

ملخص المعايير الخاضعية الدولية

مايو 2016م

د. يوسف عبده راشد الرباعي

أ.د. عبدالحميد مانع الصيغ

ملخص المعايير المحاسبية الدولية

بدأ التفكير في إعداد معايير محاسبية تطبق على المستوى الدولي منذ عام 1904م عندما انعقد المؤتمر الدولي الأول للمحاسبين في مدينة لويس، بيد أن إصدار معايير يمكن تطبيقها على المستوى الدولي لم يتم إلا عقب إنشاء لجنة المعايير المحاسبية الدولية International Accounting Standards Committee (IASC) سنة 1973م، والتي أنشئت من قبل الهيئات المهنية في كل من استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة/ أيرلندا، والولايات المتحدة الأمريكية.

وفي سنة 2001م تم استبدال لجنة المعايير المحاسبية الدولية بمجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB International Accounting Standards Board كجزء من مؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية.

وقد أصدر المجلس حتى سنة 2008م ثمانية معايير لإعداد التقارير المالية، أما المعايير الدولية السابقة التي أصدرتها IASC والبالغ عددها واحد وأربعون معياراً فقد أقر المجلس العمل بها حتى يتم استبدال أي منها بأحد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو دمجها مع بعضها.

وفي نهاية عام 2009م قام مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB بإصدار المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 (IFRS 9) "الأدوات المالية" كمشروع بديل لمعيار المحاسبة الدولي رقم 39 (IAS 39) "الأدوات المالية: الاعتراف والقياس"

إضافة إلى ذلك أصدر المجلس في أواخر 2012م مجموعة من معايير إعداد التقارير المالية مكونة من 5 معايير ثلاثة منها معايير جديدة لإعداد التقارير المالية (IFRS) واثنين معايير محاسبية دولية (IAS) معدلة، وحدد المجلس إمكانية بدء تطبيق هذه المعايير اعتباراً من السنة المالية التي تبدأ من 1 يناير 2013م أو مابعدھا، وتتمثل تلك المعايير في:

- المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (10) - القوائم المالية الموحدة (يحل جزئياً محل معيار المحاسبة الدولي رقم (27).
 - المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (11) - الترتيبات المشتركة (يحل بالكامل محل معيار المحاسبة الدولي رقم (31) - الحصص في المشاريع المشتركة.
 - المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (12) - الإفصاح عن المصالح في المنشآت الأخرى.
 - معيار المحاسبة الدولي رقم (27) المعدل - القوائم المالية المنفصلة (لا يزال هذا المعيار ينطبق على القوائم المالية المنفصلة).
 - معيار المحاسبة الدولي رقم (28) المعدل - الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة.
- وقبل الولوج في عرض موجز لمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية نلخص تلك المعايير كما في الجدول الآتي:

أولاً: معايير المحاسبة الدولية IAS الصادرة عن لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASC)*		
رقم المعيار	اسم المعيار باللغة العربية	اسم المعيار باللغة الانجليزية
1	عرض القوائم المالية	Presentation of Financial Statements
2	المخزون	Inventories
7	قائمة التدفقات النقدية	Cash Flow Statements
8	السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors
10	الاحداث اللاحقة لتاريخ إعداد الميزانية	Events After the Balance Sheet Date
11	عقود الإنشاء	Construction Contracts
12	ضرائب الدخل	Income Taxes
16	الممتلكات والمعدات والتجهيزات	Property, Plant and Equipment
17	عقود الايجار	Leases
18	الايراد	Revenue
19	منافع الموظفين	Employee Benefits
20	محاسبة المنح الحكومية والافصاح عن المساعدات الحكومية	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance
21	اثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates
23	تكاليف الاقتراض	Borrowing Costs
24	الافصاح عن الاطراف ذات العلاقة	Related Party Disclosures
26	المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans
27	القوائم المالية الموحدة والمنفصلة	Consolidated and Separate Financial Statements
28	الاستثمارات في المنشآت الزميلة	Investments in Associates
29	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies
31	الحصص في المشروعات المشتركة	Interests in Joint Ventures
32	الادوات المالية: العرض	Financial Instruments: Presentation
33	حصة السهم من الأرباح	Earnings per Share
34	التقارير المرحلية	Interim Financial Reporting
36	انخفاض قيمة الأصول	Impairment of Assets
37	المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets
38	الأصول غير الملموسة	Intangible Assets
39	الادوات المالية: الاعتراف والقياس	Financial Instruments: Recognition and Measurement
40	الاستثمارات العقارية	Investment Property
41	الزراعة	Agriculture

* المعيار رقم (41) أعد من قبل IASB، ومع ذلك فإن عددًا من المعايير الصادرة عن (IASC) قد ألغي أو استبدل بأحد المعايير الدولية للتقارير المالية أو بمعيار دولي آخر أو دمج مع معيار آخر.

ثانياً: معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB)		
رقم المعيار	اسم المعيار باللغة العربية	اسم المعيار باللغة الانجليزية
1	تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى	First-time Adoption of International Financial Reporting Standards
2	الدفع على أساس الاسهم	Share-based Payment
3	اندماج الأعمال	Business Combinations
4	عقود التأمين	Insurance Contracts
5	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع والعمليات المتوقفة	Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations
6	استكشاف وتقييم الموارد المعدنية	Exploration for and evaluation of Mineral Resources
7	الأدوات المالية: الإفصاحات	Financial Instruments: Disclosures
8	القطاعات التشغيلية	Operating Segments
9	الأدوات المالية	Financial Instruments
10	القوائم المالية الموحدة	Consolidated Financial Statements
11	الترتيبات المشتركة	joint arrangements
12	الإفصاح عن المصالح في المنشآت الأخرى	Disclosure of Interests in Other Entities

وفيما يلي ملخص لمتطلبات تلك المعايير وكما يلي:

أولاً: معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASC)
معيار المحاسبة الدولي (1) عرض القوائم المالية

IAS (1) Presentation of Financial Statements

يوجب المعيار على المنشآت تطبيق هذا المعيار في عرض القوائم المالية ذات الغرض العام والمعروضة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وقد حدد المعيار مكونات القوائم المالية في الميزانية العمومية وقائمة الدخل وبيان التغيرات في حقوق الملكية وقائمة التدفقات النقدية والملاحظات المرفقة بالقوائم المالية وملخصاً للسياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات التفسيرية، ويطلب المعيار العرض الصادق لآثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى وفقاً للتعريفات ومعايير الاعتراف وأن تمتثل المنشأة للمعايير الدولية وأن تفصح عن ذلك الامتثال بشكل صريح وإذا اضطرت لمخالفة أحد المعايير أو جزء منه فعليها الإفصاح عن ذلك وبيان سبب عدم الامتثال وأن الإفصاح الجديد يظهر الوضع العادل للمنشأة، كما يطلب المعيار أن تعد القوائم المالية:

- أ. باتباع فرض الاستمرار، ما لم يكن لدى المنشأة نية لتصفية المنشأة.
- ب. باتباع أساس الاستحقاق، ماعدا المعلومات الخاصة بقائمة التدفقات النقدية.
- ج. باتبع فرض الثبات، إلا إذا كان التغير سيؤدي إلى عرض أفضل للقوائم المالية فيمكن التغير مع مراعاة متطلبات معيار المحاسبة الدولي (8).
- د. عرض كل بند مادي بشكل منفصل في القوائم المالية وتجميع البنود غير المادية، ولا يجيز إجراء مقاصة بين الأصول والالتزامات والدخل والمصاريف إلا إذا كانت المقاصة مطلوبة أو مسموح بها بموجب معيار أو تفسير آخر.
- هـ. الإفصاح عن المعلومات المقارنة مع الفترة السابقة، وإذا تم تعديل عرض أو تصنيف بند من بنود القوائم المالية فيجب إعادة تصنيف المبالغ المقارنة إلا عندما تكون إعادة التصنيف غير عملية فيجب الإفصاح عن السبب وطبيعة التغيرات التي كانت ستتم لو أن المبالغ قد تم إعادة تصنيفها.
- و. تحديد القوائم المالية بشكل واضح وتمييزها عن غيرها من المعلومات وتحديد كل مكون من مكونات القوائم المالية بوضوح وتحديد اسم المنشأة التي قدمت القوائم المالية ومقرها وشكلها القانوني وبلد التأسيس وعنوان مقرها الرئيس وهل تغطي القوائم المالية للمنشأة منفردة أو مجموعة من المشاريع والفترة التي تغطيها القوائم المالية والعملية التي أعدت بها القوائم المالية.

ويوجب المعيار إعداد القوائم المالية بشكل سنوي إلا إذا استدعت الضرورة فيجب الإفصاح عن السبب، وي طرح المعيار أيضاً طريقتين لعرض الأصول والالتزامات المتداولة: الأولى عرض الأصول والالتزامات المتداولة بصورة منفصلة عن غير المتداولة، والثانية عدم التمييز بينها وبين الأصول والالتزامات غير المتداولة، وقد حدد المعيار عناصر الأصول والالتزامات والمعلومات الأخرى التي يجب عرضها في صلب الميزانية العمومية أو قائمة الدخل أو قائمة التغير في حقوق الملكية أو في

الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية التي توضح ما ورد في القوائم المالية أو أية توضيحات لا يمكن عرضها في صلب القوائم المالية بما في ذلك أرباح الأسهم المقترحة وأرباح الأسهم الممتازة. وقد تطلب المعيار وجوب أن تظهر قائمة الدخل كحد أدنى البنود الآتية:

- الإيرادات.
- نتائج الأعمال أو النشاطات التشغيلية
- المصاريف المالية.
- حصة أرباح وخسائر الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة والتي تعالج محاسبياً بطريقة حقوق الملكية.
- الضرائب.
- الربح أو الخسائر من العمليات العادية.
- البنود غير الاعتيادية.
- حقوق الأقلية.
- صافي الربح أو الخسائر عن الفترة.

والزم المعيار بتصنيف حقوق الأقلية Minority Interest ضمن حقوق المساهمين وعلى أن تظهر في بند منفصل، كما قضى المعيار بضرورة توافق الإيضاحات مع معايير المحاسبة الدولية، وسمح المعيار بحدود بالتجاوز العادل والصحيح "إذا كان يتوافق مع المعايير"، كما نص المعيار على أن مجلس الإدارة و/أو الهيئة الإدارية الأخرى للمنشأة مسئولان عن إعداد وتقديم القوائم المالية.

معيار المحاسبة الدولي (2) المخزون IAS (2) Inventories

لا يطبق هذا المعيار على مخزون منتجي المنتجات الزراعية ومنتجات الغابات والإنتاج الزراعي والمعادن والمنتجات المعدنية وتجار ووسطاء السلع الذين يقيسون مخزوناتهم بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع، ويتم قياس المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، وتشمل تكلفة المخزون كافة تكاليف الشراء وتكاليف التحويل وأيّة تكاليف تنفق لجلب المخزون ووضعها في حالته ومكانه الحاليين، وتحدد تكلفة المخزون المخصص لمشروعات معينة باستخدام طريقة التحديد الانفرادي (التمييز العيني)، أما المخزون غير المخصص فتحدد تكلفته بطريقة الوارد أولاً صادر أولاً أو المتوسط المرجح، وعندما يباع المخزون يجب الاعتراف بالقيمة المدرجة لهذا المخزون مصروف في الفترة التي تم الاعتراف بالإيرادات المرتبطة به، أما تنزيل المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق أو تخفيضه بأية خسائر مرتبطة بالمخزون فيعترف بها مصروف في الفترة التي حدث فيها التنزيل أو الخسارة، أما عكس أي تنزيل فيعترف به تخفيض لمبلغ المخزون المعترف به مصروف (تكلفة البضاعة المباعة) في الفترة التي حصل فيها العكس، وعند جرد المخزون فإن الاعتبار الحاسم هو ملكية المخزون وليس بالضرورة الحيازة.

وفي جانب تحديد تكاليف المخزون والإيضاحات المطلوبة المتعلقة به تضمن المعيار الآتي:

◆ تشمل تكاليف المخزون جميع العناصر الآتية:

- تكلفة الشراء (بما فيها الضرائب، النقل، الرسوم الجمركية، ... الخ) صافية بعد الخصم التجاري.
- تكاليف التحويل (تتضمن الأعباء الصناعية الإضافية المتغيرة والثابتة)
- التكاليف الأخرى.

◆ يجب أن لا يتضمن المخزون التكاليف الآتية:

- 1- الكميات غير العادية من المواد التالفة.
- 2- تكاليف التخزين (إلى إذا كانت ضرورية في العملية الإنتاجية).
- 3- المصاريف الإدارية غير المتعلقة بعملية الإنتاج.
- 4- المصاريف البيعية.
- 5- فروقات العملة الأجنبية الناتجة عن الحصول على المخزون المقيم بالعملة الأجنبية.
- 6- تكاليف الاقتراض والتي تنتج عندما يتم شراء المخزون من خلال المدفوعات المؤجلة.

◆ تشمل الإيضاحات المطلوبة المتعلقة بالمخزون على ما يلي:

- السياسة المحاسبية المتبعة بما في ذلك الطرق المستخدمة في تحديد التكلفة.
- القيمة المسجلة للمخزون حسب المجموعات الرئيسية.
- قيمة المخزون المسجل بصافي القيمة القابلة للتحقق.
- مبلغ التخفيضات المعكوسة.
- قيمة المخزون المرهون مقابل تسديد التزام معين.
- تكلفة المخزون المحمل كتكلفة مبيعات خلال الفترة.

معيار المحاسبة الدولي (7) قائمة التدفقات النقدية IAS (7) Cash Flow Statements

يلزم المعيار الشركات بإعداد قائمة تلخص تدفق النقدية من وإلى المنشأة، وتصنف التدفقات حسب الأنشطة التي تتولد منها أو تتفق فيها إلى الأنشطة التشغيلية، الاستثمارية والتمويلية، ويتم الإفصاح عن التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية باستخدام الطريقة المباشرة، أو غير المباشرة.

- الأنشطة التشغيلية: هي النشاطات الرئيسية لتوليد الإيراد في المنشأة والأنشطة الأخرى التي لا تعتبر من الأنشطة التمويلية أو الاستثمارية
- الأنشطة الاستثمارية: هي الأنشطة المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل والتخلص منها ، وامتلاك أسهم وسندات المنشآت الأخرى وبيعها
- الأنشطة التمويلية: هي الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات ملكية رأس المال وعمليات الاقتراض التي تقوم بها المنشأة (عملية إصدار الأسهم أو أدوات حقوق الملكية تعتبر نشاطات تمويلية).

ويضاف النقد المعادل إلى النقدية عند إعداد القائمة، بحيث يعبر النقد المعادل عن الاستثمارات قصيرة الأجل سريعة التحويل إلى سيولة والتي تكون:

- أ. قابلة للتحويل إلى مبالغ نقدية محددة و
- ب. قريبة الاستحقاق (ثلاثة شهور فأقل) بحيث لا تتأثر قيمتها بشكل ملحوظ نتيجة تغير سعر الفائدة.

أما النقدية فيقصد بها النقدية الجاهزة والودائع تحت الطلب.

وتطرق المعيار إلى عدة قضايا تتعلق بـ:

• **كيفية معالجة بعض البنود كنقد معادل:**

1. الاستثمارات في أسهم: لا تعتبر "نقد معادل" إلا إذا انطبق عليها تعريف النقد المعادل وأنها تستحق خلال فترة (3) شهور فأقل.
2. الأسهم الممتازة القابلة للإطفاء: إذا تم الحصول عليها خلال فترة (3) شهور أو أقل من تاريخ الإطفاء المحدد مسبقاً، ويمكن اعتبارها "نقد معادل"
3. الحسابات المكشوفة يمكن اعتبارها "نقد معادل" إذا تحقق الشرطان التاليان:
 - أ. يمكن تغطية الحساب المكشوف عند الطب
 - ب. أن رصيد الحساب يتقلب بين دائن ومدين
4. الشيكات المؤجلة (Postdated checks) إذا كانت جزء من استراتيجية إدارة النقد، أي يمكن خصمها فإنها تعتبر "نقد معادل" وإلا فإنه يمكن اعتبار الشيكات مستحقة القبض خلال فترة (3) شهور فأقل على أنها "نقد معادل"
5. الاحتياطي الإجباري لدى البنك المركزي: لا يعتبر "نقد معادل"

• **تصنيف بعض البنود كنشاط استثماري أو تمويلي أو تشغيلي:**

1. الفائدة المدفوعة: قد تعتبر نشاط تشغيلي أو تمويلي مع شرط الثبات في المعالجة
2. الفائدة المقبوضة وتوزيعات الأرباح المقبوضة: قد تعتبر نشاط تشغيلي أو استثماري
3. توزيعات الأرباح المدفوعة: تعتبر ضمن النشاط التمويلي
4. ضريبة الدخل المدفوعة: تعتبر نشاط تشغيلي إلا إذا كان من الممكن تحديد الجزء المدفوع المتعلق بنشاط تمويلي أو استثماري فيعتبر حسب هذا النوع من النشاط.

