

معيـار المحاسبة المصري رقم (١٨) المعدل ٢٠١٥

الاستثمارات في شركات شقيقة

هدف المعيار

- ١ - يهدف هذا المعيار إلى شرح المحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الشقيقة وتحديد متطلبات تطبيق طريقة حقوق الملكية عند المحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الشقيقة والمشروعات المشتركة.

نطاق المعيار

- ٢ - يتعين تطبيق هذا المعيار من قبل جميع المنشآت التي يكون لها سيطرة مشتركة أو نفوذ مؤثر على المنشأة المستثمر فيها.

تعريفات

- ٣ - تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعنى المذكور قرين كل منها:
- الشركة الشقيقة: هي منشأة تخضع لنفوذ مؤثر من قبل مستثمر.
- القوائم المالية المجمعة: هي القوائم المالية لمجموعة تعرض فيها الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات والتدفقات النقدية للشركة الأم وشركاتها التابعة كما لو كانت كياناً اقتصادياً واحداً.
- طريقة حقوق الملكية: هي طريقة محاسبية يتم بناء عليها الاعتراف الأولي بالاستثمار بالتكلفة على أن يتم تعديلها بعد ذلك بما يحدث خلال الفترة اللاحقة للاقتناء من تغيير على نصيب المستثمر في صافي أصول المنشأة المستثمر فيها وتتضمن أرباح وخسائر المستثمر نصيبه في أرباح أو خسائر المنشأة المستثمر فيها كما يتضمن الدخل الشامل الآخر للمستثمر نصيبه في الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمر فيها .
- الترتيب المشترك: هو ترتيب يمارس عليه طرفان أو أكثر سيطرة مشتركة .
- السيطرة المشتركة: هي اتفاق تعاقدى بالاشتراك في السيطرة على ترتيب ما ، والتي توجد فقط عندما تتطلب القرارات المرتبطة بالأنشطة موافقة بالإجماع من الأطراف المشتركة في السيطرة .

المشروع المشترك: هو ترتيب مشترك يكون بموجبه للأطراف الذين يمارسون سيطرة مشتركة حقوق في صافي أصول ذلك الترتيب.

الشريك في مشروع مشترك: هو طرف في مشروع مشترك يكون له سيطرة مشتركة على هذا المشروع المشترك .

النفوذ المؤثر: هو القدرة على المشاركة في اتخاذ القرارات المتعلقة بالسياسات المالية والتشغيلية للمنشأة المستثمر فيها ولكنها لا ترقى إلى درجة السيطرة أو السيطرة المشتركة على تلك السياسات.

٤- المصطلحات التالية تم تعريفها في معيار المحاسبة المصري رقم (١٧) " القوائم المالية المستقلة " وفي ملحق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٢) "القوائم المالية المجمعة " ويتم استخدامها في هذا المعيار بالمعنى المحدد في معايير المحاسبة المصرية الأخرى التي تم تعريفها فيها .

- السيطرة على المنشأة المستثمر فيها.
- المجموعة.
- الشركة الأم.
- القوائم المالية المستقلة.
- الشركة التابعة .

النفوذ المؤثر

٥- عندما يحتفظ مستثمر بطريقة مباشرة أو غير مباشرة (من خلال شركات تابعة) بنسبة ٢٠% أو أكثر من حقوق التصويت في المنشأة المستثمر فيها، فيفترض أن للمستثمر نفوذاً مؤثراً عليها إلا إذا تبين بشكل واضح عدم وجود مثل هذا النفوذ. وعلى العكس من ذلك فإذا كان المستثمر يحتفظ بطريقة مباشرة أو غير مباشرة (من خلال شركات تابعة) بأقل من ٢٠% من حقوق التصويت في المنشأة المستثمر فيها ، فيفترض أن المستثمر لا يتمتع بنفوذ مؤثر عليها إلا إذا تبين بشكل واضح وجود مثل هذا النفوذ. إن احتفاظ أحد المستثمرين بحصة كبيرة أو بأغلبية في ملكية المنشأة المستثمر فيها لا يمنع بالضرورة مستثمراً آخر من أن يكون له نفوذاً مؤثراً على تلك المنشأة المستثمر فيها.

