إطار مفاهيم
التقرير المالي

الفهرس

من فقرة رقم

مكانة إطار المفاهيم والغرض منه **م.غ١.١**

الفصل الأول – هدف التقرير المالي ذي الغرض العام

مقدمة **١.١**

هدف التقرير المالي ذي الغرض العام وفائدته وحدوده **٢.١**

المعلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات التي عليها والتغيرات في تلك الموارد والمطالبات **١٢.١**

الموارد الاقتصادية والمطالبات **١٣.١**

التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات **١٥.١**

الأداء المالي الذي تعكسه المحاسبة على أساس الاستحقاق **١٧.١**

الأداء المالي الذي تعكسه التدفقات النقدية السابقة **٢٠.١**

التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات غير الناتجة عن الأداء المالي **٢١.١**

المعلومات عن استخدام الموارد الاقتصادية الخاصة بالمنشأة **٢٢.١**

الفصل الثاني – الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

مقدمة **١.٢**

الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة **٤.٢**

الخاصيتان النوعيتان الأساسيتان **٥.٢**

الخصائص النوعية المعزِّزة **٢٣.٢**

قيد التكلفة على التقرير المالي المفيد **٣٩.٢**

الفصل الثالث – القوائم المالية والمنشأة المعدة للتقرير

القوائم المالية **١.٣**

هدف القوائم المالية ونطاقها **٢.٣**

فترة التقرير **٤.٣**

المنظور المستخدم في القوائم المالية **٨.٣**

افتراض الاستمرارية **٩.٣**

المنشأة المعدة للتقرير **١٠.٣**

 © مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي

القوائم المالية الموحدة وغير الموحدة	**١٥.٣**

الفصل الرابع – عناصر القوائم المالية

مقدمة	**١.٤**
تعريف الأصل	**٣.٤**
الحق	**٦.٤**
القدرة على إنتاج منافع اقتصادية	**١٤.٤**
السيطرة	**١٩.٤**
تعريف الالتزام	**٢٦.٤**
الواجب	**٢٨.٤**
نقل الموارد الاقتصادية	**٣٦.٤**
واجب قائم نتيجة لأحداث سابقة	**٤٢.٤**
الأصول والالتزامات	**٤٨.٤**
وحدة الحساب	**٤٨.٤**
العقود قيد التنفيذ	**٥٦.٤**
جوهر الحقوق التعاقدية والواجبات التعاقدية	**٥٩.٤**
تعريف حقوق الملكية	**٦٣.٤**
تعريفا الدخل والمصروفات	**٦٨.٤**

الفصل الخامس – الإثبات وإلغاء الإثبات

آلية الإثبات	**١.٥**
ضوابط الإثبات	**٦.٥**
الملاءمة	**١٢.٥**
التعبير الصادق	**١٨.٥**
إلغاء الإثبات	**٢٦.٥**

الفصل السادس – القياس

مقدمة	**١.٦**
أسس القياس	**٤.٦**
التكلفة التاريخية	**٤.٦**
القيمة الجارية	**١٠.٦**

المعلومات التي تقدمها أسس قياس معينة	**٢٣.٦**
التكلفة التاريخية	**٢٤.٦**
القيمة الجارية	**٣٢.٦**
عوامل يلزم مراعاتها عند اختيار أساس القياس	**٤٣.٦**
الملاءمة	**٤٩.٦**
التعبير الصادق	**٥٨.٦**
الخصائص النوعية المعزِّزة وقيد التكلفة	**٦٣.٦**
عوامل خاصة بالقياس الأولي	**٧٧.٦**
الحاجة إلى أكثر من أساس قياس واحد	**٨٣.٦**
قياس حقوق الملكية	**٨٧.٦**
أساليب القياس القائمة على التدفقات النقدية	**٩١.٦**

الفصل السابع – العرض والإفصاح

العرض والإفصاح باعتبارهما أدوات للتواصل	**١.٧**
أهداف ومبادئ العرض والإفصاح	**٤.٧**
التصنيف	**٧.٧**
تصنيف الأصول والالتزامات	**٩.٧**
تصنيف حقوق الملكية	**١٢.٧**
تصنيف الدخل والمصروفات	**١٤.٧**
التجميع	**٢٠.٧**

الفصل الثامن – مفاهيم رأس المال والحفاظ على رأس المال

مفاهيم رأس المال	**١.٨**
مفاهيم الحفاظ على رأس المال وتحديد الربح	**٣.٨**
تعديلات الحفاظ على رأس المال	**١٠.٨**

الملحق – المصطلحات المُعرَّفة

صدرت موافقة المجلس على إطار مفاهيم التقرير المالي في مارس ٢٠١٨

© مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي

مكانة إطار المفاهيم والغرض منه

م.غ ١.١ يوضح إطار مفاهيم التقرير المالي (إطار المفاهيم) هدف التقرير المالي ومفاهيمه والغرض العام منه. ويهدف إطار المفاهيم إلى ما يلي:

(أ) مساعدة مجلس المعايير الدولية للمحاسبة (المجلس) في وضع معايير دولية للتقرير المالي (المعايير) تستند إلى مفاهيم متسقة؛

(ب) مساعدة معدِّي القوائم المالية في وضع سياسات محاسبية متسقة عندما لا ينطبق أي من المعايير على معاملة أو حالة بعينها، أو عندما يسمح أحد المعايير باختيار السياسة المحاسبية؛

(ج) مساعدة جميع الأطراف في فهم المعايير وتفسيرها.

م.غ ٢.١ لا يُعد إطار المفاهيم معياراً من بين المعايير. ولا يلغي أي مما هو وارد في هذا الإطار أي معيار أو أي متطلب وارد في سائر المعايير.

م.غ ٣.١ لتحقيق هدف التقرير المالي ذي الغرض العام، قد يحدد المجلس في بعض الأحيان متطلبات تخرج عن الجوانب الخاصة بإطار المفاهيم. وفي حال القيام بذلك، سيوضح المجلس هذا الخروج في جزء "أساس الاستنتاجات" الخاص بذلك المعيار.

م.غ ٤.١ قد يتم تنقيح إطار المفاهيم من وقتٍ لآخر على أساس تجربة المجلس في العمل به. ولن تؤدي تنقيحات إطار المفاهيم إلى إدخال تغييرات على المعايير بشكل تلقائي. فمن شأن أي قرار بتعديل أحد المعايير أن يتطلب مضي المجلس في إجراءاته الواجبة لإضافة مشروع إلى جدول أعماله وإدخال تعديل على ذلك المعيار.

م.غ ٥.١ يسهم إطار المفاهيم في تحقيق المهمة المحددة لمؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي والمهمة المحددة للمجلس الذي يُعد جزءاً من المؤسسة. وتتمثل تلك المهمة في وضع معايير تحقق الشفافية والمساءلة والكفاءة في الأسواق المالية حول العالم. ويخدم عمل المجلس المصلحة العامة عن طريق تعزيز الثقة والنمو والاستقرار المالي طويل الأمد في الاقتصاد العالمي. ويوفر إطار المفاهيم الأساس لوضع معايير:

(أ) تسهم في تحقيق الشفافية عن طريق تعزيز قابلية المعلومات المالية للمقارنة وتعزيز جودتها على المستوى الدولي، وتمكين المستثمرين والمشاركين الآخرين في السوق من اتخاذ قرارات اقتصادية مدروسة.

(ب) تعزز المساءلة عن طريق الحد من الفجوة في المعلومات بين من يقومون بتوفير رؤوس الأموال والأفراد الذي يأتمنوهم على أموالهم. فالمعايير المستندة إلى إطار المفاهيم توفر المعلومات اللازمة لمساءلة الإدارة. ولتلك المعايير أهمية بالغة أيضاً للسلطات التنظيمية حول العالم لأنها تُعد مصدراً للمعلومات القابلة للمقارنة على مستوى العالم.

(ج) تسهم في تحقيق الكفاءة الاقتصادية عن طريق مساعدة المستثمرين في تحديد الفرص والمخاطر في جميع أنحاء العالم، ومن ثمّ تحسين توزيع رؤوس الأموال. وبالنسبة لمنشآت الأعمال، يؤدي استخدام لغة محاسبية واحدة وموثوقة، مستمدة من المعايير المستندة إلى إطار المفاهيم، إلى تقليل تكلفة رأس المال والحد من تكاليف إعداد التقارير في العالم.

من فقرة رقم

الفصل الأول – هدف التقرير المالي ذي الغرض العام

مقدمة	**١.١**
هدف التقرير المالي ذي الغرض العام وفائدته وحدوده	**٢.١**
المعلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات التي عليها والتغيرات في تلك الموارد والمطالبات	**١٢.١**
الموارد الاقتصادية والمطالبات	**١٣.١**
التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات	**١٥.١**
الأداء المالي الذي تعكسه المحاسبة على أساس الاستحقاق	**١٧.١**
الأداء المالي الذي تعكسه التدفقات النقدية السابقة	**٢٠.١**
التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات غير الناتجة عن الأداء المالي	**٢١.١**
المعلومات عن استخدام الموارد الاقتصادية الخاصة بالمنشأة	**٢٢.١**

مقدمة

١.١ يشكّل هدف التقرير المالي ذي الغرض العام الأساس لإطار المفاهيم. وتنبثق منطقياً من هذا الهدف الجوانب الأخرى لإطار المفاهيم – ألا وهي الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة وقيد التكلفة المفروض عليها، ومفهوم المنشأة المعدة للتقرير، وعناصر القوائم المالية، والإثبات وإلغاء الإثبات، والقياس والعرض والإفصاح.

هدف التقرير المالي ذي الغرض العام وفائدته وحدوده

٢.١ يتمثل هدف التقرير المالي ذي الغرض العام[١] في توفير معلومات مالية عن المنشأة المعدة للتقرير، بحيث تفيد تلك المعلومات المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين، الحاليين منهم والمحتملين، في اتخاذ القرارات التي تتعلق بتوفير الموارد للمنشأة.[٢] وتشتمل تلك القرارات على قرارات تتعلق بما يلي:

(أ) شراء أو بيع أدوات حقوق الملكية وأدوات الدين والاحتفاظ بها؛ أو

(ب) تقديم أو تسوية القروض وأشكال الائتمان الأخرى؛ أو

(ج) ممارسة الحقوق في التصويت على تصرفات الإدارة التي تؤثر على استخدام الموارد الاقتصادية للمنشأة، أو التأثير على مثل تلك القرارات بأية صورة أخرى.

٣.١ تعتمد القرارات الموضحة في الفقرة ٢.١ على العائدات التي يتوقعها المستثمرون والمقرضون والدائنون الآخرون، الحاليون منهم والمحتملون، على سبيل المثال توزيعات الأرباح أو دفعات المبلغ الأصلي والفائدة أو الزيادات في أسعار السوق. وتعتمد توقعات المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين للعائدات على تقييمهم لصافي مبلغ التدفقات النقدية الداخلة المستقبلية للمنشأة وتوقيت هذه التدفقات ودرجة عدم التأكد المحيطة بها (فرص تحققها) وعلى تقييمهم لمدى رعاية الإدارة للموارد الاقتصادية الخاصة بالمنشأة. ويحتاج المستثمرون والمقرضون والدائنون الآخرون، الحاليون منهم والمحتملون، إلى معلومات تساعدهم على إجراء تلك التقييمات.

٤.١ لإجراء التقييمات الموضحة في الفقرة ٣.١، يحتاج المستثمرون والمقرضون والدائنون الآخرون، الحاليون منهم والمحتملون، إلى معلومات عمّا يلي:

(أ) الموارد الاقتصادية للمنشأة، والمطالبات التي عليها، والتغيرات في تلك الموارد والمطالبات (انظر الفقرات ١٢.١ إلى ٢١.١)؛

(ب) مدى كفاءة وفاعلية إدارة المنشأة ومجلس حوكمتها[٣] في الوفاء بمسؤولياتهم عن استخدام الموارد الاقتصادية للمنشأة (انظر الفقرتين ٢٢.١ و٢٣.١).

٥.١ لا يستطيع العديد من المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين، الحاليين منهم والمحتملين، أن يطلبوا من المنشآت المعدة للتقرير أن توفر لهم المعلومات بشكل مباشر، ويجب عليهم أن يعتمدوا على التقارير المالية ذات الغرض العام في الحصول

١ في جميع أجزاء إطار المفاهيم، يشير مصطلحا "التقارير المالية و"إعداد التقارير المالية" إلى التقارير المالية ذات الغرض العام وإعداد التقارير المالية ذات الغرض العام ما لم يشر بشكل محدد إلى خلاف ذلك.

٢ في جميع أجزاء إطار المفاهيم، يشير مصطلح "المنشأة" إلى المنشأة المعدة للتقرير ما لم يشر بشكل محدد إلى خلاف ذلك.

٣ في جميع أجزاء إطار المفاهيم، يشير مصطلح "الإدارة" إلى الإدارة ومجلس الحوكمة في المنشأة ما لم يشر بشكل محدد إلى خلاف ذلك.

على الكثير من المعلومات المالية التي يحتاجون إليها. وبالتالي، فإنهم يُعدون المستخدمين الرئيسيين الذين توجه إليهم التقارير المالية ذات الغرض العام.[٤]

٦.١ بالرغم من ذلك، لا توفر التقارير المالية ذات الغرض العام، ولا تستطيع أن توفر، جميع المعلومات التي يحتاج إليها المستثمرون والمقرضون والدائنون الآخرون، الحاليون منهم والمحتملون. ويلزم أن ينظر هؤلاء المستخدمون في إمكانية الحصول على المعلومات ذات الصلة من مصادر أخرى، على سبيل المثال، الظروف والتوقعات الاقتصادية العامة، والأحداث السياسية والمناخ السياسي، والآفاق المستقبلية للصناعة والشركة.

٧.١ لا تهدف التقارير المالية ذات الغرض العام إلى توضيح قيمة المنشأة المعدة للتقرير؛ ولكنها توفر معلومات تساعد المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين، الحاليين منهم والمحتملين، على تقدير قيمة المنشأة المعدة للتقرير.

٨.١ لكل مستخدم من المستخدمين الرئيسيين احتياجات ورغبات مختلفة، وربما متضاربة، من المعلومات. وسيسعى المجلس، عند وضع المعايير، إلى توفير مجموعة المعلومات التي تلبى احتياجات أكبر عدد ممكن من المستخدمين الرئيسيين. ومع ذلك، فإن التركيز على الاحتياجات المشتركة من المعلومات لا يمنع المنشأة المعدّة للتقرير من تضمين معلومات إضافية تُعد أكثر فائدة لمجموعة فرعية معينة من المستخدمين الرئيسيين.

٩.١ تهتم إدارة المنشأة المعدة للتقرير أيضاً بالمعلومات المالية عن المنشأة. إلا أن الإدارة لا تحتاج إلى الاعتماد على التقارير المالية ذات الغرض العام لأنها قادرة على الحصول على المعلومات المالية التي تحتاج إليها من داخل المنشأة.

١٠.١ قد تجد أيضاً أطراف أخرى، مثل السلطات التنظيمية وأفراد المجتمع بخلاف المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين، فائدة لها في التقارير المالية ذات الغرض العام. غير أن تلك التقارير ليست موجهة بشكل رئيسي إلى هذه المجموعات الأخرى.

١١.١ تستند التقارير المالية، إلى حد كبير، إلى التقديرات والاجتهادات والنماذج، وليس إلى الوصف الدقيق. ويقوم إطار المفاهيم بوضع المفاهيم التي تستند إليها تلك التقديرات والاجتهادات والنماذج. وتمثل هذه المفاهيم الهدف الذي يبذل المجلس ومعدو التقارير المالية ما في وسعهم من أجل بلوغه. وكما هو حال معظم الأهداف، فإنه من غير المرجح أن تتحقق رؤية إطار المفاهيم بإعداد تقارير مالية مثالية، بشكل كامل، على الأقل في الأجل القريب، نظراً للوقت الذي يستغرقه فهم الطرق الجديدة في تحليل المعاملات والأحداث الأخرى، وقبول مثل هذه الطرق وتطبيقها. غير أن وضع هدف لذلك تُستنفد الجهود من أجل بلوغه هو أمر أساسي إذا كان يراد للتقرير المالي أن يتطور من أجل تحسين فائدته.

المعلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات التي عليها والتغيرات في تلك الموارد والمطالبات

١٢.١ توفر التقارير المالية ذات الغرض العام معلومات عن المركز المالي للمنشأة المعدة للتقرير، أي معلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة والمطالبات التي عليها. وتوفر التقارير المالية أيضاً معلومات عن تأثيرات المعاملات والأحداث الأخرى التي تغير الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات التي عليها. ويوفر كلا النوعين من المعلومات مدخلات مفيدة للقرارات المتعلقة بتوفير الموارد للمنشأة.

٤ في جميع أجزاء إطار المفاهيم، يشير مصطلحا "المستخدمون الرئيسيون" و"المستخدمون" إلى المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين، الحاليين منهم والمحتملين، الذين يجب عليهم الاعتماد على التقارير المالية ذات الغرض العام للحصول على الكثير من المعلومات المالية التي يحتاجون إليها.

الموارد الاقتصادية والمطالبات

١٣.١ يمكن أن تساعد المعلومات عن طبيعة ومبالغ الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات التي عليها المستخدمين في تحديد مواطن القوة والضعف في الجانب المالي للمنشأة. ويمكن أن تساعد تلك المعلومات المستخدمين في تقييم سيولة وملاءة المنشأة المعدة للتقرير، واحتياجاتها للحصول على تمويل إضافي، ومدى نجاحها في الحصول على ذلك التمويل. ويمكن أن تساعد تلك المعلومات المستخدمين أيضاً في تقييم مدى رعاية الإدارة للموارد الاقتصادية الخاصة بالمنشأة. كما تساعد المعلومات المتعلقة بأولويات المطالبات الحالية ومتطلبات دفعها المستخدمين في التنبؤ بكيفية توزيع التدفقات النقدية المستقبلية بين مَن لهم مطالبات على المنشأة المعدة للتقرير.

١٤.١ تؤثر الأنواع المختلفة من الموارد الاقتصادية بشكل مختلف على تقييم مستخدم التقرير المالي لفرص تحقيق المنشأة المعدة للتقرير للتدفقات النقدية المستقبلية. فبعض التدفقات النقدية المستقبلية تنتج بشكل مباشر عن الموارد الاقتصادية الموجودة، مثل المبالغ مستحقة التحصيل. وثمة تدفقات نقدية أخرى تنتج عن استخدام عدة موارد مجتمعة لإنتاج وتسويق سلع أو خدمات للعملاء. ورغم أنه لا يمكن ربط تلك التدفقات النقدية بموارد اقتصادية (أو مطالبات) بعينها، فإن مستخدمي التقارير المالية يحتاجون إلى معرفة طبيعة ومبلغ الموارد المتاحة للاستخدام في عمليات المنشأة المعدة للتقرير.

التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات

١٥.١ تنتج التغيرات في الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات التي عليها من الأداء المالي لتلك المنشأة (انظر الفقرات ١٧.١ إلى ٢٠.١) ومن أحداث أو معاملات أخرى مثل إصدار أدوات الدين أو أدوات حقوق الملكية (انظر الفقرة ٢١.١). ولإجراء تقييم سليم لكل من فرص تحقيق المنشأة المعدة للتقرير لتدفقات نقدية داخلة صافية في المستقبل ومدى رعاية الإدارة للموارد الاقتصادية الخاصة بالمنشأة، يلزم أن يكون المستخدمون قادرين على التمييز بين كل من هذين النوعين من التغيرات.

١٦.١ تساعد المعلومات عن الأداء المالي للمنشأة المعدة للتقرير المستخدمين في فهم العائد الذي حققته المنشأة على مواردها الاقتصادية. ويمكن أن تساعد المعلومات عن العائد الذي حققته المنشأة المستخدمين في تقييم مدى رعاية الإدارة للموارد الاقتصادية الخاصة بالمنشأة. وللمعلومات المتعلقة بتقلب ذلك العائد ومكوناته أهمية خاصة أيضاً في تقييم درجة عدم التأكد المحيطة بالتدفقات النقدية المستقبلية. وتساعد عادةً المعلومات المتعلقة بالأداء المالي السابق للمنشأة المعدة للتقرير، وكيفية وفاء إدارة المنشأة بمسؤوليات الإشراف والرعاية المنوطة بها، في التنبؤ بالعائدات المستقبلية التي تحققها المنشأة على مواردها الاقتصادية.

الأداء المالي الذي تعكسه المحاسبة على أساس الاستحقاق

١٧.١ تصف المحاسبة على أساس الاستحقاق تأثيرات المعاملات والأحداث والظروف الأخرى على الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات التي عليها في الفترات التي تحدث فيها تلك التأثيرات، حتى ولو تحققت المقبوضات والمدفوعات النقدية الناتجة عنها في فترة مختلفة. وهذا أمر مهم لأن المعلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات التي عليها والتغيرات في مواردها الاقتصادية والمطالبات التي عليها خلال فترة ما توفر أساساً لتقييم الأداء السابق والمستقبلي للمنشأة أفضل مما توفره فقط المعلومات عن المقبوضات والمدفوعات النقدية خلال تلك الفترة.

١٨.١ تُعد المعلومات عن الأداء المالي للمنشأة المعدة للتقرير خلال فترة ما، الذي تعكسه التغيرات في مواردها الاقتصادية والمطالبات التي عليها وليس الذي يعكسه الحصول على موارد إضافية بشكل مباشر من مستثمرين ودائنين (انظر الفقرة ٢١.١)، مفيدة في تقييم القدرة السابقة والمستقبلية للمنشاة على توليد تدفقات نقدية داخلة صافية. وتبين تلك المعلومات مدى

الزيادة التي حققتها المنشأة المعدة للتقرير في مواردها الاقتصادية المتاحة، وبالتالي الزيادة في قدرتها على توليد تدفقات نقدية داخلة صافية من خلال عملياتها، وليس من خلال الحصول على موارد إضافية بشكل مباشر من المستثمرين والدائنين. ويمكن أيضاً للمعلومات عن الأداء المالي للمنشأة المعدة للتقرير خلال فترة ما أن تساعد المستخدمين في تقييم مدى رعاية الإدارة للموارد الاقتصادية الخاصة بالمنشأة.

١٩.١ قد تشير أيضاً المعلومات عن الأداء المالي للمنشأة المعدة للتقرير خلال فترة ما إلى مدى زيادة أو نقصان الموارد الاقتصادية للمنشأة والمطالبات التي عليها نتيجة أحداث مثل التغيرات في أسعار السوق أو معدلات الفائدة، مما يؤثر بالتالي على قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية داخلة صافية.

الأداء المالي الذي تعكسه التدفقات النقدية السابقة

٢٠.١ تساعد أيضاً المعلومات عن التدفقات النقدية للمنشأة المعدة للتقرير خلال فترة ما المستخدمين على تقييم قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية داخلة صافية في المستقبل وتقييم مدى رعاية الإدارة للموارد الاقتصادية الخاصة بالمنشأة. وتبين تلك المعلومات كيفية حصول المنشأة المعدة للتقرير على النقد وكيفية إنفاقها له، بما في ذلك المعلومات عن اقتراضها وتسديدها للديون، وتوزيعات الأرباح النقدية أو التوزيعات النقدية الأخرى على المستثمرين، والعوامل الأخرى التي قد تؤثر على سيولة أو ملاءة المنشأة. وتساعد المعلومات عن التدفقات النقدية المستخدمين على فهم عمليات المنشأة المعدة للتقرير، وتقويم أنشطتها التمويلية والاستثمارية، وتقييم سيولتها أو ملاءتها، وتفسير المعلومات الأخرى عن الأداء المالي.

التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات، غير الناتجة عن الأداء المالي

٢١.١ قد تتغير أيضاً الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات التي عليها لأسباب بخلاف الأداء المالي، على سبيل المثال لإصدار أدوات الدين أو حقوق الملكية. وتُعد المعلومات عن هذا النوع من التغير ضرورية لتزويد المستخدمين بفهم كامل لأسباب تغير الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات التي عليها وانعكاسات تلك التغيرات على أدائها المالي في المستقبل.

المعلومات عن استخدام الموارد الاقتصادية الخاصة بالمنشأة

٢٢.١ إن المعلومات عن مدى كفاءة وفاعلية إدارة المنشأة المعدة للتقرير في الوفاء بمسؤولياتها عن استخدام الموارد الاقتصادية الخاصة بالمنشأة تساعد المستخدمين في تقييم مدى رعاية الإدارة لتلك الموارد. وهذه المعلومات مفيدة أيضاً للتنبؤ بمدى الكفاءة والفاعلية التي ستستخدم بها الإدارة الموارد الاقتصادية للمنشأة في الفترات المستقبلية. ومن ثمّ، يمكن أن تفيد هذه المعلومات في تقييم فرص المنشأة لتحقيق تدفقات نقدية داخلة صافية في المستقبل.

٢٣.١ من أمثلة مسؤوليات الإدارة عن استخدام الموارد الاقتصادية الخاصة بالمنشأة حماية تلك الموارد من التأثيرات غير المواتية للعوامل الاقتصادية، مثل التغيرات في الأسعار والتغيرات التقنية، وضمان التزام المنشأة بالأنظمة واللوائح والأحكام التعاقدية المنطبقة.

من فقرة رقم

الفصل الثاني – الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

مقدمة **١.٢**

الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة **٤.٢**

الخاصيتان النوعيتان الأساسيتان **٥.٢**

الملاءمة ٦.٢

الأهمية النسبية ١١.٢

التعبير الصادق ١٢.٢

تطبيق الخاصيتين النوعيتين الأساسيتين ٢٠.٢

الخصائص النوعية المعزِّزة **٢٣.٢**

القابلية للمقارنة ٢٤.٢

قابلية التحقق من الصحة ٣٠.٢

توفر المعلومات في الوقت المناسب ٣٣.٢

القابلية للفهم ٣٤.٢

تطبيق الخصائص النوعية المعزِّزة ٣٧.٢

قيد التكلفة على التقرير المالي المفيد **٣٩.٢**

© مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي

مقدمة

١.٢ تحدد الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة، التي يتناولها هذا الفصل، أنواع المعلومات التي من المرجح أن تكون أكثر فائدة للمستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين، الحاليين منهم والمحتملين، في اتخاذ قرارات حول المنشأة المعدة للتقرير على أساس المعلومات الواردة في تقريرها المالي (المعلومات المالية).

٢.٢ توفر التقارير المالية معلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات التي عليها وتأثيرات المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تغير تلك الموارد والمطالبات. (يشار إلى هذه المعلومات في إطار المفاهيم على أنها معلومات عن الظواهر الاقتصادية). وتشتمل بعض التقارير المالية أيضاً على مواد تفسيرية تتناول توقعات واستراتيجيات الإدارة للمنشأة المعدة للتقرير، وعلى أنواع أخرى من المعلومات المستشرفة للمستقبل.

٣.٢ تنطبق الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة[٥] على المعلومات المالية التي تقدمها القوائم المالية، وأيضاً على المعلومات المالية المقدمة بأي طرق أخرى. وتنطبق بذات القدر التكلفة التي تُعد أحد القيود العامة على قدرة المنشأة المعدة للتقرير على توفير المعلومات المالية المفيدة. غير أن الأمور التي تؤخذ في الحسبان عند تطبيق الخصائص النوعية وقيد التكلفة قد تختلف للأنواع المختلفة من المعلومات. فعلى سبيل المثال، قد يختلف تطبيقها على المعلومات المستشرفة للمستقبل عن تطبيقها على المعلومات التي تتناول الموارد الاقتصادية والمطالبات القائمة والتغيرات في تلك الموارد والمطالبات.

الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

٤.٢ حتى تكون المعلومات المالية مفيدة، يجب أن تكون ملائمة وأن تعبر بصدق عمّا تستهدف التعبير عنه. ويتم تعزيز فائدة المعلومات المالية إذا كانت قابلة للمقارنة، وقابلة للتحقق من صحتها، وموفرة في الوقت المناسب، وقابلة للفهم.

الخاصيتان النوعيتان الأساسيتان

٥.٢ الخاصيتان النوعيتان الأساسيتان هما الملاءمة والتعبير الصادق.

الملاءمة

٦.٢ المعلومات المالية الملائمة هي تلك القادرة على إحداث فرق في القرارات التي يتخذها المستخدمون. ويمكن أن تكون المعلومات قادرة على إحداث فرق في القرار، حتى ولو اختار بعض المستخدمين عدم الاستفادة منها، أو كانوا بالفعل على علم بها من مصادر أخرى.

٧.٢ تكون المعلومات المالية قادرة على إحداث فرق في القرارات إذا كانت لها قيمة تنبؤية أو قيمة تأكيدية، أو كلتاهما.

٨.٢ يكون للمعلومات المالية قيمة تنبؤية إذا كان من الممكن أن تُستخدم كمدخلات في الآليات التي يستخدمها المستخدمون للتنبؤ بالنتائج المستقبلية. ولا يلزم أن تكون المعلومات المالية نفسها تنبؤاً أو توقعاً لتكون لها قيمة تنبؤية. وتُستخدم المعلومات المالية التي لها قيمة تنبؤية من قبل المستخدمين في إجراء تنبؤاتهم.

٩.٢ يكون للمعلومات المالية قيمة تأكيدية إذا كانت توفر ملاحظات عن تقويمات سابقة (إما بتأكيدها أو تغييرها).

٥ في جميع أجزاء إطار المفاهيم، يشير مصطلحا "الخصائص النوعية" و"قيد التكلفة" إلى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة وقيد التكلفة المفروض عليها.

١٠.٢ تُعد القيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية للمعلومات المالية قيمتين مترابطتين. فالمعلومات التي لها قيمة تنبؤية غالباً ما تكون لها قيمة تأكيدية أيضاً. فعلى سبيل المثال، معلومات الإيراد في السنة الحالية، التي يمكن أن تُستخدم على أنها الأساس للتنبؤ بالإيرادات في السنوات المستقبلية، يمكن مقارنتها بالتنبؤات التي تم إجراؤها في السنوات السابقة لإيراد السنة الحالية. ويمكن أن تساعد نتائجُ تلك المقارنات المستخدمَ على تصحيح وتحسين الآليات التي كانت تُستخدم لإجراء تلك التنبؤات السابقة.

الأهمية النسبية

١١.٢ تكون المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان يمكن التوقع بدرجة معقولة أن إغفال ذكرها أو تحريفها أو حجبها قد يؤثر على القرارات التي يتخذها المستخدمون الرئيسيون للتقارير المالية ذات الغرض العام (انظر الفقرة ٥.١) على أساس تلك التقارير، التي تقدم معلومات مالية عن منشأة معدة للتقرير بعينها. وبعبارة أخرى، تُعد الأهمية النسبية جانباً من الملاءمة تختص به كل منشأة ويستند إلى طبيعة البنود التي ترتبط بها المعلومات في سياق التقرير المالي لكل منشأة، أو إلى حجم هذه البنود، أو إلى الطبيعة والحجم معاً. وبالتالي، لا يستطيع المجلس أن يضع حداً كمياً موحداً للأهمية النسبية، أو أن يحدد بشكل مسبق ما يمكن أن يكون ذا أهمية نسبية في موقف معين.

