المعيار الدولي للمحاسبة ٢٩
"التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح"

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين المعيار الدولي للمحاسبة ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح" الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، كما صدر من غير أي تعديل.

المعيار الدولي للمحاسبة ٢٩ التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح^١

النطاق

- ١ يجب تطبيق هذا المعيار على القوائم المالية، بما في ذلك القوائم المالية الموحدة، لأية منشأة تكون عملتها الوظيفية عملة اقتصاد ذي تضخم جامح.
- ٢ في الاقتصاد ذي التضخم الجامح، ليس من المُجدي التقرير عن نتائج التشغيل والمركز المالي بالعملة المحلية بدون إعادة عرضها. فالنقود تفقد قوتها الشرائية بمعدل يجعل مقارنة المبالغ من المعاملات والأحداث الأخرى التي وقعت في أوقات مختلفة، حتى ولو ضمن الفترة المحاسبية نفسها، مضللة.
- ٣ لا يضع هذا المعيار معدلاً مطلقاً يُفترض أن يظهر عنده التضخم الجامح. ويُعد تحديد الوقت الذي يصبح فيه من الضروري إعادة عرض القوائم المالية وفقاً لهذا المعيار مسألة اجتهادية. وبدل على ظهور التضخم الجامح خصائص البيئة الاقتصادية للدولة، والتي تشمل على سبيل المثال لا الحصر، ما يلي:
 - (أ) أن يفضل عموم السكان الاحتفاظ بثروتهم في صورة أصول غير نقدية أو بعملة أجنبية مستقرة نسبياً. والمبالغ المحتفظ بها بالعملة المحلية يتم استثمارها فوراً للحفاظ على القوة الشرائية؛
 - (ب) أن يتعامل عموم السكان مع المبالغ النقدية ليس بالعملة المحلية وإنما بعملة أجنبية مستقرة نسبياً. ويمكن أن يتم الإعلان عن الأسعار بتلك العملة؛
 - (ج) أن تتم المبيعات والمشتريات لأجل بأسعار تعوض الخسارة المتوقعة للقوة الشرائية خلال فترة الائتمان، حتى ولو كانت الفترة قصيرة؛
 - (د) أن يتم ربط معدلات الفائدة، والأجور والأسعار بمؤشر للأسعار؛
 - (هـ) أن يقترَب معدل التضخم المتراكم على مدى ثلاث سنوات من ١٠٠% أو يزيد عن ذلك.
- ٤ يُفضّل للمنشآت التي تقوم بالتقرير بعملة الاقتصاد ذي التضخم الجامح نفسه أن تطبق جميعها هذا المعيار اعتباراً من التاريخ نفسه. ومع ذلك، ينطبق هذا المعيار على القوائم المالية لأية منشأة اعتباراً من بداية فترة التقرير التي تقرر فيها بوجود تضخم جامح في الدولة التي تقوم بالتقرير بعملة.

إعادة عرض القوائم المالية

- ٥ تتغير الأسعار مع مرور الوقت نتيجة للعديد من عوامل التأثير السياسية والاقتصادية والاجتماعية الخاصة أو العامة. ويمكن أن تتسبب عوامل التأثير الخاصة، مثل التغيرات في العرض والطلب والتغيرات التقنية، في زيادة أو انخفاض أسعار بعينها بشكل كبير ومستقل عن بعضها. بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن ينتج عن عوامل التأثير العامة تغيرات في المستوى العام للأسعار وبالتالي في القوة الشرائية العامة للنقود.
- ٦ تقوم المنشآت التي تُعد قوائمها المالية على أساس المحاسبة بالتكلفة التاريخية بإعداد تلك القوائم دون إيلاء اعتبار سواً للتغيرات في المستوى العام للأسعار أو الزيادات في الأسعار المحددة للأصول أو الالتزامات المثبتة. ويُستثنى من ذلك تلك الأصول والالتزامات التي تكون المنشأة مطالبة بقياسها، أو تختار قياسها، بالقيمة العادلة. فعلى سبيل المثال، العقارات والآلات والمعدات قد يتم إعادة تقييمها لتصبح

^١ كجزء من الإصدار "تحسينات على المعايير الدولية للتقرير المالي"، الصادرة في مايو ٢٠٠٨، غير المجلس المصطلحات المستخدمة في المعيار الدولي للمحاسبة ٢٩ بحيث تتسق مع المعايير الأخرى كما يلي: (أ) تم تعديل 'القيمة السوقية' إلى 'القيمة العادلة'، (ب) وتم تعديل 'نتائج العمليات' و'صافي الدخل' إلى 'الربح أو الخسارة'.

