SOCPA
الهيئة السعودية
للمراجعين والمحاسبين

معيار التقرير المالي على أساس التصفية: المبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح

~~لجنة~~ مجلس معايير المحاسبة

الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين

النسخة المحدثة

~~شعبان~~ جمادى الأولى ~~1442~~هـ1444هـ، ~~أبريل~~ ديسمبر ~~2021~~2022

Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants
P.O.Box:22646 Riyadh 11416
920009493
www.socpa.org.sa
Info@socpa.org.sa
الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين
صندوق البريد: ٢٢٦٤٦ الرياض ١١٤١٦
٩٢٠٠٠٩٤٩٣

مقدمة

يتطلب نظام الشركات إعداد قوائم مالية في نهاية كل سنة مالية للشركة[1] خلال مدة التصفية حيث تدخل الشركة بمجرد انقضائها دور التصفية، وتحتفظ بالشخصية الاعتبارية بالقدر اللازم لتصفيتها.[2]

تبقى جمعيات الشركة قائمة خلال مدة التصفية ويقتصر دورها على ممارسة اختصاصاتها التي لا تتعارض مع اختصاصات المصفي.[3]

تكون التصفية على عدة أوجه:

- تصفية اختيارية: وهي تصفية بموجب رغبة الشركاء أو المساهمين في عدم الاستمرار بالنشاط وتصفية الشركة قبل المدة المحددة لها. ويصدر قرار التصفية الاختيارية من الشركاء أو الجمعية العامة. وفي هذا الوجه، يجب التأكيد على أن أصول الشركة تكفي لسداد ديونها بنهاية مدة التصفية المقترحة وأن الشركة غير متعثرة وفقاً لنظام الإفلاس.
- تصفية إجبارية: وهي إما:
  - تصفية قضائية: وهي تصفية الشركة بموجب قرار قضائي يصدر من الجهة القضائية المختصة.[4] وغالباً ما تكون بسبب خلاف بين الشركاء أو برفع دعوى قضائية من بعضهم لدى الجهة القضائية المختصة للمطالبة بتصفية الشركة، أو
  - تصفية بسبب انقضاء العمر القانوني للشركة، واستبعاد احتمالية تمديده، أو
  - تصفية وفق نظام الإفلاس، حيث تكون الشركة متعثرة أو مفلسة أو تجبر على التصفية من قبل الدائنين أو الجهة المختصة.[5]

الحاجة لوضع مبادئ ومتطلبات للإثبات والقياس والعرض والإفصاح في القوائم المالية للمنشآت التي تدخل في طور التصفية

عندما تكون المنشأة منشأة مستمرة فإنها تقوم بإعداد قوائمها المالية وفقا لمتطلبات المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة سواء بنسختها الكاملة أو المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة بحسب ما ينطبق على المنشأة بالإضافة إلى الإصدارات المحلية الأخرى المكملة للمعايير الدولية. وعند غياب أساس الاستمرارية ودخول المنشأة في طور التصفية، فإنه لا يجوز لها إعداد قوائمها على أساس الاستمرارية -وهو الأساس الذي أعدت في ضوئه جميع المعايير الدولية. ومن ثم فإنه يجب على المنشأة أن تطبق أساسا آخر للمحاسبة. وحيث لا تتضمن المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة أساساً مناسباً للمنشآت التي تدخل في طور التصفية، وللصعوبة العملية لتعديل المعايير الدولية المعتمدة بما يجعلها مناسبة لإعداد القوائم المالية التي تقدم معلومات تفيد المستخدمين في معرفة الأثر العام لتصفية المنشأة والقيمة التي سترد إليهم من استثماراتهم أو الخسارة التي سيتم توزيعها عليهم بعد اكتمال التصفية، فقد قررت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين سد هذه الفجوة وذلك من خلال إصدار معيار يتضمن مبادئ ومتطلبات للإثبات والقياس والعرض والإفصاح عندما تدخل المنشأة في طور التصفية. ومن ثم فإن هذا المعيار يعد إطاراً للتقرير المالي مستقلاً عن المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة والإصدارات المحلية الأخرى المكملة لها.

---

[1] الفقرة 3، المادة 209، من نظام الشركات.

[2] الفقرة 1، المادة 203، من نظام الشركات.

[3] الفقرة 3، المادة 203، من نظام الشركات.

[4] الفقرة 2، المادة 205، من نظام الشركات.

[5] وفقا للخطاب الوارد من معالي وزير التجارة برقم صادر (20326) وتاريخ 1442/7/4هـ، والخطاب الوارد من أمين لجنة الإفلاس برقم صادر (321/5) وتاريخ 1442/6/15هـ، الموافق 2021/1/28، فإن المنشآت التي تدخل في أحد إجراءات التصفية وفقا لنظام الإفلاس لا يلزمها إعداد قوائم مالية لعدم خضوعها لنظام الشركات.

التعديلات على المعايير الدولية وما يدرج في وثيقة الاعتماد

تتطلب الفقرة 25 من المعيار الدولي للمحاسبة 1: "عرض القوائم المالية" (الفقرة 9 من القسم رقم 3 "عرض القوائم المالية" من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة)، الإفصاح عن الأساس الذي أعدت عليه القوائم المالية في حال عدم إعدادها على أساس الاستمرارية. وبعد إصدار معيار التقرير المالي على أساس التصفية، فإنه يلزم تعديل الفقرة بحيث تقرأ في سياق إعداد القوائم المالية في المملكة كما يلي: ""... وعندما لا تُعِد المنشأة القوائم المالية على أساس الاستمرارية، ~~فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة، جنباً إلى جنب مع الأساس الذي أعدت عليه القوائم المالية، وسبب عدم اعتبار المنشأة منشأة مستمرة.~~ فإن المعايير الدولية بنسختها الكاملة لم تعد منطبقة على المنشأة، ويجب عليها إعداد قوائمها المالية على أساس التصفية وفقاً لمعيار "التقرير المالي على أساس التصفية: المبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح" المعتمد في المملكة العربية السعودية".

وتتطلب الفقرة رقم 9/3 من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الإفصاح عن الأساس الذي أعدت عليه القوائم المالية في حال عدم إعدادها على أساس الاستمرارية. وبعد إصدار معيار التقرير المالي على أساس التصفية، فإنه يلزم تعديل الفقرة بحيث تقرأ في سياق إعداد القوائم المالية في المملكة كما يلي: "... وعندما لا تُعِد المنشأة القوائم المالية على أساس الاستمرارية، ~~فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة، جنباً إلى جنب مع الأساس الذي أعدت عليه القوائم المالية، وسبب أن المنشأة لا تُعد منشأة مستمرة.~~ فإن المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة لم يعد منطبقاً على المنشأة، ويجب عليها إعداد قوائمها المالية على أساس التصفية وفقاً لمعيار "التقرير المالي على أساس التصفية: المبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح" المعتمد في المملكة العربية السعودية"

مبادئ التقرير المالي على أساس التصفية

هدف القوائم المالية على أساس التصفية

تهدف القوائم المالية المعدة على أساس الاستمرارية إلى توفير معلومات مالية عن المنشأة المعدة للتقرير، بحيث تفيد تلك المعلومات المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين، الحاليين منهم والمحتملين، في اتخاذ القرارات التي تتعلق بتوفير الموارد للمنشأة. ويتم إعداد هذه القوائم المالية المعدة على أساس الاستمرارية وفقا لمتطلبات المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة سواء بنسختها الكاملة أو المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة بحسب ما ينطبق على المنشأة. وعند غياب أساس الاستمرارية، فإن المنشأة ستدخل في طور التصفية، ومن ثم فإن القوائم المالية سيكون هدفها توفير معلومات مالية عن المنشأة المعدة للتقرير تفيد المستخدمين في معرفة الأثر العام لتصفية المنشأة وأثرها على حقوقهم فيها ~~وأثرها على استثماراتهم فيها القيمة التي سترد إليهم من استثماراتهم أو الخسارة التي سيتم توزيعها عليهم بعد اكتمال التصفية~~. ويتم إعداد هذه القوائم المالية المعدة على أساس التصفية وفقا لمتطلبات هذا المعيار.

