الأمم المتحدة

TD

مؤتمر الأمم المتحدة
للتجارة والتنمية

Distr.
GENERAL

TD/B/COM.2/ISAR/16/Add.3
9 August 2002

ARABIC
Original: ENGLISH

مجلس التجارة والتنمية

لجنة الاستثمار والتكنولوجيا والقضايا
المالية المتصلة بذلك

فريق الخبراء الحكومي الدولي العامل المعني
بالمعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ

جنيف، ٢٥-٢٧ أيلول/سبتمبر ٢٠٠٢

البند ٤ من جدول الأعمال المؤقت

المحاسبة الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم*

تقرير فريق الخبراء الاستشاري المخصص المعني بالمحاسبة الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم

* تأخر تقديم هذه الوثيقة نظرا للحاجة إلى المزيد من المشاورات مع أعضاء الأفرقة الاستشارية المخصصة.

(A) GE.02-51482 250902 270902

المحتويات

الصفحة

المبادئ التوجيهية للمحاسبة والإبلاغ المالي الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم من المستوى ٢: *TD/B/COM.2/ISAR/16*

مقدمـــة ٥

المبدأ التوجيهي

١ - عرض البيانات المالية..... ١٣

المبادئ التوجيهية للمحاسبة والإبلاغ المالي الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم من المستوى ٢: *TD/B/COM.2/ISAR/16/Add.1*

المبدأ التوجيهي

٢ - بيانات التدفقات النقدية.....

٣ - الممتلكات والمنشآت والمعدات.....

٤ - الإيجارات.....

٥ - الأصول غير المادية.....

٦ - المخزونات.....

٧ - المنح الحكومية.....

المبادئ التوجيهية للمحاسبة والإبلاغ المالي الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم من المستوى ٢: *TD/B/COM.2/ISAR/16/Add.2*

المبدأ التوجيهي

٨ - المخصصات الاحتياطية .....

٩ - الإيرادات.....

١٠- تكاليف الاقتراض.....

١١- ضرائب الدخل .....

المحتويات (تابع)

الصفحة

١٢- سياسات المحاسبة .....

١٣- أسعار الصرف.....

١٤- التطورات بعد تاريخ إصدار بيان الميزانية العمومية.....

١٥- الكشف عن بيانات الشركاء .....

المبادئ التوجيهية للمحاسبة والإبلاغ المالي الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم من المستوى ٣: ***TD/B/COM.2/ISAR/16/Add.3***

التذييل

١ - التعاريف ٤

٢- الأمثلة ١٤

٣ - المصادر المرجعية ٢٣

٤ - أعضاء الفريق الاستشاري المخصص ٢٦

المبادئ التوجيهية للمحاسبة والإبلاغ المالي الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم من المستوى ٣: ***TD/B/COM.2/ISAR/16/Add.4***

أولاً - إطار المحاسبة والإبلاغ .....

ثانياً - المتطلبات الأساسية .....

ثالثاً - البيانات المالية النموذجية .....

المرفق

١ - بيان الدخل النموذجي.....

٢ - بيان الدخل النموذجي (مثال) .....

٣ - بيان الميزانية العمومية النموذجي (مثال) .....

التذييل ١ – التعاريف

سياسات المحاسبة هي مجموعة المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات المحددة التي تعتمدها مؤسسة ما في إعداد وتقديم بياناتها المالية.

الربح المحاسبي هو صافي الربح أو الخسارة المتعلق بفترة ما قبل خصم مصروفات الضرائب.

الأصل هو مورد

(أ) تتحكم فيه مؤسسة كنتيجة لأحداث ماضية؛

(ب) ويرتقب من ورائه تدفق أرباح اقتصادية مستقبلا على المؤسسة.

السوق النشطة هي سوق تستوفي كل الشروط التالية:

(أ) اتسام البنود المتاجر بها بالتجانس؛

(ب) إمكانية إيجاد باعة ومشترين على استعداد للبيع أو الشراء، في أي وقت عادة؛

(ج) إتاحة الأسعار للجمهور.

الاستهلاك هو الاحتساب المنتظم للمبلغ القابل للاستهلاك من أصل معنوي على امتداد فترة الانتفاع منه.

تكاليف الاقتراض هي الفائدة وغيرها من التكاليف التي تتكبدها مؤسسة ما في ما يتصل باقتراض أموال.

المبلغ المحمول هو المبلغ المستعمل لإثبات أصل ما في الميزانية العمومية بعد خصم ما يتعلق به من استهلاك متراكم وخسائر متراكمة ناجمة عن التضرر.

النقد يشمل النقد المتوفر والودائع تحت الطلب.

المكافئات النقدية هي استثمارات قصيرة الأمد وعالية السيولة تكون جاهزة للتحويل إلى مبالغ من النقد وتكاد تكون في مأمن من التغيرات في القيمة.

التدفقات النقدية هي التدفقات الداخلية والخارجية للنقد ومعادلات النقد.

سعر صرف الإقفال هو سعر الصرف الفوري في تاريخ الميزانية العمومية.

عقد التشييد هو عقد جرى التفاوض عليه خصيصا من أجل تشييد أصل أو مجموعة أصول متشابكة أو مترابطة على نحو وثيق من حيث تصميمها وتكنولوجيتها ووظيفتها أو من حيث الاستخدام أو الغرض المنشود منها.

الالتزام البناء هو التزام مترتب على اتخاذ مؤسسة ما لتدابير حيث،

(أ) تكون المؤسسة قد بينت لأطراف آخرين، من خلال نمط مكرس من الممارسة الماضية، أو سياساتمنشورة، أو بيان جار على قدر كاف من التحديد، أنها ستقبل تحمل التزامات معينة؛

(ب) وكنتيجة لذلك، تكون المؤسسة قد أوحت إلى هذه الأطراف أن تتوقع وفاءها بهذه الالتزامات.

الأصل العرضي هو أصل محتمل ينجم عن أحداث ماضية ولا يتأكد وجوده إلا بوقوع أو عدم وقوع حدث مستقبلي غير يقيني أو أكثر لا يخضع لرقابة المؤسسة بصفة كاملة.

الخصم العرضي هو

(أ) التزام محتمل ينجم عن أحداث ماضية ولا يتأكد وجوده إلا بوقوع أو عدم وقوع حدث مستقبلي غير يقيني أو أكثر لا يخضع لرقابة المؤسسة بصفة كاملة؛ أو

(ب) التزام حاضر ينجم عن أحداث ماضية لكنه لم يثبت لأن

`١` من غير المحتمل أن تستلزم تسوية الالتزام تدفقا خارجيا من الموارد المنطوية على فوائد اقتصادية؛ أو

`٢` من غير الممكن تقدير مبلغ الالتزام على نحو موثوق به كفاية.

