

معيـار المحاسبة الدولي 28

الاستثمارات في الشركات الزميلة



- على جميع طرق محاسبة الاستثمارات في الشركات الزميلة
- لا يطبق على الاستثمارات في الشركات المحتفظ بها من قبل مؤسسة ذات رأسمال مشترك وصندوق استثمار متبادل ووحدة ائتمان ومنشأة، حيث يتم محاسبتها وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 39 .

المصطلحات الرئيسية

- الشركة الزميلة:

المنشأة التي يكون للمستثمر فيها تأثير هام.

- التأثير الهام:

صلاحية المشاركة في القرارات المتعلقة بالسياسات المالية والتشغيلية لجهة المستثمر بها وليس السيطرة على هذه السياسات.

- طريقة حقوق الملكية:

طريقة محاسبية يتم بموجبها الاعتراف بالاستثمار مبدئياً بسعر التكلفة ويتم تعديله بعد ذلك ليعكس التغير في حصة المستثمر من صافي أصول الجهة المستثمر بها الذي يتم بعد الاستملاك.

التأثير الهام:

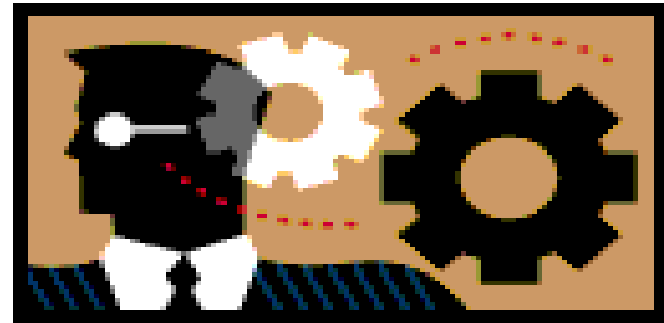
- يكون للمستثمر تأثير هام في حال امتلك بشكل مباشر أو غير مباشر 20 % أو أكثر من سلطة التصويت في الشركة الزميلة، إلا إذا كان من الممكن بوضوح إثبات عدم وجود التأثير الهام



- ينشأ التأثير الهام عادة بإحدى الطرق التالية:
- * التمثيل في مجلس الإدارة.
- * المشاركة في عملية صياغة السياسات.
- * المعاملات الهامة التي تحدث بين المنشأتين.
- * التغيير في الإدارة.
- * تقديم معلومات فنية أساسية.

كيف يُفقد التأثير الهام؟

- يُفقد التأثير الهام عندما يفقد المستثمر صلاحية المشاركة في القرارات المتعلقة بالسياسات المالية والتشغيلية للجهة المستثمر بها، ويمكن أن يحدث هذا دون فقدان سلطة التصويت أو دون حصول تغير في مستويات الملكية، على سبيل المثال، يمكن أن يحدث هذا عند خضوع الشركة الزميلة لسيطرة الحكومة أو أنظمتها نتيجة اتفاقية تعاقدية.



طريقة حقوق الملكية

- يتم الاعتراف بالاستثمار في الشركة الزميلة مبدئياً بسعر التكلفة، ثم يتم تعديل المبلغ المسجل لاعتراف بحصة المستثمر من أرباح أو خسائر الجهة المستثمر بها بعد ذلك التاريخ.
- ويتم الاعتراف بحصة المستثمر من أرباح أو خسائر الشركة الزميلة في بيان الدخل.
- وقد تكون التعديلات على المبلغ المسجل ضرورية للتوزيعات المقبوضة أو من خلال التغيرات في حصة المستثمر في الجهة المستثمر بها أو التغيرات الناتجة عن إعادة تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات على سبيل المثال.

الاستثناءات من طريقة حقوق الملكية:

- 1- عند تصنيف الاستثمار على أنه محتفظ بها برسم البيع وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 5.
- 2- عندما لا ينبغي على الشركة الأم عرض البيانات المالية الموحدة بسبب الإعفاء الوارد في معيار المحاسبة الدولي 27.
- 3- عندما لا يحتاج المستثمر إلى استخدام طريقة حقوق الملكية إذا انطبقت جميع المعايير التالية:
 - a. يكون المستثمر عبارة عن شركة تابعة مملوكة بالكامل أو مملوكة جزئياً لمنشأة أخرى.
 - b. لا يتم تداول أدوات الدين أو أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمستثمر في السوق العام.

