SOCPA
الهيئة السعودية
للمحاسبين القانونيين

الإرشادات التطبيقية للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

القسم
(٤)

قائمة المركز المالي

SOCPA
الهيئة السعودية
للمحاسبين القانونيين

مقدمة

أعد هذه الإرشادات التطبيقية مجموعة من المستشارين برعاية من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ولا تعد هذه الإرشادات بديلاً عن المعايير المعتمدة، حيث لم تخضع لإجراءات إعتماد المعايير ولا تغطي كافة متطلبات المعايير، ومع بذل الجهد المعتاد في إعدادها، إلا أن الهيئة لا تضمن خلوها من الأخطاء، ولا تتحمل أي مسؤولية عن أي خطأ أو قصور قد يرد في هذه الإرشادات .

- **نطاق القسم:**

يحدد القسم الرابع في المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم البنود الواجب عرضها في قائمة المركز المالي وكيفية عرضها حيث تعرض قائمة المركز المالي (الأصول والالتزامات وحقوق الملكية) كما هي في تاريخ محدد في نهاية فترة التقرير ويتم عرض الاختلافات عن المعايير السعودية بهذا الدليل على خمس مراحل كالآتي:

١. جدول يوضح الاختلافات في عرض وتصنيف المجموعات الفرعية للأصول.
٢. جدول يوضح الاختلافات في عرض وتصنيف المجموعات الفرعية للالتزامات.
٣. جدول يوضح الاختلافات في عرض وتصنيف المجموعات الفرعية لحقوق الملكية.
٤. عرض التغيرات الهامة في العرض والواجب أخذها في الاعتبار بعد فصلها من جداول المقارنة (كما ورد في رابعاً) ومع الأخذ في الاعتبار إضافات الهيئة على فقرات القسم الرابع بالمعيار الدولي.
٥. ملخص لما يجب على المنشأة عمله للتحول كما ورد في خامساً.

أولاً: الاختلافات في عرض الأصول وتصنيفها بقائمة المركز المالي بين المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ومعيار العرض والإفصاح العام السعودي:

ما هي الأمور الرئيسية الواجب استخلاصها من هذا القسم عند التحول للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟

ترتيب البنود الرئيسية الواجب عرضها بقائمة المركز المالي وتمييز المتداول وغير المتداول

ما هو الحد الأدنى من البنود الواجب عرضه والذي يتطلبه هذا القسم بقائمة المركز المالي؟

ماهي البنود التي تستلزم تصنيفات فرعية تعرض بالمركز المالي أو الايضاحات؟

نطاق التعديل	المعيار السعودي للعرض والإفصاح العام	المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم القسم الرابع
ترتيب البنود وشكل العرض في صلب قائمة المركز المالي: أولاً: بنود الأصول	تبرز المجموعات الآتية للأصول وحسب الترتيب في صلب قائمة المركز المالي: أ- الأصول المتداولة ب- الاستثمارات والأصول المالية ج- الأصول الثابتة د- الأصول غير الملموسة (فقرة ٥٩٣ من المعيار) كما تبرز مجموعات الخصوم وترتب أيضًا بحيث تعرض أولاً الخصوم المتداولة ثم الخصوم غير المتداولة. (فقرة ٥٩٤) وبالرغم أنه ليس فرقًا جوهريًّا فلم يكن هناك مطلب يوضح بمعيار العرض والإفصاح العام حدًّا أدنى يعرض ضمن المتداول وغير المتداول كتصنيفات رئيسية، ولكن اكتفى المعيار بتقديم أمثلة على تلك البنود الواجب فصلها. وتتمثل البنود الواجب فصلها بالأصول المتداولة كما ورد بفقرة ٥٩٧ والنموذج الإرشادي بالمعايير السعودية:- - النقد - الاستثمارات المؤقتة - مدينون - المخزون السلعي - مصروفات مدفوعة مقدمًا كما ينبغي في البنود المهمة في كل مجموعة الفصل بين البنود النقدية والبنود غير النقدية في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات المتعلقة بها. كما يجب الفصل بين البنود التي تخضع لمقاييس محاسبية مختلفة. يجب إبراز الأصول غير المتداولة في صلب قائمة المركز المالي وفقًا لطبيعتها العامة تحت العناوين التالية: (أ) استثمارات وأصول مالية. (ب) أصول ثابتة. (ج) أصول غير ملموسة.	لا يوفر هذا القسم ترتيبًا معينًا تعرض به البنود وإنما يوفر الأمور التي يجب عرضها منفصلة بقائمة المركز المالي، وذلك عندما يكون حجم وطبيعة البند أو مجموعة البنود من الملائم فصلها لزيادة فهم المستخدم، أو حينما يكون تعديل الوصف والترتيب أو التجميع وفقًا لطبيعة المنشأة ومعاملاتها بما يعزز فهم القوائم المالية فقرة ٤ . ٩ من القسم الرابع. ومع ذلك تطلب القسم الفصل للآتي:- كحد أدنى، يجب أن تشمل قائمة المركز المالي بنودًا كالآتي: (١) النقد. (٢) المبالغ المستحقة من المدينين التجاريين وغيرهم (٣) الأصول المالية (باستثناء المبالغ الموضحة في (١)، (٢)، (١١)، (١٢)). (٤) المخزون. (٥) العقارات والآلات والمعدات. (٦) العقارات الاستثمارية المسجلة بالتكلفة ناقصًا مُجَمَّع الاستهلاك والهبوط. (٧) العقارات الاستثمارية المسجلة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة. (٨) الأصول غير الملموسة. (٩) الأصول الحيوية المسجلة بالتكلفة مطروحًا منها مُجَمَّع الاستهلاك والهبوط.

