

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1) تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1)

تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة

First-time Adoption of International Financial Reporting Standards

مقدمة

صدر هذا المعيار في حزيران 2003 وأصبح ساري المفعول اعتباراً من 2004/1/1 وتم ادخال تحسينات اضافية لطبق المعيار بعد التصحيحات اعتباراً من 2009/1/1، ويطبق المعيار على المنشآت التي تبنت معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة والتي سوف تعرض أول قوائم مالية لها وفق تلك المعايير، كما ينبغي عليها تطبيق المعيار في كل تقرير مالي مرحلي (نصف سنوي، ربع سنوي، أو شهري) يعرض طبقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم 34 "التقارير المالية المرحلية" بالنسبة لجزء الفترة التي تغطيها قوائمها المالية الاولى طبقاً لمعايير التقارير المالية الدولية.

هدف المعيار Objective

يهدف المعيار الى ضمان ان القوائم المالية الاولية (القوائم السنوية التي تعد لأول مرة) على اساس IFRS والقوائم المالية المرحلية الاولية تشمل معلومات مالية عالية الجودة يتحقق بها ما يلي:

1. توفر الشفافية لمستخدميها وتوفر معلومات مقارنة لكل الفترات المعروضة.
2. توفر نقطة بداية ملائمة وفق معايير الإبلاغ المالي الدولية.
3. يمكن اعدادها بتكلفة لا تتجاوز المنفعة المتأتية لمستخدميها.

نطاق المعيار Scope

يغطي المعيار القوائم المالية للمنشأة التي:

1. تتبنى معايير الإبلاغ المالي الدولية للمرة الأولى.
2. كما يغطي المعيار المنشآت التي عرضت معظم قوائمها المالية السابقة وكانت ملتزمة بمعايير الإبلاغ المالي الدولية في كل الجوانب فيما عدا أنها لا تحتوي على "بيان صريح وبدون تحفظ" بأنها تلتزم بمعايير الإبلاغ المالي الدولية جميعها أو جزء منها.
3. كما ينطبق المعيار على المنشآت التي كانت تطبق معايير غير متوافقة مع معايير الإبلاغ المالي الدولية، أو ان القوائم المالية معدة وفقاً للمعايير الدولية ولكنها معدة للاستخدام الداخلي فقط بدون جعلها متاحة لملاك المنشأة أو اي مستخدمين خارجيين.

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1) تبنى معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة

متطلبات الاعتراف والقياس

1. يجب على المنشأة إعداد ميزانية إفتتاحية وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية والتي تعتبر نقطة البداية للمحاسبة بمقتضى معايير الإبلاغ المالي الدولية. وهي الميزانية العمومية للمنشأة (منشورة أو غير منشورة) في تاريخ الإنتقال الى المعايير الدولية.
2. يجب على المنشأة استخدام نفس السياسات المحاسبية في ميزانيتها الإفتتاحية وجميع الفترات المعروضة فيها قوائمها المالية الأولى التي تطبق IFRS. أي أنه يجب التطبيق الكامل باثر رجعي للمعايير النافذة في تاريخ تقارير المنشأة، مع بعض الاستثناءات المحدودة المتعلقة بالأدوات المالية وعقود التامين.

3. أسس اعداد الميزانية الإفتتاحية وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية:

يتطلب المعيار بعض المتطلبات الرئيسية الواجب إتباعها عند التبنى الأول لمعايير الإبلاغ المالي الدولية وتشمل ما يلي:

أ. يجب الاعتراف بكافة الأصول والإلتزامات التي تتطلب معايير الإبلاغ المالي الدولية الاعتراف بها ولم تكن تظهر في القوائم المالية للمنشآت قبل تبني المعايير لأول مرة. ومن الأمثلة على ذلك إذا كانت القوائم المالية للمنشأة لا تعترف وفق المعايير المحاسبية المتبعة سابقاً بالمشتقات المالية سواء أكانت أصول أو التزامات في صلب الميزانية On –Balance Sheet ولكن تعترف بها خارج الميزانية Off –Balance Sheet، والتزامات القاعد او وجوب إعداد مخصصات للإلتزامات المقدرة عند بيع السلع المكفولة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (37). ويجب ان يتم الاعتراف بهذه الأصول والإلتزامات من خلال تعديل الرصيد الإفتتاحي لحساب الأرباح المحتجزة (او بند محدد ضمن حقوق الملكية).

مثال (1)

قامت الشركة الوطنية بتبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة اعتباراً من 2024/1/1 وقد كان لدى الشركة عقود آجلة للمتاجرة في 2023/12/31 قيمتها العادلة 25,000 دينار غير ظاهرة ضمن حسابات الشركة بموجب المعايير الوطنية التي كانت تتبعها الشركة.
المطلوب: بين المعالجة المحاسبية لبند العقود الآجلة عند تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية.

