

معييار المحاسبة الدولي 27 القوائم المالية المنفصلة

الهدف

- 1 هدف هذا المعيار هو تحديد متطلبات المحاسبة والإفصاح عن الاستثمارات في المنشآت التابعة، والمشروعات المشتركة والمنشآت الزميلة عندما تعد المنشأة قوائم مالية منفصلة.

النطاق

- 2 يجب أن يُطبق هذا المعيار عند المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة والمشروعات المشتركة والمنشآت الزميلة وذلك عندما تختار المنشأة، أو تكون مُطلَبة بموجب لوائح محلية، أن تعرض قوائم مالية منفصلة.
- 3 لا يُحدد هذا المعيار ماهية المنشآت التي تعد قوائم مالية منفصلة. وهو ينطبق عندما تعد المنشأة قوائم مالية منفصلة تلتزم بالمعايير الدولية للتقرير المالي.

التعريفات

- 4 تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المُحددة:
- القوائم المالية الموحدة** هي القوائم المالية لمجموعة تُعرض فيها الأصول، والالتزامات، وحقوق الملكية، والدخل، والمصروفات، والتدفقات النقدية للمنشأة الأم ومنشآتها التابعة على أنها منشأة اقتصادية واحدة.
- القوائم المالية المنفصلة** هي المعروضة بواسطة المنشأة، والتي يمكن للمنشأة أن تختار فيها، وفقاً للمتطلبات في هذا المعيار، أن تحاسب عن استثماراتها في المنشآت التابعة والمشاريع المشتركة والمنشآت الزميلة إما بالتكلفة، أو وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 9 "الأدوات المالية"، أو باستخدام طريقة حقوق الملكية كما هو مبين في معيار المحاسبة الدولي 28 "الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة".
- 5 عُرِفت المصطلحات التالية في الملحق أ للمعيار الدولي للتقرير المالي 10 "القوائم المالية الموحدة"، وفي الملحق أ للمعيار الدولي للتقرير المالي 11 "الترتيبات المشتركة" وفي الفقرة 3 من معيار المحاسبة الدولي 28
- المنشأة الزميلة
 - السيطرة على منشأة مستثمر فيها
 - المجموعة
 - المنشأة الاستثمارية
 - السيطرة المشتركة
 - المشروع المشترك
 - المشارك في مشروع مشترك
 - المنشأة الأم
 - التأثير المهم
 - المنشأة التابعة
- 6 القوائم المالية المنفصلة هي تلك التي تُعرض بالإضافة إلى القوائم المالية الموحدة أو بالإضافة إلى القوائم المالية للمستثمر الذي لا يملك استثمارات في منشآت تابعة ولكن له استثمارات في منشآت زميلة أو مشروعات مشتركة التي يطلب معيار المحاسبة الدولي 28 المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة أو المشروعات المشتركة باستخدام طريقة حقوق الملكية، بخلاف الظروف المُحددة في الفقرتين 8-8أ.

- 7 القوائم المالية للمنشأة التي ليس لها ملكية في منشأة تابعة أو زميلة أو مشروع مشترك ليست قوائم مالية منفصلة.
- 8 يمكن للمنشأة التي تُعفى من التوحيد وفقاً للفقرة 4(أ) من المعيار الدولي للتقرير المالي 10، أو من تطبيق طريقة حقوق الملكية وفقاً للفقرة 17 من معيار المحاسبة الدولي 28 (المعدل في 2011)، أن تعرض قوائم مالية منفصلة على أنها قوائمها المالية الوحيدة.
- 8أ تعرض المنشأة الاستثمارية القوائم المالية المنفصلة على أنها قوائمها المالية الوحيدة عندما تكون مُطالبة في جميع أجزاء الفترة الحالية وجميع فترات المقارنة المعروضة أن تطبق الاستثناء من التوحيد لجميع منشأتها التابعة وفقاً للفقرة 31 من المعيار الدولي للتقرير المالي 10.