نطاق التعديل	المعيار السعودي للعرض والإفصاح العام	المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم القسم الرابع
	(٨) الأصول غير الملموسة. (٩) الأصول الحيوية المسجلة بالتكلفة مطروحًا منها مُجَمَّع الاستهلاك والهبوط. (١٠) الأصول الحيوية المسجلة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة. (١١) الاستثمارات في المنشآت الزميلة. (١٢) الاستثمارات في منشآت تخضع	(١٠) الأصول الحيوية المسجلة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة. (١١) الاستثمارات في المنشآت الزميلة. (١٢) الاستثمارات في منشآت تخضع لسيطرة مشتركة. (١٣) أصول الضريبة الحالية. (١٤) أصول الضريبة المؤجلة (يجب تصنيفها بغير المتداولة - دائمًا). (١٥) الحصة غير المسيطرة، المعروضة ضمن حقوق الملكية للمنشأة الأم. (١٦) حقوق الملكية الخاصة بِمُلَّاك المنشأة الأم.

- وفقاً لجدول المقارنة بأعلاه يتضح أن بعض بنود الأصول بقائمة المركز المالي سيعاد تصنيفها نظراً لوجود أقسام بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم لا يوجد مقابل لها بالمعايير السعودية كآلاتي:-

√ يعاد تصنيف العقارات الاستثمارية بالأصول غير المتداولة ويتم فصلها عن العقارات والآلات والمعدات -(الأصول الثابتة) بالمعيار السعودي (إن سبق عرضها بهذا التصنيف)- وبحيث تعرض بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة أوفى حالة التكلفة والجهد غير المبررين لقياس القيمة العادلة تعرض بالتكلفة ناقصا مجمع الاستهلاك والهبوط (وفقاً لقسم ١٧ - العقارات والآلات والمعدات).

√ يعاد تصنيف الأصول الحيوية بالأصول غير المتداولة بحيث تعرض ببند مستقل ووفقًا لطريقة القياس إما بمدخل التكلفة أو بالقيمة العادلة من خلال الأرباح والخسائر.

√ إعادة تصنيف الأصول الضريبية المؤجلة والناتجة عن تطبيق متطلبات قسم رقم ٢٩ «ضريبة الدخل» لتعرض ضمن الأصول غير المتداولة، حيث أجاز المعيار السعودي «ضريبة الدخل» عرضها بالاصول المتداولة أو غير المتداولة وفقاً لطبيعة تلك الأصول التي نشأت عنها الفروق المؤقتة.

