

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير الدولية
لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

الوحدة ١٠ - السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء



مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

بما فيها النص الكامل للقسم ١٠ " السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء " من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في ٩ يوليو ٢٠٠٩،
مع توضيحات مفصلة وأسئلة تقييم ذاتي ودراسات حالة.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

شارع ٣٠ كانون

لندن EC4M 6XH

المملكة المتحدة.

هاتف: ٦٤١٠ ٦٤٦ ٧٢٤٦ ٢٠ (٠) ٤٤+

فاكس: ٦٤١١ ٦٤٦ ٧٢٤٦ ٢٠ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: ٢٧٣٠ ٢٧٣٢ ٧٣٣٢ ٢٠ (٠) ٤٤+

فاكس الإصدارات: ٢٧٤٩ ٢٧٣٢ ٧٣٣٢ ٢٠ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA)

ص.ب: ٩٢٢١٠٤، عمان ١١١٩٢

هاتف: ٥١٠٠٩٠٠ ٦-٩٦٢+

فاكس: ٥١٠٠٩٠١ ٦-٩٦٢+

عمان-المملكة الأردنية الهاشمية

بريد إلكتروني: asca.jordan@tagi.com

موقع: www.ascasociety.org

This training material has been prepared by IFRS Foundation education staff. It has not been approved by the International Accounting Standards Board (IASB). The training material is designed to assist those training others to implement and consistently apply the IFRS for SMEs. For more information about the IFRS education initiative visit

<http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm> .

IFRS Foundation®
30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7246 6410 | Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: info@ifrs.org Web: www.ifrs.org

Copyright © 2010 IFRS Foundation®

Right of use

Although the IFRS Foundation encourages you to use this training material, as a whole or in part, for educational purposes, you must do so in accordance with the copyright terms below.

Please note that the use of this module of training material is not subject to the payment of a fee.

Copyright notice

All rights, including copyright, in the content of this module of training material are owned or controlled by the IFRS Foundation.

Unless you are reproducing the training module in whole or in part to be used in a stand-alone document, you must not use or reproduce, or allow anyone else to use or reproduce, any trademarks that appear on or in the training material. For the avoidance of any doubt, you must not use or reproduce any trade mark that appears on or in the training material if you are using all or part of the training materials to incorporate into your own documentation. These trademarks include, but are not limited to, the IFRS Foundation and IASB names and logos.

When you copy any extract, in whole or in part, from a module of the IFRS Foundation training material, you must ensure that your documentation includes a copyright acknowledgement that the IFRS Foundation is the source of your training material. You must ensure that any extract you are copying from the IFRS Foundation training material is reproduced accurately and is not used in a misleading context. Any other proposed use of the IFRS Foundation training materials will require a license in writing.

Please address publication and copyright matters to:
IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

The IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

The Arabic translation of the Training Material for the IFRS® for SMEs contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Arabic translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo, the IASB logo, the IFRS for SMEs logo, the 'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASB Foundation', 'IASCF', 'IFRS for SMEs', 'IASs', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعيار الدولي إعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

بما فيها النص الكامل للقسم ١٠ السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء " من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في ٩ يوليو ٢٠٠٩، مع توضيحات مفصلة وأسئلة تقييم ذاتي ودراسات حالة.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

شارع ٣٠ كانون

لندن EC4M 6XH

المملكة المتحدة.

هاتف: ٦٤١٠ ٧٢٤٦ ٢٠ (٠) ٤٤+

فاكس: ٦٤١١ ٧٢٤٦ ٢٠ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: ٢٧٣٠ ٧٣٣٢ ٢٠ (٠) ٤٤+

فاكس الإصدارات: ٢٧٤٩ ٧٣٣٢ ٢٠ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

تم إعداد المادة التدريبية من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة المالية. وتم تصميم المادة التدريبية لمساعدة من يدرسون غيرهم على تنفيذ وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بشكل متناسق. وللمزيد من المعلومات حول مبادرة التعليم بشأن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يرجى زيارة الموقع الإلكتروني <http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm>

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون، لندن EC4M 6XH، المملكة المتحدة.
هاتف: +٤٤ (٠)٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ فاكس: +٤٤ (٠)٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١
بريد الكتروني info@ifrs.org، الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

حق الانتفاع

بالرغم من أن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تشجع استخدام هذه المادة التدريبية، بكاملها أو استخدام أجزاء، للغايات التعليمية، فيجب القيام بذلك وفقاً لشروط حقوق التأليف الواردة أدناه. نرجو أن تلاحظ أن استخدام هذه الوحدة من مادة التدريب لا يخضع لدفع أي رسوم.

حقوق التأليف

جميع الحقوق، بما فيها حقوق التأليف، الواردة في محتوى هذه الوحدة من المادة التدريبية مملوكة لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

ما لم تتم إعادة إنتاج الوحدة التدريبية بشكل جزئي أو كامل ليتم استخدامها في وثيقة مستقلة، فلا يجوز استخدام أو إعادة إنتاج أية علامات تجارية تظهر على المادة التدريبية أو فيها. ولتجنب أية شكوك، يجب عدم استخدام أو إعادة إنتاج أية علامات تجارية تظهر على المادة التدريبية أو فيها في حال استخدام كامل المادة التدريبية أو جزء منها لإدراجها في وثيقة أخرى. وتشمل هذه العلامات التجارية، على سبيل المثال لا الحصر، أسماء وشعارات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية.

وعند نسخ أي مستخلص، بشكل كامل أو جزئي، من وحدة من مواد تدريب مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فينبغي ضمان شمول المستندات لإقرار حقوق تأليف بأن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هو مصدر المادة التدريبية. وينبغي ضمان إعادة أي مستخلص يتم نسخه من مواد تدريب مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل دقيق ولا يستخدم في سياق مضلل. وينبغي الحصول على ترخيص خطي لأي استخدام آخر مقترح للمواد التدريبية لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

يرجى إرسال المسائل المتعلقة بالإصدارات وحقوق التأليف على العنوان التالي:

دائرة إصدارات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون، لندن EC4M 6XH، المملكة المتحدة
هاتف: +٤٤ (٠)٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ فاكس: +٤٤ (٠)٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

لا تتحمل كل من مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمؤلف والناشر مسؤولية أي خسارة تلحق بأي شخص يقوم أو يمتنع عن القيام بالاعتماد على المادة الواردة في هذا الإصدار سواء أكانت هذه الخسارة ناتجة عن إهمال أو غير ذلك.

لم توافق لجنة المراجعة التي عينتها مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على الترجمة العربية لمادة التدريب لمؤسسة المعايير الدولية للشركات الصغيرة ومتوسطة الحجم الواردة في هذا الإصدار.



“IASB Foundation”، “eIFRS”، “IAS”، “IASB”، “IASB Foundation”، “IASCF”، “IFRS for SMEs”، “IASs”، “IFRIC”، “IFRS”، “IFRSs”، “International Accounting Standards”، “International Financial Reporting Standards”، هي علامات تجارية تخص مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

١	مقدمة
١	أهداف التعلم
٢	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
٢	مقدمة إلى المتطلبات
٤	المتطلبات والأمثلة
٤	نطاق هذا القسم
٤	اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية
٧	إتساق السياسات المحاسبية
٩	التغيرات في السياسات المحاسبية
١٧	التغيرات في التقديرات المحاسبية
٢٠	تصحيح أخطاء الفترة السابقة
٢٦	التقديرات الهامة والأحكام الأخرى
٢٩	مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة
٣٠	اختبار المعرفة
٣٥	تطبيق المعرفة
٣٥	دراسة الحالة ١
٣٦	إجابة على دراسة الحالة ١
٣٧	دراسة الحالة ٢
٣٨	إجابة على دراسة الحالة ٢

تم إعداد المادة التدريبية من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة المالية. وتم تحديد المتطلبات التي تنطبق على المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادر من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولي في يوليو ٢٠٠٩ .

مقدمة

تركز هذه الوحدة على المحاسبة وإعداد التقارير الخاصة بالسياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء وفقا للقسم ١٠ "السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. تساعد هذه الوحدة على تعريف المتعلم بالموضوع وترشده عبر النص الرسمي وتطور فهمه للمتطلبات من خلال استخدام الأمثلة وتشير إلى الأحكام الهامة المطلوبة في تطبيق القسم ١٠. وعلاوة على ذلك، تتضمن الوحدة أسئلة مصممة لاختبار معرفة المتعلم بالمتطلبات ودراسات حالة لتطوير قدرة المتعلم على محاسبة التغيرات في السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح أخطاء الفترة السابقة وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

أهداف التعلم

عند الانتهاء بنجاح من هذه الوحدة، ينبغي معرفة متطلبات إعداد التقارير المالية للسياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. علاوة على ذلك، وخلال السير في دراسات الحالة التي تحاكي جوانب التطبيق العملي لتلك المعرفة، ينبغي أن تكون قد عززت قدرتك على محاسبة السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وينبغي على وجه التحديد، ضمن سياق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم أن تكون قادرا على:

- التمييز بين التالي: التغير في التقدير المحاسبي وتصحيح خطأ الفترة السابقة والتغير في السياسة المحاسبية.
- تطوير سياسة محاسبية لمعاملة أو حدث أو ظرف آخر لم يتم تناوله على وجد التحديد في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.
- الإفصاح عن السياسات المحاسبية ومحاسبة والإفصاح عن التغير في السياسة المحاسبية ضمن البيانات المالية (بما في ذلك إظهار فهم للتعديلات المطلوبة بموجب التطبيق بأثر رجعي وبأثر مستقبلي لسياسة محاسبية معينة).
- محاسبة والإفصاح عن التغير في التقدير المحاسبي ضمن البيانات المالية.
- محاسبة والإفصاح عن تصحيح خطأ الفترة السابقة ضمن البيانات المالية.
- إظهار فهم للأحكام الهامة المطلوبة في إجراء التقديرات وفي تحديد وتطبيق السياسات المحاسبية.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

تهدف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إلى تطبيقها على البيانات المالية للأغراض العامة للمنشآت غير الخاضعة للمساءلة العامة (انظر القسم ١ "المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم").

وتشمل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم متطلبات إلزامية ومواد أخرى (غير إلزامية) تنشر معها:

وتشمل المواد غير الإلزامية:

- تمهيدا يوفر مقدمة عامة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ويوضح غايتها وتنظيمها وصلاحياتها.
- إرشادات التنفيذ التي تشمل بيانات مالية توضيحية وقائمة إفصاح.
- أساس الاستنتاجات الذي يلخص الاعتبارات الرئيسية لمجلس معايير المحاسبة الدولية في الوصول إلى استنتاجاته في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.
- الآراء المعارضة لعضو مجلس معايير المحاسبة الدولية الذي لم يوافق على نشر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

تعتبر قائمة المصطلحات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم جزء من المتطلبات الإلزامية.

يوجد ملحقات في القسم ٢١ "المخصصات والبنود المحتملة" والقسم ٢٢ "الالتزامات وحقوق الملكية" والقسم ٢٣ "الإيراد" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وتعتبر هذه الملحقات إرشادات غير إلزامية.

مقدمة إلى المتطلبات

تهدف البيانات المالية للأغراض العامة للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إلى توفير معلومات حول المركز المالي والأداء والتدفقات النقدية للمنشأة والتي تعتبر مفيدة لمجموعة كبيرة من المستخدمين ممن ليسوا في وضع يسمح لهم بطلب تقارير مصممة حسب احتياجاتهم المعلوماتية المحددة في اتخاذ القرارات الاقتصادية. ويهدف القسم ١٠ إلى تحديد معايير اختيار وتغيير السياسات المحاسبية، بالإضافة إلى المعاملة المحاسبية والإفصاح عن التغييرات في السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح أخطاء الفترة السابقة.

السياسات المحاسبية هي عبارة عن المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات المحددة التي تطبقها المنشأة في إعداد وعرض البيانات المالية.

وما أن تتبنى المنشأة سياسة محاسبية لنوع محدد من المعاملات أو الأحداث أو الظروف الأخرى، فإنه يتعين عليها أن تغير تلك السياسة فقط في حال تعديل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم أو في حال خلصت المنشأة إلى أن هناك سياسة جديدة تؤدي إلى معلومات موثوقة وأكثر ملاءمة.

وباستثناء الحالات المحددة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، يتم محاسبة جميع التغييرات في السياسات المحاسبية وتصحيح أخطاء الفترة السابقة بأثر رجعي. هذا يعني أنه يعاد بيان المعلومات المقارنة في البيانات المالية لتعكس المعاملات والأحداث وفقا للسياسة المحاسبية الجديدة

كما لو كان يتم دائما تطبيق تلك السياسة، وأنه يتم تصحيح أخطاء الفترة السابقة في الفترة التي حصلت فيها. إن التطبيق بأثر رجعي للسياسات المحاسبية وإعادة البيان بأثر رجعي لأخطاء الفترة السابقة يعزز من ملائمة وموثوقية البيانات المالية للمنشأة عن طريق جعلها قابلة للمقارنة مع مرور الوقت ومع البيانات المالية لمنشآت أخرى.

أخطاء الفترة السابقة هي عبارة عن إغفالات من، وبيانات خاطئة في، البيانات المالية للمنشأة لوحدة أ، أكثر من الفترات السابقة. وهي تنشأ من الإخفاق في استخدام معلومات موثوقة كانت متوفرة عند التصريح بإصدار البيانات المالية لتلك الفترات، شريطة أنه من الممكن على نحو معقول توقع الحصول على تلك المعلومات واستخدامها في إعداد وعرض تلك البيانات المالية. وهي تنشأ أيضا من سوء استخدام هذه المعلومات.

التغير في التقدير المحاسبي هو عبارة عن تعديل ناتج عن تقييم الوضع الحالي للأصول والالتزامات والمنافع والالتزامات المستقبلية المتوقعة المرتبطة بها. قد يكون التعديل على المبلغ المسجل للأصل أو الالتزام أو المصروف الذي يعكس استهلاك الأصل. تنتج التغيرات في التقديرات المحاسبية من معلومات أو تطورات جديدة وهي بالتالي ليست تصحيح للأخطاء.

تطبق التغيرات في التقديرات المحاسبية بأثر مستقبلي، إلا في الحالات المحددة بوضوح. هذا يعني أن أثر التغير يدمج في حساب الأرباح أو الخسائر في فترة التغير، إذا أثر التغير على تلك الفترة فقط، وفي فترة التغير والفترات المستقبلية إذا أثر التغير على جميع تلك الفترات.

يشمل القسم ٨ "إيضاحات البيانات المالية" متطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية والمعلومات حول المصادر الرئيسية لشكوك التقدير (انظر الفقرات ٨-٥ إلى ٨-٧). وينص القسم ١٠ على متطلبات الإفصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية.

المتطلبات والأمثلة

تم تحديد محتويات القسم ١٠ "السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم فيما يلي وتظليلها باللون الرمادي. وتعتبر قائمة المصطلحات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم جزء من المتطلبات. وتكون في المرة الأولى التي تظهر فيها في القسم ١٠ بخط غامق. ولم يتم تظليل الملاحظات والأمثلة التي تم إدراجها من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وتم عرض الملاحظات الأخرى لموظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بين أقواس **خط غامق ومائل**. ولا تشكل الإضافات التي قام بها الموظفون جزء من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ولم تتم الموافقة عليها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية.

نطاق هذا القسم

١-١٠ يوفر هذا القسم إرشادات لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد البيانات المالية. وهو يغطي أيضا التغييرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء في البيانات المالية للفترة السابقة.

اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية

٢-١٠ السياسات المحاسبية هي عبارة عن المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات المحددة التي تطبقها المنشأة في إعداد وعرض البيانات المالية.

٣-١٠ إذا تناول هذا المعيار معاملة ما أو حدث أو ظرف آخر، فإنه يتعين على المنشأة تطبيق هذا المعيار. لكن لا يتوجب على المنشأة إتباع شرط معين في هذا المعيار إن لم يكن لذلك أثرا هاما.

ملاحظات

تكون إغفالات البنود أو بيانها بشكل خاطئ هامة إذا كان من الممكن أن تؤثر، بشكل فردي أو مشترك، على القرارات الاقتصادية للمستخدمين التي تتخذ بناء على البيانات المالية. تعتمد الأهمية على حجم وطبيعة الإغفال أو البيان الخاطئ المقدر في الظروف المحيطة. ويكون حجم أو طبيعة البند، أو كلاهما، هو العامل المحدد (انظر الفقرة ٣-١٦).