الاستمرارية وحتمية التصفية

من فرضيات إعداد قوائم مالية على أساس التصفية زوال افتراض الاستمرارية للمنشأة وحتمية تصفيتها. فالمنشآت تؤسس على فرض استمرار أعمالها وبالتالي يُفترض أنه ليس للمنشأة نية ولا حاجة لتصفيتها. وإذا ظهرت حاجة لتصفيتها فيجب تحقق بعض الشروط والأحداث التي تؤيد إلى حد كبير توجه تصفيتها. على سبيل المثال، وجود قرار من أعلى سلطة بالمنشأة بتصفيتها.

الوحدة القانونية والوحدة المحاسبية

حين تدخل المنشأة في طور التصفية، فإن اعتبار الوحدة القانونية يغلب على الوحدة المحاسبية، وذلك أن التصفية تقع على الوحدة القانونية، ومن ثم فإن المعلومات المالية الملائمة للمستفيدين تتركز على أصول والتزامات الوحدة القانونية بما فيها القيمة النقدية المتوقعة من استبعاد استثمارات تلك الوحدة القانونية. وبالإضافة إلى ذلك فغالباً ما تفقد المنشأة السيطرة ويصبح التحكم بها عن طريق جهات أخرى (على سبيل المثال، المصفي أو المحكمة). ومن ثم، لا يُعد توحيد القوائم المالية ملائماً عند تطبيق أساس التصفية.

معيار التقرير المالي على أساس التصفية: متطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح

الهدف

1 الهدف من هذا المعيار هو مساعدة معدي القوائم المالية للمنشآت خلال طور التصفية في إعداد قوائم مالية تحتوي على معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه القوائم المالية في معرفة الأثر العام لتصفية المنشأة وأثرها على ~~استثماراتهم فيها بعد اكتمال التصفية~~حقوقهم فيها.

2 وفي سبيل تحقيق هذا الهدف، يوفر هذا المعيار إرشادات عن توقيت وكيفية إعداد المنشأة لقوائمها المالية باستخدام المحاسبة على أساس التصفية وشرح لمتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح ذات العلاقة.

النطاق

3 عندما تدخل المنشأة في طور التصفية الحتمية، وتكون تلك المنشأة ملزمة أو ترغب بإعداد قوائم مالية ذات غرض عام، فإن المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة والإصدارات المحلية الأخرى المكملة لها لم تعد منطبقة على تلك المنشأة. وبدلا من ذلك ينطبق هذا المعيار على جميع المنشآت التي تقوم بإعداد قوائم مالية ذات غرض عام بغض النظر عن طبيعتها أو شكلها النظامي أو هيكل ملكيتها باستثناء الجهات أو الهيئات الحكومية، وذلك عندما تدخل في طور التصفية الحتمية.

4 تعد المعلومات عن الأطراف ذات العلاقة من المعلومات المهمة لمستخدمي القوائم المالية سواء كانت المنشأة مستمرة، أو في طور التصفية. ومن ثم فإن متطلبات المعيار الدولي للمحاسبة رقم 24 "الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة" (أو متطلبات القسم رقم 33 من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة "الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة " بحسب ما ينطبق على المنشأة) تنطبق على المنشأة التي تعد قوائمها المالية على أساس التصفية، ومن ثم تعد جزءاً مكملاً لهذا المعيار.

5 يحدد هذا المعيار مبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح في القوائم المالية ذات الغرض العام خلال فترة التصفية.

6 يحدد هذا المعيار المجموعة الكاملة للقوائم المالية للمنشآت التي تدخل في طور التصفية وتعد قوائمها المالية وفقا لهذا المعيار.

7 لا ينطبق هذا المعيار عند المحاسبة عن توقف نشاط جزئي أو إغلاق قسم أو فرع أو مكون (تابع) في المنشأة أو عند اندماج المنشأة في منشأة أخرى، حيث إن مثل هذه الأحداث لا تمثل خروجا عن أساس الاستمرارية.

التصفية الحتمية

8 يجب على المنشأة إعداد القوائم المالية وفق متطلبات هذا المعيار إذا كانت التصفية حتمية.

9 تكون التصفية حتمية عند حدوث أي مما يلي:

أ. الموافقة على قرار التصفية من الشخص أو الأشخاص المخولين بجعل القرار نافذاً، واستبعاد احتمالية حدوث أي مما يلي:

1. إيقاف تنفيذ القرار من قبل أطراف أخرى (مثلاً، أشخاص لهم حقوق المساهمين)

2. العدول عن قرار التصفية

ب. فرض قرار التصفية من قبل سلطات أخرى (مثلا، التصفية الإجبارية)، واستبعاد احتمالية العدول عن قرار التصفية.

ج. انتهاء العمر القانوني للمنشأة (انقضاء الشركة بقوة النظام)، واستبعاد احتمالية تمديده.

10 تعني التصفية الحتمية إيقاف النشاط والبدء في إجراءات تسييل الأصول وسداد الالتزامات بما يسمح بإنهاء الوجود القانوني للمنشأة.

11 لا يعد من قبيل التصفية الحتمية توقف الأعمال من غير إنهاء لوجود المنشأة من خلال رد أي مبالغ متبقية للملاك، وإنهاء الوجود القانوني للمنشأة. فعلى سبيل المثال، قد توقف المنشأة أعمالها لعدم وجود سوق مجدية لمنتجاتها أو بغرض إعادة هيكلتها وتغيير مسار أعمالها، ولكن تحتفظ المنشأة بوجودها القانوني لغرض إعادة النشاط في حال توفر سوق مجدية أو تغيير لمسار الأعمال فيها.

12 وبالمثل، لا يعد من قبيل التصفية الحتمية مجرد بلوغ خسائر الشركة حداً معيناً (كما هو الحال، على سبيل المثال، عندما يلزم نظام الشركات باتخاذ إجراءات معينة عند بلوغ الخسائر المتراكمة حداً معيناً وإلا اعتبرت الشركة منقضية بقوة النظام). ولكن إذا انقضت الشركة بقوة النظام بسبب عدم اتخاذ ما يلزم عند بلوغ الخسائر المتراكمة حداً معيناً، فإنه يمكن اعتبار أن الشركة دخلت في طور التصفية الحتمية.

13 ولا يعد أيضاً من قبيل التصفية الحتمية وجود خطة معتمدة تم تحديدها ضمن وثائق حوكمة المنشأة وقت انشائها لتصفية المنشأة، إما على مراحل مع استمرارها في أنشطتها المعتادة (على سبيل المثال بيع وشراء الأصول، والحصول على القروض، وممارسة أعمال التصنيع أو بيع السلع أو تقديم الخدمات)، مع تقليص مستوى النشاط مع مرور الوقت، أو بسبب طبيعتها، على سبيل المثال بعض الصناديق الاستثمارية والمنشآت ذات الغرض الخاص.

أساس الإعداد

14 يقوم أساس التصفية على ما يلي:

أ. قياس أصول المنشأة بالمبلغ النقدي، أو التعويض، المتوقع تحصيله عند استبعاد تلك الأصول.

ب. قياس الالتزامات بالمبلغ التعاقدي المستحق لتسوية تلك الالتزامات.

ج. إثبات الأصول الأخرى التي لم تكن مثبتة وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق على المنشأة عندما كانت مستمرة (مثل، العلامات التجارية) عندما يمكن تحديد قيمة تقديرية لها بدرجة موثوقة، ويتوقع بيعها في التصفية أو تسوية التزامات بها.