√ يتم عرض الاستثمارات في منشآت التي تخضع لسيطرة مشتركه بشكل منفصل وفقاً لقسم ١٥ ولم يكن لهذا القسم معيار مقابل بالمعايير السعودية.

√ تُصنف الأصول المالية بحيث يتم عرض النقدية وبند المبالغ المستحقة من المدينين التجاريين وغيرهم منفصلين وتعرض باقي البنود من الأصول المالية بتصنيف «الأصول المالية» وذلك كما وصف القسم كحد أدنى للعرض ولا يعد ذلك خلافا على ما ورد بفقرة ٥٩٧ من معيار العرض والإفصاح العام بالنسبة لعرض النقدية والمدينين التجاريين ،وعلى المنشاة أن تأخذ بالحسبان متطلبات قسمي ١١ و١٢ «الأدوات المالية الأساسية «و» الموضوعات الأخرى للأدوات المالية» فيما يتم تصنيفه ضمن « الأصول المالية « ،وقد طلب معيار الاستثمارات المالية السعودي عرض الاستثمارات المالية بغرض الاتجار ضمن بنود الأصول المتداولة، والاستثمارات غير المتداولة تحت عنوان أصول و استثمارات مالية بالأصول غير المتداولة وعرض الاستثمارات بالتكلفة المستنفذة بالأصول غير المتداولة أو المتداولة وفقاً لطبيعة كل ورقة، في حين طلب قسم ١١ «الأدوات المالية الأساسية» تصنيف وعرض الأصول المالية ضمن التصنيفات التالية:-

أ- التصنيف:-

- أصول مالية بالقيمة العادلة من خلال الربح والخسارة.
- أدوات دين بالتكلفة المستنفذة.
- أدوات حقوق ملكية بالتكلفة محسومًا منها هبوط القيمة.
- ارتباطات استلام القروض المقاسة بالتكلفة مطروحاً منها هبوط القيمة.

ب- العرض:-

تعرض التصنيفات السابقة إما بصلب المركز المالي أو بالإيضاحات، بالإضافة إلى أنه لم يكن هناك معيار مقابل للأدوات المالية الأخرى بالمعايير السعودية ليشمل بنود المشتقات ومحاسبة التحوط؛ لذلك فمن المتوقع أن تصنف الأصول الناشئة عن ذلك وفقاً لتصنيفاتها الواردة بالمعيار الدولي وبالإيضاحات أو بصلب قائمة المركز المالي (أنظر فقرات (١١ .٤١ أ) و(١١ .٤١ ج)).

الخلاصة :-

سيكون على المنشأة إعادة التصنيف لبعض البنود عند عرض الأصول بصلب قائمة المركز المالي، نظراً لوجود تصنيفات لم يكن لها مقابل بالمعايير السعودية مثل العقارات الاستثمارية، الأصول الحيوية، ويجب التأكد من تصنيف الأصول الضريبية المؤجلة كأصول غير متداولة. وفيما يخص الاستثمارات المالية والسابق عرضها وفقاً لمعيار الاستثمارات المالية السعودي فعلى المنشاة عرض الأصول المالية وفقاً للتصنيفات الواردة بقسم١١ «الأدوات المالية الأساسية» إما بصلب قائمة المركز المالي أو بالإيضاحات ،كما عليها الأخذ بالحسبان بنود قسم١٢ «الموضوعات الأخرى للأدوات المالية» والتي لا يوجد لها مقابل بالمعايير السعودية عند القيام بذلك التصنيف.

ثانيًا: الاختلافات في عرض وتصنيف الالتزامات بقائمة المركز المالي بين المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم والمعيار السعودي للعرض والإفصاح العام:-

نطاق التعديل	المعيار السعودي للعرض والإفصاح العام	المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
ترتيب البنود وشكل العرض في صلب قائمة المركز المالي: ثانيًا: بنود الالتزامات	❖ يجب فصل وإبراز الخصوم المتداولة في مجموعات رئيسية في صلب قائمة المركز المالي تحت عناوين مستقلة حسب نوعيتها. على سبيل المثال: - قروض مصرفية. - موردون. - مصروفات مستحقة. - قروض مستحقة. - توزيعات أرباح مستحقة، إيرادات مؤجلة. - الجزء مستحق السداد من القروض طويلة الأجل.	كحد أدنى، يجب أن تشمل قائمة المركز المالي البنود الآتية: (١) المبالغ الواجبة السداد للدائنين التجاريين وغيرهم. (٢) الالتزامات المالية (باستثناء المبالغ الموضحة في (١) و(٥)). (٣) التزامات الضريبة الحالية. (٤) التزامات الضريبة المؤجلة (يجب تصنيفها بالبنود غير المتداولة - دائمًا).

