

ملحق إرشادات التطبيق

يرافق هذا الملحق معيار المحاسبة المصري رقم (٢٩) ويعتبر جزءاً لا يتجزأ منه .

عمليات تجميع الأعمال في المنشآت تحت السيطرة الواحدة (تطبيق الفقرة "٢(ج)")

أت ١- لا يسري هذا المعيار على عمليات تجميع أعمال المنشآت أو أنشطة الأعمال تحت السيطرة الواحدة. وعملية تجميع الأعمال المتعلقة بمنشآت أو أنشطة أعمال تخضع لسيطرة واحدة هو عملية تجميع أعمال تخضع فيها جميع المنشآت محل التجميع أو الشركات بصفة مطلقة لسيطرة نفس الطرف أو الأطراف قبل أو بعد عملية التجميع ولا تكون هذه السيطرة مؤقتة.

أت ٢- ينظر إلى أية مجموعة من الأفراد على أنها طرف مسيطر على المنشأة عندما يكون لدى هذه المجموعة مجتمعة بموجب ترتيبات تعاقدية القدرة على التحكم في السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة بغرض الحصول على المنافع الاقتصادية من أنشطة المنشأة ، وبالتالي لا يقع ضمن نطاق هذا المعيار التجميع الذي فيه يكون لدى نفس مجموعة الأفراد مجتمعين القدرة المطلقة بموجب ترتيبات تعاقدية في التحكم في السياسات المالية والتشغيلية الخاصة بكل منشأة من المنشآت محل التجميع لغرض الحصول على منافع من أنشطتها ، وعندما لا تكون هذه القدرة المطلقة الجماعية لهذه المجموعة مؤقتة.

أت ٣- من الممكن أن تخضع المنشأة لسيطرة فرد أو مجموعة من الأفراد يتصرفون مجتمعين بموجب ترتيب تعاقدى، وقد لا يخضع هذا الفرد أو هذه المجموعة من الأفراد لمتطلبات إعداد القوائم المالية بموجب معايير المحاسبة المصرية ، وبالتالي ليس من الضروري أن تدرج المنشآت محل التجميع كجزء من نفس القوائم المالية المجمعة الخاصة بعملية تجميع الأعمال حتى يتم اعتبارها منشآت تخضع لسيطرة واحدة.

أت ٤- لا يرتبط نطاق ومدى الحقوق غير المسيطرة في كل منشأة من المنشآت محل التجميع قبل وبعد عملية تجميع الأعمال بتحديد ما إذا كان التجميع يتضمن منشآت تخضع لسيطرة واحدة ، وبالمثل فإن وجود أحد المنشآت محل التجميع كمنشأة تابعة تم استبعادها من القوائم المالية المجمعة لا يرتبط بتحديد ما إذا كانت عملية التجميع تتضمن منشآت تخضع لسيطرة واحدة أم لا.

تحديد تجميع الأعمال (تطبيق الفقرة "٣")

أ٥- يعرف هذا المعيار تجميع الأعمال على أنه معاملة أو حدث آخر تحصل من خلاله المنشأة المقتنية على السيطرة على واحد أو أكثر من نشاط الأعمال . وقد تحصل المنشأة المقتنية على السيطرة على المنشأة المقتناة بعدة طرق، على سبيل المثال:

(أ) من خلال تحويل النقدية أو ما في حكم النقدية أو أصول أخرى (بما في ذلك صافي الأصول التي تمثل أنشطة الأعمال).

أو (ب) من خلال تحمل الالتزامات.

أو (ج) من خلال إصدار حقوق ملكية.

أو (د) من خلال توفير أكثر من نوع من المقابل المادي.

أو (هـ) دون تحويل المقابل المادي بما في ذلك عن طريق العقد فقط (راجع الفقرة "٤٣").

أ٦- يجوز لتجميع الأعمال أن يكون بعدة طرق لأسباب قانونية أو ضريبية أو غيرها و التي تشمل ولكنها لا تقتصر على:

(أ) أن يصبح كيان تجاري أو أكثر شركات تابعة للمنشأة المقتنية أو صافي أصول كيان تجاري أو أكثر مدمجة قانوناً في المنشأة المقتنية.

أو (ب) أن تنقل منشأة محل التجميع صافي أصولها، أو ينقل مالكوها حقوق ملكيتهم إلى منشأة أخرى محل التجميع أو لمالكها.

أو (ج) أن تنقل كافة المنشآت محل التجميع صافي أصولها أو مالكوها حقوق ملكيتهم إلى منشأة حديثة التأسيس (يشار إليها أحياناً معاملة دمج أو معاملة تجميع).

أو (د) أن تمتلك مجموعة من المالكين السابقين لإحدى المنشآت محل التجميع السيطرة على المنشأة محل التجميع.

تعريف الأعمال (تطبيق الفقرة "٣")

أ٧- تتكون الأعمال من مدخلات وعمليات تطبق على هذه المدخلات و التي لها القدرة على تحقيق نتائج، وبالرغم من أنه عادة ما يكون لدى أنشطة الأعمال نتائج، إلا أن هذه النتائج ليست مطلوبة لمجموعة متكاملة لتؤهلها لتصبح نشاط أعمال و تعرف العناصر الثلاثة لنشاط أعمال في الآتي :

(أ) **المدخلات:** أي مورد اقتصادي يولد، أو له القدرة على توليد نتائج عندما تطبق عليه عملية أو أكثر . ومن الأمثلة على ذلك الأصول غير المتداولة (وتشمل الأصول غير الملموسة أو حقوق استخدام أصول غير متداولة)، الملكية الفكرية و المقدرة على استخدام المواد اللازمة أو الحقوق أو الموظفين الضرورية .

(ب) **العملية:** أي نظام أو معيار أو بروتوكول أو ميثاق أو قاعدة تولد او قادرة على توليد مخرجات عندما يتم تطبيقها على مدخلات . ومن الأمثلة على ذلك عمليات الإدارة الاستراتيجية والعمليات التشغيلية وعمليات إدارة الموارد . ويتم عادة توثيق هذه العمليات ولكن القوى العاملة المنظمة التي تتمتع بالمهارات والخبرة اللازمة وتتبع القواعد والمواثيق يمكن ان توفر العمليات اللازمة التي يمكن تطبيقها على المدخلات للحصول على مخرجات . فعمليات

المحاسبة وإصدار الفواتير والأجور والأنظمة الإدارية الأخرى لا تعتبر عادة عمليات مستخدمة في الحصول على المخرجات.

(ج) **المخرجات:** هي نتيجة المدخلات والعمليات المطبقة على تلك المدخلات والتي تحقق أو قادرة على تحقيق عائد على شكل توزيعات أو تخفيض للتكاليف أو أية منافع اقتصادية أخرى مباشرة للمستثمرين أو المالكين و للأعضاء أو المشاركين.

أ٨- تتطلب المجموعة المتكاملة من الأنشطة والأصول لكي يسهل إجراؤها وإدارتها لتحقيق الأهداف المحددة - عنصرين هامين هما المدخلات وعمليات تطبيق على تلك المدخلات و يمثلوا معاً أو يمكن استخدامهم في توليد المخرجات . وبالرغم من ذلك، لا تحتاج أنشطة الأعمال إلى إدراج كافة المدخلات أو العمليات التي يستخدمها البائع في تشغيل هذا النشاط إذا كان المشاركون في السوق قادرين على اقتناء الأعمال والاستمرار في إنتاج المخرجات، وقد يكون ذلك على سبيل المثال، من خلال دمج الأعمال مع مدخلاتهم وعملياتهم الخاصة.

أ٩- تختلف طبيعة عناصر نشاط الأعمال باختلاف الصناعة وهيكل عمليات المنشأة (الأنشطة)، بما في ذلك مرحلة نمو المنشأة. وغالباً ما تكون لأنشطة الأعمال القائمة عدة أنواع من المدخلات والعمليات والمخرجات، بينما غالباً ما يكون للأنشطة الجديدة القليل من المدخلات والعمليات وأحياناً مخرج واحد فقط (منتج) . و تقريباً يكون لدى كافة أنشطة الأعمال التزامات إلا أن وجود التزامات لا يعتبر شرطاً لوجود نشاط أعمال.

أ١٠- قد لا يكون لدى المجموعة المتكاملة من الأنشطة والأصول مخرجات في مرحلة النمو ، وإن لم يكن فعلي المنشأة المقتنية أن تأخذ في الاعتبار عوامل أخرى لتحديد ما إذا كانت هذه المجموعة تمثل نشاط أعمال . هذه العوامل تشمل ولكنها لا تقتصر على، ما إذا كانت المجموعة:

(أ) قد بدأت التخطيط للأنشطة رئيسية .

و(ب) لديها موظفين، وملكية فكرية و مدخلات وعمليات أخرى يمكن تطبيقها على هذه المدخلات.

و(ج) انها تتبع تنفيذ خطة لإنتاج مخرجات.

و(د) قادرة على الوصول للعملاء الذين سيشترون المخرجات.

لا حاجة لوجود كافة تلك العوامل لمجموعة متكاملة معينة من الأنشطة والأصول في مرحلة النمو للتأهل كنشاط أعمال.

أ١١- يتوقف تحديد ما إذا كانت مجموعة الأصول والأنشطة تمثل أعمالاً أم لا على إذا ما كانت المجموعة المتكاملة قادرة على ان تنظم و تدار كأعمال من قبل المشاركين في السوق .وبذلك، فان تقييم ما إذا كانت مجموعة معينة تمثل عمل تجاري أم لا ، لا يتعلق بإذا ما قام البائع بتشغيل المجموعة كعمل تجاري أو إذا ما هدفت المنشأة المقتنية إلى تشغيل المجموعة كنشاط أعمال .

