ملحق (أ)

ارشادات التطبيق

يرافق هذا الملحق معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٣) ويعتبر جزءاً لا يتجزأ منه . وهو يصف التطبيقات على الفقرات (من "١" الى "٢٧") وله نفس القوة التى للأجزاء الاخرى بمعيار المحاسبة المصرى.

أت١ – الامثلة الواردة فى هذا المرفق هى امثلة لمواقف افتراضية على الرغم من ان بعض اشكال تلك الأمثلة قد تكون موجودة فى الحقيقة بنفس النمط (الشكل). لذا فإن الحقائق والظروف لأشكال الحقيقة المحددة قد تحتاج إلى إعادة تقييمها عند تطبيق معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٣).

الترتيبات المشتركة

الترتيب التعاقدي (فقرة "٥")

أت٢ – يمكن اثبات الترتيبات التعاقدية بعده طرق. وغالباً وليس دائماً ما تكون الاتفاقيات التعاقدية واجبة التنفيذ فى صيغة مكتوبة وعادة فى صورة عقد او نقاط تم مناقشتها بين اطراف التعاقد. ويستطيع التطبيق القانوني ان يوجد اتفاقيات واجبة النفاذ اما بذاته او عن طريق ادراجه فى عقود بين اطراف التعاقد.

أت٣– عندما يتم تكوين ترتيبات مشتركة من خلال كيان مستقل (راجع الفقرات من "أت١٩" إلى "أت٣٣")، يكون الاتفاق التعاقدي او بعض مظاهره فى بعض الحالات مدرج فى النظام الأساسي او اللائحة الداخلية للكيان المستقل.

أت٤– يحدد الاتفاق التعاقدي الشروط التى من خلالها يكون الاطراف المشاركين فى النشاط خاضعين للترتيب . وعادة ما يكون الترتيب التعاقدي مرتبط بأمور مثل :

(أ) الغرض والنشاط وفترة الترتيب المشترك.

(ب) كيفية تعيين اعضاء مجلس الادارة والمديرين والكيانات الحاكمة المماثلة فى الترتيب المشترك .

(ج) عملية اتخاذ القرار : الموضوعات التى تتطلب قرارات بين اطراف الترتيب، وحقوق التصويت لأطراف الترتيب والمستوى المطلوب لتدعيم تلك الموضوعات. وتنشئ عملية اتخاذ القرارات الواردة فى الترتيب التعاقدي السيطرة المشتركة للترتيب (راجع الفقرات من "أت٥" إلى "أت١١").

(د) رأس المال او ايه مساهمات اخرى مطلوبة من اطراف الترتيب.

(هـ) كيفية مشاركة اطراف الترتيب فى الاصول والالتزامات والايرادات والمصروفات المتعلقة بالترتيب المشترك .

HITZ Training Academy

السيطرة المشتركة (الفقرات من "٧" إلى "١٣")

أت٥- عند تقدير ما إذا كان للمنشأة سيطرة مشتركة على الترتيب، فعلى المنشأة فى البداية ان تقدر ما اذا كان كل الاطراف او مجموعة من الاطراف لهم سيطرة على هذا الترتيب . ويعرف معيار المحاسبة المصرية رقم (٤٢) السيطرة والتى يجب ان تستخدم عند تحديد ما إذا كان كل الاطراف او مجموعة من الاطراف يتعرضون او لديهم حقوق فى عوائد متغيرة من مشاركتهم فى الترتيب ، كما أن لديهم القدرة على التأثير فى تلك العوائد من خلال تحكمهم فى هذا الترتيب. وعندما يتحدد بصورة مجمعة ان كل اطراف الاتفاقية او مجموعة من الاطراف لديهم القدرة على توجيه الانشطة التى تؤثر بصورة كبيرة على العوائد من الترتيب (بمعنى الانشطة ذات الصلة)، بمعنى هذ أن اطراف الترتيب يسيطرون عليه مجتمعين.

أت٦- بعد التوصل الى ان كل اطراف الاتفاقية او مجموعة من الاطراف يتحكمون فى الاتفاقية مجتمعين، فعلى المنشأة ان تقدر ما إذا كان لديها سيطرة مشتركة على الاتفاقية ام لا. وتوجد السيطرة المشتركة فقط عندما تتطلب القرارات ذات الصلة موافقة بالإجماع من الاطراف الذين يسيطرون على الترتيب ، ويتطلب تقدير ما إذا كانت الترتيب مسيطر عليه سيطرة مشتركة من اطرافه او مجموعة من اطرافه او يسيطر عليه طرف من اطرافه بصورة منفردة ممارسة الحكم الشخصي.

أت٧- فى بعض الاحيان تؤدى عملية اتخاذ القرار المتفق عليها بواسطة اطراف الترتيب التعاقدي ضمنياً الى سيطرة مشتركة. على سبيل المثال بافترض ان هناك طرفان كونا ترتيباً ولدى كل منهما ٥٠ بالمائة من حقوق التصويت ويحدد الترتيب التعاقدي الذى بينهما نسبة ٥١% على الأقل من حقوق التصويت لاتخاذ قرارات تتعلق بالأنشطة ذات الصلة.

فى هذه الحالة فاطراف الترتيب لديهم اتفاق ضمني بأن لهم سيطرة مشتركة على الترتيب لأن القرارات المرتبطة بالأنشطة ذات الصلة لا يمكن ان تؤخذ بدون موافقة طرفى التعاقد.

