

القسم رقم ١٤ "الاستثمارات في المنشآت الزميلة"

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين القسم رقم ١٤ "الاستثمارات في المنشآت الزميلة" من المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، كما صدر من غير أي تعديل.

القسم ١٤

الاستثمارات في المنشآت الزميلة

نطاق هذا القسم

١.١٤ ينطبق هذا القسم على المحاسبة عن المنشآت الزميلة في القوائم المالية الموحدة وفي القوائم المالية للمنشأة المستثمرة التي لا تعد منشأة أمماً ولكن لديها استثمار في واحدة أو أكثر من المنشآت الزميلة. وتضع الفقرة ٢٦.٩ متطلبات للمحاسبة عن المنشآت الزميلة في القوائم المالية المنفصلة.

تعريف المنشآت الزميلة

٢.١٤ المنشأة الزميلة هي منشأة يكون للمنشأة المستثمرة تأثير مهم عليها وهي ليست منشأة تابعة ولا حصة في مشروع مشترك، ويشمل ذلك منشآت الأشخاص مثل شركة التضامن.

٣.١٤ التأثير المهم هو سلطة المشاركة في القرارات المتعلقة بالسياسات المالية والتشغيلية للمنشأة الزميلة، ولكنه ليس سيطرة أو سيطرة مشتركة على تلك السياسات:

(أ) عندما تحتفظ منشأة مستثمرة، بشكل مباشر أو غير مباشر (مثلاً من خلال منشآت تابعة)، بنسبة ٢٠% أو أكثر من القوة التصويتية في المنشأة الزميلة، فيُفترض عندئذ أن للمنشأة المستثمرة تأثير مهم على المنشأة الزميلة، ما لم يكن من الممكن التدليل بشكل واضح على عدم صحة ذلك.

(ب) وفي المقابل، عندما تحتفظ المنشأة المستثمرة، بشكل مباشر أو غير مباشر (مثلاً من خلال منشآت تابعة)، بأقل من ٢٠% من القوة التصويتية في المنشأة الزميلة، فيُفترض عندئذ أن المنشأة المستثمرة ليس لها تأثير مهم على المنشأة الزميلة، ما لم يكن من الممكن التدليل بشكل واضح على مثل هذا التأثير.

(ج) إن وجود منشأة مستثمرة أخرى لها ملكية كبيرة أو تمتلك الأغلبية لا يمنع المنشأة المستثمرة من أن يكون لها تأثير مهم.

القياس – اختيار السياسة المحاسبية

٤.١٤ يجب على المنشأة المستثمرة أن تحاسب عن جميع استثماراتها في المنشآت الزميلة باستخدام إحدى الطرق الآتية:

(أ) نموذج التكلفة الوارد في الفقرة ٥.١٤؛ أو

(ب) طريقة حقوق الملكية الواردة في الفقرة ٨.١٤؛ أو

(ج) نموذج القيمة العادلة الوارد في الفقرة ٩.١٤.

نموذج التكلفة

- ٥.١٤ يجب على المنشأة المستثمرة أن تقيس استثماراتها في المنشآت الزميلة، بخلاف تلك التي يوجد لها أسعار معلنة منشور (انظر الفقرة ٧.١٤)، بالتكلفة مطروحاً منها أية خسائر هبوط متراكمة، مثبتة وفقاً للقسم ٢٧ "الهبوط في قيمة الأصول".
- ٦.١٤ يجب على المنشأة المستثمرة أن تثبت توزيعات الأرباح والتوزيعات الأخرى المُستلمة من الاستثمار على أنها دخل، بغض النظر عما إذا كانت التوزيعات هي من الأرباح المتراكمة للمنشأة الزميلة الناشئة قبل تاريخ الاستحواذ أو بعده.
- ٧.١٤ يجب على المنشأة المستثمرة أن تقيس استثماراتها في المنشآت الزميلة التي توجد لها أسعار معلنة منشورة باستخدام نموذج القيمة العادلة (انظر الفقرة ٩.١٤).

طريقة حقوق الملكية

- ٨.١٤ بموجب طريقة حقوق الملكية في المحاسبة، يتم إثبات الاستثمار في حقوق الملكية بشكل أولي بسعر المعاملة (بما في ذلك تكاليف المعاملة) ويُعدّل لاحقاً ليعكس نصيب المنشأة المستثمرة في الربح أو الخسارة والدخل الشامل الأخر للمنشأة الزميلة.

(أ) *التوزيعات والتعديلات الأخرى على المبلغ الدفترى*. تخفض التوزيعات المُستلمة من المنشأة الزميلة المبلغ الدفترى للاستثمار. وقد يتطلب الأمر أيضاً إدخال تعديلات على المبلغ الدفترى نتيجةً للتغيرات في حقوق ملكية المنشأة الزميلة والناشئة عن بنود الدخل الشامل الأخر.

