

IFRS



أبرز ملامح معايير المحاسبة الدولية المعتمدة في المراحل الثلاث الأولى

من خطة التحول إلى المعايير الدولية
بالمقارنة بالمعايير السعودية

أبرز ملامح المعايير الدولية المعتمدة في المراحل الثلاث الأولى

من خطة التحول إلى المعايير الدولية بالمقارنة بالمعايير السعودية

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



معيار المحاسبة رقم 1: (عرض القوائم المالية)

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

معيار المحاسبة رقم ٧: (قائمة التدفقات النقدية)

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

معيار المحاسبة رقم ٨: (السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء)

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

معيار المحاسبة رقم ١: (الأحداث بعد فترة التقرير)

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

معيار المحاسبة رقم ٢٤: (الإفصاح عن الطرف ذي العلاقة)

- ✓ وفر المعيار الدولي الخاص بالإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة محددات أكثر دقة للأطراف ذات العلاقة واشترط إفصاحات أكثر تفصيلاً للمعاملات معها، ويعد معيار المحاسبة الدولي رقم ٢٤: الإفصاحات عن الطرف ذي العلاقة، من المعايير التي يتوقع أن يكون لها تأثير مهم مقارنة بالممارسات الحالية.
- ✓ لا يقتصر المعيار على متطلبات الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة بل يمتد ليشمل الإفصاح عن ذوي العلاقة أنفسهم سواء تمت معاملات أو لم تتم، كما هو الحال بالنسبة للمنشآت التابعة وعلاقتها بالمنشأة الأم.
- ✓ يطلب المعيار إفصاحاً خاصاً عن مكافآت موظفي الإدارة الرئيسيين.

معيار المحاسبة رقم ٣٤: (القوائم المالية الأولية)

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

معيار التقرير المالي رقم ٨: (القطاعات التشغيلية)

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

معيار المحاسبة رقم ٢: (المخزون)

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

معيار المحاسبة رقم ١٦: (العقارات والآلات والمعدات)

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

معيار المحاسبة ١٩: (منافع الموظف)

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

معيار المحاسبة رقم ٢٣: (تكاليف الاقتراض)

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

معيار المحاسبة ٢٦: (المحاسبة والتقرير من قبل خطط منفعة التقاعد)

لا يوجد معيار مقابل لهذا المعيار في المعايير السعودية. ويعد هذا المعيار من المعايير المتخصصة التي من غير المتوقع أن تحتاج إليه معظم الشركات السعودية في الوقت الحالي، حيث ينحصر نطاقه في القوائم المالية لخطط منافع التقاعد التي قد تنشئها الشركات منفردة أو مجتمعة لاستثمار أموال مخصصة لدفع المنافع المستقبلية، ولتنظيم عملية الصرف منها. ويطلب هذا المعيار إعداد قوائم مالية تتضمن إما:

- (١) قائمة تظهر صافي الأصول المتاحة للمنافع والقيمة الحالية الاكتوارية لمنافع التقاعد المتعهد بها، مع تمييز المنافع المكتسبة عن المنافع غير المكتسبة؛ والزيادة أو العجز الناتج.
- (٢) قائمة صافي الأصول المتاحة للمنافع تتضمن إما إيضاحا يفصح عن القيمة الحالية الاكتوارية لمنافع التقاعد المتعهد بها، مع تمييز المنافع المكتسبة عن المنافع غير المكتسبة؛ أو إشارة لهذه المعلومات في تقرير اكتوارى مرفق.

معيار المحاسبة رقم ٢٧: (القوائم المالية المنفصلة)

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

معيار المحاسبة رقم ٢٨: (الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة)