أت٨- فى بعض الظروف الاخرى يتطلب الترتيب التعاقدي حد ادنى من نسب حقوق التصويت لاتخاذ قرار متعلق بالأنشطة ذات الصلة. فعندما يمكن تحقيق الحد الادنى المطلوب من نسب حقوق التصويت بأكثر من تركيبه واحدة من اطراف التعاقد فلا يكون هذا الترتيب ترتيب مشترك ما لم يحدد الترتيب التعاقدي الاطراف (او مجموعة الاطراف) المطلوب موافقتهم بصورة مجمعة لقرارات متعلقة بالأنشطة ذات الصلة بالترتيب.

Hrtz Training Academy

أمثلة تطبيقيـــة

مثال (١)

بافتراض ان هناك ثلاثة اطراف لترتيب : (أ) لديه ٥٠% من حقوق التصويت فى الترتيب و (ب) لديه ٣٠% من حقوق التصويت فى الترتيب و (ج) لديه ٢٠% من حقوق التصويت فى الترتيب. ويحدد الترتيب التعاقدي بين (أ و ب و ج) انه مطلوب على الاقل نسبة ٧٥% من حقوق التصويت لاتخاذ قرار متعلق بالأنشطة المرتبطة بالترتيب. حتى إذا كان (ا) يستطيع بمفرده ان يبطل أي قرار، فهو لا يستطيع ان يسيطر (يتحكم) فى الترتيب لأنه يحتاج الى موافقة (ب). لأن شروط الترتيب التعاقدى تتطلب على الاقل ٧٥% من حقوق التصويت لاتخاذ قرار يتعلق بالأنشطة ذات الصلة وبالتالى لا يمكن القيام بها بدون موافقة كل من أ و ب.

مثال (٢)

بافتراض ان هناك ٣ أطراف للترتيب (أ) لديه ٥٠% من حقوق التصويت للترتيب و (ب) و (ج) لدى كل منهما ٢٥% و الترتيب التعاقدي بين أ و ب و ج يحدد انه مطلوب ٧٥% على الأقل من حقوق التصويت لاتخاذ قرار عن الانشطة ذات الصلة للترتيب .

حتى إذا كان (أ) يستطيع ان يبطل اي قرار، فإنه لا يستطيع ان يسيطر على الترتيب لأنه يحتاج موافقة اما (ب) او (ج). فى هذا المثال أ و ب و ج مجتمعين لهم سيطرة على الاتفاقية. فى حين انه يوجد اكثر من مجموعة من الاطراف يستطيعوا ان يتفقوا ليصلوا الى ٧٥% من حقوق التصويت (إما أ وب أو أ وج).

فى مثل هذا الموقف، ومن أجل أن يصبح الترتيب مشتركاً يحتاج الترتيب التعاقدى إلى تحديد التشكيلة من الاطراف التى قد تكون مطلوبة للموافقة الجماعية للقرارات المرتبطة بالأنشطة ذات الصلة بالترتيب.

مثال (٣)

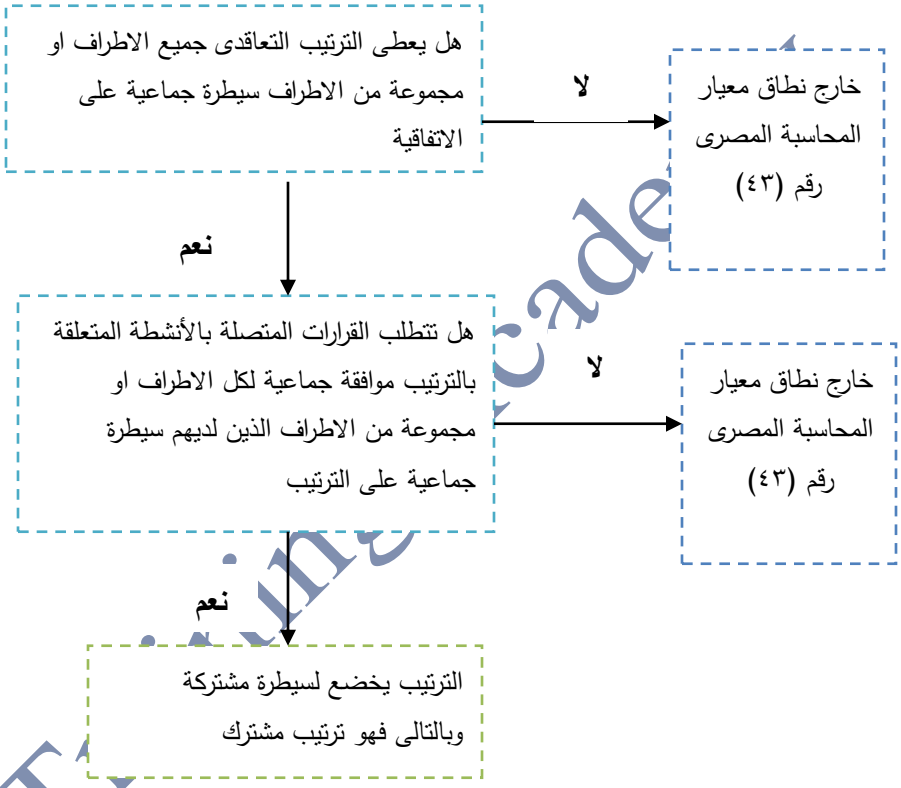
بإفتراض أن الترتيب يضم أ و ب وكلا منهما لديه ٣٥% من حقوق التصويت فى الترتيب والجزء الباقي ٣٠% موزع على اطراف عدة. وتتطلب القرارات المتعلقة بالأنشطة ذات الصلة موافقة اغلبية حقوق التصويت. فيصبح أ و ب لديهم سيطرة مشتركة على الترتيب فقط فى حالة ما إذا كان الترتيب التعاقدي يحدد ان القرارات المرتبطة بالأنشطة ذات الصلة بالترتيب تتطلب موافقة كلاً من أ و ب.

