



المعيار المحاسبي الدولي رقم "١٠":

"الأحداث اللاحقة لتاريخ التقرير"

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 علي يوسف
أستاذ في كلية الاقتصاد بجامعة دمشق

دمشق - سورية

تشرين الثاني ٢٠٠٩

الهدف من المعيار:

يهدف المعيار إلى بيان ما يلي:

- ١- متى يجب على المنشأة تعديل بياناتها بالأحداث التي تحدث خلال الفترة اللاحقة لتاريخ التقرير.
- ٢- ما هي المعلومات التي يجب أن يتم الإفصاح عنها عن تاريخ اعتماد إصدار القوائم المالية وكذلك عن الأحداث التالية لتاريخ الميزانية.
- ٣- الحالات التي لا تقوم فيها المنشأة بإعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية إذا كانت هناك أحداث تالية لتاريخ الميزانية تشير إلى أن فرض الاستمرارية ليس مناسباً .

نطاق تطبيق المعيار:

يقدم المعيار المحاسبي الدولي رقم "١٠" إرشادات حول المحاسبة والإفصاح عن الأحداث التي تلي تاريخ التقرير المالي، ولأغراض هذا المعيار يتم تصنيف هذه الأحداث إلى نوعين رئيسيين:

- أ- أحداث تؤدي إلى تعديل.
- ب- أحداث لا تؤدي إلى تعديل.

ويمكن القول أن هذا المعيار يبين ضرورة تجسيد أي حدث يحدث خلال فترة إعداد التقارير المالية، إذ يتعرض المعيار إلى التمييز بين الأحداث التي تقدم أدلة على عمليات أو بيانات كانت موجودة بتاريخ الميزانية وأحداث أخرى تقدم معلومات تتعلق بالفترة التي تلي تاريخ التقرير.

المصطلحات والتعاريف:

١ – الأحداث التالية لتاريخ الميزانية أو لتاريخ التقرير:

هي تلك الأحداث التي تقع بين تاريخ الميزانية وتاريخ اعتماد إصدار القوائم المالية سواء كانت تلك الأحداث في صالح المنشأة أو في غير صالحها . ويمكن تحديد نوعين من الأحداث:

أ- أحداث توفر أدلة إضافية عن حالات وظروف كانت قائمة في تاريخ الميزانية (تتطلب تعديل في القوائم المالية).

ب- أحداث تشير إلى حالات وظروف نشأت بعد تاريخ الميزانية (لا تتطلب تعديل في القوائم المالية) ، وقد تتطلب الإفصاح عنها في القوائم المالية .

تاريخ الميزانية أو تاريخ التقرير المالي (تاريخ الاعتماد):

يعتمد تطبيق هذا المعيار بشكل جوهري على تحديد الفترة التي تلي تاريخ الميزانية أو تاريخ التقرير المالي، وإذا كان تحديد بداية هذه الفترة واضح ومتفق عليه وهو نهاية السنة أو الفترة المالية، فإن تحديد نهاية الفترة قد يثير العديد من المشاكل ويتطلب التحديد الواضح.

وقد حدد المعيار المحاسبي الدولي رقم "١٠" الفترة التالية لتاريخ الميزانية" بالفترة الواقعة بين تاريخ الميزانية وبين تاريخ إصدار القوائم المالية.

وتاريخ إصدار القوائم المالية: هو التاريخ الذي يمكن فيه اعتبار البيانات المالية معتمدة قانونياً للإصدار.

وقد اعتبر المعيار رقم "١٠" أن الإجراءات التي تتبع لاعتماد إصدار القوائم المالية تختلف باختلاف هيكل الإدارة والمتطلبات القانونية والإجراءات التي تتبع في إعداد والانتهاج من القوائم المالية.

وقد أورد المعيار المذكور القواعد والإرشادات التالية:

١ – عندما تكون المنشأة ملزمة بتقديم القوائم المالية للمساهمين لاعتمادها بعد أن يكون قد تم إصدارها، في هذه الحالة يكون تاريخ الاعتماد هنا هو تاريخ إصدار القوائم المالية من قبل الإدارة وليس تاريخ الموافقة عليها من قبل المساهمين.