إعداد القوائم المالية المنفصلة

- 9 يجب أن تُعد القوائم المالية المنفصلة وفقاً لجميع المعايير الدولية للتقرير المالي التي تنطبق عليها، باستثناء ما هو منصوص عليه في الفقرة 10.
- 10 عندما تعد المنشأة قوائم مالية منفصلة، فإنه يجب عليها أن تحاسب عن الاستثمارات في المنشآت التابعة، والمشروعات المشتركة والمنشآت الزميلة إما:
- (أ) بالتكلفة، أو
- (ب) وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 9، أو
- (ج) باستخدام طريقة حقوق الملكية كما هي مبيّنة في معيار المحاسبة الدولي 28
- يجب على المنشأة أن تطبق المحاسبة نفسها عن كل صنف استثمارات. الاستثمارات التي تمت المحاسبة عنها بالتكلفة أو طريقة حقوق الملكية يجب أن تتم المحاسبة عنها وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 5 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة" عندما تُصنف على أنها محتفظ بها للبيع أو للتوزيع (أو عندما تُدرج ضمن مجموعة استبعاد مُصنفة على أنها محتفظ بها للبيع أو للتوزيع). وفي مثل هذه الظروف لا يتم تغيير قياس الاستثمارات المحاسب عنها وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 9.
- 11 عندما تختار المنشأة، وفقاً للفقرة 18 من معيار المحاسبة الدولي 28 (المعدل في 2011)، أن تقيس استثماراتها في منشآت زميلة أو مشروعات مشتركة بالقيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 9، فإنه يجب عليها - أيضاً - أن تحاسب عن تلك الاستثمارات بالطريقة نفسها في قوائمها المالية المنفصلة.
- 11أ إذا كانت المنشأة الأم مُطالبة، وفقاً للفقرة 31 من المعيار الدولي للتقرير المالي 10، بأن تقيس استثمارها في منشأة تابعة بالقيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 9، فإنه يجب عليها - أيضاً - أن تحاسب عن استثمارها بالطريقة نفسها في قوائمها المالية المنفصلة.
- 11ب عندما تتوقف المنشأة الأم عن أن تكون منشأة استثمارية، أو تصبح منشأة استثمارية، فإنه يجب عليها أن تحاسب عن التغيير من التاريخ الذي حدث فيه تغيير الوضعية، كما يلي:
- (أ) عندما تتوقف المنشأة عن أن تكون منشأة استثمارية، فإنه يجب على المنشأة المحاسبة عن الاستثمارات في المنشأة التابعة وفقاً للفقرة 10. ويجب أن يكون تاريخ التغيير في الوضعية هو التاريخ المفترض للإقتناء. يجب أن تظهر القيمة العادلة للمنشأة التابعة في التاريخ المفترض للإقتناء العوض المفترض المحول عند المحاسبة عن الاستثمارات وفقاً للفقرة 10:
- (1) [حذفت]
- (2) [حذفت]
- (ب) عندما تصبح المنشأة منشأة استثمارية، فإنه يجب عليها أن تحاسب عن الاستثمار في المنشأة التابعة بالقيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 9. ويجب أن يُثبت الفرق بين المبلغ الدفترية السابق للمنشأة التابعة وقيمتها العادلة في تاريخ تغيير وضعية المنشأة المستمرة على أنه مكسب أو خسارة ضمن الربح أو الخسارة. ويجب أن يُعالج المبلغ المجمع لأي تعديل للقيمة العادلة، والمُثبت - سابقاً - ضمن الدخل الشامل الآخر فيما يتعلق بهذه المنشآت التابعة، كما لو أن المنشأة الاستثمارية قد استبعدت هذه المنشآت التابعة في تاريخ تغيير الوضعية.

- 12 يتم إثبات توزيعات الأرباح من منشأة تابعة أو مشروع مشترك أو منشأة زميلة في القوائم المالية المنفصلة للمنشأة عند نشوء حق المنشأة في استلام الدفعات. يتم إثبات توزيعات الأرباح في الربح أو الخسارة إلا إذا إختارت المنشأة استخدام طريقة حقوق الملكية التي يتم فيها إثبات توزيعات الأرباح كتخفيض من المبلغ الدفترى للاستثمار.
- 13 عندما تعيد المنشأة الأم تنظيم هيكل مجموعتها من خلال إنشاء منشأة جديدة على أنها المنشأة الأم لها بطريقة تستوفي الضوابط التالية:
- (أ) تكتسب المنشأة الأم الجديدة السيطرة على المنشأة الأم الأصلية عن طريق إصدار أدوات حقوق ملكية في مقابل أدوات حقوق الملكية القائمة للمنشأة الأم الأصلية؛ و
- (ب) تكون أصول والتزامات المجموعة الجديدة والمجموعة الأصلية هي ذاتها - مباشرة - قبل إعادة التنظيم وبعدها؛ و
- (ج) ملاك المنشأة الأم الأصلية قبل إعادة التنظيم لهم نفس الحصص المطلقة والنسبية في صافي أصول المجموعة الأصلية والمجموعة الجديدة - مباشرة - قبل إعادة التنظيم وبعدها،
- وتحاسب المنشأة الأم الجديدة، في قوائمها المالية المنفصلة، عن استثمارها في المنشأة الأم الأصلية وفقاً للفقرة 10 (أ)، فإنه يجب على المنشأة الأم الجديدة أن تقيس التكلفة بالمبلغ الدفترى لنصيبها من بنود حقوق الملكية الظاهرة في القوائم المالية المنفصلة للمنشأة الأم الأصلية في تاريخ إعادة التنظيم.
- 14 بالمثل، قد تنشئ المنشأة التي لم تكن منشأة أم منشأة جديدة على أنها المنشأة الأم لها بطريقة تستوفي الضوابط الواردة في الفقرة 13. تنطبق المتطلبات الواردة في الفقرة 13 - بنفس القدر - على مثل حالات إعادة التنظيم تلك. وفي مثل هذه الحالات، فإن الإشارات إلى "المنشأة الأم الأصلية" و"المجموعة الأصلية" هي إشارات إلى "المنشأة الأصلية".

