

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مطبوعة جامعية بعنوان:

---

# دروس وتطبيقات في مقياس معايير المحاسبة الدولية

---

موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس، شعبة علوم مالية ومحاسبة

إعداد الدكتور: كيموش بلال

السنة الجامعية: 2019/2018

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

سكيكدة في: 2020/02/06

مستخرج من محضر اجتماع المجلس العلمي للكلية

في اجتماعه بتاريخ 06 فيفري 2020 برئاسة الدكتور: طيار أحسن

وبعد الإطلاع على التقارير الايجابية للجنة تقييم المطبوعة المتكونة من الأعضاء التالية أسماؤهم:

المؤلف	عنوان المطبوعة	لجنة التقييم	الجامعة
كيموش بلال	دروس وتطبيقات في مقياس معايير المحاسبة الدولية، موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس شعبة علوم مالية ومحاسبة	د. مزياني نور الدين	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة
		د. تفرات يزيد	جامعة أم البواقي

قرر المجلس العلمي اعتماد المطبوعة المقدمة من طرف د. كيموش بلال الموسومة بـ " دروس وتطبيقات في مقياس معايير المحاسبة الدولية، موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس شعبة علوم مالية ومحاسبة " وعدد صفحاتها 132 صفحة

رئيس المجلس العلمي للكلية

د. طيار أحسن  
رئيس المجلس العلمي  
الكلية الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

# فهرس المحتويات

1	تقديم
2	<b>المحور الأول: المحاسبة الدولية</b>
3	I. السياسات المحاسبية
3	1. مفهوم السياسات المحاسبية
4	2. تعدد السياسات المحاسبية
5	3. أهمية تنظيم السياسات المحاسبية
6	4. الإطار التنظيمي للسياسات المحاسبية
10	II. مدخل للمحاسبة الدولية
10	1. مفهوم المحاسبة الدولية
12	2. مستويات الاختلافات المحاسبية على المستوى الدولي
15	3. أسباب اختلاف الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي
16	4. أهم النماذج المحاسبية على المستوى الدولي
17	III.
18	1. ( )
18	2. مفهوم التوافق ( )
20	3. ( )
22	<b>المحور الثاني: هيئات التوحيد المحاسبي</b>
23	I. أهم هيئات التوحيد المحاسبي على المستوى الوطني والإقليمي
23	1. تجربة التوحيد المحاسبي في الولايات المتحدة الأمريكية
25	2. تجربة التوحيد المحاسبي في المملكة المتحدة
26	3. تجربة التوحيد المحاسبي في فرنسا
28	4. تجربة التوحيد المحاسبي في أوروبا
29	II. هيئات التوحيد المحاسبي على المستوى الدولي
29	1. التعريف بمؤسسة معايير التقرير الدولية
30	2. التطور التاريخي لمؤسسة معايير التقرير الدولية
31	3. هيكل مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية
35	<b>المحور الثالث: مدخل لمعايير المحاسبة الدولية</b>
36	I. لمحة عن معايير المحاسبة الدولية وكيفية إصدارها
36	1. تعريف معايير المحاسبة
37	2. منهجية مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في تطوير المعايير

- 40 II. إصدارات مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية إلى غاية 2018/3/31
- 40 1. معايير المحاسبة الدولية (IAS)
- 42 2. معايير التقرير المالي الدولية (IFRS)
- 42 3. بيانات التطبيق (Practice Statements)
- 43 4. تفسيرات معايير المحاسبة الدولية (SIC)
- 43 5. تفسيرات معايير التقرير المالي الدولية (IFRIC)
- 44 6. معيار التقرير المالي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة

#### 46 **المحور الرابع: الإطار المفاهيمي للتقرير المالي**

- 47 I. عرض الإطار المفاهيمي للتقرير المالي
- 47 1. وضع وهدف الإطار المفاهيمي للتقرير المالي
- 48 2. 1: هدف التقرير
- 49 3. 2: الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة
- 50 4. 3: القوائم المالية ومنشأة التقرير
- 51 5. 4: عناصر القوائم المالية
- 53 6. 5:
- 54 7. 6: القياس
- 56 8. 7:
- 56 9. 8: مفاهيم رأس المال والمحافظة
- 58 II. أسئلة حول الإطار المفاهيمي للتقرير المالي

#### 66 **المحور الخامس: معيار المحاسبة الدولي (IAS 1)**

- 67 I. عرض معيار المحاسبة الدولي (IAS 1): عرض القوائم المالية
- 67 1. الهدف
- 67 2.
- 67 3. تعريفات
- 68 4. القوائم المالية
- 70 5. الهيكل والمحتوى
- 72 II. تطبيقات حول معيار المحاسبة الدولي (IAS 1)

#### 79 **المحور السادس: معيار المحاسبة الدولي (IAS 2)**

- 80 I. عرض معيار المحاسبة الدولي (IAS 2)
- 80 1. الهدف
- 80 2.
- 80 3. تعريفات
- 81 4. قياس المخزون
- 83 5. صيغ تحديد التكلفة

83	6. صافي القيمة القابلة للتحقق
83	.7
83	.8
84	II. تطبيقات حول معيار المحاسبة الدولي (IAS 2)
95	<b>المحور السابع: معيار المحاسبة الدولي (IAS 7)</b>
96	I. عرض معيار المحاسبة الدولي (IAS 7)
96	1. الهدف
96	.2
96	3. تعريفات
96	4. عرض قائمة التدفقات النقدية
98	5. التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية
98	6. التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية
98	7. التقرير عن التدفقات النقدية على أساس صاف
98	8. التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية
99	9. الفوائد وتوزيعات الأرباح
99	.10
99	11. الاستثمارات في الفروع والمنشآت الزميلة والمؤسسات المشتركة
99	.12
99	.13
100	II. تطبيقات حول معيار المحاسبة الدولي (IAS 7)
115	<b>المحور الثامن: معيار المحاسبة الدولي (IAS 16)</b>
116	I. عرض معيار المحاسبة الدولي (IAS 16)
116	1. الهدف
116	.2
116	3. تعريفات
117	.4
117	5. القياس
118	6. القياس بعد الاعتراف
120	.7
120	.8
121	II. تطبيقات حول معيار المحاسبة الدولي (IAS 16)
128	<b>المراجع</b>

# تقديم

تتميز الممارسات المحاسبية بالتنوع والاختلاف على الصعيد

ترتبط بالبيئة الاقتصادية والمؤسسية لـ

ثقافية وقيمة أخرى؛ لذا فقد اهتمت "المحاسبة الدولية" بدراسة الاختلافات الموجودة بين الدول، فيما يخص المفاهيم والمعايير و المحاسبية، وأسبابها إيجاد حلول لها وكيفية تقليصها.

حاولت عدة أطراف إيجاد حلول للاختلافات المحاسبية على المستوى الدولي، وكان ذلك التوجه

بفعل تأثير العديد من العوامل الاقتصادية والسياسية، وقد توجت تلك المحاولات بتشكيل "هيئة معايير المحاسبة الدولية" (IASB) إصدار معايير دولية (IAS) 1973 غير أنها أصبحت تعرف حاليا "مؤسسة معايير التقرير الدولية".

شهد الاهتمام بمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) أو ما يعرف أيضا بمعايير التقرير

الدولية اهتماما كبيرا منذ بداية الألفية الجديدة، وذلك بسبب قيام العديد من الدول بتبني تلك المعايير أو التكيف معها، والتوجه المتزايد نحو التوافق المحاسبي وتنميط الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي، مما زاد من مكانة معايير التقرير المالي الدولية باعتبارها المعايير المرجعية للممارسات المحاسبية في مختلف الدول.

نظرا للمكانة التي أصبحت تحتلها معايير المحاسبة الدولية، تدرسيها يكتسي أهمية كبيرة بالنسبة للتخصصات المحاسبية، ومن هذا المنطلق تتناول هذه المطبوعة موضوع معايير المحاسبة الدولية وفقا للبرنامج الموجه لطلبة السنة الثانية، شعبة علوم مالية ومحاسبة؛ وقد تم تقسيمها إلى ثمانية محاور، يركز على المحاسبة الدولية من خلال عرض مفاهيم السياسات المحاسبية وأهمية تنظيمها، والتعريف بالمحاسبة الدولية ومجالها، وتوضيح مفهوم التوافق المحاسبي الدولي، ويركز على هيئات التوحيد المحاسبي، من خلال عرض أهم تلك الهيئات على المستوى الـ

والإقليمي والدولي، ويركز على التعريف بمعايير التقرير المالي الدولية، ويتناول

الإطار المفاهيمي للتقرير المالي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية مع أسئلة للفهم، أما المحاور من الخامس إلى الثامن فنتناول بعض معايير المحاسبة الدولية، وهي على التوالي: معيار (IAS 1)، معيار المحاسبة الدولي (IAS 2) معيار (IAS 7)

ومعيار المحاسبة الدولي (IAS 16)، وقد تم تدعيمها بتطبيقات مع حلولها من أجل التعمق وزيادة الفهم وتجدر الإشارة إلى أن العديد من الحلول الخاصة بالتطبيقات في هذه المطبوعة تعتمد على مدونة الحسابات الخاصة بالنظام المحاسبي المالي من أجل التبسيط.

نسأل الله العلي القدير العون والتوفيق والسداد

د. كيموش بلال

kimouchebilal@gmail.com

**المحور الأول**

**المحاسبة الدولية**

***International Accounting***

## I. السياسات المحاسبية

### 1. مفهوم السياسات المحاسبية

يهدف للمستخدمين، اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، المالية، المالية الاقتصادية المحاسبية عليها

اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية يفرض المسيرين، بين المحاسبية يفرض عليهم والتقديرات. (Bogdan et al., 2010, p. 470) السياسات المحاسبية " الاتفاقيات، المحاسبية يتم تبنيها

المالية" ويتيح هذا التعريف التمييز بين

مستويين للسياسات المحاسبية:

#### 1.1 مفهوم السياسات المحاسبية

السياسات المحاسبية والترتيبات المحاسبية، تقرها أجهزة جميع "المعايير والتفسيرات والمحاسبية وإرسائها عديدة" (هندريكسن، 1982 . 207) وهو يعبر السياسات المحاسبية وهي:

"المعايير المحاسبية" "التنظيم" " " "التشريع" .

السياسات المحاسبية القومية الرئيسي للسياسات المحاسبية

حيث يتم تنظيم السياسات المحاسبية ويتم تطبيقها التشريعية التنظيم يجعلها لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، المالية

#### 2.1 مفهوم السياسات المحاسبية

(هندريكسن، 1982 207) "السياسات المحاسبية عملية اختيار معينة

المالية القياس وأساليب ويتم بين هو التقارير المالية يجب المالية المحاسبية أهمية" معايير المالية الأمريكي السياسات المحاسبية المحاسبية عملية تقرير

(Check: Bragg, 2010, p. 11).



ينص معيار تقرير البريطاني (FRS 18) "السياسات المحاسبية"  
السياسات المحاسبية

كيف الاقتصادية  
المالية، ويجب  
ظروفها  
كيف  
والتطوير... (Check: Stittle and Wearing, 2008, p. 11).  
السياسات المحاسبية هي  
وتوصيل  
المحاسبية، وبيان كيفية  
التاريخ رصيد  
التطبيق

يرى (الشيرازي، 1991، 101) .  
تستخدمها  
يستعين بها  
أنه  
يتلاءم  
السياسات المحاسبية يشمل " المالية السنوية  
السنوية، تقارير التسيير، التقارير المرحلية،  
السياسات المحاسبية، وبيان كيفية  
التاريخ رصيد  
التطبيق  
التقارير السنوية  
الاختيارية" يمكن التعبير عنها  
القياس  
التحديد  
تظهر  
فيها،  
تويبها؛  
يمكن  
اختيارها وتطبيقها بين  
التشريع التنظيم  
المحاسبية،  
القياس  
العديد  
التطبيق

## 2. تعدد السياسات المحاسبية

يعتبر السياسات المحاسبية بين  
الجهود الهيئات  
المسيرين قيامهم باختيار وتطبيق السياسات المحاسبية  
بديل  
الهيئات بتوحيد المحاسبية استخدامها يتيح معايير الدولية،  
يمكن بين بديلين

المستويين	تواجه	أهم	السياسات المحاسبية
ويرجع هذا	يمكن	أهمها	المهمة
(83 . 2005 ) الآتية	وتباين احتياجاتهم ومصالحهم،	المحاسبية،	الاحتياجات المتباينة يجعل
التقارير	أخيرا	السياسات المحاسبية،	التشريعات
التقارير	طريقة "	طريقة "	الأمريكي يسمح بتقييم
	طريقة "	الضريبة، بينما	المالية
			المالية
الرئيسية	التوصيات		الجمعيات المهنية
	سياسات بديلة		السياسات المحاسبية، لأنها
فالتطبيق	تكريس	عليها	المحاسبية
	بينها.		يتيح كبيرا
	أنشطتها وتباين ظروفها،		طبيعة
	يسمح		وخصوصيات
سياسات محاسبية معينة	تحديد السياسات المحاسبية.		يتطلب
			جميع

### 3. أهمية تنظيم السياسات المحاسبية

فيما يخص اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية،	إمكانية	الحرية
العشرين الولايات الأمريكية،	1918	ثلاثينيات
العديد المعارضين لهذا	هو	تنظيم السياسات المحاسبية
محاسبية	يؤدي	غياب
تنظيم السياسات المحاسبية	يمنع	تيار
210 . 1982 ) : هندريكسن،	الأهمية يمكن إبرازها	الآتية ( : هندريكسن، 1982 . 210-
217 الشيرازي، 1991 . 109-118	بلغيث، 2004 . 68-97):	
1.3	:	توفير

المستخدمين،	عملية التنظيم	هيئات	بعين
احتياجات	المستخدمين،	يتطلب	وافية
المحاسبية،	احتياجات	واهتماماته.	المهمة
2.3 تحقيق	وقابلية	بين	فيما يخص
قياس	عنها،	طريق تضيق	تقليل وتحديد
هامش	يتيح	وظروفها	

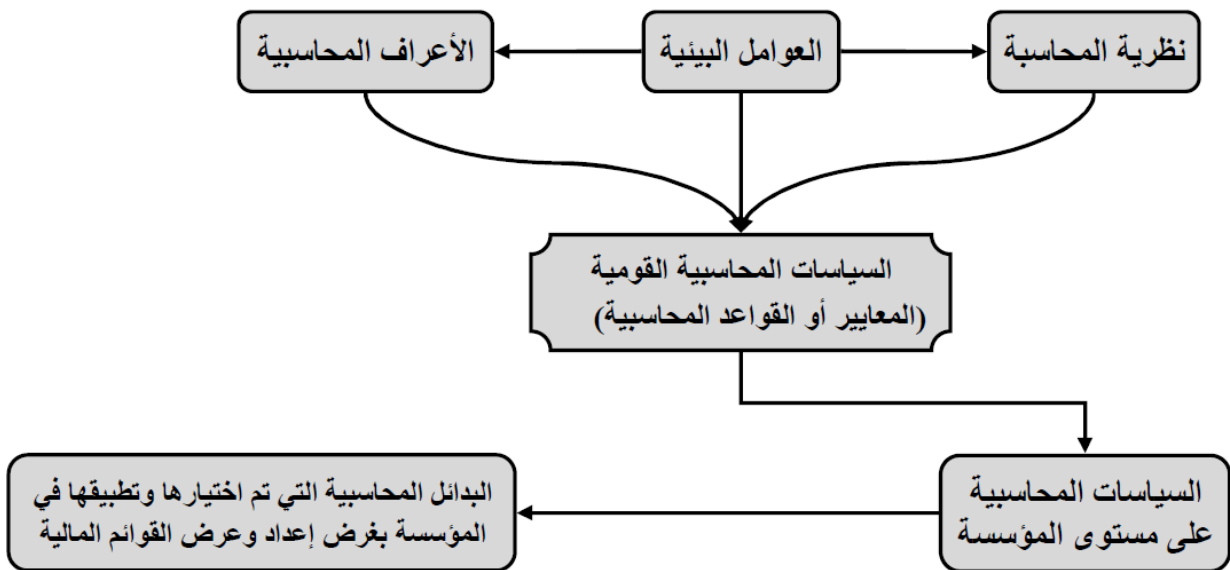
3.3. تقليل التعارض بين مصالح الإدارة ومصالح الأطراف الأخرى: حيث يؤدي تنظيم السياسات المحاسبية إلى تحقيق حياد الإدارة وتقليل التحيز، الذي يمكن أن ينتج عن تبني بدائل محاسبية تخدم فئة على حساب الفئات الأخرى، والحد من الممارسات التي تقوم بها الإدارة خدمة لمصالحها الذاتية كالمحاسبة الاندفاعية، إدارة الأرباح، تمهيد الدخل، أو تكوين احتياطات سرية... إلخ؛ والتي يكون الهدف منها تجميل القوائم المالية وتضليل المستخدمين، غير أن تحقيق هذا الهدف يتطلب أيضا حياد الجهات المكلفة بعملية التنظيم.

4.3. تحقيق الأهداف القومية: ويكون ذلك من خلال السهر على تحقيق عدالة العرض والإفصاح، مما ينتج عنه تماثل المعلومات، وتحقيق التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية؛ كما أن تنظيم السياسات المحاسبية يساهم في تسهيل عملية إعداد الحسابات القومية، ومن ثم تسهيل عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط للسياسات الاقتصادية والاجتماعية.

#### 4. الإطار التنظيمي للسياسات المحاسبية

يقصد بالإطار التنظيمي للسياسات المحاسبية، مختلف الجوانب المؤثرة في تحديد معالمها، سواء على المستوى الوطني أو على مستوى المؤسسة. فعلى المستوى الوطني تتحدد السياسات المحاسبية في شكل معايير أو قواعد محاسبية مفروضة بموجب التشريع أو التنظيم، لذا تشكل كل من نظرية المحاسبة، العوامل البيئية والأعراف المحاسبية، الإطار العام لإعداد المعايير المحاسبية على المستوى الوطني، هذه الأخيرة إضافة إلى التشريع الجبائي تشكل الإطار العام للسياسات المحاسبية على مستوى المؤسسة.

الشكل (1): الإطار التنظيمي للسياسات المحاسبية.



المصدر: عباس مهدي الشيرازي، 1991، ص. 125.

#### 1.4. السياسات المحاسبية

الهيئات المعايير تحديد المحاسبية يمكن  
بينها العملية، يجب المحاسبية

#### 1.1.4. نظرية

يقصد : المفاهيم المالية، أساسية وضعها وهي: يعتبر  
أهداف ومفاهيم المالية، النوعية  
المحاسبية، هذه الأخيرة المنطقية  
المعايير المحاسبية، همزة بين المفاهيم العملية،  
تحديد كيفية تطبيق المحاسبية.

#### 2.1.4.

البيئية: فالسياسات المحاسبية يجب بيئة مكوناتها ( والسويطي، 2008 . 72 ) هذا يحدد (Nobes and Parker, 2008, p. 25-36) المحاسبية بين وهي:

تمويل ثقافية وقيمة . يكفي  
المفاهيمي المعايير المحاسبية، هذه الأخيرة عملية للتطبيق يجب  
البيئة فيها تغير .

#### 3.1.4.

المحاسبية: ليس لها  
بيئي، هي تقليد حيث يمكن  
بشأنها أهميتها واستمراريتها منفعتها العملية.

#### 2.4. السياسات المحاسبية

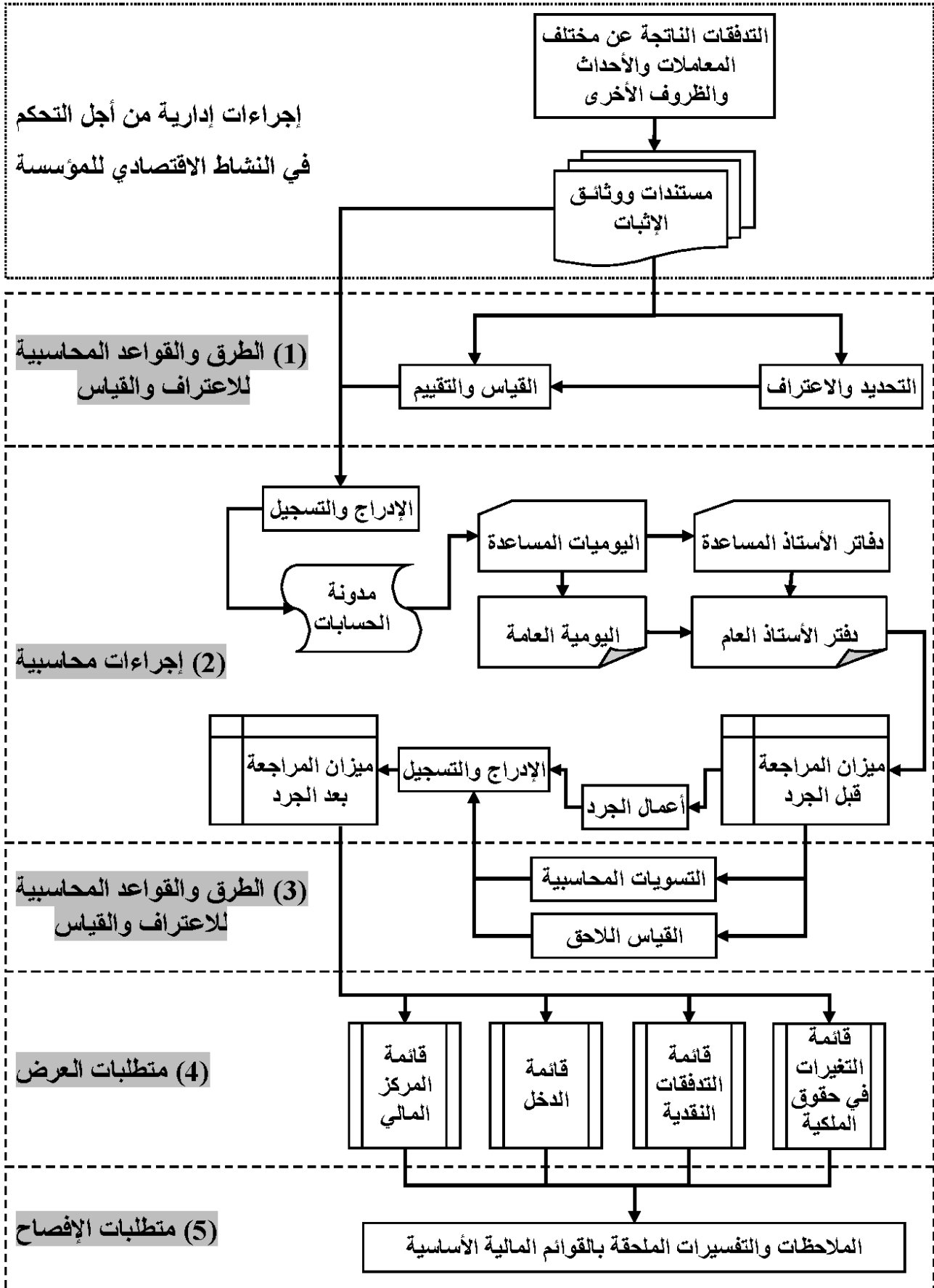
السياسات المحاسبية المعايير المحاسبية التشريع التنظيم  
" التطبيق " المالية،  
المحاسبية.

#### 1.2.4.

( الأساليب ) المحاسبية: الأساسية إتباعها  
المالية، فهي عليها المحاسبية،  
القيام بعملية القياس والتوصيل للأهداف ( 2007 . 52 ) أنها  
محاسبية معين معينة؛ ويحصل  
عليها طريقة محاسبية منفعتها وملاءمتها  
معينة المالية المهنيين، يتم عليها

المحاسبية: تقييم	تقييم	الاهتلاك،
الرأسمالية...		
2.2.4. المحاسبية: تهتم بكيفية تطبيق	المحاسبية، فهي	المنهجية يتبعها
تطبيق	طريقة	
قيد التنفيذ، يمكن اختيار	تكوين	احتياجات.
3.2.4. المحاسبية:	تطبيق	معينة
لتحقيق هدف الطريقة	الوجه	بعضها، أنها تشير
التفاصيل	يجب	غيرها )
(47. 2006).	معينة	
يوضح (2) السياسات المحاسبية	المالية	
باختيار وتطبيق السياسات المحاسبية	بين	التطبيق
المعايير المحاسبية ( التنظيم )		
فهي	البيانات المالية	لتطبيق
والسياسات المحاسبية	والقياس	المحاسبية (2)
الضرورية لتسجيل	الاقتصادية	المحاسبية
عنها،	التنظيم	الداخلية
غاية	ميزان	
يتم القيام	نهائية	عمليات
المحاسبية (2)	الداخلية	به
تقييم	نهاية	المالية،
تقتضيه	المحاسبية	وتسجيل
نهاية	ميزان	يكون
المالية الأساسية،	(4)	المالية
تجميعها	الأساسية.	
الأخير، يتم	والتفسيرات	السياسات
المحاسبية	والتقديرات	أصدرتها
المالية،	وتحليلات إضافية حولها،	العمليات
المهمة	معايير	(5)
عليها المعايير المحاسبية ( التنظيم )	والقياس،	

الشكل (2): السياسات المحاسبية للمؤسسة.



المصدر: المؤلف.

## II. مدخل للمحاسبة الدولية

مرت الممارسة المحاسبية بعدة مراحل، بدءاً ( مرحلة سيطرة الإدارة، التي تميزت بعدم وجود أي مرجعية محاسبية يمكن الاستناد إليها في إعداد وعرض القوائم المالية، وغياب أي شكل للتنظيم المحاسبي، لذا كانت إدارة المؤسسة تتول مهمة البحث عن الحلول الملائمة لمشكلاتها المحاسبية، انطلاقاً من الأعراف المتراكمة، وبناء على خبراتها السابقة، مما أدى إلى اختلاف كيفية معالجة المشاكل المحاسبية المتشابهة بين المؤسسات. ) ، أين

إلى خدمات الخبراء الخارجيين في مجال المحاسبة، من أجل إيجاد حلول للمشاكل المحاسبية التي تواجهها، ورغم أن هذه المرحلة عرفت تراجع الاختلافات المحاسبية بين المؤسسات، إلا أنها بقيت جوهرية، بسبب اختلاف آراء الخبراء ومنظقاتهم ( ي 2011 . 111-112).

سمحت المرحلتان السابقتان بتراكم العديد من الأعراف والقواعد والطرق والممارسات المحاسبية ( تنظيم المحاسبة على المستوى الـ ، حيث تميزت هذه المرحلة بالتوجه نحو تنظيم السياسات المحاسبية على

والطرق والممارسات المحاسبية المقبولة المتراكمة في المرحلتين السابقتين في شكل أعراف محاسبية؛ وقد عرفت هذه المرحلة شكلين بارزين لتنظيم المحاسبة، يتميز الشكل الأول بسيطرة المنظمات المهنية على عملية التنظيم، أما الشكل الثاني فيتميز بسيطرة الدولة؛ غير أن التطور المحاسبي لم يتوقف عند هذه ( : مرحلة تنظيم المحاسبة على المستوى الدولي أطراف لتدويل الطريقة المحاسبية وظهور المحاسبة الدولية.

### 1. مفهوم المحاسبة الدولية

يعتبر "Muller" بين أوائل الباحثين اللذين "المحاسبة الدولية" تصنيف الممارسات [International Accounting] (Stolowy, 1996, p. 1) المحاسبية للدول في ستينيات القرن العشرين، حيث تميزت الفترة التي سبقت عقد الستينيات بوجود تباين كبير بين الأنظمة المحاسبية الوطنية، واختلاف كبير في المبادئ والممارسات المحاسبية بين الدول، مع غياب أي جهود عملية لتحقيق التوافق المحاسبي على الم حيث لم يمنع التجانس بين بعض الدول كمجموعات، لذا فقد كانت الممارسات المحاسبية الوطنية مجالاً للتصنيف وفق عدة أسس.

يرى (Stolowy, 1996, p. 1) أن المحاسبة الدولية تضم جميع مشاكل المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية والجباية والتدقيق، التي لها تأثير في وجهة العمليات الأجنبية وقياسها والتقرير عنها، أو بعبارة أخرى جميع المواضيع المتعلقة بالتجارة الدولية، التي تتضمن مشاكل محاسبية وحلول خاصة . ويركز هذا التعريف على التدفقات الدولية للأموال والسلع والخدمات والاستثمارات، وما ينتج عنها من مشاكل محاسبية خاصة مقارنة بالتدفقات المحلية،

على غرار أسعار الصرف وتغيراتها، وإعداد القوائم المالية المجمعة للأمة وفروعها الأجنبية، وإعداد قوائم مالية وفق أنظمة محاسبية أجنبية بهدف الولوج إلى التمويل الدولي؛ وكل ذلك يتطلب تبني سياسات محاسبية خاصة، وأساليب خاصة لتقييم الأداء والتصرّيات الجبائية وتدقيق الحسابات.

(Evans et al., 1994) المحاسبة الدولية تضم كلا من المحاسبة المالية الإدارية

يمكن تعريفها باعتبارها المحاسبة عن المعاملات (العمليات) الدولية وعمليات الشركات الدولية، والمقارنة بين المبادئ والممارسات المحاسبية الأجنبية والإجراءات التي كانت وراء إعدادها. ويضم هذا التعريف مجالين مختلفين للمحاسبة الدولية، يهتم المجال الأول بالمحاسبة عن التدفقات الدولية للأموال والسلع والخدمات والاستثمارات، ويهتم المجال الثاني بحصر وتوصيف مختلف الأنظمة المحاسبية وآليات التنظيم المحاسبي، والمحاسبة عن أداء المؤسسات في مختلف الدول، والمقارنة بينها وتصنيفها.

يتكون مصطلح "المحاسبة الدولية"

بما فيها المحاسبة المالية، المحاسبة الإدارية، التدقيق، الجبائية ونظم المعلومات المحاسبية.

"دولية" التي يمكن تعريفها من خلال ثلاث مستويات، يتعلق بالمحاسبة العابرة للقومية، والتي تصف معايير وتوجيهات وقواعد المحاسبة والتدقيق والجبائية الصادرة عن مختلف الهيئات العالمية؛ أما فهو مستوى الشركة، وهنا تعبر المحاسبة الدولية عن المعايير والتوجيهات والممارسات التي تتبعها الشركات فيما يخص أنشطة الأعمال الدولية والاستثمارات الأجنبية، ويمكن أن يشمل ذلك المحاسبة عن المعاملات بالعملة الأجنبية، وأساليب تقييم أداء العمليات ( ) الأجنبية؛ فإن المحاسبة الدولية هي دراسة معايير وتوجيهات وقواعد المحاسبة

والتدقيق والجبائية في الدول، وذلك بهدف المقارنة بينها (Doupnik & Perera, 2007, p. 1-2).

السياق لخص (Weirich et al., 1971) الدولية في ثلاث مداخل أساسية:

### 1.1. المحاسبة العالمية (World accounting)

المحاسبة الدولية هذا المدخل هي نظام عالمي يتم تبنيه في جميع الدول، في شكل مبادئ، وهو ما ينسجم مع مفهوم التوحيد المحاسبي الدولي، من خلال تنظيم السياسات المحاسبية على المستوى الدولي، في شكل مبادئ أو معايير أو قواعد محاسبية دولية.

### 2.1. المحاسبة الدولية المقارنة (Comparative international accounting)

يعتبر هذا المدخل توصيفي، وتتضمن المحاسبة الدولية في ظل هذا المدخل جميع المبادئ، الطرق والمعايير المحاسبية للدول، أي مجموعة من المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً المطبقة في كل دولة. ليس هناك توحيد للمبادئ والممارسات المحاسبية، وبالتالي ليست هناك حاجة لمجموعة من المبادئ المثالية أو العالمية التي من المتوقع تطويرها، وإنما هناك تشكيلة من المبادئ والطرق والمعايير المطبقة في جميع الدول تعتبر محاسبي دولي.

### 3.1. محاسبة الفروع الأجنبية (Accounting for foreign subsidiaries)

يشير المدخل الثالث إلى المحاسبة الدولية باعتبارها مجموع الممارسات المحاسبية للشركة الألفروع الأجنبية، فالرجوع إلى بلد أو منشأ معين ضروري في ظل هذا المفهوم، من أجل تقرير مالي



دولي فعال؛ وينصب اهتمام المحاسب أساسا على تحويل وترجمة وتعديل القوائم المالية للفروع، حيث تنشأ مشكلات محاسبية مختلفة، ومبادئ محاسبية مختلفة يجب تتبعها حسب البلد الـ لأغراض التحويل .

على غرار التعاريف السابقة، ومن أجل تحديد مفهوم المحاسبة الدولية، ركزت مختلف الأدبيات على مجالها (Choi & Mueller, 1992, p. 12) مختلف جوانب المحاسبة الدولية في النقاط الآتية، والتي تعتبر شاملة لما جاءت به مختلف التعاريف:

- التحليل الدولي المقارن للممارسات المحاسبية الوطنية: أو ما يعرف بالمحاسبة الدولية المقارنة؛
- قواعد تحديد المركز المالي والنتيجة في الشركات متعددة الجنسيات، ومشاكل المحاسبة والتقارير الخاصة بمعاملات هذه الشركات: وهو كل ما يرتبط بمحاسبة العمليات والمعاملات الأجنبية؛
- احتياجات أسواق رؤوس الأموال الدولية من المعلومات المحاسبية: ويمكن الاصطلاح عليه
- وضع قواعد دولية لإعداد ونشر المعلومات المحاسبية: وهي كل الجوانب المرتبطة بالتوافق أو التوحيد المحاسبي الدولي.

سبة الدولية من المواضيع أخذت حيزا كبيرا من الاهتمام منذ مطلع سبعينات القرن العشرين، وحسب (Choi & Mueller, 1992, p. 1) هناك ثلاث قوى رئيسية ساهمت في جذب مجال المحاسبة نحو البعد الدولي، وهي: العوامل البيئية، تدويل الطريقة المحاسبية، تدويل مهنة (Belkaoui, 1994, p. 12) هناك عدة عوامل ساهمت في خلق محيط أخذت في ظله المعاملات التجارية وعمليات إدارتها وقياسها وتوصيلها أشكالاً جديدة، وتتمثل هذه العوامل في: عولمة الاقتصاد، النظام النقدي الدولي، الشركات متعددة الجنسيات، الاستثمارات الأجنبية المباشر .

