

المعيار الدولي للتقرير المالي 11 الترتيبات المشتركة

الهدف

1 هدف هذا المعيار الدولي للتقرير المالي هو وضع مبادئ للتقرير المالي من قبل المنشآت التي تمتلك حصة في الترتيبات التي تخضع لسيطرة - بشكل مشترك (أي "ترتيبات مشتركة").

تحقيق الهدف

2 لتحقيق الهدف الوارد في الفقرة 1، يعرف هذا المعيار الدولي للتقرير المالي السيطرة المشتركة ويتطلب من المنشأة التي تكون طرفاً في ترتيب مشترك أن تحدد نوع الترتيب المشترك الذي تشارك فيه من خلال تقويم حقوقها والتزاماتها وأن تحاسب عن تلك الحقوق والالتزامات وفقاً لنوع ذلك الترتيب المشترك.

النطاق

3 يجب أن يُطبق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي من قبل جميع المنشآت التي تكون طرفاً في ترتيب مشترك.

الترتيبات المشتركة

4 الترتيب المشترك هو الترتيب الذي يكون لطرفين أو أكثر فيه سيطرة مشتركة.

5 يمتلك الترتيب المشترك الخصائص التالية:

(أ) الأطراف مقيدة بترتيب تعاقدي (انظر الفقرات ب2 - ب4).

(ب) يمنح الترتيب التعاقدي طرفين أو أكثر من تلك الأطراف سيطرة مشتركة على الترتيب (انظر الفقرات 7 - 13).

6 الترتيب المشترك إما أن يكون "عملية مشتركة" أو "مشروعاً مشتركاً".

السيطرة المشتركة

7 السيطرة المشتركة هي التقاسم المتفق عليه - بشكل تعاقدي - للسيطرة على ترتيب، والتي توجد - فقط - عندما تتطلب القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة الموافقة بالإجماع من الأطراف التي تتقاسم السيطرة.

8 يجب على المنشأة التي تكون طرفاً في ترتيب أن تقوم ما إذا كان الترتيب التعاقدي يمنح جميع الأطراف، أو مجموعة من الأطراف، السيطرة - بشكل جماعي - على الترتيب. تسيطر جميع الأطراف، أو مجموعة من الأطراف - بشكل جماعي - على الترتيب عندما يجب عليهم أن يتصرفوا - سوياً - لتوجيه الأنشطة التي تؤثر - بشكل جوهري - على عوائد الترتيب (أي الأنشطة ذات الصلة).

9 ما أن يُحدد أن جميع الأطراف، أو مجموعة من الأطراف تسيطر - بشكل جماعي - على الترتيب، فإن السيطرة المشتركة توجد - فقط - عندما تتطلب القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة موافقة بالإجماع من الأطراف التي تسيطر - بشكل جماعي - على الترتيب.

10 في الترتيب المشترك، لا يسيطر طرف واحد على الترتيب بمفرده. ويمكن لطرف لديه سيطرة مشتركة على ترتيب أن يمنع أياً من الأطراف الأخرى، أو مجموعة من الأطراف، من السيطرة على الترتيب.

11 يمكن أن يكون الترتيب ترتيباً مشتركاً حتى لو لم يكن لجميع أطرافه سيطرة مشتركة على الترتيب. يميز هذا المعيار الدولي للتقرير المالي الأطراف التي لديها سيطرة مشتركة على ترتيب مشترك (مشاركون في عملية مشتركة أو مشاركون في مشروع مشترك) عن الأطراف التي تشارك في ترتيب مشترك، ولكن ليس لديها سيطرة مشتركة عليه.

- 12 سوف يلزم المنشأة أن تطبق الاجتهاد الشخصي عند تقويم ما إذا كانت جميع الأطراف، أو مجموعة من الأطراف، لديها سيطرة مشتركة على ترتيب. ويجب على المنشأة أن تجرى هذا التقويم بالأخذ في الحسبان جميع الحقائق والظروف (انظر الفقرات 5 - ب11).
- 13 عندما تتغير الحقائق والظروف، فإنه يجب على المنشأة أن تعيد تقويم ما إذا كانت - لا يزال - لديها سيطرة مشتركة على الترتيب.
- أنواع الترتيب المشترك**
- 14 يجب على المنشأة أن تحدد نوع الترتيب المشترك الذي تشارك فيه. ويعتمد تصنيف الترتيب المشترك، على أنه عملية مشتركة أو مشروع مشترك، على حقوق والتزامات الأطراف في الترتيب.
- 15 العملية المشتركة هي ترتيب مشترك حيثما يكون للأطراف التي لديها سيطرة مشتركة على الترتيب حقوق في الأصول، والتعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب. وتسمى هذه الأطراف المشاركين في عملية مشتركة.
- 16 المشروع المشترك هو ترتيب مشترك حيث يكون للأطراف التي لديها سيطرة مشتركة على الترتيب حقوق في صافي أصول الترتيب. وتسمى هذه الأطراف المشاركين في مشروع مشترك.
- 17 تطبق المنشأة الاجتهاد الشخصي عند تقويم ما إذا كان الترتيب المشترك هو عملية مشتركة أو مشروع مشترك. ويجب على المنشأة أن تحدد نوع الترتيب المشترك الذي تشارك فيه بالأخذ في الحسبان حقوقها والتزاماتها الناشئة عن الترتيب. وتقوم المنشأة بحقوقها والتزاماتها بالأخذ في الحسبان الهيكل والشكل النظامي للترتيب، والشروط التي اتفقت عليها الأطراف في الترتيب التعاقدية، وعندما يكون ملائماً، الحقائق والظروف الأخرى (انظر الفقرات 12-ب33).
- 18 تكون الأطراف - أحياناً - مُقيدة باتفاق إطار يحدد الشروط التعاقدية العامة لمباشرة واحد أو أكثر من الأنشطة. قد يحدد الاتفاق الإطار أن تؤسس الأطراف ترتيبات مشتركة مختلفة للتعامل مع أنشطة محددة تشكل جزءاً من الاتفاق. ورغم أن تلك الترتيبات المشتركة تتعلق بالاتفاق الإطار نفسه، فقد يكون نوعها مختلفاً عندما تختلف حقوق والتزامات الأطراف عند مباشرة الأنشطة المختلفة التي تم تناولها في الاتفاق الإطار. وبالتالي، يمكن أن توجد العمليات المشتركة والمشروعات المشتركة - معاً - عندما تباشر الأطراف الأنشطة المختلفة التي تشكل جزءاً من الاتفاق الإطار نفسه.
- 19 عندما تتغير الحقائق والظروف، فإنه يجب على المنشأة أن تعيد تقويم ما إذا كان نوع الترتيب المشترك الذي تشارك فيه قد تغير.

القوائم المالية لأطراف في ترتيب مشترك

العمليات المشتركة

- 20 يجب على المشارك في عملية مشتركة أن يثبت الآتي فيما يتعلق بحصته في العملية المشتركة:
- (أ) أصوله، بما في ذلك نصيبه من أي أصول محتفظ بها - بشكل مشترك؛
- (ب) التزاماته، بما في ذلك نصيبه من أي التزامات تم تحملها - بشكل مشترك؛
- (ج) إيراده من بيع نصيبه من المخرجات الناشئة عن العملية المشتركة؛
- (د) نصيبه في الإيراد من بيع المخرجات من قبل العملية المشتركة؛
- (هـ) مصروفاته، بما في ذلك نصيبه من أي مصروفات تم تحملها - بشكل مشترك.
- 21 يجب على المشارك في عملية مشتركة أن يحاسب عن الأصول، والالتزامات، والإيرادات والمصروفات المتعلقة بحصته في عملية مشتركة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي التي تنطبق على أصول والتزامات وإيرادات ومصروفات بعينها.

21 أ عندما تستحوذ المنشأة على حصة في عملية مشتركة والتي يشكل فيها نشاط العملية المشتركة أعمالاً كما هي معرفة في المعيار الدولي للتقرير المالي 3 "تجميع الأعمال"، فإنه يجب على المنشأة أن تطبق، ويقدر حصتها وفقاً للفقرة 20 كافة لمبادئ المحاسبة عن تجميع الأعمال في المعيار الدولي للتقرير المالي 3 والمعايير الدولية للتقرير المالي الأخرى التي لا تتعارض مع الإرشادات في هذا المعيار، وأن تفصح عن المعلومات المطلوبة في تلك المعايير المتعلقة بتجميع الأعمال. وهذا ينطبق على الاستحواذ على كل من الحصص الأولية والحصص الإضافية في العملية المشتركة التي شكل فيها نشاط العملية المشتركة أعمالاً. المحاسبة عن الاستحواذ على حصة في مثل هذه العملية المشتركة محدد في الفقرات ب33 – ب33د.