الرقابة هي امتلاك، إما مباشرة أو على نحو غير مباشر من خلال فروع، أكثر من نصف قوة التصويت داخل مؤسسة، أو سلطة كبيرة في قوة التصويت وصلاحية توجيه السياسات المالية والعملية لإدارة المؤسسة، من خلال تشريع أو اتفاق.

الإيجار العرضي هو ذاك الجزء من مدفوعات الاستئجار الذي يكون ثابت المقدار لكنه قائم على عامل آخر عدا مرور الزمن (مثل نسبة المبيعات أو مدى الاستخدام أو مؤشرات الأسعار أو أسعار الفائدة السوقية).

التكلفة هي مقدار النقد أو المكافئات النقدية المدفوعة أو القيمة المنصفة للمقابل الآخر المقدم بغية تملك أصل وقت تملكه أو إنتاجه أو تشييده.

الضريبة المتداولة هي مقدار الضرائب الواجب دفعها على الدخل (القابلة للاسترداد) في ما يتصل بالربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) عن فترة ما.

خصوم الضرائب المؤجلة هي مبالغ الضرائب على الدخل الواجب دفعها في فترات لاحقة في ما يتصل بالفوارق المؤقتة الخاضعة للضريبة.

أصول الضرائب المؤجلة هي مبالغ الضرائب على الدخل القابلة للاسترداد في فترات لاحقة في ما يتعلق بالأمور التالية:

(أ) الفوارق المؤقتة الخاضعة للخصم؛

(ب) ترحيل خسائر ضريبية غير مستعملة؛

(ج) ترحيل اعتمادات ضريبية غير مستعملة.

المبلغ القابل للاستهلاك هو تكلفة أصل ما أو مبلغ آخر يحل محلها في البيانات المالية، مطروحا منها قيمته المتبقية.

الاستهلاك هو الاحتساب المنتظم للمبلغ القابل للاستهلاك من أصل ما على امتداد فترة الانتفاع به.

التنمية هي تطبيق اكتشافات البحوث أو غير ذلك من المعارف على مخطط أو تصميم يتعلق بإنتاج مواد أو آلات أو نواتج أو عمليات أو أنظمة أو خدمات مستحدثة أو مطورة تطويرا هاما، قبل الشروع في الإنتاج أو الاستخدام التجاريين.

الحياة الاقتصادية هي إما

(أ) المدة التي يتوقع أن يكون فيها أصل ما قابلا للاستخدام اقتصاديا من قبل مستخدم واحد أو أكثر؛ أو

(ب) عـــدد وحـــدات الإنـــتاج أو ما شابه ذلك من الوحدات التي يتوقع الحصول عليها من الأصل من قبل مستخدم واحد أو أكثر.

الأحـــداث الـــتي تلي تاريخ الميزانية العمومية هي الأحداث، المواتية وغير المواتية، التي تقع بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ الإذن بإصدار البيانات المالية. ويمكن تحديد صنفين من الأحداث:

(أ) تلـــك الـــتي تقدم دليلا على الظروف السائدة في تاريخ الميزانية العمومية (أحداث تعديلية بعد تاريخ الميزانية العمومية)؛

(ب) وتلـــك الـــتي تشـــير إلى ظروف نشأت بعد تاريخ الميزانية العمومية (أحداث غير تعديلية بعد تاريخ الميزانية العمومية).

فارق الصرف هو الفارق المتأتي من ادراج نفس عدد الوحدات من عملة أجنبية ما بعملة الإبلاغ باستخدام أسعار صرف مختلفة.

سعر الصرف هو معدل صرف عملتين.

البنود الاستثنائية هي الإيرادات أو المصروفات الناجمة عن أحداث أو معاملات تختلف اختلافا واضحا عن أنشطة المؤسسة العادية، ولا يتوقع من ثم تكررها بصفة متواترة أو منتظمة.

القيمة المنصفة لأصل ما هي المبلغ الذي يمكن أن يدفع لقاء الأصل، أو خصم خضع للتسوية بين بائع مطلع راغب في البيع ومشتر مطلع راغب في الشراء في إطار صفقة حرة.

عقـــد الـــتأجير التمويلي هو تأجير ينقل بدرجة هامة كل المخاطر والعائدات المتصلة بامتلاك أصل ما. أما سند الملكية فيجوز في النهاية نقله كما يجوز عدم نقله.

الأنشطة التمويلية هي أنشطة تسفر عن تغيرات في حجم وتكوين كل من رأس المال السهمي والاقتراضات داخل المؤسسة.

العملة الأجنبية هي أي عملة أخرى عدا عملة الإبلاغ المستخدمة في المؤسسة.

القروض المغتفرة هي قروض يبادر الدائن بإلغاء تسديدها وفقا لمجموعة من الشروط المحددة.

الأخطاء الجوهرية هي ما يكتشف أثناء الفترة الراهنة من أخطاء على قدر من الخطورة بحيث لا يعود من الممكن اعتبار البيانات المالية المتعلقة بفترة واحدة أو أكثر موثوقا بها في تاريخ إصدارها.

الحكومة يقصد بها الحكومة والوكالات الحكومية والهيئات المماثلة، محلية كانت أو وطنية أو دولية.

المساعدة الحكومية هي ما تتخذه الحكومة من تدابير ترمي إلى تقديم منفعة اقتصادية محددة إلى مؤسسة أو مجموعة مؤسسات تستجيب لمواصفات معينة. ولا تشمل المساعدة الحكومية لغرض هذه المبادئ التوجيهية المنافع المقدمة فقط بطريقة غير مباشرة من خلال تدابير تمس الظروف التجارية العامة، على غرار توفير البنية الأساسية في مناطق التنمية أو فرض قيود تجارية على المنافسين.

المنح الحكومية هي مساعدات من الحكومة في شكل تحويل موارد لفائدة مؤسسة ما لقاء امتثالها في الماضي أو في المستقبل لشروط معينة تتصل بأنشطة المؤسسة العملية. وهي تستبعد أشكال المساعدة الحكومية التي لا يمكن من الناحية المعقولة تثمينها والمعاملات مع الحكومة التي لا يمكن تمييزها عن المعاملات التجارية المعتادة في المؤسسة.

المنح المتصلة بالأصول هي منح حكومية يكمن شرطها الرئيسي في شراء المؤسسة المؤهلة لنيلها أو تشييد هذه المؤسسة أو تملكها بطرائق أخرى أصولا طويلة الأمد. هذا، ويمكن إرفاق شروط فرعية تقيد نوعية الأصول أو موقعها أو الفترات التي ينبغي خلالها تملك تلك الأصول أو استبقاؤها.

