اما المطلوبات الطارئة فلا يتم الاعتراف بها كمطلوبات لانها مطلوبات محتملة اي لا يوجد تأكيد معقول بحدوثها او انها لا تلبي شروط الاعتراف بها كالمطلوبات من حيث عدم القدرة على تقدير قيمتها بموثوقية او كون التدفقات النقدية الخارجة غير محتملة، ويتم الافصاح فقط عن هذه المطلوبات وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (37).

ثالثاً. تصنيف بنود حقوق الملكية الى مايلي:

تمثل حقوق المساهين (حقوق الملكية) قيمة ما يمتلك اصحاب المشروع من اصول المنشأة، وهي تبين صافي النتائج التراكمية الناجمة عن عمليات واحداث سابقة وتشمل البنود التالية:

1. **رأس مال الاسهم:** Share Capital وهذا يشمل القيمة الاسمية للاسهم العادية والاسهم الممتازة، ويجب ان يتم عرضها اما في صلب الميزانية او في الايضاحات بحيث تشمل عدد الاسهم المصرح بها، وعدد الاسهم المصدره المدفوعة بالكامل، وعدد الاسهم القائمة غير المسددة.
2. **الارباح المحتجزة: Retained Earnings** وتمثل اجمالي الارباح المتراكمة منذُ تأسيس المنشأة مطروحاً منها توزيعات للمساهمين.
3. **الاحتياطي الاجباري: Legal Reserve** وهو مبلغ يتم اقتطاعه كنسبة من الارباح المتحققة بناءً على نسبة تحددها التشريعات المحلية في بعض الدول، وتظهر في بند منفصل ضمن حقوق الملكية.
4. **اسهم الخزانة: Treasury Stock** تعتبر اسهم الخزانة من مكونات حقوق الملكية، وتمثل شراء المنشأة لاسهمها المصدرة وتظهر مطروحة من حقوق الملكية **بتكلفة الشراء.**
5. **بعض بنود الدخل الشامل التي تظهر ضمن حقوق الملكية** : مثل صافي التغير في القيمة العادلة لمحفظة الاستثمارات المالية المعدة للبيع، والارباح او الخسائر غير المتحققة عند ترجمة القوائم المالية للمنشأة الاجنبية المعدة بالعملة الاجنبية.
6. الحقوق غير المسيطر عليها(حقوق الاقلية): حقوق الاقلية هي حصة الاقلية في صافي اصول المنشأة التابعة، ويظهر هذا الحساب عند اعداد القوائم المالية الموحدة ضمن بند حقوق الملكية وفي بند منفصل.

13. المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية العمومية:

لم يحدد معيار المحاسبة الدولي رقم (1) طريقة او شكل عرض مجموعات الميزانية، فقد يتم عرض الموجودات المتداولة ثم الموجودات غير المتداولة، كما يجوز عرض الموجودات غير المتداولة في البداية ثم الموجودات المتداولة، وكذلك الحال بالنسبة للجانب الاخر بالميزانية، فقد تعرض المطلوبات المتداولة ثم المطلوبات غير المتداولة ثم حقوق الملكية، كما يجوز البدء بحقوق الملكية ثم المطلوبات غير المتداولة ثم المطلوبات المتداولة.

الا ان المعيار حدد البنود التالية كحد ادنى يجب ان تتضمنه الميزانية:

- الممتلكات والمصانع والمعدات.
- الممتلكات الاستثمارية.
- الاصول غير الملموسة.
- الاستثمارات التي تم المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية.
- المخصصات.
- الاصول البيولوجية.
- المخزون.
- الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الاخرى.
- الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الاخرى.
- النقد والنقد المكافئ.
- الاصول المالية الاخرى.
- المطلوبات والموجودات الضريبية الحالية وفق ما يتطلب ذلك معيار المحاسبة الدولية رقم (12) (ضرائب الدخل).
- المطلوبات والموجودات الضريبية المؤجلة وفق ما يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم(12).
- الالتزامات المالية الاخرى.
- حقوق غير مسيطرة عليها (حقوق الاقلية) المعروضة ضمن حقوق الملكية.
- راس المال المصدر والاحتياطيات التي تعزى لحملة الاسهم في الشركة الام.
- اجمالي الموجودات المصنفة كموجودات محتفظ بها للبيع والموجودات المشمولة في مجموعات التصرف (مجموعة الموجودات) والمصنفة على انها محتفظ بها للبيع وفقاً لمعيار الابلاغ المالي الدولي رقم (5).