أت٩- مطلب الموافقة بالإجماع يعنى ان أي طرف لديه سيطرة مشتركة على الترتيب يستطيع ان يمنع أي اطراف اخرى او مجموعة من الاطراف من اتخاذ قرارات منفردة (خاصة بالأنشطة ذات الصلة) بدون موافقته. وإذا كانت متطلبات الموافقة بالإجماع متصلة فقط بقرارات تعطى الطرف حقوق حماية وليست مرتبطة بأنشطة ذات صلة فى الترتيب، فهذا الطرف ليس له سيطرة مشتركة فى الترتيب.

HITZ Training Academy

أت١٠- قد يتضمن الترتيب التعاقدى بنود تتعلق بقرارات المنازعات مثل التحكيم. هذه البنود قد تسمح بأن تتخذ القرارات فى غياب الموافقة الجماعية من خلال الاطراف الذين لديهم سيطرة مشتركة. ووجود مثل هذه المواد لا يمنع ان يكون الترتيب خاضعاً لسيطرة مشتركة وبالتالى من ان يكون ترتيباً مشتركاً .

تقييم السيطرة المشتركة



أت١١- عندما يكون الترتيب خارج نطاق معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٣) ، فتقوم المنشأة بالمعالجة المحاسبية لحصتها فى الترتيب طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية ذات الصلة مثل معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٢) أو معيار المحاسبة المصرى رقم (١٨) او معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٦) .

أنواع الترتيبات المشتركة (الفقرات من "١٤" إلى "١٩")

أت١٢- تنشأ الترتيبات المشتركة لأغراض متعددة (على سبيل المثال كطريقة لاشتراك اطراف الترتيب فى التكاليف والمخاطر او كطريقة كي تمد الاطراف للدخول فى تكنولوجيا جديدة او اسواق جديدة) ويمكن ان تنشأ باستخدام هياكل واشكال قانونية مختلفة.

أت١٣- لا تتطلب بعض الترتيبات ان ينفذ النشاط موضوع الترتيب من خلال كيان مستقل ، فى حين تتضمن بعض الترتيبات ضرورة إنشاء كيان مستقل.

أت١٤- يعتمد التصنيف المطلوب من خلال هذا المعيار للترتيبات المشتركة على حقوق والتزامات اطراف الترتيب الناشئة عنه فى سياق النشاط المعتاد . ويصنف هذا المعيار الترتيبات على إنها إما عمليات مشتركة او مشروعات مشتركة. عندما يكون لدى المنشأة حقوق تتعلق بالأصول وتعهدات تتعلق بالالتزامات المرتبطة بالترتيب فيكون الترتيب عملية مشتركة. وعندما يكون لدى المنشأة حقوق تتعلق بصافي اصول الترتيب فيكون الترتيب مشروع مشترك. وتحدد الفقرات من "أت١٦" الى "أت٣٣" اسس التقييم التى تقوم بها المنشأة لتحديد ما إذا كان لديها حصة فى عملية مشتركة او حصة فى مشروع مشترك.

تصنيف الترتيبات المشتركة

أت١٥- كما هو موضح فى الفقرة "أت١٤" يتطلب تصنيف الترتيبات المشتركة من اطراف الترتيب ان يقوموا بتقدير حقوقهم والتزاماتهم الناشئة عن الترتيب. ، وعلى المنشأة ان تأخذ فى الاعتبار ما يلى عند قيامها بهذا التقدير :

(أ) هيكل الترتيب المشترك (راجع الفقرات من "أت١٦" الى "أت٢٢").

(ب) عندما يتم تكوين ترتيب مشترك من خلال كيان مستقل :

(١) الشكل القانوني للكيان المستقل (راجع الفقرات من "ات٢٢" الى "أت٢٤").

(٢) شروط الترتيب التعاقدي (راجع الفقرات من "أت٢٥" الى "أت٢٨").

(٣) الحقائق والظروف الاخرى ذات صلة (راجع الفقرات من "أت٢٩" الى "أت٣٣").

مكونات الترتيبات المشتركة

الترتيبات المشتركة التى لا تعمل من خلال كيان مستقل

أت١٦- تكون الترتيبات المشتركة التى لا تعمل من خلال كيان مستقل عملية مشتركة.

وفى مثل هذه الحالات ينشئ الترتيب التعاقدي حقوق لأطراف التعاقد مرتبطة بالأصول المرتبطة بالترتيب وتعهدات مرتبطة بالالتزامات المرتبطة بالترتيب وحقوق لأطراف التعاقد مرتبطة بالإيرادات المقابلة لها وكذا التعهدات المرتبطة بالمصروفات المقابلة لها.