22 تم تحديد المحاسبة عن معاملات مثل بيع أصول، أو المساهمة بها أو شرائها، بين منشأة وعملية مشتركة تكون هي مشاركة فيها، في الفقرتين ب34 - ب37.

23 يجب - أيضاً - على الطرف الذي يشارك في عملية مشتركة، ولكن ليس لديه سيطرة مشتركة عليها، أن يحاسب عن حصته في الترتيب وفقاً للفقرتين 20 - 22 عندما يكون لذلك الطرف حقوق في الأصول، والتعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالعملية المشتركة. وعندما لا يكون للطرف الذي يشارك في العملية المشتركة، ولكن ليس لديه سيطرة مشتركة عليها، حقوق في الأصول، ولا التعهدات بالالتزامات، المتعلقة بتلك العملية المشتركة، فإنه يجب عليه أن يحاسب عن حصته في العملية المشتركة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي التي تنطبق على تلك الحصة.

المشروعات المشتركة

24 يجب على المشارك في مشروع مشترك أن يُثبت حصته في المشروع المشترك على أنها استثمار، ويجب عليه أن يحاسب عن ذلك الاستثمار باستخدام طريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 28 "الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة" ما لم تكن المنشأة معفاة من تطبيق طريقة حقوق الملكية كما هو محدد في ذلك المعيار.

25 يجب على الطرف الذي يشارك في مشروع مشترك، ولكن ليس لديه سيطرة مشتركة عليه، أن يحاسب عن حصته في الترتيب وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 9 "الأدوات المالية"، ما لم يكن له تأثير مهم على المشروع المشترك، وفي هذه الحالة يجب عليه أن يحاسب عنها وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 28 (المعدل في 2011).

القوائم المالية المنفصلة

26 في قوائمها المالية المنفصلة، يجب على المشارك في عملية مشتركة أو المشارك في مشروع مشترك أن يحاسب عن حصته في:

(أ) عملية مشتركة وفقاً للفقرات 20-22؛

(ب) مشروع مشترك وفقاً للفقرة 10 من معيار المحاسبة الدولي 27 "القوائم المالية المنفصلة".

27 في قوائمها المالية المنفصلة، يجب على الطرف الذي يشارك في ترتيب مشترك، ولكن ليس لديه سيطرة مشتركة عليه، أن يحاسب عن حصته في:

(أ) عملية مشتركة وفقاً للفقرة 23؛

(ب) مشروع مشترك وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 9، ما لم يكن للمنشأة تأثير مهم على المشروع المشترك، وفي هذه الحالة يجب عليها أن تطبق الفقرة 10 من معيار المحاسبة الدولي 27 (المعدل في 2011).

الملحق أ المصطلحات المعروفة

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من المعيار الدولي للتقرير المالي.

الترتيب المشترك	ترتيب يكون لطرفين أو أكثر فيه سيطرة مشتركة.
السيطرة المشتركة	تقاسم مُنقح عليه – بشكل تعاقدى – للسيطرة على ترتيب، والتي توجد – فقط – عندما تتطلب القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة الموافقة بالإجماع من الأطراف المتقاسمة السيطرة.
العملية المشتركة	ترتيب مشترك حيثما يكون للأطراف، التي لديها سيطرة مشتركة على الترتيب، حقوق في الأصول، والتعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب.
المشارك في عملية مشتركة	طرف في عملية مشتركة يكون لديه سيطرة مشتركة على تلك العملية المشتركة.
المشروع المشترك	ترتيب مشترك حيثما يكون للأطراف، التي لديها سيطرة مشتركة على الترتيب، حقوق في صافي أصول الترتيب.
المشارك في مشروع مشترك	طرف في مشروع مشترك يكون لديه سيطرة مشتركة على المشروع المشترك.
الطرف في ترتيب مشترك	المنشأة التي تشارك في ترتيب مشترك، بغض النظر عما إذا كان لدى المنشأة سيطرة مشتركة على الترتيب.
كيان منفصل	هيكل مالي قابل للتحديد – بشكل منفصل، بما في ذلك منشآت نظامية منفصلة أو منشآت معترف بها من قبل تشريع، بغض النظر عما إذا كان لتلك المنشآت شخصية نظامية.

تُعرف المصطلحات التالية في معيار المحاسبة الدولي 27 (المُعدل في 2011)، ومعيار المحاسبة الدولي 28 (المُعدل في 2011)، والمعيار الدولي للتقرير المالي 10 "القوائم المالية الموحدة"، وتُستخدم في هذا المعيار الدولي للتقرير المالي بالمعاني المُحددة في تلك المعايير الدولية للتقرير المالي:

- السيطرة على أعمال مستثمر فيها.
- طريقة حقوق الملكية
- السلطة
- حقوق الحماية
- الأنشطة ذات الصلة
- القوائم المالية المنفصلة
- التأثير المهم

الملحق ب إرشادات التطبيق

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من المعيار الدولي للتقرير المالي. وهو يوضح تطبيق الفقرات 1-27 وله الصلاحية نفسها كما للأجزاء الأخرى من المعيار الدولي للتقرير المالي.

ب1 تصف الأمثلة الواردة في هذا الملحق حالات افتراضية. ورغم أن بعض جوانب الأمثلة قد تكون حاضرة في أنماط الواقع الفعلي، فإنه سيلزم أن تقوم جميع الحقائق والظروف ذات الصلة بنمط واقع بعينه عند تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي 11.

الترتيبات المشتركة

الترتيب التعاقدى (الفقرة 5)

- ب2 يمكن الاستدلال على الترتيبات التعاقدية بطرق عديدة. فغالباً - ولكن ليس دائماً - ما يكون الترتيب التعاقدى الواجب النفاذ مكتوباً، وعادة في شكل عقد أو مناقشات موثقة بين الأطراف. يمكن - أيضاً - أن تنشئ الأليات التشريعية ترتيبات واجبة النفاذ، إما بحد ذاتها أو مقترنة بعقود بين الأطراف.
- ب3 عندما تُهيكل الترتيبات المشتركة من خلال كيان منفصل (انظر الفقرتين ب19-ب33)، فإن الترتيب التعاقدى، أو بعض جوانبه، سوف يُضمن في بعض الحالات في مواد أو ميثاق أو لوائح الكيان المنفصل.
- ب4 يُحدد الترتيب التعاقدى الشروط التي تشارك بناءً عليها الأطراف في النشاط موضوع الترتيب. ويتناول الترتيب التعاقدى - بشكل عام - أموراً مثل:
- (أ) غرض الترتيب المشترك، ونشاطه وأمده.
- (ب) كيف يُعين أعضاء مجلس الإدارة، أو هيئة حاكمة مُعادلة، للترتيب المشترك.
- (ج) عملية اتخاذ القرار: الأمور التي تتطلب قرارات من الأطراف، وحقوق تصويت الأطراف، ومستوى الدعم المطلوب لتلك الأمور. وتؤسس عملية اتخاذ القرار المُنعكسة في الترتيب التعاقدى السيطرة المشتركة على الترتيب (انظر الفقرات ب5 - ب11).
- (د) رأس المال أو المساهمات الأخرى المطلوبة من الأطراف.
- (هـ) كيف تقتسم الأطراف الأصول، أو الالتزامات، أو الإيرادات، أو المصروفات، أو الربح أو الخسارة المتعلقة بالترتيب المشترك.

السيطرة المشتركة (الفقرات 7-13)

- ب5 عند تقويم ما إذا كان لدى المنشأة سيطرة مشتركة على ترتيب ما، فإنه يجب على المنشأة أن تقوم أولاً ما إذا كان جميع الأطراف، أو مجموعة من الأطراف، يسيطرون على الترتيب. يعرف المعيار الدولي للتقرير المالي 10 السيطرة، ويجب أن يُستخدم عند تحديد ما إذا كان جميع الأطراف، أو مجموعة من الأطراف، عرضة لعوائد متقلبة، أو لهم حقوق فيها، من مشاركتهم في الترتيب وأن لديهم القدرة على التأثير على تلك العوائد من خلال سلطتهم على الترتيب. عندما يكون جميع الأعضاء، أو مجموعة من الأطراف، قادرين - بشكل جماعي - على توجيه الأنشطة التي تؤثر - بشكل جوهري - على عوائد الترتيب (أي الأنشطة ذات الصلة)، فإن الأطراف تسيطر - بشكل جماعي - على الترتيب.
- ب6 بعد استنتاج أن جميع الأطراف، أو مجموعة من الأطراف، تسيطر على الترتيب - بشكل جماعي، يجب على المنشأة أن تقوم ما إذا كان لديها سيطرة مشتركة على الترتيب. وتوجد السيطرة المشتركة - فقط - عندما تتطلب القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة موافقة بالإجماع من الأطراف التي تسيطر - بشكل جماعي - على الترتيب. قد يتطلب تقويم ما إذا كان الترتيب يُسيطر عليه من قبل جميع أطرافه، أو من قبل مجموعة من الأطراف، أو يُسيطر عليه من قبل طرف واحد من أطرافه بمفرده، اجتهاداً شخصياً.