الاستثناءات من طريقة حقوق الملكية:

- لا يحتاج المستثمر إلى استخدام طريقة حقوق الملكية إذا انطبقت جميع المعايير التالية (تمة):

c. لم يودع المستثمر، وليس قيد إيداع، بياناته المالية لدى هيئة أوراق مالية أو أي جهة تنظيمية أخرى بهدف إصدار أية فئة من الأدوات المالية في السوق العام.

d. تقوم الشركة الأم النهائية أو أي شركة أم وسيطة للمستثمر بإعداد بيانات مالية موحدة متاحة للاستخدام العام وتمثل للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

توقف المستثمر عن ممارسة تأثير هام:

1- إذا توقف المستثمر عن كونه يمارس تأثيراً هاماً على الشركة الزميلة، لا ينبغي استخدام طريقة حقوق الملكية وينبغي محاسبة الاستثمار باستخدام معيار المحاسبة الدولي 39 ، شريطة ألا تصبح الشركة الزميلة شركة تابعة أو مشروع مشترك.

2- إن المبلغ المسجل في التاريخ الذي يتوقف فيه الاستثمار عن كونه شركة زميلة ينبغي معاملته على أنه تكلفة عند قياسه بشكل أولي كأصل مالي بموجب معيار المحاسبة الدولي 39.

استملاك شركة زميلة والمعالجة المحاسبية:

1- عند استملاك استثمار معين في شركة زميلة، يتم محاسبة أي فرق بين تكلفة الاستثمار وحصة المستثمر من صافي القيمة العادلة لصافي أصول الشركة الزميلة وإلتزاماتها المحتملة وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 3، لذلك، يتم شمل أي شهرة تتعلق بالشركة الزميلة ضمن القيمة المسجلة للاستثمار.

2- لا يسمح المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 3، وبالتالي معيار المحاسبة الدولي 28، بإطفاء تلك الشهرة، وتُستثنى الشهرة السلبية من المبلغ المسجل لاستثمار، وينبغي أن يُشمل هذا المبلغ كدخل في تحديد حصة المستثمر من أرباح أو خسائر الشركة الزميلة لفترة التي تم فيها استملاك الاستثمار.

استملاك شركة زميلة والمعالجة المحاسبية:

3- يتم بعد الاستملاك إجراء تعديلات على حصة المستثمر من أرباح أو خسائر الشركة الزميلة في تلك الأحداث التي تتكبد فيها الشركة الزميلة خسائر انخفاض القيمة.

4- تُستخدم أحداث البيانات المالية المتوفرة الخاصة بالشركة الزميلة في تحديد حصة المستثمر من الأرباح أو الخسائر، وفي حال اختلاف تاريخ إعداد التقارير المالية للمستثمر عن تاريخ إعداد التقارير المالية للشركة الزميلة، ينبغي أن يعد كلاهما بيانات مالية بدءاً من تاريخ تلك البيانات المالية الخاصة بالمستثمر إلا إذا كان من غير الممكن القيام بذلك.

استملاك شركة زميلة والمعالجة المحاسبية:

5- في حال إعداد البيانات المالية بتاريخ مختلف عن تاريخ إعداد التقارير المالية، ينبغي إجراء تعديلات لأي معاملات أو أحداث هامة حصلت بين تاريخ البيانات المالية للشركة الزميلة وتاريخ البيانات المالية للمستثمر، وينبغي ألا يتعدى الفرق بين تواريخ إعداد التقارير المالية مدى ثلاثة أشهر.

6- في حال استخدمت الشركة الزميلة سياسات محاسبية تختلف عن تلك التي يستخدمها المستثمر، ينبغي تعديل البيانات المالية الخاصة بالشركة الزميلة واستخدام السياسات المحاسبية الخاصة بالمستثمر.



استملاك شركة زميلة والمعالجة المحاسبية:

- 7- إذا تساوت حصة المستثمر من خسائر الشركة الزميلة بحصته في الشركة الزميلة أو تجاوزتها، ينبغي على المستثمر ألا يعترف بحصته في أي خسائر إضافية.
- 8- تكون الحصة في الشركة الزميلة عبارة بشكل أساسي عن المبلغ المسجل لاستثمار باستخدام طريقة حقوق الملكية بالإضافة إلى أي حصص أخرى طويلة الأجل تعتبر بشكل أساسي جزء من صافي استثمار المستثمر في الشركة الزميلة.
- 9- عند تخفيض حصة المستثمر إلى صفر، يصبح هناك خسائر إضافية ويتم الاعتراف بالالتزامات فقط إلى الحد الذي يكون فيه على المستثمر التزام قانوني أو التزام نافع أو أنه قام بتسديد دفعات بالنيابة عن الشركة الزميلة، وعندما تقوم الشركة الزميلة بالإبلاغ عن الأرباح، يمكن أن يعترف المستثمر بحصته من تلك الأرباح فقط بعد أن تتساوى حصته من الأرباح بحصة الخسائر غير المعترف بها بعد.

