

معيار المحاسبة المصرى رقم (١٧)
القوائم المالية المجمعة والمستقلة
والمقابل للمعيار الدولى

IFRS - International Financial Reporting Standards 27

IAS 27 – Consolidated and Separate Financial Statements

معيـار المحاسبة المصرى رقم (١٧) القوائم المالية المجمعة والمستقلة

• نطاق المعيار	• Scope
• تعريفات	• Definitions
■ السيطرة	– Control
■ طريقة التكلفة	– Cost Method
• نطاق القوائم المالية المجمعة • إجراءات التجميع • المحاسبة عن الاستثمارات فى الشركات التابعة فى القوائم المالية المستقلة	
• الإفصاح	• Disclosure

Scope

نطاق المعيار

- يطبق هذا المعيار في إعداد وعرض القوائم المالية المجمعة لمجموعة من المنشآت و التي تقع تحت سيطرة شركة قابضة.
- لا يتناول هذا المعيار طرق المحاسبة عن تجميع و دمج أنشطة الأعمال و أثرها على عملية التجميع بما في ذلك الشهرة الناشئة عن اندماج الأعمال (أنظر معيار المحاسبة المصري رقم (٢٩) الخاص بتجميع الأعمال).
- يطبق هذا المعيار أيضاً في المحاسبة عن الاستثمارات في شركات تابعة أو في المنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة أو في الشركات الشقيقة في حالة اختيار المنشأة لعرض قوائم مالية مستقلة.

Definitions

تعريفات

- القوائم المالية المجمعة :

هي تلك القوائم المالية لمجموعة و التي يتم عرضها و كأنها لمنشأة اقتصادية واحدة.

- السيطرة :

هي مدى القدرة على التحكم في السياسات المالية والتشغيلية لمنشأة وذلك للحصول على منفعة من أنشطتها .

- المجموعة :

هي الشركة القابضة و كل الشركات التابعة لها

- الشركة القابضة :

هي المنشأة التي يكون لديها شركة تابعة أو أكثر .

طريقة التكلفة :

هي طريقة محاسبية يتم بناءً عليها إثبات الاستثمار بالتكلفة. و يعترف المستثمر بإيرادات الاستثمار فقط في حدود ما يستلمه المستثمر من توزيعات الأرباح المحققة للشركة المستثمر فيها بعد تاريخ الاقتناء و تعتبر التوزيعات المستلمة بالزيادة عن تلك الأرباح بمثابة استرداد للاستثمار و يتم الاعتراف بها كتخفيض لتكلفة الإستثمار .

حقوق الأقلية :

هي ذلك الجزء من ناتج التشغيل ربح أو خسارة و من صافي أصول شركة تابعة و التي تتعلق بحقوق لا تمتلكها الشركة القابضة بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق إحدى الشركات التابعة للشركة القابضة.

- الشركة التابعة :

هي المنشأة التي تسيطر عليها شركة أخرى (الشركة القابضة) وهي تشمل شركات الأفراد أيضاً.

- القوائم المالية المستقلة Separate financial

- statements

هي تلك القوائم المالية التي تقوم بعرضها الشركة القابضة المستثمرة في شركة شقيقة أو المشاركة في منشأة تخضع لسيطرة مشتركة تتم فيها المحاسبة عن الاستثمارات على أساس الحصة المباشرة في الملكية و
ليس على أساس نتائج الأعمال وصافي أصول الشركات
المستثمر فيها.

نطاق القوائم المالية المجمعة

- تتضمن القوائم المالية المجمعة كافة الشركات التابعة للشركة القابضة
- لا يتم استبعاد الشركة التابعة من إجراءات التجميع لمجرد كون المستثمر شركة رأس مال مخاطر أو صندوق استثمار أو أي منشأة أخرى مماثلة .
- لا يتم استبعاد الشركة التابعة من إجراءات التجميع كنتيجة لاختلاف أنشطتها عن أنشطة المنشآت الأخرى في المجموعة
- ويفترض وجود السيطرة عندما تمتلك الشركة القابضة سواء بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال الشركات التابعة لها ما يزيد عن نصف حقوق التصويت في تلك المنشأة فيما عدا تلك الحالات الاستثنائية التي يظهر فيها بوضوح أن تلك الملكية لا تمثل سيطرة . و في المقابل فإن السيطرة توجد أيضاً عندما تمتلك الشركة القابضة نصف أو أقل من حقوق التصويت لمنشأة في حالة :
- (أ) التحكم في أكثر من نصف حقوق التصويت تطبيقاً للاتفاق مع المستثمرين الآخرين .
- (ب) التحكم في السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة وذلك بموجب قانون أو اتفاقية .
- (ج) وجود سلطة لتعيين أو عزل أغلبية أعضاء مجلس الإدارة أو من في حكمهم . و أن يكون لهذا المجلس و ما في حكمه حق ممارسة السيطرة على المنشأة .
- (د) وجود سلطة ترجيح على أغلبية الأصوات في اجتماعات مجلس الإدارة أو من في حكمهم . و أن يكون لهذا المجلس ومن في حكمه حق ممارسة السيطرة على المنشأة .

