

# قائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة

دكتور/ محمود عبد الرحمن  
دكتوراه الفلسفة فى المحاسبة  
قسم المحاسبة و المراجعة  
كلية التجارة – جامعة عين شمس

## قائمة الدخل:

هي عبارة عن تقرير يقيس مدى نجاح أعمال المنشأة خلال فترة زمنية معينة بما تظهره من قدرة المنشأة الكسبية فهي بمثابة قياس وتقويم للأداء الاقتصادي للمنشأة عن تلك الفترة ، فهي تساعد في التنبؤ بمقدار وتوقيت ودرجة عدم التأكد بالتدفقات النقدية المستقبلية.

## أهمية قائمة الدخل:

تساعد قائمة الدخل مستخدمي القوائم المالية في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية بطرق متعددة وهي:

١. تقييم الأداء الماضي للمنشأة وبالتالي يمكن عمل تنبؤات بالتدفقات النقدية في المستقبل بقدر مناسب من الثقة.

٢. تساعد على تحديد خطر عدم تحقيق تدفقات نقدية معينة مما يتيح للمستخدم تقدير أثر التغير في الطلب على منتج الشركة على الإيرادات والمصروفات ومن ثم أثره على الدخل

٣. الأداء التشغيلي هو الوسيلة الرئيسية لتوليد الإيراد ومن ثم النقدية فنتائج العمليات التشغيلية المستمرة والمنتظمة يكون لها عادة أهمية أكبر من نتائج الأنشطة والأحداث غير المتكررة.

٤. الرقم النهائي للدخل لا يعطي صورة كاملة فأخذ قائمة الدخل بصورة متكاملة وتفصيلية يوفر معلومات عن طبيعة الدخل واحتمالات استمراره في المستقبل.

عملية تحديد الدخل تخضع للعديد من الافتراضات والمبادئ الأساسية مثل افتراض الفترات المحاسبية وافتراض استمرارية الوحدة ومبدأ تحقق الإيراد وبمبدأ المقابلة.

## قياس الدخل:

يتم تعريف الدخل بطرق مختلفة عند كل من المحاسبين والاقتصاديين حيث يتبنى الاقتصاديون مدخل المحافظة على رأس المال (أو التغير في حقوق الملكية) ويتبنى المحاسبون مدخل تحليل المعاملات كالتالي:

١. مدخل المحافظة على رأس المال: وفقاً لهذا المدخل يعرف الاقتصاديون الدخل بأنه التغير في الثروة الحقيقية لمشروع ما بين بداية ونهاية الفترة المعنية.

الدخل = (مجموع الأصول – مجموع الالتزامات في بداية الفترة) - (مجموع الأصول – مجموع الالتزامات في نهاية الفترة) وذلك بعد تعديله بمقدار الاستثمارات الإضافية أو المسحوبات (التوزيعات على الملاك) خلال الفترة فهو مدخل التغير في حقوق الملكية.

فهذا المدخل لا يزود قارئ القوائم المالية بالبيانات التفصيلية الخاصة بالإيرادات والمصروفات والتي تعتبر مهمة لتقييم المقدرة الكسبية للمنشأة وتقييم الأداء الاقتصادي الخاص بها.

## 2- مدخل تحليل العمليات:

يقوم المحاسبون بتعريف الدخل على أساس المعاملات الكاملة التي تحدث للإيرادات والمصروفات (متضمنة المكاسب والخسائر) حيث يعرف الدخل على أنه الفرق بين الإيرادات والمصروفات الناتجة عن المعاملات الكاملة والأحداث الأخرى.

يتم الاستناد على أساس الاستحقاق في مقابلة الإيرادات بالمصروفات فضلاً عن استخدام مبدأ التكلفة التاريخية في القياس.

لا يتم تسجيل التغيرات في الأصول و الالتزامات إلا إذا كانت هناك معاملات وأحداث وظروف تم حدوثها وهناك دليل موضوعي قابلة للتحقق على قيمة هذه التغيرات.