بالقيمة العادلة، والأصول الحيوية يلزم عادةً قياسها بالقيمة العادلة. ومع ذلك، تعرض بعض المنشآت قوائم مالية تستند إلى منهج التكلفة الجارية الذي يعكس آثار التغيرات في الأسعار المحددة للأصول المحتفظ بها.

٧ في الاقتصاد ذي التضخم الجامح، لا تكون القوائم المالية مفيدة، سواءً كانت تستند إلى منهج التكلفة التاريخية أو منهج التكلفة الجارية، إلا إذا تم التعبير عنها بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير. ونتيجةً لذلك، ينطبق هذا المعيار على القوائم المالية للمنشآت التي تقوم بالتقرير بعملة اقتصاد ذي تضخم جامح. ولا يُسمح بعرض المعلومات المطلوبة بموجب هذا المعيار على أنها ملحق لقوائم مالية غير مُعاد عرضها. كما لا يُشجّع على تقديم عرض منفصل للقوائم المالية قبل إعادة العرض.

٨ يجب أن تكون القوائم المالية للمنشأة، التي تكون عملتها الوظيفية عملة اقتصاد ذي تضخم جامح، مُعبّراً عنها بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير، سواءً كانت تلك القوائم تستند إلى منهج التكلفة التاريخية أو منهج التكلفة الجارية. ويجب أيضاً التعبير بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير عن الأرقام المقابلة للفترة السابقة والمطلوبة بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ "العرض والإفصاح في القوائم المالية" وأية معلومات فيما يتعلق بالفترات الأسبق. ولغرض عرض المبالغ المقارنة بعملة عرض مختلفة، تنطبق الفقرتان ٤٢(ب) و٤٣ من المعيار الدولي للمحاسبة ٢١ "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية".^٢

٩ يجب إدراج المكسب أو الخسارة على صافي المركز النقدي ضمن الربح أو الخسارة والإفصاح عنه بشكل منفصل.
١٠ تتطلب إعادة عرض القوائم المالية وفقاً لهذا المعيار تطبيق إجراءات معينة إضافة إلى الاجتهاد. ويُعد التطبيق الثابت لهذه الإجراءات والاجتهادات من فترة إلى أخرى أكثر أهمية من الدقة الكاملة للمبالغ الناتجة التي يتم تضمينها في القوائم المالية المُعاد عرضها.

القوائم المالية بالتكلفة التاريخية

قائمة المركز المالي

١١ يتم إعادة عرض مبالغ قائمة المركز المالي، غير المُعبّراً عنها بالفعل بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير، عن طريق تطبيق مؤشر عام للأسعار.

١٢ لا يتم إعادة عرض البنود النقدية لأنها تكون مُعبّراً عنها بالفعل بالوحدة النقدية الجارية في نهاية فترة التقرير. والبنود النقدية هي النقود المحتفظ بها والبنود التي سيتم استلامها أو دفعها نقداً.

١٣ يتم تعديل الأصول والالتزامات المربوطة بالتغيرات في الأسعار بموجب اتفاقية، مثل السندات والقروض المربوطة بمؤشر، وفقاً للاتفاقية من أجل التأكد من المبلغ القائم في نهاية فترة التقرير. ويتم تسجيل هذه البنود بهذا المبلغ المعدل في قائمة المركز المالي المُعاد عرضها.

١٤ تُعد جميع الأصول والالتزامات الأخرى غير نقدية. ويتم تسجيل بعض البنود غير النقدية بالمبالغ الجارية في نهاية فترة التقرير، مثل صافي القيمة القابلة للتحقق والقيمة العادلة، لذلك لا يتم إعادة عرضها. ويتم إعادة عرض جميع الأصول والالتزامات الأخرى غير النقدية.

١٥ معظم البنود غير النقدية يتم تسجيلها بالتكلفة أو بالتكلفة مطروحاً منها الإهلاك؛ وعليه، يتم التعبير عنها بالمبالغ الجارية في تاريخ اقتنائها. ويتم تحديد التكلفة، أو التكلفة مطروحاً منها الإهلاك، المعاد عرضها لكل بند عن طريق تطبيق التغير في مؤشر عام للأسعار من تاريخ الاقتناء إلى نهاية فترة التقرير على تكلفته التاريخية وإهلاكه المتراكم. فعلى سبيل المثال، يتم إعادة عرض العقارات والآلات والمعدات، ومخزون المواد الخام والبضاعة، والشهرة، وبراءات الاختراع، والعلامات التجارية، والأصول المشابهة من تواريخ شرائها. ويتم إعادة عرض المخزون من السلع المصنعة جزئياً والتامة الصنع من تواريخ تكبد تكاليف الشراء والتحويل.

