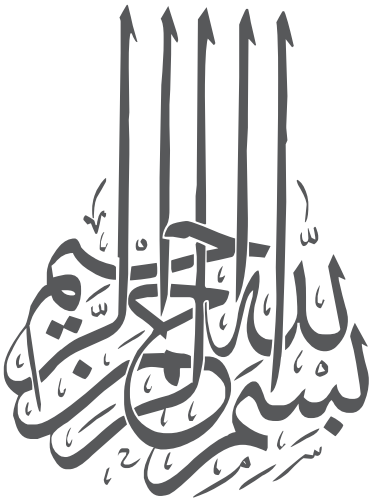
SOCPA
الهيئة السعودية
للمحاسبين القانونيين

الإرشادات التطبيقية للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

القسم
(١)

توصيف المنشآت الصغيرة ومتوسط الحجم



مقدمة

أعد هذه الإرشادات التطبيقية مجموعة من المستشارين برعاية من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ولا تعد هذه الإرشادات بديلاً عن المعايير المعتمدة، حيث لم تخضع لإجراءات إعتماد المعايير ولا تغطي كافة متطلبات المعايير، ومع بذل الجهد المعتاد في إعدادها، إلا أن الهيئة لا تضمن خلوها من الأخطاء، ولا تتحمل أي مسؤولية عن أي خطأ أو قصور قد يرد في هذه الإرشادات .

SOCPA
الهيئة السعودية
للمحاسبين القانونيين

محتويات القسم الأول

يغطي هذا القسم من التطبيق الإرشادي الجزأين الآتيين:

الأول — متطلبات القسم الأول من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

الثاني — التوضيحات الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فيما يتعلق بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

الجزء الأول: متطلبات القسم الأول من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم :-

بصفة عامة يهدف القسم إلى :-

١. توصيف المنشآت الملتزمة بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

٢. توصيف المنشأة الخاضعة للمساءلة العامة.

٣. الإجابة على التساؤلات الخاصة بإمكانية تطبيق إحدى المنشآت بالمجموعة الواحدة « الشركة الأم وتوابعها» للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في قوائمها، في حين تستخدم المنشأة الأم المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.

٤. توضيح طريقة تقويم للمنشأة، لتحديد ما إذا كان من الضروري الالتزام بالمعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إذا كانت المنشأة تمثل جزءاً من مجموعة في ظل وجود أطراف آخرين بالمجموعة ملتزمين بإطار تقرير مالي مختلف.

- **لا يوجد نظير لهذا القسم في المعايير السعودية.**

١/١ ما هو توصيف المنشأة الصغيرة والمتوسطة؟

تم إعداد المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، بغرض تطبيقه على تلك المنشآت التي تنشر قوائم مالية ذات غرض عام، وفي نفس الوقت لا تعد تلك المنشآت خاضعة للمساءلة العامة.

٢/١ متى تعد المنشأة خاضعة للمساءلة العامة (ومن ثم لا يجوز لها تطبيق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟).

١/٢/١ تعد المنشأة خاضعة للمساءلة العامة إذا كانت أدواتها المالية (سواء أكانت أسهماً أو أدوات دين) مدرجة في أحد الأسواق المالية، أو كانت في طريقها للإدراج. وبالإضافة إلى ذلك تعد البنوك وشركات التأمين وصناديق الاستثمار وما يشابهها من المنشآت خاضعة للمساءلة العامة نظراً لكونها مستأمنة على الاحتفاظ بالأصول لقطاع عريض من المجموعات الخارجية، حتى ولو لم تكن مدرجة في السوق المالية.

وبمعنى آخر، فإن المنشآت الملزمة بشكل عام بتطبيق المعايير الدولية بنسختها الكاملة هي تلك المنشآت الخاضعة لإشراف هيئة السوق المالية، وتشمل الشركات المدرجة في السوق المالية، أو في طريقها للإدراج أو لديها أدوات مديونية متداولة في السوق المالية، أو أنها منشآت مالية مثل صناديق الاستثمار.

ومن أمثلة ذلك:

١. المنشآت التي لديها نشاطين: أحدهما والذي يعد النشاط الرئيسي ينتمي إلى الأنشطة المصرفية من خلال استثمار مبالغ للغير مقابل عوائد مرتبه على تلك المبالغ وإن كانت تستخدم جزئياً تلك المبالغ في تمويل نشاطها الآخر -المرتبط بتجارة الجملة أو التجزئة، لأنها في هذه الحالة تعد مستأمنة من قطاع عريض من المودعين.