مدخل تحليل العمليات هو المدخل المستخدم في المحاسبة.

عناصر قائمة الدخل:

الإيرادات: هي التدفقات النقدية الداخلة أو الزيادة في الأصول الأخرى للمنشأة أو النقص في التزاماتها أو الاثنان معاً و الناتجة خلال الفترة عن إنتاج وتسليم السلع أو تأثر الخدمات أو الأنشطة الأخرى والناتجة عن ممارسة المنشأة لنشاطها الرئيسي الهادف إلى تحقيق الربح الذي يؤدي إلى تغيير حقوق الملكية.

المصروفات: هي التدفقات النقدية الخارجة أو النقص في الأصول الأخرى للمنشأة أو الزيادة في التزاماتها أو الاثنان معاً والناتجة خلال الفترة من إنتاج وتسليم السلع أو تأدية الخدمات أو تنفيذ الأنشطة الأخرى الناتجة عن ممارسة المنشأة لنشاطها الرئيسي الهادف إلى تحقيق الربح الذي يؤدي إلى تغيير حقوق الملكية.

المكاسب هي الزيادة في حقوق الملكية (صافي الأصول) الناتجة عن الأنشطة العرضية للمنشأة أو الزيادة في حقوق الملكية الناتجة عن كل المعاملات والأحداث الأخرى والظروف التي تؤثر في المنشأة خلال الفترة ما عدا تلك الناتجة عن الإيرادات أو الاستثمارات بواسطة الملاك.

الخسائر: هي النقص في حقوق الملكية (صافي الأصول) الناتج عن الأنشطة العرضية للمنشأة أو النقص في حقوق الملكية الناتج عن كل المعاملات والأحداث الأخرى والظروف التي تؤثر في المنشأة خلال الفترة ما عدا تلك الناتجة عن المصروفات أو التوزيعات على الملاك.

تبويب الإيرادات في قائمة الدخل:

الإفصاح عن المصادر الرئيسية للإيرادات وإظهارها بشكل مستقل عن مصادر الإيرادات الثانوية الأخرى يعتبر من الأهداف الرئيسية لقائمة الدخل.

التفرقة بين الإيرادات ووفورات أو تخفيضات التكلفة:

الإيرادات تنتج عن الزيادة المحققة في قيم الأصول في حين أن الوفورات أو

التخفيضات في التكاليف هي عبارة عن نفقات استطاعت المنشأة تجنبها.

تبويب المصروفات في قائمة الدخل:

هناك العديد من الأسس لتبويب المصروفات إلا أن التبويب الطبيعي

والوظيفي يعتبران أكثر هذه الأسس أهمية واستخداماً.

التبويب الطبيعي: يتم تقسيم المصروفات على أساس طبيعة عناصر المصروفات

مثل تكلفة البضاعة المباعة والأجور والاستهلاكات.

التبويب الوظيفي: يتم تقسيم المصروفات إلى مجموعات تعكس كل مجموعة منها

وظيفة من الوظائف الرئيسية للمنشأة مثل:

تكلفة البضاعة المباعة تعكس وظيفة التصنيع أو الشراء.

المصروفات البيعية تعكس وظيفة البيع أو التسويق.

المصروفات الإدارية تعكس وظيفة الإدارة العامة للمنشأة.

المصروفات التمويلية تعكس وظيفة التمويل.

وهنا يمكن إظهار المصاريف الخاصة بالوظائف الفرعية التي تندرج تحت

هذه الوظائف الرئيسية.

التفرقة بين التكلفة والمصروف والخسارة:

التكلفة: عبارة عن كمية الموارد المضحى بها أو التعهدات التي تم الارتباط بها في

سبيل الحصول على سلع وخدمات والتي تعتبر في وقت الحصول عليها أصول مثل

المخزون السلعي والأصول الثابتة والتأمين المقدم.