## 2. مستويات الاختلافات المحاسبية على المستوى الدولي

عند معالجة نفس المعاملات الاقتصادية للمؤسسة بالاعتماد على الممارسات المحاسبية لدول مختلفة، سوف نحصل على قوائم مالية غير متماثلة من حيث المحتوى، أي اختلاف في طبيعة البنود المعروضة فيها ومبالغها والإفصاحات المرفقة بها وغير منسجمة من حيث الهيكل، أي اختلاف في كيفية تصنيف البنود فيها ومستوى تجميعها؛ وكل ذلك ينتج عنه عدم قابلية القوائم المالية للمقارنة بين هذه الاختلافات يمكن أن توجد حتى بين القوائم المالية للمؤسسات على

، وذلك بالنسبة لبعض الدول التي تتميز أنظمتها المحاسبية بالمرونة الكبيرة، أي أنها تتيح استخدام أكثر من بديل لمعالجة نفس المعاملات، أو تتيح مجالاً كبيراً لإصدار الأحكام المهنية عند معالجتها؛ لكن الاختلافات في القوائم المالية للمؤسسات في نفس البلد تبقى محدودة وغير جوهرية، ولا تؤثر كثيراً في تجانس القوائم المالية وقابليتها للمقارنة.

من أجل إبراز أهمية الاختلافات في القوائم المالية بين الدول يمكن إلقاء نظرة على نتائج المقاربة المنشورة في تقرير (GlaxoSmithKline)، والتي أجريت على شركات بريطانية مدرجة في بورصة

وبورصة نيويورك في آن واحد، تقوم بإعداد قوائم مالية وفق المعايير البريطانية، وفي نفس الوقت وفق المعايير الأمريكية قبل 2004، ووفق المعايير الدولية بعد 2004 أي المقارنة بين نفس القوائم المالية المعدة وفق مرجعيتين محاسبتين، وكما يتضح من الجدول (1) الذي يلخص الخاصة، فقد كانت الاختلافات كبيرة جداً، حيث كانت قيمة الأموال وفق المعايير البريطانية أعلى من قيمتها وفق المعايير الأمريكية قبل 2004، وأعلى من قيمتها وفق المعايير الدولية بعد 2004.

(1): **لمعايير البريطانية وفق تقرير (GlaxoSmithKline).**

: مليون جنيه إسترليني

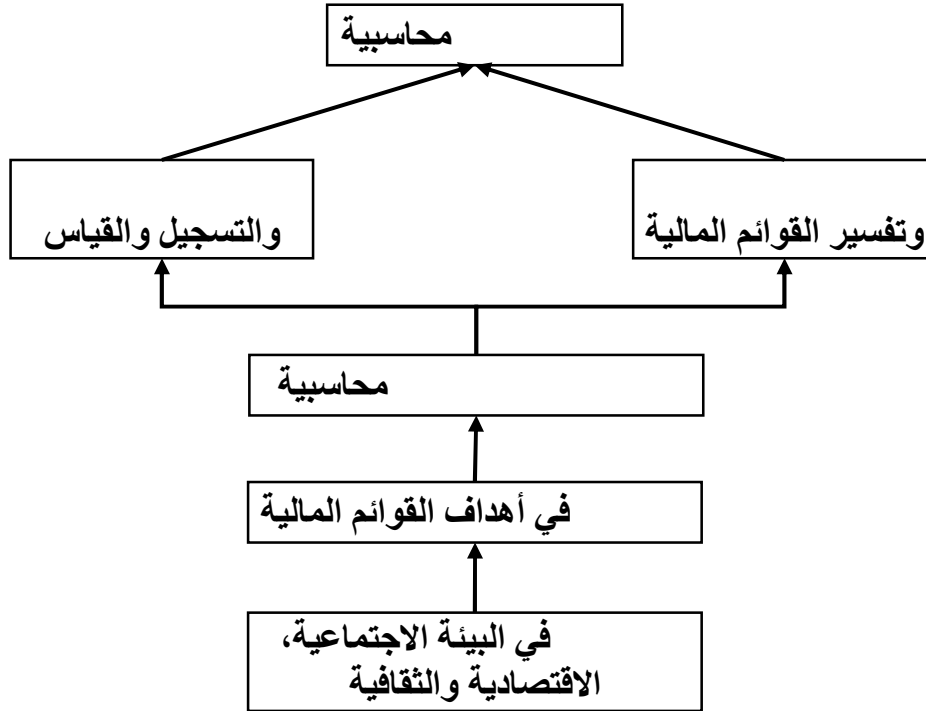
المعايير الأمريكية	معايير المحاسبة الدولية	المعايير البريطانية	(%)
1995	91	8168	+8876
1996	1225	8153	+566
1997	1843	7882	+328
1998	2702	8007	+196
1999	3142	7230	+130
2000	7517	44995	+499
2001	7390	40107	+443
2002	6581	34992	+432
2003	5059	34116	+574
2004	5925	34042	+475
2005	7570	34282	+353
2006	9648	34653	+259

**Source:** Nobes & Parker, 2016, p. 5.

الكبيرة في القوائم المالية بين الدول إلى تباين ممارساتها المحاسبية، حيث تتيح الأنظمة المحاسبية في مختلف الدول مبادئ وممارسات محاسبية متباينة، فنفس المعاملات والأحداث الاقتصادية لا يتم معالجتها بنفس الطريقة من دولة لأخرى، وبالتالي فإن أثرها في القوائم المالية سوف يكون مختلفاً، مما يؤدي بالضرورة إلى اختلاف القوائم المالية.

"المحاسبة الدولية المقارنة" توصيف مختلف المبادئ والممارسات المحاسبية في الدول، وتحديد طبيعتها، وحصراً من أجل تصنيفها، ومن ثم تحديد أسبابها؛ وفي هذا الصدد هناك من يرى أن الاختلافات المحاسبية الدولية يمكن تصنيفها في جانبين، اختلافات في طرق القياس والتسجيل والعرض، واختلافات في إعداد وتفسير القوائم المالية، نتيجة اختلاف أهداف القوائم المالية واختلاف المبادئ المحاسبية، بسبب الاختلافات الاجتماعية والاقتصادية والثقافية بين الدول.

(3): مصادر الاختلافات المحاسبية.



**Source:** Raffounier et al., 1997, p. 2.

تعتبر الاختلافات المسجلة على مستوى القوائم المالية للمؤسسات في مختلف الدول محصلة للسياسات المحاسبية التي تم اختيارها وتطبيقها من طرف المديرين، والتي يعتبر النظام المحاسبي للدولة مصدرا لها، كما أن كيفية تطبيق السياسات المحاسبية تلعب دورا مهما في تحديد شكل ومحتوى القوائم المالية، أما عملية اختيار السياسات المحاسبية فتتأثر بالإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية، وعلى هذا الأساس يمكن هيكلة الاختلافات المحاسبية بين الدول في ثلاث مستويات أساسية:

### 1.2. المستوى المفاهيمي

أي الاختلافات الموجودة بين الأطر المفاهيمية للمحاسبة المالية في الدول، حيث يمكن تسجيل العديد من الاختلافات فيما يخص: ( أهداف القوائم المالية (المستخدم الرئيسي للقوائم المالية والغرض من إعدادها) ( مفاهيم عناصر القوائم المالية ممثلة في تعريفات الأصول، والخصوم، والأموال الخاصة، والإيرادات، والمصاريف والربح، ورأ ( النوعية للمعلومات المحاسبية، وهي الخصائص التي يجب توفرها في المعلومات المحاسبية حتى تسمح بتحقيق الأهداف وتلبية احتياجات المستخدمين؛ و ( الفروض والمبادئ المحاسبية، وهي الافتراضات والاتفاقيات الأساسية التي يستند إليها العمل المحاسبي.

### 2.2. مستوى المعايير المحاسبية (التنظيم المحاسبي)

هي الاختلافات الموجودة بين الأنظمة المحاسبية للدول فيما يخص السياسات والطرق والقواعد المحاسبية، ممثلة: ( ، والتي توضح كيفية الاعتراف بالبنود الناتجة عن المعاملات الاقتصادية كأصول أو كخصوم أو كإيرادات أو كمصاريف؛ ( قواعد وطرق القياس

والتقييم، والتي توضح كيفية تقييم تلك البنود عند الاعتراف بها لأول مرة ( وضح كيفية عرض البنود في القوائم المالية؛ و )  
المعلومات الإضافية حول تلك البنود، والتي  
الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

### 3.2. مستوى الممارسة العملية

هي الاختلافات التي ترجع إلى اختلاف أدوات التطبيق العملي، وإجراءات تنفيذ العمل المحاسبي  
: ( الخيارات المحاسبية للإدارة، أي البدائل المحاسبية التي قامت إدارة المؤسسة  
باختيارها، من بين السياسات والطرق والقواعد المحاسبية المسموح باستخدامها من طرف المعايير أو  
التنظيم المحاسبي؛ ) التقديرات المحاسبية، وهي الأحكام المهنية للإدارة، التي تعتبر ضرورية لتطبيق  
السياسات والطرق والقواعد المحاسبية؛ ) التنظيم المحاسبي للمؤسسة  
المحاسبية؛ و ) ( وكيفية سيرها.

### 3. أسباب اختلاف الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي

(Nobes & Parker, 2016, p. 28-42) فإن اختلاف الممارسات المحاسبية يرجع إلى  
عدة أسباب، أهمها: الثقافة، النظام القانوني، طرق تمويل المؤسسات، النظام الجبائي، تنظيم مهنة  
، مؤثرات خارجية أخرى.

#### 1.3

عن القيم التي يحتفظ بها الأفراد بشكل عام، إلى جانب العادات والتقاليد والأعراف  
السائدة في المجتمع، والتي يكون لها أثر كبير في توجيه سلوكيات  
: الفردانية مقابل الجماعة، الذكورية مقابل الأنوثة، الرقابة المهنية مقابل الرقابة التعاقدية، الثبات  
المرونة، التحفظ مقابل التفاؤل، السرية مقابل الشفافية؛ وعلى اعتبار أن معدي المعايير المحاسبية ومعدي  
القوائم المالية هم أفراد من المجتمع فإن سلوكياتهم سوف تتأثر بالقيم والعادات والتقاليد والأعراف  
السائدة، سواء عند وضع المعايير المحاسبية أو تنظيم المحاسبة، أو عند إعداد القوائم المالية.

#### 2.3

إلى فئتين وفقا للنظام القانوني، وهما: ( )، التي يعتمد  
فيها التشريع على إصدار مبادئ عامة، ويترك مجال التقدير واسعا للقضاة في حالة النزاع، على غرار  
النظام القانوني في بريطانيا وأستراليا؛ إلى جانب دول القانون المكتوب، التي تتميز بتشريع  
يترك مجالا واسعا لتقدير القضاة، على غرار النظام القانوني في فرنسا وألمانيا؛ ومهما كانت الخصائص  
التي تميز النظام القانوني للدولة سوف ينعكس بطبيعة الحال في عملية التنظيم المحاسبي.

### 3.3. طرق تمويل المؤسسات

يعتبر توفير الأموال عاملا مهما لنجاح المؤسسة، ويمكن التمييز بين شكلين بارزين لتمويل  
: التمويل من خلال البنوك، والتمويل من خلال الأسواق المالية؛ لذا يمكن التمييز بين الدول  
التي تكون فيها البنوك هي المصدر الرئيسي لتمويل المؤسسات (فرنسا، ألمانيا، إسبانيا)

تكون فيها الأسواق المالية هي المصدر الرئيسي للتمويل (بريطانيا، الولايات المتحدة الأمريكية، كندا) ويمكن لطريقة التمويل أن تؤثر بشكل كبير في تحديد المستخدم الرئيسي للقوائم المالية والهدف منها، والعديد من المفاهيم والممارسات الأخرى.

### 4.3

هناك بعض الدول تتميز بوجود ارتباط كبير بين التنظيم المحاسبي والتنظيم الجبائي، مما يؤدي إلى وجود تأثير للتنظيم الجبائي في القياس المحاسبي أو العكس، ويمكن أن تكون القواعد المحاسبية هي نفسها القواعد الجبائية على غرار ألمانيا؛ وبالعكس ذلك هناك دول أخرى تتميز بوجود انفصال كلي بين التنظيم المحاسبي والتنظيم الجبائي، حيث يتم إعداد القوائم المالية بالاعتماد على القواعد المحاسبية، ويتم إعداد التصريح الجبائية بالاعتماد على القواعد الجبائية.

### 5.3. تنظيم مهنة المحاسبة

يتم تنظيم المحاسبة في بعض الدول من طرف الدولة من خلال التشريع، فالنظام المحاسبي هو ارة عن قانون كباقي القوانين الأخرى، لذا فهو يكتسب صفة الإلزامية بطريقة آلية بمجرد صدوره؛ أما في الدول الأخرى فإن تنظيم المحاسبة يتم من طرف منظمات مهنية غير حكومية، تقوم بإصدار معايير أو آراء محاسبية، تكون في الغالب غير ملزمة، ويتم فرض تطبيقها من طرف هيئات .

## 4. أهم النماذج المحاسبية على المستوى الدولي

استنادا لعوامل وأسباب اختلاف الممارسات المحاسبية على الدولي تم حصر وتقسيم مجموعات متجانسة، حيث تعبر كل مجموعة ع نموذج محاسبي يتميز ببعض الخصائص المشتركة بين الدول، سواء فيما يخص خصائصها العامة، أو فيما يخص أنظمتها المحاسبية وكيفية إعدادها. وتوجد العديد من التصنيفات تستند إلى أسس مختلفة، لكن التصنيف الأكثر قبولا والأكثر تداولاً هو الذي يصنف الممارسات المحاسبية في العالم إلى نموذجين متباينين، وذلك استناداً إلى السابقة، وهما:

بينهما على مستوى المبادئ والممارسات المحاسبية، وعلى مستوى التنظيم المحاسبي، وذلك نتيجة للاختلافات الموجودة بين مجموعتي الدول فيما يخص: الثقافة، النظام القانوني، طرق تمويل المؤسسات، تنظيم مهنة المحاسبة.

### 1.4

يشمل الدول الناطقة بالإنجليزية، على غرار: بريطانيا، الولايات المتحدة الأمريكية، ، أستراليا، نيوز هولندا انونية عامة أو عرفية، مما جعل ممارساتها المحاسبية تتسم بالمرونة والديناميكية، وثقافتها المحاسبية موجهة من خلال التطبيق العملي، بالاعتماد على مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً؛ فتنظيم المحاسبة لا يتد طرف الدولة، وإنما يتم من طرف المنظمات المهنية، التي تتولى إصدار المعايير المحاسبية. يركز الاهتمام في الدول التي تدرج ضمن هذا النموذج على المجمعات في ظل الأسواق المالية، باعتبارها

مصدرا رئيسيا للتمويل، حيث تتميز المؤسسات بكونها كبيرة الحجم والعالمية، وتوجهها الكبير المالية للحصول على الأموال، لذا يعتبر المستثمر هو المستخدم الرئيسي للقوائم المالية، وتعتبر المحاسبة أداة اتصال بالدرجة الأولى، من أجل توصيل المعلومات للمستثمرين في السوق المالي؛ كما أن ممارساتها المحاسبية تعتبر اندفاعية، لا تعتمد على التحفظ بشكل كبير. وإلى جانب ذلك، تتميز الممارسة المحاسبية في هذه الدول بانفصالها الكبير عن الجباية، فالقوائم المالية المحاسبية، بينما تنتج التقارير للأغراض الضريبية عن تطبيق القواعد الجبائية.

## 2.4

يضم معظم الدول الأوروبية على غرار: فرنسا، ألمانيا، بلجيكا إسبانيا، البرتغال... بريطانيا وهولندا، كما يضم اليابان، ومعظم الدول الناطقة بالفرنسية؛ وتمتلك هذه الفئة من الدول قانونية مكتوبة، مما جعل ممارساتها المحاسبية تتسم بالصرامة والتحديد الدقيق للقواعد التي يجب ببقها. أما الثقافة المحاسبية فيها فهي موجهة من طرف الدولة، وتتأثر كثيرا بتوجهاتها، فالممارسات المحاسبية مصدرها التنظيم أو التشريع، حيث يتم تقنين العمل والطرق المحاسبية في شكل قواعد محددة ( )، وينحصر دور الهيئات المهنية في توضيح ونشر القواعد والطرق أو التقنيات الجديدة للمحاسبة والعرض والرقابة (Derbel & Tekari, 2010, p. 8-9). يرتكز الاهتمام في الدول التي تندرج ضمن هذا النموذج على المؤسسات الصناعية والتجارية وعلى القطاع البنكي باعتباره مصدرا رئيسيا للتمويل، لذا يعتبر المقرض والدولة من المستخدمين الرئيسيين للقوائم المالية، مما جعل الممارسات المحاسبية تعتمد على التحفظ بشكل كبير. ينظر للمحاسبة هنا باعتبارها أداة إثبات قانونية بالدرجة الأولى، وأداة للتسيير من أجل القرارات؛ كما تنتج لخدمة الأهداف القومية، والمساهمة في التخطيط للسياسات الاقتصادية والاجتماعية للدولة، من خلال دورها في قياس . تتميز الممارسة المحاسبية في هذه الدول بارتباطها الكبير بالجباية، حيث تعتمد مصالح الضرائب على القوائم المالية في تحديد مات الجبائية للمؤسسات، لذا هناك تأثير للقواعد الجبائية في العمل المحاسبي والقوائم المالية.

### III. التوافق المحاسبي الدولي

تعتبر المحاسبة لغة الأعمال، حيث تسمح بترجمة المعاملات الاقتصادية والأحداث والظروف قوائم مالية تلخص مركزها المالي وأدائها والتغيرات فيهما وتوفير . تشرح تلك الجوانب، بما يتيح للمستخدمين الحصول على المعلومات الضرورية . لكن النشاط الاقتصادي عرف عدة تغيرات جذرية منذ مطلع القرن العشرين، في اتجاه متزايد نحو التدويل وتحرير التجارة وعولمة الأسواق المالية، وهو ما أثر بشكل كبير في هيكل المؤسسات وأنشطتها مما استدعى تطورات على الصعيد المحاسبي، من خلال معالجة الاختلافات المحاسبية بين الدول، فيما يخص المبادئ والممارسات المحاسبية، من أجل الاستجابة للتحويلات الاقتصادية، وإيجاد حلول للمشاكل المحاسبية الناتجة عنها.

يطلق على محاولات تضييق فجوة الاختلاف بين المفاهيم المحاسبية ( ) ، ويعرف أيضا بمصطلحات أخرى على غرار "التميط المحاسبي" "التوحيد المحاسبي الدولي"، لكن هناك اختلاف بين هذه المصطلحات، فهي

## 1. جذور التوافق (التقارب) المحاسبي الدولي

ترجع محاولات البحث عن التوافق المحاسبي الدولي إلى بدايات القرن العشرين، وذلك عند عقد المؤتمر الدولي الأول للمحاسبين عام 1904 "سانت لويس" بولاية ميسوري الأمريكية، ودار البحث حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول. ليت "الهولندية" بحضور مندوبين من أوروبا وأمريكا وكندا وأمريكا اللاتينية؛ وعقد المؤتمر "نيويورك" 1929، حيث تم التركيز على ثلاث مباحث رئيسية، وهي: "الاهتلاك والمستثمر" "الاهتلاك وإعادة التقييم" "السنة التجارية أو الطبيعية" (2012 . 123-126).

أصبح هذا المؤتمر فيما بعد تقليداً، يتم تنظيمه كل خمس سنوات تقريبا من طرف الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في مدن مختلفة من العالم، وأصبح يعرف بـ "المؤتمر العالمي للمحاسبين" (WCOA: World Congress of Accountants) 2002 أصبح يعقد كل أربع سنوات، وتم عقد 2014، بمدينة "الإيطالية"، وتم عقد المؤتمر العشرين بمدينة "سيدني" الأسترالية 5 إلى غاية 8 2018، بمشاركة ما يزيد عن 6000 130 مواضع رئيسية (<https://wcoa2018.sydney>, 18/02/2018).

كانت هذه المؤتمرات نتيجة للضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية، والمنظمات والهيئات الدولية، والجمعيات والأجهزة الحكومية في عدة دول، وقد أسفرت عن تشكيل عدة منظمات لوضع المعايير المحاسبية على المستوى الدولي، وتهيئة المناخ لتطبيقها، بدء بهيئة معايير المحاسبة الدولية (IASB) 1973، ثم الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) 1977.

## 2. مفهوم التوافق (التقارب) المحاسبي الدولي

يعبر التوافق المحاسبي الدولي عن الاحتكام لمعايير محاسبية تحظى بالقبول على المستوى الدولي، بما يحقق الانسجام في الممارسات المحاسبية بين الدول، وتجانسها بين الشركات على المستويين المحلي (2013 . 40)؛ كما يشير إلى الجهود العالمية والإقليمية الرامية إلى تلاشي الفوارق بين نظم ومعايير المحاسبة (2013 . 41). ويرجع ذلك إلى المشاكل العديدة واجهت الشركات واستثماراتهم عالميا خارج أسواقها المحلية، بين في تنوع المحاسبية بين الدول خلال تسعينيات العشرين (2008 . 67).

يعبر التوافق (Harmonisation) بين المحاسبية الوطنية ويختلف التوحيد (Standardisation)

- يفرض توحيد كلي ل مسار موجه لزيادة انسجام التطبيقات المحاسبية  
المحاسبية يعتبر التوافق المحاسبي اختلافها  
التوحيد الذي يعد بمثابة مسار تفرض من خلاله مجموعة صارمة من القواعد. غير أ  
الهدف الأساسي ل المحاسبية لن يتحقق بتوحيد لمعايير المحاسبية المطبقة  
لأن ذلك هدف صعب المنال لأسباب مختلفة، وإنما يتحقق عن طريق توفير  
خاصية القابلية للمقارنة في المالية وعليه فإن أي جهد لتحقيق بين المعايير المحاسبية  
يجب أن ينصب على حصر وتحليل العوامل والمتغيرات التي قد تساهم في تقليص أوجه الا  
الجوهرية بين معايير المحاسبة المحلية ( 2008 . 69 ).  
اسبى الدولي هو الجهود المبذولة للحد من الاختلافات الرئيسية بين معايير  
الدولية ومعايير المحاسبة الوطنية لإعداد تقارير مالية عالية الجودة، والهدف هو الوصول إلى مجموعة  
المعايير المحاسبية لتعزيز الانسجام، قابلية المقارنة و لية ) :  
2013 . 54). لا يعني التماثل والتطابق بين الدول فيما يخص  
البيئات الاقتصادية، النظم القانونية، الهياكل التنظيمية، مستخدمي المعلومات  
المحاسبية وتكوين المحاسبين دون الأخذ بعين الاعتبار لبعض القيود مثل الخصائص الوطنية، حالة  
المحاسبة والتدقيق أو المميزات البيئية لن يتم تحقيق تقارب حقيقي لا يعني الحركة في  
أو سيطرة نموذج محاسبي معين مع قبول هامش معين من الاختلافات في هذه العملية.  
يرجع البحث عن التوافق المحاسبي الدولي إلى التطورات التي عرفها النشاط الاقتصادي، والاتجاه  
المتزايد نحو تدويل المعاملات والشركات، وعولمة أسواق رأس المال وتحرير حركة الأموال  
والاستثمارات عبر الحدود، ويهدف التوافق المحاسبي الدولي إلى تحقيق عدة أهداف، أبرزها:  
- زيادة قابلية المقارنة بين القوائم المالية للمؤسسات في مختلف البيئات الاقتصادية.  
- تسهيل حركة الشركات الدولية عبر مختلف الحدود، من خلال تسهيل عمليات تجميع وتوحيد ودمج  
القوائم المالية للشركات الأم والشركات الأجنبية عن طريق تحقيق التوافق بين المبادئ  
والممارسات المحاسبية في مختلف .  
- تسهيل المحاسبة عن المشاريع التي تقوم المؤسسات بإنجازها في دول أجنبية.  
- تسهيل ولوج المؤسسات للتمويل الدولي من الأسواق المالية، حيث ينتج عن تحقيق التوافق المحاسبي  
الدولي إلغاء المتطلبات المتعلقة بإعداد قوائم مالية وفق المرجعية التي تفرضها هيئات تنظيم ا  
المالية، والتي غالباً ما تكون المرجعية المحاسبية للدولة التي يتواجد فيها السوق المالي، وبالتالي فإن  
إعداد مجموعة واحدة من القوائم المالية يسمح بتلبية مختلف المتطلبات.  
- تشجيع حركة رؤوس الأموال والاستثمارات بين الدول، من خلال توفير قوائم مالية ملائمة  
للمستثمرين والمقرضين، تكون قابلة للفهم وفق أسس موحدة.  
- مواكبة حركة العولمة التي يشهدها النشاط الاقتصادي والقطاع المالي.  
- مساعدة الدول النامية على تطوير ممارساتها المحاسبية.



### 3. أشكال التوافق (التقارب) المحاسبي الدولي

يستخدم (الشيرازي، 1991 . 136-144) مصطلح التوحيد المحاسبي للتعبير عن التوافق المحاسبي، ويميز بين مفهومين للتوحيد المحاسبي:

#### 1.3. التوحيد المحاسبي المقيد

هو مفهوم يأخذ في الاعتبار اختلاف ظروف الحال عند توصيف المعالجات المحاسبية الواجب إتباعها، أي أنه طبقاً لهذا المفهوم تختلف المعالجات المحاسبية مع أي اختلاف جوهري في ظروف . وينطبق هذا النوع من التوحيد على المعاملات والأحداث المركبة التي تختلف آثارها ونتائجها الاقتصادية باختلاف الظروف المحيطة، وبالتالي تستوجب معالجات محاسبية بديلة، فعند معالجة هذا يتعين على المحاسب دراسة ظروف الحال حتى يمكن تحديد المعالجة المحاسبية الملائمة، ومن أمثلتها: اهتلاك الأصول غير الجارية، أنشطة البحث والتطوير، الاستثمار في الأوراق المالية، عقود الإيجار التمويلي... .

#### 2.3. التوحيد المحاسبي المطلق

هو مفهوم لا يأخذ في الاعتبار اختلاف ظروف الحال عند توصيف المعالجات المحاسبية المقررة بصورة مطلقة، وبغض النظر عن أي اختلافات، حتى ولو كانت جوهرياً في ظروف الحال. وينطبق هذا النوع من التوحيد على المعاملات والأحداث البسيطة، وهي تلك التي لا يترتب عنها آثار أو ن اقتصادية مختلفة أو متعددة حسب اختلاف الظروف والأوضاع المحيطة، أو أن هذا الاختلاف ليس له أهمية نسبية تذكر، وبالتالي يمكن تجاهله كعمليات البيع والشراء، التسديد النقدي، التحصيل النقدي، الاقتراض، تسديد القروض والفوائد؛ ويتميز التوحيد المطلق بالسلطة، فالتطبيق يكون مباشراً ولا يحتاج إلى اجتهاد أو تفسير سواء من قبل المحاسب أو من قبل الإدارة.

لا يختلف تصنيف (Barbu, 2004) كثيراً عن التصنيف السابق لأشكال التوافق المحاسبي الدولي حيث يميز بين ثلاث مفاهيم للتوافق المحاسبي الدولي، تعبر عن مختلف المراحل التي مرت بها عملية التوحيد المحاسبي على المستوى الدولي:

#### - (Harmonisation) (1960 - 1989): يهدف

الممارسات المحاسبية وجعلها أكثر قابلية للمقارنة، وهناك من يرى أنه يعبر عن تجانس وجهات النظر وتجنب أي فاهيمي، ويمكن النظر للتوافق باعتباره المرحلة الأولى لعملية وضع المعايير المحاسبية الدولية.

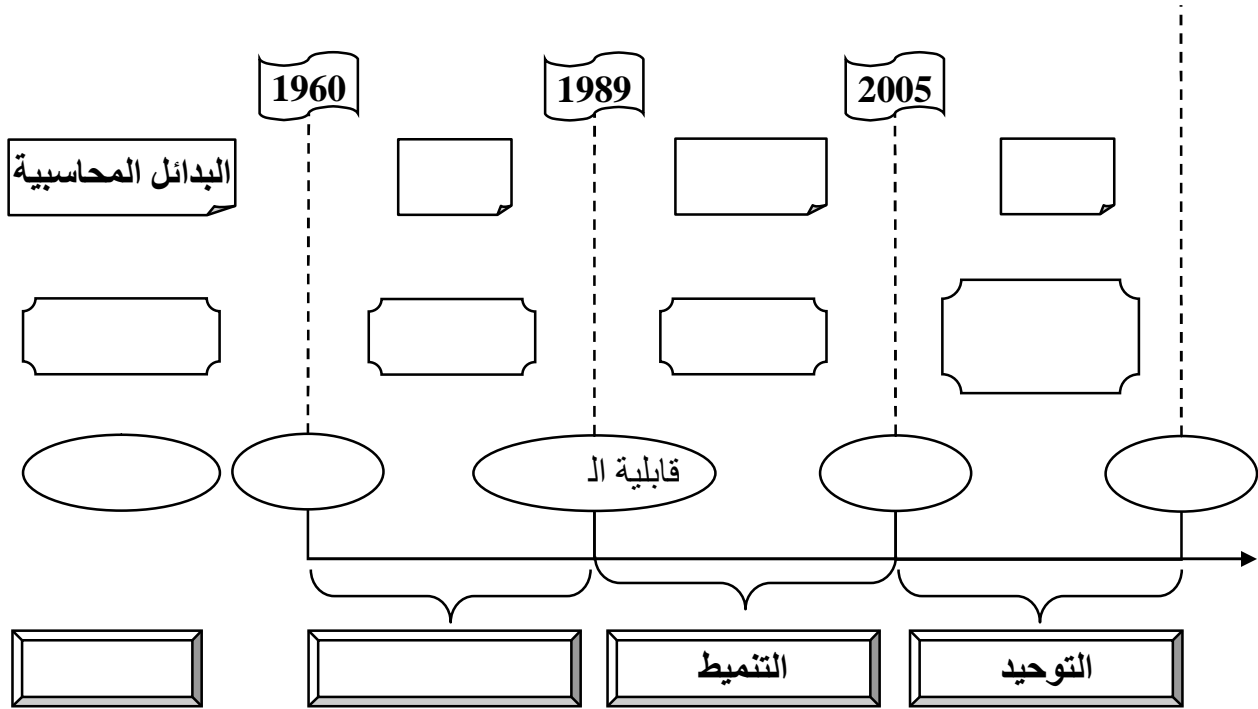
- التتميط المحاسبي الدولي (Normalisation) (1990 - 2005): التتميط كمرحلة لإعداد المعايير المحاسبية يقع بين التوافق والتوحيد، ويتميز بوجود قواعد محاسبية أقل تشدداً وأقل إلزاماً، مقارنة بالتوحيد المحاسبي، .

- التوحيد المحاسبي (Standardisation) (2005 ) : يسمح ببلوغ توحيد كلي من خلال محاسبية واحدة لكل معاملة وتعميم تطبيقها، أي عدم وجود بدائل محاسبية. كما يعبر التوحيد المحاسبي الدولي عن توحيد مختلف مستويات المحاسبة على المستوى الدولي، بدء بالمبادئ

المحاسبية، ويؤدي ذلك إلى  
2013 . (42).

والمفاهيم، ثم المعايير والسياسات المحاسبية، وصولاً إلى  
لثبات في التبويب والمصطلحات وكذا الثبات في القياس )

(4):



Source: Barbu, 2004, p. 4.

يرى (Barbu, 2004, p. 4) بأنه يمكن التمييز بين مرحلتين للتوافق المحاسبي ضمن مسار تحسين النظرية والممارسة المحاسبية على المستوى الدولي، حيث جاء في البداية التوافق المحاسبي، ثم التوحيد المحاسبي الذي يعتبر الهدف النهائي، أما التنميط المحاسبي فيعتبر مرحلة انتقالية بينهما. يمكن القول أن الاختلاف بين المفاهيم الثلاثة للتوافق المحاسبي الدولي يرجع إلى اختلاف المستويات المحاسبية التي يشملها التوحيد، ففي ظل لى الأهداف والمفاهيم والخصائص والمبادئ، مع وجود محاولات لإصدار معايير تتضمن عدة بدائل محاسبية؛ وفي ظل مرحلة التنميط المحاسبي فإن التوحيد المحاسبي امتد ليشمل المعايير المحاسبية، من خلال تقليص البدائل المتاحة إلى أدنى ما يمكن، لكن ذلك لا يعني توحيد سياسات المحاسبية بشكل كلي، وإنما توحيد أغلب جوانبها؛ أما في ظل مرحلة التوحيد المحاسبي عملية التوحيد المحاسبي تمس جميع مستويات المحاسبة بدءاً بالأهداف والمفاهيم مروراً بالمعايير وصولاً إلى الممارسة، مما يعني أن التوحيد يمس أيضاً إجراءات التطبيق العملي، وهو ما يعتبر من الأمور التي يصعب تحقيقها في الواقع.

## المحور الثاني

### هيئات التوحيد المحاسبي

*Standardization  
Accounting Committees*

## I. أهم هيئات التوحيد المحاسبي على المستوى الوطني والإقليمي

### 1. تجربة التوحيد المحاسبي في الولايات المتحدة الأمريكية

الأمريكية رائدة في مجال التنظيم المحاسبي، كما أنها من أولى العالم؛ فرغم أن الممارسة المحاسبية الأمريكية كانت تتميز بالحرية في بدايات القرن العشرين، إلا أن الأمر تغير بعد الدور الذي لعبته المحاسبة في أزمة 1929، لذا تم بذل جهود كبيرة من الأمريكية لتحسين ي، من خلال إنشاء هيئة بورصة المالية (SEC) 1934، والتي أوكلت مهمة تنظيم السياسات المحاسبية الوطنية للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) وق المالي بتطبيق إصدارات المعهد.

#### 1.1.1 هي التوحيد الولايات المتحدة الأمريكي

هناك ثلاث هيئات فاعلة في مجال التوحيد المحاسبي في الولايات المتحدة الأمريكية، وهي:

##### 1.1.1.1 هيئة بورصة الأوراق المالية (SEC: Securities and Exchange Commission)

هي هيئة حكومية تنظيم ومراقبة عمليات الأمريكية، 1934 ومن أهم الأمور التي تشرف عليها يد شروط الإدراج والقوائم المالية التي يجب على مؤسسات إعدادها وكيفية إعدادها، لها كبير المحاسبية المالية يجب أن تلتزم بها المؤسسات، تحظى بالقبول العام، من خلال تكليف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بهذه المهمة، وإلزام المؤسسات المدرجة في السوق المالي بتطبيق مختلف إصداراته.

#### 2.1.1 المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين

##### (AICPA: American Institute of Certified Public Accountants)

تم إنشاء المعهد عام 1887 جمعية أمريكية للمحاسبين القانونيين 1917 أصبح يعرف به الحالي، وهو ليس هيئة لإصدار المعايير المحاسبية، وإنما هو هيئة مهنية المحاسبين والمراجعين، يقوم بنشر عملية التوحيد المحاسبي في الولايات المتحدة الأمريكية، لأن مختلف اللجان التي تولت مهمة إصدار الآراء أو المبادئ أو المعايير المحاسبية كانت تابعة له، وهو من يقوم بتعيينها ويشرف عليها.