٦- يتم إقامة الدليل عادة على وجود نفوذ مؤثر لمستثمر فى المنشأة المستثمر فيها بطريقة أو أكثر من الطرق التالية:

- (أ) التمثيل فى مجلس الإدارة أو أى لجنة إدارية معادلة فى المنشأة المستثمر فيها.
- أو (ب) المشاركة فى وضع السياسات بما فى ذلك المشاركة فى اتخاذ القرارات المتعلقة بتوزيع الأرباح أو التوزيعات الأخرى.
- أو (ج) وجود معاملات ذات أهمية نسبية بين المستثمر والمنشأة المستثمر فيها.
- أو (د) تبادل فى أفراد الإدارة بين المستثمر والمنشأة المستثمر فيها.
- أو (هـ) تقديم معلومات فنية أساسية.

٧- قد تمتلك منشأة ضمانات أسهم (Share warrants) أو خيارات لشراء أسهم (Share call options)، أو أدوات دين أو أدوات حقوق ملكية قابلة للتحويل إلى أسهم عادية ، أو غيرها من الأدوات المالية المماثلة التى يمكن - فى حالة ما إذا تم ممارستها أو تحويلها - أن تمنح المنشأة سلطة تصويت إضافية أو تقلل من سلطة التصويت التى يتمتع بها طرف آخر على السياسات المالية والتشغيلية لمنشأة أخرى (يطلق عليها حقوق التصويت المحتملة). وعند تقييم ما إذا كان للمنشأة نفوذ مؤثر يتم الأخذ فى الاعتبار مدى وجود وتأثير حقوق التصويت المحتملة القابلة للممارسة أو التحويل فى الوقت الحالى بما فى ذلك حقوق التصويت المحتملة التى تحوزها منشأة أخرى. ولا تعد حقوق التصويت المحتملة قابلة للممارسة أو التحويل فى الوقت الحالى إذا كانت - على سبيل المثال - لا يمكن ممارستها أو تحويلها إلا فى تاريخ مستقبلى أو عند وقوع حدث مستقبلى.

٨- ولتقييم ما إذا كانت حقوق التصويت المحتملة تساهم فى تحقيق نفوذ مؤثر ، تقوم المنشأة باختبار كافة الحقائق والظروف (بما فى ذلك شروط ممارسة حقوق التصويت المحتملة وأى ترتيبات تعاقدية أخرى سواء بصورة منفردة أو مجتمعة) والتى تؤثر على حقوق التصويت المحتملة فيما عدا ما يتعلق بنية الإدارة وقدرتها المالية على ممارسة أو تحويل تلك الحقوق.

٩- يفقد المستثمر نفوذه المؤثر على المنشأة المستثمر فيها عندما يفقد القدرة على المشاركة فى اتخاذ القرارات المتعلقة بالسياسات المالية والتشغيلية لتلك المنشأة المستثمر فيها. ويمكن أن يحدث فقد النفوذ المؤثر سواء صاحب ذلك تغيير أو عدم تغيير فى مستويات الملكية المطلقة أو النسبية. وقد يحدث ذلك على سبيل المثال عندما تصبح الشركة الشقيقة خاضعة لسيطرة حكومة أو قضاء أو مفوض إدارى أو جهة رقابية وقد يحدث ذلك أيضاً بناء على ترتيب تعاقدى.

طريقة حقوق الملكية

١٠- وفقاً لطريقة حقوق الملكية يتم الاعتراف الأولى بالاستثمار فى الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك بالتكلفة على أن يتم زيادة أو تخفيض القيمة الدفترية للاستثمار لإثبات نصيب المستثمر فى أرباح أو خسائر المنشأة المستثمر فيها بعد تاريخ الاقتناء. ويعترف بنصيب المستثمر فى أرباح أو خسائر الشركة المستثمر فيها ضمن أرباح أو خسائر المستثمر. ويتم تخفيض القيمة الدفترية للاستثمار بتوزيعات الأرباح التى تم الحصول عليها من المنشأة المستثمر فيها. وقد يكون من الضرورى إجراء تسويات على القيمة الدفترية للاستثمار بما يعكس التغيرات فى الحصة النسبية للمستثمر فى الشركة المستثمر فيها والناشئة عن التغيرات فى الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمر فيها. وتتضمن التغيرات فى الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمر فيها ما ينشأ من فروق ترجمة العملة الأجنبية. ويعترف المستثمر بنصيبه من هذه التغيرات ضمن دخله الشامل الآخر (راجع معيار المحاسبة المصرى رقم (١) "عرض القوائم المالية").