• **قضايا أخرى هامة:**

1- إظهار التدفقات بالصافي أم بالإجمالي:

الأصل إظهار التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من كل بند بشكل مستقل دون إظهار صافي التدفقات لهذا البند فقط. وقد سمح المعيار بإظهار صافي التدفقات في الحالتين التاليتين:

- أ. البنود ذات معدل الدوران المرتفع (مبالغها كبيرة وتواريخ الاستحقاق قصيرة).

ب. التدفقات الداخلة والخارجة نيابة عن العملاء.

2- التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية

يتم ترجمة قائمة التدفقات النقدية بالعمليات الأجنبية (Foreign Operation) باستخدام سعر الصرف بتاريخ حدوث التدفق النقدي ويمكن استخدام المتوسط المرجح لسعر الصرف إذا كان هناك تقارب كبير في النتائج. ثم تستخدم في إعداد قائمة التدفق الموحدة. وتفيد فروقات الصرف كربح أو خسارة وتدرج في قائمة الدخل.

3- التدفقات النقدية للسهم

غير مطلوبة لأنها قد تكون مضللة، خاصة في حالة أن التدفقات النقدية الداخلة ناتجة عن بيع الأصول الثابتة مثلاً.

4- المشتقات

تعتبر كنشاطات استثمارية إلا إذا كانت:

أ. لأغراض المتاجرة فتعتبر تشغيلية.

ب. تعبر عن نشاط تمويلي فتعتبر كذلك.

5- التدفقات النقدية الناشئة عن شراء وبيع الشركات التابعة وغيرها من منشآت الأعمال الأخرى: يجب أن تعرض بشكل منفصل على أنها نشاطات استثمارية.

معييار المحاسبة الدولي (8) السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

IAS (8) Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors

يتطلب المعيار أن يتم تطبيق السياسات المحاسبية على إحدى المعاملات أو الأحداث أو الظروف عندما ينطبق عليها معيار أو تفسير معين وفي غياب المعيار أو التفسير تستخدم الإدارة حكمها في تطوير وتطبيق السياسة المحاسبية التي ينتج عنها معلومات تتمتع بخاصيتي الملاءمة والثقة، وتراعي الإدارة الاتساق في سياساتها المحاسبية ما لم يقتضي أو يسمح معيار أو تفسير آخر بخلاف ذلك، ويسمح المعيار بتغيير السياسة المحاسبية إذا اقتضى معيار أو تفسير معين هذا التغيير، أو إذا كان سينتج عن هذا التغيير عرض قوائم مالية تقدم معلومات موثوقة وأكثر ملاءمة، ولا يعد المعيار السياسة المحاسبية التي تختلف في جوهرها عن السابقة أو السياسة التي لم تطبق من قبل تغيرات في السياسات المحاسبية، ويتم تطبيق التغيير في السياسة المحاسبية بأثر مستقبلي إذا كان التغيير بشكل طوعي أو بموجب معيار أو تفسير لا يحتوي على أحكام انتقالية، أما إذا قامت بتطبيق التغيير بأثر رجعي فعليها تعديل الرصيد الافتتاحي لكل مكون متأثر في حقوق الملكية لأول فترة سابقة معروضة وذلك إلى الحد الذي يكون فيه ممكناً تطبيق التغيير بأثر رجعي. ويوجب المعيار الاعتراف بأثر التغيير في التقدير المحاسبي بأثر مستقبلي من خلال تضمينه في الربح أو الخسارة في فترة التغيير وفي الفترات المستقبلية إذا كان سيؤثر عليها باستثناء إذا كان التقدير سيؤدي إلى تغير في الأصول والالتزامات فيتم الاعتراف به من خلال تعديل المبلغ المسجل للأصل أو الالتزام أو بند حقوق الملكية. ويلزم المعيار المنشأة بتصويب أخطاء

الفترة السابقة بأثر رجعي بتعديل الأرصدة الافتتاحية ويجيز التصحيح بأثر فوري إذا كان من غير الممكن عملياً تحديد الأثر التراكمي للخطأ.

معيار المحاسبة الدولي (10) الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد الميزانية

IAS (10) Events After the Balance Sheet Date

يوجب المعيار على المنشأة أن تعدل المبالغ المعترف بها في القوائم المالية لتعكس الأحداث المعدلة بعد تاريخ الميزانية العمومية وما عداها لا يتم التعديل بل يتم الإفصاح في الإيضاحات المرفقة مبنياً طبيعة الحدث وتقدير لتأثيره المالي أو نصاً يفيد أن ذلك التقدير لا يمكن إجراؤه، كما يوجب المعيار على المنشأة الإفصاح عن التاريخ الذي تم عنده إقرار القوائم المالية ومن أقرها، وإذا قدمت للمنشأة معلومات بعد تاريخ القوائم المالية حول ظروف كانت قائمة بتاريخ الميزانية العمومية يتوجب على المنشأة الإفصاح عنها، وإذا اقترحت أو أعلنت المنشأة عن توزيعات أرباح بعد تاريخ الميزانية العمومية فلا يعترف بهذه التوزيعات كالتزامات في الميزانية العمومية.

معيار المحاسبة الدولي (11) عقود الإنشاء IAS (11) Construction Contracts

يعالج إنشاء كل أصل وفقاً للمعيار كعقد إنشاء منفصل ولو غطى العقد أكثر من أصل وذلك عندما يتم تقديم عروض منفصلة لكل عقد على حدة ويكون كل أصل خاضع لعملية تفاوضية منفصلة وكل من المقاول والعميل يستطيع قبول أو رفض ذلك الجزء من العقد الذي يتعلق بالأصل ويمكن تحديد إيرادات وتكاليف كل أصل، وتعامل مجموعة العقود سواء لعميل واحد أو أكثر كعقد إنشاء واحد إذا تم التفاوض على مجموعة العقود دفعة واحدة وكانت العقود مترابطة ويتم إنجازها بشكل متوازي أو متتابع وإذا طلب العميل إنشاء أصل إضافي فيعامل على أنه عقد إنشاء منفصل عندما يختلف الأصل بشكل جوهري في التصميم أو الوظيفة ويتم التفاوض على السعر دون النظر للسعر الأصلي، ويتكون إيراد العقد من المبلغ الأساسي المتفق عليه وأوامر التغييرات في أعمال العقد والمطالبات والحوافز الأخرى، كما تحدد تكلفة العقد بالتكاليف المباشرة التي تخص العقد، فضلاً عن التكاليف التي تعزى إلى أنشطة العقد بشكل عام ويمكن تخصيصها له، ويوجب المعيار الاعتراف بإيرادات ومصاريف العقد باستخدام طريقة نسبة الإنجاز إذا أمكن تقدير إيرادات ومصروفات العقد وبالتالي نتيجته بدرجة موثوق بها، وفي حالة عدم الاعتماد على التقدير المذكور يعترف بالإيراد إلى الحد الذي يتوقع فيه استرداد التكاليف التي تم تكبدها فعلاً، أما تكاليف العقد فتعد مصروفاً يحمل على المدة التي تم فيها تكبد تلك التكاليف ويعترف بالخسائر المتوقعة كمصروف، وعندما يحتمل أن تكاليف العقد الكلية ستزيد عن إيراده الكلي فيعترف بالخسارة المتوقعة كمصروف حالاً.

معيار المحاسبة الدولي (12) ضرائب الدخل IAS (12) Income Taxes

يلزم المعيار بالاعتراف بالضريبة الجارية غير المدفوعة عن الفترات الجارية والسابقة إلزام، وإذا كان المبلغ المدفوع عن الفترة الجارية والسابقة يزيد عن المبلغ المستحق يعترف بالزيادة أصل، ويعترف

بالخسارة الضريبية التي يمكن استخدامها بأثر رجعي لاسترداد ضريبة جارية أصل، ويوجب المعيار الاعتراف بالالتزام الضريبي المؤجل لكافة الفروق الضريبية المؤقتة ما لم ينشأ الالتزام الضريبي من الاعتراف الأولي بالضريبة أو الاعتراف الأولي بأصل أو التزام في عملية تتصف بأنها ليست إندماج أعمال ولم تؤثر في وقت حدوث العملية على الربح المحاسبي ولا على الربح الخاضع للضريبة، كما يوجب المعيار الاعتراف بكافة الفروق الضريبية القابلة للاقتطاع في الفترات القادمة أصل ضريبي مؤجل إلى الحد الذي يكون فيه الربح الضريبي محتمل توفره لطرح الفروق المؤقتة منه ما لم ينشأ الأصل الضريبي من الاعتراف المبدئي بالأصل أو الالتزام في عملية تتصف بأنها ليست إندماج أعمال ولم تؤثر في وقت حدوثها على الربح المحاسبي ولا على الربح الخاضع للضريبة، ويوجب المعيار قياس الالتزامات (الأصول) الضريبية الجارية للفترات الجارية والماضية بالمبلغ المتوقع دفعه (استرداده من) السلطات الضريبية باستخدام معدلات الضريبة السارية بتاريخ الميزانية العمومية وبعاد النظر بالمبلغ المرحل للأصل الضريبي المؤجل بتاريخ كل ميزانية عمومية، ويعترف بالضريبة الجارية والمؤجلة دخل أو مصروف في قائمة الدخل، وتحمل الضريبة الجارية والمؤجلة لحقوق المالكين إذا كانت تعود لبنود حملت لهذا البند.

معيار المحاسبة الدولي (16) الممتلكات والمصانع والمعدات

IAS (16) Property, Plant and Equipment

يعترف ببند الممتلكات والمصانع والمعدات أصل وفقاً للمعيار عندما يكون محتملاً أن تتدفق المنافع الاقتصادية من الأصل للمنشأة ويمكن قياس تكلفته بموثوقية، ويعترف بالأصل على أساس التكلفة ويظهر الأصل في القوائم المالية مطروحاً منه أي استهلاك متراكم أو أية خسائر متراكمة لانخفاض القيمة، ويعطي المعيار للمنشأة خيار آخر بتقييم الأصول بمبالغ إعادة التقييم، على أن يراعى عند إعادة تقييم بند من بنود صنف معين من الأصول كالمباني مثلاً أن يتم إعادة تقييم بنود الصنف كافة ثم يظهر الأصل مطروحاً منه أي استهلاك متراكم أو خسائر متراكمة في انخفاض القيمة، وتسجل الزيادة في إعادة التقييم ضمن حقوق الملكية تحت بند فائض إعادة التقييم، ويمكن الاعتراف بهذا الفائض كدخل لمقابلة نقص سابق لإعادة تقييم البند نفسه والذي سبق وأن أعترف به كمصروف، أما النقص في إعادة التقييم فيعترف به كمصروف ويمكن تسجيله على حساب أي فائض إعادة تقييم سابق للبند نفسه، ويجرى استهلاك كل جزء من بند الممتلكات والمصانع والمعدات بشكل منفصل، ويعترف بتكلفة الاستهلاك في قائمة الدخل إلا إذا تم تضمينها في المبلغ المسجل لأصل آخر، ويتم تخصيص المبلغ القابل للاستهلاك للأصل على أساس منتظم خلال عمره الإنتاجي، على أن يراعى مراجعة القيمة المتبقية والعمر الإنتاجي للأصل في نهاية كل سنة مالية وبعاد النظر فيهما إن وجد اختلاف بين التقديرات السابقة والحالية وفقاً للمعيار (8)، ولا يحدد المعيار طريقة محددة للاستهلاك لكنه يشترط أن تعكس الطريقة نمط الاستهلاك للأصل وأن يتم مراجعتها نهاية كل سنة مالية للتحقق من أنها ما تزال تمثل نمط استهلاك الأصل ما لم تغير وفقاً للمعيار (8)، وإذا حصل انخفاض للأصول أو فقدت أو تم التنازل عنها وكانت مؤمنة فيضمن مبلغ التعويض في

قائمة الدخل عندما يصبح التعويض مستحق القبض، ويلغى الاعتراف بالأصل عندما يتم التصرف به أو عندما لا يتوقع تحقيق أية منافع مستقبلية من استخدامة وفي هذه الحالة تضمن قائمة الدخل الربح أو الخسارة الناتجة من العملية.

وتجدر الإشارة إلى أن المعيار قد تطلب الإفصاح عن بعض العناصر كطريقة الاستهلاك، مقداره، العمر الإنتاجي.

معيار المحاسبة الدولي (17) عقود الإيجار IAS (17) Leases

يتناول المعيار معالجة عقد الإيجار التمويلي وكذلك عقد الإيجار التشغيلي، ويصنف عقد الإيجار بأنه تمويلي إذا نقل المؤجر جميع مخاطر ومنافع الأصل المؤجر إلى المستأجر وبخلاف ذلك يعد العقد تشغيلي، وقد أورد المعيار بعض الحالات التي إذا توفرت إحداها يمكن القول بأن المؤجر قد نقل إلى المستأجر مخاطر ومنافع الأصل ومن ثم يصنف العقد بأنه عقد تمويلي هي: أن تنتقل ملكية الأصل المستأجر إلى المستأجر في نهاية مدة عقد الإيجار، أو أن يعطي العقد للمستأجر حق شراء الأصل المستأجر في نهاية مدة العقد بأقل من قيمتها العادلة، أو أن تغطي مدة عقد الإيجار معظم العمر الإنتاجي للأصل، أو أن تكون القيمة الإجمالية للحد الأدنى لدفعات عقد الإيجار عند بدء العقد تعادل أو تزيد عن القيمة العادلة للأصل المؤجر، ويوجب المعيار الاعتراف بهذا العقد كأصول والتزامات في ميزانية المستأجر بمبلغ يعادل عند بدء عقد الإيجار القيمة العادلة للممتلكات المستأجرة وإذا كانت أقل من ذلك فبمقدار القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار باستخدام سعر الفائدة الضمني في عقد الإيجار إذا أمكن تحديده، مالم يستخدم معدل الاقتراض التراكمي للمستأجر ويضاف أية تكاليف مباشرة أولية خاصة بالمستأجر إلى المبلغ المعترف به أصل، ويقوم المستأجر بحساب مصروف استهلاك للأصل المستأجر بنفس السياسة التي يتبعها للأصول المملوكة القابلة للاستهلاك، أما المؤجر فيستبعد من ميزانيته العمومية الأصل المستأجر ويعترف به كذمة مدينة تعادل صافي الاستثمار في عقد الإيجار، وفيما يتعلق بعقد الإيجار التشغيلي فيعالج وفقاً للمعيار كمصروف إيجار لدى المستأجر وإيراد إيجار لدى المؤجر، وتعالج التكاليف المباشرة الأولية التي تحملها المؤجر للحصول على الإيرادات إما بتأجيلها وتوزيعها على الدخل على مدة عقد الإيجار أو يعترف بها كمصروف في قائمة الدخل.

معيار المحاسبة الدولي (18) الإيراد IAS (18) Revenue

وفقاً لهذا المعيار يجب قياس الإيراد بالقيمة العادلة للمقابل المستلم أو القابل للإستلام، ويعترف بالإيراد الناتج عن بيع البضاعة عندما تنقل المنشأة للمشتري المخاطر والمنافع المرتبطة بملكية البضاعة إذا لم تعد تحتفظ بعلاقة بالبضاعة تصل إلى حد الارتباط بملكيته أو السيطرة عليها وكذا إمكان قياس إيراد وتكاليف العملية بشكل موثوق به وأن يكون هناك احتمالية لتدفق المنافع المتعلقة بعملية البيع، أما الإيراد الناتج عن تقديم الخدمات فيعترف به استناداً إلى مرحلة الإنجاز بتاريخ الميزانية إذا أمكن قياس إيراد وتكاليف العملية بشكل موثوق به مع احتمال تدفق المنافع المرتبطة بالعملية إلى المنشأة، كما

يعترف بالإيراد الناتج عن استخدام الغير لأصول المنشأة إذا كان هناك احتمال تدفق المنافع الاقتصادية المتعلقة بالعملية إلى المنشأة وأمكن قياس الإيراد بشكل معقول، ويعترف بإيراد الفائدة على الأساس الزمني التناسبي، والإتاوات على أساس الاستحقاق، وأرباح الأسهم عندما يثبت حق حامل السهم باستلام العوائد.