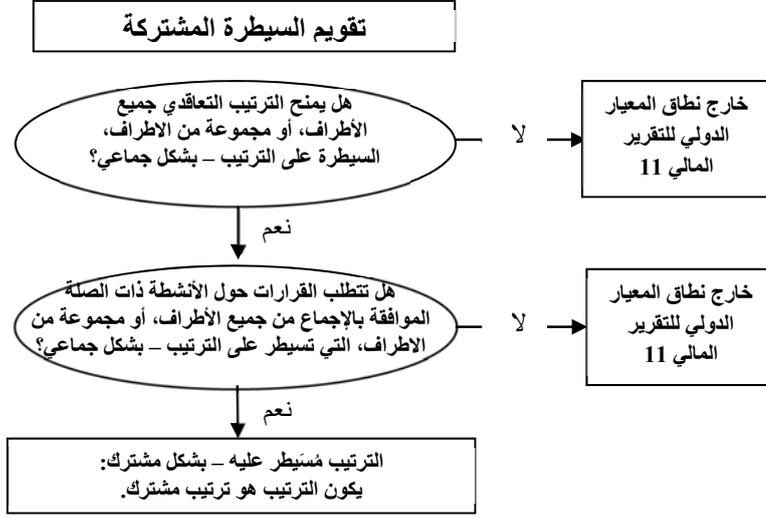
7ب تؤدي - أحياناً - عملية اتخاذ القرار المُتفق عليها من قبل الأطراف في ترتيبهم التعاقدى - بشكل ضمني - إلى سيطرة مشتركة. فعلى سبيل المثال، افترض أن طرفين أساساً ترتيبياً يكون لكل منهما فيه 50% من حقوق التصويت ويحدد الترتيب التعاقدى بينهما أن 51% على الأقل من حقوق التصويت تكون مطلوبة لاتخاذ القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة. في هذه الحالة، وافق الطرفان - بشكل ضمني - على أن يكون لديهما سيطرة مشتركة على الترتيب نظراً لأن القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة لا يمكن أن تتخذ بدون موافقة الطرفين.

8ب في ظروف أخرى، يتطلب الترتيب التعاقدى حداً أدنى لنسبة حقوق التصويت لاتخاذ القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة. وعندما يمكن تحقيق ذلك الحد الأدنى لنسبة حقوق التصويت المطلوبة من خلال أكثر من توليفة واحدة من الأطراف توافق معاً، فإن ذلك الترتيب لا يكون ترتيبياً مشتركاً ما لم يحدد الترتيب التعاقدى أي الأطراف (أو توليفة من الأطراف) تكون مطلوبة بالموافقة بالإجماع على القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب.

أمثلة تطبيقية
<p>مثال 1</p> <p>افترض أن ثلاثة أطراف أسسوا ترتيبياً: (أ) لديه 50% من حقوق التصويت في الترتيب، و(ب) لديه 30%، و(ج) لديه 20%. ويحدد الترتيب التعاقدى بين (أ) و(ب) و(ج) أن 75% - على الأقل - من حقوق التصويت تكون مطلوبة لاتخاذ القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب. ورغم أن (أ) يمكنه منع أي قرار، فإنه لا يسيطر على الترتيب نظراً لأنه يحتاج لموافقة (ب). فشروط ترتيبهم التعاقدى التي تتطلب على الأقل 75% من حقوق التصويت لاتخاذ القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة تعني - بشكل ضمني - أن (أ)، و(ب) لديهما سيطرة مشتركة على الترتيب نظراً لأن القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب لا يمكن أن تتخذ بدون موافقة كل من (أ) و(ب).</p>
<p>مثال 2</p> <p>افترض ترتيباً بين ثلاثة أطراف: (أ) لديه 50% من حقوق التصويت في الترتيب، ولدى كل من (ب) و(ج) 25%. ويحدد الترتيب التعاقدى بين (أ) و(ب) و(ج) أن 75% على الأقل من حقوق التصويت تكون مطلوبة لاتخاذ القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب. ورغم أن (أ) يمكنه منع أي قرار، فإنه لا يسيطر على الترتيب نظراً لأنه يحتاج لموافقة (ب) أو (ج). في هذا المثال (أ) و(ب) و(ج) يسيطرون - بشكل جماعي - على الترتيب. وبالرغم من ذلك، هناك أكثر من توليفة واحدة من الأطراف التي يمكن أن تتفق لتصل إلى 75% من حقوق التصويت (أي (أ) و(ب) أو (أ) و(ج)). في مثل هذه الحالة، سيلزم أن يحدد الترتيب التعاقدى بين الأطراف أي توليفة من الأطراف تكون مطلوبة بأن توافق بالإجماع على القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب ليكون ترتيباً مشتركاً.</p>
<p>مثال 3</p> <p>افترض ترتيباً فيه (أ) و(ب) لدى كل منهما نسبة 35% من حقوق التصويت في الترتيب، في حين أن (ج) 30% المتبقية متفرقة - على نطاق واسع. وتتطلب القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة المصادقة من قبل أغلبية حقوق التصويت. يكون لدى الطرفين (أ) و(ب) سيطرة مشتركة على الترتيب - فقط - عندما يحدد الترتيب التعاقدى أن القرارات بشأن الأنشطة ذات الصلة بالترتيب تتطلب موافقة كل من (أ) و(ب).</p>

9ب يعني مُتطلب الموافقة بالإجماع أن أي طرف لديه سيطرة مشتركة على الترتيب يستطيع أن يمنع أي من الأطراف الأخرى، أو من مجموعة من الأطراف، من اتخاذ قرارات من جانب واحد (حول الأنشطة ذات الصلة) بدون موافقته. وإذا كان مُتطلب الموافقة بالإجماع يتعلق - فقط - بالقرارات التي تمنح طرفاً حقوق حماية وليس بقرارات حول الأنشطة ذات الصلة بالترتيب، فإن ذلك الطرف لا يكون طرفاً لديه سيطرة مشتركة على الترتيب.

10ب قد يتضمن الترتيب التعاقدى فقرات حول حل النزاعات، مثل التحكيم. قد تسمح هذه الأحكام بأن تُتخذ القرارات في غياب الموافقة بالإجماع بين الأطراف التي لديها سيطرة مشتركة. لا يمنع وجود مثل هذه الأحكام من أن يكون الترتيب مُسيطر عليه - بشكل مشترك - وبالتالي من أن يكون ترتيباً مشتركاً.



11ب عندما يكون الترتيب خارج نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي 11، فإن المنشأة تُحاسب عن حصتها في الترتيب وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي ذات الصلة، مثل المعيار الدولي للتقرير المالي 10، ومعيار المحاسبة الدولي 28 (المُعدل في 2011) أو المعيار الدولي للتقرير المالي 9.

أنواع الترتيب المشترك (الفقرات 14-19)

- 12ب تؤسس الترتيبات المشتركة لأغراض متعددة (مثلاً على أنها وسيلة لتقسيم الأطراف التكاليف والمخاطر، أو على أنها وسيلة توفر للأطراف الوصول إلى تقنية جديدة أو اسواق جديدة)، ويمكن أن تُؤسس باستخدام هياكل وأشكال نظامية مختلفة.
- 13ب لا تتطلب بعض الترتيبات أن يتم مباشرة النشاط موضوع الترتيب في كيان منفصل، وبالرغم من ذلك، تنطوي ترتيبات أخرى على إنشاء كيان منفصل.
- 14ب يعتمد تصنيف الترتيبات المشتركة، المطلوب بموجب هذا المعيار الدولي للتقرير المالي، على حقوق الأطراف والتزاماتها الناشئة عن الترتيب في السياق العادي للأعمال. يصنف هذا المعيار الدولي للتقرير المالي الترتيبات المشتركة على أنها إما عمليات مشتركة أو مشروعات مشتركة. فعندما يكون لدى المنشأة حقوق في الأصول، والتعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب، فإن الترتيب يكون عملية مشتركة. وعندما يكون لدى المنشأة حقوق في صافي أصول الترتيب، فإن الترتيب يكون مشروعاً مشتركاً. تحدد الفقرات ب15- ب33 التقويم الذي تجريه المنشأة عند تحديد ما إذا كانت تمتلك حصة في عملية مشتركة أو حصة في مشروع مشترك.