أ١٢- في غياب الدليل على ما يخالف ذلك، يتم اعتبار مجموعة الأصول والأنشطة التي تتواجد فيها الشهرة كنشاط أعمال . وبالرغم من ذلك، لا يحتاج نشاط الأعمال للشهرة.

تحديد المنشأة المقتنية (تطبيق الفقرات "٦" و "٧")

أت ١٣- ينبغي استخدام إرشادات معيار المحاسبة المصري رقم (٤٢) "القوائم المالية المجمعة" في تحديد المنشأة المقتنية وهي المنشأة التي تحصل علي السيطرة على المنشأة المقتناة . وإذا حدث تجميع أعمال ولم توضح إرشادات تطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٢) أي من المنشآت محل التجميع هي المنشأة المقتنية، ينبغي الأخذ في الاعتبار العوامل الواردة في الفقرات من "أت ١٤" إلي "أت ١٨" لإجراء ذلك التحديد.

أت ١٤- في تجميع الأعمال الذي يتم بشكل رئيسي من خلال تحويل النقدية أو غيرها من الأصول أو من خلال تحمل الالتزامات، عادة ما تكون المنشأة المقتنية هي التي تقوم بتحويل النقدية أو غيرها من الأصول أو بتحمل الالتزامات.

أت ١٥- في تجميع الأعمال الذي يتم بشكل رئيسي من خلال مبادلة حقوق الملكية، عادة ما تكون المنشأة المقتنية هي من تصدر حقوق ملكيتها . و بالرغم من ذلك، في بعض عمليات تجميع الأعمال والتي عادة ما تسمى "عمليات الاقتناء العكسي" تكون فيه المنشأة المصدرة هي المنشأة المقتناة . وتقدم الفقرات من "أت ١٩" إلي "أت ٢٧" الإرشادات المتعلقة بمعالجة عمليات الاقتناء العكسي . كما ينبغي الأخذ في الاعتبار الحقائق والظروف المرتبطة بالموضوع عند تحديد المنشأة المقتنية في تجميع الأعمال الذي يتم من خلال مبادلة حقوق الملكية، وتشمل:

(أ) **حقوق التصويت المعنية في المنشأة المجمعة بعد تجميع الأعمال** - عادة ما تكون المنشأة المقتنية هي المنشأة المجمعة التي يحتفظ أو يحصل مالكوها كمجموعة على الجزء الأكبر من حقوق التصويت في المنشأة المجمعة . وعند تحديد أي مجموعة من المالكين تحتفظ أو تحصل على الجزء الأكبر من حقوق التصويت، علي المنشأة أن تأخذ في الاعتبار وجود أي ترتيبات خاصة أو غير عادية للتصويت والخيارات والضمانات أو الأوراق المالية القابلة للتحويل.

(ب) **وجود حقوق تصويت كبيرة للأقلية في المنشأة المجمعة** و لم يكن لدى أي مالك آخر أو مجموعة مالكين آخرين حقوق تصويت هامة - عادة ما تكون المنشأة المقتنية هي إحدى المنشآت المجمعة والتي لملكها أو لمجموعة منظمة من مالكيها أكبر حقوق تصويت للأقلية في المنشأة المجمعة.

(ج) **تشكيل مجلس إدارة المنشأة المجمعة** - عادة ما تكون المنشأة المقتنية هي إحدى المنشآت المجمعة والتي يحتفظ مالكيها بالقدرة علي ترشيح أو تعيين أو عزل أغلبية أعضاء مجلس الإدارة في المنشأة المجمعة.

(د) **تشكيل الإدارة العليا للمنشأة المجمعة** - عادة ما تكون المنشأة المقتنية هي إحدى المنشآت المجمعة والتي تسيطر إدارتها (السابقة) على إدارة المنشأة المجمعة.

(هـ) **شروط مبادلة حقوق الملكية** - عادة ما تكون المنشأة المقتنية هي إحدى المنشآت المجمعة التي تدفع علاوة إصدار بالإضافة إلي القيمة العادلة لحقوق الملكية قبل التجميع في المنشأة أو المنشآت المجمعة الأخرى.

أ١٦- عادة ما تكون المنشأة المقتنية هي إحدى المنشآت المجموعة والتي يكون حجمها النسبي (يتم قياسه على سبيل المثال بالأصول أو الإيرادات أو الربح) أكبر بشكل ملحوظ من المنشأة أو المنشآت المجموعة الأخرى.

أ١٧- في تجميع الأعمال الذي يضم أكثر من منشأتين، و عند تحديد المنشأة المقتنية ، يجب الأخذ في الاعتبار - من بين أمور أخرى - أي من المنشآت محل التجميع بدأت تجميع الأعمال بالإضافة إلى الحجم النسبي للمنشآت محل التجميع.

أ١٨- ليس بالضرورة أن تكون المنشأة الجديدة التي تشكلت لإتمام تجميع الأعمال هي المنشأة المقتنية. فإذا تأسست منشأة جديدة لإصدار حقوق ملكية لإتمام تجميع الأعمال فإنه ينبغي تحديد إحدى المنشآت محل التجميع التي كانت قائمة قبل تجميع الأعمال على أنها المنشأة المقتنية من خلال تطبيق الإرشادات الواردة في الفقرات من "أ١٣" إلى "أ١٧". وخلافاً لذلك، قد تكون المنشأة المقتنية هي المنشأة الجديدة التي تحول النقدية أو غيرها من الأصول أو تتحمل الالتزامات كمقابل مادي.

عمليات الاقتناء العكسي

أ١٩- يحدث الاقتناء العكسي عندما يتم تحديد المنشأة التي تصدر الأوراق المالية (المنشأة المقتنية قانوناً) على أنها هي المنشأة المقتناة لأغراض محاسبية وفقاً للإرشادات المبينة في الفقرات من "أ١٣" إلى "أ١٨". ويجب أن تكون المنشأة التي تم الحصول على حقوق ملكيتها (المنشأة المقتناة قانوناً) هي المنشأة المقتنية لأغراض محاسبية ليتم اعتبار المعاملة اقتناء عكسياً ، مثلاً تحدث الاقتناءات العكسية أحياناً عندما ترغب منشأة أعمال خاصة في أن تصبح منشأة عامة لكنها لا ترغب في تسجيل أسهم ملكيتها في البورصة .لتحقيق ذلك، على المنشأة الخاصة أن ترتب لقيام منشأة عامة باقتناء حقوق ملكيتها في مقابل حقوق ملكية المنشأة العامة. في هذا المثال، تكون المنشأة العامة هي المنشأة المقتنية قانوناً لأنها أصدرت حقوق ملكية وتكون المنشأة الخاصة هي المنشأة المقتناة قانوناً لأنه تم اقتناء حقوق ملكيتها . وبالرغم من ذلك، ينتج عن تطبيق إرشادات الفقرات من "أ١٣" إلى "أ١٨" تحديد ما يلي:

(أ) المنشأة العامة بصفقتها المنشأة المقتناة لأغراض محاسبية (المنشأة المقتناة محاسبياً).

و(ب) المنشأة الخاصة بصفقتها المنشأة المقتنية لأغراض محاسبية (المنشأة المقتنية محاسبياً) .

و يجب ان ينطبق تعريف نشاط الأعمال على المنشأة المقتناة محاسبياً لمعالجة هذه العملية على أنها اقتناء عكسي، وتطبق كافة مبادئ الاعتراف والقياس في هذا المعيار ،بما فيها متطلبات الاعتراف بالشهرة.

قياس المقابل المادي المحول

أت ٢٠- في الاقتناء العكسي، لا تصدر المنشأة "المقتنية محاسبياً" أي مقابل مادي للمنشأة المقتناة. و بدلاً من ذلك، عادة ما تصدر المنشأة المقتناة محاسبياً أسهم حقوق ملكيتها لمالكي المنشأة "المقتنية محاسبياً" ولذلك، فالقيمة العادلة في تاريخ الاقتناء للمقابل المادي الذي تحوله المنشأة "المقتنية محاسبياً" مقابل حقوقها في المنشأة "المقتناة محاسبياً" تكون مبنية على أساس حصص حقوق الملكية التي كانت المنشأة التابعة قانوناً ستقوم بإصدارها لإعطائها لمالكي المنشأة الأم قانوناً بنفس نسبة حقوق الملكية في المنشأة المجمعة الناتجة عن الاقتناء العكسي. ويمكن استخدام القيمة العادلة لحصص حقوق الملكية التي احتسبت بتلك الطريقة، على أنها القيمة العادلة للمقابل المادي المحول في مقابل المنشأة المقتناة.

إعداد وعرض القوائم المالية المجمعة

أت ٢١- يتم إصدار القوائم المالية المجمعة بعد الاقتناء العكسي باسم المنشأة "الأم قانوناً" (المنشأة المقتناة محاسبياً) على أن يرد في الإيضاحات أنها استكمال للقوائم المالية للشركة "التابعة قانوناً" (الشركة المقتنية محاسبياً)، مع تعديل واحد وهو إجراء تعديل بأثر رجعي على معالجة رأس المال القانوني للمنشأة المقتنية ليظهر رأس المال القانوني للمنشأة "المقتناة محاسبياً". هذا التعديل مطلوب ليعكس رأس مال المنشأة "الأم قانوناً" (المنشأة المقتناة محاسبياً) . ويتم تعديل الأرقام المقارنة المعروضة في تلك القوائم المالية المجمعة أيضاً بأثر رجعي لتعكس رأس المال القانوني للشركة "الأم قانوناً" (المنشأة المقتناة محاسبياً).

