

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير الدولية
لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

الوحدة ١٥ – الإستثمارات في المشاريع المشتركة



مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

بما فيها النص الكامل للقسم ١٥ "الإستثمارات في المشاريع المشتركة" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في ٩ يوليو ٢٠٠٩،
مع توضيحات مفصلة وأسئلة تقييم ذاتي ودراسات حالة.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون
لندن EC4M 6XH
المملكة المتحدة.

هاتف: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١٠ (٠) ٤٤+

فاكس: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٣٠ (٠) ٤٤+

فاكس الإصدارات: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (ASCA)

ص.ب: ٩٢٢١٠٤، عمان ١١١٩٢

هاتف: ٥١٠٠٩٠٠-٦-٩٦٢+

فاكس: ٥١٠٠٩٠١-٦-٩٦٢+

عمان-المملكة الأردنية الهاشمية

بريد إلكتروني: asca.jordan@tagi.com

موقع: www.ascasociety.org

This training material has been prepared by IFRS Foundation education staff. It has not been approved by the International Accounting Standards Board (IASB). The training material is designed to assist those training others to implement and consistently apply the IFRS for SMEs. For more information about the IFRS education initiative visit

<http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm> .

IFRS Foundation®

30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom

Telephone: +44 (0)20 7246 6410 | Fax: +44 (0)20 7246 6411

Email: info@ifrs.org Web: www.ifrs.org

Copyright © 2010 IFRS Foundation®

Right of use

Although the IFRS Foundation encourages you to use this training material, as a whole or in part, for educational purposes, you must do so in accordance with the copyright terms below.

Please note that the use of this module of training material is not subject to the payment of a fee.

Copyright notice

All rights, including copyright, in the content of this module of training material are owned or controlled by the IFRS Foundation.

Unless you are reproducing the training module in whole or in part to be used in a stand-alone document, you must not use or reproduce, or allow anyone else to use or reproduce, any trademarks that appear on or in the training material. For the avoidance of any doubt, you must not use or reproduce any trade mark that appears on or in the training material if you are using all or part of the training materials to incorporate into your own documentation. These trademarks include, but are not limited to, the IFRS Foundation and IASB names and logos.

When you copy any extract, in whole or in part, from a module of the IFRS Foundation training material, you must ensure that your documentation includes a copyright acknowledgement that the IFRS Foundation is the source of your training material. You must ensure that any extract you are copying from the IFRS Foundation training material is reproduced accurately and is not used in a misleading context. Any other proposed use of the IFRS Foundation training materials will require a license in writing.

Please address publication and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department

30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom

Telephone: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749

Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

The IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

The Arabic translation of the Training Material for the IFRS® for SMEs contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Arabic translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo, the IASB logo, the IFRS for SMEs logo, the 'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASB Foundation', 'IASCF', 'IFRS for SMEs', 'IASs', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' are

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: مادة تدريبية للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

بما فيها النص الكامل للقسم ١٤ " الإستثمارات في المشاريع المشتركة" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في ٩ يوليو ٢٠٠٩، مع توضيحات مفصلة وأسئلة تقييم ذاتي ودراسات حالة.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

شارع ٣٠ كانون

لندن EC4M 6XH

المملكة المتحدة.

هاتف: ٦٤١٠ ٧٢٤٦ ٢٠ (٠) ٤٤+

فاكس: ٦٤١١ ٧٢٤٦ ٢٠ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني info@ifrs.org

هاتف الإصدارات: ٢٧٣٠ ٧٣٣٢ ٢٠ (٠) ٤٤+

فاكس الإصدارات: ٢٧٤٩ ٧٣٣٢ ٢٠ (٠) ٤٤+

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

تم إعداد المادة التدريبية من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة المالية. وتم تصميم المادة التدريبية لمساعدة من يدربون غيرهم على تنفيذ وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بشكل متناسق. وللمزيد من المعلومات حول مبادرة التعليم بشأن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يرجى زيارة الموقع الإلكتروني <http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm>.

مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون، لندن EC4M 6XH، المملكة المتحدة.
هاتف: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ (+٤٤)، فاكس: ٢٠ ٧٢٤٦ ٦٤١١ (+٤٤)
بريد الكتروني info@ifrs.org، الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

حق الانتفاع

بالرغم من أن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تشجع استخدام هذه المادة التدريبية، بأكملها أو استخدام أجزاء، للغايات التعليمية، فوجب القيام بذلك وفقاً لشروط حقوق التأليف الواردة أدناه.
نرجو أن تلاحظ أن استخدام هذه الوحدة من مادة التدريب لا يخضع لدفع أي رسوم.

حقوق التأليف

جميع الحقوق، بما فيها حقوق التأليف، الواردة في محتوى هذه الوحدة من المادة التدريبية مملوكة لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

ما لم تتم إعادة إنتاج الوحدة التدريبية بشكل جزئي أو كامل ليتم استخدامها في وثيقة مستقلة، فلا يجوز استخدام أو إعادة إنتاج أية علامات تجارية تظهر على المادة التدريبية أو فيها. ولتجنب أية شكوك، يجب عدم استخدام أو إعادة إنتاج أية علامات تجارية تظهر على المادة التدريبية أو فيها في حال استخدام كامل المادة التدريبية أو جزء منها لإدراجها في وثيقة أخرى. وتشمل هذه العلامات التجارية، على سبيل المثال لا الحصر، أسماء وشعارات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومجلس معايير المحاسبة الدولية.

وعند نسخ أي مستخلص، بشكل كامل أو جزئي، من وحدة من مواد تدريب مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فينبغي ضمان شمول المستندات لإقرار حقوق تأليف بأن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هو مصدر المادة التدريبية. وينبغي ضمان إعادة أي مستخلص يتم نسخه من مواد تدريب مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل دقيق ولا يستخدم في سياق مضلل. وينبغي الحصول على ترخيص خطي لأي استخدام آخر مقترح للمواد التدريبية لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

يرجى إرسال المسائل المتعلقة بالإصدارات وحقوق التأليف على العنوان التالي:

دائرة إصدارات مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
شارع ٣٠ كانون، لندن EC4M 6XH، المملكة المتحدة
هاتف: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ (+٤٤)، فاكس: ٢٠ ٧٣٣٢ ٢٧٤٩ (+٤٤)

البريد الإلكتروني publications@ifrs.org

الموقع الإلكتروني www.ifrs.org

لا تتحمل كل من مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمؤلف والناشر مسؤولية أي خسارة تلحق بأي شخص يقوم أو يمتنع عن القيام بالاعتماد على المادة الواردة في هذا الإصدار سواء أكانت هذه الخسارة ناتجة عن إهمال أو غير ذلك.

لم توافق لجنة المراجعة التي عينتها مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على الترجمة العربية لمادة التدريب لمؤسسة المعايير الدولية للشركات الصغيرة ومتوسطة الحجم الواردة في هذا الإصدار.



: "IASC Foundation"، "eIFRS"، "IAS"، "IASB"، "IASC Foundation"، "IASCF"، "IFRS for SMEs"، "IASs"، "IFRIC"، "IFRS"، "IFRSs"، "International Accounting Standards"، "International Financial Reporting Standards"، هي علامات تجارية تخص مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

المحتويات

١	المقدمة
١	أهداف التعلم
٢	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم
٢	مقدمة إلى المتطلبات
٤	المتطلبات والأمثلة
٤	نطاق هذا القسم
٥	تعريف المشاريع المشتركة
٧	العمليات الخاضعة للسيطرة المشتركة
٩	الأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة
١١	المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة
٢٢	المعاملات بين المشارك في المشروع المشترك والمشروع المشترك
٢٦	إذا كان المستثمر لا يمتلك سيطرة مشتركة
٢٦	الإفصاحات
٣٢	تقديرات هامة وأحكام أخرى
٣٢	التصنيف
٣٣	القياس
٣٥	مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة
٣٦	اختبار المعرفة
٤١	تطبيق المعرفة
٤١	دراسة الحالة ١
٤٢	إجابة على دراسة الحالة ١
٤٣	دراسة الحالة ٢
٤٤	إجابة على دراسة الحالة ٢
٤٥	دراسة الحالة ٣
٤٦	إجابة على دراسة الحالة ٣

تم إعداد المادة التدريبية من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ولم يوافق عليها مجلس معايير المحاسبة الدولية. وتم تحديد المتطلبات التي تنطبق على المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادر من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولي في يوليو ٢٠٠٩.

المقدمة

تركز هذه الوحدة على محاسبة وإعداد التقارير الخاصة بالإستثمارات في المشاريع المشتركة وفقا للقسم ١٥ "الإستثمارات في المشاريع المشتركة" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وتعرف هذه الوحدة المتعلم على الموضوع وترشده من خلال النص الرسمي وتطور فهمه للمتطلبات من خلال استخدام الأمثلة وتشير إلى الأحكام الهامة اللازمة في مجال محاسبة الإستثمارات في المشاريع المشتركة. علاوة على ذلك، تشمل الوحدة أسئلة مصممة لاختبار معرفة المتعلمين بالمتطلبات ودراسة الحالة لتطوير قدرتهم على محاسبة الإستثمارات في المشاريع المشتركة وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

أهداف التعلم

عند الانتهاء بنجاح من هذه الوحدة، ينبغي معرفة متطلبات إعداد التقارير المالية للإستثمارات في المشاريع المشتركة وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. علاوة على ذلك، وخلال السير في دراسة الحالة التي تحاكي جوانب التطبيق العملي لتلك المعرفة، ينبغي تحسين الكفاءة لحساب الإستثمارات في المشاريع المشتركة وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وينبغي على وجه التحديد:

- تحديد الحالة التي تمتلك فيها المنشأة سيطرة مشتركة على مشروع (عند وجود مشروع مشترك على سبيل المثال).
- التفريق بين المشاريع المشتركة التي تتخذ شكل عمليات خاضعة للسيطرة المشتركة وأصول خاضعة للسيطرة المشتركة ومنشآت خاضعة للسيطرة المشتركة.
- تحديد الأصول والالتزامات والدخل والمصاريف التي ينبغي الاعتراف بها في البيانات المالية فيما يتعلق بالحصص في العمليات والأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة.
- قياس الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة عند الاعتراف الأولي وفيما بعد.
- محاسبة المعاملات القائمة بين المشارك في مشروع مشترك والمشروع المشترك.
- عرض الإستثمارات في المشاريع المشتركة والإفصاح عنها في البيانات المالية.
- القدرة على إظهار فهم للأحكام الهامة المطلوبة في محاسبة الإستثمارات في المشاريع المشتركة.

