يشير معيار المحاسبة الدولي ٢ إلى "صافي القيمة القابلة للتحقق" بدلاً من "سعر البيع المُقدر مطروحاً منه تكاليف الاستكمال والبيع ". وبالرغم من ذلك، تعني الطريقة التي يتم بها تعريف صافي القيمة القابلة للتحقق في معيار المحاسبة الدولي ٢ بأنه لا يوجد اختلاف من ناحية التطبيق عملياً. تضمين تكاليف الاقتراض في تكلفة المخزون يعُد مطلوباً في حالات محددة.
تكلفة المخزون	يجب أن تُدرج ضمن تكلفة المخزون جميع تكاليف الشراء وتكاليف التحويل والتكاليف الأخرى التي تم تحملها لجلب المخزون إلى موقعه الحالي وبحالته الراهنة. تشمل تكاليف شراء المخزون سعر الشراء، ورسوم الاستيراد والضرائب الأخرى (بخلاف تلك التي يمكن للمنشأة استردادها لاحقاً من السلطات الضريبية) وتكاليف النقل، والمناولة والتكاليف الأخرى التي تعود بشكل مباشر إلى اقتناء البضائع تامة الصنع، والمواد الخام والخدمات. وتُطرح الخصومات التجارية والتخفيضات والبنود المشابهة الأخرى عند تحديد تكاليف الشراء. تشمل تكاليف تحويل المخزون التكاليف المتعلقة بشكل مباشر بوحدات الإنتاج، مثل العمل المباشر. وتشمل أيضاً تخصيصاً منتظماً لنفقات الإنتاج الإضافية الثابتة والمتغيرة التي يتم تحملها لتحويل المواد الخام إلى بضائع تامة الصنع. نفقات الإنتاج الإضافية الثابتة هي تلك التكاليف التي تظل ثابتة نسبياً بغض النظر عن حجم الإنتاج مثل الاستهلاك وصيانة مباني ومعدات المصنع، وتكلفة إدارة وتوجيه المصنع. أما نفقات الإنتاج الإضافية المتغيرة فهي تلك التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تتغير بشكل مباشر، أو شبه مباشر مع حجم الإنتاج، مثل: المواد غير المباشرة والعمل غير المباشر. عندما تؤدي عملية إلى إنتاج أكثر من منتج واحد (مثل العمليات الكيميائية أو تكرير النفط)، يجب تخصيص التكاليف لكل مواد المنتج. يتم تحمل التكاليف الأخرى إلى أن يتم إحضار المخزون إلى موقعه الحالي وبحالته الراهنة. يجب على المنشأة أن تدرج تكاليف أخرى ضمن تكلفة المخزون فقط بقدر ما يتم تحمله منها لجلب المخزون إلى موقعه الحالي وبحالته الراهنة. من أمثلة التكاليف المستبعدة من تكلفة المخزون والمُثبتة على أنها مصروفات في الفترة التي يتم فيها تحملها: أ) المبالغ غير العادية لفاقد المواد الخام أو العمل أو تكاليف الإنتاج الأخرى. ب) تكاليف التخزين، مالم تكن هذه التكاليف ضرورية خلال عملية الإنتاج قبل مرحلة إنتاج أخرى. ج) النفقات الإضافية الإدارية التي لا تساهم في جلب المخزون إلى موقعه الحالي وبحالته الراهنة .	مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. ليست هناك إرشادات عملية محددة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تتعلق بالمنتجات العرضية.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	د) تكاليف البيع. في بعض الحالات يتم قياس تكاليف المخزون باستخدام طرقاً مثل: أ) طريقة التكلفة المعيارية باستخدام المستويات العادية من المواد الخام والمهمات والعمل والكفاءة والطاقة. تُنقح المستويات "العادية" بشكل منتظم لتعكس الظروف الحالية. ب) طريقة التجزئة التكلفة بتخفيض القيمة البيعية للمخزون بالنسبة المئوية المناسبة لإجمالي هامش الربح. ج) طريقة سعر الشراء الأكثر حداثة . يجب قياس تكلفة المخزون باستخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO) أو طريقة متوسط التكلفة المرجح. ويجب استخدام طريقة احتساب التكلفة نفسها لجميع بنود المخزون ذات الطبيعة والاستخدام نفسه. لا يُسمح بطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً. مقدمو الخدمة : يقيس مقدمو الخدمة المخزون بتكاليف الإنتاج بما فيها تكاليف العمل والنفقات الإضافية التي تعود إلى الخدمة. تُثبت تكاليف المبيعات والتكاليف الإدارية والعمومية كمصروفات في الفترة التي تم تحملها فيها. لا تتضمن تكلفة المخزون هوامش الربح أو نفقات إضافية لا تعود إلى الخدمة وتَضمن غالباً في الأسعار المقدمة للعملاء. ينبغي أن يُقاس المخزون الذي يشمل منتجاً زراعياً حصدته المنشأة من أصولها الحيوية عند الإثبات الأولي بقيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع المقدرة عند نقطة الحصاد. هذه هي تكلفة المخزون في ذلك التاريخ لتطبيق هذا القسم.	يسمح كل من المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين باستخدام طريقة التكلفة المعيارية وطريقة التجزئة إذا كانت النتائج تقارب التكاليف الفعلية. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ينبغي المحاسبة عن تكلفة المواد التي تتماثل فيما بينها وتتغير طبيعتها عند اختلاطها ببعضها باستخدام طريقة المتوسط المرجح للتكلفة. ولكن إذا قامت المؤسسة بتحديد أن هذه الطريقة غير ملائمة لطبيعة أنشطتها، عندئذٍ يمكن لها أن تقوم بتطبيق طريقة "الوارد أولاً صادر أولاً" أو "الوارد أخيراً صادر أولاً". إن استخدام طريقة "الوارد أخيراً صادر أولاً" غير مسموح به في المعيار الدولي للتقرير المالي.
مخزون تم شراؤه بشروط تسوية مؤجلة	يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي ان يتم الاعتراف بعنصر تمويل، والذي يمثل الفرق بين سعر الشراء بشروط الائتمان العادية ومبلغ التسوية المؤجل، على أنه مصروف فائدة خلال فترة التمويل، ولا يُضاف إلى تكلفة المخزون.	ليست هناك إرشادات عملية محددة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تتعلق بشروط الائتمان.
الهبوط في القيمة	ينبغي تقويم في نهاية كل فترة تقرير ما إذا كانت قيمة أي من بنود المخزون قد هبطت، أي لا يمكن استرداد المبلغ الدفتري بالكامل (مثلاً بسبب التلف أو التقادم أو انخفاض أسعار البيع). وعندما تهبط قيمة بند من بنود المخزون، ينبغي قياس المخزون بسعر بيعه مطروحاً منه تكاليف الاستكمال والبيع وأن تثبت خسارة هبوط. تتطلب بعض الظروف عكس هبوط سابق.	ليست هناك إرشادات عملية محددة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تتعلق بالهبوط في قيمة المخزون.
الإثبات كمصروف	عندما يُباع المخزون، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت المبلغ الدفتري لهذا المخزون على أنه مصروف في الفترة التي يُثبت فيها الإيراد المتعلق به.	ليس هناك اختلاف جوهري بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فيما يتعلق بالإثبات كمصروف.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

القسم (١٤) الاستثمارات في المنشآت الزميلة	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	ينطبق هذا القسم على المحاسبة عن المنشآت الزميلة في القوائم المالية الموحدة وفي القوائم المالية للمنشأة المستثمرة التي لا تعد منشأة أُمّاً ولكن لديها استثمار في واحدة أو أكثر من المنشآت الزميلة.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.
تعريف المنشآت الزميلة	المنشأة الزميلة هي منشأة، بما في ذلك منشأة غير مستقلة نظامياً، مثل: شركة تضامن، التي يكون للمنشأة المستثمرة تأثير مهم عليها والتي لا تعد منشأة تابعة أو حصة في مشروع مشترك. التأثير المهم هو القدرة على المشاركة في قرارات السياسة والمالية والتشغيلية للمنشأة المستثمر فيها ولكنه ليس سيطرة أو سيطرة مشتركة على تلك السياسات. يتم افتراض التأثير الهام عندما تحتفظ منشأة مستثمرة بشكل مباشر أو غير مباشر بـ ٢٠٪ أو أكثر من القوة التصويتية للمنشأة الزميلة، مالم يكن من الممكن التدليل بشكل واضح على أن هذا ليس هو الحال.	كما هو وارد في المعيار الدولي للتقرير المالي، يوجد افتراض "قابل للاختلاف في الاجتهاد" للتأثير المهم إذا كان لدى المنشأة ٢٠٪ أو أكثر من حقوق التصويت في منشأة أخرى لا تمتلك فيها حصص مسيطرة. إلا أنَّ معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تقدم مؤشرات إضافية عندما تمتلك المنشأة أقل من ٢٠٪ من حقوق التصويت وعند وجود التأثير الهام تتضمن ما يلي: ١. وجود تمثيل للمنشأة المستثمرة في مجلس إدارة المنشأة المستثمر فيها. ٢. مشاركة المنشأة المستثمرة في وضع الخطط والسياسات الخاصة بالمنشاة المستثمر فيها. ٣. تبادل القيادات الإدارية بين المنشأة المستثمرة والمنشأة المستثمر فيها. ٤. اعتماد المنشأة المستثمر فيها على المنشأة المستثمرة في النواحي التقنية (استخدام التكنولوجيا). ٥. وجود معاملات تجارية ذات أهمية نسبية بين المنشأة المستثمرة والمنشأة المستثمر فيها. التأثير المهم هو التأثير الذي لا يرقى إلى درجة السيطرة، للمنشأة المستثمرة في استخدام أو توجيه استخدام أصول المنشأة المستثمر فيها لاكتساب منافع اقتصادية.
القياس	يجب على المنشأة المستثمرَة أن تقيس استثماراتها في المنشآت الزميلة باستخدام احدى الطرق التالية: - نموذج التكلفة. - طريقة حقوق الملكية. - نموذج القيمة العادلة. **نموذج التكلفة** الاستثمارات في منشآت زميلة، بخلاف تلك التي لها أسعار معلنة منشورة، يجب قياسها بالتكلفة مطروحا منها أي مجموع خسائر الهبوط. تُثبت توزيعات الأرباح والتوزيعات الأخرى المستلمة على أنها دخل. يجب قياس الاستثمارات التي لها أسعار معلنة منشورة باستخدام نموذج القيمة العادلة.	لا تسمح معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين باختيار سياسة محاسبية وتتم المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة وفقاً لطريقة حقوق الملكية فقط. يسمح المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم بمرونة أكثر حيث يسمح باختيار قياس المنشأة الزميلة باستخدام إحدى الخيارات التالية: ١. التكلفة (شريطة عدم وجود تقدير أسعار متاح)، ٢. طريقة حقوق الملكية، أو ٣. القيمة العادلة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

طريقة حقوق الملكية

يتم إثبات الاستثمار بشكل أولي بسعر المعاملة (بما في ذلك تكاليف المعاملة) ويعدل لاحقا ليعكس نصيب المنشأة المستثمر في الربح أو الخسارة والدخل الشامل الاخر للمنشأة الزميلة.

- تخفض التوزيعات المستلمة من المنشأة الزميلة المبلغ الدفتري للاستثمار.

- يجب على المنشأة المستثمرة أن تقيس نصيبها من ربح أو خسارة المنشأة الزميلة ونصيبها من التغيرات في حقوق ملكية المنشأة الزميلة على أساس حصص الملكية الحالية " رغم أن حقوق التصويت الممكنة تؤخذ في الحسبان عند تحديد ما إذا كان يوجد تأثير مهم، إلا أنه" ولا يجوز أن تعكس تلك القياسات الممارسة المحتملة أو التحويل المحتمل لحقوق التصويت الممكنة.

- عند اقتناء الاستثمار في منشأة زميلة، يجب على المنشأة المستثمرة أن تحاسب عن أي فرق (سواء كان موجبا أو سالبا) بين تكلفة الاقتناء ونصيب المنشأة المستثمرة من القيم العادلة لصافي الأصول القابل للتحديد للمنشأة. ويجب على المنشأة المستثمرة أن تعدل نصيبها من أرباح أو خسائر المنشأة الزميلة بعد الاقتناء لتحاسب عن الاستهلاك أو الإطفاء الإضافي للأصول القابلة للاستلاك أو القابلة للإطفاء للمنشأة الزميلة(بما في ذلك الشهرة) على أساس زيادة قيمها العادلة عن مبالغها الدفترية في وقت اقتناء الاستثمار.

- عندما يوجد مؤشر على أن قيمة استثمار في منشأة زميلة قد هبطت، فإنه يجب على المنشأة المستثمرة أن تختبر إجمالي المبلغ الدفتري للاستثمار للهبوط، ولا تختبر أي شهرة أدرجت على أنها جزء من المبلغ الدفتري للاستثمار في المنشأة الزميلة للهبوط بشكل منفصل.

- يتم استبعاد الأرباح والخسائر غير المحققة الناتجة من المعاملات الصاعدة أو النازلة بقدر حصة المنشأة المستثمرة في المنشأة الزميلة.

- يجب على المنشأة المستثمرة أن تستخدم القوائم المالية للمنشأة الزميلة كما هي في نفس تاريخ القوائم المالية للمنشأة المستثمرة ما لم يكن من غير العملي فعل ذلك، وعندما يكون من غير العملي القيام بذلك، فإنه يجب على المنشأة المستثمرة ان تستخدم أحدث قوائم مالية متاحه للمنشأة الزميلة، مع إجراء تعديلات لأثار أية معاملات أو أحداث مهمة تقع بين نهايات الفترة المحاسبية.

- عندما تستخدم المنشأة الزميلة سياسات محاسبية تختلف عن تلك التي للمنشأة المستثمرة، يجب القيام بتعديلات، مالم يكن من غير العملي فعل ذلك.

- عندما تتساوى حصة المنشأة المستثمرة من خسائر المنشأة الزميلة مع، أو يزيد عن المبلغ الدفتري للاستثمار في المنشأة الزميلة، فإنه يجب على المنشأة المستثمرة أن تتوقف عن إثبات حصتها من المزيد من الخسائر. فبعد انخفاض حصة المنشأة المستثمرة إلى الصفر، يجب على المنشأة المستثمرة أن تثبت الخسائر الإضافية من خلال مخصص فقط بقدر ما تحملته المنشأة المستثمرة

الاختلافات الرئيسية بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عند استخدام طريقة حقوق الملكية

هناك تشابه كبير بينهما عند استخدام طريقة حقوق الملكية.

إلا أن بعض جوانب تطبيق طريقة حقوق الملكية تختلف عن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. فعلى سبيل المثال، وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ، لا يوجد مفهوم الإثبات المنفصل للشهرة عندما تتجاوز تكلفة الاستحواذ حصة المستثمر للقيمة العادلة لصافي الأصول المحددة للمنشأة الزميلة. كما أنه يتم إطفاء الشهرة الضمنية والتي تم إدراجها في المبلغ الدفتري للاستثمار على مدى العمر الإنتاجي المتوقع وهو ١٠ سنوات إذا كانت المنشأة غير قادرة على القيام بتقدير يمكن الاعتماد عليه للعمر الإنتاجي، ويدرج هذا الإطفاء في حساب حصة المنشأة المستثمرة في الأرباح أو الخسائر للمنشأة الزميلة.

في حين وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يتم احتساب هذا الفرق بمقارنة تكلفة الاستثمار وحصة المستثمر للقيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة الزميلة وليس القيمة العادلة. ويجب توزيع تكلفة الفرق بين القيمة العادلة والقيمة الدفترية لأي أصل له عمر إنتاجي ويمكن تحديده بشكل مستقل على مدى المدة المتبقية من العمر الإنتاجي للأصل ، باستخدام نفس الطرق التي تم بموجبها استهلاك الأصل. كما يجب إطفاء الشهرة (إن وجدت) وفقا لمتطلبات معيار الأصول غير الملموسة.

على العكس من المعيار الدولي للتقرير المالي، لم تتناول معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حقوق التصويت المحتمل ممارستها حالياً بشكل صريح. ولكن؛ نظراً لأنه يجب الأخذ بالاعتبار كافة العوامل المؤثرة يجب تقويم حقوق التصويت والتي تؤدي بدورها إلى نفس نتيجة المعيار الدولي للتقرير المالي.

يسمح المعيار الدولي للتقرير المالي ببعض المرونة فيما يتعلق بتطبيق تاريخ طريقة حقوق الملكية للقوائم المالية للمنشأة الزميلة. وينبغي أن يكون التاريخ نفس تاريخ القوائم المالية للمنشأة المستثمرة مالم يكن من غير العملي فعل ذلك.

على العكس من معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ينبغي أن تكون السياسة المحاسبية للمنشأة المستثمر فيها متسقة مع للمنشأة المستثمرة مالم يكن من غير العملي فعل ذلك.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	من التزامات قانونية او ضمنية أو ما قامت به من مدفوعات نيابة عن المنشأة الزميلة، وعندما تقوم المنشأة الزميلة لاحقاً بالتقرير عن أرباح فإنه يجب على المنشأة المستثمرة أن تستأنف إثبات حصتها من تلك الأرباح فقط بعد أن تتساوى حصتها من الأرباح مع الحصة من الخسائر غير المثبتة. - بمجرد توقف التأثير المهم، عندما تصبح المنشأة الزميلة منشأة تابعة أو مشروعاً مشتركاً، يجب إعادة قياس الحصة المحتفظ بها سابقاً في حقوق الملكية بالقيمة العادلة والمكسب أو الخسارة الناتجة ضمن الربح أو الخسارة. عندما تفقد المنشأة المستثمرة التأثير المهم على المنشأة الزميلة نتيجة للاستبعاد الكلي أو الجزئي، فإنه يجب عليها أن تثبت ضمن الربح أو الخسارة مجموع المتحصلات المستلمة والقيمة العادلة للحصة المبقاة مطروحاً منها والمبلغ الدفتري للاستثمار المُلغى. ويجب المحاسبة عن الحصة المبقاة لاحقاً باستخدام القسم ١١ والقسم ١٢ بحسب ما هو مناسب. عندما تفقد المنشأة المستثمرة التأثير المهم لأسباب أخرى بخلاف الاستبعاد الجزئي لاستثمارها، فإنه يجب على المنشأة المستثمرة أن تعتبر المبلغ الدفتري للاستثمار في ذلك التاريخ على أنه أساس جديد ويجب أن تحاسب عن الاستثمار باستخدام م 11 و 12 ، بحسب ما هو مناسب. نموذج القيمة العادلة عند الإثبات الأولي يتم قياس الاستثمار بسعر المعاملة باستثناء تكاليف المعاملة. في كل تاريخ تقرير، يُقاس الاستثمار بالقيمة العادلة مع إثبات التغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة. يقدم المعيار الدولي للتقرير المالي إعفاءً لاستخدام نموذج القيمة العادلة – حيث يجب على المنشأة المستثمرة التي تستخدم نموذج القيمة العادلة أن تستخدم نموذج التكلفة لأي استثمار في منشأة زميلة يكون من غير العملي أن تقيس القيمة العادلة له بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما.	وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فإن طريقة حساب المكسب/الخسارة من توقف التأثير الهام متماثلة، وهي المتحصلات مطروحاً منها المبلغ الدفتري. ولكن بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي، فإنه يجب إدراج أي استثمار محتفظ به بالقيمة العادلة، ويشكل أي تعديل جزءً من المكسب/الخسارة من توقف التأثير الهام، عندما تصبح المنشأة الزميلة منشأة تابعة أو مشروعاً مشتركاً أو تفقد التأثير المهم نتيجة للاستبعاد الكلي أو الجزئي. أما في حاله فقدان التأثير المهم لأسباب أخرى بخلاف الاستبعاد الجزئي فإنه يجب أن تعتبر المبلغ الدفتري للاستثمار في ذلك التاريخ على أنه أساس جديد ويجب أن تحاسب عن الاستثمار باستخدام م 11 و 12 ، بحسب ما هو مناسب. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، عندما تتوقف المنشأة عن استخدام طريقة حقوق الملكية لأنها أوقفت التأثير المهم وطبقت طريقة أخرى، (مثل القيمة العادلة مثلاً) فيجب أخذ المبلغ الدفتري للاستثمار في تاريخ توقف طريقة حقوق الملكية بالاعتبار على أنه الأساس فيما بعد. اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة لا تسمح المعايير الدولية للتقرير المالي (معيار المحاسبة الدولي ٢٨ "الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة") بسياسة الاختيار المتاحة في المعيار الدولي للتقرير المالي.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (١٥) الاستثمارات في المشروعات المشتركة	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	ينطبق هذا القسم على المحاسبة عن المشروعات المشتركة، في القوائم المالية الموحدة، وفي القوائم المالية للمنشأة المستثمرة التي لا تعد منشأة أم، ولكن لديها حصة مشاركة في واحد أو أكثر من المشروعات المشتركة. المحاسبة عن حصة مشاركة في مشروع مشترك في القوائم المالية المنفصلة موضح في القسم ٩.	إن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ليس لها معيار مستقل للاستثمارات في المشروعات المشتركة. عملياً، تستخدم معظم المنشآت إرشادات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة لتحديد المعالجة المحاسبية الملائمة للاستثمارات في المشروعات المشتركة. وبالعموم، لا نتوقع اختلافات جوهرية بين معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي للاستثمارات في المشروعات المشتركة في المجالات التالية: • التعريف. • القياس المتعلق بالأصول والعمليات الخاضعة للسيطرة المشتركة. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي يتم تصنيف الترتيبات المشتركة، أي الترتيبات الخاضعة للسيطرة المشتركة على أنها مشروعات مشتركة (عندما يكون لدى الأطراف الحق في صافي أصول الترتيبات) أو عمليات المشتركة (عندما يكون لدى الأطراف الحق في الأصول والالتزامات لالتزامات الترتيبات). ينبغي معالجة بعض الترتيبات المشتركة التي تمت هيكلتها من خلال المنشأة على أنها عمليات مشتركة عندما يتم إعدادها بحيث تمنح الأطراف حقوق في أصولهم والتعهدات لالتزاماتهم. ويتم تصنيف الترتيبات المصنفة على أنها عمليات خاضعة لسيطرة مشتركة أو أصول خاضعة لسيطرة مشتركة بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي على أنها عمليات مشتركة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة. يظهر الاختلاف الأساسي بين المعيار الدولي للتقرير المالي والممارسات المطبقة في معاير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فيما
تعريف المشروعات المشتركة	"المشروع المشترك" هو ترتيب تعاقدي يقوم بموجبه طرفان أو أكثر بمباشرة نشاط اقتصادي يخضع لـ"سيطرة مشتركة". "السيطرة المشتركة" هي تقاسم متفق عليه تعاقدياً للسيطرة على نشاط اقتصادي وتوجد فقط عندما تتطلب القرارات المالية والتشغيلية والاستراتيجية المتعلقة بالنشاط الموافقة بالإجماع من الأطراف المتقاسمة للسيطرة (المشاركون). يميز المعيار الدولي للتقرير المالي بين ثلاثة أنواع من المشروعات المشتركة: • العمليات الخاضعة لسيطرة مشتركة . • الأصول الخاضعة لسيطرة مشتركة. • المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة.	
العمليات الخاضعة لسيطرة مشتركة	ينطوي تشغيل بعض المشروعات المشتركة على استخدام الأصول والموارد الأخرى للمشاركين بدلاً من تأسيس شركة مساهمة، أو شركة تضامن أو منشأة أخرى، أو هيكل مالي يكو منفصلاً عن المشاركين أنفسهم. ويستخدم كل مشارك عقاراته وآلاته ومعداته، ويملك المخزون الخاص به. ويتحمل أيضا المصروفات والالتزامات الخاصة به ويدير التمويل الخاص به الذي يمثل الالتزامات الخاصة به. وقد تباشر أنشطة المشروع المشترك من قبل موظفي المشارك جنبا الى جنب مع أنشطة المشارك المشابهة، وينص اتفاق المشروع المشترك عادة على وسيلة يجرى بها تقاسم الإيراد من بيع المنتج المشترك وأي مصروفات تم تحملها بشكل مشترك بين المشاركين. يجب على المشارك، فيما يتعلق بحصصه في العمليات الخاضعة لسيطرة مشتركة، أن يثبت في قوائمه المالية: - الأصول التي يسيطر عليها والالتزامات التي يتحملها - المصروفات التي يتحملها وحصته من الدخل الذي يكتسبه من بيع السلع أو الخدمات من قبل المشروع المشترك.	
الأصول الخاضعة لسيطرة مشتركة	تنطوي الأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة على السيطرة المشتركة، وغالباً على الملكية المشتركة، من قبل المشاركين على واحد أو أكثر من الأصول المساهم بها في المشروع المشترك، أو المقتناة لغرض المشروع المشترك ومكرسة لأغراض المشروع المشترك. يجب على المشارك، فيما يتعلق بحصته في أصل خاضع لسيطرة مشتركة، أن يثبت في قوائمه المالية: - حصته من الأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة مصنفة، وفقا لطبيعة الأصول . - أي التزامات يكون قد تحملها.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مناسبون ومرخصون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	- حصته من أي التزامات تم تحملها بشكل مشترك مع المشاركين الآخرين فيما يتعلق بالمشروع المشترك. - أي دخل من بيع أو استخدام حصته من مخرجات المشروع المشترك، مع حصته من أي مصروفات تم تحملها من قبل المشروع المشترك. - أي مصروفات يكون قد تم تحملها تتعلق بحصته في المشروع المشترك.	يتعلق بقياس المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة. وتنطبق الاستثناءات المبينة في بند القياس في القسم ١٤ لهذا القسم بشكل متسق مع المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة في المعيار الدولي للتقرير المالي التي تسمح بسياسة الاختيار (انظر القسم ١٤ لمزيد من التفاصيل). **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** في معظم الحالات وليس جميعها الترتيب المصنف على أنه منشأة خاضعة لسيطرة مشتركة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي يتم تصنيفها وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة على أنها مشروع مشترك (والتي تتطلب المحاسبة عنها بحقوق الملكية في القوائم المالية الموحدة). وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة يوجد إعفاء اختياري من المحاسبة بحقوق الملكية للاستثمارات في مشروع مشترك المحتفظ بها من قبل منشأة هي تنظيم لرأس المال المُخاطر، أو صندوق مشترك، أو صندوق أمانة استثمارية ومنشآت مشابهة التي تُدرج عند الإثبات الأولي بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة. ويعد هذا الإعفاء إلزامياً للمنشآت الاستثمارية.
المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة	المنشأة الخاضعة لسيطرة مشتركة هي مشروع مشترك ينطوي على تأسيس شركة مساهمة، أو شركة تضامن أو منشأة أخرى يكون لكل مشارك حصة فيها، وتعمل المنشأة بالطريقة نفسها، مثل: المنشآت الأخرى، باستثناء أن ترتيباً تعاقدياً بين المشاركين يحدد سيطرة مشتركة على النشاط الاقتصادي للمنشأة.	
قياس المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة	يجب على المشارك أن يحاسب عن جميع حصصه في المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة باستخدام واحدة مما يلي: - نموذج التكلفة. - طريقة حقوق الملكية. - نموذج القيمة العادلة.	
المعاملات بين المشارك ومشروعه المشترك	عندما يساهم مشارك، أو يبيع أصولاً للمشروع المشترك، فإنَّ إثبات أي جزء من المكسب أو الخسارة من المعاملة يجب أن يعكس جوهر المعاملة، وعندما يحتفظ بالأصول من قبل المشروع المشترك، وشريطة أن يكون المشارك قد حول المخاطر والعوائد الجوهرية المتعلقة بالملكية، فإنه يجب على المشارك أن يثبت فقط ذلك الجزء من المكسب أو الخسارة التي تعود الى حصص المشاركين الآخرين، ويجب على المشارك أن يُثبت بالكامل أي خسارة عندما تقدم المساهمة أو البيع دليلاً على خسارة هبوط.. عندما يشتري المشارك أصولاً من المشروع المشترك، فإنه لا يجوز للمشارك أن يثبت حصته من أرباح المشروع المشترك من المعاملة حتى يُعاد بيع الأصل لطرف مستقل. ويجب على المشارك أن يثبت حصته من الخسائر الناتجة من هذه المعاملات بالطريقة نفسها مثل الأرباح باستثناء تلك الخسائر التي يجب أن تثبت مباشرة عندما تعبر عن خسارة هبوط..	
عندما لا يكون للمنشأة المستثمرة سيطرة مشتركة	يجب على المنشأة المستثمرة في مشروع مشترك، والتي لا يكون لها سيطرة مشتركة، أن تحاسب عن هذا الاستثمار وفقا للقسم ١١ أو عندما يكون لها تأثير مهم في المشروع المشترك، وفقاً للقسم ١٤.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (١٦) العقارات الاستثمارية	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	ينطبق هذا القسم على المحاسبة عن الاستثمارات في الأراضي أو المباني التي تتفق مع تعريف العقار الاستثماري وكذلك بعض الحصص في العقارات التي يستأجرها المستأجر بعقود إيجار تشغيلي والتي تعامل بنفس معاملة العقار الاستثماري. ينطبق هذا القسم فقط على العقارات الاستثمارية التي يمكن قياس قيمتها العادلة من خلال الربح أو الخسارة بشكل مستمر بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. أما بقية العقارات الاستثمارية الأخرى فيتم المحاسبة عنها باستخدام نموذج التكلفة-الاستهلاك-الهبوط الموضح في القسم ١٧ "العقارات والآلات والمعدات" وتستمر معالجتها وفقاً لنطاق القسم ١٧ ما لم يتوفر قياس يمكن الاعتماد عليه لقيمتها العادلة ويكون من المتوقع أن يستمر قياس القيمة العادلة لها بطريقة يمكن الاعتماد عليها على أساس مستمر.	إنَّ معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ليس لها معيار مستقل أو إرشادات معينة لمعالجة العقارات الاستثمارية. ولكن تمت مناقشتها ضمنياً في بعض المعايير والأراء حيث يتم قياسها بالتكلفة، في حين تسمح معايير الهيئة السعودية فقط بالإفصاح عن القيمة العادلة. يستبعد المعيار الدولي للتقرير المالي من نطاقه العقارات الاستثمارية التي لا يمكن قياس قيمتها العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها بدون جهد أو تكلفة لا مبرر لهما على أساس ثابت. عملياً، تستخدم معظم المنشآت إرشادات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة (معيار المحاسبة الدولي ٤٠ العقار الاستثماري) لتحديد المعالجة المحاسبية الملائمة للعقارات الاستثمارية. وبالرغم من ذلك، فلم تسمح معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مطلقاً باستخدام خيار القيمة العادلة للاستثمارات العقارية المشار إلية في معيار المحاسبة الدولي ٤٠، ولكن سمحت بالإفصاح فقط عن القيمة العادلة.
تعريف العقار الاستثماري والإثبات الأولي له	العقار الاستثماري هو العقار (أرض أو مبنى أو جزء من مبنى أو كليهما) الذي يحتفظ به المالك أو المستأجر بموجب عقد إيجار تمويلي بغرض كسب إيجار أو الاستفادة من زيادة قيمته أو كليهما وليس بغرض: - الاستخدام في إنتاج أو تقديم السلع والخدمات أو للأغراض الإدارية، أو - البيع في إطار النشاط المعتاد للمنشأة يمكن أن تصنف الحصص في العقارات التي يستأجرها المستأجر بموجب عقد إيجار تشغيلي على أنها عقار استثماري باستخدام هذا القسم فقط إذا اتفق هذا العقار مع تعريف العقار الاستثماري واستطاع المستأجر قياس القيمة العادلة للحصة في هذا العقار بصفة مستمرة بدون جهد أو تكلفة لا مبرر لهما. يجب فصل العقارات التي يتم استخدامها استخداماً مزدوجاً بين العقار الاستثماري والعقارات والآلات والمعدات. وعلى الرغم من ذلك، إذا لم يكن من الممكن قياس القيمة العادلة بصفة مستمرة وبطريقة يمكن الاعتماد عليها دون جهد أو تكلفة لا مبرر لهما لذلك الجزء من العقارات الذي يعد عقاراً استثمارياً فإنه يجب أن تتم المحاسبة عن العقار بالكامل على أنه عقارات وآلات ومعدات.	يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي في حال عدم إمكانية قياس القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية بطريقة يمكن الاعتماد عليها بدون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما، أن تحاسب المنشأة عنها على أنها عقارات وآلات ومعدات وفقاً للقسم ١٧. عملياً، لا يتوقع وجود اختلافات جوهرية في تعريف العقارات الاستثمارية في كلا الإطارين. تم استبعاد البنود التالية من العقارات الاستثمارية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي: • عقود الإيجار التشغيلية – يمكن أن تصنف الحصص في العقارات التي يستأجرها المستأجر بموجب عقد إيجار تشغيلي على أنها عقار استثماري، ويتم استبعادها من العقارات الاستثمارية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي في حاله عدم إمكانية قياس القيمة العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما، • العقارات ذات الاستخدام المختلط – عندما لا يمكن قياس القيمة العادلة لمكونات العقارات

