

هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية

بالتعاون مع



معيار المحاسبة الدولي ١
عرض البيانات المالية

د. مأمون حمدان

دورة معايير المحاسبة الدولية – دمشق كانون الأول ٢٠٠٩

هدف المعيار

- يهدف هذا المعيار إلى شرح أسس عرض القوائم المالية ذات الأغراض العامة لضمان إمكانية مقارنة القوائم المالية الحالية للشركة بقوائمها المالية عن الأعوام السابقة وبالقوائم المالية للمنشآت الأخرى عن نفس العام .
ومن أجل تحقيق هذا الهدف، يحدد هذا المعيار الاعتبارات العامة لعرض القوائم المالية و يقدم إيضاحاً لهيكلها والحد الأدنى لمكونات القوائم المالية المطلوبة ، ويتم تناول كل ما يتعلق بالاعتراف بالمعاملات والأحداث الخاصة وقياسها والإفصاح عنها في معايير المحاسبة الدولية و تفسيراتها الأخرى .

نطاق المعيار

يطبق هذا المعيار على كل القوائم المالية ذات الأغراض العامة المعدة والمعروضة طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية .

تعرف القوائم المالية ذات الأغراض العامة بأنها القوائم المعدة لمقابلة احتياجات المستخدم الذي لا يكون في وضع يسمح له بطلب تقارير تعد خصيصاً للوفاء بمتطلباته الخاصة. وتتضمن القوائم المالية ذات الأغراض العامة تلك القوائم التي تقدم ضمن تقارير ذات صفة العموم مثل التقرير السنوي أو نشرة الاكتتاب. ولا ينطبق هذا المعيار على المراكز المالية المرحلية المختصرة والمعدة طبقاً لمعيار المحاسبة الدولي " ٣٤ " التقارير المرحلية .

هدف البيانات المالية

تمثل البيانات المالية عرض مالي منظم للمركز المالي و العمليات التي تقوم بها ، وتهدف البيانات المالية ذات الأغراض العامة إلى توفير المعلومات عن المركز المالي ونتائج النشاط والتدفقات النقدية التي تفيد قطاعا عريضا من مستخدمي القوائم المالية في اتخاذهم قرارا اقتصادية ، كما تساعد أيضاً في إظهار نتائج استخدام الإدارة للموارد المتاحة لها.

ولتحقيق هذا الهدف فإن البيانات المالية تعطي معلومات عن المشروع حول:

- (أ) الأصول
- (ب) الالتزامات
- (ج) حقوق الملكية
- (د) الدخل والمصروفات بما في ذلك الأرباح والخسائر .
- (هـ) التغيرات الأخرى في حقوق الملكية
- (و) التدفقات النقدية

- وتساعد هذه المعلومات - بالإضافة إلى المعلومات الأخرى الواردة في الإيضاحات المتممة للبيانات المالية - مستخدمي القوائم المالية في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية للمشروع وخاصة توقيت واحتمالية توليد هذه التدفقات النقدية.

مكونات القوائم المالية

تشمل المجموعة الكاملة من البيانات المالية ما يلي :

- (أ) بيان المركز المالي في نهاية الفترة .
- (ب) بيان الدخل الشامل .
- (ج) بيان التغيرات في حقوق الملكية للفترة .
- (د) بيان التدفقات النقدية للفترة .
- (هـ) الملاحظات ، وتشمل ملخصاً للسياسات المحاسبية المهمة ومعلومات توضيحية أخرى
- (و) بيان المركز المالي من بداية فترة المقارنة الأولى عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تقوم بإعادة بيان البنود في بياناتها المالية بأثر رجعي أو عندما تعيد تصنيف البنود في بياناتها المالية .

تقوم إدارة المنشأة بإعداد تقرير منفصل عن القوائم المالية تستعرض فيه الصورة العامة للأداء المالي والمركز المالي للمنشأة وظروف أهم حالات عدم التأكد التي تواجهها .

تعرض المنشآت ، خارج البيانات المالية تقريراً يتضمن مراجعة لما يلي:

- (أ) العوامل و التأثيرات الأساسية التي تحدد الأداء المالي و التي تتضمن التغيرات في البيئة المحيطة بالمنشأة ومدى قدرة المنشأة على مواجهة تلك التغيرات وتأثيرها عليها وكذلك سياسة المشروع في الاستثمارات المتاحة لديه بالإضافة إلى سياسة توزيع الأرباح.
- (ب) مصادر تمويل المشروع وسياسة التمويل بواسطة القروض و سياساته الخاصة بإدارة المخاطرة .
- (ج) موارد المشروع التي لم يتم الاعتراف بها في الميزانية بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

❖ تعريفات :

- غير قابل للتطبيق يعد متطلب معين غير ممكن عندما لا تستطيع المنشأة تطبيقه بعد بذل كل جهد معقول للقيام .

- المعايير لإعداد التقارير المالية هي المعايير و التفسيرات التي يتبناها مجلس معايير المحاسبة الدولية و تشمل ما يلي : (أ) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

(ب) معايير المحاسبة الدولية .

(ج) التفسيرات الصادرة عن لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و لجنة التفسيرات الدائمة السابقة .

-مادى :

يعتبر إغفال البنود أو عرضها بصورة خاطئة ماديا (هاما) في حال كان ذلك يؤثر . بشكل فردي أو جماعي ، على القرارات الإقتصادية التي يتخذها المستخدمون على البيانات المالية . و تعتمد المادية على حجم و طبيعة الإغفال أو العرض الخاطئ المقدر في الظروف المحيطة . و قد يكون حجم البند أو طبيعته أو كلاهما هو العامل المحدد .