١١- لا تعتبر التوزيعات المحصلة مقياساً سليماً يستند إليه فى الاعتراف بالإيراد المكتسب من الاستثمار فى شركة شقيقة أو مشروع مشترك حيث أن التوزيعات المحصلة لا تعبر بصورة قوية عن أداء الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك. ولأن المستثمر يمارس سيطرة مشتركة أو نفوذ مؤثر على المنشأة المستثمر فيها لذا يكون للمستثمر حصة فى أداء الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك، وبالتالي فى العائد على استثماره. ويقوم المستثمر بالمحاسبة عن حصته هذه عن طريق توسيع نطاق قوائمه المالية لتتضمن نصيبه فى أرباح أو خسائر هذه المنشأة المستثمر فيها. ونتيجة لذلك فإن تطبيق طريقة حقوق الملكية يعطى معلومات أكثر واقعية عن صافى أصول المستثمر وأرباحه أو خسائره.

١٢- عندما توجد حقوق تصويت محتملة أو مشتقات أخرى تتضمن وجود حقوق تصويت محتملة فإن حصة المستثمر في الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك تتحدد فقط على أساس حصص الملكية الحالية دون أن تعكس الممارسة أو التحويل المتوقع لحقوق التصويت المحتملة والأدوات المشتقة الأخرى ما لم تطبق الفقرة "١٣".

١٣- في بعض الحالات قد يكون للمنشأة بشكل جوهري ملكية قائمة نتيجة لمعاملة تعطيها حالياً الحصول على العوائد المتعلقة بحصة الملكية . في مثل هذه الحالات يتم تحديد الحصة المخصصة للمنشأة بالأخذ في الاعتبار الممارسة النهائية لحقوق التصويت المحتملة هذه والأدوات المشتقة الأخرى التي تعطي المنشأة حالياً الحصول على العوائد .

١٤- لا ينطبق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) على الحصص في الشركات الشقيقة والمشروعات المشتركة التي يتم المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية . وعندما تعطي الأدوات التي تتضمن حقوق تصويت محتملة بشكل جوهري الحق في الحصول على العوائد المتعلقة بحقوق الملكية في شركة شقيقة أو مشروع مشترك ، تصبح هذه الأدوات خارج نطاق تطبيق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) . أما في جميع الحالات الأخرى فإن الأدوات التي تحمل حقوق تصويت محتملة في شركة شقيقة أو مشروع مشترك يتم المحاسبة عنها طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) .

١٥- ما لم يكن الاستثمار أو جزء منه في شركة شقيقة أو مشروع مشترك قد تم تبويبه كمحتفظ به لغرض البيع طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٣٢) ، فإن الاستثمار أو أية حصة متبقية في الاستثمار غير مبنية كمحتفظ بها لغرض البيع يتم تبويبها كأصل غير متداول .

تطبيق طريقة حقوق الملكية

١٦- تقوم المنشأة التي تمارس سيطرة مشتركة أو نفوذ مؤثر على منشأة مستثمر فيها بالمحاسبة عن استثمارها في الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك باستخدام طريقة حقوق الملكية إلا في حالة تأهل الاستثمار للاستثناء طبقاً للفقرات من "١٧" إلى "١٩" .

الاستثناء من تطبيق طريقة حقوق الملكية

١٧- لا تحتاج المنشأة إلى تطبيق طريقة حقوق الملكية على استثمارات في شركة شقيقة أو مشروع مشترك إذا

كانت المنشأة شركة أم معفاة من اعداد قوائم مالية مجمعة طبقاً للإعفاء الوارد في نطاق معيار المحاسبة

المصرى رقم (٤٢) أو في حالة (فقط في حالة) توافر الشروط التالية مجتمعة :

(أ) إذا كان المستثمر هو فى حد ذاته شركة تابعة مملوكة كلياً أو جزئياً لمنشأة أخرى، أو تم إبلاغ

ملاكها الآخرين (بمن فيهم من ليس لهم حق التصويت) عن عدم قيام المستثمر بتطبيق طريقة

حقوق الملكية ولم يعترضوا على ذلك.

و(ب) إذا كانت أدوات الدين أو أدوات حقوق الملكية للمستثمر لا يتم تداولها فى بورصة أوراق مالية

(بورصة محلية أو أجنبية أو خارج المقصورة بما فى ذلك الأسواق المحلية والإقليمية).

و(ج) إذا لم يقيم المستثمر بتقديم قوائمته المالية ولم يشرع فى اتخاذ أية إجراءات لتقديم تلك القوائم لهيئة

الرقابة المالية أو لأى جهة رقابية أخرى بغرض إصدار أى فئة من الأدوات المالية ببورصة أوراق

مالية.