د. إثبات استحقاق التكاليف المتوقعة لاستبعاد الأصول أو العناصر الأخرى المتوقع بيعها في التصفية وعرضها في قائمة صافي أصول التصفية مطروحة من الأصول المتعلقة بها أو عرض تلك التكاليف بالإجمالي منفصلة عن الأصول، وذلك عندما يمكن تقديرها بدرجة موثوقة ومتى ما كانت افتراضات هذا التقدير قابلة للتحقق.

هـ. إثبات استحقاق التكاليف وبنود الدخل المتوقع تكبدها أو اكتسابها (على سبيل المثال، تكاليف الرواتب أو الدخل من طلبات موجودة سابقاً وتتوقع المنشأة إنجازها خلال التصفية) إلى نهاية التصفية، وذلك عندما يمكن تقديرها بدرجة موثوقة ومتى ما كانت افتراضات هذا التقدير قابلة للتحقق.

و. تقديم إفصاحات كافية عن المعلومات المثبتة في القوائم المالية، وعن الظروف المحيطة بالتصفية.

15 يتوقع أن يحقق أساس الإعداد في هذا المعيار عرضا عادلا لصافي أصول المنشأة كما هو في تاريخ التقرير، والتغيرات في صافي الأصول خلال فترة التقرير.

16 في الحالات النادرة للغاية التي تخلص فيها الإدارة إلى أن الالتزام بمتطلب وارد في هذا المعيار سيكون مضللاً جداً لدرجة أنه سيتعارض مع هدف هذا المعيار، فيجب على المنشأة الخروج عن ذلك المتطلب وفقاً للطريقة المحددة في الفقرة 17، وذلك إذا كان الإطار التنظيمي الملائم يتطلب، أو لا يمنع بأية صورة أخرى، مثل هذا الخروج.

17 في حالة خروج المنشأة عن متطلب وارد في هذا المعيار وفقاً للفقرة 16، فيجب عليها الإفصاح عمّا يلي:

(أ) أن الإدارة قد خلصت إلى أن القوائم المالية تعبر بشكل عادل عن صافي الأصول والتغيرات في صافي الأصول للمنشأة؛

(ب) أنها قد التزمت بمتطلبات هذا المعيار التي تنطبق عليها، باستثناء أنها خرجت عن متطلب معين لتحقيق العرض العادل؛

(ج) المتطلب الذي خرجت عنه المنشأة، وطبيعة الخروج، بما في ذلك المعالجة التي كان يتطلبها هذا المعيار، والسبب الذي كان سيجعل هذه المعالجة – فيما لو تمت – في هذه الظروف مضللة جداً، مما يجعلها تتعارض مع هدف هذا المعيار، والمعالجة البديلة المطبقة؛

(د) الأثر المالي للخروج على كل بند في القوائم المالية والذي كان سيتم التقرير عنه التزاماً بالمتطلب، وذلك لكل فترة معروضة.

~~15~~

مجموعة القوائم المالية

~~16~~18 تتكون المجموعة الكاملة للقوائم المالية عند تطبيق أساس التصفية مما يلي:

أ. قائمة صافي الأصول، والتي تعرض أصول المنشأة والتزاماتها.

ب. قائمة التغيرات في صافي الأصول، والتي تعرض البنود التي أدت إلى التغير في صافي الأصول من بداية الفترة/السنة المالية إلى نهايتها.

ج. الإيضاحات، والتي توفر معلومات تفصيلية لتوضيح المبالغ المثبتة في القوائم المالية.

الإثبات والقياس الأولي

19~~17~~ يجب تطبيق هذا المعيار بأثر مستقبلي اعتباراً من بداية السنة المالية التي ~~تم اتخاذ قرار~~أصبحت التصفية ~~ال~~حتمية خلالها، أو أصبحت حتمية خلال السنة التالية لها ~~أو اعتباراً من بداية السنة المالية التي تم اتخاذ قرار التصفية بعد نهايتها ولكن قبلفي حال عدم~~ إصدار القوائم المالية لها.

~~18 يجب تطبيق هذا المعيار بأثر مستقبلي اعتباراً من بداية السنة المالية التي انقضى خلالها العمر القانوني للمنشأة ولم يتم تجديده، أو اعتباراً من بداية السنة المالية التي انقضى العمر القانوني للمنشأة بعد نهايتها ولم يتم تجديده ولكن قبل إصدار القوائم المالية لها.~~

20 تعد معلومات قائمة المركز المالي في بداية السنة المالية (نهاية السنة المالية السابقة) المشار إليها في ~~الفقرتين~~ الفقرة ~~16~~ 19 و~~17~~ هي نقطة البداية لتطبيق هذا المعيار.

21~~19~~ ~~في بعض حالات التصفية قد لا~~ إذا لم تتوفر ~~قوائم مالية كاملة للسنة المالية التي تسبق السنة التي سوف تعد عنها أول قوائم مالية وفقا لهذا المعيار~~المعلومات المشار إليها في الفقرة رقم 20، ~~وقد يواجه~~ أو واجه معد القوائم المالية صعوبة في الحصول على المعلومات نتيجة عدم ~~في~~ وجود سجلات كاملة لأصول المنشأة، ~~ومثل هذه الحالة لا تحول دون قياس أصول المنشأة في بداية السنة المالية التي سوف تعد عنها أول قوائم مالية وفقا لهذا المعيار. ومن ثم~~ فيجب قياس الأصول في بداية السنة المالية التي سوف تعد عنها أول قوائم مالية وفقا لهذا المعيار بحسب ما يتوفر من وثائق تتضمن معلومات موثوقة عن قيمة الأصول التي كان ينبغي إثباتها في بداية السنة المالية ~~تدل على المبلغ الذي يجب أن تقاس به في بداية السنة~~. وفي الحالات التي لا تتوفر فيها معلومات موثوقة عن قيمة ~~كافية~~ عن الأصول التي كان ينبغي إثباتها في بداية السنة المالية، فيجب إثباتها أصول المنشأة وقياسها بتكلفة مفترضة وبتطبيق متطلبات إطار التقرير المالي المنطبق على المنشأة قبل الدخول في طور التصفية باتباع الإرشادات الواردة في الفقرة رقم 24 من هذا المعيار

22~~20~~ يجب على المنشأة في نهاية السنة المالية التي ~~تم اتخاذ قرار~~أصبحت التصفية ~~ال~~حتمية خلالها، أو أصبحت حتمية خلال السنة التالية لها ~~(أو التي انقضى خلالها العمر القانوني للمنشأة ولم يتم تجديده) أو التي تم اتخاذ قرار التصفية بعد نهايتها (أو التي انقضى العمر القانوني للمنشأة بعد نهايتها)~~ ولكن قبل إصدار قوائمها المالية، أن تقوم بما يلي:

أ. إثبات الأصول الأخرى التي لم تكن مثبتة وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق على المنشأة عندما كانت مستمرة (مثل، العلامات التجارية) وقياسها بالمبلغ النقدي أو التعويض المتوقع تحصيله عند استبعادها، عندما يكون من الممكن تحديد قيمة تقديرية لها بدرجة موثوقة ويكون من المتوقع بيعها في التصفية أو تسوية التزامات بها.

ب. إلغاء إثبات الأصول التي لا تحقق تدفقا نقديا عند استبعادها، مثل المصروفات المؤجلة.

ج. قياس الأصول لتعكس المبلغ النقدي، أو التعويض، المتوقع تحصيله عند استبعاد تلك الأصول لتنفيذ خطة التصفية عندما يكون من الممكن تحديد قيمة تقديرية لها بدرجة موثوقة.

د. قياس الالتزامات بالمبلغ التعاقدي المستحق لتسوية تلك الالتزامات. ويجب على المنشأة تعديل التزاماتها لتعكس التغيرات في الافتراضات نتيجة قرار المنشأة بالتصفية (على سبيل المثال، توقيت المدفوعات). ومع ذلك، لا يجوز تخفيض الالتزامات بأي توقعات للإعفاء ما لم يكن ذلك الإعفاء قضاءً أو بواسطة الدائن.