-الملاحظات (الإيضاحات)

و تتضمن معلومات إضافية لتلك المعروضة في الميزانية العمومية ، و بيان الدخل ، و بيان التغيرات في حقوق الملكية ، و بيان التدفق النقدي. و توفر الملاحظات شروحات و صافية أو تحليلا للبنود المفصح عنها في تلك البيانات و معلومات حول البنود غير المؤهلة للاعتراف بها في البيانات .

الاعتبارات العامة

□ العرض العادل و الامتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

يقتضي العرض العادل عرضا صادقا لآثار المعاملات و الأحداث و الظروف الأخرى وفقا للتعريفات و معايير الاعتراف فيما يخص الأصول و الالتزامات و الدخل و المصاريف المبينة في الإطار. و يفترض أن ينتج عن تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، وإلى جانب الإفصاح الإضافي متى لزم الأمر بيانات مالية تحقق عرضا عادلا .

يجب على المنشأة التي تمتثل بياناتها المالية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أن تقدم بيان صريح و غير متحفظ حول ذلك الامتثال في الملاحظات ، و يجب عدم وصف البيانات أنها تمثل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلا إذا كانت تمثل لمتطلبات كل معيار ملائم و كل تفسير ملائم للجنة التفسيرات الدائمة .

وفي كل الأحوال يتحقق العرض العادل عندما يتم الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية محل التطبيق، و يتطلب العرض العادل :

(أ) اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية بموجب المعيار المحاسبة الدولي رقم (٨) الخاص بالسياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء.

- (ب) عرض المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية بأسلوب يوفر معلومات ملائمة وموثوق فيها وسهولة الفهم ويمكن استخدامها لأغراض المقارنات.
- (ج) عرض إفصاحات إضافية عندما تكون المتطلبات الواردة في معايير المحاسبة الدولية غير كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير عمليات أو أحداث معينة على المركز المالي والأداء المالي للمشروع .
- لا يعتبر الإفصاح في حد ذاته بمثابة تصحيح لمعالجات محاسبية خاطئة أو غير مناسبة في القوائم المالية.

- في الحالات النادرة جدا عندما تتوصل فيها الإدارة إلى أن الالتزام بمتطلب ورد في معيار من معايير المحاسبة الدولية قد يؤدي إلى عرض مضلل ، و أن عدم الالتزام بهذا المتطلب هو أمر ضروري ليتحقق العرض العادل ، فللمنشأة أن تخرج عن هذا المتطلب .

- عندما تخرج المنشأة عن مطلب من معيار معين كما ورد في الفقرة السابقة يجب عليها الإفصاح عما يلي :

(أ) أن الإدارة توصلت إلى أن القوائم المالية تعرض بشكل عادل المركز المالي للمشروع و أداؤها المالي و تدفقاتها النقدية .

و (ب) إنها امتثلت في كافة النواحي للمعايير و التفسيرات الملائمة ، فيما عدا أنها خرجت عن متطلبات بند معين من أجل تحقيق عرض عادل .

و (ج) عنوان المعيار أو التفسير الذي خرج عن المشروع و طبيعة هذا الخروج بما في ذلك المعالجة اتلي يتطلبها ذلك المعيار أو التفسير ، و السبب الذي يجعل هذه المعالجة مضللة و قد تتعارض هذه البيانات المالية في الإطار و المعالجة المتبناة في ظل الظروف و المعالجة التي تم تبنيها .

و (د) لكل فقرة معروضة الأثر المالي لهذا الخروج على كل بند في البيانات المالية تلتى كان سيتم الإبلاغ عنها امتثالا للمتطلبات .

□ فرضية استمرارية المنشأة :

- عند إعداد القوائم المالية ، يجب أن تقوم الإدارة بإجراء تقييم لقدرة المنشأة على الاستمرار .
ويجب أيضاً إعداد القوائم المالية على أساس استمرار المنشأة ما لم تكن لدى الإدارة النية لتصفية المنشأة أو التوقف عن التعامل أو أنه لا بديل أمامها سوى أن تفعل ذلك.
إذا كانت الإدارة على علم أثناء تقييمها لقدرة المنشأة على الاستمرار بوجود عدم تأكد مادي مرتبط بأحداث أو ظروف قد تلقي شكوكا كبيرة في قدرة المنشأة على الاستمرار ، فإنه يجب الإفصاح عن مظاهر عدم التأكد ، وعند عدم إعداد القوائم المالية طبقاً لفرض الاستمرارية يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة أيضاً .
بالإضافة إلى الإفصاح عن الأساس الذي تم استخدامه في إعداد القوائم المالية وكذا السبب الذي من أجله تم اعتبار المنشأة غير مستمرة.

□ أساس الاستحقاق المحاسبي :

- يجب على المنشأة إعداد قوائمها المالية باستخدام أساس الاستحقاق المحاسبي فيما عدا المعلومات الخاصة بالتدفقات النقدية

□ ثبات العرض :

- يجب تطبيق افتراض الثبات عند عرض وتبويب البنود في القوائم المالية من فترة مالية إلى الفترة التي تليها ، إلا في الحالات التالية :

(أ) إذا حدث تغير ملموس في طبيعة عمليات المنشأة أو أتضح من دراسة عرض القوائم المالية أن تغيير أسلوب العرض والتبويب سوف يسفر عن عرض أكثر ملاءمة للأحداث و العمليات ، وذلك بالنظر إلى شروط اختيار و تطبيق السياسات المحاسبية الواردة في معيار المحاسبة الدولي رقم (٨) .
أو(ب) إذا تطلب معيار محاسبة دولي آخر إجراء تغيير في العرض أو تفسير للجنة التفسيرات الدائمة.