مثال (١):

انتهت السنة المالية لإحدى الشركات في ٢٠٠٨/١٢/٣١ وفي ٢٠٠٨/٢/١٥ ناقش مجلس الإدارة مسودة التقارير المالية وتمت الموافقة عليها بذلك الاجتماع وفوض بإصدارها، وانهقد الاجتماع السنوي للمساهمين في ٢٠ آذار حيث صادق هذا الاجتماع على البيانات المالية، وقدمت إلى هيئة الأسواق المالية في ٢٨ آذار.

في هذه الحالة يكون تاريخ إصدار القوائم المالية هو ١٥ شباط، وليس تاريخ المصادقة عليها من قبل المساهمين، ولذلك يجب على المنشأة دراسة الأحداث التي تقع بين ١٢/٣١ و ١٥ شباط حيث تدخل في نطاق تطبيق هذا المعيار.

٢ – في الحالات التي يطلب من الإدارة تقديم قوائمها المالية إلى مجلس إشرافي (والمؤلف فقط من أعضاء غير تنفيذيين) للاعتماد، فإن تاريخ الاعتماد هو تاريخ قيام الإدارة بإصدارها لهذه الجهة المشرفة عليها.

مثال (٢):

بفرض أن إدارة المنشأة السابقة أقرت القوائم المالية في ١٠ شباط إلى مجلس إشرافي يتكون من موظفين غير تنفيذيين (يمكن أن يتضمن هذا المجلس موظفين من المديرين وممثلين عن الاتحادات). وصادق المجلس الإشرافي عليها في ٥ آذار.

في هذه الحالة تكون القوائم المالية قد تم إصدارها في ١٠ شباط (تاريخ إرسال الإدارة القوائم المالية للجهة المشرفة).

٣- تتضمن الأحداث التالية لتاريخ الميزانية جميع الأحداث التي تقع حتى تاريخ إصدار القوائم المالية حتى ولو كانت هذه الأحداث قد تمت بعد نشر معلومات عن الأرباح أو أية معلومات مالية وقبل إصدار القوائم المالية.

الأحداث المعدلة بعد فتر إعداد التقرير:

حدد المعيار المحاسبي الدولي رقم "١٠" القواعد التالية للتعامل مع الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية والتي تستوجب التعديل:

١ - يجب على المنشأة أن تعدل القيم المدرجة بالقوائم المالية لتعكس الأحداث التالية لتاريخ الميزانية التي تستوجب تعديل القوائم المالية.

٢ - ذكر المعيار المحاسبي أمثلة للأحداث التالية لتاريخ الميزانية تستوجب أن تعدل المنشأة القيم المدرجة بالقوائم المالية أو أن تدرج بها عناصر لم تكن قد أدرجت:

أ- صدور حكم قضائي بعد تاريخ الميزانية يكشف عن وجود التزام على المنشأة، وكان هذا الالتزام قائماً بالفعل في تاريخ الميزانية. وعليه فإنه يجب على المنشأة تعديل المخصصات المثبتة لمقابلة هذا الالتزام أو تكوين مخصص جديد لمقابلته، وعدم الاكتفاء بالإفصاح فقط عن هذا الالتزام المحتمل نظراً لأن الحكم القضائي يعتبر دليلاً إضافياً.

ب- ظهور معلومات جديدة بعد تاريخ الميزانية تكشف أن قيمة أحد الأصول قد انخفضت قيمته عما كانت عليه في تاريخ الميزانية، أو أن قيمة خسارة الانخفاض السابق إثباتها لهذا الأصل تحتاج إلى تعديل. ومثال ذلك ما يلي:

• إفلاس أحد العملاء بعد تاريخ الميزانية بشكل يؤكد أن هناك خسارة محققة بالفعل في تاريخ الميزانية في حساب العملاء وأن المنشأة في حاجة إلى تعديل القيمة المدرجة لحساب العملاء.