نطاق التعديل	المعيار السعودي للعرض والإفصاح العام	المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
--------	❖ كما تم عرض بالنموذج الارشادي لقائمة المركز المالي بالخصوم المتداولة بالبنود الآتية:- - أوراق الدفع. - دائنون. - مصروفات مستحقة. - توزيعات أرباح مستحقة. - قسط مستحق من قرض طويل الأجل. - مخصص زكاة. ❖ يجب فصل وإبراز المجموعات الرئيسية من الخصوم غير المتداولة حسب نوعيتها على سبيل المثال: - القروض طويلة الأجل. - والالتزامات الأخرى غير المتداولة. (الفقرة ٦٠٦) ❖ كما تطلب المعيار ضرورة إظهار البنود الآتية في صلب قائمة المركز المالي أو الإيضاحات المتعلقة بها: - المبالغ المستحقة السداد لأعضاء مجلس الإدارة أو كبار الموظفين أو المساهمين أو أصحاب المنشأة. - المبالغ المستحقة للشركات التابعة التي لم توحد قوائمها المالية - سواء أكانت بموجب قرض أو على حساب أو غير ذلك. - المبالغ المستحقة للشركة القابضة والشركات التابعة. - سواء أكانت بموجب قرض أو حساب أو غير ذلك. كما يجب إبراز الالتزامات المضمونة إما بقائمة المركز المالي أو الإيضاحات المرتبطة بالالتزامات أو الأصول الضامنة لتلك الالتزامات.	(٥) المخصصات. (٦) الحصة غير المسيطرة، المعروضة ضمن حقوق الملكية للمنشأة الأم . (تعرض بشكل منفصل - عن حصة حقوق الملكية الخاصة بملاك المنشأة الأم). (٧) حقوق الملكية الخاصة بملاك المنشأة الأم. يتم الإفصاح عن المبالغ المستحقة والخاصة بأعضاء مجلس الإدارة وكبار الموظفين لأغراض الإفصاح الذي يوضحه قسم الإفصاح عن الطرف ذي العلاقة (قسم ٣٣) وقد نص المعيار الدولي في فقرة ١١/٤ على عرض الأرصدة الخاصة بالأطراف ذوى العلاقة بشكل منفصل إما بصلب القائمة أو بالإيضاحات وقد ورد ما يتقاضاه كبار الموظفين والشروط والمحددات المتعلقة بالإفصاح عن الأرصدة بقسم «الإفصاحات عن الطرف ذي العلاقة» القسم ٣٣.

- وفقاً لجدول المقارنة فإن بعض بنود الالتزامات بقائمة المركز المالي قد يعاد تصنيفها نظرًا لوجود أقسام بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم لا يوجد لها مقابل بالمعايير السعودية كالآتي:-

√ يعرض بصلب قائمة المركز المالى أو بالإيضاحات الأخرى التصنيفات الفرعية لمخصصات منافع الموظفين والمخصصات الأخرى وتشمل منافع الموظفين تلك المنافع التي يتم إثباتها وفقاً لنطاق قسم ٢٨ «منافع الموظف» والذى حدد ضوابط تعريف منافع الموظفين قصيرة الأجل وبعد انتهاء فترة التوظيف (أنظر فقرات ٩،٤،٢،١) في قسم ٢٨، وهذا القسم لم يكن له مقابل بالمعيار السعودي، ووفقا للمعايير السعودية تم تكوين مخصص بالمدفوعات (غير المخصومة) التي تمثل مكافأة ترك الخدمة وذلك تحت تصنيف «مخصص ترك الخدمة» وفقاً لتعريف المخصصات كما ورد بمعيار العرض والإفصاح العام.

