

معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٤) ٢٠١٥
الإفصاح عن الحصص فى المنشآت الأخرى

معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٤) ٢٠١٥ الإفصاح عن الحصص فى المنشآت الأخرى

المحتويات

الفقرات	
١-٤	هدف المعيار
٢-٤	تحقيق الهدف
٥-٦	نطاق المعيار
٧-٩	الأحكام والافتراضات الهامة
١٠-١٩	الحصص فى الشركات التابعة
١٢	حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة فى أنشطة المجموعة وتدفقاتها النقدية
١٣	طبيعة ونطاق القيود الهامة
١٤-١٧	طبيعة المخاطر المصاحبة لحصص المنشأة فى المنشآت ذات الهيكل الخاص المجموعة
	آثار التغييرات فى حصة ملكية الشركة الأم فى الشركة التابعة والتي لا تؤدى إلى فقد السيطرة .
١٨	
١٩	آثار فقد السيطرة على الشركة التابعة خلال الفترة المالية
٢٠-٢٣	الحصص فى الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة
	طبيعة ونطاق التأثيرات المالية لحصص المنشأة فى الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة
٢١-٢٢	
٢٣	المخاطر المصاحبة لحصص المنشأة فى المشروعات المشتركة والشركات الشقيقة
٢٤-٣١	الحصص فى المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجموعة
٢٦-٢٨	طبيعة الحصص
٢٩-٣١	طبيعة المخاطر
	إرشادات التطبيق

معييار المحاسبة المصري رقم (٤٤) ٢٠١٥ الإفصاح عن الحصص فى المنشآت الأخرى

هدف المعيار

- ١- يهدف هذا المعيار الى إلزام المنشأة بالإفصاح عن المعلومات التى تتيح لمستخدمى قوائمها المالية تقييم :
- (أ) طبيعة حصصها فى المنشآت الأخرى والمخاطر المصاحبة لها .
- و(ب) تأثيرات تلك الحصص على مركزها المالى وأدائها المالى وتدفقاتها النقدية .

تحقيق الهدف

- ٢- لتحقيق الهدف الوارد فى الفقرة "١" على المنشأة الإفصاح عن :
- (أ) الأحكام والافتراضات الهامة التى أفترضتها المنشأة لتحديد طبيعة حصصها فى المنشأة الأخرى أو الترتيب الآخر وتحديد نوع الترتيب المشترك التى تملك فيه حصة (الفقرات من "٧" إلى "٩").
- (ب) المعلومات عن حصصها فى :
- (١) الشركات التابعة (الفقرات من "١٠" إلى "١٩").
- و(٢) الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة (الفقرات من "٢٠" إلى "٢٣").
- و(٣) المنشآت ذات الهيكل الخاص والتى لا تسيطر عليها المنشأة (المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة) (الفقرات من "٢٤" إلى "٣١").

٣- إذا لم تحقق الإفصاحات المطلوبة بموجب هذا المعيار إلى جانب الإفصاحات المطلوبة بموجب معايير المحاسبة المصرية الأخرى هدف الفقرة "١" ، فعلى المنشأة أن تفصح عن أية معلومات إضافية ضرورية أخرى لتحقيق ذلك الهدف .

٤- تدرس المنشأة مستوى التفاصيل اللازم لتلبية هدف الإفصاح ومدى التركيز على كل من المتطلبات الواردة فى هذا المعيار. وتقوم المنشأة بتجميع أو تجزئة الإفصاحات بطريقة لا تؤدي إلى إخفاء المعلومات المفيدة بسبب عرض كمية كبيرة من التفاصيل غير الهامة أو تجميع بنود ذات خصائص مختلفة (راجع الفقرات "أ٢" إلى "أ٦").

نطاق المعيار

- ٥- ينبغى على المنشأة التى تمتلك حصة فى أى مما يلى تطبيق هذا المعيار :
- (أ) الشركات التابعة .
- (ب) الترتيبات المشتركة (أى العمليات المشتركة أو المشروعات المشتركة).
- (ج) الشركات الشقيقة .
- (د) المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة.

٦- لا ينطبق هذا المعيار على :

- (أ) خطط مزايا العاملين بعد إنتهاء الخدمة أو خطط مزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل التى ينطبق عليها معيار المحاسبة المصري رقم (٣٨) "مزايا العاملين" .
- (ب) القوائم المالية المستقلة للمنشأة والتي ينطبق عليها معيار المحاسبة المصري رقم (١٧) " القوائم المالية المستقلة " . لكن إذا كان لدى المنشأة حصص فى منشأة ذات هيكل خاص غير مجمعة وتعد قوائم مالية مستقلة على أنها قوائمها المالية الوحيدة ، فعليها أن تطبق المتطلبات الواردة فى الفقرات من "٢٤" إلى "٣١" عند إعدادها تلك القوائم المالية المستقلة.
- (ج) حصة تحتفظ بها المنشأة التى تشارك فى ترتيب مشترك ، ولكن لا تملك سيطرة مشتركة عليها ، إلا إذا أدت تلك الحصة إلى وجود نفوذ مؤثر على الترتيب او كانت حصة فى منشأة ذات هيكل خاص .
- (د) حصة فى منشأة أخرى تتم المحاسبة عليها وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٢٦) " الأدوات المالية " ، ومع ذلك تطبق المنشأة هذا المعيار عندما :
- (١) تكون الحصة عبارة عن حصة فى شركة شقيقة أو مشروع مشترك يتم قياسها بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر ، وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (١٨) "الإستثمارات فى الشركات الشقيقة " .
- أو (٢) تكون الحصة عبارة عن حصة فى منشأة ذات هيكل خاص غير مجمعة .

