بسم الله الرحمن الرحيم

معهد علوم الزكاة - الخرطوم

والمعهد الإسلامي للبحوث والتدريب - جدة

يقيمان

الدورة التدريبية الإقليمية العربية لقيادات الزكاة حول:

الترتيبات الفنية والتنظيمية لتحصيل الزكاة

فندق كورال الخرطوم

الأحد/الخميس ١٤/١٠ رجب ١٣٤٧هـ - ٢١/١٧ ابريل ٢٠١٦م

ورقة بعنوان:

إطار محاسبي للزكاة (حالة زكاة عروض التجارة)

إعداد:

أ.د. مصعب بركات أحمد علي

رئيس هيئة المحاسبة والمراجعة – السودان

رئيس مجلس المعيار الشرعي والمحاسبي لزكاة الشركات الاتحادية

إطار محاسبي للزكاة

(حالة عروض التجارة)

"وَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَارْكَعُوا مَعَ الرَّاكِعِينَ "(٤٣) البقرة

"وَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَمَا تُقَدِّمُوا لِأَنْفُسِكُمْ مِنْ خَيْرٍ تَجِدُوهُ عِنْدَ اللَّهِ إِنَّ اللَّهَ بِمَا تَعْمَلُونَ بَصِيرٌ "(١١٠) البقرة

تتكون هذه الورقة من مقدمة وثلاثة أجزاء

أولاً : المقدمة

نشأ أساسا أن اختلاف الأنظمة الاقتصادية والمالية المتبعة على مستوى الدول نتج عنه كثير من الاختلافات والتباين بين دول العالم بالنسبة للمعلومات المالية، مما أدى إلى عدم قدرة مستخدمي البيانات المالية سواء من مستثمرين أو غيرهم على اتخاذ القرارات التي تستند إلى معايير موحدة . إن المبادئ المحاسبية التي هي نتاج فكر محاسبي متأثر بالبيئة الموجود فيها، أدى إلى ظهور سياسات محاسبية متباينة ومتناقضة أحياناً (الطرق المختلفة للاستهلاك، الطرق المختلفة لتقييم المخزون، طرق تحميل التكاليف،....) أدى إلى تباين القوائم المالية، وانطلاقاً من هذا القصور بدأ منذ أوائل القرن العشرين التفكير في إنشاء معايير محاسبية وطنية.

كان الاهتمام متزايداً في وضع قواعد محاسبية موحدة من قبل الهيئات المهنية منذ بداية النصف الثاني من القرن الماضي . وقد أثر هذا التباين في إعداد البيانات المالية بشكل كبير من عدة نواحي

- عرض البيانات المالية
- درجة الإفصاح وحجم المعلومات المطلوب لمستخدمي البيانات المالية
- القياس والتقويم .
- التحقق والاعتراف.

تبعاً لذلك فإن إصدار معايير تتطلب الاعتراف من الهيئات المستخدمة للبيانات والأجهزة الرسمية ومن ثم تتبنى الدول استصدار القوانين اللازمة للالتزام بتطبيق المعايير

وقد نحت المؤسسات الحكومية ذات المنحى في استصدار معايير للزكاة تستند للقوانين واللوائح المنظمة لعمل الزكاة.

الشكل المنهجي للمعيار:

تختلف المعايير عن الإجراءات، فالأولى لها صفة الإرشاد العام أو التوجيه بينما تتناول الإجراءات الصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة.

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

يتضمن أى معيار الفقرات التالية

- مقدمة المعيار.
- نطاق المعيار
- هدف المعيار

التعريف بالمصطلحات المحاسبية المستخدمة في المعيار.

شرح المعيار.

موضوع المعيار.

الإفصاح

- تاريخ سريان المعيار
- الملاحق والنماذج

وتقوم لجان مهنية متخصصة باسلوب مهني عالي بوضع المعيار المطلوب وتطلب التعليقات من كل الأطراف المهتمة خلال إجراءات محكمة.

معيار محاسبة الزكاة:

مما تقدم فإن الحاجة إلى معيار محاسبي للزكاة يلبي متطلبات توحيد القياس والتقويم والعرض والإفصاح والتحقق ومعالجة البنود المحاسبية وفقاً للتكييف الشرعي لها لتحديد الوعاء الزكوي آخذين في الاعتبار كل التباين فى البيئات الاقتصادية والتطور الاقتصادي وأثره على البيانات المالية.

يتخذ المعيار المحاسبي للزكاة نفس النمط المنهجي بالإضافة للإستناد على معيار شرعي للزكاة ويتكامل معه للتكييف الشرعي.

الجزء الثاني:

الإطار المحاسبي للزكاة:

يستند الإطار المحاسبي للزكاة على الفكر المحاسبي الحديث في طريقة عرض البيانات المحاسبية ومن ثم تكييفها حسب الآتي:

- القواعد الفقهية
- الفتاوى
- القياس
- القرارات والتوصيات الصادرة عن مجامع ومراكز الفقه الإسلامي المعترف بها

ويخلص الإطار المحاسبي إلى تحديد الوعاء الزكوي وليس طريقة حساب الزكاة المنصوص عليه شرعاً مع مراعاة بعض المشاكل القياسية الناتجة من البيئة المحاسبية الحديثة (مثل التعامل مع فترات مالية لاتتوافق مع الحساب القمري للسنة)

الأهداف:

توحيد المعالجات السياسية وطرق معاملة البنود المحاسبية خلال الفترات المختلفة وأيضاً المكلفين المختلفين

تقليل الاختلافات القائمة على الطرق المستخدمة من قبل المكلفين في تحديد الوعاء الزكوي بتقييم الأصول الخاضعة للزكاة.

تعزيز جودة الإفصاح المطلوب عن المعلومات المالية التى تفي بغرض تحديد الوعاء الزكوي

حسم الاختلافات في المعالجات المحاسبية الزكوية بين المشرع (أجهزة إدارة أعمال الزكاة)، والمكلفين.

الاستثمار التشاركي:

نظراً للتطور في الاقتصاد ومجال الأعمال فإن متطلبات رؤوس الأموال الكبيرة وأيضاً متطلبات القوانين الحديثة فقد بدت الحاجة للتعامل في إدارة الأعمال الاقتصادية على نمط الشراكة وتعتبر الشركات من أهم سبل الاستثمار الحديث والتى تقع تحت التفسير الفقهي لِمَبْدَأ «الخُلْطَة» في المال والعمل ، وقاعدة «الغُنْمِ بالغُرْمِ» في توزيع عوائد النشاط الاقتصادي، ولقد تم إقرارها من السلف والعلماء فى العصر الحيث بناء على قواعد فقهية راسخة من القرآن والسنة. وتعدد المسميات والترفات القانونية وفق أنماط متعددة لنوع الشراكات ونتجعن ذلك شخصية اعتبارية يتم التعامل معها قانوناً وشرعاً بمستقل عن الأشخاص الطبيعيين المكونين لهذه الشراكة ولكن ينظر لهذه المكونات في بعض الأحيان لتحديد المكلف بالزكاة شرعاً (في حالة وجود مكون لا يدين بالإسلام) نتج عن ذلك أربعة مبادئ شرعية أساسية هي:

