

معيار المحاسبة الدولي 8 السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء

الهدف

- 1 هدف هذا المعيار هو تحديد ضوابط اختيار وتغيير السياسات المحاسبية، مع المعالجة المحاسبية والإفصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء. يُقصد من المعيار أن يُعزز ملاءمة وإمكانية الاعتماد على القوائم المالية للمنشأة، وقابلية هذه القوائم المالية للمقارنة عبر الزمن وللمقارنة مع القوائم المالية للمنشآت الأخرى.
- 2 تم تحديد متطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية، باستثناء تلك المتعلقة بالإفصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية، في معيار المحاسبة الدولي 1 "عرض القوائم المالية".

النطاق

- 3 يجب أن يُطبق هذا المعيار عند اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، وعند المحاسبة عن التغيرات في السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح أخطاء فترة سابقة.
- 4 تتم المحاسبة عن الآثار الضريبية لتصحيح أخطاء فترة سابقة، وللتعديلات بأثر رجعي التي تتم لتطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية، والإفصاح عنها، وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 12 "ضرائب الدخل".

التعريفات

- 5 تُستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة:
 - (أ) *السياسات المحاسبية* هي مبادئ وأسس وأعراف وقواعد وممارسات محددة، تُطبق من قبل المنشأة عند إعداد وعرض القوائم المالية.
 - (ب) *التغير في تقدير محاسبي* هو تعديل المبلغ الدفترى لأصل أو التزام، أو مبلغ الاستهلاك الدوري لأصل، والذي ينتج عن تقويم الوضع الحالي والمنافع المستقبلية المتوقعة والالتزامات المرتبطة بالأصول والالتزامات. تنتج التغيرات في التقديرات المحاسبية من معلومات جديدة أو تطورات جديدة، ومن ثم، فهي لا تُعد تصحيحاً لأخطاء.
 - (ج) *المعايير الدولية للتقرير المالي (IFRSs)* هي المعايير والتفسيرات المُصدرة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، وتشمل:
 - (أ) المعايير الدولية للتقرير المالي.
 - (ب) معايير المحاسبة الدولية.
 - (ج) تفسيرات لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي (IFRIC).
 - (د) تفسيرات لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC)¹.
 - (د) *الحذف الهام* أو سوء العرض الهام للبنود يكون ذا أهمية نسبية إذا استطاع أن يؤثر - بشكل فردي أو جماعي - على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس القوائم المالية. وتعتمد الأهمية النسبية على حجم وطبيعة الحذف، أو سوء العرض المقدر في الظروف المحيطة. وقد يكون حجم البند، أو طبيعته، أو مزيج من كليهما، هو العامل الحاسم.
 - (هـ) *أخطاء فترة سابقة* هي حذف من القوائم المالية للمنشأة، وسوء عرض فيها، لفترة واحدة أو أكثر من الفترات السابقة، تنشأ عن الفشل في استخدام، أو سوء استخدام، معلومات يمكن الاعتماد عليها، والتي:
 - (أ) كانت متاحة عند اعتماد القوائم المالية لهذه الفترات للإصدار.
 - (ب) كان من المتوقع - بشكل معقول - أن يتم الحصول عليها وأخذها في الحسبان في إعداد وعرض هذه القوائم المالية.

وتشمل مثل هذه الأخطاء آثار الأخطاء الحسابية، والأخطاء في تطبيق السياسات المحاسبية، والسهو أو التفسيرات

الخاطئة للحقائق، والغش.

التطبيق بأثر رجعي هو تطبيق سياسة محاسبية جديدة على معاملات، وأحداث وظروف أخرى كما لو كانت تلك السياسة تُطبق دائماً.

إعادة العرض بأثر رجعي هو تصحيح الإثبات، والقياس والإفصاح عن مبالغ عناصر القوائم المالية كما لو أن خطأ فترة سابقة لم يحدث مطلقاً.

غير عملي يعدّ تطبيق متطلب ما غير عملي عندما لا تستطيع المنشأة تطبيقه، حتى بعد قيامها ببذل كل مسعى معقول للقيام بذلك. ولفترة سابقة معينة، يكون من غير العملي أن يطبق تغيير في سياسة محاسبية بأثر رجعي أو القيام بإعادة عرض بأثر رجعي لتصحيح خطأ إذا:

- (أ) كانت آثار التطبيق بأثر رجعي، أو إعادة العرض بأثر رجعي، غير قابلة للتحديد،
- (ب) كان التطبيق بأثر رجعي، أو إعادة العرض بأثر رجعي، يتطلب افتراضات عن ماهية نية الإدارة التي كان يمكن أن تكون في تلك الفترة، أو
- (ج) كان التطبيق بأثر رجعي، أو إعادة العرض بأثر رجعي، يتطلب تقديرات مهمة لمبالغ، وكان من غير الممكن - بشكل موضوعي - تمييز المعلومات حول تلك التقديرات التي:
- (1) توفر أدلة عن الظروف التي كانت موجودة في التاريخ (التواريخ)، الذي كان يجب أن يتم فيه إثبات أو قياس، أو الإفصاح عن هذه المبالغ،

(2) وكانت متاحة عند اعتماد القوائم المالية لتلك الفترة السابقة للإصدار عن المعلومات الأخرى.