يفترض أنه لدى المستخدمين فهم معقول للأعمال والأنشطة الاقتصادية والمحاسبية ورغبة لدراسة المعلومات بدرجة معقولة من الاجتهاد (انظر الفقرة ٢-٤). ويعني مزودو رأس مال المخاطر (وهم مجموعة مستخدمين مهمة) بالمخاطر المتأصلة في استثماراتهم والعائد المتأتي منها. وهم بحاجة للمعلومات لمساعدتهم على تحديد ما إذا ينبغي عليهم الشراء أو الاحتفاظ أو البيع. كما يهتم المساهمون أيضا بالمعلومات التي تساعدهم على تقييم قدرة المنشأة على دفع أرباح الأسهم. وتكون إغفالات البنود أو بيانها بشكل خاطئ هامة إذا كان من الممكن أن تؤثر، بشكل فردي أو مشترك، على القرارات الاقتصادية لأولئك المستخدمين التي تتخذ بناء على البيانات المالية (انظر الفقرة ٢-٦).

يشير تعريف الأهمية إلى أن المنشأة لا تحتاج إلى تقديم إفصاح محدد مطلوب بموجب هذا المعيار إن لم تكن المعلومات هامة. كما لا تحتاج المنشأة إلى تطبيق سياساتها المحاسبية عندما يكون أثر عدم تطبيقها هو أثر غير هام.

أمثلة- تتناول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم معاملة أو حدث أو ظرف معين

المثال ١ خلافاً لمتطلبات القسم ٢٠ "عقود الإيجار"، لا تقوم منشأة تصنيع برسمة عقود الإيجار التمويلي التي أبرمتها بصفقتها مستأجر. وتقوم المنشأة بحاسبة جميع عقود الإيجار (أي عقود الإيجار التشغيلي والتمويلي) وفقاً لمتطلبات الفقرتين ٢٠-١٥ و ٢٠-١٦ (أي متطلبات عقود الإيجار التشغيلي). إن عقد الإيجار التمويلي الوحيد الذي أبرمته المنشأة هو لاستخدام آلة تصوير قيمتها العادلة ١٠.٠٠٠ وحدة عملة في بداية العقد (في عام 20X8 فترة إعداد التقارير الحالية). في نهاية فترة إعداد التقارير الحالية، يتجاوز المبلغ المسجل للممتلكات والمصانع والمعدات الخاصة بالمنشأة ٩٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة وتتجاوز التزاماتها ٤٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وللسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X8، أبلغت المنشأة عن ربح بقيمة ٣٠.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.

إن أثر عدم رسملة عقد الإيجار التمويلي هو على الأرجح أثر غير هام- من غير المحتمل أن يؤثر خطأ بهذا الحجم على القرارات الاقتصادية للمستخدمين التي تتخذ على أساس البيانات المالية. وبينما يعتبر أثر السياسة المحاسبية للمنشأة لعقود الإيجار التمويلي هو أثر غير هام، لا تحتاج المنشأة إلى رسملة عقد الإيجار التمويلي.

المثال ٢ خلافاً لمتطلبات القسم ٢٠ "عقود الإيجار"، لا يقوم مشغل طائرة برسمة عقود الإيجار التمويلي التي أبرمها بصفته مستأجر. تتلخص الأعمال الوحيدة للمنشأة في تشغيل طائرتين تقوم بتأجيرهما بموجب عقد إيجار تمويلي. وتقوم المنشأة بحاسبة جميع عقود الإيجار (أي عقود الإيجار التشغيلي وعقود الإيجار التمويلي) وفقاً لمتطلبات الفقرتين ٢٠-١٥ و ٢٠-١٦ (أي متطلبات عقود الإيجار التشغيلي).

إن أثر عدم رسملة عقود الإيجار التمويلي يمكن أن يكون له عواقب على القرارات الاقتصادية للمستخدمين التي تتخذ على أساس البيانات المالية. لذلك، يجب أن تتبنى المنشأة سياسة محاسبية لرسملة عقود الإيجار التمويلي وفقاً لمتطلبات القسم ٢٠.

المثال ٣ نفس الحقائق الواردة في المثال ١. لكن في هذا المثال، تبرم المنشأة أيضاً العديد من عقود الإيجار التمويلي الأخرى غير الهامة.

يجب تقييم أثر عدم رسملة عقود الإيجار التمويلي على أساس مشترك- لأنه في حال دراستها بشكل مشترك يمكن أن تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين التي تتخذ على أساس البيانات المالية، حينها يكون الأثر هاماً ويتوجب على المنشأة أن تتبنى سياسة محاسبية لرسملة عقود الإيجار التمويلي وفقاً لمتطلبات القسم ٢٠.

١ في هذا المثال، وفي جميع الأمثلة الأخرى ضمن هذه الوحدة، يعبر عن المبالغ النقدية "بوحدة العملة".

لكن إن لم يكن من المرجح على الإطلاق أن يكون للأثر المشترك لعدم رسملة عقود الإيجار التمويلي عواقب على القرارات الاقتصادية للمستخدمين التي تتخذ على أساس البيانات المالية، فإن المنشأة ليست بحاجة لإتباع سياسة محاسبية لرسملة عقود الإيجار التمويلي.

المثال ٤: من أجل تأجير أحد معدات المصنع، استخدم المستأجر خدمات وكالة معينة لإيجاد مؤجر ملائم. وعقد الإيجار هو عقد إيجار تمويلي. لا تذكر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم تحديدا رسوم الوكالة على عقود الإيجار. لكنها تناقش التكاليف المباشرة المبدئية التي يتكبدها المستأجر.

تطلب الدولة الأم للمنشأة، التي تملك إطار مفاهيم تعتبره مشابهة لإطار مفاهيم مجلس معايير المحاسبة الدولية، الاعتراف مباشرة برسوم الوكالة كمصروف.

هل يمكن أن تنظر المنشأة في معيار المحاسبة الوطني الخاص بها عند وضع سياستها المحاسبية؟

لا. رسوم الوكالة هي أحد أنواع التكاليف المباشرة المبدئية للمستأجر (التكاليف المتزايدة المنسوبة مباشرة إلى مفاوضة وترتيب عقد الإيجار). تقتضي الفقرة ٢٠-٩ إضافة أية تكاليف مباشرة مبدئية إلى المبلغ المعترف به كأصل. وما لم يكن أثر إتباع المعيار الوطني للمنشأة هو أثر غير هام، فإنه يتضارب مع متطلبات الفقرة ١٠-٣.

٤-١٠ إذا لم يتناول هذا المعيار على وجه التحديد معاملة أو حدث أو ظرف آخر، ينبغي أن تستخدم إدارة المنشأة حكمها في وضع وتطبيق سياسة محاسبية تؤدي إلى معلومات:
(أ) ملائمة وذات صلة باحتياجات المستخدمين المتعلقة باتخاذ القرارات الاقتصادية، [راجع: الفقرة ٢-٥] و

(ب) موثوقة [راجع: الفقرة ٢-٧]، بحيث أن البيانات المالية:

١. تمثل بصدق المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة؛
٢. تعكس الجوهر الاقتصادي للمعاملات والأحداث والظروف الأخرى وليس فقط شكلها القانوني؛ [راجع: الفقرة ٢-٨]
٣. تكون حيادية؛ أي تخلو من التحيز
٤. تتطوي على درجة من الحيطة والحذر [راجع: الفقرة ٢-٩] و
٥. تكون كاملة [راجع: الفقرة ٢-١٠] في جميع الجوانب الهامة [راجع: الفقرة ٢-٣]

٥-١٠ عند إصدار الحكم المبين في الفقرة ٤-١٠، ينبغي أن ترجع الإدارة إلى، وتبحث في إمكانية تطبيق، المصادر التالية وفق ترتيب تنازلي:

- (أ) المتطلبات والإرشادات الواردة في هذا المعيار والتي تتناول قضايا مشابهة وذات علاقة، و
- (ب) التعريفات ومعايير الاعتراف ومفاهيم القياس الخاصة بالأصول والالتزامات والدخل والمصاريف والمبادئ السائدة في القسم ٢ "المفاهيم والمبادئ السائدة".

٦-١٠ عند إصدار الحكم المبين في الفقرة ٤-١٠، ينبغي أن تبحث الإدارة أيضا في المتطلبات والإرشادات الواردة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة التي تتناول قضايا مشابهة وذات علاقة.

ملاحظات

عندما لا تتطرق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم على وجه التحديد لمعاملة أو حدث أو ظرف آخر، فإنه يتوجب على المنشأة اختيار سياسة محاسبية ينتج عنها معلومات ملائمة وموثوقة. وفي إصدار ذلك الحكم، تبحث المنشأة أولاً في المتطلبات والإرشادات الواردة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم التي تتناول قضايا مشابهة وذات علاقة، وثانياً تبحث في التعريفات ومعايير الاعتراف ومفاهيم القياس الخاصة بالأصول والالتزامات والدخل والمصاريف والمبادئ السائدة في القسم ٢ "المفاهيم والمبادئ السائدة". وإن لم يقدم ذلك أي إرشادات، يمكن أن تبحث المنشأة في المتطلبات والإرشادات الواردة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة، بما في ذلك تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، التي تتناول قضايا مشابهة وذات علاقة (راجع: أساس الاستنتاجات، الفقرة ٨٦).

مثال - تطوير سياسة محاسبية

المثال ٥ في ١ يناير 20X7، وكجزء من برنامج معين لتقديم الدعم للمشاريع لمساعدة المجتمعات الريفية، أعلنت وكالة تنمية غير حكومية خطة معينة يمكن أن تقدم المنشآت بموجبها خلال الفترة 20X9-20X7 طلباً للحصول على منحة لإنشاء عمليات زراعية في منطقة ريفية محددة. ستتسلم المنشآت المؤهلة دفعة نقدية مقدّمة مقدارها ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة لبدء العمليات الزراعية في المنطقة المحددة. يجب أن تعبا المنشآت نموذج الطلب وأن تقدم عروضهم والوثائق المحددة التي ستعتمد فيها الوكالة التنمية قبل إصدار المنحة.

لا تحدد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم كيفية محاسبة المنحة المقدمة من وكالة تنمية غير حكومية. لكنها تحدد كيفية محاسبة المنح الحكومية (انظر القسم ٢٤ "المنح الحكومية"). وقياساً على ذلك، ينبغي محاسبة المنح المقدمة من وكالات التنمية غير الحكومية وفقاً لمتطلبات القسم ٢٤ (أي ينبغي أن تحدد المنشأة سياستها المحاسبية للمنح المقدمة من وكالات التنمية غير الحكومية وفقاً لمتطلبات القسم ٢٤).

إتساق السياسات المحاسبية

٧-١٠ ينبغي أن تختار المنشأة وأن تطبق سياساتها المحاسبية بشكل متنسق على المعاملات المماثلة والأحداث والظروف الأخرى، ما لم يتطلب هذا المعيار أو يجيز على وجه التحديد تصنيف البنود التي يمكن أن تكون السياسات المختلفة ملائمة لها. وإذا تطلب أو أجاز هذا المعيار تصنيف البنود، ينبغي اختيار سياسة محاسبية ملائمة وتطبيقها بشكل متنسق على كل فئة.

أمثلة - إتساق السياسات المحاسبية

المثال ٦ تتلخص السياسة المحاسبية للمنشأة في قياس الاستثمارات في المنشآت المسيطر عليها بشكل مشترك باستخدام نموذج القيمة العادلة. لكنها غير قادرة على تحديد القيمة العادلة لاستثمارها في إحدى منشآتها المسيطر عليها بشكل مشترك. لذلك، فهي تقيس استثمارها في المنشآت المسيطر عليها بشكل مشترك باستخدام نموذج التكلفة.

إن السياسة المحاسبية للمنشأة هي سياسة مقبولة. حيث يقتضي القسم ١٥ "الاستثمارات في المشاريع المشتركة" من المنشأة محاسبة جميع استثمارات في المنشآت المسيطر عليها بشكل مشترك باستخدام إحدى النماذج التالية: (١) نموذج التكلفة في الفقرة ١٥-١٠؛ (٢) طريقة حقوق الملكية في الفقرة ١٥-١٣؛ أو (٣) نموذج القيمة العادلة في الفقرة ١٥-١٤. ويجب على المنشأة التي تختار استخدام نموذج القيمة العادلة أن تقيس جميع استثمارات في المنشآت المسيطر عليها بشكل مشترك بعد الاعتراف المبدئي بالقيمة العادلة. لكن ينبغي على المنشأة أن تستخدم نموذج التكلفة لأي استثمار في منشأة مسيطر عليها بشكل مشترك يكون من غير الممكن لها أن تقيس قيمتها العادلة بموثوقية دون تكاليف أو جهود كبيرة (انظر الفقرة ١٥-١٥).

المثال ٧ تتلخص السياسة المحاسبية للمنشأة في قياس الاستثمارات في المنشآت الزميلة باستخدام نموذج القيمة العادلة. لكنها غير قادرة على تحديد القيمة العادلة لاستثمارها في إحدى منشآت الزميلة (المنشأة الزميلة "ب"). لذلك، فهي تقيس استثمارها في المنشأة الزميلة "ب" باستخدام نموذج التكلفة.

إن السياسة المحاسبية للمنشأة هي سياسة مقبولة. حيث يقتضي القسم ١٤ "الاستثمارات في المنشآت الزميلة" من المنشأة محاسبة جميع استثمارات في المنشآت الزميلة باستخدام إحدى النماذج التالية: (١) نموذج التكلفة في الفقرة ١٤-٥؛ (٢) طريقة حقوق الملكية في الفقرة ١٤-٨؛ أو (٣) نموذج القيمة العادلة في الفقرة ١٤-٩. ويجب على المنشأة التي تختار استخدام نموذج القيمة العادلة أن تقيس جميع استثمارات في المنشآت الزميلة بعد الاعتراف المبدئي بالقيمة العادلة. لكن ينبغي على المنشأة أن تستخدم نموذج التكلفة لأي استثمار في منشأة زميلة يكون من غير الممكن لها أن تقيس قيمتها العادلة بموثوقية دون تكاليف أو جهود كبيرة (انظر الفقرة ١٤-١٠).

المثال ٨ تتلخص السياسة المحاسبية للمنشأة في قياس الاستثمارات في المنشآت الزميلة باستخدام نموذج التكلفة. لكن لأن أدوات حقوق الملكية لإحدى منشآت الزميلة (المنشأة الزميلة "ج") هي مدرجة في سوق الأوراق المالية الوطنية، فهي تقيس استثمارها في المنشأة الزميلة "ج" باستخدام نموذج القيمة العادلة. لذلك، فهي تقيس استثمارها في المنشأة الزميلة "ج" باستخدام نموذج التكلفة.

إن السياسة المحاسبية للمنشأة هي سياسة مقبولة. حيث يقتضي القسم ١٤ "الاستثمارات في المنشآت الزميلة" من المنشأة محاسبة جميع استثمارات في المنشآت الزميلة باستخدام إحدى النماذج التالية: (١) نموذج التكلفة في الفقرة ١٤-٥؛ (٢) طريقة حقوق الملكية في الفقرة ١٤-٨؛ أو (٣) نموذج القيمة العادلة في الفقرة ١٤-٩. ويجب على المنشأة التي تختار استخدام نموذج التكلفة أن تقيس جميع استثمارات في المنشآت الزميلة بعد الاعتراف المبدئي بسعر التكلفة مطروحا منه خسائر متراكمة لانخفاض القيمة (انظر الفقرة ١٤-٥). لكن ينبغي على المنشأة أن تستخدم نموذج القيمة العادلة لاستثمارها في المنشأة الزميلة التي يوجد بشأنها عرض أسعار منشور (انظر الفقرة ١٤-٧).

المثال ٩ تتلخص السياسة المحاسبية للمنشأة في قياس استثمارات في المنشآت الزميلة باستخدام نموذج القيمة العادلة. تتبع المنشأة السياسة المحاسبية المتعلقة بقياس استثمارات في المنشآت الزميلة باستخدام نموذج التكلفة. واستثمارات المنشأة غير متداولة في سوق عام للأوراق المالية.

إن السياسات المحاسبية للمنشأة هي سياسات مقبولة. ولا ينبغي أن تكون سياستها المحاسبية للاستثمارات في المنشآت الزميلة هي نفس سياستها المحاسبية للاستثمارات في المنشآت المسيطر عليها بشكل مشترك.

التغيرات في السياسات المحاسبية

٨-١٠ ينبغي أن تغير المنشأة أي سياسة محاسبية فقط إذا كان التغيير:
 (أ) ضروري بموجب التغيرات التي تطرأ على هذا المعيار، أو
 (ب) ينتج عنه بيانات مالية تقدم معلومات موثوقة وأكثر ملاءمة حول آثار المعاملات أو الأحداث أو الظروف الأخرى على المركز المالي للمنشأة أو أدائها المالي أو تدفقاتها النقدية.

