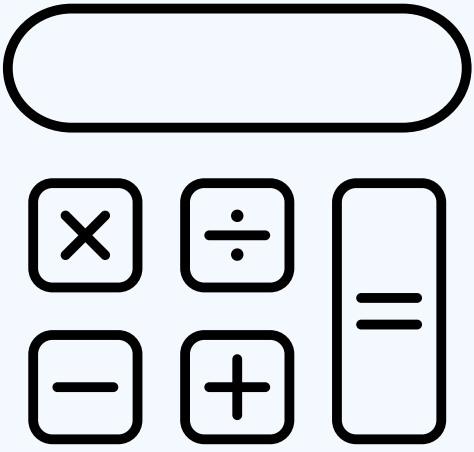
مُختصر المعايير

معايير المحاسبة الدولية بشكل مبسط



محمد عامر

النسخة الأولى

تنويه:

هذا الكتاب يقدم نظرة مبسطة وعملية حول بعض المعايير المحاسبية، بهدف تسهيل فهمها واستيعابها، ولا يعتبر مرجعًا رسميًا أو بديلاً عن المصادر المعتمدة أو الأدلة الصادرة عن الجهات المختصة.
يُفضل دائمًا الرجوع إلى المراجع الأصلية والتشريعات ذات الصلة.

يُقال: الاعتقاد بأنك تستطيع هو نصف الطريق نحو الهدف. وانطلاقًا من شعوري بالمسؤولية المهنية تجاه مجتمعي وإيمانًا مني بأهمية العطاء والمساهمة الفعّالة، أقدّم هذا الكتاب كمحاولة متواضعة لتبسيط ما استوعبته حول هذا الموضوع المتشعب والمتجدد.

لقد سعيت جاهدًا لأن يكون المحتوى واضحًا وسهلُ الفهم، مستندًا إلى خبرتي ومعرفتي المتواضعة، ولا أدّعي الكمال أو العصمة من الخطأ. فالعمل البشري لا يخلو من النقص، وقد تجدون بين السطور ما يحتاج إلى تصحيح أو توضيح أعمق. لذا أضع بين أيديكم هذا الجهد إيمانًا بأن المعرفة تنمو بالمشاركة، وأتطلع إلى أن يكون هذا الكتاب أداة تعينكم على استيعاب المفاهيم الأساسية بيُسر، وأن يفتح بابًا للنقاش البنّاء والتطوير المستمر، فإن وُفقتُ، فذلك بفضلِ الله، وإن أخفقتُ، فحسبي أنني حاولت واجتهدت، وأتقبل بكل ترحيب النقد والتوجيه، والله دائمًا وراء القصد..

المحتويات:

- مقدمة: كيف ظهرت المعايير الدولية للمحاسبة.
- IAS 1 عرض القوائم المالية.
- IAS 2 المخزون
- IAS 16 العقارات والآلات والمعدات
- IAS 38 الأصول غير الملموسة
- IFRS 15 الإيرادات من العقود مع العملاء
- IFRS 16 عقود الإيجار
- مشاركات محاسبين
- المراجع

المُقدمة

تحيل أن هناك جدة تُحب الطبخ، وكل يوم تطبخ أكلة جديدة لأحفادها وتعلمهم إياها. لكنها عندما تشرح الوصفات، تفعل ذلك بطريقتها الخاصة:
تقول مثلًا لحفيدها أحمد: "أضِف ملعقة من الطحين."
وتقول لفاطمة: "ضعي مقدارًا صغيرًا من الطحين، كقبضة يدك."
وتقول لعلي: "استخدم كمية تكفي لتغطية الطبق."
عندما حاول الأحفاد أن يطبخوا بأنفسهم، كل واحد فهم الوصفة بشكل مختلف، ولذا خرجت الأطباق بطعم غريب وغير متناسق، وهنا قررت الجدة أن توحد طريقتها، فقالت: "من اليوم يأولاد، سأكتب لكم الوصفات بدقة:
200 جرام طحين، 100 جرام سكر، 50 جرام زبدة...إلخ"
الآن، عندما يطبخ الأحفاد، يعرفون بالضبط الكميات المطلوبة، وذلك بسبب تعليمات الجدة، ونجحوا أخيرًا في إعداد أطباق لذيذة، تمامًا مثل طعام الجدة.
وإن كان هذا مثالٌ بسيط ولطيف، لكن يمكن الاستدلال به في الكيفية التي أتت من أجلها المعايير الدولية للمحاسبة عمومًا!

في الماضي، كانت الشركات مثل الجدة، كل واحدة تقدم تقاريرها المالية بطريقتها الخاصة. المستثمرون والبنوك كانوا مثل الأحفاد، لا يفهمون الأرقام أو يفسرونها بشكل صحيح. وهنا انبثقت الحاجة إلى المعايير الدولية، لتكون مثل الوصفات الموحدة للجدة: نظام دقيق ومحدد يجعل كل شيء واضحًا وسهل الفهم، ومثلما أصبحت وصفات الجدة ناجحة وواضحة، أصبحت التقارير المالية للشركات منظمة ومفهومة بفضل هذه المعايير.

الجميع الآن يعرف "مقادير" الأرقام المالية بدقة، سواء كانوا مستثمرين أو بنوكًا، تمامًا كما يعرف الأحفاد مقادير الوصفات!

وهنا نستطيع أن نقول عن المعايير الدولية، بأنها مجموعة من الخطوات التي تم تطويرها بهدف توحيد إعداد التقارير المالية على مستوى العالم، وقد نشأت نتيجة لتوسع الاقتصاد والحاجة إلى توفير لغة مالية ومحاسبية موحدة تساعد الشركات والمستثمرين على فهم وتحليل القوائم المالية بسهولة، بغض النظر عن موقع الشركة سواء كانت في الهند أو حتى إفريقيا.

دعنا نفهم الموضوع منذ البداية، وأعني بها قصة تشكيل لجنة معايير المحاسبة الدولية المعروفة باسم IASC:
في ستينيات القرن الماضي، بدأت الشركات متعددة الجنسيات مثل جنرال إلكتريك وفورد وشل بالتوسع بشكل كبير عبر الحدود. كان لكل دولة نظام مالي ومحاسبي خاص بها، مما جعل من الصعب على المستثمرين الدوليين فهم التقارير المالية لهذه الشركات.
تخيل مستثمرًا في الولايات المتحدة يريد الاستثمار في شركة أوروبية كبرى. عندما يطّلع على القوائم المالية، يجد أن الأرباح تُحسب بطريقة مختلفة تمامًا عن تلك المستخدمة في بلده. هذا التباين أدى إلى إرتباك كبير وصعوبة في اتخاذ قرارات استثمارية سليمة.
في نفس الوقت، بدأت الأسواق العالمية تتعرض لمشاكل بسبب نقص الشفافية. على سبيل المثال:
شركة في دولة ما تعلن عن أرباح كبيرة، لكنها تستخدم معايير محاسبية تجعل الأصول تبدو أعلى من قيمتها الحقيقية.
في دولة أخرى، تُظهر شركة خسائر بسبب معايير صارمة جدًا، بينما وضعها المالي الحقيقي جيد.

هذا التناقض جعل المستثمرين يفقدون الثقة في التقارير المالية، وبدأت الأصوات تتعالى للمطالبة بنظام محاسبي موحد.

في عام 1973، اجتمعت هيئات محاسبية من 10 دول كبرى، منها الولايات المتحدة، والمملكة المتحدة، وكندا، وأستراليا. أدركوا أن العالم يحتاج إلى "لغة مالية مشتركة" تساعد على توحيد التقارير المالية، وللحفاظ على الاستثمار والاقتصاد العالمي. تم الاتفاق على تشكيل اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية أطلق عليها اسم (IASC) وذلك بهدف:

1. إصدار معايير موحدة تُطبق عالميًا.
2. تسهيل مقارنة القوائم المالية للشركات الدولية.
3. تحسين الشفافية والثقة في الأسواق المالية.

