

الدراسة المرفقة ببيان أهداف ومفاهيم القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح

المحتويات

رقم الصفحة	
٣٥	1- مقدمة
٣٦	2- التمييز بين المنشآت غير الهادفة للربح والمنشآت التجارية
٣٩	3- قطاعات المستفيدين من القوائم المالية غير الهادفة للربح
٤١	4- قطاعات المستفيدين الرئيسيين لأغراض هذا البيان
	5- أهمية الاحتياجات المشتركة لقطاعات المستفيدين الخارجيين
٤٢	الرئيسيين إلى المعلومات وطبيعتها
٤٤	١-٥ المجموعة الكاملة للقوائم المالية
٤٦	٢-٥ تجميع وتصنيف المعلومات
٤٧	٣-٥ هدف مجموعة القوائم المالية
٤٩	١-٣-٥ هدف قائمة المركز المالي
٥٢	٢-٣-٥ هدف قائمة الأنشطة
٥٧	3-3-5 هدف قائمة التدفقات النقدية
٥٩	٤-٥ هدف الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية
٦١	٦- محدودية استخدام القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح
	١-٦ صعوبة توفير معلومات مهمة معينة عن أداء المنشأة غير الهادفة
٦٢	للربح
٦٢	2-6 التناقض المحتمل بين احتياجات المستفيدين للمعلومات
	7- مقارنة البيان المقترح مع ما يماثله في الولايات المتحدة الأمريكية
٦٣	والمملكة المتحدة
	٨- مقارنة الأهداف الواردة بهذا البيان بالأهداف الواردة بمعيار أهداف المحاسبة
٦٤	المالية

1- مقدمة:

يتمثل الهدف من وراء إعداد هذا البيان في ما يلي:

- (أ) تحسين جودة الإفصاح المالية للمنشآت غير الهادفة للربح.
- (ب) تحسين ملاءمة معلومات القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح وقابليتها للاعتماد، والقدرة على فهمها.

تتطبق الأهداف التي يحددها هذا البيان على القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح، تمييزاً لها عن أهداف القوائم المالية للجهات الهادفة للربح. فالمنشآت غير الهادفة للربح، طبقاً للمعيار الأمريكي ذي الرقم ١١٧ (الفقرة ذات الرقم ١٦٨) بعنوان (القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح)، تتمتع بخصائص تميزها عن المنشآت الهادفة للربح بالآتي:

أ- قيام المنشآت غير الهادفة للربح بتوزيع ما يتم تلقيه من تبرعات (في صورة نقدية أو أصول أخرى) من مقدمي الموارد (المتبرعين) الذين لا يتوقعون الحصول على عائد نقدي مكافئ مقابل تقديم تبرعاتهم للمنشأة، على المستفيدين والمنفعين.

ب- وجود أهداف خيرية تطوعية لا تتعلق بتحقيق أرباح للمنشآت غير الهادفة للربح؛ مثل تقديم سلع أو خدمات بدون مقابل، أو بمقابل زهيد؛ مع وجود أهداف أخرى تماثل أهداف المنشآت الهادفة للربح، مثل تقديم سلع أو خدمات بمقابل مكافئ مع تحقيق ربح.

ج- عدم وجود مستثمرين حاليين أو محتملين في المنشأة غير الهادفة للربح، ولكن يوجد متبرعون ومقدمو موارد حاليين ومحتملين، ومن ثم فإنه لا يوجد رأس مال أو حقوق ملكية، كما في حال المنشآت الهادفة للربح، ويقوم مقامة صافي الأصول (الفرق بين أصول والتزامات المنشأة غير الهادفة للربح).

ومن ثم فإن المنشآت التي تقع خارج نطاق هذا التعريف تشمل كل المنشآت المملوكة لمستثمرين يتوقعون الحصول على عائد نقدي مكافئ، مقابل مشاركتهم في رأس مال المنشأة، أو المنشآت التي تقوم بإجراء توزيعات أرباح، أو تقديم منافع اقتصادية بمقابل بسيط لملاكها، أو أعضائها؛ كما في حال شركات التأمين أو برامج مزايا العاملين.

ولا شك في أن القوائم المالية تعد أداة مهمة من أدوات اتخاذ القرارات المتعلقة بالمنشآت غير الهادفة للربح. وتتركز هذه الأهمية في المعلومات التي تقدمها القوائم المالية لهذه المنشآت، وحاجة الكثير من القطاعات إلى هذه المعلومات عند اتخاذ قرارات تتعلق بمنح التبرعات وبتخصيص الموارد بين تلك المنشآت. وفي المملكة

العربية السعودية مثل غيرها من البلاد الأخرى يتطلب الأمر إصدار معايير خاصة بالمنشآت غير الهادفة للربح، تحديد أهداف ملائمة للقوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح، وتتمثل في ما يلي:

أ- تحديد قطاعات المستفيدين الذين سوف تحقق أهدافهم القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح بشكل رئيسي.

ب- تحديد الاحتياجات المشتركة من المعلومات لقطاعات المستفيدين.

ج- تحديد الأهداف الملائمة للاحتياجات المشتركة لقطاعات المستفيدين من المعلومات بعد الأخذ في الحسبان المعلومات التي يمكن للقوائم المالية الخارجية ذات الغرض العام توفيرها.

وتتركز أهمية تحديد الأهداف لتكون أساساً لإصدار معايير المحاسبة عن المنشآت غير الهادفة للربح في تعيين المعلومات العامة، التي يجب أن تحتوي عليها القوائم المالية لها، وتمييزها عن المعلومات الأخرى التي لا تقدم معلومات تخدم - بشكل عام - الاحتياجات المشتركة لمستخدمي تلك القوائم؛ ومن ثم فإنه يجب أن يحتوي بيان الأهداف على وصف عام لأنواع المعلومات التي يجب أن تحتوي عليها القوائم المالية لهذه المنشآت.

2- التمييز بين المنشآت غير الهادفة للربح، والمنشآت التجارية :

1-2 لا تعد القوائم المالية هدفاً في حد ذاتها، ولكن يكون الغرض منها توفير معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية؛ لاختيار أفضل بديل من بين بدائل استخدام الموارد المتاحة. لذلك تتبع الأهداف الواردة بهذا البيان من احتياجات تلك الأطراف التي تقدم لها المعلومات. إذ تتوقف احتياجات تلك الأطراف بشكل أساسي على أنشطة تلك المنشآت وعلى طبيعة القرارات التي يتم اتخاذها بناءً على تلك المعلومات. نتيجة لذلك، تتأثر الأهداف الواردة في هذا البيان بالبيئة الاقتصادية، والنظامية، والسياسية، والاجتماعية التي تعمل فيها تلك المنشآت في المملكة العربية السعودية. كما تتأثر الأهداف أيضاً بخصائص ومحدودية المعلومات التي تستطيع القوائم المالية توفيرها.

2-2 تتشابه البيئة التشغيلية لعمل كل من المنشآت غير الهادفة للربح، والمنشآت التجارية في العديد من النواحي تتمثل في الآتي: كل من المنشآت غير الهادفة للربح والمنشآت التجارية تقوم بإنتاج وتوزيع سلع أو تقديم خدمات، باستخدام الموارد المتاحة لهذا الغرض. وأحياناً فإن كلا النوعين من المنشآت تقوم بإنتاج السلع أو الخدمات نفسها. كلا النوعين من المنشآت تحصل على مواردها من مصادر خارجية، وتخضع للمساءلة من قبل مقدمي الموارد أو ممثليهم. يعد

كلاهما جزءاً لا يتجزأ ومكماً للاقتصاد الوطني، ويرتبط بشكل مباشر أو غير مباشر بالمنشآت الأخرى. كلاهما يمتلك أو يتحكم في إمدادات الموارد، التي يتم استخدام بعضها في العمليات الجارية ويتم الاحتفاظ ببعضها الآخر للاستخدام في الفترات المستقبلية. كلاهما يلتزم بارتباطات/تكاليفات. بعض المنشآت غير الهادفة للربح؛ وأيضا المنشآت التجارية، تقوم بسداد ضرائب، وتخضع كلاهما للتشريعات والقوانين الحكومية المنشأة. يجب أن يعمل كلاهما على نمو مواردها المالية؛ إذ أنه لتحقيق أهدافهم التشغيلية، فيجب عليهما في الأجل الطويل تلقي الموارد الكافية والضرورية لضمان تقديم السلع والخدمات عند مستويات ترضي مقدمي الموارد ومجموعات المصالح الأخرى. كلاهما يحصل على الموارد من الفئة نفسها من مقدمي الموارد، والموارد المتاحة للاستخدام من قبل كل المنشآت تعد محدودة.

٣-٢ يتمثل الفرق الرئيسي بين المنشآت غير الهادفة للربح، والمنشآت التجارية في طرق حصولهما على الموارد. وتبدأ الفقرات التالية بالمجالات الأكثر تشابهاً بين المنشآت غير الهادفة للربح والمنشآت التجارية؛ في حين تنتهي بالمجالات الأكثر اختلافاً.

٤-٢ تحصل كل من المنشآت غير الهادفة للربح، والمنشآت التجارية على الموارد من خلال معاملات تبادلية تتم في السوق. فكلاهما يحصل على العمالة، والمواد الخام، والتسهيلات من خلال السداد النقدي أو الاتفاق على السداد بالآجل. قد يسعى كلاهما إلى توفير الموارد من خلال أدوات التمويل من مثل المرابحات والمقارضات الإسلامية. كما قد يفترض كلاهما أموالاً من خلال قروض البنوك، أو الرهن العقاري، أو قروض مباشرة أخرى أو من خلال إصدار سندات مديونية للمقرضين الذين يقومون بتقييم ومقارنة المخاطر، والعائد للأوراق المالية الخاصة بكل من المنشآت غير الهادفة للربح والمنشآت التجارية.

٥-٢ قد تحصل كل من المنشآت غير الهادفة للربح، والمنشآت التجارية على الموارد من خلال تحصيل سعر بيع أو رسوم مقابل ما يتم إنتاجه من سلع أو خدمات، وبالرغم من ذلك يختلف الغرض من مبيعات السلع أو الخدمات. قد تقوم بعض المنشآت غير الهادفة للربح ببيع السلع أو الخدمات بأسعار تعادل أو تفوق التكلفة، ولكن في العادة فإن المنشآت غير الهادفة للربح تقوم بتقديم السلع أو الخدمات بأسعار تقل عن التكلفة. كما أنه من الشائع قيام المنشآت غير الهادفة للربح بتقديم السلع أو الخدمات مجاناً بدون مقابل. بل وأكثر من ذلك، فإنه في حال المنشآت التي تحصل على مقابل كاف لتغطية التكلفة، فإن المنشآت تستخدم تلك الموارد الناتجة من المبيعات في تمويل أنشطة أخرى داخل المنشأة؛ على

سبيل المثال، برنامج كرة القدم أو السلة بالكلية أو الجامعة قد يسهم في تمويل برامج الألعاب الرياضية الأخرى، سواء اكان ذلك داخل الجامعة أم خارجها. بالرغم من أن مبيعات السلع أو الخدمات قد تمثل مصادر مهمة للتمويل لبعض المنشآت غير الهادفة للربح، فإنه بوجه عام لا يتوقع قيام المنشآت غير الهادفة للربح، بتغطية التكاليف الكلية وتحقيق أرباح من خلال المبيعات؛ لأنها تعتمد بشكل جوهري على التبرعات الاختيارية على أنها مصدر أساسي للتمويل. وفي المقابل تحاول المنشآت التجارية بيع السلع أو الخدمات بأسعار تمكنها من تعويض ومكافأة كل مقدمي الموارد، بما يشمل الملاك وكل الأطراف التي تتوقع الحصول على عائد نقدي مقابل تقديمها موارد للمنشأة. يعد الربح الأساس المستخدم في حساب مكافأة الملاك والأطراف الأخرى مقابل تقديمها الموارد؛ وكذلك وضع تقديرات للأرباح المتوقعة ضرورياً لجذب الموارد. الأهم من ذلك فإن المنشآت التجارية غير المربحة تجد صعوبة كبيرة في الاقتراض أو الحصول على الموارد من مصادر أخرى. لا تمثل مبيعات السلع أو الخدمات المصدر الأساسي لموارد المنشآت التجارية فحسب؛ ولكنها تؤثر على قدرتها في الحصول على الموارد من المصادر الأخرى.

٦-٢

يقوم الأعضاء، والمتبرعون، والآخرون من مقدمي الموارد للمنشآت غير الهادفة للربح بتقديم الموارد لأسباب تختلف عن أسباب قيام الملاك بتقديم الموارد للجهات التجارية. تحصل كل المنشآت غير الهادفة للربح على مواردها في الأساس من مقدمي الموارد الذين لا يتوقعون الحصول على منافع اقتصادية أو يتوقعون الحصول على منافع لا تتناسب مع الموارد المقدمة. إذ تقدم تلك الموارد غالباً لأسباب خيرية، أو إنسانية، أو دينية، أو لأسباب أخرى غير اقتصادية. ونتيجة لذلك؛ تختلف عينة الأفراد والمجموعات التي تقدم الموارد للمنشآت غير الهادفة للربح عن عينة الأفراد والمجموعات التي تتلقى وتتفجع بالسلع والخدمات التي تقدمها تلك المنشآت. وفي المقابل، يتوقع ملاك المنشآت التجارية الحصول على عوائد في صورة توزيعات، أو زيادة في سعر ما في حيازتهم من أوراق مالية يكافئ ويتناسب مع المخاطر المتوقعة.

٧-٢

كما يتضح من الفقرات السابقة، تعد الأسباب غير الاقتصادية؛ هي العوامل المؤثرة بصفة أساسية في قرارات تقديم الموارد لمنشآت محددة غير هادفة للربح، فعلى سبيل المثال، المتبرعون للجهات الإنسانية، مثل الجمعيات الخيرية، وبعض منشآت العضوية، مثل المساجد، لا يسعون إلى الحصول على منافع اقتصادية مباشرة. ولكن تتعلق أغراضهم وراء تبرعاتهم باهتمامهم بتعزيز أهداف وأغراض المنشأة ودعمها. قد تشمل أهداف المنشأة غير الهادفة للربح

القيام بنطاق واسع من الأنشطة ذات الطبيعة الخيرية، أو الثقافية، أو التعليمية، أو الاقتصادية، أو الدينية، أو العلمية، أو الاجتماعية، أو السياسية.

٨-٢ تختلف المنشآت غير الهادفة للربح والمنشآت التجارية من حيث حجم التعاملات في السوق؛ فمعظم معاملات المنشآت التجارية مع الوحدات الأخرى، تشتمل على أسعار تبادلية في أسواق نشطة؛ إذ توفر آلية السوق تلك (أسعار السوق) مقياساً لمنفعة، وإشباع السلع والخدمات التي تقوم المنشآت التجارية بشرائها وبيعها، ومقياساً للأداء الكلي لتلك المنشآت. تقوم المنشآت غير الهادفة للربح أيضاً باقتراض الأموال، وشراء السلع والخدمات، من خلال الأسواق، وقد تقوم أو لا تقوم ببيع سلع أو خدمات في السوق. وعلى الرغم من ذلك، تؤدي معاملات السوق دور محدود في عملية تخصيص موارد المنشآت غير الهادفة للربح، وذلك بسبب عدم تمويل تلك المنشآت لعملياتها من خلال حقوق الملكية، ولأنها تتلقى غالباً الموارد، وتقوم بتقديم السلع والخدمات من خلال عمليات بخلاف معاملات السوق. وبسبب وجود القليل من آليات رقابة السوق في حال المنشآت غير الهادفة للربح مقارنة بالمنشآت التجارية؛ فقد تم تطوير أنواع أخرى من آليات الرقابة لتعويض ذلك النقص.

٩-٢ قد يقوم مقدمو الموارد أو الجهات النظامية بتقييد، أو تحديد طرق استنفاد الوحدات الحكومية والمنشآت غير الهادفة للربح للموارد المقدمة لها؛ إذ يتم استنفاد الموارد المقدمة للوحدات الحكومية عادة طبقاً لتخصيصات الموازنة، أما في حال المنشآت غير الهادفة للربح فتخضع لقيود مباشرة، مفروضة من قبل المتبرعين أو المانحين. وهذه القيود تحمل مديري الوحدات الحكومية والمنشآت غير الهادفة للربح مسؤوليات خاصة لضمان الالتزام. وعلى الرغم من احتمال وجود مثل تلك القيود في حال المنشآت التجارية؛ فإنها أقل شيوعاً؛ إذ يعد تأثيرها في إنجاز أنشطة المشروعات التجارية والرقابة عليها أقل توغلاً مقارنة بالوحدات الحكومية، والمنشآت غير الهادفة للربح.

3- قطاعات المستفيدين من القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح:

طبقاً للمعيار الأمريكي الموسوم بالرقم ١١٧ في الفقرة ذات الرقم ٥٣، تعود معلومات القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح كمنافع مباشرة على المتبرعين الحاليين والمحتملين، والأعضاء، والدائنين لهذه المنشآت بما فيهم الأفراد والمؤسسات، وجهات المنح الحكومية، وبطريقة غير مباشرة على باقي أفراد المجتمع، بحيث تؤدي إلى قرارات ذات فعالية وكفاءة ترتبط بشكل كبير بتخصيص الموارد. في حين أنه طبقاً للمعيار البريطاني المعنون بـ (المحاسبة والإفصاح في الجمعيات الخيرية: بيان بالممارسات المقترحة) (الفقرة ذات الرقم ١٠)، يتمثل الهدف من إعداد القوائم المالية

للمنشآت غير الهادفة للربح في إبراء ذمة مجلس إدارة المنشأة أمام المنتفعين من العامة والمتبرعين. ويجب على مجلس إدارة المنشأة أن يعد تقديم تلك المعلومات والتقارير الإضافية بوصفها إجراءً ضرورياً لمد المتبرعين والمنتفعين وعامة الجمهور بصورة أكثر وضوحاً، عن أنشطة المنشأة وإنجازاتها. وخالصة القول أنه يمكن تقسيم المستفيدين من القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح إلى مجموعتين رئيسيتين هما:

أ - مستفيدون لهم اهتمام مباشرة بالمنشأة غير الهادفة للربح:

وتشمل هذه المجموعة مقدمي الموارد الحاليين والمرتبين (المتبرعين، والأعضاء، والدائنين وجهات المنح الحكومية وغير الحكومية) بما فيهم الأفراد والمؤسسات، الذين يقدمون الموارد للمنشآت غير الهادفة للربح لمساعدتهم في تقديم خدماتها وتدعيم قدراتها على الاستمرار في تقديم تلك الخدمات، والدائنين، والمنتفعين، وإدارة المنشأة، وموظفيها، والمجتمع بصفة عامة. وفيما عدا إدارة المنشأة يعد المستفيدون في هذه المجموعة مستفيدين خارجيين؛ نظراً لانعدام درايتهم اليومية بأنشطة المنشأة غير الهادفة للربح.

ب - مستفيدون لهم اهتمام غير مباشر بالمنشأة غير الهادفة للربح:

تشمل هذه المجموعة الهيئات النظامية مثل الدوائر الحكومية الرقابية، والدوائر الحكومية المسؤولة عن تخطيط وتوجيه الاقتصاد الوطني. وعلى الرغم من اهتمامهم بتلك المعلومات المالية فلديهم غالباً احتياجات خاصة لا تستطيع القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح تلبيتها. ويعد المستفيدون في هذه المجموعة مستفيدين خارجيين؛ نظراً لانعدام درايتهم اليومية بأنشطة المنشأة غير الهادفة للربح.

كما يمكن تقسيم المستفيدين في المجموعتين السابقتين حسب قدرتهم أو سلطتهم على تحديد المعلومات التي يحتاجون إليها من المنشأة غير الهادفة للربح إلى مجموعتين هما:

أ- مستفيدون لديهم القدرة أو السلطة على تحديد المعلومات التي يحتاجونها من المنشأة: وتشمل هذه المجموعة الدوائر الحكومية مثل جهات المنح الحكومية، والدوائر الحكومية الرقابية، والدوائر الحكومية المسؤولة عن تخطيط الاقتصاد الوطني وتوجيهه.

ب- مستفيدون ليست لديهم القدرة أو السلطة على تحديد المعلومات التي يحتاجون إليها من المنشأة: تشمل هذه المجموعة باقي قطاعات المستخدمين، على الرغم من أن بعض الدائنين قد تتوافر لديهم القدرة على تحديد بعض المعلومات التي يحتاجونها من المنشأة غير الهادفة للربح. ولكن نظراً لأنه في معظم الحالات

يعتمد الدائنون إلى حد كبير على القوائم المالية التي تقدمها المنشأة غير الهادفة للربح؛ فقد تم تصنيفهم ضمن هذه المجموعة من قطاعات المستفيدين.

٤ - قطاعات المستفيدين الرئيسيين لأغراض هذا البيان:

لقد عني بيان أهداف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح بقطاعات المستفيدين الخارجيين الذين ليست لديهم السلطة أو القدرة على تحديد المعلومات التي يحتاجونها من إدارة المنشأة غير الهادفة للربح، ومن ثم فهم يخضعون لقرارات الإدارة فيما يتعلق بالمعلومات المتوافرة لهم عن المنشأة. وتشمل هذه القطاعات المتبرعين، والأعضاء، وجهات المنح غير الحكومية، والدائنين، والمنفعين، والموظفين. ويرجع ذلك إلى أن البيان يُعنى أساساً بالقوائم المالية الخارجية ذات الغرض العام ومن ثم فإنه كان من المنطق عدم التركيز على احتياجات القطاعات التالية:

أ - إدارة المنشأة غير الهادفة للربح:

على الرغم من أن إدارة المنشأة غير الهادفة للربح قد تستخدم القوائم المالية على أنها مصدر من مصادر المعلومات، إلا أن المهمة الأساسية للإدارة فيما يتعلق بالقوائم المالية الخارجية ذات الغرض العام هو إعدادها. فضلاً عن أن إدارة المنشأة ليست طرفاً خارجياً؛ فهي تستطيع الحصول على جميع المعلومات التي تحتاجها - بما في ذلك القوائم والتقارير المالية الداخلية - ومن ثم فإن أهداف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح يجب أن تعنى باحتياجات من يستخدمون المعلومات من خارج المنشأة، وليس من داخلها.

