

المحاضرة (3): IFRS-3 اندماج الأعمال

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة الثانية على الطالب فهم ما يلي:

- ✓ التعرف على بعض المصطلحات التي جاء بها المعيار IFRS3 .
- ✓ الإطلاع على المتطلبات التي جاء بها المعيار IFRS3
- ✓ تطبيق على المعيار IFRS3 .

I. مجال التطبيق:

تجميع الشركات يسجل محاسبيا حسب طريقة الاقتناء، باستثناء حالات قليلة جدا.

II. المقصود بتجمع الشركات:

- تجمع الشركات أو اندماج الأعمال يدل على معاملة (صفقة) أو أي حدث آخر الذي يسمح للمقتني (المشتري) الحصول على الرقابة لواحدة أو أكثر من مؤسسة.
- المقصود بالمؤسسة مجموعة الأنشطة و الأصول المدمجة، القادرة أن تستغل و تسير من أجل تقديم مردودا لمستثمريها في شكل حصص أرباح للدفع (DIVIDENDE)، أو تكاليف مخفضة أو أي منافع اقتصادية.

III. المقصود بالمقتني (المشتري) L'ACQUÉREUR:

المقصود بالمقتني لتجميع المؤسسات هو الوحدة التي تحصل على الرقابة لواحدة أو مجموعة مؤسسات.

IV. تحديد تاريخ الاقتناء:

تاريخ الاقتناء هو التاريخ الذي يتحصل من خلاله المقتني على رقابة المؤسسة المقنتاة.

V. المقابل المحول:

المقابل المحول من قبل المقتني، عموما يقيم بالقيمة العادلة في تاريخ الاقتناء، يمكن أن تشمل على أصول محولة، ديون مسترجعة من قبل المقتني لدى المالكين القدماء للمؤسسة المقنتاة و أسهم الأموال الخاصة الصادرة عن المقتني.

VI. تحديد العناصر المكونة لاندماج الأعمال:

أي عنصر لا يكون جزء من صفقة اندماج الأعمال يسجل محاسبيا خارج (محاسبة الاقتناء).

VII. أصول معرفة مقنتاة و خصوم مسترجعة:

الأصول المعرفة المقنتاة و الخصوم المسترجعة تسجل محاسبيا منفصلين عن GOOWILL في تاريخ الاقتناء إذا كانوا لا يتماشوا مع تعريف الأصول و الخصوم و الذين تم تبادلهم في إطار تجميع الشركات. يتم تقييمهم في تاريخ الاقتناء بالقيمة العادلة، إلا في الحالات الاستثنائية النادرة.

VIII. تقييم المساهمات التي لا تكون محل الرقابة:

- مقتني اندماج الأعمال يستطيع الاختيار، من اجل كل معاملة، أن يقيم المساهمات التي لا تكون محل الرقابة (العادية) بالقيمة العادلة، أو تناسيبا إلى نصيب حصتهم في الأصول الصافية للمؤسسة المقنتاة، في تاريخ الاقتناء.
- المساهمات (الأخرى) التي لا تكون محل الرقابة يتم تقييمهم عموما بالقيمة العادلة.

IX. فارق الاقتناء (GOOWILL) أو الربح الناتج عن اقتناء بشروط ذات منافع:

فارق الاقتناء يقيم ك مبلغ متبقي، و يسجل كأصل. ، لما تكون قيمة فارق الاقتناء سالبة (ربح نتيجة الاقتناء بشروط ذات منفعة) يسجل في النتيجة الصافية، بعد إعادة مراقبة القيم المستخدمة في محاسبة عملية الاقتناء.
X. التقييم و التسجيل اللاحق:

- ✓ التعديلات المنجزة على محاسبة الاقتناء خلال فترة (التقييم) تترجم المعلومات الإضافية على الظروف و الأحداث الموجودة في تاريخ الاقتناء.
- ✓ في القاعدة العامة، العناصر المسجلة محاسبيا في إطار محاسبة الاقتناء تقيم و تسجل لاحقا في جميع الشركات حسب معايير IFRS المناسبة.

تطبيق:

تحصلت المؤسسة (X) لإنتاج المشروبات الغازية على الرقابة في 01/01/01-N-3 و ذلك باقتناء على الترتيب 60% و 70% من رأسمال شركتين أخرتين : الشركة (Y) لإنتاج الطماطم و الشركة (Z) لإنتاج معجون البرتقال.
الميزانيات في 31/12/04-N-4 للشركة (Y) و (Z) تقدم في الملحق 1 و 2. بعض المعلومات الإضافية تقدم لك في الملحق 3.