خسائر انخفاض القيمة:

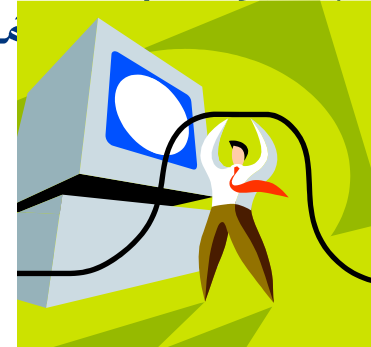
- 1- تنطبق مؤشرات انخفاض القيمة الواردة في معيار المحاسبة الدولي 39 على الاستثمارات في الشركة الزميلة، وبما أن الشهرة تُشمل في المبلغ المسجل للاستثمار في الشركة الزميلة ولا يُعترف بها بشكل منفصل، فلا يمكن اختبارها فيما يخص انخفاض القيمة بشكل منفصل من خلال تطبيق معيار المحاسبة الدولي 36، وبدلاً من ذلك، يتم اختبار كامل المبلغ المسجل فيما يخص انخفاض القيمة بموجب معيار المحاسبة الدولي 36 من خلال مقارنة المبلغ القابل للاسترداد مع المبلغ المسجل.
- 2- يجب تقييم كل شركة زميلة على حدة فيما يخص المبلغ القابل للاسترداد لذلك الاستثمار ما لم تحقق الشركة الزميلة تدفقات نقدية مستقلة.
- 3- يتم محاسبة الاستثمار في شركة زميلة ما في البيانات المالية المنفصلة الخاصة بالمستثمر وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 27.

الإفصاحات

- بموجب معيار المحاسبة الدولي 28، تعتبر الإفصاحات التالية إلزامية:
- * القيمة العادلة للاستثمار في الشركات الزميلة التي يوجد لها عروض أسعار منشورة.
- * المعلومات المالية الملخصة للشركات الزميلة، بما في ذلك المبالغ الإجمالية للأصول والالتزامات والإيرادات والأرباح أو الخسائر.
- * أسباب محاسبة الاستثمارات التي تقل عن 20 % بطريقة حقوق الملكية أو متى لا تتم محاسبة الاستثمارات التي تزيد عن 20 % بطريقة حقوق الملكية.
- * تاريخ إعداد البيانات المالية للشركة الزميلة التي تختلف عن البيانات المالية للمستثمر والأسباب وراء ذلك.
- * طبيعة ونطاق أي قيود هامة على قدرة الشركات الزميلة على نقل الأموال إلى المستثمر على صورة توزيعات أرباح نقدية أو سداد للقروض أو السلف.

الإفصاحات

- الحصة غير المعترف بها من خسائر الشركة الزميلة، لفترة وبشكل تراكمي، إذا توقف المستثمر عن الاعتراف بحصته من خسائر الشركة الزميلة.
- أسباب عدم محاسبة الشركة الزميلة باستخدام طريقة حقوق الملكية.
- المعلومات المالية الملخصة للشركات الزميلة، إما بشكل فردي أو ضمن مجموعات، التي لا يتم محاسبتها بطريقة حقوق الملكية، بما في ذلك مبالغ إجماليات مالي الالتزامات والإيرادات والأرباح أو الخسائر.



الإفصاحات

- ينبغي تصنيف استثمار طريقة حقوق الملكية على أنه أصول غير متداولة.
- يجب الإفصاح عن حصة المستثمر من أرباح أو خسائر استثمارات طريقة حقوق الملكية، والمبلغ المسجل لتلك الاستثمارات بشكل منفصل.
- ينبغي الإفصاح عن حصة المستثمر في أي عمليات متوقفة في الشركات الزميلة بشكل منفصل.
- إن حصة المستثمر من التغيرات المعترف بها مباشرة في حقوق ملكية الشركة الزميلة يتم أيضاً الاعتراف بها مباشرة في حقوق الملكية من قبل المستثمر، ويتم الإفصاح عنها في بيان التغيرات في حقوق الملكية كما يقتضي ذلك معيار المحاسبة الدولي 1 " عرض البيانات المالية".

الإفصاحات

- وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 37، ينبغي الإفصاح عن النقاط التالية
- حصة المستثمر من الالتزامات المحتملة للشركة الزميلة التي يتم تكبدها بشكل مشترك مع المستثمرين الآخرين.
- أي التزامات محتملة يمكن أن تنشأ لأن المستثمر مسؤول بشكل منفرد عن جميع أو بعض الالتزامات الشركات الزميلة.