معيار المحاسبة الدولي (19) منافع الموظفين IAS (19) Employee Benefits

يوجب المعيار قيام المنشأة بتطبيقه في المحاسبة عن منافع الموظفين عدا ما يتعلق بمعيار الدفع على أساس الأسهم، وعند قيام موظف بتقديم خدمة خلال فترة محاسبية فعلى المنشأة الاعتراف بالمبلغ غير المخصص لمنافع الموظفين قصيرة الأجل والتي يتوقع أن تدفع مقابل تلك الخدمة: التزام (مصرف مستحق) بعد خصم أي مبلغ تم دفعه وإذا زاد المبلغ المدفوع يعترف بالزيادة أصل (مصرف مقدم)، ومصرفو إلا إذا تطلب معيار دولي آخر إدخال المنافع في تكلفة الأصل، كما يوجب المعيار الاعتراف بتكلفة الإجازات المدفوعة الأجر مستقبلاً وتقاس بالمبلغ الإضافي الذي يتوقع أن تدفعه المنشأة نتيجة لاستحقاقها المتراكم في تاريخ الميزانية العمومية، ويوجب المعيار على المنشأة الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لدفعات المشاركة في الربح والمكافأة: عندما يكون على المنشأة التزام حالي قانوني أو ضمني لإجراء هذه الدفعات نتيجة لأحداث سابقة ويمكن إجراء تقدير موثوق به للالتزام، وتعامل خطط المنافع المخصصة لأصحاب العمل بذات المعاملة في الاعتراف على أن يحتسب حصتها النسبية من إجمالي المنافع ويفصح عنها، وإذا قامت المنشأة بدفع أقساط لتمويل خطة منافع ما بعد إنتهاء الخدمة فعلى المنشأة معاملة هذه الخطة على أنها خطة مساهمات محددة، وإذا قدم موظف خدمة للمنشأة خلال فترة معينة في ظل نظام مساهمة محددة فعلى المنشأة الاعتراف بالمساهمة المستحقة الفعلية لخطة مساهمات محددة مقابل تلك الخدمة: التزام (مصرف مستحق) بعد خصم أية مساهمات تم دفعها في السابق وإذا زادت المساهمات المدفوعة يعترف بالزيادة أصل (مصرف مقدم)، ومصرفو إلا إذا تطلب معيار دولي آخر إدخال المساهمة في تكلفة الأصل، وإذا زادت مدة المساهمات غير المستحقة عن إثني عشر شهراً بعد نهاية الفترة التي يقدم خلالها الموظفون الخدمة فيجب خصمها باستخدام سعر الخصم الذي سيلي ذكره، ويوجب المعيار على المنشأة احتساب الالتزام الذي ينشأ من الممارسات غير الرسمية للمنشأة أيضاً، ويظهر في الميزانية العمومية التزام المنافع المحددة بصافي إجمالي المبالغ التالية: القيمة الحالية للالتزام المنافع في تاريخ الميزانية العمومية مضاف إليه إية مكاسب اكتوارية (مطروحاً منها أية خسائر اكتوارية) ويطرح منها أية تكلفة خدمة سابقة غير معترف بها بعد والقيمة العادلة لأصول الخطة في تاريخ الميزانية (إن وجدت) والتي سيتم منها تسديد الالتزامات مباشرة، كما يظهر في قائمة الدخل صافي إجمالي المبالغ التالية: تكلفة الخدمة الفعلية وتكلفة الفائدة والعائدة المتوقع على أصول أية خطة وأية حقوق تعويضات والمكاسب والخسائر الاكتوارية وأثر أية تخفيضات أو تسديدات، ويجب المعيار استخدام طريقة دين الوحدة المقدرة لتحديد القيمة الحالية للالتزامات المنافع المحددة وتكلفة الخدمة الحالية، ويحدد السعر

المستخدم لخصم التزامات المنفعة ما بعد نهاية الخدمة (الممولة وغير الممولة) بالرجوع إلى عائدات السوق في تاريخ الميزانية على سندات القرض للشركات وفي حالة عدم وجودها السندات الحكومية، ويوجب المعيار على المنشأة الاعتراف بجزء من المكاسب والخسائر الاكتوارية على أنه دخل أو مصروف إذا زاد صافي المكاسب والخسائر المتراكمة غير المعترف بها في نهاية الفترة عمّ يلي أيهما أكبر: 10% من القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة (قبل خصم أصول الخطة) و10% من القيمة العادلة لأية أصول للخطة في ذلك التاريخ، وعندما يكون مؤكد أن طرفاً آخر سيقوم بتعويض جزء أو كل المصروف المطلوب لتسوية التزام منفعة محدد فعلى المنشأة الاعتراف بحقة بالتعويض كأصل منفصل يقاس بالقيمة العادلة ويعامل بنفس طريقة معاملة أصول الخطة، ويمكن عرض المصروف في قائمة الدخل مطروحاً منه مبلغ التعويض المعترف به، أما المبلغ المعترف به كالتزام لمنافع الموظفين طويلة الأجل فيتكون من صافي إجمالي المبالغ التالية: القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة مطروحاً منها القيمة العادلة لأصول الخطة (إن وجدت) في تاريخ الميزانية العمومية والتي سيتم منها تسديد الالتزامات مباشرة، كما يظهر في قائمة الدخل بخصوص المنافع طويلة الأجل صافي إجمالي المبالغ التالية: تكلفة الخدمة الفعلية وتكلفة الفائدة والعائدة المتوقع على أصول أية خطة وأية حقوق تعويضات والمكاسب والخسائر الاكتوارية وأثر أية تخفيضات أو تسديدات، ويوجب المعيار على المنشأة الاعتراف بمنافع نهاية الخدمة التزام ومصروف عندما تكون المنشأة ملتزمة: بإنهاء خدمة موظف أو مجموعة موظفين قبل تاريخ التقاعد العادي أو تقديم منافع نهاية الخدمة نتيجة لعرض يتم من خلاله تشجيع ترك العمل بشكل طوعي.

معيار المحاسبة الدولي (20) محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية

IAS (20) Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance

يتم الاعتراف بالمنح الحكومية وفقاً لهذا المعيار كدخل يوزع على الفترات الزمنية لتحقيق المقابلة بينها وبين التكاليف المتعلقة بها والتي كان هدفُ المنحة التعويض عنها ويجب عدم إضافتها مباشرة لحقوق المساهمين، وتعرض المنح المتعلقة بالأصول في الميزانية إما كدخل مؤجل أو بطرح مبلغ المنحة من قيمة الأصول للوصول إلى القيمة المدرجة لتلك الأصول، أما المنح المتعلقة بالدخل فتعرض في الجانب الدائن من بيان الدخل إما كبنء مستقل أو بتزليل قيمتها من المصروف المتعلق بها.

معيار المحاسبة الدولي (21) آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية

IAS (21) The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates

يتطلب المعيار تسجيل العمليات التي تمت بعملات أجنبية بالعملة التي تعد بها القوائم المالية (عملة التقرير) وفقاً لمعدل التحويل السائد بتاريخ حدوث العملية، وفي تاريخ الميزانية يفصح عن البنود النقدية باستخدام معدل التحويل في ذلك التاريخ، ويفصح عن البنود غير النقدية المدرجة بالتكلفة التاريخية باستخدام معدل التحويل في تاريخ العملية، كما يفصح عن البنود غير النقدية المدرجة بالقيمة العادلة باستخدام معدل التحويل الذي كان سائداً بتاريخ تحديد تلك القيمة، ويعترف بفروقات معدلات التحويل

التي قد تنشأ كدخل أو مصروفات أما الفروق الناجمة عن صافي الاستثمار في منشأة أجنبية أو التزام محدد بالعملة الأجنبية كتحوط لصافي استثمار في منشأة أجنبية فيعترف بها كجزء من حقوق الملكية لحين التخلص من صافي الاستثمار، ويسمح المعيار بإضافة فروقات معدل التحويل المتعلقة بشراء أصل بعملة أجنبية إلى قيمة ذلك الأصل شريطة ألا تتجاوز قيمته المسجلة تكلفة الاستبدال أو القيمة القابلة للاسترداد من استعمال أو بيع الأصل، وإذا جرى تغيير في العملة الوظيفية للمنشأة تطبق إجراءات التحويل وفقاً للعملة الوظيفية الجديدة من تاريخ التغيير بأثر مستقبلي، وعند ترجمة القوائم المالية لمنشأة أجنبية بغرض دمجها في القوائم المالية للشركة الأم يطلب من الأخيرة ترجمة الأصول والالتزامات للمنشأة الأجنبية باستخدام معدل التحويل السائد في تاريخ الميزانية، أما بنود الدخل والمصاريف فتترجم بموجب معدلات التحويل بتاريخ حدوث المعاملات، عدا حالة إعداد المنشأة الأجنبية لقوائمها المالية بعملة اقتصاد يعاني تضخم جامح فتترجم البنود وفق معدل التحويل بتاريخ الميزانية، وتصنف الفروق كحقوق ملكية لحين التخلص من الاستثمار في هذه المنشأة وعندها يعترف بالفروق المتجمعة كدخل أو مصروفات.

معيار المحاسبة الدولي (23) تكاليف الاقتراض IAS (23) Borrowing Costs

تقضي المعالجة الأساسية للمعيار بأن تقوم المنشأة بالاعتراف بتكاليف الاقتراض كمصروف في المدة التي تم تكبدها فيها بصرف النظر عن السبب الذي تم الاقتراض لأجله، أما المعالجة المسموح بها فتتصرف إلى وجوب رسملة تكاليف الاقتراض التي ترتبط مباشرة بامتلاك أو إنتاج أصل من أصول المنشأة كجزء من تكلفة على أن يستتزل منها أي دخل ناتج عن الاستثمار المؤقت لهذه الأموال المقترضة ويحدد مبلغ تكاليف الاقتراض التي يتم رسملتها باستخدام معدل للرسملة هو عبارة عن المتوسط المرجح لتكاليف الاقتراض المطبقة على قروض المنشأة، وتبدأ عملية الرسملة عند الإنفاق على الأصل أو عند تحمل تكاليف الاقتراض وتتوقف عملية الرسملة عندما يصبح الأصل في وضع قابل للبيع أو الاستعمال، على أن يفصح عن السياسة المتبعة في معالجة تكاليف الاقتراض والمبالغ التي تم رسملتها ومعدل الرسملة.

معيار المحاسبة الدولي (24) الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة IAS (24) Related Party Disclosures

وفقاً لهذا المعيار تعد أطراف مقربة بالنسبة للمنشأة إذا كان لإحداها سيطرة على الجهات الأخرى أو تأثيراً ملموساً على قراراتها المالية والتشغيلية مثل المنشآت التابعة والمنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة والأفراد المالكون والإداريون الرئيسون والمنشآت التي يمتلكها المالكون والإداريون المذكورين سابقاً أو أحد أقاربهم، ويتطلب المعيار الإفصاح عن العلاقات بين الشركة الأم والشركة التابعة سواء كان هناك معاملات بينها أم لا والإفصاح عن اسم الشركة الأم، كما يتم الإفصاح عن منافع الموظفين قصيرة وطويلة الأجل ومنافع ما بعد التوظيف ومنافع نهاية الخدمة والدفع على أساس الأسهم، وإذا كان هناك معاملات بين الأطراف ذات العلاقة يتم الإفصاح عن المعاملات المتبادلة بين الجهات المقربة من حيث

طبيعة العلاقة، أنواع المعاملات، حجمها، قيمتها، وسياسات التسعير المتبعة ومبالغ الأرصدة المعلقة وما إذا كانت مضمونة ومخصصات الديون المشكوك فيها المرتبطة بمبلغ الأرصدة المعلقة والمصروف المعترف به خلال الفترة فيما يتعلق بالديون المعدومة أو المشكوك فيها المستحقة من الأطراف ذات العلاقة.

معيار المحاسبة الدولي (26) المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد

IAS (26) Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans

وفقاً لمنطوق يعتبر هذا المعيار مكملاً للمعيار المحاسبي الدولي التاسع عشر، وقد أورد المعيار تعاريفاً للمصطلحات المستخدمة فيه بالمعاني المحددة لها وكالتالي:

برامج منافع التقاعد: هي ترتيبات توفر المنشأة بموجبها منافع عند انتهاء خدمتهم أو بعد ذلك (علي شكل دخل سنوي أو كمبلغ إجمالي مقطوع) يمكن تحديدها أو تحديد مساهمة رب العمل فيها، أو تقديرها مسبقاً قبل التقاعد بناء على شروط وثيقة أو من ممارسات المنشأة.

برامج المساهمات المحددة: هي برامج منافع تقاعد تتحدد فيها المبالغ التي سيتم دفعها كمنافع تقاعد بناء على مساهمات المنشأة في صندوق التقاعد مع الأخذ بالاعتبار عائد استثمار الصندوق.

برامج المنافع المحددة: هي برامج منافع تقاعد تتحدد فيها المبالغ التي يجب دفعها بموجب معادلة مبنية على رواتب الموظفين و/أو سنوات خدمتهم.

التمويل: يعني تحويل أصول إلى كيان مستقل (صندوق التقاعد) عن المنشأة لأجل الوفاء بالالتزامات المستقبلية الخاصة بدفع منافع التقاعد.

المشاركين: هم أعضاء برنامج منافع التقاعد والآخرين الذي يحق لهم الاستفادة بموجب البرنامج. صافي الأصول المتوفرة للمنافع: هي أصول البرنامج ناقص الالتزامات عدا القيمة الاكتوارية الحالية لمنافع التقاعد الموعودة.

القيمة الاكتوارية الحالية لمنافع التقاعد الموعودة: هي القيمة الحالية لدفعات برنامج التقاعد المتوقعة للموظفين الحاليين والسابقين والتي تعزى لخدماتهم المقدمة سابقاً.

المنافع المكتسبة: وهي منافع لا يتوقف استحقاقها، بموجب شروط برنامج التقاعد، على استمرار التوظيف.

ويوجب المعيار أن يحتوي التقرير على برنامج المساهمة المحددة على بيان لصافي الأصول المتوفرة للمنافع وعلى وصف لسياسة التمويل، ويجب أن يحتوي تقرير برنامج المنفعة المحددة على صافي الأصول المتوفرة للمنافع والقيمة الحالية الاكتوارية لمنافع التقاعد الموعودة والزيادة أو العجز مع الإشارة لتاريخ التقييم الاكتواري، وتحدد القيمة الحالية الاكتوارية لمنافع التقاعد الموعودة بموجب شروط البرنامج بالنسبة للخدمات لتاريخه مستخدمين مستويات الرواتب الحالية أو المتوقعة مع الإفصاح عن أي تغير في الفرضيات الاكتوارية، كما يبين التقرير العلاقة بين القيمة الحالية الاكتوارية لمنافع التقاعد

الموعودة وصافي الأصول المتوفرة للمنافع وسياسة تمويل المنافع الموعودة، ويوجب المعيار إثبات استثمارات برنامج منافع التقاعد بالقيمة العادلة (القيمة السوقية) وعندما لا يتوفر تقدير للقيمة العادلة لاستثمارات البرنامج فيجب الإفصاح عن أسباب عدم استخدام القيمة العادلة.