المصروف: استخدام الأصول والخدمات في توليد الإيرادات والذي يعني نقص أو

استنفاد الأصول أو التكلفة وتحولها إلى مصروف، فالمصروف عبارة عن تكلفة

مستنفذة في سبيل تحقيق الإيراد.

الخسارة : هي نفقات غير منتجة أو استنفاد للأصول دون الحصول على مقابل فهي الأثر غير المرغوب (التخفيض في الأصول) الذي لا يتعلق مباشرة بالتشغيل العادي والذي لا يمكن تجنبه مثل الخسارة الناتجة من العواصف والأعاصير والخسارة الناتجة من بيع الأصول الثابتة.

مكونات عناصر الدخل:

قد يتم تبويب مكونات قائمة الدخل على شكل أقسام تقدم مؤشرات ذات دلالة محددة ويمكن حصر مكونات قائمة الدخل في المكونات أو الأقسام الآتية:

#### 1- قسم العمليات التشغيلية:

الخسارة: هي نفقات غير منتجة أو استنفار...

يختص بتقرير إيرادات ومصروفات العمليات الرئيسية للمنشأة وينطوي على المجموعات أو البنود المتضمنة في نتائج التشغيل العادي وهي:

أ. الإيرادات من مبيعات السلع والخدمات: وتتضمن عناصر المبيعات

والخصومات والمسموحات والمردودات وأي عناصر أخرى تتعلق بتحديد

صافي إيراد المبيعات.

ب. تكلفة البضاعة المباعة: وتتضمن كل العناصر الخاصة بتحديد تكلفة البضاعة

المباعة أو مصروفات تقديم الخدمة.

ج. مصروفات البيع: وهو قسم فرعي يعرض المصروفات الناتجة عن جهود

المنشأة لتحقيق المبيعات.

د. مصروفات إدارية أو عمومية: وهو قسم فرعي يعرض مصروفات الإدارة

العامة.

#### 2- قسم العمليات غير التشغيلية: يختص بتقرير الإيرادات والمصروفات الناتجة عن

الأنشطة الثانوية التي تمارسها المنشأة بالإضافة إلى المكاسب والخسائر غير العادية

أو غير المتكررة – وليس الاثنین معاً – والتي عادة ما يتم التقرير عنها في المجموعتين التاليتين:

أ. الإيرادات والمكاسب الأخرى: وهي عبارة عن الإيرادات المكتسبة أو المكاسب المحققة بعد استبعاد أي مصروفات خاصة بها والناجمة عن المعاملات غير التشغيلية.

ب. المصروفات والخسائر الأخرى: وهي عبارة عن المصروفات أو الخسائر التي تتحملها المنشأة بعد استبعاد الإيرادات المتعلقة بها والناجمة عن المعاملات غير التشغيلية.

3- ضرائب الدخل: تظهر كبند مستقل حيث يتم الإفصاح عن الدخل من النشاط المستمر قبل الضرائب وبعد استقطاع الضريبة.

4- الأنشطة المستبعدة والعمليات غير المستمرة: ويختص بإظهار المكاسب والخسائر الجوهرية الناتجة عن استبعاد نشاط أو جزء من أنشطة المنشأة.

5- البنود الاستثنائية: وتتضمن المكاسب والخسائر غير العادية وغير المتكررة والتي لا ترتبط بالنشاط العادي للمنشأة.

6- الآثار التراكمية الناتجة عن التغيير في المبادئ المحاسبية: وهي المحصلة النهائية أو القيمة التراكمية نتيجة تغيير مبدأ محاسبي من فترة لفترة محاسبية.

7- ربحية السهم: وهي ما توفر عرضاً مختصراً للأرباح أو الخسائر الخاصة بالسهم عن الفترة والتي يتم احتسابها بقسمة الدخل من النشاط التشغيلي أو المستمر أو أي

نوعيات أخرى من الدخل على متوسط عدد الأسهم العادية .