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

		الاستثمارية بطريقة يمكن الاعتماد عليها بدون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما.
القياس عند الإثبات الأولى	يجب على المنشأة قياس العقار الاستثماري بالتكلفة عند الإثبات الأولي. تتكون تكلفة العقار الاستثماري المشترى من سعر الشراء بالإضافة إلى أي نفقات تعزى مباشرة لعملية الشراء مثل الأتعاب القانونية وأتعاب السمسرة، وضرائب تحويل الملكية وغيرها من تكاليف المعاملة. وإذا تم تأجيل المدفوعات لفترة تزيد عن فترة الائتمان المعتادة، فإن التكلفة هي القيمة الحالية لكل المدفوعات المستقبلية. ويجب على المنشأة تحديد تكلفة العقار الاستثماري الذي تقوم بإنشائه ذاتياً وفقاً لما ورد في الفقرة ١٧ "العقارات والآلات والمعدات". يجب أن يتم تحديد التكلفة الأولية للحصة المحتفظ بها بموجب عقد إيجار تم تصنيفها على أنها عقار استثماري وفقاً لما هو محدد للإيجار التمويلي حتى ولو كان هذا الإيجار يمكن تصنيفه على أنه إيجار تشغيلي ما دام أنه ضمن نطاق القسم ٢٠ "عقود الإيجار". وبعبارة أخرى، يتم إثبات الأصل إما بالقيمة العادلة للعقار أو القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار أيهما أقل. ويتم إثبات مبلغ مقابل على أنه التزام.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ترسمل المنشأة تكاليف الاقتراض العائدة مباشرة باقتناء أو تشييد أو تطوير العقارات الاستثمارية التي تعتبر أصلاً مؤهلاً. ولكن وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ، لا ترسمل تكاليف الاقتراض ولكن تدرج على أنها مصرف عند تحملها. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة، عادةً ما تشكل تكاليف الفائدة العائدة مباشرة لاقتناء أو تشييد أو إنتاج أصل مؤهل جزءًا من تكلفة الأصل.
القياس بعد الإثبات	يجب قياس العقار الاستثماري بالقيمة العادلة في كل تاريخ تقرير مع إثبات التغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة وذلك للعقار الاستثماري الذي يمكن قياس قيمته العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. وإذا تم تصنيف حصة في العقار المحتفظ به بموجب عقد إيجار على انه عقار استثماري، فإن ما يتم المحاسبة عنه بالقيمة العادلة هو تلك الحصة وليس العقار محل العقد، ويجب على المنشأة المحاسبة عن كل العقارات الاستثمارية الأخرى على أنها عقارات وآلات ومعدات باستخدام نموذج التكلفة-الاستهلاك-الهبوط الموضح في قسم ١٧.	يجب قياس العقارات الاستثمارية التي يمكن قياس قيمتها العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما بالقيمة العادلة في تاريخ كل تقرير مع إثبات تغيرات القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة. وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي لإعداد القوائم المالية السنوية يجب على المنشأة قياس القيمة العادلة للعقار الاستثماري على أساس تقويم من قبل خبير تثمين مستقل لديه مؤهل مهني معترف به وذو صلة ولديه خبرة حديثة في موقع وصنف العقار الاستثماري الذي يتم تقويمه، ويجب أن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** يتطلب معيار المحاسبة الدولي ٤٠ من المنشأة أن تختار إما نموذج القيمة العادلة أو نموذج التكلفة، وتنطبق السياسة المختارة على كافة منشآت العقارات الاستثمارية، ويوجد إعفاء محدد من المحاسبة بالقيمة العادلة المتاحة فقط عند الإثبات الأولي على أساس كل عقار على حدة عندما لا يمكن تحديدها بطريقة يمكن الاعتماد عليها على أساس ثابت، ولا يوفر المعيار الدولي للتقرير المالي نموذج التكلفة كخيار متاح مباشرة. يتطلب معيار المحاسبة الدولي ٤٠ من المنشأة التي اختارت نموذج التكلفة الإفصاح عن القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية مع بعض الاستثناءات التي تطبق

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

		فقط عندما تكون القيمة العادلة ليست قابلة للتحديد عند الإثبات الأولي. ويوجد اختبار صريح في معيار المحاسبة الدولي ٤٠ فقرات ١١-١٢ يبين ما إذا كان العقار يمكن أن يكون عقاراً استثمارياً عندما يقدم المؤجر خدمات مساندة لمستأجري "مستحوذي" العقار. يأخذ الاختبار في الحسبان أهمية تلك الخدمات مقارنة مع الترتيبات ككل. ولم يتم التنويه إلى ذلك تحديداً في المعيار الدولي للتقرير المالي. وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٤٠-فقرة ١٠ ينبغي أن تكون العقارات منفصلة في أجزاء مختلفة ما بين الاستخدام الشخصي والعقارات الاستثمارية، عند التمكن من بيع تلك الأجزاء بشكل منفصل. أما وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي فينبغي فصل العقارات إلى مكونات منفصلة فقط عندما يمكن قياس العقارات الاستثمارية بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. توجد مجالات أخرى مبينة في معيار المحاسبة الدولي ٤٠ وغير مذكورة في للمعيار الدولي للتقرير المالي، وهذا قد يشير إلى أن احتمالية الاختلافات واردة في بعض الظروف، فعلى سبيل المثال: يبين معيار المحاسبة الدولي ٤٠ فقرة ٨ب أن الأراضي المحتفظ بها لأغراض غير محددة في المستقبل تعتبر مثالاً على العقارات الاستثمارية بينما لم يتطرق المعيار الدولي للتقرير المالي لهذه النقطة.
التحويلات	يجب على المنشأة أن تحول العقار من تصنيف العقار الاستثماري أو إليه فقط عندما يستوفي العقار أو لم يعد بعد يستوفي تعريف العقار الاستثماري. إذا لم يعد القياس الذي يمكن الاعتماد عليه للقيمة العادلة لبند معين من العقارات الاستثمارية التي يتم قياسها بالقيمة العادلة متاحاً، فإنه يجب على المنشأة المحاسبة عن هذا البند على أنه عقارات وآلات ومعدات وفقاً للقسم ١٧ إلى أن يتوفر قياس يمكن الاعتماد عليه للقيمة العادلة، وتكون القيمة الدفترية لهذا البند من العقارات الاستثمارية في هذا التاريخ هي تكلفته وفقاً للقسم ١٧.	إن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ليس لها معيار مستقل أو إرشادات معينة لمعالجة التحويلات من وإلى العقارات الاستثمارية.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (١٧) العقارات والآلات والمعدات	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	العقارات والآلات والمعدات هي الأصول الملموسة: أ) المحتفظ بها للاستخدام في إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات أو لتأجيرها للغير أو للأغراض الإدارية. ب) ويتوقع أن تستخدم خلال أكثر من فترة واحدة. لا تشتمل العقارات والآلات والمعدات: • الأصول الحيوية المتعلقة بالنشاط الزراعي أو الأصول التراثية (انظر القسم ٣٤ الأنشطة المتخصصة). • حقوق التعدين والاحتياطات المعدنية، مثل: النفط والغاز الطبيعي والموارد غير المتجددة المشابهة. • العقارات الاستثمارية التي يمكن قياس قيمته العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما (انظر القسم ١٦ "العقارات الاستثمارية"). أما العقارات الاستثمارية التي لا يمكن قياس قيمته العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما، فيجب المحاسبة عنها على أنها عقارات وآلات ومعدات وفقاً لهذا القسم.	ليس هناك اختلاف جوهري في التعريف والنطاق وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي، وكلا الإطارين متسقين في صيغتهما الأساسية. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** يتم استبعاد العقارات والآلات والمعدات المحتفظ بها للبيع من نطاق معيار المحاسبة الدولي ١٦ ويتم المحاسبة عنها وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٥، ووفقاً لهذا المعيار يُدرج الأصل غير المتداول أو مجموعة الاستبعاد المحتفظ بها للبيع بالمبلغ الدفتري أو القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع أيهما أقل ويُفصح عنها ضمن الأصول المتداولة. ولا توجد إرشادات منفصلة في المعيار الدولي للتقرير المالي حول الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع.
الإثبات	يُثبت أي بند من بنود العقارات والآلات والمعدات على أنه أصل فقط عندما يكون من المحتمل أن منافعاً اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالبند سوف تتدفق إلى المنشأة، ويمكن قياس تكلفة البند بطريقة يمكن الاعتماد عليها. يعتمد تصنيف البنود، مثل: قطع الغيار ومعدات الصيانة على كيفية ووقت استخدامها. وغالباً ما يتم تصنيفها على أنها مخزون وإثباتها ضمن الربح أو الخسارة عند استهلاكها. ولكن عندما يكون من المتوقع استخدامها لأكثر من فترة أو يمكن استخدامها فقط مع أي بند من بنود العقارات والآلات والمعدات، فإنه يتم تصنيفها على أنها عقارات وآلات ومعدات. تُضاف تكلفة استبدال أجزاء من بعض بنود العقارات والآلات والمعدات على فترات منتظمة، (مثل سطح مبنى) إلى المبلغ الدفتري للأصل عند تحمله إذا كان يُتوقع أن يقدم الجزء البديل منافع مستقبلية إضافية للمنشأة. ويُلغى إثبات المبلغ الدفتري لتلك الأجزاء التي اُستبدلت. عندما يكون للمكونات الرئيسة لبند العقارات والآلات والمعدات أنماط مختلفة بشكل جوهري، فإنه يجب تخصيص التكلفة الأولية للأصل لمكوناته الرئيسة ويُستهلك كل مكون بشكل منفصل على مدى عمره الإنتاجي. قد يكون إجراء فحوصات دورية رئيسة للعيوب شرطاً لاستمرار تشغيل بند من بنود العقارات والآلات والمعدات (مثل حافلة)وذلك بغض النظر عما إذا اُستبدلت أجزاء من البند أم لا .وعند إجراء كل فحص رئيسي، تُثبت تكلفته ضمن المبلغ الدفتري لبند العقارات والآلات والمعدات على أنه استبدال إذا اُستوفيت ضوابط الإثبات . ويُلغى إثبات أي مبلغ دفتري متبقي من تكلفة الفحص الرئيس السابق(مميزاً عن الأجزاء المادية). ويتم ذلك بغض النظر عما إذا كان قد تم تحديد تكلفة الفحص الرئيسي السابق ضمن المعاملة التي تم فيها اقتناء أو تشييد البند .وعندما يكون	ليس هناك اختلاف جوهري في الاثبات وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي، فيما عدا أن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين لم تتناول إرشادات واضحة في حالات قطع الغيار ومعدات الصيانة، استبدال أجزاء والفحوصات الدورية كما في المعيار الدولي للتقرير المالي. حيث نصت معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين علي أنه يجب رسملة المبالغ التي تنفق على الأصل الثابت بعد اقتنائه إذا ترتب عليها منافع اقتصادية مستقبلية تزيد من الأداء المعياري المقدر للأصل و/أو العمر الإنتاجي المقدر للأصل. أما المبالغ التي لا ينتج عنها منافع اقتصادية مستقبلية فيجب إثباتها كمصروف فور حدوثها.

كي بي ام جي للموزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	ضرورياً، يمكن أن تُستخدم التكلفة المقدرة لفحص مستقبلي مشابه على أنها مؤشر لما كانت عليه تكلفة مكون الفحص الموجود عندما تم اقتناء البند أو تشييده. تعد الأراضي والمباني أصلين قابلين للانفصال ويجب المحاسبة عنهما بشكل منفصل حتى عندما يتم اقتناؤهما معاً.	
القياس عند الإثبات	تُقاس العقارات والآلات والمعدات بالتكلفة عند الإثبات الأولي. تشمل تكلفة بند العقارات والآلات والمعدات جميع ما يلي: أ) سعر شرائه، بما في ذلك الأتعاب النظامية وأتعاب السمسرة ورسوم الاستيراد وضرائب المشتريات غير قابلة للرد بعد طرح الحسومات التجارية والتخفيضات. ب) أي تكاليف تعود بشكل مباشر إلى جلب الأصل إلى الموقع وبالحالة اللازمة له ليكون قابلاً للتشغيل بالطريقة المقصودة من قبل الإدارة. ويمكن أن تشمل هذه تكاليف إعداد الموقع والتسليم والمناولة الأولية والتركيب والتجميع واختبار التشغيل. ج) التقدير الأولي لتكاليف تفكيك ونقل البند وإعادة الموقع الذي يوجد به إلى حالته الأصلية، وهو الالتزام الذي تتحمله المنشأة إما عندما يُقتنى البند أو كنتيجة لاستخدام البند خلال فترة معينة. لا تُعد المصروفات التالية جزءً من تكلفة العقارات والآلات والمعدات وتُثبت على أنها مصروفات عندما يتم تحملها: أ) تكاليف افتتاح إنشاءات جديدة. ب) تكاليف استحداث منتج أو خدمة جديدة (بما في ذلك تكاليف أنشطة الإعلان والترويج). ت) تكاليف مباشرة الأعمال في موقع جديد أو مع فئة جديدة من العملاء (بما في ذلك تكاليف تدريب الموظفين). ث) التكاليف الإضافية الإدارية والعمومية الأخرى. ج) تكاليف الاقتراض. يمكن رسملة التكاليف التي تعود بشكل مباشر لبند في العقارات والآلات والمعدات فقط. أما كافة التكاليف الأخرى فسيتم إثباتها على أنها مصروف وتتضمن خسائر التشغيل الأولية والتكاليف الإضافية، التي تم تحملها في الفترة ما بين الحالة اللازمة ليكون قابلاً للتشغيل وتشغيله بالكامل، وتكاليف التأسيس الأخرى والتكاليف التي تم تحملها عند تغيير الموقع أو إعادة هيكلة جزء أو كامل عمليات المنشأة. يثبت دخل العمليات العرضية والمصروفات المتعلقة به أثناء تشييد أو تطوير العقارات والآلات والمعدات ضمن الربح أو الخسارة وذلك عندما لا تُعد هذه العمليات ضرورية لجلب البند إلى موقعه المقصود وحالة التشغيل المقصودة له. تُخصم تكلفة بند من بنود العقارات والآلات والمعدات إلى القيمة الحالية عندما تكون شروط الدفع مؤجلة.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي. لا تشير معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى إرشادات عملية محددة؛ وعليه ستبدو القوائم المالية مختلفة بهذا الخصوص. يستبعد المعيار الدولي للتقرير المالي رسملة تكاليف الاقتراض، في حين أن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أشارت بوضوح إلى أنه ينبغي رسملة تكاليف الاقتراض للأصول المؤهلة. معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي، فحين لا يوجد إرشادات عملية محددة لمعالجه دخل العمليات العرضية. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة**

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	عندما يُقتنى بند من بنود العقارات والآلات والمعدات في مقابل أصل أو أصول غير نقدية، أو مزيج من أصول نقدية وغير نقدية، يجب على المنشأة أن تقيس تكلفة الأصل المُقتنى بالقيمة العادلة، ولكن إذا افتقرت معاملة المبادلة للجوهر الاقتصادي، أو كان من غير الممكن قياس القيمة العادلة لأي من الأصل المُستلم أو الأصل المُتنازل عنه بطريقة يمكن الاعتماد عليها، تُقاس تكلفة الأصل بالمبلغ الدفتري للأصل المُتنازل عنه.	ينبغي رسملة تكاليف الاقتراض العائدة مباشرة لتشييد أو اقتناء العقارات والآلات والمعدات كجزء من تكلفتها. وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يجب إثبات تكاليف الاقتراض على أنها مصروف عند تحملها.
القياس بعد الإثبات الأولي	بعد الإثبات الأولي، تُقاس العقارات والآلات والمعدات إما باستخدام نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقويم، وعند استخدام نموذج إعادة التقويم يجب على المنشأة تطبيقه بشكل ثابت على كافة بنود العقارات والآلات والمعدات من نفس الفئة. ويجب على المنشأة إثبات تكاليف الخدمات اليومية لبنود العقارات والآلات والمعدات ضمن الربح أو الخسارة للفترة التي تم فيها تكبد التكاليف. نموذج التكلفة وفقاً لنموذج التكلفة، يجب قياس العقارات والآلات والمعدات بالتكلفة مطروحاً منها أي مجمع استهلاك وأي مجمع خسائر هبوط. تتضمن الأقسام أعلاه المتعلقة بتكاليف الاستبدال وتكاليف الفحص الرئيس معظم النفقات اللاحقة التي سيتم تحملها من العقارات والآلات والمعدات. وتُثبت كافة النفقات الأخرى المرتبطة بالعقارات والآلات والمعدات على أنها مصروف مالم تستوفي النفقات نفسها ضوابط الإثبات العامة أي أن من المحتمل تدفق منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة مرتبطة بالبند ويمكن قياس تكلفة البند بطريقة يمكن الاعتماد عليها. نموذج إعادة التقويم بموجب نموذج إعادة التقويم، تُدرج العقارات والآلات والمعدات بالقيمة العادلة (مبلغ إعادة التقويم) مطروحاً منها أي مجمع استهلاك لاحق وأي مجمع خسائر هبوط لاحقة. ويُعاد تقويم الأصول بانتظام بشكل كاف لضمان ألا يختلف المبلغ الدفتري بشكل ذي أهمية نسبية عن ذلك الذي سيحدد باستخدام القيمة العادلة في نهاية فترة التقرير. وإذا أعيد تقويم بند من بنود العقارات والآلات والمعدات فإنه يجب أن يعاد تقويم كامل فئة العقارات والآلات والمعدات التي ينتمي إليها هذا الأصل. تُعرف فئة الأصول على أنها مجموعة من الأصول التي تتشابه في طبيعتها أو وظيفتها أو استخدامها في عمليات المنشأة. تُثبت الزيادة في إعادة التقويم في الدخل الشامل الآخر إلا بالقدر الذي يمكن أن يعكس انخفاض إعادة التقويم لفئة العقارات والآلات والمعدات المثبتة سابقاً	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي، عدا نموذج إعادة التقويم حيث لا يُسمح به وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. بينما يُسمح بالإفصاح عن القيمة العادلة. ينبغي رسملة الدفع اللاحق في حالة تقديم منافع اقتصادية متزايدة ستزيد من أداء الأصل أو عمره الإنتاجي. إذا اختارت منشأة ما نموذج إعادة التقويم لفئة كاملة من العقارات والآلات والمعدات، يجب أن يُجرى التقويم من قبل خبير تثمين مستقل لديه مؤهل مهني معترف به وذو صلة ولديه خبرة حديثة في موقع وصنف العقارات والآلات والمعدات التي يتم تقويمها، ويجب أن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	ضمن الربح أو الخسارة، وفي هذه الحالة تُثبت أيضاً ضمن الربح أو الخسارة. تُثبت مكاسب إعادة التقويم في فائض إعادة التقويم المنفصل ضمن حقوق الملكية. يجب أن يُثبت الانخفاض ضمن الدخل الشامل الآخر بقدر الزيادة في إعادة التقويم المتعلق بذلك الأصل ويُثبت بخلاف ذلك ضمن الربح أو الخسارة.	
الاستهلاك	عندما يكون للمكونات الرئيسة لبند من بنود العقارات والآلات والمعدات أنماط مختلفة بشكل جوهري لاستهلاك المنافع الاقتصادية فإنه يجب على المنشأة أن تخصص التكلفة الأولية للأصل لمكوناته الرئيسة وتستهلك كل مكون بشكل منفصل على مدى عمره الإنتاجي، ويجب أن تستهلك الأصول الأخرى على مدى اعمارها الإنتاجية على أنها أصل واحد. العمر الإنتاجي للأراضي عادةً غير محدد وبناءً عليه لا تستهلك. أما الأصول التي لها أعمار إنتاجية محددة مثل المحاجر والمواقع المستخدمة لطمر النفايات فتُستهلك. يجب أن يثبت عبء الاستهلاك ضمن الربح أو الخسارة ما لم يتطلب قسم آخر من المعيار الدولي للتقرير المالي أن تثبت التكلفة على أنها جزء من تكلفة أصل، فعلى سبيل المثال يُضمن استهلاك العقارات والآلات والمعدات الصناعية في تكاليف المخزون (انظر القسم ١٣ "المخزون"). يجب تخصيص المبلغ القابل للاستهلاك للأصل (أي تكلفة الأصل أو التقويم مطروحاً منها القيمة المتبقية) على أساس منتظم على مدى عمره الإنتاجي. قد تتأثر القيمة المتبقية و/أو العمر الإنتاجي للأصل بعوامل ،مثل: تغيير في الطريقة التي يُستخدم بها الأصل، والبِلَى والتآكل الكبير غير المتوقع، والتقدم التقني، والتغيرات في أسعار السوق. قد تشير هذه العوامل إلى أن القيمة المتبقية أو العمر الإنتاجي للأصل قد تغير منذ أحدث تاريخ تقرير سنوي، وعند وجود مثل هذه المؤشرات، فإنه يجب على المنشأة أن تراجع تقديراتها السابقة، وعندما تختلف التوقعات الحالية يجب عليها أن تعدل القيمة المتبقية، أو طريقة الاستهلاك أو العمر الإنتاجي .ويجب على المنشأة أن تحاسب عن التغير في القيمة المتبقية، أو طريقة الاستهلاك أو العمر الإنتاجي على أنه تغير في تقدير محاسبي (انظر القسم ١٠ "السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء"). يتم التغيير على أساس مستقبلي شريطة أن يتعلق التغيير في التقدير بتقييم القيمة المتبقية المستقبلية أو طريقة الاستهلاك أو العمر الإنتاجي بدلاً من التغيرات في القيمة الدفترية للأصل. يبدأ استهلاك الأصل عندما يكون متاحا للاستخدام، أي عندما يكون في الموقع وبالحالة اللازمة له ليكون قابلا للتشغيل بالطريقة المقصودة من قبل الإدارة ويتوقف استهلاك الأصل عندما يلغى إثباته. لا يتوقف الاستهلاك عندما يصبح الأصل معطلا أو عندما يُعزل من الاستخدام النشط ما لم يكن الأصل مستهلكاً بالكامل .وبالرغم من ذلك، بموجب طرق الاستخدام للاستهلاك يمكن أن يكون عبء الاستهلاك صفر اً عندما لا يوجد إنتاج. يجب على المنشأة أن تؤخذ جميع العوامل التالية في الحسبان عند تحديد العمر الإنتاجي للأصل: أ) الاستخدام المُتوقع للأصل. يُقدر الاستخدام بالرجوع إلى الطاقة المتوقعة للأصل، أو إنتاجه المادي المُتوقع.	علي الرغم من أن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي، نظراً لصدور الهيئة توضيح بذلك، ولكن هناك اختلاف في التطبيق العملي لهذا التوضيح. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** تُجرى مراجعة على القيمة المتبقية والعمر الإنتاجي وطرق الاستهلاك مرة على الأقل في نهاية السنة المالية. ووفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، فإن إجراء هذه المراجعة على القيمة المتبقية والعمر الإنتاجي مطلوبة فقط عند وجود مؤشرات التغير، وبالنسبة لطريقة الاستهلاك، فيتعين أن يوجد مؤشر هام على التغير في الاستهلاك قبل البدء بالمراجعة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	ب) البلى والتآكل المادي المتوقع، والذي يعتمد على عوامل تشغيلية مثل عدد المناوبات التي سيُستخدم لها الأصل، وبرنامج الإصلاح والصيانة، والعناية بالأصل وصيانته حينما يكون معطلاً. ج) التقادم الفني أو التجاري الناشئ عن التغيرات أو التحسينات في الإنتاج، أو عن التغير في طلب السوق على إنتاج الأصل من المنتج أو الخدمة. د) القيود النظامية أو ما شابهها على استخدام الأصل، مثل: تواريخ انتهاء عقود الإيجار المتعلقة به. يتم اختيار طريقة الاستهلاك التي تعكس نمط استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل. تتضمن طرق الاستهلاك الممكنة طريقة القسط الثابت وطرق القسط المتناقص، والطريقة التي تستند إلى الاستخدام مثل طريقة وحدات الإنتاج. ولكافة طرق الاستهلاك، عندما يوجد مؤشر على وجود تغير مهم، منذ آخر تاريخ تقرير سنوي، في النمط الذي تتوقع المنشأة أن تستهلك وفقاً له المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل، فإنه يجب على المنشأة أن تراجع طريقتها الحالية للاستهلاك، وعندما تختلف التوقعات الحالية يجب عليها أن تغير طريقة الاستهلاك لتعكس النمط الجديد، ويجب على المنشأة أن تحاسب عن التغير على أنه تغير في تقدير محاسبي. لا يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي استخدام طريقة محددة للاستهلاك وأشار إلى طريقة القسط الثابت وطرق القسط المتناقص (أو الرصيد المنخفض)، وطريقة مجموع الوحدات (أو وحدات الإنتاج). ومن خبرتنا، فإن طريقة القسط الثابت هي الطريقة الأكثر استخداماً والأسهل إدارياً، ولكن طريقة الاستهلاك المتبعة في النهاية ستعكس غالباً النمط الذي تتوقع المنشأة أن تستهلك وفقاً له المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل، وعند تحديد الطريقة المتبعة ينبغي على المنشأة ألا تأخذ العوامل المحددة للاستخدام المتوقع للأصل "المخرجات المتوقعة" بعين الاعتبار فقط بل أيضاً العوامل الأخرى، مثل: التقادم الفني أو التجاري وأي قيود نظامية أو ما شابهها على استخدام الأصل.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي، باستثناء أن التغير في طريقة الاستهلاك يتم المحاسبة عنها على أنها تغير في السياسة المحاسبية وبالتالي يتم المحاسبة عن التغير بأثر رجعي وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
الهبوط في القيمة	يتم اختبار العقارات والآلات والمعدات للهبوط عند وجود مؤشر عن هبوط قيمة الأصل. يتم تقييم مدى وجود أي مؤشرات على الهبوط القيمة في تاريخ كل تقرير. يتم إثبات تعويض مبالغ التأمين المستردة للعقارات والآلات والمعدات في الربح أو الخسارة عندما يصبح مستحق التحصيل.	ليس هناك اختلاف جوهري المحاسبة عن الهبوط وفقاً لمعايير الهيئة السعودية مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي، وكلا الإطارين متسقين في صيغتهما الأساسية.
العقارات والآلات والمعدات المحتفظ بها للبيع	إن وجود خطة استبعاد أصل يعد مؤشراً عن الهبوط ،والذي يوجب حساب المبلغ الممكن استرداده من الأصل لغرض تحديد ما إذا كانت قيمة الأصل قد هبطت.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ليس مؤشراً على الهبوط في القيمة.
الإفصاح	لا يلزم عرض المطابقة للمبلغ الدفتري للفترات السابقة.	يجب على المنشأة إجراء مطابقة للأرصدة الافتتاحية والأرصدة الختامية ويلزم أن تُعرض هذه المطابقة للفترات السابقة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (١٨) الأصول غير الملموسة بخلاف الشهرة	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	ينطبق ها القسم على المحاسبة عن جميع الأصول غير الملموسة بخلاف الشهرة (انظر القسم ١٩ "تجميع الأعمال والشهرة") والأصول غير الملموسة المُحتفظ بها من قبل المنشأة للبيع في السياق العادي للأعمال.	ليس هناك اختلاف جوهري في التعريف وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي، وكلا الإطارين متسقين في صيغتهما الأساسية.
التعريف	الأصل غير الملموس هو أصل غير نقدي قابل للتحديد ليس له كيان مادي ملموس. لكي يتم إثبات الأصل غير الملموس، يجب أن يكون "قابلاً للتحديد". ويكون الأصل قابلاً للتحديد عندما: • يكون قابلاً للانفصال أي قابلاً أن يُفصل عن المنشأة أو يُجتزأ منها، وأن يُباع أو يُحول أو يُرخص أو يُؤجر أو تتم مبادلته -إما بشكل منفرد أو مع عقد ذي علاقة، أو أصل أو التزام، أو • ينشأ عن حقوق تعاقدية أو حقوق نظامية أخرى، بغض النظر عما إذا كانت هذه الحقوق قابلة للتحويل أو قابلة للانفصال عن المنشأة أو عن حقوق والتزامات أخرى. وبناءً على خبرتنا، فإن قرار ما إذا تم استيفاء ضابط قابلية التحديد غالباً ما يكون العامل الأساسي عند تحديد استيفاء تعريف الأصل غير الملموس، وبالتالي يتحدد ما إذا كان الأصل غير الملموس مؤهلاً للإثبات. لا تشمل الأصول غير الملموسة: أ. الأصول المالية، أو ب. حقوق التعدين والاحتياطيات المعدنية، مثل: النفط والغاز الطبيعي والموارد غير المتجددة المشابهة.	
الإثبات	يتم إثبات الأصل غير الملموس بشكل أولي بالتكلفة عندما: • يكون من المحتمل أن المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة التي تعود إلى الأصل سوف تتدفق إلى المنشأة، • يمكن قياس تكلفة الأصل أو قيمته بطريقة يمكن الاعتماد عليها، و • لا ينتج الأصل من نفقة تم تحملها داخلياً على بند غير ملموس. عندما يتم اقتناء الأصل غير الملموس بشكل منفصل أي ليس ضمن عملية تجميع أعمال – يُفترض استيفاء ضابط "الاحتمالية".	ليس هناك اختلاف جوهري في المبدأ العام لإثبات الأصول غير الملموسة وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي، وكلا الإطارين متسقين في صيغتهما الأساسية. تسمح معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين برسملة "تكاليف التأسيس" التي لها منافع مستقبلية ويجب أن يتم إطفاؤها على مدى ٧ سنوات بحد أقصى، ووفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي لا يُسمح برسملة هذه التكاليف ويجب إثباتها على أنها مصروف.
القياس الأولي	يجب على المنشأة أن تقيس الأصل غير الملموس بشكل أولي بالتكلفة. تتحدد تكلفة الأصل غير الملموس كما يلي: • بالنسبة للأصل غير الملموس الذي تم اقتناؤه بصورة منفصلة، يتضمن سعر الشراء رسوم الاستيراد وضرائب المشتريات غير القابلة للرد، بعد طرح	ليس هناك اختلاف جوهري وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	الحسومات التجارية والتخفيضات، وأي تكلفة تعود بشكل مباشر إلى إعداد الأصل للاستخدام المقصود له. • بالنسبة للأصل غير الملموس الذي تم اقتناؤه في عملية تجميع أعمال، فإن التكلفة هي القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ. • بالنسبة للأصل غير الملموس الذي تم اقتناؤه عن طريق منحة حكومية فإنَّ تكلفة هذا الأصل غير الملموس هي قيمته العادلة في التاريخ الذي يتم فيه تلقي المنحة أو تصبح فيه مستحقة التحصيل. • بالنسبة للأصل غير الملموس الذي تم اقتناؤه في مقابل أصول غير نقدية فإن تكلفته هي القيمة العادلة إلا إذا كانت معاملة المبادلة تفتقر إلى الجوهر الاقتصادي أو كان من غير الممكن قياس القيمة العادلة لأي من الأصل المُستلم أو الأصل المُتنازل عنه بطريقة يمكن الاعتماد عليها. وفي هذه الحالة، يُستخدم المبلغ الدفتري للأصل المُتنازل عنه على أنه تكلفة للأصل غير الملموس الذي تم اقتناؤه.	**اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** يجب رسملة تكاليف الاقتراض العائدة مباشرة للأصول غير الملموسة كجزء من تكلفتها، ووفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي يجب إثبات تكاليف الاقتراض على أنها مصروفات عند تحملها.
الأصول غير الملموسة المتولدة داخلياً	يجب إثبات كافة تكاليف البحث والتطوير على أنها مصروفات عندما يتم تحملها ما لم تكن تشكل جزء من تكلفة أصل آخر يستوفي ضوابط الإثبات بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي. وتتضمن الأمثلة على النفقات المُثبتة على أنها مصروفات بدلاً من إثباتها على أنها أصل غير ملموس: • العلامات، والشعارات، وعناوين النشر، وقوائم العملاء المتولدة داخلياً. • أنشطة الإعداد والتي تشمل تكاليف التأسيس، مثل: التكاليف النظامية والسكرتارية التي يتم تحملها لتأسيس منشأة نظامية، والإنفاق لافتتاح مرفق أو عمل جديد (أي تكاليف ما قبل الافتتاح) والإنفاق لبدء عمليات جديدة أو إطلاق منتجات أو عمليات جديدة (أي تكاليف ما قبل التشغيل). • أنشطة التدريب. • أنشطة الإعلان والترويج. • تغيير موقع أو إعادة تنظيم جزء من منشأة. • نفقات الشهرة المتولدة داخلياً.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين يمكن رسملة بعض تكاليف التطوير للأصول غير الملموسة المتولدة داخلياً شريطة أن تستوفي ضوابط الرسملة. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** بالإضافة إلى نموذج التكلفة يعتبر نموذج إعادة التقويم خياراً آخر والذي تُدرج فيه الأصول غير الملموسة بطريقة إعاده التقويم مطروحاً منه الاستهلاك المجمع وخسائر الهبوط المجمعة لاحقاً. وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٣٨ يمكن رسملة بعض نفقات الأصول غير الملموسة المتولدة داخلياً (أي تكاليف التطوير التي تستوفي ضوابط معينة). يجب رسملة تكاليف الاقتراض العائدة مباشرة إلى إنتاج أصول غير ملموسة مؤهلة كجزء من تكلفتها. عند اقتناء الأصول غير الملموسة دون رسوم أو بعوض زهيد من خلال المنح الحكومية، يسمح معيار المحاسبة الدولي ٢٠ بإثبات الأصول أولياً إما بالقيمة العادلة أو بالعوض الزهيد. يجوز أن يكون للأصول غير الملموسة عمر إنتاجي محدد أو غير محدد بموجب معيار المحاسبة الدولي ٣٨. ولا يتم إطفاء الأصول غير الملموسة التي ليس لها عمر إنتاجي محدد. ويُجرى اختبار الهبوط لتلك الأصول غير الملموسة التي لا تخضع للإطفاء، (مثل: الأصول غير الملموسة التي ليس لها عمر إنتاجي محدد أو التي لم تُستخدم بعد)

