

الفصل الثاني

أبرز معايير المحاسبة الدولية للقياس والإبلاغ المالي

- العرض في القوائم المالية (IAS 1)
- القوائم المالية الموحدة (IAS 27)
- السياسات المحاسبية والتغيير بالتقديرات المحاسبية والاختطأ (IAS 8)
- التقارير المرحلية (IAS 34)
- الانفصام عن الوحدات المرتبطة (IAS 24)
- المخصصات والموجودات المحتملة والمطلوبات المحتملة (IAS 37)
- اثار التغييرات في اسعار صرف العملات الاجنبية (IAS 21)

Presentation of Financial Statements

أولاً: عرض القوائم المالية (IAS 1):

مقدمة

تعتبر القوائم المالية من اهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون والمقرضون والمحللون الماليون وغيرهم من الاطراف المهتمة بأمر المنشأة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية المتعلقة بالمنشأة، ورغم وجود تشابه في طبيعة المعلومات المالية المتعلقة بالمنشأة التي تحتاجها الاطراف المختلفة، الا ان هناك بالمقابل بعض الاختلافات في احتياجات تلك الاطراف من المعلومات. فقد يحتاج المستثمرون بعض المعلومات التي قد تختلف عن المعلومات التي يحتاجها المقرضون او التي تحتاجها السلطات الضريبية، ونظراً لصعوبة اعداد اكثر من مجموعة من القوائم المالية مختلفة تلبي كل منها جهة معينة من مستخدمي القوائم المالية، يتم اعداد قوائم مالية واحدة تدعى القوائم المالية ذات الغرض العام بحيث تلبي تلك القوائم معظم ما تحتاجه الاطراف الخارجية المهتمة بأمر الوحدة الاقتصادية.

تقوم الشركات بنشر القوائم المالية من خلال التقرير السنوي او نصف السنوي او ربع السنوي، ويحتوي التقرير بالعادة بالاضافة الى القوائم المالية معلومات اخرى اضافية قد لا تتطلبها معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية. يغطي معيار المحاسبة الدولي رقم (1) القوائم المالية ذات الغرض العام، ويبدأ المعيار بعرض للاسس العامة التي يتوجب مراعاتها عند اعداد تلك القوائم المالية ثم يغطي بشكل مفصل محتويات تلك القوائم وطريقة عرضها.

أولاً: الإطار المفاهيمي لاعداد وعرض القوائم المالية

يشكل الإطار المفاهيمي لاعداد وعرض القوائم المالية الاطار النظري الذي يتم بموجبه الاسترشاد في عملية تحديد الاحداث والعمليات التي يتوجب المحاسبة عنها وتسجيلها، وكيفية القياس لتلك الاحداث، وكيفية توصيل المعلومات الخاصة بذلك الى مستخدمي القوائم المالية. قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية في عام 1989 بوضع ونشر الاطار المفاهيمي لاعداد وعرض القوائم المالية، وتم في العام 2001 تعديل هذا الاطار من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية، ويشكل هذا الاطار لاعداد وعرض القوائم المالية الاطار العام الذي يسترشد به مجلس معايير المحاسبة الدولية في عملية اصدار معايير جديدة وفي اجراء تعديلات على المعايير الموجودة حالياً وفي عملية معالجة اي من الموضوعات المحاسبية التي لم يتم تغطيتها بشكل مباشر في معايير المحاسبة الدولية الحالية.

- القوائم المالية ذات الهدف العام: وهي القوائم التي تعدها منشآت القطاع الخاص بالاضافة الى المنشآت الاقتصادية المملوكة من قبل الدولة والتي تستخدم المحاسبة المالية التجارية، ويتم اعداد هذه القوائم بشكل سنوي لتلبية الاحتياجات العامة من المعلومات لشريحة واسعة من المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية للمنشأة، وبذلك فإن الاطار المفاهيمي لاعداد وعرض القوائم المالية لا يطبق بالضرورة على عملية اعداد القوائم المالية المعدة لاستعمالات خاصة مثل القوائم التي تعد لغايات الدوائر الضريبية.