HITZ Training Academy

أت١٧- غالباً ما يصف الترتيب التعاقدي طبيعة الانشطة موضوع الترتيب وكيف ينتوى اطراف الترتيب تنفيذ تلك الأنشطة معاً. فعلى سبيل المثال قد يتفق اطراف الترتيب المشترك على تصنيع منتج معاً على ان يصبح كل طرف مسئول عن مهمة محددة مستخدماً فيها اصوله ويتحمل التزاماته. ويمكن ايضاً للترتيب التعاقدي ان يحدد كيفية تقسيم الايرادات والمصروفات المشتركة (العامة) بين اطراف الترتيب. وفى مثل هذه الحالات يعترف كل مشغل مشارك فى قوائمه المالية بالأصول والالتزامات المستخدمة للغرض المحدد وبنصيبه فى الايرادات والمصروفات طبقاً للترتيب التعاقدي.

أت١٨- فى بعض الحالات الاخرى ربما يتفق اطراف الترتيب المشترك على سبيل المثال ان يشتركوا ويشغلوا الاصل معاً. ففي هذه الحالة فالترتيب التعاقدي ينشىء حقوق لأطراف الترتيب فى الاصل الذى يدار مشاركه، وكيفية تقسيم المخرجات أوالايرادات من الاصل وتكاليف التشغيل على اطراف الترتيب ويقوم كل مشغل مشترك بالمعالجة المحاسبية لنصيبه فى الاصل المشترك ونصيبه المتفق عليه فى الالتزامات ويعترف بنصيبه فى المخرجات والايرادات والمصروفات طبقاً للترتيب التعاقدى.

الترتيبات المشتركة التى تعمل من خلال كيان مستقل

أت١٩- الترتيب المشترك الذى يحتفظ فيه الأصول والالتزامات المرتبطة بالترتيب فى كيان مستقل يمكن ان يكون اما مشروعاً مشتركاً او عملية مشتركة.

أت٢٠- يعتمد تحديد ما إذا كان طرف الترتيب هو مشغل مشارك او صاحب حصة فى مشروع مشترك على حقوق طرف الترتيب فى الاصول وتعهداته بالالتزامات المرتبطة بالترتيب والمحتفظ بها فى كيان مستقل.

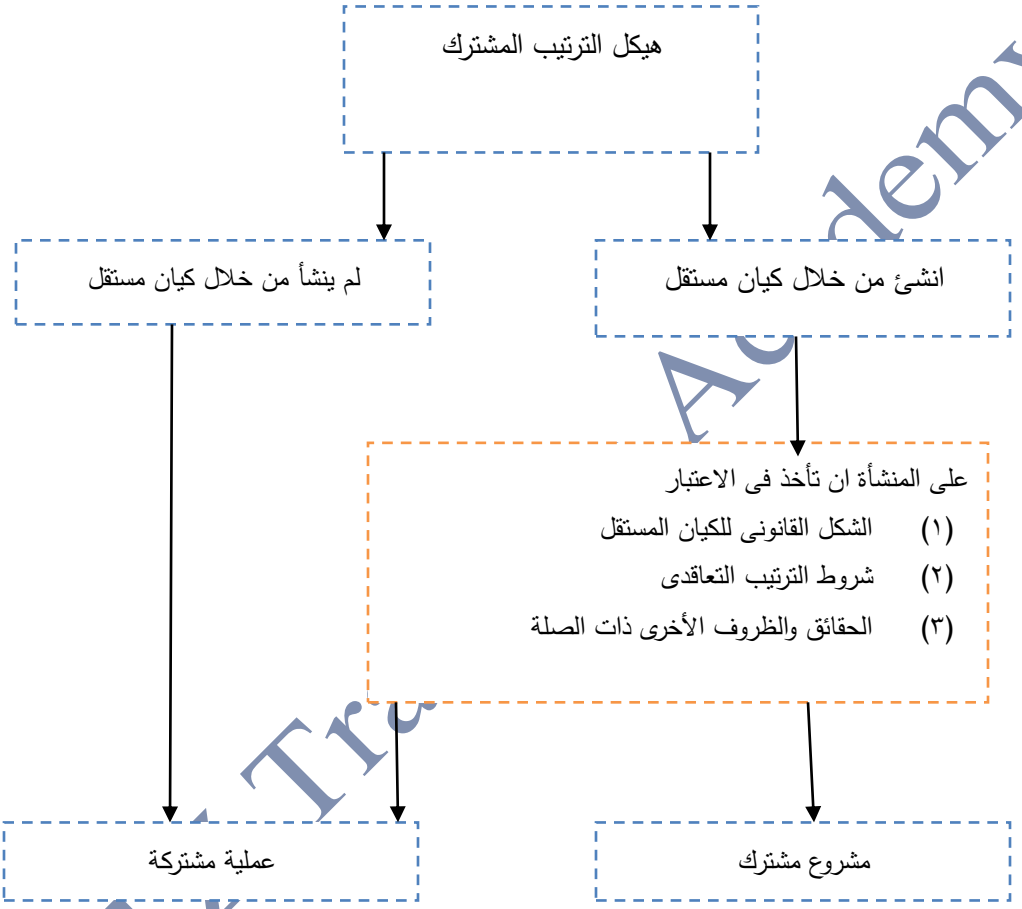
أت٢١- كما هو مذكور فى الفقرة "أت١٥" فعندما يكون اطراف الترتيب قد قاموا بتكوين ترتيب مشترك فى كيان مستقل، فاطراف الترتيب فى حاجة الى تقدير ما إذا كان الشكل القانونى للكيان المستقل وشروط الترتيب التعاقدى – وعندما يكون ذلك ملائماً – أية حقائق او ظروف اخرى تعطيهم :

(أ) حقوق على الاصول وتعهدات بالالتزامات المرتبطة بالترتيب (فالترتيب عملية مشتركة).