أصدرت اللجنة ما يقارب 41 معيارًا، كان أول معيار محاسبي دولي هو (IAS 1) في عام 1975، وهو معيار يحدد كيفية عرض القوائم المالية الخاصة بالشركات.

في البداية، واجهت المعايير مقاومة من بعض الدول التي اعتبرت أنها تهدد سيادتها المالية والمحاسبية،

لكن مع مرور الوقت، بدأت الشركات الكبرى والمستثمرون يرون الفائدة من وجود معايير موحدة!

بحلول التسعينيات، أصبحت معايير IAS تُستخدم في العديد من الدول، لكنها لم تكن كافية لمواكبة تعقيدات الأعمال الحديثة. لذلك، في عام 2001، تم إنشاء مجلس معايير محاسبة دولية آخر أطلق عليه(IASB) ليحل محل IASC.

IASB أصدرت معايير جديدة تُعرف باسم IFRS، وعددها يقارب ١٧ معيار، تغطي جوانب متطورة في المحاسبة، والتي أصبحت الآن اللغة المحاسبية الرسمية لأكثر من 140 دولة، بما في ذلك الاتحاد الأوروبي والعديد من الدول النامية.

وبناء على ذلك سأحاول في هذا الكتاب أن أسلط الضوء على بعض المعايير الدولية للمحاسبة وليس الكل نظرًا لتشعب الموضوع وعدد تلك المعايير، وسأحرص على تناولها من ناحية عملية مختصرة تضمن على القارئ ـ وإن كان من خارج المتخصصين في المحاسبةـ فهمها...

والجدول التالي يوضح بشكل موجز ومرتب المعايير التي أُصدرت من قبل لجنة IASC وتلك التي أصدرت من قبل IASB، مع توضيح ما قد تم استبداله أو تعديله، لإعطاء صورة شاملة للموضوع:

رقم المعيار	اسم المعيار	هل تم استبداله؟
IAS1	عرض القوائم المالية	لا، ولكنه خضع لتعديلات
IAS2	المخزون	لا
IAS3	القوائم المالية الموحدة	ألغي في عام 1992، وتم استبداله بـ IAS27 ثم IFRS10 لآحقًا
IAS4	محاسبة الإهلاك	ألغي في عام 1999، وتم استبداله بـ IAS16
IAS5	الإفصاح عن المعلومات المالية	ألغي في عام 1995، وتم دمجه في IAS1
IAS6	محاسبة السعر الحالي	ألغي في عام 1988
IAS 7	قائمة التدفقات النقدية	لا
IAS 8	السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	لا
IAS 9	تكاليف البحث والتطوير	ألغي في عام 1999، وتم استبداله بـ IAS 38

رقم المعيار	اسم المعيار	هل تم استبداله؟
IAS 10	الأحداث اللاحقة لتاريخ التقرير المالي	لا
IAS11	عقود الإنشاءات	تم استبداله بـ IFRS 15
IAS 12	ضرائب الدخل	لا
IAS 13	عرض الأصول والخصوم المتداولة	ألغي في عام 1997، وتم دمجه في IAS1
IAS 14	التقارير القطاعية	تم استبداله بـ IFRS 8
IAS 15	المعلومات التي تعكس آثار التغييرات في الأسعار	ألغي في عام 2003
IAS 16	الممتلكات والآلات والمعدات	لا
IAS 17	عقود الإيجار	تم استبداله بـ IFRS 16
IAS 18	الإيرادات	ألغي في عام 1999، وتم استبداله بـ IAS 38
IAS 19	منافع الموظفين	لا

رقم المعيار	اسم المعيار	هل تم استبداله؟
IAS 20	المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية	لا
IAS 21	آثار التغيرات في أسعار الصرف للعملات الأجنبية	تم استبداله بـ IFRS 15
IAS 22	تجميع الأعمال	ألغي في 2004، وتم استبداله بـ IFRS 3
IAS 23	تكاليف الاقتراض	لا
IAS 24	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة	لا
IAS 25	المحاسبة عن الاستثمارات	ألغي في عام 2001، وتم استبداله بـ IAS 39 و IAS 40
IAS 26	المحاسبة والتقارير المالية لخطط منافع التقاعد	لا
IAS 27	القوائم المالية المنفصلة	تم استبداله بـ IFRS 10 وIFRS 12 جزئيًا

رقم المعيار	اسم المعيار	هل تم استبداله؟
IAS 28	الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة	لا
IAS 29	التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع	لا
IAS 30	الإفصاحات في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة	ألغي في 2007 وتم دمجه في IFRS 7
IAS 31	الحصص في المشاريع المشتركة	ألغي في 2013 وتم استبداله بـ IFRS 11
IAS 32	الأدوات المالية: العرض	لا، لكنه خضع لتعديلات
IAS 33	ربحية الأسهم	لا
IAS 34	التقارير المالية المرحلية	لا
IAS 35	العمليات المتوقفة	ألغي في 2004، وتم استبداله بـ IFRS 5
IAS 36	انخفاض قيمة الأصول	لا

رقم المعيار	اسم المعيار	هل تم استبداله؟
IAS 37	المخصصات، الالتزامات المحتملة والأصول المحتملة	لا
IAS 38	الأصول غير الملموسة	لا
IAS 39	الأدوات المالية: الاعتراف والقياس	ألغي في عام 2018 وتم استبداله بـ IFRS 9
IAS 40	العقارات الاستثمارية	لا
IAS 41	الزراعة	لا

رقم المعيار	اسم المعيار	هل تم استبداله؟
IFRS 1	تبني معايير التقارير المالية الدولية لأول مرة	لا
IFRS 2	الدفع على أساس الأسهم	لا

رقم المعيار	اسم المعيار	هل تم استبداله؟
IFRS 3	تجميع الأعمال	استبدا عن IAS 22
IFRS 4	عقود التأمين	سيتم استبداله بـ IFRS 17
IFRS 5	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة	لا
IFRS 6	استكشاف وتقييم الموارد المعدنية	لا
IFRS 7	الأدوات المالية: الإفصاحات	استبدل عن بعض متطلبات IAS 30 و IAS 32
IFRS 8	القطاعات التشغيلية	استبدل عن IAS 14
IFRS 9	الأدوات المالية	استبدل عن IAS 39
IFRS 10	القوائم المالية الموحدة	استبدل عن IAS 27 جزئيًا
IFRS 11	الترتيبات المشتركة	لا

رقم المعيار	اسم المعيار	هل تم استبداله؟
IFRS 12	الإفصاحات حول الحصص في المنشآت الأخرى	استبدا عن بعض متطلبات IAS 27 و IAS 28
IFRS 13	قياس القيمة العادلة	لا
IFRS 14	الحسابات المؤجلة للأنشطة المنظمة	لا
IFRS 15	الإيرادات من العقود مع العملاء	استبدل عن IAS 18 و IAS 11
IFRS 16	عقود الإيجار	استبدل عن IAS 17
IFRS 17	عقود التأمين	سيستبدل عن IFRS 4 ساري من 2023

مجلس معايير الدولية IASB يقوم بتحديث واستبدال المعايير وذلك لضمان أن القوائم المالية تعكس الواقع الاقتصادي بشكل أكثر دقة وشفافية، فبعض المعايير القديمة كانت تحتوي على ثغرات تسمح للشركات بإخفاء بعض الأصول والالتزامات خارج الميزانية، كمعيار IAS 17، حيث كانت الشركات تستطيع إبقاء الإيجارات التشغيلة خارج الميزانية العمومية، مما جعل ديونها تبدو أقل، حالما استبدل هذا المعيار بمعيار IFRS 16، الذي أجبر الشركات على تسجيل جميع عقود الإيجار كأصول والتزامات مما يعكس التزاماته الحقيقية.