١٦ قد لا تتوفر السجلات التفصيلية الخاصة بتواريخ اقتناء بنود العقارات والآلات والمعدات، أو قد لا تكون قابلة للتقدير. وفي هذه الحالات النادرة، قد يكون من الضروري، في الفترة الأولى لتطبيق هذا المعيار، استخدام تقييم مهي مستقل لقيمة البنود على أنه الأساس لإعادة عرضها.

^٢ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "٨... ويجب أيضاً التعبير بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير عن الأرقام المقابلة للفترة السابقة والمطلوبة بموجب المعيار الدولي للمحاسبة ١ "عرض القوائم المالية" (المتفق في ٢٠٠٧) وأية معلومات فيما يتعلق بالفترات الأسبق...".

- ١٧ قد لا يتوفر مؤشر عام للأسعار للفترات التي يتطلب هذا المعيار إعادة عرض العقارات والآلات والمعدات خلالها. وفي هذه الحالات، قد يكون من الضروري استخدام تقدير يستند، على سبيل المثال، إلى الحركات في سعر الصرف بين العملة الوظيفية وعملة أجنبية مستقرة نسبياً.
- ١٨ يتم تسجيل بعض البنود غير النقدية بالمبالغ الجارية في تواريخ أخرى خلاف تاريخ الاقتناء أو تاريخ قائمة المركز المالي، على سبيل المثال، العقارات والآلات والمعدات التي تم إعادة تقويمها في تاريخ سابق. وفي هذه الحالات، يتم إعادة عرض المبالغ الدفترية من تاريخ إعادة التقويم.
- ١٩ يتم تخفيض المبلغ المُعاد عرضه لبند غير نقدي، وفقاً للمعايير المناسبة، عندما يتجاوز المبلغ الممكن استرداده منه. فعلى سبيل المثال، يتم تخفيض المبالغ المُعاد عرضها للعقارات والآلات والمعدات والشهرة وبراءات الاختراع والعلامات التجارية إلى المبلغ الممكن استرداده منها ويتم تخفيض المبالغ المُعاد عرضها للمخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق.
- ٢٠ قد تقوم المنشأة المستثمر فيها، التي تتم المحاسبة عنها بموجب طريقة حقوق الملكية، بالتقرير بعملة اقتصاد ذي تضخم جامح. ويتم وفقاً لهذا المعيار إعادة عرض قائمة المركز المالي وقائمة الدخل الشامل لمثل هذه المنشأة المستثمر فيها من أجل احتساب نصيب المنشأة المستثمرة من صافي أصولها وربحها أو خسارتها. وعندما يتم التعبير عن القوائم المالية المُعاد عرضها للمنشأة المستثمر فيها بعملة أجنبية، فإنه يتم ترجمتها بأسعار الإقفال.
- ٢١ يتم عادةً إثبات تأثير التضخم ضمن تكاليف الاقتراض. ومن غير المناسب على السواء إعادة عرض النفقات الرأسمالية التي يتم تمويلها عن طريق الاقتراض ورسملة ذلك الجزء من تكاليف الاقتراض الذي يعوض عن التضخم خلال نفس الفترة. ويتم إثبات هذا الجزء من تكاليف الاقتراض على أنه مصروف في الفترة التي يتم فيها تكبد التكاليف.
- ٢٢ قد تقتني المنشأة أصولاً بموجب ترتيب يسمح لها بتأجيل الدفع بدون تحمل عبء فائدة صريح. وعندما يكون من غير الممكن عملياً افتراض مبلغ الفائدة، فإن مثل هذه الأصول يتم إعادة عرضها من تاريخ الدفع وليس من تاريخ الشراء.
- ٢٣ [حُذفت]
- ٢٤ في بداية الفترة الأولى لتطبيق هذا المعيار، يتم إعادة عرض مكونات حقوق الملكية الخاصة بالمالك، باستثناء الأرباح المبقة وأي فائض لإعادة التقويم، عن طريق تطبيق مؤشر عام للأسعار من تواريخ المساهمة بالمكونات أو تواريخ نشأتها بأية صورة أخرى. ويتم استبعاد أي فائض لإعادة التقويم يكون قد نشأ في فترات سابقة. وتُستق الأرباح المبقة المُعاد عرضها من جميع المبالغ الأخرى الواردة في قائمة المركز المالي المُعاد عرضها.
- ٢٥ في نهاية الفترة الأولى وفي الفترات اللاحقة، يتم إعادة عرض جميع مكونات حقوق الملكية الخاصة بالمالك عن طريق تطبيق مؤشر عام للأسعار من بداية الفترة أو من تاريخ المساهمة، إذا كان متأخراً عن بداية الفترة. ويتم الإفصاح عن الحركات في حقوق ملكية الملاك خلال الفترة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٣.١٨.