التطبيق المستقبلي لتغيير في سياسة محاسبية وإثبات أثر تغيير في تقدير محاسبي، هو على التوالي:

- (أ) تطبيق سياسة محاسبية جديدة على معاملات، وأحداث وظروف أخرى تحدث بعد التاريخ الذي فيه تم تغيير السياسة المحاسبية.
- (ب) إثبات أثر التغيير في التقدير المحاسبي في الفترة الحالية والفترات المستقبلية المتأثرة بالتغيير.

6 يتطلب تقدير ما إذا كان الحذف، أو سوء العرض يؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين، وبالتالي يكون ذا أهمية نسبية، الإخذ في الحسبان خصائص هؤلاء المستخدمين. ينص "إطار إعداد وعرض القوائم المالية" في الفقرة 25 على أنه "يفترض أن يكون لدى المستخدمين قدر معقول من المعرفة بالأعمال والأنشطة الاقتصادية، والمحاسبية، وأن يكون لديهم استعداد لدراسة المعلومات بقدر معقول من العناية". وبناءً عليه، يلزم التقدير الإخذ في الحسبان كيف يتوقع - بشكل معقول - أن يتأثر المستخدمون الذين يمثل تلك الصفات عند إتخاذ القرارات الاقتصادية.

إختيار وتطبيق السياسات المحاسبية

7 عندما ينطبق معيار دولي للتقرير المالي - بشكل محدد - على معاملة، أو حدث أو ظرف آخر، فإنه يجب تحديد السياسة، أو السياسات المحاسبية المنطبقة على هذا البند من خلال تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي.

¹ عدل تعريف المعايير الدولية للتقرير المالي بعد إدخال تغييرات على الاسم بموجب "دستور مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي" المنفخ في 2010.

8 تحدد المعايير الدولية للتقرير المالي السياسات المحاسبية التي خلص مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى أنه ينتج عنها قوائم مالية تحتوي على معلومات ملائمة، ويمكن الاعتماد عليها، عن المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تنطبق عليها. ولا يلزم تطبيق هذه السياسات عندما يكون أثر تطبيقها غير ذي أهمية نسبية. وبالرغم من ذلك، فإنه من غير المناسب القيام بخروج - غير ذي أهمية نسبية - عن المعايير الدولية للتقرير المالي، أو تركه بدون تصحيح، لتحقيق عرض معين للمركز المالي للمنشأة، أو لأدائها المالي، أو لتدفقاتها النقدية.

9 مرفق بالمعايير الدولية للتقرير المالي إرشادات لمساعدة المنشآت في تطبيق متطلباتها. تنص جميع مثل تلك الإرشادات على ما إذا كانت تُعد جزءاً لا يتجزأ من المعايير الدولية للتقرير المالي. الإرشادات التي تُعد جزءاً لا يتجزأ من المعايير الدولية للتقرير المالي تُعد إلزامية، أما الإرشادات التي لا تُعد جزءاً لا يتجزأ من المعايير الدولية للتقرير المالي، فإنها لا تتضمن متطلبات للقوائم المالية.

10 في غياب معيار دولي للتقرير المالي ينطبق - بشكل محدد - على معاملة، أو حدث أو ظرف آخر، فإنه يجب على الإدارة أن تستخدم حكمها في تطوير وتطبيق سياسة محاسبية تنتج عنها معلومات تكون:

(أ) ملائمة لاحتياجات المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

(ب) يمكن الاعتماد عليها، بمعنى أن القوائم المالية:

- (1) تعبر - بصدق - عن المركز المالي للمنشأة، وعن أدائها المالي وتدفقاتها النقدية.
- (2) تعكس الجوهر الاقتصادي للمعاملات، والأحداث والظروف الأخرى، ولا تعكس - مجرد - الشكل القانوني.
- (3) تكون محايدة، بمعنى خالية من التحيز.
- (4) تتسم بالحيطة والحذر.
- (5) تكون كاملة في جميع الجوانب ذات الأهمية النسبية.

11 لاتخاذ الحكم الموضح في الفقرة 10، يجب على الإدارة أن ترجع إلى المصادر التالية بحسب الترتيب التنازلي، وأن تأخذ في الحسبان إمكانية انطباقها:

- (أ) المتطلبات في المعايير الدولية للتقرير المالي التي تتناول مسائل مشابهة وذات صلة.
- (ب) تعريفات الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات، وضوابط إثباتها، ومفاهيم قياسها الواردة في "الإطار" 3.