(ب) *حقوق التصويت المحتملة*. رغم أن حقوق التصويت المحتملة تؤخذ في الحسبان عند تحديد ما إذا كان يوجد تأثير مهم، إلا أنه يجب على المنشأة المستثمرة أن تقيس نصيبها من الربح أو الخسارة والدخل الشامل الأخر في المنشأة الزميلة ونصيبها من التغيرات في حقوق ملكية المنشأة الزميلة على أساس حصص الملكية الحالية. ولا يجوز أن تعكس تلك القياسات الممارسة المحتملة أو التحويل المحتمل لحقوق التصويت المحتملة.

(ج) *الشهرة الضمنية وتعديلات القيمة العادلة*. عند اقتناء الاستثمار في منشأة زميلة، يجب على المنشأة المستثمرة أن تحاسب عن أي فرق (سواء كان موجباً أو سالباً) بين تكلفة الاقتناء ونصيب المنشأة المستثمرة من القيم العادلة لصافي الأصول القابلة للتحديد في المنشأة الزميلة وفقاً للقرات ٢٢.١٩ – ٢٤.١٩. ويجب على المنشأة المستثمرة أن تعدل نصيبها من أرباح أو خسائر المنشأة الزميلة بعد الاقتناء لتحاسب عن الإهلاك أو الإطفاء الإضافي للأصول القابلة للإهلاك أو القابلة للإطفاء في المنشأة الزميلة (بما في ذلك الشهرة) على أساس ما تزيد به قيمها العادلة عن مبالغها الدفترية في وقت اقتناء الاستثمار.

(د) *الهبوط في القيمة*. في حال وجود مؤشر يفيد باحتمال حدوث هبوط في قيمة أحد الاستثمارات في منشأة زميلة، فيجب على المنشأة المستثمرة أن تختبر المبلغ الدفترى للاستثمار بأكمله على أنه أصل واحد للتحقق من الهبوط في القيمة وفقاً للقسم ٢٧. ولا تُختبر أية شهرة مدرجة على أنها جزء من المبلغ الدفترى للاستثمار في المنشأة الزميلة للتحقق من هبوط قيمتها بشكل منفصل ولكن يتم اختبارها ضمن اختبار الهبوط في قيمة الاستثمار ككل.

(هـ) *معاملات المنشأة المستثمرة مع المنشآت الزميلة*. يجب على المنشأة المستثمرة أن تزيل الأرباح والخسائر غير المحققة الناتجة عن المعاملات الصاعدة (من المنشأة الزميلة إلى المنشأة المستثمرة) أو النازلة (من

المنشأة المستثمرة إلى المنشأة الزميلة) بقدر حصة المنشأة المستثمرة في المنشأة الزميلة. وقد توفر الخسائر غير المحققة على مثل هذه المعاملات دليلاً على حدوث هبوط في قيمة الأصل المنقول.

(و) تاريخ القوائم المالية للمنشأة الزميلة. عند تطبيق طريقة حقوق الملكية، يجب على المنشأة المستثمرة أن تستخدم القوائم المالية للمنشأة الزميلة التي بنفس تاريخ القوائم المالية للمنشأة المستثمرة ما لم يكن ذلك غير ممكن عملياً. وإذا كان ذلك غير ممكن عملياً، فيجب على المنشأة المستثمرة أن تستخدم أحدث قوائم مالية متاحة للمنشأة الزميلة، مع إجراء تعديلات عليها تبعاً لآثار أية معاملات أو أحداث مهمة واقعة بين نهايتي الفترتين المحاسبتين.

(ز) السياسات المحاسبية للمنشأة الزميلة. إذا كانت المنشأة الزميلة تستخدم سياسات محاسبية تختلف عن تلك التي تستخدمها المنشأة المستثمرة، فيجب على المنشأة المستثمرة أن تعدل القوائم المالية للمنشأة الزميلة لتعكس السياسات المحاسبية الخاصة بالمنشأة المستثمرة لغرض تطبيق طريقة حقوق الملكية ما لم يكن ذلك غير ممكن عملياً.

(ح) زيادة الخسائر عن الاستثمار. إذا كان نصيب المنشأة المستثمرة في خسائر المنشأة الزميلة يتساوى مع، أو يزيد عن، المبلغ الدفترى لاستثمارها في المنشأة الزميلة، فيجب على المنشأة المستثمرة أن تتوقف عن إثبات نصيبها في الخسائر التي تزيد عن ذلك. وبعد انخفاض حصة المنشأة المستثمرة إلى الصفر، يجب على المنشأة المستثمرة أن تثبت الخسائر الإضافية من خلال مخصص (انظر القسم ٢١ "المخصصات والاحتمالات") فقط بقدر ما تحملته المنشأة المستثمرة من واجبات نظامية أو ضمنية أو بقدر ما قامت بدفعه نيابة عن المنشأة الزميلة. وعندما تقوم المنشأة الزميلة لاحقاً بالتقرير عن أرباح، فلا يجوز للمنشأة المستثمرة أن تستأنف إثبات نصيبها من تلك الأرباح إلا بعد أن يتساوى نصيبها من الأرباح مع نصيبها غير المثبت من الخسائر.