- ✓ يمثل هذا المعيار تحديثا هاما للمعيار السعودي المقابل المسمى (المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية) ويسد نقصا مهما يتعلق بكيفية المحاسبة عن المشروعات الواقعة تحت سيطرة مشتركة (Joint Ventures).
- ✓ يتضمن متطلبات أكثر تفصيلا من المعيار السعودي، فعلى سبيل المثال يأخذ المعيار الدولي في الاعتبار حقوق التصويت المحتملة وكيفية معالجة حصة المستثمر في الدخل الشامل الآخر.
- ✓ يتضمن المعيار أيضا متطلبات خاصة بالمنشآت الاستثمارية، حيث يمكنها قياس تلك الحصص الاستثمارية على اعتبارها أوراقا مالية وفقا لمتطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٩ (الأدوات المالية).
- ✓ مما يتميز به هذا المعيار كيفية معالجته للاستثمارات التي تدخل تحت نطاقه عندما يتم عرضها للبيع، حيث يطبق عليها المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٥ الخاص بالأصول المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة.
- ✓ من بين الأمور التي يختلف فيها المعيار الدولي عن مقابله السعودي عدم سماحه بإطفاء الشهرة المثبتة عند اقتناء الاستثمار في المنشآت الزميلة أو المشروعات المشتركة، حيث يطلب المعيار النظر إلى الاستثمار في مجمله كأصل واحد يتم عند النظر في إثبات أي هبوط في قيمته.

معيار المحاسبة رقم ٣٨: (الأصول غير الملموسة)

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

معيار التقرير المالي رقم ٢: (الدفع على أساس السهم)

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

معيار التقرير المالي رقم ٣: (تجميع الأعمال)

- ✓ تتشابه متطلبات هذا المعيار مع المعيار السعودي المقابل إلى حد كبير، حيث تم إصدار المعيار السعودي آنذاك بالاسترشاد بالمعيار الدولي. إلا أن المعيار الدولي وبسبب التحديثات المستمرة يشتمل على متطلبات أكثر تفصيلاً وشمولاً.
- ✓ من ذلك أنه أخرج من نطاقه عمليات استحواذ المنشآت الاستثمارية على منشآت أخرى (وفقاً لتعريف المنشأة الاستثمارية في المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١٠) مما يزيل عبئاً كبيراً على تلك المنشآت وبالذات ما يستتبعه من إجراءات التوحيد وإعداد القوائم المالية الموحدة.
- ✓ أعطي المعيار استثناءات واضحة ومحددة من تطبيق مبادئ الإثبات والقياس التي يفرضها.

معيار التقرير المالي رقم ١: (القوائم المالية الموحدة)

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

معيار التقرير المالي رقم ١١: (الترتيبات المشتركة)

- ✓ لا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار. ويمكن أن يوصف هذا المعيار بأنه معيار تعريفي يوضح طبيعة الترتيبات المشتركة، ثم يحيل إلى المعيار المناسب للمحاسبة عنها. فوفقاً للمعيار فإنه يفرق بين نوعين من الترتيبات المشتركة (وهي التي تطلب موافقة أكثر من طرف على قراراتها بحيث لا ينفرد مشارك واحد بالقرار). النوع الأول هو العمليات المشتركة، التي تتمثل حقوق والتزامات الأطراف المشاركة في حقوقهم في نسبة معينة أو عناصر محددة من أصول والتزامات وإيرادات ومصروفات العملية المشتركة.
- ✓ وفي هذا النوع من الترتيب يجب على المشارك أن يحاسب عن الأصول، والالتزامات، والإيرادات والمصروفات المتعلقة بحصته في عملية مشتركة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي التي تنطبق على أصول والتزامات وإيرادات ومصروفات بعينها.
- ✓ أما النوع الثاني فهو المشاريع المشتركة، والتي تتمثل حقوق كل طرف فيه في نسبة ملكيته في صافي أصول ذلك الترتيب. وفي هذا النوع من الترتيب يجب على المشارك أن يُثبت حصته في المشروع المشترك على أنها استثمار، ويجب عليه أن يحاسب عن ذلك الاستثمار باستخدام طريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٢٨ «الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة» ما لم تكن المنشأة معفاة من تطبيق طريقة حقوق الملكية كما هو محدد في ذلك المعيار.

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

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

ميار التقرير المالي رقم ٥: الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع

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

ميار المحاسبة رقم ٣٦:

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

ميار المحاسبة رقم ٤١: الزراعة

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

معيار المحاسبة رقم ٤: العقار الاستثماري

✓ لا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار الدولي. ويتوقع أن يكون لهذا المعيار أثر إيجابي كبير على فائدة القوائم المالية للمستفيدين في بيئة المملكة العربية السعودية من خلال الإفصاح عن تلك الأصول العقارية التي تساهم في أداء المنشأة باستقلال عن بقية الأصول، حيث يعرف العقار الاستثماري بأنه تلك الأصول العقارية التي تحتفظ بها المنشأة للإيجار (من غير بذل جهود ذات أهمية في إدارتها) أو أنها تحتفظ بها انتظاراً لارتفاع قيمتها إضافة إلى تلك العقارات التي تقتنيها المنشأة ولم تحدد في تاريخ القوائم المالية استخداماتها الرئيسية.