12 لاتخاذ الحكم الموضح في الفقرة 10، يمكن للإدارة - أيضاً - أن تأخذ في الحسبان أحدث إصدارات جهات وضع المعايير الأخرى التي تستخدم إطار مفاهيم مشابهاً في تطوير معايير المحاسبة، والكتابات المحاسبية الأخرى والممارسات الصناعية المقبولة، إلى المدى الذي لا تتعارض فيه مع المصادر الواردة في الفقرة 11.

ثبات السياسات المحاسبية

13 يجب على المنشأة أن تختار وتطبق سياساتها المحاسبية - بشكل ثابت - على المعاملات، والأحداث والظروف الأخرى المتشابهة، ما لم يتطلب معيار دولي للتقرير المالي، أو يسمح - بشكل محدد - بتصنيف للبنود قد تكون سياسات مختلفة مناسبة لها. وإذا كان أحد المعايير الدولية للتقرير المالي يتطلب، أو يسمح بهذا التصنيف، فإنه يجب اختيار وتطبيق السياسة المحاسبية الملائمة - بثبات - بالنسبة لكل فئة.

² طبق "إطار إعداد وعرض القوائم المالية" للجنة معايير المحاسبة الدولية من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية في 2001. في سبتمبر 2010، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية "الإطار" بـ "إطار مفاهيم التقرير المالي". واستبدلت الفقرة 25 بالفصل 3 من "إطار المفاهيم".

التغيرات في السياسات المحاسبية

- 14 يجب على المنشأة أن تغير سياسة محاسبية – فقط – إذا كان هذا التغيير:
(أ) مطلوباً بموجب معيار دولي للتقرير المالي.
- (ب) تنتج عنه قوائم مالية توفر معلومات، يمكن الاعتماد عليها وأكثر ملاءمة، عن آثار المعاملات، والأحداث والظروف الأخرى على المركز المالي للمنشأة وعلى أدائها المالي وتدفقاتها النقدية.
- 15 يلزم أن يكون مستخدمو القوائم المالية قادرين على مقارنة القوائم المالية للمنشأة عبر الزمن لتحديد الاتجاهات في مركزها المالي، وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية. وبناءً عليه، تُطبق السياسات المحاسبية نفسها خلال كل فترة، ومن فترة إلى التي تليها، ما لم يستوف تغيير في سياسة محاسبية أحد الضوابط الواردة في الفقرة 14.
- 16 لا يُعد ما يلي تغييرات في السياسات المحاسبية:
(أ) تطبيق سياسة محاسبية على معاملات، أو أحداث أو ظروف أخرى تختلف - في جوهرها - عن تلك التي كانت تحدث سابقاً.
- (ب) تطبيق سياسة محاسبية جديدة على معاملات، أو أحداث أو ظروف أخرى لم تحدث سابقاً، أو كانت غير ذات أهمية نسبية.
- 17 يعد التطبيق الأولي لسياسة لإعادة تقييم الأصول، وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 16 "العقارات والآلات والمعدات"، أو معيار المحاسبة الدولي 38 "الأصول غير الملموسة"، تغييراً في سياسة محاسبية يُعامل على أنه إعادة تقييم، وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 16 أو معيار المحاسبة الدولي 38، وليس وفقاً لهذا المعيار.
- 18 لا تنطبق الفقرات 19 - 31 على التغيير في السياسة المحاسبية الموضح في الفقرة 17.
- ### تطبيق التغييرات في السياسات المحاسبية
- 19 مع مراعاة متطلبات الفقرة 23، فإنه:
(أ) يجب على المنشأة أن تقوم بالمحاسبة عن تغيير في سياسة محاسبية، ناتج عن التطبيق الأولي لمعيار دولي للتقرير المالي، وفقاً لمقتضيات التحول المحددة في ذلك المعيار الدولي للتقرير المالي، إن وجدت.
- (ب) عندما تغير المنشأة سياسة محاسبية بناءً على التطبيق الأولي لمعيار دولي للتقرير المالي لا يشمل مقتضيات تحول محددة تنطبق على ذلك التغيير، أو تغير سياسة محاسبية – بشكل اختياري - فإنه يجب عليها أن تطبق التغيير بأثر رجعي.
- 20 لغرض هذا المعيار، لا يعد التطبيق المبكر لمعيار دولي للتقرير المالي، تغييراً اختيارياً في السياسة المحاسبية.
- 21 في غياب معيار دولي للتقرير المالي ينطبق – بشكل محدد - على معاملة، أو حدث أو ظرف آخر، فإنه يمكن للإدارة، وفقاً للفقرة 12، أن تطبق سياسة محاسبية من أحدث إصدارات جهات وضع المعايير الأخرى التي تستخدم إطار مفاهيم مشابهاً في تطوير معايير المحاسبة. وإذا اختارت المنشأة أن تغير سياسة محاسبية، بعد تعديل مثل هذا الإصدار، فإنه تتم المحاسبة عن هذا التغيير ويُفصح عنه على أنه تغيير اختياري في السياسة المحاسبية.
- ### التطبيق بأثر رجعي
- 22 مع مراعاة الفقرة 23، عندما يُطبق تغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي، وفقاً للفقرة 19 (أ) أو (ب)، فإنه يجب على المنشأة أن تُعدل الرصيد الافتتاحي لكل مكونات حقوق الملكية المتأثرة، وذلك لأبكر فترة سابقة معروضة، والمبالغ المقارنة الأخرى المُفصح عنها لكل فترة سابقة معروضة، كما لو كانت السياسة المحاسبية الجديدة تُطبق دائماً.