الأحكام والإفتراضات الهامة

- ٧- تفصح المنشأة عن المعلومات حول الأحكام و الإفتراضات الهامة التى قامت بها (والتغيرات على تلك الأحكام والإفتراضات) عند تحديد :
- (أ) امتلاك سيطرة على منشأة أخرى ، أى الكيان المستثمر فيه كما هو وارد فى الفقرات "٥" و "٦" من معيار المحاسبة المصرية رقم (٤٢) " القوائم المالية المجمعة" .
- و(ب) إمتلاكها سيطرة مشتركة على ترتيب أو نفوذ مؤثر على منشأة أخرى .
- و(ج) نوع الترتيب المشترك (أى عملية مشتركة أو مشروع مشترك) عند تنظيم هذا الترتيب من خلال شركة أو تنظيم مستقل .

٨- الأحكام والإفتراضات الهامة التى يتم الإفصاح عنها بموجب الفقرة "٧" تشمل تلك التى قامت بها المنشأة عندما تودى التغييرات فى الحقائق والظروف إلى تغيير الإستنتاج عن مدى امتلاك المنشأة لسيطرة ، أو لسيطرة مشتركة أو لنفوذ مؤثر .

٩- للإلتزام بالفقرة "٧" ينبغى على المنشأة أن تفصح مثلاً عن الأحكام والإفتراضات الهامة التى تمت عند تحديد :

- (أ) عدم سيطرتها على منشأة أخرى رغم امتلاكها لأكثر من نصف حقوق التصويت فى المنشأة الأخرى .
- (ب) سيطرتها على منشأة أخرى رغم امتلاكها لأقل من نصف حقوق التصويت فى المنشأة الأخرى .
- (ج) كونها وكيلاً أو أصيلاً (راجع الفقرات من "أ٥٨" إلى "أ٧٢" من معيار المحاسبة المصري رقم (٤٢)) .
- (د) عدم امتلاك نفوذ مؤثر رغم امتلاكها لنسبة ٢٠% أو أكثر من حقوق التصويت فى المنشأة الأخرى .
- (و) تمتعها بنفوذ مؤثر رغم امتلاكها لنسبة تقل عن ٢٠% من حقوق التصويت فى المنشأة الأخرى .

الحصص فى الشركات التابعة

١٠- تفصح المنشأة عن المعلومات التى تمكن مستخدمى القوائم المالية المجمعة من :

(أ) فهم :

(١) المنشآت المكونة للمجموعة .

و(٢) حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة في أنشطة المجموعة وتدفقاتها النقدية (الفقرة "١٢") .

و(ب) تقييم :

(١) طبيعة ونطاق القيود الهامة على قدرة المنشأة على الوصول إلى أصول المجموعة أو استخدامها وتسوية التزاماتها (

الفقرة "١٣") .

و(٢) طبيعة المخاطر المصاحبة لحصتها في المنشآت ذات الهيكل الخاص المجموعة والتغيرات فيها (الفقرات من "١٤"

إلى "١٧").

و(٣) آثار التغيرات في حصص ملكية الشركة الأم في الشركة التابعة التي لا تؤدي إلى فقدان السيطرة (الفقرة "١٨").

و(٤) آثار فقد السيطرة على الشركة التابعة خلال الفترة المالية (الفقرة "١٩") .

١١- عندما تكون القوائم المالية للشركة التابعة المستخدمة في إعداد القوائم المالية المجمعة قد أعدت في تاريخ أو عن فترة مالية

تختلف عن تاريخ أو الفترة المالية للقوائم المالية المجمعة (راجع الفقرتين "أ٩٢" و "أ٩٣") من معيار المحاسبة المصري

رقم (٤٢) ، فينبغي على المنشأة أن تفصح عن :

(أ) تاريخ نهاية الفترة المعد عنها القوائم المالية لتلك الشركة التابعة .

و(ب) سبب استخدام تاريخ أو فترة مختلفة .

حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة في أنشطة المجموعة وتدفقاتها النقدية

١٢- تفصح المنشأة لكل من شركاتها التابعة التي يوجد بها حقوق حصة غير مسيطرة جوهرية للمنشأة المعدة للقوائم المالية عما

يلي :

(أ) إسم الشركة التابعة .

(ب) مكان الأعمال الرئيسي (وبلد التأسيس إذا كانت تختلف عن مكان الأعمال الرئيسي) للشركة التابعة .

(ج) نسبة حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة .

(د) نسبة حقوق التصويت المحتفظ بها من قبل حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة إذا كانت تختلف عن نسبة حصص

الملكية المحتفظ بها .

(هـ) نصيب حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة من أرباح و خسائر الشركة التابعة .

(و) إجمالي حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة المتراكمة في الشركة التابعة في نهاية الفترة المالية .

(ز) معلومات مالية ملخصة عن الشركة التابعة (راجع الفقرة "أ١٠").

طبيعة ونطاق القيود الهامة

١٣- تفصح المنشأة عما يلي :

(أ) القيود الهامة (مثلاً ، القيود القانونية والتعاقدية والتنظيمية) على قدرتها فى الوصول إلى أصول المجموعة واستخدامها وتسوية إلتزاماتها مثل :

(١) تلك القيود التى تحد من قدرة الشركة الأم أو شركاتها التابعة على تحويل النقد أو الأصول الأخرى إلى (أو من) المنشآت الأخرى ضمن المجموعة .

(٢) الضمانات أو المتطلبات الأخرى التى تقيد توزيع أرباح الأسهم أو أى توزيعات رأسمالية أخرى التى يتم دفعها أو الإقتراض أو الإقراض إلى (أو من) المنشآت الأخرى ضمن المجموعة .

