

المحاضرة (6): IFRS-10 القوائم المالية الموحدة - LA CONSOLIDATION

❖ أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة الأولى على الطالب فهم ما يلي:

✓ الأساس النظري التي تقوم عليه المحاسبة الحديثة.

✓ الأسس و القواعد و المبادئ التي تمكن من فهم المعيار IFRS-10 القوائم المالية الموحدة.

الوحدات المحتواة في القوائم المالية الموحدة

- الوحدة التي تملك واحدة أو أكثر من فرع تقدم قوائم مالية موحدة إلا في الحالات الاستثنائية الخاصة.
- هيئات الرأسمال - الاستثماري، الأموال المشتركة للتوظيف، شركات الاستثمار ذات الرأسمال المتغير و الوحدات الأخرى الشبيهة **ملزمة** بتطبيق الإجراءات المنصوص عليها في معيار القوائم المالية الموحدة IFRS-10 و توحيد الفروع التابعة لها.

نموذج الرقابة الموحدة

- المستثمر **يراقب** الوحدة لما يتيقن بأن (له الحق) في العوائد المتغيرة بسبب ارتباطاته مع الوحدة، و لديه **قدرة التأثير** على هذه العوائد انطلاقا من القوة التي يمسكها عليها. مفهوم **الرقابة** يؤدي مفهوم **القوة** (السلطة)، و **التعرض** للعائدات المتغيرة ووجود الربط بين الاثنين.

- **الرقابة** تقيم على أساس مستمر.

المرحلة 1: فهم الوحدة

✓ **الرقابة** تقيم عموما على مستوى الوحدة القانونية، لذلك المستثمر يستطيع ممارسة الرقابة فقط على بعض الأصول أو الخصوم النوعية للوحدة، في هذه الحالة **الرقابة** تقيم على هذا المستوى لما بعض الشروط تستوفى.

✓ **سبب الوجود ومفهوم الوحدة** لا يحددان لوحدهما فقط الرقابة التي يجوزها المستثمر على الوحدة، لكنها تمثل عوامل تساعد للحكم فيما إذا كان المستثمر يمتلك الرقابة. عند تحليل سبب الوجود ومفهوم الوحدة لا بد من الأخذ **بالإخطار** التي، حسب مفهومها:

الوحدة لا بد أن تكون واضحة فيما يخص تقديمه إلى الأطراف المشاركة في المعاملة، و أيضا الجزء أو الكل الذي يتعرض له المستثمر من هذه الأخطار.

✓ الأنشطة ذات الصلة بالوحدة، تعني الأنشطة التي يكون لها أثر هام على عوائد الوحدة، يجب أن تكون معرفة. ثم المستثمر يحدد إذا كانت القرارات المتعلقة بالأنشطة ذات الصلة تم أخذها على أساس القوانين أو الاقتراع.

المرحلة 2: السلطة المحتفظ بها على الأنشطة ذات الصلة

- لما يقدر بان لديه السلطة على الأنشطة ذات الصلة بالوحدة، المستثمر يأخذ فقط بالاعتبار الحقوق الكبيرة (الجوهرية) المرتبطة بالوحدة.
- إذا كانت حقوق الاقتراع ملائمة لتقييم سلطته، المستثمر يأخذ بالاعتبار حقوق التصويت المحتملة الجوهرية، الحقوق الناتجة عن الاتفاقات التعاقدية الأخرى و العوامل التي تدل على سلطة الحال (مثلا المستثمر الذي يمتلك حصة الأغلبية و الآخرون الذين يملكون حق التصويت مشتتين).
- إذا كانت حقوق الاقتراع غير ملائمة لتقييم سلطته، المستثمر يأخذ بالاعتبار العناصر الدالة التي تثبت طاقته العملية للتسيير من جانب واحد للأنشطة ذات الصلة، العناصر التي تدل بوجود علاقة مبدلة مع الوحدة، و أهمية عرضه فيما يخص تنوع العوائد.

