**الجمهوريــــــــــــــــة الجزائريــــــــــــــــــــــــــة الديمقراطيــــــــــــــــــــــــة الشعبيـــــــــــــــــــــــــة**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **UNIVERSITY A- BELKAID - TLEMCEN**  **Faculty of Economics, Business and**  **Management** |  | **جامعة**  **أبوبكربلقايدتلمسان** كلية العلوم الاقتصادية، التجاريةوعلوم التسيير |



**محاضرات في مقياس**

**المعايير المحاسبة الدولية**

**لطلبة السنة الأولى ماستر**

**محاسبة و تدقيق**

1- ماهية معايير المحاسبة الدولية.  
المطلب الأول: مفهوم معايير المحاسبة الدولية.  
المطلب الثاني: التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية.  
المطلب الثالث: أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية.  
المطلب الرابع: أهداف معايير المحاسبة الدولية.  
2- المنظمات التي استهدفت وضع و تحسين معايير المحاسبة الدولية.  
المطلب الأول: لجنة معايير المحاسبة الدوليةIASC.  
المطلب الثاني: الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC.  
المطلب الثالث: لجنة ممارسة الراجعة الدولية AIPC.  
المطلب الرابع: اللجنة الدائمة لتفسير المعايير SIC.  
المطلب الخامس: مجلس معايير المحاسبة الدولية AISB.  
المطلب السادس: لجنة تفسير التقارير المالية IFRIC.  
3- إجراءات وضع المعايير المحاسبية وتطبيقاتها على المستوى الدولي  
المطلب الأول: إجراءات وضع معايير المحاسبة الدولية.  
المطلب الثاني: تطبيق المعايير الدولية.  
المطلب الثالث: عرض قائمة المعايير المحاسبية الدولية.

4- المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 القوائم المالية

5- المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 التثبيتات العينية

**المحاضرة الأولى ما هية معايير المحاسبة الدولية.**

إن المبادئ المحاسبية التي هي نتاج فكر محاسبي متأثر بالبيئة المتواجد فيها، أدى إل ظهور سياسات محاسبية متباينة و متناقضة أحيانا (الطرق المختلفة للاهتلاك، الطرق المختلفة لتقييم المخزون، رسملة بعض التكاليف،....) أدى إلى تباين القوائم المالية، و انطلاقا من هذا القصور بدا منذ أوائل القرن العشرين التفكير في إنشاء معايير محاسبية دولية.  
  
**المطلب الأول: مفهوم معايير المحاسبة الدولية**

عرفت لجنة القواعد الدولية المعايير المحاسبية بأنها: "قواعد إرشادية يرجع إليها المهنيون لدعم اجتهادهم واستلهام حكمتهم، ولكنها لا تلغي الحكمة أو الاجتهاد أبدا، كما أنها وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبولاً عاماً وتهدف إلى تقليل درجة الاختلاف في التعبير أو الممارسة في الظروف المتشابهة، وتعتمد كإطار عام لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني ولتحديد طبيعة وعمق المسؤولية المهنية.

كما يمكن تعريف المعايير المحاسبية بأنها:"مقاييس أو نماذج أو مبادئ أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه و ترشيد الممارسة العملية في المحاسبة و التدقيق أو مراجعة الحسابات.

وبذلك فهي تختلف عن الإجراءات، فالأولى لها صفة الإرشاد العام أو التوجيه بينما تتناول الإجراءات الصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة. فمن معايير التدقيق مثلا قيام المدقق بجمع وتقويم أدلة الإثبات تمهيدا لإبداء رأيه بالقوائم المالية، ومن الإجراءات التنفيذية لهذا المعيار إرسال مصادقات إيجابية أو سلبية للمدينين لتقويم قابلية تحصيل الديون. كما يمثل الإفصاح العادل أحد معايير المحاسبة، لكن الإجراء التنفيذي هو كتابة ملاحظة على متن الميزانية حول الدعاوى المرفوعة ضد الشركة ولم يصدر فيها حكم حتى الآن.

الشكل التقليدي: إن الدارس لمعايير المحاسبة الدولية يتضح له أن المعيار المحاسبي غالبا ما يتضمن الفقرات الرئيسية التالية:

- مقدمة المعيار.

- التعريف بالمصطلحات المحاسبية المستخدمة في المعيار.

- شرح المعيار.

- موضوع المعيار

- الإفصاح

**المطلب الثاني: التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية.**

وإن أهمية معايير المحاسبة والتدقيق جعلت المنظمات المهنية في كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها، ولعل من أهم هذه المنظمات في هذا المجال مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية AICPA الذي بادر إلى وضع معايير للتدقيق منذ عام 1939 كما تم تشكيل هيئة أو مجلس لمعايير المحاسبة المالية FASB في الولايات المتحدة الأمريكية منذ عام 1973 كتطوير لصيغة المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً GAAP التي بدأ العمل بها منذ عام 1932.[[5]](http://www.djelfa.info/vb/newthread.php?do=newthread&f=99#_ftn5)

و في ما يلي أهم المؤتمرات الدولية التي دعت إلى التوافق الدولي في مجال المحاسبة، و أدت إلى وضع معايير موحدة دوليا، و التي بدأت مع بدايات القرن الحالي:[[6]](http://www.djelfa.info/vb/newthread.php?do=newthread&f=99#_ftn6)  
1- المؤتمر المحاسبي الدولي الأول عقد عام 1904 في سانت لويس بولاية ميسوري في الولايات المتحدة الأمريكية برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين الأمريكية قبل تأسيس مجمع المحاسبين الأمريكيين عام 1917وقد دار البحث في ذلك المؤتمر حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول.

2- المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني1926 في أمستردام.  
3- المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث 1929 في نيويورك  
وقد قُدمت فيه ثلاثة أبحاث رئيسة وهي :   
ü الاستهلاك والمستثمر.  
ü الاستهلاك وإعادة التقويم.  
ü السنة التجارية أو الطبيعية.  
4- المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع 1933 في لندن  
وقد شاركت فيه 49 منظمة محاسبية عينت 90 مندوباً عنها بالإضافة إلى حضور 79 زائراً من الخارج وقد بلغ عدد الدول التي مثلت في المؤتمر 22 دولة منها استراليا ونيوزيلندة وبعض الدول الأفريقية.  
5- المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس1938 فيبرلين  
وذلك بمشاركة 320 وفداً فضلاً عن 250 مشارك من باقي أنحاء العالم   
6- المؤتمر المحاسبي الدولي السادس 1952 في لندن  
حيث سجل في المؤتمر 2510 أعضاء من بينهم 1450 من المنظمات التي رعت المؤتمر في بريطانيا و 196 من دول الكومنولث والباقي من 22 دولة أخرى.  
7- المؤتمر المحاسبي الدولي السابع 1957 في أمستردام

حددت الفترة الفاصلة بين مؤتمر وآخر ب5 سنوات وبقيت على هذا النحو إلى يومنا هذا، وقد شارك في المؤتمر 104 منظمات محاسبية من 40 دولة وحضره 1650 زائراً من الخارج و 1200 عضواً عن البلد المضيف هولندة.

8- المؤتمر المحاسبي الدولي الثامن 1962 في نيويورك  
وقد حضره 1627 عضواً من الولايات المتحدة بالإضافة إلى 2101 من دول أخرى وشارك فيه 83 منظمة يمثلون 48 دولة وقد قدم فيه 45 بحثاً.  
9- المؤتمر المحاسبي الدولي التاسع 1967 في باريس  
10- المؤتمر المحاسبي الدولي العاشر 1972  
حضره 4347 مندوباً من 59 دولة.   
11- المؤتمر المحاسبي الدولي الحادي عشر 1977 في ميونيخ ألمانيا الاتحادية .   
وقد حضره مندوبين عن أكثر من مائة دولة من دول العالم  
12- المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني عشر 1982 في المكسيك .  
13- المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث عشر 1987 في طوكيو .  
14- المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع عشر 1992 في الولايات المتحدة .  
وكان موضوع المؤتمر دور المحاسبين في اقتصاد شامل، شارك فيه نحو 106 هيئات محاسبية من 78 دولة وحضره نحو 2600 مندوباً من مختلف أنحاء العالم، ولم تغب المشاركة العربية عن المؤتمر التي تمثلت بوفود من لبنان وسورية والكويت ومصر والسعودية برعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC حيث استضافته ثلاثة منظمات محاسبية أمريكية هي مجمع المحاسبين الأمريكية AICPA وجمعية المحاسبين الإداريين IMA وجمعية المراجعين الداخلين IIA.  
15- المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس عشر 1997 في المكسيك .   
16- المؤتمر المحاسبي الدولي السادس عشر 2002 في هونغ كونغ .  
حيث تمت مناقشة حوالي تسعين (90) عنواناً تدرجت موضوعاته من حوارات ساخنة مثل الشمولية وأخلاقيات المهنة إلى أثر اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة.  
17- المؤتمر المحاسبي الدولي السابع عشر 2006 في اسطنبول.  
وقد عقد تحت شعار تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي العالمي, ومساهمة المحاسبة في تطوير الأمم, واستقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم، ودور المحاسبين في عملية التقييم في المشروعات.

**المطلب الثالث: أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية.**لقد بدأ الاهتمام بالمحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الدولية في العقود الثلاثة الأخيرة للعديد من الأسباب منها:[[7]](http://www.djelfa.info/vb/newthread.php?do=newthread&f=99#_ftn7) تضاعف المعاملات التجارية بين شركات الأعمال الدولية.   
 \* تضاعف وتطور وتنوع الشركات الدولية.   
 \* تضاعف الاستثمارات بين مختلف الدول الأجنبية خلال الفترات السابقة واحتمال تضاعفها في الفترات اللاحقة بين الدول.   
 \* الحاجة إلى المعايير الدولية لتكون أساس يتم الاسترشاد بها في العمليات التجارية.   
 \* مشكل العملات الأجنبية وسعر التبادل بين دول العالم و الشركات الدولية.   
\* ظهور المنظمات المحاسبية و الدولية في عملية إشراكها في المحاسبة الدولية.   
ولهذه الأسباب وغيرها بدأ الاهتمام بالمحاسبة الدولية، و الحاجة إلى معايير محاسبية موحدة دوليا.  
  
