

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

رجب ١٤٣٨هـ / أبريل ٢٠١٧م



التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

١. وثائق اعتماد المعايير الدولية من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (المحاسبة والمراجعة)
٢. أبرز ملامح المعايير الدولية
٣. إضاءات على طريق التحول إلى المعايير الدولية

في هذا الإصدار ستجد معلومات وإجابات عما يلي:

اعتماد خطة التحول إلى المعايير الدولية

- متى سيتم تطبيق المعايير الدولية في المملكة؟
- المعايير الدولية بنسختها الكاملة، والمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
- من سيطبق المعايير الدولية بنسختها الكاملة، ومن سيطبق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟
- هل يجوز للمنشآت غير الخاضعة للمساءلة العامة تطبيق النسخة الكاملة من المعايير الدولية بدلا من معيار المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟
- هل تعريف المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم المعتمد من الهيئة العامة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة له علاقة بنطاق تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟
- كيف جرى العمل على تنفيذ خطة التحول إلى المعايير الدولية؟

• وثائق اعتماد المعايير الدولية من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

- توضيحات من الهيئة تتعلق بتطبيق المعايير الدولية
- كيف يمكن وصف التحول إلى المعايير الدولية للتقرير المالي (معايير المحاسبة الدولية) بالمقارنة بالمعايير السعودية الحالية؟
- ما أثر التحول إلى المعايير الدولية على المبالغ المعروضة في القوائم المالية؟
- أبرز ملامح المعايير الدولية المعتمدة حتى تاريخه
- التدريب والتأهيل
- التحول إلى المعايير الدولية مشروع يحتاج إلى إدارة وموارد
- استشراف المستقبل
- التفاعل مع المجتمع الدولي
- شكر وتقدير

اعتماد خطة التحول إلى المعايير الدولية

سبق أن اعتمد مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في عام ١٤٣٣هـ (٢٠١٢م) خطة للتحول إلى معايير المحاسبة ومعايير المراجعة الدولية، والتي يستدعي تنفيذها تبني منهجية مناسبة لدراسة المعايير الدولية والنظر في مراحل التطبيق ومدى الحاجة لإجراء أي تعديلات لازمة عليها أو على الأنظمة والتعليمات الحالية ليتم تطبيق تلك المعايير بطريقة صحيحة. وقد جاء اعتماد الخطة وفقاً لتوصية لجنة توجيهية شكلها المجلس لهذا الغرض تكونت من كل من أمين عام الهيئة ورئيسي لجنتي معايير المحاسبة ومعايير المراجعة ونائبيهما، وممثل لوزارة المالية، وهيئة السوق المالية، ومؤسسة النقد العربي السعودي، والتي بنت بدورها توصياتها في هذا الشأن على نتائج الدراسات والتوصيات التي قامت بها كل من لجنتي معايير المحاسبة ومعايير المراجعة في الهيئة.

وقد تم تنفيذ الخطة على أربع مراحل تتضمن كل مرحلة مجموعة من المعايير المترابطة بغرض دراستها ومناقشتها مع ذوي الاهتمام ومن ثم اعتمادها وفقاً للإجراءات التنفيذية المعتمدة في خطة التحول لاعتماد كل معيار دولي.

متى سيتم تطبيق المعايير الدولية في المملكة؟

وفقاً لقرار مجلس الإدارة فإن تطبيق المعايير الدولية المعتمدة من الهيئة بنسختها الكاملة (IFRS) سيكون اعتباراً من بداية عام ٢٠١٧م وذلك على المنشآت المدرجة في السوق المالية. أما بالنسبة للمنشآت الأخرى، فإن التطبيق سيكون اعتباراً من بداية عام ٢٠١٨م، مع السماح لتلك المنشآت الأخرى بالتطبيق اعتباراً من بداية عام ٢٠١٧م.

أما ما يخص معايير المراجعة، فإن مكاتب المراجعة مطالبة بتطبيق تلك المعايير على أعمال المراجعة أو الفحص المرتبط عليها في ١-٢٠١٧م أو بعده.

وقد اختارت الهيئة هذا التوقيت المستقبلي للتطبيق تنفيذاً لما تضمنته خطة التحول من تقدير لحاجة البيئة المحلية للاستعداد الكافي لتطبيق المعايير الدولية، حيث نصت الخطة المعتمدة للتحول إلى المعايير الدولية على أن نجاح خطة التحول إلى المعايير الدولية يرتبط بمراعاة البيئة التي ستطبق فيها، والتفاوت بين القطاعات الاقتصادية في قدرتها على استيعاب متطلبات تلك المعايير وتوفير الكفاءات المهنية القادرة على تطبيق متطلبات تلك المعايير والتأكد من تطبيقها. فعلى سبيل المثال، قد تتوفر لدى المنشآت المالية القدرة على تطبيق المعايير الدولية في الوقت الحالي، في حين أن قطاعات أخرى قد تحتاج إلى تهيئة فنية ومهنية لكوادرها قبل الإلزام بتطبيق متطلبات المعايير الدولية دفعة واحدة، ولذلك فإنه من غير المناسب تحميل القطاعات الأخرى عبء التحول إلى المعايير الدولية بدون إتاحة الفرصة لتلك القطاعات للاستعداد الكافي. ويضاف إلى ذلك حرص الهيئة على إعطاء وقت كاف لدراسة المعايير الدولية من كافة النواحي ذات العلاقة بالبيئة المحلية متضمنة الجوانب الشرعية والنظامية لمتطلبات المعايير، حيث نصت خطة التحول على إجراءات تنفيذية ركزت على الدراسة المتعمقة لكل معيار دولي وإشراك نخب المجتمع من ذوي الاهتمام بمهنة المحاسبة والمراجعة مثل معدي القوائم المالية والمراجعين والمستخدمين والأكاديميين والهيئات الإشرافية لمناقشة متطلبات المعايير بشكل مستفيض لضمان تحقق الهدف من تطبيقها.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

المعايير الدولية بنسختها الكاملة، والمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

وفقاً للتوجه العالمي بإعداد مجموعتين من معايير المحاسبة تمثل المجموعة الأولى معايير المحاسبة الدولية تلتزم بها المنشآت التي تخضع للمساءلة العامة (مثل الشركات المدرجة في السوق المالية والشركات المالية) في حين تمثل المجموعة الثانية الموضوعات المشتل عليها المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم تلتزم بها المنشآت الأخرى، فقد نصت خطة التحول على اعتماد كلا المجموعتين من المعايير. ويوفر المعيار الخاص بالمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم متطلبات إفصاح أقل، ومتطلبات قياس أسهل من تلك التي تطلبها النسخة الكاملة من المعايير الدولية للتقرير المالي.

من سيطبق المعايير الدولية بنسختها الكاملة، ومن سيطبق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟

وفقاً لقرار مجلس الإدارة المتعلق باعتماد القسم الأول من المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، فإن المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم تعرف لغرض تطبيق معايير المحاسبة بأنها تلك المنشآت التي تقوم بنشر قوائم مالية ذات غرض عام للمستخدمين الخارجيين، ولكنها لا تخضع للمساءلة العامة.

ويوضح معيار التقرير المالي المشار إليه أعلاه أن المنشأة تعد خاضعة للمساءلة العامة (ومن ثم يجب عليها تطبيق المعايير الدولية بنسختها الكاملة) إذا:

1. كانت أدوات حقوق الملكية أو أدوات الدين الخاص بها يتم تداولها في سوق عام أو كانت هذه المنشأة في طريقها لإصدار مثل هذه الأدوات للتداول في سوق عام (سوق تداول وطني أو أجنبي أو سوق تداول خارج المقصورة سواء كان في الأسواق المحلية أو الإقليمية)، أو
2. كانت تحتفظ بأصول بصفقتها مستأمن لقطاع عريض من المجموعات الخارجية كأحد الأنشطة الرئيسية لها. وتستوفي هذا الضابط معظم البنوك، والاتحادات الائتمانية، وشركات التأمين، والسماسة/المتعاملين في الأوراق المالية، وصناديق الاستثمار، وبنوك الاستثمار.

وبمعنى آخر، فإن المنشآت الملزمة بشكل عام بتطبيق المعايير الدولية بنسختها الكاملة هي تلك المنشآت الخاضعة لإشراف هيئة السوق المالية وتشمل الشركات المدرجة في السوق المالية، أو في طريقها للإدراج أو لديها أدوات مديونية متداولة في السوق المالية، أو أنها منشآت مالية مثل صناديق الاستثمار.

هل يجوز للمنشآت غير الخاضعة للمساءلة العامة تطبيق النسخة الكاملة من المعايير الدولية بدلا من معيار المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟

وفقاً لما قرره لجنة معايير المحاسبة في الهيئة، فإنه يجوز للمنشآت غير الخاضعة للمساءلة العامة أن تطبق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة (Full IFRS) بدلاً من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم (IFRS For SMEs) بشرطين:

١. أن تطبق جميع المعايير الدولية للتقرير المالي التي تنطبق عليها.
٢. أن تستمر في تطبيق النسخة الكاملة للمعايير الدولية، ولا يجوز لها العودة للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ما لم يحدث تغير جوهري في وضع المنشأة يجعل التكلفة والجهود العالية لإعداد القوائم المالية وفقاً للنسخة الكاملة لم يعد لها ما يبررها بالمقارنة مع تكلفة وجهود إعداد تلك القوائم وفقاً للمعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. ومثال ذلك ما يلي:
 - أ. أن تتحول السيطرة على المنشأة إلى منشأة تطبق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، على ألا تكون تلك السيطرة مجرد سيطرة مؤقتة، أو أن تنتهي سيطرة منشأة أخرى تطبق النسخة الكاملة.
 - ب. أن تخضع الشركة لإعادة هيكلة جوهريّة، تؤدي إلى تخفيض كبير في حجم الأعمال يجعل التكلفة والجهود العالية لإعداد القوائم المالية وفقاً للنسخة الكاملة غير مبررة بالمنفعة المقابلة.

هل تعريف المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم المعتمد من الهيئة العامة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة له علاقة بنطاق تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟

لم تقم الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بوضع تعريف للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، وإنما اعتمدت المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وهذا المعيار بدوره لا يعرف المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وإنما يوضح خصائص تلك المنشآت التي لها الحق في تطبيقه والتي يغلب عليها عادة أن تكون من ضمن ما يعرف بالمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. ولذلك فإن المعيار في الحقيقة يحدد نطاق تطبيقه بغض النظر عن التعريف الذي تضعه دولة معينة للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وبحسب ذلك المعيار الذي اعتمدته الهيئة، فإنه يتم تطبيقه على جميع المنشآت التي لا تخضع للمساءلة العامة بغض النظر عن حجمها أو شكلها القانوني.

كيف جرى العمل على تنفيذ خطة التحول إلى المعايير الدولية؟

نصت خطة التحول إلى المعايير الدولية على عدد من الإجراءات التنفيذية قامت اللجان الفنية المعنية تعاضدها لجانها التنفيذية بتنفيذها تبعاً. وبشكل محدد فقد تم القيام بما يلي:

- تم إعداد دراسات فنية وشرعية ونظامية لكل معيار.
- تم إعداد ترجمة عربية للمعايير.
- عقد عدة اجتماعات للجان الفنية تضمنت مناقشات للدراسات الاستشارية التي تمت على المعايير سواء من النواحي الشرعية أو النظامية أو الفنية.
- تلا ذلك عرض المعايير في عدة لقاءات مائدة مستديرة ضمت نخبة من المهتمين والمتخصصين من الجهات الإشرافية والأكاديمية والمهنية وقطاع الأعمال لتبادل الرأي حول المعايير الدولية وذلك على مدى يومين كاملين لكل مجموعة من المعايير المترابطة، وكان النقاش وفقاً للمحاور الآتية:

١. هل في المعيار ما يتعارض مع الأحكام الشرعية؟
٢. هل في المعيار ما يتعارض مع الأنظمة واللوائح؟
٣. هل في المعيار ما يصعب تطبيقه عملياً بصورة تؤثر على عدالة القوائم المالية (جودة المراجعة)؟
٤. هل في المعيار معالجات (إجراءات) تحتاج إلى تغيير؟
٥. هل في المعيار متطلبات يصعب فهمها؟
٦. هل في المعيار بدائل متعددة مسموح بها، ويقترح الحد منها؟
٧. هل تحتاج البيئة المحلية إلى إفصاحات (إجراءات) إضافية فوق ما يطلبه المعيار؟
٨. هل في المعيار مصطلحات غير واضحة أو مبهمه؟
٩. هل توجد ملاحظات على الترجمة؟
١٠. هل هناك أي اقتراحات أو ملاحظات أخرى؟

- قامت اللجان الفنية بمناقشة ملاحظات اجتماعات المائدة المستديرة لمناقشة أي إضافات أو تعديلات ضرورية على كل معيار ليتسنى تطبيقه بصورة صحيحة في المملكة.
- تم نشر المعايير على موقع الهيئة وذلك بغرض طلب الرأي من ذوي الاهتمام حول المعايير الدولية، وتشجيع المشاركة بأي تعديل (إن وجد) ليتسنى للجان النظر في إدخاله على المعايير.
- اعتمدت اللجان الفنية وثائق التوصية بتطبيق المعايير والرفع بها لمجلس إدارة الهيئة لاعتمادها.
- اعتمد مجلس إدارة الهيئة توصيات اللجان الفنية فيما يختص بالمعايير التي شملتها مراحل من المشروع.
- وقد تم نشر قرارات الاعتماد على موقع الهيئة، كما تم تزويد جميع الجهات الإشرافية وغيرها من ذوي الاهتمام بنسخ من قرارات اعتماد المعايير.

وثائق اعتماد المعايير الدولية من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

وثيقة اعتماد المعايير الدولية للتقرير المالي (IFRSs) والمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم (IFRS for SMEs) للتطبيق في المملكة العربية السعودية
وفقاً لخطة التحول إلى المعايير الدولية المعتمدة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

The document of endorsement of IFRSs and IFRS for SMEs for adoption in Saudi Arabia
According to the Saudi Organization for Certified Public Accountants' plan for transition to
International Standards

لجنة معايير المحاسبة
الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين
Accounting Standards Committee
Saudi Organization for Certified Public Accountants

٢٠١٦/١٢/٢٠ هـ - ١٤٣٨/٣/٢١ م

Introduction:

According to the Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) plan for transition to IFRSs endorsed by its Board during its meeting number ten, sixth session, held on Saturday 26.03.1433 corresponding to 18.02.2012, the decisions made by SOCPA's Committees in relation to the endorsement of the IFRS, shall be presented in an appendix to each standard. The appendix will include the text of the added or amended paragraphs and a clear reference to the cancelled ones. It will, also, include the basis for conclusions and specific references to the paragraphs affected by the amendments.

According to the transition plan, SOCPA has endorsed the pronouncements of the IASB after subjecting them to a due process to thoroughly examine the pronouncements with the involvement of key constituents. Additionally, and according to the agreement with the IFRS Foundation, SOCPA has translated the text of the standards.

This document includes the decisions to endorse the following pronouncements:

مقدمة:

وفقاً لخطة التحول إلى المعايير الدولية المعتمدة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في اجتماعه العاشر للدورة السادسة المنعقد يوم السبت ٢٦/٣/١٤٣٣ هـ الموافق ٢٠١٢/٢/١٨ م، فإنه سيتم تضمين قرارات اللجان باعتماد المعايير الدولية في مستند مستقل لكل معيار يتضمن نص الفقرات المضافة أو المعدلة، وإشارات واضحة للفقرات الملغاة، ومع شرح واف للأساس الاستنتاجات التي توصلت إليها، وإشارات مرجعية دقيقة للفقرات المتأثرة بالتعديل.

ووفقاً لخطة التحول فقد قامت الهيئة باعتماد إصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولي بعد تطبيق عدد من الإجراءات التنفيذية لدراسة المعايير بشكل متعمق، ومناقشتها مع نخبة من ذوي الاهتمام. ووفقاً للاتفاق مع مؤسسة المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS Foundation)، قامت الهيئة بترجمة نصوص المعايير الدولية.

وتتضمن هذه الوثيقة قرارات اعتماد الإصدارات الدولية الآتية:

Conceptual Framework for Financial Reporting	إطار مفاهيم التقرير المالي	١
IAS 1 Presentation of Financial Statements	معيار المحاسبة الدولي ١: عرض القوائم المالية	٢
IAS 2 Inventories	معيار المحاسبة الدولي ٢: المخزون	٣
IAS 7 Statement of Cash Flows	معيار المحاسبة الدولي ٧: قائمة التدفقات النقدية	٤
IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors	معيار المحاسبة الدولي ٨: السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	٥
IAS 10 Events After the Reporting Period	معيار المحاسبة الدولي ١٠: الأحداث بعد فترة التقرير	٦
IAS 12 Income Taxes	معيار المحاسبة الدولي ١٢: ضرائب الدخل	٧
IAS 16 Property, plant and equipment	معيار المحاسبة الدولي ١٦: العقارات والآلات والمعدات	٨
IAS 17 Leases	معيار المحاسبة الدولي ١٧: عقود الإيجار	٩
IAS 19 Employee benefits	معيار المحاسبة الدولي ١٩: منافع الموظف	١٠
IAS 20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	معيار المحاسبة الدولي ٢٠: المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدة الحكومية	١١
IAS 21 The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	معيار المحاسبة الدولي ٢١: آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	١٢
IAS 23 Borrowing costs	معيار المحاسبة الدولي ٢٣: تكاليف الاقتراض	١٣
IAS 24 Related Party Disclosures	معيار المحاسبة الدولي ٢٤: الإفصاحات عن الطرف ذي العلاقة	١٤
IAS 26 Accounting and reporting by retirement benefit plans	معيار المحاسبة الدولي ٢٦: المحاسبة والتقرير من قبل خطط منافع التقاعد	١٥
IAS 27 Separate financial statements	معيار المحاسبة الدولي ٢٧: القوائم المالية المنفصلة	١٦
IAS 28 Investments in Associates and Joint Ventures	معيار المحاسبة الدولي ٢٨: الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة	١٧
IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	معيار المحاسبة الدولي ٢٩: التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح	١٨
IAS 32 Financial Instruments: Presentation	معيار المحاسبة الدولي ٣٢: الأدوات المالية: العرض	١٩
IAS 33 Earnings Per Share	معيار المحاسبة الدولي ٣٣: ربحية السهم	٢٠
IAS 34 Interim Financial Reporting	معيار المحاسبة الدولي ٣٤: التقرير المالي الأولي	٢١
IAS 36 Impairment of Assets	معيار المحاسبة الدولي ٣٦: الهبوط في قيمة الأصول	٢٢
IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	معيار المحاسبة الدولي ٣٧: المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة	٢٣
IAS 38 Intangible assets	معيار المحاسبة الدولي ٣٨: الأصول غير الملموسة	٢٤
IAS 40 Investment Property	معيار المحاسبة الدولي ٤٠: العقارات الاستثمارية	٢٥
IAS 41 Agriculture	معيار المحاسبة الدولي ٤١: الزراعة	٢٦
IFRS 1 First-time Adoption of International Financial Reporting Standards	المعيار الدولي للتقرير المالي ١: تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة	٢٧
IFRS 2 Share-based payment	المعيار الدولي للتقرير المالي ٢: الدفع على أساس السهم	٢٨
IFRS 3 Business combinations	المعيار الدولي للتقرير المالي ٣: تجميع الأعمال	٢٩
IFRS 4 Insurance Contracts	المعيار الدولي للتقرير المالي ٤: عقود التأمين	٣٠
IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations	المعيار الدولي للتقرير المالي ٥: الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع، والعمليات غير المستمرة	٣١
IFRS 6 Exploration for and Evaluation of Mineral Resources	المعيار الدولي للتقرير المالي ٦: استكشاف الموارد المعدنية وتقييمها	٣٢

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

IFRS 7 Financial Instruments: Disclosure	المعيار الدولي للتقرير المالي ٧: الأدوات المالية: الإفصاحات	٣٣
IFRS 8 Operating Segments	المعيار الدولي للتقرير المالي ٨: القطاعات التشغيلية	٣٤
IFRS 9 Financial Instruments	المعيار الدولي للتقرير المالي ٩: الأدوات المالية	٣٥
IFRS 10 Consolidated financial statements	المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠: القوائم المالية الموحدة	٣٦
IFRS 11 Joint arrangements	المعيار الدولي للتقرير المالي ١١: الترتيبات المشتركة	٣٧
IFRS 12 Disclosure of interests in other entities	المعيار الدولي للتقرير المالي ١٢: الإفصاح عن الحصص في منشآت أخرى	٣٨
IFRS 13 Fair Value Measurement	المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣: قياس القيمة العادلة	٣٩
IFRS 14 Regulatory Deferral Accounts	المعيار الدولي للتقرير المالي ١٤: الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية	٤٠
IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers	المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥: الإيراد من العقود مع العملاء	٤١
IFRIC 1 Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities	تفسير (IFRIC) ١: التغيرات في الالتزامات القائمة بالإزالة، والإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة	٤٢
IFRIC 2 Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments	تفسير (IFRIC) ٢: أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية، والأدوات المشابهة.	٤٣
IFRIC 4 Determining whether an Arrangement contains a Lease	تفسير (IFRIC) ٤: تحديد ما إذا كان ترتيب ما ينطوي على عقد إيجار	٤٤
IFRIC 5 Rights to Interests arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds	تفسير (IFRIC) ٥: الحقوق في حصص ناشئة عن صناديق الإزالة، والإعادة إلى الحالة الأصلية والإصلاح البيئي	٤٥
IFRIC 6 Liabilities arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic Equipment	تفسير (IFRIC) ٦: الالتزامات الناشئة عن المشاركة في سوق محددة- نفايات الأجهزة الكهربائية والإلكترونية	٤٦
IFRIC 7 Applying The Restatement Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	تفسير (IFRIC) ٧: تطبيق مدخل إعادة العرض بموجب معيار المحاسبة الدولي ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح"	٤٧
IFRIC 10 - Interim Financial Reporting and Impairment	تفسير (IFRIC) ١٠: التقرير المالي الأولي والهبوط	٤٨
IFRIC 12 Service Concession Arrangements	تفسير (IFRIC) ١٢: ترتيبات امتياز الخدمة العامة	٤٩
IFRIC 14 The limit on a defined benefit asset, minimum funding requirements and their interaction	تفسير (IFRIC) ١٤: الحد على أصل منفعة محدد ومتطلبات الحد الأدنى من التمويل والتدخل بينهما	٥٠
IFRIC 16 Hedges of Net Investment in a Foreign Operation	تفسير (IFRIC) ١٦: التحوطات لصافي استثمار في عملية أجنبية	٥١
IFRIC 17 - Distributions of Non-cash Assets to owners	تفسير (IFRIC) ١٧: توزيعات أصول غير نقدية على الملاك	٥٢
IFRIC 19 Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments	تفسير (IFRIC) ١٩: إطفاء الالتزامات المالية بأدوات حقوق الملكية	٥٣
IFRIC 20 Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine	تفسير (IFRIC) ٢٠: تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج من منجم سطحي	٥٤
IFRIC 21 Levies	تفسير (IFRIC) ٢١: الرسوم	٥٥
SIC 10 Government Assistance-No Specific Relation to Operating Activities	تفسير (SIC) ١٠: المساعدة الحكومية- عدم وجود علاقة محددة بالأنشطة التشغيلية	٥٦
SIC 15 Operating Leases-Incentives	تفسير (SIC) ١٥: عقود الإيجار التشغيلي- الحوافز	٥٧
SIC 25 Income Taxes-Changes in the Tax Status of an Entity or its Shareholders	تفسير (SIC) ٢٥: ضرائب الدخل- التغيرات في الوضع الضريبي للمنشأة أو لحملة أسهمها	٥٨
SIC 27 Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease	تفسير (SIC) ٢٧: تقييم جوهر المعاملات التي تأخذ الشكل القانوني لعقد الإيجار	٥٩
SIC 29 Service Concession Arrangements: Disclosures	تفسير (SIC) ٢٩: ترتيبات امتياز الخدمة العامة: الإفصاحات	٦٠
SIC 32 Intangible assets- Web site costs	تفسير (SIC) ٣٢: الأصول غير الملموسة- تكاليف الموقع الإلكتروني	٦١
IFRS for SMEs	المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم	٦٢

نص قرار اعتماد إصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)

للتطبيق في المملكة العربية السعودية

The statement of the endorsement of the pronouncements of the International Accounting Standards Board (IASB) for adoption in Saudi Arabia

The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed the international accounting and financial reporting standards and related interpretations issued by IASB for the adoption in Saudi Arabia, taking in consideration the modifications mentioned in this document. These modifications form integrated parts of the standards as adopted in Saudi Arabia.

Important points to be considered in reading this document.

1. The modifications (if any) in general are either an endorsement of an alternative allowed by the standards, additional disclosure, or a recognition of a Saudi specific factor
2. The additions are introduced to the version of the pronouncements as of 1 January 2016.
3. The modifications appear as ~~strike through~~ for deleted texts and as underlined for the added texts.
4. When an IFRS or an IAS is mentioned in any paragraph, it will mean to be the standard as it is endorsed for adoption in Saudi Arabia unless otherwise mentioned.
5. The word "IFRSs" is read whenever it appears to mean 'IFRSs that are endorsed in Saudi Arabia and other standards and pronouncements endorsed by SOCPA'. The "endorsed" standards are IFRSs as issued by IASB in addition to the requirements and disclosures added to some standards by SOCPA. The "other standards and pronouncements" are those standards and technical releases that are endorsed by SOCPA for subjects not covered by IFRSs such as the subject of Zakat.

Following is the detailed recommendations for endorsements of IFRS and modification thereto (if any).

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معايير المحاسبة المالية ومعايير التقارير المالية الدولية والتفسيرات التابعة لها التالية، الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB) وذلك للتطبيق في المملكة العربية السعودية، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها في هذه الوثيقة، التي تعد جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعايير الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية. ملاحظات مهمة لقراءة هذه الوثيقة:

1. التعديلات المدخلة على المعايير (إن وجدت) في مجملها تمثل اعتماداً لأحد البدائل المسموح بها أو إفصاحات إضافية أو استجابة لمتطلبات خاصة بالبيئة السعودية.
 2. تم إدخال التعديلات أدناه على الإصدارات المعتمدة من مجلس معايير المحاسبة الدولية وذلك كما هي في ٢٠١٦/١/١م.
 3. تظهر الإضافات بخط تحتها، ويظهر النص الملغى بـ ~~يتخلله سطر~~.
 4. إذا تمت الإشارة في فقرات معيار إلى أي معيار دولي آخر، فالإشارة ستكون للمعيار المعتمد للتطبيق في المملكة العربية السعودية ما لم يذكر خلاف ذلك ضمن التعديلات المضمنة في هذه الوثيقة.
 5. تقرأ عبارة "المعايير الدولية للتقرير المالي" أينما وردت باعتبارها "المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين". والمعايير الدولية المعتمدة هي المعايير الدولية كما صدرت من المجلس الدولي بالإضافة إلى المتطلبات والإفصاحات التي أضافتها الهيئة لبعض تلك المعايير وفقاً لما ورد في هذه الوثيقة. ويقصد بالمعايير والإصدارات الأخرى هو ما تعتمد عليه الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من معايير أو آراء فنية لمواضيع لا تغطيها المعايير الدولية مثل موضوع الزكاة.
- وفيما يلي القرارات التفصيلية لاعتماد الإصدارات الدولية والتعديلات المدخلة عليها (إن وجدت)

أولاً: إطار مفاهيم التقرير المالي

The Conceptual Framework for Financial Reporting

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إطار مفاهيم التقرير المالي الدولي أخذاً في الاعتبار التعديلات الآتية:

The Conceptual Framework for Financial Reporting is endorsed, taking in consideration the following modifications:

Modification on specific paragraphs:	التعديلات المدخلة على الفقرات:
First modification (addition to the objective number3): This objective is expanded to add to the factors affecting investment decision regarding the availability of information about the nature and kind of the entity's operation and its financial instruments, and information about kind of financing cost and investment return. This factor is added because it reflects the needs of the users in Saudi environment who are conscious with the compliance of the entities' operations according to their cultural values. Accordingly, the OB3 should be read as follows: OB3 Decisions by existing and potential investors about buying, selling or holding equity and debt instruments depend on the returns that they expect from an investment in those instruments, for example dividends, principal and interest payments or market price increases. <u>In an investment environment where special consideration is directed towards the nature and kind of the entity's operation and its financial instruments, the investment decision is largely dependent on the availability of information about the nature and kind of such transactions and financial instruments. For example, both bonds and Sukuk accomplish the same purpose to the entity, i.e., investment opportunity or financing medium. However, the investors' decisions in an environment such as the one in Saudi Arabia are directly affected by the availability of detailed information about the different kind of financial instruments and their periodic return or cost. Such investors may restrain from investing in particular entities because of the types of financial instrument they are dealing in, no matter how high their return or how low their risk.</u> Similarly, decisions by existing and potential lenders and other creditors about providing or settling loans and other forms of credit depend on the principal and interest payments or other returns that they expect. Investors', lenders' and other creditors' expectations about returns depend on their assessment of the amount, timing and uncertainty of (the prospects for) future net cash inflows to the entity. Consequently, existing and potential investors, lenders and other creditors need information to help them assess the prospects for future net cash inflows to an entity.	التعديل الأول (إضافة إلى الهدف رقم ٣): توسيع الهدف الثالث من هذا الإطار ليدخل ضمن عوامل اتخاذ القرارات المتعلقة بالاستثمار مدى توفر معلومات عن طبيعة عمليات المنشأة وأدواتها المالية وأنواعها، ومعلومات عن أنواع تكاليف التمويل وعوائد الاستثمار. وتمت إضافة هذا العامل لأنه يعكس حاجة متخذي القرارات في البيئة السعودية المهتمين بتوافق عمليات المنشآت مع قيمهم الثقافية. وعليه يتم قراءة الهدف الثالث من إطار المفاهيم كما يلي: هدف ٣ تعتمد القرارات التي يتخذها المستثمرون الحاليون والمحتملون حول شراء، أو بيع أدوات حقوق الملكية وأدوات الدين أو الاحتفاظ بها على العوائد التي يتوقعونها من الاستثمار في تلك الأدوات، على سبيل المثال توزيعات الأرباح، ودفعات المبلغ الأصلي والفائدة أو زيادات سعر السوق. وفي البيئات الاستثمارية التي تعطي اهتماماً خاصاً لطبيعة عمليات المنشأة وأدواتها المالية وأنواعها، فإن القرار الاستثماري يعتمد بصورة كبيرة على توفر معلومات عن طبيعة مثل هذه المعاملات والأدوات المالية وأنواعها. فعلى سبيل المثال، تحقق السندات والصكوك نفس الغرض للمنشأة (فرصة استثمارية، أو وسيلة تمويلية)، ومع ذلك فإن قرارات المستثمرين في بيئة مثل بيئة المملكة العربية السعودية تتأثر بشكل مباشر بتوفر معلومات تفصيلية عن أنواع تلك الأدوات المالية وتكاليفها أو العوائد الدورية عليها. وقد يحجم هؤلاء المستثمرون عن الاستثمار في منشآت معينة بسبب نوع الأدوات المالية التي تتعامل فيها، حتى وإن كانت ذات عوائد عالية ومخاطر منخفضة. وبالمثل، تعتمد القرارات التي يتخذها المقرضون والدائنون الآخرون الحاليون منهم والمحتملون حول تقديم أو تسوية القروض والأشكال الأخرى من الائتمان على دفعات المبلغ الأصلي والفائدة أو العوائد الأخرى التي يتوقعونها. وتعتمد توقعات المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين عن العوائد على تقديرهم لمبلغ، وتوقيت، صافي التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة للمنشأة ودرجة عدم تأكد (التوقعات) حولها. وبالتالي، يحتاج المستثمرون والمقرضون والدائنون الآخرون الحاليون منهم والمحتملون إلى معلومات تساعدهم على تقدير التوقعات عن صافي التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة للمنشأة.

Second modification: emphasis on the nature factor in assessing the materiality of an item (Criteria number 11).

In an investment environment where special consideration is directed towards the correspondence of the entity's operation with the cultural values of the investors, the investment decision is largely dependent on the availability of information about the nature and kind of such transactions and financial instruments. This will affect the way the materiality is being assessed for reporting some types of transactions. This is emphasized more in the investments and finance transactions. To emphasize this, a phrase is added to QC11 to be read as follows:

QC11 Information is material if omitting it or misstating it could influence decisions that users make on the basis of financial information about a specific reporting entity. In other words, materiality is an entity-specific aspect of relevance based on the nature or magnitude, or both, of the items to which the information relates in the context of an individual entity's financial report. The nature of an item as a factor in determining its materiality to warrant a separate disclosure is of an extra importance in the context of reporting in an environment where special consideration is directed towards the nature and kind of the entity's operation and its financial instruments.

For example, regarding the nature of an item that warrants separate disclosure, interest amount charged to the profit and loss of the period is a result of different treatments and transaction such as conventional borrowing, murabaha financing, finance lease, and other application of time value of money. These different types of interests warrant separate disclosure because of direct effect on investors who are concerned about the nature and kind of the entity's operation and its financial instruments. Consequently, the Board cannot specify a uniform quantitative threshold for materiality or predetermine what could be material in a particular situation.

التعديل الثاني: التأكيد على أهمية عامل طبيعة البند عند تحديد الأهمية النسبية له (الخاصة رقم ١١).

في البيئات الاستثمارية التي تعطي اهتماماً خاصاً لتوافق عمليات المنشآت مع القيم الثقافية للمستثمرين، فإن القرار الاستثماري يعتمد بصورة كبيرة على توفر معلومات عن طبيعة عمليات المنشأة وأدواتها المالية، وذلك يؤثر في كيفية تقدير مستوى الأهمية النسبية للتقرير عن بعض أنواع المعاملات. ويتأكد ذلك في معاملات التمويل والاستثمار. ولتأكيد ذلك فقد تمت إضافة جملة إلى الخاصة رقم ١١ لتتم قراءتها على النحو الآتي:

خاصة ١١ تكون المعلومات ذا أهمية نسبية، إذا كان من الممكن أن يؤثر حذفها، أو سوء عرضها على القرارات التي يتخذها المستخدمون على أساس المعلومات المالية عن منشأة معدة للتقرير بعينها. بعبارة أخرى، تعد الأهمية النسبية جانباً محدداً من الملاءمة - للمنشأة - يستند إلى طبيعة البنود التي ترتبط بها المعلومات في سياق تقرير مالي لمنشأة بعينها، أو على حجم هذه البنود أو إليهما معاً. وتزداد أهمية عامل طبيعة البند في تحديد أهميته النسبية في البيئة الاستثمارية التي تعطي اهتماماً خاصاً لطبيعة عمليات المنشأة وأدواتها المالية وأنواعها.

فعلى سبيل المثال، وبالإشارة إلى عامل طبيعة البند الذي يتطلب إفصاحاً مستقلاً، فإن الفوائد المحملة على قائمة الدخل تنتج من معالجات ومعاملات مختلفة منها ما هو ناتج عن قروض تقليدية، ومنها ما هو ناتج عن مرابحات، ومنها ما هو ناتج عن الإيجار التمويلي، ومنها ما هو ناتج عن التطبيقات الأخرى لقواعد القيمة الزمنية للنقود. وهذه الأنواع المختلفة تتطلب إفصاحاً مستقلاً لتأثيرها المباشر على المستثمر المهتم بطبيعة عمليات المنشأة وأدواتها المالية وأنواعها. وبالتالي، لا يمكن أن يحدد المجلس حداً كمياً موحداً للأهمية النسبية، أو أن يحدد - مسبقاً - ما قد يكون ذا أهمية نسبية في موقف معين.

ثانياً: معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض القوائم المالية"

IAS 1 Presentation of Financial Statements

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض القوائم المالية" أخذاً في الاعتبار التعديلات الآتية:

The IAS 1 Presentation of Financial Statements is endorsed, taking in consideration the following modification

First: General clarification:	أولاً: توضيحات عامة:
The phrase 'through profit and loss' means whenever it appears <u>'through recognition in income statement'</u>. The phrase 'components of profit or loss' means whenever it appears <u>'components of statement of income'</u>. The phrase 'profit or loss' means whenever it appears either <u>'income statement'</u> or <u>'net income'</u> depending in the context. For example, this phrase means 'net income in paragraph 7 in the context of defining profit or loss, while it means 'income statement' in the context of defining 'reclassification adjustments'. The above phrases appear in paragraphs 7, 8, 10A, 38A, 81A, 81B, 82, 82A, 87, 88, 89, 93, 95, 96, 99, 102, 106, 115). This is because the terms "income statement" and "net income" is used regularly in Saudi environment.	أيما وردت عبارة "من خلال الربح والخسارة" فهي تعني "من خلال الإثبات في قائمة الدخل"، وتعني عبارة "مكونات الربح أو الخسارة" أيما وردت "قائمة الدخل"، وتعني عبارة "الربح أو الخسارة" أيما وردت إما "قائمة الدخل" أو "صافي الدخل" حسب السياق. فعلى سبيل المثال تعني هذه العبارة في الفقرة ٧ صافي الدخل في سياق تعريف "الربح أو الخسارة"، في حين تعني في نفس الفقرة قائمة الدخل في سياق تعريف "تعديلات إعادة التصنيف". وقد وردت هذه العبارات في المعيار في الفقرات (٧، ٨، ١٠، ١١، ١٣، ١٨، ٢١، ٢٨، ٣٨، ٨١، ٨٢، ٨٧، ٨٨، ٨٩، ٩٣، ٩٥، ٩٦، ٩٩، ١٠٢، ١٠٦، ١١٥). وذلك باعتبار أن مصطلحات "قائمة الدخل" و"صافي الدخل متعارف عليها في بيئة المملكة العربية السعودية.
Second: Modification on specific paragraphs:	ثانياً: التعديلات المدخلة على الفقرات:
5 (Modification): Paragraph 5 is modified because there is a special standard for presentation of financial statements for non for profit entities in Saudi Arabia. 5 This Standard uses terminology that is suitable for profit-oriented entities, including public sector business entities. If entities with not-for-profit activities in the private sector or the public sector are <u>allowed to</u> apply this Standard, they may need to amend the descriptions used for particular line items in the financial statements and for the financial statements themselves. 54 (addition): The requirements of the subparagraph (n) is extended to include presentation of the liabilities for Zakat payable. This additional requirement is added because Saudi companies are required to pay Zakat. This subparagraph should be read as following: (n) <u>liabilities for Zakat payable, as defined in SOCPA standard on Zakat</u>, and liabilities and assets for current tax and, as defined in IAS 12 Income Taxes ...	٥ (تعديل): تم تعديل هذه الفقرة للإشارة لوجود معيار خاص بعرض القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح في المملكة. ٥ يستخدم هذا المعيار مصطلحات تناسب المنشآت التي تستهدف تحقيق الربح، بما في ذلك المنشآت التجارية في القطاع العام. وإذا قامت <u>تم السماح للمنشآت</u> التي تمارس أنشطة لا تستهدف تحقيق الربح في القطاع الخاص، أو في القطاع العام بتطبيق هذا المعيار، فإنه قد يلزمها أن تعدل الوصف المستخدم لبنود مستقلة معينة في القوائم المالية والوصف المستخدم للقوائم المالية نفسها. ٥٤ (إضافة): يضاف إلى متطلبات البند (ن) من هذه الفقرة النص على عرض الالتزامات عن الزكاة المستحقة. تمت إضافة هذا المتطلب لالتزام الشركات السعودية بدفع الزكاة المستحقة. ويتم قراءة هذا البند كما يلي: (ن) <u>الالتزامات عن الزكاة المستحقة وفقاً لتعريف معيار الزكاة السعودي،</u> والالتزامات وأصول الضريبة الحالية، كما عرفت في معيار المحاسبة الدولي ١٢ "ضرائب الدخل".

78 (addition):

Additional items should be disclosed to provide information to those investors in Saudi environment whose investment decisions are affected by the availability of information about the nature and kinds of the entity's transactions. This paragraph should be read as follows:

78 The detail provided in sub-classifications depends on the requirements of IFRSs and on the size, nature and function of the amounts involved. An entity also uses the factors set out in paragraph 58 to decide the basis of sub-classifications.

The disclosures vary for each item, for example:

(a) items of property, plant and equipment are disaggregated into classes in accordance with IAS 16;

(b) receivables are disaggregated into amounts receivable from trade customers, receivables from related parties, prepayments and other amounts. These balances should be sub-classified more according to the nature of the finance arrangements and their general terms (for example, conventional finance, murabaha) with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of receivables;

(c) inventories are disaggregated, in accordance with IAS 2 Inventories, into classifications such as merchandise, production supplies, materials, work in progress and finished goods;

(d) provisions are disaggregated into provisions for employee benefits and other items; and

(e) equity capital and reserves are disaggregated into various classes, such as paid-in capital, share premium and reserves.

(f) financial assets (including cash, receivables and investments) are disaggregated into classes according to their nature and general terms as follows:

- Cash.
- Cash equivalents, sub-classified into their nature and general terms, with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of cash equivalents.
- Term deposits, sub-classified into their nature and general terms (for example, conventional deposit and murabaha deposit), with sufficient disclosure that enable users to differentiate between different types of term deposits.
- receivables, sub-classified into their nature and general terms (for example, conventional lending and murabaha financing), with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types

٧٨ (إضافة):

تتم إضافة العناصر الآتية للإفصاحات المطلوبة وذلك لتوفير معلومات للمستثمرين في البيئة السعودية الذين تتأثر قراراتهم الاستثمارية بتوفر معلومات عن طبيعة معاملات المنشأة وأنواعها. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي:

٧٨ تعتمد التفاصيل الموفرة في التصنيفات الفرعية على متطلبات المعايير الدولية للتقرير المالي وعلى حجم وطبيعة ووظيفة المبالغ المعنية. وتستخدم المنشأة - أيضاً - العوامل المحددة في الفقرة ٥٨ لتقرر أساس التصنيف الفرعي. وتتنوع الإفصاحات لكل بند، فعلى سبيل المثال:

(أ) يتم تفصيل بنود العقارات والآلات والمعدات في فئات وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٦.

(ب) يتم تفصيل المبالغ المستحقة من المدينين إلى مبالغ مستحقة من العملاء التجاريين، ومبالغ مستحقة من أطراف ذات علاقة، والمبالغ المدفوعة مقدماً، ومبالغ أخرى. كما يجب تفصيل هذه الحسابات وفقاً لطبيعة التمويل الذي نشأت عنه وشروطه العامة (على سبيل المثال أرصدة مدينين ناتجة من تمويل تقليدي، تمويل مرابحة)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين أنواع حسابات المدينين المختلفة.

(ج) يتم تفصيل المخزون، وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون"، في تصنيفات مثل البضاعة، ومهمات الإنتاج، والمواد الخام، والإنتاج تحت التشغيل، والإنتاج التام.

(د) يتم تفصيل المخصصات إلى مخصصات لمنافع الموظفين، ولبنود أخرى.

(هـ) يتم تفصيل رأس المال والاحتياطيات في فئات متنوعة، مثل رأس المال المدفوع، وعلوّة إصدار الأسهم، والاحتياطيات.

(و) يتم تفصيل الإفصاح عن الأصول المالية (متضمنة النقد، والاستثمارات) وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة وذلك كما يلي:

- النقد.
- معادلات النقد، مفصلة وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين معادلات النقد المختلفة.
- الودائع لأجل، مفصلة وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة (على سبيل المثال وودائع تقليدية، وودائع مرابحة)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الودائع لأجل المختلفة.
- المبالغ المستحقة، مفصلة وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة (على سبيل المثال إقراض تقليدي ومرابحة)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين المبالغ المستحقة المختلفة.

of receivables.

- v. equity investments sub-classified into direct investments and investments in portfolios and investment funds, with more sub-classification into different types of portfolios and funds (for example conventional fund and Shariah compliant fund according to the fund manager's classification), with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of equity investments.

- vi. Disclosure of investments in bonds separately of those in sukuks, with sub-classification of each into their nature and general terms, with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of bonds and sukuks.

(g) financial liabilities (including bank overdraft and payables) are disaggregated into classes according to their nature and general terms as follows:

- i. bank overdrafts are disaggregated into classes according to their nature and general terms (for example conventional and tawarruq), with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of bank overdrafts. This disclosure should be provided regardless whether or not bank overdrafts are treated as part of managing cash and cash equivalents.
- ii. payables, sub-classified into their nature and general terms (for example, conventional borrowing and tawarruq; vendors on conventional basis or murabaha), with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of payables.
- iii. Disclosure of bonds separately from sukuks, with sub-classification of each into their nature and general terms, with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of bonds and sukuks.

82 (addition):

The requirement of presenting revenue is expanded to require entity to present revenue into three categories: revenue from main operations, finance revenue (if it is not its main operation) and other revenues. This requirement is added because it reflects the current practice of Saudi companies that distinguish between revenue from main operations and other revenues. Additionally, it fulfills the information needs of those investors whose investment decisions are affected by their understanding of the nature of the entity's operations and types of its revenues. The paragraph should be read as follows:

v. الاستثمارات في الأسهم، مفصلة إلى استثمارات مباشرة، واستثمارات في محافظ وصناديق استثمارية، مع تفصيل لأنواع المختلفة لتلك المحافظ والصناديق (على سبيل المثال صناديق متوافقة مع الشريعة، وصناديق غير متوافقة، وفقاً للتصنيف الصادر من مدير الصندوق)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للاستثمارات.

vi. الإفصاح عن الاستثمارات في السندات باستقلال عن الصكوك، مع تفصيل لكل منها وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للسندات والصكوك.

(ز) يتم تفصيل الإفصاح عن الالتزامات المالية (متضمنة السحب على المكشوف والدائنين والالتزامات المالية الأخرى) وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة كما يلي:

i. حسابات السحب على المكشوف، مفصلة حسب طبيعتها وشروطها العامة (على سبيل المثال تقليدي أو تورق)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للسحب على المكشوف، ويجب توفير هذا الإفصاح حتى لو تم التعامل مع السحب على المكشوف على أنه ضمن إدارة النقد ومعادلات النقد.

ii. المبالغ واجبة السداد، مفصلة حسب طبيعتها وشروطها العامة (على سبيل المثال بنوك دائنة بقروض تقليدية، أو تورق، موردين تجاريين على أساس تقليدي أو مرابحة)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة لحسابات الدائنين.

iii. الإفصاح عن السندات باستقلال عن الصكوك، مع تفصيل لكل منها وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للسندات والصكوك.

٨٢ (إضافة):

يضاف إلى متطلب عرض الإيرادات في قائمة الدخل، وجوب عرض الإيرادات في ثلاث مجموعات منفصلة: الإيرادات من الأنشطة الرئيسية، الإيرادات التمويلية (إذا لم يكن التمويل هو النشاط الرئيس للمنشأة)، والإيرادات الأخرى. وتمت إضافة هذا المتطلب لأنه يمثل امتداد لما اعتاد عليه المستفيدون في المملكة من التفريق بين الإيراد من الأنشطة الرئيسية ومن الأنشطة الأخرى. إضافة إلى ذلك فإنه يوفر معلومات للمستثمرين الذين تتأثر قراراتهم الاستثمارية بفهمهم لطبيعة عمليات المنشأة وأنواع إيراداتها. كما يضاف أيضاً متطلب عرض الزكاة الخاصة بالفترة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي:

82 In addition to items required by other IFRSs, the ~~profit or loss section or the statement of income~~ profit or loss shall include line items that present the following amounts for the period:

- (a) revenue presenting separately interest revenue calculated using the effective interest method; and presenting other financing revenue and other revenues separately;
- (aa) gains and losses arising from the derecognition of financial assets measured at amortised cost;
- (b) finance costs;
- (ba) impairment losses (including reversals of impairment losses or impairment gains) determined in accordance with Section 5.5 of IFRS 9;
- (c) share of the profit or loss of associates and joint ventures accounted for using the equity method;
- (ca) if a financial asset is reclassified so that it is measured at fair value through profit or loss, any gain or loss arising from a difference between the previous amortised cost of financial asset and its fair value at the reclassification date (as defined in IFRS 9);
- (cb) if a financial asset is reclassified out of the fair value through other comprehensive income measurement category so that it is measured at fair value through profit or loss, any cumulative gain or loss previously recognised in other comprehensive income that is reclassified to profit or loss;
- (d) tax expense and Zakat;
- (e) [deleted]
- (ea) a single amount for the total of discontinued operations (see IFRS 5).
- (f-i) [deleted]

97A (additional paragraph):

A new paragraph is added after paragraph 97 to require detail disclosure about the entity's revenue to enable users differentiate between different types from each source presented in the income statement and to fulfill the information needs of those investors whose investment decisions are affected by their understanding of the nature of the entity's revenues and return on its investments. This paragraph should be read as follows:

٨٢ بالإضافة إلى البنود المطلوبة بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي الأخرى، يجب أن يتضمن قسم الربح أو الخسارة أو قائمة الربح أو الخسارة البنود المستقلة التي تعرض المبالغ التالية للفترة:

- (أ) الإيراد، مع عرض منفصل لإيرادات الفوائد المحتسبة بطريقة الفائدة الفعلية، وعرض منفصل لكل من الإيرادات التمويلية أو إيرادات الفوائد الأخرى والإيرادات الأخرى.
- (آأ) المكاسب والخسائر الناشئة عن إلغاء اثبات الأصول المالية المقاسة بالتكلفة المستندة.
- (ب) تكاليف التمويل.
- (ب أ) خسائر الهبوط في القيمة (تشمل عكس خسائر الهبوط في القيمة أو مكاسب الهبوط في القيمة) المحددة وفقاً للقسم ٥-٥ من المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.
- (ج) النصيب من ربح أو خسارة المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة الذي تمت المحاسبة عنه باستخدام طريقة حقوق الملكية.
- (ج أ) إذا أعيد تصنيف أصل مالي بحيث يُقاس بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة، أي مكسب أو خسارة ناشئة عن الفرق بين المبلغ الدفترى السابق وقيمتة العادلة في تاريخ إعادة التصنيف (كما عُرف في المعيار الدولي للتقرير المالي (٩)).
- (ج ب) أي مكاسب أو خسائر متراكمة مثبتة في السابق في الدخل الشامل الآخر وتم إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة، عند إعادة تصنيف أصل مالي لإخراجه من فئة القياس بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر بحيث يقاس بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.
- (د) مصروف الضريبة والزكاة.
- (هـ) [حذفت]
- (هـ أ) مبلغ واحد لمجموع العمليات غير المستمرة (أنظر المعيار الدولي للتقرير المالي ٥).
- (و-ط) [حذفت]

٩٧أ (إضافة فقرة):

تتم إضافة فقرة جديدة بعد الفقرة رقم ٩٧ لاشتراط إفصاحات إضافية عن أنواع الإيرادات المعروضة في قائمة الدخل لتمكين المستفيدين من التفريق بين أنواع الإيرادات المختلفة المعروضة في قائمة الدخل ولتوفير معلومات للمستثمرين الذين تتأثر قراراتهم الاستثمارية بفهمهم لطبيعة إيرادات المنشأة، وعوائد استثماراتها. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي:

97A An entity shall disclose details about its revenues as follows: i. <u>Revenue from main operations sub-classified into major types of activities with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of revenue from main operations.</u> ii. <u>Disclosure of finance revenue or interest revenue (if it is not the main revenue), from conventional time deposit and lending and bonds separately from other sources, such as those arise from finance lease, murabaha, and application of time value of money, ...etc., with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of finance revenues. An entity must disclose interest revenue from conventional time deposits and lending no matter how small is this amount.</u> iii. <u>Other revenues and gains, sub-classified into different types of revenues (for example gains from selling financial assets should be sub-classified into the different types of financial assets disposed), with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of other revenues and gains.</u>	٩٧ يجب أن تفصح المنشأة بالتفصيل عن إيراداتها كما يلي: i. <u>الإيرادات من الأنشطة الرئيسية مفصلة حسب الأنشطة الرئيسية للمنشأة مع إفصاحات كافية تمكن المستخدمين من التفريق بين الأنواع المختلفة للإيرادات من الأنشطة الرئيسية.</u> ii. <u>الإفصاح عن الإيرادات التمويلية أو إيرادات الفوائد (إذا لم يكن التمويل هو النشاط الرئيس للمنشأة)، الناتجة من ودائع وقروض وسندات تقليدية باستقلال عن المصادر الأخرى مثل الإيجار التمويلي والمرابحات، وتطبيق قواعد القيمة الزمنية للنقود... الخ ، مع إفصاحات كافية تمكن المستخدمين من التفريق بين الأنواع المختلفة للإيرادات التمويلية المختلفة، ويجب أن تفصح المنشأة عن إيرادات الفوائد من الودائع والقروض التقليدية أيا كان مبلغها.</u> iii. <u>الإيرادات والمكاسب الأخرى، مفصلة حسب الأنواع المختلفة لهذه الإيرادات (على سبيل المثال تفصيل المكاسب من بيع الأصول المالية بحسب نوع الأصول المباعة)، مع إفصاحات كافية تمكن المستخدمين من التفريق بين الأنواع المختلفة لهذه الإيرادات والمكاسب الأخرى.</u>				
102 (addition): Last line of the example is extended to include reference of Zakat. This additional requirement is added because Saudi companies are required to pay Zakat and charged to the Income Statement. This subparagraph should be read as following: 102 ...An example of a classification using the nature of expense method is as follows: ... <table border="0"> <tr> <td>Profit before zakat and tax</td> <td>X</td> </tr> </table>	Profit before zakat and tax	X	١٠٢ (إضافة): تمت إضافة الزكاة في آخر سطر في المثال الوارد في الفقرة، حيث تعد الزكاة أحد مصروفات الشركة المحملة على قائمة الدخل. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ١٠٢ ... وفيما يلي مثال للتصنيف باستخدام طريقة طبيعة المصروف: ... <table border="0"> <tr> <td>الربح قبل الزكاة والضريبة</td> <td>X</td> </tr> </table>	الربح قبل الزكاة والضريبة	X
Profit before zakat and tax	X				
الربح قبل الزكاة والضريبة	X				
103 (addition): Last line of the example is extended to include reference of Zakat. This additional requirement is added because Saudi companies are required to pay Zakat and charged to the Income Statement. This subparagraph should be read as following: 103 ...an example of a classification using the function of expense method is as follows: ... <table border="0"> <tr> <td>Profit before zakat and tax</td> <td>X</td> </tr> </table>	Profit before zakat and tax	X	١٠٣ (إضافة): تمت إضافة الزكاة في آخر سطر في المثال الوارد في الفقرة، حيث تعد الزكاة أحد مصروفات الشركة المحملة على قائمة الدخل. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ١٠٣ ... وفيما يلي مثال للتصنيف باستخدام طريقة وظيفة المصروف: ... <table border="0"> <tr> <td>الربح قبل الزكاة والضريبة</td> <td>X</td> </tr> </table>	الربح قبل الزكاة والضريبة	X
Profit before zakat and tax	X				
الربح قبل الزكاة والضريبة	X				

105A (additional paragraph):

A new paragraph is added after paragraph 105 to require additional disclosure about finance cost. The disclosure is required because it provide important information to those investors whose investment decisions are affected by the availability of detailed information about the different kinds of financing costs during a period. The paragraph is read as follows:

105A An entity must disclose finance cost or interest expense, sub-classified into different types, such as those arise from finance lease, borrowing, installment purchases and murabaha, and application of time value of money, ...etc. with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of finance costs. An entity must disclose interest expenses from conventional borrowing and bonds no matter how small is this amount.