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للشركات الصغيرة ومتوسطة الحجم

تهدف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إلى تطبيقها على البيانات المالية للأغراض العامة للمنشآت غير الخاضعة للمساءلة العامة (انظر القسم ١ "المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم").

وتشمل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم متطلبات إلزامية ومواد أخرى (غير إلزامية) تم نشرها معها.

وتشمل المواد غير الإلزامية :

- تمهيدا يوفر مقدمة عامة إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ويشرح غايتها وتنظيمها وصلاحياتها.
 - إرشادات التنفيذ التي تشمل بيانات مالية توضيحية وقائمة تحقق للإفصاح.
 - أساس الاستنتاجات الذي يلخص الاعتبارات الرئيسية لمجلس معايير المحاسبة الدولية في الوصول إلى استنتاجاته في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.
 - الآراء المعارضة لعضو مجلس معايير المحاسبة الدولية الذي لم يوافق على نشر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.
- تعتبر قائمة المصطلحات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم جزءا من المتطلبات الإلزامية.
- توجد ملحقات في القسم ٢١ "المخصصات والبنود المحتملة" والقسم ٢٢ "الالتزامات وحقوق الملكية" والقسم ٢٣ "الإيرادات" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. وتعتبر هذه الملحقات إرشادات غير إلزامية.

مقدمة إلى المتطلبات

تهدف البيانات المالية للأغراض العامة للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إلى توفير معلومات حول المركز المالي والأداء والتدفقات النقدية للمنشأة التي تعتبر مفيدة في صنع القرار الاقتصادي من قبل مجموعة كبيرة من المستخدمين ممن ليسوا في وضع يسمح لهم بطلب تقارير مصممة حسب احتياجاتهم المعلوماتية. ويهدف القسم ١٥ "الإستثمارات في المشاريع المشتركة" إلى وصف متطلبات إعداد التقارير المالية للإستثمارات في المشاريع المشتركة.

يعد المشروع المشترك ترتيبا تعاقديا يقوم بموجبه طرفين أو أكثر بنشاط اقتصادي يخضع لسيطرة مشتركة.

يمكن أن تتخذ المشاريع المشتركة شكل:

- (أ) عمليات خاضعة للسيطرة المشتركة، أو
- (ب) أصول خاضعة للسيطرة المشتركة، أو
- (ج) منشآت خاضعة للسيطرة المشتركة.

ومن المسائل الرئيسية التي تظهر فيما يتعلق بالقسم ١٥: تحديد العمليات والأصول والمنشآت ومقاييس الإستثمارات الخاضعة للسيطرة المشتركة.

عمليات خاضعة للسيطرة المشتركة

فيما يتعلق بحصصه في العمليات الخاضعة للسيطرة المشتركة، يعترف المشارك في المشروع المشترك في بياناته المالية بالأصول التي يسيطر عليها والالتزامات والمصاريف التي يتكبدها وحصته من الدخل المكتسب من خلال بيع السلع أو الخدمات.

أصول خاضعة للسيطرة المشتركة

فيما يتعلق بحصصه في الأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة، يعترف المشارك في المشروع المشترك في بياناته المالية بما يلي:

- حصته من الأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة المصنفة وفقا لطبيعة الأصول؛
- كافة الالتزامات التي تم تكبدها؛
- حصته من أي التزامات متكبدة بالاشتراك مع مشاركين آخرين في المشروع المشترك فيما يتعلق بالمشروع المشترك؛
- أي دخل مكتسب من بيع أو استخدام حصته من نتاج المشروع المشترك إلى جانب حصته من أي مصروفات تكبدها المشروع المشترك؛ و
- أي مصروفات متكبدة فيما يتعلق بالمشروع المشترك.

منشآت خاضعة للسيطرة المشتركة

يقضي القسم ١٥ المنشأة اختيار واحد من النماذج الثلاثة التالية من أجل محاسبة إستثماراتها في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة:

- أ- نموذج التكلفة الذي يتم قياس الاستثمار في المشروع المشترك وفقا له بتكلفة (بما فيها تكاليف المعاملة) مطروح منها خسائر انخفاض القيمة المتراكمة. مع ذلك، على المستثمر الذي يستخدم نموذج التكلفة استخدام نموذج القيمة العادلة لأي استثمار في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة لها عرض سعر منشور.
- ب- نموذج حق الملكية الذي يعترف بالاستثمار في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة وفقا له بشكل أولي بسعر المعاملة (بما في ذلك تكاليف المعاملة)، ويعدل بعد ذلك بصورة ملائمة للتغيرات ما بعد عملية الاستملاك في حصة المستثمر من الأرباح أو الخسائر وغيرها من الدخل الشامل للمنشأة الخاضعة للسيطرة.
- ج- نموذج القيمة العادلة الذي يعترف بالاستثمار في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة وفقا له بشكل أولي بسعر المعاملة (باستثناء تكاليف المعاملة). ويقاس الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة بالقيمة العادلة بعد الاعتراف الأولي عند كل تاريخ إعداد تقارير. ويعترف بتغيرات القيمة العادلة في الأرباح أو الخسائر. مع ذلك، على المستثمر الذي يستخدم نموذج القيمة العادلة استخدام نموذج التكلفة لأي استثمار في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة لا يمكن قياس القيمة العادلة فيه بشكل موثوق دون تكاليف أو جهود زائدة.

تقيس المنشأة التي تستخدم نموذج القيمة العادلة إستثماراتها في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة من خلال استخدام الإجراءات الواردة في الفقرات ١١.٢٧ - ١١.٣٢ من القسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية". علاوة على ذلك، تقوم المنشأة بالإفصاحات اللازمة بموجب القسم ١١. وحددت الفقرة ٩.٢٦ المتطلبات اللازمة لمحاسبة المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة في بيانات مالية منفصلة في حال إعداد مثل هذه البيانات.

المتطلبات والأمثلة

تم تحديد متطلبات القسم ١٥ "الإستثمارات في المشاريع المشتركة" من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم فيما يلي وتظليلها باللون الرمادي. وتعتبر قائمة المصطلحات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم جزءاً من المتطلبات. وتكون في المرة الأولى التي تظهر فيها في القسم ١٥ بخط غامق. ولم يتم تظليل الملاحظات والأمثلة التي تم إدراجها من قبل موظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وتم عرض الملاحظات الأخرى لموظفي التعليم في مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بين أقواس **خط غامق ومائل**. ولا تشكل الإضافات التي قام بها الموظفون جزءاً من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ولم تتم الموافقة عليها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية.

نطاق هذا القسم

١٥.١ ينطبق هذا القسم على محاسبة المشاريع المشتركة في البيانات المالية الموحدة وفي البيانات المالية للمستثمر الذي لا يمتلك شركة أم وإنما يمتلك حصة مشترك في مشروع مشترك أو مجموعة من المشاريع المشتركة. وحددت الفقرة ٩.٦٢ المتطلبات اللازمة لمحاسبة حصة المشارك في مشروع مشترك في بيانات مالية منفصلة.

ملاحظات

تتطبق المتطلبات الواردة في القسم ١٥ على محاسبة الإستثمارات في المشاريع المشتركة بغض النظر عما إذا كانت المنشأة ملزمة بإعداد بيانات مالية موحدة (انظر أيضاً الفقرة ٩.٢٥).

الأدوات المالية الأساسية

إذا كانت المنشأة تمتلك شركة تابعة أو أكثر، تعتبر بياناتها المالية الرئيسية بيانات مالية موحدة ما لم ينطبق عليها الاستثناء الوارد في الفقرة ٩.٣. وتكون البيانات المالية الرئيسية للمنشأة غير الملزمة بإعداد البيانات المالية الموحدة بيانات مالية غير منفصلة.

وفي حال لم تمتلك المنشأة أي شركات تابعة (وبالتالي لا تقوم بإعداد بيانات مالية موحدة)، ينبغي عليها تطبيق القسم ١٥ من أجل محاسبة إستثماراتها في المشاريع المشتركة في بياناتها المالية الرئيسية (انظر الفقرة ٩.٢٥). ومن الممكن أن تختار مثل هذه المنشآت (أو قد يلزمها القانون في نطاق الاختصاص بذلك) إعداد بيانات مالية منفصلة إلى جانب بياناتها المالية الرئيسية.

البيانات المالية المنفصلة

تتطبق متطلبات البيانات المالية المنفصلة الواردة في القسم ٩، بالإضافة إلى البيانات المالية الموحدة، على محاسبة إستثمارات المنشأة الخاضعة للسيطرة فقط في حال أعدت المنشأة بيانات مالية منفصلة وفقاً للقرارات ٩.٢٤ - ٩.٢٧.

تعد البيانات المالية المنفصلة تلك البيانات المالية التي تم إعدادها وعرضها إلى جانب البيانات المالية الرئيسية للمنشأة. ولا تلزم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للشركات الصغيرة ومتوسطة الحجم المنشأة بإعداد بيانات مالية منفصلة. مع ذلك، من الممكن أن تختار المنشأة (أو قد يلزمها القانون على ذلك) إعداد بيانات مالية منفصلة إلى جانب بياناتها المالية الرئيسية.

تعريف المشاريع المشتركة

١٥.٢ السيطرة المشتركة هي عبارة عن اقتسام تعاقدى متفق عليه للسيطرة على نشاط اقتصادي، ولا تكون موجودة إلا في حال اقتضت القرارات المالية والتشغيلية الإستراتيجية المتعلقة بالنشاط موافقة الأطراف الذين يتقاسمون السيطرة (المشاركين في المشاريع المشتركة).

١٥.٣ المشروع المشترك هو عبارة عن ترتيب تعاقدى يقوم بموجبه طرفين أو أكثر بنشاط اقتصادي خاضع للسيطرة المشتركة. ويمكن أن تتخذ المشاريع المشتركة شكل عمليات أو أصول أو منشآت خاضعة للسيطرة المشتركة.