المعيار رقم ١ (IAS1)
عرض القوائم المالية

بادئ الأمر، هناك نقاط مهمة يجب أن تعرفها في أي معيار وهي:

١ ـ هدف المعيار:

لماذا تم إصدار هذا المعيار، وما المشكلة التي يحاول حلها...

٢ ـ نطاق المعيار:

ما هي الحالات أو المعاملات التي يغطيها المعيار؟ وهل هناك استثناءات لا ينطبق عليها أحكام المعيار؟

٣ ـ التعريفات:

ما المصطلحات الرئيسية المستخدمة في المعيار، وهل يجب فهم كل تعريف بدقة؛ وهل يؤثر ذلك على التطبيق العملي للمعيار أم لا؟

٤ ـ الاعتراف:

متى يتم الاعتراف بالعملية المالية في القوائم المالية، مثلًا ما هي الشروط الواجب توافرها للاعتراف بالأصول أو الالتزامات أو المصروفات؟

٥ ـ القياس:
هل يتم القياس بالتكلفة التاريخية، أو القيمة العادلة، أو بطريقة أخرى؟

٦ ـ العرض:
كيف يتم عرض المعلومات في القوائم المالية، وما هو الترتيب أو التصنيف المطلوب، وهل هناك متطلبات معينة للعرض؟

٧ـ الإفصاح:
ما المعلومات الإضافية التي يجب تقديمها في الإضاحات المرفقة بالقوائم المالية. وهل هناك معلومات معينة يجب الإفصاح عنها للتوضيح.

معيار رقم ١ (IAS1) عرض القوائم المالية:

كان أول معيار تم نشره من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، ويهدف إلى تحديد القواعد العامة لعرض القوائم المالية ذات الغرض العام لضمان وضوحها وقابليتها للفهم والمقارنة.

هدف المعيار:
التأكد من أن القوائم المالية تعرض بطريقة واضحة ومفهومة، ومساعدة المستخدمين في مقارنة أداء الشركة في فترات زمنية مختلفة أو مع شركات أخرى، وتوفير معلومات دقيقة تعكس الوضع المالي الحقيقي للشركات.

نطاق المعيار:
ينطبق على جميع الشركات والكيانات التي تعد قوائم مالية لأغراض عامة (سواء كانت شركات كبيرة وصغيرة).
ويغطي جميع العناصر الأساسية في القوائم المالية، مثل: قائمة المركز المالي، قائمة الدخل والدخل الشامل، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغيرات في حقوق الملكية، والإيضاحات المرفقة في القوائم.

يقوم المعيار على:
الاستمرارية: يجب أن تعد القوائم المالية على افتراض أن الشركة ستستمر في العمل في المستقبل.
الأهمية النسبية: عرض المعلومات التي تؤثر على قرارات المستخدمين.
الثبات: ويعني أنه يجب أن يتم استخدام نفس السياسات المحاسبية من فترة إلى أخرى.

العرض والإفصاح:
المعيار يُلزم الشركات بالإفصاح عن الأحكام المحاسبية الرئيسية التي أثرت على الأرقام المالية،
فيجب أن يتم تصنيف الأصول والالتزامات إلى متداولة وغير متداولة، فقبل ظهور هذا المعيار كانت الشركات تعد قوائمها بشكل عشوائي غير مرتب. كذلك يجب الإفصاح عن أي سياسات محاسبية متبعة، أو أي تغييرات في العرض أو التصنيف، والإفصاح عن السبب الذي أدى لهذا التغيير في السياسة المتبعة وتأثيره على القوائم المالية. فمثلًا إذا قامت شركة بقياس أصولها الثابتة باستخدام القيمة العادلة بدلًا من التكلفة التاريخية، فيجب الإفصاح عن هذه السياسة وتوضيح أثرها على القوائم المالية.

وقد ركز المعيار أيضًا على أهمية "الدورة التشغيلية" في التصنيف بين الأصول والخصوم، فالمعيار يركز على الدورة التشغيلية للشركة لتحديد ما إذا كان الأصل أو الخصم يُعتبر "متداولًا" أو "غير متداول".

فمثلًا: إذا كانت الدورة التشغيلية لشركة بناء تستغرق 18 شهرًا، فإن المخزون الذي سيُستهلك خلال تلك الفترة يُعتبر أصلًا متداولًا، حتى لو تجاوز العام الواحد.

وأيضًا على المرونة في عرض القوائم المالية، فالمعيار لا يفرض شكلًا ثابتًا للقوائم المالية، لكنه يحدد الحد الأدنى من البنود التي يجب عرضها. فمثلًا: يمكن للشركة اختيار عرض المصروفات حسب طبيعتها (مثل الرواتب والإيجارات) أو حسب وظيفتها (مثل تكلفة المبيعات ومصروفات إدارية).

كما أن المعيار يتطلب الإفصاح عن أي أحداث هامة تحدث بعد تاريخ القوائم المالية ولكن قبل إصدارها، فإذا أُعلن مثلًا عن إفلاس أحد العملاء الكبار بعد نهاية السنة المالية، يجب الإفصاح عن تأثير ذلك على الذمم المدينة، أو إذا قامت الشركة بإعادة تصنيف أحد البنود (مثل نقل أصل من "متداول" إلى "غير متداول")، يجب الإفصاح عن السبب والتأثير. كأن تنقل عقار من المخزون إلى الأصول الثابتة لأن الشركة قررت استخدامه بدلاً من بيعه.

كما أن المعيار يسمح للشركات بتجميع البنود الصغيرة في القوائم المالية الرئيسية، بشرط أن يتم تقديم تفاصيلها في الإيضاحات. فيمكن على سبيل المثال إدراج "مصروفات إدارية" كبند واحد في قائمة الدخل، مع ذكر تفاصيل البنود الفرعية في الإيضاحات. فالمعيار يشجع الإفصاحات الإضافية التي تُحسّن فهم المستخدمين للوضع المالي، حتى لو لم تكن مطلوبة، كالإفصاح عن آثار التضخم على الأداء المالي، حيث يعتمد المعيار على مفهوم "الغلبة للجوهر على الشكل"، مما يعني أن القوائم يجب أن تعكس الواقع الاقتصادي وليس فقط الشكل القانوني، فإذا كانت الشركة تستأجر أصلًا بعقد طويل الأجل، فيمكن هنا اعتباره أصلًا بموجب المعايير حتى لو لم تكن تملكه قانونيًا.

هذه التفاصيل كلها تُظهر أن المعيار لا يقتصر على تقديم القوائم المالية، بل يُركز على الشفافية والتفاصيل التي تساعد المستخدمين على اتخاذ قرارات مستنيرة. فالكثير من المحاسبين يركزون على الأرقام فقط دون الانتباه لهذه الجوانب الجوهرية في القوائم المالية.

المعيار رقم ٢ (IAS2)
المخزون

الهدف من المعيار:
يهدف معيار المخزون للكيفية لقياس وتقييم المخزون والإفصاح عنه في القوائم المالية، كما يهدف أيضًا إلى ضمان أن قيمة المخزون المُعلنة تعكس التكلفة الحقيقية أو القيمة القابلة للتحقق، أيهما أقل.