١٠٥ أ (إضافة فقرة):

تضاف فقرة بعد الفقرة رقم ١٠٥ لاشتراط إفصاحات إضافية حول تكاليف التمويل لتعطي تفصيلاً عن أنواع تكاليف التمويل، وذلك لأن هذا الإفصاح يوفر معلومات مهمة للمستثمرين الذين تتأثر قراراتهم الاستثمارية بتوفر معلومات تفصيلية عن أنواع تكاليف التمويل التي تتكبدها خلال الفترة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي:

١٠٥ أ يجب أن تفصح المنشأة عن تكاليف التمويل أو مصروفات الفوائد الناتجة من قروض تقليدية وسندات باستقلال عن تكاليف أنواع التمويل الأخرى مثل، الإيجار التمويلي، والمرابحات، وتطبيق قواعد القيمة الزمنية للنقود... الخ، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للمصروفات التمويلية. ويجب أن تفصح المنشأة عن مصروفات الفوائد من القروض التقليدية والسندات أياً كان مبلغها.

ثالثاً: معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون"

IAS 2 Inventories

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IAS 2 Inventories is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

رابعاً: معيار المحاسبة الدولي ٧ "قائمة التدفقات النقدية"

IAS 7 Statement of Cash Flows

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٧ "قائمة التدفقات النقدية" أخذاً في الاعتبار التعديلات الآتية:

The IAS 7 Statement of Cash Flows is endorsed, taking in consideration the following modification

التعديلات المدخلة على الفقرات:	Modification on specific paragraphs:
١٤ (إضافة) تمت إضافة الزكاة إلى الفقرة الفرعية (و) لتشمل الزكاة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ١٤ ... من أمثلة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية ما يلي: (أ) ... (و) المدفوعات النقدية للزكاة ولضرائب الدخل، أو المبالغ المستردة منها، ما لم يكن من الممكن ربطها -بشكل محدد- بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية. ... (ج)	14 (addition) Sub-paragraph (f) is extended to include reference of Zakat. This paragraph is read as follows: 14 ... Examples of cash flows from operating activities are: (a) ... (f) cash payments or refunds of <u>zakat</u> and income taxes unless they can be specifically identified with financing and investing activities; and (g) ...
35 (إضافة): يتم إضافة الزكاة إلى هذه الفقرة لاشتراط عرض المبالغ المدفوعة لسداد الزكاة المستحقة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: 35 يجب أن يُفصح -بشكل منفصل- عن التدفقات النقدية الناشئة عن الضرائب على الدخل والـزكاة ويجب أن تُصنف على أنها تدفقات من الأنشطة التشغيلية، ما لم يكن من الممكن ربطها - بشكل محدد - بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية.	35 (addition): Zakat is added to this paragraph to require presenting the Zakat paid. This paragraph is read as follows: 35 Cash flows arising from taxes on income <u>and Zakat</u> shall be separately disclosed and shall be classified as cash flows from operating activities unless they can be specifically identified with financing and investing activities.

خامساً: معيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"

IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

سادساً: معيار المحاسبة الدولي ١٠ "الأحداث بعد فترة التقرير"

IAS 10 Events after the Reporting Period

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ١٠ "الأحداث بعد فترة التقرير"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IAS 10 Events after the Reporting Period is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

سابعاً: معيار المحاسبة الدولي ١٢ "ضرائب الدخل"

IAS 12 Income Taxes

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ١٢ "ضرائب الدخل"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IAS 12 Income Taxes is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ملاحظة: أصدرت الهيئة السعودية نسخة معدلة من معيار الزكاة الصادر عام ١٩٩٩، كما أصدرت رأياً فنياً حول عرض أثر الزكاة والضريبة على حقوق الملاك في حال التراجع فيما بينهم في تحمل مصروف الزكاة والضريبة في الشركات المختلفة.

It has also issued a Note: SOCPA has issued a modified version of the Zakah Standard that was issued in technical release about the presentation of the effect of Zakah and Tax on equity if each class of owners agree to bear Zakah or Tax expenses respective to their interest in the company's capital

ثامناً: معيار المحاسبة الدولي ١٦ “العقارات والآلات والمعدات”

IAS 16 Property, plant and equipment

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ١٦ “العقارات والآلات والمعدات” الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية:

The IAS 16 Property, plant and equipment is endorsed taking in consideration the following modification

Modification on specific paragraphs:	التعديلات المدخلة على الفقرات:
42A (addition) A new paragraph is added after paragraph 42 to require the use of the service of an independent and qualified person to perform the valuation when the entity chooses the revaluation model for an entire class of the property, plant and equipment. The requirement is added to increase the confidence in financial statement since the valuation profession in Saudi Arabia is an emerging profession. This additional paragraph should be read as follows: <u>42A If the entity chooses the revaluation model for an entire class of property, plant and equipment, the valuation shall be performed by a qualified valuer who is independent of the entity and holds a recognised and relevant professional qualification and has recent experience in the location and category of the property, plant and equipment being valued. The name and qualification of the valuer is required to be disclosed.</u>	٤٢ (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة ٤٢ وذلك لاشتراط أن يتم استخدام خدمات شخص مستقل ومؤهل بأعمال التقويم إذا اختارت المنشأة نموذج إعادة التقويم لفئة من فئات العقارات والآلات والمعدات. وسبب هذا التعديل هو لزيادة الثقة في القوائم المالية، وبخاصة أن أعمال التقويم المهني المرخص في المملكة تعد من المهن الناشئة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: <u>٤٢ إذا اختارت المنشأة نموذج إعادة التقويم لفئة من فئات العقارات والآلات والمعدات، فإنه يجب أن يقوم بعملية التقويم شخص مؤهل للقيام بأعمال التقويم، تتوفر فيه صفة الاستقلال عن المنشأة، ولديه مؤهلات مهنية معترف بها وذات علاقة، ولديه خبرة حديثة في موقع ونوعية العقارات والآلات والمعدات التي يجري تقييمها، وأن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته.</u>
77 (modification) the subparagraph (b) is modified to be consisted with the added paragraph above (42A) which requires the use of the service of an independent and authorized valuer when the entity chooses the revaluation model. The paragraph should be read as follows: 77 If items of property, plant and equipment are stated at revalued amounts, the following shall be disclosed in addition to the disclosures required by IFRS 13: (a) the effective date of the revaluation; (b) whether an independent valuer was involved <u>the name and qualification of the independent valuer;</u> (c) [deleted] (d) [deleted] (e) for each revalued class of property, plant and equipment, the carrying amount that would have been recognised had the assets been carried under the cost model; and (f) the revaluation surplus, indicating the change for the period and any restrictions on the distribution of the balance to shareholders.	٧٧ (تعديل) يعدل البند (ب) من الفقرة وذلك للاتساق مع الفقرة المضافة أعلاه برقم ٤٢ التي اشترطت أن يتم استخدام خدمات شخص مرخص بأعمال التقويم إذا اختارت المنشأة نموذج إعادة التقويم لكل أو لفئة من فئات العقارات والآلات والمعدات. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ٧٧ إذا عُرضت بنود العقارات، والآلات والمعدات بمبالغ إعادة التقويم، فإنه يجب أن يُفصح عما يلي بالإضافة إلى الإفصاحات المطلوبة بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣: (أ) تاريخ سريان إعادة التقويم. (ب) ما إذا كان قد تم إشراك مُتَمَنٍ مُستقل <u>اسم المُتَمَنِ المُستقل ومؤهلاته.</u> (ج) [حذفت] (د) [حذفت] (هـ) لكل فئة للعقارات، والآلات والمعدات أعيد تقويمها، المبلغ الدفترى، الذي كانت ستثبت به لو سُجلت الأصول بموجب نموذج التكلفة. (و) فائض إعادة التقويم، مبيّناً التغير للفترة وأي قيود على توزيع الرصيد على حملة الأسهم.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

79A (addition) An new paragraph is added after paragraph 79 to require detail disclosure about the cost of testing and trial operation of the entity's assets.

The paragraph is added because of the materiality of such costs in some industry in Saudi Arabia such as oil and gas, which are not currently addressed appropriately in the standard. This additional paragraph should be read as follows:

79A Referring to paragraph 17 (e), the entity shall disclose the following:

- the nature of testing and pre commissioning activities,
- the cost of testing and pre commissioning activities that has been capitalized during the period,
- revenue netted against the cost of testing and pre commissioning activities,
- the excess of revenue generated, if any, from such activities over their cost during the period, and
- the reasons of any delay in performing testing and pre commissioning activities beyond the planned date.

١٧٩ (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة ٧٩ وذلك لاشتراط إفصاح تفصيلي عن تكاليف الاختبار والتشغيل التجريبي لأصول المنشأة.

وسبب هذه الإضافة الأهمية النسبية لمثل هذه التكاليف في بعض الصناعات التي تتميز بها المملكة العربية السعودية مثل الصناعات المتعلقة بالنفط والغاز والتي لا يعالجها المعيار الدولي. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي:

١٧٩ بالإشارة إلى متطلبات الفقرة ١٧ (هـ) المتعلقة برسملة تكاليف الاختبار، فإنه يجب على المنشأة الإفصاح عما يلي:

- طبيعة الاختبار أو التشغيل التجريبي المناسبة لظروف المنشأة.
- تكاليف الاختبار أو التشغيل التجريبي التي تمت رسملتها خلال فترة التقرير.
- الإيرادات التي تم حسمها مقابل تكاليف التجريب خلال فترة التقرير.
- فائض إيرادات الاختبار أو التشغيل التجريبي على تكاليفه خلال فترة التقرير.
- أسباب أي تأخير للاختبار أو التشغيل التجاري عن التاريخ المخطط له.

تاسعاً: معيار المحاسبة الدولي ١٧ "عقود الإيجار"

IAS 17 Leases

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ١٧ "عقود الإيجار"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية:

IAS 17 Leases is endorsed taking in consideration the following modifications:

Modification on specific paragraphs:	التعديلات المدخلة على الفقرات:
(31)(e)(iv) (Addition) A subparagraph is added to this paragraph to require disclosure about contractual terms, for each party to lease contract that relate to ownership, basic maintenance, guarantee, and insurance of the leased asset and the ownership transfer arrangements (if any). This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment to assess the contractual effect of the lease on both of the lessee and lessor. This additional paragraph is read as follows: 31 ... (a)... (e) (i)... <u>(iv) the contractual terms, for each party to lease contract, that relate to ownership, basic maintenance, guarantee and insurance of the leased asset, and the ownership transfer arrangements (if any).</u>	(٣١) (هـ) (٤) (إضافة) تضاف فقرة فرعية إلى متطلبات هذه الفقرة وذلك لاشتراط الإفصاح عن المتطلبات التعاقدية لكل طرف في عقد الإيجار المتعلقة بملكية الأصل المستأجر وصيانته الأساسية وضمانه والتأمين عليه وترتيبات نقل الملكية للمستأجر (إن وجدت). وسبب هذه الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية للتعرف على الآثار التعاقدية لعقد الإيجار على كل من المستأجر والمؤجر. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ٣١ ... (أ)... (هـ) (١)... <u>(٤) المتطلبات التعاقدية لكل طرف في عقد الإيجار المتعلقة بملكية الأصل وصيانته الأساسية وضمانه والتأمين عليه وترتيبات نقل الملكية للمستأجر (إن وجدت).</u>

(47) Subparagraphs are added to this paragraph to required disclosure about contractual terms, for each party to lease contract that relate to ownership, basic maintenance, guarantee, and insurance of the leased asset and the ownership transfer arrangements (if any) and the contractual effect of termination of the contract and the accumulated refundable rent upon termination.

This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment to assess the contractual effect of the lease on both the lessee and lessor. This additional paragraph is read as follows:

47...

(a)...

(g) contractual terms, for each party to lease contract that relate to ownership, basic maintenance, guarantee, and insurance of the leased asset and the ownership transfer arrangements (if any). The amount of basic maintenance (if any) shall be disclosed.

(h) contractual effect of termination of the contract because of the force majeure and whether lessee is required to pay the subsequent lease payments

(i) the accumulated refundable rent upon termination (the accumulate right to ownership).

(٤٧) (ز-ط) (إضافة) تضاف فقرات فرعية إلى متطلبات هذه الفقرة وذلك لاشتراط الإفصاح عن المتطلبات التعاقدية لكل طرف في عقد الإيجار المتعلقة بملكية الأصل وصيانته الأساسية وضمانه والتأمين عليه وترتيبات نقل الملكية للمستأجر (إن وجدت) والآثار التعاقدية لفسخ العقد، ومقدار الأجرة المتراكم مستحق الرد في حال فسخ العقد.

وسبب هذه الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية للتعرف على الآثار التعاقدية لعقد الإيجار على كل من المستأجر والمؤجر. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي:

٤٧

... (أ)

(ز) المتطلبات التعاقدية لكل طرف في عقد الإيجار المتعلقة بملكية الأصل وصيانته الأساسية وضمانه والتأمين عليه وترتيبات نقل الملكية للمستأجر (إن وجدت)، مع الإفصاح عن مبلغ الصيانة الأساسية إن وجدت.

(ح) الآثار التعاقدية لفسخ العقد بتلف الأصل المؤجر بالقوة القاهرة وكون المستأجر مطالب أو لا يطالب بدفعات الإجارة اللاحقة.

(ط) مقدار الأجرة المتراكم مستحق الرد في حال فسخ العقد (حق التملك المتراكم).

ملاحظة: لم يتم حتى تاريخه اعتماد المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ "عقود الإيجار".

Note: IFRS 16 "Leases" is not yet endorsed by SOCPA.

عاشراً: معيار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظف"

IAS 19 Employee benefits

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ١٩ "منافع الموظف" الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

The IAS 19 Employee benefits is endorsed taking in consideration the following modifications:

التعديلات المدخلة على الفقرات:	Modification on specific paragraphs:
٨ (إضافة) تم توسيع تعريف "العائد على أصول الخطة" ليشمل الإشارة إلى الزكاة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي:	8 (addition) Definition of "The return on plan assets" is expanded to include the reference of zakat. The revised paragraph should be read as follows: The return on plan assets is interest, dividends and other income derived from the plan assets, together with realised and unrealised gains or losses on the plan assets, less: (a) any costs of managing plan assets; and (b) any zakat and tax payable by the plan itself, other than tax included in the actuarial assumptions used to measure the present value of the defined benefit obligation.
العائد على أصول الخطة هو الفائدة، وتوزيعات الأرباح والدخل الآخر المتولد من أصول الخطة، مع المكاسب، أو الخسائر المحققة وغير المحققة على أصول الخطة، مطروحاً منها: (أ) أي تكاليف لإدارة أصول الخطة، (ب) أي زكاة وضريبة واجبة السداد من قبل الخطة ذاتها، بخلاف الضريبة المضمنة في الافتراضات الاكتوارية المستخدمة لقياس القيمة الحالية لالتزام المنفعة المحددة.	

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

130 (addition) Paragraph 130 is expanded to include the reference of zakat. The revised paragraph should be read as follows: 130 In determining the return on plan assets, an entity deducts the costs of managing the plan assets and any zakat and tax payable by the plan itself, other than tax included in the actuarial assumptions used to measure the defined benefit obligation (paragraph 76). Other administration costs are not deducted from the return on plan assets.	١٣٠ (إضافة) تمت إضافة الإشارة إلى الزكاة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ١٣٠ عند تحديد العائد على أصول الخطة، تطرح المنشأة تكاليف إدارة أصول الخطة وأي زكاة وضريبة واجبة السداد من قبل الخطة ذاتها، بخلاف الضريبة المضمنة في الافتراضات الاكتوارية المستخدمة لقياس التزام المنفعة المحددة (الفقرة ٧٦). ولا تطرح تكاليف الإدارة الأخرى من العائد على أصول الخطة.
142A (addition) A paragraph is added after paragraph 142 to require an entity to provide disclosure about the components of the assets of the employee defined benefit plan. This disclosure is required because of its effect on investors' decision in the Saudi environment. This additional paragraph should be read as follows: <u>142A The entity shall provide disclosure about the components of the assets of the employee defined benefit plan in the same manner as required by the additional paragraph 78(f) of IAS 1, which is added by SOCPA for the detailed disclosure of financial assets.</u>	١٤٢ (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة رقم ١٤٢، وذلك لاشتراط إفصاح المنشأة عن مكونات أصول خطط منافع الموظفين المحددة بنفس أسلوب الإفصاح عن الأصول المالية الوارد في الفقرة ٧٨ (و) التي أضافتها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى معيار المحاسبة الدولي رقم ١، والمتعلقة بالإفصاح عن تفاصيل الأصول المالية. وسبب الإضافة هو تأثير المعلومات عن أنواع الأصول المالية على قرارات المستثمرين في المملكة وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: ١٤٢ يجب على المنشأة الإفصاح عن مكونات أصول خطط منافع الموظفين المحددة بنفس أسلوب الإفصاح عن الأصول المالية الوارد في الفقرة ٧٨ (و) التي أضافتها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى معيار المحاسبة الدولي رقم ١، والمتعلقة بالإفصاح عن تفاصيل الأصول المالية.

حادي عشر: معيار المحاسبة الدولي ٢٠ "المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدة الحكومية"

IAS 20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٢٠ "المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدة الحكومية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

IAS 20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance is endorsed taking in consideration the following modification:

Modification on specific paragraphs:	التعديلات المدخلة على الفقرات:
(23A) (addition) A new paragraph is added after paragraph 23 to require the entity to measure the fair value of government grants where no active market on the basis of a valuation by an independent valuer who holds a recognised and relevant professional qualification and has recent experience in the location and category of the granted assets being valued. The requirement is added to increase the confidence in the valuation of its assets since the valuation profession in Saudi Arabia is an emerging profession. This additional paragraph should be read as follows: <u>23A An entity is required to measure the fair value of non-monetary grants that have no active market on the basis of a valuation by an independent valuer who holds a recognised and relevant professional qualification and has recent experience in the location and type of the granted assets being valued. The name and qualification of the valuer is to be disclosed.</u>	(٢٣أ) (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة رقم ٢٣ لاشتراط أن يتم قياس القيمة العادلة للمنح الحكومية التي ليس لها سوق نشطة عن طريق مقيم تتوفر فيه صفة الاستقلال عن المنشأة، ولديه مؤهلات مهنية معترف بها وذات علاقة، ولديه خبرة حديثة في موقع ونوعية الأصول الممنوحة التي يجري تقويمها، وأن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته وسبب هذا التعديل هو لزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في تقويم المنشأة لأصولها، وبخاصة أن أعمال التقويم المهني في المملكة تعد من المهن الناشئة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: ٢٣أ يجب أن يقوم بعملية التقويم للمنح الحكومية غير النقدية التي ليس لها سوق نشطة خبير تثمين مستقل لديه مؤهل مهني معترف به وذو صلة، ولديه خبرة حديثة في موقع ونوعية الأصول الممنوحة التي يجري تقويمها، وأن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته.

ثاني عشر: معيار المحاسبة الدولي ٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"

IAS 21 The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المحاسبة الدولي ٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IAS 21 Effects of Changes in Foreign Exchange Rates is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ثالث عشر: معيار المحاسبة الدولي ٢٣ "تكاليف الاقتراض"

IAS 23 Borrowing costs

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٢٣ "تكاليف الاقتراض"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

The IAS 23 Borrowing costs is endorsed taking in consideration the following modification

Modification on specific paragraphs:	التعديلات المدخلة على الفقرات:
6 (addition) Adding finance cost resulting from murabahah, tawarruq and other Shariah compliant finance transactions to the components of finance cost listed in paragraph 6. The paragraph should be read as follows: Borrowing costs may include: (a) interest expense calculated using the effective interest method as described in IFRS 9; (b) [deleted] (c) [deleted] (d) finance charges in respect of finance leases recognised in accordance with IAS 17 Leases; and (e) exchange differences arising from foreign currency borrowings to the extent that they are regarded as an adjustment to interest costs. (f) <u>finance charges resulted from Murabaha, Tawarruq and other Shariah compliant finance transactions.</u> Note: The cross reference in sub paragraph (d) will be changed when IFRS 16 Leases is endorsed, which is not yet endorsed by SOCPA at the time of publishing this document.	٦ (إضافة) يضاف إلى مكونات تكاليف التمويل الوارد في الفقرة السادسة التكاليف الناتجة عن معاملات المراجعة والتورق وغيرها من معاملات التمويل المتوافقة مع الشريعة. وسبب هذه الإضافة الاستجابة لمتطلبات البيئة المحلية. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ٦ يمكن أن تتضمن تكاليف الاقتراض: (أ) مصروف الفائدة المحسوب باستخدام طريقة معدل الفائدة الفعلي كما هي موضحة في المعيار الدولي للتقرير المالي ٩. (ب) [حُذفت]. (ج) [حُذفت]. (د) أعباء التمويل فيما يتعلق بعقود الإيجار التمويلي المُثبتة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٧ "عقود الإيجار". (هـ) فروق تبادل العملة الناشئة عن افتراضات عملة أجنبية بالقدر الذي تُعد تعديلاً لتكاليف الفائدة. (و) <u>أعباء التمويل الناتجة من عقود المراجعة والتورق وغيرها من عقود التمويل المتوافقة مع الشريعة.</u> ملاحظة: سيتم تغيير الإشارة المرجعية في الفقرة الفرعية (د) عندما يتم اعتماد المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ "عقود الإيجار"، حيث لم تعتمد الهيئة حتى تاريخ إصدار هذه الوثيقة.
26 (addition) In addition to the disclosure requirements in paragraph 26 (a), the entity shall disclose separately the finance costs according to their sources (eg. Conventional borrowing, tawarruq, etc.). This additional disclosure is required because of the importance of distinguishing between different finance costs to the investor's decisions in Saudi environment. This paragraph should be read as follows: 26 An entity shall disclose: (a) the amount of borrowing costs capitalised during the period, <u>separately categorized according the source of finance (eg. Conventional borrowing, tawarruq); and</u> (b) the capitalisation rate used to determine the amount of borrowing costs eligible for capitalisation	٢٦ (إضافة) يضاف إلى متطلبات الإفصاح الواردة في الفقرة السادسة والعشرين (أ) والمتعلقة بالإفصاح عن تكاليف التمويل التي تمت رسملتها خلال الفترة وجوب الإفصاح عن تكاليف التمويل مفصلة بحسب مصدر التمويل الناتجة عنه (على سبيل المثال قروض تقليدية، تورق). وتمت إضافة هذا المتطلب لخدمة المستثمرين الذين يهمهم التعرف على مصادر تكاليف التمويل. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ٢٦ يجب على المنشأة أن تفصح عن: (أ) <u>مبلغ تكاليف الاقتراض المُرسمة خلال الفترة؛ مفصلة بحسب مصدر التمويل الناتجة عنه (على سبيل المثال قروض تقليدية، تورق).</u> (ب) معدل الرسملة المُستخدم لتحديد مبلغ تكاليف الاقتراض المؤهلة للرسملة.

رابع عشر: معيار المحاسبة الدولي ٢٤ “الإفصاحات عن الطرف ذي العلاقة” IAS 24 Related Party Disclosures

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٢٤ “الإفصاحات عن الطرف ذي العلاقة”، مع الأخذ في الاعتبار التعديل المشار إليها أدناه

The IAS 24 Related Party Disclosures is endorsed taking in consideration the following modification

التعديلات المدخلة على الفقرات:	Modification on specific paragraphs:
٩ (تعديل تعريف): يتم تعديل تعريف أعضاء الأسرة المقربين الوارد في الفقرة ٩ بحيث يتسق مع التعريف المناسب للبيئة السعودية. وعليه يتم قراءة هذا التعريف الوارد في الفقرة التاسعة من المعيار كما يلي: أعضاء مقربون في أسرة شخص هم أعضاء الأسرة الذين قد يتوقع أن يؤثروا، أو يتأثروا، بذلك الشخص في تعاملاتهم مع المنشأة، ويشملون ما يعتبره القانون أو القواعد العرفية السائدة في البيئة التي تعمل فيها المنشأة أنهم أفراد مقربون من الشخص ذي العلاقة. وفي بيئة المملكة العربية السعودية يعد الأفراد المذكورون أدناه أفراد أسرة مقربين من الشخص ذي العلاقة: (أ) أولاد ذلك الشخص وزوجه، أو شريكه المنزلي. (الكلمات: شخص، وولد، وزوج تشمل الذكر والأنثى). (ب) أولاد زوج ذلك الشخص أو أولاد شريكه المنزلي، (ج) الوالدين والأجداد والإخوة وأولاد الأولاد لذلك الشخص أو زوجه، أو أي شخص آخر يعتمد على الشخص ذي العلاقة أو زوجه. الأشخاص الذين يعتمدون على ذلك الشخص أو يعتمدون على زوجه أو يعتمدون على شريكه المنزلي.	9 (modification of definition): the definition of Close members of the family of a person is modified to reflect the definition suitable of the Saudi environment. This definition should be read as follows. Close members of the family of a person are those family members who may be expected to influence, or be influenced by, that person in their dealings with the entity and include those who are considered close members of the family according to the law or the prevailing Customary norms in the environment where the entity operates. In the case of Saudi Arabia, the following are considered close members of the family of a person: (a) that person's children and spouse or domestic partner; (b) children of that person's spouses or domestic partner; and (c) parents, grandparents, brothers and sisters, grandchildren and other dependants of that person or that person's spouse or domestic partner.

خامس عشر: معيار المحاسبة الدولي ٢٦ “المحاسبة والتقرير من قبل خطط منافع التقاعد” IAS 26 Accounting and reporting by retirement benefit plans

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٢٦ “المحاسبة والتقرير من قبل خطط منافع التقاعد”، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

The IAS 26 Accounting and reporting by retirement benefit plans is endorsed taking in consideration the following modification

التعديلات المدخلة على الفقرات:	Modification on specific paragraphs:
٣٥ (إضافة) تمت إضافة الإشارة إلى الزكاة في الفقرة الفرعية (ب) (٨). وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ... ٣٥ ... (أ) ... (ب) ... (١) (٨) الزكاة والضرائب على الدخل. ...	35 (addition) Paragraph 35(b)(viii) is expanded to include the reference of zakat. The revised paragraph should be read as follows: 35 ... (a) ... (b) ... (i) ... (viii) zakat and taxes on income; ...

36A (addition) A paragraph is added after paragraph 36 to require disclosure about the assets and liability of the retirement benefit plan.

This disclosure is required because of its effect on participants' decisions in the Saudi environment. This additional paragraph should be read as follows:

36A The report of a retirement benefit plan shall contain disclosure about the assets and liability of the retirement benefit plan in the same manner as required by the additional paragraphs 78(f) and (g) of IAS1, which are added by SOCPA for the detailed disclosure of financial assets and liabilities. If the plan assets represent assets invested with an insurance company, the entity shall provide disclosure about the nature of the insurance (commercial or cooperative).

36B (addition) A paragraph is added after paragraph 36 to require detail disclosure about the investment return of the retirement benefit plan categorized according the nature of the investments (eg. Dividends, interests on conventional time deposits and bonds, return on sukuk and murabahah). The entity shall disclose interest on conventional time deposits and bonds, irrespective of its amount.

This additional disclosure is required because of its effect on participants' decisions in the Saudi environment. This additional paragraph should be read as follows:

36B The report of a retirement benefit plan shall contain detailed disclosure about the investment return of the retirement benefit plan categorized according the nature of the investments (eg. Dividends, interests on conventional time deposits and bonds, return on sukuk and murabahah). The interest on conventional time deposits and bonds and similar instruments must be disclosed separately irrespective of its amount.

٣٦ (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة رقم ٣٦، وذلك لاشتراط الإفصاح عن أصول والتزامات خطط منافع التقاعد بنفس أسلوب الإفصاح الوارد في الفقرتين ٧٨ (و) و(ز) اللتين أضافتهما الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى معيار المحاسبة الدولي رقم ١، والمتعلقة بالإفصاح عن تفاصيل الأصول المالية والتزامات المالية. وإذا كانت أصول خطة المنافع تمثل أصولاً مستثمرة مع شركة تأمين، فيجب توفير إفصاحات كافية عن طبيعة هذا التأمين (تجاري، تعاوني) وسبب الإضافة هو تأثير المعلومات عن أنواع الأصول المالية والتزامات المالية على قرارات المشتركين في الخطة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي:

٣٦ أ يجب أن يتضمن تقرير خطة منفعة التقاعد الإفصاح عن مكونات أصول والتزامات خطط منافع التقاعد بنفس أسلوب الإفصاح الوارد في الفقرتين ٧٨ (و) و(ز) اللتين أضافتهما الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى معيار المحاسبة الدولي رقم ١، والمتعلقة بالإفصاح عن تفاصيل الأصول المالية والتزامات المالية. وإذا كانت أصول خطة المنافع تمثل أصولاً مستثمرة مع شركة تأمين، فيجب توفير إفصاحات كافية عن طبيعة هذا التأمين (تجاري، تعاوني).

٣٦ ب (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة رقم ٣٦، وذلك لاشتراط الإفصاح بالتفصيل عن إيرادات استثمارات خطط منافع التقاعد مفصلة وفقاً لطبيعة الاستثمار المحقق لهذه الإيرادات (على سبيل المثال: أرباح أسهم، فوائد على ودائع تقليدية، فوائد على سندات، عوائد على صكوك، عوائد على ودائع مرابحات...)، مع وجوب الإفصاح عن إيرادات الفوائد من الودائع أو السندات أو ما يماثلها أي كان مبلغها.

وسبب هذه الإضافات هو أهمية هذه المعلومات للمشارك في الخطة الذي يتأثر قراره بطبيعة أصول خطة المنافع والتزاماتها المالية ومصادر إيراداتها. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي:

٣٦ ب يجب أن يتضمن تقرير خطة منفعة التقاعد الإفصاح بالتفصيل عن عوائد استثمارات خطط منافع التقاعد مفصلة وفقاً لطبيعة الاستثمار المحقق لهذه العوائد (على سبيل المثال: أرباح أسهم، فوائد على ودائع تقليدية، فوائد على سندات، عوائد على صكوك، عوائد على ودائع مرابحات...)، مع وجوب الإفصاح المستقل عن إيرادات الفوائد من الودائع أو السندات أو غيرها من الأدوات المماثلة أي كان مبلغها.

سادس عشر: معيار المحاسبة الدولي ٢٧ "القوائم المالية المنفصلة"

IAS 27 Separate Financial Statements

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٢٧ "القوائم المالية المنفصلة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IAS 27 Separate financial statements is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

سابع عشر: معيار المحاسبة الدولي ٢٨ "الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة"

IAS 28 Investments in Associates and Joint Ventures

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٢٨ "الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IAS 28 Investments in Associates and Joint Ventures is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ثامن عشر: معيار المحاسبة الدولي ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح"

IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

تاسع عشر: معيار المحاسبة الدولي ٣٢ "الأدوات المالية: العرض"

IAS 32 Financial Instruments: Presentation

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٣٢ "الأدوات المالية: العرض" الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

IAS 32 Financial Instruments: Presentation is endorsed taking in consideration the following modification:

التعديلات المدخلة على الفقرات:	Modification on specific paragraphs:
٢ يشير هدف المعيار في الفقرة رقم ٢ إلى أنه يغطي كيفية تصنيف الفوائد والتوزيعات والخسائر والمكاسب ذات الصلة بالأدوات المالية، وحيث أن بعض الأدوات المالية المتوافقة مع الشريعة التي تدخل في جوهرها تحت نطاق هذا المعيار، ينتج عنها إما عوائد أو تكاليف تمويل، فسوف يتم إضافة عبارة "أو عوائد وتكاليف التمويل" إلى فقرة الهدف. وعليه تقرأ هذه الفقرة كما يلي:	2 The objective of the standard stated in paragraph 2 cover how the entity classifies interest, dividends, losses and gains related to financial instruments. Since some of the Shariah compliant financial instruments that are in substance covered by this standard result in finance return and cost, the phrase "finance return and cost" is added to this paragraph. This paragraph should be read as follows:
٢ الهدف من هذا المعيار هو وضع المبادئ لعرض الأدوات المالية على أنها التزامات أو حقوق ملكية والمقاصة بين الأصول المالية والالتزامات المالية، وهو ينطبق على تصنيف الأدوات المالية، من منظور المصدر، على أنها أصول مالية، والتزامات مالية وأدوات حقوق ملكية، وعلى تصنيف الفائدة أو عوائد وتكاليف التمويل، وتوزيعات الأرباح، والخسائر والمكاسب ذات العلاقة، وعلى الحالات التي يجب فيها المقاصة بين الأصول المالية والالتزامات المالية.	2 The objective of this Standard is to establish principles for presenting financial instruments as liabilities or equity and for offsetting financial assets and financial liabilities. It applies to the classification of financial instruments, from the perspective of the issuer, into financial assets, financial liabilities and equity instruments; the classification of related interest, <u>finance return and cost</u> , dividends, losses and gains; and the circumstances in which financial assets and financial liabilities should be offset.

عشرون: معيار المحاسبة الدولي ٣٣ "ربحية السهم"

IAS 33 Earnings Per Share

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٣٣ "ربحية السهم" الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

The IAS 33 Earnings Per Share is endorsed taking in consideration the following modification:

التعديلات المدخلة على الفقرات:	Modification on specific paragraphs:
١٣ (إضافة): يتم إضافة الزكاة إلى هذه الفقرة باعتبارها أحد مصروفات المنشأة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ١٣ عند تحديد ربح أو خسارة الفترة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم، تُدرج جميع بنود الدخل والمصروفات الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم والتي أثبتت في الفترة، بما في ذلك مصروف الضريبة والزكاة وتوزيعات الأرباح على الأسهم الممتازة المصنفة على أنها التزامات (انظر معيار المحاسبة الدولي ١).	13 (addition): Zakat is added to this paragraph as it is an expense to the entity. This paragraph is read as follows: 13 All items of income and expense attributable to ordinary equity holders of the parent entity that are recognized in a period, including tax and <u>Zakat</u> expenses and dividends on preference shares classified as liabilities are included in the determination of profit or loss for the period attributable to ordinary equity holders of the parent entity (see IAS 1).

حادي والعشرون: معيار المحاسبة الدولي ٣٤ "التقرير المالي الأولي"

IAS 34 Interim Financial Reporting

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٣٤ "التقرير المالي الأولي"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IAS 34 Interim Financial Reporting is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ثاني والعشرون: معيار المحاسبة الدولي ٣٦ "الهبوط في قيمة الأصول"

IAS 36 Impairment of Assets

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٣٦ "الهبوط في قيمة الأصول"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IAS 36 Impairment of Assets is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

ثالث والعشرون: معيار المحاسبة الدولي ٣٧ "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة"

IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٣٧ "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة" الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية:

IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets is endorsed taking in consideration the following modification

التعديلات المدخلة على الفقرات:	Modification on specific paragraphs:
(100) (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة 00 لاشتراط الإفصاح عن طبيعة أعمال الطرف الثالث الملزم بدفع كل أو بعض النفقات اللازمة لتسوية مخصص معين (على سبيل المثال: تأمين تعاوني، تأمين تجاري، ضمان تجاري). وسبب هذه الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية لمثل هذه المعلومات لمساعدتهم في الحكم على مدى توافق عمليات المنشأة مع الشريعة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: 100 يجب الإفصاح عن طبيعة أعمال الطرف الثالث الملزم بدفع كل أو بعض النفقات اللازمة لتسوية مخصص معين (على سبيل المثال: تأمين تعاوني، تأمين تجاري، ضمان تجاري).	(55A) (Addition) A new paragraph is added after paragraph 55 to require disclosure about the nature of the business of the third party that are required to pay part or all of the expenditure required to settle a provision (for example cooperative insurance, commercial insurance, financial guarantee). This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment in order to help them to assess the extent of compliance of entity operation with Shariah. This additional paragraph is read as follows: <u>55A An entity shall disclose the nature of business of the other party that is required to pay part or all of the expenditure required to settle a provision (for example cooperative insurance, commercial insurance, financial guarantee).</u>
(110) (إضافة) يوجب المعيار المحاسبة عن الزيادة في قيمة المخصص الناتجة عن مرور الوقت باعتبارها تكاليف تمويل. وحيث أن معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٣ لا يلزم بالإفصاح عن مكونات تكاليف التمويل المثبتة في الربح أو الخسارة، فإنه يتم إضافة فقرة لهذا المعيار للإلزام بالإفصاح عن المبلغ المضاف إلى تكاليف التمويل المثبت في الربح أو الخسارة الممثل للزيادة في مبلغ المخصص الناتجة عن مرور الوقت، مع الإفصاح عن القيمة الاسمية للمخصص إذا كانت محددة. وسبب هذه الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية لمعلومات عن مكونات تكاليف التمويل والقيمة الاسمية للمخصصات إذا كانت محددة، لمساعدتهم في الحكم على مدى توافق عمليات المنشأة مع الشريعة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: 110 يجب الإفصاح عن المبلغ الذي يمثل الزيادة في قيمة المخصص الناتجة عن مرور الوقت المدرج ضمن تكاليف التمويل في الربح أو الخسارة للفترة. ويجب أيضاً الإفصاح عن القيمة الاسمية للمخصص إذا كانت محددة.	(60A) This standard requires recognition for the increase in the amount of the provision because of the time value of money as borrowing cost. Since IAS 23 does not require detailed disclosure about the components of the finance cost included in the profit or loss, as additional paragraph is added to this standard to require disclosure of the amount added to the finance cost recognized in the profit or loss that represent the increase in the amount of the provision because of time value of money. Also, the face value of the provision, if predetermined, shall be disclosed. This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment about the components of finance cost and face value of provisions, if predetermined, in order to help them to assess the extent of compliance of entity operation with Shariah. This additional paragraph is read as follows: <u>60A An entity is required to disclose the amount added to the finance cost recognized in the profit or loss that represent the increase in the amount of the provision because of time value of money. Also, the face value of the provision, if predetermined, shall be disclosed.</u>

رابع والعشرون: معيار المحاسبة الدولي ٣٨ "الأصول غير الملموسة"

IAS 38 Intangible assets

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٣٨ "الأصول غير الملموسة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر من غير أي تعديل.

The IAS 38 Intangible assets is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications

خامس والعشرون: معيار المحاسبة الدولي ٤٠ "العقارات الاستثمارية"

IAS 40 Investment Property

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٤٠ "العقارات الاستثمارية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

IAS 40 Investment Property is endorsed taking in consideration the following modification:

Modification on specific paragraphs:	التعديلات المدخلة على الفقرات:
32 (modification) paragraph 32 is modified to the entity is required to measure the fair value of investment property on the basis of a valuation by an independent valuer who holds a recognised and relevant professional qualification and has recent experience in the location and category of the investment property being valued. This addition is to increase the financial statements users trust in the entity valuation of its investment property. This paragraph is read as follows: 32 This Standard requires all entities to measure the fair value of investment property, for the purpose of either measurement (if the entity uses the fair value model) or disclosure (if it uses the cost model). <u>For the purpose of preparation of the annual financial statements, an entity is required encouraged, but not required,</u> to measure the fair value of investment property on the basis of a valuation by an independent valuer who holds a recognised and relevant professional qualification and has recent experience in the location and category of the investment property being valued. <u>The name and qualification of the valuer shall be disclosed.</u>	٣٢ (تعديل) تعدل الفقرة رقم ٣٢، بحيث يجب على المنشأة أن تقيس القيمة العادلة لعقاراتها الاستثمارية باستخدام مقيّم تتوفر فيه صفة الاستقلال عن المنشأة، ولديه مؤهلات مهنية معترف بها وذات علاقة، ولديه خبرة حديثة في موقع ونوعية العقارات الاستثمارية التي يجري تقويمها، وأن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته. وسبب الإضافة زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في تقويم المنشأة لعقاراتها الاستثمارية، وبخاصة أن أعمال التقويم المهني في المملكة تعد من المهن الناشئة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ٣٢ يتطلب هذا المعيار من جميع المنشآت أن تقوم بقياس القيمة العادلة للعقار الاستثماري، إما لغرض القياس (إذا كانت المنشأة تستخدم نموذج القيمة العادلة) أو الإفصاح (إذا كانت تستخدم نموذج التكلفة). <u>ولأغراض إعداد القوائم المالية السنوية، فإنه يجب على تشجع المنشأة -ولكنها غير مطلوبة- على قياس القيمة العادلة للعقار الاستثماري على أساس تقويم من قبل خبير تثمين مستقل لديه مؤهل مهني معترف به وذو صلة ولديه خبرة حديثة في موقع وصنف العقار الاستثماري الذي يتم تقويمه. ويجب أن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته.</u>

Modification on specific paragraphs:	التعديلات المدخلة على الفقرات:
75 (modification) paragraph 75(e) is modified to be aligned with the modification of paragraph 32, which requires the entity to measure the fair value of investment property on the basis of a valuation by an independent valuer. This paragraph is read as follows: 75 An entity shall disclose: (a) ... (e) the name and qualification of the independent valuer.	٧٥ (تعديل) تم تعديل الفقرة الفرعية (هـ) لتتلاءم مع التعديل المدخل على الفقرة رقم (٣٢) أعلاه، والتي اشترطت على المنشأة استخدام خدمات خبير تقويم مستقل لتقويم عقاراتها الاستثمارية. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ٧٥ يجب على المنشأة أن توضح عما يلي: (أ) ... (هـ) المدى الذي تستند فيه القيمة العادلة للعقار الاستثماري (كما تم قياسها أو الإفصاح عنها في القوائم المالية) إلى تقويم خبير تثمين مستقل حاصل على مؤهل مهني معترف به وذو صلة ولديه خبرة حديثة في موقع وصنف العقار الاستثماري الذي يجري تقويمه. وإذا لم يتوفر مثل هذا التقويم، فإنه يجب أن يتم الإفصاح عن تلك الحقيقة اسم خبير التثمين المستقل ومؤهلاته.
75A (addition) A new paragraph is added after paragraph 75 to require separate disclosure of the amount of the investment properties held for rental income, for capital appreciation and for those that the entity held for a currently undetermined future use. This addition because of the effect of such information on the users' decisions in Saudi Arabia, especially its effect on future cash flows and on the calculation of Zakat due. This additional paragraph is read as follows: 75A An entity shall disclose separately the amount of investment properties held for rental income, for capital appreciation and for those that the entity held for a currently undetermined future use.	٧٥أ (إضافة) تضاف فقرة برقم ٧٥أ للمطالبة بالإفصاح بشكل منفصل عن مبلغ العقارات الاستثمارية المعدة للإيجار، وتلك المحتفظ بها انتظاراً لارتفاع قيمتها، وتلك التي لم يتحدد حالياً استخدامها المستقبلي. وسبب الإضافة هو تأثير تلك المعلومات على قرارات المستثمرين في المملكة، وبخاصة تأثيرها على التدفقات النقدية المستقبلية، وتأثيرها على حساب الزكاة المستحقة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: ٧٥أ يجب على المنشأة الإفصاح بشكل مستقل عن كل من مبلغ العقارات الاستثمارية المعدة للإيجار، ومبلغ العقارات الاستثمارية المحتفظ بها انتظاراً لارتفاع قيمتها، وتلك التي لم تحدد المنشأة في تاريخ القوائم المالية استخدامها المستقبلي.

سادس والعشرون: معيار المحاسبة الدولي ٤١ "الزراعة"

IAS 41 Agriculture

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المحاسبة الدولي ٤١ "الزراعة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

IAS 41 Agriculture is endorsed taking in consideration the following modification:

First: General modifications:	أولاً: تعديلات عامة:
Replacing all examples that are contradictory to Shariah with suitable examples (para. 3, 4). For example, as in paragraph 4, example of pigs and their products is replaced with cattle and its products. Similarly, the example of vines and its products is replaced with olive trees and their products	تعديل الأمثلة المخالفة للشريعة بأمثلة مناسبة عند ورودها في أي فقرة من فقرات المعيار (الفقرات ٣، ٤)، فعلى سبيل المثال في الفقرة ٤، يتم استخدام مثال الأبقار ومنتجاتها بدلاً من الخنازير ومنتجاتها، ومثال أشجار الزيتون ومنتجاتها، بدلاً من أشجار العنب ومنتجاتها

سابع والعشرون: المعيار الدولي للتقرير المالي ١ "تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة"

IFRS 1 First-time Adoption of International Financial Reporting Standards

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ١ "تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

IFRS 1 First-time Adoption of International Financial Reporting Standards is endorsed taking in consideration the following modification:

التعديلات المدخلة على الفقرات:	Modification on specific paragraphs:
١١ (تعديل) يتم تقييد الاختيارات التي يتيحها المعيار في الفقرة رقم (١١) فيما يختص فقط بإثبات الفرق الناتج عن إعادة تقويم العقارات والآلات والمعدات، بحيث يتم إثبات أي فرق ينتج في حساب إعادة التقويم ضمن حقوق الملكية ويتم التصرف فيه لاحقاً وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٦). وتتم هذه الإضافة لضمان الاتساق في المعالجات المحاسبية اللاحقة، وعدم إتاحة هذه الفروقات للتوزيع مباشرة. وعليه تقرأ هذه الفقرة كما يلي: ١١ قد تختلف السياسات المحاسبية التي تستخدمها المنشأة في قائمة مركزها المالي الافتتاحية المُعدة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي عن تلك التي كانت مستخدمة لنفس التاريخ باستخدام المبادئ المحاسبية المقبولة - بشكل عام - لها في السابق. تنشأ التعديلات الناتجة عن أحداث ومعاملات قبل تاريخ التحول إلى المعايير الدولية للتقرير المالي، لذلك يجب على المنشأة أن تثبت تلك التعديلات بشكل مباشر - في الأرباح المبقاة (أو، إذا كان ذلك مناسباً، صنف آخر لحقوق الملكية) في تاريخ التحول إلى المعايير الدولية للتقرير المالي. وبشكل خاص، إذا اختارت المنشأة نموذج إعادة التقويم لقياس فئة من العقارات والآلات والمعدات وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٦، فإنه يجب إثبات فائض إعادة التقويم في حساب فائض إعادة التقويم ضمن حقوق الملكية، ويتم التصرف فيه لاحقاً وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٦).	11 (modification) the options in para. 11 are limited in relation only to the recognition of revaluation surplus of property, plant and equipment, where such difference must be recognized in revaluation surplus within equity and then treated according to IAS16 requirements. This modification is for the sake of consistent subsequent treatment and not to make such surplus available of immediate distribution. This paragraph should be read as follows: 11 The accounting policies that an entity uses in its opening IFRS statement of financial position may differ from those that it used for the same date using its previous GAAP. The resulting adjustments arise from events and transactions before the date of transition to IFRSs. Therefore, an entity shall recognise those adjustments directly in retained earnings (or, if appropriate, another category of equity) at the date of transition to IFRSs. <u>Specifically, if the entity choose to use the revaluation model to measure a class of property, plant and equipment in accordance with IAS 16, the revaluation surplus of property, plant and equipment shall be recognized in the revaluation surplus account in the equity, and then treated according to IAS 16 requirements.</u>
د5أ (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة (د5) وذلك لاشتراط أن يتم استخدام خدمات شخص مستقل ومؤهل بأعمال التقويم إذا اختارت المنشأة استخدام القيمة العادلة عند التحول لقياس بند من بنود عقاراتها أو آلاتها أو معداتها أو عقاراتها الاستثمارية باعتبارها التكلفة المفترضة لهذا البند. وسبب هذا التعديل هو لزيادة الثقة في القوائم المالية، وبخاصة أن أعمال التقويم المهني المرخص في المملكة تعد من المهن الناشئة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: د5أ إذا اختارت المنشأة استخدام القيمة العادلة عند التحول لقياس بند من بنود عقاراتها أو آلاتها أو معداتها أو عقاراتها الاستثمارية باعتبارها التكلفة المفترضة لهذا البند، فإنه يجب أن يقوم بعملية التقويم شخص مؤهل للقيام بأعمال التقويم، تتوفر فيه صفة الاستقلال عن المنشأة، ولديه مؤهلات مهنية معترف بها وذات علاقة، ولديه خبرة حديثة في موقع ونوعية العقارات والآلات والمعدات أو العقارات الاستثمارية التي يجري تقويمها، وأن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته.	D5A (addition) a new paragraph after (D5) is added to require the use of the service of an independent and qualified person to perform the valuation when the entity chooses the use of the fair value to measure an item of its property, plant and equipment or investment property to be its deemed cost at the transition date. The requirement is added to increase the confidence in financial statement since the valuation profession in Saudi Arabia is an emerging profession. This additional paragraph should be read as follows: D5A <u>If the entity chooses to use the fair value to measure an item of its property, plant and equipment or investment property to be its deemed cost at the transition date, the valuation shall be performed by a qualified valuer who is independent of the entity and holds a recognised and relevant professional qualification and has recent experience in the location and category of the property, plant and equipment or investment property being valued. The name and qualification of the valuer is required to be disclosed.</u>

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

ثامن والعشرون: المعيار الدولي للتقرير المالي ٢ "الدفع على أساس السهم"

IFRS 2 Share-based payment

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ٢ "الدفع على أساس السهم"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي كما صدر. مع التأكيد على أن أحقية الشركة في إصدار أسهم مقابل ما تحصل عليه من سلع أو خدمات يتطلب أساساً نظامياً خارج نطاق المعايير، فمهمة المعايير المحاسبية هي توفير المعالجة المحاسبية وما يتعلق بها من عرض وإفصاح للمعاملات التي يمكن للمنشآت تطبيقها في ظل إطار نظامي معين.

The IFRS 2 Share-based payment is endorsed as it was issued by the IASB, with the reminder that the ability of the entity to issue share capital in consideration of goods or services received requires legal bases, which is outside the scope of accounting standards.