حل مثال (1)

بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1) يجب الاعتراف بالأصول التي تتطلب معايير الإبلاغ المالي والمحاسبة الدولية الاعتراف بها ولم تظهر بسجلات الشركة التي سنتبني لأول مرة المعايير الدولية، وفي هذه الحالة فإن معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (9) يتطلب الاعتراف

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1) تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة

بأصل مالي بإسم مشتقات مالية- عقود آجلة مع الاعتراف بها ضمن حساب الأرباح المحتجزة،
وعليه يتم اعداد القيد التالي:

من ح/ مشتقات مالية- عقود آجلة	25,000	
الى ح/ الأرباح المحتجزة	25,000	

ب. استبعاد الاصول والالتزامات التي كانت ظاهرة في القوائم المالية للمنشآت قبل تبني المعايير لأول مرة، والتي لا تعترف بها متطلبات معايير الإبلاغ المالي الدولية، وبحيث يتم اقفال هذه البنود في حساب الأرباح المحتجزة في بداية السنة (أو حساب محدد ضمن حقوق الملكية).
ومن الامثلة على ذلك الاصول غير الملموسة المولدة داخلياً (مثل الشهرة المولدة داخلياً) المعترف بها كأصل في ميزانية المنشأة قبل تبني المعايير الدولية والتي لا يعترف بها معيار المحاسبة الدولي رقم (38)، فان على المنشأة الغاء الاعتراف بها من خلال إقفالها في حساب الأرباح المحتجزة أول المدة وحسب القيد التالي:

من ح/ الأرباح المحتجزة	xxx	
الى ح/ الشهرة	xxx	

ومن الامثلة الاخرى قيام المنشأة برسملة تكاليف البحث وإعتبارها كأصل، في حين إن معيار المحاسبة الدولي رقم (38) "الأصول غير الملموسة" يعالجها كمصرف إيرادي يقفل في قائمة الدخل.

مثال (2)

قامت الشركة العربية في 2024/12/31 بتبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة وبذلك التاريخ كان لدى الشركة حساب تكاليف البحث والظاهر كأصل غير ملموس بمبلغ 60,000 دينار رسملت على مدار عدة سنوات سابقة بموجب معايير المحاسبة الانجليزية والتي كانت تتبعها الشركة سابقاً.

المطلوب: بيان كيفية معالجة حساب تكاليف البحث عند تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية.

حل مثال (2)

بموجب معايير الإبلاغ المالي الدولية وتحديد معيار المحاسبة الدولي رقم (38) "الأصول غير الملموسة" فإن مصاريف البحث تعالج كمصرف فترة وذلك لعدم وجود تأكيد معقول بالحصول على أصل غير ملموس خلال مرحلة البحث. وبما ان الشركة العربية ستتبع معايير الإبلاغ المالي الدولية، فيتوجب بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1) الغاء الاعتراف بهذا الأصل من خلال حساب الأرباح المحتجزة وكما يلي:

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1) تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة

من ح/ الأرباح المحتجزة	60,000
الى ح/ تكاليف البحث	60,000

كما سيتم استبعاد رصيد تكاليف البحث الظاهرة في الميزانية المقارنة للسنة المقارنة كما في 2023/12/31.

ج. يجب إعادة تصنيف بنود الميزانية وعرضها وفق متطلبات معايير الإبلاغ المالي الدولية. ومن الامثلة على ذلك اذا كانت المنشأة تصنف أسهم الخزينة ضمن الأصول كما هو متبع في بعض المعايير الوطنية في بعض الدول (المعايير الإنجليزية مثلاً) فيجب إعادة تصنيف أسهم الخزينة مطروحة من حقوق الملكية، وكذلك بالنسبة للاسهم الممتازة القابلة للاستدعاء Redeemable Preferred Stock إذا ظهرت ضمن حقوق الملكية للمنشأة قبل تبني المعايير الدولية فإنه يجب إعادة تصنيفها ضمن الالتزامات وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (32) المتعلق بالأدوات المالية.

د. يجب تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية في قياس جميع الأصول والالتزامات المعترف بها. ويتضمن ذلك إمكانية تحول المنشأة من طريقة محاسبية معينة متبعة في القوائم المالية الى طريقة أخرى مقبولة في معايير الإبلاغ المالي الدولية، ومن الامثلة على ذلك يمكن للمنشأة اتباع نموذج إعادة التقييم عند قياس قيمة الأصول طويلة الاجل بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (16) "الممتلكات والمصانع والمعدات" وإعتبار القيمة العادلة في التاريخ الانتقالي هي تكلفة جديدة لهذه الأصول ويمكن إعادة تقييم الأصول بالتكلفة المعدلة بمؤشر أسعار عام والذي يأخذ بعين الاعتبار الرقم القياسي لسلة من السلع والخدمات او التكلفة المعدلة بالرقم القياسي الخاص، مثل الرقم القياسي لاسعار العقارات.

تاريخ الاثبات: هو تاريخ قائمة المركز المالي التي تنص صراحة على انها ملقمة بمعايير الإبلاغ المالي الدولية، على سبيل المثال 2024/12/31.

التاريخ الانتقالي **Date of Transition to IFRSs**: هو تاريخ قائمة المركز المالي الافتتاحية المقارنة للسنة السابقة (إذا كان تاريخ الاثبات 2024/12/31 فإن التاريخ الانتقالي هو 2023/1/1).

مثال (3)

قررت الشركة العربية تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية ابتداءً من 2024/12/31 وعرض معلومات مقارنة لسنة 2023، وقد كانت الشركة قد عرضت قوائمها المالية للسنوات السابقة بموجب معايير المحاسبة الامريكية.

