

المحاضرة الثانية: معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS-10 القوائم المالية الموحدة

الهدف من المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى وضع مبادئ لعرض و إعداد القوائم المالية الموحدة عندما تسيطر منشأة على واحدة أو أكثر من المنشآت الأخرى.

الوحدات المحتواة في القوائم المالية الموحدة

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

نموذج الرقابة الموحدة:

- المستثمر يرافق الوحدة لما يتيقن بأن (له الحق) في العوائد المتغيرة بسبب ارتباطاته مع الوحدة، ولديه قدرة التأثير على هذه العوائد انطلاقاً من القوة التي يمسكها عليها. مفهوم الرقابة يؤدي مفهوم القوة (السلطة)، والتعرض للعائدات المتغيرة ووجود الربط بين الاثنين.
- الرقابة تقيم على أساس مستمر.

مفهوم السيطرة: تتحقق السيطرة بامتلاك الشركة الأم ما يزيد عن 50 % من حقوق ملكية الشركة التابعة، وتتوفر شروط أخرى هي : السلطة على الشركة المستثمر فيها، التعرض للتقلبات في العوائد او امتلاك حقوقها والناتجة عن التدخل في الشركة المستثمر فيها، القدرة على استخدام سلطتها على الشركة المستثمر فيها للتأثير في عوائدها. (خالد جمال الجعارات: 2015، ص39).

المرحلة 1: فهم الوحدة

- ✓ الرقابة تقيم عموماً على مستوى الوحدة القانونية، لذلك المستثمر يستطيع ممارسة الرقابة فقط على بعض الأصول أو الخصوم النوعية للوحدة، في هذه الحالة الرقابة تقيم على هذا المستوى لما بعض الشروط تستوفى.
- ✓ سبب الوجود ومفهوم الوحدة لا يحدان لوحدهما فقط الرقابة التي يحوزها المستثمر على الوحدة، لكنها تمثل عوامل تساعد الحكم فيما إذا كان المستثمر يمتلك الرقابة. عند تحليل سبب الوجود ومفهوم الوحدة لا بد

من الأخذ بالإخطار التي، حسب مفهومها: الوحدة لا بد أن تكون واضحة فيما يخص تقديمها إلى الأطراف المشاركة في المعاملة، وأيضا الجزء أو الكل الذي يتعرض له المستثمر من هذه الأخطار.

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

المرحلة 2: السلطة المحافظ بها على الأنشطة ذات الصلة

- لما يقدر بان لديه السلطة على الأنشطة ذات الصلة بالوحدة، المستثمر يأخذ فقط بالاعتبار الحقوق الكبيرة (الجوهرية) المرتبطة بالوحدة.
- إذا كانت حقوق الاقتراع ملائمة لتقدير سلطته، المستثمر يأخذ بالاعتبار حقوق التصويت المحتملة الجوهرية، الحقوق الناتجة عن الاتفاques التعاقدية الأخرى والعوامل التي تدل على سلطة الحال (مثلا المستثمر الذي يمتلك حصة الأغلبية والآخرون الذين يملكون حق التصويت مشتبئين).
- إذا كانت حقوق الاقتراع غير ملائمة لتقدير سلطته، المستثمر يأخذ بالاعتبار العناصر الدالة التي تثبت طاقته العملية للتسخير من جانب واحد لأنشطة ذات الصلة، العناصر التي تدل بوجود علاقة مبنية مع الوحدة، وأهمية عرضه فيما يخص تنوع العوائد.

المرحلة 3: عرض العوائد المتغيرة

تعريف العوائد واسع، ويحتوي ليس فقط العوائد المباشرة مثل حصص الأرباح للدفع، الفوائد وتغيرات القيمة العادلة للمساهمة (الحصة)، ولكن أيضا العوائد غير المباشرة مثل اقتصadiات السلم واقتصاديات التكفة.

المرحلة 4: العلاقة بين السلطة والعوائد

- لما يكون المستثمر (المقرر) هو الوكيل لا تكون هناك علاقة بين السلطة والعوائد، وتعتبر صلاحياته الخاصة بصنع القرار هي التي يحتفظ بها المدير.
- ولتحديد ما إذا كان يتصرف لحسابه الخاص، صانع القرار يدرس:
 - الحقوق الموضوعية للإلغاء، والحقوق الأخرى المحتجزة من واحد أو أكثر من طرف.
 - إذا كانت أجرته مضبوطة بشروط المنافسة العادلة.
 - فوائد الاقتصادية الأخرى.
 - علاقاته في الإجمالي مع الأطراف الأخرى.

- المستثمر يأخذ بعين الاعتبار حقوق الأطراف التي تعمل لصالحه لما يقيم سلطته على الوحدة
 - الطرق المحاسبية والفترات المحاسبية للفروع:**
 - الفرق بين تاريخ إغلاق المؤسسة الأم والذي يخص فرعها لا يكون أكبر من ثلاثة أشهر.
 - التعديلات تجزر بالأخذ بعين الاعتبار الأحداث والصفقات الهامة التي تظهر بين التاريخين.
 - الطرائق المحاسبية الموحدة يجب أن تستخدم داخل المجموعة.
 - المساهمات التي لا تترتب عنها الرقابة:**
- المساهمات التي لا تتطلب الرقابة (العادية) تقيم بالقيمة العادلة، أو تتناسبياً حسب المشاركة في الأصول الصافية في المؤسسة القابضة، في تاريخ الاقتناء. هذه المساهمات تمثل حقوق الملكية الحالية التي تعطي الحق لحائزها لحصة من الأصول الصافية للوحدة في حالة التصفية.
- المساهمات الأخرى التي لا تعطي حق الرقابة تقيم بالقيمة العادلة.
- الفرع الذي يتعرض للخسائر يستطيع إنشاء رصيد مدين للمساهمات لا تعطي حق الرقابة.
- في حالة الوضعية المالية المساهمات لا تعطي حق الرقابة ترتب ضمن الأموال الخاصة لكنها تعرض منفصلة عن الأموال الخاصة المقدمة من مساهمي الشركة الأم.
- النتيجة الصافية والعناصر الأخرى المكونة للنتيجة الإجمالية للفترة توزع بين المساهمات لا تعطي حق الرقابة و مالكي الشركة الأم.
- المعاملات داخل المجموعة:** المعاملات داخل المجموعة أغفيت تماماً.

فقدان السيطرة:

عند فقدان الرقابة على فرع، أصول وخصوم الفرع والقيمة المحاسبية للمساهمات لا تعطي حق الرقابة تلغى محاسبياً. المقابل المتحصل عليه والفوائد المحتفظ بها المحتملة (تقيم بالقيمة العادلة) تسجل محاسبياً. المبالغ المسجلة في العناصر الأخرى للنتيجة الإجمالية يعاد ترتيبها تماشياً مع المعايير الأخرى IFRS. كل ربح أو خسارة الذي يترتب عن ذلك يسجل محاسبياً في النتيجة الصافية.

تغيير حصة مالكي سندات المساهمة مع الاحتفاظ بالرقابة:

كل تغيير في حصة مالكي سندات المساهمة في الفرع دون خسارة الرقابة يسجل محاسبياً كمعاملة ضمن الأموال الخاصة، ولا ربح أو خسارة تسجل في حساب النتيجة الصافية.