14. <u>المعلومات التي يجب عرضها اما في صلب الميزانية العمومية او في الايضاحات:</u>

يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (1) الافصاح اما في صلب الميزانية او في الايضاحات عما يلي:

1. تصنيفات جزئية أخرى للبنود المعروضة مصنفة بشكل مناسب لعمليات المنشأة ووفق ما تتطلبه معايير الابلاغ المالي الدولية ومعايير المحاسبة الدولية، مثل تصنيفات المخزون الى انواعه بضاعة جاهزه، وانتاج تحت التشغيل، ومواد اولية وتحليل مكونات رأس المال وهكذا.
2. بالنسبة لكل فئة من فئات راس المال:
   - عدد الاسهم المصرح بها.
   - عدد الاسهم الصادرة والمدفوعة بالكامل، وعدد الاسهم المصدرة وغير المسددة بالكامل.
   - القيمة الاسمية لكل نوع من الاسهم، او ان الاسهم ليس لها قيمة اسمية.

- تسوية لعدد الاسهم غير المسددة في بداية الفترة

– كما يلزم المعيار المنشآت التي لايتكون راسمالها من اسهم مثل الشركات والاشخاص، الافصاح عن معلومات مماثلة للمعلومات المطلوبة في هذه الفقرة مبينة الحركات اثناء الفترة في كل فئة من فئات حقوق الملكية، والحقوق والامتيازات والقيود لكل فئة من حقوق الملكية.

3. وصف لطبيعة وغرض كل احتياطي ضمن حقوق الملكية.

فيما يلي هيكل توضيحي لقائمة المركز المالي وفق ما يتطلبه معيار رقم (1) عرض القوائم المالية وهذا الشكل والمعطيات التي تتضمنه لايعتبر الشكل الوحيد الذي يمكن اتباعه، حيث يمكن عرضها بأشكال اخرى

مصرف الخليج التجاري (شركة مساهمة خاصة) – بغداد **قائمة المركز المالي كما في 2013/12/31 مقارنة مع السنة السابقة (بملايين الدنانير)**		
اسم الحساب	2012	2013
الموجودات		
الموجودات المتداولة		
النقود	160,000	368,000
الذهب	000	170
الاستثمارات	17,000	64,000
مجموع الموجودات النقدية	177.000	432,170
الائتمان النقدي		
الاوراق التجارية المخصومة والمبتاعة	46,000	45,000
القروض والتسليفات	167,000	241.000
مجموع الائتمان النقدي	213,000	286.000
المدينون	9,000	19,000
مجموع الموجودات المتداولة	399,000	737,170
الموجودات الثابتة		
الموجودات الثابتة (بالقيمة الدفترية)	13,000	31,000
النفقات الايرادية المؤجلة	3,000	3,000
مشروعات تحت التنفيذ	6,000	6,000
مجموع الموجودات الثابتة	22,000	40,000
مجموع الموجودات	421,000	777,170
الحسابات النظامية المتقابلة المدينة	433,000	56,000

المجموع	854,000	833,170
مصادر التمويل		
مصادر التمويل قصيرة الاجل		
حسابات جارية وودائع	261,000	471,000
الدائنون	8,000	50,000
التخصيصات	5,000	8,000
مجموع مصادر التمويل قصيرة الاجل	274,000	529.000
مصادر التمويل طويلة الاجل		
رأس المال المدفوع	103,000	250,000
الاحتياطيات	45,000	53,000
المجموع	148,000	303,000
القروض المستلمة	1,000	1,000
مجموع مصادر التمويل طويلة الاجل	149,000	304,000
مجموع مصادر التمويل	423,000	833,000
الحسابات النظامية المتقابلة الدائنة	433,000	56,000
المجموع	854,000	833,170

13. قائمة الدخل: Income Statement

تعرض قائمة الدخل نتائج اعمال المنشأة من ربح او خسارة عن فترة مالية محددة، وقد استخدم معيار رقم (1)، ضمن التعديل الذي تم ادخاله عام 2003، مصطلح الربح او الخسارة للدلالة على الرقم الاخير الذي يظهر في قائمة الدخل.