³ في سبتمبر 2010، استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية "الإطار" بـ "إطار مفاهيم التقرير المالي".

حدود التطبيق بأثر رجعي

- 23 عندما يُتطلب التطبيق بأثر رجعي، بموجب الفقرة 19(أ)، أو (ب)، فإنه يجب أن يُطبق التغيير في السياسة المحاسبية - بأثر رجعي - باستثناء ذلك المدى الذي يكون فيه من غير العملي تحديد الآثار لفترة محددة، أو الأثر التراكمي للتغيير.
- 24 عندما يكون من غير العملي تحديد الآثار لفترة محددة لتغيير سياسة محاسبية على المعلومات المقارنة لفترة واحدة أو أكثر من الفترات السابقة المعروضة، فإنه يجب على المنشأة أن تطبق السياسة المحاسبية الجديدة على المبالغ الدفترية للأصول والالتزامات كما في بداية أواخر فترة يكون من الممكن - عملياً - التطبيق بأثر رجعي لها، وقد تكون هي الفترة الحالية، ويجب أن تجري تعديلاً مقابلاً للرصيد الافتتاحي لكل مكونات حقوق الملكية المتأثرة، وذلك لتلك الفترة.
- 25 عندما يكون من غير العملي تحديد الأثر التراكمي، في بداية الفترة الحالية، لتطبيق سياسة محاسبية جديدة على جميع الفترات السابقة، فإنه يجب على المنشأة أن تُعدل المعلومات المقارنة لأجل تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة - بأثر مستقبلي - من أواخر تاريخ ممكن عملياً.
- 26 عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية جديدة بأثر رجعي، فإنها تطبق السياسة المحاسبية الجديدة على المعلومات المقارنة للفترات السابقة حتى أواخر فترة ممكنه عملياً. ولا يكون التطبيق بأثر رجعي على فترة سابقة عملياً، إلا إذا كان من الممكن - عملياً - تحديد الأثر التراكمي على المبالغ في كل من قائمتي المركز المالي الافتتاحية والختامية لتلك الفترة. ويُرصد مبلغ التعديل الناتج، المتعلق بالفترات قبل تلك المعروضة في القوائم المالية، للرصيد الافتتاحي لكل مكونات حقوق الملكية المتأثرة، وذلك لأواخر فترة سابقة معروضة. ويُجرى التعديل - عادةً - في الأرباح المبقة. وبالرغم من ذلك، فإن يمكن أن يُجرى التعديل في مكون آخر لحقوق الملكية (على سبيل المثال، للالتزام بمعيار دولي للتقرير المالي). كما تُعدل - أيضاً - أي معلومات أخرى عن الفترات السابقة، مثل الملخصات التاريخية للبيانات المالية، حتى أواخر فترة ممكنه عملياً.
- 27 عندما يكون من غير العملي أن تطبق المنشأة سياسة محاسبية جديدة بأثر رجعي، نظراً لأنها لا تستطيع تحديد الأثر التراكمي لتطبيق السياسة على جميع الفترات السابقة، فإنه وفقاً للفقرة 25 تطبق المنشأة السياسة الجديدة - بأثر مستقبلي - من بداية أواخر فترة ممكنه عملياً. وبناءً عليه، تتجاهل المنشأة الجزء من التعديل التراكمي للأصول والالتزامات وحقوق الملكية الذي ينشأ قبل ذلك التاريخ. ويُسمح بتغيير سياسة محاسبية، حتى لو كان من غير العملي أن تُطبق السياسة - بأثر مستقبلي - لأي فترة سابقة. توفر الفقرات 50 - 53 إرشادات عن متى يكون من غير العملي أن تُطبق السياسة المحاسبية الجديدة على فترة واحدة أو أكثر من الفترات السابقة.

