إطار مفاهيم التقرير المالي

المقدمة

يتم إعداد وعرض القوائم المالية للمستخدمين الخارجيين بواسطة العديد من المنشآت حول العالم. على الرغم من أن هذه القوائم المالية قد تظهر متماثلة من دولة إلى أخرى، فهناك اختلافات ربما كان سببها التباينات في الظروف الاجتماعية والاقتصادية والقانونية وبسبب كون البلدان المختلفة تأخذ في الحسبان احتياجات مختلف مستخدمي القوائم المالية عند وضع المتطلبات المحلية.

وقد أدت هذه الظروف المختلفة لاستخدام مجموعة متنوعة من التعريفات لعناصر القوائم المالية، مثل، الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات. وقد نتج عن ذلك أيضاً إلى استخدام ضوابط مختلفة لإثبات البنود في القوائم المالية وفي التفضيل لأسس مختلفة للقياس. وتأثر أيضاً نطاق القوائم المالية والإفصاحات التي تم القيام بها.

ويتعهد مجلس معايير المحاسبة الدولية بتقليل هذه الفروقات من خلال السعي لمواءمة اللوائح والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بإعداد وعرض القوائم المالية. ويعتقد أن المزيد من المواءمة سيكون أفضل بالتركيز على القوائم المالية المعدة لغرض توفير معلومات مفيدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

يعتقد المجلس أن القوائم المالية التي يتم إعدادها لهذا الغرض تلبي الاحتياجات العامة لمعظم المستخدمين. وذلك نظراً لأن ما يقارب كافة المستخدمين يتخذون قرارات اقتصادية، على سبيل المثال:

(أ) لتحديد توقيت الشراء، أو الاحتفاظ أو البيع لاستثمار في حقوق ملكية.
(ب) لتقويم الإشراف أو مساءلة الإدارة.
(ج) لتقويم قدرة المنشأة على السداد وتوفير المزايا الأخرى للموظفين.
(د) لتقويم الضمان للمبالغ المقرضة للمنشأة.
(هـ) لتحديد السياسات الضريبية
(و) لتحديد الأرباح القابلة للتوزيع والأرباح.
(ز) لإعداد واستخدام إحصاءات الدخل الوطني.
(ح) لتنظيم أنشطة المنشأة.
ومع ذلك يقر المجلس، بأن الحكومات على وجه الخصوص، قد تحدد متطلبات مختلفة أو إضافية لأغراضها الخاصة. وعلى الرغم من ذلك، فإنه لا ينبغي أن تؤثر هذه المتطلبات على القوائم المالية المنشورة لصالح المستخدمين الآخرين ما لم تستوفي أيضاً احتياجات أولئك المستخدمين الآخرين.

يتم إعداد القوائم المالية بشكل شائع وفقاً لنموذج محاسبة على أساس التكلفة التاريخية القابلة للاسترداد ومفهوم المحافظة على رأس المال الاسمي. وقد تكون النماذج والمفاهيم الأخرى أكثر ملاءمة لتلبية الهدف من توفير معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية على الرغم من أنه لا يوجد إجماع على التغيير في الوقت الحاضر. تم تطوير إطار المفاهيم هذا بحيث ينطبق على مجموعة من النماذج المحاسبية ومفاهيم رأس المال والمحافظة على رأس المال.

الغرض والوضعية

يحدد "إطار المفاهيم" المفاهيم التي تحكم إعداد وعرض القوائم المالية للمستخدمين الخارجيين. إن الغرض من إطار المفاهيم هو:

(أ) أن يساعد المجلس في تطوير معايير دولية مستقبلية للتقرير المالي، وفي مراجعة المعايير الدولية الحالية للتقرير المالي.

(ب) أن يساعد المجلس في تعزيز مواءمة اللوائح، ومعايير وإجراءات المحاسبة المتعلقة بعرض القوائم المالية من خلال توفير أساس لتخفيض عدد المعالجات المحاسبية البديلة المسموح بها بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي.

(ج) أن يساعد هيئات وضع المعايير الوطنية في تطوير معايير وطنية.

(د) أن يساعد معدِّي القوائم المالية في تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي، وفي التعامل مع الموضوعات التي لم تشكل بعد مادة لمعيار دولي للتقرير المالي.

(هـ) أن يساعد المراجعين في تكوين رأي عما إذا كانت القوائم المالية تلتزم بالمعايير الدولية للتقرير المالي.

(و) أن يساعد مستخدمي القوائم المالية في تفسير المعلومات المضمنة في القوائم المالية المعدة على أساس الالتزام بالمعايير الدولية للتقرير المالي.

(ز) أن يزود أولئك المهتمين بعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية بمعلومات عن منهجه في صياغة المعايير الدولية للتقرير المالي.

ولا يعد "إطار المفاهيم" معيارا دوليا للتقرير المالي، وبالتالي لا يحدد معايير لأي مسالة قياس أو إفصاح معينة. ولا شيء في "إطار المفاهيم" يُبطل أياً من المعايير الدولية للتقرير المالي.

يدرك المجلس أنه في عدد محدود من الحالات قد يوجد تعارض بين "إطار المفاهيم" وأي من المعايير الدولية للتقرير المالي. في تلك الحالات التي يوجد فيها تعارض، تكون لمتطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي الأولوية على متطلبات "إطار المفاهيم". بالرغم من ذلك، طالما أن المجلس سوف يسترشد بـ "إطار المفاهيم" في تطوير معايير دولية مستقبلية للتقرير المالي، وفي مراجعته للمعايير الدولية الحالية للتقرير المالي، فإن عدد حالات التعارض بين "إطار المفاهيم" والمعايير الدولية للتقرير المالي سوف يتقلص بمرور الوقت.

وسيُنقح "إطار المفاهيم" من وقت لآخر على أساس خبرة المجلس من العمل بموجبه.

النطاق

يتناول "إطار المفاهيم" ما يلي:

(أ) هدف التقرير المالي.

(ب) الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.

(ج) تعريف، وإثبات، وقياس العناصر التي تتكون منها القوائم المالية.

(د) مفاهيم رأس المال، والمحافظة على رأس المال.

المحتويات

من الفقرات

الفصل الأول: *هدف التقرير المالي ذي الغرض العام*

مقدمة **هدف 1**

هدف، وفائدة، وحدود التقرير المالي ذي الغرض العام **هدف 2**

المعلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير، والمطالبات عليها،

والتغيرات في الموارد والمطالبات **هدف 12**

الموارد الاقتصادية والمطالبات **هدف 13**

التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات **هدف 15**

الأداء المالي الذي تعكسه المحاسبة على أساس الاستحقاق هدف 17

الأداء المالي الذي تعكسه التدفقات النقدية السابقة هدف 20

التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات التي لا تنتج عن الأداء المالي هدف 21

الفصل 1: *هدف التقرير المالي ذي الغرض العام*

مقدمة

هدف 1 يشكل هدف التقرير المالي ذي الغرض العام الأساس لـ "إطار المفاهيم". وتنبثق من الهدف – بشكل منطقي- الجوانب الأخرى لـ "إطار المفاهيم" مثل مفهوم المنشأة المعدة للتقرير، والخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة والقيد عليها، وعناصر القوائم المالية، والإثبات، والقياس، والعرض والإفصاح.

هدف، وفائدة، وحدود التقرير المالي ذي الغرض العام

هدف 2 إن هدف التقرير المالي ذي الغرض العام[1] هو أن يوفر معلومات مالية عن المنشأة المعدة للتقرير مفيدة للمستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين، الحاليين منهم والمحتملين في اتخاذ قرارات حول تقديم موارد للمنشأة. وتنطوي تلك القرارات على شراء أو بيع أدوات حقوق الملكية وأدوات الدين أو الاحتفاظ بها، وتقديم أو تسوية القروض والأشكال الأخرى من الائتمان.

هدف 3 تعتمد القرارات التي يتخذها المستثمرون الحاليون والمحتملون حول شراء أو بيع أدوات حقوق الملكية وأدوات الدين أو الاحتفاظ بها على العوائد التي يتوقعونها من الاستثمار في تلك الأدوات، على سبيل المثال توزيعات الأرباح، ودفعات المبلغ الأصلي والفائدة أو زيادات سعر السوق. بالمثل، تعتمد القرارات التي يتخذها المقرضون والدائنون الآخرون الحاليون منهم والمحتملون حول تقديم أو تسوية القروض والأشكال الأخرى من الائتمان على دفعات المبلغ الأصلي والفائدة أو العوائد الأخرى التي يتوقعونها. وتعتمد توقعات المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين عن العوائد على تقديرهم لمبلغ، وتوقيت، صافي التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة للمنشأة، ودرجة عدم التأكد (التوقعات) حولها. وبالتالي، يحتاج المستثمرون والمقرضون والدائنون الآخرون، الحاليون منهم والمحتملون إلى معلومات تساعدهم على تقدير التوقعات عن صافي التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة للمنشأة.

هدف 4 لتقدير توقعات المنشأة عن صافي التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة، يحتاج المستثمرون، والمقرضون والدائنون الآخرون الحاليون منهم والمحتملون إلى معلومات عن موارد المنشأة، والمطالبات على المنشأة، ومعلومات عن كفاءة وفعالية أداء إدارة المنشأة وجهاز السلطة فيها[2] لمسؤولياتهم في استخدام موارد المنشأة. تشمل الأمثلة على مثل تلك المسؤوليات حماية موارد المنشأة من الآثار غير المرغوب فيها للعوامل الاقتصادية مثل تغيرات السعر والتغيرات التقنية وضمان أن المنشأة تلتزم بالقوانين واللوائح والنصوص التعاقدية التي تنطبق عليها. تعد المعلومات عن أداء الإدارة لمسؤولياتها مفيدة – أيضاً - للقرارات من قبل المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين الحاليين الذين لهم الحق في أن يصوتوا على تصرفات الإدارة، أو – خلاف ذلك - أن يؤثروا عليها.

هدف 5 لا يستطيع العديد من المستثمرين، والمقرضين والدائنين الآخرين، الحاليين منهم والمحتملين أن يطلبوا من المنشآت المعدة للتقرير أن توفر معلومات – بشكل مباشر - لهم، ويجب عليهم أن يعتمدوا على التقارير المالية ذات الغرض العام في الحصول على كثير من المعلومات المالية التي يحتاجونها. وبالتالي، فإنهم يُعدون المستخدمين الأساسيين الذين توجه إليهم التقارير المالية ذات الغرض العام.

هدف 6 بالرغم من ذلك، لا توفر التقارير المالية ذات الغرض العام، ولا تستطيع أن توفر، جميع المعلومات التي يحتاجها المستثمرون والمقرضون والدائنون الآخرون، الحاليون منهم والمحتملون. ويلزم هؤلاء المستخدمين أن يأخذوا في الحسبان الحصول على المعلومات ذات الصلة من مصادر أخرى، على سبيل المثال، الظروف والتوقعات الاقتصادية العامة، والأحداث السياسية والمناخ السياسي، والتطلعات المستقبلية للصناعة والشركة.