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

		يُجرى اختبار الهبوط للأصول غير الملموسة التي ليس لها عمر إنتاجي محدد سنوياً بغض النظر عن وجود مؤشر هبوط أو عدمه.
القياس بعد الاثبات الأولي	تُدرج الأصول غير الملموسة بالتكلفة مطروحاً منها أي مجمع إطفاء وأي مجمع خسائر هبوط.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.
الإطفاء على مدى العمر الإنتاجي	يجب اعتبار جميع الأصول غير الملموسة على أن لها عمر إنتاجي محدود. ولا يجوز أن يزيد العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس، الذي ينشأ عن حقوق تعاقدية أو حقوق نظامية أخرى، عن فترة الحقوق التعاقدية أو الحقوق النظامية الأخرى، ولكن يمكن أن يكون أقصر اعتماد اً على الفترة التي تتوقع المنشأة أن يُستخدم الأصل خلالها. وإذا تم نقل الحقوق التعاقدية أو الحقوق النظامية الأخرى لأجل محدود يمكن تجديده، فإنه يجب أن يشتمل العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس على فترة(فترات) التجديد فقط عندما يوجد دليل يدعم التجديد من قبل المنشأة بدون تكلفة كبيرة. إذا لم يمكن تحديد العمر الإنتاجي للأصل غير الملموس بطريقة يمكن الاعتماد عليها، فيجب تحديد العمر بناءً على أفضل تقديرات الإدارة، ولكن لا يجب أن يتجاوز عشر سنوات.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لا يتم إطفاء الأصول غير الملموسة التي ليس لها عمر إنتاجي محدد علي الحد الأقصى المسموح به في المعيار الدولي للتقرير المالي والذي يبلغ عشر سنوات، وبدلاً من ذلك يتم إعادة النظر في العمر الإنتاجي في كل تاريخ تقرير.
فترة الاطفاء	يجب إطفاء الأصول غير الملموسة على أساس منتظم على مدى عمرها الإنتاجي. ويجب أن يُثبت عبء الإطفاء لكل فترة على أنه مصروف، مالم يتطلب قسم آخر من هذا المعيار الدولي للتقرير المالي أن تُثبت التكلفة على أنها جزء من تكلفة أصل مثل المخزون أو العقارات والآلات والمعدات. يبدأ الإطفاء عندما يكون الأصل متاحاً للاستخدام، أي عندما يكون في الموقع وبالحالة اللازمة له ليكون صالحاً للاستخدام بالطريقة المقصودة من قبل الإدارة. وفي بعض الحالات قد يتم البدء بالإطفاء قبل أن يصبح الأصل جاهزاً للاستخدام الفعلي، ويتوقف الإطفاء عندما يُلغى إثبات الأصل. تعكس طريقة الإطفاء النمط الذي يُتوقع أن تُستهلك به المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل ويتم مراجعتها بتاريخ كل تقرير سنوي. وعندما لا تستطيع المنشأة أن تحدد ذلك النمط بطريقة يمكن الاعتماد عليها، فإنه يجب عليها أن تستخدم طريقة القسط الثابت.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، تُجرى مراجعة العمر الإنتاجي وطريقة الاستنفاذ المستخدمة على الأقل في كل نهاية سنة مالية، ووفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي فإن مراجعة العمر الإنتاجي مطلوبة فقط عند وجود مؤشرات التغير. ويتطلب مؤشر التغير الهام في الإطفاء مراجعة طريقة الاستنفاذ.
القيمة المتبقية	علي العكس من العقارات والآلات والمعدات، يجب افتراض أن القيمة المتبقية للأصل غير الملموس الذي له عمر إنتاجي محدد صفر مالم: • يوجد ارتباط من قبل طرف ثالث بأن يشتري الأصل في نهاية عمره الإنتاجي، أو • يوجد سوق نشطة للأصل يمكن أن تُحدد القيمة المتبقية بالرجوع إلى تلك السوق، ومن المحتمل وجود مثل تلك السوق في نهاية العمر الإنتاجي للأصل. إنَّ تأثير هذه الضوابط هو أنه يجب افتراض القيمة المتبقية للأصل غير الملموس بشكل عام صفر، وإذا لم تكن القيمة المتبقية صفر فإنَّ ذلك يدل أن المنشأة تتوقع استبعاد الأصل غير الملموس قبل نهاية عمره الاقتصادي.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لا توجد إرشادات محددة للقيمة المتبقية للأصول غير الملموسة. ويفترض المعيار الدولي للتقرير المالي أن القيمة المتبقية للأصول غير الملموسة التي لها عمر إنتاجي محدد تساوي صفر.
مراجعة فترة الإطفاء وطريقة الاطفاء	يجب مراجعة القيمة المتبقية وطريقة الإطفاء والعمر الإنتاجي للأصل غير الملموس عندما توجد عوامل أن القيمة المتبقية والعمر الإنتاجي للأصل غير الملموس قد تغيرت منذ أحدث تاريخ تقرير سنوي. يتم المحاسبة عن التغير في القيمة المتبقية والعمر الإنتاجي وطريقة الإطفاء بأثر مستقبلي على أنه تغير في تقدير محاسبي.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، تُجرى مراجعة العمر الإنتاجي وطريقة الاستنفاد المستخدمة على الأقل في نهاية كل سنة مالية. ووفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي فإن مراجعة العمر الإنتاجي مطلوبة فقط عند وجود مؤشرات التغير، ويتطلب

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

		مؤشر التغير الهام في الاستهلاك مراجعة طريقة الاستنفاذ.
الهبوط في القيمة	يتم اختبار الأصول غير الملموسة لتحديد ما إذا كانت قيمتها قد هبطت عند وجود مؤشر على هبوط قيمة الأصل، يُقدر وجود مؤشر الهبوط في القيمة في تاريخ كل تقرير.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.
الإفصاح	لا يلزم عرض المطابقة للمبلغ الدفتري للفترات السابقة.	يجب على المنشأة إجراء مطابقة للأرصدة الافتتاحية والأرصدة الختامية، ويلزم أن تُعرض هذه المطابقة للفترات السابقة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

القسم (١٩) تجميع الأعمال والشهرة	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
نطاق المعيار	ينطبق هذا القسم على المحاسبة عن تجميع الأعمال. كما يتناول المعيار أيضاً المحاسبة عن الشهرة سواءً في وقت تجميع الأعمال أو لاحقاً. يحدد هذا القسم المحاسبة عن جميع عمليات تجميع الأعمال باستثناء: أ. تجميع منشآت أو أعمال تخضع لسيطرة واحدة. ب. تكوين مشروع مشترك. ج. اقتناء مجموعة من الأصول التي لا تُشكل أعمالاً.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.
تعريف تجميع الأعمال	تجميع الأعمال هو جمع منشآت أو أعمال منفصلة معا في منشأة تقرير واحدة . ونتيجة جميع عمليات تجميع الأعمال تقريبا هو أن تكتسب منشأة واحدة أي المنشأة المستحوذة السيطرة على منشأة أعمال واحدة أو أكثر أي المنشأة المستحوذ عليها. يمكن أن تتم عملية تجميع الأعمال بأكثر من طريقة، مثل: تحويل نقد أو أصول أخرى أو تحمل التزامات أو إصدار أدوات حقوق ملكية أو دون تحويل عوض، ولا يؤثر شكل المعاملة أو الحدث على تحديد ما إذا كانت عملية تجميع أعمال أو اكتساب المنشأة المستحوذة للسيطرة على منشأة أعمال واحدة أو أكثر تعتبر عاملاً محدداً.	نطاق معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أقل من المعيار الدولي للتقرير المالي؛ نظراً للاختلاف في تعريف الأعمال وتجميع الأعمال.
المحاسبة وطريقة الشراء	يجب أن تتم المحاسبة عن جميع عمليات تجميع الأعمال بتطبيق طريقة الشراء. يتضمن تطبيق طريقة الشراء الخطوات التالية: ١. تحديد المنشأة المستحوذة. ٢. قياس تكلفة تجميع الأعمال ٣. تخصيص تكلفة تجميع الأعمال للأصول المُقتناة والالتزامات والمخصصات للالتزامات المحتملة التي تم تحملها في تاريخ الاقتناء.	وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يجب المحاسبة عن كافة عمليات تجميع الأعمال باستخدام طريقة الشراء بينما تطبق معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين طريقة الاقتناء "الاستحواذ". تتطلب طريقة الاستحواذ اتباع الخطوات التالية:- ١. تحديد المنشأة المستحوذة. ٢. تحديد تاريخ الاستحواذ. ٣. قياس أصول المنشأة المستحوذ عليها، التزاماتها وأي حقوق ملكية غير مسيطرة وإثباتها بالقيم العادلة في سجلات المنشأة المستحوذة في تاريخ الاستحواذ. ٤. تحديد قيمة العوض المحول. ٥. قياس الشهرة وإثباتها ، أو المكاسب الناتجة عن شراء المنشأة المستحوذ عليها بسعر تفاوضي في سجلات المنشأة المستحوذة. لذلك نتوقع عملياً وجود بعض اختلافات في تطبيق الطريقتين والذي سينتج عنه نتائج مختلفه.
المحاسبة وتحديد المنشأة المستحوذة	يجب أن تُحدد المنشأة المستحوذة لجميع عمليات تجميع الأعمال، والمنشأة المستحوذة هي المنشأة المجمّعة التي تكتسب السيطرة على المنشآت والأعمال المتجمعة الأخرى. تم تناول مفهوم السيطرة في القسم (٩).	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.
المحاسبة وتكلفة تجميع الأعمال	يجب على المنشأة المستحوذة أن تقيس تكلفة تجميع الأعمال على أنها مجموع: أ. القيم العادلة في تاريخ الاستحواذ للأصول المتنازل عنها والالتزامات التي تم تحملها أو المحتملة وأدوات حقوق الملكية المصدرة من قبل المنشأة المستحوذ عليها زائدا.ً ب. أي تكاليف تعود بشكل مباشر إلى تجميع الأعمال.	وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يجب إدراج التكاليف العائدة مباشرة إلى تجميع الأعمال كجزء من تكلفه تجميع الأعمال؛ وعليه،تصبح هذه التكلفة جزءًا من تحديد الشهرة. أما وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فتُسجل هذه

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

		التكاليف على أنها مصروفات ولا تشكل جزءًا من تكلفة تجميع الأعمال.
المحاسبة وتخصيص تكلفة تجميع الأعمال	تثبت المنشأة الأصول القابلة للتحديد والالتزامات المُستحوذ عليها والمخصصات لتلك الالتزامات المحتملة عندما: - تستوفي الأصول والالتزامات ضوابط الإثبات في تاريخ الاستحواذ. تُقاس الأصول القابلة للتحديد والالتزامات المُستحوذ عليها بالقيمة العادلة. يُستثنى من قاعدة الإثبات و/أو القياس: - الضريبة المؤجلة – تُقاس وفقاً للقسم ٢٩. - منافع الموظفين – تُقاس وفقاً للقسم ٢٨. - الأصول غير الملموسة – عندما يمكن قياس القيمة العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها. - الالتزام المحتمل – عندما يمكن قياس قيمته العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها. فترة القياس لا يمكن أن تكون فترة القياس أكثر من سنة واحدة من تاريخ الاستحواذ. عندما لا تستكمل المحاسبة الأولية عن تجميع الأعمال بنهاية فترة التقرير التي يحدث فيها التجميع، فإنه يجب على المنشأة المستحوذة أن تثبت في قوائمها المالية مبالغ مخصصات للبنود التي لم تستكمل المحاسبة الأولية عنها. وخلال اثني عشر شهرا بعد تاريخ الاستحواذ، يجب على المنشأة المستحوذة أن تعدل بأثر رجعي مبالغ المخصصات المثبتة على أنها أصول أو التزامات في تاريخ الاستحواذ(أي المحاسبة عنها وكأنها حدثت في تاريخ الاستحواذ)تعكس المعلومات الجديدة التي تم الحصول عليها .أما بعد اثني عشر شهرا بعد تاريخ الاستحواذ، فإنه يجب أن تثبت التعديلات على المحاسبة الأولية لتجميع الأعمال فقط لتصحيح خطأ وفقا للقسم "10 - السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء."	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.
التعديلات على تكلفة تجميع الأعمال المتوقفة على أحداث مستقبلية	عندما ينص اتفاق تجميع أعمال على تعديل لتكلفة التجميع يتوقف على أحداث مستقبلية، فإنه يجب على المنشأة المستحوذة أن تدرج المبلغ المُقدر لذلك التعديل ضمن تكلفة التجميع في تاريخ الاستحواذ عندما يكون التعديل محتملاً ويمكن قياسه بطريقة يمكن الاعتماد عليها. بالرغم من ذلك، إذا لم يُثبت التعديل الممكن في تاريخ الاستحواذ ولكن يصبح لاحقاً محتملاً ويمكن قياسه بطريقة يمكن الاعتماد عليها، فإنه يجب أن يُعالج العوض الإضافي على أنه تعديل لتكلفة تجميع.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لا يتم معالجة أي تعديلات محتملة لاحقاً على أنها تعديلات في تكلفة التجميع.
الالتزامات المحتملة	تثبت المنشأة المستحوذة بشكل منفصل مخصصاً لالتزام محتمل للمنشأة المستحوذ عليها فقط عندما يمكن قياس قيمته العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها، وعندما لا يمكن قياس قيمته العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها فإنه: أ. يكون هناك أثر ناتج على المبلغ المُثبت على أنه شهرة أو شهرة سالبة.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يجب إثبات التغيرات اللاحقة في العوض المحتمل في قائمة دخل الفترة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	ب. يجب على المنشأة المستحوذة أن تفصح عن معلومات حول ذلك الالتزام المحتمل.	
الشهرة	يجب على المنشأة المستحوذة وفي تاريخ الاستحواذ أن: أ. تثبت الشهرة المُقتناة ضمن عملية تجميع أعمال على أنها أصل،و ب. تقيس بشكل أولي تلك الشهرة بالتكلفة كونها زيادة تكلفة تجميع الأعمال عن حصة المنشأة المستحوذة في صافي القيمة العادلة للأصول القابلة للتحديد والالتزامات والالتزامات المحتملة المثبتة. بعد الإثبات الأولي، يجب على المنشأة المستحوذة أن تقيس الشهرة المقتناة ضمن عملية تجميع أعمال بالتكلفة مطروحاً منها مجمع الإطفاء ومجمع خسائر الهبوط. يجب إطفاء الشهرة على مدى العمر الإنتاجي المقدر، وإذا لم تتمكن المنشأة من تقدير العمر الإنتاجي للشهرة بطريقة يمكن الاعتماد عليها، يجب افتراضه على أنه عشر سنوات. يجب على المنشأة أن تتبع القسم ٢٧ "الهبوط في قيمة الأصول" لإثبات وقياس الهبوط في قيمة الشهرة.	وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، للشهرة عمر إنتاجي محدد وتُطفأ على مدى ذلك العمر والتي تفترض بأنها ١٠ سنوات في حاله لا يمكن تحديدها بطريقة يمكن الاعتماد عليها. وبعد الإثبات الأولي يجب قياس الشهرة بالتكلفة مطروحاً منها الإطفاء المجمع وخسائر الهبوط، وفي تاريخ كل تقرير يجب تقويم ما إذا كان لدى المنشأة أي مؤشر بأن الشهرة قد هبطت ولكنها تختبر الهبوط فقط عندما يوجد مثل هذا المؤشر، ووفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين لا تُطفأ الشهرة ويتم اختبار هبوط الشهرة سنوياً بغض النظر عن وجود مؤشر الهبوط أو عدمه.
الشهرة السالبة	عندما تزيد حصة المنشأة المستحوذة في صافي القيمة العادلة للأصول القابلة للتحديد والالتزامات المحتملة المُثبتة عن تكلفة تجميع الأعمال (يشار إليها أحياناً على أنها (شهرة سالبة)، فإنه يجب على المنشأة المستحوذة أن: أ. تعيد تقويم تحديد وقياس الأصول والالتزامات والمخصصات للالتزامات المحتملة للمنشأة المستحوذ عليها وقياس تكلفة التجميع. ب. تثبت مباشرةً أي زيادة متبقية بعد إعادة ذلك التقويم ضمن الربح أو الخسارة.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مساهمون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

القسم (٢٠) عقود الإيجار	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	يغطي هذا القسم محاسبة كافة عقود الإيجار، باستثناء: • عقود الايجار لاستكشاف أو استعمال المعادن والنفط والغاز الطبيعي والمصادر المشابهة غير المتجددة. • اتفاقيات الترخيص لبنود مثل الأفلام السينمائية وتسجيلات الفيديو والمسرحيات والمخطوطات والبراءات وحقوق التأليف. • قياس الأصول البيولوجية التي يحتفظ بها المستأجرون بموجب عقود ايجار تمويلي، والأصول البيولوجية التي يقدمها المؤجرون بموجب عقود إيجار تشغيلي. • قياس الممتلكات التي يحتفظ بها المستأجرون التي تعد على أنها عقارات استثمارية، وقياس العقارات الاستثمارية التي يقدمها المؤجرون بموجب عقد إيجار تشغيلي. • عقود الإيجار التشغيلي التي أصبحت خسارتها متوقعة. • عقود الايجار التي قد تؤدي لخسارة للمؤجر أو المستأجر نتيجة لأحكام تعاقدية ليس لها علاقة بالتغيرات في سعر الأصل المؤجر، أو التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي والتغيرات في مدفوعات عقود الايجار على أساس معدلات فائدة سوقية متغيرة أو عدم وفاء من قبل أحد الأطراف المناظرة. يمكن أن يتضمن الترتيب عقد إيجار على الرغم من أن الاتفاق ليس ضمن الشكل القانوني لعقد الايجار. فعلى سبيل المثال، ترتيبات استخدام مصادر خارجية وعقود الاتصالات السلكية واللاسلكية التي توفر حقوق القدرة الإنتاجية وعقود الأخذ أو الدفع والتي قد تتضمن عقد إيجار للأصول المعنية، ويتم تقييم مضمون الاتفاق عند نشأة عقد الإيجار.	تستبعد معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ما يلي: ١. عقود الإيجار في صناعات الاستكشاف. ٢. اتفاقيات التراخيص لبنود، مثل: الأفلام السينمائية وتسجيلات الفيديو. وعليه، ستبدو القوائم المالية مختلفة بهذا الخصوص.
تصنيف عقود الإيجار	"عقد الإيجار التمويلي" هو عقد إيجار يحول ما يقارب جميع المخاطر والمكافآت المتعلقة بملكية الأصول المؤجرة من المؤجر الى المستأجر. ويتم تصنيف جميع عقود الإيجار الأخرى على أنها عقد إيجار تشغيلي. يصنف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي إذا كان يحول ما يقارب جميع المخاطر والمكافآت المتعلقة بالملكية، ويصنف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تشغيلي إذا كان لا يحول ما يقارب جميع المخاطر والمكافآت المتعلقة بالملكية. يعتمد تحديد ما إذا كان عقد الايجار عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي على مضمون المعاملة وليس على شكل العقد. فيما يلي مؤشرات على حالات يمكن أن تؤدي أيضاً بمفردها أو مع غيرها إلى يصنف عقد الإيجار. وبصفة عامة، فإنَّ وجود أي مؤشر واحد يشير إلى تصنيف على أنه عقد إيجار تمويلي. إلا أن تصنيف عقد الإيجار يستند في نهاية المطاف إلى تقييم شامل ما إذا كان قد تم تحويل جميع مخاطر ومكافآت ملكية الأصل بشكل جوهري من المؤجر إلى المستأجر. وعادةً ما يُصنف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي في إحدى الحالات التالية: • يحول عقد الايجار ملكية الأصل إلى المستأجر في نهاية فترة الإيجار. • للمستأجر خيار شراء الأصل بسعر يتوقع أن يكون أقل بشكل كاف من القيمة العادلة في التاريخ الذي يصبح فيه الخيار قابلاً للممارسة بالنسبة له ليكون مؤكداً بشكل معقول في بداية تاريخ عقد الإيجار أنه ستتم ممارسة الخيار.	من منظور معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين – ينبغي أن يستوفي العقد أحد الشروط الأربعة التالية حتى يتم تصنيفه كعقد إيجار تمويلي: ١. إذا كان الإيجار ينتهي بتمليك الأصل للمستأجر مقابل ثمن يتمثل في المبالغ التي دفعت فعلا كدفعات إيجار للأصل المؤجر خلال فترة الإيجار. ٢. إذا تضمن العقد وعدا من المؤجر ببيع الأصل محل العقد للمستأجر في نهاية فترة الإيجار بسعر مجزٍ للمستأجر يحدد في العقد. ٣. إذا كانت فترة الإيجار تغطي ٧٥ % أو أكثر من العمر الاقتصادي المتبقي للأصل المستأجر بشرط ألا يبدأ العقد خلال الربع الأخير من العمر الافتراضي للأصل. ٤. إذا كانت القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار في تاريخ نشأة الإيجار تساوي ٩٠ % أو أكثر من القيمة العادلة للأصل المستأجر في ذلك التاريخ.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وبعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	• مدة الإيجار هي للجزء الرئيسي من العمر الاقتصادي للأصل حتى ولو لم يتم تحويل الملكية. • عند بداية عقد الإيجار تساوي القيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات الإيجار على الأقل ما يقارب كل القيمة العادلة للأصل المؤجر. • الأصول المؤجرة ذات طبيعة متخصصة بحيث لا يمكن لمستأجر آخر استخدامها بدون تعديلات رئيسة. فيما يلي المؤشرات الإضافية؛ لأن يكون عقد الإيجار مصنفاً على أنه عقد إيجار تمويلي: • إذا كان المستأجر يستطيع إلغاء عقد الإيجار فإن خسائر المؤجر المتعلقة بالإلغاء يتحملها المستأجر. • المكاسب أو الخسائر من تذبذب القيمة المتبقية للأصل المؤجر تستحق للمستأجر (على سبيل المثال على شكل تخفيض في الإيجار يساوي معظم عائدات المبيعات في نهاية عقد الإيجار). • للمستأجر القدرة على الاستمرار في عقد الإيجار لفترة ثانوية بإيجار يقل بشكل جوهري عن الإيجار في السوق. قد لا تكون الأمثلة والمؤشرات أعلاه دائماً نهائية؛ ونتيجة لذلك، ورغم وجود أي مؤشر واحداً قد يشير إلى التصنيف كعقد إيجار تمويلي، فإن الحقائق أو الخصائص الأخرى قد تثبت أن عقد الإيجار لا يحول بشكل جوهري جميع مخاطر ومكافآت الملكية. وبالتالي: يتطلب الأمر اجتهاداً لتحديد تصنيف الإيجار استناداً إلى تقييم شامل فيما إذا كانت جميع مخاطر ومكافآت ملكية الأصل المستأجر قد تم تحويلها من المؤجر إلى المستأجر. يتم إجراء تصنيف لعقد الإيجار عند نشأة عقد الإيجار، ولا يتم تغييره أثناء فترة عقد الإيجار، إلا إذا وافق المؤجر والمستأجر على تغيير أحكام عقد الإيجار.	يتضمن المعيار الدولي للتقرير المالي إرشادات إضافية حول معالجة عقود الإيجار من قبل المستأجر حيث تكون المدفوعات الواجبة السداد للمؤجر سوف تزيد لمجابهة التضخم.
القوائم المالية للمستأجرين عقود الإيجار التمويلي الإثبات الأولي	عند بداية أجل عقد الإيجار، يتم إثبات الأصول المستأجرة والتزامات الإيجار بموجب التالي: • القيمة العادلة للأصل المستأجر عند نشأة عقد الإيجار. • القيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات الإيجار عند تاريخ نشأة عقد الايجار. أيهما أقل. وأية تكاليف أولية مباشرة للمستأجر (التكاليف الإضافية التي تعزى مباشرة للتفاوض بشأن عقد الإيجار وإعداده)تتم إضافتها إلى المبلغ المُثبت على أنه أصل. يجب حساب القيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات الإيجار باستخدام معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار، وإذا لم يمكن تحديد ذلك فإنه يجب استخدام معدل الاقتراض الإضافي للمستأجر.	تعتبر ضوابط تصنيف عقود الإيجار التمويلية وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين كمية أكثر – انظر تصنيف عقود الإيجار.
القياس اللاحق	بعد الإثبات الأولي، ينقسم الحد الأدنى لدفعات الإيجار ما بين عبء التمويل وتخفيض التزام عقد الإيجار التمويلي باستخدام أسلوب الفائدة الفعلية. ويجب على المستأجر تخصيص عبء التمويل على كل فترة خلال أجل عقد الإيجار لكي يتم إنتاج سعر فائدة دوري ثابت على الرصيد المتبقي من الالتزام. وكذلك الحال مع كافة عقود الإيجار حيث تُثبت الإيجارات الشرطية على أنها مصروفات عند تكبدها، ويُقصد بالإيجارات الشرطية جزء من دفعات الإيجار ذات المبالغ غير الثابتة والمعتمدة على المبلغ في المستقبل لعامل يتأثر بتغيرات غير مرور الزمن، (مثل نسبة المبيعات المستقبلية ومبلغ	لا نتوقع وجود اختلافات جوهرية مقارنة بمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، في حين تضمن المعيار الدولي للتقرير المالي بعض إرشادات إضافية.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	الاستخدام في المستقبل ومؤشرات السعر المستقبلية ومعدلات الفائدة السوقية في المستقبل). يُستهلك الأصل المستأجر وفقاً للقسم ١٧ "العقارات والآلات والمعدات" على مدى أجل عقد الإيجار أو عمره الإنتاجي أيهما أقصر مالم يكن هناك تأكد معقول من أن المستأجر سيكتسب الملكية في نهاية أجل عقد الإيجار، ويجب أن يُقيّم الأصل في كل تاريخ تقرير ما إذا كانت قيمته قد هبطت وفقاً للقسم ٢٧ "الهبوط في قيمة الأصول".	
القوائم المالية للمستأجرين - عقود الإيجار التشغيلي الإثبات والقياس	بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي، لا يقوم المستأجر بإثبات الأصل المؤجر في قائمة المركز المالي، كما لا يقوم بإثبات الالتزام المتعلق بالإيجارات فيما يتعلق بالفترات المستقبلية. بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي يجب على المستأجر إثبات دفعات الإيجار على أنها مصروف علي أساس القسط الثابت على مدى أجل الإيجار – أي بين تاريخ البدء ونهاية أجل الإيجار، إلا إذا: - كان هناك أساس منتظم آخر يمثل نمط المنافع للمستأجر مع مرور الوقت . - كانت الدفعات للمؤجر مهيكلة لتزيد بالتوافق مع التضخم العام المتوقع للتعويض عن التكلفة المتوقع زيادتها للمؤجر.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يجب إثبات مدفوعات عقود الإيجار بموجب عقود الإيجار التشغيلي على أنها مصروفات تدرج في قائمة الدخل لفترة استحقاق الإيجار. ووفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يجب إثبات مصروف الإيجار على أساس القسط الثابت على مدى أجل عقد الإيجار.
القوائم المالية للمؤجرين عقود الإيجار التمويلي الاثبات والقياس الأولي	يجب على المؤجر إثبات الأصول المحتفظ بها بموجب عقد إيجار تمويلي في قائمة المركز المالي بمبلغ مساو لصافي الاستثمار في عقد الإيجار وصافي الاستثمار في عقد الإيجار هو إجمالي استثمار المؤجر في عقد الإيجار مخصوماً بسعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار .وإجمالي الاستثمار في عقد الإيجار هو مجموع الحد الأدنى لدفعات الإيجار مستحقة التحصيل مضافاً إليها أية قيمة متبقية غير مضمونة تستحق للمؤجر. تُدرج التكاليف المباشرة الأولية لمفاوضة عقد الإيجار عند قياس المبالغ مستحقة التحصيل وتخفيض الدخل على مدى أجل عقد الإيجار.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.
القوائم المالية للمؤجرين - القياس اللاحق	بعد الإثبات الأولي، يجب أن يستند إثبات دخل التمويل على نمط يعكس معدل عائد دوري ثابت على صافي استثمار المؤجر في عقد الإيجار التمويلي .ويتم تطبيق دفعات الإيجار الخاصة بالفترة باستثناء تكاليف الخدمات، مقابل إجمالي الاستثمار في عقد الإيجار لتخفيض كل من المبلغ الأصلي ودخل التمويل غير المكتسب .وإذا كان هناك مؤشر على أن القيمة المتبقية المقدرة غير المضمونة المستخدمة في حساب إجمالي استثمار المؤجر في عقد الإيجار قد تغيرت بشكل كبير فإنه يتم تعديل تخصيص الدخل على مدى أجل عقد الإيجار، وأي تخفيض فيما يتعلق بالمبالغ المستحقة يتم إثباته مباشرة ضمن الربح أو الخسارة.	لا نتوقع وجود اختلافات جوهرية مقارنة بمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، في حين تضمن المعيار الدولي للتقرير المالي بعض إرشادات إضافية.
القوائم المالية للمؤجرين - عقود الإيجار التشغيلي الإثبات والقياس	إذا كان المؤجر، قبل بدء الإيجار، يقوم بإثبات الأصل في قائمة مركزه المالي ويؤجر ذلك الأصل إلى مستأجر بموجب عقد إيجار تشغيلي، فإن المؤجر لا يلغي الاعتراف بالأصل عند بدء الإيجار. يتم عرض الموجودات الخاضعة لعقد الإيجار التشغيلي في قائمة المركز المالي للمؤجر وفقا لطبيعة الأصل. بشكل عام، يقوم المؤجر بإثبات إيرادات الإيجار من عقود الإيجار التشغيلية في قائمة الدخل على أساس القسط الثابت على مدى فترة الإيجار ما لم يكن أي منهما: أ. كان هناك أساس منتظم آخر يمثل النمط الزمني لمنفعة المستأجر من الأصل المؤجر، حتى ولو كان الاستلام الدفعات ليس على ذلك الأساس ب. كانت الدفعات للمؤجر مهيكلة لتزيد بالتوافق مع التضخم العام المتوقع للتعويض عن التكلفة المتوقع زيادتها للمؤجر.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يجب إثبات دخل عقد الإيجار بموجب عقد الإيجار التشغيلي على أنها دخل في فترة استحقاق الإيجار. ووفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ، فيجب إثبات دخل الإيجار على أساس طريقة القسط الثابت على مدى أجل الإيجار.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	يجب على المؤجر إثبات التكاليف التي يتم تحملها لكسب دخل الإيجار على أنها مصروف، بما في ذلك الاستهلاك. ويجب أن تكون سياسة الاستهلاك للأصول المؤجرة الخاضعة للاستهلاك متوافقة مع سياسة الاستهلاك العادية للمؤجر للأصول المشابهة. يجب على المؤجر أن يضيف إلى المبلغ الدفتري للأصل المؤجر أية تكاليف أولية مباشرة يتكبدها في التفاوض بشأن عقد الإيجار التشغيلي والترتيب له، وإثبات هذه التكاليف على أنها مصروف على مدى أجل عقد الإيجار على نفس الأساس كما هو لدخل الإيجار.	
معاملات البيع وإعادة الاستئجار	تنطوي معاملة البيع وإعادة الاستئجار على بيع أصل وإعادة استئجار الأصل نفسه .وعادة ما تكون دفعة الإيجار وسعر البيع مترابطين ؛نظراً لأنه يتم التفاوض بشأنهما على أنهما حزمة واحدة .وتعتمد المعالجة المحاسبية لمعاملة البيع وإعادة الاستئجار على نوع عقد الإيجار. **معاملة البيع وإعادة الاستئجار ينجم عنها عقد إيجار تمويلي** إذا نتج عن معاملة البيع وإعادة الاستئجار عقد إيجار تمويلي فإنه لا يجوز للبائع المستأجر إثبات أي زيادة في متحصلات المبيعات عن المبلغ الدفتري مباشرة على أنها دخل.،وبدلاً من ذلك فإنه يجب على البائع المستأجر تأجيل هذه الزيادة واستنفادها على مدى أجل عقد الإيجار. **معاملة البيع وإعادة الاستئجار ينجم عنها عقد إيجار تشغيلي** إذا نتج عن معاملة البيع وإعادة الاستئجار عقد إيجار تشغيلي، وكان واضحا أنه تم تأسيس المعاملة على القيمة العادلة فإنه يجب على البائع المستأجر إثبات أي ربح أو خسارة مباشرة، وإذا كان سعر البيع أقل من القيمة العادلة فإنه يجب على البائع المستأجر إثبات أي ربح أو خسارة مباشرة ما لم يتم تعويض الخسارة بدفعات الإيجار المستقبلية بأقل من سعر السوق .وفي هذه الحالة يجب على البائع المستأجر تأجيل واستنفاد هذه الخسارة بالتناسب مع دفعات الإيجار على مدى الفترة التي يتوقع أن يستخدم الأصل خلالها، وإذا كان سعر البيع أعلى من القيمة العادلة فإنه يجب على البائع المستأجر تأجيل الزيادة عن القيمة العادلة واستنفادها على مدى الفترة التي يتوقع أن يستخدم الأصل خلالها.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، عندما يتجاوز سعر البيع عن المبلغ الدفتري فيجب تأجيل المكاسب وإطفاؤها كما يلي: بالنسبة لعقد الإيجار التمويلي – على مدى العمر الإنتاجي المتبقي للأصل. بالنسبة لعقد الإيجار التشغيلي – مع مصروفات عقد الإيجار خلال الفترة المالية بإجمالي مدفوعات عقد الإيجار خلال فترة اتفاقية عقد الإيجار.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٢١) المخصصات والاحتمالات	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	يتناول هذا القسم كافة المخصصات والاحتمالات بخلاف أ) الإيجار (القسم ٢٠ "عقود الإيجار") وعلى الرغم من ذلك، فإن هذا القسم يتعامل مع عقود الإيجار التشغيلي التي أصبحت خسارتها متوقعة. ب) عقود التشييد (القسم ٢٣ "الإيراد"). ج) التزامات منفعة الموظف (القسم ٢٨ "منافع الموظف"). د) ضريبة الدخل (القسم ٢٩ "ضريبة الدخل") . تختلف المخصصات عن الفئات الأخرى للالتزامات، مثل: الدائنين التجاريين والمستحقات. الدائنون التجاريون عبارة عن التزامات لسداد سلع أو خدمات مستلمة أو تم توريدها ومفوترة ومتفق عليها بشكل رسمي مع المورد. أما المستحقات فهي التزامات لسداد سلع أو خدمات مستلمة أو تم توريدها ولكنها غير مفوترة أو غير متفق عليها بشكل رسمي مع المورد. وبالرغم من أنه في بعض الأحيان يصبح من الضروري تقدير مبلغ أو توقيت السداد بموجب المستحقات فإن حالة عدم التأكد عادةً ما تكون أقل من المخصصات. يستخدم مصطلح المخصصات أحيانا عند معالجة بعض البنود، مثل: الاستهلاك، وهبوط قيمة الأصول، والديون غير القابلة للتحصيل .تعد هذه تعديلات للمبالغ الدفترية للأصول وليست إثباتاً لالتزامات، وبناءً عليه فلن يتم تناولها في هذا القسم.	لم تصدر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معياراً مستقلاً يتطرق للمخصصات والاحتمالات. وتم تناولها جزئياً في مبادئ مفاهيم المحاسبة والإفصاح والعرض. لا نتوقع اختلافات جوهرية بين معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي.
العقود قيد التنفيذ مقابل العقود المتوقع خسارتها	العقود قيد التنفيذ هي العقود التي بموجبها لم ينفذ أي من طرفي العقد أياً من التزاماته أو قد نفذ كلا الطرفين التزاماتهما بشكل جزئي وبقدر متساوٍ. ومن أمثلة العقود قيد التنفيذ عقد توريد سلع في المستقبل، في حال عدم استلام السلع بعد، أو عقود التوظيف، في حال عدم استلام الخدمات بعد. العقد المتوقع خسارته هو العقد الذي تتجاوز فيه التكاليف، التي لا يمكن تجنبها للوفاء بالالتزامات بموجب العقد، المنافع الاقتصادية المتوقع استلامها بموجبه.	لا يوجد إرشادات عملية محددة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، في حين تم مناقشة إثبات الخسارة المتوقعة في معيار محاسبة عقود الإنشاء والخدمات.
الإثبات الأولي	"المخصص" هو التزام غير مؤكد توقيت الحدوث به أو المقدار "المبلغ". يجب إثبات المخصص عندما: • يكون لدى المنشأة التزام في تاريخ التقرير (قانوني واجب النفاذ من خلال القانون أو ضمني والذي يمكن أن يكون تصرفاً من قبل المنشأة) نتيجة لحدث سابق. • يكون من المحتمل (مترجح حدوثه أكثر من عدمه)أنه سوف يتطلب من المنشأة تحويل موارد اقتصادية للتسوية؛ • يمكن تقدير الالتزام بطريقة يمكن الاعتماد عليها. يجب على المنشأة أن تثبت المخصص على أنه التزام في قائمة المركز المالي، ويجب أن تثبت مبلغ المخصص على أنه مصروف، ما لم يطلب قسم أخر من هذا المعيار الدولي للتقرير المالي إثبات التكلفة على أنها جزء من تكلفة أحد الأصول.	الموضوع الذي نتوقع أن تظهر فيه الاختلافات فيما بين الاطارين هو ما يتعلق بالالتزامات القائمة بالإزالة، والإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة. تتضمن عقود إيجار الممتلكات أحكام صيانة للإعادة إلى الحالة الأصلية، وعادةً ما تتطلب من المستأجر إعادة العقار إلى المؤجر بنهاية أجل الإيجار بحالة معينة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مساهمون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

حدث سابق

ينبغي على المنشأة أن تحدد أي من تصرفاتها، إن وجدت، يعتبر حدثاً سابقاً ينشأ عنه التزام على المنشأة.