أو (ب) حقوق على صافى اصول الترتيب (فالترتيب مشروع مشترك).

HITZ Training Academy

تصنيف الترتيبات المشتركة : تقييم حقوق وتعهدات الأطراف الناشئة عن الترتيب



HIT Academy

الشكل القانوني للكيان المستقل

أت٢٢- يعتبر الشكل القانوني للكيان المستقل ملائماً فى تحديد نوع الترتيب المشترك. ويساعد الشكل القانوني فى عملية التقييم المبدئي لحقوق اطراف الترتيب فى الاصول وتعهداتهم بالالتزامات المحتفظ بها فى كيان مستقل. على سبيل المثال ما إذا كان لأطراف الترتيب حصص فى اصول محتفظ بها فى كيان مستقل وما إذا كان الأطراف مسئولون عن التزامات محتفظ بها فى كيان مستقل.

أت٢٣- قد يقوم اطراف الترتيب على سبيل المثال بتنفيذ ترتيب مشترك من خلال كيان مستقل ويكون شكله القانوني سبباً فى ان يكون حقاً للترتيب المشترك (بمعنى أن الأصول والالتزامات المحتفظ بها فى الكيان المستقل هى اصول والتزامات الكيان المستقل وليست اصول والتزامات اطراف الترتيب). فى مثل هذه الحالة، فتقييم الحقوق والتعهدات لأطراف الترتيب عن طريق الشكل القانوني للكيان المنفصل يشير إلى أن الترتيب هو مشروع مشترك – على اى حال فإن الشروط المتفق عليها بين الأطراف فى ترتيبهم التعاقدي (راجع الفقرات "أت٢٥" الى "أت٢٨") وعندما يكون ذلك ملائماً الحقائق والظروف ذات الصلة (راجع الفقرات "أت٢٩" إلى "أت٣٣") يمكن ان تتجاوز تقييم الحقوق والتعهدات الممنوحة لأطراف الترتيب بموجب الشكل القانونى للكيان المستقل.

أت٢٤- تقييم الحقوق والتعهدات الممنوحة لأطراف الترتيب عن طريق الشكل القانوني للكيان المستقل يكون كافياً للتوصل إلى أن الترتيب هو عملية مشتركة إذا كان اطراف الترتيب ينفذون فقط ترتيباً مشتركاً من خلال كيان مستقل لا يفصل شكله القانونى بين اطراف التعاقد والكيان المستقل (بمعنى أن الأصول والالتزامات المحتفظ بها فى الكيان المستقل هى أصول والتزامات أطراف الترتيب).

تقييم شروط الترتيب التعاقدى

أت٢٥- فى كثير من الحالات تكون الحقوق والتعهدات المتفق عليها بين أطراف الترتيب متوافقة أو لا يوجد تعارض بينها وبين الحقوق والتعهدات الممنوحة لأطراف الترتيب بموجب الشكل القانوني للكيان المستقل الذى كون من خلال الترتيب.

أت٢٦- فى حالات أخرى يستخدم أطراف الترتيب الترتيب التعاقدى لإلغاء أو تعديل الحقوق والتعهدات ذات الصلة بموجب الشكل القانونى للكيان المستقل الذى قد كون من خلاله الترتيب.

مثال تطبيقى

(مثال ٤)

بإفتراض أن هناك طرفان كونا ترتيب مشترك فى شكل شركة وكل طرف لديه نسبة مساهمة ٥٠% من حصص الملكية بالشركة. تستطيع الشركة فصل الشركة عن ملاكها نتيجة لذلك فإن الاصول والالتزامات المحتفظ بها فى المنشأة هى اصول والتزامات الشركة.

فى مثل هذه الحالة، فتقدير الحقوق والتعهدات ذات الصلة لأطراف الترتيب من خلال الشكل القانوني للكيان المستقل يشير الى أن أطراف الترتيب لديهم حقوق على صافى أصول الترتيب.

ومع هذا فعندما يعدل أطراف الترتيب خصائص الشركة من خلال ترتيبهم التعاقدي بحيث يصبح لكل طرف حصة فى اصول الشركة ويتحمل التزاماتها طبقاً لنسب محددة. فإن هذه التعديلات التعاقدية فى خصائص الشركة يمكن ان تتسبب فى أن يصبح الترتيب عملية مشتركة.

HITZ Training Academy

أت٢٧- الجدول التالي يقارن بين الشروط العامة فى الترتيبات التعاقدية للعمليات المشتركة والشروط العامة فى الترتيبات التعاقدية للمشروعات المشتركة . والامثلة فى الشروط التعاقدية الواردة فى الجدول التالي تأتى على سبيل المثال وليس الحصر.