ب - الدوائر الحكومية:

ليس هناك شك في منفعة القوائم المالية الخارجية ذات الغرض العام لاحتياجات جهات المنح الحكومية، والدوائر الحكومية الرقابية، والدوائر الحكومية المسؤولة عن تخطيط وتوجيه الاقتصاد الوطني. إلا أن هذه القطاعات من المستفيدين تتمتع بالسلطة التشريعية لتحديد احتياجاتها من المعلومات عن المنشأة غير الهادفة للربح. فضلاً عن أن احتياجات هذه القطاعات من المعلومات تتأثر بأغراض خاصة قد تكون غير مشتركة مع أغراض قطاعات المستفيدين الخارجيين الآخرين. ومن ثم فقد يؤدي التركيز على احتياجات هذه القطاعات إلى تحديد أهداف للقوائم المالية لا تتلاءم مع الاحتياجات المشتركة لقطاعات المستفيدين الخارجيين الأخرى. وكما ذكرنا سابقاً لا يتمتع المستفيدون الخارجيون الآخرون بالسلطة التي تتمتع بها الدوائر الحكومية لتحديد احتياجاتها من المعلومات عن المنشأة. ومن ثم كان من المنطق التركيز على احتياجات هؤلاء المستفيدين من المعلومات ليكون أساساً لتحديد أهداف القوائم المالية الخارجية للمنشآت غير الهادفة للربح. ومن المؤكد فإنه

لا يعني هذا أن مثل هذه القوائم المالية لن تكون مصدراً أساسياً ومناسباً من مصادر المعلومات لجهات المنح الحكومية، والدوائر الحكومية الرقابية، والدوائر الحكومية المسؤولة عن تخطيط الاقتصاد الوطني وتوجيهه؛ وإنما يعني بذلك احتمال وجود حاجة لتعديل أو زيادة المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية الخارجية للمنشآت غير الهادفة للربح، بدرجات قد تكون متفاوتة؛ حتى تفي بأغراض تلك الدوائر الحكومية، أو احتمال الحاجة إلى الحصول على تقارير مالية خاصة من المنشآت غير الهادفة للربح، تتلاءم مع أغراض تلك الجهات.

٥- أهمية وطبيعة الاحتياجات المشتركة لقطاعات المستفيدين الخارجيين الرئيسيين إلى المعلومات:

طبقاً للمعيار البريطاني (الفقرة ذات الرقم ١٠)، يتمثل الهدف من إعداد القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح في إبراء ذمة أعضاء مجلس إدارة المنشأة أمام المنتفعين من العامة والمتبرعين. ويجب على أعضاء مجلس إدارة المنشأة أن يعد تقديم تلك المعلومات والتقارير الإضافية إجراءً ضرورياً لمد المتبرعين والمنتفعين وعامة الجمهور بصورة أكثر وضوحاً حول أنشطة المنشأة وإنجازاتها. كما يؤكد المعيار البريطاني على ضرورة التزام مجلس إدارة المنشأة، عند إعداد القوائم المالية طبقاً لأساس الاستحقاق، تقديم صورة واقعية وعادلة لما تتلقاه المنشأة من موارد وكيفية استغلال هذه الموارد خلال السنة، ولرصيد الموارد في نهاية السنة. فمن الضروري أن تشتمل القوائم المالية لهذه المنشآت على كل ما يتم تلقيه من أموال التبرعات، والتبرعات والأصول الأخرى المودعة بعهددة المنشأة لأي غرض مهما كان، وتوضيح كيفية إنفاقها، واستنفادها خلال السنة، وكيفية استخدام رصيد كل نوع من أموال التبرعات، والتبرعات في نهاية الفترة المحاسبية. ولا تعد قائمة المركز المالي مقياساً لثروة المنشأة، ولكنها تكشف عن ما تمتلكه من موارد متاحة، وشكل تلك الموارد، وكيفية الاحتفاظ بها في صورة أشكال مختلفة من أموال التبرعات والتبرعات، كما توفر معلومات عن درجة سيولة الأصول، والقدرة على سداد الديون بوجه عام. كما توفر قائمة الأنشطة المالية معلومات عن كيفية حصول المنشأة على مواردها، وكيفية استخدامها في تحقيق أهدافها. وبالرغم من ذلك فإنه لا تعكس تلك القائمة مدى كفاءة المنشأة في استغلال تلك الموارد.

بينما توضح الفقرة ذات الرقم (٩) من بيان المفاهيم ذي الرقم (٤)، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية FASB: (أهداف التقرير المالي للمنشآت غير الهادفة للربح)، أن أهداف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح تتبع من الاهتمامات المشتركة لهؤلاء الذين يقدمون الموارد للجهات لمساعدتهم في تقديم خدماتهم، وتدعيم

قدراتهم على الاستمرار في تقديم تلك الخدمات. وفي المقابل فإن أهداف القوائم المالية لمنشآت الأعمال تنبع من مصالح مقدمي الموارد، وتوقعهم الحصول على عائد نقدي أو عائد على استثماراتهم. وعلى الرغم من اختلاف المصالح؛ فإن مقدمي الموارد لجميع الوحدات، الهادفة، وغير الهادفة للربح، يهتمون بالمعلومات المرتبطة بالموارد الاقتصادية، والالتزامات، وصافي الموارد والتغيرات فيها. كما يركز جميع مقدمي الموارد على المؤشرات المرتبطة بأداء المنشأة، والمعلومات المتعلقة بمسؤولية الإدارة. وهكذا، فإن القوائم المالية لكل من المنشآت غير الهادفة للربح ومنشآت الأعمال تركز على توفير معلومات مفيدة لمقدمي الموارد؛ لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المتعلقة بمدى الوحدة بالموارد. وأكثر تحديداً، طبقاً لبيان المفاهيم ذي الرقم (٤)، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية FASB، يجب أن توفر القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح معلومات عن ما يلي:

أ- معلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة، والتزاماتها، وصافي مواردها، وحيث تساعد تلك المعلومات مقدمي الموارد وغيرهم في تحديد جوانب القوة والضعف المالي للمنشأة، وتقييم أدائها خلال الفترة، وتحديد قدراتها على الاستمرار في تقديم الخدمات. (الفقرة رقم (٤٤) من بيان المفاهيم رقم (٤)).

ب- القياس الدوري للتغيرات في قيمة وطبيعة صافي موارد المنشأة غير الهادفة للربح، بالإضافة إلى المعلومات عن الجهود المبذولة في تقديم الخدمات وإنجازات المنشأة من خلال تقديم معلومات مفيدة في تقييم أداء المنشأة. (الفقرة رقم (٤٧) من بيان المفاهيم رقم (٤)).

ج- قيمة ونوع تدفقات الموارد الداخلة والخارجة خلال الفترة، حيث يجب التمييز بين تدفقات الموارد التي تغير صافي الموارد مثل التدفقات الداخلة من الأتعاب المحصلة، أو التبرعات والتدفقات الخارجة في صورة الأجور والمرتببات، عن تلك التي لا تؤدي إلى أي تغير في صافي الأصول؛ مثل التدفقات الداخلة من الاقتراض والتدفقات الخارجة نتيجة شراء المباني، كما يجب تحديد التدفقات الداخلة والخارجة المرتبطة بالموارد المقيدة. (الفقرة رقم (٤٨) من بيان المفاهيم رقم (٤)). كما يجب أن توفر القوائم المالية معلومات عن العلاقة بين تدفقات الموارد الداخلة والخارجة خلال الفترة. (الفقرة رقم (٤٩) من بيان المفاهيم رقم (٤)).

د- جهود المنشأة غير الهادفة للربح في تقديم الخدمات. فيجب أن تركز المعلومات المتعلقة بالجهود المبذولة لتقديم الخدمات على كيفية استخدام المنشأة لمواردها في تقديم برامج وخدمات متنوعة. (الفقرة رقم (٥٢) من بيان المفاهيم رقم (٤)).

هـ- كيفية حصول المنشأة على النقدية وكيفية إنفاقها، وأي موارد سائلة أخرى، وعن القروض وسدادها، وعن العوامل الأخرى التي تؤثر على السيولة المالية للمنشأة. (الفقرة رقم (٥٤) من بيان المفاهيم رقم (٤)).

بناءً على ما سبق، يتلخص الهدف الأساسي للقوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح في توفير معلومات ملائمة لمقابلة الاحتياجات المشتركة للمتبرعين، والأعضاء، والدائنين، وغيرهم الذين يمدون المنشآت بالموارد. ويعد المستخدمون الخارجيون ذوي احتياجات مشتركة متعلقة بتحديد مل يلي: (أ) الخدمات التي تقدمها المنشأة وقدراتها على تقديم تلك الخدمات (ب) كيفية وفاء المديرين بمسؤولياتهم المتعلقة بالوكالة، وكذلك الجوانب الأخرى لأدائهم. وبشكل أكثر تحديداً فإن الهدف الأساسي للقوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح والملاحظات المرفقة بها، هو توفير معلومات متعلقة بما يلي:

- أ- مقدار وطبيعة كل من أصول المنشأة، والتزاماتها، وصافي أصولها.
 - ب- تأثير العمليات، والأحداث، والظروف الأخرى في تغير مقدار وطبيعة صافي الأصول.
 - ج- مقدار ونوع التدفقات المالية الداخلة والخارجة خلال الفترة والعلاقة بينهما.
 - د- كيفية حصول المنشأة على النقدية ومصادر إنفاقها وكيفية الحصول على القروض وسدادها، والعوامل الأخرى المؤثرة على السيولة.
 - هـ- الجهود المبذولة من جانب المنشأة لتقديم الخدمات وتحقيق أهدافها.
- كما تتضمن كل قائمة مالية معلومات خاصة بها مختلفة؛ تتكامل مع المعلومات المتاحة في القوائم المالية الأخرى.

٥-١ المجموعة الكاملة للقوائم المالية:

- تناولت الدراسة تحديد ماهية القوائم المالية الأساسية المطلوبة، على أنها الحد الأدنى لمفردات للمجموعة الكاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام للمنشآت غير الهادفة للربح. فطبقاً للمعيار البريطاني (الفقرة رقم ٣٠)، يجب أن تشمل القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح، والمعدة طبقاً لأساس الاستحقاق على:
- أ- قائمة الأنشطة المالية عن السنة التي تظهر كل ما تم تلقيه من موارد، وكل ما تم إنفاقه منها خلال السنة.
 - ب- ميزانية عمومية تظهر الأصول المعترف بها، والالتزامات والتبويضات المختلفة لصافي أصول المنشأة غير الهادفة للربح.
 - ج- قائمة التدفقات النقدية.

د- إيضاحات مرفقة توضح السياسات المحاسبية المتبعة، وملحوظات مرفقة أخرى تعطي تفاصيل تتعلق بالمعلومات الواردة بالقوائم المالية، أو تضيف معلومات أخرى مفيدة. ويشمل ذلك الملحوظات المرفقة المتعلقة بتحليل الأرقام الواردة بالحسابات، وتفسير العلاقات القائمة بين تلك الأرقام.

كما خلص المعيار الأمريكي ذو الرقم ١١٦ والتوصية الصادرة عن اللجنة المنبثقة عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA إلى أن قائمة المركز المالي، وقائمة التغيرات في صافي الأصول (قائمة الأنشطة المالية) وقائمة التدفقات النقدية يجب أن تكون مطلوبة على أنها مفردات للمجموعة الكاملة من القوائم المالية؛ إذ تعد القوائم المالية الثلاث ضرورية لتوفير معلومات متنوعة ومطلوبة؛ لتحقيق أهداف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح. ويجب عرض تلك المعلومات بالطريقة التي تجعلها شاملة وقابلة للفهم. فقائمة المركز المالي، وقائمة الأنشطة، وقائمة التدفقات النقدية والملحوظات المرفقة تعد مفيدة في تحديد ما يلي: (أ) الخدمات التي تقدمها المنشأة وقدرتها على الاستمرار في تقديمها. (ب) كيفية تحمل المديرين لمسؤولياتهم، والجوانب الأخرى لتقييم الأداء.

أن ما يتطلبه المعيار الأمريكي يجعل القوائم المالية للمنشأة غير الهادفة للربح متكاملة، وأكثر وضوحاً وأكثر قابلية للمقارنة؛ مما يزيد من فهم المعلومات التي توفرها تلك القوائم المالية. أن المنافع المباشرة وغير المباشرة لتلك المعلومات ستعود على المتبرعين الحاليين والمحتملين، والأعضاء، والدائنين للمنشآت غير الهادفة للربح، بما فيهم الأفراد والمؤسسات، وجهات المنح الحكومية، والمجتمع بصفة عامة، وتتمثل تلك المنافع في اتخاذ قرارات ذات فعالية وكفاءة ترتبط خصوصاً بتخصيص الموارد. كما أنه في الغالب يكون لدى المنشآت غير الهادفة للربح أنظمة معلومات إدارية توفر المعلومات الأساسية المطلوبة لإعداد هذه المجموعة من القوائم المالية، التي تفي بمتطلبات هذا البيان؛ مما يعني أن المنافع التي يمكن تحقيقها من خلال توفير تلك المعلومات تفوق تكلفه إعدادها.

وبالرغم من الاعتقاد بأن القوائم المالية المثالية يجب أن توفر معلومات عن إنجازات المنشأة غير الهادفة للربح (قائمة المفاهيم رقم ٤ الفقرة ٥٣)، فإن المعيار الأمريكي يركز على المعلومات التي يمكن عرضها بالقوائم المالية. ونظراً إلى أن المعلومات المرتبطة بالإنجازات غالباً ما تكون غير قابلة للقياس المالي؛ لذلك فإنه لا يمكن إدراجها مع التقرير عنها بالقوائم المالية لهذه المنشآت. وبناء على ما سبق؛ فإنه في معظم الأحوال يجب أن تشتمل المجموعة الكاملة للقوائم المالية التي تصدرها المنشأة غير الهادفة للربح ما يلي:

- أ- قائمة المركز المالي .
- ب- قائمة الأنشطة.

- ج- قائمة التدفق النقدي.
د- الملحوظات المرفقة بالقوائم المالية.

٥-٢ تجميع وتصنيف المعلومات:

طبقاً للمعيار الأمريكي الموسوم بالرقم ١١٧ (الفقرة رقم ٧١)، تعد القوائم المالية أكثر فائدة إذا تم تبسيط البيانات وتبويبها وتجميعها في إجماليات ذات معنى. إذ تعد العديد من المنشآت غير الهادفة للربح وحدات معقدة في إطار ما تقوم بتقديمه من برامج خدمات متعددة، وفي بعض الأحيان قد لا يمكن التنبؤ بمصادر أموالها. لهذا تعد عمليات المنشآت غير الهادفة للربح متنوعة، ولا بد من تبويبها وتجميعها حتى يمكن وضع تقرير عنها في القوائم المالية بطريقة تجعلها مفهومة من جانب مقدمي الموارد ومستخدمي تلك القوائم. أن تجميع المعلومات عن الوحدة بصفة عامة يسهل الفهم الكلي لمركزها المالي، ونتائج أعمالها، وتدفعاتها النقدية. وقد توصل المعيار الأمريكي إلى أن التقرير عن إجماليات أساسية معينة مثل إجمالي الأصول، وإجمالي الالتزامات، وإجمالي صافي الأصول، وإجمالي التغير في صافي الأصول، وإجمالي النقدية وما يماثلها، والتغير في النقدية، سوف يحسن من إمكانية الفهم، ومن منفعة القوائم المالية للجهات وتكاملها. حيث تعد تلك المعلومات الأساسية ضرورية للفهم العام للمركز المالي للمنشأة، ونتائج أعمالها، وتدفعاتها النقدية.

وبناءً على ما سبق، تتحسن فائدة المعلومات التي توفرها القوائم المالية على نطاق واسع إذا صُنفت بطرق تجعلها قابلة للمقارنة، إذ يجب على جميع هذه المنشآت:

- 1- عرض الأصول والالتزامات في مجموعات متجانسة مع ترتيبها وتصنيفها بطرق تؤدي إلى توفير معلومات ملائمة عن السيولة، والمرونة المالية.
- 2- تصنيف وعرض صافي الأصول في ثلاثة مجموعات: أصول الأوقاف، وأصول مقيدة، وأصول غير مقيدة؛ وذلك اعتماداً على وجود قيود يفرضها المتبرع أو الإدارة، أو عدم وجودها، وطبيعة تلك القيود.
- 3- تجميع وتصنيف عناصر الإيرادات، والمصروفات، والمكاسب، والخسائر في مجموعات متجانسة يمكن قبولها، ووضع تقرير عنها، كزيادة أو نقص في صافي أصول الأوقاف، أو الأصول المقيدة، أو غير المقيدة.
- 4- تصنيف وعرض المتحصلات والمدفوعات النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية، والاستثمارية، والتمويلية.

٣-٥ هدف مجموعة القوائم المالية:

طبقاً للمعيار البريطاني (الفقرات ١١-١٣)، فإن هدف القوائم المالية والملحوظات المرفقة بها هو توفير معلومات متعلقة بما يلي:

أ- كل ما يتم تلقيه من أموال التبرعات، والتبرعات والأصول الأخرى المودعة بعهددة المنشأة لأي غرض مهما كان، وتوضيح كيفية إنفاقها، واستنفادها خلال السنة، وكيفية استخدام رصيد كل نوع من أموال التبرعات، والتبرعات في نهاية الفترة المحاسبية.

ب- ما تمتلكه من موارد متاحة، وشكل تلك الموارد، وكيفية الاحتفاظ بها في صورة أشكال مختلفة من أموال التبرعات، والتبرعات، كما توفر معلومات عن درجة سيولة الأصول، والقدرة على سداد الديون بوجه عام.

ج- معلومات عن كيفية حصول المنشأة غير الهادفة للربح على مواردها، وكيفية استخدامها في تحقيق أهدافها.

بينما يوضح المعيار الأمريكي (في الفقرة ذات الفقرة رقم ٤) أن الهدف الأساسي للقوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح يتمثل في توفير معلومات ملائمة؛ لمقابلة الاحتياجات المشتركة للمتبرعين، والأعضاء، والدائنين، وغيرهم ممن يمدون هذه المنشآت بالموارد. ويُعد المستخدمون الخارجيون ذوي احتياجات مشتركة لتحديد ما يلي: (أ) الخدمات التي تقدمها المنشأة وقدرتها على تقديم تلك الخدمات. (ب) كيفية وفاء المديرين بمسؤولياتهم، وكذلك الجوانب الأخرى لأدائهم. ويمكن القول أن هدف القوائم المالية والملحوظات المرفقة بها هو توفير معلومات متعلقة بما يلي:

- أ- مقدار وطبيعة أصول المنشأة، والتزاماتها، وصافي أصولها.
- ب- تأثير العمليات، والأحداث، والظروف الأخرى في تغير مقدار وطبيعة صافي الأصول.
- ج- مقدار ونوع الموارد الداخلة والخارجة خلال الفترة، والعلاقة بينهما.
- د- كيفية حصول المنشأة على النقدية، ومصادر إنفاقها، وكيفية الحصول على القروض وسدادها، والعوامل الأخرى المؤثرة على السيولة.
- هـ- الجهود المبذولة من جانب المنشأة لتقديم الخدمات وتحقيق الأهداف.

وبناء على ما سبق؛ تهدف مجموعة القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح، إلى توفير معلومات مفيدة لمقدمي الموارد ومستخدمي القوائم المالية بصفة عامة؛

لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المتعلقة بتقديم وتخصيص الموارد للجهات المختلفة، حتى تحقق ما يلي:

أ- يجب أن توفر القوائم المالية لهذه المنشآت معلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة، والتزاماتها، وصافي مواردها، حتى تمكن تلك المعلومات مقدمي الموارد وغيرهم من تحديد جوانب القوة و الضعف المالي للمنشأة، وتقييم أدائها خلال الفترة، وتحديد قدراتها على الاستمرار في تقديم الخدمات.

ب- يجب أن توفر القوائم المالية لها المعلومات عن الجهود المبذولة في تقديم الخدمات، وعن إنجازات المنشأة في تحقيق أهدافها، وتقديم معلومات مفيدة متعلقة بتقييم أدائها من خلال القياس الدوري للتغيرات في مقدار وطبيعة صافي مواردها.

ج- يجب أن توفر القوائم المالية معلومات عن مقدار تدفقات الموارد الداخلة والخارجة ونوعها خلال الفترة. كما يجب التمييز بين تدفقات الموارد التي تغير صافي الموارد، مثل التدفقات الداخلة كالأرباح المحصلة أو التبرعات، والتدفقات الخارجة كالأجور والمرتبات؛ عن تلك الموارد التي لا تؤدي إلى أي تغير في صافي الأصول، مثل تلك الناتجة عن عمليات الاقتراض أو شراء المباني، كما يجب تحديد التدفقات الداخلة والخارجة للموارد المقيدة.

د- يجب أن توفر القوائم المالية معلومات عن العلاقة بين تدفقات الموارد الداخلة والخارجة خلال الفترة.

هـ- يجب أن توفر القوائم المالية معلومات عن جهود المنشآت غير الهادفة للربح في تقديم الخدمات. كما يجب أن تركز تلك المعلومات المتعلقة بالجهود المبذولة في تقديم الخدمات على كيفية استخدام المنشأة لمواردها في تقديم البرامج والخدمات المتنوعة.

و- يجب أن توفر القوائم المالية معلومات عن كيفية حصول المنشأة على النقدية وكيفية إنفاقها و/أو معلومات عن الموارد السائلة الأخرى، وعن القروض و سدادها، وعن العوامل الأخرى التي تؤثر على السيولة المالية للمنشأة.

٥-٣-١ هدف قائمة المركز المالي :

طبقاً للمعيار البريطاني (الفقرة رقم ٢٤٤)، توفر قائمة المركز المالي صورة عن أصول والتزامات المنشأة غير الهادفة للربح في نهاية الفترة المحاسبية، وعن كيفية توزيع الأصول بين الأنواع المختلفة من الأموال. فيتمثل الهدف من قائمة المركز المالي طبقاً للمعيار البريطاني (الفقرة رقم ٢٤٥) في عرض الموارد المتاحة للمنشآت غير الهادفة للربح، وتوضيح ما إذا كانت متاحة للاستغلال بحرية كاملة، أو يجب استخدامها في أغراض محددة بسبب

القيود النظامية المفروضة على استخدامها. كما قد توضح أيضاً ماهية الموارد التي يخصصها مجلس الإدارة لاستخدامات مستقبلية معينة. وطبقاً للفقرة ٢٤٧، يجب أن تميز قائمة المركز المالي أيضاً، في حدها الأدنى، بين إجمالي الأموال المحتفظ بها كأموال دخل غير مقيدة، وأموال دخل مقيدة وأموال الوقف. كما يجب التمييز بين الأموال المحتفظ بها على أنها أموال وقف دائمة، أو قابلة للاستنفاد في صلب قائمة المركز المالي .

بينما في ظل المعيار الأمريكي (الفقرة رقم ٩)، يمثل الهدف الأساس لقائمة المركز المالي في توفير معلومات ملائمة عن أصول المنشأة، والتزاماتها، وصافي أصولها، والعلاقة بينها في لحظة زمنية معينة. وتستخدم المعلومات التي توفرها قائمة المركز المالي مع المعلومات الأخرى التي توفرها القوائم المالية الأخرى لمساعدة المتبرعين، والأعضاء، والآخرين في تحديد الآتي:-

- أ- قدرة المنشأة على الاستمرار في تقديم خدماتها.
- ب- السيولة والمرونة المالية للمنشأة، وقدرتها على مقابلة التزاماتها، ومدى الحاجة إلى تمويل خارجي.