ويخرج هذا التعريف العقارات المستخدمة في نشاط الشركة (وهو ما يتعارف عليه بالأصول الثابتة) مثل مبنى إدارة الشركة ومعارضها ومصانعها، ويلحق بذلك العقارات المعدة للاستخدام في النشاط العادي للمنشأة مثل الفندق الذي تملكه الشركة وتديره. كما يخرج هذا التعريف العقارات المعدة للبيع أو التطوير في سياق النشاط العادي للمنشأة كما هو الحال لشركات التطوير العقاري. ومما يتميز به هذا المعيار توفيره لخيار تقويم تلك العقارات الاستثمارية بالقيمة العادلة، وعرض التغير في تلك القيمة العادلة من فترة إلى أخرى في قائمة الدخل، مما يعطي صورة تقترب من الواقع عن المركز المالي للمنشأة فيما يختص بتلك المنشآت. ويدخل في نطاق هذا المعيار العقارات التي تستأجرها الشركة وينطبق عليها تعريف العقار الاستثماري، وذلك وفقاً لمحددات معينة وضعها المعيار لتصنيف تلك الإيجارات على أنها عقارات استثمارية.

معيار التقرير المالي رقم ١٣: قياس القيمة العادلة

✓ لا يوجد معيار سعودي مماثل لهذا المعيار، ويهدف هذا المعيار إلى توفير تعريف للقيمة العادلة لاستخدامها في المعايير التي تتطلب في نطاقها أو تسمح باستخدام القيمة العادلة، حيث تم تعريفها على أنها السعر الذي يتم تسلمه لبيع أصل أو يتم دفعه لتحويل التزام في معاملة نظامية بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس. ويأخذ التعريف في الحسبان ظروف السوق الحالية (أي سعر الخروج) بغض النظر عما إذا كان ذلك السعر يمكن ملاحظته - بشكل مباشر - أو أنه مُقدر باستخدام طريقة تقويم أخرى.

ويضع هذا المعيار إطاراً واحداً لقياس القيمة العادلة، ويحدد الإفصاحات المصاحبة لقياس القيمة العادلة. ومما يميز هذا المعيار أنه يضع أسس قياس القيمة العادلة سواء توفرت أسعار سوقية وأسواق نشطة للعنصر المراد قياسه أم لم تتوفر. وتبعا لتوفر المعلومات اللازمة لقياس القيمة العادلة، فإن هذا المعيار يعطي عدة طرق لقياس القيمة العادلة وهي مدخل السوق، ومدخل التكلفة، ومدخل الدخل.

معيار المحاسبة رقم ٣٢: الأدوات المالية: العرض

✓ لا يوجد معيار سعودي مماثل لهذا المعيار. وهدف من هذا المعيار هو وضع مبادئ لعرض الأدوات المالية على أنها التزامات أو حقوق ملكية والمقاصة بين الأصول المالية والالتزامات المالية. وهو ينطبق على تصنيف الأدوات المالية، من منظور المصدر، إلى أصول مالية، والتزامات مالية وأدوات حقوق ملكية، وعلى تصنيف الفائدة، وتوزيعات الأرباح، والخسائر والمكاسب ذات العلاقة، وعلى الحالات التي ينبغي فيها المقاصة بين الأصول المالية والالتزامات المالية. ووفقاً لمتطلبات هذا المعيار، فإن جوهر الأداة المالية، وليس شكلها النظامي، هو الذي يحكم تصنيفها في قائمة المركز المالي للمنشأة.

وعادة ما يكون الجوهر والشكل النظامي متفقاً، ولكن ليس دائماً. وبعض الأدوات المالية تأخذ الشكل النظامي لحقوق الملكية ولكنها تعد التزامات في جوهرها، وقد تجمع أدوات مالية أخرى بين السمات المرتبطة بأدوات حقوق الملكية والسمات المرتبطة بالالتزامات المالية. وهذا يعني أن أدوات مالية مثل الأسهم الممتازة ووحدات بعض صناديق الاستثمار قد تصنف على أنها التزامات وليست حقوق ملكية تبعا لجوهرها وليس لشكلها النظامي.