نطاق المعيار:
ينطبق على جميع أنواع المخزون، مثل: السلع الجاهزة للبيع، المواد الخام، البضائع تحت التشغيل (المنتجات غير المكتملة). وهناك استثناءات لا ينطبق عليها المعيار:
ـ المخزون المالي (مثل الأسهم والسندات).
ـ المنتجات الزراعية أو الغابات عند الحصاد. (هناك معيار خاص به وهو ٤١ معيار الزراعة)
ـ العقارات التي يتم قياسها وفقًا لمعايير أخرى.

التعريفات الأساسية:
المخزون هو الأصول التي:
يحتفظ بها لغرض البيع.
تستخدم في الإنتاج أو تقديم الخدمات.

التكلفة: تشمل جميع التكاليف المرتبطة بشراء أو إنتاج المخزون.
مثال: تكلفة الشراء = سعر الشراء +م النقل + الضرائب ـ الخصومات.

طرق قياس المخزون:
وفق المعيار فإنه يجب قياس المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل.

1. تكلفة المخزون وتشمل:
ـ تكلفة الشراء (سعر الشراء، الشحن، الضرائب).
ـ تكلفة التحويل (التكاليف المباشرة وغير المباشرة).
ـ أي تكاليف أخرى لتحضير المخزون للاستخدام.

2. صافي القيمة القابلة للتحقق، وهي:
القيمة التي يمكن بيع المخزون بها بعد خصم تكاليف البيع.
مثال: إذا كانت تكلفة المخزون= 10,000 دولار، وصافي القيمة القابلة للتحقق= 9,000 دولار، يتم تسجيل المخزون بـ 9,000 دولار، كونها الأقل.

طرق تسعير المخزون:
اختيار الطريقة يعتمد على طبيعة النشاط التجاري والسياسات المحاسبية المتبعة، وهناك طرق عديدة لتسعير المخزون، وهنا نتطرق لأشهرها استخدامًا:
1. الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO):
العناصر التي تم شراؤها أولًا تُباع أولًا.
مثال: إذا اشتريت 100 وحدة بسعر 10 دولار ثم 100 وحدة بسعر 12 دولار، يتم تسعير البيع الأول بـ 10 دولار.

2. الوارد أخيرًا صادرًا أولًا (LIFO):
العناصر التي تم شراؤها أخيرًا تُباع أولًا.
وقد تم إلغاء استخدام هذه الطريقة من قبل المعايير الدولية؛ كونها لا تعكس الواقع المالي والاقتصادي بشكل دقيق، إلّا أنها تُستخدم في بعض الأنظمة المحاسبية الوطنية مثل الولايات المتحدة (GAAP).

3. التكلفة المتوسطة المرجحة (Weighted Average):
يحسب متوسط تكلفة الوحدات.
مثال: إذا اشتريت 100 وحدة بـ 10 دولار و100 وحدة بـ 12 دولار، متوسط التكلفة = (100×10 + 100×12) ÷ 200 = 11 دولار.

الإفصاحات المطلوبة
1. السياسات المحاسبية المستخدمة في تقييم المخزون.
2. إجمالي قيمة المخزون المصنفة حسب النوع (مواد خام، سلع جاهزة...).
3. أي تخفيضات في قيمة المخزون.
4. تكلفة المخزون المعترف بها كمصروف خلال الفترة (تكلفة البضاعة المباعة).
معلومات إضافية حول المعيار:
إذا انخفضت قيمة المخزون عن تكلفته، يجب تخفيض القيمة في القوائم المالية. مثالًا: إذا كانت تكلفة المخزون 20,000 دولار وقيمته السوقية 18,000 دولار، يُسجل بـ 18,000 دولار، والفارق يُسجل كمصروف.

بعض التكاليف لا تُدرج في تكلفة المخزون، مثل:
تكاليف التخزين (إلا إذا كانت ضرورية للإنتاج).
التكاليف الإدارية والبيعية.

إذا ارتفعت قيمة المخزون بعد خفضها سابقًا، لا يمكن إعادة تقييمه إلى القيمة الأصلية.

فيما يخص التعامل مع البضائع التالفة، فإنها تُستبعد البضائع التالفة أو غير القابلة للبيع من قيمة المخزون، وتُسجل كخسارة.

وأخيرًا المعيار يضمن أن المخزون يُقيَّم بدقة ويُفصح عنه بشكل شفاف. والهدف كالعادة هو تقديم صورة حقيقية عن قيمة المخزون للشركة، مما يساعد في اتخاذ قرارات مالية سليمة.

المعيار رقم ١٦ (IAS16)
العقارات والآلات والمعدات

في الماضي، كانت الشركات تسجل ما لديها من الأصول الثابتة مثل الآلات والمعدات بطرق مختلفة، مما جعل من الصعب على المستثمرين والمحللين مقارنة أداء الشركات ببعضها. على سبيل المثال:

شركة A قد تسجل آلة بتكلفتها الأصلية وتتركها كما هي دون إهلاك، شركة B قد تسجل نفس الآلة، ولكنها تقلل قيمتها تدريجيًا مع الوقت، شركة C قد تسجل الأصل بقيمة جديدة إذا ارتفعت قيمته في السوق.

هذه الفوضى جعلت التقارير المالية غير واضحة، وأحيانًا مضللة.

تخيل أنك مستثمر تبحث عن أفضل شركة لتضع أموالك فيها. وترى شركتين:

1. الشركة الأولى تقول لك إن لديها آلات قيمتها 10 ملايين دولار.
2. الشركة الثانية تقول إن لديها آلات قيمتها 5 ملايين دولار.

للوهلة الأولى ستعتقد أن الشركة الأولى أفضل، ولكن عندما تنظر عن قرب، تكتشف الشركة الأولى لم تخصم أي إهلاك على آلاتها منذ 10 سنوات، وهي الآن قديمة وقيمتها الفعلية أقل بكثير، أي أنها لا تعكس القيمة الحقيقية والعادلة!

بينما الشركة الثانية تخصم الإهلاك بانتظام، وبالتالي أصولها تُظهر القيمة الحقيقية والعادلة لها.
هنا تدرك أن الأرقام وحدها لا تكفي، بل تحتاج إلى طريقة موحدة لقياس الأصول وفهم قيمتها، ومن أجل ذلك جاء معيار IAS 16 كحل لهذه المشكلة. حيث قررت الجهات التنظيمية وضع قواعد واضحة تجعل الجميع يتبع نفس الطريقة عند تسجيل الأصول الثابتة، مما يعكس قيمة عادلة لممتلكاتها والآتها، ومن أجل ذلك كان الهدف من المعيار هنا:
ـ التأكد من أن الأصول تُسجل بتكلفتها الحقيقية عند شرائها، بما يشمل جميع التكاليف الضرورية.
ـ التأكد من أن قيمة الأصل تقل تدريجيًا مع الوقت بسبب الاستخدام (الإهلاك)، حتى يعرف الجميع قيمته الفعلية في أي وقت.
ـ إذا زادت قيمة الأصل (مثل قطعة أرض أو مبنى)، يجب أن يتم تسجيل هذه الزيادة بطريقة شفافة.
والآن، عندما تقارن بين شركتين، ستعرف بالضبط قيمة أصولهما وكيف تُستخدم، مما يضمن أن الشركات لا تبالغ في قيمة أصولها أو تُخفي خسائرها.

هدف المعيار:
يحدد كيفية الاعتراف بالممتلكات والمصانع والمعدات كأصول في القوائم المالية، ويوضح كيفية قياس هذه الأصول وتحديد تكلفتها، وكيفية الاعتراف بالإهلاك والخسائر الناتجة عن انخفاض قيمتها.

نطاق المعيار:
ينطبق على جميع الأصول الملموسة التي:
1. تُستخدم لإنتاج أو توفير السلع والخدمات.
2. تُستخدم للتأجير للغير أو للأغراض الإدارية.
3. يُتوقع استخدامها لأكثر من فترة مالية واحدة.
استثناءات: لا ينطبق المعيار على:
الأصول الحيوية (مثل الحيوانات والنباتات).
الممتلكات الاستثمارية (تُعالج وفق معيار آخر).
الأصول المُصنفة للبيع.

التعريفات الأساسية
1. الأصل الثابت:
أصل ملموس يُستخدم في العمليات التشغيلية لفترة طويلة.
مثال: الأراضي، المباني، الآلات، والمركبات.

2. التكلفة:
تشمل جميع التكاليف اللازمة لجعل الأصل جاهزًا للاستخدام.
مثال: سعر الشراء + النقل + التركيب ـ الخصومات.
3. الإهلاك:
توزيع منتظم لتكلفة الأصل على العمر الإنتاجي المتوقع له.

الاعتراف بالأصل
يُعترف بالأصل إذا:
1. كان من المحتمل أن يُحقق منافع اقتصادية مستقبلية.
2. يمكن قياس تكلفته بشكل موثوق.
مثال:
إذا اشترت شركة آلة بقيمة 50,000 دولار، وتوقعت استخدامها لإنتاج منتجات تُباع لاحقًا، تُعترف الآلة كأصل.
قياس الأصل
1. عند الاعتراف الأولي:
يُقاس الأصل بالتكلفة. مثال:
سعر الشراء: 100,000 دولار.
تكاليف النقل: 5,000 دولار.
تكاليف التركيب: 10,000 دولار.
التكلفة الإجمالية = 115,000 دولار.

2. بعد الاعتراف الأولي:
يمكن قياس الأصل بطريقتين:
ـ نموذج التكلفة:
يُبقى الأصل مسجلًا بالتكلفة مطروحًا منه الإهلاك وأي انخفاض في القيمة.
ـ نموذج إعادة التقييم:
يُعاد تقييم الأصل إلى قيمته العادلة (السوقية) في تاريخ إعادة التقييم.
مثال: إذا زادت قيمة الأرض من 100,000 دولار إلى 120,000 دولار، تُسجل القيمة الجديدة.

الإهلاك: يُحتسب الإهلاك على مدار العمر الإنتاجي للأصل، باستثناء: الأراضي (لا تُهلك لأنها لا تفقد قيمتها مع الوقت).
طرق الإهلاك الشائعة:
1. القسط الثابت:
تكلفة الأصل تُوزع بالتساوي على عمره الإنتاجي.
مثال: آلة تكلفتها 50,000 دولار، عمرها الإنتاجي 5 سنوات، الإهلاك السنوي = 50,000 ÷ 5 = 10,000 دولار.

2. القسط المتناقص:
تُهلك نسبة مئوية ثابتة من القيمة الدفترية المتبقية.
3. وحدات الإنتاج:
الإهلاك يعتمد على الاستخدام الفعلي للأصل.
مثال: إذا كانت آلة تُنتج 10,000 وحدة خلال عمرها، وتُنتج 2,000 وحدة في السنة الأولى، يُحسب الإهلاك بناءً على هذه النسبة.

الإفصاحات المطلوبة
1. الأسس المستخدمة لقياس القيمة الدفترية للأصل.
2. طريقة الإهلاك والعمر الإنتاجي لكل نوع من الأصول.
3. إجمالي قيمة الإهلاك المعترف بها في الفترة.
4. تفاصيل أي إعادة تقييم تمت للأصول.

أمثلة عملية
1. الاعتراف الأولي بالأصل:
لنقل أن هناك شركة تدعى الأمجاد اشترت شاحنة لنقل البضائع:
سعر الشراء = 40,000 دولار.
تكاليف التسجيل = 1,000 دولار.

تكاليف النقل = 2,000 دولار.
التكلفة الإجمالية = 43,000 دولار.
تُسجل الشاحنة كأصل بقيمة 43,000 دولار.
2. على افتراض أن الإهلاك بطريقة القسط الثابت:
تكلفة الشاحنة = 43,000 دولار.
العمر الإنتاجي = 5 سنوات.
الإهلاك السنوي = 43,000 ÷ 5 = 8,600 دولار.
3. إعادة التقييم:
لنفترض أنها زادت قيمة الشاحنة في السوق إلى 45,000 دولار بعد سنة، يمكن للشركة إعادة تقييم الأصل إذا كانت تتبع سياسة إعادة التقييم، حيث يكون القيد عن الزيادة:
من ح/ الأصل الثابت
إلى ح/ فائض إعادة تقييم (حقوق الملكية)

أما إذا انخفضت قيمة الأصل فقيد الانخفاض يكون:
من ح/ خسائر إعادة تقييم (قائمة الدخل)
إلى ح/ الأصل الثابت

إذا كان الأصل قد استُهلك بالكامل ولكنه ما زال يُستخدم، يجب الإفصاح عنه في الإيضاحات.

أما إذا تم إصلاح الأصل أو تحسينه، فتُضاف التكاليف إلى قيمة الأصل إذا كانت تُطيل عمره الإنتاجي أو تزيد من كفاءته.

مثال: تركيب محرك جديد في شاحنة يُعتبر تحسينًا ويُضاف إلى القيمة.

أما إذا توقفت الشركة عن استخدام أصل ما، يتم نقله إلى "الأصول المحتفظ بها للبيع" إذا كانت تنوي بيعه، أما إذا قررت إعادة تقييم الأصل، فيتم إلغاء الإهلاك السابق ويُعاد حسابه بناءً على القيمة الجديدة.

المعيار رقم ٣٨ (IAS 38)
الأصول غير الملموسة

الهدف من المعيار:
يهدف هذا المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة، وكيفية الاعتراف بها بحيث يتم الاعتراف بالأصول غير الملموسة إذا كانت:
ـ قابلة للتحديد: يمكن فصلها عن الكيان أو تنشأ عن حقوق قانونية.
ـ تحت سيطرة المنشأة: تستطيع الشركة الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية منها.
ـ يمكن قياسها بشكل موثوق: يمكن تحديد تكلفتها بشكل وكذلك يهدف المعيار إلى طرق قياسها الأولي (بالتكلفة أو إعادة التقييم)، وكيفية استهلاكها أو اختبارها (لإنخفاض القيمة على مدار عمرها الإنتاجي)، وكذلك كان من هدف المعيار هنا هو التمييز بين الأصول غير الملموسة والشهرة، حيث أن الشهرة لا تخضع لهذا المعيار (سأبين السبب لاحقًا)
نطاق المعيار:
ينطبق على جميع الأصول غير الملموسة باستثناء:
ـ الأصول غير الملموسة المتعلقة بعقود التأمين (لها معيار خاص بها وهو IFRS 4)
ـ الأصول غير الملموسة الناتجة عن عقود الإيجار (IFRS 16)

ـ الشهرة الناتجة عن عمليات الدمج والاستحواذ

التعريفات:
ماهو الأصل غير الملموس:
هو أصل غير نقدي، قابل للتحديد، وليس له وجود مادي، ويستخدم في الأنشطة التشغيلية للشركة.

متى يتم الاعتراف بالأصل غير الملموس:
إذا كان منفصلًا: يمكن بيعه أو نقله أو ترخيصه.
ناشئًا عن حقوق تعاقدية أو قانونية: مثل براءة الاختراع أو ترخيص برمجي.
أمثلة على الأصول غير الملموسة:
ـ براءات الاختراع: مثل شركة أدوية لديها براءة اختراع لدواء معين.
ـ العلامات التجارية: مثل Nike و Apple.
ـ حقوق النشر: مثل حقزق الملكية الفكرية للمؤلفين والموسيقيين.
ـ البرمجيات: مثل أنظمة التشغيل كـ Windows.
ـ تراخيص الامتياز: مثل امتياز ماكدونالز.
ـ تكاليف البحث والتطوير: مثل تكوير تقنية جديدة للذكاء الاصطناعي.

