

ملخص الميّد ترم لمادة :

ACCT420



غيارك الامثل ... للتفوق والنجاح



<https://numo.academy>



+966 542758318

ملخص المدترم – مواضيع متخصصة في المحاسبة الدولية ACCT420 – الفصل الدراسي الأول 2024 – 2025

الفصول المقررة للمدترم

الاول	الثاني	الثالث	الرابع	الفصل الخامس ← (بند المخزون فقط)
-------	--------	--------	--------	----------------------------------

محتويات الفصول :

الفصل	العنوان	الصفحة
الأول	الحاجة إلى المحاسبة الدولية.	1
الثاني	التوافق والتقارب المحاسبي الدولي.	23
الثالث	المنظمات الدولية ومساهماتها في التوافق والتقارب المحاسبي الدولي.	46
الرابع	معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية.	67
الخامس	أوجه التشابه والاختلاف بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ال IFRSs والمبادئ المحاسبية المقبولة نبولاً عاماً الأمريكية ال GAAP	100
السادس	التقارب نحو تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: دراسة حالة.	152
	أسئلة وتمارين شاملة.	177
	المراجع.	183

مقدمة :

المشاكل التي أدت الى ظهور المحاسبة الدولية :

- 1- توحيد القوائم المالية للشركات التابعة في بلدان مختلفة لديها تشريعات وظروف اقتصادية ومالية مختلفة .
- 2- دخول الشركات الى أسواق عالمية مختلفة
- 3- نقص قابلية المقارنة بين للقوائم المالية المعدة من قبل الشركات
- 4- غياب الجودة والقيمة عن المعلومة المحاسبية بسبب غياب خاصية الملائمة والتمثيل الصادق للمعلومة المحاسبية

المنظمات المعنية بالمعايير المحاسبية الدولية :

1	لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC المنظمة الدولية لمعايير المحاسبة IASB	معايير التقارير المالية الدولية ← IFRS
2	مجلس معايير المحاسبة المالي الأمريكي FASB المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA	المعايير المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ← GASS
3	الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC	معايير المحاسبة والتدقيق الدولية ← ISA

الفصل الأول : الحاجة الى المحاسبة الدولية

اختلافات إعادة تقييم الأصول في بعض الدول في الخمسين سنة الماضية		
الأصل المقيّم	الدولة	طريقة التقييم
تقييم الآلات والممتلكات والمصانع	الولايات المتحدة	نموذج التكلفة (القيمة التاريخية للأصل)
	دول الاتحاد الأوروبي	1. نموذج التكلفة 2. نموذج إعادة التقييم (القيمة العادلة للأصل)
	المكسيك (تضخم مرتفع)	تقييم الأصول بعد تعديل قيمتها بالمستوى العام للأسعار في الدولة
تقييم المخزون	الولايات المتحدة	بالقيمة الأقل بين القيمة الدفترية والسوقية (حيث ان القيمة السوقية هي القيمة القابلة للاستبدال) * القيمة القابلة للاسترداد هي القيمة الأعلى بين القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع أو القيمة قيد الاستعمال
	اليابان	بالقيمة الأقل بين القيمة الدفترية او صافي القيمة البيعية .
	دول الاتحاد الأوروبي	بالقيمة الأقل بين القيمة الدفترية او صافي القيمة القابلة للتحقق . * القيمة القابلة للتحقق هي قيمة الأصل المقترّة عند بيعه مطروحاً منه تكاليف البيع
خسارة تدني الاصول	دول الاتحاد الأوروبي	يتم احتساب خسارة تدني الأصول عندما تزيد القيمة الدفترية للأصل عن قيمته القابلة للاسترداد.
	الولايات المتحدة	يتم الاعتراف بخسارة تدني الأصول عندما تزيد القيمة الدفترية عن القيمة غير المخصومة للمنافع الاقتصادية المتولدة من استخدام الأصل . * القيمة غير المخصومة للمنافع الاقتصادية المتولدة من استخدام الأصل تُعرف عادةً باسم "القيمة الحالية للمنافع الاقتصادية المستقبلية". هذه القيمة تمثل التقدير الإجمالي للمنافع الاقتصادية التي يمكن الحصول عليها من الأصل خلال فترة استخدامه، دون خصمها باستخدام معدل خصم أو فائدة. عادةً ما تُستخدم القيمة غير المخصومة لتقييم الأصول في حالة عدم الرغبة في النظر إلى تأثير الزمن على التدفقات النقدية المستقبلية.

ان هذه الاختلافات في المعالجات المحاسبية بين الدول تؤدي الى اختلافات جوهرية في النتائج المعروضة في القوائم المالية اما بزيادة الأرباح او بتحقيق خسائر وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية المتبعة من قبل الشركة داخل الدولة . فمثلا قد تحقق شركة في دولة كوريا الجنوبية أرباح في قوائمها المالية لفترة محددة عند استخدام معايير المحاسبة الامريكية المقبولة قبولاً عاماً بينما تحقق نفس الشركة خسائر لنفس الفترة عند استخدام معايير المحاسبة الكورية المقبولة قبولاً عاماً .

تعريف المحاسبة الدولية

يوجد للمحاسبة الدولية ثلاثة تعاريف :

التعريف الأول :

المحاسبة الدولية هي محاسبة العمليات الدولية ومقارنة المبادئ المحاسبية لدول مختلفة ، وإيجاد توافق في المعايير المحاسبية المتباينة على نطاق عالمي .

التعريف الثاني :

المحاسبة الدولية هي المحاسبة التي تهتم بتداخل العلاقات بين الدول

التعريف الثالث:

المحاسبة الدولية هي نظام عالمي تتبناه جميع الدول عن طريق وضع مجموعة من المبادئ والمعايير المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً على المستوى الدولي ، مع تحديد الأساليب المشتقة من تلك المبادئ والمعايير.

بدايات ظهور المحاسبة الدولية

بدأ الاهتمام بالمحاسبة الدولية خلال العقود الأخيرة من القرن الماضي .

1972م :

- تم انشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC

- تم انشاء الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC

1973م الى 2001م :

- أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC عدد 41 معيار محاسبي دولي .

2001م :

- إعادة هيكلة لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC واطلاق ما يسمى بالمعايير الدولية لاعداد التقارير المالية IFRS

أسباب التنوع المحاسبي في الممارسات المحاسبية

ينشأ التنوع المحاسبي في الممارسات المحاسبية بين الدول عندما يتم تطبيق خيارات مختلفة من قبل دول مختلفة لمعالجة نفس المسألة المحاسبية . او عندما يكون هناك اكثر من بديل متاح وتكون جميع هذه البدائل متوفرة .

أسباب التنوع المحاسبي:

1- النظام القانوني للبلد: وتنقسم البلدان في هذا النظام الى مجموعتين :

أ- مجموعة القانون المكتوب ← وضع قواعد مفصلة للإجراءات والمتطلبات وقوانين البورصات

والشركات ← تميل للشكل القانوني

ب- مجموعة القانون العام ← اقل تفصيلا من القانون المكتوب واكثر مرونة مع إمكانية تطبيق الحكم

المهني ← تميل للجوهر الاقتصادي

- 2- **النظام الضريبي** : يرجع الاختلاف المحاسبي من المنظور الضريبي بشكل أساسي الى درجة تحديد القوانين الضريبية للقياسات المحاسبية ومدى الارتباط بين القواعد الضريبية والقواعد المحاسبية .
- 3- **مصادر التمويل** : وتعني اختلاف المعلومات التي يحتاجها المستثمرون والمقرضون في القوائم المالية كل على حسب علاقته مع الشركة
- 4- **تطور مهنة المحاسبة** : تطور رأس المال والبورصات يؤثر بشكل إيجابي على تطور مهنة المحاسبة وبالتالي اعطاء معلومات مالية ذات درجة عالية من الملائمة والتمثيل الصادق .
- 5- **ارتفاع معدلات التضخم** : فقدان القوة الشرائية للنقد في حالات ارتفاع التضخم في البلد وبالتالي الخروج بتقارير ونتائج مالية غير مجدية ، وبالتالي يجب على الشركات في هذا البلد إعادة عرض قوائمها المالية بناء على المستوى العام للأسعار.