هـ. قياس مستحقات تكاليف الاستبعاد المتوقعة وفقاً للفقرة 14د وبنود المصروفات والدخل المتوقعة إلى نهاية التصفية وفقاً للفقرة 14هـ بالقيمة غير المخصومة لتلك المبالغ (أي عدم أخذ القيمة الزمنية للنقود في الحسبان).

23~~24~~ينتج عن تطبيق المتطلبات الواردة في البنود (أ إلى هـ) من الفقرة 22~~19~~ بنود في قائمة صافي الأصول المعدة في نهاية أول فترة مالية تعد عنها تلك القائمة بعد الدخول في التصفية، وتمثل التغيرات في صافي الأصول الناتجة~~-~~، على سبيل المثال، عن إثبات أصول لم تكن مثبتة من قبل أو استبعاد الأصول أو تسوية الالتزامات خلال الفترة بالإضافة إلى قياس البنود المؤثرة في صافي الأصول في نهاية الفترة أو إعادة قياسها بالمقارنة بمعلومات قائمة المركز المالي في بداية الفترة التي تم تطبيق أساس التصفية عليها لأول مرة، بنوداً في قائمة التغيرات في صافي الأصول بالإضافة إلى أي تغيرات ناتجة عن التوزيع على الملاك خلال الفترة.

24~~22~~يجب على المنشأة القيام بالقياس المشار إليه في الفقرة 22~~19~~ وفقا لافتراضات معقولة تأخذ في الحسبان الظروف الخاصة بالمنشأة وحالة كل أصل يخضع للقياس. وفيما يلي أمثلة للاعتبارات التي يمكن أن تأخذها المنشأة في الحسبان:

أ. إمكانية قياس الأصل بالقيمة العادلة عندما يتوفر سوق نشطة لذلك الأصل، أو عندما يتوفر سوق لأصول مشابهة جديدة أو مستخدمة يمكن أن تكون مرجعاً لقياس الأصل بعد الأخذ في الحسبان خصائص الأصل محل القياس في ظل الظروف الخاصة بالمنشأة.

ب. إمكانية الحصول على تقييم من مقيّم مستقل إذا أمكن الحصول على مثل هذا التقييم من غير تكلفة أو جهد لا مبرر لهما.

ج. وجود عرض لشراء الأصل أو أصل مشابه خلال الفترة المحيطة بإعداد القوائم المالية وقبل إصدارها بعد الأخذ في الحسبان خصائص الأصل محل القياس في ظل الظروف الخاصة بالمنشأة.

د. وجود معاملات بيع لأصل مشابه خلال الفترة المحيطة بإعداد القوائم المالية وقبل إصدارها بعد الأخذ في الحسبان خصائص الأصل محل القياس في ظل الظروف الخاصة بالمنشأة.

هـ. إذا لم يمكن الوصول إلى قياس معقول بدرجة موثوقة للأصول بما يعكس المبلغ النقدي، أو التعويض، المتوقع تحصيله عند استبعاد تلك الأصول لتنفيذ خطة التصفية، فيجب إثبات الأصول بمبالغها الدفترية إذا كانت مثبتة سابقا قبل الدخول في طور التصفية، وتقديم الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرات الفرعية (~~هـ~~و) وَ (~~و~~ز) من الفقرة 33~~28~~، مع الإفصاح بأن تكلفة الأصول المثبتة سابقاً لا تعكس المبلغ النقدي، أو التعويض، المتوقع تحصيله عند استبعاد تلك الأصول لتنفيذ خطة التصفية.

القياس اللاحق

25~~23~~يجب على المنشأة، في كل تاريخ للتقرير المالي، إعادة قياس الأصول والعناصر الأخرى التي تم إثباتها أولياً عند تطبيق أساس التصفية وفقا للفقرة 22~~19~~ (على سبيل المثال، العلامات التجارية) والالتزامات وتكاليف الاستبعاد أو التكاليف الأخرى المتوقعة أو الدخل المتوقع لتعكس التغير الحقيقي أو المقدر في قيمة المبلغ النقدي أو التعويض المتوقع تحصيله من استبعاد الأصول أو التغير في المبلغ التعاقدي اللازم لتسوية الالتزامات أو التكاليف الأخرى أو الدخل منذ تاريخ التقرير السابق ~~وفقاً للفقرة 18~~.

العرض

26 يجب على المنشأة ~~إذا اختارت إعداد قوائم مالية مصنفة أو غير مصنفة~~ أن تأخذ في الحسبان عرض ~~عناصر القوائم المالية~~ بنود الأصول حسب سيولتها ~~وأولويتها~~ وأولوية تسييلها حسب خطة التصفية إن وجدت.

~~24~~27 لا يجوز للمنشأة أن تجري مقاصة بين الأصول والالتزامات في قائمة صافي الأصول، أو بين عناصر التغير الموجبة وعناصر التغير السالبة في قائمة التغيرات في صافي الأصول، ما لم يكن للمنشأة حق واجب النفاذ نظاماً في إجراء مقاصة بين المبالغ المثبتة، أو ما لم تعكس المقاصة جوهر المعاملات أو الأحداث الأخرى كما هو الحال على سبيل المثال عندما تعرض المنشأة التغيرات في صافي الأصول الناتجة من استبعاد الأصول بطرح المبلغ الدفتري للأصل ومصروفات البيع المتعلقة بالاستبعاد من مبلغ العوض عند الاستبعاد.

~~25~~28 يجب على المنشأة أن تعرض المعلومات في قائمة التغيرات في صافي الأصول في بنود ملائمة لفهم مصادر التغير في صافي الأصول خلال فترة التقرير، وأن تعرض بشكل منفصل كل فئة ذات أهمية نسبية من البنود المتشابهة، وأن تعرض بشكل منفصل البنود ذات الطبيعة المختلفة ما لم تكن غير ذات أهمية نسبية. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تتضمن قائمة التغيرات في صافي الأصول البنود الآتية:

أ. التغيرات الناتجة من إثبات أصول لم تكن مثبتة ~~من قبل~~ في بداية فترة التقرير، أو من بيع الأصول القائمة أو تحقيقها أو التخلص منها أو تسوية الالتزامات بمبالغ تختلف عن مبالغها المثبتة في بداية فترة التقرير.

ب. التغيرات الناتجة من تقدير أو إعادة تقدير الدخل المتوقع إلى نهاية التصفية.

ج. التغيرات الناتجة من تقدير أو إعادة تقدير التكاليف المتوقعة إلى نهاية التصفية.

د. التغيرات الناتجة من تقدير أو إعادة تقدير المبلغ النقدي أو التعويض المتوقع تحصيله من الاستبعاد المستقبلي ~~الأصول~~ للأصول.

هـ. التغيرات الناتجة من تقدير أو إعادة تقدير المبلغ التعاقدي اللازم للتسوية المستقبلية ~~الالتزامات~~ للالتزامات (على سبيل المثال، الإعفاء من دين معين).

و. التغيرات الناتجة من دفع توزيعات إلى الملاك من صافي الأصول.

29 يجب على المنشأة أن تعرض مجموعة كاملة من القوائم المالية (بما في ذلك المعلومات المقارنة) على الأقل سنوياً إذا استمرت أعمال التصفية لأكثر من عام، وأن تعرض مجموعة كاملة من القوائم المالية عند انتهاء أعمال التصفية. وعندما تغير المنشأة نهاية فترة تقريرها وتعرض القوائم المالية لفترة أطول أو أقصر من سنة واحدة، يجب عليها أن تفصح، بالإضافة إلى الفترة التي تغطيها القوائم المالية، عمّا يلي:

(أ) سبب استخدام فترة أطول أو أقصر.