هدف 7 لا تُصمم التقارير المالية ذات الغرض العام لتظهر قيمة المنشأة المعدة للتقرير؛ ولكنها توفر معلومات تساعد المستثمرين، والمقرضين والدائنين الآخرين، الحاليين منهم والمحتملين على تقدير قيمة المنشأة المعدة للتقرير.

هدف 8 لأفراد المستخدمين الأساسيين احتياجات ورغبات مختلفة من المعلومات، وقد تكون متعارضة. سيسعى المجلس، عند تطوير معايير التقرير المالي، إلى توفير مجموعة من المعلومات التي تلبى احتياجات أقصى عدد ممكن من المستخدمين الأساسيين. بالرغم من ذلك، لا يمنع التركيز على الاحتياجات المشتركة من المعلومات المنشأة المعدة للتقرير من تضمين معلومات إضافية تعد أكثر فائدة لمجموعة فرعية معينة من المستخدمين الأساسيين.

هدف 9 تهتم إدارة المنشأة المعدة للتقرير – أيضاً - بالمعلومات المالية عن المنشأة. بالرغم من ذلك، لا يلزم الإدارة أن تعتمد على التقارير المالية ذات الغرض العام نظراً لأنها قادرة على الحصول على المعلومات المالية التي تحتاجها من داخلها.

---

[1] في جميع أجزاء "إطار المفاهيم"، تشير مصطلحات *التقارير المالية والتقرير المالي* إلى *التقارير المالية ذات الغرض العام والتقرير المالي ذي الغرض العام*، ما لم يُشر – بشكل محدد -إلى خلاف ذلك.

[2] في جميع أجزاء "إطار المفاهيم"، يشير مصطلح *الإدارة* إلى *إدارة المنشأة وجهاز السلطة فيها*، ما لم يُشر – بشكل محدد - إلى خلاف ذلك.

هدف 10 قد تجد الأطراف الأخرى - أيضاً - مثل الجهات التنظيمية وأفراد المجتمع، بخلاف المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين، أن التقارير المالية ذات الغرض العام مفيدة. بالرغم من ذلك، فإن هذه التقارير غير موجهة - بشكل رئيس - إلى هذه المجموعات الأخرى.

هدف 11 تستند التقارير المالية، إلى حد كبير، إلى التقديرات والاجتهادات والنماذج، بدلاً من الوصف الدقيق. ويضع "إطار المفاهيم" المفاهيم التي تحكم تلك التقديرات والاجتهادات والنماذج. فالمفاهيم هي الهدف الذي يبذل المجلس ومعدو التقارير المالية ما في وسعهم من أجله. وكما هو حال معظم الأهداف، فإنه من غير المحتمل أن تتحقق رؤية "إطار المفاهيم" - بشكل كامل - في تقرير مالي مثالي، على الأقل ليس في الأجل القصير، نظراً لأنه يُستغرق وقت طويل لتفهم وقبول وتطبيق طرقٍ جديدة في تحليل المعاملات والأحداث الأخرى. ومع ذلك، فإن وضع هدف يُبذل أقصى ما يمكن من أجله هو أمر أساس إذا كان يراد للتقرير المالي أن يتطور لتحسين فائدته.

المعلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير، والمطالبات على المنشأة، والتغيرات في الموارد والمطالبات

هدف 12 توفر التقارير المالية ذات الغرض العام معلومات عن المركز المالي للمنشأة المعدة للتقرير، حيث تمثل معلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة والمطالبات على المنشأة المعدة للتقرير. وتوفر التقارير المالية – أيضاً - معلومات عن آثار المعاملات والأحداث الأخرى التي تغير الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات عليها. يوفر كلا النوعين من المعلومات مدخلات مفيدة للقرارات حول تقديم الموارد للمنشأة.

الموارد الاقتصادية والمطالبات

هدف 13 يمكن أن تساعد المعلومات عن طبيعة ومبالغ الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات عليها المستخدمين على تحديد جوانب القوة والضعف المالي للمنشأة. ويمكن أن تساعد تلك المعلومات المستخدمين على تقدير سيولة وملاءة المنشأة المعدة للتقرير، واحتياجاتها لتمويل إضافي، ومدى نجاحها في الحصول على ذلك التمويل. كما تساعد المعلومات عن أولويات ومتطلبات دفع المطالبات الحالية المستخدمين على التنبؤ بكيفية توزيع التدفقات النقدية المستقبلية بين أولئك الذين لهم مطالبات على المنشأة المعدة للتقرير.

هدف 14 تؤثر الأنواع المختلفة من الموارد الاقتصادية - بشكل مختلف - على تقدير المستخدم لتوقعات المنشأة المعدة للتقرير عن التدفقات النقدية المستقبلية. تنتج بعض التدفقات النقدية المستقبلية - بشكل مباشر - من الموارد الاقتصادية الموجودة، مثل الحسابات مستحقة التحصيل. وتنتج تدفقات نقدية أخرى من 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 لمعرفة طبيعة ومبلغ الموارد المتاحة للاستخدام في عمليات المنشأة المعدة للتقرير.

التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات

هدف 15 تنتج التغيرات في الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات عليها من الأداء المالي لتلك المنشأة (أنظر الفقرات هدف 17– هدف 20) ومن أحداث، أو معاملات أخرى مثل إصدار أدوات دين، أو أدوات حقوق ملكية (أنظر الفقرة هدف 21). لتقدير التوقعات عن التدفقات النقدية المستقبلية من المنشأة المعدة للتقرير - بشكل سليم - يلزم أن يكون المستخدمون قادرين على التمييز بين كل من هذين النوعين من التغيرات.

هدف 16 تساعد المعلومات، عن الأداء المالي للمنشأة المعدة للتقرير، المستخدمين على فهم العائد الذي أنتجته المنشأة على مواردها الاقتصادية. وتوفر المعلومات عن العائد الذي أنتجته المنشأة مؤشرا على مدى حسن أداء الإدارة لمسؤولياتها في الاستفادة- بكفاءة وفعالية - من موارد المنشأة المعدة للتقرير. وتعد المعلومات عن تقلب ومكونات ذلك العائد مهمة أيضاً - بصفة خاصة - في تقدير درجة عدم التأكد حول التدفقات النقدية المستقبلية. وعادة تساعد المعلومات عن الأداء المالي السابق للمنشأة المعدة للتقرير، وكيفية أداء إدارتها لمسؤولياتها، في التنبؤ بالعوائد المستقبلية للمنشأة على مواردها الاقتصادية.

الأداء المالي الذي تعكسه المحاسبة على أساس الاستحقاق

هدف 17 تصف المحاسبة على أساس الاستحقاق آثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى على الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات عليها في الفترات التي حدثت فيها تلك الآثار، حتى ولو حدثت المقبوضات والمدفوعات النقدية الناتجة عنها في فترة مختلفة. ويعد هذا مهماً، نظراً لأن المعلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات عليها والتغيرات في مواردها الاقتصادية والمطالبات عليها خلال فترة ما توفر أساساً أفضل لتقدير الأداء المالي السابق والمستقبلي للمنشأة، وليس معلومات – فقط - عن المقبوضات والمدفوعات النقدية خلال تلك الفترة.

هدف 18 تعد المعلومات عن الأداء المالي للمنشأة المعدة للتقرير خلال فترة ما، الذي تعكسه التغيرات في مواردها الاقتصادية والمطالبات عليها بخلاف الذي يعكسه الحصول – بشكل مباشر - على موارد إضافية من المستثمرين والدائنين (أنظر الفقرة هدف 21)، مفيدة في تقدير القدرة السابقة والمستقبلية للمنشاة على أن تولد صافي تدفقات نقدية داخلة. وتبين تلك المعلومات مدى زيادة المنشأة المعدة للتقرير لمواردها الاقتصادية المتاحة، وبالتالي لقدرتها على توليد صافي تدفقات نقدية داخلة من خلال عملياتها، وليس فقط من خلال الحصول – بشكل مباشر - على موارد إضافية من المستثمرين والدائنين.

هدف 19 قد تشير المعلومات عن الأداء المالي للمنشأة المعدة للتقرير خلال فترة ما – أيضاً - إلى المدى الذي تزداد فيه أو تنخفض الموارد الاقتصادية للمنشأة والمطالبات عليها نتيجة أحداث مثل التغيرات في أسعار السوق، أو معدلات الفائدة، ، وبذلك تؤثر على قدرة المنشأة على أن تولد صافي تدفقات نقدية داخلة.

الأداء المالي الذي تعكسه التدفقات النقدية السابقة

هدف 20 تساعد المعلومات عن التدفقات النقدية للمنشأة المعدة للتقرير خلال فترة ما – أيضاً - المستخدمين على تقدير قدرة المنشأة على أن تولد صافي تدفقات نقدية مستقبلية داخلة. وتبين هذه المعلومات كيفية حصول المنشأة المعدة للتقرير على النقد وكيفية إنفاقه، بما في ذلك معلومات عن اقتراضها وتسديدها للدين، أو توزيعات 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، وتقدير سيولتها أو ملاءتها، وتفسير المعلومات الأخرى عن الأداء المالي.

التغيرات في الموارد الاقتصادية والمطالبات التي لا تنتج عن الأداء المالي

هدف 21 قد تتغير الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات عليها – أيضاً - لأسباب بخلاف الأداء المالي، مثل إصدار أسهم ملكية إضافية. وتعد المعلومات عن هذا النوع من التغير ضرورية لتزويد المستخدمين بفهم كامل لأسباب تغير الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير والمطالبات عليها وانعكاس تلك التغيرات على أدائها المالي المستقبلي.

الفصل الثاني: *المنشأة المعدة للتقرير*

[سيتم إضافته]

المحتويات

	من الفقرات
الفصل الثالث: الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة	**خاصية 1**
مقدمة	**خاصية 1**
الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة	**خاصية 4**
الخصائص النوعية الأساس	**خاصية 5**
الملاءمة	خاصية 6
التعبير الصادق	خاصية 12
تطبيق الخصائص النوعية الأساس	خاصية 17
الخصائص النوعية المعززة	خاصية 19
القابلية للمقارنة	خاصية 20
القابلية للتحقق	خاصية 26
توفير المعلومات في الوقت المناسب	خاصية 29
القابلية للفهم	خاصية 30
تطبيق الخصائص المعززة	خاصية 33
قيد التكلفة على التقرير المالي المفيد	**خاصية 35**

الفصل الثالث: *الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة*

مقدمة

خاصية 1 تحدد الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة، التي تُناقش في هذا الفصل، أنواع المعلومات التي من المحتمل 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).

خاصية 2 توفر التقارير المالية معلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير، وكذلك المطالبات على المنشأة المعدة للتقرير، وآثار المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تغير تلك الموارد والمطالبات. (يشار إلى هذه المعلومات في "إطار المفاهيم" على أنها معلومات عن الظواهر الاقتصادية). وتشمل بعض التقارير المالية – أيضا – مواد تفسيرية عن توقعات واستراتيجيات الإدارة للمنشأة المعدة للتقرير، وأنواع أخرى من المعلومات المستقبلية.