• بيع المخزون بعد تاريخ التقرير قد يوفر دليلاً على صافي القيمة البيعية لهذا المخزون في تاريخ الميزانية.

ت- التحديد الذي يتم بعد تاريخ الميزانية لتكلفة شراء أصل أو المتحصلات من عملية بيع أصل تمت قبل تاريخ الميزانية.

ث- التحديد الذي يتم بعد تاريخ الميزانية لمبالغ المشاركة في الأرباح أو مدفوعات المكافآت، وذلك إذا كان هناك التزام قانوني أو استدلالي على المنشأة لأداء تلك المدفوعات كنتيجة لأحداث تمت قبل تاريخ الميزانية.

ج- اكتشاف غش أو خطأ ويشير إلى أن القوائم المالية لم تكن سليمة.

الأحداث غير المعدلة بعد فترة إعداد التقرير:

طلب المعيار المحاسبي الدولي رقم "١٠" عدم تغيير القوائم المالية إذا حصلت أحداث بعد تاريخ التقرير (خلال فترة التقرير) ولا تستوجب تعديل القوائم المالية: ومن أمثلة الأحداث التي لا تستوجب تعديل في القوائم المالية الانخفاض في القيمة السوقية لبعض الاستثمارات بعد تاريخ الميزانية وقبل تاريخ إصدار القوائم المالية إذ أن هذا الانخفاض لا يتعلق بحالة الاستثمار التي كانت عليها في تاريخ الميزانية، وإنما يعكس ظروف حدثت خلال الفترة اللاحقة. و بناء على ذلك لا تعدل المنشأة المبالغ المدرجة بالقوائم المالية والخاصة بالاستثمارات. وبالمثل فليس على المنشأة أن تحدث مبالغ الاستثمارات المفصح عنها في تاريخ الميزانية على الرغم من أنها قد تحتاج لإضافة إيضاح آخر وفقاً لمتطلبات هذا المعيار.

توزيعات الأرباح:

اعتبر المعيار المحاسبي الدولي رقم "١٠" أن توزيعات الأرباح التي يتم الإعلان (تم اعتمادها بواسطة الإدارة المعنية) بعد تاريخ الميزانية ولكن قبل إصدار القوائم المالية، تعتبر من الأحداث اللاحقة التي لا تستوجب تعديل، وبالتالي لا يسمح للمنشأة بإدراج هذه التوزيعات كالتزام في تاريخ الميزانية. حيث أن التوزيعات في هذه الحالة لا تفي بشرط الالتزام الحالي، ويتم الإفصاح عنها في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية وذلك وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم "١" "عرض القوائم المالية".

اعتبارات الاستمرارية:

تعد القوائم المالية على اعتبار استمرارية المنشأة، إلا أنه إذا كانت هناك نية لدى الإدارة بعد تاريخ الميزانية بتصفية المنشأة أو التوقف عن النشاط، فإنه لا يجوز إعداد القوائم المالية بناء على فرض الاستمرارية. إلا أنه قد يحدث انخفاض كبير في نتائج التشغيل والمركز المالي للمنشأة بعد تاريخ الميزانية، وهنا يجب دراسة ما إذا كان فرض الاستمرارية مازال ملائماً أم لا، فإذا تبين عدم ملائمة فرض الاستمرارية، فإن تأثير ذلك يكون خطيراً جداً، حيث يتطلب هذا المعيار تعديلاً جوهرياً في أساس المحاسبة أكثر من مجرد تعديل المبالغ المثبتة وفقاً لأساس المحاسبة المتبع.

وفي هذا المجال يتطلب المعيار المحاسبي الدولي رقم "١" "عرض القوائم المالية" الإفصاح عما إذا كان:

١. لم يتم إعداد القوائم المالية طبقاً لفرض الاستمرارية .

٢. إذا كانت الإدارة على دراية بحالات عدم تأكد هامة تتعلق بأحداث أو ظروف قد تشير إلى وجود شك كبير في قدرة المنشأة على الاستمرار في نشاطها، وقد تنشأ هذه الأحداث أو الظروف (والتي تتطلب الإفصاح عنها) بعد تاريخ الميزانية.