- **شكل ومحتوى قائمة الدخل:**

الايرادات: يعرف الاطار العام لمجلس معايير المحاسبة الدولية الايرادات بأنها الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية والتي تؤدي الى زيادة حقوق الملكية عدا المساهمات التي تتم من قبل الملاك، وتكون على شكل تدفقات واردة او زيادة في الموجودات او تخفيض في المطلوبات.

المصروفات : وتعرف وفق الاطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية بأنها نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات خارجة او استنفاد الموجودات او تكبد التزامات، وتؤدي المصروفات الى نقصان في حق الملكية خلافاً لتلك المتعلقة بالتوزيعات الى المالكين.

- **اهداف قائمة الدخل:**

تزود قائمة الدخل مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات حول الاداء المالي للمنشأة وتساعدهم للتنبؤ بالتدفقات النقدية اضافة الى معلومات اخرى مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، ويمكن تحديد اهداف قائمة الدخل على النحو التالي:

1. تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات تساعد في عملية التنبؤ ومقارنة وتقييم القوة الايرادية للمشروع.
2. تقديم المعلومات المفيدة للحكم على قدرة الادارة في استغلال موارد المشروع بشكل فعال من اجل تحقيق الهدف الاساسي للمشروع (تعظيم القوة الايرادية).
3. توفير المعلومات الحقيقية والتفسيرية بالنسبة للعمليات التشغيلية والاحداث الاقتصادية الاخرى والتي تكون مفيدة في عملية التنبؤ والمقارنة وتقييم القوة الايرادية.
4. تقرير (الاعلام) عن انشطة المشروع التي تؤثر على المجتمع والتي يمكن تحديدها ووضعها او قياسها والتي تكون ذات اهمية بالنسبة للاهداف المحددة والموضوعة مسبقاً.

14. قائمة الدخل الشامل : Statement of Comprehensive Income

يمثل رقم اجمالي الدخل الشامل التغيير في حقوق الملكية خلال الفترة المالية الناجم عن عمليات واحداث غير التغيرات الناجمة عن العمليات مع مالكي المنشاة بصفتهم مالكين (مثل زيادة او تخفيض راس المال وتوزيعات الارباح). يمثل بنود ايراد ومصاريف لم يتم الاعتراف بها في قائمة الدخل وفق لمعايير الابلاغ المالي الدولية وهي تشمل مايلي:

- التغييرات في فائض اعادة التقييم مثل فائض اعادة تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات والاصول غير الملموسة.
- الارباح والخسائر الناتجة عن اعادة قياس الموجودات المالية المتوفرة للبيع.
- ربح او خسارة الجزء الفعال من تحوط التدفقات النقدية .

يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (1)عرض كافة بنود الايرادات والمصروفات المعترف بها خلال الفترة في قائمة واحدة للدخل الشامل او في قائمتين منفصلتين (قائمة دخل منفصلة تظهر مكونات الاباح والخسائر) وقائمة تبدء بالربح والخسارة الظاهر في قائمة الدخل المنفصلة ثم يتم عرض مكونات الدخل الشامل الاخر.

البنود الواجب عرضها بشكل منفصل في قائمة الدخل الشامل :

يتطلب هذا المعيار ان تشمل قائمة الدخل الشامل بشكم منفصل – كحد ادنى – بنود تعرض المبالغ التالية للفترة المالية:

أ. الايراد.

ب. تكاليف التمويل.

ج. حصة المنشأة من الارباح او الخسائر في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة والتي تم المحاسبة عليها باستخدام طريقة حقوق الملكية.

د. مصروف ضريبة الدخل.

هـ. مبلغ برقم واحد يشمل الربح او الخسارة بعد الضريبة من العمليات المتوقفة، والربح او الخسارة بعد الضريبة المعترف بها عند قياس القيمة العادلة مطروح منها التكاليف حتى نقطة البيع او الربح او الخسارة بعد الضريبة الناتجة من التخلص من الموجودات او مجموعة الموجودات (مجموعة التخلص) لعمليات موقوفة.

و. الربح او الخسارة.