**المطلب الرابع: أهداف معايير المحاسبة الدولية.**من الطبيعي أن تكون هناك دوافع موضوعية للأطراف التي تسعى إلى وجود توافق دولي، و من بين أهم الأهداف و الدوافع لوضع معايير المحاسبة الدولية مايلي:[[8]](http://www.djelfa.info/vb/newthread.php?do=newthread&f=99#_ftn8)  
- اعداد ونشر المعايير المحاسبية التي يتم الاسترشاد بها عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية بما يحقق المصلحة العامة مع العمل على القبول الدولي لهذه المعايير وتطبيقها عالميا.  
- العمل على التحسين والتنسيق بين الأنظمة والقواعد والإجراءات المحاسبية المرتبطة بإعداد وعرض القوائم المالية.  
- إن هذه المعايير توفر للشركات خاصة للدولية منها الوقت و المال الذي يبذل حاليا في توحيد قوائمها المالية التي تعتمد كل منها في إعدادها مجموعة من الممارسات و المبادئ المحاسبية و التي غالبا ما تكون مختلفة من دولة إلى أخرى.  
- العديد من الدول خاصة النامية منها لا توجد بها منظمات محاسبية مهنية ولا هيئات مختصة بإصدار معايير العمل المحاسبي، و بالتالي فإن تبنيها للمعايير المحاسبية الدولية سوف يوفر لها الوقت و المال.  
- تسهل العمليات الدولية و التسعير، و كذلك القرارات المتعلقة بتوزيع الموارد، و تجعل أسواق الأوراق المالية أكثر كفاءة، خصوصا بعد زيادة و نمو الأنشطة الاقتصادية الدولية، و كذلك زيادة اعتماد الدول على بعضها فيما يتعلق بالتجارة الدولية و تدفق الاستثمارات.  
 -تسهل على الشركات عملية الحصول على التمويل اللازم في حالة عدم كفاية الموارد المحلية، أي إعطاء للشركات فرصة أخرى للحصول على الأموال من الخارج سواء كان ذلك في شكل رؤوس أموال أو قروض.  
-كما أن هذه المعايير تهدف إلى رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم، حيث أن الدول التي توجد بها أنظمة محاسبية ضعيفة و بدائية سوف تحفز على اتخاذ الإجراءات اللازمة لتبني و تشغيل الأنظمة المحاسبية الدولية.  
[[2]](http://www.djelfa.info/vb/newthread.php?do=newthread&f=99#_ftnref2)-

**المبحث الثاني:المنظمات التي استهدفت وضع و تحسين معايير المحاسبة الدولية.**

لقد أسفرت المؤتمرات سابقة الذكر و التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين ومستثمرين ودائنين ونقابات واتحادات تجارية ومنظمات دولية وجمعيات حكومية وأجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع المعايير الدولية وتهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير وأهم هذه المنظمات:[[1]](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn1)

**المطلب الأول: لجنة معايير المحاسبة الدولية** IASC " Internatianal Accounting Standards Committee":  
**أولا: تعريفها.**  
هي منظمة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل الشركات والمؤسسات لدى إعداد القوائم المالية في جميع أنحاء العالم.[[2]](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn2) تتشكل هذه الهيئة من19 من الإداريين،يتماختيارهممنقبللجنةالتعيينويشترطفيتركيبةالأعضاءأنتكونممثلةللأسواقالماليةالعالمية،والتنوعفيالأصول الجغرافية والمهنية، وذلك حسب التوزيع التالي:  
 06 – أعضاء من أمريكا الشمالية  
 06 – أعضاء من أوروبا  
 04 – أعضاء من آسيا  
 03 – أعضاء من كل المناطق الجغرافية بشرط احترام التوازن الجغرافي الكلي  
كما أن 05 أعضاء من بين19 عضو يترك تعيينهم للفدرالية الدولية للمحاسبين شريطة التشاور المتبادل مع لجنة التعيين و احترام التوازن الجغرافي ، و أن عضوين من بين خمسة لابد أن يتم اختيارهم من بين الشركاء أو المسيرين للشركات المحاسبية الدولية الرائدة، و الباقي ثلاثة يتم اختيارهم بالتشاور مع هيئات دولية تمثل معدي ومستعملي القوائم المالية و الجامعين بعضو واحد عن كل فئة،يتم تعيين الإداريين لمدة 03 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة .[[3]](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn3)

**ثانيا: نشأتها و تطورها**.[[4]](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn4)  
تعود نشأة IASC إلى المؤتمر الدولي العاشر للمحاسبة الذي عقد في سبتمبر عام 1972 في سيدني بأستراليا، في هذا المؤتمر اقترح اللورد ينسون الذي كان قد طلب منه إنشاء هيئة دولية للمحاسبة بناءا على مجموعة الدراسات الدولية للمحاسبين، تكون مسؤولة على تكوين و صياغة معايير المحاسبة الدولية و بعد عقد عدة اجتماعات بين رؤساء المعاهد الثلاث (CICA. AICPA.ICAEW) إضافة إلى معهد المحاسبين القانونيين باسكتلندا (ICAS) تم الاتفاق على توسيع نطاق مشاركة الدول و تشكيل هيئة محاسبية دولية تتجاوز الدول الثلاث، و عليه فقد وجهت الدعوة لهيئات محاسبية في (استراليا, كندا، فرنسا, ألمانيا, اليابان, مكسيكو, هولاندة, المملكة المتحدة, ايرلندا, الولايات المتحدة) لحضور اجتماع لندن في مارس 1973 و فيه تم إنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) في29/6/1973، و قد اعتبرت بعد تشكيلها الهيئة ذات المسؤولية و الأهلية التي تصدر باسمها بيانات في أصول المحاسبة الدولية.  
و في سنة 1982 أسس IASC مجموعة استشارية دولية ضمت ممثلين للمنظمات الدولية لمعدي و مستخدمي القوائم المالية و البورصات و الجهات المنظمة للأوراق المالية، و قد اجتمعت المجموعة الاستشارية دوريا لمناقشة القضايا الفنية في مشروعات IASC و برنامج عمله، و قد لعبت هذه المجموعة دورا هاما في وضع معايير المحاسبة الدولية و كسب القبول للمعايير الناتجة.  
و قد اكتسبت لجنة معايير المحاسبة الدولية اعترافا واسعا بأهليتها و التحق بها عدد كبير من الجمعيات المهنية في معظم دول العالم سواء أوربا أو آسيا أو غيرها مما أدى في عام 1982 إلى انضمام كل الهيئات المحاسبية المهنية التي كانت عضوة في الاتحاد الدولي للمحاسبين ((و الذي كان يضم مائتي هيئة مهنية حول العالم )) إلى لجنة معايير المحاسبة الدولية حيث قامت بإصدار 41 معيارا محاسبيا دوليا.  
و في سنة 1995 أنشأت IASC مجلسا استشاريا رفيع المستوى تكون من أفراد بارزين في مراكز وظيفية عليا في مهنة المحاسبة و الأعمال و مستخدمي القوائم المالية الآخرين، و كان دور المجلس هو تعزيز مقبولية معايير المحاسبة الدولية بشكل عام.  
و في سنة 1998 أصبحت الصين في IFAC و انضمت إلى IASC كمراقب، و في عام 1999 فتحت اجتماعات IASC للمراقبة العامة، و عندما تم حل مجلس إدارة IASC في سنة 2001 كان هناك 153 عضو من 112 بلد.  
و قد قام بإصدار أول معيار سنة 1975 (الذي ألغي عام 1998) ليحل محله عرض القوائم المالية، كما أنه لا توجد فترة لإصدار المعايير أو نواتج محددة لذلك و إنما يتم إصدار المعايير طبقا للضرورة و الحاجة، و بعد الدراسات و المناقشات و التعليقات و الاقتراحات ثم المراجعة و المصادقة يتم تحديد بدأ سريان المعيار، و قد ترتب على نمو المحاسبة و تطويرها و تزايد العوامل المختلفة المؤثرة على البيئة المحاسبية أن تجد اللجنة ضرورة في إلغاء أو تغيير واحد أو أكثر من معايير المحاسبة الدولية.

**ثالثا: أهدافها**- صياغة ونشر معايير المحاسبة ذات النفع العام الواجب التقيد بها لدى عرض القوائم المالية وتعزيز قبولها والتقيد بها في جميع أنحاء العالم.  
- العمل بشكل عام على تحسين وتناغم المعايير والإجراءات المحاسبية والأنظمة المتعلقة بعرض القوائم المالية.[[5]](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn5)  
- مناقشة القضايا المحاسبية الوطنية فيما بين الدول المشاركة على نطاق دولي.  
- طرح أفكار محاسبية يمكن تبنيها وإصدارها كمعايير دولية تخدم المصلحة العامة.  
- تحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول المشاركة يسمح بالقابلية للمقارنة.  
- العمل على تحقيق قدر من القبول الدولي لما يصدر عن اللجنة من معايير.[[6]](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn6)  
  
**المطلب الثاني: الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC:**  
**أولا: تعريفه.**هو منظمة دولية تضم في عضويتها هيئات المحاسبة والمراجعة والهيئات المحاسبية ذات الصلة في دول العالم[[7]](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn7)، تأسس عام 1977, ويضم في عضويته 155 عضو ومنظمة في 118 دولة يمثلون أكثر من مليونين ونصف مليون محاسب .

يهدف الاتحاد إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى والتشجيع على اعتمادها[[8]](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn8)، ولتحقيق مهامه فإن الاتحاد لديه علاقة عمل وطيدة مع هيئات زميلة ومنظمات محاسبية في مختلف دول العالم.

