

معييار المحاسبة الدولي ٣٤ التقرير المالي الأولي

الهدف

الهدف من هذا المعيار هو وصف الحد الأدنى لمحتوى التقرير المالي الأولي وتحديد مبادئ الإثبات والقياس في القوائم المالية الكاملة أو المختصرة لفترة أولية. إن التقرير المالي الأولي الذي يُوفر في الوقت المناسب ويمكن الاعتماد عليه يحسن قدرة المستثمرين، والدائنين، والآخرين على فهم قدرة المنشأة على أن تولد أرباح وتدفقات نقدية وفهم وضعها المالي وسبيلتها.

النطاق

١ لا يحدد هذا المعيار - بشكل ملزم - أي المنشآت ينبغي أن تُطالب بأن تنشر تقارير مالية أولية، أو بأي معدل تكرار تنشرها، أو مدى سرعة النشر بعد نهاية الفترة الأولية. بالرغم من ذلك، غالباً ما تطالب الحكومات، ومنظمو الأوراق المالية، وأسواق الأوراق المالية، والهيئات المحاسبية للمنشآت، التي تُداول - في سوق عامة - أوراقها المالية التي تمثل دين أو حقوق الملكية، بأن تنشر تقارير مالية أولية. ينطبق هذا المعيار إذا كانت المنشأة مطالبة أو اختارت أن تنشر تقريراً مالياً أولياً وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي (IFRSs). وتشجع لجنة معايير المحاسبة الدولية المنشآت التي تُداول أوراقها المالية في سوق عامة على أن توفر التقارير المالية الأولية التي تتوافق مع مبادئ الإثبات، والقياس، والإفصاح المحددة في هذا المعيار. وبشكل محدد، تُشجع المنشآت التي تُداول أوراقها المالية في سوق عامة على:

(أ) أن توفر تقارير مالية أولية - على الأقل - اعتباراً من نهاية النصف الأول من سنتها المالية؛

(ب) أن تجعل تقاريرها المالية الأولية متاحة في موعد لا يتجاوز ٦٠ يوماً بعد نهاية الفترة الأولية.

٢ يتم تقويم كل تقرير مالي، سنوي أو أولي، بذاته من حيث مدى توافقه مع المعايير الدولية للتقرير المالي. إن حقيقة أن المنشأة قد لا تكون وفرت تقارير مالية أولية خلال سنة مالية معينة أو قد تكون وفرت تقارير مالية أولية لا تلتزم بهذا المعيار، لا تمنع القوائم المالية السنوية للمنشأة من التوافق مع المعايير الدولية للتقرير المالي إذا كانت بخلاف ذلك تعد متوافقة مع المعايير الدولية للتقرير المالي.

٣ إذا وُصف التقرير المالي الأولي لمنشأة ما بأنه يلتزم بالمعايير الدولية للتقرير المالي، فإنه يجب أن يكون ملتزماً بجميع متطلبات هذا المعيار. وتتطلب الفقرة ١٩ إفصاحات معينة في هذا الصدد.

التعريفات

٤ تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة:

الفترة الأولية هي فترة تقرير مالي أقصر من سنة مالية كاملة.

التقرير المالي الأولي يعني تقريراً مالياً يتضمن إما مجموعة كاملة من القوائم المالية (كما هو موضح في معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض القوائم المالية") (المنقح في ٢٠٠٧)، أو مجموعة من القوائم المالية المختصرة (كما هو موضح في هذا المعيار) وذلك لفترة أولية.

محتوى التقرير المالي الأولي

٥ يعرف معيار المحاسبة الدولي ١ المجموعة الكاملة من القوائم المالية بأنها تشمل المكونات التالية:

(أ) قائمة المركز المالي كما في نهاية الفترة؛

(ب) قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة؛

(ج) قائمة التغيرات في حقوق الملكية للفترة؛

^١ حل مجلس معايير المحاسبة الدولية الذي بدأ أعماله في ٢٠٠١، محل لجنة معايير المحاسبة الدولية.

(د) قائمة التدفقات النقدية للفترة؛

(هـ) إيضاحات، تشمل ملخصاً للسياسات المحاسبية المهمة والمعلومات التوضيحية الأخرى؛

(هـ أ) معلومات مقارنة فيما يتعلق بالفترة السابقة كما هو محدد في الفقرتين ٣٨ و ٣٨ أ من معيار المحاسبة الدولي ١؛

(و) قائمة المركز المالي كما في بداية الفترة السابقة عندما تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تُعيد عرض بنود في قوائمها المالية بأثر رجعي، أو عندما تُصنف بنوداً في قوائمها المالية وفقاً للفقرات ٤٠ أ - ٤٠ د من معيار المحاسبة الدولي ١.

ويمكن أن تستخدم المنشأة عناوين للقوائم المالية بخلاف تلك المستخدمة في هذا المعيار. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تستخدم المنشأة عنوان "قائمة الدخل الشامل" بدلاً من "قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر".

٦ لمراعاة اعتبارات توفير المعلومات في الوقت المناسب والتكلفة ولتجنب تكرار معلومات تم التقرير عنها سابقاً، قد تُطالب المنشأة أو قد تختار أن توفر معلومات أقل في التواريخ الأولية بالمقارنة مع قوائمها المالية السنوية. ويعرف هذا المعيار الحد الأدنى لمحتوى التقرير المالي الأولي بأنه يشمل القوائم المالية المختصرة والإيضاحات التوضيحية المختارة. ويقصد من التقرير المالي الأولي أن يوفر تحديثاً لآخر مجموعة كاملة من القوائم المالية السنوية. ومن ثم، فهو يركز على الأنشطة، والأحداث، والظروف الجديدة ولا يكرر المعلومات التي تم التقرير عنها سابقاً.