و(د) إذا كان المستثمر المشار إليه بالشروط (أ-ج) من هذه الفقرة هو شركة تابعة لشركة أم كبرى أو

أى شركة أم وسيطة تقوم بإصدار قوائم مالية مجمعة متاحة للاستخدام العام فى مصر تتماشى مع

معايير المحاسبة المصرية.

١٨- عندما يكون الاستثمار في شركة شقيقة أو مشروع مشترك محتفظ به بطريقة مباشرة أو غير مباشرة من

خلال مؤسسات رأس المال المخاطر أو صناديق الاستثمار أو محافظ الاستثمار (unit trust)

والمنشآت المماثلة بما فى ذلك صناديق التأمين المرتبطة بالاستثمار ، يمكن للمنشأة ان تختار فى قياس

استثماراتها فى هذه الشركات الشقيقة والمشروعات المشتركة بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر

طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) .

١٩- عندما يكون للمنشأة استثمار فى شركة شقيقة ويكون جزء منه محتفظ به بطريقة غير مباشرة من خلال

مؤسسات رأس المال المخاطر أو صناديق الاستثمار أو محافظ الاستثمار والمنشآت المماثلة بما فى ذلك

صناديق التأمين المرتبطة بالاستثمار ، يمكن للمنشأة ان تختار فى قياس هذا الجزء فى الشركة الشقيقة

بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر طبقاً لمعييار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) بغض النظر عن كون هذه الكيانات لها نفوذ مؤثر على هذا الجزء من الاستثمار وعند قيام المنشأة بتطبيق هذا الاختيار فعليها تطبيق طريقة حقوق الملكية على أي جزء متبقى في هذه الشركة الشقيقة وغير محتفظ به من هذه الكيانات .

التبويب كاحتفاظ لغرض البيع

٢٠- على المنشأة تطبيق معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٢) على الاستثمار أو جزء من الاستثمار في شركة شقيقة أو مشروع مشترك عندما تتوافر فيه شروط التبويب كمحتفظ به لغرض البيع . ويتم المحاسبة عن أي جزء متبقى من الاستثمار في شركة شقيقة أو مشروع مشترك والذي لم يتم تبويبه كمحتفظ به لغرض البيع باستخدام طريقة حقوق الملكية حتى يتم التخلص من هذا الجزء المبوب كمحتفظ به لغرض البيع . وبعد أن يتم التخلص ، على المنشأة المحاسبة عن أي حصة متبقية في الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك طبقاً لمعييار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) ما لم تمثل هذه الحصة المتبقية استثمار في شركة شقيقة أو مشروع مشترك ، وفى هذه الحالة تستخدم المنشأة طريقة حقوق الملكية .

٢١- إذا كان المستثمر قد سبق له تبويب استثماره أو جزء من استثماره في شركة شقيقة أو مشروع مشترك كأصل محتفظ به لغرض البيع ثم لم يعد هذا الاستثمار مستوفياً لشروط ذلك التبويب ، عندئذ تتم المحاسبة عنه باستخدام طريقة حقوق الملكية بأثر رجعى اعتباراً من التاريخ الذى بوب فيه كاستثمار محتفظ به لغرض البيع. وبالتبعية يتم تعديل القوائم المالية عن الفترات منذ ذلك التاريخ الذى بوب فيه الاستثمار كأصل محتفظ به لغرض البيع.

التوقف عن استخدام طريقة حقوق الملكية

٢٢- تتوقف المنشأة عن استخدام طريقة حقوق الملكية من التاريخ الذى يتوقف فيه الاستثمار عن كونه شركة شقيقة أو مشروع مشترك وذلك على النحو الآتى :

(أ) إذا أصبح الاستثمار شركة تابعة ، وحينئذ يتم المحاسبة عنه طبقاً لمعييار المحاسبة المصرى رقم (٢٩) و معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٢).

(ب) إذا كانت الحصة المتبقية في الشركة الشقيقة (سابقاً) أو المشروع المشترك (سابقاً) أصل مالى ، فعلى المنشأة قياس هذه الحصة المتبقية بالقيمة العادلة . وتعد القيمة العادلة لهذه الحصة المتبقية هي القيمة العادلة عند الاعتراف الأولى به كأصل مالى طبقاً لمعييار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) . و على المنشأة أن تعترف فى الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) بأى فرق بين كل من:

(١) القيمة العادلة لأى حصة متبقية مضافاً إليها أية متحصلات ناتجة من الحصة المستبعدة فى الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك.