تاسع والعشرون: المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ "تجميع الأعمال"

IFRS 3 Business combinations

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ "تجميع الأعمال"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IFRS 3 Business combinations is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ثلاثون: المعيار الدولي للتقرير المالي ٤ "عقود التأمين"

IFRS 4 Insurance Contracts

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ٤ "عقود التأمين"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

IFRS 4 Insurance Contracts is endorsed taking in consideration the following modification:

التعديلات المدخلة على الفقرات:	Modification on specific paragraphs:
(٤٤) (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة رقم (٤٤) لمطالبة المنشأة التي تمارس أعمالها وفقاً للتأمين التعاوني بالإفصاح عن معلومات معينة تتعلق بكيفية تعامله مع عمليات التأمين.	(44A)(Addition) A paragraph is added after paragraph (44) to require an entity that conducts its business according to co-operative insurance to disclose certain information about its dealing with the insurance operation.
وسبب هذه الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية للتعرف على طبيعة أعمال منشأة التأمين التعاوني بما يساعدهم على الحكم على مدى توافقها مع أحكام الشريعة. وعليه تقرأ هذه الفقرة الإضافية كما يلي:	This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment to assess nature of the business of cooperative insurance entities investments in order to help them to assess the extent of compliance of entity's operations with Shariah. This additional paragraph is read as follows:

44A an entity that conducts its business according to cooperative insurance shall disclose the following:

- Disclose the bases for the deduction of its share from insurance operation surplus (For example: Agent fees that deducted after transferring a percentage from the surplus to the policy shareholders fund; agent fees or mudharaba that is considered an expense of the insurance operation; or performance bonus as a percentage of the surplus.
- Disclose the bases for the treatment of deficit in insurance operation. For example, providing finance or qardh hasan (interest-free loan) from shareholders to the insurance operations.
- Disclose the company fees related to the management of the insurance operation separately from those fees related to the operating activities of shareholders in the statement of income of insurance operation.
- Disclose in the policy the contractual position of the company (For example: statement in the policy that the company is a manager of insurance operation; agent; mudhareb; or absence of such statement in the policy.

٤٤أ يجب على المنشأة التي تمارس أعمالها وفقاً للتأمين التعاوني الإفصاح عما يلي:

(أ) الإفصاح عن أسس اقتطاع الشركة حصتها من فائض عمليات التأمين (على سبيل المثال: رسوم وكالة تقتطع بعد ترحيل نسبة من الفائض لحملة الوثائق؛ رسوم وكالة أو مضاربة تسجل كمصروف في قائمة دخل عمليات التأمين؛ حافز أداء بنسبة من الفائض.

(ب) الإفصاح عن أسس معالجة العجز في حساب عمليات التأمين (على سبيل المثال: تقديم تمويل أو قرض حسن من حساب المساهمين لحساب عمليات التأمين).

(ج) الإفصاح عن أتعاب الشركة المتعلقة بإدارة عمليات التأمين باستقلال عن الأتعاب المتعلقة بالأنشطة التشغيلية للمساهمين في قائمة دخل عمليات التأمين.

(د) الإفصاح عن الصفة التعاقدية للشركة المبينة في وثيقة التأمين بين الشركة والمؤمن عليهم (على سبيل المثال: وجود نص في الوثيقة بأن الشركة مدير لعمليات التأمين - أو وكيل - أو مضارب - أو عدم وجود نص بذلك).

حادي والثلاثون: المعيار الدولي للتقرير المالي ٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع، والعمليات غير المستمرة"

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

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع، والعمليات غير المستمرة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ثاني والثلاثون: المعيار الدولي للتقرير المالي ٦ "استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها"

IFRS 6 Exploration for and Evaluation of Mineral Resources

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ٦ "استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRS 6 Exploration for and Evaluation of Mineral Resources is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ثالث والثلاثون: المعيار الدولي للتقرير المالي ٧ "الأدوات المالية: الإفصاحات"

IFRS 7 Financial Instruments: Disclosure

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ٧ "الأدوات المالية: الإفصاحات"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

IFRS 7 Financial Instruments: Disclosure is endorsed taking in consideration the following modification:

Modification on specific paragraphs:	التعديلات المدخلة على الفقرات:
42HA (addition) A new paragraph is added after paragraph 42H to require the entity to disclose the contractual arrangements of its financial instruments and how their return or cost are calculated. This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment whose decisions are affected by the availability of information about the nature and type of the entity transactions in order to help them to assess the extent of compliance of financial instruments and their return and cost with Shariah. This additional paragraph is read as follows: <u>42HA An entity shall disclose the nature of the contractual arrangements of investment account and other financial instruments such as bonds, sukuk and derivatives whether the entity is an investor or issuer of such instruments. Moreover, the entity shall disclose how the return or cost of such instrument are calculated (e.g., interest, rental income, full participation, limited participation with upper or lower limit of the return, revolving Murabaha).</u>	٤٢ أ (إضافة) تضاف فقرة برقم ٤٢ أ، وذلك لمطالبة المنشأة بالإفصاح عن الترتيبات التعاقدية للأدوات المالية وكيفية حساب عوائدها أو تكاليفها. وتمت إضافة هذه الإفصاحات لتوفير المعلومات الضرورية لمستخدمي القوائم المالية في البيئة السعودية الذين تتأثر قراراتهم الاستثمارية بتوفر معلومات عن طبيعة معاملات المنشأة وأنواعها لمساعدتهم في تقويم مدى توافق الأدوات المالية وعوائدها أو تكاليفها مع الشريعة. وعليه تقرأ هذه الفقرة الإضافية كما يلي: <u>٤٢ أ يجب على المنشأة الإفصاح عن طبيعة الترتيبات التعاقدية لحسابات الاستثمار والأدوات المالية الأخرى مثل السندات والصكوك والمشتقات سواء كانت مستثمرة أو مصدرة لتلك الأدوات. إضافة إلى ذلك يجب على المنشأة الإفصاح عن كيفية حساب العوائد أو التكاليف التمويلية الناشئة عنها (على سبيل المثال: فائدة، ربع إيجار، مشاركة مطلقة، مشاركة في مجال محدد، مشاركة بسقف أعلى أو أدنى من العائد، مرابحة متجددة).</u>
42HB (addition) A new paragraph is added after the added paragraph 42HA to require the entity to disclose separately the amount of debt instrument issued, bought, transferred or sold during the annual period. This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment whose decisions are affected by the availability of information about the movement of debt in the entity in order to help them to assess the extent of compliance of financial instruments with Shariah. This additional paragraph is read as follows: <u>42HB An entity shall disclose separately the amounts of investment in debt instruments (e.g. bond, sukuk and receivables) bought, transferred or sold during the annual period.</u> 42HC (addition) A new paragraph is added after the added paragraph 42HB to require the entity to disclose in detail the financing amounts according to the type of contacts used to obtain the finance.	٤٢ ب (إضافة) تضاف فقرة برقم ٤٢ ب، وذلك لمطالبة المنشأة بإفصاح منفصل عن مبالغ الأدوات المالية المشتراة، والمحولة، والمباعة التي تمثل ديونا على الآخرين وذلك خلال السنة المالية. وتمت إضافة هذه الإفصاحات لتوفير معلومات للمستثمرين في البيئة السعودية الذين تتأثر قراراتهم الاستثمارية بتوفر معلومات عن أدوات الديون لمساعدتهم في تقويم مدى توافق هذه الأدوات مع الشريعة. وعليه تقرأ هذه الفقرة الإضافية كما يلي: <u>٤٢ ب يجب الإفصاح بشكل منفصل عن مبالغ الاستثمارات في أدوات الدين المشتراة، والمحولة، والمباعة خلال الفترة، التي تمثل ديونا على الآخرين مثل السندات والصكوك والمبالغ المستحقة على المدينين.</u> ٤٢ ج (إضافة) تضاف فقرة برقم ٤٢ ج لمطالبة المنشأة بالإفصاح بالتفصيل عن مبالغ التمويل بحسب العقود التي تمت لتوفير هذا التمويل.

This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment whose decisions are affected by the availability of information about the nature and type of the entity transactions in order to help them to assess the extent of compliance of financial instruments and their return and cost with Shariah. This additional paragraph is read as follows:

42HC In addition to the required disclosure in IAS1 (additional paragraph 78F-G) An entity shall disclose separately the amount of each of the following type of finance contracts:

- a- Conventional loan (direct monetary finance)
- b- Zero interest loan (qardh hasan).
- c- Murabaha (sale or purchase on deferred payment). Indicators evidencing that the transaction is Murabaha include:
 - i. The commodity underlying Murabaha is not from the identical commodity such as shares and metals traded in exchange markets.
 - ii. The commodity underlying Murabaha is from type of goods needed in the entity's ordinary operations.
- d- Tawarruq (buying goods on deferred payment which is not related to the ordinary activities of the entity and are bought for the purpose of cash sale to third party). Indicators evidencing that the transaction is Tawarruq include:
 - i. The commodity underlying Tawarruq is from the identical commodity such as shares and metals traded in exchange markets.
 - ii. The commodity underlying Tawarruq is from type of goods that are not related to the entity's ordinary operation.
- e- Tawarruq with authorization of sale (buying goods on deferred payment with concurrent authorization of the seller to resell to third party). Indicator of such contract is the presence of the authorization for resale with the contract.
- f- Istisna' finance (a finance contract where the creditor bear the construction and manufacturing work and the responsibility for non-performance). Indicator of such contract is that the contract is written as an Istisna' contract between two parties: the contractor and the customer and not as purchase and sale or loan and borrowing.
- g- Future leasing finance (lease of assets before its construction is complete).
- h- Sale with lease back as a finance lease (contract to sell and lease back where the lessee is the seller).

42HD (addition) A new paragraph is added after the added paragraph 42HC to require the entity to disclose type of risks and cost arise from the financial instrument that relates to the ownership risk of the underlying assets including any cost of basic maintenance, if there any, and risk of the issuer profit or loss sharing, or the presence of third party guarantee of all or some of those risks.

This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment whose decisions are affected by the availability of information about some type of risks associated with financial instrument that are assets based instrument in order to help them to assess the extent of compliance of financial instruments with Shariah. This additional paragraph is read as follows:

وتمت إضافة هذه الإفصاحات لتوفير معلومات للمستثمرين في البيئة السعودية الذين تتأثر قراراتهم الاستثمارية بتوفر معلومات عن طبيعة معاملات المنشأة وأنواعها لمساعدتهم في تقييم مدى توافق هذه الأدوات وعوائدها أو تكاليفها مع الشريعة. وعليه تقرأ هذه الفقرة الإضافية كما يلي:

٤٢ ح إضافة إلى الإفصاحات المطلوبة في معيار المحاسبة رقم ١ (الفقرات المضافة رقم ٧٨ ز) يجب على المنشأة الإفصاح عن مبالغ التمويل لكل نوع من أنواع العقود الآتية على حدة:

- أ- قرض تقليدي (تمويل نقدي مباشر).
- ب- قرض حسن.
- ج- مرابحة (بيع أو شراء سلع بالأجل). ومن أهم المؤشرات على أن المعاملة مرابحة ما يلي:
 - أ. أن تكون السلع محل المرابحة من غير السلع النمطية مثل الأسهم والمعادن المتداولة في أسواق التداول.
 - ii. أن تكون السلع محل المرابحة مما تحتاجه المنشأة لمزاولة عملياتها.
- د - تورق (شراء سلع بالأجل في غير النشاط الرئيس للمنشأة لغرض بيعها نقداً على طرف ثالث). ومن أهم المؤشرات على أن المعاملة تورق م يلي:
 - أ. أن تكون السلع من السلع النمطية مثل الأسهم والمعادن المتداولة في أسواق التداول.
 - ii. أن يكون لها سوق تتداول فيه تلك السلع.
- هـ - تورق مقترن بالتوكيل بالبيع: (شراء سلع بالأجل مع توكيل البائع ببيعها على طرف ثالث). ومن أهم المؤشرات على أن المعاملة تورق مقترن بالتوكيل بالبيع وجود نموذج توكيل بالبيع ملحق باتفاقية المرابحة.
- و- تمويل استصناع: (تمويل يتحمل فيه الممول أعمال البناء والتصنيع ومسئولية عدم إنجاز البناء). ومن أهم المؤشرات على أن المعاملة تمويل استصناع النص في الاتفاقية على وجود طرفين (مستصنع وصانع) وليس بائعاً ومشترياً أو مقرضاً ومقترضاً.
- ز- إجارة تمويلية مستقبلية (إجارة أصول قبل اكتمال بنائها).
- ح- بيع مع إعادة الاستئجار إجارة تمويلية (اتفاقية بيع وإعادة إجارة والطرف البائع هو المستأجر).
- ط - أي عقود أخرى لم تذكر أعلاه، على أن يتم الإفصاح عن مبلغ التمويل لكل عقد على حدة.

٤٢ د تصاف فقرة برقم ٤٢ د، لمطالبة المنشأة بالإفصاح عن أنواع المخاطر وحدودها والأعباء المتولدة عن الأداة المالية، المتعلقة بمخاطر ملكية الأصول التي تمثلها الأداة بما في ذلك أعباء الصيانة الأساسية إن وجدت، ومخاطر المشاركة في ربح أو خسارة المصدر، أو وجود طرف ثالث ضامن لبعض المخاطر.

وتمت إضافة هذه الإفصاحات لتوفير معلومات للمستثمرين في البيئة السعودية عن مخاطر الأدوات المالية المعتمدة على أصول غير مالية والتي لا يغطيها المعيار. وعليه تقرأ هذه الفقرة الإضافية كما يلي:

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

42HD An entity shall disclose types of risks and cost arise from assets based financial instruments that relates to the ownership risk of the underlying assets including any cost of basic maintenance, if there any, and risk of the issuer profit or loss sharing, or the presence of third party guarantee of all or some of those risks.

42HE (addition) A new paragraph is added after the added paragraph 42HD to require the entity to disclose information about compound instrument (such as investment sukuk that comprises leased tangible assets and Murabaha financial assets) and the percentage of each component.

This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment whose decisions are affected by the availability of information about the nature and type of the entity transactions in order to help them to assess the extent of compliance of financial instruments and their return and cost with Shariah. This additional paragraph is read as follows:

42HE An entity shall disclose the amount of its compound financial instruments (such as investment sukuk that comprise leased tangible assets and Murabaha financial assets) and the percentage of each component.

٤٢هـ يجب الإفصاح عن أنواع المخاطر وحدودها والأعباء المتولدة عن الأداة المالية المبنية على أصول، المتعلقة بمخاطر ملكية الأصول التي تمثلها الأداة بما في ذلك أعباء الصيانة الأساسية إن وجدت، ومخاطر المشاركة في ربح أو خسارة المصدر، أو وجود طرف ثالث ضامن لبعض المخاطر.

٤٢هـ تضاف فقرة برقم ٤٢هـ، لمطالبة المنشأة بالإفصاح عن الأدوات المالية المركبة (على سبيل المثال: صكوك استثمار مركبة من أصول عينية مؤجرة وأصول مالية عبارة عن مرابحات) ونسبة كل مكون من هذه الأداة المركبة.

وتتم إضافة هذه الإفصاحات لتوفير معلومات للمستثمرين في البيئة السعودية الذين تتأثر قراراتهم الاستثمارية بتوفر معلومات عن طبيعة معاملات المنشأة وأنواعها لمساعدتهم في تقييم مدى توافق هذه الأدوات وعوائدها أو تكاليفها مع الشريعة. وعليه تقرأ هذه الفقرة الإضافية كما يلي:

٤٢هـ يجب على المنشأة الإفصاح عن مبالغ الأدوات المالية المركبة (على سبيل المثال: صكوك استثمار مركبة من أصول عينية مؤجرة وأصول مالية عبارة عن مرابحات) ونسبة كل مكون من هذه الأداة المركبة.

رابع والثلاثون: المعيار الدولي للتقرير المالي ٨ "القطاعات التشغيلية"

IFRS 8 Operating Segments

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار التقارير المالية الدولي ٨ "القطاعات التشغيلية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IFRS 8 Operating Segments is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

خامس والثلاثون: المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ "الأدوات المالية"

IFRS 9 Financial Instruments

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ "الأدوات المالية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRS 9 Financial Instruments is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ملاحظة: التطبيق الإلزامي للمعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٩ وفقاً لمجلس معايير المحاسبة الدولي سيكون اعتباراً من ٢٠١٨/١/١ م. وتحت الهيئة الشركات على تطبيق هذا المعيار اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ م، ويمكنها بدلاً من ذلك تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٩ بنسخته الصادرة من المجلس الدولي خلال الفترة التي تسبق التطبيق الإلزامي للمعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٩.

Note: The IFRS 9 is to be applied as of 12018/1/ according to IASB. SOCPA is encouraging companies to apply this Standard as of 12017/1/. Alternatively, they can apply the superseded Standard (i.e., IAS 39) as issued by IASB during the period preceding the effective date of IFRS 9.

سادس والثلاثون: المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ "القوائم المالية الموحدة"

IFRS 10 Consolidated financial statements

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ "القوائم المالية الموحدة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IFRS 10 Consolidated financial statements is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

سابع والثلاثون: المعيار الدولي للتقرير المالي ١١ "الترتيبات المشتركة"

IFRS 11 Joint arrangements

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١١ "الترتيبات المشتركة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IFRS 11 Joint arrangements is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ثامن والثلاثون: المعيار الدولي للتقرير المالي ١٢ "الإفصاح عن الحصص في منشآت أخرى"

IFRS 12 Disclosure of interests in other entities

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ١٢ "الإفصاح عن الحصص في منشآت أخرى"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

The IFRS 12 Disclosure of interests in other entities is endorsed taking in consideration the following modification

Modification on specific paragraphs:	التعديلات المدخلة على الفقرات:
B12(b)(vii) (addition): Zakat is added to this paragraph as it is an expense to the entity. This paragraph is read as follows: B12 For each joint venture and associate that is material to the reporting entity, an entity shall disclose: (a)..... (b)..... (i)..... (vii) post-tax and zakat profit or loss from discontinued operations.	ب ١٢ (ب) (٧) (إضافة) تمت إضافة الزكاة إلى الفقرة الفرعية (ب) (٧) حيث تعد الزكاة من مصروفات المنشأة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ب ١٢ لكل مشروع مشترك ومنشأة زميلة - ذات أهمية نسبية - للمنشأة معدة التقرير، يجب على المنشأة أن تفصح عن: ... (أ) ... (ب) ... (١) (٧) الربح أو الخسارة بعد الزكاة والضريبة من العمليات غير المستمرة
B13(g) (addition): Zakat is added to this paragraph as it is an expense to the entity. This paragraph is read as follows: B13 In addition to the summarised financial information required by paragraph B12, an entity shall disclose for each joint venture that is material to the reporting entity the amount of: (a)..... (g) income tax expense or income and zakat expense.	ب ١٣ (ز) (إضافة) تمت إضافة الزكاة إلى الفقرة الفرعية (ز) حيث تعد الزكاة من مصروفات المنشأة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ب ١٣ بالإضافة إلى المعلومات المالية المختصرة المطلوبة بموجب الفقرة ب ١٢، يجب على المنشأة أن تفصح لكل مشروع مشترك - ذي أهمية نسبية - للمنشأة معدة التقرير عن مبلغ: ... (أ) (ز) (ز) مصروف أو دخل ضريبة الدخل ومصروف الزكاة.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

B16(b) (addition): Zakat is added to this paragraph as it is an expense to the entity. This paragraph is read as follows: B16 An entity shall disclose, in aggregate, the carrying amount of its interests in all individually immaterial joint ventures or associates that are accounted for using the equity method. An entity shall also disclose separately the aggregate amount of its share of those joint ventures' or associates': (a) (b) post-tax / zakat profit or loss from discontinued operations.	ب١٦ (ب) (إضافة): تمت إضافة الزكاة إلى الفقرة الفرعية (ب) حيث تعد الزكاة مصروفات المنشأة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ب١٦ يجب على المنشأة أن تفصح - بصورة مجمعة - عن المبلغ الدفئ لحصصها في جميع المشروعات المشتركة أو المنشآت الزميلة غير ذات الأهمية النسبية - بشكل فردي - والتي تمت المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية. ويجب على المنشأة - أيضا - أن تفصح - بشكل منفصل - عن المبلغ المجمع لنصيبها مما للمشروعات المشتركة أو المنشآت الزميلة من: (أ) ... (ب) الربح أو الخسارة بعد الضريبة والزكاة من العمليات غير المستمرة.
B16A A new paragraph is added after paragraph B16 to require the disclosure of the name of other entities in which the entity has interest. This paragraph is added because the effect of the additional disclosure on local investors whom decisions are affected by the nature of the entity investments. The added paragraph should be read as follows: <u>B16A the entity shall disclose the names of all of its investees regardless of the materiality of such investments.</u>	ب١٦ أ (إضافة) تضاف فقرة بعد الفقرة ب١٦ لاشتراط الإفصاح عن أسماء المنشآت الأخرى التي تمتلك المنشأة حصصا فيها. وسبب إضافة هذا الإفصاح لأثره الهام على المستثمر المحلي الذي تتأثر قراراته بطبيعة استثمارات المنشأة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: <u>ب١٦ أ يجب على المنشأة أن تفصح عن أسماء كل المنشآت الأخرى المستثمر فيها بغض النظر عن الأهمية النسبية لهذه الاستثمارات.</u>
B16B A new paragraph is added to require additional disclosures about the investees if they are not listed in Saudi stock market. This paragraph is added because the importance of the additional disclosure to local investors who are may not be able to obtain access to the financial statements of the investees. The added paragraph should be read as follows: <u>B16B If the investee is not an entity listed in Saudi stock market, the following shall be disclosed:</u> <u>a. the nature of its activities.</u> <u>b. the detail of conventional financial assets such as conventional time deposits and bonds.</u> <u>c. the detail of conventional financial liabilities such as borrowing and overdrafts from conventional banks and bonds.</u> <u>d. disclosure separately of interest income from conventional financial assets such as time deposits and bond no matter how much its amount.</u> <u>e. If the investee is a financial institution (such as bank, investing, financing, insurance and brokerage entities), the entity must disclose its Shariah compliant status if it is available (eg. Shariah complaint, non Shariah compliant) in the market where it operates.</u> <u>f. If it is impractical to provide all or part of the above information, the entity shall disclose this fact and reasons for not providing such information.</u>	ب١٦ ب تضاف فقرة بعد الفقرة ب١٦ أ لاشتراط الإفصاح عن معلومات إضافية عن المنشآت الأخرى غير المدرجة في السوق السعودية. وسبب هذه الإضافة أهمية هذه الإفصاحات للمستثمر المحلي الذي قد لا يتمكن من الوصول إلى القوائم المالية للمنشآت المستثمر فيها. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: <u>ب١٦ ب إذا لم تكن الشركة المستثمر فيها مدرجة في السوق السعودية، فإنه يجب الإفصاح عما يلي:</u> <u>أ - طبيعة نشاطها.</u> <u>ب - الأصول المالية التقليدية مثل: الودائع لأجل في بنوك تقليدية، والاستثمارات في السندات.</u> <u>ج - الالتزامات المالية التقليدية مثل: القروض والسحب على المكشوف من بنوك تقليدية، والسندات.</u> <u>د - الإفصاح عن إيرادات الفوائد من الأدوات المالية التقليدية مثل: الودائع التقليدية والسندات أيا كان مبلغها، بشكل منفصل عن بقية عوائد التمويل.</u> <u>هـ - إذا كانت الشركة المستثمر فيها من الشركات المالية (بنك - شركة استثمار - شركة تمويل - شركة تأمين - وساطة مالية، ونحوها) فيجب الإفصاح عن تصنيفها إذا توفر (على سبيل المثال، متوافقة مع الشريعة - غير متوافقة) في السوق التي تعمل به.</u> <u>و - إذا لم يمكن عمليا توفير المعلومات أعلاه أو بعضها، فيجب الإفصاح عن هذه الحقيقة وأسباب عدم توفر هذه المعلومات.</u>

تاسع والثلاثون: المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣ "قياس القيمة العادلة"

IFRS 13 Fair Value Measurement

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣ "قياس القيمة العادلة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRS 13 Fair Value Measurement is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

الأربعون: المعيار الدولي للتقرير المالي ١٤ "الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية"

IFRS 14 Regulatory Deferral Accounts

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ١٤ "الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRS 14 Regulatory Deferral Accounts is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

حادي والأربعون: المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيراد من العقود مع العملاء"

IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيراد من العقود مع العملاء"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ملاحظة: التطبيق الإلزامي للمعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١٥ وفقا لمجلس معايير المحاسبة الدولي سيكون اعتبارا من ٢٠١٨/١/١م. وتحت الهيئة الشركات على تطبيق هذا المعيار اعتبارا من ٢٠١٧/١/١م. ويمكنها بدلا من ذلك تطبيق معياري المحاسبة الدوليين اللذين حل محلها (أي معيار المحاسبة رقم ١١ ومعياري المحاسبة رقم ١٨) والتفسيرات التابعة لهما بنسخها الصادرة من المجلس الدولي خلال الفترة التي تسبق التطبيق الإلزامي للمعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١٥.

Note: The IFRS 15 is to be applied as of 12018/1/ according to IASB. SOCPA is encouraging companies to apply this standard as of 12017/1/. Alternatively, they can apply the superseded standards (i.e., IAS 11 & 18) and related interpretations as issued by IASB during the period preceding the effective date of IFRS 15.

ثاني والأربعون: التفسير الدولي (IFRIC) ١ "التغيرات في الالتزامات القائمة بالإزالة والإعادة إلى

الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة"

IFRIC 1 Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (IFRIC) ١ "التغيرات في الالتزامات القائمة بالإزالة والإعادة إلى الحالة الأصلية والالتزامات المشابهة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 1 Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

ثالث والأربعون: التفسير الدولي (IFRIC) ٢ "أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية، والأدوات المشابهة"

IFRIC2 Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين باعتماد التفسير الدولي (IFRIC) ٢ "أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية، والأدوات المشابهة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC2 Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

رابع والأربعون: التفسير الدولي (IFRIC) ٤ "تحديد ما إذا كان ترتيب ما ينطوي على عقد إيجار"

IFRIC 4 Determining whether an Arrangement contains a Lease

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (IFRIC) ٤ "تحديد ما إذا كان ترتيب ما ينطوي على عقد إيجار"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 4 Determining whether an Arrangement contains a Lease is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

خامس والأربعون: التفسير الدولي (IFRIC) ٥ "الحقوق في حصص ناشئة عن صناديق الإزالة والإعادة"

إلى الحالة الأصلية والإصلاح البيئي

IFRIC 5 Rights to Interests arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (IFRIC) ٥ "الحقوق في حصص ناشئة عن صناديق الإزالة والإعادة إلى الحالة الأصلية والإصلاح البيئي" الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار الواجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية:

IFRIC 5 Rights to Interests arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds is endorsed taking in consideration the following modification:

التعديلات المدخلة على الفقرات:	Modification on specific paragraphs:
(13أ) (إضافة) تضاف فقرة لاشتراط أن تقدم المنشأة المشاركة في صندوق الاستثمار المكون لأغراض مقابلة التزامات إزالة الموقع وإعادته إلى حالته الأصلية الإفصاحات المطلوبة عن طبيعة الاستثمار التي تم إضافتها إلى المعايير ذات العلاقة بالاستثمارات (أي المعايير الدولية للتقرير المالي رقم ٧، ورقم ١٢). وسبب هذا الإضافة حاجة مستخدمي القوائم المالية في بيئة المملكة العربية السعودية لمعلومات عن طبيعة استثمارات المنشأة لمساعدتهم في الحكم على مدى توافق عمليات المنشأة مع الشريعة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي: 13أ يجب أن تقدم المنشأة المشاركة في صندوق الاستثمار المكون لأغراض مقابلة التزامات إزالة الموقع وإعادته إلى حالته الأصلية الإفصاحات المطلوبة عن طبيعة الاستثمار التي تم إضافتها إلى المعايير ذات العلاقة بالاستثمارات (أي المعايير الدولية للتقرير المالي رقم ٧، ورقم ١٢).	(13A) (Addition) A new paragraph is added to require the entity that participate in decommissioning, restoration and environmental rehabilitation funds to provide the disclosures required about the nature of investment that are added to the other standards relevant to investments (i.e., IFRS 7 and IFRS 12). This additional disclosure is required to provide necessary information to the financial statements users in Saudi environment about the nature of the entity investments in order to help them to assess the extent of compliance of entity operation with Shariah. This additional paragraph is read as follows: 13A An entity that participates in decommissioning, restoration and environmental rehabilitation funds is required to provide the disclosures required about the nature of investment that are added to the other standards relevant to investments (i.e., IFRS 7 and IFRS 12).

سادس والأربعون: التفسير الدولي (IFRIC) ٦ "الالتزامات الناشئة عن المشاركة في سوق محددة- نفايات الأجهزة الكهربائية والإلكترونية"

IFRIC 6 Liabilities arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic Equipment

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (IFRIC) ٦ "الالتزامات الناشئة عن المشاركة في سوق محددة- نفايات الأجهزة الكهربائية والإلكترونية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 6 Liabilities arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic Equipment is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

سابع والأربعون: التفسير الدولي (IFRIC) ٧ "تطبيق مدخل إعادة العرض بموجب معيار المحاسبة الدولي ٢٩" التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح

IFRIC 7 Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (IFRIC) ٧ "تطبيق مدخل إعادة العرض بموجب معيار المحاسبة الدولي ٢٩" التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 7 Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ثامن والأربعون: التفسير الدولي (IFRIC) ١٠ "التقرير المالي الأولي والهبوط" IFRIC 10 Interim Financial Reporting and Impairment

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (IFRIC) ١٠ "التقرير المالي الأولي والهبوط"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IFRIC 10 Interim Financial Reporting and Impairment is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

تاسع والأربعون: التفسير الدولي (IFRIC) ١٢ "ترتيبات امتياز الخدمة العامة" IFRIC 12 Service Concession Arrangements

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (IFRIC) ١٢ "ترتيبات امتياز الخدمة العامة"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 12 Service Concession Arrangements is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

الخمسون: التفسير الدولي (IFRIC) ١٤ "الحد على أصل منفعة محدد ومتطلبات الحد الأدنى من التمويل والتداخل بينهما"

IFRIC 14 The limit on a defined benefit asset, minimum funding requirements and their interaction

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (IFRIC) ١٤ "الحد على أصل منفعة محدد ومتطلبات الحد الأدنى من التمويل والتداخل بينهما"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IFRIC 14 The limit on a defined benefit asset, minimum funding requirements and their interaction is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

حادي والخمسون: التفسير الدولي (IFRIC) ١٦ "التحوطات لصافي استثمار في عملية أجنبية"

IFRIC 16 Hedges of Net Investment in a Foreign Operation

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين باعتماد التفسير الدولي (IFRIC) ١٦ "التحوطات لصافي استثمار في عملية أجنبية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 16 Hedges of Net Investment in a Foreign Operation is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ثاني والخمسون: التفسير الدولي (IFRIC) ١٧ "توزيعات أصول غير نقدية على الملاك"

IFRIC 17 Distributions of Non-Cash Assets to Owners

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (IFRIC) ١٧ "توزيعات أصول غير نقدية على الملاك"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The IFRIC 17 Distributions of Non-Cash Assets to Owners is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ثالث والخمسون: التفسير الدولي (IFRIC) ١٩ "إطفاء الالتزامات المالية بأدوات حقوق الملكية"

IFRIC 19 Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (IFRIC) ١٩ "إطفاء الالتزامات المالية بأدوات حقوق الملكية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 19 Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

رابع والخمسون: التفسير الدولي (IFRIC) ٢٠ "تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج من منجم سطحي"

IFRIC 20 Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (IFRIC) ٢٠ "تكاليف إزالة الطبقة الصخرية أو الترابية في مرحلة الإنتاج من منجم سطحي"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 20 Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

خامس والخمسون: التفسير الدولي (IFRIC) ٢١ "الرسوم"

IFRIC 21 Levies

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (IFRIC) ٢١ "الرسوم"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

IFRIC 21 Levies is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

سادس والخمسون: تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) ١٠ "المساعدة الحكومية- عدم وجود

علاقة محددة بالأنشطة التشغيلية"

SIC 10 Government Assistance-No Specific Relation to Operating Activities

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) ١٠ "المساعدة الحكومية- عدم وجود علاقة محددة بالأنشطة التشغيلية"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

SIC 10 Government Assistance-No Specific Relation to Operating Activities is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

سابع والخمسون: تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) ١٥ "عقود الإيجار التشغيلي- الحوافز"

SIC 15 Operating Leases-Incentives

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) ١٥ "عقود الإيجار التشغيلي- الحوافز"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

SIC 15 Operating Leases-Incentives is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ثامن والخمسون: تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) ٢٥ "ضرائب الدخل- التغيرات في الوضع

الضريبي للمنشأة أو لحملة أسهمها"

SIC 25 Income Taxes-Changes in the Tax Status of an Entity or its Shareholders

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) ٢٥ "ضرائب الدخل- التغيرات في الوضع الضريبي للمنشأة أو لحملة أسهمها"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

SIC 25 Income Taxes-Changes in the Tax Status of an Entity or its Shareholders is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

تاسع والخمسون: تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) ٢٧ "تقويم جوهر المعاملات التي تأخذ الشكل القانوني لعقد الإيجار"

SIC 27 Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) ٢٧ "تقويم جوهر المعاملات التي تأخذ الشكل القانوني لعقد الإيجار"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

SIC 27 Evaluating the Substance of Transactions Involving the Legal Form of a Lease is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

الستون: تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) ٢٩ "ترتيبات امتياز الخدمة العامة: الإفصاحات"

SIC 29 Service Concession Arrangements: Disclosures

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) ٢٩ "ترتيبات امتياز الخدمة العامة: الإفصاحات"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

SIC 29 Service Concession Arrangements: Disclosures endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

حادي والستون: تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) ٣٢ "الأصول غير الملموسة- تكاليف الموقع الإلكتروني"

SIC 32 Intangible assets- Web site costs

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التفسير الدولي (SIC) ٣٢ "الأصول غير الملموسة- تكاليف الموقع الإلكتروني"، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولي، كما صدر من غير أي تعديل.

The SIC 32 Intangible assets- Web site costs is endorsed as it was issued by the IASB without any modifications.

ثاني والستون: المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

IFRS for SMEs

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم أخذاً في الاعتبار التعديلات الآتية وذلك للأسباب المشار إليها في المعايير ذات العلاقة أعلاه:

The IFRS for SMEs is endorsed taking in consideration the following modification

First: General modification:	أولاً: تعديلات عامة:
1. The word "IFRS for SMEs" is read whenever it appears to mean 'IFRS for SMEs as adopted in Saudi Arabia and other standards and pronouncements endorsed by SOCPA. The "endorsed" standard is the IFRS for SMEs as issued by IASB in addition to the requirements and disclosures added to some sections by SOCPA. The "other standards and pronouncements" are those standards and technical releases that are endorsed by SOCPA for subjects not covered by the IFRS such as the subject of Zakat. 2. The phrase 'through profit and loss' means whenever it appears 'through recognition in income statement'. The phrase 'components of profit or loss' means whenever it appears 'statement of income'. The phrase 'profit or loss' means whenever it appears either 'statement of income' or 'net income' depending in the context.	١- تعدل عبارة "المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم" أينما وردت بعبارة "المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم المعتمد في المملكة العربية السعودية والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين". والمعيار الدولي المعتمد هو المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم كما صدر من المجلس الدولي بالإضافة إلى المتطلبات والإفصاحات التي أضافتها الهيئة لبعض أقسام ذلك المعيار وفقاً لما ورد في هذه الوثيقة. ويقصد بالمعايير والإصدارات الأخرى هو ما تعتمد عليه الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من معايير أو آراء فنية لمواضيع لا تغطيها المعيار الدولي مثل موضوع الزكاة. ٢- أينما وردت عبارة "من خلال الربح والخسارة" فهي تعني "من خلال الإثبات في قائمة الدخل"، وتعني عبارة "مكونات الربح أو الخسارة" أينما وردت "قائمة الدخل"، وتعني عبارة "الربح أو الخسارة" أينما وردت إما "قائمة الدخل" أو "صافي الدخل" حسب السياق.
Second: Modification on specific paragraphs:	ثانياً: التعديلات المدخلة على الفقرات:
Section 3: Financial Statement Presentation: 3.25 Additional requirements to SMEs to apply endorsed IFRS when they decide to make the segment disclosures or earnings per share. This additional requirement is added to preserve the comparability regarding these disclosures. This paragraph should be read as follows: 3.25 This IFRS does not address presentation of segment information, earnings per share, or interim financial reports by a small or medium-sized entity. An entity making such disclosures shall describe the basis for preparing and presenting the information. follow the relevant IFRSs endorsed by SOCPA.	القسم رقم ٣: عرض القوائم المالية: ٣-٢٥ يتم اشتراط قيام المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بتطبيق المعايير الدولية المعتمدة عندما تقرر منشأة الإفصاح عن المعلومات القطاعية أو ربحية السهم. وتمت إضافة هذا المتطلب لتحقيق المقارنة بين الإفصاحات في هذا الخصوص. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي ٣-٢٥ لا يتناول هذا المعيار الدولي للتقرير المالي عرض المعلومات القطاعية، أو ربحية السهم، أو التقارير المالية الأولية من قبل المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. ويجب على المنشأة التي تقوم بمثل هذه الإفصاحات أن تصف أساس إعداد وعرض المعلومات اتباع المعايير الدولية ذات العلاقة المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
Section 4: Statement of Financial Position: 4.11 Additional items should be disclosed to provide information to those investors whose investment decisions are affected by their understanding of the nature of the entity's operations in light of Shariah requirements. This paragraph should be read as follows: 4.11 An entity shall disclose, either in the statement of financial position or in the notes, the following sub-classification of the line items presented: (a)- property, plant and equipment in classifications appropriate to the entity. (b)- trade and other receivables showing separately amounts due from related parties, amounts due from other parties, and receivables arising from accrued income not yet billed. <u>These balances should be sub-classified more according to the nature of the finance arrangements and their general terms (for example, conventional finance, murabaha) with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of receivables.</u> (c)- inventories, showing separately amounts of inventories: (i) held for sale in the ordinary course of business. (ii) in the process of production for such sale. (iii) in the form of materials or supplies to be consumed in the production process or in the rendering of services.	القسم رقم ٤: قائمة المركز المالي: ٤-١١ تتم إضافة العناصر الآتية للإفصاحات المطلوبة وذلك لتوفير معلومات للمستثمرين الذين تتأثر قراراتهم الاستثمارية بفهمهم لطبيعة عمليات الشركة ومدى توافقها مع الضوابط الشرعية. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي: ٤-١١ يجب على المنشأة أن توضح، إما في قائمة المركز المالي، أو في الإيضاحات، عن التصنيفات الفرعية التالية للبنود المستقلة المعروضة: (أ) العقارات والآلات والمعدات في التصنيفات التي تناسب المنشأة. (ب) المبالغ المستحقة من المدينين التجاريين وغيرهم بحيث تظهر بشكل منفصل- المبالغ المستحقة على الأطراف ذات العلاقة، والمبالغ المستحقة على الأطراف الأخرى، والمبالغ المستحقة الناشئة عن الدخل المستحق الذي لم تصدر له فواتير بعد. كما يجب تفصيل هذه الحسابات وفقاً لطبيعة التمويل الذي نشأت عنه وشروطه العامة (على سبيل المثال ارصدة مدينين ناتجة من تمويل تقليدي، تمويل مرابحة)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين أنواع حسابات المدينين المختلفة. (ج) المخزون، بحيث يظهر - بشكل منفصل - مبالغ المخزون: (i) المحتفظ بها لغرض البيع في السياق العادي للأعمال. (ii) في مرحلة الإنتاج بغرض البيع. (iii) في شكل مواد خام أو مهمات تستخدم في مرحلة الإنتاج أو في تقديم الخدمات.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

(d)-trade and other payables, showing separately amounts payable to trade suppliers, payable to related parties, deferred income and accruals.

(e)-provisions for employee benefits and other provisions.

(f)-classes of equity, such as paid-in capital, share premium, retained earnings and items of income and expense that, as required by this IFRS, are recognised in other comprehensive income and presented separately in equity.

(g)-financial assets (including cash, receivables and investments) are disaggregated into classes according to their nature and general terms as follows:

- Cash.
- Cash equivalents, sub-classified into their nature and general terms, with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of cash equivalents.
- Term deposits, sub-classified into their nature and general terms (for example, conventional deposit and murabaha deposit), with sufficient disclosure that enable users to differentiate between different types of term deposits.
- receivables, sub-classified into their nature and general terms (for example, conventional lending and murabaha financing), with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of receivable.
- equity investments sub classified into direct investments and investments in portfolios and investment funds, with more sub-classification into different types of portfolios and funds (for example conventional fund and Shariah compliant fund according to the fund manager's classification), with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of equity investments.
- Disclosure of investments in bonds separately from those in sukuks, with sub-classification of each into their nature and general terms, with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of bonds and sukuks.

(h)-financial liabilities (including bank overdraft and payables) are disaggregated into classes according to their nature and general terms as follows:

- bank overdrafts are disaggregated into classes according to their nature and general terms (for example conventional and tawarruq), with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of bank overdrafts. This disclosure should be provided regardless whether or not bank overdrafts are treated as part of managing cash and cash equivalents.
- payables, sub-classified into their nature and general terms (for example, conventional borrowing and tawarruq; vendors on conventional basis or murabaha), with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of payables.
- Disclosure of bonds separately from sukuks, with sub-classification of each into their nature and general terms, with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of bonds and sukuks.

(د) المبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريين وغيرهم بحيث تظهر -بشكل منفصل- المبالغ واجبة السداد للموردين التجاريين، والمبالغ واجبة السداد للأطراف ذات العلاقة، والدخل والاستحقاقات المؤجلة.

(هـ) مخصصات منافع الموظفين والمخصصات الأخرى

(و) فئات حقوق الملكية مثل رأس المال المدفوع، وعلو الإصدار، والأرباح المبقة، وبنود الدخل والمصروف التي يتم -كما هو مطلوب بموجب هذا المعيار الدولي للتقرير المالي- تثبت ضمن الدخل الشامل الآخر وتعرض -بشكل منفصل- في حقوق الملكية.

(ز) يتم تفصيل الإفصاح عن الأصول المالية (متضمنة النقد، والاستثمارات) وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة وذلك كما يلي:

- النقد.
- معادلات النقد، مفصلة وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين معادلات النقد المختلفة.
- الودائع لأجل، مفصلة وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة (على سبيل المثال وودائع تقليدية، وودائع مرابحة)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الودائع لأجل المختلفة.
- المبالغ المستحقة، مفصلة وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة (على سبيل المثال إقراض تقليدي ومرابحة)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين المبالغ تحت التحصيل المختلفة.
- الاستثمارات في الأسهم، مفصلة إلى استثمارات مباشرة، واستثمارات في محافظ وصناديق استثمارية، مع تفصيل للأنواع المختلفة لتلك المحافظ والصناديق (على سبيل المثال صناديق متوافقة مع الشريعة، وصناديق غير متوافقة، وفقاً للتصنيف الصادر من مدير الصندوق)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للاستثمارات.
- الإفصاح عن الاستثمارات في السندات باستقلال عن الصكوك، مع تفصيل لكل منها وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للسندات والصكوك.

(ح) يتم تفصيل الإفصاح عن الالتزامات المالية (متضمنة السحب على المكشوف والدائنين والالتزامات المالية الأخرى) وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة كما يلي:

- حسابات السحب على المكشوف، مفصلة حسب طبيعتها وشروطها العامة (على سبيل المثال تقليدي أو توريق)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للسحب على المكشوف. ويجب توفير هذا الإفصاح حتى لو تم التعامل مع السحب على المكشوف على أنه ضمن إدارة النقد ومعادلات النقد.
- المبالغ واجبة السداد، مفصلة حسب طبيعتها وشروطها العامة (على سبيل المثال بنوك دائنة بقروض تقليدية، أو توريق، موردين تجاريين على أساس تقليدي أو مرابحة)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة لحسابات الدائنين.
- الإفصاح عن السندات باستقلال عن الصكوك، مع تفصيل لكل منها وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للسندات والصكوك.

Section 5: Statement of Comprehensive Income and Statement of Income:

5.5 The requirement of presenting revenue is expanded to require entity to present revenue into three categories: revenue from main operations, finance revenue (if it is not its main operation) and other revenues. This requirement is added because it reflects the current practice of Saudi companies that distinguish between revenue from main operations and other revenues. Additionally, it fulfills the information needs of those investors whose investment decisions are affected by their understanding of the nature of the entity's operations in light of Shariah requirements. The paragraph should be read as follows:

5.5 As a minimum, an entity shall include, in the statements of the statement of comprehensive income, line items that present the following amounts for the period:

- Revenue sub-classified into three categories: revenue from main operations, finance revenue (if it is not its main operation) and other revenues.
- finance costs.
- share of the profit or loss of investments in associates (see Section 14 Investments in Associates) and jointly controlled entities (see Section 15 Investments in Joint Ventures) accounted for using the equity method.
- tax expense and Zakat excluding tax allocated to items (e), (g) and (h) below (see paragraph 29.27).
- a single amount comprising the total of
 - the post-tax profit or loss of a discontinued operation, and
 - the post-tax gain or loss recognised on the measurement to fair value less costs to sell or on the disposal of the net assets constituting the discontinued operation.
- profit or loss (if an entity has no items of other comprehensive income, this line need not be presented).
- each item of other comprehensive income (see paragraph 5.4(b)) classified by nature (excluding amounts in (h)).
- share of the other comprehensive income of associates and jointly controlled entities accounted for by the equity method.
- total comprehensive income (if an entity has no items of other comprehensive income, it may use another term for this line such as profit or loss).

القسم رقم 0: قائمة الدخل الشامل وقائمة الدخل

0-0 يضاف إلى متطلب عرض الإيرادات في قائمة الدخل، وجوب عرض الإيرادات في ثلاث مجموعات منفصلة: الإيرادات من الأنشطة الرئيسية، الإيرادات التمويلية (إذا لم يكن التمويل هو النشاط الرئيس للمنشأة)، والإيرادات الأخرى. وتمت إضافة هذا المتطلب لأنه يمثل امتداد لما اعتاد عليه المستفيدون في المملكة من التفريق بين الإيراد من الأنشطة الرئيسية ومن الأنشطة الأخرى. إضافة إلى ذلك فإنه يوفر معلومات للمستثمرين الذين تتأثر قراراتهم الاستثمارية بفهمهم لطبيعة عمليات الشركة ومدى توافقها مع الضوابط الشرعية. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي:

0-0 يجب أن تدرج في قائمة الدخل الشامل - كحد أدنى- البنود المستقلة التي تعرض المبالغ التالية للفترة:

- الإيراد وذلك في ثلاث مجموعات منفصلة: الإيرادات من الأنشطة الرئيسية، الإيرادات التمويلية أو إيرادات الفوائد (إذا لم يكن التمويل هو النشاط الرئيس للمنشأة)، والإيرادات الأخرى.
- تكاليف التمويل.
- النصيب من ربح أو خسارة الاستثمارات في منشآت زميلة (انظر القسم ١٤ "الاستثمارات في المنشآت الزميلة") وفي منشآت تخضع لسيطرة مشتركة (انظر القسم ١٥ "الاستثمارات في المشروعات المشتركة") والتي تمت المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية.
- مصروفات الضريبة والزكاة باستثناء الضريبة المخصصة على البنود (هـ)، (ج)، (د) أدناه (انظر الفقرة ٢٩، ٢٧)
- مبلغ واحد يشمل مجموع ما يلي:
 - الربح، أو الخسارة بعد الضريبة من عملية غير مستمرة، و
 - المكسب أو الخسارة بعد الضريبة، المثبتة عند القياس على بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع، أو المثبتة عند استبعاد استبعاد صافي الأصول التي تشكل العملية غير المستمرة.
- الربح أو الخسارة (لا يعرض هذا البند المستقل إذا لم يكن لدى المنشأة بنود للدخل الشامل الآخر).
- كل بند للدخل الشامل الآخر (انظر الفقرة ٤، ٥ (ب)) مصنف بحسب طبيعته (باستثناء المبالغ الواردة في (ج))
- النصيب من الدخل الشامل الآخر للمنشآت الزميلة والمنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة التي تمت المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية.
- مجموع الدخل الشامل (إذا لم يكن لدى المنشأة بنود للدخل الشامل الآخر، يمكنها استخدام مصطلح آخر لهذا البند المنفصل مثل الربح أو الخسارة).

5.12 A new paragraph is added after paragraph 5.11 to require detail disclosure about the entity's revenue to enable users differentiate between different types from each source presented in the income statement. This paragraph should be read as follows:

5.12 An entity shall disclose details about its revenues as follows:

- Revenue from main operations sub-classified into major types of activities with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of revenue from main operations.
- Disclosure of finance revenue or interest revenue (if it is not the main revenue), from conventional time deposit and lending and bonds separately from other sources, such as those arise from finance lease, murabaha, and application of time value of money, etc., with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of finance revenues. An entity must disclose interest revenue from conventional time deposits and lending no matter how small this amount.
- Other revenues and gains, sub-classified into different types of revenues (for example gains from selling financial assets should be sub-classified into the different types of financial assets disposed), with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of other revenues and gains.

5.13 A new paragraph is added after the new paragraph 5.12 above to require additional disclosure about finance cost. The disclosure is required because it provide important information to those investors whose investment decisions are affected by their understanding of the nature of the entity's operations in light of Shariah requirements. The paragraph is read as follows:

5.13 An entity must disclose finance cost or interest expense, sub-classified into different types, such as those arise from finance lease, borrowing, installment purchases and murabaha, and application of time value of money, etc., with sufficient disclosures that enable users to differentiate between different types of finance costs. An entity must disclose interest expenses from conventional borrowing and bonds no matter how small is this amount.

١٢-٥ تتم إضافة فقرة جديدة بعد الفقرة رقم 5.11 لاشتراط إفصاحات إضافية عن أنواع الإيرادات المعروضة في قائمة الدخل لتمكين المستخدمين من التفريق بين أنواع الإيرادات المختلفة المعروضة في قائمة الدخل. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي:

١٢-٥ يجب أن تفصح المنشأة بالتفصيل عن إيراداتها كما يلي:

- الإيرادات من الأنشطة الرئيسة مفصلة حسب الأنشطة الرئيسة للمنشأة مع إفصاحات كافية تمكن المستخدمين من التفريق بين الأنواع المختلفة للإيرادات من الأنشطة الرئيسة.
- الإفصاح عن الإيرادات التمويلية أو إيرادات الفوائد (إذا لم يكن التمويل هو النشاط الرئيس للمنشأة)، الناتجة من ودائع وقروض وسندات تقليدية باستقلال عن المصادر الأخرى مثل الإيجار التمويلي والمراجبات، وتطبيق قواعد القيمة الزمنية للنقود، الخ، مع إفصاحات كافية تمكن المستخدمين من التفريق بين الأنواع المختلفة للإيرادات التمويلية المختلفة. ويجب أن تفصح المنشأة عن إيرادات الفوائد من الودائع والقروض التقليدية أيًا كان مبلغها.
- الإيرادات والمكاسب الأخرى، مفصلة حسب الأنواع المختلفة لهذه الإيرادات (على سبيل المثال تفصيل المكاسب من بيع الأصول المالية بحسب نوع الأصول المباعة)، مع إفصاحات كافية تمكن المستخدمين من التفريق بين الأنواع المختلفة لهذه الإيرادات والمكاسب الأخرى.

١٣-٥ تضاف فقرة بعد الفقرة رقم ١٢-٥ المضافة أعلاه لاشتراط إفصاحات إضافية حول تكاليف التمويل لتعطي تفصيلا عن أنواع تكاليف التمويل، وذلك لأن هذا الإفصاح يوفر معلومات مهمة للمستثمرين الذين تتأثر قراراتهم الاستثمارية بفهمهم لطبيعة عمليات الشركة ومدى توافقها مع الضوابط الشرعية. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي:

١٣-٥ يجب أن تفصح المنشأة عن تكاليف التمويل أو مصروفات الفوائد الناتجة من قروض تقليدية وسندات باستقلال عن تكاليف أنواع التمويل الأخرى مثل، الإيجار التمويلي، المراجبات، وتطبيق قواعد القيمة الزمنية للنقود، الخ، مع إفصاحات كافية تمكن المستخدمين من التفريق بين الأنواع المختلفة للمصروفات التمويلية. ويجب أن تفصح المنشأة عن مصروفات الفوائد من القروض التقليدية والسندات أيًا كان مبلغها.

Section 7: Statement of Cash Flows:

7.4 Zakat is added to this paragraph to require presenting the Zakat paid. This paragraph is read as follows:

7.4 Operating activities are the principal revenue-producing activities of the entity. Therefore, cash flows from operating activities generally result from the transactions and other events and conditions that enter into the determination of profit or loss. Examples of cash flows from operating activities are:

- (a) cash receipts from the sale of goods and the rendering of services.
- (b) cash receipts from royalties, fees, commissions and other revenue.
- (c) cash payments to suppliers for goods and services.
- (d) cash payments to and on behalf of employees.
- (e) cash payments or refunds of income tax or Zakat, unless they can be specifically identified with financing and investing activities.
- (f) cash receipts and payments from investments, loans and other contracts held for dealing or trading purposes, which are similar to inventory acquired specifically for resale.

Some transactions, such as the sale of an item of plant by a manufacturing entity, may give rise to a gain or loss that is included in profit or loss. However, the cash flows relating to such transactions are cash flows from investing activities.