الإفصاح

- 28 عندما يكون للتطبيق الأولي لمعيار دولي للتقرير المالي أثر على الفترة الحالية أو أي فترة سابقة، أو كان من الممكن أن يكون له مثل هذا الأثر لولا أنه من غير العملي تحديد مبلغ التعديل، أو قد يكون له أثر على الفترات المستقبلية، فإن يجب على المنشأة أن تفصح عن:
- (أ) عنوان المعيار الدولي للتقرير المالي.
- (ب) عندما ينطبق، أنه قد تم التغيير في السياسة المحاسبية وفقاً لمقتضيات التحول له.
- (ج) طبيعة التغيير في السياسة المحاسبية.
- (د) عندما ينطبق، وصف مقتضيات التحول.
- (هـ) عندما ينطبق، مقتضيات التحول التي قد يكون لها أثر على الفترات المستقبلية.
- (و) للفترة الحالية وكل فترة سابقة معروضة - إلى الحد الممكن عملياً - مبلغ التعديل:
- (1) لكل بند قائمة مالية مستقل متأثر.
- (2) لربحية السهم الأساس والمخفضة، إذا كان معيار المحاسبة الدولي 33 "ربحية السهم" ينطبق على المنشأة.

- (ز) مبلغ التعديل المتعلق بالفتريات قبل تلك المعروضة، إلى الحد الممكن عملياً.
- (ح) إذا كان التطبيق المطلوب بأثر رجعي بموجب الفقرة 19(أ) أو (ب) غير عملي لفترة سابقة معينة أو لفتريات قبل تلك المعروضة، الظروف التي أدت إلى وجود هذه الحالة، ووصف لكيفية التطبيق ومنذ متى طُبِق التغيير في السياسة المحاسبية.

ولا يلزم تكرار هذه الإفصاحات في القوائم المالية للفتريات اللاحقة.

- 29 عندما يكون للتغيير الاختياري في سياسة محاسبية أثر على الفترة الحالية، أو أي فترة سابقة، أو كان من الممكن أن يكون له مثل هذا الأثر على تلك الفترة لولا أنه من غير العملي تحديد مبلغ التعديل، أو قد يكون له أثر على الفترات المستقبلية، فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عن:

- (أ) طبيعة التغيير في السياسة المحاسبية.
- (ب) الأسباب التي تجعل تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة يوفر معلومات يمكن الاعتماد عليها وأكثر ملاءمة.
- (ج) للفترة الحالية وكل فترة سابقة معروضة - إلى الحد الممكن عملياً - مبلغ التعديل:
- (1) لكل بند قائمة مالية مستقل متأثر.
- (2) لربحية السهم الأساس والمخفضة، إذا كان معيار المحاسبة الدولي 33 ينطبق على المنشأة.
- (د) مبلغ التعديل المتعلق بالفتريات قبل تلك المعروضة، إلى الحد الممكن عملياً.
- (هـ) إذا كان التطبيق بأثر رجعي غير عملي لفترة سابقة معينة أو لفتريات قبل تلك المعروضة، الظروف التي أدت إلى وجود هذه الحالة، ووصف لكيفية التطبيق ومنذ متى طُبِق التغيير في السياسة المحاسبية.
- ولا يلزم تكرار هذه الإفصاحات في القوائم المالية للفتريات اللاحقة.

- 30 عندما لا تطبق المنشأة معياراً دولياً جديداً للتقرير المالي تم إصداره ولكن لم يحن وقت تطبيقه، فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عن:

- (أ) هذه الحقيقة.
- (ب) المعلومات المعروفة أو التي يمكن تقديرها - بشكل معقول - الملائمة لتقدير التأثير المحتمل الذي سيكون لتطبيق المعيار الدولي الجديد للتقرير المالي على القوائم المالية في فترة التطبيق الأولى.

- 31 التزاما بالفقرة 30، تأخذ المنشأة في الحسبان الإفصاح عما يلي:

- (أ) عنوان المعيار الدولي الجديد للتقرير المالي.
- (ب) طبيعة التغيير أو التغييرات الوشيكّة في السياسة المحاسبية.
- (ج) التاريخ الذي يكون فيه تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي مطلوباً.
- (د) التاريخ الذي تخطط فيه أن تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي - بشكل أولي.
- (هـ) أي من:
- (1) مناقشة للتأثير المتوقع للتطبيق الأولي للمعيار الدولي للتقرير المالي على القوائم المالية للمنشأة.
- (2) إذا لم يكن ذلك التأثير معروفاً أو لا يمكن تقديره - بشكل معقول - بيان بهذا الشأن.