التعبير الصادق

١٢.٢ تعبر التقارير المالية عن الظواهر الاقتصادية بكلمات وأرقام. وحتى تكون المعلومات المالية مفيدة، يجب ألا تعبر فقط عن الظواهر الملائمة، وإنما يجب أن تعبر أيضاً بصدق عن جوهر الظواهر التي تستهدف التعبير عنها. وفي ظروف عديدة، يكون جوهر الظاهرة الاقتصادية هو نفس شكلها القانوني. وإذا لم يكونا كذلك، فإن الاقتصار على تقديم معلومات عن الشكل القانوني لن يعبر بصدق عن الظاهرة الاقتصادية (انظر الفقرات ٥٩.٤ إلى ٦٢.٤).

١٣.٢ لكي يكون الوصف تعبيراً صادقاً تماماً، يجب أن تتوفر فيه ثلاث خصائص، هي أن يكون كاملاً وحيادياً وخالياً من الخطأ. وقطعاً، يُعد الكمال أمراً نادر التحقق، هذا إن كان قابلاً للتحقيق أصلاً. وهدف المجلس هو تعظيم تلك الصفات إلى أقصى حد ممكن.

١٤.٢ يشمل الوصف الكامل جميع المعلومات الضرورية للمستخدم ليفهم الظاهرة الموصوفة، بما في ذلك جميع التوصيفات والتوضيحات الضرورية. فعلى سبيل المثال، من شأن أي وصف كامل لمجموعة من الأصول أن يشتمل كحد أدنى على وصف لطبيعة الأصول في المجموعة، ووصف رقمي لجميع الأصول في المجموعة، وتوضيح لما يعبر عنه الوصف الرقمي (على سبيل المثال، التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة). وقد يستلزم أيضاً تقديم الوصف الكامل لبعض البنود ذكر توضيحات للحقائق المهمة عن جودة وطبيعة البنود، والعوامل والظروف التي يمكن أن تؤثر على جودتها وطبيعتها، والآلية المستخدمة لتحديد الوصف الرقمي.

١٥.٢ يخلو الوصف المحايد من التحيز في اختيار المعلومات المالية أو عرضها. فالوصف المحايد لا يكون متحيزاً أو مرجحاً أو مؤكداً أو غير مؤكد أو متلاعباً به بأية صورة أخرى لزيادة احتمال تلقي المعلومات المالية بشكل إيجابي أو غير إيجابي من قبل المستخدمين. ولا تعنى المعلومات المحايدة أن تكون المعلومات بدون غرض أو بدون تأثير على السلوك. بل على العكس، تكون المعلومات المالية الملائمة، حسب تعريفها، قادرة على إحداث فرق في قرارات المستخدمين.

١٦.٢ مما يدعم الحيادية توخي الحيطة. والحيطة هي توخي الحذر عند القيام بالاجتهادات في الظروف التي يحيط بها عدم التأكد. والمقصود بتوخي الحيطة هو ألا تكون الأصول وبنود الدخل مبالغاً فيها وألا تكون الالتزامات والمصروفات منتقصاً منها.[٦] وبالمثل، لا يسمح توخي الحيطة بالتقليل من الأصول أو بنود الدخل أو المبالغة في الالتزامات أو المصروفات. فهذه التحريفات يمكن أن تؤدي إلى المبالغة في الدخل أو المصروفات أو التقليل منها في الفترات المستقبلية.

٦ يحتوي الجدول ١.٤ على تعريف الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات، التي تُعد عناصر القوائم المالية.

١٧.٢ لا يعني توخي الحيطة أن هناك حاجة إلى التباين، على سبيل المثال، الحاجة المنهجية لأن تكون الأدلة التي تدعم إثبات الأصول أو الدخل أكثر إقناعاً من الأدلة التي تدعم إثبات الالتزامات أو النفقات. فمثل هذا التباين لا يُعد خاصية من الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة. لكن قد توجد معايير معينة تحتوي على متطلبات متباينة إذا كان هذا نتيجة لقرارات تهدف إلى اختيار المعلومات الأكثر ملاءمة التي تعبر بصدق عمّا تستهدف التعبير عنه.

١٨.٢ التعبير الصادق لا يعنى الدقة من جميع الجوانب. والخلو من الخطأ يعني أنه لا توجد أي أخطاء أو إغفالات في وصف الظاهرة، وأن الآلية المستخدمة لإنتاج المعلومات الواردة في التقرير قد اختيرت وطُبقت بدون أي أخطاء في الآلية. وفي هذا السياق، لا يعنى الخلو من الخطأ الدقة الكاملة من جميع الجوانب. فعلى سبيل المثال، لا يمكن تحديد ما إذا كان تقدير ما لسعر غير قابل للرصد أو قيمة غير قابلة للرصد يُعد تقديراً دقيقاً أو غير دقيق. لكن التعبير عن ذلك التقدير يمكن أن يكون صادقاً إذا تم وصف المبلغ بشكل واضح ودقيق على أنه تقدير، وإذا تم توضيح طبيعة وحدود آلية التقدير، وإذا لم تحدث أي أخطاء في اختيار وتطبيق الآلية المناسبة لإجراء التقدير.

١٩.٢ تنشأ حالة عدم تأكد تحيط بالقياس عندما لا يكون من الممكن رصد المبالغ النقدية الواردة في التقارير المالية بشكل مباشر ومن ثم يلزم تقديرها. ويُعد استخدام التقديرات المعقولة جزءاً أساسياً من إعداد المعلومات المالية، ولا يقوض هذا من فائدة المعلومات إذا كانت التقديرات موصوفة ومشروحة بشكل واضح ودقيق. وحتى ارتفاع مستوى عدم التأكد المحيط بالقياس لا يمنع بالضرورة مثل هذا التقدير من تقديم معلومات مفيدة (انظر الفقرة ٢٢.٢).

تطبيق الخاصيتين النوعيتين الأساسيتين

٢٠.٢ حتى تكون المعلومات مفيدة، يجب أن تكون ملائمة وأن تقدم تعبيراً صادقاً عمّا تستهدف التعبير عنه. فالتعبير الصادق عن ظاهرة غير ملائمة، أو التعبير غير الصادق عن ظاهرة ملائمة، لا يساعد أي منهما المستخدمين في اتخاذ قرارات جيدة.

٢١.٢ عادةً ما تكون الآلية الأكثر كفاءة وفاعلية لتطبيق الخاصيتين النوعيتين الأساسيتين كما يلي (مع مراعاة تأثيرات الخصائص المعززة وقيد التكلفة، التي لم تؤخذ في الحسبان في هذا المثال). أولاً: تحديد ظاهرة اقتصادية من الممكن أن تكون المعلومات عنها مفيدة لمستخدمي المعلومات المالية للمنشأة المعدة للتقرير. ثانياً: تحديد نوع المعلومات التي ستكون أكثر ملاءمة عن تلك الظاهرة. ثالثاً: تحديد ما إذا كانت تلك المعلومات متاحة ويمكن أن تقدم تعبيراً صادقاً عن الظاهرة الاقتصادية. وإذا كان الأمر كذلك، تنتهي عند تلك النقطة آلية استيفاء الخاصيتين النوعيتين الأساسيتين. وإلا فتُكرر الآلية مع نوع المعلومات التالي الأكثر ملاءمة.

٢٢.٢ في بعض الحالات، قد يلزم المفاضلة بين الخاصيتين النوعيتين الأساسيتين لتحقيق هدف التقرير المالي المتمثل في تقديم معلومات مفيدة عن الظاهرة الاقتصادية. فعلى سبيل المثال، قد تكون المعلومة الأكثر ملاءمة عن إحدى الظواهر عبارة عن تقدير تحيط به درجة مرتفعة من عدم التأكد. وفي بعض الحالات، قد يكون مستوى عدم تأكد القياس الذي ينطوي عليه إجراء ذلك التقدير مرتفعاً جداً لدرجة قد تثير الشك فيما إذا كان التقدير سيقدم تعبيراً صادقاً بدرجة كافية عن تلك الظاهرة. وفي بعض هذه الحالات، قد تكون المعلومة الأكثر فائدة هي التقدير الذي تحيط به درجة مرتفعة من عدم التأكد، وإرفاق ذلك بوصف للتقدير وتوضيح لأوجه عدم التأكد التي تؤثر عليه. وفي حالات أخرى من هذا القبيل، إذا لم تقدم تلك المعلومة تعبيراً صادقاً بدرجة كافية عن تلك الظاهرة، فإن المعلومة الأكثر فائدة قد تشتمل على تقدير من نوع آخر أقل ملاءمة بقليل، لكنه يخضع لدرجة أقل من عدم التأكد المحيط بالقياس. وفي ظروف محدودة، قد لا يكون هناك أي تقدير يقدم معلومات مفيدة. وفي تلك الظروف المحدودة، قد يكون من الضروري تقديم معلومات لا تعتمد على أي تقدير.

الخصائص النوعية المعزِّزة

٢٣.٢ تعد القابلية للمقارنة، والقابلية للتحقق من الصحة، وتوفر المعلومات في الوقت المناسب، والقابلية للفهم خصائص نوعية تعزز من فائدة المعلومات التي تُعد ملائمة والتي تقدم تعبيراً صادقاً عمّا تستهدف التعبير عنه. وقد تساعد الخصائص النوعية المعزِّزة أيضاً في الاختيار بين طريقتين ينبغي استخدامهما لوصف ظاهرة ما، إذا كانت كلتاهما متساويتين في تقديم المعلومات الملائمة والتعبير بصدق عن تلك الظاهرة.

القابلية للمقارنة

٢٤.٢ تنطوي قرارات المستخدمين على الاختيار من بين بدائل، كالقيام على سبيل المثال ببيع استثمار أو الاحتفاظ به، أو الاستثمار في واحدة أو أخرى من المنشآت المعدة للتقرير. وبالتالي، تكون المعلومات عن المنشأة المعدة للتقرير أكثر فائدة إذا أمكن مقارنتها بمعلومات مشابهة عن منشآت أخرى، وبمعلومات مشابهة عن المنشأة نفسها لفترة أخرى أو لتاريخ آخر.

٢٥.٢ تعد القابلية للمقارنة الخاصية النوعية التي تمكِّن المستخدمين من تحديد وفهم أوجه التشابه والاختلاف بين البنود. وبخلاف الخصائص النوعية الأخرى، لا ترتبط القابلية للمقارنة ببند واحد. وإنما تتطلب المقارنة وجود بندين اثنين على الأقل.

٢٦.٢ رغم أن الاتساق يرتبط بالقابلية للمقارنة، إلا أنهما مختلفان. فالاتساق يشير إلى استخدام الطرق نفسها لنفس البنود، إما من فترة لأخرى داخل المنشأة المعدة للتقرير، أو في الفترة الواحدة عبر المنشآت المختلفة. وتعد القابلية للمقارنة الهدف؛ أما الاتساق فهو يساعد على تحقيق ذلك الهدف.

٢٧.٢ القابلية للمقارنة لا تعني التطابق التام. ولكن حتى تكون المعلومات قابلة للمقارنة، فإن الأشياء المتشابهة يجب أن تبدو متشابهة، والأشياء المختلفة يجب أن تبدو مختلفة. ولا تُعزَّز قابلية المعلومات المالية للمقارنة عن طريق جعل الأشياء المختلفة تبدو متشابهة، مثلما لا يعززها جعل الأشياء المتشابهة تبدو مختلفة.

٢٨.٢ من المرجح تحقيق درجة ما من القابلية للمقارنة عن طريق استيفاء الخاصيتين النوعيتين الأساسيتين. وبطبيعة الحال، ينبغي أن يكون التعبير الصادق عن ظاهرة اقتصادية ملائمة على درجة ما من القابلية للمقارنة مع التعبير الصادق من جانب منشأة أخرى من المنشآت المعدة للتقرير عن ظاهرة اقتصادية ملائمة مشابهة.

٢٩.٢ رغم أنه يمكن التعبير عن ظاهرة اقتصادية معينة تعبيراً صادقاً بطرق متعددة، إلا أن السماح باستخدام طرق محاسبية بديلة لنفس الظاهرة الاقتصادية يقلص من مدى قابليتها للمقارنة.

قابلية التحقق من الصحة

٣٠.٢ تساعد قابلية التحقق من الصحة في طمأنة المستخدمين إلى أن المعلومات تعبّر بصدق عن الظاهرة الاقتصادية التي تستهدف التعبير عنها. وتعنى قابلية التحقق من الصحة أنه بإمكان المراقبين المختلفين، الذين يكونون على قدر من المعرفة والاستقلال، التوصل إلى توافق في الآراء، ليس من الضروري أن يكون اتفاقاً كاملاً، على أن وصفاً معيناً يُعد تعبيراً صادقاً. ولا يلزم أن تظهر المعلومات الكمية في صورة تقدير لمبلغ محدد حتى يمكن التحقق من صحتها. بل يمكن أيضاً التحقق من نطاق من المبالغ المحتملة ومن الاحتمالات المتعلقة بها.

٣١.٢ يمكن أن يكون التحقق مباشراً أو غير مباشر. والمقصود بالتحقق المباشر التحقق من مبلغ أو من تعبير آخر من خلال الرصد المباشر، على سبيل المثال، عن طريق عد النقد. والتحقق غير المباشر هو فحص مدخلات نموذج أو معادلة أو أسلوب آخر وإعادة احتساب المخرجات باستخدام المنهجية نفسها. ومثال ذلك التحقق من المبلغ الدفتري للمخزون عن طريق فحص المدخلات (الكميات والتكاليف) وإعادة احتساب مخزون آخر المدة باستخدام نفس افتراض تدفق التكلفة (على سبيل المثال، استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً).

٣٢.٢ قد لا يكون من الممكن التحقق من بعض التوضيحات والمعلومات المالية المستشرفة للمستقبل إلا في فترة مستقبلية، هذا إن أمكن التحقق منها أصلاً. ولمساعدة المستخدمين في تحديد ما إذا كانوا يستطيعون استخدام تلك المعلومات، فعادةً ما يكون من الضروري الإفصاح عن الافتراضات الأساسية وطرق جمع المعلومات والعوامل والظروف الأخرى التي تدعم المعلومات.

توفر المعلومات في الوقت المناسب

٣٣.٢ يعنى توفر المعلومات في الوقت المناسب إتاحة المعلومات لصانعي القرار في الوقت المناسب لتكون المعلومات قادرة على التأثير على قراراتهم. وبشكل عام، كلما كانت المعلومات قديمة كانت أقل فائدة. إلا أن بعض المعلومات قد تظل متصفة بأنها مُوفرة في الوقت المناسب لفترة طويلة بعد نهاية فترة التقرير، لأن بعض المستخدمين، على سبيل المثال، قد يحتاجون إلى تحديد وتقييم الاتجاهات.

القابلية للفهم

٣٤.٢ يؤدي تصنيف المعلومات وتمييزها وعرضها بوضوح وإيجاز إلى جعلها قابلة للفهم.

٣٥.٢ تعد بعض الظواهر معقدة بطبيعتها ولا يمكن جعلها سهلة للفهم. وقد يؤدى استبعاد المعلومات المتعلقة بتلك الظواهر من التقارير المالية إلى جعل المعلومات في تلك التقارير المالية أسهل للفهم. إلا أن تلك التقارير ستكون غير كاملة وبالتالي يمكن أن تكون مضللة.

٣٦.٢ يتم إعداد التقارير المالية للمستخدمين الذين تتوفر لديهم معرفة معقولة بالأنشطة التجارية والاقتصادية، والذين يقومون بقراءة المعلومات وتحليلها بعناية. بل إن المستخدمين الجادين والذين هم على دراية جيدة قد يحتاجون أحياناً إلى الاستعانة بأحد المستشارين لفهم المعلومات المتعلقة بالظواهر الاقتصادية المعقدة.

تطبيق الخصائص النوعية المعزِّزة

٣٧.٢ ينبغي تعظيم الخصائص النوعية المعززة إلى أقصى حد ممكن. ومع ذلك، لا تستطيع الخصائص النوعية المعززة، سواءً بشكل فردي أو كمجموعة، أن تجعل المعلومات مفيدة إذا كانت تلك المعلومات غير ملائمة أو كانت لا تقدم تعبيراً صادقاً عمّا تستهدف التعبير عنه.

٣٨.٢ يعد تطبيق الخصائص النوعية المعززة آلية متكررة لا تتبع ترتيباً محدداً. فأحياناً، قد يلزم تقليص خاصية نوعية معززة لتعظيم خاصية نوعية أخرى. فعلى سبيل المثال، قد يكون التخفيض المؤقت في القابلية للمقارنة نتيجةً لتطبيق معيار جديد بأثر مستقبلي أمراً مفيداً لتحسين الملاءمة أو التعبير الصادق على المدى الأطول. ويمكن للإفصاحات المناسبة أن تعوض، جزئياً، عن عدم القابلية للمقارنة.

قيد التكلفة على التقرير المالي المفيد

٣٩.٢ تعد التكلفة قيداً عاماً على المعلومات التي يمكن أن يوفرها التقرير المالي. إذ يفرض التقرير عن المعلومات المالية تكاليف، ومن المهم أن يوجد لتلك التكاليف ما يبررها من منافع التقرير عن تلك المعلومات. وتوجد أنواع عديدة من التكاليف والمنافع التي ينبغي أن تُؤخذ في الحسبان.

٤٠.٢ يبذل مُوفرو المعلومات المالية معظم جهودهم في جمع المعلومات المالية ومعالجتها والتحقق منها ونشرها، ولكن في النهاية يتحمل المستخدمون تلك التكاليف في شكل عائدات مخفضة. ويتحمل مستخدمو المعلومات المالية أيضاً تكاليف تحليل

وتفسير المعلومات المقدمة. وفي حالة عدم توفير المعلومات اللازمة، فإن المستخدمين يتحملون تكاليف إضافية لتقدير تلك المعلومات أو للحصول عليها من مصدر آخر.

٤١.٢ يساعد التقرير عن المعلومات المالية التي تُعد ملائمة والتي تعبر بصدق عمّا تستهدف التعبير عنه المستخدمين على اتخاذ القرارات بمزيد من الثقة. وينتج عن هذا زيادة الكفاءة التي تعمل بها أسواق رأس المال، وانخفاض تكلفة رأس المال للاقتصاد ككل. ويستفيد أيضاً كل مستثمر أو مقرض أو كل دائن آخر عن طريق اتخاذه للقرارات المدروسة بشكل أكبر. إلا أنه من غير الممكن للتقارير المالية ذات الغرض العام أن توفر جميع المعلومات التي يجدها كل مستخدم ملائمة.

٤٢.٢ عند تطبيق قيد التكلفة، يقيِّم المجلس ما إذا كان من المرجح أن تبرر منافع التقرير عن معلومات معينة التكاليف التي يتم تحملها لتوفير تلك المعلومات واستخدامها. ولتطبيق قيد التكلفة عند وضع أحد معايير التقرير المالي المقترحة، يسعى المجلس للحصول على معلومات من مُوفري المعلومات المالية والمستخدمين والمراجعين والأكاديميين وغيرهم عن الطبيعة والحجم المتوقعين لمنافع ذلك المعيار وتكاليفه. وفي معظم الحالات، تستند التقييمات إلى مزيج من المعلومات الكمية والنوعية.

٤٣.٢ بسبب التقدير الشخصي الملازم، ستتباين تقييمات مختلف الأفراد لتكاليف ومنافع التقرير عن بنود معينة من المعلومات المالية. ولذلك، يسعى المجلس إلى النظر في التكاليف والمنافع المتعلقة بالتقرير المالي بشكل عام، وليس فقط المتعلقة بكل منشأة من المنشآت المعدة للتقرير. ولا يعنى ذلك أن تقييمات التكاليف والمنافع تبرر دائماً نفس متطلبات التقرير لجميع المنشآت. فقد تكون الاختلافات مناسبة نظراً لاختلاف حجم المنشآت أو لاختلاف الطرق التي تتم بها زيادة رأس المال (من مصادر عامة أو خاصة) أو لاختلاف احتياجات المستخدمين أو لعوامل أخرى.

من فقرة رقم

الفصل الثالث – القوائم المالية والمنشأة المعدة للتقرير

القوائم المالية	**١.٣**
هدف القوائم المالية ونطاقها	**٢.٣**
فترة التقرير	**٤.٣**
المنظور المستخدم في القوائم المالية	**٨.٣**
افتراض الاستمرارية	**٩.٣**
المنشأة المعدة للتقرير	**١٠.٣**
القوائم المالية الموحدة وغير الموحدة	**١٥.٣**

القوائم المالية

١.٣ يتناول الفصلان الأول والثاني المعلومات المقدمة في التقارير المالية ذات الغرض العام وتتناول الفصول من الثالث إلى الثامن المعلومات المقدمة في القوائم المالية ذات الغرض العام، التي تُعد شكلاً خاصاً من أشكال التقارير المالية ذات الغرض العام. وتقدم القوائم المالية[٧] معلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير، والمطالبات التي على المنشأة، والتغيرات في تلك الموارد والمطالبات، التي تستوفي التعريفات الخاصة بعناصر القوائم المالية (انظر الجدول ١.٤).

هدف القوائم المالية ونطاقها

٢.٣ الهدف من القوائم المالية هو تقديم معلومات مالية عن الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات الخاصة بالمنشأة المعدة للتقرير[٨] بحيث تكون تلك المعلومات مفيدة لمستخدمي القوائم المالية في تقييم فرص تحقيق المنشأة المعدة للتقرير لتدفقات نقدية داخلة صافية في المستقبل وفي تقييم رعاية الإدارة للموارد الاقتصادية الخاصة بالمنشأة (انظر الفقرة ٣.١).

٣.٣ يتم تقديم تلك المعلومات:

(أ) في قائمة المركز المالي، عن طريق إثبات الأصول والالتزامات وحقوق الملكية؛

(ب) في قائمة (قوائم) الأداء المالي،[٩] عن طريق إثبات الدخل والمصروفات؛

(ج) في القوائم والإيضاحات الأخرى، عن طريق عرض المعلومات التي تتعلق بما يلي والإفصاح عنها:

(١) الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات المثبتة (انظر الفقرة ١.٥)، بما في ذلك معلومات عن طبيعتها وعن المخاطر الناشئة عن تلك الأصول والالتزامات المثبتة؛

(٢) الأصول والالتزامات التي لم يتم إثباتها (انظر الفقرة ٦.٥)، بما في ذلك معلومات عن طبيعتها وعن المخاطر الناشئة عنها؛

(٣) التدفقات النقدية؛

(٤) المساهمات من أصحاب المطالبات في حقوق الملكية والتوزيعات التي تتم عليهم؛

(٥) الطرق والافتراضات والاجتهادات المستخدمة في تقدير المبالغ المثبتة أو المفصح عنها، والتغيرات في تلك الطرق والافتراضات والاجتهادات.

فترة التقرير

٤.٣ يتم إعداد القوائم المالية لفترة زمنية محددة (فترة التقرير) لتقديم معلومات عمّا يلي:

(أ) الأصول والالتزامات –بما في ذلك الأصول والالتزامات غير المثبتة– وحقوق الملكية الموجودة في نهاية فترة التقرير، أو أثناء فترة التقرير؛

(ب) الدخل والمصروفات لفترة التقرير.

٧ في جميع أجزاء إطار المفاهيم، يشير مصطلح "القوائم المالية" إلى القوائم المالية ذات الغرض العام.

٨ يحتوي الجدول ١.٤ على تعريف الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات، التي تُعد عناصر القوائم المالية.

٩ لا يحدد إطار المفاهيم ما إذا كانت قائمة الأداء المالي تضم قائمة واحدة أو قائمتين.

٥.٣ لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في تحديد التغيرات والاتجاهات وتقييمها، تقدم أيضاً القوائم المالية معلومات مقارنة لفترة تقرير واحدة سابقة على الأقل.

٦.٣ يتم تضمين معلومات عن المعاملات المستقبلية المحتملة والأحداث المستقبلية الأخرى المحتملة (المعلومات المستشرفة للمستقبل) في القوائم المالية إذا كانت تلك المعلومات:

(أ) تتعلق بأصول أو التزامات المنشأة –بما في ذلك الأصول أو الالتزامات غير المثبتة– أو حقوق الملكية الموجودة في نهاية فترة التقرير، أو أثناء فترة التقرير، أو كانت تتعلق بالدخل أو المصروفات لفترة التقرير؛

(ب) مفيدة لمستخدمي القوائم المالية.

على سبيل المثال، في حالة قياس أصل أو التزام عن طريق تقدير التدفقات النقدية المستقبلية، فإن المعلومات المتعلقة بتلك التدفقات النقدية المستقبلية التقديرية قد تساعد مستخدمي القوائم المالية في فهم المقاييس المقرر عنها. ولا تقدم القوائم المالية عادةً أنواعاً أخرى من المعلومات المستشرفة للمستقبل إذ لا تقدم، على سبيل المثال، مواداً تفسيرية عن توقعات الإدارة واستراتيجياتها للمنشأة المعدة للتقرير.

٧.٣ تشتمل القوائم المالية على معلومات عن المعاملات والأحداث الأخرى التي تمت بعد نهاية فترة التقرير إذا كان تقديم تلك المعلومات ضرورياً لتحقيق الهدف من القوائم المالية (انظر الفقرة ٢.٣).

المنظور المستخدم في القوائم المالية

٨.٣ تقدم القوائم المالية معلومات عن المعاملات والأحداث الأخرى من منظور المنشأة المعدة للتقرير ككل، وليس من منظور أية مجموعة معينة من المستثمرين أو المقرضين أو الدائنين الآخرين للمنشأة، الحاليين منهم أو المحتملين.

افتراض الاستمرارية

٩.٣ يتم إعداد القوائم المالية عادةً على افتراض أن المنشأة المعدة للتقرير منشأة مستمرة وسوف تستمر في عملها في المستقبل المنظور. لذا، يُفترض أن المنشأة ليست لديها النية، وليست مضطرة، للدخول في تصفية أو التوقف عن التجارة. وفي حالة وجود مثل هذه النية أو الاضطرار، فقد يلزم إعداد القوائم المالية على أساس مختلف. وفي هذه الحالة، توضح القوائم المالية الأساس المستخدم.

المنشأة المعدة للتقرير

١٠.٣ المنشأة المعدة للتقرير هي المنشأة المطالبة بإعداد، أو التي تختار إعداد، القوائم المالية. ويمكن أن تكون منشأة واحدة أو جزءاً من منشأة أو قد تضم أكثر من منشأة. وليس بالضرورة أن تكون المنشأة المعدة للتقرير منشأة قانونية.

١١.٣ في بعض الأحيان، يكون لإحدى المنشآت (المنشأة الأم) سيطرة على منشأة أخرى (المنشأة التابعة). وإذا كانت المنشأة المعدة للتقرير تضم كلاً من المنشأة الأم ومنشآتها التابعة، يُشار إلى القوائم المالية الخاصة بالمنشأة المعدة للتقرير بلفظ "القوائم المالية الموحدة" (انظر الفقرتين ١٥.٣ و١٦.٣). وإذا كانت المنشأة المعدة للتقرير هي المنشأة الأم وحدها، يُشار إلى القوائم المالية الخاصة بالمنشأة المعدة للتقرير بلفظ "القوائم المالية غير الموحدة" (انظر الفقرتين ١٧.٣ و١٨.٣).

١٢.٣ إذا كانت المنشأة المعدة للتقرير تضم منشأتين أو أكثر لا تربط فيما بينها جميعاً علاقة المنشأة الأم بالمنشأة التابعة، يُشار إلى القوائم المالية الخاصة بالمنشأة المعدة للتقرير بلفظ "القوائم المالية المجمعة".

١٣.٣ قد يكون من الصعب تعيين النطاق المناسب للمنشأة المعدة للتقرير إذا كانت المنشأة:

(أ) ليست منشأة قانونية؛

(ب) لا تضم فقط منشآت قانونية مرتبطة ببعضها بعلاقة المنشأة الأم بالمنشأة التابعة.

١٤.٣ في مثل هذه الحالات، يتم تعيين نطاق المنشأة المعدة للتقرير تبعاً للمعلومات التي يحتاج إليها المستخدمون الرئيسيون للقوائم المالية الخاصة بالمنشأة المعدة للتقرير. وهؤلاء المستخدمون يحتاجون إلى معلومات ملائمة تعبر بصدق عمّا تستهدف التعبير عنه. ويتطلب التعبير الصادق:

(أ) ألا يحتوي نطاق المنشأة المعدة للتقرير على مجموعة عشوائية أو غير كاملة من الأنشطة الاقتصادية؛

(ب) أن يؤدي وضع تلك المجموعة من الأنشطة الاقتصادية ضمن نطاق المنشأة المعدة للتقرير إلى معلومات محايدة؛

(ج) أن يتم تقديم وصف لكيفية تعيين نطاق المنشأة المعدة للتقرير ووصف لما تتشكل منه المنشأة المعدة للتقرير.

القوائم المالية الموحدة وغير الموحدة

١٥.٣ تقدم القوائم المالية الموحدة معلومات عن الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات لكل من المنشأة الأم ومنشآتها التابعة باعتبارها منشأة واحدة معدة للتقرير المالي. وتفيد تلك المعلومات المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين للمنشأة الأم، الحاليين منهم والمحتملين، في تقييمهم لفرص تحقيق المنشأة الأم لتدفقات نقدية داخلة صافية في المستقبل. وهذا لأن صافي التدفقات النقدية الداخلة للمنشأة الأم تشمل التوزيعات على المنشأة الأم من منشآتها التابعة، وتلك التوزيعات تعتمد على صافي التدفقات النقدية الداخلة للمنشآت التابعة.

١٦.٣ لا تهدف القوائم المالية الموحدة إلى تقديم معلومات منفصلة عن الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات لأية منشأة بعينها من المنشآت التابعة. بل القوائم المالية الخاصة بكل منشأة تابعة هي التي تهدف إلى تقديم تلك المعلومات.

١٧.٣ تهدف القوائم المالية غير الموحدة إلى تقديم معلومات عن الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات الخاصة بالمنشأة الأم، وليس منشآتها التابعة. وقد تكون هذه المعلومات مفيدة للمستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين للمنشأة الأم، الحاليين منهم والمستقبليين، للأسباب الآتية:

(أ) لأن المطالبات التي على المنشأة الأم لا تعطي عادةً أصحاب تلك المطالبات مطالبات على المنشآت التابعة؛

(ب) لأن المبالغ التي يمكن توزيعها بشكل قانوني، في بعض الدول، على أصحاب المطالبات في حقوق ملكية المنشأة الأم تعتمد على الاحتياطيات القابلة للتوزيع في تلك المنشأة.