و(٢) القيمة الدفترية للاستثمار فى التاريخ الذى فقد عنده النفوذ المؤثر.

(ج) إذا توقفت المنشأة عن استخدام طريقة حقوق الملكية ، فعليها معالجة كافة المبالغ التى تخص هذا الاستثمار والتى اعترفت بها سابقاً ضمن دخلها الشامل الآخر وذلك باستخدام نفس الأسس التى كان يجب إتباعها لو كانت المنشأة المستثمر فيها قد تخلصت مباشرة من الأصول والالتزامات ذات الصلة.

٢٣- بناء على ما سبق إذا كانت هناك مكاسب أو خسائر قد سبق الاعتراف بها ضمن الدخل الشامل الآخر فى الشركة الشقيقة يعاد تبويبها إلى الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) إذا ما تخلصت تلك الشركة من الأصول والالتزامات المرتبطة بها ، عندئذ تقوم المنشأة بإعادة تبويب المكسب أو الخسارة من حقوق الملكية إلى الأرباح أو الخسائر (كتسوية إعادة تبويب) عندما تتوقف عن استخدام طريقة حقوق الملكية. وعلى سبيل المثال: إذا كان لدى شركة شقيقة أو مشروع مشترك فروق عملة متراكمة ناتجة عن ترجمة نشاط أجنبى ، وتوقفت المنشأة عن استخدام طريقة حقوق الملكية ، فعليها أن تعيد تبويب مبلغ المكسب أو الخسارة المتعلق بذلك النشاط الأجنبى والذى سبق الاعتراف به ضمن دخلها الشامل الآخر إلى الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل).

٢٤- إذا أصبح الاستثمار فى شركة شقيقة استثمار فى مشروع مشترك أو إذا أصبح الاستثمار فى مشروع مشترك استثمار فى شركة شقيقة ، على المنشأة أن تستمر فى تطبيق طريقة حقوق الملكية و لا تعيد قياس الحصة المحتفظ بها .

التغيرات فى حقوق الملكية

٢٥- إذا انخفضت حقوق ملكية المنشأة فى شركة شقيقة أو مشروع مشترك ومع ذلك استمرت المنشأة فى استخدام طريقة حقوق الملكية فعلى المنشأة التى اعترفت فيما مضى بمكسب أو خسارة ضمن الدخل الشامل الآخر أن تعيد تبويب ذلك الجزء من مبلغ المكسب أو الخسارة المتعلق بتخفيض حقوق الملكية إلى الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) وذلك على أساس نسبة التخفيض، إذا كان هذا المكسب أو الخسارة مطلوب إعادة تبويبه إلى الأرباح أو الخسائر عند التخلص من الأصول أو الالتزامات ذات الصلة .

إجراءات طريقة حقوق الملكية

٢٦- تتشابه العديد من الإجراءات الملائمة لتطبيق طريقة حقوق الملكية مع إجراءات التجميع المبينة بمعيار المحاسبة المصرى رقم (٤٢). وعلاوة على ذلك ، فإن المفاهيم التى بنيت عليها إجراءات التجميع المستخدمة فى المحاسبة عن اقتناء شركة تابعة تتبع أيضاً فى المحاسبة عن اقتناء استثمار فى شركة شقيقة. أو المشروع المشترك .

٢٧- يتمثل نصيب المجموعة فى شركة شقيقة أو مشروع مشترك فى مجموع الحصص التى تحتفظ بها الشركة الأم وشركاتها التابعة فى تلك الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك. ولا يؤخذ فى الاعتبار مجموع الحصص التى تحتفظ بها مجموعة الشركات الشقيقة الأخرى أو المشروعات المشتركة الأخرى فى تلك الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك. وعندما يكون للشركة الشقيقة شركات تابعة أو شقيقة أو مشروعات مشتركة ، فإن الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر وصافى الأصول التى تؤخذ فى الاعتبار عند تطبيق طريقة حقوق الملكية هى تلك "الأرباح أو الخسائر والدخل الشامل الآخر وصافى الأصول"

المعترف بها فى القوائم المالية للشركة الشقيقة أو المشروع المشترك (ويشمل ذلك حصة الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك فى أرباح أو خسائر والدخل الشامل الآخر وصافى أصول شركاتها الشقيقة ومشروعاتها المشتركة) وذلك بعد إجراء التسويات اللازمة لإثبات أثر توحيد السياسات المحاسبية (راجع الفقرتين "٣٥" - "٣٦").