(ب) طبيعة ونطاق الحقوق الوقائية لحقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة والتى قد تحد من قدرة المنشأة للوصول إلى أصول المجموعة أو استخدامها أو تسوية إلتزاماتها (كما هو الحال عندما تكون الشركة الأم ملزمة بتسوية إلتزامات الشركة التابعة قبل تسوية إلتزاماتها أو وجوب موافقة الأقلية / الحقوق غير المسيطرة على الوصول إلى أصول الشركة التابعة أو لتسوية إلتزاماتها) .

(ج) القيم المدرجة بالقوائم المالية المجمعة للأصول والإلتزامات التى تنطبق عليها تلك القيود .

طبيعة المخاطر المصاحبة لحصص المنشأة فى المنشآت ذات الهيكل الخاص المجموعة

١٤- تفصح المنشأة عن بنود أية إتفاقيات تعاقدية يمكن أن تقتضى من الشركة الأم أو شركاتها التابعة توفير الدعم المالى للمنشأة ذات الهيكل الخاص المجموعة ، بما فى ذلك الأحداث أو الظروف التى يمكن أن تعرض المنشأة المعدة للقوائم المالية إلى الخسارة (مثلاً ، أسباب ترتيبات السيولة أو التصنيف الإئتمانى التى قد تؤدى إلى إلزام المنشأة بشراء أصول المنشأة ذات الهيكل الخاص أو توفير الدعم المالى لها) .

١٥- إذا قدمت الشركة الأم أو أى من شركاتها التابعة ، خلال الفترة المالية ودون وجود إلتزام تعاقدى للقيام بذلك ، دعماً مالياً أو دعماً آخر إلى منشأة ذات هيكل خاص مجموعة (مثلاً ، شراء أصول المنشأة ذات الهيكل الخاص أو الأدوات الصادرة عنها) ، فينبغى على المنشأة الإفصاح عن :

(أ) نوع ومبلغ الدعم المقدم بما فى ذلك الحالات التى ساعدت فيه الشركة الأم أو شركاتها التابعة للمنشأة ذات الهيكل الخاص فى الحصول على الدعم المالى .

و(ب) أسباب تقديم الدعم .

١٦- إذا قدمت الشركة الأم أو أى من شركاتها التابعة خلال الفترة المالية ودون وجود إلتزام تعاقدى للقيام بذلك ، دعماً مالياً أو دعماً آخر إلى منشأة ذات هيكل خاص لم يكن يتم تجميعها من قبل وأدى الدعم إلى سيطرة المنشأة على المنشأة ذات الهيكل الخاص فينبغى على المنشأة الإفصاح عن توضيح للعوامل ذات العلاقة فى الوصول إلى هذا القرار .

١٧- تفصح المنشأة عن أية نية حالية لتوفير الدعم المالى أو دعم آخر إلى المنشأة ذات الهيكل الخاص المجموعة بما فى ذلك النية لمساعدة المنشأة ذات الهيكل الخاص فى الحصول على الدعم المالى .

آثار التغييرات فى حصة ملكية الشركة الأم فى الشركة التابعة التى لا تؤدى إلى فقد السيطرة

١٨- تعرض المنشأة جدولاً يبين الاثر على حقوق ملكية مساهمى الشركة الأم نتيجة التغيير فى حصة الملكية فى الشركة التابعة والتى لا تؤدى إلى فقد السيطرة .

آثار فقد السيطرة على الشركة التابعة خلال الفترة المالية

- ١٩- تفصح المنشأة عن الربح أو الخسارة (إن وجد) المحسوب وفقاً للفقرة "٢٥" من معيار المحاسبة المصري رقم (٤٢) :
- (أ) جزء الربح أو الخسارة الناتج عن قياس أى استثمار متبقى فى الشركة التابعة السابقة بقيمته العادلة فى تاريخ فقد السيطرة .
- و(ب) البند فى الربح أو الخسارة (قائمة الدخل) الذى تم فيه الاعتراف بالربح أو الخسارة (إذا لم يكن قد تم عرضها بشكل منفصل) .

٢٠- تفصح المنشأة عن المعلومات التى تمكن مستخدمى قوائمها المالية من تقييم :

- (أ) الطبيعة والمدى والتأثيرات المالية لحصصها فى الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة بما فى ذلك طبيعة وتأثيرات علاقتها التعاقدية مع المستثمرين الآخرين ممن يملكون سيطرة مشتركة أو نفوذاً مؤثراً على الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة (الفقرتين "٢١" و "٢٢") .
- و(ب) طبيعة المخاطر المصاحبة لحصصها فى المشروعات المشتركة والشركات الشقيقة والتغييرات فيها (الفقرة "٢٣") .

طبيعة ونطاق والتأثيرات المالية لحصص المنشأة فى الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة

٢١- تفصح المنشأة :

- (أ) بالنسبة للترتيب المشترك والشركة الشقيقة التى يكون لها أهمية نسبية بالنسبة للمنشأة المعدة للتقارير :
- (١) إسم الترتيب المشترك أو الشركة الشقيقة .
- و(٢) طبيعة علاقة المنشأة مع الترتيب المشترك أو الشركة الشقيقة (مثلاً ، من خلال وصف طبيعة أنشطة الترتيب المشترك أو الشركة الشقيقة وما إذا كانت إستراتيجية بالنسبة لأنشطة المنشأة) .
- و(٣) مكان الأعمال الرئيسى (وبلد التأسيس ، إذا كان مختلفاً عن مكان الأعمال الرئيسى) للترتيب المشترك أو الشركة الشقيقة .
- و(٤) نسبة الملكية أو حصة المشاركة المحتفظ بها من قبل المنشأة ، ونسبة حقوق التصويت المحتفظ بها ، إذا كانت مختلفة وكان ذلك ممكناً .
- (ب) بالنسبة لكل مشروع مشترك أو شركة شقيقة لها أهمية نسبية بالنسبة للمنشأة المعدة للقوائم المالية :
- (١) ما إذا كان الاستثمار فى المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة يقاس بإستخدام طريقة حقوق الملكية أو بالقيمة العادلة .
- (٢) معلومات مالية ملخصة حول المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة كما هو وارد فى الفقرتين "أ١٢" ، "أ١٣" .
- (٣) القيمة العادلة لإستثمارها فى المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة ، إذا كان هناك سعر سوق معلن للإستثمار ، وذلك فى حالة قياس الحصة فى المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة بإستخدام طريقة حقوق الملكية .
- (ج) المعلومات المالية كما هى محددة فى الفقرة "أ١٦" حول إستثمارات المنشأة فى المشروعات المشتركة والشركات الشقيقة غير الهامة بشكل منفرد :