أت ٢٢- نظراً لأن القوائم المالية المجمعة هذه تمثل استكمالاً للقوائم المالية للشركة "التابعة قانوناً"، فيما عدا هيكل رأس المال، فإن القوائم المالية المجمعة تعكس:

(أ) أصول و التزامات المنشأة "التابعة قانوناً" (المنشأة المقتنية محاسبياً) معترف بها ومقاسة ضمن القوائم المالية المجمعة ومقاسة بقيمتها الدفترية قبل عملية التجميع .

(ب) أصول والتزامات المنشأة "الأم قانوناً" (المنشأة المقتناة محاسبياً) معترف بها ومقاسة وفقاً لهذا المعيار .

(ج) أرصدة الأرباح المرحلة و غيرها من أرصدة حقوق ملكية المنشأة التابعة قانوناً (المنشأة المقتنية محاسبياً) قبل عملية التجميع .

(د) المبلغ المعترف به كحقوق ملكية مصدرة في القوائم المالية المجمعة بالإضافة لحقوق الملكية المصدرة الخاصة بالمنشأة "التابعة قانوناً" (المنشأة المقتنية محاسبياً) والقائمة قبل التجميع مباشرة إلى القيمة العادلة للمنشأة "الأم قانوناً" (المنشأة المقتناة محاسبياً) القابلة للتحديد وفقاً لهذا المعيار. إلا أن هيكل حقوق الملكية (عدد و نوعية حقوق الملكية المصدرة) يعكس هيكل حقوق الملكية للشركة "الأم قانوناً" (المنشأة المقتناة محاسبياً) و يتضمن ذلك حقوق الملكية المصدرة من المنشأة الأم قانوناً لإتمام عملية التجميع. وبالتالي يتم إعادة تبويب هيكل حقوق ملكية المنشأة "التابعة قانوناً" (الشركة المقتنية محاسبياً) باستخدام معدل التبادل الواردة باتفاقية الاقتناء ليعكس عدد أسهم المنشأة "الأم قانوناً" (الشركة المقتناة محاسبياً) المصدرة في عملية الاقتناء العكسي.

(هـ) القيمة الدفترية للأرباح المرحلة قبل التجميع وغيرها من حقوق الملكية الأخرى لنسبة الأسهم الخاصة بالحقوق غير المسيطرة للمنشأة "التابعة قانوناً" (المنشأة المقتنية محاسبياً) كما هي موضحة في الفقرات "أت ٢٣" و "أت ٢٤".

حقوق الحصص غير المسيطرة

أ٢٣- في بعض عمليات الاقتناء العكسي ، بعض مالكي المنشأة "المقتناة قانوناً" (المنشأة المقتنية محاسبياً) قد لا يقوموا بتبادل حقوق ملكيتهم مقابل حقوق الملكية في المنشأة "الأم قانوناً" (المنشأة المقتناة محاسبياً) . وتتم معاملة أصحاب الملكية هؤلاء كحقوق غير مسيطرة في القوائم المالية المجمعة المعدة بعد الاقتناء العكسي . وذلك نظراً لأن مالكي المنشأة "المقتناة قانوناً" الذين لم يقوموا بتبادل حقوق ملكيتهم مقابل حقوق ملكية المنشأة "المقتنية قانوناً" لهم فقط حقوق في نتائج أعمال و صافى أصول المنشأة "المقتناة قانوناً" وليس في نتائج أعمال و صافى أصول المنشأة محل التجميع . ومن ناحية أخرى و على الرغم من ان المنشأة المقتنية قانوناً هي المنشأة "المقتناة محاسبياً" ، فان مالكي المنشأة "المقتنية قانوناً" لهم حقوق في نتائج أعمال و صافى أصول المنشأة محل التجميع .

أ٢٤- يتم الاعتراف بأصول والتزامات المنشأة "المقتناة قانوناً" و يتم قياسها ضمن القوائم المالية المجمعة بقيمتها الدفترية قبل عملية تجميع الأعمال (راجع الفقرة "٢٢ أ") . و لذلك فانه في عملية التجميع العكسي تمثل الحقوق غير المسيطرة نسبة حقوق المساهمين غير المسيطرة في القيم الدفترية لصافى أصول المنشأة المقتناة قانوناً قبل عملية تجميع الأعمال حتي لو تم قياس حقوق غير ذوي السيطرة بقيمتها العادلة في تاريخ الاقتناء في اقتناءات أخرى.

نصيب السهم في الأرباح

أ٢٥- ملغاة.

أ٢٦- ملغاة.

أ٢٧- ملغاة.

الاعتراف بأصول معينة مقتناة والتزامات معينة متكبدة (تطبيق الفقرات من "١٠" الي "١٣")

عقود الإيجار التشغيلية

أ٢٨- ملغاة.

أ٢٩- ملغاة.

أ٣٠- ملغاة.

الأصول غير الملموسة

أت ٣١- على المنشأة المقتنية أن تعترف - بشكل منفصل عن الشهرة- بالأصول غير الملموسة المقتناة القابلة للتحديد في جميع الأعمال .ويكون الأصل غير الملموس قابلاً للتحديد إذا انطبقت عليه شروط قابلية الفصل أو شروط التعاقد القانوني.

أت ٣٢- أن الأصل غير الملموس الذي تنطبق عليه شروط التعاقد القانوني يكون قابلاً للتحديد حتى لو كان الأصل غير قابل للتحويل أو الفصل عن المنشأة المقتناة أو عن الحقوق والالتزامات الأخرى .على سبيل المثال:

(أ) تستأجر المنشأة المقتناة مصنعاً بموجب عقد تأجير تشغيلي بشروط تفضيلية مقارنة بشروط السوق .وتمنع شروط عقد الإيجار صراحة نقل عقد الإيجار (بالبيع أو بالتأجير من الباطن). يعتبر المبلغ الذي فيه شروط عقد الإيجار مفضلة مقارنة مع شروط معاملات السوق الحالية لنفس البند أو بند مشابه له أصل غير ملموس تنطبق عليه شروط التعاقد القانوني للاعتراف بشكل منفصل عن الشهرة، حتى لو لم تستطع المنشأة المقتنية بيع أو نقل عقد الإيجار .

(ب) المنشأة المقتناة تمتلك وتدير محطة طاقة . تعتبر رخصة تشغيل محطة الطاقة هي أصل غير ملموس يفي بشروط التعاقد القانوني للاعتراف بشكل منفصل عن الشهرة، حتى إذا كانت المنشأة المقتنية غير قادرة على البيع أو التحويل بشكل منفصل عن محطة الطاقة المقتناة . ويمكن للمنشأة المقتنية الاعتراف بالقيمة العادلة لرخصة التشغيل والقيمة العادلة لمحطة الطاقة كأصل منفرد لأغراض إعداد القوائم مالية أن كان العمر الإنتاجي لتلك الأصول متشابه.

(ج) تمتلك المنشأة المقتناة براءة اختراع تقنية. و قامت بترخيص البراءة للآخرين لاستخدامهم الحصري خارج السوق المحلي، مع تلقي نسبة معينة من الإيراد الأجنبي المستقبلي في مقابل الرخصة. ينطبق على كل من براءة الاختراع واتفاقية الترخيص شروط التعاقد القانوني للاعتراف بشكل منفصل عن الشهرة حتى لو كان من غير العملي بيع أو تبادل البراءة والرخصة ذو الصلة بصورة منفصلة عن بعضها.

أت ٣٣- شروط القابلية للانفصال يعني أن يكون الأصل غير الملموس المقتني يمكن فصله أو تقسيمه عن المنشأة المقتناة، أو بيعه أو نقله أو ترخيصه أو تأجيره أو مبادلتها سواء بمفرده أو مع عقد ذو صلة أو مع أصل قابل للتحديد أو التزام . وفي الأصل غير الملموس الذي تكون المنشأة المقتنية قادرة على بيعه، ترخيصه أو تبادلها بشي آخر ذو قيمة بشروط الفصل حتى لو لم تكن المنشأة المقتنية تتوي ببيع أو ترخيصه أو استبداله. وفي الأصل غير الملموس المقتني بشروط الفصل إذا كان هناك معاملات تبادل لهذا النوع من الأصل أو نوع مشابه له حتى لو كانت هذه المعاملات غير متكررة و بغض النظر عن اشتراك المنشأة المقتنية فيها .مثلا، العملاء و قوائم المشتركين يتم ترخيصها دورياً و يعني هذا بشكل عام إن قوائم العملاء المقتناة تفي بشروط القابلية للفصل . و علي الرغم من ذلك فان قوائم العملاء المقتناة في عملية تجميع أعمال تفي بشروط القابلية للفصل إذا كانت شروط السرية أو أي اتفاقيات أخرى تمنع المنشأة من البيع أو التأجير أو غيرها من أشكال تبادل المعلومات عن عملاء المنشأة.

أت ٣٤- الأصل غير الملموس غير القابل للفصل بشكل فردي عن المنشأة المقتناة أو المجمعة، يفي بشروط الفصل إن كان قابلاً للفصل مع عقد مرتبط أو مع أصل قابل للتحديد أو التزام.

الحقوق المعاد اقتناءها

أ٣٥- كجزء من تجميع الأعمال، قد تستعيد المنشأة المقتنية حقاً منحته في السابق إلى المنشأة المقتناة، لاستخدام أصل أو أكثر من أصول للمنشأة المقتنية معترف بها أو غير معترف بها. ومن الأمثلة على مثل هذه الحقوق حق استخدام الاسم التجاري للمنشأة المقتنية بموجب اتفاقية حق امتياز أو حق استخدام تقنية فنية للمنشأة المقتنية بموجب اتفاقية ترخيص تكنولوجي. يعد الحق المعاد اقتناءه أصل غير ملموس قابل للتحديد تعترف به المنشأة المقتنية بشكل منفصل عن الشهرة. و تقدم الفقرة "٢٩" إرشاداً حول قياس الحق المعاد اقتناءه وتقدم الفقرة "٥٥" إرشاداً عن المحاسبة اللاحقة للحق المعاد اقتناءه.

