

المحاضرة (9): IFRS 11 الترتيبات المشتركة JA

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة الثانية على الطالب فهم ما يلي:

- ✓ التعريف ببعض المصطلحات التي جاء بها المعيار IFRS11 .
- ✓ الاعتراف و القياس: أطراف المراقبة المشتركة حسب ما جاء في المعيار IFRS11
- ✓ امثلة على المعيار IFRS1 .

نطاق:

ينطبق المعيار الدولي للتقارير المالية 11 على جميع الأطراف الخاضعة لترتيب مشترك.

ترتيب مشترك (JA):

- **يُلزم** الطرفين باتفاق تعاقدي (لا يجب أن يكون كتابياً، بل يعتمد على مضمون المعاملات بين الطرفين).
- **يمنح** طرفين (أو أكثر) سيطرة مشتركة.
- **تُصنف** الترتيبات المشتركة على النحو التالي:
- عملية مشتركة - للأطراف حقوق في الأصول والالتزامات فيما يتعلق بالتزامات JA
- مشروع مشترك - يحق للأطراف فقط صافي أصول JA.

السيطرة المشتركة:

تستند **السيطرة المشتركة** على نفس مبدأ التحكم المعتمد في المعيار IFRS 10 القوائم المالية الموحدة (أي القوة والتعرض للمتغير العوائد، والقدرة على استخدام القوة للتأثير على العوائد المتغيرة).

السيطرة المشتركة:

هي تقاسم السيطرة المتفق عليها تعاقدياً فيما يتعلق بالقرارات المتعلقة بالأنشطة ذات الصلة ويتطلب الموافقة بالإجماع من الأطراف المسيطرة (راجع المعيار IFRS 10 القوائم المالية الموحدة لتحديد الأنشطة ذات الصلة).

يمكن أن يكون ذلك صريحاً أو ضمناً:

- على سبيل المثال توجد **سيطرة مشتركة** إذا كان للطرفين حق التصويت بنسبة 50% ، وأغلبية 51% مطلوبة لاتخاذ القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة.
- على سبيل المثال لا توجد **سيطرة مشتركة** إذا، بعد النظر في جميع الاتفاقات التعاقدية، الحد الأدنى المطلوب يمكن تحقيق غالبية حقوق التصويت من خلال أكثر من مجموعة من الأطراف التي تتفق معاً.

السيطرة الفعلية المشتركة:

تستند السيطرة المشتركة الفعلية على نفس مبدأ السيطرة الواقعية كما هو في المعيار IFRS 10 القوائم المالية الموحدة.

- إذا كان الطرفان ملزمين بالتعاقد بالتصويت معاً فيما يتعلق بالقرارات المتعلقة بالأنشطة ذات الصلة. في تقييم سيطرة مشتركة بحكم الواقع، قد تنظر المؤسسة في حضور التصويت السابق، ولكن ليس نتائج التصويت السابقة (أي ما إذا كانت الأحزاب الأخرى صوتت تاريخياً بنفس الطريقة التي صوتت بها المؤسسة).

الحقوق الموضوعية والحماية:

- يستند تقييم الحقوق الجوهرية والحماية على نفس مبادئ في المعيار IFRS 10 القوائم المالية الموحدة:
- الحقوق الموضوعية (الحقوق التي يمكن ممارستها عملياً) تؤخذ في الاعتبار عند تقييم السلطة.
- حقوق الحماية (الحقوق المصممة لحماية مصالح صاحب التسجيل) لا تؤخذ في الاعتبار عند تقييم السلطة.

مستثمر مشترك:

الطرف المشارك في عملية مشتركة أو مشروع مشترك ، ولكن ليس لديه سيطرة مشتركة على الترتيب المشترك وفقاً للشروط التعاقدية ، سيتم تسميته كمستثمر مشترك .يقوم المستثمر المشترك بحساب حصته في العمليات المشتركة أو المشاريع المشتركة على النحو التالي:

- إذا كان المستثمر المشترك طرفاً في عملية مشتركة، فسوف يعترف بحصته التناسبية في الأصول والخصوم والدخل والنفقات من تلك العملية المشتركة في بياناته المالية الخاصة.
- إذا كان المستثمر المشترك طرفاً في مشروع مشترك، فسيتم احتساب حصته في المشروع المشترك وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي للتقارير المالية IFRS 9.

