

المعيار الدولي (٨)

السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات والاختفاء

المقدمة

يتعلق المعيار الدولي الثامن في:

- اسس اختيار السياسات المحاسبية وتعديلاتها
- الافصاح عن التغييرات ومتطلبات تلك التغييرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح الاختفاء عن فترات سابقة

الغرض من هذا المعيار هو

- زيادة مصداقية وملاءمة القوائم المالية للمنشأة
- امكانية مقارنة القوائم المالية للمنشأة نفسها عبر الزمن وبالوقت نفسه مع القوائم المالية لمنشآت اخرى

المصطلحات الرئيسية

السياسات المحاسبية: هي مبادئ محددة، اسس، أعراف، قواعد، وممارسات يتم تطبيقها من قبل المنشأة عند تطبيق واعداد وتقديم القوائم المالية

التغيير في التقديرات المحاسبية: هي تسويات على لقيمة التحميلية لأصل ما او لالتزام او لمبلغ الاستهلاك الدوري للاصل، والناجئة عن تقدير الوضع الحالي لـ، وللمنافع المستقبلية المتوقعة وللالتزامات المترافقة مع، الاصول والالتزامات.

تنتج التغيرات في التقديرات المحاسبية من المعلومات الجديدة او من التطورات الحديثة واستناداً لذلك فانها ليست تصحيح لأخطاء

أخطاء دورات سابقة: تمثل حذف او عرض غير صحيح للقوائم المالية لمنشأة ما عن دورة او اكثر من دورة والتي تنتج عن الفشل في استخدام، او سوء استخدام لمعلومات موثوقة والتي تكون

• متوفرة عند تقديم القوائم المالية عن تلك الدورات

• يتوقع ويشكل معقول الحصول عليها وأخذها بالاعتبار عند اعداد وعرض تلك القوائم المالية

تتضمن تلك الاخطاء

الاجطاء الحسابية

اجطاء في تطبيق السياسات المحاسبية، الهفوات او التفسير الخاطيء للحقائق، والاحتيالز

تطبيق السياسة المحاسبية بأثر رجعي Retrospective application

هو تطبيق لسياسة محاسبية جديدة على المعاملات، او الاحداث الاخرى، او الظروف وكأن تلك السياسة كانت مطبقة ولا تزال.

تطبيق السياسة المحاسبية مستقبلاً Prospective application

ان التغيير في السياسة المحاسبية والاعتراف في الآثار الناتجة عن ذلك التغيير في التقديرات المحاسبية، هو

• تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على عمليات واحداث اخرى او اوضاع حدثت بعد تاريخ التغيير في السياسة المحاسبية

• الاعتراف بأثر التغيير في التقديرات المحاسبية في الفترة الحالية والفترات المستقبلية التي تأثرت بالتغيير

المادية. material.

تكون البيانات الخاطئة او الحذوفات هامة ان كانت وحدها او مجتمعة تؤثر على قرارات مستخدم تلك البيانات المالية

غير قابل للتطبيق impracticable

هو عدم مقدرة المنشأة على الايفاء بشرطٍ ما بالرغم من قيامها بكافة الجهود اللازمة للقيام بذلك.

اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية Selection and application of accounting policies

عند اختيار وتطبيق سياسة محاسبية، يجب اختيار المعيار والتفسيرات التي تنطبق على المعاملات والاحداث والاوزاع ذات العلاقة.

في حال عدم معالجة المعيار او التفسيرات لمعاملات محددة (خاصة) واحداث او اوضاع، على الادارة ان تطور وتستخدم سياسة محاسبية ملائمة لحاجات متخذ القرارو كما ان على القوائم المالية ان

- ان تمثل وصدق الوضع المالي للشركة، اداءها، وتدفعاتها النقدية
- ان تعكس الجوهر الاقتصادي للمعاملات والاحداث والظروف الاخرى وليس الشكل القانوني فقط.

- ان تكون حيادية، متعلقة، وكاملة من كافة النواحي المادية

التماثل في تطبيق السياسات المحاسبية Consistency of accounting policies

عندما يتم اختيار سياسة محاسبية ما، يجب تطبيقها بشكل متسق على الاحداث والمعاملات والاوزاع المتماثلة الا اذا كان المعيار او التفسيرات تتطلب على وجه التحديد او تسمح بتصنيف البنود التي يمكن ان تنطبق عليها سياسات محاسبية مختلفة.