7.22 A new paragraph is added after paragraph 7.21 to require disclosure about interests received and paid on finance and returns on investments segregated according to the nature of different finance and investment arrangements. This disclosure is required because it fulfills the information needs of those users who are Shariah conscious about the entity's operations. The paragraph should be read as follows:

7.22 An entity shall disclose, if not disclosed elsewhere in the financial statements, the details of the amounts of interests received and paid and returns received on investments, together with a description of the nature of each related finance or investment.

القسم رقم ٧: قائمة التدفقات النقدية:

٧-٤ يتم إضافة الزكاة إلى هذه الفقرة لاشتراط عرض المبالغ المدفوعة لسداد الزكاة المستحقة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي:

٧-٤ الأنشطة التشغيلية هي أنشطة المنشأة الرئيسة المنتجة للإيراد. وبناءً عليه، فإن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية تنتج -بشكل عام- من المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تدخل في تحديد الربح أو الخسارة. من أمثلة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية ما يلي:

- (أ) المقبوضات النقدية من بيع السلع وتقديم الخدمات.
 - (ب) المقبوضات النقدية من رسوم الامتياز والأتعاب والعمولات والإيرادات الأخرى.
 - (ج) المدفوعات النقدية للموردين مقابل السلع والخدمات.
 - (د) المدفوعات النقدية للموظفين، وبالنسبة عنهم.
 - (هـ) المدفوعات النقدية لضرائب الدخل أو الزكاة، أو المبالغ المستردة منها، ما لم يكن من الممكن ربطها - بشكل محدد - بالأنشطة الاستثمارية والتمويلية.
 - (و) المقبوضات والمدفوعات النقدية من استثمارات، وقروض وعقود أخرى مُحتفظ بها لأغراض التعامل، أو المتاجرة، والتي تتشابه مع المخزون المقتنى تحديداً لإعادة البيع.
- قد ينشأ عن بعض المعاملات، مثل بيع إحدى الآلات من قبل منشأة صناعية، مكسب، أو خسارة تُضمن في الربح، أو الخسارة. وبالرغم من ذلك، تعد التدفقات النقدية المتعلقة بمثل تلك المعاملات تدفقات نقدية من الأنشطة الاستثمارية.

٧-٢٢ يتم إضافة فقرة جديدة بعد الفقرة ٧-٢١ لاشتراط إفصاح إضافي حول تفاصيل فوائد وعوائد التمويل المقبوضة والمدفوعة وعوائد الاستثمارات مفصلة بحسب طبيعة التمويل أو الاستثمار الناشئة عنه، وذلك لأن هذا الإفصاح يوفر معلومات مهمة للمستفيدين الذي لديهم اهتمام بشريعة معاملات المنشأة. وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي:

٧-٢٢ يجب أن تفصح المنشأة عن مبالغ الفوائد وعوائد التمويل المقبوضة والمدفوعة وعوائد الاستثمارات مفصلة وفقاً لطبيعة كل تمويل أو استثمار مرتبط بها ما لم يكن تم الإفصاح عن ذلك في مكان آخر في القوائم المالية.

Section 16: Investment Property:

A paragraph is added to section 16 so the entity is required to measure the fair value of investment property on the basis of a valuation by an independent valuer who holds a recognised and relevant professional qualification and has recent experience in the location and category of the investment property being valued,

This addition is to increase the financial statements users trust in the entity valuation of its investment property. This paragraph is read as follows

16. 7A for the purpose of preparation of the annual financial statements, an entity is required to measure the fair value of investment property on the basis of a valuation by an independent valuer who holds a recognised and relevant professional qualification and has recent experience in the location and category of the investment property being valued. The name and qualification of the valuer is to be disclosed.

Section 17: Property, Plant and Equipment:

A new paragraph is added to section 17 with the number (17.15E) to require the use of the service of an independent and qualified person to perform the valuation when the entity chooses the revaluation model for an entire class of the property, plant and equipment.

The requirement is added to increase the confidence in financial statement since the valuation profession in Saudi Arabia is an emerging profession. This additional paragraph should be read as follows:

17.15E If the entity chooses the revaluation model for an entire class of property, plant and equipment, the valuation shall be performed by a qualified valuer who is independent of the entity and holds a recognised and relevant professional qualification and has recent experience in the location and category of the property, plant and equipment being valued. The name and qualification of the valuer is to be disclosed.

القسم رقم ١٦: العقارات الاستثمارية:

تضاف فقرة إلى القسم رقم ١٦، بحيث يجب على المنشأة أن تقيس القيمة العادلة لعقاراتها الاستثمارية باستخدام مقيّم تتوفر فيه صفة الاستقلال عن المنشأة، ولديه مؤهلات مهنية معترف بها وذات علاقة، ولديه خبرة حديثة في موقع ونوعية العقارات الاستثمارية التي يجري تقييمها، وأن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته.

وسبب الإضافة زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في تقييم المنشأة لعقاراتها الاستثمارية، وبخاصة أن أعمال التقييم المهني في المملكة تعد من المهن الناشئة، وعليه تتم قراءة هذه الفقرة كما يلي:

١٦- ٧أ لأغراض إعداد القوائم المالية السنوية، يجب على المنشأة قياس القيمة العادلة للعقار الاستثماري على أساس تقييم من قبل خبير تثمين مستقل لديه مؤهل مهني معترف به وذو صلة ولديه خبرة حديثة في موقع وصف العقار الاستثماري الذي يتم تقييمه، ويجب أن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته.

القسم رقم ١٧: العقارات، والآلات والمعدات:

تضاف إلى القسم رقم ١٧ فقرة برقم (١٧-١٥هـ) لاشتراط أن يتم استخدام خدمات شخص مستقل ومؤهل بأعمال التقييم إذا اختارت المنشأة نموذج إعادة التقييم لفئة من فئات العقارات والآلات والمعدات.

وسبب هذا التعديل هو لزيادة الثقة في القوائم المالية، وبخاصة أن أعمال التقييم المهني المرخص في المملكة تعد من المهن الناشئة، وعليه تتم قراءة هذه الفقرة الإضافية كما يلي:

١٧-١٥هـ إذا اختارت المنشأة نموذج إعادة التقييم لفئة من فئات العقارات والآلات والمعدات، فإنه يجب أن يقوم بعملية التقييم شخص مؤهل بأعمال التقييم، تتوفر فيه صفة الاستقلال عن المنشأة، ولديه مؤهلات مهنية معترف بها وذات علاقة، ولديه خبرة حديثة في موقع ونوعية العقارات والآلات والمعدات التي يجري تقييمها، وأن يتم الإفصاح عن اسمه ومؤهلاته.

وثيقة اعتماد إصدارات المعايير الدولية للمراجعة والفحص والتأكيدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة للتطبيق في المملكة العربية السعودية

لجنة معايير المراجعة

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

١٤٣٨/٣/٢١ هـ - ٢٠١٦/١٢/٢٠ م

وثيقة اعتماد إصدارات المعايير الدولية للمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة للتطبيق في المملكة العربية السعودية، وفقاً لخطة التحول إلى المعايير الدولية، المعتمدة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ووفقاً لسياسة مجلس معايير المراجعة والتأكدات الدولي حيال التعديلات على المعايير الدولية

The document of endorsement of the international auditing, review, other assurance, and related services pronouncements for adoption in Saudi Arabia according to the Saudi Organization for Certified Public Accountants' plan for transition to International standards, and according the IAASB Policy Position statement regarding the Modifications to International Standards of the IAASB Board

لجنة معايير المراجعة
الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

Auditing Standards Committee
Saudi Organization for Certified Public Accountants

٢٠١٦/١٢/٢٠ هـ - ١٤٣٨/٣/٢١ م

According to the ISAs transition plan endorsed by the Saudi Organization for Certified Accountants (SOCPA), authorized during SOCPA board meeting number nine, sixth session, held on Saturday 26.03.1433 corresponding to 18.02.2012, the Committees' decisions related to the approval of standards, shall be integrated in an appendix with each standards, including the text of paragraphs added or amended and reference to cancelled paragraphs beside basis of conclusions and reference to paragraph effected by the amendments.

According to the plan and the Statement of Policy Position of the IAASB (July, 2006) regarding the Modifications to International Standards of the IAASB Board entitled "A Guide for National Standard Setters that Adopt IAASB's International Standards but Find It Necessary to Make Limited Modifications", SOCPA has endorsed the international standards for auditing, assurance and other services after subjecting them to a due process to thoroughly examine them with the involvement of key constituents. This document includes the decisions to endorse the following pronouncements:

ووفقاً لخطة التحول إلى المعايير الدولية، المعتمدة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في اجتماعه التاسع للدورة السادسة المنعقد يوم السبت ١٤٣٣/٣/٢٦ هـ، الموافق ٢٠١٢/٢/١٨ م، فإنه سيتم تضمين قرارات اللجان باعتماد المعايير الدولية في مستند مستقل لكل معيار يتضمن نص الفقرات المضافة أو المعدلة، وإشارات واضحة للفقرات الملغاة، ومع شرح واف للأساس الاستنتاجات التي توصلت إليها، وإشارات مرجعية دقيقة للفقرات المتأثرة بالتعديل.

ووفقاً لخطة التحول، ولسياسة المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكدات حيال التعديلات على المعايير الدولية المعنونة «إرشادات لمعدي المعايير الوطنية الذين يطبقون المعايير الصادرة من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكد، مع ضرورة إدخال تعديلات محدودة عليها»، اعتمدت الهيئة المعايير الدولية للمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة بعد تطبيق عدد من الإجراءات التنفيذية لدراسة المعايير بشكل متعمق، ومناقشتها مع نخبة من ذوي الاهتمام. وتتضمن هذه الوثيقة قرارات اعتماد الإصدارات الدولية الآتية:

ISA 200, Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit	معيار المراجعة ٢٠٠ «الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة، طبقاً لمعايير المراجعة»
ISA 210, Agreeing the Terms of Audit Engagements	معيار المراجعة ٢١٠ «الاتفاق على شروط ارتباطات المراجعة»
ISA 220, Quality Control for an Audit of Financial Statements	معيار المراجعة ٢٢٠ «رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية»
ISA 230, Audit Documentation	معيار المراجعة ٢٣٠ «توثيق أعمال المراجعة»
ISA 240, The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements	معيار المراجعة ٢٤٠ «مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية»
ISA 250, Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements	معيار المراجعة ٢٥٠ «مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية»
ISA 260, Communication with Those Charged with Governance	معيار المراجعة ٢٦٠ «الاتصال بالمكلفين بالحوكمة»
ISA 265, Communicating Deficiencies in Internal Control to Those Charged with Governance and Management	معيار المراجعة ٢٦٥ «إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة»
ISA 300, Planning an audit of financial statements	معيار المراجعة ٣٠٠ «التخطيط لمراجعة القوائم المالية»
ISA 315, Identifying and assessing the risks of material misstatement through understanding the entity And its environment	معيار المراجعة ٣١٥ «تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها»
ISA 320, Materiality in planning and performing an audit	معيار المراجعة ٣٢٠ «الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة»
ISA 330, The auditor's responses to assessed risks	معيار المراجعة ٣٣٠ «استجابات المراجع للمخاطر المقدرة»
ISA 402, Audit considerations relating to an entity using a service organization	معيار المراجعة ٤٠٢ «اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منظمة خدمية»
ISA 450, Evaluation of misstatements identified during the audit	معيار المراجعة ٤٥٠ «تقويم التحريفات المكتشفة خلال المراجعة»
ISA 500, Audit Evidence	معيار المراجعة ٥٠٠ «أدلة المراجعة»
ISA 501, Audit Evidence—Specific Considerations for Selected Items	معيار المراجعة ٥٠١ «أدلة المراجعة، اعتبارات محددة لبنود مختارة»
ISA 505, External Confirmations	معيار المراجعة ٥٠٥ «المصادقات الخارجية»
ISA 510, Initial Audit Engagements—Opening Balances	معيار المراجعة ٥١٠ «ارتباطات المراجعة لأول مرة، الأرصدة الافتتاحية»
ISA 520, Analytical Procedures	معيار المراجعة ٥٢٠ «الإجراءات التحليلية»
ISA 530, Audit Sampling	معيار المراجعة ٥٣٠ «العينات في المراجعة»
ISA 540, Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates, and Related Disclosures	معيار المراجعة ٥٤٠ «مراجعة التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة»
ISA 550, Related Parties	معيار المراجعة ٥٥٠ «الأطراف ذات العلاقة»
ISA 560, Subsequent Events	معيار المراجعة ٥٦٠ «الأحداث اللاحقة»
ISA 570, Going Concern	معيار المراجعة ٥٧٠ «الاستمرارية»
ISA 580, Written Representations	معيار المراجعة ٥٨٠ «الإفادات المكتوبة»

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

ISA 600, Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)	معيار المراجعة ٦٠٠ «اعتبارات خاصة، عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مُكوّنات المجموعة)»
ISA 610, Using the Work of Internal Auditors	معيار المراجعة ٦١٠ «استخدام عمل المراجعين الداخليين»
ISA 620, Using the Work of an Auditor's Expert	معيار المراجعة ٦٢٠ «استخدام عمل خبير المراجع»
ISA 700, Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements	معيار المراجعة ٧٠٠ «تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية»
ISA 701, Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's	معيار المراجعة ٧٠١ «الإبلاغ عن الأمور الرئيسة للمراجعة في تقرير المراجع المستقل»
ISA 705, Modifications to the Opinion in the Auditor's Report Independent	معيار المراجعة ٧٠٥ «التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المراجع المستقل»
ISA 706, Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report	معيار المراجعة ٧٠٦ «فقرات لفت الانتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل»
ISA 710, Comparative Information—Corresponding Figures and Comparative Financial Statements	معيار المراجعة ٧١٠ «المعلومات المقارنة، الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة»
ISA 720, The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information	معيار المراجعة ٧٢٠ «مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى»
ISA 800, Special Considerations—Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks	معيار المراجعة ٨٠٠ «اعتبارات خاصة، عمليات مراجعة القوائم المالية المعدة طبقاً لأطر ذات غرض خاص»
ISA 805, Special Considerations—Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement	معيار المراجعة ٨٠٥ «اعتبارات خاصة، عمليات مراجعة قائمة مالية واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية»
ISA 810, Engagements to Report on Summary Financial Statements	معيار المراجعة ٨١٠ «ارتباطات لإعداد تقرير عن القوائم المالية الملخصة»
ISRE 2400, Engagements to Review Financial Statements	معيار ارتباط الفحص ٢٤٠٠ «ارتباطات فحص القوائم المالية»
ISRE 2410, Review of Interim Financial Information Performed by the Independent Auditor of the Entity	معيار ارتباط الفحص ٢٤١٠ «فحص المعلومات المالية الأولية المنفذ بمعرفة المراجع المستقل للمنشأة»
ISAE 3000, Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information	معيار ارتباط التأكيد ٣٠٠٠ «ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية»
ISAE 3400, The Examination of Prospective Financial Information	معيار ارتباط التأكيد ٣٤٠٠ «اختبار المعلومات المالية المستقبلية»
ISAE 3402, Assurance Reports on Controls at a Service Organization	معيار ارتباط التأكيد ٣٤٠٢ «تقارير التأكيد عن أدوات الرقابة في المنظمة الخدمية»
ISAE 3410, Assurance Engagements On Greenhouse Gas Statements	معيار ارتباطات التأكيد ٣٤١٠ «ارتباطات التأكيد عن قوائم الاحتباس الحراري»
ISAE 3420, Assurance Engagements To Report On The Compilation Of Pro Forma Financial Information Included In A Prospectus	معيار ارتباطات التأكيد ٣٤٢٠ «ارتباطات التأكيد لإعداد تقرير عن تجميع المعلومات المالية التصورية المُتضمنة في نشرات الاكتتاب»
ISRS 4400, Engagements to Perform Agreed-Upon Procedures Regarding Financial Information	معيار الخدمات ذات العلاقة ٤٤٠٠ «ارتباطات لتنفيذ إجراءات متفق عليها متعلقة بمعلومات مالية»
ISRS 4410, Compilation Engagements	معيار الخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠ «ارتباطات التجميع»

Following is the text of the endorsement of the pronouncements the ISAs:

The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed the following International Auditing, review, other assurance and related services Standards for the adoption in Saudi Arabia taking in consideration the following general modifications:

1. These standards are effective for engagements for audits of annual financial statements, review of interim financial statements, other assurance and related service that commence on or after 1/1/2017.
2. Restricting the definition of the small size entities so not to include listed entities and entities subject to public accountability such as investment funds.
3. Determining the "professional Body" of the auditor to mean "Saudi Organization for Certified Public Accountant".
4. Adding footnotes to some paragraphs and appendixes in some standards as follows:
 - a. Adding footnotes to the appendixes that include the illustration of the independent auditor reports stating that some modifications has been made to the text of the illustrations of the independent auditor reports to be in line with the legal environment of Saudi Arabia. Such modifications have not changed any components of the report of the independent auditor as prescribe by each standard.
 - b. Adding footnotes to the appendixes that include the illustration of the independent auditor reports stating that the term "auditing standard", whenever it appears, means the International Standards of Auditing endorsed for application in Saudi Arabia according to the Document of endorsement issued by Saudi Organization for Certified Public Accountants, which includes some necessary addition or modification to conform the application of such standards with the Saudi environment with no change in their requirements.

وفيما يأتي قرار اعتماد المعايير الدولية:

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المعايير الدولية للمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة الآتية للتطبيق في المملكة العربية السعودية، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة الآتية والتوصيات التفصيلية لكل معيار:

١. يسري مفعول هذه المعايير على أعمال مراجعة القوائم المالية السنوية، أو فحص القوائم المالية الأولية المكونة لها، أو أعمال التأكيد الأخرى، أو الخدمات ذات العلاقة، المرتبط عليها اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ م، أو بعده.
٢. وضع قيد على تعريف المنشآت الصغيرة كما وردت في المعايير، بحيث لا يشمل التعريف الشركات المدرجة في السوق المالية، والمنشآت التي تخضع للمساءلة العامة مثل صناديق الاستثمار.
٣. تحديد المقصود بـ «الهيئة المهنية للمراجعة» لتعني «الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين».
٤. إضافة حواشي لبعض فقرات وملاحق المعايير كما يأتي:
 - أ- إضافة حاشية للملاحق التي تتضمن النماذج التوضيحية لتقارير المراجع المستقل، تنص على أنه «تم إدخال بعض التعديلات على صياغة نماذج تقرير المراجع المستقل الواردة في هذه المعايير، بما يتفق مع البيئة النظامية في المملكة العربية السعودية. ولم تغير أيّاً من تلك التعديلات من مكونات تقرير المراجع أو الممارس المستقل حسب ما يتطلبه كل معيار».
 - ب- إضافة حاشية للنماذج التوضيحية لتقارير المراجع المستقل تنص على أن مصطلح معايير المراجعة يعني - أينما يرد - المعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية، وفقاً لوثيقة الاعتماد الصادرة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. ومعايير المراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية هي المعايير الدولية للمراجعة كما صدرت من المجلس الدولي مع تعديلات محدودة لتكييف تطبيقها بما يتفق مع البيئة النظامية في المملكة العربية السعودية وفقاً لما ورد في وثيقة اعتماد المعايير الدولية للمراجعة الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. ولم تغير هذه التعديلات أيّاً من متطلبات تلك المعايير في المملكة العربية السعودية.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

- ج- إضافة حاشية للنماذج التوضيحية لتقارير المراجع المستقل تنص على أن مصطلح المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية تعني أينما وردت المعايير الدولية للتقرير المالي كما صدرت من المجلس الدولي بالإضافة إلى متطلبات وإفصاحات إضافتها الهيئة لبعض تلك المعايير وفقاً لما ورد في وثيقة اعتماد المعايير الدولية للتقرير المالي الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وأن المعايير والإصدارات الأخرى هي ما تعتمده الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من معايير أو آراء فنية لمواضيع لا تغطيها المعايير الدولية مثل موضوع الزكاة.
- د- إضافة ثلاث حواشي في قسم مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية، في النماذج التوضيحية لتقارير المراجع المستقل كما يلي:
- الأولى، تنص على أن المقصود بالإدارة هي الجهة المسؤولة بموجب نظام أو لائحة (أو وفقاً لعقد الارتباط في ظل غياب نظام أو لائحة محددة) عن إعداد القوائم المالية وعن محتوياتها تجاه الأطراف الخارجية.
 - الثانية، تنص على أنه يجب على المراجع عند كتابة تقريره أن ينص على من هم المكلفون بالحوكمة في الشركة التي يراجعها، وذلك وفقاً لمعيار المراجعة (٢٦٠).
 - الثالثة، تنص على أنه يلزم الإشارة إلى النظام الأساسي (أو عقد التأسيس)، بحسب مقتضى الحال، إذا كان يتضمن أحكاماً إضافية تتعلق بإعداد القوائم المالية.
- هـ- إضافة حاشية في النماذج التوضيحية لتقارير المراجع المستقل، بشأن التوقيع باسم مكتب المراجعة، أو الاسم الشخصي للمراجع، أو كليهما، كلما كان ذلك مناسباً تنص على الالتزام بنظام المحاسبين القانونيين في المملكة العربية السعودية.
- و- إضافة حاشية بشأن المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة أينما وردت، تنص على أنه: يجب أن يشير المراجع إلى قواعد آداب وسلوك المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية.
- ز- إضافة حاشية بشأن الجملة التي سيتم استخدامها للتعبير عن رأي المراجع أو الممارس أينما وردت، تنص على أنه: يجب استخدام الجملة «... تعرض بعدل» - أينما ترد - وليس «... تعطي صورة حقيقية وعادلة...».
- c. Adding footnotes to the appendixes that include the illustration of the independent auditor reports stating that the term “endorsed international financial reporting standards” whenever it appears, means the international financial reporting standards as issued by IASB with the additional requirements and disclosure added by SOCPA according to the according to the document of endorsement issued by SOCPA. The other standards and pronouncements are whatever endorsed by SOCPA for subjects not covered by the international financial reporting standards such as Zakat.
- d. Adding three different notes to the Responsibilities of Management and Those Charged with Governance for the Financial Statements section in the illustrations of the independent auditor report as follows:
- First one stating that the term “management” is the body responsible for the preparation of the financial statements and for their contents towards third parties according to law or regulation (or according to the engagement contract if there is no specific law or regulations).
 - Second one stating that the auditor shall state in his report who are those charge with governance in company under audit according to ISA 260.
 - Third one stating that the bylaw of the company or its charter shall be indicated if it includes additional terms related of the preparation of the financial statements.
- e. Adding footnotes to the appendixes that include the illustration of the independent auditor reports in regards to the signing of the auditor report by the name of the auditor or the firm stating that it shall comply with CPA law in Saudi Arabia.
- f. Adding footnotes in regards to the relevant ethical requirements stating that the reference is to the code of ethics endorsed in Saudi Arabia.
- g. Adding footnotes in regards to the choice of expressions used for the auditor opinion stating that the auditor shall use the expression “...present fairly...” instead of “...give a true and fair view of...”.

Detailed recommendations to endorse the standards:	التوصيات التفصيلية لاعتماد المعايير:
First: ISA 200, Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 200 as issued by the IAASB.	أولاً: معيار المراجعة (٢٠٠): الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة، طبقاً لمعايير المراجعة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٢٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Second: ISA 210, Agreeing the Terms of Audit Engagements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 210 as issued by the IAASB.	ثانياً: معيار المراجعة (٢١٠): الاتفاق على شروط ارتباطات المراجعة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٢١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Third: ISA 220, Quality Control for an Audit of Financial Statements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 220 as issued by the IAASB taking in consideration the Saudi Professional Companies' Law, which allowed the establishment of a professional company on General Partnership basis only. Therefore, the definition of Audit Firm is modified accordingly.	ثالثاً: معيار المراجعة (٢٢٠): رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٢٢٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الاعتبار متطلبات نظام الشركات المهنية في المملكة العربية السعودية، والذي يُجيز تأسيس شركة مهنية تضامنية فقط. وعليه تم تعديل تعريف مكتب المراجعة ليتفق مع الأنظمة المعمول بها في المملكة.
Fourth: ISA 230, Audit Documentation The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 230 as issued by the IAASB taking in consideration The requirements of the twelfth article of the Saudi CPA Law, which requires that Auditor must retain the audit documents and financial statements of his clients for a period of at least ten years from the date of the auditor's report.	رابعاً: معيار المراجعة (٢٣٠): توثيق أعمال المراجعة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٢٣٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الاعتبار متطلبات المادة الثانية عشرة من نظام المحاسبين القانونيين في المملكة العربية السعودية التي تنص على أنه «يجب على المحاسب القانوني في جميع الأحوال الاحتفاظ بالأوراق المقدمة من العملاء وأوراق عمل المراجعة ونسخ من الحسابات الختامية، وذلك لمدة لا تقل عن عشر سنوات من تاريخ إصدار تقريره عن كل سنة مالية تتم مراجعتها».
Fifth: ISA 240, The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 240 as issued by the IAASB.	خامساً: معيار المراجعة (٢٤٠): مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٢٤٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Sixth: ISA 250, Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 250 as issued by the IAASB.	سادساً: معيار المراجعة (٢٥٠): مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٢٥٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Seventh: ISA 260, Communication with Those Charged with Governance The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 260 as issued by the IAASB.	سابعاً: معيار المراجعة (٢٦٠): الاتصال بالمكلفين بالحوكمة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٢٦٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Eighth: ISA 265, Communicating Deficiencies in Internal Control to Those Charged with Governance and Management The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 265 as issued by the IAASB.	ثامناً: معيار المراجعة (٢٦٥): إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٢٦٥)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

Ninth: ISA 300, Planning an audit of financial statements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 300 as issued by the IAASB.	تاسعاً: معيار المراجعة (٣٠٠): التخطيط لمراجعة القوائم المالية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٣٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Tenth: ISA 315, Identifying and assessing the risks of material misstatement through understanding the entity and its environment The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 315 as issued by the IAASB.	عاشراً: معيار المراجعة (٣١٥): تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٣١٥)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Eleventh: ISA 320, Materiality in planning and performing an audit The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 320 as issued by the IAASB.	حادي عشر: معيار المراجعة (٣٢٠): الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٣٢٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Twelfth: ISA 330, The auditor's responses to assessed risks The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 330 as issued by the IAASB taking in consideration the definition of the term "interim period" for the purpose of this standard so not to be confuse of the definition of the same term for the purpose of the accounting standards. The stated definition of "interim period" as such term appear in ISA330 is as follows: "For the purpose of this standard, the interim period means the period in which the auditor perform some of the audit work before the end of the financial year"	ثاني عشر: معيار المراجعة (٣٣٠): استجابات المراجع للمخاطر المقدرة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٣٣٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد. مع الأخذ في الحسبان تعريف مصطلح «الفترة الأولية» لأغراض هذا المعيار، بحيث لا تلتبس مع تعريف نفس المصطلح لأغراض معايير المحاسبة. وقد تم تعريف الفترة الأولية، كما وردت في معيار (٣٣٠) كما يلي: الفترة Interim Period - لأغراض هذا المعيار يُقصد بالفترة الأولية التي يقوم فيها المراجع ببعض أعمال المراجعة قبل نهاية السنة المالية.
Thirteenth: ISA 402, Audit considerations relating to an entity using a service organization The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 402 as issued by the IAASB.	ثالث عشر: معيار المراجعة (٤٠٢): اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منظمة خدمة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٤٠٢)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Fourteenth: ISA 450, Evaluation of misstatements identified during the audit The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 450 as issued by the IAASB.	رابع عشر: معيار المراجعة (٤٥٠): تقويم التحريفات المكتشفة خلال المراجعة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٤٥٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Fifteenth: ISA 500, Audit Evidence The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 500 as issued by the IAASB.	خامس عشر: معيار المراجعة (٥٠٠): أدلة المراجعة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٥٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Sixteenth: ISA 501, Audit Evidence—Specific Considerations for Selected Items The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 501 as issued by the IAASB.	سادس عشر: معيار المراجعة (٥٠١): أدلة المراجعة - اعتبارات محددة لبنود مختارة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٥٠١)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Seventeenth: ISA 505, External Confirmations The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 505 as issued by the IAASB.	سابع عشر: معيار المراجعة (٥٠٥): المصادقات الخارجية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٥٠٥)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.

Eighteenth: ISA 510, Initial Audit Engagements—Opening Balances The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 510 as issued by the IAASB.	ثامن عشر: معيار المراجعة (٥١٠): ارتباطات المراجعة لأول مرة-الأرصدة الافتتاحية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٥١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Nineteenth: ISA 520, Analytical Procedures The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 520 as issued by the IAASB.	تاسع عشر: معيار المراجعة (٥٢٠): الإجراءات التحليلية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٥٢٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Twentieth: ISA 530, Audit Sampling The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 530 as issued by the IAASB.	العشرون: معيار المراجعة (٥٣٠): العينات في المراجعة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٥٣٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Twenty-First: ISA 540, Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates, and Related Disclosures The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 540 as issued by the IAASB.	الحادي والعشرون: معيار المراجعة (٥٤٠): مراجعة التقديرات المحاسبية، بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٥٤٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Twenty-Second: ISA 550, Related Parties The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 550 as issued by the IAASB.	الثاني والعشرون: معيار المراجعة (٥٥٠): الأطراف ذات العلاقة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٥٥٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Twenty-Third: ISA 560, Subsequent Events The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 560 as issued by the IAASB.	الثالث والعشرون: معيار المراجعة (٥٦٠): الأحداث اللاحقة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٥٦٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Twenty-Fourth: ISA 570, Going Concern The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 570 as issued by the IAASB.	الرابع والعشرون: معيار المراجعة (٥٧٠): الاستمرارية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٥٧٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Twenty-Fifth: ISA 580, Written Representations The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 580 as issued by the IAASB.	الخامس والعشرون: معيار المراجعة (٥٨٠): الإفادات المكتوبة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٥٨٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Twenty-Sixth: ISA 600, Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors) The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 600 as issued by the IAASB.	السادس والعشرون: معيار المراجعة (٦٠٠): اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة) اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٦٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Twenty-Seventh: ISA 610, Using the Work of Internal Auditors The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 610 as issued by the IAASB.	السابع والعشرون: معيار المراجعة (٦١٠): استخدام عمل المراجعين الداخليين اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٦١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Twenty-Eighth: ISA 620, Using the Work of an Auditor's Expert The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 620 as issued by the IAASB.	الثامن والعشرون: معيار المراجعة (٦٢٠): استخدام عمل خبير المراجع اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٦٢٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

Twenty-Ninth: ISA 700, Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements. The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOC-PA) has endorsed of ISA 700 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above and the following specific additions/modifications: - Adding footnote to paragraph 42 to give example of the Other Reporting Responsibility stating "example of Reporting on Other Legal and Regulatory Requirements is what Company Law stated in its clause 135 that the auditor shall include in his report "...what might come to his attention about violation of the requirements of the Company Law or the requirements of the company's Bylaw". - Adding footnote to paragraph 45 in regards to the inclusion of the engagement partner name in the auditor report for audits of complete sets of general purpose financial statements of listed entities stating that "the Saudi CPA Law in its paragraph V stated that Audit reports issued by the Certified Public Accountant shall be signed by the Certified Public Accountant himself, in case of individuals, or by the partner who actually participated in or supervised the audit in the case of accounting firms. No other person may be delegated this power of signature. The Law does not give any exemptions. - Adding footnote to the titles of paragraphs 50 and A71 stating that "according to the decision of the SOC-PA Board to transit to the International Standards of Auditing, there is no other set of Auditing standards that exists in Saudi Arabia and, therefore, such paragraphs are not applied in auditing environment in Saudi Arabia.	التاسع والعشرون: معيار المراجعة (٧٠٠): تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٧٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان الإضافات أو التعديلات العامة السابق إيضاها، بالإضافة إلى الإضافات أو التعديلات التالية: - إضافة حاشية للفقرة رقم (٤٢) لتوفير مثال لمسؤوليات التقرير الأخرى، تنص على ما يلي: «من أمثلة التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى ما نص عليه نظام الشركات في المادة الخامسة والثلاثين بعد المئة من أن على المراجع أن يضمن في تقريره ... ما يكون قد تبين له من مخالفات لأحكام النظام أو أحكام نظام الشركة الأساس». - إضافة حاشية للفقرة رقم (٤٥) بشأن تضمين اسم الشريك المسؤول عن الارتباط في تقرير المراجع عن مراجعة مجموعات كاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام لمنشآت مدرجة تنص على ما يلي: «ينص نظام المحاسبين القانونيين في المملكة العربية السعودية في مادته السابعة على أنه «يجب التوقيع على تقارير المراجعة الصادرة من المكتب من المحاسب المرخص له نفسه إذا كان فرداً أو من الشريك الذي شارك أو أشرف على المراجعة فعلاً بالنسبة لشركات المحاسبة ولا يجوز إنابة شخص آخر في التوقيع. ولم يعط النظام أي استثناءات». - إضافة حاشية لعنوان الفقرة رقم (٥٠)، وكذلك عنوان الفقرتين رقم (٧١أ، ٧٢) تنص على ما يلي: وفقاً لقرار مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بالتحول إلى المعايير الدولية للمراجعة، فإنه لن توجد مجموعة أخرى من معايير المراجعة في المملكة، مما يعني عدم انطباق هذه الفقرات على البيئة المحلية للمراجعة في المملكة.
Thirtieth: ISA 701, Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 701 as issued by the IAASB.	الثلاثون: معيار المراجعة (٧٠١): الإبلاغ عن الأمور الرئيسة للمراجعة في تقرير المراجع المستقل اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٧٠١)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.
Thirtieth-First: ISA 705, Modifications to the Opinion in the Auditor's Report Independent The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 705 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above	الحادي والثلاثون: معيار المراجعة (٧٠٥): التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المراجع المستقل اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٧٠٥)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق إيضاها.
Thirtieth-Second: ISA 706, Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 706 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above	الثاني والثلاثون: معيار المراجعة (٧٠٦): فقرات لفت انتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٧٠٦)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق إيضاها.

Thirtieth-Third: ISA 710, Comparative Information—Corresponding Figures and Comparative Financial Statements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 710 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above and the following specific addition: - Adding footnotes to the appendixes that include the illustrations of the independent auditor reports stating that the structure of the independent auditor report shall be in line with structure of the report illustrated in ISA 700 with consideration of the requirements of this standards.	الثالث والثلاثون: معيار المراجعة (٧١٠): المعلومات المقارنة- الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٧١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق إيضاها، بالإضافة إلى التعديل التالي: - إضافة حاشية لنماذج توضيحية لتقارير المراجعين تنص على أنه عند صياغة تقرير المراجع المستقل وفقاً لهذا المعيار، يلزم مراعاة هيكل نماذج تقارير المراجع المستقل الواردة في معيار المراجعة (٧٠٠)، مع مراعاة متطلبات هذا المعيار.
Thirtieth-Fourth: ISA 720, The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOC-PA) has endorsed of ISA 720 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	الرابع والثلاثون: معيار المراجعة (٧٢٠): مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٧٢٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق إيضاها.
Thirtieth-Fifth: ISA 800, Special Considerations—Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 800 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	الخامس والثلاثون: معيار المراجعة (٨٠٠): اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية المعدة طبقاً لأطر ذات غرض خاص اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٨٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق إيضاها.
Thirtieth-Sixth: ISA 805, Special Considerations—Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOC-PA) has endorsed of ISA 805 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	السادس والثلاثون: معيار المراجعة (٨٠٥): اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة قائمة مالية واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٨٠٥)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق إيضاها.
Thirtieth-Seventh: ISA 810, Engagements to Report on Summary Financial Statements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISA 805 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	السابع والثلاثون: معيار المراجعة (٨١٠): ارتباطات لإعداد تقرير عن القوائم المالية الملخصة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٨١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة السابق إيضاها.
Thirtieth-Eighth: ISRE 2400, Engagements to Review Financial Statements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISRE 2400 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above and the following addition: - Adding footnote to paragraph 1(a) regarding the responsibilities of the practitioner stating that the term "practitioner" is used to distinguish the role of the CPA when he perform engagements of independent review of financial statements of companies that he is not the auditor of their annual financial statements or reviewer of their interim reports.	الثامن والثلاثون: معيار الفحص (٢٤٠٠): ارتباطات فحص القوائم المالية التاريخية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار الفحص (٢٤٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاها، مع الإضافة التالية عليه: - إضافة حاشية للفقرة ١(أ) بشأن مسؤوليات الممارس تنص على أنه يستخدم لفظ «الممارس» للتمييز بين دور المحاسب القانوني عند تنفيذه لارتباطات الفحص المستقلة للقوائم المالية لشركات لا يقوم بأعمال مراجعة قوائمها المالية السنوية أو فحص قوائمها المالية الأولية.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

Thirtieth-Ninth: ISRE 2410, Review of Interim Financial Information Performed by the Independent Auditor of the Entity The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISRE 2410 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	التاسع والثلاثون: معيار الفحص (٢٤١٠): فحص المعلومات المالية الأولية المنفذ من قبل المراجع المستقل للمنشأة اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار الفحص (٢٤١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاها.
Fortieth: ISAE 3000, Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISAE 3000 as issued by the IAASB taking in consideration the following addition: - Adding footnote stating that, according to the Professional Companies Law, it is only possible to establish a general partnership. Therefore the definition of Audit firm is changed to conform with applicable law in Saudi Arabia	الأربعون: معيار التأكد (٣٠٠٠): ارتباطات التأكد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار التأكد (٣٠٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكد، مع الأخذ في الحسبان إضافة التعديل التالي عليه: - إضافة حاشية للفقرة ١٢ (ي) تنص على أنه وفقاً لنظام الشركات المهنية في المملكة، يجوز تأسيس شركة مهنية تضامنية فقط. وعليه تم تعديل التعريف ليتفق مع النظام المعمول بها في المملكة.
Fortieth-First: ISAE 3400, The Examination of Prospective Financial Information The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISAE 3400 as issued by the IAASB	الحادي والأربعون: معيار التأكد (٣٤٠٠): اختبار المعلومات المالية المستقبلية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار التأكد (٣٤٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكد، دون إدخال تعديلات عليه.
Fortieth-Second: ISAE 3402, Assurance Reports on Controls at a Service Organization The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISAE 3402 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	الثاني والأربعون: معيار التأكد (٣٤٠٢): تقارير التأكد عن أدوات الرقابة في المنظمة الخدمية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار التأكد (٣٤٠٢)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاها.
Fortieth-Third: ISAE 3410, Assurance Engagements On Greenhouse Gas Statements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISAE 3410 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	الثالث والأربعون: معيار التأكد (٣٤١٠): ارتباطات التأكد عن قوائم الاحتباس الحراري اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار التأكد (٣٤١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاها.
Fortieth-Fourth: ISAE 3420, Assurance Engagements to Report On the Compilation of Pro Forma Financial Information Included in A Prospectus The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISAE 3420 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	الرابع والأربعون: معيار التأكد (٣٤٢٠): ارتباطات التأكد لإعداد تقرير عن تجميع المعلومات المالية التصورية المتضمنة في نشرات الاكتتاب اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار التأكد (٣٤٢٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاها.
Fortieth-Fifth: ISRS 4400, Engagements to Perform Agreed-Upon Procedures Regarding Financial Information The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISRS 4400 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	الخامس والأربعون: معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤٠٠): ارتباطات لتنفيذ إجراءات متفق عليها متعلقة بمعلومات مالية اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤٠٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاها.
Fortieth-Sixth: ISRS 4410, Compilation Engagements The Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) has endorsed of ISRS 4410 as issued by the IAASB taking in consideration the general additions/modifications stated above.	السادس والأربعون: معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠): ارتباطات التجميع اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠)، كما صدر من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاها.

توضيحات من الهيئة تتعلق بتطبيق المعايير الدولية

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

توضيح من لجنة معايير المحاسبة حول استخدام خيار «التكلفة المفترضة - deemed cost» عند التحول إلى المعايير الدولية.

خلال الفترة التي تلت اعتماد الهيئة لمعيار التقرير المالي رقم (١) تبين للجنة معايير المحاسبة في الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من خلال الاستفسارات التي وردتها حول استخدام الشركات لخيار «التكلفة المفترضة - DEEMED COST» أن استخدام الشركات لهذا الخيار بدون توضيح للهدف من وجوده قد يؤدي إلى ممارسات تؤثر على عدالة القوائم المالية.

ومن أمثلة الممارسات التي قد تحدث أن يتم تطبيق هذا الخيار على عقارات استثمارية من جملة عقارات استثمارية أخرى لها نفس الخصائص وذلك بهدف إعادة تقويم بعضها دون الآخر من غير مبرر واضح لهذا الاختيار. ومن ذلك أيضاً تطبيق هذا الخيار لغرض استخدام فروق إعادة التقويم في تعزيز رصيد الأرباح المبقاة عند التحول. ومنها أيضاً إعادة تقويم الأصول عند التحول باستخدام خدمات موظفي الشركة الداخليين، خلافاً لما أوجبه الهيئة عند اعتمادها لمعايير المحاسبة رقم ١٦ ورقم ٣٨ ورقم ٤٠ فيما يتعلق باستخدام خدمات خبير تثمين مستقل.

ورأت اللجنة أن الممارسات المشار إليها أعلاه قد تتعارض مع أهداف المعايير، حيث تهدف معايير المحاسبة والتقرير المالي إلى توفير عرض عادل للمركز المالي للمنشأة ونتيجة أعمالها. وهذا العرض لكي يكون عادلاً فإنه يجب أن يتصف بالمصادقية والحيادية. وعليه فإن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين توضح ما يلي:

١. ينبغي النظر إلى خيار استخدام القيمة العادلة عند التحول إلى المعايير الدولية واعتبارها التكلفة المفترضة لبند من بنود العقارات والآلات والمعدات، أو العقارات الاستثمارية، أو الأصول غير الملموسة على أنه حل لمشكلة «وليس خيار قياس بديل». فوفقاً لأسس الاستنتاجات التي كونت المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١، فإن المجلس الدولي بنى السماح باستخدام القيمة العادلة باعتبارها «التكلفة المفترضة» لبند من بنود العقارات والآلات والمعدات، أو العقارات الاستثمارية، أو الأصول غير الملموسة على أساس عدم وجود معلومات التكلفة لدى المنشأة، أو على أساس التكاليف والمجهودات العالية لجمع هذه المعلومات المفقودة أو تقديرها (الفقرة BC41).

وإن كان المجلس الدولي قد صرح في أسس الاستنتاجات بأنه ليس على الشركة إثبات عدم قدرتها على الوصول إلى تكلفة أصل ما من غير الحاجة لبذل تكاليف ومجهودات عالية (الفقرة BC42)، فإنه قد صرح في أسس الاستنتاجات (الفقرة BC47) إلى أن الهدف هو توفير حل بتكلفة معقولة لمشكلة فريدة تتمثل في التحول إلى المعايير الدولية. وعليه فإنه يفهم من المعيار أن الفكرة الأساسية وراء استخدام خيار «التكلفة المفترضة» تتمثل في تطبيق هذا الخيار عندما لا تكون معلومات التكلفة متوفرة، أو أن توفيرها يتطلب تكلفة وجهوداً عالية. ووفقاً لأهداف المعيار، فإن هذا الخيار يتفق مع الهدف الرابع للمعيار وهو توفير معلومات ذات جودة عالية يمكن إعدادها بتكلفة لا تتجاوز المنافع.

وعليه فإن قرار المنشأة باستخدام خيار «التكلفة المفترضة» لبند من بنود العقارات والآلات والمعدات، أو العقارات الاستثمارية، أو الأصول غير الملموسة يجب أن يأخذ في الحسبان ما يلي:

أ- يستخدم هذا الخيار فقط في حالة عدم توفر معلومات التكلفة عن ذلك البند وقت التحول إلى المعايير الدولية.

ب- لا يجوز استخدام هذا الخيار على بند واحد من البنود المكونة لفئة من العقارات والآلات والمعدات، أو العقارات الاستثمارية، أو الأصول غير الملموسة، لا تتوفر له معلومات التكلفة (بدون جهود عالية لتوفيرها) إذا كانت معلومات التكلفة لا تتوفر أيضاً لبنود أخرى من تلك الفئة (بدون جهود عالية لتوفيرها).

٢. إن ما سبق اعتماده من اشتراط استخدام خدمات خبير تثمين مستقل لأغراض استخدام نموذج إعادة التقويم لقياس العقارات والآلات والمعدات (معييار المحاسبة رقم ١٦) أو استخدام نموذج القيمة العادلة لقياس العقارات الاستثمارية (معييار المحاسبة رقم ٤٠) يسري على تحديد القيمة العادلة سواء كان ذلك وقت التحول إلى المعايير الدولية أم بعده. وبمعنى آخر فإنه يجب على المنشأة استخدام خدمات خبير تثمين مستقل سواء كان ذلك لتحديد القيمة العادلة كبديل للتكلفة عند التحول (التكلفة المفترضة) أو لتطبيق نموذج إعادة التقويم لقياس العقارات والآلات والمعدات (وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة رقم ١٦) أو لتطبيق نموذج القيمة العادلة لقياس العقارات الاستثمارية (وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة رقم ٤٠).

توضيح من لجنة معايير المحاسبة حول كيفية التعامل مع العقارات والآلات والمعدات (الأصول الثابتة) المستهلكة دفترها وليس لها قيمة متبقية ولا تزال تستخدم عند التحول إلى المعايير الدولية.

ورد للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عدد من الاستفسارات حول المعالجة المحاسبية المناسبة عند التحول إلى المعايير الدولية فيما يتعلق بالتعامل مع الأصول الثابتة التي لم تحتسب لها قيمة متبقية وقد استهلكت بالكامل في تاريخ التحول ولا تزال تعمل بشكل فعال. وقد أجابت لجنة معايير المحاسبة على هذه الاستفسارات كما يلي:

من المبادئ العامة للمحاسبة عن الأصول القابلة للاستهلاك أن يتم توزيع تكلفتها القابلة للاستهلاك على عمرها الإنتاجي (أي استهلاكها) أخذاً في الحسبان عمرها الإنتاجي والقيمة المتبقية. وتقر معايير المحاسبة السعودية والدولية بأنه في الواقع العملي لا تؤخذ القيمة المتبقية عادة في الحسبان لأغراض احتساب الاستهلاك. فعلى سبيل المثال تشير الدراسة المرفقة بمعييار المحاسبة السعودي «الأصول الثابتة» إلى أن القيمة المقدرة للأصل كخردة «تتعرض للكثير من مشاكل تقديرها بسبب ما يحيط بالمستقبل من ظروف عدم التأكد من متغيرات كثيرة. ومن الناحية العملية فإنه بسبب مشاكل التقدير التي تكتنف الوصول إلى تقدير للقيمة خردة بالإضافة إلى ضآلة الأهمية النسبية لها فإن الكثير من المنشآت غالباً ما تفترض عدم وجود قيمة خردة للأصل في نهاية عمره الإنتاجي». ويشير معيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ «العقارات والآلات والمعدات» في الفقرة رقم ٥٣ إلى أنه «في الواقع العملي، تكون القيمة المتبقية للأصل «غالباً» غير مهمة، وبناءً عليه غير ذات أهمية نسبية عند حساب المبلغ القابل للاستهلاك». وإضافة لذلك، فإن أدبيات المحاسبة المعتبرة مثل كتب المحاسبة المشهورة تقر بأنه في الواقع العملي لا يوضع تقدير للقيمة المتبقية بناءً على عدم أهميتها النسبية أو صعوبة قياسها.

وفي ظل عدم اشتراط المعيار السعودي بشكل صريح أن تقوم الشركات بشكل دوري بإعادة النظر في طريقة الاستهلاك، أو العوامل المحددة للمبلغ القابل للاستهلاك (أي العمر الإنتاجي والقيمة المتبقية إن وجدت) فإن ذلك قد ينتج عنه وجود أصول تعمل بشكل فعال مع أنها مستهلكة بالكامل.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

وحيث إن التطبيقات الحالية للشركات، والمتمثلة في عدم احتساب قيمة متبقية للأصول الثابتة، كانت مبنية على خلفيات مهنية معتبرة وعلى أعراف سائدة أوجدت فهماً عاماً بعدم تقدير قيمة متبقية للأصول، وحيث إن المعايير السعودية لم تكن تشترط بشكل صريح إعادة النظر بشكل دوري في طريقة الاستهلاك أو العوامل المحددة للمبلغ القابل للاستهلاك فإن اللجنة ترى أن ما كان يتم قبل التحول إلى المعايير الدولية فيما يتعلق بعدم تقدير القيمة المتبقية للأصول الثابتة يدخل في نطاق السياسات المحاسبية المقبولة؛ وما ينتج عنه من آثار يعد من ضمن التقديرات المحاسبية.

وعند التحول إلى المعايير الدولية فإن المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١ «تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة» ينص في الفقرة رقم ١٤ على أنه «يجب أن تكون تقديرات المنشأة التي تتم وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي في تاريخ التحول إلى المعايير الدولية للتقرير المالي متفقة مع التقديرات التي تمت لنفس التاريخ وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة «بشكل عام» لها في السابق (بعد التعديلات لبيان أي فرق في السياسات المحاسبية)، ما لم يكن هناك دليل موضوعي على أن تلك التقديرات كانت خاطئة».

وعليه فإنه لا يجوز للشركات عند التحول إلى المعايير الدولية تعديل المبلغ الدفترى للأصول التي كانت تستهلك وفقاً للمعايير السعودية حتى لو وصل ذلك المبلغ إلى الصفر، ما لم يكن هناك خطأ واضح في تقدير العمر الإنتاجي لتلك الأصول.

وفي حال الأصول التي لا يزال لها مبلغ دفترى ذو أهمية عند التحول إلى المعايير الدولية، فإنه يجب تطبيق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ «العقارات والآلات والمعدات» المعتمد من الهيئة، وذلك بما يقتضيه من مراجعة لطريقة الاستهلاك ومراجعة لتقدير العوامل المحددة للمبلغ القابل للاستهلاك، والتعامل مع آثار أي تغيرات في تلك العوامل على أنها تغيرات في التقديرات وإثباتها بشكل مستقبلي وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم ٨ «السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء» اعتباراً من تاريخ أول قوائم مالية معدة وفقاً للمعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية.

توضيح من لجنة معايير المحاسبة بشأن كيفية التعامل مع التغيرات في أعمار الأصول أو في طرق استهلاكها نتيجة لتجزئتها بحسب مكوناتها الرئيسية لغرض الاستهلاك وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٦) عند التحول إلى المعايير الدولية

ورد للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عدد من الاستفسارات حول ما إذا كانت عملية فصل الأصول إلى مكوناتها الرئيسية بغرض استهلاكها وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٦) تعد تطبيقاً لسياسة محاسبية جديدة، أو تصحيحاً لأخطاء محاسبية، أو أنها تغير في التقديرات. وقد أجابت لجنة معايير المحاسبة عن هذه الاستفسارات كما يلي:

لا توجد إرشادات واضحة في المعايير الدولية عن كيفية التعامل مع التغيرات في أعمار الأصول أو في طرق استهلاكها نتيجة لتجزئتها بحسب مكوناتها الرئيسية لغرض الاستهلاك وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٦) عند التحول إلى المعايير الدولية. ولم تتوفر أيضاً معلومات كاملة عن تجارب الدول الأخرى خلال التحول إلى المعايير الدولية، وقد وجدت اللجنة أن مثل هذا الموضوع كان محل نقاش في كندا ولكن لم يتم التوصل إلى رأي بشأنه.

وقد اطلعت اللجنة على بعض تقارير الشركات الكندية عند التحول إلى المعايير الدولية، ووجدت أنها قد تعاملت مع هذا الموضوع على أنه سياسة محاسبية تستلزم التغيير بأثر رجعي تأسيساً على أن المعايير الكندية لم تكن تتضمن نفس متطلبات المعايير الدولية. وعلى عكس ذلك أفاد عدد ممن شاركوا في عمليات تحول الشركات البريطانية إلى المعايير الدولية بأنه تم التعامل مع هذا الموضوع على أنه تغيير في التقديرات يعالج بأثر مستقبلي. وعبر عدد من المهنيين عن وجهة نظرهم حيال هذا الموضوع، حيث يرون أن متطلبات المعايير الدولية بهذا الخصوص تختلف عن الممارسات المطبقة محلياً مما يستلزم معالجة الأثر الناتج عن تطبيقها بأثر رجعي.

وبدراسة المتطلبات المتعلقة بتحديد مفردات الأصول بغرض تقدير أعمارها الإنتاجية وقيمتها المتبقية ومن ثم تطبيق طريقة الاستهلاك المناسبة ومعدل الاستهلاك المناسب وفقاً لمعيار الأصول الثابتة الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فقد ظهر أن تلك المتطلبات لا تختلف جوهرياً عن المعايير الدولية، وبخاصة أن الدراسة المرفقة بالمعيار السعودي تضمنت عبارة مشابهة لعبارة المعيار الدولي فيما يختص باستهلاك الأجزاء الرئيسة للأصل وفقاً للأعمار الإنتاجية لتلك الأجزاء. ومما تجدر الإشارة إليه أن دراسات المعايير السعودية تعد جزءاً من المعيار، حيث تنص المعايير السعودية في فقرة مستقلة على أنه يجب أن «تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد من شرح في الدراسة المرفقة به...».