هيكل الترتيبات المشتركة JAs:

- × تصنف JAS غير المهيكلة من خلال مركبة منفصلة على أنها عملية مشتركة.
- × يمكن تصنيف JAS المنظمة من خلال مركبة منفصلة على أنها إما عملية مشتركة أو مشروع مشترك اعتماداً على تحليل (1) و (2) و (3) أدناه

الشكل القانوني(1):

قد يكون الشكل القانوني للمركبة المنفصلة ذا صلة في تحديد ما إذا كان للأطراف حقوق في الأصول والالتزامات للمطلوبات أو حقوق صافي الأصول JA. ومع ذلك ، يجب النظر فيما إذا كانت أي شروط تعاقدية و / أو حقائق وظروف أخرى تؤثر على حقوق الأطراف الممنوحة من الشكل القانوني.

الشروط التعاقدية(2):

عادة، تكون الحقوق والالتزامات المتفق عليها في الشروط التعاقدية متسقة، أو لا تتعارض مع تلك التي يمنحها الشكل القانوني. ومع ذلك ، يجب على الأطراف تقييم الشروط التعاقدية للتأكد من أنها في الواقع. من تلقاء نفسها، والضمانات المقدمة لأطراف ثالثة، والالتزامات لعدم السداد أو رأس المال الإضافي لا ينتج عنه التزام بالمطلوبات وبالتالي التصنيف كعملية مشتركة.

حقائق وظروف أخرى(3):

- الحقائق والظروف الأخرى قد تكون مثل:
 - منح الأطراف حقوقاً في جميع الفوائد الاقتصادية بشكل جوهري من الترتيبات المشتركة JA.
 - جعل الترتيبات المشتركة JA تعتمد على الأطراف لتسوية التزاماتها بشكل مستمر.
- على سبيل المثال JAs المصممة لبيع الناتج في المقام الأول إلى الأطراف إعطاء الأطراف إلى حد كبير جميع الفوائد الاقتصادية ، ويعني JA يعتمد على التدفقات النقدية من على الأطراف تسوية التزاماتها. لذلك يتم تصنيف JA كعملية مشتركة.

الاعتراف و القياس: أطراف المراقبة المشتركة**1- العمليات المشتركة:**

القوائم المالية الموحدة / الفردية

يعترف المستخدم المشترك فيما يتعلق بالفائدة في عملية مشتركة:

- (أ) أصولها ، بما في ذلك حصتها في أي أصول محتفظ بها بشكل مشترك
 - (ب) مطلوباتها ، بما في ذلك حصتها من أي مطلوبات متكبدة بشكل مشترك
 - (ج) إيراداتها من بيع حصتها من الناتج عن العملية المشتركة
 - (د) مصروفاتها ، بما في ذلك حصتها من أي مصروفات يتم تكبدها بشكل مشترك.
- يتم احتساب ما ورد أعلاه وفقاً للمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS المعمول بها.

2- مخاطر المشتركة:

القوائم المالية الموحدة / الفردية

تطبيق طريقة حقوق الملكية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم 28 للاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة (ما لم يكن تعفى المنشأة من تطبيق طريقة حقوق الملكية).

بيانات مالية منفصلة

تعرف على الاهتمام إما:

• بتكلفة

• كأصل مالي وفقاً للمعيار الدولي للتقارير المالية 9 الأدوات المالية أو معيار المحاسبة الدولي

39 الأدوات المالية: الاعتراف والقياس.