أ٣٦- إذا كانت شروط العقد التي تؤدي إلى إعادة حق سبق اقتناءه في صالح أو في غير صالح المنشأة مقارنة بشروط المعاملات الحالية للسوق، يجب على المنشأة المقتنية الاعتراف بمكسب أو خسارة التسوية، و تقدم الفقرة "أ٥٢" إرشاداً عن قياس مكسب أو خسارة تلك التسوية.

جموع القوى العاملة المجمعة والبنود الأخرى غير القابلة للتحديد

أ٣٧- تقوم المنشأة المقتنية بإدراج الشهرة ضمن قيمة الأصل غير الملموس المعاد اقتناءه والغير قابل للتحديد اعتباراً من تاريخ الاقتناء. علي سبيل المثال، قد تتسبب المنشأة المقتنية قيمة لوجود تشكيلة من القوى العاملة بما يسمح للمنشأة المقتنية بالاستمرار في تشغيل أعمال المنشأة المقتناة من تاريخ الاقتناء. إن تشكيلة القوى العاملة لا تمثل رأس المال الفكري للعمال الماهرة والمعرفة والخبرة التي يجلبها موظفو المنشأة المقتناة إلى مواقع عملهم. لأن القوى العاملة ليست أصلاً قابلاً للتحديد ليتم الاعتراف بها بشكل منفصل عن الشهرة، و أي قيمة تتسبب إليها تدرج ضمن الشهرة.

أ٣٨- كما تقوم المنشأة المقتنية بإدراج أي قيمة تتسبب إلى بنود لا تتأهل كأصول ضمن الشهرة في تاريخ الاقتناء. علي سبيل المثال، قد تتسبب المنشأة المقتنية قيمة ما إلى العقود المحتملة التي تتفاوض عليها الشركة المقتناة مع عملاء جدد مستقبليين في تاريخ الاقتناء. لأن تلك العقود المحتملة ليست أصولاً بحد ذاتها في تاريخ الاقتناء، فإن المنشأة المقتنية لا تعترف بها بشكل منفصل عن الشهرة. كما لا ينبغي على المنشأة المقتنية لاحقاً إعادة تبويب قيمة تلك العقود من الشهرة لأجل أحداث تقع بعد تاريخ الاقتناء. وعلي الرغم من ذلك على المنشأة المقتنية تقييم الحقائق والظروف المحيطة بالأحداث التي تقع مباشرة بعد الاقتناء لتحديد ما إذا كان هناك أصل غير ملموس منفصل قابل للاعتراف به في تاريخ الاقتناء.

أ٣٩- بعد الاعتراف الأولى، علي المنشأة المقتنية ان تعالج الأصول غير الملموسة المقتناة في تجميع الأعمال، وفقاً لأحكام معيار المحاسبة المصري رقم (٢٣) "الأصول غير الملموسة". و علي الرغم من ذلك و كما هو موضح في الفقرة "٣" من معيار المحاسبة المصري رقم (٢٣) فإن المعالجة المحاسبية لبعض الأصول غير الملموسة المقتناة بعد الاعتراف الأولى يتم بالرجوع إلي معايير المحاسبة المصرية الأخرى.

أ٤٠- تحدد شروط القابلية للتحديد ما إذا تم الاعتراف بالأصل غير الملموس منفصلاً عن الشهرة. و علي الرغم من ذلك لا تقدم تلك الشروط إرشاداً لقياس القيمة العادلة للأصل غير الملموس ولا تفيد الافتراضات المستخدمة في تقدير القيمة العادلة للأصل غير الملموس. علي سبيل المثال، تأخذ المنشأة المقتنية في اعتبارها الافتراضات التي يراعيها

المشاركون في السوق مثل توقعات تجديد عقود في المستقبل في قياس القيمة العادلة . و ليس من الضروري للتجديدات نفسها أن تقي بشروط القابلية للتحديد . (ومع هذا راجع الفقرة "٢٩" ، التي تضع استثناءً لمبدأ قياس القيمة العادلة للحقوق المعاد اقتناءها والمعرّف بها في تجميع الأعمال). وتقدم الفقرتين "٣٦" و "٣٧" من معيار المحاسبة المصري رقم (٢٣) إرشادًا عن تحديد ما إذا كان يجب دمج الأصول الغير ملموسة في بند منفرد مع أصول أخرى غير ملموسة أو ملموسة.

قياس القيمة العادلة لأصول معينة قابلة للتحديد و حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة في المنشأة المقتناة (تطبيق الفقرات "١٨" و "١٩")

أصول بتدفقات نقدية غير مؤكدة (مخصصات التقييم)

أت ٤١- علي المنشأة المقتنية أن لا تعترف بمخصص تقييم منفصل - اعتبارا من تاريخ الاقتناء- للأصول المقتناة في تجميع الأعمال التي يتم قياسها بقيمتها العادلة في تاريخ الاقتناء، لأن تأثير عدم تأكد التدفقات النقدية المستقبلية يدرج ضمن قياس القيمة العادلة .علي سبيل المثال، فلأن هذا المعيار يتطلب من المنشأة المقتنية قياس الأرصدة المدينة المقتناة - ويتضمن ذلك القروض - بقيمتها العادلة في تاريخ اقتناءها، فإن المنشأة المقتنية لا تعترف بتخصيص تقييم منفصل للتدفقات النقدية التعاقدية التي تعتبر غير قابلة للتحويل في ذلك التاريخ.

أصول ترتبط بعقود إيجار تشغيلية تكون فيها المنشأة المقتناة هي المؤجر

أت ٤٢- عند قياس القيمة العادلة في تاريخ الاقتناء لأصل ما مثل مبنى أو براءة اختراع مرتبطة بعقد إيجار تشغيلي . الأصول التي لا تنوي المنشأة المقتنية استخدامها أو تنوي استخدامها بطريقة مختلفة عن الطريقة التي قد يستخدمها المشاركون في السوق

أت ٤٣- قد تنوي المنشأة المقتنية أن لا تقوم باستخدام الأصل غير المالي المقتني لأسباب تنافسية أو غيرها ،علي سبيل المثال، أصل غير ملموس (بحث وتطوير) .أو قد تنوي استخدام الأصل بطريقة مختلفة عن الطريقة التي قد يستخدمها المشاركون في السوق .على أي حال، على المنشأة المقتنية قياس الأصل بالقيمة العادلة المحددة وفقاً للاستخدام من قبل المشاركين الآخرين في السوق.

حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة في المنشأة المقتناة

أت ٤٤- يتيح هذا المعيار للمنشأة المقتنية قياس حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة في المنشأة المقتناة بقيمتها العادلة في تاريخ الاقتناء .و أحيانا تكون المنشأة المقتنية قادرة على قياس القيمة العادلة في تاريخ الاقتناء لحقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة على أساس أسعار السوق النشط لأسهم حقوق الملكية الغير محتفظ بها بواسطة المنشأة المقتنية . وعلي الرغم من ذلك وفي مواقف أخرى، قد لا تكون أسعار سوق نشط متوفرة . ففي هذه المواقف، علي المنشأة المقتنية ان تقيس القيمة العادلة لحقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة باستعمال وسائل تقييم أخرى.

أت ٤٥- قد تختلف القيمة العادلة لحقوق المنشأة المقتنية في المنشأة المقتناة وحقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة على أساس سعر السهم . ومن المرجح أن يكون الفرق الرئيسي هو إدراج علاوة للسيطرة في القيمة العادلة لكل سهم من

حقوق المنشأة المقتنية في المنشأة المقتناة، وعلى النقيض، إدراج خصم لعدم وجود السيطرة (أيضاً يشار إليه خصم حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة) في القيمة العادلة لكل سهم من اسهم حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة.

قياس الشهرة أو المكسب الناتج من عملية شراء بأسعار تفاوضية

قياس القيمة العادلة في تاريخ الاقتناء لحقوق المنشأة المقتنية في المنشأة المقتناة باستخدام أساليب التقييم (تطبيق الفقرة "٣٣")

أت ٤٦ - في تجميع الأعمال الذي يتم بدون تحويل مقابل ، يجب على المنشأة المقتنية استبدال القيمة العادلة في تاريخ الاقتناء لحقوقها في المنشأة المقتناة بالقيمة العادلة في تاريخ الاقتناء للمقابل المحول لقياس الشهرة أو الربح من عملية شراء بأسعار تفاوضية (راجع الفقرات من "٣٢" إلى "٣٤") . وعلى المنشأة المقتنية قياس القيمة العادلة لحقوقها في المنشأة المقتناة في تاريخ الاقتناء باستخدام أسلوب أو أكثر للتقييم ملائم في هذه الظروف والتي تتوفر فيها البيانات الكافية. في حال استخدام أكثر من أسلوب تقييم، على المنشأة المقتنية تقييم نتائج هذه الأساليب، مع الأخذ في الاعتبار درجة ارتباط المدخلات المستخدمة بالموضوع و درجة الاعتماد عليها ومدى توافر البيانات.