إجراءات التجميع

- عند إعداد القوائم المالية المجمعة تقوم المنشأة بتجميع القوائم المالية للشركة القابضة مع القوائم المالية للشركات التابعة تفصيلاً بتجميع البنود المتشابهة من الأصول و الالتزامات و حقوق الملكية و الإيرادات و المصروفات وذلك لتعرض القوائم المالية المجمعة المعلومات المالية عن المجموعة كما لو كانت منشأة واحدة و تتبع الخطوات التالية عند إعداد القوائم المالية المجمعة :

– يتم استبعاد القيمة الدفترية لاستثمار الشركة القابضة في كل شركة تابعة مع نصيب الشركة القابضة في حقوق الملكية في كل شركة تابعة (يرجع إلى معيار المحاسبة المصري رقم (٢٩) الخاص بتجميع الأعمال و الذى يوضح المعالجة المحاسبية للشهرة).

– يتم تحديد حقوق الأقلية في صافى ربح / خسارة الشركات التابعة المجمعة خلال الفترة التى تعد عنها التقارير .

- يتم تحديد حقوق الأقلية في صافى أصول الشركات التابعة المجمعة و تعرض في القوائم المالية مستقلة عن حقوق مساهمي الشركة الأم و تتكون حقوق الأقلية في صافى الأصول من :
 - مبلغ حقوق الأقلية في تاريخ التجميع الأصلى محسوباً طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٢٩) الخاص بتجميع الأعمال.
 - نصيب الأقلية في التغير في حقوق الملكية من تاريخ التجميع .
- يتم الاستبعاد الكامل للأرصدة المعاملات و الإيرادات و المصروفات المتبادلة بين شركات المجموعة.
- يتم الاستبعاد الكامل للأرصدة الناتجة عن المعاملات المتبادلة بين شركات المجموعة وكذا معاملات المجموعة بما في ذلك الدخل (المبيعات) و المصروفات و توزيعات الأرباح . كذلك يتم الاستبعاد الكامل للأرباح أو الخسائر الناتجة عن معاملات المجموعة و التى يعترف بها ضمن قيمة الأصول مثل المخزون و الأصول الثابتة.

• قد تزيد حصة حقوق الأقلية من خسائر شركة تابعة عن حقوق ملكيتهم في تلك الشركة و في هذه الحالة فإن تلك الزيادة بالإضافة إلى أية خسائر أخرى خاصة بحقوق الأقلية يتم تحميلها على حقوق الأغلبية فيما عدا تلك الخسائر التي يوجد على الأقلية إلزام تام على تحملها و بشرط أن تكون لديهم القدرة على عمل استثمارات إضافية لتغطية الخسائر .

و إذا حققت الشركة التابعة أرباحاً مستقبلاً فإن هذه الأرباح تقيد على حقوق الأغلبية إلى المدى الذي يتم معه تغطية الخسائر التي سبق و تحملتها حقوق الأغلبية نيابة عن الأقلية .

المحاسبة عن الاستثمارات فى الشركات التابعة و المنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة و الشركات الشقيقة فى القوائم المالية المستقلة

- عند إعداد القوائم المالية المستقلة فإنه يتم المحاسبة عن الاستثمارات فى شركات تابعة و فى المنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة و الشركات الشقيقة غير المبوبة كاستثمارات محتفظ بها بغرض البيع (أو المبوبة ضمن مجموعة الأصول المراد التصرف فيها و المبوبة كاستثمارات محتفظ بها بغرض البيع) طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٣٢) الخاص بالأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع و العمليات غير المستمرة :

- (أ) بالتكلفة
- (ب) طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) الخاص بالأدوات المالية الاعتراف و القياس.

- و يتم تطبيق نفس المعالجة المحاسبية بالنسبة لكل فئة من فئات الاستثمارات . أما بالنسبة للاستثمارات فى شركات تابعة و فى المنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة و فى شركات شقيقة مبوبة كاستثمارات محتفظ بها بغرض البيع (أو الاستثمارات المثبتة ضمن الأصول التي يتم التصرف فيها و المبوبة كاستثمارات محتفظ بها بغرض البيع) فيتم معالجتها طبقاً لما ورد بمعيار المحاسبة المصرى رقم (٣٢) الخاص بالأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع و العمليات غير المستمرة .

معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٩) تجميع الأعمال

- ١٠٤- يجب الاعتراف بخسارة اضمحلال قيمة وحدة توليد النقد فقط إذا كانت قيمتها الاستردادية أقل من قيمتها الدفترية ويجب توزيع خسارة الاضمحلال في القيمة لتخفيض القيمة الدفترية لأصول الوحدة طبقاً للترتيب التالي:
- (أ) تخفيض القيمة الدفترية للشهرة الموزعة على وحدة توليد النقد (أو وحدات توليد النقد).
- (ب) ثم تخفيض الأصول الأخرى للوحدة بالتناسب على أساس القيمة الدفترية لكل أصل في الوحدة.
- و يجب معاملة هذه التخفيضات في القيمة الدفترية على أنها خسائر اضمحلال في قيمة الأصول الفردية وكذلك الاعتراف بها بموجب الفقرة "٦٠".
- ٦٠ - يجب الاعتراف بخسارة الاضمحلال في قائمة الدخل في الحال

• يتم الإفصاح عما يلي فى القوائم المالية المجمعة

- طبيعة العلاقة بين الشركة الأم و الشركة التابعة عندما لا تمتلك الشركة الأم بشكل مباشر أو غير مباشر (عن طريق شركات تابعة) أكثر من ٥٠% من حق التصويت .
- أسباب عدم اعتبار الملكية سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة من خلال شركات تابعة أخرى لنسبة تزيد عن ٥٠% من حق التصويت أو حق التصويت المرتقب أنها تمثل سيطرة .
- تاريخ إصدار القوائم المالية للشركة التابعة عند استخدام هذه القوائم لإعداد القوائم المالية المجمعة و عندما يختلف هذا التاريخ أو تكون هذه القوائم عن فترة مختلفة عن تواريخ الشركة القابضة و أسباب استخدام تواريخ أو فترات إصدار مختلفة ، و طبيعة ومدى القيود الهامة و الجوهرية على قدرة الشركات التابعة لتحويل الأموال إلى الشركة الأم فى صورة أرباح نقدية أو القدرة على سداد القروض أو السلف (على سبيل المثال القيود الناشئة عن عقود الاقتراض أو بعض الشروط و الأحكام التنظيمية).

تابع الإفصاح

عند إعداد قوائم مالية مستقلة لشركة قابضة قد اختارت طبقاً للفقرة "١٠" عدم إعداد قوائم مالية مجمعة ينبغي أن تفصح هذه القوائم المالية المستقلة عما يلي :

- إن هذه القوائم المالية مستقلة و أنه قد تم ممارسة حق الإعفاء من تجميع القوائم المالية و كذلك الإفصاح عن اسم ومقر المنشأة أو الدولة التي تم فيها تأسيس المنشأة و التي صدرت فيها قوائم مالية مجمعة طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية للاستخدام العام و العنوان الذي من خلاله يمكن الحصول على هذه القوائم المالية المجمعة
- بيان بالاستثمارات الهامة في الشركات التابعة و المنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة و الشركات الشقيقة و يتضمن الاسم ودولة المنشأ أو الدولة المقر و نسبة حصة الملكية و نسبة حق التصويت إذا كانت تختلف عن نسبة حق الملكية .
- بيان بالطريقة المستخدمة للمحاسبة عن الاستثمارات التي وردت في (ب) بهاليه.

تابع الإفصاح

عند قيام شركة قابضة (خلاف الشركة القابضة التي وردت في الفقرة "٤١") أو شريك لديه حصة في منشأة تخضع لسيطرة مشتركة أو مستثمر في شركة شقيقة بإعداد قوائم مالية مستقلة ينبغي أن تفصح هذه القوائم المستقلة عما يلي:

- أن هذه القوائم المالية مستقلة.
- بيان بالاستثمارات الهامة في الشركات التابعة و المنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة و الشركات الشقيقة بما في ذلك الاسم ودولة المنشأ أو المقر و نسبة حصة الملكية و نسبة حق التصويت إذا كانت تختلف عن نسبة حق الملكية .
- وبيان الطريقة المستخدمة للمحاسبة عن الاستثمارات الواردة في (ب) بعاليه.
- وكذلك الإفصاح عن القوائم المالية الأخرى المعدة طبقاً للفقرة "٩" من هذا المعيار وكل من معيار المحاسبة المصري رقم (١٨) ورقم (٢٧).