المرحلة 3: عرض العوائد المتغيرة

تعريف العوائد واسع، و يحتوي ليس فقط العوائد المباشرة مثل حصص الأرباح للدفع، الفوائد و تغيرات القيمة العادلة للمساهمة (الحصة)، ولكن أيضا العوائد غير المباشرة مثل اقتصاديات السلم و اقتصاديات التكلفة.

المرحلة 4: العلاقة بين السلطة و العوائد

- لما يكون المستثمر (المقرر) هو الوكيل لا تكون هناك علاقة بين السلطة و العوائد، و تعتبر صلاحياته الخاصة بصنع القرار هي التي يحتفظ بها المدير.
- و لتحديد ما إذا كان يتصرف لحسابه الخاص، صانع القرار يدرس:
 - الحقوق الموضوعية للإلغاء، و الحقوق الأخرى المحتجزة من واحد أو أكثر من طرف.
 - إذا كانت أجرته مضبوطة بشروط المنافسة العادية.
 - فوائده الاقتصادية الأخرى.
 - علاقاته في الإجمال مع الأطراف الأخرى.

- المستثمر يأخذ بعين الاعتبار حقوق الأطراف التي تعمل لصالحه لما يقيم سلطته على الوحدة.

الطرق المحاسبية و الفترات المحاسبية للفروع

- الفرق بين تاريخ إغلاق المؤسسة الأم و الذي يخص فرعها لا يكون اكبر من ثلاثة أشهر. التعديلات تنجز بالأخذ بعين الاعتبار الأحداث و الصفقات الهامة التي تظهر بين التاريخين.
- الطرائق المحاسبية الموحدة يجب أن تستخدم داخل المجموعة.

المساهمات التي لا تترتب عنها الرقابة

- المساهمات التي لا تتطلب الرقابة (العادية) تقيم بالقيمة العادلة، أو تناسبيا حسب المشاركة في الأصول الصافية في المؤسسة القابضة، في تاريخ الاقتناء. هذه المساهمات تمثل حقوق الملكية الحالية التي تعطي الحق لحائزها لحصة من الأصول الصافية للوحدة في حالة التصفية. المساهمات الأخرى التي لا تعطي حق الرقابة تقيم بالقيمة العادلة.
- الفرع الذي يتعرض للخسائر يستطيع إنشاء رصيد مدين للمساهمات لا تعطي حق الرقابة.
- في حالة الوضعية المالية المساهمات لا تعطي حق الرقابة ترتب ضمن الأموال الخاصة لكنها تعرض منفصلة عن الأموال الخاصة المقدمة من مساهمي الشركة الأم.
- النتيجة الصافية و العناصر الأخرى المكونة للنتيجة الإجمالية للفترة توزع بين المساهمات لا تعطي حق الرقابة و مالكي الشركة الأم.

المعاملات داخل المجموعة

- المعاملات داخل المجموعة ألغيت تماما.

فقدان الرقابة

- عند فقدان الرقابة على فرع، أصول و خصوم الفرع و القيمة المحاسبية للمساهمات لا تعطي حق الرقابة تلغى محاسبيا. المقابل المتحصل عليه و الفوائد المحتفظ بها المحتملة (تقيم بالقيمة العادلة) تسجل محاسبيا. المبالغ المسجلة في العناصر الأخرى للنتيجة الإجمالية يعاد ترتيبها تماشيا مع المعايير الأخرى IFRS. كل ربح او خسارة الذي يترتب عن ذلك يسجل محاسبيا في النتيجة الصافية.

تغيير حصة مالكي سندات المساهمة مع الاحتفاظ بالرقابة

- كل تغيير في حصة مالكي سندات المساهمة في الفرع دون خسارة الرقابة **يسجل** محاسبيا كمعاملة ضمن الأموال الخاصة، و لا ربح أو خسارة **تسجل** في حساب النتيجة الصافية.