√ بالرغم من وجود معيار مقابل بالمعايير السعودية لقسم رقم ٢٩ «ضريبة الدخل» إلا انه يلزم إعادة تصنيف الالتزامات الضريبية المؤجلة الناتجة عن تطبيق قسم ٢٩ بحيث تعرض ضمن الالتزامات غير المتداولة.

√ إعادة تصنيف الالتزامات المالية (كلما تطلب الأمر) بحيث تعرض المبالغ واجبة السداد للدائنين التجاريين ببند منفصل (لم يختلف ذلك عن معيار العرض والإفصاح السعودي) في حين أنه قد يشمل تصنيف « الالتزامات المالية» بنود لم تتناولها المعايير السعودية لعدم وجود معيار مقابل لقسم ١٢ «موضوعات أخرى للأدوات المالية» والذي يتناول المحاسبة عن التحوط، وقد أوضح قسم ١١ الأدوات المالية الأساسية فقرة (٤١) تصنيفين للالتزامات المالية وهما:- الالتزامات المالية المقاسة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة، و الالتزامات المالية المقاسة بالتكلفة المستنفدة ويتم عرضهما إما بصلب قائمة المركز المالي أو بالإيضاحات.

ثالثاً: الاختلافات في عرض وتصنيف حقوق الملكية بقائمة المركز المالي بين المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم والمعيار السعودي للعرض والإفصاح العام:-

نطاق التعديل	المعيار السعودي للعرض والإفصاح العام	المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
بنود حقوق الملكية	يجب تفصيل حقوق أصحاب رأس المال وفقاً للمجموعات الرئيسية الآتية: أ - رأس المال المدفوع: يشمل رأس المال المدفوع ما استثمره المالكون مقابل حقوق الملكية (الأسهم في حالة الشركات المساهمة) التي أصدرتها الوحدة المحاسبية ولا تزال قائمة. ويجب الفصل بين البنود التي تحتوي عليها هذه المجموعة وفقاً لحقوق الملكية المختلفة. ب - المنح الرأسمالية: تشمل المنح الرأسمالية المساهمات الرأسمالية التي حصلت عليها الوحدة المحاسبية من غير أصحاب رأس المال. ج- الاحتياطيات النظامية أو الأرباح المُبْقَاة المخصصة: يجب أن تشمل الاحتياطات أو الأرباح المُبْقَاة المخصصة قيمة الأرباح المبقاة التي تم تجنيبها وفقاً لما يقضي به قانون الشركات أو يراه من أسباب. ويجب فصل البنود التي تشملها هذه المجموعة من حقوق أصحاب رأس المال كبند مستقل وفقاً للأسباب التي تم تخصيص الأرباح المبقاة على أساسها. د - الأرباح المبقاة غير المخصصة: يجب أن تشمل الأرباح المبقاة غير المخصصة قيمة الأرباح المبقاة القابلة للتوزيع على أصحاب رأس المال دون أية قيود. (الفقرة ٦٠٩)	❖ يجب على المنشأة التي لديها أسهم رأس مال أن تفصح عمّا يلي، إما في قائمة المركز المالي، أو في الإيضاحات: (أ) لكل فئة لأسهم رأس المال: (١) عدد الأسهم المصرح بها. (٢) عدد الأسهم المصدرة والمدفوعة بالكامل، والمصدرة التي لم تدفع بالكامل. (٣) القيمة الاسمية للسهم، أو أن الأسهم ليس لها قيمة اسمية. (٤) مطابقة عدد الأسهم القائمة في بداية ونهاية الفترة. ولا يلزم عرض هذه المطابقة للفترات السابقة. (٥) الحقوق والامتيازات والقيود المرتبطة بتلك الفئة، بما في ذلك القيود على توزيع الأرباح وتسديد رأس المال. (٦) أسهم في المنشأة محتفظ بها من قبل المنشأة، أو منشآتها التابعة أو الزميلة. (٧) أسهم محتفظ بها لإصدارها بموجب خيارات وعقود لبيع أسهم، بما في ذلك الشروط والمبالغ. (ب) وصف كل احتياطي ضمن حقوق الملكية. (فقرة ٤ .١٢) ❖ كما يجب على المنشأة التي ليس لها أسهم رأس مال، مثل شركة التضامن أو الوقف، أن تفصح عن معلومات معادلة لتلك المطلوبة بموجب الفقرة ١٢/٤ مع إظهار التغيرات خلال الفترة في كل صنف لحقوق الملكية، والحقوق والامتيازات والقيود المرتبطة بكل صنف لحقوق الملكية (فقرة ٤ .١٣)