خاصية 3 تنطبق الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة[3]، على المعلومات المالية الموفرة في القوائم المالية، إضافة إلى المعلومات المالية الموفرة بطرق أخرى. وبالمثل، تنطبق التكلفة، التي تعد قيداً شائعاً على قدرة المنشأة المعدة للتقرير على توفير معلومات مالية مفيدة. وبالرغم من ذلك، قد تختلف الاعتبارات عند تطبيق الخصائص النوعية وقيد التكلفة للأنواع المختلفة من المعلومات. على سبيل المثال، قد يختلف تطبيقها على المعلومات المستقبلية عن تطبيقها على المعلومات عن الموارد الاقتصادية الموجودة والمطالبات الحالية، وعلى التغيرات في تلك الموارد والمطالبات.

الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

خاصية 4 حتى تكون المعلومات المالية مفيدة، يجب أن تكون ملائمة وتعبر – بصدق - عما تستهدف أن تعبر عنه. تُعزَّز فائدة المعلومات المالية إذا كانت قابلة للمقارنة، وقابلة للتحقق، وتتوفر في الوقت المناسب وقابلة للفهم.

الخصائص النوعية الأساس

خاصية 5 الخصائص النوعية الأساس هي *الملاءمة والتعبير الصادق*.

الملاءمة

خاصية 6 المعلومات المالية الملائمة هي تلك التي تكون قادرة على إحداث فرق في القرارات التي يتخذها المستخدمون. يمكن أن تكون المعلومات قادرة على إحداث فرق في قرار، حتى ولو اختار بعض المستخدمين عدم الاستفادة منها، أو كانوا – بالفعل - على علم بها من مصادر أخرى.

خاصية 7 تكون المعلومات المالية قادرة على إحداث فرق في القرارات إذا كان لها قيمة تنبؤيه، أو قيمة تأكيدية، أو كلاهما.

خاصية 8 يكون للمعلومات المالية قيمة تنبؤيه إذا كان من الممكن أن تُستخدم كمدخلات في الإجراءات المستخدمة من قبل المستخدمين للتنبؤ بالنتائج المستقبلية. لا يلزم – بالضرورة - أن تكون المعلومات المالية نفسها تنبؤً، أو توقعاً ليكون لها قيمة تنبؤية. تُستخدم المعلومات المالية التي لها قيمة تنبؤيه من قبل المستخدمين في إجراء تنبؤاتهم.

خاصية 9 يكون للمعلومات المالية قيمة تأكيدية، إذا كانت توفر تغذية عكسية عن (تُؤكد، أو تغير) تقويمات سابقة.

خاصية 10 ترتبط القيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية للمعلومات المالية ببعضها البعض. فالمعلومات التي يكون لها قيمة تنبؤيه – غالباً - يكون لها قيمة تأكيدية أيضا. فعلى سبيل المثال، يمكن مقارنة معلومات الإيراد للسنة الحالية، التي يمكن أن تُستخدم على أنها أساس للتنبؤ بالإيرادات في السنوات المستقبلية، مع تنبؤات الإيراد للسنة الحالية التي تم إجراؤها في السنوات السابقة. يمكن أن تساعد نتائج تلك المقارنات المستخدم على تصحيح وتحسين الإجراءات التي كانت تستخدم لإجراء تلك التنبؤات السابقة.

[3] في جميع أجزاء "إطار المفاهيم"، تشير مصطلحات *الخصائص النوعية* و*القيد* إلى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة والقيد عليها.

الأهمية النسبية

خاصية 11 تكون المعلومات ذات أهمية نسبية، إذا كان من الممكن أن يؤثر حذفها، أو سوء عرضها على القرارات التي يتخذها المستخدمون على أساس المعلومات المالية عن منشأة معدة للتقرير بعينها. بعبارة أخرى، تعد الأهمية النسبية جانباً محدداً من الملاءمة – للمنشأة – يستند إلى طبيعة البنود التي ترتبط بها المعلومات في سياق تقرير مالي لمنشأة بعينها، أو إلى حجم هذه البنود أو إليهما معا. وبالتالي، لا يمكن أن يحدد المجلس حداً كمياً موحداً للأهمية النسبية، أو أن يحدد – مسبقاً - ما قد يكون ذا أهمية نسبية في موقف معين.

التعبير الصادق

خاصية 12 تعبر التقارير المالية عن الظواهر الاقتصادية بكلمات وبأرقام. وحتى تكون المعلومات المالية مفيدة، يجب ألا تعبر - فقط - عن الظواهر الملائمة، بل يجب أن تعبر – أيضاً - بصدق عن الظواهر التي تستهدف التعبير عنها. ولكي يكون التعبير صادقاً بشكل كامل، يجب أن يكون للوصف ثلاث خصائص، حيث يجب أن يكون *كاملاً* و*محايداً* و*خالياً من الخطأ*. قطعاً، يعد الكمال أمراً نادراً، إذا كان قابلاً للتحقيق على الإطلاق. إن هدف المجلس هو تعظيم تلك الخصائص إلى الحد الممكن.

خاصية 13 يشمل الوصف الكامل جميع المعلومات الضرورية للمستخدم ليفهم الظاهرة الموصوفة، بما في ذلك جميع التوصيفات والتوضيحات الضرورية. فعلى سبيل المثال، سيشمل الوصف الكامل لمجموعة من الأصول - كحد أدنى – وصفاً لطبيعة الأصول في المجموعة، ووصفاً رقمياً لجميع الأصول في المجموعة، وتوضيحا لما يعبر عنه الوصف الرقمي (على سبيل المثال، التكلفة الأصلية، أو التكلفة المعدلة، أو القيمة العادلة). وقد يستلزم الوصف الكامل لبعض البنود توضيحات لحقائق مهمة عن جودة وطبيعة البنود، والعوامل والظروف التي يمكن أن تؤثر على جودتها وطبيعتها، والإجراء المستخدم لتحديد الوصف الرقمي.

خاصية 14 يخلو الوصف المحايد من التحيز في اختيار المعلومات المالية، أو عرضها. فالوصف المحايد لا يكون متحيزاً، أو ينطوي على محاباة، أو يكون مؤكداً، أو غير مؤكد، أو خلاف ذلك يشوبه تلاعب لزيادة احتمال تلقي المعلومات المالية - بشكل مرغوب أو غير مرغوب فيه – من قبل المستخدمين. ولا تعنى المعلومات المحايدة معلومات بدون غرض، أو بدون تأثير على السلوك. على العكس تماماً، تكون المعلومات المالية الملائمة – بموجب التعريف - قادرة على إحداث فرق في قرارات المستخدمين.

خاصية 15 لا يعنى التعبير الصادق الدقة في جميع الجوانب. ويعني الخلو من الخطأ أنه لا يوجد أخطاء، أو حذف في وصف الظاهرة، وأنه قد أُختير وطُبق الإجراء المستخدم لإنتاج المعلومات التي يتم التقرير عنها بدون أخطاء في الإجراء. في هذا السياق، لا يعنى الخلو من الخطأ الدقة الكاملة في جميع الجوانب. فعلى سبيل المثال، لا يمكن تحديد ما إذا كان تقدير سعر غير مرصود أو قيمة غير مرصودة تقديراً دقيقاً أو غير دقيق. بالرغم من ذلك، يمكن أن يكون التعبير عن ذلك التقدير صادقاً، إذا وُصف المبلغ - بشكل واضح ودقيق - على أنه تقدير، وإذا تم توضيح طبيعة وحدود إجراء التقدير، وإذا لم تحدث أخطاء في اختيار وتطبيق الإجراء المناسب لتطوير التقدير.

خاصية 16 ليس بالضرورة أن ينتج عن التعبير الصادق - بحد ذاته - معلومات مفيدة. فعلى سبيل المثال، قد تتلقى المنشأة المعدة للتقرير عقارات وآلات ومعدات من خلال منحة حكومية. من الواضح أن التقرير عن اقتناء المنشأة لأصل بدون تكلفة سيعبر – بصدق – عن تكلفته، ولكن - من المحتمل - ألا تكون تلك المعلومة مفيدة تماماً. مثال آخر أكثر وضوحا هو تقدير المبلغ الذي ينبغي أن يُعدل به المبلغ الدفتري لأصل ليعكس الهبوط في قيمة الأصل. يمكن أن يكون هذا التقدير تعبيراً صادقاً إذا طبقت المنشأة المعدة للتقرير إجراءً مناسباً، ووصفت التقدير - بشكل صحيح – ووضحت أي حالات عدم تأكد تؤثر – بشكل جوهري - على التقدير. بالرغم من ذلك، إذا كانت درجة عدم التأكد في مثل هذا التقدير كبيرة جداً، فلن يكون هذا التقدير – بعينه - مفيداً. وبعبارة أخرى، تكون ملاءمة الأصل الذي يُعبر عنه – بصدق - محل شك. وإذا لم يوجد تعبير بديل يكون أكثر صدقاً، فإن هذا التقدير يمكن أن يوفر أفضل المعلومات المتاحة.

تطبيق الخصائص النوعية الأساس

خاصية 17 حتى تكون المعلومات مفيدة، فإنه يجب أن تكون ملائمة – وفي ذات الوقت - مُعبر عنها بصدق. فالتعبير الصادق عن ظاهرة غير ملائمة، أو التعبير غير الصادق عن ظاهرة ملائمة، لا يساعد المستخدمين في اتخاذ قرارات جيدة.

خاصية 18 عادة ما يكون إجراء تطبيق الخصائص النوعية الأساس أكثر كفاءة وفعالية كما يلي: (مع مراعاة آثار الخصائص المعززة وقيد التكلفة، التي لم تؤخذ في الحسبان في هذا المثال). أولاً: تحديد ظاهرة اقتصادية من الممكن أن تكون مفيدة لمستخدمي المعلومات المالية للمنشأة المعدة للتقرير. ثانياً: تحديد نوع المعلومات عن تلك الظاهرة التي ستكون أكثر ملاءمة إذا كانت متاحة ويمكن التعبير عنها بصدق. ثالثاً: تحديد ما إذا كانت تلك المعلومات متاحة ويمكن أن يُعبر عنها بصدق. وإذا تم ذلك، فإن إجراء استيفاء الخصائص النوعية الأساس ينتهي عند هذه النقطة. وإلا فيكرر الإجراء مع النوع التالي الأكثر ملاءمة من المعلومات.

الخصائص النوعية المعززة

خاصية 19 تعد *القابلية للمقارنة، والقابلية للتحقق، وتوفير المعلومات في الوقت المناسب، والقابلية للفهم*، خصائص نوعية تعزز من فائدة المعلومات التي تعد ملائمة، وعُبِّر عنها بصدق. قد تساعد الخصائص النوعية المعززة – أيضاً - في تحديد أي طريقتين ينبغي أن تُستخدم لوصف ظاهرة، إذا كانت كلتاهما ملائمة، ومُعبرةً عن الظاهرة – بصدق - على نحو متساوٍ.

القابلية للمقارنة

خاصية 20 تنطوي قرارات المستخدمين على اختيار من بين بدائل، على سبيل المثال، البيع، أو الاحتفاظ باستثمار، أو الاستثمار في المنشأة المعدة للتقرير أو منشأة أخرى. وبالتالي، تعد 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.