(ب) حقيقة أن المبالغ المعروضة في القوائم المالية ليست قابلة للمقارنة بشكل كامل.

القوائم المالية الموحدة

~~26~~30 نظراً لأن إعداد القوائم المالية على أساس التصفية يتطلب أسس عرض وقياس مختلفة بشكل جوهري عن تلك المطلوبة لإعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية، ونظراً لطبيعة المعلومات التي يحتاجها مستخدمو القوائم المالية للشركات التي تدخل في طور التصفية، ونظراً لتغليب الوحدة القانونية على الوحدة المحاسبية في طور التصفية، فإن متطلبات توحيد القوائم المالية المناسبة عندما تكون المنشأة مستمرة لا تقدم معلومات مالية مفيدة لمستخدمي القوائم المالية للمنشآت التي تعد قوائمها المالية على أساس التصفية. ومن ثم يجب على المنشأة التي تعد قوائمها المالية على أساس التصفية إعداد قوائم مالية غير موحدة وفقا لهذا المعيار على أنها هي قوائمها المالية ذات الغرض العام، وقياس جميع استثماراتها بالمبلغ النقدي أو التعويض المتوقع تحصيله عند استبعاد تلك الاستثمارات لتنفيذ خطة التصفية وفقا ~~للإرشادات~~ للمتطلبات الواردة في الفقرة رقم ~~21~~ 22 من هذا المعيار.

الإفصاح

~~27~~31 يجب على المنشأة الإفصاح بشكل كافٍ عن جميع المعلومات الملائمة لفهم قائمة صافي أصول التصفية وقائمة التغيرات في صافي أصول التصفية للمنشأة، والظروف المحيطة بالتصفية. ويجب أن تحتوي الإفصاحات على معلومات عن المبالغ النقدية أو التعويضات الأخرى التي تتوقع المنشأة تحصيلها وقيمة الالتزامات القائمة أو المحتملة (في حالة المستحقات الموضحة في الفقرتين 14د و14هـ) التي تدفع خلال مسار التصفية. ويجب أن توفر الإفصاحات معلومات كافية لفهم الظروف المحيطة بالتصفية.

~~28~~32 يجب أن يقترن اسم المنشأة أينما ورد في القوائم المالية بعبارة "تحت التصفية"

~~29~~33 يجب على المنشأة الإفصاح عن كلٍ مما يلي، كحد أدنى، عندما تُعد قوائمها المالية وفقا لهذا المعيار:

أ. عبارة تفيد بأن القوائم المالية مُعدَّة على أساس التصفية وفقاً لمعيار "التقرير المالي على أساس التصفية: المبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح" المعتمد في المملكة العربية السعودية.

ب. أسباب الدخول في التصفية، مثل قرار المنشأة بالتوقف عن الأعمال، أو بسبب حكم قضائي، أو بسبب انقضاء العمر القانوني لها، مع وصف كافٍ للحقائق والظروف التي أدت إلى دخول المنشأة في التصفية، مع الإفصاح عن أي متطلبات نظامية تخضع لها المنشأة عند دخولها في طور التصفية.

ج. وصف لخطة المنشأة للتصفية متضمنة وصفاً لما يلي:

1. الطريقة المتوقعة لاستبعاد أصولها والعناصر الأخرى المتوقع بيعها والتي لم يتم إثباتها سابقاً على أنها أصول (على سبيل المثال، العلامات التجارية).
2. الطريقة المتوقعة لتسوية الالتزامات.
3. التاريخ المتوقع لانتهاء المنشأة من التصفية.

د. وصف نوعي لأصول المنشأة ذات الأهمية النسبية، على سبيل المثال استخدامات الأصول، وما إذا كانت مرهونة مقابل أي من التزامات المنشأة.

د.هـ. الطرق والافتراضات الرئيسة المستخدمة لقياس كل فئة من فئات الأصول والالتزامات متضمنة أي تغيرات لاحقة في تلك الطرق والافتراضات.

هـ.و. إذا لم يمكن الوصول إلى قياس معقول بدرجة موثوقة لواحد أو أكثر من الأصول المثبتة قبل الدخول في طور التصفية بما يعكس المبلغ النقدي، أو التعويض، المتوقع تحصيله عند استبعاد تلك الأصول لتنفيذ خطة التصفية، فيجب تقديم الإفصاحات الآتية:

1. أن المبلغ الدفتري المعروض في قائمة صافي الأصول لا يعكس المبلغ النقدي، أو التعويض، المتوقع تحصيله عند استبعاد تلك الأصول لتنفيذ خطة التصفية.
2. المدى الذي يمكن أن يتراوح فيه المبلغ النقدي المتوقع تحصيله عند استبعاد الأصل، إذا أمكن تحديد ذلك المدى في نطاق معقول.

و.ز. إذا لم يمكن الوصول إلى قياس معقول بدرجة موثوقة لواحد أو أكثر من الأصول التي لم تكن مثبتة قبل الدخول في طور التصفية بما يعكس المبلغ النقدي، أو التعويض، المتوقع تحصيله عند استبعاد تلك الأصول لتنفيذ خطة التصفية، وكان من المتوقع أن يتم بيع هذا الأصل، فيجب تقديم الإفصاحات الآتية:

1. سرد لتلك الأصول مع وصف كافٍ لطبيعتها.
2. المدى الذي يمكن أن يتراوح فيه المبلغ النقدي المتوقع تحصيله عند استبعاد الأصل، إذا أمكن تحديد ذلك المدى في نطاق معقول.

ز.ح. نوع وقيمة بنود التكلفة والدخل المستحقة في قائمة صافي أصول التصفية والفترة التي من المتوقع خلالها دفع تلك التكاليف أو اكتساب ذلك الدخل.

ح.ط. مصادر النقد واستخداماته خلال فترة التقرير مصنفة كما يلي:

1. الأصول التي تم بيعها.
2. الالتزامات التي تم سدادها.
3. التوزيعات التي تم دفعها للملاك
4. التدفقات النقدية الأخرى المستلمة أو المدفوعة

ط.ي. معلومات عن المستحقات المضمونة للمنشأة ومبالغها وأنواع ضمانها، والديون المتنازع عليها وأسباب التنازع، وما إذا كانت هناك دعاوى قضائية مرفوعة ضد مديني المنشأة والتوقعات بشأنها.

ي.ك. معلومات عن أية دعاوى قضائية مرفوعة على المنشأة، والتوقعات بشأنها.

ك.ل. اسم المصفي، ووسائل التواصل معه.

~~ل.م.~~ أية معلومات أخرى ذات صلة بالتصفية ترى إدارة المنشأة الحاجة للإفصاح عنها لفهم ظروف التصفية والمعلومات المعروضة في القوائم المالية.

المعلومات المقارنة

34~~30~~ نظراً لأن إعداد القوائم المالية على أساس التصفية يتطلب أسس إثبات وقياس وعرض مختلفة بشكل جوهري عن تلك المطلوبة لإعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية، فمن غير العملي عرض قوائم مالية مقارنة مع أول قوائم مالية معدة على أساس التصفية. ولكن يجب على المنشأة عند تطبيقها لهذا المعيار لأول مرة أن تفصح عن الأرصدة الافتتاحية للمركز المالي المعدة وفقا لإطار التقرير المالي الذي كان مطبقاً قبل الدخول في طور التصفية

35~~31~~ يجب عرض المعلومات المقارنة للفترة السابقة خلال مدة التصفية إذا استمرت التصفية لأكثر من فترة/سنة مالية واحدة.

تاريخ السريان

36~~32~~ يسري هذا المعيار على المنشآت التي دخلت في ~~إجراءات~~ طور التصفية ~~التي تبدأ~~ بعد صدور~~ه~~ المعيار، ويسمح بتطبيق المعيار على ~~الإجراءات~~ المنشآت التي دخلت في طور التصفية ~~التي بدأت~~ قبل صدور المعيار ~~ولا تزال قائمة~~ ولم تصدر لها قوائم مالية بعد دخولها في طور التصفية.