تصنيف الترتيب المشترك

- 15ب كما جاء في الفقرة ب14، يتطلب تصنيف الترتيبات المشتركة من الأطراف أن تُقوم حقوقها والتزاماتها الناشئة عن الترتيب. وعند إجراء ذلك التقويم، يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان ما يلي:
- (أ) هيكل الترتيب المشترك (انظر الفقرات ب16- ب21).
- (ب) عندما يُهيكل الترتيب من خلال كيان منفصل:
- (1) الشكل النظامي للكيان المنفصل (انظر الفقرات ب22 - ب24).
 - (2) شروط الترتيب التعاقدية (انظر الفقرات ب25- ب28).
 - (3) عندما يكون ملائماً، الحقائق والظروف الأخرى (انظر الفقرات ب29- ب33).

هيكل الترتيب المشترك

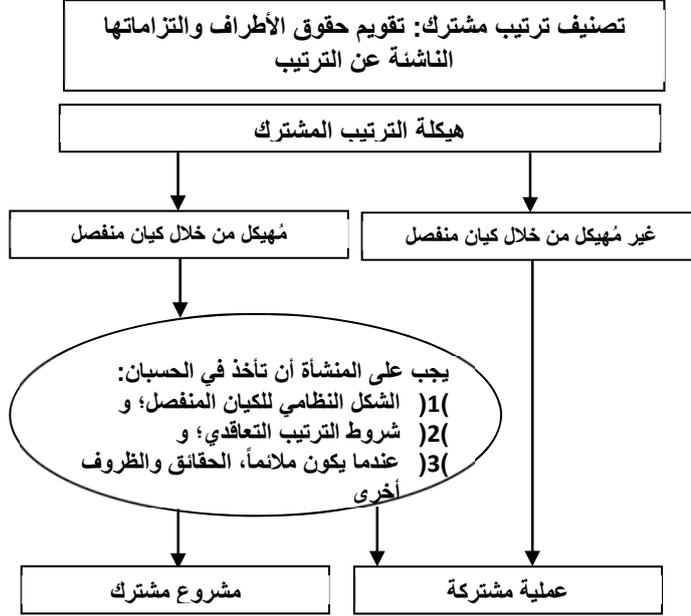
ترتيبات مشتركة غير مُهيكلَة من خلال كيان منفصل

- ب16 الترتيب المشترك الذي لم يُهيكل من خلال كيان منفصل يكون عملية مشتركة. في مثل هذه الحالات، يحدد الترتيب التعاقدى حقوق الأطراف في الأصول والتعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب، وحقوق الأطراف في الإيرادات والتعهدات بالمصروفات المقابلة.
- ب17 يصف الترتيب التعاقدى – غالباً – طبيعة الأنشطة موضوع الترتيب وكيف تنوي الأطراف – سوياً – مباشرة تلك الأنشطة. على سبيل المثال، يمكن أن توافق الأطراف في ترتيب مشترك على أن تُصنع – سوياً – منتجاً، بحيث يكون كل طرف مسؤولاً عن مهمة محددة وأن يستخدم كل منهم أصوله ويتحمل بالتزاماته الخاصة به. ويمكن أن يحدد الترتيب التعاقدى – أيضاً – كيف تُقسم الإيرادات والمصروفات المشتركة بين الأطراف فيما بينهم. في مثل هذه الحالة، يُثبت كل مشارك في العملية المشتركة في قوائمه المالية الأصول والالتزامات المستخدمة للمهمة المحددة، ويثبت نصيبه من الإيرادات والمصروفات وفقاً للترتيب التعاقدى.
- ب18 في حالات أخرى، قد توافق الأطراف في ترتيب مشترك على سبيل المثال، على أن يقتسما ويشغلا – سوياً – أصلاً ما. في مثل هذه الحالة، يحدد الترتيب التعاقدى حقوق الأطراف في الأصل الذي يُشغل – بشكل مشترك، وكيف تُقسم مخرجات أو إيرادات الأصل وتكاليف التشغيل بين الأطراف. ويحاسب كل مشارك في العملية المشتركة عن نصيبه من الأصل المشترك ونصيبه المتفق عليه من أي التزامات، ويثبت نصيبه من المخرجات، والإيرادات والمصروفات وفقاً للترتيب التعاقدى.

ترتيبات مشتركة مُهيكلَة من خلال كيان منفصل

- ب19 يمكن أن يكون الترتيب المشترك، الذي يُحتفظ فيه بالأصول والالتزام المتعلقة بالترتيب في كيان منفصل، إما مشروعاً مشتركاً أو عمليةً مشتركةً.
- ب20 ويعتمد ما إذا كان الطرف يُعد مشاركاً في عملية مشتركة أو مشاركاً في مشروع مشترك على حقوق الطرف في الأصول والتعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب والتي يُحتفظ بها في الكيان المنفصل.
- ب21 كما جاء في الفقرة ب15، عندما تُهيكل الأطراف ترتيباً مشتركاً في كيان منفصل، فإنه يلزم الأطراف أن تقوم ما إذا كان الشكل النظامي للكيان المنفصل، وشروط الترتيب التعاقدى، وعندما يكون ملائماً، أي حقائق وظروف أخرى تمنحهم:
- (أ) حقوقاً في الأصول والتعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب (أي أن الترتيب يكون عمليةً مشتركة)؛ أو

(ب) حقوقاً في صافي أصول الترتيب (أي أن الترتيب يكون مشروعاً مشتركاً).



الشكل النظامي للكيان المنفصل

22ب يعد الشكل النظامي للكيان المنفصل ذا صلة عند تقويم نوع الترتيب المشترك. فالشكل النظامي يساعد في التقويم الأولي لحقوق الأطراف في الأصول والتعهدات بالالتزامات المحتفظ بها في الكيان المنفصل، مثل ما إذا كانت الأطراف تمتلك حصصاً في الأصول المحتفظ بها في الكيان المنفصل أو ما إذا كانت ملزمة بالالتزامات المحتفظ بها في الكيان المنفصل.

23ب على سبيل المثال، قد تنفذ الأطراف في الترتيب المشترك من خلال كيان منفصل، يتسبب شكله النظامي في أخذ الكيان المنفصل – في حد ذاته – في الحسبان (أي أن الأصول والالتزامات المحتفظ بها في الكيان المنفصل تُعد أصولاً والتزامات الكيان المنفصل وليست أصول والتزامات الأطراف). في مثل هذه الحالة يبين تقدير الحقوق والالتزامات الممنوحة للأطراف بموجب الشكل النظامي للكيان المنفصل أن الترتيب يُعد مشروعاً مشتركاً. وبالرغم من ذلك، يمكن أن تتجاوز الشروط المتفق عليها من قبل الأطراف في ترتيبهم التعاقدية (انظر الفقرات ب25-ب28)، وعندما يكون ملائماً، الحقائق والظروف الأخرى (انظر الفقرات ب29-ب33) تقدير الحقوق والالتزامات الممنوحة للأطراف بموجب الشكل النظامي للكيان المنفصل.

24ب يُعد تقدير الحقوق والالتزامات الممنوحة للأطراف، بموجب الشكل النظامي للكيان المنفصل، كافياً لاستنتاج أن الترتيب يُعد عملية مشتركة – فقط – عندما تنفذ الأطراف الترتيب المشترك في كيان منفصل لا يمنح شكله النظامي فصلاً بين الأطراف والكيان المنفصل (أي أن الأصول والالتزامات المحتفظ بها في الكيان المنفصل تُعد أصول والتزامات الأطراف).

تقويم شروط الترتيب التعاقدية

25ب في كثير من الحالات، تتفق الحقوق والالتزامات المتفق عليها بين الأطراف في ترتيباتهم التعاقدية، أو لا تتعارض، مع الحقوق والالتزامات الممنوحة للأطراف بموجب الشكل النظامي للكيان المنفصل الذي يُهيكل فيه الترتيب.

26ب في حالات أخرى، تستخدم الأطراف الترتيب التعاقدية لعكس أو تعديل الحقوق والالتزامات الممنوحة بموجب الشكل النظامي للكيان المنفصل الذي يُهيكل فيه الترتيب.