#### 3.1.1 مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB: Financial Accounting Standards Board)

مجلس معايير المحاسبة المالية 1973 مهمته الأساسية في وتحسين معايير والتقارير وتوجيه معدي القوائم المالية اجعي المحاسبية؛ ورغم سيطرة المجلس على عملية إصدار المعايير، إلا أن مختلف الأطراف المهمة تعمل دائما على التأثير في تلك العملية، من خلال المشاركة في صياغتها أو الضغط على واضعيها، سواء عند إعدادها لأول مرة أو عند تعديلها، وذلك من خلال مختلف المؤسسات الفاعلة.

## 2.1. تطور التوحيد المحاسبي في الولايات المتحدة الأمريكية

مر تنظيم المحاسبة في الولايات المتحدة الأمريكية بثلاث مراحل أساسية:

### 1.2.1. مرحلة مساهمات الإدارة

سادت هذه المرحلة قبل عام 1933، وتميزت بغياب أي شكل لتنظيم الممارسة المحاسبية، حيث تطوّر حلول للمشاكل المحاسبية، استناداً إلى الأعراف المحاسبية السائدة، التي كادية وم  
الخبراء الخارجيين؛ لكن ذلك لم يمنع من وجود منظمة تعتبر من أولى الهيئات المحاسبية في العالم، وهي جمعية أمريكية للمحاسبين القانونيين (American Association of Public Accountants) 1887  
معهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين. 1917

### 2.2.1. المبادئ المحاسبية

سادت هذه المرحلة بين 1933 و1973، وتميزت بسيطرة الآراء والمبادئ المحاسبية الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، بعد أن أوكلت له هيئة بورصة المالية (SEC) مهمة تنظيم الممارسات المحاسبية للمؤسسات؛ حيث أنشأ لجنة بهدف إقرار مبادئ محاسبية، ويمثل بيان اللجنة 1934 أول وثيقة لهذا الغرض، وفي عام 1936 اعتمد المعهد لأول مرة مصطلح "مبادئ محاسبية (Accepted Accounting Principles)". أنشأ المعهد عام 1938 "

محاسبية" (CPA: Committee on Accounting Procedures) هيئة بورصة

المالية تضييق في القوائم المالية، اسببية

اسببية (ARB: Accounting Research Bulletin)، غير أنها لم تتضمن

حاسبية إجبارية، وإنما استمدت سلطتها من القبول العام.

1959 قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بحل لجنة الإجراءات المحاسبية، نتيجة

لفشلها في حل المشاكل المحاسبية لعدة أسباب وبدلاً من ذلك تم إنشاء مجلس المبادئ المحاسبية

(APB: Accounting principles Board)، وقد قام هذا الأخير بعدة محاولات لتحديد الممارسات

المحاسبية المقبولة وتضييق مجالات الاختلاف

(APB Opinions)، حيث قام المجلس بإصدار 31 رأياً خلال 14

### 3.2.1. المعايير المحاسبية

سادت هذه المرحلة 1973 قام المعهد الأمريكي للمحاسبين

القانونيين عام 1971 بتشكيل لجننتين، عرفت الأولى بلجنة (Trublood) تحديد أهداف القوائم

المالية، ونشرت تقريرها عام 1973، وعرفت اللجنة الثانية (Wheat Committee)

لها مهمة دراسة آليات التنظيم المحاسبي، وقدمت توصياتها للمعهد عام 1972

التوصيات، من خلال حل مجلس المبادئ المحاسبية وإنشاء مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB).

تميزت هذه المرحلة بسيطرة المعايير الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية، في شكل بيانات

لمعايير المحاسبة المالية (SFAS: Statement of Financial Accounting Standards)

سمحت بحل العديد من المشاكل المحاسبية فاهيمي المالية

1986، والذي بدأ تطويره عام 1978، من خلال مجموعة من الإصدارات أطلق عليها بيانات مفاهيم المحاسبة المالية (SFAC: Statement of Financial Accounting Concepts) 2002 دخل مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) في مشروع للتقارب مع مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB)، من أجل تقليص الاختلافات الموجودة بين المعايير الصادرة عن الهيئتين.

## 2. تجربة التوحيد المحاسبي في المملكة المتحدة

تعتبر بريطانيا من الدول التي تدرج ضمن النموذج المحاسبي الأنجلوسكسوني، لذا فإن عملية التوحيد المحاسبي تشرف عليها هيئات مستقلة، ممثلة في:

### 1.2. مجلس التقرير المالي (FRC: Financial Reporting Council)

مجلس التقرير (FRC) هو هيئة خاصة، يتم تمويلها جزئياً من طرف الحكومة والقطاع ويتم تعيين مديره ونائبه وزير الدولة لشؤون الأعمال والابتكار والمهارات فيتم تعيينهم يلعب المجلس واللجان التابعة له

أية وتطوير معايير حوكمة الشركات ومعايير المحاسبة، كما يعتبر مسؤولاً عن تنظيم مهنيي التدقيق وإدارة المخاطر. يتولى إدارة المجلس أعضاء اللجنة التنفيذية، ويدعمها ثلاث (لجنة التدقيق، لجنة التعيين ولجنة المكافآت)، ولجنتين للأعمال، لجنة القواعد والمعايير (Codes & Standards Committee)، التي تقدم المشورة للمجلس فيما يتعلق بالمدونات ووضع المعايير (Conduct Committee)، التي تقدم المشورة فيما يخص

أجل تعزيز إبلاغ مؤسسي الجودة، بما في ذلك مهام الرصد والرقابة والتحقق والتأديب.

تم دعم لجنة القواعد والمعايير بثلاث مجالس، تتولى إصدار معايير وقواعد الممارسة المهنية التي تمثلها، وهي: مجلس تقارير الشركات (Corporate Reporting Council)

(Actuarial Council)، ومجلس التدقيق والتأكد (Audit and Assurance Council)

بثلاث لجان رقابية، وهي: لجنة إدارة القضايا (Case Management Committee)

لجنة مراجعة تقارير (Corporate Reporting Review Committee)

جودة التدقيق (Audit Quality Review Committee).

كانت عملية إصدار المعايير المحاسبية في المملكة المتحدة تحت مسؤولية لجنة المعايير المحاسبية

(ASC: Accounting Standards Committee)، التي كانت تصدر تصريحات أطلق عليها بيانات

معايير الممارسة المحاسبية (SSAPs: Statements of Standard Accounting Practice)

واستمرت تلك اللجنة في العمل إلى غاية 1990، عندما تم حلها واستبدالها بمجلس المعايير المحاسبية

(ASB: Accounting Standards Board) العديد من معايير المحاسبية

عليها معايير التقرير المالي (FRS: Financial Reporting Standards). 2012

التقرير (FRC) إصدار المعايير المحاسبية في المملكة المتحدة

مجلس معايير المحاسبة (ASB)، حيث قام التقرير المالي بتبني جميع معايير التقرير المالي

(FRS) بيانات معايير الممارسة المحاسبية (SSAP) سارية المفعول.

الأخير، أن الممارسة المحاسبية في بريطانيا عرفت تحولا مهما منذ 2002، حيث تطبيق معايير التقرير المالي الدولية على القوائم المالية المنفردة والمجموعة للمؤسسات 2005/01/01، في إطار توجيهات الاتحاد الأوروبي.

## 2.2. مجلس تقارير الشركات (Corporate Reporting Council)

يعتبر مجلس تقارير الشركات (CRC) هياكل مجلس التقرير المالي (FRC) مساهمة في إصدار المعايير المحاسبية، ويتألف من الرئيس وأحد عشر عضواً، ويجب أن يكون نصف عدد الأعضاء ممارسين للمهنة، ويتم تعيينهم من خلال عملية مفتوحة تشرف عليها لجنة القواعد والمعايير (CSC) استناداً للتوجيهات العامة للجنة التعيين. مهام مجلس تقارير الشركات :

- توفير المدخلات الفكرية، سواء في مجال المحاسبة وإعداد التقارير المالية
- التقرير المالي، ويشمل ذلك توقع الآفاق والتشاور مع الممارسين أو المستخدمين؛
- متابعة وتقديم المشورة لمجلس التقرير المالي فيما يخص مشاريع القوانين والمعايير والتعديلات
- متابعة التطورات التي تشهدها القوانين والمعايير والأنظمة الدولية والتعليق عليها؛
- متابعة التطورات البحثية والمبادرات الأخرى، وإبلاغ مجلس التقرير المالي (FRC) المهمة التي تدخل ضمن اختصاصه وتقديم المشورات بشأنها.

## 3.2. لجنة مراجعة تقارير الشركات (Corporate Reporting Review Committee)

تتألف لجنة مراجعة تقارير الشركات من رئيس ونائب رئيس فريق مراجعة تقارير الشركات الذي عينته لجنة السلوك، وتحمل لجنة مراجعة تقارير الشركات مسؤولية اتخاذ جميع ا لها التحقيق، ( ) تعيين فريق المراجعة، ( ) الخطط التأديبية للمجلس.

## 3. تجربة التوحيد المحاسبي في فرنسا

1942

توفير معلومات لمسيرى المؤسسات ، بما يتيح توجيه الاقتصاد تطبيقه لم يكن إجبارياً بموجب القانون، لذا اقتصر على "لجنة توحيد 1946، التي تم تحويلها فيما بعد إلى المجلس الوطني للمحاسبة (CNC)

يرتكز على (PCG: Plan Comptable Générale)

تحقيق الأهداف الاقتصادية العامة مع أهمية أقل يعتبر القانون الضريبي من أهم العوامل فيه. ية المحاسبية الفرنسي

لذا أصبح ذلك المخطط إجباري على المؤسسات، وعرف عدة تعديلات ليستجيب للتطورات الاقتصادية، ومن أبرزها تعديلات عام 1999 أجل التقارب مع معايير المحاسبة الدولية.

عرفت الممارسة المحاسبة في فرنسا تطوراً مهماً منذ 2002

معايير التقرير المالي الدولية، 2005/01/01 هذه المعايير بصفة إجبارية على

القوائم المالية المجمعة للمؤسسات الـ السوق المالي، في حين تطبق معايير المحاسبية الفرنسية بالخيار على القوائم المالية المجمعة للمؤسسات غير المدرجة في السوق المالي، وتطبق القواعد المحاسبية الفرنسية المحددة في المخطط المحاسبي العام بصفة إجبارية على القوائم المالية سواء كانت مدرجة أو غير مدرجة في السوق المالي.

### 1.3. هيئة المعايير المحاسبية (ANC: Autorité des Normes Comptables)

تعتبر هيئة المعايير المحاسبية (ANC) عن التوحيد المحاسبي في فرنسا، حيث تم إنشاؤها عام 2009، في إطار الإصلاحات التي قامت بها فرنسا، استجابة للتطورات المحاسبية على المستوى الدولي والأوروبي، من أجل إعطاء وزن لفرنسا ضمن سياق هذه التحولات وقد حلت الهيئة (CNC: Conseil National de la Comptabilité)

1957 لجنة التنظيم المحاسبي (CRC: Comité de la réglementation Comptable)

1997. هيئة المعايير المحاسبية (ANC) مهمة في شكل تنظيمات، لقواعد المحاسبية العامة والقطاعية التي يجب على المؤسسات تطبيقها عند إعداد وعرض قوائمها المالية، وإصدار آراء حول مختلف القوانين والتنظيمات، وتقوم باقتراح دراسات وتوصيات؛ و 16 عضوا يقومون بتبني الأ مصادق عليها وزاريا، ويقومون بالإطلاع والمصادقة على برنامج لجنيتين مختصتين هما: لجنة المعايير (Commission des Normes Privées) المعايير الدولية (Commission des Normes Internationales).

### 2.3. هيئة الأسواق المالية (AMF: Autorité des Marchés Financiers)

هيئة الأسواق المالية (AMF) 2003، حيث حلت محل لجنة عمليات (COB: Commission des Opérations de Bourse) المالية، من خلال الأنظمة والتعليمات والتوصيات التي تصدرها وتقوم بمراقبة مدى تطبيقها، وذلك بهدف حماية الاستثمارات في الأدوات المالية والتوظيفات في إطار اللجوء العلني للدخار، شفافية المعلومات وموثوقيتها للمستثمرين، والسير الحسن للأسواق المالية؛ وتلعب الهيئة دورا مهما في مجال التوحيد المحاسبي، باعتبارها أداة ضغط على المؤسسات المدرجة في السوق المالي لتطبيق مرجعية محاسبية معينة، استجابة لمتطلبات الإدراج.

### 3.3. الشركة الوطنية

(CNCC: Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes)

1969، وهي منظمة مهنية تحت وصاية وزارة العدل، وتسهر على ضمان الممارسة الجيدة للمهنة، والدفاع عن أعضائها، وتقوم بإصدار نشرات فصلية تتضمن حلولاً محاسبية.

### 4.3. الخبراء المحاسبين (OEC: Ordre des Experts-Comptables)

1945، تحت وصاية وزارة الاقتصاد والمالية والموازنة همته الأساسية في الاهتمام بـ لاقيات وآداب المهنة، ويقوم بإعداد توصيات في هذا



#### 4. تجربة التوحيد المحاسبي في أوروبا

2005 بتبني معايير التقرير المالي الدولية، التي أصبحت إجبارية عند إعداد القوائم المالية المجمعة للمؤسسات المدرجة في الأسواق المالي الأوروبية؛ ويتم تنظير عملية تطبيق معايير التقرير المالي الدولية وضية الأوروبية (EC: European Commission)، وتساهم في ذلك هيئتين رئيسيتين هما: المجموعة الاستشارية للتقرير المالي الأوروبي (EFRAG) لجنة التنظيم المحاسبي (ARC).

##### 1.4. المجموعة الاستشارية للتقرير المالي الأوروبي

#### (EFRAG: European Financial Reporting Advisory Group)

المجموعة الاستشارية للتقرير (EFRAG) هي هيئة خاصة أنشئت 2001 بتشجيع من المفوضية الأوروبية وتضم في عضويتها عدة منظمات تمثل مختلف والمنظمات الوطنية التي لديها اهتمام تطوير معايير التقرير المالي الدولية، وكيفية المساهمة في . تتمثل مهمة المجموعة في خدمة المصلحة العامة الأوروبية الترويج لآراء الأوروبية في مجال إعداد التقارير المالية، وضمان أخذها بعين الاعتبار في عملية وضع معايير التقرير المالي الدولية، وفي المناقشات الدولية، باعتبارها عضوا عن المفوضية الأوروبية في الاستشاري لمعايير المحاسبة (ASAF)، التابع لمؤسسة معايير التقرير المالي الدولية (IFRSF). أيضا المشورة إلى المفوضية الأوروبية حول مدى استيفاء معايير التقرير المالي الدولية حديثا أو المعدلة الواردة في لائحة معايير المحاسبة الدولية إقرارها للاستخدام في الاتحاد الأوروبي، وفيما إذا كانت المصادقة عليها تخدم المصلحة العامة الأوروبية.

##### 2.4. لجنة التنظيم المحاسبي (ARC: Accounting Regulatory Committee)

التنظير 2002 ي عضويتها ممثلين عن دول الاتحاد، وترأسها المفوضية الأوروبية؛ وتقوم بتقديم آراءها إلى المفوضية الأوروبية معايير التقرير المالي الدولية، وذلك من خلال التصويت، حيث يمر معايير التقرير المالي الدولية في الاتحاد الأوروبي بعدة مراحل، فبعد إصدار أي معيار من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB):

- تقوم المجموعة الاستشارية للتقرير (EFRAG)
- تقوم المجموعة الاستشارية بعدها بتقديم مشورة للمفوضية الأوروبية حول مدى استيفاء المعيار لشروط الموافقة، وتقوم بالتعاون مع المفوضية الأوروبية بإعداد دراسة حول الآثار الاقتصادية المحتملة لتطبيق المعيار في الاتحاد الأوروبي؛
- إلى تلك المشورة تقوم المفوضية الأوروبية بإعداد لائحة تنظيمية
- تقوم لجنة التنظيم المحاسبي (ARC) بالمصادقة على مقترح المفوضية، من خلال التصويت بالأغلبية

٤

- تعطى مهلة 3 أشهر للبرلمان الأوروبي ومجلس الاتحاد الأوروبي لمعارضة اعتماد المعيار من طرف المفوضية، وفي حالة موافقتها تقوم المفوضية الأوروبية باعتماد اللائحة التنظيمية ويصبح معيار التقرير المالي الدولي المعني ساري المفعول في الاتحاد الأوروبي.

## II. هيئات التوحيد المحاسبي على المستوى الدولي

معايير رير الدولية (IFRS Foundation) ومختلف اللجان الفرعية ومجموعات العمل المكونة لها مهمة توحيد الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي، وذلك بعد أن حازت على اعتراف المنظمات المحاسبية والاقتصادية الدولية والإقليمية، ومختلف الأطراف الدولية المهتمة بالتوحيد المحاسبي الدولي، وحصلت على تأييد المنظمات المهنية الوطنية.

### 1. التعريف بمؤسسة معايير التقرير المالي الدولية

هي غير هادفة ، يوجد مقرها في لندن، و  
حيث تم بهدف ضمان استقلالية عملية المعايير

"تطوير معايير دولية للتقرير  
جميع يخدم  
الطويل "؛ ومن أجل ذلك تسعى المؤسسة إلى تطوير معايير محاسبية تسمح بـ:

- **إضفاء الشفافية:** زيادة قابلية الدولية المالية وتحسين جودتها، يسمح للمستثمرين والمشاركين الآخرين في اقتصادية سليمة.
- **تعزيز المساءلة:** تضيق بين وطالبيها، لذا يجب أن توفر المعايير المحاسبية المعلومات لكونها
- **المساهمة الاقتصادية:** الدولية أيضا أهمية كبيرة للجهات الرقابية للمستثمرين

فهي تساهم في تحسين تخصيص الأموال للأعمال التجارية، كما أن استخدام لغة ي واحدة وموثوقة يؤدي منذ نشأتها، لم أي سلطة لفرض تطبيق معاييرها، لكنها تعتمد على دعم الهيئات المهنية المكونة لها في نشرها وتطبيقها، كما تعتمد على القبول والدعم المتزايد الذي تحظى به مع مرور الوقت من طرف الهيئات والأطراف الفاعلة على المستوى الدولي، حيث

(FSB)

المالية (IOSCO)

الدولية لهيئات

العشرين،

. ونتيجة لذلك، فقد تمكنت من تنويع مصادر تمويلها التي تتوزع كالآتي: 20%

25% مساهمات من شركات المحاسبة، 55% مساهمات جهات الاختصاص.

## 2. التطور التاريخي لتأسيس معايير التقرير المالي الدولية

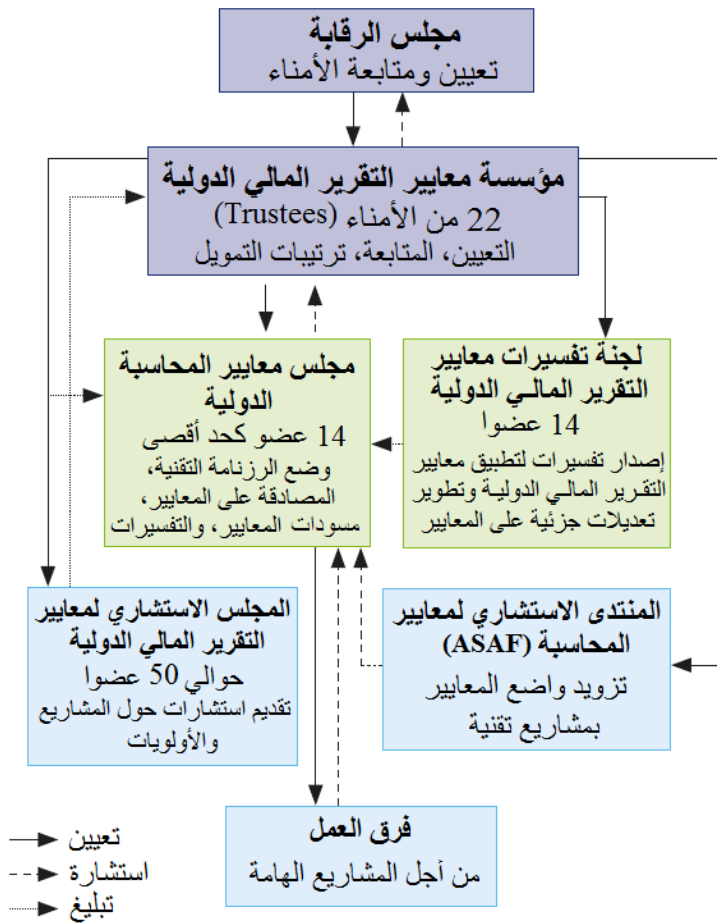
- يرجع تاريخ معايير التقرير الدولية إلى بدايات سبعينيات القرن العشرين، ففي عام 1972، تم تأسيس لجنة لتنسيق المحاسبة بمدينة سيدني الأسترالية، بهدف تركيز الجهود نحو تطوير مهنة مع إنشاء معايير دولية؛ لكن البداية الفعلية كانت بمجرد إنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB: International Accounting Standards Board) 29 1973، بمدينة معايير التقرير الدولية لها. ضم الاجتماع التأسيسي للجنة ممثلين عن الهيئات المحاسبية الرائدة في: أستراليا، المكسيك، هولندا، إنجلترا، إيرلندا، كندا، فرنسا، ألمانيا الغربية، اليابان والولايات المتحدة الأمريكية؛ وكان الهدف منها هو تطوير ونشر معايير محاسبية؛ وقد عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية منذ تأسيسها عدة تطورات، يمكن تلخيص أهم معالمها في الآتي:
- 1973 1988: توجيه الجهود لتقليص بين المحلي وزيادة التنسيق بين معيار تأخذ بعين الاعتبار وجهات النظر.
  - 1989: إصدار إطار إعداد وعرض القوائم المالية من طرف لجنة معايير المحاسبة الدولية.
  - 1990 1993: المتاحة في كل معيار، من خلال مشروع قابلية معايير تم مراجعتها 1993.
  - 1995: معايير الدولية لهيئات المالية (IOSCO)، تقوم هذه الأخيرة بموجبه فرض توصيات تلك المعايير المدرجة في الأسواق المالية، من خلال هيئات المالية الوطنية المكونة لها.
  - 1999: تعديل تركيبة ومسؤولية المعايير، وتعديل تعيين جديدة الإداريين (Trustees) لتسيير.
  - 2000: الدولية لهيئات المالية (IOSCO) الهيئات المحاسبية الوطنية العالمية للمعايير الدولية قوائمها المالية للمعايير المحاسبية.
  - 2001: تركيبة معايير الدولية (IASCF)، وتم تقسيمها إلى ثلاث لجان فرعية رئيسية وهي: مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB: International Accounting Standards Board)، لجنة تفسيرات التقرير المالي الدولي (IFRIC: International Financial Reporting Interpretations Committee) الاستشاري للمعايير (SAC: Standards Advisory Council)؛ كما أصبحت المعايير الصادر اللجنة تعرف بمعايير التقرير المالي الدولية (IFRS) بدلا من معايير المحاسبة الدولية (IAS).
  - 2002: اتفاق بين مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) لعمل على التقارب بين معايير المحاسبة الصادرة عن الهيئتين وتحسينها؛ كما الأوروبي بتبني قانون يفرض على المؤسسات المدرجة في الأسواق المالية، بما فيها البنوك وشركات التأمين، ضرورة إعداد قوائمها المالية المجمع استنادا لمعايير التقرير المالي لية بدء من 2005.

- 2003: إصدار أول معيار دولي للتقرير المالي (IFRS 1).
- 2005: تحول 7000 شركة في 25 بلداً أوروبياً إلى تطبيق معايير التقرير المالي الدولية، كما تم تبني هذه المعايير في كل من: أستراليا، هونغ كونغ، نيوزلندا، جنوب أفريقيا، وبعض الدول الأخرى.
- 2009: إنشاء مجلس الرقابة (Monitoring Board)، وإصدار معايير التقرير المالي الدولية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كما حظي مجلس معايير المحاسبة الدولية بدعم مجموعة العشرين.
- 2013: إنشاء المجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة (ASAF).
- 2017: المملكة العربية السعودية تفرض استخدام معايير التقرير المالي الدولية، هذه الأخيرة أصبحت مفروضة أو مسموح بتطبيقها في 138 من أصل 150 دولة عضو في (IFRS Foundation).

### 3. هيكل مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية

حدثت عدة تغييرات على الهيكل التنظيمي للمؤسسة منذ إنشائها، ويضم الهيكل الحالي مجلس مستقل لوضع المعايير، ولجنة مستقلة للتفسيرات، وهينتين استشاريتين مستقلتين، ويتولى إدارة المؤسسة مجلس مكون من مجموعة من الأمانة، يقومون بمختلف مهام الحوكمة والإشراف، ويخضعون للمساءلة العامة التي يسهر عليها مجلس الرقابة [أنظر الشكل (5)].

الشكل (5): هيكل مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية.



Source: Deloitte, 2017, p. 12.

### 1.3

2009 بهدف توفير اتصال رسمي بين الأمناء والسلطات العمومية،

وذلك من أجل تحقيق المساءلة العامة لمعايير رير الدولية (IFRS Foundation) وتتمثل المهام الأساسية لمجلس الرقابة في المصادقة على تعيين أو إعادة تعيين الأمناء، والتأكد من أنهم يقومون بمهامهم وفق ما هو محدد في النظام الأساسي لمعايير رير الدولية؛ ويجتمع يضم في عضويته ممثل عن كل هيئة من هيئات

المالية : الولايات المتحدة الأمريكية، الاتحاد الأوروبي، اليابان، الأرجنتين، البرازيل، كوريا الجنوبية والصين، إضافة إلى عضو ملاحظ واحد وهو ممثل لجنة بازل؛ ويتأسس مجلس الرقابة ممثل الدولية لهيئات المالية (IOSCO).

### 2.3 (Trustees)

يشرف الأمناء جميع عمليات معايير رير الدولية (IFRS Foundation) معايير الدولية (IASB) مسؤولياتهم تعيين معايير الدولية لمعايير رير الدولية (IFRS Advisory Council) تفسيرات معايير رير الدولية (IFRS Interpretations Committee) فاعلية معايير الدولية والتزامه عمله الاستشارية وتنفيذ ترتيبات التمويل معايير رير الدولية. هم أفراد يمثلون الأطراف المهتمة بوضع المعايير فيها مراجعو الحسابات، والقوائم المالية، الأكاديميون يعملون

2011، ي تعيين 3 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، ويتم تعيين

الرئيس ونائب الرئيس لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، بشرط أن لا تتجاوز مدة الخدمة في 9 سنوات؛ ويعين الأمناء بحيث يكون 6 منهم آسيا/لباسيفيك 6 أمريكا الشمالية، 1 أفريقيا 1 أمريكا الجنوبية، و2

### 3.3 معايير الدولية

#### (IASB: International Accounting Standard Board)

2001، حيث حل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB)

إنشائها عام 1973؛ ويتمتع بحرية تطوير معايير المؤهلات الأساسية لعضوية المهنية، ويتعين على الاختيار له بحيث يضم تركيبة الفنية الدولية تسيطر عليه معينة جهة جغرافية يتوقع يوفر مزيجا العملية الحديثة للمدققين والمعددين والمستخدمين والأكاديميين. معيار ير يتطلب 10 بين 14 ؛ ومن أجل تحقيق التوازن

داخل المجلس يجب أن يضم في عضويته 4 من أمريكا، 4 من آسيا، 1 من إفريقيا  
1 ولا يجب أن تتجاوز مدة الخدمة داخل المجلس 10 سنوات قابلة للتجديد لمدة 3 سنوات أخرى بالنسبة للرئيس ونائب الرئيس.  
5

### 4.3. معايير التقرير الدولية (IFRS Advisory Council)

يوفر رسمية المهتمين بالتقرير المالي  
خلفيات وظيفية وبيئات جغرافية متباينة. يهدف  
معايير الدولي (IASB) فيما يتعلق بأولويات عمله، وتقديم  
يتكون 50 يمثلون  
ي . يتم تعيين رئيس  
يمكن يكون معايير الدولية بين  
موظفيه، ويتم دعوته فيها.

### 5.3. تفسيرات معايير رير الدولية (IFRS Interpretations Committee)

التفسيرات (IFRIC) 2002  
لتفسير (SIC: Standing Interpretations Committee) تم تغيير اسمها لاحقاً  
ليصبح تفسيرات معايير تقرير الدولية (IFRSIC). ويتلخص التفسيرات  
توفير قضايا التقرير يتم إليها  
المعايير القضايا يرت بشأنها تفسيرات غير مرضية  
وعليه فهي التطبيق الدقيق لمعايير رير الدولية.  
التفسيرات 14 يملكون التصويت، يتم تعيينهم من طرف الأمناء  
3 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، رئيس يحق له القضايا الفنية  
التصويت ويعين يرونه ضروري الهيئات التنظيمية كمراقبين يحق لهم  
فيها التصويت حالي الدولية لهيئات  
المالية (IOSCO) والمفوضية الأوروبية كمراقبين يحق لهم التصويت  
اللجنة تجتمع كل شهرين من أجل مناقشة المشاكل، وتحديد مدى الحاجة لإصدار تفسيرات.

### 6.3. ندى الاستشاري لمعايير

#### (ASAF: Accounting Standards Advisory Forum)

معايير التقرير المالي الدولية عن ندى الاستشاري لمعايير المحاسبة  
(ASAF) يف 2013 عن العضوية الأولى 2013  
يوم 8 9 ريل 2013 يجتمع  
يوميين، وعادة ما يكون الاجتماع . يهدف و فير استشاري يمكن للأعضاء  
خلاله المساهمة معايير التقرير المال الدولي تحقيق أهدافها، والمساهمة  
في تطوير، من مجموعة واحدة من معايير التقرير المالي، عالية الجودة مفهومة  
للتطبيق ومقبولة عالمياً ين وغيرهم من المشاركين في السوق.

الدولية  
على المستويين الوطني والإقليمي من جهة أخرى  
الهامة  
يهدف تنسيق الجهود الجماعية  
وضع المعايير الدولية نظر فيها؛ ويضم في عضويته 12  
مناطق الجغرافية الآية: 1 من إفريقيا، 3 من الأمريكيتين الشمالية والجنوبية، 3 من آسيا والمحيط، 3

## المحور الثالث

مدخل لمعايير المحاسبة الدولية

*Introduction to  
International Accounting  
Standards*



## 1. نظرة عن معايير المحاسبة الدولية وكيفية إصدارها

### 1. تعريف معايير المحاسبة

المعيار في المفهوم العام ي  
ويمكن  
ي ي  
مة للتطبيق والحكم والمقارنة، من أجل تقييم الأداء في ظروف معينة؛ فالمعيار هو الأساس الذي يتم الاستناد إليه من أجل الحكم على الأشياء والظواهر، ويمكن أن يتضمن المستويات المراد بلوغها، بما يتيح التقييم والتقويم والمقارنة. أما في المحاسبة فالمعيار عبارة عن بيان مكتوب، تصدره هيئة محاسبية معينة، يتعلق بعنصر محدد من القوائم المالية للوحدة الاقتصادية، وبموجبه يتم تحديد للقياس والعرض أو كيفية معالجة هذا العنصر لتحديد نتائج الأعمال وعرض المركز المالي للوحدة، عادة ما يلقي المعيار قبولا عاما على المستوى المحلي أو الإقليمي أو الدولي. ما يعرف المعيار بأنه عمل المحاسبين، وذلك بتحديد

لقواعد عملية يلتزم بها المحاسبون في أداء عملهم المهني، والتي ي دعمها الإجراءات الرقابية من أجل الالتزام بها (الأصفياء، 2011 . 111).

تمثل معايير المحاسبة نماذج أو أنماط أو مستويات للأداء المحاسبي، فهي أحكام خاصة بعنصر محدد من القوائم المالية أو بنوع معين من العمليات والأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر في الوحدة المحاسبية، لأنها تعبير عن موقف مهني رسمي فيما يتعلق بكيفية تطبيق مبدأ محاسبي معين (الشيرازي، 1990 . 122)؛ كما تعرف المعايير المحاسبية بأنها نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات ( 2008 . 103).

المعيار	لترشيد التطبيق،	تضييق	بين
يعرف "Littleton" المعيار بأنه	عليه	يعتبر تطبيقا	معينة
"Lee"	المعايير		

المحاسبية	يجب	يكون عليه التطبيق
"Parker"	المعايير المحاسبية هي	محاسبية
بإعدادها	( : 2005 . 81).	بالتواصل والتوصيل

معايير هي التعليمات تتبعها إعداد قوائمها المالية، فهي مجموعة من المتطلبات والإرشادات والتوجيهات الصادرة عن المنظمات المهنية أو أي هيئات مخولة بذلك، بهدف تنظيم السياسات المحاسبية على المستوى الوطني أو الإقليمي أو الدولي، من خلال تحديد كفاءات الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح، فيما يخص المحاسبية والأحداث والظروف الأخرى، من أجل إعداد وعرض القوائم المالية؛ أما معايير المحاسبة الدولية (معايير التقرير المالي الدولية) فهي مخنف إصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، التي تهدف إلى توحيد المعالجات للمشاكل المحاسبية فيما بين المؤسسات مستوى الدولي، من خلال تحديد السياسات المحاسبية الملائمة لمعالجة مختلف البنود المحاسبية والمعاملات والأحداث الاقتصادية.

## 2. منهجية مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في تطوير المعايير

تسعى مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية (IFRS Foundation) إلى تعزيز الشفافية والمساءلة، والمساهمة في الكفاءة الاقتصادية، من خلال تحسين آليات عملها، ومراجعة سيرورة إصدار المعايير باستمرار؛ حيث تمتاز عملية تطوير المعايير بالمشاركة الواسعة والفعالة لمختلف الأطراف المهتمة، فكل مرحلة تتضمن استشارة العامة، ويمكن للعامة الحصول على جميع وثائق المجلس، ومتابعة جميع اجتماعاته عن طريق الموقع الإلكتروني الخاص بمؤسسة معايير التقرير المالي الدولية، أو من خلال حضور الاجتماعات، التي تعتبر أغلبها اجتماعات مفتوحة للجمهور؛ كما تعمل المؤسسة على دعم التنفيذ والتطبيق المتسق للمعايير، وعادة ما يتم ذلك بالتعاون مع منظمات أخرى تضطلع بمسؤوليات في هذا المجال، ويتضمن ذلك دعماً تنفيذياً للمعايير الصادرة حديثاً، ومؤتمرات و مواد تنفيذية أخرى. تتضمن عملية تطوير المعايير من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية عدة إجراءات مفصلة ومعقدة، ويمكن تمييز أربع عمليات أساسية في سياق تطوير المعايير، كما هو موضح في الشكل (6).

### الشكل (6): عملية تطوير المعايير من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية.



**Source:** IFRS, 2017, p. 4.

يتبع مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) إجراءات قانونية وتنظيمية مفتوحة و صارمة، حيث تعقد أغلب اجتماعات المجلس ولجنة تفسيرات معايير التقرير المالي الدولية (IFRSIC) وفرق العمل الرسمية التابعة لهما علناً، وعادة ما يتم بثها عبر الإنترنت. والوثيقتان الرئيسيتان اللتان تحكمان أنشطة المجلس هما: "دستور مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية" (IFRS Foundation Constitution)، و "دليل الإجراءات القانونية" (Due Process Handbook).