اعتبارات خاصة في تطبيق طريقة الاقتناء لتجميع منشآت تشاركية Mutual entities (تطبيق الفقرة "٣٣")

أت ٤٧ - عندما يتم تجميع منشأتين تشاركتين معاً، قد تكون القيمة العادلة لحقوق الملكية أو العضوية في المنشأة المقتناة (أو القيمة العادلة للمنشأة المقتناة) أكثر قابلية للقياس من القيمة العادلة لحقوق الأعضاء التي تنقلها المنشأة المقتنية . في هذه الحالة، تتطلب الفقرة "٣٣" من المنشأة المقتنية أن تحدد مبلغ الشهرة باستخدام القيمة العادلة في تاريخ الاقتناء لحقوق ملكية المنشأة المقتناة بدلا من القيمة العادلة لحقوق ملكية المنشأة المقتنية في تاريخ الاقتناء المحولة كمقابل. بالإضافة لذلك، تعترف المنشأة المقتنية في تجميع المنشآت التشاركية بصافي أصول المنشأة المقتناة كإضافة مباشرة على رأس المال أو حقوق ملكية في قائمة المركز المالي وليس كإضافة على الأرباح المرحلة و هي بذلك تتسق مع الطريقة التي تطبق بها طريقة الاقتناء في أنواع أخرى من المنشآت.

أت ٤٨ - على الرغم من تشابههما تتمتع المنشآت التشاركية بمزايا خاصة ومميزة من أنشطة الأعمال الأخرى تنشأ بشكل رئيسي لأن أعضاءهما كليهما عملاء وأصحاب عمل . ويتوقع أعضاء المنشآت التشاركية بشكل عام تلقي منافع مقابل عضويتهم، غالباً ما تكون على شكل رسوم مخفضة مقابل السلع والخدمات أو نسبة توزيعات الأسهم . أن حصة توزيعات الأسهم المخصصة لكل عضو غالباً تبني على مقدار الأعمال الذي أنجزه العضو أثناء السنة مع المنشأة التشاركية.

أت ٤٩ - ينبغي أن يشمل قياس القيمة العادلة في المنشأة التشاركية افتراضات حول ما يجريه المشاركون في السوق لمنافع الأعضاء المستقبلية بالإضافة إلى أى افتراضات أخرى ملائمة يجريها المشاركون في السوق بخصوص المنشأة التشاركية ، على سبيل المثال، يمكن استخدام أسلوب القيمة الحالية في تحديد القيمة العادلة للمنشأة التشاركية . إن

التدفقات النقدية المستخدمة كمداخلات في النموذج المستخدم يجب أن تكون على أساس التدفقات النقدية المستقبلية والتي من المرجح أن تعكس خصومات كمناافع للأعضاء مثل الرسوم المخفضة المفروضة على السلع والخدمات.

تحديد ما يعتبر جزءاً من معاملة تجميع الأعمال (تطبيق الفقرات "٥١" و "٥٢")

أ٥٠- لتحديد ما إذا كانت المعاملة جزء من التبادل مقابل المنشأة المقتناة أو أن المعاملة منفصلة عن تجميع الأعمال، على المنشأة المقتنية الأخذ في الاعتبار العوامل التالية التي لا تعتبر مطلقة ولا قاطعة بشكل منفرد:

(أ) أسباب المعاملة - ان فهم أسباب تجميع الأطراف (المنشأة المقتنية والمنشأة المقتناة ومالكها وأعضاء مجلس الإدارة والمديرين وكلاؤهم) في معاملة خاصة أو ترتيب خاص قد يوفر توضيح عما إذا كانت تلك المعاملة جزء من المقابل المحول والأصول المقتناة أو الالتزامات والالتزامات المحتملة، علي سبيل المثال، إذا تم ترتيب معاملة بشكل رئيسي لمنفعة المنشأة المقتنية أو لمنفعة المنشأة المجموعة بدلاً من منفعة المنشأة المقتناة أو مالكها السابقين قبل عملية التجميع، فإن ذلك الجزء من السعر المدفوع للمعاملة (وأي أصول أو التزامات ذات علاقة) من غير المرجح أن يكون جزء من التبادل مقابل المنشأة المقتناة. وعليه، علي المنشأة المقتنية أن تعالج ذلك الجزء بشكل منفصل عن تجميع الأعمال.

(ب) من أنشأ المعاملة - قد يوفر فهم من أنشأ المعاملة توضيح ما إذا كانت تعتبر جزء من التبادل مقابل المنشأة المقتناة. أنشأته علي سبيل المثال، قد تكون المعاملة أو حدث آخر أنشأ به المنشأة المقتنية بهدف تقديم منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة المقتنية أو المنشأة المجموعة مع قليل من المنافع أو عدم وجودها للمنشأة المقتناة أو لمالكها السابقين قبل التجميع. علي الجانب الآخر، من غير المرجح أن تكون المعاملة أو الترتيبات التي شرعت فيها المنشأة المقتناة أو مالكها السابقين لمنفعة المنشأة المقتنية أو المنشأة المجموعة و من المرجح أن تكون جزء من عملية تجميع الأعمال.

(ج) توقيت المعاملة - قد يوفر توقيت المعاملة توضيح ما إذا كانت المعاملة جزء من التبادل مقابل المنشأة المقتناة. علي سبيل المثال، معاملة بين المنشأة المقتنية والمنشأة المقتناة التي تحدث خلال مفاوضات علي شروط تجميع الأعمال ربما تم المشاركة فيها بعد تفكير متأن لعملية تجميع الأعمال لتوفير منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة المقتنية أو المنشأة المجموعة. عندئذ من المتوقع ان تحصل المنشأة المقتناة أو مالكها السابقين قبل التجميع القليل من المنافع أو قد لا يحصلوا على أية منافع في هذه المعاملة فيما عدا المنافع التي تحصل عليها كجزء من المنشأة المجموعة.

التسوية الفعالة للعلاقة القائمة قبل التجميع بين المنشأة المقتنية والمنشأة المقتناة في تجميع الأعمال (تطبيق الفقرة "٥٢ أ").

أ٥١- قد يكون بين كل من المنشأة المقتنية والمنشأة المقتناة علاقة قائمة قبل اتخاذ قرار تجميع الأعمال، يشار إليها "علاقة قائمة قبل التجميع" قد تكون العلاقة القائمة قبل التجميع هذه تعاقدية (علي سبيل المثال، مورد وعميل أو مرخص ومرخص له (أو غير تعاقدية) علي سبيل المثال، المدعي والمدعى عليه).

أ٥٢- إذا تضمنت عملية تجميع الأعمال تسوية العلاقة القائمة قبل التجميع ، تعترف المنشأة المقتنية بالمكسب أو الخسارة، وتقاس كما يلي:

(أ) العلاقة غير التعاقدية (مثل قضية) القائمة قبل التجميع تقاس بالقيمة العادلة.

(ب) بالنسبة للعلاقة التعاقدية القائمة قبل التجميع ، تقاس بـ (١) أو (٢) أدناه أيهما أقل :

(١) المبلغ الذي يكون فيه العقد في مصلحة أو في غير مصلحة المنشأة المقتنية عند مقارنته مع شروط معاملات السوق الحالية لنفس البنود أو بنود شبيهه. (العقد في غير مصلحة المنشأة هو عقد شروطه غير تفضيلية وفقاً لشروط السوق الحالية .وليس بالضرورة أن يكون العقد مجحف و الذي تكون فيه التكاليف التي لا يمكن تفاديها والناجمة عن مواجهة الالتزامات الواردة بالعقد تزيد عن المنافع الاقتصادية المتوقعة الحصول عليها من خلال ذلك العقد) .

(٢) مبلغ أي تسوية مذكورة في العقد المتوفر للطرف المقابل والذي يعتبر بالنسبة له عقد في غير مصلحته

إذا كان (٢) أقل من (١) ، يدرج الفرق كجزء من محاسبة تجميع الأعمال.

مبلغ المكسب أو الخسارة المعترف به قد يعتمد جزئياً على ما إذا كانت المنشأة المقتنية قد اعترفت سابقاً بأصل أو التزام ذو صلة ولذلك قد يختلف المكسب أو الخسارة المثبتة عن المبلغ المحسوب بتطبيق المتطلبات المذكورة أعلاه.

أ٥٣- العلاقة القائمة قبل التجميع قد تكون عقداً تعترف به المنشأة المقتنية على أنه حق أعيد اقتناءه. إذا احتوي العقد على شروط في مصلحتها أو في غير مصلحتها مقارناً بتسعير معاملات السوق الحالية لنفس البنود أو بنود مشابهة، تعترف المنشأة المقتنية بشكل منفصل عن تجميع الأعمال، بالمكسب أو الخسارة للتسوية الفعالة للعقد المقاس وفقاً للفقرة "٥٢(ب)".

ترتيبات المدفوعات المحتملة للموظفين أو المساهمين (تطبيق الفقرة "٥٢(ب) ")

أ٥٤- سواء كانت الترتيبات للمدفوعات المحتملة للموظفين أو المساهمين ، هي مقابل محتمل في تجميع الأعمال أو كانت معاملات منفصلة فإن ذلك يعتمد على طبيعة هذه الترتيبات. وقد يكون من المفيد عند تقييم طبيعة الترتيب فهم أسباب احتواء اتفاقية الاقتناء على نص للمدفوعات المحتملة، و من شرع بالترتيب ومتى أبرمت الأطراف هذه الترتيبات.

أ٥٥- إن لم يكن من الواضح إن كان ترتيب المدفوعات للموظفين أو المساهمين جزء من التبادل في مقابل المنشأة المقتناة أو إنها معاملة منفصلة عن تجميع الأعمال، فعلى المنشأة المقتنية الأخذ في الاعتبار المؤشرات التالية:

(أ) استمرار التوظيف - يمكن أن تكون شروط استمرار الوظيفة التي يضعها المساهمون الذين أصبحوا موظفين أساسيين مؤشراً لجوهر ترتيب المقابل المالي المحتمل. ويمكن إدراج الشروط المتعلقة باستمرار الوظيفة في اتفاقية التوظيف أو اتفاقية الاقتناء أو غيرها من الوثائق .

