

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير الدولية
لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة

الوحدة ٩ – البيانات المالية الموحدة والمنفصلة



مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة

بما فيها النص الكامل للقسم ٩ "البيانات المالية الموحدة والمنفصلة" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في شهر يوليو ٢٠٠٩،

مع توضيحات مفصلة وأسئلة تقييم ذاتي ودراسات حالة

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون
لندن EC4M 6XH
المملكة المتحدة.

هاتف: ٠٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١٠ (+٤٤)
فاكس: ٠٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ (+٤٤)
البريد الإلكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: ٠٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٣٠ (+٤٤)
فاكس الإصدارات: ٠٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ (+٤٤)
البريد الإلكتروني publications@ifrs.org
الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA)
ص.ب: ٩٢٢١٠٤، عمان ١١١٩٢
هاتف: ٥١٠٠٩٠٠-٦-٩٦٢ (+٩٦٢)
فاكس: ٥١٠٠٩٠١-٦-٩٦٢ (+٩٦٢)
عمان-المملكة الأردنية الهاشمية
بريد إلكتروني: asca.jordan@tagi.com
موقع: www.ascasociety.org

This training material has been prepared by IFRS Foundation education staff. It has not been approved by the International Accounting Standards Board (IASB). The training material is designed to assist those training others to implement and consistently apply the IFRS for SMEs. For more information about the IFRS education initiative visit

<http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm> .

IFRS Foundation®

30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom

Telephone: +44 (0)20 7246 6410 | Fax: +44 (0)20 7246 6411

Email: info@ifrs.org Web: www.ifrs.org

Copyright © 2012 IFRS Foundation®

Right of use

Although the IFRS Foundation encourages you to use this training material, as a whole or in part, for educational purposes, you must do so in accordance with the copyright terms below.

Please note that the use of this module of training material is not subject to the payment of a fee.

Copyright notice

All rights, including copyright, in the content of this module of training material are owned or controlled by the IFRS Foundation.

Unless you are reproducing the training module in whole or in part to be used in a stand-alone document, you must not use or reproduce, or allow anyone else to use or reproduce, any trademarks that appear on or in the training material. For the avoidance of any doubt, you must not use or reproduce any trade mark that appears on or in the training material if you are using all or part of the training materials to incorporate into your own documentation. These trademarks include, but are not limited to, the IFRS Foundation and IASB names and logos.

When you copy any extract, in whole or in part, from a module of the IFRS Foundation training material, you must ensure that your documentation includes a copyright acknowledgement that the IFRS Foundation is the source of your training material. You must ensure that any extract you are copying from the IFRS Foundation training material is reproduced accurately and is not used in a misleading context. Any other proposed use of the IFRS Foundation training materials will require a license in writing.

Please address publication and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department

30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom

Telephone: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749

Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

The IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

The Arabic translation of the Training Material for the IFRS® for SMEs contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Arabic translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo, the IASB logo, the IFRS for SMEs logo, the 'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASB Foundation', 'IASCF', 'IFRS for SMEs', 'IASS', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

بما فيها النص الكامل للقسم ٨ البيانات المالية الموحدة والمنفصلة "من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في ٩ يوليو ٢٠٠٩، مع توضيحات مفصلة وأسئلة تقييم ذاتي ودراسات حالة.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

شارع ٣٠ كانون

لندن EC4M 6XH

المملكة المتحدة.

هاتف: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١٠ (٠) ٤٤+

فاكس: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٣٠ (٠) ٤٤+

فاكس الإصدارات: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

تم إعداد المادة التدريبية من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة المالية. وتم تصميم المادة التدريبية لمساعدة من يدربون غيرهم على تنفيذ وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بشكل متناسق. وللمزيد من المعلومات حول مبادرة التعليم بشأن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يرجى زيارة الموقع الإلكتروني <http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm>.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون، لندن EC4M 6XH ، المملكة المتحدة.
هاتف: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ (+٤٤)، فاكس: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ (+٤٤)
بريد الكتروني info@ifrs.org ، الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

حق الانتفاع

بالرغم من أن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تشجع استخدام هذه المادة التدريبية، بأكملها أو استخدام أجزاء، للغايات التعليمية، فيجب القيام بذلك وفقاً لشروط حقوق التأليف الواردة أدناه .
نرجو أن تلاحظ أن استخدام هذه الوحدة من مادة التدريب لا يخضع لدفع أي رسوم.

حقوق التأليف

جميع الحقوق، بما فيها حقوق التأليف، الواردة في محتوى هذه الوحدة من المادة التدريبية مملوكة لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

ما لم تتم إعادة إنتاج الوحدة التدريبية بشكل جزئي أو كامل ليتم استخدامها في وثيقة مستقلة، فلا يجوز استخدام أو إعادة إنتاج أية علامات تجارية تظهر على المادة التدريبية أو فيها. ولتجنب أية شكوك، يجب عدم استخدام أو إعادة إنتاج أية علامات تجارية تظهر على المادة التدريبية أو فيها في حال استخدام كامل المادة التدريبية أو جزء منها لإدراجها في وثيقة أخرى. وتشمل هذه العلامات التجارية، على سبيل المثال لا الحصر، أسماء وشعارات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية .

وعند نسخ أي مستخلص، بشكل كامل أو جزئي، من وحدة من مواد تدريب مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فينبغي ضمان شمول المستندات لإقرار حقوق تأليف بأن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هو مصدر المادة التدريبية. وينبغي ضمان إعادة أي مستخلص يتم نسخه من مواد تدريب مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل دقيق ولا يستخدم في سياق مضلل . وينبغي الحصول على ترخيص خطي لأي استخدام آخر مقترح للمواد التدريبية لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

يرجى إرسال المسائل المتعلقة بالإصدارات وحقوق التأليف على العنوان التالي :

دائرة إصدارات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

شارع ٣٠ كانون، لندن EC4M 6XH ، المملكة المتحدة

هاتف: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ (+٤٤)، فاكس: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ (+٤٤)

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

لا تتحمل كل من مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية و المؤلف و الناشر مسؤولية أي خسارة تلحق بأي شخص يقوم أو يمتنع عن القيام بالاعتماد على المادة الواردة في هذا الإصدار سواء أكانت هذه الخسارة ناتجة عن إهمال أو غير ذلك.

لم توافق لجنة المراجعة التي عينتها مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على الترجمة العربية لمادة التدريب لمؤسسة المعايير الدولية للشركات الصغيرة و متوسطة الحجم الواردة في هذا الإصدار.



: "IASC Foundation", "eIFRS", "IAS", "IASB", "IASC Foundation", "IASCF", "IFRS for SMEs", "IASs", "IFRIC", "IFRS", "IFRSs", "International Accounting Standards", "International Financial Reporting Standards, هي علامات تجارية تخص مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

١	المقدمة
١	أهداف التعلم
٢	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة
٢	مقدمة إلى المتطلبات
٤	المتطلبات والأمثلة
٤	نطاق هذا القسم
٥	متطلبات عرض البيانات المالية الموحدة
١٤	منشآت أغراض خاصة
١٦	إجراءات الدمج
٦٨	الإفصاحات في البيانات المالية الموحدة
٦٩	البيانات المالية المنفصلة
٧٢	البيانات المالية الموحدة
٨١	التقديرات الهامة والأحكام الأخرى
٨٣	مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة
٨٥	إختبار المعرفة
٩٠	تطبيق المعرفة
٩٠	دراسة الحالة ١
٩٤	إجابة على دراسة الحالة ١
٩٦	دراسة الحالة ٢
٩٩	إجابة على دراسة الحالة ٢

تم إعداد المادة التدريبية من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة المالية. وتم تحديد المتطلبات التي تنطبق على المنشآت الصغيرة والمتوسطة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الصادر من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولي في يوليو ٢٠٠٩.

المقدمة

تركز هذه الوحدة، الصادرة في شهر ديسمبر ٢٠١٢، على إعداد وعرض البيانات المالية الموحدة والمنفصلة وفقاً للقسم ٩ "البيانات المالية الموحدة والمنفصلة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة" الصادرة في شهر يوليو ٢٠٠٩ والإرشادات المتصلة غير الإلزامية الذي زودتها لاحقاً مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، مجموعة تنفيذ المنشآت الصغيرة والمتوسطة. وتعرف هذه الوحدة المتعلم على الموضوع وترشده خلال النص الرسمي وتطور فهمه لمتطلبات القسم من خلال استخدام الأمثلة وتشير إلى التقديرات والأحكام الهامة المطلوبة عند إعداد البيانات المالية الموحدة والمنفصلة. علاوة على ذلك، تشمل الوحدة أسئلة مصممة لاختبار معرفة المتعلم بالمتطلبات ودراسات الحالة لتطوير قدرته على إعداد بيانات مالية موحدة ومنفصلة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. إضافة لذلك، وبما ينسجم مع القسم ٩، تشمل الوحدة دليلاً حول إعداد البيانات المالية المجمعة.

أهداف التعلم

عند الانتهاء بنجاح من هذه الوحدة، ينبغي معرفة متطلبات إعداد التقارير المالية للبيانات المالية الموحدة والمنفصلة والمجمعة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الصادرة في شهر يوليو ٢٠٠٩. علاوة على ذلك، ومن خلال إكمال دراسات حالة تحاكي جوانب التطبيق العملي لتلك المعرفة، ينبغي تحسين الكفاءة لإعداد التقارير المالية للبيانات المالية الموحدة والمنفصلة والمجمعة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. وينبغي على وجه التحديد، ضمن سياق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة:

- أن تكون قادراً على تحديد العلاقة بين الشركة الأم والشركات التابعة لها (أي تحديد علاقات السيطرة، بما فيها تلك التي على شكل منشآت ذات أغراض خاصة)؛
- تحديد متى يكون مطلوباً من المنشأة (أ) الأم عرض البيانات المالية الموحدة؛
- إعداد البيانات المالية الموحدة؛
- محاسبة الإستثمارات في الشركات التابعة، والمنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة والشركات الزميلة في البيانات المالية المنفصلة للشركة الأم، إن وجدت؛
- إعداد البيانات المالية الموحدة، إن وجدت.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة

تهدف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة إلى تطبيقها على البيانات المالية للأغراض العامة للمنشآت غير الخاضعة للمساءلة العامة (انظر القسم ١ "المنشآت الصغيرة والمتوسطة"). وتشمل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة متطلبات إلزامية ومواد أخرى (غير إلزامية) منشورة معها:

وتشمل المواد غير الإلزامية ما يلي:

- تمهيدا يوفر مقدمة عامة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة ويوضح غايتها وتنظيمها وصلاحياتها.
- إرشادات التنفيذ التي تشمل بيانات مالية توضيحية وقائمة تحقق للإفصاح.
- أساس الاستنتاجات الذي يلخص الاعتبارات الرئيسية لمجلس معايير المحاسبة الدولية في الوصول إلى استنتاجاته في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.
- الآراء المعارضة لعضو مجلس معايير المحاسبة الدولية الذي لم يوافق على نشر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

يعتبر قائمة المصطلحات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة جزء من المتطلبات الإلزامية.

يوجد ملحقات في القسم ٢١ "المخصصات والبنود المحتملة" والقسم ٢٢ "الإلتزامات وحقوق الملكية" والقسم ٢٣ "الإيراد" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. وتعتبر هذه الملحقات إرشادات غير إلزامية .

عند صدور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة في شهر يوليو ٢٠٠٩، تعهد مجلس معايير المحاسبة الدولية بتقييم خبرة المنشآت في تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة بعد أول سنتين من التطبيق. ولهذه الغاية، أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية في شهر يونيه من عام ٢٠١٢ طلب معلومات: مراجعة شاملة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. ومن المتوقع الآن إصدار مسودة عرض في النصف الأول من عام ٢٠١٣ تقترح إجراء تعديلات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

مقدمة إلى المتطلبات

تهدف البيانات المالية للأغراض العامة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة إلى توفير معلومات حول المركز المالي والأداء والتدفقات النقدية للمنشأة (أ) التي تعتبر مفيدة لمجموعة كبيرة من المستخدمين لاتخاذ قرارات إقتصادية (أي المالكين غير المشاركين في إدارة العمل والمالكين المحتملين والمقرضين الحاليين والمحتملين والمقرضين الآخرين) ممن ليسوا في وضع يسمح لهم بطلب تقارير مصممة حسب احتياجاتهم المعلوماتية المحددة. ويهدف القسم ٩ البيانات المالية الموحدة والمنفصلة إلى تحديد وقت وجوب عرض البيانات المالية الموحدة وتحديد متطلبات إعداد التقارير المالية لإعداد البيانات المالية الموحدة والمنفصلة والمجموعة.

البيانات المالية الموحدة

المبدأ هو أن تمثل البيانات المالية الموحدة معلومات مالية عن المجموعة (أي الشركة الأم والشركات التابعة) كمنشأة إقتصادية واحدة.

ما عدا في حالات محدودة جداً (أنظر الفقرة ٩,٣)، تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة أن تقوم المنشأة الأم بعرض بيانات مالية موحدة.

والمسألة الحكيمة الرئيسية التي تنشأ في البيانات المالية الموحدة هو تحديد الشركات التابعة. والشركة التابعة عبارة عن منشأة، بما فيه منشأة غير منظمة مثل شراكة غير منظمة تسيطر عليها منشأة أخرى (تعرف بالمنشأة الأم) (راجع قائمة المصطلحات).

البيانات المالية المنفصلة:

تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة عرض البيانات المالية المنفصلة.

يتطلب القسم ٩ أن تقوم المنشأة عند إعداد البيانات المالية المنفصلة باختيار نموذج التكلفة أو نموذج القيمة العادلة لمحاسبة إستثماراتها في الشركات التابعة، والمنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة والشركات الزميلة في هذه البيانات المالية.

البيانات المالية الموحدة:

لا تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة عرض بيانات مالية موحدة.

المبدأ هو أن تعرض البيانات المالية الموحدة معلومات مالية عن منشأتين أو أكثر يسيطر عليها مستثمر واحد كمنشأة إقتصادية مفردة. بينما تضم البيانات المالية الموحدة منشآت خاضعة للسيطرة العادية لمستثمر مفرد، إلا إنها لا تضم المستثمر المسيطر نفسه.

المتطلبات والأمثلة

تم أدناه تحديد والتظليل باللون الرمادي متطلبات القسم ٩ "البيانات المالية الموحدة والمنفصلة" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. وتعتبر المصطلحات الواردة في قائمة المصطلحات جزء من المتطلبات. وتظهر في المرة الأولى في القسم ٩ بخط غامق. ولم يتم تظليل الملاحظات والأمثلة التي تم إدراجها من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولا تشكل الإضافات التي أضافها الموظفون جزءاً من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة الدولية

نطاق هذا القسم

٩,١ يحدد هذا القسم الحالات التي تعرض فيها المنشأة (ب) بيانات مالية موحدة وإجراءات إعداد هذه البيانات. كما إنه يشمل إرشادات عن البيانات المالية المنفصلة والبيانات المالية الموحدة.

الملاحظات

البيانات المالية الموحدة هي البيانات المالية للشركة الأم والشركات التابعة لها المعروضة مثل البيانات المالية الموحدة لمنشأة إقتصادية مفردة (راجع قائمة المصطلحات).

البيانات المالية المنفصلة هي البيانات التي تعرضها الشركة الأم أو مستثمر في شركة حليفة أو مشارك في مشروع مشترك في منشأة خاضعة لسيطرة مشتركة يتم فيها حساب الإستثمارات على أساس حقوق ملكية الملكية المباشرة وليس على أساس النتائج المذكورة بالتقرير وصافي أصول الجهة المستثمر بها (راجع قائمة المصطلحات). بمعنى آخر، البيانات المالية المنفصلة هي البيانات التي تعرضها الشركة الأم أو مشارك في مشروع مشترك في منشأة خاضعة لسيطرة مشتركة أو مستثمر في شركة حليفة يتم فيها حساب الإستثمارات كما لو لم يكن للمستثمر سيطرة أو سيطرة مشتركة أو تأثير كبير.

البيانات المالية الموحدة هي البيانات المالية لمنشأتين أو أكثر يسيطر عليها مستثمر واحد (راجع قائمة المصطلحات). بمعنى آخر، تعرض البيانات المالية الموحدة معلومات مالية عن المنشآت الخاضعة لسيطرة مستثمر مفرد كما لو كانت هذه المنشآت منشأة مفردة، وتستثني معلومات مالية عن المستثمر المسيطر.

متطلبات عرض البيانات المالية الموحدة

٩,٢ باستثناء ما تسمح به أو تتطلبه الفقرة ٩,٣، يتعين على المنشأة (أ) الأم عرض بيانات مالية موحدة توحد إستثماراتها في الشركات التابعة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ويجب أن تشمل البيانات المالية الموحدة جميع الشركات التابعة للشركة الأم.

٩,٣ لا تحتاج الشركة الأم عرض بيانات مالية موحدة في الحالات التالية:

(أ) تحقيق الشرطين التاليين:

- (١) الشركة الأم هي نفسها شركة تابعة، و
- (٢) تنتج شركتها الأم النهائية (أو أي شركة أم وسيطة) بيانات مالية موحدة للأغراض العامة تمتثل لكامل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو مع هذه المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ أو
- (ب) ليس لديها شركات تابعة سوى شركة واحد تم إستلاكها بهدف بيعها أو التخلص منها خلال سنة واحدة. وعلى الشركة الأم محاسبة هذه الشركة التابعة؛
- (١) بقيمة عادلة مع تغييرات في القيمة العادلة المعترف فيها في الأرباح والخسائر إذا كان من الممكن قياس القيمة العادلة للأسهم بموثوقية، أو
- (٢) خلافه بالتكلفة مطروحاً منها إنخفاض القيمة (أنظر الفقرة ١١,١٤ (ج)).

ملاحظات

الشركة الأم هي منشأة لها شركة تابعة واحدة أو أكثر (راجع قائمة المصطلحات).
الشركة التابعة هي منشأة خاضعة لسيطرة منشأة أخرى، تعرف باسم المنشأة الأم (راجع قائمة المصطلحات).

والمنشأة تشمل منشأة غير منظمة مثل شراكة.

أمثلة - لا استثناء من البيانات المالية الموحدة

المثال ١ تمتلك المنشأة (ب) شركة تابعة هي المنشأة (ج). الشركة الأم، المباشرة والنهائية، للمنشأة (ب) هي المنشأة (أ). ليس على المنشآت (أ) و(ب) و(ج) مسألة عامة. تعد المنشآت (أ) و(ب) و(ج) بيانات مالية للأغراض العامة؛ وتقوم المنشأة (ب) والمنشأة (ج) بذلك وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة بينما تعرض المنشأة (أ) بيانات مالية موحدة وفق المبادئ المحاسبية المحلية المقبولة عموماً (أي المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً المطلوبة أو المسموح بها في الاختصاص الذي تعد فيه المنشأة (أ) التقارير، والتي لا هي معايير دولية لإعداد تقارير مالية كاملة ولا معايير دولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

مطلوب من المنشأة (ب) عرض بيانات مالية موحدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة لأن المنشأة (أ) (شركتها الأم والنهائية) لا تعد بيانات مالية

موحدة للأغراض العامة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة أو وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

المثال ٢ تمتلك المنشأة (ب) شركة تابعة هي المنشأة (ج). المنشأة (ب) مملوكة من قبل المنشأة (أ). ولا تعدّ المنشأة (أ) بيانات مالية لأن الاختصاص الذي تعمل فيه والمسجلة فيه لا يتطلب إعداد بيانات مالية.

مطلوب من المنشأة (ب) عرض بيانات مالية موحدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة لأنه ليس لها شركة أن (أو شركة أم نهائية) تعد بيانات مالية موحدة للأغراض العامة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة أو وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

أمثلة - معفية من عرض بيانات مالية موحدة

المثال ٣ تمتلك المنشأة (ب) شركة تابعة هي المنشأة (ج). الشركة الأم، المباشرة والنهائية، للمنشأة (ب) هي المنشأة (أ). ليس على المنشآت (أ) و (ب) و (ج) مسألة عامة. وتقوم هذه المنشآت باستخراج بيانات مالية للأغراض العامة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. لذلك تعرض المنشأة (أ) بيانات مالية موحدة.

ليس مطلوباً من المنشأة (ب) عرض بيانات مالية موحدة لأن المنشأة (أ)، شركتها الأم والنهائية، تعرض بيانات مالية موحدة للأغراض العامة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

المثال ٤ الحقائق هي نفسها كما في المثال ٣. إلا أن على المنشأة (أ) مسألة عامة في هذا المثال وهي بالتالي غير قادرة على تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة وتطبق بدلاً منها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة. وبناءً عليه، تعدّ المنشأة (أ) بيانات مالية موحدة للأغراض العامة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة.

ليس مطلوباً من المنشأة (ب) عرض بيانات مالية موحدة لأن المنشأة (أ)، شركتها الأم والنهائية، تعرض بيانات مالية موحدة للأغراض العامة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة.

المثال ٥ تمتلك المنشأة (ج) شركة تابعة هي المنشأة د. الشركة الأم للمنشأة (ج) هي المنشأة (ب) والشركة الأم للمنشأة (ب) هي المنشأة (أ). ليس على المنشآت (أ) و (ب) و (ج) و (د) مسألة عامة. وتقوم هذه المنشآت باستخراج بيانات مالية للأغراض العامة وفقاً للمعايير الدولية

لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، وتعرض المنشأة (أ) بيانات مالية موحدة وفق المبادئ المحاسبية المحلية المقبولة عموماً (أي المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً المطلوبة أو المسموح بها في الاختصاص الذي تعد فيه المنشأة (أ) التقارير، والتي لا هي معايير دولية لإعداد تقارير مالية كاملة ولا معايير دولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة).

ليس مطلوباً من المنشأة (ج) عرض بيانات مالية موحدة لأن شركتها الأم المباشرة (المنشأة (ب)) تعرض بيانات مالية موحدة للأغراض العامة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. وكما هو موضح في المثال ١، مطلوب من المنشأة (ب) عرض بيانات مالية موحدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة لأنه ليس لديها شركة أم تعرض بيانات مالية موحدة للأغراض العامة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة أو وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

المثال ٦

تمتلك المنشأة (ج) شركة تابعة هي المنشأة (د). الشركة الأم للمنشأة (ج) هي المنشأة (ب) والشركة الأم المباشرة والنهائية للمنشأة (ب) هي المنشأة (أ). ليس على المنشآت (أ) و(ب) و(ج) و(د) مسائلة عامة. وتقوم هذه المنشآت باستخراج بيانات مالية للأغراض العامة؛ المنشآت (أ) و(ج) و(د) وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، والمنشأة (ب) وفق المبادئ المحاسبية المقبولة المحلية عموماً (أي المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً المطلوبة أو المسموح بها في الاختصاص الذي تعد فيه المنشأة (ب) التقارير، والتي لا هي معايير دولية لإعداد تقارير مالية كاملة ولا معايير دولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة).

ليس مطلوباً من المنشأة (ج) عرض بيانات مالية موحدة لأن شركتها الأم النهائية (المنشأة (أ)) تعرض بيانات مالية موحدة للأغراض العامة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

المثال ٧

استمكت المنشأة (أ) على منشأة أخرى هي (المنشأة (ب)) بغرض بيعها خلال ست شهور من تاريخ الإستملاك. يمكن تحديد القيمة العادلة لأسهم المنشأة (ب) بموثوقية.

ليس مطلوباً من المنشأة (أ) عرض بيانات مالية موحدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. وتحسب المنشأة (أ) إستثمارها في المنشأة (ب) بالقيمة العادلة مع تغييرات في القيمة العادلة المعترف فيها في الأرباح والخسائر لأن بالإمكان قياس القيمة العادلة للأسهم بموثوقية.

المثال ٨ الحقائق هي نفسها كما في المثال ٧. إلا إنه لا يمكن في هذا المثال تحديد القيمة العادلة لأسهم المنشأة (ب) بموثوقية.

ليس مطلوباً من المنشأة (أ) عرض بيانات مالية موحدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. وتحسب المنشأة (أ) استثمارها في المنشأة (ب) التكلفة مطروحاً منها إنخفاض القيمة.

المثال ٩ تمتلك المنشأة (ب) شركة تابعة هي المنشأة (ج). وتملك المنشأة (أ) ٧٠% من المنشأة (ب) ويملك ٣ أشخاص النسبة المتبقية من الأسهم البالغة ٣٠%.

ليس على المنشآت (أ) و(ب) و(ج) مسائل عامة. وتقوم هذه المنشآت باستخراج بيانات مالية للأغراض العامة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة،

ليس مطلوباً من المنشأة (ب) عرض بيانات مالية موحدة لأن شركتها النهائية (المنشأة (أ)) تعرض بيانات مالية موحدة للأغراض العامة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. ولا يهم أن المنشأة غير مملوكة بالكامل من قبل شركتها الأم، المنشأة (أ).

٩,٤ الشركة التابعة هي منشأة خاضعة لسيطرة الشركة الأم. والسيطرة هي القدرة على حكم السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة لتحقيق منافع من نشاطاتها. وفي حال أنشئت المنشأة منشأة ذات أغراض خاصة (منشأة ذات أغراض خاصة) لتحقيق أهداف محدودة ومحددة جيداً، توجب على المنشأة دمج المنشأة ذات الأغراض الخاصة عندما يشير جوهر العلاقة إلى أن المنشأة ذات الأغراض الخاصة خاضعة لتلك المنشأة (راجع الفقرات ٩,١٠ - ٩,١٢).

ملاحظات

- الشركة التابعة هي منشأة، بما فيه منشأة غير منظمة مثل شراكة، خاضعة لسيطرة منشأة أخرى (تعرف باسم الشركة الأم). ويمكن تقسيم تعريف المصطلح سيطرة إلى جزأين:
- (١) القدرة على حكم السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة؛
 - (٢) لتحقيق منافع من نشاطاتها.

لا تستند السيطرة إلى ملكية قانونية وقد تكون سلبية (أي القدرة على السيطرة لكن دون ممارستها). وقد لا تمتلك الشركة الأم أي أسهم في منشأة (أي منشآت ذات أغراض خاصة منشأة ذات أغراض خاصة) لكن مع السيطرة على المنشأة. وفي حال عدم وجود حصص ملكية، فقد تحصل الشركة الأم على المنافع، على سبيل المثال، من فرص البيع المتقاطع أو وفورات في التكاليف.

منشأة واحدة فقط يمكنها السيطرة على منشأة أخرى في وقت محدد. ومن الضروري تحليل جميع الحقائق والحالات لتحديد المنشأة، إن وجدت، المسيطرة على منشأة أخرى.

٩,٥ يفترض وجود السيطرة عند إمتلاك الشركة الأم، بشكل مباشرة أو غير مباشرة من خلال الشركات التابعة، أكثر من نصف حقوق التصويت للمنشأة. ويمكن تجاوز هذا الافتراض في حالات استثنائية إذا كان بالإمكان الإظهار بوضوح بأن هذه الملكية لا تشكل سيطرة. وتوجد السيطرة أيضاً عندما تمتلك الشركة الأم نصف أو أقل من نصف حقوق تصويت المنشأة، لكنها:

- (أ) تملك صلاحية على أكثر من نصف حقوق التصويت بموجب اتفاقية مع مستثمرين آخرين؛
- (ب) تملك صلاحية لتحكم السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة بموجب نظام داخلي أو اتفاقية؛
- (ج) تملك صلاحية تعيين أو إقالة أغلبية أعضاء مجلس الإدارة أو الهيئة الإدارية المعادلة وكان هذا المجلس أو الهيئة الإدارية هو الذي يسيطر على المنشأة؛ أو
- (د) تملك صلاحية الإدلاء بأغلبية الأصوات في اجتماع أعضاء مجلس الإدارة أو الهيئة الإدارية المعادلة وكان هذا المجلس أو الهيئة الإدارية هو الذي يسيطر على المنشأة؛

ملاحظات:

بالإضافة إلى الحالات الموضحة في الفقرة ٩,٥ - هناك حقائق وحالات أخرى قد تشير إلى وجود علاقة تسيطر فيها منشأة على منشأة أخرى أو منشأة ذات أغراض خاصة ويجب بالتالي دمج المنشأة (أ) والمنشأة ذات الأغراض الخاصة (راجع الفقرة ٩,١١).

أمثلة - السيطرة على منشأة أخرى

المثال ١٠ تمتلك المنشأة (أ) جميع الأسهم العادية للمنشأة (ب) التي لها حقوق تصويت. ولجميع الأسهم العادية في المنشأة (ب) حقوق تصويت متساوية.

تسيطر المنشأة (أ) على أكثر من نصف حقوق التصويت في المنشأة (ب)، وفي حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب) وتكون المنشأة (أ) هي الشركة الأم للمنشأة (ب) (الشركة التابعة لها)^١.

المثال ١١ تملك المنشأة (أ) ٦٠% من الأسهم العادية للمنشأة (ب) التي لها حقوق تصويت. ولجميع الأسهم العادية في المنشأة (ب) حقوق تصويت متساوية.

تسيطر المنشأة (أ) على أكثر من نصف حقوق التصويت في المنشأة (ب)، وفي حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب) وتكون المنشأة (أ) هي الشركة الأم للمنشأة (ب) (الشركة التابعة لها).

^١ في هذا المثال وفي جميع الأمثلة الأخرى، يجب الأخذ بالاعتبار جميع الحقائق والحالات المتصلة عند تقييم مدى سيطرة منشأة على منشأة أخرى.

المثال ١٢

تملك المنشأة (أ) ٦٠% من الأسهم العادية للمنشأة (ب) التي لها حقوق تصويت.
 تملك المنشأة (ب) ٧٠% من الأسهم العادية للمنشأة (ج) التي لها حقوق تصويت.
 لجميع الأسهم العادية في كلتا المنشأتين حقوق تصويت متساوية.
 تسيطر المنشأة (ب) على أكثر من نصف حقوق التصويت في المنشأة (ج)، وفي حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (ب) على المنشأة (ج) وتكون المنشأة (ب) هي الشركة الأم للمنشأة (ج) (الشركة التابعة لها).
 للمنشأة (أ) سيطرة مباشرة على أكثر من نصف حقوق التصويت في المنشأة (ب) وسيطرة غير مباشرة على المنشأة (ج) من خلال الشركة التابعة لها المنشأة (ب). في حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب) والمنشأة (ج) وتكون المنشأة (أ) هي الشركة الأم للمنشأة (ب) وبالتالي الشركة الأم للمنشأة (ج)، وتكون المنشأة (ب) والمنشأة (ج) شركات تابعة للمنشأة (أ).

المثال ١٣

تملك المنشأة (أ) ٤٠% من الأسهم العادية للمنشأة (ب) التي لها حقوق تصويت. علاوة على ذلك، تخلى مساهم يملك ١٥% من الأسهم العادية للمنشأة (ب) عن حقوقه التصويتية للمنشأة (أ). لجميع الأسهم العادية في المنشأة (ب) حقوق تصويت متساوية.
 تسيطر المنشأة (أ) على أكثر من نصف حقوق التصويت في المنشأة (ب) (٤٠% سيطرة مباشرة + ١٥% نتيجة التخلي عن حقوق التصويت للمنشأة = ٥٥%). في حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب) وتكون المنشأة (أ) هي الشركة الأم للمنشأة (ب) (الشركة التابعة لها).

المثال ١٤

تملك المنشأة (أ) ٤٠% من الأسهم العادية للمنشأة (ب) التي لها حقوق تصويت. حكومة البلد المسجلة والعاملة فيها المنشأة (أ) والمنشأة (ب) منحت المنشأة (أ) الحق المطلق بموجب القانون لتحديد السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة (ب).

تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب) لأنها تتمتع بصلاحيات حكم السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة (ب). المنشأة (أ) هي الشركة الأم للمنشأة (ب) (الشركة التابعة لها).

المثال ١٥

تملك المنشأة (أ) ٤٠% من الأسهم العادية للمنشأة (ب) التي لها حقوق تصويت. من حق المنشأة (أ) تعيين وإقالة أغلبية أعضاء مجلس إدارة المنشأة (ب). ويتمتع كل عضو من أعضاء مجلس الإدارة بحقوق تصويت متساوية في اجتماعات مجلس الإدارة.

من خلال القدرة على تعيين وإقالة أغلبية مجلس الإدارة، يكون للمنشأة (أ) سيطرة على السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة (ب). في حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب) وتكون المنشأة (أ) هي الشركة الأم للمنشأة (ب) (الشركة التابعة لها).

المثال ١٦ دخلت المنشأة (أ) والمنشأة (ب) في شراكة لكل شريك حقوق متساوية في الأرباح أو الخسائر المتحققة من الشراكة. وترتيبات تصويت الشراكة مهيكلّة بطريقة بحيث تملك المنشأة (أ) ٦٠% من حقوق التصويت في الشراكة.

تسيطر المنشأة (أ) على أكثر من نصف حقوق التصويت في الشراكة. في حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (أ) على الشراكة. منشأة واحدة فقط يمكنها السيطرة على الشراكة، وعليه، إذا سيطرت المنشأة (أ) على الشراكة لا تستطيع المنشأة (ب) السيطرة عليها. ونسبة اقتسام الشركاء للأرباح غير متصلة عموماً لتحديد السيطرة.

المثال ١٧ تملك المنشأة (أ) ٤٥% من الأسهم العادية للمنشأة (ب) التي لها حقوق تصويت. من حق المنشأة (أ) أيضاً تعيين أغلبية أعضاء مجلس إدارة المنشأة (ب) (الهيئة الإدارية) وفق الحقوق الخاصة الممنوحة للمنشأة (أ) في وثيقة تأسيس المنشأة (ب).

تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب). من خلال حقها في تعيين أغلبية أعضاء مجلس الإدارة، فإن لها صلاحية حكم السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة (ب). تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب) بالرغم من إنها تملك أقل من نصف حقوق تصويت المنشأة (ب).

المثال ١٨ تملك المنشأة (أ) ٦٥% من الأسهم العادية للمنشأة (ب) التي لها حقوق تصويت. وضعت المنشأة (ب) تحت التصفية وعينت المحكمة طرفاً ثالثاً لإدارتها.

لا تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب) بالرغم من أن مساهمتها فيها أكثر من ٥٠%، وذلك بسبب تعيين المحكمة لمصفي للمنشأة (ب). كان من الممكن أن تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب) قبل وضع المنشأة (ب) تحت التصفية (في حال عدم وجود دليل على عكس ذلك) وكان من الممكن أن تكون المنشأة (ب) شركة تابعة للمنشأة (أ) حتى ذلك الوقت.

المثال ١٩ تملك المنشأة (أ) ٦٥% من الأسهم العادية للمنشأة (ب) التي لها حقوق تصويت. تخضع السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة (ب) لقرارات مجلس إدارتها. تعمل المنشأة (ب) في قطاع يخضع بصورة كبيرة لتنظيم جهات حكومية. تملك الجهات الحكومية في المنطقة التي تعمل بها المنشأة (ب) صلاحية تعيين مدراء يتمتعون بأكثر من نصف حقوق تصويت مجلس إدارة المنشأة.