متطلبات الإفصاح وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم "١٠":

بالنسبة للأحداث اللاحقة بتاريخ الميزانية والتي تستوجب تعديل في القوائم المالية، حدد المعيار رقم "١٠" الإفصاح عن ما يلي:

- ١- تاريخ إصدار القوائم المالية والجهة التي قامت باعتمادها. وإذا كان للمالك أو لغيرهم الحق في تعديل القوائم المالية بعد إصدارها، فيجب على المنشأة أن تفصح عن هذه الحقيقة.
- ٢- إذا حصلت المنشأة على معلومات بعد تاريخ الميزانية عن حالات كانت قائمة في تاريخ الميزانية، فيجب عليها تحديث الإفصاحات التي تتعلق بتلك الأحداث في ضوء المعلومات الجديدة.
- ٣- في بعض الحالات تحتاج المنشأة إلى تحديث الإفصاحات بالقوائم المالية لتعكس المعلومات التي حصلت عليها بعد تاريخ الميزانية، حتى لو لم تكن هذه الأحداث تؤثر على المبالغ المدرجة بالقوائم المالية للمنشأة. ومن أمثلة ذلك توافر دليل بعد تاريخ الميزانية عن التزام محتمل كان قائماً في تاريخ الميزانية. وبالإضافة إلى الأخذ في الاعتبار ما إذا كان ذلك يستدعي تكوين مخصص أو تعديله طبقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم "٣٧"، فيجب على المنشأة تحديث الإفصاحات عن الالتزام المحتمل في ضوء هذا الدليل.

أما بالنسبة للأحداث التالية لتاريخ الميزانية والتي لا تستوجب تعديل في القوائم المالية، فقد حدد المعيار المحاسبي الدولي رقم "١٠" أنه إذا كانت تلك الأحداث جوهرية ويؤثر عدم الإفصاح عنها على قدرة مستخدم القوائم المالية على التقييم الصحيح واتخاذ القرارات السليمة بناء على هذه القوائم المالية، فيجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التالية لكل مجموعة هامة من تلك الأحداث:

- ١- طبيعة الحدث.
 - ٢- تقدير الأثر المالي للحدث أو ذكر عدم إمكان تقديره.
- ومن أمثلة الأحداث التالية لتاريخ الميزانية والتي لا تستوجب تعديل القوائم المالية، وهي من الأهمية بحيث يؤثر عدم الإفصاح عنها على قدرة مستخدم القوائم المالية على التقييم الصحيح واتخاذ القرارات السليمة:
- ١- حدوث اندماج كبير بعد تاريخ الميزانية أو استبعاد إحدى الشركات التابعة الهامة.
 - ٢- الإعلان عن خطة للتوقف عن جزء من النشاط أو استبعاد أصول أو سداد التزامات تتعلق بالتوقف عن مزاوله جزء من النشاط أو الدخول في عقد ارتباط لبيع هذه الأصول أو سداد تلك الالتزامات.

- ٣- شراء أو استبعاد أصول هامة أو مصادرة أصول هامة بواسطة الحكومة.
- ٤- تدمير أحد المصانع الكبرى بالحريق بعد تاريخ الميزانية.
- ٥- الإعلان عن أو البدء في تنفيذ عملية إعادة هيكلة هامة.
- ٦- المعاملات الهامة على الأسهم العادية والمعاملات المحتملة على الأسهم العادية بعد تاريخ الميزانية .
- ٧- التغييرات الكبيرة غير العادية بعد تاريخ الميزانية في أسعار الأصول أو أسعار الصرف.
- ٨- التغييرات في معدلات الضرائب أو قوانين الضرائب التي تم إقرارها أو الإعلان عنها بعد تاريخ الميزانية، والتي لها تأثير هام على عبء الضرائب الحالية والضرائب المؤجلة كأصول والتزامات.
- ٩- الدخول في ارتباطات هامة أو التزامات محتملة مثل إصدار ضمانات هامة.
- ١٠- الشروع في رفع دعوى قضائية كبيرة بسبب أحداث تمت بعد تاريخ الميزانية.