أمثلة - التغيير في السياسات المحاسبية

المثال ١٠ تغير المنشأة التي تقيس استثماراتها في المنشآت الزميلة بعد الاعتراف المبدئي باستخدام نموذج التكلفة سياستها المحاسبية لتتبنى نموذج القيمة العادلة لأن إدارتها تعتقد أن القياس بالقيمة العادلة يقدم معلومات أكثر ملاءمة.

إن التغيير في السياسة المحاسبية للمنشأة هو أمر مقبول. حيث يؤدي استخدام نموذج القيمة العادلة لقياس الاستثمارات في المنشآت الزميلة إلى بيانات مالية تقدم معلومات موثوقة وأكثر ملاءمة حول آثار المعاملات أو الأحداث أو الظروف الأخرى على المركز المالي للمنشأة أو أدائها المالي أو تدفقاتها النقدية.

المثال ١١ تتحول المنشأة من عرض بيان مصنف للمركز المالي (تظهر الأصول المتداولة وغير المتداولة والالتزامات المتداولة وغير المتداولة كتصنيفات منفصلة) إلى عرض السيولة (البند المعروضة وفق ترتيب السيولة دون تصنيف متداول/غير متداول) لأن عرض السيولة يقدم، في الظروف المحددة للمنشأة، معلومات موثوقة وأكثر ملاءمة (انظر الفقرة ٤-٤). وقد أعادت المنشأة عرض بيان مركزها المالي للفترة السابقة المقارنة لأنها اعتبرت التغيير في عرض السيولة هو التغيير في السياسة المحاسبية.

إن معاملة المنشأة هي معاملة صحيحة. لا تتضمن السياسات المحاسبية مبادئ قياس والاعتراف بالأصول والالتزامات والدخل والمصاريف فحسب، بل تتضمن أيضاً مبادئ وممارسات عرضها في البيانات المالية. ومن الأمثلة على ذلك تصنيف متداول/غير متداول مقابل عرض السيولة. ويتوجب إعادة البيان بأثر رجعي.

٩-١٠ لا يعد أي مما يلي تغيرات في السياسات المحاسبية:
 (أ) تطبيق سياسة محاسبية للمعاملات أو الأحداث أو الظروف الأخرى التي تختلف في جوهرها عن تلك التي حصلت سابقاً.
 (ب) تطبيق سياسة محاسبية جديدة للمعاملات أو الأحداث أو الظروف الأخرى التي لم تحصل سابقاً أو لم تكن هامة.
 (ج) التغيير في نموذج التكلفة عندما لا يتوفر بعد الآن مقياس موثوق للقيمة العادلة (أو بالعكس) لأصل معين يقتضي هذا المعيار أو يحيز قياسه بالقيمة العادلة.

أمثلة - الحالات التي لا تكون فيها تغيرات في السياسات المحاسبية

- المثال ١٢ امتلكت المنشأة استثمار معين في منشأة زميلة في فترة إعداد التقارير الحالية وتبنت نموذج التكلفة لقياس الاستثمار في المنشأة الزميلة بعد الاعتراف المبدئي. ولم يكن قد سبق لها أن امتلكت أي استثمار في منشأة زميلة.
إن تبني نموذج التكلفة لقياس استثمارها الأول في منشأة زميلة لا يشكل تغييرا في السياسة المحاسبية. بل أن السياسة المحاسبية خاصة بمعاملة لم تشترك فيها المنشأة مسبقا.
- المثال ١٣ امتلكت المنشأة استثمار معين في منشأة زميلة في فترة إعداد التقارير الحالية وتبنت نموذج القيمة العادلة لقياس استثمارها في المنشأة الزميلة بعد الاعتراف المبدئي. وقبل هذا الاستثمار، قامت المنشأة بمحاسبية استثمارها الوحيد الآخر في منشأة زميلة على أنه بند مخزون. وقد بررت الإدارة معاملة هذا الاستثمار في هذه المنشأة الزميلة على أنه مخزون لأن تكلفته (وقيمته) لم تكن هامة بالنسبة للبيانات المالية للمنشأة.
إن استخدام نموذج القيمة العادلة لقياس استثمارها في المنشآت الزميلة بعد الاعتراف المبدئي هو ليس تغيير في السياسة المحاسبية، شريطة أن يكون الاستثمار الأصلي في المنشأة الزميلة هو غير هام بالنسبة للبيانات المالية للمنشأة. تخص السياسة المحاسبية معاملة لم تكن سابقا معاملة هامة. راجع أيضا الفقرة ١٠-٣.
- المثال ١٤ في فترة إعداد التقارير الحالية، عندما توفر مقياس موثوق للقيمة العادلة للعقارات الاستثمارية الوحيدة للمنشأة، نقلت المنشأة عقاراتها الاستثمارية الوحيدة من الممتلكات والمصانع والمعدات (حيث كان يتم محاسبتها باستخدام نموذج التكلفة-الاستهلاك-انخفاض القيمة) إلى العقارات الاستثمارية المقاسة باستخدام نموذج القيمة العادلة.
إن نقل العقارات الاستثمارية من الممتلكات والمصانع والمعدات (باستخدام نموذج التكلفة-الاستهلاك-انخفاض القيمة) إلى العقارات الاستثمارية المقاسة باستخدام نموذج القيمة العادلة هو عبارة عن تغيير في الظروف وليس تغيير في السياسة المحاسبية (انظر الفقرة ١٦-٨ من القسم ١٦ "العقارات الاستثمارية").
- المثال ١٥ في فترة إعداد التقارير الحالية، عندما بدأت المنشأة بإعادة تطوير مبناها المشغول سابقا من المالك لغرض تأجيره للمستأجرين بموجب عقود إيجار تشغيلي، قامت بنقل العقار من الممتلكات والمصانع والمعدات (حيث كان يتم محاسبتها باستخدام نموذج التكلفة-الاستهلاك-انخفاض القيمة) إلى العقارات الاستثمارية المقاسة باستخدام نموذج القيمة العادلة.
إن نقل العقار من الممتلكات والمصانع والمعدات (باستخدام نموذج التكلفة-الاستهلاك-انخفاض القيمة) إلى العقارات الاستثمارية المقاسة باستخدام نموذج القيمة العادلة هو عبارة عن تغيير في استخدام العقار وليس تغيير في السياسة المحاسبية.
- المثال ١٦ طبقت المنشأة التي أصبحت عملتها الوظيفية مفرطة التضخم في فترة إعداد التقارير الحالية القسم ٣١ "التضخم المفرط" في إعداد وعرض بياناتها المالية لأول مرة في فترة إعداد التقارير الحالية.

إن تطبيق القسم ٣١ لأول مرة في إعداد وعرض البيانات المالية هو ليس تغير في السياسة المحاسبية؛ بل هو تغير في ظروف المنشأة. فالسياسة المحاسبية الجديدة تخص طرفاً لم يحدث مسبقاً.

ملاحظة

رغم أن تطبيق القسم ٣١ لأول مرة هو ليس تغير في السياسة المحاسبية، إلا أن عملية إعادة البيان التي يقتضيها القسم ٣١ (الفقرتان ٣-٣١ و ٤-٣١) هي مشابهة للعملية المطلوبة فيما يخص التطبيق بأثر رجعي للتغير في السياسة المحاسبية.

١٠-١٠ إذا كان هذا المعيار يسمح باختيار سياسة محاسبية ما (بما في ذلك أساس القياس) لمعاملة محددة أو حدث أو ظرف آخر وغيرت المنشأة خيارها السابق، فإن ذلك يعد تغيراً في السياسة المحاسبية.

ملاحظات

يمكن أن تغير المنشأة سياستها المحاسبية بشكل طوعي فقط إذا نتج عن التغير بيانات مالية تقدم معلومات موثوقة وأكثر ملائمة حول آثار المعاملات أو الأحداث أو الظروف الأخرى على المركز المالي للمنشأة أو أدائها المالي أو تدفقاتها النقدية (انظر الفقرة ١٠-٨(ب)).

تطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية

١١-١٠ تقوم المنشأة بحاسبة التغيرات في السياسة المحاسبية على النحو التالي:

(أ) تقوم المنشأة بحاسبة التغير في السياسة المحاسبية الناتج عن التغير في متطلبات هذا المعيار وفقاً للأحكام الانتقالية، إن وجدت، المحددة في ذلك التعديل؛

(ب) عندما تختار المنشأة إتباع معيار المحاسبة الدولي ٣٩ "الأدوات المالية: الاعتراف والقياس" بدلاً من إتباع القسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية" والقسم ١٢ "إصدارات الأدوات المالية الأخرى" حسبما تسمح به الفقرة ١١-٢، وعندما تتغير متطلبات معيار المحاسبة الدولي ٣٩، ينبغي أن تقوم المنشأة بحاسبة ذلك التغير في السياسة المحاسبية وفقاً للأحكام الانتقالية، إن وجدت، المحددة في المعيار المنقح ٣٩؛ و

(ج) تقوم المنشأة بحاسبة جميع التغيرات الأخرى في السياسة المحاسبية بأثر رجعي (انظر الفقرة ١٠-١٢).

أمثلة - تطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية

المثال ١٧ في فترة إعداد التقارير الحالية، توجب على المنشأة الامتثال للتعديل الذي طرأ على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وقد اقتضت الأحكام الانتقالية في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم المعدلة أن تتم حاسبة التغير في السياسة المحاسبية على أنه تعديل على الأرباح المستبقاة في بداية فترة إعداد التقارير الحالية. وقد حسبت المنشأة أن ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة من أصل ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة وهو الانخفاض في الأرباح المستبقاة في بداية فترة إعداد التقارير الحالية، الناتج عن التغير في السياسة المحاسبية، ينسب إلى السنوات التي تسبق فترة إعداد التقارير المقارنة.

لا تنص الفقرة ١٠-١١(أ)-(ج) على "خيارات حرة" بل على تسلسل هرمي لكيفية حاسبة التغيرات في السياسة المحاسبية. وتتطلب الفقرة ١٠-١١(أ) من المنشأة إتباع الأحكام الانتقالية في

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم المعدلة (أي يعرض أثر التغيير في السياسة المحاسبية على أنه إعادة بيان للأرباح المستبقاة في بداية فترة إعداد التقارير الحالية- انخفاض بمقدار ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة ولا يعاد بيان الأرقام المقارنة).

المثال ١٨ بالامتثال للخيار الوحيد الوارد في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم لاستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة، تطبق المنشأة متطلبات معيار المحاسبة الدولي ٣٩ "الأدوات المالية: الاعتراف والقياس". وتم تعديل المعيار ٣٩ في فترة إعداد التقارير الحالية. وقد اقتضت الأحكام الانتقالية للتعديل محاسبة التغيير في السياسة المحاسبية على أنه تعديل على الأرباح المستبقاة في بداية فترة إعداد التقارير الحالية. وقد حسبت المنشأة أن ٨٠٠٠٠٠ وحدة عملة من أصل ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة وهو الانخفاض في الأرباح المستبقاة في بداية فترة إعداد التقارير الحالية، الناتج عن التغيير في السياسة المحاسبية، ينسب إلى السنوات التي تسبق فترة إعداد التقارير المقارنة.

يجب أن يعرض أثر التغيير في السياسة المحاسبية على أنه إعادة بيان للأرباح المستبقاة في بداية فترة إعداد التقارير الحالية- انخفاض بمقدار ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة. وفقا للأحكام الانتقالية المحددة في التعديل الذي جرى على معيار المحاسبة الدولي ٣٩، يجب أن لا يعاد بيان الأرقام المقارنة.

المثال ١٩ في فترة إعداد التقارير الحالية، غيرت المنشأة بشكل طوعي سياسة محاسبية معينة. كان الأثر التراكمي للتغيير في السياسة المحاسبية على الأرباح المستبقاة للمنشأة هو انخفاض بمقدار ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة في بداية فترة إعداد التقارير الحالية، وقد نسب منه ما مجموعه ٨٠٠٠٠٠ وحدة عملة إلى السنوات التي تسبق فترة إعداد التقارير المقارنة.

وفقا للفقرة ١٠-١١(ج)، يجب أن يعرض أثر التغيير في السياسة المحاسبية على أنه إعادة بيان للأرباح المستبقاة في بداية فترة إعداد التقارير المقارنة (انخفاض بمقدار ٨٠٠٠٠٠ وحدة عملة) وانخفاض بمقدار ٢٠٠٠٠٠ وحدة عملة في أرباح الفترة المقارنة. إن الأثر التراكمي لعمليات إعادة البيان هذه هو انخفاض بمقدار ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة في الأرباح المستبقاة في بداية فترة إعداد التقارير الحالية.

التطبيق بأثر رجعي

١٠-١٢ عند تطبيق تغيير معين في السياسة المحاسبية بأثر رجعي وفقا للفقرة ١٠-١١، ينبغي أن تطبق المنشأة السياسة المحاسبية الجديدة على المعلومات المقارنة للفترات السابقة حتى أول تاريخ يكون فيه ذلك ممكنا، كما لو كان يتم دائما تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة. عندما لا يكون من الممكن تحديد آثار الفترة الواحدة للتغيير في السياسة المحاسبية على المعلومات المقارنة لوحدة أو أكثر من الفترات السابقة المعروضة، ينبغي أن تطبق المنشأة السياسة المحاسبية الجديدة على المبالغ المسجلة للأصول والالتزامات كما في بداية أول فترة يكون فيها التطبيق بأثر رجعي ممكنا، والتي قد تكون الفترة الحالية، ويجب أن تجري تعديلا مقابلا على الرصيد الافتتاحي لكل مكون متأثر في حقوق ملكية تلك الفترة.

ملاحظات

من غير الممكن تطبيق شرط معين إن لم تستطع المنشأة تطبيقه بعد بذل كافة الجهود الممكنة لتحقيق ذلك. إن مصطلح "غير ممكن" هو بمثابة عقبة كبيرة. فبالنسبة لفترة سابقة محددة، من غير الممكن تطبيق تغير معين في سياسة محاسبية ما بأثر رجعي في حال:

- (أ) لم يكن من الممكن تحديد آثار التطبيق بأثر رجعي؛
 (ب) يتطلب التطبيق بأثر رجعي افتراضات حول حقيقة نية الإدارة في تلك الفترة؛ أو
 (ج) يتطلب التطبيق بأثر رجعي تقديرات هامة للمبالغ ومن المستحيل تمييز المعلومات الموضوعية حول تلك التقديرات التي:

- (١) تقدم أدلة على الظروف التي كانت قائمة في التاريخ (التواريخ) الذي يعترف فيه بتلك المبالغ أو تقاس أو يتم الإفصاح عنها؛ و
 (٢) كانت ستتوفر لو تم التصريح بإصدار البيانات المالية لتلك الفترة السابقة عن المعلومات الأخرى.

أمثلة - التطبيق بأثر رجعي

المثال ٢٠ في عام 20X7، غيرت المنشأة بشكل طوعي سياسة محاسبية معينة. وفقاً للفقرة ١٠-١١ (ج)، يجب أن تقوم المنشأة بمحاسبة التغير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي. إن الأثر التراكمي للتغير في السياسة المحاسبية هو انخفاض بمقدار ١٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في الأرباح المستتقة في ١ يناير 20X7 - بداية فترة إعداد التقارير الحالية. تعرض المنشأة سنتين من المعلومات المقارنة وقد حسبت بأن أثر التغير في السياسة المحاسبية يبلغ ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منه ربح كل سنة من السنوات الأربعة الماضية. يجب أن يعرض أثر التغير في السياسة المحاسبية على أنه إعادة بيان: للأرباح المستتقة في ١ يناير 20X5 - تم تخفيضها بمقدار ٥٠.٠٠٠ وحدة عملة؛ و ربح السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X5 - تم تخفيضه بمقدار ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة؛ و ربح السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X6 - تم تخفيضه بمقدار ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة. إن الأثر التراكمي لعمليات إعادة البيان هذه هو إعادة بيان الأرباح المستتقة بحيث تكون أقل بمقدار ١٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في ١ يناير 20X7 (بداية فترة إعداد التقارير الحالية).

المثال ٢١ نفس الحقائق الواردة في المثال ٢٠، لكن في هذا المثال ولأن التطبيق بأثر رجعي يتطلب تقديرات هامة للمبالغ ومن غير المحتمل تمييز معلومات موضوعية عن تلك التقديرات، فإنه من غير الممكن للمنشأة أن تحدد آثار الفترة الواحدة للتغير في السياسة المحاسبية على الفترات السابقة المعروضة. يجب أن يعرض أثر التغير في السياسة المحاسبية على أنه إعادة بيان أدنى بمبلغ ١٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة للأرباح المستتقة في ١ يناير 20X7 (بداية فترة إعداد التقارير الحالية). وتفصح المنشأة عن المعلومات المطلوبة في الفقرة ١٠-١٤ (د).