## 1.2

يتضمن برنامج البحث لمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) تحليل مشاكل المالية ، وتقييم طرق تحسينها ، يتضمن أيضا النظر في قضايا التقرير المالي كيفية تطوير التقرير المالي لتشجيع النقاش الدولي حول مسائل إعداد المالية تشارك الهيئات المحاسبية الوطنية الإقليمية أو هيئات التقرير المالي الإقليمية والأكاديميين والأطراف المعنية الأخرى في هذه الأنشطة من خلال المنتدى الاستشاري للمعايير المحاسبية (ASAF). د يتم تصميمها لاستخلاص

التعليقات من الأطراف المهتمة التي يمكن أن تساعد تحديد برنامج وضع المعايير، ويتطلب نشر مثل هذه الوثيقة أغلبية بسيطة تصويت .

## 2.2. تطوير مقترح للنشر

مجلس معايير المحاسبة الدولية، ي ع في تطوير

(Exposure draft) لاستشارة العامة، كما يج القيام بأنشطة

إضافية للتوعية يات والبيث عبر الإنترنت واجتماعات الطاولة المستديرة، ويتطلب تطوير و القيام بالخطوات الآتية:

- التشاور مع الأمناء والمجلس الاستشاري لمعايير التقرير المالي الدولية والمنتدى الاستشاري لمعايير (ASAF).

- إضافة المشروع بشكل رسمي إلى جدول أعمال مجلس معايير المحاسبة الدولية، ويتطلب ذلك أغلبية بسيطة في اجتماع عام للمجلس.

- يمكن للمجلس إنشاء مجموعة استشارية للمشاريع الكبرى (خبراء أو متخصصين استشاريين).

- يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بمناقشة وتطوير المقترحات في

وراق التي يعدها أعضاء فريق والتعليقات الواردة من أي وثائق مناقشة منشورة.

- تقديم ورقة إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية تلخص الخطوات المتخذة، وسبب عدم وجود مجموعات استشارية، والعمل الميداني، وما إلى ذلك؛ ولا يكو

المسائل التقنية، ومن ثم يتم إعداد مسودة العرض من أجل الاقتراع.

- (عادة تتضمن أساس الاستنتاجات ويجب أن تكون مصحوبة بنشرة صحفية)

ويتطلب ذلك غلبية من أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية، عن طريق الاقترا (يتطلب

9 15 10 16).

- نشر مواد إضافية لدعم مسودة العرض.

### 3.2. عادة المداولات والإنهاء

يشرع مجلس معايير المحاسبة الدولية من العملية الاستشارية وقد يقرر، في بعض الحالات، الإنتهاء من المداولات، يقوم الفريق وقد تشمل العملية أيضاً " للإعلان النهائي قبل تهاء منه؛ هذه الوثيقة ليست من الإجراءات القانونية الرسمية ولكن الغرض منها هو مراجعة أي خطأ محتمل.

عملية إعادة المداولات والإنهاء من خلال عدة خطوات، وهي:

- فتح المجال للتعليقات على مسودة العرض خلال فترة، عادة 120 يوم، ويمكن تخفيضها إلى ما لا يقل عن 30 يوم

(DPOC: Due Process Oversight Committee) عادة يتم عرض التحسينات السنوية لمدة

90 يوم مرة التعليقات التي تقل عن 30 يوم 75

- يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية الواردة من عملية الاستشارة الفعل هذه أولويات التركيز في الاجتماعات، أو قد تؤدي إلى إصدار مسودة العرض استناداً للتغييرات الأساسية التي حدثت. ويمكن للمجلس النظر

- مشاورات إضافية من خلال الاختبارات الميدانية، وجلسات الاستماع العامة، واجتماعات المائدة المستديرة، كما يتشاور مجلس معايير المحاسبة الدولية مع المجلس الاستشاري لمعايير التقرير المالي الدولية وأي مجموعات استشارية أخرى.

- يقوم المجلس بإعداد المعيار للتصويت، يعلم الرقابة على الإجراءات القانونية (DPOC) نيته القيام بالتصويت، مع توضيح سبب اعتبار إعادة عرض المسودة غير ضروري ( ) .

- نشر المعيار ( ) يشمل أساس الاستنتاجات ويجب أن يرفق ببيان صحفي، ويتطلب ذلك غالبية أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية، عن طريق التصويت (يتطلب موافقة 9 15

10 16 ) .

- المعيار وبيان الملاحظات، والمواد الأخرى.

### 4.2. المراجعات بعد التطبيق

يجب على مجلس معايير المحاسبة الدولية إجراء مراجعة لاحقة بعد تطبيق كل معيار جديد أو تعديل رئيسي، ويكون ذلك عادة بعد عامين التطبيق الفعلي ن قد يتم تأجيلها في بعض ويمكن أيضاً بدء عملية مراجعة بعد التطبيق في ظروف أخرى مثل التغييرات التنظيمية أو

تثيرها

## 5.2. تصنيف لمعايير التقرير المالي الدولية (IFRS Taxonomy)

من أجل تحسين عملية الاتصال بين معدي ومستخدمي القوائم المالية وفق معايير التقرير المالي الدولية، وتعزيز عملية المالية إلكترونياً يقوم بتطوير تصنيف للمعايير عنه، يطلق عليه (IFRS Taxonomy)، يتم اجتهته دورياً وهو تصنيف يسمح المالية بتنسيق وهيكلة الكمبيوتر يزيد سهولة المبينة معايير لتقرير الدولية.

## II. إصدارات مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية إلى غاية 2018/12/31

تستخدم الأدبيات مصطلحين بشكل مترادف لتعبير عن إصدارات مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية، وهما: "معايير المحاسبة الدولية" "معايير التقرير المالي الدولية"؛ حيث ساد المصطلح الأول 2001 للتعبير عن المعايير والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) وبعدها أصبح المصطلح الثاني أكثر استخداماً، للتعبير عن المعايير والتفسيرات معايير التقرير المالي الدولية (IFRS) هي المالية، ويشمل هذا المصطلح كل من:

- معايير المحاسبة الدولية (IAS)
  - معايير التقرير المالي الدولية (IFRS)
  - بيانات التطبيق (Practice Statements)
  - تفسيرات معايير المحاسبة الدولية (SIC)
  - تفسيرات معايير التقرير المالي الدولية (IFRIC).
- صدر عن مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية معيار التقرير المالي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة (IFRS for SMEs).

## 1. معايير المحاسبة الدولية (IAS: International Accounting Standards)

معايير المحاسبة الدولية هي المعايير المحاسبية والتعديلات عليها، درة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB)، منذ نشأتها عام 1973 إلى غاية الإصلاحات التي قامت بها اللجنة عام 2001 معايير المحاسبة الدولية (IASB) (IAS) 41 معياراً (IAS 1 - IAS 41)، لكن مازال منها 26 معياراً فقط ساري المفعول إلى غاية 2018/12/31، حيث تم استبدال المعايير الأخرى بمعايير جديدة، أو إدراجها في معايير أخرى؛ (2) يوضح جميع معايير المحاسبة الدولية (IAS) التي مازالت سارية.

(2): معايير المحاسبة الدولية (IAS) التي مازالت سارية.

	اسم المعيار (إنجليزية)	اسم المعيار (ترجمة عربية)
IAS 1	Presentation of Financial Statements	عرض القوائم المالية
IAS 2	Inventories	
IAS 7	Statement of Cash Flows	قائمة التدفقات النقدية
IAS 8	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors	السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء
IAS 10	Events after the Reporting Period	الأحداث بعد فترة التقرير
IAS 12	Income Taxes	
IAS 16	Property, Plant and Equipment	
IAS 19	Employee Benefits	منافع الموظفين
IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية
IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	آثار تغييرات أسعار صرف العملات الأجنبية
IAS 23	Borrowing Costs	تكاليف الاقتراض
IAS 24	Related Party Disclosures	
IAS 26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	المحاسبة والتقرير عن خطط منافع التقاعد
IAS 27	Separate Financial Statements	القوائم المالية المنفصلة
IAS 28	Investments in Associates and Joint Ventures	الاستثمارات في المنشآت الزميلة
IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المفرط
IAS 32	Financial Instruments: Presentation	الأدوات المالية:
IAS 33	Earnings per Share	ربح السهم
IAS 34	Interim Financial Reporting	التقارير المالي المرحلية
IAS 36	Impairment of Assets	تدني قيمة الأصول
IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	
IAS 38	Intangible Assets	الأصول غير الملموسة
IAS 40	Investment Property	العقارات الاستثمارية
IAS 41	Agriculture	

## 2. معايير التقرير المالي الدولية

### (IFRS: International Financial Reporting Standards)

معايير التقرير المالي الدولية هي المعايير والتعديلات عليها، الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، منذ نشأته عام 2001؛ حيث 17 معيارا ( IFRS 1 IFRS 17 ) مازالت كلها ساري إلى غاية يومنا هذا؛ والجدول (3) يوضح جميع المعايير .

### (3): معايير التقرير المالي الدولية (IFRS).

	اسم المعيار (إنجليزية)	اسم المعيار (ترجمة عربية)
IFRS 1	First-time Adoption of International Financial Reporting Standards	تبنى معايير التقرير المالي الدولية لأول مرة
IFRS 2	Share-based Payment	الدفع على أساس السهم
IFRS 3	Business Combinations	
IFRS 4	Insurance Contracts	عقود التأمين
IFRS 5	Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة
IFRS 6	Exploration for and Evaluation of Mineral Resources	استكشاف وتقييم الموارد المعدنية
IFRS 7	Financial Instruments: Disclosures	الأدوات المالية:
IFRS 8	Operating Segments	القطاعات التشغيلية
IFRS 9	Financial Instruments	الأدوات المالية
IFRS 10	Consolidated Financial Statements	القوائم المالية الموحدة
IFRS 11	Joint Arrangements	الترتيبات المشتركة
IFRS 12	Disclosure of Interests in Other Entities	
IFRS 13	Fair Value Measurement	قياس القيمة العادلة
IFRS 14	Regulatory Deferral Accounts	الحسابات المؤجلة لأسباب تنظيمية
IFRS 15	Revenue from Contracts with Customers	الإيراد من العقود مع الزبائن
IFRS 16	Leases	الإيجارات
IFRS 17	Insurance Contracts	عقود التأمين

### 3. بيانات التطبيق (Practice Statements)

الآن أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بيانين للتطبيق، كما هو موضح في

"تعليق الإدارة"، ويهدف إلى توفير إطار واسع وغير ملزم لعرض (4)

تعليق الإدارة حول القوائم المالية المعدة وفقا لمعايير التقرير المالي الدولية؛ وكان الثاني بع " التقديرات المادية"، ويهدف إلى توفير دليل للمنشآت حول كيفية إصدار الأحكام الجوهرية، عند إعداد القوائم المالية ذات الغرض العام، حيث يعتبر إصدار الأحكام ضروريا، لذا يتطلب هذا البيان من لقياس والعرض والإفصاح.

(4): بيانات التطبيق الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية.

التاريخ الإصدار	البيان (ترجمة عربية)	البيان (إنجليزية)
ديسمبر 2010	بيان التطبيق 1: تعليق الإدارة	Practice Statement 1: Management Commentary
2017	بيان التطبيق 2: إصدار التقديرات المادية (المهمة نسبياً)	Practice Statement 2: Making Materiality Judgements

4. تفسيرات معايير المحاسبة الدولية (SIC)

تفسيرات معايير المحاسبة الدولية هي التفسيرات لتفسيرات (SIC) بين عامي 1973 و 2001 33 تفسير ( SIC-1 SIC-33 )، لكن مازال منها 5 تفسيرات فقط سارية، حيث تم استبدال التفسيرات الأخرى بتفسيرات أو بمعايير جديدة، أو إدراجها في معايير (5) يوضح تفسيرات معايير المحاسبة الدولية التي مازالت سارية.

(5): تفسيرات معايير المحاسبة الدولية (SIC) التي مازالت سارية.

اسم التفسير (ترجمة عربية)	اسم التفسير (إنجليزية)	
دخول اليورو	Introduction of the Euro	SIC-7
المساعدة الحكومية— محددة بالأنشطة التشغيلية	Government Assistance—No Specific Relation to Operating Activities	SIC-10
—التغيرات في الوضع الضريبي للمنشأة أو لحملة أسهمها	Income Taxes—Changes in the Tax Status of an Entity or its Shareholders	SIC-25
ترتيبات امتياز الخدمة العامة:	Service Concession Arrangements: Disclosures	SIC-29
غير — تكاليف	Intangible Assets—Web Site Costs	SIC-32

5. تفسيرات معايير التقرير المالي الدولية (IFRIC)

تفسيرات معايير التقرير المالي الدولية هي التفسيرات الصادرة عن لجنة تفسيرات معايير التقرير المالي الدولية (IFRSIC) 2001 إلى يومنا هذا 23 تفسير ( IFRIC 1 IFRIC 23 )، مازال منها 15 تفسير ساري (6) يوضح تفسيرات معايير التقرير المالي الدولية (IFRIC) لصادرة والسارية.

(6): تفسيرات معايير التقرير المالي الدولية (IFRIC).

اسم التفسير (ترجمة عربية)	اسم التفسير (إنجليزية)	
التغيرات إلى الحالة الأصلية والالتزامات المماثلة	Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities	IFRIC 1
أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية والأدوات	Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments	IFRIC 2
الحقوق في حصص ناشئة عن صناديق وإعادة إلى الحالة الأصلية والإصلاح البيئي	Rights to Interests arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds	IFRIC 5



IFRIC 6	Liabilities arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic Equipment	—بقايا الأجهزة الكهربائية والمعدات الإلكترونية
IFRIC 7	Applying the Restatement Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	تطبيق مدخل إعادة العرض بموجب معيار 29
IFRIC 10	Interim Financial Reporting and Impairment	التقارير المالية المرحلية وتدني القيمة
IFRIC 12	Service Concession Arrangements	ترتيبات امتياز الخدمة العامة
IFRIC 14	IAS 19—The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and their Interaction	معيار المحاسبة الدولي 19—القيود، ومطلوبات التمويل الأدنى وتفاعلها
IFRIC 16	Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation	صافي الاستثمار في عملية أجنبية
IFRIC 17	Distributions of Non-cash Assets to Owners	توزيعات الأصول غير النقدية على الـ
IFRIC 19	Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments	المالية الملكية
IFRIC 20	Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine	تكاليف الصخرية الترابية
IFRIC 21	Levies	
IFRIC 22	Foreign Currency Transactions and Advance Consideration	المعاملات بالعملة الأجنبية والمقابل المقدم
IFRIC 23	Uncertainty over Income Tax Treatments	

## 6. معيار التقرير المالي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة

### (IFRS for SMEs: International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities)

تم إصدار معيار التقرير المالي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة لأول مرة عام 2009  
تعديله عام 2015، وقد نص هذا التعديل على أن المعيار ساري  
التطبيق المبكر قبل ذلك التاريخ؛ وقد تم هذا المعيار  
الصغيرة

، وهي :

- العامة، أي أنها لا تلجأ للاذخار العيني من خلال الإدراج في السوق المالي؛
- مالية للمستخدمين الخارجيين

كان لها ملكية دين يتم تداولها

كانت بصدد إصدار مثل هذه

بصفتها عريض الجمهور أنشطتها الرئيسية، وتستوفي هذا

البنوك، والاتحادات الائتمانية، وشركات التأمين، والسماسة/المتعاملين الأوراق المالية،  
وصناديق الاستثمار،

(7): محتوى معيار التقرير المالي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

	(إنجليزية)	(ترجمة عربية)
1	Small and Medium-sized Entities	المنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم
2	Concepts and Persuasive Principles	المفاهيم والمبادئ السائدة
3	Financial Statement Presentation	المالية
4	Statement of Financial Position	
5	Statement of Comprehensive Income and Income Statement	
6	Statement of Changes in Equity and Statement of Income and Retained Earnings	قائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة الدخل
7	Statement of Cash Flows	قائمة التدفقات النقدية
8	Notes to the Financial Statements	الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية
9	Consolidated and Separate Financial Statements	القوائم المالية الموحدة والمنفصلة
10	Accounting Policies, Estimates and Errors	السياسات المحاسبية، والتقديرات والأخطاء
11	Basic Financial Instruments	الأدوات المالية الأساسية
12	Other Financial Instruments Issues	موضوعات أخرى للأدوات المالية
13	Inventories	
14	Investment in Associates	الاستثمارات في المنشآت الزميلة
15	Investment in Joint Ventures	
16	Investment Property	العقارات الاستثمارية
17	Property, Plant and Equipment	
18	Intangibles Assets other than Goodwill	الأصول غير الملموسة بخلاف الشهرة
19	Business Combinations	
20	Leases	الإيجارات
21	Provisions and Contingencies	
22	Liabilities and Equity	الالتزامات وحقوق الملكية
23	Revenue	الإيراد
24	Government Grants	المنح الحكومية
25	Borrowing Costs	تكاليف الاقتراض
26	Share-based Payment	الدفع على أساس السهم
27	Impairment of Assets	تدني قيم الأصول
28	Employee Benefits	
29	Income Tax	ضريبة الدخل
30	Foreign Currency Translation	ترجمة العملة الأجنبية
31	Hyperinflation	
32	Events after the end of the Reporting Period	الأحداث بعد نهاية فترة التقرير
33	Related party disclosures	
34	Specialised Activities	
35	Transition to the IFRS for SMEs	التحول إلى معيار التقرير المالي الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

## المحور الرابع

الإطار المفاهيمي للتقرير المالي

*Conceptual Framework  
for Financial Reporting*

## 1. عرض الإطار المفاهيمي للتقرير المالي

"الإطار المفاهيمي للتقرير المالي" هو مجموعة شاملة من مفاهيم التقرير المالي، التي تستند إليها السياسات والطرق المحاسبية لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

### 1. وضع وهدف الإطار المفاهيمي للتقرير المالي

#### 1.1. تاريخ المشروع

معايير	"إطار إعداد وعرض القوائم المالية"	أفريل 1989
2004	الدولية. معايير	أفريل 2001
	المالية (الأمريكي)	تبنيه
"المفاهيمي للتقرير المالي"	"	المجلس مشروعاً مشتركاً مع مجلس معايير
"	"هدف التقرير	المفاهيمي لكل منهما. إنهاء
1989.	1	2010
	المالية المفيدة"	فصلين،
	3	النوعية
2012	تم استئناف العمل على المشروع، دون اشتراك مجلس معايير	المالية (الأمريكي)
2018	تم الانتهاء منه وإصدار	المفاهيمي للتقرير المالي المعدل، الذي تضمن
	إضافة إلى جانب الفصلين السابقين الصادرين في 2010، إضافة إلى الوضع والهدف.	ي

#### 2.1. الهدف

يهدف الإطار المفاهيمي إلى:

- تطوير الـ يـ بالاعتماد على مفاهيم متسقة؛
- تطوير سياسات محاسبية متسقة عندما لا يـ بذاتها أو حدث آخر، أو عندما يتيح معيار ما اختيار السياسة المحاسبية؛
- جميع الأطراف على فهم وتفسير المعايير.

#### 3.1

الإطار المفاهيمي ليس يـ لا يمكن أن يـ مع متطلبات أي معيار، غير أن يحتاج هدف التقرير الاقتصادية مما قد يترتب عليه حاجة المعايير الجديدة أو

نشأ هذه الحاجة نتيجة تغير التفكير المفاهيمي أو تغير البيئة الاقتصادية مما قد يترتب عليه حاجة المعايير الجديدة أو

يرتبط.

#### 4.1. ل لإطار المفاهيمي 2018

يبدأ المجلس ولجنة تفسير معايير التقرير المالي الدولية في استخدام الإطار المفاهيمي 2018 ، وإذا ما واجهت لجنة التفسيرات عدم توافق بين معيار ما وعناصر الإطار المفاهيمي . وفي الحقيقة فإن التغييرات في الإطار المفاهيمي لا تتطلب تغييرات آلية في المعايير الموجودة، ولا ينتج عنها تأثيرات فورية في القوائم المالية، إلا في حالة تطوير سياسة محاسبية جديدة، وفي هذه الحالة الأخيرة، يبدأ معدو القوائم المالية في تطبيق الإطار المفاهيمي بتاريخ 1 2020.

## 2. الفصل 1: هدف التقرير المالي للأغراض العامة

يحدد إطار المفاهيمي الهدف من إعداد التقارير المالية وليس فقط القوائم المالية باعتبارها جزءاً أساسياً من التقارير المالية. خلص المجلس إلى أن التقرير المالي للأغراض العامة في الوقت الراهن لا يزال الطريقة الأكثر فعالية وفاعلية لتلبية احتياجات مجموعة متنوعة من المستخدمين.

### 1.2. المستخدمون الرئيسيون

انطلاقاً من هدف التقرير المالي فإن المستخدمين الرئيسيين هم المستثمرون الحاليون والمحتملون،

(مجموعة المستخدمين الرئيسيين) اللذين لا يستطيعون مطالبة

تقديم معلومات لهم بشكل مباشر؛ وذلك دون الإشارة إلى ترتيبهم حسب الأهمية، فالتقارير المالية للأغراض العامة تتجه نحو توفير معلومات مشتركة للمستخدمين، من أجل تلبية احتياجات أكبر عدد ممكن منهم؛ وقد انصب الاهتمام على متخذي قرارات المتعلقة بتوفير

- المستثمرين الحاليين والمحتملين، المقرضين والدائنين الآخرين في حاجة آنية وملحة للمعلومات المالية، والعديد منهم ليس بإمكانهم طلبها مباشرة من المنشأة؛
  - مسؤوليات المجلس تتطلب الاهتمام باحتياجات المتدخلين في الأسواق المالية، ليس فقط للمستثمرين الحاليين، بل أيضاً للمستثمرين المحتملين، والمقرضين الحاليين والمحتملين والدائنين الآخرين؛
  - المعلومات التي تلي احتياجات المجموعة الرئيسية من المستخدمين سوف
- احتياجات المستخدمين (بما فيهم الهيئات المنظمة) لإدارة فليديها القدرة على معلومات مالية إضافية، وبالتالي فإن التقرير المالي للأغراض العامة ليس موجهاً لها بشكل صريح.

### 2.2

حسب الإطار المفاهيمي فإن المعلومات الضرورية لتقييم وفاء الإدارة بمسؤوليتها الإشرافية

قد تكون منفصلة جزئياً عن المعلومات الضرورية لمساعدة المستخدمين على تقييم صافي التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة للمنشأة، وهناك حاجة لكلا النوعين من المعلومات لتحقيق الهدف العام للتقارير المالية، وهو توفير معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات المتعلقة بتوفير الم

توفير المعلومات المساعدة في تقييم الأداء الإشرافي للإدارة كجزء من هدف

التقرير المالي أو كهدف إضافي بارز بنفس القدر، لأن تقييم الأداء الإشرافي للإدارة ليس غاية في حد ذاته، فهو مدخلات ضرورية في اتخاذ قرارات تخصيص

المالي قد يكون مربكاً. وينص الإ المفاهيمي على أن قرارات تخصيص الموارد تتضمن قرارات:

- شراء أو بيع أو حيازة أدوات حقوق الملكية أو أدوات الدين
- تقديم أو تسوية القروض وغيرها من أشكال الائتمان
- ممارسة حقوق التصويت على إجراءات الإدارة (إعادة تعيين أو استبدال الإدارة، إستراتيجية العمل)

استخدام الموارد الاقتصادية ، أو التأثير فيها بطريقة أخرى.

يحتاج إلى تقييم وتوقيت

تدفقات النقدية المستقبلية وتقييم لموارد الاقتصادية . هدف

التقارير المالية للأغراض العامة هو نفسه بالنسبة لجميع ، قد تؤدي قيود التكلفة والاختلافات في الأنشطة بين الأحيان، إلى اختلافات في إعداد التقارير.

### 3.2

الاقتصادية معدة التقرير، عليها والتغيرات فيهما

كي تكون مفيدة اتخاذ القرارات، يجب أن توفر التقارير المالية معلومات حول الموارد الاقتصادية للمنشأة والمطالبات عليها، والتغير فيهما ؛ ولا يمكن للمنشأة معدة التقرير تقديم معلومات كاملة بشكل معقول حول أدائها المالي دون تحديد وقياس ؛ لذا من غير المناسب يد نوع معين من المعلومات كمحور رئيسي للتقارير المالية.

## 3. الفصل 2: الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

### 1.3. الهدف من التقرير المالي والخصائص النوعية المالية المفيدة

يصف الفصل 2 لأحكام اللازمة لتحقيق هدف التقرير المالي،

يد ووصف الخصائص النوعية، كما يناقش التكلفة وهي عائق واسع النطاق على التقارير المالية.

### 2.3. النوعية الأساسية والمعززة

المعلومات المالية التي لا تتوفر على خاصيتين أساسيتين ( لاءمة والتمثيل الصادق) تعتبر غير مفيدة، ولا يمكن أن تكون مفيدة إذا توفرت على الخصائص النوعية المعززة فقط، وذلك من خلال كونها وقتها أو قابلة للفهم ات المالية الملائمة والتي تمثل ما أعدت لتمثيله تبقى مفيدة حتى لو لم تتوفر على أي من الخصائص النوعية المعززة.

### 1.2.3. النوعية الأساسية

- : ي الملائمة هي التي تكون قادرة على إحداث فرق في القرارات التي يتخذها

المستخدمين في عمل تنبؤات جديدة أو تأكيد أو تصحيح التوقعات السابقة أو كليهما،

ين عدم الاستفادة منها أو كانوا على علم مسبق بها من مصادر أخرى.

الملاءمة توفر خاصية الأهمية النسبية ، حيث تكون المعلومات مهمة نسبي إذا كان حذفها

عرضها ي ، وتعتمد الأهمية النسبية ي ه يهما.

- التمثيل : ي ي الظواهر المستهدفة

، تغليب الجوهر على الشكل، والحذر. ي :

✓ : ي الضرورية من أجل فهم الظاهرة

ي البيانات ي

✓ : ي هو الذي ي ي وتطبيق السياسات المحاسبية،

فالمعلومات تكون محايدة إذا كانت لا تتطوي على محاباة، أو مؤكدة أو غير مؤكدة، غير

فيها ي ي احتمال تلقيها بشكل مرغوب أو غير مرغوب فيه ي .

✓ : عدم وجود أخطاء أو إغفال في وصف الظاهرة، واختي ي

ي ي ي

✓ تغليب الجوهر على الشكل: يتطلب التمثيل الصادق أن تعبر المعلومات المالية عن جوهر الظواهر الاقتصادية بالدرجة الأولى ثم شكلها القانوني.

✓ :

غير غير يساعد بلوغ الحياد في تطبيق السياسات المحاسبية.

### 2.2.3. النوعية

ي الخصائص النوعية المعززة ي ي ي لوصف الظاهرة، إذا هما ملائمتي وتمثلان بصدق الظاهرة

- قابلية : تزيد منفعة ي إذا أمكن مقارنتها مع معلومات مشابهة

ويمكن ي ي

ي ي تمسها عنها.

- القابلية للتحقق: يمكن استخدام المعلومات القابلة للتحقق بثقة، غير أن عدم قابلية التحقق لا تجعل

المعلومات غير مفيدة، لكن يجب استخدامها بحذر وإذا كان من غير

ي ي

- التوقيت المناسب : ي في الوقت المناسب حتى تؤثر في قراراتهم،

ي منفعتها

ي نهاية التقرير فقد يحتاج ي ي ي الاتجاهات.

- القابلية للفهم: يجب ي ي ي يهم

ي ي لديهم رغبة في دراستها ي ي

فهم المعلومات حول الظواهر الاقتصادية

### 3.3. قيد التقرير المالي المفيد

تمثل التكلفة عائقا واسعا يجب على واضعي المعايير القوائم المالية أخذه

الاعتبار عند النظر في فوائد متطلبات التقارير المالية الجديدة المحتملة التكلفة ليست خاصية نوعية للمعلومات، وإنما خاصية من خصائص العملية المستخدمة لتوفير المعلومات.

## 4. الفصل 3: القوائم المالية ومنشأة التقرير

### 1.4. التركيز على القوائم المالية

3 8 ي المعلومات المقدمة في القوائم المالية ولا تتناول أشكالاً أخرى من

التقارير المالية (تعليق الإدارة، التقارير المؤقتة، البيانات الصحفية والمواد التكميلية المقدمة للتحليل).

### 2.4. هدف ونطاق القوائم المالية

نص الإطار المفاهيمي على أن القوائم المالية توفر معلومات حول المخاطر

المعترف بها وغير المعترف بها، التي تلبى تعريف أحد عناصر القوائم المالية، إذ يحتمل أن تكون هذه

المعلومات مفيدة في تقييم قدرة المنشأة على توليد التدفقات النقدية تقييم

الموارد الاقتصادية تساهم في تحقيق هدف المالية.

### 3.4. وجهة النظر المتبناة في القوائم المالية

المالية معلومات تعكس وجهة ( ) أي مجموعة من المستثمرين أو المقرضين الحاليين أو المحتملين أو الدائنين الآخرين، لأن وجهة نظر المنشأة منفصلة عن المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين.

### 4.4. فرض الاستمرارية

المنشأة مستمرة في أعمالها، وسد تستمر في أنشطتها في  
ي  
ي  
ي  
ي

### 5.4. معدة التقرير

ة التقرير ينصب التركيز على احتياجات المستخدمين من المعلومات وهنا تبرز أهمية "التمثيل الصادق" حدود المنشأة معدة التقرير بطريقة تتضمن مجموعة تحكيمية أو غير كاملة من الأنشطة الاقتصادية، فإن القوائم المالية ستكون غير كاملة وقد تفتقر إلى الحياد؛ ومن أجل مساعدة المستخدمين على فهم ما ه القوائم المالية، يجب أن تصف هذه الأخيرة كيفية معدة التقرير وما هي مكوناتها، والتي لا تعتبر كيان قانوني الكيانات القانونية فقط تي ترتبط جميعها بعلاقة أم/ .

يمكن أن توفر القوائم المالية المجمع (Combined) معلومات مفيدة لمستخدمي

مالية للمنشأة الأم مع منشأتها

المالية الموحدة (Consolidated) مفيدة مستخدم في المنشأة الأم، وتعتبر أيضا

القوائم المالية غير (Unconsolidated) وحدها

تكون مفيدة للمستخدمين الرئيسيين في ا لذا يت :

- إعداد القوائم المالية غير الموحدة بالإضافة إلى القوائم المالية الموحدة التي تعدها؛ أو

- تقديم معلومات عناصر القوائم المالية للمنشأة الأم وحدها في إيضاحات القوائم المالية الموحدة.

## 5. الفصل 4: عناصر القوائم المالية

### 1.5. تعريفات-مشاكل تشترك فيها

- هو مورد اقتصادي حالي تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث ماضية.

- هو التزام حالي على المنشأة لتحويل مورد اقتصادي نتيجة لأحداث ماضية.

- هو حق لديه على تحقيق منافع اقتصادية.

### 2.5. تعريف

1.2.5. : يشير تعريف الأصل إلى المورد الاقتصادي، وليس إلى المنافع الاقتصادية

الناجمة، فرغم أن الأصل يستمد قيمته من قدرته على تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية، فإن ما تتحكم فيه

المنشأة هو الحق الحالي الذي يتضمن هذه الإمكانية وليس المنافع الاقتصادية المستقبلية.



## 2.2.5. التركيز على الحقوق: للكيان

فإن المورد الاقتصادي ليس هو العنصر المادي بل مجموعة من الحقوق على هذا

## 3.2.5. التحديد وقابلية الـ : مجلس إلى أن التحديد وقابلية الفصل يجب ألا يشكلان جزء من

تعريف الأصل بعض العناصر، مثل المعرفة الفنية، التي تحصل عليها المنشأة بطرق

أخرى غير العقود والتشريع والوسائل المماثلة يمكن أن تكون أصولاً.

## 4.2.5. المنافع الاقتصادية المتاحة لجميع الأطراف: إذا كانت الحقوق متاحة لجميع الأطراف الأخرى

دون تكلفة كبيرة، فإن هذه الحقوق عادة لا تمثل أصولاً للمنشآت التي تمتلكها.

## 5.2.5. السيطرة: طار المفاهيم " " " "

ترتكز على مفهوم "التعرض لتغيرات كبرى" الاقتصادية".

## 3.5. تعريف

### 1.3.5. : يقع على عاتق المنشأة خصم ( ) إذا كان لديه واجب أو مسؤولية، وليس لديه

القدرة العملية على تجنبه، وتعتمد العوامل المستخدمة لتقييم ذلك على طبيعة واجبات أو مسؤوليات

المنشأة، وسوف يتم أخذها في الاعتبار عند وضع المعايير؛

معين هو حق لطرف آخر، وحت زامات البيئية لا تعتبر استثناء من هذا

### 2.3.5. تحويل مورد اقتصادي: المعيار الثاني للخصم هو أن الالتزام يجب أن يفرض على المنشأة

تحويل مثل هذا يشترط وقوع حدث مستقبلي غير مؤكد ينطوي ع

إمكانية تحويل مورد اقتصادي، يمكن أن يؤدي إلى ماضية.

### 3.3.5. التزام حالي كنتيجة لأحداث ماضية: إن مفهوم "نتيجة لأحداث ماضية" يعني أن:

- على منافع اقتصادية أو اتخذت إجراء؛

- نتيجة لذلك، سيكون على المنشأة أو قد يتعين عليها نقل مورد اقتصادي لم يكن لزاماً عليها نقله.

## 4.5

### 1.4.5. المعاملات غير التبادلية: تعتبر التوجيهات الداعمة لتعريفات الأصول والخصوم مناسبة بنفس

بادلية والمعاملات غير التبادلية، لذا لا يتضمن الإطار المفاهيمي على أي إرشادات

تتناول بشكل خاص المعاملات غير التبادلية.

### 2.4.5. : هي ( ) ( )

التي تنطبق عليها مفاهيم الاعتراف والقياس؛ ويتم وحدة الحساب ومتطلبات الاعتراف والقياس

بند جميعها في نفس الوقت بعض الأحيان قد يكون من المناسب اختيار وحدة حساب للاعتراف

ووحدة حساب مختلفة للقياس، ويتم اتخاذ القرارات المتعلقة باختيار وحدة الحساب عند وضع المعايير.

## 5.5. تعريف حق الملكية

مازال الإطار المفاهيمي 2018 يميز بين الخصوم وحقوق الملكية، ويحدد حقوق الملكية باعتبارها

الفائدة المتبقية في أصول المنشأة بعد جميع خصومها.