(نهاية المعيار)

الملحق أ

المصطلحات المعرفة

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من معيار "التقرير المالي على أساس التصفية: المبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح".

~~لأغراض هذا المعيار، تُستخدم المصطلحات الآتية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها فيما يليكون للمصطلحات الآتية التعريفات المقترنة بها.~~

القيمة العادلة

القيمة العادلة هي السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل، أو الذي سيتم دفعه لنقل التزام، في معاملة تتم في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

التصفية

هو إجراء لتحويل أصول المنشأة إلى نقد أو أصول أخرى، وتسوية التزاماتها تجاه الدائنين وإنهاء وجودها برد أي مبلغ متبقٍ لملاكها. وقد تكون التصفية إلزامية أو اختيارية. وإذا تم الاستحواذ على المنشأة من قبل منشأة أخرى، أو تم دمجها بالكامل في منشأة أخرى، فلا يُعد ذلك إجراء تصفية لأغراض إعداد القوائم المالية لها عندما تكون مطالبة بإعداد قوائم مالية ذات غرض عام.

قائمة التغييرات في صافي أصول التصفية

قائمة تعرض التغيرات ~~خلال فترة التقرير~~ في صافي الأصول والناتجة من التغيرات في أصول والتزامات المنشأة ~~إعادة تقدير أصول والتزامات المنشأة~~ أو التوزيعات على الملاك ~~بعد آخر~~خلال فترة التقرير.

قائمة صافي أصول التصفية

قائمة تعرض صافي أصول المنشأة كما في نهاية فترة التقرير وفقا لمتطلبات هذا المعيار.

الأصول

لأغراض هذا المعيار، تمثل الموارد الذي تسيطر عليها المنشأة في تاريخ قائمة صافي الأصول، أو تتوقع الحصول عليها في فترة لاحقة إلى نهاية التصفية، وذلك عندما يكون من الممكن تحديد قيمة تقديرية لها بدرجة موثوقة ويكون من المتوقع تسييلها في التصفية أو تسوية التزامات بها.

الالتزامات

لأغراض هذا المعيار تمثل كافة المستحقات التي يجب على المنشأة الوفاء بها سواء كانت قائمة في تاريخ قائمة صافي الأصول، أو تتوقع المنشأة أن تتحملها في فترة لاحقة إلى نهاية التصفية، وذلك عندما يكون من الممكن تحديد قيمة تقديرية لها بدرجة موثوقة.

التكلفة المفترضة

مبلغ يُستخدم على أنه بديل للتكلفة أو التكلفة المهلكة لأصل في تاريخ معين، وذلك عند غياب المعلومات الكافية لتحديد تكلفة الأصل وفقا لإطار التقرير المالي الذي كان منطبقا في ذلك التاريخ، ويكون هذا المبلغ أساساً لأي قياس لاحق للأصل. ويتم تقدير التكلفة المفترضة باستخدام الإرشادات الواردة في الفقرة 24 من المعيار.

الوحدة القانونية

هي الكيان الذي يملك بشكل نظامي الأصول ويتحمل الالتزامات بصفته الطبيعية أو الاعتبارية. فعلى سبيل المثال فإن المنشأة التي لها استثمار في شركة تابعة تملك بصفة نظامية حصتها في أسهم تلك الشركة التابعة، ولكن ليس لها حصة نظامية في مفردات أصول الشركة التابعة، ولا تتحمل حصة نظامية في مفردات التزامات الشركة التابعة.

الملحق ب

أسس الاستنتاجات

يُرفق هذا الملحق بالمعيار ولكنه لا يُعد جزءاً منه.

مقدمة

ب1. فيما يلي ملخص لاعتبارات ~~لجنة~~ مجلس معايير المحاسبة ("~~اللجنة~~المجلس") في التوصل إلى استنتاجات هذا المعيار. ويشمل هذا الملحق أسباب قبول بعض النهج ورفض أخرى. وقد أعطى أعضاء ~~اللجنة~~ المجلس لبعض العوامل وزناً أكبر من غيرها.

معلومات أساسية

ب2. ~~قامت اللجنة~~قام مجلس معايير المحاسبة في الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين بتنفيذ مشروع هذا المعيار لسد الفجوة في الممارسات المحلية في إعداد القوائم المالية للمنشآت خلال مرحلة التصفية وتلبية الحاجة لإصدار معيار يتناول ذلك.

ب3. تم عقد عدة مقابلات شخصية مع بعض الممارسين المرخصين في المملكة ممن لديهم خبرة وتعامل في أعمال التصفية وإعداد قوائم مالية لمنشآت محلية تحت التصفية، كما تم إعداد استبيان وإرساله إلى عدة جهات (محاسبين قانونيين، أمناء إفلاس (محامين)، معدي قوائم مالية، جهات رقابية، قضائية وإشرافية...إلخ)، واستقرت النتائج إلى وجود ممارسات متباينة في إعداد القوائم المالية على أساس التصفية وضرورة وجود معيار يختص بالتقرير المالي على أساس التصفية. وكان لدى المشاركين في الاستبيان ملاحظات وتعليقات عن المشروع تم تلخيصها في الدراسة البحثية للمشروع المقدمة ~~للجنة~~ لمجلس معايير المحاسبة.

ب4. تم عرض مسودة المشروع في أحد الاجتماعات الدولية التي شارك فيها ما يزيد على 25 هيئة مهنية دولية منوطا بها إعداد معايير المحاسبة بما فيها مجلس معايير المحاسبة الدولية لاستجلاء مرئياتهم بشأنه. وتبين خلال هذا الاجتماع عدم وجود معايير دولية أو محلية في تلك الدول تتناول المحاسبة في حالة التصفية. وتطلّع المشاركون إلى الاستفادة من تجربة الهيئة بعد استكمال مشروعها ومشاركته معهم.

النطاق

ب5. تضمّن مشروع المعيار المبدئي قسماً للتسوية الوقائية وإعادة التنظيم المالي، ولكن ~~ارتأت لجنة~~ارتأى مجلس معايير المحاسبة فصل ذلك القسم عن المعيار لاختلاف طبيعة هذه الإجراءات بشكل جوهري نظراً لأن المنشآت التي تدخل في هذه الإجراءات تعد منشآت مستمرة. وعليه تم إعداد مبادئ للتقرير المالي على أساس التصفية وتضمينها في هذا المعيار.

ب6. تم استثناء تطبيق المعيار من قبل الجهات أو الهيئات الحكومية نظراً لأنها تخضع لأنظمة رقابة وإشراف مختلفة قد تشمل متطلبات تقرير مالي خاصة بها. كما أن هناك صعوبة في تطبيق مبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح لأساس التصفية على تلك الجهات.

ب7. تضمن المعيار عددا من متطلبات الإفصاح المناسبة لحاجة المستخدمين للقوائم المالية للمنشآت التي تدخل في طور التصفية، وقد كانت هذه المتطلبات نتاجا لعدد من المناقشات التي تمت خلال اجتماعات ~~اللجنة~~ المجلس ومع ذوي الاهتمام. ونظرا لأهمية المعلومات

عن الأطراف ذات العلاقة لمستخدمي القوائم المالية سواء كانت المنشأة مستمرة، أو في طور التصفية، فقد ناقشت ~~اللجنة~~ المجلس مدى مناسبة فرض متطلبات إفصاح بشأن الأطراف ذات العلاقة. ونظرا لوجود معيار معتمد من قبل الهيئة ينظم هذه الإفصاحات (أي المعيار الدولي للمحاسبة رقم 24 "الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة " (أو متطلبات القسم رقم 33 من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة "الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة " بحسب ما ينطبق على المنشأة) فقد ~~ارتأت اللجنة~~ارتأى المجلس مناسبة فرض تطبيق تلك المعايير بدلا من وضع متطلبات الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة في هذا المعيار.