المشاكل التي أدت الى التنوع المحاسبي في دول العالم

- 1- **اعداد القوائم المالية الموحدة** :
مثال شركة قابضة لها شركات تابعة في عدة دول وكل دولة لها سمات اقتصادية وبيئات تختلف عن الشركة الأم حيث تقوم على شركة تابعة في كل دولة بمسك دفاترها المحاسبية وفق قانون وعملة ذلك البلد .
- 2- **دخول الشركات الى الأسواق العالمية (البورصات)** :
مثل رغبة شركة في دخول سوق رأس المال في الدول الأخرى عن طريق بيع أسهمها فيه او اقتراض أموال بالعملة الأجنبية من دول أخرى فمن الضروري في هذه الحالات ان تقوم الشركة بإعداد وعرض قوائمها المالية وفق المبادئ المحاسبية الخاصة بالدولة الأخرى
- 3- **افتقار القوائم المالية لخاصية المقارنة بين الدول** :
وذلك في اعداد وعرض القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية لكل دولة وهو ما يؤثر على قدرة متخذي القرارات في اجراء عمليات التحليل المالي للقوائم المالية وافتقارها للمقارنة وبالتالي التأثير على القرارات الاستثمارية والتمويلية .
- 4- **نقص الجودة في المعلومات المحاسبية** :
وتعني نقص الملائمة والتمثيل الصادق للمعلومة المحاسبية في بعض البلدان نتيجة نقص الجودة في المعايير المحاسبية المتبعة فيها وبالتالي التأثير السلبي على متخذي القرارات ومستخدمي القوائم المالية .

 امثلة على المشاكل الناتجة من التنوع المحاسبي

امثلة على التنوع المحاسبي ← القوائم المالية

- هناك بعض الشركات في بعض الدول تعتمد في تقريرها السنوي طريقة عرض القوائم المالية التالية :
(قائمة المركز المالي وقائمة الدخل الشامل)
- وهناك شركات أخرى في دول أخرى تعتمد عرض القوائم التالية :
(قائمة المركز المالي – قائمة الدخل – قائمة التدفقات النقدية – قائمة التغيرات في حقوق الملكية)
وذلك اعتمادا على تشريع البلد او قانون هيئة الأوراق المالية في كل دولة .

امثلة على التنوع المحاسبي ← ترتيب البنود في قائمة المركز المالي

البند	شركة X البريطانية	شركة Z الامريكية
ترتيب البنود	ترتيب بنود الأصول والالتزامات: من الأقل سيولة الى الأكثر سيولة	ترتيب بنود الأصول والالتزامات: من الاكثر سيولة الى الاقل سيولة
معادلة الميزانية	معادلة الميزانية تظهر كما يلي : الأصول = حقوق الملكية + الالتزامات	معادلة الميزانية تظهر كما يلي : الأصول = الالتزامات + حقوق الملكية
المخصصات	يظهر بند المخصصات في جانب الالتزامات	لا يجوز الاعتراف ببند المخصصات في قائمة المركز المالي
راس المال	يظهر في حقوق الملكية ← رأس المال المصرح به	يظهر في حقوق الملكية ← رأس مال الأسهم العادية
فائض إعادة التقييم	بند الأرباح المحتجزة قد يتضمن فائض إعادة التقييم	لا يجوز استخدام فائض إعادة التقييم في قائمة المركز المالي
عرض قائمة المركز المالي	عرض قائمة المركز المالي للشركة الموحدة والشركة والأم	عرض قائمة المركز المالي للشركة الموحدة فقط

امثلة على التنوع المحاسبي للقراءة فقط :

امثلة على التنوع المحاسبي ← عرض قائمة الدخل

حسب طبيعة المصروف	حسب وظيفة المصروف
تجميع المصاريف من خلال الربح او الخسارة حسب طبيعتها ولا يتم توزيعها ضمن المهام الأخرى للشركة مثال :	يتم تصنيف المصروفات حسب وظيفتها كجزء من تكلفة المبيعات او التوزيع او الأنشطة الإدارية :
إجمالي الإيراد	الإيراد
لدخل الآخر	تكلفة المبيعات
التغيرات في مخزون الانتاج الثام والانتاج تحت التشغيل	إجمالي الربح
المواد الخام والمستهلكات المستخدمة	الدخل الآخر
مصروف منافع الموظفين	تكاليف التوزيع
تكلفة الاطفاء والاستهلاك	المصروفات الإدارية
المصروفات الأخرى	المصروفات الأخرى
إجمالي المصروفات	الربح قبل الضريبة
الربح قبل الضريبة	

امثلة على التنوع المحاسبي ← مستوى التفاصيل في قائمة الدخل

تفاصيل اقل (أعمدة اقل) افصاحات اكثر	تفاصيل اكثر (أعمدة اكثر) افصاحات اقل
تقوم بعض الشركات بعرض قائمة الدخل الشامل بطريقة تفاصيل اقل مقابل افصاحات اكثر في قائمة الإيضاحات مثال :	تقوم بعض الشركات بعرض قائمة الدخل الشامل باستخدام طريقة تفاصيل اقل مقابل افصاحات اكثر في قائمة الإيضاحات مثال :
قائمة الدخل الشامل لشركة Y عن الفترة من 2017/1/1 ولغاية 2017/12/31	قائمة الدخل الشامل لشركة Y عن الفترة من 2017/1/1 ولغاية 2017/12/31
المبيعات	إجمالي المبيعات (افصاح رقم 1)
يطرح: مبيعاتها ومبيعاتها	تكلفة البضاعة المباعة (افصاح رقم 2)
يطرح: خصم المبيعات	مجموع الأرباح
صافي المبيعات	إجمالي المصاريف (افصاح رقم 3)
يطرح: تكلفة البضاعة المباعة	صافي الدخل
بضاعة أول المدة (صاح رقم 1)	
يضاف: تكلفة المشتريات (صاح رقم 2)	
يساوي: تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	
يطرح: بضاعة آخر المدة	
= تكلفة البضاعة المباعة	
= مجموع الربح	
يطرح إجمالي المصاريف (صاح رقم 3)	
= صافي الدخل	

امثلة على التنوع المحاسبي ← المصطلحات		
البند	الشركة X	الشركة Z
الاراضي	يظهر في الميزانية ضمن الأصول غير المتداولة	يتم تغيير مسمى الأصول غير المتداولة الى الممتلكات والمعدات والمصانع او الأصول طويلة الاجل او الأصول الثابتة
المخزون	مخزون	بضاعة

امثلة على التنوع المحاسبي ← مستوى الافصاح	
الشركة X	الشركة Z
الإفصاح عن المعلومات في القوائم المالية يكون في حدود قوانين البلد او تنظيمات اخرى	تقدم مزيداً من الإفصاحات عن المعلومات المالية في قوائمها المالية بهدف زيادة التنافسية وجذب المستثمرين او للحصول على مصادر تمويل جديدة

امثلة على التنوع المحاسبي ← أسس القياس والاعتراف ببعض عناصر القوائم المالية	
الشركة X	الشركة Z
لا تعترف ببند المخصصات ضمن عناصر قائمة المركز المالي	تعترف ببند المخصصات ضمن عناصر قائمة المركز المالي
يتم استبعاد بعض بنود الأصول غير المتداولة	لا يتم استبعاد بنود الأصول غير المتداولة
يقاس إعادة تقييم الممتلكات والمعدات والمصانع بنموذج التكلفة كما في المحاسبة الامريكية	يقاس إعادة تقييم الممتلكات والمعدات والمصانع بالاختيار ما بين نموذج التكلفة او نموذج إعادة التقييم كما في المحاسبة البريطانية ودول الاتحاد الاوروبي