رابعاً - كيف سيترتب على التحول إلى المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إعادة تصنيف أو اختلاف في عرض الأصول والالتزامات؟

١/٤ - ما هي الضوابط الخاصة بفصل أو تجميع بنود مشابهه بقائمة المركز المالي نتيجة التحول إلى المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟

لا يحدد هذا المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الترتيب أو الشكل الذي تُعرض به البنود. وتوفر الفقرة ٢.٤ -فقط- قائمة بالبنود التي تختلف في طبيعتها، أو وظيفتها -بشكل كافٍ- لتبرير العرض -بشكل منفصل- في قائمة المركز المالي. وإضافة إلى ذلك:

- تُدرج بنود مستقلة، عندما يكون حجم، أو طبيعة، أو وظيفة بند أو تجميع لبنود متشابهة يجعل العرض -بشكل منفصل- ملائمًا لفهم المركز المالي للمنشأة.
- يمكن تعديل الوصف المستخدم للبنود أو لتجميع البنود المتشابهة، وترتيبها، وفقاً لطبيعة المنشأة ومعاملاتها، وذلك لتوفير المعلومات التي تعد ملائمة لفهم المركز المالي للمنشأة.

٢/٤ -التغيرات في العرض للمجموعات الرئيسية وترتيبها بقائمة المركز المالي:-

√ أوضح المعيار السعودي في فقرة ٥٩٣ ترتيبًا واضحًا في عرض الأصول، بحيث يتم ترتيب الأصول المتداولة أولاً ثم الاستثمارات والأصول المالية فالأصول الثابتة وأخيرًا الأصول غير الملموسة، وأوضح المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في فقرة ٩/٤ أن الترتيب في العرض يتم وفقاً لطبيعة ومعاملات المنشأة ووفقًا لما يعزز الفهم لقارئ القوائم المالية.

√ لذلك فإن ترتيب العرض من المتوقع أن يختلف في بعض أنواع من المنشآت بناءً على أهمية تلك الأصول، ووفقًا لطبيعة كل منشأة، لتعزيز فهم مستخدمي القوائم، وحيث إن ذلك هو المبدأ فغالبًا ما يتم بدء العرض بقائمة المركز المالي بالأصول غير المتداولة ثم المتداولة فحقوق الملكية ثم الالتزامات غير المتداولة فالالتزامات المتداولة، وفقاً لطبيعة أنشطة تلك المنشآت واهتمامات القارئ (فعلى سبيل المثال: بالمنشآت الصناعية والعقارية والخدمية التي تستخدم أصولها غير المتداولة بشكل رئيسي كأصول منتجة يتسق العرض السابق مع طبيعة المنشأة وأهمية تلك الأصول كأصول منتجة للإيراد، بينما يختلف العرض بالمؤسسات المالية (صناديق الاستثمار، البنوك ...) تبعًا لدرجة الأصول الأكثر سيولة أولاً والمستخدمة كأصول رئيسية.

٣/٤- هناك تغيرات في العرض (وفقاً لما أضافته الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى هذا القسم وفقراته) لا بد من أخذها بالاعتبار:

هدفت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلى تعزيز تفهم القارئ وتقديم مزيد من الإفصاحات لتعزيز تفهم مستخدمي القوائم المالية وفقاً لمعطيات البيئة الاقتصادية بالمملكة كالآتي:-

▶ تفصيل حسابات المدينين بحيث توضح طبيعة التمويل الذي نشأت عنه وشروطه العامة (على سبيل المثال أرصدة مدينين ناتجة من تمويل تقليدي، تمويل مرابحة)، مع إفصاح كافٍ يمكن المستفيدين من التفريق بين أنواع حسابات المدينين المختلفة.