ز. كل مكونات الدخل الشامل الاخرى مصنفة وفقاً لطبيعتها.

ح. حصة المنشأة من الدخل الشامل الاخر للشركات الزميلة والمشاريع الخاضعة للسيطرة المشتركة التي يتم محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية.

ط. اجمالي الدخل الشامل.

كما يتطلب المعيار رقم (1) ايضاً الافصاح في قائمة الدخل الشامل عن البنود التالية كتخصيصات ربح او خسارة للفترة :

1. الربح او الخسارة الذي يعزى(ينسب) الى الحقوق غير المسيطر عليها (حقوق الاقلية)، ومالكي الشركة الام.
2. اجمالي الدخل الشامل للفترة المالية الذي ينسب الى الحقوق غير المسيطر عليها (حقوق الاقلية) ومالكي الشركة الام.

- **<u>طرق عرض المصروفات عند اعداد قائمة الدخل (الربح او الخسارة للفترة المالية الحالية):</u>**

بموجب المعيار رقم (1) يجب تصنيف المصاريف وتحليلها اما حسب وظائفها (مواد اولية، مصاريف الموظفين، الاندثارات)، او حسب الوظائف(تكلفة المبيعات، مصاريف بيع، ومصاريف ادارية). في حالة استخدام المنشأة تصنيف المصاريف حسب الوظائف يتوجب في هذه الحالة الافصاح عن طبيعة بنود المصاريف في كل وظيفة مثل تحليل المصاريف البيعية الى اندثارات او رواتب وايجارات.

ويجب اختيار الاسلوب الذي يقدم معلومات موثوقة واكثر ملائمة، ويشجع المعيار المنشأة على عرض ذلك التحليل في صلب قائمة الدخل، اي ان المعيار لم يوجب تحليل المصاريف في صلب قائمة الدخل بل يشجع على ذلك.

وفيما يلي مثال على قائمة الدخل الشامل لمصرف الخليج التجاري للسنة المالية 2013 .

حساب الارباح والخسائر والتوزيع للسنة المالية المنتهية في ٣١/كانون الاول/٢٠١٣

رقم الكشف	رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	٢٠١٣ دينار	٢٠١٢ دينار
		ايرادات النشاط الجاري		
١٦	٤٣	ايرادات النشاط الخدمي	٦١٣٤٣٧٢٧٩٧	٤٨٥٠١٨٤٦٥٣
١٧	٤٤	ايرادات العمليات المصرفية	٧٢٠٢١٢٤٥٢٢٥	٤٥١٠٨٧٥٩٤٧٨
١٨	٤٦	ايرادات الاستثمارات	٩٣٣٩١٩٧٢٤٥	٧٧٣٢٩١٨٩٥٠
		مجموع ايرادات النشاط الجاري	٨٧٤٩٤٨١٥٢٦٧	٥٧٦٩١٨٦٣٠٨١
		تنزل - مصروفات النشاط الجاري		
١٩	٣٤	مصروفات العمليات المصرفية	١٧٣٤٨٤٤٥٢٤٨	١٠٥٠٦٠٥٠١٦٨
٢٠	٣١-٣٣	المصروفات الادارية	١١٧٣٥٦٣٦٣٥٧	٩٦٦٢١٤٢٧٨٧
٧و٨	٣٧	الاندثارات والاطفاءات	١٤٢٧٨٦٦٢٥٨	٧٥٠٦١٩٧٢٠
		مجموع مصروفات النشاط الجاري	٣٠٥١١٩٤٧٨٦٣	٢٠٩١٨٨١٢٦٧٥
		فائض العمليات الجارية	٥٦٩٨٢٨٦٧٤٠٤	٣٦٧٧٣٠٥٠٤٠٦
		تضاف - الايرادات التحويلية والاخرى		
٢١	٤٩	الايرادات الاخرى	٧٥٢٢٥٤٠٧	١٠٢٦٧٢٧٩
		تنزل - المصاريف التحويلية والاخرى		
٢٢	٣٨	المصروفات التحويلية	١٠٠٣٦٠٩٩١٤	٤٢٣٨٩٥٧٨١
٢٣	٣٩	المصروفات الاخرى	٢٧٧٨٧٧٦٥	١٦٤٨٤٢٦٩
		مجموع المصروفات التحويلية والاخرى	١٠٣١٣٩٧٦٧٩	٤٤٠٣٨٠٠٥٠
		الفائض القابل للتوزيع موزع كما يلي	٥٦٠٢٦٦٩٥١٣٢	٣٦٣٤٢٩٣٧٦٣٥
	٢٢٤	تخصيصات الضريبة	٨٥٧٤٨٥٣٣٣٧	٥٤٨٥٩٤٦٧٧١
	٢١٣	احتياطي الزامي بموجب قانون الشركات ٥%	٢٣٧٢٥٩٢٠٩٠	١٥٤٢٨٤٩٥٤٣
	٢٨١	ارباح غير موزعة (فائض متراكم)	٤٥٠٧٩٢٤٩٧٠٥	٢٩٣١٤١٤١٣٢١
		المجموع	٥٦٠٢٦٦٩٥١٣٢	٣٦٣٤٢٩٣٧٦٣٥