وعلاوة على ذلك، فإن متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٦) بإعادة النظر بشكل دوري في طريقة الاستهلاك وتقديرات الأعمار الإنتاجية والقيم المتبقية للأصول، والمتطلبات الخاصة بفصل المكونات الرئيسة للأصول التي لها أعمار إنتاجية مختلفة وطرق استهلاك مختلفة، جاءت في سياق الحديث عن الاستهلاك، ومن ثم تعد وسيلة لتحسين آلية التقدير. ووفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (٨) فإن ما يعد تغييراً في السياسة المحاسبية هو التغيير في أساس القياس. وعملية فصل الأصول إلى مكوناتها الرئيسة لا يعد تغييراً في أساس القياس الذي يمثل تكلفة اقتنائها، وإنما هو في حقيقته وسيلة لتحديد أفضل لوحدة المحاسبة بغرض استهلاك تلك المكونات بشكل أفضل بما يعكس نمط استهلاك المنافع الاقتصادية الكامنة فيها.

ولذلك فإن الشركة عندما تعيد النظر في سجل الأصول الثابتة خلال عملية التحول إلى المعايير الدولية فإنها قد تغير من توقعاتها السابقة للأعمار الإنتاجية وللقيم المتبقية، بما في ذلك قراراتها بشأن طرق الاستهلاك المناسبة وقراراتها بشأن تجميع مفردات الأصول أو فصلها بغرض تطبيق طريقة الاستهلاك المناسبة ومعدل الاستهلاك المناسب. وقد تكتشف أخطاءً في قراراتها السابقة وفقاً لتعريف الأخطاء المحاسبية في المعايير.

وفيما يتعلق بفصل المكونات الرئيسة لأصل واحد لأغراض الاستهلاك وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٦)، فإن عملية فصل المكونات الرئيسة للأصل وتحديد وحدة المحاسبة تعد مسألة اجتهادية من قبل الإدارة وفقاً للفقرة رقم (٩) من معيار المحاسبة الدولي رقم (١٦)، ومن ثم فهي في إطار تحسين التقديرات مثلها مثل تغيير طريقة الاستهلاك التي يقر معيار المحاسبة الدولي رقم (١٦) بأنه يجب أن يتم التعامل معها على أنها تغيير في التقدير وليس تغييراً في السياسة المحاسبية. وإضافة إلى ذلك، فإن معيار المحاسبة الدولي رقم (٨) في فقرته رقم (٣٥) يقرر أنه في حالة صعوبة التمييز بين ما يعد تغييراً في التقديرات وما يعد تغييراً في السياسات المحاسبية فإنه يجب معاملة التغيير على أنه تغيير في التقديرات.

وترى اللجنة أن التغييرات الناتجة عن إعادة نظر الشركات في سجل أصولها الثابتة كجزء من إجراءاتها للتحول إلى المعايير الدولية ينبغي أن تصنف على أنها إما تغييراً في التقديرات (على سبيل المثال تغييراً في توقعات الأعمار الإنتاجية أو طرق الاستهلاك أو تفصيلاً أكثر لمكونات أصول متجانسة كانت تعد جزءاً لا يتجزأ من عنصر كان يعد أصلاً منفرداً لغرض الاستهلاك، كما هو الحال في مصنع يتكون من عدة مكائن تعمل مع بعضها)، وإما أن تكون تصحيحاً لأخطاء متراكمة سابقة (على سبيل المثال تجميعاً لأصول غير متماثلة تختلف بشكل جوهري في أعمارها الإنتاجية وفي نمط استهلاكها

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

مثل تجميع مبنى مع الأجهزة الكهربائية فيه، أو استخدام معدلات استهلاك خاطئة مثل استخدام المعدلات الزكوية أو الضريبية لغرض حساب الاستهلاك لغرض إعداد القوائم المالية والذي لا يعكس نمط استهلاك المنافع الاقتصادية الكامنة في الأصل).

وعليه فقد خلصت اللجنة إلى أنه يجب على الشركة أن تمارس الاجتهاد المهني في تمييز نتائج مراجعتها لسجل أصولها الثابتة بين ما يعد تغييراً في التقدير، وما يعد تصحيحاً لأخطاء متراكمة. وتتم المحاسبة عما يعد تغييراً في التقدير بأثر مستقبلي؛ وتتم المحاسبة عما يعد تصحيحاً لأخطاء متراكمة بأثر رجعي.

وترى اللجنة أن الإجراء الأمثل في حال كان التغير تصحيحاً لأخطاء محاسبية هو أن يتم تطبيق التصحيح على القوائم المالية المعدة وفقاً للمعايير السعودية للفترة التي تسبق مباشرة التحول إلى المعايير الدولية. ولكن بالنظر إلى مقارنة منفعة مثل هذا التطبيق مع تكلفته، وحيث إن الشركات السعودية بشكل عام لم تكن تتبع التطبيق الأمثل فيما يتعلق بوحدة المحاسبة لغرض تطبيق الاستهلاك عن طريق فصل المكونات وفقاً لإرشادات دراسة المعيار السعودي، ولأغراض التحول إلى المعايير الدولية، فإن آثار مثل هذا التصحيح يمكن معالجتها ضمن التعديلات الأخرى الناتجة عن التحول مع إفصاح منفصل يبين الأثر على القوائم المالية فيما لو أن ذلك التصحيح قد تم قبل التحول إلى المعايير الدولية.

كيف يمكن وصف التحول إلى المعايير الدولية للتقرير المالي (معايير المحاسبة الدولية) بالمقارنة بالمعايير السعودية الحالية؟

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

التحول إلى المعايير الدولية يمثل مرحلة تطور منطقية:

مع حرص الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين على انتقال سلس وفعال للمعايير الدولية، فإنه تجدر الإشارة، وبخاصة فيما يتعلق بمعايير المحاسبة، إلى أن عملية الانتقال من المعايير المحلية إلى المعايير الدولية تمثل في حقيقتها امتداداً للمعايير الحالية، وتطويراً لها، وتفعيلاً لقرار سابق من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين يقضي بوجوب تطبيق المعايير الدولية في المواضيع التي لا يغطيها معيار سعودي. كما تتشابه المجموعتان في القوائم المالية (المركز المالي، الدخل، التغيرات في حقوق الملكية، التدفقات النقدية)، إلا أن المعايير الدولية تفرد التغيرات في بعض العناصر المثلة للدخل غير المحقق (مثل التغير في القيمة العادلة للاستثمارات المتاحة للبيع، وفروق ترجمة القوائم المالية للعمليات الأجنبية) في قائمة ملحقة بقائمة الدخل تسمى "قائمة الدخل الشامل الآخر" وتشكل هذه القائمة مع قائمة الدخل ما يسمى بـ "قائمة الدخل الشامل". ومع ذلك فإن هذه القائمة الإضافية لا تتطلب معلومات غير موجودة عند المنشأة، حيث تتوفر نفس المعلومات في قائمة التغيرات في حقوق الملكية. ولكن لأجل إعطاء صورة متكاملة عن التغيرات في صافي الأصول (بخلاف التعامل مع الملاك) جاءت فكرة قائمة الدخل الشامل التي تشمل كلاً من قائمة الدخل المعتادة وقائمة الدخل الشامل الآخر المذكورة أعلاه.

التحول إلى المعايير الدولية يمثل نقلة نوعية:

بالمقارنة مع المعايير السعودية، فإن المعايير الدولية تتميز أكثر بالشمول والتكامل والحدثة، فهي تعد أشمل في تغطيتها للمعاملات والأحداث التي تؤثر في المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها، وذلك يشمل تغطية مواضيع لم تتعرض لها المعايير السعودية (على سبيل المثال، منافع الموظفين، والقوائم المالية المنفصلة، والعقارات الاستثمارية، والزراعة، والتعدين) أو تغطية أكثر شمولاً لموضوع معين (على سبيل المثال اشتراط مراجعة دورية لنسب الاستهلاك والقيمة المتبقية للألات والمعدات، وتوفير إفصاحات تفصيلية للاستثمارات بأنواعها) بل إن بعض المواضيع التي عالجتها المعايير السعودية بشكل مقتضب تجدها في المعايير الدولية في معيار مستقل بسبب كثرة التفاصيل المتعلقة بها مثل معيار قائمة التدفقات النقدية، ومعيار السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات والأخطاء، ومعيار الأحداث بعد فترة التقرير، ومعيار الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع، وغيرها من المعايير. ولعل أبرز ما يميز المعايير الدولية اهتمامها بتطبيقات القيمة العادلة، حيث تسمح بإعادة تقييم ما يعرف بالأصول الثابتة، وتقييم العقارات الاستثمارية بقيمتها العادلة، كما تلزم بقياس الأصول الحيوانية والزراعية ومنتجاتها بالقيمة العادلة متى ما أمكن قياس تلك القيمة بموثوقية. وبالمقابل تلزم بقياس الالتزامات طويلة الأجل المتعلقة بنهاية الخدمة وفقاً لقيمتها الحالية بدلاً من قيمتها الاسمية (للمزيد انظر الكتيب المنشور على موقع الهيئة بعنوان: منجزات العمل على مشروع التحول إلى المعايير الدولية).

ومما تتميز به المعايير الدولية بالمقارنة مع المعايير السعودية أنها تفرق بين الشركات المدرجة في السوق المالية والشركات الأخرى، في حين أن المعايير السعودية تفرق بين الشركات المساهمة والشركات الأخرى. فعلى سبيل المثال فإنه عند التحول إلى المعايير الدولية لم يعد على الشركات المساهمة غير المدرجة في السوق المالية التزام بتطبيق معيار "القطاعات التشغيلية" ومعيار "ربحية السهم" وذلك عند تطبيقها للنسخة الكاملة من المعايير الدولية.

إضافة إلى ذلك فإن المعايير الدولية تمثل منظومة متكاملة من المعايير، حيث يشير بعضها إلى بعض، ويحيل بعضها إلى بعض، مما يقلل من احتمالية التعارض بين متطلبات المعايير. وأخيراً، فإن المعايير الدولية تعكس حاجة مستخدمي القوائم المالية بشكل أفضل، حيث يتم تحديثها بشكل مستمر بما يضمن تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، وتتضمن متطلبات إفصاح تفوق كثيراً تلك التي تطلبها عادة المعايير السعودية. وهذه الصفات المذكورة أعلاه (الشمول والتكامل والحدثة) هي من المسببات الرئيسية لقرار التحول إلى المعايير الدولية.

اعتبارات البيئة المحلية:

نصت خطة التحول على أن منهجية دراسة المعايير الدولية بهدف تطبيقها في المملكة ينبغي أن تضمن الأخذ في الاعتبار البيئة السعودية سواء فيما يتعلق بالأحكام الشرعية أو الأنظمة المعتمدة أو مستوى الاستعداد الفني والتقني للجهات المتأثرة. ولذلك فإن اعتماد معايير التقرير المالي الدولية تم بعد دراسة مستفيضة للجوانب الشرعية والنظامية والفنية لتلك المعايير. وقد نتج عن ذلك إقرار الهيئة لمجموعة من الإفصاحات الإضافية التي تعد جزءاً لا يتجزأ من تطبيق المعايير في المملكة. وقد جاءت معظم تلك الإفصاحات لتلبية لحاجات مستخدمي القوائم المالية في المملكة الذين لديهم اهتمام خاص بنوع وطبيعة استثمارات الشركة ومصادر تمويلها، حيث توفر الإفصاحات الإضافية معلومات مناسبة تمكن متخذ القرار من الحكم على مدى توافق إيرادات المنشآت واستثماراتها ومصادر تمويلها مع متطلبات الشريعة. فعلى سبيل المثال تمت إضافة متطلبات إفصاح إلى معيار المحاسبة الدولي الخاص بعرض القوائم المالية تتعلق بتوفير معلومات عن الاستثمارات في الأسهم، مفصلة إلى استثمارات مباشرة، واستثمارات في محافظ وصناديق استثمارية، مع تفصيل للأنواع المختلفة لتلك المحافظ والصناديق (على سبيل المثال صناديق متوافقة مع الشريعة، وصناديق غير متوافقة، وفقاً للتصنيف الصادر من مدير الصندوق)، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للاستثمارات. كما تمت إضافة متطلبات إفصاح إلى ذات المعيار تتعلق بتوفير معلومات عن الاستثمارات في السندات باستقلال عن الصكوك، مع تفصيل لكل منها وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للسندات والصكوك. كما طلب المعيار من المنشآت أن تفصح بالتفصيل عن إيراداتها. فعلى سبيل المثال يجب على المنشأة الإفصاح عن الإيرادات التمويلية أو إيرادات الفوائد الناتجة من ودائع وقروض وسندات تقليدية باستقلال عن المصادر الأخرى مثل الإيجار التمويلي والمراجحات، وتطبيق قواعد القيمة الزمنية للنقود... الخ، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للإيرادات التمويلية المختلفة. وأوجب على المنشأة أن تفصح عن إيرادات الفوائد من الودائع والقروض التقليدية أياً كان مبلغها. وبالمقابل، أُلزم المنشأة أن تفصح عن تكاليف التمويل أو مصروفات الفوائد الناتجة من قروض تقليدية وسندات باستقلال عن تكاليف أنواع التمويل الأخرى مثل، الإيجار التمويلي، والمراجحات، وتطبيق قواعد القيمة الزمنية للنقود... الخ، مع إفصاحات كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للمصروفات التمويلية. وأوجب على المنشأة أن تفصح عن مصروفات الفوائد من القروض التقليدية والسندات أياً كان مبلغها. ولا يفوت في هذا السياق الإشارة إلى أن خطة التحول أشارت إلى أنه سوف يكون للهيئة دور مؤثر في توفير معايير وإرشادات تطبيقية محاسبية للمعاملات المتوافقة مع الشريعة والمراجعة عليها فيما لا تغطيه المعايير الدولية. وتشارك الهيئة حالياً في عضوية المجموعة الاستشارية الخاصة بالمعاملات الإسلامية التابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية. وتتمثل أهم أهداف هذه المجموعة في التعرف على المواضيع المتعلقة بالمفاهيم والمبادئ التي بنيت عليها المعايير الدولية والتي تمثل اهتماماً للمسلمين وتحليلها، إضافة إلى توضيح التحديات التي تواجه تطبيق المعايير الدولية على المعاملات والأدوات المتوافقة مع الشريعة ووضع حلول لها. كما تهدف هذه المجموعة إلى اقتراح متطلبات إفصاح تخدم مستخدمي القوائم المالية المهتمين بالتعرف على طبيعة أنشطة المنشآت التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

ما أثر التحول إلى المعايير الدولية على المبالغ المعروضة في القوائم المالية؟

يثار التساؤل حول أثر التحول إلى المعايير الدولية على المبالغ المعروضة في القوائم المالية. ويأتي الجواب بأن المعايير الدولية تتضمن متطلبات قياس وعرض قد تختلف عن المعايير السعودية، إما بسبب تحديث المعايير الدولية عما كانت عليه عند إصدار المعيار السعودي المقابل، أو بسبب وجود معايير دولية لا يقابلها معيار سعودي، كما تتطلب المعايير الدولية إفصاحات تفوق تلك التي تتطلبها المعايير السعودية. ويعطي القسم اللاحق لهذا القسم ملخصاً عن أبرز ملامح المعايير الدولية مقارنة بالمعايير السعودية. ولكن ما يجب أخذه في الحسبان هو أنه مع وجود احتمال كبير لآثار للمعايير الدولية على طرق القياس والعرض والإفصاح على عناصر القوائم المالية إلا أنه من الصعب إن لم يكن من المستحيل قياس الأثر العام الناتج من تطبيق المعايير الدولية على المبالغ المعروضة في القوائم المالية بعد التحول إلى تلك المعايير، فهذه هي مهمة كل شركة على حدة، حيث يفرض عليها المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١ "تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة" أن تفصح عن آثار التحول على مركزها المالي ونتيجة أعمالها وتدفقاتها النقدية.

ويمكن سرد عدد من العوامل التي تعيق قياس الأثر المتوقع على المبالغ المعروضة في القوائم المالية بشكل عام كما يلي:

١. يضع المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١ "تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة" حدوداً على تطبيق متطلبات المعايير الدولية، حيث يعطي الشركة الحق في تقدير منفعة وتكلفة تطبيق معين، وهذا أمر لا يمكن تقديره إلا من داخل الشركة، ويحكم عليه المراجع الخارجي.
٢. تتنوع طبيعة أعمال الشركات ومن ثم طبيعة أصولها والتزاماتها وهياكل التمويل لديها، ولذلك من المستحيل أن يتم إعطاء تصور عام عن آثار التحول بشكل عام. بل إنه يصعب أن يتم إعطاء هذا التصور لقطاع معين لاختلاف الشركات في القطاع نفسه، وإمكانية تطبيق الشركات خيارات مختلفة لمعالجات المحاسبة تسمح بها المعايير الدولية، فعلى سبيل المثال وخلافاً للمعيار السعودي فإن معيار المخزون يسمح بطريقتين لقياس مخزون آخر الفترة، إحداها هي التي يوجبها المعيار السعودي والثانية تسمح بها المعيار السعودي إذا أفصحت الشركة عن مبررات استخدامها. وحتى لو أن الشركات استخدمت الطريقة الأخرى وفقاً للمعايير الدولية والتي لم تكن تستخدمها وفقاً للمعايير السعودية، فمن الصعب بل من المستحيل توقع الأثر على مبلغ مخزون نهاية الفترة بشكل عام، لأن ذلك يعتمد على نوع مخزون الشركة وتأثره بتقلبات الأسعار خلال الفترة، وأسلوب توريد الشركة لمخزونها على مدى الفترة المالية. ولا يمكن لأحد أن يحدد ذلك الأثر سوى الشركة نفسها.
٣. كما سبقت الإشارة إليه فإن المعايير الدولية لا تمثل في جملتها إطاراً مختلفاً عن المعايير السعودية، فالمعايير السعودية تتماثل مع المعايير الدولية من حيث المبادئ الأساسية وتعريف عناصر القوائم المالية، بل إن معظم المعايير السعودية التي صدرت في الآونة الأخيرة اعتمدت في متطلباتها على المعايير الدولية وقت إصدارها، ولكن المعايير الدولية أكثر شمولاً وحداثة في تغطيتها للمعاملات المالية. ولذلك وعلى الرغم من أن المعايير الدولية توجب على الشركات أن تثبت أي أصول أو التزامات لم تكن أثبتتها من قبل إذا كانت المعايير الدولية تلزم بهذا الإثبات، وأن تلغي إثبات أي أصول أو التزامات إذا كانت المعايير الدولية لا تجيز إثباتها، فأخذاً في الحسبان أن الشركات تختلف من حيث تنوع أصولها والتزاماتها، وطبيعة أنشطتها، وسياساتها المحاسبية التي تبين نظرتها لتغطية المعيار السعودي لموضوع معين من عدمه، ومن ثم مدى تطبيقها لقرار سابق لمجلس إدارة الهيئة بتطبيق المعايير الدولية على المواضيع التي لا تغطيها المعايير السعودية، فمن الصعب إعطاء توقع عن الأصول أو الالتزامات التي يمكن أن تثبت أو يمكن أن يلغى إثباتها ما لم يتم تحليل القوائم المالية لكل شركة على حدة وما تم لديها من معاملات للتعرف على الأصول والالتزامات التي يجب أن تثبت أو تلغى.

٤. يعطي المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١ "تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة" عدداً من الإعفاءات من تطبيق المعايير الدولية على القائمة الافتتاحية وفقاً لقدرات الشركات على توفير المعلومات عن بعض عناصر القوائم المالية، أو وفقاً لاختيار الشركة نفسها، وهو ما يختلف من شركة إلى شركة، ويعتمد استخدام عدد من الإعفاءات على قرار الشركة باستخدام المبالغ المبنية على المعايير المحلية أو إعادة حساب تلك المبالغ بأثر رجعي وفقاً للمعايير الدولية. وهذا لا يمكن تحديده إلا من خلال ما ستفصح عنه الشركات في قوائمها المالية الأولى المعدة وفقاً للمعايير الدولية.

٥. أخذاً في الاحتمال وجود سوء تطبيق متراكم للمعايير السعودية لدى بعض الشركات، فإن التحول إلى المعايير الدولية قد يستغل لتصحيح تلك الأخطاء المتراكمة، مما يظهر معه أثر لتطبيق المعايير الدولية، هو في الحقيقة بسبب خطأ تطبيق المفاهيم والمعايير السعودية التي لا تختلف في جوهرها عن المعايير الدولية. ولعل من أكثر المعايير توقعاً بسوء تطبيقها معيار "الهبوط في قيمة الأصول غير المتداولة"، وكيفية تقويم الاستثمار في الأوراق المالية في الشركات غير المدرجة وفقاً لمعيار "المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية"، وكيفية احتساب الاستهلاك على الأصول الثابتة وقيمتها المتبقية، وتطبيقات الإيجار بأنواعه، وغيرها من التطبيقات، والتي يمكن أن تستغل الشركات عملية التحول إلى المعايير الدولية لتصحيحها وتظهر لمستخدمي التقارير على أنها من آثار التحول إلى المعايير الدولية.

والخلاصة هي أن أي محاولة للحديث عن آثار تطبيق المعايير الدولية على المبالغ المعروضة في القوائم المالية بشكل عام ستكون معتمدة على افتراضات نظرية، قد توجد في شركة ولا توجد في أخرى، وقد توجد انطباعات لدى مستخدمي القوائم المالية تجعلهم يتخذون قرارات على أساسها ظناً منهم أن هذه الافتراضات ستطبق على كل الشركات. فعلى سبيل المثال تطلب المعايير السعودية اعتبار تكاليف التأسيس مصروفات للفترة التي أنفقت فيها، وتسمح برسمتها إذا قدرت أن لها منافع مستقبلية، في حين أن المعايير الدولية تعتبر تلك التكاليف مصروفات. فلو تم الحديث عن أثر تطبيق المعايير الدولية على هذا العنصر من القوائم المالية بأنه سيؤدي إلى انخفاض في أصول الشركات يقابله انخفاض في أرباحها المبقاة، مما يؤثر على قدرتها على توزيع الأرباح، فإن عموم مستخدمي القوائم المالية سيرون أن له أثراً سلبياً على سوق الأسهم، ومن ثم تتأثر أسعار الأسهم بالانخفاض لعموم الشركات. وهذا خطير جداً، لأن تأثر أي شركة بتطبيق المعايير الدولية يعتمد على عوامل داخلية، منها وجود العنصر نفسه، وحجمه، وسياسة الشركة المحاسبية في التعامل معه والتي يمكن أن تكون متفقة مع المعالجة الدولية. وفي مثال آخر مقابل، تطلب المعايير الدولية تصنيف الأصول غير المتداولة المجنبه للبيع ضمن الأصول المتداولة ما دام أنها سيتم تسيلها خلال سنة، في حين لا تشترط المعايير السعودية ذلك بشكل صريح. فلو تم الحديث عن أثر تطبيق المعايير الدولية على هذا العنصر من القوائم المالية بأنه سيزيد من حجم الأصول المتداولة ومن ثم تحسين نسبة السيولة، فإن عموم مستخدمي القوائم المالية سيرون لها أثراً إيجابياً على سوق الأسهم ومن ثم تتأثر أسعار الأسهم بالارتفاع. وهذا أيضاً خطير، لأنه كما سبق إيضاحه أعلاه، يعتمد تأثر أي شركة بتطبيق المعايير الدولية على عوامل داخلية، منها وجود العنصر نفسه، وحجمه، وسياسة الشركة المحاسبية في التعامل معه والتي يمكن أن تكون متفقة مع المعالجة الدولية، حيث لا توجد معالجة محددة له في المعايير السعودية.

وحتى لو تم الحديث عن قطاع بعينه، فمن الصعب تحديد أثر التطبيق على مبالغ القوائم المالية بدون وضع افتراضات معينة، فعلى سبيل المثال قد يتوقع أن الشركات العقارية ستتأثر قوائمها المالية إيجاباً بالمعايير الدولية مقارنة بغيرها من القطاعات، ولكن الحقيقة أن الشركات العقارية مثلها مثل غيرها من الشركات، سيكون عليها الوفاء بمتطلبات المعايير عند إعدادها لقوائمها المالية، وسيعتمد مدى تأثر قوائمها بتطبيق المعايير الدولية مقارنة بالمعايير السعودية على عوامل داخل الشركة تتعلق بطبيعة نشاطها، فهناك شركات عقارية يتركز نشاطها على تطوير العقارات وبيعها، فهذه سيطبق عليها معيار المخزون الذي لا يختلف كثيراً في معالجته عن المعيار السعودي، وهناك شركات يتركز نشاطها على بناء الفنادق والوحدات المفروشة وتشغيلها،

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

وهذه سيطبق عليها معيار العقارات والمعدات والآلات المشابه للمعيار السعودي الخاص بالأصول الثابتة، ولن تختلف تلك الشركات في تطبيقها لهذا المعيار عن بقية الشركات. ولكن الذي قد يتأثر بالمعايير الدولية هي تلك الشركات التي لديها عقارات معدة للإيجار من غير أن يكون لها دور كبير في إدارة تلك العقارات، حيث سيكون بإمكانها تقويم تلك العقارات بالقيمة العادلة، وإثبات تغيرات تلك القيمة في قائمة الدخل، ومثلها الشركات الأخرى التي لديها عقارات تهدف من الاحتفاظ بالعقارات انتظار مكاسب رأسمالية من بيعها في غير السياق العادي لنشاطها.

ولعل مما يقلل من أي تخوف غير حقيقي من أن تطبيق المعايير الدولية سيغير بشكل جوهري من المبالغ المعروضة في القوائم المالية أو أنه سيقبل موازين المقارنات بين الشركات ما يلي:

١. يشترط المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١ "تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة" على الشركات أن تعرض المبالغ المالية لسنة المقارنة (أي السنة التي تسبق السنة التي يتم فيها التحول، بما فيها قائمة المركز المالي الافتتاحية) وفقاً للمعايير الدولية وبنفس السياسات المحاسبية، وأن تقوم بعكس أثر أي تعديلات في قائمة المركز المالي الافتتاحية (أي التي تسبق تاريخ التحول بسنتين)، بحيث لا تتأثر نتائج السنوات اللاحقة لها بسبب تغيير المعايير، وبذلك يتمكن القارئ من عزو أي تغير في مبالغ القوائم المالية في سنة التحول إلى تغيرات حقيقية في أعمال الشركة وليس بسبب تغيير المعايير المستخدمة في إعداد القوائم المالية (وهو ما يشار إليه عادة بمقارنة التفاح مع التفاح، بدلاً من مقارنة التفاح مع البرتقال). هذا فضلاً عن الاشتراط المشار إليه في بداية هذا المقال من أنه يجب على الشركات بيان سبب أي تغير في المبالغ المعروضة عما كانت عليه وفقاً للمعايير المحلية.
٢. زاد المعيار الدولي من التأكيد على موضوع المقارنة، حيث اشترط على الشركة التي قد تعرض مقارنات تاريخية وفقاً للمعايير المحلية أن تقوم بإيضاح هذه الحقيقة بشكل لا يحتمل اللبس، وأن تبين التعديلات التي يجب أن تتم على هذه الأرقام لتكون متفقة مع المعايير الدولية.
٣. ومما يقلل من آثار التحول إلى المعايير الدولية اشتراط المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١ "تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة" على الشركات عند التحول أن تكون تقديراتها المحاسبية متسقة مع ما كانت تستخدمه في تطبيقها للمعايير المحلية، سواء في قائمة المركز المالي الافتتاحية أو القوائم المالية لسنة المقارنة.

أبرز ملامح المعايير الدولية المعتمدة حتى تاريخه

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

أولاً: أبرز ملامح معايير المحاسبة الدولية

من أهم ميزات المعايير الدولية مقارنة بالمعايير السعودية الإفصاحات التفصيلية، وتشتمل تلك المعايير أيضاً على متطلبات للعرض والقياس تختلف نوعياً عن المعايير السعودية. وهي نتاج التحديث المستمر لهذه المعايير مقارنة بالمعايير السعودية. وفيما يلي بعض الأمثلة لمتطلبات المعايير الدولية التي تم اعتمادها حتى تاريخه:

معييار المحاسبة رقم ١ "عرض القوائم المالية":

- اشتراط عرض ثلاث قوائم مقارنة للمركز المالي عند تطبيق سياسات محاسبية بأثر رجعي.
- عرض قائمة للدخل الشامل تشتمل على قائمتين: الأولى قائمة الدخل المعروفة والتي تنتهي بصافي الدخل أو الخسارة. أما الثانية فهي قائمة الدخل الشامل الآخر والتي يتم فيها عرض التغيرات في عناصر الدخل غير المحقق (مثل فروقات ترجمة العملات الأجنبية للعمليات الأجنبية، والتغير في القيمة العادلة للاستثمارات المتاحة للبيع) مع استمرار عرض أرصدها المتراكمة ضمن حقوق الملكية. ومجموع نتيجة القائمتين يسمى الدخل الشامل.
- خلافاً للمعييار السعودي، فإن المعيار الدولي يشترط تصنيف الالتزام على أنه متداول إذا كان يستحق السداد خلال اثني عشر شهراً من تاريخ القوائم المالية، حتى لو تم التعاقد على إعادة التمويل لمدة أطول، وكان هذا التعاقد بعد تاريخ القوائم المالية وقبل إصدارها.
- يوفر المعيار الدولي متطلبات أكثر وضوحاً وتفصيلاً للتعامل مع تصنيف الالتزامات وفقاً لعدة عوامل مثل إمكانية إعادة التمويل قبل نهاية الفترة المالية، ومن له الحق في تمديد فترة التمويل، ويفرق بين الحالات التي تتطلب إعادة تصنيف، والحالات التي تتطلب إفصاحاً فقط.
- يسمح المعيار الدولي الخاص بعرض القوائم المالية بعرض المصروفات في قائمة الدخل وفقاً للتصنيف الوظيفي للمصروفات (على سبيل المثال، مصروفات إدارية، مصروفات تسويقية) أو وفقاً لطبيعة المصروفات (على سبيل المثال، رواتب، إيجارات، استهلاك)، إلا أنه يشترط عند استخدام التصنيف الوظيفي للمصروفات أن تفصح المنشأة عن منافع الموظفين (الرواتب وغيرها)، والاستهلاك والاستنفاد.
- عدم السماح بعرض بند مستقل لما كان يسمى بالبند الاستثنائية.
- عند استخدام تصنيف "متداول وغير متداول" للأصول والالتزامات، فإن الضرائب المؤجلة (أصول أو التزامات) تصنف دائماً على أنها غير متداولة.
- يعطي المعيار الدولي اهتماماً كبيراً بالإفصاح عن مصادر عدم التأكد المستقبلية المتعلقة بالمبالغ المسجلة للأصول والالتزامات في نهاية السنة المالية، والتي قد تؤدي إلى تعديل جوهري في قيم تلك العناصر في السنة القادمة.
- يعطي المعيار الدولي اهتماماً كبيراً بالإفصاح عن أهداف المنشأة وسياساتها المتعلقة بإدارة رأسمالها، والآليات المستخدمة في ذلك.

معييار المحاسبة رقم ٢ "المخزون":

- يمثل هذا المعيار في جوهره تحديثاً للمعييار السعودي الحالي حيث يتضمن معظم متطلباته، إلا أنه يتميز عنه بإتاحة أكثر من خيار لقياس مخزون آخر الفترة.
- يوفر تفاصيل أكثر فيما يتعلق بقياس المخزون والإفصاح عنه، فعلى سبيل المثال يوفر المعيار تفاصيل أكثر عن كيفية قياس القيمة القابلة للتحقق وينص على التكاليف المستبعدة من تكلفة المخزون، وكيفية المحاسبة عن مخزون مقدمي الخدمة، والمنتجات الزراعية.
- يطلب المعيار إعادة النظر في قياس القيمة القابلة للتحقق بشكل دوري، وإمكانية عكس الخسائر الناتجة عنها والتي تم إثباتها في فترة سابقة.

معيار المحاسبة رقم ٧ "قائمة التدفقات النقدية":

- يوفر المعيار الدولي الخاص بقائمة التدفقات النقدية إرشادات مناسبة لتحديد "معادلات النقد" والتي تسمى أحياناً في البيئة المحلية بـ "شبه النقدية".
- عند إعداد قائمة التدفقات النقدية يتم معاملة السحب على المكشوف كجزء من النقدية إذا كان يمثل جزءاً من إدارة النقد في المنشأة، وليس نشاطاً تموالياً.
- الأصول التي تشتري بغرض التأجير ثم البيع ضمن النشاط العادي للمنشأة، يتم معاملتها ضمن الأنشطة التشغيلية في قائمة الدخل وليس ضمن الأنشطة الاستثمارية.
- الإفصاح في قائمة التدفقات النقدية بشكل منفصل عن الفوائد المقبوضة والمدفوعة.
- وفر المعيار الدولي متطلبات أكثر تفصيلاً لعدد من البنود المثلة للأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية (على سبيل المثال متى يتم العرض على أساس صاف، وكيفية التعامل مع زيادة الحصة أو نقصها في شركة تابعة إذا كان ذلك يؤدي أو لا يؤدي إلى فقد السيطرة، وكيفية التعامل مع التدفقات النقدية بعملة أجنبية).

معيار المحاسبة رقم ٨ "السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء":

- وفر المعيار الدولي الخاص بالسياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء، تعليمات أكثر وضوحاً لكيفية اختيار السياسات المحاسبية، ومتى يحق للمنشأة تغيير سياسة محاسبية معينة، وكيفية التعامل مع التعديلات بأثر رجعي عند وجود صعوبات عملية، وكيفية التعامل مع الحالات المترددة بين التغيير في سياسة محاسبية أو تغير في التقديرات.

معيار المحاسبة رقم ١٠ "الأحداث بعد فترة التقرير":

- أعطى المعيار الدولي الخاص بالأحداث التي تقع بعد تاريخ القوائم المالية وقبل إصدار تلك القوائم تعليمات ومتطلبات أكثر وضوحاً وتفصيلاً لكيفية التعامل معها، ووفر كمية من الأمثلة للأحداث التي تتطلب تعديلاً للقوائم المالية، وأمثلة أخرى للأحداث التي لا تتطلب تعديلاً للقوائم المالية.

معيار المحاسبة رقم ١٢ "ضرائب الدخل":

- يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار بعنوان "المحاسبة المالية لضريبة الدخل"، ولكن المعيار الدولي يتضمن تفاصيل أكثر سواء من حيث القياس أو الإفصاح. ومن أبرز ملامح هذا المعيار بالمقارنة مع المعيار السعودي المقابل ما يلي:
- يوضح المعيار الأساس الضريبي للأصل بأنه هو المبلغ الذي سوف يكون جائز الحسم لأغراض الضريبة مقابل أي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة سوف تتدفق إلى المنشأة عندما تسترد المبلغ الدفترى للأصل. وإذا لم تكن تلك المنافع الاقتصادية خاضعة للضريبة فإن الأساس الضريبي للأصل يساوي مبلغه الدفترى.
- يوفر المعيار معالجات تفصيلية للفروق الضريبية الناتجة من معاملات متعددة ومن أهمها معاملات تجميع الأعمال وما ينتج عنها من قياس للأصول بقيمتها العادلة، وما ينتج عن التجميع من شهرة، ومعاملات الدفع على أساس السهم.
- يوفر المعيار تعليمات مفصلة لكيفية المحاسبة عن الفروق المؤقتة وما ينتج عنها من أصول أو التزامات ضريبة مؤجلة.
- يوفر المعيار معالجات للخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة والإعفاءات الضريبية غير المستغلة، حيث يوجب إثبات أصل ضريبة مؤجلة بسبب ترحيل - إلى الأمام - لخسائر لأغراض الضريبة غير مستغلة ولإعفاءات ضريبية غير مستغلة بقدر ما يكون من المحتمل أن ربحاً مستقبلياً خاضعاً للضريبة سوف يكون متاحاً بحيث يمكن استخدام الخسائر لأغراض الضريبة غير المستغلة والإعفاءات الضريبية غير المستغلة مقابله.
- يوفر المعيار معالجات للتعامل مع الفروق المؤقتة الناشئة بسبب الاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشآت الزميلة والحصول في الترتيبات المشتركة.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

- يحدد المعيار كيفية التعامل مع معدلات الضريبة التي تم سنّها نظام، والمعدلات التي تعد في حكم المسنونة.
- يمنع المعيار التقرير عن الضريبة المؤجلة بالقيمة الحالية، أي لا يجوز خصمها.
- يوجب المعيار تصنيف الضريبة المؤجلة على أنها غير متداولة.
- يحدد المعيار متى تجوز المقاصة بين أصول الضريبة والتزاماتها، سواء الحالية منها أو المؤجلة.
- يطلب المعيار إفصاحات تفصيلية عن الضريبة.

معيار المحاسبة رقم ١٦ "العقارات والآلات والمعدات":

- يمثل هذا المعيار تحديثاً جوهرياً للمعيار السعودي المقابل "الأصول الثابتة" مع الأخذ في الاعتبار وجود معايير دولية لمواضيع متخصصة ذات علاقة بموضوع المعيار وليس لها مقابل سعودي، وهي معايير المحاسبة رقم ٢٣، و٣٧، و٤٠، و٤١ ومعياري التقرير المالي رقم ٥ و٦.
- ومن أهم ما يتضمنه المعيار الدولي، إمكانية إعادة تقييم الأصول الثابتة وفقاً لقيمتها العادلة.
- يطلب المعيار تفصيلات أكثر لكيفية إثبات وقياس التكاليف اللاحقة لإثبات الأصل، والتكاليف المتعلقة بالإزالة الإلزامية للأصول وتسوية المواقع إلى ما كانت عليه.
- يطلب المعيار الدولي معلومات أكثر حول أنواع التكاليف التي لا يجوز أن تتضمن في تكلفة الأصل.
- يطلب المعيار مراجعة نسب الاستهلاك، والقيمة المتبقية للأصول الثابتة بشكل سنوي، مما يحد من وجود أصول مستهلكة ولا تزال تستخدم.
- نص على ضرورة النظر إلى مكونات الأصل ذات التكلفة المهمة عند تطبيق الاستهلاك بحيث يجب استهلاك كل مكون مهم بشكل منفصل عن المكونات الأخرى والتي قد يكون لها عمر إنتاجي مختلف.
- من أهم ما يتميز به هذا المعيار مقارنة بالمعيار السعودي الحالي هو وضعه لمعالجة خاصة بالمنشآت التي تقوم بالتأجير ثم البيع كجزء من نشاطها العادي، حيث يتم تحويل تلك الأصول إلى المخزون ويتم إثبات سعر البيع ضمن إيرادات المنشأة من النشاط الرئيسي.

معيار المحاسبة رقم ١٧ "عقود الإيجار":

- يوجد معيار سعودي مشابه لهذا المعيار الدولي بعنوان "المحاسبة عن عقود الإيجار" ويتشابه المعياران إلى حد كبير، إلا أن أبرز ملامح المعيار الدولي بالمقارنة مع المعيار السعودي المقابل ما يلي:
- يستثني من نطاق القياس فيه عدداً من المعاملات مثل العقارات المستأجرة المصنفة لدى المستأجر على أنها عقارات استثمارية، والأصول الحيوية في حالات معينة.
- يوضح المعيار أنه ينطبق على الاتفاقيات التي تحول الحق في استخدام أصول حتى ولو كان تشغيل وصيانة مثل هذه الأصول يستدعي تقديم خدمات أساسية من قبل المؤجر. ولا ينطبق هذا المعيار على الاتفاقيات التي تعد عقود خدمات لا تحول الحق في استخدام الأصول من طرف متعاقد إلى الآخر.
- يفرق المعيار بين نشأة عقد الإيجار وبين بداية أجل عقد الإيجار، حيث يعرف المعيار نشأة عقد الإيجار على أنها هي تاريخ اتفاقية الإيجار أو تاريخ ارتباط الطرفين بالشروط الرئيسة لعقد الإيجار أيهما أبكر، حيث يتم في هذا التاريخ تصنيف العقد إما على أنه عقد إيجار تشغيلي أو عقد إيجار تمويلي، ويتم أيضاً تحديد المبالغ التي يتم إثباتها في بداية أجل عقد الإيجار في حالة عقد الإيجار التمويلي.
- أما بداية أجل عقد الإيجار فهو التاريخ الذي ابتداءً منه يحق للمستأجر ممارسة حقه في استخدام الأصل المستأجر. وهو تاريخ الإثبات الأولي لعقد الإيجار (أي إثبات الأصول، أو الالتزامات، أو الدخل أو المصروفات الناتجة عن عقد الإيجار، بحسب ما هو مناسب).
- لا يضع المعيار حدوداً رقمية للتفرقة بين عقد الإيجار التمويلي والإيجار التشغيلي، وإنما يوجب تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي إذا كان يحول ما يقارب جميع المخاطر والمنافع التي تتبع الملكية. ويوجب تصنيف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تشغيلي إذا كان لا يحول ما يقارب جميع المخاطر والمنافع التي تتبع الملكية.

- بالمقارنة بالمعيار السعودي، يضيف المعيار مؤشراً رئيساً إضافياً لكون العقد يصنف على أنه عقد إيجار تمويلي وذلك عندما تُعد الأصول المؤجرة ذات طبيعة متخصصة إلى حد أن المستأجر دون غيره يستطيع استخدامها بدون تعديلات رئيسية. كما يوفر المعيار مؤشرات أخرى إضافية لاعتبار العقد عقد إيجار تمويلي.

معيار المحاسبة رقم ١٩ "منافع الموظف":

- لا يوجد معيار مقابل لهذا المعيار في المعايير السعودية، إلا أنه تجدر الإشارة إلى أن الأساس المفاهيمي الذي يقوم عليه المعيار فيما يتعلق بإثبات الالتزامات موجود في المفاهيم السعودية، حيث تنص الفقرة ٢٩٤ من بيان مفاهيم المحاسبة المالية على أن أساس قياس الخصوم النقدية بعد نشأتها هو القيمة الحالية للمبالغ التي ينتظر دفعها. وفي حين أن بعض منافع الموظفين يتم المحاسبة عنها بشكل سهل، إلا أن المستحقات طويلة الأجل مثل مكافآت نهاية الخدمة ومنافع ما بعد نهاية الخدمة التي تتحملها المنشأة تتطلب إجراءات أكثر تعقيداً، تدور مجملها حول كيفية قياس القيمة الحالية للالتزامات المنفعة المحددة وتكلفة الخدمة الحالية، وما يستلزم ذلك من تطبيق طريقة التقويم الاكتوارية، ونسبة المنفعة لفترات الخدمة.

معيار المحاسبة رقم ٢٠ "المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية":

يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار بعنوان "المحاسبة عن الإعانات والمنح الحكومية". ويختلف المعيار الدولي عن المعيار السعودي من عدة أوجه:

- يعالج المعيار الدولي المنح الحكومية على أنها إيرادات بخلاف المعيار السعودي الذي يفرق بين أنواع من الإعانات والمنح الحكومية، بحيث يثبت الإعانات على أنها إيرادات أو مكاسب على ضوء مصادرها وطبيعة الأحداث التي أدت إلى تحققها، ويثبت المنح الحكومية على أنها إضافة لحقوق الملكية، مع اعتبارات محددة في الحالتين للقيود والشروط الحكومية.
- يوجب المعيار الدولي إثبات المنح الحكومية ضمن الربح أو الخسارة على أساس منتظم على مدى الفترة التي تثبت فيها المنشأة التكاليف المتعلقة بها على أنها مصروف، والتي يُقصد أن تعوضها المنح، فعلى سبيل المثال فإن المنح المتعلقة بالأصول القابلة للاستهلاك يتم إثباتها ضمن الربح أو الخسارة على مدى الفترات وبالنسب التي يتم فيها إثبات مصروف الاستهلاك لتلك الأصول.
- يسمح المعيار الدولي بإثبات المنح الحكومية غير النقدية بقيمتها العادلة أو بمبلغ رمزي.
- يعطي المعيار الدولي خيارات لعرض المنح الحكومية المتعلقة بالأصول في قائمة المركز المالي وذلك إما بإدراج المنحة على أنها دخل مؤجل أو بطرح المنحة في الوصول إلى المبلغ الدفئري للأصل.
- يعطي المعيار عدة خيارات لعرض المنح الحكومية المتعلقة بالدخل وذلك إما بشكل منفصل أو تحت عنوان عام مثل "إيرادات أخرى"، أو بطرحها عند التقرير عن المصروف المتعلق بها.

معيار المحاسبة رقم ٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية":

يوجد معيار سعودي مشابه لهذا المعيار بعنوان "العملات الأجنبية" وهو من أوائل المعايير التي أصدرتها الهيئة بعد إنشائها. معيار المحاسبة الدولي IAS21 آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية. ومن أهم ملامح هذا المعيار بالمقارنة مع المعيار السعودي المقابل ما يلي:

- يستثني المعيار من نطاقه المشتقات بالعملة الأجنبية. ولكن تلك المشتقات بعملة أجنبية التي لا تقع ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ (مثل بعض المشتقات بالعملة الأجنبية التي تكون مُدمجة في عقود أخرى) تقع ضمن نطاق هذا المعيار. بالإضافة لذلك، ينطبق هذا المعيار عندما تترجم المنشأة مبالغ متعلقة بالمشتقات من عملتها الوظيفية إلى عملتها للعرض.
- يوفر المعيار متطلبات لعرض القوائم المالية بعملة عرض تختلف عن عملتها الوظيفية، حيث يسمح المعيار للمنشأة بعرض قوائمها المالية بأي عملة.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

- يوفر المعيار عند استخدام عملة عرض غير العملة الوظيفية معالجة للشهرة وتعديلات القيمة العادلة للأصول والالتزامات التي تنشأ عند الاستحواذ على منشأة أجنبية حيث يجب أن تعامل على أنها جزء من أصول والتزامات المنشأة المستحوذ عليها وتتم ترجمتها بسعر الإقفال.

معيار المحاسبة رقم ٢٣ "تكاليف الاقتراض"

- لا يوجد معيار سعودي مستقل مقابل لهذا المعيار، وإنما تضمنت معظم متطلباته في معيار الأصول الثابتة. ويتميز المعيار الدولي بأنه يغطي نطاقاً أوسع حيث يشمل ضمن الأصول المؤهلة لرسملة تكاليف الاقتراض بعض أنواع المخزون التي تحتاج إلى فترة طويلة نسبياً لإنتاجها.

معيار المحاسبة رقم ٢٤ "الإفصاح عن الطرف ذي العلاقة"

- وفر المعيار الدولي الخاص بالإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة محددات أكثر دقة للأطراف ذات العلاقة واشترط إفصاحات أكثر تفصيلاً للمعاملات معها، ويعد معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٤: الإفصاحات عن الطرف ذي العلاقة، من المعايير التي يتوقع أن يكون لها تأثير مهم مقارنة بالممارسات الحالية.

- لا يقتصر المعيار على متطلبات الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة بل يمتد ليشمل الإفصاح عن ذوي العلاقة أنفسهم سواء تمت معاملات أو لم تتم، كما هو الحال بالنسبة للمنشآت التابعة وعلاقتها بالمنشأة الأم.

- يطلب المعيار إفصاحاً خاصاً عن مكافآت موظفي الإدارة الرئيسيين.

معيار المحاسبة رقم ٢٦ "المحاسبة والتقرير من قبل خطط منفعة التقاعد"

- لا يوجد معيار مقابل لهذا المعيار في المعايير السعودية. ويعد هذا المعيار من المعايير المتخصصة التي من غير المتوقع أن تحتاج إليه معظم الشركات السعودية في الوقت الحالي، حيث ينحصر نطاقه في القوائم المالية لخطط منافع التقاعد التي قد تنشأها الشركات منفردة أو مجتمعة لاستثمار أموال مخصصة لدفع المنافع المستقبلية، ولتنظيم عملية الصرف منها. ويطلب هذا المعيار إعداد قوائم مالية تتضمن إما: (١) قائمة تظهر صافي الأصول المتاحة للمنافع والقيمة الحالية الاكتوارية لمنافع التقاعد المتعهد بها، مميزة المنافع المكتسبة عن المنافع غير المكتسبة؛ والزيادة أو العجز الناتج؛ أو (٢) قائمة صافي الأصول المتاحة للمنافع تتضمن إما إيضاحاً يفصح عن القيمة الحالية الاكتوارية لمنافع التقاعد المتعهد بها، مميزة المنافع المكتسبة عن المنافع غير المكتسبة؛ أو إشارة لهذه المعلومات في تقرير اكتواري مرفق.

معيار المحاسبة رقم ٢٧ "القوائم المالية المنفصلة"

- لا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار. ويسد هذا المعيار فراغاً طالما دعت الحاجة إليه، وذلك حينما تريد منشأة مسيطرة إعداد قوائم مالية منفصلة (بدلاً من القوائم المالية الموحدة) لأغراض متعددة سواء كانت للوفاء بمتطلبات نظامية (الزكاة والدخل على سبيل المثال) أو لمتطلبات إدارية. وتتخلص متطلبات هذا المعيار في معالجة جميع الاستثمارات (سواء تلك المسيطر عليها أو التي تملك المنشأة تأثيراً هاماً عليها) وفقاً لتكلفتها أو باعتبارها أوراقاً مالية يعالجها المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٩ (الأدوات المالية).

معيار المحاسبة رقم ٢٨ "الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة"

- يمثل هذا المعيار تحديثاً هاماً للمعيار السعودي المقابل المسمى (المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية) ويسد نقصاً مهماً يتعلق بكيفية المحاسبة عن المشروعات الواقعة تحت سيطرة مشتركة (JOINT VENTURES).

- يتضمن متطلبات أكثر تفصيلاً من المعيار السعودي، فعلى سبيل المثال يأخذ المعيار الدولي في الاعتبار حقوق التصويت المحتملة وكيفية معالجة حصة المستثمر في الدخل الشامل الآخر.
- يتضمن المعيار أيضاً متطلبات خاصة بالمنشآت الاستثمارية، حيث يمكنها قياس تلك الحصص الاستثمارية على اعتبارها أوراقاً مالية وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٩ (الأدوات المالية).
- مما يتميز به هذا المعيار كيفية معالجته للاستثمارات التي تدخل تحت نطاقه عندما يتم عرضها للبيع، حيث يطبق عليها المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٥ الخاص بالأصول المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة.
- من بين الأمور التي يختلف فيها المعيار الدولي عن مقابله السعودي عدم سماحه بإطفاء الشهرة المثبتة عند اقتناء الاستثمار في المنشآت الزميلة أو المشروعات المشتركة، حيث يطلب المعيار النظر إلى الاستثمار في مجمله كأصل واحد يتم عند النظر في إثبات أي هبوط في قيمته.

معيار المحاسبة رقم ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح":

- لا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار. ويقدم هذا المعيار المتطلبات اللازمة لإعداد قوائم مالية تعكس آثار التضخم الجامح عندما يكون من غير المناسب التقرير عن نتائج التشغيل والمركز المالي بالعملة المحلية بدون إعادة عرضها. ويوضح المعيار أن النقود تفقد القوة الشرائية بالمعدل الذي تكون عنده مقارنة المبالغ من المعاملات والأحداث الأخرى التي قد حدثت في أوقات مختلفة مضللة، حتى ولو ضمن الفترة المحاسبية نفسها، ومن أبرز ملامح هذا المعيار ما يلي:
- يعطي المعيار مؤشرات على وجود التضخم الجامح ولكنه لا يحدد معدلاً مطلقاً يفترض عنده ظهور التضخم الجامح.
- يوجب المعيار التعبير عن المبالغ في القوائم المالية للمنشأة، التي تكون عملتها الوظيفية هي عملة اقتصاد ذي تضخم جامح، بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير، سواء كانت تستند إلى مدخل التكلفة التاريخية أو مدخل التكلفة الجارية. ويوجب أيضاً -التعبير بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير عن الأرقام المقابلة للفترة السابقة.
- يتم إعادة عرض مبالغ قائمة المركز المالي، التي لا يتم -بالفعل- التعبير عنها بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير، من خلال تطبيق مؤشر عام للأسعار.
- لا يتم إعادة عرض البنود النقدية نظراً لأنه يتم -بالفعل- التعبير عنها بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير. البنود النقدية هي النقود المحتفظ بها والبنود التي سيتم استلامها أو دفعها نقداً.
- يتطلب هذا المعيار التعبير عن جميع البنود الواردة في قائمة الدخل الشامل بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير. ولذلك، يلزم إعادة عرض جميع المبالغ من خلال تطبيق التغير في المؤشر العام للأسعار من التواريخ التي تم فيها -بشكل أولي- تسجيل بنود الدخل والمصروف في القوائم المالية.
- يوجب المعيار أن يتم إدراج المكسب أو الخسارة من صافي المركز النقدي ضمن الربح أو الخسارة والإفصاح عنه بشكل منفصل.
- يتطلب هذا المعيار التعبير عن جميع البنود الواردة في قائمة التدفقات النقدية بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير.
- عندما يتوقف اقتصاد عن كونه ذا تضخم جامح ولا تستمر المنشأة في إعداد وعرض القوائم المالية المعدة وفقاً لهذا المعيار، فإنه يجب عليها معالجة المبالغ المعبر عنها بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير السابقة على أنها الأساس للمبالغ الدفترية في قوائمها المالية اللاحقة.