ومن بين الطرق الأخرى لتقديم المعلومات عن بعض أو كل الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات في المنشأة الأم وحدها هو تقديم تلك المعلومات في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية الموحدة.

١٨.٣ لا تكفي المعلومات المقدمة في القوائم المالية غير الموحدة عادةً لتوفير المعلومات التي يحتاج إليها المستثمرون والمقرضون والدائنون الآخرون للمنشأة الأم، الحاليون منهم والمحتملون. وبالتالي، فعندما تكون هناك حاجة إلى القوائم المالية الموحدة، فإن القوائم المالية غير الموحدة لا يمكن أن تكون بديلاً عنها. إلا أن المنشأة الأم قد تكون مطالبة بإعداد، أو قد تختار إعداد، قوائم مالية غير موحدة إلى جانب القوائم المالية الموحدة.

من فقرة رقم

الفصل الرابع – عناصر القوائم المالية

مقدمة	**١.٤**
تعريف الأصل	**٣.٤**
الحق	**٦.٤**
القدرة على إنتاج المنافع الاقتصادية	**١٤.٤**
السيطرة	**١٩.٤**
تعريف الالتزام	**٢٦.٤**
الواجب	**٢٨.٤**
نقل الموارد الاقتصادية	**٣٦.٤**
واجب قائم نتيجة لأحداث سابقة	**٤٢.٤**
الأصول والالتزامات	**٤٨.٤**
وحدة الحساب	**٤٨.٤**
العقود قيد التنفيذ	**٥٦.٤**
جوهر الحقوق التعاقدية والواجبات التعاقدية	**٥٩.٤**
تعريف حقوق الملكية	**٦٣.٤**
تعريفا الدخل والمصروفات	**٦٨.٤**

مقدمة

١.٤ عناصر القوائم المالية الوارد تعريفها في إطار المفاهيم هي:

(أ) الأصول والالتزامات وحقوق الملكية، التي تتعلق بالمركز المالي للمنشأة المعدة للتقرير؛

(ب) الدخل والمصروفات، التي تتعلق بالأداء المالي للمنشأة المعدة للتقرير.

٢.٤ ترتبط تلك العناصر بالموارد الاقتصادية والمطالبات والتغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات التي تم تناولها في الفصل الأول والوارد تعريفها في الجدول ١.٤.

الجدول ١.٤ – عناصر القوائم المالية

البند المتناول في الفصل الأول	**العنصر**	**التعريف أو الوصف**
المورد الاقتصادي	الأصل	مورد اقتصادي حالي تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث سابقة. والمورد الاقتصادي هو حق لديه القدرة على إنتاج منافع اقتصادية.
المطالبة	الالتزام	واجب قائم على المنشأة يلزمها بنقل أحد مواردها الاقتصادية نتيجة لأحداث سابقة.
	حقوق الملكية	الحصة المتبقية من أصول المنشأة بعد طرح جميع التزاماتها.
التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات، التي تعكس الأداء المالي	الدخل	الزيادات في الأصول، أو الانخفاضات في الالتزامات، التي تؤدي إلى زيادات في حقوق الملكية، بخلاف ما يتعلق بالمساهمات من أصحاب المطالبات في حقوق الملكية.
	المصروفات	الانخفاضات في الأصول، أو الزيادات في الالتزامات، التي تؤدي إلى انخفاضات في حقوق الملكية، بخلاف ما يتعلق بالتوزيعات على أصحاب المطالبات في حقوق الملكية.
التغيرات الأخرى في الموارد الاقتصادية والمطالبات	–	المساهمات من أصحاب المطالبات في حقوق الملكية والتوزيعات التي تتم عليهم.
	–	عمليات تبادل الأصول أو الالتزامات التي لا تؤدي إلى زيادة أو انخفاض في حقوق الملكية.

تعريف الأصل

٣.٤ الأصل هو مورد اقتصادي حالي تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث سابقة.

٤.٤ والمورد الاقتصادي هو حق لديه القدرة على إنتاج منافع اقتصادية.

٥.٤ يتناول هذا القسم ثلاثة جوانب لتلك التعريفات:

(أ) الحق (انظر الفقرات ٦.٤ إلى ١٣.٤)؛

(ب) القدرة على إنتاج المنافع الاقتصادية (انظر الفقرات ١٤.٤ إلى ١٨.٤)؛

(ج) السيطرة (انظر الفقرات ١٩.٤ إلى ٢٥.٤).

الحق

٦.٤ تأخذ الحقوق التي يمكن أن تنتج منافع اقتصادية صوراً عديدة، من بينها:

(أ) الحقوق التي يقابلها واجب على طرف آخر (انظر الفقرة ٣٩.٤)، على سبيل المثال:

(١) الحقوق في الحصول على النقد.

(٢) الحقوق في الحصول على السلع أو الخدمات.

(٣) الحقوق في تبادل موارد اقتصادية مع طرف آخر بشروط مواتية. وتشمل تلك الحقوق، على سبيل المثال، العقود الآجلة لشراء مورد اقتصادي بشروط مواتية في الوقت الحالي أو عقود الخيار لشراء مورد اقتصادي.

(٤) الحقوق في الاستفادة من واجب على طرف آخر يلزمه بنقل مورد اقتصادي في حالة وقوع حدث مستقبلي معين غير أكيد (انظر الفقرة ٣٧.٤).

(ب) الحقوق التي لا يقابلها واجب على طرف آخر، على سبيل المثال:

(١) الحقوق على الأشياء المادية، مثل العقارات والآلات والمعدات أو المخزون. ومن أمثلة هذه الحقوق الحق في استخدام شيء مادي أو الحق في الاستفادة من القيمة المتبقية لشيء مستأجر.

(٢) الحقوق في استخدام الملكية الفكرية.

٧.٤ تنشأ العديد من الحقوق بموجب عقود أو أنظمة أو وسائل أخرى مشابهة. فعلى سبيل المثال، قد تحصل المنشأة على حقوق من امتلاك أو استئجار شيء مادي، أو من امتلاك أداة دين أو أداة حقوق ملكية، أو من امتلاك براءة اختراع مسجلة. لكن المنشأة قد تحصل أيضاً على الحقوق بطرق أخرى، منها على سبيل المثال:

(أ) عن طريق اكتساب أو ابتكار معرفة فنية غير متاحة في المجال العام (انظر الفقرة ٢٢.٤)؛ أو

(ب) من خلال واجب على طرف آخر ناشئ لأن ذلك الطرف الآخر ليست لديه القدرة العملية على التصرف بطريقة تتعارض مع ممارساته المعتادة أو سياساته المنشورة أو تصريحاته المحددة (انظر الفقرة ٣١.٤).

٨.٤ بعض السلع أو الخدمات –على سبيل المثال، خدمات الموظفين– يتم استلامها واستهلاكها في الحال. ويكون حق المنشأة في الحصول على المنافع الاقتصادية التي تنتجها مثل تلك السلع أو الخدمات موجوداً لحظياً حتى تستهلك المنشأة السلع أو الخدمات.

٩.٤ ليست كل حقوق المنشأة تُعد أصولاً لتلك المنشأة – فحتى تكون الحقوق أصولاً يجب أن تكون لديها القدرة على إنتاج منافع اقتصادية للمنشأة بخلاف المنافع الاقتصادية المتاحة لجميع الأطراف الأخرى (انظر الفقرات ١٤.٤ إلى ١٨.٤) ويجب أن تكون مسيطراً عليها من جانب المنشأة (انظر الفقرات ١٩.٤ إلى ٢٥.٤). فعلى سبيل المثال، الحقوق المتاحة لجميع الأطراف بدون تكلفة معتبرة –على سبيل المثال، الحقوق في الوصول إلى السلع العامة، مثل حقوق عموم الناس في المرور عبر الأرض أو المعرفة الفنية المتاحة في المجال العام– لا تُعد عادةً أصولاً للمنشآت التي تمتلك تلك الحقوق.

١٠.٤ لا يمكن للمنشأة أن يكون لديها الحق في الحصول على المنافع الاقتصادية من نفسها. وبالتالي:

(أ) أدوات الدين أو أدوات حقوق الملكية التي تصدرها المنشأة وتعيد شرائها وتحتفظ بها –على سبيل المثال، أسهم الخزانة– لا تُعد موارد اقتصادية لتلك المنشأة؛

(ب) إذا كانت هناك منشأة معدة للتقرير تضم أكثر من منشأة قانونية واحدة، فإن أدوات الدين أو أدوات حقوق الملكية التي تصدرها إحدى تلك المنشآت القانونية وتحتفظ بها منشأة أخرى من تلك المنشآت لا تُعد موارد اقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير.

١١.٤ من حيث المبدأ، يُعد كل حق من حقوق المنشأة أصلاً مستقلاً. ولكن لأغراض المحاسبة، تُعالج غالباً الحقوق المرتبطة ببعضها كوحدة حساب واحدة، وبعبارة أخرى كأصل واحد (انظر الفقرات ٤٨.٤ إلى ٥٥.٤). فعلى سبيل المثال، الملكية القانونية لشيء مادي قد تنشأ عنها حقوق عديدة، منها:

(أ) الحق في استخدام هذا الشيء؛

(ب) الحق في بيع الحقوق على هذا الشيء؛

(ج) الحق في رهن الحقوق على هذا الشيء؛

(د) حقوق أخرى خلاف المذكورة في البنود من (أ) إلى (ج).

١٢.٤ في العديد من الحالات، تتم المحاسبة عن مجموعة الحقوق الناشئة عن الملكية القانونية لشيء مادي كأصل واحد. ومن حيث المفهوم، فإن المورد الاقتصادي هو مجموعة الحقوق، وليس الشيء المادي. ومع ذلك، فإن وصف مجموعة الحقوق بأنها الشيء المادي سيقدم في الغالب تعبيراً صادقاً عن تلك الحقوق بأكثر الطرق اختصاراً وقابلية للفهم.

١٣.٤ في بعض الحالات، يكون وجود الحق غير أكيد. فعلى سبيل المثال، قد تتنازع المنشأة وطرف آخر فيما إذا كان للمنشأة الحق في الحصول على مورد اقتصادي من ذلك الطرف الآخر. وإلى حين الفصل في حالة عدم التأكد تلك المحيطة بوجود الحق –على سبيل المثال، بموجب حكم قضائي– يكون من غير الأكيد ما إذا كانت المنشأة تمتلك الحق، وبالتالي، ما إذا كان الأصل موجوداً. (تتناول الفقرة ١٤.٥ إثبات الأصول المشكوك في وجودها).

القدرة على إنتاج المنافع الاقتصادية

١٤.٤ المورد الاقتصادي هو حق لديه القدرة على إنتاج المنافع الاقتصادية. وحتى تكون تلك القدرة متحققة، لا يلزم أن يكون من الأكيد، أو حتى من المرجح، أن الحق ستنتج عنه منافع اقتصادية. لكن من الضروري فقط أن يكون الحق موجوداً بالفعل وأن تنتج عنه في ظرف واحد على الأقل منافع اقتصادية للمنشأة بخلاف تلك المتاحة لجميع الأطراف الأخرى.

١٥.٤ يمكن لأحد الحقوق أن يستوفي تعريف المورد الاقتصادي، ومن ثمّ يمكن أن يكون أصلاً، حتى مع ضعف احتمالية إنتاجه للمنافع الاقتصادية. لكن تلك الاحتمالية الضعيفة يمكن أن تؤثر على القرارات المتعلقة بالمعلومات التي سيتم تقديمها عن الأصل وكيفية تقديم تلك المعلومات، بما في ذلك القرارات المتعلقة بما إذا كان الأصل سيتم إثباته (انظر الفقرات ١٥.٥ إلى ١٧.٥) والمتعلقة بالطريقة التي سيتم قياسه بها.

١٦.٤ يمكن أن ينتج المورد الاقتصادي منافع اقتصادية للمنشأة عن طريق منحها الحق في، أو تمكينها من، القيام بواحد أو أكثر مما يلي، على سبيل المثال:

(أ) الحصول على تدفقات نقدية تعاقدية أو مورد اقتصادي آخر؛ أو

(ب) تبادل موارد اقتصادية مع طرف آخر بشروط مواتية؛ أو

(ج) إنتاج تدفقات نقدية داخلة أو تجنب تدفقات نقدية خارجة، على سبيل المثال عن طريق:

(١) استخدام المورد الاقتصادي سواءً بمفرده أو مع موارد اقتصادية أخرى لإنتاج سلع أو تقديم خدمات؛ أو

(٢) استخدام المورد الاقتصادي لتعزيز قيمة الموارد الاقتصادية؛ أو

(٣) تأجير المورد الاقتصادي لطرف آخر؛

(د) الحصول على نقد أو موارد اقتصادية أخرى عن طريق بيع المورد الاقتصادي؛ أو

(هـ) التخلص من الالتزامات عن طريق نقل المورد الاقتصادي.

١٧.٤ رغم أن المورد الاقتصادي يستمد قيمته من قدرته الحالية على إنتاج المنافع الاقتصادية في المستقبل، فإن المورد الاقتصادي هو الحق القائم الذي ينطوي على تلك القدرة، وليس المنافع الاقتصادية المستقبلية التي قد تنتج عن الحق. فعلى سبيل المثال، يستمد الخيار المشترى قيمته من قدرته على إنتاج منافع اقتصادية من خلال ممارسة الخيار في تاريخ مستقبلي. ولكن المورد الاقتصادي هو الحق القائم، أي الحق في ممارسة الخيار في تاريخ مستقبلي، وليس المنافع الاقتصادية المستقبلية التي سيحصل عليها حامل الخيار في حالة ممارسة الخيار.

١٨.٤ يوجد ارتباط وثيق بين تحمل النفقات واقتناء الأصول، لكن ليس بالضرورة أن يتزامنا. ومن ثمّ، فعندما تتحمل المنشأة نفقات، فإن ذلك قد يوفر دليلاً على أن المنشأة قد سعت للحصول على منافع اقتصادية في المستقبل، ولكنه ليس دليلاً قاطعاً على أن المنشأة قد حصلت على أحد الأصول. وبالمثل، فإن غياب النفقات المتعلقة بذلك لا يمنع أي بند من استيفاء تعريف الأصل. فقد تشمل الأصول، على سبيل المثال، الحقوق التي منحتها حكومة ما بدون مقابل للمنشأة أو التي تبرع بها طرف آخر للمنشأة.

السيطرة

١٩.٤ تربط السيطرة المورد الاقتصادي بالمنشأة. ويساعد تقييم ما إذا كانت السيطرة موجودة في تحديد المورد الاقتصادي الذي تقوم المنشأة بالمحاسبة عنه. فعلى سبيل المثال، قد تسيطر المنشأة على حصة تناسبية في عقار دون السيطرة على الحقوق الناشئة عن ملكية العقار بالكامل. وفي مثل هذه الحالات، يتمثل أصل المنشأة في الحصة التي تسيطر عليها في العقار، وليس في الحقوق الناشئة عن ملكية العقار بأكمله، الذي لا تسيطر عليه.

٢٠.٤ تسيطر المنشأة على المورد الاقتصادي إذا كانت لديها القدرة الحالية على توجيه استخدام المورد الاقتصادي والحصول على المنافع الاقتصادية التي قد تتدفق منه. وتشمل السيطرة القدرة الحالية على منع الأطراف الأخرى من توجيه استخدام المورد الاقتصادي والحصول على المنافع الاقتصادية التي قد تتدفق منه. ويترتب على هذا بالضرورة أنه في حالة وجود طرف يسيطر على أحد الموارد الاقتصادية، فلا يمكن عندئذٍ أن يكون هناك طرف آخر يسيطر على ذلك المورد.

٢١.٤ تمتلك المنشأة القدرة الحالية على توجيه استخدام المورد الاقتصادي إذا كان لديها الحق في توظيف ذلك المورد الاقتصادي في أنشطتها، أو السماح لطرف آخر بتوظيفه في أنشطته.

٢٢.٤ تنشأ عادةً السيطرة على المورد الاقتصادي من القدرة على إنفاذ الحقوق القانونية. وقد تنشأ السيطرة أيضاً إذا كانت لدى المنشأة طرق أخرى تضمن أن تكون لها، دون أي طرف آخر، القدرة الحالية على توجيه استخدام المورد الاقتصادي والحصول على المنافع التي قد تتدفق منه. فعلى سبيل المثال، قد تسيطر المنشأة على الحق في استخدام معرفة فنية غير متاحة في المجال العام إذا كان للمنشأة حق الاطلاع على المعرفة الفنية والقدرة الحالية على الحفاظ على سريتها، حتى وإن كانت تلك المعرفة الفنية غير محمية ببراءة اختراع مسجلة.

٢٣.٤ حتى تكون المنشأة مسيطرة على المورد الاقتصادي، فإن المنافع الاقتصادية المستقبلية من ذلك المورد يجب أن تتدفق للمنشأة، سواءً بشكل مباشر أو غير مباشر، بدلاً من تدفقها لطرف آخر. وهذا الجانب من السيطرة لا يعني أن المنشأة تستطيع أن تضمن إنتاج المورد للمنافع الاقتصادية في جميع الظروف. لكنه يعني أنه إذا أنتج المورد منافع اقتصادية، فإن المنشأة ستكون هي الطرف الذي سيحصل على هذه المنافع سواءً بشكل مباشر أو غير مباشر.

٢٤.٤ إن تعرض المنشأة لخطر التقلبات الكبيرة في قيمة المنافع الاقتصادية الناتجة عن المورد الاقتصادي قد يشير إلى سيطرة المنشأة على المورد. لكن هذا ليس سوى عامل واحد من بين العوامل التي يلزم مراعاتها عند التقييم الشامل لحقيقة وجود السيطرة.

٢٥.٤ في بعض الأحيان، قد يقوم طرف (الموكل) بتكليف طرف آخر (الوكيل) للتصرف بالنيابة عن الموكل وبما يحقق مصلحته. فعلى سبيل المثال، قد يقوم موكل بتعيين أحد الوكلاء ليقوم بالترتيبات اللازمة لبيع سلع يسيطر عليها الموكل. وفي حالة ائتمان الوكيل على أحد الموارد الاقتصادية التي يسيطر عليها الموكل، فإن ذلك المورد الاقتصادي لا يُعد أصلاً من أصول الوكيل. وإضافة إلى ذلك، فإذا كان على الوكيل واجب يلزمه بنقل أحد الموارد الاقتصادية التي يسيطر عليها الموكل إلى طرف آخر، فإن ذلك الواجب لا يُعد التزاماً من التزامات الوكيل، لأن المورد الاقتصادي الذي سيتم نقله هو مورد اقتصادي مملوك للموكل، وليس الوكيل.

تعريف الالتزام

٢٦.٤ الالتزام هو واجب قائم على المنشأة يلزمها بنقل أحد مواردها الاقتصادية نتيجة لأحداث سابقة.

٢٧.٤ حتى يتحقق وجود الالتزام، يجب استيفاء ثلاثة ضوابط:

(أ) أن يكون هناك واجب على المنشأة (انظر الفقرات ٢٨.٤ إلى ٣٥.٤)؛

(ب) أن يتمثل الواجب في ضرورة نقل أحد الموارد الاقتصادية (انظر الفقرات ٣٦.٤ إلى ٤١.٤)؛

(ج) أن يكون هذا الواجب واجباً قائماً ناتجاً عن أحداث سابقة (انظر الفقرات ٤٢.٤ إلى ٤٧.٤).

الواجب

٢٨.٤ الضابط الأول من ضوابط وجود الالتزام هو أن يكون هناك واجب على المنشأة.

٢٩.٤ الواجب هو تكليف أو مسؤولية ليست للمنشأة أية قدرة عملية على تجنبها. ودائماً ما يكون الواجب تجاه طرف آخر. وهذا الطرف الآخر قد يكون شخصاً أو منشأة أخرى أو مجموعة من الأشخاص أو المنشآت الأخرى، أو قد يكون المجتمع ككل. وليس من الضروري معرفة هوية الطرف الذي تدين المنشأة له بهذا الواجب.

٣٠.٤ إذا كان هناك واجب على طرف ما بنقل أحد موارده الاقتصادية، فإن هذا يستتبع وجود طرف آخر لديه الحق في الحصول على ذلك المورد الاقتصادي. لكن وجود متطلب على طرف ما بإثبات التزام وقياسه بمبلغ معين لا يعني أن الطرف الآخر يجب عليه إثبات أصل أو قياسه بنفس المبلغ. فعلى سبيل المثال، قد تحتوي معايير معينة على ضوابط إثبات أو متطلبات

قياس مختلفة للالتزام الذي على أحد الأطراف والأصل المقابل له المستحق للطرف الآخر إذا كانت تلك الضوابط أو المتطلبات المختلفة ناتجة عن قرارات تهدف إلى اختيار المعلومات الأكثر ملاءمة التي تعبر بصدق عمّا تستهدف التعبير عنه.

٣١.٤ تنشأ العديد من الواجبات بموجب عقود أو أنظمة أو وسائل أخرى مشابهة، وتكون الواجبات قابلة للإنفاذ قانوناً بواسطة الطرف الملتَزَم تجاهه بتلك الواجبات. وبالرغم من ذلك، يمكن أن تنشأ الواجبات أيضاً عن الممارسات المعتادة الخاصة بالمنشأة أو سياساتها المنشورة أو تصريحاتها المحددة إذا لم تكن لدى المنشأة القدرة العملية على التصرف بطريقة تتعارض مع تلك الممارسات أو السياسات أو التصريحات. ويُشار أحياناً إلى الواجب الناشئ في مثل هذه الحالات بلفظ "الواجب الضمني".

٣٢.٤ في بعض المواقف، تكون المسؤولية التي على المنشأة بنقل أحد مواردها الاقتصادية مشروطة بإجراء مستقبلي معين قد تتخذه المنشأة نفسها. وقد تشتمل تلك الإجراءات على تشغيل عمل تجاري معين أو العمل في سوق معين في تاريخ مستقبلي محدد، أو ممارسة خيارات معينة منصوص عليها في أحد العقود. وفي مثل هذه الحالات، يكون هناك واجب على المنشأة إذا لم تكن لديها القدرة العملية على تجنب اتخاذ ذلك الإجراء.

٣٣.٤ استنتاج أنه من المناسب إعداد القوائم المالية للمنشأة على أساس مبدأ الاستمرارية يعني أيضاً التوصل إلى استنتاج أن المنشأة ليست لديها القدرة العملية على تجنب أي من عمليات النقل التي لا يمكن تجنبها إلا عن طريق تصفية المنشأة أو التوقف عن التجارة.

٣٤.٤ قد تعتمد العوامل المستخدمة لتقييم ما إذا كانت لدى المنشأة القدرة العملية على تجنب نقل أحد مواردها الاقتصادية على طبيعة التكليف الذي على المنشأة أو المسؤولية التي عليها. فعلى سبيل المثال، قد لا تكون لدى المنشأة القدرة العملية على تجنب إحدى عمليات النقل في بعض الحالات إذا كان أي إجراء يمكن أن تتخذه المنشأة لتجنب ذلك النقل ستترتب عليه تداعيات اقتصادية أكثر ضرراً من عملية النقل نفسها. لكن لا النية بنقل أحد الأصول ولا ارتفاع احتمالية إجراء النقل يُعد سبباً كافياً لاستنتاج أن المنشأة ليست لديها القدرة العملية على تجنب النقل.

٣٥.٤ في بعض الحالات، يكون وجود الواجب غير أكيد. فعلى سبيل المثال، إذا كان هناك طرف آخر يسعى للحصول على تعويض عن مخالفات مزعومة ارتكبتها المنشأة، فقد يكون من غير الأكيد ما إذا كانت المخالفة قد وقعت، أو ما إذا كانت المنشأة قد ارتكبتها، أو الكيفية التي يُطبق بها القانون. وإلى حين الفصل في حالة عدم التأكد تلك المحيطة بوجود الواجب – على سبيل المثال، بموجب حكم قضائي– يكون من غير الأكيد ما إذا كان على المنشأة واجب تجاه الطرف الذي يسعى للحصول على التعويض، وبالتالي، ما إذا كان الالتزام موجوداً. (تتناول الفقرة ١٤.٥ إثبات الالتزامات المشكوك في وجودها).

نقل الموارد الاقتصادية

٣٦.٤ الضابط الثاني من ضوابط وجود الالتزام هو أن يقضي الواجب بنقل أحد الموارد الاقتصادية.

٣٧.٤ وللوفاء بهذا الضابط، يجب أن يكون للواجب القدرة على مطالبة المنشأة بنقل أحد مواردها الاقتصادية لطرف آخر. وحتى تكون تلك القدرة متحققة، لا يلزم أن يكون من الأكيد، أو حتى من المرجح، أن المنشأة ستكون مطالبة بنقل المورد الاقتصادي، بل قد يكون النقل مطلوباً فقط، على سبيل المثال، في حالة وقوع حدث مستقبلي محدد غير أكيد. لكن الشرط الوحيد الضروري هو أن يكون الواجب موجوداً بالفعل وأن يتطلب من المنشأة في ظرف واحد على الأقل نقل أحد مواردها الاقتصادية.

٣٨.٤ يمكن لأحد الواجبات أن يستوفي تعريف الالتزام حتى مع ضعف احتمالية نقل المورد الاقتصادي. لكن تلك الاحتمالية الضعيفة يمكن أن تؤثر على القرارات المتعلقة بالمعلومات التي سيتم تقديمها عن الالتزام وكيفية تقديم تلك المعلومات، بما

في ذلك القرارات المتعلقة بما إذا كان الالتزام سيتم إثباته (انظر الفقرات ١٥.٥ إلى ١٧.٥) والمتعلقة بالطريقة التي سيتم قياسه بها.

٣٩.٤ تشمل الواجبات بنقل المورد الاقتصادي، على سبيل المثال:

(أ) الواجبات بدفع نقدية.

(ب) الواجبات بتسليم سلع أو تقديم خدمات.

(ج) الواجبات بتبادل موارد اقتصادية مع طرف آخر بشروط غير مواتية. وتشمل تلك الواجبات، على سبيل المثال، العقود الآجلة لبيع مورد اقتصادي بشروط غير مواتية في الوقت الحالي أو عقود الخيار التي تمنح طرفاً آخراً الحق في شراء مورد اقتصادي من المنشأة.

(د) الواجبات بنقل مورد اقتصادي في حالة وقوع حدث مستقبلي محدد غير أكيد.

(هـ) الواجبات بإصدار أداة مالية إذا كانت تلك الأداة المالية ستلزم المنشأة بنقل أحد مواردها الاقتصادية.

٤٠.٤ بدلاً من استيفاء الواجب بنقل أحد الموارد الاقتصادية للطرف المستحق للحصول على ذلك المورد، تقرر المنشآت أحياناً القيام، على سبيل المثال، بما يلي:

(أ) تسوية الواجب عن طريق التفاوض على إبراء الذمة من الواجب؛ أو

(ب) نقل الواجب إلى طرف ثالث؛ أو

(ج) استبدال ذلك الواجب الذي يلزم بنقل أحد الموارد الاقتصادية بواجب آخر عن طريق الدخول في معاملة جديدة.

٤١.٤ في الحالات الموضحة في الفقرة ٤٠.٤، يكون الواجب بنقل المورد الاقتصادي مترتباً على المنشأة حتى تسوية ذلك الواجب أو نقله أو استبداله.

واجب قائم نتيجة لأحداث سابقة

٤٢.٤ الضابط الثالث من ضوابط وجود الالتزام هو أن يكون الواجب واجباً قائماً موجوداً نتيجة لأحداث سابقة.

٤٣.٤ يكون هناك واجب قائم موجود نتيجةً لأحداث سابقة فقط في الحالة الآتية:

(أ) إذا كانت المنشأة قد حصلت بالفعل على منافع اقتصادية أو إذا كانت قد اتخذت إجراءً؛

(ب) ونتيجة لذلك، ستكون المنشأة، أو ربما تكون، مضطرة للقيام بنقل أحد مواردها الاقتصادية التي ما كانت لتضطر إلى نقلها لولا حصولها على تلك المنافع أو اتخاذها لذلك الإجراء.

٤٤.٤ قد تشمل المنافع الاقتصادية التي تم الحصول عليها، على سبيل المثال، سلعاً أو خدمات. وقد يشمل الإجراء المتخذ، على سبيل المثال، تشغيل عمل تجاري معين أو العمل في سوق معين. وفي حالة الحصول على منافع اقتصادية، أو اتخاذ إجراء ما، على مدار فترة من الوقت، فإن الواجب القائم المترتب على ذلك قد يتراكم على مدار ذلك الوقت.

٤٥.٤ في حالة إصدار نظام جديد، فلا ينشأ واجب قائم إلا عند اضطرار المنشأة، أو احتمالية اضطرارها، إلى نقل أحد مواردها الاقتصادية التي ما كانت لتضطر إلى نقلها لولا حصولها على المنافع الاقتصادية أو اتخاذها للإجراءات التي ينطبق عليها النظام. فحقيقة إصدار نظام جديد لا تكفي في حد ذاتها لترتيب واجب قائم على المنشأة. وبالمثل، فإن الممارسات المعتادة للمنشأة أو سياساتها المنشورة أو تصريحاتها المحددة التي من النوع المذكور في الفقرة ٣١.٤ لا ينشأ عنها واجب قائم إلا عند اضطرار المنشأة، أو احتمالية اضطرارها، إلى نقل أحد مواردها الاقتصادية التي ما كانت لتضطر إلى نقلها لولا حصولها على المنافع الاقتصادية أو اتخاذها للإجراءات التي تنطبق عليها تلك الممارسات أو السياسات أو التصريحات.

٤٦.٤ يمكن أن يكون هناك واجب قائم موجود حتى وإن كان نقل المورد الاقتصادي غير ممكن التنفيذ حتى حلول وقت ما في المستقبل. فعلى سبيل المثال، قد يكون هناك التزام تعاقدي بدفع نقدية حتى وإن كان العقد لا يتطلب دفع أي أموال حتى حلول تاريخ مستقبلي. وبالمثل، قد يكون الواجب التعاقدي الذي يلزم المنشأة بتنفيذ عمل ما في تاريخ مستقبلي موجوداً في الوقت الحالي حتى وإن كان الطرف المقابل لا يستطيع مطالبة المنشأة بتنفيذ العمل حتى حلول ذلك التاريخ المستقبلي.

٤٧.٤ لا يكون هناك واجب قائم مترتب على المنشأة يلزمها بنقل أحد مواردها الاقتصادية إذا لم تكن المنشأة قد استوفت بعد الضوابط الموضحة في الفقرة ٤٣.٤، وبعبارة أخرى، إذا لم تكن قد حصلت بعد على المنافع الاقتصادية، أو لم تكن قد اتخذت بعد الإجراءات، التي ستتطلب من المنشأة، أو التي قد تتطلب منها، نقل أحد مواردها الاقتصادية التي ما كانت لتضطر إلى نقلها لولا ذلك. فعلى سبيل المثال، إذا كانت المنشأة قد دخلت في عقد يقضي بأن تدفع المنشأة راتباً لموظف في مقابل حصولها على خدمات ذلك الموظف، فإن المنشأة لا يكون عليها واجب قائم يلزمها بدفع الراتب حتى حصولها على خدمات الموظف. وقبل ذلك الحين، يكون العقد قيد التنفيذ – أي يكون للمنشأة حق وعليها واجب بمبادلة الراتب المستقبلي بخدمات الموظف المستقبلية (انظر الفقرات ٥٦.٤ إلى ٥٨.٤).