وجود حالة عدم تأكد من وجود التزام

في بعض الأحيان لا يكون واضحاً أن حدوث بعض الأحداث أو عدم تأكد حدوثها قد ينتج عنه التزام؛ لذلك فإن المنهج المقبول لتحديد وجود الالتزام لغرض إثبات مخصص أو الإفصاح عن التزام محتمل هو اعتبار أن هناك احتمالية كبيرة " مترجح حدوثه أكثر من عدمه" بأن الأحداث قد حدثت أو نتج عنها التزام بناءً على كافة الأدلة المتاحة.

التزام في تاريخ التقرير نتيجة لحدث سابق يعنى أن المنشأة ليس لديها بديل واقعي آخر لتسوية الالتزام.

الالتزام القانوني

بالرغم من أن المعيار الدولي للتقرير المالي لا يقدم تعريفاً للالتزام القانوني إلا أن القسم ٢ "المفاهيم والمبادئ السائدة" يشير إليه على أنه التزام واجب النفاذ قانوناً نتيجة لعقد ملزم أو لمتطلبات تشريعية.

الالتزام الضمني

ينشأ الالتزام الضمني عن تصرفات المنشأة عندما:

- توحي المنشأة للأطراف الأخرى، من واقع نمط ثابت لممارسة سابقة، أو سياسات معلنة أو تصريح حالي محدد بشكل كاف، بأنها سوف تقبل مسئوليات معينة.
- ونتيجة لذلك، تكون المنشأة قد أوجدت توقعاً ساري المفعول من جانب تلك الأطراف الأخرى بأنها سوف تقوم بالوفاء بتلك المسؤوليات.

يتضمن الجزء الأول من التعريف إيحاء وتواصل المنشأة للأطراف الأخرى بقبول الالتزام أو المسؤولية، ولا يكون التنفيذ على هيئة تصريحات أو سياسات فحسب بل على هيئة ممارسات سابقة. وعليه، فإن نية الإدارة وحدها لم تكن كفاية للبدء بانشاء التزام ضمني حتى يتم تبليغ هذه النيه لطرف آخر سيتأثر بها، أي التوقعات الرئيسة للطرف الآخر.

ولا تستوفي الالتزامات التي سوف تنشأ نتيجة تصرفات المنشأة للأنشطة في المستقبل الضوابط أعلاه حتى ولو كانت تعاقدية وبغض النظر عن احتمالية حدوثها.

عندما تستطيع المنشأة تفادي النفقات المستقبلية من خلال تصرفاتها، فلا يتم تكوين مخصص حتى ولو كان تحمل النفقات مهم تجارياً للنشاط.

وبالمقابل يمكن للمنشأة أن تنوي أو يلزمها الإنفاق للتشغيل بطريقة معينة في المستقبل، بسبب الضغوط التجارية أو المتطلبات النظامية، فعلى سبيل المثال: قد تحتاج المنشأة لتركيب مرشحات دخان في نوع معين من المصانع؛ ونظرا لأن المنشأة تستطيع تجنب الإنفاق المستقبلي من خلال تصرفاتها المستقبلية، على سبيل المثال من خلال تغيير طريقة التشغيل الخاصة بها أو بيع المصنع، فليس عليها التزام قائم بذلك الإنفاق المستقبلي ولا يتم إثبات مخصص.

ومن الجدير بالذكر: أن هذا المعيار يسمح بأن تكون المنشأة بحاجة للقيام بتصرفات مستقبلية صارمة لتفادي الإنفاق كما هو مبين هنا لبيع المصنع ولكن لا ينشأ الالتزام طالما أن تلك التصرفات تحت سيطرة المنشأة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	احتمالية حدوث تدفق خارج للمنافع الاقتصادية بمجرد أن تحدد المنشأة أن لديها التزاماً ستثبت المخصص فقط عندما تستوفي الضابطين الآخرين للقيام بذلك أي أنه من المرجح (أكثر من عدمه) أن يكون مطلوباً لتسوية الالتزام ويمكن قياس الالتزام بطريقة يمكن الاعتماد عليها.	
القياس الأولي	يتم إثبات مبلغ المخصص باستخدام أفضل تقدير للنفقات التي يتم تحملها. أفضل تقدير هو الإنفاق المطلوب الذي قد تدفعه المنشأة بتبرير منطقي لتسوية الالتزام في نهاية فترة التقرير أو قد تحوله لطرف ثالث في ذلك التاريخ. عندما ينطوي المخصص عدد كبير من البنود، فإن تقدير المبلغ يعكس ترجيح جميع المخرجات الممكنة بحسب الاحتمالات المرتبطة بها .وبناءاً على ذلك سوف يختلف المخصص اعتمادا على ما إذا كان احتمال الخسارة لمبلغ معين وعندما يكون هناك نطاق متصل من المخرجات الممكنة، وتكون كل نقطة في ذلك النطاق مرجحة بنفس قدر أي نقطة أخرى، فإنه يتم استخدام نقطة الوسط من النطاق. عندما ينشأ المخصص عن التزام واحد منفرد، فإن المخرجة الفردية الأكثر ترجيحا يمكن أن تكون هي أفضل تقدير للمبلغ المطلوب لتسوية الالتزام .ولكن، حتى في مثل هذه الحالة تأخذ المنشأة في الحسبان المخرجات الممكنة الأخرى؛ وعندما تكون المخرجات الممكنة الأخرى إما في الغالب أعلى أو في الغالب أقل من المخرجة الأكثر ترجيحاً، فإن أفضل تقدير سوف يكون مبلغاً أعلى أو أقل. عندما يكون أثر القيمة الزمنية للنقود ذا أهمية نسبية، يتم خصم التقدير بمعدل ما قبل الضريبة الذي يعكس القيمة الزمنية للنقود والمخاطر الخاصة بالالتزام ما لم يتم تعديل التدفقات النقدية لهذه المخاطر. يجب أن تستبعد المنشأة المكاسب من الاستبعاد المتوقع للأصول من قياس المخصص. وعليه، إذا تم إثبات مخصص لإعادة الهيكلة، فإن المكاسب من عمليات البيع المتعلقة بأي أصول لا تؤخذ بعين الاعتبار عند قياس المخصص؛ ونتيجة لذلك، عادةً ما يتم إثبات تكاليف إعادة الهيكلة قبل المكاسب من عمليات بيع الأصول ذات الصلة. عندما يكون من الممكن أن يتم تعويض بعض أو جميع المبلغ المطلوب لتسوية المخصص من قبل طرف ثالث(مثلا من خلال مطالبة تأمين)، فإنه يجب على المنشأة إثبات التعويض على أنه أصل منفصل فقط عندما يكون في حكم المؤكد أن المنشأة ستحصل على التعويض عند تسوية الالتزام، ولا يجوز أن يتجاوز المبلغ الذي يتم إثباته للتعويض مبلغ المخصص .ويتم عرض التعويض مستحق التحصيل في قائمة المركز المالي على أنه أصل، ولا يجوز مقاصته مقابل المخصص .أما في قائمة الدخل الشامل فيمكن للمنشأة مقاصة تعويض من طرف ثالث مقابل المصروف المرتبط بالمخصص.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** يوفر معيار المحاسبة الدولي ٣٧ إرشادات إضافية حول المحاسبة عن إعادة الهيكلة.) التغيرات في IFRIC 1ويوضح تفسير (الالتزامات القائمة بالإزالة، والإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة، فقرة ٤. أنَّ كلاً من التغيرات في التقدير الزمني أو مبلغ التدفقات النقدية المتوقعة لتسوية الالتزام والتغيرات في معدل الخصم تتم معالجتها بنفس الطريقة أي تُضاف إلى تكلفة الأصل، ولم يتطرق المعيار الدولي للتقرير المالي لذلك.
القياس اللاحق	يجب على المنشأة أن تحمل فقط مقابل المخصص تلك النفقات التي تم إثبات المخصص أساساً لأجلها. وبالنسبة للمخصصات التي تم قياسها بالقيمة الحالية؛ فإنه يجب إثبات التخفيض في الخصم على أنه تكلفة تمويل ضمن الربح أو الخسارة في الفترة التي نشأت فيها. ويجب إعادة النظر في المخصص وتحديثه في تاريخ كل تقرير مالي ليعكس أفضل تقدير حالي للمبلغ الذي يمكن أن يكون مطلوباً لتسوية الالتزام، ويجب إثبات التغيرات في مستوى المخصص ضمن الربح أو الخسارة مالم يتم إثباتها أساساً ضمن تكلفة الأصل.	لا نتوقع اختلافات جوهرية بين معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متضامنون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

الالتزامات المحتملة	الالتزام المحتمل هو إما التزام ممكن ولكنه غير مؤكد أو أنه التزام قائم ولم يتم إثباته على أنه من غير المحتمل تحويل منافع اقتصادية أو أن مبلغ المنافع الاقتصادية لا يمكن قياسه بطريقة يمكن الاعتماد عليها. تُثبت الالتزامات المحتملة على أنها التزامات فقط عند الاستحواذ عليها في عملية تجميع أعمال. يجب الإفصاح عن الالتزامات المحتملة مالم تكن إمكانية حدوث تدفق خارج الموارد بعيدة. وعندما تكون المنشأة ملتزمة بشكل مشترك وبشكل منفرد عن الالتزام، فتتم معالجة ذلك الجزء من الالتزام الذي يتوقع الوفاء به من قبل أطراف أخرى على أنه التزام محتمل. عند إثبات مخصص مع وجود عدم تأكد حول مقدار المبلغ المطلوب لتسوية الالتزام، فإن هذا العنصر غير المؤكد لا يعد التزاماً محتملاً ولكن يُفصح عنه بدلاً من ذلك عند الإفصاح عن المخصص.	كما هو الحال في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يتم الإفصاح عن معلومات الاحتمالات في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية ما لم تكن احتمالية التدفق الخارج بعيدة. ولكن وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، عندما يصبح من غير العملي الإفصاح عن ذلك، فيجب أن تذكر هذه الحقيقة.
الأصول المحتملة	الأصل المحتمل هو أصل يمكن أن ينشأ من احداث سابقة يتأكد حدوثها من خلال حدث مستقبلي لا يقع تحت سيطرة المنشأة بالكامل. لا يجوز للمنشأة إثبات الأصل المحتمل على أنه أصل، ويجب الإفصاح عن الأصول المحتملة عندما يكون من المحتمل تحقق المنافع الاقتصادية في المستقبل. ولكن عندما يكون تحقق المنافع الاقتصادية المستقبلية إلى المنشأة في حكم المؤكد فعندئذ لا يعد الأصل المتعلق به أصلاً محتملاً، ويكون من المناسب إثباته.	يتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي الإفصاح عن الأصول المحتملة والتي تكون احتماليتها مرجحة في نهاية فترة التقرير التي تشتمل على الأثر المالي للأصل المحتمل، ولكن إذا تضمن ذلك تكلفة أو جهد لا مبرر لهما؛ فلا يتعين الإفصاح عن التقدير المالي ولكن يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة والمبررات.
الإفصاحات الضارة	هناك إعفاء من متطلبات الإفصاح عن المخصصات في حالات نادرة جداً إذا كان تقديم الإفصاح سيضر بشكل كبير مركز المنشأة في نزاع مع أطراف أخرى حول موضوع المخصص أو الالتزام المحتمل أو الأصل المحتمل.	لم يتم مناقشة هذا الإعفاء بشكل واضح في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. وبالرغم من ذلك فلا نتوقع أن نجد اختلافات جوهرية حيث إن هذا الإعفاء نتوقع أن يكون استخدامه نادر جداً.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٢٢) الالتزامات وحقوق الملكية	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	يضع هذا القسم مبادئ تصنيف الأدوات المالية على أنها التزامات أو حقوق ملكية ويعالج المحاسبة عن أدوات حقوق الملكية المصدرة للأفراد أو الأطراف الأخرى الذين يتصرفون بصفتهم مستثمرين في أدوات حقوق الملكية (أي بصفتهم مالكين). يجب تطبيق هذا القسم عند تصنيف جميع أنواع الأدوات المالية باستثناء: (أ) تلك الحصص في المنشآت التابعة والزميلة والمشروعات المشتركة. (ب) حقوق والتزامات أرباب العمل بموجب خطط منافع الموظف. (ج) عقود التعويض المحتمل في تجميع أعمال، ينطبق هذا الإعفاء فقط على المنشأة المستحوذة. (د) الأدوات المالية والعقود والالتزامات بموجب معاملات الدفع على أساس السهم باستثناء الإرشاد حول تصنيف الالتزام أو حقوق الملكية التي تنطبق على أسهم الخزينة المشتراة أو المباعة أو المصدرة أو الملغاة المرتبطة بخطط خيارات أسهم الموظفين وخطط شراء أسهم الموظفين وجميع الترتيبات الأخرى للدفع على أساس السهم.	يتناول هذا القسم مبادئ تصنيف الأدوات المالية على أنها التزامات أو حقوق ملكية كما يبين المحاسبة عن الأدوات المالية المركبة. علاوة على مسألة اصدار أدوات حقوق الملكية والتوزيعات للأفراد أو الأطراف الأخرى الذين يتصرفون بصفتهم مستثمرين في أدوات حقوق الملكية (أي بصفتهم مالكين) والمحاسبة عن شراء حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة. ويتحكم جوهر الترتيبات التعاقدية بدلاً من شكلها القانوني في تصنيفها، ويعتبر الضابط الأساسي هو أنه إذا لم يكن لدى المنشأة حق غير مشروط في تجنب تسوية الترتيب التعاقدي نقداً أو بأصل المالي أخر فإن العقد يعتبر التزاماً.
تصنيف أداة مالية على أنها التزام أو حقوق ملكية – المبادئ الأساسية	الالتزام المالي هو أي التزام يتضمن ما يلي: أ) التزاما تعاقديا: ١. بتسليم نقد أو أصل مالي آخر إلى منشأة أخرى، أو ٢. بمبادلة أصول مالية أو التزامات مالية مع منشأة أخرى بموجب شروط يحتمل أن تكون غير مواتية للمنشأة، أو ب) عقدا سوف أو قد تتم تسويته بأدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة ويكون: ١. أداة غير مشتقة تكون أو قد تكون المنشأة ملتزمة مقابلها بتسليم عدد متغير من أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة، أو ٢. أداة مشتقة سوف(أو قد)تتم تسويتها بخلاف مبادلة مبلغ ثابت من النقد أو أصل مالي آخر مقابل عدد ثابت من أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة.؛ولهذا الغرض، فإن أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة لا تتضمن الأدوات المالية التي تعد عقودا لاستلام أو تسليم أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة في المستقبل. يجب على المنشأة تصنيف أداة مالية على أنها التزام مالي أو حقوق ملكية وفقاً لجوهر الترتيب التعاقدي وليس مجرد شكله القانوني ووفقاً لتعريف الالتزام المالي وأداة حقوق الملكية. ومالم يكن للمنشأة حق غير مشروط لتجنب تسوية الالتزام التعاقدي نقداً أو بأصل آخر فإن الالتزام يستوفي تعريف الالتزام المالي ويتم تصنيفه على هذا النحو باستثناء تلك الأدوات المصنفة على أنها أدوات حقوق ملكية وفقاً للفقرة ٤ من القسم ٢٢. وعند تقويم ما إذا كان للمنشأة حق غير مشروط لتجنب تسوية الالتزام التعاقدي نقداً، فإن دور الشركاء يتطلب قراراً متأنياً.	لم تُصدر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معياراً مستقلاً حول حقوق الملكية، وعادةً ما تُستخدم الأصول والالتزامات وحقوق الملكية لقياس المركز المالي. إن تعريف حقوق الملكية في هذا القسم مماثل لتعريفها وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة. أي أن "حقوق الملكية" هي الفائدة المتبقية لأصول المنشأة بعد خصم التزاماتها ومساوية لصافي أصولها. عندما تكون المنشأة محققه لصافي التزامات سيكون لديها "حقوق ملكية سالبة". وتتضمن "حقوق الملكية" أدوات حقوق الملكية واحتياطات المنشأة. يقدم القسم ٢٢ إرشادات إضافية بسيطة بخصوص تطبيق هذه التعاريف عملياً. ويتحكم جوهر الترتيبات التعاقدية بدلاً من شكلها القانوني في تصنيفها. فعلى سبيل المثال، ستحتاج بعض الأدوات المصدرة بالشكل القانوني للأسهم إلى تصنيفها على أنها التزامات لأغراض محاسبية. يمكن أن يشكل تصنيف الأدوات المالية المصدرة مجالاً محاسبياً معقداً عند التطبيق كما يتطلب اعتبارات تفصيلية للشروط التعاقدية للأداة. والسؤال الذي يحدد ذلك هو ببساطة ما إذا كان
تصنيف حقوق الملكية بالاستثناء	تستوفي بعض الأدوات المالية تعريف الالتزام المالي ولكنها تُصنف على أنها حقوق ملكية بالاستثناء (وفقاً لإعفاء محدد مبين في القسم ٢٢)؛ لأنها تمثل الحصة المتبقية في صافي أصول المنشأة. يخضع تصنيف حقوق الملكية بالاستثناء لفئتين من الأدوات المالية هي الأدوات القابلة للإعادة والأدوات التي تفرض التزاماً عند التصفية لشروط محددة للوفاء بها. **الأدوات القابلة للإعادة – هي الأدوات المالية التي:** • يتم تسديدها أو إعادة شرائها تلقائياً من قبل المنشأة المصدرة عند وقوع حدث مستقبلي غير مؤكد أو وفاة أو تقاعد حامل الأداة، أو	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	• تعطي حاملها الحق بـ"إعادة" بيع الأداة إلى المنشأة المصدرة مقابل النقد أو أصول مالية أخرى. تستوفي الأدوات القابلة للإعادة تعريف الالتزام المالي؛ لأن المصدر مطالب بتسديدها نقداً نتيجة لحدث خارج سيطرته. ولكن الأدوات القابلة للإعادة مُصنفة على أنها حقوق ملكية بالاستثناء عند استيفاء كافة الشروط المحددة التالية: • تمنح حاملها الحق في نصيب تناسبي في صافي أصول المنشأة في حال تصفية المنشأة . صافي أصول المنشأة هو تلك الأصول المتبقية بعد طرح جميع المطالبات الأخرى على أصولها. • الأداة هي ضمن فئة الأدوات التي تلي جميع الفئات الأخرى للأدوات من حيث الاستحقاق. • أن يكون لجميع الأدوات المالية من فئة الأدوات التي تلي جميع الفئات الأخرى للأدوات من حيث الاستحقاق سمات مماثلة. • باستثناء الالتزام التعاقدي على المصدر بإعادة شراء أو استرداد الأداة مقابل نقد أو أصل مالي آخر، لا تتضمن الأداة أي التزام تعاقدي بتسليم نقد أو أصل مالي آخر إلى منشأة أخرى، أو مبادلة أصول مالية أو التزامات مالية مع منشاة أخرى بموجب شروط يحتمل أن تكون غير مواتية للمنشأة، ولا تكون عقداً سوف أو قد تتم تسويته بأدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة. • أن يكون إجمالي التدفقات النقدية المتوقعة التي تُعزى للأداة على مدى عمر الأداة مستنداً– بشكل كبير – إلى الربح أو الخسارة، أو التغير في صافي الأصول المثبتة أو التغير في القيمة العادلة لصافي الأصول المثبتة وغير المثبتة للمنشأة على مدى عمر الأداة(غير متضمن أي آثار للأداة.) **الأدوات التي تفرض التزاماً عند التصفية** لا تتطلب الالتزامات التي تنشأ عن التصفية عادةً تصنيفاً للأدوات المالية لأن التصفية عموماً تكون تحت سيطرة المنشأة، ولكن في بعض الحالات تكون التصفية حتمية على المنشأة (المنشآت ذات العمر المحدود) أو خارجة عن سيطرة المنشأة (على سبيل المثال يستطيع المستثمرون إجبار المنشأة على التصفية بصفتها منشأة مستثمرة)؛ لذلك تعد مثل هذه البنود الاسترداية عادةً مؤشرات للالتزام المالي. ولكن تُصنف الأدوات (أو مكوناتها) التي تفرض التزاماً عند التصفية فقط خارج عن سيطرة المنشأة على أنها حقوق ملكية بالاستثناء في حال: • تضمن التزام المنشأة (الناتج عن التصفية فقط) من تسليم حصة تناسبية من صافي أصول المنشأة إلى حامل الأداة. • الأداة هي ضمن فئة الأدوات التي تلي جميع الفئات الأخرى للأدوات المصدرة من المنشأة. يعتمد تصنيف الأدوات المالية إلى الأدوات القابلة للإعادة والأدوات التي تفرض التزاماً عند التصفية على توقيت تسوية تلك الالتزامات، ويجوز استخدام الأدوات القابلة للإعادة قبل تصفية المنشأة.	لدى المصدّر حق غير مشروط في التسوية نقداً (أو بأي أصل مالي آخر). وقد يرتبط الالتزام التعاقدي للدفع نقداً بالمبلغ الأساسي و/أو بالحصص أو بمدفوعات توزيعات الأرباح. وفي حال وجود هذا الالتزام عندئذٍ يجب إثبات الأداة المالية جزئياً أو كلياً على أنها التزام. وعندما يتم إثبات جزء فقط من الأداة المصدرة على أنها التزام، فإن تلك الأداة تعتبر أداة مالية مركبة. ويتم توزيع إجمالي المتحصلات الصادرة بين الالتزام ومكونات حقوق الملكية كما هو مبين لاحقاً في هذا القسم.
إثبات وقياس الأدوات المالية	يحدد تصنيف الأدوات المالية على أنها التزام أو حقوق ملكية القياس الأولي والقياس اللاحق للأداة، يجب المحاسبة عن الأدوات المالية المصنفة على أنها التزامات وفقاً للقسم ١١ أو القسم ١٢ من المعيار الدولي للتقرير المالي حسبما هو ملائم مالم تكن المنشأة قد اختارت استخدام معيار المحاسبة الدولي ٣٩ . راجع القسم ١١ والقسم ١٢ من هذا الاصدار. يجب المحاسبة عن الأدوات المالية المصنفة على أنها حقوق ملكية وفقاً للقسم ٢٢ كما هو مبين أدناه.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

	إصدار أسهم أو أدوات حقوق ملكية أخرى يجب إثبات الأسهم وأدوات حقوق الملكية الأخرى (مثل الأذونات أو خيارات الأسهم التي تستوفي تعريف حقوق الملكية) أولياً عند إصدار الأدوات وإلزام طرف آخر بتقديم نقد أو موارد مقابل هذه الأدوات، وعند استلام المنشأة للنقد أو الموارد الأخرى قبل إصدار أدوات حقوق الملكية، فيجب على المنشأة أن تعرض المبلغ المستحق التحصيل كمقاصة لحقوق الملكية في قائمة المركز المالي الخاص بها وليس كأصل. وعند الاكتتاب في أدوات حقوق الملكية ولكن دون إصدارها، ولم تستلم المنشأة بعد النقد أو الموارد الأخرى؛فلا يجوز للمنشأة أن تُثبت زيادة في حقوق الملكية. يجب قياس أدوات حقوق الملكية بالقيمة العادلة للنقد أو الموارد الأخرى المحصلة مطروحاً منها التكاليف المباشرة لإصدار الأدوات، وعليه يُخفض المبلغ المُثبت إلى القيمة الحالية عندما تتأجل الدفعات ويصبح أثر التخفيض جوهرياً. يجب على المنشأة أن تقيس أدوات حقوق الملكية بالقيمة العادلة للنقد أو الموارد الأخرى المحصلة أو مستحقة التحصيل، مطروحاً منها تكاليف المعاملات .إذا تأجلت الدفعة وكانت القيمة الزمنية للنقود ذات أهمية، فيجب أن يتم القياس الأولي على أساس القيمة الحالية. يجب على المنشأة المحاسبة عن تكاليف المعاملة لمعاملة حقوق الملكية كاقتطاع من حقوق الملكية وتجب المحاسبة عن ضريبة الدخل المتعلقة بتكاليف المعاملة وفقاً للقسم" 29 ضريبة الدخل." يكون عرض المكونات الفردية لحقوق الملكية وفقاً للقوانين المحلية المعمول بها. يتم المحاسبة عن حقوق الملكية الصادرة من خلال الخيارات والحقوق والأذونات وأدوات حقوق الملكية المشابهة الأخرى بنفس الطريقة المبينة أعلاه بغض النظر عما إذا كانت المشتقات قد صُنفت سابقاً على أنها حقوق ملكية.	
أسهم الخزينة	أسهم الخزينة هي أدوات حقوق الملكية للمنشأة التي سبق إصدارها، ثم تم لاحقاً إعادة اقتنائها من قبل المنشأة. يجب على المنشأة أن تطرح من حقوق الملكية القيمة العادلة للعوض المعطى مقابل أسهم الخزينة، ولا يجوز للمنشأة أن تُثبت مكسباً أو خسارة ضمن الربح أو الخسارة من شراء أو بيع أو إصدار أو إلغاء أسهم الخزينة.	
التوزيعات على الملاك	يجب على المنشأة أن تخفض حقوق الملكية بمبلغ التوزيعات على الملاك (حملة أدوات حقوق ملكيتها) مطروحاً منها أي مبالغ بضريبة الدخل متعلقة بها. توزع المنشأة أحياناً أصولاً بخلاف النقدية على مالكيها. وعندما تعلن المنشأة عن هذا التوزيع ويكون لديها التزام بتوزيع أصول غير نقدية على ملاكها، فإنه يجب عليها إثبات التزام. ويجب عليها أن تقيس الالتزام بالقيمة العادلة للأصول التي سيتم توزيعها، ويجب على المنشأة في نهاية كل فترة تقرير وفي تاريخ التسوية أن تعيد النظر وتعدل المبلغ الدفتري لتوزيع الأرباح مستحقة السداد لتعكس التغيرات في القيمة العادلة للأصول التي سيتم توزيعها، مع إثبات تغير في حقوق الملكية على أنه تعديلات على مبلغ التوزيع. تُطرح توزيعات الأرباح والتوزيعات الأخرى لحاملي أدوات حقوق الملكية (يُشار إليهم بـ"الملاك" في القسم ٢٢) مباشرة من حقوق الملكية. عند توزيع أصول غير نقدية، فإنه يجب الإفصاح عن القيمة العادلة للأصول الموزعة مالم تظل السيطرة المشتركة على الأصول كما هي.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومرتبطون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

الحصة غير المسيطرة والمعاملات في أسهم منشأة تابعة موحدة	في القوائم المالية الموحدة، تكون الحصة غير المسيطرة في صافي أصول المنشأة التابعة المدرجة في حقوق الملكية، ويجب على المنشأة أن تعالج التغيرات في الحصة المسيطرة للمنشأة الأم في المنشأة التابعة التي لا تؤدي إلى فقدان السيطرة على أنها معاملة مع حملة حقوق الملكية بصفتهم حملة لحقوق الملكية؛ وعليه يجب تعديل المبلغ الدفتري للحصة غير المسيطرة ليعكس التغير حصة المنشأة الأم في صافي أصول المنشأة التابعة. ويجب إثبات أي فرق بين المبلغ الذي تم تعديل الحصة غير المسيطرة به والقيمة العادلة للعوض المدفوع أو المقبوض، إن وجد، مباشرة في حقوق الملكية وينسب إلى حملة حقوق ملكية المنشأة الأم. ولا يجوز للمنشأة أن تُثبت مكسباً أو خسارة من هذه التغيرات. ولا يجوز أيضاً للمنشأة أن تُثبت أي تغير في المبالغ الدفترية للأصول (بما فيها الشهرة) أو الالتزامات نتيجة لهذه المعاملات.	تتعامل معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عند التوحيد مع حقوق الأقلية. وعند حدوث تغيير في الحصة المسيطرة دون فقدان المنشأة للسيطرة على المنشأة التابعة، فإنها مطالبة بما يلي: • استخدام نسبة الملكية كما في تاريخ القوائم المالية الموحدة لحساب حصة المنشأة المسيطرة وحقوق الأقلية في صافي أصول المنشأة التابعة. • إجراء المطابقة اللازمة لتحديد صافي الدخل الموحد وحقوق الأقلية في صافي دخل المنشأة التابعة. • عدم إدراج أي مكاسب أو خسائر من تغيير نسبة الملكية. إنَّ متطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين متماثلة.
الرسملة أو إصدار أسهم المكافآت وتجزئة الأسهم	الرسملة أو إصدار أسهم المكافآت هي إصدار أسهم جديدة للمساهمين الحاليين بما يتناسب مع ممتلكاتهم الحالية. وتجزئة الأسهم هي تقسيم أسهم المنشأة الحالية إلى أسهم متعددة. ولا تغير الرسملة وإصدار أسهم المكافآت وتجزئة الأسهم في إجمالي حقوق الملكية ولكنها قد تتطلب إعادة تصنيف المبالغ ضمن حقوق الملكية وفقاً لما تقتضيه القوانين المطبقة.	هناك إرشادات عمليه محدودة في ظلّ معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
الدين القابل للتحويل أو الأدوات المالية المركبة المماثلة	عند إصدار الدين القابل للتحويل أو **الأدوات المالية** المركبة المماثلة التي تحتوي على مكوِّن التزام ومكون حقوق ملكية معا، فيجب على المنشأة أن تخصص المتحصلات بين مكون الالتزام ومكون حقوق الملكية، .وللقيام بالتخصيص، يجب على المنشأة أن تحدد أولاً مبلغ مكون الالتزام على أنه القيمة العادلة لالتزام مماثل لا يملك خاصية التحويل أو مكون حقوق ملكية مماثل متصل به .ويجب على المنشأة أن تخصص المبلغ المتبقي على أنه مكون حقوق الملكية .ويجب أن يتم تخصيص تكاليف المعاملة بين مكون الدين ومكون حقوق الملكية على أساس متناسب مع قيمها العادلة. لا يجوز للمنشأة أن تراجع التخصيص في الفترات اللاحقة. في الفترات بعد إصدار الأدوات، يجب على المنشأة المحاسبة عن مكون الالتزام كما يلي: (أ) وفقاً للقسم" 11 الأدوات المالية الأساسية "إذا كان مكون الالتزام يستوفي المتطلبات الواردة في هذه الحالات، يجب على المنشأة أن تُثبت بشكل منتظم أي فروقات بين مكون الالتزام والمبلغ الأصلي مستحق الدفع في تاريخ الاستحقاق على أنه مصروف فائدة إضافية باستخدام طريقة الفائدة الفعلية. (ب)وفقاً للقسم" 12 موضوعات أخرى خاصة بالأدوات المالية " إذا لم يستوف مكون الالتزام الشروط الواردة في القسم ١١.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومرتبطون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٢٣) الإيراد	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	ينطبق هذا القسم على المحاسبة عن الإيراد الناتج من بيع السلع وتقديم الخدمات وعقود التشييد واستخدام الغير لأصول المنشأة مما يتولد عنه فوائد أو إتاوات أو توزيعات أرباح. تم التعامل مع الإيراد أو الدخل الناتج عن بعض أنواع المعاملات في أقسام أخرى في المعيار الدولي للتقرير المالي: • اتفاقات الإيجار (أنظر القسم" 20 عقود الإيجار)" • التوزيعات وغيرها من الدخول الناتجة عن الاستثمارات التي يتم المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية (أنظر القسم" 14 الاستثمارات في المنشآت الزميلة "والقسم" 15 الاستثمارات في المشروعات المشتركة.)" • التغيرات في القيمة العادلة للأصول المالية والالتزامات المالية أو الناتجة عن استبعادها(أنظر القسم" 11 الأدوات المالية الأساسية "والقسم 12 "موضوعات أخرى في الأدوات المالية)" • التغيرات في القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية(انظر القسم 16 "العقارات الاستثمارية)" الإثبات الأولى والتغيرات في القيمة العادلة للأصول الحيوية المتعلقة بالنشاط الزراعي(أنظر القسم" 34 الأنشطة المتخصصة)" • الإثبات الأولى للمنتجات الزراعية(أنظر القسم.) 34	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.
قياس الإيراد	يجب قياس الإيراد بالقيمة العادلة للعوض المقبوض أو المستحق التحصيل. تأخذ القيمة العادلة للعوض المقبوض أو المستحق التحصيل في الحسبان أي خصومات تجارية وخصومات التسوية السريعة وخصومات الحجم التي تسمح بها المنشأة. يجب استبعاد كافة المبالغ التي تقوم المنشأة بتحصيلها لحساب طرف ثالث من الإيراد. وفي علاقة الوكالة، يجب أن يدرج مبلغ العمولة فقط ضمن الإيراد. عندما يتم تأجيل التدفق الداخل من النقد أو معادلات النقد وكان الاتفاق يتضمن في جوهره معاملة تمويل، فإن القيمة العادلة للعوض هي القيمة الحالية لكافة المتحصلات المستقبلية والتي يتم تحديدها باستخدام معدل الفائدة الضمني، ويكون معدل الفائدة الضمني هو الذي يمكن تحديده بشكل أكثر وضوحاً إما بالمعدل السائد لنفس النوع من الأدوات لمصدر له نفس التصنيف الائتماني أو معدل الفائدة الذي يخصم القيمة الاسمية للأداة إلى سعر البيع النقدي الحالي للسلع أو الخدمات. لا يجوز إثبات الإيراد، عند مبادلة السلع أو الخدمات مع سلع أو خدمات ذات طبيعة، وعند مبادلة غير متماثلة غير أن المعاملة تفقد الجوهر التجاري.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يتم إثبات الإيراد بالقيمة العادلة والمماثلة لمتطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي لإثبات الإيراد بالقيمة العادلة للعوض المستلم أو مستحق السداد. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، عندما لا يكون تحصيل النقد مؤكداً بشكل معقول، كما في حاله أن دفعات تقسيط البيع غير المضمونة بأي نوع من الضمانات، فيمكن إثبات الإيراد من دفعات البيع باستخدام طريقة دفعات البيع. ووفقاً لهذه الطريقة يتم إثبات الإيراد والتكاليف بتاريخ معاملة البيع مع تأجيل الأرباح ذات الصلة (مجمل الربح) حتى وقت التحصيل تناسبياً مع التحصيل النقدي أو الدفعات المستلمة. وعندما يكون التحصيل النقدي غير مؤكداً، فيجب استخدام طريقة استرداد التكلفة على أنها أساس لإثبات الإيراد بينما لا يتم إثبات أي أرباح حتى استرداد التكلفة ويتم إثبات الدفعات الإضافية على أنها أرباح. ولكن وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ، فعند تأجيل التدفق الداخل للنقد ومعادلات