القياس:
القياس الأولي: عند تسحيل الأصل لأول مرة يتم قياسه بتكلفته الناريخية والتي تشمل:
ـ سعر الشراء أو تكاليف التطوير المباشرة.
ـ التكاليف المرتبطة يجعله جاهز للاستخدام، مثل تكاليف البرمجة أو الترخيص.
فمثلًا: لو اشترت شركة براءة اختراع مقابل ٥٠,٠٠٠ دولار، وتك دفع ٢٠,٠٠٠ دولار كرسوم تسجيل، و٣٠,٠٠٠ كأتعاب قانونية، فإن التكلفة الإجماياة للأصل ستكون ١٠٠,٠٠٠ دولار.

القياس اللاحق:
بعد الاعتراف الأولي، هناك طريقتين لقياس الأصول غير الملموسة:
طريقة التكلفة: يحتفظ الأصل بتكلفته التاريخية مطروحًا منها الإهلاك أو أي انخفاض في القيمة.
طريقة إعادة التقييم: يتم إعادة تقييم الأصل إلى قيمته العادلة.
فمثلًا: إذا اشترت شركة علامة تجارية بقيمة ١٠٠,٠٠٠ دولار، وارتفعت سعرها إلى ١٥٠,٠٠٠ دولار، هنا يمكن إعادة تقييمها إلى القيمة العادلة الجديدة.

إهلاك الأصول غير الملموسة:
الإصول غير الملموسة يتم إهلاكها على مدى عمرها الإنتاجي، باستثناء الأصول التي لها عمر غير محدد، مثل بعض العلامات التحارية والشهرة.
يتم استخدام طريقة القسط الثابتلتوزيع التكلفةعلى عنر الأصل. مثل: إذا كانت تكلفة براءة الاختراع ٥٠,٠٠٠ دولار وعمرها الإنتاجي ٥ سنوات، فإن قسط الإهلاك السنوي سيكون ١٠,٠٠٠ دولار.

انخفاض قيمة الأصول غير الملموسة:
إذا انخفضت قيمة الأصل بشكل دائم (مثل تراجعقيمة براءة الاختراع بسبب ظهور تقنية جديدة) يتم تسجيل خسارة انخفاض في القيمة

الإفصاح:
وفقًا لهذا المعيار فإنه يجب على الشركات الإفصاح عن:
ـ قائمة بالأصول غير الملموسة التي تملكها.
ـ العمر الإنتاجي لكل أصل وطريقة الإهلاك المستخدمة.
ـ أي انخفاض في القيمة.
ـ أي تغيير في طريقة القياس (التكلفة أو إعادة التقييم)

ملاحظة:
معيار IAS38 يغطي جميع الأصول غير الملموسة عدا الشهرة، حيث وأن معيار IFRS 3 هو الذي تعامل مع الشهرة، حيث وأن الشهرة لا تهلك، ولكن يتم اختبارها سنويًا؛ لمعرفة إذا كان هناك انخفاض في قيمتها، والسؤال هنا لماذا لا تدخل الشهرة ضمن معيار IAS 38؟ وذلك لأنها تختلف عن الأصول غير الملموسة الأخرى في طبيعتها وطريقة تكوينها ومعالجتها محاسبيًا. فهي ليست من ضمن الصفات التي حددها معيار IAS 38 في الاعتراف بالأصول غير الملموسة، فهي ليست قابلة للتحديد بشكل مستقل، ولا يمكن بيعها أو نقلها بمفردها، بل هي عبارة فائض القيمة التي تنشأ عند شراء شركة لأخرى بأكثر من قيمتها الدفترية بسبب عوامل أخرى، مثل سمعة الشركة، أو قوة علامتها التجارية، أو ولاء العملاء للشركة...
ولأجل هذا صنفت الشهرة وفق معيار تجميع الأعمال IFRS 3، وهو المعيار الذي ينظم المعالجة المحاسبية لعمليات الإندماج والاستحواذ، وبموجبه يتم الاعتراف بالشهرة، كونها نتيجة لاستحواذ شركة لأخرى،وليست أصلًا منفصلًا يتم شراؤهبشكل مستقل. والجدول التالي يوضح بشكل الفرق الجوهري بين الشهرة والأصول غير الملموسة الأخرى:

البيان	الأصول غير الملموسة IAS 38	الشهرة IFRS 3
طريقة التكوين	يمكن الحصول عليها بشكل منفصل أو تطويرها داخليًا	تنشأ فقط عند شراء أو استحواذ على شركة
الاعتراف في القوائم المالية	يتم الاعتراف بها إذا تحقت شروط (التحكم + منافع مستقبلية + القدرة على القياس)	لا يتم تسجيلها إلا عند الاستحواذ على شركة
طريقة الإهلاك	يتم إهلاكها على مدى عمرها	لا تهلك ولكن تختبر سنويًا لمعرفة إذا انخفضت قيمتها

المعالجات المحاسبية:

تسجيل أصل غير ملموس وفق للمعيار IAS 38

لنفترض أن شركة حصلت على براءة اختراع بقيمة ١٠٠,٠٠٠ دولار، وتم دفع ٥,٠٠٠ دولار كرسوم قانونية، و٢,٠٠٠ كرسوم تسجيل، فالقيد:

١٠٧,٠٠٠ من ح/ براءة الاختراع

١٠٧,٠٠٠ إلى ح/ النقدية

يسجل براءة الاختراع كأصل غير ملموس بتكلفته الإجمالية.

على افتراض أن عمر الإنتاجي لبراءة الاختراع هي ١٠ سنوات، يسجل قيد الإهلاك لذلك:
١٠,٧٠٠ من ح/ مصروف الإهلاك
١٠,٧٠٠ إلى ح/ مجمع الإهلاك

تسجيل الشهرة وفق معيار IFRS 3:
لنفترض أن شركة A استحوذت على شركة B بمبلغ أعلى من صافي أصولها، حيث أن شركة A استحوذت على B مقابل ١,٥٠٠,٠٠٠ دولار، بينما صافي الأصول العادلة لشركة B هو ١,٢٠٠,٠٠٠ دولار.
الفرق بين المبلغ المدفوع والقيمة العادلة للأصول هو ٣٠٠,٠٠٠ دولار، وهذا يمثل شهرة. والقيد:
من مذكورين
١,٢٠٠,٠٠٠ ح/ أصول مكتسبة
٣٠٠,٠٠٠ ح/ الشهرة
١,٥٠٠,٠٠٠ ح/ النقدية أو البنك
في السنة المالية التالية يتم اختبار الشهرة، فإذا تبين أن قيمة الشهرة انخفضت إلى ٢٠٠,٠٠٠ دولار، يتم تسجيل خسارة انخفاض، كالتالي:
١٠٠,٠٠٠ من ح/ خسارة انخفاض في قيمة الشهرة
١٠٠,٠٠٠ إلى ح/ الشهرة

المعيار رقم ١٥ (IFRS15)

الإيرادات من عقود العملاء

هدف المعيار:
يهدف المعيار إلى توحيد طريقة الاعتراف بالإيرادات، بحيث تكون التقارير المالية مفهومة وقابلة للمقارنة.