الاعتراف والقياس: الكيانات التي تشارك، ولكن ليس لديها تحكم مشترك ("أطراف التحكم غير المشتركة")

في بعض الحالات، قد يكون هناك أطراف أخرى مستثمرون في ترتيب مشترك ولكن ليس لديهم أنفسهم سيطرة مشتركة على الترتيب المشترك.

(أ) العمليات المشتركة:

الطرف المسيطر غير المشترك لديه حقوق والتزامات تعاقدية تجاه الأصول والخصوم والمصروفات والإيرادات.

حساب نصيبها التعاقدية من الموجودات والمطلوبات والمصروفات والإيرادات في كليهما:

○ القوائم المالية الموحدة / الفردية

○ بيانات مالية منفصلة

(ب) المخاطر المشتركة:

مطابق للعمليات المشتركة حيث لا يوجد لدى الطرف المسيطر غير المشترك الحقوق والالتزامات التعاقدية للأصول والخصوم والنفقات والإيرادات (أي التقييم للتأثير الكبير ، ثم تفسر ذلك).

القوائم المالية الموحدة / الفردية

تقييم التأثير الهام وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي 28 (أي كشريك):

○ إذا كان موجوداً: قم بتطبيق طريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 28 (ما لم تكن

المنشأة معفى من تطبيق طريقة حقوق الملكية).

○ إذا لم يكن موجوداً: الأصل المالي (معيار المحاسبة الدولي 39 IAS / المعيار الدولي للتقارير

المالية 9 IFRS).

بيانات مالية منفصلة:

تقييم التأثير الهام وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 28 IAS:

○ إن وجد: إما (1) بالتكلفة (2) أصل مالي (معيار المحاسبة الدولي 39 IAS / المعيار الدولي

للتقارير المالية 9 IFRS)

○ إذا لم يكن موجوداً: الأصل المالي (معيار المحاسبة الدولي 39 IAS / المعيار الدولي للتقارير

المالية 9 IFRS).

(ج) متطلبات الانتقال:

ينطبق المبدأ العام للتطبيق بأثر رجعي على تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية 11 IFRS.

ومع ذلك ، يحتوي الملحق ج من المعيار الدولي للتقارير المالية 11 IFRS على عدد من متطلبات الانتقال

المبسطة والمساعدة من بعض الإفصاحات المطلوبة عادة مع التطبيق بأثر رجعي ، بما في ذلك:

○ التطبيق بأثر رجعي من بداية الفترة السابقة مباشرة (أي ليس أقرب فترة عرضت).

○ الإفصاح عن أثر التغيير في السياسة المحاسبية (معيار المحاسبة الدولي IAS 8 السياسات والتغيرات المحاسبية) في التقديرات والأخطاء المحاسبية الفقرة 28 (و)) فقط للفترة السابقة مباشرة (أي ليست الفترة الحالية أو أي فترة سابقة أخرى معروضة).

يحتوي الملحق ج من المعيار الدولي للتقارير المالية IFRS 11 أيضًا على انتقال محدد إرشادات التطبيق فيما يتعلق ب:

- المشاريع المشتركة - الانتقال من التوحيد المتناسب لطريقة حقوق الملكية.
- العمليات المشتركة - الانتقال من طريقة حقوق الملكية إلى محاسبة الأصول والخصوم.
- أحكام الانتقال في المالية منفصلة للمنشأة.

ملاحظة:

- مدى تأثير الأسهم القابلة للتصويت: أقل من 20% : تأثير غير هام. بين 20% و 50% هام (فعال). أكبر من 50% سيطرة.
- المعايير IFRS (3-10-11) تعمل مع بعضها البعض.