كي بي ام جي للموزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	يجب على المنشأة أن تثبت الإيراد عند بيع السلع أو مبادلة الخدمات مع سلع أو خدمات غير متماثلة في معاملة لها جوهر تجارية .وفى هذه الحالة فإنه يجب على المنشأة أن تقيس المعاملة بما يلي: • القيمة العادلة للسلع أو الخدمات المستلمة بعد تعديلها بأي تحويلات لمبلغ نقدي أو معادِلات النقد، • القيمة العادلة للسلع أو الخدمات المتخلي عنها بعد تعديلها بأي تحويلات لمبلغ نقدي أو معادِلات النقد، وذلك عندما لا يمكن قياس المبلغ في(أ) أعلاه بطريقة يمكن الاعتماد عليها، أو • المبلغ الدفتري للأصل المتخلي عنه بعد تعديله بأي تحويلات لمبلغ نقدي أو معادِلات النقد، وذلك عندما لا يمكن قياس كل من الأصل المستلم والأصل المتخلي عنه بطريقة يمكن الاعتماد عليها.	النقد وعندما يشتمل على ترتيب معاملة التمويل قيد التنفيذ، فإن القيمة العادلة للعوض هي القيمة الحالية للمتحصلات المستقبلية التي تم تحديدها على أنها معدل الفائدة الضمني.
تحديد معاملة الإيراد	يجب تطبيق ضوابط الإثبات بشكل منفصل على المكونات المنفصلة التي يمكن تحديدها لمعاملة واحدة عندما يكون ذلك ضرورياً لعكس جوهر المعاملة، فعلى سبيل المثال: عندما يتضمن سعر البيع لمنتج مبلغاً قابلاً للتحديد لخدمات لاحقة. وكذلك الحال، إذا كانت معاملتين أو أكثر مترابطة بالشكل الذي يجعل فهم الأثر التجاري لها غير مفهوم دون الرجوع إلى كافة المعاملات ذات الصلة، فإنه يجب تطبيق ضوابط الإثبات على كافة المعاملات. فعلى سبيل المثال: يجب تطبيق ضوابط الإثبات على معاملتين أو أكثر معاً عندما تبيع سلعاً وفي الوقت نفسه تدخل في اتفاقية مستقلة لإعادة شراء السلع في تاريخ لاحق. يجب على المنشأة أن تقوم بالمحاسبة عن نقاط المكافأة الممنوحة "مكافأة ولاء" والتي يمكن استردادها في المستقبل مقابل سلع أو خدمات مجانية أو مخصومة، على أنها مكون قابل للتحديد بشكل منفصل، ويجب توزيع القيمة العادلة للعوض الخاص بالبيع الأولي بين نقاط المكافأة والمكونات الأخرى لمعاملة البيع. كما يجب قياس العوض المخصص لنقاط المكافأة بالرجوع إلى قيمتها العادلة.	لا توجد إرشادات عملية محددة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عن نقاط المكافأة.
بيع السلع	يجب على المنشأة أن تثبت الإيراد الناتج عن بيع السلع عند: • قيام المنشأة بتحويل المخاطر والمنافع المهمة لملكية السلع إلى المشتري. • عدم احتفاظ المنشأة لا بحق التدخل الإداري المستمر بالدرجة التي ترتبط عادة بالملكية ولا بالسيطرة الفعلية على السلع المباعة. • يمكن قياس مبلغ الإيراد بطريقة يمكن الاعتماد عليها. • أن يكون من المحتمل تدفق المنافع الاقتصادية المرتبطة بالمعاملة إلى المنشأة. • إمكانية قياس التكاليف التي تحملتها أو ستتحملها المنشأة فيما يتعلق بالمعاملة بطريقة يمكن الاعتماد عليها. إذا احتفظ البائع بخطر غير مهم للملكية، فإنه يجب إثبات الإيراد، فمثلاً قد يتم الاحتفاظ بحق الملكية القانوني فقط لحماية تحصيل المبلغ المستحق أو عند عرض رد المبلغ للسلع المعيبة وإمكانية تقدير المستردات بطريقة يمكن الاعتماد عليها.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي
تقديم الخدمات	عندما يمكن تقدير المخرجات من معاملة تنطوي على تقديم خدمات بطريقة يمكن الاعتماد عليها، فيجب إثبات الإيراد بالرجوع إلى مرحلة إنجاز المعاملة في نهاية فترة التقرير. ويمكن تقدير مخرجات معاملة معينة بطريقة يمكن الاعتماد عليها عندما يتم استيفاء كل الشروط الآتية: أ. يمكن قياس مبلغ الإيراد بطريقة يمكن الاعتماد عليها. ب. من المحتمل أن تتدفق المنافع الاقتصادية المرتبطة بالمعاملة للمنشأة.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	ج. يمكن قياس مرحلة الإنجاز في المعاملة في نهاية فترة التقرير بطريقة يمكن الاعتماد عليها. د. يمكن التكاليف التي تم تكبدها في المعاملة والتكاليف اللازمة لإكمال المعاملة بطريقة يمكن الاعتماد عليها. عندما يتم تأدية الخدمة بتنفيذ عدد غير محدد من الأعمال خلال فترة محددة من الزمن، فإنه يتم إثبات الإيراد بطريقة القسط الثابت مالم تتوفر طريقة أخرى لإثبات الإيراد تعبر عن مرحلة الإنجاز بصورة أفضل، وعندما يكون عمل محدد أهم بكثير من عمل آخر، يؤجل الإيراد إلى أن يتم تنفيذ العمل الأهم. عندما يكون من غير الممكن تقدير مخرجات معاملة تنطوي على تقديم خدمات بطريقة يمكن الاعتماد عليها، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت الإيراد فقط إلى الحد الذي يقابل ذلك الجزء من المصروفات المثبتة والتي يمكن استردادها.	لا توجد إرشادات عملية محددة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، عندما لا يكون من الممكن تقدير نسبة الإنجاز لعقود التشييد والخدمات بدرجة معقولة وبطريقة يمكن الاعتماد عليها، يجب استخدام طريقة يمكن الاعتماد عليها كما يلي: أ. إثبات الإيراد بقدر المبالغ المتوقع استردادها من التكلفة التي تم تحملها. ب. إثبات تكاليف العقد التي تم تحملها على أنها مصروفات في فترة التحقق. إن هذا المتطلب وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مماثل للمعيار الدولي للتقرير المالي فعندما لا يمكن تقدير نتائج معاملة تقديم الخدمات بطريقة يمكن الاعتماد عليها، يجب أن تُثبت المنشأة الإيراد فقط بالقدر الذي يمكن فيه استرداد المصروفات المثبتة.
عقود التشييد	عقد التشييد هو عقد تم التفاوض عليه تحديداً لتشييد أصل أو مجموعة من الأصول المرتبطة بشكل كبير أو المستقلة عن بعضها من ناحية التصميم أو التقنية أو الوظيفة أو الغرض أو الاستخدام النهائي. عندما يمكن تقدير مخرجات عقد التشييد بطريقة يمكن الاعتماد عليها، فإنه يجب على المنشأة أن تُثبت الإيراد والتكاليف المرتبطة بعقد التشييد على أنها إيراد ومصروفات على التوالي بالرجوع إلى مرحلة الإنجاز للعقد عندما يمكن تقدير مخرجات العقد بطريقة يمكن الاعتماد عليها (طريقة نسبة الإنجاز)، ويتطلب التقدير الذي يمكن الاعتماد للمخرجات وجود تقدير يمكن الاعتماد عليه لمرحلة الإنجاز والتكاليف المستقبلية وإمكانية تحصيل المبالغ المفوترة. وفى بعض الحالات، فإنه من الضروري معالجة المكونات المنفصلة التي يمكن تحديدها في عقد واحد أو مجموعة من العقود معاً لعكس جوهر العقد أو مجموعة العقود.	ليس هناك اختلاف جوهري وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	تغطي بعض عقود التشييد عدداً من الأصول. يجب أن تتم معالجة تشييد كل أصل على أنها عقد تشييد مستقل وذلك عندما يكون هناك عروض منفصلة بشرط أن يكون قد تم التفاوض لكل أصل على حدة ويكون للمقاول وللعميل الحق في أن يقبل أو يرفض هذا الجزء من العقد المرتبط بكل أصل على حدة ويكون من الممكن تحديد التكاليف والإيراد لكل أصل على حدة. يجب أن تعامل مجموعة العقود سواء كانت مع عميل واحد أو مع عدد من العملاء على أنها عقد واحد عندما يكون قد تم التفاوض بشأن مجموعة العقود على أنها ترتيب واحد لتكون في حقيقتها أجزاءً لمشروع واحد بهامش ربح شامل ويتم تنفيذ العقود المختلفة بالتزامن مع بعضها أو في ترتيب زمني مستمر الواحد تلو الأخر.	
طريقة نسبة الإنجاز	يجب تحديد مرحلة الإنجاز للمعاملة أو العقد باستخدام الطريقة التي يمكن من خلالها قياس ما يتم تنفيذه من العمل بطريقة يمكن الاعتماد عليها. وتشمل الطرق الممكنة ما يلي: - نسبة التكاليف التي يتم تحملها على العمل المنفذ حتى تاريخه إلى إجمالي التكاليف المقدرة للعقد، ولا تتضمن التكاليف التي يتم تحملها على العمل المنفذ حتى تاريخه التكاليف المرتبطة بالنشاط المستقبلي، مثل: المواد أو المبالغ المدفوعة مقدماً. - حصر الأعمال المنفذة. - إنجاز جزء مادي من معاملة الخدمة أو أعمال العقد.	ليس هناك اختلاف جوهري وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي ، وكلا الاطارين متسقين في صيغتهما الأساسية.
	تُثبت التكاليف المرتبطة بالنشاط المستقبلي الخاص للمعاملة أو العقد، مثل: المواد أو المبالغ المدفوعة مقدما على أنها أصل إذا كان من المحتمل استرداد هذه التكلفة.	وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يجب إثبات التكاليف المرتبطة بالنشاط المستقبلي للمعاملة أو العقد مثل المبالغ المدفوعة مقدماً على أنها أصل إذا كان من المحتمل استرداد هذه التكلفة.
	يجب إثبات أي تكاليف لا يُحتمل استردادها على أنها مصروفات مباشرة.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فإن تكلفة العقد المتوقع عدم استردادها يجب إثباتها على أنها مصروفات فوراً، وهذا المتطلب مماثل للمعيار الدولي للتقرير المالي الذي يتطلب إثبات أي تكاليف لا يحتمل استردادها على أنها مصروفات مباشرة.
	عندما يكون من غير الممكن تقدير مخرجات عقد التشييد بطريقة يمكن الاعتماد عليها: - يجب إثبات الإيراد فقط في حدود تكاليف العقد التي تم تكبدها والتي من المحتمل أنه سيتم استردادها. - إثبات تكاليف العقد على أنها مصروفات في الفترة التي تمَّ تحملها فيها.	ليس هناك اختلاف جوهري وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي، وكلا الاطارين متسقين في صيغتهما الأساسية.
	إذا كان من المحتمل أن يزيد إجمالي تكاليف عقد التشييد عن إجمالي إيراد عقد التشييد فإنه يجب إثبات الخسارة المتوقعة مباشرة على أنها مصروف، مع مخصص مقابل للعقود المتوقع خسارتها.	
	إذا أصبح من غير المحتمل تحصيل مبلغ تم إثباته من قبل على أنه إيراد عقد، فيجب على المنشأة أن تثبت المبلغ غير القابل للتحصيل على أنه مصروف وليس تعديلاً على إيراد العقد.	ليس هناك اختلاف جوهري وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي بهذا الخصوص.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

الفوائد والأتاوات وتوزيعات الأرباح	يجب على المنشأة أن تثبت الإيراد الناتج عن استخدام الغير لأصولها والذي ينتج عنه فوائد أو إتاوات أو توزيعات أرباح عندما: أ) يكون من المحتمل تدفق منافع اقتصادية مرتبطة بالمعاملة إلى المنشأة. ب) يمكن قياس الإيراد بطريقة يمكن الاعتماد عليها. يجب إثبات الفوائد باستخدام طريقة معدل الفائدة الفعلي. يجب إثبات الإتاوات على أساس الاستحقاق ووفقا لجوهر الاتفاق ذي صلة. يجب إثبات التوزيعات عند نشوء الحق لحملة الأسهم في استلام المدفوعات.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يتم إثبات الإيراد الناتج من السماح للآخرين باستخدام موارد أو أصول المنشأة على أساس زمني باستخدام طريقة الاستحقاق أو على أساس معدل استخدام الاخرين لموارد المنشأة وفقاً لطريقة الاستحقاق، بينما وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ، ينبغي إثبات الفوائد باستخدام طريقة معدل الفائدة الفعلي. يتم إثبات الإتاوات على أساس الاستحقاق وفقاً لجوهر الاتفاقية ذات الصلة ويتم اثبات توزيعات الأرباح عند نشوء الحق للمساهم باستلام الدفعات.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

القسم (٢٤) المنح الحكومية	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	يتناول هذا القسم كافة المنح الحكومية. والمنح الحكومية هي تحويل موارد لمنشأة من جهة حكومية محلية أو وطنية أو دولية مقابل امتثال المنشأة في الماضي أو في المستقبل بشروط محددة تتعلق بالأنشطة التشغيلية للمنشأة التي تستلم المنحة. لا يتناول هذا القسم المساعدات الحكومية التي لا يمكن تحديد قيمة لها (مثلاً البنية التحتية المتاحة للآخرين أيضاً) أو التي لا يمكن تمييزها عن المعاملات التجارية العادية للمنشأة (مثل الترتيبات لتزويد الجهات الحكومية بالسلع أو الخدمات بأسعار السوق). كما لا يغطي المنافع المتاحة من خلال تحديد الربح الضريبي أو حسابها بالرجوع إلى التزام ضريبة الدخل مثل : إعفاءات ضريبة الدخل والإعفاءات لضريبة الاستثمار ومخصصات رأس المال وتخفيض معدلات ضريبة الدخل.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يُستثنى "خارج نطاق المعيار" المساهمات الممنوحة من الجهات الحكومية كرأسمال في وحدات قطاع الأعمال الهادفة للربح سواء كانت المساهمة نقدية أو عينية.
الإثبات والقياس	يجب على المنشأة أن تثبت المنح الحكومية كما يلي: أ. يتم إثبات المنح التي لا تفرض على المنشأة شروطاً معينة تتعلق بالأداء المستقبلي ضمن الدخل عندما تصبح هذه المنحة مستحقة للمنشأة. ب. يتم إثبات المنح التي تفرض على المنشأة شروطاً معينة تتعلق بالأداء المستقبلي ضمن الدخل فقط عندما يتم استيفاء شروط الأداء. ج. يتم إثبات المنح التي تحصل عليها المنشأة قبل استيفاء ضوابط إثبات الإيراد على أنها التزام. يجب على المنشأة أن تقيس المنح الحكومية بالقيمة العادلة للأصول المستلمة أو المستحقة.	لدى معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ضوابط مختلفة تشمل: مساعدات حكومية: - تم قياسها بالقيمة العادلة. - مثبتة في الربح أو الخسارة عند استيفاء بعض الشروط. وفي بعض الحالات، عندما تكون المساعدات الحكومية على هيئة مساعدة مالية فورية، يتم تصنيف المبالغ المثبتة على أنها دخل غير عادي في فترة الاستلام. منح حكومية: - تم قياسها بالقيمة العادلة. - مثبتة على أنها حقوق ملكية أو التزامات. يتم قياس المنح الحكومية المطلقة التي حصلت عليها المنشأة من الجهة الحكومية بدون التضحية بأي أصول أو تحمل أية التزامات أو قيود مقابل ذلك على أساس القيمة العادلة للأصول الممنوحة، .ويتم إثباتها عند توفر الشروط ضمن حقوق أصحاب رأس المال. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** يتعامل معيار المحاسبة الدولي ٤١ مع المنح المتعلقة بالأصول الحيوية المثبتة بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع بما فيها تلك التي تتطلب من المنشأة عدم المشاركة في نشاط زراعي محدد. ويتم إثبات تلك المنح فقط عندما تصبح مستحقة التحصيل، وقد تكون تلك المنح في فترة مختلفة عن تلك التي تم فيها تحمل التكاليف المتعلقة، ولن يتم خصم تلك المنح مقابل المبلغ الدفتري الأصل الحيوي.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

		يسمح معيار المحاسبة الدولي ٢٠ بمنح أصول غير نقدية لإثباتها بالقيمة العادلة للأصول غير النقدية أو بالمبلغ الرمزي "زهيد". يتم المحاسبة المنح غير النقدية التي يتضمنها في نطاق القسم ٢٤ بالقيمة العادلة. يسمح معيار المحاسبة الدولي ٢٠ بعرض للمنح المتعلقة بالأصول على أنها دخل مؤجل أو خصم من القيمة الدفترية للأصل. يشتمل معيار المحاسبة الدولي ٢٠ على إرشادات إضافية للمحاسبة عن القروض القابلة للتنازل والقروض بمعدل فائدة أقل من معدل الفائدة في السوق الممنوحة من الحكومة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

القسم (٢٥) تكاليف الاقتراض	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	تكاليف الاقتراض هي الفائدة والتكاليف الأخرى التي تتحملها المنشأة فيما يتعلق باقتراض الأموال. تتضمن تكاليف الاقتراض ما يلي: أ. مصروف الفائدة المحسوب باستخدام طريقة معدل الفائدة الحقيقي كما هي موضحة في القسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية". ب. أعباء التمويل المتعلقة بعقود الإيجار التمويلي المُثبتة وفقاً للقسم ٢٠ "عقود الإيجار". ج. فروق صرف العملة الناشئة عن اقتراض عملة أجنبية بذلك القدر منها الذي يُعد تعديلاً لتكاليف الفائدة.	يتم إثبات كافة تكاليف الاقتراض على أنها مصروفات عند تحملها وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي بينما وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فإن بعض تكاليف الاقتراض قابلة للرسملة عند استيفاء الضوابط المحددة.
الإثبات	يجب على المنشأة أن تثبت جميع تكاليف الاقتراض على أنها مصروف ضمن الربح أو الخسارة في الفترة التي يتم فيها تحملها.	يعتبر هذا الاختلاف الجوهري بين معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي كما ذكر أعلاه يتم إثبات كافة تكاليف الاقتراض على أنها مصروفات عند تحملها.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٢٦) معاملات الدفع على أساس السهم	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	يتضمن هذا القسم جميع معاملات الدفع على أساس السهم والتي تشمل تلك التي تُسوى بحقوق ملكية أو نقداً أو تلك التي تمنح أياً من الطرفين خيار تسوية المعاملة نقداً أو باستخدام أدوات حقوق الملكية. معاملة دفع على أساس السهم تسوى بحقوق ملكية معاملة الدفع على أساس السهم التي فيها: (أ)تستلم المنشأة السلع أو الخدمات على أنها عوض مقابل أدوات حقوق ملكيتها (بما في ذلك الأسهم أو خيارات السهم)، أو (ب)تستلم المنشأة السلع أو الخدمات ولكن ليست ملزمة بأن تسوي المعاملة مع المورد. معاملة دفع على أساس السهم تُسوى نقد اً معاملة دفع على أساس السهم تقتني فيها المنشأة السلع أو الخدمات من خلال تحمل التزام بتحويل نقد أو أصول أخرى إلى مورد هذه السلع أو الخدمات بمبالغ تستند إلى سعر(أو قيمة)أدوات حقوق ملكية(بما في ذلك الأسهم أو خيارات السهم)للمنشأة أو منشأة أخرى من المجموعة. تتضمن معاملات الدفع على أساس السهم حقوق ارتفاع قيمة السهم (الحق في دفعة نقدية مستقبلية تستند إلى الزيادة في سعر سهم المنشأة أو منشأة أخرى للمجموعة عن مستوى محدد على مدى فترة زمنية محددة) أو ترتيبات تمنح الموظفين الحق في أدوات ملكية يمكن استردادها إما بشكل إلزامي (مثلاً عند إنهاء التوظيف) أو باختيار الموظف. يمكن أن تُسوى معاملة دفع على أساس السهم من خلال منشأة أخرى للمجموعة أو حامل سهم أي منشأة من المجموعة نيابة عن المنشأة المستلمة للسلع أو الخدمات. ما لم تكن المعاملة – بشكل واضح – لغرض بخلاف الدفع مقابل السلع أو الخدمات المُقدمة إلى المنشأة التي تتسلمها.	لم تُصدر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معياراً مستقلاً لمعالجة معاملات الدفع على أساس السهم، وعملياً فإن معظم المنشآت كانت تطبق إرشادات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة. ولا نتوقع أن تنشأ اختلافات جوهرية عند تطبيق هذا القسم باستثناء تلك الاختلافات بين المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة والمعيار الدولي للتقرير المالي ، انظر أدناه. **اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** يستبعد المعيار الدولي للتقرير المالي ٢ تحديداً من نطاقه الترتيبات التالية التي قد تستوفي تعريف ترتيب الدفع على أساس السهم: • المعاملات مع الموظفين بصفتهم مالكين (على سبيل المثال حق الإصدار). • أدوات حقوق الملكية المصدرة من عملية تجميع أعمال مقابل السيطرة على المنشأة المستحوذ عليها، و • العقود التي يتضمنها نطاق معيار المحاسبة الدولي ٣٢ أو معيار المحاسبة الدولي ٣٩.
الإثبات	تُثبت المنشأة السلع أو الخدمات المستلمة على أنها معاملة دفع على أساس السهم عندما تحصل على السلع أو عندما تتلقى الخدمات. ويجب إثبات الزيادة المقابلة في حقوق الملكية لمعاملة دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية، أو على أنها التزام لمعاملة دفع على أساس السهم تُسوى نقداً. ويجب إثبات المبالغ المُثبتة من معاملة الدفع على أساس السهم على أنها أصول عندما تستوفي ضوابط الإثبات في قسم آخر من المعيار الدولي للتقرير المالي، مثل: القسم ١٣ "المخزون" أو القسم ١٨ "الأصول غير الملموسة بخلاف الشهرة" أو على أنها مصروفات، وبالرغم من ذلك، يجب إثبات إعادة قياس لالتزام المدفوعات على أساس السهم يُسوى نقداً ضمن الربح أو الخسارة.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	عندما يكون للموظف حق غير مشروط في المدفوعات على أساس السهم قبل أن يكمل فترة الخدمة، فإن المدفوعات على أساس السهم تُكتسب مباشرة. وتُثبت الخدمات المقدمة من قبل الموظف بالكامل في تاريخ المنح مع زيادة في حقوق الملكية أو الالتزام نتيجة لذلك. إذا كانت المدفوعات على أساس السهم لا تُكتسب إلا بعد أن يُكمل الموظف فترة الخدمة، فإن من المفترض أن الخدمات سوف تُستلم في المستقبل على أنها عوض مقابل تلك المدفوعات على أساس السهم خلال فترة الاكتساب.	
قياس معاملات دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق الملكية	يجب قياس المدفوعات على أساس السهم تُسوى بحقوق الملكية بالقيمة العادلة للسلع أو الخدمات المستلمة. وعندما لا تستطيع المنشأة أن تقدر القيمة العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها، تُستخدم القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة بدلاً عنها. وللمعاملات مع الموظفين، يجب أن تُقاس القيمة العادلة للخدمات المستلمة بالرجوع إلى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة. وللمعاملات مع الموظفين، يجب أن تُقاس القيمة العادلة في تاريخ المنح. وللمعاملات مع الأطراف الأخرى، تُقاس القيمة العادلة عند تقديم الخدمات أو استلام السلع. وتشير قائمة المصطلحات للمعيار الدولي للتقرير المالي إلى أن تاريخ المنح هو التاريخ الذي تتوصل فيه "المنشأة والطرف الآخر إلى تفاهم متبادل حول شروط وأحكام الترتيب". وفي بعض الحالات يكون تحصيل المدفوعات على أساس السهم مشروطاً باستيفاء بعض شروط الاكتساب. وغالباً ما تتعلق شروط الاكتساب بالخدمة أو الأداء. كما أن هناك شروط عدم اكتساب (مثل مساهمات الموظف في وضع خطة أو حركة في مؤشر السلعة). يجب أن تؤخذ في الحسبان شروط الاكتساب المتعلقة بالخدمة أو الأداء غير مرتبط بالسوق عند تقدير عدد أدوات حقوق الملكية المتوقع أن تُكتسب .ولاحقاً يجب تعديل هذا التقدير عند تغير الشروط والتوقعات. وفى تاريخ الاكتساب، يجب تعديل التقدير ليعكس العدد الفعلي لأدوات حقوق الملكية التي اكتسبت. وتؤخذ في الحسبان شروط الاكتساب المتعلقة بالسوق أو غير المرتبطة بالسوق فقط عند تقدير القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة. ولا تُعدل هذه التقديرات لاحقاً بغض النظر عن نتيجة شرط الاكتساب السوقي أو غير السوقي.	
الأسهم	يجب تطبيق تسلسل القياس ثلاثي الطبقات عند قياس القيمة العادلة للأسهم وخيارات الأسهم وحقوق ارتفاع قيمة السهم التي تُسوى بحقوق الملكية. (أ) عندما يتوفر سعر سوق قابل للرصد لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، استخدم هذا السعر. (ب) عندما لا يتوفر سعر سوق قابل للرصد، قس القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة باستخدام بيانات السوق القابلة للرصد الخاصة بالمنشأة مثل: ١. معاملة حديثة في أسهم المنشأة، أو ٢. تقويم عادل مستقل حديث للمنشأة أو لأصولها الرئيسة.	**اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** تتحدد القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية وفقاً على أسعار السوق بالأخذ في الحسبان كافة الشروط والأحكام للمكافآت. وعندما لا تكون أسعار السوق متاحه تتحدد القيمة العادلة باستخدام اساليب تقويم فنيه أخري. ولا يتضمن المعيار الدولي للتقرير المالي ٢ تسلسل القياس ثلاثي الطبقات، وفي حالات نادرة عندما لا يمكن قياس القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية بطريقة يمكن الاعتماد عليها بتاريخ القياس، فيسمح المعيار الدولي للتقرير المالي ٢ باستخدام قيمتها الحقيقية لأدوات حقوق الملكية.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	(ج)عندما لا يتوفر سعر سوق قابل للرصد ويكون الحصول على قياس - يمكن الاعتماد عليه - للقيمة العادلة بموجب البند(ب)غير عملي، قس – بشكل غير مباشر - القيمة العادلة للأسهم أو حقوق ارتفاع قيمة السهم باستخدام طريقة التقويم التي تستخدم بيانات السوق إلى أقصى حد ممكن عمليا لتقدير ما سيكون سعر هذه الأدوات في تاريخ المنح في معاملة تتم على أساس التنافس الحر بين أطراف تتوفر لديهم المعلومات الكافية والرغبة .وينبغي على مدراء المنشأة أن يستخدموا الاجتهاد لتطبيق طريقة التقويم الأنسب لتحديد القيمة العادلة .وينبغي أن تتفق أي طريقة تقويم مع منهجيات التقويم المقبولة – بشكل عام - لتقويم أدوات حقوق الملكية.	
تعديلات الأحكام والشروط التي مُنحت بمقتضاها أدوات حقوق الملكية	تغير التعديلات شروط ترتيب الدفع على أساس السهم، إذا كان التعديل مفيداً للمستلم، على سبيل المثال بتغيير الخدمة أو شروط السوق لتصبح استيفائها أسهل، يجب إدراج القيمة العادلة الإضافية الممنوحة في قياس المبلغ المُثبت مقابل الخدمات المتلقاة. والقيمة العادلة الإضافية الممنوحة هي الفرق بين الترتيب المُعدل وغير المعدل كلاهما مقدر كما في تاريخ التعديل. وعندما يحدث التعديل خلال فترة الاكتساب، فإن القيمة العادلة الإضافية تُدرج على مدى الفترة من تاريخ التعديل حتى تاريخ الاكتساب المعدل. وتظل القيمة العادلة الأصلية مثبتة على نفس الأساس كما لو أن التعديل لم يحدث. لا يشتمل المعيار الدولي للتقرير المالي على إرشادات واضحة حول المحاسبة عن التعديلات المفيدة للمستلم والتي لا تزيد القيمة العادلة الممنوحة، والمثال على ذلك التعديل، تخفيض ربحية السهم المستهدف. ويجب على المنشأة إثبات القيمة العادلة المتبقية باستخدام توقعات الاكتساب المعدلة. لم يتم النظر في التعديلات التي تخفض من القيمة العادلة أو ليست مفيدة للموظف. ويجب على المنشأة أن تستمر في المحاسبة عن الخدمات المُتلقاة وفقاً للمنحة الأصلية كما لو أن ذلك التعديل لم يحدث.	لم تُصدر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معياراً مستقلاً لمعالجة معاملات الدفع على أساس السهم، وعملياً فإن معظم المنشآت كانت تطبق إرشادات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة. ولا نتوقع أن تنشأ اختلافات جوهرية عند تطبيق هذا القسم.
الإلغاء والتسويات	يجب على المنشأة أن تحاسب عن إلغاء دفع على أساس السهم يُسوى بحقوق ملكية، أو تسويته، على أنه تعجيل للاكتساب، وبناء عليه يجب عليها أن تثبت مباشرة المبلغ الذي كان سيتم إثباته مقابل الخدمات المُتلقاة على مدى المتبقي من فترة الاكتساب.	لا يقدم المعيار الدولي للتقرير المالي إرشادات واضحة حول كيفية المحاسبة عن معاملة الدفع على أساس السهم عندما لا يُكمل الموظف فترة الخدمة المحددة والتي تُعرف عادة بأنها إنهاء خدمة. ونعتقد أنه يمكن للمنشأة اختيار المحاسبة عن ذلك باستخدام نفس المبادئ عند عدم استيفاء شرط الاكتساب غير السوقي. وهذا سيؤدي إلى تعديل المصروفات المجمعة إلى صفر أي عكسها في الفترة الحالية لأي فترة إثبات سابقة للمصروفات. وبالمقابل يمكن للمنشأة أن تختار تطبيق مبادئ إلغاء المحاسبة عندما لا يقدم الطرف الآخر الخدمات المطلوبة للسماح باكتساب المكافأة. وهذا سيؤدي إلى تسارع الاكتساب كما هو مبين أعلاه.
معاملات الدفع على أساس السهم تُسوى نقداً	لمعاملات الدفع على أساس السهم التي تُسوى نقداً، يجب استخدام القيمة العادلة للالتزام لقياس السلع أو الخدمات المستلمة والالتزام الذي تم تحمله. ويتم إعادة قياس الالتزام بالقيمة العادلة في كل تاريخ تقرير وفي تاريخ التسوية التي تمثل المبلغ النقدي مستحق السداد من المنشأة.	لا يوضح المعيار الدولي للتقرير المالي المنهج المستخدم لمعاملات الدفع على أساس السهم التي تُسوى بحقوق الملكية فإنه يجب الأخذ بالحسبان ظروف السوق وشروط عدم الاكتساب فقط عند قياس القيمة العادلة للالتزام الذي يُسوى نقداً أو ما إذا كان

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	يجب إثبات التغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة للفترة.	من الضروري الأخذ بالاعتبار كافة الظروف بما فيها ظروف الأداء غير السوقي والخدمات عند تحديد القيمة العادلة. ونعتقد أنه يتعين على المنشأة اختيار سياسة محاسبية تُطبق بشكل ثابت على كافة معاملات الدفع على أساس السهم التي تُسوى نقداً لقياس القيمة العادلة للالتزام الذي يُسوى نقداً باستخدام إما: • ظروف السوق وشروط عدم الاكتساب، أو • كافة شروط الاكتساب وعدم الاكتساب بما فيها ظروف الأداء غير السوقي والخدمات.
معاملات الدفع على أساس السهم تُسوى مع بدائل نقدية	تمنح بعض معاملات الدفع على أساس السهم إما للمنشأة أو للطرف الأخر خيار تسوية المعاملة نقداً (أو بأصول أخرى) أو عن طريق تحويل أدوات حقوق ملكية.وفى مثل هذه الحالة، يجب على المنشأة أن تحاسب عن المعاملة على أنها معاملة دفع على أساس السهم تُسوى نقداً إلا إذا: (أ) كان لدى المنشأة ممارسة سابقة للتسوية بإصدار أدوات حقوق ملكية، أو (ب) لم يكن للخيار جوهر اقتصادي نظراً لأن مبلغ التسوية النقدية لا يرتبط بالقيمة العادلة لأداة حقوق الملكية، ويُحتمل أن يكون أقل منها في القيمة. في الحالات (أ) و(ب)، يجب على المنشأة أن تحاسب عن المعاملة على أنها معاملة دفع على أساس السهم. تُسوى بحقوق ملكية وفقاً للفقرات ٢٦-٧ و ٢٦-١٣.	**اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي ٢، عندما يكون لدى المنشأة الخيار لتسوية معاملة الدفع على أساس السهم نقداً أو بأدوات حقوق الملكية فإنها تُصنف المعاملة على أنها تُسوى بحقوق الملكية ما لم يكن خيار التسوية بحقوق الملكية ليس له جوهر تجاري للمنشأة أو أن المنشأة لديها ممارسة سابقة في التسوية نقداً أو تتضمن سياسة تسوية نقداً. وإذا كان خيار التسوية لدى الطرف الآخر فعندها تحصل المنشأة على أداة مركبة تتضمن مكون التزام ومكون حقوق ملكية، ويتم المحاسبة عنها بشكل منفصل. وبموجب المعيار الدولي للتقرير المالي هذا، يوجد تصنيف مشابه ينشأ عن المكافآت التي يكون لدى المنشأة الخيار لتسويتها. وعندما يكون خيار التسوية لدى الطرف الآخر، فإنه يتم تصنيف المعاملة على أنها تُسوى نقداً بالكامل مالم يكن خيار التسوية نقداً ليس له جوهر تجاري نظراً لأن قيمة مبلغ التسوية نقداً ليس لها علاقة ومن المرجح أن تكون أقل من القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية وفي تلك الحالة تُحاسب المنشأة عن المعاملة على أنها تُسوى بحقوق الملكية بالكامل.
خطط المجموعة	عندما تُمنح مكافأة دفع على أساس السهم من قبل المنشأة للموظفين في واحدة أو أكثر من منشآت المجموعة، وتعرض المجموعة قوائم مالية موحدة باستخدام إما المعيار الدولي للتقرير المالي أو المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة، فإنه يُسمح لمجموعة المنشآت كبديل للمعالجة الموضحة في الفقرات ٢٦-٣ ـ ٢٦-١٥ بقياس مصروف الدفع على أساس السهم على أساس تخصيص منطقي للمجموعة.	**اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** بالنسبة لخطط المجموعة، فإن المعيار الدولي للتقرير المالي ٢ لا يسمح بتوزيع المصروفات بين أعضاء خطط المجموعة على أساس توزيع معقول لمصروفات المجموعة. كما لا يتضمن المعيار الدولي للتقرير المالي ٢ أي إعفاءات من متطلبات الإثبات والقياس فيما يتعلق بخطط المجموعة.
السلع أو الخدمات غير القابلة للتحديد	إذا ظهر أن العوض القابل للتحديد المستلم أقل من القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة أو الالتزام المتكبد، فإن هذه الحالة تشير عادة إلى أن عوضاً آخر (أي سلع أو خدمات غير قابلة للتحديد) تم استلامه أو (سيتم استلامه) فعلى سبيل المثال عند بعض السلطات القانونية برامج موضوعة يستطيع الملاك (مثل الموظفين) بموجبها الحصول على حقوق ملكية بدون تقديم سلع أو خدمات يمكن تحديدها بشكل	لم تُصدر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معياراً مستقلاً لمعالجة معاملات الدفع على أساس السهم، وعملياً فإن معظم المنشآت كانت تطبق إرشادات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	محدد(أو– بتقديم سلع أو خدمات تقل بشكل واضح عن القيمة- – العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة) ويشير ذلك إلى أن عوضاً آخر قد تم استلامه، أو سوف يتم استلامه (مثل خدمات الموظفين السابقة أو المستقبلية) ويجب على المنشأة أن تقيس السلع والخدمات غير القابلة للتحديد المُستلمة (أو التي ستُستلم) على أنها الفرق بين القيمة العادلة للدفع على أساس السهم والقيمة العادلة لأي سلع أو خدمات قابلة للتحديد مُستلمة(أو ستُستلم) مُقاسة في تاريخ المنح .يجب إعادة قياس الالتزام للمعاملات التي يتم تسويتها بالنقد في نهاية كل فترة تقرير إلى أن يتم تسويتها وفقا للفقرة ٢٦ -١٤ .	الكاملة. ولا نتوقع أن تنشأ اختلافات جوهرية عند تطبيق هذا القسم.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