معيار المحاسبة رقم ٣٢ "الأدوات المالية: العرض":

- لا يوجد معيار سعودي مماثل لهذا المعيار. وهدف من هذا المعيار هو وضع مبادئ لعرض الأدوات المالية على أنها التزامات أو حقوق ملكية والمقاصة بين الأصول المالية والالتزامات المالية. وهو ينطبق على تصنيف الأدوات المالية، من منظور المصدر، إلى أصول مالية، والتزامات مالية وأدوات حقوق ملكية، وعلى تصنيف الفائدة، وتوزيعات الأرباح، والخسائر والمكاسب ذات العلاقة، وعلى الحالات التي ينبغي فيها المقاصة بين الأصول المالية والالتزامات المالية.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

ووفقاً لمتطلبات هذا المعيار، فإن جوهر الأداة المالية، وليس شكلها النظامي، هو الذي يحكم تصنيفها في قائمة المركز المالي للمنشأة. وعادة ما يكون الجوهر والشكل النظامي متفقان، ولكن ليس دائماً. وبعض الأدوات المالية تأخذ الشكل النظامي لحقوق الملكية ولكنها تعد التزامات في جوهرها، وقد تجمع أدوات مالية أخرى بين السمات المرتبطة بأدوات حقوق الملكية والسمات المرتبطة بالالتزامات المالية. وهذا يعني أن أدوات مالية مثل الأسهم الممتازة ووحدات بعض صناديق الاستثمار قد تصنف على أنها التزامات وليست حقوق ملكية تبعا لجوهرها وليس لشكلها النظامي.

معيار المحاسبة رقم ٣٤ "القوائم المالية الأولية":

- عند إعداد القوائم المالية الأولية، فإنه يجب أن تقارن قائمة المركز المالي في نهاية فترة أولية بقائمة المركز المالي في نهاية السنة المالية السابقة، وليس بقائمة المركز المالية في نهاية الفترة الأولية المناظرة لها من السنة السابقة.
- تشمل القوائم المقارنة في التقارير المالية الأولية قائمة التغيرات في حقوق الملكية.
- يوفر المعيار الدولي الخاص بالتقارير المالية الأولية إرشادات واضحة لكيفية معالجة التغير في التقديرات المحاسبية خلال الفترات الأولية.

معيار المحاسبة رقم ٣٦ "الهبوط في قيمة الأصول":

- يتشابه المعيار السعودي إلى حد كبير مع المعيار الدولي، وذلك أن المعيار السعودي كتب في ضوء المعيار الدولي (مع تطعيم بسيط من المعيار الأمريكي)، إلا أن المعيار الدولي تم تحديثه عدة مرات وخاصة عندما تصدر معايير دولية أو يتم تحديثها ولها علاقة به، كما يتضمن المعيار الدولي أمثلة داخل نصوص المعيار لتوضيح متطلباته. وبالإضافة إلى ذلك فإن المعيار الدولي يتضمن إفصاحات تفصيلية تفوق ما يطلبه المعيار السعودي بشكل كبير.

معيار المحاسبة رقم ٣٧ "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة":

- لا يوجد معيار سعودي مستقل مقابل لهذا المعيار، إلا أن معيار العرض والإفصاح العام قد تناول الموضوع تحت عنوان "المكاسب والخسائر المحتملة" وعنوان "الارتباطات المالية".
- بالمقارنة مع ما تناوله المعيار السعودي لشرح مفهوم المكاسب والخسائر المحتملة على نحو موجز، فإن المعيار الدولي تناول مفهوم المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة على نحو أكثر تفصيلاً، إذ حدد المعيار الدولي نطاق المعيار الذي يشير إلى أن موضوعاته تتناول كل ما يتعلق بمعالجة المخصصات والالتزامات أو الأصول المحتملة التي تنشأ أن أي علاقة تعاقدية بين المنشأة وطرف آخر بشرط ألا تكون ناتجة عن عقد لم يبدأ تنفيذه بعد.
- يتطلب المعيار الدولي المحاسبة عن الالتزامات المحتملة والمخصصات التي تنشأ إذا كان العقد متوقعا خسارته، وهو العقد الذي تتجاوز فيه التكاليف، التي لا يمكن تجنبها للوفاء بالالتزامات بموجب العقد، المنافع الاقتصادية المتوقعة استلامها بموجبه.
- يعرف المعيار المخصصات على أنها التزامات غير مؤكدة التوقيت أو المبلغ، وأنه ينبغي إثباتها عندما يكون على المنشأة التزام قائم (قانوني أو ضمني) كنتيجة لحدث سابق، ويكون من المحتمل أنه يتطلب تدفقا خارجا لموارد تتطوي على منافع اقتصادية لتسوية الالتزام، وأنه يمكن إجراء تقدير -يمكن الاعتماد عليه - لمبلغ الالتزام.
- يعرف المعيار الالتزام الضمني على أنه التزام ينشأ عن تصرفات المنشأة التي توجب لأطراف أخرى بأنها ستقبل مسؤوليات معينة، وذلك من واقع نمط ثابت لممارسة سابقة، أو سياسات معلنة أو تصريح متداول محدد -بشكل كاف - تكون المنشأة قد أوحى للأطراف الأخرى بأنها سوف تقبل مسؤوليات معينة. وكنتيجة لذلك، تكون المنشأة قد أوجدت توقعاً ساري المفعول من جانب تلك الأطراف الأخرى بأنها سوف تقوم بالوفاء بتلك المسؤوليات.
- يحدد المعيار الدولي المتطلبات التي يجب أخذها في الحسبان عند قياس المخصص مثل عدم المبالغة في إنشاء المخصصات، ووجوب أخذ أثر القيمة الزمنية، وأثار التغيرات في الأنظمة.

- يوجب المعيار الدولي مراجعة المخصصات في نهاية كل فترة تقرير وتعديلها لتعكس أفضل تقدير حالي.
- يوفر المعيار متطلبات محددة للتعامل مع بعض الحالات مثل الخسائر التشغيلية المستقبلية، والعقود المتوقع خسارتها، وإعادة الهيكلة.
- يعرف المعيار الالتزام المحتمل على أنه التزام محتمل ينشأ عن أحداث سابقة وسوف يتأكد وجوده -فقط - بوقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة والتي ليست كلها ضمن سيطرة المنشأة، أو أنه التزام قائم ينشأ عن أحداث سابقة ولكن لم يتم إثباته نظراً لأنه من غير المحتمل أنه سوف يُطلب تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية لتسوية الالتزام، أو أنه لا يمكن قياس مبلغ الالتزام بطريقة يمكن الاعتماد عليها بشكل كاف. ولا يجيز المعيار للمنشأة أن تثبت التزاماً محتملاً، ولكن ينبغي عليها الإفصاح عن الالتزام المحتمل.
- يعرف المعيار الأصل المحتمل على أنه أصل ممكن ينشأ عن أحداث سابقة وسوف يتأكد وجوده -فقط - بوقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة والتي ليست كلها ضمن سيطرة المنشأة. مثال ذلك دعوى تقييمها المنشأة من خلال إجراءات قانونية، حيث النتيجة غير مؤكدة، ولا يجيز للمنشأة أن تثبته، ولكن ينبغي عليها الإفصاح عن الأصل المحتمل عندما يكون من المحتمل تدفق داخل لمنافع اقتصادية.

معيار المحاسبة رقم ٣٨ "الأصول غير الملموسة":

- يقابل هذا المعيار معياران سعوديانهما معيار تكاليف البحث والتطوير ومعيار الأصول غير الملموسة. ومع تشابه معظم متطلبات المعيار الدولي مع المعايير السعودية المقابلة، إلا أن المعيار الدولي يتميز بكثرة التفاصيل التي تزيل الالتباس عند التطبيق.
- أعطى المعيار عددا من الأمثلة للأصول التي لا تدخل تحت نطاقه، وأعطى تفاصيل أكثر عن كيفية إثبات الأصل غير الملموس وفقا لطريقة اقتنائه، وأوضح التكاليف التي لا تدخل ضمن تكلفة الأصل غير الملموس.
- طلب إفصاحات تفصيلية تفوق تلك التي تطلبها المعايير السعودية.
- من أهم ما يتميز به المعيار الدولي عدم سماحه برسملة تكاليف التأسيس كأصل مستقل.
- يتيح المعيار الدولي في حدود ضيقة إعادة تقويم الأصول غير الملموسة.
- خلافا للمعيار السعودي، فإن المعيار الدولي يسمح باستخدام طرق متعددة لاستنفاد الأصل غير الملموس.

معيار المحاسبة رقم ٤٠ "العقار الاستثماري":

- لا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار الدولي. ويتوقع أن يكون لهذا المعيار أثر إيجابي كبير على فائدة القوائم المالية للمستثمرين في بيئة المملكة العربية السعودية من خلال الإفصاح عن تلك الأصول العقارية التي تساهم في أداء المنشأة باستقلال عن بقية الأصول، حيث يعرف العقار الاستثماري بأنه تلك الأصول العقارية التي تحتفظ بها المنشأة للإيجار (من غير بذلك جهود ذات أهمية في إدارتها) أو أنها تحتفظ بها انتظارا لارتفاع قيمتها بالإضافة إلى تلك العقارات التي تقتنيها المنشأة ولم تحدد في تاريخ القوائم المالية استخداماتها الرئيسية. ويخرج هذا التعريف العقارات المستخدمة في نشاط الشركة (وهو ما يتعارف عليه بالأصول الثابتة) مثل مبنى إدارة الشركة ومعارضها ومصانعها، ويلحق بذلك العقارات المعدة للاستخدام في النشاط العادي للمنشأة مثل الفندق الذي تملكه الشركة وتديره. كما يخرج هذا التعريف العقارات المعدة للبيع أو التطوير في سياق النشاط العادي للمنشأة كما هو الحال لشركات التطوير العقاري. ومما يتميز به هذا المعيار توفيره لخيار تقويم تلك العقارات الاستثمارية بالقيمة العادلة، وعرض التغير في تلك القيمة العادلة من فترة إلى أخرى في قائمة الدخل، مما يعطي صورة تقترب من الواقع عن المركز المالي للمنشأة فيما يخص تلك المنشآت. ويدخل في نطاق هذا المعيار العقارات التي تستأجرها الشركة وينطبق عليها تعريف العقار الاستثماري، وذلك وفقا لمحددات معينة وضعها المعيار لتصنيف تلك الإيجارات على أنها عقارات استثمارية.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

معيار المحاسبة رقم ٤١ "الزراعة":

- لا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار الدولي. ويتوقع أن يكون لهذا المعيار أثر إيجابي كبير على فائدة القوائم المالية للمستفيدين في بيئة المملكة العربية السعودية من خلال قياس الأصول الحيوية (الحيوانية والزراعية) ومنتجاتها بأسلوب يتفق مع خصائصها. وأبرز ما يتضمنه هذا المعيار هو قياس الأصول الحيوية (ما عدا الأشجار المثمرة) بقيمتها العادلة مطروحا منها تكاليف البيع، وقياس المنتجات الزراعية بقيمتها العادلة في تاريخ الحصاد مطروحا منها تكاليف البيع، وذلك عندما يمكن قياس القيمة العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها.

معيار التقرير المالي رقم ١ "تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة":

- هذا المعيار هو معيار إجرائي للمساعدة في تطبيق المعايير الدولية لأول مرة، حيث يحدد كيفية الانتقال من المعايير المحلية إلى المعايير الدولية. فمن المعروف أنه عند تطبيق سياسة محاسبية جديدة فإنها تطبق عادة بأثر رجعي، أو وفقا لمتطلبات التطبيق التي تصدر أحيانا مع المعايير الجديدة، ولكن عندما تطبق المنشأة المعايير الدولية بدلا من المعايير التي كانت تطبقها سابقا فإن الجهود التي تبذل للتحول للمعايير الجديدة تكون كبيرة ومعقدة، ولذلك جاء هذا المعيار لتنظيم عملية التحول عن طريق توفير إرشادات لكيفية التطبيق لبعض المعايير.

- وبشكل أكثر تحديدا يوفر هذا المعيار استثناءات وإعفاءات من بعض متطلبات التطبيق بأثر رجعي لبعض المتطلبات المعقدة أو التي قد لا تتوفر لها كل المعلومات اللازمة للتطبيق بأثر رجعي، وذلك مثل بعض متطلبات المحاسبة المتعلقة بالأدوات المالية، والقروض الحكومية، وتجميع الأعمال، وفروق الترجمة، والاستثمارات في المنشآت التابعة والزميلة.

- يوفر المعيار متطلبات لكيفية عرض القوائم المالية في سنة التحول، ومن ذلك اشتراط عرض ثلاث قوائم مالية معدة وفقا للمعايير الدولية: الأولى في نهاية سنة التحول، والثانية في نهاية سنة المقارنة، والثالثة في بداية سنة المقارنة. كما يوفر المعيار متطلبات الإفصاح المصاحبة للتحول إلى المعايير الدولية.

معيار التقرير المالي رقم ٢ "الدفع على أساس السهم":

- لا يوجد مقابل لهذا المعيار في المعايير السعودية الحالية. وينظم هذا المعيار الإثبات والقياس والإفصاح عن المعاملات التي تستلم فيها المنشأة سلع أو خدمات بما في ذلك خدمات الموظفين مقابل منحهم أسهما في المنشأة، أو مقابل تقويم تلك السلع والخدمات بأسهم المنشأة. ويعالج المعيار بشكل خاص التعقيدات المصاحبة لاستلام خدمات على فترة ممتدة يكون منح الأسهم أو مقابل قيمتها في نهايتها مما يستلزم معه إعادة تقويم التزام المنشأة والمصروف المصاحب له بشكل دوري. ومن المهم الإشارة إلى أن أحقية الشركة في إصدار أسهم مقابل ما تحصل عليه من سلع أو خدمات يتطلب أساسا نظاميا خارج نطاق المعايير، فمهمة المعايير المحاسبية هي توفير المعالجة المحاسبية وما يتعلق بها من عرض وإفصاح للمعاملات التي يمكن للمنشآت تطبيقها في ظل إطار نظامي معين. ولذلك فإن أثر هذا المعيار في البيئة المحلية قد لا يتعدى تقويم السلع والخدمات بما يقابلها من أسهم، حيث يصاحب إصدار الأسهم (أو إعادة شراء الأسهم ثم إعادة إصدارها) عقبات نظامية حالية تحد من تطبيق مثل تلك العقود.

معيار التقرير المالي رقم ٣ "تجميع الأعمال":

- تتشابه متطلبات هذا المعيار مع المعيار السعودي المقابل إلى حد كبير، حيث تم إصدار المعيار السعودي آنذاك بالاسترشاد بالمعيار الدولي. إلا أن المعيار الدولي وبسبب التحديثات المستمرة يشتمل على متطلبات أكثر تفصيلا وشمولا.

- من ذلك أنه أخرج من نطاقه عمليات استحواذ المنشآت الاستثمارية على منشآت أخرى (وفقا لتعريف المنشأة الاستثمارية في المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١٠) مما يزيل عبئا كبيرا على تلك المنشآت وبالذات ما يستتبعه من إجراءات التوحيد وإعداد القوائم المالية الموحدة.

- أعطى المعيار استثناءات واضحة ومحددة من تطبيق مبادئ الإثبات والقياس التي يفرضها.

معيار التقرير المالي رقم ٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع":

- يغطي المعيار الدولي موضوعين وردا في المعايير السعودية أحدها في معيار العرض والإفصاح العام فيما يتعلق بالأنشطة غير المستمرة، والثاني في معيار الأصول الثابتة فيما يتعلق بالأصول المستبعدة من الخدمة. ويعطي المعيار الدولي متطلبات تفصيلية واسعة حيال هذين الموضوعين.
- فمن ذلك أن المعيار الدولي يفرق بين المعالجة المحاسبية للأصول غير المتداولة المجنبه للبيع، وبين تلك الأصول التي تنوي المنشأة إيقافها عن العمل (أو ما يسمى عادة بالتخريد)، وتحديدًا فإن الأصول التي تقرر المنشأة الاستغناء عنها بالتخريد لا تصنف في قائمة المركز المالي على أنها مجنبه للبيع ولا تطبق عليها متطلبات القياس الخاصة بالأصول التي تنوي المنشأة استبعادها عن طريق البيع.
- يعطي المعيار تعليمات تفصيلية لتحديد متى يتم اعتبار الأصل غير المتداول مجنباً للبيع ومن ثم تنطبق عليه متطلبات المعيار، بما في ذلك الاعتبارات المتعلقة ببيع كل أو جزء من منشأة مسيطر عليها.
- يوجب المعيار الدولي عرض الأصول غير المتداولة المجنبه للبيع بشكل منفصل في قائمة المركز المالي، في حين يطلب المعيار السعودي، ويعطي متطلبات تفصيلية لكيفية التعامل مع أصول والتزامات المتعلقة تمثل مع بعضها مجموعة يتم التخلص منها في معاملة واحدة، وهي عبارة عن مجموعة من الأصول والالتزامات المتصلة بها تشكل مع بعضها وحدة توليد نقد أو جزء من وحدة توليد نقد. فعلى سبيل المثال لا يسمح المعيار الدولي بالمقاصة بين أصول والتزامات المجموعة بل يوجب عرض كلا النوعين في قائمة المركز المالية بشكل منفصل عن بقية الأصول والالتزامات.
- أوضح المعيار الدولي أنواع الأصول غير المتداولة التي لا تدخل في نطاقه.
- يغطي المعيار الدولي أيضاً الأصول غير المتداولة التي تقرر المنشأة توزيعها على المساهمين بصفتهم ملاك في الشركة.
- يعطي المعيار تعليمات تفصيلية لكيفية قياس القيمة الدفترية للأصل المقرر استبعاده في تاريخ قرار الاستبعاد وفي تواخي إعادة القياس اللاحقة، فعلى سبيل المثال يوجب المعيار تطبيق متطلبات قياس الهبوط في قيمة الأصل وعكس خسائر الهبوط.
- يوفر المعيار تعليمات لكيفية التعامل مع الأصول المجنبه للبيع عندما تقرر الإدارة إلغاء قرارها باستبعاد الأصل.
- يطلب المعيار الدولي إفصاحات تفصيلية عن الأصول غير المتداولة المجنبه للبيع والعمليات غير المستمرة.

معيار التقرير المالي رقم ٦ "استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها":

- لا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار. وهذا المعيار يعد من وجهة نظر المجلس الدولي معياراً مؤقتاً لمساعدة الشركات على التحول إلى المعايير الدولية مع الاحتفاظ بسياساتها المحاسبية السابقة المتعلقة باستكشاف الموارد المعدنية وتقويمها.
- فهذا المعيار يسمح للمنشأة بوضع سياسة محاسبية بشأن أصول الاستكشاف والتقويم دون الأخذ في الحسبان -تحديداً- متطلبات الفقرتين ١١ و ١٢ من معيار المحاسبة الدولي ٨. وعليه، يمكن للمنشأة التي تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ٦ الاستمرار في استخدام السياسات المحاسبية التي كانت تطبق -مباشرة- قبل تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي.
- ويشمل هذا الاستمرار في استخدام ممارسات الإثبات والقياس التي تُعد جزءاً من تلك السياسات المحاسبية. وبالإضافة إلى ذلك يتطلب من المنشآت التي تثبت أصول الاستكشاف والتقويم أن تجري اختبار الهبوط لتلك الأصول عندما تشير الحقائق والظروف إلى أن المبلغ الدفترية للأصول قد يتجاوز المبلغ الممكن استرداده منها. وتختلف متطلبات تقويم الهبوط عن تلك الواردة في معيار المحاسبة رقم ٣٦، وإن كانت طرق القياس هي نفسها بعدما يتم تحديد الهبوط. ويطلب المعيار الإفصاحات التي تحدد وتشرح المبالغ الواردة في القوائم المالية للمنشأة والناشئة عن استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها وتساعد مستخدمي تلك القوائم المالية في فهم مبلغ، وتوقيت، وتأكد التدفقات النقدية المستقبلية من أي أصول استكشاف وتقويم تم إثباتها.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

معيار التقرير المالي رقم ٧ "الأدوات المالية: الإفصاحات":

- نظرا لتعقيدات المحاسبة عن الأدوات المالية، فقد تم متطلبات الإفصاح في معيار دولي مستقل، مثلما تم تخصيص معيار للإفصاح عن الاستثمارات الأخرى التي لا تصنف على أنها أدوات مالية (وهو المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١١: الإفصاح عن الحصص في منشآت أخرى). ويمكن القول إنه لا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار، ففقرات الإفصاح في المعيار السعودي الخاص بالاستثمار في الأوراق المالية لا تتجاوز خمس فقرات في حين تزيد فقرات المعيار الدولي على ١٠٠ فقرة، إضافة إلى ما يزيد على ٧٠ فقرة من الإرشادات التطبيقية المرفقة بالمعيار. ويغطي هذا المعيار متطلبات الإفصاح عن الأدوات المالية سواء التي تم إثباتها وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم ٣٢ أو المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٩، أو أنها ليست مؤهلة للإثبات وفقا لما يحدده هذا المعيار.

- هدف هذا المعيار هو مطالبة المنشآت بتقديم إفصاحات في قوائمها المالية تمكن المستخدمين من تقييم أهمية الأدوات المالية للمركز المالي للمنشأة ولأدائها المالي، وطبيعة ومدى المخاطر الناشئة عن الأدوات المالية التي تتعرض لها المنشأة خلال الفترة وفي نهاية فترة التقرير، والطريقة التي تدير بها إدارة المنشأة تلك المخاطر.

- ينطبق هذا المعيار على جميع المنشآت، بما في ذلك المنشآت التي لديها أدوات مالية قليلة (مثل مصنع أدواته المالية عبارة عن حسابات تحت التحصيل وحسابات واجبة السداد) وتلك المنشآت التي لديها أدوات مالية كثيرة (مثل مؤسسة مالية معظم أصولها والتزاماتها عبارة عن أدوات مالية). ولكن يعتمد مدى الإفصاح المطلوب على مدى استخدام المنشأة للأدوات المالية ومدى تعرضها للمخاطر.

- يتطلب هذا المعيار الإفصاح عن (أ) أهمية الأدوات المالية للمركز المالي للمنشأة ولأدائها المالي، و(ب) المعلومات النوعية والكمية بشأن التعرض للمخاطر الناشئة عن الأدوات المالية، بما في ذلك الحد الأدنى المحدد من الإفصاحات بشأن المخاطر الائتمانية، ومخاطر السيولة ومخاطر السوق. وتصف الإفصاحات النوعية أهداف الإدارة، وسياساتها وإجراءاتها لإدارة تلك المخاطر. وتقدم الإفصاحات الكمية معلومات بشأن مدى تعرض المنشأة للمخاطر، استنادا إلى المعلومات المتوفرة داخليا لكبار موظفي إدارة المنشأة. وتوفر هذه الإفصاحات -معاً- نظرة عامة عن استخدام المنشأة للأدوات المالية وعن التعرض للمخاطر التي تحدثها.

معيار التقرير المالي رقم ٨ "القطاعات التشغيلية":

- يطلب المعيار الدولي الخاص بالقطاعات التشغيلية الإفصاح عن التزامات كل قطاع تشغيلي،
- يطلب هذا المعيار الإفصاح عن إيرادات الفوائد ومصروفات الفوائد بشكل منفصل.

معيار التقرير المالي رقم ٩ "الأدوات المالية":

- مقارنة بالمعيار السعودي الخاص بالاستثمار في الأوراق المالية، فإن المعيار الدولي المقابل يتضمن متطلبات قياس وتصنيف تختلف جوهريا عن المعيار السعودي.

- يوفر المعيار متطلبات تفصيلية لكيفية إثبات وإلغاء إثبات الأصول والالتزامات المالية، بما في ذلك الآثار المتعلقة بتحويل الأصول المالية إلى أطراف أخرى.

- وفر المعيار متطلبات لتصنيف الأصول المالية إما بكونها تقاس بالقيمة العادلة أو بالتكلفة المستندة وفقا لنموذج أعمال المنشأة لإدارة الأصول المالية، ولخصائص التدفق النقدي التعاقدية للأصل المالي. وألغى المعيار التصنيف السابق الذي يفرق بين الأوراق المالية للاتجار والأوراق المالية المتاحة للبيع. واعتبر المعيار أن القاعدة في قياس الأصول المالية هي القيمة العادلة، وأن الاستثناء هو القياس بالتكلفة المستندة إذا توفرت شروط معينة.

- وفر المعيار متطلبات لتصنيف الالتزامات المالية، واعتبر أن القاعدة في قياس الالتزامات المالية هي التكلفة المستندة، وأن الاستثناء هو القياس بالقيمة العادلة للالتزامات معينة تتوفر فيها شروط معينة.

- وفر المعيار متطلبات لقياس المشتقات المدمجة في العقود والتي لا يمكن فصلها والمحاسبة عنها بشكل مستقل.

- وفر المعيار متطلبات لكيفية إعادة تصنيف الأصول المالية في حال تغير نموذج أعمال المنشأة في إدارتها للأصول المالية، وأوجب أن تتم المحاسبة عن إعادة التصنيف بأثر مستقبلي. وبالمقابل منع المعيار أي إعادة تصنيف للالتزامات المالية.
- أوجب المعيار قياس الأدوات المالية بالقيمة العادلة عند الإثبات الأولي، والتي قد تكون مختلفة عن سعر المعاملة، وأعطى إرشادات تفصيلية للمحاسبة عندما تختلف القيمة العادلة للأداة المالية عن سعر المعاملة عند الإثبات الأولي.
- أوجب المعيار قياس الأصول المالية في الفترات اللاحقة لاقتنائها بثلاثة أساليب: التكلفة المستندة، القيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر (أي في حقوق الملكية)، القيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة (أي في قائمة الدخل). كما أوجب قياس الالتزامات المالية في الفترات اللاحقة لحملها بالتكلفة المستندة، أو بالقيمة العادلة (في استثناءات محددة).
- وفر المعيار متطلبات تفصيلية للمحاسبة عن هبوط الأدوات المالية، وشطبها، بما في ذلك الخسائر الإئتمانية المتوقعة. ومن ضمن ما يتطلبه المعيار إثبات مخصص الهبوط في الأصول المالية المقاسة من خلال الدخل الشامل الآخر عن طريق إثبات هذا المخصص في قائمة الدخل الشامل الآخر وعدم تخفيض القيمة الدفترية للأداة المالية بمبلغ هذا المخصص.
- وفر المعيار متطلبات تفصيلية للمحاسبة عن التحوط، حيث يمكن التحوط للأصول والالتزامات، والارتباط الملزمة التي لم تثبت محاسبيا والمعاملات المتوقعة وصافي الاستثمار في العمليات الأجنبية. ويؤكد المعيار على أن التحوط يكون عند التعامل مع أطراف خارجية وليس بين المنشأة ومنشأتها التابعة. ولأغراض المعيار، يعد التعامل بين المنشآت ضمن المجموعة تعاملًا خارجيًا إذا كانت تلك المنشآت تعد قوائم مالية فردية، أو عند إعداد المنشأة الأم لقوائم مالية منفصلة، ويضاف إلى ذلك المنشآت الاستثمارية حيث لا يشترط عليها توحيد استثماراتها في المنشآت التابعة التي تقيسها بالقيمة العادلة. ومما يستثني المعيار أيضا التحوط لمخاطر العملات الأجنبية بين المنشآت التابعة في القوائم المالية الموحدة.
- يحدد المعيار أنواع علاقات التحوط وهي: تحوط القيمة العادلة، وتحوط التدفق النقدي، وتحوط صافي الاستثمار في العمليات الأجنبية. كما يحدد كيفية إثبات المكاسب والخسائر من علاقات التحوط.

معيار التقرير المالي رقم ١٠ "القوائم المالية الموحدة":

- بالرغم من وجود معيار سعودي مقابل لهذا المعيار، إلا أن المعيار الدولي قد تم تحديثه مؤخرا.
- يركز المعيار بشكل كبير على مفهوم السيطرة، وأعطى مؤشرات على توفر السيطرة، والتي تشمل السلطة على توجيه الأعمال، والأحقية في العوائد والتعرض للمخاطر والقدرة على ممارسة السلطة على الأعمال المستثمر فيها. ويطلب المعيار أن تعيد المنشأة تقدير درجة سيطرتها على الاستثمار إذا بينت الحقائق والظروف المحيطة تغيرا في أي من عناصر السيطرة.
- أعطى المعيار عدة استثناءات من مطلب إعداد قوائم موحدة من أهمها استثناء المنشآت الاستثمارية حسب تعريفه لها.
- يرتب المعيار أعباء كبيرة على إدارة الشركة لتحديد ما إذا كانت تسيطر على منشأة أو ما يمكن اعتباره قطاع أعمال. ويرتبط بالمعيار ملحق يفوقه في عدد الصفحات ويعد جزءاً لا يتجزأ منه يوفر إرشادات تطبيقية وأمثلة توضيحية للمساعدة على تطبيق متطلبات المعيار.

معيار التقرير المالي رقم ١١ "الترتيبات المشتركة":

- لا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار. ويمكن أن يوصف هذا المعيار بأنه معيار تعريفي يوضح طبيعة الترتيبات المشتركة، ثم يحيل إلى المعيار المناسب للمحاسبة عنها. فوفقا للمعيار فإنه يفرق بين نوعين من الترتيبات المشتركة (وهي التي تطلب موافقة أكثر من طرف على قراراتها بحيث لا ينفرد مشارك واحد بالقرار). النوع الأول هو العمليات المشتركة، والتي تتمثل حقوق والتزامات الأطراف المشاركة في حقوقهم في نسبة معينة أو عناصر محددة من أصول والتزامات وإيرادات ومصروفات العملية المشتركة. وفي هذا النوع من الترتيب يجب على المشارك أن يحاسب عن الأصول، والالتزامات، والإيرادات والمصروفات المتعلقة بحصته في عملية مشتركة وفقا للمعايير الدولية للتقرير المالي التي تنطبق على أصول والتزامات وإيرادات ومصروفات بعينها. أما النوع الثاني فهو المشاريع المشتركة، والتي تتمثل حقوق كل طرف فيه في نسبة

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

ملكيتها في صافي أصول ذلك الترتيب. وفي هذا النوع من الترتيب يجب على المشارك أن يُثبت حصته في المشروع المشترك على أنها استثمار، ويجب عليه أن يحاسب عن ذلك الاستثمار باستخدام طريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٢٨ "الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة" ما لم تكن المنشأة معفاة من تطبيق طريقة حقوق الملكية كما هو محدد في ذلك المعيار.

معيار التقرير المالي رقم ١٢ "الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى":

- لا يوجد معيار مقابل لهذا المعيار في المعايير السعودية. ويعد هذا المعيار من أهم المعايير الدولية للتطبيق خصوصاً في البيئة السعودية حيث يطلب توفير معلومات تفصيلية عن أنشطة الشركة الاستثمارية سواء تلك المسيطر عليها أو الاستثمارات الأخرى. وهو معيار إفصاح ولا يتعرض لمسائل القياس التي تنظمها المعايير الأخرى ذات الصلة.

معيار التقرير المالي رقم ١٣ "قياس القيمة العادلة":

- لا يوجد معيار سعودي مماثل لهذا المعيار. ويهدف هذا المعيار إلى توفير تعريف للقيمة العادلة لاستخدامها في المعايير التي تتطلب في نطاقها أو تسمح باستخدام القيمة العادلة، حيث تم تعريفها على أنها السعر الذي يتم تسلمه لبيع أصل أو يتم دفعه لتحويل التزام في معاملة نظامية بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس. ويأخذ التعريف في الحسبان ظروف السوق الحالية (أي سعر الخروج) بغض النظر عما إذا كان ذلك السعر يمكن ملاحظته - بشكل مباشر - أو أنه مُقدر باستخدام طريقة تقويم أخرى. ويضع هذا المعيار إطاراً واحداً لقياس القيمة العادلة، ويحدد الإفصاحات المصاحبة لقياس القيمة العادلة. ومما يميز هذا المعيار أنه يضع أسس قياس القيمة العادلة سواء توفرت أسعار سوقية وأسواق نشطة للعنصر المراد قياسه أم لم تتوفر. وتبعاً لتوفر المعلومات اللازمة لقياس القيمة العادلة، فإن هذا المعيار يعطي عدة طرق لقياس القيمة العادلة وهي مدخل السوق، ومدخل التكلفة، ومدخل الدخل.

معيار التقرير المالي رقم ١٥ "الإيراد من العقود مع العملاء":

- يوجد معيارين سعوديين مقابلين لهذا المعيار وهما معيار (الإيرادات) ومعيار (محاسبة عقود الإنشاء والخدمات) والتي كانت تتشابه إلى حد كبير مع المعيارين الدوليين السابقين المقابلين وهما معيار المحاسبة الدولي ١١ "عقود التشييد" ومعيار المحاسبة الدولي ١٨ "الإيراد". ومن أبرز ملامح هذا المعيار ما يلي:

- استحدث المعيار الدولي الجديد مدخلا من خمس خطوات لإثبات الإيراد تبدأ أولاً بتحديد العقد، موضوعه وأطرافه، وثانياً بتحديد التزامات كل طرف والتي قد تكون متعددة أو متداخلة في كثير من أنماط العقود الحديثة من حيث توريد سلع وخدمات ضمن اتفاق واحد، وثالثاً تحديد السعر الكلي للعقد، ورابعاً تخصيص هذا السعر على التزامات العقد بأكثر من طريقة متاحة لذلك، لينتهي الأمر بالخطوة الخامسة، بتحديد سياسة الإثبات لكل التزام مقابل سعره المخصص له. هذه الطريقة جعلت النظرة موحدة للتعامل مع العقود، من حيث كونها عقود بيع سلع، أو عقود خدمات أو عقود إنشاءات، فالمعيار يوفر مبادئ موحدة (وليس قواعد محددة) لتحليل العقود يؤدي في النهاية لتميطها ضمن أصناف المعاملات المختلفة.

- قدم المعيار الدولي الجديد مفهوم "السيطرة" على المنافع التي يقدمها بائع السلعة/الخدمة، حيث كانت المعايير الدولية السابقة وكذلك المعايير السعودية تتطلب نقل الملكية (تسليم البضاعة أو تنفيذ الالتزامات التعاقدية) وكذلك نقل المخاطر إلى المشتري. أما الآن فيجب تحديد السيطرة على المنافع، فتمت تحقيقت يعتبر البيع قد تم، ولقد حدد المعيار الدولي عدة مؤشرات لتحديد السيطرة والتي تعرّف بالقدرة على توجيه استخدام الأصل والحصول على المنافع منه.

- شمل المعيار الدولي للتقرير المالي موضوعات التفسيرات التي حل مكانها، فقد وفر معالجات لم يتطرق لها أي من المعيارين السعوديين، وخاصة مع تطور أنماط عقود البيع واشتمالها على صيغ حديثة مثل: المحاسبة عن برامج ولاء العملاء، إذ يجب

احتساب القيمة المترتبة على ما يلزم البائع به نفسه عند عملية البيع وتخفيض ذلك من قيمة البيع، يُسجل الفرق في حساب مخصص لتلك الالتزامات.

- ساعد المعيار الجديد في المحاسبة عن عملية البيع عندما يتم دمج أكثر من سلعة وخدمة في عملية البيع، والذي حسب ذلك أدى إلى اعتماد المنهجية الجديدة عند المحاسبة عن الإيرادات، عند التعامل مع الخطوة الثانية والرابعة من عملية تحقق الإيرادات بتحديد التزامات العقد وتوزيع السعر عليها، وخامساً عند تحديد سياسة اثباتها.

- أوجب المعيار على المنشأة أن تجمع عقدين أو أكثر من العقود المبرمة في الوقت نفسه أو قريباً منه مع العميل نفسه (أو أطراف ذات علاقة بالعميل) والمحاسبة عن العقود على أنها عقد واحد إذا تم استيفاء بعض الضوابط مثل أن يتم التفاوض بشأن العقود كحزمة واحدة لهدف تجاري واحد؛ أو أن يعتمد مبلغ العوض الذي سيتم سداده في أحد العقود على سعر أو أداء العقد الآخر، أو أن تمثل السلع أو الخدمات المتعهد بها في العقود (أو بعض السلع أو الخدمات المتعهد بها في كل عقد من العقود) التزاماً واحداً بالأداء.

- أوضح المعيار متى يجب على المنشأة أن تحاسب عن تعديل العقد على أنه عقد منفصل. أوضح المعيار كيفية تقدير المنشأة لتغير العوض في المعاملة الناتجة من الحسومات، أو التخفيضات، أو رد المبالغ، أو الاستحقاقات للشراء المستقبلي، أو الامتيازات السعرية، أو الحوافز، أو مكافآت الأداء، أو الغرامات، أو البنود الأخرى المشابهة، مثل أن يكون حق المنشأة في العوض متوقف على وقوع أو عدم وقوع حدث مستقبلي.

- وفر المعيار تعليمات لكيفية تخصيص سعر المعاملة على كل التزام أداء (أو سلعة أو خدمة من الممكن تمييزها بذاتها) وذلك بمبلغ يصف مبلغ العوض الذي تتوقع المنشأة أن يكون لها حق فيه مقابل تحويل السلع أو الخدمات المتعهد بها إلى العميل، وجعل محور التخصيص على أسعاد البيع المستقلة لكل سلعة أو خدمة في العقد.

- وفر المعيار إرشادات عديدة لكيفية التعامل مع عدة حالات تتعلق بإثبات الإيراد منها طرق قياس التقدم باتجاه الوفاء الكامل بالالتزامات الأداء التي يتم الوفاء بها على مدى زمني، والبيع مع حق الإرجاع، والضمانات، واعتبارات الأصيل مقابل الوكيل، وخيارات العميل للسلع أو الخدمات الإضافية، وحقوق العملاء التي لم تتم ممارستها، والأتعاب المدفوعة مقدماً غير القابلة للرد، ومنح التراخيص، واتفاقيات إعادة الشراء، وترتيبات الأمانة، وترتيبات تقديم الفاتورة وإيقاف الشحن، وقبول العميل.

ثانياً: أبرز ملامح معايير المراجعة الدولية

من أهم ميزات المعايير الدولية للمراجعة - مقارنة بمعايير المراجعة السعودية - ترابطها وتكاملها، وهو ما يمثل إضافة جيدة لمهنة المراجعة. فمن المتوقع أن يُحسن ذلك من جودة أداء المراجعة، ويرفع من كفاءتها وفعاليتها، وفي نفس الوقت من غير المتوقع أن يترتب على تطبيقها تكاليف أو مسؤوليات غير عادية. وقد اشتملت معظم المعايير الدولية على توجيهات عندما تكون المنشأة محل المراجعة منشأة حكومية، أو منشأة صغيرة. إضافة إلى ذلك فإن معايير المراجعة الدولية تأخذ في الاعتبار إطار التقرير المالي الذي تطبقه المنشأة وهل هو إطار يسعى إلى التمثيل العادل أو إطار يسعى إلى الالتزام بمتطلبات نظامية.

وفيما يلي بعض الأمثلة لمتطلبات المعايير الدولية للمراجعة التي تم اعتمادها حتى تاريخه:

من أهم ميزات المعايير الدولية للمراجعة - مقارنة بمعايير المراجعة السعودية - ترابطها وتكاملها، حيث أنها بمثابة وحدة واحدة لا يمكن تطبيق معيار منها دون المعايير الأخرى، وهو ما يمثل إضافة جيدة لمهنة المراجعة. فمن المتوقع أن يُحسن ذلك من جودة أداء المراجعة، ويرفع من كفاءتها وفعاليتها، وفي نفس الوقت من غير المتوقع أن يترتب على تطبيقها تكاليف أو مسؤوليات غير عادية. وقد اشتملت معظم المعايير الدولية على توجيهات عندما تكون المنشأة محل المراجعة منشأة حكومية، أو منشأة صغيرة. إضافة إلى ذلك فإن معايير المراجعة الدولية تأخذ في الاعتبار إطار التقرير المالي الذي تطبقه المنشأة وهل هو إطار يسعى إلى العرض العادل أو إطار يسعى إلى الالتزام بمتطلبات نظامية.

وفيما يلي بعض الأمثلة لمتطلبات المعايير الدولية للمراجعة التي تم اعتمادها حتى تاريخه:

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

معيار المراجعة رقم ٢٠٠ "الأهداف العامة للمراجع المستقل، والقيام بالمراجعة طبقاً لمعايير المراجعة":

- لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أنه على الرغم من ذلك توجد فقرات في بعض هذه المعايير تناولت بعض الأمور الواردة في هذا المعيار الدولي، إلا أن هناك بعض الأمور في المعيار الدولي تجعله الأفضل، وفيما يلي أمثلة لذلك:
- يعد هذا المعيار الأكثر صلة بمعايير المراجعة الأخرى، حيث يلزم قراءة جميع معايير المراجعة الأخرى في سياقه.
- يؤكد هذا المعيار على أن كل معيار من معايير المراجعة يشتمل على أهداف ومتطلبات وتطبيق ومواد تفسيرية أخرى، تم تصميمها لدعم المراجع في الحصول على تأكيد معقول.
- أعطى هذا المعيار للمراجع الحق في التواصل مع المستخدمين، أو الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة، أو أطراف خارج المنشأة.
- أوجب على المراجع الالتزام بجميع معايير المراجعة ذات الصلة بالمراجعة. ويكون المعيار ذا صلة بالمراجعة، عندما يكون ساري المفعول، وتكون الظروف التي يتناولها المعيار قائمة.
- أوجب المعيار على المراجع عدم الإشارة إلى أنه التزم بمعايير المراجعة في تقريره، ما لم يكن قد التزم بمتطلبات هذا المعيار وجميع معايير المراجعة الأخرى ذات الصلة بالمراجعة.
- لم يُغير هذا المعيار من طبيعة دور ومسؤولية وهدف المراجع الخارجي تجاه القوائم المالية، حيث أكد على أن دور المراجع هو الحصول على تأكيد معقول بشأن ما إذا كانت القوائم المالية ككل تخلو من تحريف جوهري، سواء بسبب غش أو خطأ.
- أكد على أهمية التزام المراجعين الخارجيين عند تطبيق هذه المعايير بأنظمة ولوائح الدولة التي تُطبق فيها هذه المعايير بالإضافة إلى معايير المراجعة. وفي حالة اختلاف النظام أو اللائحة عن معايير المراجعة، يتم القيام بالمراجعة فقط طبقاً للنظام أو اللائحة. أي أنه في حالة وجود أحكام أو متطلبات معينة في معايير المراجعة الدولية تتعارض مع أحكام ومتطلبات الأنظمة واللوائح المعمول بها في دولة معينة، يتم الالتزام بما ورد في أنظمة ولوائح هذه الدولة. ويؤدي هذا الأمر إلى زيادة قناعة حكومات الدول بأهمية هذه المعايير، خاصةً وأنها لا تتعارض مع أنظمتها ولوائحها، ومن ثم تُوفر للمراجع المقومات اللازمة التي تمكنه من أداء عميلة المراجعة بجودة عالية.
- أكد المعيار على أنه يمكن للدولة التي تطبق - أو سوف تطبق - معايير المراجعة الدولية أن تطبق في نفس الوقت معايير مراجعة أخرى، حيث يجوز للمراجع القيام بالمراجعة، طبقاً لكل من معايير المراجعة الدولية، ومعايير المراجعة الخاصة بدولة معينة.

معيار المراجعة رقم ٢١٠ "الاتفاق على شروط ارتباطات المراجعة":

- لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أنه على الرغم من ذلك توجد فقرات في بعض معايير المراجعة السعودية تناولت بعض الأمور الواردة في هذا المعيار الدولي، إلا أن هناك بعض الأمور في المعيار الدولي تجعله الأفضل، وفيما يلي أمثلة لهذه الأمور:
- أكد على حق المراجع في عدم وضع قيود على ارتباطات المراجعة. فإذا فرضت الإدارة، (أو المكلفون بالحوكمة) قيوداً على نطاق عمل المراجع في شروط ارتباطات المراجعة المرتقب، بشكل يعتقد المراجع معه بأن القيود المفروضة ستؤدي إلى امتناعه عن إبداء رأيه في القوائم المالية، يجب على المراجع في هذه الحالة، عدم قبول ارتباط مقيّد كارتباط مراجعة، ما لم يتطلب نظام أو لائحة فعل ذلك.
- أكد على أنه إذا تغيرت شروط ارتباطات المراجعة، يجب اتفاق المراجع والإدارة على ذلك، وتسجيل الشروط الجديدة للارتباط في خطاب الارتباط، أو أي شكل آخر مناسب لكتابة الاتفاق.

معيار المراجعة رقم ٢٢٠ "رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية":

- لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أن المعيار السعودي (٥) بعنوان "معيار الرقابة والتوثيق". قد تضمن بعض المتطلبات التي وردت في المعيار الدولي رقم (٢٢٠). ويمتاز المعيار الدولي في هذا الصدد بما يلي:

- ألزم الشريك المسؤول عن الارتباط أن يتواصل إلى استنتاج عن مدى الالتزام بمتطلبات الاستقلال المطلوبة لارتباط المراجعة، وتحديد وتقويم الظروف والعلاقات التي تشكل تهديداً للاستقلال؛ واتخاذ التصرف المناسب للقضاء على مثل هذا التهديد، أو تخفيضه لمستوى المقبول، أو الانسحاب من ارتباط المراجعة.
- طلب من المراجع تنفيذ إجراءات رقابة الجودة على مستوى الارتباط ككل، والتي توفر له تأكيداً معقولاً بأن المراجعة تتم في إطار الالتزام بالمعايير المهنية، والمتطلبات النظامية والتنظيمية المعمول بها.

معيار المراجعة رقم ٢٣٠ "توثيق أعمال المراجعة":

- يوجد في معايير المراجعة السعودية معيار مقابل للمعيار الدولي هو المعيار رقم (٥) "معيار الرقابة والتوثيق". وبمقارنة فقرات المعيار الدولي بفقرات المعيار السعودي يتضح أن المعيار الدولي أكثر تفصيلاً وشمولاً من المعيار السعودي. وفيما يلي بعض الأمثلة على ذلك:
- أكد المعيار الدولي على أنه عندما يضطر المراجع - في ضوء حكمه المهني - إلى عدم الالتزام بمتطلب أو أكثر ورد في أحد معايير المراجعة، فإنه يجب عليه توثيق كيف تحقق إجراءات المراجعة البديلة التي تم تنفيذها، هدف هذا المتطلب، ومبررات مخالفة المتطلب.
- أكد المعيار الدولي على أنه وبعد استكمال عملية تجميع ملف المراجعة النهائي، يجب على المراجع عدم حذف أو إلغاء أي أوراق للمراجعة من أي نوع، قبل انتهاء المدة المقررة للاحتفاظ بها.
- عندما يجد المراجع ضرورة لتعديل أوراق المراجعة الموجودة، أو إضافة أوراق مراجعة جديدة بعد استكمال عملية تجميع ملف المراجعة النهائي، يجب عليه - بصرف النظر عن طبيعة التعديلات أو الإضافات - توثيق الأسباب المحددة وراء إجراء هذه التعديلات أو الإضافات، وكذلك متى ومن قام بإجراء ومراجعة هذه التعديلات.
- يجب على المراجع إعداد أوراق مراجعة كافية، تمكن المراجع الخبير، الذي ليس له اتصال سابق بالمراجعة من تفهم طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة التي تم تنفيذها لتحقيق الالتزام بمعايير المراجعة والمتطلبات النظامية والتنظيمية المعمول بها، وكذلك نتائج إجراءات المراجعة المنفذة وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، وكذلك الأمور المهمة التي نشأت أثناء المراجعة والاستنتاجات التي تم التواصل إليها بشأنها، والأحكام المهنية المهمة التي تم اتخاذها للوصول إلى هذه الاستنتاجات.

معيار المراجعة رقم ٢٤٠ "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية":

- يوجد في معايير المراجعة السعودية معيار مقابل مشابه للمعيار الدولي هو المعيار رقم (١٥) بعنوان "مسؤولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية"، حيث بني المعيار السعودي على هذا المعيار الدولي. وتختلف هيكلية المعيار الدولي عن المعيار السعودي حيث ينقسم المعيار الدولي إلى قسمين: الأول يتضمن نصوص فقرات المعيار، والثاني يتضمن مواد تفسيرية وأمثلة توضيحية لتطبيق المعيار. ويعد المعيار الدولي المحدث أكثر تركيزاً في موضوعه حيث ضمنت الفقرات المتعلقة بالاتصال بالمكلفين بالحوكمة والاستجابة للمخاطر في المعايير الخاصة بها.

معيار المراجعة رقم ٢٥٠ "مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية":

- لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية. ويمتاز هذا المعيار بما يلي:
- يؤكد على أولوية التزام المراجع بما تتطلبه الأنظمة واللوائح المعمول بها في الدولة التي تطبق المعايير الدولية، مما يزيد من عدد الدول التي تتبنى هذه المعايير.
- تم تصميم متطلبات هذا المعيار لمساعدة المراجع في اكتشاف تحريف جوهري في القوائم المالية، بسبب عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، إلا أن المراجع غير مسؤول عن منع عدم الالتزام، ولا يتوقع منه أن يكتشف عدم الالتزام بجميع الأنظمة واللوائح.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

معيار المراجعة رقم ٢٦٠ "الاتصال بالمكلفين بالحوكمة":

لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أن المعيار السعودي رقم (١٥) بعنوان "مسؤولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية" تناول في فقرتين فقط متطلبين من متطلبات المعيار الدولي. ويمتاز هذا المعيار بما يلي:

- أكد على حق المراجع في التواصل بشكل مستمر مع الأطراف ذات العلاقة بمراجعة القوائم المالية، وبشكل خاص مع المكلفين بالحوكمة. ويمكن هذا الأمر المراجع من إبلاغ المكلفين بالحوكمة بما علم به من معلومات يلزم اطلاعهم عليها، مما يساعد المراجع على أداء مهمة المراجعة ويعزز من جودة عملية المراجعة.
- مواكبة أية تطورات علمية أو مهنية ذات علاقة، ومنها ما صدر من لوائح خاصة بحوكمة الشركات، ودور الأشخاص المسؤولين عن تطبيقها في شركات المساهمة،
- أكد على حق المراجع في الحصول على مشورة قانونية إذا تطلب الأمر، خاصة في حالة وجود تعارضات بين التزامات المراجع بالسرية، والتزاماته بالإبلاغ.

معيار المراجعة رقم ٢٦٥ "إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة":

لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أن المعيار السعودي رقم (١١) بعنوان "الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية" تناول في فقرة واحدة فقط متطلباً من متطلبات المعيار الدولي. ويمتاز هذا المعيار بما يلي:

- يهدف المراجع من إبلاغ المكلفين بالحوكمة والإدارة بأوجه القصور في الرقابة الداخلية التي تعرف عليها خلال المراجعة والتي تعتبر طبقاً للحكم المهني للمراجع مهمة - أن تجد هذه الأوجه اهتمام من قبلهم لاتخاذ التصرف المناسب تجاهها.
- يجب على المراجع أن يبلغ المكلفين بالحوكمة والمستوى الإداري المناسب - كتابة وفي الوقت المناسب - بأوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية التي تعرف عليها خلال المراجعة. وبصرف النظر عن توقيت التبليغ المكتوب لأوجه القصور المهمة، يمكن للمراجع إبلاغها شفويًا في البداية إلى الإدارة لمساعدتها في اتخاذ التصرف التصحيحي أولاً بأول، لتخفيض مخاطر التحريف الجوهرية. ومن ناحية أخرى، فإن ذلك لا يعفي المراجع من مسؤولية إبلاغ أوجه القصور المهمة - كتابياً - طبقاً لمتطلبات هذا المعيار.
- يجب أن يُضمن المراجع في التبليغ المكتوب عن أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية وصفاً لأوجه القصور وشرحاً لتأثيراتها المحتملة، وكذلك معلومات كافية لتمكين المكلفين بالحوكمة والإدارة من فهم إطار الإبلاغ.
- قد يكون لمراجع القطاع العام مسؤوليات إضافية بالإبلاغ عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية، التي تعرف عليها المراجع خلال المراجعة إلى أطراف لم يتم التطرق لهم في هذا المعيار.