الأصول والالتزامات

وحدة الحساب

٤٨.٤ وحدة الحساب هي الحق أو مجموعة الحقوق، أو الواجب أو مجموعة الواجبات، أو مجموعة الحقوق والواجبات، التي تُطبق عليها ضوابط الإثبات ومفاهيم القياس.

٤٩.٤ يتم اختيار وحدة حساب لكل أصل أو التزام عند النظر في كيفية تطبيق ضوابط الإثبات ومفاهيم القياس على ذلك الأصل أو الالتزام وعلى ما يتعلق به من دخل أو مصروفات. وفي بعض الظروف، قد يكون من المناسب اختيار وحدة حساب للإثبات ووحدة حساب مختلفة للقياس. فعلى سبيل المثال، قد يتم إثبات العقود في بعض الأحيان بشكل منفرد لكن يتم قياسها كجزء من محفظة عقود. ولأغراض العرض والإفصاح، قد يلزم تجميع الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات، أو قد يلزم فصلها إلى مكوناتها.

٥٠.٤ في حالة قيام المنشأة بنقل جزء من أصل أو جزء من التزام، قد تختلف وحدة الحساب في ذلك الوقت، ولذلك يصبح المكون المنقول والمكون المحتفظ به وحدتي حساب منفصلتين (انظر الفقرات ٢٦.٥ إلى ٣٣.٥).

٥١.٤ يتم اختيار وحدة الحساب لتوفير معلومات مفيدة، ويعني هذا:

(أ) أن المعلومات المقدمة عن الأصول أو الالتزامات وما يتعلق بها من دخل ومصروفات يجب أن تكون ملائمة. فقد تؤدي معالجة مجموعة من الحقوق والواجبات على أنها وحدة حساب واحدة إلى توفير معلومات أكثر ملاءمة مما يوفره معالجة كل حق أو واجب على أنه وحدة حساب منفصلة وذلك إذا كانت تلك الحقوق والواجبات، على سبيل المثال:

(١) لا يمكن، أو من غير المرجح، أن تكون موضوع معاملات منفصلة؛ أو

(٢) لا يمكن، أو من غير المرجح، أن تنتهي بأنماط مختلفة؛ أو

(٣) تتسم بخصائص ومخاطر اقتصادية متشابهة وبالتالي من المرجح أن تكون لها انعكاسات متشابهة على فرص تحقيق تدفقات نقدية صافية داخلة للمنشأة أو خارجة منها في المستقبل؛ أو

(٤) يتم استخدامها معاً في الأنشطة التجارية التي تمارسها المنشأة لإنتاج التدفقات النقدية ويتم قياسها بالرجوع إلى تقديرات تدفقاتها النقدية المستقبلية المترابطة.

(ب) أن المعلومات المقدمة عن الأصول أو الالتزامات وما يتعلق بها من دخل ومصروفات يجب أن تعبر بصدق عن جوهر المعاملة أو الحدث الآخر التي نشأت عنها هذه الأصول أو الالتزامات. ولذلك، فقد يكون من الضروري معالجة الحقوق أو الواجبات الناشئة عن مصادر مختلفة كوحدة حساب واحدة، أو فصل الحقوق أو الواجبات الناشئة عن مصدر واحد (انظر الفقرة ٦٢.٤). وبالمثل، لتقديم تعبير صادق عن الحقوق والواجبات غير المرتبطة ببعضها، قد يكون من الضروري إثبات هذه الحقوق والواجبات وقياسها بشكل منفصل.

٥٢.٤ مثلما تفرض التكلفة قيوداً على القرارات الأخرى المتعلقة بالتقرير المالي، فإنها تفرض قيوداً أيضاً على اختيار وحدة الحساب. ومن ثمّ، فعند اختيار وحدة الحساب، من المهم النظر فيما إذا كانت منافع المعلومات المقدمة لمستخدمي القوائم المالية عن طريق اختيار وحدة الحساب تلك من المرجح أن تبرر تكاليف توفير تلك المعلومات واستخدامها. وبصفة عامة، تزداد التكاليف المرتبطة بإثبات وقياس الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات كلما صغر حجم وحدة الحساب. ومن ثمّ، لا يتم الفصل عموماً بين الحقوق أو الواجبات الناشئة عن نفس المصدر إلا إذا كانت المعلومات الناتجة عن ذلك أكثر فائدة وكانت المنافع تفوق التكاليف.

٥٣.٤ تنشأ كل من الحقوق والواجبات أحياناً عن نفس المصدر. فعلى سبيل المثال، تقر بعض العقود حقوقاً وواجبات لكل طرف من الطرفين. وإذا كانت تلك الحقوق والواجبات مرتبطة ببعضها ولا يمكن الفصل بينها، فإنها تشكّل أصلاً أو التزاماً واحداً لا يمكن فصله ومن ثمّ تشكّل وحدة حساب واحدة. ويكون هذا هو الحال على سبيل المثال مع العقود قيد التنفيذ (انظر الفقرة ٥٧.٤). وفي المقابل، إذا كانت الحقوق قابلة للفصل عن الواجبات، فقد يكون من المناسب في بعض الأحيان وضع الحقوق في مجموعة منفصلة عن الواجبات، مما يؤدي إلى تحديد واحد أو أكثر من الأصول والالتزامات المنفصلة. وفي حالات أخرى، قد يكون من المناسب وضع الحقوق والواجبات القابلة للفصل في وحدة حساب واحدة تعالجها كأصل واحد أو التزام واحد.

٥٤.٤ تختلف معالجة مجموعة من الحقوق والواجبات كوحدة حساب واحدة عن مقاصة الأصول والالتزامات (انظر الفقرة ١٠.٧).

٥٥.٤ تشمل وحدات الحساب المحتملة ما يلي:

(أ) حق مفرد أو واجب مفرد؛

(ب) جميع الحقوق، أو جميع الواجبات، أو جميع الحقوق وجميع الواجبات، الناشئة عن مصدر واحد كعقد على سبيل المثال؛

(ج) مجموعة فرعية من تلك الحقوق و/أو الواجبات – على سبيل المثال، مجموعة فرعية من الحقوق على بند من بنود العقارات والآلات والمعدات التي يختلف عمرها الإنتاجي أو نمط استهلاكها عن تلك الخاصة بالحقوق الأخرى على ذلك البند؛

(د) مجموعة من الحقوق و/أو الواجبات الناشئة عن محفظة من البنود المتشابهة؛

(هـ) مجموعة من الحقوق و/أو الواجبات الناشئة عن محفظة من البنود غير المتشابهة – على سبيل المثال، محفظة من الأصول والالتزامات التي من المقرر استبعادها في معاملة واحدة؛

(و) التعرض للمخاطر داخل إحدى محافظ البنود – ففي حالة وجود محفظة بنود تخضع لخطر مشترك، فقد تركز بعض جوانب المحاسبة عن تلك المحفظة على التعرض الكلي لذلك الخطر داخل المحفظة.

العقود قيد التنفيذ

٥٦.٤ العقد قيد التنفيذ هو عقد، أو جزء من عقد، غير منفذ بالتساوي – أي إن الطرفين لم ينفذ كلاهما أياً من الواجبات التي عليهما، أو كلا الطرفين قد نفّذا بشكل جزئي الواجبات التي عليهما بقدرٍ متساوٍ.

٥٧.٤ يقوم العقد قيد التنفيذ بإنشاء حق وواجب مجتمعين لمبادلة الموارد الاقتصادية. ويكون الحق والواجب مترابطين ولا يمكن الفصل بينهما. ومن ثمّ، يشكّل الحق والواجب المجتمعان أصلاً أو التزاماً واحداً. ويكون للمنشأة أصل إذا كانت شروط التبادل مواتية في الوقت الحالي؛ ويكون عليها التزام إذا كانت شروط التبادل غير مواتية في الوقت الحالي. ويعتمد تضمين الأصل أو الالتزام في القوائم المالية على كل من ضوابط الإثبات (انظر الفصل الخامس) وأساس القياس (انظر الفصل السادس) المختارين للأصل أو الالتزام، بما في ذلك عند الاقتضاء، أي اختبار للتحقق مما إذا كان العقد غير مجدٍ.

٥٨.٤ بقدر وفاء كل طرف بواجباته بموجب العقد، لا يُعد العقد قيد التنفيذ. وإذا كانت المنشأة المعدة للتقرير هي التي تقوم بالتنفيذ أولاً بموجب العقد، فإن ذلك التنفيذ هو الحدث الذي يغير حق المنشأة المعدة للتقرير والواجب الذي عليها بمبادلة الموارد الاقتصادية إلى حق بالحصول على مورد اقتصادي. ويُعد ذلك الحق أصلاً من بين الأصول. وإذا كان الطرف الآخر هو الذي يقوم بالتنفيذ أولاً، فإن ذلك التنفيذ هو الحدث الذي يغير حق المنشأة المعدة للتقرير والواجب الذي عليها بمبادلة الموارد الاقتصادية إلى واجب بنقل مورد اقتصادي. ويُعد ذلك الواجب التزاماً.

جوهر الحقوق التعاقدية والواجبات التعاقدية

٥٩.٤ يترتب على شروط العقد إنشاء حقوق للمنشأة التي تكون طرفاً في ذلك العقد، وفرض واجبات عليها. وللتعبير بصدق عن تلك الحقوق والواجبات، تقوم القوائم المالية بالتقرير عن جوهر تلك الحقوق والواجبات (انظر الفقرة ١٢.٢). وفي بعض الحالات، يكون جوهر الحقوق والواجبات واضحاً من الشكل القانوني للعقد. وفي حالات أخرى، يتطلب الأمر إجراء تحليل لشروط العقد أو شروط مجموعة أو سلسلة من العقود لتحديد جوهر الحقوق والواجبات.

٦٠.٤ تتم مراعاة جميع الشروط الواردة في العقد –سواءً كانت صريحة أو ضمنية– ما لم يكن لها أي جوهر. ويمكن أن تشمل الشروط الضمنية، على سبيل المثال، الواجبات المفروضة بموجب نظام، مثل واجبات الضمان النظامية المفروضة على المنشآت التي تدخل في عقود لبيع سلع إلى العملاء.

٦١.٤ الشروط التي لا يكون لها أي جوهر يتم التغاضي عنها. ولا يكون للشرط أي جوهر إذا لم يكن له تأثير يمكن تمييزه على الجوانب الاقتصادية للعقد. ويمكن أن تشمل الشروط التي ليس لها أي جوهر، على سبيل المثال:

(أ) الشروط التي لا تلزم أياً من الطرفين؛ أو

(ب) الحقوق، بما فيها الخيارات، التي لن تكون لحاملها القدرة العملية على ممارستها في أي ظروف.

٦٢.٤ قد تحقق مجموعة أو سلسلة من العقود، أو قد تهدف إلى تحقيق، تأثير تجاري عام. وللتقرير عن جوهر مثل هذه العقود، قد يكون من الضروري معالجة الحقوق والواجبات الناشئة عن تلك المجموعة أو السلسلة من العقود كوحدة حساب واحدة. فعلى سبيل المثال، إذا كانت الحقوق أو الواجبات في أحد العقود تلغي فقط جميع الحقوق أو الواجبات الواردة في عقد آخر تم إبرامه في نفس الوقت مع نفس الطرف المقابل، يكون التأثير المشترك عندئذٍ أن كلا العقدين لا يرتبان أي حقوق أو واجبات. وفي المقابل، إذا كان أحد العقود ينشئ مجموعتين أو أكثر من الحقوق أو الواجبات التي كان من الممكن إنشاؤها من خلال عقدين مستقلين أو أكثر، فقد تحتاج المنشأة إلى المحاسبة عن كل مجموعة كما لو كانت ناشئة عن عقود مستقلة من أجل التعبير بصدق عن الحقوق والواجبات (انظر الفقرات ٤٨.٤ إلى ٥٥.٤).

تعريف حقوق الملكية

٦٣.٤ حقوق الملكية هي الحصة المتبقية من أصول المنشأة بعد طرح جميع التزاماتها.

٦٤.٤ والمطالبات في حقوق الملكية هي المطالبات التي على الحصة المتبقية من أصول المنشأة بعد طرح جميع التزاماتها. وبعبارة أخرى، هي المطالبات التي على المنشأة والتي لا تستوفي تعريف الالتزام. وقد تنشأ مثل هذه المطالبات بموجب عقود أو أنظمة أو وسائل أخرى مشابهة، وقد تشمل ما يلي، طالما لم تكن مستوفية لتعريف الالتزام:

(أ) الأسهم بمختلف أنواعها، الصادرة عن المنشأة؛

(ب) بعض الواجبات التي على المنشأة التي تلزمها بإصدار مطالبة أخرى في حقوق الملكية.

٦٥.٤ قد تمنح الفئات المختلفة من المطالبات في حقوق الملكية، مثل الأسهم العادية والأسهم الممتازة، حامليها حقوقاً مختلفة، على سبيل المثال، الحقوق في الحصول على بعض أو كل ما يلي من المنشأة:

(أ) توزيعات الأرباح، إذا قررت المنشأة دفع توزيعات الأرباح إلى الحاملين المستحقين؛ أو

(ب) المتحصلات من الوفاء بالمطالبات التي في حقوق الملكية، سواءً بشكل كامل عند التصفية، أو بشكل جزئي في الأوقات الأخرى؛ أو

(ج) المطالبات الأخرى في حقوق الملكية.

٦٦.٤ تؤثر المتطلبات النظامية أو التنظيمية أو غيرها في بعض الأحيان على مكونات معينة في حقوق الملكية، مثل رأس المال المساهم به أو الأرباح المبقاة. فعلى سبيل المثال، تسمح بعض هذه المتطلبات للمنشأة بإجراء توزيعات على أصحاب المطالبات في حقوق الملكية فقط إذا كانت لدى المنشأة الاحتياطيات الكافية التي تحددها تلك المتطلبات بأنها قابلة للتوزيع.

٦٧.٤ يقوم بتنفيذ الأنشطة التجارية غالباً منشآت مثل مؤسسات الأفراد أو شركات التضامن أو صناديق الائتمان أو مختلف أنواع المنشآت التجارية الحكومية. وتختلف غالباً الأُطُر النظامية والتنظيمية لمثل هذه المنشآت عن الأُطُر التي تنطبق على المنشآت التي لها شخصية اعتبارية. فعلى سبيل المثال، قد تكون هناك بعض القيود، هذا إن وجدت أصلاً، على التوزيعات التي تتم على أصحاب المطالبات في حقوق ملكية تلك المنشآت. لكن تعريف حقوق الملكية الوارد في الفقرة ٦٣.٤ من إطار المفاهيم ينطبق على جميع المنشآت المعدة للتقرير.

تعريفا الدخل والمصروفات

٦٨.٤ الدخل هو الزيادات في الأصول، أو الانخفاضات في الالتزامات، التي تؤدي إلى زيادات في حقوق الملكية، بخلاف ما يتعلق بالمساهمات من أصحاب المطالبات في حقوق الملكية.

٦٩.٤ المصروفات هي الانخفاضات في الأصول، أو الزيادات في الالتزامات، التي تؤدي إلى انخفاضات في حقوق الملكية، بخلاف ما يتعلق بالتوزيعات على أصحاب المطالبات في حقوق الملكية.

٧٠.٤ ويترتب على هذين التعريفين للدخل والمصروفات أن المساهمات المقدمة من أصحاب المطالبات في حقوق الملكية لا تُعد دخلاً، وكذلك التوزيعات التي تتم عليهم لا تُعد مصروفات.

٧١.٤ الدخل والمصروفات هما عنصرا القوائم المالية اللذان يتعلقان بالأداء المالي للمنشأة. ويحتاج مستخدمو القوائم المالية إلى معلومات عن كل من المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي. ومن ثمّ، وبالرغم من أن الدخل والمصروفات مُعرَّفان من حيث التغيرات في الأصول والالتزامات، فإن المعلومات عن الدخل والمصروفات لا تقل أهمية عن المعلومات عن الأصول والالتزامات.

٧٢.٤ تُوَلِّد المعاملات والأحداث الأخرى المختلفة دخلاً ومصروفات بخصائص مختلفة. ويمكن أن يؤدي تقديم معلومات منفصلة عن كل من أنواع الدخل والمصروفات ذات الخصائص المختلفة إلى مساعدة مستخدمي القوائم المالية في فهم الأداء المالي للمنشأة (انظر الفقرات ١٤.٧ إلى ١٩.٧).

من فقرة رقم

الفصل الخامس – الإثبات وإلغاء الإثبات

آلية الإثبات **١.٥**

ضوابط الإثبات **٦.٥**

الملاءمة **١٢.٥**

عدم تأكد الوجود ١٤.٥

ضعف احتمالية تدفق المنافع الاقتصادية الداخلة أو الخارجة ١٥.٥

التعبير الصادق **١٨.٥**

عدم تأكد القياس ١٩.٥

عوامل أخرى ٢٤.٥

إلغاء الإثبات **٢٦.٥**

 © مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي

آلية الإثبات

١.٥ الإثبات هو آلية التعرف على كل بند مستوفٍ لتعريف أحد عناصر القوائم المالية –الأصل أو الالتزام أو حقوق الملكية أو الدخل أو المصروفات– لغرض إدراجه في قائمة المركز المالي أو قائمة (قوائم) الأداء المالي. ويستلزم الإثبات وصف البند في واحدة من تلك القوائم –سواءً وصفه بمفرده أو مع بنود أخرى– بكلمات وبمبلغ نقدي، وتضمين ذلك المبلغ برقم إجمالي واحد أو أكثر في تلك القائمة. ويُشار إلى المبلغ الذي يتم إثبات الأصل أو الالتزام أو حقوق الملكية به في قائمة المركز المالي بلفظ "المبلغ الدفتري".

٢.٥ تصف قائمة المركز المالي وقائمة (قوائم) الأداء المالي الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات الخاصة بالمنشأة في صورة ملخصات مهيكلة مصممة لجعل المعلومات المالية قابلة للمقارنة والفهم. ومن بين السمات المهمة لتلك الملخصات المهيكلة أن المبالغ المثبتة في كل قائمة تكون مُضمَّنة في المجاميع، وعند الاقتضاء، في المجاميع الفرعية التي تربط بين البنود المثبتة في القائمة.

٣.٥ يربط الإثبات بين العناصر وقائمة المركز المالي وقائمة (قوائم) الأداء المالي على النحو الآتي (انظر الشكل ١.٥):

(أ) في قائمة المركز المالي في بداية ونهاية فترة التقرير، مجموع الأصول ناقص مجموع الالتزامات يساوي مجموع حقوق الملكية؛

(ب) التغيرات المثبتة في حقوق الملكية أثناء فترة التقرير تضم:

(١) الدخل ناقص المصروفات المثبتة في قائمة (قوائم) الأداء المالي؛ زائد

(٢) المساهمات من أصحاب المطالبات في حقوق الملكية، ناقص التوزيعات التي تتم عليهم.

٤.٥ يتم الربط بين القوائم لأن إثبات أحد البنود (أو التغير في قيمته الدفترية) يتطلب إثبات أو إلغاء إثبات بند آخر أو أكثر (أو التغيرات في المبلغ الدفتري لبند آخر أو أكثر). فعلى سبيل المثال:

(أ) يتم إثبات الدخل في نفس الوقت مع:

(١) الإثبات الأولي لأصل، أو مع حدوث زيادة في المبلغ الدفتري لأصل؛ أو

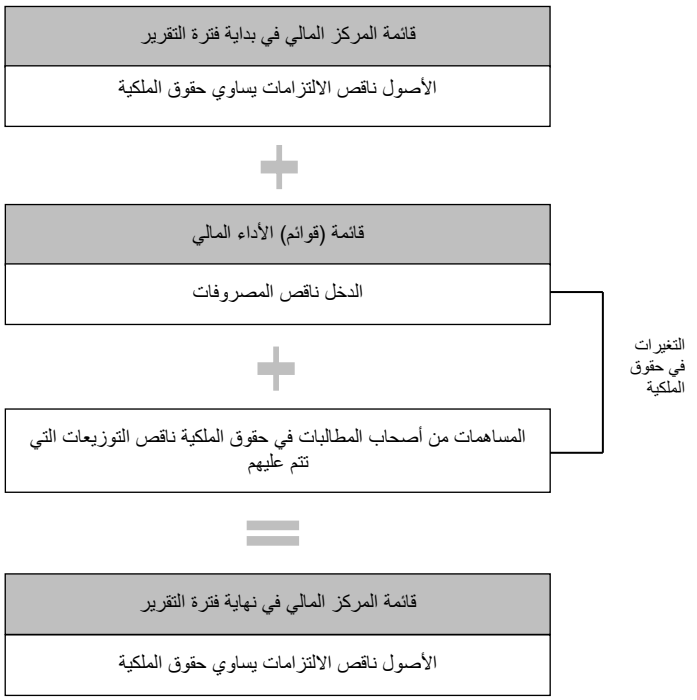
(٢) إلغاء إثبات التزام، أو مع حدوث نقصان في المبلغ الدفتري لالتزام.

(ب) يتم إثبات المصروفات في نفس الوقت مع:

(١) الإثبات الأولي لالتزام، أو مع حدوث زيادة في المبلغ الدفتري لالتزام؛ أو

(٢) إلغاء إثبات أصل، أو مع حدوث نقصان في المبلغ الدفتري لأصل.

الشكل ١.٥: الطريقة التي يربط بها الإثبات بين عناصر القوائم المالية



٥.٥ قد يؤدي الإثبات الأولي للأصول أو الالتزامات الناشئة عن المعاملات أو الأحداث الأخرى إلى إثبات متزامن لكل من الدخل والمصروفات ذات الصلة. فعلى سبيل المثال، يؤدي بيع السلع مقابل النقد إلى إثبات كل من دخل (من إثبات أصل – ألا وهو النقد) ومصروفات (من إلغاء إثبات أصل آخر – ألا وهو السلع المباعة). ويُشار أحياناً إلى الإثبات المتزامن للدخل وما يتعلق به من مصروفات باسم مقابلة التكاليف بالدخل. ويؤدي تطبيق المفاهيم الواردة في إطار المفاهيم إلى هذه المقابلة عندما تكون ناشئة عن إثبات تغيرات في الأصول والالتزامات. غير أن مقابلة التكاليف بالدخل ليست هدفاً لإطار المفاهيم. ولا يسمح إطار المفاهيم بأن تُثبت في قائمة المركز المالي بنودٌ لا تستوفي تعريف الأصل أو الالتزام أو حقوق الملكية.

ضوابط الإثبات

٦.٥ لا يُثبت في قائمة المركز المالي إلا البنود المستوفية لتعريف الأصل أو الالتزام أو حقوق الملكية. وبالمثل، لا يُثبت في قائمة (قوائم) الأداء المالي إلا البنود المستوفية لتعريف الدخل أو المصروفات. ومع ذلك، فليست كل البنود المستوفية لتعريف أحد تلك العناصر يتم إثباتها.

٧.٥ يؤدي عدم إثبات أحد البنود المستوفية لتعريف عنصر من العناصر إلى جعل قائمة المركز المالي وقائمة (قوائم) الأداء المالي أقل اكتمالاً وقد ينجم عن ذلك استبعاد معلومات مفيدة من القوائم المالية. ومن جهة أخرى، وفي بعض الظروف، لا يقدم إثبات بعض البنود المستوفية لتعريف أحد العناصر معلومات مفيدة. ولذلك، لا يتم إثبات أي أصل أو التزام إلا إذا كان إثبات ذلك الأصل أو الالتزام، وأي دخل أو مصروفات أو تغيرات في حقوق الملكية ناتجة عنه، يقدم لمستخدمي القوائم المالية معلومات مفيدة، وبعبارة أخرى، إلا إذا كان ذلك يزودهم بما يلي:

(أ) معلومات ملائمة عن الأصل أو الالتزام وعن أي دخل أو مصروفات أو تغيرات في حقوق الملكية ناتجة عنه (انظر الفقرات ١٢.٥ إلى ١٧.٥)؛

(ب) عرض صادق للأصل أو الالتزام ولأي دخل أو مصروفات أو تغيرات في حقوق الملكية ناتجة عنه (انظر الفقرات ١٨.٥ إلى ٢٥.٥).

٨.٥ مثلما تفرض التكلفة قيوداً على القرارات الأخرى المتعلقة بالتقرير المالي، فإنها تفرض قيوداً أيضاً على القرارات المتعلقة بالإثبات. فهناك تكلفة لإثبات كل أصل أو التزام. ويتحمل معدو القوائم المالية تكاليف في التوصل إلى مقياس ملائم لكل أصل أو التزام. ويتحملون أيضاً تكاليف في تحليل وتفسير المعلومات المقدمة. ويتم إثبات الأصل أو الالتزام إذا كانت منافع المعلومات المقدمة لمستخدمي القوائم المالية عن طريق الإثبات من المرجح أن تبرر تكاليف توفير تلك المعلومات واستخدامها. وفي بعض الحالات، قد تفوق التكاليف الناجمة عن الإثبات المنافع المترتبة عليه.

٩.٥ من غير الممكن أن يُحدَّد بدقة متى يقدم إثبات الأصل أو الالتزام معلومات مفيدة لمستخدمي القوائم المالية، بتكلفة لا تفوق منافع الإثبات. ويعتمد تحديد ما هو مفيد للمستخدمين على البند والحقائق والظروف. وبالتالي، يلزم الاجتهاد عند تحديد ما إذا كان من الضروري إثبات أحد البنود، ومن ثمّ قد يكون من الضروري أن تتباين متطلبات الإثبات داخل المعايير وفيما بينها.

١٠.٥ من المهم عند اتخاذ القرارات المتعلقة بالإثبات النظر في المعلومات التي كان سيتم تقديمها فيما لو لم يتم إثبات أحد الأصول أو الالتزامات. فعلى سبيل المثال، إذا لم يتم إثبات أي أصل عند تكبد إحدى النفقات، فعندئذٍ يتم إثبات مصروف. وبمرور الوقت، قد يقدم إثبات المصروف، في بعض الحالات، معلومات مفيدة، على سبيل المثال، معلومات تمكّن مستخدمي القوائم المالية من تحديد الاتجاهات.

١١.٥ حتى في حالة عدم إثبات أحد البنود المستوفية لتعريف الأصل أو الالتزام، قد تحتاج المنشأة إلى تقديم معلومات عن ذلك البند في الإيضاحات. ومن المهم النظر في كيفية جعل مثل هذه المعلومات واضحة بما فيه الكفاية للتعويض عن عدم وجود البند في الملخص المُهيكل الذي تقدمه قائمة المركز المالي، وعند الاقتضاء، قائمة (قوائم) الأداء المالي.

الملاءمة

١٢.٥ تُعد المعلومات عن الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات ملائمة لمستخدمي القوائم المالية. لكن إثبات أصل أو التزام معين، وأي دخل أو مصروفات أو تغيرات في حقوق الملكية ناتجة عنه، قد لا يقدم دائماً معلومات ملائمة. وقد يكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، في الحالات الآتية:

(أ) إذا لم يكن من الأكيد ما إذا كان الأصل أو الالتزام موجوداً (انظر الفقرة ١٤.٥)؛ أو

(ب) إذا كان الأصل أو الالتزام موجوداً، لكن احتمالية تدفق منافع اقتصادية داخلة أو خارجة ضعيفة (انظر الفقرات ١٥.٥ إلى ١٧.٥).

١٣.٥ لا يؤدي وجود أحد العاملين الموضحين في الفقرة ١٢.٥، أو وجودهما معاً، بشكل تلقائي إلى استنتاج أن المعلومات المقدمة عن طريق الإثبات تفتقر إلى الملاءمة. وعلاوة على ذلك، قد تؤثر أيضاً على ذلك الاستنتاج عوامل أخرى خلاف تلك الموضحة في الفقرة ١٢.٥. وقد تكون هناك مجموعة من العوامل، وليس أي عامل بمفرده، هي التي تحدد ما إذا كان الإثبات يقدم معلومات ملائمة.

عدم التأكد المحيط بالوجود

١٤.٥ تتناول الفقرتان ١٣.٤ و٣٥.٤ الحالات التي لا يكون من الأكيد فيها وجود الأصل أو الالتزام. وفي بعض الحالات، قد يعني عدم التأكد، الذي قد يكون مقترناً بضعف احتمالية تدفق المنافع الاقتصادية الداخلة أو الخارجة ونطاق واسع على نحو استثنائي من النواتج المحتملة، أن إثبات الأصل أو الالتزام، المقاس بالضرورة بمبلغ واحد، لن يقدم معلومات ملائمة. وسواءً

تم إثبات الأصل أو الالتزام أم لا، قد يلزم تقديم معلومات توضيحية في القوائم المالية عن أوجه عدم التأكد المرتبطة بالأصل أو الالتزام.

ضعف احتمالية تدفق المنافع الاقتصادية الداخلة أو الخارجة

١٥.٥ يمكن للأصل أو الالتزام أن يكون موجوداً حتى مع ضعف احتمالية تدفق المنافع الاقتصادية الداخلة أو الخارجة (انظر الفقرات ١٥.٤ إلى ٣٨.٤).

١٦.٥ في حالة ضعف احتمالية تدفق المنافع الاقتصادية الداخلة أو الخارجة، قد تكون المعلومات الأكثر ملاءمة عن الأصل أو الالتزام هي المعلومات المتعلقة بحجم التدفقات الداخلة أو الخارجة المحتملة وتوقيتها المحتمل والعوامل المؤثرة على احتمالية حدوثها. وتُعد الإيضاحات المكان المعتاد لذكر مثل هذه المعلومات.

١٧.٥ حتى في حالة ضعف احتمالية تدفق المنافع الاقتصادية الداخلة أو الخارجة، قد يقدم إثبات الأصل أو الالتزام معلومات ملائمة تتجاوز المعلومات الموضحة في الفقرة ١٦.٥. وقد يعتمد تحديد ذلك على مجموعة متنوعة من العوامل. فعلى سبيل المثال:

(أ) في حالة اقتناء أصل أو تكبد التزام في معاملة تبادلية بشروط السوق، فإن التكلفة تعكس بشكل عام احتمالية تدفق المنافع الاقتصادية الداخلة أو الخارجة. وبالتالي، قد تُعد تلك التكلفة معلومات ملائمة، وهي عادةً يمكن التعرف عليها بسهولة. وفضلاً عن ذلك، فمن شأن عدم إثبات الأصل أو الالتزام أن يؤدي إلى إثبات مصروفات أو دخل في وقت التبادل، وقد لا يكون هذا عرضاً صادقاً للمعاملة (انظر الفقرة ٢٥.٥(أ)).