معيار التقرير المالي رقم ٧: الأدوات المالية: الإفصاحات

- ✓ نظرا لتعقيدات المحاسبة عن الأدوات المالية، فقد تم متطلبات الإفصاح في معيار دولي مستقل، مثلما تم تخصيص معيار للإفصاح عن الاستثمارات الأخرى التي لا تصنف على أنها أدوات مالية (وهو المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١١: الإفصاح عن الحصص في منشآت أخرى). ويمكن القول إنه لا يوجد معيار سعودي مقابل لهذا المعيار، ففقرات الإفصاح في المعيار السعودي الخاص بالاستثمار في الأوراق المالية لا تتجاوز خمس فقرات في حين تزيد فقرات المعيار الدولي على ١٠٠ فقرة، إضافة إلى ما يزيد على ٧٠ فقرة من الإرشادات التطبيقية المرفقة بالمعيار.
- ✓ ويغطي هذا المعيار متطلبات الإفصاح عن الأدوات المالية سواء التي تم إثباتها وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم ٣٢ أو المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٩، أو أنها ليست مؤهلة للإثبات وفقا لما يحدده هذا المعيار.
- ✓ هدف هذا المعيار هو مطالبة المنشآت بتقديم إفصاحات في قوائمها المالية تمكن المستخدمين من تقييم أهمية الأدوات المالية للمركز المالي للمنشأة ولأدائها المالي، وطبيعة ومدى المخاطر الناشئة عن الأدوات المالية التي تتعرض لها المنشأة خلال الفترة وفي نهاية فترة التقرير، والطريقة التي تدير بها إدارة المنشأة تلك المخاطر.
- ✓ ينطبق هذا المعيار على جميع المنشآت، بما في ذلك المنشآت التي لديها أدوات مالية قليلة (مثل مصنع أدواته المالية عبارة عن حسابات تحت التحصيل وحسابات واجبة السداد) وتلك المنشآت التي لديها أدوات مالية كثيرة (مثل مؤسسة مالية معظم أصولها والتزاماتها عبارة عن أدوات مالية). ولكن يعتمد مدى الإفصاح المطلوب على مدى استخدام المنشأة للأدوات المالية ومدى تعرضها للمخاطر.
- ✓ يتطلب هذا المعيار الإفصاح عن (أ) أهمية الأدوات المالية للمركز المالي للمنشأة ولأدائها المالي، و(ب) المعلومات النوعية والكمية بشأن التعرض للمخاطر الناشئة عن الأدوات المالية، بما في ذلك الحد الأدنى المحدد من الإفصاحات بشأن المخاطر الائتمانية، ومخاطر السيولة ومخاطر السوق. وتصف الإفصاحات النوعية أهداف الإدارة، وسياساتها وإجراءاتها لإدارة تلك المخاطر. وتقدم الإفصاحات الكمية معلومات بشأن مدى تعرض المنشأة للمخاطر، استنادا إلى المعلومات المتوفرة داخليا لكبار موظفي إدارة المنشأة، وتوفر هذه الإفصاحات. معا. نظرة عامة عن استخدام المنشأة للأدوات المالية وعن التعرض للمخاطر التي تحدثها.