بالرغم من أن مساهمة المنشأة (أ) في المنشأة (ب) أكثر من ٥٠%، إلا أن صلاحية الجهات الحكومية على المنشأة تعني فعلياً خضوع المنشأة (ب) للجهات الحكومية وليس للمنشأة (أ). وهذا ما سيكون عليه الحال حتى لو لم تتدخل بأي طريقة في إدارة المنشأة (ب). على أي حال، لو عملت المنشأة (ب) في قطاع عالي التنظيم بحرية تشغيلية محدودة بشكل كبير بدلاً من أن يكون للجهات الحكومية صلاحية تعيين مدراء يملكون أكثر من نصف حقوق التصويت لبقيت المنشأة (ب) خاضعة لسيطرة المنشأة (أ) أو الحصول على منافع من صلاحيات

اتخاذ القرار التي تمنحها إياها على المنشأة (ب). على سبيل المثال، لو كانت تعمل المنشأة (ب) في سوق كهرباء عالي التنظيم، فقد يقرر المنظمون (الجهات التنظيمية) مقدار الكهرباء التي توفرها المنشأة (ب) عند قدرتها على توفيرها والسعر الذي ستتقاضاه مقابلها لكن دون التمتع بصلاحيات تعيين أي مدراء. بإمكان مجلس إدارة المنشأة (أ) الاحتفاظ بصلاحيات حكم السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة (ب) واتخاذ قرارات بشأن، على سبيل المثال، هيكل تكاليف المنشأة (ب) والاستمرار أو عدم الاستمرار في الصناعات وأي نشاطات إضافية تختار المنشأة (ب) ممارستها. إذا كان هذا هو الحال وكان للمنشأة (أ) صلاحية تعيين غالبية أعضاء مجلس الإدارة لكان للمنشأة (أ) صلاحية على المنشأة (ب) وبالتالي السيطرة عليها.

٩,٦ يمكن تحقيق السيطرة أيضاً بامتلاك خيارات بيع أو سندات قابلة للتحويل قابلة للممارسة حالياً أو بإيجاد وكيل قادر على توجيه النشاطات لمصلحة ومنفعة المنشأة المسيطرة.

ملاحظات

قد تملك منشأة ما بعض صكوك الأسهم في منشأة أخرى، سواءً لوحدها أو مع بعض الأسهم العادية في تلك المنشأة الأخرى. ولا يمكن للمنشأة الأولى السيطرة على المنشأة الثانية في حال تجاهل صكوك الأسهم. على أي حال، قد تؤدي ممارسة صكوك الأسهم إلى سيطرة المنشأة الأولى على المنشأة الثانية، وتمنح خيارات شراء الأسهم المنشأة الأولى قدرة السيطرة على المنشأة الثانية فقط في حال ممارسة خيارات شراء الأسهم على الفور. لذلك تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة ضرورة الأخذ بالإعتبار عند تقييم مدى إمتلاك المنشأة لصلاحيات حكم السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة الأخرى وجود وتنفيذ حقوق تصويت محتملة، قابلة للممارسة والتحويل حالياً، بما فيها حقوق التصويت المحتملة التي تملكها منشأة أخرى. بالإضافة إلى صكوك الأسهم، تشمل حقوق التصويت المحتملة خيارات شراء الأسهم أو أدوات الدين أو حق الملكية القابلة للتحويل إلى أسهم عادية. من حقوق التصويت المحتملة أيضاً أدوات مشابهة أخرى قادرة في حال ممارستها أو تحويلها منح المنشأة حقوق تصويت (أو تقليص حقوق تصويت منشأة أخرى) على السياسات المالية والتشغيلية لمنشأة أخرى.

يتم تجاهل نية الإدارة فيما يتعلق بحقوق التصويت المحتملة والقدرة المالية للمنشأة لممارسة أو تحويل حقوق التصويت المحتملة، لكن لا بد من أخذ جميع الحقائق والحالات الأخرى بالإعتبار عند تقييم مدى مساهمة حقوق التصويت المحتملة في السيطرة على (معايير المحاسبة الدولية ٢٧ (٢٠٠٨) *البيانات المالية الموحدة والمنفصلة* الفقرة ١٥، إرشادات التنفيذ ٢ وإرشادات التنفيذ ٨ المثال ١)^٢

أمثلة - السيطرة على منشأة أخرى - حقوق التصويت المحتملة

المثال ٢٠ تملك المنشأة (أ) ٣٠% من الأسهم العادية للمنشأة (ب) التي لها حقوق تصويت. تملك المنشأة (أ) أيضاً خيارات قابلة للممارسة حالياً لإستلاك أسهم في المنشأة (ب) من شأنها أن ترفع، في حال ممارستها، من أصوات المنشأة (أ) في المنشأة (ب) إلى ٧٠%.

^٢ في حال عدم وجود إرشادات واضحة صريحة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، تستطيع المنشأة (لكن غير مطلوب منها) النظر حسب الفقرة ١٠,٦ في متطلبات وإرشادات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة.

تستطيع المنشأة (أ) السيطرة على أكثر من نصف حقوق التصويت في المنشأة (ب) (أي ٧٠%) لأنها تستطيع ممارسة الخيارات في أي وقت. في حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب) وتكون المنشأة (أ) هي الشركة الأم للمنشأة (ب) (الشركة التابعة لها).

المثال ٢١ تملك المنشأة (أ) ٥٥% من الأسهم العادية للمنشأة (د) التي لها حقوق تصويت. وتملك المنشأة (ب) ٢٠% وتملك المنشأة (ج) ٢٥%. المنشأتين (ب) و(ج) أطراف ثالثة مستقلة.

تملك المنشأة (ب) أيضاً صكوك أسهم قابلة للممارسة حالياً في المنشأة (د) من شأنها أن ترفع، في حال ممارستها، من أصوات المنشأة (ب) في المنشأة (د) إلى ٦٠% وتخفيض حقوق ملكية المنشأة (أ) إلى ٢٧,٥% في المنشأة (د).

لأن حقوق شراء الأسهم قابلة للممارسة حالياً، تستطيع المنشأة (ب) السيطرة على أكثر من نصف حقوق التصويت في المنشأة (د) (أي ٦٠%). في حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (ب) على المنشأة (د) وتكون المنشأة (ب) هي الشركة الأم للمنشأة (د) (الشركة التابعة لها).

المثال ٢٢ تملك المنشأة (أ) ٥٥% من الأسهم العادية للمنشأة (د) التي لها حقوق تصويت. وتملك المنشأة (ب) ٢٠% وتملك المنشأة (ج) ٢٥%. المنشأتين (ب) و(ج) أطراف ثالثة مستقلة.

تملك المنشأة (أ) أيضاً خيارات شراء قابلة للممارسة حالياً لإستملاك أسهم في المنشأة (د) مملوكة من قبل المنشأتين (ب) و(ج).

تستطيع المنشأة (أ) السيطرة على أكثر من نصف حقوق التصويت في المنشأة (د) لأنها تستطيع ممارسة خيارات الشراء في أي وقت. في حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (د) وتكون المنشأة (أ) هي الشركة الأم للمنشأة (د) (الشركة التابعة لها)؛ ويكون الوضع كذلك حتى في حال لم ترغب إدارة المنشأة (أ) في ممارسة خيارات الشراء معايير المحاسبة الدولية ٢٧ (٢٠٠٨) إرشادات التنفيذ ٨ المثال ٤^٣.

٩,٧ لا تستثنى الشركة التابعة من الدمج لمجرد أن المستثمر مؤسسة ذات رأس مال مخاطر أو منشأة مشابهة.

ملاحظات

تحقق المؤسسات ذات رأس المال المخاطر أموالاً بامتلاك حصص في الشركات التي تستثمر فيها (مثل الشركات الناشئة وشركات الأعمال الصغيرة التي من المحتمل أن تحقق نمواً بالمستقبل). وغالباً ما توفر المؤسسات ذات رأس المال المخاطر الخبرات الإدارية والفنية. وغالباً ما يستخدم هذا الشكل من أشكال جمع رأس المال من قبل شركات جديدة ذات تاريخ تشغيلي محدود لا تستطيع جمع مبالغ بإصدار ديون أو قروض بنكية.

أمثلة - توحيد الشركات التابعة التي تملكها مؤسسات ذات رأس مال مخاطر

المثال ٢٣ تستثمر المنشأة (أ)، وهي مدير محافظ مالية مشهورة، في منشآت ذات احتمالية نمو مرتفعة

^٣ في حال عدم وجود إرشادات واضحة صريحة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، تستطيع المنشأة (لكن غير مطلوب منها) النظر حسب الفقرة ١٠,٦ في متطلبات وإرشادات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة.

تعمل في صناعات تمتاز بمخاطر تكنولوجية مرتفعة بهدف تحقيق أرباح بشكل أساسي من نمو رأس مالها.

تملك المنشأة (أ) ٦٥% من الأسهم العادية للمنشأة (ب) التي لها حقوق تصويت. وتُطوّر المنشأة (ب) حالياً برامج ذكاء أعمال لشركات تجزئة.

في حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب) وتستطيع المنشأة (أ) أن تحكم السياسات التشغيلية والتمويلية الاستراتيجية للمنشأة (ب) والاستفادة من خلال حقوق ملكية ملكيتها البالغة ٦٥%. لذلك يجب على المنشأة (أ) تضمين المنشأة (ب) في بياناتها المالية الموحدة.

المثال ٢٤

تمول المنشأة (أ) شركة أعمال تكنولوجية طاقة نظيفة ناشئة تظهر قدرة تجارية من خلال إستثمارات مرحلة مبكرة لتسريع الاستغلال التجاري لشركة أعمال الطاقة النظيفة. تملك المنشأة (أ) أكثر من ٥٠% من الأسهم العادية التي لها حق التصويت في اجتماع عام للمساهمين في سبع منشآت، تعمل كل منشأة منها في بلد مختلف.

في حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (أ) على المنشآت السبعة كافة وتستطيع المنشأة (أ) أن تحكم السياسات التشغيلية والتمويلية الاستراتيجية لهذه المنشآت كافة والاستفادة من خلال حقوق ملكية ملكيتها. ولا يمكن استثناء شركة تابعة من الدمج لمجرد أن المستثمر مؤسسة ذات رأس مال مخاطر. لذلك يجب على المنشأة (أ) تضمين المنشآت السبعة كافة في بياناتها المالية الموحدة.

٩,٨ لا تستثنى الشركة التابعة من الدمج لأن نشاطاتها التجارية غير مشابهة لنشاطات المنشآت الأخرى في الدمج. وتزود معلومات متصلة بدمج هذه الشركات التابعة والإفصاح عن معلومات إضافية في البيانات المالية الموحدة حول النشاطات التجارية المختلفة للشركات التابعة.

مثال - دمج شركات تابعة مع نشاطات تجارية غير مشابهة.

المثال ٢٥ تصنع المنشأة (أ) سيارات، ولديها شركتين تابعتين، تقدم أحدهما خدمات إقامة جسور والثانية عبارة عن مخبز.

مطلوب من المنشأة (أ) دمج المنشأتين التابعتين لها في عملياتها لتصنيع السيارات في بياناتها المالية الموحدة.

٩,٩ لا تستثنى الشركة التابعة من الدمج لأنها تعمل في منطقة تفرض قيوداً على تحويل الأصول النقدية أو الأصول الأخرى إلى خارج المنطقة.

مثال - دمج شركة تابعة تعمل في منطقة تفرض قيوداً على تحويل الأصول للخارج.

المثال ٢٦ تقع المنشأة (أ) وتعمل في البلد × حيث تملك جميع الأسهم العادية التي لها حق التصويت للمنشأة (ب) وتسيطر عليها. تعمل المنشأة (ب) في البلد Z الذي لديه أنظمة رقابة على الصرف الأجنبي تفرض قيوداً على إعادة الأرباح إلى المساهمين الأجانب. وتحدد هذه القيود تحويل الأصول النقدية أو الأصول الأخرى إلى خارج البلد بنسبة ١٠% كحد أقصى من أرباح السنة.

مطلوب من المنشأة (أ) دمج المنشأة (ب). القيد المفروض على تحويل النقد، عند النظر إليه بشكل منفصل، لا ينكر سيطرة المنشأة (أ) على الشركة التابعة لها (المنشأة (ب)).

منشآت ذات أغراض خاصة

٩,١٠ يمكن إنشاء منشأة لتحقيق هدف محدد (مثل تنفيذ عقد إيجار، ممارسة نشاطات بحث وتطوير أو توزيع

أصول مالية). قد تكون هذه المنشآت ذات الأغراض الخاصة على شكل شركة أو شركة ائتمانية أو شراكة أو منشأة غير مؤسسة. وغالباً ما تؤسس المنشآت ذات الأغراض الخاصة بترتيبات قانونية تفرض متطلبات صارمة على عمليات المنشأة ذات الأغراض الخاصة.

الملاحظات

المنشأة ذات الأغراض الخاصة عبارة عن منشأة تنشأ لتحقيق أهداف محددة أو مؤقتة. أدناه بعض الأسباب العامة لإنشاء منشأة ذات أغراض خاصة:

- التوريق: تنشأ المنشآت ذات الأغراض الخاصة عادةً لتوريق الديون (أو ذمم مدينة أخرى)
- مشاركة الخطر: تستخدم الشركات المساهمة المنشآت ذات الأغراض الخاصة أحياناً لعزل مشروع / أصل مرتفع الخطر عن الشركة الأم.
- تحويل أصل: تستخدم المنشآت ذات الأغراض الخاصة أحياناً لتسهيل ملكية وتحويل أصول ومكونات متصلة (مثل التصاريح الخاصة بالأصول) حيث يكون، لأسباب قانونية وتنظيمية معقدة، تحويل ملكية منشأة ذات أغراض خاصة أسهل من تحويل الأصل ومكوناته المتصلة.
- أسباب تنظيمية: تنشأ المنشأة ذات الأغراض الخاصة أحياناً للتحويل على قيود تنظيمية مثل الأنظمة المتصلة بجنسية ملكية أصول محددة.

إذا أظهر جوهر العلاقة إلى السيطرة على منشأة ذات أغراض خاصة من قبل منشأة، تطلب الفقرة ٩,١ ضرورة قيام المنشأة بدمج هذه المنشأة ذات الأغراض الخاصة.

٩,١١ على المنشأة إعداد بيانات مالية موحدة تشمل المنشأة وأي منشأة ذات أغراض خاصة مسيطر عليها من قبل هذه المنشأة. بالإضافة للحالات الموضحة في الفقرة ٩,٥، قد تشير الحالات التالية إلى منشأة تسيطر على منشأة ذات أغراض خاصة (هذه ليست قائمة شاملة):

(أ) تجري نشاطات المنشأة ذات الأغراض الخاصة بالنيابة عن المنشأة حسب احتياجات عملها الخاصة.

(ب) تتمتع المنشأة بصلاحيات اتخاذ القرارات النهائية على نشاطات المنشأة ذات الأغراض الخاصة حتى لو تم تفويض القرارات اليومية.

(ج) من حق المنشأة الحصول على أغلبية منافع المنشأة ذات الأغراض الخاصة وبالتالي إمكانية تعرضها لمخاطر مشابهة لنشاطات المنشأة ذات الأغراض الخاصة.

(د) تحتفظ المنشأة بأغلبية المخاطر المتبقية أو مخاطر الملكية المتصلة بالمنشأة ذات الأغراض الخاصة أو بأصولها.

٩,١٢ لا تنطبق الفقرتان ٩,١٠ و ٩,١١ على خطط منافع ما قبل التوظيف أو خطط منافع موظفين طويلة الأجل أخرى ينطبق عليها القسم ٢٨ منافع الموظفين.

مثال - دمج منشأة ذات أغراض خاصة

المثال ٢٧ أقامت المنشأة (أ)، وهي مصنع أدوية، مركز بحوث فيروسات في جامعة محلية. قررت

المنشأة (أ) أن الغرض الوحيد غير القابل للتغير لمركز البحوث هو بحث وتطوير أمصال

وعلاجات لفيروسات تسبب معاناة البشر.

مركز البحوث مملوك من قبل الجامعة وطاقم موظفيه من مختصي الفيروسات الرئيسيين لديها. تدفع جميع تكاليف تأسيس وتشغيل مركز البحوث، بما فيها جميع الأجهزة والمعدات وتكاليف الموظفين والمواد من إيرادات متأتية من منحة من المنشأة (أ). وتوافق المنشأة (أ) مسبقاً سنوياً على ميزانية مركز البحوث.

تستفيد المنشأة (أ) من مركز البحوث بعلاقتها مع جامعة مرموقة ومن خلال الحق الحصري في الحصول على براءة اختراع بأي مصل وأدوية يتم تطويرها في مركز البحوث.

مركز البحوث عبارة عن "منشأة ذات أغراض خاصة" تسيطر عليها المنشأة (أ). على الرغم من عدم إمتلاك المنشأة (أ) لأي حصص في مركز البحوث، إلا إنها تسيطر عليه بالتحديد مسبقاً نشاطات مركز البحوث والموافقة على تمويله سنوياً (أي تحقيق معيار السيطرة) والمنافع من خلال حقها الحصري في إصدار براءة اختراع لأي أمصال وأدوية يتم تطويرها في مركز البحوث (أي تحقيق معيار المنافع).

إجراءات الدمج

٩,١٣ تمثل البيانات المالية الموحدة معلومات مالية عن المجموعة كمنشأة إقتصادية واحدة. وعلى المنشأة عند إعداد التقارير المالية الموحدة:

(أ) توحيد البيانات المالية للشركة الأم ولشركاتها التابعة بشكل مفصل بجمع بنود الأصول المتشابهة والذمم وحقوق الملكية والدخل والمصاريف؛

(ب) إلغاء القيمة الدفترية لإستثمارات الشركة الأم في كل شركة تابعة ونسبة حقوق ملكية الشركة الأم في كل شركة تابعة؛

(ج) قياس وعرض الحصص غير المسيطرة في أرباح وخسائر الشركات التابعة المدمجة لفترة الإبلاغ بشكل منفصل عن فائدة مالكي الشركة الأم؛ و

(د) قياس وعرض الحصص غير المسيطرة في صافي أصول الشركات التابعة الموحدة بشكل منفصل عن حقوق ملكية مساهمي الشركة الأم فيها، تتكون الحصص غير المسيطرة في الأصول الصافية من:

(١) مقدار الحصص غير المسيطرة بتاريخ الإندماج الأصلي محسوبة حسب القسم ١٩ إندماج الأعمال والشهرة، و

(٢) نسبة الحصص غير المسيطرة من التغييرات في الملكية منذ تاريخ التوحيد.

أمثلة - إجراءات الدمج

المثال ٢٨ استمكت المنشأة (أ) بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٠ على كافة الأسهم العادية للمنشأة (ب) والتي لها حقوق تصويت في اجتماع عام للمساهمين وذلك مقابل ٦٠٠٠ وحدة عملة نقداً وسيطرت على المنشأة (ب) منذ ذلك التاريخ. بيانات الإستملاك - التاريخ

^٤ في هذا المثال، وفي جميع الأمثلة الأخرى الواردة في هذه الوحدة، يعبر عن المبالغ المادية بوحدة العملة.

للمركز المالي للمنشأة (أ) والمنشأة (ب) والقيم العادلة للأصول والذمم المعترف بها في بيانات المنشأة (أ) والمنشأة (ب) للمركز المالي كانت °:

المنشأة (أ)		المنشأة (ب)	
القيمة الدفترية	القيمة الدفترية	القيمة الدفترية	القيمة العادلة
(وحدة عملة)	(وحدة عملة)	(وحدة عملة)	(وحدة عملة)
الأصول			
الأصول غير المتداولة			
المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى	٧,٠٠٠	٣,٠٠٠	٣,٣٠٠
إستثمارات في المنشأة (ب)	٦,٠٠٠		
	١٣,٠٠٠	٣,٠٠٠	
أصول متداولة			
مخزون	٧٠٠	٥٠٠	٦٠٠
ذمم مدينة تجارية	٣٠٠	٢٥٠	٢٥٠
نقد	١,٥٠٠	٧٠٠	٧٠٠
	٢,٥٠٠	١,٤٥٠	
	١٥,٥٠٠	٤,٤٥٠	
إجمالي الأصول			
حقوق الملكية والتزاماتها			
حقوق الملكية			
أسهم رأس المال	٥,٠٠٠	٢,٠٠٠	
الأرباح المستبقة	١٠,٢٠٠	٢,٣٠٠	
	١٥,٢٠٠	٤,٣٠٠	
المطلوبات المتداولة			
ذمم دائنة تجارية	٣٠٠	١٥٠	١٥٠
	٣٠٠	١٥٠	
	١٥,٥٠٠	٤,٤٥٠	
إجمالي حقوق الملكية والتزاماتها			

° في هذا المثال، وفي جميع الأمثلة الأخرى الواردة في هذه الوحدة (ما لم يحدد خلافه)، تم تجاهل ضريبة الدخل لغايات التبسيط.

يتم احتساب بيانات المركز المالي الموحدة للمنشأة (أ) كما بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠٠٠ على النحو التالي:

العمود أ	ب المنشأة (أ)	ج المنشأة (ب)	د تعديلات مدمجة	هـ مدمجة أي العمود ب + العمود ج + العمود د
	القيمة الدفترية (وحدة عملة)	القيمة الدفترية (وحدة عملة)	وحدة عملة	القيمة الدفترية (وحدة عملة)
الأصول				
الأصول غير المتداولة				
الشهرة			١,٣٠٠ (أ)	١,٣٠٠
المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى	٧,٠٠٠	٣,٠٠٠	٣٠٠	١,٣٠٠
إستثمارات في المنشأة (ب)	٦,٠٠٠		(٦,٠٠٠)	
	١٣,٠٠٠	٣,٠٠٠		١١,٦٠٠
أصول متداولة				
مخزون	٧٠٠	٥٠٠	١٠٠	١,٣٠٠
ذمم مدينة تجارية	٣٠٠	٢٥٠		٥٥٠
نقد	١,٥٠٠	٧٠٠		٢,٢٠٠
	٢,٥٠٠	١,٤٥٠		٤,٠٥٠
إجمالي الأصول	١٥,٥٠٠	٤,٤٥٠		١٥,٦٥٠
حقوق الملكية والتزاماتها				
حقوق الملكية				
أسهم رأس المال	٥,٠٠٠	٢,٠٠٠	(٢,٠٠٠)	٥,٠٠٠
إحتياطيات	١٠,٢٠٠	٢,٣٠٠	(٢,٣٠٠)	١٠,٢٠٠
إجمالي حقوق الملكية	١٥,٢٠٠	٤,٣٠٠		١٥,٢٠٠
المطلوبات المتداولة				
ذمم دائنة تجارية	٣٠٠	١٥٠		٤٥٠
	٣٠٠	١٥٠		٤٥٠
إجمالي حقوق الملكية والتزاماتها	١٥,٥٠٠	٤,٤٥٠		١٥,٦٥٠

يشمل الدمج ما يلي:

- جمع بيان المركز المالي للشركة الأم والشركة التابعة لها (العمود ب والعمود ج) معاً بالتفصيل وفق الفقرة ٩,١٣ (أ).
- حسب الفقرة ٩,١٣ (ب)، تم إلغاء القيمة الدفترية لإستثمارات الشركة الأم في الشركة التابعة (بسبب استبدالها بالشهرة وبالقائمة العادلة للأصول والمطلوبات والإلتزامات المحتملة المستملكة) وحقوق ملكية الشركة التابعة قبل الإستملاك (لأنه لم يتم اكتساب حقوق الملكية هذه أو المساهمة بها من قبل المجموعة بل هي جزء من ما تم شراؤه) والإعتراف بتعديلات القيمة العادلة مع أصول الشهرة الناشئة عند إستملاك الشركة التابعة. راجع تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠٠٠ الموضحة أدناه (تم عرضها في العمود د أعلاه):

التعديلات المدمجة	وحدة عملة	وحدة عملة
أصول - الشهرة	١,٣٠٠ (أ)	
أصول - المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى	٣٠٠	
أصول - مخزون	١٠٠	
حقوق ملكية - أسهم رأس المال (المنشأة (ب))	٢,٠٠٠	
حقوق ملكية - إحتياطيات (المنشأة (ب))	٢,٣٠٠	
أصول - إستثمار في المنشأة (ب) (المنشأة (أ))	٦,٠٠٠	

إلغاء القيمة الدفترية لإستثمارات الشركة الأم في الشركة التابعة لها وحقوق الملكية في الشركة التابعة بتاريخ الإستملاك والإعتراف بتعديلات القيمة العادلة والشهرة الناشئة على إندماج الأعمال.

(أ) العمل للشهرة:

دفع مقابل قيمته ٦,٠٠٠ وحدة عملة مطروحاً منه ٤,٧٠٠ (ب) وحدة عملة تاريخ الإستملاك القيمة العادلة لصافي أصول المنشأة (ب) = ١,٣٠٠ وحدة عملة شهرة.

(ب) العمل لتاريخ الإستملاك القيمة العادلة لصافي أصول المنشأة (ب) ٤,٨٥٠ وحدة عملة تاريخ الإستملاك القيمة العادلة لأصول المنشأة المشتراة (المنشأة (ب)) (أي المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى بقيمة ٣,٣٠٠ وحدة عملة + مخزون بقيمة ٦٠٠ وحدة عملة + ذمم مدينة تجارية بقيمة ٢٥٠ وحدة عملة + نقد بقيمة ٧٠٠ وحدة عملة) مطروحاً من ذلك القيمة العادلة لذمم دائنة بقيمة ١٥٠ وحدة عملة + القيمة العادلة للأصول الصافية المستملكة بقيمة ٤,٧٠٠ وحدة عملة).

المثال ٢٩ الحقائق هي نفسها كما في المثال ٢٨. بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠٠١، أي بعد سنة من

إستملاك المنشأة (أ) للمنشأة (ب)، أصبحت البيانات الفردية للمركز المالي وبيانات الدخل الشامل للمنشأة (أ) والمنشأة (ب) على النحو التالي:

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)
القيمة الدفترية	القيمة الدفترية
(وحدة عملة)	(وحدة عملة)

الأصول

الأصول غير المتداولة

٢,٧٥٠	٦,٥٠٠	المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى
	٦,٠٠٠	إستثمارات في المنشأة (ب)
٢,٧٥٠	١٢,٥٠٠	

أصول متداولة

٥٥٠	٨٠٠	مخزون
٣٠٠	٣٨٠	ذمم مدينة تجارية
١,٤٢٠	٢,٦٧٠	نقد
٢,٢٧٠	٣,٨٥٠	
٥,٠٢٠	١٦,٣٥٠	

إجمالي الأصول

حقوق الملكية والتزاماتها

حقوق الملكية

٢,٠٠٠	٥,٠٠٠	أسهم رأس المال
٢,٨٥٠	١١,٠٠٠	الإحتياطيات
٤,٨٥٠	١٦,٠٠٠	

المطلوبات المتداولة

١٧٠	٣٥٠	ذمم دائنة تجارية
١٧٠	٣٥٠	
٥,٠٢٠	١٦,٣٥٠	

إجمالي حقوق الملكية والتزاماتها

بيانات الدخل الشامل للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠:

المنشأة (ب)	المنشأة (أ)	
(وحدة عملة)	(وحدة عملة)	
١,٩٠٠	٣,٠٠٠	الإيرادات
(١,٠٠٠)	(١,٨٠٠)	تكاليف المبيعات
٩٠٠	١,٢٠٠	إجمالي الأرباح
(٣٥٠)	(٤٠٠)	مصاريف إدارية
٥٥٠	٨٠٠	أرباح السنة

ملاحظة: المنشأة (أ) غير قادرة على إجراء تقييم موثوق به للعمر الإنتاجي للشهرة، وبالتالي يفترض أن يكون العمر الإنتاجي حسب الفقرة ١٩,٢٣ (أ) عشر سنوات. تستعمل المنشأة (أ) طريقة الإطفاء بالقسط الثابت للشهرة. تعديل القيمة العادلة للمباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى فيما يتعلق بمبنى: لجميع المباني عمر إنتاجي تقديري متبقي يبلغ ٢٠ سنة من ٣١ كانون أول ٢٠١٠ وقيمة متبقية تقديرية تبلغ صفر. تستعمل المنشأة (أ) طريق القسط الثابت لإستهلاك الممتلكات والمصانع والمعدات. وبيع خلال ٢٠١٠ كل المخزون الذي كانت تملكه المنشأة (ب) بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠.

يتم احتساب بيانات الدخل الشامل الموحد للمنشأة (أ) للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠ على النحو التالي:

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	تعديلات	مدمجة
القيمة الدفترية	القيمة الدفترية	القيمة الدفترية	القيمة الدفترية
الإيرادات	٣,٠٠٠	١,٩٠٠	٤,٩٠٠
تكاليف المبيعات	(١,٨٠٠)	(١٠٠) ^(أ)	(٢,٩٠٠)
إجمالي الأرباح	١,٢٠٠	٩٠٠	٢,٠٠٠
مصاريف إدارية	(٤٠٠)	(١٤٥) ^(ب)	(٨٩٥)
أرباح السنة	٨٠٠	٥٥٠	١,١٠٥

يشمل الدمج ما يلي:

- جمع بيان الدخل الشامل للشركة الأم والشركة التابعة لها معاً بالتفصيل وفق الفقرة ٩,١٣ (أ).
- الاعتراف بتعديلات القيمة العادلة و/أو إطفائها مع إطفاء أصول الشهرة الناشئة عن إستملاك الشركة - أنظر تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠ الموضحة أدناه.

يتم احتساب بيانات المركز المالي الموحدة للمنشأة (أ) بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠ على النحو التالي:

العمود أ	المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	تعديلات	مدمجة
	القيمة الدفترية	القيمة الدفترية	مدمجة	القيمة العادلة
	(وحدة عملة)	(وحدة عملة)	وحدة عملة	(وحدة عملة)
الأصول				
الأصول غير المتداولة				
الشهرة			١,١٧٠ ^(ج)	١,١٧٠
المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى	٦,٥٠٠	٢,٧٥٠٠	٢٨٥ ^(د)	٩,٥٣٥
إستثمارات في المنشأة (ب)	٦,٠٠٠		(٦,٠٠٠)	
	١٢,٥٠٠	٢,٧٥٠		١٠,٧٥٠
أصول متداولة				
مخزون	٨٠٠	٥٥٠		١,٣٥٠
ذمم مدينة تجارية	٣٨٠	٣٠٠		٦٨٠
نقد	٢,٦٧٠	١,٤٢٠		٤,٠٩٠
	٣,٨٥٠	٢,٢٧٠		٦,١٢٠
إجمالي الأصول	١٦,٣٥٠	٥,٠٢٠		١٦,٨٢٥

حقوق الملكية والتزاماتها

حقوق الملكية

٥,٠٠٠	(٢,٠٠٠)	٢,٠٠٠	٥,٠٠٠	أسهم رأس المال
١١,٣٠٥	(٢,٥٤٥) (هـ)	٢,٨٥٠	١١,٠٠٠	إحتياطيات
١٦,٣٠٥		٤,٨٥٠	١٦,٠٠٠	إجمالي حقوق الملكية
				المطلوبات المتداولة
٥٢٠		١٧٠	٣٥٠	ذمم دائنة تجارية
٥٢٠		١٧٠	٣٥٠	
١٦,٨٢٥		٥,٠٢٠	١٦,٣٥٠	إجمالي حقوق الملكية والتزاماتها

يشمل الدمج ما يلي:

- جمع بيان المركز المالي للشركة الأم والشركة التابعة لها (العمود ب والعمود ج) معاً بالتفصيل وفق الفقرة ٩,١٣ (أ).
- حسب الفقرة ٩,١٣ (ب)، إلغاء القيمة الدفترية لإستثمارات الشركة الأم في الشركة التابعة (بسبب استبدالها بالشهرة وبالقيمة العادلة للأصول والمطلوبات والإلتزامات المحتملة المستملكة) وحقوق ملكية الشركة التابعة قبل الإستملاك (لأنه لم يتم اكتساب حقوق الملكية هذه أو المساهمة بها من قبل المجموعة بل هي جزء من ما تم شراؤه) والإعتراف بتعديلات القيمة العادلة مع أصول الشهرة الناشئة عند إستملاك الشركة التابعة وتعديلها لتعكس الإستملاك السابق للسنة الأولى - راجع تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠، والأعمال المتصلة موضحة أدناه).

تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠ هي كالاتي:

٠١ تكرار تعديل دمج تاريخ الإستملاك؛

وحدة عملة	وحدة عملة
١,٣٠٠	أصول - الشهرة
٣٠٠	أصول - المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى
١٠٠	أصول - مخزون
٢,٠٠٠	حقوق ملكية - أسهم رأس المال المنشأة (ب)
٢,٣٠٠	حقوق ملكية - إحتياطيات المنشأة (ب)
٦,٠٠٠	أصول - إستثمار المنشأة (أ) في المنشأة (ب)

إلغاء القيمة الدفترية لإستثمارات الشركة الأم في الشركة التابعة لها وحقوق الملكية في الشركة التابعة بتاريخ الإستملاك والإعتراف بتعديلات القيمة العادلة والشهرة الناشئة على إندماج الأعمال.

٠٢ الإعتراف بإطفاء اسم الشهرة وتعديل القيمة العادلة فيما يتصل بمباني المنشأة (ب):

وحدة عملة وحدة عملة

١٣٠ (ج)

١٥ (د)

أصول - الشهرة

أصول - المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى

حقوق ملكية - إحتياطيات (المجموعة): بيان الدخل

١٤٥

٢٠×١ - مصاريف إدارية *

الإعتراف بإطفاء الشهرة والإستهلاك الإضافي المطلوب فيما يتصل بتعديل القيمة العادلة للقيمة الدفترية لمباني الشركة التابعة في البيانات المالية الموحدة للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×١.

• بالرغم من أن تعديل الدمج هذا هو لإحتياطيات في بيان المركز المالي، إلا أن التعديل من خلال البيان الموحد للدخل الشامل.

٠٣ إلغاء تعديل القيمة العادلة للمخزون بعد بيع جميع المخزون خلال السنة:

وحدة عملة وحدة عملة

١٠٠

أصول - مخزون

حقوق الملكية - إحتياطيات (المجموعة): ربح أو خسارة ٢٠×١ - ١٠٠

تكلفة المبيعات *

إلغاء تعديل القيمة العادلة للمخزون بعد البيع خلال السنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×١ ولجميع المخزون كما في ٣١ كانون أول ٢٠×٠.

• بالرغم من أن تعديل الدمج هذا هو لإحتياطيات في بيان المركز المالي، إلا أن التعديل من خلال البيان الموحد للدخل الشامل.

(أ) تكلفة تعديل المبيعات:

١٠٠ وحدة عملة = تعديل القيمة العادلة فيما يتصل بالمخزون بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٠.

(ب) تعديل المصاريف الإدارية:

١٤٥ وحدة عملة - إطفاء الشهرة (١٣٠ وحدة عملة (ج) + إستهلاك إضافي على المباني ١٥ وحدة عملة (د).

للتبسيط، من المفترض تعديل إطفاء الشهرة وإستهلاك المباني الإضافية مقابل المصاريف الإدارية.

(ج) العمل للشهرة:

الشهرة بتاريخ الإستملاك، ١,٣٠٠ وحدة عملة، ناقص الإطفاء المتراكم، الذي هذه السنة إطفاء لسنة واحدة، ١٣٠ وحدة عملة (أي ١,٣٠٠ وحدة عملة ÷ ١٠ سنوات) - ١,١٧٠ وحدة عملة.

(د) العمل لتعديل دمج المبنى:

بلغ تعديل القيمة العادلة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٠ فيما يتعلق بمبنى المنشأة (ب) ٣٠٠ وحدة عملة، أي أن القيمة الدفترية في البيانات المالية للمنشأة (ب) بتاريخ ٣١ كانون

أول ٢٠×٠ كانت أقل بمقدار ٣٠٠ وحدة عملة مما تم الإعتراف به في بيان المركز المالي الموحد للمجموعة. وتم إستهلاك المبنى على مدى ٢٠ سنة من ٣١ كانون أول ٢٠×٠. لذلك سيكون التعديل المطلوب لدمج بيان المركز المالي ٢٨٥ وحدة عملة في ٣١ كانون ٢٠×١ كونه ٣٠٠ وحدة عملة × العمر الإنتاجي المتبقي التقديري للسنوات ٢٠/١٩. يبلغ الإستهلاك الإضافي في البيان الموحد للدخل الشامل ١٥ وحدة عملة (تبلغ ٣٠٠ وحدة عملة × ٢٠/١).