- اخَتلْاطُ الموارد (الأموال) لتعامل كوعاء زكوي واحد وينطبق عليها حول موحد ووكذلك النصاب والنسبة والموحد، بحيث لا يجوز التفرقة بين مجتمِعٍ ولا الجمع بين متفرقٍ في المخالطة لأغراض حساب الزكاة.
- جمع الموارد (الأموال) الزكوية بأن تضم إلى بعضها البعض، بغض النظر عن أحوالها خلال الفترة والنظر إلى المبدأ المحاسبي في تسجيل الأنشطة الاقتصادية في شكل قيم مالية
- أساس النماء حقيقياً أو تقديرياً : (المال النامي : النماء في اللغة يعني : الزيادة والكثرة، ولهذا سمي المال المعد للاستثمار بالمال النامي، لأنه معرض لتلك الزيادة والكثرة سواء بطبيعته كالذهب والفضة، أو بفعل الإنسان كعروض التجارة .والنماء في الشرع نوعان : حقيقي وتقديري .

❖ أما المال غير النامي (القنية): (فهو المال الذي يتخذه الإنسان لنفسه لا للاستثمار، كالملبس والمسكن ونحو ذلك.

ومن الأحكام الشرعية المترتبة على هذا التقسيم نجد الزكاة، حيث نجد أنها تجب في المال النامي دون مال القنية.

❖ استقلال السنوات(الفترات المالية)

الطرق المستتخدمة في حساب الوعاء الزكوي للشركات:

إن تقارير البيانات المالية يتم إعدادها وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية أو الأمريكية كما في الولايات الأمريكية المتحدة ويتم عرضها في أربعة قوائم مالية وتعد وتتبنى كل الشركات على مستوى العالم (في أكثر من ١٥٠ دولة) الدول لاتطبق المعايير لاتمثل أي أثر اقتصادي أو سكاني بل معظمها عبارة عن (كونتونات) صغيرة .

هذه القوائم الأربعة هي:

- قائمة المركز المالي
- قائمة الدخل الشامل
- قائمة التدفقات النقدية
- قائمة التغيرات في حقوق أصحاب رأس المال

وتعتمد المحاسبة الزكوية للتعامل مع هذه القوائم لذا تم تحديد الوعاء الزكوي باستخدام مباشر لقائمة المركز المالي مع اعتماد القوائم الأخرى كنوع من الإفصاح الداعم لقائمة المركز المالي

وتم في حالة الشركات اعتماد المعادلة المحاسبية

الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

والتى تفصل كما فى العرض المحاسبي إلى

الأصول المتداولة + الأصول غير المتداولة = الخصوم قصيرة الأجل + الخصوم طويلة الأجل+ حقوق الملكية

و بتحديد الوعاء الزكوي شرعاً من هذه المعادلة تنتج طريقتان متساويتان جبرياً

المعادلة الأولى:

الخصوم طويلة الأجل + حقوق الملكية – الأصول طويلة الأجل

وهو ما يعرف بصافي الأموال المستثمرة

المعادلة الثانية:

الأصول المتداولة – الخصوم قصيرة الأجل

ما رواه أبو عبيد عن ميمون بن مهران قال

"إذا حلت عليك الزكاة فانظر ما كان عندك من نقد أو عرض للبيع فقومه قيمة النقد،

وما كان من دين في ملاءه فاحسبه ثم اطرح منه ما كان عليك من الدين ثم زك ما تبقى."

وهو ما يعرف بصافي الموجودات.

وهذه تمثل ما يعرف محاسبياً رأس المال العامل

وهاتان المعدلتان تتساويان في الناتج حسابياً

الجزء الثالث:

تكييف البنود التفصيلية المكونة للوعاء الزكوي وفق الأحكام الشرعية الصادرة في :

القوانين

اللوائح

الفتاوى

يجب أن تتصف المعلومات والبيانات المحاسبية بالخصائص التى نص عليها الإطار المحاسبي الدولي والتي تعكس القيم الإسلامية في مصداقية المعلومة . وعليه فإن القاعدة السليمة للمعلومات تنتج حقائق سليمة.

الخصائص النوعية للمعلومات الواردة في القوائم المالية

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين.

والخصائص النوعية الأساسية الأربعة هي :

- **القابلية للفهم**
- **الملاءمة**
- **المصداقية**
- **القابلية للمقارنة.**

القابلية للفهم:

أن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين. لهذا الغرض ، فإنه من المفترض أن يكون لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة بالأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية كما أن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية. وعلى كل حال، فإنه يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية إن كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة أنه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين.

الملاءمة :

لتكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرار. وتكون المعلومات ملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكد أو تصحح تقييماتهم الماضية .

إنَّ الدورين التنبؤي والتأكيدي للمعلومات متداخلان فعلى سبيل المثال، المعلومات حول المستوى الحالي للأصول المملوكة وهيكلها يعتبر ذو قيمة للمستخدمين في محاولتهم للتنبؤ بقدرة المنشأة على استغلال الفرص وعلى التصدي للأوضاع المعاكسة، وتلعب نفس المعلومات الدور التأكيدي فيما يتعلق بالتنبؤات الماضية حول طريقة هيكلة المنشأة ونتائج العمليات المخططة مثلاً.

غالباً ما تستخدم المعلومات حول المركز المالي والأداء في السابق كأساس للتنبؤ بالمركز المالي والأداء المستقبلي ومسائل أخرى تهم المستخدمين مباشرة، مثل أرباح الأسهم ومدفوعات الأجور

وتحركات أسعار الأوراق المالية، ومقدرة المنشأة على مواجهة التزاماتها عندما تستحق. وحتى يكون للمعلومات قيمة تنبؤية، فانه ليس بالضرورة أن تكون على شكل تنبؤات صريحة، وتتعزز القدرة على عمل تنبؤات من القوائم المالية من خلال الأسلوب الذي تعرض به المعلومات عن العمليات المالية والأحداث الماضية، فعلى سبيل المثال، ستزداد القيمة التنبؤية لقائمة الدخل إذا تم الإفصاح فيها بشكل منفصل عن البنود غير العادية والشاذة وغير المتكررة من الإيرادات أو المصروفات .

الأهمية النسبية:

تتأثر ملاءمة المعلومات بطبيعتها وبأهميتها النسبية. ففي بعض الحالات فإن طبيعة المعلومات بمفردها تعتبر كافية لتحديد ملاءمتها. فعلى سبيل المثال، الإفصاح عن قطاع جديد تعمل فيه المنشأة يؤثر على المخاطر والفرص المتاحة للمنشأة بغض النظر عن الأهمية النسبية للنتائج التي أحرزها القطاع في فترة وضع التقرير. وفي حالات أخرى يكون لطبيعة المعلومات وأثرها أهمية ،مثل مبالغ المخزون بأنواعه المختلفة.

تعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تحريفها قد يؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون اعتماداً على القوائم المالية. وتعتمد الأهمية النسبية على حجم البند أو الخطأ المقدر في ضوء الظروف الخاصة للحذف أو التحريف. وعليه فإن مفهوم الأهمية النسبية يزودنا بنقطة قطع أو مؤشر بدلاً من اعتباره تعبيراً أساسياً عن جودة المعلومات يجب أن تتصف بها لكي تكون مفيدة .

المصداقية:

لتكون المعلومات مفيدة، يجب أن تكون موثوق فيها ويعتمد عليها . وتتسم المعلومات بالمصداقية إذا كانت خالية من الأخطاء المهمة والتحيز، وكان بإمكان المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه.

ويمكن أن تكون المعلومات ملائمة ولكن غير موثوق فيها بطبيعتها أو طريقة تمثيلها لدرجة أن الاعتراف بها يمكن أن يكون مضللاً . فعلى سبيل المثال، إذا كانت مشروعية ومبلغ التعويضات المطالب بها موضع نزاع قانوني ، فإن اعتراف المنشأة بكامل المبلغ المطالب به في الميزانية يعد

غير مناسب، فى حين أنه قد يكون من المناسب الإفصاح عن المبلغ مع الظروف المحيطة بالمطالبة.

التعبير الصادق:

لكى تتصف المعلومات بالمصداقية يجب أن تعبر بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفهم أنها تصورها أو من المتوقع أن تعبر عنها بصوره معقولة وهكذا فعلى سبيل المثال يجب أن تمثل الميزانية بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى التي تنشأ عنها طبقا لمعايير الاعتراف بالأصول و الالتزامات و حقوق الملكية في المنشأة في تاريخ هذه الميزانية .

تتعرض غالبية المعلومات المالية إلى بعض المخاطر في كونها لا ترقي إلى التعبير الصادق الذي يفهم أنها تصوره. وهذا ليس بسبب التحيز فيها، ولكن إلى الصعوبات الملازمة والمتأصلة في التعرف على العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يجب قياسها، أو في تصميم واستخدام وسائل قياس وعرض المعلومات التي تنسجم مع تلك العمليات المالية والأحداث . و في حالات محددة، تعتبر عملية قياس الآثار المالية لبعض العناصر غير مؤكدة لدرجة أن المنشأة " عموماً" لا تعترف بها في القوائم المالية. فعلى سبيل المثال– رغم أن غالبية المنشآت تكون شهرة عبر الزمن– إلا انه غالباً يكون من الصعب التعرف على هذه الشهرة وقياسها بدرجة ثقة معقولة . إلا أنَّه في حالات أخرى ربما يكون من الملائم الاعتراف ببعض العناصر والإفصاح عن مخاطر الخطأ المحيط بعملية الاعتراف بها وقياسها.

الجوهر قبل الشكل:

لكي تعبر المعلومات تعبيراً صادقاً عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفهم أنها تعبر عنها، فمن الضروري أن تكون قد تمت المحاسبة عنها وقدمت طبقاً لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس لمجرد شكلها القانوني. أن جوهر العمليات المالية والأحداث الأخرى ليس دائما متطابقاً مع تلك التي تظهر في شكلها القانوني. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تتخلص المنشأة من أصل ما إلي طرف أخر بطريقة يفهم من وثائقها أنها نقل لملكية الأصل إلى الطرف الأخر. إلا أن هناك اتفاقات تضمن استمرارية تمتع المنشأة بالفوائد الاقتصادية المستقبلية للأصل، وفي مثل هذه الظروف، فإن اعتبار العملية عملية بيع لا يمثل بصدق العملية التي تمت (أن كان هناك عملية حقاً).

الحياد:

يجب أن تتصف المعلومات المعروضة في القوائم المالية بالحياد والخلو من التحيز حتى تتصف بالمصداقية . ولا تعتبر القوائم المالية محايدة إذا كانت طريقة اختيار أو عرض المعلومات تؤثر على صنع القرار أو الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة سلفاً.

الحيطة والحذر:

من المتوقع أن يجابه معدو القوائم المالية حالات عدم التأكد المحيطة والملازمة لكثير من الأحداث والظروف التى لا يمكن تجنبها ، مثل قابلية الديون المشكوك فيها للتحصيل، وتقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة ومطالبات الضمانات التي يمكن أن تحدث. ويعترف بمثل هذه الحالات من عدم التأكد من خلال الإفصاح عن طبيعتها ومدى تأثيرها ومن خلال ممارسة الحيطة والحذر عند إعداد القوائم المالية. ويقصد بالحيطة والحذر تبني درجة من الحذر في وضع التقديرات المطلوبة في ظل عدم التأكد بحيث لا ينتج عنها تضخيم للأصول والدخل أو تقليل للالتزامات والمصروفات. ولا تعنى ممارسة الحيطة والحذر، خلق احتياطات سرية أو وضع مخصصات مبالغ فيها، أو تقليل متعمد للأصول والدخل أو مبالغة متعمدة للالتزامات والمصروفات حيث عندها لا تكون القوائم المالية محايدة وعليه فلن تتوافر فيها خاصية المصداقية.

الاكتمال:

من أجل أن تتصف بالمصداقية يجب أن تكون المعلومات في القوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة. إن أي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة وهكذا تصبح غير صادقة وغير ملائمة.

القابلية للمقارنة

يجب أن يكون المستخدمون قادرين على مقارنة القوائم المالية للمنشأة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء. كما يجب أن يكون بمقدورهم مقارنة القوائم المالية للمنشآت المختلفة من أجل أن يقيموا مراكزها المالية وأدائها والتغيرات في مركزها المالي ، وعليه فإن عملية قياس

وعرض الأثر المالي للعمليات المالية المتشابهة والأحداث الأخرى يجب أن تتم على أساس ثابت في المنشأة وعبر الزمن لتلك المنشأة وعلى أساس ثابت للمنشآت المختلفة.

ومن أهم ما تتضمنه خاصية القابلية للمقارنة إعلام المستخدمين عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية، و أية تغييرات في هذه السياسات وأثار هذه التغييرات. ويجب أن يكون المستخدمون قادرين على تحديد الاختلافات في السياسات المحاسبية المستخدمة في المنشأة للعمليات المالية المتشابهة والأحداث الأخرى من فترة لأخرى وبين المنشآت المختلفة. أن تطبيق معايير المحاسبة المصرية بما في ذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية يساعد في تحقيق القابلية للمقارنة.

يجب ألَّا تختلط الحاجة إلى القابلية للمقارنة مع مفهوم التوحيد، كما يجب ألَّا تعيق عملية تقديم معايير محاسبة محسنة. أن من غير المناسب للمنشأة أن تستمر في سياسة محاسبية بنفس الأسلوب عن عملية مالية أو حدث آخر إذا كانت هذه السياسة لا تتفق مع خاصية الملاءمة والمصداقية ، كما أنَّه من غير المناسب للمنشأة أن تبقى على سياساتها المحاسبية دون تعديل إنْ وجدت سياسات بديلة أكثر ملاءمة ومصداقية.