□ المادية و التجميع (الأهمية النسبية) :

- يجب عرض كل بند مادي (ذات الأهمية النسبية) بشكل منفصل في البيانات المالية .
أما البنود غير المادية (غير الهامة) فإنه يتم تجميعها مع البنود التي لها طبيعة أو وظيفة مماثلة ، ولا يتطلب الأمر عرضها كل على حدة.

□ التقاص :

- يجب عدم إجراء مقاصة بين الأصول والالتزامات ما لم يكن ذلك مطلوباً أو مسموحاً به بمقتضى معيار محاسبة دولي آخر.

□ المعلومات المقارنة

- يجب الإفصاح عن معلومات المقارنة الخاصة بالفترة السابقة لكل المعلومات الرقمية في البيانات المالية ما لم يسمح معيار محاسبة دولي آخر أو يتطلب خلاف ذلك ، ويجب أدرج معلومات المقارنة في المعلومات السرديّة و الوصفية إذا ارتبط ذلك بفهم البيانات المالية للفترة الحالية.

- عندما يتم تعديل عرض أو تصنيف بنود في البيانات المالية يجب إعادة تصنيف المبالغ المقارنة إلا إذا كان ذلك غير عملي. عند إعادة تصنيف المبالغ المقارنة يجب على المنشأة الإفصاح عما يلي :

(أ) طبيعة إعادة التصنيف.

و (ب) قيمة كل بند أو مجموعة البنود التي تم إعادة التصنيف.

و(ج) سبب إعادة التصنيف .

- عندما يكون من المتعذر عملياً إعادة تصنيف أرقام المقارنة يجب على المنشأة الإفصاح عن:

(أ) سبب تعذر إعادة التصنيف.

و (ب) طبيعة التغيرات التي كانت ستتم لو أن المبالغ قد تم إعادة تصنيفها.

هيكل ومحتويات القوائم المالية

مقدمة

- يتطلب هذا المعيار إفصاحات معينة في صلب الميزانية العمومية ، بيان الدخل ، قائمة بالتغيرات في حقوق الملكية وكذلك الإفصاح المستقل عن بعض البنود في صلب هذه البيانات المالية أو في الإفصاحات .
- يستخدم هذا المعيار مصطلح "الإفصاح" بمعناه الواسع ليشمل البنود التي يتم عرضها في صلب كل قائمة مالية وكذلك في الإفصاحات المتممة للقوائم المالية.

➤ تحديد البيانات المالية

- يجب تحديد البيانات المالية وفصلها بشكل واضح عن المعلومات الأخرى الواردة في نفس الوثيقة المنشورة.
- يجب تحديد كل مكون من مكونات البيانات المالية تحديداً واضحاً وبالإضافة إلى ذلك ، فيجب عرض المعلومات الآتية بشكل بارز ويتم تكرارها كلما دعت الضرورة إلى ذلك حتى يتم فهم المعلومات المعروضة بشكل سليم:
- (أ) اسم المشروع الذي قدم التقرير أو وسائل أخرى للتحديد أو أي تغيرات في المعلومات التي تسبق تاريخ الميزانية العمومية .
- و (ب) تحديد ما إذا كانت البيانات المالية تغطي المشروع منفرداً أو مجموعة من المشاريع .
- و (ج) تحديد تاريخ الميزانية أو الفترة التي تغطيها البيانات المالية الأخرى.
- و (د) عرض عملة التقرير ، كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي رقم "٢١" آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية .
- و (هـ) مستوى الدقة (التقريب) المستخدمة في عرض الأرقام في البيانات المالية.

➤ الفترة التي يغطيها التقرير

- يجب تقديم البيانات المالية مرة في السنة على الأقل ، و في الحالات الاستثنائية التي يتغير فيها تاريخ الميزانية العمومية و يتم تقديم البيانات المالية السنوية لفترة أطول أو أقصر من سنة واحدة يجب على المشروع أن يفصح عما يلي بالإضافة إلى الفترة التي تغطيها البيانات المالية :
(أ) سبب استخدام فترة عدا عن فترة السنة الواحدة المستخدمة . و
(ب) حقيقة أن المبالغ المقارنة لبيان الدخل و التغيرات في حقوق المساهمين و التدفقات النقدية والإيضاحات ذات الصلة ليست قابلة للمقارنة.

➤ الميزانية العمومية

✓ التمييز بين المتداولة / غير المتداولة

- يجب على كل منشأة أن تقوم بعرض الأصول المتداولة وغير المتداولة و الالتزامات المتداولة وغير المتداولة كفئات منفصلة في صلب الميزانية العمومية تطبيقاً للفقرات من "٥٧" إلى "٦٥" من هذا المعيار عندما يتم إجراء هذا التمييز ، و عندما يختار المشروع عدم إجراء هذا التصنيف يجب تقديم الأصول و الالتزامات بشكل عام حسب سيولتها .
- بالنسبة لكل بند من بنود الأصول و الالتزامات التي تتضمن مبالغ يتوقع استرداد أو سداد جزء منها خلال فترة لا تتجاوز اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية. و مبالغ أخرى يتوقع استردادها أو سدادها لفترة تزيد عن اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية ، تلتزم المنشأة أن تفصح عن ذلك الجزء المتوقع استرداده أو سداده بعد فترة تتجاوز اثني عشر شهراً أياً كانت طريقة العرض المتبعة.