خاصية 21 تعد القابلية للمقارنة الخاصية النوعية التي تمكن المستخدمين من تحديد وفهم أوجه التشابه والاختلافات بين البنود. بخلاف الخصائص النوعية الأخرى، لا ترتبط القابلية للمقارنة ببند واحد. تتطلب المقارنة بندين اثنين-على الأقل.

خاصية 22 رغم أن الثبات يرتبط بالقابلية للمقارنة، إلا أنهما مختلفان. فالثبات يشير إلى استخدام الطرق نفسها للبنود نفسها، إما من فترة إلى فترة داخل المنشأة المعدة للتقرير، أو في فترة واحدة عبر المنشآت. تعد القابلية للمقارنة الهدف؛ أما الثبات فهو يساعد على تحقيق هذا الهدف.

خاصية 23 القابلية للمقارنة ليست هي التطابق التام. حتى تكون المعلومات قابلة للمقارنة، فإن الأشياء المتشابهة يجب أن تبدو متشابهة، والأشياء المختلفة يجب أن تبدو مختلفة. ولا تُعزز قابلية المعلومات المالية للمقارنة من خلال جعل الأشياء المختلفة تبدو متشابهة، كما لا تُعزز من خلال جعل الأشياء المتشابهة تبدو مختلفة.

خاصية 24 من المحتمل تحقيق درجة ما من القابلية للمقارنة من خلال استيفاء الخصائص النوعية الأساس. ينبغي أن يحوز التعبير الصادق عن ظاهرة اقتصادية ملائمة – بالطبع - على درجة ما من القابلية للمقارنة مع التعبير الصادق عن ظاهرة اقتصادية ملائمة مشابهة من قبل منشأة أخرى معدة للتقرير.

خاصية 25 رغم أنه يمكن التعبير عن ظاهرة اقتصادية معينة – بصدق - بطرق متعددة، إلا أن السماح بطرق محاسبية بديلة للظاهرة الاقتصادية نفسها، يقلص من القابلية للمقارنة.

القابلية للتحقق

خاصية 26 تساعد القابلية للتحقق على التأكيد للمستخدمين بأن المعلومات تعبر – بصدق - عن الظاهرة الاقتصادية التي تستهدف التعبير عنها. وتعنى القابلية للتحقق أنه بإمكان مراقبين مختلفين، على قدر من المعرفة ومستقلين، التوصل إلى إجماع، رغم أنه ليس من الضروري أن يكون اتفاقاً كاملاً، على أن وصفاً معيناً هو تعبير صادق. لا يلزم المعلومات الكمية أن تكون تقديراً لنقطة واحدة حتى تكون قابلة للتحقق. يمكن التحقق – أيضاً - من نطاق من المبالغ المحتملة ومن الاحتمالات المتعلقة بها.

خاصية 27 يمكن أن يكون التحقق مباشراً، أو غير مباشر. يعنى التحقق المباشر التحقق من مبلغ، أو تعبير آخر من خلال الملاحظة المباشرة، على سبيل المثال، من خلال عد النقد. ويعنى التحقق غير المباشر فحص المدخلات لنموذج أو معادلة، أو أسلوب آخر، وإعادة حساب المخرجات باستخدام المنهجية نفسها. مثال ذلك التحقق من المبلغ الدفتري للمخزون من خلال فحص المدخلات (الكميات والتكاليف) وإعادة حساب مخزون آخر المدة باستخدام نفس افتراض تدفق التكلفة (على سبيل المثال، استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً).

خاصية 28 قد لا يكون من الممكن التحقق من بعض التوضيحات والمعلومات المالية المستقبلية إلا في فترة مستقبلية، إذا كان هذا ممكناً على الإطلاق. ولمساعدة المستخدمين على تحديد ما إذا كانوا يريدون استخدام تلك المعلومات، فإنه عادةً ما يكون من الضروري الإفصاح عن الافتراضات الأساس، وطرق جمع المعلومات والعوامل والظروف الأخرى التي تؤيد المعلومات.

توفير المعلومات في الوقت المناسب

خاصية 29 يعنى توفير المعلومات في الوقت المناسب إتاحة المعلومات لصانعي القرار في الوقت المناسب لتكون قادرة على التأثير على قراراتهم. وبشكل عام، كلما كانت المعلومات قديمة كلما كانت أقل فائدة. وبالرغم من ذلك، قد تتصف بعض المعلومات بأنها مُوفرة في الوقت المناسب بعد فترة طويلة من نهاية فترة التقرير، نظراً لأنه – على سبيل المثال - قد يحتاج بعض المستخدمين لتحديد وتقدير الاتجاهات.

القابلية للفهم

خاصية 30 إن تصنيف، وتوصيف وعرض المعلومات - بشكل واضح وموجز - يجعلها *قابلة للفهم*.

خاصية 31 تعد بعض الظواهر معقدة بشكل متأصل، ولا يمكن جعلها سهلة للفهم. قد يؤدى استبعاد المعلومات عن تلك الظواهر من التقارير المالية إلى جعل المعلومات في تلك التقارير المالية أسهل للفهم. وبالرغم من ذلك، ستكون تلك التقارير غير كاملة، وبناءً عليه، يُحتمل أن تكون مضللة.

خاصية 32 تُعد التقارير المالية للمستخدمين الذين على قدر معقول من المعرفة بالأعمال والأنشطة الاقتصادية، والذين يستعرضون المعلومات ويحللونها بقدر من العناية. أحيانا، قد يحتاج المستخدمون، المطلعون والجادون، إلى الحصول على مساعدة مستشار لفهم معلومات عن ظواهر اقتصادية معقدة.

تطبيق الخصائص النوعية المعززة

خاصية 33 ينبغي أن تُعظم الخصائص النوعية المعززة إلى الحد الممكن. وبالرغم من ذلك، لا تستطيع الخصائص النوعية المعززة - سواء بشكل فردي أو كمجموعة - أن تجعل المعلومات مفيدة إذا كانت تلك المعلومات غير ملائمة، أو غير مُعبر عنها بصدق.

خاصية 34 يعد تطبيق الخصائص النوعية المعززة إجراءً متكرراً لا يتبع ترتيباً محدداً. فأحيانا، قد يجب تقليص خاصية نوعية معززة لتُعظم خاصية نوعية أخرى. فعلى سبيل المثال، قد يكون من المفيد التخفيض المؤقت في القابلية للمقارنة، كنتيجة للتطبيق - بأثر مستقبلي - لمعيار تقرير مالي جديد، لتحسين الملاءمة، أو التعبير الصادق في المدى الأطول. يمكن أن تعوض الإفصاحات المناسبة - بشكل جزئي - عدم القابلية للمقارنة.

قيد التكلفة على التقرير المالي المفيد

خاصية 35 تعد التكلفة قيداً شائعاً على المعلومات التي يمكن توفيرها من خلال التقرير المالي. إن التقرير عن المعلومات المالية يتطلب تكاليف، ومن المهم أن تكون تلك التكاليف مبررة من خلال منافع التقرير عن تلك المعلومات. وتوجد أنواع عديدة من التكاليف والمنافع التي ينبغي أن تُؤخذ في الحسبان.

خاصية 36 يبذل مُوفرو المعلومات المالية معظم جهودهم في جمع المعلومات المالية، والتعامل معها، والتحقق منها ونشرها، ولكن - في النهاية - يتحمل المستخدمون تلك التكاليف في شكل عوائد مخفضة. يتحمل مستخدمو المعلومات المالية – أيضاً - تكاليف تحليل وتفسير المعلومات المُوفرة. وإذا لم تُوفر المعلومات اللازمة، فإن المستخدمين يتحملون تكاليف إضافية للحصول على تلك المعلومات من مكان آخر، أو لتقديرها.

خاصية 37 يساعد التقرير عن المعلومات المالية التي تعد ملائمة وتعبر – بصدق - عما تستهدف أن تعبر عنه المستخدمين على اتخاذ القرارات بمزيد من الثقة. وينتج عن هذا عمل أسواق رأس المال بشكل أكثر كفاءة، وتكلفة أقل لرأس المال للاقتصاد ككل. أيضاً، يتلقى مستثمر، أو مقرض، أو دائن آخر بعينه، منافع من خلال اتخاذ قرارات أكثر استنارة. بالرغم من ذلك، من غير الممكن أن توفر التقارير المالية ذات الغرض العام جميع المعلومات التي يجدها كل مستخدم ملائمة.

خاصية 38 عند تطبيق قيد التكلفة، يُقدر المجلس ما إذا كان - من المحتمل - أن تبرر منافع التقرير عن معلومات معينة التكاليف التي يتم تحملها لتوفير واستخدام تلك المعلومات. عند تطبيق قيد التكلفة على تطوير معيار تقرير مالي مقترح، يسعى المجلس لمعلومات من مُوفري المعلومات المالية، والمستخدمين، والمراجعين، والأكاديميين، والآخرين عن الطبيعة والكمية المتوقعة لمنافع وتكاليف ذلك المعيار. في معظم المواقف، تستند التقديرات إلى خليط من المعلومات الكمية والنوعية.

خاصية 39 بسبب ملازمة الجوانب الشخصية، سوف تختلف تقديرات الأفراد المختلفة لتكاليف ومنافع التقرير عن بنود معينة من المعلومات المالية. وبناءً عليه، يسعى المجلس إلى الأخذ في الحسبان التكاليف والمنافع المتعلقة بالتقرير المالي بشكل عام، وليس – فقط - المتعلقة بمنشآت معدة للتقرير بعينها. ولا يعني ذلك أن تقديرات التكاليف والمنافع تبرر – دائماً – نفس متطلبات التقرير لجميع المنشآت. قد تكون الاختلافات مناسبة نظراً للأحجام المختلفة للمنشآت، أو للطرق المختلفة لزيادة رأس المال (بشكل عام، أو بشكل خاص)، أو لاحتياجات المستخدمين المختلفين أو لعوامل أخرى.

المحتويات

	من الفقـــرات
الفصل الرابع: "الإطار" (1989): النص المتبقي	
الافتراض الأساس	**4. 1**
الاستمرارية	**4. 1**
عناصر القوائم المالية	**4. 2**
المركز المالي	**4. 4**
الأصول	**4. 8**
الالتزامات	**4. 15**
حقوق الملكية	**4. 20**
الأداء	**4. 24**
الدخل	**4. 29**
المصروفات	**4. 33**
تعديلات المحافظة على رأس المال	**4. 36**
إثبات عناصر القوائم المالية	**4. 37**
احتمال المنفعة الاقتصادية المستقبلية	**4. 40**
إمكانية الاعتماد على القياس	**4. 41**
إثبات الأصول	**4. 44**
إثبات الالتزامات	**4. 46**
إثبات الدخل	**4. 47**
إثبات المصروفات	**4. 49**
قياس عناصر القوائم المالية	**4. 54**
مفاهيم رأس المال، والمحافظة على رأس المال	**4. 57**
مفاهيم رأس المال	**4. 57**
مفاهيم المحافظة على رأس المال وتحديد الربح	**4. 49**

الفصل الرابع: "الإطار" (1989): النص المتبقي

لم يُعدل النص المتبقي من الإطار لإعداد وعرض القوائم المالية *(1989)، ليعكس التغيرات التي تمت بموجب معيار المحاسبة الدولي 1* عرض القوائم المالية *(المُنقح في سنة 2007).*

سيُحدث- أيضاً- النص المتبقي عند أخذ المجلس عناصر القوائم المالية وأسس قياسها في الحسبان.