تقييم شروط الترتيب التعاقدى

	العملية المشتركة	**المشروع المشترك**
شروط الترتيب التعاقدى	الترتيب التعاقدي يمنح اطراف الترتيب حقوق على الاصول وتعهدات على الالتزامات المرتبطة بالترتيب	الترتيب التعاقدي يمنح اطراف الترتيب المشترك حقوق على صافى اصول الترتيب (بمعنى أنه كيان مستقل ولا يكون لأطرافه حقوق على الاصول او تعهدات بالتزامات المرتبطة بالترتيب)
الحقوق على الاصول	يحدد الترتيب التعاقدي ان اطراف الترتيب المشترك يتشاركون فى كل الانصبة (على سبيل المثال الملكية) فى الاصول المرتبطة بالترتيب بنسب محددة (علي سبيل المثال نسبة ملكية الاطراف فى الترتيب او نسبة الانشطة المؤداة من خلال الترتيب الذى يعزى إليهم بصورة مباشرة)	يحدد الترتيب التعاقدي بأن الاصول المقتناه او التى تقتنى لاحقاً عن طريق الترتيب المشترك هى اصول الترتيب – ولا يوجد لأطراف الترتيب ايه حقوق – (بمعنى انه لا توجد حقوق ملكية) عليها
التعهد بالالتزامات	الترتيب التعاقدى يحدد ان اطراف الترتيب المشترك يشتركون فى كل الالتزامات والتعهدات والتكاليف والمصروفات بنسب محددة (علي سبيل المثال نسب ملكية الاطراف فى الترتيب او نسبة الانشطة المؤداة من خلال الترتيب الذى يعزى إليهم بصورة مباشرة)	يحدد الترتيب التعاقدى ان الترتيب المشترك مسئول عن الديون والتعهدات الخاصة بالترتيب. يحدد الترتيب التعاقدى ان اطراف الترتيب المشترك مسئولون من خلال الترتيب فى حدود استثماراتهم فى الترتيب أو تعهداتهم بأداء المساهمات غير المسددة او رأس المال الإضافي المرتبط بالترتيب أو كليهما.
	يحدد الاتفاق التعاقدى ان اطراف الترتيب المشترك مسئولين عن المطالبات الناشئة من اطراف خارجية	يحدد الترتيب التعاقدى ان دائنوا الترتيب المشترك ليس لديهم الحق فى الرجوع على اى طرف من أطراف الترتيب فيما يتعلق بديون او تعهدات الترتيب

HTZ Training Academy

الايرادات والمصروفات والارباح او الخسائر	يحدد الترتيب التعاقدى توزيع الايرادات والمصروفات على اساس الأداء المرتبط بكل طرف من اطراف الترتيب المشترك. علي سبيل المثال فالترتيب التعاقدي قد يحدد اساس توزيع الايرادات والمصروفات طبقاً لقدرة كل طرف على استخدام معداته فى العملية المشتركة، والتى قد تختلف عن حصص ملكيتهم فى الترتيب المشترك. وفى حالات اخرى قد يتفق اطراف الترتيب على اقتسام الارباح او الخسائر المرتبطة بالترتيب على اساس نسبة محددة كملكيتهم فى الترتيب. وهذا لا يمنع من ان يكون الترتيب عملية مشتركة إذا كان لدى اطراف الترتيب الحق فى الاصول والتعهد بالالتزامات المرتبطة بالترتيب.	يحدد الترتيب التعاقدي نصيب كل طرف فى الارباح او الخسائر المرتبطة بأنشطة الترتيب.
الضمانات	يتطلب احيانا من اطراف الترتيب المشترك ان يقدموا ضمانات لأطراف خارجية عن استلام خدمات او تقديم تمويل للترتيب المشترك مثلاً . فشروط هذه الضمانات او التعهدات المقدمة من اطراف الترتيب لتوفيرها لا تحدد بذاتها بأن الترتيب المشترك هو عملية مشتركة. فالخصائص التى تحدد ما إذا كان الترتيب المشترك هو عملية مشتركة او مشروع مشترك تتحدد على ما إذا كان اطراف الترتيب لديهم تعهدات بالالتزامات المرتبطة بالترتيب (من أجل بعضها قد يقدم أو لا يقدم اطراف الترتيب ضمان).	

أت٢٨- عندما يحدد الترتيب التعاقدي ان اطراف الترتيب لديهم حقوق على الاصول وتعهدات متعلقة بالالتزامات المتعلقة بالترتيب فهم يعتبروا اطراف فى عملية مشتركة ولا يحتاجون لان يأخذوا فى الاعتبار الحقائق والظروف الأخرى (الفقرات من "أت٢٩" إلى "أت٣٣") بغرض تصنيف الترتيب المشترك.

تقييم الحقائق والظروف الاخرى

أت٢٩- عندما لا تحدد شروط الترتيب التعاقدي بأن اطراف الترتيب لديهم حقوق على الاصول او تعهدات بالالتزامات المرتبطة بالترتيب فعلى اطراف الترتيب ان يأخذوا فى الاعتبار الحقائق والظروف الاخرى لتقييم ما إذا كان الترتيب عملية مشتركة أو مشروع مشترك.

Hitz Training Academy

أت٣٠- قد يؤسس الترتيب المشترك فى كيان مستقل يمنح شكله القانوني فصل بين اطراف الترتيب والكيان المستقل. وقد لا تحدد الشروط التعاقدية المتفق عليها بان اطراف التعاقد لديهم حقوق على الاصول وتعهدات بالالتزامات ولذا فإن أخذ الحقائق والظروف الاخرى فى الاعتبار يمكن ان يؤدى الى ان هذا الترتيب يتم تصنيفه كعملية مشتركة وستكون هذه هى الحالة عندما تعطى الحقائق والظروف الاخرى لأطراف الترتيب الحق فى الاصول او التعهد بالالتزامات المرتبطة بذلك الترتيب.