٧ لا يوجد في هذا المعيار ما يقصد منه أن يمنع المنشأة أو يثنيها عن نشر مجموعة كاملة من القوائم المالية (كما هو موضح في معيار المحاسبة الدولي ١) في تقريرها المالي الأولي، وليس مجرد قوائم مالية مختصرة وإيضاحات توضيحية مختارة. ولا يمنع هذا المعيار المنشأة أو يثنيها عن تضمين القوائم المالية الأولية المختصرة أكثر من الحد الأدنى للبنود المستقلة أو الإيضاحات التوضيحية المختارة كما هو محدد في هذا المعيار. تنطبق إرشادات الإثبات والقياس في هذا المعيار - أيضاً - على القوائم المالية الكاملة لفترة أولية، وتشمل تلك القوائم جميع الإفصاحات المطلوبة بموجب هذا المعيار (بشكل محدد إفصاحات الإيضاح المختار الواردة في الفقرة ١٦ أ) إضافة إلى تلك المطلوبة بموجب المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي.

الحد الأدنى لمكونات التقرير المالي الأولي

٨ يجب أن يشمل التقرير المالي الأولي، كحد أدنى، المكونات التالية:

(أ) قائمة مختصرة للمركز المالي؛

(ب) قائمة مختصرة أو قوائم مختصرة للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر؛

(ج) قائمة مختصرة للتغيرات في حقوق الملكية؛

(د) قائمة مختصرة للتدفقات النقدية؛

(هـ) إيضاحات توضيحية مختارة.

٨ أ إذا عرضت المنشأة بنود الربح أو الخسارة في قائمة منفصلة، كما هو موضح في الفقرة ١٠ أ من معيار المحاسبة الدولي ١ (المعدل في ٢٠١١)، فإنها تعرض معلومات أولية مختصرة من تلك القائمة.

شكل ومحتوى القوائم المالية الأولية

٩ إذا قامت المنشأة بنشر مجموعة كاملة من القوائم المالية في تقريرها المالي الأولي، فإنه يجب أن يتوافق شكل ومحتوى تلك القوائم مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي ١ للمجموعة الكاملة من القوائم المالية.

١٠ إذا قامت المنشأة بنشر مجموعة من القوائم المالية المختصرة في تقريرها المالي الأولي، فإنه يجب أن تشمل تلك القوائم، كحد أدنى، كلاً من العناوين والمجاميع الفرعية التي كانت متضمنة في أحدث قوائمها المالية السنوية والإيضاحات التوضيحية المختارة كما هو مطلوب بموجب هذا المعيار. كما يجب أن تُدرج بنوداً مستقلة أو إيضاحات إضافية إذا كان حذفها سيجعل القوائم المالية الأولية المختصرة مضللة.

١١ يجب على المنشأة أن تعرض ربحية السهم الأساس والمخفضة للفترة الأولية، في القائمة التي تعرض مكونات الربح أو الخسارة لتلك الفترة، عندما تكون المنشأة ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي ٣٣ "ربحية السهم"٢.

١١ أ إذا عرضت المنشأة بنود الربح أو الخسارة في قائمة منفصلة، كما هو موضح في الفقرة ١٠ أ من معيار المحاسبة الدولي ١ (المعدل في ٢٠١١)، فإنها تعرض ربحية السهم الأساس والمخفضة في تلك القائمة.

١٢ يوفر معيار المحاسبة الدولي ١ (المُنقح في ٢٠٠٧) إرشادات لهيكل القوائم المالية. وتشرح إرشادات معيار المحاسبة الدولي ١ الطرق التي يمكن أن تعرض بها قائمة المركز المالي، وقائمة الدخل الشامل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية.

٢ عدلت هذه الفقرة من قبل "التحسينات على المعايير الدولية للتقرير المالي" المصدر في مايو ٢٠٠٨ لتوضيح نطاق معيار المحاسبة الدولي ٣٤.

١٣ [حذفت]

١٤ إذا كانت أحدث القوائم المالية السنوية للمنشأة قوائم موحدة، فإن التقرير المالي الأولي يُعد على أساس التوحيد. ولا تُعد القوائم المالية المنفصلة للمنشأة الأم متسقة أو قابلة للمقارنة مع القوائم الموحدة الواردة بأحدث تقرير مالي سنوي. إذا تضمن التقرير المالي السنوي للمنشأة القوائم المالية المنفصلة للمنشأة الأم إضافة إلى القوائم المالية الموحدة، فإن هذا المعيار لا يتطلب ولا يمنع إدراج القوائم المنفصلة للمنشأة الأم في التقرير المالي الأولي للمنشأة.

الأحداث والمعاملات المهمة

١٥ يجب على المنشأة أن تدرج في تقريرها المالي الأولي توضيحاً للأحداث والمعاملات التي تعد مهمة لفهم التغيرات في المركز المالي للمنشأة وأدائها منذ نهاية آخر فترة تقرير سنوية. ويجب أن تؤدي المعلومات المُفصّل عنها فيما يتعلق بتلك الأحداث والمعاملات إلى تحديث المعلومات ذات الصلة المعروضة في أحدث تقرير مالي سنوي.