❖ الأصول المتداولة

- يبوب الأصل على أنه أصل متداول عندما يتوفر فيه واحد من الشروط التالية:
(أ) عندما يكون من المتوقع تحقق قيمته أو يكون محتفظاً به بغرض البيع أو الاستهلاك خلال دورة التشغيل المعتادة للمنشأة.

أو (ب) عندما يحتفظ به بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة .
أو (ج) يتوقع تحقق قيمته خلال اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية.
أو (د) إذا كان الأصل يتمثل في نقدية أو ما في حكمها (كما هو معرف في معيار المحاسبة الدولي رقم (٧) الخاص بقائمة التدفقات النقدية) ما لم يكن هناك قيود تمنع تبادله أو استخدامه في سداد التزام لمدة اثني عشر شهراً على الأقل بعد تاريخ الميزانية.

* وبخلاف ذلك يتعين تبويب كافة الأصول الأخرى على أنها أصول غير متداولة.

❖ الالتزامات المتداولة

- يبوب الالتزام على أنه التزام متداول عندما:
(أ) يكون من المتوقع تسويته خلال دورة التشغيل العادية للمنشأة.
أو (ب) يكون بغرض المتاجرة.
أو (ج) يكون الالتزام مستحق التسوية خلال اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية .
أو (د) ليس لدى المنشأة حق غير مشروط في تأجيل تسوية الالتزام لمدة اثني عشر شهراً على الأقل بعد تاريخ

* ويتعين تبويب كافة الالتزامات الأخرى بخلاف ذلك كالتزامات غير متداولة.

✓ المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية العمومية

يجب أن تعرض مبالغ البنود التالية منفصلة في صلب الميزانية كحد أدنى:

- (أ) الممتلكات ، المصانع و المعدات .
 - (ب) الاستثمارات العقارية.
 - (ج) الأصول غير الملموسة.
 - (د) الأصول المالية (باستثناء المبالغ الموضحة تحت (هـ) ، (ح) ، (ط).
 - (هـ) الاستثمارات التي تمت المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية.
 - (و) الأصول البيولوجية.
 - (ز) المخزون.
 - (ح) الذمم التجارية المدينة و الذمم المدينة الأخرى .
 - (ط) النقدية وما في حكمها.
 - (ى) الذمم التجارية الدائنة و الذمم الدائنة الأخرى .
 - (ك) المخصصات.
 - (ل) الالتزامات المالية (متضمنة المبالغ الموضحة تحت (ى) ، (ك)).
 - (م) الالتزامات و الأصول الضريبية الحالية حسبما يتطلب معيار المحاسبة الدولية ١٢ " ضرائب الدخل
- “
- (ن) الضرائب المؤجلة.
 - (س) حقوق الأقلية المدرجة ضمن حقوق الملكية.
 - (ع) رأس المال المصدر و الاحتياطات الموزعة على حاملي حقوق الملكية من الشركاء .

- يتضمن متن الميزانية العمومية أيضا بنود السطر التي تمثل المبالغ التالية :

- (أ) إجمالي الأصول المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع و الأصول المشمولة في مجموعات التصرف المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع وفقا للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٥ " الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع و العمليات المتوقعة "
- (ب) الالتزامات المشمولة في مجموعات التصرف المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع وفقا للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٥ .

- يجب عرض البنود الإضافية و العناوين و المجاميع الفرعية في بنود منفصلة في صلب الميزانية ،إذا كان العرض على هذا النحو أمراً ضرورياً لضمان العرض العادل للمركز المالي للمنشأة .

- عندما تعرض المنشأة أصولها المتداولة منفصلة عن أصولها غير المتداولة و التزاماتها المتداولة منفصلة عن التزاماتها غير المتداولة في صلب الميزانية يجب عليها عدم تبويب الضرائب المؤجلة سواء كانت أصولاً أو التزامات ضمن أصولها أو التزاماتها المتداولة.

- يعتمد تقدير مدى ضرورة عرض بنود إضافية بشكل منفصل من عدمه على تقييم ما يلي :

- (أ) طبيعة و سيولة الأصول .
و (ب) وظيفة كل أصل في المنشأة.
و (ج) مبالغ وطبيعة وتوقيت الالتزامات.

➤ المعلومات التي قد يتم عرضها إما في صلب الميزانية أو في الإيضاحات :