قائمة الدخل الشامل

- ٢٦ يتطلب هذا المعيار التعبير عن جميع البنود الواردة في قائمة الدخل الشامل بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير. ولذلك، يلزم إعادة عرض جميع المبالغ عن طريق تطبيق التغير في المؤشر العام للأسعار من تواريخ التسجيل الأولي لبنود الدخل والمصروف في القوائم المالية.

٣ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "في نهاية الفترة الأولى وفي الفترات اللاحقة، يتم إعادة عرض جميع مكونات حقوق الملكية الخاصة بالمالك عن طريق تطبيق مؤشر عام للأسعار من بداية الفترة أو من تاريخ المساهمة، إذا كان متأخراً عن بداية الفترة. ويتم الإفصاح عن الحركات في حقوق ملكية الملاك خلال الفترة وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١".

المكسب أو الخسارة على صافي المركز النقدي

- ٢٧ في فترة التضخم، تخسر المنشأة التي تحتفظ بأصول نقدية تزيد عن الالتزامات النقدية قوة شرائية وتكسب المنشأة التي عليها التزامات نقدية تزيد عن الأصول النقدية قوة شرائية إذا لم تكن الأصول والالتزامات مربوطة بمستوى أسعار. ويمكن اشتقاق هذا المكسب أو هذه الخسارة على صافي المركز النقدي على أنه الفرق الناتج من إعادة عرض الأصول غير النقدية وحقوق ملكية الملاك والبنود الواردة في قائمة الدخل الشامل والتعديل على الأصول والالتزامات المربوطة بمؤشر. ويمكن تقدير المكسب أو الخسارة عن طريق تطبيق التغير في مؤشر عام للأسعار على المتوسط المرجح خلال الفترة للفرق بين الأصول النقدية والالتزامات النقدية.
- ٢٨ يتم إدراج المكسب أو الخسارة على صافي المركز النقدي ضمن الربح أو الخسارة. ويتم إجراء مقاصة بين التعديل، الذي تم وفقاً للفقرة ١٣، على تلك الأصول والالتزامات المربوطة بالتغيرات في الأسعار بموجب اتفاقية، والمكسب أو الخسارة على صافي المركز النقدي. وتُعد بنود الدخل والمصروف الأخرى، مثل دخل ومصروف الفائدة، وفروقات صرف العملة الأجنبية المتعلقة بأموال مستثمرة أو مقترضة، مرتبطة أيضاً بصافي المركز النقدي. وبالرغم من أن هذه البنود يتم الإفصاح عنها بشكل منفصل، إلا أنه قد يكون من المُجدي عرضها مع المكسب أو الخسارة على صافي المركز النقدي في قائمة الدخل الشامل.

القوائم المالية بالتكلفة الجارية

قائمة المركز المالي

- ٢٩ لا يتم إعادة عرض البنود المعبر عنها بالتكلفة الجارية لأنها تكون مُعبراً عنها بالفعل بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير. ويتم إعادة عرض البنود الأخرى الواردة في قائمة المركز المالي وفقاً للفقرات من ١١ إلى ٢٥.

قائمة الدخل الشامل

- ٣٠ تقوم قائمة الدخل الشامل التي بالتكلفة الجارية، قبل إعادة عرضها، بالتقرير بشكل عام عن التكاليف الجارية في وقت حدوث المعاملات أو الأحداث الأساس. ويتم تسجيل تكلفة المبيعات والإهلاك بالتكاليف الجارية في وقت الاستهلاك؛ ويتم تسجيل المبيعات والمصروفات الأخرى بمبالغها النقدية وقت حدوثها. ولذلك، يلزم إعادة عرض جميع المبالغ بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير عن طريق تطبيق مؤشر عام للأسعار.

المكسب أو الخسارة على صافي المركز النقدي

- ٣١ تتم المحاسبة عن المكسب أو الخسارة على صافي المركز النقدي وفقاً للفقرتين ٢٧ و٢٨.