١٥ سوف يتمكن مستخدم التقرير المالي الأولي للمنشأة من الوصول إلى أحدث تقرير مالي سنوي لتلك المنشأة. وبناءً عليه، فليس من الضروري أن توفر الإيضاحات المرفقة بالتقرير المالي الأولي تحديثات غير مهمة - نسبياً - للمعلومات التي تم التقرير عنها في الإيضاحات الواردة بأحدث تقرير مالي سنوي.

١٥ب فيما يلي قائمة بالأحداث والمعاملات التي سيكون الإفصاح عنها مطلوباً إذا كانت مهمة: وهذه القائمة ليست حصرية.

- (أ) تخفيض قيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق وعكس مثل ذلك التخفيض؛
- (ب) إثبات خسارة من الهبوط في قيمة الأصول المالية، والعقارات، والآلات والمعدات، والأصول غير الملموسة والأصول الناتجة من العقود مع العملاء، والأصول الأخرى، وعكس خسارة الهبوط؛
- (ج) عكس أي مخصصات لتكاليف إعادة الهيكلة؛
- (د) اقتناء واستبعاد بنود العقارات، والآلات والمعدات؛
- (هـ) ارتباطات لشراء عقارات، وآلات ومعدات؛
- (و) تسويات قضائية؛
- (ز) تصحيح أخطاء فترة سابقة؛
- (ح) التغيرات في الظروف التجارية أو الاقتصادية التي تؤثر على القيمة العادلة للأصول المالية والالتزامات المالية للمنشأة، وذلك سواء كانت تلك الأصول أو الالتزامات مثبتة بالقيمة العادلة أو بالتكلفة المستنفدة؛
- (ط) أي تخلف عن سداد قرض أو إخلال باتفاقية قرض لم تتم معالجته في نهاية فترة التقرير أو قبلها؛
- (ي) المعاملات مع الطرف ذي العلاقة؛
- (ك) التحويلات بين مستويات سلسلة القيمة العادلة المستخدمة في قياس القيمة العادلة للأدوات المالية؛
- (ل) التغيرات في تصنيف الأصول المالية نتيجة تغير غرض أو استخدام تلك الأصول؛
- (م) التغيرات في الالتزامات المحتملة أو الأصول المحتملة.

١٥ج توفر عدد من المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي إرشادات تتعلق بمتطلبات الإفصاح عن كثير من البنود الواردة بالفقرة ١٥ب. عندما يكون الحدث أو المعاملة مهماً لفهم التغيرات في المركز المالي وأداء المنشأة منذ آخر فترة تقرير سنوي، فينبغي أن يقدم التقرير المالي الأولي للمنشأة إيضاحاً وتحديثاً للمعلومات ذات الصلة المتضمنة في القوائم المالية لآخر فترة تقرير سنوية.

١٦- [حذفت]

الإفصاحات الأخرى

١٦أ بالإضافة إلى الإفصاح عن الأحداث والمعاملات المهمة وفقاً لما ورد بالفقرات ١٥-١٥ج، فإنه يجب على المنشأة أن تدرج المعلومات التالية، ضمن الإيضاحات المرفقة بقوائمها المالية الأولية أو أي مكان في التقرير المالي الأولي، يجب تقديم الإفصاحات التالية في القوائم المالية الأولية أو أن تدرج من خلال الإحالة بإشارات مرجعية في القوائم المالية الأولية لبعض القوائم الأخرى (مثل تعليقات الإدارة أو تقرير المخاطر) المتاح لمستخدمي القوائم المالية في نفس مدد القوائم المالية الأولية وفي نفس الوقت. إذا لم يكن لمستخدمي القوائم المالية إمكانية الدخول للمعلومات المقدمة من خلال الإحالة بإشارات مرجعية بنفس الشروط وفي نفس الوقت فإن التقرير المالي غير مكتمل. ويجب عادة التقرير عن المعلومات على أساس من بداية السنة المالية حتى تاريخه.