مثال تطبيقي
<p>مثال 4</p> <p>افترض أن طرفين أنشأ ترتيباً مشتركاً في منشأة مُسجلة. يمتلك كل طرف حصة ملكية بنسبة 50% في المنشأة المُسجلة. يُمكن التسجيل من فصل المنشأة عن ملاكها، ونتيجة لذلك تُعد الأصول والتزامات المُحتفظ بها في المنشأة هي أصول والتزامات المنشأة المُسجلة. في مثل هذه الحالة، يبين تقدير الحقوق والالتزامات الممنوحة للأطراف، بموجب الشكل النظامي للكيان المنفصل، أن الأطراف لديها حقوقاً في صافي أصول الترتيب. وبالرغم من ذلك، تُعدل الأطراف سمات التسجيل من خلال ترتيبهم التعاقدية بحيث يمتلك كل منها حصة في أصول المنشأة المُسجلة، ويكون كل منها مُلزم بالتزامات المنشأة المُسجلة، بنسبة معينة. يمكن أن تتسبب مثل هذه التعديلات التعاقدية على سمات التسجيل في أن يكون ترتيب عملية مشتركة.</p>

27ب يقارن الجدول التالي الشروط الشائعة في الترتيبات التعاقدية للأطراف في عملية مشتركة والشروط الشائعة في الترتيبات التعاقدية للأطراف في مشروع مشترك. ولا تُعد أمثلة الشروط التعاقدية الواردة في الجدول التالي حصرية:

تقويم شروط الترتيب التعاقدية		
المشروع المشترك	العملية المشتركة	شروط الترتيب التعاقدية
يمنح الترتيب التعاقدية الأطراف في الترتيب المشترك حقوقاً في صافي أصول الترتيب (أي أن الكيان المنفصل، وليس الأطراف، هو الذي لديه حقوق في الأصول، والتعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب).	يمنح الترتيب التعاقدية الأطراف في الترتيب المشترك حقوقاً في الأصول، والتعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب.	

تقويم شروط الترتيب التعاقدية		
المشروع المشترك	العملية المشتركة	الحقوق في الأصول
يحدد الترتيب التعاقدية أن الأصول المنقولة إلى الترتيب أو المُقتناة من قبل الترتيب المشترك لاحقاً هي أصول الترتيب. الأطراف ليس لهم حصص (أي ليس لهم حقوق، أو اسم أو ملكية) في أصول الترتيب.	يحدد الترتيب التعاقدية أن الأطراف في الترتيب المشترك يفتسمون جميع الحصص (مثلاً الحقوق أو الاسم أو الملكية) في الأصول المتعلقة بالترتيب بنسبة محددة (مثلاً بالتناسب مع حصة ملكية الأطراف في الترتيب أو بالتناسب مع الأنشطة المُنفذة من خلال الترتيب الذي يعود - بشكل مباشر - إليهم).	

يتبع...

...يُتبع تفويض شروط الترتيب التعاقدية		
المشروع المشترك	العملية المشتركة	التعهدات بالالتزامات
يحدد الترتيب التعاقدية أن الترتيب المشترك يكون ملزماً بديون وتعهدات الترتيب.	يحدد الترتيب التعاقدية أن الأطراف في الترتيب المشترك تقتسم جميع الالتزامات، والتعهدات، والتكاليف والمصروفات بنسبة محددة (مثلاً بالتناسب مع حصة ملكية الأطراف في الترتيب أو بالتناسب مع الأنشطة المنفذة من خلال الترتيب الذي يعود - بشكل مباشر - إليها).	
يحدد الترتيب التعاقدية أن الأطراف في الترتيب المشترك هم ملزمون بالترتيب فقط في حدود استثماراتهم النسبية فيه أو في حدود التزاماتهم النسبية بأن يسهموا في الترتيب بأي رأس مال غير مدفوع أو إضافي، أو بكليهما.	يحدد الترتيب التعاقدية أن الأطراف في الترتيب المشترك ملزمون بالمطالبات المرفوعة من قبل أطراف ثالثة.	
ينص الترتيب التعاقدية على أنه ليس لدى دائني الترتيب المشترك حق في رجوع ضد أي طرف فيما يتعلق بديون أو التزامات الترتيب.		
المشروع المشترك	العملية المشتركة	الإيرادات، والمصروفات، والربح أو الخسارة
يحدد الترتيب التعاقدية نصيب كل طرف من الربح أو الخسارة المتعلقة بأنشطة الترتيب.	يحدد الترتيب التعاقدية تخصيص الإيرادات والمصروفات على أساس الأداء النسبي لكل طرف في الترتيب المشترك. فعلى سبيل المثال، قد يحدد الترتيب المشترك أن تُخصص الإيرادات والمصروفات على أساس الطاقة التي يستخدمها كل طرف في مصنع يتم تشغيله - بشكل مشترك، والتي يمكن أن تختلف عن حصة ملكيتهم في الترتيب المشترك. وفي حالات أخرى، قد تتفق الأطراف على أن تقتسم الربح أو الخسارة المتعلقة بالترتيب على أساس نسبة محددة مثل حصة ملكية الأطراف في الترتيب. ولا يمنع هذا أن يكون الترتيب عملية مشتركة عندما يكون لدى الأطراف حقوق في الأصول، والتعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب.	

..يتبع

تقويم شروط الترتيب التعاقدى		
المشروع المشترك	العملية المشتركة	
	تُطالب الأطراف في الترتيب المشترك – غالباً – بأن تقدم ضمانات إلى أطراف ثالثة والتي، على سبيل المثال، تتلقى خدمة من، أو تقدم التمويل إلى، الترتيب. لا يحدد تقديم مثل هذه الضمانات، أو التعهد من قبل الأطراف بأن تقدمها، في حد ذاته، أن الترتيب المشترك يُعد عملية مشتركة. إن السمة التي تحدد ما إذا كان الترتيب المشترك يُعد عملية مشتركة أو مشروعاً مشتركاً هي ما إذا كان على الأطراف تعهدات بالالتزامات المتعلقة بالترتيب (لبعض منها قد تكون الأطراف قد قدمت أو لم تقدم ضمان).	الضمانات

ب28 عندما يحدد الترتيب التعاقدى أن لدى الأطراف حقوق في الأصول، وعليها تعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب، فإنها تُعد أطرافاً في عملية مشتركة ولا يلزمها أن تأخذ في الحسبان حقائق وظروفاً أخرى (الفقرات ب29- ب33) لأغراض تصنيف الترتيب المشترك.

تقويم الحقائق والظروف الأخرى

ب29 عندما لا تحدد شروط الترتيب التعاقدى أن لدى الأطراف حقوقاً في الأصول، وعليها تعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب، فإنه يجب على الأطراف أن تأخذ في الحسبان حقائق وظروفاً أخرى لتقويم ما إذا كان الترتيب يُعد عملية مشتركة أو مشروعاً مشتركاً.

ب30 قد يُهيكل ترتيب مشترك في كيان منفصل يمنح شكله النظامي الفصل بين الأطراف والكيان المنفصل. فقد لا تحدد الشروط التعاقدية المُتفق عليها بين الأطراف حقوق الأطراف في الأصول وتعهداتها بالالتزامات، مع ذلك يمكن أن يؤدي أخذ الحقائق والظروف الأخرى في الحسبان أن يُصنف مثل هذا الترتيب على أنه عملية مشتركة. سيكون هذا هو الحال عندما تمنح الحقائق والظروف الأخرى الأطراف حقوقاً في الأصول، والتعهدات بالالتزامات، المتعلقة بالترتيب.

ب31 عندما تُصمم أنشطة الترتيب – بشكل رئيس – لتوفير مخرجات للأطراف، فإن هذا يبين أن لدى الأطراف حقوقاً فيما يقارب جميع المنافع الاقتصادية لأصول الترتيب. ويضمن أطراف مثل هذا الترتيب حصولهم على المخرجات المُقدمة من قبل الترتيب – غالباً – من خلال منع الترتيب من بيع المخرجات إلى أطراف ثالثة.