(ط) التوقف عن استخدام طريقة حقوق الملكية. يجب على المنشأة المستثمرة أن تتوقف عن استخدام طريقة حقوق الملكية ابتداءً من التاريخ الذي يتوقف فيه التأثير المهم.

(١) إذا أصبحت المنشأة الزميلة منشأة تابعة أو مشروعاً مشتركاً، فيجب على المنشأة المستثمرة أن تعيد قياس حصتها التي حازتها في السابق في حقوق الملكية بالقيمة العادلة وأن تثبت المكاسب أو الخسائر الناتجة، إن وجدت، ضمن الربح أو الخسارة.

(٢) إذا فقدت المنشأة المستثمرة التأثير المهم على المنشأة الزميلة نتيجة لاستبعاد كلي أو جزئي، فيجب عليها أن تلغي إثبات تلك المنشأة الزميلة وأن تثبت ضمن الربح أو الخسارة الفرق بين مجموع المتحصلات المستلمة مضافاً إليها القيمة العادلة لأية حصة مبقى عليها، من ناحية، والمبلغ الدفترى للاستثمار في المنشأة الزميلة في تاريخ فقدان التأثير المهم، من ناحية أخرى. وبعد ذلك، يجب على المنشأة المستثمرة أن تحاسب عن أية حصة مبقى عليها باستخدام القسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية" والقسم ١٢ "موضوعات أخرى خاصة بالأدوات المالية"، حسب مقتضى الحال.

(٣) إذا فقدت المنشأة المستثمرة التأثير المهم لأسباب أخرى بخلاف الاستبعاد الجزئي لاستثمارها، فيجب على المنشأة المستثمرة أن تتعامل مع المبلغ الدفترى للاستثمار في ذلك التاريخ على أنه أساس جديد للتكلفة ويجب أن تحاسب عن الاستثمار باستخدام القسمين ١١ و١٢، حسب مقتضى الحال.

نموذج القيمة العادلة

- ٩.١٤ عند الإثبات الأولي لاستثمار في منشأة زميلة، يجب على المنشأة المستثمرة أن تقيس الاستثمار بسعر المعاملة. ولا يتضمن سعر المعاملة تكاليف المعاملة.
- ١٠.١٤ في كل تاريخ تقرير، يجب على المنشأة المستثمرة أن تقيس استثماراتها في المنشآت الزميلة بالقيمة العادلة، مع إثبات التغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة، باستخدام إرشادات قياس القيمة العادلة الواردة في الفقرات ٣٢.١١ - ٢٧.١١. ويجب على المنشأة المستثمرة التي تستخدم نموذج القيمة العادلة أن تستخدم نموذج التكلفة لأي استثمار في منشأة زميلة لا يمكن قياس القيمة العادلة له بطريقة يمكن الاعتماد عليها بدون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما.

عرض القوائم المالية

- ١١.١٤ يجب على المنشأة المستثمرة أن تصنف الاستثمارات في المنشآت الزميلة على أنها أصول غير متداولة.

الإفصاحات

- ١٢.١٤ يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي:
- (أ) سياستها المحاسبية للاستثمارات في المنشآت الزميلة.
- (ب) المبلغ الدفترى للاستثمارات في المنشآت الزميلة (انظر الفقرة ٢.٤ (ي)).
- (ج) القيمة العادلة للاستثمارات في المنشآت الزميلة التي تمت المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية والتي توجد لها أسعار معلنة منشورة.
- ١٣.١٤ فيما يخص الاستثمارات في المنشآت الزميلة التي تمت المحاسبة عنها باستخدام نموذج التكلفة، يجب على المنشأة المستثمرة أن تفصح عن مبلغ توزيعات الأرباح والتوزيعات الأخرى المثبتة على أنها دخل.
- ١٤.١٤ فيما يخص الاستثمارات في المنشآت الزميلة التي تمت المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية، يجب على المنشأة المستثمرة أن تفصح بشكل منفصل عن نصيبها من ربح أو خسارة مثل هذه المنشآت الزميلة ونصيبها من أية عمليات غير مستمرة لمثل هذه المنشآت الزميلة.
- ١٥.١٤ فيما يخص الاستثمارات في المنشآت الزميلة التي تمت المحاسبة عنها باستخدام نموذج القيمة العادلة، يجب على المنشأة المستثمرة أن تقدم الإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرات ٤١.١١ - ٤٤.١١. وإذا كانت المنشأة المستثمرة تطبق إعفاء "التكلفة أو الجهد اللذين لا مبرر لهما" الوارد في الفقرة ١٠.١٤ لأي من المنشآت الزميلة، فيجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة، وعن الأسباب التي ستجعل قياس القيمة العادلة منطوقياً على تكلفة أو جهد لا مبرر لهما، وعن المبلغ الدفترى للاستثمارات في المنشآت الزميلة المحاسب عنها بموجب نموذج التكلفة.