القسم (٢٧) الهبوط في قيمة الأصول	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	يغطي قسم ٢٧ "الهبوط في قيمة الأصول" الهبوط لجميع الأصول بخلاف الأصول التالية: • الأصول المالية. • الأصول الحيوية المتعلقة بالنشاط الزراعي التي يتم قياسها بالقيمة العادلة مطروحا منها التكاليف المقدرة للبيع. • العقارات الاستثمارية التي يتم قياسها بالقيمة العادلة. • الأصول الضريبية المؤجلة . • الأصول الناشئة عن عقود التشييد. • الأصول الناشئة عن منافع الموظف.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أشارت إلي أنه لا ينطبق هذا المعيار على الأصول التي يتم معالجة الهبوط في قيمتها وفق معايير محاسبية خاصة معتمدة من الهيئة.
التعريف	تحدث خسارة الهبوط عندما يزيد المبلغ الدفتري للأصل عن مبلغة الممكن استرداده.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.
هبوط المخزون	يجب على المنشأة في كل تاريخ للتقرير تقويم ما إذا كان أي من بنود المخزون لديها قد هبطت قيمته، ويجب على المنشأة ان تقوم بهذا التقويم من خلال المقارنة بين المبلغ الدفتري لكل بند من بنود المخزون مع سعر بيعه مطروحا منه تكلفة استكماله وبيعه. وإذا وجدت المنشأة أن أي بند من بنود المخزون قد هبطت قيمته، فيجب على المنشأة تخفيض المبلغ الدفتري لهذا البند ليصل إلى سعر البيع مطروحا منه تكلفة الاستكمال والبيع. ويتم إثبات الهبوط فوراً ضمن الربح أو الخسارة. إذا كان من غير الممكن علمياً تحديد سعر البيع مطروحا منه تكلفة الاستكمال والبيع لكل بند من بنود المخزون على حدة، فيمكن للمنشأة، لأغراض تقويم مدى حدوث هبوط تجميع بنود المخزون المرتبطة بنفس خط الإنتاج والتي لها نفس الهدف أو الاستخدام النهائي والتي يتم إنتاجها وتسويقها في نفس المنطقة الجغرافية.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، تم تناول هبوط المخزون في "معيار تقويم وعرض المخزون" والذي يتطلب إدراج المخزون بالتكلفة أو قيمة السوق أيهما أقل، وتم تعريف قيمة السوق بأنها صافي القيمة القابلة للتحقق. كما تضمنت معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، في حالات استثنائية قياس المخزون في نهاية الفترة المالية بأكثر من تكلفته إذا كانت له قيمة نقدية ثابتة ولا يتطلب بيعه تكاليف تسويق، مثل: المعادن الثمينة.
هبوط قيمة الأصول الأخرى بخلاف المخزون	ينص مبدأ القسم ٢٧ "هبوط قيمة الأصول" على أن أصول المنشأة تُدرج بمبلغ لا يتجاوز مبلغها الممكن استرداده. يجب إثبات خسارة الهبوط فوراً ضمن الربح أو الخسارة، إلا إذا كان الأصل مسجلاً بمبلغ مُعاد تقويمه وفقاً لنموذج إعادة التقويم. بالنسبة للأصول التي تُدرج بالمبالغ المعاد تقويمها، يجب على المنشأة معالجة خسارة الهبوط على أنها انخفاض ناتج عن إعادة التقويم.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي باستثناء أنه لا توجد إرشادات عملية محددة حول هبوط الأصول المعاد تقويمها نظراً لأن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين لا تسمح باستخدام نموذج إعادة التقويم للأصول غير المالية.
مؤشرات الهبوط	يجب على المنشأة القيام في كل تاريخ للتقرير بتقويم ما إذا كانت هناك مؤشرات تشير إلى حدوث هبوط في قيمة الأصل.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.

كي بي ام جي للموزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	فيما يلي أمثلة على المؤشرات الداخلية للهبوط في القيمة التي تؤخذ في الحسبان عند تقويم ما إذا كان من الضروري أن تقوم المنشأة بإجراء اختبار الهبوط المبني على أساس مؤشر الهبوط في القيمة: • تقادم الأصل أو تلفه مادياً. • تغيرات كبيرة لها أثر عكسي على المنشأة في المدى الذي يستخدم فيه (أو يتوقع أن يستخدم فيه) أو الطريقة التي يستخدم بها (أو يتوقع أن يستخدم بها) الأصل. • خطط استبعاد الأصل قبل التاريخ المتوقع سابقاً. • أن يصبح الأصل عاطلاً. • خطط عدم استمرار العملية التي ينمتي إليها الأصل أو إعادة هيكلتها. • إعادة تقدير العمر الإنتاجي للأصل على أنه محدود بدلاً من كونه غير محدود. • مؤشرات أن الأداء الاقتصادي للأصل أسوأ أو سيكون أسوأ مما كان متوقعاً. • صافي التدفقات النقدية الخارجة أو الخسائر التشغيلية. فيما يلي أمثلة على المؤشرات الخارجية للهبوط في القيمة التي تؤخذ في الحسبان عند تقويم ما إذا كان من الضروري أن تقوم المنشأة بإجراء اختبار الهبوط المبني على أساس مؤشر الهبوط في القيمة: • انخفاض جوهري وغير متوقع في القيمة السوقية. • تغيرات كبيرة لها أثر عكسي على البيئة التقنية أو السوقية أو الاقتصادية أو القانونية. • زيادة في معدلات الفائدة في السوق والتي من شأنها زيادة معدل الخصم المستخدم في تحديد قيمة استخدام الأصل. • القيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة أكبر من القيمة العادلة المقدرة للمنشأة ككل. عندما يوجد مؤشر على أن أصلاً ما قد هبطت قيمته، فإن هذا قد يشير إلى أنه ينبغي على المنشأة إعادة النظر في العمر الإنتاجي المتبقي للأصل، طريقة الاستهلاك أو القيمة المتبقية للأصل عند الضرورة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي (على سبيل المثال القسم ١٧)، وهذا ينطبق حتى ولو لم يتم إثبات خسارة هبوط للأصل.	
قياس المبلغ الممكن استرداده	المبلغ الممكن استرداده للأصل أو وحدة توليد النقد هو إما: • القيمة العادلة مطروحاً منها تكلفة البيع. • قيمة الاستخدام. أيهما أكبر. إنَّ الغرض من اختبار الهبوط هو تحديد ما إذا كان المبلغ الممكن استرداده أكبر من المبلغ الدفتري. وإذا كان المبلغ الممكن استرداده أكبر بناءً على القيمة العادلة مطروحاً منها تكلفة البيع أو قيمة الاستخدام عندئذٍ ليس هناك أي شرط لحصر تحديد المبلغ الممكن استرداده في مبلغ واحد. ولكن إذا لم يكن المبلغ الممكن استرداده أكبر، عندئذٍ يجب على المنشأة القيام بعمل أكثر تفصيلاً لتحديد المبلغ الممكن استرداده بهدف حساب خسارة الهبوط. وعليه، ليس من الضروري دوماً تحديد القيمة العادلة مطروحاً منها تكلفة البيع وقيمة الاستخدام لكلٍ من الأصل أو وحدة توليد النقد. فعلى سبيل المثال، إذا افترضنا أن القيمة العادلة مطروحاً منها تكلفة البيع تجاوزت المبلغ الدفتري للأصل أو وحدة توليد النقد، أو إذا لم يوجد سبب للاعتقاد أن قيمة الاستخدام للأصل أو وحدة توليد النقد تجاوزت بشكل كبير	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي إلا أنه وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فبمجرد حساب التدفقات النقدية المستقبلية فإنه تتم مقارنة إجمالي التدفقات النقدية بدلاً من القيمة الحالية مع المبلغ الدفتري، وإذا كانت التدفقات النقدية أقل فإن إثبات الهبوط يكون استناداً إلى القيمة الحالية. لذلك فقد يبدو الاطارين متشابهين عند احتساب الهبوط في قيمة الأصول، ولكن، في ظل معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين قد يكون هناك هبوط في قيمه أصول يجب أن يتم الاعتراف بها لو تم مقارنة القيمة الحالية "وليس إجمالي قيمة التدفقات النقدية" بالمبلغ الدفتري.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	قيمتها العادلة مطروحاً تكلفة البيع. ففي هذه الحالة، ليس من الضروري حساب قيمة الاستخدام.	
القيمة العادلة مطروحاً منها تكلفة البيع	القيمة العادلة مطروحاً منها تكلفة البيع هي المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع الأصل في معاملة بإرادة حرة بين أطراف لديهم المعرفة والرغبة في التعامل مطروحاً منها تكلفة إتمام هذا البيع (انظر القسم ١١ للإرشادات حول القيمة العادلة).	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.
قيمة الاستخدام	قيمة الاستخدام هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقع الحصول عليها من الأصل أو وحدة توليد النقد، من الاستخدام المستمر لهما ومن استبعادهما في النهاية. إن تحديد قيمة الاستخدام للأصل يعكس اعتبارات معينة مثل: ١. تقدير التدفقات النقدية المستقبلية التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الأصل. ٢. التوقعات عن التغيرات المحتملة في مبلغ أو توقيت تلك التدفقات النقدية المستقبلية. ٣. القيمة الزمنية للنقود ممثلة في معدل الفائدة الخالي من المخاطر الحالي في السوق. ٤. ثمن تحمل حالة عدم التأكد المصاحبة للأصل. ٥. العوامل الأخرى، مثل: ضعف السيولة التي كان سيعكسها المشاركون في السوق في تسعير التدفقات النقدية المستقبلية التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الأصل. يمكن أن ينعكس كل من العنصر الثاني والرابع والخامس إما كتعديلات للتدفقات النقدية المستقبلية أو كتعديلات لمعدل الخصم. إن التدفقات النقدية المستخدمة لتحديد قيمة الاستخدام خاصة بالمنشأة. تتضمن التدفقات النقدية ما يلي: • التدفقات النقدية الداخلة من الاستخدام المستمر. • التدفقات النقدية الخارجة اللازمة لتوليد التدفقات النقدية الداخلة (بما فيها التكاليف المباشرة). • صافي التدفقات النقدية من استبعاد الأصل أو وحدة توليد النقد في النهاية. وقد ترغب المنشأة في استخدام أحدث موازنات مالية أو توقعات لديها عند تقدير التدفقات النقدية إذا كانت متاحة. ولتقدير التدفقات النقدية المتوقعة للفترات التي تلي الفترة التي تغطيها الموازنة المالية أو التوقعات الحديثة، فقد ترغب المنشأة في استنباط التوقعات بناءً على الموازنة المالية أو التوقعات باستخدام معدل نمو ثابت أو معدل متناقص للسنوات اللاحقة ما لم يكن هناك تبرير لاستخدام معدل متزايد.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، بمجرد حساب التدفقات النقدية المستقبلية فإنه تتم مقارنة إجمالي التدفقات النقدية بدلاً من القيمة الحالية مع المبلغ الدفتري، وإذا كانت التدفقات النقدية أقل فإن إثبات الهبوط يكون استناداً إلى القيمة الحالية.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	تستثني التدفقات النقدية تلك الناتجة من الأنشطة التمويلية والضريبية. تعكس تقديرات التدفقات النقدية الأصل في حالته الراهنة. وعليه، تستثني تلك التقديرات النفقات الرأسمالية المستقبلية التي من شأنها تحسن أو تعزيز أداء الأصل أو إعادة هيكلة مستقبلية لم ترتبط بها المنشأة بعد والمنافع المرتبط بها، وتتضمن تلك التقديرات النفقات الرأسمالية المستقبلية التي ستحافظ على أداء الأصل. عند تحديد قيمة الاستخدام، يتم خصم التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة باستخدام معدل الخصم قبل الضريبة الذي يعكس: • تقويمات السوق الحالية للقيمة الزمنية للنقود. • المخاطر الخاصة بالأصل أو وحدة توليد النقد. ولا يجوز أن ينعكس في المعدل (أو المعدلات) المستخدمة في قياس المبلغ الممكن استرداده للأصل المخاطر التي تم أخذها في الحسبان عند تقدير التدفقات النقدية المستقبلية وذلك لتجنب ازدواجية الحساب.	
الإثبات وقياس خسارة الهبوط لوحدة توليد النقد	يجب إثبات خسارة الهبوط للحد الذي يتجاوز فيه المبلغ الدفتري للأصل أو وحدة توليد النقد مبلغها الممكن استرداده. ويتم إثبات خسارة الهبوط عادةً ضمن الربح أو الخسارة ما لم يكن الأصل مُسجلاً بمبلغ تمت إعادة تقويمه. يجب تخصيص خسارة الهبوط لتخفيض المبلغ الدفتري للأصول المكونة للوحدة بالترتيب التالي: ١. تخفيض المبلغ الدفتري للشهرة المخصصة لوحدة توليد النقد. ٢. تخفيض الأصول الأخرى للوحدة تناسبياً على أساس المبلغ الدفتري لكل أصل في وحدة توليد النقد. ٣. وعلى الرغم من ذلك، لا يجوز للمنشأة تخفيض المبلغ الدفتري لأي أصل إلى أقل من المبلغ الأعلى مما يلي: (أ)قيمته العادلة مطروحا منها تكلفة البيع(إذا كان من الممكن تحديدها). (ب)قيمة استخدامه(إذا كان من الممكن تحديدها)؛ (ج)الصفر. ٤. في حال وجود مبلغ متبقي من خسارة الهبوط فيجب تخصيصه للأصول الأخرى في وحدة توليد النقد.	ليس هناك اختلاف جوهري وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي بهذا الخصوص.
متطلبات إضافية لحساب هبوط الشهرة	يجب تخصيص الشهرة المقتناة في عملية تجميع أعمال في تاريخ الاستحواذ على كل وحدات توليد النقد في المنشأة المستحوذة والتي يتوقع أن تستفيد من التآزر الناتج عن التجميع. يرتبط جزء من المبلغ الممكن استرداده لوحدة توليد النقد بحصة الملكية غير المسيطرة في الشهرة .ولغرض اختبار الهبوط لوحدة توليد النقد غير المملوكة للمنشأة ملكية كاملة وتتضمن شهرة، فإنه يتم تعديل المبلغ الدفتري للوحدة نظرياً قبل مقارنتها مع مبلغها الممكن استرداده، وذلك بتعديل المبلغ الدفتري للشهرة المخصصة للوحدة لتتضمن الشهرة التي تعزى للملكية غير المسيطرة .وبعد ذلك تتم مقارنة المبلغ الدفتري المعدل نظرياً مع المبلغ الممكن استرداده للوحدة لتحديد ما إذا كان هناك وحدة توليد النقد قد هبطت قيمتها.	**اعتبارات لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة** يجب إجراء اختبار الهبوط على الشهرة والأصول غير الملموسة التي ليس لها عمر محدد والأصول غير الملموسة التي ليست متاحة للاستخدام بعد، سنوياً بموجب معيار المحاسبة الدولي ٣٦ بغض النظر عن وجود مؤشر على الهبوط أو لا. ووفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٣٦ تمثل وحدة توليد النقد أو مجموعات وحدات توليد النقد التي يتم توزيع الشهرة عليها لاختبار الهبوط، أدنى مستوى لمراقبة الشهرة للأغراض الداخلية للإدارة

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	إذا كان من غير الممكن تخصيص الشهرة لوحدات توليد النقد المنفردة (أو مجموعات وحدات توليد النقد) على أساس موضوعي، فعندئذ ولغرض اختبار الشهرة، فإنه يجب على المنشأة أن تقوم بإجراء اختبار هبوط الشهرة من خلال تحديد المبلغ الممكن استرداده لأي من (أ) أو (ب) مما يلي: أ. المنشأة المستحوذ عليها ككل، إذا كانت الشهرة مرتبطة بمنشأة مستحوذ عليها لم يتم تضمينها. ويعني التضمين هنا أن الأعمال المستحوذ عليها قد تمت إعادة هيكلتها أو حلها في المنشأة معدة التقرير أو في غيرها من المنشآت التابعة لها. ب. مجموعة كاملة من المنشآت، مع استبعاد الوحدات التي لم يتم تضمينها، إذا كانت الشهرة ترتبط بمنشأة تم تضمينها. ولتطبيق هذه الفقرة، تحتاج المنشأة إلى فصل الشهرة إلى جزأيين وهما الجزء الخاص بالمنشآت التي تم تضمينها والجزء الخاص بالمنشآت التي لم يتم تضمينها. ويجب أيضاً أن تتبع المنشأة المتطلبات الخاصة بوحدات توليد النقد الواردة في هذا القسم عند حساب المبلغ الممكن استرداده وتخصيص خسائر الهبوط وعكسها على الأصول المنتمية للمنشأة المستحوذ عليها أو مجموعة المنشآت.	ولا يمكن أن تكون أكبر من القطاع التشغيلي قبل التجميع كما هو مبين في المعيار الدولي للتقرير المالي ٨. يقدم معيار المحاسبة الدولي ٣٦ إرشادات أكثر تفصيلاً حول المجالات التي لم يتطرق لها المعيار الدولي للتقرير المالي فمثلاً يتطلب معيار المحاسبة الدولي ٣٦ توقعات التدفقات النقدية لحساب قيمة الاستخدام استناداً إلى أحدث الموازنات المالية أو التوقعات المعتمدة من الإدارة وتلك الموازنات التي لا يمكن أن تتعدى خمس سنوات ما لم يكن هناك تبرير لاستخدام فترة أطول. يشتمل معيار المحاسبة الدولي ٣٦ متطلبات للإفصاح أكثر شمولية من المعيار الدولي للتقرير المالي.
عكس خسارة الهبوط	لا يجوز عكس خسارة الهبوط المثبتة للشهرة في الفترات التالية. يجب على المنشأة أن تقوم في نهاية كل فترة تقرير بتقويم ما إذا كان هناك أي مؤشر على أن خسارة هبوط مُثبتة سابقاً قد تم عكسها بسبب التغير في التقديرات المستخدمة لتحديد خسارة الهبوط، وعندما يوجد هذا المؤشر، وعند زيادة المبلغ الممكن استرداده للأصل أو وحدة توليد النقد التي تعرضت للهبوط، عندئذٍ يمكن عكس خسارة الهبوط. وبشكل عام، المؤشرات التي تشير إلى زوال أو انخفاض خسارة الهبوط هي عكس تلك المؤشرات أعلاه. وعندما يوجد أي مؤشر من هذا القبيل، فإنه يجب على المنشأة تحديد ما إذا كان من الواجب عكس جزء أو كل خسارة الهبوط التي سبق إثباتها. ويعتمد إجراء القيام بهذا التحديد على ما إذا كانت خسارة الهبوط التي سبق إثباتها قد تم حسابها على أساس: أ. المبلغ الممكن استرداده لأصل منفرد (انظر الفقرة ٢٧-٣٠)، أو ب. المبلغ الممكن استرداده لوحدة توليد النقد التي ينتمي إليها الأصل (انظر الفقرة ٢٧-٣١)	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٢٨) منافع الموظف	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	ينطبق هذا القسم على جميع منافع الموظف، باستثناء معاملات الدفع على أساس السهم التي تم تناولها في القسم ٢٦ "الدفع على أساس السهم". منافع الموظف هي جميع أشكال العوض المُقدم من قبل المنشأة في مقابل الخدمات التي يقدمها الموظفون. يتناول القسم ٢٨ الأنواع الأربعة من منافع الموظف التالية: • منافع لما بعد انتهاء التوظيف. • منافع الموظف قصيرة الأجل. • منافع الموظف طويلة الأجل الأخرى. • منافع إنهاء التوظيف. تشمل منافع الموظف أيضاً معاملات الدفع على أساس السهم والتي يستلم الموظفون من خلالها أدوات حقوق ملكية، (مثل الأسهم أو خيارات الأسهم) أو نقداً أو أصولا أخرى للمنشأة بمبالغ تستند إلى سعر أسهم المنشأة أو أدوات حقوق الملكية الأخرى في المنشأة .	لا تحتوي معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين على معيار لمنافع الموظفين لذلك تبدو القوائم المالية مختلفة بهذا الخصوص. عملياً تُحاسب الشركات عن التزامات منافع انتهاء الخدمة للموظفين بناءً على المدفوعات الفعلية للمنفعة المكتسبة والتي تُطالب الشركة بسدادها بتاريخ التقرير. وعلى الرغم من أن المعيار الدولي للتقرير المالي يتطلب من المنشأة أن تستخدم طريقة وحدة الائتمان المُخططة لتقيس التزام منفعتها المحددة والمصروف المتعلق بها. ولكن عندما لا تكون المنشأة قادرة، دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما، على أن تستخدم طريقة وحدة الائتمان المُخططة لتقيس التزامها وتكلفتها بموجب خطط المنفعة المحددة، فإنه يُسمح للمنشأة بأن تقوم بالتبسيطات التالية عند قياس التزام منفعتها المحددة فيما يتعلق بالموظفين الحاليين: أ. تجاهل زيادات الراتب المستقبلية المُقدرة (أي افتراض أن تستمر الرواتب الحالية حتى يتوقع أن يبدأ الموظفون الحاليون في استلام منافع ما بعد انتهاء التوظيف). ب. تجاهل الخدمة المستقبلية للموظفين (أي افتراض إقفال الخطة على الموظفين الحاليين بالإضافة إلى أي موظفين جدد)، ج. تجاهل معدل الوفيات المحتمل أثناء الخدمة للموظفين الحاليين بين تاريخ التقرير والتاريخ الذي يُتوقع فيه أن يبدأ الموظفون في استلام منافع ما بعد انتهاء التوظيف (أي افتراض أن جميع الموظفين الحاليين سوف يحصلون على منافع ما بعد انتهاء الخدمة). وبالرغم من ذلك، فإنه سوف لا يزال يلزم أخذ معدل الوفيات بعد الخدمة (أي متوسط العمر المتوقع) في الحسبان. يجب على المنشأة التي تستفيد من تبسيطات القياس المذكور أعلاه أن تضمن مع ذلك كلا من المنافع المُكتسبة وغير المُكتسبة عند قياس التزام منفعتها المحدد.
المبدأ العام لإثبات جميع منافع الموظف	يجب على المنشأة أن تثبت تكلفة جميع منافع الموظف التي أصبحت مستحقة لموظفيها نتيجة للخدمة المُقدمة للمنشأة خلال فترة التقرير: أ- على أنها التزام، بعد طرح المبالغ التي دُفعت إما بشكل مباشر للموظفين أو على أنها مساهمة في صندوق منفعة الموظف. وعندما يزيد المبلغ المدفوع عن الالتزام الناشئ عن الخدمة قبل تاريخ التقرير، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت هذه الزيادة على أنها أصل بقدر ما سوف يؤدي الدفع المسبق إلى تخفيض في الدفعات المستقبلية، أو استرداد نقد. ب- على أنها مصروف، ما لم يتطلب قسم آخر من هذا المعيار الدولي للتقرير المالي أن تُثبت التكلفة على أنها جزء من تكلفة أصل مثل: المخزون أو العقارات والآلات والمعدات.	
منافع الموظف قصيرة الأجل	تشمل منافع الموظف قصيرة الأجل واجبة السداد خلال فترة التوظيف ما يلي: • الأجور والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي. • حالات الغياب قصيرة الأجل المدفوعة، (مثل: الإجازات السنوية المدفوعة، والإجازة المرضية المدفوعة). • المشاركة في الربح والمكافآت. • المنافع غير النقدية، (مثل: الرعاية الطبية الخاصة وسيارات الشركات والسلع). يُقاس الالتزام حالات الغياب المدفوعة التي تمثل منافع قصيرة الأجل على أنه المبلغ غير المخصوم الذي تتوقع المنشأة أن تدفعه كنتيجة للاستحقاق غير المستخدم. وعليه فإن المبلغ المستحق للإجازة السنوية المصنف على أنه منافع قصيرة الأجل يستند إلى المبلغ	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مساهمون ومرتبطون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	المتوقع للإجازة السنوية غير المستخدمة – أي عدد أيام الاجازة بتاريخ كل تقرير التي يستحقها الموظفين لكنهم لم يستخدموها والتي يمكن استخدامها (أو دفعها) في الفترات المستقبلية.	
الإثبات والقياس- حالات الغياب المدفوعة قصيرة الأجل	قد تعوض المنشأة الموظفين عن الغياب لأسباب متنوعة بما في ذلك الإجازة السنوية والإجازة المرضية. تتراكم بعض حالات الغياب المدفوعة قصيرة الأجل أي يمكن أن تُرحل وتُستخدم في الفترات المستقبلية إذا لم يستخدم الموظف استحقاق الفترة الحالية بالكامل. ومن أمثلتها: الإجازة السنوية والإجازة المرضية، ويجب على المنشأة أن تثبت التكلفة المتوقعة لحالات الغياب المدفوعة التراكمية عندما يقدم الموظفون الخدمة التي تزيد من حقهم في حالات غياب مدفوعة مستقبلية، ويجب على المنشأة أن تقيس التكلفة المتوقعة لحالات الغياب المدفوعة التراكمية بالمبلغ الإضافي غير المخصوم الذي تتوقع المنشأة أن تدفعه كنتيجة للاستحقاق غير المستخدم الذي تراكم في نهاية فترة التقرير. ويجب على المنشأة أن تعرض هذا المبلغ على أنه التزام متداول في تاريخ التقرير.	
الإثبات - خطط المشاركة في الربح وخطط المكافأة	يجب على المنشأة أن تثبت التكلفة المتوقعة لمدفوعات المشاركة في الربح ومدفوعات المكافأة فقط عندما يكون على المنشأة التزام نظامي، أو ضمني حالي وعندما يمكن إجراء تقدير يمكن الاعتماد عليه للالتزام.	
المنافع لما بعد انتهاء التوظيف	تشمل منافع ما بعد انتهاء التوظيف، على سبيل المثال: ١. منافع التقاعد مثل المعاشات . ٢. المنافع الأخرى لما بعد انتهاء التوظيف، مثل: التأمين على الحياة لما بعد انتهاء التوظيف والرعاية الطبية لما بعد انتهاء التوظيف. تصنف خطط المنفعة لما بعد انتهاء التوظيف على أنها إما خطط مساهمة محددة أو خطط منفعة محددة. ويحدد التصنيف المعالجة المحاسبية. تصنف خطط منفعة لما بعد انتهاء التوظيف على أنها خطط مساهمة محددة إذا قامت المنشأة بدفع مساهمات ثابتة إلى منشأة منفصلة (صندوق) ولن يكون عليها أي التزام إضافي (نظامي أو ضمني) بأن تدفع مساهمات إضافية عندما لا يحتفظ الصندوق بأصول كافية ليدفع جميع منافع الموظف المتعلقة بخدمة الموظف في الفترات الحالية والسابقة. جميع خطط المنفعة لما بعد انتهاء التوظيف الأخرى هي خطط منفعة محددة. إن تصنيف خطط المنفعة لما بعد انتهاء التوظيف يستند على التزام المنشأة بدفع مساهمات إضافية بدلاً من استناده إلى المنفعة التي يستحقها الموظفين. إن منافع نهاية الخدمة في المملكة العربية السعودية تلبي تعريف خطة المنافع المحددة.	
المنافع لما بعد انتهاء التوظيف: خطط المساهمة المحددة	يجب على المنشأة أن تثبت المساهمة واجبة السداد للفترة: (أ) على أنها التزام، بعد طرح أي مبلغ دُفع بالفعل .فإذا كانت مدفوعات المساهمة تزيد عن المساهمة واجبة السداد مقابل الخدمة قبل تاريخ التقرير، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت هذه الزيادة على أنها أصل. (ب) على أنها مصروف، ما لم يتطلب قسم أخر من هذا المعيار الدولي للتقرير المالي أن تُثبت التكلفة على أنها جزء من تكلفة أصل مثل :المخزون أو العقارات والآلات والمعدات.	
المنافع لما بعد انتهاء التوظيف: خطط المنفعة المحددة	عند المحاسبة عن خطط المنفعة المحددة، يجب على المنشأة أن تثبت صافي التزام المنفعة المحددة والذي يمثل التزاماتها وفقاً للخطة مطروحاً منها أي أصول للخطة أو صافي أصل المنفعة المحددة عندما يكون لدى الخطة فائض (انظر الفقرة ٢٨-٣٨ من هذا	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	الاصدار). ويوضح المعيار أن تكلفة الخطة هو صافي التغير في التزام منفعتها المحددة خلال فترة التقرير. ولكن لا تعد التغيرات الناتجة عن المساهمات للخطة جزءً من التكلفة. يجب قياس صافي التزام المنفعة المحددة بالقيمة الحالية لالتزام المنفعة المحددة كما هو مبين في قواعد الخطة في تاريخ التقرير مطروحاً منها القيمة العادلة في تاريخ التقرير لأي أصول للخطة يمكن من خلالها تسوية الالتزام. معظم خطط المنفعة المحددة في المملكة العربية السعودية ليس لها أصول خطة.	
خطط المساهمة المحددة الاثبات والقياس	فيما يتعلق بخطط المجموعة، عندما تقدم المنشأة الأم منافع لموظفي المنشآت التابعة، وتعرض المنشأة الأم قوائم مالية موحدة باستخدام إما المعيار الدولي للتقرير المالي أو المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة، فإنه يُسمح للمنشآت التابعة بأن تثبت مصروف على أساس تخصيص معقول للمصروف المُثبت للمجموعة.	
التزام المنفعة المحددة	يجب أن تعكس القيمة الحالية لالتزامات المنشأة بموجب خطط المنفعة المحددة في تاريخ التقرير المبلغ المُقدر للمنفعة التي اكتسبها الموظفون في مقابل خدمتهم في الفترات الحالية والسابقة، بما في ذلك المنافع التي لم تُكتسب بعد وتضمين آثار طريقة احتساب المنفعة التي تعطى الموظفين منافع أكثر للسنوات التالية من الخدمة .ويتطلب هذا من المنشأة أن تحدد مقدار المنفعة التي تُنسب للفترات الحالية والسابقة على أساس طريقة احتساب منفعة الخطة وأن تُجرى تقديرات(افتراضات إكتوارية)حول المتغيرات المتعلقة بالسكان(مثل :معدل دوران الموظف ومعدل الوفيات) والمتغيرات المالية(مثل الزيادات المستقبلية في الرواتب والتكاليف الطبية)التي تؤثر على تكلفة المنفعة. ويجب أن تكون الافتراضات الإكتوارية غير متحيزة (لا هي غير متحفظة ولا هي متحفظة إلى حد بعيد)، ومتوافقة – بشكل متبادل، ومُختارة بحيث تؤدي إلى أفضل تقدير للتدفقات النقدية المستقبلية التي سوف تنشأ بموجب الخطة.) يجب على المنشأة أن تقيس التزام منفعتها المحددة على أساس القيمة الحالية المخصومة .ويجب على المنشأة أن تحدد المعدل المُستخدم لخصم الدفعات المستقبلية بالرجوع إلى عائدات السوق، في تاريخ التقرير، على سندات الشركات عالية الجودة .وفي الدول التي لا توجد فيها سوق عميقة لمثل هذه السندات، يجب على المنشأة أن تستخدم عائدات السوق(في تاريخ التقرير)على السندات الحكومية .ويجب أن تتفق عملة سندات الشركات أو السندات الحكومية، وأجلها، مع عملة الدفعات المستقبلية، وفترتها المُقدرة لها. لم يُعرف المعيار "الجودة العالية". ولكن المصطلح يشير بشكل عام إلى الشركات التي يكون فيها معدل سعر السندات بدرجة AA	
طريقة التقويم الإكتواري	عندما تكون المنشأة قادرة، دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما، على أن تستخدم طريقة وحدة الائتمان المُخططة " دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما" لتقيس التزام منفعتها المحددة والمصروف المتعلق بها، فإنه يجب عليها أن تفعل ذلك .وعندما تستند المنافع المحددة إلى الرواتب المستقبلية، فإن طريقة وحدة الائتمان المُخططة تتطلب من المنشأة أن تقيس التزامات منفعتها المحددة على أساس يعكس زيادات الراتب المستقبلية المُقدرة .	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