(ب) في حالة نشأة أصل أو التزام عن حدث لا يُعد معاملة تبادلية، فإن إثبات الأصل أو الالتزام يؤدي عادةً إلى إثبات دخل أو مصروفات. وإذا لم تكن هناك سوى احتمالية ضعيفة لتدفق المنافع الاقتصادية الداخلة أو الخارجة من الأصل أو الالتزام، فإن مستخدمي القوائم المالية قد لا ينظرون إلى إثبات الأصل والدخل، أو الالتزام والمصروفات، على أنه يقدم معلومات ملائمة.

التعبير الصادق

١٨.٥ يُعد إثبات أصل أو التزام معين مناسباً إذا كان الإثبات لا يقتصر فقط على تقديم معلومات ملائمة، ولكنه يقدم أيضاً تعبيراً صادقاً عن ذلك الأصل أو الالتزام وأي دخل أو مصروفات أو تغيرات في حقوق الملكية ناتجة عنه. وقد تتأثر إمكانية تقديم التعبير الصادق بمستوى عدم التأكد المحيط بقياس الأصل أو الالتزام، أو بغيره من العوامل.

عدم التأكد المحيط بالقياس

١٩.٥ يجب قياس الأصل أو الالتزام حتى يتم إثباته. وفي العديد من الحالات، يجب تقدير مثل هذه المقاييس مما يجعل قياسها عرضة لحالة من عدم التأكد. ووفقاً لما هو مشار إليه في الفقرة ١٩.٢، يُعد استخدام التقديرات المعقولة جزءاً أساسياً من إعداد المعلومات المالية ولا يقوض هذا من فائدة المعلومات إذا كانت التقديرات موصوفة ومشروحة بشكل واضح ودقيق. وحتى ارتفاع مستوى عدم التأكد المحيط بالقياس لا يمنع بالضرورة مثل هذا التقدير من تقديم المعلومات المفيدة.

٢٠.٥ في بعض الحالات، قد يكون مستوى عدم التأكد المحيط بتقدير مقياس لأحد الأصول أو الالتزامات مرتفعاً كثيراً لدرجة قد تثير شكوكاً حول ما إذا كان التقدير سيقدم تعبيراً صادقاً بدرجة كافية عن ذلك الأصل أو الالتزام ولأي دخل أو مصروفات أو تغيرات في حقوق الملكية ناتجة عنه. ويمكن أن يكون مستوى عدم التأكد المحيط بالقياس مرتفعاً كثيراً، على سبيل

المثال، إذا كانت الطريقة الوحيدة لتقدير مقياس الأصل أو الالتزام هي عن طريق استخدام أساليب القياس القائمة على التدفقات النقدية واقتران ذلك بظرف أو أكثر من الظروف الآتية:

(أ) إذا كان مدى النواتج المحتملة واسعاً بدرجة كبيرة وكان من الصعب للغاية تقدير احتمالية كل ناتج.

(ب) إذا كان المقياس حساساً للغاية للتغيرات الطفيفة في التقديرات الخاصة باحتمالية النواتج المختلفة –على سبيل المثال، إذا كانت احتمالية حدوث تدفقات نقدية داخلة أو خارجة في المستقبل ضعيفة للغاية، لكن حجم تلك التدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة سيكون كبيراً للغاية في حال حدوثها.

(ج) إذا كان قياس الأصل أو الالتزام يتطلب إجراء عمليات تخصيص صعبة للغاية أو غير موضوعية بدرجة كبيرة للتدفقات النقدية التي لا تتعلق فقط بالأصل أو الالتزام الذي يتم قياسه.

٢١.٥ في بعض الحالات الموضحة في الفقرة ٢٠.٥، قد تكون المعلومة الأكثر فائدة هي المقياس الذي يعتمد على التقدير الذي تحيط به درجة مرتفعة من عدم التأكد، وإرفاق ذلك بوصف للتقدير وتوضيح لأوجه عدم التأكد التي تؤثر عليه. ويكون هذا هو المرجح خصوصاً إذا كان ذلك المقياس هو المقياس الأكثر ملاءمة للأصل أو الالتزام. وفي حالات أخرى، إذا كانت تلك المعلومات لن تقدم تعبيراً صادقاً بدرجة كافية للأصل والالتزام وأي دخل أو مصروفات أو تغيرات في حقوق الملكية ناتجة عنه، فقد تتمثل المعلومات الأكثر فائدة في مقياس مختلف (مصحوباً بأي توصيفات أو توضيحات ضرورية) أقل ملاءمة بقليل لكنه يخضع لدرجة أقل من مستوى عدم التأكد المحيط بالقياس.

٢٢.٥ في ظروف محدودة، قد تكون جميع المقاييس الملائمة (أو التي يمكن الحصول عليها) المتاحة لأصل أو التزام خاضعة لعدم تأكد القياس بدرجة مرتفعة جداً بحيث لا يقدم أي من المقاييس معلومات مفيدة عن الأصل أو الالتزام (وأي دخل أو مصروفات أو تغيرات في حقوق الملكية ناتجة عنه)، حتى ولو كان المقياس مصحوباً بوصف للتقديرات التي تم إجراؤها في سبيل التوصل إلى المقياس وتوضيح لأوجه عدم التأكد المؤثرة في تلك التقديرات. وفي تلك الظروف المحدودة، لا يتم إثبات الأصل أو الالتزام.

٢٣.٥ سواءً تم إثبات الأصل أو الالتزام أو لا، قد يلزم أن يتضمن التعبير الصادق عن الأصل أو الالتزام معلومات توضيحية عن أوجه عدم التأكد المرتبطة بوجود الأصل أو الالتزام أو عملية قياسه، أو المرتبطة بناتج عملية القياس – أي مبلغ أو توقيت أي تدفق داخل أو خارج من المنافع الاقتصادية التي ستنتج في النهاية عن الأصل أو الالتزام (انظر الفقرات ٦٠.٦ إلى ٦٢.٦).

عوامل أخرى

٢٤.٥ إن التعبير الصادق عن أي من الأصول أو الالتزامات أو حقوق الملكية أو الدخل أو المصروفات المثبتة لا يقتصر فقط على إثبات ذلك البند، وإنما يتطلب أيضاً قياس البند وعرض المعلومات المتعلقة به والإفصاح عنها (انظر الفصلين السادس والسابع).

٢٥.٥ وبالتالي، فعند تقييم ما إذا كان إثبات الأصل أو الالتزام يمكن أن يقدم تعبيراً صادقاً عن الأصل أو الالتزام، فمن الضروري ألا يقتصر النظر على مجرد وصف الأصل أو الالتزام وعمليه قياسه في قائمة المركز المالي، وإنما يجب أن يشمل أيضاً:

(أ) وصف الدخل والمصروفات والتغيرات في حقوق الملكية الناتجة عنه. فعلى سبيل المثال، في حالة اقتناء منشأة لأصل في عملية تبادلية نظير عوض، فإن عدم إثبات الأصل يؤدي إلى إثبات مصروفات ويقلل من ربح المنشأة وحقوق ملكيتها. وفي بعض الحالات، على سبيل المثال، إذا لم تستهلك المنشأة الأصل في الحال، فإن تلك النتيجة قد توفر تعبيراً مضللاً يفيد بتدهور المركز المالي للمنشأة.

(ب) ما إذا كانت الأصول والالتزامات ذات الصلة مثبتة. فإذا لم تكن مثبتة، فقد يترتب على الإثبات عدم اتساق (عدم مقابلة محاسبية). وقد لا يوفر ذلك تعبيراً قابلاً للفهم أو صادقاً عن التأثير العام للمعاملة أو الحدث الآخر الناشئ عنه الأصل أو الالتزام، حتى في حالة تقديم معلومات توضيحية في الإيضاحات.

(ج) العرض والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأصل أو الالتزام، والدخل والمصروفات والتغيرات في حقوق الملكية الناتجة عنه. ويشمل الوصف الكامل جميع المعلومات الضرورية لمستخدم القوائم المالية حتى يفهم الظاهرة الاقتصادية الموصوفة، بما في ذلك جميع التوصيفات والتوضيحات الضرورية. ومن ثمّ، يمكن أن يساعد عرض تلك المعلومات والإفصاح عنها في جعل المبلغ المثبت جزءاً من التعبير الصادق عن الأصل أو الالتزام أو حقوق الملكية أو الدخل أو المصروفات.

إلغاء الإثبات

٢٦.٥ إلغاء الإثبات هو الحذف الكامل أو الجزئي لأصل أو التزام مثبت، من قائمة المركز المالي للمنشأة. ويتم إلغاء الإثبات عادةً عندما لا يصبح ذلك البند مستوفياً لتعريف الأصل أو الالتزام:

(أ) بالنسبة للأصول، يتم إلغاء الإثبات عادةً عندما تفقد المنشأة السيطرة على كامل الأصل المثبت أو جزء منه؛

(ب) بالنسبة للالتزامات، يتم إلغاء الإثبات عادةً عندما لا يَعُد على المنشأة واجب قائم باستيفاء كامل الالتزام المثبت أو جزءٍ منه.

٢٧.٥ تهدف المتطلبات المحاسبية الخاصة بإلغاء الإثبات إلى التعبير الصادق عن كل من:

(أ) أي أصول والتزامات محتفظ بها بعد المعاملة أو الحدث الآخر الذي أدى إلى إلغاء الإثبات (بما في ذلك أي أصل أو التزام مُقتنى أو متكبد أو ناشئ كجزء من المعاملة أو الحدث الآخر)؛

(ب) التغير في أصول المنشأة والتزاماتها نتيجة لتلك المعاملة أو الحدث الآخر.

٢٨.٥ يتم تحقيق الأهداف الموضحة في الفقرة ٢٧.٥ عادةً عن طريق:

(أ) إلغاء إثبات أي أصول أو التزامات انتهى أجلها أو تم استهلاكها أو تحصيلها أو الوفاء بها أو نقلها وإثبات ما ينتج عن ذلك من دخل أو مصروفات. وفي سائر هذا الفصل، يشير مصطلح "المكوِّن المنقول" إلى جميع تلك الأصول والالتزامات؛

(ب) الاستمرار في إثبات الأصول أو الالتزامات المحتفظ بها، إن وجدت، ويُشار إليها بلفظ "المكوِّن المحتفظ به". ويصبح ذلك المكون المحتفظ به وحدة حساب منفصلة عن المكون المنقول. وبناءً عليه، لا يتم إثبات أي دخل أو مصروفات على المكون المحتفظ به نتيجة لإلغاء إثبات المكون المنقول، إلا إذا أدى إلغاء الإثبات إلى تغير في متطلبات القياس المنطبقة على المكون المحتفظ به؛

(ج) تطبيق واحد أو أكثر من الإجراءات الآتية، إذا كان ذلك ضرورياً لتحقيق أحد الهدفين الموضحين في الفقرة ٢٧.٥، أو تحقيق كل منهما:

(١) عرض أي مكون محتفظ به بشكل منفصل في قائمة المركز المالي؛ أو

(٢) العرض المنفصل في قائمة (قوائم) الأداء المالي لأي دخل أو مصروفات مثبتة نتيجة لإلغاء إثبات المكون المنقول؛ أو

(٣) تقديم معلومات توضيحية.

٢٩.٥ في بعض الحالات، قد يبدو أن المنشأة تقوم بنقل أصل أو التزام، لكن ذلك الأصل أو الالتزام ربما يظل رغم ذلك أصلاً أو التزاماً خاصاً بالمنشأة. فعلى سبيل المثال:

(أ) إذا كان من الواضح أن المنشأة قد قامت بنقل أصل من الأصول لكنها لا تزال تتعرض لمخاطر التقلبات الإيجابية أو السلبية الكبيرة في مبلغ المنافع الاقتصادية التي قد تنتج عن الأصل، فإن ذلك يشير في بعض الأحيان إلى احتمال استمرار المنشأة في السيطرة على ذلك الأصل (انظر الفقرة ٢٤.٤)؛ أو

(ب) إذا قامت المنشأة بنقل أحد أصولها إلى طرف آخر وكان ذلك الطرف الآخر يحتفظ بالأصل بصفته وكيلاً للمنشأة، فإن الطرف الناقل يظل مسيطراً على الأصل (انظر الفقرة ٢٥.٤).

٣٠.٥ في الحالات الموضحة في الفقرة ٢٩.٥، لا يُعد إلغاء إثبات ذلك الأصل أو الالتزام مناسباً لأنه لن يحقق أياً من الهدفين الموضحين في الفقرة ٢٧.٥.

٣١.٥ عندما لا تعُدْ المنشأة هي المالكة لمكون تم نقله، فإن إلغاء إثبات المكون المنقول يعبر بصدق عن تلك الحقيقة. ومع ذلك، ففي بعض تلك الحالات قد لا يعبر إلغاء الإثبات بصدق عن مدى التغير الذي أحدثته معاملة ما أو حدث آخر في أصول المنشأة أو التزاماتها، حتى عندما يكون إلغاء الإثبات مدعوماً بواحد أو أكثر من الإجراءات الموضحة في الفقرة ٢٨.٥(ج). وفي تلك الحالات، قد يعني إلغاء إثبات المكون المنقول أن المركز المالي للمنشأة قد تغير بشكل أكبر كثيراً مما هو عليه. وقد يحدث هذا، على سبيل المثال:

(أ) إذا قامت المنشأة بنقل الأصل وفي نفس الوقت دخلت في معاملة أخرى تؤدي إلى حق قائم أو واجب قائم يقضي بإعادة اقتناء الأصل. وهذه الحقوق القائمة أو الواجبات القائمة قد تنشأ على سبيل المثال عن عقد آجل أو خيار بيع آجل مكتوب أو خيار شراء آجل مشترى.

(ب) إذا ظلت المنشأة تتعرض لمخاطر التقلبات الإيجابية أو السلبية الكبيرة في مبلغ المنافع الاقتصادية التي قد تنتج عن المكون المنقول الذي لم تعد المنشأة تسيطر عليه.

٣٢.٥ إذا لم يكن إلغاء الإثبات كافياً لتحقيق كلا الهدفين الموضحين في الفقرة ٢٧.٥، حتى عندما يكون ذلك مدعوماً بواحد أو أكثر من الإجراءات الموضحة في الفقرة ٢٨.٥(ج)، فقد يمكن تحقيق هذين الهدفين في بعض الأحيان عن طريق الاستمرار في إثبات المكون المنقول. ويترتب على ذلك النتائج الآتية:

(أ) عدم إثبات أي دخل أو مصروفات سواءً على المكون المحتفظ به أو المكون المنقول نتيجة للمعاملة أو الحدث الآخر؛

(ب) معالجة المتحصلات المستلمة (أو المدفوعة) نتيجة نقل الأصل (أو الالتزام) كقرض تم الحصول عليه (أو تم إعطاؤه)؛

(ج) ضرورة العرض المنفصل للمكون المنقول في قائمة المركز المالي، أو تقديم معلومات توضيحية، لوصف حقيقة أن المنشأة لم تعد تمتلك أي حقوق أو واجبات ناشئة عن المكون المنقول. وبالمثل، قد تستدعي الضرورة تقديم معلومات عن الدخل أو المصروفات الناشئة عن المكون المنقول بعد إتمام نقله.

٣٣.٥ من بين الحالات التي تنشأ فيها تساؤلات حول إلغاء الإثبات ما يكون عندما يتم تعديل العقد بطريقة تلغي أو تحد من الحقوق أو الواجبات القائمة. ومن الضروري عند تحديد كيفية المحاسبة عن تعديلات العقد تحديد وحدة الحساب التي تزود مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات الأكثر فائدة عن الأصول والالتزامات المحتفظ بها بعد التعديل، وعن الكيفية التي غير بها التعديل أصول المنشأة والتزاماتها:

(أ) إذا كان تعديل العقد يلغي فقط حقوقاً أو واجبات قائمة، يتم مراعاة النقاش الوارد في الفقرات ٢٦.٥ إلى ٣٢.٥ عند تحديد ما إذا كان سيتم إلغاء إثبات تلك الحقوق أو الواجبات؛

(ب) إذا كان تعديل العقد يضيف فقط حقوقاً أو واجبات جديدة، فمن الضروري تحديد ما إذا كان سيتم معالجة الحقوق أو الواجبات المضافة كأصل أو التزام منفصل، أو كجزء من نفس وحدة الحساب الخاصة بالحقوق والواجبات القائمة (انظر الفقرات ٤٨.٤ إلى ٥٥.٤)؛

(ج) إذا كان تعديل العقد يلغي حقوقاً أو واجبات قائمة وأيضاً يضيف حقوقاً أو واجبات جديدة، فمن الضروري مراعاة كل من التأثير المنفصل والمشترك لتلك التعديلات. وفي بعض تلك الحالات، يكون العقد قد تم تعديله لدرجة أن التعديل يستبدل، من حيث المضمون، الأصل أو الالتزام القديم بأصل أو التزام جديد. وفي الحالات التي يكون فيها التعديل بهذا الاتساع، قد تحتاج المنشأة إلى إلغاء إثبات الأصل أو الالتزام الأصلي، وإثبات الأصل أو الالتزام الجديد.

من فقرة رقم

الفصل السادس – القياس

مقدمة	**١.٦**
أسس القياس	**٤.٦**
التكلفة التاريخية	**٤.٦**
القيمة الجارية	**١٠.٦**
القيمة العادلة	١٢.٦
قيمة الاستخدام وقيمة الوفاء	١٧.٦
التكلفة الحالية	٢١.٦
المعلومات التي تقدمها أسس قياس معينة	**٢٣.٦**
التكلفة التاريخية	**٢٤.٦**
القيمة الجارية	**٣٢.٦**
القيمة العادلة	٣٢.٦
قيمة الاستخدام وقيمة الوفاء	٣٧.٦
التكلفة الحالية	٤٠.٦
عوامل يلزم مراعاتها عند اختيار أساس القياس	**٤٣.٦**
الملاءمة	**٤٩.٦**
خصائص الأصل أو الالتزام	٥٠.٦
المساهمة في التدفقات النقدية المستقبلية	٥٤.٦
التعبير الصادق	**٥٨.٦**
الخصائص النوعية المعزِّزة وقيد التكلفة	**٦٣.٦**
التكلفة التاريخية	٦٩.٦
القيمة الجارية	٧٢.٦
عوامل خاصة بالقياس الأولي	**٧٧.٦**
الحاجة إلى أكثر من أساس قياس واحد	**٨٣.٦**
قياس حقوق الملكية	**٨٧.٦**
أساليب القياس القائمة على التدفقات النقدية	**٩١.٦**

مقدمة

١.٦ يتم التحديد الكمي للعناصر المثبتة في القوائم المالية بقيمة نقدية. ويتطلب هذا اختيار أساس للقياس. وأساس القياس هو سمة محددة –على سبيل المثال، التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة أو قيمة الوفاء– للبند الذي يتم قياسه. ويترتب على تطبيق أساس القياس على أصل أو التزام التوصل إلى مقياس لذلك الأصل أو الالتزام والدخل والمصروفات المتعلقة به.

٢.٦ من المرجح أن تؤدي مراعاة الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة وقيد التكلفة إلى اختيار أسس قياس مختلفة لمختلف الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات.

٣.٦ قد يحتاج كل معيار إلى توضيح كيفية تطبيق أساس القياس المختار في ذلك المعيار. ويمكن أن يشمل ذلك التوضيح ما يلي:

(أ) تحديد الأساليب التي قد يتم استخدامها أو التي يلزم استخدامها لتقدير مقياس بتطبيق أساس قياس معين؛ أو

(ب) تحديد نهج قياس مبسط من المرجح أن يقدم معلومات مشابهة لتلك التي يقدمها أي أساس قياس مفضل؛ أو

(ج) توضيح كيفية تعديل أساس القياس، على سبيل المثال، عن طريق استبعاد تأثير احتمالية أن المنشأة قد تخفق في الوفاء بأحد الالتزامات من قيمة الوفاء بذلك الالتزام (خطر الائتمان الذاتي).

أسس القياس

التكلفة التاريخية

٤.٦ تقدم مقاييس التكلفة التاريخية معلومات نقدية عن الأصول والالتزامات وما يتعلق بها من دخل ومصروفات، باستخدام المعلومات المستمدة، على الأقل جزئياً، من سعر المعاملة أو الحدث الآخر الناشئة عنه. وعلى خلاف القيمة الجارية، لا تعكس التكلفة التاريخية التغيرات في القيم، إلا بقدر تعلق تلك التغيرات بالهبوط في قيمة أصل أو الزيادة في عبء الالتزام (انظر الفقرتين ٧.٦(ج) و٨.٦(ب)).

٥.٦ التكلفة التاريخية لأصل عند اقتناء الأصل أو عند إنشائه هي قيمة التكاليف المتكبدة في سبيل اقتناء الأصل أو في سبيل إنشائه، ويشمل ذلك العوض المدفوع لاقتناء الأصل أو إنشائه إضافة إلى تكاليف المعاملة. والتكلفة التاريخية لالتزام عند تكبد الالتزام أو تحمله هي قيمة العوض المستلم لتكبد أو تحمل الالتزام ناقص تكاليف المعاملة.

٦.٦ عند اقتناء أصل أو إنشائه، أو عند تكبد التزام أو تحمله، نتيجة حدث لا يُعد معاملة تتم بشروط السوق (انظر الفقرة ٨٠.٦)، فقد لا يكون من الممكن تحديد التكلفة، أو قد لا توفر التكلفة معلومات ملائمة عن الأصل أو الالتزام. وفي بعض هذه الحالات، تُستخدم القيمة الجارية للأصل أو الالتزام على أنها تكلفة مفترضة عند الإثبات الأولي وتُستخدم تلك التكلفة التاريخية عندئذ كنقطة انطلاق للقياس بالتكلفة التاريخية بعد ذلك.

٧.٦ يتم تحديث التكلفة التاريخية للأصل بمرور الوقت لتوضيح ما يلي، إن أمكن:

(أ) استهلاك جزء من المورد الاقتصادي الذي يشكل الأصل، أو استهلاكه كله (الإهلاك أو الإطفاء)؛

(ب) المدفوعات المستلمة التي تقوم باستنفاد جزء من الأصل أو تقوم باستنفاده كله؛

(ج) تأثير الأحداث التي تجعل جزءاً من التكلفة التاريخية للأصل، أو تجعلها كلها، غير قابلة للاسترداد (الهبوط في القيمة)؛

(د) استحقاق الفائدة لإظهار أثر أي مكوِّن تمويلي للأصل.

٨.٦ يتم تحديث التكلفة التاريخية للالتزام على مدار الوقت لتوضيح ما يلي، حسب الاقتضاء:

(أ) الوفاء بجزء من الالتزام أو الوفاء به كله، على سبيل المثال، عن طريق أداء المدفوعات التي تقوم باستنفاد جزء من الالتزام أو تقوم باستنفاده كله أو عن طريق الوفاء بواجب يقضي بتسليم سلع؛

(ب) تأثير الأحداث التي تزيد من قيمة الواجب الذي يقضي بنقل الموارد الاقتصادية اللازمة للوفاء بالالتزام بقدر زيادة عبء الالتزام. ويُعد الالتزام ذا عبء زائد إذا لم تعد التكلفة التاريخية كافية لوصف الواجب الذي يقضي بالوفاء بالالتزام؛

(ج) استحقاق الفائدة لإظهار أثر أي مكوِّن تمويلي للالتزام.

٩.٦ من بين الطرق المتبعة لتطبيق أساس قياس التكلفة التاريخية على الأصول المالية والالتزامات المالية هو قياسها بالتكلفة المطفأة. وتعكس التكلفة المطفأة للأصل المالي أو الالتزام المالي التدفقات النقدية المستقبلية، مخصومة بمعدل يتم تحديده عند الإثبات الأولي. وبالنسبة للأدوات ذات المعدلات المتغيرة، يتم تحديث معدل الخصم لإظهار أثر تغيرات المعدل المتغير. ويتم تحديث التكلفة المطفأة للأصل المالي أو الالتزام المالي بمرور الوقت لتوضيح التغيرات اللاحقة، مثل استحقاق الفائدة والهبوط في قيمة الأصل المالي والمقبوضات أو المدفوعات.

القيمة الجارية

١٠.٦ تقدم مقاييس القيمة الجارية معلومات نقدية عن الأصول والالتزامات وما يتعلق بها من دخل ومصروفات، وذلك باستخدام معلومات محدثة لإظهار أثر الظروف القائمة في تاريخ القياس. وبسبب التحديث، تعكس القيم الجارية للأصول والالتزامات التغيرات الحاصلة، منذ تاريخ القياس السابق، في تقديرات التدفقات النقدية والعوامل الأخرى الظاهر أثرها في تلك القيم الجارية (انظر الفقرات ١٤.٦ و١٥.٦ و٢٠.٦). وعلى خلاف التكلفة التاريخية، لا تكون القيمة الجارية لأصل أو التزام مستمدة، حتى ولو جزئياً، من سعر المعاملة أو الحدث الآخر الناشئ عنه الأصل أو الالتزام.

١١.٦ تشمل أسس قياس القيمة الجارية ما يلي:

(أ) القيمة العادلة (انظر الفقرات ١٢.٦ إلى ١٦.٦)؛

(ب) قيمة الاستخدام للأصول وقيمة الوفاء للالتزامات (انظر الفقرات ١٧.٦ إلى ٢٠.٦)؛

(ج) التكلفة الحالية (انظر الفقرتين ٢١.٦ و٢٢.٦).

القيمة العادلة

١٢.٦ القيمة العادلة هي السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل، أو الذي سيتم دفعه لنقل التزام، في معاملة تتم في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

١٣.٦ تعكس القيمة العادلة وجهة نظر المشاركين في السوق، أي المشاركين في سوق تكون للمنشأة القدرة على الوصول إليه. ويتم قياس الأصل أو الالتزام باستخدام نفس الافتراضات التي سيستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام إذا كان هؤلاء المشاركون في السوق يتصرفون بما يحقق مصالحهم الاقتصادية.

١٤.٦ في بعض الحالات، يمكن تحديد القيمة العادلة بشكل مباشر عن طريق رصد الأسعار في سوق نشطة. وفي حالات أخرى، يتم تحديدها بشكل غير مباشر باستخدام أساليب القياس، مثل أساليب القياس القائمة على التدفقات النقدية (انظر الفقرات ٩١.٦ إلى ٩٥.٦)، التي تعكس جميع العوامل الآتية:

(أ) تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية.

(ب) التغيرات المحتملة في المبلغ أو التوقيت المقدر للتدفقات النقدية المستقبلية للأصل أو الالتزام الذي يتم قياسه، بسبب عدم التأكد الملازم للتدفقات النقدية.

(ج) القيمة الزمنية للنقود.

(د) السعر اللازم لتحمل حالة عدم التأكد الملازمة للتدفقات النقدية (علاوة تحمل المخاطر أو خصم التخفف من المخاطر). ويعتمد سعر تحمل تلك الحالة من عدم التأكد على مدى عدم التأكد. ويعكس ذلك السعر أيضاً حقيقة أن ما يدفعه المستثمرون عادةً للحصول على الأصل (وما يطلبه المستثمرون عادةً لتحمل الالتزام) الذي لم تتأكد تدفقاته النقدية سيكون أقل مما يدفعونه للأصل (وسيكون أكبر مما يطلبونه لتحمل الالتزام) الذي تكون تدفقاته النقدية أكيدة.

(هـ) عوامل أخرى، مثل السيولة، إذا كان المشاركون في السوق سيأخذون تلك العوامل في الحسبان في ظل الظروف القائمة.

١٥.٦ تشمل العوامل المذكورة في الفقرتين ١٤.٦(ب) و١٤.٦(د) احتمالية أن الطرف المقابل قد يخفق في الوفاء بالتزاماته تجاه المنشأة (خطر الائتمان)، أو أن المنشأة قد تخفق في الوفاء بالتزامها (خطر الائتمان الذاتي).

١٦.٦ نظراً لأن القيمة العادلة ليست مستمدة، حتى ولو جزئياً، من سعر المعاملة أو الحدث الآخر الذي نشأ عنه الأصل أو الالتزام، فإن القيمة العادلة لا تزيد بسبب تكاليف المعاملة المتكبدة عند اقتناء الأصل ولا تقل بسبب تكاليف المعاملة المتكبدة عند تكبد الالتزام أو تحمله. وإضافة لذلك، لا تعكس القيمة العادلة تكاليف المعاملة التي سيتم تحملها عند الاستبعاد النهائي للأصل أو عند نقل الالتزام أو تسويته.

قيمة الاستخدام وقيمة الوفاء

١٧.٦ قيمة الاستخدام هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية، أو المنافع الاقتصادية الأخرى، التي تتوقع المنشأة أن تستمدها من استخدام أصل ومن الاستبعاد النهائي له. وقيمة الوفاء هي القيمة الحالية للنقد، أو الموارد الاقتصادية الأخرى التي تتوقع المنشأة أن تُلزَم بنقلها عند وفائها بأحد الالتزامات. وتلك المبالغ النقدية أو الموارد الاقتصادية الأخرى لا تشمل فقط المبالغ التي سيتم نقلها إلى الطرف المقابل في الالتزام، لكنها تشمل أيضاً المبالغ التي تتوقع المنشأة أن تُلزَم بنقلها إلى أطراف أخرى لتمكينها من الوفاء بالالتزام.

١٨.٦ نظراً لأن قيمة الاستخدام وقيمة الوفاء تعتمدان على التدفقات النقدية المستقبلية، فهما لا تشملان تكاليف المعاملة المتكبدة عند اقتناء الأصل أو تحمل الالتزام. وفي المقابل، تشمل قيمة الاستخدام وقيمة الوفاء القيمة الحالية لتكاليف أية معاملة تتوقع المنشأة أن تتكبدها عند الاستبعاد النهائي للأصل أو عند الوفاء بالالتزام.

١٩.٦ تعكس قيمة الاستخدام وقيمة الوفاء الافتراضات الخاصة بالمنشأة وليس افتراضات المشاركين في السوق. وفي الواقع العملي، قد يوجد في بعض الأحيان اختلاف طفيف بين الافتراضات التي من شأن المشاركين في السوق أن يستخدموها والافتراضات التي تستخدمها المنشأة نفسها.

٢٠.٦ لا يمكن رصد قيمة الاستخدام وقيمة الوفاء بشكل مباشر ولكن يتم تحديدهما باستخدام أساليب القياس القائمة على التدفقات النقدية (انظر الفقرات ٩١.٦ إلى ٩٥.٦). وتعكس قيمة الاستخدام وقيمة الوفاء نفس العوامل الموضحة للقيمة العادلة في الفقرة ١٤.٦، ولكن من منظور خاص بالمنشأة وليس من منظور المشاركين في السوق.