معيار المراجعة رقم ٣٠٠ "التخطيط لمراجعة القوائم المالية":

يوجد في معايير المراجعة السعودية معيار مقابل للمعيار الدولي هو المعيار رقم (٤) بعنوان "التخطيط". وبمقارنة فقرات المعيار الدولي بفقرات المعيار السعودي يتضح أن المعيار الدولي أكثر تفصيلاً وشمولاً من المعيار السعودي. وفيما يلي بعض الأمثلة على ذلك:

- تضمن المعيار الدولي الاعتبارات الخاصة بالمنشآت الصغيرة عند صياغة استراتيجية المراجعة، وعند توجيه والإشراف على فريق العمل، ولم يتم ذلك في المعيار السعودي.
- يحدد المعيار الدولي نطاق المعيار ويشير إلى طبيعة مهمة المراجعة من حيث ما إذا كانت مهمة مستمرة أم جديدة.
- أشار المعيار الدولي إلى ما يجب أن يتضمنه تخطيط المراجعة من استراتيجية شاملة وخطة مراجعة.
- حدد المعيار الدولي بدقة فوائد التخطيط للمراجعة وعرضها في ست نقاط في حين عرضها المعيار السعودي في ثلاثة نقاط فقط.
- أشار المعيار الدولي إلى ضرورة مشاركة كل من الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الرئيسيين في تخطيط المراجعة.
- أكد المعيار الدولي على ضرورة توثيق الإستراتيجية الشاملة للمراجعة وخطة المراجعة وأي تغييرات هامة تحدث عليهما خلال المراجعة.

معيار المراجعة رقم ٣١٥ "تحديد مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها":

- لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية بنفس العنوان، إلا أنه على الرغم من ذلك توجد فقرات في بعض معايير المراجعة السعودية قدمت أساساً لتصميم اختبارات مراجعة تعكس استجابة المراجع للمخاطر المقدرة، إلا أن هناك بعض الأمور في المعيار الدولي تجعله أفضل من المعايير السعودية، وفيما يلي أمثلة لهذه الأمور:
- يتمثل الهدف من المعيار الدولي في تحديد خطر وجود تحريف جوهرى، وتقدير هذا الخطر على مستوى القوائم المالية ككل وعلى مستوى كل إقرار.
 - خلافاً للمعيار السعودية، فإن المعيار الدولي يفرض على المراجع ضرورة أداء إجراءات لتقدير مخاطر التحريف الجوهرى على مستوى القوائم المالية ومستوى كل إقرار.
 - قدم المعيار الدولي الاعتبارات الخاصة التي يجب على المراجع مراعاتها عند فهم المنشآت الصغيرة وبيئتها. وقدم لكل مكون من مكونات الرقابة ما يجب أن يراعيه المراجع في حالة المنشآت الصغيرة.
 - قدم أيضاً مجموعة من الاعتبارات التي يجب على المراجع مراعاتها عند فهم منشآت قطاع الأعمال العام وبيئتها.
 - حدد المعيار الدولي الإجراءات التي يمكن للمراجع القيام بها للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها بشكل دقيق.
 - حدد المعيار الدولي الأساليب التي يجب أن يتبعها المراجع لفهم الرقابة الداخلية.

معيار المراجعة رقم ٣٢٠ "الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة":

- يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية هو المعيار (١٠) بعنوان "مخاطر المراجعة والأهمية النسبية"، حيث يقابل المعيار الدولي (٣٢٠) في الجزء الخاص بالأهمية النسبية. وبمقارنة فقرات المعيار الدولي بفقرات المعيار السعودي يتضح أن المعيار الدولي أكثر تفصيلاً وشمولاً من المعيار السعودي، ومن أمثلة ذلك ما يلي:
- في تعريف الأهمية النسبية ركز المعيار السعودي بصورة أكبر على الأهمية النسبية من وجهة نظر المحاسب كما وردت في معيار العرض والإفصاح العام، حيث ربط الأهمية النسبية للبند بنسبته إلى مقياس ملائم. في حين أن المعيار الدولي عرض تعريف الأهمية النسبية بما يتناسب مع طبيعة عمل المراجع وركز على الأهمية النسبية للتحريف وليس البند بالقوائم المالية. ويعد ذلك من أهم ما يميز المعيار الدولي عن المعيار السعودي.
 - أشار المعيار الدولي إلى تطبيق مفهوم الأهمية النسبية بمعرفة المراجع في مرحلة تخطيط المراجعة ومرحلة التنفيذ وعند تقويم تأثير التحريفات المتعرف عليها خلال المراجعة والتحريفات غير المصححة وعند تكوين الرأي.
 - خلافاً للمعيار السعودي، يفرض المعيار الدولي على المراجع ضرورة توثيق إجراءات ممارسة أحكام الأهمية النسبية خلال مراحل المراجعة.
 - قدم المعيار الدولي اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر ومنشآت القطاع العام، ولم يتم ذلك في المعيار السعودي.

معيار المراجعة رقم ٣٣٠ "استجابات المراجع للمخاطر المقدرة":

- لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية لمعيار (٣٣٠)، إلا أن المعيار السعودي (١٠) بعنوان "مخاطر المراجعة والأهمية النسبية" وأيضاً المعيار (١١) بعنوان "الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية"، تضمنتا بعض المتطلبات التي وردت في المعيار الدولي رقم (٣٣٠). ويمتاز المعيار الدولي في هذا الصدد بما يلي:
- حدد المعيار الدولي للمراجع التوقيت المناسب لإجراء اختبار نظم الرقابة الداخلية، وأعطى له الحرية في أن يكون ذلك في وقت محدد أو خلال الفترة.
 - قدم المعيار الدولي إرشادات لإجراءات المراجعة التي يجب على المراجع القيام بها فيما يتعلق بعملية إقفال القوائم المالية.
 - حدد المعيار الدولي ما يجب على المراجع القيام به عند أدائه للإجراءات الأساسية في تاريخ أولي.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

- أشار المعيار الدولي إلى ضرورة توثيق استجابة المراجع لمخاطر التحريفات الجوهرية المقدرة على مستوى القوائم المالية وعلى مستوى الإقرار.
- حدد المعيار الدولي كيفية تقييم مدى كفاية ومناسبة أدلة المراجعة.
- حدد المعيار متطلبات خاصة بالمنشآت الصغيرة ومنشآت القطاع العام، ولم يتم ذلك في المعيار السعودي.

معيار المراجعة رقم ٤٠٢ "اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منظمة خدمية":

- لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أن المعيار السعودي (٨) بعنوان "المراجعة في المنشآت التي تستخدم الحاسب الآلي" قد أشار إلى أنه: "يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار الطرق المتبعة من قبل المنشأة في معالجة المعلومات الحاسبية، بما في ذلك استخدام المنشأة لمؤسسات الخدمات مثل مركز الخدمة الخارجية، وذلك عند تخطيط عملية المراجعة. ويتميز المعيار الدولي بما يلي:
- قدم إرشادات واضحة لمسؤولية مراجع المنشآت المستفيدة - التي تستخدم خدمات منشأة أخرى - عند مراجعة القوائم المالية لهذه المنشآت.
- قدم وصفاً واضحاً للحالات التي يكون فيها استخدام المنشأة المستفيدة لخدمات منشأة خدمية ذو علاقة بمراجعة المنشأة المستفيدة، والحالات التي لا يكون لها علاقة بعملية المراجعة.
- حدد الحالات التي يمكن لمراجع المنشأة المستفيدة الاعتماد على تقارير مراجع آخر عن فاعلية الرقابة الداخلية وما يجب عليه في هذه الحالات.
- طالب مراجع المنشأة المستفيدة بالاستفسار من الإدارة حول ما إذا كانت المنشأة الخدمية قد أبلغتها أو أنها على علم بوجود تحريفات غير مصححة أو تصرفات غير نظامية لها تأثير على القوائم المالية، ويجب عليه تقييم تأثيرها على خطة المراجعة.
- حدد الحالات التي يمكن فيها لمراجع المنشأة المستفيدة أن يشير في تقريره إلى تقرير مراجع آخر، وأشار إلى أنه في هذه الحالة يجب أن يوضح مراجع المنشأة المستفيدة أن تلك الإشارة لا تقلل من مسؤوليته عن تقرير المراجعة.
- أشار المراجع إلى أن استخدام المنشأة لخدمات منشأة خدمية لا يغير من مسؤولية مراجع المنشأة المستفيدة بموجب معايير المراجعة.
- قدم المعيار اعتبارات خاصة بالمنشآت الصغيرة ومنشآت القطاع العام.
- قدم المعيار إرشادات للمراجع حول كيفية اختبار الاجراءات الرقابية التي من الممكن أن تضعها المنشأة المستفيدة على - خدمات المنشأة الخدمية، والتي قد تمكن مراجع المنشأة المستفيدة أن يستنتج أن نظم الرقابة في المنشأة المستفيدة تعمل بفاعلية لكل أو بعض التأكيدات ذات العلاقة، بغض النظر عن نظم الرقابة الموجودة في المنشأة الخدمية.

معيار المراجعة رقم ٤٠٠ "تقويم التحريفات المُكتشفة خلال المراجعة":

- لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أن المعيار السعودي (١٠) بعنوان "مخاطر المراجعة والأهمية النسبية" تناول في بعض فقراته بعض المتطلبات الخاصة بكيفية تقويم المخاطر المتعرف عليها خلال المراجعة. ويتميز المعيار الدولي بما يلي:
- ميز بين مصطلح "من الواضح عدم أهميتها" ومصطلح «غير مهمة». وأكد على أن مصطلح «من الواضح عدم أهميتها» لا يعد تعبيراً آخر عن مصطلح «غير مهمة».
- ميز بين التحريفات الفعلية والتحريفات المقدرة والتحريفات المتوقعة وذلك بحسب الحكم المهني للمراجع.
- أكد على أنه إذا وصل مجموع التحريفات المجمعة خلال المراجعة إلى حد الأهمية النسبية المحدد، فقد يتجاوز خطر وجود تحريفات مهمة غير مكتشفة الحد الأدنى المقبول، وأشار المعيار إلى أن هذا الخطر قد يكون بسبب وجود مخاطر العينة أو مخاطر أخرى.

- يفرض المعيار على المراجع ضرورة اعداد وتقديم تقرير عن جميع التحريفات التي تم تجميعها خلال عملية المراجعة في الوقت المناسب إلى المستوى الإداري الملائم، ما لم تمنع الأنظمة أو اللوائح مثل هذا الأمر، وأن يطلب المراجع من الإدارة تصحيح تلك التحريفات.
- أشار المعيار إلى أنه إذا رفضت الإدارة تصحيح بعض أو جميع التحريفات التي أبلغ عنها المراجع، فيجب عليه الحصول على تبرير لأسباب رفض الإدارة، ويجب أن يأخذ هذا التبرير في الحسبان عند تقويم ما إذا كانت القوائم المالية ككل خالية من التحريفات الجوهرية.
- أخذ المعيار في الاعتبار الظروف الخاصة بمنشآت القطاع العام حيث أشار إلى أن مسؤوليات المراجع التي تحددها الأنظمة أو اللوائح أو أي سلطة أخرى بالتقرير عن مسائل خاصة مثل الغش قد تؤثر على كيفية تقويم التحريفات المتعرف عليها عند مراجعة منشأة قطاع عام.

معيار المراجعة رقم ٥٠٠ "أدلة المراجعة":

- تضمنت معايير المراجعة السعودية معيار مقابل لمعيار المراجعة الدولي هو المعيار رقم (٦) بعنوان "أدلة وقرائن المراجعة". وبمقارنة فقرات المعيار الدولي بفقرات المعيار السعودي اتضح أنهما يتشابهان في العديد من الموضوعات التي تم تناولها فيهما مثل ضرورة حصول المراجع على قدر كافٍ من أدلة المراجعة المناسبة، وكذلك طرق اختيار العينة. ورغم ذلك يعد المعيار الدولي أكثر فائدة في بعض الجوانب من المعيار السعودي. وفيما يلي بعض الأمثلة على ذلك:
- تضمن المعيار السعودي مصطلح أدلة المراجعة ومصطلح قرائن المراجعة، بينما تضمن المعيار الدولي فقط مصطلح أدلة المراجعة، إلا أن المعيار الدولي فرق بين نوعين من الأدلة الأول أدلة أكثر موثوقية وحجية وقناعة (ويمثل ذلك مفهوم أدلة المراجعة في المعيار السعودي)، والثاني أدلة أقل موثوقية وحجية وقناعة (ويمثل ذلك مفهوم قرائن المراجعة في المعيار السعودي). وأعتقد أن المعيار الدولي أصاب عندما لم يشير إلى مصطلح قرائن، وقد يرجع ذلك إلى ارتباطه أكثر بالمجال النظامي.
- على الرغم من وجود تشابه كبير بين نطاق المعيار الدولي ونطاق المعيار السعودي، إلا أن المعيار الدولي يمتاز عن السعودي في أنه يربط بين أدلة المراجعة الكافية والمناسبة وإجراءات الحصول عليها، أما المعيار السعودي فلم يشير إلى هذا الربط.
- وردت فقرة هدف المعيار في المعيار السعودي في نص المعيار بشكل ضمني، أما في المعيار الدولي فقد وردت بشكل محدد وواضح.
- يعد المعيار الدولي أكثر شمولاً من السعودي فعلى سبيل المثال عرضت فقرات المعيار السعودي من رقم (٣٠٢٤ إلى ٣٠٢٩) الأمور التي يجب على المراجع تجميع أدلة إثبات بشأنها، والتي تمثل الأهداف العامة للمراجع. وقد تناولت معايير المراجعة الدولية هذه الأمور في معيار مستقل هو المعيار الدولي رقم (٢٠٠) بعنوان "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة طبقاً لمعايير المراجعة".
- قدم المعيار الدولي تعريفاً للمصطلحات ذات الصلة بأدلة المراجعة حيث عرف المقصود بالسجلات المحاسبية وأدلة المراجعة وكفاية وملائمة الأدلة، في حين لم يتضمن المعيار السعودي ذلك.
- على الرغم من أن المعيار السعودي تناول الإقرارات المكتوبة باعتبارها أحد أدلة المراجعة، إلا أنه خصص لها بعض الفقرات فقط، في حين خصصت معايير المراجعة الدولية معيار مستقل هو المعيار رقم (٥٨٠) بعنوان "الإفادات المكتوبة" وتناولها المعيار كأحد أدلة الإثبات في المراجعة.
- على الرغم من أن كلا من المعيار الدولي والسعودي تناولوا مصادر الأدلة التي يمكن للمراجع الاعتماد عليها. والتي تتمثل في السجلات المحاسبية للمنشأة، ونظام الرقابة الداخلية، والإجراءات التحليلية والملاحظة والمصادقة وإعادة العمليات الحسابية، إلا أنه وبالإضافة إلى المتطلبات الواردة في المعيار (٥٠٠)، خصصت معايير أخرى لبعض مصادر أدلة المراجعة الواردة في معيار ٥٠٠. فقد ركز المعيار رقم (٥٠١) على جرد المخزون والدعاوى القضائية والمعلومات القطاعية، وركز المعيار رقم (٥٠٥) على المصادقات الخارجية، وركز المعيار رقم (٥٢٠) على الإجراءات التحليلية، وركز المعيار رقم (٥٦٠) على الأحداث اللاحقة، وركز المعيار رقم (٥٨٠) على الإفادات المكتوبة.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

- حدد المعيار الدولي بشكل واضح المقصود بكفاية أدلة المراجعة والمقصود بمناسبتها، كما أوضح العلاقة بينهما، في حين ركز المعيار السعودي على بيان أهمية كفاءة عملية المراجعة وضرورة الحصول على أدلة وقرائن كافية تمكن المراجع من الحصول على درجة معقولة من القناعة بأنه ليس هناك أخطاء تؤثر تأثيراً مهماً على عدالة القوائم المالية.
- تناول المعيار السعودي في الفقرة رقم (٣٠٤١) قضية الحصول على أدلة من طرف ثالث، وقد أفردت معايير المراجعة الدولية لذلك المعيار رقم (٥٠٥) بعنوان المصادقات الخارجية والذي يركز على أدلة الإثبات من أطراف من خارج المنشأة.
- على الرغم من أن المعيار الدولي لم يتضمن أية فقرات تفرض متطلبات خاصة بالتوثيق، إلا أن المعيار الدولي رقم ٢٣٠ والخاص بتوثيق أعمال المراجعة تناول توثيق إجراءات المراجعة المنفذة وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها في ٦ فقرات من الفقرة رقم ٨ إلى الفقرة رقم ١٣ بالإضافة إلى ١٩ فقرة تفسيرية من الفقرة رقم ٢١ إلى ٢٠. أما المعيار السعودي فقد اكتفى بما ورد في المعيار رقم (٥) الرقابة والتوثيق وهو عبارة عن ٤ فقرات خاصة بالتوثيق من الفقرة رقم ٢٥٢٥ إلى الفقرة رقم ٢٥٢٨.

معيار المراجعة رقم ٥٠١ "أدلة المراجعة - اعتبارات محددة لبنود مختارة":

لم تتضمن المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة ٥٠١، إلا أن الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة تضمنت رأيين ذات علاقة بأحد القضايا التي وردت في المعيار الدولي هما الرأي رقم (١) بعنوان تضمين تقرير مراجع الحسابات عبارة (تم تقييم المخزون بمعرفة إدارة الشركة)، والرأي رقم (٨) بعنوان "إجراءات المراجعة المتعلقة بجرد المخزون"، وهو الأكثر ارتباطاً بموضوع المعيار الدولي. وبمقارنة متطلبات المعيار الدولي رقم ٥٠١ ومتطلبات الرأي السعودي رقم (٨) يمكن القول أن هناك اتفاق بينهما بشأن ضرورة قيام المراجع بمجموعة من الإجراءات عند جرد المخزون. ويمكن تلخيص أهم أوجه التميز في المعيار الدولي ٥٠١ في النقاط التالية:

- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنةً بالرأيين السعوديين، حيث أن الرأي رقم (١) ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: تتضمن تقارير المراجعة التي تصدر عن بعض المحاسبين النظاميين فقرة تفيد بأن المخزون تم تقييمه بمعرفة إدارة الشركة. فهل يتفق مثل هذا النص مع معايير المراجعة المتعارف عليها؟ وماذا يتعين على المراجع القيام به إذا كان مثل هذا الإجراء لا يتفق مع معايير المراجعة؟ أما الرأي رقم (٨) فقد ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هي مسؤولية المراجع عن الجرد الفعلي للمخزون وملاحظة عملية الجرد للحصول على أدلة إثبات عن وجود المخزون وحالته، وما هي الخطوات التي يتعين على المراجع القيام بها إذا لم يتمكن لأي سبب من ملاحظة عملية الجرد؟ ومن ثم افتقد الرأي أن للكثير من النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.

- تناول المعيار الدولي ثلاث قضايا مهمة يجب على المراجع أن يأخذها في الحسبان عند تطبيق إجراءات المراجعة بهدف تجميع أدلة الإثبات التي يبني عليها رأيه في القوائم المالية هي: التأكد من وجود المخزون وحالته، والتأكد من اكتمال المحاسبة والإفصاح عن المطالبات والدعاوي القضائية، والتأكد من صحة العرض والإفصاح عن المعلومات القطاعية. أما الرأيان السعوديان ركزا على جانب واحد فقط هو المخزون. فعلى الرغم من أن الرأي السعودي رقم (٨) تضمن الإجراءات التي يجب على المراجع القيام بها عند جرد المخزون، إلا أنه لا توجد آراء صادرة عن لجنة معايير المراجعة السعودية بخصوص المطالبات والدعاوي القضائية وأيضاً المعلومات القطاعية اللتين تضمنهما المعيار الدولي رقم ٥٠١.

معيار المراجعة رقم ٥٠٥ "المصادقات الخارجية":

لم تتضمن المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة ٥٠٥، إلا أن الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة تضمنت الرأي رقم (١٢) بعنوان "المصادقات". وعلى الرغم من وجود اتفاق بين كلاً من المعيار الدولي والرأي رقم ١٢ على العديد من النقاط ذات العلاقة بالمصادقات مثل: تصميم طلبات المصادقات، وإجراءات تقويم نتائج المصادقات، والإجراءات البديلة في حالة عدم الرد على المصادقات، وضرورة تخطيط إجراءات استخدام المصادقات. إلا أنه توجد مجموعة من أوجه التميز في المعيار الدولي أهمها:

- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنةً بالرأي السعودي، حيث أن الرأي ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هي الاعتبارات التي يتعين على مراجع الحسابات مراعاتها عند استخدام أسلوب المصادقات للحصول على أدلة إثبات في عملية مراجعة؟ ومن ثم افترق الرأي للكثير من النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.
- قدم المعيار الدولي ملخصاً للأمور التي يجب أن يراعيها المراجع عند طلب المصادقات الخارجية، كما قدم توضيحاً للمعلومات التي يجب أن تتضمنها طلبات المصادقات الخارجية، ولم يتم ذلك في الرأي السعودي.
- حدد المعيار الدولي ما يجب على المراجع القيام به إذا رفضت الإدارة السماح له بإرسال طلب المصادقات، كذلك ما يجب عليه القيام به لتقويم الأدلة التي تم الحصول عليها من طلب المصادقات، ولم يتم ذلك في الرأي السعودي.
- قدم المعيار الدولي إرشادات عن كيفية التعامل مع الاستثناءات التي يتم اكتشافها في الردود على المصادقات، ولم يتم ذلك في الرأي السعودي.

معيار المراجعة رقم ٥١٠ "ارتباطات المراجعة لأول مرة - الأرصدة الافتتاحية":

- لم تتضمن المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة ٥١٠. كذلك لم تتضمن الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة أية آراء بخصوص الأرصدة الافتتاحية عند الارتباط على المراجعة لأول مرة. ويعد ذلك في حد ذاته حافزاً على تبني المعيار الدولي. ويهدف المراجع من تطبيق هذا المعيار إلى الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن ما إذا كانت: (أ) الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريفات تؤثر جوهرياً على القوائم المالية للفترة الحالية. (ب) السياسات المحاسبية المناسبة التي تعكسها الأرصدة الافتتاحية قد طبقت بثبات في القوائم المالية للفترة الحالية، أو أن التغيرات التي طرأت عليها تمت المحاسبة عنها بشكل مناسب، وتم عرضها والإفصاح عنها بشكل كافٍ طبقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. وطبقاً لهذا المعيار يُقصد بارتباط مراجعة لأول مرة: ارتباط إما أنه: (أ) لم تتم فيه مراجعة القوائم المالية للفترة السابقة. أو (ب) تمت فيه مراجعة القوائم المالية للفترة السابقة بواسطة مراجع سابق.

معيار المراجعة رقم ٥٢٠ "الإجراءات التحليلية":

- لم تتضمن معايير المراجعة السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة الدولي، ولكن يوجد الرأي رقم (٢١) بعنوان "الاعتبارات التي يتعين على مراجع الحسابات مراعاتها عند استخدام الإجراءات التحليلية في أعمال المراجعة". كما تضمن معيار الأدلة والقرائن السعودي رقم (٦) بعنوان "أدلة وقرائن المراجعة" عدة إشارات إلى الإجراءات التحليلية. وعلى الرغم من وجود اتفاق بين الرأي السعودي رقم (٢١) والمعيار الدولي رقم (٥٢٠) في العديد من النقاط مثل طبيعة الإجراءات التحليلية والغرض منها، إلا أن هناك العديد من أوجه تفوق المعيار الدولي، منها ما يلي:
- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنةً بالرأي السعودي، حيث أن الرأي ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما الاعتبارات التي يتعين على مراجع الحسابات مراعاتها عند استخدام الإجراءات التحليلية في أعمال المراجعة؟ ومن ثم افترق الرأي للكثير من النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.
- قسم المعيار الإجراءات التحليلية إلى ثلاثة أنواع هي: إجراءات تحليلية بغرض التخطيط، وإجراءات تحليلية أساسية، وإجراءات تحليلية تستخدم لتكوين استنتاج عام عن القوائم المالية ككل، ولم يحدث ذلك في الرأي السعودي.
- حدد المعيار بوضوح الإجراءات التي يجب على المراجع القيام بها إذا أظهرت الإجراءات التحليلية التي تم أدائها وفقاً لمتطلبات المعيار وجود تقلبات أو علاقات غير متسقة مع المعلومات الأخرى ذات العلاقة أو مختلفة عن القيم المتوقعة بمقدار كبير، ولم يحدث ذلك في الرأي السعودي.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

معيار المراجعة رقم ٥٣٠ "العينات في المراجعة":

تضمنت المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة ٥٣٠ هو المعيار رقم ١٣ بعنوان "المعينة لأغراض المراجعة". وعلى الرغم من وجود أوجه اتفاق متعددة بين متطلبات المعيار الدولي والمعيار السعودي منها: الاتفاق في نطاق تطبيق المعيار، وتعريف المصطلحات المستخدمة في متن المعيار، وتخطيط أو تصميم العينة وتحديد حجمها واختيار مفرداتها، وكيفية تنفيذ إجراءات المراجعة على مفردات العينة، ومتطلبات تقويم نتائج فحص العينة، إلا أنه يمكن ملاحظة بعض الاختلافات بين المعيار الدولي والمعيار السعودي أهمها ما يلي:

- أشار المعيار الدولي ٥٣٠ إلى أنه مكملًا لمعيار أدلة المراجعة، بينما لم يتضمن المعيار السعودي مثل هذه الإشارة على الرغم من وجود معيار سعودي بعنوان أدلة وقرائن المراجعة، إلا أن المعيار السعودي أشار إلى الربط بين استخدام العينات في المراجعة وأدلة وقرائن المراجعة في الفقرتين ١٠٥، ١٠٦.

- قسم المعيار السعودي متطلباته إلى قسمين تناول القسم الأول المتطلبات الخاصة باستخدام العينات لأغراض اختبارات الرقابة، بينما تناول القسم الثاني المتطلبات الخاصة باستخدام العينات لأغراض اختبارات التحقق التفصيلية. بينما لم يتم هذا التقسيم في المعيار الدولي بل تناول في كل مطلب ما يجب على المراجع القيام به عند استخدام العينات لأغراض اختبارات الرقابة، وما يجب عليه عند استخدامها لأغراض التحقق من صحة الأرصدة.

- قدم المعيار الدولي أمثلة للمواقف التي يكون فيها إجراء المراجعة غير قابل للتطبيق وأمثلة على الإجراءات البديلة في هذه المواقف، ولم يتم ذلك في المعيار السعودي.

- قدم المعيار السعودي عدة فقرات (١٠٥-١١٢) تحت عنوان أحكام عامة ركز فيها على الربط بين استخدام أساليب المعينة في المراجعة وتجميع الأدلة والقرائن وأساليب المراجعة. وعلى الرغم من أنه لا توجد فقرات مقابلة في المعيار الدولي للفقرات أرقام ١٠٥ - ١٠٨ من المعيار السعودي، إلا أن المعيار الدولي أشار في الفقرة رقم ٢ إلى أن هذا المعيار يعتبر مكملًا لمعيار أدلة المراجعة. كما أشار المعيار الدولي في الفقرة رقم ٥ ج إلى ما تضمنته الفقرات رقم ١٠٩ - ١١٢ من المعيار السعودي.

معيار المراجعة رقم ٥٤٠ "مراجعة التقديرات المحاسبية، بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والافصاحات ذات العلاقة":

لم تتضمن معايير المراجعة السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة الدولي ٥٤٠، ولم تتناول المعايير الموجودة قضية التقديرات المحاسبية وتقديرات القيمة العادلة، لكن الرأي رقم (١٤) الصادر عن لجنة معايير المراجعة بعنوان "مراجعة التقديرات المحاسبية" قدم بعض الإرشادات لكيفية مراجعة التقديرات المحاسبية. وعلى الرغم من وجود أوجه اتفاق كثيرة بين متطلبات المعيار الدولي والرأي السعودي منها: إجراءات اكتشاف وتقدير مخاطر التحريف الجوهرية المرتبط بالتقديرات المحاسبية، وما يجب على المراجع القيام به للاستجابة لمخاطر التحريفات الجوهرية المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، إلا أنه يمكن ملاحظة بعض الاختلافات بين المعيار الدولي والمعيار السعودي أهمها ما يلي:

- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنةً بالرأي السعودي، حيث أن الرأي ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هي الاعتبارات التي يتعين مراعاتها عند مراجعة التقديرات المحاسبية؟ ومن ثم افتقد الرأي للكثير من النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.

- قدم المعيار تعريفًا محددًا للمصطلحات التالية: التقدير المحاسبي، وعدم التأكد المرتبط بالتقدير، وتحيز الإدارة، وتقدير للإدارة المحدد، ونتيجة التقدير المحاسبي، ولم يتم ذلك في الرأي السعودي.

- فرض المعيار على المراجع ضرورة فحص نتيجة التقديرات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية للفترة السابقة، أو إعادة التقديرات لغرض الفترة الحالية، مع التنبيه إلى أن عملية الفحص لا تهدف إلى إثارة الشكوك حول مدى صحة الأحكام الصادرة في الفترات السابقة التي اعتمدت على المعلومات المتاحة في ذلك الوقت.

معيار المراجعة رقم ٥٥٠ "الأطراف ذات العلاقة":

لم تتضمن معايير المراجعة السعودية أو الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة معياراً أو رأياً وتفسيراً مقابلاً لمعيار المراجعة الدولي ٥٥٠، ولم تتناول قضية الأطراف ذات العلاقة. ويعد ذلك في حد ذاته حافز على تبني المعيار الدولي. ويهدف المراجع من تطبيق هذا المعيار إلى (أ) الحصول على فهم للعلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة يكفي لتمكينه من الإلمام بعوامل خطر الغش الناتجة عن العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة، واستنتاج ما إذا كانت القوائم المالية (بقدر ما تتأثر هذه القوائم بتلك العلاقات والمعاملات): تحقق العرض العادل أو أنها غير مضللة. (ب) الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، بشأن ما إذا كان قد تم تحديد العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة والمحاسبة والإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية. وطبقاً لهذا المعيار يُقصد بالطرف ذو العلاقة (RELATED PARTY): طرف يكون إما: (أ) طرف ذو علاقة، كما هو معرف في إطار التقرير المالي المنطبق. أو (ب) عندما يضع إطار التقرير المالي المنطبق حداً أدنى - أو لا يضع - فإن الطرف ذا العلاقة يكون: أ. شخصاً أو منشأة أخرى لها على المنشأة معدة التقرير سيطرة أو نفوذ مهم بشكل مباشر أو غير مباشر. ب. منشأة أخرى عليها من المنشأة معدة التقرير سيطرة، أو نفوذ مهم بشكل مباشر أو غير مباشر. أو ج. منشأة أخرى تكون تحت سيطرة مشتركة مع المنشأة معدة التقرير من خلال امتلاكها ملكية سيطرة مشتركة، أو ملاك يمثلون أعضاء بينهم علاقة قرابة عائلية، أو إدارة رئيسة مشتركة. ومع ذلك، لا تعد المنشآت الخاضعة للسيطرة العامة للدولة (أي، حكومة وطنية، إقليمية، أو محلية) ذات علاقة، ما لم ترتبط بمعاملات مهمة، أو تشارك في الموارد بشكل معقول مع إحدى المنشآت الأخرى.

معيار المراجعة رقم ٥٦٠ "الأحداث اللاحقة":

لم تتضمن معايير المراجعة السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة الدولي ٥٦٠، ولم تتناول هذه المعايير قضية الأحداث اللاحقة، إلا أن لجنة معايير المراجعة أصدرت رأيين لهما علاقة بمضمون هذا المعيار الدولي هما الرأي رقم ٥ بعنوان "إجراءات المراجعة المتعلقة بالأحداث اللاحقة"، والرأي رقم ١١ بعنوان "اكتشاف حقائق موجودة قبل إصدار تقرير مراجع، ولم يعلم بها إلا بعد إصدار تقرير المراجعة". ويلاحظ وجود شبه اتفاق بين المتطلبات التي أوردتها المعيار رقم ٥٦٠ والرأي رقم ٥ فيما يتعلق بما يجب على المراجع القيام به لمراجعة الأحداث اللاحقة، ووجود شبه اتفاق أيضاً بين ما تضمنته متطلبات المعيار الدولي رقم ١١ ومتطلبات الرأي رقم ١١ فيما يتعلق بما يجب على المراجع القيام به عند علمه بحقائق بعد إصدار القوائم المالية كانت موجودة قبل إصدار التقرير، لو أنه علم بها في تاريخ إصدار تقرير المراجع لأدت إلى تعديل تقريره، ووجود شبه اتفاق أيضاً بين ما تضمنته متطلبات المعيار الدولي رقم ٥٦٠ والرأي رقم ١١ بشأن الإجراءات التي يجب أن يقوم بها المراجع لمحاولة منع الاعتماد على تقريره. وعلى الرغم من ذلك، إلا أن المعيار الدولي ما زال يتمتع ببعض السمات أهمها:

- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنةً بالرأيين السعوديين، حيث أن الرأي (٥) ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هو المقصود بالأحداث اللاحقة لإعداد القوائم المالية، وما هي إجراءات المراجعة التي يجب على المراجع اتخاذها حيال هذه الأحداث؟ أما الرأي (١١) فقد ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هي الإجراءات التي يجب على المراجع إتباعها إذا تبين له بعد إصدار تقريره على قوائم مالية مراجعة، أن هناك حقائق كانت موجودة في ذلك التاريخ، وقد يكون من شأنها التأثير على تقريره لو علم بها في حينه؟ ومن ثم افتقد الرأي لبعض النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.

- قدم المعيار تعريفات واضحة ومحددة لتاريخ القوائم المالية وتاريخ اعتماد القوائم المالية وتاريخ إصدار تقرير المراجع، ولم يتم ذلك في الرأيين السعوديين.

- أشار المعيار إلى أنه في منشآت القطاع العام قد يكون تاريخ إصدار القوائم المالية هو تاريخ عرض القوائم المالية التي تم مراجعتها وتقرير المراجع المتعلق بها أمام السلطة التشريعية أو التاريخ الذي يتم فيه الإعلان عنها للجمهور، ولم يتم ذلك في الرأيين السعوديين.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

- أشار المعيار إلى أنه في منشآت القطاع العام قد يطلع المراجع على السجلات الرسمية المتعلقة بدعاوى السلطة التشريعية ذات العلاقة ويستفسر عن الأمور المتناولة في الدعاوى التي لم يتم إعداد سجلات رسمية خاصة بها بعد.
- أشار المعيار أيضاً إلى أنه في منشآت القطاع العام، عندما لا تعدل الإدارة القوائم المالية قد يتم التقرير بشكل منفصل إلى السلطة التشريعية أو الجهة ذات العلاقة الأخرى.
- يتفق كل من المعيار الدولي والرأي رقم ٥ على تعريف المقصود بالأحداث اللاحقة وتصنيفها، لكن المعيار الدولي أضاف أن تاريخ التقرير يعلم القارئ بأن المراجع قد أخذ بعين الاعتبار تأثير الأحداث والمعاملات التي يعلم بها والتي حدثت حتى ذلك التاريخ.
- حدد المعيار الدولي الحقائق التي يكتشفها المراجع بعد تاريخ إصدار تقرير المراجع، ولكن قبل تاريخ إصدار القوائم المالية، ولم يتم ذلك في الرأي السعودي.

معيار المراجعة الدولي المعدل رقم ٥٧٠ "الاستمرارية":

- لم تتضمن معايير المراجعة السعودية أو الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة معياراً أو رأياً وتفسيراً مقابلاً لمعيار المراجعة الدولي ٥٧٠، ولم تتناول مسؤولية المراجع فيما يتعلق بالتحقق من مدى صحة تطبيق أساس استمرارية المنشأة. ويعد ذلك في حد ذاته حافز على تبني المعيار الدولي. ويهدف المراجع من تطبيق هذا المعيار إلى: (أ) الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية.
- (ب) استنتاج ما إذا كان يوجد عدم تأكد جوهري ذي علاقة بأحداث أو ظروف، قد تلقي شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. (ج) إعداد تقرير طبقاً لهذا المعيار.

معيار المراجعة رقم ٥٨٠ "الإفادات المكتوبة":

- لم تتضمن معايير المراجعة السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة الدولي ٥٨٠، ولم تتناول قضية الإفادات المكتوبة كأحد إجراءات المراجعة. لكن الرأي رقم ٢٠ الصادر عن لجنة معايير المراجعة السعودية تناول الاعتبارات التي يتعين على المراجع مراعاتها في خطاب الإفصاح العام، ويرتبط هذا الرأي بشكل غير مباشر بمضمون المعيار الدولي. وعلى الرغم من وجود اتفاق بين كلاً من المعيار الدولي والرأي رقم ٢٠ على بعض النقاط ذات العلاقة مثل: اعتبار الإفادات المكتوبة أحد أهم أدلة المراجعة، وإمكانية الاعتماد على الإفادات المكتوبة كأدلة مراجعة، والطرف المسؤول عن تقديم الإفادة المكتوبة، وتاريخ الإفادات المكتوبة، وتوجيه الإفادة المكتوبة إلى المراجع مباشرة، إلا أنه يمكن تلخيص أهم أوجه التميز في المعيار الدولي رقم ٥٨٠ في النقاط التالية:

- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنةً بالرأي السعودي، حيث ركز الرأي على الإجابة عن الاستفسار التالي: تتطلب معايير المراجعة من المراجع الحصول على خطاب من المنشأة يبين أسس إعداد القوائم المالية وأن المنشأة قدمت للمراجع جميع المعلومات التي لها تأثير على إظهار القوائم المالية للمنشأة بعدل (خطاب الإفصاح العام)، ما هي الاعتبارات التي يتعين على المراجع مراعاتها في هذا الشأن؟ ومن ثم افتقد الرأي لبعض النقاط التي تضمنها المعيار الدولي مثل شكل الإفادات المكتوبة، وحالة شك المراجع في مدى الثقة في الإفادات المكتوبة، وحالة عدم تقديم الإدارة للإفادات المكتوبة التي طلبها المراجع التي أشار إليها المعيار الدولي صراحة، في حين تناولها الرأي السعودي بشكل ضمني.
- حدد المعيار الدولي أهداف المراجع من طلب الإفادات المكتوبة، ولم يحدث هذا في الرأي السعودي.
- أعطى المعيار الدولي مرونة للمراجع في التصرف في حالة رفض الإدارة تقديم الإفادات، بينما الرأي ٢٠ أشار إلى أن رفض الإدارة تقديم الإفادات المكتوبة يعتبر سبب كاف للامتناع عن إبداء الرأي.
- أشار المعيار إلى أن مصطلح الإدارة يقرأ على أنه "الإدارة"، وعندما يكون ذلك مناسباً المكلفين بالحوكمة"، ولم يحدث هذا في الرأي السعودي.

- أشار المعيار إلى أنه فيما يتعلق بمنشآت القطاع العام قد تكون متطلبات عمليات مراجعة القوائم المالية أكثر شمولاً من عمليات المراجعة في المنشآت الخاصة. ونتيجة لذلك يمكن أن يتطلب النطاق المتعلق بمسؤوليات الإدارة - الذي يتم فيه مراجعة القوائم المالية لمنشآت القطاع العام - خطابات إفادات مكتوبة إضافية. ويمكن أن تشمل الإفادات المكتوبة تأكيد على أنه قد تم تنفيذ المعاملات والأحداث وفقاً لنظام أو لائحة أو سلطة أخرى، ولم يحدث هذا في الرأي السعودي.

معيار المراجعة رقم ٦٠٠ "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مكون المجموعة)":

لم تتضمن المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة ٦٠٠. ولكن الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة تضمنت الرأي رقم (٣) بعنوان "إجراءات المراجعة التي يتعين على مراجع الحسابات القيام بها عند مراجعة قوائم مالية موحدة في حالة قيام مراجع آخر بمراجعة المنشآت التابعة". واستناداً إلى ما ورد بمتطلبات المعيار الدولي، يمكن تلخيص أهم أوجه التميز في المعيار الدولي رقم ٦٠٠ في النقاط التالية:

- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنةً بالرأي السعودي، حيث أن الرأي ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: إذا قام مراجع بإصدار تقرير عن قوائم مالية لشركة تابعة فهل يعتبر تقرير هذا المراجع قرينة كافية يستند عليها مراجع الشركة القابضة عند إصدار تقريره عن القوائم المالية للشركة القابضة، أم يتعين عليه القيام بإجراءات مراجعة أخرى، وما هي هذه الإجراءات إن وجدت؟ ومن ثم افتقد الرأي للكثير من النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.

- قدم المعيار تعريفات واضحة للمصطلحات التالية: مكون المجموعة ومراجع المكون وإدارة المكون والأهمية النسبية للمكون والمجموعة ومراجعة المجموعة ورأي المراجعة عن المجموعة وشريك ارتباط مراجعة المجموعة وفريق ارتباط المجموعة والقوائم المالية الموحدة للمجموعة وإدارة المجموعة وأدوات الرقابة في المجموعة ومكون مهم، ولم يحدث ذلك في الرأي السعودي.

معيار المراجعة رقم ٦١٠ "استخدام عمل المراجعين الداخليين":

لم تتضمن المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة ٦١٠، إلا أن الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة تضمنت الرأي رقم (٢٤) بعنوان "اعتبارات المراجع الخارجي لوظيفة المراجعة الداخلية في عملية مراجعة لقوائم مالية". ويلاحظ وجود اتفاق كبير بين كلاً من المعيار الدولي (٦١٠) والرأي السعودي (٢٤) على العديد من النقاط مثل: تعريف المراجعة الداخلية، ونطاق وأهداف المراجعة الداخلية. واستناداً إلى ما ورد بمتطلبات المعيار والمواد التفسيرية المرفقة به، يمكن تلخيص أهم أوجه التميز في المعيار الدولي ٦١٠ في النقاط التالية:

يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنةً بالرأي السعودي، حيث أن الرأي ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هي الاعتبارات التي يجب على مراجع الحسابات مراعاتها فيما يتعلق بوظيفة المراجعة الداخلية في عملية مراجعة لقوائم مالية؟ ومن ثم افتقد الرأي لبعض النقاط التي تضمنها المعيار الدولي مثل قضية التوثيق التي أشار إليها المعيار الدولي صراحة، حيث طالب المعيار بضرورة أن يقوم المراجع الخارجي في حال استخدامه لعمل المراجعين الداخليين بتوثيق الاستنتاجات التي تم التوصل إليها فيما يتعلق بملاءمة عمل المراجعين الداخليين وإجراءات المراجعة التي قام بها، في حين تناولها الرأي بشكل ضمني.

فرض كل من المعيار الدولي والرأي السعودي على المراجع الخارجي ضرورة تقويم موضوعية وظيفة المراجعة الداخلية، والكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين، إلا أن المعيار الدولي أضاف بجانب ذلك العناية المهنية الواجبة عند أداء عمل المراجعين الداخليين.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

معيار المراجعة رقم ٦٢٠ "استخدام عمل خبير المراجع":

لم تتضمن المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة ٦٢٠، إلا أن الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة تضمنت الرأي رقم (١٣) بعنوان "الاستعانة بعمل خبير". وعلى الرغم من وجود اتفاق بين كلا من المعيار الدولي والرأي رقم ١٣ على بعض النقاط ذات العلاقة مثل: الأمور التي تحتاج إلى الاستعانة بعمل خبير، وتعريف الخبير. واستناداً إلى ما ورد بمتطلبات المعيار والمواد التفسيرية المرفقة به، يمكن تلخيص أهم أوجه التميز في المعيار الدولي رقم ٦٢٠ في النقاط التالية:

يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنةً بالرأي السعودي، حيث أن الرأي ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هي الاعتبارات التي يتعين على المراجع أخذها في الاعتبار عند استعانتها بعمل خبير، خلال قيامه بعملية المراجعة؟ ومن ثم افتقد الرأي للكثير من النقاط التي تضمنها المعيار الدولي. أكد المعيار الدولي صراحةً إلى أن المراجع هو المسؤول الوحيد عن رأي المراجعة، ولا تنقص هذه المسؤولية باستخدام المراجع لعمل خبير، في حين أن الرأي السعودي أشار إلى ذلك بشكل ضمني.

معيار المراجعة رقم ٧٠٠ "تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية":

تضمنت معايير المراجعة السعودية معيار مقابل لهذا المعيار، وهو معيار "التقارير". وبمقارنة فقرات المعيار الدولي بفقرات المعيار السعودي، يمكن تلخيص أهم ما يميز به معيار المراجعة (٧٠٠) فيما يلي:

يتكون تقرير المراجع من عناصر أساسية أكثر بالمقارنة بالمعيار السعودي، فهو يحتوي على عنوان التقرير، والموجه إليه، ورأي المراجع، وأساس الرأي، والأمور الرئيسية للمراجعة، ومسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية، ومسؤوليات المراجع عن مراجعة القوائم المالية، ومسؤوليات التقرير الأخرى، واسم الشريك المسؤول عن الارتباط، وتوقيع المراجع، وعنوان المراجع، وتاريخ تقرير المراجع.

فرق المعيار بين رأي المراجع عندما يكون إطار التقرير المعمول به "إطار التزام" أو "إطار عرض عادل".

معيار المراجعة رقم ٧٠١ "الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل":

هذا المعيار هو من أحدث المعايير الدولية، وليس له مقابل في معايير المراجعة السعودية. ويتناول هذا المعيار مسؤولية المراجع بشأن الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقريره، بغرض توفير معلومات إضافية لمستخدمي القوائم المالية لمساعدتهم في فهم الأمور التي كانت، بحسب الحكم المهني للمراجع، لها الأهمية البالغة عند مراجعة القوائم المالية للفترة الحالية والتي لم يتحفظ عليها المراجع. ويتم تحديد الأمور الرئيسية للمراجعة من بين الأمور التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة. ومن أهم تلك الأمور ما يلي:

- المجالات ذات الخطر المقدر المرتفع لتحريف جوهري، أو المخاطر المهمة التي تم تحديدها طبقاً للمعيار الدولي للمراجعة (٣١٥).

- الأحكام المهمة للمراجع ذات العلاقة بمجالات واردة في القوائم المالية، والتي تنطوي على أحكام مهمة للإدارة، بما في ذلك التقديرات المحاسبية التي قد تم تحديدها على أنها ذات عدم تأكد مرتفع في التقدير.
- تأثير الأحداث أو المعاملات المهمة التي وقعت خلال الفترة على المراجعة.
- لا يعد الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة بديلاً عن إبداء المراجع لرأي معدل، عندما يكون ذلك مطلوباً.

معيار المراجعة رقم ٧٠٥ "التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المراجع المستقل":

تضمنت معايير المراجعة السعودية محتوى مقابلاً لهذا المعيار ضمن معيار "التقارير". وبمقارنة فقرات المعيار الدولي بفقرات المعيار السعودي فإن المعيار الدولي يتميز بما يلي:

- يركز المعيار الدولي على الكيفية التي يتأثر بها شكل ومحتوى تقرير المراجع والظروف الملائمة لكل نوع من التعديلات.

- أشار المعيار الدولي إلى حالة قيام الإدارة بفرض قيود على عملية المراجعة بعد الاتفاق على شروط الارتباط. وعرض المعيار الدولي ما يجب على المراجع القيام به في هذه الحالة.
- قدم المعيار الدولي إرشادات للمراجع في حالة وجود تحريف جوهري يتعلق بعدم الإفصاح عن معلومات مطلوب الإفصاح عنها.
 - أشار المعيار إلى ما يجب على المراجع القيام به في حالة عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.
 - أشار المعيار إلى أنه إذا أبدى المراجع رأياً متحفظاً أو معارضاً أو امتنع عن إبداء الرأي عن القوائم المالية، فإنه يجب عليه أن يبين في فقرة أساس التعديل أسباب أي أمور أخرى والتي يكون على علم بها والتي قد تكون تطلبت تعديلاً في الرأي.
 - فرض المعيار ضرورة التواصل مع المكلفين بالحوكمة إذا توقع تعديلاً في تقريره.

معيار المراجعة رقم ٧٠٦ "فقرات لفت انتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل":

- تضمنت معايير المراجعة السعودية محتوى مقابلاً لهذا المعيار ضمن معيار "التقارير. وبمقارنة ما جاء في المعيار السعودي بشأن فقرات لفت انتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل، فإن المعيار الدولي يتميز بما يلي:
- تضمن المعيار الدولي بالإضافة إلى فقرة لفت الانتباه، فقرة أمر آخر.
- قدم المعيار الدولي إرشادات ومتطلبات يجب على المراجع مراعاتها عندما يرى أن هناك أمراً ما عرضته الإدارة أو أفصحت عنه بشكل كاف، لكنه يرى لفت انتباه مستخدم القوائم المالية إلى هذا الأمر نظراً لأهميته، وأيضاً أي أمر آخر يرى المراجع أنه ضروري لفهم القوائم المالية، لكن غير مطلوب الإفصاح عنه من جانب الإدارة.

معيار المراجعة رقم ٧١٠ "المعلومات المقارنة - الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة":

- لا يوجد في المعايير السعودية معيار أو رأي مقابل لهذا المعيار. وأبرز ملامح هذا المعيار ما يلي:
- قدم تعريفاً واضحاً للمصطلحات التي استخدمت في سياق المعيار مثل مصطلح المعلومات المقارنة، والأرقام المقابلة، والقوائم المالية المقارنة.
- تضمن ملحقات على أربعة نماذج توضيحية لتقارير المراجع المستقل.
 - يكتسب أهمية خاصة من خلال ما يقدمه من إرشادات وما يفرضه من متطلبات، خاصة مسؤولية المراجع عن المعلومات المقارنة والأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة.

معيار المراجعة رقم ٧٢٠ "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى":

- تناول المعيار (٧٢٠) مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى الواردة في وثائق تحتوي على قوائم مالية مُراجعة ومرفق بها تقرير المراجع. وقد بُني هذا المعيار على أساس أن هدف المراجع هو التصرف بشكل مناسب عندما تنشر الشركات معلومات ضمن وثائق تحتوي على قوائم مالية تم مراجعتها ومرفق بها تقرير المراجع، وقد تضعف هذه المعلومات مصداقية القوائم المالية وتقرير المراجع.
- يقابل هذا المعيار في المعايير السعودية رأياً صادراً عن لجنة معايير المراجعة بشأن المعلومات الواردة في الوثائق التي تنشر مرفقة بالقوائم المالية التي روجعت من قبل المراجع. وبمقارنة ما جاء في الرأي السعودي مع المعيار الدولي، يمكن تلخيص أهم ما يتميز به معيار الدولي فيما يلي:
 - قدم المعيار الدولي تعريفاً واضحاً للمصطلحات التي بني عليها المعيار مما يسهل فهم المتطلبات والإرشادات التي قدمها المعيار.
 - أشار المعيار الدولي إلى ضرورة أن يسعى المراجع إلى معرفة المعلومات الأخرى قبل تاريخ التقرير.
 - يتميز المعيار الدولي بأنه فرق بين حالة تحديد أوجه عدم الاتساق الجوهرية بين المعلومات المرفقة والمعلومات الواردة بالقوائم المالية المُراجعة قبل تاريخ التقرير، وحالة تحديد عدم الاتساق بعد تاريخ التقرير.
 - المعيار الدولي كان أكثر وضوحاً في تحميل المراجع المسؤولية عن المعلومات الأخرى.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

معيار المراجعة رقم ٨٠٠ "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية المعدة طبقاً لأطر ذات غرض خاص"

يتناول معيار المراجعة (٨٠٠) اعتبارات خاصة عند تطبيق معايير المراجعة في السلسلة ١٠٠-٧٠٠ على مراجعة القوائم المالية المعدة طبقاً لإطار ذي غرض خاص. والإطار ذي الغرض الخاص هو إطار تقرير مالي مُصمم لتلبية احتياجات مستخدمين معينين من المعلومات المالية. وقد بُني هذا المعيار على أساس أن هدف المراجع عند تطبيق معايير المراجعة بشأن مراجعة القوائم المالية المعدة طبقاً لإطار ذي غرض خاص هو معالجة الاعتبارات الخاصة ذات العلاقة بقبول الارتباط والتخطيط له وتنفيذه وتكوين الرأي والتقرير عنه. ويقابل هذا المعيار في المعايير السعودية فقرات من معيار "التقارير الخاصة"، والذي تضمن في الفقرة (١/١/١ د) التقارير عن قوائم مالية معدة لغرض خاص للتقيد باتفاقيات تعاقدية. ومن خلال مقارنة معيار المراجعة الدولي (٨٠٠) مع ما تضمنه معيار المراجعة السعودي (٩) بخصوص القوائم المالية ذات الغرض الخاص، يمكن بيان أهم مزايا معيار المراجعة الدولي (٨٠٠) فيما يلي:

- أشار المعيار الدولي إلى أنه يجب على المراجع الالتزام بمتطلبات معايير المراجعة الأخرى (السلسلة من ١٠٠ إلى ٧٠٠) وأن متطلبات المعيار ٨٠٠ هي إضافية لتوضيح كيفية تطبيق تلك المعايير في حالة مراجعة قوائم مالية معدة طبقاً لإطار تقرير مالي ذو غرض خاص.
- أكد المعيار الدولي على ضرورة أن يحصل المراجع على فهم بشأن اختيار المنشأة لسياساتها المحاسبية وكيفية تطبيقها، وفي حالة إعداد القوائم المالية طبقاً لأحكام عقد ما، فيجب على المراجع أن يحصل على فهم لأي تفسيرات مهمة للعقد قامت بها الإدارة عند إعداد تلك القوائم المالية.
- أشار المعيار الدولي إلى ضرورة التزام المراجع بتطبيق متطلبات معيار المراجعة (٧٠٠) عند تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية ذات الغرض الخاص. وبالإضافة إلى ذلك حدد المعيار شكل ومحتوى التقرير في حالة القوائم المالية ذات الغرض الخاص.
- تناول المعيار الدولي الاعتبارات الخاصة التي يجب أن يراعيها المراجع عند تطبيق متطلبات معايير المراجعة التي تضمنتها المجموعات الخمسة السابقة عند مراجعة القوائم المالية التي تم إعدادها طبقاً لإطار تقرير ذي غرض خاص.
- أشار المعيار الدولي إلى أنه يتناول المتطلبات التي يجب على المراجع الالتزام بها عند مراجعة مجموعة كاملة من القوائم المالية مُعدة طبقاً لإطار ذي غرض خاص.
- أشار المعيار الدولي إلى أن هذا المعيار لا يتجاوز متطلبات معايير المراجعة الأخرى، بمعنى أنه لا يعفي المراجع من الالتزام بباقي معايير المراجعة.