٢٨- يتم الاعتراف فى القوائم المالية للمستثمر بالأرباح والخسائر الناتجة عن المعاملات المتبادلة باتجاهيها (التصاعدى والتنازلى) بين المستثمر (بما يتضمنه من شركات تابعة مجمعة) والشركة الشقيقة أو المشروع المشترك فقط فى حدود حصص المستثمرين الآخرين فى الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك الذين لا تربطهم علاقة بهذا المستثمر. ومن أمثلة المعاملات المتبادلة باتجاهيها بين مستثمر وشركة شقيقة بيع أصول من الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك للمستثمر وبيع أصول من المستثمر إلى الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك. ويتم استبعاد نصيب المستثمر فى أرباح أو خسائر الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك الناشئة عن هذه المعاملات.

٢٩- عندما توفر معاملة (تنازلية) من الأعلى إلى الأسفل دليلاً على انخفاض فى صافى القيمة الاستردادية للأصول المباعة أو الممنوحة أو عن خسائر اضمحلال هذه الأصول، فعلى المستثمر الاعتراف بهذه الخسائر بالكامل. وعندما توفر معاملة (تصاعدية) من أسفل إلى أعلى دليلاً على انخفاض فى صافى القيمة الاستردادية للأصول المشتراه أو عن خسائر اضمحلال فى هذه الأصول، فعلى المستثمر الاعتراف بنصيبه فى هذه الخسائر فقط.

٣٠- عند المساهمة بأصل ذي طبيعة غير نقدية فى شركة شقيقة أو مشروع مشترك مقابل حق ملكية فى هذه الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك، تتم المحاسبة عن هذه المساهمة طبقاً للفقرة "٢٨" إلا فى حالة فقد هذه المساهمة للجوهر التجارى وقد تم تعريف هذا المصطلح فى معيار المحاسبة المصرى رقم (١٠) "الأصول الثابتة واهلاكاتها." وفى حالة افتقاد المساهمة للجوهر التجارى، تم اعتبار المكاسب أو الخسائر غير محققة ولا يتم الاعتراف بها ما لم يتم تطبيق فقرة "٣١" أيضاً. ويتم استبعاد مثل هذه المكاسب أو الخسائر غير المحققة مقابل الاستثمار الذى تمت المحاسبة عنه باستخدام طريقة حقوق

الملكية و لا يجب عرضه كمكاسب أو خسائر مؤجلة في قائمة المركز المالى المجمعة للمنشأة أو في قائمة المركز المالى التى تم المحاسبة فيها عن هذه الاستثمارات باستخدام طريقة حقوق الملكية .

٣١- إذا استلمت المنشأة بالإضافة إلى حق الملكية في الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك أصول ذات أو غير ذات طبيعة نقدية ، فعلى المنشأة الاعتراف بالكامل في الأرباح أو الخسائر بجزء المكسب أو الخسارة من المساهمة ذات الطبيعة غير النقدية المتعلقة بالأصول ذات أو غير ذات الطبيعة النقدية المستلمة .

٣٢- تتم المحاسبة عن الاستثمار باستخدام طريقة حقوق الملكية من التاريخ الذى يصبح فيه استثماراً فى شركة شقيقة أو مشروع مشترك . وعند اقتناء الاستثمار ، يتم المحاسبة عن أى فرق بين تكلفة الاستثمار وحصة المستثمر فى صافى القيمة العادلة للأصول والالتزامات المحددة للمنشأة المستثمر فيها كما يلى:

(أ) الشهرة المتعلقة بشركة شقيقة أو مشروع مشترك تدرج ضمن القيمة الدفترية للاستثمار علماً بأن استهلاك تلك الشهرة غير مسموح به.

(ب) أى زيادة فى حصة المنشأة فى صافى القيمة العادلة للأصول والالتزامات المحددة للمنشأة المستثمر فيها عن تكلفة الاستثمار تدرج كدخل فى تحديد حصة المستثمر فى أرباح أو خسائر الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك عن الفترة التى تم فيها اقتناء الاستثمار .

ويتم إجراء التسويات المناسبة على حصة المستثمر فى أرباح أو خسائر الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك بعد الاقتناء وذلك للمحاسبة - على سبيل المثال - عن إهلاك الأصول القابلة للإهلاك بناء على قيمها العادلة فى تاريخ الاقتناء. وبالمثل يتم إجراء التسويات المناسبة على حصة المستثمر فى أرباح أو خسائر الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك بعد الاقتناء عن خسائر الاضمحلال فى قيمة الأصول - مثل الشهرة أو الأصول الثابتة.