(هـ) تعديل الإحتياطات:

تعديل بمعدل ٢,٣٠٠ وحدة عملة بتاريخ الإستملاك (أنظر المثال ٢٨) بالإضافة إلى إطفاء الشهرة بمعدل ١٣٠ وحدة عملة^(ج) بالإضافة إلى إستهلاك إضافي للمباني بمعدل ١٥^(د) وحدة عملة بالإضافة إلى تعديل القيمة العادلة فيما يتصل بالمخزون بمعدل ١٠٠^(ل) وحدة عملة = ٢,٥٤٥ وحدة عملة.

ملاحظات - الحصص غير المسيطرة

الحصص غير المسيطرة عبارة عن حقوق ملكية في شركة تابعة لا تعزى، بشكل مباشرة أو غير مباشر، لشركة أم (راجع قائمة المصطلحات). تمثل الحصص غير المسيطرة حصة المساهم التناسبية غير المسيطرة للقيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة المشتراة القابلة للتحديد (أي إلغاء الشهرة) المعترف فيها في بيان المركز المالي الموحد.

تقاس الحصص غير المسيطرة بحصتها المنسوبة للقيمة الدفترية^٦ للمجموعة لصافي أصول الشركة التابعة المعترف فيها القابلة للتحديد (أي القيمة العادلة لتاريخ الإستملاك لصافي أصول الشركة التابعة القابلة للتحديد بالإضافة إلى (أو ناقص) أي زيادات (إنخفاضات) في القيمة الدفترية للمجموعة لصافي أصول الشركة التابعة المعترف بها بين تاريخ الإستملاك وتاريخ الإبلاغ).

يمكن احتساب الحصص غير المسيطرة بتاريخ محدد في ثلاث خطوات (في حال عرض مجموعة واحدة من المبالغ المقارنة في البيانات المالية الموحدة للمنشأة):

- ٠١ تحديد الحصص غير المسيطرة بتاريخ الإستملاك؛
- ٠٢ تحديد التغيير الحاصل على الحصص غير المسيطرة خلال الفترة الواقعة الممتدة من تاريخ الإستملاك وحتى بداية الفترة المالية الحالية التي أعدت لها البيانات المالية الموحدة؛ و
- ٠٣ تحديد التغيير الحاصل في الحصص غير المسيطرة خلال الفترة الحالية.

عند حساب الحصص غير المسيطرة في نهاية الفترة الحالية، وبالتحديد، مقدار المبالغ من الخطوات الثلاثة أعلاه، فيجب أن تكون المعلومات المتصلة بالحصص غير المسيطرة من الخطوتين (١) و (٢) متوفرة من حسابات دمج الفترة السابقة.

أمثلة - الحصص غير المسيطرة

^٦ الإشارات في هذه الوحدة إلى "القيمة الدفترية للمجموعة" لأصول والتزامات الشركة التابعة (أو صافي الأصول) تعني المبلغ الذي يعترف به بأصول والتزامات (أو صافي أصول) الشركة التابعة في البيانات المالية الموحدة.

المثال ٣٠ استملت المنشأة الصغيرة والمتوسطة (أ) على ٩٠% من أسهم رأس مال المنشأة الصغيرة والمتوسطة (ب) بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×١ وسيطرت على المنشأة (ب) منذ ذلك التاريخ. افترض المعلومات التالية فيما يتصل بالمنشأة الصغيرة والمتوسطة (ب) وأن بيانات المجموعة المالية قيد الإعداد حالياً للسنة المنتهية بتاريخ ٤٠×٤:

وحدة

عملة

١,٠٠٠	القيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة الصغيرة والمتوسطة (ب) القابلة للتحديد (أي القيمة العادلة) في بيان المركز المالي الموحد بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×١ (تاريخ الإستملاك)
٥,٠٠٠	زيادة في القيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة الصغيرة والمتوسطة (ب) القابلة للتحديد في بيان المركز المالي الموحد من ١ كانون الثاني ٢٠×١ إلى ٣١ كانون أول ٢٠×٣.
٥٠٠	الدخل الشامل للمنشأة الصغيرة والمتوسطة (ب) المشمول في بيان الدخل الشامل الموحد للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٤٠×٤ (الفترة الحالية)
	ملاحظة: لا يوجد تغييرات أخرى على القيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة الصغيرة والمتوسطة (ب) القابلة للتحديد في البيانات المالية الموحدة خلال السنة ٤٠×٤.
٦,٥٠٠	القيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة الصغيرة والمتوسطة (ب) القابلة للتحديد في بيان المركز المالي الموحد كما في ٣١ كانون أول ٤٠×٤.

لم تحصل معاملات بين المنشأتين خلال الأعوام ٢٠×١ إلى ٢٠×٤.

يمكن حساب الحصص غير المسيطرة في ثلاث خطوات:

وحدة

عملة

١٠٠	الحصة التناسبية للحصة غير المسيطرة من القيمة العادلة لتاريخ الإستملاك لصافي أصول المنشأة الصغيرة والمتوسطة (ب) القابلة للتحديد (١٠% × ١,٠٠٠ وحدة عملة)
٥٠٠	الحصة التناسبية للحصة غير المسيطرة من التغيير في القيمة العادلة لصافي أصول (أو حقوق ملكية) الشركة التابعة (أي المنشأة الصغيرة والمتوسطة ب) في البيانات المالية الموحدة من تاريخ الإستملاك حتى ٣١ كانون أول ٢٠×٣ (١٠% × ٥,٠٠٠ وحدة عملة)
٥٠	الحصة التناسبية للحصة غير المسيطرة زيادة الفترة الحالية في القيم الدفترية لصافي أصول (أو حقوق ملكية) الشركة التابعة (أي المنشأة الصغيرة والمتوسطة ب) في البيانات المالية الموحدة - تتعلق الزيادة في هذا المثال فقط بمقدار الربح الموحد لسنة ٤٠×٤ والمنسوب للمنشأة الصغيرة والمتوسطة ب (١٠% × ٥٠٠ وحدة عملة).
٦٥٠	المجموع

يشكل بديل: ١٠% × ٦,٥٠٠ وحدة عملة (القيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة الصغيرة والمتوسطة ب القابلة للتحديد في بيان المركز المالي الموحد كما في ٣١ كانون أول ٤٠×٤) - ٦٥٠ وحدة عملة.

المثال ٣١ الحقائق هي نفسها كما في المثال ٢٨. لكن تستطيع المنشأة (أ) في هذا المثال إستملاك ٧٥% فقط من الأسهم العادية التي لها حقوق تصويت للمنشأة (ب) لكن مع السيطرة على المنشأة (ب). وتدفع المنشأة (أ) ٤,٥٠٠ وحدة عملة مقابل الأسهم.

الحصص غير المسيطرة :

في هذا المثال، أعد بيان المركز المالي الموحد كما بتاريخ الإستملاك. ولحساب الحصص غير المسيطرة بتاريخ الإستملاك، فمن الضروري إجراء الخطوة ١ فقط.

وعليه، فإن الحصص غير المسيطرة: ٢٥% × صافي أصول المنشأة (ب) القابلة للتحديد بقيمة عادلة تبلغ ٤,٧٠٠ وحدة عملة = ١,١٧٥ وحدة عملة. (أنظر الحاشية السفلية (ب) من المثال ٢٨ لمعرفة حساب صافي أصول المنشأة (ب) القابلة للتحديد بتاريخ الإستملاك بالقيمة العادلة).

سيتم حساب بيان المركز المالي الموحد للمنشأة (أ) بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٠ على النحو التالي:

العمود أ	ب المنشأة (أ)	ج المنشأة (ب)	د تعديلات مدمجة	هـ مدمجة
				أي العمود ب + العمود ج + العمود د
	القيمة الدفترية (وحدة عملة)	القيمة الدفترية (وحدة عملة)	وحدة عملة	القيمة الدفترية (وحدة عملة)
الأصول				
الأصول غير المتداولة				
الشهرة			٩٧٥ ^(١)	٩٧٥
المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى	٧,٠٠٠	٣,٠٠٠	٣٠٠	١٠,٣٠٠
إستثمارات في المنشأة (ب)	٤,٥٠٠		(٤,٥٠٠)	
	١١,٥٠٠	٣,٠٠٠	١١,٢٧٥	١١,٦٠٠
أصول متداولة				
مخزون	٧٠٠	٥٠٠	١٠٠	١,٣٠٠
ذمم مدينة تجارية	٣٠٠	٢٥٠		٥٥٠
نقد	٣,٠٠٠	٧٠٠		٣,٧٠٠
	٤,٠٠٠	١,٤٥٠		٥,٥٥٠
إجمالي الأصول	١٥,٥٠٠	٤,٤٥٠		١٦,٨٢٥
حقوق الملكية وإلتزاماتها				
حقوق الملكية المنسوبة لمالكي الشركة الأم				
أسهم رأس المال	٥,٠٠٠	٢,٠٠٠	(٢,٠٠٠)	٥,٠٠٠

إحتياطيات	١٠,٢٠٠	٢,٣٠٠	(٢,٣٠٠)	١٠,٢٠٠
إجمالي حقوق الملكية	١٥,٢٠٠	٤,٣٠٠		١٥,٢٠٠
الحصص غير المسيطرة				
إجمالي حقوق الملكية	١٥,٢٠٠	٤,٣٠٠		١٦,٣٧٥
المطلوبات المتداولة				
ذمم دائنة تجارية	٣٠٠	١٥٠		٤٥٠
	٣٠٠	١٥٠		٤٥٠
إجمالي حقوق الملكية وإلتزاماتها	١٥,٥٠٠	٤,٤٥٠		١٦,٨٢٥

ملاحظة: في هذا المثال، الرصيد النقدي للمنشأة (أ) (وبالتالي للمجموعة) أعلى من المثال ٢٨ بمعدل ١,٥٠٠ وحدة عملة لأن المنشأة (أ) دفعت في هذا المثال ١,٥٠٠ وحدة عملة أقل للإستملاك على المنشأة (ب) (أي ٦,٠٠٠ وحدة عمل ناقص ٤,٥٠٠ وحدة عمل).

يشمل الدمج ما يلي:

- جمع بيان المركز المالي للشركة الأم والشركة التابعة لها (العمود ب والعمود ج) معاً بالتفصيل وفق الفقرة ٩,١٣ (أ).
- حسب الفقرة ٩,١٣ (ب)، تم إلغاء القيمة الدفترية لإستثمارات الشركة الأم في الشركة التابعة (بسبب استبدالها بالشهرة وبالقيمة العادلة للأصول والمطلوبات والإلتزامات المحتملة المستملكة) وحقوق ملكية الشركة التابعة قبل الإستملاك (لأنه لم يتم اكتساب حقوق الملكية هذه أو المساهمة بها من قبل المجموعة بل هي جزء من ما تم شراؤه) والإعتراف بتعديلات القيمة العادلة مع أصول الشهرة الناشئة عند إستملاك الشركة التابعة. راجع تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٠ الموضحة أدناه (تم عرضها في العمود د أعلاه).
- الإعتراف بالحصص غير المسيطرة في صافي أصول المنشأة (ب) حسب الفقرة ٩,١٢ (د) - أنظر تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٠ الموضحة أدناه (تم عرضها في العمود د أعلاه).

تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٠ هي كالاتي:

أصول - الشهرة	٩٧٥	وحدة عملة
أصول - المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى	٣٠٠	وحدة عملة
أصول - مخزون	١٠٠	وحدة عملة
حقوق ملكية - أسهم رأس المال (المنشأة ب)	٢,٠٠٠	وحدة عملة
حقوق ملكية - إحتياطيات (المنشأة ب)	٢,٣٠٠	وحدة عملة
أصول - إستثمار في المنشأة (ب) (المنشأة أ)	٤,٥٠٠	وحدة عملة
حقوق الملكية - الحصص غير المسيطرة	١,١٧٥	وحدة عملة

لإلغاء الإستثمارات في المنشأة (ب) وحقوق ملكية تاريخ الإستملاك للمنشأة (ب) والإعتراف بأصول وإلتزامات المنشأة المشتراة بالقيم العادلة بما فيها الشهرة المعترف بها عند محاسبة الإستملاك وحصة الحصص غير المسيطرة من القيمة العادلة لصافي أصول الشركة التابعة.

(١) العمل للشهرة:

مقابل مدفوع (٤,٥٠٠ وحدة عملة) ناقص نسبة المنشأة المشتريّة (٧٥%) للقيمة العادلة لتاريخ الإستملاك لصافي أصول المنشأة (ب) (٧٥% من ٤,٧٠٠ وحدة عملة) - ٩٧٥ وحدة عملة شهرة. (شهرة معترف بها في بيان المركز المالي الموحد تتصل فقط بنسبة المنشأة المشتريّة في الشركة التابعة؛ ولا تشمل حصة الحصص غير المسيطرة. أنظر القسم ١٩ /إنماجات الأعمال والشهرة). بالنسبة لعمل القيمة العادلة لتاريخ الإستملاك لصافي أصول المنشأة (ب) أنظر المثال ٢٨ الحاشية السفلية (ب).

المثال ٣٢ الحقائق هي نفسها كما في المثال ٢٩، لكن افترض الآن أن المنشأة (أ) استمكت فقط ٧٥% من المنشأة (ب) لكن مع السيطرة عليها. بمعنى آخر، هذا المثال تكملة للمثال ٣١، فبالنظر إلى الإستملاك اللاحق للسنة الأولى يوضح بنفس الطريقة إلى أن المثال ٢٩ هو تكملة للمثال ٢٨ بالنظر إلى نتائج الإستملاك اللاحق للسنة الأولى. ففي المثالين ٢٨ و ٢٩، تستملك المنشأة (أ) ٧٥% من المنشأة (ب). فبتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×١، أي بعد إستملاك المنشأة (أ) للمنشأة (ب) بسنة واحدة، فإن بيانات المركز المالي وبيانات الدخل الشامل للمنشأة (أ) والمنشأة (ب) هي على النحو التالي:

بيانات المركز المالي كما في ٣١ كانون أول ٢٠×١:

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)
القيمة الدفترية	القيمة الدفترية
(وحدة عملة)	(وحدة عملة)
الأصول	
الأصول غير المتداولة	
٦,٥٠٠	٢,٧٥٠
٤,٥٠٠	
المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى	
إستثمارات في المنشأة (ب)	
١١,٠٠٠	٢,٧٥٠
أصول متداولة	
٨٠٠	٥٥٠
٣٨٠	٣٠٠
٤,١٧٠	١,٤٢٠
٥,٣٥٠	٢,٢٧٠
١٦,٣٥٠	٥,٠٢٠
إجمالي الأصول	
حقوق الملكية وإلتزاماتها	
حقوق الملكية	
٥,٠٠٠	٢,٠٠٠
١١,٠٠٠	٢,٨٥٠
إسهم رأس المال	
الإحتياطيات	

١٦,٠٠٠	٤,٨٥٠
المطلوبات المتداولة	
٣٥٠	١٧٠
ذمم دائنة تجارية	
٣٥٠	١٧٠
١٦,٣٥٠	٥,٠٢٠
إجمالي حقوق الملكية والتزاماتها	

بيانات الدخل الشامل للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠:

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	
(وحدة عملة)	(وحدة عملة)	
٣,٠٠٠	١,٩٠٠	الإيرادات
(١,٨٠٠)	(١,٠٠٠)	تكلفة المبيعات
١,٢٠٠	٩٠٠	إجمالي الربح
(٤٠٠)	(٣٥٠)	المصاريف الإدارية
٨٠٠	٥٥٠	ربح السنة

ملاحظة: المنشأة (أ) غير قادرة على إجراء تقييم موثوق به للعمر الإنتاجي للشهرة، وبالتالي يفترض أن يكون العمر الإنتاجي حسب الفقرة ١٩,٢٣ (أ) عشر سنوات. تستعمل المنشأة (أ) طريقة الإطفاء بالقسط الثابت للشهرة. تعديل القيمة العادلة للمباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى فيما يتعلق بمبنى: لجميع المباني عمر إنتاجي تقديري متبقي يبلغ ٢٠ سنة من ٣١ كانون أول ٢٠١٠ وقيمة متبقية تقديرية تبلغ صفر. تستعمل المنشأة (أ) طريق القسط الثابت لإستهلاك الممتلكات والمصانع والمعدات. وبيع خلال ٢٠١٠ كل المخزون الذي كانت تملكه المنشأة (ب) بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠. تبلغ نسبة الحصص غير المسيطرة للمنشأة (ب) ٢٥%.

بتاريخ ٣١ ديسمبر ٢٠١٠، تم احتساب الحصص غير المسيطرة في بيانات المركز المالي الموحدة على النحو التالي:

الحصص غير المسيطرة بتاريخ الإستملاك (٣١ ديسمبر ٢٠١٠)	١,١٧٥,٠٠ وحدة عملة (أنظر المثال ٣١)
حصة الحصص غير المسيطرة من أرباح السنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠ تبلغ ٢٥% من ٤٣٥ وحدة عملة (أي ٥٥٠ وحدة عملة أرباح من المنشأة (ب) لكل بيانات مالية للمنشأة (ب) ناقص تعديل القيمة العادلة لمخزون المجموعة البالغة ١٠٠ وحدة عملة مطروحاً منها ١٥ وحدة عملة كإستهلاك المجموعة لتعديل القيمة العادلة للمباني)*	١٠٩ وحدة عملة
كما بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠	١,٢٨٤ وحدة عملة

- وكيديل لطريقة الخطوات الثلاثة أعلاه، تحسب حصة الحصص غير المسيطرة في بيانات المركز المالي الموحد بأنها ٢٥% بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×١ (نسبة حصة الحصص غير المسيطرة) من ٥,١٣٥ وحدة عملة، والتي هي ١,٢٨٤ وحدة عملة.

يحسب بيان الدخل الشامل الموحد للمنشأة (أ) للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠ على النحو التالي:

يشمل الدمج ما يلي:

- مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير

يحسب بيان المركز المالي الموحد للمنشأة (أ) بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠ على النحو التالي:

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	تعديلات	مدمجة
القيمة الدفترية	القيمة الدفترية	القيمة الدفترية	القيمة الدفترية
وحدة عملة	وحدة عملة	القيمة الدفترية	وحدة عملة
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
الأصول			
أصول غير متداولة			
الشهرة	٨٧٧	(ج) ٨٧٧	٨٧٧
المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى	٦,٥٠٠	٢,٧٥٠	٩,٥٣٥
إستثمارات في المنشأة (ب)	٤,٥٠٠	(٤,٥٠٠)	
	١١,٠٠٠	٢,٧٥٠	١٠,٤١٢
أصول متداولة			
مخزون	٨٠٠	٥٥٠	١,٣٥٠
ذمم مدينة تجارية	٣٨٠	٣٠٠	٦٨٠
نقد	٤,١٧٠	١,٤٢٠	٥,٥٩٠
	٥,٣٥٠	٢,٢٧٠	٧,٦٢٠
إجمالي الأصول	١٦,٣٥٠	٥,٠٢٠	١٨,٠٣٢
حقوق الملكية والتزاماتها			
حقوق الملكية المنسوبة لمالكي الشركة الأم			
أسهم رأس المال	٥,٠٠٠	٢,٠٠٠	٥,٠٠٠
الإحتياطيات	١١,٠٠٠	(٢,٦٢٢) (د)	١١,٢٢٨
	١٦,٠٠٠	٤,٨٥٠	١٦,٢٢٨
الحصص غير المسيطرة		١,٢٨٤	١,٢٨٤
إجمالي حقوق الملكية	١٦,٠٠٠	٤,٨٥٠	١٧,٥١٢
المطلوبات الحالية			
ذمم مدينة تجارية	٣٥٠	١٧٠	٥٢٠
	٣٥٠	١٧٠	٥٢٠
إجمالي المطلوبات وحقوق الملكية	١٦,٣٥٠	٥,٠٢٠	١٨,٠٣٢

يشمل الدمج ما يلي:

- جمع بيان المركز المالي للشركة الأم والشركة التابعة لها (العمود ب والعمود ج) معاً بالتفصيل وفق الفقرة ٩,١٣ (أ).
- حسب الفقرة ٩,١٣ (ب)، تم إلغاء القيمة الدفترية لإستثمارات الشركة الأم في الشركة التابعة (بسبب استبدالها بالشهرة وبالقيمة العادلة للأصول والمطلوبات والإلتزامات المحتملة المستملكة) وحقوق ملكية

الشركة التابعة قبل الإستملاك (لأنه لم يتم اكتساب حقوق الملكية هذه أو المساهمة بها من قبل المجموعة بل هي جزء من ما تم شراؤه) والإعتراف بتعديلات القيمة العادلة مع أصول الشهرة الناشئة عند إستملاك الشركة التابعة. راجع تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠٠٠، والأعمال المتصلة الموضحة أدناه.

- الإعتراف بالحصص غير المسيطرة في صافي أصول المنشأة (ب) وفق الفقرة ١٩,٣ (د) - راجع التعديلات الموحدة المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠٠٠ الموضحة أدناه (تم عرضها في العمود (د) أعلاه).

التعديلات الموحدة المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠٠٠ هي:

٠١ تكرار تعديل دمج تاريخ الإستملاك؛

وحدة عملة	وحدة عملة
٩٧٥	أصول - الشهرة
٣٠٠	أصول - المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى
١٠٠	أصول - مخزون
٢,٠٠٠	حقوق ملكية - أسهم رأس المال (المنشأة (ب))
٢,٣٠٠	حقوق ملكية - إحتياطيات (المنشأة (ب))
٤,٥٠٠	أصول - إستثمار في المنشأة (ب) (المنشأة (أ))
١,١٧٥	حقوق ملكية - حقوق ملكية غير مسيطرة

إلغاء الإستثمار في المنشأة (ب) وحصة تاريخ إستملاك المنشأة (ب) والإعتراف بأصول ومطلوبات المنشأة المشتراة بالقيم العادلة بما فيه الشهرة المعترف بها في محاسبة الإستملاك وحصة الحصص غير المسيطرة للقيمة العادلة لصافي أصول الشركة التابعة.

٠٢ الإعتراف بإطفاء اسم الشهرة وتعديل القيمة العادلة فيما يتصل بمباني المنشأة (ب):

وحدة عملة	وحدة عملة
٩٨ (ج)	أصول - الشهرة
١٥ (د)	أصول - المباني والممتلكات والمصانع والمعدات الأخرى
	حقوق ملكية - إحتياطيات (المجموعة): بيان الدخل
١١٣	٢٠٠١ - مصاريف إدارية *

الإعتراف بإطفاء الشهرة والإستهلاك الإضافي المطلوب فيما يتصل بتعديل القيمة العادلة للقيمة الدفترية لمباني الشركة التابعة في البيانات المالية الموحدة للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠٠١.

- بالرغم من أن تعديل الدمج هذا هو لإحتياطيات في بيان المركز المالي، إلا أن التعديل من خلال البيان الموحد للدخل الشامل.

٠٣ إلغاء تعديل القيمة العادلة للمخزون بعد بيع جميع المخزون خلال السنة:

وحدة عملة وحدة عملة

١٠٠

أصول - مخزون

حقوق الملكية - إحتياطيات (المجموعة): ربح أو خسارة ٢٠×١ - تكلفة ١٠٠ المبيعات*

إلغاء تعديل القيمة العادلة للمخزون بعد البيع خلال السنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×١ ولجميع المخزون كما في ٣١ كانون أول ٢٠×٠.

• بالرغم من أن تعديل الدمج هذا هو لإحتياطيات في بيان المركز المالي، إلا أن التعديل من خلال البيان الموحد للدخل الشامل.

٠٤ الإعتراف بحصة الحصص غير المسيطرة من أرباح المنشأة (ب) للسنة:

وحدة عملة وحدة عملة

١٠٩

ملكية - إحتياطيات (المجموعة)

١٠٩

حقوق الملكية - حقوق ملكية غير مسيطرة

الإعتراف بحصة الحصص غير المسيطرة من أرباح المنشأة (ب) للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×١ كما هي واردة في البيان الموحد للدخل الشامل.

(أ) تكلفة تعديل المبيعات:

١٠٠ وحدة عملة = تعديل القيمة العادلة فيما يتصل بالمخزون بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٠.

(ب) تعديل المصاريف الإدارية:

١١٣ وحدة عملة - إطفاء الشهرة (٩٨ وحدة عملة (ج) + إستهلاك إضافي على المباني ١٥ وحدة عملة (د).

للتبسيط، من المفترض تعديل إطفاء الشهرة وإستهلاك المباني الإضافية مقابل المصاريف الإدارية.

(ج) العمل للشهرة:

الشهرة بتاريخ الإستملاك، ٩٧٥ وحدة عملة، ناقص الإطفاء المتراكم، الذي هذه السنة إطفاء لسنة واحدة، ٩٨ وحدة عملة (أي ٩٧٥ وحدة عملة ÷ ١٠ سنوات) - ٨٧٧ وحدة عملة.

(د) العمل لتعديل دمج المبنى:

بلغ تعديل القيمة العادلة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٠ فيما يتعلق بمبنى المنشأة (ب) ٣٠٠ وحدة عملة، أي أن القيمة الدفترية في البيانات المالية للمنشأة (ب) بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٠ كانت أقل بمقدار ٣٠٠ وحدة عملة مما تم الإعتراف به في بيان المركز المالي الموحد للمجموعة. وتم إستهلاك المبنى على مدى ٢٠ سنة من ٣١ كانون أول ٢٠×٠. لذلك سيكون التعديل المطلوب لدمج بيان المركز المالي ٢٨٥ وحدة عملة في ٣١ كانون أول ٢٠×١ كونه ٣٠٠ وحدة عملة × العمر الإنتاجي المتبقي التقديري للسنوات ٢٠/١٩. يبلغ الإستهلاك الإضافي في البيان الموحد للدخل الشامل ١٥ وحدة عملة (تبلغ ٣٠٠ وحدة عملة × ٢٠/١).

(هـ) تعديل الإحتياطيات:

تعديل بمعدل ٢,٣٠٠ وحدة عملة بتاريخ الإستملاك (أنظر المثال ٣١) بالإضافة إلى إطفاء الشهرة بمعدل ٩٨ (ج) وحدة عملة بالإضافة إلى إستهلاك إضافي للمباني بمعدل ١٥ (د) وحدة عملة بالإضافة إلى

تعديل القيمة العادلة فيما يتصل بالمخزون بمعدل ١٠٠^(١) وحدة عملة بالإضافة إلى ١٠٩ وحدة عملة حصة الحصص غير المسيطرة من أرباح المنشأة (ب) للسنة (كما هو وارد في بيانات الدخل الشامل الموحدة) = ٢,٦٢٢ وحدة عملة.

٩,١٤ نسب الأرباح والخسائر والتغيرات في حقوق الملكية المخصصة لمالكي الشركة الأم والحصص غير المسيطرة فيتم تحديدها على أساس حصص الملكية الحالية ولا تعكس الممارسة الممكنة أو تحويل الخيارات أو السندات القابلة للتحويل.

أمثلة

المثال ٣٣ تملك المنشأة (أ) والمنشأة (ب) (منشآت غير متصلة) ٩٠% و ١٠% على التوالي من الأسهم العادية للمنشأة (ج) التي لها حقوق تصويت في اجتماع عام للمساهمين. باعت المنشأة (أ) خياراً للمنشأة (د) لشراء ثلث حقوقها في المنشأة (ج). الخيار قابل للممارسة في أي وقت، وسيمنح المنشأة (د) في حال ممارسته ٣٠% من حصص الملكية وحقوق التصويت في المنشأة (ج).

يؤخذ وجود الخيار بالإعتبار عند تحديد السيطرة لأنه قابل للممارسة حالياً. في هذا المثال، أثر ممارسة الخيار هو تخفيض حصص ملكية المنشأة (أ) من ٩٠% إلى ٦٠% من المنشأة (ج)، وفي حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ج).

نسب الأرباح والخسائر والتغيرات في حقوق الملكية المخصصة للشركة الأم والحصص غير المسيطرة فيتم تحديدها على أساس حصص الملكية الحالية (أي ٩٠% للمنشأة (أ) و ١٠% للمنشأة (ب)). لا تعكس الممارسة الممكنة أو تحويل الخيارات في حساب الحصص غير المسيطرة في أرباح وصافي أصول المنشأة (ج).

ملاحظة: من المهم أن نفهم الفرق بين تحديد السيطرة ونسب الأرباح. فالسيطرة تحدد على أساس العوامل الموضحة في الفقرتين ٩,٥ و ٩,٦. ومن مؤشرات السيطرة حقوق تصويت حصة المنشأة من حصص الملكية. على أي حال، السيطرة هي قوة حكم السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة، ويؤخذ بالتالي بالإعتبار وجود خيار، قابل للممارسة حالياً، إستلاك حصص ملكية إضافية عند تحديد السيطرة (الفقرة ٩,٦). وكما ذكرنا آنفاً، نسب الأرباح وحساب الحصص غير المسيطرة في الأصول الصافية يستندان فقط على حصص الملكية الموجودة وليس على حصص الملكية المحتملة.

المثال ٣٤ تملك المنشأة (أ) ٤٠% من الأسهم العادية للمنشأة (ب) التي لها حقوق تصويت في اجتماع عام للمساهمين. كما تملك المنشأة (أ) خياراً، سيعطي المنشأة (أ) في حال ممارسته حصص ملكية أخرى بنسبة ٢٠% في المنشأة (ب). الخيار قابل للممارسة الآن.

في حال عدم وجود دليل على عكس ذلك، تسيطر المنشأة (أ) على المنشأة (ب) لأنها تسيطر على ٦٠% (أكثر من النصف) من حقوق التصويت في المنشأة (ب) (ملكية مباشرة لنسبة ٤٠% وخيار حالي قابل للممارسة لإستملاك ٢٠% أخرى).

وعليه، المنشأة (ب) هي شركة تابعة للمنشأة (أ) ويجب توحيدها.

على أي حال، النسب بين الشركة الأم والحصص غير المسيطرة، للأرباح أو الخسائر أو أي زيادات (إنخفاضات) في القيمة الدفترية لصافي أصول الشركة التابعة المعترف بها والقابلة للتحديد بين تاريخ الاستحواذ وتاريخ الإبلاغ في البيانات المالية الموحدة تقوم على حصة حصص الملكية المملوكة فعلاً (أي تجاهل الخيار). وعليه—يخصص ٤٠% للمنشأة (أ) من المنشأة (ب) بحقوق ملكية غير مسيطرة مخصصة نسبياً ٦٠%.

الأرصدة والمعاملات داخل المجموعة

٩,١٥ تستبعد بالكامل الأرصدة والمعاملات داخل المجموعة، بما فيه الدخل والمصاريف وأرباح الأسهم. وتستبعد بالكامل الأرباح والخسائر المتحققة من المعاملات داخل المجموعة والمعترف به في الأصول، مثل المخزون والممتلكات والمصانع والمعدات. وقد تشير الخسائر داخل المجموعة إلى انخفاض قيمة يتطلب إقراراً في البيانات المالية الموحدة (أنظر القسم ٢٧/إنخفاض قيمة الأصول). ينطبق القسم ٢٩ ضريبة الدخل على الاختلافات المؤقتة الناشئة عن إلغاء الأرباح والخسائر المتحققة من المعاملات داخل المجموعة.

ملاحظات:

عندما تتعامل منشآت المجموعة مع بعضها البعض (أي التداول مع بعضها البعض؛ إعلان أو دفع أي أرباح أسهم لبعضها البعض أو إقراض وإعارة أموال من ولبعثها البعض) تحاسب هذه المنشآت عن هذه المعاملات في بياناتها المالية الفردية بنفس الطريقة كما لو كانت معاملات مع منشآت مستقلة - ليست جزءاً من نفس المجموعة.

على سبيل المثال، تبيع الشركة الأم مخزوناً للشركة التابعة لها. تسجل الشركة الأم بيع المخزون وتلغي الإعتراف بالمخزون. تسجل الشركة التابعة شراء المخزون والدفع نقداً أو متاجرة مستحقة الدفع.

إذا أضيفت البيانات المالية الفردية للمنشأة إلى بعضها البعض دون أي تعديل، فلن تضم البيانات المالية الموحدة فقط نتائج المجموعة من معاملات مع أطراف خارجية، بل ستضم أيضاً نتائج المعاملات داخل المجموعة. في المثال أعلاه، إذا أضيفت البيانات المالية الفردية إلى بعضها البعض فإنه يتم تسجيل بيع المخزون، لكن إذا لم تكن الشركة التابعة، على سبيل، قد باعت المخزون في نهاية السنة، يكون المخزون قد انتقل من جزء إلى جزء آخر في المجموعة. تهدف البيانات المالية الموحدة إلى عرض النتائج والتدفقات النقدية والمركز المالي للمجموعة كما لو كانت منشأة واحدة. وعليه، يجب تعديل (إلغاء) آثار المعاملات داخل المجموعة عند إعداد البيانات المالية الموحدة. وبهذه الطريقة، تظهر البيانات المالية الموحدة المعاملات فقط مع أطراف من خارج المجموعة

أمثلة - المخزون

المثال ٣٥ تملك المنشأة (أ) جميع أسهم رأس مال المنشأة (ب) وتسيطر عليها. بتاريخ ٣٠ كانون أول ٢٠١٠، استمكت المنشأة (أ) مخزوناً من المنشأة (ب) مقابل ١,٠٠٠ وحدة عملة. تبلغ تكلفة المخزون على المنشأة (ب) ٨٠٠ وحدة عملة. لذلك، سجلت قيود اليومية التالية في السجلات الحسابية الفردية لكل منشأة (وتم التوضيح إزاء كل قيد إظهار القيود التي كانت ستسجل في السجلات الحسابية للمجموعة لو احتفظت المجموعة بدفتر أستاذ عام)^٧:

السجلات الحسابية لمنشأة افتراضية	السجلات الحسابية لمنشأة فردية	
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
المنشأة (ب)		
٨٠٠	٨٠٠	الأصول - المخزون
٨٠٠	٨٠٠	الأصول - النقد
	١,٠٠٠	الإعتراف بشراء المخزون
	١,٠٠٠	الأصول - النقد
	٨٠٠	الدخل - إيرادات من بيع سلع
	٨٠٠	مصاريف - تكلفة المبيعات
	٨٠٠	الأصول - المخزون
		الإعتراف ببيع المخزون
	المنشأة (أ)	
	١,٠٠٠	الأصول - المخزون
	١,٠٠٠	الأصول - النقد
		الإعتراف بشراء المخزون نقداً من المنشأة (ب).

بتاريخ ٣١ كانون أول (نهاية فترة الإبلاغ السنوية للمجموعة)، لم تبع المنشأة (أ) إلى أطراف من خارج المجموعة أي مخزون اشترته من المنشأة (ب).

تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠ هي:

وحدة عملة	وحدة عملة	
	١,٠٠٠	دخل - إيرادات من بيع سلع
٨٠٠		مصاريف - تكاليف بيع
٢٠٠		أصول - مخزون
		إلغاء آثار المعاملة داخل المجموعة

^٧ ملاحظة: لا يوجد بيع مخزون من وجهة نظر المجموعة. وعليه، لو احتفظت المجموعة بدفتر أستاذ عام (بدلاً من دفاتر أستاذ عامة منفصلة لكل من الشركة الأم والشركات التابعة)، فلن يؤدي بيع المنشأة (ب) للمخزون إلى المنشأة (أ) إلى تسجيل أي قيد في دفتر الأستاذ العام للمجموعة.