ويمكن توفير تلك المعلومات من خلال تجميع الأصول والالتزامات التي لها الخصائص نفسها في مجموعات متجانسة مقبولة، مثل النقدية وما يماثلها، والحسابات المدينة، والأوراق التجارية، ومخزون المواد الخام، والمهمات، والمبالغ المسددة مقدماً كالإيجار، أو التأمين أو غيرها من الخدمات، والاستثمارات قصيرة الأجل، والأصول المستثمرة طويلة الأجل، والأراضي والمباني والمعدات وغيرها من الأصول طويلة الأجل المستخدمة في إنتاج السلع والخدمات. ولا تصنف النقدية أو غيرها من الأصول التي يقتصر استخدامها لأغراض طويلة الأجل، بناءً على القيود التي يفرضها المتبرعون ضمن النقدية أو غيرها من الأصول المقيدة والمتاحة للاستخدام حالياً. كما يمكن توفير المعلومات عن السيولة من خلال واحد أو أكثر مما يلي:-

- أ- ترتيب الأصول على أساس درجة قربها للتحويل إلى نقدية، وترتيب الالتزامات وفقاً لدرجة قربها من تاريخ استحقاقها.
- ب- تصنيف الأصول والالتزامات إلى متداولة وغير متداولة.
- ج- الإفصاح عن المعلومات الملائمة المتعلقة بالسيولة من خلال الملحوظات المرفقة بالقوائم المالية، مع إيضاح القيود المفروضة على استخداماتها أن وجدت.

يوضح المعيار الأمريكي (الفقرات ١٣-١٥) ضرورة أن تعرض قائمة المركز المالي للمنشآت غير الهادفة للربح ثلاثة فئات لصافي الأصول هي: صافي أصول الأوقاف، وصافي الأصول المقيدة، وصافي الأصول غير المقيدة، طبقاً للقيود التي يضعها المتبرعون. ويجب عرض المعلومات المرتبطة بطبيعة الأنواع المختلفة من أصول الأوقاف وقيمها، أو أصول مقيدة في صلب قائمة المركز المالي، أو ضمن الملحوظات المرفقة للتمييز بين القيود المفروضة على ما يأتي: (أ) أصول مثل الأراضي أو الأعمال الفنية التي يتبرع بها لاستخدامها في أغراض معينة، ويتم الاحتفاظ بها، ولا يتم بيعها، أو (ب) أصول يتبرع بها، بشرط استثمارها؛ لتوفير مصدر دائم للدخل. وتنتج تلك الأصول من التبرعات، وأوقاف التبرعات، التي يترتب عليها أموال أوقاف دائمة. وبالمثل يجب عرض صافي الأصول المقيدة على أنها بند مستقل في القوائم المالية أو الملحوظات المرفقة؛ للتمييز بين تلك القيود المؤقتة والمتعلقة بما يأتي: (أ) مساندة أنشطة تشغيلية معينة. (ب) الاستثمار وفقاً لشروط معينة. (ج) الاستخدام في وقت محدد في المستقبل. (د) الحصول على أصول طويلة الأجل.

كما قد تقضي القيود التي يفرضها المتبرعون بأن تستخدم الموارد في وقت لاحق، أو بعد تاريخ محدد (قيود الوقت) أو أن تستخدم في غرض معين (قيود الهدف) أو كليهما. فقد تستخدم التبرعات النقدية أو غيرها من الأصول؛ لتوفير مصدر للدخل لفترة محددة، كما قد يستخدم هذا الدخل لأغراض محددة، تمثل قيوداً مرتبطة بقيود الوقت والهدف، وتلك التبرعات يطلق عليها مصطلح أوقاف. إذ قد تكون أموال الوقف في صورة نقدية، أو أوراق مالية، أو أصول أخرى يتم تخصيصها لغرض توفير دخل للمنشأة. وقد يكون استخدام أصول تلك الأموال مقيداً بصفة دائمة أو بصفة مؤقتة أو غير مقيد. فيمكن تخصيص أموال الأوقاف من خلال تقديم تبرعات، أو أوقاف تبرعات مقيدة من قبل الواهب، بغرض تقديم وقف دائم يوفر مصدر دائم للدخل، أو بغرض تقديم وقف لأجل، بحيث يوفر دخل للمنشأة خلال فترة محددة. بالإضافة إلى ذلك؛ فإنه يجب المحافظة بصفة دائمة على أصول أموال الأوقاف الدائمة، وعدم استنفادها أو إنفاقها، ويتم تصنيفها ضمن صافي أصول الأوقاف. كما يجب المحافظة على أصل الأوقاف لأجل خلال فترة محددة، ويتم تصنيفها ضمن صافي الأصول المقيدة.

وطبقاً للمعيار الأمريكي (الفقرة رقم ١٦)، تنتج صافي الأصول غير المقيدة بصفة عامة من الإيرادات الناتجة من تقديم الخدمات، وإنتاج وتسليم السلع،

وتلقي التبرعات غير المقيدة، واستلام التوزيعات أو الدخل المستلم من الاستثمار في أصول مولدة للدخل، مخصصاً منها المصروفات التي تحملتها المنشأة في سبيل تقديم الخدمات، وإنتاج السلع وتوزيعها، وجمع التبرعات وأداء الوظائف الإدارية. ويتمثل القيد الوحيد المفروض على صافي الأصول غير المقيدة في مجموعة القيود التي يفرضها مجلس الإدارة، والتي ترتبط بطبيعة المنشأة والبيئة التي تعمل في إطارها، أو بالأغراض المحددة عند تأسيس المنشأة، أو بالأنظمة المرعية، بالإضافة إلى القيود الناتجة من الاتفاقيات التعاقدية مع الموردين، والدائنين وغيرهم من الأطراف التي تدخل في تعاملات مع المنشأة. وتعد المعلومات المتعلقة بالقيود التعاقدية بما فيها شروط القروض، والتي قد يتم توفيرها في شكل ملحوظات مرفقة بالقوائم المالية، مفيدة للمستفيدين وبالمثل تعد المعلومات المتعلقة بالقيود التي تفرض ذاتياً مفيدة بما فيها المعلومات عن القرارات الاختيارية لمجلس إدارة المنشأة لتخصيص جزء من صافي الأصول غير المقيدة على أنها أوقاف؛ حيث يتم توفيرها في شكل ملحوظات أو في صلب القوائم المالية.

كما يوضح المعيار الأمريكي (الفقرة رقم ٨٤) أن قائمة المركز المالي يجب أن تعرض الإجماليات المجمعة لأصول المنشأة، والتزاماتها، وصافي أصولها. حيث تعد هذه الإجماليات مفيدة في تحديد العلاقات المتداخلة بين أصول المنشأة والتزاماتها. وهذه الإجماليات مع المعلومات المتعلقة بمكونات الأصول والتزامات وصافي الأصول تعد ضرورية لفهم المركز المالي للمنشأة. كما أوصت اللجنة المنبثقة عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA صراحة بأن إجمالي صافي الأصول المجمعة للمنشأة يجب عرضها في قائمة المركز المالي .

والخلاصة، فإن المعيار البريطاني يركز على كيفية تجميع وتصنيف معلومات قائمة المركز المالي أكثر من توضيحه للهدف الأساسي، والأهداف الفرعية للقائمة، بينما يوضح المعيار الأمريكي بشكل تفصيلي الهدف الأساسي والأهداف الفرعية لقائمة المركز المالي، وكيفية تحقيق تلك الأهداف والفائدة من خلال آليه تجميع وتصنيف معلومات قائمة المركز المالي . كما يوضح المعيار الأمريكي، بخلاف المعيار البريطاني، بشكل دقيق؛ الأنواع المختلفة لصافي الأصول، والقيود المختلفة التي قد تفرض على استخدام الأصول المتبرع بها، وأمثلة عليها.

٥-٣-٢ هدف قائمة الأنشطة:

طبقاً للمعيار البريطاني (الفقرة رقم ٨٣)، تعد قائمة الأنشطة المالية قائمة محاسبية مستقلة، هدفها إظهار كل الموارد الداخلة والمستنفدة من قبل المنشأة غير الهادفة للربح خلال السنة، وذلك لكل بنود الأموال. فيتم تصميمها بحيث توضح كيفية استخدام المنشأة لمواردها في دعم مقاصدها المتعلقة بتوفير الإعانات والمساعدات لمستحقيها. كما أنها تكشف عن مدى وجود صافي تدفقات داخلة أو خارجة من الموارد؛ بما في ذلك المكاسب والخسائر الرأسمالية على الأصول، وتوفر تسوية لكل التحركات في أموالها.

بينما يوضح المعيار الأمريكي (الفقرة رقم ١٧) أن الهدف الأساسي لقائمة الأنشطة يتمثل في توفير معلومات ملائمة عن الآتي: (أ) تأثير المعاملات، والأحداث، والظروف الأخرى على مقدار صافي الأصول وطبيعتها. (ب) معلومات ملائمة عن العلاقة بين المعاملات، والظروف، والأحداث الأخرى. (ج) معلومات ملائمة عن كيفية استخدام الموارد في تقديم البرامج والخدمات المتنوعة. وعلى هذا يجب أن تساعد المعلومات التي توفرها قائمة الأنشطة والمعلومات المرفقة بها، والمعلومات بالقوائم المالية الأخرى المتبرعين، والدائنين وغيرهم في:-

- أ- تقييم أداء المنشأة خلال الفترة.
- ب- التعرف على جهود المنشأة المبذولة في تقديم الخدمات وقدرتها على الاستمرار في تقديم الخدمات.
- ج- تحديد كيفية وفاء مديري المنشأة بمسؤولياتهم، والجوانب الأخرى لأدائهم.

وبهذا يجب أن تعنى قائمة الأنشطة التي تعدها المنشآت بصفة عامة، بحيث تعرض مقدار التغيير في صافي الأصول خلال الفترة، مستخدمة في ذلك مصطلح وصفي مثل التغيير في صافي الأصول.

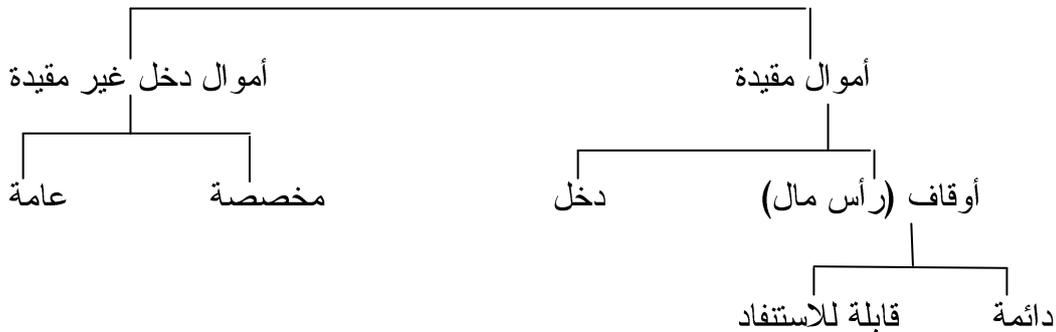
كما قررت اللجنة المنبثقة عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA أن المنشآت غير الهادفة للربح يجب أن تعرض ثلاث فئات لصافي الأصول: الأوقاف، والمقيدة، وغير المقيدة. وقد أوصت بأن على المنشآت أن تستخدم تلك المصطلحات في قوائمها المالية، نظراً إلى أن المعلومات عن تأثير القيود المفروضة من جانب المتبرعين على صافي الأصول تعد ملائمة لمستخدمي القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح. وتلقي القيود التي يفرضها المتبرع بالمسؤولية على إدارة المنشأة للتحقق من استخدامها

للأصول المتبرع بها، وفقاً للشروط. كما قد تؤثر القيود التي يضعها المتبرع على أداء المنشأة وقدرتها على توفير مستوى مرضٍ من الخدمات، حين يضع المتبرع حدوداً على استخدام الموارد. أن المعلومات المرتبطة بمدى تحمل المديرين لمسؤولياتهم تجاه الموارد التي يفرض عليها قيود من قبل المتبرعين؛ تعد أيضاً مفيدة في تقييم أداء المنشأة.

وبالمثل، فطبقاً للمعيار البريطاني (الفقرة رقم ٨٣) يجب تحليل موارد المنشأة الداخلة والمستنفدة، في قائمة الأنشطة المالية، بحيث تمكن القارئ من معرفة مصدر تلك الموارد، وأوجه إنفاقها خلال السنة. وبحد أدنى، يجب التمييز بين أموال الدخل غير المقيدة، وأموال الدخل المقيدة، وأموال الأوقاف؛ فيمكن تصنيف كل الموارد الداخلة والمستنفدة بين تلك البنود من الأموال (الشكل ١) ولكن ليس من الضروري أن يكون لدى المنشأة الأنواع الثلاثة من الأموال.

شكل رقم ١ - أنواع أموال المنشآت غير الهادفة للربح

أموال المنشأة غير الهادفة للربح



فطبقاً للمعيار البريطاني (الفقرات رقم ٦٧-٧١)، يوجد لدى معظم المنشآت غير الهادفة للربح أموال، يكون لمجلس الإدارة صلاحية استخدامها في الأغراض العامة للمنشأة، كما هو منصوص عليها في الوثائق المنظمة لعمل الجمعية؛ ويطلق على تلك الأموال أموالاً غير مقيدة؛ أحياناً يطلق عليها أموالاً عامة، وذلك بسبب الحرية المطلقة الممنوحة للقيمين في استخدامها في أي من أغراض الجمعية. إذ يعد الدخل المتولد عن الأصول المحتفظ بها ضمن الأموال غير المقيدة دخلاً غير مقيد. كما يمكن لمجلس الإدارة تخصيص جزء من أموال المنشأة غير المقيدة لاستخدامها في أغراض مستقبلية معينة. ويطلق على تلك المبالغ أموالاً مخصصة لغرض معين ويجب المحاسبة عنها بوصفها جزءاً من أموال المنشأة غير المقيدة. إذ يمتلك مجلس الإدارة سلطة مطلقة في إعادة تخصيص تلك الأموال ضمن الأموال غير المقيدة.

كما تحتفظ كثير من المنشآت غير الهادفة للربح بأموال يمكن استخدامها لأغراض معينة فحسب، ضمن أهدافها الموضوعية. وتعد تلك الأموال أموالاً مقيدة، ويجب المحاسبة عنها بشكل منفصل. وقد يفرض القيد على استخدام الدخل أو رأس المال أو كليهما. ويخضع قانوناً الدخل المتولد من الأصول المحتفظ بها ضمن الأموال المقيدة (مثل الفوائد) للقيد نفسه المفروض على المال الأصلي، إلا في إحدى الحالات التالية: (أ) عندما تنص شروط القيد الأصلي تحديداً بخلاف ذلك (على سبيل المثال، طبقاً لرغبة الواهب المصرح بها) أو (ب) تعد الأموال المقيدة أموال أوقاف، يمكن استنفاد الدخل المتولد عنها طبقاً لاختيار مجلس الإدارة.

تعد (الأوقاف) أحد أشكال الأموال المقيدة، التي يتم اقتناؤها لمصلحة المنشأة غير الهادفة للربح لتكون رأس مال للجمعية. وعندما يستوجب على مجلس الإدارة

الاحتفاظ بمال الأوقاف بصفة دائمة، يطلق على المبلغ أوقافاً دائمة. حيث تتمثل أموال الأوقاف الدائمة في شكل أصول استثمارية و/أو أصول يتم استخدامها في أغراض خاصة بالمنشأة. وعادة لا يمكن استنفاد تلك الأموال كما لو كانت دخل للجمعية. في بعض الحالات، قد تكون لدى مجلس الإدارة سلطة تحويل رأس مال الأوقاف إلى دخل للجمعية، وفي تلك الحال يطلق على أموال الأوقاف أوقافاً قابلة للاستنفاد.

وطبقاً للمعيار الأمريكي (الفقرة ذات الرقم ١٩)، تعرض قائمة الأنشطة مقدار التغيير في صافي أصول الأوقاف، وصافي الأصول المقيدة، وصافي الأصول غير المقيدة خلال الفترة، حيث تؤدي الإيرادات، والمصرفيات، والمكاسب، والخسائر إلى زيادة صافي الأصول أو تخفيضها. أما الأحداث الأخرى مثل رفع القيود المفروضة من جانب المتبرع، فتزيد فئة من الأصول، وتتقص فئة أخرى في الوقت نفسه، كما أن ذلك يجب أن يعرض على أنه عناصر منفصلة (مستقلة). وغالباً ما يتم توفير معلومات عن الإيرادات، والمصرفيات، والمكاسب، والخسائر، وإعادة التصنيف عن طريق تجميع العناصر ذات الخصائص المتشابهة في مجموعات متجانسة ذات معنى، إذ تعرض قائمة الأنشطة الإيرادات على أنها زيادة في صافي الأصول غير المقيدة، ما لم تكن الأصول التي تم الحصول عليها مفروضاً عليها قيود من جانب المتبرع. فمثلاً أتعاب الخدمات المقدمة، ودخل الاستثمارات غالباً ما تكون غير مقيدة، أما الدخل من التبرعات أو الأوقاف المقيدة التي تخضع لقيود المتبرع، فتزيد صافي الأصول المقيدة، أو صافي أصول الأوقاف. وتعرض قائمة الأنشطة المصرفيات على أنه نقص في صافي الأصول غير المقيدة.

طبقاً للمعيار الأمريكي ١١٧ (الفقرة ذات الرقم ٢٢)، تعرض قائمة الأنشطة المكاسب والخسائر المحققة من الاستثمارات، أو الأصول الأخرى (أو الالتزامات) على أنه زيادة أو نقص في صافي الأصول غير المقيدة، ما لم يكن استخدامها مقيداً مطلقاً أو مؤقتة بشروط واضحة من جانب المتبرع، أو النظام. فمثلاً يجب عرض صافي مكاسب الأصول المستثمرة على أنه زيادة في صافي الأصول غير المقيدة، ما لم يكن استخدامه مقيداً لغرض معين أو لفترة قادمة. وإذا قرر مجلس الإدارة أن النظام يطالب المنشأة بحجز جزء بصفة دائمة من مكاسب الأصول المستثمرة لأموال الأوقاف؛ فإن هذا الجزء سوف يعرض على أنه زيادة في صافي الأصول المقيدة مطلقاً.

ولا يمنع تصنيف الإيرادات، والمصروفات، والمكاسب، والخسائر إلى فئات لصافي الأصول، من تصنيف إضافي في قائمة الأنشطة. فمثلا داخل فئة أو فئات التغير في صافي الأصول، يمكن للمنشأة تقسيم العناصر إلى تشغيلية وغير تشغيلية، قابلة للإنفاق، وغير قابلة للإنفاق، مكتسبة وغير مكتسبة، متكررة وغير متكررة، أو بطرق أخرى. فيعد المعيار الأمريكي في هذا الشأن محايداً تجاه التشجيع أو عدم التشجيع على إجراء التصنيفات الإضافية، ومع ذلك فنظراً إلى أن بعض المصطلحات مثل الدخل التشغيلي، والربح التشغيلي، والفائض التشغيلي، والعجز التشغيلي تستخدم بمعاني مختلفة؛ فإن الأمر يتطلب مقياساً متفقاً عليه بحيث تعرض القوائم المالية، على الأقل، التغير في صافي أصول الفترة.

كما نص المعيار الأمريكي (الفقرات نوات الأرقام ٢٦-٢٨) على أنه لكي يتعرف المتبرعون أو الدائنون وغيرهم على الجهود التي تبذلها المنشأة في تقديم الخدمات من مثل تكلفة الخدمات، وكيفية استخدام المنشأة لمواردها؛ فإن قائمة الأنشطة والملحوظات المرفقة بالقوائم المالية، سوف توفر معلومات عن المصروفات، على أساس وظيفي، طبقاً لأنواع المختلفة من البرامج المقدمة والأنشطة المساندة، وتتمثل هذه البرامج والأنشطة في:

أ- برامج الخدمات: وهي تمثل برامج خدمات الأنشطة التي يترتب عليها سلع وخدمات توزع على المستفيدين، والعملاء، والأعضاء لتحقيق الغرض أو المهمة التي كانت وراء تأسيس المنشأة. فيعد تقديم تلك الخدمات الغرض الرئيس والمنتج النهائي للمنشأة، وغالباً ما يرتبط بالعديد من البرامج الرئيسية؛ فمثلاً الجامعات الكبرى ربما يكون لديها برامج لتنقيف الطلاب، وبرامج بحثية، ومثلها المنشآت الصحية والترفيهية التطوعية، ربما يكون لديها برامج للخدمات الصحية والأسرية، والبحثية، وتلك المتعلقة بالعلاقات العامة وغيرها.

ب- الأنشطة المساندة: تمثل الأنشطة المساندة جميع أنشطة المنشآت غير الهادفة للربح بخلاف برامج الخدمات، وتتضمن غالباً الأنشطة المتعلقة بالإدارة العامة، وزيادة حجم الأموال، وبتطوير أنشطة العضوية، وبالأنشطة الإدارية والعمومية التي تتضمن إدارة العمل، والمحاسبة، وإعداد الموازنات والتمويل وغيرها من الأنشطة الإدارية والعمومية بخلاف تلك المرتبطة مباشرة ببرامج الخدمات. حيث تتضمن أنشطة زيادة حجم الأموال الاتصال بالمتبرعين، وتعريف الأفراد بالأنشطة، والحاجة إلى التمويل، وتوزيع قائمة بالأموال المطلوبة.

٥-٣-٣ هدف قائمة التدفقات النقدية:

طبقاً للمعيار البريطاني (الفقرة ذات الرقم ٣٥١)، يتمثل الغرض من إعداد قائمة التدفقات النقدية في توضيح النقدية المستلمة والمستخدمة من قبل المنشآت غير الهادفة للربح خلال الفترة المحاسبية. وبالمثل، ينص المعيار الأمريكي (الفقرة ذات الرقم ٢٩) على أن الهدف الأساسي لقائمة التدفقات النقدية يتمثل في توفير معلومات ملائمة عن المتحصلات والمدفوعات النقدية للمنشأة خلال الفترة. وقد ناقش معيار العرض والإفصاح الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أهمية تلك المعلومات في مساعدة المستثمرين، والدائنين وغيرهم.

وفي هذا السياق تجدر الإشارة إلى أن المعيار الأمريكي (الفقرة ذات الرقم ٣٠) قد عدل بعض فقرات المعيار الموسوم بالرقم ٩٥، والمتعلق بقائمة التدفقات النقدية؛ ليغطي بهذا التعديل المنشآت غير الهادفة للربح؛ حيث جعل المعيار يشمل في نطاقه هذه المنشآت، كما أشار إلى وجوب استخدام مصطلح المتبرعين، وقائمة الأنشطة، والتغير في صافي الأصول؛ عند الحديث عن تلك المنشآت.