- (أ) بيان بأنه قد تم اتباع السياسات المحاسبية وطرق الحساب نفسها في القوائم المالية الأولية بالمقارنة مع أحدث قوائم مالية سنوية؛ أو وصف لطبيعة وأثر التغيير إذا تم تغيير تلك السياسات والطرق.
- (ب) تعليقات توضيحية عن موسمية، أو دورية العمليات الأولية.
- (ج) طبيعة ومبلغ البنود المؤثرة على الأصول، أو الالتزامات، أو حقوق الملكية، أو صافي الدخل، أو التدفقات النقدية والتي تعد استثنائية بسبب طبيعتها، أو حجمها، أو حدوثها.
- (د) طبيعة ومبلغ التغييرات في تقديرات المبالغ التي تم التقرير عنها في الفترات الأولية السابقة للسنة المالية الحالية، أو التغييرات في تقديرات المبالغ التي تم التقرير عنها في السنوات المالية السابقة.
- (هـ) إصدارات، وإعادة شراء وتسديدات أوراق مالية تمثل دين وأوراق مالية تمثل حقوق ملكية.
- (و) توزيعات الأرباح المدفوعة (مجموعة أو لكل سهم) - بشكل منفصل - للأسهم العادية والأسهم الأخرى.
- (ز) المعلومات القطاعية التالية (الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقرير المالي الأولي للمنشأة يكون مطلوباً فقط إذا كان المعيار الدولي للتقرير المالي ٨ "القطاعات التشغيلية" يتطلب من تلك المنشأة أن تفصح عن المعلومات القطاعية في قوائمها المالية السنوية):
- (١) الإيرادات من العملاء الخارجيين، إذا أدرجت في قياس ربح أو خسارة القطاع، التي تتم مراجعتها من قبل متخذ القرارات التشغيلية الرئيس أو بطريقة أخرى تُرفع - بشكل منتظم - لمتخذ القرارات التشغيلية الرئيس.
- (٢) الإيرادات فيما بين القطاعات، إذا أدرجت في قياس ربح أو خسارة القطاع، التي تتم مراجعتها من قبل متخذ القرارات التشغيلية الرئيس أو بطريقة أخرى، تُرفع - بشكل منتظم - لمتخذ القرارات التشغيلية الرئيس.
- (٣) قياس ربح، أو خسارة القطاع.
- (٤) قياس مجموع الأصول والالتزامات لقطاع معين يتم التقرير عنه إذا كانت مثل هذه المبالغ تُرفع - بشكل منتظم - لمتخذ القرارات التشغيلية الرئيس وإذا كان هناك تغييراً ذا أهمية نسبية عن المبلغ المفصّل عنه في آخر قوائم مالية سنوية لذلك القطاع الذي يتم التقرير عنه.
- (٥) وصف للاختلافات في أساس تحديد القطاعات، أو في أساس قياس ربح أو خسارة القطاع عن آخر قوائم مالية سنوية.
- (٦) مطابقة مجموع قياسات ربح أو خسارة القطاعات التي يتم التقرير عنها مع ربح أو خسارة المنشأة قبل مصروف الضريبة (دخل الضريبة) والعمليات غير المستمرة. بالرغم من ذلك، إذا كانت المنشأة تخصص بنوداً مثل مصروف الضريبة (دخل الضريبة) على القطاعات التي يتم التقرير عنها، فإنه يمكن للمنشأة مطابقة مجموع قياسات ربح أو خسارة القطاعات مع الربح أو الخسارة بعد تلك البنود. ويجب تحديد وتوضيح بنود المطابقة ذات الأهمية النسبية - بشكل منفصل - في تلك المطابقة.
- (ح) الأحداث بعد الفترة الأولية والتي لم تنعكس في القوائم المالية للفترة الأولية.
- (ط) أثر التغيرات في تكوين المنشأة خلال الفترة الأولية، بما في ذلك تجميع المنشآت، واكتساب أو فقد السيطرة على المنشآت التابعة والاستثمارات طويلة الأجل، وإعادة الهيكلة، والعمليات غير المستمرة. وفي حالة تجميع المنشآت، يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات المطلوبة بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ "تجميع المنشآت".
- (ي) للأدوات المالية، الإفصاحات عن القيمة العادلة للأدوات المالية حسبما هو مطلوب بموجب الفقرات ٩١ - ٩٣ (ح)، و ٩٤ - ٩٦، و ٩٨ و ٩٩ من المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣ "قياس القيمة العادلة" والفقرات ٢٥، و ٢٦، و ٢٨ - ٣٠ من المعيار الدولي للتقرير المالي ٧ "الأدوات المالية: الإفصاحات".
- (ك) الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة ٩ب من المعيار الدولي للتقرير المالي ١٢ "الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى"، وذلك للمنشآت التي تصبح، أو تتوقف عن كونها، منشآت استثمارية، كما عُرفت في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ "القوائم المالية الموحدة".
- (ل) تفصيل الإيرادات من العقود من العملاء المطلوبة وفقاً للفقرات ١١٤-١١٥ من المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء".

١٧

١٨ [حذفت]

الإفصاح عن الالتزام بالمعايير الدولية للتقرير المالي

- ١٩ إذا كان التقرير المالي الأولي للمنشأة ملتزماً بهذا المعيار، فيجب أن يُفصح عن تلك الحقيقة. ولا يجوز وصف تقرير مالي أولي بأنه ملتزم بالمعايير الدولية للتقرير المالي ما لم يكن ملتزماً بجميع متطلبات المعايير الدولية للتقرير المالي.

الفترات التي يُتطلب أن تُعرض لها قوائم مالية أولية

- ٢٠ يجب أن تشمل التقارير الأولية القوائم المالية الأولية (المختصرة، أو الكاملة) للفترات كما يلي:
- (أ) قائمة المركز المالي كما في نهاية الفترة الأولية الحالية وقائمة مركز مالي مقارنة كما في نهاية السنة المالية السابقة مباشرة.
- (ب) قوائم الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة الأولية الحالية وتراكماً للسنة المالية الحالية حتى تاريخه، مع قوائم مقارنة للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترات الأولية المقارنة (حالية ومن بداية السنة حتى تاريخه) من السنة المالية السابقة مباشرة. وكما هو مسموح به بموجب معيار المحاسبة الدولي ١ (المعدل في ٢٠١١)، يمكن أن يعرض التقرير الأولي لكل فترة قائمة أو قوائم الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر.
- (ج) قائمة التغيرات في حقوق الملكية تراكماً من بداية السنة المالية الحالية حتى تاريخه، مع قائمة مقارنة للفترة المقارنة من بداية السنة حتى تاريخه من السنة المالية السابقة مباشرة.
- (د) قائمة التدفقات النقدية تراكماً من بداية السنة المالية الحالية حتى تاريخه، مع قائمة مقارنة للفترة المقارنة من بداية السنة حتى تاريخه من السنة المالية السابقة مباشرة.
- ٢١ للمنشأة التي تكون أعمالها موسمية بدرجة عالية، فإن المعلومات المالية للثلاثي عشر شهراً حتى نهاية الفترة الأولية، والمعلومات المقارنة لفترة الاثني عشر شهراً السابقة قد تكون مفيدة. ومن ثم، تُشجع المنشآت التي تكون أعمالها موسمية بدرجة عالية على الأخذ في الحسبان التقرير عن مثل تلك المعلومات، بالإضافة للمعلومات المطلوبة في الفقرة السابقة.
- ٢٢ يوضح الجزء (أ) من الأمثلة التوضيحية المرفقة بهذا المعيار الفترات المطلوب أن تعرض من قبل المنشأة التي تقوم بالتقرير بشكل نصف سنوي والمنشأة التي تقوم بالتقرير بشكل ربع سنوي.

الأهمية النسبية

- ٢٣ عند تحديد كيفية إثبات، أو قياس، أو تصنيف، أو الإفصاح عن بند ما لأغراض التقرير المالي الأولي، يجب تقدير الأهمية النسبية فيما يتعلق بالبيانات المالية الأولية. وعند إجراء تقديرات للأهمية النسبية، يجب إدراك أن القياسات الأولية قد تعتمد - إلى حد كبير - على التقديرات أكثر من اعتمادها على قياسات البيانات المالية السنوية.
- ٢٤ يعرف معيار المحاسبة الدولي ١ ومعيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"، بنبدأ ما على أنه ذو أهمية نسبية إذا كان حذفه، أو سوء عرضه، سيؤثر على القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية. ويتطلب معيار المحاسبة الدولي ١ الإفصاح عن البنود ذات الأهمية النسبية - بشكل منفصل - بما في ذلك (على سبيل المثال) العمليات غير المستمرة، ويتطلب معيار المحاسبة الدولي ٨ الإفصاح عن التغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء، والتغيرات في السياسات المحاسبية. ولا يتضمن المعياران إرشادات كمية بشأن الأهمية النسبية.
- ٢٥ في حين أن الحكم الشخصي يكون مطلوباً - دائماً - عند تقدير الأهمية النسبية، فإن هذا المعيار يؤسس قرارات الإثبات والإفصاح على بيانات للفترة الأولية بذاتها لأسباب تتعلق بقابلية الأرقام الأولية للفهم. وبالتالي، على سبيل المثال، تُثبت البنود الاستثنائية، والتغيرات في السياسات أو التقديرات المحاسبية، والأخطاء ويُفصح عنها على أساس الأهمية النسبية فيما يتعلق ببيانات الفترة الأولية لتجنب الاستنتاجات المضللة التي قد تنتج عن عدم الإفصاح. إن الهدف الأساسي هو ضمان أن يشمل التقرير المالي الأولي جميع المعلومات الملزمة لفهم المركز المالي للمنشأة وأدائها خلال الفترة الأولية.

الإفصاح في القوائم المالية السنوية

- ٢٦ خلال الفترة الأولية الختامية من السنة المالية، إذا تم - بشكل جوهري - تغيير تقدير مبلغ تم التقرير عنه في فترة أولية ولكن لم يتم نشر تقرير مالي منفصل لتلك الفترة الأولية الختامية، فيجب أن يُفصح عن طبيعة ومبلغ ذلك التغيير في التقدير في إيضاح مرفق بالقوائم المالية السنوية لتلك السنة المالية.
- ٢٧ يتطلب معيار المحاسبة الدولي ٨ الإفصاح عن طبيعة التغيير (ومبلغه إذا أمكن ذلك عملياً) في تقدير له إما أثر ذو أهمية نسبية في الفترة الحالية، أو يتوقع أن يكون له أثر ذو أهمية نسبية في الفترات اللاحقة. وتتطلب الفقرة ١٦(د) من هذا المعيار إفصاحاً مشابهاً في التقرير المالي الأولي. وتشمل الأمثلة التغيرات في التقديرات في الفترة الأولية الختامية المتعلقة بتخفيضات المخزون، أو إعادة الهيكلة، أو خسائر الهبوط التي تم التقرير عنها في فترة أولية سابقة من السنة المالية. يتفق الإفصاح المطلوب بموجب الفقرة السابقة مع متطلب معيار المحاسبة الدولي ٨ وقد قصد أن يكون ضيق النطاق - بحيث يتعلق فقط بالتغيير في التقدير. ولا تطالب المنشأة بأن تقوم بإدراج معلومات مالية إضافية للفترة الأولية في قوائمها المالية السنوية.

الإثبات والقياس

نفس السياسات المحاسبية السنوية

٢٨ يجب على المنشأة أن تطبق في قوائمها المالية الأولية السياسات المحاسبية نفسها كما هي مطبقة في قوائمها المالية السنوية، باستثناء ما يتم إجراؤه من تغييرات في السياسات المحاسبية بعد تاريخ أحدث قوائم مالية سنوية والتي ستعكس في القوائم المالية السنوية التالية. وبالرغم من ذلك، يجب ألا يؤثر تكرار تقرير المنشأة (سنوياً، أو نصف سنوياً، أو ربع سنوياً) على قياس نتائجها السنوية. ولتحقيق ذلك الهدف، يجب إجراء القياسات لأغراض التقرير الأولي على أساس من بداية السنة حتى تاريخه.