نطاق المعيار:
يشمل هذا المعيار جميع العقود مع العملاء، باستثناء:
عقود الإيجار (مشمول في معيار IFRS 16)
عقود التأمين (مشمول في معيار IFRS 17)
الأدوات المالية (مشمولة في معيار IFRS 9)
المعاملات غير المتبادلة (كالتبرعات، الضرائب، المساعدات الحكومية إلخ)

الاعتراف:
المعيار يعتمد على ٥ خطوات رئيسية لتحديد متى وكيف يتم الاعتراف بالإيرادات:
١ ـ تحديد العقد مع العميل:
يلزم المعيار بأهمية أن يكون هناك عقد رسمي يوضح الحقوق والالتزامات بين الطرفين، كأن تتعاقد مثلًا شركة برمجيات مع عميل لتطوير موقع إلكتروني، فهذا عقد رسمي مسمول بالمعيار.

٢ ـ تحديد التزامات الأداء في العقد:
يجب تحليل العقد لمعرفة المنتجات أو الخدمات التي سيتم تقديمها، كأن تكون هناك شركة باعت هاتفًامع ضمان لمدة عام، هنا لدينا التزامان منفصلان وهما: تسليم الهاتف وتقديم خدمة ضمان.

٣ ـ تحديد سعر المعاملة:
تحديد المبلغ الذي ستتلقاه الشركة من العميل، مع مراعاة الخصومات والعروض الترويجية.

٤ ـ تخصيص سعر المعاملة على التزامات الأداء:
يتم توزيع سعر العقد على كل التزام أداء بناء على قيمته النسبية. مثلًا: إذا كانت القيمة العادلة للهاتف ٩٠٠ دولار، وخدمة الصيانة ١٠٠ دولار، فسيتم تخصيص الإيراد كالتالي:
الهاتف: ٩٠٠ دولار
خدمة الصيانة: ١٠٠ دولار

٥ ـ الاعتراف بالإيراد عند الوفاء بالتزامات الأداء:
يتم الاعتراف بالإيراد عن تسليم المنتج أو تقديم الخدمة، ويتم أيضًا الاعتراف بالإيراد إما دفعة واحدةأو بشكل تدريجي مع مرور الوقت.

المعالجة المحاسبية:
١ ـ الاعتراف بالإيراد فور التسليم:
لنقل شركة باعت منتجًا بـ ١،٠٠٠ دولار، وتم تسليم المنتج فورًا، القيد:
١،٠٠٠ من ح/ النقدية أو البنك
١،٠٠٠ إلى ح/ الإيرادات

٢ ـ الاعتراف بالإيراد على مدى الوقت:
مثلًا: شركة تقدم خدمة اشتراك سنوي بـ ١،٢٠٠ دولار مدفوعة مقدمًا. هنا يجب تسجيل الإيراد شهريًا بمقدار ١٠٩ دولار من منطلق مبدأ تحميل كل سنة بما يخصها من مصروفات وإيرادات، القيد:
عن استلام الدفعة مقدمًا:
١،٢٠٠ من ح/ النقدية أو البنك
١،٢٠٠ إلى ح/ إيرادات مقدمة أو مؤجلة

كل شهر عند تحقيق جزء من الخدمة يتم الاعتراف معها بجزء من الإيراد:
١٠٠ من ح/ إيرادات مقدمة أو مؤجلة
١٠٠ إلى ح/ الإيرادات

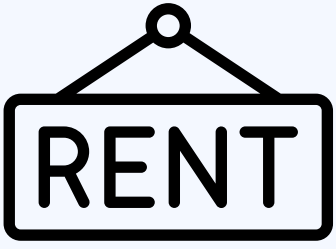
المعالجة المحاسبية:
١ ـ الاعتراف بالإيراد فور التسليم:
لنقل شركة باعت منتجًا بـ ١،٠٠٠ دولار، وتم تسليم المنتج فورًا، القيد:
١،٠٠٠ من ح/ النقدية أو البنك
١،٠٠٠ إلى ح/ الإيرادات

٢ ـ الاعتراف بالإيراد على مدى الوقت:
مثلًا: شركة تقدم خدمة اشتراك سنوي بـ ١،٢٠٠ دولار مدفوعة مقدمًا. هنا يجب تسجيل الإيراد شهريًا بمقدار ١٠٩ دولار من منطلق مبدأ تحميل كل سنة بما يخصها من مصروفات وإيرادات، القيد:
عن استلام الدفعة مقدمًا:
١،٢٠٠ من ح/ النقدية أو البنك
١،٢٠٠ إلى ح/ إيرادات مقدمة أو مؤجلة

كل شهر عند تحقيق جزء من الخدمة يتم الاعتراف معها بجزء من الإيراد:
١٠٠ من ح/ إيرادات مقدمة أو مؤجلة
١٠٠ إلى ح/ الإيرادات

المعيار رقم ١٦ (IFRS16)

عقود الإيجار



المعيار الدولي IFRS16 هو المعيار المسؤول عن معالجة عقود الإيجار، وقد حل محل المعيار القديم IAS17، حيث تم تطويره من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، وبدأ تطبيقه في ١ يناير ٢٠١٩.

السبب الذي أدى إلى استبدال المعيار القديم هو أنه كان هناك ثغرات في المعيار القديم IAS17، حيث كان يسمح بتصنيف الإيجار إلى إيجار تشغيلي وإيجار تمويلي، مما جعل الكثير من الشركات تلجأ إلى إخفاء الالتزامات خارج الميزانية العمومية من خلال تصنيف عقود الإيجار كإيجار تشغيلي، حيث لم يكن هناك وضوح وشفافية كافية حول حقوق استخدام الأصول مما أثر على دقة القوائم المالية. فلو افترضنا أن هناك شركة قد قامت بإستأجر هنجر لمدة ١٠ سنوات مقابل ١٠,٠٠٠ دولار سنويًا، فوفقًا للمعيار القديم سجلت الإيجار هنا كمصروف تشغيلي فقط، دون إظهار ذلك في الميزانية العمومية، فالنتيجة ستوحي أن الشركة لديها مديونية أقل مما هي عليها بالفعل، مما يجعل قوائمها غير شفافة، ويمكنها إستأجر هناجر أخرى دون أن تظهر أن عليها التزامات أخرى مستقبلية، وهذا بالضبط ما جعل المعيار الجديد IFRS16 يظهر، حيث ألزم المعيار الجديد بتسجيل جميع عقود الإيجار كأصل حق استخدام في الميزانية العمومية...

هدف المعيار:
كما قلت آنفًا لقد تم استبدال المعيار IAS17 بالمعيار رقم IFRS16 وذلك لضمان أن تُظهر الشركات (المستأجرين والمُؤَجِّرين) تأثير عقود الإيجار في قوائمها المالية بشكل شفاف ودقيق، بحيث تعكس القوائم المالية الالتزامات والأصول الحقيقية الناتجة عن عقود الإيجار. حيث كان المعيار القديم IAS17 يلزم المستأجرون على التفريق بين "الإيجار التمويلي" (الذي يُسجل في الميزانية) و"الإيجار التشغيلي" (الذي لا يُسجل في الميزانية). أما الآن، فإن المعيار IFRS 16 ألغى هذا التمييز بالنسبة للمستأجرين، وتطلب منهم تسجيل جميع عقود الإيجار (باستثناء ما يستثنى) كأصول والتزامات في الميزانية.
نطاق المعيار:
ينطبق هذا المعيار على جميع عقود الإيجار، بما في ذلك:
ـ عقود إيجار الأصول مثل العقارات، السيارات، الآلات، إلخ.
ـ العقود التي تحتوي على خيارات شراء الأصل أو تمديد الإيجار.
ويستثنى منه:
ـ عقود الإيجار طويلة الأجل (مدة أكثر من 12 شهرًا).