يستبعد التعديل آثار بيع المخزون داخل المجموعة. من وجهة نظر المجموعة، ولعد اشتراك طرف خارجي في المعاملة، لا يعترف بأي بيع في البيانات المالية الموحدة.

ملاحظة: لو امتلكت المنشأة (أ) ٨٠% من أسهم رأس مال المنشأة (ب) (بدلاً من ١٠٠%)، لاستبعدت حصة الحصص غير المسيطرة لأرباح المنشأة (ب) للسنة أرباح بيع المخزون للمنشأة (أ). بمعنى آخر، تكون الحصص غير المسيطرة أقل بواقع ٤٠ وحدة عملة بسبب أرباح المخزون المتحققة داخل المجموعة عما لو باعت المنشأة (ب) المخزون إلى طرف من خارج المجموعة. عملية الحساب: ربح غير متحقق بواقع ٢٠٠ وحدة عملة (١٠٠٠ وحدة عملة ناقص ٨٠٠ وحدة عملة) $\times 20\%$ (ربح في المنشأة (ب) لا تحتفظ به المنشأة (أ) - ٤٠ وحدة عملة. ويتناغم هذا مع عرض الحصص غير المسيطرة في حصة.

ملاحظة: على افتراض، في الحالة أعلاه (أي إمتلاك المنشأة (أ) ٨٠% من أسهم رأس مال المنشأة (ب)، أن المنشأة (أ) باعت مخزوناً للمنشأة (ب)، فلن يكون هناك تعديل على مخصص الحصص غير المسيطرة لأن إلغاء الربح عند إعداد البيانات المالية الموحدة سيتم بواسطة المنشأة (أ) وليس المنشأة (ب)، وليس من حق الحصص غير المسيطرة للمنشأة (ب) المشاركة في أرباح المنشأة (أ).

المثال ٣٦ الحقائق هي نفسها كما في المثال ٣٥، لكن لم يتم تجاهل ضريبة الدخل في هذا المثال. افترض أن معدل ضريبي بنسبة ٢٠% ينطبق على المنشأة (أ) والمنشأة (ب). تسجل قيود اليومية التالية في السجلات الحسابية للمنشأتين (وإزاء هذه القيود تظهر القيود التي كان من الممكن تسجيلها في سجلات المجموعة الحسابية لو احتفظت المجموعة بدفتر أستاذ عام):

السجلات الحسابية للمنشأة فردية	السجلات الحسابية لمجموعة افتراضية
وحدة عملة	وحدة عملة
وحدة عملة	وحدة عملة
المنشأة (ب)	
الأصول - المخزون	٨٠٠
الأصول - النقد	٨٠٠
الإعتراف بشراء المخزون	
الأصول - النقد	١,٠٠٠
الدخل - إيرادات من بيع سلع	١,٠٠٠
مصاريف - تكلفة المبيعات	٨٠٠
الأصول - المخزون	٨٠٠
الإعتراف ببيع المخزون	
الأصول - المخزون	١,٠٠٠
الأصول - النقد	١,٠٠٠
الإعتراف بشراء المخزون نقداً من المنشأة (ب).	

1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022, 2023, 2024, 2025, 2026, 2027, 2028, 2029, 2030, 2031, 2032, 2033, 2034, 2035, 2036, 2037, 2038, 2039, 2040, 2041, 2042, 2043, 2044, 2045, 2046, 2047, 2048, 2049, 2050, 2051, 2052, 2053, 2054, 2055, 2056, 2057, 2058, 2059, 2060, 2061, 2062, 2063, 2064, 2065, 2066, 2067, 2068, 2069, 2070, 2071, 2072, 2073, 2074, 2075, 2076, 2077, 2078, 2079, 2080, 2081, 2082, 2083, 2084, 2085, 2086, 2087, 2088, 2089, 2090, 2091, 2092, 2093, 2094, 2095, 2096, 2097, 2098, 2099, 2100, 2101, 2102, 2103, 2104, 2105, 2106, 2107, 2108, 2109, 2110, 2111, 2112, 2113, 2114, 2115, 2116, 2117, 2118, 2119, 2120, 2121, 2122, 2123, 2124, 2125, 2126, 2127, 2128, 2129, 2130, 2131, 2132, 2133, 2134, 2135, 2136, 2137, 2138, 2139, 2140, 2141, 2142, 2143, 2144, 2145, 2146, 2147, 2148, 2149, 2150, 2151, 2152, 2153, 2154, 2155, 2156, 2157, 2158, 2159, 2160, 2161, 2162, 2163, 2164, 2165, 2166, 2167, 2168, 2169, 2170, 2171, 2172, 2173, 2174, 2175, 2176, 2177, 2178, 2179, 2180, 2181, 2182, 2183, 2184, 2185, 2186, 2187, 2188, 2189, 2190, 2191, 2192, 2193, 2194, 2195, 2196, 2197, 2198, 2199, 2200, 2201, 2202, 2203, 2204, 2205, 2206, 2207, 2208, 2209, 2210, 2211, 2212, 2213, 2214, 2215, 2216, 2217, 2218, 2219, 2220, 2221, 2222, 2223, 2224, 2225, 2226, 2227, 2228, 2229, 2230, 2231, 2232, 2233, 2234, 2235, 2236, 2237, 2238, 2239, 2240, 2241, 2242, 2243, 2244, 2245, 2246, 2247, 2248, 2249, 2250, 2251, 2252, 2253, 2254, 2255, 2256, 2257, 2258, 2259, 2260, 2261, 2262, 2263, 2264, 2265, 2266, 2267, 2268, 2269, 2270, 2271, 2272, 2273, 2274, 2275, 2276, 2277, 2278, 2279, 2280, 2281, 2282, 2283, 2284, 2285, 2286, 2287, 2288, 2289, 2290, 2291, 2292, 2293, 2294, 2295, 2296, 2297, 2298, 2299, 2300, 2301, 2302, 2303, 2304, 2305, 2306, 2307, 2308, 2309, 2310, 2311, 2312, 2313, 2314, 2315, 2316, 2317, 2318, 2319, 2320, 2321, 2322, 2323, 2324, 2325, 2326, 2327, 2328, 2329, 2330, 2331, 2332, 2333, 2334, 2335, 2336, 2337, 2338, 2339, 2340, 2341, 2342, 2343, 2344, 2345, 2346, 2347, 2348, 2349, 2350, 2351, 2352, 2353, 2354, 2355, 2356, 2357, 2358, 2359, 2360, 2361, 2362, 2363, 2364, 2365, 2366, 2367, 2368, 2369, 2370, 2371, 2372, 2373, 2374, 2375, 2376, 2377, 2378, 2379, 2380, 2381, 2382, 2383, 2384, 2385, 2386, 2387, 2388, 2389, 2390, 2391, 2392, 2393, 2394, 2395, 2396, 2397, 2398, 2399, 2400, 2401, 2402, 2403, 2404, 2405, 2406, 2407, 2408, 2409, 2410, 2411, 2412, 2413, 2414, 2415, 2416, 2417, 2418, 2419, 2420, 2421, 2422, 2423, 2424, 2425, 2426, 2427, 2428, 2429, 2430, 2431, 2432, 2433, 2434, 2435, 2436, 2437, 2438, 2439, 2440, 2441, 2442, 2443, 2444, 2445, 2446, 2447, 2448, 2449, 2450, 2451, 2452, 2453, 2454, 2455, 2456, 2457, 2458, 2459, 2460, 2461, 2462, 2463, 2464, 2465, 2466, 2467, 2468, 2469, 2470, 2471, 2472, 2473, 2474, 2475, 2476, 2477, 2478, 2479, 2480, 2481, 2482, 2483, 2484, 2485, 2486, 2487, 2488, 2489, 2490, 2491, 2492, 2493, 2494, 2495, 2496, 2497, 2498, 2499, 2500, 2501, 2502, 2503, 2504, 2505, 2506, 2507, 2508, 2509, 2510, 2511, 2512, 2513, 2514, 2515, 2516, 2517, 2518, 2519, 2520, 2521, 2522, 2523, 2524, 2525, 2526, 2527, 2528, 2529, 2530, 2531, 2532, 2533, 2534, 2535, 2536, 2537, 2538, 2539, 2540, 2541, 2542, 2543, 2544, 2545, 2546, 2547, 2548, 2549, 2550, 2551, 2552, 2553, 2554, 2555, 2556, 2557, 2558, 2559, 2560, 2561, 2562, 2563, 2564, 2565, 2566, 2567, 2568, 2569, 2570, 2571, 2572, 2573, 2574, 2575, 2576, 2577, 2578, 2579, 2580, 2581, 2582, 2583, 2584, 2585, 2586, 2587, 2588, 2589, 2590, 2591, 2592, 2593, 2594, 2595, 2596, 2597, 2598, 2599, 2600, 2601, 2602, 2603, 2604, 2605, 2606, 2607, 2608, 2609, 2610, 2611, 2612, 2613, 2614, 2615, 2616, 2617, 2618, 2619, 2620, 2621, 2622, 2623, 2624, 2625, 2626, 2627, 2628, 2629, 2630, 2631, 2632, 2633, 2634, 2635, 2636, 2637, 2638, 2639, 2640, 2641, 2642, 2643, 2644, 2645, 2646, 2647, 2648, 2649, 2650, 2651, 2652, 2653, 2654, 2655, 2656, 2657, 2658, 2659, 2660, 2661, 2662, 2663, 2664, 2665, 2666, 2667, 2668, 2669, 2670, 2671, 2672, 2673, 2674, 2675, 2676, 2677, 2678, 2679, 2680, 26

السجلات الحسابية	السجلات الحسابية لمنشأة		
لمجموعة افتراضية	فردية		
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
عملة	عملة		
		(ب) المنشأة	
٤٠	٤٠	المصاريف - ضريبة الدخل - الضريبة الحالية	
٤٠		الدخل - ضريبة الدخل - الضريبة المؤجلة	
٤٠	٤٠	المطلوبات - الضريبة الحالية	
٤٠		الأصول - الضريبة المؤجلة	
		الإعتراف بالالتزام الضريبي الناشئ عن بيع المخزون.	

تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة هي:

وحدة عملة	وحدة عملة	
	١,٠٠٠	الدخل - إيرادات من بيع سلع
٨٠٠		مصاريف - تكلفة المبيعات
٢٠٠		أصول - المخزون
	٤٠	أصول - ضريبة مؤجلة
٤٠		الدخل - ضريبة الدخل - الضريبة المؤجلة
		إلغاء آثار المعاملة داخل المجموعة.

مطلوب عند الدمج إجراء تعديل لأثر الضريبة لأن الجزء الأول من التعديل يخفض قيمة المخزون الدفترية من ١٠٠٠ وحدة عملة (في سجلات المنشأة) (أ) إلى ٨٠٠ وحدة عملة في البيانات المالية الموحدة (أي تخفيض بواقع ٢٠٠ وحدة عملة) دون إنخفاض مقابل في الأساس الضريبي للمخزون (على افتراض عدم إجراء الجهات الضريبية تعديلاً مقابلًا بغرض تحديد الدخل الخاضع للضريبة). والفرق البالغ ٢٠٠ وحدة عملة هو فرق مؤقت قابل للاقتطاع (أنظر القسم ٢٩ ضريبة الدخل) الذي تسبب في أصل ضريبة مؤجلة بواقع ٤٠ وحدة عملة (أي ٢٠% × ٢٠٠ وحدة عملة) وإنخفاض مقابل في مصروف ضريبة الدخل. عندما تتبع المجموعة المخزون لطرف ثالث، ينعكس هذا الفرق المؤقت ويتم الإعتراف بمصروف الضريبة المعنية.

المثال ٣٧ تملك المنشأة (أ) جميع أسهم رأس مال المنشأة (ب) وتسيطر عليها. بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×١، استمكت المنشأة (أ) مخزوناً من المنشأة (ب) مقابل ١,٠٠٠ وحدة عملة. بلغت تكلفة المخزون على المنشأة (ب) ٨٠٠ وحدة عملة. بتاريخ ١ شباط ٢٠×١، باعت المنشأة (أ) كامل المخزون لطرف خارجي بسعر ١,٥٠٠ وحدة عملة. افترض معدل ضريبي بنسبة ٢٠% ينطبق على المنشأة (أ) والمنشأة (ب). عند شراء المنشأة (ب) للمخزون وبتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×١، سجلت القيود الدفترية التالية في السجلات الحسابية الفردية للمنشأتين (وإزاء هذه القيود تظهر القيود التي كان من

تأخذ

تأخذ

تأخذ

تأخذ

تأخذ

السجلات الحسابية فردية	السجلات الحسابية لمنشأة لمجموعة افتراضية	وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
(ب) المنشأة				
٤٠	٤٠	٤٠	٤٠	٤٠
٤٠	٤٠	٤٠	٤٠	٤٠
(أ) المنشأة				
١٠٠	١٠٠	١٠٠	١٠٠	١٠٠
١٠٠	١٠٠	١٠٠	١٠٠	١٠٠

المصاريف - ضريبة الدخل - الضريبة الحالية
المطلوبات - الضريبة الحالية
ضريبة الدخل على بيع المخزون

المصاريف - ضريبة الدخل - الضريبة الحالية
المطلوبات - الضريبة الحالية
الإعتراف بالتزام دفع ضريبة الدخل على بيع المخزون.

تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠ على النحو التالي:

وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
١,٠٠٠	١,٠٠٠	١,٠٠٠
٢٠٠	٢٠٠	٢٠٠
٤٠	٤٠	٤٠
٤٠	٤٠	٤٠

الدخل - إيرادات من بيع سلع
مصاريف - تكلفة المبيعات
أصول - المخزون
أصول - ضريبة مؤجلة
الدخل - ضريبة الدخل - الضريبة المؤجلة

إلغاء آثار المعاملة داخل المجموعة.

تسجل المنشأة (أ) ربحاً مقداره ٤٠٠ وحدة عملة (أي إيرادات بقيمة ١٥٠٠ وحدة عملة من بيع سلع ناقص ١٠٠٠ وحدة عملة تكاليف مبيعات ناقص ١٠٠ وحدة عملة مصروف ضريبة دخل). وتسجل المنشأة (ب) ربحاً مقداره ١٦٠ وحدة عملة (أي إيرادات بقيمة ١٠٠٠ وحدة عملة من بيع سلع ناقص ٨٠٠ وحدة عملة تكاليف مبيعات ناقص ٤٠ وحدة عملة مصروف ضريبة دخل). وبلغ إجمالي الربح الذي حققته المجموعة ٥٦٠ وحدة عملة (أي ١٥٠٠ سعر بيع إلى أطراف خارجية ناقص ٨٠٠ وحدة عملة تكاليف المجموعة ناقص ١٤٠ وحدة عملة مصروف ضريبة دخل). ولأن مبلغ الربح الذي تعترف به المنشأة (أ) والمنشأة (ب) في بياناتهما المالية الفردية يعادل الربح الذي تعترف به المجموعة في بياناتها المالية الموحدة، فلا حاجة إلى إجراء تعديلات دمج على الربح والضريبة والمخزون.

ملاحظة: لو كانت المنشأة (أ) تسيطر على المنشأة (ب) لكنها تملك أقل من ١٠٠% من أسهم رأس مال المنشأة (ب)، لما كان هناك فرق في تعديلات الدمج المعروضة أعلاه. ولا يوجد أثر على الربح أو الخسارة. وحيث بيع المخزون إلى طرف من خارج المجموعة خلال السنة، فإن نسبة الحصص غير المسيطرة للمنشأة (ب) من الأرباح بعد الضريبة تشمل ١٦٠ وحدة عملة (٢٠٠ وحدة عملة ناقص ٤٠ وحدة عملة) فيما يتعلق بهذه المعاملة.

المثال ٣٨ تملك المنشأة (أ) جميع أسهم رأس مال المنشأة (ب) وتسيطر عليها. بتاريخ ١ تشرين الثاني ٢٠×١، استمكت المنشأة (أ) مخزوناً من المنشأة (ب) مقابل ١,٠٠٠ وحدة عملة. بلغت تكلفة المخزون على المنشأة (ب) ٨٠٠ وحدة عملة. في نهاية الفترة، باعت المنشأة (أ) نصف المخزون لطرف خارجي بسعر ٧٥٠ وحدة عملة. افترض معدل ضريبي بنسبة ٢٠% ينطبق على المنشأة (أ) والمنشأة (ب). في عام ٢٠×١، سجلت القيود الدفترية التالية في السجلات الحسابية الفردية للمنشأتين (وإزاء هذه القيود تظهر القيود التي كان من الممكن تسجيلها في سجلات المجموعة الحسابية لو احتفظت المجموعة بدفتر أستاذ عام):

السجلات الحسابية للمنشأة فردية	السجلات الحسابية لمجموعة افتراضية	
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
المنشأة (ب)		
الأصول - المخزون	٨٠٠	٨٠٠
الأصول - النقد	٨٠٠	٨٠٠
الإعتراف بشراء المخزون		
الأصول - النقد	١,٠٠٠	
الدخل - إيرادات من بيع سلع	١,٠٠٠	
مصاريف - تكلفة المبيعات	٨٠٠	
الأصول - المخزون	٨٠٠	
الإعتراف ببيع المخزون للمنشأة (أ)		
المنشأة (أ)		
الأصول - المخزون	١,٠٠٠	
الأصول - النقد	١,٠٠٠	
الإعتراف بشراء المخزون نقداً من المنشأة (ب).		
الأصول - نقداً	٧٥٠	٧٥٠
الدخل - إيرادات من بيع سلع	٧٥٠	٧٥٠
مصاريف - تكلفة مبيعات	٥٠٠	٤٠٠
أصول - مخزون	٥٠٠	٤٠٠
الإعتراف ببيع المخزون		

في نهاية السنة، بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×١، سجلت القيود الدفترية التالية فيما يتصل بالضريبة في السجلات الحسابية الفردية للمنشأتين (وإزاء هذه القيود تظهر القيود التي كان من الممكن تسجيلها في سجلات المجموعة الحسابية لو احتفظت المجموعة بدفتر أستاذ عام):

السجلات الحسابية فردية	السجلات الحسابية لمنشأة مجموعة افتراضية
وحدة عملة	وحدة عملة
المنشأة (ب)	
٤٠	٤٠
٤٠	٤٠
٢٠	٢٠
٢٠	٢٠
الإعتراف بالتزام دفع ضريبة الدخل على بيع المخزون	
المنشأة (أ)	
٥٠	٥٠
٥٠	٥٠
الإعتراف بالتزام دفع ضريبة الدخل على بيع المخزون.	

تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة في نهاية الفترة على النحو التالي:

وحدة عملة	وحدة عملة
	١,٠٠٠
٩٠٠	
١٠٠	
	٢٠
٢٠	

إلغاء آثار المعاملة داخل المجموعة

يبلغ الدخل (الإيراد المتحقق من بيع سلع) المعترف به بواسطة المنشأة (أ) والمنشأة (ب) ١,٧٥٠ وحدة عملة (أي دخل المنشأة (أ) البالغ ٧٥٠ وحدة عملة ودخل المنشأة (ب) البالغ ١,٠٠٠ وحدة عملة). على أي حال، يبلغ دخل المجموعة المدمج المتحقق من المخزون المباع إلى أطراف خارجية ٧٥٠ وحدة عملة.

يبلغ إجمالي تكلفة المبيعات المسجلة من قبل المنشأة (أ) والمنشأة (ب) ١,٣٠٠ وحدة عملة (أي تكلفة مبيعات المنشأة (أ) بواقع ٥٠٠ وحدة عملة وتكلفة مبيعات المنشأة (ب) بواقع ٨٠٠ وحدة عملة). على أي حال، تبلغ تكاليف مبيعات المجموعة ٤٠٠ وحدة عملة فقط (أي ٥٠% من التكلفة ٨٠٠ وحدة عملة) كونها التكلفة المتحققة عند شراء المجموعة للمخزون من طرف من خارج المجموعة).

يعكس تعديل المخزون البالغ ١٠٠ وحدة عملة نسبة إجمالي الربح المتحقق من بيع المخزون المحول الذي لا يزال في المخزون المتوفر في نهاية الفترة. وبسبب توفر ٥٠% من المخزون المحول في نهاية الفترة، يتم في نهاية الفترة إلغاء ٥٠% من إجمالي الربح المتحقق من تحويل المخزون داخل المجموعة (أي $٢٠٠ \times ٥٠\%$ وحدة عملة).

على الرغم من وجود فرق بواقع ١٠٠ وحدة عملة بين القيمة الدفترية للمخزون في السجلات الفردية للمنشأة (أ) (٥٠٠ وحدة عملة) وفي البيانات المالية الموحدة (٤٠٠ وحدة عملة)، فإن الأساس الضريبي للمخزون في كل من البيانات المالية الموحدة والبيانات المالية المنفصلة هو ٥٠٠ وحدة عملة (على افتراض عدم إجراء الجهات الضريبية تعديلاً مقابلًا بغرض تحديد الدخل الخاضع للضريبة). وعليه، يوجد فرق مؤقت قابل للاقتطاع يبلغ ١٠٠ وحدة عملة يتسبب في نشوء أصل ضريبية مؤجلة بواقع ٢٠ وحدة عملة (أي ٢٠% × ١٠٠ وحدة عملة) في البيانات الموحدة للمركز المالي وأثر مقابل في حقوق الملكية (أي مكون مصروف ضريبة الدخل للربح والخسارة للسنة المنتهية في ٣١ كانون أول ٢٠×١).

المثال ٣٩ تملك المنشأة (أ) جميع أسهم رأس مال المنشأة (ب) وتسيطر عليها. الحقائق هي نفسها كما في المثال ٣٨. وعليه، في اليوم الأول من الفترة المحاسبية التالية، أي بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×٢، كان لدى المنشأة (أ) مخزوناً تبلغ قيمته الدفترية ٥٠٠ وحدة عملة استملكته من المنشأة (ب) في عام ٢٠×١. وكلف المخزون المنشأة (ب) مبلغ ٤٠٠ وحدة عملة.

افتراض معدل ضريبي بنسبة ٢٠% ينطبق على المنشأة (أ) والمنشأة (ب) وأن المخزون الذي تم استملاكه من المنشأة (ب) لا يزال موجوداً بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٢.

تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٢ على النحو التالي:

وحدة عملة	وحدة عملة
١٠٠	حقوق الملكية - الأرباح المستبقاة
١٠٠	الأصول - المخزون
٢٠	الأصول - الضريبة المؤجلة
٢٠	حقوق الملكية - الأرباح المستبقاة

إلغاء آثار المعاملة داخل المجموعة التي وقعت عام ٢٠×١.

المخزون المكتسب من المنشأة (أ) في عام ٢٠×١ يبقى في بيانات المركز المالي الفردية للمنشأة (أ) بواقع ٥٠٠ وحدة عملة، ويضم ربح المجموعة البالغ ١٠٠ وحدة عملة (لأن تكلفته الأصلية على المنشأة (ب) بلغ ٤٠٠ وحدة عملة). وحيث وقع التحويل في الفترة السابقة، فقد تم الإعتراف بالأرباح في الأرباح المستبقاة للمنشأة (ب). يجب أن تعمل تعديلات الدمج على تخفيض المخزون بمقدار مبلغ الربح (الذي يبقى غير متحقق للمجموعة لعدم بيع المخزون لطرف من خارج المجموعة) وتخفيض الأرباح المستبقاة المدمجة بمقدار نفس المبلغ.

لذلك يضمن تعديل الدمج البالغ ١٠٠ وحدة عملة بأن القيمة الدفترية في البيانات المالية الموحدة تبلغ ٤٠٠ وحدة عملة (بدلاً من ٥٠٠ وحدة عملة التي هي القيمة الدفترية في السجلات الفردية للمنشأة (أ)). على أي حال، لا يوجد إنخفاض مقابل في الأساس الضريبي للمخزون. وعليه، فإن أصل الضريبة المؤجلة البالغ ٢٠ وحدة عملة فيتم الإعتراف به في البيانات الموحدة للمركز المالي بأثر مقابل على حقوق الملكية (أي الأرباح المستبقاة)؛ مرة ثانية، يجب أن يعمل التعديل على استبقاء أرباح بسبب وقوع التحويل في السنة الماضية.

المثال ٤٠ تملك المنشأة (أ) جميع أسهم رأس مال المنشأة (ب) وتسيطر عليها. الحقائق هي نفسها كما في المثال ٣٩. قامت المنشأة (أ) خلال السنة ٢٠×٣ ببيع ما تبقى من المخزون الذي استملكته من المنشأة (ب) في عام ٢٠×١، وتبيعه المنشأة (أ) بسعر ٧٥٠ وحدة عملة.

افترض معدل ضريبي بنسبة ٢٠% ينطبق على المنشأة (أ) والمنشأة (ب).

في عام ٢٠×٣، سجلت القيود الدفترية التالية في السجلات الحسابية الفردية للمنشأة (أ) (وإزاء هذه القيود تظهر القيود التي كان من الممكن تسجيلها في سجلات المجموعة الحسابية لو احتفظت المجموعة بدفتر أستاذ عام):

السجلات الحسابية لمنشأة فردية	السجلات الحسابية لمنشأة (أ)
وحدة عملة	وحدة عملة
الأصول - النقد	٧٥٠
الدخل - إيرادات من بيع سلع	٧٥٠
مصرف - تكلفة مبيعات	٥٠٠
الأصول - مخزون	٥٠٠
الإعتراف ببيع المخزون	٥٠٠

في نهاية السنة، بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٣، سجلت القيود الدفترية التالية فيما يتصل بالضريبة في السجلات الحسابية الفردية للمنشأة (أ) (وإزاء هذه القيود تظهر القيود التي كان من الممكن تسجيلها في سجلات المجموعة الحسابية لو احتفظت المجموعة بدفتر أستاذ عام):

السجلات الحسابية لمنشأة فردية	السجلات الحسابية لمنشأة (أ)
وحدة عملة	وحدة عملة
المصاريف - ضريبة الدخل - الضريبة الحالية	٥٠
المطلوبات - الضريبة الحالية	٥٠
المصاريف - ضريبة الدخل - الضريبة المؤجلة	٢٠
الأصول - الضريبة المؤجلة	٢٠
الإعتراف بالتزام دفع ضريبة الدخل على بيع المخزون	٢٠

تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٣ على النحو التالي:

وحدة عملة	وحدة عملة
المصاريف - تكلفة المبيعات	١٠٠
حقوق الملكية - الأرباح المستبقاة*	١٠٠
المصاريف - ضريبة الدخل - الضريبة المؤجلة	٢٠
حقوق الملكية - الأرباح المستبقاة*	٢٠

إلغاء آثار المعاملة داخل المجموعة.

* عند مقارنة القيود المحاسبية أعلاه للمجموعة مع القيود المحاسبية لكل منشأة على انفراد، يتبين ضرورة تقييد المبلغ ١٠٠ وحدة عملة على المخزون وليس على الأرباح المستبقاة. على أي حال، تخبرنا القيود اليومية بالأمر عند وقوعه حيث توضع تعديلات الدمج لتعديل البيانات المالية للمنشأة؛ وبسبب إلغاء المبلغ ١٠٠ وحدة عملة من البيانات المالية الموحدة في ٢٠×١ (أنظر المثال ٣٨ أعلاه)، يكون التعديل للأرباح المستبقاة. وينطبق الشيء ذاته على تعديل الضريبة المؤجلة ٢٠ وحدة عملة؛ عند تعديل البيانات المالية للمنشأة، يكون التعديل للأرباح المستبقاة لأنها سجلت في بيان الدخل الموحد في عام ٢٠×١.

يبلغ الدخل (الإيراد المتحقق من بيع السلع) المعترف به من قبل المنشأة (أ) ٧٥٠ وحدة عملة. ولأن هذا هو نفسه دخل المجموعة الموحد المتحقق من المخزون المباع إلى أطراف خارجية، فليس من المطلوب إجراء تعديل دمج على الدخل.

تبلغ تكاليف مبيعات المجموعة ٤٠٠ وحدة عملة (أي ٥٠% من التكلفة ٨٠٠ وحدة عملة، كونها التكلفة المتحققة عند شراء المجموعة للمخزون من طرف من خارج المجموعة، أنظر المثال ٣٨). تبلغ تكلفة المبيعات المسجلة بشكل منفرد بواسطة المنشأة (أ) ٥٠٠ وحدة عملة.

وبناءً عليه، مطلوب تعديل دمج بواقع ١٠٠ وحدة عملة حيث يضمن هذا أن الربح المعترف به في عام ٢٠×٣ هو ٣٥٠ وحدة عملة. وتم الاعتراف من هذا المبلغ بمبلغ ١٠٠ وحدة عملة في البيانات المالية للمنشأة (ب) في عام ٢٠×١ وبالتالي في الأرباح المستبقاة في البيانات المالية الفردية للمنشأة (ب). لذلك من الضروري تقييد الأرباح المستبقاة على الحساب حتى لا يبالغ بإحتياطات المجموعة المستبقاة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٣.

وتبلغ الضريبة ٧٠ وحدة عملة بنسبة ٢٠% من أرباح المجموعة البالغة ٣٥٠ وحدة عملة. اعترفت المنشأة (أ) بمبلغ ٥٠ وحدة عملة من هذا المبلغ في البيانات المالية الفردية للمنشأة في عام ٢٠×٣. أما المبلغ المتبقي والبالغ ٢٠ وحدة عملة فقد تم الاعتراف به كأصل ضريبة مؤجلة في البيانات الافتتاحية الموحدة للمركز المالي (نتيجة تعديل الدمج المبكر للسنة). وعليه، يعمل تعديل الدمج النهائي على زيادة الرسوم الضريبية في بيانات الدخل للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٣ بواقع ٢٠ وحدة عملة ويقيّد الأرباح المستبقاة في الجانب الدائن؛ تقييد الأرباح المستبقاة في الجانب الدائن يكرر التعديل في عام ٢٠×١ الذي وضع أصل الضريبة المؤجلة.

الأمثلة - الممتلكات والمصانع والمعدات

المثال ٤١ تملك المنشأة (أ) جميع أسهم رأس مال المنشأة (ب) وتسيطر عليها. بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٢، استمكت المنشأة (أ) قطعة أرض من المنشأة (ب) تخطط المجموعة أن تقيم عليها المبنى الجديد لمقرها الرئيسي. كانت القيمة الدفترية للأرض في السجلات الحسابية الفردية للمنشأة (ب) ١,٠٠٠ وحدة عملة وسعر البيع هو ١,١٠٠ وحدة عملة.

سجلت القيود الدفترية التالية في السجلات المحاسبية الفردية للمنشآت (وإزاء هذه القيود تظهر القيود التي كان من الممكن تسجيلها في سجلات المجموعة الحسابية لو احتفظت المجموعة بدفتر أستاذ عام):

السجلات الحسابية لمنشأة فردية	السجلات الحسابية لمجموعة افتراضية
وحدة عملة	وحدة عملة
(ب) المنشأة	
أصول - الممتلكات والمصانع والمعدات	١,٠٠٠
أصول - نقداً	١,٠٠٠
الإعتراف بشراء الأرض نقداً	١,٠٠٠
أصول - نقد	١,١٠٠
أصول - الممتلكات والمصانع والمعدات	١,٠٠٠
دخل - ربح متحقق من بيع الممتلكات والمصانع والمعدات	١٠٠
الإعتراف ببيع الأرض نقداً	

(أ) المنشأة

أصول - الممتلكات والمصانع والمعدات	١,١٠٠
أصول - نقداً	١,١٠٠
الإعتراف بشراء الأرض نقداً من المنشأة (ب).	

تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة للمجموعة للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠٠٢ على النحو التالي:

وحدة عملة	وحدة عملة
دخل - أرباح متحققة من بيع ممتلكات والمصنع ومعدات	١٠٠
أصول - ممتلكات ومصنع ومعدات	١٠٠
إلغاء آثار بيع الأرض داخل المجموعة.	

تعديلات الدمج أعلاه تخفض القيمة الدفترية للأرض من ١,١٠٠ وحدة عملة في السجلات الفردية للمنشأة (أ) إلى ١,٠٠٠ وحدة عملة في البيانات المالية الموحدة (إلى كلفتها على المجموعة). بمعنى آخر، يلغي تعديل الدمج أثر المعاملة داخل المجموعة (زيادة بواقع ١٠٠ وحدة عملة في القيمة الدفترية للأرض والإعتراف بالربح (١٠٠ وحدة عملة) في البيانات المالية الفردية للمنشأة (ب) للتخلص من الأرض).

المثال ٤٢: تملك المنشأة (أ) جميع أسهم رأس مال المنشأة (ب) وتسيطر عليها. بتاريخ ٣١ كانون ثاني ٢٠٠٢، استمكت المنشأة (أ) مبنى من المنشأة (ب) مقابل ١,١٠٠ وحدة عملة

تخطط المجموعة استعمالها كمبنى جديد لمقرها الرئيسي. كانت المنشأة (ب) قد اشترت المبنى من طرف ثالث بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×١ بمبلغ ١,٠٢٥ وحدة عملة. في نفس الوقت، تم تقدير العمر الإنتاجي للمبنى بمدة ٢١ سنة وقيمة متبقية تبلغ ٥٠٠ وحدة عملة. بتاريخ ١ كانون ثاني ٢٠×٢، كانت القيمة الدفترية للمبنى في السجلات الحسابية الفردية للمنشأة (ب) ١,٠٠٠ وحدة عملة. وقيس العمر الإنتاجي التقديري المتبقي للمبنى من ١ كانون الثاني ٢٠×٢ بمدة ٢٠ سنة والقيمة المتبقية للمبنى ٥٠٠ وحدة عملة. وكانت طريقة القسط الثابت هي طريقة حساب الإستهلاك.

سجلت القيود الدفترية التالية في السجلات المحاسبية الفردية للمنشآت (وإزاء هذه القيود تظهر القيود التي كان من الممكن تسجيلها في سجلات المجموعة الحسابية لو احتفظت المجموعة بدفتر أستاذ عام):

السجلات الحسابية	السجلات الحسابية	
لمجموعة افتراضية	لمنشأة فردية	
وحدة وحدة وحدة عملة	وحدة وحدة وحدة عملة	
		المنشأة (ب)
١,٠٢٥	١,٠٢٥	أصول - الممتلكات والمصانع والمعدات
١,٠٢٥	١,٠٢٥	أصول - نقداً
		الإعتراف بشراء المبنى نقداً
		٣١ كانون ثاني ٢٠×١
٢٥	(٢٥)	مصاريف - إستهلاك
٢٥	٢٥	أصول - الممتلكات والمصانع والمعدات
		الإعتراف بإستهلاك خدمة المبنى المحتملة في عام ٢٠×١
		١ كانون الثاني ٢٠×٢
	١,١٠٠	الأصول - نقد
	١,٠٠٠	أصول - الممتلكات والمصانع والمعدات
	١٠٠	الدخل - ربح متحقق من بيع الممتلكات والمصانع والمعدات
		الإعتراف ببيع المبنى نقداً
		المنشأة (أ)
		١ كانون الثاني ٢٠×٢
	١,١٠٠	أصول - الممتلكات والمصانع والمعدات
		الدخل - ربح متحقق من بيع الممتلكات والمصانع والمعدات
	١,١٠٠	أصول - نقداً
		الإعتراف بشراء مبنى نقداً من المنشأة (ب)
		٣١ كانون أول ٢٠×٢
٢٥	(٣٠)	مصاريف - إستهلاك
٢٥	٣٠	أصول - الممتلكات والمصانع والمعدات
		الإعتراف بإستهلاك خدمة المبنى المحتملة في عام ٢٠×٢ .

تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة للمجموعة للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠٠٢ على النحو التالي:

وحدة عملة	وحدة عملة	
	١٠٠	دخل - أرباح متحققة من بيع ممتلكات والمصنع ومعدات
١٠٠		أصول - ممتلكات ومصنع ومعدات
	٥(ج)	أصول - ممتلكات ومصنع ومعدات
٥		مصاريف - إستهلاك
		إلغاء آثار المعاملة داخل المجموعة

موضح أدناه الفرق بين القيمة الدفترية في البيانات المالية الموحدة والقيمة الدفترية في البيانات المالية الفردية للمنشأة (أ) للمبنى في عام ٢٠٠٢:

البيانات المالية الموحدة	البيانات المالية الفردية للمنشأة	الفرق
المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
٣١ كانون أول ٢٠٠١	١,٠٠٠	-
١ كانون الثاني ٢٠٠٢ / شراء / بيع	١,١٠٠	١٠٠
إستهلاك عام ٢٠٠٢	(٢٥)	(٥)
٣١ كانون أول ٢٠٠٢	٩٧٥	٩٥

بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠٠٢، كانت قيمة المجموعة الدفترية للمبنى ١٠٠ وحدة عملة أقل من السجلات الفردية للمنشأة (أ). عند استعمال المعلومات المالية للمنشأتين (المنشأة (أ) والمنشأة (ب)) كنقطة بداية للإعداد منها البيانات المالية الموحدة للمجموعة، فإن تعديلات الدمج أعلاه تلغي آثار المعاملة داخل المجموعة.

(أ) تصل مصاريف الإستهلاك للمنشأة (ب) وللمجموعة ٢٥ وحدة عملة كل سنة (أي التكلفة على المنشأة (ب) وعلى المجموعة ١,٠٢٥ وحدة عملة مطروحاً منها القيمة المتبقية ٥٠٠ وحدة عملة مقسومة على العمر الإنتاجي المتبقي المقدر بمدة ٢١ سنة).

(ب) تعترف المنشأة (أ) في سجلاتها الفردية بإستهلاك بواقع ٣٠ وحدة عملة لعام ٢٠٠٢ (أي مصاريف تقوم على مبلغ قابل للإستهلاك يبلغ ٦٠٠ وحدة عملة (١,١٠٠ وحدة عملة ناقص القيمة المتبقية ٥٠٠ وحدة عملة مقسوماً على العمر الإنتاجي المتبقي المقدر بمدة ٢٠ سنة) والذي يشمل ربح المجموعة.

(ج) قيمة الإستهلاك البالغة ٥ وحدة عملة المعترف بها من قبل المنشأة (أ) فيجب إلغاؤها عند إعداد البيانات المالية الموحدة حيث تعترف المنشأة (أ) في سجلاتها الفردية بإستهلاك ٣٠ وحدة عملة للعام ٢٠٠٢^(ب) حيث بلغت مصاريف إستهلاك المجموعة لنفس الفترة ٢٥ وحدة عملة^(أ).

مثال - أجرة داخل المجموعة

المثال ٤٣ تملك المنشأة (أ) جميع أسهم رأس مال المنشأة (ب) وتسيطر عليها. خلال العام ٢٠×٢ (الفترة المالية الحالية)، أجرت المنشأة (أ) حيز مكتب للمنشأة (ب) حيث دفعت المنشأة (ب) مقابل ذلك ١٠٠ وحدة عملة للمنشأة (أ). كانت القيود اليومية للإيجار التي سجلتها المنشأة (أ) والمنشأة (ب) في سجلاتها الحسابية الفردية لعام ٢٠×٢ على النحو التالي:

المنشأة (أ)	وحدة عملة	وحدة عملة
أصول - نقد	١٠٠	
دخل - إيجارات تشغيلية		١٠٠
الإعتراف بدخل الإيجار المتحصل نقداً		
المنشأة (ب)	وحدة عملة	وحدة عملة
مصاريف - إيجارات تشغيلية	١٠٠	
أصول - نقد		١٠٠
الإعتراف بالإيجار المدفوع نقداً.		

كل هذه داخلية بالنسبة للمجموعة ولا تشمل طرفاً ثالثاً. وبناءً عليه، تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة للمجموعة هي:

الدخل - إيجارات تشغيلية	وحدة عملة	وحدة عملة
١٠٠		
المصاريف - إيجارات تشغيلية	وحدة عملة	وحدة عملة
١٠٠		
إلغاء آثار المعاملة داخل المجموعة.		

أمثلة - الأرباح داخل المجموعة

المثال ٤٤ تملك المنشأة (أ) جميع أسهم رأس مال المنشأة (ب) وتسيطر عليها. بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٢، أعلنت المنشأة (ب) ودفعت أرباح أسهم بلغت ٥٠ وحدة عملة من الأرباح المتحققة بعد تاريخ إستلاكها من قبل المنشأة (أ). كانت القيود اليومية المتعلقة بهذه الصفقة التي سجلتها المنشأة (أ) والمنشأة (ب) في سجلاتها الحسابية الفردية على النحو التالي:

المنشأة (أ)	وحدة عملة	وحدة عملة
أصول - نقد	٥٠	
دخل - أرباح أسهم		٥٠
الإعتراف بأرباح الأسهم المستلمة نقداً.		

المنشأة (ب)	وحدة عملة	وحدة عملة
حقوق الملكية - الأرباح المستبقاة: أرباح الأسهم	٥٠	

٥٠

أصول - نقدًا

الإعتراف بأرباح الأسهم المدفوعة نقدًا

من وجهة نظر المجموعة، لا يوجد أرباح أسهم معلنة وبالتالي لا يوجد دخل أرباح أسهم. وعليه، تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة للمجموعة للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٢ على النحو التالي:

وحدة عملة	وحدة عملة
٥٠	٥٠
٥٠	دخل - أرباح أسهم
	حقوق الملكية - الأرباح المستتقة
	إلغاء آثار معاملة أرباح الأسهم داخل المجموعة

ملاحظة: يوضح المثال ٤٦ أرباح الأسهم داخل المجموعة حيث الشركة التابعة غير مملوكة بالكامل.

المثال ٤٥: الحقائق هي نفسها كما في المثال ٤٤. إلا أنه في هذا المثال، لم يتم دفع أرباح أسهم بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٢. كانت القيود اليومية المتعلقة بهذه الصفقة التي سجلتها المنشأة (أ) والمنشأة (ب) في سجلاتها الحسابية الفردية على النحو التالي:

المنشأة (أ)	وحدة عملة	وحدة عملة
الأصول - أرباح الأسهم المدينة	٥٠	
الدخل - أرباح أسهم		٥٠
الإعتراف بدخل أرباح الأسهم وأرباح الأسهم المدينة.		

المنشأة (ب)	وحدة عملة	وحدة عملة
حوص الملكية - الأرباح المستتقة:		
توزيع أرباح الأسهم	٥٠	
الإلتزام - أرباح الأسهم الدائنة		٥٠
الإعتراف بأرباح الأسهم المعلنة والإلتزام دفع أرباح الأسهم		

من وجهة نظر المجموعة، لا يوجد معاملة أرباح أسهم. تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة للمجموعة للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×٢ على النحو التالي:

وحدة عملة	وحدة عملة
٥٠	٥٠
٥٠	الدخل - أرباح أسهم
	أصول - أرباح الأسهم مستتقة
	القبض
٥٠	إلتزام - أرباح الأسهم مستتقة الدفع
٥٠	حوص الملكية - الأرباح المستتقة

٥٠

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير

الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم (نسخة ٢٠١٢-٢)

توزيع أرباح الأسهم

إلغاء آثار معاملة أرباح الأسهم داخل المجموعة.

المثال ٤٦ تملك المنشأة (أ) ٨٠% من أسهم رأس مال المنشأة (ب) وتسيطر عليها. في عام ٢٠٢٠، أعلنت المنشأة (ب) أرباح أسهم بواقع ١,٠٠٠ وحدة عملة من الأرباح المتحققة بعد تاريخ الإستملاك. كانت القيود اليومية المتعلقة بهذه الصفقة التي سجلتها المنشأة (أ) والمنشأة (ب) في سجلاتها الحسابية الفردية على النحو التالي:

المنشأة (أ)	وحدة عملة	وحدة عملة
أصول - أرباح الأسهم مستحقة القبض	٨٠٠	
دخل - أرباح أسهم		٨٠٠
الإعتراف بدخل أرباح الأسهم وأرباح الأسهم المدينة.		

المنشأة (ب)	وحدة عملة	وحدة عملة
حقوق الملكية—الأرباح المستبقاة:		
توزيع أرباح الأسهم	١,٠٠٠	
إلتزام—أرباح الأسهم مستحقة الدفع		١,٠٠٠
الإعتراف بأرباح الأسهم المعلنة وإلتزام دفع أرباح الأسهم.		

إعلان أرباح الأسهم من قبل شركة تابعة مملوكة جزئياً يخفض القيمة الدفترية لصافي أصول الشركة التابعة وبالتالي يخفض الحصة المنسوبة الحصص غير المسيطرة في حقوق ملكية الشركة التابعة.

تعديلات الدمج المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة للمجموعة للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠٢٠ على النحو التالي:

وحدة عملة	وحدة عملة
دخل - أرباح أسهم	٨٠٠
أصول—أرباح الأسهم مستحقة القبض	٨٠٠
إلتزام—أرباح الأسهم مستحقة الدفع	٨٠٠
حقوق الملكية—الحصص غير المسيطرة	٢٠٠
حقوق الملكية—الأرباح المستبقاة: توزيع أرباح الأسهم	١,٠٠٠
إلغاء معاملة أرباح الأسهم داخل المجموعة.	

ملاحظة: أرباح الأسهم مستحقة الدفع من الشركة التابعة إلى الشركة الأم هي داخلية للمجموعة، وبالتالي تلغى عند الدمج. وعلى الشركة إلتزام بدفع الحصص غير المسيطرة، حصتها من أرباح الأسهم التي أعلنتها الشركة

التابعة (أي سيرتفع نقد المجموعة بمقدار ٢٠٠ وحدة عملة عند دفع أرباح الأسهم إلى الحصص غير المسيطرة).

بمعنى آخر، في هذا المثال، عندما تعلن الشركة التابعة أرباح الأسهم، تتخفض الحصة المنسوبة للحصص غير المسيطرة للأرباح المستقبلية قبل الإستملاك بمقدار ٢٠٠ وحدة عملة ويُعترف بالتزام ٢٠٠ وحدة عملة لدفع أرباح أسهم إلى الحصص غير المسيطرة في البيانات الموحدة للمركز المالي.

مثال - تختلف العملة الوظيفية للشركة التابعة عن عملة إبلاغ المجموعة.

المثال ٤٧ استملكت المنشأة (أ) بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠١٠ ٧٥% من أسهم رأس مال المنشأة (ب) وسيطرت عليها مقابل ٧,٥٠٠ وحدة عملة وظيفية (وحدة العملة الوظيفية هي العملة الوظيفية للمنشأة (ب)). وبلغ إجمالي أصول المنشأة (ب) ١٠,٠٠٠ وحدة عملة وظيفية بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠١٠. العملة الوظيفية للمنشأة (أ) هي وحدة عملة وعملة العرض للمجموعة هي وحدة عملة. وكان سعر الصرف ٨ وحدة عملة: ١ وحدة عملة وظيفية بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠١٠. وقد ظهرت تعديلات اسم شهرة أو قيمة عادلة.

كان ميزان المراجعة للمنشأة (أ) والمنشأة (ب) بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠ على النحو التالي:

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	
وحدة عملة	وحدة عملة وظيفية	
(١٠٠)	(١,٠٠٠)	حقوق الملكية—أسهم رأس المال
		حقوق الملكية—الأرباح المستقبلية:
(٨٠,٠٠٠)	(٩,٠٠٠)	- بتاريخ ١ كانون ثاني ٢٠١٠
(١٠,٠٠٠)	(٥,٠٠٠)	- أرباح السنة ٢٠١٠
٦٠,٠٠٠ ^(١)		أصول - إستثمارات في المنشأة (ب)
		أصول - ممتلكات ومصنع ومعدات
		(آلات)
٣٠,١٠٠	٦,٠٠٠	أصول - نقداً

^(١) وحدة عملة وظيفية ٧,٥٠٠ × ٨ : ١ = ٦٠,٠٠٠ وحدة وظيفية.

ملاحظة: لوجود شركة تابعة (المنشأة (ب)) بعملة وظيفية مختلفة عن عملة عرض المجموعة أثر على إجراءات الدمج المطلوب القيام بها. على أي حال، يجب أولاً تحويل ميزان مراجعة المنشأة (ب) من وحدة عملة وظيفية إلى وحدة عملة (أنظر الوحدة ٣٠ تحويل عملة أجنبية لإرشادات إضافية) قبل القيام بإجراءات الدمج "العادية".

أدناه أسعار صرف متصلة:

١ كانون ثاني ٢٠١٠	٨ وحدة عملة : ١ وحدة عملة وظيفية
٣١ كانون أول ٢٠١٠	٧ وحدة عملة : ١ وحدة عملة وظيفية

المتوسط المرجح

(تقدير الفعلي) للسنة ٢٠×١

٧,٥ وحدة عملة : ١ وحدة عملة وظيفية

تحويل ميزان مراجعة المنشأة (ب) من وحدة عملة وظيفية إلى وحدة عملة:

المنشأة (ب)	سعر الصرف	المنشأة (ب)	وحدة عملة وظيفية
(٨,٠٠٠)	١ : ٨	(١,٠٠٠)	حقوق الملكية—أسهم رأس المال
			حقوق الملكية—الأرباح المستبقة
(٧٢,٠٠٠)	١ : ٨	(٩,٠٠٠)	- بتاريخ ١ كانون ثاني ٢٠١٠
(٣٧,٥٠٠)	١ : ٧,٥	(٥,٠٠٠)	- أرباح السنة ٢٠١٠
			- أصول - ممتلكات ومصنع ومعدات
٤٢,٠٠٠	١ : ٧	٦,٠٠٠	(آلات)
٦٣,٠٠٠	١ : ٧	٩,٠٠٠	أصول - نقداً
(١٢,٥٠٠) ^(ب)			دخل شامل آخر - فرق التحويل (رقم
			الموازنة)

(ب) هذا يمثل: (١) الفرق الناشئ عن تحويل الأصول الصافية الافتتاحية للمبلغ ١٠,٠٠٠ وحدة عملة وظيفية من السعر السائد في بداية السنة (٧ : ١) إلى السعر السائد في نهاية السنة (٨ : ١)؛ بالإضافة إلى (٢) تحويل أرباح السنة (٥,٠٠٠ وحدة عملة وظيفية) بالسعر الفعلي للسنة (كما هو مستخدم في البيانات الموحدة للدخل الشامل) إلى سعر الإغلاق (كما هو مستخدم في البيانات الموحدة للمركز المالي) = (١٠,٠٠٠ وحدة عملة وظيفية $\times$ (٧-٨)) + (٥,٠٠٠ وحدة عملة وظيفية $\times$ (٨-٧)) = (١٢,٥٠٠ وحدة عملة مدين.

بيانات المجموعة الموحدة للدخل الشامل للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون الثاني ٢٠٠١:

أرباح السنة	١٠,٠٠٠	٣٧,٥٠٠	٤٧,٥٠٠
دخل شامل آخر - فرق التحويل	(١٢,٥٠٠) (ج)		(١٢,٥٠٠)
إجمالي الدخل الشامل للسنة	٢٠ × ١	٣٧,٥٠٠	٣٥,٠٠٠
أرباح السنة ٢٠ × ١ منسوبة على النحو التالي (و):			
أصحاب المنشأة (أ)	٣٨,١٢٥		
الحصص غير المسيطرة	(٩,٣٧٥) (د)		
	٤٧,٥٠٠		
إجمالي الدخل الشامل للسنة ٢٠ × ١ منسوب على النحو التالي (ز):			
أصحاب المنشأة (أ)	٢٨,٧٥٠		
الحصص غير المسيطرة	(٦,٢٥٠) (هـ)		
	٣٥,٠٠٠		

- (ج) أنظر ميزان المراجعة أعلاه (ب).
- (د) ٢٥% (أي نسبة الحصص غير المسيطرة) $\times 37,500$ وحدة عملة ربح المنشأة (ب) للسنة ٢٠١٠ = ٩,٣٧٥ وحدة عملة.
- (هـ) ٢٥% (أي نسبة الحصص غير المسيطرة) $\times 37,500$ وحدة عملة ربح المنشأة (ب) - ١٢,٥٠٠ وحدة عملة الدخل الشامل الآخر للمنشأة (ب) = ٦,٢٥٠ وحدة عملة.
- (و) أنظر الشرح أدناه في الفقرة ٩,٢١.

بيان المركز المالي للمجموعة كما بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠:

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	تعديلات الدمج	مدمجة
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
أصول			
أصول غير متداولة			
٦٠,٠٠٠	(٦٠,٠٠٠)		
أصول - استثمار في المنشأة (ب)			
٤٢,٠٠٠	٤٢,٠٠٠		٤٢,٠٠٠
أصول - ممتلكات ومصنع ومعدات (آليات)			
٦٠,٠٠٠	٤٢,٠٠٠		٤٢,٠٠٠
أصول متداولة			
أصول - نقداً			
٣٠,١٠٠	٦٣,٠٠٠		٩٣,١٠٠
٣٠,١٠٠	٦٣,٠٠٠		٩٣,١٠٠
٩٠,١٠٠	١٠٥,٠٠٠		١٣٥,١٠٠
إجمالي الأصول			

حقوق ملكية منسوبة إلى أصحاب الشركات

الأم

١٠٠	(٨,٠٠٠)	٨,٠٠٠	١٠٠	حقوق الملكية-أسهم رأس المال
٩٠,٠٠٠	(٨١,٣٧٥) ^(د)	١٠٩,٥٠٠	١١٨,١٢٥ ^(هـ)	حقوق الملكية-الأرباح المستبقاة
(١٢,٥٠٠)	٣,١٢٥ ^(ز)	(٩,٣٧٥)		حقوق الملكية - احتياطي تحويل العملة
٩٠,١٠٠		١٠٥,٠٠٠	١٠٨,٨٥٠	
الحصص غير المسيطرة				
٩٠,١٠٠	٢٦,٢٥٠ ^(ط)		٢٦,٢٥٠	
إجمالي حقوق الملكية				١٣٥,١٠٠

- (د) الأرباح المستبقاة للمنشأة (ب) البالغة ٧٢,٠٠٠ وحدة عملة قبل أن تصبح جزءاً من المجموعة + ٩,٣٧٥^(د) وحدة عملة نسبة الحصص غير المسيطرة للمجموعة تقيس الأرباح المستبقاة للمنشأة (ب) منذ أن أصبحت جزءاً من المجموعة = ٨١,٣٧٥ وحدة عملة.
- (ز) ٢٥% (أي النسبة المنسوبة للحصص غير المسيطرة) من ١٢,٥٠٠ وحدة عملة الخسارة المتراكمة من تحويل المنشأة (ب) من وحدة عملة وظيفية إلى وحدة عملة لتضمينها في البيانات المالية للمجموعة = ٣,١٢٥ وحدة عملة.
- (ط) ٢٥% (أي نسبة الحصص غير المسيطرة) $\times$ (نقد المنشأة (ب) ٦٣,٠٠٠ وحدة عملة + ٤٢,٠٠٠ آليات المنشأة (ب)) = ٢٦,٢٥٠ وحدة عملة.

(ي) هذا هو نفسه مثل ٨٠,٠٠٠ وحدة عملة (الإحتياطيات المستبقة للمنشأة (أ) بتاريخ ١ كانون ثاني ٢٠٠١) بالإضافة إلى ٣٨,١٢٥ وحدة عملة (أرباح السنة ٢٠٠١ منسوبة إلى أصحاب المنشأة (أ) مأخوذة من البيانات الموحدة للدخل الشامل للسنة ٢٠٠١)، وبالتحديد ١١٨,١٢٥ وحدة عملة.

تاريخ إبلاغ موحد

٩,١٦ البيانات المالية للشركة الأم وللشركات التابعة المستخدمة في إعداد البيانات المالية الموحدة فيجب إعدادها بنفس تاريخ الإبلاغ ما لم يكن ذلك غير ممكن.

ملاحظات:

إعداد بيانات مالية موحدة باستعمال البيانات المالية الفردية للشركة الأم وللشركات التابعة لها التي لها نفس تاريخ الإبلاغ ينسجم ومبدأ البيانات المالية الموحدة التي تعرض المجموعة كمنشأة إقتصادية واحدة.

إذا كانت نهاية فترة إبلاغ الشركة الأم مختلفة عن تاريخ نهاية فترة إبلاغ الشركة التابعة لها، فعلى الشركة التابعة، لأغراض الدمج، إعداد بيانات مالية إضافية بنفس تاريخ البيانات المالية للشركة الأم ما لم يكن ذلك غير ممكن (معايير المحاسبة الدولية ٢٧، الفقرة ٢٢)^٨.

مثال

المثال ٤٨ أنظمة في مناطق منفصلة تقيم فيها المنشأة (أ) والمنشأة (ب) تحدد التاريخ ٣١ كانون أول نهاية السنة المالية للمنشأة (أ) وتاريخ ٣١ آذار للمنشأة (ب). المنشأة (ب) هي الشركة التابعة التي تملكها المنشأة (أ) بالكامل.

حسب متطلبات الأنظمة، تعد المنشأة (ب) البيانات المالية السنوية (أي بياناتها المالية للأغراض العامة) بنهاية سنة ٣١ آذار. على أي حال، يجب دمج المعلومات المالية للمنشأة (ب) مع المعلومات المالية للمنشأة (أ) لإعداد البيانات المالية السنوية الموحدة للمجموعة. للبيانات المالية الموحدة نهاية سنة بتاريخ ٣١ كانون أول لأن المنشأة (أ) هي الشركة الأم. وعليه، يتعين على المنشأة (ب) إعداد بيانات مالية (ما لم يكن ذلك غير ممكن)^٩ بنهاية سنة ٣١ كانون أول؛ ويكون هذا بالإضافة إلى بياناتها المالية السنوية ويمكن أن تكون ببساطة على شكل رزمة إبلاغ داخلية للمنشأة (أ).

سياسات محاسبية موحدة

٩,١٧ يجب إعداد البيانات المالية الموحدة باستعمال سياسات محاسبية موحدة للمعاملات المتشابهة وحالات وأوضاع متشابهة. وفي حال استعمل أحد أعضاء المجموعة سياسات محاسبية خلاف السياسات المحاسبية المعتمدة في البيانات المالية الموحدة لمعاملات متشابهة ومناسبات في ظروف متشابهة، يتم إجراء تعديلات ملائمة لبيانات المالية عند إعداد البيانات المالية الموحدة.

^٨ في حال عدم وجود إرشادات واضحة صريحة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، تستطيع المنشأة (لكن غير مطلوب منها)، وفق الفقرة ١٠,٦، مراعاة المتطلبات والدليل في المعايير الدولية الكاملة لإعداد التقارير المالية.

^٩ من غير الممكن تطبيق المتطلب عندما لا تتمكن المنشأة من تطبيقه بعد بذل كل الجهود المعقولة للقيام بذلك (راجع قائمة المصطلحات).

ملاحظات

إعداد بيانات مالية موحدة باستعمال سياسات محاسبية موحدة لمعاملات متشابهة ينسجم ومبدأ البيانات المالية الموحدة التي تعرض المجموعة كمنشأة إقتصادية واحدة.

استعمال سياسات المجموعة المحاسبية في السجلات المحاسبية الفردية للشركة الأم ولجميع الشركات التابعة لها من شأنه تبسيط عملية الدمج. وفي حال استعملت الشركة الأم أو أي من الشركات التابعة لها سياسة محاسبية تختلف عن السياسة المحاسبية للمجموعة، فيجب إجراء تعديلات عند إعداد البيانات المالية الموحدة بحيث يتم إعداد البيانات المالية الموحدة على أساس سياسات مالية موحدة.

مثال

المثال ٤٩ للمنشأة (أ) شركة تابعة مملوكة بالكامل هي المنشأة (ب). تستعمل المنشأة (أ) طريقة حقوق الملكية لمحاسبة لتدفع لإستثماراتها في الشركات الزميلة. تستعمل المنشأة (ب) نموذج التكلفة لشركاتها الزميلة.

على افتراض أن سياسة المجموعة المحاسبية لهذه الإستثمارات تحدد استعمال طريقة حقوق الملكية، فيجب عند إعداد البيانات المالية الموحدة للمجموعة قياس إستثمارات المنشأة (ب) باستعمال طريقة حقوق الملكية. يؤدي هذا الفرق بين سياسة المنشأة (ب) وسياسة المجموعة إلى إجراء تعديلات على الدمج.

إستملاك والتخلص من الشركات التابعة

٩,١٨ يتم تضمين دخل ومصاريف شركة تابعة في البيانات المالية الموحدة إعتباراً من تاريخ الإستملاك. ويتم تضمين دخل ومصاريف شركة تابعة في البيانات المالية الموحدة حتى تاريخ توقف سيطرة الشركة الأم على الشركة التابعة. الفرق بين الإيرادات المتحققة من التخلص من الشركة التابعة وقيمتها الدفترية بتاريخ التخلص باستثناء القيمة المتراكمة لأي فروقات تحويل تتصل بشركة تابعة أجنبية معترف بها في حقوق الملكية حسب القسم ١٠ تحويل عملة أجنبية، يتم الإعراف بها في البيان الموحد للدخل الشامل (أو بيان الدخل في حال عرضه) كربح أو خسارة عند التخلص من الشركة التابعة.

ملاحظة - التخلص من شركة تابعة

يتم إستهلاك (إطفاء) الأصول غير المتداولة القابلة للإستهلاك، بما فيها الشهرة، حتى تاريخ التخلص من الشركة التابعة. والقيمة الدفترية للشهرة المتصلة بالشركة التابعة بتاريخ التخلص فيتم تضمينها عند حساب الربح أو الخسارة المتحققة عند التخلص من الشركة التابعة؛ وتشكل جزءاً من "القيمة الدفترية" للشركة التابعة. في شهر نيسان ٢٠١٢، أصدرت مجموعة إيمبلمنتيشن (SME IG) دليلاً غير إلزامي حول معنى كلمة "استبعاد" في الفقرة ٩,١٨ (أنظر

<http://www.ifrs.org/NR/rdonlyres/C3E33711-FBC8-4FA9-91F9C>

[C27F3EC7F373/0/IFRSforSMEsFinal_Recyclingofcumulativeexchangedifferencesondisposalofasubsiary.pdf](http://www.ifrs.org/NR/rdonlyres/C3E33711-FBC8-4FA9-91F9C/C27F3EC7F373/0/IFRSforSMEsFinal_Recyclingofcumulativeexchangedifferencesondisposalofasubsiary.pdf)).

يوضح هذا الدليل ضرورة تفسير كلمة "استبعاد" على إنها "عدم أخذ فرق التحويل بالإعتبار عند قياس الربح أو الخسارة عند التخلص. وخلصت SME IG إلى أن الفقرة بي سي ١٢٣ من أساس الإستنتاجات الصادر مع

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة توضح أن قرار مجلس معايير المحاسبة الدولية يحظر جميع فروقات التحويل المتراكمة المعترف فيها في دخل شامل آخر نتيجة إعادة تصنيفه لربح أو خسارة متحققة من التخلص من الشركة التابعة المتصلة.

المثال ٥٠ تملك المنشأة (أ) عدداً من الشركات التابعة المملوكة بالكامل، بما فيها المنشأة (ب). بتاريخ ٣٠ آذار ٢٠١٠، باعت المنشأة (أ) جميع الأسهم في المنشأة (ب) إلى طرف ثالث مستقبل مقابل ١,٥٠٠ وحدة عملة.

بيانات المركز المالي الموحدة للمنشأة (أ) وقيمة المجموعة الدفترية لأصول وإلتزامات المنشأة (ب) (أي المبلغ المشمول في بيانات المركز المالي الموحدة هذه فيما يتصل بأصول وإلتزامات المنشأة (ب) بتاريخ ٣٠ آذار ٢٠١٠ هي على النحو التالي:

المدمج	قيمة المجموعة الدفترية لأصول وإلتزامات المنشأة (ب)	وحدة عملة
الأصول		
أصول غير متداولة		
شهرة ناشئة عن إستملاك المنشأة (ب)	٩٠	٩٠
مباني	١,٦٢٠	٦٧٠
	١,٧١٠	
أصول متداولة		
مخزون	٧٠	٢٠
ذمم تجارية	٨٥٠	٤٥٠
نقد	١,٥٥٠	٥٠٠
	٢,٤٧٠	
إجمالي الأصول	٤,١٨٠	١,٧٣٠
حقوق الملكية والإلتزامات		
حقوق الملكية		
أسهم رأس المال	٨٠٠	
الأرباح المستبقة	٢,٠٣٠	
	٢,٨٣٠	
الإلتزامات المتداولة		
إلتزامات - ذمم دائنة تجارية	١,٣٥٠	٤٥٠
	١,٣٥٠	
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات	٤,١٨٠	٤٥٠

بيانات المركز المالي الموحدة للمنشأة (أ) بتاريخ ٣٠ آذار ٢٠١٠ بعد التخلص من الشركة التابعة:
وحدة عملة

	الأصول
	أصول غير متداولة
٩٥٠	مباني
٩٥٠	
	أصول متداولة
٥٠	مخزون
٤٠٠	ذمم تجارية
(١) ٢,٥٥٠	نقد
٣,٠٠٠	
٣,٩٥٠	إجمالي الأصول
	حقوق الملكية والإلتزامات
	حقوق الملكية
٨٠٠	أسهم رأس المال
(٢) ٢,٢٥٠	الأرباح المستبقاة
٣,٠٥٠	
	الإلتزامات المتداولة
٩٠٠	إلتزامات - ذمم دائنة تجارية
٩٠٠	
٣,٩٥٠	مجموع حقوق الملكية والإلتزامات

أعمال:

عند بيعها، عند إلغاء القيمة الدفترية لجميع الأصول والإلتزامات المنسوبة للمنشأة (ب) من بيانات المركز المالي الموحدة.

- (أ) النقد قبل التخلص من المنشأة (ب) ١,٥٥٠ وحدة عملة، ناقص نقد المنشأة (ب) بمقدار ٥٠٠ وحدة عملة + إيرادات بمقدار ١,٥٠٠ وحدة عملة من بيع المنشأة (ب) - نقد بمعدل ٢,٥٥٠ وحدة عملة.
- (ب) إيرادات من بيع المنشأة (ب) ١,٥٠٠ وحدة عملة ناقص صافي أصول تتصل بالمنشأة (ب) بواقع ١,٢٨٠ وحدة عملة = أرباح من التخلص من المنشأة (ب) تبلغ ٢٢٠ وحدة عملة.

أرباح مستبقاة قبل التخلص من المنشأة (ب) بمقدار ٢,٠٣٠ وحدة عملة + أرباح من التخلص من المنشأة (ب) بواقع ٢٢٠ وحدة عملة - أرباح مستبقاة تبلغ ٢,٢٥٠ وحدة عملة.

مستخرج من بيانات المجموعة للدخل الشامل الموحد للمنشأة (أ) للسنة المنتهية بتاريخ ٢٠١١: وحدة عملة

X	الإيرادات
(X)	تكلفة المبيعات
X	إجمالي الربح
X	دخل آخر
(X)	مصاريف إدارية
(X)	مصاريف توزيع
٢٢٠	ربح من التخلص من الشركة التابعة
X	الربح قبل الضريبة
....	

ملاحظة: افترض الآن أن الأرباح المستبقاة الموحدة البالغة ٢,٠٣٠ وحدة عملة مباشرة قبل التخلص من المنشأة (ب) قد تغيرت إلى:

الأرباح المستبقاة	١,٨٥٠ وحدة عملة
احتياطي تحويل عملة أجنبية	١٨٠ وحدة عملة

وأن احتياطي تحويل العملة الأجنبية يتصل فقط بالمنشأة (ب).

سيكون حساب الربح عند التخلص من المنشأة (ب) مطابقاً للحساب أعلاه، لذلك سيكون الربح المتحقق من التخلص المدرج في بيانات الدخل الشامل الموحدة ٢٢٠ وحدة عملة. يمكن في بيانات المركز المالي الموحدة كما بتاريخ ٣١ آذار ٢٠١١ جميع رصيد الأرباح المستبقاة مع احتياطي تحويل العملة الأجنبية لإعطاء رصيد مقداره ٢,٢٥٠ وحدة عملة.

يتطلب القسم ٩ حساب الربح أو الخسارة المتحققة من التخلص من الشركة التابعة والمدرجة في بيانات الدخل الشامل الموحدة دون إجراء أي تعديل على فرق التحويل المتراكم في حقوق الملكية فيما يتصل بالشركة التابعة. ويحول هذا دون الحاجة إلى قيام مؤسسة صغيرة أو متوسطة بنتبع أي فروقات تحويل تتصل بالشركة التابعة (حيث يمكن أن يكون هذا صعباً عندما يكون للمنشأة عدة شركات تابعة). على أي حال، في حال اختارت المؤسسة الصغيرة أو المتوسطة تتبع هذه المعلومات، أو كما هو في هذا المثال، حيث يوجد شركة تابعة خارجية (ما وراء البحار) واحدة فقط، فإنه يجوز نقل الرصيد فيما يتصل بالشركة التابعة (لكن غير مطلوب القيام بذلك) على شكل نقل إحتياطي خارج احتياطي تحويل العملة الأجنبية إلى أرباح مستبقاة عند التخلص من الشركة التابعة.

٩,١٩ إذا لم تعد المنشأة شركة تابعة لكن استمر المستثمر (الشركة الأم السابقة) في إمتلاك إستثمارات في الشركة التابعة السابقة، فيتم حساب الإستثمار كأصول مالية حسب القسم ١١ الأدوات المالية الأساسية أو القسم ١٢ إصدارات أدوات مالية أخرى من تاريخ توقف المنشأة عن كونها شركة تابعة شريطة

أن لا تصبح شركة حليفة (حيث ينطبق في هذه الحالة القسم ١٤/إستثمارات في شركات زميلة) أو منشأة مشتركة السيطرة (حيث ينطبق في هذه الحالة القسم ١٥/إستثمارات في مشاريع مشتركة). القيمة الدفترية للإستثمار بتاريخ توقف المنشأة لتكون شركة تابعة يعتبر تكلفة القياس الأولي للأصول المالية.

المثال ٥١ تملك المنشأة (أ) شركة تابعة مملوكة بالكامل، هي المنشأة (ب)، مع عدد من الشركات التابعة المملوكة بالكامل. باعت المنشأة (أ) في ٣٠ آذار عام ٢٠×١ نسبة ٩٠ بالمائة من الأسهم الموجودة في المنشأة (ب) إلى طرف ثالث مقابل ١,٣٥٠ وحدة عملة.