التكلفة الحالية

٢١.٦ التكلفة الحالية لأصل هي تكلفة أي أصل مكافئ في تاريخ القياس، وهي تشمل العوض الذي سيتم دفعه في تاريخ القياس إضافة إلى تكاليف المعاملة التي سيتم تكبدها في ذلك التاريخ. والتكلفة الحالية لالتزام هي العوض الذي سيتم استلامه نظير أي التزام مكافئ في تاريخ القياس ناقص تكاليف المعاملة التي سيتم تحملها في ذلك التاريخ. وتُعد التكلفة الحالية، شأنها شأن التكلفة التاريخية، قيمة دخول: أي إنها تعكس الأسعار الموجودة في السوق الذي ستقتني فيه المنشأة الأصل أو ستتكبد فيه الالتزام. ومن ثمّ، فهي تختلف عن القيمة العادلة وقيمة الاستخدام وقيمة الوفاء، التي تُعد قيم خروج. ولكن على خلاف التكلفة التاريخية، تعكس التكلفة الحالية الظروف القائمة في تاريخ القياس.

٢٢.٦ في بعض الحالات، لا يمكن تحديد التكلفة الحالية بشكل مباشر عن طريق رصد الأسعار في سوق نشطة بل يجب تحديدها بشكل غير مباشر بوسائل أخرى. فعلى سبيل المثال، إذا كانت الأسعار متاحة فقط للأصول الجديدة، فقد يلزم تقدير التكلفة الحالية للأصل المستخدم عن طريق تعديل السعر الحالي للأصل الجديد بما يعكس أثر العمر والوضع الحالي للأصل الذي تحوزه المنشأة.

المعلومات التي تقدمها أسس قياس معينة

٢٣.٦ عند اختيار أساس للقياس، من المهم مراعاة طبيعة المعلومات التي ستنتج عن أساس القياس في كل من قائمة المركز المالي وقائمة (قوائم) الأداء المالي. ويلخص الجدول ١.٦ تلك المعلومات وتحتوي الفقرات ٢٤.٦ إلى ٤٢.٦ على المزيد من النقاش.

التكلفة التاريخية

٢٤.٦ قد تكون المعلومات التي يوفرها قياس أصل أو التزام بالتكلفة التاريخية ملائمة لمستخدمي القوائم المالية، لأن التكلفة التاريخية تستخدم معلومات مستمدة، على الأقل جزئياً، من سعر المعاملة أو الحدث الآخر الناشئ عنه الأصل أو الالتزام.

٢٥.٦ وعادة، إذا اقتنت المنشأة أصلاً في معاملة حالية بشروط السوق، فإنها تتوقع أن الأصل ستنتج عنه منافع اقتصادية تكفي على الأقل لاسترداد تكلفة الأصل. وبالمثل، في حالة تكبد التزام أو تحمله نتيجة معاملة حالية بشروط السوق، تتوقع المنشأة أن قيمة الواجب الذي يقضي بنقل الموارد الاقتصادية للوفاء بالالتزام لن تزيد عادةً عن قيمة العوض المستلم ناقصاً تكاليف المعاملة. ومن ثمّ، يوفر قياس الأصل أو الالتزام بالتكلفة التاريخية في مثل هذه الحالات معلومات ملائمة عن كل من الأصل أو الالتزام وعن سعر المعاملة التي نشأ عنها ذلك الأصل أو الالتزام.

٢٦.٦ نظراً لأن التكلفة التاريخية يتم تخفيضها بما يظهر أثر استهلاك الأصل والهبوط في قيمته، فإن المبلغ المتوقع استرداده من الأصل المقاس بالتكلفة التاريخية يكون على الأقل مساوياً لمبلغه الدفتري. وبالمثل، ونظراً لأن التكلفة التاريخية للالتزام تزيد عندما يصبح الالتزام ذا عبء زائد، فإن قيمة الواجب الذي يقضي بنقل الموارد الاقتصادية اللازمة للوفاء بالالتزام لا تزيد عن المبلغ الدفتري للالتزام.

٢٧.٦ في حالة قياس الأصول غير المالية بالتكلفة التاريخية، فإن استهلاك الأصل أو بيعه، أو استهلاك أو بيع جزء منه، ينشأ عنه مصروف يُقاس بالتكلفة التاريخية للأصل، أو لذلك الجزء منه، الذي تم استهلاكه أو بيعه.

٢٨.٦ يتم إثبات المصروفات الناشئة عن بيع أصل في نفس الوقت الذي يتم فيه إثبات الدخل من عوض ذلك البيع. ويكون الفرق بين الدخل والمصروفات هو الهامش الناتج عن البيع. ويمكن مقارنة المصروفات الناشئة عن استهلاك الأصل بالدخل المرتبط به لتقديم معلومات عن الهوامش.

٢٩.٦ وبالمثل، في حالة تكبد أو تحمل الالتزامات غير المالية في مقابل عوض وقياس تلك الالتزامات بالتكلفة التاريخية، فإن الوفاء بكامل الالتزام أو بجزء منه ينشأ عنه دخل يتم قياسه بقيمة العوض المستلم نظير الجزء الذي تم الوفاء به. ويكون الفرق بين ذلك الدخل والمصروفات المتكبدة في سبيل الوفاء بالالتزام هو الهامش الناتج عن الوفاء.

٣٠.٦ قد تكون هناك قيمة تنبؤية للمعلومات المتعلقة بتكلفة الأصول المباعة أو المستهلكة، بما في ذلك السلع والخدمات التي يتم استهلاكها في الحال (انظر الفقرة ٨.٤)، والمعلومات المتعلقة بالعوض المستلم. ويمكن استخدام تلك المعلومات كأحد المدخلات في توقع الهوامش المستقبلية من البيع المستقبلي للسلع (بما في ذلك السلع التي لا تحوزها المنشأة في الوقت الحالي) والخدمات ومن ثمّ استخدامها لتقييم فرص المنشأة لتحقيق تدفقات نقدية داخلة صافية في المستقبل. ولتقييم فرص تحقيق المنشأة للتدفقات النقدية في المستقبل، يركز غالباً مستخدمو القوائم المالية على فرص المنشأة لتوليد هوامش مستقبلية على مدار العديد من الفترات، وليس فقط على فرصها لتوليد هوامش من السلع التي تحوزها بالفعل. وقد يكون للدخل والمصروفات المقاسة بالتكلفة التاريخية قيمة تأكيدية أيضاً لأنها قد تقدم لمستخدمي القوائم المالية ملاحظات عن توقعاتهم السابقة بشأن التدفقات النقدية أو الهوامش. وقد تساعد المعلومات المتعلقة بتكلفة الأصول المباعة أو المستهلكة أيضاً في تقييم مدى كفاءة وفاعلية إدارة المنشأة في وفائها بمسؤولياتها عن استخدام الموارد الاقتصادية للمنشأة.

٣١.٦ ولأسباب مماثلة، يمكن أن تكون هناك قيمة تنبؤية وتأكيدية للمعلومات المتعلقة بالفائدة المكتسبة على الأصول، والفائدة المتكبدة على الالتزامات، المقاسة بالتكلفة المطفأة.

القيمة الجارية

القيمة العادلة

٣٢.٦ قد يكون للمعلومات التي يقدمها قياس الأصول والالتزامات بالقيمة العادلة قيمة تنبؤية لأن القيمة العادلة تعكس التوقعات الحالية للمشاركين في السوق عن مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية وتوقيتها وعدم تأكدها. ويتم تسعير هذه التوقعات بطريقة تعكس ما يفضله المشاركون في السوق في الوقت الحالي تجاه التعامل مع المخاطر. ويمكن أن يكون لتلك المعلومات قيمة تأكيدية أيضاً عن طريق توفير ملاحظات عن التوقعات السابقة.

٣٣.٦ قد يكون للدخل والمصروفات التي تعكس التوقعات الحالية للمشاركين في السوق بعض القيمة التنبؤية، لأنه من الممكن استخدام مثل هذا الدخل وهذه المصروفات كأحد المدخلات في توقع الدخل والمصروفات المستقبلية. وقد يساعد مثل هذا الدخل وهذه المصروفات أيضاً في تقييم مدى كفاءة وفاعلية إدارة المنشأة في وفائها بمسؤولياتها عن استخدام الموارد الاقتصادية للمنشأة.

٣٤.٦ قد ينشأ عن مختلف العوامل المحددة في الفقرة ١٤.٦ تغير في القيمة العادلة لأصل أو التزام. وعندما يكون لتلك العوامل خصائص مختلفة، فإن التحديد المنفصل للدخل والمصروفات الناتجة عن تلك العوامل يمكن أن تقدم معلومات مفيدة لمستخدمي القوائم المالية (انظر الفقرة ١٤.٧(ب)).

٣٥.٦ إذا قامت المنشأة باقتناء أصل في أحد الأسواق ثم حددت القيمة العادلة لذلك الأصل باستخدام الأسعار الموجودة في سوق مختلف (السوق الذي ستبيع فيه المنشأة الأصل)، يتم إثبات أي اختلاف بين الأسعار في هذين السوقين كدخل عندما يتم تحديد تلك القيمة العادلة لأول مرة.

٣٦.٦ يتم بيع الأصل أو نقل الالتزام عادةً نظير عوض بمبلغ يماثل القيمة العادلة للأصل أو الالتزام، وذلك إذا كان من المقرر أن تتم المعاملة في السوق الذي كان مصدر الأسعار المستخدمة عندما تم قياس تلك القيمة العادلة. وفي تلك الحالات، إذا تم قياس الأصل أو الالتزام بالقيمة العادلة، فإن صافي الدخل أو صافي المصروفات الناشئة في وقت البيع أو النقل سيكون صغيراً عادةً، وذلك ما لم يكن لتكاليف المعاملة تأثيرٌ كبيرٌ.

قيمة الاستخدام وقيمة الوفاء

٣٧.٦ توفر قيمة الاستخدام معلومات عن القيمة الحالية للتدفقات النقدية التقديرية الناتجة من استخدام أصل ومن الاستبعاد النهائي له. وقد تكون هناك قيمة تنبؤية لهذه المعلومات لأنه يمكن استخدامها في تقييم فرص تحقيق صافي التدفقات النقدية الداخلة في المستقبل.

٣٨.٦ توفر قيمة الوفاء معلومات عن القيمة الحالية للتدفقات النقدية التقديرية اللازمة للوفاء بالالتزام. وبالتالي، قد تكون هناك قيمة تنبؤية لقيمة الوفاء، لاسيّما إذا كان الالتزام سيتم الوفاء به، ولن يتم نقله أو تسويته عن طريق التفاوض.

٣٩.٦ قد تكون هناك قيمة تأكيدية أيضاً للتقديرات المحدَّثة لقيمة الاستخدام وقيمة الوفاء، المقرونة بمعلومات عن تقديرات مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية وتوقيتها وعدم تأكدها، وذلك لأنها تقدم ملاحظات عن التقديرات السابقة لقيمة الاستخدام أو قيمة الوفاء.

التكلفة الحالية

٤٠.٦ قد تكون المعلومات عن الأصول والالتزامات المقاسة بالتكلفة الحالية ملائمة لأن التكلفة الحالية تعكس التكلفة التي يمكن بها اقتناء أصل مكافئ أو إنشائه في تاريخ القياس أو العوض الذي سيتم تسلمه نظير تكبد التزام مكافئ أو تحمله.

٤١.٦ شأنها شأن التكلفة التاريخية، توفر التكلفة الحالية معلومات عن تكلفة الأصل المستهلك أو عن الدخل من الوفاء بالالتزامات. ويمكن استخدام تلك المعلومات لاستنباط الهوامش الحالية ويمكن استخدامها كأحد المدخلات في توقع الهوامش المستقبلية. وعلى خلاف التكلفة التاريخية، تعكس التكلفة الحالية الأسعار السائدة في وقت الاستهلاك أو الوفاء. وعندما تكون هناك تغيرات كبيرة في الأسعار، فإن الهوامش المستندة إلى التكلفة الحالية قد تكون أكثر فائدة من الهوامش المستندة إلى التكلفة التاريخية في توقع الهوامش المستقبلية.

٤٢.٦ للتقرير عن التكلفة الحالية للاستهلاك (أو الدخل الحالي من الوفاء)، من الضروري تقسيم التغير في المبلغ الدفتري في فترة التقرير إلى التكلفة الحالية للاستهلاك (أو الدخل الحالي من الوفاء)، وتأثير تغيرات الأسعار. ويُشار أحياناً إلى تأثير التغير في الأسعار بلفظ "مكسب الحيازة" أو "خسارة الحيازة".

الجدول ١.٦ – ملخص المعلومات التي تقدمها أسس قياس معينة

الأصول				
قائمة المركز المالي				
	التكلفة التاريخية	**القيمة العادلة (افتراضات المشاركين في السوق)**	**قيمة الاستخدام (الافتراضات الخاصة بالمنشأة)**[أ]	**التكلفة الحالية**
المبلغ الدفتري	التكلفة التاريخية (بما في ذلك تكاليف المعاملة)، إلى المدى غير المستهلك أو غير المحصل، والقابل للاسترداد (يشمل ذلك الفائدة المستحقة على أي مكون تمويلي)	السعر الذي سيتم الحصول عليه لبيع الأصل (دون حسم تكاليف المعاملة عند الاستبعاد).	القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية من استخدام الأصل ومن الاستبعاد النهائي له (بعد حسم القيمة الحالية لتكاليف المعاملة عند الاستبعاد).	التكلفة الحالية (بما في ذلك تكاليف المعاملة)، إلى المدى غير المستهلك أو غير المحصل، والقابل للاسترداد
قائمة (قوائم) الأداء المالي				
الحدث	**التكلفة التاريخية**	**القيمة العادلة (افتراضات المشاركين في السوق)**	**قيمة الاستخدام (الافتراضات الخاصة بالمنشأة)**	**التكلفة الحالية**
الإثبات الأولي[ب]	—	الفرق بين العوض المدفوع والقيمة العادلة للأصل المقتنى[ج] تكاليف المعاملة عند اقتناء الأصل.	الفرق بين العوض المدفوع وقيمة الاستخدام للأصل المقتنى. تكاليف المعاملة عند اقتناء الأصل.	—
بيع الأصل أو استهلاكه[د]، [هـ]	المصروفات تساوي التكلفة التاريخية للأصل المباع أو المستهلك. الدخل المستلم.	المصروفات تساوي القيمة العادلة للأصل المباع أو المستهلك. الدخل المستلم.	المصروفات تساوي تكلفة الاستخدام للأصل المباع أو المستهلك. الدخل المستلم.	المصروفات تساوي التكلفة الحالية للأصل المباع أو المستهلك. الدخل المستلم.

	(يمكن عرضها بالإجمالي أو الصافي) المصروفات لتكاليف المعاملة عند بيع الأصل.	(يمكن عرضها بالإجمالي أو الصافي) المصروفات لتكاليف المعاملة عند بيع الأصل.	(يمكن عرضها بالإجمالي أو الصافي)	(يمكن عرضها بالإجمالي أو الصافي) المصروفات لتكاليف المعاملة عند بيع الأصل.
دخل الفائدة	دخل الفائدة، بالمعدلات التاريخية، المحدث إذا كان الأصل محملاً بفائدة متغيرة.	يتم إظهار أثره في الدخل والمصروفات الناتجة من التغيرات في القيمة العادلة. (يمكن تحديده بشكل منفصل)	يتم إظهار أثره في الدخل والمصروفات الناتجة من التغيرات في قيمة الاستخدام. (يمكن تحديده بشكل منفصل)	دخل الفائدة، بالمعدلات الحالية.
الهبوط في القيمة	المصروفات الناشئة بسبب أن التكلفة التاريخية لم تعد قابلة للاسترداد.	يتم إظهار أثره في الدخل والمصروفات الناتجة من التغيرات في القيمة العادلة. (يمكن تحديده بشكل منفصل)	يتم إظهار أثره في الدخل والمصروفات الناتجة من التغيرات في قيمة الاستخدام. (يمكن تحديده بشكل منفصل)	المصروفات الناشئة بسبب أن التكلفة الحالية لم تعد قابلة للاسترداد.
التغيرات في القيمة	لا يتم إثباتها، إلا لتعكس هبوطاً في القيمة. بالنسبة للأصول المالية – الدخل والمصروفات من التغيرات في التدفقات النقدية التقديرية.	يتم إظهار أثرها في الدخل والمصروفات الناتجة من التغيرات في القيمة العادلة.	يتم إظهار أثرها في الدخل والمصروفات الناتجة من التغيرات في قيمة الاستخدام.	الدخل والمصروفات التي تعكس تأثير التغيرات في الأسعار (مكاسب الحيازة وخسائر الحيازة).

(أ) يلخص هذا العمود المعلومات التي يتم توفيرها في حالة استخدام قيمة الاستخدام كأساس للقياس. ومع ذلك، ووفقاً لما هو موضح في الفقرة ٧٥.٦، فإن قيمة الاستخدام قد لا تكون أساس قياس عملي لعمليات إعادة القياس المنتظمة.

(ب)قد ينشأ الدخل أو المصروفات عند الإثبات الأولي لأصل لم يتم اقتناؤه بشروط السوق.

(ج) قد ينشأ الدخل أو المصروفات إذا كان السوق الذي تم اقتناء الأصل فيه مختلفاً عن السوق الذي يُعد مصدر الأسعار المستخدمة عند قياس القيمة العادلة للأصل.

(د) يتم التقرير عادةً عن استهلاك الأصل من خلال تكلفة المبيعات أو الإهلاك أو الإطفاء.

(هـ) يكون الدخل المستلم مساوياً غالباً للعوض المستلم لكنه سيعتمد على أساس القياس المستخدم لأي التزام متعلق به.

الالتزامات				
قائمة المركز المالي				
	التكلفة التاريخية	**القيمة العادلة (افتراضات المشاركين في السوق)**	**قيمة الوفاء (الافتراضات الخاصة بالمنشأة)**	**التكلفة الحالية**
المبلغ الدفتري	العوض المستلم (صافياً من تكاليف المعاملة) لتحمل الجزء الذي لم يتم الوفاء به من الالتزام، مضافاً إليه ما تزيد به التدفقات النقدية الخارجة التقديرية عن العوض المستلم. (يشمل ذلك الفائدة المستحقة على أي مكون تمويلي)	السعر الذي سيتم دفعه لنقل الجزء الذي لم يتم الوفاء به من الالتزام (غير شامل تكاليف المعاملة التي سيتم تكبدها عند النقل).	القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية التي ستنشأ عند الوفاء بالجزء الذي لم يتم الوفاء به من الالتزام (شاملة القيمة الحالية لتكاليف المعاملة التي سيتم تكبدها عند الوفاء أو النقل).	العوض (صافياً من تكاليف المعاملة) الذي سيتم استلامه في الوقت الحالي لتحمل الجزء الذي لم يتم الوفاء به من الالتزام، مضافاً إليه ما تزيد به التدفقات النقدية الخارجة التقديرية عن ذلك العوض.

قائمة (قوائم) الأداء المالي				
الحدث	**التكلفة التاريخية**	**القيمة العادلة (افتراضات المشاركين في السوق)**	**قيمة الوفاء (الافتراضات الخاصة بالمنشأة)**	**التكلفة الحالية**
الإثبات الأولي[أ]	—	الفرق بين العوض المستلم والقيمة العادلة للالتزام.[ب] تكاليف المعاملة عند تكبد الالتزام أو تحمله.	الفرق بين العوض المستلم وقيمة الوفاء بالالتزام. تكاليف المعاملة عند تكبد الالتزام أو تحمله.	—
قائمة (قوائم) الأداء المالي				
الحدث	**التكلفة التاريخية**	**القيمة العادلة (افتراضات المشاركين في السوق)**	**قيمة الوفاء (الافتراضات الخاصة بالمنشأة)**	**التكلفة الحالية**
الوفاء بالالتزام	الدخل مساوياً التكلفة التاريخية للالتزام الذي تم الوفاء به (يعكس العوض التاريخي). المصروفات للتكاليف المتكبدة في سبيل الوفاء بالالتزام. (يمكن عرضها بالصافي أو الإجمالي)	الدخل مساوياً القيمة العادلة للالتزام الذي تم الوفاء به. المصروفات للتكاليف المتكبدة في سبيل الوفاء بالالتزام. (يمكن عرضها بالصافي أو الإجمالي. وفي حالة العرض بالإجمالي، يمكن عرض العوض التاريخي بشكل منفصل)	الدخل مساوياً قيمة الوفاء للالتزام الذي تم الوفاء به. المصروفات للتكاليف المتكبدة في سبيل الوفاء بالالتزام. (يمكن عرضها بالصافي أو الإجمالي. وفي حالة العرض بالإجمالي، يمكن عرض العوض التاريخي بشكل منفصل)	الدخل مساوياً التكلفة الحالية للالتزام الذي تم الوفاء به (يعكس العوض الحالي). المصروفات للتكاليف المتكبدة في سبيل الوفاء بالالتزام. (يمكن عرضها بالصافي أو الإجمالي. وفي حالة العرض بالإجمالي، يمكن عرض العوض التاريخي بشكل منفصل)
نقل الالتزام	الدخل مساوياً التكلفة التاريخية للالتزام الذي تم نقله (يعكس العوض التاريخي).	الدخل مساوياً القيمة العادلة للالتزام الذي تم نقله.	الدخل مساوياً قيمة الوفاء للالتزام الذي تم نقله.	الدخل مساوياً التكلفة الحالية للالتزام الذي تم نقله (يعكس العوض الحالي).

	المصروفات للتكاليف المدفوعة (شاملة تكاليف المعاملة) لنقل الالتزام. (يمكن عرضها بالصافي أو الإجمالي)	المصروفات للتكاليف المدفوعة (شاملة تكاليف المعاملة) لنقل الالتزام. (يمكن عرضها بالصافي أو الإجمالي)	المصروفات للتكاليف المدفوعة (شاملة تكاليف المعاملة) لنقل الالتزام. (يمكن عرضها بالصافي أو الإجمالي)	المصروفات للتكاليف المدفوعة (شاملة تكاليف المعاملة) لنقل الالتزام. (يمكن عرضها بالصافي أو الإجمالي)
مصروفات الفائدة	مصروفات الفائدة، بالمعدلات التاريخية، المحدثة إذا كان الالتزام محملاً بفائدة متغيرة.	يتم إظهار أثرها في الدخل والمصروفات الناتجة من التغيرات في القيمة العادلة. (يمكن تحديدها بشكل منفصل)	يتم إظهار أثرها في الدخل والمصروفات الناتجة من التغيرات في قيمة الوفاء. (يمكن تحديدها بشكل منفصل)	مصروفات الفائدة، بالمعدلات الحالية.
تأثير الأحداث التي تتسبب في جعل الالتزام ذا عبء زائد	المصروفات مساوية لما تزيد به التدفقات النقدية الخارجة التقديرية على التكلفة التاريخية للالتزام، أو أي تغير لاحق في تلك الزيادة.	يتم إظهاره في الدخل والمصروفات الناتجة من التغيرات في القيمة العادلة. (يمكن تحديدها بشكل منفصل)	يتم إظهاره في الدخل والمصروفات الناتجة من التغيرات في قيمة الوفاء. (يمكن تحديدها بشكل منفصل)	المصروفات مساوية لما تزيد به التدفقات النقدية الخارجة التقديرية على التكلفة الحالية للالتزام، أو أي تغير لاحق في تلك الزيادة.
التغيرات في القيمة	لا يتم إثباتها، إلا بالقدر الذي يكون فيه الالتزام ذا عبء زائد. بالنسبة للالتزامات المالية – الدخل والمصروفات من التغيرات في التدفقات النقدية التقديرية.	يتم إظهار أثرها في الدخل والمصروفات الناتجة من التغيرات في القيمة العادلة.	يتم إظهار أثرها في الدخل والمصروفات الناتجة من التغيرات في قيمة الوفاء.	الدخل والمصروفات التي تعكس تأثير التغيرات في الأسعار (مكاسب الحيازة وخسائر الحيازة).

(أ) قد ينشأ الدخل أو المصروفات عند الإثبات الأولي لالتزام متكبد أو متحمل بشروط ليست شروط السوق.

(ب)قد ينشأ الدخل أو المصروفات إذا كان السوق الذي تم فيه تكبد الالتزام أو تحمله مختلفاً عن السوق الذي يُعد مصدر الأسعار المستخدمة عند قياس القيمة العادلة للالتزام.

عوامل يلزم مراعاتها عند اختيار أساس القياس

٤٣.٦ عند اختيار أساس لقياس أصل أو التزام وما يتعلق به من دخل ومصروفات، من الضروري مراعاة طبيعة المعلومات التي ستنتج عن أساس القياس في كل من قائمة المركز المالي وقائمة (قوائم) الأداء المالي (انظر الفقرات ٢٣.٦ إلى ٤٢.٦ والجدول ١.٦)، وكذلك مراعاة عوامل أخرى (انظر الفقرات ٤٤.٦ إلى ٨٦.٦).

٤٤.٦ في معظم الحالات، لا يوجد عامل واحد يحدد أساس القياس الذي ينبغي اختياره. ويعتمد الوزن النسبي لأهمية كل عامل على الحقائق والظروف.

٤٥.٦ يجب أن تكون المعلومات التي يوفرها أساس القياس مفيدة لمستخدمي القوائم المالية. وفي سبيل تحقيق ذلك، يجب أن تكون المعلومات ملائمة ويجب أن تعبر بصدق عمّا تستهدف التعبير عنه. كما ينبغي أن تكون المعلومات المقدمة قابلة للمقارنة ويمكن التحقق من صحتها وموفرة في الوقت المناسب وقابلة للفهم، إلى أقصى حد ممكن.

٤٦.٦ وفقاً لما هو موضح في الفقرة ٢١.٢، فإن الآلية الأكثر كفاءة وفاعلية لتطبيق الخاصيتين النوعيتين الأساسيتين تتمثل عادةً في تحديد المعلومات الأكثر ملاءمة عن الظاهرة الاقتصادية. وفي حالة عدم توفر تلك المعلومات أو إذا لم يكن من الممكن توفيرها بطريقة تعبر بصدق عن الظاهرة الاقتصادية، فيُنظر في توفير النوع التالي من المعلومات الأكثر ملاءمة. وتحتوي الفقرات ٤٩.٦ إلى ٧٦.٦ على المزيد من النقاش للدور الذي تلعبه الخصائص النوعية في اختيار أساس القياس.

٤٧.٦ يركز النقاش الوارد في الفقرات ٤٩.٦ إلى ٧٦.٦ على العوامل التي يلزم مراعاتها عند اختيار أساس لقياس الأصول المثبتة والالتزامات المثبتة. وقد ينطبق بعض ذلك النقاش أيضاً عند اختيار أساس قياس للمعلومات المقدمة في الإيضاحات، للبنود المثبتة أو غير المثبتة.

٤٨.٦ تناقش الفقرات ٧٧.٦ إلى ٨٢.٦ العوامل الإضافية التي يلزم مراعاتها عند اختيار أساس للقياس عند الإثبات الأولي. وفي حالة عدم اتساق أساس القياس الأولي مع أساس القياس اللاحق، فقد يتم إثبات الدخل والمصروفات عند أول قياس لاحق لا لسبب سوى تغيير أساس القياس. وقد يبدو أن إثبات مثل هذا الدخل والمصروفات هو لوصف معاملة أو حدث آخر بالرغم من عدم وقوع أية معاملة أو أي حدث في حقيقة الأمر. ولذلك، يتم اختيار أساس القياس للأصل أو الالتزام، وما يتعلق به من دخل ومصروفات، عن طريق مراعاة كل من القياس الأولي والقياس اللاحق.

الملاءمة

٤٩.٦ تتأثر ملاءمة المعلومات التي يوفرها أساس قياس أصل أو التزام وما يتعلق به من دخل ومصروفات بما يلي:

(أ) خصائص الأصل أو الالتزام (انظر الفقرات ٥٠.٦ إلى ٥٣.٦)؛

(ب) كيفية مساهمة ذلك الأصل أو الالتزام في التدفقات النقدية المستقبلية (انظر الفقرات ٥٤.٦ إلى ٥٧.٦).

خصائص الأصل أو الالتزام

٥٠.٦ تعتمد ملاءمة المعلومات التي يوفرها أساس القياس، اعتماداً جزئياً، على خصائص الأصل أو الالتزام، وخاصة على تقلب التدفقات النقدية وعلى ما إذا كانت قيمة الأصل أو الالتزام حساسة لعوامل السوق أو غيرها من العوامل.

٥١.٦ إذا كانت قيمة الأصل أو الالتزام حساسة لعوامل السوق أو غيرها من العوامل، فإن تكلفته التاريخية قد تختلف بشكل كبير عن قيمته الجارية. وبالتالي، قد لا توفر التكلفة التاريخية معلومات ملائمة إذا كانت التغيرات في القيمة مهمة لمستخدمي القوائم المالية. فعلى سبيل المثال، لا تستطيع التكلفة المطفأة أن توفر معلومات ملائمة عن أصل مالي أو التزام مالي مشتق.

٥٢.٦ وعلاوة على ذلك، ففي حالة استخدام التكلفة التاريخية، فإن التغيرات في القيمة لا يتم التقرير عنها عندما تتغير تلك القيمة، ولكن عندما تقع أحداث مثل الاستبعاد أو الهبوط في القيمة أو الوفاء. إذ قد يتم تفسير ذلك على نحو غير صحيح بأنه يعني ضمناً أن جميع الدخل والمصروفات المثبتة في وقت ذلك الحدث قد نشأت في ذلك الحين، وليس على مدار فترات حيازة الأصل أو الالتزام. وعلاوة على ذلك، ولأن القياس بالتكلفة التاريخية لا يوفر معلومات في الوقت المناسب عن التغيرات في القيمة، فإن الدخل والمصروفات المقرر عنها على ذلك الأساس قد تفتقر إلى القيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية بسبب عدم توضيح التأثير الكلي لتعرض المنشأة للخطر الناجم عن حيازة الأصل أو الالتزام أثناء فترة التقرير.

٥٣.٦ تعكس التغيرات في القيمة العادلة للأصل أو الالتزام التغيرات في توقعات المشاركين في السوق والتغيرات فيما يفضلونه تجاه التعامل مع المخاطر. وبناءً على خصائص الأصل أو الالتزام الذي يتم قياسه وبناءً على طبيعة الأنشطة التجارية للمنشأة، فقد لا توفر دائماً المعلومات التي تعكس تلك التغيرات قيمة تنبؤية أو قيمة تأكيدية لمستخدمي القوائم المالية. وقد يكون هذا هو الحال عندما لا تنطوي الأنشطة التجارية للمنشأة على بيع الأصل أو نقل الالتزام، على سبيل المثال، إذا كانت المنشأة تحوز الأصل فقط لغرض استخدامه أو فقط لغرض تحصيل التدفقات النقدية التعاقدية أو إذا كان من المقرر أن تقوم المنشأة بالوفاء بالالتزام بنفسها.

المساهمة في التدفقات النقدية المستقبلية

٥٤.٦ وفقاً لما هو مشار إليه في الفقرة ١٤.١، تنتج بعض الموارد الاقتصادية التدفقات النقدية بشكل مباشر؛ وفي حالات أخرى، تُستخدم الموارد الاقتصادية مجتمعة لإنتاج تدفقات نقدية بشكل غير مباشر. وتعتمد كيفية استخدام الموارد الاقتصادية، ومن ثمّ كيفية إنتاج الأصول والالتزامات للتدفقات النقدية، اعتماداً جزئياً، على طبيعة الأنشطة التجارية التي تمارسها المنشأة.