المنح المتصلة بالدخل هي المنح الحكومية الأخرى عدا تلك التي تتصل بالأصول.

القيمة المتبقية المضمونة هي،

(أ) في حالة المستأجر، الجزء الذي يضمنه المستأجر أو طرف يتصل بالمستأجر من القيمة المتبقية (ويمثل مبلغ الضمان أقصى مبلغ قد يتوجب دفعه مهما حدث)؛

(ب) وفي حالة المؤجر، الجزء من القيمة المتبقية الذي يضمنه المستأجر أو طرف ثالث لا صلة له بالمؤجر يكون قادرا من الناحية المالية على الوفاء بالالتزامات موضوع الضمان.

الأصول ذات ***التكلفة التاريخية*** تسجل بمقدارها المدفوع من النقد أو المكافئات النقدية أو بالقيمة المنصفة للمقابل الآخر المقدم بغية تملكها وقت التملك. فيما تسجل الخصوم بمقدار ما تدره من عائدات لقاء الالتزام، أو في بعض الأحيان (في حالة الضرائب على الدخل مثلا)، بمبالغ النقد أو معادلات النقد المتوقع دفعها لتغطية الخصم في التعامل التجاري المعتاد.

الخسارة الناجمة عن التضرر هي المقدار الذي يتجاوز به المبلغ المحمول لأصل ما مبلغ قابل للاسترداد لذلك الأصل.

ابتداء عقد التأجير هو أقرب تاريخ من تاريخ اتفاق التأجير أو تاريخ التزام الأطراف بشروط عقد التأجير الرئيسية.

سعر الفائدة على الاقتراض التدريجي للمستأجر هو سعر الفائدة الذي يكون على المستأجر دفعه لقاء عقد تأجير مماثل أو، إذا كان ذلك غير قابل للتحديد، سعر اقتراض المستأجر، عند ابتداء العقد، للأموال اللازمة لشراء الأصل، على مدى أجل مماثل وبضمان مماثل.

الأصل المعنوي هو أصل غير نقدي قابل للتحديد وغير ذي جسم مادي، مملوك للاستخدام في إنتاج أو توفير سلع وخدمات، أو للتأجير للغير، أو لأغراض إدارية.

سعر الفائدة الضمني في عقد التأجير هو سعر الخصم الذي يتسبب، لدى ابتداء عقد التأجير، في إجمالي القيمة الحاضرة لكل من

(أ) الحد الأدنى من مدفوعات عقد التأجير؛

(ب) والقيمة المتبقية غير المضمونة التي تعادل القيمة المنصفة للأصل المؤجر.

الموجودات هي أصول قد تكون

(أ) معدة للبيع في التعامل التجاري المعتاد؛

(ب) أو في طور الإنتاج بغرض البيع؛

(ج) أو في شكل مواد أو إمدادات تستهلك أثناء عملية الإنتاج أو لدى تقديم خدمات.

أنشطة الاستثمار هي تملك أو تدبير ما لا يدخل ضمن المكافئات النقدية من أصول طويلة الأمد وغيرها من الاستثمارات.

عقد التأجير هو اتفاق يتيح بموجبه المؤجر للمستأجر حق استخدام أصل ما لفترة زمنية متفق عليها مقابل دفع أو سلسلة من المدفوعات.

أجل التأجير هو الفترة غير القابلة للإلغاء التي تعاقد بشأنها المستأجر على استئجار أصل ما علاوة على أية فترات إضـــافية يملك فيها المستأجر خيار مواصلة استئجار الأصل، بدفع المزيد أو دون دفعه، وهو خيار من المؤكد من الناحية المعقولة عند ابتداء عقد التأجير أن المستأجر سيمارسه.

الالتزام القانوني هو التزام نابع من

(أ) عقد (وذلك من خلال شروطه الصريحة أو الضمنية)؛

(ب) أو تشريع؛

(ج) أو غير ذلك من العمليات القانونية.

الخصـــم هو التزام حاضر للمؤسسة ناشئ عن أحداث ماضية، يتوقع أن تسفر تسويته عن تدفق خارجي لموارد تنطوي على فوائد اقتصادية من المؤسسة.

الحد الأدنى من مدفوعات الإيجار هي المبالغ المدفوعة على مدى أجل التأجير التي يطلب أو قد يطلب من المستأجر تسديدها عدا عن الإيجـــار العرضي وتكاليف الخدمات والضرائب التي يتعين على المؤجر دفعها ويجب تسديدها له، علاوة على أية مبالغ، في حالـــة المستأجر، يكون المستأجر أو طرف له صلة بالمستأجر قد ضمنها. إلا أنه، إذا كان للمستأجر خيار شراء الأصل بسعر يتوقع أن يكون أدنى بما فيه الكفاية من القيمة المنصفة عندما يصبح الخيار قابلا للممارسة، وإذا كان من المؤكد من الناحية المعقولة عند ابتداء عقد التأجير أن يمارس الخيار، يتضمن الحد الأدنى من مدفوعات الإيجار آنذاك الحد الأدنى من المدفوعات الواجبة على مدى أجل التأجير والمبلغ الواجب دفعه لممارسة خيار الشراء هذا.

الأصول النقدية هي الأموال المملوكة والأصول التي ستستلم في شكل مبالغ مالية ثابتة أو قابلة للتحديد.

البنود المالية هي الأموال المملوكة والأصول والخصوم التي سوف تستلم أو تدفع في شكل مبالغ مالية ثابتة أو قابلة للتحديد.

صـــافي القـــيمة الممكنة التحقيق هي سعر البيع المقدر في التعامل التجاري المعتاد مطروحا منه التكاليف المقدرة للإنجاز والتكاليف المقدرة اللازمة لإتمام البيع.

عقد التأجير غير القابل للإلغاء هو عقد تأجير لا يمكن إلغاؤه إلا

(أ) لدى وقوع حدث عرضي غير متوقع؛

(ب) أو بإذن من المؤجر؛

(ج) أو إذا أبرم المستأجر عقد تأجير جديد بخصوص نفس الأصل أو أصل مكافئ مع نفس المؤجر؛

(د) أو إذا دفع المستأجر مبلغا إضافيا بحيث يكون استمرار التأجير، لدى ابتداء العقد، مؤكدا بصورة معقولة.

الحدث الملزم هو الحدث الذي ينشئ التزاما قانونيا أو بنّاء يجعل المؤسسة تفتقر إلى أي خيار واقعي لتسوية ذاك الالتزام.