معيار المحاسبة الدولي (27) القوائم المالية الموحدة والمنفصلة

IAS (27) Consolidated and Separate Financial Statements

يوجب المعيار على الشركة الأم عرض قوائم مالية موحدة لقوائمها المالية المنفصلة والقوائم المالية للمنشآت التابعة والمشاريع التي تتحكم بها كافة، ماعدا إذا كانت الشركة الأم نفسها شركة تابعة لمنشأة أخرى أو إذا كانت أدوات الدين وأدوات حقوق الملكية للشركة الأم غير متداولة في سوق أوراق مالية أو لم تقم بإيداع أو بصدد إيداع قوائمها المالية الموحدة لدى هيئة تنظيمية بهدف إصدار الأدوات المذكورة في سوق عام، وبغرض إعداد القوائم المالية الموحدة يتم استبعاد الأرصدة داخل المجموعة والمعاملات والدخل والمصاريف بالكامل، وعندما يختلف تاريخ القوائم المالية للشركة الأم عن تاريخ القوائم المالية لإحدى الشركات التابعة تعد الشركة التابعة لأغراض التوحيد قوائم مالية إضافية كما في نفس تاريخ القوائم المالية للشركة الأم ما لم يكن ذلك غير عملي على أن يتم إجراء التعديلات لآثار المعاملات والأحداث الهامة التي تقع بين ذلك التاريخ وتاريخ القوائم المالية للشركة الأم وعلى أن لا يزيد الفرق بين تاريخ تقرير الشركة التابعة وتاريخ تقرير الشركة الأم عن ثلاثة أشهر، وتعد القوائم المالية الموحدة باستخدام سياسات محاسبية موحدة للمعاملات المماثلة والأحداث الأخرى في الظروف المشابهة، ويطلب المعيار المحاسبة عن الاستثمار في منشأة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (39) من تاريخ توقفها عن كونها شركة تابعة، بشرط أن لا تصبح شركة زميلة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (28) أو منشأة مسيطر عليها بشكل مشترك وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (31)، وتعد القيمة المسجلة للاستثمار في التاريخ الذي تتوقف فيه المنشأة عن كونها شركة تابعة هي التكلفة عند القياس الأولي للأصل المالي وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (39)، ويلزم المعيار عرض حقوق الأقلية في الميزانية الموحدة ضمن حقوق الملكية بشكل منفصل عن حقوق ملكية المساهمين في الشركة الأم كما يتم الإفصاح عن حقوق الأقلية في أرباح أو خسائر المجموعة بشكل منفصل، وعند إعداد القوائم المالية المنفصلة فإن الاستثمارات في الشركات التابعة والمنشآت المسيطر عليها والشركات الزميلة غير المصنفة بغرض البيع تتم المحاسبة عنها بسعر التكلفة أو وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (39) على أن تطبق نفس السياسة على كل فئة من فئات الاستثمارات في قوائم الشركة الأم.

معيار المحاسبة الدولي (28) الاستثمارات في المنشآت الزميلة IAS (28) Investments in Associates

يطلب المعيار المحاسبة عن الاستثمار في الشركة الزميلة باستخدام طريقة حق الملكية ماعدا عندما يتم تصنيف الاستثمار بغرض البيع وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (5) أو عندما ينطبق الاستثناء في معيار المحاسبة الدولي (27) الذي يتيح للشركة الأم التي تملك استثماراً في الشركة

الزميلة بعدم عرض القوائم المالية الموحدة أو عندما يكون المستثمر عبارة عن شركة تابعة لمنشأة أخرى أو إذا كانت أدوات الدين وأدوات حقوق الملكية للشركة الأم غير متداولة في سوق أوراق مالية أو لم تقم بإيداع أو بصدد إيداع قوائمها المالية الموحدة لدى هيئة تنظيمية بهدف إصدار الأدوات المذكورة في سوق عام، ويطلب المعيار وقف استخدام طريقة حق الملكية من التاريخ الذي يتوقف فيه التأثير الهام على الشركة الزميلة ويتم المحاسبة عن الاستثمار عندها وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (39) بشرط أن لا تصبح شركة زميلة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (28) أو منشأة مسيطر عليها بشكل مشترك وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (31)، ويعد المبلغ المسجل للاستثمار في التاريخ الذي تتوقف فيه المنشأة عن كونها شركة زميلة هي التكلفة عند القياس الأولي للأصل المالي وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (39)، ويستخدم المستثمر أحدث القوائم المالية للشركة الزميلة في تطبيق طريقة حق الملكية وعند اختلاف تاريخ القوائم المالية للمستثمر والشركة الزميلة تعد الشركة الزميلة لاستخدام المستثمر قوائم مالية كما في نفس تاريخ القوائم المالية للمستثمر ما لم يكن ذلك غير عملي على أن يتم إجراء التعديلات لآثار المعاملات والأحداث الهامة التي تقع بين ذلك التاريخ وتاريخ القوائم المالية للمستثمر وعلى أن لا يزيد الفرق بين تاريخ تقرير الشركة الزميلة والمستثمر عن ثلاثة أشهر، وتعد القوائم المالية للمستثمر باستخدام سياسات محاسبية موحدة للمعاملات والأحداث المماثلة في الظروف المشابهة.

معيار المحاسبة الدولي (29) التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع

IAS (29) Financial Reporting in Hyperinflationary Economies

يطبق هذا المعيار في إعداد القوائم المالية بما في ذلك القوائم المالية الموحدة للمنشآت التي تعمل في اقتصاد ذو تضخم مرتفع، ويوجب المعيار التعبير عن القوائم المالية لهذه المنشآت سواء كانت معدة بالتكلفة التاريخية أو الجارية بوحدة قياس جارية بتاريخ الميزانية العمومية وكذلك الحال بالنسبة للمعلومات المقارنة للفترة السابقة، ويفصح عن المكسب أو الخسارة الناتجة عن صافي المركز النقدي في قائمة الدخل بشكل منفصل، وعند انتهاء حالة التضخم تتوقف المنشأة عن إعداد قوائمها المالية وفقاً لهذا المعيار، وتعد المبالغ المعبر عنها بوحدات القياس الجارية في نهاية مدة القوائم المالية السابقة أساساً للمدة اللاحقة.

معيار المحاسبة الدولي (31) الحصص في المشروعات المشتركة

IAS (31) Interests in Joint Ventures

حدد المعيار ثلاثة أشكال من المشروعات المشتركة هي: عمليات تخضع للسيطرة المشتركة، أصول تخضع للسيطرة المشتركة، ومنشآت تخضع للسيطرة المشتركة، ويوجب المعيار على المشارك*، فيما يتعلق بالعمليات الخاضعة للسيطرة المشتركة، الاعتراف في قوائمها المالية بالأصول التي يسيطر عليها والالتزامات التي يتحملها والمصروفات التي يتكبدها وحصته من الدخل الناشئ عن بيع المشروع

* المشارك: طرف في المشروع المشترك له سلطة مشتركة على المشروع.

المشترك للسلع أو تقديمه للخدمات، وفيما يتعلق بالأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة يفصح عن ذات البنود في العمليات الخاضعة للسيطرة المشتركة السابقة الذكر، أما فيما يتعلق بالمنشآت التي تخضع للسيطرة المشتركة فيتطلب المعيار الإفصاح عن حصته في المنشأة التي تخضع لسيطرة مشتركة في قوائم المالية الموحدة بطريقة التوحيد النسبي^٧، ويسمح المعيار باستخدام طريقة حق الملكية، ويستثنى من هذا التوحيد إذا كانت المشاريع المشتركة قد تم شراؤها بغرض بيعها لاحقاً، أو كانت تعمل تحت قيود قاسية تحد من قدرتها على تحويل الأموال إلى المشارك، وفي هذه الحالة تعالج بمبلغها المسجل أو قيمتها العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع أيهما أقل، وإذا تحول المشروع المشترك إلى منشأة تابعة للمشارك يقوم المشارك بالمحاسبة عن حصته بموجب معيار المحاسبة الدولي (27) أما إذا أصبح المشروع المشترك منشأة زميلة فيحاسب المشارك عن حصته بموجب معيار المحاسبة الدولي (28).

معيار المحاسبة الدولي (32) الأدوات المالية*: العرض

IAS (32) Financial Instruments: Presentation

يوجب المعيار على الجهة التي تصدر الأداة المالية تصنيف الأداة أو الأجزاء المكونة لها على أنها التزام أو حق ملكية حسب جوهر الترتيب التعاقدي عند الاعتراف الأولي بها وبناءً على تعريفات الالتزام المالي^٧ وأداة حق الملكية^٨، وعندما تعطي الأداة المالية المشتقة أحد الأطراف خياراً بكيفية تسويتها (مثل أن يكون ممكناً للمنشأة المصدرة أو المالك اختيار التسوية بصافي النقد أو مبادلة الأسهم بالنقد) فإنها تعد أصلاً مالياً^٩ أو التزاماً مالياً^{١٠} إلا إذا كانت جميع بدائل التسوية ستؤدي إلى اعتبارها أداة حقوق ملكية، وعلى المنشأة المصدرة للأداة المالية غير المشتقة تقييم شروط الأداة المالية لتحديد ما إذا كانت تشمل على كل من الالتزام حقوق الملكية وتصنف مثل هذه العناصر على أنها التزامات أو أصول مالية أو أدوات حقوق ملكية، وإذا أعادت المنشأة شراء أدوات حقوق ملكية خاصة بها فيتم اقتطاع تلك الأدوات (أسهم الخزينة) من حقوق الملكية ولا يتم الاعتراف بأي ربح أو خسارة عند شراء أو بيع أو إصدار أو إلغاء أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة ويمكن شراء أسهم الخزينة هذه والاحتفاظ بها من قبل المنشأة أو الأعضاء الآخرين في المجموعة الموحدة ويتم الاعتراف بالتعويض المدفوع أو المستلم مباشرة في حقوق الملكية، وتدرج الفوائد وأرباح الأسهم والخسائر والمكاسب المتعلقة بأداة مالية أو جزء منها تم تصنيفها كالتزام مالي في قائمة الدخل كمصروف أو إيراد ويتم قيد التوزيعات لحاملي الأدوات المالية

^٧ التوحيد النسبي: طريقة للمحاسبة يتم بموجبها تجميع حصة المشارك في كل من الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات لمنشأة تخضع للسيطرة المشتركة مع البنود المناظرة لها في القوائم المالية للمشارك.

* الأداة المالية: هي أي عقد يحدث أصلاً مالياً لمنشأة والتزاماً مالياً أو أداة ملكية لمنشأة أخرى.

^٧ الالتزام المالي: هو التزام لتسليم نقد أو أصل مالي آخر إلى منشأة أخرى أو لتبادل أدوات مالية مع منشأة أخرى.

^٨ أداة حقوق الملكية: هي أي عقد يبين الحصة المتبقية في أصول مشروع بعد خصم جميع التزاماته.

^٩ الأصل المالي: هو الأصل الذي قد يكون، نقداً، حق تعاقدية لاستلام نقد أو أصل مالي آخر، أو حقاً تعاقدياً لتبادل أدوات مالية مع منشأة أخرى أو أداة ملكية في منشأة أخرى.

المصنفة كأداة ملكية يجب قيدها من قبل المصدر على حقوق الملكية مباشرة مخصص منها أية منافع ضريبية دخل ذات علاقة، ويوجب المعيار إجراء مقاصة بين الأصل المالي والالتزام المالي وإظهار صافي المبلغ في الميزانية العمومية للمنشأة عندما يكون للمنشأة حق قابل للتنفيذ قانوناً لإجراء المقاصة بين المبالغ المعترف بها وتنوي المنشأة التسديد على أساس صافي المبلغ أو القيام بالاعتراف بالأصل وتسديد الالتزام المالي في نفس الوقت.

معيار المحاسبة الدولي (33) حصة السهم من الأرباح IAS (33) Earnings per Share

يوجب المعيار على الشركات التي يتم الاتجار في أسهمها العادية في أسواق الأوراق المالية (سواء في القوائم المالية المنفصلة أو الموحدة) القيام بحساب حصة السهم من الأرباح الأساسية بتقسيم صافي الربح أو الخسارة للمدة على المعدل الموزون لعدد الأسهم العادية القائمة خلال المدة، وعند حساب حصة السهم من الأرباح الأساسية فيجب أن تخصم توزيعات أرباح الأسهم الممتازة قبل إجراء عملية القسمة، وعند حساب حصة السهم من الأرباح المخفضة التي تنتج عن الأسهم العادية المحتملة فلا بد من الأخذ في الحسابان مصروف الفائدة والضريبة عند تحديد الأرباح وعدد الأسهم العادية السابقة والتي سيتم تحويلها إلى أسهم (كما هو الحال عند تحويل السندات إلى أسهم) على أن يتم هذا التحديد كما لو كان قد تم في بداية الفترة، وإذا زاد عدد الأسهم العادية أو الأسهم العادية المحتملة نتيجة للرسملة أو إصدار أسهم منحة أو تجزئة الأسهم أو إذا انخفض العدد نتيجة التجزئة العكسية للأسهم فيجب على الشركة القيام بتعديل حصة السهم من الأرباح الأساسية أو المخفضة لكافة الفترات المعروضة وبأثر رجعي، ويلزم المعيار عرض حصة السهم من الأرباح الأساسية والمخفضة أو الخسائر في صلب قائمة الدخل ولكل فئة من الأسهم العادية التي لها حق المشاركة في صافي الربح.

معيار المحاسبة الدولي (34) التقارير المرحلية IAS (34) Interim Financial Reporting

يتطلب هذا المعيار إعداد التقارير المالية المرحلية (أي لفترة تقل عن سنة مالية) وهذه التقارير قد تكون مشابهة للقوائم المالية التي تعد في نهاية كل سنة مالية أو مختصرة لمراعاة التوقيت المناسب والتكلفة، وبالتالي فستركز على الأنشطة والأحداث والظروف الجديدة التي أثرت على آخر قوائم مالية سنوية، وعليه فسيشمل الحد الأدنى للتقرير المالي المرحلي الميزانية العمومية المختصرة، قائمة الدخل المختصرة، التغيرات في حقوق الملكية، قائمة التدفقات النقدية المختصرة، وإيضاحات تفسيرية تشمل ما يفيد اتباع السياسات المحاسبية ذاتها المتبعة في إعداد القوائم المالية السنوية وإذا تم تغيير هذه السياسات فينبغي الإفصاح عن ذلك، ويتم عرضها بذات الشكل في قوائمها المالية المعتادة مع الإفصاح عن أية بنود إضافية حتى لا تجعلها مضللة للقارئ بما في ذلك حصة السهم من الأرباح فضلاً عن الإفصاح عم إذا كان هذا التقرير قد أعد وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، وعند الإفصاح عن التقارير المرحلية فيفصح عن الميزانية العمومية للفترة المرحلية الحالية مقارنة مع الميزانية العمومية في نهاية السنة المالية السابقة، ويفصح عن قائمة الدخل للفترة المرحلية الحالية وتراكماً للسنة المالية حتى تاريخه مع قائمة دخل مقارنة

للفترة المرحلية المقابلة (الحالية وللجنة حتى تاريخه) للسنة المالية السابقة، والأمر ذاته المتعلق بالإفصاح عن قائمة الدخل ينطبق عند الإفصاح عن التغيرات في حقوق الملكية وعرض قائمة التدفقات النقدية.

معيار المحاسبة الدولي (36) انخفاض قيمة الأصول IAS (36) Impairment of Assets

يهدف المعيار إلى ضمان تسجيل الأصول بما لا يزيد عن مبلغها القابل للاسترداد، ويطبق على الأصول التي انخفضت قيمتها كافة عدا المخزون والأصول الناجمة عن عقود الإنشاء وأصول الضريبة المؤجلة والأصول الناجمة عن منافع الموظفين والأصول المالية والاستثمارات العقارية والأصول البيولوجية وعقود التأمين والأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع، وتنخفض قيمة الأصل عندما يزيد المبلغ المسجل للأصل عن مبلغه القابل للاسترداد من خلال انخفاض القيمة السوقية للأصل أو حدوث تغييرات هامة ذات تأثير عكسي على المنشأة أو السوق الذي ينتمي له الأصل أو زادت أسعار الفائدة في السوق على عائد الاستثمارات أو بطلان استعمال الأصل أو حدوث تلف فيه أو انخفاض أداءه الاقتصادي، ويتم قياس المبلغ القابل للاسترداد على أنه صافي سعر بيع الأصل أو القيمة المستعملة أيهما أعلى، ويحدد سعر البيع بأثـه السـعر في اتفاقية بيع ملزمة أو سعر السوق للأصل ناقصاً تكاليف البيع أو المبلغ الذي يمكن أن تحصل عليه المنشأة في تاريخ الميزانية العمومية بعد خصم تكاليف التصرف من خلال أخذ نتيجة العمليات الأخيرة لأصول مشابهة ضمن نفس الصناعة، وتقدر القيمة المستعملة للأصل من خلال تقدير التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة والخارجة المتعلقة باستخدام الأصل في حالته الراهنة والتصرف النهائي فيه وتطبيق سعر الخصم المناسب على هذه التدفقات النقدية المستقبلية على أن يراعى أن تكون توقعات التدفقات النقدية بناء على افتراضات معقولة وعلى أحدث الموازنات التقديرية التي اعتمدتها الإدارة وينبغي أن لا تشمل تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية التدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة الناتجة عن إعادة هيكلة مستقبلية أو تحسن أو زيادة قيمة أداء الأصل أو من الأنشطة التمويلية ودفعات ضريبة الدخل، ويتم تخفيض المبلغ المسجل للأصل إلى مقدار مبلغه القابل للاسترداد إذا كان الأخير أقل من الأول ويعد التخفيض خسارة في انخفاض القيمة يعترف به في قائمة الدخل إلا إذا سجل الأصل بمبلغ إعادة التقييم فيعترف بالانخفاض على أنه انخفاض في إعادة التقييم، وفي هذه الحالة يتم احتساب اهلاك الأصل على أساس قيمته بعد استبعاد الانخفاض للفترة المستقبلية، ويوجب المعيار على المنشأة في تاريخ إعداد القوائم المالية التأكد من أن الأسباب التي أدت إلى خسارة انخفاض الأصل لم تعد موجودة وإذا كان الأمر كذلك يجب عكس خسارة الانخفاض المعترف بها في السنوات السابقة فقط ويتم زيادة المبلغ المسجل للأصل إلى مبلغه القابل للاسترداد وعلى أن لا يزيد المبلغ الجديد المسجل للأصل عن ذلك المبلغ الذي كان سيحدد (ناقصاً الاهلاك أو الإطفاء) لولم يتم الاعتراف بأية خسارة في انخفاض قيمة الأصل والاعتراف بها على أنها دخل في قائمة الدخل ماعدا إذا كان الأصل مسجلاً بمبلغ إعادة التقييم فيعترف بها زيادة في إعادة التقييم وفي هذه الحالة أيضاً يتم احتساب اهلاك الأصل على أساس قيمته الجديدة للفترة المستقبلية، ويتم الإفصاح عن مبلغ خسائر الانخفاض

المعترف بها في قائمة الدخل أو في حقوق الملكية خلال الفترة ومبلغ عكوسات خسائر الانخفاض المعترف بها في قائمة الدخل أو في حقوق الملكية خلال الفترة.