الملاحظات

يمكن للمشاريع المشتركة أن تتخذ أشكالاً وهياكل مختلفة ولكنها تتشابه في الخصائص التالية:

- (أ) الترتيب التعاقدى قائم بين الأطراف المشاركة في المشروع؛ و
 - (ب) الترتيب التعاقدى يحقق سيطرة مشتركة.
- في حال انعدام الإرشادات في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، يسمح للمنشآت (إلا أنها غير ملزمة بذلك) بالنظر في الإرشادات الواردة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة. وفيما يلي ملخص للإرشادات الواردة في معيار المحاسبة الدولي ٣١ "الحصص في المشاريع المشتركة" (كما صدر في ٩ يوليو ٢٠٠٩) حول خصائص المشاريع المشتركة:
- يمكن إثبات الترتيب التعاقدى بطرق عدة، على سبيل المثال من خلال عقد بين المشاركين في المشروع المشترك أو محضر للمناقشات القائمة بين المشاركين في المشروع المشترك. ويكون الترتيب في بعض الحالات مدرجا في المواد أو القوانين الداخلية للمشروع المشترك. ويكون الترتيب عادة، أيا كان شكله، مكتوبا ويعالج أمورا مثل:
 - أ- نشاط المشروع المشترك ومدته والتزامات إعداد التقارير المتعلقة به؛ و
 - ب- تعيين مجلس إدارة المشروع المشترك أو الهيئة الحكومية المكافئة له ومنح حق التصويت للمشاركين في المشروع المشترك؛ و
 - ج- مساهمات رأسمالية من قبل المشاركين في المشروع المشترك؛ و
 - د- اقتسام المشاركين في المشروع المشترك لنتاج المشروع المشترك أو دخله أو مصاريفه أو نتائجه.
 - يحقق الترتيب التعاقدى سيطرة مشتركة على المشروع المشترك. ويضمن هذا المتطلب عدم سيطرة المشتركين في المشروع المشترك على النشاط من جانب واحد.

- بالتالي، ومن أجل تقييم سيطرة المنشأة المشتركة على المشروع المشترك، على المنشأة التحقق مما يلي:
- ما إذا كان للمنشأة والطرف الآخر سيطرة مشتركة^١ على النشاط الاقتصادي الخاضع للمشروع؛ و
 - ما إذا وافق كل من المنشأة والطرف الآخر تعاقدًا على ممارسة السيطرة المشتركة على النشاط الاقتصادي الخاضع للمشروع.

يعتبر المشروع مشروعًا مشتركًا في حال تحققت كلتا الخاصيتين فقط (كوجود ترتيب تعاقدى وسيطرة مشتركة على سبيل المثال).

يمكن أن يحدد الترتيب التعاقدى أحد المشاركين في المشروع المشترك على أنه مشغل أو مدير المشروع المشترك. ولا يسيطر مشغل المشروع على المشروع المشترك ولكنه يتصرف ضمن السياسات المالية والتشغيلية التي قد وافق عليها المشاركون في المشروع المشترك وفقا لكل من الترتيب التعاقدى وتفويض مشغل المشروع. وفي حال كان مشغل المشروع يمتلك صلاحية التحكم بالسياسات المالية والتشغيلية، فإنه يسيطر على المشروع ويعد المشروع شركة تابعة لمشغل المشروع ولا يعد مشروعًا مشتركًا.

مثال - السيطرة غير المشتركة

مثال ١: تمتلك كل من المنشآت (أ) و(ب) و(ج) و(د) و(هـ) (خمس منشآت غير مرتبطة) ٢% من الأسهم العادية التي تعطي لحاملها حق التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي المنشأة ض. ويقتضي اتخاذ القرارات الإستراتيجية في المنشأة (ض) موافقة المستثمرين ذو الأغلبية البسيطة (ما يزيد عن ٥٠% مثلا) التي يحق لها التصويت.

لا يسيطر المستثمرون على المنشأة (ض)، ولا تمتلك أي من المنشآت (أ- هـ) سيطرة مشتركة على المنشأة (ض). ومن أجل تحقيق السيطرة المشتركة، يقتضي الترتيب التعاقدى موافقة جماعية من هؤلاء المستثمرين الذين يتقاسمون السيطرة المشتركة. مع ذلك، يسمح الترتيب التعاقدى بالاتفاقية التي تقوم بين أي مجموعة من ثلاثة مستثمرين من أصل خمسة لاتخاذ قرارات إستراتيجية. وبالتالي، لا تمتلك أي مجموعة ثابتة من المستثمرين سيطرة مشتركة على المنشأة (ض). وفي غياب الأدلة التي تثبت العكس، على المستثمرين (المنشآت (أ) - (هـ)) محاسبة إستثماراتهم في المنشأة (ض) وفقا للقسم ١٤ "الإستثمارات في الشركات الزميلة". وفي حال لم يكن للمستثمرين تأثيرا جوهريا على المنشأة (ض)، يتم محاسبة إستثماراتهم في المنشأة (ض) وفقا للقسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية".

أمثلة - السيطرة المشتركة

مثال ٢: تكون الحقائق في هذا المثال هي ذاتها في المثال ١. مع ذلك، في هذا المثال، وافقت المنشآت (أ) و(ب) و(ج) تعاقدًا على ممارسة رقابة مشتركة على المنشأة (ض).

تمتلك المنشآت (أ) و(ب) و(ج) سيطرة مشتركة على المنشأة (ض) - بالتالى، يعد مشروعًا مشتركًا (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة). وعلى المنشآت (أ) و(ب) و(ج) محاسبة إستثماراتها في المنشأة (ض) وفقا للفقرات ١٥.٨ - ١٥.١٧ و ١٥.١٩ - ١٥.٢١.

١ يبين قسم التقديرات الهامة والأحكام الأخرى من الوحدة ٩ البيانات المالية الموحدة والمنفصلة من هذه المادة التدريبية الأحكام اللازمة لتقييم ما إذا كان هنالك سيطرة.

مثال ٣: تمتلك كل من المنشأتين (أ) و(ب) (منشأتين غير مرتبطتين) ٥٠ % من الأسهم العادية التي تعطي لحاملها حق التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ض). ويقتضي اتخاذ القرارات الإستراتيجية في المنشأة (ض) موافقة المستثمرين ذوي الأغلبية البسيطة (أي ما يزيد عن ٥٠ %) التي تملك حق التصويت.

إذا عقدت المنشأتان (أ) و(ب) ترتيباً تعاقدياً يحدد سيطرتهما المشتركة على المنشأة (ض)، يعد المشروع مشروعاً مشتركاً (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة). وعلى المنشأتان (أ) و(ب) محاسبة إستثمارتهما في المنشأة (ض) وفقاً للفقرات ١٥.٨ - ١٥.١٧ و ١٥.١٩ - ١٥.٢١.

مثال ٤: تمتلك المنشأتان (أ) و(ب) ٥٥ % و ١٠ % على التوالي من الأسهم العادية التي تعطي حاملها حق التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ض). ويقتضي اتخاذ القرارات الإستراتيجية في المنشأة (ض) موافقة المستثمرين الذين يملكون أكثر من ٦٠ % من الحق بالتصويت.

إذا عقدت المنشأتان (أ) و(ب) ترتيباً تعاقدياً يحدد سيطرتهما المشتركة على المنشأة (ض)، يعد المشروع مشروعاً مشتركاً (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة). وعلى المنشأتين (أ) و(ب) محاسبة إستثمارتهما في المنشأة (ض) وفقاً للفقرات ١٥.٨ - ١٥.١٧ و ١٥.١٩ - ١٥.٢١.

مثال ٥: تمتلك المنشأتان (أ) و(ب) ٧٥ % و ٢٥ % على التوالي من الأسهم العادية التي تعطي حاملها حق التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ض). ويقتضي اتخاذ القرارات الإستراتيجية في المنشأة (ض) موافقة جماعية من المنشأتين (أ) و(ب).

إذا عقدت المنشأتان (أ) و(ب) ترتيباً تعاقدياً يحدد سيطرتهما المشتركة على المنشأة (ض)، يعد المشروع مشروعاً مشتركاً (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة). وعلى المنشأتان (أ) و(ب) على محاسبة إستثمارتهما في المنشأة (ض) وفقاً للفقرات ١٥.٨ - ١٥.١٧ و ١٥.١٩ - ١٥.٢١.

عمليات خاضعة للسيطرة المشتركة

١٥.٤ تشمل عمليات بعض المشاريع المشتركة استخدام أصول المشاركين في المشاريع المشتركة وغيرها من موارد المشاريع بدلاً من تأسيس شركة أو شراكة أو منشأة أخرى أو هيكل مالي منفصل عن المشاركين في المشاريع المشتركة أنفسهم. ويستخدم كل مشارك في المشروع المشترك ممتلكاته ومصنعه ومعداته الخاصة ويحتفظ بمخزونه الخاص. ويتكبد أيضاً مصاريفه الخاصة والتزاماته ويجمع تمويله الخاص، الأمر الذي يمثل الالتزامات الخاصة به. ويمكن أن يقوم موظفو المشارك في المشروع المشترك بأنشطة المشروع المشترك إلى جانب قيامهم بأنشطة المشارك في المشروع المشترك المماثلة. وتوفر اتفاقية المشروع المشترك عادة وسائل يمكن من خلالها اقتسام الإيرادات المكتسبة من بيع المنتجات المشتركة وأي مصاريف عامة متكبدة بين المشاركين في المشروع المشترك.

أمثلة - عملية خاضعة للسيطرة المشتركة

مثال ٦: تجري المنشأة (أ) أبحاثاً على الأدوية وتطورها. وتصنع المنشأة (ب) الأدوية وتروج لها تجارياً. وعقدت المنشأتان (أ) و(ب) ترتيباً تعاقدياً يتشارك بموجبه كلا الطرفين بالتساوي في نتائج البحث والتطوير والترويج التجاري لدواء معين لم يبتكر بعد. تقوم المنشأة (أ) وفقاً للترتيب التعاقدي بأنشطة البحث والتطوير، بينما تقوم المنشأة (ب) بأنشطة التصنيع والترويج التجاري. حيث تتقاسم المنشأتان جميع التكاليف والإيرادات الناجمة عن العمليات الخاضعة للسيطرة المشتركة.

تمتلك المنشأتان (أ) و(ب) سيطرة مشتركة على أنشطة البحث والتطوير والتصنيع والترويج التجاري المحددة - بالتالي، يعد مشروعاً مشتركاً (عملية خاضعة للسيطرة المشتركة). وعلى كل مشارك في المشروع المشترك (أي المنشأتان (أ) و(ب)) محاسبة حصصه في العمليات الخاضعة للسيطرة وفقاً للفقرات ١٥.٤ و ١٥.٥ و ١٥.١٦ و ١٥.١٧ و ١٥.١٩.

مثال ٧: عقدت المنشأتان (أ) و(ب) ترتيباً تعاقدياً تضمن بموجب عملياتهما ومواردهما وخبرتهما لتصنيع الطائرات وتسويقها وتوزيعها. ويقوم كل من المشاركين في المشروع المشترك بتولي أجزاء مختلفة من عملية التصنيع. ويتحمل كل مشارك في المشروع تكاليفه الخاصة ويأخذ حصة من الإيرادات المكتسبة من بيع الطائرات. وتحدد هذه الحصة وفقاً للترتيب التعاقدي.