الآراء المؤيدة للتنوع المحاسبي والمعارضة لفكرة التوافق المحاسبي

نقاط المعارضة للتوافق المحاسبي	نقاط التأييد للتنوع المحاسبي
■ يمكن للمستثمرين اتخاذ قراراتهم الاستثمارية بشكل أفضل، ويكون هناك المزيد من الشفافية والقابلية للمقارنة بين الشركات المتنافسة في الأسواق العالمية؛ ■ يمكن للشركات تحسين اتخاذ قراراتها الاستراتيجية في مجال عمليتي الاندماج والاستحواذ؛ ■ يمكن نقل المعارف والمهارات المحاسبية بسهولة تامة في جميع أنحاء العالم؛ ■ يمكن انتقال المحاسبين بين الدول بشكل سهل ودون أي تعقيد. ■ إمكانية الاستفادة من أفضل الأفكار الناتجة عن أنشطة وضع المعايير الوطنية في تطوير معايير عالمية ذات مستويات جودة عالية. ■ تحسين الكفاءة في تخصيص رأس المال، وتخفيض تكلفته. ■ سهولة التمويل والاقتراض بين الدول. ■ سهولة الدخول لأسواق رأس المال العالمية دون قيود أو حواجز.	● الفروقات الثقافية والاجتماعية الكبيرة بين الدول ● وجود اختلافات سياسية واقتصادية كبيرة بين الدول ● وجود ظاهرة النزعة الوطنية ● قناعة المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية بالمعايير المحلية

أسئلة وتمارين:

1. وضح المقصود بمفهوم المحاسبة الدولية؟
2. ماهي أهم المحطات التاريخية التي ساهمت في تطور المحاسبة الدولية؟
3. ما هي أهم الأسباب التي أدت إلى التنوع في الممارسات المحاسبية بين الدول؟
4. وضح أهم الفروقات في طريقة إعداد قائمة المركز المالي بين الشركات البريطانية والشركات الأمريكية؟
5. وضح أهم المشاكل التي يسببها التنوع المحاسبي مع الشرح لتلك المشاكل؟
6. هنالك مجموعة كبيرة من الأمثلة على التنوع المحاسبي بين الدول وعلى طريقة عرض قائمة الدخل، المصطلحات ومستوى التفاصيل؟
7. اذكر مثالا واحدا فقط على التنوع المحاسبي الخاص بطرق القياس والاعتراف بعناصر القوائم المالية؟
8. وضح طرق عرض قائمة الدخل في الشركات؟
9. هنالك بعض الآراء المؤيدة لفكرة التنوع المحاسبي، وضح تلك الآراء؟
10. هنالك بعض الآراء المعارضة لفكرة التنوع المحاسبي، وضح تلك الآراء؟

الفصل الثاني: التوافق والتقارب المحاسبي الدولي

مقدمة:

يعد التوافق المحاسبي الدولي من الأمور التي تساعد على ضمان قابلية المقارنة الدولية لقوائم المؤسسات، للإجابة على احتياجات المستثمرين من المعلومات في ظل العولمة وتعدد الارتباطات بين الأسواق المالية والأنشطة التجارية والمالية للمؤسسات، كما تساعد التوافق المحاسبي الدولي على ضمان مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية من خلال إيجاد شكل موحد للقوائم المالية يضيف عليها صفة القبول. وترى المنظمات والهيئات الدولية وعلى رأسها لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية (FASB) والشركات متعددة الجنسيات وهيئات الأسواق المالية والبنك الدولي ومجموعة العشرين G20، بأن التوافق والتقارب المحاسبي الدولي في ظل عولمة الاقتصاديات وارتباط الأسواق المالية هو أحد الحلول لضمان قابلية القوائم المالية للمقارنة على المستوى الدولي والحد من الآثار السلبية المترتبة على الاختلاف المحاسبي الدولي.

اهم مصطلحات الفصل الثاني

التوحيد (المعيرة)	التوافق	التقارب
-------------------	---------	---------

أولاً: التوحيد

مفهوم التوحيد :

ويعني تطبيق معيار او قاعدة واحدة في كل الحالات (لا يوجد بدائل متاحة والاكتفاء بديل واحد فقط) وينطوي على التوحيد فرض مجموعة واحدة من القواعد الموحدة . ويشير مفهوم التوحيد الى فرض أسس وقواعد محاسبية لدولة ما على الدولة الأخرى تتضمن مجموعة من الترتيبات الخاصة بتسجيل البيانات على مستوى الوحدة الاقتصادية واعداد القوائم المالية وفق أسس وقواعد واصطلاحات وتعريف لخدمة اهداف معينة . وتشمل هذه الأسس ما يلي :

- 1- توحيد التعاريف الخاصة بنود القوائم المالية
- 2- توحيد أسس وعناصر التقييم
- 3- توحيد أسس ومبادئ حساب التدفقات النقدية
- 4- توحيد أسس ومبادئ عرض البيانات المحاسبية
- 5- توحيد القواعد والإجراءات المحاسبية

ثانياً: التوافق

مفهوم التوافق :

ويعني تطبيق معايير محاسبية مختلفة في بيئات معينة بدلاً من معيار واحد للجميع من خلال الانسجام والتناسق بين الممارسات المحاسبية الموجودة في مختلف دول العالم .
كما يهدف التوافق المحاسبي الى تحديد البدائل المتاحة في السياسات المحاسبية وخفض مجال الاختيار بينها والعمل على بدائل محددة بين الدول (مثل إلغاء طريقة الـ LIFO والإبقاء على طريقتي WA و FIFO) في تقييم المخزون .

مبررات التوافق المحاسبي :

- 1- ظهور شركات متعددة الجنسيات وتوسع أعمالها
- 2- تطور أسواق رأس المال والبورصات العالمية
- 3- التطور التكنولوجي وثورة المعلومات

فوائد التوافق المحاسبي :

- توفير الوقت والجهد والمال المبذول في عملية توحيد القوائم المالية - ضبط رقابة الشركات على فروعها المختلفة - قياس الأداء بين فروع الشركات بشكل قابل للمقارنة - تحسين عملية اتخاذ القرارات عند المستثمرين خارج حدود بلدانهم	- على مستوى المؤسسات المعدة للتقارير المالية
■ تمكين المستثمرين من اجراء المقارنات بين المعلومات المالية الدولية المتاحة وتقييم أداء الشركات . ■ ارتفاع درجة الثقة في القوائم المالية لدى المقرضون والبنوك الذين تتعامل معهم المنشأة ■ اعتمادية التقارير المالية للشركة وقابليتها للتحليل المالي واستخدام المقارنات ■ تسهيل عملية حصول الشركات على التمويل اللازم	- على مستوى الأطراف المستعملة للقوائم المالية (المستثمرين الدوليين)
○ تسهيل عمل شركات المحاسبة والمراجعة الدولية في الدول المختلفة بأقل تكلفة	- على مستوى الأطراف الأخرى (شركات المحاسبة والمراجعة)

معوقات وصعوبات التوافق المحاسبي :

- التفاوت الاقتصادي والاختلافات بين الدول
- التعصب القومي لثقافة وحضارة دولة
- غياب الهيئات المهنية المحاسبية في بعض الدول
- غياب او ضعف القوة الإلزامية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية
- تباين مجموعات المستخدمين للمعلومات المالية من بلد لآخر ومتطلباتهم المختلفة وصعوبة إيجاد معلومة موحدة ملائمة ومفيدة
- تباين في مضمون واهداف التشريعات القانونية لكل دولة

ثالثاً: التقارب

مفهوم التقارب المحاسبي :

يتشابه التقارب مع مفهوم التوافق حيث انه عملية مستمرة تأخذ فترة زمنية طويلة ، ويختلف التقارب عن التوافق بأن التقارب يتضمن تبني مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية الهدف النهائي للتقارب هو ← تطوير مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية الدولية ذات جودة عالية . المسار نحو تحقيق الهدف هو ← الجهود التعاونية المبذولة من قبل الهيئات المحاسبية من اجل التقريب بين المعايير المحاسبية وإلغاء الاختلاف بينها .

خصائص التقارب المحاسبي :

- التقارب يمثل تقدماً نحو التنمية المستقبلية لاقتصاديات الدول
- التقارب لا يعني التساوي او التماثل ولكن يعني التقريب بين شيئين مختلفين
- التقارب عملية مستمرة في تعاون الدول مع بعضها
- التقارب يعني التفاعل بين مختلف البلدان

أهمية التقارب المحاسبي :

- يساعد التقارب على ضمان إمكانية المقارنة بين القوائم المالية
- استفادة الشركة من انخفاض تكلفة قراءة وفهم واعداد القوائم المالية وعرضها لمستخدمي تلك القوائم
- مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية كفيلة بمنح حرية أكثر لحركة المحاسبين في الشركات في البلدان المختلفة
- النمو السريع للتجارة الدولية والشركات .
- التقارب بين مجموعة المعايير المحاسبية يحد من الاختلاف بينها وبالتالي ضمان صفقات ناجحة لتلك المجموعات
- التقارب يساهم في نجاح عملية التقييم النسبي للشركات وبالتالي اتخاذ قرارات ناجحة
- تحسين نوعية التقارير المالية في جميع انحاء العالم .