15. قائمة التغيرات في حقوق الملكية : Statement of Changes in Equity

يجب على المنشأة عرض قائمة التغيرات في حقوق الملكية بحيث تظهر هذه القائمة:

1. اجمالي الدخل الشامل للفترة مبيناً بشكل منفصل المبالغ المنسوبة الى مالكي الشركة الام والمبالغ التي تعود الى حقوق غير المسيطر عليها(حقوق الاقلية).
2. لكل مكون من مكونات حقوق الملكية، آثار التطبيق أثر رجعي او اعادة العرض بأثر رجعي معترف بها وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (8).
3. تسوية لمبالغ البنود الواردة ضمن حقوق الملكية بين القيمة المسجلة في بداية الفترة المالية ونهايتها، وبشكل منفصل يجب الافصاح عن التغيرات الناجمة عن:
   - الارباح والخسائر.
   - كل بند من مكونات الدخل الشامل
   - المعاملات مع المالكين بصفتهم مالكين، التي تظهر بشكل منفصل المساهمات(زيادة رأس المال) والتوزيعات على المالكين والتغير في حقوق المالكين في الشركات التابعة التي لا ينتج عنها فقدان السيطرة على الشركة التابعة.

فيما يلي مثال توضيحي لقائمة التغيرات في حقوق الملكية وفق ما يتطلبه معيار رقم (1) عرض القوائم المالية:

شركة الصناعات المتطورة المساهمة العامة

قائمة التغيرات في حقوق الملكية للسنة المنتهية في 2008/12/31

(بالالف الدنانير)

البيان	راس مال الاسهم	راس المال الاضافي	فائض اعادة التقييم	احتياطي قانوني	الارباح المحتجزة	حقوق الاقلية	المجموع
ارصدة 1/1	150,000	40,000	25,000	48,000	8,000	16,000	287,000
فائض اعادة اتقييم			5000				5,000
ربح الفترة					17200		17200
توزيعات الارباح					(9700)		(9,700)
احتياطي قانوني				6500	(6500)		000
اصدار اسهم	100,000	35,000					135,000
صافي الزيادة في حقوق الاقلية						1500	1500
ارصدة 12/31	250,000	75,000	30,000	54,500	9,000	17,500	436,000

قائمة التدفق النقدي: Cash Fiow Statement

وهي القائمة التي تبين المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية للمنشأة خلال فترة معينة، والتي يتم تصنيفها كتدفقات من الانشطة التشغيلية او الانشطة الاستثمارية او الانشطة التمويلية وقد عرف معيار المحاسبة الدولي رقم(7) تلك الانشطة كما يلي:

1. الانشطة التشغيلية: وهي الانشطة الرئيسة لتوليد الايراد في المنشأة و الانشطة الاخرى التي لاتعتبر من الانشطة الاستثمارية او التمويلية.
2. الانشطة الاستثمارية: وهي الانشطة المتمثلة في امتلاك الاصول طويلة الاجل والتخلص منها، وغيرها من الاستثمارات التي لاتدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية.
3. الانشطة التمويلية: وهي الانشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات ملكية رأس المال وعمليات الاقتراض التي تقوم بها المنشأة.

والهدف الاساسي لقائمة التدفق النقدي تزويد معلومات حول المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية خلال فترة زمنية معينة، وتوفير معلومات حول الانشطة الاستثمارية والتمويلية. ويشير معيار رقم (7) والذي يبين متطلبات عرض قائمة التدفقات النقدية ومتطلبات الافصاح المتعلقة بها.

الايضاحات المرفقة للقوائم المالية: Notes to the Financial Statements

تعتبر الايضاحات المرفقة للقوائم المالية جزءً لايتجزأ منها، اذ ان لها اهمية كبيرة في المساعدة على فهم القوائم المالية، وتوضيح المعلومات التي يصعب ادراجها في تلك القوائم، ويؤكد المعيار رقم (1) على اهمية اسلوب عرض الايضاحات المرفقة للقوائم المالية، بحيث تقدم بأسلوب منتظم طالما كان ذلك ممكن، كما يجب الربط المرجعي بين كل بند في صلب القوائم المالية مع اية معلومات ذات صلة مرتبطة بها في الايضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

وبحسب المعيار فأن طبيعة المعلومات التي تعرض من خلال الايضاحات المرفقة للقوائم المالية تكون أما:

1. معلومات اضافية او تفاصيل للمعلومات المعروضة في صلب القوائم المالية.
2. معلومات محددة لشرح بعض الارقام الواردة في القوائم المالية.
3. معلومات اضافية لم ترد اية بنود تتعلق بها في القوائم المالية مثل الالتزامات الطارئة.

وقد حدد المعيار المحاسبة الدولية رقم (1) ترتيب محدد لعرض الايضاحات المرفقة بالقوائم المالية، على اعتبار ان هذا الترتيب سيساعد مستخدمي القوائم المالية في عملية مقارنة القوائم المالية للمنشآت المختلفة، وهذا الترتيب هو وفق المعيار رقم (1) يتم عادة عرض الايضاحات حسب الترتيب التالي مما يساعد المستخدمين في فهم القوائم المالية ومقارنتها مع القوائم المالية للمنشآت الاخرى:

1. عبارة تفيد بإمتثال لمعايير الابلاغ المالي الدولية IFRSs .

2. عرض اسس القياس المستخدمة في اعداد القوائم المالية والسياسات المحاسبية المطبقة.
3. معلومات موضحة ومؤيدة للبنود المعروضة في صلب القوائم المالية مع استخدام نفس الترتيب الذي عرضت فيه البنود في القائمة ونفس ترتيب القوائم المالية.
4. افصاحات اخرى مثل الافصاحات المتعلقة بالالتزامات المحتملة الطارئة بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (37) والتعهدات التي قدمتها المنتشأة للغير ولم تظهر في القوائم المالية وكذلك الافصاح عن اهداف وسياسات ادارة المخاطر المالية.

ومن الامثلة على البنود اعلاه ما يلي:

أ. الطرق والسياسات المحاسبية التي تم اعتمادها لاعداد القوائم المالية والتغيرات التي تحدث فيها مع بيان الاسباب التي اوجبت تلك التغيرات.

ب. المطالبات على موجودات الشركة وترتيبها حسب اولويتها.

ج. بيان القيود على توزيعات الارباح على المساهمين.

د. وصف علاقة الشركة مع الاطراف الاخرى واية عقود ابرمتها مع تلك الاطراف.

هـ. طبيعة الاحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية وتأثيرها المالي.

و. توضيح العمليات التي تؤثر على حقوق المساهمين بالشركة.

ز. اي معلومات اخرى يصعب الافصاح عنها في صلب القوائم المالية.

الافصاح عن السياسات المحاسبية والتقديرات الهامة: Disclosure of Accounting Policies and Estimation

يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (1) الافصاح ضمن ملخص السياسات المحاسبية الهامه عن معلومات حول اسس القياس المستخدمة في اعداد القوائم المالية مثل (التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية، القيمة القابلة للتحقق، القيمة العادلة، او القيمة القابلة للاسترداد)، السياست المحاسبية الهامة اللازمة للفهم المناسب للقوائم المالية، كما يجب توضيح التقديرات التي استخدمتها الادارة عند تطبيق السياسات المحاسبية. كما يتطلب المعيار من المنشأة الافصاح ضمن الايضاحات عن معلومات تتعلق بالافتراضات المستقبلية الهامة مثل كيفية تقدير التدفقات النقدية المتوقعة عند احتساب القيمة قيد الاستعمال عند اجراء اختبار تدني قيمة الموجودات.