(١) كإجماليات لكافة المشروعات المشتركة غير الهامة بشكل منفصل .

(٢) كإجماليات لكافة الشركات الشقيقة غير الهامة بشكل منفرد .

٢٢- تفصح المنشأة أيضاً عن :

(أ) طبيعة ونطاق أي قيود جوهرية (مثلاً ناتجة عن ترتيبات أقتراض أو متطلبات تنظيمية أو ترتيبات تعاقدية مع المستثمرين ممن يملكون السيطرة المشتركة أو النفوذ المؤثر على المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة) على قدرة المشروعات المشتركة أو الشركات الشقيقة على تحويل الأموال إلى المنشأة في شكل أرباح الأسهم النقدية أو تسديد القروض التي قدمتها المنشأة .

(ب) عندما تكون القوائم المالية للمشروع المشترك أو الشركة الشقيقة المستخدمة في تطبيق طريقة حقوق الملكية تم إعدادها في تاريخ أو عن فترة تختلف عن تاريخ أو فترة المنشأة :

(١) تاريخ نهاية الفترة المالية للمشروع المشترك أو الشركة الشقيقة .

و(٢) أسباب استخدام قوائم مالية في تاريخ أو عن فترة مختلفة .

(ج) الحصة في خسائر المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة غير المعترف بها عن الفترة المالية وبشكل تراكمي ، وذلك إذا توقفت المنشأة عن الاعتراف بحصتها من خسائر المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة عند تطبيق طريقة حقوق الملكية .

المخاطر المصاحبة لحصص المنشأة في المشروعات المشتركة والشركات الشقيقة

٢٣- ينبغي على المنشأة الإفصاح عن :

(أ) الإلتزامات التي تخص المنشأة والمتعلقة بالمشروعات المشتركة بشكل منفصل عن قيمة الإلتزامات الأخرى كما هو محدد في الفقرات من "أ١٨" إلى "أ٢٠" .

(ب) وفقاً لأحكام معيار المحاسبة المصري رقم (٢٨) " المخصصات و الإلتزامات المحتملة والأصول المحتملة " ، على المنشأة أن تفصح عن الإلتزامات المحتملة الفعلية والمتعلقة بحصصها في المشروعات المشتركة أو الشركات الشقيقة (و تشمل حصتها من الإلتزامات المحتملة الفعلية بشكل مشترك مع مستثمرين آخرين يملكون سيطرة مشتركة أو نفوذ مؤثر على المشاريع المشتركة أو الشركات الشقيقة) بشكل منفصل عن قيمة الإلتزامات المحتملة الأخرى إلا إذا كان إحتمال تلك الإلتزامات مستبعد .

الحصص في المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة

٢٤- ينبغي على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من :

(أ) فهم طبيعة ومدى حصص المنشأة في المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة (الفقرات من "٢٦" إلى "٢٨") .

و(ب) تقييم طبيعة المخاطر المرتبطة بحصصها في المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة والتغيرات فيها .

٢٥- تشمل المعلومات المطلوبة التي وردت في الفقرة "٢٤ (ب)" المعلومات حول تعرض المنشأة لمخاطر مشاركتها مع المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة في الفترات السابقة (على سبيل المثال رعاية المنشأة ذات الهيكل الخاص) حتى إذا لم يعد للمنشأة أي مشاركة تعاقدية مع المنشأة ذات الهيكل الخاص خلال الفترة المالية .

طبيعة الحصص

٢٦- يتعين على المنشأة الإفصاح عن المعلومات الكمية والنوعية لحصصها في المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة والتي تشمل على سبيل المثال لا الحصر طبيعة وغرض وحجم أنشطة المنشأة ذات الهيكل الخاص وكيف يتم تمويلها .

- ٢٧- إذا كانت المنشأة تقوم برعاية منشأة ذات هيكل خاص غير مجمعة و لا تقدم المعلومات المنصوص عليها فى الفقرة "٢٩" ()
مثلاً ، عندما يكون ليس لها حصة فى المنشأة فى تاريخ القوائم المالية () ، فعلى المنشأة الإفصاح عما يلى :
(أ) كيفية تحديدها للمنشآت ذات الهيكل الخاص التى ترعاها .
(ب) الدخل من تلك المنشآت ذات الهيكل الخاص خلال فترة إعداد التقارير بما فى ذلك وصف لنوع الدخل المعروض .
(ج) القيمة الدفترية (فى تاريخ التحويل) لجميع الأصول المحولة إلى تلك المنشآت خلال الفترة المالية .

٢٨- يتعين على المنشأة عرض المعلومات المذكورة فى الفقرة "٢٧" (ب) ، (ج) " فى شكل جدول إلا إذا كان هناك طريقة أخرى أكثر ملاءمة ، وتصنيف نشاطات الرعاية الخاصة بها إلى فئات ملائمة (راجع الفقرات من "أ٢" إلى "أ٦") .