المثال ٢٢ نفس الحقائق الواردة في المثال ٢١، لكن في هذا المثال افترض أنه من غير الممكن للمنشأة أن تحدد آثار الفترة الواحدة للتغير في السياسة المحاسبية على الفترات التي تسبق عام 20X6.

يجب أن يعرض أثر التغير في السياسة المحاسبية على أنه إعادة بيان للأرباح المستتقة في ١ يناير 20X6 - مخفضة بمقدار ٧٥.٠٠٠ وحدة عملة. إن الأثر التراكمي لعمليات إعادة البيان

هذه هو إعادة بيان الأرباح المستبقاة بحيث تكون أقل بمقدار ١٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في ١ يناير 20X7 (بداية فترة إعداد التقارير الحالية). لا تعيد المنشأة بيان المعلومات (المقارنة) المعروضة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X7 لأنه من غير الممكن القيام بذلك.

المثال ٢٣ نفس الحقائق الواردة في المثال ٢١، لكن في هذا المثال افترض أنه يتوجب على المنشأة إشراك مقيم خارجي لتحديد آثار الفترة الواحد للتغير في السياسة المحاسبية على الفترات السابقة المعروضة. تقرر المنشأة، بسبب التكلفة الخاصة بإشراك مقيم خارجي، أنه من غير الممكن لتحديد آثار الفترة الواحد للتغير في السياسة المحاسبية على واحدة أو أكثر من الفترات المعروضة. لذلك، فهي تعدل الرصيد الافتتاحي للأرباح المستبقاة للفترة التي يتم فيها تغيير السياسة المحاسبية لمجمل الأثر التراكمي للتغير في السياسة المحاسبية. إن تكلفة إشراك مقيم خارجي هي ليست سببا في استحالة إعادة بيان الفترات السابقة (حسبما يرد تعريف ذلك المصطلح في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم). يجب إعادة بيان الفترات السابقة.

الإفصاح عن التغير في السياسة المحاسبية

[راجع أيضا: الفقرة ١-٥]

١٠-١٣ عندما يكون لأي تعديل على هذا المعيار أثر معين على الفترة الحالية أو أي فترة سابقة، أو قد يكون له أثر على الفترات المستقبلية، ينبغي أن تفصح المنشأة عما يلي:

(أ) طبيعة التغير في السياسة المحاسبية.

(ب) بالنسبة للفترة الحالية وكل فترة سابقة معروضة، إلى الحد الممكن، مبلغ التعديل لكل بند سطر متأثر في البيانات المالية.

(ج) مبلغ التعديل المتعلق بالفترات التي تسبق تلك الفترات المعروضة، إلى الحد الممكن.

(د) توضيح ما إذا كان من الممكن تحديد المبالغ الواجب الإفصاح عنها في (ب) أو (ج) أعلاه. لا ينبغي أن تكرر البيانات المالية للفترات اللاحقة هذه الإفصاحات.

مثال - الإفصاح عن التغير في السياسة المحاسبية

المثال ٢٤ في عام 20X2، كان يتوجب على المنشأة الامتثال لتعديل تم على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. إن الأثر التراكمي للتغير في السياسة المحاسبية على الأرباح المستبقاة للمنشأة في بداية عام 20X1 هو انخفاض بقيمة ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة. أما الأثر على الربح قبل الضريبة لعام 20X1 فهو انخفاض بقيمة ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة مع انخفاض ناتج في مصروف ضريبة الدخل بقيمة ٥.٠٠٠ وحدة عملة.

مستخرج من بيان الدخل والأرباح المستبقاة للمنشأة "أ" عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X2

20X1	20X2	إيضاحات
معاد بيانه		
وحدة عملة	وحدة عملة	
160,000	200,000	الربح قبل الضريبة (20X1: مبين سابقا ١٨٥.٠٠٠ وحدة عملة)
(40,000)	(50,000)	مصروف ضريبة الدخل (20X1: مبين سابقا ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة)
120,000	150,000	ربح السنة (20X1: مبين سابقا ١٤٠.٠٠٠ وحدة عملة)
200,000	320,000	الأرباح المستبقاة في بداية السنة
280,000	420,000	- كما هي مبينة سابقا
(80,000)	(100,000)	- أثر التغير في السياسة المحاسبية
320,000	470,000	الأرباح المستبقاة في نهاية السنة

المنشأة "أ"

إيضاحات البيانات المالية عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X2

الإيضاح ١٢ التغير في السياسة المحاسبية

في عام 20X2 ووفقا لتعديل تم على القسم "س"..... من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، غيرت المنشأة سياستها المحاسبية ل..... وفي وقت سابق، كان لدى المنشأة..... ولديها الآن.... تم محاسبة هذا التغير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي، وأعيد بيان المعلومات المقارنة لعام 20X1. إن أثر التغيير هو انخفاض بقيمة ٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في الأرباح عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1. علاوة على ذلك، تم تخفيض الأرباح المستبقاة في بداية الفترة لعام 20X1 بمقدار ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة وهو مبلغ التعديل المتعلق بالفترات التي تسبق عام 20X1.

ملاحظة: يجب أيضا عرض أثر إعادة البيان على بيان المركز المالي (وبيانات أخرى).

١٠-١٤ عندما يكون للتغير الطوعي في السياسة المحاسبية أثرا على الفترة الحالية أو أي فترة سابقة، ينبغي أن تفصح المنشأة عما يلي:

- طبيعة التغير في السياسة المحاسبية.
- الأسباب وراء تقديم السياسة المحاسبية الجديدة لمعلومات موثوقة وأكثر ملائمة.
- إلى الحد الممكن، مبلغ التعديل لكل بند سطر متأثر في البيانات المالية يتم إظهاره بشكل منفصل:

١. للفترة الحالية؛
 ٢. لكل فترة سابقة معروضة؛
 ٣. بالإجمالي للفترات التي تسبق تلك الفترات المعروضة.
 - (د) توضيح ما إذا كان من الممكن تحديد المبالغ الواجب الإفصاح عنها في (ج) أعلاه.
- لا ينبغي أن تكرر البيانات المالية للفترات اللاحقة هذه الإفصاحات.

مثال - التغيير الطوعي في السياسة المحاسبية

المثال ٢٥ في عام 20X2، غيرت المنشأة بشكل طوعي سياستها المحاسبية لـ..... من إلى.....
 إن الأثر التراكمي للتغيير في السياسة المحاسبية على الأرباح المستبقاة للمنشأة في بداية عام
 20X1 هو انخفاض بقيمة ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة. إن الأثر على الربح قبل الضريبة لعام 20X1
 هو انخفاض بقيمة ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة مع انخفاض ناتج في مصروف ضريبة الدخل بقيمة
 ٥.٠٠٠ وحدة عملة.

مستخرج من بيان الدخل والأرباح المستبقاة للمنشأة "أ" عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X2		إيضاحات
20X1	20X2	
معاد بيانه		
وحدة عملة	وحدة عملة	
160,000	200,000	الربح قبل الضريبة (20X1: مبين سابقا ١٨٥.٠٠٠ وحدة عملة)
		مصروف ضريبة الدخل (20X1: مبين سابقا ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة)
(40,000)	(50,000)	
120,000	150,000	ربح السنة (20X1: مبين سابقا ١٤٠.٠٠٠ وحدة عملة)
200,000	320,000	الأرباح المستبقاة في بداية السنة
280,000	420,000	- كما هي مبينة سابقا
(80,000)	(100,000)	- أثر التغيير في السياسة المحاسبية
320,000	470,000	الأرباح المستبقاة في نهاية السنة

المنشأة "أ"

إيضاحات البيانات المالية عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X2

الإيضاح ١٢ التغيير في السياسة المحاسبية

في عام 20X2، غيرت المنشأة سياستها المحاسبية لـ..... وفي وقت سابق، كان لدى المنشأة.....
 ولديها الآن..... وترى الإدارة أن هذه السياسة تقدم معلومات موثوقة وأكثر ملائمة لأن..... تم محاسبة هذا
 التغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي، وأعيد بيان المعلومات المقارنة لعام 20X1. إن أثر التغيير هو
 انخفاض بقيمة ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة في الأرباح عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1. علاوة على ذلك،
 تم تخفيض الأرباح المستبقاة في بداية الفترة لعام 20X1 بمقدار ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة وهو مبلغ التعديل
 المتعلق بالفترات التي تسبق عام 20X1.

ملاحظة: يجب أيضا عرض أثر إعادة البيان على بيان المركز المالي (وبيانات أخرى).

التغيرات في التقديرات المحاسبية

١٠-١٥ إن التغير في التقدير المحاسبي هو عبارة عن تعديل المبلغ المسجل لأصل أو التزام ما، أو مبلغ الاستهلاك الدوري للأصل، الذي ينتج عن تقييم الوضع الحالي للأصول والالتزامات والمنافع والالتزامات المستقبلية المتوقعة المرتبطة بها. تنتج التغيرات في التقديرات المحاسبية من معلومات جديدة أو تطورات جديدة وهي لا تعتبر بالتالي تصحيحاً للأخطاء. عندما يكون من الصعب تمييز التغير في السياسة المحاسبية عن التغير في التقدير المحاسبي، يعامل التغير على أنه تغير في التقدير المحاسبي.

أمثلة - التغير في التقدير المحاسبي

المثال ٢٦ تقدم المنشأة ضمانات في وقت البيع إلى من يشترون منتجاتها. في ٣١ ديسمبر 20X5، قيمت المنشأة التزام ضماناتها للمنتجات المباعة قبل ٣١ ديسمبر 20X5 بمقدار ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة. ومباشرة قبل المصادقة على إصدار البيانات المالية السنوية في ٣١ ديسمبر 20X5، اكتشفت المنشأة عيب كامن في أحد منتجاتها (عيب لم يكن من الممكن الكشف عنه عبر الفحص المعقول أو المعتاد). ونتيجة هذا الاكتشاف، عدلت المنشأة تقديرها لالتزام الضمان الخاص بها في ٣١ ديسمبر 20X5 إلى ١٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة.

هذا عبارة عن تحديد التقدير المحاسبي (المبدئي) وليس تغيراً في التقدير المحاسبي. في ٣١ ديسمبر 20X5، يجب أن يقاس التزام مخصص الضمان بمبلغ ١٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة. ويعد العيب الكامن ظرفاً كان قائماً في نهاية فترة إعداد التقارير ولذلك فإنه يؤخذ بعين الاعتبار في تحديد مبلغ الالتزام في نهاية فترة إعداد التقارير حتى إن تم اكتشاف المعلومات لاحقاً (انظر الفقرات ٣٢-١ إلى ٣٢-٥).

المثال ٢٧ نفس الحقائق الواردة في المثال ٢٦. لكن في هذا المثال تم اكتشاف العيب الكامن عند إعداد التقرير المالي المرحلي لفترة ستة أشهر تنتهي في ٣٠ يونيو 20X6، بعد المصادقة على إصدار البيانات المالية السنوية في ٣١ ديسمبر 20X5. في يوليو 20X6، دفعت المنشأة ١٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة لنقل الالتزام إلى طرف ثالث مستقل.

إن الالتزام الإضافي بقيمة ٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة (غير المنصوص عليه في ٣١ ديسمبر 20X5) هو تغير في التقدير المحاسبي عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X6. تم قياس التزام الضمان (مخصص) بشكل مناسب والإبلاغ عنه بقيمة ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة في البيانات المالية السنوية لتاريخ ٣١ ديسمبر 20X5. لقد وجد أن هذا التقرير كان خاطئاً في عام 20X6 بعد أن تمت المصادقة على إصدار البيانات المالية السنوية لعام 20X5. ويعترف بمبلغ ٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة كمصروف في تحديد الأرباح أو الخسائر لفترة الستة أشهر التي تنتهي في ٣٠ يونيو 20X6 (انظر الفقرة ١٠-١٦).

المثال ٢٨ اشترت المنشأة يخت مقابل ١٠٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة في ١ يناير 20X1 وقيمت بشكل مناسب عمره الإنتاجي بثلاثين سنة من تاريخ شرائه مع قيمة متبقية مقدارها ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة. قررت المنشأة أن طريقة القسط الثابت هي أكثر طريقة ملائمة يتم وفقاً لها استهلاك اليخت.

في عام 20X9، أجرت المنشأة بحثاً كبيراً في صناعة اليخوت. ونتيجة لذلك، قيمت المنشأة في ٣١ ديسمبر 20X9 العمر الإنتاجي لليخت بواقع ٢٠ سنة من تاريخ شرائه مع قيمة متبقية مقدراها صفر. كما قيمت أيضاً القيمة العادلة لليخت في ٣١ ديسمبر 20X9 بما مجموعه ٨٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة. ولا زالت تعتقد أن طريقة القسط الثابت هي أكثر طريقة ملائمة يتم بموجبها استهلاك اليخت.

إن إعادة تقييم العمر الإنتاجي لليخت وقيمه المتبقية هو عبارة عن تغييرات في التقديرات المحاسبية. وتجري التقييمات المعدلة بشكل ملائم على أساس المعلومات الجديدة التي نشأت عن الأبحاث التي جرت في فترة إعداد التقارير الحالية-20X9. انظر المثال ٣٢ بخصوص القيود المحاسبية.

المثال ٢٩ نفس الحقائق الواردة في المثال ٢٨. غير أن الأبحاث قد أجريت من قبل طرف ثالث مستقل وتم إتاحتها للجمهور منذ أواخر عام 20X5. ورغم أن المنشأة كانت تعتقد بصحة الأبحاث، إلا أنها اختارت تجاهل نتائج الأبحاث حتى عام 20X9.

لا يعتبر إعادة التقييم في عام 20X9 للعمر الإنتاجي لليخت وقيمه المتبقية بأنها تغييرات في التقديرات المحاسبية. بل هي تمثل أخطاء الفترة السابقة في البيانات المالية للمنشأة منذ عام 20X5. يجب إعادة بيان البيانات المالية لتصحيح آثار الأخطاء في الفترات التي ترتبط بها [إن كانت هامة].

المثال ٣٠ عملت المنشأة على استهلاك مبانيها على مدى ٢٥ سنة، وهو ما كان مجازاً بموجب قوانين الضريبة الوطنية للمنشأة. وفي السنة الحالية، تم تغيير قانون الضريبة للسماح باستهلاك المباني على مدى ٢٠ سنة. تجري المنشأة هذا التغيير لأغراض إعداد التقارير المالية وتعامله على أنه تغيير في التقدير المحاسبي.

تتطلب الفقرة ١٧-١٨ من المنشأة توزيع مبلغ الأصل القابل للاستهلاك على أساس منتظم خلال عمره الإنتاجي. وما لم يكن العمر الإنتاجي لمباني المنشأة هو فعليا ٢٥ سنة، لم تمثل المنشأة بشكل سليم للفقرة ١٧-١٨، التي تقتضي توزيع المبلغ القابل للاستهلاك خلال الفترة الإجمالية التي تتوقع فيها المنشأة استخدام الأصل. معظم المباني لها أعمار إنتاجية أطول بكثير من ٢٥ سنة. إن لم تستخدم المنشأة العمر الإنتاجي الصحيح، فإنها ينبغي أن تعامل هذا على أنه تصحيح لخطأ معين عن طريق إعادة البيان بأثر رجعي. كما أنها ينبغي أن توزع أيضا المبلغ القابل للاستهلاك على مدى العمر الإنتاجي، ليس ٢٥ أو ٢٠ سنة.

١٦-١٠ تعترف المنشأة بأثر التغيير في التقدير المحاسبي، باستثناء التغيير الذي تطبق عليه الفقرة ١٠-١٧، بأثر مستقبلي عن طريق دمجها في الأرباح أو الخسائر في:
(أ) فترة التغيير، إذ أثر التغيير على تلك الفترة فقط؛ أو
(ب) فترة التغيير والفترات المستقبلية، إذا أثر التغيير على جميع هذه الفترات.

أمثلة - الاعتراف المستقبلي

المثال ٣١ في ٣١ ديسمبر 20X1، قاست المنشأة أحد مدينيها التجاريين بقيمة ٢٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة (أي ٦٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة المبلغ الإجمالي مطروحا منه ٤٠٠٠٠٠٠ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها). تم إجراء تقدير نطاق الديون المشكوك في تحصيلها بشكل مناسب على أساس جميع المعلومات المتاحة.