- يجب على المنشأة أن تعرض في صلب الميزانية أو في الإيضاحات المتممة تصنيفات أخرى فرعية للبنود المعروضة مصنفة بشكل يتلاءم مع عمليات المنشأة .
- تتوقف درجة تفصيل البيانات في التصنيف الفرعي إما في صلب الميزانية أو في الإيضاحات على متطلبات معايير المحاسبة الدولية وحجم وطبيعة و وظيفة المبالغ ذات الصلة . و تختلف الإفصاحات حسب كل بند ، فعلى سبيل المثال :
 - (أ) يتم تبويب الأصول الملموسة حسب نوعياتها كما هو موضح في معيار المحاسبة الدولي رقم ١٦ ، " الممتلكات و المصانع و المعدات .
 - و (ب) يتم تحليل المدينون إلى مبالغ مستحقة على العملاء ، ومبالغ مستحقة على أعضاء آخرين في المجموعة، ومبالغ مستحقة على أطراف ذات علاقة، ومبالغ مدفوعة مقدماً، ومبالغ مدينة أخرى.
 - و (ج) يتم تبويب المخزون تبويماً فرعياً طبقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم ٢ ، إلى تبويات مثل بضائع و خامات ومستلزمات و أعمال تحت التشغيل وإنتاج تام.
 - و (د) يتم تحليل المخصصات بحيث تعرض المخصصات الخاصة بتكاليف مزايا العاملين بشكل منفصل ويتم تبويب المخصصات الأخرى بشكل يتلاءم مع عمليات المنشأة.
 - و (هـ) يتم تحليل رأس المال والاحتياطيات بحيث تعرض بشكل منفصل فئات رأس المال المدفوع ، والاحتياطيات بأنواعها.

- يجب على المنشأة أن تفصح إما في صلب الميزانية أو في الإيضاحات المتممة لها عن الآتي :

(أ) فيما يتعلق بكل فئة من رأس المال المساهم .

(1) عدد الأسهم المصرح بها.

و (٢) عدد الأسهم المصدرة والمدفوعة بالكامل والمصدرة ولم يتم دفعها بالكامل.

و (٣) القيمة الاسمية للسهم.

و (٤) مطابقة لعدد الأسهم غير المسددة في بداية و نهاية السنة .

و (٥) الحقوق و الامتيازات والقيود الخاصة بتلك الفئة بما في ذلك القيود المفروضة على توزيع أرباح الأسهم و إعادة دفع رأس المال.

و (٦) الحصة التي تحتفظ بها المنشأة ذاتها في أسهم رأسمالها أو التي تحتفظ بها الشركات الشقيقة أو التابعة لها.

و (٧) الأسهم المحتفظ بها للإصدار بموجب الخيارات وعقود المبيعات متضمنة شروط الإصدار وقيمتها.

(ب) وصف لطبيعة و غرض كل احتياطي ضمن حقوق الملكية.

- يجب على المنشأة التي ليس لها رأس مال مساهم ، مثل شركات الأشخاص أن تفصح عن المعلومات المعادلة لتلك المعلومات المطلوب إعدادها طبقاً للفقرة السابقة مع توضيح التغيرات في كل فئة من فئات حصص الملكية في كل فترة والحقوق و الامتيازات والقيود المرتبطة بكل فئة من فئات حصص الملكية .

✓ بيان الدخل الشامل

❖ تقوم المنشأة بعرض بكافة بنود الدخل والمصروفات في الفترة:

- أ - في بيان دخل شامل واحد
ب- في بيانين: بيان يعرض مكونات الربح أو الخسارة (بيان الدخل المنفصل) وبيان ثان يبدأ بالربح أو الخسارة ويعرض مكونات بيان الدخل الشامل الآخر (بيان الدخل الشامل).

❖ المعلومات التي يجب عرضها في بيان الدخل الشامل:

- يجب أن يشمل بيان الدخل الشامل كحد أدنى كافة بنود السطر التي تعرض المبالغ التالية للفترة:
- (أ) الإيراد
و (ب) تكاليف التمويل
و (ج) نصيب الأرباح والخسائر من الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة التي تمت محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية.
و (د) المصروف الضريبي .
و (هـ) مبلغ واحد يشمل إجمالي ما يلي:
(1) الربح أو الخسارة ما بعد الضريبة من العمليات المتوقفة.
و (2) الربح أو الخسارة ما بعد الضريبة المعترف بها في قياس القيمة العادلة مطروحا منها التكاليف حتى البيع أو من التصرف بالأصول أو مجموعة (مجموعات) التصرف التي تشكل العملية المتوقفة.
و (و) الربح أو الخسارة.

و (ز) كل مكون في بيان الدخل الشامل المصنف حسب طبيعته (باستثناء المبالغ الواردة في (ح)).
و(ح) حصة بيان الدخل الشامل الآخر للشركات الزميلة والمشاريع المشتركة التي يتم محاسبتها بطريقة حقوق الملكية.

و (ط) إجمالي الدخل الشامل.

- يجب أن تفصح المنشأة عن البنود التالية في بيان الدخل الشامل كتخصيصات للربح أو الخسارة للفترة (أ) الربح أو الخسارة المنسوبة إلى (حصة الأقلية، مالكي الشركة الأم).
و (ب) إجمال الدخل الشامل للفترة المنسوبة إلى (حصة الأقلية، حصة مالكي الشركة الأم).
- يمكن أن تعرض المنشأة في بيان دخل منفصل (أنظر الفقرة السابقة) بنود السطر الواردة في الفقرة (أ) - (و) والإفصاحات الواردة في الفقرة (أ).

- يجب على المنشأة أن تعرض بنود السطر الإضافية والعناوين والمجاميع الفرعية في بيان الدخل الشامل وبيان الدخل المنفصل (إذا تم عرضه) عندما يكون هذا العرض ذا علاقة بفهم أداء المنشأة المالي.

- يجب على المنشأة عدم عرض أي من بنود للدخل أو المصروفات كبنود استثنائية في بيان الدخل الشامل أو بيان الدخل المنفصل، أو في الملاحظات.

- ربح أو خسارة الفترة:

- يجب على المنشأة الاعتراف ببنود للدخل والمصروفات في الفترة في الربح أو الخسارة ما لم يقتضي معيار دولي لإعداد التقارير المالية ذلك أو يسمح به خلافًا لذلك.