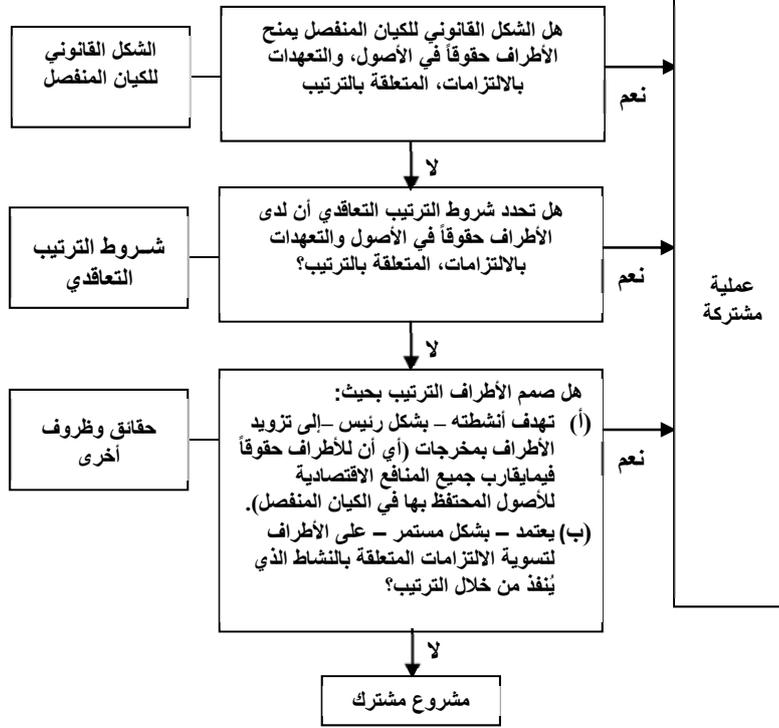
ب32 يكون أثر ترتيب يمثل هذا التصميم والغرض أن تُوفى الالتزامات التي تم تحملها من قبل الترتيب، في جوهرها، بالتدفقات النقدية المُستلمة من الأطراف من خلال مشترياتهم من المخرجات. وعندما تكون الأطراف هي المصدر الوحيد – تقريباً – للتدفقات النقدية التي تساهم في استمرار عمليات الترتيب، فإن هذا يبين أن لدى الأطراف تعهد بالالتزامات المتعلقة بالترتيب.

مثال تطبيقي
<p style="text-align: center;">مثال 5</p> <p>افترض أن طرفين قاما بهيكل ترتيب مشترك في منشأة مسجلة (المنشأة ج) يمتلك كل طرف حصة ملكية فيها بنسبة 50%. وأن الغرض من الترتيب هو أن يُصنع مواد خام مطلوبة من قبل الأطراف لعمليات التصنيع الفردية الخاصة بهم. ويضمن الترتيب أن تشغل الأطراف المرفق الذي يُنتج المواد الخام بالموصفات الكمية والنوعية للأطراف. يبين الشكل النظامي للمنشأة (ج) منشأة مسجلة التي تُنفذ من خلالها الأنشطة – بشكل أولي – أن الأصول والالتزامات المحتفظ بها في المنشأة (ج) هي أصول والتزامات المنشأة (ج). لا يحدد الترتيب التعاقدى بين الأطراف أن لدى الأطراف حقوقاً في أصول أو تعهدات بالتزامات المنشأة (ج). ومن ثم، يبين الشكل النظامي للمنشأة (ج) وشروط الترتيب التعاقدى أن الترتيب يُعد مشروعاً مشتركاً.</p> <p>وبالرغم من ذلك، تأخذ الأطراف في الحسبان – أيضاً – الجوانب التالية للترتيب:</p> <ul style="list-style-type: none"> • اتفق الطرفان على أن يشتريا جميع المخرجات المنتجة من قبل المنشأة (ج) بنسبة 50:50. ولا تستطيع المنشأة (ج) أن تبيع أي من المخرجات إلى أطراف ثالثة، ما لم يُصادق على هذا من قبل طرفي الترتيب. ونظراً لأن غرض الترتيب هو تزويد الطرفين بالمنتج الذي يطلبانه، فإنه يتوقع أن تكون مثل هذه المبيعات لأطراف ثالثة غير شائعة وغير ذات أهمية نسبية. • يُحدد سعر المخرجات المُباعة إلى الطرفين من قبل كلا الطرفين في مستوى صُمم لتغطية تكاليف الإنتاج والمصروفات الإدارية التي تم تحملها من قبل المنشأة (ج). وعلى أساس هذا النموذج التشغيلي، فإن الترتيب يُقصد به أن يعمل عند مستوى التعادل. <p>من نمط الواقع أعلاه، تُعد الحقائق والظروف التالية ذات صلة:</p> <ul style="list-style-type: none"> • يعكس تعهد الطرفين بشراء جميع المخرجات المنتجة من قبل المنشأة (ج) اعتماد المنشأة (ج) الحصري على الطرفين في توليد التدفقات النقدية، وبالتالي على الطرفين تعهد بأن يمولا تسوية التزامات المنشأة (ج). • حقيقة أن الطرفين لهما حقوق في جميع المخرجات المنتجة من قبل المنشأة (ج) تعني أن الطرفين يستخدمان جميع المنافع الاقتصادية لأصول المنشأة (ج)، وبناءً عليه، لديهما حقوق فيها. <p>وتبين تلك الحقائق والظروف أن الترتيب يُعد عملية مشتركة. ولن يتغير الاستنتاج حول تصنيف الترتيب المشترك في هذه الظروف إذا باع الأطراف نصيبهم من المخرجات إلى أطراف ثالثة، بدلاً من أن يستخدموه بأنفسهم في عملية إنتاج لاحقة.</p> <p>وإذا غير الأطراف شروط الترتيب التعاقدى بحيث كان الترتيب قادراً على أن يبيع المخرجات إلى أطراف ثالثة، فإن هذا سيؤدي إلى تحمل المنشأة (ج) لمخاطر الطلب، والمخزون والائتمان. وفي ظل ذلك التصور، سوف يتطلب مثل هذا التغيير في الحقائق والظروف إعادة تقويم تصنيف الترتيب المشترك. وسوف تبين مثل هذه الحقائق والظروف أن الترتيب يُعد مشروعاً مشتركاً.</p>

تعكس خريطة التدفق التالية التقويم الذي تتبعه المنشأة لتصنيف الترتيب عندما يُهيكل ترتيب من خلال كيان منفصل:

ب33

تصنيف ترتيب مشترك مُهيكَل من خلال كيان منفصل



القوائم المالية لأطراف لترتيب مشترك (الفقرات 21 – 22)

المحاسبة عن استحواد حصص في عمليات مشتركة

ب33 عندما تستحوذ المنشأة على حصص في عملية مشتركة شكل فيها نشاط العملية المشتركة أعمالاً، كما هي معرفة في المعيار الدولي للتقرير المالي 3، فإنه يجب عليها أن تطبق، بقدر حصتها وفقاً للفقرة 20، كافة مبادئ المحاسبة عن تجميع الأعمال في المعيار الدولي للتقرير المالي 3، والمعايير الدولية للتقرير المالي الأخرى التي لا تتعارض مع الإرشادات في هذا المعيار، وأن تفصح عن المعلومات المطلوبة وفقاً لتلك المعايير المتعلقة بتجميع الأعمال. تتضمن مبادئ المحاسبة عن تجميع الأعمال التي لا تتعارض مع الإرشادات في هذا المعيار، ولكن لا تقتصر عليها، ما يلي:

- (أ) قياس الأصول والالتزامات القابلة للتحديد بالقيمة العادلة بخلاف البنود التي وردت استثناءات بشأنها في المعيار الدولي للتقرير المالي 3 والمعايير الأخرى.
- (ب) إثبات التكاليف المتعلقة بالاستحواد على أنها مصروفات في الفترات التي تم تكبدها فيها واستلام الخدمات فيها، مع استثناء أن التكاليف لإصدار أوراق الدين أو الملكية يتم إثباتها وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 32 "الأدوات المالية: العرض" والمعيار الدولي للتقرير المالي 9.
- (ج) إثبات الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة الناتجة من الإثبات الأولى للأصول والالتزامات، باستثناء التزامات الضريبة المؤجلة الناتجة من الإثبات الأولى للشهرة كما يتطلبه المعيار الدولي للتقرير المالي 3 ومعيار المحاسبة الدولي 12 "ضرائب الدخل" لتجميع الأعمال.
- (د) إثبات الزيادة في العوض المحول على صافي مبالغ تاريخ الاستحواد للأصول والالتزامات القابلة للتحديد المستحوذ عليها والالتزامات المفترضة، إن وجدت، على أنها الشهرة.

(هـ) إختبار الهبوط في قيمة وحدة توليد النقد التي تم تخصيص الشهرة لها، على الأقل مرة في السنة ووقتما يكون هناك مؤشراً على إمكانية هبوط قيمة الوحدة، وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 36 "الهبوط في قيمة الأصول" للشهرة المستوحذ عليها في تجميع الأعمال.