تمتلك المنشأتان (أ) و(ب) سيطرة مشتركة على عمليات تصنيع الطائرات - بالتالي، يعد مشروعاً مشتركاً (عملية خاضعة للسيطرة المشتركة). وعلى كل مشارك في المشروع المشترك (أي المنشأتان (أ) و(ب)) محاسبة حصصه في العمليات الخاضعة للسيطرة المشتركة وفقاً لل فقرات ١٥.٤ و ١٥.٥ و ١٥.١٦ و ١٥.١٧ و ١٥.١٩.

١٥.٥ فيما يتعلق بحصصه في العمليات الخاضعة للسيطرة، ينبغي على المشارك في المشروع المشترك الاعتراف بما يلي في بياناته المالية:

أ- الأصول التي يسيطر عليها والالتزامات التي يتكدها، و

ب- المصاريف التي يتكدها وحصته من الدخل الذي يكسبه من بيع المشارك في المشروع المشترك للسلع والخدمات.

مثال - محاسبة عملية خاضعة للسيطرة المشتركة

مثال ٨: نظراً لحجم المشروع الذي يتجاوز قدرة المنشأتين (أ) و(ب) كل على حدة، قدمت المنشأتين معا طلباً لإبرام عقد عام مع الحكومة من أجل بناء طريق سريع بين المدينتين. ومنحت الحكومة بعد المناقصة العقد لكل من المنشأتين (أ) و(ب).

وفقاً للترتيبات التعاقدية، تعاقدت كلا المنشأتان (أ) و(ب) مع الحكومة لبناء الطريق السريع مقابل ١٤ مليون وحدة عملة^٢ (عقد بسعر ثابت).

في عام ٢٠×١، ووفقاً للاتفاقية بين المنشأتين (أ) و(ب):

- استخدمت كلا من المنشأتين (أ) و(ب) معدتهما وموظفيهما في عملية البناء.
- قامت المنشأة (أ) ببناء ثلاثة جسور ضرورية لعبور الأنهار التي تقع على الطريق بتكلفة تبلغ ٤ مليون وحدة عملة.
- قامت المنشأة (ب) ببناء جميع عناصر الطريق السريع الأخرى بتكلفة تبلغ ٦ مليون وحدة عملة.
- تشاركت المنشأتان (أ) و(ب) بالتساوي فيما قيمته ١٤ مليون وحدة عملة، بشكل مشترك بإصدار الفواتير إلى الحكومة والقبض منها.

يعد الترتيب عملية خاضعة للسيطرة المشتركة. حيث احتفظت المنشأتان (أ) و(ب) بسيطرتهم على الأصول التي تم استخدامها في تنفيذ متطلبات العقد، وتكون مسئولتين عن جميع الالتزامات الخاصة بهما. وتقوم المنشأتان بإيفاء جميع الالتزامات التعاقدية من خلال تقديم خدمات البناء للحكومة.

تعترف المنشأتان (أ) و(ب) في بياناتهما المالية بالامتلاكات والمصنع والمعدات والأصول التشغيلية وحصصهما من أي التزامات نتجت عن الترتيب المشترك (مثل ضمانات الأداء). وتعترف المنشأتان كذلك بالدخل والمصاريف المرتبطة بتقديم خدمات البناء للحكومة.

يقوم المشاركون في المشروع المشترك بمحاسبة حصصهم في المشروع المشترك (عمليات خاضعة للسيطرة المشتركة) على النحو الآتي:

² في هذا المثال، وفي جميع الأمثلة الواردة في هذه الوحدة، تسمى المبالغ النقدية 'بوحدة عملة'.

المنشأة (أ) - في ٢٠×١

٤.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	منه الربح أو الخسارة (تكاليف البناء)
٤.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	له النقد/الاستهلاك المتراكم/الذمم التجارية الدائنة
	من أجل الاعتراف بتكاليف البناء المتكبدة في ٢٠×١
٧.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	منه نقد
٧.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	له الربح أو الخسارة (إيرادات البناء)
	من أجل الاعتراف بإيرادات البناء المكتسبة في ٢٠×١

المنشأة ب - في ٢٠×١

٦.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	منه الربح أو الخسارة (تكاليف البناء)
٦.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	له النقد/الاستهلاك التراكمي/الذمم التجارية الدائنة
	من أجل الاعتراف بتكاليف البناء المتكبدة في ٢٠×١
٧.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	منه النقد
٧.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	له الربح أو الخسارة (إيرادات البناء)
	من أجل الاعتراف بإيرادات البناء المكتسبة في ٢٠×١

أصول خاضعة للسيطرة المشتركة

١٥.٦ تشمل بعض المشاريع المشتركة السيطرة المشتركة، وغالبا الشراكة المشتركة من قبل المشاركين في واحد أو أكثر من الأصول المساهم بها في المشروع المشترك أو المشتراة والمخصصة لأغراضه.

مثال - أصل خاضع للسيطرة المشتركة

مثال ٩: تعد المنشأتان (أ) و(ب) شركتان مستقلتان لإنتاج النفط. وقد عقدت المنشأتان ترتيباً تعاقدياً لتشغيل خط أنابيب نفط والسيطرة عليه بصورة مشتركة. ويستخدم كل مشارك في المشروع المشترك خط أنابيب النفط لنقل منتجاته الخاصة ويتحمل بالمقابل نسبة متفق عليها من مصاريف تشغيل خط الأنابيب.

يملك كلا الطرفان (أ) و(ب) سيطرة مشتركة على خط أنابيب النفط - بالتالي، يعد الأمر مشروعاً مشتركاً (أصل خاضع للسيطرة المشتركة). وعلى كل مشارك في المشروع المشترك (أي المنشأتان (أ) و(ب)) محاسبة حصصه من خط الأنابيب الخاضع للسيطرة المشتركة وفقاً للقرارات ١٥.٦ و ١٥.٧ و ١٥.١٦ و ١٥.١٧ و ١٥.١٩.

١٥.٧ ينبغي على المشارك في المشروع المشترك الاعتراف، فيما يتعلق بحصصه من الأصول الخاضعة للسيطرة، في بياناته المالية بما يلي:

- حصصه من الأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة المصنفة وفقاً لطبيعة الأصول؛ و
- أي التزامات قد تم تكبدها؛ و
- حصصه من أي التزامات متكبدة بالاشتراك مع مشارك آخر في المشروع المشترك فيما يتعلق بالمشروع المشترك؛ و
- أي دخل مكتسب من بيع أو استخدام حصصه من نتائج المشروع المشترك إلى جانب حصصه من أي مصروفات تكبدها المشروع المشترك؛ و
- أي مصروفات تم تكبدها فيما يتعلق بالمشروع المشترك.

مثال - محاسبة أصل خاضع للسيطرة المشتركة

مثال ١٠: في ١ يناير ٢٠١٠، اشترت المنشآت (أ) و(ب) و(ج) و(د) و(هـ) (المشاركون في المشروع المشترك) معا طائرة نفثة مقابل مبلغ قدره ١٠ مليون وحدة عملة. وتم تسجيل المشاركون في المشروع المشترك على أنهم مالكون مشتركون متكافئون للطائرة. وعقدوا اتفاقية تكون الطائرة بموجبها تحت تصرف كل المشتركين في المشروع المشترك مدة ٧٠ يوماً كل سنة. وتبقى الطائرة في الصيانة باقي أيام السنة. ويمكن أن يقرر المشاركون في المشروع المشترك استخدام الطائرة أو تأجيرها لطرف ثالث على سبيل المثال.

يقتضي اتخاذ القرارات المتعلقة بصيانة الطائرة والتصرف بها الموافقة الجماعية للمشاركين في المشروع.

وتكون مدة العقد (٢٠ عاماً)، وهو العمر المتوقع للطائرة ويمكن تغييره بناءً على موافقة جميع المشاركين في المشروع المشترك.

في عام ٢٠١٠، دفع كل مشارك في المشروع المشترك مبلغ قدره ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة لتغطية التكاليف المشتركة لصيانة الطائرة. (على سبيل المثال، رسوم وإيجار حظيرة الطائرات ورسوم رخصة الطيران).

وتكبد أيضاً كل مشارك في المشروع المشترك في عام ٢٠١٠ تكاليف تشغيل الطائرة بعد استخدامها (على سبيل المثال، تكبدت المنشأة (أ) تكاليف بلغت قيمتها ٥٠٠٠٠٠ وحدة عملة على رسوم الطيران ووقود الطيران وتكاليف الهبوط). وفي عام ٢٠١٠، حققت المنشأة (أ) أرباح بقيمة ١٠٠٠٠٠ وحدة عملة من خلال تأجير الطائرة للآخرين.

تعتبر الطائرة النفثة أصل خاضع للسيطرة المشتركة. ويعد المشروع المشترك طريقة لاقتسام تكاليف الحصول على طائرة. ويمتلك كل مشارك في المشروع المشترك حصة من الطائرة وينتفع

من وجود الطائرة تحت تصرفه لبضعة أيام كل سنة. ويعترف كل مشارك في المشروع المشترك بحصته من الأصل الخاضع للسيطرة وفقا للفقرة ١٥.٧. على سبيل المثال، ستسجل المنشأة (أ) حصصها في ٢٠×١ على النحو التالي:

١ يناير ٢٠×١	
منه الممتلكات والمصانع والمعدات (حصة في الطائرة)	٢.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له النقد	٢.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بشراء حصص ملكية في طائرة خاضعة للسيطرة المشتركة.	
في عام ٢٠×١	
منه النقد	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له الربح أو الخسارة (تكاليف تشغيل الطائرة)	١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بتكاليف تشغيل طائرة في عام ٢٠×١.	
منه الربح أو الخسارة (مصاريف تشغيل طائرة)	١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة
له النقد	١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة
منه الربح أو الخسارة (تكاليف تشغيل طائرة في عام ٢٠×١.	
منه الربح أو الخسارة (مصاريف الاستهلاك)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
له استهلاك تراكمي (حصة في طائرة)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف باستهلاك حصص الملكية في طائرة خاضعة لسيطرة مشتركة في عام ٢٠×١.	

منشآت خاضعة للسيطرة المشتركة

١٥.٨ يقصد بمصطلح منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة مشروعاً مشتركاً يشمل تأسيس شركة أو شراكة أو منشآت أخرى يمتلك فيها كل مشارك حصة. وتعمل المنشأة بالطريقة نفسها التي تعمل بها المنشآت الأخرى، إلا أن الترتيب التعاقدى بين المشتركين في المشروع المشترك يوجد سيطرة مشتركة على نشاط المنشأة الاقتصادي.

القياس - اختيار سياسة محاسبية

١٥.٩ ينبغي على المشارك في مشروع مشترك محاسبة حصصه في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة باستخدام واحد من النماذج التالية:

أ- نموذج التكلفة الوارد في الفقرة ١٥.١٠.