عرض البيانات في قائمة الدخل أو الأشكال البديلة لإعداد قائمة الدخل:

تعارف المحاسبون على شكلين لإعداد قائمة الدخل:

1- قائمة الدخل ذات المرحلة الواحدة: يتم تبويب عناصر الدخل إلى قسمين أساسيين:

الأول: الإيرادات أياً كان مصدرها سواء من النشاط الرئيسي للمنشأة أو من المصادر الثانوية الأخرى.

الثاني: المصروفات أياً كان نوعها سواء خاصة بتكلفة البضاعة المباعة أو المصروفات البيعية والإدارية أو المصروفات الأخرى.

وتتضمن مقابلة إجمالي الإيرادات بإجمالي المصروفات وصولاً إلى صافي الدخل عن الفترة وهي شائعة الاستخدام لأن التويب المتسع يجعلها مرنة بالإضافة إلى البساطة والسهولة في إعدادها وفهم محتوياتها ص 148.

2- قائمة الدخل ذات المراحل المتعددة:

يستند إعدادها إلى كل من الاعتبارين الآتيين ص 150:

أ. التفرقة بين الإيراد الناتج عن النشاط الرئيسي للمنشأة وبين الإيراد الناتج عن أنشطة أخرى عرضية أو ثانوية.

ب. التفرقة بين المصروفات الخاصة بالنشاط الرئيسي للمنشأة وبين المصروفات الأخرى العرضية الناتجة عن ظروف أو سياسة مالية معينة للمنشأة فضلاً عن التويب الوظيفي.

وتظهر المراحل الوسيطة كالتالي:

- إجمالي الدخل (هامش الربح الإجمالي) ويمثل الفرق بين صافي المبيعات وتكلفة البضاعة المباعة.
- صافي الدخل من العمليات وهو عبارة عن الفرق بين إجمالي الدخل وإجمالي المصروفات التشغيلية.
- صافي الدخل من النشاط المستمر: وهو عبارة عن صافي الدخل من العمليات بعد تعديله ببند الإيرادات الأخرى والمصروفات الأخرى.
- صافي الدخل السنوي: وهو عبارة عن صافي الدخل من النشاط المستمر بعد تعديله بالبند الأخرى.



المشاكل الخاصة بقياس الدخل السنوي:

ما يجب أن يتضمنه رقم صافي الدخل ما زال موضوع جدل وخلاف فهناك رأيان:  
1- الرأي الأول يقوم على مفهوم الدخل الشامل للمنشأة الذي يرى أن جميع البنود التي يترتب عليها تغيير في وضع المنشأة من بداية الفترة المالية ينبغي أن تظهر في قائمة الدخل عن الفترة المعدة عنها القائمة وبالتالي حساب الأرباح المحتجزة لن يتأثر بتلك البنود ولن يظهر فيه سوى الدخل أو الخسارة الصافية بالإضافة للتوزيعات المعلن عنها. لأن هذا يعكس قدرة المنشأة على توليد الدخل في المدى الطويل.  
ويدعمون رأيهم بأن أي مكاسب أو خسائر إنما هي نتيجة مباشرة أو غير مباشرة لعمليات المنشأة وتساهم في الربحية على المدى الطويل ومن ثم يجب أن تدخل في احتساب صافي الدخل.

وأن هناك خطورة في سوء تفسير بيانات الدخل إذا ما تم معالجتها بعيداً عن قائمة الدخل حيث أن هذا سوف يعطي للمنشأة ميزة تمرير الخسائر من خلال حساب الأرباح المحتجزة والمكاسب من خلال قائمة الدخل، وأن أي ميزة أو مرونة للإدارة بالتأثير على قائمة الدخل سوف يؤثر بشكل غير صحيح.