الدخل الشامل لآخر الفترة:

- يجب أن تفصح المنشأة عن مبلغ ضريبة الدخل المرتبطة بكل مكون للدخل الشامل الآخر، بما في ذلك تعديلات إعادة التصنيف، إما في بيان الدخل الشامل أو الملاحظات.

- يجب أن تفصح المنشأة عن تعديلات إعادة التصنيف ذات العلاقة بمكونات بيان الدخل الشامل الآخر.

المعلومات التي قد يتم عرضها إما في صلب بيان الدخل الشامل أو في الإيضاحات:

-عندما تكون بنود الدخل أو المصروفات جوهرية، يجب على المنشأة الإفصاح عن طبيعتها وقيمتها بشكل منفصل.

- يجب على المنشأة أن تعرض تحليلاً للمصروفات المعترف بها في الربح أو الخسارة باستخدام تصنيف يعتمد إما على طبيعة المصروفات أو وظيفتها ضمن المنشأة، أيهما يوفر معلومات مناسبة و ملائمة.

- يتم إجراء تصنيف جزئي لبنود المصروفات تفصيلياً من أجل تسليط الضوء على مجال من مكونات الأداء المالي الذي قد تختلف من حيث التبات وإمكانية الربح أو الخسارة وإمكانية التنبؤ بها. ويتم تقديم هذه التحليلات بطريقة واحدة أو بطريقتين:

- يشار إلى التحليل الأول أنه طريقة طبيعة (المصروف)، وتقوم المنشأة بتجميع المصروفات من خلال الربح أو الخسارة حسب طبيعتها (مثل ذلك الاستهلاك و مشتريات المواد و تكاليف النقل و الأجور و الرواتب و تكاليف الإعلان) و لا يتم إعادة توزيعها بين المهام ضمن المشروع، و هذه الطريقة سهلة التطبيق في العديد من المشاريع الصغيرة لأنه لا توجد ضرورة لإجراء توزيعات للمصروفات التشغيلية بين التصنيفات حسب المهمة، وفيما يلي مثال للتصنيف باستخدام طريقة طبيعة المصروف:

الإيراد	X
الدخل الآخر	X
التغيرات في مخزون البضائع الجاهزة و العمل قيد الإنجاز	X
المواد الخام و المستهلكات المستخدمة	X
تكاليف منافع الموظفين	X
تكلفة الاستهلاك و الإطفاء	X
المصروفات الأخرى	X
إجمالي المصروفات	<u>X</u>
	(X)
	<u>X</u>
الربح	<u><u>X</u></u>

- يشار إلى التحليل الثاني على انه طريقة (وظيفة المصروف) أو (تكلفة المبيعات) وتصنف المصروفات بموجب هذا الأسلوب حسب وظيفتها كجزء من تكلفة المبيعات أو التوزيع أو الأنشطة الإدارية . و هذا العرض كثيرا ما يقدم معلومات للمستخدمين ملائمة أكثر من تصيف المصروفات حسب طبيعتها، إلا أن توزيع المصروفات على الوظائف يمكن أن يكون حسب التقدير الفردي و يشمل اجتهاداً كبيراً، ومثال على تصنيف باستخدام أسلوب وظيفة المصروف:

X	الإيراد
(X)	تكلفة المبيعات
<hr/>	
X	إجمالي الربح
X	الدخل الآخر
(X)	تكاليف توزيع
(X)	المصروفات الإدارية
(X)	المصروفات الأخرى
<hr/>	
X	الربح
<hr/> <hr/>	

• على المنشأة التي تصنف المصروفات حسب وظيفتها الإفصاح عن معلومات إضافية حول طبيعة المصروفات بما في ذلك مصروف الاستهلاك والإطفاء وتكاليف الموظفين.

✓ بيان التغيرات في حقوق الملكية

- يجب على المشروع أن يعرض التغير في حقوق الملكية في صلب القائمة :

(أ) صافى الربح أو الخسارة عن الفترة.
و (ب) كل بند من بنود الإيرادات والمصروفات و الأرباح و الخسائر – والتي تم إثباتها مباشرة ضمن حقوق الملكية وفقاً لما تتطلبه معايير أخرى و مجموع هذه البنود.

و (ج) إجمالي الدخل و المصرف للفترة ، (يحسب على أساس مجموعها) ، و يظهر بشكل منفصل إجمالي المبلغ الموزع على حقوق المالكين و الشركاء حقوق الأقلية .
و (د) الأثر التراكمي للتغيرات في السياسة المحاسبية و تصحيح الأخطاء الرئيسية التي تم التعامل بها بموجب معالجات علاقة المرجعية في معيار المحاسبة الدولي ٨ .
((بيان التغيرات في حقوق الملكية يشمل فقط هذه البنود و يعنون بيان الدخل و المصروف المعترف به .))

- يجب أن يتم أيضاً عرض ما يلي سواء ضمن قائمة التغيرات في حقوق الملكية أو ضمن الإيضاحات :

(أ) المعاملات مع أصحاب حقوق الملكية بصفتهم مع الإفصاح عن التوزيعات لهم بصورة منفصلة.
و (ب) رصيد الأرباح أو الخسائر المرحلة في بداية الفترة وفي تاريخ الميزانية والحركة خلال الفترة .
و (ج) تحليل الحركة ما بين رصيد كل نوع من أسهم رأس المال وكل بند من بنود الاحتياطات في أول و آخر الفترة مع الإفصاح المستقل عن حركة كل منها.