العقد المكلف هو عقد تتجاوز فيه التكاليف التي لا يمكن تفاديها للوفاء بالالتزامات التي ينص عليها العقد الفوائد الاقتصادية المتوقع تحقيقها منه.

أنشطة التشغيل هي الأنشطة الرئيسية المدرّة للدخل في المؤسسة وغيرها من الأنشطة غير ذات الطابع الاستثماري أو التمويلي.

التأجير التشغيلي هو كل تأجير عدا التأجير التمويلي.

الأنشطة العادية هي كل ما تمارسه المؤسسة من أنشطة كجزء من أعمالها وما يتصل بذلك مما تباشره المؤسسة من أنشطة تعزيزاً لتلك الأنشطة، أو طارئة عليها أو ناشئة عنها.

الممتلكات والمصنع والمعدات هي أصول ملموسة

(أ) تمـــتلكها المؤسسة بغرض استخدامها في إنتاج أو توفير السلع أو الخدمات، أو للتأجير للغير، أو لأغراض إدارية؛

(ب) ويتوقع استخدامها على امتداد أكثر من فترة واحدة.

الحكم هو التزام ذو توقيت أو مقدار غير مؤكدين.

الأصل المؤهل هو أصل يستغرق بالضرورة فترة زمنية طويلة كي يصبح جاهزا للاستعمال أو البيع المعتزمين.

الطرف المرتبط: يعتبر الطرفان مرتبطين إذا كان أحدهما قادرا على فرض رقابته على الآخر أو ممارسة تأثير كبير عليه لدى اتخاذ القرارات المالية والعملية.

المعاملة بين طرفي مرتبطين هي تحويل موارد أو التزامات بين طرفين مرتبطين، سواء بثمن أو بغير ثمن.

عملة الإبلاغ هي العملة المستخدمة في تقديم البيانات المالية.

البحث هو ما يجري من دراسات أصيلة ومخططة تهدف إلى تحصيل الجديد من المعرفة والفهم العلميين أو التقنيين.

القيمة المتبقية هي صافي المبلغ الذي تتوقع مؤسسة ما الحصول عليه من أصل ما في نهاية فترة الانتفاع به وبعد طرح تكاليف التدبير المتوقعة.

الإيرادات هي التدفق الداخلي الإجمالي للفوائد الاقتصادية طيلة الفترة الناشئة أثناء سير أنشطة المؤسسة العادية، حين تؤدي هذه التدفقات الداخلية إلى زيادات في رأس المال السهمي عدا عن تلك المتصلة باشتراكات المساهمين في رأس المال.

التأثير الكبير هو (لغرض الفريق المخصص المعني بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم) المشاركة في قرارات السياسات المالية والعملية لمؤسسة ما دون امتلاك الرقابة على هذه السياسات. ويمكن ممارسة التأثير الكبير بطرائق شتى، عادة من خلال التمثيل في مجلس الإدارة، وأيضا من خلال المشاركة في عملية صنع القرار، أو الصفقات المادية بين الشركات، أو تبادل الموظفين الإداريين، أو الاعتماد على معلومات فنية، على سبيل المثال.

الأساس الضريبي لأصل أو خصم ما هو المقدار المخصص لذاك الأصل أو الخصم لأغراض ضريبية.

الإنفاق الضريبي (الدخل الضريبي) هو المبلغ الإجمالي المحتسب في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة في ما يتصل بالضريبة المتداولة والضريبة المؤجلة.

الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) هو الربح (الخسارة) المتصل بفترة ما والمحدد طبقا للقواعد الموضوعة من قبل السلطات الضريبية، والذي تجب عليه الضريبة على الدخل (القابلة للاسترداد).

الفوارق المؤقتة هي فوارق بين المبلغ المرحل لأصل أو خصم ما في الميزانية العمومية وأساسه الضريبي. وتكون الفوارق المؤقتة إما

(أ) فوارق مؤقتة خاضعة للضريبة، وهي فوارق مؤقتة ستترتب عليها مبالغ خاضعة للضريبة لدى تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترات القادمة عندما يكون المبلغ المرحل للأصل أو الخصم قد استرد أو سوي؛

(ب) أو فوارق مؤقتة قابلة للخصم، وهي فوارق مؤقتة ستترتب عليها مبالغ قابلة للخصم لدى تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترات القادمة عندما يكون المبلغ المرحل للأصل أو الخصم قد استرد أو سوي.

فترة الانتفاع هي إما

(أ) المدة الزمنية التي تتوقع خلالها المؤسسة استخدام أصل ما؛

(ب) أو عـــدد وحـــدات الإنتاج أو ما شابه ذلك من الوحدات التي تتوقع المؤسسة الحصول عليها من الأصل.

الحاشية

(١) تأخـــر تقديم هذه الوثيقة نظرا للحاجة إلى المزيد من المشاورات مع أعضاء الأفرقة الاستشارية المخصصة.

التذييل ٢- الأمثلة

ألف- إثبات المخصصات الاحتياطية

المثال ١: الضمانات

يعطي الصانع ضمانات للمشتري عن منتجاته عند بيعها. وبموجب شروط عقد البيع، يتعهد الصانع بتقويم العيوب، وذلك بإصلاح أو استبدال عيوب الصناعة التي تظهر في غضون ثلاث سنوات من تاريخ البيع. واستناداً إلى التجربة السابقة، من المحتمل (أي يرجح) أن تكون هناك مطالبات بموجب الضمانات.

التزام حالي ينشأ عن حدث ماض ملزم: والحدث الملزم في الماضي هو بيع منتج بضمان، مما ينشئ *التزاما قانونيا*.

تدفق للموارد يجسد فوائد اقتصادية في التسوية: مرجح بالنسبة للضمانات ككل.

الاستنتاج: تثبت المخصصات الاحتياطية على أساس أفضل تقييم لتكاليف الاصلاح تحت المنتجات المضمونة التي بيعت قبل تاريخ الميزانية العمومية.

المثال ٢: الاشتراط القانوني بتركيب مصافي الدخان

تُلزم المؤسسة، بموجب التشريع الجديد، بتجهيز مصانعها بمصافي الدخان بحلول ٣٠ حزيران/يونيه ٢٠٠٠. ولكن المؤسسة لم تركب مصافي الدخان.

(أ) في تاريخ الميزانية العمومية ٣١ كانون الأول/ديسمبر ١٩٩٩:

التزام حالي ينشأ عن حدث ماض ملزم: لا يوجد أي التزام لأنه لا وجود لحدث ملزم، لا بالنسبة لتكاليف تركيب مصافي الدخان ولا بالنسبة للغرامات بموجب القانون.