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1) تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة

المطلوب: متى يتوجب ان تعدّ الشركة العربية قائمة المركز المالي (الميزانية) وفق معايير الإبلاغ المالي الدولية؟

حل مثال (3)

إن بداية أول فترة يجب ان تعرض فيها الشركة العربية معلومات مقارنة كاملة هي في 2023/1/1، وفي هذه الحالة فإن قائمة المركز المالي الافتتاحية التي تحتاج الشركة الى اعدادها بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1) ستكون في 2023/1/1. ومن الأمثلة الأخرى لتطبيق متطلبات معايير قد لا تكون مطلوبة بموجب المعايير الوطنية للمنشأة متطلبات معيار رقم (36)، تدني الأصول. وفي هذه الحالة يجب قياس الأصول بعد الأخذ بعين الاعتبار إحتتمالية وجود تدني في قيمتها الظاهرة بالميزانية قبل تبني المعايير الدولية.

هـ. المعالجة المحاسبية للأصول طويلة الأجل التالية:

- الاراضي والمنشآت والمعدات
- الممتلكات الاستثمارية
- الأصول غير الملموسة

يمكن إظهار البنود المذكورة كتكلفة عند التبني الأول للمعايير الدولية إما بالقيمة العادلة كما في التاريخ الانتقالي أو بقيم إعادة التقييم السابقة للتاريخ الانتقالي (إذا كانت إعادة التقييم قابلة للمقارنة بشكل كبير مع القيمة العادلة أو مع التكلفة المهلكة - القيمة الدفترية - معدلة بالرقم القياسي العام او الخاص).

و. يمكن إعتبار فروقات ترجمة العملات الأجنبية التراكمية الناجمة عن ترجمة القوائم المالية لمنشأة أجنبية (صفر) في التاريخ الانتقالي، واي أرباح أو خسائر لاحقة على التخلص من أي عمليات أجنبية يستبعد فروقات الترجمة السابقة للتاريخ الانتقالي.

ز. لا توجد حاجة الى إعادة اظهار الادوات المالية المقارنة وفقاً للمعيارين المحاسبين ذوات الأرقام (32) و معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (9) في القوائم المالية الأولى المعدة وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية، ويجب تطبيق المبادئ المحاسبية الوطنية (المطبقة سابقاً) على المعلومات المقارنة للادوات المالية. ويجب الإفصاح عن التعديلات الرئيسية اللازمة للالتزام بالمعيارين 32 و 9 دون الحاجة لقياسها كمياً، ويجب إعتبار التبني للمعيارين المذكورين على أنه تغيير في السياسات المحاسبية.

كما ومنع المعيار إعادة عرض العديد من البنود بأثر رجعي وسمح بعدم عرض بنود أخرى عديدة ايضاً¹.

¹ يمكن الرجوع للمعيار ذاته للحصول على أسماء تلك البنود .

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1) تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة

الأسئلة والتمارين

الأسئلة

1. ما هو الهدف الرئيس لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1): "تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة"؟
2. ما هو النطاق الذي يغطيه معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1): "تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة"؟
3. ما هي متطلبات الاعتراف والقياس التي حددها معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1): "تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة"؟
4. ما هي أسس اعداد الميزانية الافتتاحية التي يتطلبها معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1): "تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة" عند التبني الأول لمعايير الإبلاغ المالي الدولية؟
5. ما المقصود بالتاريخ الانتقالي وتاريخ الإثبات؟

التمارين

التمرين الأول (اختيار من متعدد)

ضع دائرة حول الإجابة الأصح لكل سؤال من الأسئلة التالية:

1. يطبق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1) على المنشآت التي تبنت معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة ويكون التطبيق على القوائم المالية:
 - أ- السنوية فقط.
 - ب- السنوية ونصف السنوية ولا يشمل ربع السنوية.
 - ج- السنوية وجميع التقارير المرحلية (نصف سنوي، ربع سنوي ، أو شهري)
 - د- لا شيء مما ذكر.
2. تاريخ الإثبات هو:
 - أ- تاريخ الميزانية العمومية التي تنص صراحة على أنها ملتزمة بمعايير الإبلاغ المالي
 - ب- تاريخ الميزانية العمومية الافتتاحية للقوائم المالية للسنة المقارنة للسنة السابقة
 - ج- تاريخ آخر ميزانية عمومية تم إصدارها وفق المعايير المحاسبية المحلية
 - د- لا شيء مما ذكر

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1) تنبي معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة

3. أي مما يلي غير معفى من التطبيق بأثر رجعي بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1):
 - أ- التقديرات المتبعة بموجب المعايير المتبعة سابقاً والمقبولة قبولاً عاماً.
 - ب- الأصول والالتزامات المالية التي تم إلغاء الاعتراف بها كما في نهاية 2000 فما دون.
 - ج- عمليات اندماج الأعمال التي حدثت قبل تاريخ التحويل الى معايير الإبلاغ المالي الدولية.
 - د- محاسبة القيمة العادلة للإستثمارات العقارية.
4. عند وجود أصول غير ملموسة مثل الشهرة المولدة داخلياً في ميزانية المنشأة (س) والتي ستنتج لأول مرة معايير الإبلاغ المالي الدولية (علماً بأن معايير الإبلاغ المالي الدولية لا تعترف بتلك الأصول. في هذه الحالة يجب أن تقوم الشركة (س) بإقفال رصيد حساب الشهرة من خلال:
 - أ- بيان الدخل
 - ب- زيادة التزامات بمقدار قيمتها
 - ج- الأرباح المحتجزة
 - د- تخفيض الأصول طويلة الأجل الملموسة بمقدار قيمة الشهرة.
5. عند تنبي معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة، واحدة مما يلي لا يتطلب إعادة عرضها بصورة مقارنة وفق متطلبات معايير الإبلاغ المالي الدولية:
 - أ- الممتلكات والمصانع والمعدات
 - ب- المطلوبات غير المتداولة
 - ج- الأدوات المالية بموجب معيار المحاسبة رقم (32) ومعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (9)
 - د- الأصول المتداولة
6. عند تنبي معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة من قبل إحدى الشركات، وكانت تحتفظ بعقود آجلة للمتاجرة غير ظاهرة في قوائمها المالية، في هذه الحالة يتوجب:
 - أ- الاعتراف في هذه العقود خارج الميزانية بحسابات نظامية.
 - ب- الاعتراف بتلك العقود كأصول أو مطلوبات وفق قيمتها العادلة مع إقفال فروقات التقييم ضمن بيان الدخل.
 - ج- الاعتراف بتلك العقود كأصول أو مطلوبات وفق قيمتها العادلة مع إقفال فروقات التقييم ضمن حقوق الملكية.
 - د- لا يتم الاعتراف بهذه العقود على الإطلاق.
7. قررت شركة السماح تنبي معايير الإبلاغ المالي الدولية ابتداءً من 2020/12/31 وعرض معلومات مقارنة لسنة، ان قائمة المركز المالي الافتتاحية التي تحتاج الشركة الى اعدادها بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (1) ستكون في:

أ- 2017/1/1	ب- 2018/1/1
ج- 2019/1/1	د- 2020/1/1

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2) المدفوعات على أساس الاسهم

<p>المدفوعات على أساس الاسهم Share-based payments</p>	<p>معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2)</p>
<p>الأهداف التعليمية</p> <p>بعد دراسة هذا المعيار يتوقع أن يكون القارئ ملماً بالأمور التالية:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. التعرف على الأهداف الرئيسية لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2): "المدفوعات على أساس الاسهم". 2. بيان النطاق الذي يغطيه معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2): "المدفوعات على أساس الاسهم". 3. توضيح كيفية قياس العمليات التي يتم تسويتها من خلال حقوق الملكية. 4. توضيح كيفية قياس العمليات التي تتم مع العاملين. 5. بيان الافصاحات التي يتطلبها معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2): "المدفوعات على أساس الاسهم". 	<p>IFRS 2</p>

معييار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2) المدفوعات على أساس الاسهم Share-Based Payments

مقدمة

صدر هذا المعيار في شباط 2004 وساري المفعول إعتباراً من 2005/1/1، وقد جاء هذا المعيار لبيان كيفية معالجة وعرض العمليات المتضمنة حصول المنشأة على سلع أو خدمات بما فيها المعاملات التي تتم مع العاملين مقابل التسديد بأدوات حقوق ملكية وقد تأخذ صورة اسهم أو خيارات أسهم.

هدف المعيار Objective

يهدف هذا المعيار الى بيان ووصف كيفية التقرير عن العمليات التي تتضمن التسديد من خلال إصدار أسهم، وبشكل خاص يتطلب المعيار أن تنعكس آثار تلك العمليات في بيان الدخل والمركز المالي لها بما في ذلك المضاريف المرتبطة بمنح العاملين المتضمنة خيارات الاسهم.

نطاق المعيار Scope

يجب أن يطبق المعيار على كافة عمليات الدفع التي تتم الى أساس مدفوعات الأسهم وبخاصة:

1. تسويات حقوق الملكية: أي العمليات التي تشمل حصول المنشأة على سلع أو خدمات ويتم السداد من خلال أدوات حقوق الملكية وتشمل الأسهم وخيارات السداد بالأسهم.
2. تسويات نقدية على أساس سعر السهم: وهي عمليات السداد على أساس سعر السهم لتسوية نقدية، حيث تحصل المنشأة على سلع أو خدمات مقابل تحمل التزام تجاه الموردين بسداد مبالغ يتم تحديدها على أساس سعر أسهم المنشأة أو أي أدوات حقوق ملكية أخرى.
3. العمليات التي تحصل المنشأة من خلالها على سلع أو خدمات بحيث تتضمن شروط الاتفاق إعطاء المنشأة أو المورد لهذه السلع أو الخدمات الخيار في أن تتم عملية التسديد نقداً أو باصول أخرى أو من خلال إصدار أدوات حقوق ملكية.

التعريفات والمصطلحات الواردة في المعيار

تسويات حقوق الملكية **Equity – Settled**: هي عمليات الدفع على أساس السهم لتسوية حقوق ملكية عند حصول المنشأة على سلع وخدمات ويتم السداد على شكل أدوات حقوق ملكية إما أسهم أو خيارات التسديد بأسهم.