ب- نموذج حقوق الملكية الوارد في الفقرة ١٥.١٣.

ج- نموذج القيمة العادلة الوارد في الفقرة ١٥.١٤.

نموذج التكلفة

١٥.١٠ ينبغي على المستثمر قياس إستثماراته في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة بخلاف تلك التي لها عرض للسعر المنشور (انظر الفقرة ١٥.١٢) بتكلفة مطروح منها خسائر انخفاض القيمة المتراكمة المعترف بها وفقاً للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول" (ارجع إلى الفقرات ٢٧.٥-٢٧.٢٠).

١٥.١١ ينبغي على المستثمر الاعتراف بالتوزيعات المقبوضة من الاستثمار على أنها دخل بصرف النظر عما إذا كانت التوزيعات مكتسبة من أرباح متراكمة من المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة الناشئة قبل تاريخ

الاكتساب أو بعده.

١٥.١٢ ينبغي على المشارك في مشروع مشترك أن يقيس إستثماراته في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة التي لها عرض للسعر المنشور باستخدام نموذج القيمة العادلة (انظر إلى الفقرة ١٥.١٤)

الملاحظات

لا يوجد عرض سعر منشور

يقوم المستثمر الذي اختار نموذج التكلفة (انظر الفقرة ١٥.٩ (أ)) بحاسبة إستثماراته في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة التي لا يوجد لها عرض للسعر المنشور من خلال استخدام نموذج انخفاض قيمة التكلفة. وفي كل تاريخ إعداد تقارير، ينبغي على المستثمر ووفقاً للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول" أن ينظر فيما إذا كانت هناك أي مؤشرات على انخفاض قيمة هذا الاستثمار (انظر الفقرات ٢٧.٩-٢٧.٧ و ٢٧.٢٩). وفي حال وجود مثل هذه المؤشرات، ينبغي عليه الخضوع لاختبار انخفاض القيمة (انظر الفقرات ٢٧.٧ و ٢٧.١١-٢٧.٢٠). وفي حال اكتشاف انخفاض قيمة أي استثمار (أو أنه قد تم إلغاء انخفاض قيمة فترة سابقة)، تعترف المنشأة بخسارة انخفاض القيمة (أو بإلغاء خسارة انخفاض القيمة) في الربح والخسارة (انظر الفقرات ٢٧.٦ و ٢٧.٣٠).

عرض السعر المنشور

يقوم المستثمر الذي اختار نموذج التكلفة (انظر الفقرة ١٥.٩ (أ)) بحاسبة إستثماراته في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة التي لا يوجد لها عرض للسعر المنشور من خلال استخدام نموذج انخفاض القيمة العادلة حتى يتم تداول حصص المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة في فترات متباعدة. ولا تخضع الإستثمارات المسجلة بالقيمة العادلة لاختبار انخفاض القيمة.

أمثلة - نموذج التكلفة

تكون الحقائق الواردة في الأمثلة ١١ - ١٦ هي ذاتها في الأمثلة ١٧ - ٢٢ (طريقة حقوق الملكية) والأمثلة ٢٦ - ٣٢ (نموذج القيمة العادلة). مع ذلك، تتم محاسبة الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة الواردة في الأمثلة ١١ - ١٦ باستخدام نموذج التكلفة.

مثال ١١: في ١ يناير ٢٠١١، استمكت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠% من الأسهم العادية التي تعطي لحاملها حق التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ض) مقابل ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. واتفقت المنشأتان (أ) و(ب) فوراً على اقتسام السيطرة على المنشأة (ض). كما اعترفت المنشأة (ض) بتحقيق أرباح بلغت قيمتها ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١.

في ٣٠ ديسمبر ٢٠١١، أعلنت المنشأة (ض) ودفعت قيمة أرباح أسهم عام ٢٠١١ والبالغة ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة. وبلغت القيمة العادلة لاستثمار كل مشارك ٤٢٥.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠١١. مع ذلك، لا يوجد للمنشأة عرض للسعر المنشور.

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) (المشاركتين في المشروع المشترك) الاعتراف بأرباح أسهم قيمتها ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة في الربح أو الخسارة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ (أي ٣٠% × ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم أعلنتها المنشأة (ض)).

في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، ينبغي على المشاركين في المشروع المشترك إعداد تقارير إستثماراتهم في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة (أي تكلفة) قدرها ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وينبغي على كل مشارك في المشروع المشترك أن ينظر فيما إذا كان هناك أي مؤشرات تدل على انخفاض قيمة استثماره والخضوع لاختبار انخفاض القيمة إن كان الأمر كذلك ووفقاً للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول". وفي هذه الحالة، لن تكون هناك أي خسائر انخفاض قيمة، لأن القيمة العادلة للاستثمار (٤٢٥.٠٠٠ وحدة عملة) مطروحا منها تكلفة البيع تتجاوز القيمة المسجلة له (٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة).

مثال ١٢: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ١١ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، أعلنت المنشأة (ض) أيضا في ٢ يناير ٢٠٠١ أرباح أسهم قيمتها ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة لعام ٢٠٠٠، وبلغت القيمة العادلة لاستثمار كل مشارك ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١. وفقا للفقرة ١٥.١١ وبصرف النظر عما إذا كانت التوزيعات المكتسبة من أرباح المنشأة (ض) المتراكمة ناشئة قبل أو بعد ١ يناير ٢٠٠١، ينبغي على كل مشارك في المشروع المشترك الاعتراف بأرباح أسهم قيمتها ٧٥.٠٠٠ وحدة عملة في ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ (العملية الحسابية: $٣٠\% \times ١٠٠.٠٠٠$ وحدة عملة كأرباح أسهم تم الإعلان عنها في ٢ يناير $+ ٣٠\% \times ١٥٠.٠٠٠$ وحدة عملة كأرباح أسهم تم الإعلان عنها في ٣١ ديسمبر). وفي ٣١ ديسمبر ٢٠٠١، ينبغي على كل مشارك في المشروع المشترك إعداد تقارير إستثماراته في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة (أي تكلفة) قدرها ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. يمكن أن يكون دفع أسهم الأرباح المكتسبة من أرباح ما قبل عملية الاستملاك في ٢ يناير ٢٠٠١ وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول" مؤشرا على انخفاض القيمة الذي يمكن أن يؤدي إلى الخضوع لاختبار انخفاض القيمة. وفي هذه الحالة، لن تكون هناك أي خسائر انخفاض قيمة لأن القيمة العادلة للاستثمار (١٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة) مطروحا منها تكلفة البيع تتجاوز القيمة المسجلة له (٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة).

مثال ١٣: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ١١ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، هناك عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).

يعترف كل مشارك في المشروع المشترك بأرباح أسهم قيمتها ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة (أي $٣٠\% \times ١٥٠.٠٠٠$ وحدة عملة كأرباح أسهم معلنه من قبل المنشأة (ض) وبالإضافة الحاصلة على القيمة العادلة لإستثماراته في المنشأة (ض) والتي بلغت ١٢٥.٠٠٠ وحدة عملة في ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١.

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١، ينبغي على المشاركين في المشروع المشترك إعداد تقارير إستثماراتهم في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة قدرها (أي قيمتها العادلة) ٤٢٥.٠٠٠ وحدة عملة.

ملاحظة: رغم اختيار كل المشاركين في المشروع المشترك نموذج التكلفة كسياسة محاسبية لإستثماراتهم في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة، إلا أنهم يستخدمون القيمة العادلة عند محاسبة إستثماراتهم في المنشأة (ض) نظرا لوجود عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).

مثال ١٤: استمكت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠% من الأسهم العادية التي تعطي حاملها الحق في التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ض) مقابل مبلغ قدره ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في ١ مارس ٢٠٠١. واتفقت المنشأتان (أ) و(ب) فورا على اقتسام السيطرة على المنشأة (ض). في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١، أعلنت المنشأة (ض) أرباح أسهم قيمتها ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة لعام ٢٠٠١. وفي ٣١ ديسمبر ٢٠٠١، يكون مبلغ الاستثمار القابل للاسترداد لاستثمار كل مشارك في المشروع المشترك ٢٩٠.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٢٩٣.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة مطروحا منها ٣.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف بيع). ولا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) الاعتراف بأرباح أسهم قيمتها ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة في الربح أو الخسارة (أي $٣٠\% \times ١٠٠.٠٠٠$ وحدة عملة كأرباح أسهم معلنه من قبل المنشأة (ض)). وفي ٣١ ديسمبر ٢٠٠١، ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة قدرها ٢٩٠.٠٠٠ وحدة عملة (أي تكلفة مطروحا منها انخفاض القيمة المتراكمة).

يمكن أن يكون دفع أسهم الأرباح المكتسبة جزئياً من أرباح ما قبل الاستهلاك في ١ مارس ٢٠×١ مؤشراً على انخفاض القيمة الذي يمكن أن يؤدي إلى الخضوع لاختبار انخفاض القيمة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ وفقاً للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول". وبالتالي، تنخفض القيمة المسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ إلى ٢٩٠.٠٠٠ وحدة عملة (أي أقل من مبلغه القابل للاسترداد وقيمه المسجلة قبل انخفاض القيمة (أي تكلفة بقيمة ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة)). ويعترف كل مشارك في المشروع المشترك بخسائر انخفاض القيمة والتي تبلغ ١٠.٠٠٠ وحدة عملة في الربح أو الخسارة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.

مثال ١٥: في ١ يناير ٢٠×١، استمكت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠% من الأسهم العادية التي تعطي حاملها الحق في التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ض) مقابل مبلغ ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وافقت المنشأتان فوراً على اقتسام السيطرة على المنشأة (ض).

تكدت المنشأة (ض) خسارة قيمتها ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١، ولم تعلن عن أرباح الأسهم. علاوة على ذلك، يكون المبلغ القابل للاسترداد لاستثمار كل مشارك في المنشأة (ض) ٣١٠.٠٠٠ وحدة عملة في ذلك التاريخ (العملية الحسابية: ٣٢٥.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة مطروحة منها ١٥.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف بيع مقدرة). ولا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة ض.

في ٣١ ديسمبر ٢٠×١، ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) إعداد تقارير استثماراتها في المنشأة ض (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة قدرها ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. ولا تمتلك المنشأة (ض) أي تأثير على خسائر أو أرباح المشاركين في المشروع المشترك للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١، لأن المنشأة (ض) لم تعلن عن أي أرباح أسهم ولم تنخفض قيمة استثماراتها المشاركين في المشروع المشترك في المنشأة (ض) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (أي أن القيمة المسجلة ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة) نقل عن المبلغ القابل للاسترداد (٣١٠.٠٠٠ وحدة عملة).