فخلاصة هذا المفهوم ضرورة إدراج جميع البنود التي تحدث خلال الفترة في قائمة الدخل حيث يرى قارئ القوائم أنها تعكس جميع الأحداث التي حدثت خلال الفترة وأن عند إيضاح طبيعة البنود الاستثنائية وغير العادية سوف يسمح للقارئ أن يحدد مدى دلالتها ومدى تأثيرها على ربحية المنشأة سواء في الماضي أو المستقبل.

2- الرأي الثاني يقوم على مفهوم دخل العمليات الناتج عن الأداء الجاري والذي يرى

أن قائمة الدخل يجب أن تعكس نتائج الأداء التشغيلي للمنشأة عن الفترة في ظل ظروف التشغيل العادية ومن ثم فإن رقم صافي الدخل سوف يظهر فقط المكاسب المتكررة المنتظمة للمنشأة اعتماداً على أعمالها العادية، كما يرون أن المكاسب أو الخسائر غير المنتظمة وتسويات سنوات سابقة لا تمثل ولا تعكس المقدرة الكبيرة

لمستقبل المنشأة كما أنه يترتب على إظهارها إعطاء صورة غير صادقة عن أداء المنشأة خلال الفترة الجارية ويجب عدم إدخالها في صافي الدخل بل تقفل مباشرة في حساب الأرباح المحتجزة كمفردات مستقلة وذات طبيعة خاصة.

كما أن قراء القوائم المالية غير مدربين على التفرقة بين البنود العادية وغير العادية أو الاستثنائية مما سيؤدي إلى تضليل وبلبله القراء لو دخلت في احتساب صافي الدخل، كما أن معالجة التسويات الخاصة بسنوات سابقة في قائمة الدخل يؤدي إلى عدم صحة أرقام الدخل السابقة الحالية.

لذا حاول مجلس مبادئ المحاسبة تبني حل وسط بين الرأيين عن طريق تبني المفهوم الشامل المعدل ومضمونه أن الدخل الصافي للمنشأة ينبغي أن يعكس جميع عناصر المكاسب والخسائر المحققة خلال الفترة باستثناء التسويات المتعلقة بسنوات سابقة والتي يجب أن تظهر في صورة تعديل أو تسوية رصيد الأرباح المحتجزة في بداية الفترة.

بعض المشاكل التي يواجهها المحاسب عند قياس الدخل وإعداد قائمة الدخل:

#### 1- التسويات المتعلقة بفترات محاسبية سابقة:

وقد يكتشف المحاسب بعض الأخطاء التي تكون حدثت عند قياس الدخل وإعداد القوائم المالية لفترات محاسبية سابقة يتعين معالجتها بأثر رجعي عن طريق تحميلها أو إضافتها إلى رصيد الأرباح المحتجزة في بداية الفترة وذلك حتى لا تؤثر على رقم صافي الدخل الخاص بالفترة الحالية كالتالي:

أ. إذا كان الخطأ يمثل عجزاً في مصروفات السنوات السابقة يجب إنقاص

الأرباح المحتجزة لأن العلاقة بين المصروف والربح علاقة عكسية.

ب. إذا كان الخطأ يمثل زيادة في مصروفات السنوات السابقة يجب زيادة الأرباح

المحتجزة.

ج. إذا كان الخطأ يمثل عجزاً في حساب إيرادات السنوات السابقة يجب زيادة الأرباح المحتجزة لأن العلاقة بين الإيراد والربح علاقة طردية وإثبات الإيرادات المستحقة.

د. إذا كان الخطأ يمثل زيادة في حساب إيرادات السنوات السابقة يجب تخفيض الأرباح المحتجزة.

## 2- المكاسب أو الخسائر غير العادية:

تمثل البنود الناتجة عن أحداث أو عمليات تختلف بدرجة كبيرة عن الأنشطة العادية للمنشأة ولا ترتبط مباشرة بالعمليات الأساسية للمنشأة وتتميز بكونها:

أ. غير مألوفة أو معتادة الحدوث فلا ترتبط بالنشاط العادي للمنشأة.

ب. غير متكررة أي نادرة ويصعب توقعها أو التنبؤ بها.

فيمكن أن تتميز بأحد الخاصيتين ولكن لا تجمع بينهما في وقت واحد يجب أن تظهر مع الإيرادات والمصروفات العادية والمتكررة إذا لم تكن جوهرية أو ذات أهمية في حين إذا كانت جوهرية وأهميتها النسبية كبيرة فإنه يجب الإفصاح عنها بطريقة مستقلة وقبل معالجة نتائج الأنشطة المستبعدة أو البنود فوق العادية أو الاستثنائية.

منع مجلس معايير المحاسبة المالية FASB عرض هذه البنود خالية من الأثر الضريبي تمييزاً لها عن البنود الاستثنائية التي تظهر خالية من الأثر الضريبي لتمكين مستخدمي القوائم المالية من التفرقة بسهولة.

## 3- معالجة البنود الاستثنائية:

تتمثل هذه البنود في نتائج أحداث أو عمليات غير عادية غير مرتبطة بالنشاط العادي للمنشأة وتنتج عن ظروف خاصة يصعب على الإدارة توقعها أو التنبؤ بها كما لا يتوقع حدوثها بصورة متكررة .

طبقاً لرأي APB يمكن تمييزها بواسطة كل من طبيعتها غير العادية من ناحية وعدم تكرار أو ندرة حدوثها من ناحية أخرى مما يعني ضرورة توافر الخاصيتين

معاً لتصنيف الحدث أو المعاملة على أنها بند استثنائي فيستند المحاسب إلى المعيارين التاليين:

- أ. أن يكون الحدث ذا طبيعة غير عادية.
  - ب. أن يكون الحدث غير متكرر أو نادر الحدوث.
- حدد مجلس المبادئ المحاسبية بنود المكاسب والخسائر التالية على أنها لا تمثل بنوداً استثنائية:

- أ. تخفيض قيمة حسابات المدنيين والمخزون والمعدات المؤجرة للغير وتكاليف البحث والتطوير المؤجلة أو الأصول الأخرى غير الملموسة.
- ب. المكاسب أو الخسائر الناتجة عن مبادلة أو تحويل العملات الأجنبية بما فيها تلك المرتبطة بعمليات إعادة التقدير.
- ج. المكاسب أو الخسائر الأخرى الناتجة عن التخلص من أو بيع الآلات والمعدات المستخدمة في النشاط.
- د. المكاسب أو الخسائر الناتجة عن استبعاد نشاط من أنشطة المنشأة.
- هـ. الآثار الناتجة عن التوقف عن العمل بما فيها تلك المتعلقة بالمنافسين والموردين الرئيسيين.
- و. تعديل المستحقات الخاصة بالعقود طويلة الأجل.

فطابق المعايير السابقة يتوقف على خبرة المحاسب وحكته وفي حالة عدم توافر المعيارين: غير عادي وغير متكرر معاً في بند ما فإنه في هذه الحالة لا يجب تصنيفه على أنه بند استثنائي وإنما يتم تصنيفه ضمن بنود المكاسب أو الخسائر غير العادية. ويجب عرض هذه البنود الاستثنائية في قائمة الدخل بنفس الفترة المحاسبية التي حدثت فيها بشكل مستقل بعد تحديد صافي الدخل من النشاط المستمر وقبل الوصول إلى صافي الدخل السنوي على أن يتم إظهارها خالية من الأثر الضريبي.

4- معالجة نتائج الأنشطة الاقتصادية المستبعدة:

اصطلاح (النشاط المستبعد) يشير إلى نشاط اقتصادي مستقل عن الأنشطة الأخرى التي تزاولها المنشأة.