التغيرات في التقديرات المحاسبية

- 32 نتيجة لحالات عدم التأكد المتأصلة في أنشطة الأعمال، فإنه لا يمكن قياس العديد من بنود القوائم المالية بدقة، ولكن يمكن تقديرها فقط. وينطوي التقدير على أحكام مستندة إلى أحدث معلومات متاحة يمكن الاعتماد عليها. على سبيل المثال، قد تكون التقديرات المطلوبة لما يلي:
- (أ) الديون المشكوك فيها.
- (ب) تقادم المخزون.
- (ج) القيمة العادلة للأصول المالية أو الالتزامات المالية.
- (د) الأعمار الإنتاجية للأصول القابلة للاستهلاك، أو النمط المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية الكامنة فيها.
- (هـ) التزامات الضمان.
- 33 يعد استخدام التقديرات المعقولة جزءاً أساسياً لإعداد القوائم المالية، ولا يُحد من إمكانية الاعتماد عليها.
- 34 قد يحتاج التقدير إلى تعديل إذا حدثت تغيرات في الظروف التي كان يستند إليها التقدير، أو نتيجة لمعلومات جديدة، أو لخبرة أكثر. وبحسب طبيعته، لا يتعلق تعديل التقدير بالفترة السابقة، ولا يعد تصحيحاً لخطأ.
- 35 يعد التغيير في أساس القياس المطبق تغييراً في سياسة محاسبية، وليس تغييراً في تقدير محاسبي. وعندما يكون من الصعب تمييز تغيير في سياسة محاسبية عن تغيير في تقدير محاسبي، فإنه يُعالج التغيير على أنه تغيير في تقدير محاسبي.
- 36 يجب أن يُثبت أثر التغيير في تقدير محاسبي، بخلاف التغيير الذي تنطبق عليه الفقرة 37 – بأثر مستقبلي – وذلك من خلال تضمينه في الربح أو الخسارة في:
- (أ) فترة التغيير، إذا كان التغيير يؤثر – فقط – على هذه الفترة.
- (ب) فترة التغيير والفترة المستقبلية، إذا كان التغيير يؤثر على كليهما.
- 37 إذا نتج عن التغيير في تقدير محاسبي تغيرات في الأصول والالتزامات، أو تعلق ببند من حقوق الملكية، فإنه يجب أن يُثبت من خلال تعديل المبلغ الدفئري لبند الأصل أو الالتزام أو حق الملكية ذي الصلة في فترة التغيير.
- 38 يعني الإثبات المستقبلي لأثر تغيير في تقدير محاسبي أن يطبق ذلك التغيير على المعاملات، والأحداث والظروف الأخرى، من تاريخ التغيير في التقدير. وقد يؤثر تغيير في تقدير محاسبي – فقط – على أرباح أو خسائر الفترة الحالية، أو أرباح أو خسائر كل من الفترة الحالية والفترة المستقبلية. على سبيل المثال، يؤثر تغيير في تقدير مبلغ الديون المشكوك فيها – فقط – على أرباح أو خسائر الفترة الحالية، وبناءً عليه، فإنه يُثبت في الفترة الحالية. وخلافاً لذلك، يؤثر تغيير في العمر الإنتاجي المقدر لأصل قابل للاستهلاك، أو النمط المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية الكامنة فيه، على مصروف الاستهلاك للفترة الحالية ولكل فترة مستقبلية خلال العمر الإنتاجي المتبقي للأصل. وفي كلتا الحالتين، يُثبت أثر التغيير المتعلق بالفترة الحالية على أنه دخل أو مصروف في الفترة الحالية. ويُثبت الأثر على الفترات المستقبلية، إن وجد، على أنه دخل أو مصروف في هذه الفترات المستقبلية.
- ### الإفصاح
- 39 يجب أن تفصح المنشأة عن طبيعة ومبلغ التغيير في تقدير محاسبي له أثر على الفترة الحالية، أو يتوقع أن يكون له أثر على الفترات المستقبلية، ويستثنى الإفصاح عن الأثر على الفترات المستقبلية عندما يكون من غير العملي تقدير ذلك الأثر.
- 40 إذا لم يُفصح عن مبلغ الأثر في الفترات المستقبلية، نظراً لأن تقديره يُعد غير عملي، فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عن هذه الحقيقة.

الأخطاء

41 يمكن أن تنشأ أخطاء تتعلق بإثبات وقياس وعرض عناصر القوائم المالية والإفصاح عنها. ولا تعد القوائم المالية ملتزمة بالمعايير الدولية للتقرير المالي إذا اشتملت على أخطاء، إما ذات أهمية نسبية، أو غير ذات أهمية نسبية حدثت - بشكل متعمد - لتحقيق عرض معين للمركز المالي للمنشأة، أو لأدائها المالي، أو تدفقاتها النقدية. وتُصحح أخطاء الفترة الحالية، الممكن اكتشافها في الفترة ذاتها، قبل اعتماد القوائم المالية للإصدار. وبالرغم من ذلك، لا تُكتشف - أحياناً - الأخطاء ذات الأهمية النسبية حتى فترة لاحقة، وتُصحح أخطاء الفترة السابقة تلك في المعلومات المقارنة المعروضة في القوائم المالية للفترة اللاحقة (أنظر الفقرات 42 - 47).