ترتيب المقابل المالي المحتمل الذي يتم فيه مصادرة المدفوعات تلقائياً إذا إنتهى التوظيف يعتبر بمثابة أتعاب عن خدمات ما بعد التجميع .وتشير الترتيبات التي لا تتأثر فيها المدفوعات المحتملة بإلغاء التوظيف إلى أن الدفعات المحتملة هي مقابل إضافي وليس بدلات.

(ب) فترة التوظيف المستمر - إذا توافقت فترة التوظيف المطلوبة مع أو كانت أطول من فترة السداد المحتمل، فإن تلك الحقيقة تشير إلى أن المدفوعات المحتملة في الحقيقة هي أتعاب أو مكافأة.

(ج) مستوى الأتعاب أو المكافأة - قد تشير المواقف التي يكون فيها أتعاب أو مكافأة الموظف - بدون المدفوعات المحتملة - على مستوى معقول مقارنة مع بدلات الموظفين الأساسيين الآخرين في المنشأة المجمعة، إلى أن المدفوعات المحتملة هي مقابل مادي إضافي و ليست أتعاباً أو مكافأة.

(د) مدفوعات إضافية للموظفين- المساهمين الذي لم يصبحوا موظفين يحصلون علي مدفوعات محتملة على أساس السهم تكون أقل من المساهمين الذين أصبحوا موظفين في المنشأة المجمعة، تلك الحقيقة تشير إلى أن المبلغ الإضافي للمدفوعات المحتملة إلى المساهمين الذين أصبحوا موظفين هي أتعاب أو مكافأة.

(هـ) عدد الأسهم المملوكة- نسبة الأسهم المملوكة من قبل المساهمين الذين ظلوا موظفين أساسيين قد يكون مؤشراً على جوهر ترتيب المقابل المادي المحتمل .على سبيل المثال، المساهمون الذين يملكون تقريباً كل الأسهم في المنشأة المكتتة واستمروا كموظفين أساسيين، فإن تلك الحقيقة قد تشير إلى أن الترتيب من حيث الجوهر، هو ترتيب نصيب من الأرباح يهدف لتقديم أتعاب أو مكافآت عن خدمات ما قبل التجميع. بدلا من ذلك، إذا كان المساهمون الذين استمروا كموظفين رئيسيين يمتلكون فقط عددا قليلا من الأسهم في المنشأة المكتتة وحصل كافة المساهمين على نفس قيمة المقابل المحتمل على أساس السهم ، فإن تلك الحقيقة قد تشير إلى أن المدفوعات المحتملة هي مقابل إضافي. وينبغي الأخذ في الاعتبار حقوق ملكية ما قبل الاقتناء التي يحتفظ بها أطراف مرتبطة بالمساهمين الذين استمروا كموظفين رئيسيين مثل أفراد العائلة.

(و) العلاقة بالتقييم - إذا كان المقابل المبدئي المحول في تاريخ الاقتناء يقوم على أساس الحد الأدنى من المدى المقرر في تقييم المنشأة المكتتة والمعادلة المحتملة المتعلقة بمنهج التقييم، تلك الحقيقة تؤيد أن المدفوعات المحتملة تعتبر مقابل مادي إضافي. وعلى الجانب الآخر، إن كانت معادلة المدفوعات المحتملة متسقة مع ترتيبات النصيب من الربح السابقة، فإن تلك الحقيقة تشير إلى أن جوهر الترتيب هو تقديم أتعاب أو مكافآت.

(ز) معادلة تحديد المقابل - قد تساعد المعادلة المستعملة في تحديد المدفوعات المحتملة في تقييم جوهر الترتيب .على سبيل المثال، إذا تحددت المدفوعات المحتملة على أساس مضاعف الربحية، فإن ذلك قد يؤيد أن الالتزام هو مقابل محتمل في تجميع الأعمال وأن المقصود من المعادلة هو تحديد أو مراجعة القيمة العادلة للمنشأة المكتتة .وعلى العكس، قد تشير المدفوعات المحتملة والتي هي نسبة محدده من الأرباح، إن الالتزام تجاه الموظفين هو ترتيب نصيب من الأرباح من أجل تعويض الموظفين مقابل الخدمات التي قدموها.

(ح) اتفاقيات وموضوعات أخرى - ان شروط الترتيبات الأخرى مع المساهمين (مثل اتفاقية عدم المنافسة، عقود إدارية تنفيذية، عقود استشارية، اتفاقيات عقود إيجار عقارات) ومعالجة ضريبة الدخل عن المدفوعات المحتملة، قد تشير إلى أن المدفوعات المحتملة تنسب إلى شيء آخر غير المقابل للمنشأة المكتتة .على سبيل المثال، فيما يتعلق بالاقتناء، قد تدخل المنشأة المكتتية في اتفاقية تأجير عقارات مع مساهم بائع مهم . وإذا كانت مدفوعات الإيجار

المحددة في العقد أقل من السوق بشكل ملحوظ، فإن بعض أو كافة المدفوعات المحتملة للمؤجر (المساهم البائع) و التي تتطلبها اتفاقية منفصلة للمدفوعات المحتملة تكون في جوهرها مدفوعات لاستخدام العقارات المستأجرة التي ينبغي علي المنشأة المقتنية أن تعترف بها بشكل منفصل في قوائمها المالية بعد التجميع . و بخلاف ذلك، إذا حدد عقد الإيجار مدفوعات إيجار تتسق مع شروط السوق للعقارات المؤجرة، قد تكون اتفاقية المدفوعات المحتملة للمساهم البائع مقابل محتمل في تجميع الأعمال.

المكافآت المدفوعة المبنية علي الأسهم الخاصة بالمنشأة المقتنية المتبادلة مقابل مكافآت موظفي المنشأة المقتناة (تطبيق الفقرة "٥٢(ب)")

أ٥٦- قد تبادل المنشأة المقتنية المكافآت المدفوعة المبنية علي أسهم (استبدال المكافآت) مقابل مكافآت موظفو المنشأة المقتناة . وتعالج التبادلات الخاصة بخيارات الأسهم أو المكافآت الأخرى المدفوعة المبنية علي الأسهم المرتبطة بتجميع الأعمال محاسبياً علي أنها تعديلات علي المكافآت المدفوعة المبنية علي اسهم وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٣٩) " المدفوعات المبنية علي أسهم". وإذا قامت المنشأة المقتنية باستبدال مكافآت المنشأة المقتنية، فإن كل أو جزء من القياس علي أساس السوق لمكافآت المنشأة المقتناة المستبدلة يتم إدراجه في قياس المقابل المادي المحول في تجميع الأعمال توفر الفقرات من "أ٥٧" إلى "أ٦٢" إرشادات حول كيفية تخصيص القياس علي أساس السوق . لكن في الحالات التي تنتهي فيها مكافآت المنشأة المقتناة نتيجة لتجميع الأعمال وإذا استبدلت المنشأة المقتنية تلك المكافآت في الوقت الذي لا يتعين عليها القيام بذلك ، فيتم الاعتراف بجميع القياس علي أساس السوق للمكافآت المستبدلة علي أنها تكلفة تعويض في القوائم المالية لما بعد الاندماج وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٣٩) . ويمكن القول بناء علي ذلك أن أي من القياسات علي أساس السوق لتلك المكافآت ستكون ضمن قياس المقابل المادي المحول في تجميع الأعمال. وتكون المنشأة المقتنية ملزمة باستبدال مكافآت المنشأة المقتناة إذا كان لدى المنشأة المقتناة أو موظفيها القدرة علي فرض عملية التبادل. علي سبيل المثال - لأغراض تطبيق هذه الفقرة - تلتزم المنشأة المقتنية بتبادل مكافآت المنشأة المقتناة إذا كان التبادل مطلوباً من:

(أ) شروط اتفاقية الاقتناء.

أو(ب) شروط مكافآت المنشأة المقتناة.

أو(ج) القوانين أو التشريعات المطبقة.

أ٥٧- لتحديد الجزء من المكافأة المستبدلة الذي يعتبر جزء من المقابل المحول للمنشأة المقتناة و الجزء الذي يعتبر أتعاب أو مكافآت عن الخدمات ما قبل التجميع، علي المنشأة المقتنية قياس كل من المكافآت المستبدلة الممنوحة من المنشأة المقتنية ومكافآت المنشأة المقتناة اعتباراً من تاريخ الاقتناء وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٣٩) " المدفوعات المبنية علي أسهم" . ويتساوى الجزء من القياس علي أساس السوق للمكافآت المستبدلة و الذي يعتبر جزء من المقابل المحول للمنشأة المقتناة مع الجزء من مكافأة المنشأة المقتناة الذي ينسب لخدمات ما قبل التجميع.

أ٥٨- ويحسب الجزء من المكافأة المستبدلة المنسوبة لخدمات ما قبل التجميع على أنه القياس المبني على أساس السوق لمكافأة المنشأة المقتناة مضروباً في نسبة الجزء من فترة الاستحقاق المستكملة حتى إجمالي فترة الاستحقاق أو فترة الاستحقاق الأساسية لمكافأة المنشأة المقتناة أيهما أكبر. وفترة الاستحقاق هي الفترة التي يجب خلالها استيفاء كافة شروط الاستحقاق المحددة. وقد تم تحديد شروط الاستحقاق في معيار المحاسبة المصري رقم (٣٩).