بما أن المستخدمين يرغبون بمقارنة المركز المالي، والأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشأة عبر الزمن، فإن من المهم أن تظهر القوائم المالية المعلومات المقارنة للفترات السابقة.

القيود على المعلومات الملائمة والموثوق فيها

التوقيت المناسب:

إذا حدث تأخير غير ضروري في تقديم القوائم المالية فإنَّ المعلومات قد تفقد ملاءمتها لذا فالإدارة بحاجة إلى الموازنة بين جدوى تقديم القوائم في الوقت المناسب وتوفير المعلومات الموثوق بها. فلكي تقدم المعلومات في الوقت المناسب ربما يجب تقديم القوائم دون أن تكون كافة أوجه العمليات المالية أو الأحداث الأخرى معروفة ، وهذا يضعف المصداقية. وبالمقابل إذا تم تأخير تقديم القوائم حتى تعرف كافة الأوجه فإن المعلومات قد تكون موثوق بها بشكل كبير ولكن ذات فائدة قليلة للمستخدمين الذين اضطروا لاتخاذ قراراتهم في فترة الانتظار. لذلك فعند محاولة تحقيق توازن بين الملاءمة والمصداقية ، فإن الاعتبار المسيطر يجب أن يكون خدمة حاجات صانعي القرارات الاقتصادية بأفضل شكل.

الموازنة بين التكلفة والمنفعة:

لا تعتبر الموازنة بين التكلفة والمنفعة خاصية نوعية بقدر كونها قيد في إعداد القوائم المالية. فالمنافع المأخوذة من المعلومات يجب أن تفوق التكاليف المتكبدة في تزويد هذه المعلومات. ولكن تقييم المنافع والتكاليف عملية اجتهادية تعتمد بشكلٍ رئيسٍ على التقدير. وفوق ذلك فإنَّ التكاليف قد لا تقع بالضرورة على أولئك الذين يستفيدون من المنافع، كما أن المنافع قد يستفيد منها آخرون غير الذين أعدت من أجلهم المعلومات. فعلى سبيل المثال فإن توفير معلومات إضافية للمقرضين يمكن أن يقلل من تكاليف الاقتراض على المنشأة. لهذه الأسباب فإن من الصعب إجراء اختبار التكلفة والمنفعة لحالة معينة، ومع هذا، فإن معدي ومستخدمي القوائم المالية يجب أن يكونوا على دراية بهذا القيد.

الموازنة بين الخصائص النوعية:

في الحياة العملية غالباً ما يكون التوازن بين الخصائص النوعية ضرورياً. وبشكل عام، فإنَّ الهدف هو تحقيق توازن مناسب بين الخصائص من أجل تحقيق هدف القوائم المالية. أما الأهمية النسبية للخصائص في الحالات المختلفة فهي مسألة متروكة للتقدير المهني.

الصورة الصادقة والعادلة / التعبير العادل:

توصف القوائم المالية غالباً بأنها تظهر بصورة صادقة وعادلة، أو تمثل بعدالة المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشأة. ومع أن هذا الإطار لا يتعامل مباشرة مع هذه المفاهيم، إلا أن تطبيق الخصائص النوعية الأساسية ومعايير المحاسبة المناسبة يترتب عليه عادة قوائم مالية تظهر بصورة صادقة وعادلة أو تمثل بعدالة هذه المعلومات.

عناصر القوائم المالية:

تصور القوائم المالية الآثار المالية للعمليات والأحداث الأخرى وتعمل على تجميعها وتوزيعها على تصنيفات واسعة تبعاً لخصائصها الاقتصادية. وتعرف هذه التصنيفات الواسعة بعناصر القوائم المالية، أما العناصر المتعلقة مباشرة بقياس المركز المالي فهي الأصول والالتزامات وحقوق الملكية.والعناصر المتعلقة مباشرة بقياس الأداء في قائمة الدخل فهما الدخل والمصروفات. وتعكس

قائمة التغيرات في المركز المالي عادة عناصر قائمة الدخل والتغيرات في عناصر الميزانية ، وتبعاً لذلك، فإن هذا الإطار لا يحدد عناصر خاصة بهذه القائمة.

تنطوي عملية تقديم هذه العناصر في الميزانية وقائمة الدخل على تصنيفات فرعية ، فعلى سبيل المثال، يمكن أن تصنف الأصول والالتزامات حسب طبيعتها أو وظيفتها في المنشأة من أجل إظهار المعلومات بالصورة الأكثر فائدة للمستخدمين لأغراض صنع القرارات الاقتصادية.

المركز المالي:

العناصر المتعلقة مباشرة بقياس المركز المالي هي : الأصول والالتزامات و حقوق الملكية، وتعرف هذه العناصر كما يلي :

(أ) الأصل هو مورد تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث سابقة ومن المتوقع أن ينجم عنه منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة .

(ب) تستخدم المنشأة أصولها عادة لإنتاج سلعاً أو خدمات قادرة على إشباع رغبات أو حاجات العملاء. ولأن هذه السلع والخدمات قادرة على إشباع هذه الرغبات أو الحاجات فإن العملاء مستعدون للدفع مقابل ذلك وعليه فهم يساهمون في التدفقات النقدية للمنشأة. ويقدم النقد نفسه خدمه للمنشأة لأنه يسيطر على الموارد الأخرى.

(ت) يمكن للمنافع الاقتصادية المستقبلية المتضمنة في الأصول أن تتدفق على المنشأة بعدة طرق. فعلى سبيل المثال يمكن للأصل أن :

١/ يستخدم بمفرده أو مع أصول أخرى لإنتاج سلع أو خدمات تباع من قبل المنشأة.

٢/ يستبدل مع أصول أخرى.

٣/ يستخدم لسداد التزام.

٤/ يوزع على أصحاب المنشأة.

(ث) كثير من الأصول مثل الأصول الثابتة لها شكل مادي، ولكن الوجود المادي ليس جوهرياً لوجود الأصل، وعليه فإن براءة الاختراع وحقوق النشر مثلاً هي أصول إذا كان من المتوقع أن يتدفق عنها منافع اقتصادية مستقبلية وكانت المنشأة تسيطر عليها.

(ج) كثير من الأصول مثل المدينون والأصول الثابتة مرتبطة بحقوق قانونية بما في ذلك الحق الناشئ عن الملكية، إلا أنه عند التحقق من وجود الأصل فإن الحق الناشئ عن الملكية لا يعد ضرورياً . ومع أن سيطرة المنشأة على المنافع تكون في الغالب نتيجة لحقوق قانونية، إلا أن من الممكن أن يحقق أحد العناصر تعريف الأصل دون أن يكون هناك سيطرة قانونية عليه. على سبيل المثال، فإن حق المعرفة الفنية التي يتم الحصول عليها من نشاط التطوير يمكن أن يتفق مع تعريف الأصل إذا تمكنت المنشأة من الحفاظ على سرية حق المعرفة هذا أو السيطرة على المنافع المتوقع أن تتدفق عنه.