ب33ب تنطبق الفقرات 21أ و33ب أيضاً على إنشاء عملية مشتركة إذا، فقط إذا/ كانت الأعمال القائمة كما هي معرفة في المعيار الدولي للتقرير المالي 3، تمت المساهمة بها للعملية المشتركة عند إنشائها بواسطة أحد الأطراف المشاركة في العملية المشتركة. ومع ذلك، فإن تلك الفقرات لا تنطبق على إنشاء العملية المشتركة إذا كانت كافة الأطراف المشاركة في العملية المشتركة تساهم في العملية المشتركة عند إنشائها بأصول أو مجموعة أصول فقط لا تشكل أعمالاً.

ب33ج قد يزيد المشاركون في العملية المشتركة حصته في عملية مشتركة لا تشكل أنشطتها أعمالاً، كما هي معرفة في المعيار الدولي للتقرير المالي 3 وذلك بالاستحواذ على حصص إضافية في العملية المشتركة. في هذه الحالة، لا يتم إعادة قياس الحصة المحفوظ بها سابقاً في العملية المشتركة إذا كان المشاركون في العملية المشتركة يحتفظ بالسيطرة المشتركة.

ب33د لا تنطبق الفقرات 21أ و33ب-33ج على الاستحواذ على حصة في عملية مشتركة عندما تكون الأطراف المشاركة في السيطرة المشتركة بما في ذلك المنشأة المستحوذ على حصة في العملية المشتركة واقعة تحت سيطرة عامة من نفس الطرف النهائي المسيطر أو الأطراف قبل وبعد الاستحواذ وأن هذه السيطرة ليست عرضية.

القوائم المالية للأطراف في الترتيب المشترك (الفقرة 121-أ-22)

المحاسبة عن مبيعات أو مساهمات أصول إلى عملية مشتركة

ب34 عندما تدخل المنشأة المشاركة في عملية مشتركة في معاملة مع العملية المشتركة، مثل بيع أو مساهمة أصول، فإنها تجري المعاملة مع الأطراف الآخرين في العملية المشتركة، حينئذ، يجب على المشاركون في العملية المشتركة أن يثبتت المكاسب والخسائر الناتجة عن مثل هذه المعاملة – فقط – بمقدار حصص الأطراف الأخرى في العملية المشتركة.

ب35 عندما توفر مثل هذه المعاملات دليلاً على انخفاض في صافي القيمة القابلة للتحقق للأصول التي سيتم بيعها إلى، أو المساهمة بها في، العملية المشتركة، أو خسارة هبوط في قيمة تلك الأصول، فإنه يجب أن تُثبتت تلك الخسائر – بالكامل – من قبل المشاركين في العملية المشتركة.

المحاسبة عن مشتريات أصول من عملية مشتركة

ب36 عندما تدخل المنشأة المشاركة في عملية مشتركة في معاملة مع العملية المشتركة، مثل شراء أصول، فلا يجوز للمنشأة أن تُثبتت نصيبها من المكاسب والخسائر حتى تعيد بيع تلك الأصول إلى طرف ثالث.

ب37 عندما توفر مثل هذه المعاملات دليلاً على انخفاض في صافي القيمة القابلة للتحقق للأصول التي سيتم شراؤها، أو خسارة هبوط في قيمة تلك الأصول، فإنه يجب على المشاركين في عملية مشتركة أن يثبتت نصيبه من تلك الخسائر.

1 إذا طبقت المنشأة هذه التعديلات ولكنها لم تطبق بعد المعيار الدولي للتقرير المالي 9، فإن الإشارة في هذه التعديلات للمعيار الدولي للتقرير المالي 9 يجب أن تقرأ على أنها إشارة إلى معيار المحاسبة الدولي 39 "الأدوات المالية: الإثبات والقياس".

الملحق ج تاريخ السريان، والتحول وسحب المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من المعيار الدولي للتقرير المالي وله الصلاحية نفسها كما للأجزاء الأخرى من المعيار الدولي للتقرير المالي.

تاريخ السريان

- ج1 يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2013 أو بعده. ويُسمح بالتطبيق الأبعد. وعندما تطبق المنشأة هذا المعيار في تاريخ أبكر، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي 10، والمعيار الدولي للتقرير المالي 12 "الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى"، ومعيار المحاسبة الدولي 27 (المعدل في 2011) ومعيار المحاسبة الدولي 28 (المعدل في 2011) في الوقت نفسه.
- جأ1 عدل "القوائم المالية الموحدة والترتيبات المشتركة والإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى: إرشادات التحول" (التعديلات على المعيار الدولي للتقرير المالي 10، والمعيار الدولي للتقرير المالي 11، والمعيار الدولي للتقرير المالي 12)، المصدر في يونيو 2012، الفقرات ج2-5، ج7-10، وج12، وأضاف الفقرات ج1ب، وج12أ - ج12ب. يجب على المنشأة أن تطبق هذه التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2013 أو بعده. عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي 11 على فترة أبكر، فإنه يجب عليها أن تطبق تلك التعديلات لتلك الفترة الأبعد.
- جأ1 عدل "المحاسبة عن الاستحواذ على حصص في العمليات المشتركة" (تعديلات على المعيار الدولي للتقرير المالي 11) المصدر في مايو 2014 العنوان بعد الفقرة ب33 وأضاف الفقرات 21أ، ب33-33د و ج14أ والعناوين المتعلقة بها. يجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات بآثار مستقبلية في الفترات التي تبدأ في 1 يناير 2016 أو بعده. يسمح بالتطبيق المبكر. وعندما تطبق المنشأة هذا المعيار في تاريخ أبكر، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.

التحول

- ج1ب على الرغم من متطلبات الفقرة 28 من معيار المحاسبة الدولي 8 "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"، عند تطبيق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي لأول مرة، يلزم المنشأة فقط أن تعرض المعلومات الكمية المطلوبة بموجب الفقرة 28 (و) من معيار المحاسبة الدولي 8 للفترة السنوية السابقة مباشرة للفترة السنوية الأولى التي يُطبق فيها المعيار الدولي للتقرير المالي 11 (الفترة السابقة مباشرة). يمكن أن تعرض المنشأة - أيضاً - هذه المعلومات للفترة الحالية أو لفترات مقارنة سابقة، ولكنها ليست مطلوبة بفعل بذلك.

المشروعات المشتركة - التحول من طريقة التوحيد التناسبي إلى طريقة حقوق الملكية

- ج2 عند التحول من طريقة التوحيد التناسبي إلى طريقة حقوق الملكية، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت استثمارها في المشروع المشترك كما هو في بداية الفترة السابقة - مباشرة. ويجب أن يقاس ذلك الاستثمار الأولي على أنه مجموع المبالغ الدفترية للأصول والالتزامات التي وحدتها المنشأة - سابقاً - تناسبياً، بما في ذلك أي شهرة ناشئة عن الاستحواذ. وإذا ارتبطت الشهرة - سابقاً - بوحدة أكبر لتوليد النقد، أو مجموعة من وحدات توليد النقد، فإنه يجب على المنشأة أن تخصص الشهرة للمشروع المشترك على أساس المبالغ الدفترية النسبية للمشروع المشترك ووحدة أو مجموعة وحدات توليد النقد التي ارتبطت بها الشهرة.
- ج3 يُعد الرصيد الافتتاحي للاستثمار المُحدد وفقاً للفقرة ج2 على أنه التكلفة المفترضة للاستثمار عند الإثبات الأولي. ويجب على المنشأة أن تطبق الفقرات 40-43 من معيار المحاسبة الدولي 28 (المعدل في 2011) على الرصيد الافتتاحي للاستثمار عند تقويم ما إذا كانت قيمة الاستثمار قد هيّبت، ويجب عليها أن تثبت أي خسارة هيّوت على أنها تعديل للأرباح المبقاة في بداية الفترة السابقة - مباشرة. لا ينطبق الاستثناء من الإثبات الأولي الوارد في الفقرتين 15 و24 من معيار المحاسبة الدولي 12 "ضرائب الدخل"، عندما تُثبت المنشأة استثماراً في مشروع مشترك ناتج عن تطبيق متطلبات التحول للمشروعات المشتركة التي وحدت - سابقاً - تناسبياً.
- ج4 عندما يؤدي تجميع جميع الأصول والالتزامات الموحدة - سابقاً - تناسبياً، إلى صافي أصول سالب، فإنه يجب على المنشأة أن تقوم ما إذا كانت عليها التزامات نظامية أو ضمنية فيما يتعلق بصافي الأصول السالب، وإذا كان الأمر

كذلك، فإنه يجب على المنشأة أن تُثبت الالتزام المقابل. وعندما تخلص المنشأة إلى أنه ليس عليها التزام نظامي أو ضمني فيما يتعلق بصافي الأصول السالب، فلا يجوز لها أن تُثبت الالتزام المقابل ولكن يجب عليها أن تعدل الأرباح المبقاة في بداية الفترة السابقة - مباشرة. ويجب على المنشأة أن تفصح عن هذه الحقيقة - جنباً إلى جنب - مع نصيبها المتركم غير المثبت من خسائر مشروعاتها المشتركة كما في بداية الفترة السابقة - مباشرة - وفي التاريخ الذي يُطبق فيه هذا المعيار الدولي للتقرير المالي لأول مرة.