أهم مبررات التقارب :

- ضغوطات المنظمات والهيئات الدولية لتعزيز التقارب المحاسبي بين الدول
- ضغوطات من قبل الشركات متعددة الجنسيات لتعزيز التقارب المحاسبي بين الدول
- ضغوطات من قبل المستثمرين لتعزيز التقارب المحاسبي بين الدول

أسئلة وتمارين:

1. وضح المقصود بالمصطلحات التالية: التوحيد، التوافق، التقارب؟
2. وضح أهم الفروقات بين التوحيد والتوافق والتقارب؟
3. ما هي أهم مبررات التوافق المحاسبي الدولي؟
4. ما هي فوائد التوافق المحاسبي الدولي؟

5. ما هي أهم معوقات التوافق المحاسبي الدولي؟
6. ما هي أهم خصائص التقارب المحاسبي الدولي؟
7. ما هي أهمية التقارب المحاسبي الدولي؟
8. ماهي أهم المبررات نحو التقارب المحاسبي الدولي؟

الفصل الثالث: المنظمات الدولية ومساهماتها في التقارب المحاسبي الدولي

المنظمات الدولية التي ساهمت في التقارب المحاسبي الدولي

(1) لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC	(2) مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB
(3) الاتحاد الأوروبي EU	(4) مجلس معايير المحاسبة المالي الأمريكي FASB
(5) الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC	(6) المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية IOSCO
(7) منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية OECD	(8) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين SOCBA

أولاً: لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC

الهيكل التنظيمي : انظر الكتاب ص 48

اهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية :

- صياغة ونشر معايير المحاسبة التي ينبغي تطبيقها عند عرض القوائم المالية والسعي لجعلها مقبولة ومعمولا بها على نطاق عالمي.
- العمل بوجه عام على تحسين الأنظمة والمبادئ المحاسبية لعرض القوائم المالية.
- مناقشة القضايا المحاسبية الوطنية فيما بين الدول المشاركة على نطاق دولي.
- طرح أفكار محاسبية يمكن تبنيها وإصدارها كمعايير دولية.
- تحقيق قدر من التقارب بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول المشاركة مما يسمح بقابلية المقارنة
- العمل على تحقيق قدر من القبول الدولي لما يصدر عن اللجنة من معايير.

ما هو الدور الرئيسي الذي قامت به لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC في عملية التقارب :

وضع معايير محاسبية دولية (41 معيار) تهدف الى التقارب في اعداد وأساليب البيانات المالية وتقديمها في جميع انحاء العالم .

ثانياً: مجلس معايير المحاسبة الدولي IASB

اهداف مجلس معايير المحاسبة الدولي IASB :

- 1- وضع معايير محاسبة موحدة وعالية الجودة
- 2- تعزيز الشفافية والمقارنة في البيانات المالية
- 3- تقليل التباينات بين الأنظمة المحاسبية المحلية
- 4- تسهيل اعداد التقارير المالية للشركات العالمية
- 5- الاستجابة للمتغيرات الاقتصادية العالمية
- 6- حماية مصالح المستثمرين وذوي المصلحة
- 7- التعاون مع الهيئات المحاسبية الأخرى

ما هو الدور الرئيسي الذي قام به مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB في عملية التقارب :
قيادة الجهود نحو توحيد المعايير المحاسبية على مستوى عالمي من خلال تطوير وإصدار معايير دولية عالية الجودة

ثانياً: مجلس معايير المحاسبة الدولي IASB

اهداف مجلس معايير المحاسبة الدولي IASB :

- 1- وضع معايير محاسبة موحدة وعالية الجودة
- 2- تعزيز الشفافية والمقارنة في البيانات المالية
- 3- تقليل التباينات بين الأنظمة المحاسبية المحلية
- 4- تسهيل اعداد التقارير المالية للشركات العالمية
- 5- الاستجابة للمتغيرات الاقتصادية العالمية
- 6- حماية مصالح المستثمرين وذوي المصلحة
- 7- التعاون مع الهيئات المحاسبية الأخرى

ما هو الدور الرئيسي الذي قام به مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB في عملية التقارب :
قيادة الجهود نحو توحيد المعايير المحاسبية على مستوى عالمي من خلال تطوير وإصدار معايير دولية عالية الجودة

ثالثاً: الاتحاد الأوروبي EU

ما هو الدور الرئيسي الذي قام به الاتحاد الأوروبي في عملية التقارب :

الزام الدول الأعضاء في المفوضية الأوروبية باتباع المعايير المحاسبية خصوصاً التوجهات الأربعة :
العدالة في عرض القوائم المالية - أساس التعريف - الاعتراف والقياس - الإفصاح
والتوجه السابع : عرض القوائم المالية الموحدة

رابعاً: الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

ما هو الدور الرئيسي الذي قامت به الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في عملية التقارب :

- 1- أصدرت الهيئة 22 معيار محاسبي عالية الجودة
- 2- أصدرت الهيئة 11 رأي مهني وتفسير حول رسملة تكاليف تمويل المراجعة للأصول الثابتة
- 3- تتبع الهيئة ذات الخطوات التي تتبعها الهيئات المحاسبية الدولية مثل (IASB و FASB) في اعداد معايير المحاسبة

أسئلة وتمارين

1. ما هو الدور الرئيسي الذي قامت به لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC في عملية التقارب ؟
2. اشرح الهيكل التنظيمي للجنة معايير المحاسبة الدولية ASC ، ووضح وظيفة كل من الهيئات التابعة له ؟
3. اشرح آلية التمويل التي تتبعها لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC في تمويل احتياجاتها ؟
4. اشرح أهم أهداف لجنة معايير محاسبة الدولية IASC ؟
5. ما هي أهم أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB ؟
6. ما هو الدور الرئيسي الذي قام به مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB في عملية التقارب ؟
7. اشرح الهيكل التنظيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB ، ووضح وظيفة كل من الهيئات التي له ؟
8. اشرح آلية التمويل التي يتبعها مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB في تمويل احتياجاته ؟
9. اشرح الدور الذي قام به الاتحاد الأوروبي في عملية التقارب المحاسبي الدولي ؟
10. اشرح الدور الذي قامت به الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في عملية التقارب المحاسبي ؟

الفصل الرابع: معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية

ما المقصود بكلمة معيار:

كلمة معيار هي ترجمة للكلمة الإنجليزية standard وبالعربية تعني نموذج يتم من خلاله قياس أشياء أخرى .

ما المقصود بالمعايير المحاسبية :

هي القواعد الأساسية لقياس العمليات والاحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للشركة ونتائج اعمالها وايصال المعلومات الى الأطراف المستفيدة منها .

المعايير المحاسبية الدولية ← وجهات إصدارها :

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)	والتي تصدر من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) وقد صدر منها 16 معيار لغاية 31/12/2016. للاطلاع على مسميات المعايير – الكتاب صفحة 73
المعايير المحاسبية الدولية (IASs)	والتي كانت تتولى إصدارها لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) قبل أن يتم حلها واستبدالها بمجلس معايير المحاسبة الدولية عام 2001. وتم إصدار 41 معيار محاسبي دولي لغاية نهاية عام 2000. وتم دمج الكثير من هذه المعايير مع بعضها البعض، كما تم إلغاء بعض المعايير فانخفض عدد المعايير بسبب ذلك إلى 29 معيار محاسبة دولي ساري المفعول. للاطلاع على مسميات المعايير – الكتاب صفحة 74
التفسيرات التي صدرت عن لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRIC)	وصدر منها 21 تفسير ، تم سحب 3 منها ولا تزال الباقية سارية المفعول حتى عام 2017 للاطلاع على التفسيرات – الكتاب صفحة 76
التفسيرات التي صدرت عن اللجنة الدائمة للتفسيرات (SIC)	وقد صدر منها 34 تفسيراً لغاية الآن للاطلاع على التفسيرات – الكتاب صفحة 77

مزايا تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)