مثال ١٦: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ١٥ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، تبلغ قيمة المبلغ القابل للاسترداد لاستثمار كل مشارك في المنشأة (ض) ٢٦٥.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (العملية الحسابية: ٢٧٥.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة مطروحة منها ١٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف بيع مقدرة).

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) الاعتراف بخسائر انخفاض قيمة بلغت ٣٥.٠٠٠ وحدة عملة في الربح أو الخسارة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (أي ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف مطروحة منها ٢٦٥.٠٠٠ وحدة عملة كمبلغ قابل للاسترداد).

وينبغي على المنشأة (أ) إعداد تقارير استثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة قدرها ٢٦٥.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (انظر القسم ٢٧).

طريقة حقوق الملكية

١٥.١٣ ينبغي على المشارك في مشروع مشترك قياس استثماراته في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة بواسطة طريقة حقوق الملكية من خلال استخدام الإجراءات الواردة في الفقرة ١٤.٨ (بإستبدال عبارة "سيطرة مشتركة" بعبارة "تأثير هام" أينما أشارت إليها الفقرة).

أمثلة - طريقة حقوق الملكية

تكون الحقائق الواردة في الأمثلة ١٧ - ٢٢ ذاتها في الأمثلة ١١ - ١٦ (نموذج التكلفة) والأمثلة ٢٦-٣٢ (نموذج القيمة العادلة). مع ذلك، تتم محاسبة الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة في الأمثلة ١٧-٢٢ باستخدام نموذج حقوق الملكية.

مثال ١٧: في ١ يناير ٢٠١٠، استمكت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠% من الأسهم العادية التي تعطي حاملها حق التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ض) مقابل ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة^٣. وافقت المنشأتان (أ) و(ب) فوراً على اقتسام السيطرة على المنشأة (ض).

اعترفت المنشأة (ض) بأرباح قيمتها ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠. وفي ٣٠ ديسمبر ٢٠١٠، أعلنت المنشأة (ض) ودفعت أرباح أسهم قيمتها ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة لعام ٢٠١٠. وبلغت القيمة العادلة لاستثمار كل مشارك في المشروع المشترك ٤٢٥.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠. مع ذلك، لا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).

ينبغي على المنشأتين (أ) و(ب) الاعتراف بحصصهما من دخل المنشأة (ض) والبالغة قيمتها ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٣٠% × ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كريح العام للمنشأة (ض) في الربح أو الخسارة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠.

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة قدرها ٣٧٥.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠ (العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠ كتكلفة + ١٢٠.٠٠٠ كحصة من الأرباح مطروحا منها ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم). وينبغي أيضا على المشتركين في المشروع المشترك النظر فيما إذا كان هناك أي مؤشرات تدل على انخفاض قيمة إستثماراتهم والخضوع لاختبار انخفاض القيمة إن كان الأمر كذلك ووفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول". وفي هذه الحالة، لا تكون هناك أي خسائر انخفاض قيمة، لأن القيمة العادلة للاستثمار (٤٢٤.٠٠٠) مطروحا منها تكاليف البيع تتجاوز القيمة المسجلة له (٣٧٥.٠٠٠ وحدة عملة).

مثال ١٨: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ١٧ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، أعلنت المنشأة أيضا في ٢ يناير ٢٠١٠ أرباح أسهم قيمتها ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة لعام ٢٠١٠ وبلغت القيمة العادلة لاستثمار المشاركين في المشروع المشترك مبلغا قدره ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠.

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) الاعتراف بقيمتها ١٢٠ وحدة عملة (ض) والبالغة قيمتها ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٣٠% × ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح العام للمنشأة (ض) من ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠.

في ٣ ديسمبر ٢٠١٠، ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة قدرها ٣٤٥.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة + ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من الأرباح مطروحا منها ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم). وينبغي على

^٣ يفترض في الأمثلة ١٧-٢٤ أنه لا يوجد شهرة ضمنية ولا تعديلات على القيمة العادلة. ويبين المثال ٢٥ الشهرة الضمنية وتعديلات القيمة العادلة.

المشتركين في المشروع المشترك أيضا الخضوع لاختبار انخفاض القيمة وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول". ومن المحتمل أن يكون دفع أسهم الأرباح المكتسبة من أرباح ما قبل الاستملاك في ٢ يناير ٢٠١١ مؤشرا على انخفاض القيمة الذي سيؤدي إلى الخضوع لاختبار انخفاض القيمة في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ وفقا للقسم ٢٧ (أ) أي ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ حساب المبلغ القابل للاسترداد لإستثماراتها في المنشأة (ض). وفي حال كان المبلغ القابل للاسترداد أقل من القيمة المسجلة، ينبغي أن تخفض المنشأتان القيمة المسجلة إلى القيمة القابلة للاسترداد). وفي هذه الحالة، لن يكون هناك أي انخفاض قيمة، لأن القيمة العادلة للاستثمار (٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة) مطروحا منها تكاليف البيع تتجاوز القيمة المسجلة له (٣٤٥.٠٠٠ وحدة عملة).

مثال ١٩: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ١٧ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) الاعتراف بحصصها من دخل المنشأة (ض) والبالغة قيمتها ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة من ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ (أي ٣٠ % × ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح المنشأة للعام).

وينبغي على المنشأتين (أ) و(ب) إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة قدرها ٣٧٥.٠٠٠ في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ (العملية الحسابية: وحدة عملة ٣٠٠.٠٠٠ + ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من الأرباح مطروحا منها ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم). كما ينبغي على المشترين في المشروع المشترك النظر فيما إذا هناك أي مؤشرات تدل على انخفاض قيمة إستثماراتهم والخضوع لاختبار انخفاض القيمة إن كان الأمر كذلك وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول". وفي هذه الحالة، لن يكون هناك أي انخفاض قيمة، لأن القيمة العادلة للاستثمار (٤٢٥.٠٠٠ وحدة عملة) مطروحا منها تكاليف بيع الاستثمار ستتجاوز القيمة المسجلة له (٣٧٥.٠٠٠ وحدة عملة).^٤

مثال ٢٠: في ١ مارس ٢٠١١، استمكت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠ % من الأسهم العادية التي تعطي حاملها حق التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ض) مقابل مبلغ قدره ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وافقت المنشأتان (أ) و(ب) فوراً على اقتسام السيطرة على المنشأة (ض).

في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، أعلنت المنشأة (ض) أرباح أسهم قيمتها ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة لعام ٢٠١١. وأعدت المنشأة تقرير عن أرباح بقيمة ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١. وفي ٣١ ديسمبر ٢٠١١، بلغت قيمة المبلغ القابل للاسترداد لاستثمار كل مشارك في المشروع المشترك ٢٩٠.٠٠٠ وحدة عملة. (العملية الحسابية: ٢٩٣.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة مطروحا منها ٣.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف بيع). ولا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).

عند افتراض أن المنشأة كسبت أرباحها بانتظام خلال السنة، ينبغي على كل مشارك في المشروع المشترك الاعتراف بحصته من دخل المنشأة والبالغة قيمتها ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة في الربح أو الخسارة (أي ٣٠ % × ٦٦.٦٦٧ وحدة عملة كأرباح اكتسبتها المنشأة (ض) خلال الفترة زمنية (١٠ أشهر) المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١).

^٤ ملاحظة: عدا عن الحد الذي تكون فيه القيمة العادلة مرتبطة باختبار انخفاض القيمة وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول"، لا يستخدم سعر السوق لمحاسبة الاستثمارات التي تستخدم طريقة حقوق الملكية.

وفي ٣١ ديسمبر ٢٠×١، ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة قدرها ٢٩٠.٠٠٠ (العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة + ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من أرباح المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة مطروحا منها ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم).

ويمكن أن يكون دفع أسهم الأرباح المكتسبة من أرباح ما قبل الاكتساب في ١ مارس ٢٠×١ مؤشرا على انخفاض القيمة الذي يمكن أن يؤدي إلى الخضوع لاختبار انخفاض القيمة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول". وفي هذه الحالة، لن يكون هناك أي انخفاض قيمة، لأن قيمة مبلغ الاستثمار القابل للاسترداد (٢٩٠.٠٠٠ وحدة عملة) تساوي القيمة المسجلة له (٢٩٠.٠٠٠ وحدة عملة).

مثال ٢١: في ١ يناير ٢٠×١، استملت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠ % من الأسهم العادية التي تعطي حاملها حق التصويت في أي اجتماع للمساهمين في المنشأة (ض) مقابل ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. واتفقت المنشأتان (أ) و(ب) فوراً على اقتسام السيطرة على المنشأة (ض).

وتكبدت المنشأة (ض) خسارة قيمتها ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ ولم تعلن عن أسهم الأرباح. علاوة على ذلك، تكون قيمة المبلغ القابل للاسترداد لاستثمار كل مشارك في المنشأة (ض) ٣١٠.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٣٢٥.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة مطروحا منها ١٥.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف بيع). ولا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) الاعتراف بحصصها من خسائر المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة البالغة ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة في الربح أو الخسارة (أي ٣٠ % × ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كخسارة تكبدتها المنشأة (ض) في السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١).

في ٣١ ديسمبر ٢٠×١، ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة قدرها ٢٧٠.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة مطروحا منها ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من خسارة المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة).

ولا تنخفض قيمة إستثمارات المشتركين في المنشأة (ض) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (أي تكون القيمة المسجلة لاستثمار كل مشارك في المشروع المشترك (٢٧٠.٠٠٠ وحدة عملة) أقل من مبلغه غير القابل للاسترداد (٣١٠.٠٠٠ وحدة عملة)).

مثال ٢٢: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ٢١ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، بلغت قيمة المبلغ غير القابل للاسترداد لاستثمار كل مشارك في المشروع المشترك في المنشأة (ض) ٢٦٥.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (العملية الحسابية: ٢٧٥.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة مطروحا منها ١٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف بيع مقدرة).

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) الاعتراف بحصصها من خسائر المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة البالغة قيمتها ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٣٠ % × ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كخسارة تكبدتها المنشأة (ض) في السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١) وبانخفاض قيمة إستثماراتها في المشروع المشترك البالغة ٥.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة مطروحا منها ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من خسائر المشروع المشترك = ٢٧٠.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة مسجلة قبل انخفاض القيمة. ٢٧٠.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منها ٢٦٥.٠٠٠ وحدة عملة كمبلغ غير قابل للاسترداد = ٥.٠٠٠ وحدة عملة كخسارة انخفاض القيمة) على التوالي في الربح أو الخسارة.