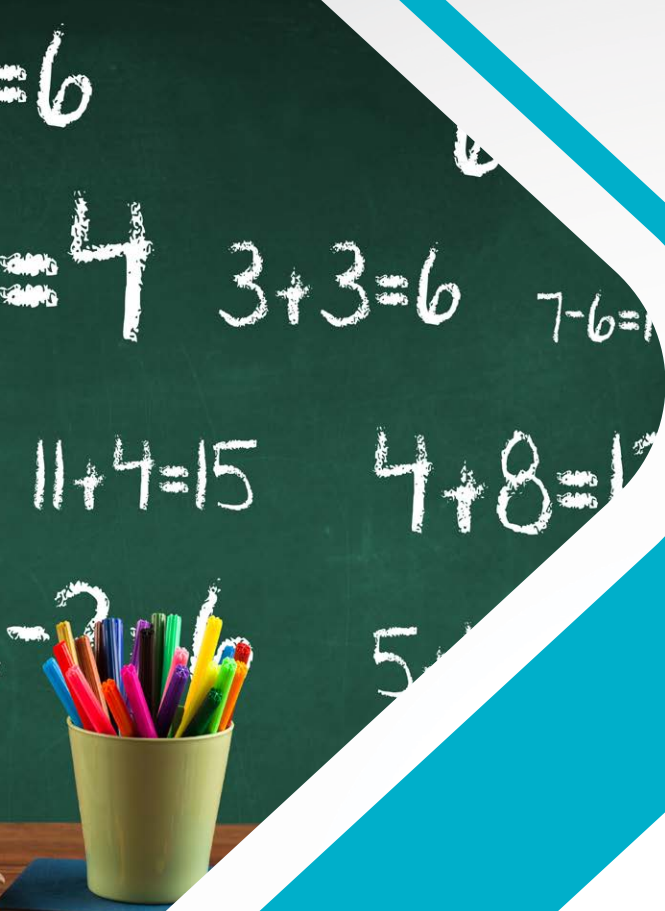
معيار التقرير المالي رقم ٩: الأدوات المالية

- ✓ مقارنة بالمعيار السعودي الخاص بالاستثمار في الأوراق المالية، فإن المعيار الدولي المقابل يتضمن متطلبات قياس وتصنيف تختلف جوهريا عن المعيار السعودي.
- ✓ يوفر المعيار متطلبات تفصيلية لكيفية إثبات وإلغاء إثبات الأصول والالتزامات المالية، بما في ذلك الآثار المتعلقة بتحويل الأصول المالية إلى أطراف أخرى.
- ✓ وفر المعيار متطلبات لتصنيف الأصول المالية إما بكونها تقاس بالقيمة العادلة أو بالتكلفة المستنفدة وفقا لنموذج أعمال المنشأة لإدارة الأصول المالية، ولخصائص التدفق النقدي التعاقدية للأصل المالي. وألغى المعيار التصنيف السابق الذي يفرق بين الأوراق المالية للتجار والأوراق المالية المتاحة للبيع. واعتبر المعيار أن القاعدة في قياس الأصول المالية هي القيمة العادلة، وأن الاستثناء هو القياس بالتكلفة المستنفدة إذا توفرت شروط معينة.


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

معيار التقرير المالي رقم 1: تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي لأول مرة

- ✓ هذا المعيار هو معيار إجرائي للمساعدة في تطبيق المعايير الدولية لأول مرة، حيث يحدد كيفية الانتقال من المعايير المحلية إلى المعايير الدولية. فمن المعروف أنه عند تطبيق سياسة محاسبية جديدة فإنها تطبق عادة بأثر رجعي، أو وفقا لمتطلبات التطبيق التي تصدر أحيانا مع المعايير الجديدة، ولكن عندما تطبق المنشأة المعايير الدولية بدلا من المعايير التي كانت تطبقها سابقا فإن الجهود التي تبذل للتحويل للمعايير الجديدة تكون كبيرة ومعقدة، ولذلك جاء هذا المعيار لتنظيم عملية التحول عن طريق توفير إرشادات لكيفية التطبيق لبعض المعايير.
- ✓ وبشكل أكثر تحديدا يوفر هذا المعيار استثناءات وإعفاءات من بعض متطلبات التطبيق بأثر رجعي لبعض المتطلبات المعقدة أو التي قد لا تتوفر لها كل المعلومات اللازمة للتطبيق بأثر رجعي، وذلك مثل بعض متطلبات المحاسبة المتعلقة بالأدوات المالية، والقروض الحكومية، وتجميع الأعمال، وفروق الترجمة، والاستثمارات في المنشآت التابعة والزميلة.
- ✓ يوفر المعيار متطلبات لكيفية عرض القوائم المالية في سنة التحول، ومن ذلك اشتراط عرض ثلاث قوائم مالية معدة وفقا للمعايير الدولية: الأولى في نهاية سنة التحول، والثانية في نهاية سنة المقارنة، والثالثة في بداية سنة المقارنة. كما يوفر المعيار متطلبات الإفصاح المصاحبة للتحويل إلى المعايير الدولية.



www.socpa.org.sa

 @socpa_ksa

 Info@socpa.org.sa

ص ب ٢٢٦٤٦ الرياض ١١٤١٦ 

هاتف: ٠١١٤٠٢٨٥٥٥ 