- التناسق والتوافق : من خلال قيام المؤسسات بتطبيق معايير واسس محاسبية موحدة في جميع بلدان العالم
- قابلية المقارنة : وهي نتيجة للتناسق والتوافق حيث تصبح القوائم المالية قابلة للمقارنة من قبل مستخدميها
- مواكبة متطلبات العولمة
- تلبية متطلبات الممولين المحليين والدوليين
- الدخول الى الأسواق المالية الدولية

تعديل المعايير

يمكن تقسيم التعديلات التي تحصل على المعايير إلى نوعين:

1. معايير تم إعادة صياغتها بالنسبة لهذه المعايير لم يتم إدخال أية تغييرات جوهرية على النص الأصلي المعتمد للمعيار وكل ما حدث هو تغيير بعض المصطلحات وإلغاء بعض فقرات المعيار الأصلي.
2. معايير تم تعديلها (تم تنقيحها) وهي معايير سبق إصدارها وأجرى عليها تعديلات جوهرية وأعدت لتحل محل المعايير الأصلية

اشكال أخرى للتعديلات على المعايير:

- 1- إلغاء بعض البدائل المحاسبية
- 2- تعديل التعريفات
- 3- دمج التفسيرات في المعايير
- 4- دمج بعض المعايير بعضها في بعض
- 5- سحب بعض المعايير
- 6- إلغاء بعض المعايير

محددات (سلبية) تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRSs)

- 1) عدم إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بالكامل على مستوى العالم لاختلاف البيئة والثقافة
- 2) إن معايير المحاسبة الدولية دائمة التغير، وذلك بسبب التفسيرات التي تصدرها لجنة التفسيرات
- 3) الإبقاء على كثير من البدائل المحاسبية
- 4) تعديل قوانين وتشريعات بعض الدول التي ستطبق المعايير
- 5) اختلاف مستويات التعليم والتكوين بين الدول المطبقة للمعايير.
- 6) تطبيق المعايير الدولية يشكل عبء وضغوطات على بعض الوحدات الاقتصادية المطبقة للمعايير
- 7) لا تستفيد الشركات غير المدرجة في سوق البورصة من المزايا التي تقدمها المعايير المحاسبية الدولية

سؤال اختبار مدرّس سابق :

هنالك خوف من قبل بعض المدراء من التحول لتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية الـ IFRSS ما هي تلك المخاوف اعطي 3 أمثلة عليها؟

- **التكاليف العالية للتحول:** يتطلب الانتقال إلى IFRS استثمارًا ماليًا كبيرًا لتحديث الأنظمة المحاسبية، تدريب الموظفين، والاستعانة بمستشارين خارجيين. هذا قد يشكل عبئًا على الشركات، خاصة الشركات الصغيرة والمتوسطة.
- **تعقيد المعايير:** IFRS يمكن أن تكون أكثر تعقيدًا بالمقارنة مع المعايير المحاسبية المحلية. المدراء قد يشعرون بالقلق من فهم وتطبيق هذه المعايير بشكل صحيح، خاصة إذا كانت هناك فروقات كبيرة بين المعايير المحلية ومعايير IFRS.
- **التأثير على الأداء المالي:** بعض الشركات قد تجد أن تطبيق IFRS سيؤدي إلى تغييرات في كيفية الاعتراف بالإيرادات أو التكاليف، مما قد يؤثر سلبيًا على مظهر الأداء المالي للشركة، وبالتالي يؤثر على توقعات المستثمرين والمساهمين.

أسئلة وتمارين:

1. وضح المقصود بمصطلح المعيار؟
2. ما هي أهم أغراض الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية؟
3. ما هي مزايا تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؟
4. اشرح آلية إعداد معايير المحاسبة الدولية؟
5. اشرح أهم محددات تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؟

الفصل الخامس : أوجه التشابه والاختلاف بين — المعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية IFRSs والمبادئ المحاسبية الأمريكية المقبولة قبولاً عاماً GAAP — (المخزون)

أوجه التشابه والاختلاف في بعض الممارسات المحاسبية والاعتراف بخسارة التدني والقياس اللاحق في البنود التالية

المخزون	الممتلكات والمصانع	الأصول غير الملموسة
وسيتم في المدرج دراسة بند المخزون فقط ، بينما بند الممتلكات وبند الأصول غير الملموسة سيتم دراستها في فصول الفايصل		

المخزون

يهدف المحور الأول في هذا الفصل إلى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون من حيث: التعريف وكيفية قياسه قياساً أولياً وبأي قيمة سوف يتم الاعتراف به في قائمة المركز المالي وكذلك تقديم توضيح نظري وعملي لكيفية القياس اللاحق للمخزون بما في ذلك المعالجة المحاسبية للاعتراف بخسارة انخفاض قيمة المخزون والاعتراف بعكس خسارة الانخفاض في المخزون إن وجدت، كذلك تحليل نقاط أوجه التشابه والاختلاف بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الـ IFRSS والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً الـ GAAP. وسوف يتم تقديم أمثلة توضح أثر الاختلافات في المعالجة المحاسبية للمخزون وتأثيره على كلا من قائمة المركز المالي وقائمة الدخل.

مصطلحات الفصل	
القياس الأولي	التكلفة الواجب الاعتراف بها لأول مرة في قائمة المركز المالي (تكلفة الحصول على الأصل واثباته دفترياً)
القياس اللاحق	القيمة التي يجب ان يظهر بها الأصل في نهاية السنة عند تقييمه وظهاره في القوائم المالية
خسارة التدني	خسارة الانخفاض في قيمة الأصل
عكس خسارة الانخفاض	الغاء او تقليل الخسارة التي تم تسجيلها سابقاً نتيجة انخفاض قيمة اصل معين مثل الممتلكات او المعدات او الاستثمارات ، حيث يتم عكس الخسارة اذا تحسنت قيمة الأصل
القيمة الدفترية	قيمة الأصل في تاريخ تملكه
القيمة القابلة للاسترداد	القيمة النهائية للأصل بعد طرح تكاليف البيع أو القيمة الاستعمالية أيهما أعلى
القيمة الاستعمالية	هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة من استخدام الأصل
القيمة الاستبدالية	هي السعر الذي ستدفعه الشركة لاستبدال المخزون الموجود لديها بأسعار السوق الحالية بسلع مماثلة له. وتستخدم هذه القيمة عادة لأغراض تأمين المبلغ اللازم لتعويض انخفاض الأصول .
القيمة القابلة للتحقق	هي القيمة التي يمكن تحصيلها من بيع اصل معين بعد خصم التكاليف المرتبطة ببيعه. وتستخدم هذه القيمة بشكل شائع في المحاسبة لأغراض تقييم المخزون والأصول الأخرى
مصاريف المناولة	تعني المصاريف المساندة مثل مصاريف التحميل والتزليل في الموقع

أوجه التشابه بين IFRSs و GAAP فيما يتعلق ببند المخزون

التعريف	المخزون هو اصيل محتفظ به لغايات المتاجرة ، او على شكل مادة خام ، او على شكل قطع غيار ولوازم صيانة ، او لغايات الاستخدام لأقل من سنة او دورة تشغيلية (تجهيزات) .
القياس الاول	يمكن الحصول على المخزون إما عن طريق الشراء أو التصنيع. (أ) عن طريق الشراء ← يتم قياس المخزون بالتكلفة والتي تشمل ← سعر الشراء مضافا عليها جميع التكاليف - حتى يصبح الأصل جاهز للبيع. وعليه فإن تكلفة المخزون يتم احتسابها من خلال تحديد سعر الشراء ورسوم الاستيراد والضرائب الأخرى (باستثناء تلك القابلة للاسترداد من قبل المشروع من هيئة الضرائب) ، ومصاريف النقل، ومصاريف المناولة والمصاريف الأخرى التي تعزى مباشرة في الحصول على البضائع الجاهزة، والمواد والخدمات . أما الحسومات التجارية والمردودات والبنود الأخرى المشابهة فتطرح لغايات تحديد تكاليف الشراء. (ب) عن طريق التصنيع ← يتم قياس المخزون بالتكلفة والتي تشمل ← كلفة المواد المباشرة وتكاليف التحويل. وتتضمن تكاليف التحويل التكاليف المرتبطة مباشرة بوحدة الإنتاج، مثل الأجور المباشرة كما تشمل التحميل المنظم من تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة والمتغيرة التي يتم تكبدها في تحويل المواد الأولية إلى بضائع جاهزة. إن تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة هي التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تبقى نسبياً ثابتة بغض النظر عن حجم الإنتاج، مثل الاستهلاك ومصاريف صيانة مباني ومعدات المصنع وتكاليف إدارة المصنع. أما تكاليف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة فهي تلك التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تتغير بصورة مباشرة أو شبه مباشرة، مع حجم النشاط، مثل المواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة. ويتم تحميل تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة على تكاليف التحويل على أساس الطاقة العادية لوسائل الإنتاج . ويجب استبعاد البنود التالية عند احتساب كلفة المخزون وهي ← تكلفة التلف الغير طبيعي، ← تكاليف التخزين (إلا إذا كان التخزين جزءا من العملية الانتاجية) ← جميع المصاريف الإدارية والعمومية والتسويقية التكاليف المتعلقة بالاقتراض إلا في حدود معيار المحاسبة الدولي رقم 23 ، فروقات العملات الأجنبية.
السياسات المتعلقة في المخزون	يجب على الشركة تحديد ثلاث سياسات متعلقة بالمخزون : (1) سياسة أنظمة المخزون إما أن تكون نظام الجرد الدوري أو نظام الجرد المستمر. (2) سياسة تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة وقد تختار الشركة إما طريقة التمييز العيني أو طرق افتراضية مثل FIFO أو WA.

