



المعيار رقم ٣٤ / التقارير المالية المرحلية



دورة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

أعدت ضمن الفعاليات العلمية

لهيئة الأوراق والأسواق المالية

بالتعاون مع

جمعية المحاسبين القانونيين السوريين لعام ٢٠٠٩

إعداد

الأستاذ الدكتور خالد الخطيب

أستاذ في كلية الاقتصاد بجامعة دمشق

دمشق - سورية

تشرين الثاني ٢٠٠٩

التقارير المالية المرحلية

مقدمة :

تشكل القوائم المالية والإيضاحات المرفقة بها وسيلة الإبلاغ الرئيسية التي يعتمد عليها مستخدمو المعلومات المحاسبية ، وتعتبر التقارير المالية السنوية المدققة هي الوسيلة الأولى التي يعتمد عليها متخذي القرارات الاقتصادية ، إلا أن للتغيرات المتسارعة والأحداث المتلاحقة التي تمر بها المنشأة تجعل الحاجة متزايدة لوجود معلومات تغطي فترات أقصر من سنة واحدة ، ومن هنا تستمد التقارير المالية المرحلية أهميتها والتي تبقى مستخدم المعلومات المحاسبية على اطلاع مستمر على نتائج أعمال الشركة ومركزها المالي إما بشكل ربع سنوي أو نصف سنوي أو حتى شهري .

هدف المعيار

يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٤) إلى وصف وتحديد الحد الأدنى من محتوى التقارير المالية المرحلية ، وكذلك وصف مبادئ الاعتراف والقياس في القوائم المالية المختصرة أو الكاملة لفترة مالية مرحلية معينة ، مما يساهم في تعزيز اتخاذ مستخدمي المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الرشيدة .

نطاق المعيار

لا يحدد معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٤) المنشآت التي يتوجب عليها نشر التقارير المالية المرحلية أو عدد مرات نشر تلك التقارير ، أو الفترة التي يجب نشر هذه التقارير خلالها بعد نهاية الفترة المرحلية .

وبهذا الخصوص يتضمن المعيار مايلي :

أ - يشجع هذا المعيار المنشآت التي يتم تداول أسهمها في سوق الأوراق المالية على تقديم تقارير مالية مرحلية تنسجم مع مبادئ الاعتراف والقياس والإفصاح الواردة في هذا المعيار ، وبشكل خاص يشجع المعيار هذه المنشآت على مايلي :

_ تقديم تقارير مالية مرحلية تغطي النصف الأول من سنتها المالية على الأقل .

_ أن تنشر هذه التقارير خلال فترة لا تزيد عن ٦٠ يوماً من نهاية الفترة المالية المرحلية .

ب - تلتزم المنشأة بمتطلبات هذا المعيار إذا تم الطلب من المنشأة بموجب تشريع محلي أو إذا اختارت نشر تقارير مالية مرحلية بموجب معايير الإبلاغ المالي الدولية ، وعندها يجب أن تلتزم المنشأة بكافة متطلبات هذا المعيار .

ج- في حالة عدم قيام المنشأة بنشر تقارير مالية مرحلية أو تقديمها لتقارير مالية مرحلية لا تمثل لمعيار المحاسبة الدولي رقم (٣٤) فإن ذلك لا يمنع من امتثالها لمعايير الإبلاغ المالي الدولية عند إعدادها التقارير المالية السنوية الممتثلة لهذه المعايير .

التعريفات والمصطلحات الواردة في المعيار :

الفترة المرحلية : هي الفترة التي تعد عنها التقارير المالية وتغطي فترة أقل من سنة مالية كاملة

التقرير المالي المرحلي : هو التقرير المالي الذي يحتوي إما على مجموعة كاملة من البيانات المالية ، أو على مجموعة من القوائم المالية المختصرة .

متطلبات المعيار :

أولاً : شكل ومحتوى التقارير المالية المرحلية :

أ_ إذا أصدرت المنشأة مجموعة كاملة من القوائم المالية في التقرير المرحلي (الميزانية ، بيان الدخل ، بيان التغيرات في حقوق الملكية ، بيان التدفقات النقدية ، السياسات المحاسبية والإيضاحات التفسيرية) ، عندها يجب أن تمثل تلك القوائم المالية لمعيار المحاسبة الدولي رقم (١) .

ب_ إذا اختارت المنشأة إعداد قوائم مالية مختصرة ، فإن التقرير المالي المرحلي يجب أن يتضمن كحد أدنى مايلي :

_ ميزانية عمومية مختصرة .