في ٣١ ديسمبر 20X2، استلمت المنشأة إخطاراً من جهة تصفية المدين يفيد باستلامها قريبا مبلغ ٢٥٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة في تسوية كاملة ونهائية للمدين.

يجب أن تدمج المنشأة التغير في التقدير المحاسبي بمبلغ ٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة (٢٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر 20X2 مطروحا منه ٢٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر 20X1) كزيادة في أرباح السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X2.

المثال ٣٢ نفس الحقائق الواردة في المثال ٢٨.

اشترت المنشأة يخت مقابل ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في ١ يناير 20X1 وقيمت بشكل مناسب عمره الإنتاجي بثلاثين سنة من تاريخ شرائه مع قيمة متبقية مقدارها ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. قررت المنشأة أن طريقة القسط الثابت هي أكثر طريقة ملائمة يتم وفقا لها استهلاك اليخت.

في عام 20X9، أجرت المنشأة بحثا كبيرا في صناعة اليخوت. ونتيجة لذلك، قيمت المنشأة في ٣١ ديسمبر 20X9 العمر الإنتاجي لليخت بواقع ٢٠ سنة من تاريخ شرائه مع قيمة متبقية مقدارها ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. كما قيمت أيضا القيمة العادلة لليخت في ٣١ ديسمبر 20X9 بما مجموعه ٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. ولا زالت تعتقد أن طريقة القسط الثابت هي أكثر طريقة ملائمة يتم بموجبها استهلاك اليخت.

يتم اقتطاع الاستهلاك البالغ ٢١.٦٦٧ وحدة عملة في تحديد الأرباح أو الخسائر للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X9 ولكل عمر إنتاجي متبقي لليخت في السنوات الأحد عشر التالية (سيُعترف بالمبلغ المتبقي القابل للاستهلاك كمصرف بشكل متساوي خلال العمر الإنتاجي المتبقي (١٢) سنة بما في ذلك عام 20X9) والمحسوب على النحو التالي (٧٦٠.٠٠٠ وحدة عملة المبلغ المسجل مطروحا منه القيمة المتبقية ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة) ÷ العمر الإنتاجي المتبقي خلال ١٢ سنة.

المثال ٣٣ دفعت المنشأة إلى مطور أنظمة ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة مقابل نظام عبر الإنترنت يمكن بموجبه للعملاء تقديم أوامر الشراء. وقامت المنشأة بمحاسبة تكلفة النظام كأصل غير ملموس محدود المدة تم شرائه. قدرت المنشأة بأن يكون عمر النظام خمس سنوات وقامت بإطفاء التكلفة وفقا لذلك. ولسوء الحظ، لم يعمل النظام كما كان متوقعا وتراجع استخدام العميل بشكل كبير بعد أول سنة بسبب المشاكل المستمرة في النظام والتي أدت إلى أوامر غير صحيحة. وبعد مرور سنتين، استبدلت المنشأة النظام المختص بمجموعة برامج عامة متوفرة في السوق. واستنتجت المنشأة أن إجمالي النفقات البالغة ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كانت عديمة الجدوى من البداية وقررت شطبها بأثر رجعي، في سنة الشراء، كتصحيح لخطأ معين.

إن معاملة هذا الأمر كتصحيح لخطأ معين هو أمر غير مناسب. وقد استند الإطفاء في أول سنتين تم خلالهما استخدام النظام المخصص إلى تقييم المنافع المستقبلية المتأنية من ذلك النظام. وبعد سنتين، تغير تقييم المنافع المستقبلية. ينتج خطأ الفترة السابقة عندما لا تؤخذ المعلومات التي كانت متاحة في ذلك الوقت بعين الاعتبار. وحتى نهاية السنة الثانية، كانت أفضل معلومات متاحة هي أن النظام يقدم منافع مستقبلية. لذلك، يعتبر هذا تغيرا في التقدير وليس تصحيحا لخطأ فترة سابقة.

١٧-١٠ إلى الحد الذي يؤدي فيه التغيير في التقدير المحاسبي إلى حدوث تغييرات في الأصول والالتزامات أو يرتبط بأحد بنود حقوق الملكية، ينبغي أن تعترف المنشأة به عن طريق تعديل المبلغ المسجل لبند الأصل أو الالتزام أو حق الملكية ذي العلاقة في فترة التغيير.

الإفصاح عن التغيير في التقدير

[بخصوص الإفصاحات حول المصادر الرئيسية لشكوك التقدير، راجع الفقرة ٧-٨]

١٨-١٠ تفصح المنشأة عن طبيعة أي تغيير في التقدير المحاسبي وأثر التغيير على الأصول والالتزامات والدخل والمصروف للفترة الحالية. إذا كان من الممكن للمنشأة تقدير أثر التغيير في واحدة أو أكثر من الفترات المستقبلية، ينبغي أن تفصح المنشأة عن تلك التقديرات.

أمثلة - الإفصاح عن التغيير في التقدير المحاسبي

المثال ٣٤ انظر المعلومات الواردة في المثال ٣٢.

(اشترت المنشأة يخت مقابل ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في ١ يناير 20X1 وقيمت بشكل مناسب عمره الإنتاجي بثلاثين سنة من تاريخ شرائه مع قيمة متبقية مقدارها ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. قررت المنشأة أن طريقة القسط الثابت هي أكثر طريقة ملائمة يتم وفقا لها استهلاك اليخت.

في عام 20X9، أجرت المنشأة بحثا كبيرا في صناعة اليخوت. ونتيجة لذلك، قيمت المنشأة في ٣١ ديسمبر 20X9 العمر الإنتاجي لليخت بواقع ٢٠ سنة من تاريخ شرائه مع قيمة متبقية مقدارها ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. كما قيمت أيضا القيمة العادلة لليخت في ٣١ ديسمبر 20X9 بما مجموعه ٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. ولا زالت تعتقد أن طريقة القسط الثابت هي أكثر طريقة ملائمة يتم بموجبها استهلاك اليخت.)

المنشأة "س"

إيضاحات البيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X9

الإيضاح ٣ الربح التشغيلي

التغيير في التقدير المحاسبي

في ٣١ ديسمبر 20X9، ونتيجة للأبحاث التي جرت حول صناعة اليخوت، أعادت المنشأة تقييم العمر الإنتاجي لليخت بواقع ٢٠ سنة (٣٠ سنة سابقا) من تاريخ الشراء؛ والقيمة المتبقية لليخت بواقع ٥٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وكان أثر هذا هو تخفيض مصروف الاستهلاك للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X9 بمقدار ٨.٣٣٣ وحدة عملة (٣٠.٠٠٠ سابقا في السنة، والآن ٢١.٦٦٧ وحدة عملة في السنة). ويتوقع أن يتأثر الاستهلاك في كل من السنوات الأحد عشر التالية على نحو مشابه بهذه التغييرات في التقديرات المحاسبية.

ملاحظة: في هذا المثال، تم تجاهل الآثار الضريبية.

تصحيح أخطاء الفترة السابقة

١٩-١٠ أخطاء الفترة السابقة هي عبارة عن إغفالات من، أو بيانات خاطئة في، البيانات المالية للمنشأة لوادة أو أكثر من الفترات السابقة والتي تنتج عن الفشل في استخدام، أو سوء استخدام، المعلومات الموثوقة:

(أ) التي كانت متوفرة عند التصريح بإصدار البيانات المالية لتلك الفترات؛ و

(ب) التي كان من المتوقع بشكل معقول الحصول عليها وأخذها بعين الاعتبار في إعداد وعرض تلك البيانات المالية.

١٠-٢٠ تتضمن هذه الأخطاء آثار الأخطاء الرياضية والأخطاء في تطبيق السياسات المحاسبية أو حالات السهو والإغفال وسوء تفسير الحقائق والاحتيال.

أمثلة - أخطاء الفترة السابقة

المثال ٣٥ في عام 20X4، وبعد الموافقة على إصدار البيانات المالية للمنشأة لعام 20X3، اكتشفت المنشأة أنه نتيجة لخطأ حسابي حصل تقليل في بيان مصروف الاستهلاك لعام 20X3 بمقدار ١٠ وحدة عملة.

إن التقليل من بيان مصروف الاستهلاك بمقدار ١٠ وحدة عملة في البيانات المالية لعام 20X3 يعتبر خطأ فترة سابقة، وقد نشأ الخطأ في البيانات المالية لعام 20X3 للمنشأة من سوء استخدام (خطأ رياضي) المعلومات الموثوقة التي كانت متوفرة عند التصريح بإصدار البيانات المالية لتلك الفترات. لكن من المحتمل أن لا تكون هامة، وإن كانت كذلك فيمكن تجاهلها.

المثال ٣٦ في عام 20X4، وبعد الموافقة على إصدار البيانات المالية للمنشأة لعام 20X3، اكتشفت المنشأة أنه نتيجة لخطأ حسابي حصل تقليل في بيان مصروف الاستهلاك لعام 20X3 بمقدار ٣٦.٠٠٠ وحدة عملة.

إن التقليل من بيان مصروف الاستهلاك بمقدار ٣٦.٠٠٠ وحدة عملة في البيانات المالية لعام 20X3 يعتبر خطأ فترة سابقة، وقد نشأ الخطأ في البيانات المالية لعام 20X3 للمنشأة من سوء استخدام (خطأ رياضي) المعلومات الموثوقة التي كانت متوفرة عند التصريح بإصدار البيانات المالية لتلك الفترات. انظر المثال ٣٩ للإطلاع على تفاصيل إعادة البيان.

المثال ٣٧ في عام 20X4، وبعد الموافقة على إصدار البيانات المالية للمنشأة لعام 20X3، تم اكتشاف عيب كامن في تركيبة منتج جديد صنعه المنشأة (وهو عيب لم يكن بالإمكان اكتشافه عبر الفحص المعقول أو المعتاد) ونتيجة هذا العيب الكامن، تكبدت المنشأة تكاليف غير متوقعة بقيمة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في استيفاء التزام الضمان فيما يخص المبيعات التي تمت قبل ٣١ ديسمبر 20X3. تم تكبد ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة إضافية فيما يخص المنتجات المباعة في عام 20X4 قبل اكتشاف العيب الكامن وإصلاح عملية الإنتاج- والذي يرتبط منه مبلغ ٥.٠٠٠ وحدة عملة ببنود المخزون في ٣١ ديسمبر 20X3. وقد تم الإبلاغ عن المخزون المعيب بسعر التكلفة (١٥.٠٠٠ وحدة عملة) في البيانات المالية لعام 20X3 عندما قدر سعر بيعه مطروحا منه تكاليف الإنجاز والبيع بمقدار ١٨.٠٠٠ وحدة عملة. وقد تم إجراء التقديرات المحاسبية في إعداد البيانات المالية بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X3 على نحو مناسب باستخدام جميع المعلومات الموثوقة التي كان من المتوقع بشكل معقول أن تحصل عليها المنشأة وتأخذها بعين الاعتبار في إعداد وعرض تلك البيانات المالية.

إن التقليل من بيان التزام الضمان بمقدار ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة والمبالغة في بيان المخزون بمقدار ٢٠٠٠٠ وحدة عملة في البيانات المالية بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X3 هما ليسا خطأ فترة سابقة. تتلخص آثار العيب الكامن المرتبط بالمركز المالي للمنشأة في ٣١ ديسمبر 20X3 في التغييرات على التقديرات المحاسبية (انظر الفقرة ١٠-١٣). في إعداد البيانات المالية بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X3، وضعت المنشأة مخصص الضمان وأجرت تقييم المخزون بشكل مناسب عن طريق استخدام جميع المعلومات الموثوقة التي كان من المتوقع بشكل معقول أن تحصل عليها المنشأة وتأخذها بعين الاعتبار في إعداد وعرض تلك البيانات المالية.

المثال ٣٨ اشترت المنشأة آلة بقيمة ١٤٠٠٠٠٠ وحدة عملة في ١ يناير 20X0. وقدرت أن لآلة عمر إنتاجي مدته ١٠ سنوات بدون قيمة متبقية، مع استهلاك سنوي مقداره ١٤٠٠٠٠ وحدة عملة. وفي أوائل عام 20X4 (المبلغ المسجل للآلة هو الآن ٨٤٠٠٠٠ وحدة عملة) تقدر المنشأة أن لآلة عمر إنتاجي متبقي مدته ١٠ سنوات (أي مقياس بدءا من ١ يناير 20X4). تستنتج المنشأة أن الاستهلاك في السنوات 20X0 إلى 20X3 يجب أن يبلغ ١٠٠٠٠٠ وحدة عملة فقط في السنة (١٤٠٠٠٠٠ وحدة عملة/ ١٤ سنة). ومن أجل تصحيح الخطأ، تعيد المنشأة عرض بياناتها المالية لتلك السنوات الأربعة وتفصح عن تصحيح خطأ الفترة السابقة.

إذا كان التقدير الأصلي للعمر الإنتاجي لمدة ١٠ سنوات هو تقدير معقول، فإنه لا يعتبر تصحيح لخطأ فترة سابقة بل يعتبر تغيير في التقدير المحاسبي ينبغي محاسبته بأثر مستقبلي بدءا من عام 20X4. ولا يعاد عرض البيانات المالية للسنوات السابقة. يستهلك المبلغ المسجل للأصل بمقدار ٨٤٠٠٠٠ وحدة عملة خلال العمر الإنتاجي المتبقي البالغ ١٠ سنوات، مع الإفصاح عن التغيير في التقدير المحاسبي.

١٠-٢١ إلى الحد الممكن، تقوم المنشأة بتصحيح خطأ هام في الفترة السابقة بأثر رجعي في البيانات المالية الأولى المصرح بإصدارها بعد اكتشافه عن طريق:

(أ) إعادة بيان المبالغ المقارنة للفترة (الفترة) السابقة المعروضة التي حصل فيها الخطأ، أو

(ب) إذا حصل الخطأ قبل أول فترة سابقة معروضة، إعادة بيان الأرصدة الافتتاحية للأصول والالتزامات وحقوق الملكية لأول فترة سابقة معروضة.

ملاحظات

من غير الممكن تطبيق شرط معين إن لم تستطع المنشأة تطبيقه بعد بذل جميع الجهود الممكنة في سبيل ذلك (انظر مسرد المصطلحات).

إن مصطلح "غير ممكن" هو بمثابة عقبة كبيرة. فبالنسبة لفترة سابقة محددة، من غير الممكن تحديد آثار خطأ معين خاص بالفترة على المعلومات المقارنة لواحدة أو أكثر من الفترات السابقة المعروضة إذا:

- (أ) لم يكن من الممكن تحديد آثار إعادة البيان بأثر رجعي؛
- (ب) يتطلب إعادة البيان بأثر رجعي افتراضات حول حقيقة نية الإدارة في تلك الفترة؛ أو
- (ج) يتطلب إعادة البيان بأثر رجعي تقديرات هامة للمبالغ ومن المستحيل تمييز المعلومات الموضوعية حول تلك التقديرات التي:

٢ يقاس المخزون بسعر التكلفة (١٥٠٠٠٠ وحدة عملة) أو القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف الإنجاز والبيع، أيهما أقل (١٣٠٠٠٠ وحدة عملة - ١٨٠٠٠٠ وحدة عملة المقدرة أصلا مطروحا منها ٥٠٠٠٠ وحدة عملة تكاليف إصلاح العيب الكامن) (انظر الفقرة ٤-١٣).

- (١) تقدم أدلة على الظروف التي كانت قائمة في التاريخ (التواريخ) الذي يعترف فيه بتلك المبالغ أو تقاس أو يتم الإفصاح عنها؛ و
- (٢) كانت ستتوفر لو تم التصريح بإصدار البيانات المالية لتلك الفترة السابقة عن المعلومات الأخرى.

أمثلة - الاعتراف بأثر رجعي

المثال ٣٩ نفس الحقائق الواردة في المثال ٣٦.

(في عام 20X4، وبعد الموافقة على إصدار البيانات المالية للمنشأة لعام 20X3، اكتشفت المنشأة أنه نتيجة لخطأ حسابي حصل تقليل في بيان مصروف الاستهلاك لعام 20X3 بمقدار ٣٦.٠٠٠ وحدة عملة.)

يجب عرض أثر تصحيح خطأ الفترة السابقة على أنه إعادة بيان الأرباح للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X3؛ تخفيض بمقدار ٣٦.٠٠٠ وحدة عملة، وإعادة بيان الأرباح المستبقاة بأقل من قيمتها في ١ يناير 20X4 (بداية فترة إعداد التقارير الحالية).