أوجه الاختلاف بين IFRSs و GAAP فيما يتعلق ببند المخزون

وفق ال IFRS : تعد طريقة ال LIFO طريقة غير مقبولة محاسبيا وفق نص معيار المحاسبة الدولي رقم 2 وفق ال GAAP : تعد طريقة ال LIFO طريقة مقبولة محاسبيا وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.	تحديد تكلفة مخزون آخر المدة
وفق ال IFRS : يتم قياس المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل. حيث أن صافي القيمة القابلة للتحقق ← هي السعر المقدّر للبيع في سياق النشاط العادي مطروحاً منه التكاليف المقدرة للإكمال والتكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع. وفق ال GAAP : يتم قياس المخزون بالتكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل. حيث أن القيمة السوقية هي ← التكلفة الاستبدالية النهائية. وحيث أن التكلفة الاستبدالية النهائية هي أي قيمة تأتي في الوسط بين ثلاث قيم مختلفة وهي : - صافي القيمة القابلة للتحقق - التكلفة الاستبدالية الأولية - النسبة المتبقية من هامش الربح من سعر البيع (أو من صافي القيمة القابلة للتحقق).	القياس اللاحق
وفق ال IFRS : في حال انخفاض صافي قيمة القابلة للتحقق عن التكلفة يتم اعتبار هذا الانخفاض مصروف فترة. علماً بأن المخزون لا يخضع لاختبار التدني وفق نص معيار المحاسبة الدولي رقم 36. ويتم تنزيل قيمة المخزون إلى القيمة القابلة للتحقق على أساس كل بند على حدة في حال إذا كانت البنود غير متشابهة أو مترابطة. ويمكن للشركة ضم البنود المتشابهة أو المترابطة فقط واعتبارها كبند واحد. وفق ال GAAP : في حال انخفاض القيمة السوقية للمخزون عن تكلفته يتم اعتبار هذا الانخفاض مصروف فترة. ويجوز للشركة تنزيل قيمة المخزون إلى القيمة السوقية على أساس كل بند على حدة، كما يجوز ضم البنود المتشابهة أو المترابطة في مجموعات واعتبارها كبند واحد دون وجود شروط محددة .	خسارة الانخفاض
وفق ال IFRS : يجب إعادة تقدير القابلية للتحقق في كل فترة لاحقة وعندما لا تعد الظروف التي أدت مسبقاً إلى انخفاض قيمة المخزون إلى ما دون التكلفة قائمة أو عندما يكون هناك دليل واضح على زيادة صافي القيمة القابلة للتحقق بسبب تغير الظروف الاقتصادية، فإنه يتم عكس مبلغ الانخفاض في القيمة وذلك في حدود مبلغ الخسارة المعترف بها سابقاً فقط. وفق ال GAAP : لا يجوز الاعتراف بعكس خسارة الانخفاض للمخزون.	عكس خسارة الانخفاض

أمثلة عملية على أوجه التشابه والاختلاف بين ← المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الـ IFRSS و ← المبادئ المقبولة قبولاً عاماً الأمريكية الـ GAAP فيما يتعلق في بند المخزون.

المثال الأول: توفرت لديك الحسابات التالية والمطلوب احتساب تكلفه المخزون وفق الـ IFRSS و الـ GAAP
كلفه مواد مباشره 100000 , أجور مباشرة 50000 , تكاليف صناعيه غير مباشرة 40000 , تلف طبيعي 10000 , تلف غير طبيعي 15000 , مصاريف تخزين 5000 , مصاريف إدارية 10000.

الحل:

تتشابه تكلفة احتساب المخزون وفقاً لـ IFRSS و GAAP وبناءً عليه فإن تكلفة المخزون تساوي =

$$\text{مواد مباشرة} + \text{أجور مباشرة} + \text{تكاليف صناعيه غ.م} + \text{تلف طبيعي} \\ 100000 + 50000 + 40000 + 10000 = 200000$$

ملاحظه : تلف غير طبيعي و م. تخزين وم. إدارية لا تدخل باحتساب تكلفة المخزون.

المثال الثاني:

توفرت لديك الحسابات التالية والمطلوب احتساب تكلفه المخزون وفق الـ IFRS و الـ GAAP
تكلفة مواد مباشره 100000 , أجور مباشرة 50000 , تكاليف صناعيه غير مباشرة 40000 , تلف طبيعي 10000 , تلف غير طبيعي 15000 , مصاريف تخزين 5000 , مصاريف إدارية 10000
إذا علمت أن تكلفة المواد المباشرة تتضمن تكلفة التلف الغير طبيعي؟

الحل:

تتشابه تكلفة احتساب المخزون وفقاً لـ IFRSS و GAAP وبناءً عليه فإن تكلفة المخزون تساوي =

$$\text{تكلفة المواد المباشرة بعد طرح تكلفة التلف الغير طبيعي} = 100000 - 15000 = 85000 \\ \text{المواد المباشرة} + \text{أجور المباشرة} + \text{تكاليف صناعيه غ.م} + \text{تلف طبيعي} \\ 185000 = 10000 + 40000 + 50000 + 85000$$

المثال الثالث:

توفرت لديك الحسابات التالية للسنة المنتهية في 2015/12/31
التكلفة التاريخية 12000 دينار ، سعر البيع المتوقع 11000 ، تكاليف مقدرة للتخلص من المخزون 1500 دينار ،
التكلفة الاستبدالية 8000 ، نسبة هامش الربح 30% من صافي القيمة القابلة للتحقق .
المطلوب : احتساب القيمة التي سوف يتم به تقييم المخزون في آخر السنة وفق ال IFRS وال GAAP

الحل:

وفقا ل IFRSs : التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل
التكلفة : 12000 أو

صافي القيمة القابلة للتحقق = سعر البيع - مصاريف التخلص من الأصل

$$9500 = 1500 - 11000$$

سوف يتم تقييم المخزون ب 9500 وسوف يتم الاعتراف ب 2500 كمصروف انخفاض في قيمة البضاعة

وفقا ل GAAP : التكلفة أو السوق أيهما أقل

التكلفة 12000

السوق : التكلفة الاستبدالية والتي تقع بين (1) صافي القيمة القابلة للتحقق 9500

(2) التكلفة الاستبدالية 8000

(3) نسبة هامش الربح من صافي القيمة القابلة للتحقق

$$6650 = 2850 - 9500 , (2850 = 9500 * \%30)$$

السوق = 8000 لأنها تقع بين القيم الثلاثة

سوف يتم تقييم المخزون بقيمة السوق 8000 وسوف يتم الاعتراف ب 4000 كمصروف

المثال الرابع:

لديك الحسابات التالية للسنة المنتهية في 2015/12/31

التكلفة التاريخية 200000 دينار , سعر البيع المتوقع 190000, التكاليف المقدرة للتخلص من المخزون 10000 دينار , التكلفة الاستبدالية 110000 , نسبة هامش الربح 30% من صافي القيمة القابلة للتحقق. المطلوب : (1) احتساب القيمة التي سوف يتم به تقييم المخزون في آخر السنة وفق ال IFRS وال GAAP (2) بافتراض أن إجمالي أصول الشركة يبلغ 600000 , وصافي ربح الشركة عن عام 2015 200000 وفق ال GAAP فإذا ما رغبت الشركة بالانتقال إلى ال IFRS , ما هو مبلغ إجمالي الأصول بعد التعديل وصافي الربح بعد التعديل:

الحل :

IFRS : التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق

التكلفة 200000

صافي القيمة القابلة للتحقق $180000 = 10000 - 19000$

سوف يتم تقييم المخزون ب 180000 وسوف يتم الاعتراف ب 20000 كمصروف

GAAP : التكلفة أو السوق أيهما أقل

التكلفة 200000

السوق : التكلفة الاستبدالية والتي تقع بين (1) صافي القيمة القابلة للتحقق 180000

(2) التكلفة الاستبدالية 110000

(3) نسبه هامش الربح من صافي القيمة القابلة للتحقق

$(54000 = 180000 * 30\%)$, $126000 = 54000 - 180000$

السوق = 126000

يتم التقييم ب 126000 و الاعتراف 74000 كمصروف .

(2)	GAAP	المخزون	IFRS (بعد التعديل)
صافي الأصول 600000	54000+	654000	
صافي الربح 200000	54000+	254000	

المثال الخامس :

توفرت لديك البيانات التالية عن شركة X في 2015/12/31
تكلفه المخزون 200000 , صافي القيمة القابلة للتحقق 185000 , التكلفة الاستبدالية 162000
نسبه هامش الربح 10% من صافي القيمة القابلة للتحقق
في تاريخ 2016/5/1 تم دفع مبلغ 5000 دينار كتكلفه إضافية حتى يصبح المخزون جاهز للبيع
في تاريخ 2016/9/1 تم بيع المخزون بقيمه 210000
المطلوب :

- 1) بافتراض أن إجمالي أصول المنشأة وفق ال IFRS كانت 400000 وفي نهاية السنه الأولى , فما هو إجمالي أصول الشركة في حال إعداد قوائمها وفق ال GAAP
- 2) وضع كيفية إظهار كلا من صافي الربح وفق IFRS و GAAP في نهاية كل من السنه الأولى والثانية .

الحل :

IFRS: التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق

التكلفة 200000

صافي القيمة القابلة للتحقق 185000

التكلفة وفق IFRS = 185000

ويتم الاعتراف ب 15000 (200000-185000) كمصروف

GAAP: التكلفة أو السوق

التكلفة 200000

صافي القيمة القابلة للتحقق = 185000 التكلفة الاستبدالية = 162000

نسبه هامش الربح = 185000 - (185000 * 30%) = 166500

السوق = 166500 التكلفة وفق GAAP = 166500

ويتم الاعتراف ب 33500 (200000-166500) كمصروف

1) الأصول وفق IFRS 400000

381500 = 18500 - 400000 الأصول وفق GAAP

2) صافي الربح = المبيعات - تكلفه المبيعات

IFRS 20000 = (5000 + 185000) - 210000

GAAP 38500 = (5000 + 166500) - 210000

IFRS اعلى ب 18500 و GAAP اعلى ب 18500 الفرق = صفر

أسئلة وتمارين:

1. ماهي أهم أوجه التشابه بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً فيما يتعلق في بند المخزون؟
4. ماهي أهم أوجه الاختلاف بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً فيما يتعلق في بند المخزون؟
7. وضح كيف يتم تقييم المخزون في نهاية كل عام وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً؟
8. وضح كيف يتم احتساب خسارة التدني وفقاً لكل من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً؟

15. أمام كل عبارة من العبارات التالية ضع إشارة (✓) أمام العبارة الصحيحة وإشارة (x) أمام العبارة الخاطئة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

البيان	نعم	خطأ
1) يتم تقييم المخزون في آخر السنة بالتكلفة أو السوق أيهما أقل		
4) تعتبر انخفاض قيمة تقييم المخزون في آخر السنة عن قيمتها الدفترية على أنها مصروف		
7) إن تكلفة التلف الطبيعي يجب استبعادها من احتساب كلفة المخزون		
9) يتم استبعاد كلفة التلف غير الطبيعي عند احتساب كلفة المخزون		
14) في حال ارتفاع قيمة المخزون وقد تعرض هذا المخزون سابقاً إلى خسارة انخفاض فلا يجوز عكس تلك الخسارة		

امثلة عملية على بند المخزون من امثلة الكتاب - نهاية الفصل الخامس

13. توفرت لديك البيانات التالية عن مجموعة شركات ميرا العالمية والتي تستخدم المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP) في إعداد قوائمها المالية والمطلوب تحديد القيمة الدفترية للمخزون في نهاية عام 2015.

في نهاية عام 2015 هنالك مخزون تبلغ تكلفته التاريخية 250000 دينار وتكلفة الاستبدال له 180000 وصافي القيمة القابلة للتحقق 190000 ويبلغ هامش الربح 20% من صافي القيمة القابلة للتحقق.

17. توفرت لديك الحسابات التالية كلفه مواد مباشره 120000 , أجور مباشرة 32000 , تكاليف صناعيه غير مباشرة 40000 , تلف طبيعي 10000 , تلف غير طبيعي 15000 , مصاريف تخزين 5000 , مصاريف إدارية 10000. إذا علمت أن تكلفه المواد المباشرة تتضمن تكلفه التلف غير الطبيعي والمطلوب احتساب تكلفه المخزون وفق الـ IFRS والـ GAAP

18. لديك الحسابات التالية للسنة المنتهية في 2015/12/31 التكلفة التاريخية 280000 دينار، سعر البيع المتوقع 190000، تكاليف مقدرة للتخلص من المخزون 10000 دينار، التكلفة الاستبدالية 122000 ، نسبة هامش الربح 17% من صافي القيمة القابلة للتحقق. المطلوب:

1) احتساب القيمة التي سوف يتم بها تقييم المخزون في آخر السنة وفقاً للـ IFRS والـ GAAP



مثال محلول من اختبار مد ترم سابق – مثال رقم (1)

السؤال الثاني: 10).....
(علامات)

هناك اختلافات جوهرية في طريقة إعداد قائمة المركز المالي بين الشركات البريطانية والشركات الأمريكية. اشرح أوجه الاختلاف لكل بند كما هو موضح أدناه:

وجه الاختلاف	الشركات البريطانية	الشركات الأمريكية
ترتيب بنود الأصول والالتزامات	ترتيب بنود الأصول والالتزامات من الأقل سيولة الى الأكثر سيولة	ترتيب بنود الأصول والالتزامات من الأكثر سيولة الى الأقل سيولة
معادلة الميزانية	أصول = حقوق الملكية + الالتزامات	أصول = الالتزامات + حقوق الملكية
بند المخصصات	يظهر في جانب الالتزامات	لا يجوز الاعتراف ببند المخصصات
رأس المال	يظهر تحت مسمى رأس المال المصرح به	يظهر تحت مسمى رأس مال الأسهم العادية
فائض إعادة التقييم	حساب الأرباح المحتجزة يتضمن فائض إعادة التقييم الناتج عن استخدام نموذج إعادة التقييم	لا يجوز استخدام فائض إعادة التقييم
قائمة المركز المالي الموحدة	تقوم بالإضافة الى عرضها لقائمة المركز المالي للشركة الموحدة، بعرض قائمة اخرى للمركز المالي للشركة الام	لا تعرض الا قائمة المركز المالي الموحدة فقط



مثال محلول من اختبار مد ترم سابق – مثال رقم (2)

السؤال الثالث: (10 علامات)

تنتج الشركة المتحدة منتجين مختلفين. وبتاريخ 2023/12/31 توفرت البيانات التالية:

المنتج	التكلفة التاريخية	التكلفة الاستبدالية	سعر البيع المقدر	نسبة هامش الربح من صافي القيمة القابلة للتحقق
س	960	784	960	10%
ص	1248	1344	1536	20%

وتتوقع الشركة أن تدفع تكاليف إضافية لإتمام عملية بيع المنتج والتي تقدر بنسبة 10% من سعر البيع المقدر لكل منتج.