(ح) تنشأ أصول المنشأة عن عمليات مالية وأحداث أخرى سابقة ففي العادة تحصل المنشآت على الأصول من خلال شرائها أو إنتاجها، إلا أن هناك عمليات أو أحداث أخرى يمكن أن يتولد عنها أصول، مثال ذلك الممتلكات التي ترد للمنشأة من الحكومة كجزء من برنامج تشجيع النمو الاقتصادي في أحدى المناطق واكتشاف الثروات المعدنية. أن العمليات أو الأحداث التي من المتوقع أن تحدث مستقبلاً لا ينشأ عنها في حد ذاتها أصول، وعليه فإن وجود نية لشراء مخزون لا يحقق بحد ذاته تعريف الأصل.

(خ) الالتزام هو تعهد حالي على المنشأة ناشئ عن أحداث سابقة ومن المتوقع أن يتطلب سداده تدفقات خارجة من الموارد التي تملكها المنشأة والتي تنطوي على منافع اقتصادية .

الالتزامات

إن الخاصية الأساسية للالتزام هي أنه يمثل تعهداً حالياً على المنشأة. والتعهد يمثل واجب أو مسئولية للعمل والوفاء بطريقة محددة. ويمكن للالتزامات أن تطبق قانوناً كنتيجة لعقد ملزم أو متطلب تشريعي. وهذا هو الحال عادة، مثل المبالغ واجبة الدفع مقابل سلع وخدمات استلمتها المنشأة. كما تنشأ الالتزامات كذلك عن ممارسة الأعمال العادية والعرف والرغبة في الحفاظ على علاقات أعمال جيدة أو التصرف بطريقة عادلة. فإذا قررت المنشأة مثلاً أن تصلح الأخطاء التي تظهر في منتجاتها حتى بعد انتهاء مدة الضمان فإنَّ المبالغ المتوقع إنفاقها بخصوص السلع التي بيعت تعتبر التزامات.

يجب التفرقة بين الالتزام الحالي والتعهد المستقبلي. فاتخاذ قرار من قبل إدارة المنشأة بالحصول على أصول في المستقبل لا يؤدى بحد ذاته إلى التزام حالي.حيث ينشأ الالتزام عادة عندما يتم تسليم الأصل أو دخول المنشأة في تعاقد غير قابل للإلغاء للحصول على أصل. وفي الحالة الأخيرة، فإنَّ الطبيعة غير القابلة للإلغاء للاتفاقية تعني أن التبعات الاقتصادية لعدم الوفاء بالتعهد – بسبب وجود غرامات كبيرة مثلاً – يترك للمنشأة قدرة محدودة – إن وجدت – على تجنب تدفق الموارد لطرف آخر.

إن تسديد الالتزام الحالي يتضمن عادة قيام المنشأة بالتخلي عن موارد تحتوي على منافع اقتصادية من أجل مواجهة مطالبة الجهة الأخرى، ويمكن أن يتم تسديد الالتزام الحالي بعدة طرق، منها :

(أ) الدفع نقداً.

(ب) تحويل أصول أخرى.

(ج) تقديم خدمات.

(د) استبدال الالتزام بالتزام أخر.

(هـ) تحويل الالتزام إلى حق ملكية.

و يمكن أن يسدد الالتزام بطرق أخرى ، مثل تنازل الدائن عن حقوقه أو سقوطها.

تنتج الالتزامات عن عمليات مالية سابقة أو أحداث أخرى ماضية ، فمثلاً ينشأ عن الحصول على سلع أو استخدام الخدمات التزامات تجارية دائنة (ما لم يكن قد تم الدفع عنها مقدماً أو عند التسليم)، كما أن استلام قرض من البنك يؤدى إلى التزام بإعادة دفع القرض. كما يمكن أن تعترف المنشأة بالخصومات التي تمنح للعملاء مستقبلاً على أساس مشترياتهم السنوية كالتزامات، وفي هذه الحالة، فإن بيع السلع في الماضي يمثل العملية المالية التي أدت إلى نشوء الالتزام.

بعض الالتزامات لا يمكن قياسها دون استخدام درجة كبيرة من التقدير. وتسمى هذه الالتزامات بالمخصصات. و عليه فإنه في حالة وجود تعهد حالي ضمن المخصص وانطبق عليه بقية شروط التعريف اعتبر التزاماً حتى لو تطلب ذلك تقدير المبلغ. وتشمل الأمثلة: المخصصات، المدفوعات مقابل الكفالات السارية والمخصصات التي تغطي التزامات التقاعد.

حق الملكية هو حق أصحاب المنشأة المتبقي في الأصول بعد طرح كافة الالتزامات .

على الرغم من أن حق الملكية عرف على أنه الرصيد المتبقي إلا أنه يمكن أن يشتمل على تصنيفات فرعية في الميزانية. ففي الشركات المساهمة مثلاً قد تظهر في بنود منفصلة كل من الأموال التي يقدمها المساهمون والأرباح المحتجزة والاحتياطيات التي تمثل توزيعات للأرباح المحتجزة، والاحتياطيات التي تمثل تسويات الحفاظ على رأس المال. مثل هذه التصنيفات يمكن أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرار من مستخدمي القوائم المالية حيث أنها توضح القيود القانونية أو القيود الأخرى على قدرة المنشأة على توزيع أو استعمال ملكيتها. كما يمكن أن تعكس حقيقة أن بعض الأطراف أصحاب الحصص في ملكية المنشأة لهم حقوق مختلفة تتعلق بالحصول على أرباح الأسهم الموزعة أو سداد حصص الملكية المشارك بها.

يتم تكوين بعض الاحتياطيات بناء على تشريع أو قانون من أجل إعطاء المنشأة و دائنوها حماية إضافية من آثار الخسائر. كما أن هناك احتياطيات أخرى قد يتم تكوينها إذا كان ذلك مطلوباً طبقاً للنظام الأساسى. ويعطي الإفصاح عن وجود وحجم هذه الاحتياطيات بأسبابها ومسمياتها المختلفة معلومات يمكن أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرار . ويجب العلم بأن التحويل إلى هذه الاحتياطيات يعتبر تخصيصاً وتجنيباً للأرباح المحتجزة وليس مصروفات.

قاعدة هامة

الجوهر فوق الشكل

وعند النظر فيما إذا كان العنصر يحقق تعريف الأصل أو الالتزام أو حق أصحاب المنشأة فإن الانتباه يجب أن يعطى إلى الجوهر الأساسي والحقيقة الاقتصادية للعنصر وليس فقط لشكله القانوني فعلى سبيل المثال في حالة عقود الإيجار التمويلية فان الجوهر والحقيقة الاقتصادية تبين أن المستأجر يحصل على المنافع الاقتصادية من استخدام الأصل المستأجر للجزء الأكبر من عمره الإنتاجي لقاء دخوله في تعهد لدفع مبلغ يعادل تقريباً القيمة العادلة لذلك الأصل ونفقات التمويل المرتبطة بذلك، وعليه، فإن الإيجار التمويلي ينشئ عناصر تحقق تعريف الأصل والالتزام ويعترف بها هكذا في ميزانية المستأجر.