معيّار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2) المدفوعات على أساس الاسهم

عمليات الدفع على أساس الاسهم Share –Based Payment Transaction:

هي العمليات التي تتضمن حصول المنشأة على سلع أو خدمات مقابل أدوات حقوق ملكية في المنشأة وقد تكون على شكل اصدار أسهم أو إبرام عقود خيارات الأسهم، أو أن تحصل المنشأة على سلع أو خدمات مقابل التزامها بالتسديد بمبالغ يتم تحديدها على أساس التغير في أسعار أسهم المنشأة أو أي أدوات حقوق ملكية أخرى للمنشأة.

تاريخ المنح **The Grant Date**: التاريخ الذي تتفق فيه المنشأة مع طرف آخر (بما في ذلك أي من العاملين) على إتفاقية دفع على أساس الأسهم، وفي هذا التاريخ تتفاوض وتتفق المنشأة مع طرف آخر على منحه نقدية أو أصول أخرى أو أدوات حقوق ملكية المنشأة شريطة الوفاء بالشروط المحددة لهذا المنح من قبل الطرف الآخر.

قيمة ضمنية (ذاتية) **Intrinsic Value**: تمثل الفرق بين القيمة العادلة للاسهم التي يكون للطرف الآخر المقابل حق الحصول عليها أو الاكتتاب فيها والسعر المحدد للتنفيذ الذي يكون مطلوب من الطرف المقابل دفعه (إذا التزم بدفع مبلغ معين) مقابل هذه الاسهم. فمثلاً، إذا كان سعر التنفيذ لحق خيار اسهم 25 دينار (المبلغ المطلوب سداده من الطرف المقابل للمنشأة) وبلغت القيمة العادلة للسهم 65 دينار فإن القيمة الضمنية 40 دينار.

خيار السهم **A Share Option**: هو عقد يعطي حامله الحق دون الإلتزام بذلك للاكتتاب بأسهم منشأة بسعر محدد أو قابل للتحديد خلال فترة زمنية معينة.

فترة الوفاء بالشروط **The Vesting Period**: هي فترة يجب خلالها إستيفاء جميع شروط التحويل المحددة في إتفاقية الدفع على أساس السهم.

متطلبات المعيار

1. يتطلب المعيار الاعتراف بالسلع (زيادة الأصول) والخدمات (مصاريف) التي تم تسلمها أو الحصول عليها في عملية تسديد على أساس الأسهم عند (بتاريخ) الحصول على السلعة أو تقديم الخدمة. وإذا كانت عملية التسديد مبنية على أساس تسويات حقوق ملكية (إصدار أسهم) فيتم زيادة حقوق الملكية، أما إذا كانت عملية التسوية تتم على أساس تسوية نقدية فيتم الاعتراف بالتزامات.

وتشمل السلع البنود التالية:

- المخزون
- المواد الاستهلاكية
- العقارات والالات والمعدات

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2) المدفوعات على أساس الاسهم

- الاصول غير الملموسة
 - الاصول غير المالية الاخرى
2. عندما لا تكون السلع أو الخدمات التي تم الحصول عليها في عمليات تسديد على أساس السهم غير مؤهلة ليعترف بها كأصل (لا تتوفر بها خصائص الأصول) فإنه يجب الاعتراف بها كمصروف (تستنفذ فوراً).
3. عمليات التسديد على أساس حقوق الملكية (مع الأطراف الخارجية):
يتم قياس جميع العمليات التي يتم تسويتها من خلال حقوق الملكية بالقيمة العادلة للسلع أو الخدمات المستلمة بتاريخ الشراء، وإذا تعذر تحديد القيمة العادلة لتلك السلع والخدمات بموثوقية، ففي هذه الحالة يتم قياس القيمة العادلة للسلع والخدمات من خلال القيمة العادلة للاسهم التي تم منحها بتاريخ الشراء وهو ما يسمى نموذج تاريخ التسوية أو العملية.

مثال (1)

في 2024/1/1 اشترت الشركة العربية معدات قيمتها العادلة 50,000 دينار، مقابل اصدار 10,000 سهم بقيمة اسمية دينار واحد للسهم. بلغت القيمة السوقية العادلة للسهم بذلك التاريخ 6 دنانير للسهم.

المطلوب:

1. ما هي القيمة التي ستظهر بها المعدات بالدفاتر بتاريخ الشراء؟
2. إثبات القيد اللازم لشراء المعدات.

حل مثال (1)

1. يتم تسجيل المعدات بمبلغ 50,000 دينار وهي القيمة العادلة للأصل المستلم.
2. قيد اثبات شراء المعدات:

2024/1/1	من ح/ المعدات	50,000
	الى ح/ رأس مال الاسهم العادية 1×10,000	10,000
	ح/ رأس مال اضافي	40,000

تم اثبات المعدات بالقيمة العادلة لها وهي 50,000 دينار منها 10,000 دينار رأس مال الاسهم العادية والفرق البالغ 40,000 دينار تمثل رأس مال اضافي.

مثال (2)

استخدم بيانات المثال السابق رقم (1) وبافتراض ان القيمة العادلة للمعدات لا يمكن تحديدها.