طبيعة المخاطر

- ٢٩- يتعين على المنشأة الإفصاح فى شكل جدول - إلا إذا كان هناك طريقة أخرى أكثر ملاءمة - ملخصاً لما يلى :
(أ) القيمة الدفترية للأصول والالتزامات المعترف بها فى قوائمها المالية الخاصة بحصص المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة .
(ب) البنود بقائمة مركزها المالى الذى يتم الاعتراف فيها بهذه الأصول والالتزامات .
(ج) القيمة التى تعتبر أفضل تقييم للحد الأقصى للخسارة التى قد تتعرض المنشأة لها من حصصها فى المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة ، بما فى ذلك كيفية تحديد الحد الأقصى للتعرض للخسارة . وإذا لم تستطع المنشأة أن تحدد الحد الأقصى للتعرض للخسارة من حصصها فى المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة فيتوجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة وعن الأسباب .
(د) مقارنة القيمة الدفترية لأصول والالتزامات المنشأة المتعلقة بحصصها فى المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة مع الحد الأقصى لتعرض المنشأة للخسارة من تلك المنشآت .

- ٣٠- إذا قامت المنشأة خلال الفترة المالية بتقديم دعم مالى أو دعم من نوع آخر للمنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة سواءً تلك التى كانت تملك فيها حصص سابقة أو التى تملك فيها حصص حالية دون وجود إلزام تعاقدى عليها لفعل ذلك (على سبيل المثال شراء أصول المنشأة ذات الهيكل الخاص أو أدوات صادرة عنها) ، فيتعين عليها الإفصاح عما يلى :
(أ) نوع وقيمة الدعم المقدم بما فى ذلك الحالات التى ساعدت فيها المنشأة ذات الهيكل الخاص فى الحصول على الدعم المالى .
(ب) أسباب تقديم الدعم .

- ٣١- يتعين على المنشأة الإفصاح عن أى نوايا حالية تتعلق بتقديم دعم مالى أو دعم من نوع آخر للمنشأة ذات الهيكل الخاص غير المجمعة بما فى ذلك نوايا مساعدة المنشأة ذات الهيكل الخاص فى الحصول على الدعم المالى .

ملحق إرشادات التطبيق

يرافق هذا الملحق معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٤) ويعتبر جزءاً لا يتجزأ منه فهو يشرح تطبيق الفقرات من "١" إلى "٣١" وله نفس مرجعية الأجزاء الأخرى من المعيار .

أ١. الأمثلة الواردة فى هذا الملحق تمثل حالات افتراضية . ورغم أن بعض جوانب الأمثلة قد تمثل أنماطاً حقيقية، فلا بد من تقييم جميع الحقائق والظروف المحيطة بنمط حقيقى معين عند تطبيق هذا المعيار المصرى رقم (٤٤) .

التجميع (الفقرة ٤)

أ٢. ينبغى على المنشأة ، على ضوء ظروفها ، تحديد كمية التفاصيل التى تقدمها لتلبية حاجة المستخدمين من المعلومات وحجم التركيز التى تعطيه للجوانب المختلفة للمتطلبات وكيفية تجميعها للمعلومات . ومن الضرورى تحقيق التوازن بين احتواء القوائم المالية بتفاصيل مفرطة قد لا تساعد مستخدمى القوائم المالية وبين حجب المعلومات نتيجة التجميع المفرط .

أ٣. يمكن أن تجمع المنشأة الإفصاحات المطلوبة بموجب هذا المعيار للحصص فى المنشآت المتشابهة إذا كان التجميع متفقاً مع أهداف الإفصاح ومتطلبات الفقرة "أ٤" ولا يحجب المعلومات المقدمة . وينبغى على المنشأة الإفصاح عن كيفية تجميع حصصها فى المنشآت المتشابهة .

أ٤. ينبغى على المنشأة عرض المعلومات بشكل منفصل للحصص فى :

- (أ) الشركات التابعة.
- (ب) المشروعات المشتركة.
- (ج) العمليات المشتركة.
- (د) الشركات الشقيقة.
- (هـ) المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة .

أ٥. عند تحديد إمكانية تجميع المعلومات ، ينبغى على المنشأة دراسة المعلومات الكمية والنوعية المتعلقة بالمخاطر المختلفة وخصائص العائد لكل منشأة تتوى تجميعها وأهمية كل منها بالنسبة للمنشأة المعدة للقوائم المالية . وينبغى على المنشأة عرض الإفصاحات بطريقة تبين بوضوح لمستخدمى القوائم المالية طبيعة ومدى حصصها فى تلك المنشآت الأخرى .

أ٦. تشمل الأمثلة على مستوى التجميع ضمن فئات المنشآت الواردة فى الفقرة "أ٤" التى قد تكون ملائمة ما يلى :

- (أ) طبيعة الأنشطة (على سبيل المثال منشأة بحث وتطوير / منشأة توزيع مالى وإئتمان دوار).
- (ب) تصنيف الصناعة.
- (ج) النطاق الجغرافى (على سبيل المثال الدولة أو المنطقة) .

الحصص فى المنشآت الأخرى

أت ٧. تشير الحصص فى المنشآت الأخرى إلى المشاركة التعاقدية وغير التعاقدية التى تعرض المنشأة المعدة للقوائم المالية إلى التذبذب فى العوائد الناتجة من أداء المنشأة الأخرى . ويمكن أن تساعد دراسة غرض المنشأة الأخرى وتصميمها المنشأة المعدة للقوائم المالية عند تقييم ما إذا كانت تملك حصة فى تلك المنشأة أم لا . وبناءً على ذلك ما إذا كان يتعين عليها تقديم الإفصاحات الواردة فى هذا المعيار . ويجب أن يتضمن التقييم دراسة للمخاطر التى تم تصميم المنشأة الأخرى لإيجادها والمخاطر التى تم تصميم المنشأة الأخرى لنقلها إلى المنشأة المعدة للقوائم المالية والأطراف الأخرى .