أت٣١- عندما تصمم انشطة الترتيب أساساً لتقديم مخرجاته لأطراف الترتيب فهذا يشير الى ان اطراف الترتيب لديهم الحق فعلياً فى جميع المنافع الاقتصادية بصورة كبيرة فى اصول الترتيب . وغالباً ما يؤكد اطراف هذه الترتيبات على حقهم فى الوصول للمخرجات الناتجة من الترتيب بمنع الترتيب من بيع هذه المخرجات لأطراف خارجية.

أت٣٢- ينتج عن مثل هذا الترتيب جوهرياً أن يتم سداد كافة إلتزامات هذا الترتيب عن طريق التدفقات النقدية المستلمة من اطراف الترتيب من خلال شراؤهم للمخرجات. وعندما يكون اطراف الترتيب هم فى الحقيقة المصدر الوحيد للتدفقات النقدية التى تساهم فى استمرار عمليات الترتيب، فإن هذا يشير الى ان اطراف الترتيب لديهم تعهد بالالتزامات المرتبطة بالترتيب.

مثـال تطبيقــى

مثال (٥)

بافتراض قيام طرفين بتكوين ترتيباً مشتركاً فى شركة مساهمة (منشأة ج) والتى يمتلك فيها كل طرف ٥٠% من حصص الملكية ، والغرض من هذا الترتيب هو تصنيع مهمات (مواد) مطلوبة لأطراف الترتيب انفسهم لعملياتهم الصناعية . فالترتيب يؤكد ان الاطراف يشغلون الوحدة التى تنتج مواد محددة الكمية والجودة لأطراف الترتيب.

يشير الشكل القانوني للمنشأة (ج) والذى تؤدى الأنشطة أساساً من خلاله الى أن الاصول والالتزامات المحتفظ بها فى المنشأة (ج) هى اصول والتزامات المنشأة (ج). والترتيب التعاقدي بين اطراف الترتيب لا ينص على حق الاطراف فى الاصول او تعهد بالالتزامات فى المنشأة (ج). وبالتالي فان الشكل القانوني للمنشأة (ج) وشروط الترتيب التعاقدي يشيران إلى أن الترتيب هو مشروع مشترك.

ومع هذا فعلى اطراف التعاقد أن يأخذوا في اعتبارهم الأوجه التالية في الترتيب:

- وافق الاطراف علي شراء كل المخرجات المنتجة بواسطة المنشأة (ج) بنسبة ٥٠% : ٥٠% والمنشأة (ج) لا تستطيع بيع اية مخرجات الي اطراف خارجية، مالم يُوافق علي ذلك من طرفي الترتيب. ولأن الغرض من الترتيب هو امداد طرفى الترتيب بالمخرجات التى يطلبونها، فالمبيعات لطرف ثالث تعتبر غير مألوفة وغير هامة (مؤثرة).

HTZ Training Academy

- سعر المخرجات المباعة لطرفى الترتيب وضع بواسطة طرفى الترتيب فى المستوى الذى صمم ليغطى تكاليف الانتاج والمصروفات الادارية التى تحملتها المنشأة (ج). هذا الاساس من نموذج التشغيل يفيد ان الترتيب سوف يشغل على أساس تحقيق نقطة التعادل.

من خلال الحقائق اعلاه، فالحقائق والظروف التالية تعد ملائمة بـ :

- تعهد طرفي الترتيب بشراء كل المخرجات المنتجة بواسطة المنشأة (ج) يعكس اعتماد تام للمنشأة (ج) علي طرفي الترتيب لتوليد تدفقات نقدية ولذلك، فطرفي الترتيب لديهم تعهد بتمويل سداد الالتزامات للمنشأة (ج).

- حقيقة أن طرفى الترتيب لديهم الحق فى كل المخرجات المنتجة بواسطة المنشأة (ج) يعنى أن طرفى الترتيب مستهلكين للمنافع الإقتصادية ولذلك فهم لديهم الحق على جميع المنافع الاقتصادية لاصول المنشأة (ج).