المطلوب:

1. ما هي القيمة التي ستظهر بها المعدات بالدفاتر بتاريخ الشراء؟
2. إثبات القيد اللازم لشراء المعدات.

معيّار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2) المدفوعات على أساس الاسهم

حل مثال (2)

1. يتم تسجيل المعدات بمبلغ 60,000 دينار وهي القيمة العادلة للأسهم المصدرة، كون القيمة العادلة للمعدات لا يمكن تحديدها.

2. قيد أثبات شراء المعدات:

2024/1/1	من ح/ المعدات "10,000 سهم × 6 دنانير للسهم" الى ح/ رأس مال الاسهم العادية 1×10,000 ح/ رأس مال اضافي	10,000 50,000	60,000
----------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------	--------

تم اثبات المعدات بالقيمة العادلة للأسهم المصدرة وهي 60,000 دينار منها 10,000 دينار رأس مال الاسهم العادية والفرق البالغ 50,000 دينار تمثل رأس مال اضافي.

4. العمليات التي تتم مع العاملين:

أ- يتم عادة قياس العمليات التي تتم مع العاملين باستخدام "تاريخ المنح Grant Date Model" أي أن العملية تسجل بالقيمة العادلة لأداة حقوق الملكية في التاريخ الأصلي الذي منحت فيه. بينما تقاس العمليات مع غير العاملين باستخدام "تاريخ الخدمة Service Date Model" أي تسجل العمليات بالقيمة العادلة للملح والخدمات التي تم الحصول عليها في التاريخ الذي تم استلامها به.

ب- عندما تكون المكافأة أو الحوافز الممنوحة للعاملين متعلقة بشروط يتم الوفاء بها مستقبلاً، فإنه يجب الاعتراف بتكلفتها كمصروف على مدار الفترات التي تستوفي خلالها هذه الشروط ويسجل الجانب الدائن في حقوق الملكية.

ج- يجب على المنشأة تحديد خيارات السياسة المحاسبية المتبعة لتحديد القيمة العادلة لخيارات الاسهم من خلال نماذج تسعير الخيارات مثل نموذج Black- Scholes أو Binomial، ويطلب من المنشأة معاملة الانتقال من نموذج تسعير الى اخر كتغيير في التقديرات بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (8).

ونشير هنا الى أن نموذج بلاك- شولز يعتبر من النماذج المقبولة قبولاً واسعاً لتقييم خيارات الاسهم وهذا ما يعزز القابلية للمقارنة بين الشركات المستخدمة لنفس النموذج، كما أن النموذج يعتمد على متغيرات عادة ما تكون متاحة للاستخدام والتطبيق.

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2) المدفوعات على أساس الاسهم

مثال (3)

بتاريخ 2023/1/1 منحت شركة مساهمة كل موظف من موظفيها البالغ عددهم (1,000) موظف (20) سهماً اسهم حقوق منحة مقابل ارتفاع سعر السهم تقديراً لإنجازهم عددها بحيث يتم ممارسة حقهم فيها بتاريخ 2025/12/31. وعلى افتراض انه تم ممارسه حقهم في 80% من عدد الاسهم وأن اسعار الاسهم في السوق كانت كما يلي:

2023/1/1	14 دينار
2023/12/31	17 دينار
2024/12/31	17.5 دينار
2025/12/31	18 دينار

المطلوب: ما مقدار الالتزام لمكافآت الموظفين الواجب قيده لقاء هذه الاسهم في 2025/12/31؟

حل مثال (3)

مبلغ التزام مكافآت الموظفين في 2025/12/31 = عدد الموظفين × عدد اسهم حقوق المنحة × نسبة ممارسة الموظفين لاسهم حقوق المنحة × التغير في سعر السهم
 مبلغ التزام مكافآت الموظفين في 2025/12/31 =

$$= 1,000 \times 20 \times 80\% \times (18 - 14) = 64,000$$
 دينار.

مثال (4)

في 2024/1/1 منحت احدى الشركات 100 حق خيار وذلك لكل واحد من موظفيها البالغ عددهم 200 موظف وكل حق خيار يتاح له الحصول على سهم عادي واحد ، شريطة إستمرارهم بالعمل لدى الشركة خلال فترة الـ 3 سنوات القادمة. قدرت الشركة القيمة العادلة لكل حق خيار بمبلغ 6 دنانير وفق نماذج تسعير الخيارات، كما قدرت الشركة بان المتوسط المرجح لنسبة العاملين الذين قد يتركوا العمل قبل مضي السنوات الثلاث 20% وبالتالي سيفقدوا حقهم في ممارسة الخيار، وبلغ سعر السهم السوقي عند ممارسة تلك الحقوق 15 دينار للسهم. المطلوب: في ضوء المعطيات السابقة ما هو مصروف التعويضات الذي ستعترف به الشركة في نهاية كل سنة من السنوات الثلاث.

