

القسم رقم ١٠

"السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء"

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين القسم رقم ١٠ "السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء" من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، كما صدر من غير أي تعديل.

القسم ١٠

السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء

نطاق هذا القسم

١.١٠ يوفر هذا القسم إرشادات لاختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية. ويغطي أيضاً التغييرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء في القوائم المالية لفترة سابقة.

اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية

٢.١٠ السياسات المحاسبية هي مبادئ وأسس وأعراف وقواعد وممارسات محددة، تُطبقها المنشأة عند إعداد وعرض القوائم المالية.

٣.١٠ إذا تناول هذا المعيار بشكل محدد معاملة أو ظرفاً أو حدثاً آخر، فيجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار. ومع ذلك، لا يلزم أن تتبع المنشأة أحد متطلبات هذا المعيار إذا كان أثر القيام بذلك ليست له أهمية نسبية.

٤.١٠ إذا لم يتناول هذا المعيار بشكل محدد معاملة أو ظرفاً أو حدثاً آخر، فيجب على إدارة المنشأة أن تتجهّد في وضع وتطبيق سياسة محاسبية تنتج عنها معلومات:

(أ) ملائمة لاحتياجات المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية،

(ب) يمكن الاعتماد عليها، بحيث إن القوائم المالية:

(١) تعبر بصدق عن المركز المالي للمنشأة، وعن أدائها المالي وتدفقاتها النقدية؛

(٢) تعكس الجوهر الاقتصادي للمعاملات والظروف والأحداث الأخرى، وليس فقط الشكل القانوني لها؛

(٣) تكون محايدة، بمعنى أنها تكون خالية من التحيز؛

(٤) تتسم بالحيطة؛

(٥) تكون كاملة من جميع الجوانب الجوهرية.

٥.١٠ لممارسة الاجتهاد الموضح في الفقرة ٤.١٠، يجب على الإدارة أن ترجع إلى المصادر الآتية بحسب ترتيبها التنازلي، وأن تنظر في قابليتها للتطبيق:

(أ) المتطلبات والإرشادات الواردة في هذا المعيار التي تتعامل مع موضوعات مشابهة وذات صلة.

(ب) تعريفات الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات، وضوابط إثباتها، ومفاهيم قياسها والمبادئ السائدة الواردة في القسم ٢ "المفاهيم والمبادئ السائدة".

٦.١٠ لممارسة الاجتهاد الموضح في الفقرة ٤.١٠، يمكن للإدارة أيضاً أن تأخذ في الحسبان المتطلبات والإرشادات الواردة في المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة التي تتعامل مع موضوعات مشابهة وذات صلة.

اتساق السياسات المحاسبية

٧.١٠ يجب على المنشأة أن تختار وتطبق سياساتها المحاسبية بشكل متسق على المعاملات والظروف والأحداث الأخرى المتشابهة، ما لم يتطلب هذا المعيار، أو يسمح، على نحوٍ محدد بتصنيف البنود التي قد يكون من المناسب تطبيق سياسات مختلفة لها. وإذا تطلب هذا المعيار، أو سمح، بمثل هذا التصنيف، فيجب اختيار سياسة محاسبية ملائمة وتطبيقها بشكل متسق على كل صنف.

التغييرات في السياسات المحاسبية

- ٨.١٠ لا يجوز للمنشأة أن تغير السياسة المحاسبية إلا إذا كان التغيير:
- (أ) مطلوباً بموجب تغييرات في هذا المعيار؛ أو
- (ب) تنتج عنه قوائم مالية توفر معلومات يمكن الاعتماد عليها وأكثر ملاءمة، عن تأثيرات المعاملات أو الظروف أو الأحداث الأخرى على المركز المالي للمنشأة وعلى أدائها المالي وتدفعاتها النقدية.
- ٩.١٠ لا يعد ما يلي تغييرات في السياسات المحاسبية:
- (أ) تطبيق سياسة محاسبية على معاملات أو ظروف أو أحداث أخرى تختلف في جوهرها عن تلك التي كانت تحدث سابقاً؛ أو
- (ب) تطبيق سياسة محاسبية جديدة على معاملات أو ظروف أو أحداث أخرى لم تحدث سابقاً، أو لم تكن لها أهمية نسبية؛ أو
- (ج) التحول إلى نموذج التكلفة عندما لا يعد متوفراً مقياساً بالقيمة العادلة يمكن الاعتماد عليه (أو العكس) لأصل يتطلب هذا المعيار أو يسمح بقياسه بالقيمة العادلة.
- ١٠.١٠ إذا كان هذا المعيار يسمح باختيار المعالجة المحاسبية (بما في ذلك أساس القياس) لعملية محددة أو ظرف أو حدث آخر محدد، وغيرت المنشأة اختيارها السابق، فإن ذلك يعد تغييراً في السياسة المحاسبية.
- ١١.١٠ التطبيق الأولي لسياسة إعادة تقويم الأصول وفقاً للقسم ١٧ "العقارات والألات والمعدات" هو تغيير في السياسة المحاسبية يتم التعامل معه على أنه إعادة تقويم وفقاً للقسم ١٧. وتبعاً لذلك، فإن التغيير من نموذج التكلفة إلى نموذج إعادة التقويم لفئة من فئات العقارات والألات والمعدات يجب المحاسبة عنه بأثر مستقبلي، بدلاً من المحاسبة عنه وفقاً للفقرتين ١١.١٠ و ١٢.١٠.