قدم مجلس مبادئ المحاسبة العديد من الأمثلة للأحداث التي يمكن اعتبارها نشاطاً مستبعداً كما يلي:

أ. قيام منشأة صناعية ببيع فرع صناعة الراديو مع الإبقاء على فرع صناعة التلفزيون.

ب. قيام شركة صناعية تنتج منتجات مختلفة ببيع القسم الخاص بالصناعات الإلكترونية فقط مع الإبقاء على باقي أنشطتها الصناعية.

ج. قيام شركة لتوزيع المواد الغذائية بالاستغناء عن قسم تجارة التجزئة مع الإبقاء على قسم تجارة الجملة.

كما قدم المجلس أمثلة عن بعض المعاملات التي لا تمثل نشاط مستبعد كما يلي:

أ. قيام إحدى شركات إنتاج الأثاث ببيع أحد خطي الإنتاج التابعين لها.

ب. استغناء إحدى شركات إنتاج ملابس الأطفال عن قسم تصميم الملابس الأجنبية وبيعه.

ج. قيام شركة لإنتاج الملابس ببيع خط إنتاج الملابس الصوفية والتركيز على خطوط إنتاج الملابس المصنعة من الألياف الصناعية.

الإجراء المحاسبي المتبع لتحديد نتيجة أعمال النشاط المستبعد يتمثل في الآتي:

أ. تحديد نتيجة عمليات النشاط المستبعد عن الفترة من بداية العام الذي تم فيه الاستبعاد وحتى تاريخ الاستبعاد وذلك عن طريق مقابلة إيرادات ومصروفات تلك الفترة وتحديد الخسارة أو الربح عنها.

ب. تحديد المكاسب أو الخسائر الناتجة عن عملية تصفية الأصول الخاصة

بالنشاط المصفى بإيجاد الفرق بين القيمة الدفترية وقيمة التصفية.

ج. تحديد نتيجة أعمال النشاط المستبعد بتجميع أرباح وخسائر عمليات النشاط المستبعد من بداية الفترة وحتى تاريخ الاستبعاد مع المكاسب أو الخسائر الناتجة عن عملية تصفية الأصول الخاصة بالنشاط المستبعد أي أ + ب.

يجب الإفصاح عن نتائج النشاط المستبعد بطريقة مستقلة في قائمة الدخل عن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة بعد الوصول إلى الدخل من العمليات المستمرة وقبل معالجة البنود الاستثنائية مع ملاحظة إظهار نتائج النشاط المستبعد خالية من الأثر الضريبي.

#### 5- تغيير تطبيق المبادئ المحاسبية:

طبقاً لمفهوم الثبات أو التجانس فإنه يجب عدم تغيير تطبيق المبادئ المحاسبية من فترة لأخرى حيث أن هذا التغيير يؤدي إلى تقلبات في قيمة الدخل نتيجة لتطبيق قواعد محاسبية مختلفة عن تلك القواعد السابقة حيث تنعدم خاصية القابلية للمقارنة بين نتائج الفترات المختلفة بنفس المنشأة فطبيعة وأثر التغيير المحاسبي يجب الإفصاح عنه في القوائم المالية الخاصة بالفترة التي حدث فيها التغيير ومن القيود على هذا الإفصاح تحديد الفروق المتراكمة في قيم الأصول الناتجة بعد استبعاد أثر الضرائب ومع إظهار هذه الفروق بطريقة مستقلة في قائمة الدخل المتعلقة بالسنة التي اتخذ فيها قرار التغيير على أن يتم إظهارها في مرحلة تالية للوصول إلى صافي الدخل من النشاط العادي مثل البنود الاستثنائية وهذا التغيير يتم بأثر رجعي على السنوات السابقة.