معيار المحاسبة الدولي (37) المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة

IAS (37) Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets

يوجب المعيار تكوين المخصصات عندما يكون على المنشأة التزام حالي نتيجة لحدث سابق وسيطلب تدفق خارج للموارد لتسوية الالتزام ويمكن عمل تقدير موثوق به لمبلغ الالتزام وإذا لم تتوفر الشروط السابقة يطلب المعيار الإفصاح عن الالتزام في الإيضاحات المرفقة، ويراعى أن يكون المبلغ المعترف به كمخصص يمثل أفضل تقدير لما سيتم صرفه لتسوية الالتزام الحالي في تاريخ القوائم المالية وتراعى حالات عدم التأكد التي تحيط بالأحداث والظروف ذات الصلة وإظهار الأحداث المستقبلية التي قد تؤثر على المبلغ المطلوب لتسوية الالتزام وبحيث يكون مبلغ المخصص هو القيمة الحالية للمصروفات المتوقعة لتسوية الالتزام، ويجب عدم الاعتراف بالأصول المحتملة وعدم أخذ المكاسب من التصرف المتوقع بالأصول في الحساب عند قياس مخصص، وينبغي مراجعة المخصصات في تاريخ القوائم المالية وتعديلها لإظهار أفضل تقدير حالي وعند زوال الأسباب التي أدت إلى تكوين المخصص يتم عكس المخصص، ويستخدم المخصص لسداد الالتزام الذي كون من أجله فقط، ويتطلب المعيار الإفصاح لكل فئة من المخصصات عن المبلغ المسجل في بداية ونهاية الفترة والمخصصات الإضافية التي وضعت خلال الفترة بما في ذلك الزيادة في المخصصات الحالية والمبالغ المعكوسة خلال الفترة وكذلك وصف موجز لطبيعة الالتزام والتوقيت المتوقع لأية تدفقات صادرة، كما يتطلب المعيار الإفصاح عن الأصول المحتملة وعدم الإعتراف بها في قائمة الدخل.

معيار المحاسبة الدولي (38) الأصول غير الملموسة IAS (38) Intangible Assets

يطبق هذا المعيار للمحاسبة عن الأصول غير الملموسة باستثناء تلك التي يغطيها معيار محاسبة دولي آخر أو حقوق المعادن والإنفاق على استكشاف أو تطوير واستخراج المعادن والنفط والغاز الطبيعي والموارد المماثلة غير المتجددة، ويعد الأصل غير الملموس قابلاً للتحديد إذا استطاعت المنشأة تأجيله أو بيعه أو استبداله مفرداً أو مع أصول أو التزامات ذات علاقه أو نشأ من اتفاق تعاقدى أو حقوق قانونية، ويوجب المعيار الاعتراف بالأصل غير الملموس: إذا كان من المحتمل أن المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تعزى للأصل ستندفق للمنشأة وإذا كان من الممكن قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق به، ويقاس الأصل غير الملموس بمقدار تكلفته، ويوجب المعيار عدم الاعتراف بالشهرة المولدة داخلياً، وفيما يتعلق بالنفقات المتعلقة بمشروع بحث أو تطوير قيد التنفيذ تم شراؤه بشكل منفصل أو في اندماج الأعمال والتي تم عدها أصل غير ملموس والتي تم تكبدها بعد شراء المشروع فيتم المحاسبة عنها وفقاً للمعيار كما يلي: لا يتم الاعتراف بأي أصل غير ملموس ناتج من البحث أو من مرحلة البحث لمشروع داخلي بل يعترف بها مصروف عند تحملها أما الأصل غير الملموس الناشئ من تطوير (مرحلة التطوير لمشروع داخلي)

فيعترف به أصل غير ملموس إذا تمكنت المنشأة من بيان: الجدوى الفنية لإكمال الأصل غير الملموس بحيث يصبح متوفراً للاستعمال أو البيع ونيّتها لإكمال الأصل غير الملموس واستعماله أو بيعه وقدرتها على استعمال أو بيع الأصل وكيف سيولد الأصل غير الملموس منافع اقتصادية مستقبلية محتملة وبيان وجود سوق لتوزيع الأصل غير الملموس أو ظهور فائدة استخدامه داخلياً وتوفر الموارد الفنية والمالية المناسبة لإكمال تطوير واستعمال أو بيع الأصل غير الملموس والمقدرة على قياس الإنفاق على الأصل غير الملموس بشكل موثوق به، ويوجب المعيار عدم الاعتراف بالأسماء التجارية المولدة داخلياً على أنها أصول غير ملموسة، وماعده يعترف بالإنفاق على أي بند غير ملموس مصروف في قائمة الدخل إلا ما ينطبق على الحالة السابقة أو إذا تم امتلاك البند في عملية دمج منشآت الأعمال وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (2)، وكذلك النفقات على بند غير ملموس سبق الاعتراف بها مصروف يجب عدم اعتبارها كجزء من تكلف الأصل غير الملموس في تاريخ لاحق، ويتم الاعتراف بالأصل غير الملموس وفقاً للمعالجة الأساسية بتكلفته مخصوماً منها الإطفاء المتراكم وأي خسائر انخفاض القيمة، كما يجوز الاعتراف به بمبلغ إعادة التقييم مخصوماً منها أي إطفاء متراكم وأي خسائر انخفاض القيمة لاحق لعملية إعادة التقييم وفقاً للمعالجة المسموح بها بشرط إعادة تقييم الأصول غير الملموسة الأخرى في فئته، وتطبق الشروط المطلوبة في إعادة تقييم الأصول الملموسة والواردة في المعيار (16) على إعادة تقييم الأصول غير الملموسة، وإذا كان عمر الأصل غير الملموس محدد فتقيم المنشأة طول أو عدد وحدات الانتاج التي تؤلف ذلك العمر الانتاجي ويتم إطفاءه عند استخدامه على أساس منتظم خلال عمره الانتاجي بأي طريقة تعكس نمط استهلاكه وإذا صعب التحديد يطفأ بطريقة القسط الثابت، ويتوقف الإطفاء عندما يصنف الأصل غير الملموس بغرض البيع أو تاريخ إلغاء الاعتراف بالأصل أيهما يأتي أولاً وتعد القيمة المتبقية للأصل غير الملموس صفراً إلا إذا كان هناك التزام من طرف آخر لشراء الأصل في نهاية عمره الانتاجي عندها تحدد القيمة المتبقية وفقاً للاتفاق أو سعر السوق على أن يتم مراجعة فترة الإطفاء وأسلوب الإطفاء في نهاية كل فترة مالية وإذا وجد اختلاف فيعامل تغير في التقديرات المحاسبية وفقاً للمعيار (8)، وإذا كان عمر الأصل غير الملموس غير محدد عندما لا يكون هناك حد منظور للفترة التي يتوقع خلالها أن يولد صافي تدفقات نقدية واردة للمنشأة فلا يجب إطفاءه في هذه الحالة على أن يراجع العمر الانتاجي له في نهاية كل فترة مالية لتحديد مدى استمرار الظروف والأحداث التي تدعم تقييم العمر الانتاجي غير المحدد وإذا تغيرت حالته إلى محدد فيتم محاسبة التغير من غير محدد إلى محدد كتغير في التقديرات المحاسبية وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (8)، ويوجب المعيار عندما الاعتراف بالأصل غير الملموس عندما يتم استبعاده أو عندما لا يتوقع الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية من استعماله، ويتطلب المعيار الإفصاح لكل فئة من الأصول غير الملموسة عن الأعمار الإنتاجية ومعدلات الإطفاء وأساليب الإطفاء والإطفاء المتراكم بداية ونهاية الفترة وما حملت به قائمة الدخل كمصروف إطفاء.

معيار المحاسبة الدولي (39) الأدوات المالية: الاعتراف والقياس

IAS (39) Financial Instruments: Recognition and Measurement

يطبق هذا المعيار على جميع الأدوات المالية ما عدا: الحصص في الشركات التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة التي تتم محاسبتها وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية (27، 28 و 31) والحقوق والالتزامات بموجب عقود الإيجار التي ينطبق عليها معيار المحاسبة الدولي (17) وأصول والتزامات أصحاب العمل بموجب خطط الموظفين التي ينطبق عليها معيار المحاسبة الدولي (19) والأدوات المالية الصادرة من المنشأة والمعرفة بأدوات حقوق الملكية في معيار المحاسبة الدولي (32) والحقوق والالتزامات الناشئة بموجب الفقرة ك بموجب عقود التأمين كما في معيار المحاسبة الدولي لاعداد التقارير المالية (4) وعقود العوض المحتمل في عملية اندماج الأعمال والتزامات القروض والأدوات المالية والعقود والالتزامات بموجب معاملات الدفع على أساس الأسهم والحقوق في الدفعات لتعويض المنشأة عن المصروف الذي يطلب منها إجراؤه لتسوية التزام تعترف به كمخصص وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (37)، وتعد التزامات القروض التالية ضمن نطاق المعيار: التزامات القروض التي تحددها المنشأة أنها التزامات مالية بالقيمة العادلة والتزامات القروض التي يمكن تسوية قيمتها الصافية نقداً أو بتسليم أو إصدار أداة مالية أخرى والالتزامات بتقديم قرض بسعر أقل من سعر الفائدة في السوق، ويوجب المعيار فصل المشتق المثبت عن العقد المضيف واحتسابه على أنه مشتق إذا توفرت الشروط التالية: عدم ارتباط الخصائص والمخاطر الاقتصادية للمشتق المثبت بالخصائص والمخاطر الاقتصادية للعقد المضيف وأن تلبى شروط المشتق المثبت تعريف المشتق وأن لا تكون الأداة المنوعة (المجموعة) مقاسة بمقدار القيمة العادلة مع تغيرات في القيمة العادلة معترف بها في صافي الربح أو الخسارة، وإذا احتوى العقد على مشتقة ضمنية أو أكثر فيمكن للمنشأة تحديد العقد المجمع بكاملة على أنه أصل مالي أو التزام مالي بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة إلا إذا: كانت المشتقة الضمنية لا تعدل بشكل جوهري التدفقات النقدية التي كانت خلافاً لذلك سيتطلبها العقد أو كان من الواضح أنه عند اعتبار أداة مجمعة للمرة الأولى أن هذا الفصل للمشتقة الضمنية محذور مثل خيار دفعة مقدمة موجودة ضمناً في قرض يسمح لصاحبه أن يدفع الدين بمقدار تكلفته تقريباً، ويوجب المعيار على المنشأة الاعتراف بالأصول المالية أو الالتزامات المالية في ميزانيته العمومية فقط عندما يصبح طرفاً في الأحكام التعاقدية للأداة، كما تقوم بإلغاء الاعتراف بالأصل المالي عندما تنتهي مدة الحقوق التعاقدية في التدفقات النقدية للأصل المالي أو تقوم بنقل الأصل المالي، وتقوم بالنقل إذا قامت بنقل الحقوق التعاقدية باستلام التدفقات النقدية للأصل المالي أو احتفظت بالحقوق التعاقدية باستلام التدفقات النقدية للأصل المالي لكنها تحملت التزاماً تعاقبياً بدفع التدفقات النقدية لواحد أو أكثر من المستلمين في اتفاق معين إذا: لم يعد على المنشأة أي التزام بدفع مبالغ للمستلمين مالم تحصل مبالغ مقابلة من الأصل المالي وأن تمنع المنشأة بموجب بنود عقد النقل من بيع أو رهن الأصل الأصلي إلا كأوراق مالية للمستلمين النهائيين مقابل الالتزام بدفع تدفقات نقدية لهم وأن يكون لدى

المنشأة التزام بتسديد أية تدفقات نقدية قامت بتحصيلها نيابة عن المستلمين ولا تكون مخولة بإعادة استثمار تلك التدفقات النقدية باستثناء الاستثمار في النقد أو النقد المعادل، وإذا قامت المنشأة بنقل الأصل المالي فعليها تقييم الحد الذي تحتفظ فيه بمخاطر ومكافئات ملكية الأصل المالي وإذا قامت بنقل جميع مخاطر ومكافئات الأصل المالي بشكل جوهري فعليها إلغاء الاعتراف بالأصل المالي والاعتراف بشكل منفصل بأية حقوق والتزامات تنشأ أو يحتفظ بها في النقل على أنها أصول أو التزامات وإذا احتفظت بجميع مخاطر ومكافئات الأصل المالي بشكل جوهري فيجب أن تستمر في الاعتراف بالأصل المالي وإذا لم تنقل أو تحتفظ بجميع مخاطر ومكافئات الأصل المالي بشكل جوهري فإنها تلغي الاعتراف بالأصل المالي إذا لم تحتفظ بالسيطرة عليه وتستمر بالاعتراف به إذا احتفظت بالسيطرة عليه، وإذا تم إلغاء الاعتراف بالأصل المالي بمجمله نتيجة لعملية النقل ونتج عن عملية النقل حصول المنشأة على أصل مالي جديد أو التزام مالي جديد أو التزام خدمة تعترف المنشأة بالأصل المالي أو الالتزام المالي الجديدين أو التزام الخدمة بالقيمة العادلة، وعند إلغاء الاعتراف بالأصل المالي بمجمله يتم الاعتراف بالربح أو الخسارة بالفرق بين المبلغ المسجل و(مجموع المقابل المستلم بما في ذلك [أي أصل جديد يتم الحصول عليه مطروحاً منه أي التزام جديد يتم تحمله] وأية أرباح أو خسائر تراكمية تم الاعتراف بها مباشرة في حقوق الملكية) في قائمة الدخل، وإذا استمرت المنشأة في الاعتراف بالأصل المنقول لاحتفاظها بشكل جوهري بجميع مخاطر ومكافئات ملكية الأصل المنقول فإنها تعترف بالالتزام المالي للمقابل المستلم وفي الفترات اللاحقة تعترف بأي دخل على الأصل المنقول وأي مصروف يتم تكبده على الالتزام المالي، وإذا استمرت المنشأة في الاعتراف بالأصل المنقول لعدم نقلها أو احتفاظها بجميع مخاطر ومكافئات الأصل بشكل جوهري واحتفاظها بالسيطرة على الأصل المنقول فإنها تعترف بالالتزام ذو العلاقة والذي يتم قياسه بحيث يكون صافي المبلغ المسجل للأصل المنقول والالتزام ذو العلاقة هو: التكلفة المضافة للحقوق والالتزامات التي تحتفظ بها المنشأة إذا تم قياس الأصل المنقول بالتكلفة المضافة أو مساو للقيمة العادلة للحقوق والالتزامات التي تحتفظ بها المنشأة عندما يتم قياسها على أساس مستقل إذا تم قياس الأصل المنقول بالقيمة العادلة، وتعترف بأي دخل ناتج عن الأصل المنقول وأي مصروف يتم تكبده على الالتزام ذو العلاقة، ويوجب المعيار الاعتراف أو إلغاء الاعتراف بالطريقة المعتادة في بيع أو شراء الأصول المالية باستخدام محاسبة تاريخ التجارة أو محاسبة تاريخ التسوية، ويتم استبعاد الالتزام المالي أو جزء منه من الميزانية العمومية عندما يتم إنقضائه أي عندما يتم استيفاء الالتزام التعاقدي المحدد في العقد أو إلغائه أو تنتهي مدته، ويتم محاسبة تبادل أدوات الدين التي يكون لها شروط مختلفة بشكل كبير بين مقرض ومقرض موجودين على أنه انقضاء للالتزام المالي الأصلي واعتراف بأصل مالي جديد، ويعترف في قائمة الدخل بالفرق بين المبلغ المسجل للأصل المالي المنقضي أو المنقول إلى طرف آخر والمقابل المدفوع بما في ذلك أية أصول غير نقدية منقولة أو التزامات متكبدة، ويقضي المعيار بالاعتراف المبدئي بالأصول والالتزامات المالية بالقيمة العادلة، وبعد الاعتراف المبدئي يتم قياس الأصول