الاستنتاج: لا تثبت أي مخصصات احتياطية فيما يخص تكلفة تركيب مصافي الدخان.

(ب) في تاريخ الميزانية العمومية ٣١ كانون الأول/ديسمبر ٢٠٠٠:

التزام حالي ينشأ عن حدث ماض: لا يوجد أي التزام بتكاليف تركيب مصافي الدخان هنا أيضا، لأنه لم يقع أي حدث ملزم (تركيب المصافي).غير أنه يمكن أن ينشأ التزام بدفع غرامات أو عقوبات بموجب القانون لأن الحدث الملزم وقع (تشغيل المصنع دون امتثال).

تدفق للموارد يجسد فوائد اقتصادية في التسوية: احتمال تكبد غرامات وعقوبات لعدم امتثال المصنع، تتوقف على تفاصيل التشريع وعلى صرامة نظام الإنفاذ.

الاستنتاج: لا تثبت أي مخصصات احتياطية فيما يخص تكاليف تركيب مصافي الدخان. غير أنه تُثبت مخصصات احتياطية على أساس أفضل تقييم لأي غرامات و عقوبات من المرجح فرضها.

المثال ٣: قضية أمام المحاكم

بعد حفلة زفاف عام ٢٠٠٠، مات عشرة أشخاص، ربما نتيجة تسمم غذائي من منتجات المؤسسة. وهناك إجراءات قانونية جارية لمطالبة المؤسسة بالتعويض، إلا أنها تنازع بشأن مسؤوليتها. وإلى تاريخ الموافقة على إصدار البيانات المالية للعام المنتهي في ٣١ كانون الأول/ديسمبر ٢٠٠٠، يبلغ محامو المؤسسة أنه من المحتمل ألا تثبت مسؤولية المؤسسة. غير أنه لدى تحضير المؤسسة البيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ كانون الأول/ديسمبر٢٠٠١، يبلغ محاموها أنه، بسبب تطورات جديدة في القضية، من المحتمل أن تثبَت مسؤولية المؤسسة.

(أ) في تاريخ الميزانية العمومية ٣١ كانون الأول/ديسمبر ٢٠٠٠:

التزام حالي ينشأ عن حدث ماض: استنادا إلى الأدلة المتاحة، عندما تمت الموافقة على البيانات المالية، اتضح أنه لا يوجد أي التزام نتيجة أحداث ماضية.

الاستنتاج: لا تثبت أي مخصصات احتياطية. ويشار إلى القضية بوصفها خصماً عرضياً إلا إذا اعتبر احتمال أي تدفق سببا بعيدا وغير مباشر.

(ب) في تاريخ الميزانية العمومية ٣١ كانون الأول/ديسمبر ٢٠٠١:

التزام حالي ينشأ عن حدث ماض: استنادا إلى الأدلة المتاحة، يوجد التزام حالي.

تدفق للموارد يجسد فوائد اقتصادية في التسوية: محتمل.

الاستنتاج: يعترف بمخصص من المخصصات الاحتياطية على أساس أفضل تقييم للمبلغ المطالب به لتسوية الالتزام.

المثال ٤: تكاليف تصليح المعدات - لا يوجد أي شرط تشريعي

تحتاج بطانة فرن إلى التجديد مرة كل خمس سنوات لأسباب تقنية. في تاريخ الميزانية العمومية، كانت البطانة قد استخدمت لمدة ثلاث سنوات .

التزام حالي ينشأ عن حدث ماض: لا يوجد أي التزام حالي.

الاستنتاج: لا تثبت أي مخصصات احتياطية.

لا تثبت تكلفة تبديل البطانة لأنه، في تاريخ الميزانية لا يوجد أي التزام بتبديل البطانة بمعزل عن أعمال الشركة في المستقبل؛ ونية تكبد الإنفاق تتوقف نفسها على قرار الشركة بمواصلة تشغيل الفرن أو بتبديل البطانة. وبدلا من احتياطي معترف به، فإن انخفاض قيمة البطانة يأخذ في الاعتبار استهلاكها (أي أن قيمتها تنخفض بعد خمس سنوات). و تحوَّل إلى رأس المال تكاليف تجديد البطانة المتكبدة آنذاك، باستهلاك كل بطانة جديدة، المتمثل في انخفاض القيمة في غضون مدة الخمس سنوات اللاحقة.

باء- إثبات الإيراد

توضح الأمثلة التالية تطبيق المبادئ التوجيهية للمحاسبة والإبلاغ المالي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم في عدد من الحالات التجارية، ومن شأنها تفسير معناها. تركز الأمثلة على جوانب معينة من معاملة تجارية، ولا تشكل مناقشات مستفيضة حول كل العوامل التي قد تؤثر في إثبات الإيراد. تفترض الأمثلة، عموما، أن مبلغ الإيراد يمكن قياسه بشكل مؤكد؛ وأن الفوائد الاقتصادية ستتدفق إلى المؤسسة؛ وأن التكاليف المتكبدة أو تلك التي سيتم تكبدها يمكن قياسها بشكل مؤكد. فالأمثلة لا تغير المعيار ولا تتجاوزه.

بيع السلع

بما أن القوانين تختلف من بلد لآخر، فإن معايير الاثبات ستستوفى في أوقات مختلفة. وخاصة، يمكن للقانون أن يحدد الفترة الزمنية التي تحول فيها المؤسسة الأخطار والفوائد الكبيرة المتعلقة بالملكية. ولذا، ينبغي فهم الأمثلة في هذا الفرع من التذييل في سياق القوانين المتعلقة ببيع السلع في البلد الذي تجري فيه المعاملة.

١- *"البيع بالتسليم أولا ثم التسليم"، ويتأخر فيه التسليم بناء على طلب المشتري، لكن المشتري يأخذ حق الملكية ويقبل تسديد الفواتير.*

يتم إثبات الإيراد عندما يأخذ المشتري حق الملكية، شرط استيفاء ما يلي:

(أ) أن يكون التسليم محتملا؛

(ب) وأن يكون البند متوافرا ومحدّدا، وجاهزاً للتسليم إلى المشتري، وقت إثبات البيع؛

(ج) وأن يعطي المشتري، بالتحديد، التعليمات الخاصة بتأخير التسليم؛

(د) وأن تطبق شروط الدفع المعهودة.

لا يثبت الإيراد عندما تكون هناك مجرد نية اقتناء السلع، أو صنعها في الوقت المناسب لتسليمها.

٢- *تخضع السلع الموردة لشروط، بما في ذلك الحالات التالية:*

(أ) التركيب والتفتيش.