## 6.5. تعريف الدخل والمصاريف

الدخل والمصروفات تسبب أيضا تغييرات في الأصول والخصوم، لذا فإن تحديد المصروفات يؤدي بالضرورة إلى تحديد الأصول والخصوم التي تغيرت، وعليه فإنه كثر فعالية وكفاءة وصرامة تحديد الأصول والخصوم أولا، وتحديد الدخل والمصروفات كتغييرات حديد الدخل والمصروفات أولا، كمنتجات ثانوية للاعتراف بالإيرادات والمصروفات.

## 6. الفصل 5: الاعتراف وإلغاء الاعتراف

### 1.6

لا يتم الاعتراف بأصل أو إلا إذا كان هذا الاعتراف يوفر لمستخدمي القوائم المالية معلومات مفيدة : لتمثيله.

يرتبط النهج الجديد للاعتراف مباشرة بالخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة معايير أكثر صرامة للاعتراف في طار المفاهيمي لن يساعد على تحديد متطلبات المعايير المالية مفيدة بتكلفة لا تتجاوز الع المتوقعة منها.

1.1.6 : وفر الإرشادات الداعمة لمعايير الاعتراف المنقحة أمثلة للعوامل التي تشير إلى أن

قد يفشل في توفير تتميز ب:

- يكون من غير المؤكد في بعض الأحيان

- احتمال منخفض لتدفق داخل أو تدفق خارج للمنافع الاقتصادية: لم يتضمن الإطار المفاهيمي 2018

الاقتصادية كمؤشر، وذلك في بعض الحالات، التي يوفر فيها الاعتراف معلو

2.1.6. التمثيل الصادق: عدم التأكد من القياس كعامل قد يؤثر في ية توفير التمثيل

بمعلومات توضيحية.

### 2.6

بمدخلين :

- مدخل السيطرة: وهنا يكون إلغاء الاعتراف هو صورة معكوسة للاعتراف.

- : وهنا تستمر المنشأة في الاعتراف بأصل أو

فيه معرضة لمعظم المخاطر والمنافع الناتجة عن هذا الأصل أو

يجب أن تهدف المتطلبات المحاسبية لإلغاء الاعتراف إلى تمثيل كلا الأمرين الآتين بصدق:

- محتفظ بها بعد المعاملة أو حدث آخر أدى إلى إلغاء الاعتراف (بما فيها

تم الحصول عليه أو تكبده أو إنشاؤه (

- ير في أصول وخصوم المنشأة نتيجة لتلك المعاملة أو حدث آخر.

يرتكز مدخل السيطرة على الهدف الأول ، في حين يركز مدخل المخاطر والمنافع على

نهجا يتضمن:

الهدف الثاني

- بالمكون المحتفظ به
- تطبيق واحد أو أكثر من الإجراءات الآتية ذا لزم الأمر لتحقيق واحد أو كلا الهدفين السابقين:
- ✓ عرض أي عنصر محتفظ به بشكل منفصل في قائمة المركز المالي؛
- ✓ معترف بها ذي
- ✓ تقديم معلومات توضيحية.
- كملجاً أخير الاعتراف بالمكون المحول غير كاف لتحقيق الهدفين السابقين،
- وما بعرض منفصل أو معلومات توضيحية يجب في
- سيحقق تلك الأهداف؛ وسيتعين دعم هذا الاعتراف المستمر بعرض
- أو معلومات توضيحية لأن القوائم المالية ستتضمن كأصول وخصوم وكدخل ومصروفات
- تعريف عنصر المالية.

## 7. الفصل 6: القياس

### 1.7. قياس

- أسس قياس مختلفة بتوفير معلومات ملائمة لمستخدمي القوائم المالية؛ وإضافة إلى ذلك، في ظروف مختلفة، قد يكون أساس قياس معين:
- أسهل في الفهم والتنفيذ من أساس آخر؛
  - أكثر قابلية للتحقق، وأقل عرضة للخطأ، أو يخضع لمستوى أقل من عدم التأكد في القياس
  - أقل تكلفة للتنفيذ
- لذا فإن النظر في الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة وقيد التكلفة من المرجح أن يؤدي إلى اختيار قواعد قياس مختلط

### 2.7. أسس القياس والمعلومات التي توفرها

- يصف الإطار المفاهيمي قواعد القياس التي من المحتمل أن يقوم اختيارها عند وضع المعايير، وقد تظهر الحاجة إلى وصف كيفية تنفيذ أساس القياس المحدد في المعيار
- ### 1.2.7. التكلفة التاريخية

- التكلفة التاريخية للأصل هي في البداية قيمة التكاليف المتكبدة
- بالإضافة إلى تكاليف المعاملة. فة التاريخية
- هي في البداية قيمة المقابل المستلم نتيجة تحمله مطروحا منها تكاليف المعاملة.
- ل ضعيفا أ ثقيلًا، من غير المرجح أن تقدم التكلفة الأولى
- يتم تحديثه عكس حقيقة أن جزء منها أصبح غير قابل للاسترداد، أي تحديث القيمة الدفترية
- القيمة وتحديث التكلفة التاريخية للالتزام لتعكس التغييرات التي إلى زيادته.
- المالي تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية
- بمعدل لا يتم تحديثه بعد الاعتراف الأولي، متغير

تها

يتم تخفيض القيمة الدفترية للقرض المقدم إذا قيمته.

### 2.2.7. القيمة الجارية

توفر مقاييس القيمة الجارية معلومات نقدية ملائمة حول الأصول والخصوم والدخل والمصروفات ذات الصلة، باستخدام معلومات جديدة لتعكس الظروف في تاريخ القياس. وتشمل قواعد القياس الجارية قيمة العادلة والقيمة الاستعمالية ( ) وقيمة التنفيذ ( ) الجارية. يتمشى وصف القيمة العادلة وصفها في معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13)، ويستمد مفهوم القيمة الاستعمالية وقيمة التنفيذ من تعريف القيمة الاستعمالية في معيار المحاسبة الدولي (IAS 36) ويستمد تعريف التكلفة الجارية من مختلف المصادر الأكاديمية. تعكس القيمة الاستعمالية وقيمة التنفيذ نفس العوامل مثل القيمة العادلة، ولكن باستخدام افتراضات، وليس الافتراضات الخاصة بالمشاركين في السوق.

### 3.2.7. تكاليف المعاملات

يمكن أن تنشأ تكاليف المعاملات عندما يتم حيازة أصل أو تكبد ، أو عندما يتم بيع أصل أو التخلص منه أو تسوية أو نقل ويتم تحديد التكاليف التي هي تكاليف معاملات ي المعايير. تكاليف المعاملات المتكبدة في الحصول على أصل أو تكبد هي سمة من سمات تم فيها شراء الأصل أو تكبد :

- يجب أن تعكس التكلفة التاريخية والتكلفة الجارية للأصل أو ال تكاليف المعاملة، لأنه لم يكن الخصم دون تكبد تكاليف المعاملة؛
- لا يجب أن تعكس القيمة العادلة أو قيمة التنفيذ أو القيمة الاستعمالية للأصل أو تكاليف المعاملة، لأنها لا تؤثر في القيمة الجارية لذلك الأصل .
- تعتبر تكاليف المعاملات التي يتم تكبدها في بيع أو التخلص م أصل أو في تسوية أو نقل ة المستقبلية المحتملة،
- تعكس القيمة الاستعمالية وقيمة التنفيذ تكاليف المعاملات إذا كان من المتوقع تكبدها؛
- لا تعكس القيمة العادلة تكاليف
- لا تعكس التكلفة التاريخية والكلفة الجارية تكاليف المعاملات، لأنها قيم دخول تعكس تكاليف

### 3.7. العوامل التي يجب مراعاتها عند اختيار أساس القياس

- في كثير من الحالات، سيكون من المهم مراعاة عدة عوامل عند اختيار أساس القياس، وتعتمد الأهمية النسبية للعوامل على الحقائق والظروف، وتتمثل العوامل التي يجب مراعاتها في:
- 
- الملاءمة والتمثيل الصادق والخصائص النوعية المعززة.
- ناقش الإطار المفاهيمي 2018 المواقف التي يكون فيها ممكناً (ظروف استثنائية) لقياس الأصل أو تختلف عن قاعدة قياس الدخل ، من أجل تزويد

المستخدمين بمعلومات مفيدة، وفي مثل هذه الحالات، يتم إدراج الفرق بين الدخل أو المصروفات والتغير في القيمة الجارية للأصل أو

**4.7. قياس حقوق الملكية**

وق الملكية لا يتم قياسه مباشرة، قد يكون من المناسب قياس فئات فردية ن حقوق الملكية أو مكونات الأسهم لتوفير معلومات مفيدة؛ وذلك لا يتعارض مع تعريف إجمالي القيمة الدفترية لحقوق الملكية (إجمالي حقوق الملكية) بأنها قيمة متبقية جميع خصومها.

## 8. الفصل 7: العرض والإفصاح

أدخل الإطار المفاهيمي مصطلح " " " " للتعبير عن ، وحسبه فإن قائمة الربح أو الخسارة هي رئيسي للمعلومات حول الأداء المالي للمنشأة خلا ، ويمكن عرضها واحدة عن الأداء المالي، أو ضمن قائمة منفصلة، وفي كلا الحالتين تتضمن قائمة الأداء المالي مجموع

لم يحدد مجلس خاصية واحدة أو مجموعة من الخصائص المشتركة بين جميع العناصر التي ي ضمينا بشكل أفضل في قائمة الربح أو الخسارة، غير أن الإطار المفاهيمي مبدأ إدراج جميع لا يمكن استبعاد أي أو الخسارة وإدراجها أمل الآخر إلا في ظروف استثنائية، وهي الظروف التي تسمح فيها بتوفير أكثر صدقا في تمثيل رئيسي للمعط

التراكمية فيها بمرور الوقت يجب أن تكون كاملة قدر الإمكان، لذا لا يمكن استبعاد منها بشكل دائم، إلا إذا كان هناك سبب مقنع، ، يتم إعادة تصنيف الدخل والمصروفات فترة التقرير التي توفر فيها معلومات أكثر ملاءمة أو أكثر صدقا في تمثيل الأداء

## 9. الفصل 8: مفاهيم رأس المال والحفاظة على رأس المال

المفهوم في ظل هذا المفهوم

المستثمرة، وهو مرادف لصافي

المفهوم

يعتمد في مفهوم

### 1.9

في ظل هذا المفهوم

نهاية

ي للملاك أو مساهمات منهم  
ي  
ي .

## 2.9

في ظل هذا المفهوم ي  
ي (يها) نهاية  
ي أو مساهمات منهم خلال الفترة.  
ي يهتم مفهوم  
ي به ي همزة ي مفهوم ي  
بواسطته ي ي ي ي  
استرجاع رأسمالها، ي ي ي  
ي اعتبارها ربحاً، وبالتالي كعائد على رأس المال؛ وعليه  
( يها ي )  
ي ي  
ي المفهوم  
المفهوم  
المفهوم  
ي مفهومي  
ي للمنشأة المحافظة على رأسمالها إذا كان لديها  
بدايتها ي  
المفهوم  
ي ي ي  
ي يها ي  
ي ي ه  
المفهوم  
ي ي ي  
ي ي معالجتها ي  
ي ي

موجب مفهوم ينظر إلى جميع التغيرات السعرية  
المنشأة على أنها تغيرات في قياس الطاقة الإنتاجية المادية للمنشأة عالج على أنها  
تعديلات للم فوق الملكية وليست ربح .

## II. أسئلة حول الإطار المفاهيمي للتقرير المالي

### التمرين (1)

يحدد المفاهيمي للتقرير المالي الصادر عن مجلس معايير المحاسبية الدولية المفاهيم الأساسية المالية، لذا فهو يحظى باهتمام العديد من الأطراف.

:

- ما هي الجوانب التي يتعامل معها الإطار المفاهيمي للتقرير المالي؟
- كيف يمكن أن يستفيد مستخدمو القوائم المالية من الإطار المفاهيمي للتقرير المالي؟
- هل يمكن اعتبار الإطار المفاهيمي للتقرير المالي معيارا دوليا للتقرير
- هل يمكن أن يوجد تعارض بين الإطار المفاهيمي للتقرير ا معايير التقرير المالي الدولية، وكيف يتم التعامل في حالة وجود هذا التعارض

### حل التمرين (1)

- الجوانب التي يتعامل معها الإطار المفاهيمي للتقرير المالي
- يهتم المفاهيمي للتقرير المالي إعداد وعرض القوائم المالية، فيما يخص:
  - الأهداف المرجوة تقرير المالي للأغراض العامة
  - النوعية المالية المفيدة
  - وصف المنشأة معدة التقرير وحدودها؛
  - تعريف المالية، ومعايير بها قياسها وكيفية عرضها والإفصاح عنها؛
- يعتبر الإطار المفاهيمي للتقرير المالي ذو أهمية كبيرة بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية حيث:
  - يساعد مجلس معايير المحاسبة الدولية في تطوير المعايير؛
  - يساعد المالية تطوير سياسات محاسبية للمعاملات التي لا ينطبق عليها أي معيار
  - يساعد المالية (من مستثمرين ومقرضين ومحللين ماليين وموردين وزبائن ودوائر حكومية) فهم وتفسير المالية لمعايير التقرير الدولية؛
  - يساعد المالية للمعايير الدولية؛
- يمكن اعتبار الإطار المفاهيمي للتقرير المالي معيارا دوليا للتقرير :
  - لأنه يحدد لقياس
- يحدد فقط الإطار العام لإعداد وعرض القوائم المالية ذات الغرض العام، أما القواعد الخاصة فتحدد من معايير التقرير المالي الدولي .
- لا يمكن أن ي المفاهيمي مع متطلبات أي معيار:
- غير أن المجلس قد يحتاج للخروج عن بعض جوانب الإطار المفاهيمي في بعض الحالات، إذا لزم الأمر، من أجل تحقيق هدف التقرير المالي للأغراض العامة.

## التمرين (2)

يعتبر التقرير المالي أهم قنوات الاتصال المالي، من خلال توصيل مالية في شكل معين، من أجل تحقيق أهداف محددة؛ ويعتبر التقرير المالي للأغراض العامة الشكل المالي وفق معايير المحاسبة الدولية والذي يهدف إلى تلبية احتياجات المستخدمين :

- التقرير
- احتياجات المستخدمين

## حل التمرين (2)

- المقصود بالتقرير

التقرير هو إعداد وعرض المالية الاقتصادية العمومية لشريحة المستخدمين، المالية تلبية الاحتياجات المالية يخضع المفاهيمي للتقرير المالي.

- احتياجات المستخدمين

يستند التقرير المالي للأغراض العامة على مجموعة من المستخدمين الرئيسيين، وهم الحاليون والمحتملون، المقرضون ، حيث انصب الاهتمام على متخذي المتعلقة بتوفير الموارد، اللذين هم في حاجة آنية وملحة للمعلومات المالية، لكن لا يستطيعون طلبها من أن تلبية احتياجاتهم يلبي احتياجات شرائح لقوائم المالية.

يحتاج الرئيسيون تساعدهم تقييم وتوقيت النقدية المستقبلية تقييم

ومدى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها بمختلف أشكالها. يحتاج الحاليون عليها

والتغيرات فيهما وكيف يؤدي مسؤولياته وفاعلية

## التمرين (3)

يتطلب التقرير المالي للأغراض العامة توفر المعلومات المحاسبية على مجموعة من الخصائص النوعية الأساسية ( التمثيل الصادق) المعززة، من أجل تحقيق الأهداف المحددة.

:

- خاصية الملاءمة، وما هي الخصائص المكونة لها ؟
- بخاصية التمثيل الصادق وما هي الخصائص المكونة له
- النوعية



### حل التمرين (3)

- خاصية الملاءمة، والخصائص المكونة لها

يتخذها

المحاسبية

، أي بإمكانها التأثير فيها، من خلال العناية التي يوليها المستخدمون لها عند اتخاذ القرارات،

قيمة تنبئية قيمة تأكيدية وكانت مهمة نسبياً.

ر القيمة التنبئية: أي إمكانية

المالية عمليات

المستقبلية

ر القيمة التأكيدية:

المالية تعزيز تعديل

إليها تقييمات

ر الأهمية النسبية:

المالية أو سوء عرضها يؤثر في

المستخدمي .

- خاصية التمثيل الصادق، والخصائص المكونة له

ر أن المعلومات المحاسبية تمثل الظواهر لتمثلها كما هي، :

ر جميع : جميع التوصيفات والتوضيحات

ر حيادية: خالية التحيز اختيار

لزيادة احتمالية

المالية المستخدمين

ر : جوهرية جوهرية الظاهرة، واختيار وتطبيق

المالية في التطبيق.

- الخصائص النوعية المعززة

تتمثل الخصائص النوعية المعززة في:

ر قابلية المقارنة: إمكانية المقارنة المكانية مع المؤسسات وإمكانية المقارنة الزمانية مع

ر قابلية التحقق: وجود إجماع من طرف العديد من الأشخاص حول صدق وصف ما لظاهرة معينة؛

ر التوقيت المناسب: توفير للمستخدمين قراراتهم،

قديمة، منفعتها

ر قابلية الفهم: يجب المالية تكون مفهومة من لمستخدمين الذين لديهم

الاقتصادية، والذين يقومون وتحليل بجدية.

### التمرين (4)

يتطلب التقرير غراض العامة إعداد مجموعة كاملة من القوائم المالية، تتضمن العديد

البود التي تلخص الأداء المالي والمركز المالي للمؤسسة والتغيرات فيهما.

:

-

-

-

## حل التمرين (4)

الأصول هي موارد اقتصادية حالية تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث ماضية، أما الخصوم فهي التزامات حالية على المنشأة لتحويل موارد اقتصادية نتيجة لأحداث ماضية، وفي هذا الصدد فإن الموارد الاقتصادية هي حقوق لديها القدرة على تحقيق منافع اقتصادية. صول هي مصدر للدخل والتدفقات النقدية الداخلة، أما الخصوم فهي مصدر للمصاريف والتدفقات النقدية الخارجة.

هي لربح أو الخسارة، والدخل هو زيادة الاقتصادية يترتب عنها زيادة الملكية، أما المصروفات فهي تعزيز لها خصومها الاقتصادية؛ ويستثنى من الدخل والمصروفات مساهمات في رأسمالها والتوزيعات عليهم.

هي فعادة ما يتطلب تحقيق الدخل تحمل مصاريف، كاستهلاك البضاعة لتحقيق المبيعات، واستهلاك المواد الأولية للتصنيع، لكن قد تنتج إيرادات دون تحمل مصاريف، وهنا نكون بصدد المكاسب، مثل فوائض تقييم الأدوات المالية بغرض المتاجرة، والتعويضات المستحقة على الموردين، وقد تتحمل المنشأة مصاريف دون تحقيق الدخل، وهنا نكون بصدد الخسائر، مثل نواقص تقييم الأدوات المالية بغرض المتاجرة، والتعويضات المستحقة للزبائن.

## التمرين (5)

من أجل إدراج بند في القوائم المالية يجب أن يستوفي أحد التعاريف الواردة في الإطار المفاهيمي ويكون ملائماً ويمثل بصدق ما أعد لمثيله، غير أن ذلك يتطلب أيضاً قياسه.

:

قياس عناصر القوائم المالية الإطار المفاهيمي للتقرير المالي ؟

## حل التمرين (5)

- أسس قياس عناصر القوائم المالية الإطار المفاهيمي للتقرير المالي القياس هو عملية تحديد القيم المالية بها المالية، مما يتطلب اختيار معين للقياس، يتم به قياس متباينة المالية، : التاريخية: التكلفة التاريخية للأصل هي في البداية قيمة التكاليف المتكبدة بالإضافة إلى تكاليف المعاملة. فة التاريخية هي في البداية قيمة المقابل المستلم نتيجة تحمله مطروحا منها تكاليف المعاملة.

**القيمة الجارية:** توفر مقاييس القيمة الجارية معلومات نقدية ملائمة حول الأصول والخصوم والدخل والمصروفات ذات الصلة، باستخدام معلومات جديدة لتعكس الظروف في تاريخ القياس.

القياس الجارية القيمة العادلة والقيمة الاستعمالية ( ) وقيمة التنفيذ ( ) الجارية.  
يتماشى وصف القيمة العادلة وصفها في معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 13)، ويستمد مفهوم القيمة الاستعمالية وقيمة التنفيذ من تعريف القيمة الاستعمالية معيار المحاسبة الدولي (IAS 36)، ويستمد تعريف التكلفة الجارية من مختلف المصادر الأكاديمية.

يعتبر التاريخية هو القياس .  
يتم هذا

## التمرين (6)

تتأثر عملية المفاضلة بين القياس المحاسبي بعدة جوانب أهمها الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، إضافة إلى مفهوم المحافظة على رأس المال الذي تم تبنيه، هذا الأخير يشير إلى الهدف المراد تحقيقه من تحديد الربح.

:

- ما هي العلاقة بين الربح ومفاهيم
- ما هي العلاقة بين قياس القوائم المالية ومفاهيم

## حل التمرين (6)

- العلاقة بين الربح ومفاهيم المحافظة على رأس المال

**سمية:** يمثل الربح الزيادة في رأس المال النقدي الاسمي، وعليه فإن الزيادة في أسعار الأصول تعتبر أرباحاً، ويطلق عليها عرفاً بمكاسب الحيازة، وقد يتم تأجيل الاعتراف بها حتى يتم التخلص من الأصل في عملية تبادل.

**المحافظة على رأس المال المالي بوحدات نقد جارية:** يمثل الربح لزيادة في الأموال المستثمرة بعد اقتطاع المبالغ الضرورية للمحافظة على القدرة الشرائية لتلك الأموال، وعليه فإن ما يعتبر ربحاً هو فقط الزيادة في أسعار الأصول الذي يتجاوز الزيادة في المستوى العام للأسعار، وتعتبر باقي الزيادة ( ) تعديلاً للحفاظ على رأس المال، تدرج ضمن حقوق الملكية.

**المحافظة على القيمة المادية لرأس:** يمثل الربح الزيادة في الطاقة التشغيلية للمؤسسة في نهاية الفترة مقارنة ببدايتها، وينظر إلى كافة تغيرات الأسعار المؤثرة على كتغيرات في قياس الطاقة الإنتاجية كتعديلات للحفاظ على رأس المال، وتدرج ضمن حقوق الملكية وليس ضمن الربح.

- العلاقة بين قياس بنود القوائم المالية ومفاهيم المحافظة على رأس المال

يتطلب كل مفهوم للمحافظة على رأس المال استخدام أساس معين للتقييم، ويمكن تلخيص العلاقة بين قياس بنود القوائم المالية ومفاهيم الم :

		لا يتطلب استخدام مفهوم محدد	القياس
القيم الجارية المعدلة	التكلفة الجارية، القيمة القابلة للتحقق، القيمة الحالية	يعتمد على رأس المال المراد الحفاظ عليه	القياس
وحدة نقد جارية	وحدة نقد اسمية	وحدة نقد جارية	القياس

### التمرين (7)

2016 بلغت نتيجة الدورة لمؤسسة " 830000 ، وذلك قبل المكاسب غير  
40000 ، والخسائر غير المحققة عن الآلات والمعدات  
36000 .

:

- تحديد المعالجة المحاسبية للمكاسب والخسائر غير المحققة، وأثرها في الربح، وأساس القياس  
ومفهوم المناسبين؟

### حل التمرين (7)

إدراجها ضمن حقوق الملكية	إدراجها	عدم الاعتراف بها	المعالجة المحاسبية المناسبة
830000	834000 <sup>(1)</sup>	830000	
لقيم الجارية	لقيم الجارية	التكلفة التاريخية	أساس التقييم المناسب
			مفهوم المناسب

$$36000 - 40000 + 830000 = 834000^{(1)}$$

### التمرين (8)

بتاريخ 2010/01/01: " باقتناء رافعة بتكلفة إجمالية قدرها 1000000

، قررت اهتلاكها على مدار 5 سنوات، لتكن لديك البيانات الآتية خلال المدة النفعية للرافعة.

2014	2013	2012	2011	2010	
				2100000	حقوق الملكية
245000	280000	260000	300000	250000	صافي الدخل قبل الضريبة ( )

بتاريخ 2010/12/31: قدرت القيمة العادلة للرافعة 924000 .

:

- تحديد صافي الدخل قبل الضريبة وحقوق الملكية وفق كل مفهوم للمحافظة على رأس المال.

## حل التمرين (8)

- بتاريخ 2010/12/31:

$$200000 = 5 \setminus 1000000 = \text{قسط الاهتلاك وفقا للتكلفة التاريخية}$$

$$800000 = 200000 - 1000000 = \text{القيمة المحاسبية الصافية للرافعة}$$

$$924000 = \text{القيمة الجارية}$$

$$124000 = 800000 - 924000 = \text{مكسب الحيازة للرافعة}$$

$$4 = \text{المدة النفعية المتبقية}$$

$$231000 = 4 \setminus 924000 = \text{قسط الاهتلاك وفقا للقيمة الجارية}$$

$$4 \setminus 124000 = 31000 = 200000 - 231000 = \text{الفرق بين الاهتلاك على أساس تاريخي وجاري}$$

	2014	2013	2012	2011	2010		
					2100000	حقوق الملكية	(المفهوم الأول) <sup>(1)</sup>
1335000	245000	280000	260000	300000	250000	قبل الضريبة	
					2100000	حقوق الملكية	(المفهوم الثاني) <sup>(2)</sup>
	245000	280000	260000	300000	250000	قبل الضريبة	
	31000 -	31000 -	31000 -	31000 -	124000 +		
1335000	214000	249000	229000	269000	374000		
					<sup>(3)</sup> 2224000	حقوق الملكية	(2)
	245000	280000	260000	300000	250000	قبل الضريبة	
	31000 -	31000 -	31000 -	31000 -			
1211000	214000	249000	229000	269000	250000		

$$800000 = \text{قيمة الرافعة} = \text{التكلفة التاريخية}$$

$$924000 = \text{قيمة الرافعة} = \text{القيمة الجارية}$$

$$124000 + 2100000 = 2224000 \text{ (3)}$$

$$124000 = 1211000 - 1335000 :$$

## التمرين (9)

"سيرتا" باقتناء آلة بتكلفة إجمالية قدرها 2000000

بتاريخ 2010/01/01:

اهتلاكها على مدار 5 سنوات، لتكن لديك البيانات الآتية خلال المدة النفعية للآلة.

2014	2013	2012	2011	2010	
			4500000	4200000	حقوق الملكية
490000	560000	520000	600000	500000	صافي الدخل قبل الضريبة ( )

بتاريخ 2011/12/31: قررت المؤسسة إعادة تقييم الآلة باستخدام معامل إعادة تقييم قدره 1,2.

:

- تحديد صافي الدخل قبل الضريبة وحقوق الملكية وفق كل مفهوم للمحافظة على رأس المال.

### حل التمرين (9)

- بتاريخ 2011/12/31

قسط الاهتلاك وفقا للتكلفة التاريخية =  $5 \setminus 2000000 = 400000$

القيمة المحاسبية الصافية للرافعة =  $2000000 - 2 \times 400000 = 1200000$

القيمة الجارية =  $1,2 \times 1200000 = 1440000$

مكسب الحيازة للرافعة =  $1440000 - 1200000 = 240000$

المدة النفعية المتبقية = 3

قسط الاهتلاك وفقا للقيمة الجارية =  $3 \setminus 1440000 = 480000$

الفرق بين الاهتلاك على أساس تاريخي وجاري =  $480000 - 400000 = 80000 = 3 \setminus 240000$

	2014	2013	2012	2011	2010		
				4500000	4200000	حقوق الملكية	
2670000	490000	560000	520000	600000	500000	قبل الضريبة	(المفهوم الأول) <sup>(1)</sup>
				4500000	4200000	حقوق الملكية	
	490000	560000	520000	600000	500000	قبل الضريبة	(المفهوم الثاني) <sup>(2)</sup>
	80000 -	80000 -	80000 -	240000 +			
2670000	410000	480000	440000	840000	500000	قبل الضريبة	
				<sup>(3)</sup> 4740000	4200000	حقوق الملكية	
	490000	560000	520000	600000	500000	قبل الضريبة	(2)
	80000 -	80000 -	80000 -				
2430000	410000	480000	440000	600000	500000	قبل الضريبة	

<sup>(1)</sup> قيمة الرافعة = التكلفة التاريخية = 1200000

<sup>(2)</sup> قيمة الرافعة = القيمة الجارية (التكلفة التاريخية المعدلة) = 1440000

<sup>(3)</sup>  $240000 + 4500000 = 4740000$

$240000 = 2430000 - 2670000$  :

## المحور الخامس

معيار المحاسبة الدولي (IAS 1):  
عرض القوائم المالية

***IAS 01:  
Presentation of  
Financial Statements***

## I. عرض معيار المحاسبة الدولي (IAS 1): عرض القوائم المالية

المعيار	1997 ليحل	معايير محاسبية دولية: (IAS 1)
"	السياسات المحاسبية" (IAS 5)	عنها
"	"	"
المالية	(IAS 13)	"
المالية	1998/07/01	ديسمبر 2003
2005	معيار	(IAS 1)
2009/01/01	تعديلات	المعيار
سارية	2016/01/01	إمكانية التطبيق
		هذا التاريخ.

### 1. الهدف

يهدف المعيار	بيان	المالية
مقارنتها	المالية	المالية
ولتحقيق هذا الهدف	يحدد هذا المعيار	المالية،
بهيكلها،		المالية.

### 2. النطاق

تطبيق هذا المعيار	المالية	المالية
لمعايير التقرير	الدولية،	(IAS 27)
التقارير المالية	المرحلية	(IAS 34)
الدولية	معيار	معايير التقرير
	والقياس	معيّنة

### 3. تعريفات

المالية	:	المالية، هي	تهدف
المستخدمين غير المؤهلين		تقارير	احتياجاتهم
معايير التقرير	الدولية:	معايير	الدولية
(IFRS)	تفسيرات معايير	الدولية (IAS)	معايير التقرير
	الدولية (SIC)	تفسيرات معايير التقرير	الدولية (IFRIC).
الإيضاحات:	توضيحيا وتفاصيل عن ا	المالية،	
غير المؤهلة	بها	المالية.	
:	يشمل	والمصاريف،	فيها تعديلات
بها	)	التقييم،	الاكتوارية نتيجة قياس
	نتيجة تحويل	المالية	الأجنبية،
	الملكية بالقيمة	[IFRS 9]	(...).



تعديلات	التصنيف: هي	تصنيفها	الحالية	الحالية،
بها	: هو التغيير	الملكية	نتيجة	.
التغيرات نتيجة	ويشمل "	"	"	"

#### 4. القوائم المالية

1.4. هدف	المالية	توفير	المالية	الهدف
تهدف	مفيدة لشريحة	المستخدمين	اتخاذهم	الاقتصادية؛
المالية أيضا	نجاحها	المالية	:	الملكية،
تصرفها. ولتحقيق	( فيها	مساهمات المالكين والتوزيعات عليهم بصفتهم	الإيضاحات،	مالكين،
النقدية.	هذه	النقدية المستقبلية	وتحديدا توقيتها	منها.

#### 2.4. المالية

المالية يأتي:

- نهاية
  - 
  - التغيرات الملكية
  - النقدية
  - الإيضاحات، و
  - للسياسات المحاسبية
  - بداية
  - المالية
  - توضيحية
  - تطبيق سياسة محاسبية
  - تصنيف
  - المالية.
- يمكن

#### 3.4

##### 1.3.4

تمثيلا	الدولية: يقتضي	لمعايير التقرير	لتعريفات ومعايير
عليها	ويفترض	ينتج	تطبيق معايير التقرير الدولية،
مالية	ويجب	بيانا صريحا وغير	الإيضاحات،
للمعايير الدولية	الإيضاحات،	المالية بأنها	لمعايير التقرير
الدولية،	معيار	ويتطلب	:

- اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية معيار (IAS 8) غياب  
 معايير التقرير الدولية معين؛  
 - تقديم السياسات المحاسبية بطريقة

ويمكن فهمها؛

- تقديم إضافية معايير التقرير الدولية غير كافية لتمكين  
 المستخدمين فهم عمليات معينة  
**2.3.4** استمرارية : المالية، يجب تقييم

ويجب

المالية  
 ليس أمامها بديل

هناك نية لتصفيته،

مادية

يجب هذه

كبيرة

هذه يجب أنها المالية

بموجبه الحقيقة،

قوائمها المالية فيما

**3.3.4** : يجب

هذا يتم

التعريفات ومعايير

**4.3.4** المادية والتجميع: يجب المادية المشابهة لها،

ليست طبيعتها وظيفتها هو غير

غير مادية.

المعايير الدولية لتلبية

**5.3.4** : يجب بين

والمصاريف، به معايير التقرير الدولية.

**6.3.4** المالية: تقدير ( المالية سنويا

تقدير ( المالية ) تزيد

تغطيتها المالية،

المالية ليست

تزيد وحقيقة

**7.3.4** : تجيز معايير التقرير الدولية

عرضها المالية

الجارية، التفصيلية والوصفية لفهم المالية.