معيار المراجعة رقم ٨٠٥ "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة قائمة مالية واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية"

- يتناول هذا المعيار اعتبارات خاصة عند تطبيق معايير المراجعة في السلسلة ١٠٠-٧٠٠ على مراجعة قائمة مالية واحدة أو على عنصر أو حساب أو بند محدد في قائمة مالية. ويقابل ذلك في المعايير السعودية فقرات من معيار (٩) "التقارير الخاصة"، والذي تضمن في الفقرة (١/١/١ ب) التقارير عن عناصر محددة، مجموعات، أجزاء، أو بنود في قائمة مالية. ومن خلال مقارنة معيار المراجعة الدولي (٨٠٥) مع ما تضمنه معيار المراجعة السعودي (٩)، يمكن بيان أهم مزايا معيار المراجعة الدولي (٨٠٥) فيما يلي:
- أشار المعيار الدولي إلى أنه يجب على المراجع الالتزام بمتطلبات معايير المراجعة الأخرى (السلسلة من ١٠٠ إلى ٧٠٠)، وأن متطلبات المعيار ٨٠٥ هي إضافية لتوضيح كيفية تطبيق تلك المعايير في حالة مراجعة قائمة مالية واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية.
 - أشار المعيار الدولي أيضاً إلى أن متطلباته يجب الالتزام بها، بصرف النظر عما إذا كان المراجع مرتبطاً أيضاً بمراجعة مجموعة القوائم المالية الكاملة للمنشأة.

- فرض المعيار على المراجع عند مراجعة قائمة مالية واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية ضرورة أن يتأكد مما إذا كان إطار التقرير المالي المنطبق سيؤدي الي عرض يوفر إفصاحاً كافياً يُمكن المستخدمين المعنيين من فهم المعلومات المعروضة بالقائمة المالية أو العنصر وأثر العمليات والأحداث الجوهرية التي تتضمنها القائمة المالية أو العنصر.
- فرض المعيار على المراجع ضرورة تبني كل معايير المراجعة ذات العلاقة بعملية المراجعة حسب الضرورة في ظروف الارتباط عند تخطيط وتنفيذ مراجعة قائمة مالية واحدة أو عنصر محدد.
- أشار المعيار إلى ضرورة تطبيق متطلبات المعيار ٧٠٠ وتكييفها حسب الضرورة في ظروف الارتباط عند تكوين رأي والتقرير عن قائمة مالية واحدة أو عنصر محدد في قائمة مالية.
- أكد المعيار على ضرورة أن يُعبر المراجع عن رأيه بشكل منفصل لكل ارتباط إذا ارتبط للتقرير عن قائمة مالية مفردة أو عن عنصر محدد في قائمة مالية، بالتزامن مع ارتباط بمراجعة مجموعة كاملة من القوائم المالية للمنشأة.
- أكد المعيار على ضرورة ألا يبدي المراجع رأياً غير معدل بشأن قائمة مالية واحدة من مجموعة قوائم مالية كاملة إذا كان قد أصدر تقريراً معارضاً أو امتنع عن إبداء الرأي بشأن مجموعة قوائم مالية كاملة، حتى إذا كان تقرير المراجع عن القائمة المالية المنفردة لم يتم نشره مع التقرير الذي يتضمن رأياً معارضاً أو الامتناع عن إبداء الرأي. وذلك نظراً لأن القائمة المالية المنفردة يبدو أنها تشكل نسبة كبيرة من تلك القوائم المالية.

معيار المراجعة رقم ٨١٠ "ارتباطات لإعداد تقرير عن القوائم المالية الملخصة":

- يقابل هذا المعيار في معايير المراجعة السعودية فقرات من معيار "التقارير الخاصة"، والذي تضمن في الفقرة (١/١/١) و. التقارير عن القوائم المالية الملخصة. ومن خلال مقارنة المعيار (٨١٠) مع ما تضمنه المعيار (٩)، يمكن بيان أهم مزايا المعيار الدولي فيما يلي:
- تناول المعيار الدولي جميع مراحل مراجعة القوائم المالية الملخصة من تخطيط وتنفيذ وتقرير.
 - أشار المعيار الدولي إلى أنه يجب على المراجع الالتزام بمتطلبات معايير المراجعة الأخرى (السلسلة من ١٠٠ إلى ٧٠٠) وأن متطلبات المعيار ٨١٠ هي إضافية لتوضيح كيفية تطبيق المعايير الأخرى في حالة الارتباط على التقرير عن القوائم المالية الملخصة. وقد أكد المعيار الدولي على أن متطلباته لا تتجاوز متطلبات معايير المراجعة الأخرى.
 - أكد المعيار على أنه يجب على المراجع قبول الارتباط للتقرير عن القوائم المالية الملخصة طبقاً لهذا المعيار فقط في حالة أن يكون المراجع قد تعاقّد على المراجعة طبقاً للمعايير الدولية للمراجعة المتعلقة بالقوائم المالية والتي تم منها اشتقاق القوائم المالية الملخصة.
 - حدد المعيار العناصر التي يجب أن يتضمنها تقرير المراجع عن القوائم المالية الملخصة.
 - فرض المعيار الدولي متطلبات أكثر تفصيلاً في تقرير المراجع بالمقارنة مع المعيار السعودي.

معيار الفحص رقم ٢٤٠٠ "ارتباطات فحص القوائم المالية التاريخية":

- لا يوجد ضمن معايير المراجعة السعودية ما يقابل هذا المعيار الدولي. ومن أبرز ملامح هذا المعيار ما يلي:
- أشار المعيار الدولي إلى أن الفحص يوفر مستوى متوسط (معتدل) من التأكيد بأن المعلومات الخاضعة للفحص تخلو من تحريف جوهري، ويتم التعبير عن هذا في شكل تأكيد سلبي، وذلك لتمييزه عن مراجعة القوائم المالية.
 - أشار المعيار الدولي صراحةً إلى ضرورة التزام الممارس بقواعد آداب وسلوك المهنة.
 - أشار المعيار الدولي إلى أنه ينبغي أن يحتوي تقرير فحص القوائم المالية على العناصر الأساس التالية: العنوان، والموجه إليه، وفقرة افتتاحية أو تمهيدية تتضمن تحديد القوائم المالية التي تم تنفيذ الفحص عليها، وتتضمن عبارة بمسؤولية إدارة المنشأة ومسؤولية الممارس، وفقرة النطاق التي تصف طبيعة الفحص، وعبارة توضح أن الفحص يقتصر بشكل أساسي على الاستفسارات والإجراءات التحليلية، وعبارة توضح بأن المراجعة لم يتم تنفيذها. وأن الإجراءات التي تم اتخاذها توفر تأكيداً أقل من المراجعة، وأنه لم يتم إبداء رأي مراجعة، وعبارة بتأكيد سلبي، وتاريخ التقرير، وعنوان الممارس، وتوقيع الممارس.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

معيار الفحص رقم ٢٤١٠ "فحص المعلومات المالية الأولية المنفذ بمعرفة المراجع المستقل للمنشأة":

يتعلق هذا المعيار بفحص المعلومات المالية الأولية المنفذ بمعرفة المراجع المستقل للمنشأة، لذا يطلق على القائم بهذا الفحص مصطلح المراجع، لأن الذي قام به هو مراجع المنشأة وفقاً لعنوان المعيار. وتتضمن معايير المراجعة السعودية معيار "فحص التقارير المالية الأولية" الذي يتشابه في العديد من الموضوعات مع ما جاء في هذا المعيار الدولي. ويتميز هذا المعيار الدولي بما يلي:

- أشار المعيار الدولي إلى ضرورة الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بمراجعة القوائم المالية السنوية للمنشأة مما يزيد من الثقة من نتيجة الفحص.
- أشار المعيار الدولي إلى ضرورة تطبيق إجراءات رقابة الجودة المعمول بها على الارتباط الفردي.
- أشار المعيار الدولي إلى أن ضرورة التخطيط للفحص وتنفيذه بنزعة الشك المهني.
- أشار المعيار الدولي إلى أن ضرورة التقرير عن طبيعة ومدى ونتائج فحص المعلومات المالية الأولية.

المعيار الدولي للتأكيد رقم ٣٠٠٠ "ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية":

- يقابل هذا المعيار في معايير المراجعة السعودية معيار "فحص التأكيدات". ويتشابه المعيار السعودي مع المعيار الدولي في كثير من متطلباته. ويتميز المعيار (٣٠٠٠) بما يلي:
- يستخدم هذا المعيار مصطلحات "ارتباط تأكيد معقول" و"ارتباط تأكيد محدود" للتمييز بين نوعين من ارتباطات التأكيد التي يُسمح للممارس بتنفيذها، وهما:
- ارتباط التأكيد المعقول يهدف إلى تخفيض مخاطر ارتباط التأكيد إلى مستوى منخفضٍ مقبولٍ في ظروف الارتباط كأساس لشكلٍ إيجابي من التعبير عن استنتاج الممارس.
 - ارتباط التأكيد المحدود يهدف إلى تخفيض مخاطر ارتباط التأكيد إلى مستوى منخفضٍ مقبولٍ في ظروف الارتباط، ولكن عندما يكون هذا الخطر أكبر من ارتباط التأكيد المعقول، فإن هذا يعد الأساس لشكلٍ سلبي من التعبير عن استنتاج الممارس.
 - أشار المعيار الدولي إلى أنواع الاستنتاجات التي يمكن أن يقدمها الممارس وهي: الاستنتاج المتحفظ، والاستنتاج المعارض، والامتناع عن ابداء استنتاج.
 - أشار المعيار الدولي صراحةً إلى أنه ينبغي على الممارس تنفيذ إجراءات رقابة الجودة التي تنطبق على الارتباطات الفردية بموجب معيار رقابة الجودة (١).

المعيار الدولي للتأكيد رقم ٣٤٠٠ "اختبار المعلومات المالية المستقبلية":

- يقابل هذا المعيار في معايير المراجعة السعودية معيار "القوائم المالية المستقبلية". ويتشابه المعيار السعودي مع المعيار الدولي في بعض متطلباته، ومن أهم ما يتميز به المعيار الدولي توضيحه لمكونات التقرير حيث ينص على أن التقرير عن اختبار معلومات مالية مستقبلية ينبغي أن يحتوي على العنوان، والموجه إليه، وتحديد المعلومات المالية المستقبلية، والإشارة إلى معايير ارتباطات التأكيدات أو المعايير أو الممارسات الوطنية ذات الصلة المعمول بها لاختبار المعلومات المالية المستقبلية، وبيان أن الإدارة هي المسؤولة عن المعلومات المالية المستقبلية، والإشارة إلى الغرض و/أو التوزيع المقيد للمعلومات المالية المستقبلية، وبيان بتأكيد سلبي فيما إذا كانت الافتراضات توفر أساساً معقولاً للمعلومات المالية المستقبلية، ورأي فيما إذا كانت المعلومات المالية المستقبلية قد تم إعدادها بشكل سليم على أساس الافتراضات، كما تم عرضها طبقاً لإطار التقرير المالي ذي الصلة، وتحذيرات مناسبة تتعلق بمدى تحقق النتائج المشار إليها في المعلومات المالية المستقبلية، وتاريخ التقرير، وعنوان المراجع، والتوقيع.

المعيار الدولي للتأكيد رقم ٣٤٠٢ "تقارير التأكيد عن أدوات الرقابة في المنظمة الخدمية":

لا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار. ومن أبرز ما يتضمنه هذا المعيار الدولي ما يلي:

- يعد هذا المعيار مكتملاً لمعيار المراجعة (٤٠٢) "اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منظمة خدمية"، لتوفير تقرير لاستخدامه من قبل المنشآت المستفيدة ومراجعيها بشأن أدوات الرقابة في منظمة خدمية والتي توفر خدمة للمنشآت المستفيدة، والتي من المحتمل أن تكون ذات صلة بالرقابة الداخلية للمنشآت المستفيدة من حيث علاقتها بعملية التقرير المالي.

- أكد المعيار الدولي على ضرورة أن يتضمن تقرير تأكيد مراجع المنظمة الخدمية العناصر الأساسية التالية: عنوان يشير إلى أنه تقرير تأكيد من مراجع منظمة خدمية مستقل، والموجه إليه، وتحديد وصف المنظمة الخدمية لنظامها، وتحديد الضابط، والطرف الذي يحدد أهداف الرقابة، وبيان بأن المنظمة الخدمية مسؤولة عن إعداد نظامها، وتحديد أهداف الرقابة، وبيان بأن مسؤولية مراجع المنظمة الخدمية هي إصدار رأي عن وصف المنظمة الخدمية، وتصميم أدوات الرقابة ذات العلاقة، وملخص لإجراءات مراجع المنظمة الخدمية للحصول على تأكيد معقول، وبيان بالقيود على أدوات الرقابة، ورأي مراجع المنظمة الخدمية، وتاريخ تقرير تأكيد لمراجع المنظمة الخدمية، واسم مراجع المنظمة الخدمية.

المعيار الدولي للتأكيد رقم ٣٤١٠ "ارتباطات التأكيد عن قوائم الاحتباس الحراري":

تقوم العديد من المنشآت بالتحديد الكمي لانبعاثات الاحتباس الحراري لأغراض الإدارة الداخلية، والعديد منها يقوم أيضاً بإعداد قائمة الاحتباس الحراري كجزء من نظام الإفصاح التنظيمي أو كجزء من برنامج التعامل التجاري مع الانبعاثات أو لإعلام المستثمرين والآخرين بشكل اختياري. وقد يتم نشر الإفصاحات الاختيارية إما كوثيقة مستقلة، يتم تضمينها كجزء من تقرير مستديم وأوسع نطاقاً أو تقرير سنوي عن المنشأة؛ أو يتم إعدادها لدعم الإدراج في "السجل الكربوني". ويتناول هذا المعيار ارتباطات التأكيد لإعداد تقرير عن قائمة الاحتباس الحراري. ولا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار. ومن أبرز ما يتضمنه هذا المعيار الدولي ما يلي:

- يناقش المعيار إحدى القضايا التي تواجه بعض دول العالم في الوقت الراهن، وهي قضية الاحتباس الحراري، والذي يقصد به ازدياد معدل درجة الحرارة على الكرة الأرضية وفي الغلاف الجوي وفي المحيطات بسرعة كبيرة تفوق السرعة الطبيعية. والمسؤول عن هذه المشكلة العالمية هي غازات الاحتباس الحراري، والتي تنتج بسبب أنشطة الإنسان اليومية.

- لا يفصل هذا المعيار عن معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، حيث ينبغي على الممارس الالتزام بمتطلبات معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، والتي تتطلب من الممارس من بين أمور أخرى الالتزام بالاستقلال والمتطلبات الأخرى في قواعد سلوك وآداب المهنة، وتنفيذ إجراءات رقابة الجودة التي تنطبق على ارتباط فردي.

- مراعاة الالتزام بأنظمة ولوائح الدولة. فعندما يخضع الارتباط لأنظمة أو لوائح محلية أو لأحكام تحد من الانبعاثات، فلا ينبغي أن يتجاوز هذا المعيار تلك الأنظمة أو اللوائح أو الأحكام. وفي حال أن الأنظمة أو اللوائح أو الأحكام المحلية الخاصة بالحد من الانبعاثات كانت تختلف عن هذا المعيار، فينبغي تنفيذ الارتباط طبقاً للأنظمة أو اللوائح أو الأحكام المحلية والتي لن تلتزم تلقائياً بهذا المعيار.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

المعيار الدولي للتأكيد رقم ٣٤٢٠ "ارتباطات التأكيد لإعداد تقرير عن جميع المعلومات المالية التصورية المضمنة في نشرات الاكتتاب":

لا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار. ويبين المعيار الدولي أن الغرض من المعلومات المالية التصورية هو فقط توضيح تأثير حدث أو معاملة مهمة على المعلومات المالية غير المعدلة للمنشأة، كما لو أن الحدث قد وقع أو أن المعاملة قد تمت في تاريخ سابق. ويتحقق ذلك من خلال تطبيق تعديلات صورية على المعلومات المالية غير المعدلة. ولا تمثل المعلومات المالية التصورية المركز المالي الفعلي للمنشأة أو أداؤها المالي أو تدفقاتها النقدية. ومن أبرز ملامح هذا المعيار ما يلي:

- حدد المعيار في الفقرة (١) أن تطبيقه مرتبط بوجود حالتين هما:
- أن تكون عملية التقرير عن المعلومات المالية التصورية مطلوبة بموجب نظام أو لائحة تداول الأوراق المالية ("نظام أو لائحة ذات صلة") في الدولة التي سيتم إصدار نشرات الاكتتاب فيها. أو
- أن تكون عملية التقرير ممارسة مقبولة قبولاً عاماً في الدولة.
- لا ينفصل هذا المعيار عن معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، حيث ينبغي على الممارس الالتزام بمتطلبات معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، والتي تتطلب من الممارس من بين أمور أخرى الالتزام بالاستقلال والمتطلبات الأخرى في قواعد سلوك وآداب المهنة، وتنفيذ إجراءات رقابة الجودة التي تنطبق على ارتباط فردي.
- أشار المعيار الدولي إلى أنه في العديد من الدول، تمنع الأنظمة أو اللوائح ذات الصلة نشر نشرات الاكتتاب التي تحتوي على رأي معدل فيما يتعلق بما إذا كانت المعلومات المالية التصورية (الصورية) قد تم تجميعها، من جميع الجوانب الجوهرية، على أساس الضوابط المنطبقة. وعندما يكون هذا هو الحال ويخلص الممارس إلى أن الرأي المعدل رغم ذلك مناسباً طبقاً لمعيار ارتباطات التأكيد ٣٠٠٠، فيجب على الممارس مناقشة الأمر مع الطرف المسؤول. وإذا لم يوافق الطرف المسؤول على إجراء التغييرات اللازمة، يجب على الممارس حجب التقرير أو الانسحاب من الارتباط أو طلب مشورة قانونية.

المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة رقم ٤٤٠٠ "ارتباطات لتنفيذ إجراءات متفق عليها متعلقة بمعلومات مالية":

- يقابل هذا المعيار عدد من الفقرات في معيار "التقارير الخاصة". ومن أبرز ملامح المعيار الدولي ما يلي:
- وضع المعيار الدولي قواعد عامة لأي ارتباط لتنفيذ إجراءات متفق عليها متعلقة بمعلومات مالية.
- لا يشترط المعيار تمتع المراجع بالاستقلال عند تنفيذه لإجراءات متفق عليها حيث لا يمثل الارتباط مراجعة أو فحصاً.
- نص المعيار صراحةً على أن التقرير في ارتباط الإجراءات المتفق عليها في قطاع قد لا يقتصر على الأطراف التي اتفقت على الإجراءات التي سيتم تنفيذها، بل يكون متاحاً أيضاً لمدى واسع من المنشآت أو الأشخاص (على سبيل المثال، تقصي برلماني عن منشأة عامة معينة أو قسم حكومي معين).

المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة رقم ٤٤١٠ "ارتباطات التجميع":

يطلق المعيار الدولي على القائم بهذا الارتباط مصطلح المحاسب، لأن الارتباط لا يتعلق بالمراجعة السنوية للقوائم المالية للمنشأة، بل يتعلق بإعداد وتجميع هذه القوائم، ومن ثم فإن العمل هنا مرتبط بالمحاسبة وليس المراجعة. وقد تضمنت الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة رأياً مقابلاً لهذا المعيار بعنوان "عمليات تجميع القوائم الأولية"، ويتشابه هذا الرأي في العديد من محتوياته مع ما جاء المعيار الدولي.

التدريب والتأهيل

إن تطبيق المعايير الدولية قد لا يتطلب نفقات عالية في تطوير النظم المحاسبية الحالية، إلا أنه من المأمول أن يتطلب استثماراً عالياً في العنصر البشري في سبيل التطبيق الأمثل للمعايير، حيث يجب فهم متطلبات تلك المعايير والتي في أحيان كثيرة ترتب مسؤولية عالية على معد القوائم المالية والمراجع الخارجي في استخدام اجتهداتهم وأحكامهم المهنية عند تطبيق متطلباتها. إذن فالخطوة الأولى للاستعداد للتحول للمعايير الدولية هي التدريب وإعادة التأهيل، وذلك يحتاج إلى وقت ومال. لذا يجب على المنشأة أن تكون لديها الخبرات الداخلية القادرة على التعامل مع المعايير الدولية قبل التحول وأثناء التحول وبعده، وهذا لن يتم إلا بالتدريب المكثف للموظفين الحاليين أو استقطاب الكفاءات المؤهلة للقيام بهذا الدور.

ومما يزيد أهمية التدريب هو أن تطبيق المعايير الدولية ليست عملية ميكانيكية، بل إنها تعتمد كثيراً على فهم متطلبات المعايير وترابطها مع بعض في ظل بيئة المنشأة وديناميكية الأعمال. ولقد وردت كلمة "JUDGMENT" وتعني "الاجتهاد" أكثر من ٧٥ مرة في المعايير الدولية، ووردت كلمة "BEST ESTIMATE" وتعني "أفضل تقدير" أكثر من ٢٥ مرة، ووردت كلمة "MOST LIKELY" وتعني "الأكثر ترجيحاً" أكثر من ٢٠ مرة، وهو ما يتطلب ممن يطبق المعايير الدولية فهماً متعمقاً لكل من بيئة المنشأة ومتطلبات المعايير الدولية، ومن ثم المعلومات اللازمة لتلبية تلك المتطلبات.

ولذا فقد سعت الهيئة مبكراً لإيجاد بيئة تدريبية مناسبة لتطبيق المعايير. وفي هذا الصدد فقد حصلت على حقوق استخدام المعايير الدولية، وحصلت على حقوق ترجمة واستخدام عدد من الحقائق التدريبية من الاتحاد الأوروبي، كما حصلت على حقوق ترجمة عدد من الكتب الرائدة في مجال المحاسبة والمراجعة. وقد أصدرت الهيئة مجموعة من الإرشادات التطبيقية للمساعدة في عملية التحول إلى المعايير الدولية.

وفي سبيل تقديم دورات تدريبية متميزة قامت الهيئة بوضع إجراءات وضوابط لإعداد الحقائق التدريبية لمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية التي ستفد من خلال برنامجها التدريبي، ليتم الاسترشاد بها من قبل المستشارين المكلفين بإعداد الحقائق وفق نموذج محدد لمحتوى الحقيقة التدريبية والحالات العملية التي يجب إعدادها لتغطي جميع فقرات المعيار والإجابات النموذجية لضمان جودة الحقائق التدريبية والتحقق من فاعليتها لإكساب المتدربين المعارف والمهارات اللازمة لفهم وتطبيق المعايير. وتقوم الهيئة بتكليف مستشار آخر بخلاف الذي أعد الحقيقة التدريبية لمراجعتها.

ولضمان سير العملية التدريبية بالتزامن مع تقدم سير العمل على مشروع التحول للمعايير الدولية، بدأت الهيئة في تنفيذ برنامجها التدريبي في معايير المحاسبة والمراجعة الدولية منذ بداية شهر أبريل ٢٠١٤م، حيث تم تنفيذ (٦٥) دورة في معايير المحاسبة الدولية حضرها (٢٢٠٥) متدرباً، و(١٤) دورة في معايير المراجعة الدولية حضرها (٢٨٩) متدرباً حتى نهاية عام ٢٠١٦م. وقد انتهت الهيئة من إعداد برنامجها التدريبي في معايير المحاسبة والمراجعة الدولية للعام ٢٠١٧م وبدأت في تنفيذه اعتباراً من شهر يناير ٢٠١٧م. كما أعدت الهيئة برنامجاً خاصاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بشكل مكثف خلال عام ٢٠١٧م. ويتم التنسيق والتعاون بين إدارة المعايير وإدارة التدريب والتطوير المهني بالهيئة ومستشاري مشروع التحول للمعايير الدولية لتنفيذ دورات البرنامج التدريبي بالصورة التي تحقق أهدافها. وفي سبيل الإعلان عن البرنامج بشكل واسع، تعد الهيئة المطوية الخاصة بالبرنامج وتقوم بتوزيعها على الجهات المختلفة، كما يتم الإعلان عن البرنامج بالصحف وبموقع الهيئة على الشبكة. إضافة لذلك ولضمان استفادة أكبر عدد ممكن من المتدربين من دورات البرنامج تحرص الهيئة على إرسال إعلان يتضمن المعايير التي تشملها الدورة وطلب التقدم لها في كل من الرياض وجدة والدمام، أولاً بأول وحسب الجدول المعلن، وذلك لأعضاء الهيئة وللشركات والمؤسسات والجهات ذات العلاقة وبكل الوسائل المتاحة.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

وتحرص الهيئة على اختيار المدربين من ذوي التأهيل والخبرة سواءً من الذين أعدوا الحقائب التدريبية في معايير المحاسبة والمراجعة الدولية أو غيرهم من المهنيين والأكاديميين لتقديم الدورات التدريبية بطريقة تفاعلية ومميزة ولإعطاء الفرصة للمدربين للنقاش وتبادل الآراء والاستفادة من خبرات بعضهم البعض. وتقوم الهيئة بتقويم العملية التدريبية باستمرار، حيث يتم في نهاية كل دورة توزيع استبانة لتقويمها وأخذ الرأي في محتوى المادة التدريبية التي تم عرضها وفي المدرب وفي بيئة التدريب والتنظيم العام للدورة. كما يتم التواصل والتعاون مع المدربين لإبداء أي ملاحظات لديهم على الحقائب من خلال تقديم الدورات ليتم تصحيح أي أخطاء واستكمال أي نواقص إن تطلب الأمر ذلك.

وترحب الهيئة بطلبات تقديم دورات خاصة في معايير المحاسبة والمراجعة الدولية للجهات الراغبة، وتم تنفيذ بعض هذه الدورات لعدد من المنشآت التي طلبتها. وتحرص الهيئة على تلبية رغبات هذه الجهات لزيادة الوعي المهني والتعريف بمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية وتطبيقاتها.

وتتوجها لجهود الهيئة فيما يتصل بتطوير الكفاءات المقتردة التي تشارك في عملية التحول لمعايير المحاسبة الدولية، وأسوة بما هو متبع في الهيئات المهنية المشابهة قامت الهيئة باتخاذ الخطوات اللازمة لتنظيم اختبار لمنح الشهادة المهنية في المعايير الدولية للتقرير المالي SOCPA IFRS CERTIFICATE للراغبين من منسوبي المهنة. وفي ضوء ذلك قامت لجنة التعليم والتدريب بالهيئة بدراسة الموضوع واتخذت قرارها رقم ٢/٢/٤ في اجتماعها السابع للدورة السادسة بتاريخ ١٠/٨/١٤٣٧هـ الموافق ١٧/٥/٢٠١٦م القاضي بأن يمنح من يجتاز اختبار المعايير الدولية للتقرير المالي تلك الشهادة المهنية واعتماد اللائحة التي تتضمن القواعد العامة المنظمة للاختبار للراغبين في الحصول على هذه الشهادة. وقد تم تنفيذ أول اختبار خلال عام ٢٠١٦م وتعتزم الهيئة تنفيذ اختبارين على الأقل خلال عام ٢٠١٧م.

التحول إلى المعايير الدولية مشروع يحتاج إلى إدارة وموارد!

إن عملية التحول إلى المعايير الدولية تمثل تغييراً في المنشأة مثله مثل أي تغييرات جوهرية في المنشأة تحتاج إلى إدارة وموارد وخبرات. ولذلك فإنه يجب أن يدار بطريقة احترافية تتضمن بعد أدنى الخطوات الآتية:

١. تعيين مدير للمشروع وفريق إدارة متكامل: بغض النظر عن سيقوم بتنفيذ الخطوات الإجرائية لتطبيق المعايير الدولية (موظفو المنشأة، أو مستشارون خارجيون) فإنه لابد من تعيين مدير للمشروع لديه الخبرات اللازمة في إدارة المشاريع ويحظى له الاتصال المباشر مع أعلى السلطات في المنشأة، ولديه الصلاحيات الكافية والموارد اللازمة لإدارة المشروع. ويجب أن يعضد هذا المدير فريق مؤهل قادر على التعامل مع من سيقوم بتنفيذ الخطوات الإجرائية لتطبيق المعايير الدولية، وبعد أدنى يجب أن يتضمن الفريق ممثل عن الشؤون المالية في المنشأة، وممثل عن إدارة الموارد البشرية، وآخر عن إدارة نظم المعلومات. صلاحيات هذا الفريق تتمثل بحد أدنى في وضع الخطة التنفيذية للتحول، بما فيها تقييم الحاجات التدريبية للموظفين الحاليين، وإحلال أو دعم الموظفين الحاليين، وتقييم مدى إمكانية تنفيذ المشروع داخلياً أو استقطاب مستشارين خارجيين، وتحديد التكاليف الأولية للمشروع، وتقييم مدى الحاجة لتطوير نظام المعلومات الحالي، ومتابعة تنفيذ الخطة، وتوفير حل آني لأي مشكلات قد تظهر.

٢. وضع خطة مكتوبة تتضمن كافة الخطوات اللازمة لتنفيذ المشروع، متضمنة وصفاً واضحاً لكل خطوة والهدف المقصود منها ومدة التنفيذ والقسم أو الشخص المسؤول عن التنفيذ والمراجعة والتكاليف المتوقعة. هذه الخطة يجب اعتمادها من أعلى سلطة في المنشأة.

٣. تكوين الفريق الفني لتنفيذ إجراءات التحول (من موظفي المنشأة أو بمساعدة مستشارين خارجيين)، وبمشاركة فاعلة من كل موظفي الشؤون المالية، وتحت إدارة مدير المشروع وفريق الإدارة. والحد الأدنى من مهام هذا الفريق تتلخص فيما يلي:

أ. دراسة بيئة المنشأة وطبيعة نشاطها بما في ذلك أنواع أصولها والتزاماتها، والأهمية النسبية لكل نوع.

ب. إعداد فجوة الفروقات بين المعايير السعودية والمعايير الدولية: يقوم الفريق الفني (سواء من داخل المنشأة أو بالتعاون مع مستشار خارجي) وبإشراف مباشر من إدارة المشروع بتحديد الفروقات بين المعايير السعودية والمعايير الدولية أخذاً في الحسبان الأهمية النسبية لكل فرق وفقاً لطبيعة أعمال المنشأة.

ج. تحديد الخيار المناسب من ضمن الخيارات التي تتيحها المعايير الدولية، أخذاً في الحسبان القدرات الفنية والتقنية لدى المنشأة والتكلفة المتوقعة لجمع المعلومات. فعلى سبيل المثال يجب أن تقرر المنشأة (وفقاً لتوصية الفريق الفني) ما إذا كانت ستعيد تقويم أصولها الثابتة بالقيمة العادلة، وما إذا كانت ستطبق نموذج التكلفة أو القيمة العادلة على عقاراتها الاستثمارية، وما إذا كانت ستطبق طريقة الوارد أولاً خارج أولاً أو طريقة متوسط التكلفة في قياس المخزون. ويجب عدم إغفال ضرورة أخذ الموافقات اللازمة على أي خيار من المستوى الإداري المناسب في المنشأة، وهو ما يتطلب عرضاً مقنعاً لأسباب الاختيار.

د. الدراسة المتعمقة للمعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١ "تطبيق المعايير الدولية لأول مرة" وذلك للاستفادة القصوى من الخيارات والإعفاءات التي يمنحها المعيار بما يقلل من كمية التعديلات التي تتم على الأرصدة الافتتاحية للتوافق مع متطلبات المعايير الدولية. وتوفر الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عدداً من الإرشادات التطبيقية للتحول إلى المعايير الدولية، كما تعقد دورات متكررة للتدريب على تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١.

هـ. البحث عن المعلومات اللازمة لتطبيق متطلبات المعايير الدولية، بما يمكن من تعديل الأرصدة الافتتاحية لعام ٢٠١٦م وفقاً لمتطلبات المعايير الدولية. ويجب أن يتم ذلك بالتعاون المباشر مع قسم نظم المعلومات في المنشأة؛ ويجب أن يأخذ قسم نظم المعلومات من ذلك فرصة للتعرف على مواطن النقص والضعف في النظام بغرض تحديثه مبكراً ليتواءم مع نوع المعلومات التي تطلبها المعايير الدولية.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

- و. التأكد من أن المعلومات التي يتم توفيرها موثوقة، وأن نظام الرقابة الداخلية بسياساته وإجراءاته يوفر الثقة المطلوبة؛ وهذه فرصة للشركة لمراجعة النظام، وتحديثه بما يحقق أهدافه.
- ز. إعداد الأرصدة الافتتاحية لعام ٢٠١٦م وفقاً لمتطلبات المعايير الدولية بعد الأخذ في الحسبان متطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١، مع عدم الإخلال بالنظام الحالي القائم على المعايير السعودية. ويجب أن يتم ذلك وفق أولويات تأخذ في الحسبان الأهمية النسبية لكل رصيد، وأهمية الفروقات التي تم تحديدها في المحاسبة عن البند بين المعايير السعودية والدولية.
- ح. متابعة معاملات الشركة خلال عام ٢٠١٦م، وإثباتها وقياسها وفقاً لمتطلبات المعايير الدولية، مع عدم الإخلال بالنظام القائم على المعايير السعودية.
- ط. إعداد القوائم المالية للشركة لعام ٢٠١٦م وفقاً لمتطلبات المعايير الدولية، مع عدم الإخلال بالنظام الحالي لإعداد القوائم المالية للشركة وفقاً لمتطلبات المعايير السعودية.
- ي. العمل على إيقاف كافة الإجراءات القائمة على المعايير السعودية اعتباراً من بداية العام المالي ٢٠١٧م وإحلالها بمتطلبات المعايير الدولية في حالة الاختلاف، والبدء في إثبات وقياس وتسجيل كافة معاملات الشركة وفقاً لمتطلبات المعايير الدولية.
- ك. إعداد القوائم المالية للربع الأول وفقاً للمعايير الدولية، ولبقية الأرباع الأخرى لعام ٢٠١٧م.
- ل. إعداد القوائم المالية السنوية لعام ٢٠١٧م وفقاً للمعايير الدولية مع أرقام المقارنة لعام ٢٠١٦م، والمعدة أيضاً وفقاً للمعايير الدولية.
٤. يجب أن يصاحب كافة الخطوات الفنية أعلاه التحليل والدراسة المستمرة لكافة العمليات التي تم تطبيقها بغرض الاكتشاف المبكر لأي خلل أو نقص أو سوء فهم لمتطلبات المعايير الدولية، والعمل على توفير كافة المعلومات الضرورية لإعداد الإفصاحات اللازمة بشكل مبكر قبل نهاية السنة المالية.
٥. يجب أن يشارك موظفو الشركة بشكل فاعل ومؤثر في كافة الخطوات السابقة، بحيث يمكنهم القيام بكل متطلبات الإثبات والقياس والتسجيل لمعاملات الشركة ومن ثم إعداد القوائم المالية وفقاً للمعايير الدولية.

نصائح عامة

- بعض المعاملات المالية يصعب أن يقوم على إثباتها وقياسها موظفوا الإدارة المالية المؤهلين بشكل عام في المعايير الدولية وتحديدًا تلك المتعلقة بالمحاسبة عن الأصول المالية والالتزامات المالية وفقاً للمعايير الدولية؛ فيستحسن أن يكلف بها موظف مؤهل بشكل خاص أو التعاقد مع مستشار دائم.
- المعايير الدولية تتطلب إفصاحات ضخمة جداً، وفيها معايير مخصصة فقط لمتطلبات الإفصاح ومنها على سبيل المثال معيار المحاسبة رقم ٢٤، ومعيار التقرير المالي رقم ٧ ورقم ٨ ورقم ١٢. ولذلك قد يكون من المناسب العمل مبكراً على إنشاء قسم خاص بالإفصاح في الإدارة المالية ويتم تدريب موظفين ليكونوا متخصصين في هذا المجال.
- يمكن أن تحقق المنشأة كفاءة عالية في تطبيق المعايير الدولية وإعداد قوائمها المالية من خلال التعاون بين المنشآت في نفس القطاع في تطوير سياستهم المحاسبية، وحل المشاكل المتشابهة، على سبيل المثال الشركات الزراعية، الشركات المالية.
- ينبغي إحاطة لجنة المراجعة في الشركة بكل خطوات التحول، وأخذ موافقتها على أي توصية بتطبيق خيار معين في المعايير الدولية.

استشراف المستقبل

قرار تطبيق المعايير الدولية في المملكة حدث مهم في حد ذاته، لكنه في الحقيقة نقطة البداية لعصر معلوماتي شفاف، لن تتحقق أهدافه ما لم تتضافر الجهود لنجاحه. وقد يكون أقصر طريق لتحقيق الأهداف هو النظر إلى جانب المخاطر المحدقة بالتطبيق الأمثل للمعايير، والتي يأتي على رأسها تطبيق المعايير بشكل صوري، بسبب ضعف التأهيل، وعدم الأخذ في الحسبان حاجة المستفيد الرئيسي من المعلومات، والأمان من العقوبة. ولعل من أهم ما يجب التركيز عليه لمواجهة مثل هذه المخاطر هو التدريب الفعال الذي يتمحور على فهم متطلبات المعايير في ظل الهدف العام للتقارير المالية ذات الغرض العام، وهو توفير معلومات مفيدة لمتخذي القرارات الذين يمثل التقرير المالي لهم المصدر الرئيسي للمعلومات عن المنشأة. ومما يساعد على مجابهة مثل هذه المخاطر تقوية سلطة الجهات الإشرافية سواء على معدي القوائم المالية أو على المراجعين، بنظام عقوبات رادع، يربط العقوبة مباشرة بالمتسبب في سوء تطبيق المعايير. ولعله من المناسب الإشارة إلى أن مخالفة تطبيق معايير المحاسبة بشكل مقصود في نيوزيلاندا على سبيل المثال يكلف أعضاء مجلس الإدارة عقوبة تصل إلى نصف مليون دولار لكل واحد منهم بصفته الشخصية، ويكلف الشركة مليونين ونصف بالإضافة إلى إمكانية معاقبة المخالفين بالسجن لمدة تصل إلى خمس سنوات. وبنفس الأهمية فإن جانب التحفيز أيضا يجب أن يأخذ حقه من الاهتمام، ولعل سعي الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في توفير آلية لتقويم مكاتب المحاسبة يحقق جزءاً من هذا الجانب، يحتاج إلى اكتماله توفر آلية لتقويم جودة التقارير المالية.

التفاعل مع المجتمع الدولي

التحول إلى المعايير الدولية ليس حدثاً مؤقتاً ينتهي بانتهاء إجراءات اعتماد المعايير الدولية للتطبيق في المملكة، بل هو عملية مستمرة تستلزم التفاعل مع الأطراف ذات العلاقة على المستوى الدولي للمشاركة في صياغة المعايير الدولية قبل صدورها أو في عملية تحديثها بما يخدم حاجة المستفيد في بيئة المملكة. وهذا ما نصت عليه خطة التحول إلى المعايير الدولية. وقد سعت الهيئة إلى إيجاد حضور مميز لها على المستوى الدولي، ونتج عن جهودها في هذا الصدد عضويتها بصفقتها الرسمية، أو عضوية مرشحيتها في عدد من التجمعات الدولية ذات العلاقة بمعايير التقرير المالي، ومنها:

١. عضوية مجلس أمناء مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية المشرفة على مجلس معايير المحاسبة الدولية
٢. عضوية مجموعة تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت المتوسطة والصغيرة
٣. عضوية مجموعة معدي المعايير لمنطقة آسيا وإفريقيا
٤. عضوية مجموعة الاقتصادات الناشئة في دول مجموعة العشرين
٥. عضوية المجموعة الاستشارية لمجلس معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالأدوات والمعاملات الإسلامية.

وقد وفرت هذه المشاركات الفرصة للهيئة لإبداء الرأي بشكل فاعل في مشاريع المجلس الدولي، كما قدمت عدداً من الاقتراحات لتحسين المعايير الدولية.

وفي نهاية عام ٢٠١٥ استضافت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الاجتماع العاشر لمجموعة الاقتصادات الناشئة من مجموعة العشرين التي كونها مجلس أمناء مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي، والتي تهدف بشكل رئيسي إلى دعم مشاركة تلك الاقتصادات في إعداد المعايير الدولية. وتضم هذه المجموعة كلا من المملكة العربية السعودية والأرجنتين والبرازيل والصين والهند واندونيسيا وكوريا وماليزيا والمكسيك وروسيا وجنوب أفريقيا وتركيا. وتستضيف الدول المشاركة في المجموعة اجتماعاتها بشكل نصف سنوي. وكان موضوع النقاش الرئيسي هو التشاور حول جدول أولويات أعمال المجلس الدولي للسنوات الخمس القادمة حيث تم عرض أعمال المجلس الدولي المتعلقة بالمعايير تحت الإعداد والدراسات والأبحاث القائمة، وأبدى المشاركون ملاحظاتهم عليها واقتراحاتهم فيما يخص الاقتصادات الناشئة. ومن ضمن الموضوعات التي طرحت للمناقشة دراسة المجلس الدولي بشأن إصدار متطلبات للمحاسبة عن تجميع الأعمال الخاضعة لسيطرة واحدة، حيث لا يخضع هذا النوع من تجميع الأعمال لمتطلبات المعايير الحالية. وعرضت الهيئة الرأي الصادر عن لجنة معايير المحاسبة فيما يخص هذا الموضوع، والذي تبين أنه يتفق مع مقترحات الدراسة الدولية. وكان من ضمن موضوعات النقاش أيضاً مشروع التفسير الدولي الخاص بإشكاليات عدم التأكد المحيطة باحتساب الضرائب المستحقة. وأخيراً ناقش الاجتماع عدداً من الموضوعات المقدمة من المشاركين فيما يخص بتطبيق المعايير الدولية في الاقتصادات الناشئة منها المحاسبة عن المنح الحكومية وبخاصة فيما يتعلق بكيفية تقييم تلك المنح، والتأمين التعاوني، والإجارة، والنظر في إصدار مجموعة من المعايير الدولية تخص المنشآت غير الهادفة للربح.

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)

شكر وتقدير

تتقدم الهيئة بالشكر والتقدير لكل من ساهم في إنجاز هذا العمل الوطني، وتخص بالشكر أعضاء مجلس إدارة الهيئة وأعضاء لجنتي معايير المحاسبة ومعايير المراجعة وكافة منسوبي الهيئة على ما قدموه من دعم ومؤازرة خلال كل مراحل المشروع. كما تشكر جميع المستشارين والمشاركين في لقاءات المائدة المستديرة الذين ساهموا بآرائهم وملاحظاتهم للوصول بهذا العمل إلى هدفه. وقد تم تنفيذ هذا المشروع على مدى ثلاث دورات لمجلس إدارة الهيئة، ودورتين للجنة معايير المحاسبة والمراجعة. وتولى إدارة المشروع لجنتين تنفيذيتين منبثقتين عن كل من لجنة معايير المحاسبة ولجنة معايير المراجعة.

أعضاء مجلس الإدارة في دوراته التي تم على مداها تنفيذ المشروع:

الدورة الثامنة	الدورة السابعة	الدورة السادسة
رئيس مجلس إدارة الهيئة معالي الدكتور/ ماجد بن عبدالله القصبي	رئيس مجلس إدارة الهيئة معالي الدكتور/ توفيق بن فوزان الربيعه	رئيس مجلس إدارة الهيئة معالي الدكتور/ توفيق بن فوزان الربيعه
الأستاذ/ سهيل بن محمد ابانمي	الأستاذ الدكتور/ توفيق بن عبدالمحسن الخيال	الأستاذ/ وليد بن إبراهيم شكري
الأستاذ/ هذال بن علي الفايزي	الأستاذ/ بكر بن عبدالله أبو الخير	الدكتور/ وليد بن محمد الشباني
الأستاذ/ عثمان بن عبدالرحمن اليحيا	الأستاذ/ سليمان بن عبدالله الخراشي	الأستاذ/ بكر بن عبد الله أبو الخير
الدكتور/ توفيق بن عبدالمحسن الخيال	الدكتور/ عبدالرحمن بن محمد البراك	الأستاذ/ طارق بن عبدالرحمن السدحان
الدكتور/ محمد بن سلطان السهلي	الأستاذ/ عبدالعزيز بن عمير العمير	الأستاذ/ عدنان بن عبدالله النعيم
الأستاذ/ عبدالمحسن بن عبدالعزيز الفارس	الأستاذ/ عثمان بن ناصر المحميد	الأستاذ/ عبدالله بن علي العقيل
الاستاذ/ وليد بن عبدالله تميرك	الاستاذ/ وليد بن عبد الله تميرك	الأستاذ/ محمد بن صالح العبيلان
الأستاذ/ عبدالله بن محمد الفوزان	الدكتور/ طارق بن عبدالله النعيم	الأستاذ/ جهاد بن محمد العمري
الأستاذ/ خالد بن احمد محضر	الأستاذ/ عبدالمحسن بن عبدالعزيز الفارس	الأستاذ/ إبراهيم بن علي البغدادي
الأستاذ/ سعد بن صالح السبتي	الأستاذ/ عبد الله بن حمد الفوزان	الأستاذ الدكتور/ توفيق بن عبدالمحسن الخيال
الأستاذ/ خالد بن سلطان الرويس	الأستاذ/ ناصر بن عبد الله الذبيان	الأستاذ/ عبدالعزيز بن عبدالرحمن السويلم
الأستاذ/ عبدالعزيز بن سعود الشبيبي	الأستاذ/ عبدالعزيز بن عبد الرحمن السويلم	الأستاذ/ أسامه بن عبدالعزيز الربيعه
الدكتور/ عبدالرحمن بن محمد البراك	الدكتور/ صالح بن حمد الشنيقي	الدكتور/ أحمد بن عبدالله المغامس (أمين عام الهيئة)
الأستاذ/ ناصر بن عبدالله الذبيان	الأستاذ/ خالد بن أحمد محضر	
الدكتور/ أحمد بن عبدالله المغامس (أمين عام الهيئة)	الدكتور/ أحمد بن عبدالله المغامس (أمين عام الهيئة)	

أعضاء لجنة معايير المحاسبة في دوراتها التي تم على مداها تنفيذ المشروع:

الدورة السادسة	الدورة الخامسة
الأستاذ / جهاد بن محمد العمري (رئيس)	الأستاذ / جهاد بن محمد العمري (رئيس)
الأستاذ / خالد بن محمد الخويطر (نائب رئيس)	الأستاذ / خالد بن محمد الخويطر (نائب رئيس)
الأستاذ / أحمد بن محمد الشنيبر	الأستاذ / خالد بن علي عتين
الأستاذ الدكتور / توفيق بن عبدالمحسن الخيال	الأستاذ / خليل بن إبراهيم السديس
الأستاذ / خليل بن إبراهيم السديس	الأستاذ / سعد بن محمد الهويمل
الأستاذ / سامي بن محمد الشرفاء	الأستاذ / سامي بن عبد الرحمن السحيباني
الأستاذ / سعد بن عبد الرحمن الفايز	الأستاذ / محمد بن عبدالعزيز الشايع
الدكتور / عمرو بن خالد كردي	الدكتور / عبد الملك بن عبدالله الحقييل
الأستاذ / علي بن عبد الرحمن العتيبي	الأستاذ / عبدالله بن علي الخليفة
الأستاذ / فهد بن محمد الطعيمي	الأستاذ / عبدالعزيز بن سعود الشبيبي
الأستاذ / أسامة بن عبد الرحمن الراشد (أمين اللجنة)	الدكتور / علي بن عبدالله النودل
	الدكتور / وليد بن محمد الشباني
	الدكتور / عبد الرحمن بن محمد الرزين
	الأستاذ / أسامة بن عبد الرحمن الراشد (أمين اللجنة)

أعضاء اللجنة التنفيذية للجنة معايير المحاسبة التي تم على مداها تنفيذ المشروع:

الدورة السادسة	الدورة الخامسة
الأستاذ / جهاد بن محمد العمري	الأستاذ / خالد بن محمد الخويطر
الأستاذ / خالد بن محمد الخويطر	الأستاذ / أحمد بن محمد الشنيبر
الأستاذ / أحمد بن محمد الشنيبر	الدكتور / عبد الرحمن بن محمد الرزين
الأستاذ / فهد بن محمد الطعيمي	
الدكتور / عبد الرحمن بن محمد الرزين	

أعضاء لجنة معايير المراجعة في دوراتها التي تم على مداها تنفيذ المشروع:

الدورة السادسة	الدورة الخامسة
الأستاذ/ سليمان بن عبدالله الخراشي (رئيس)	الأستاذ الدكتور/ عبدالرحمن بن إبراهيم الحميد (رئيس)
الأستاذ/ إحسان بن أمان الله مخدوم (نائب رئيس)	الأستاذ/ سليمان بن عبدالله الخراشي (نائب رئيس)
الأستاذ/ تركي بن عبدالرحمن الجمعة	الأستاذ/ إحسان بن أمان الله مخدوم
الأستاذ/ خالد بن محمد الصليح	الأستاذ/ أحمد بن عبدالله آل الشيخ
الأستاذ/ عبدالله بن أحمد سالم بالعمش	الأستاذ/ أحمد بن محمد الشنيبر
الأستاذ/ عبدالعزيز بن سليمان العتيقي	الدكتور/ عبدالرحمن بن محمد الخويطر
الدكتور/ عدنان بن عبدالله الملحم	الأستاذ/ فهد بن محمد الطعيمي
الدكتور/ محمد بن عبدالله آل عباس	الدكتور/ فؤاد بن أحمد المبارك
الدكتور/ ناصر بن محمد السعدون	الدكتور/ محمد بن عبدالله آل عباس
الأستاذ/ أسامة بن عبدالرحمن الراشد (أمين اللجنة)	الدكتور/ ناصر بن محمد السعدون
	الأستاذ/ أسامة بن عبدالرحمن الراشد (أمين اللجنة)

أعضاء اللجنة التنفيذية للجنة معايير المراجعة التي تم على مداها تنفيذ المشروع:

الدورة السادسة	الدورة الخامسة
الأستاذ/ إحسان بن أمان الله مخدوم	الأستاذ/ إحسان بن أمان الله مخدوم
الدكتور/ محمد بن عبدالله آل عباس	الدكتور/ محمد بن عبدالله آل عباس
الأستاذ/ خالد بن محمد الصليح	الدكتور/ عبدالرحمن بن محمد الرزين
الدكتور/ عبدالرحمن بن محمد الرزين	

والله الموفق،،،

اتصل بنا

ترحب الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بكافة الاستفسارات والملاحظات والآراء في كل ما يتعلق بخطة التحول إلى المعايير الدولية، سواء بالزيارة الشخصية للهيئة أو بوسائل الاتصال الآتية:

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (SOCPA)

ص.ب ٢٢٦٤٦، الرياض ١١٤١٦

هاتف: ٠٠٩٦٦١١٤٠٢٨٥٥٥ - فاكس: ٠٠٩٦٦١١٤٠٢٥٦١٦

التحول إلى المعايير الدولية (المحاسبة والمراجعة)



www.socpa.org.sa



@socpa_ksa



Info@socpa.org.sa

ص ب ٢٢٦٤٦ الرياض ١١٤١٦



هاتف: ٠١١٤٠٢٨٥٥٥