٣٣- تستخدم المنشأة أحدث قوائم مالية متاحة للشركة الشقيقة أو المشروع المشترك فى تطبيق طريقة حقوق الملكية. وعندما تكون نهاية الفترة المالية للمستثمر مختلفة عن نظيرتها للشركة الشقيقة أو

المشروع المشترك ، عندئذ تقوم الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك بإعداد قوائم مالية - لاستخدام المستثمر - بنفس تاريخ القوائم المالية للمنشأة إلا إذا تعذر ذلك من الناحية العملية.

٣٤- طبقاً للفقرة "٣٣" من هذا المعيار ، عندما تكون القوائم المالية لشركة شقيقة أو مشروع مشترك - والمستخدم في تطبيق طريقة حقوق الملكية - معدة في تاريخ مختلف عن تاريخ القوائم المالية للمستثمر ، يتم إجراء التسويات التي تعكس آثار المعاملات أو الأحداث الهامة التي تحدث بين ذلك التاريخ وتاريخ نهاية الفترة المالية للمنشأة . وفي جميع الأحوال ، يجب ألا يتجاوز الفرق بين نهاية الفترة المالية للشركة الشقيقة أو المشروع المشترك ونهاية الفترة المالية للمنشأة عن ثلاثة شهور . ويجب ألا يتغير طول الفترات المالية التي تعد عنها القوائم وأى فرق بين نهايات الفترات المالية من فترة لأخرى .

٣٥- تعد القوائم المالية للمنشأة باستخدام سياسات محاسبية موحدة لمعالجة المعاملات المتشابهة و الأحداث التي تتم في ظل ظروف مماثلة.

٣٦- عندما تستخدم شركة شقيقة أو مشروع مشترك سياسات محاسبية مختلفة عن تلك التي تستخدمها المنشأة في معالجة المعاملات المتشابهة والأحداث التي تتم في ظل ظروف مماثلة ، فيتم إجراء التسويات اللازمة لكي تتوافق السياسات المحاسبية للشركة الشقيقة أو المشروع المشترك مع السياسات المحاسبية للمنشأة وذلك عندما تقوم المنشأة باستخدام القوائم المالية لتلك الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك في تطبيق طريقة حقوق الملكية.

٣٧- إذا كانت الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك لديها رصيد قائم من الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح يحتفظ بها أطراف أخرى بخلاف "المنشأة" ومبوبة كحقوق ملكية ، تقوم المنشأة بحساب نصيبها في الأرباح أو الخسائر بعد تسويتها بالتوزيعات على الأسهم الممتازة سواء تم أو لم يتم الإعلان عن تلك التوزيعات.

٣٨- إذا تجاوز نصيب المنشأة في خسائر شركة شقيقة أو مشروع مشترك حصته في تلك الشركة أو تساوى معها ، تتوقف المنشأة عن الاعتراف بنصيبها في الخسائر الإضافية. ويرجع ذلك إلى أن حصة المنشأة في شركة شقيقة أو مشروع مشترك هي عبارة عن القيمة الدفترية للاستثمار في الشركة الشقيقة أو

المشروع المشترك فى ظل استخدام طريقة حقوق الملكية بالإضافة إلى أى حصص طويلة الأجل تعتبر فى جوهرها جزءاً من صافى الاستثمار الذى يحتفظ به المستثمر فى الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك . وعلى سبيل المثال: فالبند الذى لم يخطط تسويته والذى لا يتوقع أن تتم تسويته فى المستقبل المنظور يعتبر فى جوهره كامتداد لاستثمار المنشأة فى تلك الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك . و قد تتضمن تلك البنود أسهم ممتازة ومديونيات أو قروض طويلة الأجل ولكنها لا تتضمن عملاء تجاريون أو موردين تجاريون أو أى مديونيات أخرى طويلة الأجل تقابلها ضمانات كافية مثل القروض المضمونة. وبالنسبة للخسائر المعترف بها من المنشأة طبقاً لطريقة حقوق الملكية والتي تتجاوز استثماره فى الأسهم العادية يتم تحميلها على المكونات الأخرى لحصة المنشأة فى الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك وذلك على أساس ترتيب معاكس لأسبقيتها فى الاسترداد (أولويتها فى التصفية).