يثبت عادة الإيراد عندما يقبل المشتري التسليم، ويتم التركيب والتفتيش. غير أنه يتم إثبات الإيراد بمجرد ما يقبل المشتري التسليم، في الحالات التالية:

`١` عندما تكون عملية التركيب سهلة في طبيعتها (من قبيل تركيب جهاز تلفزيوني جرّب في المصنع، ويحتاج فقط إلى فض الرزم ووصله بالتيار وبالجهاز الهوائي)؛

`٢` أو عندما لا يتم التفتيش إلا بغرض التحديد النهائي لأسعار العقد (لشحن الحديد الخام، أو السكر، أو حبة الصويا، مثلاً).

(ب) *لدى الموافقة، و عندما يكون المشتري قد تفاوض على حق محدود في إعادة السلع.*

إذا كان هناك شكّ بشأن إمكانية إعادة السلع ، لا يتم إثبات الإيراد إلا عندما يقبل المشتري الشحنة رسميا، أو عندما يتم تسليم المبيعات وتنقضي فترة الرفض.

(ج) *البيع بعمولة، وهو يقضي بتعهد المستفيد (المشتري) ببيع السلع باسم الشاحن (البائع).*

يتم إثبات الإيراد من طرف الشاحن عندما يبيع المستفيد السلع لطرف ثالث.

(د) *البيع بالدفع نقدا عند التسليم* .

يتم إثبات الإيراد عندما يتم التسليم ويستلم البائع أو وكيله المبلغ نقداً.

٣- *المبيعات المسلمة لاحقا، وهي عملية لا تسلم فيها السلع إلا عندما يسدد المشتري آخر دفعة من مجموعة التقسيطات.*

يثبت إيراد هذا النوع من المبيعات عند تسليم السلع. غير أنه، عندما تدل التجربة أن جل هذه المبيعات قد استهلكت، يجوز إثبات الإيراد عند تسلم عربون كبير، شرط أن تكون السلع متوافرة ومحددة وجاهزة للتسليم إلى المشتري.

٤- *الطلبيات التي يجري فيها تسلم الدفع (أو جزء من الدفع) قبل تسليم السلع التي لا توجد حاليا في المخزونات (كالسلع التي لم تصنع بعد أو تلك التي سيسلمها مباشرة طرف ثالث إلى الزبون).*

يتم إثبات الإيراد عند تسليم السلع إلى المشتري.

٥- *اتفاقات البيع وإعادة الشراء (غير المعاملات التقايضية)، التي يوافق البائع بموجبها في نفس الوقت على إعادة شراء نفس السلع في وقت لاحق، أو عندما يكون للبائع حق الخيار في إعادة الشراء ، أو يكون للمشتري الحق في أن يطلب من البائع إعادة شراء السلع.*

ينبغي تحليل شروط الاتفاق للتأكد مما إذا كان البائع قد حول إلى البائع، جوهريا، مخاطر وفوائد الملكية ومن ثم فقد تم الاعتراف بالإيراد. وعندما يحتفظ البائع بمخاطر وفوائد الملكية، حتى وإن حوِّل حق الملكية، تمثل المعاملة ترتيبات مالية ولا ينشأ عنها إيراد.

٦- *البيع للأطراف الوسطاء، كالموزعين أو السماسرة أو غيرهم، من أجل إعادة البيع.*

يُثبت، عموما، الايراد المتأتي من هذا النوع من البيع، عندما تكون مخاطر وفوائد الملكية قد حوّلت. غير أنه، عندما يكون دور المشتري في الواقع دور وكيل، يعتبَر البيع بيعاً بعمولة.

٧- *الاشتراك في المنشورات، وبنود مماثلة.*

عندما تكون قيمة البنود المعنية متشابهة في كل فترة زمنية، يتم إثبات الإيراد على أساس توزيع البند المباشر في غضون مدة التوزيع. وعندما تختلف قيمة البنود باختلاف الفترات، يتم إثبات الإيراد على أساس قيمة البند الموزع بالنسبة للقيمة التقديرية لمجموع بيع البنود التي يشملها الاشتراك.

٨- *البيع بالتقسيط، وهو يقضي بتقسيط الثمن.*

يتم إثبات الإيراد، المنسوب إلى ثمن البيع الصافي من الفوائد، في تاريخ البيع. ويمثل سعر البيع قيمة الثمن الحالية، ويحدد بخصم الفائدة من التقسيطات المستحقة بسعر الفائدة المحسوب. ويُثبت عنصر الفائدة كإيراد، عند ربحه، على أساس تناسبي زمني يأخذ في الاعتبار سعر الفائدة المحسوب.

٩- *المبيعات العقارية*

يتم عادة إثبات الإيراد عندما ينتقل حق الملكية إلى الشاري غير أنه، في بعض التشريعات، قد تكون الفائدة الإنصافية في الملكية مخولة للمشتري قبل انتقال حق الملكية، ولذا تنتقل مخاطر وفوائد الملكية في نفس المرحلة. وفي مثل هذه الحالات، وشرط أن لا يبقى على البائع أي أمور هامة أخرى يتوجب القيام بها بموجب العقد، قد يكون من المناسب إثبات الإيراد. وفي كل الحالات، إذا اضطر البائع إلى أداء أية أمور هامة بعد تحويل الحق الإنصافي و/أو القانوني، يتم إثبات الإيراد عند أداء هذه الأمور. ومثال على ذلك، هو بناية أو مرافق أخرى لم ينته فيها البناء.

وفي بعض الحالات، قد تباع الأملاك العقارية، ويواصل البائع التزامه بحيث لا تنتقل مخاطر وفوائد الملكية. ومثل ذلك اتفاقات البيع وإعادة الشراء التي تتضمن حق الشراء، وخيارات الطلب والاتفاقات التي يضمن البائع بموجبها شغل الممتلكات لفترة محددة، أو يضمن عائداً من استثمار الشاري لفترة محددة. وفي مثل هذه الحالات، تحدد كل من طبيعة ومدى مواصلة البائع لالتزامه، كيفية اعتبار العملية. فقد تحسب بيعا، أو تمويلا، أو إيجارا، أو ترتيبا آخر للمشاركة في الأرباح. وإذا حسبت بيعاً، قد يؤخر استمرار التزام البائع إثبات الإيراد.

يجب على البائع أن ينظر أيضا إلى طرائق الدفع وإلى حجة التزام المشتري بالدفع الكامل. فمثلا، عندما لا يكون مجموع الدفعات المستلمة بما فيها الدفعة الأولى من المبلغ، دليلا كافيا على التزام المشتري بالدفع الكامل، لا يتم إثبات الإيراد إلا بعد الحصول على المبلغ نقدا.