الافتراض الأساس

الاستمرارية

4. 1 تُعد القوائم المالية – عادة - بافتراض أن المنشأة هي منشأة مستمرة، وستستمر في العمل خلال المستقبل المنظور. وبالتالي، فإنه يُفترض أنه ليس للمنشأة النية ولا الحاجة لتصفية، أو لتخفيض نطاق عملياتها - بشكل ذي أهمية نسبية؛ وإذا كانت توجد تلك النية أو الحاجة، فإنه يمكن أن تعد القوائم المالية على أسس مختلفة، وفي هذه الحالة، يُفصح عن الأساس المستخدم.

عناصر القوائم المالية

4. 2 تصور القوائم المالية الآثار المالية للمعاملات والأحداث الأخرى عن طريق تجميعها في فئات واسعة، وفقاً لخصائصها الاقتصادية. يطلق على هذه الفئات الواسعة اصطلاح عناصر القوائم المالية. إن العناصر المرتبطة – بشكل مباشر - بقياس المركز المالي في الميزانية هي الأصول والالتزامات وحقوق الملكية. إن العناصر المرتبطة – بشكل مباشر - بقياس الأداء في قائمة الدخل هي الدخل والمصروفات. وتعكس قائمة التغيرات في المركز المالي – عادةً - عناصر قائمة الدخل والتغيرات في عناصر الميزانية، ومن ثم، لا يحدد "إطار المفاهيم" عناصر متفردة لهذه القائمة.

4. 3 ينطوي عرض هذه العناصر - في الميزانية وقائمة الدخل - على إجراء تبويب فرعي. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تُصنف الأصول والالتزامات بحسب طبيعتها، أو وظيفتها في أعمال المنشأة، من أجل إظهار المعلومات بالطريقة الأكثر فائدة للمستخدمين لأغراض اتخاذ القرارات الاقتصادية.

المركز المالي

4. 4 إن العناصر المرتبطة – بشكل مباشر - بقياس المركز المالي، هي الأصول، والالتزامات وحقوق الملكية. وتُعرف هذه العناصر كما يلي:

(أ) الأصل هو مورد تُسيطر عليه المنشأة كنتيجة لأحداث سابقة، ويُتوقع أن تتدفق منه منافع اقتصادية مستقبلة للمنشأة.

(ب) الالتزام هو التزام حالي على المنشأة ناشئٌ عن أحداث سابقة، ويُتوقع أن ينتج عن تسويته تدفق خارج من المنشأة لموارد تنطوي على منافع اقتصادية.

(ج) حق الملكية هو الحصة المتبقية في أصول المنشأة بعد طرح جميع التزاماتها.

4. 5 تحدد تعريفات الأصل والالتزام السمات الأساس لها، ولكنها لا تحاول تحديد الضوابط التي يلزم استيفاؤها قبل أن تُثبت في الميزانية. وبالتالي، تشمل التعريفات البنود التي لا تُثبت على أنها أصول أو التزامات في الميزانية، نظراً لأنها لا تستوفي ضوابط الإثبات التي نُوقشت في الفقرات 4. 37 – 4. 53. وبالتحديد، يجب أن يكون التوقع بأن المنافع الاقتصادية المستقبلية ستتدفق إلى، أو من المنشأة، مؤكداً - بشكل كافٍ - لاستيفاء ضابط الاحتمال في الفقرة 4. 38 قبل أن يُثبت أصل أو التزام.

4. 6 عند تقدير ما إذا كان بند ما يستوفي تعريف أصل، أو التزام، أو حقوق ملكية، فإنه يلزم الاهتمام بجوهره الأساس، وواقعه الاقتصادي، وليس مجرد شكله القانوني. وبالتالي، على سبيل المثال، في حالة الإيجار التمويلي، فإن الجوهر والواقع الاقتصادي هو أن المستأجر يقتني المنافع الاقتصادية لاستخدام الأصل المستأجر خلال الجزء الأكبر من حياته الإنتاجية في مقابل الدخول في التزام لدفع مقابل هذا الحق مبلغاً يقترب من القيمة العادلة للأصل والأعباء المالية المرتبطة بذلك. وبالتالي، ينشأ عن الإيجار التمويلي بنود تستوفي تعريف أصل والتزام، وتُثبت على هذا النحو في الميزانية للمستأجر.

4. 7 قد تشمل الميزانيات المُعدة وفقاً للمعايير الدولية الحالية للتقرير المالي بنوداً لا تستوفي تعريفات أصل أو التزام ولا تظهر كجزء من حقوق الملكية. بالرغم من ذلك، فإن التعريفات المحددة في الفقرة 4. 4 ستحكم المراجعات المستقبلية للمعايير الدولية الحالية للتقرير المالي ولصياغة المعايير الدولية المستقبلية للتقرير المالي.

الأصـــول

4. 8 إن المنفعة الاقتصادية المستقبلية الكامنة في أصل ما، هي إمكانية أن يساهم - بشكل مباشر أو غير مباشر - في تدفق النقد، ومعادِلات النقد إلى المنشأة. قد تكون الإمكانية إنتاجية بحيث تكون جزءً من الأنشطة التشغيلية للمنشأة. وقد تأخذ الإمكانية – أيضا - شكل قابلية التحول إلى نقد، أو مُعادلات للنقد، أو قدرة على تخفيض التدفقات النقدية الخارجة، كما في حالة عملية تصنيع بديلة تُخفض تكاليف الإنتاج.

4. 9 عادة تُوظف المنشأة أصولها لإنتاج سلع، أو خدمات قادرة على إشباع رغبات، أو احتياجات العملاء؛ ونظراً لأن هذه السلع أو الخدمات تستطيع أن تشبع هذه الرغبات، أو الاحتياجات، فإن العملاء مستعدون للدفع مقابلها، وبالتالي، يساهمون في التدفق النقدي للمنشأة. يقدم النقد - في حد ذاته - خدمة للمنشأة، نظراً لسيطرته على الموارد الأخرى.

4. 10 يمكن للمنافع الاقتصادية المستقبلية الكامنة في أصل ما أن تتدفق إلى المنشأة بعدة طرق. فعلى سبيل المثال، يمكن للأصل:

(أ) أن يستخدم منفرداً، أو بالاشتراك مع أصول أخرى في إنتاج سلع، أو خدمات تباع من قبل المنشأة.

(ب) أن يُبادل بأصول أخرى.

(ج) أن يستخدم لتسوية التزام.

(د) أن يوزع على ملاك المنشأة.

4. 11 كثير من الأصول، على سبيل المثال، العقارات والآلات والمعدات، لها كيان مادي. وبالرغم من ذلك، لا يعد الشكل المادي أمراً أساساً لوجود أصل؛ وبالتالي، فإن براءات الاختراع وحقوق التأليف، على سبيل المثال، هي أصول إذا كان يُتوقع أن تتدفق منها منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة، وإذا كانت المنشأة تُسيطر عليها.

4. 12 ترتبط كثير من الأصول، على سبيل المثال، المبالغ مستحقة التحصيل والعقارات، بحقوق قانونية، بما في ذلك حق الملكية. إلا أنه عند تحديد وجود أصل، لا يعد حق الملكية أمراً أساساً؛ وبالتالي، على سبيل المثال، فإن العقار المحتفظ به بموجب عقد إيجار يعد أصلاً، إذا كانت المنشأة تسيطر على المنافع المتوقع أن تتدفق من العقار. ورغم أن قدرة المنشأة على السيطرة على المنافع تكون – عادةً - نتيجة لحقوق قانونية، فإن البند يمكن - مع ذلك - أن يستوفي تعريف الأصل، حتى عندما لا توجد سيطرة قانونية. فعلى سبيل المثال، فإن المعرفة التي يتم الحصول عليها من نشاط تطوير يمكن -إذا تمت المحافظة على تلك المعرفة سراً - أن ينطبق عليها تعريف الأصل عندما تسيطر المنشأة على المنافع المتوقع أن تتدفق منها.

4. 13 تنتج أصول المنشأة من معاملات سابقة، أو أحداث سابقة أخرى. تحصل المنشآت – عادة - على الأصول من خلال شرائها، أو إنتاجها، ولكن يمكن أن تُولد معاملات أو أحداث أخرى أصولاً؛ من أمثلتها العقارات التي تتسلمها المنشأة من الحكومة على أنها جزء من برنامج لتشجيع النمو الاقتصادي في منطقة ما، واكتشاف الثروات المعدنية. لا ينشأ عن المعاملات أو الأحداث المتوقع أن تحدث في المستقبل - في حد ذاتها - أصول؛ وبالتالي، على سبيل المثال، لا ينطبق على نية شراء مخزون - في حد ذاتها - تعريف الأصل.

4. 14 يوجد ارتباط وثيق بين تحمل النفقة وتوليد الأصول، لكن – ليس بالضرورة – أن يتزامنا. وبالتالي، عندما تتحمل المنشأة نفقة ما، فإن ذلك قد يوفر دليلاً على السعي لمنافع اقتصادية مستقبلية، ولكنه ليس دليلاً قاطعاً على أنه قد تم الحصول على بند ما يستوفي تعريف الأصل. وبالمثل، فإن غياب النفقة المتعلقة بذلك لا يمنع بنداً من استيفاء تعريف الأصل، وأن يصبح – بالتالي - مرشحاً للإثبات في الميزانية؛ على سبيل المثال، يمكن أن تستوفي البنود التي تم التبرع بها للمنشأة تعريف الأصل.

الالتزامات

4. 15 أحد الخصائص الأساسية للالتزام هي أن على المنشأة التزام حالي. يُعد الالتزام واجباً، أو مسؤولية للعمل أو التصرف بطريقة معينة. قد تكون الالتزامات واجبة النفاذ قانوناً نتيجة لعقد ملزم أو لمتطلب تشريعي. يكون هذا هو الحال – عادة - وعلى سبيل المثال، مع المبالغ واجبة السداد مقابل السلع والخدمات المستلمة. وبالرغم من ذلك، تنشأ الالتزامات – أيضا - من ممارسة الأعمال العادية، والعرف والرغبة في المحافظة على علاقات أعمال جيدة، أو في التصرف بطريقة عادلة. فعلى سبيل المثال، إذا قررت المنشأة، كنوع من السياسة، أن تقوم بتدارك العيوب في منتجاتها حتى عندما تظهر هذه العيوب بعد انقضاء فترة الضمان، فإن المبالغ المتوقع إنفاقها والمتعلقة بسلع مُباعة بالفعل، تعد التزامات.

4. 16 يلزم التمييز بين التزام حالي والتزام مستقبلي. لا ينشأ عن قرار إدارة المنشأة- في حد ذاته - باقتناء أصول في المستقبل التزام حالي. عادة، ينشأ الالتزام - فقط - عند تسليم الأصل، أو عندما تدخل المنشأة في اتفاق غير قابل للإلغاء لاقتناء الأصل. في الحالة الأخيرة، فإن الطبيعة غير القابلة للإلغاء في الاتفاق تعني أن العواقب الاقتصادية لعدم تنفيذ الالتزام، على سبيل المثال، نظراً لوجود غرامة كبيرة، تترك للمنشأة حق اختيار محدود، إن وجد، لتجنب التدفق الخارج للموارد إلى طرف آخر.