مثال (١):

إحدى الشركات مرفوع ضدها دعوى قضائية خلال عام ٢٠٠٨ من قبل إحدى الشركات الأخرى لتعديها على استخدام براءة اختراع مسجلة باسم الشركة الأخرى، وبناء عليه شكلت الشركة الأولى مخصص لمواجهة هذا الالتزام قدره ١٢٠٠٠٠٠٠ ل.س، والشركة تعد قوائمها المالية في ٢٠٠٨/١٢/٣١ وتمت المصادقة عليها في ٢٠٠٨/٢/١٥، علماً أن المحكمة أصدرت قرار يلزم الشركة بدفع مبلغ ١٤٠٠٠٠٠٠ ل.س. نلاحظ أن هذا الحدث من الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية والذي يستوجب تعديل في القوائم المالية، حيث أنه يقدم دليل إضافي على حالات وظروف كانت قائمة في تاريخ الميزانية. وبناء عليه يجب على الشركة الأولى أن تعدل مبلغ المخصص بمقدار ٢٠٠٠٠٠٠ ل.س ليصبح ١٤٠٠٠٠٠٠ ل.س.

مثال (٢):

ظهر في الميزانية الختامية لدى إحدى الشركات في ٢٠٠٨/١٢/٣١ مدينون بمبلغ ٢٥٠٠٠٠٠٠ ل.س، وتبين أن مبلغ ١٥٠٠٠٠٠ ل.س من هذه الديون يرجع إلى المدين محمود، وفي ٢٠٠٩/١/١٠ أعلن هذا المدين عن إفلاسه علماً أن تاريخ المصادقة على القوائم المالية هو ٢٠٠٨/١/٢٠. هذا الحدث يعتبر من الأحداث اللاحقة لتاريخ التقرير التي تستوجب تعديل إذ أنه يقدم دليل إضافي على أحداث كانت موجودة بتاريخ التقرير وتم قبل إصدار القوائم المالية، وهنا يجب على المنشأة تشكيل مخصص للديون المشكوك فيها بمبلغ ١٥٠٠٠٠٠ ل.س.

مثال (٣):

أنشأت إحدى الشركات مبنى خلال عام ٢٠٠٧ بتكلفة قدرها ٢٥٠٠٠٠٠٠ ل.س، وفي ٢٠٠٨/١٢/٣١ بلغت صافي القيمة الدفترية للمبنى ٢٣٧٥٠٠٠ ل.س، وفي ٢٠٠٩/١/٢٠ دمر المبنى نتيجة حريق ضخم نشب فيه، وتبين عدم جدوى مطالبة شركة التأمين بالتعويض، وهنا إذا كانت تاريخ إعداد القوائم المالية ٢٠٠٨/١٢/٣١ وتاريخ إصدار القوائم المالية هو ٢٠٠٩/٢/١ يجب على المنشأة الإفصاح عن هذا الحدث ولا يستلزم التعديل في القوائم المالية.

مثال (٤):

تستخدم إحدى الشركات طريقة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل لتقويم مخزون آخر المدة، وفي ٢٠٠٨/١٢/٣١ بلغت تكلفة المخزون ١٤٥٠٠٠٠ ل.س، ونظراً للانخفاض الكبير في الأسعار انفتحت الشركة مع أحد عملائها على بيع المخزون في ٢٠٠٩/١/٢٥ بمبلغ ١٣٢٠٠٠٠ ل.س. وهنا إذا كانت القوائم المالية للشركة تصدر في ٢٠٠٩/٢/١٥ فإنه يجب تعديل القوائم المالية، وبالتالي يجب على الشركة أن تعترف بانخفاض القيمة البالغ ١٣٠٠٠٠ ل.س في البيانات المالية عن السنة المنتهية في ٢٠٠٨/١٢/٣١.