أداء الخدمات

١٠- *الرسوم المتعلقة بالتركيب.*

تُثبت الرسوم المتعلقة بالتركيب كإيراد استنادا إلى مرحلة إنهاء التركيب، إلا إذا كانت عرضية في بيع المنتج، وفي هذه الحالة تُثبت عندما تباع السلع.

١١- *رسوم الخدمة المتضمنة في سعر المنتج.*

عندما يتضمن سعر بيع المنتج مبلغا محددا للخدمة بعد البيع (كالدعم بعد البيع وتطوير المنتجات في بيع البرنامجيات)، يؤجّل دفع ذلك المبلغ ويُثبت إيراد خلال مدة أداء الخدمة. ويغطي المبلغ المؤجل التكاليف المرتقبة من الخدمات بموجب الاتفاق، إلى جانب ربح معقول من تلك الخدمات.

١٢- *عمولات الإعلان.*

تُثبت عمولات الإعلام عندما يظهر الإعلان ذو الصلة إلى الجمهور. وتُثبت عمولات الإنتاج استنادا إلى مرحلة إنجاز المشروع.

١٣- *عمولات وكالة التأمين.*

تُثبت عمولات وكالة التأمين المستلمة أو المستحقة والتي لا تتطلب من الوكيل أداء خدمة إضافية كإيراد للوكيل من تاريخ بدء أو تجديد بوليصة التأمين الفعلي. غير أنه عندما تحتمل مطالبة الوكيل بأداء خدمات إضافية في غضون مدة البوليصة، تؤجل العمولة أو يؤجل جزء منها، وتُثبت كإيراد في فترة نفاذ البوليصة.

١٤- *رسوم القبول.*

تُثبت إيراد الأداء الفني، والمآدب، وغيرها من الأحداث الخاصة، عندما يقع الحدث. وعندما يباع اشتراك في عدد من الأحداث، يخصص رسم لكل حدث، على أساس مدى الخدمات المؤداة في كل حدث.

١٥- *رسوم التعليم.*

يتم إثبات الإيراد في غضون مدة الدراسة.

١٦- *رسوم التلقين والدخول والعضوية.*

يتوقف إثبات الإيراد على طبيعة الخدمات المقدمة. فإذا كانت الرسوم لا تسمح إلا بالعضوية، ووجب الدفع عن كافة الخدمات أو المنتجات الأخرى بمعزل عن ذلك، أو إذا وجد اشتراك سنوي مستقل، يُثبت الرسم كإيراد إذا لم يكن هناك شك كبير في الحصول عليه. وإذا كان الرسم يخول العضو حق التمتع بالخدمات أو المنشورات خلال مدة العضوية، أو شراء السلع أو الخدمات بأسعار أقل مما يدفعه غير الأعضاء، ويُثبت على أساس يعكس توقيت، وطبيعة، وقيمة الفوائد المتاحة.

١٧- *رسوم الامتياز.*

قد تغطي رسوم الامتياز توريد الخدمات الأولية واللاحقة، والمعدات وغيرها من الأصول المادية، والدراية. وبناء على ذلك، تُثبت الرسوم كإيراد على أساس يعكس الغرض الذي من أجله دفعت الرسوم. وترد فيما يلي طرق مناسبة لاثبات رسوم الامتياز:

(أ) توريد المعدات وغيرها من الأصول المادية.

يُثبت المبلغ، كإيراد عندما تسلم البنود أو ينتقل حق الملكية، على أساس القيمة المنصفة للأصول التي بيعت.

(ب) توريد الخدمات الأولية واللاحقة.

تُثبت الرسوم تقديم خدمات متواصلة كإيراد، جزء كانت من الرسم الأولي أم رسماً مستقلاً، عند تقديم الخدمات. وعندما لا يغطي الرسم المستقل تكلفة مواصلة الخدمات إلى جانب ربح معقول، يؤجل جزء من الرسم الأولي، يكفي لتغطية تكاليف مواصلة الخدمات واتاحة ربح معقول من هذه الخدمات، ويُثبت كإيراد عند تقديم الخدمات.

قد يشترط اتفاق الامتياز على صاحب حق الامتياز توفير المعدات، أو المخزونات، أو غيرها من الأصول المادية، بسعر أقل مما يدفعه الغير أو بسعر لا يتيح ربحا معقولا من تلك المبيعات. في هذه الحالات، يؤجل جزء من الرسم الأولي يكفي لتغطية التكاليف التقديرية الزائدة عن ذلك السعر، ويتيح ربحا معقولا من تلك المبيعات، ويُثبت للفترة التي يحتمل أن تباع فيها السلع إلى المستفيد. ويُثبت رصيد الرسم الأولي كإيراد عندما يقوم صاحب حق الامتياز بإنجاز كافة الخدمات الأولية، وغيرها من التزاماته ، بصورة فعلية (كالمساعدة في اختيار الموقع، وتدريب الموظفين، والتمويل والإعلان).

قد تتوقف الخدمات الأولية، وغيرها من الالتزامات الخاضعة لاتفاق امتيازي في منطقة معينة، على عدد المنافذ الفردية الموجودة في المنطقة. في هذه الحالة، تُثبت الرسوم المنسوبة إلى الخدمات الأولية كإيراد، بالنسبة إلى عدد المنافذ التي أنجزت فيها الخدمات الأولية بصورة فعلية.

إذا كان يمكن الحصول على الرسم الأولي على امتداد فترة طويلة، وكان هناك شك في الحصول عليه بالكامل، يُثبت الرسم كدفعات استلمت نقدا.

(ج) *رسوم الامتياز المتواصل.*

تُثبت الرسوم عن استعمال الحقوق المتواصل التي يمنحها الاتفاق، أو مقابل خدمات أخرى تقدم خلال مدة الاتفاق، كإيراد عند توفير الخدمات أو استعمال الحقوق.

(د) *معاملات الوكالة.*

قد تجري بين صاحب حق الامتياز والمستفيد من الامتياز معاملات تنطوي، أساساً، على أن يعمل صاحب حق الامتياز كوكيل عن المستفيد من الامتياز. فمثلا، قد يطلب صاحب حق الامتياز لوازم ويرتب لتسليمها للمستفيد من الامتياز دون ربح. فمثل هذه الصفقات لا تولّد إيراداً.

١٩- *الرسوم عن وضع برنامجيات حسب الطلب الزبون.*

تُثبت الرسوم عن وضع برنامجيات حسب الطلب كإيراد، استنادا إلى مرحلة الفراغ من وضعها، بما في ذلك الفراغ من الخدمات المقدمة من أجل دعم خدمات ما بعد التسليم.