_ بيان دخل مختصر .

_ بيان مختصر يبين إما كافة التغيرات في حقوق الملكية أو التغيرات في حقوق الملكية باستثناء العمليات الرأسمالية مع الملاك والتوزيعات على الملاك .

_ بيان تدفق نقدي مختصر .

_ ملاحظات تفسيرية مختصرة .

ج_ إذا نشرت المنشأة تقارير مالية مرحلية مختصرة ، يجب أن تتضمن تلك التقارير كحد أدنى العناوين والمجاميع الفرعية الواردة في آخر قوائم مالية سنوية والملاحظات التفسيرية كما هو مطلوب بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٤) .

د_ يجب عرض حصة السهم الأساسية من الأرباح وحصة السهم المختصرة في بيان الدخل .

هـ_ إذا تم إعداد القوائم المالية السنوية للمنشأة على أساس قوائم موحدة يجب عندها إعداد التقرير المالي المرحلي وفق نفس الأساس .

ثانياً : الإيضاحات التفسيرية المختارة :

أ_ إن الملاحظات التفسيرية المطلوبة قد صممت لتقديم معلومات تفسيرية حول الأحداث والعمليات الهامة التي تساعد في فهم التغيرات في نتائج أعمال المنشأة ومركزها المالي منذ آخر قوائم بيانات مالية سنوية ، ولا يجيز هذا المعيار تكرار الإفصاحات الواردة في التقارير المالية السنوية ضمن التقارير المالية المرحلية .

ب_ يورد المعيار الحد الأدنى للمعلومات الواجب اادارجها ضمن إيضاحات التقرير المالي المرحلي المؤقت (المرحلي) - وفق الفقرة ١٦ من المعيار والتي تتضمن :

_ عبارة تفيد بإتباع نفس السياسات المحاسبية الواردة في أحدث تقرير مالي سنوي سابق ، وأي تغييرات في السياسات المحاسبية إن وجدت .

_ تعليقات تفسيرية تبين العمليات التشغيلية الموسمية أو الدورية المتعلقة بالفترة المرحلية .

_ البنود غير العادية (من حيث طبيعتها ، حجمها ، أو عدد مرات حدوثها) .

_ طبيعة وقيمة التغيير في التقديرات في القوائم السابقة المنشورة (سواء سنوية أو مرحلية) .

_ إصدارات وإعادة شراء وتسديدات أدوات حقوق الملكية (الأسهم) أو أدوات الدين .

_ توزيعات الأرباح المدفوعة للسهم الواحد أو الإجمالية ، ولكل من الأسهم العادية والأسهم الأخرى .

_ الأحداث الهامة للفترة اللاحقة للفترة المرحلية الحالية والتي لم تظهر ضمن بيانات الفترة المرحلية الحالية .

_ إفصاحات قطاعية (قطاعات العمل أو قطاعات جغرافية) بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (١٤) .

_ التغييرات في هيكل المنشأة متضمنة عمليات اندماج والأعمال وإعادة الهيكلة .

_ التغييرات في الالتزامات الطارئة أو الأصول الطارئة منذ تاريخ آخر ميزانية عمومية سنوية .

كما يجب على المنشأة الإفصاح عن المعلومات الأخرى التي تتطلبها معايير الإبلاغ المالي الدولية بشكل إفرادي ومنها :

_ بيع وشراء بنود الممتلكات والمصانع والمعدات .

_ تصحيح أخطاء فترات سابقة .

_ العمليات مع الأطراف ذات العلاقة .

_ نعث سداد الديون أو الإخلال في تنفيذ اتفاقية دين لم يتم تصويبها لاحقاً .

_ التسويات القضائية .

_ تخفيض المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق وعكس ذلك التخفيض .

_ عكس أي مخصصات لتكاليف إعادة الهيكلة .

_ الاعتراف بخسارة تدني الأصول غير المتداولة الملموسة وغير الملموسة ، عكس الخسارة في الانخفاض .

_ التعهدات لشراء الممتلكات والمصانع والمعدات .

ثالثاً : الفترات التي يجب عرضها من خلال القوائم المالية المرحلية :

أ_ فيما يتعلق بالفترات المالية التي يتطلب تغطيتها بموجب القوائم المالية المرحلية

(الموقنة) فهي كمايلي :

١_ الميزانية العمومية كما هي في نهاية الفترة المالية المرحلية الحالية وميزانية مقارنة كما هي في نهاية السنة المالية السابقة مباشرة .