ويضم الاتحاد في عضويته بعض الهيئات المحاسبية في بعض الدول العربية مثل البحرين ومصر والعراق ولبنان والمغرب والسعودية وتونس.

ويهتم الإتحاد بتفسير بعض النقاط الخاصة على ضوء المعايير المحاسبية الدولية الموجودة و إعداد و نشر مشاريع تفاسير أو دعت للإثراء بين الجمهور المهتمين لإتمام عملية التفسير،كما ينسق مع هيئات التوحيد الوطنية لضمان الحلول ذات الجودة العالمية، ويتكون من 12 عضوا يتم تعيينهم من قبل الإداريين لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد.[[9]](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn9)

**ثانيا: لجانه**[**[10]**](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn10)**.**ينفذ عمل الإتحاد من قبل اللجان التالية:  
لجنة التعليم: وتضع معايير التعليم والتدريب التأهيلي اللازم لمزاولة التدقيق.  
لجنة السلوك المهني: وتضع معايير آداب السلوك المهني وتعزيز قيمتها وقبولها من قبل المنظمات الأعضاء بموافقة مجلس الإتحاد.  
لجنة المحاسبة المالية والإدارية  
لجنة القطاع العام.

**ثالثا: مهامه**[**[11]**](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn11)**.**  
إصدار معايير المراجعة الدولية ومعايير خدمات التأكيد الأخرى.  
إصدار معايير رقابة الجودة لعمليات المراجعة.  
إصدار قواعد السلوك المهني.  
إصدار قواعد وضوابط التعليم المستمر.  
إصدار معايير المحاسبة في القطاع العام.

**رابعا: أهدافه**[**[12]**](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn12)**.**

اقتراح وتطوير معايير و أدلة المراجعة الدولية و قواعد السلوك المهني.  
تقييم و تطوير أساليب المحاسبة الإدارية.  
تشجيع و تقوية العلاقات مع مختلف الفئات التي تستخدم القوائم المالية.  
التعاون مع الهيئات المناظرة الإقليمية و المساعدة في نشر مثل هذه الهيئات.  
إصدار الدوريات كوسيلة لتبادل الآراء و الأفكار بين المهتمين بالمهنة.  
التنظيم و الإشراف على الاجتماعات الدورية لأعضاء الإتحاد.  
تنظيم عملية تبادل المعلومات في مجال تطوير المعلومات.  
تشجيع الراغبين في الدخول إلى الإتحاد و المشاركة في نشاطاتها و التعريف بها.

**خامسا: العضوية في الاتحاد**[**[13]**](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn13)**.**

العضوية في الاتحاد الدولي للمحاسبين مفتوحة لهيئات المحاسبة المعترف بها قانونياً أو بحكم الإجماع في أوطانها كمنظمات ذات أهمية لها سمعتها الحسنة في مهنة المحاسبة، وتشمل العضوية في الاتحاد الدولي للمحاسبين العضوية في لجنة المعايير الدولية للمحاسبة، ويبلغ عدد المحاسبين في المنظمات الأعضاء بالاتحاد الدولي للمحاسبين تقريباً 2.000.000 محاسباً في العمل المهني والخاص والتعليم والحكومة.

**المطلب الثالث: لجنة ممارسة المراجعة الدولية AIPC:** [**[14]**](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn14)  
أعطيت لهذه اللجنة صلاحيات لإصدار مسودات معايير المراجعة والخدمات التابعة بالنيابة عن مجلس الإتحاد الدولي على أن تسعى لتحقيق القبول الطوعي لتلك المعايير أو البيانات وتعزيزها، ويتم تعيين أعضاء هذه اللجنة من قبل منظمات أعضاء يمثلون دولا يختارها مجلس الإتحاد، وقد تضم اللجان الفرعية التي تشكلها اللجنة ممثلين من غير الدول الممثلة في اللجنة وذلك للحصول على أكبر عدد ممكن من وجهات النظر المختلفة، ويتمتع كل بلد ممثل في هذه اللجنة بصوت واحد فقط.وتضم هذه اللجنة ابتداء من 1994 أعضاء من 13 دولة: استراليا، البرازيل، كندا، مصر، ألمانيا، فرنسا، المكسيك، هولندا، اليابان، الهند، السويد، المملكة المتحدة، والو.م.أ.  
  
**المطلب الرابع: اللجنة الدائمة لتفسير المعايير SIC:**[**[15]**](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn15)شكلت إدارة IASC لجنة دائمة للتفسيرات SIC في عام 1997 لبحث القضايا المحاسبية التي يحتمل أن تخضع لمعالجة بديلة أو غير مقبولة في غياب توجيهات محددة، و عند صياغة التفسيرات تستشير لجنة التفسيرات لجانا وطنية مماثلة رشحت من أجل ذلك.  
و قد أدرجت لجنة SIC في جدول أعمالها ما يلي:  
ينبغي أن يتضمن الموضوع تفسيرا لمعيار قائم ضمن سياق IASC.  
ينبغي أن يتصل الموضوع بنمط واقعي محدد.  
أن لا تكون هناك تفسيرات متعارضة و متناقضة في الواقع العملي.

**المطلب الخامس: مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB:** [**[16]**](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn16)

بعد حوالي 25 عاما من البدء في تطوير المعايير ، ظهرت الحاجة إلى تغيير هيكل اللجنة .والشكل الجديد هو مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB والذي تقع على عاتقه المسؤولية لتطوير معايير التقارير المالية الدولية، تشكل المجلس عام 2001 ليحل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية.  
  
**المطلب السادس: لجنة تفسير التقارير المالية IFRIC:** [**[17]**](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767722#_ftn17)  
استمر SIC الذي تشكل سنة 1997 في ظل هيكل IASC مدة 9 شهور في ظل الهيكل الجديد، و في جويلية 2001 اقترح IASB تغيير اسم SIC إلى لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية IFRIC كما تم توسيع نطاق اختصاصه و تمت الموافقة على هذا القرار في ديسمبر 2001 و تضم 12 عضوا لهم حق التصويت، و تشارك اللجنة الأوربية و IOSCO كمراقبين، و تتناول اللجنة موضوعات و قضايا ذات أهمية واسعة و تغطي التفسيرات كل من:  
قضايا تقارير مالية مثارة حديثا و لم تبحثها IFRS.  
قضايا نشأت بخصوصها تفسيرات غير مرضية أو متعارضة أو يحتمل أن تنشأ في غياب التوجيه و ذلك بهدف الوصول إلى إجماع بشأن الوصول إلى معالجة مناسبة.

**المبحث الثالث: إجراءات وضع المعايير المحاسبية وتطبيقاتها على المستوى الدولي.**

**المطلب الأول: إجراءات وضع معايير المحاسبة الدولية**1. يشكل مجلس معايير المحاسبة الدولية لجنة دولية توجيهية، يترأسها ممثل عن المجلس وتضم ممثلين عن المنظمات المحاسبية لثلاث دول على الأقل، وقد تتضمن اللجنة التوجيهية ممثلين عن المنظمات الأخرى الممثلة في المجلس أو المجموعة الاستشارية أو ذات الخبرة في موضوع معين.  
2. تحدد اللجنة التوجيهية كل القضايا المرتبطة بالموضوع وتراجعها جيدا وتأخذ باعتبارها تطبيق إطار اللجنة المتعلق بإعداد وعرض البيانات المالية حول القضايا المرتبطة بالموضوع، وتدرس اللجنة التوجيهية المتطلبات والممارسات المحاسبية المحلية أو الإقليمية بما فيها المعالجات المحاسبية المختلفة التي قد تكون ملائمة لمختلف الظروف، وبعد تلك تقدم اللجنة التوجيهية موجزا بالنقاط الرئيسية.  
3. بعد تلقي تعليقات المجلس على موجز النقاط الرئيسية، تحضر اللجنة التوجيهية بيان تمهيدي بالمبادئ الأساسية التي تشكل أساس مسودة للعرض وتشرح الحلول البديلة التي أخذت بالاعتبار والأسباب التي أدت إلى قبولها أو رفضها وتمتد هذه الفترة لأربعة شهور عادة.  
4. تراجع اللجنة التوجيهية التعليقات على بيان العرض التمهيدي بالمبادئ وتوافق على البيان النهائي بالمبادئ الذي يقدم للمجلس للموافقة، كما يستخدم كأساس لإعداد مسودة العرض بالمعيار المحاسبي الدولي المقترح ويتاح هذا البيان النهائي للعموم دون نشره رسميا.  
5. تعد اللجنة التوجيهية مسودة عرض تمهيدية للموافقة من قبل المجلس بعد التنقيح على أن توافق عليه نسبة ثلثي أعضاء المجلس على الأقل، وتنشر مسودة العرض بعد ذلك، وتطلب التعليقات من كل الأطراف المهتمة خلال فترة العرض والتي هي شهر كحد أدنى وقد تمتد إلى ستة أشهر.  
6. تعيد اللجنة التوجيهية النظر بالتعليقات وتعد مخطط المعيار المحاسبي الدولي لمراجعته من قبل المجلس، وبعد التنقيح، وبموافقة ثلاثة أرباع أعضاء المجلس على الأقل، يتم نشر المعيار.[[1]](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767856#_ftn1)