تطبيق التغييرات في السياسات المحاسبية

- ١١.١٠ يجب على المنشأة أن تقوم بالمحاسبة عن التغييرات في السياسة المحاسبية كما يلي:
- (أ) يجب على المنشأة أن تقوم بالمحاسبة عن التغيير في السياسة المحاسبية، الناتج عن تغيير في متطلبات هذا المعيار، وفقاً لأحكام التحول المحددة في ذلك التعديل، إن وجدت.
- (ب) عندما تختار المنشأة أن تتبع المعيار الدولي للمحاسبة (٣٩) "الأدوات المالية: الإثبات والقياس"، بدلا من اتباع القسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية" والقسم ١٢ "موضوعات أخرى تتعلق بالأدوات المالية" على النحو المسموح به بموجب الفقرة ٢.١١، ويتم تغيير متطلبات المعيار الدولي للمحاسبة (٣٩)، فيجب على

المنشأة أن تقوم بالمحاسبة عن ذلك التغيير في السياسة المحاسبية وفقاً لأحكام التحول المحددة في معيار المحاسبة (٣٩) المُنتقح، إن وجدت.

(ج) يجب على المنشأة أن تقوم بالمحاسبة عن جميع التغييرات الأخرى في السياسة المحاسبية بأثر رجعي (انظر الفقرة ١٢.١٠).

التطبيق بأثر رجعي

١٢.١٠ عندما يُطبق تغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي، وفقاً للفقرة ١١.١٠، فيجب على المنشأة أن تطبق السياسة الجديدة على المعلومات المقارنة للفترات السابقة حتى أسبق تاريخ ممكن عملياً، كما لو كانت السياسة المحاسبية الجديدة مطبقة على الدوام. وعندما يكون من غير الممكن عملياً تحديد آثار تغيير سياسة محاسبية على المعلومات المقارنة لفترة واحدة بعينها أو أكثر من الفترات السابقة المعروضة، فيجب على المنشأة أن تطبق السياسة المحاسبية الجديدة على المبالغ الدفترية للأصول والالتزامات حتى بداية أسبق فترة يمكن عملياً تطبيق السياسة بأثر رجعي لها، وقد تكون هي الفترة الحالية، ويجب أن تجري المنشأة تعديلاً مقابلاً لذلك في الرصيد الافتتاحي لكل مكونات حقوق الملكية المتأثرة في تلك الفترة.

الإفصاح عن تغيير السياسة المحاسبية

١٣.١٠ عندما يكون لإجراء تعديل في هذا المعيار تأثير على الفترة الحالية أو أية فترة سابقة، أو عندما يكون من المحتمل أن يكون لهذا التعديل تأثير على الفترات المستقبلية، فيجب على المنشأة أن توضح عمّا يلي:

(أ) طبيعة التغيير في السياسة المحاسبية؛

(ب) مبلغ التعديل لكل بند متأثر من بنود القوائم المالية للفترة الحالية وكل فترة سابقة معروضة، إلى الحد الممكن عملياً؛

(ج) مبلغ التعديل المتعلق بالفترات التي تسبق تلك المعروضة، إلى الحد الممكن عملياً؛

(د) توضيح، إذا كان من غير الممكن عملياً تحديد المبالغ المطالب بالإفصاح عنها في البند (ب) أو (ج).

ولا يلزم تكرار هذه الإفصاحات في القوائم المالية للفترات اللاحقة.

١٤.١٠ عندما يكون لتغيير اختياري في السياسة المحاسبية تأثير على الفترة الحالية، أو على أية فترة سابقة، فيجب على المنشأة أن توضح عمّا يلي:

(أ) طبيعة التغيير في السياسة المحاسبية

(ب) الأسباب التي تجعل تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة يؤدي إلى توفير معلومات يمكن الاعتماد عليها وأكثر ملاءمة.

(ج) مبلغ التعديل لكل بند متأثر من بنود القوائم المالية، إلى الحد الممكن عملياً، وإظهار ذلك الرقم بشكل منفصل:

(١) للفترة الحالية؛

(٢) لكل فترة سابقة معروضة؛

(٣) بالإجمالي للفترات التي تسبق تلك المعروضة.

- (د) توضيح، إذا كان من غير الممكن عملياً تحديد المبالغ المطالب بالإفصاح عنها في البند (ج).
ولا يلزم تكرار هذه الإفصاحات في القوائم المالية للفترات اللاحقة.