في ٣١ ديسمبر ٢٠×١، ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (مشروع مشترك) بقيمة قدرها ٢٦٥.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠

وحدة عملة كتكلفة مطروحا منها ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من خسارة المشروع المشترك مطروحا منها ٥.٠٠٠ وحدة عملة كخسارة انخفاض القيمة المتراكمة).

مثال ٢٣: في ١ يناير ٢٠١١، استمكت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠% من الأسهم العادية التي تعطي حاملها حق التصويت في أي اجتماع للمساهمين في المنشأة (ض) مقابل ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. ويكون سعر الشراء مساويا لسعر القيمة العادلة بنسبة ٣٠% من أصول المنشأة (ض) القابلة للتحديد مطروحا منه نسبة ٣٠% من التزاماتها القابلة للتحديد.

واتفقت المنشأتان (أ) و(ب) فوراً على اقتسام السيطرة على المنشأة (ض).

واعترفت المنشأة (ض) بخسارة قيمتها ٦٠٠.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١. ولا تمتلك المنشأتان (أ) و(ب) التزاما نافعا أو قانونيا فيما يتعلق بخسارة منشأتهما الخاضعة لسيطرتهم المشتركة ولم تدفع أي مبالغ بالنيابة عنها.

اعترفت المنشأة (ض) بأرباح بلغت قيمتها ٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٢. ولا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).

٢٠١١

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) الاعتراف بخسارة قيمتها ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة من منشأتهما الخاضعة لسيطرتهم المشتركة في ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ (أي ٣٠% $\times$ ٦٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كخسارة المنشأة (ض) للعام = ١٨٠.٠٠٠ وحدة عملة). مع ذلك، تحد المنشأة من الخسارة المعترف بها في استثماراتها والبالغة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة وفقا للفقرة ١٤.٨ (ح)).

وفي ٣١ ديسمبر ٢٠١١، ينبغي على كل مشارك في المشروع المشترك قياس استثماراته في المشروع المشترك (المنشأة ض) بحيث تبلغ قيمتها صفر وحدة عملة (العملية الحسابية: ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة مطروحا منها ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من الخسائر). وبالتالي، لا يعترف المشارك في المشروع المشترك بحصته من خسائر المنشأة (ض) والبالغة ٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في عام ٢٠١١.

٢٠١٢

تعترف المنشأتين (أ) و(ب) بنصيبها البالغ ١٦٠.٠٠٠ وحدة عملة من أرباح المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة في ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٢٠١٢ (أي ٣٠% $\times$ ٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كربح للمنشأة (ض) للعام = ٢٤٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من ربح المنشأة المشتركة. ٢٤٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من ربح المشروع المشترك مطروحا منها ٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كخسارة غير معترف بها في عام ٢٠١١).

مثال ٢٤: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ١٧ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، خسرت المنشأتان (أ) و(ب) في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ سيطرتهم المشتركة على المنشأة (ض) عندما خفضت المنشأة (أ) أسهمها في المنشأة (ض) إلى ١٥% من خلال بيع نصف حصصها في المنشأة (ض) لطرف ثالث مستقل مقابل ٢١٢.٥٠٠ وحدة عملة. وتم تكبد تكاليف معاملة بقيمة ٥.٠٠٠ وحدة عملة أثناء عملية بيع الحصص.

ينبغي على المنشأة (أ) الاعتراف بما يلي في ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١:

- الدخل المكتسب من مشروعها المشترك بقيمة ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٣٠% $\times$ ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كربح المنشأة (ض) للعام).

- الربح المكتسب من إلغاء الاعتراف بأي استثمار في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة تبلغ قيمته ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: (١٢.٥٠٠ وحدة عملة كعائدات بيع الحصص مطروحا منها ٥.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف معاملة + ٢١٢.٥٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة من الحصص المستبقة) مطروحا منها ٣٧٥.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة مسجلة

للاستثمار في المنشأة (ض) عندما فقدان التأثير الهام). ومن أجل محاسبة هذه المعاملة،
تعترف المنشأة (أ) بالقيود اليومية التالية:

منه النقد ٢٠٧.٥٠٠ وحدة عملة (أ)

منه الأدوات المالية- استثمار حقوق الملكية (حصص من ٢١٢.٥٠٠ وحدة عملة (ب)
(المنشأة ب)

له الاستثمار في المشروع المشترك (المنشأة ب) ٣٧٥.٠٠٠ وحدة عملة (ج)
له الربح أو الخسارة ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة

للاعتراف بالأرباح المكتسبة من إلغاء الاعتراف بالاستثمار في المشروع المشترك (المنشأة ب).

(أ) عوائد مكتسبة من بيع الحصص بقيمة ٢١٢.٥٠٠ وحدة عملة مطروحا منها تكاليف
المعاملة المتكبدة بقيمة ٥.٠٠٠

(ب) وحدة عملة.

(ج) القيمة العادلة للحصص المستبقة في المنشأة ب.

(د) ج- القيمة المسجلة للاستثمار في المشروع المشترك الذي تم إلغاء الاعتراف به ()
(العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة)

كتكلفة + ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من الأرباح مطروحا منها ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح
أسهم).

في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، ووفقا للقسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية"، ينبغي على المنشأة (أ) تصنيف
إستثماراتها في المنشأة (ض) كأصل مالي وقياس إستثماراتها في المنشأة (ض) وفقا للفقرة ١٤.٨ (١) و (٢)،
بحيث تكون قيمتها ٢١٢.٥٠٠ وحدة عملة (أي القيمة العادلة في تاريخ فقدان السيطرة المشتركة). وستقوم
المنشأة (أ) بعد ذلك بمحاسبة إستثماراتها في المنشأة (ض) وفقا للفقرة ١١.١٤ (ج)).

وفي ٣١ ديسمبر ٢٠١١، ينبغي على المنشأة (ب) الاعتراف بالدخل المتأتي من مشروعها المشترك والذي
قيمته ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة في ربح أو خسارة السنة المنتهية (أي ٣٠% × ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كربح
للمنشأة (ض) للعام).

وفي ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وما لم يكن هنالك أدلة تثبت العكس، يفترض أن يكون للمنشأة (ب) تأثيرا هاما على
المنشأة (ض) (انظر الفقرة ١٤.٣). وينبغي على المنشأة (ب) بعد ذلك محاسبة إستثماراتها في المنشأة (ض)
على أنها إستثمارات في شركة زميلة وفقا للقسم ١٤ "الإستثمارات في الشركات الزميلة". وتقوم المنشأة (ب)
في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ بقياس إستثماراتها في شركتها الزميلة (المنشأة ض) وفقا للفقرة ١٤.٨ (١) و (٢) بقيمة
قدرها ٣٧٥.٠٠٠ وحدة عملة (أي القيمة المسجلة في تاريخ فقدان السيطرة المشتركة). وستقوم المنشأة (ب)
بعد ذلك بمحاسبة إستثماراتها في المنشأة (ض) وفقا للنموذج الذي تستخدمه لحساب إستثماراتها في الشركات
الزميلة (انظر الفقرة ١٤.٤).

مثال ٢٥: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ١٧ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، بلغت حصة
كل مشارك في المشروع المشترك من القيم العادلة لصافي الأصول القابلة للتحديد للمنشأة (ض) مبلغا قدره
٢٨٠.٠٠٠ وحدة عملة في ١ يناير ٢٠١١، وتجاوزت القيمة العادلة لواحد من أصول المنشأة (ض) (آلة)
القيمة المسجلة له (في بيانات المركز المالي للمنشأة (ض)) بمبلغ قدره ٥٠.٠٠٠ وحدة عملة. وتم استهلاك
تلك الآلة بواسطة طريقة القسط الثابت إلى القيمة المتبقية صفر خلال العمر الإنتاجي المتبقي والذي مدته
خمس سنوات.

قدرت المنشأتان (أ) و (ب) العمر الإنتاجي للشهرة الضمنية بخمس سنوات.

وينبغي على المنشأتين (أ) و(ب) الاعتراف بدخل قيمته ١١٣.٠٠٠ وحدة عملة مكتسبة من منشأتها الخاضعة لسيطرتها المشتركة في ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (أي ٣٠% × ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كريح المنشأة (ض) للعام مطروحا منه ٤.٠٠٠ وحدة عملة كإطفاء للشهرة الضمنية (العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة استهلاك مطروحا منها ٢٨٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة القيم العادلة من صافي الأصول القابلة للتحديد = ٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كشهرة ضمنية. ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة كشهرة ضمنية ÷ العمر الإنتاجي الذي مدته ٥ سنوات = ٤.٠٠٠ وحدة عملة كمصروف للإطفاء) مطروحا منها ٣٠% × ١٠.٠٠٠ وحدة عملة كتعديل للاستهلاك (العملية الحسابية: ٥٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة إضافية للآلة ÷ العمر الإنتاجي الذي مدته ٥ سنوات = ١٠.٠٠٠ وحدة عملة كاستهلاك)).^٥ وينبغي على المشاركين في المشروع المشترك إعداد تقارير استثماراتهم في المنشأة (ض) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة قدرها ٣٦٨.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة + ١١٣.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من الأرباح مطروحا منها ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم). وينبغي على المنشأتين (أ) و(ب) النظر فيما إذا كان هناك أي مؤشر يدل على انخفاض قيمة الاستثمار والخضوع لاختبار انخفاض القيمة إن كان الأمر كذلك وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول".

نموذج القيمة العادلة

١٥.١٤ عندما يتم الاعتراف بأي استثمار في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة، ينبغي على المشارك في المشروع المشترك قياس الاستثمار بسعر المعاملة وتستنثى تكاليف المعاملة من سعرها.

١٥.١٥ في كل تاريخ لإعداد التقارير، ينبغي على المشارك في المشروع المشترك قياس استثماراته في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة بالقيمة العادلة مع الأخذ بعين الاعتبار التغييرات الحاصلة على القيمة العادلة المعترف بها في الربح أو الخسارة من خلال استخدام إرشادات التقييم العادل الواردة في الفقرات ١١.٢٧ - ١١.٣٢. وينبغي على المشارك الذي يستخدم نموذج القيمة العادلة استخدام نموذج التكلفة لأي استثمار في أي منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة لا يمكن قياس قيمتها العادلة بشكل موثوق دون تكاليف أو جهود زائدة.

أمثلة - نموذج القيمة العادلة

تكون الحقائق الواردة في الأمثلة ٢٦ - ٣٢ ذاتها في الأمثلة ١١ - ١٦ (نموذج التكلفة) والأمثلة ١٧ - ٢٢ (طريقة حقوق الملكية). مع ذلك، تتم محاسبة الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة في الأمثلة ٢٦ - ٣٢ باستخدام نموذج القيمة العادلة.