**المطلب الثاني: تطبيق المعايير الدولية.**في معظم بلدان أوروبا ومن خلال الهيئات المهنية العاملة هناك، ومن خلال الجهود المبذولة من طرف لجنة المعايير الدولية أوصت المنظمة الدولية للضمانات ISOCO في أوروبا بأن يتم استخدام معايير المحاسبة الدولية كما أوصت المجموعة الاستشارية الأوربية للتقارير المالية EFRAG بعد دراسات معمقة ومفاوضات قبولها بمعايير المحاسبة الدولية وبينت أن هذه المعايير لا تتناقض مع المعايير المستخدمة في أوربا. وقد كان لتوصية المنظمة الدولية للضمانات ISOCO والمجموعة الاستشارية الأوربية للتقارير المالية EFRAG أثرا كبيرا في دعم معايير المحاسبة الدولية وتطبيقها في أوروبا.  
أما في وطننا العربي فقد تم إصدار معايير محاسبية مصرية تواكب التطورات التي يشهدها الاقتصاد المصري وتتفق مع معايير المحاسبة الدولية، حيث قامت اللجنة الدائمة لمعايير المحاسبة والمراجعة المصرية بإعداد المعايير المحاسبية وصدر بشأنها القرار الوزاري رقم- 503 – لسنة 1997. وبالرغم من تسمية هذه المعايير باسم معايير المحاسبة المصرية إلا أنها كما ذكرنا هي ترجمة شبه كاملة لمعايير المحاسبة الدولية. وفي ذلك تكريس لتطبيق المعايير الدولية بشكل غير مباشر.[[2]](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767856#_ftn2)

**المطلب الثالث: عرض قائمة المعايير المحاسبية الدولية.**سنتطرق للمعايير المحاسبية الدولية الصادرة عن لجنة المعايير المحاسبية الدولية حتى عام 2002:   
1. المعيار الأول: عرض القوائم المالية: يهدف هذا المعيار إلى بيان أساس عرض القوائم المالية من أجل ضمان إمكانية المقارنة مع قوائم مماثلة لنفس المنشأة في فترات أخرى أو لمنشآت أخرى ويحدد المعيار عدة اعتبارات لعرض القوائم وإرشادات خاصة بهيكلها والحد الأدنى لمحتوياتها كما يعرض المعيار نماذج عن القوائم المالية.  
2. المعيار الثاني: المخزون: يهدف إلى عرض المعالجة المحاسبية للمخزون وفقا لمدخل التكلفة التاريخية، حيث يتطرق إلى تحديد مبلغ تكلفة المخزون التي سيظهر بها في الميزانية العمومية، ويعرض المعيار إرشادات عملية لتحديد التكلفة وصافي القيمة القابلة للتحقق ومعادلات التكلفة وطرق تقويم المنصرف من المخزون والإفصاح عن المخزون.  
3. المعيار السابع: قائمة التدفقات النقدية: يهتم هذا المعيار بقائمة التدفقات النقدية حيث يحدد مفاهيم بعض المصطلحات المستخدمة مثل النقدية والنقدية المعادلة التدفقات النقدية والأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية ويعرض المعيار شكلا لقائمة التدفقات النقدية موزعة إلى الأنشطة الثلاث، تشغيلية واستثمارية وتمويلية ويعرض أمثلة على كل نوع من هذه الأنشطة كما يحدد المعيار شروط عرض التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية، والتدفقات النقدية المرتبطة بالبنود غير العادية وتلك الناجمة عن الفوائد وأرباح الأسهم وعن ضرائب الدخل وغيرها.  
4. المعيار الثامن: السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات والأخطاء:يهتم هذا المعيار بعملية اختيار وتغيير السياسات المحاسبية والمعالجة المحاسبية والإفصاح عن التغيرات في السياسات والتقديرات المحاسبية، وتصحيحات أخطاء الفترة السابقة، كما يعرض المعيار أمثلة توضيحية.  
5. المعيار العاشر: الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية: يهدف هذا المعيار إلى وصف : متى يجب على الشركة أن تعدل قوائمها المالية بالأحداث اللاحقة بعد تاريخ القوائم،ويعرض المعالجة المحاسبية للأحداث اللاحقة ومستوى الإفصاح المطلوب.  
6. المعيار الحادي: عشر عقود الإنشاء: يعرض هذا المعيار المعالجة المحاسبية للإيرادات والتكاليف المتعلقة بعقود الإنشاء حيث يعرّف المعيار عقد الإنشاء ويفرق بين العقد ذو السعر المحدد وعقد التكلفة زائد نسبة. ويحدد المعيار شروط لقياس الإيراد والاعتراف به وكذلك قياس تكاليف العقد، والاعتراف بالخسائر المتوقعة والتغيرات في التقديرات.  
7. المعيار الثاني عشر: ضرائب الدخل: يصف هذا المعيار المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل التي تضم جميع الضرائب المحلية والأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة، ويحدد المعيار للربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة والدخل الضريبي والضريبة الجارية.  
8. المعيار الرابع عشر: التقارير المالية للقطاعات: يهدف إلى وضع مبادئ لتقديم التقارير حول المعلومات المالية حسب القطاع (معلومات حول مختلف أنواع المنتجات والخدمات التي تنتجها المنشأة ومختلف المناطق الجغرافية التي تعمل بها)، وذلك لمساعدة مستخدمي البيانات المالية فيما يلي:  
v فهم أفضل للأداء السابق للمنشأة.  
v تقييم أفضل لمخاطر وعوائد المنشأة.  
v تكوين أحكام حول المنشآت ككل.  
9. المعيار الخامس عشر: المعلومات التي تعكس آثار التغير في الأسعار:يجب على المنشأةالتي تطبق هذا المعيار أن تفصح عن مبلغ التعديل أو المبلغ المعدل للاستهلاك وكذلك النسبة لتكلفة المبيعات وتعديلات البنود النقدية.  
10. المعيار السادس عشر: الممتلكات والمصانع والمعدات: يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول المذكورة والاعتراف بها. حيث يعرف هذه الأصول واستهلاكها والقيمة القابلة للاستهلاك الحياة الإنتاجية والقيمة المتبقية والقيمة العادلة. كما يحدد المعيار عناصر تكلفة الأصل والنفقات اللاحقة المتعلقة به وإعادة تقييمه واستهلاكه واستبعاده.  
11. المعيار السابع عشر: عقود الإيجار: يتضمن هذا المعيار تعريفا واضحا لعقد الإيجار ولأنواعه، التمويل التشغيلي وغير القابل للإلغاء. ويوضح المعيار شروط كل نوع وطرق التعامل معها وطرق عرضها في القوائم المالية لكل من المستأجرين والمؤجرين.  
12. المعيار الثامن عشر: الإيراد: يعرف هذا المعيار الإيراد ويهتم بقياس الإيراد من بين البضائع وتأدية الخدمات وإيرادات أخرى.  
13. المعيار التاسع عشر: تكلفة منافع الموظفين: يهدف هذا المعيار إلى بيان المحاسبة والإفصاح عن منافع الموظفين ويعرف المعيار عدة مصطلحات مثل منافع الموظفين وتلك المنافع قصيرة الأجل وطويلة الأجل وغيرها. وينص المعيار على شروط الاعتراف والقياس والإفصاح.  
14. المعيار العشرون: محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية:يعرف المعيار المنح الحكومية والمساعدات الحكومية بأشكالها المختلفة وشروط الاعتراف والإفصاح.  
15. المعيار الحادي والعشرون: آثار التغيرات في أسعار الصرف:يطبق هذا المعيار على المعاملات الأجنبية وفي ترجمة القوائم المالية للعمليات الأجنبية حيث ينص على شروط الاعتراف الأولي وبفروقات الصرف وتصنيف العمليات الأجنبية والتغيرات في أسعار الصرف ومعالجتها.  
16. المعيار الثالث والعشرون: تكاليف الاقتراض:يهدف هذا المعيار إلى عرض المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض حيث يعترف بها على أنها مصروف ولكن المعيار يسمح بمعالجة بديلة مسموح بها وهي رسملة تكاليف الاقتراض ولكن ضمن شروط عرضها المعيار.  
17. المعيار الرابع والعشرون: الافصاح عن الأطراف ذات العلاقة: يحدد المعيار الطرف ذو العلاقة بأنه إذا كان أحد الأطراف قادر على التحكم بالطرف الآخر أو ممارسة تأثير هام عليه في صنع قرارات مالية أو تشغيلية.  
18. المعيار السادس والعشرون: المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد: يهتم هذا المعيار ببرامج المساهمة المحددة وبرامج المنافع المحددة ويعرض المعيار طريقة احتساب القيمة الحالية الاكتوارية لمنافع التقاعد وشروط الإفصاح.  
19. المعيار الثامن والعشرون: المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة: يعرف المعيار المنشأة الزميلة بأنها منشأة يوجد للمستثمر تأثير هام عليها وهي ليست منشأة تابعة أو مشروع مشترك للمستثمر ويعرض المعيار طرق الاعتراف بموجب طريقتي حقوق الملكية والتكلفة وتطبيقاتها.  
20. المعيار التاسع والعشرون: التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع: يطالب هذا المعيار المنشآت التي تعد قوائمها بعملة اقتصاد مرتفع التضخم أن تعدل قوائمها باستخدام وحدة قياس جارية بتاريخ القوائم. ويحدد المعيار شروط تطبيق ذلك سواء في القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية أو على أساس التكلفة الجارية.  
21. المعيار الثلاثون: الإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة:سيتم تناوله بالتفصيل في المطلب الرابع.  
22. المعيار الحادي والثلاثون: التقرير المالي عن الحصص في المشاريع المشتركة: يهتم بالمحاسبة عن الحصص في المشاريع المشتركة والتي يعرفها المعيار بأنها ترتيبات تعاقدية يقوم بموجبها طرفان أو أكثر بنشاط اقتصادي يخضع للرقابة المشتركة وقد عرض المعيار أشكال المشاريع المشتركة وعرف الترتيب التعاقدي والعمليات تحت السيطرة المشتركة والأصول والوحدات تحت السيطرة المشتركة والقوائم المالية الموحدة لها والمنفصلة.  
23. المعيار الثاني والثلاثون: الأدوات المالية الإفصاح والعرض: يعرض هذا المعيار شروط معينة لعرض الأدوات المالية في الميزانية ويحدد المعلومات الواجب الإفصاح عنها. كما يتناول المعيار طرق عرض كل من الأدوات المالية والأصول المالية والالتزامات المالية وحقوق الملكية وكذلك بالنسبة للفوائد وأرباح والخسائر والمكاسب.  
24. المعيار الثالث والثلاثون: حصة السهم من الأرباح: سيتم تناوله بالتفصيل في المطلب الرابع.  
25. المعيار الرابع والثلاثون: التقارير المالية المرحلية: يهدف هذا المعيار إلى بيان الحد الأدنى من مضمون التقرير المالي المرحلي وبيان مبادئ الاعتراف والقياس في البيانات المالية الكاملة أو المختصرة لفترة مرحلية، ويقصد بالتقرير المرحلي تقرير مالي يحتوي إما على مجموعة كاملة أو مختصرة من البيانات المالية لفترة أقل من السنة المالية الكاملة للمنشأة.  
26. المعيار الخامس والثلاثون: العمليات المتوقفة: يحدد المعيار العملية المتوقفة بأنها ذلك الجزء من المنشأة الذي تخطط المنشأة لكي يتم التصرف به فعليا بكامله مثل بيعه أو فصله أو نقل ملكيته إلى مساهمي المنشأة أو التصرف به تدريجيا أو إلغائه بالتخلي عنه. أو أنه ذلك الجزء من المنشأة الذي يمثل خط عمل رئيسي منفصل أو أنه تمييزه تشغيليا. ولا يحدد المعيار أية مبادئ اعتراف وقياس بل يطالب بأن تقوم المنشأة بتطبيق المعايير ذات العلاقة بذلك إلا أنه يطالب بالإفصاح عن العمليات المتوقفة.  
27. المعيار السادس والثلاثون: انخفاض قيمة الموجودات: يعرض هذا المعيار، المعالجة المحاسبية للانخفاض في قيمة الموجودات و الإفصاح عنها.حيث يطالب بالاعتراف بالخسارة الناجمة عن الانخفاض في قيمة الموجودات بحيث لا يتم تسجيل الموجودات بما لا يزيد عن المبلغ القابل للاسترداد بأنه صافي سعر البيع للأصل أو قيمته المستخدمة (القيمة الحالية للتدفقات المستقبلية المقدرة للأصل) أيهما أعلى.كما يعرض المعيار مصادر المعلومات عن الانخفاض في القيمة و طرق قياس الانخفاض.  
28. المعيار السابع والثلاثون: المخصصات، الالتزامات والموجودات الطارئة:يهدف هذا المعيار إلى ضمان تطبيق مقاييس الاعتراف وأسس الاعتراف المحاسبية على المخصصات والمطلوبات المحتملة. ويعرف المعيار المخصص على أنه مطلوب ذو توقيت ومبلغ غير مؤكدين.  
29. المعيار الثامن والثلاثون: الموجودات غير الملموسة: يعرض هذا المعيار المعالجة المحاسبية للموجودات غير الملموسة التي لم تتم معالجتها في معيار آخر. وينص المعيار 38 على وجوب الاعتراف بالأصل إذا حقق الشروط الواردة فيه وينص أيضا على كيفية قياس المبلغ المسجل للموجودات غير الملموسة والإفصاح عنها.  
30. المعيار التاسع والثلاثون: الأدوات المالية :الاعتراف والقياس: سيتم تناوله في المطلب الرابع.  
31. المعيار الأربعون:الاستثمارات العقارية : و يهدف إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات الاستثمارية و متطلبات الإفصاح المتعلق بها ، الممتلكات الاستثمارية ،أراضي أو مباني) محتفظ بها (من قبل مستأجر بعقد تمويلي ) لاكتساب إيرادات إيجارية أو من ارتفاع قيمتها الرأسمالية و ليس من استخدامها في الإنتاج أو البيع، الممتلكات المشغولة من المالك وهي المحتفظ بها للاستخدام العادي.  
32. المعيار الواحد والأربعون:الزراعة: يهدف إلى بيان المعالجة المحاسبية وعرض البيانات المالية المتعلقة بالنشاط الزراعي والإفصاح المتعلق به.[[3]](http://www.djelfa.info/vb/newreply.php?do=newreply&noquote=1&p=2767856#_ftn3)