وبناءً على ما سبق؛ فإن قائمة التدفقات النقدية تهدف إلى توفير معلومات ملائمة عن المتحصلات والمدفوعات النقدية للمنشأة خلال الفترة. فالمتبرعون أو الدائنون وغيرهم يهتمون اهتماماً مباشراً بقدرة المنشأة على سداد التزاماتها عند استحقاقها، بما لا يؤثر على قدرتها في الاستمرار في تقديم خدماتها. ولذلك، فإنه يجب أن تحوي القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح على معلومات عن تدفقاتها النقدية. وتعد المعلومات التالية مفيدة لغرض تقييم قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها، ومدى حاجتها لتمويل خارجي:

- ١- الأموال الناتجة أو المستخدمة في التشغيل.
- ٢- الأموال الناتجة من الاقتراض أو المستخدمة في تسديد القروض.
- ٣- الأموال الناتجة من استثمارات جديدة، أو من استثمارات مقيدة، وفقاً لشروط المتبرع للاستخدام في أغراض طويلة الأجل، أو المستخدمة في استثمارات جديدة.
- ٤- التدفقات النقدية الأخرى.

بناءً على ما سبق، يجب أن تعرض قائمة التدفقات النقدية شرحاً للتغير في النقد والأموال المماثلة للنقد، وأن تبين جميع أوجه التدفقات النقدية التشغيلية والاستثمارية والتمويلية، وصافي تأثيرها على النقد والأموال المماثلة للنقد خلال الفترة المحاسبية. ويقصد بالأموال المماثلة للنقد الاستثمارات القصيرة

الأجل، أو الاستثمارات غير المقيدة من قبل المتبرع، والقابلة للتحويل إلى مبالغ نقدية بقيم معلومة، والتي يكون تاريخ استحقاقها من القرب بحيث يكون خطر التغير في قيمتها، نتيجة للتغيرات في أسعار العائد ضئيلاً. ومن أمثلتها السندات الحكومية، والأوراق التجارية التي تكون مدة استحقاقها عند إصدارها أقل من ثلاثة أشهر.

كما يجب أن تتضمن قائمة التدفقات النقدية عرضاً للمعلومات المتعلقة بالأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية، وذلك حسب الآتي:

أ- يجب أن يُظهر التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية النقد المستلم، والنقد المستخدم في أنشطة التشغيل. ويشمل ذلك النقد المحصل من (أو المدفوع على) الأنشطة المستمرة وغير المستمرة، والبنود الاستثنائية التي لا تدرج تحت بندي الاستثمار والتمويل.

ب- يتعين عرض التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية في القوائم المالية على نحو مفصل؛ مع بيان المصادر الرئيسية لإجمالي النقد المحصل والمدفوع. ويمثل التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية المتعلقة بمنح القروض وتحصيلها، وبيع وشراء الأصول الثابتة، والأصول غير الملموسة، والاستثمارات المقيدة، وفقاً لشروط المتبرع للاستخدام في أغراض طويلة الأجل.

ج- يجب عرض التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية في القوائم المالية، على نحو مفصل مع بيان المصادر الرئيسية لإجمالي النقد المحصل والمدفوع. ويمثل التدفق النقدي التمويلي الموارد النقدية المحصلة من التبرعات، ودخل الاستثمار المخصص، وفقاً لشروط المتبرع، للحصول على مباني أو تحسين المعدات والآلات، وأي أجهزة أخرى، أو أصول طويلة الأجل أخرى، أو تكوين وقف دائم أو زيادته، أو وقف مشروط، والاقتراض قصير المدى وطويله، والنقد المدفوع لسداده.

٤-٥ هدف الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية:

لم يتضمن المعيار الأمريكي تفاصيل حول ماهية الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية وطبيعتها، أما حسب المعيار البريطاني (الفقرات ذوات الأرقام ٣٥٥-٣٧٠)، فإن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح؛ تهدف إلى توفير معلومات توضح السياسات المحاسبية المتبعة، كما تعطي تفاصيل تتعلق بالمعلومات المعروضة بالقوائم المالية، أو تضيف معلومات أخرى مفيدة. وتشمل الإيضاحات المرفقة تحليلاً للأرقام الواردة بالقوائم المالية، وتفسيراً للعلاقات القائمة بين تلك

الأرقام، ويشمل ذلك السياسات المحاسبية، والمبادئ، والأسس، والفروض والقواعد التي يتم بناءً عليها الاعتراف بالمعاملات الاقتصادية، وعرضها بالقوائم المالية. ويلحق بذلك أساليب التقدير التي تتطلب قدرًا من الحكم الشخصي عند تسجيل قيمة الموارد الداخلة والخارجة، والأصول والالتزامات. كما يجب على مجلس إدارة المنشأة توضيح السياسات المحاسبية المتبعة في معالجة البنود ذات الأهمية النسبية. ويكفي أن يكون الإفصاح مختصرًا، بشرط أن يكون واضحًا ودقيقًا وسليماً. كما يجب الإفصاح بالتفصيل عن أي تغييرات تطرأ على السياسات المتبعة؛ يترتب عليها تسويات جوهرية للفترات السابقة. وفيما يلي أمثلة لبعض الأمور التي تتطلب توضيحاً للسياسات المحاسبية المتبعة:

أولاً: إيضاحات خاصة بالموارد الداخلة من الإيرادات: يجب تحليل الإيرادات طبقاً للنشاط الذي تولدت عنه تلك الموارد. ويجب تجميع وفصل تلك الإيرادات المتولدة عن أنشطة خيرية عن تلك المتولدة عن أنشطة تهدف أساساً إلى توليد أموال. إذ يجب الإفصاح عن السياسات المتبعة في إدراج كل نوع من أنواع الإيرادات، ذات الأهمية النسبية. فعادةً يتم ذلك وفقاً لأساس الاستحقاق، ولكن قد تظهر الحاجة لإدراج تفاصيل أكثر في بعض الحالات، من مثل:

- أ- توصيف لتوقيت كون الوقف مستحقاً.
- ب- أساس الاعتراف بالتبرعات العينية، والخدمات والتسهيلات المتبرع بها، مع العناية بتحديد الحالات التي لا يتم إدراج تلك البنود بقائمة الأنشطة المالية، وأساليب التقييم المتبعة.
- ج- أساس الاعتراف بكل المنح المستحقة، بما في ذلك منح الأصول الثابتة، وكيفية تحليل المنح بين الأنواع المختلفة من الموارد الداخلة.
- د- حالات تأجيل الاعتراف ببعض الموارد الداخلة، مع ذكر الأساس المتبع في التأجيل.
- هـ- أساس الاعتراف باشتراكات العضوية.
- و- أساس كون الموارد الداخلة من أموال الوقف مقيدة أو غير مقيدة.
- ز- مدى إدراج أي من الموارد الداخلة بالصافي، بعد خصم النفقات في قائمة الأنشطة المالية والسبب وراء ذلك.

ثانياً: إيضاحات خاصة بالموارد المستنفدة في النفقات والتكاليف: تشمل تلك الإيضاحات على:

أ- وجوب الإفصاح عن سياسة الاعتراف بالالتزامات. وفي حال إدراج التزامات مثل المخصصات؛ فإنه يجب توضيح النقطة التي عندها يصبح المخصص ملزماً، والأساس المعتمد لأي من عوامل الخصم المستخدمة في احتساب القيمة الحالية للتعهدات طويلة الأجل. ويعد ذلك قابلاً للتطبيق على المنح؛ إذ يجب توضيح السياسة المتعلقة بها بشكل منفصل.

ب- وجوب الإفصاح عن السياسة المتبعة في تصنيف الموارد المستنفدة، تحت تبويبات النشاط الملائمة، والتي تستخدم فيها تلك الموارد، إذ يجب توضيح السياسة المتبعة لتصنيف الموارد المستنفدة ضمن:

(١) تكاليف توليد الأموال؛ إذ تتعلق بعض التكاليف بتوليد الموارد الداخلة من المصادر الأخرى بخلاف الأنشطة الخيرية. وتشتمل العناصر الأساسية للتكاليف التي تدرج تحت هذا البند؛ تكاليف الأنشطة التجارية التمويلية، التي تتضمن تكلفة البضاعة المباعة، والتكاليف الأخرى ذات الصلة؛ وتكاليف إدارة الاستثمارات بهدف توليد الدخل والمحافظة على رأس المال.

(٢) تكاليف الأنشطة الخيرية؛ وتشمل كل الموارد المستنفدة من قبل الجمعية في تقديم السلع والخدمات، بما في ذلك البرامج والمشروعات الموجهة؛ لتحقيق أغراضها وأهدافها الخيرية.

(٣) تكاليف الحوكمة؛ مثل تكاليف المراجعة الداخلية والخارجية، والاستشارات القانونية والتكاليف المرتبطة بالمتطلبات التأسيسية (القانون الأساسي) والنظامية مثل تكاليف عقد اجتماعات مجلس الإدارة، وإعداد القوائم المالية.

ج- الطرق والمبادئ المستخدمة في تخصيص وتوزيع كل التكاليف بين بنود الأنشطة المختلفة للموارد المستنفدة في الفقرة (ب) الأنفة الذكر. ويجب تضمين هذا الإفصاح الأساس المستخدم مثل ساعات العمل، أو مرتبات العاملين، أو المساحة المشغولة، أو أي أساس آخر. وعندما تكون التكاليف التي يتم تخصيصها وتوزيعها ذات أهمية نسبية؛ فمن الضروري إدراج تفاصيل أكثر حول الطريقة المستخدمة في التخصيص، بما في ذلك النسب المستخدمة عند إجراء التخصيص.

ثالثاً: إيضاحات خاصة بسياسات الأصول: يجب الإفصاح عن سياسة المنشأة المتبعة في رسملة الأصول الثابتة والتي تشمل على:

أ- توضيح لكيفية إدراج كل فئة من الأصول (بالتكلفة، أو بالقيمة المقدرة أو بالقيمة المعاد تقييمها) وماهية طريقة التقييم المستخدمة.

ب- توضيح ماهية الأصول الثابتة التي لا يتم رسملتها.

- ج- معدلات الإهلاك المطبقة على كل فئة من فئات الأصول الثابتة.
د- السياسة المتبعة في فحص وتقييم الهبوط في قيمة الأصول الثابتة.

٦- محدودية استخدام القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح:

تمثل القوائم المالية ذات الغرض العام، المصدر الوحيد للمعلومات التي يحتاج إليها المستفيدون خارج المنشأة، عند اتخاذ قرارات تتعلق بها. فاتخاذ قرارات ذات غرض عام تتعلق بهذه المنشآت يتطلب معلومات مختلفة يدخل بعضها في نطاق ما يمكن لقوائمها المالية توفيره، ويخرج بعضها عن هذا النطاق. فطبقاً للمعيار البريطاني؛ يُعد تركيز القوائم المالية لهذه المنشآت على قياس الأداء المالي، وتجاهلها لجوانب الأداء غير المالي لا يساعد في مد القارئ بصورة واضحة عن إنجازات المنشأة فيما يتعلق بما قامت به من أنشطة، وما قامت بإنفاقه من موارد في سبيل أداء تلك الأنشطة. ففي ظل غياب تلك المعلومات، تنقلص قيمة الحسابات وأهميتها بشكل جوهري بالنسبة للقارئ. حيث لا تستوفي القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح وحدها كل احتياجات المستخدمين من المعلومات؛ مما يؤدي إلى قيامهم باستكمال تلك المعلومات التي يحصلون عليها من القوائم المالية بمعلومات من مصادر أخرى.

وكما توجد قيود على قدرة تلك القوائم المالية في إظهار الأثر الكلي لمعاملات وأنشطة المنشأة؛ فإنها كذلك لا توفر معلومات عن بعض الأمور، مثل تلك المتعلقة بالهيكل المالية والتشغيلية، وآليات الحوكمة، وسياسات الإدارة المتبعة من قبل المنشأة، حيث لا تستطيع القوائم المالية للجهات وحدها تقديم صورة واضحة لما قامت به المنشأة من أعمال أو لما حقته من إنجازات أو ما ترتب على تلك الإنجازات من آثار. ويرجع السبب الرئيس في ذلك إلى وجود العديد من المجالات التي لا يمكن قياسها في صورة نقدية؛ لصعوبة القيام بذلك وضعف موضوعيته.

كما يوضح المعيار الأمريكي أن أهداف وقدرات القوائم المالية ذات الغرض العام تعد محدودة؛ فهي لا تشبع احتياجات جميع المستخدمين المحتملين على قدم المساواة، فالقوائم المالية تعد مفيدة لمجموعات من المستخدمين الخارجين مثل المتبرعين والدائنين والمستخدمين للقوائم المالية الذين لديهم احتياجات مشابهة. أما الهيئات النظامية، وعلى الرغم من اهتمامها بتلك المعلومات المالية، فليها غالباً احتياجات خاصة لا تستطيع القوائم المالية ذات الغرض العام تلبيتها، إلا أن تلك الهيئات تمتلك السلطة للمطالبة بالمعلومات لمقابلة احتياجاتهم.

بناءً على ما سبق، تتبع حدود استخدام القوائم المالية لهذه المنشآت من مصدرين هما:

- أ - صعوبة توفير معلومات معينة عن المنشأة من خلال القوائم المالية.

ب- التناقض المحتمل بين احتياجات بعض قطاعات المستفيدين إلى معلومات معينة، والاحتياجات المشتركة للمستفيدين الخارجيين الرئيسيين إلى المعلومات.

٦-١ صعوبة توفير معلومات معينة عن أداء المنشأة غير الهادفة للربح:

٦-١-١ صعوبة تقييم أداء الإدارة بمعزل عن أداء المنشأة:

لا تختص القوائم المالية لهذه المنشآت بتقديم معلومات يمكن استخدامها في تقييم أداء الإدارة بمعزل عن أداء المنشأة نفسها. ومع ذلك فإن المعلومات التي تشملها هذه القوائم عن أداء المنشأة تعد مفيدة لتقييم مدى وفاء الإدارة بمسؤولياتها تجاه المتبرعين والدائنين والأعضاء والمنتفعين.

٦-١-٢ صعوبة تقييم نجاح المنشأة في تحقيق أهداف غير مالية:

لا تستوفي القوائم المالية للمنشأة وحدها كل احتياجات المستخدمين من المعلومات، نظراً إلى أنه توجد قيود على قدرة تلك القوائم المالية في إظهار الأثر الكلي لمعاملات المنشأة وأنشطتها. فالقوائم المالية لا تستطيع بشكل موضوعي أن تعرض المعلومات غير المالية بشكل قابل للمقارنة بين المنشآت غير الهادفة للربح، أو المقارنة بين فترة وأخرى للمنشأة نفسها. كما أنها غير قادرة على توفير معلومات مثل تلك المتعلقة بالهيكل المالية والتشغيلية، وآليات الحوكمة، وسياسات الإدارة المتبعة من قبل المنشأة.

٦-٢ التناقض المحتمل بين احتياجات المستفيدين للمعلومات:

٦-٢-١ أن أهداف وقدرات القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح تعد محدودة، فهي لا تشبع احتياجات جميع المستخدمين المحتملين على قدم المساواة؛ فالقوائم المالية تعد مفيدة لمجموعات من المستخدمين الخارجيين مثل المتبرعين والدائنين والذين لديهم احتياجات مشابهة، إما الجهات التي لها احتياجات خاصة مثل الهيئات النظامية والرقابية؛ فمع اهتمامهم بتلك المعلومات المالية، إلا أن لديهم غالباً متطلبات خاصة لا تستطيع القوائم المالية لهذه المنشآت تلبيتها، إلا أنها تمتلك السلطة للمطالبة بالمعلومات لمقابلة احتياجاتها.

٦-٢-٢ قد لا تحتوي القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح على معلومات يمكن استخدامها بدون تعديل؛ لتحديد الإعانة الحكومية المستحقة للمنشأة. ويرجع ذلك إلى أن السياسات المتعلقة بالإعانات الحكومية تركز عادة على جوانب اجتماعية واقتصادية وسياسية ومالية، قد تتطلب معايير محاسبية تختلف عن المعايير التي تلائم أهداف القوائم المالية ذات الغرض العام.

وعلى الرغم من ذلك تعد القوائم المالية ذات الغرض العام لهذه المنشآت مدخلا مناسباً بعد التعديل المناسب؛ للوفاء بأغراض الإعانة الحكومية. ٢-٣-٦ لا تختص القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح بتقديم معلومات يمكن استخدامها - دون تعديل - لإعداد الحسابات القومية؛ إذ أن هذه القوائم ترتبط بمنشأة معينة، ولا تحتوي على مقياس مباشر للقيمة التي تضيفها المنشأة للاقتصاد القومي بصفة عامة.

٧- مقارنة البيان المقترح مع ما يماثله في الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة:

تعد مقارنة أهداف استخدام القوائم المالية ومحدوديتها للمنشآت غير الهادفة للربح مع ما يماثلها في الولايات المتحدة، والمملكة المتحدة، مفيدة في فهم أهمية هذه التوصيات. وقد اختيرت هذه الدول لتكون أساساً للمقارنة؛ نظراً لكونها دولاً رائدة في وضع معايير للمحاسبة عن المنشآت غير الهادفة للربح. ويوضح الملحق (أ) ملخصاً لتلك المقارنة، إذ تمت مقارنة هذا البيان مع البيانات التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي للمنشآت غير الهادفة للربح. كما تمت المقارنة مع البيان الذي أصدره مجلس معايير المحاسبة الإنجليزي في مارس ٢٠٠٥م بعنوان (المحاسبة والإفصاح في الجمعيات الخيرية: بيان بالممارسات المقترحة). وهو البيان الوحيد الشامل الذي أعدته المجلس حتى تاريخ إعداد هذا البيان ليكون جزءاً من الدراسة التي يجريها لإعداد معايير للمحاسبة عن المنشآت غير الهادفة للربح. ويتضح من المقارنة أن هناك بعض أوجه التشابه والاختلاف بين ما ورد في البيان السعودي، والبيان الإنجليزي، وتتلخص أوجه التشابه في التركيز على الاحتياجات المشتركة للمستفيدين الخارجيين، وبصفة خاصة المتبرعين، والأعضاء، والدائنين، وغيرهم من الذين يمدون المنشآت غير الهادفة للربح بالموارد. وتتلخص أوجه الاختلاف في درجة التحديد التي أضيفت على حدود الاستخدام.

٨- مقارنة الأهداف الواردة بهذا البيان بالأهداف الواردة بمعايير أهداف المحاسبة المالية:

قامت الدراسة بمقارنة هذا البيان، مع البيان الذي أصدرته لجنة معايير المحاسبة - الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بعنوان (أهداف المحاسبة المالية)، وهو البيان الوحيد الشامل الذي أعده المجلس عن أهداف المحاسبة المالية للجهات الهادفة للربح، وذلك بغرض تحديد أوجه الشبه والاختلاف بين أهداف القوائم المالية ذات الغرض العام لمنشآت الأعمال، وأهداف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح العاملة في المملكة العربية السعودية. ويوضح الملحق (ب) ملخصاً لتلك المقارنة. وقد أعد هذا

البيان استناداً على منهجية وهيكلية معيار أهداف القوائم المالية والخاص بالمنشآت الهادفة للربح، حيث تعتمد كلا المجموعتين من الأهداف على فكرة أساسية مؤداها أن مفاهيم ومعايير المحاسبة المالية والتقرير المالي يجب أن تكون قائمة على مدى الملاءمة لعملية اتخاذ القرار؛ لذلك يعتمد تحديد الأهداف الواردة بهذا البيان والواردة بمعيار أهداف المحاسبة المالية على ما يلي:

أ- تحديد فئات المستفيدين من المعلومات الواردة بالقوائم المالية، وطبيعة ما يقومون باتخاذها من قرارات.

ب- الاهتمامات والمصالح المشتركة لفئة المستفيدين، واحتياجاتهم من المعلومات اللازمة، لتعزيز قدرتهم على اتخاذ القرارات.

ج- طبيعة المعلومات التي يمكن للقوائم المالية توفيرها؛ لإشباع احتياجات المستفيدين من المعلومات.