**8.3.4** : بكيفية وتصنيف المالية معينة

تليها، التغير يؤدي مالية معايير التقرير

الدولية يقتضي تغييرا

## 5. الهيكل والمحتوى

يضع معيار	(IAS 1)	نمطى المالية، هو	هو
عرضها	المالية؛	المالية يجب تحديدها	يجب
	نشرها	ويجب تبين وجه	
( ) :	( ) طبيعة	( ) تاريخ	
	تغطيتها؛ ( )	التقريب	

1.5

يجب عرضها	يجب	غير	السيولة.
-----------	-----	-----	----------

1.1.5

الاستثمارية،	غير	المالية،	
المدينة	البيولوجية،	المدينة	
التجارية	طريقة	بها البيع،	
التجارية	الضريبية	الضريبية	
بها البيع،	الأقلية،	والاحتياطي	

2.1.5. التمييز بين

وغير	هي	التشغيلية العادية	
يحتفظ بها للبيع	الاستهلاك		
رئيسي			
شهر	التقرير؛		
قيد	استعماله	تسويته	استخدمه
شهر	التقرير.		
تصنيف جميع	أنها	غير	

3.1.5. التمييز بين

وغير	هي	التشغيلية العادية	
يحتفظ بها			
شهر	التقرير؛		
شهر	التقرير.		
تأجيل تسويتها	شهر	التقرير.	
تصنيف جميع	أنها	غير	

2.5

( ) قائمتين،	( ) :	( ) ثانية
--------------	-------	-----------

( )	طبيعتها وقيمتها	جوهرية، يجب	
تصنيف يعتمد	بها	يجب	
.	أيهما يوفر	( ) طبيعة	
		التغيرات	3.5.
	الملكية بحيث يظهر	التغيرات الملكية	يجب
( الأقلية			-
		الملكية، التطبيق	-
	الملكية، تسوية بين القيمة الدفترية	بداية ونهاية	-
المالكين		تغيير ( )	
الملكية	المساهمات والتوزيعات والتغيرات	تظهر	
		ينتج عنها ( )	
الملكية	التغيرات	الأسهم،	يجب
		المالكين بها، كتوزيعات	الإيضاحات
	(IAS 07).	معيار النقدية:	4.5.
			5.5. الإيضاحات
		الإيضاحات:	1.5.5. يجب
اختيارها	السياسات المحاسبية	المالية،	-
بتبنيها؛		أصدرتها	وتطبيقها، والتقديرات
المالية؛		معايير التقرير غير	-
	المالية ولكنها ضرورية لفهمها؛		-
	وأساليبها	المستخدمين تقييم أهداف وسياسات	-
المالية.	مرجعية	الإيضاحات بطريقة	يجب
	المالية للفهم	الإيضاحات	2.5.5. يتم
	لزيادة قابلية	الترتيب	-
		الدولية؛	بيان
			للسياسات المحاسبية
			-
		المالية؛	-
	غير المالية.		-
		السياسات المحاسبية:	3.5.5. يجب
	المالية؛	( ) القياس	-
	المالية؛	سياسة محاسبية معينة ضرورية للفهم	-
	بالتقديرات.	بعيدا	أصدرتها

## II. تطبيقات حول معيار المحاسبة الدولي (IAS 1): عرض القوائم المالية

### التمرين (1)

لتكن لديك البيانات الآتية حول مؤسسة "ازدهار" بتاريخ 2016/12/31 ( ) :

	مصاريف إدارية	مصاريف التوزيع	مصاريف البيع		التخزين		
استهلاكات	9500	7500	8000	250000	25000	10000	
	7000	33000	18000	120000	0	22000	
أعباء المستخدمين	52000	44000	31000	108000	72000	84000	
	36000	24000	19000	0	0	26000	
أعباء تشغيلية أخرى	11000	17000	15000	63000	25000	35000	
أعباء مالية	98000	0	0	0	0	0	
مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	85000	46000	42000	115000	78000	56000	
	298500	171500	133000	656000	200000	233000	

( ) حسب الطبيعة ثم حسب الوظيفة، علما أن إيرادات المؤسسة كانت عبارة عن مبيعات بقيمة 1900000 .

### حل التمرين (1)

#### قائمة الدخل حسب الوظيفة

يتم تصنيف بنود الدخل والمصروفات  
وظيفةها كجزء من تكلفة المبيعات  
أو جزء من المصاريف العامة والإدارية  
والمصاريف الأخرى.

البيان	
المبيعات	1900000
تكلفة المبيعات	(889000) <sup>(1)</sup>
1011000	
تكلفة التخزين	(200000)
مصاريف البيع	(133000)
مصاريف التوزيع	(171500)
مصاريف عامة إدارية	(298500)
الربح من عمليات التشغيل	208000
(1) تكلفة المبيعات =	
+	
889000 = 656000 + 233000 =	

#### قائمة الدخل حسب الطبيعة

يتم تصنيف بنود الدخل والمصروفات وفقا لطبيعتها  
دون تخصيصها على .

البيان	
المبيعات	1900000
استهلاكات	(310000)
خارجية	(200000)
هامش الربح الإجمالي	1390000
أعباء المستخدمين	(391000)
الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	(422000)
(105000)	
أعباء تشغيلية أخرى	(166000)
أعباء مالية	(98000)
الربح من عمليات التشغيل	208000

## التمرين (2)

إليك ميزان المراجعة لمؤسسة "الهضاب" بتاريخ 2017/12/31 ( ) .

مدينة	مدينة	مدينة	مدينة	
500000	500000			1
510000	510000			2 احتياطات
15000	15000			3 برمجيات معلوماتية
10000	10000			4
20000	20000			5
100000	100000			6
150000	150000			7 تركيبات تقنية، معدات وأدوات صناعية
400000	400000			8
100000	100000			9 أسهم الفروع
26000	26000			10 أسهم بغرض
6000	6000			11 اهتلاك البرمجيات المعلوماتية
4000	4000			12 اهتلاك الرخص والبراءات
60000	60000			13 اهتلاك المباني
90000	90000			14 اهتلاك التركيبات التقنية، المعدات والأدوات الصناعية
320000	320000			15 اهتلاك معدات النقل
5000	295000	300000		16
11900	255000	266900		17 مواد أولية ولوازم
10000	65000	75000		18 تموينات أخرى
140000	660000	800000		19
	600000	600000		20 مشتريات مخزنة
3000	3000			21 خسائر القيمة عن مخزون البضاعة
100000	900000	800000		22
200	6000	6200		23
600000	550000	1150000		24
2000	3000	5000		25 زبائن مشكوك فيهم
1700	11700	10000		26 تسبيقات
1000	1000			27 خسائر القيمة عن الزبائن
19000	219000	200000		28 ضرائب محصلة على المبيعات
24000	120000	144000		29 ضرائب قابلة للاسترجاع على المشتريات
5000	45000	50000		30 قيم للتحويل
50000	550000	600000		31 حسابات بنكية جارية
40000	260000	300000		32 حسابات جارية بريدية
10000	80000	90000		33
192000		192000		34
260000	3000	263000		35 مواد أولية ولوازم مستهلكة
20000		20000		36 تموينات أخرى مستهلكة
30000		30000		37 خدمات خارجية مستهلكة
3000		3000		38 أقساط التأمينات

	15000		15000	39 أعباء المستخدمين
	20000		20000	40
	2000		2000	41 الأعباء المالية
200000		200000		42 مبيعات بضاعة
319400		319400		43 مبيعات منتجات
55000		55000		44
50000		350000	300000	45 تغير مخزون المنتجات
22000		22000		46 فوائض القيمة نتيجة التنازل عن التثبيتات غير المالية
	30000		30000	47 أعباء الضريبة على الأرباح
30000		30000		48 اقتراضات بنكية طويلة الأجل

الميزانية (الهضاب) :  
 وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 1).

## حل التمرين (2)

"الهضاب" بتاريخ 2017/12/31

		الأصول غير المتداولة	
500000			أصول غير ملموسة
510000	احتياطات	9000	برمجيات معلوماتية
74400	نتيجة الدورة	6000	
<b>1114400</b>			
	<u>الخصوم غير المتداولة</u>	20000	
30000	اقتراضات بنكية	40000	
<b>30000</b>	<u>مجموع الخصوم غير المتداولة</u>	60000	تركيبات تقنية، معدات وأدوات صناعية
		80000	
1700	تسبيقات الزبائن		أصول مالية
100000		100000	أسهم الفروع
19000		<b>315000</b>	<u>مجموع الأصول غير المتداولة</u>
<b>120700</b>			
		2000	
		21900	مواد أولية، لوازم وتموينات أخرى
		140000	
		26000	أصول مالية بغرض المتاجرة
			أسهم
		200	الموردون المدينون
		601000	
		24000	
		105000	النقدية وما يعادلها
		<b>920100</b>	
<b>1235100</b>		<b>1235100</b>	

ر	برمجيات معلوماتية = 3 - 11
ر	12 - 4 =
ر	13 - 6 =
ر	تركيبات تقنية، معدات وأدوات صناعية = 7 - 14
ر	15 - 8 =
ر	تثبيات مالية = 9
ر	21 - 16 =
ر	مواد أولية، لوازم وتموينات أخرى = 17 + 18
ر	أدوات مالية بغرض المتاجرة = 10
ر	27 - 25 + 24 =
ر	النقدية وما يعادلها = 30 + 31 + 32 + 33
ر	نتيجة الدورة = الخصوم غير الجارية - الخصوم الجارية - الاحتياطات -
ر	نتيجة الدورة = 42 + 43 + 44 + 45 + 46 - 34 - 35 - 36 - 37 - 38 - 39 - 40 - 41 - 47

**"الهضاب"** 2017/12/31 2016/1/1

2017/12/31	2016/1/1	"الهضاب"
		نواتج الأنشطة العادية
		519400
		55000
		50000
		تغير مخزونات المنتجات التامة الجارية
		(472000)
		- مستهلكة
		(30000)
		- خدمات خارجية مستهلكة
		(15000)
		- أعباء المستخدمين
		(23000)
		-
		- أعباء مالية
		(2000)
		نواتج استثنائية
		22000
		نتيجة الدورة قبل الضرائب
		104400
		- أعباء الضريبة على الأرباح
		(30000)
		نتيجة الدورة
		74400

ر نواتج الأنشطة العادية = 42 + 43  
ر 44 =  
ر استثنائية = 46  
ر مستهلكة = 34 + 35 + 36  
ر 40 + 38 =

**التمرين (3)**

إليك وضعية الأموال الخاصة لمؤسسة "النهار" ( ):

الأموال الخاصة بتاريخ 2017/12/31		الأموال الخاصة بتاريخ 2016/12/31	
15000000		10000000	
400000		1985000	احتياطات
1387500	احتياطات	825000	أرباح غير موزعة
887500	أرباح غير موزعة		
17675000		12810000	

"النهار" ببعض العمليات التي أثرت في الأموال الخاصة كالاتي:

2017:

- تحويل مبلغ 1000000 من الاحتياطات لرأس المال.



- 4000 سهم جديد بقيمة اسمية 1000 /سهم، تم بيع السهم الواحد بسعر 1100 /سهم.
  - إدراج فوارق إعادة تقييم موجبة للتثبيات العينية بقيمة 150000 .
  - إدراج فوارق إعادة تقييم موجبة للتثبيات المعنوية بقيمة 100000 .
  - إدراج فوارق إعادة تقييم سالبة للتثبيات المعنوية بقيمة 50000 .
  - إدراج فوارق إعادة تقييم موجبة للأدوات المالية المقيمة وفق طريقة المعادلة بقيمة 115000 .
  - نتيجة الدورة 750000 .
  - تشكيل احتياطي قانوني واحتياطي تعاقدى بقيمة 50000 .
  - توزيع مبلغ 600000 على المساهمين.
- : إعداد قائمة التغير في حقوق الملكية وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 1).

### حل التمرين (3)

جدول تغير الأموال الخاصة لمؤسسة "الهضاب" 2017/12/31 2016/1/1

	أرباح غير	احتياطات			
11810000	825000	1985000		10000000	الميزانية في 2010/12/31
					أثر التغيرات المحاسبية
12810000	825000	1985000		10000000	تعديل الميزانية
					تغيرات الأموال الخاصة خلال 2011
250000		250000			تقييم التثبيات
(50000)		(50000)			خسائر عن إعادة تقييم التثبيات
115000		115000			أرباح عن تقييم الأدوات المالية
					النتيجة الصافية المدرجة مباشرة في
315000		315000			
					النتيجة الصافية للدورة
750000	750000				
1065000	750000	315000			
(600000)	(600000)				التوزيعات
4400000			400000	4000000	زيادة رأس المال
0		(1000000)		1000000	ضم احتياطات لرأس المال
0	(87500)	87500			تشكيل احتياطات
17675000	887500	1387500	400000	15000000	الميزانية في 2011/12/31

$$250000 = 100000 + 150000 = \text{إرباح عن إعادة تقييم التثبيات}$$

$$1000 \times 4000 = 4000000 = \text{زيادة رأس المال}$$

$$(1000 - 1100) \times 4000 = 400000$$

$$37500 = 0,05 \times 750000 = \text{الاحتياطي القانوني}$$

$$87500 = 50000 + 37500 = \text{تشكيل الاحتياطات}$$

### التمرين (4)

ليكن لديك ميزان المراجعة (Alpha) بتاريخ 2016/12/31 ( ) .

الأرصدة الختامية		الأرصدة الافتتاحية			
مدينة	مدينة	مدينة	مدينة		
200000		200000			101
55000		40000		احتياطات	106
8000		12000		مرحل من جديد	110
		6200		نتيجة الدورة	120
29300		17200			15
60200		39900		اقتراضات بنكية	164
	17000		21000	برمجيات معلوماتية	204
	70000		90000		213
	76000		65000		215
	50000		50000	تثبيتات عينية أخرى	218
	19000		12000	تثبيتات مالية	26
8000		4000		اهتلاك البرمجيات المعلوماتية	2804
25000		15000		اهتلاك المباني	2813
20000		12000		اهتلاك المعدات	2815
	22000		31800	مواد أولية ولوازم	31
	38000		23000		35
3000		2000		خسائر القيمة عن ولية و	391
2500		5000		خسائر القيمة عن	395
25000		26500			40
	1500		4500	الموردون المدينون	409
	67400		41500		41
	12500		13800	TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات	4456
18700		21000		TVA محصلة على المبيعات	4457
6200		7000		خسائر القيمة عن	491
	50400		36300	حسابات جارية بنكية	512
	35600		18900		53
	99000			مواد أولية ولوازم مستهلكة	601
	56000			مشتريات الخدمات	61
	44389			أعباء المستخدمين	63
	6000				64
	13600			الأعباء المالية	66
	20300			غير عادية	67
				مخصصات المؤونات والاهتلاكات وخسائر القيمة	68
	1511			الضريبة على الأرباح	695
210000				مبيعات المنتجات المصنعة	701
				تغير مخزونات المنتجات المصنعة	724
22500				نواتج مالية	76
23600				نواتج غير عادية	77

(الميزانية) ( ) (Alpha)

وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 1).

حل التمرين (4)

2016/12/31 بتاريخ (Alpha)

2015	2016		2015	2016	
200000	200000				<u>الأصول غير الجارية</u>
40000	55000	احتياطات	17000	9000	تثبيتات معنوية
12000	8000	مرحل من جديد			برمجيات معلوماتية
6200	(1500)	نتيجة الدورة	75000	45000	تثبيتات عينية
			53000	56000	معدات وأدوات صناعية
		<u>الخصوم غير الجارية</u>	50000	50000	تثبيتات عينية أخرى
17200	29300		12000	19000	تثبيتات مالية
39900	60200	اقتراضات بنكية			<u>الأصول الجارية</u>
			29800	19000	مواد أولية ولوازم
26500	25000	<u>الخصوم الجارية</u>	18000	35500	
21000	18700	TVA	4500	1500	الموردون المدينون
			34500	61200	
			13800	12500	TVA
			36300	50400	النقدية وما يعادلها
			18900	35600	الحسابات البنكية
362800	394700		362800	394700	

		2016/12/31 بتاريخ (Alpha)	
:			
2804 / - 204 / =	برمجيات معلوماتية	210000	مبيعات
2813 / - 213 / =		15000	تغير مخزونات المنتجات
2815 / - 215 / =	معدات وأدوات صناعية	(99000)	بضاعة، مواد، لوازم وتموينات مستهلكة
391 / - 31 / =	مواد أولية، لوازم	(56000)	خدمات خارجية مستهلكة
395 / - 35 / =		(44389)	أعباء المستخدمين
491 / - 41 / =		(6000)	
35 / =	تغير مخزونات المنتجات	(31800)	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	(12189)	نتيجة العمليات العادية
2813 / + 2804 / + 15 / =		22500	نواتج مالية
395 / + 391 / + 2815 / +		(13600)	أعباء مالية
491 / +		8900	نتيجة العمليات المالية
		23600	نواتج استثنائية
		(20300)	استثنائية
		3300	نتيجة العمليات الاستثنائية
		11	نتيجة الدورة قبل الضرائب
		(1511)	الضريبة على الأرباح
		(1500)	نتيجة الدورة

## المحور السادس

معييار المحاسبة الدولي (IAS 2):  
المخزونات

*IAS 02:*  
*Inventories*

## I. عرض معيار المحاسبة الدولي (IAS 2): المخزونات

في أبريل 2001 قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتبني معيار المحاسبة الدولي (IAS 2) " الصادر أصلاً عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في ديسمبر 1993 معيار (IAS 2) "تقييم سياق التاريخية" معيار المحاسبة الدولي (IAS 2) 1975. ديسمبر 2003 والذي تضمن التوجيهات الموجودة في التفسير (SIC-1) " مختلف صيغ التكلفة هذا المعيار المالية " 2005/01/01؛ وقد تم إدخال تعديلات جزئية عليه من خلال عدة معايير أخرى.

### 1. الهدف

يهدف هذا المعيار	المحاسبية	التاريخية؛
الرئيسية فيما يتعلق	هي	به ويدرج
عملية لتحديد	ويرحل	به ويوفر هذا المعيار
القيمة	يوفر أيضا	تخفيض
وتقنيات تقدير	.	لتحميل التكاليف

### 2. النطاق

ينطبق المعيار	المالية	التاريخية	:
- عمليات	(IAS 11)		
- المالية (IAS 32) (IAS 39)			
- البيولوجية	(IAS 41).		
يطبق هذا المعيار	قياس	بها	:
- الزراعية والغابية			المعدنية،
يتم قياس	القيمة		
- الذين يقومون بقياس مخزونهم بالقيمة			منها التكاليف
البيع؛	قياس هذا	منها التكاليف	البيع، يتم
بالتغييرات	القيمة	منها التكاليف	البيع

### 3. تعريفات

هو :

-	يتم	بها لغايات البيع	سياق
-	قيد التصنيع	البيع؛	
-		تستهلك	عملية
	القيمة	هي	تقديم
	عملية تصنيع	والتكاليف	سياق
	القيمة	يمكن	عملية البيع.
	هي	يتم به	التكاليف
			بين

#### 4. قياس المخزون

يقيم القيمة أيهما .

##### 1.4 تكاليف المخزون

يجب تحملها سبيل  
1.1.4 تكاليف :  
تكاليف (الجبائية) ومصاريف  
تكاليف التحويل، والتكاليف  
الجمركية  
مصاريف لها  
التخفيضات التجارية المشابهة لها.  
بحيافة

2.1.4 تكاليف التحويل: جميع التكاليف  
الأولية، التحميل للتكاليف غير  
لتحويل

التكاليف الصناعية غير  
الصناعية غير  
التكاليف بقية نسبيا  
هـ وصيانة  
هـ وتكاليف إدارته وتشغيله. التكاليف  
المتغيرة  
التكاليف الإنتاجية تتغير  
غير غير

يتم تحميل التكاليف الصناعية غير  
الإنتاجية العادية، يرتفع نصيب  
نتيجة  
التكاليف الصناعية غير  
مصاريف جارية  
فيها؛ ويتم تخفيض نصيب  
غير  
بالتكاليف الصناعية غير  
يمكن يتمخض العملية الإنتاجية  
تكاليف التحويل  
يتم

**3.1.4. التكاليف :** التكاليف  
 منها مكانه ووضعه الحاليين،  
 غير الإنتاجية تكاليف تصميم  
 من بين التكاليف  
 - القيم غير العادية  
 - تكاليف التخزين،  
 - التكاليف الإدارية الإضافية تساهم  
 - تكاليف البيع  
 -  
 العادية  
 ( ) بين  
 يتم تضمين تكاليف  
 البديلة بها معيار  
 (IAS 23) "تكاليف"  
 وهذه  
 ."

## 2.4

يكون فيه يتم قياسه  
 والتكاليف للعاملين  
 والمصاريف غير  
 والتكاليف المبيعات  
 يتم تكبدها فيها،  
 غير غير يتم تقسيمها  
 يتم تحملها  
 هوامش بها  
 المصاريف

## 3.4

معياري (IAS 41) يتم تقييم البيولوجية  
 حصادها البيولوجية،  
 التكاليف البيع.  
 يتضمن بقيمته  
 الزراعية

## 4.4

قياس يمكن  
 طريقة التكاليف المعيارية طريقة  
 طريقة التكاليف المعيارية  
 قيمة تقريبية،  
 ويتم هذه المستويات  
 البيع لقياس  
 لها هامش  
 سريع التغير،  
 كبير  
 يصعب فيها تطبيق  
 القيمة البيعية  
 البيع  
 تحديد  
 الأولوية  
 هامش  
 المقيمة  
 بعين

## 5. صيغ تحديد التكلفة

"	"
معينة لطريقة "التحديد العيني".	غير التبادلية،
" طريقة "	يجب ي
التبادلية.	"

## 6. صافي القيمة القابلة للتحقق

كلية جزئيا	أصيب	يكون غير
		بيعه
	البيع.	التصنيع،
تخفيض قيمة	سيتم تكبدها	تكالفته
إظهار	ووجهة	قيمته
	استخدامه.	يزيد
	بيعه	تحقيقه

## 7. الاعتراف بالمخزون كمصروف

يتم	لهذا	بالقيمة	يجب	بياع
وجميع	القيمة	تخفيض	به	بالإيرادات
	يحدث فيها التخفيض	بها	فيجب	لإلغاء أي تخفيض
به	فيجب	القيمة	ينشأ	كتنزيل
	فيها	زيادة	به	

## 8. الإفصاح

	المالية	يجب
صيغة	قياس	السياسات المحاسبية
التصنيفات	والقيمة الدفترية	القيمة الدفترية الإجمالية
البيع	قيمة	القيمة الدفترية
به	تخفيضات	-
به	تغير يعتبر كتخفيض	-
	تخفيض قيمة	-
	المرهون	- القيمة الدفترية



## II. تطبيقات حول معيار المحاسبة الدولي (IAS 2): المخزونات

### التمرين (1)

من أجل اقتناء شحنة من المواد الأولية تحملت " " المصاريف الآتية ( ):

البيان	
(فواتير الموردين)	1520000
تخفيضات تجارية	5%
رسوم جمركية ( )	30% ( )
تأمين المشتريات	15000
مصاريف المناولة والشحن	52000
الرسم على القيمة المضافة	19%
أجور موظفي مديرية المحاسبة	65000
أجور موظفي مديرية المشتريات	70000
عمولات لوكلاء الاستيراد	40000
	30000
مصاريف مقابل ضمان ما بعد الشراء	26000

: تحديد تكلفة المواد الأولية وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 2).

### حل التمرين (1)

البيان	
(فواتير الموردين)	1520000
تخفيضات تجارية $[0,05 \times 1520000]$	(76000)
رسوم جمركية $[0,3 \times (0,05 \times 1520000 - 1520000)]$	433200
تأمين المشتريات	15000
مصاريف المناولة والشحن	52000
عمولات لوكلاء الاستيراد	40000
	30000
المواد الأولية	2014200

: يعتبر الرسم على القيمة المضافة رسم قابل للاسترجاع، أما أجور موظفي مديرية المحاسبة

وأجور موظفي مديرية المشتريات فتعتبر مصاريف عامة وإدارية، وبالتالي لا تدخل هذه المصاريف والرسم ضمن تكلفة اقتناء المواد الأولية.

## التمرين (2)

- (P) خلال شهر ماي من عام 2015 " " بتصنيع 10000 مواد وتموينات أخرى. كانت تكاليف التصنيع لعام 2015 250000 : 150000 : 2000000 - تكاليف الإنتاج المغيرة: 8000000 - تكاليف الإنتاج الثابتة: 1200000 .
- تحديد (P) وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 2) في الحالتين:
- (1): الإنتاج الحقيقي لعام 2015 هو 160000 -
- (2): الإنتاج الحقيقي لعام 2015 هو 125000 . -

## حل التمرين (2)

- (1): الإنتاج الحقيقي لعام 2015 هو 160000 -

البيان	طريقة حساب المبالغ
مواد وتموينات أخرى	250000
تكاليف الإنتاج المغيرة	$10000 \times 160000 \setminus 2000000 = 125000$
تكاليف الإنتاج الثابتة	$10000 \times 160000 \setminus 8000000 = 500000$
(P)	$10000 \times 160000 \setminus 1200000 = 75000$
	950000

- (2): الإنتاج الحقيقي لعام 2015 هو 125000 -

البيان	طريقة حساب المبالغ
مواد وتموينات أخرى	250000
تكاليف الإنتاج المغيرة	$10000 \times 125000 \setminus 2000000 = 160000$
تكاليف الإنتاج الثابتة	$10000 \times 125000 \setminus 8000000 = 640000$
(P)	$10000 \times 150000 \setminus 1200000 = 80000$
	1130000

## التمرين (3)

بتاريخ 2013/12/31 كانت وضعية المخزونات لإحدى المؤسسات كالاتي ( ):

صافي القيمة القابلة للتحقق		
220000	250000	(M1)
170000	190000	(M2)
215000	210000	مواد أولية (MP1)
310000	305000	مواد أولية (MP2)

: مبلغ المخزونات الذي يظهر في قائمة المركز المالي وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 2).

### حل التمرين (3)

يتم تقييم المخزون وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 2) القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، وتتم عملية التقييم لكل صنف على حدا.

خسارة القيمة	القيمة الجديدة	صافي القيمة القابلة للتحقق		
30000	220000	220000	250000	(M1)
20000	170000	170000	190000	(M2)
0	210000	215000	210000	مواد أولية (MP1)
0	305000	310000	305000	مواد أولية (MP2)
55000	905000	915000	955000	

تظهر المخزونات في قائمة المركز المالي بقيمة إجمالية قدرها 955000 وخسارة في القيمة إجمالية قدرها 55000 .905000

### التمرين (4)

بتاريخ 2015/12/31 "الهناء" مخزون منتجات نصف مصنعة تكلفته 625000 ، وقدرت تكلفة إتمام تصنيع تلك المنتجات 36000 ، وتكلفة البيع المقدرة بعد إتمام التصنيع 6000 ، أما سعر البيع المتوقع للمنتجات بعد إنهاء تصنيعها فبلغ 650000 .  
: تحديد خسارة القيمة عن المنتجات نصف مصنعة وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 2).

### حل التمرين (4)

صافي القيمة القابلة للتحقق = 650000 - 6000 - 36000 = 608000  
صافي القيمة القابلة للتحقق أقل من التكلفة (625000) :  
خسارة القيمة عن المنتجات نصف مصنعة = 625000 - 608000 = 17000

### التمرين (5)

بتاريخ 2016/12/31 "الهناء" 850 وحدة من المنتجات التامة تكلفتها 60 عقدا لبيع 550 لأحد الزبائن بقيمة 58 /  
مصاريف بيع؛ وقد بلغ سعر البيع المتوقع 61 / ، ومصاريف البيع المتوقعة 2 / .  
: تحديد خسارة القيمة عن المنتجات التامة وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 2).

### حل التمرين (5)

51000 = 60 × 850 =  
صافي القيمة القابلة للتحقق = 58 × 550 + (2 - 61) × 300 = 49600  
صافي القيمة القابلة للتحقق أقل من التكلفة وبالتالي:  
خسارة القيمة عن المنتجات التامة = 51000 - 49600 = 1400

### التمرين (6)

بتاريخ 2011/12/31 (P) 200 /وحدة، وكان سعر بيع المنتج بهذا التاريخ هو 205 / ، وعند إجراء الجرد الفعلي تبين وجود تلف في المنتج بسبب تسرب المياه، وتتطلب عملية صيانة المنتجات 8 / .

: تحديد خسارة القيمة عن المنتجات نصف مصنعة وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 2).

### حل التمرين (6)

$$200 = (P)$$

$$97 = 8 - 205 = (P) \text{ القيمة القابلة للتحقق للمنتج}$$

صافي القيمة القابلة للتحقق أقل من التكلفة وبالتالي:

$$3 = 97 - 200 = \text{خسارة القيمة عن المنتجات التامة}$$

### التمرين (7)

تستخدم إحدى المؤسسات طريقة أسعار التجزئة لتقدير تكلفة المخزون، وبتاريخ 2013/12/31 كانت لديك البيانات الآتية ( ):

600000	400000	
1400000	1200000	قيمة المشتريات
1700000		المبيعات

: تقدير تكلفة مخزون آخر مدة.

### حل التمرين (7)

$$300000 = 1700000 - 1400000 + 600000 = \text{قيمة مخزون آخر مدة وفق أسعار التجزئة}$$

$$1,25 = (1200000 + 400000) \setminus (1400000 + 600000) =$$

$$240000 = 1,25 \setminus 300000 =$$

$$1360000 = 240000 - 1200000 + 400000 = \text{تكلفة المبيعات}$$

$$1,25 = 1360000 \setminus 1700000 :$$

### التمرين (8)

"البهجة" ببيع بضائعها بهامش ربح 25% في المتوسط، وفي نهاية دورة 2012

بلغت مبيعات المؤسسة من البضائع 4000000

800000

وبلغت قيمة المشتريات 3100000 .

: تحديد تكلفة مخزون آخر مدة وفقا للطريقة المعيارية.

### حل التمرين (8)

$$3000000 = 0,25 \times 4000000 - 4000000 =$$

$$900000 = 3000000 - 800000 + 3100000 =$$

### التمرين (9)

لتكن لديك البيانات الآتية حول حركة مخزون البضاعة خلال شهر فيفري من عام 2013:

التاريخ	البيان		
2013/2/1		300	/ 85
2013/2/6	مشتريات	320	/ 90
2013/2/10	مشتريات	265	/ 92
2013/2/15	مشتريات	215	/ 88
2013/2/25	مشتريات	150	/ 87

خلال شهر فيفري تم بيع 1000 .

:

- تحديد تكلفة البضاعة المباعة خلال شهر فيفري وفق طريقة (FIFO)
  - تحديد تكلفة البضاعة المباعة خلال شهر فيفري وفق طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة؛
  - تحديد تكلفة البضاعة المباعة خلال شهر فيفري وفق طريقة التحديد العيني، إذا علمت أن المبيعا
- 300 : 200 من مشتريات 2013/2/6 200 من مشتريات
- 2013/2/10 200 مشتريات 2013/2/15 100 مشتريات 2013/2/25.

### حل التمرين (9)

- تحديد تكلفة البضاعة المباعة خلال شهر فيفري وفق طريقة (FIFO)

البيان			
25500	85	300	المبيعات
28800	90	320	
24380	92	265	
10120	88	115	
88800		1000	إجمالي تكلفة المبيعات (I)
8800	88	100	مخزون نهاية المدة
13050	87	150	
21850		250	إجمالي مخزون نهاية المدة (II)
110650		1250	(II + I)

- تحديد تكلفة البضاعة المباعة خلال شهر فيفري وفق طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة

البيان			
25500	85	300	(I)
28800	90	320	مشتريات (II)
24380	92	265	
18920	88	215	
13050	87	150	
110650	88,52	1250	المخزون المتاح للبيع (II + I)
88520	88,52	1000	المبيعات (III)
22130	88,52	250	مخزون نهاية المدة (III - II + I)

- تحديد تكلفة البضاعة المباعة خلال شهر فيفري وفق طريقة التحديد العيني

البيان			
25500	85	300	المبيعات
18000	90	200	
18400	92	200	
17600	88	200	
8700	87	100	
88200		1000	
10800	90	120	مخزون نهاية المدة
5980	92	65	
1320	88	15	
4350	87	50	
22450		250	
110650		1250	(II + I)

## التمرين (10)

"Iota" بتصنيع منتج "P1" بالاعتماد على المادة الأولية "M1".

بتاريخ 2012/12/01: كان مخزون المادة الأولية "M1" 1000 وحدة قيمتها الإجمالية 153000

"P1" 800 وحدة بقيمة إجمالية 705800 .

بتاريخ 2012/12/02: "Iota" "Upsilon" 7000

المادة الأولية "M1" 160 /وحدة، تضمنت رسوم جمركية 15000 دج، رسوم غير قابلة

12000 دج، مصاريف النقل والمناولة 36000 TVA 19% .

بتاريخ 2012/12/03: "Iota" "Upsilon" فاتورة إشعار بقيمة

85632,4 TTC، تضمنت تخفيض تجاري 5% 1,5% في حالة التسديد

2013/01/02 (0,75% فقط إذا تم التسديد 2013/02/02).

1800 "P1" في شهر ديسمبر، تم استهلاك 5800  
 "M1" 427000 دج، مصاريف عامة متغيرة لـ 100000 دج، مصاريف ثابتة  
 2000000 دج، علماً أن الطاقة الإنتاجية العادية هي 20000 "P1"  
 18000 "P1".  
 نتج عن عملية التصنيع فضلات معتبرة 100 / 30 (سعر البيع الصافي)  
 أما الفضلات غير القابلة للاسترجاع (مبلغ غير عادي) 100 . قدرت مصاريف التخزين  
 15000 دج، المصاريف العامة الإدارية 80000 دج، ومصاريف البيع 40000 تم بيع 2000  
 وحدة في شهر ديسمبر.  
**بتاريخ 2012/12/31:** للمادة الأولية "M1" 162 / وحدة، علماً أن تقديرات الإدارة  
 تشير إلى أن مصاريف البيع 3,5% "P1" هو 920  
 /وحدة، علماً أن تقديرات الإدارة تشير إلى أن مصاريف البيع تمثل 2,2% من سعر البيع.

:

- لمادة الأولية "M1": تحديد المشتريات وتكلفة الاستهلاكات خلال شهر ديسمبر، ورصيد المخزون بتاريخ 2012/12/31، وذلك وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 2)
- "P1": تحديد تكلفة الوحدات تكلفة الوحدات المباعة خلال شهر ديسمبر، ورصيد المخزون بتاريخ 2012/12/31، وذلك وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 2)
- تحديد قيمة كل من "M1" الأولية "P1" بتاريخ 2012/12/31، وفق معيار المحاسبة (IAS 2).

## حل التمرين (10)

### 1. تحديد

#### المشتريات من المادة الأولية (M1)

1120000 =	160 × 7000
15000 =	الرسوم الجمركية
12000 =	الرسوم غير القابلة للاسترجاع
36000 =	مصاريف النقل
(0,05 × 112000) 56000 - =	تخفيض تجاري
1127000 =	

$$56000 = 0,05 \times 112000 = \text{التخفيض التجاري}$$

$$15960 = 0,015(56000 - 112000) = \text{التخفيض المالي}$$

$$85632,4 = 1,17(15960 + 56000) =$$

2. تحديد تكلفة الاستهلاكات ورصيد المخزون من المادة الأولية (M1)

لمادة الأولية (M1) خلال ديسمبر 2012 وفق طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة.

التاريخ	البيان	الكمية	التاريخ	البيان	الكمية
2012/12/01	1	1000	2012/12/XX	استهلاكات	5800
2012/12/02	مشتريات	7000	2012/12/31	2	2200
		8000			8000

تكلفة الاستهلاكات من المادة الأولية (M1) خلال شهر ديسمبر هي 928000.

رصيد المخزون من المادة الأولية (M1) بتاريخ 2012/12/31 هو 2200 وحدة بتكلفة إجمالية 352000.

3. تحديد تكلفة الوحدات (P1)

مواد أولية	=	928000
مصاريف عامة متغير	=	427000
مصاريف	=	100000
الفضلات القابلة وغير القاب	=	[1800 × (20000 ÷ 2000000)] 180000
	=	[30 × (100 + 100)] 6000 -
	=	1629000

4. تحديد تكلفة الوحدات المباعة ورصيد المخزون (P1)

التاريخ	البيان	الكمية	التاريخ	البيان	الكمية
2012/12/01	1	800	2012/12/XX	مبيعات	2000
2012/12/XX		1800	2012/12/31	2	600
		2600			2600

(P1) خلال شهر ديسمبر هي 1796000.

رصيد المخزون (P1) بتاريخ 2012/12/31 هو 600 بتكلفة إجمالية 538800.