قائمة الدخل الشامل:

تعرف عناصر الدخل والمصروفات كما يلي :

(أ) الدخل هو الزيادة في المنافع الاقتصادية أثناء الفترة المحاسبية في شكل تدفقات داخلة أو زيادات في الأصول أو نقصان في الالتزامات مما ينشأ عنها زيادة في حق الملكية عدا تلك المتعلقة بمساهمات أصحاب المنشأة.

(ب) المصروفات هي نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات خارجة أو نقص في الأصول أو تكبد التزامات مما ينشأ عنه نقصان في حق الملكية عدا تلك المتعلقة بالتوزيعات إلى أصحاب المنشأة.

أن تعريفات الدخل والمصروفات يحددان الصفات الأساسية لهما و لكن لا تحدد هذه التعريفات معايير الاعتراف بهما في قائمة الدخل. معايير الاعتراف بالدخل والمصروفات .

الدخل

يتضمن تعريف الدخل كل من الإيرادات والمكاسب. ويتحقق الإيراد في سياق الأنشطة العادية للمنشأة ويشار إليه بأسماء مختلفة تشمل المبيعات و الأتعاب والفائدة وأرباح الأسهم وريع حق الامتياز والإيجار.

تمثل المكاسب بنود أخرى تتفق مع تعريف الدخل وقد تنشأ أو لا تنشأ في سياق الأنشطة العادية للمنشأة، وتمثل زيادات في المنافع الاقتصادية. وعلى هذا فإنها ليست مختلفة عن الإيراد من حيث الطبيعة ، ولهذا فهى لا تعتبر عنصراً منفصلاً في هذا الإطار.

تشمل المكاسب، على سبيل المثال، تلك الناشئة عن التخلص من الأصول غير المتداولة . ويشمل تعريف الدخل أيضا المكاسب غير المحققة ، مثل تلك الناشئة عن إعادة تقييم الأوراق المالية للإتجار. وعند الاعتراف بالمكاسب في قائمة الدخل فانه عادة ما يتم عرضها بصورة منفصلة لأن العلم بها يعتبر مفيداً في صنع القرارات الاقتصادية. وغالباً ما يتم التقرير عن المكاسب صافية من المصاريف المتعلقة بها.

يمكن أن ينجم عن الدخل استلام أنواع عديدة من الأصول أو تحسينها، والأمثلة على ذلك تشمل النقد والأرصدة المدينة والسلع والخدمات المستلمة مقابل السلع والخدمات المقدمة. كما قد ينشأ الدخل عن تسديد

الالتزامات، فعلى سبيل المثال، يمكن أن تزود المنشأة المقرضين بسلع وخدمات للوفاء بتعهد لإعادة دفع قرض مستحق.

المصروفات:

يتضمن تعريف المصروفات كل من الخسائر والمصروفات الأخرى التي تنشأ في سياق الأنشطة العادية للمنشأة. وتشمل على سبيل المثال، تكلفة المبيعات والأجور والإهلاك وتأخذ عادة شكل التدفقات الخارجة أو نقصان الأصول مثل النقدية وما في حكمها والمخزون و الأصول الثابتة.

تمثل الخسائر بنود أخرى ينطبق عليها تعريف المصروفات. وقد تنشأ أو لا تنشأ في سياق الأنشطة العادية للمنشأة. و تمثل الخسائر نقصان في المنافع الاقتصادية ولا تختلف في طبيعتها عن المصروفات الأخرى وعليه لا تعتبر عنصراُ منفصلاً في هذا الإطار.

تشمل الخسائر، على سبيل المثال، تلك التي تنشأ عن الكوارث مثل الحريق والفيضانات ، وتلك التي تنشأ عن التخلص من الأصول غير المتداولة. ويشمل تعريف المصروفات كذلك الخسائر غير المحققة ، مثل تلك التي تنشأ عن آثار الزيادات في سعر الصرف بالعملة الأجنبية بخصوص اقتراض المنشأة بتلك العملة. وعند الاعتراف بالخسائر في قائمة الدخل فإنه عادة ما يتم عرضها بصورة منفصلة لأن العلم بها يعتبر مفيداً فى صنع القرارات الاقتصادية وغالباً ما يتم التقرير عن الخسائر صافية من الدخل المتعلق بها.

الاعتراف بالأصول

يتم الاعتراف بالأصل فى الميزانية عندما يكون من المتوقع تدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية إلى المنشأة وأن للأصل تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بدرجة من الثقة .

لا يعترف بالأصل فى الميزانية عند تكبد نفقة ليس من المتوقع أن يتدفق عنها منافع اقتصادية للمنشأة تتعدى الفترة المحاسبية الجارية . و بدلاً من ذلك فإنه ينجم عن مثل هذه العملية اعتراف بمصروف فى قائمة الدخل . إن المعالجة لا تدل على أن قصد الإدارة من وراء تكبد النفقة شيء غير توليد منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة أو أن الإدارة تسير على غير هدى و أن كل ما يمكن أن يستدل من ذلك هو أن درجة التأكد من تدفق المنافع الاقتصادية للمنشأة بعد الفترة المحاسبية الجارية غير كافية للاعتراف به كأصل.

الاعتراف بالالتزامات

يتم الاعتراف بالالتزام فى الميزانية عندما يكون من المتوقع حدوث تدفقاً خارجاً من الموارد المتضمنة منافع اقتصادية سوف ينتج عن تسديد تعهد حالي وأن مبلغ التسديد يمكن قياسه بدرجة من الثقة في الواقع العملي .و لا يعترف بالتعهدات الناجمة عن عقود غير منفذة (على سبيل المثال الالتزامات لقاء مخزون تم طلبه و لم يتم استلامه بعد) كالتزامات فى القوائم المالية . ولكن مثل هذه التعهدات قد تحقق تعريف الالتزامات و يمكن أن تتأهل للاعتراف بها بشرط تحقق معايير الاعتراف في الظروف المحددة . وفي مثل هذه الظروف فإن الاعتراف بالالتزامات يستلزم الاعتراف بالأصول أو المصروفات المتعلقة بها .

الاعتراف بالدخل

يتم الاعتراف بالدخل في قائمة الدخل عندما تنشأ زيادة في المنافع الاقتصادية المستقبلية تعود إلى زيادة فى أصل ، أو نقص في التزام و يمكن قياسها بدرجة من الثقة ، وهذا يعني في الواقع أن الاعتراف بالدخل يجري بشكل متزامن مع الاعتراف بزيادات فى الأصول أو نقص فى الالتزامات (على سبيل المثال، الزيادة الصافية في الأصول الناتجة عن بيع سلع أو خدمات أو النقص في الالتزامات الناتجة عن التنازل عن دين).