بيانات المجموعة الموحدة للمركز المالي للمنشأة (أ) وقيمة المجموعة الدفترية لأصول والتزامات المنشأة (ب) (أي، المبلغ المدرج في البيانات المالية الموحدة للمركز المالي بالنسبة لأصول والتزامات المنشأة (ب) في ٣١ آذار ٢٠×١ هي كما يلي:

الاصول	الوحدة	قيمة المجموعة الدفترية لأصول والتزامات المنشأة (ب)
أصول غير متداولة	وحدة عملة	وحدة عملة
الشهرة الناتجة من إستملاك المنشأة (ب)	٩٠	٩٠
المباني	١,٦٢٠	٦٧٠
	<u>١,٧١٠</u>	
أصول متداولة		
المخزون	٧٠	٢٠
ذمم مدينة تجارية	٨٥٠	٤٥٠
النقد	١,٥٥٠	٥٠٠
	<u>٢,٤٧٠</u>	
إجمالي الاصول	<u>٤,١٨٠</u>	<u>١,٧٣٠</u>
حقوق الملكية والإلتزامات		
حقوق الملكية		
أسهم رأس المال	٨٠٠	
الأرباح المستبقة	<u>٢,٠٣٠</u>	
	<u>٢,٨٣٠</u>	
الإلتزامات المتداولة		
الإلتزامات التجارية	١,٣٥٠	٤٥٠
	<u>١,٣٥٠</u>	
إجمالي الإلتزامات وحقوق الملكية	<u>٤,١٨٠</u>	<u>٤٥٠</u>

بيانات المجموعة الموحدة للمركز المالي للمنشأة (أ) مباشرة بعد التخلص من ٩٠% من الحصص في المنشأة (ب).

وحدة عملة	
أصول	
أصول غير متداولة	
مباني	٩٥٠
أصول مالية - إستثمارات في المنشأة (ب)	<u>١٢٨^(١)</u>
	<u>١,٠٧٨</u>
أصول متداولة	
المخزون	٥٠
الذمم المدينة التجارية	٤٠٠
النقد	<u>٢,٤٠٠ (ب)</u>
	<u>٢,٨٥٠</u>
إجمالي الاصول	<u><u>٣,٩٢٨</u></u>
حقوق الملكية والإلتزامات	
حقوق الملكية	
أسهم رأس المال	٨٠٠
أرباح مستبقة	<u>٢,٢٢٨ (ج)</u>
	<u>٣,٠٢٨</u>
الإلتزامات المتداولة	
الإلتزامات التجارية	٩٠٠
	<u>٩٠٠</u>
إجمالي الإلتزامات وحقوق الملكية	<u><u>٣,٩٢٨</u></u>

أعمال:

تم إلغاء جميع الأصول والإلتزامات المنسوبة إلى الشركة التابعة، المنشأة (ب)، من البيانات الموحدة للمركز المالي واستبدلت بأصل مالي تم قياسه مبدئياً على ١٢٨ وحدة عملة (١٠%) من قيمة المجموعة الدفترية لصافي أصول المنشأة (ب) بالتاريخ الذي لم تعد فيه شركة تابعة هي ١٢٨ وحدة عملة). ويعتبر هذا تكلفة الأصل المالي.

(١) الأصل المالي ١٢٨ وحدة عملة = ١٠% × قيمة المجموعة الدفترية لصافي أصول المنشأة (ب) البالغة ١,٢٨٠ وحدة عملة (= ١,٧٣٠ وحدة عملة ناقص ٤٥٠ وحدة عملة).

(ب) النقد قبل التخلص من ٩٠% من الأسهم والبالغ ١,٥٥٠ وحدة عملة مطروحا منه نقد المنشأة (ب) البالغ ٥٠٠ وحدة عملة + عوائد تبلغ ١,٣٥٠ وحدة عملة من بيع ٩٠% من الأسهم = نقد بواقع ٢,٤٠٠ وحدة عملة.

(ج) يحسب الربح المتحقق من التصرف بنسبة ٩٠% من الأسهم والبالغ ١٩٨ وحدة عملة كعوائد متحققة من بيع ٩٠% من الأسهم البالغة ١,٣٥٠ وحدة عملة ناقص ٩٠% من قيمة المجموعة الدفترية لصافي أصول المنشأة (ب) البالغة ١,١٥٢ وحدة عملة.

الأرباح المستبقاة قبل التخلص من ٩٠% من الأسهم البالغة ٢,٠٣٠ وحدة عملة + الربح المتحقق من التخلص من ٩٠% من الأسهم بقيمة ١٩٨ وحدة عملة = الأرباح المستبقاة البالغة ٢,٢٢٨ وحدة عملة.

مستخرج من بيان الدخل الشامل الموحد لمجموعة المنشأة (أ) للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون الأول ٢٠١٠:

وحدة عملة	
X	الإيراد
(X)	تكلفة المبيعات
X	إجمالي الربح
X	دخل آخر
(X)	مصاريف إدارية
١٩٨	الربح المتحقق من التخلص من شركة تابعة
X	الربح قبل الضريبة
	

بعد حساب التخلص من الإستثمار المالي كأصل مالي حسب القسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية" أو القسم ١٢ "إصدارات أدوات مالية أخرى" من تاريخ توقف المنشأة (ب) عن كونها شركة تابعة.

المثال ٥٢ تملك المنشأة (أ) ٦٠% من الحصص في الشركة التابعة (المنشأة (ب)) مع عدد من الشركات التابعة المملوكة بالكامل الأخرى.

باعت المنشأة (أ) في ٣٠ آذار ٢٠١٠ نصف حصصها في المنشأة (ب) إلى طرف ثالث مقابل ٥٥٠ وحدة عملة. لم يُعترف بأي شهرة في البيانات الموحدة للمركز المالي في تاريخ التخلص من الأسهم بسبب إطفاء الشهرة بالكامل. وبعد التخلص، استوفت الحصة المتبقية تعريف الشركة الزميلة في القسم ١٤.

بيانات المجموعة الموحدة للمركز المالي للمنشأة (أ) وقيمة المجموعة الدفترية لأصول وإلتزامات المنشأة (ب) (أي، المبلغ المدرج في بيانات المركز المالي المالية الموحدة تلك فيما يتعلق بأصول وإلتزامات المنشأة (ب)) بتاريخ ٣٠ آذار ٢٠١٠ هي كما يلي:

المبلغ المدرج في بيانات المركز المالي	الوحدة
المالية الموحدة لأصول وإلتزامات	
المنشأة (ب)	
وحدة عملة	وحدة عملة

الأصول

أصول غير متداولة

مباني

٦٧٠ ١,٦٢٠

١,٦٢٠	
أصول متداولة	
٧٠	٢٠
المخزون	
٨٥٠	٤٥٠
الذمم المدينة التجارية	
١,٥٥٠	٥٠٠
النقد	
٢,٤٧٠	
إجمالي الأصول	١,٦٤٠
٤,٠٩٠	
إجمالي الأصول	٤,٠٩٠
حقوق الملكية والإلتزامات	
حقوق الملكية المنسوبة لأصحاب الشركة الأم	
٨٠٠	
أسهم رأس المال	
١,٤٦٤	
الأرباح المستتقة	
٢,٢٦٤	
٤٧٦	
الحصص غير المسيطرة	٢,٧٤٠
إجمالي حقوق الملكية	٢,٧٤٠
إلتزامات متداولة	
١,٣٥٠	٤٥٠
الإلتزامات التجارية	
١,٣٥٠	
إجمالي الإلتزامات وحقوق الملكية	٤,٠٩٠

بيانات المركز المالي الموحدة للمنشأة (أ) بعد التخلص من نصف الحصص السابقة في المنشأة (ب):
وحدة عملة

الأصول	
أصول غير متداولة	
٩٥٠	
مباني	
٣٥٧ ^(١)	
الإستثمار في الشركات الزميلة	
١,٣٠٧	
الأصول المتداولة	
٥٠	
المخزون	
٤٠٠	
الذمم المدينة التجارية	
١,٦٠٠ ^(ب)	
النقد	
٢,٠٥٠	
إجمالي الأصول	٣,٣٥٧
حقوق الملكية والإلتزامات	
حقوق الملكية	
٨٠٠	
أسهم رأس المال	
١,٦٥٧ ^(ج)	
الأرباح المستتقة	
٢,٤٥٧	
إلتزامات المتداولة	

٩٠٠	الإلتزامات التجارية
٩٠٠	
<u>٣,٣٥٧</u>	إجمالي الإلتزامات وحقوق الملكية

الأعمال

ألغيت جميع الأصول والإلتزامات المنسوبة للشركة التابعة (المنشأة (ب)) من بيانات المركز المالي الموحدة. وقد ألغيت الحصص غير المسيطرة من بيانات المركز المالي الموحدة لأن المنشأة (أ) لم تعد تسيطر على المنشأة (ب)

(وليس ثمة ضرورة للإعتراف بالحصص غير المسيطرة).

تم الإعتراف بأصل جديد في بيانات المركز المالي الموحدة للمنشأة (أ): إستثمار في شركة زميلة.

(أ) إستثمار في شركة زميلة بقيمة ٣٥٧ وحدة عملة هو القيمة الدفترية للإستثمار المتبقي البالغة نسبته ٣٠% في المنشأة (ب). الإستثمار في شركة زميلة بقيمة ٣٥٧ وحدة عملة = ٣٠% × صافي أصول المنشأة (ب) البالغة ١,١٩٠ وحدة عملة.

(ب) النقد قبل التخلص من الحصص البالغة ٣٠% بقيمة ١,٥٥٠ وحدة عملة مطروحا منه النقد في المنشأة (ب) البالغ ٥٠٠ وحدة عملة + عوائد بقيمة ٥٥٠ وحدة عملة من بيع ٣٠% من الأسهم = نقد بقيمة ١,٦٠٠ وحدة عملة.

(ج) يحسب الربح المتحقق من التخلص من ٣٠% من الأسهم، ١٩٣ وحدة عملة، كعوائد من بيع حصص نسبتها ٣٠% بقيمة ٥٥٠ وحدة عملة ناقص ٣٠% من صافي أصول المنشأة (ب) البالغة ١,١٩٠ وحدة عملة.

الأرباح المستبقاة البالغة ١,٤٦٤ وحدة عملة قبل التخلص من ٣٠% من الأسهم + الربح المتحقق من التخلص من ٣٠% من الأسهم البالغ ١٩٣ وحدة عملة = الأرباح المستبقاة البالغة ١,٦٥٧ وحدة عملة.

مستخرج من بيانات الدخل الشامل الموحدة لمجموعة المنشأة (أ) للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون الأول ٢٠١٤:

وحدة عملة	الإيراد
X	
(X)	تكلفة المبيعات
X	إجمالي الربح
X	دخل آخر
(X)	مصاريف إدارية
(X)	مصاريف التوزيع
١٩٣	الربح المتحقق من التخلص من الشركة التابعة
X	الربح قبل الضريبة
	

ويجب حساب الإستثمار في الشركة الزميلة حسب القسم ١٤ "الإستثمارات في الشركات الزميلة" من تاريخ توقف المنشأة (ب) عن كونها شركة تابعة.

حصص غير مسيطرة في الشركات التابعة

٩,٢٠ على المنشأة (أ) تعرض الحصص غير المسيطرة في بيانات المركز المالي الموحدة في حقوق الملكية بشكل منفصل عن حقوق ملكية أصحاب الشركة الأم كما هو مطلوب بموجب الفقرة ٤,٢ (ف).

ملاحظات

عند عدم إمتلاك المجموعة كامل حقوق الملكية للشركة التابعة، عندئذ تعتبر النسبة من حقوق الملكية التي لا تملكها المجموعة حصص غير مسيطرة. تتطلب الفقرة ٤,٢ (ف) عرض الحصص غير المسيطرة في بيان المركز المالي في حقوق الملكية ولكن بشكل منفصل عن الحقوق المنسوبة لأصحاب الشركة الأم. الحصص غير المسيطرة هي حقوق الملكية للمجموعة بسبب عدم استيفاء الحصص غير المسيطرة تعريف الإلتزام كما هو مبين في القسم ٢ "مفاهيم ومبادئ متعارف عليها". وتُعرض أسهم الحصص غير المسيطرة لحقوق ملكية الشركة التابعة كبند منفصل في بيان المركز المالي.

المثال

المثال ٥٣ تملك المنشأة (أ) ٨٠ بالمائة من أسهم رأس المال الشركة التابعة (المنشأة (ب)). وسوف تُعرض ٢٠% من الحصص غير المسيطرة في بيانات المركز المالي الموحدة للمجموعة كما يلي:

مستخرج من بيانات المركز المالي الموحدة لمجموعة المنشأة (أ) للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون الأول ٢٠×٢:

٢٠×٢	٢٠×١	
		حقوق الملكية المنسوبة لأصحاب الشركة الأم
X	X	أسهم رأس المال
X	X	الأرباح المستبقاة
X	X	الحصص غير المسيطرة
X	X	إجمالي حقوق الملكية

٩,٢١ على المنشأة (أ) الإفصاح عن الحصص غير المسيطرة في ربح أو خسارة المجموعة بشكل منفصل في بيان الدخل الشامل بموجب الفقرة ٥,٦ (أ) في بيان الدخل في حال عرضه بموجب الفقرة ٥,٧).

ملاحظات

تتطلب الفقرة ٥,٦ إفصاح منفصل في بيان الدخل الشامل لكل مما يلي:

(أ) الربح أو الخسارة للفترة التي تنسب إلى:

(١) الحصص غير المسيطرة؛ و

(٢) أصحاب الشركة الأم.

(ب) إجمالي الدخل الشامل للفترة التي تُنسب إلى:

(١) الحصص غير المسيطرة؛ و

(٢) أصحاب الشركة الأم

بالإضافة للمثال أدناه، العرض موضح في المثال ٤٧.

المثال

المثال ٥٤ تملك المنشأة (أ) ٨٠% من الحصص في الشركة التابعة (المنشأة (ب)). يمكن الإفصاح

عن إجمالي الدخل الشامل والربح أو الخسارة التي تُنسب للحصص غير المسيطرة البالغة

٢٠% في بيانات الدخل الشامل الموحدة كما يلي:

٢٠×١	٢٠×٠	
وحدة عملة	وحدة عملة	
X	X	الإيراد
(X)	(X)	تكلفة المبيعات
X	X	إجمالي الربح
(X)	(X)	تكاليف التوزيع
(X)	(X)	مصاريف إدارية
		
X	X	الربح قبل الضريبة
(X)	(X)	مصرف ضريبة الدخل
X	X	ربح السنة
		الدخل الشامل الآخر
(X)	X	الربح (الخسارة) من تحويل البيانات المالية لعمليات أجنبية
X	(X)	الأرباح (الخسائر) الإكتوارية
(X)	X	التغيرات في القيمة العادلة لأدوات التحوط
X	X	الدخل الشامل الآخر للسنة، صافي الضريبة
X	X	إجمالي الدخل الشامل
		الربح المنسوب إلى:
X	X	أصحاب الشركة الأم
X	X	حصص غير مسيطرة
		إجمالي الدخل الشامل المنسوب إلى:
X	X	أصحاب الشركة الأم
X	X	حصص غير مسيطرة

٩,٢٢ يُعزى الربح أو الخسارة وكل عنصر من الدخل الشامل الآخر إلى أصحاب الشركة الأم وللحصص غير المسيطرة. ويُعزى إجمالي الدخل الشامل إلى أصحاب الشركة الأم وإلى الحصص غير المسيطرة حتى لو أدى هذا إلى رصيد عجز في الحصص غير المسيطرة.

ملاحظات

يُعرض الإفصاح المبين أعلاه عادةً في بيان التغييرات في حقوق الملكية. ويزود المثال ٥٥ أحد الأشكال الممكنة لهذا الإفصاح.

المثال

المثال ٥٥ تملك المنشأة (أ) ٨٠% من الإستثمار في الشركة التابعة (أي، تحتفظ الحصص غير المسيطرة بنسبة ٢٠%). يمكن أن يُنسب الربح أو الخسارة وكل عنصر من الدخل الشامل كما هو مبين في المثال ٥٤ إلى أصحاب الشركة الأم وإلى الحصص غير المسيطرة في البيان الموحد للتغيرات الحاصلة في حقوق الملكية كما يلي:

البيان الموحد للتغيرات في حقوق الملكية للمنشأة (أ) للسنة المنتهية في ٣١ كانون الأول ٢٠×١:

تُعزى إلى أصحاب حقوق الملكية للشركة الأم								الرصيد في ١ كانون الثاني ٢٠×١
إجمالي حقوق الملكية	الحصص غير المسيطرة	المجموع	الارباح	احتياطي	الاحتياطي	احتياطي	أسهم	
			المستبقة	التحوط	الاكتواري	تحويل	رأس	
						العملة	المال	
						الأجنبية		
X	X	X	X	X	X	وحدة عملة	X	X
X	X	X	X					أرباح السنة ٢٠×١
(X)		(X)	(X)					أرباح الأسهم المعلنة من قبل المنشأة (أ)
(X)	(X)							أرباح الأسهم المعلن عنها من قبل المنشأة (ب)
X	X	X					X	فرق تحويل العملة الأجنبية
(X)		(X)			(X)			الخسارة الاكتوارية لخطط المنافع المحددة
X		X		X				الربح من التحوط لصافي الإستثمار في العملية الأجنبية
X	X	X	X	X	X	X	X	الرصيد بتاريخ ٣١ كانون الأول ٢٠×١

ملاحظات:

١. يجب عرض معلومات مقارنة أيضاً.
٢. تُدرج المبالغ في عمود الحصص غير المسيطرة فقط بقدر ما يؤثر البند على الشركة التابعة التي تملك فيها الحصص غير المسيطرة مصلحة فيها.

الإفصاحات في البيانات المالية الموحدة

٩,٢٣ يجب إجراء الإفصاحات التالية في البيانات المالية الموحدة:

- (أ) حقيقة أن البيانات هي البيانات المالية الموحدة.
- (ب) أساس إستنتاج وجود سيطرة عندما لا تملك الشركة الأم بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال الشركات التابعة أكثر من نصف حقوق التصويت.
- (ج) وجود أي فرق بين تاريخ الإبلاغ عن البيانات المالية للشركة الأم وشركاتها التابعة المستخدم في إعداد البيانات المالية الموحدة.
- (و) طبيعة وحجم أي قيود هامة (ناتجة من ترتيبات اقتراض أو متطلبات تنظيمية) مفروضة على قدرة الشركات التابعة على تحويل الاموال إلى الشركة الأم على شكل أرباح أسهم نقدية أو لتسديد ديون.

المثال ٥٦ تملك المنشأة (أ) ثلاثة شركات تابعة (المنشأة (ب) والمنشأة (ج) والمنشأة (د)) وتعد البيانات المالية الموحدة حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. يمكن الإفصاح بموجب الفقرة ٩,٢٣ عن المعلومات كما يلي:

إيضاح ١٠ الشركات التابعة

تدمج هذه البيانات المالية الموحدة البيانات المالية للمنشأة (أ) وشركاتها التابعة الثلاثة ((المنشأة (ب) والمنشأة (ج) والمنشأة (د)). وتكون المنشأة (ب) مملوكة بالكامل؛ تملك الشركة الأم ٤٠% من حقوق تصويت المنشأة (ج)، إلا أنها تتمتع بصلاحيات حكم السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة (ج) بموجب اتفاق وتكون المنشأة (د) شركة تابعة مملوكة بالكامل تعمل في بلد أجنبي وتملك عملة وظيفية مختلفة عن عملة منشآت المجموعة الأخرى.

تنتهي السنة المالية للمنشآت (أ) و (ب) و (ج) في ٣١ كانون الأول. وتنتهي السنة المالية للمنشأة (د) حسب نظام المنطقة التي تعمل فيها في ٣١ كانون الثاني.

تعمل المنشأة (د) في المنطقة (س). ويحدد النظام الداخلي في المنطقة (س) أن نهاية السنة للمنشأة (د) هو ٣١ كانون الثاني. ونتيجة لذلك، أجريت عند إعداد هذه البيانات المالية الموحدة تعديلات على المعلومات المالية للمنشأة (د) لتضم معاملات هامة تغطي نفس فترة إبلاغ المجموعة.

حسب تبادل أنظمة السيطرة في المنطقة (س)، تمنع المنشأة (د) من تحويل أكثر من ١٠% من أرباحها بعد الضريبة خارج هذه المنطقة.

ملاحظة: تُدرج أيضا معلومات حول الاندماج في أساس الاعداد وإيضاح السياسات المحاسبية في البيانات المالية.

البيانات المالية المنفصلة

عرض البيانات المالية المنفصلة

٩,٢٤ يتعين على الشركة الأم بموجب الفقرة ٩,٢ عرض البيانات المالية الموحدة. ولا تتطلب هذه المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عرض بيانات مالية منفصلة للشركة الأم أو لشركات تابعة فردية.

ملاحظات

في حزيران عام ٢٠١١ أصدرت (SME IG) إرشادات غير إلزامية (Q&A 2011/1) عن السؤال التالي بخصوص استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة في بيانات مالية منفصلة للشركة الأم (راجع، http://www.ifrs.org/NR/rdonlyres/D9C51FF5-2A0A-4027-8B0F-FFD9D7F397BF/0/IFRSforSMEsQA2011_01.pdf).

مطلوب من المنشأة الأم في بعض المناطق أو عليها أن تختار إعداد بيانات مالية منفصلة إضافة إلى بيانات مالية موحدة. وتُعرض أحياناً بيانات مالية منفصلة مع البيانات المالية الموحدة وأحياناً كوثيقة منفصلة. إذا كان مطلوب من المنشأة الأم عرض البيانات المالية الموحدة حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة، فهل يمكن للمنشأة الأم عرض بياناتها المالية المنفصلة حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة؟

الارشادات المزودة هي كما يلي:

١. تستطيع المنشأة الأم إذا لم تكن نفسها خاضعة لمساءلة عامة عرض بياناتها المالية المنفصلة حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة حتى لو عرضت بياناتها المالية الموحدة حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة.
٢. تُعد المنشأة مؤهلة لاستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة إذا لم تكن خاضعة لمساءلة عامة (الفقرة ١,٢). تُقيّم المنشأة الأم أهليتها باستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة في بياناتها المالية المنفصلة على أساس المساءلة العامة الخاصة بها دون إعتبار ما إذا كانت منشآت المجموعة الأخرى أو المجموعة ككل لديها مساءلة عامة.
٣. تخضع المنشأة الأم لمساءلة عامة في الحالات التالية (الفقرة ١,٣):
 - (أ) تداول دين أو أدوات حقوق ملكية المنشأة الأم في سوق عام أو أن المنشأة الأم قيد إصدار مثل هذه الأدوات للمتاجرة في السوق العام؛ أو
 - (ب) تملك المنشأة الأم أصول بصفة ائتمانية لمجموعة واسعة من السماسرة غير المرخصين كأحد أنشطتها التجارية الرئيسية.

٩,٢٥ لا تعتبر البيانات المالية لمنشأة ليس لديها شركة تابعة بيانات مالية منفصلة. وعليه، فإن المنشأة (أ) التي ليست شركة أم لكنها مستثمر في شركة زميلة أو تملك حصص مخاطرة في مشروع مشترك تعرض بياناتها المالية وفقاً للقسم ١٤ أو ١٥، حسب المناسب. وقد تختار أيضاً عرض بيانات مالية منفصلة.

ملاحظات

البيانات المالية المنفصلة هي تلك البيانات التي عرضتها الشركة الأم أو مستثمر في شركة زميلة أو مشارك في مشروع مشترك في منشأة خاضعة لسيطرة مشتركة يتم فيها حساب الإستثمارات على أساس حصص المالكين المباشرة وليس على أساس النتائج المبلغ عنها وصافي أصول الجهة المستثمر فيها (راجع قائمة المصطلحات).

قد تعرض المنشأة (ب) بيانات مالية منفصلة عند اختيارها أو عندما يكون مطلوباً منها ذلك بأنظمة محلية (على سبيل المثال لغايات الضريبة). وتنص المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة كيفية إعداد البيانات المالية المنفصلة وبعض الإفصاحات التي يجب إدراجها فيها، إلا أنها لا تتطلب عرض بيانات مالية منفصلة.

يتم عموماً^{١٠} عرض البيانات المالية المنفصلة، في حال عرضها، بالإضافة إلى بيانات مالية رئيسية. وبالنسبة للشركة الأم أو المستثمر في شركة زميلة أو المشارك في مشروع مشترك في منشأة خاضعة لسيطرة مشتركة، تكون البيانات المالية الرئيسية كما يلي:

- بيانات مالية موحدة؛ أو
- يتم محاسبة البيانات المالية لمستثمر ليس له شركات تابعة، لكن له إستثمارات في شركات زميلة ومشاريع مشتركة، باستخدام نموذج التكلفة أو طريقة حقوق الملكية أو نموذج القيمة العادلة حسب القسم ١٤/ الإستثمارات في الشركات الزميلة" والقسم ١٥ "الإستثمارات في المشاريع المشتركة".

تحدد الفقرة ٩,٢٦ السياسات الواجب إتباعها في محاسبة الإستثمارات عند إعداد منشأة ما بيانات مالية منفصلة طوعية أو بموجب أنظمة محلية.

اختيار السياسة المحاسبية

٩,٢٦ عندما تُعد شركة أم، أو مستثمر في شركة زميلة، أو مشارك في مشروع مشترك مع حصص في منشأة خاضعة لسيطرة مشتركة بيانات مالية منفصلة وتصفها بأنها مطابقة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، فيجب امتثال هذه البيانات لجميع متطلبات هذه المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. وعلى المنشأة (أ) اعتماد سياسة

^{١٠} على أي حال، عندما تكون الشركة الأم معفية من إعداد بيانات مالية موحدة، تكون بياناتها المالية بالقياس مع الفقرة ١١ من معايير المحاسبة الدولية ٢٧ (٢٠٠٨)، بيانات مالية منفصلة.

محاسبية لإستثماراتها في الشركات التابعة والشركات الزميلة والمنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة سواء:

- (أ) بالتكلفة مطروحا منها إنخفاض القيمة، أو
- (ب) بالقيمة العادلة مع تغييرات في القيمة العادلة المعترف بها في الربح أو الخسارة.
- (ج) على المنشأة تطبيق نفس السياسة المحاسبية على جميع الإستثمارات في فئة واحدة (الشركات التابعة أو الشركات الزميلة أو المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة)، لكن بإمكانها اختيار سياسات مختلفة لفئات مختلفة.

أمثلة - اختيار السياسة المحاسبية

المثال ٥٧ تملك المنشأة (أ) شركتين تابعتين. تُعد المنشأة (أ) بياناتها المالية المنفصلة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، وترغب باعتماد السياسات المحاسبية التالية لإستثماراتها في الشركات التابعة:

- بالنسبة إلى الشركة التابعة في المنطقة (س) فإنها ترغب باعتماد التكلفة ناقصا إنخفاض القيمة؛ و
- بالنسبة إلى الشركة التابعة في المنطقة (ص) فإنها ترغب باعتماد القيمة العادلة مع التغييرات في القيمة العادلة المعترف بها في الربح أو الخسارة.

تملك المنشأة (أ) شركتين تابعتين (أي، إستثماريين من نفس الفئة)؛ ولا يهم وقوعهما في مناطق جغرافية مختلفة أو تمييزهما بطريقة أو بأخرى. يتعين على المنشأة (أ) تطبيق نفس السياسة المحاسبية لجميع إستثماراتها في الشركة التابعة. ولا يمكنها تطبيق سياسات مختلفة لكل شركة تابعة. يجب اختيار سياسة واحدة وتطبيقها على كلا الإستثماريين.

المثال ٥٨ تملك المنشأة (أ) شركة تابعة وشركة زميلة. تُعد المنشأة (أ) بيانات مالية منفصلة حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة وترغب باعتماد السياسات المحاسبية التالية:

- الإستثمار في الشركة التابعة - بالتكلفة مطروحا منها إنخفاض القيمة؛ و
- الإستثمار في الشركة الزميلة - بالقيمة العادلة مع التغييرات في القيمة العادلة المعترف بها في الربح أو الخسارة.

تبلغ تكلفة الإستثمار في الشركة التابعة ١٠٠ وحدة عملة؛ وتبلغ قيمتها العادلة في نهاية فترة الإبلاغ ١٢٠ وحدة عملة.

تبلغ تكلفة الإستثمار في الشركة الزميلة ٥٠ وحدة عملة؛ وتبلغ قيمتها العادلة في نهاية فترة الإبلاغ ٦٠ وحدة عملة.

يمكن أن تختار المنشأة (أ) في بياناتها المالية المنفصلة سياسات محاسبية مختلفة لفئات مختلفة من الإستثمارات. ونتيجة لذلك، تكون اختيارات السياسة المحاسبية التي ترغب المنشأة (أ) باعتمادها اختيارات سليمة.

تعترف المنشأة (أ) في هذا المثال بالإستثمار في الشركة التابعة بالتكلفة (أي ١٠٠ وحدة عملة) والإستثمار في الشركة الزميلة بقيمتها العادلة البالغة ٦٠ وحدة عملة مع ربح بقيمة ١٠ وحدة عملة من التغيير في القيمة العادلة للإستثمار في شركات زميلة معترف بها في الربح أو الخسارة.

افصاحات في بيانات مالية منفصلة

٩,٢٧ عندما تقوم الشركة الأم أو مستثمر في شركة حليفة أو مشارك في مشروع مشترك بحصة في منشأة خاضعة لسيطرة مشتركة بإعداد بيانات مالية منفصلة، فيجب أن تفصح هذه البيانات المالية المنفصلة عن ما يلي:

- (أ) أن البيانات عبارة عن بيانات مالية منفصلة، و
- (ب) (ب) وصف للطرق المستخدمة لحساب الإستثمارات في الشركات التابعة والمنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة والشركات الزميلة.
- وعليها تحديد البيانات المالية الموحدة أو غيرها من البيانات المالية الرئيسية المرتبطة بها.

مثال - افصاحات في البيانات المالية المنفصلة

المثال ٥٩ تملك المنشأة (أ) شركة تابعة مملوكة بالكامل (المنشأة (ب)). تُعد المجموعة بيانات مالية موحدة وفقاً للقسم ٩ من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. إضافة إلى ذلك، يتعين على المنشأة (أ) حسب القانون عرض البيانات المالية المنفصلة.

مستخرج من البيانات المالية المنفصلة للمنشأة (أ)

.....

الإيضاح ١ السياسات المالية الهامة

الإستثمار في الشركة التابعة (المنشأة (ب))

يحسب الإستثمار في المنشأة (ب) كإستثمار مقاس بالقيمة العادلة مع تغييرات في القيمة العادلة للإستثمار المعترف به في الربح أو الخسارة.

وتُعرض هذه البيانات المالية للمنشأة الأم إضافة إلى البيانات المالية الموحدة للمنشأة (أ) لسنة ٢٠١٠.

البيانات المالية الموحدة

٩,٢٨ البيانات المالية الموحدة

عبارة عن مجموعة من البيانات المالية لمنشأتين أو أكثر خاضعة لسيطرة مستثمر واحد. ولا تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إعداد بيانات مالية موحدة.

ملاحظات

تشمل البيانات المالية الموحدة معلومات عن منشأتين أو أكثر خاضعتين لسيطرة مشتركة، إلا أنها لا تتضمن معلومات عن المستثمر المسيطر بحد ذاته. وغالباً ما يتم إعداد التقارير المالية الموحدة عند عدم قيام المستثمر المسيطر بإعداد البيانات المالية. قد يكون المستثمر المسيطر على سبيل المثال فرداً.

سبب آخر لإعداد البيانات المالية الموحدة هو لتمييز جزء من المجموعة عن بقية المجموعة لأن المعلومات المالية عن هذا الجزء المحدد من المجموعة قد تكون مفيدة لمستخدمي البيانات المالية الموحدة لاتخاذ قرارات. على سبيل المثال، قد يفكر مستثمر حقوق ملكية محتمل في شراء قسم من منشأة (تتكون من منشأتين أو أكثر) ولا يلزم المستثمر المحتمل سوى معلومات مالية عن هذا الجزء المحدد من المجموعة.

٩,٢٩ إذا أعد المستثمر بيانات مالية موحدة ووصفها بأنها متوافقة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، عندئذ يتعين على هذه البيانات الامتثال لجميع متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. يجب استبعاد المعاملات والأرصدة بين الشركات؛ واستبعاد الأرباح والخسائر الناتجة عن المعاملات بين الشركات المعترف بها في الأصول منها على سبيل المثال المخزون والممتلكات والمصانع والمعدات؛ يجب إعداد البيانات المالية للمنشآت المدرجة في البيانات المالية الموحدة إعتباراً من نفس تاريخ الإبلاغ ما لم يكن ذلك غير ممكن؛ ويتعين إتباع سياسات محاسبية موحدة لمثل هذه المعاملات وغيرها من الأحداث في ظروف مماثلة.

ملاحظات

يجب تطبيق جميع المتطلبات الخاصة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة عند إعداد البيانات المالية الموحدة. ويجب أن تشمل البيانات المالية الموحدة جميع العناصر للبيانات المالية وفقاً للفقرات ٣,١٧-٣,٢٢. وتعرض البيانات المالية الموحدة الأصول والإلتزامات وحقوق الملكية والنفقات لمنشأتين أو أكثر خاضعة لسيطرة مستثمر واحد، ولكن ليس المستثمر ذاته، كمنشأة إقتصادية واحدة. كما في التوحيد، يتم الإلغاء الكامل للمعاملات الداخلية والأرصدة. عموماً لا يكون للبيانات المالية الموحدة التي تشمل المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة لمستثمر واحد، لكنها لا تتضمن المستثمر المسيطر نفسه، أي إلغاء لرأس مال أي من المنشآت الموحدة ما لم يكن للمنشآت المدرجة في البيانات المالية الموحدة ملكية في بعضها البعض.

المثال

المثال ٦٠ يمتلك السيد × جميع أسهم رأس المال المنشأة (أ) والمنشأة (ب)، الواقعتين في البلد (د). تنص أنظمة البلد (د) على عرض البيانات المالية الموحدة. وقد تم إنشاء كلا من المنشأة (أ) والمنشأة (ب) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١. وفي السنة المالية لعام ٢٠×١، لم يحدث أي معاملات بين المنشأتين (أ) و (ب).

بيانات المركز المالي للمنشأة (أ) والمنشأة (ب) في ٣١ ديسمبر لعام ٢٠١٠:

المنشأة (ب)		المنشأة (أ)		
٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٠	٢٠١١	
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	
الأصول				
-	٥٠٠	-	-	الممتلكات والمصانع والمعدات
-	٢٠٠	-	٣٥٠	المخزون
-	-	-	٢٨٠	ذمم مدينة تجارية
٣٠٠	٦٨٠	١٠٠	٤٠٠	النقد
٣٠٠	١,٣٨٠	١٠٠	١,٠٣٠	إجمالي الأصول
الالتزامات				
-	٧٠٠	-	٣٠٠	المتاجرة و ذمم دائنة أخرى
حقوق الملكية				
٣٠٠	٣٠٠	١٠٠	١٠٠	أسهم رأس المال
-	٣٨٠	-	٦٣٠	أرباح مستبقة
٣٠٠	١,٣٨٠	١٠٠	١,٠٣٠	إجمالي الالتزامات وحقوق الملكية

بيانات الدخل الشامل والأرباح المستبقة للمنشأة (أ) والمنشأة (ب) للسنة المنتهية بتاريخ ٣١ كانون أول : ٢٠١٠

المنشأة (ب)		المنشأة (أ)		
٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٠	٢٠١١	
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	
٣,١٥٠	٣,٩٩٠	٣,٩٩٠	٣,٩٩٠	الإيرادات
(٢,٣٢٠)	(٢,٦٦٠)	(٢,٦٦٠)	(٢,٦٦٠)	تكلفة المبيعات
٨٣٠	١,٣٣٠	١,٣٣٠	١,٣٣٠	إجمالي الربح
(١٠٠)	(١٠٠)	(١٠٠)	(١٠٠)	الإستهلاك
(٣٥٠)	(٣٥٠)	(٣٥٠)	(٣٥٠)	مصاريف أخرى
٣٨٠	٦٣٠	٦٣٠	٦٣٠	أرباح السنة
-	-	-	-	أرباح مستبقة في بداية السنة
٣٨٠	٦٣٠	٦٣٠	٦٣٠	أرباح مستبقة في نهاية السنة

بيانات التدفقات النقدية للمنشأة (أ) والمنشأة (ب) للسنة المنتهية في ٣١ كانون الأول ٢٠١٠:

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	
وحدة عملة	وحدة عملة	
٦٣٠	٣٨٠	تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية
		أرباح السنة
		تعديل للمصاريف غير النقدية
	١٠٠	إستهلاك الممتلكات والمصانع والمعدات
		التغيير في الأصول والإلتزامات التشغيلية
(٢٨٠)		زيادة في الذمم المدينة التجارية
(٣٥٠)	(٢٠٠)	زيادة في المخزون
٣٠٠	١٠٠	زيادة في ذمم دائنة
٣٠٠	٣٨٠	صافي النقد من الأنشطة التشغيلية
١٠٠	٣٠٠	النقد والنقد المعادل في بداية السنة
٤٠٠	٦٨٠	النقد والنقد المعادل في نهاية السنة

ملاحظة: تم شراء الممتلكات والمصانع والمعدات في المنشأة (ب) (٦٠٠ وحدة عملة) على أساس ائتمان قصير الاجل. وكان هذا المبلغ غير مدفوع بتاريخ ٣١ كانون الأول ٢٠١٠.