الضرائب

- ٣٢ قد ينشأ عن إعادة عرض القوائم المالية وفقاً لهذا المعيار فروقات بين المبلغ الدفترى للأصول والالتزامات الفردية الواردة في قائمة المركز المالي والأسس الضريبية لها. وتتم المحاسبة عن هذه الفروقات وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١٢ "ضرائب الدخل".

قائمة التدفقات النقدية

- ٣٣ يتطلب هذا المعيار التعبير عن جميع البنود الواردة في قائمة التدفقات النقدية بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير.

الأرقام المقابلة

- ٣٤ يتم إعادة عرض الأرقام المقابلة لفترة التقرير السابقة، سواء كانت مستندة إلى منهج التكلفة التاريخية أو منهج التكلفة الجارية، عن طريق تطبيق مؤشر عام للأسعار بحيث يتم عرض القوائم المالية المقارنة بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير. ويتم التعبير أيضاً

بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير عن المعلومات التي يتم الإفصاح عنها فيما يتعلق بفترات أسبق. ولغرض عرض المبالغ المقارنة بعملة عرض مختلفة، تنطبق الفقرتان ٤٢(ب) و٤٣ من المعيار الدولي للمحاسبة ٢١.

القوائم المالية الموحدة

- ٣٥ قد يكون للمنشأة الأم، التي تقوم بالتقرير بعملة اقتصاد ذي تضخم جامح، منشآت تابعة تقوم أيضاً بالتقرير بعملات اقتصادات ذات تضخم جامح. ويلزم إعادة عرض القوائم المالية لأي من مثل هذه المنشآت التابعة عن طريق تطبيق مؤشر عام للأسعار في البلد الذي تقوم بالتقرير بعملته قبل أن يتم تضمينها في القوائم المالية الموحدة التي تصدرها منشأتها الأم. وعندما تكون مثل هذه المنشأة التابعة منشأة تابعة أجنبية، فإن قوائمها المالية المُعاد عرضها تتم ترجمتها بأسعار الإقفال. ويتم التعامل، وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٢١، مع القوائم المالية للمنشآت التابعة التي لا تقوم بالتقرير بعملات اقتصادات ذات تضخم جامح.
- ٣٦ في حالة توحيد قوائم مالية بنهايات مختلفة لفترات التقرير، يلزم إعادة عرض جميع البنود، سواءً غير النقدية أو النقدية، بوحدة القياس الجارية في تاريخ القوائم المالية الموحدة.

اختيار واستخدام المؤشر العام للأسعار

- ٣٧ يتطلب إعادة عرض القوائم المالية وفقاً لهذا المعيار استخدام مؤشر عام للأسعار يعكس التغيرات في القوة الشرائية العامة. ويُفضّل للمنشآت التي تقوم بالتقرير بعملة الاقتصاد نفسه أن تستخدم جميعها المؤشر نفسه.

الاقتصادات التي لم تعد ذات تضخم جامح

- ٣٨ إذا لم يُعد الاقتصاد ذا تضخم جامح وتوقفت المنشأة عن إعداد وعرض قوائم مالية مُعدّة وفقاً لهذا المعيار، فإن المنشأة يجب عليها معالجة المبالغ المُعبر عنها بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير السابقة على أنها الأساس للمبالغ الدفترية في قوائمها المالية اللاحقة.

الإفصاحات

- ٣٩ يجب تقديم الإفصاحات الآتية:
- (أ) حقيقة أن القوائم المالية والأرقام المقابلة للفترات السابقة قد تم إعادة عرضها تبعاً للتغيرات في القوة الشرائية العامة للعملة الوظيفية وأنها، نتيجةً لذلك، مُعبر عنها بوحدة القياس الجارية في نهاية فترة التقرير؛
- (ب) ما إذا كانت القوائم المالية تستند إلى منهج التكلفة التاريخية أو منهج التكلفة الجارية؛
- (ج) ماهية ومستوى مؤشر الأسعار في نهاية فترة التقرير والحركة في المؤشر خلال فترة التقرير الحالية والسابقة.
- ٤٠ يلزم تقديم الإفصاحات المطلوبة بموجب هذا المعيار لتوضيح أساس التعامل مع آثار التضخم في القوائم المالية. ويهدف تقديمها أيضاً إلى توفير المعلومات الأخرى اللازمة لفهم ذلك الأساس والمبالغ الناتجة عنه.

تاريخ السريان

- ٤١ يصبح هذا المعيار سارياً للقوائم المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في ١ يناير ١٩٩٠ أو بعد ذلك التاريخ.
- ٤٢ عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨، الصادر في أبريل ٢٠٢٤، الفقرتين ٨ و٢٥. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.^٤

^٤ تم إضافة هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.