((إن التغير في حقوق الملكية في المنشأة فيما بين تاريخيين لميزانيتين متتاليتين يعكس الزيادة أو الانخفاض في صافي أصولها أو قيمتها خلال الفترة طبقاً لأساس التقييم المتبع والمفصح عنه في القوائم المالية .))

✓ بيان التدفق النقدي

- و هو يبين أن معلومات التدفق النقدي مفيدة من حيث أنها تزود مستخدمي البيانات المالية بأساس لتقييم قدرة المشروع على توليد النقد و معادلات النقد و احتياجات المشروع لاستخدام هذه التدفقات النقدية . يحدد معيار المحاسبة الدولي ٧ المتطلبات اللازمة لعرض بيان التدفق النقدي و الإفصاحات المتعلقة به .

✓ الإفصاحات المتممة للقوائم المالية

❖ الهيكل

- يجب أن تكون الإفصاحات المتممة :
 - (أ) تقدم معلومات حول أسس إعداد القوائم المالية والسياسات المحاسبية المتبعة بما يتفق مع متطلبات الفقرات من "١٠٨" إلى "115"
 - و (ب) تفصح عن البيانات الواجب الإفصاح عنها طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية و التي لم يتم عرضها في صلب الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التغير في حقوق الملكية و قائمة التدفقات النقدية.
 - و (ج) توفر بيانات إضافية وخاصة تلك التي لم يتم عرضها في صلب الميزانية أو قائمة الدخل أو قائمة التغير في حقوق الملكية أو قائمة التدفقات النقدية إلا أنها قد تكون لازمة لفهم أي من هذه القوائم .

- يجب تقديم الإيضاحات ، حتى يمكن عرضه بأسلوب منتظم . كل بند في صلب الميزانية العمومية و بيان الدخل و بيان التغيرات في حقوق الملكية و التدفق النقدي مع أية معلومات ذات صلة بها في الإيضاحات .

- لكي يتسنى للمستخدم أن يتفهم القوائم المالية ويتمكن من مقارنتها بالمنشآت الأخرى فإنه عادة ما يتم عرض الإيضاحات بالترتيب التالي:
- (أ) نص بالامتثال للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .
- و (ب) ملخص لأهم السياسات المحاسبية المتبعة .
- و (ج) المعلومات المؤيدة للبنود الظاهرة في كل قائمة مالية بترتيب كل بند في القوائم المالية و بترتيب عرض كل قائمة.
- و (د) الإيضاحات الأخرى والتي تتضمن:
- التزامات الطارئة (المعيار ٣٧) و الالتزامات التعاقدية غير المعترف بها .
- الإفصاحات غير المالية مثل أهداف وسياسات المنشأة في إدارة المخاطر المالية .

➤ الإفصاح عن السياسات المحاسبية

- يجب أن تفصح المنشأة عن ملخص لأهم السياسات المحاسبية المتبعة بحيث يوضح :
(أ) أساس أو أسس القياس المستخدمة في إعداد البيانات المالية.
و (ب) السياسات المحاسبية الأخرى المتبعة والتي تكون لازمة لفهم القوائم المالية.

- تفصح المنشأة في ملخص السياسات المحاسبية الهامة أو الملاحظات الأخرى عن الأحكام التي أصدرتها الإدارة ، بعيدا عن تلك الأحكام التي ترتبط بالتقديرات ، في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة التي يكون لها الأثر الأكثر أهمية على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية .

- في عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة تقوم الإدارة باتخاذ أحكام شخصية مختلفة – بخلاف تلك المتعلقة بالتقديرات – والتي من الممكن أن يكون لها تأثير جوهري على المبالغ التي يتم الاعتراف بها في القوائم المالية . فعلى سبيل المثال تمارس الإدارة الحكم الشخصي في تحديد:
(أ) ما إذا كانت الأصول المالية هي استثمارات محتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق.
و (ب) متى يتم تحويل جميع المخاطر و المكاسب الأساسية لملكية الأصول المالية إلى منشآت أخرى.
و(ج) ما إذا كانت عملية مبيعات معينة هي في جوهرها ترتيبان تمويلية . وبالتالي فهي لا تنتج إيراداً.
و (د) ما إذا كان جوهر العلاقة بين المنشأة ومنشأة أخرى لأغراض خاصة يشير إلى أن المنشأة الأخرى ذات الأغراض الخاصة تسيطر عليها المنشأة.

➤ المصادر الرئيسية لعدم موثوقية التقديرات

- يجب أن تفصح المنشأة في تاريخ الميزانية العمومية في الملاحظات عن معلومات حول الافتراضات الرئيسية المتعلقة بالمستقبل و المصادر الرئيسية الأخرى للشكوك في التقدير التي تنطوي على مخاطرة كبيرة تتمثل في إدخال تعديل مادي على المبالغ المسجلة للأصول و الالتزامات ضمن السنة المالية القادمة و فيما يتعلق بتلك الأصول و الالتزامات . تتضمن الملاحظات تفاصيل عما يلي :

(أ) طبيعتها.

و (ب) مبالغها المسجلة كما في تاريخ الميزانية العمومية .