٢. أن تكون للمنشأة أدوات مالية متداولة بسوق للتداول (وإن كان ليس سوقاً أولياً)، إلا إنه خاضع لضوابط وإشراف حكومي وفقاً لنظام يحدد ضوابط التعامل بالرغم من أن التبادل قد لا يتم بالسوق مباشرة، إلا أن السوق يوفر بيانات مالية للعامة (ممن يستأمنون تلك المنشآت) تساعدهم في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية (مثل مؤسسات التامين، صناديق الاستثمار الخاضعة لإشراف هيئة السوق المالية السعودية).

٢/٢/١ هل تعد المدارس، والمؤسسات الخيرية، والمنشآت التعاونية التي تطلب اشتراكات من أعضائها من المنشآت التي تخضع للمساءلة العامة، وبالتالي لا يمكن لها استخدام المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟.

* أوضحت الفقرة رقم (١. ٤) من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم أن تلك المنشآت لا تعد خاضعة للمساءلة العامة، نظراً لأن احتفاظها بأموال قطاع عريض من المستفيدين ليس هو النشاط الرئيسي لها

ومثال ذلك: تحصيل المدارس للرسوم الدراسية مقدماً من الطلاب، وتحصيل شركات الاستثمار العقاري للمقدمات قبل تسليم الخدمات أو الوحدات. وتبعاً لذلك فإن تلك المنشآت تستطيع استخدام المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

٣/٢/١ هل يجوز أن تستخدم المنشآت الخاضعة للمساءلة العامة المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، ومن ثم تصف قوائمها المالية بأنها أعدت وفقاً لهذا الإطار؟.

* ينص المعيار وبشكل واضح في فقرته رقم (١. ٥) بأنه لو قامت منشأة خاضعة للمساءلة العامة بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، فإنه لا يجوز لها أن تصف قوائمها المالية بأنها ملتزمة بذلك المعيار.

٣/١ الاستخدام في أجزاء من المجموعة دون الأخرى :

- بشكل عام، يجب على المنشأة أن تطبق جميع متطلبات المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، لكي تصف قوائمها المالية بأنها تمتثل لذلك المعيار.
- تجري المنشأة تقويماً لمدى جواز تطبيقها لهذا المعيار بغض النظر عن وجود منشأة أو منشآت تابعة لها، أو كونها تابعة لمنشأة أخرى تطبق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة.

فعلى سبيل المثال:

- يمكن للمن شأة التابعة أن تطبق هذا المعيار إذا لم تكن خاضعة للمساءلة العامة، حتى ولو كانت المنشأة الأم تطبق النسخة الكاملة من المعايير الدولية للتقرير المالي:
- يمكن للمنشأة الأم أن تطبق هذا المعيار إذا لم تكن خاضعة للمساءلة العامة، حتى ولو كانت لديها منشأة أو منشآت تابعة تخضع للمساءلة العامة، ومن ثم تطبق تلك المنشآت النسخة الكاملة من المعايير الدولية للتقرير المالي.
- يمكن للمنشأة الأم أن تطبق هذا المعيار على قوائمها المالية المنفصلة إذا لم تكن خاضعة للمساءلة العامة، حتى ولو كانت تقوم بتطبيق النسخة الكاملة من المعايير الدولية على قوائمها المالية الموحدة.

٤/١ هل هناك إعفاءات تيسر للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم تطبيق هذا المعيار لأول مرة ؟

• نعم، عند أول تطبيق لهذا المعيار، فإن القسم رقم (٣٥) منه يوفر عدداً من الإعفاءات والخيارات التي تسهل التطبيق لأول مرة.

٥/١ هل يوفر هذا المعيار إرشادات ومنهجية للاجتهاد في التوصل إلى السياسات المحاسبية في الموضوعات التي لا يغطيها ؟

• نعم، يوفر القسم رقم (١٠) من المعيار إرشادات لاختيار السياسات المحاسبية للموضوعات التي لا يغطيها هذا المعيار.

الجزء الثاني: التوضيحات الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فيما يتعلق بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم .

٢ – إمكان اختيار تطبيق النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي بدلا من هذا المعيار.

١/٢ – هل يجوز للمنشآت غير الخاضعة للمساءلة العامة تطبيق النسخة الكاملة من المعايير الدولية بدلاً من معيار المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟

* وفقاً لما قررته لجنة معايير المحاسبة في الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، فإنه يجوز للمنشآت غير الخاضعة للمساءلة العامة أن تطبق المعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة (Full IFRS)، بدلاً من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم (IFRS For SMEs) بشرطين: –

١– أن تطبق جميع المعايير الدولية للتقرير المالي التي تنطبق عليها.