٢_ قائمة دخل للفترة المالية المرحلية الحالية وقائمة دخل تراكمية للسنة المالية الحالية حتى تاريخه ، مع قائمة دخل مقارنة للفترات المالية المرحلية نفسها (الفترة المرحلية والسنة حتى تاريخه) للسنة المالية السابقة .

٣_ قائمة تبين التغييرات في حقوق الملكية تراكمياً للسنة المالية الحالية حتى تاريخه ، مع قائمة مقارنة لفترة السنة حتى تاريخه للسنة المالية السابقة .

٤_ قائمة التدفق النقدي تراكمياً للسنة المالية الحالية حتى تاريخه ، مع قائمة مقارنة لنفس الفترة للسنة المالية السابقة .

ب_ إذا كانت أعمال المنشأة موسمية ولم يظهر أثرها في القوائم المرحلية ، يشجع المعيار الإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بتلك الأعمال لفترة ١٢ شهر سابقة والبيانات المالية المقارنة لها ، بالإضافة إلى القوائم المالية للفترة المرحلية

مثال (١) : التقرير المرحلي نصف السنوي :

ترغب الشركة (س) بعرض قوائمها المالية نصف السنوية لعام ٢٠٠٧ وفقاً لمتطلبات المعيار (٣٤) .

المطلوب بين ما هي الفترات التي ستغطيها محتويات القوائم المالية التي سترد في القوائم المالية المرحلية .

حل مثال (١) :

إن القوائم المالية التي يتطلب عرضها في التقرير المالي نصف السنوي لعام ٢٠٠٧ تتضمن مايلي :

(بافتراض إن السنة المالية للمنشأة تبدأ في ١/١ وتنتهي في ١٢/٣١)

١_ الميزانية في ٢٠٠٧/٦/٣٠ والميزانية المقارنة في ٢٠٠٦/١٢/٣١ .

٢_ قائمة دخل عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٧/٦/٣٠ وقائمة دخل مقارنة عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٦/٦/٣٠ . ولا حاجة لعرض البيانات التراكمية للسنة حتى تاريخه لأنها نفسها المعروضة لفترة نصف السنة .

٣_ قائمة تدفقات نقدية عن فترة (٦) شهور والمنتهية في ٢٠٠٧/٦/٣٠ ، وقائمة تدفقات نقدية مقارنة عن نفس الفترة من سنة ٢٠٠٦ .

٤_ قائمة تغيرات في حقوق الملكية للفترة المالية الحالية (تراكمية) عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٧/٦/٣٠ أي من ١/١-٢٠٠٧/٦/٣٠ ، وقائمة تغيرات في حقوق الملكية عن نفس الفترة من سنة ٢٠٠٦ .

مثال (٢) : ترغب الشركة (س) بعرض قوائمها المالية نصف السنوية لعام ٢٠٠٩ وفقاً لمتطلبات المعيار (٣٤) .

المطلوب بين ما هي الفترات التي ستغطيها محتويات القوائم المالية التي سترد في القوائم المالية المرحلية .

حل مثال (٢) :

إن القوائم المالية التي يتطلب عرضها في التقرير المالي نصف السنوي لعام ٢٠٠٩ تتضمن مايلي :

(بافتراض إن السنة المالية للمنشأة تبدأ في ١/١ وتنتهي في ١٢/٣١)

١_ الميزانية في ٢٠٠٩/٦/٣٠ والميزانية المقارنة في ٢٠٠٨/١٢/٣١ .

٢_ قائمة دخل عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٩/٦/٣٠ وقائمة دخل مقارنة عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٨/٦/٣٠ . ولا حاجة لعرض البيانات التراكمية للسنة حتى تاريخه لأنها نفسها المعروضة لفترة نصف السنة .

٣_ قائمة تدفقات نقدية عن فترة (٦) شهور والمنتهية في ٢٠٠٩/٦/٣٠ ، وقائمة تدفقات نقدية مقارنة عن نفس الفترة من سنة ٢٠٠٨ .

٤_ قائمة تغيرات في حقوق الملكية للفترة المالية الحالية (تراكمية) عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٩/٦/٣٠ أي من ١/١-٢٠٠٩/٦/٣٠ ، وقائمة تغيرات في حقوق الملكية عن نفس الفترة من سنة ٢٠٠٨ .

مثال (٣) : التقرير المرحلي ربع السنوي :

ترغب الشركة (س) بعرض قوائمها المالية ربع السنوية للربع الثالث لعام ٢٠٠٧ وفقاً لمتطلبات المعيار (٣٤) .

المطلوب : بين ماهي الفترات التي ستغطيها محتويات القوائم المالية التي سترد في القوائم المالية المرحلية .

حل مثال (٣) :

الربع الثالث يغطي الفترة من ٧/١-٢٠٠٧/٩/٣٠ أما القوائم المالية التي يتطلب عرضها في التقرير المالي ربع السنوي لعام ٢٠٠٧ تتضمن مايلي : (بافتراض أن السنة المالية للمنشأة تبدأ في ١/١ وتنتهي في ١٢/٣١ :

١_ الميزانية في ٢٠٠٧/٩/٣٠ والميزانية المقارنة في ٢٠٠٦/١٢/٣١ .

٢_ قائمة دخل عن :

أ_ فترة ثلاثة شهور المنتهية في ٢٠٠٧/٩/٣٠ (٧/١ - ٣٠/٩/٢٠٠٧) وقائمة دخل مقارنة عن نفس الفترة المنتهية في ٢٠٠٦/٩/٣٠ (٧/١ - ٣٠/٩/٢٠٠٦) .

ب_ تراكمياً من بداية السنة عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٧/٩/٣٠ (١/١ - ٢٠٠٧/٩/٣٠) وقائمة دخل تراكمية مقارنة عن نفس الفترة المنتهية في العام السابق ٢٠٠٦/٩/٣٠ (١/١ - ٢٠٠٦/٩/٣٠) .

٣_ قائمة تدفقات نقدية عن فترة (٩) شهور والمنتهية في ٢٠٠٧/٩/٣٠ ، وقائمة تدفقات نقدية مقارنة عن نفس الفترة من سنة ٢٠٠٦ .

٤_ قائمة تغيرات في حقوق الملكية للفترة المالية الحالية (تراكمية) عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٧/٩/٣٠ أي من ١/١ - ٢٠٠٧/٩/٣٠ ، وقائمة تغيرات في حقوق الملكية عن نفس الفترة من سنة ٢٠٠٦ .

مثال (٤) : التقرير المرحلي ربع السنوي :

ترغب الشركة (س) بعرض قوائمها المالية ربع السنوية للربع الثالث لعام ٢٠٠٩ وفقاً لمتطلبات المعيار (٣٤) .

المطلوب : بين ماهي الفترات التي ستغطيها محتويات القوائم المالية التي سترد في القوائم المالية المرحلية .

حل مثال (٢) :

الربع الثالث يغطي الفترة من ٧/١-٢٠٠٩/٩/٣٠ أما القوائم المالية التي يتطلب عرضها في التقرير المالي ربع السنوي لعام ٢٠٠٩ تتضمن مايلي : (بافتراض أن السنة المالية للمنشأة تبدأ في ١/١ وتنتهي في ١٢/٣١ :

١_ الميزانية في ٢٠٠٩/٩/٣٠ والميزانية المقارنة في ٢٠٠٨/١٢/٣١ .

٢_ قائمة دخل عن :

أ_ فترة ثلاثة شهور المنتهية في ٢٠٠٩/٩/٣٠ (٧/١ - ٣٠/٩/٢٠٠٩) وقائمة دخل مقارنة عن نفس الفترة المنتهية في ٢٠٠٨/٩/٣٠ (٧/١ - ٣٠/٩/٢٠٠٨) .

ب_ تراكمياً من بداية السنة عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٩/٩/٣٠ (١/١ - ٢٠٠٩/٩/٣٠) وقائمة دخل تراكمية مقارنة عن نفس الفترة المنتهية في العام السابق ٢٠٠٨/٩/٣٠ .

(١/١ - ٣٠/٩/٢٠٠٨) .

٣ _ قائمة تدفقات نقدية عن فترة (٩) شهور والمنتهية في ٣٠/٩/٢٠٠٩ ، وقائمة تدفقات نقدية مقارنة عن نفس الفترة من سنة ٢٠٠٨ .

٤ _ قائمة تغيرات في حقوق الملكية للفترة المالية الحالية (تراكمية) عن الفترة المنتهية في ٣٠/٩/٢٠٠٩ أي من ١/١ - ٣٠/٩/٢٠٠٩ ، وقائمة تغيرات في حقوق الملكية عن نفس الفترة من سنة ٢٠٠٨ .