التغيرات في السياسات المحاسبية Change in accounting policies

على المنشأة ان تغير سياساتها المحاسبية فقط اذا كان التغير

- مطلوب بموجب المعيار او التفسيرات
- تنشأ عن معلومات محاسبية اكثر مصداقية واكثر ملاءمة حول آثار المعاملات او الاحداث او الظروف الاخرى عن الوضع المالي، اداء المنشأة وتدفعاتها النقدية.

لا بد من الانتباه الى ان الحالات الآتية ليست تغير في السياسات المحاسبية

- ☒ تطبيق سياسات محاسبية على معاملات، او احداث، او اوضاع مختلفة من حيث الجوهر عما كان مطبقاً سابقاً
- ☒ تطبيق سياسة محاسبية جديدة على معاملات، او احداث، او اوضاع لم تكن موجودة سابقاً او لم يكن له وجود هام

تطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية: Applying changes in accounting policies

عندما تغير المنشأة سياسة محاسبية على اساس

- 🔲 معيار او تفسيرات محاسبية جديدة او معدلة، يجب اتباع شروط التحويل المحددة عند تبني التغير

- 🔲 عندما لا يكون هناك شروط تحويل محددة، او ان المنشأة غيرت سياستها المحاسبية بشكل طوعي، يجب تطبيق التغير بأثر رجعي

عند تطبيق التغيير بأثر رجعي،

- ❖ يجب اعادة اعداد البيانات المحاسبية المقارنة وكأن السياسة المحاسبية الجديدة كانت مطبقة على الدوام
- ❖ يجب تسوية رصيد اول المدة لحساب الارباح المحتجزة لأحدث دورة سابقة للتغيير بأثر تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة
- ❖ اذا لم يكن بالامكان تحديد آثار التغيير على دورة محاسبية محددة او الآثار التراكمية للتغيير، على المنشأة ان تطبق التغيير في السياسة المحاسبية منذ بداية اول دورة يمكن تطبيق التغيير عليها بأثر رجعي.

مثال

في العام ٢٠٠٨ غيرت شركة الاضاءة المتقدمة سياستها المحاسبية المتعلقة بتقييم المخزون. قبل ذلك كانت تقيم المخزون على اساس الوسطي المرجح. في العام ٢٠٠٨ تم تغيير الاسلوب الى الوارد اولاً صادر اولاً (FIFO). تم تحديد اثر التغيير هذا على الشكل التالي:

زيادة \$ ١٠,٠٠٠	٢٠٠٩/١٢/٣١
زيادة \$ ١٥,٠٠٠	٢٠١٠/
زيادة \$ ٢٠,٠٠٠	٢٠١١/

كانت قائمة الدخل قبل التسوية على الكل التالي

٢٠١١	٢٠١٠	
\$ ٢٥٠,٠٠٠	\$ ٢٠٠,٠٠٠	ايراد المبيعات
		تكلفة البضاعة المباعة
<u>١٠٠,٠٠٠</u>	<u>٨٠,٠٠٠</u>	مجمل الربح
١٥٠,٠٠٠	120,000	تكاليف ادارية
٦٠,٠٠٠	50,000	تكاليف بيع وتوزيع
	<u>15,000</u>	صافي الربح
<u>٢٥,٠٠٠</u>	<u>55,000</u>	
<u>٦٥,٠٠٠</u>		

يظهر اثر التغيير في صافي الربح في قائمة الدخل وفي قائمة التغيير في حقوق الملكية حسب متطلبات المعيار الدولي الثامن على الشكل التالي

شركة الاضاءة المتقدمة

قائمة الدخل

عن العام المنتهي في ٢٠١١/١٢/٣١

٢٠١١	٢٠١٠	
\$٢٥٠,٠٠٠	\$٢٠٠,٠٠٠	ايراد المبيعات
<u>٩٥,٠٠٠</u>	<u>٧٥,٠٠٠</u>	تكلفة البضاعة المباعة
١٥٥,٠٠٠	١٢٥,٠٠٠	هامش الربح
٦٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠	مصاريف ادارية
<u>٢٥,٠٠٠</u>	<u>١٥,٠٠٠</u>	مصاريف بيع وتوزيع
<u><u>٧٠,٠٠٠</u></u>	<u><u>٦٠,٠٠٠</u></u>	صافي الربح

استناداً امعيار الدولي ٨ التغيير في السياسة المحاسبية، سيتم تخفيض تكلفة المبيعات بمبلغ \$٥,٠٠٠ في كل عام.