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2) المدفوعات على أساس الاسهم

حل مثال (4)

سيتم الاعتراف بمصروف (مكافأة) التعويضات خلال فترة إستيفاء الشروط (Vesting) وهي استمرار العاملين في العمل خلال الفترة المذكورة كما يلي:

السنة	مصرف التعويضات السنوية	اجمالي مصاريف التعويضات التراكمية
1. $(3 \div 6 \times \%80 \times 20,000)$	32,000 دينار	32,000 دينار
2. $(3 \div 6 \times \%80 \times 20,000)$	32,000 دينار	64,000 دينار
3. $(3 \div 6 \times \%80 \times 20,000)$	32,000 دينار	96,000 دينار

القيود المحاسبية:

- في 2024/1/1 لا قيد لان مصرف التعويضات صفر

- في 12/31 من كل عام ويتكرر لمدة 3 سنوات:

32,000	من ح/ مصرف التعويضات	12/31
32,000	الى ح/ رأسمال اضافي مدفوع - خيار اسهم	

عند ممارسة خيارات الاسهم من قبل الموظفين يتم اصدار اسهم عادية لهم وبافتراض ان القيمة الاسمية للسهم دينار واحد يتم اثبات القيد التالي:

96,000	من ح/ رأسمال اضافي مدفوع - خيار اسهم	
16,000	الى ح/ رأس مال الاسهم العادية	
80,000	ح/ رأس مال اضافي	

5. معاملات الدفع على أساس الاسهم التي يتم تسويتها نقداً

Cash-settled share-based payment transactions

بخصوص معاملات الدفع على أساس الاسهم التي يتم تسويتها نقداً، يجب على المنشأة أن تقيس السلع أو الخدمات المكتتة والالتزامات المتكبدة بالقيمة العادلة للالتزام، حتى تاريخ تسوية الالتزام، و على المنشأة اعادة قياس القيمة العادلة للالتزام في نهاية كل فترة تقرير مالي وفي تاريخ التسوية، مع إثبات أي تغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة للفترة.

مثال (5)

بتاريخ 2024/1/1 منحت شركة ادوية الكفاءة المساهمة العامة عدد من موظفيها البالغ عددهم (60) موظف أسهم حقوق منحة Share appreciation rights مقابل ارتفاع

معيَار الإبْلَاحِ المَالِيِ الدَوْلِيِ رَقْم (2) المدفوعات على أساس الأسهم

سعر السهم كمكافأة لهم لتميزهم وإنجازاتهم بالعمل عددها (2000) سهم منحة بحيث يتم ممارسة حقهم فيها بتاريخ 2025/12/31 إذا لم يتركوا العمل حتى ذلك التاريخ. وعلى إفتراض أنه يتوقع ممارسة حقهم في 80% من عدد الأسهم وأن أسعار الأسهم في السوق كانت كما يلي:

2024/1/1	12 دينار
2024/12/31	16 دينار
2025/12/31	17 دينار

المطلوب:

- أ- اعداد قيد اثبات الالتزام الواجب الاعتراف به في 2024/12/31.
ب- احسب قيمة المكافأة التي سيتم دفعها للعاملين (بافتراض ان 90%) استمروا بالعمل واستحقوا المكافأة.

حل مثال (5)

أ- اثبات الالتزام الواجب الاعتراف به في 2024/12/31

التزامات مكافآت العاملين في 2024/ 12/31

$$= 60 \text{ موظف} \times 80\% \times 2000 \times (16-12)$$

$$= 384000 \text{ دينار}$$

2024/12/31	من ح/ مصروف مكافآت العاملين	384,000	
	الى ح/ التزامات مكافآت العاملين	384,000	

ب- التزامات مكافآت العاملين في 2025/ 12/31 الواجب سدادها لهم =

$$= 60 \text{ موظف} \times 90\% \times 2000 \times (17-12)$$

$$= 540000 \text{ دينار}$$

الزيادة في رصيد الالتزام خلال عام 2021 يبلغ $540,000 - 384,000 = 156,000$ دينار

وسيمت الاعتراف بالتغير في القيمة العادلة للالتزام في الارباح او الخسائر .

2025/12/31	من ح/ مصروف مكافآت العاملين	156,000	156,000
	الى ح/ التزامات مكافآت العاملين	156,000	

اثبات قيد تسديد مكافآت العاملين نقدا $(156,000+384,000) = 540,000$ دينار :

2025/12/31	من ح/ التزامات مكافآت العاملين	540,000	540,000
	الى ح/ النقدية	540,000	

معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2) المدفوعات على أساس الأسهم

6. متطلبات الإفصاح:

- يتطلب هذا المعيار إفصاحات مختلفة تدرج ضمن ما يلي:
- أ- تقديم معلومات تمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية من فهم طبيعة ومدى المعاملات القائمة خلال الفترة والتي تتم من خلال الأسهم.
- ب- معلومات تمكن مستخدمي القوائم المالية من كيفية تحديد القيمة العادلة للسلع والخدمات المستلمة عند شراء بضاعة أو الحصول على خدمات مقابل الأسهم، أو القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية التي منحت خلال الفترة.
- ج- معلومات تبين أثر المصاريف المدفوعة والمتعلقة بالعمليات التي تتم على أساس الأسهم على بيان الدخل.