التغييرات في التقديرات المحاسبية

- ١٥.١٠ التغيير في التقدير المحاسبي هو تعديل المبلغ الدفترى لأصل أو التزام أو مبلغ الاستهلاك الدوري لأصل، ويكون ذلك التعديل ناتجاً عن تقييم الوضع الحالي للأصول والالتزامات والمنافع المستقبلية المتوقعة منها والالتزامات المرتبطة بها. وتنتج التغييرات في التقديرات المحاسبية من معلومات جديدة أو تطورات جديدة. ومن ثم، فهي لا تُعد تصحيحاً لأخطاء. وعندما يكون من الصعب تمييز تغيير في سياسة محاسبية عن تغيير في تقدير محاسبي، فإن التغيير تتم معالجته على أنه تغيير في تقدير محاسبي.
- ١٦.١٠ يجب على المنشأة أن تُثبت تأثير التغيير في التقدير المحاسبي، بخلاف التغيير الذي تنطبق عليه الفقرة ١٧.١٠، بأثر مستقبلي وذلك عن طريق تضمينه في الربح أو الخسارة في:
- (أ) فترة التغيير، إذا كان التغيير يؤثر فقط على تلك الفترة؛ أو
- (ب) فترة التغيير والفترات المستقبلية، إذا كان التغيير يؤثر على كليهما.
- ١٧.١٠ إذا نشأ عن التغيير في التقدير المحاسبي تغييرات في الأصول والالتزامات، أو إذا تعلق التغيير بأحد بنود حقوق الملكية، فيجب على المنشأة أن تُثبتته عن طريق تعديل المبلغ الدفترى لبند الأصل أو الالتزام أو حق الملكية ذي الصلة في فترة التغيير.

الإفصاح عن تغيير في تقدير

- ١٨.١٠ يجب على المنشأة أن تفصح عن طبيعة أي تغيير في التقدير المحاسبي وتأثير التغيير على الأصول والالتزامات والدخل والمصروف للفترة الحالية. وعندما يكون من الممكن عملياً للمنشأة أن تقدر تأثير التغيير على فترة مستقبلية أو أكثر، فيجب عليها أن تُفصح عن تلك التقديرات.

تصحيح أخطاء الفترات السابقة

- ١٩.١٠ أخطاء الفترات السابقة هي إغفالات وتحريفات في القوائم المالية للمنشأة، لفترة واحدة أو أكثر من الفترات السابقة، ناشئة عن عدم استخدام، أو سوء استخدام، المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها والتي:
- (أ) كانت متاحة عند اعتماد القوائم المالية لتلك الفترات للإصدار،
- (ب) يمكن التوقع بدرجة معقولة أنه قد تم الحصول عليها وأخذها في الحسبان عند إعداد وعرض تلك القوائم المالية.
- ٢٠.١٠ تشمل مثل هذه الأخطاء تأثيرات الأخطاء الحسابية، والأخطاء في تطبيق السياسات المحاسبية، والسهو عن الحقائق أو التفسيرات الخاطئة لها، والغش.
- ٢١.١٠ إلى المدى الممكن عملياً، يجب على المنشأة أن تصحح أخطاء الفترات السابقة ذات الأهمية النسبية بأثر رجعي في أول قوائم مالية معتمدة للإصدار بعد اكتشاف تلك الأخطاء، وذلك عن طريق:

- (أ) إعادة عرض مبالغ المقارنة للفترة (الفترات) السابقة المعروضة التي حدث فيها الخطأ؛ أو
- (ب) إعادة عرض الأرصدة الافتتاحية للأصول والالتزامات وحقوق الملكية لأسبق فترة معروضة، إذا كان الخطأ قد حدث قبل أسبق فترة معروضة.
- ٢٢.١٠ عندما يكون من غير الممكن عملياً تحديد تأثيرات خطأ ما على المعلومات المقارنة لفترة واحدة أو أكثر من الفترات السابقة المعروضة، فيجب على المنشأة أن تُعيد عرض الأرصدة الافتتاحية للأصول والالتزامات وحقوق الملكية لأسبق فترة يكون من الممكن عملياً إعادة العرض بأثر رجعي لها (وقد تكون هي الفترة الحالية).

الإفصاح عن أخطاء الفترات السابقة

- ٢٣.١٠ يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي حول أخطاء الفترات السابقة:
- (أ) طبيعة خطأ الفترة السابقة.
- (ب) مبلغ التصحيح لكل بند متأثر من بنود القوائم المالية وذلك لكل فترة معروضة، إلى الحد الممكن عملياً.
- (ج) مبلغ التصحيح في بداية أسبق فترة معروضة، قدر الإمكان.
- (د) توضيح، إذا كان من غير الممكن عملياً تحديد المبالغ المطالب بالإفصاح عنها في البند (ب) أو (ج).
- ولا يلزم تكرار هذه الإفصاحات في القوائم المالية للفترات اللاحقة.