المطلوب:

1. تحديد قيمة المخزون التي سوف يقيم بها بتاريخ 2023/12/31، واحسب مصروف الانخفاض في قيمة المخزون (ان وجد) وذلك حسب المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية (IFRS). (5 علامات)
2. تحديد قيمة المخزون التي سوف يقيم بها بتاريخ 2023/12/31، واحسب مصروف الانخفاض في قيمة المخزون (ان وجد) وذلك حسب المبادئ المحاسبية الأمريكية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP). (5 علامات)

المطلوب رقم (1) نستخدم قانون القياس اللاحق لمعايير IFRS من جدول الاختلافات كما يلي :

القياس اللاحق	وفق ال IFRS :
	يتم قياس المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل. حيث أن صافي القيمة القابلة للتحقق ← هي السعر المقدر للبيع في سياق النشاط العادي مطروحاً منه التكاليف المقدرة للإكمال والتكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع.

أولاً: ايجاد صافي القيمة القابلة للتحقق ← للمنتج س

السعر المقدر للبيع 960 – التكاليف المقدرة لإتمام البيع (10% من سعر البيع المقدر = 960 * 10% = 96 ريال)

$$864 = 960 - 96 =$$

ثانياً: ايجاد صافي القيمة القابلة للتحقق ← للمنتج ص

السعر المقدر للبيع 1536 – التكاليف المقدرة لإتمام البيع (10% من سعر البيع المقدر = 1536 * 10% = 153.6 ريال)

$$1382.4 = 1536 - 153.6 =$$

ثالثاً: تحديد مبلغ القياس واحتساب مصروف الانخفاض:

الحل:

1. تحديد قيمة المخزون التي سوف يقيم بها بتاريخ 2023/12/31، واحسب مصروف الانخفاض في قيمة المخزون (ان وجد) وذلك حسب المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية (IFRS). (5 علامات)

المنتج	التكلفة	صافي القيمة القابلة للتحقق	التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل
س	960	864 (960*90%)	864
ص	1,248	1,382.4 (1,536*90%)	1,248
المجموع	2,208		2,112

اذن سيتم تقييم المخزون بتاريخ 2023/12/31 بمبلغ $2,112 = 1,248 + 864$ ريال ← وهو صافي القيمة القابلة

مصروف الانخفاض في قيمة المخزون = $2208 - 2112 = 96$ او $960 - 864 = 96$ وهو انخفاض معترف به وفقاً لـ IFRS

اجابة المطلوب الثاني من السؤال :



المطلوب رقم (2) نستخدم قانون القياس اللاحق لمعايير GAAP من جدول الاختلافات كما يلي :

وفق ال GAAP : يتم قياس المخزون بالتكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل. حيث أن القيمة السوقية هي ← التكلفة الاستبدالية النهائية. وحيث أن التكلفة الاستبدالية هي أي قيمة تأتي في الوسط بين ثلاث قيم وهي: - صافي القيمة القابلة للتحقق - التكلفة الاستبدالية الاولى - النسبة المتبقية من هامش الربح من سعر البيع (أو من صافي القيمة القابلة للتحقق).	القياس اللاحق
--	-----------------------------

∴ اذن في القياس اللاحق وفقاً لطريقة GAAP يلزم إيجاد 5 قيم مختلفة :

1. القيمة التاريخية ← معطاه بالمثال ، ويتم العودة لها عند تطبيق القانون وعمل المقارنة
2. التكلفة الاستبدالية النهائية ← هي القيمة الوسطى بعد إيجاد القيم الثلاث (3 ، 4 ، 5)
3. التكلفة الاستبدالية الاولى ← معطاه بالمثال
4. صافي القيمة القابلة للتحقق ← تم ايجادها بالمطلوب رقم (1)
5. النسبة المتبقية من هامش الربح من صافي القيمة القابلة للتحقق ← ???

اولاً: إيجاد ← النسبة المتبقية من هامش الربح من صافي القيمة القابلة للتحقق ← للمنتجين س و ص :

المنتج	التكلفة التاريخية	صافي القيمة القابلة للتحقق	التكلفة الاستبدالية الاولى	النسبة المتبقية من هامش الربح من صافي القيمة القابلة للتحقق	التكلفة التاريخية او القيمة الاستبدالية الاولى ايها اقل
س	960	864	784	$864 * 90\% = 777.6$	784
ص	1248	1382.4	1344	$1382.4 * 80\% = 1,105.92$	1248
المجموع	2208				2032

ثانياً: تحديد القيمة السوقية (التكلفة الاستبدالية النهائية) للمنتجين س و ص :

- القيمة السوقية للمنتج س هي ← 784 (وهي القيمة الوسطى بين القيم 864 و 784 و 777.6)
- القيمة السوقية للمنتج ص هي ← 1344 (وهي القيمة الوسطى بين القيم 1382.4 و 1344 و 1105.92)

ثالثاً: تطبيق قانون القياس اللاحق وفقاً لطريقة GAAP :

يتم قياس المخزون بالتكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل. حيث أن القيمة السوقية هي ← التكلفة الاستبدالية

- المنتج س :

التكلفة التاريخية 960 والقيمة السوقية 784 ← اذن الأقل هو مبلغ 784

- المنتج ص :

التكلفة التاريخية 1248 والقيمة السوقية 1344 ← اذن الأقل هو مبلغ 1248

- المجموع :

$$2032 \text{ ريال} = 1248 + 784$$

∴ اذن سيتم تقييم المخزون بنهاية 2023/12/31 بمبلغ ← 2032 ريال (784 + 1248)

∴ ويكون مصروف الانخفاض في قيمة المخزون مبلغ ← 176 ريال (2208 - 2032) (وهو انخفاض غير معترف به وفقاً

لمعايير ← GAAP)

- ملاحظة1: القياس الاولي هو التكلفة التاريخية للمنتج

- ملاحظة2: التكاليف الإضافية لإتمام عملية البيع جاءت في المثال كنسبة محددة (10%) من سعر البيع المقدر لكل منتج وهذا ليس شرط حيث بالإمكان ان يأتي سؤال يكون فيه نسبة محددة او مبلغ محدد لكل منتج على حده .

- ملاحظة3 : النسبة المتبقية من هامش الربح من صافي القيمة القابلة للتحقق هي النسبة المتممة للنسبة المعطاة في السؤال ، مثال 10% متممها ← 90%



مثال محلول من اختبار مد ترم سابق – مثال رقم (3)

2. توفرت لديك البيانات التالية للسنة المالية المنتهية بتاريخ 2018/12/31 :
التكلفة التاريخية 50000 دينار، التكلفة الاستبدالية 39000 دينار، سعر البيع المقدر 46000 دينار، نسبة هامش الربح 30% من صافي القيمة القابلة للتحقق، التكاليف المقدرة للتخلص من المخزون 1000 دينار.
(6 علامة)

المطلوب:

احتساب القيمة التي سوف يتم بها تقييم المخزون في 2018/12/31 وفقاً لـ IFRS و الـ GAAP:

البلد	المعيار	القياس
الولايات المتحدة الأمريكية أو (GAAP)		
دول الاتحاد الأوروبي أو (IFRS)		

الحل

البلد	المعيار	القياس
الولايات المتحدة الأمريكية أو (GAAP)	التكلفة أو السوق أيهما أقل	• التكلفة: 50000 أو • السوق: القيمة الوسطية التي تقع بين: 1. صافي القيمة القابلة للتحقق = سعر البيع – مصاريف التخلص من الأصل $45000 = 1000 - 46000 =$ 1. التكلفة الاستبدالية = 39000 2. نسبة هامش الربح من صافي القيمة القابلة للتحقق $31500 = (30\% * 45000) - 45000 =$ السوق: 39000 سوف يتم تقييم المخزون بـ 39000 ويكون مصروف الانخفاض 11000 دينار كمصروف فترة غير معترف به وفقاً لـ GAAP
دول الاتحاد الأوروبي أو (IFRS)	التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق	التكلفة: 50000 أو صافي القيمة القابلة للتحقق: 45000 سوف يتم تقييم المخزون بـ 45000 دينار، وسوف يتم الاعتراف بـ 5000 دينار كمصروف انخفاض وفقاً لمعايير IFRS