ملحق (أ)

مقارنة البيان المقترح مع ما يماثله في الولايات
المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة

الجدول رقم (١): الدراسة المقارنة

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>١- مقدمة:</p> <p>يكن الغرض الأساسي من هذا البيان في النقاط الرئيسية الآتية:</p> <p>1-1 وضع إطار نظري للمحاسبة عن العمليات المالية للمنشآت غير الهادفة للربح مما يسهم في مساعدة الجهود المبذولة لوضع المعايير المحاسبية وتطويرها في إصدار وتطوير معايير محاسبة للمنشآت غير الهادفة للربح.</p> <p>2-1 لا يحدد هذا البيان معايير معينة بذاتها للمحاسبة عن المنشآت غير الهادفة للربح؛ لكنه يحدد أهداف استخدامات القوائم المالية وحدودها بما يكفل وضع القواعد الأساسية التي تركز عليها المحاسبة عن المنشآت غير الهادفة للربح في المملكة العربية السعودية، إضافة إلى المفاهيم الأساسية التي لم يغطيها بيان المفاهيم والأهداف الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.</p> <p>3-1 مساعدة المحاسبين والمراجعين وغيرهم في تحديد المعالجة المحاسبية السليمة للأمور التي لم يصدر لها</p>	<p>*يتناول هذا البيان المعايير الخاصة بالقوائم المالية المعدة لأغراض عامة وهي التي تصدرها المنشآت غير الهادفة للربح، كما يحدد تلك القوائم والتي تشمل قائمة المركز المالي، قائمة الأنشطة، وقائمة التدفقات النقدية. وقد عدل هذا البيان معيار مجلس المحاسبة المالية رقم ٩٥ (قائمة التدفقات النقدية) ليصبح قابلاً للتطبيق على المنشآت غير الهادفة للربح.</p> <p>*وقد نص المعيار على أن المنشآت التطوعية للصحة والرفاهة سوف تستمر في إصدار قائمة بالمصروفات مصنفة وظيفياً حيث تعد مفيدة في ربط المصاريف مع جهود الخدمات وإنجازات المنشآت غير الهادفة للربح. (الفقرة ١)</p>	<p>*يتمثل السبب من وراء نشر تلك المقترحات في تحقيق الأهداف التالية: (الفقرة ٢)</p> <p>(أ) تحسين جودة الإفصاح المالي من قبل الجمعيات الخيرية.</p> <p>(ب) تحسين ملاءمة، وقابلية الاعتماد على، والقدرة على فهم المعلومات المتضمنة في الحسابات</p> <p>(ج) تقديم إيضاح، وتفسير، وشرح للمعايير المحاسبية ولكيفية تطبيقها على قطاع الجمعيات الخيرية وعلى المعاملات الخاصة بذلك القطاع، ومن ثم</p> <p>(د) مساعدة المسؤولين عن إعداد التقرير السنوي للقائمين على المنشأة غير الهادفة للربح وحساباتها.</p>

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>معايير محاسبة خاصة بالمنشآت غير الهادفة للربح.</p> <p>4-1 زيادة فهم مستخدمي القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح للمعلومات التي تشملها تلك القوائم وفهم حدود استخدام تلك المعلومات، مما يسهم في زيادة مقدرتهم على استخدام تلك المعلومات.</p> <p>5-1 ليس الغرض من إيضاح أهداف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح سرد جميع المعلومات التي يجب أن تتضمنها القوائم المالية حتى تكون مفيدة، وإنما الغرض من إيضاح أهداف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح هو تحديد الوظيفة الأساسية لتلك القوائم بشكل عام، وطبيعة المعلومات التي يجب أن تحتويها. ونظراً إلى أن الوظيفة الرئيسية للقوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح وطبيعة المعلومات التي يجب أن تحتويها تتوقف على المعلومات التي يحتاجها مستخدمو هذه القوائم بصفة أساسية، فإن هذا البيان يحدد أيضاً تلك الاحتياجات بصورة عامة.</p> <p>6-1 ليس الغرض من إيضاح حدود استخدامات القوائم المالية</p>		

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>للمنشآت غير الهادفة للربح سرد جميع المعلومات التي لن تظهر في القوائم المالية، وإنما الغرض من بيان حدود استخدامات هذه القوائم هو تحديد الوظائف التي يتعذر على القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح بصورة عامة تأديتها. ويرجع السبب في ذلك إلى أن الأطراف المختلفة تسعى للحصول على أنواع مختلفة من المعلومات التي تتعلق بالمنشآت غير الهادفة للربح. كما أنه ليس من وظيفة القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح تقديم جميع أنواع المعلومات التي تنشدها كل هذه الأطراف المختلفة. (الفقرة ١٠١)</p>		
<p>٢- نطاق البيان: 1-2 يحدد هذا البيان أهداف ومفاهيم القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح وحدود استخداماتها لمصلحة المستفيدين داخل و/أو خارج المنشأة، وتعد تلك القوائم المالية الوسيلة الرئيسية لتوصيل معلومات مفيدة تساعد من هم خارج المنشآت غير الهادفة للربح في اتخاذ قرارات سليمة. وفي معظم الأحوال يجب أن</p>	<p>* يجب أن تشمل المجموعة الكاملة للقوائم المالية التي تصدرها المنشأة غير الهادفة للربح على قائمة المركز المالي في نهاية الفترة، قائمة الأنشطة، وقائمة التدفقات النقدية للفترة، والملحوظات المرفقة بالقوائم المالية. (المعيار ١١٧ - الفقرة ٦)</p>	

المملكة المتحدة	الولايات المتحدة الأمريكية	النص المقترح
		تشتمل المجموعة الكاملة للقوائم المالية التي تصدرها المنشأة غير الهادفة للربح ما يلي: أ- قائمة المركز المالي . ب- قائمة الأنشطة. ج- قائمة التدفقات النقدية. د- الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية. (الفقرة ١٠٢)
* يجب تطبيق المقترحات المحاسبية المتضمنة في هذا الإصدار على كل الجمعيات الخيرية العاملة في المملكة المتحدة، التي تقوم بإعداد الحسابات طبقاً لأساس الاستحقاق، بهدف تقديم صورة حقيقية وسليمة للأنشطة المالية والمركز المالي للجمعية الخيرية وذلك بصرف النظر عن حجم أنشطتها، أو طبيعتها، أو درجة تعقيدها. (الفقرة ٣)	٢-٢ تطبق الأهداف وحدود الاستخدامات الواردة في هذا البيان على القوائم المالية لجميع المنشآت غير الهادفة للربح العاملة في المملكة العربية السعودية، بهدف تقديم صورة عادلة وسليمة للأنشطة المالية والمركز المالي للمنشآت غير الهادفة للربح، وذلك بصرف النظر عن حجمها أو شكلها النظامي أو أنشطتها. (الفقرة ١٠٣)	
	*يركز هذا البيان على المنشآت التي تتمتع بخصائص المنشآت غير الهادفة للربح التي يكون لها تأثير جوهري على عمليات وأنشطة تلك المنشآت. لا يمكن التمييز على عمليات غير الهادفة للربح والمنشآت التجارية بشكل قاطع،	٢-٣ يركز هذا البيان على المنشآت التي تتمتع بخصائص المنشآت غير الهادفة للربح، والتي يكون لها تأثير جوهري على عمليات وأنشطة تلك المنشآت. ولا يمكن التمييز دائماً بين المنشآت غير الهادفة للربح والمنشآت التجارية بشكل قاطع،

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>وذلك بسبب اختلاف الأهمية النسبية واحتمالات تحقق تلك الخصائص في كلا النوعين من المنشآت. ولأغراض صياغة أهداف للقوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح، فإنه يجب التنبيه إلى أنه توجد منشآت تتمتع ببعض الخصائص المميزة للمنشآت غير الهادفة للربح، مع تمتعها في الوقت ذاته ببعض خصائص المنشآت التجارية. فعلى سبيل المثال، المنشآت التي تقع بشكل واضح خارج نطاق هذا البيان تشمل كل المنشآت المملوكة لمستثمرين وكل أنواع المنشآت الأخرى، مثل شركات التأمين التعاونية والجمعيات التعاونية الأخرى التي تقوم بإجراء توزيعات، أو تقديم منافع اقتصادية بتكاليف منخفضة بشكل مباشر للملاك، والأعضاء، أو المشتركين. فتعد أهداف القوائم المالية الواردة ببيان الأهداف والمفاهيم الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ملائمة لتلك الأنواع من المنشآت الهادفة للربح. كما أن المنشآت التي تقع بشكل واضح داخل نطاق هذا البيان تشمل معظم منشآت الخدمات الإنسانية، والمساجد، والجمعيات الخيرية، وبعض المنشآت الأخرى، مثل المستشفيات والمدارس الخاصة غير الهادفة للربح التي تتلقى نسبة عالية من مواردها المالية من مصادر</p>	<p>دائما بين المنشآت غير الهادفة للربح والمنشآت التجارية بشكل قاطع، وذلك بسبب اختلاف الأهمية النسبية واحتمالات تحقق تلك الخصائص في كلا النوعين من المنشآت. ولأغراض صياغة أهداف للقوائم المالية، فأنه يوجد نطاق من المنشآت تتراوح من منشآت تسودها خصائص المنشآت غير الهادفة للربح بشكل واضح إلى منشآت تسودها خصائص المنشآت التجارية. أمثلة المنشآت التي تقع بشكل واضح خارج نطاق هذا البيان تشمل كل المنشآت المملوكة لمستثمرين وكل أنواع المنشآت الأخرى، مثل شركات التأمين التعاونية والجمعيات التعاونية الأخرى التي تقوم بإجراء توزيعات، أو تقديم منافع اقتصادية بتكاليف منخفضة بشكل مباشر للملاك، والأعضاء، أو المشتركين. حيث تعد أهداف القوائم المالية للجهات التجارية ملائمة لتلك الأنواع من المنشآت. أمثلة المنشآت التي تقع بشكل واضح داخل نطاق هذا البيان تشمل معظم منشآت الخدمات الإنسانية، والمساجد، والجمعيات الخيرية،</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>أخرى، بخلاف ما تتلقاه مقابل بيع سلع أو تقديم خدمات. بالرغم من ذلك؛ فقد توجد بعض الحالات التي يصعب فيها التمييز بين النوعين من المنشآت. (الفقرة ١٠٤)</p>	<p>وبعض المنشآت الأخرى، مثل المستشفيات والمدارس الخاصة غير الهادفة للربح التي تتلقى نسبة/حصاة كافية من مواردها المالية من مصادر بخلاف ما تتلقاه من بيع سلع وخدمات. بالرغم من ذلك، فقد توجد بعض الحالات التي يصعب فيها التمييز بين النوعين من المنشآت، وذلك في حال المنشآت التي تتمتع ببعض الخصائص المميزة للمنشآت غير الهادفة للربح بينما لا تتمتع بباقي الخصائص. (الفقرة ٧-بيان ٤).</p>	
<p>٢-٤ المنشآت غير الهادفة للربح هي "المؤسسات التي تنشأ لأغراض اجتماعية، أو صحية أو تعليمية أو أي أغراض أخرى إنسانية، معتمدة لاستمرارها في تحقيقها لأهدافها على اشتراكات الأعضاء أو على الهدايا والمنح التي يقدمها الجمهور بوجه عام، أو على المنح الحكومية، أو ما يخصص لها من أوقاف". وتتمتع المنشآت غير الهادفة للربح بخصائص تميزها عن المنشآت الهادفة للربح يمكن إجمالها بما يلي:</p> <p>أ- تتلقى المنشآت غير الهادفة للربح تبرعات بشكل جوهري في صورة نقدية أو أصول أخرى من مقدمي الموارد</p>	<p>*تتمتع المنشآت غير الهادفة للربح بخصائص تميزها عن المنشآت الهادفة للربح يمكن إجمالها بما يلي:</p> <p>(١١٧ - الفقرة ١٦٨)</p> <p>أ- قيام المنشآت غير الهادفة للربح بتوزيع ما يتم تلقيه من تبرعات (في صورة نقدية أو أصول أخرى) من</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>(المتبرعين)، بدون أن تقدم لهم عائداً نقدياً أو عينياً مكافئاً مقابل تلك التبرعات للمنشأة.</p> <p>ب- وجود أهداف تطوعية خيرية أو اجتماعية لا تتعلق بتحقيق أرباح للمنشآت غير الهادفة للربح كتقديم سلع أو خدمات بدون مقابل أو بمقابل زهيد، مع إمكانية وجود أهداف أخرى لتلك المنشآت تماثل أهداف المنشآت الهادفة للربح، مثل تقديم سلع أو خدمات بمقابل مكافئ مع تحقيق ربح.</p> <p>ج- عدم وجود ملكية محددة قابلة للتصرف فيها من قبل مالك معين وإنما متبرعون ومقدمو موارد وأمناء.</p> <p>هذه الخصائص تستبعد من نطاق البيان المنشآت الاقتصادية الهادفة للربح، والوحدات والمؤسسات الحكومية غير المستقلة مالياً وإدارياً عن الدولة. (الفقرة ١٠٥)</p>	<p>مقدمي الموارد (المتبرعين)، الذين لا يتوقعوا الحصول على عائد نقدي مكافئ مقابل تقديم تبرعاتهم للمنشأة، على المستفيدين والمنتهجين.</p> <p>ب- وجود أهداف خيرية تطوعية لا تتعلق بتحقيق أرباح للمنشآت غير الهادفة للربح مثل تقديم سلع أو خدمات بدون مقابل أو بمقابل زهيد، مع وجود أهداف أخرى تماثل أهداف المنشآت الهادفة للربح مثل تقديم سلع أو خدمات بمقابل مكافئ مع تحقيق ربح.</p> <p>ج- عدم وجود مستثمرين حاليين أو محتملين في المنشأة غير الهادفة للربح، ولكن يوجد متبرعون ومقدمو موارد، ومن ثم عدم وجود رأس مال أو حقوق ملكية كما هو الحال في المنشآت الهادفة للربح، واستبدال صافي الأصول به (الفرق بين أصول والتزامات المنشأة غير الهادفة للربح).</p> <p>ومن ثم فإن المنشآت التي تقع خارج نطاق هذا التعريف تشمل كل المنشآت المملوكة لمستثمرين يتوقعون الحصول على عائد نقدي مكافئ مقابل</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
	<p>مشاركتهم في رأس مال المنشأة، أو المنشآت التي تقوم بإجراء توزيعات أرباح أو تقديم منافع اقتصادية بتكاليف منخفضة لملاكها، أو أعضائها كما هو حال شركات التأمين أو الجمعيات التعاونية المختلفة أو برامج مزايا العاملين.</p>	
<p>٢-٥ يتم تمويل أنشطة بعض المنشآت من خلال الرسوم التي تحصل عليها مقابل بيع السلع و/أو تقديم الخدمات، كالمستشفيات والمدارس الخاصة، وقد تتلقى تلك المنشآت مبالغ صغيرة نسبياً في صورة تبرعات ومنح، ولكنها تقوم بتمويل احتياجاتها المالية التشغيلية بشكل أساسي من خلال ما تتلقاه مقابل بيع السلع و/أو تقديم الخدمات. لذلك، فإن أهداف القوائم المالية وفقاً لبيان أهداف المحاسبة المالية السعودي قد تكون ملائمة للتطبيق في تلك المنشآت. (الفقرة ١٠٦).</p>	<p>* لا يوجد لدى بعض المنشآت حقوق ملكية، ولكن يتم تمويلها من خلال الرسوم التي تحصل عليها مقابل بيع السلع والخدمات. أمثلة لذلك، المستشفيات والمدارس الخاصة غير الهادفة للربح التي قد تتلقى مبالغ صغيرة نسبياً في صورة تبرعات ومنح ولكنها تقوم بتمويل احتياجاتها المالية بشكل أساسي من خلال الديون، وتمويل احتياجاتها التشغيلية بشكل أساسي من خلال ما تتلقاه مقابل تقديم الخدمة، وذلك بخلاف ما تحصل عليه من الجهات الخيرية الخاصة والمنح الحكومية. نتيجة لذلك، يعد تقدير مبالغ، وتوقيت، وعدم تأكيد التدفقات النقدية لتلك المنشآت محل الاهتمام الأساسي للمقرضين ومقدمي الموارد، ومن المحتمل استخدامها كمؤشر لقياس</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
	الأداء. نتيجة لذلك، فإن أهداف القوائم المالية للجهات التجارية قد تكون ملائمة لتلك المنشآت. (الفقرة ٨ بيان ٤)	
٢-٦ تنطبق الأهداف وحدود الاستخدامات التي يحددها هذا البيان على القوائم المالية الخارجية ذات الغرض العام. ومن ثم فإن هذا البيان لا ينطبق على القوائم أو التقارير المالية ذات الغرض الخاص. فقد يحتاج بعض مستخدمي القوائم المالية لمعلومات خاصة مع امتلاكهم صلاحيات للحصول على ما يحتاجون إليه من معلومات. فعلى سبيل المثال، قد يشترط المتبرعون الذين يقيدون استخدام الموارد المتبرع بها بتقديم تقارير بصفة دورية عن مدى التزام المنشأة بشروط التبرع، حيث تقع كل أنواع التقارير ذات الغرض الخاص خارج نطاق هذا البيان. (الفقرة ١٠٧)		
٢-٧ تعد القوائم المالية الخارجية للمنشآت غير الهادفة للربح بقصد تقديم المعلومات المفيدة للأطراف الخارجية. ونظراً لأن المعلومات التي تحتاجها بعض هذه الأطراف قد تتضارب أو تختلف عما يحتاجه البعض الآخر، أو أن بعض هذه المعلومات		

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>قد تقع خارج نطاق المحاسبة عن المنشآت غير الهادفة للربح، فإن الأهداف الواردة في هذا البيان تتركز حول المعلومات المحاسبية المشتركة للأطراف الخارجية الرئيسة التي تستخدم القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح. (الفقرة ١٠٨)</p>		
<p>٢-٨ يحدد هذا البيان ما يجب أن يعرض على أنه معلومات أساسية في القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح - سواء أكان ذلك في صلب تلك القوائم أو الملحوظات المرفقة بها - بالإضافة إلى تلك المعلومات التي تتطلبها معايير المحاسبة السعودية القابلة للتطبيق على المنشآت غير الهادفة للربح، وتلك المعلومات التي تتطلبها الممارسة العملية لتلك المنشآت. فعلى سبيل المثال يجب أن تفي المنشآت غير الهادفة للربح باشتراطات العرض والإفصاح الخاصة بالاستثمارات المالية، والخسائر المحتملة، والعناصر الاستثنائية، والأحداث غير المتكررة والتغيرات المحاسبية. (الفقرة ١٠٩)</p>	<p>* هذا المعيار يحدد معلومات أساسية معينة تعرض بالقوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح. ولا تعتبر متطلبات هذا المعيار أكثر تشدداً من تلك المتعلقة بالوحدات الهادفة للربح. وتعرض مجموعة القوائم المالية سواء في صلب تلك القوائم أو الملحوظات المرفقة بها معلومات تتطلبها المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً والتي لا تستثني المنشآت غير الهادفة للربح والتي تتطلبها أيضاً المحاسبة المتخصصة، ومبادئ التقرير والممارسة. فعلى سبيل المثال فالمنشآت غير الهادفة للربح يجب أن تفي باشتراطات العرض والإفصاح الخاصة بالأدوات المالية، الخسائر المحتملة، العناصر الشاذة، الأحداث المتكررة والتغيرات المحاسبية. (١١٧ - الفقرة ٧)</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>٣- نص البيان: ٣-١ لا تعد القوائم المالية هدفاً في حد ذاتها ولكن الغرض منها توفير معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية، لذلك فإن هذا البيان قد أخذ في الحسبان ماهية المستفيدين واحتياجاتهم وذلك في ظل البيئة الاقتصادية، والنظامية، والسياسية، والاجتماعية والأحكام الشرعية التي تعمل خلالها تلك المنشآت، وطبيعة أنشطة المنشآت غير الهادفة للربح، بالإضافة إلى محدودية المعلومات التي تستطيع القوائم المالية توفيرها. (الفقرة ١١٠)</p>	<p>* لا تعد القوائم المالية هدفاً في حد ذاتها ولكن الغرض منها توفير معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية - لاختيار أفضل خيار من بين بدائل استخدام الموارد النادرة. لذلك، تتبع الأهداف الواردة بهذا البيان أساساً من احتياجات تلك الأطراف التي تقدم لها المعلومات. حيث تتوقف احتياجات تلك الأطراف بشكل أساسي على أنشطة المنشآت غير الهادفة للربح وعلى طبيعة القرارات التي يتم اتخاذها بناءً على تلك المعلومات. نتيجة لذلك، تتأثر الأهداف الواردة بهذا البيان بالبيئة الاقتصادية، والقانونية، والسياسية، والاجتماعية التي تعمل فيها تلك المنشآت. كما تتأثر الأهداف أيضاً بخصائص ومحدودية المعلومات التي تستطيع القوائم المالية توفيرها. (الفقرة ١٣ بيان ٤)</p>	
<p>٣-٢ يمكن تصنيف فئات المستفيدين من المعلومات التي توفرها القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح في المجموعات التالية: أ- مقدمي موارد يتم تعويضهم: يشمل كل من يتم تعويضه</p>	<p>* يؤسس العديد من الأفراد قراراتهم الاقتصادية على طبيعة علاقاتهم بالمنشآت غير الهادفة للربح والمعلومات عنها، ومن هنا ينبع اهتمامهم بالمعلومات التي توفرها القوائم المالية. يشمل المستخدمون الحاليين والمحتملين</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>بشكل مكافئ مقابل تقديمه موارد للمنشأة مثل الممولين، والموردين، والموظفين.</p> <p>ب- مقدمي موارد لا يتم تعويضهم: يشمل من لا يتم تعويضه بشكل مكافئ كالأعضاء في المنشأة، والمتبرعين.</p> <p>ج- المستفيدين والمنفعين من خدمات المنشأة: يشمل كل من ينتفع بالخدمات التي تقدمها المنشأة غير الهادفة للربح.</p> <p>د- الجهات النظامية والرقابية: تشمل كل الجهات المسؤولة عن وضع السياسات اللازمة لمراقبة وتقييم أداء مديري المنشآت غير الهادفة للربح. كما تشمل مجالس الأمناء، ومجالس الإدارة، والجهات التشريعية، والهيئات الشرعية، والهيئات ذات المسؤوليات المماثلة.</p> <p>هـ- المديرين: يشمل المسؤولون عن تنفيذ السياسات الموضوعية من قبل الهيئات النظامية وإدارة الأعمال اليومية للمنشأة كما يشمل المديرين التنفيذيين المعيّنين من قبل الهيئات النظامية، مثل المدير التنفيذي في جمعية خيرية، والأعضاء التنفيذيين في مجلس إدارتها.</p> <p>(الفقرة 111)</p>	<p>الأعضاء، ودافعي الضرائب، والمتبرعين، والمانحين، والمقرضين، والموردين، والدائنين، والموظفين، والمديرين، وأعضاء مجلس الإدارة ومجلس الأمناء، والمستفيدين/المنفعين من الخدمات، والمحليين الماليين، والسماسرة، وضامني الاككتاب، والمحامين، والاقتصاديين، والسلطات الضريبية، والجهات النظامية والتشريعية، الصحف المالية ووكالات الدعاية والإعلان، والاتحادات العمالية، والاتحادات التجارية، والباحثين، والطلاب. فيما يلي المجموعات التي تهتم بصفة خاصة بالمعلومات التي توفرها القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح:</p> <p>أ. مقدمو الموارد: يشمل مقدمي الموارد كل من يتم تعويضه بشكل مباشر مقابل تقديمه موارد للمنشأة، مثل المقرضين، والموردين، والموظفين؛ وكل من لا يتم تعويضه بشكل مباشر ومكافئ، مثل الأعضاء، والمتبرعين، ودافعي الضرائب.</p> <p>ب. المنفعون: يشمل المنفعين كل من يستخدم وينتفع</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
	<p>من الخدمات التي تقدمها المنشأة.</p> <p>في بعض المنشآت غير الهادفة للربح، قد يشمل المنتفعين مقدمي الموارد (على سبيل المثال، الأعضاء الذين يقوموا بسداد رسوم أو دافعي الضرائب). بالرغم من ذلك، تختلف المجموعات والأفراد التي تشكل مقدمي الموارد عن تلك التي تشكل المنتفعين من الخدمات في بعض المنشآت.</p> <p>ج. الهيئات النظامية والرقابية: تعد الهيئات النظامية والرقابية تلك الجهات المسؤولة عن وضع السياسات اللازمة لمراقبة وتقييم أداء مديري المنشآت غير الهادفة للربح. تشمل الهيئات النظامية مجالس الأمناء، ومجالس الإدارة، والجهات التشريعية، ومجالس الشورى، الهيئات ذات المسؤوليات المماثلة. تعد الهيئات الرقابية مسؤولة عن تقييم مدى إذعان المنشأة للقوانين، أو للقيود، أو للأدلة الإرشادية المختلفة، أو لأي بنود مماثلة. تشمل الهيئات الرقابية المركز الرئيسي للجهات، وهيئات التفويض والاعتماد، والهيئات التي تمثل المتبرعين</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
	<p>والمنفَعين، ولجان متابعة التشريعات، والجهات الحكومية النظامية. في بعض المنشآت غير الهادفة للربح، يتم انتخاب الهيئات النظامية عادة على أنهم ممثلين للمنفَعين الذين يشملون بشكل كبير مقدمي الموارد. في بعض المنشآت غير الهادفة للربح الأخرى تقوم الهيئات النظامية بانتخاب من يخلفها.</p> <p>د. المديرون: يعد مديرو المنشأة مسؤولين عن تنفيذ السياسات الموضوعة من قبل الهيئات النظامية وعن إدارة الأعمال اليومية للمنشأة. يشمل المديرون المدراء في مناصب منتخبة معينة، والمديرين التنفيذيين المعيّنين من قبل الهيئات النظامية، مثل المدير التنفيذي للمدرسة، والأعضاء التنفيذيين، وطاقم العمل، مثل مديري البرنامج والمسؤولون عن زيادة حجم التمويل.</p> <p>(الفقرة ٢٩_ بيان ٤)</p>	
<p>٣-٣ توجد اهتمامات مشتركة بين المستخدمين الحاليين والمحتملين للمعلومات التي توفرها القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح عن الخدمات المقدمة من قبل المنشأة، ومدى</p>	<p>* توجد اهتمامات مشتركة بين المستخدمين الحاليين والمحتملين للمعلومات التي توفرها القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح بالمعلومات المتعلقة</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>كفاءتها وفعاليتها في توفير تلك الخدمات، ومدى قدرتها على الاستمرار في تقديمها. فقد يهتم مقدمو الموارد، مثل الأعضاء والمتبرعون، بتلك المعلومات لتكون أساساً لتقييم مدى تحقيق المنشأة لأهدافها واتخاذ القرار المتعلق بالاستمرار في دعم المنشأة من عدمه. كما يتوقع بعض مقدمي الموارد، مثل المقرضين والموردين والموظفين، مدفوعات من المنشأة مقابل ما قاموا بتقديمه من أموال، أو سلع، أو خدمات، حيث تتبع احتياجاتهم من المعلومات من اهتمامهم بتقييم قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية كافية لسداد التزامات المنشأة تجاههم عند استحقاقها. تستخدم الجهات النظامية والرقابية المعلومات المتعلقة بالخدمات التي تقدمها المنشآت غير الهادفة للربح في تقييم مدى التزام المديرين بتنفيذ السياسات الموضوعية، وفي تغيير أو تطوير سياسات جديدة للمنشأة. كما تعد تلك المعلومات ضرورية للمديرين في تقييم مدى وفائهم لمسؤولياتهم التي سيتم مساءلتهم عنها من قبل الهيئات النظامية، ومقدمي الموارد، ومجموعات المنتفعين الأخرى. كما لدي المنتفعين، من غير مقدمي الموارد، اهتمام مباشر بتلك المعلومات. (الفقرة ١١٢)</p>	<p>بالخدمات المقدمة من قبل المنشأة، وبمدى كفاءتها وفعاليتها في توفير تلك الخدمات، وبمدى قدرتها على الاستمرار في تقديم تلك الخدمات. فقد يهتم مقدمو الموارد، مثل الأعضاء والمتبرعين، بتلك المعلومات لتكون أساساً لتقييم مدى تحقيق المنشأة لأهدافها، واتخاذ القرار المتعلق بالاستمرار في دعم المنشأة من عدمه. يحتاج دافعوا الضرائب لمثل تلك المعلومات لتقييم مدى إنجاز الوحدات الحكومية لأهدافها التشغيلية. بالإضافة لذلك، فقد يحتاجون لمعرفة كيفية تأثر الخدمات المقدمة من قبل الوحدات الحكومية على مبلغ الضرائب والرسوم التي سيطلبون بسدادها. يتوقع بعض مقدمي الموارد، مثل المقرضين والموردين والموظفين، مدفوعات من المنشأة مقابل ما قاموا بتقديمه من أموال، أو سلع، أو خدمات. حيث تتبع مصالحهم من اهتمامهم بتقييم قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية في توقيت استحقاق التزامات المنشأة تجاههم. تستخدم الهيئات النظامية والرقابية المعلومات المتعلقة بالخدمات التي تقدمها</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
	<p>المنشآت غير الهادفة للربح في تقييم مدى التزام المديرين بتنفيذ السياسات الموضوعية، وفي إجراء تغييرات أو تطوير سياسات جديدة للمنشأة. كما تعد تلك المعلومات ضرورية للمديرين في تقييم مدى استيفائهم لمسؤولياتهم التي سيتم مساعلتهم عنها من قبل الهيئات النظامية، ومقدمي الموارد، ومجموعات المنتفعين الأخرى. كما لدى المنتفعين والمستفيدين، من غير مقدمي الموارد، اهتمام مباشر بتلك المعلومات.</p> <p>(الفقرة ٣٠ بيان ٤)</p>	
<p>٣-٤ الاحتياجات المشتركة للمستفيدين الخارجيين الرئيسيين: ٣-٤-١ تعود منفعة معلومات القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح بطريقة مباشرة على المتبرعين الحاليين والمحتملين، والأعضاء، والدائنين للمنشأة غير الهادفة للربح (سواء أكانوا أفراداً أو مؤسسات)، وجهات المنح الحكومية وغير الحكومية، وبطريقة غير مباشرة على المجتمع بصفة عامة، والتي تمكن مقدمو الموارد الحاليين والمحتملين من اتخاذ قرارات ذات فعالية وكفاءة تتعلق بكيفية تخصيص تبرعاتهم من</p>	<p>*خلص المجلس إلى أن ما يتطلبه هذا المعيار يؤدي إلى قوائم مالية للمنشأة غير الهادفة للربح أكثر قابلية للمقارنة، ومتكاملة، وأكثر وضوحاً مما يؤدي إلى فهم جوهري للمعلومات التي توفرها تلك القوائم المالية، وإن المنافع المباشرة لتلك المعلومات ربما ستعود على المتبرعين الحاليين والمحتملين، والأعضاء، والدائنين للمنشأة غير الهادفة للربح بما فيهم الأفراد، المؤسسات،</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>الموارد بين المنشآت غير الهادفة للربح. كما أن تلك القوائم المالية لن تركز على احتياجات إدارة المنشأة غير الهادفة للربح من المعلومات، نظراً لقدرتها على الحصول على معظم ما تحتاج إليه من معلومات مالية في صورة تقارير أخرى يمكن إعدادها خصيصاً لهذا الغرض.</p> <p>(الفقرة ١١٣)</p>	<p>وكالات المنح الحكومية، وبطريقة غير مباشرة فإن المنشآت والمجتمع ربما يستفيدون من المعلومات المطورة التي تؤدي إلى قرارات ذات فعالية وكفاءة ترتبط بتخصيص الموارد. (١١٧- الفقرة ٥٣)</p>	
<p>٣-٤-٢ تهدف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح إلى توفير معلومات مفيدة لمقدمي الموارد لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المتعلقة بتقديم الموارد للمنشأة، إذ أنه:</p> <p>أ- يجب أن توفر القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح معلومات عن الموارد المالية للمنشأة، والتزاماتها، وصافي مواردها، حتى تمكن تلك المعلومات مقدمي الموارد وغيرهم من تحديد جوانب القوة والضعف المالي للمنشأة، وتقييم أدائها خلال الفترة وتحديد قدرتها على الاستمرار في تقديم الخدمات.</p> <p>ب- يجب أن توفر القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح المعلومات عن الجهود المبذولة في تقديم الخدمات وعن إنجازات المنشأة في تحقيق أهدافها، من خلال القياس الدوري</p>	<p>* وهكذا، فالتقرير المالي لكل من المنشآت غير الهادفة للربح ومنشآت الأعمال يركز على توفير معلومات مفيدة لمقدمي الموارد، لمساعدتهم في التأكد من كونهم يمدون الوحدة بالموارد، وأكثر تحديداً فقائمة المفاهيم رقم ٤ تنص على أنه:</p> <p>(الفقرة ٤٤)</p> <p>" يجب أن يوفر التقرير المالي معلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة، التزاماتها، صافي مواردها، وتلك المعلومات تساعد مقدمي الموارد وغيرهم في تحديد القوة أو الضعف المالي للمنشأة، وتقييم أدائها خلال الفترة وتحديد قدرتها على الاستمرار في تقديم الخدمات" (الفقرة رقم ٤٤).</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>للتغيرات في مقدار وطبيعة صافي الأصول للمنشأة غير الهادفة للربح.</p> <p>ج- يجب أن توفر القوائم المالية معلومات عن مقدار ونوع تدفقات الموارد الداخلة والخارجة خلال الفترة. كما يجب التمييز بين تدفقات الموارد التي تُغير صافي الأصول مثل التدفقات الداخلة كالأرباح المحصلة أو التبرعات، والتدفقات الخارجة كالأجور والمرتبات، وتدفقات الموارد التي لا تؤدي إلى أي تغير في صافي الأصول مثل تلك الناتجة عن عمليات التمويل أو شراء المباني. كما يجب تحديد التدفقات الداخلة والخارجة للموارد المقيدة.</p> <p>د- يجب أن توفر القوائم المالية معلومات عن العلاقة بين تدفقات الموارد الداخلة والخارجة خلال الفترة.</p> <p>هـ- يجب أن توفر القوائم المالية معلومات عن جهود المنشأة غير الهادفة للربح في تحقيق أهدافها من خلال تقديم الخدمات. ويجب أن تركز تلك المعلومات المتعلقة بالجهود المبذولة في تقديم الخدمات على كيفية استخدام المنشأة لمواردها في تقديم برامج وخدمات متنوعة.</p>	<p>* القياس الدوري للتغيرات في قيمة وطبيعة صافي الموارد للمنشأة غير الهادفة للربح ، بالإضافة إلى المعلومات عن الجهود المبذولة لتقديم الخدمات وإنجازات المنشأة تعد معلومات مفيدة في تحديد أداء المنشأة. " (الفقرة رقم ٤٧)</p> <p>* التقرير يجب أن يوفر معلومات عن قيمة تدفقات الموارد الداخلة والخارجة خلال الفترة ونوعه ويجب التمييز بين تدفقات الموارد التي تغير صافي الموارد مثل التدفقات الداخلة كالأرباح المحصلة أو التبرعات والتدفقات الخارجة كالأجور والمرتبات عن تلك التي لا تؤدي أي تغير في صافي أصول مثل الاقتراض، شراء المباني ، كما يجب تحديد التدفقات الداخلة والخارجة للموارد المقيدة" (الفقرة رقم ٤٨)</p> <p>* التقرير المالي يجب أن يوفر معلومات عن العلاقة بين تدفقات الموارد الداخلة والخارجة خلال الفترة" (الفقرة رقم ٤٩)</p> <p>* " التقرير المالي يجب أن يوفر معلومات عن جهود</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>و- يجب أن توفر القوائم المالية معلومات عن كيفية حصول المنشأة على النقدية وكيفية إنفاقها و/أو معلومات عن الموارد الأخرى، وعن القروض وسدادها، وعن العوامل الأخرى التي تؤثر على السيولة المالية للمنشأة. (الفقرة ١١٤)</p>	<p>المنشأة غير الهادفة للربح لتقديم الخدمات. المعلومات المتعلقة بالجهود المبذولة لتقديم الخدمات يجب أن تركز على كيفية استخدام المنشأة لموادها لتقديم برامج وخدمات متنوعة " (الفقرة رقم ٥٢). * " التقرير المالي يجب أن يوفر معلومات عن كيفية حصول المنشأة على النقدية وكيفية إنفاقها أو الموارد السائلة الأخرى وعن القروض وسدادها وعن العوامل الأخرى التي تؤثر على السيولة المالية للمنشأة." (الفقرة رقم ٥٤).</p>	
<p>٣-٥ طبيعة المعلومات التي يمكن أن تشملها القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح: ٣-٥-١ يجب إعداد القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح، وفقاً لافتراض الاستمرارية وباستخدام أساس الاستحقاق حتى تعكس صورة واقعية وعادلة. كما يجب أن توفر معلومات ملائمة يمكن الاعتماد عليها وتكون قابلة للمقارنة ومفهومة وتتسم بالثبات. ونظراً إلى أن طبيعة وأنشطة المنشآت غير الهادفة للربح تتباين فيما بينها بشكل كبير؛ لهذا يجب توخي الحرص والدقة عند إجراء أي مقارنات بين ما تنتجه تلك</p>		<p>*حتى تعكس الحسابات صورة حقيقية وعادلة يجب إعدادها وفقاً لافتراض الاستمرارية، وباستخدام أساس الاستحقاق، كما يجب أن توفر معلومات ملائمة، ويمكن الاعتماد عليها وتكون قابلة للمقارنة ومفهومة. (الفقرة ٦٠) *تتباين طبيعة وأنشطة الجمعيات الخيرية فيما بينها بشكل كبير، لذلك يجب توخي الحرص والدقة عند إجراء أي مقارنات بين ما تنتجه تلك الجمعيات من معلومات مالية، حتى إذا بدت تلك الجمعيات الخيرية متشابهة (الفقرة ١١)</p>

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>المنشآت من معلومات مالية، حتى وإن بدت تلك المنشآت متشابهة. (الفقرة ١١٥)</p>		<p>*لاستيفاء الالتزام بإعداد حسابات تعكس صورة حقيقية وعادلة (انظر الفقرة ٢١) يجب تطبيق المعايير المحاسبية الانجليزية. (الفقرة ٦١)</p>
<p>٣-٥-٢ يلتزم القائمون على إدارة المنشأة غير الهادفة للربح، عند إعدادهم للقوائم المالية طبقاً لأساس الاستحقاق، بتقديم صورة واقعية وعادلة لما تتلقاه المنشأة من موارد ولكيفية استغلالها خلال السنة، ولرصيد تلك الموارد في نهاية السنة. وفي سبيل تحقيق ذلك، قد يستوجب تقدير وحكم إدارة المنشأة للإفصاح عن معلومات أكثر من تلك المقترحة بهذا البيان. وبالمثل، قد تكتشف إدارة المنشأة في بعض الحالات عدم توافق مقترح ما مع استيفاء الالتزام بتقديم صورة واقعية وعادلة، وفي هذه الحال؛ فإنه يجب استخدام المعالجة المحاسبية التي تساهم في تقديم الصورة الواقعية والعادلة، مع تقديم بيانات تفصيلية ضمن الإيضاحات المرفقة والمتعلقة بالسياسات المحاسبية المتبعة، وعن أي مخالفات جوهرية لهذا البيان وأسبابها. ولا يعني ذلك التساهل في القيام بالمخالفات الجوهرية لهذا البيان، وتبرير ذلك من خلال القول بإسهام تلك المخالفات في تقديم صورة أكثر جاذبية للقارئ عن المركز المالي، ونتائج أنشطة</p>		<p>*يلتزم القائمون على المنشأة غير الهادفة للربح، عند إعدادهم للحسابات طبقاً لأساس الاستحقاق، بتقديم صورة حقيقية وعادلة لما تتلقاه المنشأة غير الهادفة للربح من موارد ولكيفية استغلال الموارد خلال السنة، ولرصيد تلك الموارد في نهاية السنة. وفي سبيل تحقيق ذلك، قد يستوجب تقدير وحكم القائمين على المنشأة غير الهادفة للربح الإفصاح عن معلومات أكثر من تلك المقترحة بهذا الإصدار. (الفقرة ٢١)</p> <p>*بالمثل، قد يكتشف القائمين على المنشأة غير الهادفة للربح في بعض الحالات عدم توافق مقترح ما مع استيفاء الالتزام بتقديم صورة حقيقية وعادلة. في تلك الحال، يجب عليهم استخدام المعالجة المحاسبية التي تساهم في تقديم الصورة الحقيقية والعادلة، مع تقديم بيانات تفصيلية ضمن الملحوظات المرفقة والمتعلقة بالسياسات المحاسبية المتبعة (طبقاً لما ورد بالفقرة ٣٥٩) عن أي خروقات</p>

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>المنشأة غير الهادفة للربح. أن هذا المدخل ربما يسمح بإمكانية أكثر لبعض المنشآت غير الهادفة للربح مثل المستشفيات والجامعات بممارسة التقدير والحكم الشخصي بالطريقة التي تعزز من إمكانية مقارنتها بالوحدات الحكومية المشابهة أو الوحدات التي تهدف للربح. كما لا تعد القوائم المالية المعدة بناءً على هذا البيان بديلاً عن حسابات الإدارة اللازمة لإدارة العمليات اليومية للمنشأة، بالرغم من إعداد كليهما بالاعتماد على السجلات المالية الرئيسية نفسها. (الفقرة ١١٦)</p>		<p>جوهرية لمقترحات هذا الإصدار. ولا يمكن ببساطة تبرير حدوث خروقات لهذا الإصدار بسبب مساهمتها في تقديم صورة أكثر جاذبية للقارئ عن المركز المالي ونتائج أنشطته المنشأة غير الهادفة للربح. (الفقرة ٢١) * لا تعد الحسابات المعدة بناءً على هذا الإصدار بديل عن حسابات الإدارة اللازمة لإدارة العمليات اليومية للجمعية الخيرية، بالرغم من إعداد كلاهما بالاعتماد على نفس السجلات المالية الرئيسية. (الفقرة ١٠)</p>
<p>٣-٥-٣ توجد قيود عملية على إعداد القوائم المالية في حد ذاتها. فيصفة عامة لا يمكن جمع المعلومات غير المتشابهة في قائمة واحدة بدون حدوث تعقيد للمعلومات، من حيث فهمها أو بدون أن تحقق أهداف القائمة، أو كليهما. (الفقرة ١١٧)</p>	<p>*تعد القوائم المالية بذاتها ذات حدود عملية. بصفة عامة المعلومات غير المتشابهة لا يمكن جمعها في قائمة واحدة بدون تعقيد المعلومات، أو عدم تحقيق هدف القائمة أو كليهما. فمثلاً قائمة واحدة لتدفقات الأموال ربما تقرر وتقيس التغيرات في الموارد الاقتصادية للأموال الحالية، وكذلك التغيرات في الموارد الاقتصادية الأخرى، هذه القائمة ربما على نحو غير ضروري تخلط عناصر الإيراد مع التحويلات من الأموال غير الجارية أو عناصر المصروف مع النفقات للحصول على أصول</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
	غير جارية. عنى هذا المعيار بأهمية المعلومات ومدى كونها ضرورية، مما يستوجب ظهورها في قائمة مالية واحدة أو قوائم مالية مستقلة. (١١٧ - الفقرة ٤٦)	
<p>٣-٦ أهداف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح والمعلومات التي يجب أن تحتوي عليها:</p> <p>يمكن تحديد أهداف القوائم المالية بناءً على قطاعات المستفيدين وحاجاتهم المشتركة بما يلي:</p> <p>٣-٦-١ تقديم المعلومات الملائمة لاحتياجات المستفيدين الرئيسيين:</p> <p>يتمثل الهدف الأساسي للقوائم المالية في توفير معلومات ملائمة لمقابلة الاحتياجات المشتركة للمؤسسين، والمتبرعين، والأعضاء، والدائنين، وغيرهم الذين يمدون المنشآت غير الهادفة للربح بالموارد. ويعد المستخدمون الخارجيون ذوي احتياجات مشتركة تتعلق بتحديد (أ) الخدمات التي تقدمها المنشأة وقدرتها على تقديم تلك الخدمات (ب) كيفية وفاء المديرين بمسؤولياتهم المتعلقة بالوكالة، وكذلك الجوانب الأخرى لأدائهم. (الفقرة ١١٨)</p>	<p>*الهدف الأساسي للقوائم المالية يتمثل في توفير معلومات ملائمة لمقابلة الاحتياجات المشتركة للمتبرعين، الأعضاء، الدائنين، وغيرهم الذين يمدون المنشآت غير الهادفة للربح بالموارد. ويعد المستخدمون الخارجيون ذوي احتياجات مشتركة لتحديد (أ) الخدمات التي تقدمها المنشأة، وقدراتها على تقديم تلك الخدمات (ب) كيفية وفاء المديرين بمسؤولياتهم المتعلقة بالوكالة وكذلك الجوانب الأخرى لأدائهم. (١١٧ - الفقرة ٤)</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>٣-٦-٢ تقديم معلومات عن الموارد المالية للمنشأة ومصادرها :</p> <p>٣-٦-٢-١ تهدف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح إلى توفير معلومات ملائمة عن أصول المنشأة، والتزاماتها، وصافي أصولها، والعلاقة بينها في لحظة زمنية معينة، حيث تستخدم المعلومات التي توفرها القوائم المالية في مساعدة المتبرعين، والأعضاء، وغيرهم في تحديد:-</p> <p>أ- قدرة المنشأة على الاستمرار في تقديم خدماتها.</p> <p>ب- السيولة والمرونة المالية للمنشأة، وقدرتها على مقابلة التزاماتها ومدى حاجتها إلى تمويل خارجي.</p> <p>(الفقرة ١١٩)</p>	<p>*الهدف الأساسي لقائمة المركز المالي هو توفير معلومات ملائمة عن أصول المنشأة، التزاماتها، صافي أصولها، والعلاقة بينهم في لحظة زمنية معينة. وتستخدم المعلومات التي توفرها قائمة المركز المالي مع المعلومات الأخرى التي توفرها القوائم المالية الأخرى لمساعدة المتبرعين، الأعضاء، والآخرين في تحديد الأتي:-</p> <p>أ- قدرة المنشأة على الاستمرار في تقديم خدماتها.</p> <p>ب- السيولة والمرونة المالية للمنشأة وقدرتها على مقابلة التزاماتها، والحاجة إلى تمويل خارجي.</p> <p>(١١٧ - الفقرة ٩)</p>	
<p>٣-٦-٢-٢ تعد القوائم المالية عن المنشأة بصفة عامة بوصفها وحدة واحدة مستقلة، ومن ثم سوف تعرض إجمالي أصولها، والتزاماتها، وصافي أصولها (سواء المتعلقة بالمركز الرئيسي أو بالفروع المختلفة).</p> <p>(الفقرة ١٢٠)</p>	<p>*قائمة المركز المالي سوف تعنى بالمنشأة على أنها وحدة واحدة وسوف تعرض إجمالي أصولها، التزاماتها، وصافي أصولها. (١١٧ - الفقرة ١٠)</p>	
<p>٣-٦-٢-٣ تهدف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح لعرض الموارد المتاحة للمنشأة، وتوضيح مدى كونها متاحة</p>	<p>*يجب أن تعرض قائمة المركز المالي للمنشأة غير</p>	

المملكة المتحدة	الولايات المتحدة الأمريكية	النص المقترح
	الهادفة للربح قيم ثلاث فئات من صافي الأصول هي: صافي الأصول المقيدة مطلقاً (بصفة دائمة)، صافي الأصول المقيدة مؤقتاً، صافي الأصول غير المقيدة بناء على توافر قيود يضعها المتبرعون. (١١٧ - الفقرة ١٣)	للاستغلال بحرية كاملة، أم يجب استخدامها في أغراض محددة بسبب القيود المفروضة على استخدامها من قبل المتبرعين. كما قد توضح أيضاً ماهية الموارد التي تقيدها الإدارة لاستخدامات مستقبلية معينة. لذلك، يجب أن تعرض القوائم المالية للمنشأة غير الهادفة للربح مقادير ثلاث فئات من صافي الأصول هي: صافي الأصول غير المقيدة، وصافي الأصول المقيدة، وصافي أصول الأوقاف وذلك بناءً على القيود المفروضة من قبل المتبرعين أو الإدارة. (الفقرة ١٢١)
	*القيود التي يفرضها المتبرعون ربما تقضي بان الموارد تستخدم في وقت لاحق أو بعد تاريخ محدد (قيود الوقت) أو أن الموارد تستخدم في غرض معين (قيود الهدف) أو كليهما. فمثلاً التبرعات النقدية أو غيرها من الأصول تستخدم لتوفير مصدر للدخل لفترة محددة، أن هذا الدخل ربما يستخدم لإغراض محددة تمثل قيوداً مرتبطة بقيدي الوقت والهدف، وتلك التبرعات يطلق عليها مصطلح أوقاف. (١١٧ - الفقرة ١٥)	٣-٦-٢-٤ يمكن أن تكون القيود التي يفرضها المتبرعون متعلقة باستخدام الموارد في تاريخ محدد (قيود الوقت) أو متعلقة باستخدام الموارد لغرض معين (قيود الاستخدام) أو متعلقة باستخدامات أو كليهما. كما قد تكون قيود على عين المورد المتبرع به، كالأصول الموقوفة بغرض توفير دخل للمنشأة غير الهادفة للربح، كما قد تكون استخدامات الأصول الموقوفة مقيدة بصفة دائمة أو بصفة مؤقتة أو غير مقيدة. (الفقرة ١٢٢)
	*صافي الأصول غير المقيدة تنتج بصفة عامة من الإيرادات الناتجة من تقديم الخدمات، إنتاج وتسليم السلع،	٣-٦-٢-٥ ينشأ صافي الأصول غير المقيدة بصفة عامة من الإيرادات الناتجة من تقديم الخدمات، و/أو إنتاج وتسليم السلع،

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>وتلقي التبرعات غير المقيدة،... الخ. ويتمثل القيد الوحيد المفروض على صافي الأصول غير المقيدة في مجموعة القيود التي تفرضها الإدارة والتي ترتبط بطبيعة المنشأة غير الهادفة للربح، والبيئة التي تعمل في إطارها، أو في الأغراض المحددة عند تأسيس المنشأة، أو في الأنظمة المرعية، بالإضافة إلى القيود الناتجة عن الاتفاقيات التعاقدية مع الموردين والدائنين وغيرهم من الأطراف التي تدخل في تعاملات مع المنشآت غير الهادفة للربح. (الفقرة ١٢٣)</p>	<p>تلقى التبرعات غير المقيدة المقدمة، تلقي التوزيعات أو الفوائد المستلمة من الاستثمار في الأصول مولدة للدخل ناقصا المصروفات التي تم تحملها لتقديم الخدمات ، إنتاج وتوزيع السلع ، جمع التبرعات وأداء الوظائف الإدارية. (١١٧ - الفقرة ١٦)</p> <p>*يتمثل القيد الوحيد المفروض على صافي الأصول غير المقيدة في مجموعة القيود التي يفرضها مجلس الإدارة والتي ترتبط بطبيعة المنشأة والبيئة التي تعمل في إطارها أو الأغراض المحددة عند تأسيس المنشأة أو القانون بالإضافة إلى القيود الناتجة من الاتفاقيات التعاقدية مع الموردين، الدائنين وغيرهم من الأطراف التي تدخل في تعاملات مع المنشأة. (١١٧ - الفقرة ١٦)</p>	
<p>٣-٦-٣ تقديم معلومات عن أداء المنشأة من خلال القياس الدوري للتغير في صافي أصول المنشأة:</p> <p>٣-٦-٣-١ تتمثل أحد الأهداف الأساسية للقوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح في توفير معلومات ملائمة عن (أ) تأثير المعاملات، والأحداث، والظروف الأخرى في تغير مقدار وطبيعة صافي الأصول، و(ب) العلاقة بين المعاملات،</p>	<p>*الهدف الأساسي لقائمة الأنشطة هو توفير معلومات ملائمة عن (أ) تأثير المعاملات، الأحداث، والظروف الأخرى التي تغير قيمة وطبيعة صافي الأصول (ب) العلاقة بين المعاملات ، الظروف ، والإحداث الأخرى</p>	

المملكة المتحدة	الولايات المتحدة الأمريكية	النص المقترح
	<p>(ج) كيفية استخدام الموارد في تقديم البرامج والخدمات المتنوعة.</p> <p>*تساعد المعلومات التي توفرها قائمة الأنشطة بالإضافة إلى الإفصاح الملازم لها والمعلومات بالقوائم المالية الأخرى المتبرعين، الدائنين وغيرهم في:-</p> <p>أ- تقييم أداء المنشأة خلال الفترة.</p> <p>ب- التعرف على جهود المنشأة المبذولة لتقديم الخدمات وقدرتها على الاستمرار في تقديم الخدمات.</p> <p>ج- تحديد كيفية وفاء مديري المنشأة بمسؤوليتهم تجاه حق المسألة والجوانب الأخرى لأدائهم.</p> <p>(١١٧ - الفقرة ١٧)</p>	<p>والظروف، والأحداث الأخرى، و(ج) كيفية استخدام الموارد في تقديم البرامج والخدمات المتنوعة. كما تساعد المعلومات التي توفرها القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح مع الإيضاحات المرفقة بها المتبرعين، والأعضاء، والدائنين وغيرهم في:-</p> <p>أ- تقييم أداء المنشأة خلال الفترة.</p> <p>ب- التعرف على جهود المنشأة المبذولة لتقديم الخدمات وقدرتها على الاستمرار في تقديمها.</p> <p>ج- تحديد مدى وفاء مديري المنشأة بمسؤولياتهم تجاه حق المسألة والجوانب الأخرى لأدائهم. (الفقرة ١٢٤)</p>
	<p>*قائمة الأنشطة التي تعدها المنشأة غير الهادفة للربح سوف تركز على المنشأة بصفة عامة وسوف تعرض قيمة التغير في صافي الأصول خلال الفترة، وسوف تستخدم مصطلح وصفي مثل التغير في صافي الأصول أو التغير في الملكية. (١١٧ - الفقرة ١٨)</p>	<p>٣-٦-٣-٢ يجب أن تعرض القوائم المالية التي تعدها إدارة المنشأة غير الهادفة للربح قيمة التغير في صافي أصول المنشأة خلال الفترة على أنه لها شخصية اعتبارية مستقلة عن إدارتها، ومؤسسيها، ومقدمي مواردها، ودائنيها، وأعضائها وكل من له علاقة بها، مع استخدام مصطلح وصفي يُعبر عن ذلك التغير. (الفقرة ١٢٥)</p>

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>٣-٦-٣-٣ أن القوائم المالية أو الإيضاحات المرفقة بها يجب أن توفر معلومات عن المصروفات على أساس وظيفي طبقاً لأنواع المختلفة من البرامج المقدمة، والأنشطة المساندة، وذلك لتعريف المتبرعين و/أو الدائنين وغيرهم على الجهود التي تبذلها المنشأة في تقديم خدماتها، ومن ذلك:</p> <p>أ- البرامج وهي تمثل أنشطة الخدمات التي يترتب عليها بيع سلع و/أو تقديم خدمات للمستفيدين (بدون مقابل أو بمقابل زهيد) والعملاء (بمقابل مكافئ) والأعضاء لتحقيق الغرض أو المهمة التي كانت وراء تأسيس المنشأة غير الهادفة للربح. وتعد تلك البرامج الغرض الرئيس والمنتج النهائي للمنشأة غير الهادفة للربح، وغالباً ما ترتبط بها العديد من البرامج الثانوية، فمثلاً الجامعات الكبرى ربما يكون لديها برامج لتتقيف الطلاب ودعم البحوث، وبالمثل المنشآت الصحية والترفيهية التطوعية ربما يكون لديها برامج للخدمات الصحية والأسرية، ودعم البحوث، والعلاقات العامة وغيرها.</p> <p>ب- الأنشطة المساندة، وهي تمثل جميع أنشطة المنشآت غير</p>	<p>*ليتعرف المتبرعون أو الدائنون وغيرهم على الجهود التي تبذلها المنشأة لتقديم الخدمات؛ والتي تتضمن تكلفة الخدمات، وكيفيه استخدام المنشأة مواردها، ذلك أن قائمة الأنشطة أو الملحوظات المرفقة بالقوائم المالية سوف توفر معلومات عن المصروفات على أساس وظيفي طبقاً لأنواع المختلفة من البرامج المقدمة والأنشطة المساندة. المنشآت الصحية والترفيهية التطوعية سوف تعرض هذه المعلومات وكذلك معلومات عن المصروفات، وفقاً لتصنيفها الطبيعي مثل الرواتب إيجار، الكهرباء، مصاريف الفوائد، استهلاك، المكافآت والمنح للآخرين، الأتعاب المهنية، وذلك في شكل مصفوفة في قائمة منفصلة والمنشآت الأخرى تشجع على توفير معلومات مصنفة تصنيفاً طبيعياً، ولكن ليس مطلوب منها ذلك.</p> <p>(١١٧ - الفقرة ٢٦)</p> <p>يمثل برنامج الخدمات الأنشطة التي يترتب عليها سلع وخدمات توزع على المستفيدين، العملاء، والأعضاء لتحقيق الغرض أو المهمة التي كانت من وراء تأسيس</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>الهادفة للربح بخلاف أنشطة الخدمات، فهي تتضمن الإدارة العامة، وأنشطة زيادة الأموال وجمعها، وتطوير أنشطة العضوية، والأنشطة الإدارية والعمومية التي تتضمن إدارة العمل والمحاسبة وإعداد الموازنات والتمويل وغيرها من الأنشطة الإدارية والعمومية ماعدا تلك المتصلة مباشرة ببرامج الخدمات. (الفقرة ١٢٦)</p>	<p>المنشأة. تلك الخدمات تعد الغرض الرئيسي والمنتج النهائي للمنشأة، وغالبا ما يرتبط بالعديد من البرامج الرئيسية، فمثلا الجامعات الكبرى ربما يكون لديها برامج لتتقيف الطلاب، البحث، العناية بالمرضى، وبالمثل المنشأة الصحية والترفيهية التطوعية ربما يكون لديها برامج عن الخدمات الصحية والأسرية، البحث، والعلاقات العامة وغيرها. (١١٧ - الفقرة ٢٧)</p> <p>*الأنشطة المساندة تمثل جميع أنشطة المنشأة غير الهادفة للربح بخلاف برنامج الخدمات، وعموما فإنها تتضمن الإدارة العامة، زيادة الأموال، تطوير أنشطة العضوية، الأنشطة الإدارية والعمومية، والتي تتضمن إدارة العمل، المحاسبة، الموازنات والتمويل وغيرها من الأنشطة الإدارية والعمومية ماعدا تلك المتصلة مباشرة ببرامج الخدمات. تتضمن أنشطة زيادة الأموال الاتصال بالمتبرعين، تعريف الأفراد بالأنشطة، والحاجة إلى التمويل وتوزيع قائمة بالأموال المطلوبة. وتتضمن أنشطة تطوير العضوية البحث عن أعضاء جدد، حقوق</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
	العضوية، العلاقات بين الأعضاء وغيرها من الأنشطة. (١١٧ - الفقرة ٢٨)	
<p>٣-٦-٤ تقديم معلومات ملائمة عن التدفقات النقدية:</p> <p>٣-٦-٤-١ تهدف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح إلى توفير معلومات ملائمة عن المتحصلات والمدفوعات النقدية للمنشأة خلال الفترة. فالمتبرعون والدائنون وغيرهم يهتمون اهتماما مباشرا بقدرة المنشأة على سداد التزاماتها عند استحقاقها بدون تقليص قدرتها على الاستمرار في تقديم خدماتها. ولذلك، فإنه يجب أن تحوي القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح على معلومات عن تدفقاتها النقدية. وتعد المعلومات التالية مفيدة لغرض تقييم قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها ومدى حاجتها لتمويل خارجي:</p> <p>١- الأموال الناتجة أو المستخدمة في التشغيل.</p> <p>٢- الأموال الناتجة من الاقتراض أو المستخدمة في تسديد القروض.</p> <p>٣- الأموال الناتجة من استثمارات جديدة أو من استثمارات مقيدة وفقا لشروط المتبرع للاستخدام في أغراض طويلة</p>	<p>*الهدف الأساسي لقائمة التدفقات النقدية هو توفير معلومات ملائمة عن المتحصلات والمدفوعات النقدية للمنشأة خلال الفترة. (١١٧ - الفقرة ٢٩)</p>	

المملكة المتحدة	الولايات المتحدة الأمريكية	النص المقترح
		الأجل، أو المستخدمة في استثمارات جديدة. ٤- التدفقات النقدية الأخرى. (الفقرة ١٢٧)
<p>* يجب إرفاق الحسابات ملحوظات مرفقة عن السياسات المحاسبية المتبعة. يعد ذلك أكثر ملاءمة في ظل ظروف معينة خاصة بكل جمعية خيرية بغرض تقديم صورة حقيقية وعادلة لنشاط الجمعية. يجب أن تتوافق السياسات المتبعة مع ما ورد بذلك الإصدار، ومع المعايير المحاسبية والتشريعات ذات الصلة.</p> <p>يوضح المعيار 18 FRS: "السياسات المحاسبية" كيفية اختيار السياسات المحاسبية المطبقة. (الفقرة ٣٥٦)</p> <p>*تعد السياسات المحاسبية المبادئ، والأسس، والفروض والقواعد التي يتم بناءً عليها الاعتراف بالمعاملات وعرضها بالحسابات. حيث يلحق بها أساليب التقدير التي تتطلب قدرًا من الحكم الشخصي عند تسجيل قيمة الموارد الداخلة والخارجة والأصول والالتزامات. يعد من الضروري إرفاق الحسابات بتوضيح للأسس</p>	<p>* يجب أن ترفق القوائم المالية بإيضاحات وتفسيرات تمكن المستخدمين من فهم المعلومات المالية المقدمة. على سبيل المثال، يمكن تعزيز فائدة المعلومات المالية لمقدمي الموارد والآخرين من خلال إيضاحات وتفسيرات المديرين للمعلومات. بسبب إمام المديرين عادة بالمنشأة وشؤونها بخلاف مقدمي الموارد أو الآخرين من خارج المنشأة؛ فإنه يمكنهم زيادة فائدة معلومات القوائم المالية من خلال إيضاح معاملات، وأحداث، وظروف معينة لها تأثير على المنشأة، وذلك بتفسير تأثيرهم المالي. بالإضافة لذلك، يعد توزيع العمليات المستمرة على الفترات المحاسبية المختلفة عرفاً محاسبياً، وقد يكون له آثار حكمية. يستطيع المديرون تحسين فائدة المعلومات المدرجة بالقوائم المالية من خلال تحديد الآثار الحكمية الناتجة عن التخصيص بين</p>	<p>٣-٦-٥ تقديم معلومات إضافية في شكل إيضاحات مرفقة بالقوائم المالية:</p> <p>٣-٦-٥-١ يجب أن يرفق مع القوائم المالية إيضاحات وتفسيرات تمكن المستخدمين من فهم المعلومات المالية المقدمة، حيث تهدف الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح إلى توفير معلومات توضح السياسات المحاسبية المتبعة، وتقدم معلومات تعطي تفاصيل تتعلق بالمعلومات المعروضة في صلب القوائم المالية، أو تضيف معلومات أخرى مفيدة. وتشمل الإيضاحات المرفقة السياسات المحاسبية، والمبادئ، والأسس، والفروض والقواعد التي يتم بناءً عليها الاعتراف بالعمليات وعرضها بالقوائم المالية. ويلحق بذلك أساليب التقدير التي تتطلب قدر من الحكم الشخصي عند تسجيل قيمة الموارد الداخلة والخارجة والأصول والالتزامات. (الفقرة ١٢٨)</p>

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
	<p>الفترة المحاسبية المختلفة ومن خلال إيضاح تأثير تلك التخصيصات على المعلومات المعلنة. أكثر من ذلك، توفر القوائم المالية معلومات تعتمد على تقديرات وأحكام المديرين أو تتأثر بها، حيث يمكن مساعدة مستخدمي القوائم المالية في تقييم التقديرات والأحكام من خلال تقديم تفسير للافتراضات والطرق المستخدمة، مع الإفصاح عن حالات عدم التأكد المهمة المتعلقة بالافتراضات أو التقديرات. (الفقرة ٥٥_بيان ٤)</p>	<p>وأساليب التقدير التي تم بناءً عليها إعداد الحسابات. (الفقرة ٣٥٧)</p>
<p>٣-٦-٥-٢ يجب على إدارة المنشأة توضيح السياسات المحاسبية المتبعة في معالجة البنود ذات الأهمية النسبية. ويكفي أن يكون الإيضاح مختصراً بشرط أن يكون واضحاً ودقيقاً وسليماً. كما يجب الإفصاح بالتفصيل عن أي تغييرات تطرأ على السياسات المحاسبية المتبعة يترتب عليها تسويات جوهرية للفترة السابقة. (الفقرة ١٢٩)</p>		<p>* يجب على مجلس الإدارة تضمين الملحوظات المرفقة بالحسابات توضيحاً للسياسات المحاسبية المتبعة في معالجة البنود ذات الأهمية النسبية. ويكفي أن يكون التوضيح مختصراً ولكن يجب أن يكون واضحاً ودقيقاً وسليماً. يجب الإفصاح بالتفصيل عن أي تغييرات تطرأ على السياسات المتبعة؛ يترتب عنها تسويات جوهرية للفترة السابقة. فيما يلي أمثلة لبعض الأمور التي تتطلب توضيحاً للسياسات المحاسبية المتبعة، وتشتمل تلك الأمور على حسابات ذات أهمية نسبية. كما يجب</p>

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
		<p>على مجلس الإدارة إدراج تلك الملحوظات الملائمة فحسب لطبيعة نشاط المنشأة غير الهادفة للربح.</p> <p>(الفقرة ٣٦١)</p> <p>*إيضاحات خاصة بالموارد الداخلة: يجب الإفصاح عن السياسات المتبعة في إدراج كل نوع من أنواع الموارد الداخلة ذات الأهمية النسبية. فعادةً يتم ذلك وفقاً لأساس الاستحقاق، ولكن قد تظهر الحاجة لإدراج تفاصيل أكثر في بعض الحالات. (الفقرة ٣٦٢)</p> <p>*تشتمل ملاحظات سياسة الموارد المستنفدة على: (الفقرة ٣٦٣)</p> <p>(أ) يجب الإفصاح عن سياسة الاعتراف بالالتزامات. في حال إدراج التزامات مثل الاحتياطات، يجب توضيح النقطة التي يكون عندها الاحتياطي ملزماً، والأساس لأي من عوامل الخصم المستخدمة في احتساب القيمة الحالية للتعهدات طويلة الأجل. ويعد ذلك قابلاً للتطبيق على المنح؛ إذ يجب توضيح السياسة المتعلقة بها بشكل منفصل.</p> <p>(ب) يجب الإفصاح عن السياسة المتبعة في إدراج البنود</p>

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
		<p>تحت توبيبات النشاط الملائمة للموارد المستنفدة. تحديداً السياسة المتبعة لإدراج البنود تحت:</p> <p>(١) تكاليف توليد الأموال.</p> <p>(٢) النشطة الخيرية.</p> <p>(٣) تكاليف الحوكمة.</p> <p>(ج) الطرق والمبادئ المستخدمة في تخصيص وتوزيع كل التكاليف بين بنود النشاط المختلفة للموارد المستنفدة في (ب).</p> <p>* يجب الإفصاح عن السياسة المتبعة في الجمعية لرسملة الأصول الثابتة بما يشمل: (الفقرة ٣٦٤)</p> <p>(أ) توضيح هل يكون إدراج كل فئة من الأصول بالتكلفة ، أو بالقيمة المقدرة، أو بالقيمة المعاد تقييمها، وكذلك بطريقة التقييم المستخدمة؛</p> <p>(ب) الأصول الثابتة التي لا يتم رسملتها.</p> <p>(ج) مدى رسملة أصول التراث، وفي حال عدم رسملتها، يبين سبب ذلك (مثلاً عدم وجود معلومات يمكن الاعتماد عليها، أو بسبب تحليل التكلفة/المنفعة الخ: انظر الفقرات ٢٨٣ إلى ٢٨٧)، مع توضيح السياسة المتبعة في شراء واستبعاد تلك الأصول.</p>