أت ٨. تتعرض المنشأة المعدة للقوائم المالية عادة لتذبذبات فى العوائد من أداء المنشأة الأخرى بسبب الاحتفاظ بالأدوات (مثل أدوات حقوق الملكية وأدوات الدين التى أصدرتها المنشأة الأخرى) أو وجود مشاركة أخرى لها تستوعب التقلبات . على سبيل المثال ، نفترض أن المنشأة ذات الهيكل الخاص لديها محفظة قروض ، وتقوم المنشأة ذات الهيكل الخاص بعمل عقود مبادلة مع منشأة أخرى (المنشأة المعدة للقوائم المالية) لحماية نفسها من التقصير فى دفع الفائدة وأصل مبلغ القرض . فى هذه الحالة يكون للمنشأة المعدة للقوائم المالية مشاركة تعرضها لتذبذب فى العوائد من أداء المنشأة ذات الهيكل الخاص لأن مبادلة الإلتزام مقابل الضمان تستوعب تذبذب العوائد للمنشأة ذات الهيكل الخاص ..

أت ٩. يتم تصميم بعض الأدوات لنقل المخاطر من المنشأة المعدة للقوائم المالية إلى منشأة أخرى . وتخلق هذه الأدوات تذبذباً فى العوائد بالنسبة للمنشأة الأخرى لكنها لا تعرض المنشأة المعدة للقوائم المالية عادة إلى تقلبات فى العوائد من أداء المنشأة الأخرى . فعلى سبيل المثال نفترض تأسيس منشأة ذات هيكل خاص لتوفير فرص استثمارية للمستثمرين الراغبين بالتعرض للمخاطر الائتمانية بالمنشأة (ع) (ليس هناك علاقة بين المنشأة (ع) وأى طرف مشارك فى الترتيبات) تحصل المنشأة ذات الهيكل الخاص على التمويل عن طريق إصدار سندات لهؤلاء المستثمرين مرتبطة بمخاطر المنشأة (ع) (سندات مرتبطة بالإئتمان) وتستخدم العائدات للاستثمار فى محفظة أصول مالية خالية من المخاطر . وتحصل المنشأة ذات الهيكل الخاص على المخاطر الائتمانية للمنشأة (ع) عن طريق الدخول فى مبادلة الإلتزام مقابل الضمان مع الطرف المقابل ، وتنتقل مبادلة الإلتزام مقابل الضمان المخاطر الائتمانية للمنشأة (ع) إلى المنشأة ذات الهيكل الخاص مقابل رسوم يدفعها الطرف المقابل فى المبادلة . ويحصل المستثمرون فى المنشأة ذات الهيكل الخاص على عائد أعلى يعكس عائد المنشأة ذات الهيكل الخاص من محفظة أصولها ورسوم مبادلة الإلتزام مقابل الضمان . وليس للطرف المقابل مشاركة مع المنشأة ذات الهيكل الخاص تعرضه للتذبذب فى العوائد من أداء هذه المنشأة لأن مبادلة الإلتزام مقابل الضمان تنتقل للتذبذب إلى المنشأة بدلاً من استيعاب التذبذب فى عوائد المنشأة ذات الهيكل الخاص .

المعلومات المالية الملخصة للشركات التابعة والمشروعات المشتركة والشركات الشقيقة (الفقرات من "١٢" إلى "٢١")

أ١٠. بالنسبة لكل شركة تابعة بها حصص غير مسيطرة جوهرية بالنسبة للمنشأة المعدة للقوائم المالية على المنشأة الإفصاح عن :

- (أ) أرباح الأسهم المدفوعة للأقلية / أصحاب الحقوق غير المسيطرة .
- (ب) المعلومات المالية الملخصة حول الأصول والالتزامات والربح أو الخسارة والتدفقات النقدية للشركة التابعة والتي تمكن المستخدمين من فهم حقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة فى أنشطة المجموعة وتدفقاتها النقدية . ويمكن أن تشمل تلك المعلومات على سبيل المثال لا الحصر الأصول المتداولة والأصول غير المتداولة والالتزامات المتداولة والالتزامات غير المتداولة والإيرادات والربح أو الخسارة وإجمالى الدخل الشامل .

أ١١. تكون المعلومات المالية الملخصة المطلوبة بموجب الفقرة "أ١٠" (ب) " هى المبالغ قبل قيود الاستبعاد للمعاملات التى تمت بين شركات المجموعة .

أ١٢. بالنسبة لكل مشروع مشترك وشركة شقيقة ذات أهمية نسبية بالنسبة للمنشأة المعدة للقوائم المالية تفصح المنشأة عن :

- (أ) أرباح الأسهم المقبوضة من المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة.
- (ب) المعلومات المالية الملخصة للمشروع المشترك أو الشركة الشقيقة (راجع الفقرتين "أ١٤" ، "أ١٥") بما فى ذلك على سبيل المثال لا الحصر .
 - (١) الأصول المتداولة .
 - (٢) الأصول غير المتداولة.
 - (٣) الإلتزامات المتداولة.
 - (٤) الإلتزامات غير المتداولة.
 - (٥) الإيراد.
 - (٦) الربح أو الخسارة من العمليات غير المستمرة.
 - (٧) الربح أو الخسارة بعد الضريبة من العمليات غير المستمرة.
 - (٨) الدخل الشامل الآخر .
 - (٩) إجمالى الدخل الشامل

أ١٣. إضافة إلى المعلومات المالية الملخصة المطلوبة بموجب الفقرة "أ١٢" ، تفصح المنشأة لكل مشروع مشترك ذا أهمية نسبية بالنسبة للمنشأة المعدة للقوائم المالية عن مبلغ :

- (أ) النقدية وما فى حكمها المتضمنة فى الفقرة "أ١٢" (ب) (١) " .
- (ب) الإلتزامات المالية المتداولة (باستثناء الدائنين التجاريون والأرصدة الدائنة الأخرى والمخصصات) المتضمنة فى الفقرة "أ١٢" (ب) (٣) " .