٢– أن تستمر في تطبيق النسخة الكاملة للمعايير الدولية، ولا يجوز لها العودة للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، ما لم يحدث تغير جوهري في وضع المنشأة يجعل التكلفة والجهود العالية لإعداد القوائم المالية وفقاً للنسخة الكاملة، لم يعد لهما ما يبررهما بالمقارنة مع تكلفة وجهود إعداد تلك القوائم وفقاً للمعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

ومثال ذلك ما يلي:

أ– أن تتحول السيطرة على المنشأة إلى منشأة تطبق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، على ألا تكون تلك السيطرة مجرد سيطرة مؤقتة، أو أن تنتهي سيطرة منشأة أخرى تطبق النسخة الكاملة .

ب– أن تخضع الشركة لإعادة هيكلة جوهرية، تؤدي إلى تخفيض كبير في حجم الأعمال يجعل التكلفة والجهود العالية لإعداد القوائم المالية وفقاً للنسخة الكاملة غير مبررة بالمنفعة المقابلة .

٢/٢– هل تعريف المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم المعتمد من الهيئة العامة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة له علاقة بنطاق تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ؟ .

* لم تقم الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بوضع تعريف للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، وإنما اعتمدت المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، وهذا المعيار بدوره لا يعرف المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، وإنما يوضح خصائص تلك المنشآت التي لها الحق في تطبيقه والتي يغلب عليها عادة أن تكون من ضمن ما يعرف بالمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، ولذلك فإن المعيار في الحقيقة يحدد نطاق تطبيقه بغض النظر عن التعريف الذي تضعه دولة معينة للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم .

وبحسب ذلك المعيار الذي اعتمدته الهيئة، فإنه يتم تطبيقه على جميع المنشآت التي لا تخضع للمساءلة العامة بغض النظر عن حجمها أو شكلها القانوني.

• المصدر: من كتاب (المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم) المعتمد في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين {إصدار ٢٠١٧-٢٠١٨ م} (الباب الأول).

س. ما هي القوائم المالية المعدة لأغراض عامة لتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وكيف يرتبط استخدام هذا المعيار باحتياجات مستخدمي قوائم تلك المنشآت وأهمية تلك الاحتياجات؟

القوائم المالية ذات الغرض العام هي التي يتم إعدادها لخدمة الاحتياجات المشتركة من المعلومات لمجموعة عريضة من المستخدمين والذين ليسوا في وضع يسمح لهم بطلب تقارير مصممة لتلبية احتياجاتهم الخاصة من المعلومات فمثلاً القوائم المالية المعدة لأغراض الإطار المحدد بواسطة بعض الجهات لأغراض ضريبية أو لأغراض الزكاة تعد قوائم لغرض خاص وليست لخدمة أغراض العامة من مستخدمي تلك القوائم المالية وبالتالي فإنه لا يجوز أن تفصح المنشأة أنها أعدت تلك القوائم وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ما لم تكن قد التزمت بجميع متطلبات ذلك المعيار.

الهدف من القوائم المالية للأغراض العامة هو توفير معلومات حول المركز المالي والأداء والتغييرات في المركز المالي والتي تكون مفيدة لمجموعة واسعة من مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات الاقتصادية. وعند وضع معايير لشكل ومحتوى القوائم المالية ذات الأغراض العامة، فإن احتياجات مستخدمي البيانات المالية هي الأساس لإعداد تلك القوائم. والذى يعني ضرورة استخدام معايير موحدة وذات قبول عام.

س. هل يمكن إعداد القوائم المالية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة في الحالات الآتية: -

١. منشاة تابعه لشركة أم لديها أسهم متداولة في سوق تداول عام.

٢. منشأة نشاطها التجاري الوحيد هو وكالات سفر، تطلب المنشأة من عملائها دفع وديعة تعادل ٦٠٪ من سعر باقة العطلات عند الحجز. ويجب دفع الرصيد (٤٠ ٪) قبل ٣٠ يوماً من المغادرة. في حين يتم استرداد الوديعة بالكامل إذا قام العميل بإلغاء الحجز قبل أكثر من ٦٠ يوماً من تاريخ المغادرة ولا يتم تقديم أي مبالغ مستردة للإلغاء لاحقاً.

٣. منشاة تلتزم في بعض سياساتها المحاسبية – التي ترتبط مع الأم المتداول أسهمها في سوق عام للأدوات المالية – بالمعايير الدولية للتقرير المالي بنسختها الكاملة في حين ترغب في أن تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في باقي سياساتها الأخرى.

الاختيارات والحل :-

١. نعم، يجوز أن تعد المنشأة التابعة قوائمها وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم .

٢. نعم، لأن الاحتفاظ بودائع للعملاء هو نشاط عرضي وليس نشاطاً رئيسياً للمنشأة فالمنشاة غير ملزمة بتطبيق النسخة الكاملة من المعايير الدولية للتقرير المالي.