يتطلب المعيار رقم (1) افصاحات اخرى في الايضاحات وتشمل معلومات عما يلي:

1. مبلغ توزيعات ارباح الاسهم المقترح توزيعها او المعلن عن توزيعها قبل التصريح العامة بإصدار القوائم المالية، والتي لم يتم المصادقة عليها من الجهة المخولة بذلك (الهيئة العامة) خلال الفترة، وحصة السهم من تلك التوزيعات.
2. مبلغ اية ارباح اسهم ممتازة تراكمية لم يتم الاعتراف بها.
3. تفصح المنشأة عما يلي اذا لم يتم الافصاح في مكان اخر ضمن المعلومات المنشورة مع القوائم المالية:

أ. بلد اقامة المنشأة وشكلها القانوني وبلد التأسيس وعنوان المكتب المسجل.

ب. وصف لطبيعة عمليات المنشأة وعملياتها الرئيسة.

ت. اسم الشركة القابضة والشركة القابضة النهائية للمجموعة.

اما بالنسبة للسلبيات او الانتقادات للايضاحات المرفقة بالقوائم المالية فتتمثل بالاتي:

- ان هذه الايضاحات تميل الى ان تكون اكثر صعوبة في فهمها وقراءتها ما لم يتم التوسع في دراستها من قبل مستخدمي التقارير المالية ، مما يعرضها في كثير من الاحيان الى الاهمال من قبل مستخدميها.
- ان النصوص الوصفية اكثر صعوبة لاستخدامها في اتخاذ القرارات مقارنة بالبيانات الكمية الموجزة في القوائم المالية.

ثانياً. القوائم المالية الموحدة(IAS 27): Consolidated Financial Statements

مقدمة في مفهوم القوائم المالية الموحدة:

يتناول معيار المحاسبة الدولي رقم (27) اعداد وعرض القوائم المالية الموحدة للشركة القابضة وشركاتها التابعة وكذلك اعداد وعرض القوائم المالية المنفصلة للشركة القابضة التي تسيطر على الشركات تابعة، او لديها شركات زميلة او مشاريع مشتركة. كما ان الاطار العام لاعداد وعرض البيانات المالية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولي يتضمن ان يتم عرض البيانات المالية على اساس جوهرها الاقتصادي وليس شكلها القانوني، ان القوائم المالية الموحدة هي **(عبارة عن تقرير عن اجمالي مجموعة كيانات منفصلة قانونياً، يمكن ان تعمل الشركة الام كشركة منفصلة بغض النظر عن الشركات التابعة لها لكل من هذه الكيانات الاستقلالية لتقديم مالية خاصة بها ولها الحق في ادارة اعمالها بشكل مستقل تماماً)**. ورغم الشركات التابعة تعتبر شركات مستقلة تماماً فأن المستثمرون والمنظمون والزبائن يجدون بأن قوائم مالية موحدة هو اكثر فائدة لتقييم الموقف العام للكيان، وهذا يتطلب ضرورة اعداد قائمة دخل واحدة للشركتين تبين نتائج اعمالهم باعتبارهم من الناحية المحاسبية شركة واحدة، كما تتطلب القوائم المالية الموحدة اعداد ميزانية واحدة وقائمة تدفقات نقدية واحدة لكلا الشركتين.

- **هدف المعيار:**

يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم(27) الى بيان كيفية اعداد وعرض القوائم المالية الموحدة وكذلك عرض البيانات المالية المنفصلة للشركة القابضة، وبالتالي تقديم معلومات مفيدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية تعكس الجوهر الاقتصادي وليس الشكل القانوني للقوائم المالية. حيث ان سيطرة الشركة القابضة على اكثر من 50% حقوق التصويت في الشركة التابعة يمنح الشركة القابضة السيطرة على السياسات المالية والتشغيلية للشركة التابعة لتحقيق منافع من انشطتها، وبالتالي فأن القوائم الموحدة تعتبر ان الشركة التابعة هي جزء من الشركة القابضة وكأنها احد فروعها.