مثال 1:

يتكون الترتيب المشترك من ثلاثة أطراف: يمتلك فيها A حقوق التصويت بنسبة 50%، بينما يمتلك B نسبة 30% ويمتلك C حقوق التصويت بنسبة 20% في الترتيب. تنص شروط العقد بين الأطراف A و B و C على أن 75% على الأقل من حقوق التصويت مطلوبة لممارسة السيطرة على الترتيب. في هذه الحالة، على الرغم من أن A يمكن أن يعيق عملية صنع القرار، لكنه لا يستطيع ممارسة السيطرة على الترتيب. يتطلب موافقة B لأن أحكام العقد تحدد على الأقل 75% من حقوق التصويت مطلوبة للتحكم في الترتيب. وهذا يعكس أن كل من A و B يسيطران بشكل مشترك على الترتيب حيث لا يمكن لأي طرف فردي اتخاذ القرار دون موافقة الطرف الآخر.

مثال 2:

يتم إنشاء الترتيب من قبل طرفين ويمتلك كل طرف حقوق التصويت بنسبة 50% للترتيب وتتطلب شروط العقد أنه يلزم على الأقل 51% حقوق التصويت لممارسة السيطرة على الترتيب. في هذه الحالة، من الضمني في شروط العقد أن كلا الطرفين يسيطران بشكل مشترك على الترتيب لأنه لا يمكن لأي طرف ممارسة السيطرة على الترتيب على أساس فردي دون موافقة الطرف الآخر. ومع ذلك، في بعض الحالات، تحتاج الشروط التعاقدية المتفق عليها من قبل أطراف الترتيب المشترك إلى نسبة مئوية دنيا من حقوق التصويت لممارسة السيطرة على الترتيب. إذا كانت هذه النسبة الدنيا المطلوبة من حقوق التصويت لا يمكن الحصول عليها إلا من خلال دمج حقوق التصويت لأكثر من طرف واحد يعملان معًا، في مثل هذه الظروف، يجب أن تحدد شروط العقد ما هي مجموعة المستثمرين المطلوبة للاتفاق بشكل مستقل لممارسة السيطرة على الترتيب.

مثال 3:

يتم إنشاء ترتيب مشترك من قبل ثلاثة أطراف تمتلك A حقوق التصويت بنسبة 50% بينما تمتلك كل من B و C حقوق التصويت بنسبة 25% لهذا الترتيب. تنص شروط العقد بين A و B و C على أن 75% على الأقل من حقوق التصويت مطلوبة لممارسة السيطرة على الترتيب. في هذه الحالة، على الرغم من أن A يمكن أن يعيق عملية صنع القرار ولكن لا يمكنه التحكم في الترتيب لأنه يحتاج إلى موافقة إما B أو C. في مثل هذه الحالة، يجب أن تحدد شروط العقد بين الأطراف تلك المجموعة أو مجموعة الأطراف اللازمة لممارسة السيطرة بشكل مستقل على الترتيب، أي (A و B) أو (A و C).

مثال 4:

أنشأ طرفان ترتيبًا مشتركًا في شكل كيان قانوني منفصل مدمج. يمتلك كل طرف في الترتيب 50% من حقوق التصويت للكيان المدمج. ينتج عن التأسيس فصل الملاك المشتركين عن هذا الكيان وهذا يعكس أن الموجودات والمطلوبات المحتفظ بها في كيان السيطرة المشتركة هي موجودات ومطلوبات المنشأة. في مثل

هذه الحالة، يكون لأطراف الكيان الخاضع للسيطرة المشتركة الحق في صافي الأصول للكيان الخاضع للسيطرة المشتركة، وبالتالي سيتم معاملته كمشروع مشترك.

ومع ذلك، فإن الأطراف في الكيان الخاضع للسيطرة المشتركة تعدل ميزة الاتفاقية التعاقدية المتعلقة بالكيان القانوني بطريقة تمكن تلك الأطراف من الحصول على الحق المباشر في أصول وخصوم الكيان القانوني في نسبة محددة ، مثل هذا التعديل لميزة الشركة سيؤدي المشروع المشترك إلى أن تكون عملية مشتركة عندما يكون لدى المستثمر مصلحة في مشروع مشترك ، فسيتم احتساب حصته في مشروع مشترك وفقاً لطريقة حقوق الملكية بموجب معيار المحاسبة الدولي IAS28.