ملاحظة: في هذا المثال، تم تجاهل آثار الضريبة.

المثال ٤٠ في عام 20X7، اكتشفت المنشأة خطأ برمجة في نظام التكاليف وهو يسبب أخطاء عشوائية في

تكاليف المنتج الرئيسي للمنشأة. وفقاً للفقرة ١٠-٢١(ب)، يجب أن تحاسب المنشأة تصحيح خطأ الفترة السابقة بأثر رجعي، أي إعادة البيان بأثر رجعي. ويتلخص الأثر التراكمي للخطأ في انخفاض بواقع ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في الأرباح المستبقاة في ١ يناير 20X7 - بداية فترة إعداد التقارير الحالية. تعرض المنشأة سنتين من المعلومات المقارنة وقد حسبت أن أثر الخطأ يبلغ ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منه ربح كل سنة من السنوات الأربعة الماضية.

يجب عرض أثر تصحيح خطأ الفترة السابقة على أنه إعادة بيان الأرباح المستبقاة للسنة المنتهية في ١ يناير 20X5 - تخفيض بمقدار ٥٠.٠٠٠ وحدة عملة؛ وربح السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X5 - تخفيض بمقدار ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة، وربح السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X6 - تخفيض بمقدار ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة. يتلخص أثر عمليات إعادة البيان هذه في إعادة بيان الأرباح المستبقاة بأقل من قيمتها في ١ يناير 20X7 (بداية فترة إعداد التقارير الحالية).

١٠-٢٢ عندما يكون من غير الممكن تحديد آثار خطأ معين خاص بالفترة على المعلومات المقارنة لواحدة أو أكثر من الفترات السابقة المعروضة، فإنه يتعين على المنشأة أن تعيد بيان الأرصدة الافتتاحية للأصول والالتزامات وحقوق الملكية لأول فترة سابقة معروضة يكون فيها إعادة البيان بأثر رجعي هو أمر ممكن (والتي يمكن أن تكون الفترة الحالية).

مثال - عدم إمكانية تحديد الآثار الخاصة بالفترة

المثال ٤١ نفس الحقائق الواردة في المثال ٤٠.

(في عام 20X7، اكتشفت المنشأة خطأ برمجة في نظام التكاليف وهو يسبب أخطاء عشوائية في تكاليف المنتج الرئيسي للمنشأة. وفقاً للفقرة ١٠-٢١(ب)، يجب أن تحاسب المنشأة تصحيح خطأ الفترة السابقة بأثر رجعي، أي إعادة البيان بأثر رجعي. ويتلخص الأثر التراكمي للخطأ في انخفاض بواقع ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في الأرباح المستبقاة في ١ يناير 20X7 - بداية فترة إعداد التقارير الحالية. تعرض المنشأة سنتين من المعلومات المقارنة وقد حسبت أن

أثر الخطأ يبلغ ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منه ربح كل سنة من السنوات الأربعة الماضية.)

لكن في هذا المثال، افترض أنه من غير الممكن للمنشأة تحديد آثار الخطأ الخاصة بفترة واحدة على الفترات التي تسبق عام 20X6.

يجب عرض أثر تصحيح خطأ الفترة السابقة على أنه إعادة بيان الأرباح المستبقة للسنة المنتهية في ١ يناير 20X6 - مخفضة بمقدار ٧٥.٠٠٠ وحدة عملة؛ وربح السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X6 - مخفضة بمقدار ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة. يتلخص أثر عمليات إعادة البيان هذه في إعادة بيان الأرباح المستبقة بأقل من قيمتها بواقع ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة (والمخزون - الأصل) في ١ يناير 20X7 (بداية فترة إعداد التقارير الحالية). ومن غير الممكن إعادة بيان المعلومات (المقارنة) المعروضة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X5. ويجب أن تفصح المنشأة عن توضيح الأسباب وراء عدم إمكانية تحديد المبالغ الواجب الإفصاح عنها للفترة التي تسبق ١ يناير 20X6 (انظر الفقرة ١٠-٢٣(د)).

المثال ٤٢ نفس الحقائق الواردة في المثال ٤١. لكن في هذا المثال، افترض أنه من غير الممكن للمنشأة تحديد آثار الخطأ الخاصة بفترة واحدة على أي من الفترات السابقة المعروضة.

يجب عرض أثر تصحيح الخطأ على أنه إعادة بيان الأرباح المستبقة بأقل من قيمتها في ١ يناير 20X7 (بداية فترة إعداد التقارير الحالية) لأنه من غير الممكن إعادة بيان المعلومات المقارنة. ويجب أن تفصح المنشأة عن توضيح الأسباب وراء عدم إمكانية تحديد المبالغ الواجب الإفصاح عنها للفترة التي تسبق ١ يناير 20X7 (انظر الفقرة ١٠-٢٣(د)).

الإفصاح عن أخطاء الفترة السابقة

١٠-٢٣ ينبغي أن تفصح المنشأة عما يلي بخصوص أخطاء الفترة السابقة:

- طبيعة خطأ الفترة السابقة.
- لكل فترة سابقة معروضة، وإلى الحد الممكن، مبلغ التصحيح لكل بند متأثر في البيانات المالية.
- إلى الحد الممكن، مبلغ التصحيح في بداية أول فترة سابقة معروضة.
- توضيح إن لم يكن من الممكن تحديد المبالغ الواجب الإفصاح عنها في البند (ب) أو (ج) أعلاه.

لا ينبغي أن تكرر البيانات المالية للفترات اللاحقة هذه الإفصاحات.

ملاحظات

يجب الإفصاح عن تصحيح خطأ الفترة السابقة حتى وإن أدى الإفصاح إلى اتخاذ إجراء قانوني ضد المنشأة. على سبيل المثال، يجب أن تفصح المنشأة التي تكتشف خطأ فترة سابقة عن تصحيح ذلك الخطأ حتى وإن خشيت أن يؤدي ذلك الإفصاح إلى رفع دعوى قانونية. وعلى نحو مشابه، إذا كشف تصحيح خطأ الفترة السابقة عن انتهاك المنشأة لمواثيق الاقتراض الخاصة بها، فإنه يجب الإفصاح عن ذلك.

مثال - الإفصاح عن أخطاء الفترة السابقة

المثال ٤٣ في عام 20X2، وبعد الموافقة على إصدار البيانات المالية للمنشأة لعام 20X1، اكتشفت المنشأة خطأ حسابي متواجد منذ حين في حساب مصروف الاستهلاك. يتلخص الأثر التراكمي للخطأ على الأرباح المستبقاة للمنشأة في بداية 20X1 في المبالغة ببيانها بواقع ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة. وقد أدى الخطأ إلى المبالغة في بيان الأرباح قبل الضريبة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1 بمقدار ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة، مع مبالغة ناتجة في بيان مصروف ضريبة الدخل بمقدار ٥.٠٠٠ وحدة عملة.

مستخرج من بيان الدخل والأرباح المستبقاة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X2

20X1	20X2	ملاحظات
معاد بيانته وحدة عملة 160,000	وحدة عملة 200,000	الربح قبل الضريبة (20X1): مبين سابقا ١٨٥.٠٠٠ وحدة عملة
(40,000)	(50,000)	مصروف ضريبة الدخل (20X1): مبين سابقا ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة
120,000	150,000	ربح السنة (20X1): مبين سابقا ١٤٠.٠٠٠ وحدة عملة
200,000	320,000	الأرباح المستبقاة في بداية السنة
280,000	420,000	- كما هي مبينة سابقا
(80,000)	(100,000)	- أثر تصحيح خطأ الفترة السابقة
320,000	470,000	الأرباح المستبقاة في نهاية السنة

المنشأة "أ"

إيضاحات البيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X2

الإيضاح ١٢ تصحيح خطأ الفترة السابقة

في عام 20X2، صححت المنشأة أخطاء رياضية أدت إلى التقليل من بيان مصروف الاستهلاك خلال السنوات [الأرباح] الماضية. ويتم محاسبة تصحيح الخطأ بأثر رجعي، وقد تم إعادة بيان المعلومات المقارنة لعام 20X1. إن أثر التغيير هو انخفاض بمقدار ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة في أرباح السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1. وعلاوة على ذلك، تم تخفيض الأرباح المستبقاة في بداية الفترة لعام 20X1 بمقدار ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة، وهو مبلغ الخطأ المتعلق بالفترات التي تسبق عام 20X1.

ملاحظة: يجب أيضا عرض أثر إعادة البيان على بيان المركز المالي (وبيانات أخرى).

التقديرات الهامة والأحكام الأخرى

يقتضي تطبيق متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم على المعاملات والأحداث غالباً إصدار الأحكام. وتعتبر المعلومات حول الأحكام الهامة والمصادر الرئيسية لشكوك التقديرات مفيدة في تقييم المركز المالي للمنشأة وأدائها وتدفقاتها النقدية.

ونتيجة لذلك، ووفقاً للفقرة ٦-٨، يجب أن تفصح المنشأة عن الأحكام التي قامت بها الإدارة خلال عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة والتي لها أكبر الأثر على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية.

علاوة على ذلك، ووفقاً للفقرة ٧-٨، يجب أن تفصح المنشأة عن المعلومات حول الافتراضات المهمة المتعلقة بالمستقبل والمصادر الرئيسية الأخرى لشكوك التقديرات في تاريخ إعداد التقارير، والتي لها مخاطر هامة لأنها يمكن أن تتسبب بإصدار تعديل هام على القيم المسجلة للأصول والالتزامات خلال السنة المالية القادمة. وتقتضي الأقسام الأخرى من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الإفصاح عن معلومات حول أحكام وشكوك تقديرات معينة.

السياسات المحاسبية

تحديد السياسات المحاسبية

في العديد من الحالات، نواجه صعوبة محدودة في تحديد السياسات المحاسبية. إلا أنه يجب في بعض الحالات إصدار أحكام هامة في تحديد السياسة المحاسبية. وحيث لا تتناول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم على وجه التحديد معاملة أو حدث أو ظرف آخر، فإنه يتوجب على الإدارة استخدام حكمها في وضع سياسة محاسبية لتلك المعاملة أو الحدث أو الظرف الآخر وفقاً للفقرتين ١٠-٤ و ١٠-٥ من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وعند إصدار الحكم المبين في الفقرة ١٠-٤، قد تبحث الإدارة - لكن لا يتوجب عليها ذلك، في المتطلبات والإرشادات الواردة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة التي تتناول قضايا مشابهة وذات علاقة.

مثال

قامت منشأة ببيع بعض ذممها المدينة إلى بنك معين. وفي عملية الشراء، تحمل البنك جميع مخاطر الائتمان حتى ١٥% من مبلغ الذمم. لطالما كانت المنشأة البائعة تواجه خسائر ائتمان في ذممها المدينة نقل عن ١٠%. وفي تحديد ما إذا كان ينبغي محاسبة البيع على أنه بيع للذمم المدينة أو اقتراض مضمون، يجب أن تستخدم المنشأة البائعة تقديرها لتحديد ما إذا قد نقلت إلى البنك جميع المخاطر والمكافآت الهامة المتعلقة بالذمم المدينة (انظر الفقرة ١١-٣٣(ب)).

تطبيق السياسات المحاسبية

في الحالات الأخرى، يجب أن تصدر الإدارة أحكاماً هامة في تطبيق السياسات المحاسبية. على سبيل المثال، وفي ظروف محددة، يجب أن تصدر الإدارة أحكاماً في تحديد:

- درجة التأثير التي تمارسها المنشأة على غيرها، مثل التأثير الهام والسيطرة... إلخ.
- ما إذا كانت عقارات معينة هي عقارات استثمارية أو مخزون أو ممتلكات ومصانع ومعدات.

- ما إذا كانت مبيعات محددة من السلع هي في جوهرها ترتيبات تمويلية ولا تؤدي بالتالي إلى نشوء إيرادات.
- ما إذا كان جوهر العلاقة بين المنشأة ومنشأة ذات غرض خاص يشير إلى خضوع المنشأة ذات الغرض الخاص لسيطرة المنشأة.

يجب الإفصاح عن الأحكام التي اتخذت في تطبيق السياسات المحاسبية التي يكون لها أهم الأثر على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية (انظر الفقرة ٨-٦).

تغيير السياسات المحاسبية

يمكن أن تغير المنشأة أي سياسة محاسبية بشكل طوعي فقط إذا نتج عن التغير بيانات مالية تقدم معلومات موثوقة وأكثر ملائمة حول آثار المعاملات أو الأحداث أو الظروف الأخرى على المركز المالي للمنشأة أو أدائها المالي أو تدفقاتها النقدية (انظر الفقرة ١٠-٨(ب)). يجب إصدار الأحكام حول ملائمة وموثوقية المعلومات قبل تغيير السياسة المحاسبية بشكل طوعي.

عند تطبيق أي تغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي، قد تحتاج المنشأة إلى أن تقرر ما إذا كان من الممكن تحديد آثار تغيير السياسة المحاسبية لفترة واحدة فيما يخص واحدة أو أكثر من الفترات السابقة المعروضة (انظر الفقرة ١٠-١٢). لكن في إصدار ذلك الحكم، يجب أن تعتبر المنشأة أن التطبيق بأثر رجعي هو أمر غير ممكن فقط عندما لا يكون باستطاعة المنشأة تطبيق الشرط بعد بذل جميع الجهود الممكنة في سبيل ذلك (انظر تعريف مصطلح "غير ممكن" في مسرد المصطلحات). يجب على أن تقيم المنشأة بالفعل ما الذي يشكل أي جهد ممكن.

يمكن أن يكون إصدار الأحكام مطلوباً لتمييز التغيير في التقدير المحاسبي عن التغيير في السياسة المحاسبية. وعندما يكون من الصعب إجراء ذلك التمييز، يعامل التغيير على أنه تغيير في التقدير المحاسبي (الفقرة ١٠-١٥).

التقديرات المحاسبية

إن تحديد المبالغ المسجلة لبعض الأصول والالتزامات يتطلب تقدير آثار الأحداث المستقبلية غير المؤكدة على تلك الأصول والالتزامات في نهاية فترة إعداد التقارير. على سبيل المثال، تعتبر التقديرات - في غياب أسعار سوق ملحوظة مؤخرًا - ضرورية لقياس القيمة المتبقية للممتلكات والمصانع والمعدات، وعند الإشارة إلى وجود انخفاض قيمة، قياس مبلغها القابل للاسترداد. تشمل الأمثلة الأخرى أثر التقادم التقني على المخزون وأثر النتيجة المستقبلية لدعاوى المقاضاة الجارية على مبلغ المخصصات. ويجب أن تفصح المنشأة في الإيضاحات عن معلومات حول الافتراضات الرئيسية المتعلقة بالمستقبل والمصادر الرئيسية الأخرى لشكوك التقدير في نهاية فترة إعداد التقارير، والتي تنطوي على مخاطرة كبيرة بأن تكون سبباً في إجراء تعديل هام على المبالغ المسجلة للأصول والالتزامات ضمن السنة المالية التالية (انظر الفقرة ٨-٧).

التغيرات في التقديرات المحاسبية

عند تطبيق تقديرات محاسبية هامة في تحديد المبلغ المسجل لأصل أو التزام ما، يتبع ذلك أن تتطلب تلك التقديرات على الأرجح إجراء تعديل عندما تصبح المعلومات الجديدة متوفرة أو عندما تحصل تطورات جديدة. إن تعديل المبلغ المسجل لأصل أو التزام ما (أو مبلغ الاستهلاك الدوري للأصل) الناتج عن تقييم الوضع الحالي للأصول والالتزامات وتقييم المنافع والالتزامات المستقبلية المتوقعة المرتبطة بها يعد تغييراً في التقدير المحاسبي (انظر الفقرة ١٠-١٥). تنتج التغيرات في التقديرات المحاسبية من المعلومات والتطورات الجديدة وبالتالي فهي ليست تصحيحاً للأخطاء.

قد يكون إصدار الأحكام ضرورياً لتمييز التغيير في التقدير المحاسبي عن التغيير في السياسة المحاسبية. وعندما يكون من الصعب إجراء ذلك التمييز، يعامل التغيير على أنه تغيير في التقدير المحاسبي (انظر الفقرة ١٠-١٥).

تصحيح الأخطاء الهامة في الفترة السابقة

إلى الحد الممكن، تصحح المنشأة خطأ هاماً في الفترة السابقة بأثر رجعي (انظر الفقرة ١٠-٢١). وفي حالات معينة، قد تحتاج المنشأة إلى أن تقرر ما إذا كان من الممكن تحديد آثار خطأ الفترة السابقة على واحدة أو أكثر من الفترات السابقة المعروضة (انظر الفقرة ١٠-٢٢). لكن في إصدار تلك الأحكام، يجب أن تعتبر الإدارة أن التطبيق بأثر رجعي هو أمر غير ممكن فقط عندما لا يكون باستطاعة المنشأة تطبيق الشرط بعد بذل جميع الجهود الممكنة في سبيل ذلك (انظر تعريف مصطلح "غير ممكن" في مسرد المصطلحات).

مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة

تتشارك المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (انظر معيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء") مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم (انظر القسم ١٠ "السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء") حسبما صدرت في ٩ يوليو ٢٠٠٩ نفس مبادئ المحاسبة وإعداد التقارير بخص الأحداث بعد نهاية فترة إعداد التقارير. غير أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم قد تم صياغتها بلغة بسيطة وهي تشمل إرشادات أقل حول كيفية تطبيق المبادئ.

اختبار المعرفة

اختبر معرفتك بمتطلبات المحاسبة وإعداد التقارير المتعلقة بالسياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من خلال الإجابة على الأسئلة التالية.

بعد إكمال الاختبار، يرجى التحقق من الإجابات مرة أخرى وفقا للإجابات الواردة بعد الاختبار. افترض أن كافة المبالغ هي مبالغ جوهرية.

ضع إشارة على المربع بجانب العبارة الصحيحة

السؤال ١

إن تطبيق التغيير في السياسة المحاسبية بأثر مستقبلي يعني:

أ-	<input type="checkbox"/>	تطبيق سياسة محاسبية جديدة على المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تحصل بعد التاريخ الذي يصرح فيه بإصدار البيانات المالية.
ب-	<input type="checkbox"/>	تطبيق سياسة محاسبية جديدة على المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تحصل بين التاريخ الذي يتم فيه تغيير السياسة والتاريخ الذي يصرح فيه بإصدار البيانات المالية.
ج-	<input type="checkbox"/>	تطبيق سياسة محاسبية جديدة على المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تحصل بعد التاريخ الذي يتم فيه تغيير السياسة.
د-	<input type="checkbox"/>	تطبيق سياسة محاسبية جديدة على المعاملات والأحداث والظروف الأخرى كما لو كان يتم دائما تطبيق تلك السياسة.

السؤال ٢

إن تطبيق التغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي يعني:

أ-	<input type="checkbox"/>	تطبيق سياسة محاسبية جديدة على المعاملات والأحداث والظروف الأخرى المحددة قبل التاريخ الذي يصرح فيه بإصدار البيانات المالية، كما لو كان يتم دائما تطبيق تلك السياسة.
ب-	<input type="checkbox"/>	تطبيق سياسة محاسبية جديدة على المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تحصل بين التاريخ الذي يتم فيه تغيير السياسة والتاريخ الذي يصرح فيه بإصدار البيانات المالية.
ج-	<input type="checkbox"/>	تطبيق سياسة محاسبية جديدة على المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تحصل بعد التاريخ الذي يتم فيه تغيير السياسة.
د-	<input type="checkbox"/>	تطبيق سياسة محاسبية جديدة على المعاملات والأحداث والظروف الأخرى كما لو كان يتم دائما تطبيق تلك السياسة.

السؤال ٣

أي من العبارات التالية هي عبارة صحيحة:

<input type="checkbox"/>	أ-	يعترف بأثر التغيير في التقدير المحاسبي بأثر رجعي.
<input type="checkbox"/>	ب-	إلى الحد الممكن، يجب أن تصحح الإدارة خطأ فترة سابقة بأثر مستقبلي في أول بيانات مالية مصرح بإصدارها بعد اكتشافه.
<input type="checkbox"/>	ج-	عندما تكتشف المنشأة خطأ في بياناتها المالية لفترة سابقة، يجب عليها فوراً أن تسحب تلك البيانات المالية وتعيد إصدارها بعد تصحيح الخطأ.
<input type="checkbox"/>	د-	إلى الحد الممكن، يجب أن تصحح المنشأة خطأ الفترة السابقة بأثر رجعي في أول بيانات مالية مصرح بإصدارها بعد اكتشافه.

السؤال ٤

في ٢٥ مارس 20X4، اكتشفت المنشأة أنه، نتيجة خطأ حسابي، حدثت مبالغة في بيان مصروف الاستهلاك لعام 20X3 بمقدار ٢٩.٠٠٠ وحدة عملة. وتم التصريح بإصدار البيانات المالية لتاريخ ٣١ ديسمبر 20X3 الخاصة بالمنشأة في ١ مارس 20X4. يجب على المنشأة:

<input type="checkbox"/>	أ-	أن تعيد إصدار بياناتها المالية لتاريخ ٣١ ديسمبر 20X3 متضمنة مصروف الاستهلاك الصحيح.
<input type="checkbox"/>	ب-	تخفيض الاستهلاك للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X4 بمقدار ٢٩.٠٠٠ وحدة عملة (أي توزيع بأثر مستقبلي - تغيير في التقدير المحاسبي).
<input type="checkbox"/>	ج-	إعادة بيان (تصحيح) مصروف الاستهلاك المبلغ عنه للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X3 في الأرقام المقارنة لبياناتها المالية لعام 20X4 (إعادة بيان خطأ الفترة السابقة بأثر رجعي).

السؤال ٥

نفس الحقائق الواردة في السؤال ٤. إلا أن البيانات المالية للمنشأة بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X3 قد تم التصريح بإصدارها في ١ إبريل 20X4. يجب على المنشأة:

<input type="checkbox"/>	أ-	أن تصحح بياناتها المالية لتاريخ ٣١ ديسمبر 20X3 قبل إصدارها.
<input type="checkbox"/>	ب-	أن تخفض الاستهلاك للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X4 بمقدار ٢٩.٠٠٠ وحدة عملة (التوزيع بأثر مستقبلي - التغيير في التقدير المحاسبي).
<input type="checkbox"/>	ج-	إعادة بيان مصروف الاستهلاك (الصحيح) المبلغ عنه للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X3 في الأرقام المقارنة لبياناتها المالية لعام 20X4 (إعادة بيان خطأ الفترة السابقة بأثر رجعي).

السؤال ٦

في ٢٠ فبراير 20X5، وقبل التصريح بإصدار البيانات المالية للمنشأة بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X4، أمرت المحكمة المنشأة بدفع ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة كتعويض عن الأضرار في تسوية نهائية وكاملة لدعوى تعدي على براءة اختراع رفعت على المنشأة من قبل أحد منافسيها. وقد حصلت واقعة التعدي على البراءة في عام 20X3. وكان مبلغ التعويض الذي منح إلى المنافس أعلى بكثير من مبلغ ١٠٠.٠٠٠-٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة التي توقعته المنشأة أن تدفعه بشكل مبرر خلال مدة القضية. ولن تعترض المنشأة على الحكم.

في بياناتها المالية السنوية بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X3، أبلغت المنشأة عن التزام الدعوى الخاص بها بمقدار ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة- تم إجراء هذا التقدير بشكل مناسب مع الأخذ بعين الاعتبار جميع الأدلة المتاحة في وقت التصريح بإصدار البيانات المالية.

يجب على المنشأة ضمن بياناتها المالية بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X4:

<input type="checkbox"/>	أ-	أن تعيد بيان المعلومات المقارنة في ٣١ ديسمبر 20X3 (إعادة بيان خطأ الفترة السابقة بأثر رجعي).
<input type="checkbox"/>	ب-	أن تقيس المخصص في ٣١ ديسمبر 20X4 بمقدار ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة (المعلومات المقارنة 20X3: ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة)، أي محاسبة التغير في التقدير المحاسبي في بياناتها المالية لعام 20X4 بأثر مستقبلي.
<input type="checkbox"/>	ج-	أن تقيس المخصص في ٣١ ديسمبر 20X4 بمقدار ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة (المعلومات المقارنة 20X3: ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة)، وتسجل أثر التسوية الأعلى من ال متوقع في الأرباح أو الخسائر عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X5 (أي محاسبة التغير في التقدير المحاسبي في الفترة التي تم فيها تحديد مبلغ التسوية النهائي بأثر مستقبلي).

السؤال ٧

في ٢٠ فبراير 20X5، وقبل التصريح بإصدار البيانات المالية للمنشأة بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X4، أمرت المحكمة المنشأة بدفع ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة كتعويض عن الأضرار في تسوية نهائية وكاملة لدعوى تعدي على براءة اختراع رفعت على المنشأة من قبل أحد منافسيها. وقد حصلت واقعة التعدي على البراءة في عام 20X3. إن مبلغ التعويضات الممنوح للمنافس كان منسجماً مع قضايا أخرى مشابهة تمت تسويتها في تلك المنطقة منذ عام 20X2.

في بياناتها المالية السنوية بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X3، أبلغت المنشأة عن التزام الدعوى الخاص بها بمقدار ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة. وقامت المنشأة عن تعمد وقصد منها بالتقليل من بيان المبلغ المعروض، لأنها لم ترد بأن تعلن للجمهور عن تقديرها الصحيح، معتقدة أن ذلك من شأنه أن يلحق الضرر بدفاعها.

يجب على المنشأة ضمن بياناتها المالية بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X4:

<input type="checkbox"/>	أ-	أن تعيد بيان المعلومات المقارنة في ٣١ ديسمبر 20X3 (إعادة بيان خطأ الفترة السابقة بأثر رجعي).
<input type="checkbox"/>	ب-	أن تقيس المخصص في ٣١ ديسمبر 20X4 بمقدار ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة (المعلومات المقارنة 20X3: ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة)، أي محاسبة التغير في التقدير المحاسبي في بياناتها المالية لعام 20X4 بأثر مستقبلي.

ج-	أن تقيس المخصص في ٣١ ديسمبر 20X4 بمقدار ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة (المعلومات المقارنة 20X3: ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة)، وتسجل أثر التسوية الأعلى من المتوقع في الأرباح أو الخسائر عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X5 (أي محاسبة التغير في التقدير المحاسبي في الفترة التي تم فيها تحديد مبلغ التسوية النهائي بأثر مستقبلي).	<input type="checkbox"/>
----	--	--------------------------

السؤال ٨

في عام 20X5، ووفقاً لبرنامج التعويضات القائمة على أساس حقوق الملكية الذي تم وضعه مؤخراً، أصدرت المنشأة خيارات لامتلاك ١٠٠ من أسهمها لكل موظف من موظفيها البالغ عددهم ٦٠٠٠ موظف. هذه هي معاملة الدفع الوحيدة القائمة على أساس الأسهم التي أبرمتها المنشأة على الإطلاق.

في بياناتها المالية السنوية بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X5، قامت المنشأة "أ" بمحاسبة معاملة الدفع على أساس الأسهم المسوية بحقوق الملكية وفقاً للقسم ٢٦ "الدفع على أساس الأسهم". هل يجب على المنشأة محاسبة التغير في السياسة المحاسبية ضمن بياناتها المالية لعام 20X5؟

<input type="checkbox"/>	أ-	نعم.
<input type="checkbox"/>	ب-	لا.

السؤال ٩

أي العبارات التالية هي عبارة صحيحة:

<input type="checkbox"/>	أ-	لا ينبغي أن تكرر البيانات المالية للفترات اللاحقة الإفصاحات المطلوبة فيما يخص تغير معين في السياسة المحاسبية وتصحيح خطأ فترة سابقة.
<input type="checkbox"/>	ب-	يجب أن تكرر البيانات المالية للفترات اللاحقة الإفصاحات المطلوبة فيما يخص تغير معين في السياسة المحاسبية وتصحيح خطأ فترة سابقة.
<input type="checkbox"/>	ج-	يجب أن تكرر البيانات المالية للفترات اللاحقة الإفصاحات المطلوبة فيما يخص تغير معين في السياسة المحاسبية وتصحيح خطأ فترة سابقة ما لم يكن من غير الممكن تحديد الفترة التي ترتبط بها.

السؤال ١٠

أي مما يلي لا يعتبر تغيراً في السياسة المحاسبية:

<input type="checkbox"/>	أ-	في فترة إعداد التقارير الحالية، غيرت المنشأة الأساس الذي تقيس وفقاً له مبنى معين هو عبارة عن عقار استثماري من نموذج القيمة العادلة إلى نموذج التكلفة لأنه لم يعد من الممكن قياس القيمة العادلة بموثوقية دون تكاليف أو جهود كبيرة على أساس مستمر.
<input type="checkbox"/>	ب-	تقيس المنشأة عقارها الاستثماري الوحيد بالقيمة العادلة. في فترة إعداد التقارير الحالية، اشترت المنشأة عقاراً استثمارياً ثانياً تقيسه باستخدام نموذج التكلفة لأنه لم يعد من الممكن قياس القيمة العادلة للعقار الاستثماري الثاني بموثوقية دون تكاليف أو جهود كبيرة على أساس مستمر. وهي لا تزال تقوم بمحاسبة العقار الاستثماري الأول باستخدام نموذج القيمة العادلة.
<input type="checkbox"/>	ج-	في فترة إعداد التقارير الحالية، غيرت المنشأة الطريقة التي تحسب بموجبها استهلاك المباني، المصنفة على أنها ممتلكات ومصانع ومعدات، من طريقة الرصيد المتناقص إلى طريقة القسط الثابت.
	د-	جميع البنود "أ" - "ج" أعلاه.

الإجابات

س١: (ج) انظر التعريف الوارد في مسرد المصطلحات

س٢: (د) انظر التعريف الوارد في مسرد المصطلحات

س٣: (د) انظر الفقرة ١٠-٢١

س٤: (ج) انظر الفقرات ١٠-٢١ (أ)

س٥: (أ) لا يتعلق هذا السؤال بتطبيق القسم ١٠ "السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء" - وقد تم الكشف عن الخطأ في البيانات المالية للمنشأة عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X3 قبل التصريح بإصدار البيانات المالية (أي قبل الفترة المتعلقة بتطبيق متطلبات القسم ١٠)، بل يتعلق بكيفية محاسبة حدث معين بعد نهاية فترة إعداد التقارير (انظر الفقرة ٣٢-٢ و ٣٢-٤).

س٦: (ب) انظر الفقرتين ١٠-١٥ و ١٠-١٦

س٧: (أ) انظر الفقرات ١٠-١٩ إلى ١٠-٢١

س٨: (ب) انظر الفقرة ١٠-٩ (ب)

س٩: (أ) انظر الفقرات ١٠-١٣ و ١٠-١٩ و ١٠-٢٣

س١٠: (د) انظر الفقرتين ١٠-٩ (ج) و ١٠-١٥

تطبيق المعرفة

طبق ما تعلمته عن متطلبات المحاسبة وإعداد التقارير الخاصة بالسياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من خلال حل دراسة الحالة أدناه.

بعد إكمال الاختبار، يرجى التحقق من الإجابات مرة أخرى وفقاً للإجابات الواردة بعد الاختبار.

دراسة الحالة ١

في ١ يناير 20X1، دفعت المنشأة "س" ٦٠٠.٠٠٠ وحدة عملة لشراء مركب جديد. وبناءً على اعتقادها بأنه كان يحق لها استرداد ضريبة المشتريات من شراء المركب، طالبت المنشأة "س" بمبلغ ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة من الحكومة المحلية والتي ردت المبلغ له. لكن في أواخر عام 20X7، أعادت المنشأة دفع الضريبة المستردة عندما اتضح أنها ارتكبت خطأً في تقديم المطالبة إلى الحكومة المحلية إذ لم يكن يحق لها استرداد ضريبة المشتريات من شراء المركب.

بدءاً من تاريخ الشراء في ٣١ ديسمبر 20X6، أجرت المنشأة "س" التقييمات التالية:

- العمر الإنتاجي للمركب هو ١٥ سنة من تاريخ الشراء.
- القيمة المتبقية للمركب هي صفر.
- ستستهلك المنشأة المنافع الاقتصادية المستقبلية للمركب بشكل متساوٍ على مدى ١٥ سنة من تاريخ الشراء.

في عام 20X7، وفي ضوء تطور معالجات جديدة للحفاظ على المركب، ارتفعت المدة التي يتوقع أن يكون المركب خلالها قابل للاستخدام بشكل اقتصادي من ١٥ سنة إلى ٢٦ سنة. تتوقع المنشأة "س" الآن التصرف بمركبها بعد استخدامه لمدة ٢٠ سنة من تاريخ الشراء (١٤ سنة أخرى). في ٣١ ديسمبر 20X7، قيمت المنشأة "س" القيمة المتبقية للمركب بما مجموعه ٧٠.٠٠٠ وحدة عملة.