خامساً : الأهمية النسبية

يجب تقييم أهمية البنود عند اتخاذ القرار المتعلق بكيفية الاعتراف أو قياس أو تصنيف أو الإفصاح عن البنود التي ستظهر في القوائم المالية المرحلية بحيث تتضمن التقارير المرحلية كافة المعلومات ذات الصلة بمركز المنشأة المالي وأدائها خلال تلك الفترة . مع العلم بأن عملية القياس للعديد من البنود الواردة في التقارير المرحلية تعتمد على التقديرات أكثر بشكل كبير من اعتمادها على القوائم المالية السنوية .

سادساً : الإفصاح في القوائم المالية السنوية :

إذا تم تغيير تقدير مبلغ وبشكل كبير كان قد ورد في التقرير المالي المرحلي خلال الفترة اللاحقة للتقرير المرحلي ولم يتم نشر تقرير مالي منفصل لتلك الفترة ، فيجب الإفصاح عن قيمة وطبيعة ذلك التغير في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية السنوية

سابعاً : الاعتراف والقياس :

أ_ السياسات المحاسبية :

عند إعداد القوائم المالية المرحلية يجب تطبيق نفس السياسات المحاسبية التي تستخدمها المنشأة في إعداد التقارير المرحلية كما هي مطبقة في البيانات المالية السنوية للمنشأة .
وإذا تم تطبيق سياسة محاسبية جديدة في فترة مرحلية معينة ، فإنه يجب تطبيق تلك السياسة ويتم إعادة عرض القوائم المرحلية المقارنة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (٨) .

ب_ القياس :

يجب أن تتم عمليات القياس المتعلقة بإعداد القوائم المالية المرحلية على أساس (السنة حتى تاريخه) ، ويجب أن لا تتأثر نتائج أعمال المنشأة بتكرار إعداد التقارير المالية المرحلية ، كما يجب مراعاة النقاط التالية في عملية القياس :

_ يجب معاملة الإيرادات التي يتم استلامها موسمياً أو بصورة دورية من حين لآخر بطريقة مماثلة عن تلك الواردة في القوائم المالية السنوية ، وبالتالي يجب الاعتراف بتلك الإيرادات أو تأجيلها في تاريخ إعداد القوائم المالية المرحلية بنفس الأسس المتبعة عند إعداد القوائم السنوية .

_ يتم الاعتراف بالتكاليف والإيرادات في القوائم المالية المرحلية (خاصة التي يتم تكبدها بشكل غير متساوي على مدار السنة المالية) بنفس أسس الاعتراف المتبعة عند إعداد القوائم السنوية .

_ يجب الاعتراف بمصاريف ضريبة الدخل عند إعداد القوائم المرحلية على أساس أفضل تقدير للمتوسط المرجح لمعدل ضريبة الدخل السنوية المتوقعة للسنة المالية كاملة .

_ يتم تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية الصادرة حديثاً والسارية المفعول خلال فترة القوائم المالية المرحلية يتم تبنيها عند إعداد القوائم المرحلية ، كما يجب تطبيق ذلك في التقارير المالية السنوية .

_ يتم الاعتراف بالأصول غير الملموسة إذا تحققت شروط الاعتراف بها وفق ما يتطلبه معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٨) الأصول غير الملموسة .

فعلى سبيل المثال : إذا دفعت الشركة مبلغ ٣٠٠٠٠ ل.س حتى نهاية ٢٠٠٧/٦/٣٠ كمصاريف بحث ، فإن هذا المبلغ يظهر ضمن قائمة الدخل نصف السنوية كمصاريف ، وإذا دفعت الشركة خلال الربع الثالث من السنة مبلغ ٨٠٠٠ ل.س ولبي هذا المبلغ شروط الاعتراف كأصل غير ملموس فإن قيمة الأصل غير الملموس سيظهر بمبلغ ٨٠٠٠ ل.س في ميزانية الربع الثالث كما في ٢٠٠٧/٩/٣٠ .

المراجع

- معايير المحاسبة الدولية ، ترجمة طلال أبو غزالة ، ٢٠٠٩
- خالد جمال الجعارات ، معايير التقارير المالية الدولية ، مكتبة الجامعة ، الشارقة ، ٢٠٠٩
- محمد أبو نصار ، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي ، دار وائل ، الأردن ، ٢٠٠٨