➤ إفصاحات أخرى

تفصح المنشأة عما يلي في الملاحظات :

(أ) مبلغ أرباح الأسهم المقترحة أو المعلن عنها قبل أن يتم التصريح بإصدار البيانات المالية لكن غير المعترف بها كتوزيع على أصحاب حقوق الملكية خلال الفترة ، و المبلغ ذو العلاقة لكل سهم ،

و (ب) مبلغ أية أرباح أسهم ممتازة تراكمية غير معترف بها .

- تفصح المنشأة عما يلي إذا لم يتم الإفصاح في مكان آخر في المعلومات المنشورة مع البيانات المالية :
- (أ) مقر المنشأة و شكلها القانوني و بلد تأسيسها و عنوان مكتبها المسجل (أو المكان الرئيسي للأعمال ، إذا كان مختلفا عن المكتب المسجل) .
- (ب) وصف لطبيعة عمليات المنشأة و أنشطتها الرئيسية .
- و (ج) اسم الشركة الأم و الشركة الأم النهائية للمجموعة .

➤ تاريخ النفاذ

تطبق المنشأة هذا المعيار للفترات السنوية التي تبدأ في ١ كانون الثاني ٢٠٠٥ أو بعد ذلك التاريخ . و يفضل التطبيق المبكر . و إذا قامت المنشأة بتطبيق هذا المعيار لفترة تبدأ قبل ١ كانون الثاني ٢٠٠٥ فإنها ينبغي أن تفصح عن تلك الحقيقة .

الميزانية العمومية كما هي في ٣١ / ١٢

الأصول

الأصول غير المتداولة

×	×	الممتلكات و المصانع و المعدات
×	×	الشهرة
×	×	الأصول غير الملموسة الأخرى
×	×	الاستثمارات في شركات زميلة
×	×	الاستثمارات المحتفظ بها للبيع
<hr/>	<hr/>	
×	×	
<hr/>	<hr/>	

الأصول المتداولة

×	×	المخزون
×	×	الذمم التجارية والذمم المدينة الأخرى
×	×	أصول متداولة أخرى
×	×	النقد و معادلات النقد
<hr/>	<hr/>	
×	×	
<hr/>	<hr/>	
×	×	مجموع الأصول
<hr/>	<hr/>	

الحقوق و الالتزامات
حقوق الملكية التي تعزى إلى حاملي أسهم الشركة الأم

×	×	أسهم رأس المال
×	×	مخصصات أخرى
×	×	الأرباح المحتجزة
<hr/>		
×	×	
×	×	حقوق الأقلية
<hr/>		
×	×	مجموع الحقوق
<hr/>		
		الالتزامات غير المتداولة
×	×	اقتراضات طويلة الأجل
×	×	ضريبة مؤجلة
×	×	مخصصات طويلة الأجل
<hr/>		
×	×	مجموع الالتزامات غير المتداولة
<hr/>		
		الالتزامات المتداولة
×	×	الذمم التجارية والذمم الدائنة الأخرى
×	×	اقتراضات قصيرة الأجل
×	×	الجزء الجاري من الاقتراضات طويلة الأجل
<hr/>		
×	×	المخصصات قصيرة الأجل
<hr/>		
×	×	مجموع الالتزامات المتداولة
<hr/>		
×	×	مجموع الالتزامات
<hr/>		
		مجموع الحقوق والالتزامات

بيان الدخل للسنة المنتهية في ٣١ / ١٢ (موضحا تصنيف المصروفات حسب وظيفتها)

×	×	الإيراد
(×)	(×)	تكلفة المبيعات
×	×	إجمالي الربح
×	×	دخل آخر
(×)	(×)	تكاليف التوزيع
(×)	(×)	المصروفات الإدارية
(×)	(×)	مصروفات أخرى
(×)	(×)	تكلفة التمويل
×	×	الدخل من الشركات الزميلة
×	×	الربح قبل الضريبة
(×)	(×)	مصروف ضريبة الدخل
×	×	الربح للفترة
×	×	يعزى إلي:
		حامل أسهم الشركة الأم
×	×	حصة الأقلية
×	×	

هذا يعني الحصة في أرباح الشركات الزميلة المنسوبة إلى أصحاب حقوق الملكية في الشركات الزميلة أي أنها بعد الضريبة و حقوق الأقلية في الشركات الزميلة

بيان الدخل للسنة المنتهية في ٣١ / ١٢ (موضحا تصنيف المصروفات حسب طبيعتها)

×	×	الإيراد
×	×	دخل آخر
×	×	التغيرات في مخزونات البضائع الجاهزة و العمل قيد الإنجاز
×	(×)	عمل أنجز من قبل المشروع و تم رسملته
(×)	(×)	مواد خام و مستهلكات مستخدمة
(×)	(×)	تكاليف منافع الموظفين
(×)	(×)	الاستهلاك و مصروف الإطفاء
(×)	(×)	انخفاض قيمة الممتلكات، و المصانع و المعدات
(×)	(×)	مصروفات الأخرى
(×)	(×)	تكلفة التمويل
×	×	دخل الأسهم من الشركات الزميلة
×	×	الربح قبل الضريبة
(×)	(×)	مصروف الدخل
×	×	الربح للفترة
		يعزى إلي :
×	×	حامل أسهم الشركة الأم
×	×	حصة الأقلية
×	×	

** في بيان الدخل حيث يتم تصنيف المصاريف حسب طبيعتها ، يتم إظهار انخفاض قيمة الممتلكات و المصانع و المعدات كيبند سطر منفصل . و في المقابل ، إذا تم تصنيف المصاريف حسب وظيفتها ، يتم شمل انخفاض القيمة في الوظيفة (الوظائف) التي ترتبط بها .