أ٥٩- الجزء من المكافأة المستبدلة الغير مكتسب المنسوب لخدمات ما بعد التجميع، و بالتالي معترف به كتكلفة أتعاب أو مكافآت في القوائم المالية بعد التجميع يساوي إجمالي القياس المبني علي أساس القيمة السوقية للمكافأة المستبدلة ناقصا المبلغ المنسوب لخدمات ما قبل التجميع. وعليه، أي فائض في القياس المبني علي أساس القيمة السوقية للمكافأة المستبدلة عن القياس المبني علي أساس القيمة السوقية للمكافأة المستبدلة للمنشأة المقتناة، تنسبه المنشأة المقتنية لخدمات ما بعد التجميع وتعترف بالفائض كتكلفة أتعاب أو مكافآت في القوائم المالية بعد التجميع. وعلي المنشأة المقتنية أن تنسب جزء من المكافأة المستبدلة لخدمات ما بعد التجميع إذا احتاجت لخدمات ما بعد التجميع، بغض النظر عما إذا كان الموظفون قد قدموا كافة الخدمات المطلوبة لمنشأتهم المقتناة للاستحقاق قبل تاريخ الاقتناء أم لا.

أ٦٠- الجزء من المكافأة المستبدلة الغير مكتسب المنسوب لخدمات ما قبل التجميع، بالإضافة إلي الجزء المنسوب لخدمات ما بعد التجميع، يعكس أفضل تقدير متوفر لعدد المكافآت المستبدلة المتوقع استحقاقها. علي سبيل المثال، إذا كان القياس المبني علي أساس القيمة السوقية لجزء من المكافأة المستبدلة المنسوبة إلى خدمات ما قبل التجميع هي ١٠٠ وتتوقع المنشأة المقتنية أن فقط ٩٥ % من المكافأة تستحق، فإن المبلغ المدرج ضمن المقابل المحول في تجميع الأعمال هو ٩٥، وتتعكس التغيرات في العدد المقدر من المكافآت المستبدلة المتوقعة للاستحقاق في تكلفة أتعاب ومكافآت الفترات التي يحدث فيها تغيرات أو إنهاء حقوق و التي ليست تعديلاً على المقابل المادي المحول في تجميع الأعمال. وبنفس الطريقة، تعالج آثار الأحداث الأخرى مثل تعديلات أو نتائج نهائية للمكافآت مرتبطة بشروط أداء تقع بعد تاريخ الاقتناء وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٣٩) "المدفوعات المبنية على أسهم"، عند تحديد تكلفة أتعاب ومكافآت الفترة التي يقع بها الحدث.

أ٦١- تنطبق نفس متطلبات تحديد الجزء من المكافأة المستبدلة المنسوب لخدمات ما قبل و ما بعد التجميع بغض النظر عن ما إذا كانت المكافأة المستبدلة مبوبة كالتزام أو أداة حقوق ملكية وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٣٩) "المدفوعات المبنية على أسهم". ويتم الاعتراف بكافة التغيرات في القياس المبني علي أساس القيمة السوقية للمكافأة المبوبة كالتزامات بعد تاريخ الاقتناء و ما يرتبط به من آثار ضريبة الدخل في القوائم المالية للمنشأة المقتنية لما بعد التجميع في الفترة (الفترات) التي يقع بها التغيير.

أ٦٢- يتم الاعتراف بآثار ضريبة الدخل للمكافآت المستبدلة للمدفوعات المبنية علي أسهم، وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٢٤) "ضرائب الدخل".

معاملات المدفوعات المبنية على أسهم التي يتم تسويتها بحقوق الملكية للمنشأة المقتناه

أت ٦٢- يمكن أن يكون لدى المنشأة المقتناه معاملات مدفوعات مبنية على أسهم غير مسددة ولا تقوم المنشأة المقتنية باستبدالها بمعاملات المدفوعات المبنية على أسهم الخاصة بها . وفي حال استحقاقها ، تكون معاملات المدفوعات المبنية على أسهم الخاصة بالمنشأة المقتناه هي جزء من الحقوق غير المسيطرة في المنشأة المقتناه وتقاس بقيمتها السوقية . وفي حال عدم استحقاقها ، فإنها تقاس بقيمتها السوقية كما لو كان تاريخ الاقتناء هو تاريخ المنح وفقاً للفقرتين "١٩" و "٣٠".

أت ٦٢ب- إن المقياس السوقي لمعاملات المدفوعات المبنية على أسهم غير المستحقة يتم تخصيصه للحقوق غير المسيطرة على أساس النسبة المستكملة من فترة الاستحقاق إلى إجمالي فترة الاستحقاق و فترة الاستحقاق الأصلية لمعاملات المدفوعات المبنية على أسهم ، أيهما أطول . في حين يتم تخصيص الرصيد إلى الخدمة بعد التجميع .

معايير المحاسبة المصرية الأخرى التي تقدم إرشادات حول القياس اللاحق والمعالجة المحاسبية (وتطبيق الفقرة "٥٤")

أت ٦٣- تشمل الأمثلة على معايير المحاسبة المصرية التي تقدم إرشاداً عن القياس اللاحق والمعالجة المحاسبية للأصول المقتناة والالتزامات المتكبدة في تجميع الأعمال:

(أ) يصف معيار المحاسبة المصري رقم (٢٣) " الأصول غير الملموسة"، معالجة الأصول غير الملموسة القابلة للتحديد والمقتناة في تجميع الأعمال . وتقوم المنشأة المقتنية بقياس الشهرة بالقيمة المعترف بها في تاريخ الاقتناء مطروحاً منها أي خسائر أضمحلل مجمعة . ويصف معيار المحاسبة المصري رقم (٣١) " أضمحلل قيمة الأصول" المعالجة المحاسبية لخسائر الإضمحلال.

(ب) يقدم معيار المحاسبة المصري رقم (٣٧) " عقود التامين " إرشاداً عن المعالجة المحاسبية اللاحقة لعقد التامين المقتني في تجميع الأعمال.

(ج) يصف معيار المحاسبة المصري رقم (٢٤) المعالجة المحاسبية اللاحقة للأصول الضريبية المؤجلة (بما في ذلك أصول الضريبة المؤجلة غير المعترف بها) والالتزامات المقتناة في تجميع الأعمال.

(د) يقدم معيار المحاسبة المصري رقم (٣٩) إرشاداً عن القياس و المعالجة اللاحقة للجزء من مدفوعات المكافآت المستبدلة المبنية على أسهم التي تصدرها المنشأة المقتنية وتنسب إلى خدمات الموظفين المستقبلية.

(هـ) يقدم معيار المحاسبة المصري رقم (٤٢) إرشاداً عن معالجة التغيرات في حقوق ملكية المنشأة الأم في المنشأة التابعة بعد الحصول علي السيطرة.

إفصاحات (تطبيق الفقرات "٥٩" و "٦١")

أت ٦٤- لتحقيق الهدف الوارد في الفقرة "٥٩" ، على المنشأة المقتنية الإفصاح عن المعلومات التالية لكل عملية تجميع أعمال تحدث خلال الفترة المالية:

(أ) اسم ووصف المنشأة المقتناة.

(ب) تاريخ الاقتناء.

- (ج) نسبة تصويت أدوات حقوق الملكية المقتناة.
- (د) الأسباب الرئيسية لتجميع الأعمال ووصف كيفية حصول المنشأة المقتنية علي السيطرة.
- (هـ) وصف كفي للعوامل التي تشكل الشهرة المعترف بها، علي سبيل المثال ، التناغم المتوقع من دمج أعمال المنشأة المقتناة و المنشأة المقتنية، و الأصول غير ملموسة و التي لا تنطبق عليها شروط الاعتراف المنفصل والعناصر الأخرى.
- (و) القيمة العادلة في تاريخ الاقتناء لإجمالي المقابل المحول والقيمة العادلة في تاريخ الاقتناء لكل نوع رئيسي من المقابل مثل:
- (١) النقدية .
- و(٢) الأصول الأخرى للملموسة وغير ملموسة ، بما في ذلك كيان تجاري أو شركات تابعة للمنشأة المقتنية .
- و(٣) الالتزامات المتكبرة، علي سبيل المثال، التزام عن المقابل المادي المحتمل .
- و(٤) حقوق ملكية للمنشأة المقتنية ويتضمن ذلك عدد الأدوات أو الحقوق الصادرة أو القابلة للإصدار وطريقة تحديد القيمة العادلة لتلك الأدوات أو الحقوق.
- (ز) بالنسبة لترتيبات المقابل المادي المحتمل والأصول التعويضية:
- (١) المبلغ المعترف به في تاريخ الاقتناء؛
- و(٢) وصف لترتيبات و أساس تحديد مقدار المدفوعات.
- و(٣) تقدير مجموعة من النتائج (بدون خصم) أو إذا تعذر تقدير مدى الإفصاح عن تلك الحقيقة وأسباب تعذر تقديرها.
- وإذا كان الحد الأقصى للمدفوعات غير محدود فعلى المنشأة المقتنية الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- (ح) بالنسبة للمديونيات المقتناة:
- (١) القيمة العادلة للمديونيات.
- و(٢) إجمالي القيمة التعاقدية للمديونيات.
- و(٣) أفضل تقدير في تاريخ الاقتناء للتدفقات النقدية التعاقدية التي لا يتوقع تحصيلها.
- ويتم تقديم الإفصاح لكل نوع رئيسي من المديونيات كالقروض والتأجير التمويلي المباشرة و أية أنواع أخرى للمديونيات.
- (ط) المبالغ المعترف بها اعتباراً من تاريخ الاقتناء لكل نوع من الأصول المقتناة والالتزامات والالتزامات المحتملة.
- (ي) لكل التزام محتمل تم الاعتراف به وفقاً للفقرة "٢٣" ، يتم الإفصاح عن المعلومات المطلوبة في الفقرة "٨٥" من معيار المحاسبة المصري رقم (٢٨) " المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة " وإذا لم يتم الاعتراف بالالتزام المحتمل بسبب عدم القدرة على قياس قيمته العادلة بشكل موثوق به، تفصح المنشأة المقتنية عن:
- (١) المعلومات المطلوبة في الفقرة "٨٦" من معيار المحاسبة المصري رقم (٢٨).
- و(٢) أسباب عدم القدرة على قياس الالتزام.
- (ك) المبلغ الإجمالي للشهرة المتوقع خصمه لأغراض ضريبية.
- (ل) للمعاملات المعترف بها بشكل منفصل عن اقتناء الأصول وتكبد الالتزامات في تجميع الأعمال وفقاً للفقرة "٥١"
- (١) وصف لكل معاملة .
- و(٢) كيفية معالجة المنشأة المقتنية كل معاملة .
- و(٣) المبالغ المعترف بها لكل معاملة وفي أي بند يتم إدراجها في القوائم المالية .
- و(٤) أن كانت المعاملة تسوية فعالة لعلاقة قائمة سابقاً، و الطريقة المستعملة في تحديد مبلغ التسوية .