42 مع مراعاة الفقرة 43، يجب على المنشأة أن تصحح أخطاء فترة سابقة ذات أهمية نسبية - بأثر رجعي - في أول مجموعة من القوائم المالية المعتمدة للإصدار بعد اكتشافها، وذلك من خلال:

(أ) إعادة عرض مبالغ المقارنة للفترة (الفترة) السابقة المعروضة التي حدث فيها الخطأ، أو

(ب) إذا حدث الخطأ قبل أبكر فترة سابقة معروضة، إعادة عرض الأرصدة الافتتاحية للأصول والالتزامات وحقوق الملكية لأبكر فترة سابقة معروضة.

حدود إعادة العرض بأثر رجعي

43 يجب أن يُصحح خطأ فترة سابقة من خلال إعادة العرض بأثر رجعي، باستثناء ذلك المدى الذي يكون فيه من غير العملي تحديد إما الآثار لفترة محددة، أو الأثر التراكمي للخطأ.

44 عندما يكون من غير العملي تحديد الآثار لفترة محددة لخطأ، على المعلومات المقارنة لفترة واحدة أو أكثر من الفترات السابقة المعروضة، فإنه يجب على المنشأة أن تُعيد عرض الأرصدة الافتتاحية للأصول والالتزامات وحقوق الملكية لأبكر فترة يكون من الممكن - عملياً - إعادة العرض بأثر رجعي لها (وقد تكون هي الفترة الحالية).

45 عندما يكون من غير العملي تحديد الأثر التراكمي، في بداية الفترة الحالية، لخطأ على جميع الفترات السابقة، فإنه يجب على المنشأة أن تُعيد عرض المعلومات المقارنة لتُصحح الخطأ - بأثر مستقبلي - من أبكر تاريخ ممكن عملياً.

46 لا يدخل تصحيح أخطاء فترة سابقة في ربح أو خسارة الفترة التي أُكتشف فيها الخطأ. وتُعدل أي معلومات معروضة عن الفترات السابقة، بما في ذلك أي ملخصات تاريخية للبيانات المالية، حتى أبكر فترة ممكنة عملياً.

47 عندما يكون من غير العملي تحديد مبلغ أي خطأ (مثل خطأ في تطبيق سياسة محاسبية) لجميع الفترات السابقة، فإن المنشأة، وفقاً للفقرة 45، تُعيد عرض المعلومات المقارنة - بأثر مستقبلي - من أبكر تاريخ ممكن عملياً. وبناءً عليه، تتجاهل المنشأة الجزء من التعديل التراكمي للأصول والالتزامات وحقوق الملكية الذي ينشأ قبل ذلك التاريخ. وتوفر الفقرات 50 - 53 إرشادات حول متى يكون من غير العملي تصحيح خطأ لفترة واحدة أو أكثر من الفترات السابقة.

48 يختلف تصحيح الأخطاء عن التغييرات في التقديرات المحاسبية. تُعد التقديرات المحاسبية - بحسب طبيعتها - قيماً تقريبية قد تحتاج إلى تعديل، عند التعرف على معلومات إضافية عنها. فعلى سبيل المثال، لا يعد المكسب أو الخسارة المثبتة بناءً على نتيجة بند محتمل تصحيحاً لخطأ.

الإفصاح عن أخطاء فترة سابقة

49 عند تطبيق الفقرة 42، فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي:

(أ) طبيعة خطأ الفترة السابقة.

(ب) لكل فترة سابقة معروضة، وإلى الحد الممكن عملياً، مبلغ التصحيح:

(1) لكل بند قائمة مالية مستقل متأثر.

(2) لربحية السهم الأساس والمخفضة، إذا كان معيار المحاسبة الدولي 33 ينطبق على المنشأة.

(ج) مبلغ التصحيح في بداية أبكر فترة سابقة معروضة.

(د) إذا كان التعديل بأثر رجعي غير عملي لفترة سابقة معينة، الظروف التي أدت إلى وجود هذه الحالة، ووصف لكيفية التصحيح ومنذ متى صُحح الخطأ.

ولا يلزم تكرار هذه الإفصاحات في القوائم المالية للفتترات اللاحقة.