المطلوب: - قدم قيود الإدماج للشركة (Y) و (Z) في 01/01/01-N-3؟
- قدم القيود المتعلقة بفروق التقييم و فارق الاقتناء في إطار إدماج حسابات المجموعة (X) في 31/12/04-N؟

الملحق رقم: 1

المبلغ K دج

ميزانية الشركة (Y) لإنتاج الطماطم في 31/12/04-N

المبلغ K دج	أموال خاصة	أصول غير جارية
20000	رأسمال صادر	30000
8000	احتياطيات أخرى	10000
14000	أرباح ضمن الاحتياطيات	11000
6000	نتيجة الفترة	2000
48000		53000
	خصوم غير جارية	أصول جارية
17000	قروض طويلة الأجل	مخزون
4000	ضرائب مؤجلة	حقوق على الزبائن
3000	مؤونات طيلة الأجل	مدينون آخرون
5000	منافع للمستخدمين	الخزينة و العناصر المكافئة
		الأدوات المالية المشتقة
29000		37000
	خصوم جارية	
8000	الموردون و الحسابات المرتبطة	
2000	فوائد مستحقة	
2000	الدولة - رسوم على رقم الأعمال	
1000	أدوات مالية مشتقة - خصوم	
13000		
90000	المجموع	90000

الملحق رقم: 2

المبلغ K دج

ميزانية الشركة (Z) لإنتاج معجون البرتقال في 31/12/04-N

أصول غير جارية		أموال خاصة	
تثبيات معنوية	20000	رأسمال صادر	10000
تثبيات مادية	5000	احتياطات أخرى	7000
السندات المثبة الأخرى	4000	أرباح ضمن الاحتياطات	8000
كفالات مدفوعة	4000	نتيجة الفترة	(5000)
	33000		20000
أصول جارية		خصوم غير جارية	
مخزون	12000	قروض طويلة الأجل	20000
حقوق على الزبائن	26000	ضرائب مؤجلة	4000
مدينون آخرون	4000	مؤونات طيلة الأجل	5000
الخبزينة و العناصر المكافئة	3000	منافع للمستخدمين	6000
الأدوات المالية المشتقة	2000		
	47000		35000
خصوم جارية		الموردون و الحسابات المرتبطة	
		فوائد مستحقة	
		الدولة - رسوم على رقم الأعمال	
		أدوات مالية مشتقة - خصوم	
			12000
			6000
			4000
			3000
			25000
المجموع	80000	المجموع	80000

الملحق رقم: 3

معلومات إضافية

- سندات Y و Z تم اقتناءهم على الترتيب ب: 40000000 دج و 12000000 دج.
 - في 01/01/01 N-3 أثناء اقتناء الشركة Y تم الأخذ بعين الاعتبار فائض القيمة على:
 - مباني ب: 4000000 دج (الاهتلاك على 20 سنة).
 - أراضي ب: 2000000 دج (منها 500000 دج للقيمة العادلة الصافية لمصروفات التنازل عن الأراضي غير ضرورية للاستغلال و موجهه للتنازل).
 - براءات ب: 6000000 دج (الامتلاك على 10 سنوات).
 - مخزون ب: 2000000 دج.
 - في 01/01/01 N-3 أثناء اقتناء الشركة Z القيم العادلة للمباني (الاهتلاك على 20 سنة) و الأراضي كانت أكبر على الترتيب: 2000000 دج و 1000000 دج.
 - مصروفات إعادة الهيكلة المحددة في 01/01/01 N-3 للفرع Z قدرت ب: 5000000 دج.
 - في 31/12/01 N-1 الفرع Y (المشابهة للوحدة المنتجة للخبزينة) قدرت ب: 55 مليون دينار (منها 50 مليون دينار بالنسبة للأصول المعرفة غير الجارية، 40 مليون دينار للأصول الجارية، 25 مليون دينار بالنسبة للخصوم غير الجارية و 20 مليون دينار للخصوم الجارية).
 - في 31/12/01 N قدرت ب: 40 مليون دينار (منها 45 مليون دينار بالنسبة للأصول المعرفة غير الجارية، 35 مليون دينار للأصول الجارية، 22 مليون دينار بالنسبة للخصوم غير الجارية و 24 مليون دينار للخصوم الجارية).
- معدل الضريبة المستخدم هو 35% .