الفوائد، والاتاوي، وأرباح الأسهم

٢٠ - *رسوم الترخيص والاتاوة.*

تثبت عادة الرسوم والاتاوى التي تدفع مقابل استخدام أصول مؤسسة ما (كالعلامات التجارية، والبراءات، والبرنامجيات، وحق نشر الموسيقى، والتسجيلات الأم، والأفلام السينمائية)، وفقاً لمضمون الاتفاق. ومن الناحية العملية، يمكن أن يكون ذلك على أساس ثابت على امتداد فترة الاتفاق - مثلا، عندما يكون للمرخّص له الحق في استخدام تكنولوجيا معينة، لفترة زمنية محددة.

يعتبر تحويل الحقوق لقاء رسم محدد، أو ضمانة غير قابلة للسداد بموجب عقد غير قابل للإلغاء تسمح للمرخَّص له باستغلال تلك الحقوق بحرية، بحيث لا تبقى للمرخّص أي التزامات ليؤديها بيعا، في الواقع، ومثال عن ذلك، هو اتفاق ترخيص لاستخدام البرنامجيات، عندما لا يكون للمرخص أي التزامات بعد التسليم. مثال آخر ، هو منح حقوق عرض فيلم سينمائي داخل أسواق لا يتحكم فيها المرخص في الموزع، ولا يترقب دخلا إضافيا من المبالغ الناتجة عن بيع التذاكر. في مثل هذه الحالات، يتم إثبات الإيراد في تاريخ البيع.

وفي بعض الحالات، فإن تسلم رسم الترخيص، أو الإتاوة يتوقف على وقوع يحدث في المستقبل. وفي مثل هذه الحالات، لا يتم إثبات الإيراد إلا عندما يحتمل تسلم الرسم أو الإتاوة، وهذا ما يتم عادة بعد وقوع الحدث.

التذييل ٣- المصادر المرجعية

إن المبادئ التوجيهية للمحاسبة والإبلاغ المالي، الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم من المستوى ٢ *مستمدة من المعايير والتفسيرات الدولية للمحاسبة*. ويتضمن المعايير التالية:

المبادئ التوجيهية للمحاسبة والإبلاغ المالي الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم	المعايير الدولية المختصرة للمحاسبة	التعليقات
١	١	
٢	٧	
٣	١٦,٣١	تتضمن المبادئ التوجيهية للمحاسبة والإبلاغ المالي، الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم إرشادا بشأن القصور ولكنها لا تتبع قواعد القياس ٣٦ من المعايير الدولية المختصرة للمحاسبة. والقاعدة ١٠ من التصنيف الصناعي الموحد مشمولة أيضا.
٤	١٧	القاعدة ١٥ من التصنيف الصناعي الموحد مشمولة.
٥	٣٨	
٦	٢	
٧	٢٠	
٨	٣٧	لا يتطلب خصم المخصصات الاحتياطية.
٩	١٨	
١٠	٢٣	
١١	١٢	

١٢	٨	تأخذ هذه الصيغة في الاعتبار التعديلات المقترحة في مشروع العرض الذي قدمه فريق الخبراء الحكومي الدولي لشهر أيار/مايو ٢٠٠٢.
١٣	٢١	
١٤	١٠	
١٥	٢٤	

لا تتضمن المبادئ التوجيهية للمحاسبة والإبلاغ المالي، الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم من المستوى ٢، المعايير التالية:

١١	عقود التشييد
١٤	الإبلاغ القطاعي
١٩	استحقاقات الموظفين
٢٢	ائتلاف الأعمال
٢٦	المحاسبة والإبلاغ عن طريق خطط استحقاقات
٢٧	البيانات المالية الموحدة
٢٨	المحاسبة على الاستثمارات في المؤسسات الشريكة
٢٩	الإبلاغ المالي في الاقتصادات ذات التضخم المفرط
٣٠	الكشف في البيانات المالية المصرفية
٣١	الإبلاغ المالي عن الفوائد في المشاريع المشتركة
٣٢	الصكوك المالية: الكشف والعرض
٣٣	أرباح السهم

٣٤	الإبلاغ المالي المؤقت
٣٥	وقف العمليات
٣٩	الصكوك المالية: الإثبات والقياس
٤٠	الممتلكات الاستثمارية

الزراعة

التذييل ٤ – أعضاء فريق الخبراء الاستشاري المخصص المعني بالمحاسبة الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم[1]

Mr. Angelo Caso
IFAC representative on accounting by SMEs
Italy

Mr. Ashok Chandak
The Institute of Chartered Accountants of India
India

Mr. Yugui Chen
Deputy Secretary General, Accounting Standards Committee,
China

Mr. Jean-Francois des Robert
Director for International Development and Cooperation, CNCC
France

Mr. Abdulaziz Dieye
Partner in charge, PWC
Senegal

Mr. Tihomir Domazet
Assistant Minister, Ministry of Finance
Croatia

Mr. Colin M. Fleming
Project manager, IASB
United Kingdom

Mr. Ndung'u Gathinji
Chief Executive/Secretary, ECSAFA
Kenya

Mr. Lyle Handfield
Vice-president, CGA of Canada
Canada

Mr. John Hegarty
Regional Financial Management Advisor,
World Bank
USA

Mr. Robin Jarvis
Head of Small Business, ACCA
United Kingdom

Mr. Owen Koimburi
ECSAFA
Kenya

Mr. Mikael Lindroos
Representative of the European Commission
Belgium

Dr. C. M. Lovatt
ECSAFA
Malawi

Mr. Richard Martin
Head of Financial Reporting, ACCA
United Kingdom

Ms. Anne Molyneux
Director, Technical Affairs, ICAEW
United Kingdom

Mr. David Moore
Research Studies Director, CICA
Canada

Ms. Mary Thandiwe Ncube
ECSAFA
Zambia

Mr. Prawit Ninsuvannakul
Assistant Professor, Chulalongkorn University
Thailand

Mr. Alta Prinsloo
Technical Director, SAICA
South Africa

Mr. Ricardo Julio Rodil
Representative of Brazilian accounting profession
Brazil

Professor Alfred Stettler
Ecole des Hautes Etudes Commerciales,
Université de Lausanne
Switzerland

Mr. Samiuela Tukuafu
Asian Development Bank
Philippines

Mr. John S Vincent
Past President, Association of Accounting Technicians
United Kingdom

Professor Peter Walton
ESSEC Business School
France

Mr. Luis A. Werner-Wilder
President of the National Institute of Accountants
Chile

الحاشية

(٢) الآراء التي أعرب عنها الخبراء، لا تعكس بالضرورة آراء المنظمات التي ينتسبون إليها.

— — — — —