- (ج) الإلتزامات المالية غير المتداولة (باستثناء الدائنون التجاريون والأرصدة الدائنة الأخرى والمخصصات المتضمنة في الفقرة "أت ١٢ (ب) (٤)").
- (د) الإهلاك والإستهلاك.
- (هـ) إيرادات الفوائد.
- (و) مصروفات الفوائد.
- (ز) مصروفات أو دخل ضريبية الدخل .

أت ١٤. تعبر المعلومات المالية الملخصة المعروضة وفقاً للفقرات "أت ١٢" و "أت ١٣" عن المبالغ المدرجة في القوائم المالية للمشروع المشترك والمعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية (وليس حصة المنشأة في تلك المبالغ). وإذا احتسبت المنشأة حصتها في المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة بإستخدام طريقة حقوق الملكية فعليها:

(أ) تعديل المبالغ المدرجة في القوائم المالية للمشروع المشترك والمعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية لتعكس التسويات التي قامت بها المنشأة عند إستخدام طريقة حقوق الملكية مثل تعديلات القيمة العادلة التي تمت في وقت الإستحواذ والتسويات للإختلافات في السياسات المحاسبية .

(ب) عرض مطابقة للمعلومات المالية الملخصة المعروضة مع القيم المسجلة لحصتها في المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة .

أت ١٥. يمكن أن تعرض المنشأة المعلومات المالية الملخصة المطلوبة بموجب الفقرات "أت ١٢" و "أت ١٣" على أساس القوائم المالية للمشروع المشترك أو الشركة الشقيقة إذا :

(أ) تم قياس حصص المنشأة في المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة بالقيمة العادلة وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (١٨).

و(ب) لم يقم المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة بإعداد قوائم مالية وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية . وكان الإعداد على ذلك الاساس الذي تم إعداد المعلومات المالية الملخصة وفقاً له .

أت ١٦. ينبغي على المنشأة . على أساس تجميعي . الإفصاح عن القيمة المسجلة لحصصها في جميع المشروعات المشتركة أو الشركات الشقيقة غير ذات الأهمية النسبية بشكل منفرد و التي تم المحاسبة عنها بإستخدام طريقة حقوق الملكية ، وبيغى على المنشأة أيضاً الإفصاح بشكل منفصل عن المبلغ الإجمالي لحصتها في :

(أ) الربح أو الخسارة من العمليات المستمرة.

(ب) الربح أو الخسارة بعد الضريبة من العمليات غير المستمرة .

(ج) الدخل الشامل الآخر.

(د) إجمالي الدخل الشامل.

وتقدم المنشأة الإفصاحات بشكل منفصل للمشروعات المشتركة والشركات الشقيقة .

أت ١٧. عند تصنيف حصص المنشأة فى الشركة التابعة أو المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة (أو جزء من حصصها فى المشروع المشترك أو الشركة التابعة) على أنها محتفظ بها بغرض البيع وفقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٣٢) " الأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع والعمليات غير المستمرة" ، فلا يتعين على المنشأة الإفصاح عن المعلومات المالية الملخصة لتلك الشركة التابعة أو المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة وفقاً للفقرات من "أت ١٠" إلى "أت ١٦" .

إرتباطات المشروعات المشتركة (الفقرة "٢٣ (أ)")

أت ١٨. ينبغى على المنشأة الإفصاح عن إجمالى الإرتباطات التى قامت بها ولكنها لم تعترف بها فى تاريخ نهاية الفترة المالية (بما فى ذلك حصتها فى الإرتباطات التى قامت بها بشكل مشترك مع المستثمرين الآخرين ذوى السيطرة المشتركة على المشروع المشترك) المتعلقة بحصصها فى المشروعات المشتركة . والإرتباطات هى الإلتزامات التى من الممكن أن تؤدى إلى تدفقات مستقبلية للنقدية أو موارد أخرى .

أت ١٩. تشمل الإرتباطات غير المعترف بها التى تؤدى إلى تدفقات مستقبلية للنقدية أو الموارد الأخرى :

(أ) الإرتباطات التى لم يتم الاعتراف بها فى دفاتر المنشأة للمساهمة فى التمويل أو الموارد نتيجة لما يلى :

(١) إتفاقيات الإنشاء أو الإقتناء للمشروع المشترك (التى تقتضى على سبيل المثال من المنشأة تقديم الأموال خلال فترة محددة) .

(٢) المشروعات التى ترتكز على رأس المال التى يقوم بها المشروع المشترك .

(٣) إرتباطات الشراء غير المشروطة المتمثلة فى شراء المعدات أو المخزون أو الخدمات التى تلتزم المنشأة بشرائها من أو نيابة عن المشروع المشترك .

(٤) الإرتباطات التى لم يتم الاعتراف بها فى دفاتر المنشأة لتقديم قروض أو دعم مالى آخر للمشروع المشترك .

(٥) الإرتباطات الأخرى التى لم يتم الاعتراف بها فى دفاتر المنشأة غير القابلة للإلغاء المتعلقة بالمشروع المشترك .

(٦) الإرتباطات التى لم يتم الاعتراف بها فى دفاتر المنشأة لتقديم موارد المشروع المشترك مثل الأصول أو الخدمات .