الإفصاح

- 15 يجب على المنشأة أن تطبق جميع المعايير الدولية للتقرير المالي التي تنطبق عليها عند توفير الإفصاحات في قوائمها المالية المنفصلة، بما في ذلك المتطلبات الواردة في الفقرتين 16 و17.
- 16 عندما تختار المنشأة الأم، وفقاً للفقرة 4(أ) من المعيار الدولي للتقرير المالي 10، ألا تعد قوائم مالية موحدة وتعد، بدلاً من ذلك، قوائم مالية منفصلة، فإنه يجب عليها أن تفصح في تلك القوائم المالية المنفصلة عن:
- (أ) حقيقة أن القوائم المالية هي قوائم مالية منفصلة؛ وأنه قد تم استخدام الإعفاء من التوحيد، والاسم والمقر الرئيس (والبلد الذي تأسست فيه، إذا كان مختلفاً) لأعمال المنشأة التي تم إعداد قوائمها المالية الموحدة التي تلتزم بالمعايير الدولية للتقرير المالي للاستخدام العام؛ والعنوان الذي يمكن منه الحصول على هذه القوائم المالية الموحدة.
- (ب) قائمة بالاستثمارات المهمة في المنشآت التابعة، والمشروعات المشتركة والمنشآت الزميلة، تتضمن:
- (1) أسماء تلك المنشآت المستثمر فيها.
 - (2) المقر الرئيس (والبلد الذي تأسست فيه، إذا كان مختلفاً) لأعمال تلك المنشآت المستثمر فيها.
 - (3) نسبة حصة ملكيتها (ونسبتها في حقوق التصويت، إذا كانت مختلفة) المحتفظ بها في تلك المنشآت المستثمر فيها.
- (ج) وصف للطريقة المستخدمة في المحاسبة عن الاستثمارات المذكورة في البند (ب).
- 16أ عندما تُعد المنشأة استثمارية التي هي منشأة أم (بخلاف المنشأة الأم المشمولة في الفقرة 16)، قوائم مالية منفصلة على أنها قوائمها المالية الوحيدة، وفقاً للفقرة 8أ، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة. كما يجب على المنشأة الاستثمارية أيضاً أن تعرض الإفصاحات المتعلقة بالمنشآت الاستثمارية المطلوبة بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي 12 "الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى".

17 عندما تُعد المنشأة الأم (بخلاف المنشأة الأم المشمولة في الفقرات 16-16 أ) أو المنشأة المستثمرة التي لها سيطرة مشتركة، أو تأثير مهم، على منشأة مستثمر فيها، قوائم مالية منفصلة، فإنه يجب على المنشأة الأم أو المنشأة المستثمرة أن تُعرّف القوائم المالية المعدة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 10، أو المعيار الدولي للتقرير المالي 11 أو معيار المحاسبة الدولي 28 (المعدل في 2011) التي تتعلق بها. يجب على المنشأة الأم أو المنشأة المستثمرة أيضاً أن تفصح في قوائمها المالية المنفصلة عن:

- (أ) حقيقة أن القوائم المالية هي قوائم مالية منفصلة وأسباب إعداد هذه القوائم إذا لم تكن مطلوبة بموجب النظام.
- (ب) قائمة بالاستثمارات المهمة في المنشآت التابعة، والمشروعات المشتركة والمنشآت الزميلة، تتضمن:
- (1) أسماء تلك المنشآت المستثمر فيها.
- (2) المقر الرئيسي (والبلد الذي تأسست فيه، إذا كان مختلفاً) لأعمال تلك المنشآت المستثمر فيها.
- (3) نسبة حصة ملكيتها (ونسبتها في حقوق التصويت، إذا كانت مختلفة) المحتفظ بها في تلك المنشآت المستثمر فيها.
- (ج) وصف للطريقة المستخدمة في المحاسبة عن الاستثمارات المذكورة في البند (ب).