أن الإجراءات المتبعة عملياً للاعتراف بالدخل ، مثل متطلب اكتساب الإيراد ، هي تطبيقات لمعايير الاعتراف فى هذا الإطار . إن هذه الإجراءات موجهة عامة إلى قصر الاعتراف بالدخل على تلك البنود التى يمكن أن تقاس بدرجة من الثقة و بدرجة كافية من التأكد .

الاعتراف بالمصروفات

يتم الاعتراف بالمصروفات في قائمة الدخل عندما ينشأ هناك نقص فى المنافع الاقتصادية المستقبلية يعود إلى نقص فى أصل أو زيادة فى التزام و يمكن قياسه بدرجة من الثقة . وهذا يعني في الواقع أن الاعتراف بالمصروفات يجري بشكل متزامن مع الاعتراف بزيادة فى الالتزامات أو نقص فى الأصول (على سبيل المثال ، إثبات مستحقات العاملين او إهلاك المعدات).

يتم الاعتراف بالمصروفات فى قائمة الدخل على أساس أن هناك ارتباط مباشر بين التكاليف المتكبدة و اكتساب بنود محددة من الدخل و هذا الإجراء الذي يشار إليه عامة بمقابلة التكاليف

بالإيرادات ، يتضمن الاعتراف المتزامن أو المجتمع بالإيرادات و المصروفات التى تنشأ مباشرة وبشكل مشترك من نفس العمليات المالية أو الأحداث الأخرى . **فيعترف مثلاً بمختلف عناصر المصروفات التى تشكل** تكلفة البضاعة المباعة فى نفس الوقت الذي يعترف فيه بالدخل الناتج عن بيع البضاعة . ولكن تطبيق مفهوم المقابلة تحت هذا الإطار لا يسمح بالاعتراف ببنود في الميزانية لا تحقق تعريف الأصول أو الالتزامات.

عندما يكون من المتوقع أن تنشأ المنافع الاقتصادية خلال العديد من الفترات المحاسبية وأن الارتباط مع الدخل يمكن تحديده بشكل عام أو غير مباشر فإنه يجب الاعتراف بالمصروفات في قائمة الدخل على أساس من التوزيع المنتظم والمعقول . غالباً ما يكون ذلك ضرورياً عند الاعتراف بالمصروفات المتعلقة باستخدام الأصول مثل الأصول الثابتة والشهرة و براءات الاختراع والعلامات التجارية . وفي هذه الحالات يشار إلى المصروف باسم الإهلاك أو الإستهلاك . إن المقصود من إجراءات التوزيع هو الاعتراف بالمصروفات فى نفس الفترات المحاسبية التى تستهلك أو تستنفذ فيها المنافع الاقتصادية المرتبطة بهذه البنود .

يعترف بالمصروف فوراً في قائمة الدخل عندما لا ينتج عن النفقة أية منافع إقتصادية مستقبلية أو عندما لا تكون المنافع الاقتصادية المستقبلية مؤهلة أو لم تعد مؤهلة للاعتراف به كأصل فى الميزانية.

ويتم الاعتراف بمصروف فى قائمة الدخل في الحالات التى يتم تكبد التزام بها دون الاعتراف بأصل ، مثل الالتزام الناشئ عن ضمان السلع المباعة .

التكييف الشرعى **لعناصر القوائم المالية في العاء الزكوي**

الطريقة الأولى : صافي الأموال المستثمرة

حقوق الملكية + الخصوم طويلة الأجل – الأصول غير المتداولة

عناصر حقوق الملكية

١) **رأس المال:**_يتم احتساب رأس المال المدفوع فعلاً فى تاريخ الميزانية وهو المبلغ الذي استثمره المساهمون في شركات المساهمة ويتكون من أسهم ,ويمثل كل سهم حصة في رأس مال الشركة.

٢) **الأرباح المحتجزة:** المتراكمة والتى لم توزع. هي الأرباح التي حققتها الشركة في سنة أو سنوات مالية سابقة ولكنها لم توزع بكاملها على المساهمين و تقرر ترحيل جزء منها إلى السنة أو السنوات التالية أي المبلغ المتبقي بعد إجراء توزيعات الأرباح السنوية طبقا لكل من قانون الشركات والنظام الأساسي للشركة وقرارات الجمعية العمومية.

٣) **الخسائر المرحَّلة (وهى تمثل نقص فى رأس المال)**

٤) **الاحتياطيات المختلفة سواءً قانونية أو تم انشاؤها بقرارات إدارية** هي مبالغ محجوزة من الأرباح الصافية القابلة للتوزيع لتدعيم مركز الشركة أو لتمويل احتياجا تها.في المستقبل

٥) **أرباح أو خسائر العام وهي نتيجة الأداء في العام الجاري بعد خصم المصروفات من الإيرادات الحلال**

أولاً: الإيرادات : هي الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية التي أعدت عنها القوائم المالية، والتي تتمثل في التدفقات الداخلة للشركة أو الزيادة في قيم الأصول أو النقص في الالتزامات التي ينتج عنها زيادة في حقوق المساهمين، بخلاف الزيادة الناتجة عن مساهمات الشركاء في الملكية خلال تلك الفترة .فمن خلال هذا التعريف يمكن أن نقسم هذه إلى:

الإيرادات التي تنشأ عن دورة النشاط العادي للشركة : مثل إيراد المبيعات .

ثانيا : المصاريف : هي التخفيضات في المنافع الاقتصادية أثناء الفترة في شكل تدفقات خارجة أو إستنفاذ للأصول أو نشأة التزامات التي إلى تخفيضات في حقوق المساهمين، بخلاف تلك التي ترتبط بالتوزيعات على حملة الأسهم .فمن خلال هذا التعريف نجد كذلك أن المصاريف تنقسم بين:

*المصاريف التي تنشأ عن الدورة العادية للشركة : وهي المصاريف التي أنفقت على خدمات لتسيير الأنشطة في الشركة مثل تكلفة المبيعات، والأجور، والإيجار، والنقل والخدمات

٦) **علاوة الاصدار**

علاوة الإصدار والتي تمثل رأس المال الإضافي الناتج من الفرق بين سعر الاكتتاب والقيمة الاسمية للأسهم المصدرة والمحصلة من المساهمين أو المكتتبين في الأسهم الجديدة المصدرة من قبل الشركة بعد حسم مصاريف الإصدار،

التكييف الشرعي لرأس المال:

يعتبر رأس المال المدفوع ملكا للمساهمين، ويظهر بقيمته المدفوعة وهو من مصادر التمويل طويل الأجل غير الحالّ، ولا يعتبر شرعا من قبيل الدين على الشركة ولذلك لا يحسم من الأصول الزكوية

التكييف الشرعي للاحتياطيات:

تعتبر الاحتياطيات ملكا للمساهمين لأن مصدرها الأرباح وهي من حقوقهم، وتقوم حسب الأرصدة الظاهرة في الدفاتر، فلذلك فإنها لا تحسم من الأصول الزكوية لأنها من الأرباح المحتجزة عن المساهمين مالكي المؤسسة أو الشركة وبذلك تعتبرجزء من الوعاء الزكوي.