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

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

▶ **يتم تفصيل الإفصاح عن الالتزامات المالية (متضمنة السحب على المكشوف والموردين التجاريين والالتزامات المالية الأخرى) وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة كما يلي:**

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

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

iii. الإفصاح عن السندات باستقلال عن الصكوك، مع تفصيل لكل منها وفقاً لطبيعتها وشروطها العامة، مع إفصاحات

كافية تمكن المستفيدين من التفريق بين الأنواع المختلفة للسندات والصكوك.
(فقرة ٤ . ١١)

٤/٤ - الاختلافات في البنود الواجب عرضها إما في صلب قائمه المركز المالي أو بالإيضاحات:-

▶ **وفقاً للمعيار السعودي للعرض والإفصاح العام** فقد تمت الإشارة إلى أمثلة للمجموعات الرئيسية المدرجة ضمن الأصول المتداولة وغير المتداولة والخصوم المتداولة وغير المتداولة الواجب عرضها ، وكما تطلبت المعايير الخاصة ببعض البنود مثل المخزون والأصول الثابتة عرض تصنيفات فرعية لكل بند، بما لا يشكل فرقًا جوهريًّا في عرض البنود وتصنيفاتها عن المعيار الدولي إلا بمقتضى الحال في حالات البنود التي تم إعادة تصنيفها أو إثباتها نظرًا لوجود أقسام بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ليس لها معايير مقابلة بالمعايير السعودية (أمثلة: العقارات الاستثمارية (قسم ١٦) والمشروعات المشتركة(قسم ١٥)، الموضوعات الأخرى للأدوات المالية (قسم ١٢)).

▶ **ووفقًا للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم** (فقرة ٤/١١ من القسم الرابع) فقد تمت الإشارة إلى البنود التي تعرض لها تصنيفات فرعية إما بصلب قائمة المركز المالي أو بالإيضاحات، وتكون تلك البنود وتصنيفاتها على النحو الآتي:-

أ- **العقارات والآلات والمعدات** في التصنيفات التي تناسب المنشأة (الآلات ، الأثاث ، الأراضي ، المباني) وبما يوائم طبيعة النشاط وأيضاً غالباً ما يبحث ذلك في ضوء السياسة التي تفصح عنها المنشأة ضمن ملخص السياسات المهمة التي تلي القوائم

ب- **المخزون وتصنيفاته** الفرعي والتي تشمل:-

(١) المحتفظ به لغرض البيع في السياق العادي للأعمال.

(٢) في مرحلة الإنتاج لغرض البيع.

(٣) في شكل مواد خام أو مهمات تستخدم في مرحلة الإنتاج أو في تقديم الخدمات.

ج- **المبالغ المستحقة للمدينين التجاريين أو المستحقة للدائنين التجاريين وفقاً لتصنيفاتها** مع فصل تلك المرتبطة بالمستحق إلى أو على الأطراف ذات العلاقة وأيضاً الدخل المستحق الذي لم يصدر فواتير عنه أو الدخل المؤجل.

د- **فصل مخصصات منافع الموظفين والمخصصات الأخرى** وعرضها إما بصلب قائمة المركز المالي أو بالتصنيفات الفرعية بالإيضاحات.

ه- فئات حقوق الملكية مثل رأس المال المدفوع، وعلاوة الإصدار، والأرباح المُبْقَاة وبنود الدخل والمصروف التي، كما هو مطلوب بموجب هذا المعيار الدولي للتقرير المالي أن تُثبت ضمن الدخل الشامل الآخر وتعرض بشكل منفصل في حقوق الملكية.

ملاحظات هامة:

- كما يتضح مما ورد سابقاً، لا يوجد اختلافات جوهرية بين المعيار السعودي والمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إلا أن متطلب العرض لبنود بعينها بصلب القائمة أو بالإيضاحات بات ضروريًا في المعيار الدولي للبنود المحددة بأعلاه في (أولاً وثانياً) -جداول المقارنة الواردة بهذا القسم من الإرشادات التطبيقية-، وعلى المنشأة الأخذ في الحسبان ما ورد بمتطلبات العرض بالأقسام الأخرى بعد مراعاة ما ورد بهذا القسم كحد أدنى ومراعاة الفروق الناتجة عن الأقسام التي لم يكن لها مقابلا بالمعيار السعودي.
- إن إضافة بنود إضافية بصلب المركز المالي، وعرضها منفصلةً عن باقي البنود والذي يعتمد على الأهمية النسبية للبند سواء الكمية أو النوعية في ضوء النشاط وفهم القارئ واهتماماته في ظل المعيار السعودي أصبح يتم وفقاً لضوابط فقرة ٤ .١٠ بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم والتي حددت الضوابط الآتية لفصل البند وعرضه كبند إضافي بصلب المركز المالي:-