قم بإعداد قيود محاسبية لتسجيل المركب في السجلات المحاسبية للمنشأة "س" للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X7.

الإجابة على دراسة الحالة ١

٣١ ديسمبر 20X7

منه التكلفة- الممتلكات والمصانع والمعدات ٦٠.٠٠٠
وحدة عملة

له نقد ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة

للاعترا ف بتسديد ضرائب المشتريات التي تمت المطالبة بها بالخطأ

منه الأرباح المستبقاة في بداية السنة (أ) ٢٤.٠٠٠
وحدة عملة

له الاستهلاك المتراكم- الممتلكات والمصانع والمعدات ٢٤.٠٠٠ وحدة عملة
لتصحيح الاستهلاك المسجل للمركب من عام 20X1 إلى عام 20X6 لتصحيح ضرائب المشتريات التي تمت المطالبة
بها بالخطأ.

منه الربح أو الخسارة (الاستهلاك) (ج) ٢٠.٧١٤
وحدة عملة

له الاستهلاك المتراكم- الممتلكات والمصانع والمعدات ٢٠.٧١٤ وحدة عملة
للاعترا ف باستهلاك المركب للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X7

لا تشكل الحسابات والملاحظات الإيضاحية أدناه جزءاً من الإجابة على دراسة الحالة هذه:

(أ) ٤.٠٠٠ وحدة عملة^(١) x ٦ سنوات (أي 20X1 إلى 20X6) = ٢٤.٠٠٠ وحدة عملة

(ب) ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة زيادة في التكلفة ÷ ١٥ سنة = ٤.٠٠٠ وحدة عملة الاستهلاك الإضافي لكل سنة (20X1 إلى 20X6).

(ج) [٣٦٠.٠٠٠ وحدة عملة^(٢) مطروحا منها ٧٠.٠٠٠ وحدة عملة القيمة المتبقية] ÷ ١٤ سنة العمر الإنتاجي المتبقي = ٢٠.٧١٤ وحدة عملة الاستهلاك للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X7.

(د) ٦٠٠.٠٠٠ وحدة عملة التكلفة مطروحا منها (٤٠.٠٠٠ وحدة عملة^(٣)) الاستهلاك x ٦ سنوات) الاستهلاك المتراكم = ٣٦٠.٠٠٠ وحدة عملة المبلغ المسجل الذي تم تصحيحه في ٣١ ديسمبر 20X6.

(هـ) ٦٠٠.٠٠٠ وحدة عملة المبلغ المسجل ÷ ١٥ سنة العمر الإنتاجي = ٤٠.٠٠٠ وحدة عملة الاستهلاك المصحح لكل سنة (20X1 إلى 20X6).

دراسة الحالة ٢

في بياناتها المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1، أبلغت المنشأة "ص" عن إيرادات (مبيعات) بقيمة ٧٣.٥٠٠ وحدة عملة، و ٥٣.٥٠٠ وحدة عملة تكلفة السلع المباعة، و ٦.٠٠٠ وحدة عملة مصروف ضريبة الدخل، و ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة الأرباح المستبقاة في ١ يناير 20X1 و ٣٤.٠٠٠ وحدة عملة الأرباح المستبقاة في ٣١ ديسمبر 20X1.

في عام 20X2، وبعد الموافقة على إصدار البيانات المالية لعام 20X1، اكتشفت المنشأة "ص" أن بعض المنتجات التي بيعت في عام 20X1 قد تم دمجها بالخطأ في المخزون بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X1 بسعر تكلفتها - ٦.٥٠٠ وحدة عملة.

في عام 20X2، غيرت المنشأة "ص" سياستها المحاسبية لقياس الاستثمارات في المنشآت الزميلة بعد الاعتراف المبدي من نموذج التكلفة إلى نموذج القيمة العادلة. وقد اشترت استثمارها الوحيد في منشأة زميلة مقابل ٣.٠٠٠ وحدة عملة قبل عدة سنوات. إن حقوق ملكية المنشأة الزميلة هي غير متداولة في سوق الأوراق المالية (أي أنه لا يتوفر عرض أسعار منشور). تم تحديد القيمة العادلة للاستثمار بموثوقية عبر استخدام نموذج تقييم مناسب لحقوق الملكية بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X2 بمقدار ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة (20X1: ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة و 20X0: ١٨.٠٠٠ وحدة عملة).

في ٣١ ديسمبر 20X2، ونتيجة اختراع زيوت تشحيم محسنة، أعادت المنشأة "ص" تقييم العمر الإنتاجي للآلة "أ" من أربع سنوات إلى سبع سنوات. يتم استهلاك الآلة "أ" وفق طريقة القسط الثابت إلى قيمة متبقية مقدارها صفر. وقد تم شرائها مقابل ٦.٠٠٠ وحدة عملة بتاريخ ١ يناير 20X0. وكانت بنود المخزون من النوع الذي تصنعه الآلة "أ" غير هامة في نهاية كل فترة لإعداد التقارير.

تشتمل السجلات المحاسبية للمنشأة "ص" عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X2، قبل محاسبة التغير في السياسة المحاسبية وقبل محاسبة التغير في التقدير المحاسبي، ما مجموعه ١٠٤.٠٠٠ وحدة عملة إيرادات (مبيعات)، و ٨٦.٥٠٠ وحدة عملة تكلفة السلع المباعة (بما في ذلك ٦.٥٠٠ وحدة عملة مقابل الخطأ في الرصيد الافتتاحي و ١.٥٠٠ وحدة عملة استهلاك الآلة "أ") و ٥.٢٥٠ وحدة عملة مصروف ضريبة الدخل. تعرض المنشأة "ص" بيانات مالية تتضمن سنة واحدة من المعلومات المقارنة.

لأغراض التبسيط، ينبغي أن نفترض أن الأثر الضريبي لجميع بنود الدخل والمصروف يشكل ٣٠% من المبلغ الإجمالي.

قم بصياغة مستخرج يظهر كيف يمكن عرض تصحيح خطأ فترة سابقة وعرض التغير في السياسة المحاسبية والتغير في التقدير المحاسبي ضمن بيان الدخل والأرباح المستبقاة والإفصاح عنه في إيضاحات المنشأة "ص" للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X2.

الإجابة على دراسة الحالة ١

مستخرج من بيان الدخل والأرباح المستبقاة للمنشأة "ص" عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X2

20X1	20X2	إيضاحات
معاد بيانه		
وحدة عملة	وحدة عملة	
73,500	104,000	الإيراد
(60,000) ^(د)	(79,100) ^(أ)	تكلفة السلع المباعة (20X1) كما هي مبينة سابقا ٥٣.٥٠٠ وحدة عملة)
13,500	24,900	إجمالي الربح
2,000 ^(هـ)	5,000 ^(ب)	دخل آخر - التغير في القيمة العادلة للاستثمار في المنشأة الزميلة (20X1) كما هي مبينة سابقا صفر وحدة عملة)
15,500	29,900	الربح قبل الضريبة
(4,650) ^(ج)	(8,970) ^(ج)	مصروف ضريبة الدخل (20X1) كما هي مبينة سابقا ٦.٠٠٠ وحدة عملة)
10,850	20,930	ربح السنة (20X1) كما هي مبينة سابقا ١٤.٠٠٠ وحدة عملة)
30,500	41,350	الأرباح المستبقاة- بداية السنة
20,000	34,000	- كما هي مبينة سابقا
-	(4,550) ^(د)	- أثر تصحيح خطأ فترة سابقة
10,500 ^(د)	11,900 ^(هـ)	- أثر التغير في السياسة المحاسبية
41,350	62,280	الأرباح المستبقاة- نهاية السنة

المنشأة "ص"

إيضاحات البيانات المالية عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X2

الإيضاح ٩ الربح قبل الضريبة

التغير في التقدير المحاسبي

استجابة لظهور زيوت تشحيم أفضل من شأنها أن تطيل من عمر الآلة المستخدمة لإنتاج.... تم رفع العمر الإنتاجي المقدر للآلة من أربع سنوات إلى سبع سنوات. إن أثر التغير في العمر الإنتاجي للآلة هو تخفيض مخصص الاستهلاك بمقدار ٩٠٠ وحدة عملة في عامي 20X2 و 20X3. أما الأثر بعد الضريبة فهو زيادة في ربح السنة بمقدار ٦٣٠ وحدة عملة لكل سنة من السنتين.

يتم زيادة مصروف الاستهلاك في الفترة 20X4-20X6 بمقدار ٦٠٠ وحدة عملة بسبب مراجعة العمر الإنتاجي، حيث أنه بموجب التقدير المبدئي كان سيتم استهلاك الأصل بشكل كامل في نهاية عام 20X3. إن أثر ما بعد الضريبة لهذه السنوات الثلاث هو انخفاض في ربح السنة بمقدار ٤٢٠ وحدة عملة لكل سنة.

الإيضاح ١١ تصحيح خطأ فترة سابقة

في عام 20X2، حددت المنشأة أن المنتجات التي بيعت بقيمة ٦.٥٠٠ وحدة عملة في عام 20X1 قد تم دمجها بالخطأ في المخزون بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X1. وتم إعادة بيان البيانات المالية لعام 20X1 من أجل تصحيح هذا الخطأ. إن أثر إعادة البيان هو انخفاض بمقدار ٤.٥٥٠ وحدة عملة في ربح السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1 بعد تخفيض مصروف ضريبة الدخل بمقدار ١.٩٥٠ وحدة عملة. أدى هذا إلى إعادة بيان الأرباح المستتقة (تخفيض) بواقع ٤.٥٥٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر 20X1.

الإيضاح ١٢ التغيير في السياسة المحاسبية

في عام 20X2، غيرت المنشأة سياستها المحاسبية لقياس الاستثمارات في المنشآت الزميلة بعد الاعتراف المبدئي من نموذج التكلفة إلى نموذج القيمة العادلة. واعتبرت الإدارة أن هذه السياسة تقدم معلومات موثوقة وأكثر ملائمة لأن دخل أرباح الأسهم والتغيرات في القيمة العادلة مرتبطة ببعضها على نحو وثيق كمكونات متكاملة في الأداء المالي للاستثمار في المنشأة الزميلة ويكون القياس بالقيمة العادلة هو أمراً ضرورياً إذا كان يتوجب الإبلاغ عن ذلك الأداء المالي بطريقة مجدية أكثر. وقد تم محاسبة هذا التغيير في السياسة المحاسبية بأثر مستقبلي، وأعيد بيان المعلومات المقارنة. إن أثر إعادة البيان هي زيادة بمقدار ١.٤٠٠ وحدة عملة في ربح السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1 بما في ذلك زيادة في مصروف ضريبة الدخل بمقدار ٦٠٠ وحدة عملة. أدى هذا، إلى جانب إعادة بيان (زيادة) الأرباح المستتقة بمقدار ١٠.٥٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر 20X0، إلى زيادة بمقدار ١١.٩٠٠ وحدة عملة في الأرباح المستتقة بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X1. علاوة على ذلك، كان ربح السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X2 أعلى بمقدار ٣.٥٠٠ وحدة عملة (بعد اقتطاع أثر الضريبة البالغ ١.٥٠٠ وحدة عملة) نتيجة تسجيل زيادة أخرى بمقدار ٥.٠٠٠ وحدة عملة^(ب) في القيمة العادلة للاستثمار في المنشأة الزميلة في عام 20X2.

لا تشكل الحسابات والملاحظات الإيضاحية أدناه جزءاً من الإجابة على دراسة الحالة هذه:

(أ) ٨٦.٥٠٠ وحدة عملة مقدمة مطروحا منها ٦.٥٠٠ وحدة عملة تصحيح الخطأ (يعترف به الآن كمصروف في عام

20X1) مطروحا منه ٩٠٠ وحدة عملة^(ط) أثر التغيير في التقدير المحاسبي.

(ب) ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة القيمة العادلة (20X2) مطروحا منها ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة القيمة العادلة (20X1) =

٥.٠٠٠ وحدة عملة (أي أثر تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة) (نموذج القيمة العادلة) في عام 20X2.

(ج) ٥.٢٥٠ وحدة عملة + ١.٩٥٠ وحدة عملة^(ح) + ٣٠% (٩٠٠ وحدة عملة^(ط) الانخفاض في الاستهلاك الناتج عن

التغيير في التقدير المحاسبي) + ٣٠% (٥.٠٠٠ وحدة عملة زيادة في القيمة العادلة للعقار الاستثماري- التغيير في السياسة المحاسبية) = ٨.٩٧٠ وحدة عملة.

(د) ٥٣.٥٠٠ وحدة عملة كما هي معروضة سابقا + ٦.٥٠٠ وحدة عملة (المنتجات المباعة والمدموجة بالخطأ في

مخزون الإقفال في عام 20X1) = ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة (أي يصحح خطأ الفترة السابقة بأثر رجعي عن طريق

إعادة بيان المبالغ المقارنة وفقا للفقرة ١٠-٢٠((أ)).

(هـ) ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة (20X1) مطروحا منها ١٨.٠٠٠ وحدة عملة القيمة العادلة (20X0) = ٢.٠٠٠ وحدة عملة

(أي أثر التغيير في السياسة المحاسبية في عام 20X1 بخصوص الاستثمارات في المنشآت الزميلة من نموذج التكلفة

إلى نموذج القيمة العادلة).

- (د) ٦.٠٠٠ وحدة عملة كما هي معروضة سابقاً مطروحا منها ١.٩٥٠ وحدة عملة^(ح) تصحيح خطأ فترة سابقة + ٣٠% (٢.٠٠٠ وحدة عملة التغيير في السياسة المحاسبية) = ٤.٦٥٠ وحدة عملة.
- (ز) ٦.٥٠٠ وحدة عملة (المنتجات المباعة والدموجة بالخطأ في المخزون في عام 20X1) - ١.٩٥٠ وحدة عملة^(ح) (الضريبة المبالغ في بيانها في عام 20X1) = ٤.٥٥٠ وحدة عملة.
- (ح) ٦.٥٠٠ وحدة عملة (المنتجات المباعة والدموجة بالخطأ في المخزون في عام 20X1) x ٣٠% (معدل ضريبة الدخل) = ١.٩٥٠ وحدة عملة.
- (ط) ١.٥٠٠ وحدة عملة الاستهلاك (باستخدام التقدير القديم، أي ٦.٠٠٠ وحدة عملة التكلفة ÷ ٤ سنوات) مطروحا منه ٦٠٠ وحدة عملة^(ي) باستخدام تقدير جديد للعمر الإنتاجي = ٩٠٠ وحدة عملة.
- (ي) ٣.٠٠٠ وحدة عملة^(ك) المبلغ المسجل ÷ ٥ سنوات العمر الإنتاجي المتبقي = ٦٠٠ وحدة عملة الاستهلاك كل سنة.
- (ك) [٦.٠٠٠ وحدة عملة التكلفة مطروحا منها (١.٥٠٠ الاستهلاك x سنتين)] = ٣.٠٠٠ وحدة عملة المبلغ المسجل في ٣١ ديسمبر 20X1.
- (ل) (١٨.٠٠٠ وحدة عملة القيمة العادلة للاستثمار في المنشآت الزميلة في ٣١ ديسمبر 20X0 مطروحا منها ٣.٠٠٠ المبلغ المسجل بناء على نموذج التكلفة في نفس التاريخ) x (١ مطروحا منه ٣٠% معدل ضريبة الدخل) = ١٠.٥٠٠ وحدة عملة أثر التغيير في السياسة المحاسبية (من نموذج التكلفة إلى نموذج القيمة العادلة)
- (م) ١٠.٥٠٠ وحدة عملة^(ل) + [٢.٠٠٠ وحدة عملة^(هـ) x (١ مطروحا منه ٣٠% معدل ضريبة الدخل)] = ١١.٩٠٠ وحدة عملة.

سجل المراجعة:

المراجعة التحريرية	مراجعة عضو مجلس معايير المحاسبة الدولية	المراجعة الأكاديمية	مراجعة الأعمال	مراجعة شريك التدقيق ١	مراجعة الموظفين الفنيين	مراجعة موظفي المنشأة الصغيرة أو المتوسطة	المراجعة التعليمية	
X	X	X	X	X	X	X	X	مقدمة
X	X	X	X	X	X	X	X	توضيح المتطلبات
X	X	X	X	X	X	X	X	التقديرات الهامة والأحكام
X	X	X	X	X	X	X	X	مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة
X	X	X	X	X	X	X	X	اختبار المعرفة
X	X	X	X	X	X	X	X	تطبيق المعرفة- دراسة الحالة ١
X	X	X	X	X	X	X	X	تطبيق المعرفة- دراسة الحالة ٢