٢٩ إن مطالبة المنشأة بأن تطبق في قوائمها المالية الأولية السياسات المحاسبية نفسها كما هي في قوائمها المالية السنوية قد يبدو أنه يوحي بأن قياسات الفترة الأولية يتم إجراؤها كما لو كانت كل فترة أولية قائمة بذاتها لفترة تقرير مستقلة. بالرغم من ذلك، فإن الفقرة ٢٨، من خلال نصها على أنه يجب ألا يؤثر تكرار تقرير المنشأة على قياس نتائجها السنوية، تقر بأن الفترة الأولية تعد جزءاً من سنة مالية أكبر. وقد تنطوي القياسات من بداية السنة حتى تاريخه على تغييرات في تقديرات مبالغ تم التقرير عنها في فترات أولية سابقة من السنة المالية الحالية. ولكن مبادئ إثبات الأصول، والالتزامات، والدخل، والمصروفات في الفترات الأولية هي نفسها كما في القوائم المالية السنوية.

٣٠ للتوضيح:

(أ) مبادئ إثبات وقياس خسائر تخفيض المخزون، أو إعادة الهيكلة، أو الهبوط في فترة أولية هي نفسها التي كانت ستبناها المنشأة إذا أعدت قوائم مالية سنوية فقط. بالرغم من ذلك، إذا أثبتت وقيست تلك البنود في إحدى الفترات الأولية وتغير التقدير في فترة أولية لاحقة من تلك السنة المالية، فإنه يتم تغيير التقدير الأصلي في الفترة الأولية اللاحقة، إما بإثبات مبلغ مستحق إضافي للخسارة، أو بعكس المبلغ المثبت سابقاً؛

(ب) التكلفة التي لا ينطبق عليها تعريف أصل في نهاية فترة أولية لا تُؤجل في قائمة المركز المالي، سواء لانتظار معلومات مستقبلية تتعلق بما إذا انطبق عليها تعريف أصل، أو لتمهيد الأرباح خلال الفترات الأولية في السنة المالية؛

(ج) يُثبت مصروف ضريبة الدخل في كل فترة أولية على أساس أفضل تقدير للمتوسط المرجح لمعدل ضريبه الدخل السنوي المتوقع للسنة المالية الكاملة. وقد يلزم تعديل مبالغ المصروف المستحق لضريبة الدخل في إحدى الفترات الأولية في فترة أولية لاحقة من السنة المالية، إذا تغير تقدير معدل ضريبة الدخل السنوي.

٣١ بموجب "إطار لإعداد وعرض القوائم المالية" ("الإطار")^٢، الإثبات "هو إجراء لإدراج بند في الميزانية أو قائمة الدخل، ينطبق عليه تعريف عنصر، ويستوفي ضوابط الإثبات". تعد تعريفات الأصول، والالتزامات، والدخل، والمصروفات أساسية للإثبات، في نهاية كل من فترات التقرير المالية السنوية والأولية.

٣٢ للأصول، تنطبق نفس اختبارات المنفعة الاقتصادية المستقبلية في التواريخ الأولية وفي نهاية السنة المالية للمنشأة. التكاليف التي بحكم طبيعتها، ستكون غير مؤهلة لتصنف على أنها أصول في نهاية السنة المالية ستكون - أيضاً - غير مؤهلة لتصنف على أنها أصول في التواريخ الأولية. بالمثل، يجب أن يمثل الالتزام في نهاية فترة تقرير أولية التزاماً موجوداً في ذلك التاريخ - تماماً - مثل ما يجب أن يكون في نهاية فترة تقرير سنوية.

٣٣ أحد الخصائص الأساس للدخل (الإيراد) والمصروفات هو أن ما يتعلق بها من تدفقات داخلية وتدفقات خارجة من أصول والالتزامات قد حدثت مسبقاً. وإذا حدثت تلك التدفقات الداخلة والتدفقات الخارجة، فإنه يُثبت الإيراد والمصروف المتعلق بها، وبخلاف ذلك فإنه لا يُثبت. ينص "الإطار" على أنه تُثبت المصروفات في قائمة الدخل عندما ينشأ نقص في المنافع الاقتصادية المستقبلية متعلق بنقص في أصل، أو زيادة في التزام يمكن قياسه بطريقة يمكن الاعتماد عليها... لا يسمح "الإطار" بإثبات بنود في الميزانية لا ينطبق عليها تعريف الأصول أو الالتزامات.

٣٤ عند قياس الأصول، والالتزامات، والدخل، والمصروفات، والتدفقات النقدية التي يتم التقرير عنها في قوائمها المالية، فإن المنشأة التي تقوم بالتقرير سنوياً فقط تكون قادرة على الأخذ في الحسبان المعلومات التي تصبح متاحة على مدار السنة المالية. وتكون قياساتها - بالفعل - على أساس من بداية السنة حتى تاريخه.

٣٥ تستخدم المنشأة التي تقوم بالتقرير بشكل نصف سنوي المعلومات المتاحة في منتصف السنة أو بعد ذلك بوقت قصير في إجراء القياسات في قوائمها المالية لفترة الستة أشهر الأولى، والمعلومات المتاحة في نهاية السنة أو بعد ذلك بوقت قصير لفترة الاثني عشر شهراً. ستعكس قياسات الاثني عشر شهراً التغييرات المحتملة في تقديرات المبالغ التي تم التقرير عنها لفترة الستة أشهر الأولى. لا تُعدل المبالغ التي تم التقرير عنها في التقرير المالي الأولي لفترة الستة أشهر الأولى بأثر رجعي. بالرغم من ذلك، تتطلب الفقرات ١٦ (د) و ٢٦ أن يُفصح عن طبيعة ومبلغ أي تغييرات مهمة في التقديرات.