5. تحديد قيمة كل من "M1" الأولية "P1" بتاريخ 2012/12/31

- الأولية (M1)

$$160 =$$

$$\text{صافي سعر البيع} = 162 - (0,035 \times 162) = 156,33$$

$$\text{القيمة عن المادة الأولية (M1)} = 156,33 - 160 = 3,67$$

$$\text{خسارة القيمة الإجمالية} = 2200 \times 3,67 = 8074$$



"P1" -

898 =

صافي سعر البيع = 920 - (0,022×920) = 899,76

خسارة في القيمة عن "P1" لأن صافي سعر البيع أكبر من التكلفة.

- التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة

		//		
	8074	مخصصات خسائر القيمة عن الأصول الجارية	685	
8074		خسائر القيمة عن المواد الأولية واللوازم	391	

### التمرين (11)

بتاريخ 2012/01/01: كان مخزون المادة الأولية "M" الضروري لتصنيع المنتجات المباعة من طرف

"Alpha" هو 1000 / 137 .

خلال شهر جانفي تم إثبات المشتريات الآتية:

بتاريخ 2012/01/10:	175: 1000	150	/وحدة، تخفيض 10%، مصاريف النقل
			5000 TVA 19%.
بتاريخ 2012/01/20:	237: 1000	160	/وحدة، تخفيض 12%، مصاريف النقل
			6200 TVA 19%.
بتاريخ 2012/01/30:	642: 1000	160	/وحدة، تخفيض 10%، مصاريف النقل
			4000 TVA 19%.

خلال نفس الشهر تم إدراج الاستهلاكات الآتية:

- بتاريخ 2012/01/05: 500 .
- بتاريخ 2012/01/12: 800 .
- بتاريخ 2012/01/22: 700 .
- بتاريخ 2012/01/28: 800 .

: تحديد مخزون نهاية المدة وفق الطرق المسموح بها في معيار المحاسبة الدولي (IAS2).

### حل التمرين (11)

هي: طريقة

الطرق المسموح بها في معيار المحاسبة الدولي (IAS2)

" (FIFO)

التحديد العيني إذا كان استخدامها ممكناً، وإلا يتم اللجوء إلى طريقة "

أو طريقة " (CMP).

1. تحديد مخزون نهاية وفق طريقة " (FIFO) "

الرصيد			البيان			التاريخ		
	الكمية		الكمية	البيان	الكمية			
137000	137	1000				2012/01/01		
68500	137	500	68500	137	500	استهلاك 2012/01/05		
68500	137	500						
140000	140	1000			140000	140	1000	2012/01/10
98000	140	700	68500	137	500			
			42000	140	300			استهلاك 2012/01/12
98000	140	700						
147000	147	1000			147000	147	1000	2012/01/20
147000	147	1000	98000	140	700			استهلاك 2012/01/22
29400	147	200	117600	147	800			استهلاك 2012/01/28
					148000	148	1000	2012/01/30
29400	147	200						
148000	148	1000						2012/01/31
			394600		2800	435000		3000

2. تحديد مخزون نهاية المدة وفق طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة (CMP) ( )

الرصيد			البيان			التاريخ		
	الكمية		الكمية	البيان	الكمية			
137000	137	1000				2012/01/01		
68500	137	500	68500	137	500	استهلاك 2012/01/05		
208500	139	1500			140000	140	1000	2012/01/10
97300	139	700	111200	139	800			استهلاك 2012/01/12
244300	143,706	1700			147000	147	1000	2012/01/20
143706	143,706	1000	100594	143,706	700			استهلاك 2012/01/22
28741	143,706	200	114965	143,706	800			استهلاك 2012/01/28
					148000	148	1000	2012/01/30
176741	147,284	1200						2012/01/31
			395259		2800	435000		3000

:

بتاريخ 2012/01/10: تكلفة المشتريات =  $140000 = 5000 + (0,1 \times 150 - 150)1000$

بتاريخ 2012/01/20: تكلفة المشتريات =  $147000 = 6200 + (0,12 \times 160 - 160)1000$

بتاريخ 2012/01/30: تكلفة المشتريات =  $148000 = 4000 + (0,1 \times 160 - 160)1000$

التمرين (12)

بتاريخ 2017/12/31: وضع المادة الأولية (M) " " ( ) :

التاريخ	البيان			
2017/01/01		2000	200,7	401400
2017/03/20	مشتريات	3500	205	717500
2017/06/30	مشتريات	6000	204	1224000
2017/09/15	مشتريات	4200	201	844200

2017: استهلكت المؤسسة 13000 وحدة من المادة الأولية (M).

بتاريخ 2017/12/31: قدرت صافي القيمة القابلة للتحقق لمادة الأولية (M) 201 / .

- ن نهاية المدة بتاريخ
- تقدير تكلفة الاستهلاكات من المادة الأولية (M) 2017
  - 2017/12/31 وفق طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة (CMP)
  - تحديد خسارة القيمة عن المادة الأولية (M) بتاريخ 2017/12/31

### حل التمرين (12)

- تقدير تكلفة الاستهلاكات مخزون نهاية المدة وفق طريقة (CMP)

التاريخ	البيان			
2017/01/01		2000	200,7	401400
2017/03/20	مشتريات	3500	205	717500
2017/06/30	مشتريات	6000	204	1224000
2017/09/15	مشتريات	4200	201	844200
		15700	203	3187100

$$203 = 15700 \setminus 3187100 =$$

تكلفة الاستهلاكات من المادة الأولية (M)  $2639000 = 203 \times 13000 = 2017$

عدد وحدات مخزون نهاية المدة =  $2700 = 13000 - 15700$

مخزون نهاية المدة بالقيمة =  $548100 = 203,45 \times 2700$

: مخزون نهاية المدة بالقيمة =  $548100 = 2639000 - 3187100$

- تحديد مدى وجود خسارة في القيمة عن المادة الأولية (M)

$$548100 = 203 \times 2700 =$$

صافي القيمة القابلة للتحقق =  $542700 = 201 \times 2700$

ر من صافي القيمة القابلة للتحقق :

خسارة القيمة عن المادة الأولية (M)  $5400 = 542700 - 548100$

## المحور السابع

معيار المحاسبة الدولي (IAS 7):  
قائمة التدفقات النقدية

***IAS 07:***  
***Statement of Cash Flows***

## 1. عرض معيار المحاسبة الدولي (IAS 7): قائمة التدفقات النقدية

معياري	" (IAS 7) بيانات	"	ديسمبر 1992 ليحل
معياري	" (IAS 7) التغييرات	"	1977
ونتيجة للتعديلات ليصبح " 2017/01/01	معياري النقديّة	2007	تغيير المعيار
إمكانية التطبيق .	2016	تعديلات	(IAS 1)

### 1. الهدف

يهدف المعيار بتوفير التغييرات التاريخية النقدية يعادلها، النقدية، وتصنيفها التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

### 2. النطاق

النقدية المالية لتوفير للمستخدمين هذا المعيار، وتقديمها توليد وكيفية استخدامه. قوائمها

### 3. تعريفات

**النقدية:** النقدية الجاهزة قصيرة هي قصيرة (3 أشهر) جوهرها نقدية الملكية النقدية، قصيرة عالية السيولة، مهمة لتغير القيمة، منها نقديّة نقديّة فيعتبر تمويلية. نقديّة هي بين النقدية يعادلها، هذه التشغيلية الاستثمارية التمويلية. نقديّة

### 4. عرض قائمة التدفقات النقدية

يتم النقدية عملية تشغيلية استثمارية وتمويلية، نقديّة

#### 1.4. الأنشطة التشغيلية

النقدية توليد نقدية كافية الديون، التشغيلية أساسيا عمليات قدرتها التشغيلية، وتسديد الأسهم، والقيام جديدة تمويل خارجية؛ نقديّة التشغيلية التاريخية مفيدة التشغيلية المستقبلية.

النقدية	التشغيلية	العمليات الرئيسية	للإيراد	
و عليه فهي	العمليات	تحديد		
-	النقدية	التشغيلية:		
-	النقدية	والإيراد		
-	النقدية للموردين			
-	النقدية للموظفين	بالنيابة عنهم؛		
-	التأمين			
-	النقدية	منها	يكن	ربطها
-	الاستثمارية والتمويلية؛			
-	النقدية	بها		
-	العمليات، بيع	غير الجارية	ينشأ عنها	
تحديد		النقدية	العمليات	نقدية
	الاستثمارية. يمكن	مالية		
	هذه تشبه هذه	خصيصا	البيع، و عليه	
	النقدية	المالية	لغايات	
أنها	تشغيلية؛	والتسيقات النقدية	تقدمها	المالية
	أنها	الرئيسي	للإيراد	
	تشغيلية، لأنها			
	2.4. الأنشطة الاستثمارية			
	النقدية	الاستثمارية:		
-	النقدية	غير الجارية،	فيها مصاريف التطوير	
	داخليا؛			
-	النقدية	غير الجارية؛		
-	السلفيات	للغير	النقدية	ها )
	السلفيات		المالية)	
-	النقدية	بيع	ملكية	دين
-	النقدية	المستقبلية،	الخيارات،	
	هذه	لغايات	تصنيف	
	التمويلية.			
	أنه		النقدية لهذا	
	الطريقة	بها	منه.	

### 3.4. الأنشطة التمويلية

التمويلية:	النقدية	
الملكية	النقدية	-
أسهم	النقدية للمساهمين أو المالكين	-
والرهونات العقارية، وغيرها	النقدية	-
النقدية	قصيرة طويلة	-
الإيجار التمويلي.	لتخفيض	-

### 5. التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

يجب	النقدية	التشغيلية	:
الطريقة	يتم بموجبها الإفصاح	الرئيسية	النقدية
الطريقة غير	يتم	ها تعديل	العمليات غير
النقدية،			نقدية تشغيلية
يفضل	النقدية	الطريقة	النقدية الاستثمارية التمويلية.
تقدير	النقدية المستقبلية	الطريقة غير	يمكن

### 6. التقرير عن التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية

يجب	الرئيسية	النقدية
النقدية	الاستثمارية والتمويلية	تعرضها
	الموالية.	

### 7. التقرير عن التدفقات النقدية على أساس صاف

يمكن	النقدية التشغيلية والاستثمارية والتمويلية الآتية	:
-	النقدية نيابة	وليس
-	النقدية	كبيرة تواريخ قصيرة؛
-	النقدية	لها تاريخ
-	إيداع وسحبها	المالية
-	النقدية	تسديدها.

### 8. التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية

يجب	النقدية	العمليات	الأجنبية
يتم بموجبها	المالية،	بتحويل	الأجنبية
تاريخ	نفسه	النقدية	

الأجنبية.	غير	التغيرات	
نقدية،	آثارها	يعادلها	بها
يجري التقرير	النقدية	يعادلها	بين
النقدية، بهدف	النقدية	التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.	
	النقدية		

## 9. الفوائد وتوزيعات الأرباح

وتوزيعات	النقدية	يجب	
تشغيلية	أنها	ويجب	يصنف منها
	وتوزيعات	استثمارية	تمويلية، حيث يتم تصنيف
يمكن تصنيف	وكبديل	أنها	نقدية تشغيلية لأنها
نقدية	نقدية تمويلية،	أنها	وتوزيعات
	المالية	لأنها	تكاليف
		استثمارية	

## 10. ضرائب الدخل

ويجب تصنيفها	النقدية	يجب	
استثمارية تمويلية.	أنها	نقدية	التشغيلية،
		يتم تعريفها	

## 11. الاستثمارات في الفروع والمنشآت الزميلة والمؤسسات المشتركة

الزميلة أو المشاريع المشتركة	-		
النقدية بينها	طريقة	الملكية،	
والسلفيات).	وبين	فيها	النقدية ( : توزيعات
طريقة	-	التي تقوم بالتقرير عن حصتها	الزميلة أو
الزميلة	الملكية	ها النقدية،	النقدية
ها.	أو المشروع المشترك، والتوزيعات،		باستثماراتها
السيطرة	-	يجب	النقدية نتيجة السيطرة
استثمارية.	وغيرها		وتصنيفها
			أنها

## 12. مكونات النقد ومعادلات النقد

تسوية بين	النقدية	يجب	
	يعادلها، ويجب	النقدية	لها

## 13. إفصاحات أخرى

يعادلها	النقدية الهامة	يجب	
		تعليق	بها



## II. تطبيقات حول معيار المحاسبة الدولي (IAS 7): قائمة التدفقات

### النقدية

#### التمرين (1)

لتكن لديك المعلومات الآتية حول مؤسسة " ( ) :

بتاريخ 2017/01/01: رصيد 18000 رصيد الموردين 61000 ورصيد 33000

بتاريخ 2017/12/31: رصيد 35000 رصيد الموردين 22000 ورصيد 68000

2017: 198000، وقدّر هامش الربح 20% من قيمة المبيعات

معدل الرسم على القيمة المضافة فكان 19%.

:

- تحديد قيمة المقبوضات النقدية من الزبائن خلال 2017

- تحديد قيمة المدفوعات النقدية للموردين خلال 2017.

#### حل التمرين (1)

- تحديد قيمة المقبوضات النقدية من الزبائن خلال 2017

هامش الربح = المبيعات - تكلفة المبيعات

:

$0,2 \times \text{المبيعات} = \text{المبيعات} - \text{تكلفة المبيعات}$

$\text{تكلفة المبيعات} = \text{المبيعات} - 0,2 \times \text{المبيعات}$

$\text{تكلفة المبيعات} = 0,8 \times \text{المبيعات}$

:

$\text{المبيعات} = \text{تكلفة المبيعات} / 0,8 \Rightarrow 198000 / 0,8 = 247500$

$\text{المقبوضات النقدية} = \text{الزبائن بتاريخ 01/01} + \text{المبيعات TTC} - \text{الزبائن بتاريخ 12/31}$

$= 33000 + 1,19 \times 247500 - 68000 = 259525$

- تحديد قيمة المدفوعات النقدية للموردين خلال 2017

$\text{المشتریات} = \text{تكلفة المبيعات} + \text{المخزون بتاريخ 12/31} - \text{المخزون بتاريخ 01/01}$

$= 198000 + 35000 - 18000 = 215000$

$\text{المدفوعات النقدية} = \text{الموردون بتاريخ 01/01} + \text{المشتریات TTC} - \text{الموردون بتاريخ 12/31}$

$= 61000 + 1,19 \times 215000 - 22000 = 294850$

#### التمرين (2)

لتكن لديك البيانات الآتية حول مؤسسة " بتاريخ 2016/12/31 ( ) :

البيان	2016	2015
مبيعات	150000	135000
تكلفة مبيعات البضاعة	98000	93400
رصيد حساب البضاعة	35000	23000
رصيد حساب الزبائن	45000	56000
رصيد حساب الموردين	36000	48000
معدل الرسم على القيمة المضافة	%19	%19

:

- تحديد قيمة المشتريات خلال 2016
- تحديد قيمة المقبوضات النقدية من الزبائن خلال 2016
- تحديد قيمة المدفوعات النقدية للموردين خلال 2016

### حل التمرين (2)

- المشتريات ( ) = تكلفة المبيعات + رصيد البضاعة 2016 - رصيد البضاعة 2015  
 $110000 = 23000 - 35000 + 98000 =$
- مشتريات الدورة من البضاعة = المشتريات ( )  $130900 = 1,19 \times 110000 = 1,19 \times ($
- $189500 = 45000 - 1,19 \times 150000 + 56000 =$  رصيد الزبائن 2015 + مبيعات البضاعة TTC - رصيد الزبائن 2016
- $142900 = 36000 - 130900 + 48000 =$  رصيد الموردين 2015 + مشتريات الدورة - رصيد الموردين 2016

### التمرين (3)

لتكن لديك المعلومات الآتية حول لمؤسسة " " 2015 ( ) :

البيان	
صافي الدخل قبل الضريبة	60000
ضريبة الدخل	11400
صافي الدخل بعد الضريبة	48600
تغير حسابات المدينين	42000
تغير حسابات الدائنين	(17000)
تسبيقات مدفوعة خلال الدورة	38000
مصاريف مستحقة الدفع عن الدورة	27000
مخصصات الاهتلاكات والمؤونات عن الدورة	89000

: عرض التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

### حل التمرين (3)

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (الطريقة غير المباشرة)	
60000	قبل الضريبة
89000	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات عن الدورة
	تغير احتياجات رأس المال العامل (70000)
(42000)	تغير حسابات المدينين
(17000)	تغير حسابات الدائنين
(38000)	تسبيقات مدفوعة خلال الدورة
27000	مصاريف مستحقة الدفع عن الدورة
<b>79000</b>	<b>التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية</b>

### التمرين (4)

لتكن لديك قائمة الدخل لمؤسسة "البيان" 2014 ( ) :

البيان	
1200000	المبيعات
(766000)	- تكلفة المبيعات
434000	- المصاريف التشغيلية
(114000)	- الاهتلاكات والمؤونات
(206000)	- التنازل عن الأصول غير الجارية
(15000)	- المصاريف الأخرى
(20000)	-
(6000)	-
73000	صافي الدخل قبل الضريبة
(13870)	- ضريبة الدخل
59130	صافي الدخل بعد الضريبة

تضمنت قائمة المركز المالي بتاريخ 2014/12/31 الأرصدة الآتية ( ) :

2013	2014	البيان
120000	223000	
75000	186000	
52000	37000	
48000	31000	
57000	53000	مبالغ مستحقة للهيئات الاجتماعية
19000	25000	
17500	12500	

: عرض التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

#### حل التمرين (4)

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (الطريقة غير المباشرة)	
	التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التشغيلية
59130	بعد الضريبة
206000	الامتلاكات والمؤونات
15000	خسائر التنازل عن الأصول غير الجارية
	تغير احتياجات رأس المال العامل
	7000
(103000)	تغير الزبائن والحسابات المماثلة [120000 – 223000]
111000	تغير الموردين والحسابات المماثلة [75000 – 186000]
17000	تغير الضرائب القابلة للاسترجاع على رقم الأعمال [48000 – 31000]
(15000)	تغير الضرائب والرسوم المستحقة على رقم الأعمال [52000 – 37000]
(4000)	تغير المبالغ المستحقة للهيئات الاجتماعية [57000 – 53000]
6000	تغير [19000 – 25000]
(5000)	تغير الضرائب المستحقة على الأرباح [17500 – 12500]
<b>287130</b>	<b>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية</b>

#### التمرين (5)

ميزانية المؤسسة (Alpha) بتاريخ 2015/12/31 ( ) .

2014	2015		2014	2015	
200000	200000				<u>الأصول غير الجارية</u>
35000	50000	احتياطات	18000	11000	تثبيات معنوية
17000	13000	مرحل من جديد			برمجيات معلوماتية
16200	17800	نتيجة الدورة	73000	43000	تثبيات عينية
			57000	60000	معدات وأدوات صناعية
		<u>الخصوم غير الجارية</u>	46000	46000	تثبيات عينية أخرى
7200	16000		17000	30000	تثبيات مالية
44900	65200	اقتراضات بنكية			<u>الأصول الجارية</u>
		<u>الخصوم الجارية</u>	26800	16000	مواد أولية، لوازم
21500	20000		16000	33500	أدوات مالية بغرض المتاجرة
18200	18000	TVA			الموردون المدينون
			5500	2000	
			32600	60000	
			16000	15500	TVA
			33300	48400	النقدية وما يعادلها
			18800	34600	الحسابات البنكية
<b>360000</b>	<b>400000</b>		<b>360000</b>	<b>400000</b>	

:

- بلغت مخصصات الدورة من الاهتلاكات 30000 .
- بلغت مخصصات الدورة الصافية بعد طرح الاسترجاعات من خسائر القيمة 6500.
- بلغت مخصصات الدورة الصافية بعد طرح الاسترجاعات من المؤونات 5800.
- بلغت قيمة الإنتاج المثبت للأصول غير الجارية خلال الدورة 15000.
- تحويل 4000 من الخصوم غير الجارية للنتيجة، ويتعلق

:

- إعداد قائمة توضح فيها التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وفق الطريقة التي تراها مناسبة.

### حل التمرين (5)

- إعداد قائمة التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التشغيلية

قائمة التدفقات النقدية (طريقة غير مباشرة)	
	التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التشغيلية
17800	+ نتيجة الدورة
42300	+ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
(15000)	- الإنتاج المثبت للأصول غير الجارية
(4000)	- الجزء المحول من إعانة الاستثمار للنتيجة
(31800)	- تغيير احتياجات رأس المال العامل
9300	صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية

:

$$\begin{aligned}
 & \text{مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة} = 30000 + 6500 + 5800 = 42300 \\
 & \text{تغيير احتياجات رأس} = (16000 - 26800) + (33500 - 16000) + (2000 - 5500) = 31800 \\
 & 31800 = (60000 - 32600) + (15500 - 16000) - (20000 - 21500) - (18000 - 18200)
 \end{aligned}$$

### التمرين (6)

إليك العمليات الآتية التي قامت بها مؤسسة "النهار" ( ) 2016 :

البيان	
مقبوضات من بيع الأراضي	833000
مقبوضات من قرض قصير الأجل	266000
	300000
	285000
مقبوضات من إصدار أسهم	620000
شراء أسهم تنوي المؤسسة الاحتفاظ بها لفترة طويلة	485000
بيع قيم منقولة للتوظيف	67000

: تحديد صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية.

### حل التمرين (6)

	البيان
833000	مقبوضات من بيع الأراضي
(285000)	
(485000)	مدفوعات لشراء أسهم تنوي المؤسسة الاحتفاظ بها لفترة طويلة
<b>63000</b>	<b>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية</b>

### التمرين (7)

لتكن لديك المعلومات الآتية حول مؤسسة "الأهرام" ( ) :

مدفوعات للموردين: 180000 شراء أسهم خاصة: 60000 : 200000  
إصدار أسهم عادية نقدا: 150000 تحصيل أوراق قبض: 50000 تسديد قرض للبنك: 90000  
120000 توزيعات نقدية للمساهمين: 75000.

: تحديد صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية.

### حل التمرين (7)

	البيان
150000	مقبوضات من إصدار أسهم عادية نقدا
120000	
(60000)	مدفوعات لشراء أسهم خاصة
(90000)	مدفوعات لتسديد قرض للبنك
<b>120000</b>	<b>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية</b>

### التمرين (8)

لتكن لديك المعلومات الآتية حول مؤسسة "النهار" بتاريخ 2017/12/31 ( ) :

	البيان
420000	مقبوضات من بيع تجهيزات الإنتاج
630000	
600000	القيمة الاسمية للسندات ( )
5000	( )
8000	خسائر نتيجة بيع تجهيزات الإنتاج
53000	تسديد قسط القرض للبنك
150000	شراء سندات محتفظ بها لتاريخ الاستحقاق
130000	القيمة الاسمية للسندات ( )
4000	( )
60000	تخفيض نقدي في رأس المال
78000	مقبوضات من بيع الأسهم الخاصة

:

- تحديد صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية؛
- تحديد صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية.

### حل التمرين (8)

البيان	
420000	مقبوضات من بيع تجهيزات الإنتاج
(150000)	شراء سندات محتفظ بها لتاريخ الاستحقاق
<b>270000</b>	<b>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية</b>
630000	مقبوضات من بيع الأسهم الخاصة
78000	تخفيض نقدي في رأس المال
(60000)	تسديد قسط القرض للبنك
(53000)	
<b>595000</b>	<b>النقدية من الأنشطة التمويلية</b>

### التمرين (9)

بتاريخ 2013/12/31 كانت ميزانية مؤسسة (WALL BAN) ( ) :

2012	2013	.	2012	2013	.
200000	200000	101	100000	92000	213
15000	15000	106	80000	98000	215
-	18473	12	60000	50000	218
<b>215000</b>	<b>233473</b>	<b>(III)</b>	<b>240000</b>	<b>240000</b>	<b>(I)</b>
92000	70000	قروض مصرفية	15600	5600	مواد أولية
<b>92000</b>	<b>70000</b>	<b>(VI)</b>	16400	31400	31
31500	21000		19500	43500	355
8500	19000	TVA -	-	15281,13	TVA
4000	-	401	8500	-	-
16000	16000	مساهمات بنكية جارية	4457	49000	18191,87
<b>60000</b>	<b>56000</b>	<b>(V)</b>	431	18000	5500
		519	<b>127500</b>	<b>119473</b>	<b>(II)</b>
<b>367000</b>	<b>359473</b>		<b>367000</b>	<b>359473</b>	

2013 (WALL BAN) بالعمليات الآتية:

1. 50000 TVA 19% .
2. تسديد مستحقات TVA .
3. استهلاك 60000 مواد أولية.
4. تسديد مستحقات الضمان الاجتماعي للهيئات الاجتماعية نقداً.
5. تحصيل أوراق القبض (مصاريف التحصيل 508,13 TTC TVA 19%).
6. تصنيع منتجات تكلفتها 90000 .

7. فاتورة للزبون تضمنت منتجات مصنعة بقيمة 100000 ، تكلفتها 75000 TVA 19% .  
 8. تحصيل مبلغ 95000 بشيك.  
 9. تسديد مبلغ 70000 للموردين بشيك.  
 10. تسديد قسط اهتلاك القرض البنكي بقيمة 22000 ، وفوائد بنكية بقيمة 6100 .  
 11. شراء آلة بقيمة 35700 TTC (تم التسديد بشيك).  
 12. أقساط الاهتلاك ( ) : 8000 ، تثبيطات عينية أخرى 10000 .  
 ات النقدية وفق الطريقة المباشرة الطريقة غير المباشرة .

### حل التمرين (9)

مدين	دين	مدين	دين
100000		مبيعات	701
15000		تغير المخزون	724
	60000	استهلاكات المواد	601
	30000	اهتلاكات	685
	427	بنكية	627
	6100	أعباء مالية	66
	18473	نتيجة الدورة	120

### ات النقدية وفق الطريقة المباشرة

قائمة التدفقات النقدية (الطريقة المباشرة)	
	التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التشغيلية
95000	- المدفوعات للموردين
(70000)	(1)
(18708,13)	= التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية
6291,87	-
(6100)	
191,87	صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية (I)
	التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة الاستثمارية
(30000)	+ اقتناء التثبيطات
(30000)	التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية (II)
	التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التمويلية
(22000)	+ تسديدات الديون
(22000)	صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية (III)
(51808,13)	التغير الصافي من النقدية ومعادلات النقدية (III) + (II) + (I)
59500	النقدية ومعادلات النقدية في بداية الدورة <sup>(2)</sup>
7691,87	النقدية ومعادلات النقدية في نهاية الدورة <sup>(3)</sup>



$$(1) \text{ TVA} + \text{ المدفوعات للهيئات الاجتماعية} =$$

$$18708,13 = 508,13 + 0,19 \times 1,19 \backslash 35700 + 8500 + 4000 = \text{بنكية} +$$

$$(2) \text{ النقدية ومعادلات النقدية في بداية الدورة} = 59500 = 16000 - 18000 + 49000 + 8500 =$$

$$(3) \text{ النقدية ومعادلات النقدية في نهاية الدورة} = 7691,87 = 16000 - 5500 + 18800 =$$

قائمة التدفقات النقدية وفق الطريقة غير المباشرة

قائمة التدفقات النقدية (الطريقة غير المباشرة)	
18473	التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التشغيلية
30000	نتيجة الأنشطة العادية قبل الضريبة
(48281,13)	+ تعديلات الاهتلاكات
	- تغير احتياجات رأس المال العامل
191,87	صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية (I)
	التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة الاستثمارية
(30000)	اقتناء التثبيتات
(30000)	صافي التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية (II)
	التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التمويلية
(22000)	تسديدات الديون
(22000)	صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية (III)
(51808,13)	التغير الصافي من النقدية ومعادلات النقدية (III) + (II) + (I)
59500	النقدية ومعادلات النقدية في بداية الدورة <sup>(2)</sup>
7691,87	النقدية ومعادلات النقدية في نهاية الدورة <sup>(3)</sup>

:

$$- 15281,13 + 43500 + 31400 + 5600 = \text{احتياجات رأس المال العامل في نهاية الدورة} =$$

$$55781,13 = 19000 - 21000$$

$$8500 - 31500 - 19500 + 16400 + 15600 = \text{احتياجات رأس المال العامل في بداية الدورة} =$$

$$7500 = 4000 -$$

$$48281,13 = 7500 - 55781,13 = \text{تغير احتياجات رأس المال العامل بين بداية ونهاية الدورة} =$$

التمرين (10)

معيير المحاسبة الدولي (IAS 1)

التمرين (4)

TVA هو 17%.

بإعداد قائمة توضح التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

## حل التمرين (10)

- قائمة التدفقات النقدية للمؤسسة (Alpha) 2016/01/01 إلى غاية 2016/12/31

الطريقة غير المباشرة	
	التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التشغيلية
(1500)	+ نتيجة الدورة
31800	+ مخصصات الاهتلاكات
(30600)	- تغير احتياجات رأس
(300)	صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية

$$- 12500 + 67400 + 1500 + 38000 + 22000] = \text{رأس المال العامل} \\ + 26500) - (13800 + 41500 + 4500 + 23000 + 31800)] - [(18700 + 25000) \\ 30600 = [(21000$$

الطريقة المباشرة	
	التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التشغيلية
219800	+
49100	+
(215773)	- المدفوعات للموردين والعمال
(41411)	-
(12016)	- TVA
(300)	صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية

:

$$= \text{المبيعات} + \text{رصيد الزبائن 2015} - \text{رصيد الزبائن 2016}$$

$$= 67400 - 41500 + 1,17 \times 210000$$

$$= \text{المقبوضات المالية} + \text{المقبوضات من العمليات الاستثنائية} + \text{التغير في حساب}$$

$$\text{الموردين المدينين} = 22500 + 23600 + (1500 - 4500)$$

$$\text{المدفوعات للموردين والعمال} = \text{مشتريات TTC} + \text{مشتريات الخدمات TTC} + \text{رصيد}$$

$$\text{الموردين 2015} - \text{رصيد الموردين 2016} + \text{المدفوعات للمستخدمين}$$

$$= (\text{المواد الأولية المستهلكة} + \text{لتغير في مخزون المواد}) \times 1,17 + \text{المستهلكة} \times 1,17 +$$

$$\text{رصيد الموردين 2015} - \text{رصيد الموردين 2016} + \text{المدفوعات للمستخدمين}$$

$$= 44389 + 25000 - 26500 + 1,17 \times 56000 + 1,17 \times (31800 - 22000 + 99000)$$

$$\text{TVA} - \text{TVA} = \text{TVA}$$

$$\begin{aligned}
 &= \text{رصيد TVA} + 2015 \text{ المجمعة عن مبيعات الدورة - رصيد TVA} \\
 &= (2016 \text{ - (رصيد TVA} + 2015 \text{ القابلة للاسترجاع عن مشتريات} \\
 &\quad \text{رصيد TVA} - 2016) \\
 &= - 22000 + 99000 + 13800 - [18700 - 0,17 \times 210000 + 21000] = \\
 &\quad [12500 - 0,17 \times 56000 + 0,17 \times (31800 \\
 &\quad + \text{المدفوعات المالية} + \text{المدفوعات الاستثنائية} = \text{ )} \\
 &= 1511 + 20300 + 13600 + 6000 =
 \end{aligned}$$

### التمرين (11)

لتكن لديك المعلومات الآتية حول مؤسسة " بتاريخ 2017/12/31 ) (:

#### قائمة المركز المالي بتاريخ 2017/12/31

2016	2017		2016	2017	
800000	850000		100000	100000	شهرة
56000	82000	احتياطات	(10000)	(22000)	خسائر القيمة عن الشهرة
34780	25410	نتيجة الدورة	66000	115000	أصول غير
<b>890780</b>	<b>957410</b>		(8600)	(13200)	اهتلاك الأصول غير الملموسة
			670000	750000	
240000	280000	بنكية	(122000)	(146000)	اهتلاك الممتلكات، المصانع
48000	56000	الجارية	120000	120000	أصول مالية
<b>288000</b>	<b>336000</b>	مجموع الخصوم غير الجارية	<b>815400</b>	<b>903800</b>	مجموع الأصول غير الجارية
188000	268000		198000	277000	
97000	124000		(16000)	(24000)	- خسائر القيمة عن المخزونات
12000	15000	فوائد بنكية مستحقة	317000	386000	
8000	5000		(33000)	(39000)	- خسائر القيمة عن الزبائن
21000	38000		136000	168000	مدينون آخرون
<b>326000</b>	<b>450000</b>	مجموع الخصوم الجارية	87380	71610	نقدية
			<b>689380</b>	<b>839610</b>	مجموع الأصول الجارية
<b>1504780</b>	<b>1743410</b>		<b>1504780</b>	<b>1743410</b>	

2017/12/31 2017/01/01

	البيان
678000	المبيعات
(375000)	تكلفة المبيعات
303000	

50000 (278000)	إيرادات تشغيلية أخرى مصاريف تشغيلية
75000 13000 (55000)	صافي الدخل من العمليات التشغيلية صافي مكاسب وخسائر التنازل عن الأصول غير الجارية
33000 (7590)	صافي الدخل قبل الضريبة ضريبة الدخل
<b>25410</b>	<b>صافي الدخل بعد الضريبة</b>

#### معلومات إضافية:

- معدل الرسم على القيمة المضافة 19 %
- مشتريات الأصول غير الملموسة خلال الدورة: 86000
- مشتريات الممتلكات، المصانع والمعدات خلال الدورة: 112000
- القروض البنكية المحصل عليها خلال الدورة: 80000
- التغيير في رأس المال نتيجة زيادة نقدية بقيمة 45000 الباقي نتيجة تحويل جزء من الاحتياطات؛
- تقوم المؤسسة بتكوين الاحتياطي القانوني واحتياطي نظامي من نتيجة الدورة وتوزع الباقي نقداً

:

- عرض قائمة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وفق الطريقة المباشرة؛
- عرض قائمة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وفق الطريقة غير المباشرة.