تاريخ السريان والتحول

18 يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار على الفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2013 أو بعده. ويُسمح بالتطبيق الأبعد. وإذا طبقت المنشأة المعيار على فترة أبكر، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي 10، والمعيار الدولي للتقرير المالي 11، والمعيار الدولي للتقرير المالي 12 ومعيار المحاسبة الدولي 28 (المعدل في 2011) في الوقت نفسه.

18أ عدل "المنشآت الاستثمارية" (التعديلات على المعيار الدولي للتقرير المالي 10، والمعيار الدولي للتقرير المالي 12 ومعيار المحاسبة الدولي 28)، المصدر في أكتوبر 2012، الفقرات 5، 6، و17 و18 وأضاف الفقرات 8، و11أ و11ب، و16أ و18ب – 18ط. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات على الفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2014 أو بعده. ويُسمح بالتطبيق الأبعد. وإذا طبقت المنشأة تلك التعديلات على فترة أبكر، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق جميع التعديلات المتضمنة في "المنشآت الاستثمارية" في الوقت نفسه.

18ب في تاريخ التطبيق الأولي لتعديلات "المنشآت الاستثمارية" (والذي، لأغراض هذا المعيار الدولي للتقرير المالي، يكون بداية فترة التقرير السنوية التي تُطبق لها هذه التعديلات لأول مرة)، إذا خلصت المنشأة الأم إلى أنها منشأة استثمارية، فإنه يجب عليها أن تطبق الفقرات 18ج – 18ط على استثمارها في المنشأة التابعة.

18ج في تاريخ التطبيق الأولي، يجب على المنشأة الاستثمارية التي قاست – سابقاً – استثمارها في منشأة تابعة بالتكلفة أن تقيس ذلك الاستثمار بالقيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة كما لو أن متطلبات هذا المعيار الدولي للتقرير المالي كانت دائماً مفعلة. ويجب على المنشأة الاستثمارية أن تعدل – بأثر رجعي – الفترة السنوية السابقة – مباشرةً – لتاريخ التطبيق الأولي ويجب أن تعدل الأرباح المبقاة في بداية الفترة السابقة – مباشرةً – لأي فرق بين:

(أ) المبلغ الدفئري السابق للاستثمار؛ و

(ب) القيمة العادلة لاستثمار المنشأة المستثمرة في المنشأة التابعة.

18د في تاريخ التطبيق الأولي، يجب على المنشأة الاستثمارية التي قاست – سابقاً – استثمارها في منشأة تابعة بالقيمة العادلة ضمن الدخل الشامل الآخر أن تستمر في قياس هذا الاستثمار بالقيمة العادلة. ويجب أن يُحول المبلغ المجمع لأي تعديل للقيمة العادلة، مثبت – سابقاً – ضمن الدخل الشامل الآخر، إلى الأرباح المبقاة في بداية الفترة السنوية السابقة – مباشرةً – لتاريخ التطبيق الأولي.

18هـ في تاريخ التطبيق الأولي، لا يجوز للمنشأة الاستثمارية أن تُجري تعديلات على المحاسبة السابقة عن حصة في منشأة تابعة والتي اختارت - سابقاً - أن تقيسها بالقيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة وفقاً للمعييار الدولي للتقرير المالي 9، وكما هو مسموح به في الفقرة 10.

18و قبل التاريخ الذي يُبنى فيه المعيار الدولي للتقرير المالي 13 "قياس القيمة العادلة"، يجب على المنشأة الاستثمارية أن تستخدم مبالغ القيمة العادلة التي تم التقرير عنها - سابقاً - للمنشآت المستثمرة أو للإدارة إذا كانت تلك المبالغ تمثل المبلغ الذي كان سيتم مقابله بمبادلة الاستثمار بين أطراف على قدر من المعرفة، والرغبة في التعامل في معاملة على أساس التناقص الحر في تاريخ التقييم.