٣٩- بعد أن تخفض حصة المنشأة إلى الصفر يتم الاعتراف بالخسائر الإضافية وبالالتزام المقابل ولكن فقط فى حدود ما تحمله المنشأة من التزامات قانونية أو حكمية أو ما قامت بسداده نيابة عن الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك . وعندما تحقق الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك أرباحاً فى الفترات اللاحقة، تستأنف المنشأة الاعتراف بحصتها فى تلك الأرباح ولكن بعد أن تتساوى حصتها فى الأرباح مع حصتها فى الخسائر التى لم يعترف بها .

خسائر الاضمحلال

٤٠- بعد تطبيق طريقة حقوق الملكية بما فى ذلك الاعتراف بخسائر الشركات الشقيقة أو المشروع المشترك طبقاً للفقرة "٣٨" ، تقوم المنشأة بتطبيق متطلبات معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) لتحديد ما إذا كان من الضرورى الاعتراف بأى خسارة إضافية للاضمحلال فى صافى استثمارها فى الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك.

٤١- تطبق المنشأة أيضاً متطلبات معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) لتحديد ما إذا كان من الواجب الاعتراف بأى خسارة إضافية للاضمحلال فى حصتها فى الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك التى لا تمثل جزءاً من صافى الاستثمار ، وكذلك قيمة خسائر الاضمحلال.

- ٤٢ - نظراً لأن الشهرة التى تشكل جزءاً من القيمة الدفترية للاستثمار فى شركة شقيقة أو مشروع مشترك لا يعترف بها بشكل منفصل - لذا فلا تطبق متطلبات اختبار اضمحلال الشهرة المنصوص عليها بمعييار المحاسبة المصرى رقم (٣١) "اضمحلال قيمة الأصول" ولا يتم اختبار الاضمحلال فى قيمة تلك الشهرة بشكل منفصل. وبدلاً من ذلك يختبر الاضمحلال فى القيمة الدفترية للاستثمار ككل - كأصل منفرد - طبقاً لمعييار المحاسبة المصرى رقم (٣١) وذلك بمقارنة قيمته الدفترية بالقيمة القابلة للاسترداد (تمثل القيمة المتوقعة من استخدام الأصل ، والقيمة العادلة مخصوصاً منها تكاليف البيع - أيهما أكبر).
- ويجرى ذلك الاختبار كلما كان تطبيق متطلبات معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) يشير إلى اضمحلال فى قيمة الاستثمار.
- ولا يتم توزيع خسارة الاضمحلال المعترف بها فى هذه الحالة على أى أصل بما فى ذلك الشهرة والتى تشكل جزءاً من القيمة الدفترية للاستثمار فى الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك . ومن ثم فإن أى تسوية عكسية لخسائر الاضمحلال هذه - يعترف بها طبقاً لمعييار المحاسبة المصرى رقم (٣١) وذلك إلى المدى الذى ترتفع معه لاحقاً القيمة القابلة للاسترداد من الاستثمار. وعند تحديد القيمة المتوقعة من استخدام الأصل فإن المنشأة تقوم بتقدير:
- (أ) حصتها فى القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة والمتوقع أن تتولد بواسطة الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك بما فى ذلك التدفقات النقدية من عمليات الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك والمتحصلات من التصرف النهائى فى ذلك الاستثمار .
- أو (ب) القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة والمتوقع أن تنشأ من توزيعات الأرباح التى سيتم الحصول عليها كعائد على الاستثمار ومن التصرف النهائى فى هذا الاستثمار.
- وفى ضوء استخدام افتراضات مناسبة ، فإن كلا الطريقتين ستؤديان إلى نفس النتيجة.
- ٤٣ - تقدر "القيمة القابلة للاسترداد" لاستثمار فى شركة شقيقة أو المشروع المشترك وذلك على مستوى كل شركة شقيقة أو مشروع مشترك على حده إلا إذا كانت الشركة الشقيقة أو المشروع المشترك لا تولد تدفقات نقدية داخلية من الاستخدام المستمر بصورة مستقلة بشكل كبير عن التدفقات النقدية التى تولدها الأصول الأخرى بتلك المنشأة.

٤٤ - تتم المحاسبة عن الاستثمار في شركة شقيقة أو مشروع مشترك في القوائم المالية المستقلة للمستثمر

طبقاً للفقرة "١٠" من معيار المحاسبة المصري رقم (١٧).

HITZ Training Academy