#### حل التمرين (11)

- عرض قائمة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وفق الطريقة المباشرة

قائمة التدفقات النقدية (الطريقة المباشرة)	
737820 18000 (460260) (230960) (52000) (3780) (10590)	التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التشغيلية مدفوعات للموردين مدفوعات في شكل توزيعات أرباح
<b>(1770)</b>	<b>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (I)</b>
37000	التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة الاستثمارية تكلفة المبيعات من الأصول غير الملموسة

32000	تكلفة المبيعات من الممتلكات، المصانع والمعدات
13000	صافي مكاسب وخسائر التنازل عن الأصول غير الجارية
(86000)	مشتريات الأصول غير الملموسة
(112000)	مشتريات الممتلكات، المصانع والمعدات
<b>(116000)</b>	<b>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية (II)</b>
	<b>التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التمويلية</b>
45000	مقبوضات من زيادة رأس المال
80000	مقبوضات من الاقتراضات البنكية
(40000)	تسديدات القروض البنكية
<b>85000</b>	<b>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية (III)</b>
<b>(32770)</b>	<b>التغير الصافي من النقدية ومعادلات النقدية (I) + (II) + (III)</b>
<b>66380</b>	<b>النقدية ومعادلات النقدية في بداية الدورة</b>
<b>33610</b>	<b>النقدية ومعادلات النقدية في نهاية الدورة</b>

- عرض قائمة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وفق الطريقة غير المباشرة

<b>قائمة التدفقات النقدية (الطريقة غير المباشرة)</b>	
	<b>التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التشغيلية</b>
25410	صافي الدخل بعد الضريبة
62600	الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
(13000)	صافي مكاسب وخسائر التنازل عن الأصول غير الجارية
	<b>تغير احتياجات رأس المال العامل (73000)</b>
(79000)	تغير المخزونات
(101000)	تغير الزبائن والحسابات المدينة
107000	تغير الموردين والحسابات
3000	تغير الفوائد البنكية المستحقة
(3000)	تغير ضرائب الدخل المستحقة
(3780)	توزيعات الأرباح
<b>(1770)</b>	<b>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (I)</b>
	<b>النقدية المتأتية من الأنشطة الاستثمارية</b>
37000	تكلفة المبيعات من الأصول غير الملموسة
32000	تكلفة المبيعات من الممتلكات، المصانع والمعدات خلال الدورة
13000	صافي مكاسب وخسائر التنازل عن الأصول غير الجارية
(86000)	مشتريات الأصول غير الملموسة
(112000)	مشتريات الممتلكات، المصانع والمعدات خلال الد
<b>(116000)</b>	<b>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية (II)</b>
	<b>التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التمويلية</b>

45000	مقبوضات من زيادة رأس المال
80000	مقبوضات من الاقتراضات البنكية
(40000)	تسديدات القروض البنكية
<b>85000</b>	<b>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية (III)</b>
<b>(32770)</b>	<b>التغير الصافي من النقدية ومعادلات النقدية (I) + (II) + (III)</b>
<b>66380</b>	<b>النقدية ومعادلات النقدية في بداية الدورة</b>
<b>33610</b>	<b>النقدية ومعادلات النقدية في نهاية الدورة</b>

:

$$2017 \quad - \quad 2016 \quad + \quad \text{المبيعات} \quad = \quad (1)$$

$$737820 = 386000 - 1,19 \times 678000 + 317000 =$$

$$2017 \quad - \quad 2016 \quad + \quad \text{إيرادات تشغيلية أخرى} - \quad \text{مدینون آخرون} \quad = \quad (2)$$

$$18000 = 168000 - 50000 + 136000 =$$

$$2016 \quad - \quad 2017 \quad + \quad \text{تكاليف المبيعات} \quad = \quad (3)$$

$$454000 = 198000 - 277000 + 375000 =$$

$$2017 \quad - \quad 2016 \quad + \quad \text{المشتريات} \quad = \quad \text{للموردين}$$

$$460260 = 268000 - 1,19 \times 454000 + 188000 =$$

$$(2017 \quad - \quad 2017) \quad = \quad (4)$$

$$24000) + (122000 - 146000) + (8600 - 13200) + (10000 - 22000) =$$

$$62600 = (48000 - 56000) + (33000 - 39000) + (16000 -$$

$$= \quad ( \quad - \quad \text{مصاريف تشغيلية} - \quad 2016$$

$$- \quad 2017 \quad ( \quad \text{TVA على المبيعات} - \quad \text{TVA على المشتريات} )$$

$$(0,19 \times 454000 - 0,19 \times 678000) + 124000 - (62600 - 278000) + 97000 =$$

$$230960 =$$

$$2017 \quad - \quad \text{فوائد بنكية مستحقة} \quad + \quad 2016 \quad = \quad (5)$$

$$52000 = 15000 - 55000 + 12000 =$$

$$5000 = (45000 + 800000) - 850000 = \text{المحول من الاحتياطات إلى رأس المال} \quad (6)$$

$$31000 = 56000 - 5000 + 82000 = \text{الاحتياطات المكونة خلال الدورة}$$

$$3780 = 31000 - 34780 = \text{في شكل توزيع}$$

$$2017 \quad - \quad 2016 \quad + \quad \text{ضريبة الدخل} \quad = \quad (7)$$

$$10590 = 5000 - 7590 + 8000 =$$

$$2017 \quad - \quad 2016 \quad + \quad \text{مشتريات الدورة} + \quad \text{رصيد} \quad = \quad \text{المبيعات من الأصول غير الجارية} \quad (8)$$

$$37000 = 115000 - 66000 + 86000 = \text{تكاليف المبيعات من الأصول غير}$$

32000 = 750000 - 670000 + 112000 = فة المبيعات من الممتلكات، المصانع والمعدات =

40000 = 280000 - 80000 + 240000 = تسديدات القروض البنكية =

79000 = 198000 - 277000 = (10) تغير

101000 = (136000 + 317000) - (168000 + 386000) = (11) تغير الزبائن والحسابات المدينة =

107000 = (97000 + 188000) - (124000 + 268000) = (12) تغير الموردين والحسابات =

3000 = 12000 - 15000 = (13) تغير الفوائد البنكية المستحقة =

3000 - = 8000 - 5000 = (14) تغير ضرائب الدخل المستحقة =

## المحور الثامن

معييار المحاسبة الدولي (IAS 16):  
الممتلكات، المصانع والمعدات

*IAS 16:*

*Property, Plant and  
Equipment*



## 1. عرض معيار المحاسبة الدولي (IAS 16): الممتلكات، المصانع والمعدات

"	" (IAS 16)	معايير	2001
1993	معايير	الدولية،	معايير
"	" (IAS 16)	معايير	1982
" (IAS 4)	معايير	1998	الاهتلاك". ليتم تنقيحه
ديسمبر 2003	مراجعتة 2000	1998	معايير
(SIC 23) (SIC 14) (SIC 6)	التفسيرات: ليحل	(IAS 16)	معايير
2014	تعديله	معايير وتعديلات	تعديل المعيار
.	ليشمل	الإيرادات، وتعديل	طريقة الاهتلاك

### 1. الهدف

يهدف المعيار تحديد المحاسبية لتمكين المستخدمين الرئيسية : بها، وتحديد مبالغها الدفترية، وتكاليف اهتلاكها، والتغدي فيها؛ القضايا قيمها.

### 2. النطاق

يطبق المعيار محاسبية الاستثمارية (IAS 40) " للاستثمارية" يطبق هذا المعيار لتطوير وصيانة البيولوجية المعدنية. هذا المعيار لتقييم معيار بها (IFRS 5 IFRS 6) ويطبق معيار

### 3. تعريفات

هو : الميزانية  
: هي النقدية يعادلها القيمة  
شرائه إنشائه.  
للاهتلاك: لاهتلاك: هو التوزيع  
القيمة : هي القيمة الحالية  
به نهاية مدته النفعية، النقدية  
القيمة : هي يمكن قبضه بيع دفعه لتحويل  
المشاركين تاريخ القياس.

القيمة: هي	زيادة	مبلغه
: هو القيمة		تكاليف البيع القيمة الاستعمالية، أيهما
: هي	( )	بها
التأجير للغير	( )	إدارية؛ استخدامها
القيمة المتبقية	: هي	تحصل عليه حالياً
التكاليف		المتوقعين
المدة النفعية	: هو	يتوقع خلالها
		عليها

#### 4. الاعتراف

يجب	( ) :
اقتصادية مستقبلية	( ) يمكن قياس تكلفته بموثوقية.
يتم تطبيق التوصيات الآتية	وإدراجها:
- يتم	الغيار
- يمكن تجميع	غير المهمة
- تقييم	بتاريخ تحملها،
	( )
	تحسين له.
-	عليها
	بها، لأنها
-	بمصاريف الصيانة اليومية الضرورية
-	يتم
-	استبدالها
-	الصيانة الدورية كعملية
	الصيانة

#### 5. القياس عند الاعتراف

يجب قياس	المؤهل	به	مبدئياً
:			الجمركية
غير	التخفيضات التجارية،	التكاليف	
	التشغيل جاهزا		:

-	الموظفين	(IAS 19)		
-				
-	تكاليف	الأولية، وتكاليف	والتركيب؛	
-	تكاليف التجريب	بيع	تهيئة	المرغوبين؛
-	التكاليف المهنية؛			
-	تكاليف تفكيك		يجب	
	التقدير	لتكاليف تفكيكها وإزالتها		هذه
	العملية			فيه،
-	يتم	المالية		
	تأجيل	يتجاوز	العادية.	
	يتم	بالتكاليف		
	يكون	اللازمين	بالطريقة	تنويها . وهناك
	الأولية، وتكاليف	تنظيم	أو كاملها.	التشغيل
	القيمة	عنه أيهما	يتم قياس	عليه بقيمته
	غير	يتم قياس تكلفته	عنه.	لجوهر

## 6. القياس بعد الاعتراف

يمكن	اختيار	التقييم كسياسة محاسبية	بها،
بتطبيقها			
<b>1.6</b>			
	يتم	القيمة.	بها،
	منها		
<b>2.6</b>	التقييم		
	التقييم،		يمكن لها قيمة
	قياسها بموثوقية، يتم إدراجها	بها	التقييم،
	يساوى القيمة	التقييم	القيمة،
	بتاريخ	التقييم	
	ويجب يتم	التقييم	مادية
	عملية	بحيث	
	يمكن	القيمة	تقييم
	يجب	نهاية	التقرير؛
	تقييم	ينتمي إليه	تقييمه.
	تقييم	يتم تعديل	لهذا
	تقييمه بتاريخ	الاهتلاكات	بطريقتين:
	التقييم، ويمكن		

يتم تعديل	يتوافق والتعديل	( ) ويتم
تعديل الاهتلاك	بين	( )
تعديلهما)	القيمة	
- يتم الاهتلاك		
يتم	التقييم	الملكية،
إدراجه	التقييم	إدراجه
التقييم	فيتم	به
الملكية،	التقييم	إدراجه
يمكن تحويل	التقييم	الملكية
يتحقق، ويتحقق		بيعه، يمكن يتحقق

هذه يكون هو بين الاهتلاك

التقييم والاهتلاك تكلفته الأصلية، يمكن تحويل

التقييم

### 3.6. الاهتلاك

يتم	اهتلاك	تكالفته مهمة
الإجمالية	تخصيص	به
أجزائه الهامة واهتلاك		لها
وتيرة استهلاك	الاقتصادية، فيمكن تجميعها	تحديد الاهتلاك.
يبدأ اهتلاك	منه	يكون
يكون	اللازمين	بالطريقة
للاهلاك،	قيمه المتبقية	مبلغه
النعفية،	طريقة للاهلاك،	استه
طريقة	طريقة	طريقة
الاهتلاك	تضمينه	، فمثلا يتم تحميل
مصروف اهتلاك المعدات المستخدمة في عقد إنشاء لحساب عقود تحت التنفيذ وليس قائمة الدخل.		
يتم	طريقة الاهتلاك	نهاية
ته	الاقتصادية المستقبلية	يتم تغيير طريقة الاهتلاك
هذا التغيير	أنه تغير	التقدير
نهاية	مالية،	يتم
التغيير (التغييرات)	كتغير	التقدير
القيمة		لمعيار

(IAS 8).

### 4.6. القيمة

لتحديد	قيمة	معيار
	(IAS 36)	يوضح كيفية قيام
		دفترية لأصولها،

وكيفية تحديد  
وينبغي تضمين التعويض  
عنها  
منها،  
القيمة  
بإلغائها؛  
قيمتها  
يصبح التعويض

## 7. إلغاء الاعتراف

يجب  
به؛  
يصبح من غير الم  
تحصيل  
اقتصادية مستقبلية  
استخدامه  
به.  
يتم تحديد  
بين  
ويجب  
يتم  
معيار التقرير  
يتم تصنيف  
كإيرادات.  
(IFRS 16)

## 8. الإفصاح

يجب  
القياس  
المالية  
لتحديد  
يستخدم  
يجب  
الاهتلاك  
والاهتلاك  
القيمة  
بداية  
ونهايتها؛  
التسوية بين  
ونهايتها.  
يجب  
المالية أيضا :  
القيود الملكية  
به  
التعهدات التعاقدية  
يتم  
عنه  
قيمتها  
عنها،  
بمبالغها  
تقييمها، يجب  
مقيم  
تاريخ التقييم، وفيما التقييم  
بمبالغها  
توزيعات الرصيد  
المساهمين.  
سيتم إدراجها  
المالية فيما  
التقييم مبينا  
قيود

## II. تطبيقات حول معيار المحاسبة الدولي (IAS 16): الممتلكات، المصانع

### والمعدات

#### التمرين (1)

بتاريخ 2016/01/25: " " 620000 ، لتكن لديك البيانات الآتية:

- رسوم وأتعاب بقيمة 24000
  - الرسم على القيمة المضافة 19 %
  - غرامات التأخر في تسديد رسوم التسجيل 4000
  - تكلفة هدم مباني قديمة كانت على الأرض 76000
  - أجور مصلحة إدارة الاستثمارات خلال شهر جانفي 30000
  - إيرادات من بيع مخلفات هدم المباني بقيمة 20000 .
- : تحديد تكلفة المباني وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 16).

#### حل التمرين (1)

$$.700000 = (20000 - 76000) + 24000 + 620000 =$$

- الرسوم على القيمة المضافة لا تدخل ضمن تكلفة الأرض لأنها قابلة للاسترجاع.
- غرامات التأخر في تسديد الرسوم لا تدخل ضمن تكلفة الأرض لأنها غير ضرورية لعملية الاقتناء.
- لعدم إمكانية نسبتها لعملية الاقتناء بطريقة .

#### التمرين (2)

"كهرباء الجنوب" بتركيب آلات تحملت المصاريف الآتية ( ):

640000	(فواتير الموردين)
2%	تخفيض تجاري
30%	الرسوم الجمركية ( )
50000	مصاريف النقل والتسليم والمناولة
20000	
15000	
30000	
24000	تكلفة التركيب
32000	تكلفة التجريب
15000	قيمة المنتجات الناتجة عن التجريب
31000	تكاليف تفكيك الآلة بعد نهاية مدتها النفعية
15000	فائدة مدفوعة مقابل تأجيل التسديد
28000	خسائر التشغيل الأولية

: تحديد تكلفة الآلة وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS 16)، علماً أن معدل الرسم على القيمة 19%.

## حل التمرين (2)

940000	(فواتير الموردين)
18800-	تخفيض تجاري (0,02×940000)
276360	الرسوم الجمركية 0,3×0,98×940000
50000	مصاريف النقل والتسليم
20000	
15000	
30000	
24000	تكلفة التركيب
32000	التجريب
15000-	قيمة المنتجات الناتجة عن التجريب
31000	تكاليف تفكيك الآلات بعد نهاية مدتها النفعية
1384560	

- خسائر التشغيل الأولية: لا تدرج ضمن تكلفة الآلات لأنها لا ترتبط بعملية الاقتناء.
- الفائدة المدفوعة مقابل تأجيل التسديد: ضمن تكلفة الآلات، لأنها لا ترتبط بأصل تم تشييده من طرف المؤسسة، ولا يتطلب الحصول على الأصل فترة طويلة، حيث تم ذلك من خلال الاقتناء.

## التمرين (3)

بتاريخ 2011/01/5: " " باقتناء تجهيزات إنتاج بقيمة 280000 ، قدرت مدتها النفعية 7 وقيمتها المتبقية 70000 ، وقد قررت المؤسسة اهتلاكها وفق طريقة القسط الثابت. 2013: تحملت المؤسسة نفقات إضافية على تجهيزات الإنتاج بقيمة 42000 لتحسين أدائها، مما أدى إلى إعادة تقدير مدتها النفعية بـ 6، وقيمتها المتبقية بـ 40000 .

: تحديد مخطط الاهتلاك للتجهيزات إلى غاية اهتلاكها كلياً.

## حل التمرين (3)

- بتاريخ: 2011/12/31

$$\text{أساس الاهتلاك} = 280000 - 70000 = 210000$$

$$\text{معدل الاهتلاك} = 1/7$$

$$\text{قسط الاهتلاك} = 210000 \times 1/7 = 301000$$

- بتاريخ: 2013/12/31

تغير في التقدير المحاسبي، من خلال إعادة تقدير القيمة المتبقية، لذا يصبح:

$$222000 = 40000 - (2 \times 30000 - 42000 + 280000) = \text{أساس الإهلاك}$$

$$6 \setminus 1 = \text{معدل الإهلاك}$$

$$37000 = 6 \setminus 222000 = \text{قسط الإهلاك}$$

مخطط إهلاك تجهيزات الإنتاج

أساس الإهلاك	معدل الإهلاك	قسط الإهلاك	الإهلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية	
210000	7 \setminus 1	30000	30000	180000	2011
210000	7 \setminus 1	30000	60000	150000	2012
تغير في التقدير المحاسبي يعالج بأثر مستقبلي					
222000	6 \setminus 1	37000	37000	185000	2013
222000	6 \setminus 1	37000	74000	148000	2014
222000	6 \setminus 1	37000	111000	111000	2015
222000	6 \setminus 1	37000	148000	74000	2016
222000	6 \setminus 1	37000	185000	37000	2017
222000	6 \setminus 1	37000	222000	0	2018

#### التمرين (4)

بتاريخ 2015/12/31: " بتغيير طريقة إهلاك إحدى الآلات من طريقة القسط الثابت إلى طريقة الأقساط المتناقصة ) ، علماً أنه تم اقتناء الآلة بتاريخ 2011/01/01 بتكلفة إجمالية قدرها 800000 ، وبهذا التاريخ قدرت مدتها النفعية 10 وقيمتها المتبقية 50000 ؛ كما قامت بإعادة تقدير المدة النفعية للآلة بـ 5 .2015 : حديد مخطط الإهلاك إلى غاية إهلاكها كلياً.

#### حل التمرين (4)

- إهلاك

أساس الإهلاك	معدل الإهلاك	قسط الإهلاك	الإهلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية	
750000	10 \setminus 1	75000	75000	675000	2011
750000	10 \setminus 1	75000	150000	600000	2012
750000	10 \setminus 1	75000	225000	525000	2013
750000	10 \setminus 1	75000	300000	450000	2014
تغير في التقدير المحاسبي يعالج بأثر مستقبلي					
450000	3 \setminus 1 = 15 \setminus 5	150000	150000	300000	2015
450000	15 \setminus 4	120000	270000	180000	2016
450000	5 \setminus 1 = 15 \setminus 3	90000	360000	90000	2017
450000	15 \setminus 2	60000	420000	30000	2018
450000	15 \setminus 1	30000	450000	0	2019



- بتاريخ: 2011/12/31

$$\text{أساس الاهتلاك} = 800000 - 50000 = 750000$$

$$\text{معدل الاهتلاك} = 10\% = 10 \setminus 1$$

$$\text{قسط الاهتلاك} = 10 \setminus 1 \times 750000 = 75000$$

- بتاريخ: 2015/12/31

$$\text{أساس الاهتلاك} = 800000 - 50000 - 4 \times 75000 = 450000$$

$$\text{معدل الاهتلاك} = (1 + 2 + 3 + 4 + 5) \setminus = 5 \setminus 15$$

### التمرين (5)

آلة تكلفتها 340000 ، واهتلاكها المتراكم 136000 ، قدرت قيمتها العادلة بنفس التاريخ  
مدتها النفعية المتبقية 6 . 275400

:

- المحاسبية لإعادة التقييم؛

- معالجة المحاسبية لإعادة التقييم، بافتراض أن القيمة العادلة للآلة قدرت بـ 200000 .

### حل التمرين (5)

- :

$$\text{القيمة العادلة} = 275400$$

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية} = 340000 - 136000 = 204000$$

$$\text{فائض إعادة التقييم} = 275400 - 204000 = 71400$$

بما أنه لا توجد فوارق إعادة تقييم سالبة سابقة أو خسائر قيمة سابقة، يتم إدراج فائض إعادة التقييم ضمن حقوق الملكية وفق إحدى الطريقتين:

الطريقة الأولى: من خلال إلغاء الاهتلاك المتراكم السابق.

		12/31		
	136000		اهتلاك الآلة	281501
64600				21501
71400			فارق إعادة تقييم الآلة	10501

**يصبح:**

$$\text{الاهتلاك المتراكم} = (281501 / ) = 0$$

$$275400 = 64600 - 340000 = (21501 / )$$

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية} = (281501 / - 21501 / ) = 275400$$

المحور الثامن: معيار المحاسبة الدولي (IAS 16): الممتلكات، المصانع والمعدات

الطريقة الثانية: توزيع فائض إعادة التقييم بشكل تناسبي بين القيمة الدفترية الإجمالية والاهتلاك المتراكم.

		/12/31		
	119000	[204000\71400×340000]		21501
47600		اهتلاك الآلة [204000\71400×136000]	281501	
71400		فارق إعادة تقييم الآلة	10501	

يصبح:

$$183600 = 47600 + 136000 = (281501 / ) \text{ الاهتلاك المتراكم}$$

$$459000 = 119000 + 340000 = (21501 / )$$

$$275400 = (281501 / - 21501 / ) \text{ القيمة المحاسبية الصافية}$$

- الحالة الثانية:

$$200000 = \text{القيمة العادلة}$$

$$204000 = 136000 - 340000 = \text{القيمة المحاسبية الصافية}$$

$$4000 = 200000 - 204000 = \text{فارق إعادة التقييم السالب}$$

لا توجد فوارق إعادة تقييم موجبة سابقة، لذا يدرج فارق إعادة التقييم السالب ضمن الدخل كالأتي:

		/12/31		
	4000	مخصصات خسائر القيمة عن الأصول غير الجارية		68101
4000		خسائر القيمة عن الآلة	281501	

## التمرين (6)

آلة تكلفتها 400000 واهتلاكها المتراكم 150000 ، وخسائر القيمة المتراكمة عنها 20000 ، قدرت قيمتها العادلة بنفس التاريخ 270000 ، علما أن مدتها النفعية المتبقية 5 .  
: المعالجة المحاسبية لإعادة التقييم.

## حل التمرين (6)

$$270000 = \text{القيمة العادلة}$$

$$230000 = 20000 - 150000 - 400000 = \text{القيمة المحاسبية الصافية}$$

$$40000 = 230000 - 270000 = \text{فارق إعادة التقييم الموجب}$$

هناك خسارة في القيمة سابقة، لذا يستخدم جزء من فائض إعادة التقييم لاسترجاع هذه الخسارة،

ويتم الاعتراف بالجزء المتبقي منه ضمن حقوق الملكية كالأتي:

		/12/31		
	20000	خسارة القيمة عن الآلة		291501
20000		استرجاعات خسائر القيمة عن الأصول غير الجارية	78101	

		//		
	150000		اهتلاك الآلة	281501
130000				21501
20000			ق إعادة تقييم الآلة	10501

### التمرين (7)

آلة قيمتها 640000 ، واهتلاكها المتراكم 280000 ، بلغ فارق إعادة التقييم المتراكم عنها 40000 ، قدرت قيمتها العادلة بنفس التاريخ 300000 ، علما مدتها النفعية المتبقية 6 .  
: المعالجة المحاسبية لإعادة التقييم.

### حل التمرين (7)

القيمة العادلة = 300000

القيمة المحاسبية الصافية = 640000 - 280000 = 360000

فارق إعادة التقييم السالب = 360000 - 300000 = 60000

إعادة تقييم معترف به سابقا، يتم استخدام فارق إعادة التقييم السالب لإلغاء

فائض إعادة التقييم أولا، والاعتراف بالزيادة ضمن الربح أو الخسارة كالاتي:

		/12/31		
	40000		فارق إعادة تقييم ا	10501
40000				21501
		//		
	20000		مخصصات خسائر القيمة عن الأصول غير الجارية	68101
20000			خسائر القيمة عن الآلة	291501

### التمرين (8)

بتاريخ 2013/01/01: " " باقتناء آلة بتكلفة إجمالية بلغت 850000

مدتها النفعية بـ 8 سنوات، وقيمتها المتبقية بـ 10000 ، وتم اهتلاكها بشكل خطي.

بتاريخ 2016/12/20: انتهت مؤسسة " " من عملية صيانة كاملة للمعدات بهدف تحسين أدائها،

65000 كتكلفة، ومقابل ذلك قامت بمراجعة مخطط الاهتلاك للآلة، حيث تم تمديد المدة

النفعية للآلة بسنتين إضافيتين، كما تم تقدير القيمة المتبقية الجديدة بـ 40000 .

بتاريخ 2018/01/02: " " بتبادل الآلة بآلة أخرى قيمتها العادلة 430000

غ نقدي بقيمة 25000 في إطار عملية التبادل.

: القيام بالمعالجات المحاسبية الملائمة.

### حل التمرين (8)

- بتاريخ 2013/12/31

$$105000 = 8 \setminus (10000 - 850000) = \text{قسط اهتلاك الآلة}$$

- بتاريخ 2015/12/31

$$535000 = (3 \times 105000) - 850000 = \text{القيمة المحاسبية قبل الصيانة}$$

- بتاريخ 2016/12/31

$$600000 = (3 \times 105000) - (65000 + 850000) = \text{القيمة المحاسبية بعد الصيانة}$$

$$7 = 2 + (3 - 8) = 2 + \text{المدة النفعية المتبقية}$$

$$80000 = 7 \setminus (40000 - 600000) = \text{قسط الاهتلاك الجديد بعد الصيانة}$$

- بتاريخ 2018/01/02

$$(2 \times 80000 + 3 \times 105000) - (65000 + 850000) = \text{القيمة المحاسبية للآلة}$$

$$440000 = 475000 - 915000 =$$

$$15000 = 440000 - (25000 + 430000) =$$

		/12/31	
	430000	(المحصل عليها)	21502
	25000		512
	475000	اهتلاك الآلة	28101
915000		(المتنازل عنها)	21501
15000		فوائض التنازل عن التثبيتات غير المالية	752

# المراجع

- المراجع باللغة العربية
- المراجع باللغة الإنجليزية
- المراجع باللغة الفرنسية
- مواقع الإنترنت

## 1. المراجع باللغة العربية

### الكتب

1. أبو شمالة، أحمد محمد (2010) معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي
2. الأصفياء، محمد الأمين تاج (2011) نظرية المحاسبة في الأطر التقليدية الغربية دار جامعة الجزيرة،
3. الشيرازي، عباس مهدي (1991) نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، ذات السلاسل، الكويت.
4. القاضي، حسين وحمدان، مأمون (2012) المحاسبة الدولية ومعاييرها، منشورات جامعة دمشق، سوريا.
5. الناغي، محمود السيد (2007) : التأصيل وإطار التطبيق، المكتبة العصرية، مصر.
6. (2008) موسوعة معايير المحاسبة: شرح معايير التقارير المالية الدولية الحديثة ومقارنتها مع المعايير الأمريكية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
7. (2013) المحاسبة الدولية العلوم والتكنولوجيا، صنعاء، اليمن.
8. مطر، محمد والسويطي، موسى (2008) التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض والإفصاح، الطبعة الثانية، دار وائل، عمان، الأردن.
9. هندريكسن، إدون س. (1982) النظرية المحاسبية : ال خليفة أبو زيد (2008) جامعة الإسكندرية، مصر.

### المقالات والرسائل

10. بالرقي، تيجاني (2005)، موقف المنهج المعياري والمنهج الإيجابي من تعدد بدائل القياس المحاسبية، العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير (جامعة سطيف) (05) : 79-110.
11. بالرقي، تيجاني (2006) دراسة أثر التضخم على النظرية التقليدية للمحاسبة مع نموذج مقترح لاستبعاد أثر التضخم على القوائم المالية، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 01.
12. بن بلغيث، مداني (2006) - المفهوم، المبررات والأهداف، (04) : 115-121.
13. جودي، إيمان (2013) أثر الاختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الأمريكية (US. GAAP) وآفاق التقارب بينهما، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة سطيف 1
14. (2008) التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، رسالة دكتوراه غير منشورة،

### معايير التقرير المالي الدولية

15. مجلس معايير المحاسبة الدولية (2015) معيار لتقرير الصغيرة  
ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية، لندن، المملكة المتحدة.

16. مجلس معايير المحاسبة الدولية (2016) الإطار المفاهيمي للتقرير المالي، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية، ل
17. مجلس معايير المحاسبة الدولية (2016) معيار المحاسبة الدولي 1: عرض القوائم المالية، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية، لندن، المملكة المتحدة.
18. مجلس معايير المحاسبة الدولية (2016) معيار 2: ، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية، لندن، المملكة المتحدة.
19. مجلس معايير المحاسبة الدولية (2016) معيار المحاسبة الدولي 7: قائمة التدفقات النقدية، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية، لندن، المملكة المتحدة.
20. مجلس معايير المحاسبة الدولية (2016) معيار المحاسبة الدولي 16: ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مؤسسة معايير التقرير المالي الدولية، لندن، المملكة الم

## II. المراجع باللغة الإنجليزية

### الكتب

21. Belkaoui Ahmed R. (1994), **International and Multinational Accounting**, Dryden Press, UK.
22. Bragg Steven M. (2010), **Wiley GAAP 2011 : interpretation and application of generally accepted accounting principles**, John Wiley & Sons Inc., New Jersey, USA.
23. Chaudhry Asif et al. (2015), **Wiley Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards**, John Wiley & Sons, N.J., USA.
24. Choi Frederick D. S. & Meek Gary K. (2011), **International accounting**, 7<sup>th</sup> ed., Prentice Hall, N.J., USA
25. Choi Frederick D. S. & Mueller Gerhard G. (1992), **International Accounting**, Prentice-Hall, N.J., USA.
26. Deloitte (2017), **IFRS in your pocket**, Deloitte LLP., London, UK.
27. Douppnik Timothy S. and Perera Hector (2007), **International Accounting**, McGraw-Hill, Boston, USA.
28. IFRSF (2016), **Due Process Handbook**, IFRS Foundation, London, UK.
29. Nobes Christopher & Parker Robert (2016), **Comparative International Accounting**, 13<sup>th</sup> edition, Pearson Education, England.
30. Pacter Paul (2016), **Pocket guide to IFRS Standards: The global financial reporting language**, IFRS Foundation, London, UK.
31. Stittle John & Robert, Wearing (2008), **Financial Accounting**, 1<sup>st</sup> ed., Sage Publications, London.

## المقالات

32. Bogdan Victoria, Mester Ioana Teodora & Belenesi M rioara (2010), Accountants about accounting policies: An empirical investigation of SMEs from Bihor county, **Economic Science Series**, Vol. 19, Iss. 01, p: 469-477.
33. Barbu Elena (2004), Tracing the evolution of research on international accounting harmonization, **Research paper No. 2004/03**, Laboratory Orleanais of management, Orleans, France.
34. Evans Thomas G., Taylor Martin E. & Holzmann Oscar J. (1994), **International Accounting & Reporting**, South-Western Pub, Dunfermline, UK.
35. Weirich Thomas R., Avery Clarence G. & Anderson Henry R. (1971), International accounting: Varying definitions. **International Journal of Accounting**, Vol. 7, No. 1, pp. 79-88.

## معايير التقرير المالي الدولية

36. IASB (2015), **2015 Amendments to the IFRS® for SMEs**, IFRS Foundation, London, UK.
37. IASB (2016), **The Conceptual Framework for Financial Reporting**, IFRS Foundation, London, UK.
38. IASB (2016), **IAS 1: Presentation of Financial Statements**, IFRS Foundation, London, UK.
39. IASB (2016), **IAS 2: Inventories**, IFRS Foundation, London, UK.
40. IASB (2016), **IAS 7: Statement of Cash Flows**, IFRS Foundation, London, UK.
41. IASB (2016), **IAS 16: Property, Plant and Equipment**, IFRS Foundation, London, UK.

## III. المراجع باللغة الفرنسية

## الكتب والمقالات

42. Casta Jean-François (2009), **Théorie positive de la comptabilité**, Colasse, Encyclopédie de comptabilité : contrôle de gestion et audit, Economica, Paris, p : 1393-1402.
43. Derbel Fayçal & Tekari Youssef (2011), **Cours de comptabilité intermédiaire**, 3<sup>e</sup> année Licence Fondamentale en Gestion, Université de Tunis, Tunis
44. Ducasse Eric, Jallet-Auguste Ouvrard Stéphane & Prat Dit Hauret Christian (2005), **Normes comptables internationales IAS/IFRS**, De Boeck & Larcier, Bruxelles, Belgique.
45. IFRSF (2016), **Qui sommes-nous et que faisons-nous ?**, IFRS Foundation, London, UK.



46. Obert Robert (2005), **Pratique des normes IAS/IFRS : 40 cas d'application**, Dunod, Paris, France.
47. Raffounier Bernard, Haller Axel et Walton Peter (1997), **La Comptabilité Internationale**, Edition Vuibert, Paris.
48. Stolowy Hervé (1996), La comptabilité internationale : Essai de définition sur la base d'ouvrages et de syllabus, **In 17<sup>e</sup> congrès de l'Association Française de Comptabilité**, Valenciennes, 30-31 mai et 1er juin.

#### IV. مواقع الإنترنت

- |   |   |
|---|---|
| 49. <a href="https://www.aicpa.org/">https://www.aicpa.org/</a>   | المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين                                    |
| 50. <a href="https://www.frc.org.uk/">https://www.frc.org.uk/</a>   | مجلس التقرير المالي ( )   |
| 51. <a href="http://www.anc.gouv.fr/cms/sites/anc/accueil.html">http://www.anc.gouv.fr/cms/sites/anc/accueil.html</a> | هيئة المعايير المحاسبية ( )   |
| 52. <a href="http://www.amf-france.org/">http://www.amf-france.org/</a>   | هيئة الأسواق المالية ( )  |
| 53. <a href="http://www.experts-comptables.fr">http://www.experts-comptables.fr</a>                                   | الشركة الوطنية لمحافظي الحسابات ( )                                     |
| 54. <a href="https://www.cncc.fr/">https://www.cncc.fr/</a>   | مصنف الخبراء المحاسبين ( )  |
| 55. <a href="http://www.efrag.org/">http://www.efrag.org/</a>   | المجموعة الاستشارية للتقرير المالي                                      |
| 56. <a href="https://ec.europa.eu/commission/index_en">https://ec.europa.eu/commission/index_en</a>                   | المفوضية الأوروبية  |
| 57. <a href="https://www.ifrs.org/">https://www.ifrs.org/</a>   | مؤسسة معايير التقرير الدولية  |
| 58. <a href="https://www.iasplus.com/en">https://www.iasplus.com/en</a>   | موقع تابع لمكتب التدقيق Deloitte  |
| 59. <a href="http://www.focusifrs.com/">http://www.focusifrs.com/</a>   | موقع فرنسي تابع للشركة الوطنية لمحافظي الحسابات ومصنف الخبراء المحاسبين |
| 60. <a href="https://wcoa2018.sydney/">https://wcoa2018.sydney/</a>   | المؤتمر العالمي للمحاسبين رقم 20  |