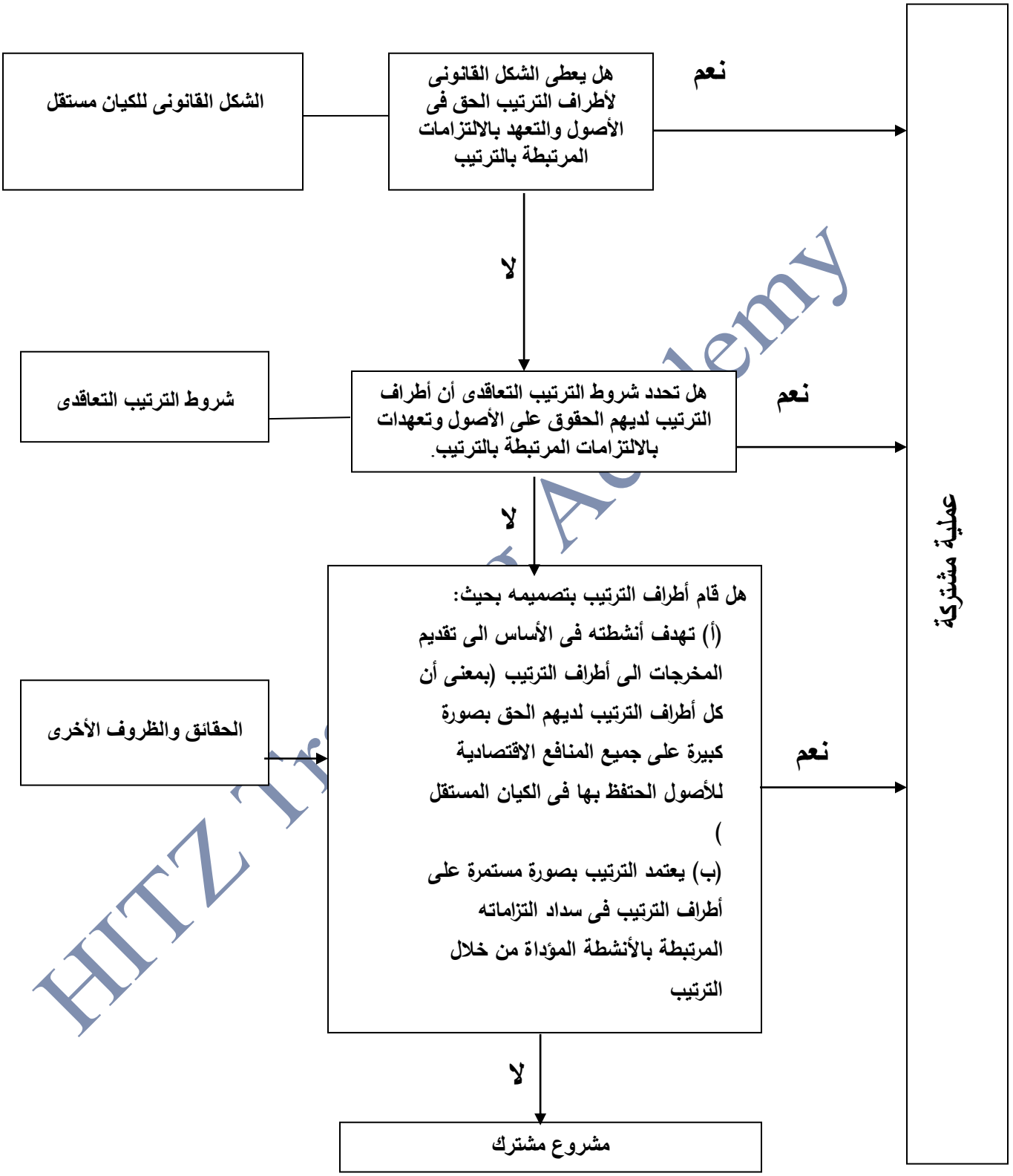
تشير تلك الحقائق والظروف إلى ان الترتيب هو عملية مشتركة . ولا يتغير الاستنتاج بتصنيف الترتيب المشترك فى تلك الظروف إذا قام طرفى الترتيب بدلاً من استخدام نصيبهم فى المخرجات فى عمليات التصنيع التالية، أن يقوما ببيع انصبتهم فى المخرجات لاطراف خارجية.

إذا غير طرفى الترتيب شروط الترتيب التعاقدى ليكون للترتيب الحق فى بيع مخرجاته لاطراف خارجية مما ينتج عنه أن تتحمل المنشأة (ج) مخاطر الطلب والمخزون والإئتمان. فى ظل ذلك التصور فهذا التغير فى الحقائق والظروف قد يشير الى ان الترتيب هو مشروع مشترك.

أت٣٣- تعكس خريطة التدفق التالية تقييمات منشأة ما لاحقاً لتصنيف الترتيب عندما ينشئ الترتيب المشترك كيان مستقل.

HITZ Training Academy

تصنيف الترتيب المشترك الذى ينشأ من خلال كيان مستقل



القوائم المالية لأطراف الترتيب المشترك (الفقرة "٢٢")

المعالجة المحاسبية لمبيعات أو مساهمات الأصول فى العملية المشتركة

أت٣٤ – عندما تدخل منشأة فى معاملة مع عملية مشتركة هى مشغل مشترك فيها ، مثل بيع أو تقديم أصول وتقوم بأداء المعاملة مع أطراف أخرى بالعملية المشتركة ، فى مثل هذه الحالة على المشغل المشترك أن يعترف بالأرباح والخسائر الناشئة من تلك المعاملة فقط فى حدود أنصبة أطراف الترتيب الأخرى فى العملية المشتركة.

أت٣٥– عندما توفر تلك المعاملات دليل على انخفاض صافى القيمة البيعية للأصول التى تباع أو يساهم بها فى العملية المشتركة أو خسائر اضمحلال لتلك الأصول، يتم الاعتراف بها بالكامل بواسطة المشغل المشترك.

المعالجة المحاسبية لشراء أصول من عملية مشتركة

أت٣٦– عندما تدخل منشأة فى معاملة مع عملية مشتركة والتى تكون المنشأة فيها مشغل مشترك. فلن تقوم المنشأة بالاعتراف بنصيبها فى الأرباح أوالخسائر من شراء هذه الأصول حتى يتم اعادة بيع تلك الأصول لطرف خارجى.

أت٣٧– عندما تشير تلك المعاملات الى وجود دليل على انخفاض صافى القيمة البيعية للأصول التى سيتم شراؤها أو خسائر اضمحلال لتلك الأصول فعلى المشغل المشترك أن يعترف بنصيبه فى تلك الخسائر.

HITZ Training Academy