ج5 يجب على المنشأة أن تفصح عن تفصيل الأصول والالتزامات التي جُمعت في بند مستقل واحد لرصيد الاستثمار كما في بداية الفترة السابقة - مباشرة. ويجب أن يُعد الإفصاح بطريقة مجمعة لجميع المشروعات المشتركة التي تطبق عليها المنشأة متطلبات التحول المشار إليها في الفقرات ج2-ج6.

ج6 بعد الإثبات الأولي، يجب على المنشأة أن تحاسب عن استثمارها في المشروع المشترك باستخدام طريقة حقوق الملكية وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 28 (المعدل في 2011)

العمليات المشتركة - التحول من طريقة حقوق الملكية إلى المحاسبة عن الأصول والالتزامات

ج7 عند التحول من طريقة حقوق الملكية إلى المحاسبة عن الأصول والالتزامات فيما يتعلق بحصتها في عملية مشتركة، فإنه يجب على المنشأة، في بداية الفترة السنوية السابقة - مباشرة، أن تلغي إثبات الاستثمار الذي تمت المحاسبة عنه - سابقاً - باستخدام طريقة حقوق الملكية وأي بنود أخرى شكلت جزءاً من صافي استثمار المنشأة في الترتيب وفقاً للفقرة 38 من معيار المحاسبة الدولي 28 (المعدل في 2011) وأن تُثبت نصيبها من كل أصل والالتزام فيما يتعلق بحصتها في العملية المشتركة، بما في ذلك أي شهرة قد تكون شكلت جزءاً من المبلغ الدفترى للاستثمار.

ج8 يجب على المنشأة أن تحدد حصتها في الأصول والالتزامات المتعلقة بالعملية المشتركة على أساس حقوقها والالتزامات بنسبة محددة وفقاً للترتيب التعاقدية. وتقيس المنشأة المبالغ الدفترية الأولية للأصول والالتزامات من خلال فصلها عن المبلغ الدفترى للاستثمار في بداية الفترة السابقة - مباشرة - على أساس المعلومات المستخدمة من قبل المنشأة عند تطبيق طريقة حقوق الملكية.

ج9 فيما يتعلق بأي فرق ناشئ عن الاستثمار الذي تمت المحاسبة عنه - سابقاً - باستخدام طريقة حقوق الملكية مع أي بنود أخرى شكلت جزءاً من صافي استثمار المنشأة في الترتيب وفقاً للفقرة 38 من معيار المحاسبة الدولي 28 (المعدل في 2011)، وصافي مبلغ الأصول والالتزامات المثبتة، بما في ذلك أي شهرة، مثبتة، فإنه يجب أن:

- (أ) يُخصم مقابل أي شهرة تتعلق بالاستثمار مع تعديل أي فرق متبقي مقابل الأرباح المبقاة في بداية الفترة السابقة - مباشرة، عندما يكون صافي مبلغ الأصول والالتزامات المثبت، بما في ذلك أي شهرة، أكبر من الاستثمار (وأي بنود أخرى شكلت جزءاً من صافي استثمار المنشأة) الملغى إثباته.
- (ب) يُعدل مقابل الأرباح المبقاة في بداية الفترة السابقة - مباشرة، عندما يكون صافي مبلغ الأصول والالتزامات المثبت، بما في ذلك أي شهرة، أقل من الاستثمار (وأي بنود أخرى تشكل جزءاً من صافي استثمار المنشأة) الملغى إثباته.

ج10 يجب على أي منشأة تتحول من طريقة حقوق الملكية إلى المحاسبة عن الأصول والخصوم أن تقدم مطابقة بين الاستثمار الملغى إثباته، والأصول والالتزامات المثبتة، مع تعديل أي فرق متبقي مقابل الأرباح المبقاة، في بداية الفترة السابقة - مباشرة.

ج11 لا ينطبق الاستثناء من الإثبات الأولي الوارد في الفقرتين 15 و24 من معيار المحاسبة الدولي 12 عندما تُثبت المنشأة الأصول والالتزامات المتعلقة بحصتها في عملية مشتركة.

مقتضيات التحول في القوائم المالية المنفصلة للمنشأة

ج12 يجب على المنشأة التي كانت، وفقاً للفقرة 10 من معيار المحاسبة الدولي 27، تحاسب - سابقاً - عن حصتها في عملية مشتركة في قوائمها المالية المنفصلة على أنها استثمار بالتكلفة أو وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي 9 أن:

- (أ) تُلغى إثبات الاستثمار وتُثبت الأصول والالتزامات فيما يتعلق بحصتها في العملية المشتركة بالمبالغ المحددة وفقاً للفقرات ج7-ج9.
- (ب) تقدم مطابقة بين الاستثمار الملغى إثباته، والأصول والالتزامات المثبتة مع تعديل أي فرق متبقي في الأرباح المبقاة، في بداية الفترة السابقة - مباشرة.

الإشارات إلى "الفترة السابقة – مباشرة"

- ج12أ على الرغم من الإشارات إلى "الفترة السابقة – مباشرة" في الفقرات ج-2، ج-12، قد تعرض المنشأة – أيضا – معلومات مقارنة معدلة لأي فترات أبكر معروضة، ولكنها ليست مطلوبة بفعل ذلك. إذا عرضت المنشأة معلومات مقارنة معدلة لأي فترات أبكر معروضة، فإنه يجب أن تُقرأ جميع الإشارات إلى "الفترة السابقة – مباشرة" في الفقرات ج-2 - ج-12 على أنها "أبكر فترة مقارنة معدلة معروضة".
- ج12ب عندما تعرض المنشأة معلومات مقارنة غير معدلة لأي فترات أبكر، فإنه يجب عليها أن تحدد – بشكل واضح – المعلومات التي لم تُعدل، وتبين أنها أُعدت على أساس مختلف، وتوضح ذلك الأساس.
- ج13 لا ينطبق الاستثناء من الإثبات الأولي الوارد في الفقرتين 15 و24 من معيار المحاسبة الدولي 12 عندما تُثبت المنشأة الأصول والالتزامات المتعلقة بحصتها في عملية مشتركة في قوائمها المالية المنفصلة الناتجة عن تطبيق متطلبات التحول للعمليات المشتركة المُشار إليها في الفقرة ج-12.

الإشارات إلى المعيار الدولي للتقرير المالي 9

- ج14 عندما تطبق المنشأة هذا المعيار الدولي للتقرير المالي ولكنها لم تطبق – بعد – المعيار الدولي للتقرير المالي 9، فإنه يجب أن تُقرأ أي إشارة إلى المعيار للتقرير المالي 9 على أنها إشارة لمعيار المحاسبة الدولي 39 "الأدوات المالية: الإثبات والقياس".

المحاسبة عن الاستحواذ على حصص في العمليات المشتركة

- ج41أ عدّل "المحاسبة عن الاستحواذ على حصص في العمليات المشتركة" (تعديلات على المعيار الدولي للتقرير المالي 11) المصدرد في مايو 2014 العنوان بعد الفقرة ب-33 وأضاف الفقرات 21، ب-33أ-ب-33د و ج 1أ والعناوين المتعلقة بها. يجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات بأثر مستقبلي للاستحواذ على حصص في العمليات المشتركة التي لا تشكل أنشطتها أعمالا كما هي معرفة في المعيار الدولي للتقرير المالي 3 لتلك الاستحواذات التي تحدث من بداية أول فترة تم تطبيق هذه التعديلات فيها. ونتيجة لذلك فإن المبالغ المثبتة للاستحواذ على حصص في العمليات المشتركة التي حدثت في الفترات السابقة لا يجوز تعديلها.

سحب المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي

ج15 يحل هذا المعيار الدولي للتقرير المالي محل المعايير الدولية للتقرير المالي التالية:

- (أ) معيار المحاسبة الدولي 31 "الحصص في المشروعات المشتركة"
- (ب) تفسير لجنة التفسير الدولية السابقة 13 "المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة – المساهمات غير النقدية من قبل المشاركين في المشروع المشترك".