^٢ تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية "إطار لإعداد وعرض القوائم المالية" للجنة معايير المحاسبة الدولية في ٢٠٠١. وفي سبتمبر ٢٠١٠ استبدل مجلس معايير المحاسبة الدولية "الإطار" بـ "إطار مفاهيم التقرير المالي".

٣٦ تقيس المنشأة التي تقوم بالتقرير بشكل متكرر - أكثر من نصف سنوي - الدخل والمصروفات على أساس من بداية السنة حتى تاريخه لكل فترة أولية مستخدمة المعلومات المتاحة عند إعداد كل مجموعة من القوائم المالية. سوف تعكس مبالغ الدخل والمصروفات التي تم التقرير عنها في الفترة الأولية الحالية أي تغييرات في تقديرات المبالغ التي تم التقرير عنها في الفترات الأولية السابقة من السنة المالية. ولا تُعدل المبالغ التي تم التقرير عنها في الفترات الأولية السابقة بأثر رجعي. بالرغم من ذلك، تتطلب الفقرات ١١٦ (د) و ٢٦ أن يفصح عن طبيعة ومبلغ أي تغييرات مهمة في التقديرات.

الإيرادات المستلمة موسمياً، أو دورياً، أو من حين لآخر

٣٧ لا يجوز توقع الإيرادات التي تستلم موسمياً، أو دورياً، أو من حين لآخر خلال السنة المالية، أو تأجيلها، في تاريخ أولي إذا كان التوقع أو التأجيل سيكون غير مناسب في نهاية السنة المالية للمنشأة.

٣٨ تتضمن الأمثلة على ذلك إيرادات توزيعات الأرباح، ورسوم الامتياز، والمنح الحكومية. بالإضافة لذلك، تكتسب بعض المنشآت - بشكل ثابت - إيرادات أكثر في فترات أولية معينة من السنة المالية بالمقارنة بفترات أولية أخرى، على سبيل المثال، الإيرادات الموسمية من تجارة التجزئة. تثبت مثل تلك الإيرادات عند حدوثها.

التكاليف المُحملة بشكل غير منتظم خلال السنة المالية

٣٩ يجب توقع التكاليف التي تُحمل - بشكل غير منتظم - خلال السنة المالية للمنشأة، أو تأجيلها، لأغراض التقرير الأولي - وذلك فقط - إذا كان من المناسب - أيضاً - توقع أو تأجيل ذلك النوع من التكلفة في نهاية السنة المالية.

تطبيق مبادئ الإثبات والقياس

٤٠ يوفر الجزء (ب) من الأمثلة التوضيحية المرفقة بهذا المعيار أمثلة على كيفية تطبيق المبادئ العامة للإثبات والقياس المحددة في الفقرات ٢٨-٣٩.

استخدام التقديرات

٤١ يجب تصميم إجراءات القياس التي سيتم اتباعها في تقرير مالي أولي بحيث تضمن أن المعلومات الناتجة يمكن الاعتماد عليها، وأنه تم الإفصاح - بشكل مناسب - عن جميع المعلومات المالية ذات الأهمية النسبية التي تكون ملائمة لفهم المركز المالي، أو أداء المنشأة. في حين أن القياسات في كل من التقارير المالية السنوية والأولية تكون - دائماً - مستندة إلى تقديرات معقولة، فإن إعداد التقارير المالية الأولية - غالباً - يتطلب استخدام طرق التقدير بشكل أوسع بالمقارنة بالتقارير المالية السنوية.

٤٢ يقدم الجزء (ج) من الأمثلة التوضيحية المرفقة بهذا المعيار أمثلة على كيفية استخدام التقديرات في الفترات الأولية.

إعادة عرض الفترات الأولية المُعد عنها تقرير سابقاً

٤٣ يجب أن ينعكس التغير في السياسة المحاسبية، بخلاف التغير المحدد له فترة انتقالية بموجب معيار دولي جديد للتقرير المالي، من خلال ما يلي:

(أ) إعادة عرض القوائم المالية للفترات الأولية السابقة من السنة المالية الحالية وللфترات الأولية المقارنة في أي من السنوات السابقة التي سيتم إعادة عرضها في القوائم المالية السنوية، وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨؛ أو

(ب) عندما يكون من غير العملي تحديد الأثر التراكمي في بداية السنة المالية لتطبيق سياسة محاسبية جديدة على كل الفترات السابقة، تعديل القوائم المالية للفترات الأولية السابقة من السنة الحالية، والفترات الأولية المقارنة من السنوات المالية السابقة لتطبيق السياسة المحاسبية الجديدة - بأثر مستقبلي - من أول تاريخ عملي.

٤٤ أحد أهداف المبدأ السابق هو ضمان تطبيق سياسة محاسبية واحدة على فئة معينة من المعاملات على مدار كامل السنة المالية. بموجب معيار المحاسبة الدولي ٨، ينعكس التغير في السياسة المحاسبية من خلال تطبيقه بأثر رجعي، مع إعادة عرض البيانات المالية للفترة السابقة حتى أبكر فترة ممكنة عملياً. بالرغم من ذلك، إذا كان من غير العملي تحديد المبلغ التراكمي للتعديل المتعلق بالسنوات المالية السابقة، حينئذ، بموجب معيار المحاسبة الدولي ٨، تُطبق السياسة الجديدة - بأثر مستقبلي - من أبكر تاريخ عملي. أثر المبدأ الوارد في الفقرة ٤٣ هو في المطالبة بأن يُطبق أي تغير في السياسة المحاسبية خلال السنة المالية الحالية، إما بأثر رجعي، أو إذا كان ذلك غير عملي، بأثر مستقبلي، من تاريخ لا يتجاوز بداية السنة المالية.