عقود الإيجار ذات القيمة المنخفضة (مثل إيجار جهاز كمبيوتر أو مكتب).
ـ حقوق الاستخراج (مثل النفط أو المعادن).
ـ عقود الترخيص (مثل حقوق النشر).

التعريفات الأساسية:
ـ عقد الإيجار (Lease): هي اتفاقية تمنح حق استخدام أصل مقابل مدفوعات نقدية لفترة محددة.
ـ الأصل المؤجر (Right-of-use asset): الأصل الذي يعكس حق المستأجر في استخدام الأصل المؤجر طوال مدة العقد.
ـ التزام الإيجار (Lease liability): التزام المستأجر بدفع مدفوعات الإيجار المستقبلية.
ـ معدل الفائدة الضمني (Discount rate): المعدل المستخدم لحساب القيمة الحالية لمدفوعات الإيجار (عادةً يكون معدل الفائدة في العقد أو معدل الاقتراض للمستأجر).
الاعتراف والقياس:
١ ـ بالنسبة للمستأجر (Lessee):
ـ الاعتراف الأولي:
يُسجل أصل مؤجر أو أصل حق الاستخدام، والتزام إيجار في الميزانية.

قيمة الأصل المؤجر= قيمة الالتزام + أي مدفوعات مقدمة + التكاليف المباشرة.

ـ قيمة الالتزام= القيمة الحالية لمدفوعات الإيجار المستقبلية (مخصومة بمعدل الفائدة الضمني).

ـ القياس اللاحق:

ـ الأصل المؤجر (أصل حق الاستخدام): يُستهلك على مدى مدة الإيجار.

ـ التزام الإيجار: يُزيد بالفائدة ويُنقص بالمدفوعات.

٢ ـ بالنسبة للمؤجر (Lessor):

يظل التمييز بين الإيجار التمويلي والإيجار التشغيلي (كما في IAS 17):

ـ الإيجار التمويلي: يُسجل المُؤَجِّر أصلًا ماليًا (حق في استلام المدفوعات).

ـ الإيجار التشغيلي: يحتفظ المُؤَجِّر بالأصل ويُسجل الإيراد على أساس القسط الثابت.

الإفصاحات:

يلزم المعيار الشركات الإفصاح عن:

ـ مبالغ وأوصاف عقود الإيجار.

ـ تأثير الإيجار على الربح والخسارة.

ـ تفاصيل مدفوعات الإيجار المستقبلية.

ـ الافتراضات المستخدمة (مثل معدل الخصم).

مثال: عند توقيع عقد الإيجار:
عندما تقوم الشركة (المستأجر) بتوقيع عقد إيجار، فلا بد أن تسجل "أصل حق الاستخدام" و"الالتزام بالإيجار" في الميزانية العمومية.
مثلًا أستأجرت مبنى لمدة ٤ سنوات بقيمة إجمالية ١٠,٠٠٠ دولار، بفائدة ١٥٪، فالقيد سيكون كالتالي:
١٠,٠٠٠ من ح/ أصل حق الاستخدام
١٠,٠٠٠ إلى ح/ التزام الإيجار
وهذا المبلغ يكون بناء على جميع المدفوعات المستقبلية للإيجار بعد خصم الفائدة.
وفي بداية كل فترة يتم تقليل التزام الإيجار (Lease Liability) ويتم تسجيل مصاريف الفائدة. فإذا كان المبلغ المستحق من مدفوع الإيجار كل سنة هو ٢,٥٠٠ دولار، فالقيد المحاسبي عند دفع الإيجار:
٢,٥٠٠ من ح/ التزام الإيجار
٢,٥٠٠ إلى ح/ النقدية أو البنك
قيد القائدة:
٣٧٥ من ح/ مصروف الفائدة (Interest Expense)
٣٧٥ إلى ح/ التزام الإيجار

عند استهلاك الأصل:
يتم استهلاك أصل حق الاستخدام (Right-of-Use Asset) على مدار مدة العقد، مما يترتب عليه إهلاك.
ويكون قيد الإهلاك:
من ح/ مصروف الإهلاك
إلى ح/ أصل حق الاستخدام
حيث يكون الإهلاك بناء على مدة العقد، فلو كان ٤ سنوات فيسكون الإهلاك على ٤ سنوات.

في حالة تم تعديل العقد:
يتم هنا تعديل أصل حق الاستخدام والتزام الإيجار بناء على ما تم تعديله، فإذا تم تعديل العقد بالزيادة ٢,٠٠٠ دولار، فسيكون القيد:
٢,٠٠٠ من ح/أصل حق الاستخدام (زيادة الأصل بـ٢,٠٠٠)
٢,٠٠٠ إلى ح/ التزام الإيجار (زيادة الالتزام بـ ٢,٠٠٠)

عند إنهاء العقد:
إذا تم إنهاء عقد الإيجار أو التخلص من أصل حق الاستخدام قبل المدة المتفق عليها، فلا بد أن يتم تسجيل وتوضيح هذه التعديل في القوائم المالية، وسيكون القيد:

من ح/ التزام الإيجار (الجزء المتبقي من الإيجار)
إلى ح/ أصل حق الاستخدام (الجزء المتبقي من الأصل)

لذا معيار IFRS 16 يتضمن تسجيل أصل حق الاستخدام والتزام الإيجار في البداية، ثم تسجيل الفوائد والإهلاك والمدفوعات على مدار فترة العقد...

مشاركات محاسبين

معيار المحاسبة الدولي رقم 1 عرض القوائم المالية :
يجب على المنشأه تطبيق هذا المعيار في عرض القوائم المالية ذات الغرض العام والمعدة وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
ـ إذا اضطرت المنشأة لمخالفة أحد المعايير أو جزء منه لكون تطبيقة سيفضي إلى قوائم مالية مضللة، فعليها الإفصاح عن ذلك وبيان السبب
ـ على المنشأة إعداد القوائم المالية على أساس الاستحقاق ماعدا المعلومات الخاصة بقائمة التدفقات النقدية

المصدر: كتاب المحاسبة الدولية للدكتور عبدالحميدالصيح

ثرياء عبداللطيف صلاح

بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم 16 (IAS 16) المتعلق بالعقارات والآلات والمعدات، يجب أن تعترف المنشآت بالأصول الثابتة عندما يُتوقع أن تتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية إلى الكيان وأن تكون تكلفة الأصل قابلة للقياس بشكل موثوق. يجب أن يتم تسجيل الأصول الثابتة بالتكلفة."

المصدر: معايير المحاسبة الدولية 2021 – IFRS"

علاء محمد علي البعداني

المعيار الدولي رقم (9)
ـ مبادئ الاعتراف والقياس: تحدد متى وكيف يجب الاعتراف بالعناصر المحاسبية (الأصول، الخصوم، الإيرادات، والمصروفات). وتركز على القيمة العادلة والأهمية النسبية في قياس العناصر المحاسبية

المصدر: مبادئ المحاسبة المالية ـ مشاكل الاعتراف والقياس والإفصاح للمؤلف محمد عطيه مطر

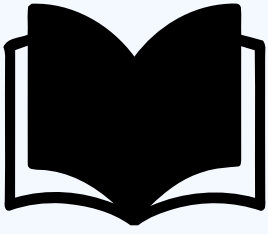
أصيل جريد

"نصّ المعيار الدولي للآلات والعقارات والمعدات رقم 16 على التكاليف التي تنفق على الأصل إلى أن يكون جاهزًا للإستخدام ترسمل على حساب الأصل"

المصدر: المعيار الدولي للآلات والمعدات والعقاؤت والمعدات رقم ١٦ سوكبا

رزان آل داود

المـــراجع



موقع مجلس المعايير الدولية للمحاسبة IFRS Foundation.

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونين SOCPA