التكييف الشرعى للأرباح المحتجزة:

تعتبر جزء من رأس المال ولاتختلف عن الاحتياطيات الا من حيث السياسات المحاسبية فى قابليتها للتوزيع.

التكييف الشرعى للخسائر:

تخصم من حقوق المسهين لذا فإنها تنفص الوعتء الزكوي

التكييف الشرعى لعلاوة الاصدار:

هي جزء من حقوق المساهمين نتجت عن نمو السهم فى السوق

التكييف الشرعي لارباح العام:

يمثل النماء لحقوق الملكية ويضاف لحقوق الملكية فى الوعاء الزكوي (أو يخصم فى حالة الخسارة)

الخصوم طويلة الأجل

وهي التي تتعدى فترة استحقاقها السنة أوالفترة المالية الجارية. مثل الديون متوسطة وطويلة الأجل التي عادة ما تستخدم في شراء الأصول غير المتداولة والمستحقات الناتجة عن العمليات العادية للنشاط الاقتصادي للشركة مثل مستحقات الضرائب المؤجلة.

التكييف الشرعي للخصوم طويلة الأجل

تضاف للوعاء الزكوي حيث أن المقترض يقوم بتنمية المال وتخفض بقيمة الأقساط المستحقة خلال العام أو الفترة المالية.

المخصصات

يجب التفرقة بين المصروفات المستحقة والمخصصات. وقد كانت التسمية تاريخياً للمخصصات لا تعبر عن المبادئ لمحاسبية مثل مخصص الاستهلاكات أو مخصص المراجع الخارجي حسب التعريف في المعيار المحاسبي الدولي رقم (٣٧).

١. يعرف هذا المعيار المخصصات على أنها مطلوبات ذات توقيت أو مبلغ غير مؤكدين، ويجب الاعتراف بالمخصص فقط في الحالات التالية :

أ) عندما يكون على المنشأة التزام حالي (قانوني أو بناء) نتيجة لحدث سابق .

ب) عندما يكون من المحتمل (أي أكثر احتمالا من عدمه) أن تدفقا صادرا للموارد المتضمنة للمنافع الاقتصادية سيكون متطلبا لتسوية الالتزام

إذا كان من الممكن إجراء تقدير موثوق به لمبلغ الالتزامات، ويشير المعيار إلى أنه فقط في حالات نادرة جداً لا يكون ممكناً إجراء تقدير موثوق به.

التكييف الشرعي للمخصصات

وفق الفتاوى الشرعية فإن أي مبلغ محتمل السداد لا يخصم من الإيرادات في السنة المعنية وتضاف مع الأرباح المحاسبية ويستثنى من ذلك مخصص فوائد ما بعد الخدمة

الطريقة الثانية : صافي الموجودات (رأس المال العامل)

الأصول المتداولة – الخصوم قصيرة الأجل

الأصول المتداولة

فهي الأصول التي يمكن تسييلها لنقد أو بيعها في فترة قصيرة ولايحتفظ بها لتوليد الإيراد كما هو الحال بالنسبة للأصول غير المتداولة ويصنف الأصل على أنه أصل متداول في الحالات التالية

*عندما يتوقع أن يتحقق أو يحتفظ به للبيع أو الاستهلاك أثناء الدورة التشغيلية العادية للشركة.

*عندما يحتفظ به بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة أو على المدى القصير ويتوقع أن يتحقق خلال اثنا عشر شهرًا من تاريخ المركز المالي.

المدينون – أوراق القبض :

هي المبالغ المستحقة الدفع إلى الشركة من الآخرين، و تتمثل هذه الحسابات في تعهد العميل بتسديد قيمة الدين وتقسم إلى ديون مرجوة السداد و ديون مشكوك في تحصيلها وديون ديون غير مرجوة السداد (ديون هالكة أو معدومة)

وتشكل الديون على الغير أشكالاً مختلفة مثل التأمينات ؛ وسلف العاملين والإيرادات المستحقة

التكييف الشرعي

الديون المرجوة السداد تعتبر جزء من الوعاء الزكوي أياً كانت نسبة الرجاء. أما الديون الهالكة أو المعدومة فتخصم من دخل الفترة وبالتالى لاتدخل في الوعاء الزكوي

المخزونات

المخزونات هي أصول:

*محتفظ بها للبيع خلال دورة النشاط العادية .في مرحلة الإنتاج ليصبح فيما بعد قابلا البيع .تنقسم المخزونات إلى

مواد خام

بضاعة تحت التصنيع

بضاعة مكتملة الصنع

مستهلكات (في شكل مواد أو لوازم تستهلك في عملية الإنتاج أو في تقديم الخدمات)

تأخذ المخزونات أوضاعاً متعددة مثل بضاعة بالمخازن أو بضاعة بالطريق أو لدى الغير.

التكييف الشرعي

تقوم على أساس القيمة السوقية وذلك بالنسبة للبضاعة المشتراة بقصد إعادة بيعها اويؤخذ سعرالجملة لمن يبيع بالجملة وسعر التجزئة لمن يبيع بالتجزئة ، وتدرج ضمن الأصول الزكوية . أم البضاعة التي صنعتها الشركة بقصد البيع ، فتقوم على أساس القيمة السوقية للخامات والتكلفة المضافة لها .

أما المستهلكات فتقوم بسعر التكلفة مع مراعاة التقادم .

النقد

هي المبالغ النقدية من جميع العملات الورقية والمعدنية، سواء كانت بعملة بلد المزكي أو عملة بلد آخر

التكييف الشرعي

تضاف إلى الأصول الزكوية بعد أن تدرج النقود بالعملة المحلية بقيمتها الدفترية، و تقيم العملات الأجنبية بقيمتها بسعر الصرف السائد يوم وجوب الزكاة

الإفصاح المطلوب في القوائم المالية

يجب أن تفصح القوائم المالية على الأقل عما يلي:

١) السياسة المحاسبية المستخدمة في معالجة مخصص الزكاة.

٢) ملخص بعناصر ومبالغ وعاء الزكاة الرئيسة للفترة الحالية والفترة السابقة

٣) رصيد مخصص الزكاة في أول الفترة والإضافات والاستبعادات التي تمت خلال الفترة ورصيد آخر الفترة.

٤) مبلغ الربط النهائي المعتمد لكل فترة ومبالغ الفروقات بينه وبين مخصص الزكاة لتلك الفترة وملخص عن طبيعتها.

٥) السنوات التي لم تربط عنها الزكاة ربطا نهائيا وأسباب ذلك والجهة.

المعروض عليها الخلاف ، إن وجد ، بين المصلحة والمنشأة – لجنة الاعتراض ٠٠ الخ والمبلغ محل الخلاف .

٦) مخصص الزكاة للمنشأة التابعة الذي التزمت به المنشأة المسيطرة .