#### 6- التغيير في التقديرات المحاسبية:

التقديرات ملازمة للعمليات المحاسبية وتغيير التقديرات عادة ما يتطلبه تغيير الظروف بمرور الوقت أو ظهور مستجدات أو الحصول على معلومات إضافية لم تكن متوفرة من قبل ويتم المحاسبة عنها في الفترة التي حدث فيها التغيير في التقدير

وذلك إذا ما أثرت على هذه الفترة فقط أو في فترة التغيير و الفترات التالية لها إذا ما أثر التغيير على كل منها. ولا يتم معالجة التغير في التقديرات بأثر رجعي.

ربحية السهم:

عادة ما يتم تلخيص نتائج أعمال الشركة في رقم واحد هام هو صافي الدخل ويعتبر المؤشر الأكثر أهمية هو رقم ربحية السهم:

ربحية السهم = صافي الدخل

المتوسط المرجح للأسهم العادية المصدرة

وفي حالة وجود أسهم ممتازة:

ربحية السهم = صافي الدخل – التوزيعات على الأسهم الممتازة

المتوسط المرجح للأسهم العادية

ربحية السهم تقيس العائد المكتسب لكل سهم من الأسهم العادية وليس المبلغ المدفوع لحملة الأسهم في شكل توزيعات.

تستخدم نسبة (صافي دخل السهم) أو (ربح السهم) في نشرات الاكتتاب

والتقارير السنوية للمساهمين كما تركز عليها الصحافة المالية والمحللون الماليون

نظراً لأهمية ربحية السهم فإن المعايير المحاسبية تتطلب ضرورة الإفصاح عن

ربحية السهم ضمن قائمة الدخل وكذلك ربحية السهم عن كل من الدخل من العمليات

المستمرة والبنود الاستثنائية والأثر التراكمي الناتج عن التغيرات في المبادئ

المحاسبية سواء ضمن قائمة الدخل أو الملاحظات المرتبطة بها.

قائمة الأرباح المحتجزة:

تعد إحدى القوائم المالية الأربع التي تلتزم المنشآت بإصدارها سنوياً وذلك بالإضافة إلى قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية وتمثل قائمة الأرباح المحتجزة تصويراً شاملاً لأي تغييرات تحدث في الأرباح خلال الفترة المعدة عنها وبحيث تكون وسيلة للإفصاح عن التغييرات في الأرباح التي تطرأ على رصيد الأرباح المحتجزة في بداية الفترة وصولاً إلى رصيد الأرباح المحتجزة في نهاية الفترة ومثل هذه التغييرات يمكن حصرها في البنود التالية:

أ. التعديلات التي أدخلت على رصيد بداية الفترة الخاصة بالتسويات المتعلقة بفترات محاسبية سابقة.

ب. صافي الدخل (الخسارة) عن الفترة الحالية حيث تتم إضافة صافي الدخل وطرح صافي الخسارة.

ج. التحويلات السنوية من وإلى حساب الأرباح المحتجزة والمتعلقة بالاحتياطات القانونية أو المقررة طبقاً لقرارات إدارة المنشأة.

د. التوزيعات السنوية للدخل في صورة أرباح ومسحوبات مدفوعة لحقوق الملكية خلال العام.

ويظهر رصيد حساب الأرباح المحتجزة في قائمة المركز المالي ضمن القسم الخاص بحقوق الملكية باعتباره صافي أرباح (أو خسائر) السنوات السابقة بعد استئزال التوزيعات التي دفعت للمساهمين وما ينطوي عليه ذلك من إمكانية كون رصيده دائماً أو مديناً.

هناك بعض المنشآت أو بعض المساهمين يرون إمكانية دمج كل من قائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة في قائمة واحدة وذلك في محاولة لتجميع البيانات المتعلقة بالتغييرات في حقوق الملكية خلال الفترة في مكان واحد.

التحفظ الوحيد على إدماج القائمين معاً هو أن رقم صافي الدخل سوف يظهر في منتصف القائمة وليس نتيجة نهائية لها كما اعتاد القارئ في قائمة الدخل.