المالية بما في ذلك المشتقات بقيمتها العادلة دون أي خصم لتكاليف العملية التي قد تتحملها عند البيع أو أي تصرف آخر ماعدا: القروض والذمم المدينة والاستثمارات المحتفظ بها حتى الاستحقاق والاستثمارات في أدوات حقوق الملكية التي ليس لها سعر سوق معن في السوق النشط والتي لا يمكن قياس قيمتها العادلة بموثوقية والمشتقات المرتبطة بأدوات حقوق الملكية غير المسعرة، كما يتم قياس الالتزامات المالية بعد الاعتراف المبدئي بمقدار قيمتها المطفأة باستخدام أسلوب الفائدة الفعال ماعدا: الالتزامات المالية بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة والتي تقاس بالقيمة العادلة إلا التزام المشتقة المرتبط بأداة حق ملكية غير مسعرة التي لا يمكن قياس قيمتها العادلة بموثوقية فإنها تقاس بالتكلفة والالتزامات المالية التي تنشأ عندما تكون عملية نقل الأصل المالي غير مؤهلة لإلغاء الاعتراف فتقاس بالتكلفة المطفأة، ويعترف بالربح أو الخسارة الناشئة من التغير في القيمة العادلة للأصل المالي أو الالتزام المالي الذي لا يكون جزء من علاقة التحوط في قائمة الدخل إذا كان مصنف بالقيمة العادلة وفي حقوق الملكية إذا كان الأصل المالي برسم البيع، أما إذا كانت الأصول والالتزامات المالية مسجلة بالتكلفة المطفأة فيعترف بالربح أو الخسارة في قائمة الدخل عندما يتم إلغاء الاعتراف بالأصل أو الالتزام المالي أو تتخفص قيمته، وإذا اعترفت المنشأة بالأصول المالية باستخدام محاسبة التسوية فلا يتم الاعتراف بأي تغير في القيمة العادلة للأصل، ويطلب المعيار من المنشأة أن تقوم في تاريخ كل ميزانية عمومية بتقييم ما إذا كان هناك دليل موضوعي على انخفاض قيمة الأصل المالي، فإن وجد الدليل الموضوعي على خسارة من انخفاض قيمة القروض والذمم المدينة أو الاستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق والمسجلة بالتكلفة المطفأة فيتم قياس مبلغ الخسارة على أنه الفرق بين المبلغ المسجل للأصل والقيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة مخصومة بسعر الفائدة الفعلي الأصلي للأصل المالي ويعترف بمبلغ الخسارة في قائمة الدخل، وتعكس خسارة الانخفاض في الفترات اللاحقة إذا تحسنت الظروف بما لا يزيد عن المبلغ المسجل للأصل المالي، وإذا حدث إنخفاض في قيمة أداة حقوق ملكية غير مسعرة وغير مسجلة بالقيمة العادلة لصعوبة قياسها بموثوقية فيتم قياس مبلغ الخسارة بالفرق بين المبلغ المسجل للأصل المالي والقيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية مخصوماً بمعدل العائد الحالي في السوق لأصل مالي مشابه، ويطلب المعيار من المنشأة بالنسبة للبنود المحوطة إذا كانت أصلاً أو التزاماً غير مالي أن تحدده على أنه بند محوط إما: لمخاطر العملة الأجنبية أو لجميع المخاطر، ويحدد المعيار ثلاثة أنواع من التحوط هي: تحوط القيمة العادلة وتحوط التدفق النقدي وتحوط لصافي الاستثمار في منشأة أجنبية، وتتم المحاسبة عن تحوط القيمة العادلة بالاعتراف في قائمة الدخل بالربح أو الخسارة من إعادة قياس أداة التحوط بالقيمة العادلة والمكسب أو الخسارة التي تعزى للمخاطرة المحوطة يجب أن تعدل المبلغ المسجل للبند المحوط وذات الأمر ينطبق إذا كان الأصل المالي بغرض البيع، وتتوقف المحاسبة عن تحوط القيمة العادلة إذا انتهت مدة أداة التحوط أو تم بيعها أو إنهاؤها أو استبدالها أو لم يعد التحوط يليي مقاييس التأهيل لمحاسبة التحوط أو إبطال التحديد من قبل المنشأة، وتتم المحاسبة عن تحوط التدفق النقدي وتحوطات الاستثمار

في منشأة أجنبية من خلال الاعتراف بالجزء من المكسب أو الخسارة من أداة التحوط على أنه تحوط فعال في حقوق الملكية مباشرة أما ما يعزى للجزء غير الفعال فيعترف به في قائمة الدخل، وتتوقف المحاسبة عن تحوط التدفقات النقدية إذا انتهت فترة أداة التحوط أو تم بيعها أو إنهاؤها أو لم تعد تلبي متطلبات مقاييس التأهيل لمحاسبة التحوط أو لم يعد يتوقع حدوث العملية الملزم بها أو المتنبأ بها أو عندما تلغي المنشأة التحديد.

معيار المحاسبة الدولي (40) الاستثمارات العقارية IAS (40) Investment Property

يوجب المعيار الاعتراف بالاستثمارات العقارية كأصل إذا كان من المحتمل أن تتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالاستثمارات العقارية إلى المنشأة ويمكن قياس تكلفتها بموثوقية، وتقاس مبدئياً بتكلفتها، وتكون التكلفة الأولية لحصص الممتلكات المحتفظ بها بموجب عقد الإيجار والمصنفة استثمارات عقارية وفقاً لعقد الإيجار التمويلي وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (17) أي يعترف بالأصل بالقيمة العادلة للممتلكات أو القيمة الحالية لدفعات الإيجار أيهما أقل ويتم الاعتراف بمبلغ مكافئ على أنه التزام، ويسمح المعيار للمنشأة باختيار إما نموذج القيمة العادلة أو نموذج التكلفة لجميع الاستثمارات العقارية التي تدعم الالتزامات التي تدر عائداً مرتبطاً مباشرة بالقيمة العادلة كما يمكن أن تختار أي من النموذجين لجميع الاستثمارات العقارية، ويوجب المعيار على المنشأة بعد الاعتراف المبدئي اختيار نموذج القيمة العادلة لقياس جميع الاستثمارات العقارية باستثناء عندما لا يكون بمقدور المنشأة تحديد القيمة العادلة للاستثمارات العقارية بموثوقية وينشأ هذا عندما تكون العمليات السوقية المرادفة ليست متكررة الحدوث ولا يتوفر تقديرات بديلة للقيمة الحالية وفي هذه الحالة يتم تقييم الاستثمارات العقارية وفقاً للمعيار (16)، ويضمن المكسب أو الخسارة الناتجة عن التغير في القيمة العادلة للممتلكات في صافي الربح أو الخسارة في الفترة التي تنشأ فيها، ويوجب المعيار أن تعكس القيمة العادلة للاستثمارات العقارية حالة السوق الحقيقية والظروف كما بتاريخ الميزانية العمومية، ويوجب المعيار على المنشآت التي قاست الاستثمارات العقارية بالقيمة العادلة الاستمرار في اتباعها إلى أن يتم استبعادها أو تصبح مشغولة من قبل المالك أو يطورها بغرض بيعها لاحقاً، وإذا اختارت المنشأة قياس ممتلكاتها الاستثمارية بالتكلفة فعليها اتباع المعيار (16) باستثناء تلك المصنفة بغرض البيع فيتم قياسها وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (5)، ويعترف بالتعويضات من الطرف الثالث للاستثمارات العقارية التي انخفضت قيمتها أو فقدت أو تم التنازل عنها في قائمة الدخل عندما تصبح التعويضات مستحقة القبض.

معيار المحاسبة الدولي (41) الزراعة IAS (41) Agriculture

يطبق هذا المعيار في المحاسبة على الأصول البيولوجية (أصول حيوانية أو نباتية) والمحصول الزراعي عند نقطة الحصاد والمنح الحكومية المتعلقة، ويوجب المعيار الاعتراف بالأصل البيولوجي أو المحصول الزراعي عندما تسيطر المنشأة على الأصل نتيجة لأحداث سابقة ويحتمل أن تتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية بالأصل إلى المنشأة ويمكن قياس القيمة العادلة بموثوقية، ويقاس الأصل البيولوجي

عند الاعتراف المبدئي وفي تاريخ كل ميزانية عمومية بقيمته العادلة مخصوماً منها التكاليف المقدرة حتى نقطة البيع، كما يقاس المنتج الزراعي بقيمته العادلة مخصوماً منها التكاليف المقدرة حتى نقطة البيع عند نقطة الحصاد وهذا القياس هو التكلفة في ذلك التاريخ إذا تم تخزين المنتج وطبق المعيار المحاسبي الدولي (2)، ويعترف بالمكسب أو الخسارة الناجمة عن التغير في القيمة العادلة للأصل البيولوجي والمحصول الزراعي التي تم الاعتراف بها عند الاعتراف المبدئي عن القيمة العادلة عند نقطة البيع في قائمة الدخل للفترة التي نجمت فيها، وإذا لم يتم الوثوق في تحديد القيم العادلة للأصل البيولوجي فيتم قياسه بتكلفته مخصوماً منها أي استهلاك متراكم أو أية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة، وإذا كان الأصل البيولوجي محتفظ به بغرض البيع فيتم قياسه وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (5)، ويعترف بالمنح الحكومية غير المشروطة المتعلقة بالأصل البيولوجي والمقاسه بقيمتها العادلة مخصوماً منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع على أنها دخل عندما تصبح المنحة مستحقة الاستلام، أما إذا كانت المنحة مشروطة فيعترف بها على أنها دخل عندما يتم تلبية الشروط الخاصة بالمنحة.

ثانياً: معايير الإبلاغ المالي الدولية الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB)

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (1) تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى
IFRS (1) First-time Adoption of International Financial Reporting Standards
يطلب المعيار من المنشأة إعداد الميزانية العمومية الافتتاحية في تاريخ التحول إلى المعايير الدولية، ولا يطلب المعيار عرض هذه الميزانية عند عرض القوائم المالية المعدة بحسب هذا المعيار، باستخدام نفس السياسات المحاسبية التي تطلبها المعايير الدولية، وأوجب المعيار أن تتوافق تقديرات المنشأة بموجب المعايير الدولية في تاريخ التحول إلى هذه المعايير مع التقديرات التي أعدت لنفس التاريخ بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً إلا إذا كان هناك دليل موضوعي أن تلك التقديرات كانت خاطئة، وعلى المنشأة أن تفسر كيف أثر التحول إلى المعايير الدولية على مركزها وأداءها المالي وتدفعاتها النقدية.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (2) الدفع على أساس الأسهم

IFRS (2) Share-based Payment
يلزم المعيار المنشأة بالاعتراف بالبضاعة أو الخدمات المشتراة أو المستلمة بموجب معاملة دفع على أساس الأسهم عند استلام البضاعة أو الحصول على الخدمة والاعتراف بالزيادة المقابلة في حقوق الملكية، وعندما تكون البضاعة أو الخدمات غير مؤهلة للاعتراف بها أصول، يعترف بها مصاريف، وفيما يتعلق بعملية شراء البضاعة أو استلام الخدمات مقابل التزامات أمام الموردين على المنشأة قياس البضاعة أو الخدمات بالقيمة العادلة للالتزام، وإلى أن يتم تسوية الالتزام، على المنشأة إعادة قياس القيمة العادلة للالتزام في تاريخ كل قوائم مالية وفي تاريخ التسوية وأية فروق يعترف بها في قائمة الدخل. وإذا منحت المنشأة الطرف المقابل حق تسوية المعاملة نقداً أو بإصدار أدوات حقوق ملكية، فعلى المنشأة

المحاسبة عن تلك المعاملة على أنها معاملة تشتري فيها المنشأة البضاعة أو الخدمات مقابل الالتزامات التي تتحملها أمام المورد، إذا، أو إلى الحد، الذي تكبدت فيه المنشأة التزام يجب تسويته نقداً أو بأصول أخرى، أو على أنها معاملة تكون فيه قيمة البضاعة أو الخدمات هي المقابل لأدوات الملكية إذا، أو إلى الحد، الذي يتم فيه تكبد ذلك الالتزام. وعلى المنشأة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من فهم طبيعة ونطاق ترتيبات الدفع على أساس الأسهم التي كانت قائمة خلال الفترة وكذلك الإفصاح عن كيفية تحديد القيمة العادلة للبضاعة أو للخدمات بالإضافة إلى الإفصاح عن أثر معاملات الدفع على أساس الأسهم على أرباح أو خسائر المنشأة وعلى مركزها المالي.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (3) اندماج الأعمال IFRS (3) Business Combinations

يلزم المعيار بالمحاسبة عن عمليات الاندماج باتباع طريقة الشراء وتعرف المنشأة المشتري بأنها المنشأة التي تحصل على السيطرة على المنشآت أو مؤسسات الأعمال الأخرى موضوع الاندماج، ويحدد المعيار تكلفة الاندماج بمجموع القيم العادلة، في تاريخ التبادل، للأصول الممنوحة، والالتزامات المتكبدة أو المضمونة وأدوات حقوق الملكية التي تصدرها المنشأة المشتري مقابل السيطرة على المنشأة المشتراة زائداً أية تكاليف تنسب مباشرة لعملية الاندماج. وإذا نصت إتفاقية الاندماج على إجراء تعديل على تكلفة الاندماج مشروطاً بوقوع أحداث مستقبلية فعلى المنشأة المشتري أن تشمل مبلغ ذلك التعديل في تكلفة الاندماج في تاريخ الاندماج إذا كان التعديل محتملاً ويمكن قياسه بموثوقية. كما يطلب المعيار من المنشأة المشتري توزيع تكلفة الاندماج عن طريق الاعتراف بالأصول القابلة للتحديد للمنشأة المشتراة، والتزاماتها، والتزاماتها المحتملة بقيمتها العادلة في ذلك التاريخ باستثناء الأصول غير المتداولة التي يتم تصنيفها على أنها محتفظ بها بغرض البيع، التي يعترف بها بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع، ويعالج أي فرق بين تكلفة الاندماج وحصة المنشأة المشتري في صافي القيمة العادلة للأصول القابلة للتحديد والالتزامات، والالتزامات المحتملة المعترف بها شهرة تقاس مبدئياً بتكلفتها وبعد الاعتراف المبدئي يتم قياس الشهرة بسعر التكلفة مطروحاً منها أية خسائر انخفاض متراكمة. وإذا زادت حصة المنشأة المشتري في صافي القيمة العادلة للأصول والالتزامات والالتزامات المحتملة للمنشأة المشتراة عن تكلفة الاندماج وجب عليها: إعادة تقييم تحديد وقياس الأصول القابلة للتحديد والالتزامات والالتزامات المحتملة للمنشأة المشتراة وقياس تكلفة الاندماج والاعتراف فوراً بأية زيادة متبقية بعد إعادة التقييم في قائمة الدخل. وعلى المنشأة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم طبيعة عمليات الاندماج واثرها المالي خلال الفترة وبعد تاريخ الميزانية العمومية ولكن قبل إصدار القوائم المالية.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (4) عقود التأمين IFRS (4) Insurance Contracts

يلزم المعيار شركة التأمين أن تقيم في تاريخ كل قوائم مالية ما إذا كانت التزاماتها التأمينية المعترف بها كافية من خلال التقديرات الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية لعقود التأمين الخاصة بها، وإذا أظهر التقييم أن المبلغ المسجل للالتزامات التأمينية غير كاف فيتم الاعتراف بكامل العجز في الربح