ب8. إن القوائم المالية التي تُعد وفق أساس التصفية تقدم لمستخدميها معلومات محددة بسبب التحول عن التقرير عن الأداء الاقتصادي والمركز المالي للمنشأة إلى التقرير عن مقدار النقد أو التعويضات الاخرى التي يتوقع الدائنون والملاك الحصول عليها. إن مبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والافصاح على أساس التصفية تختلف عن مفاهيم الإثبات والقياس للتقرير المالي للمنشآت المستمرة. وجاءت بعض المرئيات عما إذا كانت القوائم المالية المعُدة على أساس التصفية تعتبر ذات غرض خاص. ~~وارتأت اللجنة~~وارتأى المجلس أنه في حال وجود معيار معتمد من الجهة المعتمدة للمعايير، فإن القوائم المالية المعُدة وفق المعايير المعتمدة تعتبر ذات غرض عام.

حتمية التصفية

ب9. شملت التعريفات المرفقة بالمعيار في نسخته الأولى تعريفاً للتصفية، وقد تساءل بعض المشاركين من ذوي الاهتمام في مداولات مسودة المعيار عن موضوعية تطبيق محددات حتمية التصفية وبالتالي صعوبة تطبيق المعيار. ولا شك أن قرار التصفية من الأحداث الهامة جداً وأن الموافقة عليه يجب أن يكون من قبل أطراف لديهم الصلاحية بذلك وأن احتمالية وقف ذلك القرار من قبل أطراف اخرى مستبعداً أو أن تتراجع المنشاة عن ذلك القرار. وعليه أضافت ~~اللجنة~~ المجلس محددات واضحة للمقصود بالتصفية الحتمية التي ينتفي معها أساس الاستمرارية. ~~وترى اللجنة~~ويرى المجلس أن هذه الإضافة كافية لتقليل عدم موضوعية التطبيق، وألحق بالمعيار عدداً من إرشادات التطبيق والأمثلة لفهم متطلبات التطبيق.

حالات التصفية

ب10. يتضمن نظام الشركات باباً لتصفية الشركات يتناول المواد النظامية ذات العلاقة بتصفيتها. وقد تساءل عدد من المشاركين في لقاءات المائدة المستديرة التي عقدها ~~اللجنة~~ المجلس لمداولة مسودة المعيار مع ذوي الاهتمام عن مدى شمول المعيار لإجراءات التصفية وفقا لنظام الإفلاس ولائحته التنفيذية. وبدراسة ~~اللجنة~~ المجلس لمتطلبات ذلك النظام فقد تبين أنه لم يرد فيه أي إشارة إلى إعداد القوائم المالية أو إحالة إلى نظام الشركات. وبالإضافة إلى ذلك فإنه لم يرد ضمن مهام أمين الإفلاس إعداد قوائم مالية سنوية، مع أنه هو المكلف وفقاً لنظام الإفلاس بإدارة المنشأة التي تدخل في إجراء التصفية، وإنما المطلوب منه تقارير دورية (كل ثلاثة أشهر على الأقل) بشأن سير إجراء التصفية، وهذه التقارير ليست قوائم مالية. وحيث إنه لم يعد لملاك الشركة أي سلطة على الشركة بعد تعيين الأمين، فإن المتطلب في نظام الشركات بقيام الإدارة أو المصفي بإعداد قوائم مالية لم يعد متحققاً لعدم وجود هذه الجهات. ولم يرد في نظام الإفلاس، أن الأمين يقوم بالأدوار التي نص عليها نظام الشركات سواء دور الإدارة أو دور المصفي. ووفقاً للحيثيات أعلاه، فإن الشركات

التي تدخل في أحد إجراءات التصفية وفقاً لنظام الإفلاس غير ملزمة بإعداد قوائم مالية. ولتأكيد هذا الفهم فق تم التواصل مع لجنة الإفلاس للحصول على مرئياتها حول مشروع المعيار، وجاء ردها بأن "الأساس النظامي لتكليف الشركات تحت التصفية بإعداد قوائم مالية يتحقق من خلال نظام الشركات بموجب المادة (209)، في حين أن هذه الشركة إذا جرت تصفيتها وفق نظام الإفلاس من خلال افتتاح أي من إجراءات التصفية فإنها تكتسب بهذا الافتتاح مركزاً قانونياً جديداً ألا وهو (التفليسة) وبذلك فإن هذا الوضع الجديد للمدين ذي الصفة الاعتبارية تنحسر معه ولاية نظام الشركات، ويصبح المدين في هذه الحالة مخاطبًا بأحكام نظام الإفلاس الذي يولي مهمات إدارة نشاط المدين لأمين الإفلاس، وباستقراء الأحكام الخاصة بإجراءات التصفية ومهمات الأمين المنصوص عليها في نظام الإفلاس؛ لا نجد أنها تلزم بإعداد قوائم مالية لهذا المدين وإنما يكلف الأمين بإعداد تقرير دوري عن سير الإجراء وتقديمه إلى المحكمة، ومؤدى ذلك ألا يلزم أمين الإفلاس بإعداد قوائم مالية، إلا أنه يمكن العمل على وضع أسس ومعايير لتنظيم المعلومات المالية التي يتضمنها التقرير الدوري المشار إليه بما يحقق رفع جودة وكفاءة هذه التقارير وتحقيق الأهداف المرجوة منها.". وبناءً عليه، فإن هذا المعيار موجه بشكل عام للمنشآت التي تدخل في طور التصفية بخلاف الدخول في إجراء التصفية وفقا لنظام الإفلاس.

الشركات غير الخاضعة للمساءلة العامة (المنشآت الصغيرة والمتوسطة)

ب11. من خلال الدراسات التي ~~أجرتها اللجنة~~أجراها المجلس، واللقاءات التي تمت مع ذوي الاهتمام، لم تظهر حاجة إلى وجود متطلبات مختلفة للمنشآت التي تخضع للمساءلة العامة (مثل الشركات المدرجة) والمنشآت الأخرى (التي يطلق عادة المنشآت الصغيرة والمتوسطة)، وعليه فقد ~~ارتأت اللجنة~~ارتأى المجلس إعداد معيار واحد لجميع المنشآت التي تدخل في طور التصفية.

الإثبات والقياس - توقيت بداية تطبيق أساس التصفية

ب12. ناقشت ~~اللجنة~~ المجلس موضوع توقيت بداية تطبيق أساس التصفية وانتهت إلى طرح ذلك خلال مداولات لقاء المائدة المستديرة. وانقسمت الآراء حيال ما بين من يرى تطبيقه بأثر مستقبلي من تاريخ اتخاذ قرار التصفية، وبين من يرى تطبيقه من بداية السنة المالية التي اتخذ فيها قرار التصفية، أو في الفترة اللاحقة لها قبل إعداد القوائم المالية، وبين من يرى تطبيقه بأثر رجعي ليشمل كافة السنوات المالية السابقة التي لم يتم إعداد قوائم مالية لها قبل اتخاذ قرار التصفية. ونظراً لطبيعة المعلومات التي يحتاجها مستخدمو القوائم المالية للشركات التي تدخل في طور التصفية وأن أساس التصفية يتطلب أسس عرض وقياس مختلفة بشكل جوهري عن تلك المطلوبة لإعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية، وتسهيلاً لتطبيق المعيار بعدم الحاجة إلى إعادة قياس الأصول في تاريخ بداية تطبيق المعيار، فقد ~~ارتأت اللجنة~~ارتأى المجلس أن يكون التوجه في تطبيق المعيار من بداية السنة المالية التي أصبح قرار التصفية فيها حتمياً، وفقا للتفصيل الوارد في متطلبات المعيار. وهذا التوجه يتوافق أيضا مع متطلبات المعيار الدولي للمحاسبة رقم 10، الذي يمنع إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية فيما لو تم اتخاذ قرار التصفية بعد نهاية السنة المالية وقبل إعداد القوائم المالية لتلك السنة.