- مستخدمو القوائم المالية واحتياجاتهم من المعلومات: حدد الاطار المفاهيمي لاعداد وعرض القوائم المالية عدداً من مستخدمي القوائم المالية وحدد طبيعة المعلومات التي تحتاجها كل فئة على النحو التالي:
1. المستثمرون الحاليون والمحتملون: واهم المعلومات التي تحتاجها هذه الفئة هي معلومات تساعد في اتخاذ قرار شراء او بيع اسهم الشركة، ومعلومات تساعد في تحديد مستوى التوزيعات الارباح الماضية والحالية والمستقبلية.
 2. الموظفون: يحتاج الموظف الى معلومات تتعلق بمدى الامان الوظيفي ومدى التحسن الوظيفي المتوقع في المستقبل وغيرها من المعلومات.
 3. الموردون والدائنون والتجار: يحتاج هذه الفئة الى معلومات تساعد في تقدير ما اذا كانت الشركة ستكون عميل جيد قادر على سداد ديونه.
 4. العملاء: تحتاج المعلومات في التنبؤ بوضع الشركة المستقبلي وقدرتها على الاستمرار في عملية انتاج وبيع سلعها.
 5. المقرضون: يحتاج المعلومات التي تساعد في تقدير قدرة الشركة المقترضة على توفير النقدية اللازمة لسداد اصل القرض والفوائد المستحقة عليه في الوقت المناسب.
 6. الحكومة ودوائرها المختلفة، والجهات المنظمة لاعداد اعمال المنشآت: تحتاج المعلومات لتساعد في التأكيد من مدى الالتزام الشركة بالقوانين ذات العلاقة مثل قانون الشركات وقانون الضريبة الدخل.

7. الجمهور: يحتاج معلومات تخص الاطراف السابقة اعلاه، كما قد يحتاج الى معلومات خاصة اضافية قد يكون من الصعب توفيرها ضمن القوائم المالية ذات الغرض العام.

- **اهداف القوائم المالية:** تهدف القوائم المالية الى تقديم معلومات حول المركز المالي، ونتائج الاعمال من ربح او خسارة والتدفقات النقدية للمنشأة، بحيث تكون مفيدة لقاعدة عريضة من المستخدمين في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

- **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:** وهي الصفات التي تجعل المعلومات المعروضة في القوائم المالية ذات فائدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية وتجعل المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية ان الخصائص النوعية اربعة هي:

1. القابلية للفهم: Understandability

وتتطلب هذه الخاصية قابلية المعلومات المحاسبية للفهم من قبل المستخدمين للمعلومات المحاسبية، ويفترض لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية مستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة، وفي اعمال المنشأة ونشاطها الاقتصادي، ولديهم الرغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية للشركة، كما يجب ان تكون المعلومات المحاسبية بعيدة عن التعقيد والصعوبة، الا ان ذلك لا يعني عدم عرض المعلومات المحاسبية المتعلقة بالعمليات والاحداث المعقدة كما في بعض عمليات الادوات المالية مثل المشتقات المالية، ولكن يجب ان تكون معروضة بشكل سهل وواضح ومفهوم ما امكن.

2. الملائمة: Relevance

حتى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يجب ان تكون ذات صلة بالقرار، وبالتالي تؤثر على القرار الاقتصادي للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الاحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية او تعديل عمليات التقييم السابقة. وتعتبر المعلومات المحاسبية ملائمة لدورها التنبؤي في التنبؤ بالاداء المتوقع للمنشأة في الفترات القادمة وبقدرة المنشأة في مواجهة الاحداث والمتغيرات المستقبلية غير المتوقعة، ومن المعلوم ان هناك تداخل بين الدورين التنبؤي والتأكيدي، فمثلاً المعلومات المعروضة عن الوضع الحالي تمكن المستخدم للمعلومات المالية من تأكيد او تقييم التوقعات السابقة، وكذلك التنبؤ بالمستقبل.

3. الموثوقية: Reliability

حتى تكون المعلومات مفيدة يجب ان تكون موثوقة، تمتلك المعلومات صفة الموثوقية اذا كانت خالية من الاخطاء الهامة ومحايده، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تمثل بصدق العمليات والاحداث او من المتوقع ان تمثل الاحداث المستقبلية بمعقولية.

4. القابلية للمقارنة: Comparability

يقصد بقابلية المقارنة للقوائم المالية امكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة او فترات اخرى سابقة لنفس المنشأة، او مقارنة القوائم المالية للمنشأة مع قوائم لمنشآت اخرى لنفس الفترة، ويستفيد مستخدمو المعلومات المحاسبية من اجراء المقارنة لاغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بقرار الاستثمار والتمويل وتتبع اداء المنشأة ومركزها المالي من فترة لاخرى، واجراء المقارنة بين المنشآت المختلفة. وتقتضي عملية المقارنة الثبات في استخدام السياسات المحاسبية من فترة لاخرى اي الاتساق في تطبيق تلك السياسات. كذلك الثبات في اسلوب عرض القوائم المالية من فترة لاخرى.