الزيادة الحاصلة في الذمم الدائنة التجارية للمنشأة (ب) هي الزيادة الحاصلة في المتاجرة وفي الذمم الدائنة الأخرى البالغة ٧٠٠ وحدة عملة أقل من الزيادة المستحقة للممتلكات والمنشآت والمعدات البالغة ٦٠٠ وحدة عملة.

بيانات مجمعة عن المركز المالي في ٣١ كانون الأول لعام ٢٠١٠:

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	المجمعة
ملاحظة: لن تُعرض الحسابات المبينة في هذه الأعمدة في البيانات المالية الموحدة		
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
		الأصول
	٥٠٠	٥٠٠
٣٥٠	٢٠٠	٥٥٠
٢٨٠		٢٨٠
٤٠٠	٦٨٠	١,٠٨٠
١,٠٣٠	١,٣٨٠	٢,٤١٠
		الإلتزامات
٣٠٠	٧٠٠	١,٠٠٠
		حقوق الملكية
١٠٠	٣٠٠	٤٠٠
٦٣٠	٣٨٠	١,٠١٠

البيانات المجمعة	المنشأة (أ)	المنشأة (ب)
ملاحظة: لن تُعرض الحسابات المبينة في هذه الأعمدة في البيانات المالية الموحدة		
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
٧,١٤٠	٣,١٥٠	٣,٩٩٠
(٤,٩٨٠)	(٢,٣٢٠)	(٢,٦٦٠)
٢,١٦٠	٨٣٠	١,٣٣٠
(١٠٠)	(١٠٠)	
(١,٠٥٠)	(٣٥٠)	(٧٠٠)
١,٠١٠	٣٨٠	٦٣٠
—	—	—
١,٠١٠	٢٧٠	٦٣٠
٢,٤١٠	١,٣٨٠	١,٠٣٠
إجمالي الملكية	الإلتزامات وحقوق الملكية	

البيانات المجمعة للدخل الشامل والأرباح المستبقاة للسنة المنتهية في ٣١ كانون الأول لعام ٢٠١٠

البيانات المجمعة للتدفقات النقدية للمنشأة (أ) والمنشأة (ب) للسنة المنتهية في ٣١ كانون الأول لعام ٢٠١٠

البيانات المجمعة	المنشأة (أ)	المنشأة (ب)
ملاحظة: لن تُعرض الحسابات المبينة في هذه الأعمدة في البيانات المالية الموحدة		
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
١,٠١٠	٦٣٠	٣٨٠
١٠٠	١٠٠	
(٢٨٠)	(٢٨٠)	
(٥٥٠)	(٣٥٠)	(٢٠٠)
٤٠٠	٣٠٠	١٠٠
٦٨٠	٣٠٠	٣٨٠
٤٠٠	١٠٠	٣٠٠
١,٠٨٠	٤٠٠	٦٨٠
التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية		
أرباح السنة		
التعديل فيما يخص المصاريف غير النقدية		
إستهلاك الممتلكات والمصانع والمعدات		
تغييرات في الأصول والإلتزامات تشغيلية		
زيادة في ذمم مدينة تجارية		
زيادة في المخزون		
زيادة في المبالغ المستحقة الدفع التجارية		
صافي النقد من الأنشطة التشغيلية		
النقد والنقد المعادل في بداية السنة		
النقد والنقد المعادل في نهاية السنة		

ملاحظة: تم شراء الممتلكات والمصانع والمعدات في المنشأة (ب) (٦٠٠ وحدة عملة) على أساس ائتمان قصيرة الأجل. كانت هذه المبالغ غير مسددة في ٣١ كانون الأول لعام ٢٠١٠.

المثال ٦١ الحقائق هي نفسها كما في المثال ٦٠ باستثناء وجود معاملات بين المنشأة (أ) والمنشأة

(ب) على النحو التالي:

- إستملاك المنشأة (ب) لمخزون من المنشأة (أ) مقابل ١,٠٠٠ وحدة عملة خلال عام ٢٠×١.
- كانت تكلفة المخزون سابقا على المنشأة (أ) ٨٠٠ وحدة عملة. بنهاية الفترة، قامت المنشأة (ب) ببيع جميع المخزون لطرف خارجي مقابل ١,٥٠٠ وحدة عملة.
- قامت المنشأة (ب) بتأجير مساحة مخصصة للمكتب خلال عام ٢٠×١ مقابل ١٠٠ وحدة عملة دفعتها المنشأة (أ) للمنشأة (ب).

نفترض أن إيرادات المنشأة (ب) كانت ١٠٠ وحدة عملة أقل من الإيرادات المدرجة في المثال ٦٠ (أي، تقدر الإيرادات حاليا ٣,٠٥٠ وحدة عملة بدلا من ٣,١٥٠ وحدة عملة) بحيث أن أرباحها للسنة بعد عكس الإيجار المقبوض من المنشأة (أ) كانت نفسها كما في المثال ٦٠.

القيود التي سجلتها المنشأتين (أ) و (ب) في سجلاتهم المحاسبية الفردية هي كالاتي:

المنشأة (أ) وحدة عملة وحدة عملة

أصول - نقد	١,٠٠٠	
دخل - إيراد من بيع السلع		١,٠٠٠
مصاريف - تكلفة المبيعات	٨٠٠	
المصاريف - المخزون		٨٠٠
الإعتراف ببيع المخزون للمنشأة (ب) مقابل نقد		

المنشأة (ب) وحدة عملة وحدة عملة

الأصول - المخزون	١,٠٠٠	
الأصول - النقد		١,٠٠٠
الإعتراف بشراء المخزون للمنشأة (أ) مقابل نقد		

أصول - نقد	١,٥٠٠	
دخل - إيراد من بيع السلع		١,٥٠٠
مصاريف - تكلفة المبيعات	١,٠٠٠	
المصاريف - المخزون		١,٠٠٠
الإعتراف ببيع المخزون مقابل نقد		

المنشأة (أ)	وحدة عملة	وحدة عملة
المصاريف - الأيجار	١٠٠	
الأصول - النقد		١٠٠
الإعتراف بالإيجار المدفوع نقداً للمنشأة (ب)		

المنشأة (ب)	وحدة عملة	وحدة عملة
الأصول - النقد	١٠٠	
		١٠٠

للاعتراف بالدخل الناتج من الأيجار المقبوض نقداً من المنشأة (أ)

التعديلات فيما يخص شراء المخزون لإعداد بيانات مالية موحدة في ٣١ كانون الأول لعام ٢٠١٠:

الدخل - إيرادات من بيع السلع	وحدة عملة	وحدة عملة
مصاريف - تكلفة المبيعات	١,٠٠٠	
		١,٠٠٠
لاستبعاد آثار المعاملة بين المنشأة (أ) والمنشأة (ب) فيها قامت المنشأة (أ) ببيع المخزون للمنشأة (ب).		

تُسجل المنشأة (أ) أرباحاً تقدر ٢٠٠ وحدة عملة (أي، إيرادات من بيع سلع بقيمة ١,٠٠٠ وحدة عملة أقل من تكلفة المبيعات ٨٠٠ وحدة عملة). وتسجل المنشأة (ب) أرباحاً تبلغ ٥٠٠ وحدة عملة (أي، إيرادات من بيع السلع بقيمة ١,٥٠٠ وحدة عملة أقل من تكلفة المبيعات بقيمة ١,٠٠٠ وحدة عملة). ويقدر إجمالي الأرباح المسجلة ٧٠٠ وحدة عملة. بمعنى آخر، تبلغ الأرباح المراد الإعتراف بها في البيانات المالية الموحدة ٧٠٠ وحدة عملة (أي سعر البيع للأطراف الخارجية والبالغ ١,٥٠٠ وحدة عملة ناقص التكلفة على المجموعة البالغة ٨٠٠ وحدة عملة). وعليه، لا توجد حاجة لإجراء تعديلات على الأرباح أو المخزون.

التعديلات فيما يخص الأيجار ضمن المجموعة لإعداد البيانات المالية الموحدة في ٣١ كانون الأول لعام ٢٠١٠ هي كما يلي:

الدخل - الأيجار	وحدة عملة	وحدة عملة
المصاريف - الأيجار	١٠٠	
		١٠٠
إلغاء آثار المعاملة بين المنشأة (أ) والمنشأة (ب) التي أجرت المنشأة (أ) بموجبها حيز مكتب للمنشأة (ب).		

تكون البيانات المالية الموحدة كما يلي:

البيانات المجمعة للدخل الشامل والأرباح المستبقاة للسنة المنتهية ٣١ كانون الأول لعام ٢٠١٠:

البيانات المجمعة	المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	تعديلات
------------------	-------------	-------------	---------

ملاحظة: لن تُعرض الحسابات المبيّنة في هذه الأعمدة في البيانات المالية الموحدة

وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	
٦,٠٤٠	(١,٠٠٠)	٣,٠٥٠	٣,٩٩٠	الإيرادات
(٣,٩٨٠)	١,٠٠٠	(٢,٣٢٠)	(٢,٦٦٠)	تكلفة المبيعات
٢,٠٦٠		٧٣٠	١,٣٣٠	إجمالي الربح
	(١٠٠)	١٠٠		دخل آخر (نم مدينة من الإيجار)
(١٠٠)		(١٠٠)		الإستهلاك
(٩٥٠)	١٠٠	(٣٥٠)	(٧٠٠)	مصاريف أخرى
١,٠١٠		٣٨٠	٦٣٠	أرباح السنة
—		—	—	أرباح مستبقة في بداية السنة
١,٠١٠		٣٨٠	٦٣٠	أرباح مستبقة في نهاية السنة

البيانات المالية المجمعة للمركز المالي في ٣١ كانون الأول لعام ٢٠١٠:

البيانات المجمعة	المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	
	ملاحظة: لن تُعرض الحسابات المدرجة في هذه الأعمدة في البيانات المالية الموحدة		
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	
			الاصول
٥٠٠	٥٠٠		الممتلكات والمصانع والمعدات
٥٥٠	٢٠٠	٣٥٠	المخزون
٢٨٠		٢٨٠	نم مدينة تجارية
١,٠٨٠	٦٨٠	٤٠٠	النقد
٢,٤١٠	١,٣٨٠	١,٣٠	إجمالي الاصول
			الإلتزامات
١,٠٠٠	٧٠٠	٣٠٠	نم دائنة
			حقوق الملكية
٤٠٠	٣٠٠	١٠٠	أسهم رأس المال
١,٠١٠	٣٨٠	٦٣٠	أرباح مستبقة
٢,٤١٠	١,٣٨٠	١,٠٣٠	إجمالي الإلتزامات وحقوق الملكية

البيانات المالية المجمعة للتدفقات النقدية للمنشأة (أ) والمنشأة (ب) للسنة المنتهية ٣١ كانون الأول ٢٠١٠:

البيانات المجمعة	المنشأة (ب)	المنشأة (أ)	
	ملاحظة: لن تُعرض الحسابات المدرجة في هذه الأعمدة في البيانات المالية الموحدة		
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	
			التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية
١,٠١٠	٣٨٠	٦٣٠	أرباح السنة
			تعديل للمصاريف غير النقدية:
١٠٠	١٠٠		إستهلاك الممتلكات والمصانع والمعدات
			التغيرات في الأصول والإلتزامات
			التشغيلية
(٢٨٠)		(٢٨٠)	الزيادة في الذمم المدينة التجارية
(٥٥٠)	(٢٠٠)	(٣٥٠)	الزيادة في المخزون
٤٠٠	١٠٠	٣٠٠	الزيادة في المبالغ المستحقة الدفع
			التجارية
٦٨٠	٣٨٠	٣٠٠	صافي النقد من الأنشطة التشغيلية
٤٠٠	٣٠٠	١٠٠	النقد والنقد المعادل في بداية السنة
١,٠٨٠	٦٨٠	٤٠٠	النقد والنقد المعادل في نهاية السنة

ملاحظة: تم شراء الممتلكات والمصانع والمعدات في المنشأة (ب) (٦٠٠ وحدة عملة) على أساس ائتمان قصير الأجل. وكان هذا المبلغ غير مسدد في ٣١ كانون الأول ٢٠١٠.

إفصاحات في البيانات المالية الموحدة

٩,٣٠ يتعين على البيانات المالية الموحدة الإفصاح عن الآتي:

(أ) حقيقة أن البيانات المالية هي بيانات مالية موحدة.

(ب) سبب إعداد البيانات المالية الموحدة.

(ج) أسس لتحديد أي منشآت يتم إدراجها في البيانات المالية الموحدة.

(د) أسس إعداد البيانات المالية الموحدة.

(هـ) إفصاحات طرف متصل التي يطلبها القسم ٣٣ إفصاحات الطرف المتصل.

مثال

المثال ٦٢ الحقائق هي نفسها كما في المثال ٦١. إلا أن المنشأة (ب) في هذا المثال أشرت المخزون من السيد × وأجرته حيز مكتب (بدلاً من وإلى المنشأة (أ)). ويمكن عرض الإفصاحات المراد إدراجها في البيانات المالية الموحدة كما يلي:

ملاحظات على البيانات المالية الموحدة

السيد (س) هو المالك الوحيد للمنشأة (أ) والمنشأة (ب). ويتعين عرض البيانات المالية الموحدة وفقاً لأنظمة البلد (ص) الذي توجد فيه المنشأة (أ) والمنشأة (ب).

لا يسيطر السيد (س) على أي منشآت أخرى، وتضم هذه البيانات المالية الموحدة جميع المنشآت الخاضعة لسيطرة السيد (س).

هذه البيانات المالية هي بيانات مالية موحدة وتمثل، كما لو إنها منشأة واحدة، اندماج منشأتين قانونيين منفصلتين، هما المنشأة (أ) والمنشأة (ب)، المملوكتين والخاضعتين لسيطرة السيد (س) فقط. أعدت البيانات المالية الموحدة باستخدام البيانات المالية للمنشأة (أ) والمنشأة (ب) التي أعدت بنفس تاريخ الإبلاغ. تم توحيد جميع أصول والتزامات وحقوق الملكية ودخل ومصاريف وحسابات ملكية المنشأة (أ) والمنشأة (ب). أعدت البيانات المالية الموحدة باستخدام السياسات المحاسبية الواردة في الملاحظة ٢ أدناه.

.....

افصاحات طرف ذو علاقة (مستخرج)

السيد (س) هو المالك الوحيد للمنشأتين (أ) و (ب) والمسيطر عليهما. إلا إنه لا يعمل أي بيانات مالية تكون متاحة للاستعمال العام.

في عام ٢٠×١ جرت المعاملات التالية بين السيد (س) والمنشأتين (أ) و (ب).

- باع السيد (س) المخزون إلى المنشأة (ب) مقابل ١,٠٠٠ وحدة عملة. بحلول ٣١ كانون الأول لعام ٢٠×١ بيع المخزون بالكامل إلى أطراف ثالثة مستقلة.
- استأجر السيد (س) حيز مكتب من المنشأة (ب) مقابل ١٠٠ وحدة عملة.

لن يبقى في ٣١ كانون الأول لعام ٢٠×١ أي مبالغ غير مسددة فيما يخص هذه المعاملات.

التقديرات الهامة والأحكام الأخرى

غالباً ما يقتضي تطبيق متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة على المعاملات والأحداث إصدار أحكام. وتعتبر المعلومات حول الأحكام الهامة والمصادر الرئيسية لشكوك التقديرات مفيدة في تقييم مركز المنشأة (أ) المالي وأدائها وتدفعاتها النقدية. ونتيجة لذلك، ووفقاً للفقرة ٨,٦، يجب أن تفصح المنشأة عن الأحكام التي قامت بها الإدارة خلال عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة والتي لها أعظم الأثر على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية. علاوة على ذلك، ووفقاً للفقرة ٨,٧، يجب أن تفصح المنشأة عن المعلومات حول الافتراضات المهمة المتعلقة بالمستقبل والمصادر الرئيسية الأخرى لشكوك التقديرات في تاريخ إعداد التقارير، والتي لها مخاطر هامة لأنها يمكن أن تتسبب بإصدار تعديل هام على القيم المسجلة للأصول والالتزامات خلال السنة المالية القادمة. وتقتضي الأقسام الأخرى من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الإفصاح عن معلومات حول أحكام وشكوك تقديرات معينة.

السيطرة

عند تقييم ما إذا كان لمنشأة ما سيطرة على منشأة أخرى، فإنه يتعين أولاً التأكد مما إذا كان للمنشأة صلاحية للمشاركة في اتخاذ القرارات المالية والسياسة التشغيلية للمنشأة الأخرى. ومن المفترض وجود السيطرة عند إمتلاك الشركة الأم بصورة مباشرة أو غير مباشرة وذلك من خلال الشركة التابعة أكثر من نصف حقوق التصويت للمنشأة. وفي بعض الحالات تكون هذه السيطرة واضحة. لكن قد لا تشكل هذه الملكية سيطرة في حالات أخرى.

إرشادات التطبيق المنصوص عليها في الفقرة ٩,٥ مفيدة لتوضيح متى تملك المنشأة نصف أو أقل من نصف حقوق تصويت منشأة لكن مع الإبقاء على سيطرة. في حال عدم قيام السيطرة من خلال حقوق التصويت، فقد يكون من الضروري تطبيق الاحكام لتحديد ما إذا كان يوجد عوامل أخرى تؤدي إلى السيطرة. وتشمل هذه العوامل المطلوب أخذها بالإعتبار القدرة على حكم سياسات مالية وتشغيلية لمنشأة أخرى ووجود صلاحية لتعيين أو إقالة أعضاء مجلس إدارة المنشأة (أ) وهيئتها الإدارية المقالة.

قد يتطلب وجود حقوق تصويت محتملة من خلال خيارات أو أدوات قابلة للتحويل المزيد من الاحكام.

العمر الانتاجي للشهرة

على الشركة الأم الحكم عما إذا كانت قادرة على تقدير موثوق للعمر الانتاجي للشهرة. وفي حال عدم قدرة الشركة الأم بعمل تقدير موثوق للعمر الانتاجي للشهرة، عندئذ من المفترض أن يكون العمر الانتاجي عشر سنوات.

إجراءات التوحيد

يجب عند إعداد بيانات مالية موحدة ممارسة الحكم فيما يتعلق بتحديد المبالغ التي تعتبر جوهرية لأغراض التجميع. وهذا ضروري لأن المبلغ الذي يعتبر جوهريا على مستوى ثانوي قد يختلف عن المبلغ الذي يعتبر جوهريا من وجهة النظر العامة للمجموعة.

يجب اتخاذ المزيد من إعتبارات الاهمية النسبية إذا كانت الشركة الام والمنشآت التابعة تملك نهايات سنة مالية مختلفة. ومن الضروري في مثل هذه الحالات تحديد ما إذا كان يجب إجراء تعديلات وما هي هذه التعديلات عند إعداد البيانات المالية الموحدة.

قد يختلف تصنيف الأصول على مستوى المجموعة عن التصنيف على مستوى المنشأة الفردي (سواء الشركة الأم أو الشركة التابعة). على سبيل المثال، قد تؤثر منشأة ما المنشأة الأم مبنى لمنشأة أخرى (شركة تابعة للشركة الأم) من حيث عقد ايجار تشغيلي. وفي البيانات المالية الفردية للمنشأة الأم، يُصنف المبنى كعقار استثماري. إلا أنه من منظور المجموعة، يكون المبنى مشغولا من قبل المالك ويجب تصنيفه كممتلكات ومنشآت ومعدات.

أقسام أخرى للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة

لاتخاذ الاحكام والتقديرات في محاسبة إندماج الاعمال أنظر الوحدة ١٩ /إندماج الأعمال

مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة

تتشترك المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (أنظر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٣ "إندماج الأعمال" والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ "البيانات المالية الموحدة" ومعيار المحاسبة الدولي ٢٧ "البيانات المالية المنفصلة") والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة (أنظر القسم ٩ "البيانات المالية الموحدة والمنفصلة") نفس مبادئ البيانات المالية الموحدة والمنفصلة^{١١}. بشكل عام، تم صياغة المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة بلغة بسيطة وبضم إرشادات أقل عن كيفية تطبيق المبادئ.

أعدت الفروقات المبينة أدناه على أساس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة عند صدورهما (إلا أنها ليست بالضرورة إلزامية) في الأول من كانون الثاني من عام ٢٠١٢:

السيطرة - ما المطلوب دمجه

تستعمل كلا من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة المصطلح "سيطرة" لتحديد ما الذي يتم دمجه. إلا أن تعريف هذا المصطلح مختلف. ففي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، فإن السيطرة على منشأة ما تعني "صلاحية التحكم بالسياسات المالية والتشغيلية للمنشأة للاستفادة من أنشطتها". أما في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٠ الذي صدر في عام ٢٠١١، فإن السيطرة على منشأة ما تعني "سيطرة مستثمر على جهة مستثمر بها عندما يحقق المستثمر، أو من حقه، عوائد متغيرة نتيجة مشاركته مع الجهة المستثمر بها أو لديه القدرة على التأثير على هذه العوائد من خلال صلاحياته على الجهة المستثمر بها. وبعبارة أخرى، يتكون التعريف في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ من ثلاثة عناصر هي: السلطة وتحقيق عوائد متغيرة وقدرة المستثمر على استخدام السلطة للتأثير على مقدار عوائده المتغيرة. إضافة لذلك، يختلف المنهج الخاص بالمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ لكيفية تأثير حقوق التصويت المحتملة على السيطرة إختلافاً قليلاً عن ذلك الموجود في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

الشهرة

إن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة تعترف بالشهرة في محاسبة إندماج الأعمال. إلا أن هناك فروقات كبيرة بين مبلغ الشهرة المعترف به والقياس اللاحق للشهرة. يمكن أن يختلف مبلغ الشهرة المعترف به في المحاسبة الأولية لإندماج الأعمال بسبب الفروقات الموجودة بين متطلبات المحاسبة الأولية لإندماج الأعمال المنصوص عليها في القسم ١٩ "إندماج الأعمال والشهرة" وفي المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٣ "إندماج الأعمال" (أنظر الوحدة ١٩ "إندماج الأعمال والشهرة"). تشكل أي تكاليف تتسبب بشكل مباشر للإستملاك جزءاً من الشهرة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة إلا إنه يتم الإعتراف بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة بهذه التكاليف كمصاريف للفترة التي تم تكبد التكاليف فيها.

وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، تم قياس الشهرة بعد الإعتراف الأولي بالتكلفة مطروحة منه الإطفاء المتراكم وأي خسائر إنخفاض قيمة متراكمة. يتم إطفاء الشهرة على مدى عمرها الإنتاجي. وإذا كانت منشأة ما غير قادرة على تقييم موثوقية العمر الإنتاجي للشهرة، بالتالي يفترض أن يكون العمر الإنتاجي عشر سنوات. ووفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة، فالشهرة هي أصل غير ملموس

^{١١} أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام ٢٠١١ المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٠. واعتباراً من ١ كانون الثاني ٢٠١٣، حل المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٠ محل معيار المحاسبة الدولي ٢٧ للبيانات المالية الموحدة. أما متطلبات البيانات المالية المنفصلة فقد بقيت في معيار المحاسبة الدولي ٢٧.

على مدى عمر غير محدود ونتيجة لذلك لا يتم إطفائها. وبالمثل بالنسبة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، فإن الشهرة تخضع لاختبار انخفاض القيمة. إلا أن "العوامل المسببة" لاختبار انخفاض القيمة تكون مختلفة.

الحصص غير المسيطرة

تُقاس الحصص غير المسيطرة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة على أساس حصتها التناسبية للمبلغ المسجلة للمجموعة من الأصول الصافية القابلة للتحديد للشركة التابعة (يطلق عليها أحياناً أسلوب الحصة التناسبية). ولن تُدرج الشهرة باستخدام هذا الأسلوب في رصيد الحصص غير المسيطرة.

ويتم قياس الحصة غير المسيطرة حسب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ٣ أما باستخدام أسلوب القيمة العادلة أو أسلوب الحصص التناسبية. ويكون الاختلاف في الأسلوبين هو أن أسلوب القيمة العادلة وذلك في عملية احتساب شهرة تاريخ الإستملاك يتم تقييم نسبة الحصة غير المسيطرة في المنشأة (ب) القيمة العادلة ويتم استخدام هذا الأسلوب مع ما تدفقه الشركة الأم لتملك حصتها في الشركة التابعة لاحتساب الشهرة الناتجة عن ١٠٠ بالمائة من الشركة التابعة. وتُضمن قسم من الشهرة المنسوبة إلى الحصص التي تملكها الحصة غير المسيطرة في القياس للحصة غير المسيطرة.

التخلص من عملية أجنبية التي كانت شركة تابعة

تمنع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة المبالغ التراكمية من فروقات الصرف فيما يتعلق بالعمليات الأجنبية التي كان معترفاً بها في الدخل الشامل الآخر من أن يتم إعادة تصنيفها من حقوق الملكية إلى الربح أو الخسارة (كتعديل إعادة التصنيف) عندما يتم الاعتراف بالربح أو الخسارة عند التصرف. ويتطلب معيار المحاسبة الدولية مثل هذه المعالجة.

الإستثمارات في أدوات حقوق الملكية في البيانات المالية المنفصلة

في حال أعدت البيانات المالية المنفصلة للشركة الأم حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، بالتالي تعتمد المنشأة سياسة محاسبية لإستثماراتها الموجودة في الشركات التابعة والشركات الزميلة والمنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة أما بالكلفة مطروحا منها انخفاض القيمة أو بالقيمة العادلة مع التغييرات في القيمة العادلة المعترف بها في الربح أو الخسارة.

حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة توجد امكانية إضافية في ظروف محدودة وهي: قد تنتخب منشأة لعرض التغييرات الموجودة في القيمة العادلة من إستثمارات حقوق الملكية التي لا يحتفظ بها للمتاجرة في الدخل الشامل الآخر (بدلاً منه في الربح أو الخسارة).

بيانات مالية موحدة

تحدد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة البيانات المالية الموحدة كمجموعة واحدة من البيانات المالية لمنشأتين أو أكثر خاضعة لسيطرة مستثمر واحد. ولا تتناول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة البيانات المالية الموحدة.

فترة الإبلاغ

وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة يجب إعداد البيانات المالية الموحدة باستخدام البيانات المالية للشركة الأم وشركاتها التابعة تم إعدادها إعتباراً من نفس تاريخ الإبلاغ إلا إذا كانت غير قابلة للتطبيق. يضم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٠ نفس المتطلبات؛ ويحدد اضافة الى ذلك اقصى فرق لفترات الإبلاغ (ثلاثة أشهر) ومتطلبات تعديل المعاملات الهامة التي تحدث في فترة الفجوة.

اختبار المعرفة

اختبر معرفتك بمتطلبات عرض بيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان الدخل والأرباح المستبقاة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة من خلال الإجابة على الأسئلة التالية.

بعد إكمال الاختبار، يرجى التحقق من الإجابات مرة أخرى وفقاً للإجابات الواردة بعد الاختبار.

افترض أن كافة المبالغ هي مبالغ مادية.

ضع إشارة على المربع بجانب العبارة الصحيحة

السؤال ١

الشركة التابعة عبارة عن:

- ☐ أ- منشأة للمستثمر تأثير هام عليها.
- ☐ ب- منشأة، بما فيها منشأة غير مؤسسة مثل شراكة، تسيطر عليها منشأة أخرى (تعرف بالمنشأة الأم).
- ☐ ج- منشأة للمستثمر سيطرة مشتركة عليها.
- ☐ د- منشأة لها شركة زميلة واحدة أو أكثر.

السؤال ٢

- تملك المنشأة (أ) ٣٠% من حقوق التصويت في المنشأة (ز) وتملك دين قابل للتحويل صادر عن المنشأة (ز) بحيث إذا اختارت المنشأة (أ) التحويل الآن، يكون لها ٦٠% من حقوق التصويت في المنشأة (ز).
- كيف على المنشأة (أ) حساب استثمارها في المنشأة (ز) في بياناتها المالية الأولية؟
- ☐ أ- دمج المنشأة (ز)
 - ☐ ب- حساب الاستثمار في المنشأة (ز) باستعمال طريقة حقوق الملكية.
 - ☐ ج- حساب الاستثمار في المنشأة (ز) بالتكلفة.

السؤال ٣

الحقائق هي نفسها كما في السؤال ٢. تعد المنشأة (أ) بيانات مالية منفصلة حسب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. كيف على المنشأة (أ) حساب استثمارها في المنشأة (ز) في بياناتها المالية المنفصلة؟

- ☐ أ- بالتكلفة ناقص إنخفاض القيمة المتراكم.
- ☐ ب- بالقيمة العادلة مع تغييرات في القيمة العادلة المعترف فيها في الربح أو الخسارة.
- ☐ ج- بإمكان المنشأة (أ) اختيار سياسة محاسبية من (أ) أو (ب).

السؤال ٤

استمكت المنشأة (أ)، وهي شركة تصنيع، حصة مسيطرة في نادي للركبي. قررت إدارة المنشأة (أ) استبعاد نادي الركبي من الدمج على أساس أن نشاطاته تختلف عن عمليات المنشأة (أ) العادية. كيف على المنشأة (أ) حساب استثمارها في نادي الركبي في بياناتها المالية الأولية؟

- ☐ أ- لأن نشاطات نادي الركبي تختلف عن نشاطات المنشأة (أ) (تصنيع)، فسوف يتم حسابها باستعمال طريقة حقوق الملكية.

- ب- لأن نشاطات نادي الركبي تختلف عن نشاطات المنشأة (أ) (تصنيع)، فسوف يتم حسابها بالتكلفة ناقص انخفاض القيمة المتراكم.
- ج- يجب دمج نادي الركبي. لا يوجد استثناء من الدمج لمجرد أن المستثمر والشركة التابعة يمارسان نشاطات مختلفة.

السؤال ٥

- أي وضع من الأوضاع التالية ليس وضعاً ساري المفعول يعطي استثناءً من عرض بيانات مالية موحدة؟
- أ- المنشأة الأم هي نفسها شركة تابعة وشركتها الأم النهائية (أو أي شركة أم وسيطة) تعد بيانات مالية موحدة ذات أغراض عامة تلتزم بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.
- ب- ليس للمنشأة الأم شركات تابعة خلاف الشركة التابعة التي تم إستلاكها بنية بيعها أو التخلص منها خلال سنة واحدة.
- ج- المنشأة الأم هي نفسها شركة تابعة وتعد شركتها الأم النهائية (أو أي شركة أم وسيطة) بيانات مالية مدمجة للأغراض العامة تلتزم بالمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً المطبقة في البلد الذي تعمل فيه المنشأة الأم.

السؤال ٦

المنشأة (ب) منشأة ذات رأس مخاطر. تملك المنشأة (ب) ٧٠% من الأسهم العادية التي لها حقوق تصويت في اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ج). في ظل غياب معلومات إضافية، يتعين على المنشأة (ب) في بياناتها المالية الأولية:

- أ- دمج المنشأة (ج)
- ب- حساب إستثمارها في المنشأة (ج) بقيمتها العادلة مع تغييرات في القيمة العادلة المعترف فيها في الربح أو الخسارة.
- ج- حساب إستثمارها في المنشأة (ج) بقيمتها العادلة مع تغييرات في القيمة العادلة المعترف فيها في الدخل الشامل.
- د- حساب إستثمارها في المنشأة (ج) بالتكلفة ناقص انخفاض القيمة.
- هـ- اختيار أي مما ورد أعلاه. إذا قررت المنشأة (ب) عدم دمج المنشأة (ج) (أي الخيار أ)، فيجب الإفصاح عن أسباب اتخاذ هذا القرار.

السؤال ٧

تملك المنشأة (أ) ٦٠% من حقوق التصويت في المنشأة (ب). وتملك المنشأة (ب) ٧٠% من حقوق التصويت في المنشأة (ج). كيف يتعين على المنشأة (أ) حساب إستثمارها في المنشأة (ج) في بياناتها المالية الموحدة؟

- ☐ أ- دمج المنشأة (ج)
- ☐ ب- حساب استثمارها في المنشأة (ج) باستعمال طريقة حقوق الملكية.
- ☐ ج- حساب استثمارها في المنشأة (ج) باستعمال السياسة التي اعتمدتها لمحاسبة الشركات الزميلة.

السؤال ٨

الحقائق هي نفسها كما في السؤال ٨. حدد النسبة المئوية الملائمة لعزو الزيادات اللاحقة للإستملاك في حقوق ملكية المنشأة (ج) إلى المنشأة (أ).

- ☐ أ- ٧٠%
- ☐ ب- ٦٠%
- ☐ ج- ٤٢%

السؤال ٩

تملك المنشأة (أ) ٦٠% من حقوق التصويت في المنشأة (ب) و ١٠% من حقوق التصويت في المنشأة (ج). وتملك المنشأة (ب) ٣٠% من حقوق التصويت في المنشأة (ج). كيف يتعين على المنشأة (أ) حساب استثمارها في المنشأة (ج) في بياناتها المالية الموحدة؟

- ☐ أ- كشركة تابعة لأن المنشأة (أ) تسيطر على المنشأة (ج).
- ☐ ب- كشركة حليفة
- ☐ ج- كشركة حليفة إذا كان من الممكن التأكد من نفوذ هام.

السؤال ١٠

تملك المنشأة (أ) ٦٠% من حقوق التصويت في المنشأة (ب) و ١٠% من حقوق التصويت في المنشأة (ج). وتملك المنشأة (ب) ٥٠% من حقوق التصويت في المنشأة (ج). كيف يتعين على المنشأة (أ) حساب استثمارها في المنشأة (ج) في بياناتها المالية الموحدة؟

- ☐ أ- كشركة تابعة لأن المنشأة (أ) تسيطر على المنشأة (ج).
- ☐ ب- كشركة حليفة
- ☐ ج- كشركة حليفة إذا كان من الممكن التأكد من نفوذ هام.

السؤال ١١

تملك المنشأة (أ) ١٠٠% من الأسهم العادية التي لها حقوق تصويت في اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ج). باعت المنشأة (ج) المخزون إلى المنشأة (أ) (بربح مضاف يبلغ ٢٥% على التكلفة) مقابل ١٢٥ وحدة عملة. لا تزال المنشأة (أ) تحتفظ بالمخزن في نهاية فترتها المحاسبية. باي مبلغ يجب قياس تكلفة المخزون في البيانات المالية المدمجة للمجموعة؟

- ☐ أ- ١٢٥ وحدة عملة.
- ☐ ب- ١٠٠ وحدة عملة.
- ☐ ج- ٧٥ وحدة عملة.
- ☐ د- ١٥٠ وحدة عملة.