ان تأثير ذلك على قائمة التغيير في حقوق حملة الاسهم ستكون على الشكل التالي

شركة الاضاءة المتقدمة

قائمة التغيير في حقوق حملة الاسهم

عن العام المنتهي في ٢٠١١/١٢/٣١

الارباح المحتجزة	الارباح المحتجزة	
\$٣٠٠,٠٠٠	\$٣٠٠,٠٠٠	في ٢٠١٠/١/١ سدّ جّلت اساساً
<u>١٠,٠٠٠</u>		اثر التغيير في السياسة المحاسبية لتقييم المخزون
٣١٠,٠٠٠		في ٢٠١٠ ١/١ بعد التسوية
<u>٦٠,٠٠٠</u>	<u>٥٥,٠٠٠</u>	صافي الربح بعد التسوية في ٢٠١٠/١٢/٣١
٣٧٠,٠٠٠	٣٥٥,٠٠٠	في ٢٠١٠/١٢/٣١

٧٠,٠٠٠	٦٥,٠٠٠	صافي الربح في ٢٠١١/١٢/٣١
<u>٤٤٠,٠٠٠</u>	<u>٤٢٠,٠٠٠</u>	في ٢٠١١/١٢/٣١

ان الأثر التراكمي في ٢٠١٠/١٢/٣١ هو زيادة في الأرباح المحتجزة قدره \$١٥٠,٠٠٠ وفي ٢٠١١/١٢/٣١ \$ ٢٠,٠٠٠

التغير في التقدير Change in accounting estimate

الكثير من عناصر القوائم المالية يتم تقديرها بسبب عدم امكانية قياسها بشكل دقيق. تتغير هذه التقديرات المحاسبية حسب البيئة التي تعمل فيها المنشأة وحسب خبرة ادارتها. لا تتطلب تغيرات كهذه اعادة اعداد القوائم المالية عن الفترات السابقة. امثلة على ذلك

- تقدير مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها
- تحديد التالف او المتقادم من البضاعة
- تقدير العمر المنتج للممتلكات والمصانع والتجهيزات
- تقدير القيمة العادلة للأصول والالتزامات المالية
- تقدير مبلغ التزامات الضمان

يتم الاعتراف بأثر التغير في التقدير في حساب الأرباح والخسائر عن الدورة الحالية والمستقبلية

الايخطاء المحاسبية Errors

يمكن ان تظهر الاخطاء في القوائم المالية بسبب

- الخطأ في الاعتراف،
- الخطأ في القياس،
- الخطأ في العرض، او

- الخطأ في الافصاح عن عناصر في القوائم المالية

على الشركة ان تصحح الأخطاء الهامة في القوائم المالية والعائدة لفترات دورية سابقة بأثر رجعي في اول مجموعة قوائم مالية يتم اصدارها بعد اكتشافها وفق مايليك

❖ اعادة اعداد المبالغ المقارنة عن الدورات المقدمة والتي تم حدوث الخطأ فيها

❖ اذا كان الخطأ قد حدث قبل احدث دورة سابقة قدمت، يجب اعادة اعداد ارصدة اول

المدة لكل من الاصول والالتزامات وحقوق الملكية عن احدث دورة سابقة قدمت

مثال

تقيم شركة غدق مخزونها السلعي وفق اسلوب الوسطي المرجح لعدد من السنوات. في العام ٢٠١١ قررت ادارة الشركة ان تغير سياستها المحاسبية فيما يتعلق باسلوب تقييم بضاعتها الى الوارد اولا صادر اولا هل يعتبر التغير تغيراً في السياسة المحاسبية؟

الحل

حسب المعيار الدولي ٨ على الشركة ان تغير سياسة محاسبية فقط عندما يكون التغير بسبب

❖ وفق متطلبات معيار اعداد التقارير المالية

❖ تقدم القوائم المالية بعد التغير معلومات اكثر ملاءمة ومصداقية عن آثار العمليات

والاحداث او عن وضع المنشأة وادائها المالي، او عن تدفقاتها النقدية

تعكس السياسة المحاسبية الجديدة وبشكل اكثر دقة استخدامات وتدفق البضاعة في الدورة

الاقتصادية. لذلك فان التغير في السياسة المحاسبية تغير مبرر.

مثال

عند القيام بأعمال التدقيق لدفاتر شركة الخلود لعام ٢٠١١ تبين ان مصروف الاستهلاك للأصول الثابتة لعام ٢٠١٠ سجل خطأ في دفاتر الشركة بمبلغ ٣٠,٠٠٠ ل س عوضاً عن ٥٠,٠٠٠ ل س. الآتي جزء من قائمة دخل الشركة في ٢٠١٠ / ٣١ / ٢٠١١ قبل تصحيح الخطأ.