18ز إذا كان قياس الاستثمار في المنشأة التابعة وفقاً للفقرات 18 ج - 18و، غير عملي (كما عُرف في معيار المحاسبة الدولي 8 "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء") فإنه يجب على المنشأة الاستثمارية أن تطبق متطلبات هذا المعيار الدولي للتقرير المالي في بداية أكر فترة يكون من الممكن فيها - عملياً - تطبيق الفقرات 18 ج - 18و، والتي يمكن أن تكون الفترة الحالية. يجب على المنشأة المستثمرة أن تعدل - بأثر رجعي - الفترة السنوية السابقة - مباشرةً - لتاريخ التطبيق الأولي، ما لم تكن بداية أكر فترة يكون من الممكن لها - عملياً - تطبيق هذه الفقرة هي الفترة الحالية. وعندما يكون التاريخ، الذي فيه يكون ممكناً - عملياً - للمنشأة المستثمرة أن تقيس القيمة العادلة للمنشأة التابعة، أكر من بداية الفترة السابقة - مباشرةً - فإنه يجب على المنشأة المستثمرة أن تعدل حقوق الملكية في بداية الفترة السابقة - مباشرةً - لأي فرق بين:

(أ) المبلغ الدفترى السابق للاستثمار؛ و

(ب) القيمة العادلة لاستثمار المنشأة المستثمرة في المنشأة التابعة.

عندما تكون أكر فترة يكون من الممكن لها - عملياً - تطبيق هذه الفقرة هي الفترة الحالية، فإنه يجب أن يُثبت التعديل لحقوق الملكية في بداية الفترة الحالية.

18ح عندما تستبعد المنشأة الاستثمارية، أو تفقد السيطرة على استثمار في منشأة تابعة قبل تاريخ التطبيق الأولي لتعديلات "المنشآت الاستثمارية"، فإن المنشأة الاستثمارية غير مُطالبة بأن تُجري تعديلات على المحاسبة السابقة عن هذا الاستثمار.

18ط برغم الإشارات إلى الفترة السنوية السابقة - مباشرةً - لتاريخ التطبيق الأولي ("الفترة السابقة - مباشرةً") الواردة في الفقرات 18 ج - 18ز، فإنه يمكن للمنشأة - أيضاً - أن تعرض معلومات مقارنة معدلة لأي فترات معروضة أكر، ولكنها غير مُطالبة بأن تفعل ذلك. وعندما تعرض المنشأة معلومات مقارنة معدلة لأي فترات أكر، فإنه يجب أن تُقرأ جميع الإشارات الواردة في الفقرات 18 ج - 18ز إلى "الفترة السابقة - مباشرةً" على أنها إلى "أكر فترة مقارنة معدلة معروضة". وعندما تعرض المنشأة معلومات مقارنة غير معدلة لأي فترات أكر، فإنه يجب عليها أن تحدد - بشكل واضح - المعلومات التي لم تُعدل، وأن تنص على أنها أُعدت وفقاً لأساس مختلف، وأن توضح ذلك الأساس.

18ي عدلت "طريقة حقوق الملكية في القوائم المالية المنفصلة" (التعديلات في معيار المحاسبة الدولي 27) الصادرة في أغسطس 2014 الفقرات 4 - 7، و 10، و 11ب، و 12. يجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات بأثر رجعي على الفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2016 أو بعده وفقاً لمعييار المحاسبة الدولي 8 "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء". يسمح بالتطبيق قبل هذا التاريخ. إذا طبقت المنشأة تلك التعديلات على فترة أسبق يجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

الإشارات إلى المعيار الدولي للتقرير المالي 9

19 إذا طبقت المنشأة هذا المعيار، ولكن لم تطبق بعد المعيار الدولي للتقرير المالي 9، فإنه يجب أن تُقرأ أي إشارة إلى المعيار الدولي للتقرير المالي 9 على أنها إشارة إلى معيار المحاسبة الدولي 39 "الأدوات المالية: الإثبات والقياس".

سحب معيار المحاسبة الدولي 27 (2008)

20 أُصدر هذا المعيار - بشكل متزامن - مع المعيار الدولي للتقرير المالي 10. ويحل هذان المعياران الدوليان للتقرير المالي - معاً - محل معيار المحاسبة الدولي 27 "القوائم المالية الموحدة والمنفصلة" (المعدل في 2008).