٣. لا، لا يجوز إعداد قوائم مالية في جزء منها تطبق المعايير الدولية للتقرير المالي (النسخة الكاملة) وجزء آخر وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

س. أي من المنشآت التالية يجوز لها استخدام الإيضاح الخاص بالالتزام الكامل بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم؟

١. المنشأة التابعة أو الزميلة لمنشأة أم مدرجة أوراقها المالية في سوق تداول عام.

٢. المشروعات المشتركة لمنشآت مدرجة أوراقها المالية في سوق تداول عام.

٣. منشآت تقوم بجمع أموال مودعين من ملاكها فقط لاستثمارها في حصص استثمارات في منشآت عقارية.

٤. منشأة تقوم بجمع أموال من مستثمرين بخلاف ملاكها للاستثمار في مشروعات عقارية مشتركة وتقدم صكوك عقارية لهؤلاء المستثمرين.

الاختيارات والحل :-

١. نعم، **يجوز** استخدام الإيضاح الخاص بالالتزام الكامل بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، لأن المنشأة التابعة أو الزميلة نفسها التي تعد لها قوائم مالية لا يتم تداول أوراقها المالية في سوق تداول عام.

٢. نعم، **يجوز** استخدام الإيضاح الخاص بالالتزام الكامل بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، لأن المشروع المشترك نفسه الذي تعد له قوائم مالية لا يتم تداول أوراقه المالية في سوق تداول عام.

٣. نعم، **يجوز** استخدام الإيضاح الخاص بالالتزام الكامل بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، لأن تلك المنشآت ليست في وضع الاستئمان من قطاع عريض من المستثمرين.

٤. لا **يجوز** استخدام الإيضاح الخاص بالالتزام الكامل بالمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، لأنها مستأمنة من غير ملاكها في أموال يتم استثمارها مقابل عوائد وتبعاً لذلك فهي معرضة للمساءلة العامة.

• حالة تطبيقية :-

(الأحكام والتقديرات عند اختيار تبني المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم).

منشأة «أ» تعمل في مجال المجمعات التجارية لبيع المنتجات الغذائية وقد قدمت لعملائها خصماً على المشتريات على الوجه التالي: -

١. يحصل العميل على خصم في صورة نقاط تمكنه إما من الشراء مستقبلاً في حدود تلك النقاط أو استرداد قيمة تلك النقاط مضافاً إليها معدل ربحية ضئيل من مشترياته الأساسية بعد ثلاث أشهر.

٢. قامت المنشأة باستخدام منشأتها التابعة «ب» في إدارة نسبة من المتحصلات لتغطية النقاط وعوائدها في استثمارات بخلاف نشاطها الرئيسي.

٣. نظراً لتدني أرباح النشاط التجاري وتحقيقه خسائر وتحقيق الشركة التابعة أرباحاً، فإن المنشأة تنوى طرح أسهم منشأتها التابعة للاكتتاب بسوق التداول العام، وتبعاً لذلك قامت المنشأة «ب» باستخدام النسخة الكاملة من المعايير الدولية للتقرير المالي في إعداد القوائم المالية.

٤. تبرر «أ» -الشركة الأم- عدم استخدام المعايير الدولية للتقرير المالي (النسخة الكاملة) بقوائمها بأنها غير خاضعة للمساءلة العامة.

المطلوب: وضح التقديرات والأحكام والضوابط المؤثرة للحكم على مدى صحة مبررات المنشأة «أ» في عرض قوائمها المالية دون استخدام النسخة الكاملة للمعايير الدولية للتقرير المالي.

مناقشة الحالة: -

تلجأ المنشأة إلى القيام بأحكام وتقديرات بناء على الظروف المحيطة، ووفقاً لذلك فإن المنشأة لابد أن تحدد ما إذا كان قد اصبح نشاطها الرئيسي وفقاً لقوائمها المالية إدارة نقاط الخصم للعملاء أم أنه نشاط عارض، وما إذا كان توقف هذا النشاط مثلاً قد يؤدى إلى عدم استمرار المنشأة لعدم تحقيقها أي أرباح إلا منه، و ما إذا كان احتمال حصول العملاء على الخصم في صورة نقدية بعد ثلاثة أشهر مضافاً إليه عوائد أكبر من احتمال حصولهم على الخصم في صورة بضائع للمنشأة، ووفقاً لتلك التقديرات والأحكام تقرر المنشأة ما إذا كانت ستصبح معرضة للمساءلة العامة من ذلك النشاط بصفته أصبح نشاطها الرئيسي وفى هذه الحالة لا يجوز لها استخدام المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم .