تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي 2
أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية والأدوات المشابهة

المراجع

- المعيار الدولي للتقرير المالي 9 "الأدوات المالية"
- المعيار الدولي للتقرير المالي 13 "قياس القيمة العادلة"
- معيار المحاسبة الدولي 32 "الأدوات المالية: الإفصاح والعرض" (المُنقح في 2003) [1]

الخلفية

1 يتم تأسيس التعاونيات والمنشآت المشابهة الأخرى من قبل مجموعات من الأشخاص لتلبية احتياجات اقتصادية واجتماعية مشتركة. وفي العادة فإن القوانين الوطنية تعرف التعاونية على أنها مسعى اجتماعي لتعزيز التقدم الاقتصادي لأعضائها من خلال عملية تجارية مشتركة (مبدأ المساعدة الذاتية). وغالبا ما توصف حصص الأعضاء في التعاونية على أنها أسهم الأعضاء أو وحداتهم أو ما شابه ذلك، ويتم الإشارة إليها أدناه على انها أسهم الأعضاء.

2 يحدد معيار المحاسبة الدولي 32 مبادئ تصنيف الأدوات المالية على أنها التزامات مالية أو حقوق ملكية. وعلى الخصوص فإن تلك المبادئ تنطبق على تصنيف الأدوات القابلة للإعادة التي تسمح لحاملها بإعادة تلك الأدوات إلى المصدر مقابل نقد أو أداة مالية أخرى. إن تطبيق تلك المبادئ على أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية والأدوات المشابهة أمرٌ صعب. وقد طلب بعض ذوي الاهتمام بمجلس معايير المحاسبة الدولية المساعدة في فهم كيفية تطبيق مبادئ معيار المحاسبة الدولي 32 على أسهم الأعضاء والأدوات المشابهة التي لها سمات معينة والحالات التي تؤثر فيها تلك السمات على تصنيفها على أنها التزامات أو حقوق ملكية.

النطاق

3 ينطبق هذا التفسير على الأدوات المالية الواقعة ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي 32, بما في ذلك الأدوات المالية المُصدرة لأعضاء المنشآت التعاونية والتي تدلل على حصة ملكية الأعضاء في المنشأة. ولا ينطبق هذا التفسير على الأدوات المالية التي سوف يتم أو قد يتم تسويتها بأدوات حقوق ملكية المنشأة ذاتها.

الإشكال

4 العديد من الأدوات المالية، بما في ذلك أسهم الأعضاء، لها خصائص حقوق الملكية، بما في ذلك حقوق التصويت وحقوق المشاركة في توزيعات الأرباح. وتمنح بعض الأدوات المالية حاملها الحق في طلب الاسترداد مقابل نقد أو أصل مالي آخر، ولكنها قد تتضمن أو تخضع لقيود بشأن ما إذا كانت الأدوات المالية سوف يتم استردادها. فكيف ينبغي تقويم شروط الاسترداد تلك عند تحديد ما إذا كانت الأدوات المالية يجب تصنيفها على أنها التزامات أو حقوق ملكية؟

1 في أغسطس 2005، تم تعديل معيار المحاسبة الدولي 32 إلى معيار المحاسبة الدولي 32 "الأدوات المالية: العرض". وفي فبراير 2008 عدل مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي 32 بحيث يتطلب المعيار تصنيف الأدوات على أنها حقوق ملكية إذا كان لتلك الأدوات جميع السمات وتستوفي الشروط الواردة في الفقرتين 16أ و16ب، أو الفقرتين 16ج و16د من معيار المحاسبة الدولي 32.

الإجماع

5 لا يتطلب الحق التعاقدي لحامل الأداة المالية (بما في ذلك أسهم الأعضاء في المنشآت التعاونية) في طلب الاسترداد، في حد ذاته، تصنيف الأداة المالية على أنها التزام مالي. وبدلاً من ذلك، يجب على المنشأة الأخذ في الحسبان جميع شروط وأحكام الأداة المالية عند تحديد تصنيفها على أنها التزام مالي أو حقوق ملكية. وتتضمن تلك الشروط والأحكام الأنظمة المحلية واللوائح ذات الصلة، وعقد تأسيس المنشأة الحاكم والساري في تاريخ التصنيف، ولكن ليس التعديلات المستقبلية المتوقعة على تلك الأنظمة، أو اللوائح أو عقد التأسيس.

6 أسهم الأعضاء التي يتم تصنيفها على أنها حقوق ملكية إذا لم يكن للأعضاء الحق في طلب الاسترداد تعد حقوق ملكية إذا توفر أحد الشرطين الموضحين في الفقرتين 7 و8 أو إذا كان لأسهم الأعضاء جميع السمات وكانت تستوفي جميع الشروط الواردة في الفقرتين 16أ و16ب، أو الفقرتين 16ج و16د من معيار المحاسبة الدولي 32. وتعد الودائع تحت الطلب، بما في ذلك الحسابات الجارية، وحسابات الودائع والعقود المشابهة التي تنشأ عندما يتصرف الأعضاء على أنهم عملاء، التزامات مالية على المنشأة.

7 تعد أسهم الاعضاء حقوق ملكية إذا كان للمنشأة حق غير مشروط في رفض استرداد أسهم الأعضاء.

8 يمكن للأنظمة أو اللوائح المحلية أو عقد تأسيس المنشأة الحاكم فرض أنواع عديدة من الحظر على استرداد أسهم الأعضاء، على سبيل المثال الحظر غير المشروط أو الحظر الذي يستند إلى ضوابط السيولة. فإذا كان الاسترداد محظورا دون شرط بموجب نظام أو لائحة محلية أو عقد تأسيس المنشأة الحاكم، فإن أسهم الأعضاء تعد حقوق ملكية. ولكن، الحظر في النظام، أو اللائحة المحلية أو عقد تأسيس المنشأة الحاكم الذي يحظر الاسترداد فقط إذا تم استيفاء (أو لم يتم استيفاء) شروط –مثل قيود السيولة –لا ينتج عنها اعتبار أسهم الأعضاء حقوق ملكية.

9 قد يكون الحظر غير المشروط مطلقاً، بأن تكون جميع الاستردادات محظورة. وقد يكون الحظر غير المشروط جزئياً، بأن يحظر استرداد أسهم الأعضاء إذا كان الاسترداد سيتسبب في انخفاض أسهم الأعضاء أو مبلغ رأس المال المدفوع من أسهم الأعضاء إلى ما دون مستوى معين. وتعد أسهم الأعضاء الزائدة عن الحظر على الاسترداد التزامات، مالم يكن للمنشأة الحق غير المشروط في رفض الاسترداد كما هو موضح في الفقرة 7 أو أن يكون لأسهم الأعضاء جميع السمات وتستوفي جميع الشروط الواردة في الفقرتين 16أ و16ب، أو الفقرتين 16ج و16د من معيار المحاسبة الدولي 32. وفي بعض الحالات، قد يتغير من وقت لآخر عدد الأسهم أو مبلغ رأس المال المدفوع الخاضع للحظر على الاسترداد. ومثل هذا التغيير في الحظر على الاسترداد يؤدي إلى تحويل ما بين الالتزامات المالية وحقوق الملكية.

10 يجب على المنشأة عند الإثبات الأولي قياس التزامها المالي - مقابل الاسترداد – بالقيمة العادلة. وفي حالة أسهم الأعضاء التي لها سمة الاسترداد، تقيس المنشأة القيمة العادلة للالتزام المالي مقابل الاسترداد بما لا يقل عن أقصى مبلغ واجب السداد، بموجب أحكام الاسترداد في عقد تأسيس المنشأة الحاكم أو النظام المنطبق، مخصوماً من أول تاريخ يكون فيه المبلغ مطلوب دفعه (أنظر المثال 3).

11 وفقا لما هو مطلوب بموجب الفقرة 35 من معيار المحاسبة الدولي 32، فإن التوزيعات على حملة أدوات حقوق الملكية يتم إثباتها مباشرة ضمن حقوق الملكية. وتعد الفائدة وتوزيعات الأرباح والعوائد الأخرى المتعلقة بالأدوات المالية التي يتم تصنيفها على أنها التزامات مالية مصروفات، بغض النظر عما إذا كانت تلك المبالغ المدفوعة يتم توصيفها بشكل نظامي -على أنها توزيعات أرباح أو فائدة أو خلاف ذلك.

12 يقدم الملحق، والذي يُعد جزءاً لا يتجزأ من الإجماع، أمثلة على تطبيق هذا الإجماع.

الإفصاح

13 عندما يؤدي تغير في حظر الاسترداد إلى تحويل ما بين الالتزامات المالية وحقوق الملكية، فإنه يجب على المنشأة أن تفصح بشكلٍ منفصل عن مبلغ وتوقيت وسبب التحويل.

تاريخ السريان

14 تاريخ سريان هذا التفسير ومتطلباته للتحول هي نفسها كما هي لمعيار المحاسبة الدولي 32 (المنقح في 2003). ويجب على المنشأة أن تطبق هذا التفسير للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2005 أو بعده. وإذا طبقت المنشأة هذا التفسير لفترة تبدأ قبل 1 يناير 2005 فيجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة. يجب تطبيق هذا التفسير بأثر رجعى.

14أ يجب على المنشأة تطبيق التعديلات الواردة في الفقرات 6 و 9 و أ1 و أ12 للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2009 أو بعده. وإذا كانت المنشأة تطبق "الأدوات المالية القابلة للإعادة والالتزامات الناشئة عن التصفية" (التعديلات في معيار المحاسبة الدولي 32 ومعيار المحاسبة الدولي 1) المُصدر في فبراير 2008 على فترة أبكر، فيجب تطبيق التعديلات الواردة في الفقرات 6 و 9 و أ1 و أ12 على تلك الفترة الأبكر.

15 [حذفت]

16 عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي 13، المصدر في مايو 2011، الفقرة أ8. يجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل عند تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي 13.

17 عدّل "التحسينات السنوية دورة 2009-2011"، المُصدر في مايو 2012، الفقرة 11. يجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل بأثر رجعى وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 8 "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2013 أو بعده. وإذا طبقت المنشأة ذلك التعديل على معيار المحاسبة الدولي 32 كجزء من "التحسينات السنوية دورة 2009-20011" (المُصدر في مايو 2012) لفترة أبكر، فيجب تطبيق التعديل الوارد في الفقرة 11 على تلك الفترة الأبكر.

18 [حذفت]

19 عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي 9، المُصدر في يوليو 2014، الفقرتين أ8 وأ10 وحذف الفقرتين 15 و18. يجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي 9.

الملحق
أمثلة على تطبيق الإجماع

هذا الملحق جزء لا يتجزأ من التفسير

أ1 يقدم هذا الملحق سبعة أمثلة لتطبيق إجماع لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي. ولا تشكل الأمثلة قائمة شاملة، ومن المحتمل وجود أنماط أخرى للواقع. يفترض كل مثال أنه لا توجد شروط بخلاف تلك الواردة في وقائع المثال تتطلب تصنيف الأداة المالية على أنها التزام مالي وأن الأداة المالية ليس لديها جميع السمات أو لا تستوفي الشروط الواردة في الفقرتين 16أ و16ب أو الفقرتين 16ج و16د من معيار المحاسبة الدولي 32.

الحق غير المشروط في رفض الاسترداد (الفقرة 7)

مثال 1

الوقائع

أ2 ينص عقد تأسيس المنشأة على أن تتم الاستردادات بمحض اختيار المنشأة. ولا يقدم عقد التأسيس مزيداً من التفصيل أو قيدًا على حق الاختيار ذلك. ولم ترفض المنشأة أبداً، على مدار تاريخها، استرداد أسهم الأعضاء، على الرغم من أن المجلس الحاكم لديه الحق في القيام بذلك.

التصنيف

أ3 للمنشأة الحق غير المشروط في رفض الاسترداد، وتُعد أسهم الأعضاء حقوق ملكية. يضع معيار المحاسبة الدولي 32 مبادئ للتصنيف تستند إلى شروط الأداة المالية ويشير إلى أن السجل التاريخي للمدفوعات الاختيارية، أو نية القيام بها، لا يستدعي تصنيف التزام. تنص فقرة إرشادات التطبيق 26 من معيار المحاسبة الدولي 32 على أنه:

> عندما تكون الأسهم الممتازة غير قابلة للاسترداد، فإن التصنيف المناسب تحدده الحقوق الأخرى الملحقة بها. يستند التصنيف إلى تقويم جوهر الترتيبات التعاقدية وتعريفات الالتزام المالي وأداة حقوق ملكية. وعندما تكون التوزيعات على حملة الأسهم الممتازة، سواءً كانت مُجمعة أو غير مُجمعة، وفق تقدير المُصدر، فإن الأسهم تُعد أدوات حقوق ملكية. ولا يتأثر تصنيف سهم ممتاز على أنه أداة حقوق ملكية أو التزام مالي، على سبيل المثال، بما يلي:
>
> (أ) سجل تاريخي للقيام بتوزيعات؛ أو
>
> (ب) نية القيام بتوزيعات في المستقبل؛ أو
>
> (ج) تأثير سلبي محتمل على سعر الأسهم العادية للمصدر إذا لم يتم القيام بتوزيعات (بسبب القيود على دفع توزيعات الأرباح على الأسهم العادية إذا لم يتم دفع توزيعات الأرباح على الأسهم الممتازة)؛
>
> (د) مبلغ احتياطيات المُصدر؛
>
> (هـ) توقعات المُصدر بربح او خسارة للفترة؛ أو
>
> (و) قدرة المُصدر، أو عدم قدرته، على التأثير في مبلغ أرباحه أو خسائره للفترة.

مثال 2

الوقائع

أ4 ينص عقد تأسيس المنشأة على أن تتم الاستردادات بمحض اختيار المنشأة. ولكن ينص عقد التأسيس على أن يكون التصديق على الاسترداد تلقائي إلا إذا كانت المنشأة غير قادرة على القيام بالمدفوعات دون خرق اللوائح المحلية المتعلقة بالسيولة أو الاحتياطيات.

التصنيف

أ5 ليس للمنشأة الحق غير المشروط في رفض الاسترداد وتُعد أسهم الأعضاء التزاما ماليا. تستند القيود الموضحة أعلاه إلى قدرة المنشأة على تسوية التزامها. وهي تقيد الاستردادات فقط إذا لم يتم استيفاء متطلبات السيولة أو الاحتياطي، وعندئذ فقط إلى حين يتم استيفاؤها. وعليه، فإنها، وفقا للمبادئ المحددة في معيار المحاسبة الدولي 32, لا ينتج عنها تصنيف الاداة المالية على أنها حقوق ملكية. تنص فقرة إرشادات التطبيق 25 من معيار المحاسبة الدولي 32 على ما يلي:

> يمكن إصدار الأسهم الممتازة بالعديد من الحقوق. وعند تحديد ما إذا كان سهم ممتاز يعد التزاماً مالياً أو أداة حقوق ملكية، يقوم المُصدر بتقويم الحقوق المحددة الملحقة بالسهم لتحديد ما إذا كان يظهر الخاصية الأساس للالتزام المالي. على سبيل المثال، فإن سهما ممتازا يشترط الاسترداد في تاريخ محدد أو بحسب اختيار حامله يتضمن التزاما ماليا لأن المُصدر عليه التزام بتحويل أصول مالية إلى حامل السهم. *واحتمال عدم قدرة المصدر على الوفاء بالتزام لاسترداد سهم ممتاز عندما يكون القيام بذلك مطلوبا تعاقديا، سواء كان ذلك بسبب عدم وجودأاموال أو بسبب قيد نظامي أو عدم كفاية الأرباح أو الاحتياطيات، لا يلغي الالتزام.* [تأكيد مضاف]

حظر الاسترداد (الفقرتين 8 و9)

مثال 3

الوقائع

أ6 أصدرت منشأة تعاونية أسهما إلى أعضائها في تواريخ مختلفة وبمبالغ مختلفة في السابق كما يلي:

(أ) في 1 يناير 1×20، 100,000 سهم بقيمة 10 وحدة عملة للسهم (1,000,000 وحدة عملة)؛

(ب) في 1 يناير2×20، 100,000 سهم بقيمة 20 وحدة عملة للسهم (2,000,000 وحدة عملة إضافية، وبذلك يكون إجمالي الأسهم المُصدرة 3,000,000 وحدة عملة).

الأسهم قابلة للاسترداد عند الطلب بالمبلغ الذي أصدرت به.

أ7 ينص عقد تأسيس المنشأة على أن الاستردادات المجمعة لا يمكن أن تتجاوز 20 بالمائة من أعلى عدد لأسهم أعضائها القائمة في أي وقت. وفي 31 ديسمبر 2×20، كان للمنشاة 200,000 سهما قائما، وهو أعلى عدد لأسهم الاعضاء القائمة في أي وقت ولم يتم استرداد أي أسهم في السابق. وفي 1 يناير 3×20، تقوم المنشأة بتعديل عقد تأسيسها الحاكم وتزيد من المستوى المسموح به للاستردادات المجمعة إلى 25 بالمائة من أعلى عدد لأسهم اعضائها القائمة في أي وقت.

التصنيف

قبل تعديل عقد التأسيس الحاكم

أ8 تُعد أسهم الأعضاء التي تتجاوز حظر الاسترداد التزامات مالية. وتقيس المنشأة التعاونية هذا الالتزام المالي بالقيمة العادلة عند الإثبات الأولي. ولأن هذه الأسهم قابلة للاسترداد عند الطلب، فإن المنشأة التعاونية تقيس القيمة العادلة لمثل تلك الالتزامات المالية وفقاً للفقرة 47 من المعيار الدولي للتقرير المالي 13: 'لا تقل القيمة العادلة لالتزام مالي بميزة تحت الطلب (مثل وديعة تحت الطلب) عن المبلغ الواجب سداده عند الطلب...'. بناء عليه، فإن المنشأة التعاونية تصنف الحد الأقصى للمبلغ واجب السداد عند الطلب بموجب أحكام الاسترداد على أنه التزامات مالية.

أ9 في 1 يناير 1×20، كان الحد الاقصى للمبلغ واجب السداد بموجب أحكام الاسترداد هو 20,000 سهم بقيمة 10 وحدات عملة للسهم وبناء عليه فإن المنشأة تصنف 200,000 وحدة عملة على أنها التزام مالي و800,000 وحدة عملة على أنها حقوق ملكية. ولكن، في 1 يناير2×20 وبسبب الإصدار الجديد للأسهم بقيمة 20 وحدة عملة للسهم، يزداد الحد الأقصى للمبلغ واجب السداد بموجب أحكام الاسترداد إلى 40,000 سهم بقيمة 20 وحدة عملة للسهم. وإصدار أسهم إضافية بقيمة 20 وحدة عملة للسهم يُنشئ التزاماً جديداً يُقاس عند الإثبات الأولي بالقيمة العادلة. يكون الالتزام بعد إصدار هذه الأسهم هو 20 بالمائة من إجمالي الأسهم المُصدرة (200,000)، يتم قياسها بقيمة 20وحدة عملة للسهم، أو 800,000 وحدة عملة. وهذا يتطلب إثبات التزام إضافي يبلغ 600,000 وحدة عملة. وفي هذا المثال، لا يتم إثبات أي مكسب أو خسارة. وبناء عليه، فإن المنشأة تصنف الآن 800,000 وحدة عملة على أنها التزامات مالية و2,200,000 وحدة عملة على أنها حقوق ملكية. يفترض هذا المثال أن هذه المبالغ لا يتم تغييرها بين 1 يناير 1×20 و31 ديسمبر 2×20.

بعد تعديل عقد التأسيس الحاكم

أ10 بعد التغيير في عقد تأسيسها الحاكم، يمكن أن تُطالب المنشأة التعاونية الآن باسترداد كحد أقصى 25 في المائة من اسهمها القائمة أو كحد أقصى 50,000 سهم بقيمة 20 وحدة عملة للسهم. وبناء عليه، فإن المنشأة التعاونية تصنف في 1 يناير3×20 مبلغ 1,000,000 وحدة نقدية على أنه التزامات مالية باعتباره الحد الأقصى للمبلغ واجب السداد عند الطلب بموجب أحكام الاسترداد، كما هو محدد وفقاً للفقرة 47 في المعيار الدولي للتقرير المالي 13. ولذلك فإنها في 1 يناير3×20 تحول من حقوق الملكية إلى الالتزامات المالية مبلغ 200,000 وحدة عملة، مبقية على مبلغ 2,000,000 وحدة نقدية مصنفا على أنه حقوق ملكية. وفي هذا المثال، لا تقوم المنشأة بإثبات مكسب أو خسارة على التحويل.

مثال 4

الوقائع

أ11 يحظر النظام المحلي الحاكم لعمليات المنشآت التعاونية، أو أحكام عقد التأسيس الحاكم للمنشأة، على المنشأة استرداد أسهم الأعضاء إذا كانت، باستردادها، ستقلص رأس المال المدفوع من أسهم الأعضاء دون 75 بالمائة من أعلى مبلغ لراس المال المدفوع من أسهم الأعضاء. وأن أعلى مبلغ للمنشأة تعاونية هو 1,000,000 وحدة عملة. ورصيد رأس المال المدفوع في نهاية فترة التقرير هو900.000 وحدة عملة.

التصنيف

أ12 في هذه الحالة، يتم تصنيف 750,000 وحدة عملة على أنها حقوق ملكية ويتم تصنيف 150,000 وحدة عملة على أنها التزامات مالية. وبالإضافة إلى الفقرات التي سبق ذكرها، تنص الفقرة 18(ب) من معيار المحاسبة الدولي 32 على أن:

... الأداة المالية التي تمنح حاملها الحق في إعادتها إلى المصدر مقابل نقد أو أصل مالي آخر ('أداة قابلة للإعادة') تعد التزاماً مالياً، باستثناء تلك الأدوات المصنفة على أنها أدوات حقوق ملكية وفقاً للفقرتين 16أ و16ب أو الفقرتين 16ج و16د. وتُعد الأداة المالية التزاماً مالياً حتى عندما يتم تحديد مبلغ النقد أو الأصول المالية الأخرى على أساس مؤشر أو أي بند آخر يحتمل الزيادة او النقصان. إن وجود خيار لدى حامل الأداة بإعادتها إلى المصدر مقابل نقد أو أصل مالي آخر يعني أن الأداة القابلة للإعادة تستوفي تعريف الالتزام المالي، باستثناء تلك الأدوات المصنفة على أنها أدوات حقوق ملكية وفقاً للفقرتين 16أ و 16ب أو الفقرتين 16ج و16د.

أ13 يختلف حظر الاسترداد الموضح في هذا المثال عن القيود الموضحة في الفقرة 19 وفقرة إرشادات التطبيق25 من معيار المحاسبة الدولي 32. وتعد تلك القيود حدودا لقدرة المنشأة على دفع المبلغ واجب السداد من الالتزام المالي، أي أنها تحول دون دفع الالتزام فقط إذا تم استيفاء شروط محددة. وفي المقابل، فإن هذا المثال يبين حظراً غير مشروط على الاستردادات التي تتجاوز مبلغاً محدداً، بغض النظر عن قدرة المنشأة على استرداد أسهم الأعضاء (مثلاً، بالنظر إلى مواردها النقدية، أو أرباحها أو احتياطياتها القابلة للتوزيع). في الواقع، فإن حظر الاسترداد يمنع المنشأة من تحمل أي التزام مالي لاسترداد أكثر من مبلغ محدد من رأس المال المدفوع. لذلك، فإن الجزء من الأسهم الخاضع لحظر الاسترداد لا يعد التزاماً مالياً. وفي حين أن أسهم كل عضو يمكن أن تكون قابلة للاسترداد -بشكل منفرد -إلا أن جزءًا من إجمالي الأسهم القائمة لا يكون قابلا للاسترداد تحت أي ظروف بخلاف تصفية المنشأة.

مثال 5

الوقائع

أ14 وقائع هذا المثال هي كما ورد في المثال 4. بالإضافة إلى ذلك، في نهاية فترة التقرير، تمنع متطلبات السيولة التي تفرضها السلطة القانونية المحلية المنشأة من استرداد أي من أسهم الأعضاء مالم تكن حيازاتها من النقد والاستثمارات قصيرة الأجل أكبر من مبلغ محدد. ويكون أثر متطلبات السيولة هذه في نهاية فترة التقرير هو أن المنشاة لا يمكنها دفع أكثر من 50,000 وحدة عملة لاسترداد أسهم الأعضاء.

التصنيف

أ15 كما في المثال 4، تصنف المنشأة 750,000 وحدة عملة على أنها حقوق ملكية و150,000 وحدة عملة على أنها التزام مالي. وسبب ذلك هو أن المبلغ المصنف على أنه التزام يستند إلى حق المنشأة غير المشروط في رفض الاسترداد وليس إلى القيود المشروطة التي تمنع الاسترداد -فقط -إذا لم يتم استيفاء شروط السيولة أو شروط أخرى وإلى أن يحين وقت استيفاؤها. وتنطبق أحكام الفقرة 19وفقرة إرشادات التطبيق 25 من معيار المحاسبة الدولي 32 في هذه الحالة.

مثال 6

الوقائع

أ16 يحظر عقد التأسيس الحاكم للمنشأة عليها استرداد أسهم الأعضاء، باستثناء ذلك القدر من المتحصلات التي تم استلامها من إصدار أسهم أعضاء إضافية لأعضاء جدد أو حاليين خلال السنوات الثلاث السابقة. ويجب استخدام المتحصلات من إصدار أسهم الأعضاء لاسترداد الأسهم التي طلب الأعضاء استردادها. وخلال السنوات الثلاث السابقة، بلغت المتحصلات من إصدار أسهم الأعضاء 12.000 وحدة عملة ولم يتم استرداد أي من أسهم الأعضاء.

التصنيف

أ17 تصنف المنشأة 12,000 وحدة عملة من أسهم الأعضاء على أنها التزامات مالية. وبما يتفق مع الاستنتاجات الموضحة في المثال 4، لا تعد أسهم الأعضاء الخاضعة لحظر غير مشروط على الاسترداد التزامات مالية. ينطبق مثل هذا الحظر غير المشروط على مبلغ مساوٍ للمتحصلات من الأسهم المصدرة قبل السنوات الثلاث السابقة، وبناءً عليه فإن هذا المبلغ يتم تصنيفه على أنه حقوق ملكية. ولكن، لا يخضع مبلغ مساوٍ للمتحصلات من أي أسهم مصدرة في السنوات الثلاث السابقة للحظر غير المشروط على الاسترداد. وبناءً عليه، فإن المتحصلات من إصدار أسهم الأعضاء في السنوات الثلاث السابقة تنشئ التزامات مالية إلى أن تصبح غير متاحة لاسترداد أسهم الأعضاء. ونتيجةً لذلك، يكون على المنشأة التزام مالي مساوٍ للمتحصلات من الأسهم المصدرة خلال السنوات الثلاث السابقة، بالصافي بعد طرح أي استردادات خلال تلك الفترة.

مثال 7

الوقائع

أ18 المنشأة هي بنك تعاوني. ينص النظام المحلي الحاكم لعمليات البنوك التعاونية على أن يكون 50 في المائة على الاقل من إجمالي 'الالتزامات القائمة' (مصطلح تم تعريفه في اللوائح ليشمل حسابات أسهم الأعضاء) على المنشأة في شكل رأس مال الأعضاء المدفوع. وأثر اللائحة هو أنه إذا كانت جميع الالتزامات القائمة على المنشأة التعاونية في شكل أسهم أعضاء، فإنها تكون قادرة على استردادها جميعها. في 31 ديسمبر 1×20 على المنشأة إجمالي التزامات قائمة قدرها 200,000 وحدة عملة، منها 125,000 وحدة عملة تمثل حسابات أسهم الأعضاء. تسمح شروط حسابات أسهم الأعضاء لحاملها باستردادها عند الطلب وليس هناك حدود للاسترداد في عقد تأسيس المنشأة.

التصنيف

أ19 في هذا المثال تصنف أسهم الأعضاء على أنها التزامات مالية. ويُعد حظر الاسترداد مشابهاً للقيود الموضحة في الفقرة 19 وفقرة إرشادات التطبيق 25 من معيار المحاسبة الدولي 32. ويعد القيد حداً مشروطاً لقدرة المنشأة على دفع المبلغ واجب السداد من التزام مالي، أي أنها تمنع دفع الالتزام -فقط -إذا تم استيفاء شروط محددة. وبشكل أكثر تحديداً، لا يمكن مطالبة المنشأة باسترداد مجمل مبلغ أسهم الاعضاء (125.000 وحدة عملة) إذا كانت قد سددت جميع التزاماتها الأخرى (75.000 وحدة عملة). وبالتالي، فإن حظر الاسترداد لا يمنع المنشأة من تحمل التزام مالي لاسترداد أكثر من عدد محدد من أسهم الاعضاء أو مبلغ رأس المال المدفوع. ويسمح للمنشأة فقط بتأجيل الاسترداد إلى أن يتم استيفاء شرط، أي تسديد الالتزامات الأخرى. ولا تخضع أسهم الأعضاء في هذا المثال لحظر غير مشروط على الاسترداد ولهذا يتم تصنيفها على أنها التزامات مالية.