والخسارة. ويجوز المعيار لشركة التأمين أن تغيّر سياساتها المحاسبية للعقود إذا كانت التغيرات تجعل من القوائم المالية أكثر ملاءمة لمتطلبات اتخاذ القرار ولا تقل درجة الموثوقية فيها، أو أن تكون أكثر موثوقية ولا تقل درجة الملاءمة فيها، وعلى الشركة أن تقيس الملاءمة والموثوقية بالاعتماد على المقاييس الواردة في معيار المحاسبة الدولي رقم (8). كما يوجب المعيار على شركة التأمين أن تقصص عن المعلومات التي تساعد المستخدمين على فهم قوائمهم المالية لتقييم طبيعة ومدى الخطر الناتج من عقود التأمين.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (5) الأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع والعمليات المتوقعة

IFRS (5) Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations

وفقاً لمتطلبات هذا المعيار تقوم المنشأة بتصنيف الأصل غير المتداول بغرض البيع إذا كان مبلغه المسجل سيتم استرداده من خلال معاملة بيع وليس من خلال الاستخدام المستمر، ويقاس هذا الأصل بمبلغه المسجل أو قيمته العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع أيهما أقل، وعلى المنشأة أن تقصص عن معلومات تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم الآثار المالية للعمليات المتوقعة وعمليات التصرف بالأصول غير المتداولة بغرض البيع، والعمليّة المتوقّفة وفقاً للمعيار هي أحد عناصر المنشأة التي إما يتم التصرف بها أو يتم تصنيفها على أنها محتفظ بها بغرض البيع وهي التي: تشكل خطأ رئيساً منفصلاً من الأعمال أو منطقة جغرافية من العمليات أو تشكل جزءاً من خطة منسقة للتصرف بخط رئيس منفصل من الأعمال أو منطقة جغرافية من العمليات أو شركة تابعة مشتراه بغرض إعادة البيع، ويطلب المعيار فيما يتعلق بالعمليات المتوقعة الإفصاح عن الأرباح والخسائر بعد الضريبة للعمليات المتوقعة وتحليلها إلى الإيرادات والمصاريف والأرباح والخسائر قبل الضريبة ومصرف ضريبة الدخل بالعلاقة وصافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للعمليات المتوقعة.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (6) استكشاف وتقييم الموارد المعدنية

IFRS (6) Exploration for and evaluation of Mineral Resources

يجب أن يميز المعيار للمنشأة تغيير سياساتها المحاسبية لمصرفات الاستكشاف والتقييم إذا كان التغيير يجعل من القوائم المالية أكثر ملاءمة لمتطلبات اتخاذ القرار ولا تقل درجة الموثوقية فيها، أو أن تكون أكثر موثوقية ولا تقل درجة الملاءمة فيها، وعلى الشركة أن تقيس الملاءمة والموثوقية بالاعتماد على المقاييس الواردة في معيار المحاسبة الدولي رقم (8)، ويوجب المعيار تقييم أصول الاستكشاف والتقييم لتحديد الانخفاض في القيمة عندما توحى الحقائق والظروف بأن المبلغ المسجل لأصل استكشافي وتقييمه قد يزيد عن مبلغه القابل للإسترداد، ويتم قياس وعرض والإفصاح عن أية خسارة في الانخفاض حسب معيار المحاسبة الدولي (36)، على أن تقوم المنشأة بتخصيص أصول الاستكشاف والتقييم لوحدات توليد النقد أو مجموعات وحدات توليد النقد لغرض تقييم هذه الأصول وتحديد الانخفاض في القيمة على أن لا تكون الوحدات أو مجموعة وحدات توليد النقد أكبر من قطاع تشغيلي محدد حسب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (8).

ويوجب المعيار على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التي تحدد وتوضح المبالغ المعترف بها في قوائمها المالية الناجمة من استكشاف وتقييم الموارد المعدنية.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (7) الأدوات المالية: الإفصاحات

IFRS (7) Financial Instruments: Disclosures

يطلب المعيار من المنشآت الإفصاح عن المعلومات التي تتيح لمستخدمي القوائم المالية تقييم أهمية الأدوات المالية بالنسبة لمركزها وأدائها المالي، وتقييم طبيعة ومدى المخاطر الناجمة عنها والتي تتعرض لها المنشأة في تاريخ إعداد القوائم المالية، إذ يوجب المعيار الإفصاح عن الأصول المالية بالقيمة العادلة، الاستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق، القروض والذمم المدينة، الأصول المالية بغرض البيع، الالتزامات المالية بالقيمة العادلة، والالتزامات المالية التي تم قياسها بالتكلفة المطفأة، والمبلغ المسجل للأصول المالية المرهونة كضمان للالتزامات والالتزامات المحتملة والقيمة العادلة للضمان المحتفظ به أو الضمان الذي تم بيعه أو إعادة رهنه، وتفاصيل أية حالات عدم الوفاء خلال الفترة بالمبلغ الأصلي أو الفائدة أو احتياطي استهلاك القروض وأحكام الإطفاء للقروض المستحقة والمبلغ المسجل للقروض التي لم يتم الوفاء بها حتى تاريخ إعداد القوائم المالية، وإذا كان هناك معالجات أو مفاوضات بشأن حالات عدم الوفاء، والمكاسب أو الخسائر الناجمة عن الأدوات المالية ودخل ومصرف الرسوم ودخل الفائدة المستحق من الأصول المالية ومبلغ أية خسارة في انخفاض القيمة لكل أصل مالي.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (8) القطاعات التشغيلية IFRS (8) Operating Segments

يتعين على المنشأة وفقاً لهذا المعيار أن توضح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم طبيعة النشاطات التجارية التي تشارك فيها وأثارها المالية والبيئات الاقتصادية التي تعمل فيها، ويعد قطاع في المنشأة إذا: كان يشارك في نشاطات تجارية يمكن أن تجني منها إيرادات وتتكبد مصاريف، ويتم مراجعة نتائجها التشغيلية بشكل منتظم من قبل صانع القرار التشغيلي للمنشأة وتتوفر معلومات مالية منفصلة بشأنها، ويتم الإفصاح عن نوع القطاعات والإيرادات والمصاريف والأرباح والخسائر الخاصة بكل قطاع وأصول والتزامات القطاع وأساس تسعير العمليات المتبادلة بين القطاعات.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (9) الأدوات المالية: IFRS (9) Financial

قام مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB في نهاية عام 2009 بإصدار المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 (IFRS 9) "الأدوات المالية" كمشروع بديل لمعيار المحاسبة الدولي رقم 39 (IAS 39) "الأدوات المالية: الاعتراف والقياس"، ويعالج المعيار رقم 9 تصنيف وقياس الأدوات المالية، وفي 19 نوفمبر 2013 أصدر IASB نسخة جديدة من المعيار رقم 9 كبديل للمعيار المحاسبي الدولي رقم 39 وكتعديل للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 7 (IFRS 7) وأيضاً كتعديل للنسخة السابقة من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 (IFRS 9).

وكان المجلس قد حدد 1 يناير 2015م كتاريخ الزامي لبدء تطبيق المعيار الجديد غير أن المجلس تراجع بعد ذلك عن هذا التاريخ كبدائية الزامية للتطبيق وترك تحديده مفتوحاً حتى ينتهي المجلس من كافة مراحل إعداد المعيار بصورته النهائية، وحتى ذلك الحين فقد ذكر المجلس بأنه قد تختار المنشآت فقط المحاسبة عن المكاسب والخسائر الناجمة عن مخاطر الائتمان الخاص وبدون تطبيق بقية متطلبات المعيار 9 كما سمح المجلس للمنشآت أن تستمر في تطبيق متطلبات المعيار رقم 39 أو يمكنها تطبيق متطلبات المعيار الجديد رقم 9 (IFRS 9) خلال الفترات السابقة وحتى تاريخ الزامية تطبيق المعيار الجديد الذي سيحدده المجلس.

جدير بالتنويه أن الهدف من المعيار الجديد مساعدة مستخدمي القوائم المالية على تقدير مبالغ وتوقيت ومدى التأكد من التدفقات النقدية الناتجة عن الأصول المالية، وذلك من خلال احتواء المعيار الجديد على التعديلات في الآتي:

فئات التصنيف والقياس:

- تصنف الأصول المالية إلى ما يلي:
 - أ- أصول مالية تقاس بالقيمة العادلة.
 - ب- أصول مالية تقاس بالتكلفة المطفأة (أدوات الدين).
- يتم التصنيف عند الاعتراف الأولي بالأصل المالي.
- يتم القياس الأولي للأصول المالية بالقيمة العادلة.
- الغاء تصنيف الأصول المالية المتوفرة للبيع والمحتفظ بها حتى تاريخه.

أدوات الملكية:

- يتم قياس جميع الاستثمارات في أدوات الملكية بالقيمة العادلة.
- يتم الاعتراف بالتغير في القيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة، ويوجد استثناء واحد هو الاستثمارات في أدوات الملكية التي تختار المنشأة قياس التغير في قيمتها العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر.

القيمة العادلة لأدوات الملكية من خلال الدخل الشامل الآخر:

- إذا كان الاستثمار في أدوات الملكية ليس بهدف المتاجرة (الاستثمارات الاستراتيجية)، وتختار المنشأة هذا التصنيف عند الاعتراف الأولي بالأصل المالي، وهذا الخيار لا يمكن الرجوع عنه (إعادة التصنيف).
- يتم الاعتراف بتوزيع أرباح هذه الأدوات في الربح أو الخسارة.

أدوات الدين:

- يتم تصنيف أدوات الدين بالتكلفة المطفأة إذا تحقق شرطان:

- أ- هدف نموذج عمل المنشأة في إدارة الأصول المالية: يكون نموذج عمل المنشأة هو الاحتفاظ بالأصل المالي لتحقيق تدفقاته النقدية التعاقدية وليس هدفها بيع الأصل قبل تاريخ استحقاقه من أجل تحقيق أرباح على التغير في القيمة العادلة.
- ب- خصائص التدفقات النقدية التعاقدية: يتضمن عمر الأصل التعاقدية تواريخ محددة لتدفقاته النقدية التي تمثل القيمة الاسمية والفائدة.

- يشير المعيار إلى وجوب دراسة نموذج عمل المنشأة أولاً أما خصائص التدفقات النقدية التعاقدية فيتم دراستها فقط فيما يخص الأصول المالية المؤهل قياسها بالتكلفة المطفأة بسبب نموذج العمل.
 - إن كلا شرطي التصنيف أساسيان لضمان توفير معلومات مفيد من طريقة التكلفة المطفأة.
- تصنيف الاستثمار في أدوات الدين:**

- يمكن تغيير تصنيف أدوات الدين من القيمة العادلة إلى التكلفة المطفأة أو بالعكس في حالة تغير نموذج عمل المنشأة فيما يتعلق بإدارة الأصول المالية بحيث يصبح النموذج السابق لا ينطبق.
 - تتم المحاسبة عن إعادة التصنيف بشكل مستقبلي.
 - لا يتم تعديل بأثر رجعي أية مكاسب أو خسائر أو فوائد تم الاعتراف بها في السابق.
 - إلغاء المتطلبات المعقدة والمبنية على القواعد الواردة في معيار المحاسبة الدولي 39 فيما يخص المشتقات الضمنية وذلك من خلال عدم اشتراط فصل المشتقات الضمنية عن العقد الأساسي للأصول المالية.
 - إلغاء 'القواعد المشوهة' التي أجبرت المنشآت - في حال تم بيع أداة واحدة ضمن فئة ما والتي كانت تصنف على أنها محتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق - على إعادة تصنيف جميع الأدوات ضمن هذه الفئة إلى أساس القياس بالقيمة العادلة.
 - اعتماد طريقة واحدة لاحتماب خسارة التدني لجميع الأصول المالية التي لا تقاس بالقيمة العادلة، ويُسمح بعكس خسارة التدني لجميع الأصول
 - إلغاء الطرق المختلفة لاحتماب خسارة التدني الواردة في معيار المحاسبة الدولي 39 ومتطلباته المتضاربة فيما يتعلق بعكس خسارة التدني.
- وفي ضوء ماتقدم فقد تضمن المعيار الجديد تحسين في المحاسبة عن الأدوات المالية شمل: التصنيف والقياس، خسارة تدني القيمة، المشتقات الضمنية، القيمة العادلة من خلال دخل شامل آخر، الاستثناء المتعلق بقياس الاستثمارات في أدوات الملكية التي ليس لها سعر سوق بالتكلفة، ويمكن تلخيص ذلك مقارنة بمعيار المحاسبة الدولي 39 كما في الجدول الآتي:

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 9 (IFRS 9)	معيار المحاسبة الدولي 39 (IAS 39)
التصنيف والقياس	
تصنف الأصول المالية ضمن فئتي قياس، ويستند التصنيف إلى الطريقة التي يتم فيها إدارة الأداة (نموذج عمل المنشأة) بالإضافة إلى شروط التدفق النقدي التعاقدية المتعلقة بها.	يتطلب معيار المحاسبة الدولي 39 تصنيف الأصول المالية ضمن إحدى أربع فئات، لكل منها معايير تصنيف ومتطلبات قياس مختلفة خاصة بها، وتجمع معايير التصنيف بين طبيعة الأداة وطريقة استخدامها ونية الإدارة.
وتحدد الفئة التي يتم تصنيف الأصول ضمنها على ما إذا كان يتم قياسها بصورة مستمرة بالتكلفة المطفأة أو بالقيمة العادلة.	ويتضمن معيار المحاسبة الدولي 39 قواعد مشوهة تجبر المنشأة على إعادة التصنيف بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة لجميع الأصول المالية المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق إذا تم بيع جزء غير بسيط منها قبل تاريخ استحقاقها.
خسارة تدني القيمة	
نتيجة لنموذج التصنيف الجديد: ❖ أن الأصول المالية الوحيدة التي تخضع لخسارة التدني هي الأدوات المقاسة بالتكلفة المطفأة. ❖ يمكن عكس جميع خسائر التدني في القيمة.	يتطلب معيار المحاسبة الدولي 39 تقييم خسارة التدني في قيمة الأصول المالية المقاسة بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر وخسارة التدني في قيمة فئتي الأصول المالية المقاسة بالتكلفة المطفأة. هناك عدة نماذج مختلفة لتقييم خسارة التدني. بعض خسائر تدني قيمة الأصول المالية لا يمكن عكسها.
المشتقات الضمنية	
ينطبق هذا المعيار على العقد المختلط إذا كان العقد الأساسي أصل مالي: ■ لا يتم فصل العقد المختلط عندما يكون العقد الأساسي عبارة عن أصل مالي. ■ يتم تصنيف هذه العقود مجملها وفقاً لمعايير تصنيف الأصول المالية الأخرى. لا يوجد أي تغيير في طريقة المحاسبة عن العقود المختلطة إذا كان العقد الأساسي عبارة عن التزام مالي أو بند غير مالي.	إن للعقد المركب (وهو عقد أساسي غير مشتق) يشتمل على مشتقة ضمنية) متطلبات مختلفة. حيث يتم قياس العقود المركبة بعدة طرق: ■ البعض بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة. ■ فصل البعض إلى جزأين، يقاس أحدهما (المشتقة الضمنية) بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة ويتم قياس الجزء الآخر (عقد أساسي غير مشتق) بالتكلفة المطفأة أو كعقد تنفيذي باستخدام أساس الاستحقاق. ■ فئة ثالثة يتم المحاسبة عنها إما كعقد واحد أو على أساس التقسيم إلى جزأين، وفقاً لاختيار الإدارة.
القيمة العادلة من خلال دخل شامل آخر	
يوفر عرض بديل للاستثمارات الاستراتيجية في أدوات الملكية. ❖ عند الاعتراف الأولي تستطیع المنشأة، في حال تحقيق الشروط قيد التغيير في القيمة العادلة في الدخل الشامل الآخر. ❖ يتم عرض توزيعات الأرباح المحصلة من هذه الاستثمارات في حساب الأرباح والخسائر. ❖ لا يسمح بتدوير المكاسب والخسائر بين حساب الربح والخسارة وبين الدخل الشامل الآخر لهذه الاستثمارات.	لا يشمل معيار المحاسبة الدولي 39 عرض بديل للاستثمارات الاستراتيجية في أدوات الملكية.
الاستثناء المتعلق بقياس الاستثمارات في أدوات الملكية التي ليس لها سعر سوق بالتكلفة	
يجب أن يتم قياس جميع الاستثمارات في أدوات الملكية بالقيمة العادلة. للتخفيف من المخاوف المتعلقة بشأن القدرة على قياس	يتضمن معيار المحاسبة الدولي 39 استثناء من قواعد القياس فيما يخص أدوات حقوق الملكية التي ليس لها سعر سوق (والمشتقات المرتبطة بهذه الأدوات والتي يجب