	بالإضافة إلى ذلك، تتطلب طريقة وحدة الائتمان المُخططة من المنشأة أن تضع افتراضات إكتوارية متنوعة عند قياس التزام المنفعة المحددة، بما في ذلك معدلات الخصم، ومعدلات العائد المتوقعة على أصول الخطة، ومعدلات زيادات الراتب المتوقعة، ومعدل دوران الموظف، ومعدل الوفيات، و(للخطط الطبية محددة المنفعة) معدلات اتجاه التكلفة الطبية. عندما لا تكون المنشأة قادرة، دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما، على أن تستخدم طريقة وحدة الائتمان المُخططة لتقيس التزامها وتكلفتها بموجب خطط المنفعة المحددة، فإنه يُسمح للمنشأة بأن تقوم بالتبسيطات التالية عند قياس التزام منفعتها المحددة فيما يتعلق بالموظفين الحاليين: ت. تجاهل زيادات الراتب المستقبلية المُقدرة (أي افتراض أن تستمر الرواتب الحالية حتى يتوقع أن يبدأ الموظفون الحاليون في استلام منافع ما بعد انتهاء التوظيف). ث. تجاهل الخدمة المستقبلية للموظفين (أي افتراض إقفال الخطة على الموظفين الحاليين بالإضافة إلى أي موظفين جدد)، ح. تجاهل معدل الوفيات المحتمل أثناء الخدمة للموظفين الحاليين بين تاريخ التقرير والتاريخ الذي يُتوقع فيه أن يبدأ الموظفون في استلام منافع ما بعد انتهاء التوظيف (أي افتراض أن جميع الموظفين الحاليين سوف يحصلون على منافع ما بعد انتهاء الخدمة). وبالرغم من ذلك، فإنه سوف لا يزال يلزم أخذ معدل الوفيات بعد الخدمة (أي متوسط العمر المتوقع) في الحسبان. يجب على المنشأة التي تستفيد من تبسيطات القياس المذكور أعلاه أن تضمن مع ذلك كلا من المنافع المُكتسبة وغير المُكتسبة عند قياس التزام منفعتها المحدد. لا يتطلب هذا المعيار الدولي للتقرير المالي من المنشأة أن تُشرك إكتوارياً مستقلاً لإجراء التقويم الإكتوارى الشامل اللازم لحساب التزام منفعتها المحددة .كما أنه لا يتطلب أن يُجرى تقويم إكتواري شامل – بشكل سنوي .وإذا لم تتغير الافتراضات الإكتوارية الرئيسة –بشكل جوهري - في الفترات بين التقويمات الإكتوارية الشاملة، فإنه يمكن قياس التزام المنفعة المحددة بتعديل قياس الفترة السابقة للتغيرات في الخصائص السكانية للموظف مثل عدد الموظفين ومستويات الراتب.	
استحداث خطة وتغييراتها وتقليصاتها وتسوياتها	عندما تُستحدث خطة منفعة محددة أو تُغير المنافع في الفترة، يجب تعديل صافي التزام المنفعة المحددة وفقاً لذلك. تثبت الزيادة أو التخفيض في الالتزام على أنها مصروف أو دخل (تكلفة خدمة سابقة) ضمن الربح أو الخسارة في الفترة التي يحدث فيها التغير. تعد المكاسب والخسائر الإكتوارية تغيرات في القيمة الحالية لالتزام المنفعة المحددة لمعاش التقاعد نتيجة لما يلي: أ. تعديلات الخبرة (آثار الفرق بين الافتراضات الإكتوارية وما حدث بالفعل)؛ و ب. آثار التغيرات في الافتراضات الإكتوارية.	
منافع الموظف طويلة الأجل الأخرى	أما بالنسبة لكافة الأنواع الأخرى لمنافع الموظف فتُثبت تكلفة المنافع طويلة الأجل الأخرى على أنها منافع مكتسبة من خدمة الموظف. وتتضمن الأمثلة حالات الغياب طويلة الأجل المدفوعة مثل إجازة التفرغ العلمي ومنافع الخدمة الطويلة ومنافع العجز طويل الأجل والمكافآت والتعويضات الأخرى المتوقع سدادها جزئياً أو بالكامل بعد اثني عشر شهراً أو أكثر من نهاية فترة اكتسابها.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	ويجب قياس الالتزام بالقيمة الحالية للالتزام في تاريخ التقرير مطروحاً منها القيمة العادلة لأصول الخطة، إن وجدت، التي سيتم تسوية الالتزام من خلالها. يجب المحاسبة عن التغير في الالتزام ضمن الربح أو الخسارة أو في تكلفة الأصل عندما يسمح المعيار الدولي للتقرير المالي أو يتطلب ذلك.	
منافع إنهاء التوظيف	منافع إنهاء التوظيف هي المبالغ واجبة السداد للموظفين عند إنهاء خدمتهم؛ ونظراً لأن منافع إنهاء التوظيف لا توفر للمنشأة منافع اقتصادية مستقبلية، فإنه يجب إثباتها على أنها مصروف مباشرة عند تحملها ضمن الربح أو الخسارة. وقد ينتج عن إنهاء الخدمة تقليص في التزامات منافع التقاعد، ويجب تكوين مخصص لمنافع إنهاء التوظيف فقط عندما تكون المنشأة ملتزمة بشكل واضح بإنهاء الخدمة قبل تاريخ التقاعد الطبيعي أو عند ترك العمل اختيارياً. وتكون المنشأة ملتزمة بشكل واضح عندما يكون لديها خطة رسمية تفصيلية لإنهاء الخدمة ولا يوجد احتمال واقعي للانسحاب من الخطة. يجب قياس منافع إنهاء التوظيف بأفضل تقدير للمبلغ المتوقع سداده لتسوية الالتزام. وعندما لا يكون السداد متوقعاً خلال اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة التقرير فيجب تخفيض المبلغ للقيمة الحالية.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٢٩) ضريبة الدخل	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	تشمل ضريبة الدخل: • كل الضرائب المحلية والأجنبية التي تُفرض على الربح الضريبي؛ و • الضرائب المستقطعة من المنبع مستحقة الدفع من توزيعات المنشأة التابعة أو المنشأة الزميلة أو المشروع المشترك للمنشأة. الضريبة الحالية هي ضريبة مستحقة الدفع تتعلق بالفترات الحالية والسابقة. أما الضريبة المؤجلة فهي ضريبة مستحقة الدفع في الفترات المستقبلية تنتج عن معاملات في الفترات الحالية والسابقة. الضرائب التي لا تستند إلى الربح الضريبي ليست ضريبة دخل ضمن نطاق هذا القسم. وفي بعض الحالات قد لا يكون واضحاً إذا كانت الضريبة أو منفعة الضريبة، هي ضريبة دخل أم لا، لذلك ستتطلب تلك الحالات الاجتهاد لتحديد المعالجة المحاسبية الأكثر ملاءمة بالرجوع إلى خصائص الترتيب المحدد. لا يتعامل القسم ٢٩ مع طرق المحاسبة عن المنح الحكومية. وعلى الرغم من ذلك، فإنه يتعامل مع المحاسبة عن الفروقات المؤقتة التي قد تنشأ عن مثل هذه المنح.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لا تتعلق متطلبات القياس والعرض والإفصاح عن مخصص ضريبة الدخل في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح، بحجمها أو شكلها النظامي. يتشابه النطاق لكلا الإطارين.
إثبات وقياس الضريبة الحالية	يجب على المنشأة أن تثبت التزام الضريبة الحالية فيما يتعلق بالضرائب المستحقة الدفع على الربح الضريبي للفترة الحالية والفترات السابقة .وإذا زاد المبلغ المدفوع عن الفترة الحالية والفترات السابقة عن المبلغ المستحق الدفع عن هذه الفترات، فيجب على المنشأة أن تثبت مقدار الزيادة على أنها أصل ضريبة متداول. يجب على المنشأة إثبات أصل ضريبة متداول فيما يختص بالمنفعة المتعلقة بالخسارة الضريبية التي يمكن الرجوع بها للخلف لاسترداد الضريبة المدفوعة في فترة سابقة. يجب على المنشأة أن تقيس التزام (أصل)الضريبة المتداول بالمبلغ الذي تتوقع أن تدفعه (أو تسترده)باستخدام المعدلات الضريبية وقوانين الضريبة التي تم سنها أو أنها أصبحت في حكم المسنونة في تاريخ التقرير.	ليس هناك اختلاف جوهري وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي ، وكلا الاطارين متسقين في صيغتهما الأساسية. يجب قياس مخصص ضريبة الدخل لكل فترة مالية وإثباتها بشكل منفصل وفقاً لأنظمة ضريبة الدخل المعتمدة في المملكة العربية السعودية. قد تتضمن المدفوعات لمصلحة الضرائب الفائدة والغرامات نتيجة للمدفوعات في تاريخ لاحق لتاريخ الاستحقاق. فعلى سبيل المثال بعد نزاع مع مصلحة الضريبة أو المدفوعات متأخرة السداد عمداً لأغراض التدفقات النقدية للإدارة. ولا يتناول المعيار الدولي للتقرير المالي تحديداً كيفية تصنيفها ضمن الربح أو الخسارة. وفي حالة المدفوعات متأخرة السداد عمداً يصبح تصنيف الفائدة والغرامات على أنها تكاليف تمويلية وتشغيلية ملائماً. وفي الحالات الأخرى، قد يصبح من الملائم تصنيف نفقات الفائدة والغرامة كجزء من نفقات الضريبة الحالية منذ:

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متناسبون ومرتبطون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

		• اتفاق المنشأة علي مبلغ التسوية المتعلقة بالمبالغ واجبة السداد بالكامل بما فيها الفائدة/الغرامات، و • الفائدة/الغرامات نص عليها وفقاً لأنظمة الضريبة، ويمكن إدراجها على أنها مكون من تكلفة ضريبة للمنشأة، بشكل فعال لمراجعة تقدير سابق لضريبة واجبة السداد. لا يتم خصم التزامات الضريبة الحالية.
إثبات الضريبة المؤجلة	الضريبة المؤجلة هي مبلغ ضريبة الدخل المستحقة (المستردة) في الفترات المستقبلية نتيجة لأحداث أو معاملات سابقة. إن الهدف من القسم ٢٩ يبين أنه يُعد متأصلا عند إثبات أصل أو التزام كون المنشأة المعدة للتقرير تتوقع استرداد أو تسوية المبلغ الدفتري لذلك الأصل أو الالتزام . وإذا كان من المحتمل أن استرداد أو تسوية ذلك المبلغ الدفتري سوف يجعل دفعات الضريبة المستقبلية أكبر (أصغر) مما يمكن أن تكون عليه إذا لم يكن لمثل هذا الاسترداد أو التسوية آثار على الضريبة، فإن هذا المعيار يتطلب من المنشأة إثبات التزام ضريبة مؤجلة(أصل ضريبة مؤجلة)، مع استثناءات محدودة معينة. يجب إثبات أصل ضريبة مؤجلة أو التزام ضريبي مؤجل للضريبة المستردة أو المستحقة على الربح الضريبي كنتيجة لمعاملات أو أحداث سابقة. يتم تصنيف جميع الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة على أنها غير متداولة. لا يجوز للمنشأة إثبات التزام الضريبة المؤجلة للفروق المؤقتة المتعلقة بالإثبات الأولي للشهرة.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يجب إثبات أثر الضريبة المؤجلة للفروق المؤقتة بين صافي الدخل المحاسبي وصافي الدخل الضريبي. ويجب عكس ضريبة الدخل المؤجلة السابق تسجيلها وفقاً لصافي التغير في ضريبة الدخل المؤجلة، عند عكس الفروق المؤقتة ذات العلاقة، وهذا يتماشى مع المعيار الدولي للتقرير المالي.
الأسس الضريبية والفروق المؤقتة	الأساس الضريبي لأصل أو التزام هو المبلغ المتعلق بذلك الأصل أو الالتزام لأغراض ضريبية. الأساس الضريبي لأصل هو المبلغ الذي سيكون جائز الحسم لأغراض ضريبية مقابل أي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة سوف تتدفق إلى المنشأة عندما تسترد المبلغ الدفتري للأصل. الأساس الضريبي لالتزام هو مبلغه الدفتري مطروحاً منه أي مبلغ يكون جائز الحسم لأغراض ضريبية في الفترات المستقبلية. بعض البنود لها أساس ضريبي حتى لو لم يتم اثباتها كأصول أو التزامات. الفروق المؤقتة هي الفروق بين المبلغ الدفتري لأصل أو التزام في قائمة المركز المالي وأساسه الضريبي. هذه الفروق المؤقتة ستودي إلى مبالغ خاضعة للضريبة أو جائزة الحسم في الفترات المستقبلية عندما يتم استرداد او تسوية المبلغ الدفتري.	توجد إرشادات عملية محدودة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ولكن المنهج الأساسي متسق ولا نتوقع وجود اختلافات جوهرية بين معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي .
الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة والإعفاءات الضريبية غير المستغلة	تنطبق اعتبارات الربح الضريبي المتعلقة بالفروق المؤقتة جائزة الحسم أيضاً عند تقييم ما إذا كان يجب على إثبات الأصل الضريبي المؤجل الناتج عن الخسائر الضريبية غير المستغلة والاعفاءات الضريبية غير المستغلة. يجب إثبات الأصل الضريبي المؤجل عن الخسائر الضريبية غير المستغلة والاعفاءات الضريبية غير المستغلة المرحلة بقدر ما يكون من المحتمل أن تتوفر أرباح ضريبية مستقبلية.	
العرض	يجب على المنشأة أن تثبت مصروف الضريبة في نفس المكون من مجموع الدخل الشامل أو حقوق الملكية للمعاملة أو الحدث الآخر الذي نتج عنه مصروف الضريبة.	وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي، يتعين على المنشأة عمل مقاصة بين الأصول الضريبية الحالية والتزامات الضريبة الحالية، أو الأصول الضريبية المؤجلة والتزامات

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متناسبون ومرادعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

	لا يجوز أن تصنف الضريبة المؤجلة على أنها أصول متداولة أو التزامات متداولة.	الضريبة المؤجلة عندما، وفقط عندما، يكون لديها حق قانوني لتسوية المبالغ، كما أن لدى المنشأة "بدون تكلفة او جهد لا مبرر لهما" خطة للتسوية على أساس الصافي أو تحقق الأصل وتسوية الالتزام في آن واحد. معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين – المنشآت المختلطة يُدرج مخصص ضريبة الدخل للمنشآت المختلطة مباشرة إلى قائمة التغيرات في حقوق الملكية. معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين – لضريبة المؤجلة يتم تصنيف الضريبة المؤجلة على أنها حالية أو غير حالية وفقاً لتصنيف الأصول والالتزامات التي نشأت منها الفروق المؤقتة. يتم مقاصة ضريبة الدخل المؤجلة الحالية وتظهر على أنها رصيد واحد بالصافي. كما تتم مقاصة ضريبة الدخل المؤجلة غير الحالية وتظهر على أنها رصيد واحد بالصافي في القوائم المالية.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٣٠) ترجمة العملة الأجنبية	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	يوضح هذا القسم كيفية تضمين المعاملات بعملة أجنبية والعمليات الأجنبية في القوائم المالية للمنشأة وكيفية ترجمة القوائم المالية إلى عملة عرض.	لم يتناول معيار العملات الأجنبية "معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين" بشكل تفصيلي المفاهيم الشاملة للعملة الوظيفية وعملة العرض كما تم مناقشتة في كلاً من المعيار الدولي للتقرير المالي والمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.
العملة الوظيفية	العملة الوظيفية للمنشأة هي عملة البيئة الاقتصادية الأساسية التي تعمل فيها المنشأة. عند تحديد العملة الوظيفية، تؤكد المنشأة على العملة التي تحدد تسعير المعاملات التي تتم بها، بدلاً من التركيز على العملة التي تتم بها تلك المعاملات. فيما يلي العوامل التي تم أخذها في الاعتبار عند تحديد العملة الوظيفية الملائمة: • العملة التي تؤثر بشكل رئيس على أسعار مبيعات السلع والخدمات – وسوف تكون غالباً هي العملة التي يتم بها تحديد أسعار البيع. • عملة البلد التي تحدد قوتها التنافسية وأنظمتها بشكل رئيس أسعار مبيعات سلعها أو خدماتها. • العملة التي تؤثر بشكل رئيس على تكاليف- العمالة والمواد والتكاليف الأخرى لتوريد السلع أو تقديم الخدمات) وسوف تكون غالبا هي العملة التي يتم بها تقويم وتسوية التكاليف). إنَّ العوامل المذكورة أعلاه هي المؤشرات "الأساسية" للعملة الوظيفية للمنشأة. وتقدم هذه العوامل كقائمة شاملة، إلا أنه لا ينبغي تفسير ذلك على أنه يعني أن جميع هذه العوامل ينبغي أن تشير إلى عملة معينة لكي تكون تلك العملة هي العملة الوظيفية للمنشأة. وقد توجد عوامل إضافية أو "ثانوية" توفر دليلاً مؤيداً لتحديد العملة الوظيفية للمنشأة وهي: • العملة التي يتم بها توليد الأموال من الأنشطة التمويلية وهي العملة التي سيتم من خلالها إصدار أدوات دين وأدوات حقوق ملكية. • العملة التي عادة يتم الاحتفاظ بالمتحصلات من الأنشطة التشغيلية بها.	نص هدف معيار العملات الأجنبية "معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين" إلي قياس وإثبات المعاملات المالية التي تتم بعملة أجنبية وترجمة القوائم المالية المعدة بعملة أجنبية إلى العملة الوطنية. حيث يتم إثبات الأحداث المالية التي تتم بعملة أجنبية بالعملة المحلية بسعر الصرف السائد في تاريخ إجراء العملية. كما عرف المصطلحات الآتية:- **عملة القوائم المالية** - العملة التي تعد على أساسها القوائم المالية وتستخدم العملة المحلية في غالبية الأحوال كعملة القوائم المالية .ففي المملكة العربية السعودية يستخدم الريال السعودي كعملة القوائم المالية. **العملة المحلية** - تلك العملة التي تكون الأداة الرئيسية لتبادل السلع والخدمات في موطن الوحدة المحاسبية التي تعد لها قوائم مالية. **العملة الوظيفية** - هي عملة البيئة الاقتصادية التي تعمل بها المنشأة الأجنبية. كما تم الإشارة في بعض الدراسات المنشورة بأن إثبات وتسجيل معاملات العملة الأجنبية يجب أن يتم بالريال السعودي فقط. نتوقع في ظل غياب المفاهيم الشاملة للعملة الوظيفية وعملة العرض كما تم مناقشتة في كلاً من المعيار الدولي للتقرير المالي والمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة، ربما يكون إثبات وتسجيل معاملات العملة الأجنبية بالريال السعودي فقط وذلك طبقاً للممارسات العملية الشائعة التطبيق في المملكة العربية السعودية. وأن العملة الوظيفية هي العملة الوطنية فقط وهي الريال السعودي. لذلك نتوقع أن يكون هناك بعض الاختلافات في المفاهيم والتطبيق في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مقارنة بالمعيار الدولي للتقرير المالي.
العملة الوظيفية للعمليات الأجنبية	وتُعرّف العملية الأجنبية على أنها "منشأة تابعة أو منشأة زميلة أو مشروع مشترك أو فرع للمنشأة معدة التقرير وتعتمد أنشطتها أو يتم القيام بها في بلد أو بعملة مختلفة عن عملة المنشأة معدة التقرير". تُحدد العملة الوظيفية على مستوى المنشأة، فكل منشأة في مجموعة سيكون لها عملتها الوظيفية. فلا يوجد مبدأ يحدد عملة وظيفية للمجموعة ككل. تعتبر العمليات الأجنبية أحياناً امتداد لأنشطة للمنشأة معدة التقرير بدلاً من كونها تُنفذ باستقلالية. وعند تحديد العملة الوظيفية للعملية الأجنبية فمن الضروري الأخذ بالاعتبار ما إذا كانت تلك العملية الأجنبية مرتبطة بشكل كبير بالمنشأة معدة التقرير. فإذا كانت مرتبطة بشكل كبير أو امتداد لأنشطة المنشأة معدة التقرير فيجب أن يكون لها نفس العملة الوظيفية. وعند القيام بذلك، يجب الأخذ بالاعتبار عدد من العوامل الإضافية وهي: • درجة استقلالية أنشطة العملية. • نسبة المعاملات مع المنشأة معدة التقرير مقارنة بإجمالي حجم المعاملات. • الحاجة للتمويل وما إذا كانت التدفقات النقدية مستقلة بشكل أساسي أو معتمدة على المنشأة معدة التقرير؛ و	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون، ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	• مدى تأثير التدفقات النقدية من العمليات الأجنبية المباشر على المنشأة معدة التقرير وسهولة توفرها للتحويل لتلك المنشأة. وبالمختصر إذا كانت العملية الأجنبية امتداد لأنشطة المنشأة معدة التقرير؛ فلا حاجة للأخذ بالاعتبار العوامل الأساسية والثانوية للعملية الأجنبية.	
التقرير بالعملة الوظيفية عن المعاملات بعملة أجنبية – في تاريخ المعاملة	الإثبات الأولي المعاملة بعملة أجنبية هي معاملة تتطلب تسويتها بعملة أجنبية أو مُقومة بعملة أجنبية. وتتضمن تلك المعاملات شراء أو بيع سلع بعملة أجنبية أو اقتراض أو إقراض أموال بعملة أجنبية واقتناء أو استبعاد أصول بعملة أجنبية. يتم تسجيل تلك المعاملات أولياً بالعملة الوظيفية من خلال تطبيق سعر الصرف الفوري بين العملة الوظيفية والعملة الأجنبية في تاريخ المعاملة على المبلغ بالعملة الأجنبية. تاريخ المعاملة هو التاريخ الذي تتأهل فيه المعاملة- لأول مرة - للإثبات وفقا لهذا المعيار الدولي للتقرير المالي .ولأسباب عملية، فإنه– غالبا – ما يستخدم السعر الذي يقارب السعر الفعلي في تاريخ المعاملة، على سبيل المثال، يمكن أن يستخدم متوسط السعر لأسبوع أو لشهر لجميع المعاملات بكل عملة أجنبية تحدث خلال تلك الفترة .وبالرغم من ذلك، يُعد استخدام متوسط السعر لفترة ما غير مناسب، إذا كانت أسعار الصرف تتقلب - بشكل كبير. لا يقدم المعيار الدولي للتقرير المالي إرشادات حول كيفية تحديد متوسط السعر مما سيتطلب اجتهاد الإدارة. وعند حساب متوسط السعر، يجب الأخذ بالاعتبار طريقة المتوسط فمثلاً عندما يكون نشاط التداول موسمياً بشكل كبير، فلا يكون استخدام المتوسط اليومي البسيط ملائماً.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي.
التقرير بالعملة الوظيفية عن المعاملات بعملة أجنبية – في تاريخ التقرير	في كل تاريخ تقرير، يتم ترجمة البنود النقدية التي بعملة أجنبية باستخدام سعر الإقفال. سعر الإقفال هو سعر الصرف الفوري في نهاية فترة التقرير. البنود النقدية هي وحدات العملة المُحتفظ بها والأصول والمطلوبات التي سيتم استلامها أو دفعها بعدد ثابت أو يمكن تحديده من وحدات العملة. وعلى سبيل المثال لا الحصر تتضمن البنود النقدية النقد والديون والمبالغ مستحقة التحصيل من المدينين التجاريين أو واجبة السداد إلى الدائنين التجاريين والمصروفات المستحقة. يجب على المنشأة أن تثبت فروق الصرف الناشئة عن تسوية البنود النقدية، أو عن ترجمة البنود النقدية بأسعار تختلف عن تلك التي تمت ترجمتها بها عند الإثبات الأولي خلال الفترة أو في القوائم المالية السابقة، ضمن الربح أو الخسارة في الفترة التي تنشأ فيها، باستثناء ما سيتم مناقشته أدناه في صافي الاستثمار في عملية أجنبية. يتم ترجمة البنود غير النقدية، التي يتم قياسها بمقدار التكلفة التاريخية بعملة أجنبية، باستخدام سعر الصرف في تاريخ المعاملة؛ في حين يتم ترجمة البنود غير النقدية، التي يتم قياسها بالقيمة العادلة بعملة أجنبية، باستخدام أسعار الصرف في التاريخ الذي تم فيه تحديد القيمة العادلة. وتتضمن أمثلة البنود غير النقدية الشهرة والمصروفات المدفوعة مقدماً والدخل المستلم مقدماً (بحيث لن يتم استلام مبالغ أخرى) والأوراق المالية لحقوق الملكية ورأس المال (عندما تكون الدفعات المستقبلية غير ثابتة أو غير قابلة للتحديد). عندما يتطلب قسم أخر في هذا المعيار إثبات مكسب أو خسارة خاصة بالبنود غير النقدية ضمن الدخل الشامل الآخر، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت أي مكونات لسعر الصرف	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي. ليست هناك إرشادات عملية محددة بهذا الخصوص في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين نظراً لقيود القيمة العادلة.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متعاونون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	لذلك المكسب أو الخسارة ضمن بنود الدخل الشامل الآخر. وفي المقابل، عندما يتم إثبات مكسب أو خسارة من بند غير نقدي ضمن الربح أو الخسارة، فإنه يجب إثبات أي مكونات لسعر الصرف لذلك المكسب أو الخسارة ضمن الربح أو الخسارة.	
صافي الاستثمار في عملية أجنبية	قد يكون لدى المنشأة بند نقدي مستحق التحصيل من عملية أجنبية أو واجب السداد لها .إن البند الذي لم يتم التخطيط لتسويته ومن غير المحتمل حدوث التسوية في المستقبل المنظور هو، في جوهره، جزء من صافي استثمار المنشأة في تلك العملية الأجنبية، وتتم المحاسبة عنه كما سيتم ذكره أدناه. وقد تشمل مثل هذه البنود النقدية مبالغ مستحقة التحصيل طويلة الأجل أو قروض طويلة الأجل .ولا تشمل المبالغ مستحقة التحصيل من المدينين التجاريين أو واجبة السداد إلى الدائنين التجاريين. يجب إثبات فروق الصرف التي تنشأ عن البند النقدي الذي يشكل جزءا من صافي استثمار المنشأة معدة التقرير في عملية أجنبية ضمن الربح أو الخسارة في القوائم المالية المنفصلة للمنشأة معدة التقرير أو في القوائم المالية المنفردة للعملية الأجنبية، بحسب ما هو مناسب .وفي القوائم المالية التي تشمل العملية الأجنبية والمنشأة معدة التقرير (على سبيل المثال، القوائم المالية الموحدة عندما تكون العملية الأجنبية منشأة تابعة)، يجب إثبات مثل فروق الصرف هذه– بشكل أولي - ضمن الدخل الشامل الآخر ويتم التقرير عنها كبند من بنود حقوق الملكية .ولا يتم إثباتها مرة أخرى ضمن الربح أو الخسارة عند استبعاد صافي الاستثمار.	تتضمن معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إرشادات عملية محدودة.
التغير في العملة الوظيفية	بمجرد قيام المنشأة بتحديد عملتها الوظيفية، فإنه لا يمكن تغييرها إلا إذا كان هناك تغير في المعاملات والأحداث والظروف الأساسية. إذا كان التغير في الظروف أو تغيير العملة الوظيفية مناسباً، يتم المحاسبة عن التغير بأثر مستقبلي من تاريخ التغيير.	ليست هناك إرشادات عملية محددة بهذا الخصوص في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين كما تم ذكرة أعلاة.
استخدام عملة عرض بخلاف العملة الوظيفية	عملة العرض للمنشأة هي عملة عرض القوائم المالية. يعتبر تحديد عملة وظيفية إلزامياً ولكن يمكن اختيار عملة العرض. وعندما تختلف عملة العرض عن العملة الوظيفية، يجب ترجمة بنود المركز المالي والدخل والمصرفات إلى عملة العرض. وينبغي على المنشأة ترجمة العملة الوظيفية للنتائج والمركز المالي إلى عملة العرض عندما تكون عملتها الوظيفية ليست عملة اقتصاد ذي تضخم جامح كما هو مبين أدناه: • يجب ترجمة الأصول والالتزامات لكل قائمة مركز مالي يتم عرضها (أي بما في ذلك أرقام المقارنة) بسعر الإقفال في تاريخ التقرير المتعلق بها. • يجب ترجمة كافة بنود الدخل والمصروفات لكل قائمة للدخل الشامل (أي بما في ذلك أرقام المقارنة) بأسعار الصرف في تواريخ المعاملات، ولأسباب عملية يمكن استخدام متوسط السعر للفترة المعنية لترجمة بنود الدخل والمصروفات، ولكن ذلك لن يكون ملائماً إذا تذبذبت أسعار الصرف بشكل كبير في الفترة. • يجب إثبات جميع فروق الصرف الناتجة ضمن الدخل الشامل الآخر. تنتج فروق الصرف المثبتة في الدخل الشامل الآخر من:	كما هو مشار إليه أعلاه ففي حاله استخدام عمله تسجيل وقيد في الدفاتر مختلفة عن عملة العرض، فيمكن الإشارة أن المعيار الدولي للتقرير المالي مشابه لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين باستثناء أن الفروق الناتجة عن ترجمة العمليات الأجنبية يتم تسجيلها مباشرة في حقوق الملكية على أنها "حساب تعديل ترجمة مجمع" بدلاً من الدخل الشامل الآخر.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	(أ) ترجمة الدخل والمصروفات بأسعار الصرف في تواريخ المعاملات، والأصول والالتزامات بسعر الإقفال. (ب) ترجمة صافي الأصول الافتتاحي بسعر إقفال يختلف عن سعر الإقفال السابق. عندما تكون فروق الصرف تتعلق بعملية أجنبية يتم توحيدها ولكنها ليست مملوكة بالكامل، فإن فروق الصرف المُجمعة، الناشئة عن الترجمة والتي تنسب إلى الحصص غير المسيطرة، يتم تخصيصها إلى الحصص غير المسيطرة، وإثباتها على أنها جزء منها في قائمة المركز المالي الموحدة. عندما تكون العملة الوظيفية للمنشأة هي عملة اقتصاد ذي تضخم جامح، فإنه يجب عليها ترجمة نتائجها ومركزها المالي إلى عملة عرض مختلفة باستخدام الإجراءات المحددة في القسم" 31 التضخم الجامح."	
ترجمة العملية الأجنبية إلى عملة عرض المستثمر	عند توحيد عملية أجنبية بعملة وظيفية تختلف عن عملة العرض للمجموعة، يجب ترجمة النتائج والمركز المالي للعملية الأجنبية إلى عملة عرض المجموعة باتباع إجراءات ترجمة مماثلة لترجمة عملة العرض. يتم تطبيق إجراءات التوحيد العادية واستبعاد الأرصدة والمعاملات داخل المجموعة. ولكن يجب الاستمرار في إثبات فروق الصرف الناتجة من الأصول والالتزامات النقدية ضمن الربح أو الخسارة في القوائم المالية الموحدة مالم تتعلق ببند نقدي يشكل جزءًا من صافي الاستثمار في العملية الأجنبية حيث يتم إثباتها في هذه الحالة في الدخل الشامل الآخر. يجب معالجة الشهرة وتعديلات القيمة العادلة الناشئة عن الاستحواذ على عملية أجنبية على أنها أصول والتزامات العملية الأجنبية. وتتم المحاسبة عنهما في العملة الوظيفية للعملية الأجنبية ويجب ترجمتها إلى عملة العرض في تاريخ الإقفال في كل تاريخ تقرير.	مشابه معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين باستثناء أن الفروق الناتجة عن ترجمة العمليات الأجنبية يتم تسجيلها مباشرة في حقوق الملكية على أنها "حساب تعديل ترجمة مجمع" بدلاً من الدخل الشامل الآخر. ليست هناك إرشادات عملية محددة بهذا الخصوص في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٣١) التضخم الجامح	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	ينطبق هذا القسم على المنشآت التي تكون عملتها الوظيفية عملة اقتصاد ذي تضخم جامح. ويتطلب هذا القسم من مثل هذه المنشآت إعداد قوائم مالية معدلة لعكس آثار التضخم الجامح. وعندما تكون العملة الوظيفية عملة اقتصاد ذي تضخم جامح، يجب تعديل القوائم المالية لتعكس آثر التضخم الجامح. وبما أنه لا يوجد معدل تضخم مطلق يؤكد التضخم الاقتصادي الجامح، فيجب على المنشأة تأخذ في الاعتبار كافة المؤشرات للتضخم الجماح على سبيل المثال لا الحصر: • عندما يفضل عموم السكان الاحتفاظ بثروتهم في أصول غير نقدية أو في عملة أجنبية أخرى مستقرة. • تأخذ المبيعات والمشتريات الآجل في الحسبان التضخم الجامح أو تُدرج بعملة أجنبية أخرى مستقرة. • يتم ربط معدلات الفائدة، والأجور والأسعار بمؤشر للأسعار. • يقارب معدل التضخم المُجمع على مدى ثلاث سنوات نسبة ١٠٠٪ أو يجاوزها.	لم تُصدر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معياراً مستقلاً حول مفهوم التضخم الجامح، ولكن تم مناقشتة في الدراسة التفصيلية لمعيار العملات الأجنبية، حيث تم عرض المعالجة من وجهتي نظر المعايير البريطانية والأمريكية، ونص في الدراسة نهاية على اعتبار الريال السعودي العملة الوظيفية التي تقاس بها القوائم المالية للمنشآت الأجنبية بدلاً من العملة ذات التضخم المرتفع. لذلك فمن المتوقع أن تكون هناك بعض الاختلافات عند التطبيق العملي بين معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعيار الدولي للتقرير المالي.
وحدة القياس	عندما يكون للمنشأة عمليات أجنبية (مثل منشأة تابعة أو زميلة أو ترتيب مشترك) عملتها الرئيسية هي عملة اقتصاد ذي تضخم جامح، يتم تعديل القوائم المالية للمنشأة المستثمر فيها قبل ترجمتها وإدراجها في القوائم المالية للمنشأة المستثمرة. يتم استبعاد أرقام المقارنة من متطلبات التعديل عندما تكون عملة عرض القوائم المالية النهائية التي سيتم إدراجها فيها غير متضخمة. يتطلب تعديل القوائم المالية وفقاً لهذا القسم استخدام مؤشر أسعار عام يعكس التغيرات في القوة الشرائية بشكل عام. في معظم الاقتصادات هناك مؤشرات أسعار معروفة عادة يتم تقديمها بواسطة الحكومة والتي تقوم المنشآت باتباعه.	
إجراءات إعادة عرض القوائم المالية بالتكلفة التاريخية	يتم إعادة عرض مبالغ قائمة المركز المالي، التي لم يتم التعبير عنها بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير، من خلال تطبيق مؤشر عام للأسعار. لا يتم إعادة عرض البنود النقدية؛ نظراً لأنه يتم التعبير عنها وحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير .البنود النقدية هي النقود المحتفظ ها والبنود التي سيتم استلامها أو دفعها نقداً. يتم تعديل الأصول والالتزامات المربوطة بالتغيرات في الأسعار بموجب اتفاقية، مثل: سندات وقروض مربوطة بمؤشر وفقاً للاتفاقية ويتم عرضها بهذا المبلغ المعدل في قائمة المركز المالي المُعاد عرضها. تُعد الأصول والالتزامات الأخرى غير نقدية: أ) يتم تسجيل بعض البنود غير النقدية بالمبالغ الجارية في نهاية فترة التقرير مثل صافي القيمة القابلة للتحقق والقيمة العادلة، لذلك لا يتم إعادة عرضها. ويتم إعادة جميع الأصول والالتزامات غير نقدية. ب) معظم البنود غير النقدية يتم تسجيلها بالتكلفة أو بالتكلفة مطروحاً منها الاستهلاك؛ وعليه يتم التعبير عنها بالمبالغ الجارية في تاريخ اقتنائها. ويتم تحديد التكلفة أو التكلفة مطروحاً منها الاستهلاك التي يُعاد عرضها لكل بند من خلال تطبيق التغير في مؤشر عام للأسعار من تاريخ الاقتناء إلى نهاية فترة التقرير على تكلفته التاريخية ومجمع الاستهلاك.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	ب أ) يتم تسجيل بعض البنود غير النقدية بالمبالغ الجارية في تواريخ بخلاف تاريخ الاقتناء أو تاريخ التقرير، على سبيل المثال العقارات والآلات والمعدات التي تمت إعادة تقويمها في تاريخ سابق. وفي هذه الحالات يتم إعادة عرض المبالغ الدفترية من تاريخ إعادة التقويم. ج) يتم تخفيض المبلغ المُعاد عرضه لبند غير نقدي وفقاً للقسم ٢٧ "الهبوط في قيمة الأصول" عندما يتجاوز المبلغ الممكن استرداده منه. في بداية الفترة الأولى لتطبيق هذا القسم يتم إعادة عرض مكونات حقوق الملكية باستثناء الأرباح المبقاة وأي فائض إعادة تقويم من خلال تطبيق مؤشر عام للأسعار من التواريخ التي تم فيها المساهمة بالمكونات أو خلاف ذلك نشأتها. ويتم استبعاد أي فائض إعادة التقويم يكون قد نشأ في فترات سابقة. وتشتق الأرباح المبقاة المُعاد عرضها من جميع المبالغ الأخرى الواردة في قائمة المركز المالي المُعاد عرضها. في نهاية الفترة الأولى وفي الفترات اللاحقة، يتم إعادة عرض جميع مكونات حقوق الملكية من خلال تطبيق مؤشر عام للأسعار من بداية الفترة أو من تاريخ المساهمة إذا كان لاحقاً. ويتم الإفصاح عن التغيرات في حقوق الملكية للفترة وفقاً للقسم ٦ "قائمة التغيرات في حقوق المالكين وقائمة الدخل والأرباح المبقاة". يجب تعديل المبالغ المدرجة في قائمة الدخل الشامل (بما فيها قائمة الدخل) من خلال تطبيق المؤشر من تاريخ المعاملة إلى تاريخ التقرير. يمكن استخدام متوسط معدل التضخم للمعاملات التي تمت خلال الفترة إذا حدث التضخم العام خلال الفترة. يجب على المنشأة التعبير عن جميع البنود الواردة في قائمة التدفقات النقدية بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير. في فترة التضخم، تفقد المنشاة التي تحتفظ بأصول نقدية زيادة عن الالتزامات النقدية قوة شرائية وتكسب المنشأة التي عليها التزامات نقدية زيادة عن الأصول النقدية قوة شرائية بقدر ما تكون الأصول والالتزامات غير مربوطة بمستوى سعر. يجب على المنشأة أن تضمن المكسب أو الخسارة من صافي المركز النقدي في الربح أو الخسارة. عندما يتوقف اقتصاد عن كونه ذا تضخم جامح ولا تستمر المنشأة في إعداد وعرض القوائم المالية المعدة وفقاً لهذا القسم، فإنه يجب عليها معالجة المبالغ المُعبر عنها بعملة العرض في نهاية فترة التقرير السابقة على أنها الأساس للمبالغ الدفترية في قوائمها المالية اللاحقة.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٣٢) الأحداث بعد نهاية فترة التقرير	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	تُعرف "الأحداث بعد نهاية فترة التقرير" على تلك الأحداث التي تحدث بين نهاية فترة التقرير والتاريخ الذي تُعتمد فيه القوائم المالية للإصدار وقد تكون مواتية أو غير مواتية، وتندرج إلى فئتين: أ) أحداث تتطلب تعديلات – تلك التي توفر دليلاً عن ظروف كانت موجودة في نهاية فترة التقرير، و ب) أحداث لا تتطلب تعديلات – تلك التي تشير إلى ظروف نشأت بعد نهاية فترة التقرير.	لم تُصدر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معياراً مستقلاً لمعالجة الأحداث بعد نهاية فترة التقرير. ومع ذلك، يشير معيار الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حول العرض والإفصاح بما يلي: الالتزامات التي تم إعداد الترتيبات التعاقدية لتسويتها عن طريق أصول بخلاف الأصول المتداولة، يجب عدم تبويبها ضمن الالتزامات المتداولة قبل إصدار القوائم المالية. ومن أمثلة تلك الالتزامات: أ. القروض قصيرة الأجل التي سيتم سدادها من متحصلات القروض طويلة الأجل. ب. الديون التجارية المتفق على تسويتها من خلال إصدار أسهم رأسمال. وعليه، يتم معالجة الالتزامات التي يتم التفاوض بشأنها بعد فترة التقرير المالي، للتسوية لأكثر من ١٢ شهراً على أنها حدث يتطلب التعديل، ويتم تصنيف هذه الالتزامات على أنها غير متداولة. في حين لا يعتبر المعيار الدولي للتقرير المالي هذه المفاوضات حدثاً يتطلب التعديل.
الأحداث بعد نهاية فترة التقرير التي تتطلب تعديلات	يجب على المنشأة أن تُعدل (المبالغ و الإفصاحات) في قوائمها المالية لتعكس الأحداث بعد نهاية فترة التقرير التي تتطلب تعديلات. فيما يلي أمثلة للأحداث بعد نهاية فترة التقرير التي تتطلب تعديلات: • الحكم بعد نهاية فترة التقرير، في دعوى قضائية، الذي يؤكد أن المنشأة كان عليها التزام حالي في نهاية فترة التقرير. • تأكيد اعدام مبالغ مستحقة السداد لدعوى قضائية عند التوصل للحكم قبل نهاية الفترة ولكن المبالغ لم يكن من الممكن قياس المبالغ بطريقة يمكن الاعتماد عليها سابقاً. • تلقي معلومات بعد فترة التقرير تبين أن أصلاً قد هبطت قيمته في نهاية فترة التقرير مثل إفلاس عميل بعد نهاية فترة التقرير أو بيع مخزون بعد نهاية فترة التقرير. • تأكيد تكلفة أو متحصلات شراء/بيع أصل قبل نهاية الفترة. • تأكيد مبلغ الحصة في الأرباح أو المكافآت مستحقة السداد المتعلقة بالتزام قائم في نهاية الفترة. • اكتشاف غش أو أخطاء تُظهر أن القوائم المالية غير صحيحة.	
الأحداث بعد نهاية فترة التقرير التي لا تتطلب تعديلات	لا يجوز للمنشأة أن تعدل المبالغ المثبتة في قوائمها المالية لتعكس أحداثاً بعد نهاية فترة التقرير لا تتطلب تعديلات. تشمل أمثلة الأحداث بعد نهاية فترة التقرير التي لا تتطلب تعديلات: • الحكم أو التسوية لصالح المنشأة بعد نهاية فترة التقرير، في دعوى قضائية بأن المبلغ أصبح مستحقاً وبعد ذلك أصلا محتملاً في نهاية فترة التقرير، و • الانخفاض بعد نهاية الفترة في القيمة السوقية للاستثمارات. يجب أن تُفصح المنشأة لكل فئة من الأحداث بعد نهاية التقرير التي لا تتطلب تعديلات عن وصف الحدث وتقدير لأثره المالي تقريباً أو بيان أن مثل هذا التقدير لا يمكن إجراؤه. فيما يلي أمثلة على الأحداث بعد نهاية فترة التقرير التي لا تتطلب تعديلات، والتي تستوجب إفصاحاً ليعكس المعلومات التي أصبحت معروفة بعد نهاية فترة التقرير ولكن قبل تاريخ التصديق على إصدار القوائم المالية: • تجميع رئيس لأعمال أو استبعاد منشأة تابعة رئيسة. • الإعلان عن خطة لإيقاف عملية معينة. • مشتريات رئيسة لأصول، أو استبعادات أو خطط لاستبعاد أصول.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	• الإعلان عن إعادة هيكلة رئيسة، أو البدء في تنفيذها. • إصدار أو إعادة شراء أدوات حق ملكية أو أدوات دين المنشأة. • تغيرات في معدلات الضريبة التي يكون لها أثر مهم على الأصول والالتزامات الضريبية (الحالية والمؤجلة). • الدخول في ارتباطات مهمة أو التزامات محتملة. • البدء في دعوى تقاضي رئيسية تنشأ فقط عن أحداث وقعت بعد نهاية فترة التقرير.	
توزيعات الأرباح	لا يجوز إثبات توزيعات الأرباح المتعلقة بأدوات حقوق الملكية المعلنة بعد نهاية فترة التقرير على أنها التزام نظراً لعدم وجود التزام في نهاية فترة التقرير. ويمكن عرض مبلغ توزيعات الأرباح على أنها مكون منفصل للأرباح المبقاة في نهاية فترة التقرير.	وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين لا توجد إرشادات عملية محددة حول فصل الأرباح المبقاة وتوزيعات الأرباح بعد نهاية فترة التقرير.
تاريخ الاعتماد للإصدار	يجب على المنشأة أن تفصح عن التاريخ الذي اعتُمدت فيه القوائم المالية للإصدار، ومن قام بذلك الاعتماد. وإذا كان لملاك المنشأة، أو لغيرهم، سلطة أن يعدلوا القوائم المالية بعد الإصدار، فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عن تلك الحقيقة.	هناك إرشادات عملية محدودة بهذا الخصوص من منظور معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٣٣) الإفصاحات عن الطرف ذي العلاقة	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
التعريف	الطرف ذو علاقة هو الشخص أو المنشأة التي تكون ذات علاقة بالمنشأة التي تُعد قوائمها المالية (المنشأة معدة التقرير): (أ) يكون الشخص، أو عضو مقرب من أسرة ذلك الشخص، ذا علاقة بالمنشأة المعدة للتقرير، إذا كان ذلك الشخص: ١) أحد أعضاء كبار موظفي الإدارة في المنشأة المعدة للتقرير، أو في المنشأة الأم للمنشأة معدة التقرير؛ أو ٢) له سيطرة على المنشأة معدة التقرير. ٣) له سيطرة مشتركة أو تأثير مهم على المنشأة معدة التقرير أو له حقوق تصويت هامة فيها. (ب) تعتبر منشأة ما ذات علاقة بالمنشأة معدة التقرير إذا انطبق أي من الشروط التالية: ١) المنشأة والمنشأة معدة التقرير أعضاء في المجموعة نفسها (والذي يعني أن كل منشأة أم، ومنشأة تابعة، ومنشأة تابعة زميلة تعد ذات علاقة بالآخرين). ٢) منشأة زميلة أو مشروع مشترك للمنشأة الأخرى، (أو منشأة زميلة، أو مشروع مشترك لعضو في مجموعة تكون المنشأة الأخرى عضواً فيها). ٣) كلتا المنشأتين مشروعات مشتركة للطرف الثالث نفسه. ٤) إحدى المنشأتين لديها مشروع مشترك لمنشأة ثالثة والمنشأة الأخرى منشأة زميلة للمنشأة الثالثة. ٥) المنشأة بمثابة خطة منافع ما بعد انتهاء التوظيف لصالح الموظفين إما في المنشأة معدة التقرير، أو منشأة ذات علاقة بالمنشأة معدة التقرير. وإذا كانت المنشأة معدة التقرير هي تلك الخطة ذاتها، يُعد أصحاب الأعمال الراعين - أيضاً ذوي علاقة بالمنشأة المعدة للتقرير. ٦) المنشأة تخضع للسيطرة، أو للسيطرة المشتركة من قبل شخص محدد في الفقرة (أ). ٧) المنشأة أو أي عضو في المجموعة التي تعد جزءًا منها تقدم خدمات لموظفي الإدارة العليا للمنشأة معدة التقرير أو المنشأة الأم للمنشأة معدة التقرير. ٨) شخص محدد في الفقرة (أ) (٢) له تأثير مهم على المنشأة أو عضو من موظفي الإدارة العليا للمنشأة (أو المنشأة الأم) أو عضو مقرب من عائلة ذلك العضو، له سيطرة أو سيطرة مشتركة في سياق هذا المعيار، لا يُعد ما يلي أطراف ذات علاقة: أ. منشأتين لمجرد أن لهما مديراً أو عضواً آخر من كبار موظفي الإدارة مشتركاً. ب. مشاركين لمجرد أنهما يتقاسمان السيطرة المشتركة على مشروع مشترك .	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي إلا أنه لا توجد إرشادات عملية محددة حول المشروعات المشتركة في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. إضافة لذلك، تعتبر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ما يلي على أنهم طرف ذي علاقة: ١. أفراد العائلة المقربين والأقرباء حتى الدرجة الرابعة، و ٢. مراجعي الحسابات وشركاء المراجعة بالمكتب. في حين لم ينص المعيار الدولي للتقرير المالي علي ذلك