الأسئلة والتمارين

الأسئلة

1. ما هو الهدف الرئيس لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2): "المدفوعات على أساس الأسهم"؟
2. ما هو النطاق الذي يغطيه معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2): "المدفوعات على أساس الأسهم"؟
3. ما المقصود بالمصطلحات والعبارات التالية وذلك حسب ما ورد في معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2): "المدفوعات على أساس الأسهم":
 - تسويات حقوق الملكية
 - عمليات الدفع على أساس الأسهم
 - قيمة ضمنية (ذاتية)
 - خيار السهم
 - فترة الوفاء بالشروط
4. وضح كيف يتم قياس العمليات التي يتم تسويتها من خلال حقوق الملكية.
5. وضح كيف يتم قياس العمليات التي تتم مع العاملين.
6. ما هي أهم الإفصاحات التي يتطلبها معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2): "المدفوعات على أساس الأسهم"؟

التمارين

التمرين الأول (اختيار من متعدد)

ضع دائرة حول الإجابة الأصح لكل سؤال من الأسئلة التالية:

1. تم شراء بضاعة قيمتها السوقية العادلة 40,000 دينار، مقابل إصدار 10,000 سهم عادي للمورد تسديداً لقيمة البضاعة. بلغت القيمة الإسمية للسهم 1 دينار في حين بلغت القيمة العادلة للسهم بتاريخ شراء البضاعة 3 دنانير. بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2) يتم تسجيل البضاعة بتاريخ الشراء بمبلغ:

معييار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2) المدفوعات على أساس الاسهم

- أ- 10,000 دينار
ب- 30,000 دينار
ج- 40,000 دينار
د- 50,000 دينار
2. في 2022/12/18 قدمت الشركة الأهلية لموظفيها خيارات أسهم شريطة موافقة الهيئة العامة في اجتماع عام للمساهمين. تمت موافقة الهيئة العامة على منح الموظفين خيارات الأسهم في اجتماعها الذي عقد في 2023/2/3، علماً بأن الشركة تعد قوائمها المالية في 12/31 من كل عام. ويحق للموظفين أن يستلموا خيارات الأسهم اعتباراً من 2025/2/3. بموجب معيار الإبلاغ المالي رقم (2) يجب تقييم القيمة العادلة لخيارات الأسهم بقيمتها كما هي بتاريخ:
أ- 2022/12/18
ب- 2023/2/3
ج- 2025/2/3
د- 2022/12/31
3. أي من العمليات التالية والتي تتضمن إصدار أسهم، ولا تقع ضمن نطاق تعريف الدفع على أساس الأسهم بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (2):
أ- خيارات أسهم الموظفين
ب- شراء أسهم الموظفين
ج- دفع تعويضات نهاية الخدمة للموظفين مقابل ارتفاع سعر السهم
د- المدفوعات على أساس الأسهم عند إستملاك شركة تابعة.
4. يتم قياس العمليات التي تتم مع العاملين من خلال منحهم الأسهم (منح أسهم) بإستخدام:
أ- نموذج تاريخ التسوية
ب- نموذج تاريخ المنح
ج- نموذج التكلفة
د- (أ) أو (ب) صحيح
5. يتم قياس العمليات التي تتم مع الأطراف الخارجية عند الحصول على أصول مقابل منحهم أسهم (منح أسهم) بإستخدام:
أ- نموذج تاريخ العملية (تاريخ الشراء)
ب- نموذج تاريخ المنح
ج- نموذج التكلفة
د- لا شيء مما ذكر
6. في المعيار الدولي للقرارير المالية رقم (2) حول المدفوعات على أساس الاسهم فانه (JCPA):
أ- يتم الاعتراف بالمدفوعات على أساس الأسهم في البيانات المالية.
ب- يتم تأجيل المصاريف عند استعمال السلعة أو الخدمة.
ج- يطبق المعيار المذكور على المنشآت المدرجة في السوق والمنشآت غير المدرجة في السوق.
د- يتم قياس المدفوعات على أساس الاسهم بالكلفة للمنشآت غير العامة في حالة ان القيمة العادلة لا يمكن تحديدها بشكل يعتمد عليه.

509	تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة	IFRs 1
-----	---------------------------------------------	--------

التمرين الأول (اختيار من متعدد)

رقم السؤال	الاجابة الصحيحة
1.	ج- السنوية وجميع التقارير المرحلية (نصف سنوي، ربع سنوي، او شهري)
2.	أ- تاريخ الميزانية العمومية التي تنص صراحة على انها ملتزمة بمعايير الإبلاغ المالي
3.	أ- التقديرات المتبعة بموجب المعايير المتبعة سابقاً والمقبولة قبولاً عاماً
4.	ج- الأرباح المحتجزة
5.	ج- الأنواع المالية بموجب معيار المحاسبة رقم (32) ومعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (9)
6.	ج- الاعتراف بتلك العقود كأصول أو مطلوبات وفق قيمتها العادلة مع إقتال فروقات التقييم ضمن حقوق الملكية
7.	ج- 2019/1/1

د. ابونصار و د. حميدات

517	المدفوعات على اساس الاسهم	IFRs 2
-----	---------------------------	--------

التمرين الأول (اختيار من متعدد)

رقم السؤال	الاجابة الصحيحة
1.	ج- 40000 دينار
2.	ب- 2025/2/3
3.	د- المدفوعات على اساس الأسهم عند إستلاك شركة تابعة
4.	ب- نموذج تاريخ المنح
5.	أ- نموذج تاريخ العملية (تاريخ الشراء)
6.	أ- يتم الاعتراف بالمدفوعات على اساس الأسهم في البيانات المالية