- عناصر القوائم المالية: Financial Statement Elements

يصف الاطار المفاهيمي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية عناصر القوائم المالية على انها فئات متعددة تمثل العمليات المالية والاحداث التي تمت لدى المنشأة، او التي سينجم عنها احداث مستقبلية نتيجة احداث تتعلق بالفترة المالية الحالية وتشمل الموجودات، والمطلوبات، وحقوق الملكية، والايرادات، والمصروفات.

- اساليب قياس عناصر القوائم المالية: Measurement of the Financial Statement Elements

يتضمن الاطار المفاهيمي اساليب وطرق متعددة للقياس والمستخدم في اعداد وعرض القوائم المالية وتشمل:

أ. التكلفة التاريخية.

ب. التكلفة الجارية.

ج. صافي القيمة القابلة للتحقق.

د. القيمة الحالية.

هـ. القيمة العادلة.

و. القيمة القابلة للاسترداد.

- الفروض الاساسية لاعداد القوائم المالية:

وهي الفروض التي يتم اعداد القوائم المالية بموجبها، ولتحقيق اهداف القوائم المالية يجب ان تعد تلك القوائم وفق فرضيتين التاليتين:

اولاً. اساس الاستحقاق : Accrual Basis

يجب ان تعد المنشأة قوائمها المالية بموجب اساس الاستحقاق بإستثناء قائمة التدفقات النقدية. ويتطلب اساس الاستحقاق الاعتراف بالمصروفات التي تخص الفترة المالية سواء تم دفعها ام لم يتم وكذلك الاعتراف بإيرادات المكتسبة

والمكاسب الأخرى سواء تم قبضها أم لم يتم أي بغض النظر عن واقعة الدفع أو القبض وتطبيق أساس الاستحقاق يؤدي إلى تحقيق أهداف القوائم المالية الممثلة في تقديم معلومات حول المركز المالي للمنشأة، ونتائج أعمالها خلال فترة معينة.

ثانياً. فرض الاستمرارية: Going Concern

عند إعداد القوائم المالية باتباع معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) يتم الافتراض أن المنشأة مستمرة إلى أجل غير محدد في المدى المستقبلي المنظور، وعند وجود شكوك حول استمرارية المنشأة أو أن لدى إدارة المنشأة نية لتصفية المنشأة أو تقليص أعمالها بشكل جوهري، عندها يجب الإفصاح عن حالات عدم التأكد المتعلقة بعدم الاستمرارية ولا يتم إعداد القوائم المالية على أساس أنها مستمرة بل على أساس آخر مثل أساس التصفية مثلاً.

ثانياً. معيار المحاسبة الدولي رقم (1) عرض القوائم المالية: Presentation Of Financial Statements

هدف المعيار:

يهدف المعيار إلى وصف أساس عرض القوائم المالية المعدة للاستخدام العام وذلك بهدف ضمان قابلية القوائم المالية للمقارنة لنفس الشركة عبر فترات مالية متتالية والمقارنة بين القوائم المالية مع الشركات الأخرى التي تعمل في نفس المجال، وحتى تكون هذه القوائم ذات جودة عالية يجب أن تحتوي على معلومات وبيانات ملائمة وذات مصداقية وموثوقية، وبناء عليه فإن الأهداف الرئيسية للمعيار تتلخص بالتالي:

1. تحديد الأساس الواجب أتباعها لعرض القوائم المالية ذات الغرض العام.
2. التأكيد على توفير خاصية المقارنة بين القوائم المالية لنفس الشركة عبر الفترات المالية المتتالية والمقارنة بين القوائم المالية مع الشركات الأخرى التي تعمل بنفس المجال.
3. تحديد الإطار العام لإعداد وعرض القوائم المالية، وتحديد الحد الأدنى من البيانات الواجب نشرها في القوائم المالية.

نطاق المعيار:

يغطي المعيار المحتويات والشكل الذي يتوجب أن تعرض به القوائم المالية ذات الغرض العام والتي يتم إعدادها وعرضها طبقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (أو ما تسمى المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS))، ويقصد بالقوائم المالية ذات الغرض العام تلك القوائم التي تخدم مستخدموا القوائم المالية الذين يملكون السلطة أو التأثير في الحصول على بيانات أو قوائم تلبي حاجاتهم الخاصة من المعلومات. بالتالي فإن المعيار لا ينطبق على ما يلي:

أ. القوائم المالية ذات الغرض الخاص والتي قد تحتاجها إدارة المنشأة أو أي جهات أخرى من المنشأة (القوائم المالية المختصرة).