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 9 (IFRS 9)	معيار المحاسبة الدولي 39 (IAS 39)
بعض هذه الاستثمارات بالقيمة العادلة فإن المشروع المتعلق بقياس القيمة العادلة سيعمل على توفير دليل للتطبيق وذلك: ❖ لمساعدة المنشآت على كيفية قياس مثل هذه الأصول. ❖ تحديد الظروف التي تمثل فيها تكلفة أدوات الملكية القيمة العادلة لها.	تسويتها من خلال تسليم هذه الأدوات) والتي لا يمكن قياس قيمتها العادلة بصورة موثوق بها. ويتم قياس هذه الأصول المالية بالتكلفة.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (10) القوائم المالية الموحدة IFRS (10) Consolidated Financial Statements

أصدر مجلس المحاسبة الدولي هذا المعيار في أواخر سنة 2012م ليكون ساري المفعول منذ الأول من يناير 2013م، ويحل المعيار الجديد جزئياً محل معيار المحاسبة الدولي رقم (27) الموسوم "القوائم المالية الموحدة والمنفصلة"، والجدول الآتي يقارن بين معيار التقارير المالية الدولي رقم (10) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (27) وتفسير اللجنة الدائمة رقم (12) في بعض مجالات الاختلاف والتشابه:

المجال	معيار المحاسبة الدولي رقم (27) وتفسير اللجنة الدائمة رقم (12)	معيار التقارير المالية الدولي رقم (10)
أولاً: مجالات الاختلاف		
تعريف السيطرة	تعرف الفقرة (4) من معيار المحاسبة الدولي رقم (27) مفهوم السيطرة على أنها قوة التحكم في السياسات المالية والتشغيلية لمنشأة لغرض الحصول على منافع من أنشطتها.	تعرف الفقرتان (6) و (7) من معيار التقارير المالية الدولي رقم (10) السيطرة بأنها تلك الحالات التي يكون فيها المستثمر معرضاً لـ أو له حقوق في إيرادات متنوعة نتيجة مشاركته مع مستثمر آخر ولديه القدرة على التأثير على تلك الإيرادات من خلال قوته على المنشأة المستثمر فيها. لذلك فإنه بدلاً من التركيز على حقوق التصويت، يتناول التعريف الجديد القوة والإيرادات والتي هي مشابهة مع ما جاء بالمعيار (27) إلا أنها أكثر تركيزاً على القدرة على ممارسة القوة للتأثير على غالبية الأنشطة ذات الصلة والتي تؤثر على الإيرادات.
حقوق التصويت/القوة	تؤكد الفقرة (13) على حقوق التصويت لغرض اتخاذ القرار فيما إذا كان المستثمر يسيطر على المنشأة المستثمر فيها. قد تعني حقوق التصويت المحتملة السيطرة إذا كانت بالفعل تمارس حالياً.	تتناول الفقرات من (10) إلى (14) القوة وتوضح أنه بخلاف الحالات العادية عندما تأتي القوة من حقوق التصويت، فقد تنتج القوة من الترتيبات التعاقدية. إن لحقوق التصويت المحتملة مدى أوسع من الدلالات تحت معيار التقارير المالية الدولي رقم (10).
المنشآت لأغراض خاصة	كما هو مذكور أعلاه يقدم تفسير اللجنة الدائمة رقم (12) إرشادات حول المنشآت لأغراض خاصة والتي تربط بشكل أساسي السيطرة بالمخاطر والمكافآت.	لم يتناول معيار التقارير المالية الدولي رقم (10) المنشآت لأغراض خاصة، بشكل منفصل. وتحتاج المفاهيم المذكورة أعلاه لتطبيقها على المنشآت لأغراض خاصة لتحديد مفهوم السيطرة.

المجال	معيار المحاسبة الدولي رقم (27) وتفسير اللجنة الدائمة رقم (12)	معيار التقارير المالية الدولي رقم (10)
العلاقات بين المالك والوكيل	لا يوفر معيار المحاسبة الدولي رقم (27) أي إرشادات حول العلاقة بين المالك والوكيل. في بعض الأحيان قد يحتفظ الوكلاء بحقوق تصويت نيابة عن المالك مما يخلق بعض الغموض عند تطبيق معايير حقوق التصويت لتأسيس السيطرة.	يتضمن معيار التقارير المالية الدولي رقم (10) إرشادات حول العلاقات بين المالك والوكيل. وتوضح الفقرة (18) أن الوكيل لا يصبح بحكم المالك وإن مارس القوة الممنوحة له من قبل المالك، لأن القوة الممنوحة للوكيل مقيدة وليست لديه القدرة للسيطرة على أغلب الأنشطة ذات الصلة بالمنشأة المستثمر فيها.
ثانياً: مجالات التشابه (الذي لم يتغير)		
الإعفاءات من التوحيد	تضع الفقرة (10) من معيار المحاسبة الدولي رقم (27) إعفاءات معينة من إعداد القوائم المالية الموحدة.	يقدم البند (أ) من الفقرة (4) إعفاءات مماثلة من إعداد قوائم مالية موحدة.
إجراءات التوحيد	يصف معيار المحاسبة الدولي رقم (27) إجراءات التوحيد لإلغاء أرصدة ومعاملات ما بين شركات المجموعة، واحتساب المصالح غير المسيطر عليها، وتواريخ رفع التقارير والسياسات المحاسبية. كما تضع أيضاً المعالجات المحاسبية لمعاملات الحيازة وفقدان السيطرة.	لا يوجد تغيير في إجراءات التوحيد بموجب معيار التقارير المالية الدولية رقم (10).
القوائم المالية المنفصلة	يوفر معيار المحاسبة الدولي رقم (27) إرشادات حول إعداد القوائم المالية المنفصلة للحالات التي تنطبق عليها إعفاءات التوحيد.	لا ينطبق معيار التقارير المالية الدولية رقم (10) على القوائم المالية المنفصلة. فإذا انطبقت إعفاءات التوحيد وكانت المنشأة ترغب في إعداد قوائم مالية منفصلة، فعليها الرجوع إلى أحكام معيار المحاسبة الدولي رقم (27).

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (11): الترتيبات المشتركة IFRS 11 joint arrangements

في أواخر 2012م أصدر IASB هذا المعيار كبديل لمعيار المحاسبة الدولي رقم 31 الموسوم "الحصص في المشروعات المشتركة" (IAS 31: Interests in Joint Ventures) وحدد المجلس إمكانية بدء تطبيق متطلبات المعيار اعتباراً من الفترة السنوية التي تبدأ من 1 يناير 2013م أو مابعدھا، كما سمح المجلس بتطبيق المعيار السابق حتى إصداره تاريخ بدء الزامية تطبيق المعيار الجديد، ويتناول المعيار الجديد IFRS 11 المحاسبة عن الترتيبات المشتركة الواجبة التطبيق في كل المنشآت التي يعد كل منها طرفاً في ترتيب مشترك، وعرف المعيار الترتيب المشترك بأنه الترتيب الذي يمتلك فيه طرفان أو أكثر حق السيطرة المشتركة، كما عرف السيطرة المشتركة بأنها المشاركة المتفق عليها تعاقدياً على السيطرة على الترتيب المشترك بحيث تظهر تلك السيطرة عندما تتطلب القرارات المتصلة بالأنشطة ذات العلاقة (مثلاً الأنشطة التي تؤثر بجوهري على عائدات الترتيب المشترك) الاتفاق العام من قبل الأطراف المشتركة في السيطرة.

وصنف المعيار الترتيبات المشتركة إلى نوعين:

العملية المشتركة joint operations : عبارة عن ترتيب مشترك والذي يكون للأطراف التي لها سيطرة مشتركة على الترتيب (المشغلون المشتركون) حقوق على الأصول ويتحملون المسؤوليات تجاه الالتزامات المتعلقة بالترتيب المشترك.

المشروع المشتركة joint ventures : عبارة عن ترتيب مشترك والذي يكون للأطراف التي لها سيطرة على الترتيب المشترك (المخاطرون المشتركون) حقوق في صافي أصول المشروع المشترك.

وأوجب المعيار على المنشآت وهي بصدد تحديد نوع الترتيب المشترك الذي تعد طرفاً فيه أن تأخذ بعين الاعتبار حقوقها ومسؤولياتها (التزاماتها أو تعهداتها) بحيث تقدر تلك الحقوق والمسؤوليات من خلال الأخذ في الاعتبار التركيب والشكل القانوني للترتيب المشترك (وفق الشروط المتفق عليها مع أطراف الترتيب المشترك) ومراعاة الحقائق والظروف الأخرى ذات الصلة.

وتطلب المعيار من المنشأة التي تعد طرفاً في عملية مشتركة قياس والاعتراف بالأصول والالتزامات (والاعتراف بالإيرادات والمصروفات ذات العلاقة) ذات الصلة بمصلحتها (حصتها) في الترتيب المشترك وفقاً لمتطلبات معايير إعداد التقارير المالية القابلة للتطبيق على أصول والتزامات وإيرادات ومصروفات معينة.

كما يوجب المعيار على المنشأة المشاركة في مشروع مشترك الاعتراف بالاستثمار والمكاسب من ذلك الاستثمار باستخدام طريقة حق الملكية Equity Method وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم 28 (IAS 28) الموسوم الاستثمار في المنشآت الزميلة وذلك إذا لم تكن المنشأة مستثناة من تطبيق طريقة حق الملكية وفق ما هو محدد في ذلك المعيار.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (12): الإفصاح عن المصالح في المنشآت الأخرى

IFRS 12 Disclosure of Interests in Other Entities

أصدر IASB هذا المعيار في أواخر 2012م كمعيار جديد من معايير إعداد التقارير المالية، وحدد المجلس إمكانية بدء تطبيق متطلبات المعيار اعتباراً من الفترة السنوية التي تبدأ من 1 يناير 2013م أو ما بعدها.

ينطبق المعيار على أي منشأة لها مصلحة (حصة) في أي من الآتي:

- الشركات التابعة.
 - الترتيبات المشتركة (عمليات مشتركة أو مشروعات مشتركة).
 - المنشآت الزميلة.
 - المنشآت الموجهة غير المدموجة: وهي المنشآت التي لا يعد حق التصويت أو ما شابهها من حقوق العامل المهيمن في تحديد السيطرة على المنشأة، ومثال ذلك ارتباط حقوق التصويت بالمهام الإدارية فقط أما الأنشطة ذات العلاقة فهي موجهة من خلال ترتيبات تعاقدية.
- ولا ينطبق المعيار على العناصر الآتية:

- أ. خطط منافع الموظفين قصيرة الأجل أو خطط منافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى التي يتناولها معيار المحاسبة الدولي 19 (IAS 19: Employee Benefits).
- ب. القوائم المالية المنفصلة للمنشأة وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي 27 (IAS 27: Separate Financial Statements).
- ج. المصلحة (الحصة) المكتسبة أو القائمة لأي منشأة تشارك (ولكن ليس لها سيطرة مشتركة) في ترتيب مشترك باستثناء المصلحة التي تنتج عن تأثير مهم على الترتيب أو المصلحة في المنشأة الخاضعة لتوجيه معين.
- د. أي مصلحة في منشأة أخرى تخضع للمحاسبة وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 (IFRS 9: Financial Instruments)، ومع ذلك يطبق المعيار 12 في الأحوال الآتية:
- عندما تكون المصلحة عبارة حصة في منشأة زميلة أو مشروع مشترك والتي تقاس بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.
 - عندما تكون المصلحة عبارة حصة في منشأة موجهة غير مدموجة.
- إن الهدف من المعيار 12 (IFRS 12) هو الإفصاح عن المعلومات الإضافية التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم:
- طبيعة المصالح في المنشآت الأخرى والمخاطر المرتبطة بتلك المخاطر.
 - تأثير تلك المصالح على المركز والأداء المالي للمنشآت وعلى تدفقاتها النقدية.
- ولتحقيق هذا الهدف فقد تطلب المعيار العديد من الإفصاحات كالآتي:
- المتطلبات العامة للمعيار:**
- حدد المعيار 12 مجموعة من الإفصاحات التي من شأنها توفير المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من:
- أ. فهم الأحكام (القرارات) والافتراضات الجوهرية - بما في ذلك التغييرات في تلك الأحكام - التي تمت من قبل المنشأة في سبيل تحديد:
- طبيعة مصالح المنشأة في المنشأة الأخرى أو في الترتيب المشترك الآخر (هل كونها سيطرة أم سيطرة مشتركة أم تأثير جوهري).
 - تحديد طبيعة نوع الترتيب المشترك التي للمنشأة مصلحة (حصة) فيه.
- ب. فهم المصالح غير الخاضعة للسيطرة الموجودة في أنشطة المجموعة وتدفقاتها النقدية.
- ج. تقييم طبيعة ومدى القيود الجوهرية على قدرة المنشأة على الوصول إلى أو استخدام أصول المجموعة وكذا تقييم طبيعة تحمل التزاماتها.
- د. تقييم طبيعة المخاطر المرتبطة بمصالح المنشأة في المنشآت الموجهة المدموجة وتقييم التغير في تلك المخاطر.
- هـ. تقييم طبيعة وحجم مصالح المنشأة في المنشآت الموجهة غير المدموجة وتقييم طبيعة المخاطر المرتبطة بتلك المصالح والتغيرات في تلك المخاطر.

و. تقييم طبيعة مصالح المنشأة (بما في ذلك مدى التأثيرات المالية لتلك المصالح) في الترتيبات المشتركة والمنشآت الزميلة وكذا تقييم طبيعة المخاطر المرتبطة بتلك المصالح.

ز. تقييم نتائج تغيرات حقوق ملكية الشركة الفابضة في الشركة التابعة التي لا تؤدي إلى فقدان السيطرة.

ح. تقييم نتائج فقدان السيطرة على الشركة التابعة خلال فترة التقرير.

الأحكام والافتراضات الجوهرية:

تطلب المعيار 12 الإفصاح عن الأحكام والافتراضات (وأي تغيرات في تلك الأحكام والافتراضات) التي استندت إليها المنشأة والمتعلقة بكيفية استنتاجها أنها منشأة مسيطرة على منشأة أخرى أو كيف حددت أن لها سيطرة مشتركة و/أو أنها طرف في ترتيب مشترك وما هو نوع الترتيب المشترك.

المصالح في الشركات التابعة:

تطلبت المعيار من المنشأة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية الموحدة من:

أ. فهم هيكل (تركيب) المجموعة.

ب. فهم المصالح غير الخاضعة للسيطرة الموجودة في أنشطة المجموعة وتدفقاتها النقدية.

ج. تقييم طبيعة ومدى القيود الجوهرية على قدرة المنشأة على الوصول إلى أو استخدام أصول المجموعة وكذا تقييم طبيعة تحمل التزاماتها.

د. تقييم طبيعة المخاطر المرتبطة بمصالح المنشأة في المنشآت الموجهة المدموجة وتقييم التغير في تلك المخاطر.

هـ. تقييم نتائج تغيرات حقوق ملكية الشركة الفابضة في الشركة التابعة الناتجة عن عدم فقدان السيطرة.

و. تقييم نتائج فقدان السيطرة على الشركة التابعة خلال فترة التقرير.

المصالح في الترتيبات المشتركة والمنشآت الزميلة:

أوجب المعيار على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من:

أ. تقييم طبيعة ومدى مصالح المنشأة في الترتيبات المشتركة والمنشآت الزميلة ومدى التأثيرات المالية لتلك المصالح وكذا تقييم طبيعة وتأثيرات علاقتها التعاقدية مع المستثمرين الآخرين في صورة سيطرة مشتركة أو تأثير جوهري على الترتيب المشترك والمنشأة الزميلة.

ب. تقييم طبيعة المخاطر المرتبطة بمصالح المنشأة في المشروعات المشتركة والمنشآت الزميلة وتقييم التغيرات في تلك المخاطر.

ويتضمن الإفصاح المثالي أمور مثل طبيعة علاقة المنشأة بالترتيب المشترك أو المنشأة الزميلة ونسبة حقوق المنشأة في حقوق الملكية أو نسبة مشاركتها في السهم ونسبة حقوق التصويت.

وفي المشروعات المشتركة والمنشآت الزميلة التي تمثل أهمية مادية للمنشأة فإن الإفصاحات تشمل ما إذا كان الاستثمار في المشروع المشترك قد تم قياسه بطريقة حق الملكية أم بطريقة القيمة العادلة، كما يشمل الإفصاح ملخص يتضمن معلومات مالية عن المشروع المشترك أو المنشأة الزميلة.