٥٥.٦ عندما ينطوي النشاط التجاري للمنشأة على استخدام العديد من الموارد الاقتصادية التي تنتج تدفقات نقدية بشكل غير مباشر، عن طريق استخدامها مجتمعة لإنتاج سلع أو خدمات وتسويقها للعملاء، فمن المرجح أن توفر التكلفة التاريخية أو التكلفة الحالية معلومات ملائمة عن ذلك النشاط. فعلى سبيل المثال، تُستخدم عادةً العقارات والآلات والمعدات مجتمعة مع الموارد الاقتصادية الأخرى للمنشأة. وبالمثل، لا يمكن عادةً بيع المخزون للعميل، إلا عن طريق الاستفادة واسعة النطاق من الموارد الاقتصادية الأخرى للمنشأة (على سبيل المثال، في أنشطة الإنتاج والتسويق). وتوضح الفقرات ٢٤.٦ إلى ٣١.٦ و٤٠.٦ إلى ٤٢.٦ كيف أن قياس مثل هذه الأصول بالتكلفة التاريخية أو التكلفة الحالية يمكن أن يوفر معلومات ملائمة يمكن استخدامها لاستنباط الهوامش المحققة خلال الفترة.

٥٦.٦ بالنسبة للأصول والالتزامات التي تنتج عنها تدفقات نقدية بشكل مباشر، مثل الأصول التي يمكن بيعها بشكل مستقل وبدون تبعات اقتصادية كبيرة (على سبيل المثال، بدون تعطيل كبير للأعمال)، فمن المرجح أن يكون أساس القياس الذي يوفر المعلومات الأكثر ملاءمة هو القيمة الجارية التي تشمل التقديرات الحالية لمبلغ التدفقات النقدية المستقبلية وتوقيتها وعدم تأكدها.

٥٧.٦ عندما ينطوي النشاط التجاري للمنشأة على إدارة أصول مالية والتزامات مالية بهدف تحصيل تدفقات نقدية تعاقدية، فقد توفر التكلفة المطفأة معلومات ملائمة يمكن استخدامها لاستنباط الهامش بين الفائدة المكتسبة على الأصول والفائدة المتكبدة على الالتزامات. ومع ذلك، فعند تقييم ما إذا كانت التكلفة المطفأة ستوفر معلومات مفيدة، فمن الضروري أيضاً مراعاة خصائص الأصل المالي أو الالتزام المالي. ومن غير المرجح أن توفر التكلفة المطفأة معلومات ملائمة عن التدفقات النقدية التي تعتمد على عوامل أخرى بخلاف أصل المبلغ والفائدة.

التعبير الصادق

٥٨.٦ عندما تكون الأصول والالتزامات مرتبطة ببعضها بطريقة أو أخرى، فقد ينشأ عن استخدام أسس قياس مختلفة لتلك الأصول والالتزامات عدم اتساق في القياس (عدم مقابلة محاسبية). وفي حالة احتواء القوائم المالية على أوجه عدم اتساق في القياس، فإن تلك القوائم المالية قد لا تعبر بصدق عن بعض جوانب المركز المالي للمنشأة وبعض جوانب أدائها المالي. وبالتالي، فقد يوفر استخدام نفس أساس القياس للأصول والالتزامات المرتبطة ببعضها لمستخدمي القوائم المالية، في بعض الظروف، معلومات أكثر فائدة من المعلومات التي كانت ستنتج عن استخدام أسس قياس مختلفة. ويُرجح حدوث ذلك بصفة خاصة عندما تكون التدفقات النقدية من أحد الأصول أو الالتزامات مرتبطة بشكل مباشر بالتدفقات النقدية من أصل أو التزام آخر.

٥٩.٦ وفقاً لما هو مشار إليه في الفقرتين ١٣.٢ و١٨.٢، فبالرغم من أن التعبير الصادق تماماً يكون خالياً من الخطأ، فإن هذا لا يعني أن المقاييس يجب أن تكون دقيقة تماماً من جميع الجوانب.

٦٠.٦ تنشأ حالة عدم تأكد تحيط بالقياس عندما لا يمكن تحديد أحد المقاييس بشكل مباشر عن طريق رصد الأسعار في سوق نشطة ومن ثم يلزم تقديره. وقد يؤثر مستوى عدم التأكد المحيط بالقياس والمرتبط بأساس قياس معين على ما إذا كانت المعلومات التي يوفرها ذلك الأساس تقدم تعبيراً صادقاً عن المركز المالي والأداء المالي للمنشأة. ولا يمنع ارتفاع مستوى عدم التأكد المحيط بالقياس –بالضرورة– من استخدام أساس القياس الذي يوفر معلومات ملائمة. ومع ذلك، يكون مستوى عدم التأكد المحيط بالقياس، في بعض الحالات، مرتفعاً كثيراً لدرجة أن المعلومات التي يوفرها أساس القياس قد لا تقدم تعبيراً صادقاً بدرجة كافية (انظر الفقرة ٢٢.٢). وفي مثل هذه الحالات، يكون من المناسب النظر في اختيار أساس قياس مختلف يؤدي أيضاً إلى توفير معلومات ملائمة.

٦١.٦ يختلف عدم التأكد المحيط بالقياس عن كل من عدم التأكد المحيط بالناتج وعدم التأكد المحيط بالوجود:

(أ) فحالة عدم التأكد المحيطة بالناتج تنشأ عندما يكون هناك عدم تأكد محيط بمبلغ أو توقيت أي تدفق داخل أو خارج للمنافع الاقتصادية التي ستنتج عن أصل أو التزام.

(ب) وحالة عدم التأكد المحيطة بالوجود تنشأ عندما لا يكون من الأكيد ما إذا كان الأصل أو الالتزام موجوداً. وتناقش الفقرات ١٢.٥ إلى ١٤.٥ كيف أن عدم التأكد المحيط بالوجود يمكن أن يؤثر على القرارات المتعلقة بما إذا كانت المنشأة ستقوم بإثبات أصل أو التزام عندما لا يكون من المؤكد ما إذا كان الأصل أو الالتزام موجوداً.

٦٢.٦ قد يسهم وجود حالة عدم التأكد المحيطة بالناتج أو عدم التأكد المحيطة بالوجود في بعض الأحيان في وجود حالة عدم التأكد المحيطة بالقياس. غير أن عدم التأكد المحيط بالناتج أو عدم التأكد المحيط بالوجود لا يؤدي بالضرورة إلى عدم التأكد المحيط بالقياس. فعلى سبيل المثال، إذا كان من الممكن تحديد القيمة العادلة لأصل بشكل مباشر عن طريق رصد الأسعار في سوق نشطة، فعندئذٍ لا يرتبط بقياس تلك القيمة العادلة أية حالة من حالات عدم التأكد المحيطة بالقياس، حتى إذا كان حجم النقد الذي سينتجه الأصل في نهاية الأمر غير أكيد مما يترتب عليه وجود حالة من حالات عدم التأكد المحيطة بالناتج.

الخصائص النوعية المعزِّزة وقيد التكلفة

٦٣.٦ للخصائص النوعية المعززة المتمثلة في القابلية للمقارنة والقابلية للفهم وقابلية التحقق من الصحة، إلى جانب قيد التكلفة، آثار مترتبة عليها في اختيار أساس القياس. وتتناول الفقرات الآتية تلك الآثار المترتبة. وتناقش الفقرات ٦٩.٦ إلى ٧٦.٦ بمزيد من التفصيل الآثار الخاصة بأسس قياس معينة. ولا يوجد لخاصية توفر المعلومات في الوقت المناسب، التي تُعد من الخصائص النوعية المعزِّزة، أي آثار خاصة مترتبة عليها في القياس.

٦٤.٦ مثلما تفرض التكلفة قيوداً على القرارات الأخرى المتعلقة بالتقرير المالي، فإنها تفرض قيوداً أيضاً على اختيار أساس القياس. ومن ثمّ، فعند اختيار أساس القياس، من المهم النظر فيما إذا كانت منافع المعلومات المقدمة لمستخدمي القوائم المالية عن طريق اختيار ذلك الأساس من المرجح أن تبرر تكاليف توفير تلك المعلومات واستخدامها.

٦٥.٦ إن الاستخدام المتسق لنفس أسس القياس لنفس البنود، سواءً من فترة لأخرى داخل المنشأة المعدة للتقرير أو في الفترة الواحدة عبر المنشآت المختلفة، يمكن أن يساعد في جعل القوائم المالية أكثر قابلية للمقارنة.

٦٦.٦ يمكن أن تصبح القوائم المالية أقل قابلية للفهم بسبب حدوث تغيير في أساس القياس. ومع ذلك، يمكن تبرير ذلك التغيير إذا كانت هناك عومل أخرى تفوق النقص في القابلية للفهم، على سبيل المثال، إذا كان التغيير يؤدي إلى توفير معلومات أكثر ملاءمة. وفي حالة حدوث تغيير، فقد يحتاج مستخدمو القوائم المالية للحصول على معلومات توضيحية لتمكينهم من فهم تأثير ذلك التغيير.

٦٧.٦ تعتمد القابلية للفهم جزئياً على عدد أسس القياس المختلفة المستخدمة وعلى ما إذا كانت تلك الأسس تتغير بمرور الوقت. وبصفة عامة، في حالة استخدام المزيد من أسس القياس في مجموعة من القوائم المالية، فإن المعلومات الناتجة عن ذلك تصبح أكثر تعقيداً، ومن ثمّ، أقل قابلية للفهم وتصبح المجاميع أو المجاميع الفرعية في قائمة المركز المالي أو قائمة (قوائم) الأداء المالي أقل فائدة. ولكن قد يكون من المناسب استخدام المزيد من أسس القياس إذا كان ذلك ضرورياً لتوفير معلومات مفيدة.

٦٨.٦ يتم تعزيز قابلية التحقق من الصحة عن طريق استخدام أسس قياس تؤدي إلى مقاييس يمكن التثبت منها بشكل مستقل سواءً بشكل مباشر، على سبيل المثال، عن طريق رصد الأسعار، أو بشكل غير مباشر، على سبيل المثال، عن طريق التحقق من مدخلات أحد النماذج. وفي حالة عدم إمكانية التحقق من صحة أحد المقاييس، فقد يحتاج مستخدمو القوائم المالية للحصول على معلومات توضيحية لتمكينهم من فهم كيفية تحديد المقياس. وفي بعض هذه الحالات، قد يكون من الضروري تحديد استخدام أساس قياس مختلف.

التكلفة التاريخية

٦٩.٦ في مواقف عديدة، يكون قياس التكلفة التاريخية أبسط ومن ثمّ أقل تكلفة من قياس القيمة الجارية. وتُعد أيضاً المقاييس المحددة بتطبيق أساس القياس بالتكلفة التاريخية مفهومة بشكل جيد عموماً ويمكن التحقق من صحتها في العديد من الحالات.

٧٠.٦ ومع ذلك، يمكن أن يكون تقدير الاستهلاك وتحديد وقياس خسائر الهبوط في القيمة أو الالتزامات ذات الأعباء الزائدة أموراً خاضعة للتقدير الشخصي. وبالتالي، يمكن أن يكون قياس التكلفة التاريخية لأصل أو التزام أو التحقق من صحة هذا القياس، في بعض الأحيان، بنفس صعوبة قياس القيمة الجارية والتحقق من صحتها.

٧١.٦ عند استخدام أساس لقياس التكلفة التاريخية، فإن الأصول المتطابقة المقتناة، أو الالتزامات المتطابقة المتكبدة، في أوقات مختلفة قد يتم التقرير عنها في القوائم المالية بمبالغ مختلفة. وقد يؤدي هذا إلى الحد من القابلية للمقارنة، من فترة لأخرى داخل المنشأة المعدة للتقرير وفي الفترة الواحدة عبر المنشآت المختلفة.

القيمة الجارية

٧٢.٦ نظراً لأن القيمة العادلة يتم تحديدها من منظور المشاركين في السوق، وليس من منظور خاص بالمنشأة، ولأنها لا ترتبط بوقت اقتناء الأصل أو تكبد الالتزام، فإن الأصول أو الالتزامات المتطابقة المقاسة بالقيمة العادلة سيتم قياسها من حيث المبدأ بنفس المبلغ بواسطة المنشآت التي لها القدرة على الوصول إلى نفس الأسواق. ويمكن أن يؤدي هذا إلى تعزيز القابلية للمقارنة، من فترة لأخرى داخل المنشأة المعدة للتقرير وفي الفترة الواحدة عبر المنشآت المختلفة. وعلى النقيض، يمكن أن

تختلف قيمة الاستخدام وقيمة الوفاء للأصول أو الالتزامات المتطابقة في المنشآت المختلفة لأن تلك المقاييس تعكس وجهة النظر الخاصة بالمنشأة. وقد تحد تلك الاختلافات من القابلية للمقارنة، خاصةً إذا كانت الأصول أو الالتزامات تسهم في تحقيق التدفقات النقدية بطريقة متشابهة.

٧٣.٦ إذا كانت القيمة العادلة لأصل أو التزام يمكن تحديدها بشكل مباشر عن طريق رصد الأسعار في سوق نشطة، فإن آلية قياس القيمة العادلة تمتاز عندئذٍ بانخفاض تكلفتها وبساطتها وسهولة فهمها؛ ويمكن التحقق من صحة القيمة العادلة من خلال الرصد المباشر.

٧٤.٦ قد تستدعي الحاجة استخدام أساليب التقويم، بما في ذلك في بعض الأحيان استخدام أساليب القياس القائمة على التدفقات النقدية، لتقدير القيمة العادلة عندما لا يمكن رصدها بشكل مباشر في سوق نشطة ويكون استخدام تلك الأساليب ضرورياً عادةً عند تحديد قيمة الاستخدام وقيمة الوفاء. وبناءً على الأساليب المستخدمة:

(أ) يمكن أن يكون تقدير مدخلات التقويم وتطبيق أسلوب التقويم مكلفاً ومعقداً.

(ب) يمكن أن تكون المدخلات في الآلية خاضعة للتقدير الشخصي وقد يكون من الصعب التحقق من كل من المدخلات ومن صحة الآلية نفسها. وبالتالي، قد تختلف مقاييس الأصول أو الالتزامات المتطابقة. ومن شأن ذلك أن يحد من القابلية للمقارنة.

٧٥.٦ في العديد من الحالات، لا يمكن الوصول إلى تحديد مجدٍ لقيمة الاستخدام لأصل واحد يتم استخدامه مع أصول أخرى. وبدلاً من ذلك، يتم تحديد قيمة الاستخدام لمجموعة من الأصول ثم يمكن تخصيص النتيجة بعد ذلك لكل أصل بمفرده. ويمكن أن تخضع هذه الآلية للتقدير الشخصي والجزافي. وبالإضافة إلى ذلك، فإن تقديرات قيمة الاستخدام لأصل قد تعكس دون قصد تأثير العلاقات المتبادلة مع الأصول الأخرى في المجموعة. وبالتالي، يمكن أن يكون تحديد قيمة الاستخدام لأصل يتم استخدامه مع أصول أخرى آلية مكلفة، ويمكن أن يؤدي التعقيد وعدم الموضوعية المحيطين بتحديد هذه القيمة إلى الحد من قابلية التحقق من صحتها. ولهذه الأسباب، قد لا تُعد قيمة الاستخدام أساس قياس عملي لعمليات إعادة القياس المنتظمة لمثل هذه الأصول. ولكنها قد تكون مفيدة لعمليات إعادة القياس العرضية، على سبيل المثال، عندما يتم استخدامها في أحد اختبارات الهبوط في القيمة لتحديد ما إذا كانت التكلفة التاريخية قابلة للاسترداد بشكل كامل.

٧٦.٦ عند استخدام أساس القياس بالتكلفة الحالية، فإن الأصول المتطابقة المقتناة، أو الالتزامات المتطابقة المتكبدة، في أوقات مختلفة يتم التقرير عنها في القوائم المالية بنفس المبلغ. ويمكن أن يؤدي هذا إلى تعزيز القابلية للمقارنة، من فترة لأخرى داخل المنشأة المعدة للتقرير وفي الفترة الواحدة عبر المنشآت المختلفة. لكن تحديد التكلفة الحالية قد يكون معقداً وخاضعاً للتقدير الشخصي ومكلفاً. فعلى سبيل المثال، ووفقاً لما هو مشار إليه في الفقرة ٢٢.٦، فقد يكون من الضروري تقدير التكلفة الحالية لأصل عن طريق تعديل السعر الحالي لأصل جديد بما يعكس أثر العمر والوضع الحالي للأصل الذي تحوزه المنشأة. وإضافة لذلك، وبسبب التغيرات في مجال التكنولوجيا والتغيرات في ممارسات الأعمال، فقد لا يتم استبدال العديد من الأصول بأصول مطابقة لها. وبالتالي، سيكون من الضروري إدخال تعديلات أخرى تخضع للتقدير الشخصي على السعر الحالي لأصل جديد من أجل تقدير التكلفة الحالية لأصل مكافئ للأصل الموجود. كما إن تقسيم التغيرات في المبالغ الدفترية للتكلفة الحالية بين التكلفة الحالية للاستهلاك وتأثير تغيرات الأسعار (انظر الفقرة ٤٢.٦) قد يكون معقداً وقد يتطلب افتراضات عشوائية. ونظراً لهذه الصعوبات، فقد تفتقر مقاييس التكلفة الحالية إلى قابلية التحقق من الصحة وقابليتها للفهم.

عوامل خاصة بالقياس الأولي

٧٧.٦ تتناول الفقرات ٤٣.٦ إلى ٧٦.٦ العوامل التي يلزم مراعاتها عند اختيار أساس للقياس، سواءً للإثبات الأولي أو القياس اللاحق. وتتناول الفقرات ٧٨.٦ إلى ٨٢.٦ بعض العوامل الإضافية التي يلزم مراعاتها عند الإثبات الأولي.

٧٨.٦ عند الإثبات الأولي، تكون تكلفة الأصل المقتنى، أو الالتزام المتكبد، نتيجة حدث يُعد معاملة تتم بشروط السوق، مشابهة عادةً للقيمة العادلة للأصل أو الالتزام في ذلك التاريخ، وذلك ما لم تكن تكاليف المعاملة كبيرة. ومع ذلك، فحتى في حالة تشابه هذين المبلغين، فمن الضروري وصف أساس القياس المستخدم عند الإثبات الأولي. وإذا كان من المقرر استخدام التكلفة التاريخية في وقت لاحق، فإن ذلك الأساس يُعد مناسباً أيضاً عادةً عند الإثبات الأولي. وبالمثل، إذا كان من المقرر استخدام القيمة الجارية في وقت لاحق، فمن المناسب أيضاً استخدام ذلك الأساس عند الإثبات الأولي. ويؤدي استخدام نفس أساس القياس للإثبات الأولي والقياس اللاحق إلى تجنب إثبات الدخل أو المصروفات عند أول قياس لاحق لا لسبب سوى حدوث تغيير في أساس القياس (انظر الفقرة ٤٨.٦).

٧٩.٦ عندما تقتنى المنشأة أحد الأصول، أو عندما تتكبد أحد الالتزامات، في مقابل نقل أصل أو التزام آخر نتيجة معاملة تتم بشروط السوق، فإن المقياس الأولي للأصل المقتنى، أو الالتزام المتكبد، يحدد ما إذا كان هناك أي دخل أو مصروفات ناشئة عن المعاملة. وعندما يتم قياس الأصل أو الالتزام بالتكلفة، فلا ينشأ أي دخل أو مصروفات عند الإثبات الأولي، ما لم يكن الدخل أو المصروفات ناشئة عن إلغاء إثبات الأصل أو الالتزام المنقول، أو ما لم يكن الأصل قد حدث هبوط في قيمته أو ما لم يكن الالتزام قد زاد عبئه.

٨٠.٦ قد يتم اقتناء الأصول، أو تكبد الالتزامات، نتيجة حدث لا يُعد معاملة تتم بشروط السوق. فعلى سبيل المثال:

(أ) قد يتأثر سعر المعاملة بالعلاقات بين الأطراف، أو بضائقة مالية أو بضغوط أخرى يمر بها أحد الأطراف؛ أو

(ب) قد تقوم الحكومة بمنح الأصل للمنشأة بدون مقابل أو قد يقوم طرف آخر بالتبرع للمنشأة بالأصل؛ أو

(ج) قد يتم فرض التزام بموجب نظام أو لائحة؛ أو

(د) قد ينشأ التزام بدفع تعويض أو غرامة بسبب فعل مخالف.

٨١.٦ في مثل هذه الحالات، قد لا يقدم قياس الأصل المقتنى، أو الالتزام المتكبد، بتكلفته التاريخية تعبيراً صادقاً عن أصول المنشأة والتزاماتها وعن أي دخل أو مصروفات ناشئة عن المعاملة أو غيرها من الأحداث. وبالتالي، فقد يكون من المناسب قياس الأصل المقتنى، أو الالتزام المتكبد، بالتكلفة المفترضة، وفقاً لما هو موضح في الفقرة ٦.٦. ويتم إثبات أي فرق بين تلك التكلفة المفترضة وأي عوض مقدم أو مستلم كدخل أو مصروفات عند الإثبات الأولي.

٨٢.٦ عند اقتناء الأصول، أو تكبد الالتزامات، نتيجة حدث لا يُعد معاملة تتم بشروط السوق، يلزم تحديد جميع الجوانب ذات الصلة للمعاملة أو الحدث الآخر ومراعاتها. فعلى سبيل المثال، قد يكون من الضروري إثبات أصول أخرى أو التزامات أخرى أو المساهمات من أصحاب المطالبات في حقوق الملكية أو التوزيعات التي تتم عليهم من أجل تحقيق التعبير الصادق عن جوهر تأثير المعاملة أو الحدث الآخر على المركز المالي للمنشأة (انظر الفقرات ٥٩.٤ إلى ٦٢.٤) وأي تأثير مرتبط بذلك على الأداء المالي للمنشأة.

الحاجة إلى أكثر من أساس قياس واحد

٨٣.٦ في بعض الأحيان، قد تؤدي مراعاة العوامل الموضحة في الفقرات ٤٣.٦ إلى ٧٦.٦ إلى استنتاج أن الحاجة تستدعي استخدام أكثر من أساس واحد لقياس أصل أو التزام وما يتعلق به من دخل أو مصروفات من أجل توفير معلومات ملائمة تعبّر بصدق عن كل من المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي.

٨٤.٦ في معظم الحالات، تتمثل الطريقة الأكثر قابلية للفهم لتوفير تلك المعلومات فيما يلي:

(أ) استخدام أساس قياس واحد لكل من الأصل أو الالتزام في قائمة المركز المالي والدخل والمصروفات المتعلقة به في قائمة (قوائم) الأداء المالي؛

(ب) تقديم معلومات إضافية في الإيضاحات بتطبيق أساس قياس مختلف.

٨٥.٦ ومع ذلك، فإن تلك المعلومات تُعد أكثر ملاءمة، في بعض الحالات، أو ينتج عنها تعبير أكثر صدقاً عن كل من المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي من خلال استخدام:

(أ) أساس قياس بالقيمة الجارية للأصل أو الالتزام في قائمة المركز المالي؛

(ب) أساس قياس مختلف للدخل والمصروفات ذات الصلة في قائمة الربح أو الخسارة[١٠] (انظر الفقرتين ١٧.٧ و١٨.٧).

ومن الضروري عند اختيار تلك الأسس مراعاة العوامل التي تتناولها الفقرات ٤٣.٦ إلى ٧٦.٦.

٨٦.٦ في مثل هذه الحالات، يتم فصل وتصنيف إجمالي الدخل وإجمالي المصروفات الناشئة خلال الفترة من التغير في القيمة الجارية للأصل أو الالتزام (انظر الفقرات ١٤.٧ إلى ١٩.٧) بحيث:

(أ) تشمل قائمة الربح أو الخسارة الدخل أو المصروفات المقاسة بتطبيق أساس القياس المختار لتلك القائمة؛

(ب) يشمل الدخل الشامل الآخر جميع الدخل المتبقي أو المصروفات المتبقية. ونتيجة لذلك، فإن الدخل الشامل الآخر المتراكم المرتبط بذلك الأصل أو الالتزام يساوي الفرق بين:

(١) المبلغ الدفتري للأصل أو الالتزام في قائمة المركز المالي؛

(٢) المبلغ الدفتري الذي كان سيتم تحديده بتطبيق أساس القياس المختار لقائمة الربح أو الخسارة.

قياس حقوق الملكية

٨٧.٦ لا يتم قياس إجمالي المبلغ الدفتري لحقوق الملكية (إجمالي حقوق الملكية) بشكل مباشر. وهو يساوي مجموع المبالغ الدفترية لجميع الأصول المثبتة مطروحاً منه مجموع المبالغ الدفترية لجميع الالتزامات المثبتة.

٨٨.٦ نظراً لأن القوائم المالية ذات الغرض العام لا تهدف إلى إظهار قيمة المنشأة، فإن إجمالي المبلغ الدفتري لحقوق الملكية لن يساوى في العادة:

(أ) مجموع القيمة السوقية للمطالبات التي على المنشأة في حقوق الملكية؛ أو

(ب) المبلغ الذي يمكن أن ينشأ عن بيع المنشأة ككل على أساس الاستمرارية؛ أو

(ج) المبلغ الذي يمكن أن ينشأ عن بيع جميع أصول المنشأة وتسوية جميع التزاماتها.

٨٩.٦ بالرغم من عدم قياس مجموع حقوق الملكية بشكل مباشر، فقد يكون من المناسب قياس المبلغ الدفتري لبعض فئات حقوق الملكية الفردية (انظر الفقرة ٦٥.٤) وبعض مكونات حقوق الملكية بشكل مباشر (انظر الفقرة ٦٦.٤). ولكن نظراً لأن مجموع حقوق الملكية يتم قياسه كحصة متبقية، فإن فئة واحدة على الأقل من فئات حقوق الملكية لا يمكن قياسها بشكل مباشر. وبالمثل، يوجد مكون واحد على الأقل من مكونات حقوق الملكية لا يمكن قياسه بشكل مباشر.

٩٠.٦ يكون مجموع المبلغ الدفتري لكل فئة من فئات حقوق الملكية أو كل مكون من مكونات حقوق الملكية موجباً عادةً، ولكنه قد يكون سالباً في بعض الظروف. وبالمثل، يكون مجموع حقوق الملكية موجباً عادةً، ولكنه قد يكون سالباً، بناءً على الأصول والالتزامات المثبتة وكيفية قياسها.

١٠ لا يحدد إطار المفاهيم ما إذا كانت قائمة الأداء المالي تضم قائمة واحدة أو قائمتين. ويستخدم إطار المفاهيم مصطلح "قائمة الربح أو الخسارة" للإشارة إلى كل من قائمة منفصلة وإلى قسم منفصل داخل قائمة واحدة للأداء المالي.

أساليب القياس القائمة على التدفقات النقدية

٩١.٦ في بعض الأحيان، قد لا يمكن رصد المقياس بشكل مباشر. وفي بعض هذه الحالات، تتمثل إحدى الطرق المتبعة لتقدير المقياس في استخدام أساليب القياس القائمة على التدفقات النقدية. ولا تُعد مثل هذه الأساليب أسساً للقياس. بل هي أساليب تُستخدم عند تطبيق أساس القياس. ومن ثمّ، فعند استخدام أحد هذه الأساليب، يكون من الضروري تحديد أساس القياس المستخدم والمدى الذي يعكس به الأسلوب العوامل المنطبقة على ذلك الأساس. فعلى سبيل المثال، إذا كان أساس القياس هو القيمة العادلة، فإن العوامل المنطبقة هي تلك الموضحة في الفقرة ١٤.٦.

٩٢.٦ يمكن استخدام أساليب القياس القائمة على التدفقات النقدية عند تطبيق أساس قياس معدل، على سبيل المثال، قيمة الوفاء المعدلة لاستبعاد تأثير احتمالية أن المنشأة قد تخفق في الوفاء بأحد التزاماتها (خطر الائتمان الذاتي). وقد يؤدي تعديل أسس القياس في بعض الأحيان إلى معلومات أكثر ملاءمة لمستخدمي القوائم المالية أو معلومات يمكن إنتاجها وفهمها بتكاليف أقل. ومع ذلك، فقد يواجه أيضاً مستخدمو القوائم المالية صعوبة أكبر في فهم أسس القياس المعدلة.

٩٣.٦ ينشأ عدم التأكد المحيط بالناتج (انظر الفقرة ٦١.٦(أ)) من أوجه عدم التأكد المحيطة بمبلغ التدفقات النقدية المستقبلية أو توقيتها. وتُعد أوجه عدم التأكد تلك من الخصائص المهمة للأصول والالتزامات. وعند قياس أصل أو التزام بالرجوع إلى تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية غير الأكيدة، فإن أحد العوامل التي يلزم مراعاتها يتمثل في التقلبات المحتملة في المبلغ أو التوقيت التقديري لتلك التدفقات النقدية (انظر الفقرة ١٤.٦(ب)). وتتم مراعاة تلك التقلبات عند اختيار مبلغ واحد من بين مدى التدفقات النقدية المحتملة. وفي بعض الأحيان يكون المبلغ المختار هو نفسه مبلغ أحد النواتج المحتملة، لكن هذا ليس هو الحال دائماً. وعادةً ما يكون المبلغ الذي يوفر المعلومات الأكثر ملاءمة واحداً من بين المبالغ الواقعة في الجزء الأوسط من المدى (التقدير الأوسط). وتوفر التقديرات الوسطى المختلفة معلومات مختلفة. فعلى سبيل المثال:

(أ) تعكس القيمة المتوقعة (المتوسط الذي ترجحه الاحتمالات، ويُعرف أيضاً باسم المتوسط الإحصائي) المدى الكامل للنواتج وتعطي أهمية أكبر للنواتج الأكثر احتمالاً من غيرها. ولا تهدف القيمة المتوقعة إلى التنبؤ بالتدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة النهائية أو التنبؤ بالمنافع الاقتصادية الأخرى الناشئة عن ذلك الأصل أو الالتزام.

(ب) يشير الحد الأقصى للمبلغ المرجح حدوثه أكثر من عدمه (يشبه الوسيط الإحصائي) إلى أن نسبة احتمالية تكبد خسارة لاحقة لا تزيد على ٥٠٪ وأن نسبة احتمالية جني مكسب لاحق لا تزيد على ٥٠٪.

(ج) يتمثل الناتج الأكثر ترجيحاً (النمط الإحصائي) في التدفق الداخل أو الخارج النهائي الوحيد الأكثر ترجيحاً الناشئ عن الأصل أو الالتزام.