4. 17 تنطوي تسوية التزام حالي – عادة - على تخلي المنشأة عن موارد تنطوي على منافع اقتصادية من أجل الوفاء بمطالبة الطرف الأخر. يمكن أن تحدث تسوية التزام حالي بعدة طرق، على سبيل المثال، من خلال:

(أ) دفع نقد.

(ب) تحويل أصول أخرى.

(ج) تقديم خدمات.

(د) استبدال ذلك الالتزام بالتزام آخر.

(هـ) تحويل الالتزام إلى حقوق ملكية.

يمكن – أيضاً - إطفاء الالتزام من خلال وسائل أخرى مثل تنازل الدائن عن حقوقه، أو فقدانها.

4. 18 تنتج الالتزامات عن معاملات سابقة، أو أحداث سابقة أخرى. وبالتالي، على سبيل المثال، ينشأ عن اقتناء السلع، واستخدام الخدمات دائنين تجاريين (ما لم يكن قد تم دفعها مقدماً، أو عند الاستلام)، كما ينتج عن تلقي قرض بنكي التزام بتسديد القرض. يمكن أن تثبت المنشأة – أيضاً - الحسومات المسموح بها في المستقبل، والمُستندة إلى مشتريات العملاء السنوية، على أنها التزامات؛ في هذه الحالة، فإن بيع السلع في السابق هو المعاملة التي نشأ عنها الالتزام.

4. 19 يمكن قياس بعض الالتزامات – فقط – من خلال استخدام درجة كبيرة من التقدير. تصف بعض المنشآت هذه الالتزامات على أنها المخصصات. في بعض الدول، لا تعد مثل هذه المخصصات التزامات، نظراً لأن مفهوم الالتزام يُعرف بشكل ضيق، بحيث يشمل – فقط - المبالغ التي يمكن تحديدها دون الحاجة لإجراء تقديرات. يتبع تعريف الالتزام الوارد في الفقرة 4. 4 منهجاً أوسع. وبالتالي، عندما ينطوي مخصص على التزام حالي، وينطبق عليه باقي التعريف، فإنه يعد التزاماً حتى ولو كان ينبغي تقدير المبلغ. ومن أمثلته المخصصات للمدفوعات التي ستتم بموجب ضمانات حالية، والمخصصات التي تغطي التزامات التقاعد.

حقوق الملكية

4. 20 بالرغم من تعريف حقوق الملكية في الفقرة 4. 4 على أنها حصة متبقية، فإنه يمكن تصنيفها فرعياً في الميزانية. فعلى سبيل المثال، في الشركة المساهمة، قد يتم إظهار - بشكل منفصل - الأموال المساهم بها من قبل حملة الأسهم، والأرباح المبقاة، والاحتياطيات التي تمثل تخصيصات للأرباح المبقاة، والاحتياطيات التي تتمثل في تعديلات المحافظة على رأس المال. يمكن أن تكون مثل هذه التصنيفات ملائمة لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية في مجال اتخاذ القرارات عندما تشير القيود القانونية أو القيود الأخرى إلى قدرة المنشأة على توزيع حقوق ملكيتها، أو خلاف ذلك تخصيصها لغرض ما. يمكن أن تنعكس – أيضاً - حقيقة أن الأطراف التي لها حصص ملكية في منشأة ما لها حقوق مختلفة فيما يتعلق بتلقي توزيعات الأرباح أو استرداد حقوق الملكية المساهم بها.

4. 21 تُكون الاحتياطيات أحياناً بموجب تشريع، أو قانون آخر من أجل إعطاء المنشأة ودائنيها تدابير إضافية للحماية من آثار الخسائر. قد يتم تكوين احتياطيات أخرى إذا كان القانون الضريبي الوطني يمنح إعفاءات من التزامات الضرائب، أو تخفيضات فيها عندما تُجرى تحويلات إلى مثل هذه الاحتياطيات. يعد وجود هذه الاحتياطيات القانونية، والتشريعية والضريبية، وحجمها، معلومات يمكن أن تكون ملائمة لاحتياجات المستخدمين في اتخاذ القرارات. تعد التحويلات إلى مثل هذه الاحتياطيات تخصيصات للأرباح المبقاة وليست مصروفات.

4. 22 يعتمد المبلغ الذي تظهر به حقوق الملكية في الميزانية على قياس الأصول والالتزامات. عادةً لا يتطابق المبلغ المجمع لحقوق الملكية – إلا بالصدفة فقط - مع القيمة السوقية المجمعة لأسهم المنشأة، أو مع المبلغ الذي يمكن أن ينشأ عن استبعاد إما صافي الأصول – على أساس تدريجي - أو المنشأة ككل على أساس الاستمرارية.

4. 23 غالباً تتم مباشرة الأنشطة التجارية، والصناعية وأنشطة الأعمال عن طريق منشآت مثل المنشآت الفردية، وشركات التضامن، والاوقاف، وأشكال متنوعة من تعهدات الأعمال الحكومية. يختلف – غالباً - الإطار القانوني، والتنظيمي لمثل هذه المنشآت عن الإطار الذي ينطبق على شركات المساهمة. فعلى سبيل المثال، قد تكون هناك بعض القيود -إن وجدت أصلاً - على توزيع المبالغ المتضمنة في حقوق الملكية على الملاك وغيرهم من المستفيدين. ومع ذلك، يعد تعريف حقوق الملكية، والجوانب الأخرى في "إطار المفاهيم" التي تتناول حقوق الملكية، مناسبة لمثل هذه المنشآت.

الأداء

4. 24 كثيراً ما يستخدم الربح على أنه مقياس للأداء، أو أساس لمقاييس أخرى، مثل العائد على الاستثمار، أو ربحية السهم. إن العناصر المرتبطة – بشكل مباشر - بقياس الربح هي الدخل والمصروفات. يعتمد إثبات وقياس الدخل والمصروفات، وبالتالي الربح - جزئيا - على مفاهيم رأس المال والمحافظة على رأس المال المستخدمة من قبل المنشأة في إعداد قوائمها المالية. تُناقش هذه المفاهيم في الفقرات 4. 57 – 4. 65.

4. 25 تُعرف عناصر الدخل والمصروفات كما يلي:

(أ) الدخل هو زيادات في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية في شكل تدفقات داخلة، أو زيادات في الأصول، أو نقصان في الالتزامات، ينتج عنها زيادات في حقوق الملكية، بخلاف تلك المتعلقة بمساهمات من أصحاب حقوق الملكية.

(ب) المصروفات هي نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية في شكل تدفقات خارجة، أو نقصان في الأصول، أو تحمل التزامات، ينتج عنها نقصان في حقوق الملكية، بخلاف تلك المتعلقة بتوزيعات على أصحاب حقوق الملكية.

4. 26 تحدد تعريفات الدخل والمصروفات سماتهم الأساس، لكنها لا تحاول تحديد الضوابط التي يلزم أن تُستوفى قبل أن تُثبت في قائمة الدخل. تُناقش ضوابط إثبات الدخل والمصروفات في الفقرات 4. 37 – 4. 53.

4. 27 يمكن عرض الدخل والمصروفات في قائمة الدخل بطرق مختلفة وذلك لتوفير المعلومات التي تعد ملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية. فعلى سبيل المثال، من الممارسات الشائعة أن يُميز بين بنود الدخل والمصروفات التي تنشأ في سياق الأنشطة العادية للمنشأة، وتلك التي لا تنشأ في سياق الأنشطة العادية للمنشأة. يتم هذا التمييز على أساس أن مصدر البند يعد ملائماً في تقويم قدرة المنشأة على توليد نقد ومُعادلات للنقد في المستقبل؛ على سبيل المثال، من غير المحتمل أن تحدث الأنشطة العرضية بشكل منتظم، مثل استبعاد استثمار طويل الأجل. وعند التمييز بين البنود بهذه الطريقة، فإنه يلزم الاهتمام بطبيعة المنشأة وعملياتها. فقد تكون البنود التي تنشأ من الأنشطة العادية لإحدى المنشآت غير عادية فيما يتعلق بأخرى.

4. 28 إن التمييز بين بنود الدخل والمصروف، والجمع بينهما بطرق مختلفة، يسمح - أيضاً – بإظهار مقاييس عديدة لأداء المنشأة. ولهذه المقاييس درجات مختلفة من الشمولية. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تُظهر قائمة الدخل إجمالي الربح، والربح أو الخسارة من الأنشطة العادية قبل الضرائب، والربح أو الخسارة من الأنشطة العادية بعد الضرائب، والربح أو الخسارة.

الدخل

4. 29 يشمل تعريف الدخل كل من الإيراد والمكاسب. ينشأ الإيراد في سياق الأنشطة العادية للمنشأة ويُشار إليه بمجموعة متنوعة من الأسماء المختلفة، بما في ذلك المبيعات، والأتعاب، والفائدة، وتوزيعات الأرباح، ورسوم الامتياز والإيجار.

4. 30 تعبر المكاسب عن بنود أخرى ينطبق عليها تعريف الدخل، وقد تنشأ، أو لا تنشأ في سياق الأنشطة العادية للمنشأة. تعبر المكاسب عن الزيادات في المنافع الاقتصادية، وهي - على هذا النحو - لا تختلف في طبيعتها عن الإيرادات. وبالتالي، لا ينظر إليها على أنها عنصر منفصل في "إطار المفاهيم".

4. 31 تشمل المكاسب، على سبيل المثال، تلك التي تنشا عن استبعاد الأصول غير المتداولة. ويشمل تعريف الدخل – أيضاً - المكاسب غير المحققة؛ على سبيل المثال، تلك التي تنشا عن إعادة تقويم الأوراق المالية المتداولة، وتلك التي تنتج عن الزيادات في المبلغ الدفتري للأصول طويلة الأجل. عندما تُثبت المكاسب في قائمة الدخل، فإنه يتم - عادةً – إظهارها بشكل منفصل، نظراً لأن المعرفة بها تعد مفيدة لغرض اتخاذ القرارات الاقتصادية. يتم – غالباً - التقرير عن المكاسب بالصافي بعد طرح المصروفات المتعلقة بها.

4. 32 قد تُستلم أنواع متنوعة من الأصول، أو يتم زيادتها من خلال الدخل. ومن أمثلتها النقد، والمبالغ تحت التحصيل، والسلع والخدمات المُستلمة في مقابل سلع وخدمات مقدمة. قد ينتج الدخل - أيضاً - عن تسوية الالتزامات. فعلى سبيل المثال، قد تقدم المنشأة سلعاً وخدمات لمقرض في تسوية لالتزام بتسديد قرض حالي.

المصروفات

4. 33 يشمل تعريف المصروفات الخسائر، إضافة إلى تلك المصروفات التي تنشأ في سياق الأنشطة العادية للمنشأة. تشمل المصروفات التي تنشأ في سياق الأنشطة العادية للمنشأة، على سبيل المثال، تكلفة المبيعات، والأجور، والاستهلاك. وهي تأخذ – عادةً - شكل تدفق خارج، أو استنفاد لأصول مثل النقد، ومعادِلات النقد، والمخزون، والعقارات والآلات والمعدات.