٢٠١١	٢٠١٠	
٤٠٠,٠٠٠ ل س	٣٥٠,٠٠٠ ل س	مجمّل الربح
(٨٠,٠٠٠)	(٩٠,٠٠٠)	مصاريّف عامّة واداريّة
(٥٠,٠٠٠)	(٣٠,٠٠٠)	مصاريّف الاستهلاك
(٥٠,٠٠٠)	(٢٠,٠٠٠)	مصاريّف بيع وتوزيع
٢٢٠,٠٠٠	٢١٠,٠٠٠	صافي الدخل قبل ضريبة الدخل
(٤٤,٠٠٠)	(٤٢,٠٠٠)	ضريبة الدخل
١٧٦,٠٠٠ ل س	١٦٨,٠٠٠ ل س	صافي الربح

تظهر قائمة الارباح المحتجزة لشركة الخلود لعامي ٢٠١٠ / ٢٠١١ على الشكل التالي

٢٠١١	٢٠١٠	
٢١٨,٠٠٠ ل س	\$٥٠,٠٠٠	ارباح محتجزة ١/١
١٦٧,٠٠٠	١٦٨,٠٠٠	صافي ارباح العام
٣٩٤,٠٠٠ ل س	٢١٨,٠٠٠ ل س	ارباح محتجزة آخر العام

دفعت شركة الخلود ضريبة دخل بمعدل ٢٠% عن كل عام من العامين

الحل

تظهر قائمة الدخل لشركة الخلود بعد اجراء التعديل وفق المعيار الدولي ٨ على الشكل التالي

٢٠١١	٢٠١٠ عدلة	
٤٠٠,٠٠٠ ل س	٣٥٠,٠٠٠ ل س	مجمّل الربح
(٨٠,٠٠٠)	(٩٠,٠٠٠)	مصاريّف عامّة واداريّة
(٥٠,٠٠٠)	(٥٠,٠٠٠)	مصاريّف الاستهلاك
(٥٠,٠٠٠)	(٢٠,٠٠٠)	مصاريّف بيع وتوزيع
٢٢٠,٠٠٠	١٩٠,٠٠٠	صافي الدخل قبل ضريبة الدخل
(٤٤,٠٠٠)	(٣٨,٠٠٠)	ضريبة الدخل
١٧٦,٠٠٠ ل س	١٥٢,٠٠٠ ل س	صافي الربح

تظهر قائمة الارباح المحتجزة لشركة الخلود لعامي ٢٠١٠ / ٢٠١١ على الشكل التالي

٢٠١١	٢٠١٠	
٢٠٢,٠٠٠ ل س	\$٥٠,٠٠٠	ارباح محتجزة ١/١
١٦٧,٠٠٠	١٥٢,٠٠٠	صافي ارباح العام
٣٧٨,٠٠٠ ل س	٢٠٢,٠٠٠ ل س	ارباح محتجزة آخر العام

شركة الخلود

ملاحظة مرفقة بالقوائم المالية

للعام المالي المنتهي في ٢٠١١/١٢/٣١

ملاحظة: قللت شركة الخلود من مصروف استهلاك الاصول الثابتة بمقدار ٢٠,٠٠٠ ل س. تم

تسوية قائمة الدخل لعام ٢٠١١ من اجل تصحيح هذا الخطأ.

توضيح: استناداً للمعيار الدولي ٨ المعدل، يجب التقرير عن تصحيح الخطأ العائد لفترات سابقة

من خلال تسوية رصيد أول المدة للارباح المحتجزة.

يجب التقرير عن معلومات مقارنة تم تسويتها الا اذا كان من غير العملي اعدادها.

الآتي خطوات اعداد القوائم المالية المعدلة والافصاحات المطلوبة

١- تم تسوية رصيد اول المدة للارباح المحتجزة بمبلغ ٦,٠٠٠ ل س، وهي تمثل مبلغ الخطأ
٢٠,٠٠٠ ل س

٢- تم تسوية المبالغ المقارنة في قائمة الدخل من اجل تصحيح الخطأ

٣- تم تسوية التزام ضريبة الدخل على الشكل التالي

ضريبة الدخل قبل التصحيح	<u>٤٢,٠٠٠ ل س</u>
مبلغ التصحيح	<u>(٤,٠٠٠)</u>
بعد التسوية	<u>٣٨,٠٠٠ ل س</u>

الافصاح عن اخطاء الدورات السابقة