التكلفة والمنفعة

ب13. بالإضافة إلى ما ورد في الفقرة ب12، كان هناك شبه إجماع من المشاركين في لقاءات المائدة المستديرة حول صعوبة تقييم الأصول في بداية فترة التقرير المالي على اساس التصفية لما سيسببه من جهد وتكلفة غير مبررين. وعليه ~~رأت اللجنة~~رأي المجلس بأن تكون نقطة البداية هي قائمة المركز المالي المعدة في نهاية السنة الأخيرة التي أعدت بناءً على أساس الاستمرارية (المعلومات التاريخية) أو أرصدة حساباتها إذا لم يتم إعداد تلك القائمة لأي سبب، والتي ستكون هي قائمة المركز المالي الافتتاحية لأغراض تطبيق أساس التصفية. وعندما تعد المنشأة القوائم المالية الأولى بعد اتخاذ قرار التصفية فيجب عليها تطبيق متطلبات المعيار المشتملة على إعادة التقييم لغرض إعداد قائمة صافي الأصول في نهاية أول سنة مالية يتم تطبيق أساس التصفية عليه، والمقارنة بين معلومات بداية السنة ونهايتها لتحديد التغيرات في صافي الأصول، وهذه المقارنة ستمثل المعلومات التي ستظهر في قائمة التغيرات في صافي الأصول.

إثبات وقياس المصروفات المتوقعة والدخل المتوقع إلى نهاية التصفية

ب14. إن الدخول في طور التصفية يمثل منعطفا كبيرا في مسيرة المنشأة، ويغير من هدفها المتمثل في تعظيم حقوق الملاك من خلال العمليات المستمرة، إلى هدف تحديد المبلغ الذي يمكن تحقيقه للملاك من خلال إيقاف عمليات الشركات والتخلص من أصولها وتصفية التزاماتها. وعليه فإن الحاجة للمعلومات تمتد إلى جميع المعلومات الممكن توفيرها عن أي دخل يتوقع أن تكسبه المنشأة أو مصروف يتوقع أن تتكبده المنشأة إلى تاريخ إنهاء التصفية المتوقع. ولذلك جاءت متطلبات هذا المعيار بإثبات التكاليف المتوقعة والدخل المتوقع إلى نهاية التصفية.

الملحق ج

إرشادات التطبيق

يوفر هذا الملحق إرشادات للتطبيق ولا يُعد جزءاً من المعيار.

الإرشادات

توضح الإرشادات الآتية كيف يمكن للمنشأة تحديد الحالات التي يجب عليها فيها تطبيق هذا المعيار. ولا يُقصد بهذه الإرشادات حصر جميع الحالات التي يجب فيها تطبيق هذا المعيار.

انقضاء مدة المنشأة

إرشاد1: المنشأة أ تعمل في قطاع المقاولات وقد تأسست وفق نظام الشركات وتم استكمال إجراءات تأسيسها بتاريخ 15 أكتوبر 2x00، وتم تحديد مدة المنشاة في عقد تأسيسها بعشرين (20) عاماً. وحتى 15 أكتوبر 2x20، لم تقرر الجمعية العامة مد أجل المنشأة لمدة أخرى. ووفق عقد تأسيس المنشأة، فإن السنة المالية تنتهي في 31 ديسمبر من كل سنه ميلادية.

التحليل: نظراً لانقضاء العمر القانوني للمنشأة بتاريخ 15 أكتوبر 2x20، وعدم مد عمرها لمدة أخرى، فإن المنشأة تدخل في طور التصفية بعد انقضاء عمرها القانوني. ويجب على المنشأة إعداد قوائمها المالية عن عام 2x20 وفق معيار "~~إعداد القوائم المالية~~التقرير المالي على أساس التصفية: المبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح".

التصفية الاختيارية

إرشاد2: قرر الشركاء في المنشأة ب التي تعمل في قطاع التجزئة تصفية الشركة اختيارياً لعدم جدوى استمرار النشاط. وصدر قرار الجمعية العامة بتاريخ 30 نوفمبر 2x20 بتصفية المنشأة. والسنة المالية للمنشأة تنتهي في 31 ديسمبر من كل سنة ميلادية.

التحليل: يتم تطبيق معيار "التقرير المالي على أساس التصفية: المبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح" للسنة التي ستنتهي في 31 ديسمبر 2x20.

إرشاد3: قرر الشركاء في المنشأة ب التي تعمل في قطاع التجزئة تصفية الشركة اختيارياً لعدم جدوى استمرار النشاط. وصدر قرار الجمعية العامة بتاريخ 30 نوفمبر 2x20 بتصفية المنشأة اعتباراً من 1 يناير 2x21. ونظراً لعدد من المعوقات المتمثلة في وجود قضايا مرفوعة لصالح الشركة وضدها فقد استمرت التصفية لمدة 3 سنوات. والسنة المالية للمنشأة تنتهي في 31 ديسمبر من كل سنة ميلادية.

التحليل: يتم تطبيق معيار "التقرير المالي على أساس التصفية: المبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح" للسنوات التي ستنتهي في 31 ديسمبر 2x20 و2x21 و 2x22 و 2x23.

التصفية القضائية

ارشاد4: صدر قرار الجهة القضائية المختصة بتصفية المنشأة في 1 مارس 2x20 نتيجة نزاع بين الشركاء وتم تعيين مصفٍ لها. وتم إصدار آخر قوائم مالية للمنشأة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2x19. واستمرت التصفية 5 سنوات. والسنة المالية للمنشأة تنتهي في 31 ديسمبر من كل سنة ميلادية.

التحليل: يُعد المصفي القوائم المالية للمنشأة وفق معيار "التقرير المالي على أساس التصفية: المبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح" اعتباراً من السنة المالية التي تم اتخاذ قرار التصفية خلالها (2x20) ولكافة السنوات اللاحقة التي استمرت خلالها أعمال التصفية.

شركة خدمات مهنية (منشأة) محتفظ بترخيصها

ارشاد5: بسبب الظروف الاقتصادية لتداعيات جائحة كورونا، قررت الشركة التوقف مؤقتاً عن ممارسة المهنة وإنهاء محفظة العملاء لديها خلال الستة أشهر القادمة. وقرر الشركاء الإبقاء على الوجود القانوني للشركة والاحتفاظ بتراخيصها المهنية لاحتمال معاودة نشاطها إذا تحسنت ظروف السوق.

التحليل: لا يجوز تطبيق معيار "التقرير المالي على أساس التصفية: المبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح" لأن تصفية النشاط لا تعتبر حتمية. وذلك لأن العودة للنشاط غير مستبعدة نظراً لاحتفاظ المنشأة بوجودها القانوني وتراخيصها المهنية.

منشأة تواجه صعوبات مالية وقررت إنهاء النشاط.

ارشاد6: المنشأة أ هي منشأة لتصنيع بضائع استهلاكية. وفي عام 2x18، بدأت المنشاة في مواجهة صعوبات مالية بسبب انخفاض الطلب في السوق على بضائعها. وفي 13 نوفمبر 2x18، وافق مجلس إدارة المنشأة على خطة لتصفيتها وإنهاء وجودها. وكان لمجلس الإدارة سلطة تفعيل الخطة. ولم تكن هناك أطراف أخرى يمكن أن تمنع تنفيذ الخطة، وكان احتمال عدول المنشأة عن التصفية مستبعداً.

التحليل: ينبغي على المنشأة البدء في تطبيق معيار "التقرير المالي على أساس التصفية: المبادئ ومتطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح" اعتبارا من عام 2x18.

(نهاية ملحقات المعيار)