4. 34 تعبر الخسائر عن بنود أخرى ينطبق عليها تعريف المصروفات، وقد تنشأ، أو لا تنشأ في سياق الأنشطة العادية للمنشأة. تعبر الخسائر عن النقصان في المنافع الاقتصادية، وهي - على هذا النحو - لا تختلف في طبيعتها عن المصروفات الأخرى. وبالتالي، لا ينظر إليها على أنها عنصر منفصل في "إطار المفاهيم".

4. 35 تشمل الخسائر، على سبيل المثال، تلك التي تنتج عن الكوارث مثل الحريق والفيضان، إضافة إلى تلك التي تنشا عن استبعاد الأصول غير المتداولة. ويشمل تعريف المصروفات – أيضاً - الخسائر غير المحققة، على سبيل المثال، تلك التي تنشأ عن آثار الزيادات في أسعار تبادل عملة أجنبية فيما يتعلق باقتراض المنشأة بهذه العملة. عندما تُثبت الخسائر في قائمة الدخل، فإنه يتم – عادةً - إظهارها بشكل منفصل، نظراً لأن المعرفة بها تعد مفيدة لغرض اتخاذ القرارات الاقتصادية. ويتم – غالباً - التقرير عن الخسائر بالصافي بعد طرح الدخل المتعلق بها.

تعديلات المحافظة على رأس المال

4. 36 ينشأ عن إعادة تقويم أو إعادة عرض الأصول والالتزامات زيادات، أو نقصان في حقوق الملكية. وبينما ينطبق على هذه الزيادات، أو النقصان تعريف الدخل والمصروفات، إلا أنها لا تُدرج في قائمة الدخل بموجب مفاهيم معينة للمحافظة على رأس المال. وبدلاً من ذلك، تُدرج هذه البنود في حقوق الملكية على أنها تعديلات المحافظة على رأس المال، أو احتياطيات إعادة تقويم. وتُناقش مفاهيم المحافظة على رأس المال في الفقرات 4. 57 – 4. 65 من "إطار المفاهيم".

إثبات عناصر القوائم المالية

4. 37 الإثبات هو إجراء لإدراج بند في الميزانية أو قائمة الدخل، ينطبق عليه تعريف عنصر، ويستوفي ضوابط الإثبات المحددة في الفقرة 4. 38. وينطوي على وصف البند بكلمات وبمبلغ نقدي وإدراج هذا المبلغ في مجاميع الميزانية، أو قائمة الدخل. ينبغي أن تُثبت البنود التي تستوفي ضوابط الإثبات، في الميزانية، أو في قائمة الدخل. ولا يمكن تدارك الفشل في إثبات مثل هذه البنود من خلال الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة، ولا من خلال الإيضاحات، أو المواد التوضيحية.

4. 38 ينبغي أن يُثبت البند الذي يستوفي تعريف عنصر، إذا كان:

(أ) من المحتمل أن تتدفق أي منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالبند إلى، أو من المنشأة.

(ب) للبند تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بطريقة يمكن الاعتماد عليها[4].

4. 39 عند تقدير ما إذا كان بند ما يستوفي هذه الضوابط، ويكون بناءً على ذلك مؤهلاً لإثباته في القوائم المالية، فإنه يلزم الاهتمام باعتبارات الأهمية النسبية التي تمت مناقشتها في الفصل 3 "الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة". وتعنى العلاقة المتبادلة بين العناصر أن البند الذي يستوفي تعريف وضوابط الإثبات لعنصر معين، على سبيل المثال، أصل، يتطلب - بشكل تلقائي - إثبات عنصر آخر، على سبيل المثال، دخل، أو التزام.

احتمال المنفعة الاقتصادية المستقبلية

4. 40 يستخدم مفهوم الاحتمال في ضوابط الإثبات ليشير إلى درجة عدم التأكد بأن المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالبند سوف تتدفق إلى، أو من المنشأة. ويتماشى هذا المفهوم مع عدم التأكد الذي يميز البيئة التي تعمل فيها المنشأة. تُجرى تقديرات لدرجة عدم التأكد المرتبطة بتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية على أساس الأدلة المتاحة وقت إعداد القوائم المالية. فعلى سبيل المثال، عندما يكون من المحتمل أن يُدفع مبلغ مستحق التحصيل للمنشأة، وفي حاله غياب أي دليل على عكس ذلك، فإن ذلك مبرراً لإثبات المبلغ مستحق التحصيل على أنه أصل. بالرغم من ذلك، فإنه لعدد كبير من المبالغ مستحقة التحصيل، يتم عادة الأخذ في الاعتبار احتمال بعض درجات عدم الدفع؛ وبالتالي، فإنه يُثبت مصروف يمثل الانخفاض المتوقع في المنافع الاقتصادية.

إمكانية الاعتماد على القياس

4. 41 إن الضابط الثاني لإثبات بند ما هو أن يكون له تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بطريقة يمكن الاعتماد عليها. في كثير من الحالات، يجب تقدير التكلفة أو القيمة؛ ويعد استخدام التقديرات المعقولة جزءً أساسا في إعداد القوائم المالية، ولا يُقلل من إمكانية الاعتماد عليها. بالرغم من ذلك، عندما لا يمكن إجراء تقدير معقول، فإنه لا يُثبت البند في الميزانية، أو في قائمة الدخل. فعلى سبيل المثال، قد تستوفي المتحصلات المتوقعة من دعوى قضائية تعريفات كل من الأصل والدخل، إضافة إلى ضابط الاحتمال للإثبات، وبالرغم من ذلك، فإنه إذا لم يكن ممكناً قياس المطالبة بطريقة يمكن الاعتماد عليها، فإنه لا ينبغي أن تُثبت على أنها أصل أو دخل؛ وبالرغم من ذلك، فإنه يُفصح عنها في الإيضاحات، أو المواد التوضيحية أو الجداول التكميلية.

4. 42 قد يتأهل بند ما، سبق أن أخفق في استيفاء ضوابط الإثبات الواردة في الفقرة 4. 38 في لحظة زمنية معينة، للإثبات في تاريخ لاحق كنتيجة للظروف، أو الأحداث اللاحقة.

4. 43 إن البند الذي تتوافر فيه الخصائص الأساس لعنصر، ولكنه يخفق في استيفاء ضوابط الإثبات، قد يبرر – مع ذلك - الإفصاح عنه في الإيضاحات، أو المواد التوضيحية، أو الجداول التكميلية. ويعتبر هذا مناسباً عندما تعد المعرفة بالبند ملائمة لتقويم المركز المالي، والأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشأة من قبل مستخدمي القوائم المالية.

إثبات الأصول

4. 44 يُثبت أصل في الميزانية عندما يكون من المحتمل أن تتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية إلى المنشأة، وأن يكون للأصل تكلفة، أو قيمة يمكن قياسها بطريقة يمكن الاعتماد عليها.

[4] يمكن الاعتماد على المعلومات عندما تكون كاملة، ومحايدة، وخالية من الخطأ.

4. 45 لا يُثبت أصل في الميزانية، عندما يتم تحمل نفقة من غير المحتمل أن تتدفق لها منافع اقتصادية إلى المنشأة بعد الفترة المحاسبية الحالية. وبدلاً من ذلك، فإنه ينتج عن مثل هذه المعاملة إثبات مصروف في قائمة الدخل. ولا تعني هذه المعالجة – ضمناً – أنه لم تكن نية الإدارة من تحمل النفقة توليد منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة، أو أنه قد تم تضليل الإدارة. إن مضمون ذلك - فقط – هو أن درجة التأكد بأن المنافع الاقتصادية ستتدفق إلى المنشأة بعد الفترة المحاسبية الحالية غير كافيه لتبرير إثبات الأصل.

إثبات الالتزامات

4. 46 يُثبت التزام في الميزانية عندما يكون من المحتمل أن ينتج عن تسوية التزام حالي تدفق خارج لموارد تنطوي على منافع اقتصادية، وأن المبلغ الذي ستتم به التسوية يمكن قياسه بطريقة يمكن الاعتماد عليها. وفي الواقع العملي، فإن الالتزامات الناتجة عن العقود التي يتساوى أطرفها تناسبيا في عدم تنفيذها (على سبيل المثال، الالتزامات عن مخزون صدر له أمر توريد، ولكنه لم يُستلم بعد) لا تُثبت – بشكل عام - على أنها التزامات في القوائم المالية. بالرغم من ذلك، قد ينطبق على مثل هذه الالتزامات تعريف الالتزامات وقد تُؤهل للإثبات، شريطة أن تستوفي ضوابط الإثبات في الظروف المحددة. وفي مثل هذه الظروف، يقتضي إثبات الالتزامات إثبات الأصول، أو المصروفات المتعلقة بها.

إثبات الدخل

4. 47 يُثبت الدخل في قائمة الدخل عندما تنشأ زيادة في المنافع الاقتصادية المستقبلية متعلقة بزيادة في أصل أو نقص في التزام يمكن قياسها بطريقة يمكن الاعتماد عليها. ويعنى ذلك - في الواقع - أن إثبات الدخل يحدث - بشكل متزامن - مع إثبات الزيادات في الأصول، أو النقصان في الالتزامات (على سبيل المثال، صافي الزيادة في الأصول التي تنشأ عن بيع سلع أو خدمات، أو النقص في الالتزامات الذي ينشأ عن التنازل عن دين مستحق).

4. 48 تعد الإجراءات المُطبقة - عادةً – في الواقع العملي لإثبات الدخل، على سبيل المثال، متطلب أن الدخل ينبغي أن يُكتسب، تطبيقات لضوابط الإثبات في "إطار المفاهيم". تعد مثل هذه الإجراءات - بشكل عام - موجهة نحو قصر إثبات الدخل على تلك البنود التي يمكن قياسها بطريقة يمكن الاعتماد عليها ولها درجة كافية من التأكد.

إثبات المصروفات

4. 49 تُثبت المصروفات في قائمة الدخل عندما ينشأ نقص في المنافع الاقتصادية المستقبلية، متعلق بنقص في أصل، أو زيادة في التزام، يمكن قياسه بطريقة يمكن الاعتماد عليها. يعنى ذلك - في الواقع - أن إثبات المصروفات يحدث - بشكل متزامن - مع إثبات زيادة في الالتزامات، أو نقص في الأصول (على سبيل المثال، استحقاق حقوق الموظفين، أو استهلاك المعدات).

4. 50 تُثبت المصروفات في قائمة الدخل على أساس وجود ارتباط مباشر بين التكاليف التي تم تحملها واكتساب بنود محددة من الدخل. يشار إلى هذا الاجراء – عادةً – على أنه مقابلة التكاليف مع الإيرادات، وينطوي على إثبات - متزامن أو مترافق - للإيرادات والمصروفات التي تنتج – بشكل مباشر ومشترك - من نفس المعاملات، أو الأحداث أخرى؛ على سبيل المثال، تُثبت المكونات المتنوعة للمصروف التي تتكون منها تكلفة البضاعة المباعة في نفس وقت إثبات الدخل المُستمد من بيع البضاعة. وبالرغم من ذلك، لا يسمح تطبيق مفهوم المقابلة بموجب "إطار المفاهيم" بإثبات بنود في الميزانية لا ينطبق عليها تعريف الأصول، أو الالتزامات.

4. 51 عندما يكون متوقعاً أن تنشأ منافع اقتصادية على مدى عدة فترات محاسبية، وأن الارتباط مع الدخل يمكن تحديده – فقط - بصورة عامة أو بشكل غير مباشر، فإنه تُثبت المصروفات في قائمة الدخل على أساس إجراءات توزيع منتظمة ومنطقية. وغالباً ما يعد ذلك ضرورياً عند إثبات المصروفات المرتبطة باستخدام الأصول مثل العقارات والآلات والمعدات، والشهرة، وبراءات الاختراع والعلامات التجارية؛ في مثل هذه الحالات، يشار إلى المصروف على أنه استهلاك، أو إطفاء. يُقصد من إجراءات التوزيع تلك أن تُثبت المصروفات في الفترات المحاسبية التي تُستهلك، أو تنقضي فيها المنافع الاقتصادية المرتبطة بهذه البنود.

4. 52 يتم إثبات النفقة مصروفا في قائمة الدخل فوراً عندما لا تنتج أي منافع اقتصادية مستقبلية، أو عندما تصل المنافع الاقتصادية إلى المدى الذي لا تتأهل بعده، أو تتوقف تلك المنافع عن تؤهلها، للإثبات في الميزانية على أنها أصل.

4. 53 يتم إثبات مصروف – أيضاً - في قائمة الدخل في تلك الحالات التي يتم فيها تحمل التزام بدون إثبات أصل، كما هو الحال عندما ينشأ التزام بموجب ضمان منتج.

قياس عناصر القوائم المالية

4. 54 القياس هو إجراء لتحديد المبالغ النقدية التي تُثبت وتُسجل بها عناصر القوائم المالية في الميزانية وقائمة الدخل. ينطوي ذلك على اختيار أساس معين للقياس.

4. 55 يستخدم عدد من أسس القياس المختلفة وبدرجات متفاوتة وبتوليفات متنوعة في القوائم المالية. وتشمل ما يلى:

(أ) *التكلفة التاريخية*. تُسجل الأصول بمبلغ النقد أو معادِلات النقد المدفوع، أو بالقيمة العادلة للعوض المُقدم لاقتنائها في تاريخ اقتنائها. تُسجل الالتزامات بمبلغ المتحصلات المُستلمة في مقابل الالتزام، أو في بعض الحالات (على سبيل المثال، ضريبة الدخل)، بمبالغ النقد أو مُعادِلات النقد المتوقع أن تُدفع للوفاء بالالتزام في السياق العادي للأعمال.

(ب) *التكلفة الجارية*. تُسجل الأصول بمبلغ النقد أو معادِلات النقد الذي كان سيُدفع في حال اقتناء الأصل نفسه أو أصل مماثل له في الوقت الحالي. تُسجل الالتزامات بمبلغ النقد أو معادِلات النقد غير المخصوم الذي كان سيُطلب لتسوية الالتزام في الوقت الحالي.

(جـ) *القيمة القابلة للتحقق (قيمة التسوية)*. تُسجل الأصول بمبلغ النقد أو معادِلات النقد الذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحالي من خلال بيع الأصل في ظل استبعاد عادي. تُسجل الالتزامات بقيم تسويتها، والتي هي مبالغ النقد أو معادِلات النقد غير المخصومة المتوقع أن تُدفع للوفاء بالالتزامات في السياق العادي للأعمال.

(د) *القيمة الحالية*. تُسجل الأصول بالقيمة الحالية المخصومة لصافي التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة المتوقع أن يُولدها البند في السياق العادي للأعمال. تُسجل الالتزامات بالقيمة الحالية المخصومة لصافي التدفقات النقدية المستقبلية الخارجة، المتوقع أن تُطلب لتسوية الالتزامات في السياق العادي للأعمال.

4. 56 تعد التكلفة التاريخية أكثر أسس القياس تطبيقاً من قبل المنشآت في إعداد قوائمها المالية. ويكون هذا التطبيق – عادةً - مترافقاً مع أسس قياس أخرى. فعلى سبيل المثال، يُسجل المخزون – عادةً - بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، ويمكن أن تُسجل الأوراق المالية المتداولة بالقيمة السوقية، وتُسجل التزامات التقاعد بقيمتها الحالية. إضافة إلى ذلك، تستخدم بعض المنشآت أساس التكلفة الجارية تجاوباً مع عدم قدرة نموذج المحاسبة على أساس التكلفة التاريخية على التعامل مع آثار التغيرات في أسعار الأصول غير النقدية.

مفاهيم رأس المال والمحافظة على رأس المال

مفاهيم رأس المال

4. 57 تطبق معظم المنشآت المفهوم المالي لرأس المال في إعداد قوائمها المالية. بموجب 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 إلى، على سبيل المثال، وحدات الإنتاج اليومية.

4. 58 ينبغي أن يستند اختيار المنشأة للمفهوم المناسب لرأس المال إلى احتياجات مستخدمي القوائم المالية. وبالتالي، فإنه ينبغي أن يُطبق المفهوم المالي لرأس المال إذا كان مستخدمو القوائم المالية معنيين – بشكل رئيس - بالمحافظة على رأس المال الاسمي المستثمر أو القوة الشرائية لرأس المال المستثمر. وبالرغم من ذلك، إذا كان الاهتمام الرئيس للمستخدمين هو بالقدرة التشغيلية للمنشأة، فإنه ينبغي أن يُستخدم المفهوم المادي لرأس المال. يبين المفهوم المُختار الهدف الذي يتم السعي لتحقيقه من تحديد الربح، حتى وإن كانت هناك بعض صعوبات القياس في جعل المفهوم قابلاً للتطبيق.

مفاهيم المحافظة على رأس المال وتحديد الربح

4. 59 ينشأ عن مفاهيم رأس المال الواردة في الفقرة 4. 57، المفاهيم التالية للمحافظة على رأس المال:

(أ) *المحافظة على رأس المال المالي*. بموجب هذا المفهوم يُكتسب الربح - فقط - إذا فاق المبلغ المالي (أو النقدي) لصافي الأصول في نهاية الفترة المبلغ المالي (أو النقدي) لصافي الأصول في بداية الفترة، بعد استبعاد أثر أي توزيعات على الملاك وأي مساهمات من الملاك خلال الفترة. يمكن قياس المحافظة على رأس المال المالي إما بوحدات نقدية اسمية، أو بوحدات ذات قوة شرائية ثابتة.

(ب) *المحافظة على رأس المال المادي*. بموجب هذا المفهوم، يُكتسب الربح – فقط -إذا فاقت الطاقة الإنتاجية المادية (أو القدرة التشغيلية) للمنشأة (أو الموارد أو الأموال اللازمة لتحقيق هذه الطاقة) في نهاية الفترة الطاقة الإنتاجية المادية في بداية الفترة، بعد استبعاد أثر أي توزيعات على الملاك وأي مساهمات من الملاك خلال الفترة.

4. 60 يُعنى مفهوم المحافظة على رأس المال بالكيفية التي تعرف بها المنشأة رأس المال الذي تسعى للمحافظة عليه. فهو يوفر حلقة الوصل بين مفاهيم رأس المال ومفاهيم الربح، نظراً لأنه يوفر النقطة المرجعية التي يقاس بواسطتها الربح؛ ويُعد هذا متطلباً مسبقا للتمييز بين عائد المنشأة على رأس المال وإعادة رأس مالها؛ هذا ويمكن– فقط - اعتبار تدفقات الأصول الداخلة التي تفوق المبالغ اللازمة للمحافظة على رأس المال أرباحاً، وبناءً عليه تعد عائداً على رأس المال. وبالتالي، فإن الربح هو المبلغ المتبقي الذي يتبقى بعد طرح المصروفات (بما في ذلك تعديلات المحافظة على رأس المال، عندما يكون ذلك مناسباً) من الدخل. وإذا فاقت المصروفات الدخل، فإن المبلغ المتبقي يعد خسارة.

4. 61 يتطلب مفهوم المحافظة على رأس المال المادي تبني أساس التكلفة الجارية للقياس. ولكن مفهوم المحافظة على رأس المال المالي لا يتطلب استخدام أساس معين للقياس. ويعتمد اختيار الأساس، بموجب هذا المفهوم، على نوع رأس المال المالي الذي تسعى المنشأة للمحافظة عليه.

4. 62 إن الاختلاف الرئيس بين مفهومي المحافظة على رأس المال هو معالجة آثار التغيرات في أسعار أصول والتزامات المنشأة. بشكل عام، تكون المنشأة قد حافظت على رأسمالها إذا كان لديها رأس مال في نهاية الفترة بقدر ما كان لديها في بداية الفترة. أي مبلغ زيادة عما هو مطلوب للمحافظة على رأس المال في بداية الفترة يعد ربحاً.

4. 63 بموجب مفهوم المحافظة على رأس المال المالي، حيث يُعرف رأس المال في صورة وحدات نقد اسمية، يعبر 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 حيازة تعد – من منظور المفاهيم- أرباحاً. بالرغم من ذلك، قد لا تُثبت على هذا النحو حتى تُستبعد تلك الأصول في معاملة تبادلية. عندما يُعرف مفهوم المحافظة 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. تُعالج باقي الزيادة على أنها تعديل للمحافظة على رأس المال، وبالتالي، على أنها جزء من حقوق الملكية.

4. 64 بموجب مفهوم المحافظة على رأس المال المادي، عندما يُعرف رأس المال في صورة الطاقة الإنتاجية المادية، يعبر الربح عن الزيادة في رأس المال هذا خلال الفترة. يُنظر إلى جميع التغيرات السعرية المؤثرة على أصول والتزامات المنشأة على أنها تغيرات في قياس الطاقة الإنتاجية المادية للمنشأة؛ وبالتالي، فإنها تُعالج على أنها تعديلات للمحافظة على رأس المال، وتعتبر جزءً من حقوق الملكية، وليست ربحاً.

4. 65 سيحدد اختيار أسس القياس ومفهوم المحافظة على رأس المال النموذج المحاسبي المستخدم في إعداد القوائم المالية. تظهر النماذج المحاسبية المختلفة درجات متفاوتة من الملاءمة، وإمكانية الاعتماد على المعلومات، يجب على إدارة المنشأة، وكما هو الحال في المجالات أخرى، أن تسعى إلى تحقيق التوازن بين الملاءمة وإمكانية الاعتماد على المعلومات. وينطبق "إطار المفاهيم" على شريحة من النماذج المحاسبية ويوفر دليلاً إرشادياً لإعداد وعرض القوائم المالية المعدة بموجب النموذج المُختار. في الوقت الحاضر، ليس في نية المجلس أن يلزم بنموذج معين فيما عدا في الحالات الاستثنائية، كما في حالة تلك المنشآت التي تُعد تقاريرها بعملة اقتصاد يتَّسم بالتضخّم الجامح. وبالرغم من ذلك، سيُعاد مراجعة هذه النية في ضوء التطورات العالمية.