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
		<p>(د) معدلات الإهلاك المطبقة على كل فئة من فئات الأصول الثابتة.</p> <p>(هـ) السياسة المتبعة في فحص وتقييم الهبوط في قيمة الأصول الثابتة.</p>
<p>٤- - محدودية استخدام القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح:</p> <p>القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح، والمعدة وفقاً للأسس التي تلائم الأهداف الواردة بهذا البيان تقدم معلومات مفيدة للمستفيدين الخارجيين الرئيسيين إلا أن لهذه القوائم محدودية واضحة تظهر في التالي:</p> <p>٤-١ تعتبر معلومات القوائم المالية ذات طبيعة كمية مالية. فالمعلومات التي تدرج في صلب القوائم المالية يجب أن تكون قابلة للقياس الكمي في صورة وحدات نقدية. ويمكن الإفصاح عن المعلومات الأخرى في القوائم المالية (بما يشمل الإفصاحات المرفقة) أو بأي وسيلة أخرى، وتشتمل القوائم المالية عمليات جمع وطرح وضرب، وقسمة أرقام تصف أشياء وأحداثاً اقتصادية، وتتطلب مقاماً مشتركاً. المعلومات الكمية الأخرى التي يتم التعبير عنها في صورة وحدات أخرى بخلاف الوحدات النقدية (مثل عدد الموظفين أو وحدات المحاسبية المتبعة لإعداد القوائم المالية في الإفصاحات المرفقة أو بأي وسيلة أخرى. وتساعد المعلومات التي لا يتم التعبير</p>	<p>*تعتبر معلومات القوائم المالية ذات طبيعة مالية. فهي بوجه عام تعد معلومات كمية، ويتم التعبير عنها في صورة وحدات نقدية. فالمعلومات التي تدرج في صلب القوائم المالية يجب أن تكون قابلة للقياس الكمي في صورة وحدات نقدية. ويمكن الإفصاح عن المعلومات الأخرى في القوائم المالية (بما يشمل الإفصاحات المرفقة) أو بأي وسيلة أخرى، وتشتمل القوائم المالية عمليات جمع وطرح وضرب، وقسمة أرقام تصف أشياء وأحداثاً اقتصادية، وتتطلب مقاماً مشتركاً. المعلومات الكمية الأخرى التي يتم التعبير عنها في صورة وحدات أخرى بخلاف الوحدات النقدية (مثل عدد الموظفين أو وحدات الخدمة أو السلع المقدمة) والمعلومات غير</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>عنها في صورة وحدات نقدية في زيادة فهم المعلومات التي يتم التعبير عنها في صورة وحدات نقدية، أو في المساعدة في تقييم أداء المنشآت غير الهادفة للربح. كما تعد القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح محدودة في قدرتها على توفير قياس مباشر لنوعية ما تقدمه تلك المنشآت من سلع وخدمات في ظل غياب أسعار تبادلية محددة لتلك السلع أو الخدمات. (الفقرة ١٣٠)</p>	<p>الكمية (مثل توصيف العمليات أو تفسير السياسات المتبعة) والتي يتم في الغالب الإفصاح عنها؛ فهي ترتبط بمعلومات مالية. قد تظهر الحاجة للمعلومات التي لا يتم التعبير عنها في صورة وحدات نقدية لفهم مدى أهمية المعلومات التي يتم التعبير عنها في صورة وحدات نقدية، أو في المساعدة في تقييم أداء المنشآت غير الهادفة للربح. وبالرغم من ذلك، تعد القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح محدودة في قدرتها على توفير قياس مباشر لنوعية ما تقدمه تلك المنشآت من سلع وخدمات، وذلك في ظل غياب أسعار تبادلية محددة من قبل السوق، أو لمدى إشباعها لاحتياجات المستفيدين من الخدمات، والمستهلكين الآخرين. (الفقرة ٢٣_ بيان ٤)</p>	
<p>٤-٢ غالباً تنتج المعلومات التي توفرها القوائم المالية من قياس تقريبي، وليس دقيقاً. تشتمل القياسات في الغالب على تقديرات، وتصنيفات، وتلخيصات، وتخصيصات. وبالرغم من دقة القوائم المالية، وفقاً للقواعد والأعراف المحاسبية المقبولة بوجه عام؛ فإن القياسات مع بعض الاستثناءات تعد قياساً تقريبياً مبنياً على</p>	<p>* غالباً تنتج المعلومات التي توفرها القوائم المالية من قياس تقريبي، وليس صحيحاً؛ إذ تشتمل القياسات في الغالب على تقديرات، وتصنيفات، وتلخيصات، وأحكام شخصية، وتخصيصات. وبالرغم من دقة القوائم المالية بوجه عام؛ فإن القياسات مع بعض الاستثناءات تعد تقريباً مبنية على بعض القواعد والأعراف، وليست مبالغ</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
بعض القواعد والأعراف. (الفقرة ١٣١)	صحيحة. (الفقرة ٢٥_بيان ٤)	
٣-٤-٤ تعكس معلومات القوائم المالية بشكل كبير معاملات وأحداثاً حدثت بالفعل، إذ لا يتم إدراج أي مبالغ أو أحداث مستقبلية، بالرغم من وجود بعض الأهمية لمثل هذه التوقعات لبعض فئات المستفيدين من القوائم المالية. (الفقرة ١٣٢)	*تعكس معلومات القوائم المالية بشكل كبير معاملات وأحداثاً حدثت بالفعل. قد تستخدم الجهات النظامية والمديرون الموازنات في توصيل معلومات متعلقة بالخطط أو المشاريع، ولكن تعد معظم معلومات القوائم المالية تاريخية، بما في ذلك مقارنات النتائج الفعلية مع الموازنات المعتمدة سلفاً. يعد سعر شراء الأرض وسعر السوق الجاري للأوراق المالية المتاحة للبيع أمثلة أخرى للبيانات التاريخية التي تدرج بالقوائم المالية. إذ لا يتم إدراج أي مبالغ أو أحداث مستقبلية. قد تظهر الحاجة لإدراج التقديرات التي تعتمد على توقعات مستقبلية في القوائم المالية، ولكن يتمثل الاستخدام الأساسي للقوائم المالية في قياس الآثار المالية للمعاملات والأحداث التي حدثت في الماضي أو الوضع الحالي لأصل أو التزام ما. (الفقرة ٢٦_بيان ٤)	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>٤-٤ أن عملية توفير واستخدام معلومات القوائم المالية تعد تكلفة. فبالإضافة إلى تكلفة الموارد المستنفدة بشكل مباشر في توفير المعلومات، فإنها تشمل أيضاً الآثار والجوانب السلبية على المنشأة، نتيجة تقديم تلك المعلومات. لذلك، يجب على الأقل أن تعادل المنافع المحققة من المعلومات المقدمة تكلفتها. وبالرغم من ذلك، يصعب قياس المنافع والتكاليف المتعلقة بها.</p> <p>(الفقرة ١٣٣)</p>	<p>*تشتمل عملية توفير واستخدام معلومات القوائم المالية على تكلفة. ولا تشمل التكلفة الموارد المستنفدة بشكل مباشر في توفير المعلومات فحسب؛ ولكنها تشمل الآثار والجوانب السلبية على المنشأة نتيجة لإغلاقها. فعلى سبيل المثال، التعليقات عن قضية معلقة قد يعوق وجود دفاع ناجح. كما يعد الوقت اللازم لفهم واستخدام المعلومات تكلفة. بوجه عام، يجب على الأقل أن تعادل المنافع المحققة من المعلومات المقدمة التكلفة. بالرغم من ذلك؛ فإن من الصعوبة قياس المنافع والتكاليف المتعلقة بالمعلومات. فمن الصعب اتفاق مجموعة مختلفة من الأشخاص على أن منفعة المعلومات تبرر تكلفتها.</p> <p>(الفقرة ٢٨_ بيان ٤)</p>	
<p>٤-٥ أن أهداف وقدرات القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح تعد محدودة؛ فهي لا تلبي احتياجات جميع المستخدمين على قدم المساواة، فالقوائم المالية تعد مفيدة لمجموعات من المستخدمين الخارجيين مثل المتبرعين والدائنين، والذين لديهم احتياجات متشابهة، أما الهيئات النظامية، فعلى الرغم من اهتمامهم بتلك المعلومات المالية فلديهم غالباً احتياجات خاصة إضافية، لا تستطيع القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح</p>	<p>*أن أهداف وقدرات القوائم المالية ذات الأغراض العامة تعد محدودة، فهي لا تشبع احتياجات جميع المستخدمين المحتملين على قدم المساواة، فالقوائم المالية تعد مفيدة لمجموعات من المستخدمين الخارجيين مثل المتبرعين والدائنين، والذين لديهم احتياجات متشابهة، أما الهيئات النظامية مثل أقسام الصحة والتعليم، وشؤون المستهلك؛ فعلى الرغم من اهتمامهم بتلك المعلومات المالية، فلديهم</p>	

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>تليبيتها، وتمتلك تلك الهيئات النظامية السلطة للمطالبة بمعلومات إضافية لمقابلة احتياجاتها. (الفقرة ١٣٤)</p>	<p>غالبا احتياجات خاصة ولا تستطيع القوائم المالية ذات الأغراض العامة تليبيتها، وتمتلك تلك الهيئات السلطة للمطالبة بالمعلومات لمقابلة احتياجاتهم. (١١٧ - الفقرة ٤٥)</p>	
<p>٤-٦ لا تستوفي القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح وحدها كل احتياجات المستخدمين، لذلك فهم يقومون باستكمال تلك المعلومات التي يحصلون عليها من القوائم المالية بمعلومات من مصادر أخرى. كما توجد قيود على قدرة تلك القوائم المالية في إظهار الأثر الكلي لعمليات وأنشطة المنشأة غير الهادفة للربح، كما أنها لا توفر معلومات عن بعض الأمور، مثل تلك المتعلقة بالهياكل المالية والتشغيلية، وآليات الحوكمة، وسياسات الإدارة المتبعة من قبل المنشأة غير الهادفة للربح. لا تستطيع حسابات المنشأة غير الهادفة للربح وحدها تقديم صورة واضحة لما قامت به المنشأة غير الهادفة للربح من أعمال (مدخلاتها) أو لما حققته من إنجازات (مخرجاتها) أو ما ترتب على تلك الإنجازات من فروق (تأثيرها). *حيث يرجع السبب الرئيسي في ذلك لوجود العديد من المجالات التي لا يمكن قياسها في صورة نقدية؛ فبالفعل</p>		<p>*لا تستوفي حسابات المنشأة غير الهادفة للربح وحدها كل احتياجات المستخدمين من المعلومات، الذين يقومون باستكمال تلك المعلومات التي يحصلوا عليها من الحسابات بمعلومات من مصادر أخرى. كما توجد قيود على قدرة تلك الحسابات في إظهار الأثر الكلي لمعاملات وأنشطة المنشأة غير الهادفة للربح، كما أنها لا توفر معلومات عن بعض الأمور مثل تلك المتعلقة بالهياكل المالية والتشغيلية، وآليات الحوكمة، وسياسات الإدارة المتبعة من قبل المنشأة غير الهادفة للربح. لا تستطيع حسابات المنشأة غير الهادفة للربح وحدها تقديم صورة واضحة لما قامت به المنشأة غير الهادفة للربح من أعمال (مدخلاتها) أو لما حققته من إنجازات (مخرجاتها) أو ما ترتب على تلك الإنجازات من فروق (تأثيرها). *حيث يرجع السبب الرئيسي في ذلك لوجود العديد من المجالات التي لا يمكن قياسها في صورة نقدية؛ فبالفعل</p>

المملكة المتحدة	الولايات المتحدة الأمريكية	النص المقترح
توجد بعض المجالات التي يصعب قياسها بالأرقام على الإطلاق. (الفقرة ٣٥)		نقدية. (الفقرة ١٣٥)
		٤-٧ لا تختص القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح بتقديم معلومات يمكن استخدامها لتقييم أداء الإدارة بمعزل عن أداء المنشأة نفسها. ومع ذلك فإن المعلومات التي تشملها هذه القوائم عن أداء المنشأة تعد مفيدة لتقييم مدى وفاء الإدارة بمسؤولياتها تجاه المتبرعين والدائنين والمنتفعين. (الفقرة ١٣٦)
		٤-٨ نظراً لخصائص وطبيعة المعلومات التي يمكن إنتاجها بواسطة المحاسبة المالية؛ فإن القوائم المالية ذات الغرض العام لا تختص بقياس قيمة المنشأة غير الهادفة للربح عند التصفية. (الفقرة ١٣٧)
		٤-٩ قد لا تحتوي القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح على معلومات يمكن استخدامها بدون تعديل لتحديد الإعانة الحكومية المستحقة للمنشأة. ويرجع ذلك إلى أن السياسات المتعلقة بالإعانات الحكومية تركز عادة على حيثيات اجتماعية

النص المقترح	الولايات المتحدة الأمريكية	المملكة المتحدة
<p>واقتصادية وسياسية ومالية، قد تتطلب معايير محاسبة مختلفة عن المعايير التي تلائم أهداف القوائم المالية ذات الغرض العام. وعلى الرغم من ذلك تعد القوائم المالية ذات الغرض العام للمنشآت غير الهادفة للربح مدخلا مناسباً بعد التعديل المناسب، للوفاء بأغراض الإعانات الحكومية.</p> <p>(الفقرة ١٣٨)</p>		
<p>٤-١٠ لا تختص القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح بتقديم معلومات يمكن استخدامها - دون تعديل - لإعداد الحسابات الوطنية، إذ أن هذه القوائم ترتبط بمنشأة معينة ولا تحتوي على مقياس مباشر للقيمة التي تضيفها المنشأة للاقتصاد الوطني بصفة عامة.</p> <p>(الفقرة ١٣٩)</p>		

ملحق (ب)

مقارنة بين الأهداف الواردة بهذا البيان
والأهداف الواردة بمعيار أهداف المحاسبة المالية

مقارنة بين الأهداف الواردة بهذا البيان والأهداف الواردة بمعايير أهداف المحاسبة المالية

الغرض من تحديد الأهداف	النص المقترح	معايير أهداف المحاسبة المالية	المقارنة بين الأهداف
أ. تحديد (١) فئات المستفيدين التي يجب أن تركز القوائم المالية على توفير معلومات لهم ؛ (٢) طبيعة القرارات التي تتخذها تلك الفئة من المستفيدين.	أ. تعود منفعة معلومات القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح بطريقة مباشرة على المتبرعين الحاليين والمحتملين، والأعضاء، والدائنين للمنشأة غير الهادفة للربح (سواء أكانوا أفراداً أم مؤسسات)، وجهات المنح الحكومية وغير الحكومية، وبطريقة غير مباشرة على المجتمع بصفة عامة، تمكن مقدمي الموارد الحاليين والمحتملين من اتخاذ قرارات ذات فعالية وكفاءة تتعلق بكيفية تخصيص تبرعاتهم من الموارد بين المنشآت غير الهادفة للربح. كما أن تلك القوائم المالية لن تركز على احتياجات إدارة المنشأة غير الهادفة للربح من المعلومات؛ نظراً لقدرتها على الحصول على معظم ما تحتاج إليه من معلومات مالية في صورة تقارير أخرى يمكن إعدادها خصيصاً لهذا الغرض. (الفقرة ١١٣)	أ. يعد المستثمرون والمقرضون الحاليون والمرتبون وكذا الموردون والملاء ممن لهم ارتباطات حالية أو مقبلة مع المنشأة الفئات الرئيسية التي تستخدم القوائم المالية ذات الغرض العام خارج المنشأة. (الفقرة ٥٣). ويعد اتخاذ القرارات المالية بمثابة الاستخدام الأساسي الذي تشترك فيه جميع الفئات الخارجية الرئيسية التي تستخدم القوائم المالية ذات الغرض العام. (الفقرة ٥٤).	أ(١) يعد المستثمرون والمقرضون هم مقدمو الموارد الرئيسيون في حال المنشآت الهادفة للربح. لذلك، فإن مقدمي الموارد الحاليين والمحتملين، بوصفهم فئة من المستفيدين، تشمل المستثمرين والمقرضين بالإضافة إلى الفئات الأخرى الواردة بالنص المقترح. أ(٢) يركز كلا المعيارين على توفير معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات المتعلقة بمدى المنشأة بالموارد. حيث تختلف الدوافع من وراء تقديم الموارد في كل حال عن الأخرى. حيث يسعى المستثمرون والمقرضون للجهات الهادفة للربح إلى تحقيق متحصلات نقدية، وعائد نقدي على ما يقومون بتقديمه من موارد. وفي المقابل؛ تحصل المنشآت غير الهادفة للربح على قدر كبير من الموارد من مقدمي الموارد الذين لا يتوقعون الحصول على أي منافع اقتصادية أو يتوقعون الحصول على منافع لا تتناسب مع ما يقومون بتقديمه

المقارنة بين الأهداف	معايير أهداف المحاسبة المالية	النص المقترح	الغرض من تحديد الأهداف
<p>من موارد.</p> <p>ب(١) تعكس المجموعتان من الأهداف اهتمامات ومصالح مختلفة من منظور مقدمي الموارد. حيث تقود تلك الاهتمامات والمصالح المختلفة إلى وجود فروق أساسية في أهداف القوائم المالية: طبيعة المعلومات التي يجب أن توفرها القوائم المالية عن الأداء.</p> <p>ب(٢) يتشابه جوهر تلك المجموعتين من الأهداف، ولكن تختلف وضعيتها في كلا البيانيين. ففي النص المقترح؛ ينظر للهدف على أنه يمثل احتياجات أساسية للمستفيدين من المعلومات. أما في معيار أهداف المحاسبة المالية، ينظر للهدف على أنه يمثل معلومات يمكن أن توفرها القوائم المالية وقد تشبع احتياجات أساسية أخرى من المعلومات. تتشابه تلك الفروق في وضعية الأهداف نتيجة لأهمية المعلومات المتعلقة بالوكالة في حال المنشآت غير الهادفة للربح. حيث يرجع سبب تلك الأهمية إلى أن المنشآت غير الهادفة للربح لا تعتمد على ذاتها في الاستمرار (غير</p>	<p>ب. يعد الهدف الرئيسي للقوائم المالية الخارجية ذات الغرض العام؛ تقديم المعلومات الملائمة التي تفي باحتياجات المستفيدين الخارجيين الرئيسيين إلى المعلومات عند اتخاذ قرارات تتعلق بمنشأة معينة. وعلى وجه التحديد يحتاج المستفيدون الخارجيون الرئيسيون إلى معلومات تساعدهم على تقييم قدرة المنشأة في المستقبل على توليد تدفق نقدي إيجابي كاف. أي تدفق نقدي من الممكن للمنشأة توزيعه للوفاء بالتزاماتها المالية عند استحقاقها، بما في ذلك توزيع الأرباح على أصحاب رأس المال دون تقليص حجم أعمالها. وتعتمد قدرة المنشأة على توليد مثل هذا التدفق النقدي على قدرتها على تحقيق الدخل الكافي في المستقبل وتحويل هذا الدخل إلى تدفق نقدي كاف. ومن ثم فإن المستفيدين الخارجيين الرئيسيين يرغبون في الحصول على معلومات تمكنهم من تقييم</p>	<p>ب- يتمثل الهدف الأساسي للقوائم المالية في توفير معلومات ملائمة لمقابلة الاحتياجات المشتركة للمؤسسين، والمتبرعين، والأعضاء، والدائنين، وغيرهم الذين يمدون المنشآت غير الهادفة للربح بالموارد. ويعد المستخدمون الخارجيون ذوي احتياجات مشتركة تتعلق بتحديد (أ) الخدمات التي تقدمها المنشأة وقدرتها على تقديم تلك الخدمات (ب) كيفية وفاء المديرين بمسؤولياتهم المتعلقة بالوكالة وكذلك الجوانب الأخرى لأدائهم. (الفقرة ١١٨)</p>	<p>ب. تحديد الاهتمامات والمصالح المشتركة لفئة المستفيدين واحتياجاتهم من المعلومات اللازمة لتعزيز قدرتهم على اتخاذ القرارات سالفة الذكر.</p>

المقارنة بين الأهداف	معايير أهداف المحاسبة المالية	النص المقترح	الغرض من تحديد الأهداف
<p>هادفة للربح) واعتمادها على الدعم المستمر من مقدمي الموارد، ومن ثم توجد علاقة مباشرة بين مقدمي الموارد والمنشأة أكثر منه في حال المنشآت الهادفة للربح.</p> <p>ج. تعد الأهداف متشابهة فيما عدا وجود فروق في المصطلحات المستخدمة التي تعكس الخصائص المميزة للمنشآت غير الهادفة للربح؛ عدم وجود حقوق للملاك في التوزيعات التي يتم إجراؤها في حال التصفية.</p> <p>ج(١) تعد الأهداف متشابهة باستثناء الفروق في المصطلحات المستخدمة.</p>	<p>قدرة المنشأة على تحقيق الدخل، وتحويله إلى تدفق نقدي في المستقبل. (الفقرة ٧٠) .</p> <p>ج. توفر القوائم المالية معلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة ومصادرها، و عن أداء المنشأة من خلال القياس الدوري للتغير في صافي أصول المنشأة، وعن التدفقات النقدية.</p> <p>ج (١) تهدف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح إلى توفير معلومات ملائمة عن أصول المنشأة، والتزاماتها، وصافي أصولها، والعلاقة بينها في لحظة زمنية معينة، حيث تستخدم المعلومات التي توفرها القوائم المالية في مساعدة المتبرعين، والأعضاء، وغيرهم في تحديد:-</p> <p>أ- قدرة المنشأة على الاستمرار في تقديم خدماتها. ب- السيولة والمرونة المالية للمنشأة، وقدرتها على مقابلة التزاماتها، ومدى حاجتها إلى تمويل خارجي. (الفقرة ١١٩).</p> <p>ج(٢) تتمثل أحد الأهداف الأساسية للقوائم</p>	<p>ج. تحديد طبيعة المعلومات التي يمكن للقوائم المالية توفيرها لإشباع احتياجات المستفيدين من المعلومات.</p>	

المقارنة بين الأهداف	معايير أهداف المحاسبة المالية	النص المقترح	الغرض من تحديد الأهداف
<p>ج(٢) تعتبر الأهداف متشابهة، ولكن بسبب الخصائص المميزة للمنشآت غير الهادفة للربح، تظهر الحاجة لبعض المعلومات المختلفة لاستيفاء تلك الأهداف. حيث تسعى المجموعتين من الأهداف إلى قياس الجهود المبذولة وانجازات المنشأة، ولكن في حال المنشآت غير الهادفة للربح لا يعتمد قياس الأداء على الأرباح كقياس مركزي. حيث ينشأ عن ذلك الحاجة إلى توفير معلومات عن الجهود المبذولة والانجازات المرتبطة بتقديم الخدمات.</p> <p>ج(٣) تعتبر الأهداف متشابهة باستثناء الفروق في المصطلحات المستخدمة والفروق التي تعكس الخصائص المميزة للمنشآت غير الهادفة للربح - والمتمثلة في عدم وجود حقوق للملاك في استلام توزيعات أرباح نقدية وأي توزيعات أخرى من موارد المنشآت غير الهادفة للربح.</p>	<p>مالها. (الفقرة ٧٣).</p> <p>ج(٢) أن القوائم المالية للمنشأة يجب أن تركز تركيزاً أساسياً على المعلومات التي تتعلق بدخل المنشأة ومدى ارتباطه باحتياجاتها من التدفقات النقدية، وبالتالي فإن المهمة الأساسية للمحاسبة المالية هي القياس الدوري لدخل المنشأة (الفقرة ٧١).</p> <p>ج(٣) يجب أن يكون قياس الدخل وما يرتبط به من المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية مفيداً بالقدر المستطاع للمستفيدين من تقييم قدرة المنشأة على توليد التدفق النقدي. (الفقرة ٧٢).</p>	<p>المالية للمنشآت غير الهادفة للربح في توفير معلومات ملائمة عن (أ) تأثير المعاملات، والأحداث، والظروف الأخرى في تغير مقدار وطبيعة صافي الأصول، و(ب) العلاقة بين المعاملات، والظروف، والأحداث الأخرى، و(ج) كيفية استخدام الموارد في تقديم البرامج والخدمات المتنوعة. (الفقرة ١٢٤).</p> <p>ج(٣) تهدف القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح إلى توفير معلومات ملائمة عن المتحصلات والمدفوعات النقدية للمنشأة خلال الفترة. فالمتبرعون والدائنون وغيرهم يهتمون اهتماماً مباشراً بقدرة المنشأة على سداد التزاماتها عند استحقاقها بدون تقليص قدرتها على الاستمرار في تقديم خدماتها. ولذلك، فإنه يجب أن تحوي القوائم المالية للمنشآت غير الهادفة للربح على معلومات عن تدفقاتها النقدية. (الفقرة ١٢٧).</p>	