(ب) الإرتباطات التى لم يتم الاعتراف بها فى دفاتر المنشأة لشراء حصة ملكية طرف آخر (أو جزء من حصة الملكية) فى المشروع المشترك فى حال وقوع أو عدم وقوع حدث معين فى المستقبل .

أت ٢٠. توضح المتطلبات والأمثلة فى الفقرتين "أت ١٨" و "أت ١٩" بعض أنواع الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة "أت ١٨" من معيار المحاسبة المصرى رقم (١٥) " الإفصاحات عن الأطراف ذوى العلاقة " .

الحصص فى المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة (الفقرات من "٢٤" إلى "٣١")
المنشآت ذات الهيكل الخاص

أ٢١. المنشأة ذات الهيكل الخاص عبارة عن منشأة تم تصميمها بحيث لا تكون حقوق التصويت أو الحقوق الأخرى هى العامل المهيمن فى تحديد من يسيطر على المنشأة ، كما هو الحال عندما ترتبط حقوق التصويت بالمهام الإدارية فقط ويتم توجيه الأنشطة ذات العلاقة (المؤثرة) من خلال الترتيبات التعاقدية .

أ٢٢. يكون للمنشأة ذات الهيكل الخاص عادة بعض أو كافة السمات أو الخصائص التالية :
(أ) أنشطة مقيدة .

(ب) هدف محدود ومعروف مثل تنفيذ عقد إيجار مفيد ضريبياً أو تنفيذ أنشطة البحث والتطوير ، أو توفير مورد لرأس المال أو التمويل للمنشأة أو توفير الفرص الاستثمارية للمستثمرين من خلال نقل المخاطر والمنافع المرافقة لأصول المنشأة ذات الهيكل الخاص إلى المستثمرين .

(ج) عدم كفاية حقوق الملكية للسماح للمنشأة ذات الهيكل الخاص بتمويل أنشطتها دون دعم مالى مساند .
(د) التمويل فى صورة أدوات متعددة مرتبطة تعاقدياً للمستثمرين تخلق تركيزات لمخاطر الائتمان أو المخاطر الأخرى (الشرائح) .

أ٢٣. تشمل الأمثلة على المنشآت التى تعتبر منشآت ذات هيكل خاص على سبيل المثال لا الحصر :
(أ) شركات التوريد .
(ب) التمويل المضمون بالأصول .
(ج) بعض صناديق الاستثمار .

أ٢٤. لا تعتبر المنشأة التى تسيطر عليها حقوق التصويت منشأة ذات هيكل خاص لأنها على سبيل المثال تحصل على التمويل من أطراف ثالثة بعد إعادة الهيكلة .

طبيعة المخاطر المتعلقة بالحصص فى المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة (الفقرات من "٢٩" إلى "٣١")

أ٢٥. إضافة إلى المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات من "٢٩" إلى "٣١" ، تفصح المنشأة عن المعلومات الإضافية الضرورية لتلبية هدف الإفصاح الوارد فى الفقرة "٢٤" (ب) .

أ٢٦. تشمل الأمثلة على المعلومات الإضافية التى قد تكون مهمة ، اعتماداً على الظروف ، لتقييم المخاطر التى تتعرض لها المنشأة عندما يكون لها حصة فى منشأة ذات هيكل خاص غير مجمعة ، ما يلى :
(أ) بنود الترتيب التى يمكن أن تقضى من المنشأة توفير دعم مالى للمنشأة ذات الهيكل الخاص غير المجمعة (مثلاً ، أسباب ترتيبات السيولة أو التصنيف الائتماني المصاحبة لإلتزامات شراء أصول المنشأة ذات الهيكل الخاص أو توفير الدعم المالى) بما فى ذلك :
(١) وصف للأحداث أو الظروف التى يمكن أن تعرض المنشأة المعدة للقوائم المالية إلى خسارة .
(٢) ما إذا كان هناك أى بنود يمكن أن تقيد الإلتزام .

- (٣) ما إذا كان هناك أى أطراف أخرى توفر الدعم المالى ، وإن وجدت ، موقع تصنيف إلتزام المنشأة المعدة للقوائم المالية لدى هذه الأطراف الأخرى .
- (ب) الخسائر التى تتكبدها المنشأة خلال الفترة المالية المتعلقة بحصصها فى المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة.
- (ج) أنواع الدخل الذى تحصل عليه المنشأة خلال الفترة المالية من حصصها فى المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة .
- (د) ما إذا كان مطلوباً من المنشأة أستياعب خسائر المنشأة ذات الهيكل الخاص غير المجمعة قبل الأطراف الأخرى والحد الأقصى لهذه الخسائر بالنسبة للمنشأة و (إذا كان مهماً) تصنيف ومبالغ الخسائر المحتملة التى يتحملها الأطراف الذين يكون تصنيف حصصهم أقل من حصة المنشأة فى المنشأة ذات الهيكل الخاص غير المجمعة.
- (هـ) المعلومات حول أى ترتيبات سيولة أو ضمانات أو إلتزامات أخرى مع أطراف ثالثة يمكن أن تؤثر على القيمة العادلة أو مخاطر حصص المنشأة فى المنشأة ذات الهيكل الخاص غير المجمعة .
- (و) أية صعوبات يمكن أن تمر بها المنشأة ذات الهيكل الخاص غير المجمعة ، أشكال التمويل (مثلاً ، الأوراق التجارية أو السندات متوسطة الأجل) ومتوسط عمرها المقدر . ويمكن أن تشمل تلك المعلومات تحليل تاريخ الاستحقاق للأصول وتمويل المنشأة ذات الهيكل الخاص غير المجمعة إذا كان لديها أصول طويلة الأجل تم تمويلها بتمويل قصير الأجل .