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	ج. أي مما يلي فقط بحكم تعاملاتهم العادية مع المنشأة رغم أنهم قد يؤثرون على حرية تصرف المنشأة أو يشاركون في عملية اتخاذ قراراتها: ١. مقدمو التمويل. ٢. الاتحادات العمالية. ٣. المرافق العامة. ٤. أقسام وجهات الحكومة. د. عميل، أو مورد، أو مانح امتياز، أو موزع، أو وكيل عام تتعامل معه المنشأة بحجم أعمال كبير فقط بحكم التبعية الاقتصادية الناتجة عن ذلك.	
الإفصاحات	عندما تكون هناك معاملات مع أطراف ذات علاقة، يتم الإفصاح عن طبيعة العلاقة، ومبلغ المعاملات والأرصدة القائمة والمكونات الضرورية الأخرى لفهم أوضح للقوائم المالية (على سبيل المثال حجم ومبلغ المعاملات والمبالغ القائمة وسياسات التسعير). الإفصاح عن العلاقة بين الشركة الأم والمنشأة التابعة. الإفصاح عن تعويضات أعضاء الإدارة العليا. الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة.	معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مشابهة للمعيار الدولي للتقرير المالي. الإفصاح عن العلاقة بين المنشأة التابعة والمنشأة الأم وتعويضات كبار موظفي الإدارة مطلوباً في المعيار الدولي للتقرير المالي، في حين أنه غير مطلوب في معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

القسم (٣٤) الأنشطة المتخصصة	المعيار الدولي للتقرير المالي	مقارنة بين المعيار الدولي للتقرير المالي ومعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبعض اعتبارات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة
النطاق	يقدم هذا القسم إرشادات للتقرير المالي التي تعمل في ثلاثة أنواع من الأنشطة المتخصصة: ١) الزراعة. ٢) الأنشطة الاستخراجية. ٣) امتيازات الخدمة العامة.	لم تُصدر معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين سابقاً معياراً أو إرشادات عملية محددة بهذا الخصوص؛ ولذلك تظهر القوائم المالية مختلفة في هذا الشأن. وفي حالة المنشآت التي كانت تطبق إرشادات المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة. فلا نتوقع أن تنشأ اختلافات جوهرية عند تطبيق هذا القسم مقارنة مع المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.
الزراعة	الأصول الحيوية هي الحيوانات أو النباتات الحية. أما المنتج الزراعي فهو المنتجات المحصودة من الأصول الحيوية للمنشأة. النشاط الزراعي هو إدارة المنشأة للتحول الحيوي وحصاد الأصول الحيوية بغرض بيعها أو بغرض تحويلها إلى منتج زراعي أو إلى أصول حيوية إضافية. يجب على المنشأة أن تُثبت أصلاً حيوياً أو منتجاً زراعياً عندما، وفقط عندما: أ) تسيطر المنشأة على الأصل نتيجة لأحداث سابقة؛ ب) يكون من المحتمل أن المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالأصل سوف تتدفق إلى المنشأة. ج) يمكن قياس القيمة العادلة للأصل أو تكلفته بطريقة يمكن الاعتماد عليها دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما. يجب على المنشأة أن تقيس الأصل الحيوي عند الإثبات الأولي وفى كل تاريخ تقرير بقيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، ويجب إثبات التغيرات في القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع ضمن الربح أو الخسارة. وفقاً لنموذج القيمة العادلة، يجب قياس الأصول الحيوية عند الإثبات الأولي وفي كل تاريخ مركز مالي بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع بالتغيرات المثبتة ضمن الربح أو الخسارة. وعند حصاد الأصول الحيوية يجب معالجة القيمة العادلة للمنتج الزراعي المتعلق بها في تاريخ الحصاد على أنه تكلفة عند تطبيق القسم ١٣ "المخزون". يتم تحديد القيمة العادلة كما يلي: • إذا كان هناك سوق نشطة للأصل الحيوي أو المنتج الزراعي في مكانه وحالته الحالية، فإن الأسعار المعلنة في هذا السوق تعد هي القيمة العادلة لهذا الأصل. • إذا كان هناك أكثر من سوق نشطة، تتحدد القيمة العادلة بالرجوع إلى السوق المتوقع استخدامه. • إذا لم يكن هناك سوق نشطة، فإن المنشأة تأخذ في الحسبان السعر السوقي لأحدث معاملة أو الأسعار السوقية للأصول المشابهة مع إجراء تعديل للاختلافات بينها أو المعايير المرجعية للقطاع التي يمكن استخدامها لتحديد تقدير يمكن الاعتماد عليه للقيمة العادلة. • إذا لم تتوفر الشروط أعلاه فإن المنشأة تستخدم القيمة الحالية المخصومة لصافي التدفقات النقدية المتوقعة طالما أنها توفر قياساً يمكن الاعتماد عليه للقيمة العادلة.	
القياس – نموذج التكلفة	يجب على المنشأة قياس الأصول الحيوية التي لا يمكن تحديد قيمتها العادلة بسهولة دون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما بالتكلفة مطروحاً منها أي استهلاكات مجمعة وأي خسارة هبوط مجمعة.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه مستشارون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

	يجب على المنشأة قياس المنتج الزراعي الذي تم حصاده من أصولها الحيوية بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف المقدرة لبيعه عند نقطة الحصاد، ويعد هذا القياس هو التكلفة في ذلك التاريخ عند تطبيق القسم ١٣ أو الأقسام الأخرى في هذا المعيار الدولي للتقرير المالي.	
الأنشطة الاستخراجية	يجب على المنشأة التي تعمل في مجال استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها لتحديد السياسة المحاسبية التي تحدد ماهي النفقات التي يتم إثباتها على أنها أصول الاستكشاف والتقويم وفقاً للفقرة ١٠-٤ وتطبيق السياسة المحاسبية بشكل ثابت، وتعفى المنشأة من تطبيق الفقرة ١٠-٥ على سياساتها المحاسبية لإثبات وقياس أصول الاستكشاف والتقويم. يجب قياس أصول الاستكشاف والتقويم عند الإثبات الأولي بالتكلفة .وبعد الإثبات الأولي يجب على المنشأة تطبيق القسم ١٧ "العقارات والآلات والمعدات" والقسم ١٨ "الأصول غير الملموسة بخلاف الشهرة" على أصول الاستكشاف والتقويم وفقاً لطبيعة الأصول المقتناة. وإذا كان على المنشأة التزام بتفكيك أو إزالة بند أو إعادة الموقع إلى حالته الأصلية، فإنه يتم المحاسبة عن مثل هذه الالتزامات والتكاليف وفقاً للقسم ١٧ والقسم ٢١ "المخصصات والاحتمالات".	
ترتيبات امتياز الخدمة العامة	ترتيبات امتياز الخدمة العامة هي اتفاق تتعاقد بموجبه الحكومة أو أي قطاع عام (المانح) مع مشغل تابع للقطاع الخاص على تطوير (أو تحديث) وتشغيل وصيانة الأصول الخاصة بالبنية الأساسية للمانح مثل الطرق أو الجسور أو الأنفاق أو المطارات أو شبكات توزيع الطاقة أو السجون أو المستشفيات. وفى هذه الترتيبات، يتحكم المانح في أو ينظم الخدمات التي يجب على المشغل تقديمها باستخدام هذه الأصول وإلى من يجب عليه تقديمها لهم وبأي الأسعار ويتحكم في أي حصة متبقية مهمة في هذه الأصول بنهاية أجل الترتيب. تعتمد محاسبة المشغل عن العوض المستحق السداد لتشييد الأصول الخاصة بالبنية التحتية على طبيعة الترتيب، وتعكس طبيعة العوض مستحق السداد من المشغل أو المستخدمين. وهناك نوعان من ترتيبات امتياز الخدمة العامة والتي بموجبها يستلم المشغل ما يلي: (أ)في النوع الأول، يحصل المشغل على أصل مالي – حق تعاقدي غير مشروط للحصول على مبلغ نقدي محدد أو قابل للتحديد أو أصل مالي أخر من الحكومة في مقابل تشييد أو تحديث أصل لقطاع عام، وبعد ذلك تشغيل وصيانة هذا الأصل لمدة زمنية معينة .ويتضمن هذا النوع ضماناً من الحكومة بدفع أي عجز بين المبالغ المستلمة من مستخدمي الخدمة العامة والمبالغ المحددة أو التي يمكن تحديده. (ب)في النوع الأخر، يحصل المشغل على أصل غير ملموس على الحق في فرض رسوم على استخدام أصل القطاع العام الذي قام بإنشائه أو تحديثه وبعد ذلك تشغيله وصيانته لمدة زمنية معينة .إن الحق في تحميل المستخدمين لمقابل الخدمة لا يعد حقاً غير مشروط للحصول على نقدية لأن المبالغ محتملة على مدى استخدام الجمهور للخدمة. قد يتضمن عقد واحد كلا النوعين من الترتيبات؛ مما ينتج عنه أصل مالي وأصل غير ملموس يجب إثباتهما.	
المحاسبة – نموذج الأصل المالي	يجب على المشغل إثبات أصل مالي بقدر ما يكون له حق تعاقدي غير مشروط في استلام نقد أو أصل مالي آخر من المانح أو بتوجيه منه مقابل خدمات التشييد .ويجب على المشغل قياس الأصل المالي بالقيمة العادلة .وبعد ذلك، يجب أن يتبع القسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية" والقسم ١٢ "موضوعات أخرى خاصة بالأدوات المالية" عند المحاسبة عن الأصل المالي.	
المحاسبة – نموذج الأصل غير الملموس	يجب على المشغل إثبات أصل غير ملموس بقدر ما يحصل عليه من حق (ترخيص) في فرض رسوم على مستخدمي الخدمة العامة .ويجب على المشغل قياس الأصل غير الملموس بشكل أولي بالقيمة العادل، .وبعد ذلك، يجب عليه أن يتبع القسم ١٨ عند المحاسبة عن الأصل غير الملموس.	
إيراد التشغيل	يجب على المشغل في ترتيبات امتياز الخدمة العامة إثبات الإيراد وقياسه والإفصاح عنه وفقاً للقسم ٢٣ "الإيراد" بالنسبة للخدمات التي يؤديها.	

كي بي ام جي الفوزان وشركاه متاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة .

٦.التطبيق لأول مرة للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

يتضمن المعيار الدولي للتقرير المالي قسماً مستقلاً يحدد جميع المتطلبات الانتقالية والاستثناءات الإلزامية والاعفاءات الاختيارية والمتاحة عند تطبيق المعيار لأول مرة. تنطبق المتطلبات الانتقالية على المنشأة التي تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي لأول مرة، بغض النظر عما إذا كان إطارها المحاسبي السابق هو المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.

تقوم المنشأة بتطبيق المتطلبات الانتقالية للمعيار الدولي للتقرير المالي في المجموعة الأولي لقوائمها المالية والتي يتم فيها استخدام بيان صريح وغير مشروط بالمعيار الدولي للتقرير المالي.

يجب على المنشأة التي تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي لأول مرة أن تطبق هذا القسم على أول قوائم مالية خاصة بها تمتثل لهذا المعيار؛ وعليه، لا يمكن أن تستفيد أكثر من مرة من الاستثناءات والإعفاءات الخاصة بالقياس والاثبات والمتاحة عند التطبيق لأول مرة للمعيار الدولي للتقرير المالي ، على سبيل المثال، إذا توقفت منشأة ما عن استخدام المعيار الدولي للتقرير المالي لفترة من الوقت ومن ثم طلب منها أو اختارت تطبيقه مرة أخرى بتاريخ لاحق، لن يتم اعتبارها كمنشأة مطبقة لأول مرة في ذلك التاريخ اللاحق.

في قائمة المركز المالي الافتتاحية، يتعين على المنشأة تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي عند:

- تحديد السياسات المحاسبية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي.
- الإثبات وإلغاء الإثبات لكافة الأصول والالتزامات.
- إعادة تصنيف البنود كأصل أو التزام أو مكون حقوق ملكية، حسب الملائم.
- قياس الأصول والالتزامات المعترف بها.

يشتمل المعيار الدولي للتقرير المالي على العديد من الاستثناءات الإلزامية التي لا تسمح للمنشأة من إجراء تغييرات على المحاسبة وفقاً لمعاييرها المحاسبية السابقة وهي معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، كما يشتمل على عدد من الإعفاءات الاختيارية من المتطلبات العامة للتطبيق بأثر رجعي للسياسات المحاسبية التي تختارها وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي.

بعض الاستثناءات الالزامية	وصف الاستثناء الالزامي
إلغاء إثبات الأدوات المالية	لا يجوز إثبات الأدوات المالية التي تم إلغاء إثباتها وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
محاسبة التحوط	لا يجوز تغيير محاسبة التحوط عن علاقات التحوط التي لم تعد قائمة بتاريخ التحول. إضافة لذلك، يتعين على المنشأة الالتزام بالمتطلبات الواردة في القسم ١٢ "موضوعات أخرى للأدوات المالية" لكافة علاقات التحوط القائمة بتاريخ التحول.
التقديرات المحاسبية	لا يجوز إجراء أي تغييرات على التقديرات المستخدمة التي كانت تتبعها وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بتاريخ التحول.
العمليات غير المستمرة	لا يجوز إجراء أي تغييرات على المحاسبة التي كانت تتبعها وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فيما يتعلق بالعمليات غير المستمرة.
قياس الحصص غير المسيطرة	لا يجوز تطبيق متطلبات توزيع الربح أو الخسارة وإجمالي الدخل الشامل بين الحصص غير المسيطرة ومالكي الشركة الأم قبل تاريخ التحول، ما لم يتم المحاسبة عن تجميع الأعمال باستخدام هذا المعيار قبل تاريخ التحول.
القروض الحكومية	يجب على المنشأة المطبقة لأول مرة تطبيق المتطلبات الواردة في القسم" 11 القوائم المالية الأساسية "والقسم 12 والقسم" 24 المنح الحكومية "بأثر مستقبلي على القروض الحكومية القائمة في تاريخ التحول إلى هذا المعيار.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

بعض الإعفاءات الاختيارية	وصف الإعفاء الاختياري
تجميع الأعمال	يجوز اختيار عدم تطبيق المتطلبات الواردة في القسم ١٩ "تجميع الأعمال والشهرة" على تجميع الأعمال المتأثرة قبل تاريخ التحول أو يجوز تطبيقها من تاريخ سابق لتاريخ التحول حسب اختيار المنشأة.
معاملات الدفع على أساس السهم	يجوز اختيار عدم تطبيق المتطلبات الواردة في القسم ٢٦ "الدفع على أساس السهم" على معاملات الدفع على أساس السهم الممنوحة قبل تاريخ التحول، أو التزامات الدفع على أساس السهم التي تمت تسويتها قبل تاريخ التحول.
القيمة العادلة على أنها التكلفة المفترضة.	يمكن للمنشأة المطبقة لأول مرة أن تختار قياس أحد بنود العقارات والآلات والمعدات، أو العقارات الاستثمارية، أو الأصول غير الملموسة في تاريخ التحول إلى هذا المعيار بالقيمة العادلة له واستخدام هذه القيمة العادلة على أنها تكلفته المفترضة في هذا التاريخ. "يراعي تطبيق الإصدارات الأخرى من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في هذا الشأن.
إعادة التقويم على أنها التكلفة المفترضة.	يمكن للمنشأة المطبقة لأول مرة أن تختار إعادة تقويم سابق لأحد بنود العقارات والآلات والمعدات، أو العقار الاستثماري، أو الأصول غير الملموسة في أو قبل تاريخ التحول إلى هذا المعيار على أنها التكلفة المفترضة لهذا البند في تاريخ إعادة التقويم. "يراعي تطبيق الإصدارات الأخرى من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في هذا الشأن.
فروق الترجمة المجمعة	يمكن للمنشأة المطبقة لأول مرة أن تختار افتراض أن فروق الترجمة المجمعة لجميع العمليات الأجنبية تساوي صفر في تاريخ التحول إلى المعيار الدولي للتقرير المالي.
الأدوات المالية المركبة	يجوز اختيار عدم فصل الالتزام وجزء حقوق الملكية من الأدوات المالية المركبة بتاريخ التحول إذا لم يعد مكون الالتزام قائماً في تاريخ التحول.
ضريبة الدخل المؤجلة	قد تطبق المنشأة المطبقة لأول مرة القسم 29 بأثر مستقبلي من تاريخ التحول إلى المعيار الدولي للتقرير المالي.
ترتيبات امتياز الخدمة العامة	يجوز اختيار عدم تطبيق المتطلبات الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي على ترتيبات امتياز الخدمة العامة التي دخلت فيها قبل تاريخ التحول.
الأنشطة الاستخراجية	يجوز اختيار قياس أصول النفط والغاز بمبلغ يحدد وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بتاريخ التحول شريطة قيام المطبق لأول مرة باستخدام محاسبة التكلفة الكاملة وفقاً لمعايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
الترتيبات التي تنطوي على عقد إيجار	يجوز تقويم ما إذا كانت الاتفاقية تتضمن عقد إيجار بناءً على الوقائع والظروف بتاريخ التحول خلافاً للتاريخ الذي تم فيه إبرام الاتفاقية.
التزامات انتهاء التشغيل	يجوز اختيار قياس هذا الالتزام بناءً على الوقائع والظروف بتاريخ التحول وليس في تاريخ النشوء الأولي لهذا الالتزام.

كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي ام جي المستقلة والتابعة لـ كي بي ام جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية. جميع الحقوق محفوظة.

تواصل معنا

خليل إبراهيم السديس
الشريك المدير لمكتب كي بي إم جي
في المملكة العربية السعودية - الرياض
بريد الكتروني: kalsedais@kpmg.com
رقم التواصل: +٩٦٦٥٠٠٠٤٤١٨٨

إبراهيم عبود باعشن
الشريك المدير لمكتب كي بي إم جي
في المملكة العربية السعودية - جدة
بريد الكتروني: ebaeshen@kpmg.com
رقم التواصل: +٩٦٦٥٠٥٦٠٥٢٧٣

عبدالعزيز عبدالله النعيم
الشريك المدير لمكتب كي بي إم جي
في المملكة العربية السعودية - الخبر
بريد الكتروني: aalnaim@kpmg.com
رقم التواصل: +٩٦٦٥٠٥٤٠٠٥٦٧

محمد طارق
رئيس قسم خدمات المراجعة
كي بي إم جي في المملكة العربية السعودية
بريد الكتروني: muhammadtariq@Kpmg.Com
رقم التواصل: +٩٦٦٥٥٩٥٩٠٤٩٨

عبدالله أكبر
رئيس قسم خدمات المراجعة - جدة
كي بي إم جي في المملكة العربية السعودية
بريد الكتروني: amakbar@kpmg.com
رقم التواصل: +٩٦٦٥٦٤١٠١٦٣٨

فرقان الله خان
رئيس قسم خدمات المراجعة - الخبر
كي بي إم جي في المملكة العربية السعودية
بريد الكتروني: furqanullahkhan@kpmg.com
رقم التواصل: +٩٦٦٥٦٥١٥١٤٠٢

تامر الصاوي
مدير تنفيذي رئيسي – قسم خدمات المراجعة،
المسؤول عن التحول للمعايير الدولية للتقرير
المالي
كي بي إم جي في المملكة العربية السعودية
بريد الكتروني: tamerelsawy@kpmg.com
رقم التواصل: +٩٦٦٥٠٣٣٩٥٩٤١

موفق عميرة
مدير تنفيذي - قسم خدمات المراجعة -
الرياض
كي بي إم جي في المملكة العربية السعودية
بريد الكتروني: momirah1@Kpmg.Com
رقم التواصل: +٩٦٦٥٥٦٥٧٧٥٤٨

مصطفى معيط
مدير رئيسي في إدارة الممارسة المهنية
(IFRSs and ISAs)
محاضر ومدرب ندوات المعايير الدولية للتقرير
المالي ،ممثل كي بي إم جي في لجنة الهيئة
السعودية للمحاسبين القانونيين
كي بي إم جي في المملكة العربية السعودية
بريد الكتروني: mmouit@kpmg.com
رقم التواصل: +٩٦٦٥٥٧٤٢٧٩٦٣

إن المعلومات الواردة في هذه الوثيقة ذات طبيعة عامة وليست لغرض التعامل مع ظروف أي فرد أو كيان معين. وعلى الرغم من سعينا لتوفير معلومات دقيقة وفي الوقت المناسب، فإنه لا يمكن أن يكون ثمة ضمان بأن هذه المعلومات دقيقة اعتبارًا من تاريخ استلامها أو أنها ستظل دقيقة في المستقبل. لا ينبغي لأحد أن يتصرف وفق هذه المعلومات دون مشورة مهنية مناسبة بعد إجراء دراسة شاملة للحالة الخاصة.

٢٠١٨ © كي بي ام جي الفوزان وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون، شركة مهنية مسجلة في المملكة العربية السعودية وعضو غير شريك في شبكة شركات كي بي إم جي المستقلة والتابعة لكي بي إم جي العالمية، شركة تعاونية سويسرية، جميع الحقوق محفوظة .

kpmg.com.sa