٩٤.٦ يعتمد التقدير الأوسط على تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية والتقلبات المحتملة في مبالغها أو توقيتها. وهو لا يغطي السعر اللازم لتحمل حالة عدم التأكد المتمثلة في أن الناتج النهائي قد يختلف عن ذلك التقدير الأوسط (بعبارة أخرى، العامل الموضح في الفقرة ١٤.٦(د)).

٩٥.٦ لا يعطي أيّ من التقديرات الوسطى معلومات كاملة عن مدى النواتج المحتملة. ومن ثمّ، فقد يحتاج المستخدمون إلى معلومات عن ذلك المدى.

من فقرة رقم

الفصل السابع – العرض والإفصاح

العرض والإفصاح باعتبارهما أدوات للتواصل	١.٧
أهداف ومبادئ العرض والإفصاح	٤.٧
التصنيف	٧.٧
تصنيف الأصول والالتزامات	٩.٧
المقاصة	١٠.٧
تصنيف حقوق الملكية	١٢.٧
تصنيف الدخل والمصروفات	١٤.٧
الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر	١٥.٧
التجميع	٢٠.٧

© مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي

العرض والإفصاح باعتبارهما أدوات للتواصل

١.٧ تقوم المنشأة المعدة للتقرير بالإبلاغ بالمعلومات المتعلقة بأصولها والتزاماتها وحقوق ملكيتها ودخلها ومصروفاتها عن طريق عرض المعلومات والإفصاح عنها في قوائمها المالية.

٢.٧ يؤدي الإبلاغ الفعّال بالمعلومات في القوائم المالية إلى جعل المعلومات أكثر ملاءمة ويسهم في التعبير بصدق عن أصول المنشأة والتزاماتها وحقوق ملكيتها ودخلها ومصروفاتها. كما يعزز من قابلية فهم المعلومات الواردة في القوائم المالية ومن قابليتها للمقارنة. ويتطلب الإبلاغ الفعّال بالمعلومات في القوائم المالية ما يلي:

(أ) التركيز على أهداف ومبادئ العرض والإفصاح بدلاً من التركيز على القواعد؛

(ب) تصنيف المعلومات بطريقة تجمع بين البنود المتشابهة وتفصل بين البنود غير المتشابهة؛

(ج) تجميع المعلومات بطريقة لا تؤدي إلى حجبها سواءً بسبب التفصيل غير الضروري أو التجميع الزائد.

٣.٧ مثلما تفرض التكلفة قيوداً على القرارات الأخرى المتعلقة بالتقرير المالي، فإنها تفرض قيوداً أيضاً على القرارات المتعلقة بالعرض والإفصاح. ومن ثمّ، فعند اتخاذ القرارات المتعلقة بالعرض والإفصاح، من المهم النظر فيما إذا كانت المنافع المقدمة لمستخدمي القوائم المالية عن طريق عرض معلومات معينة أو الإفصاح عنها من المرجح أن تبرر تكاليف توفير تلك المعلومات واستخدامها.

أهداف ومبادئ العرض والإفصاح

٤.٧ لتيسير الإبلاغ الفعّال بالمعلومات في القوائم المالية، فعند تحديد متطلبات العرض والإفصاح في المعايير يلزم تحقيق التوازن بين ما يلي:

(أ) منح المنشآت المرونة في تقديم المعلومات الملائمة التي تعبر بصدق عن أصول المنشأة والتزاماتها وحقوق ملكيتها ودخلها ومصروفاتها؛

(ب) المطالبة بتقديم المعلومات القابلة للمقارنة، من فترة لأخرى داخل المنشأة المعدة للتقرير وفي الفترة الواحدة عبر المنشآت المختلفة.

٥.٧ إن تضمين أهداف العرض والإفصاح في المعايير يدعم الإبلاغ الفعّال في القوائم المالية لأن مثل هذه الأهداف تساعد المنشآت في تحديد المعلومات المفيدة وتقرير كيفية الإبلاغ عن تلك المعلومات بالطريقة الأكثر فاعلية.

٦.٧ مما يدعم الإبلاغ الفعّال في القوائم المالية أيضاً مراعاة المبادئ الآتية:

(أ) أن المعلومات التي تخص كل منشأة بمفردها تكون أكثر فائدة من التوصيفات الموحدة، التي يُشار إليها أحياناً بلفظ "النص النمطي"؛

(ب) أن تكرار المعلومات في أجزاء مختلفة من القوائم المالية غير ضروري عادةً وقد يجعل القوائم المالية أقل قابلية للفهم.

التصنيف

٧.٧ التصنيف هو فرز الأصول أو الالتزامات أو حقوق الملكية أو الدخل أو المصروفات على أساس خصائصها المشتركة لأغراض العرض والإفصاح. وتشمل هذه الخصائص –على سبيل المثال لا الحصر– طبيعة البند، ودوره (أو وظيفته) داخل الأنشطة التجارية التي تمارسها المنشأة، وكيفية قياسه.

٨.٧ قد يؤدي تصنيف الأصول أو الالتزامات أو حقوق الملكية أو الدخل أو المصروفات غير المتشابهة مع بعضها في مجموعة واحدة إلى حجب المعلومات الملائمة، والحد من القابلية للفهم والقابلية للمقارنة، وقد لا يقدم تعبيراً صادقاً عمّا يستهدف التعبير عنه.

تصنيف الأصول والالتزامات

٩.٧ يتم تطبيق التصنيف على وحدة الحساب المختارة للأصل أو الالتزام (انظر الفقرات ٤٨.٤ إلى ٤–٥٥). ومع ذلك، فقد يكون من المناسب في بعض الأحيان فصل أحد الأصول أو الالتزامات إلى مكوناته المختلفة في خصائصها وتصنيف تلك المكونات بشكل منفصل. وقد يكون هذا مناسباً عندما يعزز تصنيف تلك المكونات بشكل منفصل فائدة المعلومات المالية الناتجة. فعلى سبيل المثال، قد يكون من المناسب فصل أحد الأصول أو الالتزامات إلى مكونات متداولة وغير متداولة وتصنيف تلك المكونات بشكل منفصل.

المقاصة

١٠.٧ تحدث المقاصة عندما تقوم المنشأة بإثبات وقياس كل من أصل والتزام كوحدتي حساب منفصلتين، لكنها تجمعهما في مبلغٍ واحدٍ بالصافي في قائمة المركز المالي. وتقوم المقاصة بتصنيف البنود غير المتشابهة مع بعضها ولذلك فهي تُعد غير مناسبة عادةً.

١١.٧ تختلف مقاصة الأصول والالتزامات عن معالجة مجموعة من الحقوق والالتزامات كوحدة حساب واحدة (انظر الفقرات ٤٨.٤ إلى ٥٥.٤).

تصنيف حقوق الملكية

١٢.٧ لتقديم معلومات مفيدة، قد يكون من الضروري تصنيف المطالبات في حقوق الملكية بشكل منفصل عن بعضها إذا كانت لتلك المطالبات خصائص مختلفة (انظر الفقرة ٦٥.٤).

١٣.٧ وبالمثل، لتقديم معلومات مفيدة، قد يكون من الضروري تصنيف مكونات حقوق الملكية بشكل منفصل عن بعضها إذا كان بعض تلك المكونات يخضع لمتطلبات نظامية أو تنظيمية أو متطلبات أخرى معينة. فعلى سبيل المثال، يُسمح للمنشأة في بعض الدول بإجراء توزيعات على أصحاب المطالبات في حقوق الملكية فقط إذا كانت لدى المنشأة الاحتياطيات الكافية المحددة على أنها قابلة للتوزيع (انظر الفقرة ٦٦.٤). وقد يوفر العرض أو الإفصاح المنفصل لتلك الاحتياطيات معلومات مفيدة.

تصنيف الدخل والمصروفات

١٤.٧ يتم تطبيق التصنيف على:

(أ) الدخل والمصروفات الناتجة عن وحدة الحساب المختارة لأصل أو التزام؛ أو

(ب) مكونات ذلك الدخل وتلك المصروفات إذا كان لتلك المكونات خصائص مختلفة وإذا كانت محددة بشكل منفصل عن بعضها. فعلى سبيل المثال، يمكن أن يشمل التغير في القيمة الجارية لأحد الأصول تأثيرات تغيرات القيمة واستحقاق الفائدة (انظر الجدول ١.٦). وقد يكون من المناسب تصنيف تلك المكونات بشكل منفصل إذا كان القيام بذلك سيؤدي إلى تعزيز فائدة المعلومات المالية الناتجة.

الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر

١٥.٧ يتم تصنيف الدخل والمصروفات وتضمينهما إمّا في:

(أ) قائمة الربح أو الخسارة؛[١١] أو

(ب) خارج قائمة الربح أو الخسارة، في الدخل الشامل الآخر.

١٦.٧ تُعد قائمة الربح أو الخسارة المصدر الأساسي للمعلومات المتعلقة بالأداء المالي للمنشأة خلال فترة التقرير. وتحتوي تلك القائمة على مجموع الربح أو الخسارة الذي يقدم وصفاً موجزاً للغاية للأداء المالي للمنشأة خلال الفترة. ويقوم العديد من مستخدمي القوائم المالية بإدراج ذلك المجموع في تحليلهم سواءً كنقطة انطلاق لذلك التحليل أو كمؤشر رئيسي للأداء المالي للمنشأة خلال الفترة. ومع ذلك، يتطلب فهم الأداء المالي للمنشأة خلال الفترة إجراء تحليل لجميع الدخل والمصروفات المثبتة –بما في ذلك الدخل والمصروفات المُضمَّنة في الدخل الشامل الآخر– وأيضاً تحليل للمعلومات الأخرى المُضمَّنة في القوائم المالية.

١٧.٧ نظراً لأن قائمة الربح أو الخسارة تُعد هي المصدر الأساسي للمعلومات المتعلقة بالأداء المالي للمنشأة خلال الفترة، فإن جميع الدخل والمصروفات يتم تضمينها من حيث المبدأ في تلك القائمة. لكن عند وضع المعايير، قد يقرر المجلس في ظروف استثنائية أن الدخل أو المصروفات الناشئة عن تغير في القيمة الجارية لأصل أو التزام يلزم تضمينها في الدخل الشامل الآخر إذا كان القيام بذلك من شأنه أن يؤدي إلى تقديم المزيد من المعلومات الملائمة في قائمة الربح أو الخسارة، أو تقديم تعبير أكثر صدقاً عن الأداء المالي للمنشأة خلال تلك الفترة.

١٨.٧ يتم تضمين الدخل والمصروفات الناشئة على أساس القياس بالتكلفة التاريخية (انظر الجدول ١.٦) في قائمة الربح أو الخسارة. ويسري هذا أيضاً عندما يتم تحديد الدخل أو المصروفات من ذلك النوع بشكل منفصل كمكون لأحد التغيرات في القيمة الجارية لأصل أو التزام. فعلى سبيل المثال، في حالة قياس أصل مالي بالقيمة الجارية وفي حالة تحديد دخل الفائدة بشكل منفصل عن التغيرات الأخرى في القيمة، فإن دخل الفائدة يتم تضمينه في قائمة الربح أو الخسارة.

١٩.٧ من حيث المبدأ، يُعاد تصنيف الدخل والمصروفات المُضمَّنة في الدخل الشامل الآخر في إحدى الفترات من الدخل الشامل الآخر إلى قائمة الربح أو الخسارة في أية فترة مستقبلية عندما يؤدي القيام بذلك إلى تقديم معلومات أكثر ملاءمة في قائمة الربح أو الخسارة، أو تقديم تعبير أكثر صدقاً عن الأداء المالي للمنشأة خلال تلك الفترة المستقبلية. لكن، على سبيل المثال، إذا لم يكن هناك أي أساس واضح لتحديد الفترة التي سيكون فيها لإعادة التصنيف تلك النتيجة، أو المبلغ الذي ينبغي إعادة تصنيفه، فإن المجلس قد يقرر عند وضع المعايير أن الدخل والمصروفات المضمنة في الدخل الشامل الآخر لا يلزم إعادة تصنيفها في الفترات اللاحقة.

---

١١ لا يحدد إطار المفاهيم ما إذا كانت قائمة الأداء المالي تضم قائمة واحدة أو قائمتين. ويستخدم إطار المفاهيم مصطلح "قائمة الربح أو الخسارة" للإشارة إلى كل من قائمة منفصلة وإلى قسم منفصل داخل قائمة واحدة للأداء المالي. وبالمثل، يستخدم إطار المفاهيم مصطلح "إجمالي الربح أو الخسارة" للإشارة إلى كل من الإجمالي لقائمة منفصلة وإلى الإجمالي الفرعي لقسم داخل قائمة واحدة للأداء المالي.

التجميع

٢٠.٧ التجميع هو إضافة الأصول أو الالتزامات أو حقوق الملكية أو الدخل أو المصروفات إلى بعضها إذا كانت لها خصائص مشتركة وعندما يتم تضمينها في نفس التصنيف.

٢١.٧ يؤدي التجميع إلى جعل المعلومات أكثر فائدة عن طريق تلخيص كمّ كبير من التفاصيل. لكن التجميع يخفي بعض تلك التفاصيل. ولذلك يلزم الموازنة حتى لا يتم حجب المعلومات الملائمة سواءً بتضمين قدر كبير من التفاصيل غير المهمة أو بسبب التجميع الزائد.

٢٢.٧ قد يلزم استخدام مستويات مختلفة من التجميع في مختلف أجزاء القوائم المالية. فعلى سبيل المثال، تقدم قائمة المركز المالي وقائمة (قوائم) الأداء المالي معلومات موجزة فيما يتم تقديم معلومات أكثر تفصيلاً في الإيضاحات.

© مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي

من فقرة رقم

الفصل الثامن – مفاهيم رأس المال والحفاظ على رأس المال

مفاهيم رأس المال	**١.٨**
مفاهيم الحفاظ على رأس المال وتحديد الربح	**٣.٨**
تعديلات الحفاظ على رأس المال	**١٠.٨**

© مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي

تم نقل المادة الواردة في الفصل الثامن دون تغيير من إطار مفاهيم التقرير المالي الصادر في عام ٢٠١٠. وقد ظهرت تلك المادة في الأساس في إطار إعداد وعرض القوائم المالية الصادر في عام ١٩٨٩.

مفاهيم رأس المال

١.٨ تطبق معظم المنشآت المفهوم المالي لرأس المال في إعداد قوائمها المالية. وبموجب المفهوم المالي لرأس المال، مثل الأموال المستثمرة أو القوة الشرائية المستثمرة، يُعد رأس المال مرادفاً لصافي أصول المنشأة أو حقوق ملكيتها. أما بموجب المفهوم المادي لرأس المال، مثل القدرة التشغيلية، يُعد رأس المال بمثابة الطاقة الإنتاجية للمنشأة المُستندة، على سبيل المثال، إلى وحدات الإنتاج اليومية.

٢.٨ ينبغي أن يستند اختيار المنشأة للمفهوم المناسب لرأس المال إلى احتياجات مستخدمي القوائم المالية. وبالتالي، فإنه ينبغي تطبيق المفهوم المالي لرأس المال إذا كان مستخدمو القوائم المالية معنيين بشكل رئيسي بالحفاظ على رأس المال الاسمي المستثمر أو القوة الشرائية لرأس المال المستثمر. لكن إذا كان الاهتمام الرئيسي للمستخدمين هو بالقدرة التشغيلية للمنشأة، فينبغي استخدام المفهوم المادي لرأس المال. ويشير المفهوم المُختار إلى الهدف المراد تحقيقه من تحديد الربح، حتى وإن كانت هناك بعض الصعوبات المتعلقة بالقياس عند جعل المفهوم قابلاً للتطبيق.

مفاهيم الحفاظ على رأس المال وتحديد الربح

٣.٨ تنشأ عن مفاهيم رأس المال الواردة في الفقرة ١.٨ المفاهيم الآتية المتعلقة بالحفاظ على رأس المال:

(أ) *الحفاظ على رأس المال المالي*. بموجب هذا المفهوم لا يتحقق الربح إلا إذا فاق المبلغ المالي (أو النقدي) لصافي الأصول في نهاية الفترة المبلغ المالي (أو النقدي) لصافي الأصول في بداية الفترة، بعد استبعاد أي توزيعات على الملاك، وأي مساهمات منهم، خلال الفترة. ويمكن قياس الحفاظ على رأس المال المالي إما بوحدات نقدية اسمية أو بوحدات ذات قوة شرائية ثابتة.

(ب) *الحفاظ على رأس المال المادي*. بموجب هذا المفهوم، لا يتحقق الربح إلا إذا فاقت الطاقة الإنتاجية المادية (أو القدرة التشغيلية) للمنشأة (أو الموارد أو الأموال اللازمة لتحقيق تلك الطاقة) في نهاية الفترة الطاقة الإنتاجية المادية في بداية الفترة، بعد استبعاد أي توزيعات على الملاك، وأي مساهمات منهم، خلال الفترة.

٤.٨ يُعنى مفهوم الحفاظ على رأس المال بالكيفية التي تعرِّف بها المنشأة رأس المال الذي تسعى للحفاظ عليه. وهو يُعد حلقة الوصل بين مفاهيم رأس المال ومفاهيم الربح لأنه يوفر النقطة المرجعية التي يُقاس بواسطتها الربح؛ وهذا أحد المتطلبات المسبقة للتمييز بين عائد المنشأة على رأس المال واستردادها لرأس المال؛ فوحدها التدفقات الداخلة للأصول التي تفوق المبالغ اللازمة للحفاظ على رأس المال يمكن اعتبارها أرباحاً، وبالتالي، يمكن اعتبارها عائداً على رأس المال. ومن ثمّ، فإن الربح هو المبلغ الفائض الذي يبقى بعد طرح المصروفات (بما في ذلك تعديلات الحفاظ على رأس المال، عند الاقتضاء) من الدخل. وإذا فاقت المصروفات الدخل، فإن المبلغ الفائض يُعد خسارة.

٥.٨ يتطلب مفهوم الحفاظ على رأس المال المادي تبني أساس القياس القائم على التكلفة الحالية. ولكن مفهوم الحفاظ على رأس المال المالي لا يتطلب استخدام أساس معين للقياس. ويعتمد اختيار الأساس، بموجب هذا المفهوم، على نوع رأس المال المالي الذي تسعى المنشأة للحفاظ عليه.

 © مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي

٦.٨ يتمثل الاختلاف الرئيسي بين مفهومي الحفاظ على رأس المال في معالجة تأثيرات التغيرات في أسعار أصول والتزامات المنشأة. وبشكل عام، تكون المنشأة قد حافظت على رأسمالها إذا كان لديها رأس مال في نهاية الفترة بقدر ما كان لديها في بداية الفترة. وأي مبلغ زائد عمّا هو مطلوب للحفاظ على رأس المال في بداية الفترة يُعد ربحاً.

٧.٨ بموجب مفهوم الحفاظ على رأس المال المالي، حيث يُعرَّف رأس المال في صورة وحدات نقدية اسمية، يعبّر الربح عن الزيادة في رأس المال النقدي الاسمي خلال الفترة. وبالتالي، فإن الزيادات في أسعار الأصول المحتفظ بها خلال الفترة، التي يُشار إليها –بشكل متعارف عليه– على أنها مكاسب الحيازة، تُعدّ من منظور المفاهيم أرباحاً. ولكن لا يمكن إثباتها على هذا النحو حتى يتم التخلص من تلك الأصول في معاملة تبادلية. وعندما يُعرَّف مفهوم الحفاظ على رأس المال المالي في صورة وحدات ذات قوة شرائية ثابتة، فإن الربح يعبر عن الزيادة في القوة الشرائية المستثمرة خلال الفترة. وبالتالي، فإن ذلك الجزء من الزيادة في أسعار الأصول، الذي يفوق الزيادة في المستوى العام للأسعار، هو فقط الذي يعد ربحاً. وتُعالج باقي الزيادة على أنها تعديل للحفاظ على رأس المال، وبالتالي، على أنها جزء من حقوق الملكية.

٨.٨ بموجب مفهوم الحفاظ على رأس المال المادي، حيث يُعرَّف رأس المال في صورة الطاقة الإنتاجية المادية، يعبّر الربح عن الزيادة في رأس المال ذلك خلال الفترة. ويُنظر إلى جميع التغيرات السعرية التي تؤثر على أصول والتزامات المنشأة على أنها تغيرات في قياس الطاقة الإنتاجية المادية للمنشأة؛ وبالتالي، فإنها تُعالج على أنها تعديلات للحفاظ على رأس المال، وتُعد جزءاً من حقوق الملكية، وليس على أنها أرباح.

٩.٨ يحدد اختيار أسس القياس ومفهوم الحفاظ على رأس المال النموذج المحاسبي المستخدم في إعداد القوائم المالية. وتبدي النماذج المحاسبية المختلفة درجات متفاوتة من الملاءمة وإمكانية الاعتماد عليها، ويجب على الإدارة، كما هو الحال في المجالات أخرى، أن تسعى إلى تحقيق التوازن بين الملاءمة وإمكانية الاعتماد. وينطبق إطار المفاهيم الماثل على شريحة من النماذج المحاسبية ويوفر دليلاً إرشادياً لإعداد وعرض القوائم المالية المعدة بموجب النموذج المُختار. وليس في نية المجلس في الوقت الحاضر أن يفرض نموذجاً معيناً إلا في حالات استثنائية، كما في حالة تلك المنشآت التي تُعد تقاريرها بعملة اقتصاد يتّسم بالتضخّم الجامح. إلا أن هذه النية سيُعاد النظر فيها في ضوء التطورات العالمية.

تعديلات الحفاظ على رأس المال

١٠.٨ ينشأ عن إعادة تقويم أو إعادة عرض الأصول والالتزامات زيادة أو نقصان في حقوق الملكية. ورغم أن هذه الزيادة أو هذا النقصان يستوفي تعريف الدخل والمصروفات، فإنه لا يتم تضمينه في قائمة الدخل بموجب مفاهيم معينة للحفاظ على رأس المال. وبدلاً من ذلك، يتم تضمين هذه البنود في حقوق الملكية على أنها تعديلات للحفاظ على رأس المال أو احتياطيات لإعادة التقويم.

الملحق – المصطلحات المُعرَّفة

المصطلحات المُعرَّفة التالية مقتبسة أو مستخرجة من الفقرات ذات الصلة الواردة في إطار مفاهيم التقرير المالي.

التجميع	إضافة الأصول أو الالتزامات أو حقوق الملكية أو الدخل أو المصروفات إلى بعضها إذا كانت لها خصائص مشتركة وكانت مضمَّنة في نفس التصنيف.	الإطار ٢٠.٧
الأصول	مورد اقتصادي حالي تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث سابقة.	الإطار ٣.٤
المبلغ الدفتري	المبلغ الذي يتم إثبات الأصل أو الالتزام أو حقوق الملكية به في قائمة المركز المالي.	الإطار ١.٥
التصنيف	فرز الأصول أو الالتزامات أو حقوق الملكية أو الدخل أو المصروفات على أساس خصائصها المشتركة لأغراض العرض والإفصاح.	الإطار ٧.٧
القوائم المالية المجمعة	القوائم المالية لمنشأة معدة للتقرير عندما تضم تلك المنشأة منشأتين أو أكثر لا تربط فيما بينها جميعاً علاقة المنشأة الأم بالمنشآت التابعة.	الإطار ١٢.٣
القوائم المالية الموحدة	القوائم المالية لمنشأة معدة للتقرير عندما تضم تلك المنشأة كلاً من المنشأة الأم ومنشآتها التابعة.	الإطار ١١.٣
السيطرة على المورد الاقتصادي	القدرة الحالية على توجيه استخدام المورد الاقتصادي والحصول على المنافع الاقتصادية التي قد تتدفق منه.	الإطار ٢٠.٤
إلغاء الإثبات	الحذف الكامل أو الجزئي لأصل أو التزام مثبت، من قائمة المركز المالي للمنشأة.	الإطار ٢٦.٥
المورد الاقتصادي	حق لديه القدرة على إنتاج منافع اقتصادية.	الإطار ٤.٤
الخصائص النوعية المعزِّزة	خاصية نوعية تجعل المعلومات المفيدة أكثر فائدة. والخصائص النوعية المعززة هي القابلية للمقارنة وقابلية التحقق من الصحة وتوفر المعلومات في الوقت المناسب والقابلية للفهم.	الإطار ٤.٢، الإطار ٢٣.٢
حقوق الملكية	الحصة المتبقية من أصول المنشأة بعد طرح جميع التزاماتها.	الإطار ٦٣.٤
المطالبة في حقوق الملكية	المطالبة في الحصة المتبقية من أصول المنشأة بعد طرح جميع التزاماتها.	الإطار ٦٤.٤

العقد قيد التنفيذ	عقد، أو جزء من عقد، غير منفذ على حدٍ سواء – أي إن الطرفين لم ينفذ كلاهما أياً من الواجبات التي عليهما، أو كلا الطرفين قد نفّذا بشكل جزئي الواجبات التي عليهما بقدرٍ متساوٍ.	الإطار ٥٦.٤
عدم التأكد المحيط بالوجود	عدم التأكد مما إذا كان الأصل أو الالتزام موجوداً.	الإطار ١٣.٤، الإطار ٣٥.٤
المصروفات	الانخفاضات في الأصول، أو الزيادات في الالتزامات، التي تؤدي إلى انخفاضات في حقوق الملكية، بخلاف ما يتعلق بالتوزيعات على أصحاب المطالبات في حقوق الملكية.	الإطار ٦٩.٤
الخاصية النوعية الأساسية	خاصية نوعية يجب أن تتسم بها المعلومات المالية حتى تكون مفيدة للمستخدمين الرئيسيين للتقارير المالية ذات الغرض العام. والخاصيتان النوعيتان الأساسيتان هما الملاءمة والتعبير الصادق.	الإطار ٤.٢، الإطار ٥.٢
التقرير المالي ذو الغرض العام	تقرير يقدم معلومات مالية عن الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات التي عليها والتغيرات في تلك الموارد الاقتصادية والمطالبات، وتكون تلك المعلومات مفيدة للمستخدمين الرئيسيين في اتخاذ القرارات المتعلقة بتوفير الموارد للمنشأة.	الإطار ٢.١، الإطار ١٢.١
القوائم المالية ذات الغرض العام	شكل معين من أشكال التقارير المالية ذات الغرض العام التي تقدم معلومات عن أصول المنشأة المعدة للتقرير والتزاماتها وحقوق ملكيتها ودخلها ومصروفاتها.	الإطار ٢.٣
الدخل	الزيادات في الأصول، أو الانخفاضات في الالتزامات، التي تؤدي إلى زيادات في حقوق الملكية، بخلاف ما يتعلق بالمساهمات من أصحاب المطالبات في حقوق الملكية.	الإطار ٦٨.٤
الالتزام	واجب قائم على المنشأة يلزمها بنقل أحد مواردها الاقتصادية نتيجة لأحداث سابقة.	الإطار ٢٦.٤
المعلومات ذات الأهمية النسبية	تكون المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان يمكن التوقع بدرجة معقولة أن إغفال ذكرها أو تحريفها أو حجبها قد يؤثر على القرارات التي يتخذها المستخدمون الرئيسيون للتقارير المالية ذات الغرض العام على أساس تلك التقارير، التي تقدم معلومات مالية عن منشأة معدة للتقرير بعينها.	الإطار ١١.٢
المقياس	نتيجة تطبيق أحد أسس القياس على أصل أو التزام وما يتعلق به من دخل ومصروفات.	الإطار ١.٦
أساس القياس	سمة محددة –على سبيل المثال، التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة أو قيمة الوفاء– للبند الذي يتم قياسه.	الإطار ١.٦

عدم التأكد المحيط بالقياس	عدم التأكد الذي ينشأ عندما لا يكون من الممكن رصد المبالغ النقدية الواردة في التقارير المالية بشكل مباشر ومن ثم يلزم تقديرها.	الإطار ١٩.٢
المقاصة	تجميع أصل والتزام مثبتين ومقاسين كوحدتي حساب منفصلتين في مبلغٍ واحدٍ بالصافي في قائمة المركز المالي.	الإطار ١٠.٧
عدم التأكد المحيط بالناتج	عدم تأكد محيط بمبلغ أو توقيت أي تدفق داخل أو خارج للمنافع الاقتصادية التي ستنتج عن أصل أو التزام.	الإطار ٦١.٦
القدرة على إنتاج المنافع الاقتصادية	في سياق الحديث عن الموارد الاقتصادية، سمة موجودة بالفعل وسوف تنتج عنها في ظرف واحد على الأقل منافع اقتصادية للمنشأة بخلاف تلك المتاحة لجميع الأطراف الأخرى.	الإطار ١٤.٤
المستخدمون الرئيسيون (للتقارير المالية ذات الغرض العام)	المستثمرون والمقرضون والدائنون الآخرون، الحاليون منهم والمحتملون.	الإطار ٢.١
الحيطة	التزام الحذر عند القيام باجتهادات في الظروف التي يحيط بها عدم التأكد. والمقصود بتوخي الحيطة هو ألا تكون الأصول والدخل مبالغاً فيها وألا تكون الالتزامات والمصروفات منتقصاً منها. وبالمثل، لا يسمح توخي الحيطة بالتقليل من الأصول أو الدخل أو المبالغة في الالتزامات أو المصروفات.	الإطار ١٦.٢
الإثبات	هو آلية التعرف على كل بند مستوفٍ لتعريف أحد عناصر القوائم المالية –الأصل أو الالتزام أو حقوق الملكية أو الدخل أو المصروفات– لغرض إدراجه في قائمة المركز المالي أو قائمة (قوائم) الأداء المالي. ويستلزم الإثبات وصف البند في واحدة من تلك القوائم –سواءً وصفه بمفرده أو مع بنود أخرى– بكلمات وبمبلغ نقدي، وتضمين ذلك المبلغ برقم إجمالي واحد أو أكثر في تلك القائمة.	الإطار ١.٥
المنشأة المعدة للتقرير	المنشأة المطالبة بإعداد، أو التي تختار إعداد، القوائم المالية ذات الغرض العام.	الإطار ١٠.٣
القوائم المالية غير الموحدة	القوائم المالية لمنشأة معدة للتقرير تمثِّل المنشأة الأم وحدها.	الإطار ١١.٣
وحدة الحساب	الحق أو مجموعة الحقوق، أو الواجب أو مجموعة الواجبات، أو مجموعة الحقوق والواجبات، التي تُطبق عليها ضوابط الإثبات ومفاهيم القياس.	الإطار ٤٨.٤

المعلومات المالية المفيدة	المعلومات المالية التي تفيد المستخدمين الرئيسيين للتقارير المالية ذات الغرض العام في اتخاذ القرارات المتعلقة بتوفير الموارد للمنشأة المعدة للتقرير. وحتى تكون المعلومات المالية مفيدة، يجب أن تكون ملائمة وأن تعبر بصدق عمّا تستهدف التعبير عنه.	الإطار ٢.١، الإطار ٤.٢
المستخدمون (للتقارير المالية ذات الغرض العام)	انظر المستخدمون الرئيسيون (للتقارير المالية ذات الغرض العام)	–