(أ) مبالغ وطبيعة وسيولة الأصول.

(ب) وظيفة الأصول داخل المنشأة.

(ج) مبالغ وطبيعة وتوقيت استحقاق الالتزامات.

وهو ما يعني إمكان عرض بنود إضافية منفصلة عن بنود رئيسية أو تصنيفات فرعية بالمركز المالي أو بالإيضاحات اعتمادًا على نطاق أوسع من المحددات، وذلك لتعزيز فهم القارئ عامة وليس لتخفيض حيز العرض التفصيلي بالمركز المالي.

خامساً - ملخص الأمور الواجب أخذها في الاعتبار من قبل المنشأة عند التحول للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم:

١- على المنشأة أن تأخذ في الحسبان الترتيب في عرض البنود بقائمة المركز المالي والذي قد يختلف عن المعيار السعودي للعرض والإفصاح العام، حيث إن المعيار الدولي يعتمد على طبيعة المنشأة وأهمية الترتيب وأولوياته وبما يعزز فهم قارئ القوائم فيمكن أن يختلف ترتيب البنود ببعض المنشآت وفقاً لطبيعتها على سبيل المثال:- البدء بالأصول الأقل سيولة في المنشآت التي تعتمد على الأصول غير المتداولة كأصول رئيسية منتجه للإيراد وبما يعني عرض الأصول الأقل سيولة أولاً (غير المتداولة).

٢- على المنشأة أن تأخذ في الحسبان أن هناك تصنيفات جديدة للأصول مثل الأصول الحيوية والعقارات الاستثمارية بالأصول غير المتداولة ،وأن الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة يجب أن تُصنف وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بالأصول و الالتزامات غير المتداولة (على الترتيب) ،وأن الأصول والالتزامات المالية بخلاف المدينين والعملاء التجاريين والدائنين والموردين التجاريين تتطلب التصنيف وفقاً لأقسام الأدوات المالية (١١ ، ١٢) بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم مع ملاحظة أن هناك بنود لم يكن لها مقابل بالمعايير السعودية كما ورد في (قسم ١٢ : الموضوعات الأخرى للأدوات المالية).

٣- على المنشأة في حالة الرغبة في إضافة بنود إضافية عن الحد الأدنى المطلوب عرضه بقائمة المركز المالي الرجوع إلى ما ورد بفقرة الملاحظات الهامة أعلاه وكما ورد بفقرة ١٠/٤ بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وبحيث يتم الفصل بما يعزز تفهم البند بما يعني ضمناً الرجوع للأهمية النسبية كمياً ونوعياً إضافة إلى طبيعة

وسيولة البند ووظيفة الأصل.

٤- على المنشأة أن تتبع الضوابط المحددة بعرض البنود الرئيسية وترتيبها وفقاً لطبيعة المنشأة والتحقق من عرض البنود المطلوب عرضها كحد أدنى بصلب قائمة المركز المالي.

٥- على المنشاة في حالة إعادة التصنيف وتعديل السياسات المحاسبية نظرا للتحول للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم أن يتم الإفصاح وفقاً لمتطلبات قسم ٣٥ « التحول إلى المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم «. كما سيرد ذلك تفصيلاً في قسم ٣٥.

٦- على المنشأة الامتثال لعرض الإيضاحات والعرض الإضافي الذي حددت الهيئة ضوابطه في فقرة (٤،٩) من حيث طبيعة التمويل وما إذا كان يتم التمويل باتفاقيات تورُّق أو مرابحات أو قروض وبدرجة التفصيل الكافية بما يعزز تفهم القارئ عن هذا التمويل.