(م) الإفصاح عن المعاملات التي تم الاعتراف بها بشكل منفصل وفقا لما تطلبه الفقرة "ط" ينبغي أن يشمل، مبلغ التكاليف المتعلقة بالاقتناء و بشكل منفصل مبلغ تلك التكاليف المعترف بها كمصروفات و البند أو البنود في قائمة الدخل والتي تم الاعتراف فيها بتلك المصاريف . ويتم الإفصاح أيضا عن مبلغ أية تكاليف إصدار لم يتم الاعتراف بها كمصروف بالإضافة إلى الإفصاح عن كيفية الاعتراف بها.

(ن) عن عملية الشراء التفاوضية (راجع الفقرة من "٣٤" إلى "٣٦")

(١) مبلغ أي ربح معترف به وفقاً للفقرة "٣٤" و البند في قائمة الدخل الذي تم فيه الاعتراف بالمكسب.

و(٢) وصف لأسباب المعاملة التي ينتج عنها المكسب.

(س) لكل تجميع أعمال تحتفظ فيه المنشأة المقتنية اقل من ١٠٠ % من حقوق حق الملكية في تاريخ الاقتناء:

(١) مبلغ حقوق الحصص غير المسيطرة في المنشأة المقتناة المعترف به في تاريخ الاقتناء و أساس قياس ذلك المبلغ.

و(٢) لكل حقوق الحصص غير المسيطرة المقاسه بالقيمة العادلة، أساليب التقييم والنموذج الأساسي للمدخلات المستخدمة في تحديد تلك القيمة.

(ص) في تجميع الأعمال الذي يتم على مراحل:

(١) القيمة العادلة في تاريخ الاقتناء لحقوق الملكية في المنشأة المقتناة التي تحتفظ بها المنشأة المقتنية مباشرة قبل تاريخ الاقتناء.

و(٢) مبلغ أي مكسب أو خسارة معترف بها نتيجة لإعادة قياس القيمة العادلة لحقوق الملكية في المنشأة المقتناة التي احتفظت بها المنشأة المقتنية قبل تجميع الأعمال (راجع الفقرة "٤٢") والبند الذي تم الاعتراف فيه بالمكسب أو الخسارة في قائمة الدخل.

(ع) المعلومات التالية:

(١) مبالغ إيرادات وأرباح أو خسائر المنشأة المقتناة منذ تاريخ الاقتناء مدرجة في قائمة الدخل للفترة المالية.

و(٢) إيرادات وأرباح أو خسائر المنشأة المجمعة للفترة المالية الحالية . كما لو كان تاريخ الاقتناء لجميع عمليات تجميع الأعمال الواقعة خلال السنة هو بداية السنة المالية.

إذا كان الإفصاح عن أي من المعلومات المطلوبة في هذه الفقرة الفرعية غير ممكن عمليا، تقوم المنشأة المقتنية بالإفصاح عن تلك الحقيقة مع تفسير سبب اعتبار الإفصاح عن تلك المعلومات غير ممكن عمليا.

ويستخدم هذا المعيار عبارة " غير ممكن عمليا " بنفس معناها الوارد في معيار المحاسبة المصري رقم (٥) " السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء".

أ٦٥- بالنسبة لتجميعات الأعمال غير الهامة التي تحدث أثناء الفترة المالية والتي تكون هامة عند تجميعها مع بعض، على المنشأة المقتنية الإفصاح عن إجمالي المعلومات المطلوبة في الفقرة "أ٦٤ (هـ) و(ع)".

أ٦٦- إذا كان تاريخ الاقتناء لتجميع الأعمال بعد نهاية الفترة المالية ولكن قبل إصدار القوائم المالية، تفصح المنشأة المقتنية عن المعلومات التي تتطلبها الفقرة "أ٦٤" إلا إذا كانت المعالجة الأولية لتجميع الأعمال لم تكن قد اكتملت بعد في الوقت الذي تم فيه إصدار القوائم المالية. في هذا الموقف علي المنشأة المقتنية وصف أي من الإفصاحات تعذر الإفصاح عنها و أسباب تعذر الإفصاح .

أ٦٧- لتحقيق هدف الفقرة "٦١" ، على المنشأة المقتنية ان تفصح عن المعلومات التالية لكل عملية تجميع أعمال هامة أو إجمالي العمليات الفردية لتجميع الأعمال الغير هامة و التي تكون هامة عند تجميعها معاً:

(أ) إذا كانت المعالجة الأولية لتجميع الأعمال لم تكتمل بعد (راجع الفقرة "٤٥") لأصول معينة أو التزامات أو حقوق غير مسيطرة أو بنود المقابل المادى وبالتالي فقد تم تحديد المبالغ المعترف بها في القوائم المالية لتجميع الأعمال فقط بشكل مؤقت :

(١) أسباب عدم اكتمال المعالجة الأولية لتجميع الأعمال

و(٢) الأصول و الالتزامات وحقوق الملكية أو بنود المقابل المادي الغير مكتمل معالجتها .

و(٣) طبيعة ومبلغ أي تعديلات على فترة القياس المعترف بها خلال الفترة المالية وفقاً للفقرة "٤٩".

(ب) لكل فترة مالية بعد تاريخ الاقتناء وحتى تتمكن المنشأة من جمع أو بيع أو بالتالى خسارة الحق في أصل المقابل المحتمل أو حتى تسوي المنشأة الإلتزام المقابل المحتمل أو إلغاء الإلتزام أو انتهاء فترة سريانه:

(١) أي تغيرات في المبالغ المعترف بها، بما في ذلك أي فروقات ناشئة عن التسوية .

و(٢) أي تغيرات في مدى النتائج (غير المخصصة) وأسباب تلك التغيرات.

و(٣) تقنيات التقييم ونموذج المدخلات المستعمل في قياس المقابل المادي المحتمل .

(ج) بالنسبة للالتزامات المحتملة المعترف بها في تجميع الأعمال، على المنشأة المقتنية الإفصاح عن المعلومات المطلوبة في الفقرات "٨٤" و "٨٥" من معيار المحاسبة المصري رقم (٢٨) لكل نوع من المخصصات.

(د) تسوية مبلغ الشهرة المسجل في بداية ونهاية الفترة المالية وإظهار التالي بشكل منفصل:

(١) إجمالي مبلغ و مجمع خسائر الإضمحلال في بداية الفترة المالية

(٢) الشهرة الإضافية المعترف بها خلال الفترة المالية، باستثناء الشهرة المدرجة في المجموعة الجاري التخلص منها و التي عند الاقتناء بقي بشروط التبويب على أنها محتفظ بها لغرض البيع وفقاً للمعيار المحاسبة المصري رقم

(٣٢) "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع و العمليات غير المستمرة".

(٣) التعديلات الناتجة عن الاعتراف اللاحق بالأصول الضريبة المؤجلة أثناء الفترة المالية وفقاً للفقرة "٦٧"

(٤) الشهرة المدرجة في المجموعة الجاري التخلص منها والمبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع وفقاً لمعيار

المحاسبة المصري رقم (٣٢) و الشهرة الغير معترف بها أثناء الفترة المالية دون إدراجها في المجموعة الجاري التخلص منها المبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع.

(٥) خسائر الإضمحلال المعترف بها أثناء الفترة المالية وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٢٨) الذي يتطلب

الإفصاح عن معلومات عن المبلغ الممكن استرداده وأضمحلال الشهرة بالإضافة إلى هذا المتطلب.

(٦) صافي فروق سعر الصرف الناشئة أثناء الفترة المالية وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (١٣) " آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية".

(٧) أي تغيرات أخرى في القيمة الدفترية المسجلة أثناء الفترة المالية .

(٨) إجمالي مبلغ و مجمع الخسائر الناتجة عن الإضمحلال في القيمة في نهاية الفترة المالية.

(هـ) مبلغ و توضيح لأي مكسب أو خسارة تم الاعتراف به في الفترة المالية الحالية في كلتا الحالتين:

- (١) تتعلق بالأصول المقتناة القابلة للتحديد أو الالتزامات والالتزامات المحتملة في جميع الأعمال الذي تم تنفيذه في الفترة المالية الحالية أو السابقة .
- و(٢) تكون بالحجم والطبيعة او الحدث التي يكون الإفصاح فيها ملائما لفهم القوائم المالية الخاصة بالمنشأة المجمعة.

HITZ Training Academy