**المعيار رقم 1 القوائم المالية**

**IAS 1 Les Etats Financiers**

**عناصر البيانات المالية و كيفية قياسها:**

تتكون عناصر البيانات المالية وفقا لمعايير التقارير المالية الدولية من:

**بنود** **تتعلق بقياس المركز المالي للمشروع**

1. الأصول
2. الالتزامات
3. حق الملكية

**بنود تتعلق بقياس الأداء**

1. الإيراد
2. المصروف
3. المكاسب
4. الخسائر

- **و يتم الاعتراف بالبند الذي يلي تعريف العنصر إذا حقق الشرطين التاليين:**

أ- من المحتمل تدفق منافع اقتصادية مستقبلية من أو إلى المنشأة

ب- أنه له تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بموثوقية.

**الاعتبارات العامة لعرض القوائم المالية**

**بموجب المعيار رقم(1) يجب ان تضع ادارة المنشأة في حسبانها الاعتبارات العامة التالية لعرض القولئم المالية والتي تشمل على مايلي :-**

1. العرض العادل والامتثال للمعايير المحاسبية الدولية
2. فرضية الاستمرارية للمنشأة
3. أساس الاستحقاق في المحاسبة
4. الثبات في العرض
5. الأهمية النسبية والمادية والتجميع
6. المقاصة
7. المعلومات المقارنة
8. تكرار عرض القوائم المالية

**البيانات المالية تشتمل على خمسة قوائم مالية يوضحها المعيار المحاسبي رقم 1 ويشرح الحد الأدنى من المعلومات التي يجب أن توضح على متنها وكيفية ترتيب بنودها.**

1. الميزانية .
2. حساب النتائج .
3. تدفقات الخزينة
4. حركات الأموال الخاصة
5. الملحاقات او الملاحق **.**

**تصنيف الاصول والالتزامات :**

1. يتطلب المعيار بان تعرض المنشأة الاصول والالتزامات حسب درجة سيولتها عندما يكون ذلك العرض اكثر موثوقية وملائمة من عرضها في صورة متداولة وغير متداولة .
2. يتطلب المعيار تصنيف الالتزامات المحتفظ بها لاغراض المتاجرة كالتزام متداول .
3. وفق المعيار رقم (1) فانه يجب تصنيف الاصل على انه متداول عندما :
   1. من المتوقع بيعه او الاحتفاظ به للبيع او الاستهلاك اثناء الدورة التشغيلية العادية للمنشأة .
   2. عندما يتم الاحتفاظ به للمتاجرة او لاجل قصير ويتوقع بيعه خلال 12 شهرا من تاريخ الميزانية العمومية .

ج- عندما يكون اصل نقدي او معادل للنقدية واستخدامه ليس مقيدا ً.

**طرق عرض بيانات الدخل:**

**الحالة الأولى :**

1. كل بند من بنود الدخل والمصاريف، الربح أو الخسائر ومجموع تلك البنود التي تتطلب معايير محاسبة دولية أخرى أن يتم إظهارها في حقوق الملكية مباشرة. مثال ذلك:
   1. إعادة تقييم الممتلكات، المصنع، والمعدات بموجب المعيار رقم 16
   2. بعض أرباح أو خسائر ترجمة العملات الأجنبية بموجب المعيار رقم 21 "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية"
   3. التغيرات في القيمة العادلة للأدوات المالية كما يتطلبها المعيار 39، الأدوات المالية ، الاعتراف والقياس
2. صافي الربح أو الخسارة خلال الفترة

وهنا يتم إظهار استثمارات المالكين وسحوباتهم من رأس المال و الحركات الخاصة بالأرباح المجمعة و رأس المال من خلال إيضاحات على القائمة

**الحالة الثانية :**

كما تتطلبه الحالة السابقة بالإضافة إلى إظهار مجموع البنود(أ) و (ب) الواردة أعلاه ( ما يسمى بالدخل الشامل). وفي هذه الحالة أيضا يتم إظهار استثمارات المالكينوسحوباتهم من راس المال و الحركات الخاصة بالأرباح المجمعة ورأس المال من خلال إيضاحات حول القائمة.

**الحالة الثالثة ( الحالة الشائعة):**

يتم إظهار الدخل أو الخسائر المعترف بها والتي لم إظهارها في قائمة الدخل وكذلك إضافات أو سحوبات المالكين على رأس المال والحركات الأخرى الخاصة الأرباح المجمعة و رأس المال.

**متطلبات المعيار الاخرى**

* الإيضاحات على البيانات المالية .
* الحد الأدنى من المعلومات المطلوبة عل متن البيانات المالية

**يجب أن تظهر قائمة الدخل كحد ادنى البنود التالية :**

* + - الإيرادات
    - نتائج الأعمال أو النشاطات التشغيلية
    - المصاريف المالية
    - حصة ارباح وخسائر الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة والتي تعالج محاسبياً بطريقة حقوق الملكية
    - الضرائب
    - الربح أو الخسائر من العمليات العادية
    - البنود غير الاعتيادية
    - حقوق الأقلية
    - صافي الربح أو الخسائر عن الفترة
* ضرورة توافق الإيضاحات مع معايير المحاسبة الدولية
* السماح بحدود بالتجاوز العادل و الصحيح "إذا كان تتوافق مع المعايير"

\*مسؤولية إعداد البيانات المالية : إن مجلس الإدارة و /أو الهيئة الإدارية الأخرى للمشروع مسئولان عن إعداد و تقديم بياناته المالية.

* تصنف حقوق الاقلية ضمن حقوق المساهمين على ان تظهر في بند منفصل .
* لايتطلب المعيار اظهار الارباح والخسائر فوق العادة ببند منفصل في قائمة الدخل .

**المعيار رقم 16 التثبيتات العينية**

**IAS 16 Les immobilisations Corporelles**

1- يجب تطبيق هذا المعيار في المحاسبة عن الأصول الثابتة من الأراضي والمبانى والإنشاءات والآلات والمعدات ، ووسائل النقل والعدد والأدوات والأثاث ، والتجهيزات ، وغير ذلك من الممتلكات ، ما لم يكن هناك معيار محاسبي آخر يتطلب أو يسمح بمعالجة محاسبية مختلفة .

-2 لا يطبق هذا المعيار على ما يلي :

أ - الغابات وما يماثلها من الموارد الطبيعية المتجددة ذاتيًا .

ب -حقوق التعدين والتنقيب واستخراج المعادن والبترول والغاز الطبيعي وغيرها من الموارد الطبيعية غير المتجددة .

ومع هذا يطبق هذا المعيار على الأصول الثابتة المستخدمة في تطوير أو الحفاظ على هذه الأنشطة أو الأصول وذلك إذا أمكن فصلها عنها .

-3 تتمثل أهم الموضوعات التى يتناولها هذا المعيار في تحديد كل من توقيت الاعتراف ببنود الأصول الثابتة في القوائم المالية ، والقيمة التى تدرج بها في هذه القوائم وكذا إهلاك تلك الأصول .

**تعريفات :**

الأصول .

ستخدم المصطلحات التالية بالمعنى المذكور قرين كل منها :

**الأصول الثابتة :** هى أصول ملموسة مقتناة أو تم إنشاؤها ذاتيًا لغير أغراض البيع أو التحوير، وإنما لتحتفظ بها المنشأة لاستخدامها في إنتاج السلع أو تقديم الخدمات ، أو لتأجيرها للغير أو لأغراضها الادارية ، ومن المتوقع

استخدامها لأكثر من فترة محاسبية .

**التكلفة :** هى مبلغ النقدية – أو ما في حكمها – المدفوعة أو مستحقة الدفع أو القيمة العادلة لأصول أخرى قدمت من أجل الحصول على الأصل عند اقتنائه أو إنشائه .

**القيمة العادلة :** هى القيمة التبادلية لأصل معين بين بائع ومشترٍ كل منهما لديه الرغبة في التبادل وعلى بينة من الحقائق ويتعاملان بإرادة حرة .

**القيمة الدفترية :** هى تكلفة الأصل أو أية قيمة بديلة يظهر بها الأصل في القوائم المالية بعد خصم مجمع الإهلاك الخاص به ( محسوبا بعد الأخذ فى الاعتبار مجمع الخسائر فى منافع الأصل .

**الخسائر في منافع الأصل :** هى مقدار النقص في القيمة الاستردادية للأصل عن قيمته الدفترية.

**الاعتراف بالأصول الثابتة :**

يتم الاعتراف بالأصل الثابت عند توافر شرطين هما :

أ - وجود توقعات كافية على أن استخدام الأصل سيحقق منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة .

ب - إمكانية قياس تكلفة الأصل بدرجة يمكن الاعتماد عليها ، سواء عند شراء الأصل أو في حالة تصنيعه أو إنشائه ذاتيًا .

إن توافر التوقعات الكافية على أن المنافع الاقتصادية المستقبلية ستتحقق للمنشأة من استخدام الأصل يستلزم منها التأكد من أنها سوف تحصل على العوائد المرتبطة بالأصل كما أنها ستتحمل المخاطر المصاحبة لذلك ، وعادة ما تتوافر تلك التوقعات ومن ثم استيفاء الشرط الأول من شرطي الاعتراف بالأصل عند انتقال المنافع والمخاطر المتعلقة بالأصل إلى المنشأة ، أما الشرط الثاني فعادًة ما يتم استيفاؤه بسهولة حيث انه عند شراء

الأصل فان عملية شراءه وتهيئته للاستخدام تحدد تكلفته ، وفى حالة تصنيع الأصل أو إنشائه ذاتيًا فانه يمكن قياس التكلفة بدرجة موثوق بها من خلال تحديد تكلفة الحصول على المواد الخام والعمالة والمدخلات الأخرى من أطراف خارج المنشأة لإتمام عملية التصنيع أو الإنشاء والتهيئة للاستخدام .

قد تتطلب ظروف معينة أو فى بعض المنشآت ذات الطبيعة الخاصة اللجوء إلى التقدير الشخصي لتحديد مفردات الأصول الثابتة التى يتم تجميعها معا في بند واحد أو تلك التى يتم فصلها في بنود مستقلة .

فقد يكون من المناسب تجميع المفردات ضئيلة القيمة مثل العدد والأدوات في بند واحد وتطبيق المعيار على القيمة المجمعة ، وفى بعض الحالات قد يكون من الأفضل توزيع إجمالي تكلفة الأصل على الأجزاء المكونة له والمحاسبة على كل جزء على حدة ، ويتم ذلك في حالة اختلاف العمر الافتراضي لمكونات الأصل أو إذا كانت الاستفادة

من هذه المكونات غير نمطية مما يستدعى استخدام نسب وطرق إهلاك مختلفة .

ومثالا لذلك فقد يتم معاملة الطائرة ومحركاتها كأصلين ثابتين منفصلين في حالة اختلاف العمر الافتراضي لكل منهما .

عادة ما يتم معالجة قطع الغيار والأدوات كمخزون ويتم تحميل قيمتها على المصروفات عند الاستخدام ، غير أنه بالنسبة لمكونات الأصل ذات الأهمية النسبية وكذا المعدات الاحتياطية يمكن اعتبارها كأصل ثابت ، ويتم إهلاكها خلال فترة زمنية لا تتعدى العمر الانتاجى للأصل المرتبط بها وذلك عندما تتوقع المنشأة استخدام هذه المكونات والمعدات خلال اكثر من فترة مالية ، وعندما يكون استخدامها مرتبط فقط باستخدام أحد الأصول ،

ويتوقع أن يكون الاستخدام غير منتظم .

-9 قد يتم اقتناء أصول أو إدخال إضافات على بعض الأصول الثابتة للمنشأة تحقيقا لمتطلبات الحفاظ على البيئة أو توفيرا للأمان ، وعلى الرغم من أن اقتناء هذه الأصول أو إدخال تلك الإضافات لا يحقق زيادة مباشرة في المنفعة الاقتصادية المستقبلية للأصول المرتبطة بها ، إلا أنه نظرًا لأن اقتناء هذه الأصول أو إدخال تلك الإضافات قد يكون ضروريًا لضمان استفادة المنشأة من تلك الأصول ، لذلك يتم تعلية قيمة هذه الإضافات على القيمة الدفترية للأصل الثابت المرتبط بها وذلك إلى المدى الذى لا تتعدى فيه القيمة الدفترية

للأصل بما فيها قيمة هذه الإضافات القيمة القابلة للاسترداد الخاصة بهذا الأصل.

ومثالا لذلك : الإضافات التي يجب على المنشأة إدخالها على الآلات الخاصة بمصنع كيمائي للتعامل مع المواد الكيمائية تحقيقا لمتطلبات الحفاظ على البيئة وتوفيرا للأمان من ناحية إنتاج وتخزين المواد الخطرة والتي من غير هذه الإضافات لا يمكن للمنشأة إنتاج وبيع منتجاتها .

**القياس الأولى للأصول الثابتة :**

تتحدد قيمة أي بند من البنود عند القياس الأولى له لدى الاعتراف به كأصل ثابت على أساس التكلفة .

**مكونات تكلفة الأصل الثابت :**

تضمن تكلفة الأصل الثابت كافة التكاليف الخاصة بشراء الأصل أو إنشائه ذاتيًا مضافا إليها ضريبة المبيعات غير المستردة والرسوم الجمركية للأصول المستوردة وكذا أية تكاليف مباشرة أخرى تستلزمها عملية تجهيز الأصل وتهيئته للتشغيل في الغرض الذى اقتنى من أجله ، ويخصم أي تخفيض في القيمة للوصول إلى تكلفة الشراء.

ومن أمثلة التكاليف المباشرة المتعلقة بالأصل الثابت : تكلفة إعداد الموقع وتكلفة التركيب والمناولة والتسليم وأجور المهندسين والفنيين وغيرهم من المهنيين ، وكذلك التكاليف التقديرية اللازمة لإزالة الأصل واعادة الوضع إلى ما كان عليه بداية وذلك في حالة التزام المنشأة بذلك .

في حالة شراء أصل بالتقسيط أو بالأجل يتم حساب ثمن الشراء على أساس السعر النقدي على ان يعالج الفرق بين السعر النقدي وإجمالي المدفوعات باعتباره فوائد تحمل على قائمة الدخل كمصروف خلال فترة التقسيط أو الائتمان ما لم يتم رسملة الفوائد حتى تاريخ بدء تشغيل الأصل فى الحالات التى يسمح بها في المعيار المحاسبى الخاص بتكلفة الاقتراض .

لا تعتبر المصروفات الادارية والتكاليف غير المباشرة العامة الأخرى من عناصر تكلفة الأصل الثابت إلا إذا كانت ترتبط مباشرة باقتناء الأصل أو بجعله قابلا للتشغيل ، وكذلك لا تدخل تكاليف تجارب بدء التشغيل ضمن تكلفة الأصل إلا إذا كانت ضرورية لجعله قابلا للتشغيل .

وتعالج خسائر التشغيل المبدئية التى تحدث قبل أن يصل أداء الأصل إلى مستوى الأداء المخطط كمصروفات .

في حالة قيام المنشاة بإنشاء الأصل الثابت ذاتيًا يتم تطبيق نفس المبادئ المتبعة في حالة شراء الأصل ، واذا كان النشاط المعتاد للمنشأة يتضمن تصنيع مثل هذا الأصل لغرض البيع ، تكون تكلفة الأصل الثابت هى نفسها تكلفة إنتاج الأصول لغرض البيع ، ومن ثم تستبعد أية أرباح داخلية للوصول إلى هذه التكلفة ، وكذلك لا تدخل ضمن تكلفة إنشاء

الأصل الثابت ذاتيًا تكلفة الفاقد غير الطبيعي من المواد الخام أو العمالة أو التكاليفالأخرى .

وبالنسبة لتكلفة الاقتراض المتعلقة بإنشاء الأصل الثابت ذاتيًا ، فيمكن الاعتراف بها كجزء من تكلفة هذا الأصل بشرط توافر الضوابط والشروط الواردة بالمعيار المحاسبى الخاص بتكلفة الاقتراض .

**اقتناء الأصول الثابتة عن طريق المبادلة :**

عند اقتناء المنشأة لأصل ثابت عن طريق المبادلة بأصل آخر غير مماثل له فان تكلفة الأصل المقتنى تتحدد عادة بالقيمة العادلة لهذا الأصل أو بقيمة الأصل المستبدل به بعد تسويتها بالفرق الذى تحملته المنشأة أو حصلت عليه سواء في شكل عيني أو نقدي .

عند اقتناء المنشأة لأصل ثابت عن طريق المبادلة بأصل آخر مماثل وله نفس الاستخدام والقيمة العادلة فان تكلفة الأصل المقتنى تعادل القيمة الدفترية للأصل المستبدل به ولا تنتج أية أرباح أو خسائر عن هذا التبادل .

**النفقات اللاحقة على تاريخ الاقتناء :**

يتم إضافة النفقات اللاحقة للأصول الثابتة إلى القيمة الدفترية للأصل إذا ما أدت هذه النفقات إلى إدخال تحسينات على أداء الأصل ، ومن ثم زيادة المنافع المستقبلية له عما كان محددا أصلا طبقا لمعايير الأداء المقدرة للأصل ، وبشرط الا تتجاوز القيمة الدفترية للأصل قيمته الاستردادية .

ومن أمثلة التحسينات التى تؤدى إلى زيادة المنافع المستقبلية للأصل : إدخال تعديل أو تطوير على الأصل يؤدى إلى زيادة طاقته الإنتاجية أو إطالة عمره الانتاجى أو تحسين جودة الإنتاج بصورة ملموسة ، أو اتباع طرق جديدة للإنتاج تؤدى إلى تخفيض تكاليف التشغيل بشكل ملحوظ عما كان محددا لها مسبقا .

يتم تحميل نفقات إصلاح وصيانة الأصول الثابتة كمصروف على الفترة التى أجريت فيها حيث إن الغرض من هذه النفقات هو المحافظة على أو استعادة قدرة الأصل على تحقيق المنافع الاقتصادية المستقبلية التى تتوقعها المنشأة طبقا لمعايير الأداء المقدرة مسبقا للأصل .

عندما يتم تخفيض القيمة الدفترية لأحد الأصول الثابتة بمقدار أية خسارة طرأت على المنافع المستقبلية المقدرة له ، فان أية نفقات لاستعادة هذه المنافع المستقبلية المتوقعة يمكن رسملتها بشرط ألا تتجاوز القيمة الدفترية للأصل قيمته الاستردادية وينطبق هذا أيضا على الأصل الذى تقتنيه المنشأة ويكون عليها تحمل النفقات الضرورية لجعله صالحًا للتشغيل .

**تحديد قيم الأصول الثابتة بعد القياس الأولى :**

تتحدد القيمة الدفترية للأصل الثابت بعد القياس الأولى كما هو وارد في الفقرة 10 من هذا المعيار على أساس تكلفة الأصل مطروحًا منها مجمع الإهلاك (محسوبا بعد الأخذ فى الاعتبار خصم مجمع الخسائر في منافع الأصل)تتحدد القيمة الدفترية للأصل الثابت بعد القياس الأولى كما هو وارد في الفقرة ( 10من هذا المعيار على أساس قيمة إعادة التقييم التي تعكس القيمة العادلة للأصل في تاريخ إعادة التقييم مطروحا منها مجمع الإهلاك اللاحق لهذا التاريخ (محسوبا بعد الأخذ فى الاعتبار مجمع الخسائر في منافع الأصل ).

**إعادة تقييم الأصول الثابتة :**

تقتصر حالات إعادة تقييم الأصول الثابتة فقط على الحالات التى تسمح بها القوانين السارية ، ويراعى تطبيق الأحكام الخاصة بإعادة التقييم الواردة فى هذا المعيار بما لا يتعارض مع أحكام هذه القوانين.

عند إعادة تقييم الأصل الثابت يجب أن تعكس قيمة اعادة التقييم القيمة العادلة لهذا الأصل في تاريخ إعادة التقييم ، وتتمثل القيمة العادلة للأصول الثابتة عادة في قيمتها السوقية ، ويجب تحديد هذه القيمة بمعرفة خبراء مستقلين عن النشأة متخصصين في التقييم والتثمين.

عندما يتعذر تحديد القيمة السوقية للأصل بسبب الطبيعة المتخصصة له أو بسبب عدم إمكان تداوله إلا من خلال منشأة مستقلة يتم تقييمه على أساس القيمة الاستبدالية بعد خصم مجمع الإهلاك ، وفى حالة ما إذا كان من المحتمل استخدام الأصل في غرض آخر يتم تقييمه وفقا لنفس الأسس المتبعة في تقييم الأصول المستخدمة في هذا الغرض الآخر.

عندما يعاد تقييم أحد بنود الأصول الثابتة فيجب اعادة تقييم كل بنود مجموعة الأصول الثابتة التى ينتمي إليها هذا البند في نفس الوقت حتى يمكن تجنب التقييم الانتقائي ، وما يترتب عليه من ظهور بنود المجموعة الواحدة في القوائم المالية مقومة بأسس مختلفة ، ويمكن اعادة تقييم المجموعة الواحدة من الأصول بالتتابع بشرط إتمام عملية إعادة التقييم خلال فترة زمنية قصيرة وأن يتم تحديثها كلما لزم ذلك .

مجموعة الأصول الثابتة هى مجموعة من بنود الأصول ذات الطبيعة والاستخدام المتشابهين في عمليات المنشأة .

ومن أمثلة هذه المجموعات : الأراضي ، المبانى ، الآلات ، السفن ، الطائرات ، السيارات ، الأثاث والتركيبات ، المعدات المكتبية .

عند إعادة تقييم الأصول الثابتة يعالج مجمع الإهلاك في تاريخ اعادة التقييم بإحدى طريقتين :

أ- بإعادة حسابه بالنسبة والتناسب إلى التغير الإجمالي في القيمة الدفترية للأصل بحيث تكون القيمة الدفترية للأصل بعد اعادة التقييم مساوية لقيمته وفقًا للتقييم ، وتستخدم هذه الطريقة عادة عند اعادة تقييم الأصل على أساس القيمة الاستبدالية بعد خصم مجمع الإهلاك .

ب- باستبعاده من إجمالي قيمة الأصل الظاهرة في القوائم المالية وتعدل صافى القيمة إلى قيمة الأصل بعد اعادة التقييم ، وتستخدم هذه الطريقة عادة عند إعادة تقييم الأصل على أساس القيمة السوقية .

عند زيادة القيمة الدفترية للأصل نتيجة إعادة التقييم يجب إضافة هذه الزيادة إلى حقوق الملكية تحت مسمى " فائض اعادة التقييم " إلا إذا كان قد سبق إثبات النقص في قيمة نفس الأصل نتيجة إعادة تقييمه في السنوات السابقة كمصروف ، ففي هذه الحالة يجب إثبات هذه الزيادة كإيراد في حدود المصروف السابق إثباته .

في حالة انخفاض القيمة الدفترية للأصل نتيجة إعادة التقييم يجب إثبات هذا الانخفاض كمصروف ، إلا إذا كان قد تم إعادة تقييم نفس الأصل في السنوات السابقة ونتج عن ذلك فائض اعادة تقييم ، ففي هذه الحالة يجب خصم قيمة هذا الانخفاض من فائض اعادة التقييم في حدود رصيد هذا الفائض .

يمكن تحويل فائض إعادة التقييم إلى حساب الأرباح المحتجزة عندما يتحقق هذا الفائض، ويتحقق إجمالي الفائض عند الاستغناء عن أو التخلص من الأصل ، وقد يتحقق هذا الفائض جزئيا نتيجة استخدام المنشأة لهذا الأصل ، وفى هذه الحالة فان القيمة المحققة من الفائض تتمثل في الفرق بين الإهلاك المحسوب على أساس القيمة الدفترية للأصل بعد إعادة التقييم وبين الإهلاك المحسوب على أساس التكلفة الأصلية لهذا الأصل ، وفىكلتا الحالتين يجب ألا يتم التحويل من حساب فائض اعادة التقييم إلى حساب الأرباح المحتجزة من خلال قائمة الدخل .

**الإهلاك**

**تعريفات :**

تستخدم المصطلحات التالية بالمعنى المذكور قرين كل منها :

**الإهلاك :** هو توزيع القيمة القابلة للإهلاك من قيمة الأصل على مدى عمره الانتاجى بأسلوب منتظم .

**القيمة القابلة للإهلاك :** هى تكلفة الأصل أو أية قيمة أخرى بديلة عنها للأصل في القوائم المالية مطروحًا منها قيمته التخريدية .

**العمر الانتاجى ( الافتراضي ) للأصل :** هو الفترة التى تتوقع المنشأة أن تنتفع خلالها بالأصل، أو هو عدد وحدات الإنتاج أو عدد وحدات أخرى مناسبة تتوقع المنشأة الحصول عليها من هذا الأصل .

**القيمة التخريدية :** هى القيمة المتوقع الحصول عليها من بيع الأصل أو الاستغناء عنه في نهاية عمره الانتاجى بعد خصم مصروفات البيع .

**الأصول القابلة للإهلاك :**

فيما عدا الأراضي فان كافة الأصول الثابتة تعتبر أصولا قابلة للإهلاك ، ويرجع اعتبار الأراضي من الأصول غير القابلة للإهلاك إلى أن الأراضي – كقاعدة عامة – ليس لها عمر إنتاجي محدد ، غير انه في حالات استثنائية فقد تعتبر الأراضي من الأصول القابلة للإهلاك إذا كان لها عمر إنتاجي محدد بالنسبة للمنشأة ، ومثالا لذلك : الأراضي التى تنتفع بها المنشأة لمدة محدده بموجب عقد الانتفاع.