عدم إمكانية التطبيق بأثر رجعي وإعادة العرض بأثر رجعي من الناحية العملية

- 50 في بعض الظروف، يكون من غير العملي أن تُعدّل المعلومات المقارنة لفترة واحدة أو أكثر من الفترات السابقة لتحقيق القابلية للمقارنة مع الفترة الحالية. على سبيل المثال، قد لا تُجمع البيانات في الفترة (الفترات) السابقة بطريقة تسمح إما بالتطبيق بأثر رجعي لسياسة محاسبية جديدة (بما في ذلك، ولغرض الفقرات 51-53، تطبيقها المستقبلي على الفترات السابقة) أو إعادة العرض بأثر رجعي لتصحيح خطأ فترة سابقة، وقد يكون من غير العملي إعادة إنتاج المعلومات.
- 51 هناك ضرورة - بشكل متكرر - لإجراء تقديرات عند تطبيق سياسة محاسبية على عناصر القوائم المالية المثبتة، أو المفصح عنها فيما يتعلق بالمعاملات، أو الأحداث أو الظروف الأخرى. يُعدّ التقدير غير موضوعي - بشكل متواصل - ويمكن تطوير التقديرات بعد فترة التقرير. يُحتمل أن يكون تطوير التقديرات أكثر صعوبة عند تطبيق سياسة محاسبية بأثر رجعي، أو عند إعادة عرض بأثر رجعي لتصحيح خطأ فترة سابقة، نظراً لطول الفترة الزمنية التي قد تكون مضت منذ حدوث المعاملة، أو الحدث أو الظرف الآخر المتأثر. وبالرغم من ذلك، يبقى الهدف من التقديرات المتعلقة بالفترات السابقة هو الهدف نفسه من التقديرات التي تُجرى في الفترة الحالية، ألا وهو أن يعكس التقدير الظروف التي كانت موجودة عند حدوث المعاملة، أو الحدث أو الظرف الآخر.
- 52 وبناءً عليه، يتطلب التطبيق - بأثر رجعي - لسياسة محاسبية، أو تصحيح خطأ فترة سابقة، تمييز المعلومات التي (أ) توفر أدلة عن الظروف التي كانت موجودة في التاريخ (التواريخ) الذي حدثت فيه المعاملة، أو الحدث أو الظرف الآخر، (ب) وكانت متاحة عند اعتماد القوائم المالية لتلك الفترة السابقة للإصدار
- عن المعلومات الأخرى. ويكون من غير العملي تمييز هذه الأنواع من المعلومات لبعض أنواع التقديرات (مثل قياس القيمة العادلة الذي يستخدم مدخلات مهمة غير ملحوظة). وعندما يتطلب التطبيق بأثر رجعي، أو إعادة العرض بأثر رجعي، إجراء تقدير مهم يستحيل معه تمييز هذين النوعين من المعلومات، يكون من غير العملي أن تُطبق السياسة المحاسبية الجديدة، أو أن يُصحح خطأ الفترة السابقة - بأثر رجعي.
- 53 لا يجوز أن يُستخدم الإدراك المتأخر عند تطبيق سياسة محاسبية جديدة على فترة سابقة، أو عند تصحيح مبالغها، سواء في وضع افتراضات عن ماهية مقاصد الإدارة التي يمكن أن تكون في فترة سابقة، أو عن تقدير المبالغ المثبتة، أو المقاسة، أو المفصح عنها في فترة سابقة. فعلى سبيل المثال، عندما تصحح المنشأة خطأ فترة سابقة في حساب التزامها الناتج عن الإجازات المرضية المتركمة للموظفين وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 19 "منافع الموظف"، فإنها تتجاهل المعلومات، التي أصبحت متاحة بعد اعتماد القوائم المالية للفترة السابقة للإصدار، عن موجة أنفلونزا شديدة - على نحو غير عادي - خلال الفترة التالية. ولا تحول حقيقة أن تقديرات مهمة تكون مطلوبة - بشكل متكرر - عند تعديل المعلومات المقارنة المعروضة للفترات السابقة دون تعديل أو تصحيح يمكن الاعتماد عليه لتلك المعلومات المقارنة.

تاريخ السريان

- 54 يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار على الفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2005 أو بعده. ويُشجع على التطبيق الأبعد. إذا طبقت منشأة هذا المعيار على فترة تبدأ قبل 1 يناير 2005، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.
- 54أ [حذفت].
- 54ب [حذفت].
- 54ج عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي 13 "قياس القيمة العادلة"، المصدر في مايو 2011، الفقرة 52. يجب على المنشأة أن تطبق هذا التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي 13.
- 54د [حذفت].
- 54هـ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي 9/أدوات المالية الصادر في يوليو 2014 الفقرة 53 وحذف الفقرات 54أ، 54ب، و54د. يجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي 9.

سحب الإصدارات الأخرى

- 55 يحل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي 8 "صافي الربح أو الخسارة للفترة، والأخطاء الأساس والتغيرات في السياسات المحاسبية"، المُنقح في 1993.
- 56 يحل هذا المعيار محل التفسيرات التالية:
- (أ) تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) 2 "الثبات - رسملة تكاليف الاقتراض".
- (ب) تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة (SIC) 18 "الثبات - طرق بديلة".