٤٥ إن السماح بأن تنعكس التغييرات المحاسبية اعتباراً من تاريخ أولي خلال السنة المالية، قد يسمح بتطبيق سياستين محاسبيتين مختلفتين على فئة معينة من المعاملات خلال سنة مالية واحدة. وسيُنتج عن ذلك صعوبات تخصيص، ونتائج عمليات مهمة، وتحليل معقد لمعلومات الفترة الأولية وعدم قابلية لفهمها.

تاريخ السريان

- ٤٦ يعد هذا المعيار سارياً على القوائم المالية للفترة التي تبدأ في ١ يناير ١٩٩٩ أو بعده. ويُشجع على التطبيق الأكر للمعيار.
- ٤٧ عدل معيار المحاسبة الدولي ١ (المنقح في ٢٠٠٧) المصطلحات المستخدمة في جميع أجزاء المعايير الدولية للتقرير المالي. بالإضافة إلى ذلك، عدل الفقرات ٤، ٥، ٨، ١١، ١٢، و ٢٠ وحذف الفقرة ١٣ وأضاف الفقرات ٨ و ١١. يجب على المنشأة أن تُطبق هذه التعديلات على الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٩ أو بعده. وإذا طبقت المنشأة معيار المحاسبة الدولي ١ (المنقح في ٢٠٠٧) على فترة أكر، فإنه يجب عليها أن تُطبق التعديلات على تلك الفترة الأكر.
- ٤٨ عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ (المنقح في ٢٠٠٨) الفقرة ١٦(١). يجب على المنشأة أن تُطبق ذلك التعديل على الفترات التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠٠٩ أو بعده. وإذا كانت المنشأة تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ (المنقح في ٢٠٠٨) على فترة أكر، فإنه يجب عليها - أيضاً - أن تُطبق التعديلات على تلك الفترة الأكر.
- ٤٩ عدل "التحسينات على المعايير الدولية للتقرير المالي" في مايو ٢٠١٠ الفقرات ١٥، ٢٧، و ٣٥، و ٣٦، وأضاف الفقرات ١٥-١٥ج، و ١٦، وحذف الفقرات ١٦-١٨. يجب على المنشأة أن تطبق هذه التعديلات على الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١١ أو بعده. ويسمح بالتطبيق الأكر. وإذا طبقت المنشأة التعديلات على فترة أكر فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.
- ٥٠ أضاف المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣، المصدر في مايو ٢٠١١، الفقرة ١٦(ي). يجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣.
- ٥١ عدل "عرض بنود الدخل الشامل الأخر" (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي ١)، المصدر في يونيو ٢٠١١، الفقرات ٨، و ٨أ، و ١١أ، و ٢٠. يجب على المنشأة أن تطبق هذه التعديلات عندما تطبق معيار المحاسبة الدولي ١ المعدل في يونيو ٢٠١١.
- ٥٢ عدل "التحسينات السنوية دورة ٢٠٠٩ - ٢٠١١"، المصدر في مايو ٢٠١٢، الفقرة ٥ على أنه تعديل تابع مشتق من تعديل معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض القوائم المالية". يجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل - بأثر رجعي - وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٣ أو بعده. ويسمح بالتطبيق الأكر. وإذا طبقت المنشأة ذلك التعديل على فترة أكر فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.
- ٥٣ عدل "التحسينات السنوية دورة ٢٠٠٩ - ٢٠١١"، المصدر في مايو ٢٠١٢، الفقرة ١٦أ. يجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل - بأثر رجعي - وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" على الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٣ أو بعده. ويسمح بالتطبيق الأكر. وإذا طبقت منشأة ذلك التعديل على فترة أكر فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.
- ٥٤ عدل "المنشآت الاستثمارية" (التعديلات على المعيار الدولي للتقرير المالي ١٠، والمعيار الدولي للتقرير المالي ١٢، ومعيار المحاسبة الدولي ٢٧) المصدر في أكتوبر ٢٠١٢، الفقرة ١٦أ. يجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٤ أو بعده. ويسمح بالتطبيق الأكر لـ "المنشآت الاستثمارية". وإذا طبقت منشأة ذلك التعديل في وقت أكر فإنه يجب عليها - أيضاً - أن تطبق جميع التعديلات المتضمنة في "المنشآت الاستثمارية" في نفس الوقت.
- ٥٥ عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء" المصدر في مايو ٢٠١٤ الفقرتين ١٥أ، و ١٦أ. يجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥.
- ٥٦ عدل "التحسينات السنوية في المعايير الدولية للتقرير المالي دورة ٢٠١٢ - ٢٠١٤" المصدر في سبتمبر ٢٠١٤ الفقرة ١٦أ. يجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل بأثر رجعي وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨ "السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" على الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٦ أو بعده. يجوز التطبيق قبل هذا التاريخ. إذا طبقت المنشأة التعديل على فترة أسبق فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- ٥٧ عدل "مبادرة الإفصاح (التعديلات في معيار المحاسبة الدولي ١)" المصدر في ديسمبر ٢٠١٤ الفقرة ٥. يجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل على الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٦ أو بعده. ويسمح بالتطبيق الأكر لذلك التعديل.