السؤال ١٢

في البيانات المالية المنفصلة للمنشأة الأم (في حال عرضها)، يحسب الإستثمار في الشركات التابعة:

- ☐ أ- بالتكلفة ناقص إنخفاض القيمة.
- ☐ ب- بالقيمة العادلة مع التغييرات في القيمة العادلة المعترف فيها في الدخل الشامل الآخر.
- ☐ ج- بالقيمة العادلة مع التغييرات في القيمة العادلة المعترف فيها في الربح أو الخسارة.
- ☐ د- بالتكلفة ناقص إنخفاض القيمة، أو بالقيمة العادلة مع التغييرات بالقيمة العادلة المعترف فيها في الدخل الشامل الآخر (خيار محاسبي).
- ☐ هـ- بالتكلفة ناقص إنخفاض القيمة، أو بالقيمة العادلة مع التغييرات بالقيمة العادلة المعترف فيها في الربح أو الخسارة.

السؤال ١٣

تتطلب الإجابة على هذا السؤال معرفة بالفقرة ١٩,٢٢ (من القسم ١٩/إندماجات العمل والشهرة). في ١ كانون الثاني ٢٠×١، استمكت المنشأة (بي) ١٠٠% من حقوق تصويت المنشأة (س) مقابل ١٠٠,٠٠٠ وحدة عملة. بتاريخ الإستملاك، كانت المنشأة (س) تملك أصول قابلة للتحديد بقيمة عادلة ٢٥٠,٠٠٠ وحدة عملة، وعليها إلتزامات بقيمة عادلة ١٢٠,٠٠٠ وحدة عملة وإلتزامات طارئة بقيمة عادلة ٥٠,٠٠٠ وحدة عملة. بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×١، يتعين على المنشأة (بي) أن تسجل في بياناتها المالية المدمجة مبلغ شهرة يبلغ:

- ☐ أ- ٣٠,٠٠٠ وحدة عملة.
- ☐ ب- ٢٠,٠٠٠ وحدة عملة.
- ☐ ج- ٣٠,٠٠٠ وحدة عملة، أي ربح متحقق من شراء بأسعار منخفضة.
- ☐ د- ٨٠,٠٠٠ وحدة عملة، أي ربح متحقق من شراء بأسعار منخفضة.

السؤال ١٤

تتطلب الإجابة على هذا السؤال معرفة بالفقرة ١٩,٢٢. في ١ كانون الثاني ٢٠×١، استمكت المنشأة (آر) ٨٠% من حقوق تصويت المنشأة (تي) مقابل ٢٨٠,٠٠٠ وحدة عملة. بتاريخ الإستملاك، كانت المنشأة (تي) تملك أصول قابلة للتحديد بقيمة عادلة ٥٠٠,٠٠٠ وحدة عملة، وعليها إلتزامات بقيمة عادلة ١٥٠,٠٠٠ وحدة عملة وإلتزامات محتملة بقيمة عادلة ١٠٠,٠٠٠ وحدة عملة. بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×١، يتعين على المنشأة (آر) أن تسجل في بياناتها المالية المدمجة مبلغ شهرة يبلغ:

- ☐ أ- ٣٠,٠٠٠ وحدة عملة.
- ☐ ب- ٣٠,٠٠٠ وحدة عملة، أي ربح متحقق من شراء بأسعار منخفضة.
- ☐ ج- ٨٠,٠٠٠ وحدة عملة.
- ☐ د- ٢٠,٠٠٠ وحدة عملة، أي ربح متحقق من شراء بأسعار منخفضة.

السؤال ١٥

عرض البيانات المالية المنفصلة:

- ☐ أ- مطلوب للمنشأة الأم بواسطة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.
- ☐ ب- مطلوب للشركة التابعة بواسطة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة

والمتوسطة.

ج- غير مطلوب للمنشأة الأم أو لشركة تابعة فردية بواسطة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

الإجابات

- السؤال ١: (ب) راجع الفقرة ٩,٤ وقائمة المصطلحات.
- السؤال ٢: (أ) راجع الفقرة ٩,٦. المنشأة (ز) هي شركة تابعة للمنشأة (أ).
- السؤال ٣: (ج) راجع الفقرة ٩,٢٦.
- السؤال ٤: (ج) راجع الفقرة ٩,٨. لا تستثنى الشركة التابعة من الدمج لمجرد أن نشاطاتها تختلف عن نشاطات منشآت أخرى في المجموعة.
- السؤال ٥: (ج) راجع الفقرة ٩,٣. ينطبق الاستثناء فقط في حال كانت الشركة الأم أو الشركة النهائية تقوم بإعداد بيانات مالية مدمجة للأغراض العامة مطابقة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة؛ ولا ينطبق في حال إعدادها وفق المبادئ المحاسبية المحلية المقبولة عموماً.
- السؤال ٦: (أ) راجع الفقرة ٩,٧. لا تستثنى الشركة التابعة من الدمج لمجرد أن المستثمر مؤسسة ذات رأس مال مخاطر أو منشأة مشابهة.
- السؤال ٧: (أ) تستطيع المنشأة (أ) من خلال السيطرة على المنشأة (ب) السيطرة على المنشأة (ج).
- السؤال ٨: (ج) على الرغم من أن بإمكان المنشأة (أ) من خلال سيطرتها على المنشأة (ب) السيطرة على طريقة تصويت المنشأة (ب) على سبيل المثال على حصتها البالغة ٧٠% في المنشأة (ج)، إلا أن نسبة المنشأة (أ) في أرباح المنشأة (ج) اللاحقة للإستملاك أقل من ٧٠% - وذلك لأن المنشأة (أ) لا تملك المنشأة (ب) بالكامل. إذا قامت المنشأة (ج) بتوزيع ١٠٠ وحدة عملة، فستتلقى المنشأة (ب) ٧٠ وحدة عملة فقط، ولو قامت المنشأة (ب) بتوزيع هذا على مالكيها لتلقت المنشأة (أ) ٦٠% منها، أي ٤٢ وحدة عملة.
- السؤال ٩: (ج) كانت المنشأة (أ) لتسيطر على ٤٠% من الأصوات في المنشأة (ج) - ١٠% من خلال حصتها و ٣٠% من خلال سيطرتها على المنشأة (ب). على افتراض أن المنشأة (أ) لا تسيطر على المنشأة (ج)، بالرغم من إمتلاك أقل من نصف حقوق التصويت في المنشأة (ج)، فمن المحتمل أن تكون المنشأة (ج) شركة حليفة للمنشأة (أ) فقط لو كان للمنشأة (أ) نفوذ هام على المنشأة (ج).
- السؤال ١٠: (أ) تسيطر المنشأة (أ)، بشكل مباشر أو غير مباشر، على ٦٠% من حقوق التصويت في المنشأة (ج). وتسيطر على ١٠% مباشرة، وتسيطر من خلال سيطرتها على المنشأة (ب) على ٥٠% أخرى.
- السؤال ١١: (ب) راجع الفقرة ٩,١٥. إلغاء كامل للربح المتوقع من معاملات داخل المجموعة معترف فيه في القيمة الدفترية للمخزون. تبلغ تكلفة المخزون على المنشأة (ج) ١٠٠ وحدة عملة.
- السؤال ١٢: (هـ) راجع الفقرة ٩,٢٦.
- السؤال ١٣: (ب) تبلغ الشهرة ٢٠,٠٠٠ وحدة عملة. الحساب ١٠٠,٠٠٠ وحدة عملة (تكلفة الدمج) ناقص ٨٠,٠٠٠ وحدة عملة (القيمة العادلة لصافي أصول المنشأة المشتراة). القيمة العادلة للأصول الصافية هي أصول قابلة للتحديد قيمتها ٢٥٠,٠٠٠ وحدة عملة ناقص إلتزامات محتملة مقدارها ٥٠,٠٠٠ وحدة عملة.
- السؤال ١٤: (ج) تبلغ الشهرة ٨٠,٠٠٠ وحدة عملة. الحساب ٢٨٠,٠٠٠ وحدة عملة (تكلفة الدمج) ناقص ٨٠% من ٢٥٠,٠٠٠ وحدة عملة (القيمة العادلة لصافي أصول المنشأة المشتراة). القيمة العادلة للأصول الصافية هي الأصول القابلة للتحديد بقيمة ١٥٠,٠٠٠ وحدة عملة ناقص إلتزامات محتملة مقدارها ١٠٠,٠٠٠ وحدة عملة.
- السؤال ١٥: (ج) راجع الفقرة ٩,٢٤.

تطبيق المعرفة

طبق ما تعلمته عن متطلبات إعداد البيانات المالية الموحدة والبيانات المالية المنفصلة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة من خلال حل دراسة الحالة أدناه.

بعد إكمال الاختبار، يرجى التحقق من الإجابات مرة أخرى وفقاً للإجابات الواردة بعد الاختبار.

دراسة الحالة ١

بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠١٠، استمكت المنشأة (أ) على جميع الأسهم العادية التي لها حق التصويت في اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ب) مقابل ٩٠٠ وحدة عملة نقداً وحصلت على السيطرة على المنشأة (ب) في ذلك التاريخ. كانت بيانات المركز المالية للمنشأة (أ) والمنشأة (ب) بتاريخ الإستملاك كما يلي:

بيانات المركز المالي بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠١٠:

المنشأة (أ)	القيمة الدفترية	وحدة عملة	الأصول
			أصول غير متداولة
			مباني
١,٠٠٠			إستثمار في المنشأة (ب)
٩٠٠			
١,٩٠٠			أصول متداولة
			مخزون
٢٠٠			ذمم مدينة تجارية
٤٠٠			نقد
٥٠٠			
١,١٠٠			إجمالي الأصول
٣,٠٠٠			حقوق الملكية والإلتزامات
			حقوق الملكية
٨٠٠			أسهم رأس المال
١,٤٠٠			الأرباح المستبقة
٢,٢٠٠			الإلتزامات المتداولة
			ذمم دائنة تجارية
٨٠٠			
٨٠٠			إجمالي حقوق الملكية والإلتزامات
٣,٠٠٠			

في دراسة الحالة هذه، القيم العادلة لأصول وإلتزامات المنشأة (ب) بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×١ تعادل مبلغها المسجل المعني:

المنشأة (ب)	القيمة الدفترية	وحدة عملة	الأصول
			أصول غير متداولة
	٧٠٠		مباني
	٧٠٠		
			أصول متداولة
	١٠٠		مخزون
	٣٠٠		ذمم مدينة تجارية
	١٥٠		نقد
	٥٥٠		
	١,٢٥٠		إجمالي الأصول
			حقوق الملكية والإلتزامات
			حقوق الملكية
	٦٠٠		أسهم رأس المال
	٢٠٠		الأرباح المستبقاة
	٨٠٠		
			الإلتزامات المتداولة
	٤٥٠		الإلتزامات التجارية
	٤٥٠		
	١,٢٥٠		إجمالي حقوق الملكية والإلتزامات

في نهاية الإعداد، كانت بيانات المركز المالي وبيانات الدخل الشامل للمنشأة (أ) والمنشأة (ب) كما يلي:

بيانات المركز المالي كما بتاريخ ٣١ كانون ثاني ٢٠×١:

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	القيمة الدفترية	القيمة الدفترية	وحدة عملة	وحدة عملة
					أصول
					أصول غير متداولة
					مباني
					إستثمار في المنشأة (ب)
		٩٥٠	٦٧٠		
		٩٠٠			
		١,٨٥٠	٦٧٠		

أصول متداولة		
مخزون	١٥٠	١٢٠
ذمم مدينة تجارية	٣٠٠	٣٥٠
نقد	١,٠٥٠	٥٠٠
	١,٥٠٠	٩٧٠
إجمالي الأصول	٣,٣٥٠	١,٦٤٠
حقوق الملكية والإلتزامات		
حقوق الملكية		
أسهم رأس المال	٨٠٠	٦٠٠
الأرباح المستبقة	١,٦٥٠	٥٩٠
	٢,٤٥٠	١,١٩٠
الإلتزامات المتداولة		
الإلتزامات التجارية	٩٠٠	٤٥٠
	٩٠٠	٤٥٠
إجمالي حقوق الملكية والإلتزامات	٣,٣٥٠	١,٦٤٠
بيانات الدخل الشامل للسنة ٢٠١٠:		
المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	
وحدة عملة	وحدة عملة	
٦٥٠	٧٥٠	إيرادات
(٣٠٠)	(٣٨٠)	تكلفة المبيعات
٣٥٠	٣٧٠	إجمالي الربح
٥٠	١٠٠	دخل آخر
(١٠٠)	(٥٠)	مصاريف إدارية
(٥٠)	(٣٠)	مصاريف توزيع
٢٥٠	٣٩٠	الربح قبل الضريبة

المطلوب:

(أ) إعداد بيان المركز المالي الموحد كما بتاريخ الإستملاك وحساب الشهرة، إن وجدت، المطلوب الإعراف بها.

(ب) إعداد بيان المركز المالي الموحد وبيان الدخل الشامل الموحد كما بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠.

ملاحظة: إذا نشأت الشهرة، افترض أن المنشأة (أ) غير قادرة على عمل تقدير موقوف لعمرها الإنتاجي، وبالتالي، تفترض وفق الفقرة ١٩,٢٣ (أ) أن عمرها الإنتاجي هو عشر سنوات وأن المنشأة (أ) تستعمل طريقة إطفاء القسط الثابت للشهرة.

للتبسيط، تم تجاهل الضريبة في دراسة الحالة هذه.

إجابة على دراسة الحالة ١

الجزء أ

بيانات المركز المالي المدمجة كما بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×١

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	تدريجات مدمجة	مدمجة
القيمة الدفترية	القيمة العادلة	وحدة عملة	وحدة عملة
أصول			
أصول غير متداولة			
		١٠٠	(١) ١٠٠
الشهرة		١,٧٠٠	
مباني	٧٠٠		
١,٠٠٠			
إستثمار في المنشأة (ب)	٩٠٠		(٩٠٠)
		١,٨٠٠	
١,٩٠٠	٧٠٠		
أصول متداولة			
مخزون	٢٠٠		٣٠٠
ذمم مدينة تجارية	٤٠٠		٧٠٠
نقد	٥٠٠		٦٥٠
١,١٠٠	٥٥٠		١,٦٥٠
٣,٠٠٠	١,٢٥٠		٣,٤٥٠
إجمالي الأصول		(٨٠٠)	
حقوق الملكية والإلتزامات			
حقوق الملكية			
أسهم رأس المال	٨٠٠		٨٠٠
الأرباح المستبقاة	١,٤٠٠		(٢٠٠)
٢,٢٠٠	٨٠٠		٢,٢٠٠
الإلتزامات المتداولة			
الإلتزامات التجارية	٨٠٠		١,٢٥٠
	٨٠٠		١,٢٥٠
٣,٠٠٠	١,٢٥٠		٣,٤٥٠
إجمالي حقوق الملكية والإلتزامات		(٨٠٠)	

(١) العمل للشهرة:

شهرة بقيمة ١٠٠ وحدة عملة = إعتبار مدفوع قيمته ٩٠٠ وحدة عملة ناقص الأصول الصافية المكتسبة في المنشأة (ب) والبالغة ٨٠٠ وحدة عملة.

الأصول الصافية المكتسبة في الوحدة (ب) والبالغة ٨٠٠ وحدة عملة = الأصول المكتسبة بالقيمة العادلة والبالغة ١,٢٥٠ وحدة عملة ناقص الإلتزامات التجارية بالقيمة العادلة والبالغة ٤٥٠ وحدة عملة.

الجزء ب

بيانات المركز المالي المدمجة كما بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠١٠

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	القيمة الدفترية	تعديلات مدمجة	مدمجة
القيمة الدفترية	القيمة الدفترية	وحدة عملة		
أصول				
أصول غير متداولة				
الشهرة			٩٠	(٩٠)
مباني	٩٥٠	٦٧٠	١,٦٢٠	
إستثمار في المنشأة (ب)	٩٠٠		(٩٠٠)	-
	١,٨٥٠	٦٧٠	١,٧١٠	
أصول متداولة				
مخزون	١٥٠	١٢٠	٢٧٠	
ذمم مدينة تجارية	٣٠٠	٣٥٠	٦٥٠	
نقد	١,٠٥٠	٥٠٠	١,٥٥٠	
	١,٥٠٠	٩٧٠	٢,٤٧٠	
إجمالي الأصول	٣,٣٥٠	١,٦٤٠	٤,١٨٠	(٨١٠)
حقوق الملكية والإلتزامات				
حقوق الملكية				
أسهم رأس المال	٨٠٠	٦٠٠	٨٠٠	(٦٠٠)
الأرباح المستبقة	١,٦٥٠	٥٩٠	٢,٠٣٠	(٢١٠)
	٢,٤٥٠	١,١٩٠	٢,٨٣٠	
الإلتزامات المتداولة				
الإلتزامات التجارية	٩٠٠	٤٥٠	١,٣٥٠	
	٩٠٠	٤٥٠	١,٣٥٠	
إجمالي حقوق الملكية والإلتزامات	٣,٣٥٠	١,٦٤٠	٤,١٨٠	(٨١٠)

(١) العمل للشهرة:

شهرة بقيمة ٩٠ وحدة عملة = الشهرة بتاريخ الإستملاك البالغة ١٠٠ وحدة عملة ناقص الإطفاء المتراكم البالغ ١٠ وحدات عملة (أي ١٠٠ وحدة عملة ÷ ١٠ سنوات).

(ب) تعديل الأرباح المستبقة

٢١٠ وحدة عملة = تعديل ٢٠٠ وحدة عملة بتاريخ الإستملاك زائد إطفاء شهرة بقيمة ١٠ وحدات عملة.

بيان الدخل الشامل الموحد لعام ٢٠١٠:

المنشأة (أ)	المنشأة (ب)	إطفاء الشهرة	مدمجة
وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة	وحدة عملة
إيرادات	٦٥٠		١,٤٠٠
تكلفة المبيعات	(٣٠٠)		(٦٨٠)
إجمالي الربح	٣٥٠		٧٢٠
دخل آخر	٥٠		١٥٠
مصاريف إدارية	(١٠٠)	(١٠)	(١٦٠)
مصاريف توزيع	(٥٠)		(٨٠)
الربح قبل الضريبة	٢٥٠	(١٠)	٦٣٠

دراسة الحالة ٢

تملك المنشأة (أ) جميع أسهم رأس مال المنشأة (ب) وتسيطر عليها. خلال العام ٢٠×١، حصلت المعاملات التالية داخل المجموعة:

٠١ في عام ٢٠×١، باعت المنشأة (ب) المخزون إلى المنشأة (أ) مقابل ١٠,٠٠٠ وحدة عملة نقداً. سجلت المنشأة (ب) ربحاً قبل الضريبة مقداره ٢,٠٠٠ وحدة عملة من هذه المعاملات. بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×١، لم تبع المنشأة (أ) أي من هذا المخزون لأطراف ثالثة: سجلت القيود الدفترية التالية في السجلات الحسابية بواسطة المنشأة (أ) والمنشأة (ب) خلال العام ٢٠×١ لحساب المعاملة:

المنشأة (أ)	وحدة عملة	وحدة عملة
أصول — المخزون	١٠,٠٠٠	
أصول — نقد		١٠,٠٠٠
المنشأة (ب)	وحدة عملة	وحدة عملة
أصول — نقد	١٠,٠٠٠	
دخل — إيرادات من بيع سلع		١٠,٠٠٠
المصروفات — تكلفة المبيعات	٨,٠٠٠	
أصول — المخزون		٨,٠٠٠
المصروفات — ضريبة الدخل	٤٠٠	
إلتزام — الضريبة الحالية		٤٠٠

٠٢ بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×١، باعت المنشأة (ب) المخزون إلى المنشأة (أ) مقابل ٢٠,٠٠٠ وحدة عملة (بيع نقدي). كانت قيمة المخزون الدفترية في سجلات المنشأة (أ) ١,٦٠٠ وحدة عملة. بحلول ٣١ كانون أول ٢٠×١، كانت المنشأة (ب) قد باعت نصف هذا المخزون لأطراف ثالثة مقابل ١,٢٠٠ وحدة عملة نقداً.

سجلت القيود الدفترية التالية في السجلات الحسابية بواسطة المنشأة (أ) والمنشأة (ب) خلال العام ٢٠×١ لحساب المعاملات:

المنشأة (أ)	وحدة عملة	وحدة عملة
١ كانون الثاني ٢٠×١		
أصول — نقد	٢,٠٠٠	
دخل - إيرادات من بيع سلع		٢,٠٠٠
المصروفات — تكلفة المبيعات	١,٦٠٠	
أصول — المخزون		١,٦٠٠
المصروفات — ضريبة الدخل	٨٠	
إلتزام — الضريبة الحالية		٨٠

المنشأة (ب)	وحدة عملة	وحدة عملة
١ كانون الثاني ٢٠×١		
أصول — المخزون	٢,٠٠٠	
أصول — نقد		٢,٠٠٠
خلال ٢٠×١		
أصول — نقد	١,٢٠٠	
دخل — إيرادات من بيع سلع		١,٢٠٠
المصروفات — تكلفة المبيعات	١,٠٠٠	
أصول — المخزون		١,٠٠٠
المصروفات — ضريبة الدخل	٤٠	
إلتزام — الضريبة الحالية		٤٠

٠٣ بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×١، باعت المنشأة (ب) مبنى إلى المنشأة (أ) مقابل ١٠٠,٠٠٠ وحدة عملة نقداً. كانت قيمة المبنى الدفترية ٨٠,٠٠٠ وحدة عملة. تستهلك المنشأة (أ) المبنى بمعدل ٥% سنوياً على أساس القسط الثابت. بتاريخ ١ كانون الثاني ٢٠×١، قدرت القيمة المتبقية للمبنى بصفر. سجلت القيود الدفترية التالية في السجلات الحسابية بواسطة المنشأة (أ) والمنشأة (ب) خلال العام ٢٠×١ لحساب المعاملات:

المنشأة (أ)	وحدة عملة	وحدة عملة
١ كانون الثاني ٢٠×١		
أصول — الممتلكات والمصانع والمعدات	١٠٠,٠٠٠	
أصول — نقد		١٠٠,٠٠٠
٣١ كانون أول ٢٠×٢		
المصروفات — إستهلاك	٥,٠٠٠	
أصول — الممتلكات والمصانع والمعدات		٥,٠٠٠
أصول — ضريبة دخل مدينة	١,٠٠٠	
دخل — ضريبة		١,٠٠٠
المنشأة (ب)	وحدة عملة	وحدة عملة
١ كانون الثاني ٢٠×١		
أصول — نقد	١٠٠,٠٠٠	
أصول — الممتلكات والمصانع والمعدات		٨٠,٠٠٠
دخل — ربح متحقق من بيع الممتلكات والمصانع والمعدات		٢٠,٠٠٠
المصروفات — ضريبة الدخل	٤,٠٠٠	
إلتزام — الضريبة الحالية		٤,٠٠٠

٠٤ في عام ٢٠×١، أجرت المنشأة (أ) حيز مكتب للمنشأة (ب). أصدرت المنشأة (أ) فاتورة للمنشأة (ب) بمبلغ ٥,٠٠٠ وحدة عملة للسنة. بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×١، لم تدفع المنشأة (ب) المبلغ المستحق الخاص بالفاتورة.

سجلت القيود الدفترية التالية في السجلات الحسابية بواسطة المنشأة (أ) والمنشأة (ب) خلال العام ٢٠×١ لحساب المعاملة:

المنشأة (أ)	وحدة عملة	وحدة عملة
أصول— ذمم مدينة تجارية	٥,٠٠٠	
دخل— عقد إيجار تشغيلي	٥,٠٠٠	
المصروفات— ضريبة الدخل	١,٠٠٠	
إلتزام— الضريبة الحالية	١,٠٠٠	
المنشأة (ب)	وحدة عملة	وحدة عملة
المصروفات— عقد إيجار تشغيلي	٥,٠٠٠	
إلتزام— ذمم دائنة تجارية	٥,٠٠٠	
دخل— ضريبة الدخل	١,٠٠٠	
أصول— ضريبة دخل مدينة	١,٠٠٠	

في شهر كانون أول ٢٠×١، أعلنت المنشأة (ب) ودفعت أرباح أسهم بلغت ٥٠,٠٠٠ وحدة عملة من أرباحها ما بعد الإستملاك.

سجلت القيود الدفترية التالية في السجلات الحسابية بواسطة المنشأة (أ) والمنشأة (ب) خلال شهر كانون أول ٢٠×١ لحساب المعاملة:

المنشأة (أ)	وحدة عملة	وحدة عملة
أصول— نقد	٥٠,٠٠٠	
دخل - أرباح أسهم	٥٠,٠٠٠	
المنشأة (ب)	وحدة عملة	وحدة عملة
حقوق الملكية— الأرباح المستبقاة	٥٠,٠٠٠	
أصول— نقد	٥٠,٠٠٠	

المطلوب:

فيما يتصل بالمعاملات داخل الشركة الموضحة أعلاه، مطلوب إعداد تعديلات الدمج الضرورية لإعداد البيانات المالية الموحدة للمجموعة بتاريخ ٣١ كانون أول ٢٠×١ وتوضيح أسباب هذه التعديلات.

افترض أن معدل ضريبة الدخل المطبق هو ٢٠%، وأن كامل الدخل المتحقق من بيع الأصول خاضع للضريبة وأن جميع المصروفات المتكبدة بما فيها مصروفات الإستهلاك السنوي (لكن ليس شراء رأس المال الأولي) قابلة للاقتطاع لأغراض الضريبة.

للتبسيط، تجاهل ضريبة الدخل على أرباح الأسهم.

إجابة على دراسة الحالة ٢

١. التعديلات المدمجة المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة في نهاية الفترة هي:

وحدة عملة	وحدة عملة	
	١٠,٠٠٠	دخل—إيرادات من بيع سلع
٨,٠٠٠		المصروفات—تكلفة المبيعات
٢,٠٠٠		أصول—المخزون
	٤٠٠	أصول—ضريبة مؤجلة
٤٠٠		المصروفات—ضريبة الدخل

لإلغاء بيع السلع داخل المجموعة وأثر الضريبة المتصلة.

تلغي التعديلات أعلاه أثر بيع المخزون داخل المجموعة. ومن وجهة نظر المجموعة، لم يشترك أي طرف خارجي في المعاملة لذلك لا يمكن عرض مبيعات في البيانات المالية الموحدة.

الفرق البالغ ٢,٠٠٠ وحدة عملة بين مبلغ المخزون المعترف به من قبل المنشأة (أ) في سجلاتها الخاصة (١٠,٠٠٠ وحدة عملة) والمبلغ المعترف به في البيانات المالية الموحدة (٨,٠٠٠ وحدة عملة) هو فرق مؤقت قابل للاقتطاع (راجع القسم ٢٩ ضريبة الدخل) ويؤدي إلى أصل ضريبي مؤجل مقداره ٤٠٠ وحدة عملة (أي $٢٠\% \times ٢,٠٠٠$ وحدة عملة) وإنخفاض مقابل في مصروفات ضريبة الدخل. عندما تباع المجموعة المخزون لطرف ثالث مستقبلاً، ينعكس هذا الفرق المؤقت ويتم بالنهاية الاعتراف بمصروفات الضريبة المتصلة. ويُعترف عند هذه النقطة بالربح البالغ ٢,٠٠٠ وحدة عملة.

٢. التعديلات المدمجة المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة في نهاية الفترة هي:

وحدة عملة	وحدة عملة	
	٢,٠٠٠	دخل—إيرادات من بيع سلع
١,٨٠٠		المصروفات—تكلفة المبيعات
٢٠٠		أصول—المخزون
	٤٠	أصول—ضريبة مؤجلة
٤٠		المصروفات—ضريبة الدخل

لإلغاء بيع السلع داخل المجموعة وأثر الضريبة المتصلة.

بلغ إجمالي المبيعات التي سجلتها المنشأة (أ) والمنشأة (ب) في سجلاتهما المحاسبية فيما يتصل بهذا المخزون ٣,٢٠٠ وحدة عملة (أي إيرادات المنشأة (أ) البالغة ٢,٠٠٠ وحدة عملة وإيرادات المنشأة (ب) البالغة ١,٢٠٠ وحدة عملة) وبلغت مبيعات المجموعة من هذا المخزون المباع لأطراف خارجية ١,٢٠٠ وحدة عملة.

بلغ إجمالي تكلفة المبيعات التي سجلتها المنشأة (أ) والمنشأة (ب) في سجلاتهما المحاسبية فيما يتصل بهذا المخزون ٢,٦٠٠ وحدة عملة (أي تكلفة مبيعات المنشأة (أ) البالغة ١,٦٠٠ وحدة عملة وتكلفة مبيعات المنشأة (ب) البالغة ١,٠٠٠ وحدة عملة). وبلغت تكلفة مبيعات المجموعة ٨٠٠ وحدة عملة (أي ٥٠% من ١,٦٠٠ وحدة عملة - تكلفة إستملاك المخزون الفعلية).

يعكس تعديل المخزون البالغ ٢٠٠ وحدة عملة نسبة إجمالي البرح المتحقق من بيع مخزون محول لا يزال موجود في مخزون المجموعة في نهاية الفترة (أي الربح داخل الشركة غير المتحقق من المخزون المباع لطرف ثالث).

تتخفص القيمة الدفترية للمخزون بواقع ٢٠٠ وحدة عملة. وبالتالي، يجب تسجيل أصول الضريبة المؤجلة البالغة ٤٠ وحدة عملة عند الدمج مع الأثر المقابل لمصروفات ضريبة الدخل. وبلغ إجمالي مصروفات الضريبة التي سجلتها المنشأة (أ) والمنشأة (ب) في سجلاتهما المحاسبية فيما يتصل بهذا المخزون ١٢٠ وحدة عملة (٨٠ وحدة عملة + ٤٠ وحدة عملة). ويبلغ الربح في بيانات المجموعة المالية فيما يتصل بالمخزون ٤٠٠ وحدة عملة (أي ١,٢٠٠ وحدة عملة ناقص ٨٠٠ وحدة عملة). أما الضريبة بنسبة ٢٠% من هذا الربح فتبلغ ٨٠ وحدة عملة، وهي الضريبة المعترف فيها في بيان الدخل الشامل الموحد للمجموعة فيما يتصل بهذا المخزون بعد تعديل الدمج هذا.

٣. التعديلات المدمجة المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة في نهاية الفترة هي:

وحدة عملة	وحدة عملة
	دخل - ربح متحقق من بيع الممتلكات والمصانع والمعدات
٢٠,٠٠٠	أصول - الممتلكات والمصانع والمعدات
٢٠,٠٠٠	أصول - الممتلكات والمصانع والمعدات
١,٠٠٠	المصروفات - إستهلاك
٤,٠٠٠	أصول - ضريبة مؤجلة
٤,٠٠٠	المصروفات - ضريبة الدخل
٢٠٠	دخل - ضريبة
٢٠٠	أصول - ضريبة مؤجلة
	إلغاء الربح المتحقق داخل المجموعة من بيع الممتلكات والمصانع والمعدات ومصاري
	الإستهلاك الإضافية المعترف فيها وآثار الضريبة المتصلة.

تلغي التعديلات الزيادة في القيمة الدفترية للمبنى والمستحقة لسعر المبيعات داخل المجموعة (١٠٠,٠٠٠ وحدة عملة) والتي هي أعلى من القيمة الدفترية الأصلية للمبنى في المنشأة (ب) (٨٠,٠٠٠ وحدة عملة) والربح المعترف به في المنشأة (ب) نتيجة التخلص من المبنى. ولأن إلغاء الربح داخل الشركة عند تحويل المبنى يخفض قيمته الدفترية، فيجب أيضاً تعديل مصروفات

الإستهلاك. اعترفت المنشأة (أ) بمبلغ ٥,٠٠٠ وحدة عملة كمصروفات إستهلاك بناءً على القيمة الدفترية لمبلغ ١٠٠,٠٠٠ وحدة عملة تضم الربح داخل الشركة. أما مصروفات إستهلاك المجموعة فتبلغ ٤,٠٠٠ وحدة عملة لفترة الاثني عشر شهراً المالية لسنة ٢٠×١ (أي القيمة الدفترية الأصلية للمبلغ ٨٠,٠٠٠ وحدة عملة مضروبة بنسبة ٥٠٪). وبناءً عليه، يجب الإلغاء من البيانات المالية الموحدة ١,٠٠٠ وحدة عملة (الإستهلاك المعترف به من قبل المنشأة (أ) البالغ ٥,٠٠٠ وحدة عملة ناقص إستهلاك المجموعة البالغ ٤,٠٠٠ وحدة عملة).

يجب عند الدمج تسجيل أصل الضريبة المؤجلة (١,٠٠٠ وحدة عملة) مع الأثر المقابل على مصروفات ضريبة الدخل نتيجة الإنخفاض البالغ ٢٠,٠٠٠ وحدة عملة في القيمة الدفترية للمبنى.

الإنخفاض في مصروفات الإستهلاك (١,٠٠٠ وحدة عملة) والزيادة المقابلة في قيمة المجموعة الدفترية (نتيجة الإنخفاض في مصروفات إستهلاك المجموعة) للمبنى يؤدي إلى فرق مؤقت فيما يتصل بضريبة تبلغ ٢٠٠ وحدة عملة (أي ١,٠٠٠ وحدة عملة × ٢٠٪). وبناءً عليه، تُخفّض مصروفات الضريبة في البيانات المالية الموحدة للمجموعة ويُعترف بتخفيض الضريبة المؤجلة؛ ويُعترف بهذا كتخفيض في أصول الضريبة المؤجلة لأنه الانعكاس الجزئي لأصل الضريبة المؤجلة البالغة ٤,٠٠٠ وحدة عملة المذكور في هذه التعديلات المدمجة.

٤. التعديلات المدمجة المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة في نهاية الفترة هي:

وحدة عملة	وحدة عملة
	٥,٠٠٠
	إلتزام - ذمم دائنة تجارية
٥,٠٠٠	أصول - ذمم مدينة تجارية
	٥,٠٠٠
	دخل - عقد إيجار تشغيلي
٥,٠٠٠	المصروفات - عقد إيجار تشغيلي
	إلغاء عقد الإيجار التشغيلي داخل المجموعة.

تلغي التعديلات المدمجة جميع القيود الدفترية الخاصة بعقود الإيجار التشغيلية المسجلة من قبل المنشأة (أ) والمنشأة (ب) لأنه لم تقدم خدمة لطرف ثالث. لا يوجد للمجموعة أو عليها ذمم مدينة تجارية خارجية أو ذمم دائنة تجارية؛ وليس لها أو عليها إيرادات خارجية أو مصروفات. ومن الضروري تعديل الضريبة لأن كلتا المنشأتين يعملان في نفس المنطقة وتخضعان لنفس فئة الضريبة. القيود المسجلة في سجلات المنشأتين المحاسبية الفردية تعوض بعضها البعض في البيانات المالية الموحدة.

٥. التعديلات المدمجة المطلوبة لإعداد البيانات المالية الموحدة في نهاية الفترة هي:

وحدة عملة	وحدة عملة
	٥٠,٠٠٠
	دخل - أرباح الأسهم
٥٠,٠٠٠	حقوق الملكية - الأرباح المستبقاة

من وجهة نظر المجموعة، لم تدفع أرباح أسهم ولم تتحقق إيرادات أرباح أسهم.