**وجوب حساب الإهلاك :**

يجب توزيع القيمة القابلة للإهلاك من قيمة الأصل على فترات عمره الانتاجى بأسلوب منتظم ، ويجب حساب إهلاك للأصل حتى لو كانت قيمته الحالية تزيد عن قيمته الدفترية .

لأغراض حساب الإهلاك يجب معاملة كل من الأراضي والمبانى المقامة عليها كأصلين منفصلين حتى لو تم اقتناؤهما معًا ، ويجب حساب إهلاك للمباني بصرف النظر عن أية زيادة في قيمة تلك الأراضي أو المبانى .

**بداية حساب الإهلاك وأسلوب معالجته :**

يبدأ حساب الإهلاك اعتبارًا من بدء استفادة المنشأة من المنافع الاقتصادية للأصل ، ويحمل إهلاك الفترة كمصروف ما لم يكن قد تم استخدام هذا الأصل في إنتاج أصول أخرى ، ففي هذه الحالة يدرج الإهلاك ضمن تكلفة هذه الأصول .

**تحديد العمر الانتاجى للأصل والعوامل التى يجب أخذها في الاعتبار عند تحديده:**

يحدد العمر الانتاجى للأصل على ضوء الاستفادة المقدرة له من قبل المنشأة وليس على أساس مدة بقائه ، ولذلك قد يكون العمر الانتاجى للأصل بالنسبة لمنشأة ما أقل من عمره المادي ، ويستند تحديد العمر الانتاجى للأصل إلى التقدير الذى يعتمد على الخبرة السابقة التى اكتسبتها المنشأة من التعامل مع أصول مماثلة .

عند تحديد العمر الانتاجى للأصل يجب أن تؤخذ في الاعتبار العوامل التالية :

أ - الاستخدام المتوقع للأصل من قبل المنشأة ، ويقدر هذا الاستخدام على ضوء المنافع الاقتصادية المتوقع الحصول عليها من الأصل .

ب - الهلاك المادي نتيجة عوامل التشغيل ( مثل عدد ورديات التشغيل ومستوى برامج الصيانة والإصلاح

ج - التقادم الفني الناتج عن التطور التكنولوجي أو بسبب تغير الطلب على السلع والخدمات التى ينتجها الأصل .

د - القيود القانونية المتعلقة باستخدام الأصل مثل تاريخ انتهاء العقد أو حق الانتفاع

عندما تكون القيمة التخريدية للأصل ذات أثر ملموس ، فانه يجب تقدير هذه القيمة في تاريخ اقتناء الأصل وكذلك في تاريخ كل اعادة تقييم لاحق له ، ويتم تقدير هذه القيمة التخريدية على أسا س القيمة المقدرة في هذه التواريخ للأصول المماثلة التى وصلت إلى نهاية عمرها الانتاجى وتم استخدامها في ظل ظروف مماثلة للأصل محل التقييم ،فإذا تبين أن هناك اختلافا جوهريا عن التقديرات السابقة فيجب تعديل الإهلاك عن الفترة

الحالية والفترات المستقبلية ، أما إذا كانت القيمة التخريدية ضئيلة فيمكن تجاهلها عند حساب القيمة القابلة للإهلاك .

**إعادة النظر في العمر الإنتاجي للأصل :**

يجب إعادة النظر بصفة دورية في العمر الانتاجى للأصول الثابتة أو لكل مجموعة رئيسية من هذه الأصول ، فإذا تبين أن هناك اختلافا جوهريا عن التقديرات السابقة فيجب تعديل الإهلاك عن الفترة الحالية والفترات المستقبلية.

قد تؤدى سياسة الإصلاح والصيانة التى تتبعها المنشأة إلى زيادة العمر الإنتاجي للأصل أو زيادة قيمته التخريدية ، غير أن اتباع هذه السياسة لا ينفى الحاجة إلى حساب إهلاك للأصل .

**طرق الإهلاك** :

توجد عدة طرق للإهلاك يمكن استخدامها لتوزيع القيمة القابلة للإهلاك من قيمة الأصل على فترات عمره الانتاجى من بينها : طريقة القسط الثابت وطريقة القسط المتناقص وطريقة مجموع الوحدات ، ويجب اختيار طريقة الإهلاك المناسبة التى تعكس أسلوب الحصول على المنافع الاقتصادية للأصل ، كما يجب أن يتسم تطبيق هذه

الطريقة بالثبات من فترة لأخرى ما لم تحدث ظروف تستدعى تغييرها .

**إعادة النظر في طرق الإهلاك :**

يجب إعادة النظر في طرق الإهلاك المطبقة على الأصول الثابتة دوريا وفى حالة وجود تغيير جوهرى في أسلوب الحصول على المنافع الاقتصادية للأصل ، فيجب تغيير طريقة الإهلاك المتبعة واختيار الطريقة المناسبة على ضوء هذا التغيير ، وتتم المحاسبة عن تغيير طريقة الإهلاك كتغيير في التقدير المحاسبى ، مما يجب معه تعديل الإهلاك عن الفترة الحالية والفترات المستقبلية .

**القيمة الدفترية القابلة للاسترداد – الخسائر في منافع الأصل :**

يتم تحديد ما إذا كان اصل معين قد تعرض للانخفاض في منافعه على ضوء ما يقضى به المعيار المحاسبى رقم ( ) الخاص بالخسائر في منافع الأصول ، ويوضح هذا المعيار الأسلوب الذى تتبعه المنشأة لمراجعة وتعديل القيمة الدفترية لأصولها الثابتة ، وكذلك كيفية تحديد القيمة القابلة للاسترداد لأي أصل من الأصول ، وتوقيت الاعتراف بالخسائر في المنافع التى تتعرض لها هذه الأصول ، كما يوضح المعيار المحاسبى رقم ( ) الخاص باندماج الأعمال كيفية معالجة الخسائر في منافع الأصل التى يتم الاعتراف بها قبل نهاية الفترة المحاسبية الأولى التى تبدأ بعد عملية اندماج الأعمال .

**الاستغناء عن الأصول الثابتة** :

يجب استبعاد قيمة الأصل الثابت من الميزانية عند بيعه أو عند استبعاده بصفة دائمة من الاستخدام وعدم توقع أية منافع اقتصادية مستقبلية منه .

يتم قيد الأصول الثابتة التى استبعدت من الاستخدام ويحتفظ بها لحين التصرف فيها بالقيمة الدفترية في تاريخ الاستبعاد من الاستخدام ، وتقوم المنشأة في نهاية كل سنة مالية باختبار وجود أية خسائر في منافع الأصول على ضوء ما يقضى به المعيار المحاسبى رقم ( ) الخاص بالخسائر في منافع الأصول والاعتراف بتلك الخسائر .

تحدد أية أرباح أو خسائر ناتجة عن توقف استخدام الأصل الثابت بصورة نهائية أو التصرف فيه بالفرق بين صافى القيمة البيعية للأصل و قيمته الدفترية ، ويتم الاعتراف بهذا الفرق في حسابات النتيجة كربح أو خسارة .

عند بيع أصل ثابت واعادة استئجاره تتم المحاسبة عنه طبقًا للمعيار المحاسبى الخاص بالمحاسبة عن عقود الإيجار .

**الإفصاح :**

يجب الإفصاح في القوائم المالية عما يلي بالنسبة لكل مجموعة رئيسية من الأصول الثابتة :

أ- إجمالي القيمة الدفترية ومجمع الإهلاك في بداية ونهاية الفترة المالية وإهلاك الفترة مع بيان الإضافات والاستبعادات التى تمت بالنسبة للأصول خلال الفترة والخسائر في منافع الأصل ، وكذا الزيادات أو التخفيضات على القيمة الدفترية للأصول نتيجة اعادة التقييم ، وكذلك بيان الأصول المقتناة نتيجة الاندماج والأصول التى انخفضت منافعها .

ب- الأسس المستخدمة في تحديد إجمالي القيمة الدفترية ، وعند استخدام اكثر من أسا س يجب الإفصاح عن هذا الإجمالي وفقا لكل أساس بالنسبة لكل مجموعة من الأصول .

ج- قيمة الانفاق على الأصول الثابتة خلال فترة إنشائها أو اقتنائها وكذا قيمة الارتباطات لاقتناء أصول ثابتة مستقبلا .

د- القيمة الدفترية لكل من الأصول الثابتة المتوقفة مؤقتًا ، وتلك التى انتهى عمرها الإنتاجي ولازالت تستخدم في التشغيل ، وكذا القيمة الدفترية أو الاستردادية للأصول المستبعدة من الاستخدام والمحتفظ بها لحين التصرف فيها .

**ه**- القيمة العادلة للأصول الثابتة التي لم يتم إعادة تقييمها والتي تختلف اختلافًا جوهريًا عن القيمة الدفترية لهذه الأصول ، وفى حالة إعادة تقييم الأصول الثابتة يجب الإفصاح عن الأسس المستخدمة في هذا التقييم وتاريخه وما إذا كان قد تم الاستعانة بخبير مستقل لإجراء هذا التقييم ، والقيمة الدفترية لكل مجموعة من هذه الأصول لو لم يتم إعادة تقييمها.

**و** - القيود على ملكية الأصول الثابتة وقيمة هذه القيود إن وجدت وكذلك الأصول الثابتة المرهونة كضمان لأية التزامات .

**ز**- العمر الإنتاجي للمجموعات الرئيسية للأصول الثابتة وطرق الإهلاك المستخدمة ، كما يجب الإفصاح كذلك عند حدوث أية تغييرات في العمر الانتاجى أو طريقة الإهلاك مع بيان الآثار المترتبة على ذلك .