مثال ٢٦: في ١ يناير ٢٠×١، استملت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠% من الأسهم العادية التي تعطي حاملها حق التصويت في أي اجتماع عام للمساهمين في المنشأة (ض) مقابل ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وافقت المنشأتان (أ) و(ب) فوراً على اقتسام السيطرة على المنشأة (ض). واعترفت المنشأة (ض) بأرباح قدرها ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١. وفي ٣٠ ديسمبر ٢٠×١، أعلنت المنشأة (ض) ودفعت أرباح أسهم عام ٢٠×١ البالغة قيمتها ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة. وبلغت القيمة العادلة لاستثمار كل مشارك ٤٢٥.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١. مع ذلك، لا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض). ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) عند تحديد أرباح وخسائر السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ الاعتراف بما يلي:

^٥ تم تجاهل الآثار الضريبية المترتبة على تعديلات القيمة العادلة والشهرة الضمنية في هذا المثال.

- دخل أرباح الأسهم بقيمة ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٣٠% $\times$ ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم معلنه من قبل المنشأة (ض)؛^٦ و
- زيادة حاصلة على القيمة العادلة لإستثماراتها في المنشأة (ض) بقيمة ١٢٥.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٤٢٥.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ مطروحا منها ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة مسجلة في ١ يناير ٢٠×١).
- ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١، إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بالقيمة العادلة التي تبلغ ٤٢٥.٠٠٠ وحدة عملة.
- مثال ٢٧: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ٢٦ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، أعلنت أيضا المنشأتان (أ) و(ب) في ٢ يناير ٢٠×١ أرباح أسهم بقيمة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة لعام ٢٠×١، وبلغت القيمة العادلة لاستثمار كل مشارك في المنشأة (ض) مبلغا قدره ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.**
- ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) عند تحديد أرباح وخسائر السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ الاعتراف بما يلي:
- دخل أرباح الأسهم البالغ ٧٥.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٣٠.٠٠٠ من التوزيع الأول + ٤٥.٠٠٠ من التوزيع الثاني)؛ و
- زيادة حاصلة على القيمة العادلة لإستثماراتها في المنشأة (ض) بقيمة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ مطروحا منها ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة مسجلة في ١ يناير ٢٠×١).
- ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بالقيمة العادلة التي تبلغ ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- مثال ٢٨: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ٢٦ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، لا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).**
- ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) عند تحديد أرباح وخسائر السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ الاعتراف بما يلي:
- دخل أرباح الأسهم البالغ ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٣٠% $\times$ ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة كدخل أرباح الأسهم المعلنه من قبل المنشأة (ض)؛ و
- زيادة حاصلة على القيمة العادلة لإستثماراتها في المنشأة (ض) بقيمة ١٢٥.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٤٢٥.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ مطروحا منها ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة مسجلة في ١ يناير ٢٠×١).
- وفي ٣١ ديسمبر ٢٠×١، ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بالقيمة العادلة التي تبلغ ٤٢٥.٠٠٠ وحدة عملة.
- مثال ٢٩: في ١ مارس ٢٠×١، استمكت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠% من الأسهم العادية التي تعطي حاملها حق التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي منشأة (ض) مقابل مبلغ قدره ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. واتفقت المنشأتان (أ) و(ب) فورا على اقتسام السيطرة المشتركة على المنشأة (ض).**

^٦ يعترف المشارك في المشروع المشترك في هذا المثال وفي جميع الأمثلة الواردة في هذه الوحدة التي يقوم فيها المشارك بحاسبة حصصه في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة باستخدام نموذج القيمة العادلة، بأرباح الأسهم المكتسبة من منشأته الخاضعة للسيطرة المشتركة في الربح أو الخسارة عند تحديد حقه باستلام أرباح الأسهم.

في ٣١ ديسمبر ٢٠×١، أعلنت المنشأة (ض) أرباح أسهم بقيمة ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة للعام ٢٠×١. وأعدت المنشأة (ض) تقارير عن أرباح بقيمة ٨٠٠٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١. وبلغت قيمة المبلغ القابل للاسترداد لاستثمار كل مشارك في المنشأة (ض) ٢٩٠٠٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (العملية الحسابية: ٢٩٣.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة مطروحا منها ٣.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف بيع). ولا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) عند تحديد ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ الاعتراف بما يلي:

- دخل أرباح الأسهم البالغ ٣٠٠٠٠٠ وحدة عملة (أي ٣٠% × ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم معلنة من قبل المنشأة (ض)؛ و
- الانخفاض في القيمة العادلة لإستثماراتها في المنشأة (ض) كمصاريف تبلغ ٧.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٢٩٣.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ مطروحا منها ٣٠٠٠٠٠ وحدة عملة كقيمة مسجلة في ١ يناير ٢٠×١).

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١، إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بالقيمة العادلة التي تبلغ ٢٩٣.٠٠٠ وحدة عملة. ملاحظة: لا تخضع الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة المسجلة باستخدام نموذج القيمة العادلة لاختبار انخفاض القيمة. ووفقا لذلك، لا يتم اقتطاع تكاليف البيع المقدرة بقيمة ٣.٠٠٠ وحدة عملة عند تحديد القيمة العادلة للاستثمار.

مثال ٣٠: في ١ يناير ٢٠×١، استمكت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠% من الأسهم العادية التي تمنح حاملها حق التصويت في أي اجتماع لمساهمي المنشأة (ض) مقابل مبلغ قدره ٣٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة. واتفقت المنشأتان (أ) و(ب) فوراً على اقتسام السيطرة على المنشأة (ض).

تكدبت المنشأة (ض) خسارة قيمتها ١٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ ولم تعلن عن أي أرباح للأسهم. علاوة على ذلك، بلغت قيمة المبلغ القابل للاسترداد لاستثمار كل مشترك في المشروع المشترك ٣١٠٠٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (العملية الحسابية: ٣٢٥.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة مطروحا منها ١٥.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف بيع مقدرة). ولا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) عند تحديد ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ الاعتراف بدخل قيمته ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة كزيادة في القيمة العادلة لإستثماراتها في المنشأة (ض) (أي ٣٢٥.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ مطروحا منها ٣٠٠٠٠٠ وحدة عملة معترف بها بشكل أولي في ١ يناير ٢٠×١).

وينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بالقيمة العادلة التي تبلغ ٣٢٥.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (ملاحظة: على خلاف الأمر عند تحديد المبلغ القابل للاسترداد، لا تقتطع تكاليف البيع من القيمة العادلة عند استخدام نموذج القيمة العادلة).

مثال ٣١: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ٣٠ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، تبلغ قيمة المبلغ القابل للاسترداد لاستثمار كل مشترك في المنشأة (ض) ٢٦٥.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (العملية الحسابية: ٢٧٥.٠٠٠ كقيمة عادلة مطروحا منها ١٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف بيع مقدرة).

ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) عند تحديد ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ الاعتراف بمصروف قيمته ٢٥.٠٠٠ وحدة عملة لانخفاض في القيمة العادلة

لإستثماراتها في المنشأة (ض) (أي ٢٧٥.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ مطروحا منها ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة معترف بها بشكل أولي في ١ يناير ٢٠×١). وينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) بالقيمة العادلة التي تبلغ ٢٧٥.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.^٧

مثال ٣٢: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ٢٦ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، من غير الممكن تحديد القيمة العادلة للاستثمار في المنشأة (ض) من دون تكاليف أو جهود زائدة.

وينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) الاعتراف بدخل أرباح الأسهم البالغ ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٣٠% × ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح للأسهم المعلنة من قبل المنشأة (ض) في ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١).

وفي ٣١ ديسمبر ٢٠×١، ينبغي على كل من المنشأتين (أ) و(ب) إعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (مشروع مشترك) بقيمة ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة (أي تكلفة). وينبغي على المنشأتين (أ) و(ب) النظر فيما إذا كان هناك أي مؤشر يدل على انخفاض قيمة إستثماراتها والخضوع لاختبار انخفاض القيمة إن كان الأمر كذلك وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول". وفي هذه الحالة، يكون تخفيض قيمة المنشآت المربحة الخاضعة للسيطرة المشتركة أمرا بعيد الاحتمال.

معاملات بين مشارك في مشروع مشترك ومشروع مشترك

١٥.١٦ عندما يساهم المشارك في مشروع مشترك أو يبيع الأصول له، ينبغي أن يعكس الاعتراف بأي حصة من الربح أو الخسارة الناجمين عن المعاملة مضمون المعاملة، بينما يحتفظ المشروع المشترك بالأصول. وفي حال نقل المشارك في المشروع المشترك مخاطر ومكافآت الملكية الهامة، ينبغي عليه الاعتراف فقط بحصة الربح أو الخسارة العائدة على حصص المشتركين الآخرين. وينبغي على المشارك في المشروع المشترك الاعتراف بالمبلغ الكامل لأي خسارة عندما تقدم المساهمة أو عملية البيع دليلا على خسائر انخفاض القيمة.

ملاحظات

عندما يقوم المشارك بعملية بيع لمشروعه المشترك، تسمى المعاملة أحيانا بمعاملة بيع الأصول من المستثمر إلى الشركة الزميلة.

مثال - يساهم مشارك في مشروع مشترك بأصل في منشأته الخاضعة للسيطرة المشتركة.

مثال ٣٣: أنشأت المنشأتان (أ) و(ب) (المشاركتان في المشروع المشترك) مشروعا مشتركا في ١ يناير ٢٠×١ عقب تأسيس المنشأة (ض). واستولت كل من المنشأتان (أ) و(ب) على ٥٠% من أسهم رأس مال المنشأة (ض). وفي المقابل، ساهمت كل من المنشأتين (أ) و(ب) بمبلغ ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة للحفاظ على حصصهما في المنشأة (ض). وساهمت المنشأة (أ) بألة بلغت قيمتها العادلة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة وقيمتها المسجلة ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة. وساهمت المنشأة (ب) بقيمة ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة نقدية.

قدر العمر الإنتاجي للألة التي ساهمت بها المنشأة (أ) بمدة ١٠ سنوات بقيمة متبقية تبلغ الصفر. تبلغ أرباح المنشأة (ض) ٣٠.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (بعد اقتطاع مصروف الاستهلاك البالغ قيمته ١٠.٠٠٠ وحدة عملة من الألة التي ساهمت بها المنشأة (أ)). تقوم المنشأة (أ) بمحاسبة المنشآت الخاضعة للسيطرة باستخدام طريقة حقوق الملكية.

^٧ على خلاف الأمر عند تحديد المبلغ القابل للاسترداد عند استخدام نموذج التكلفة (انظر القسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول"، لا يتم اقتطاع تكاليف البيع من القيمة العادلة عند استخدام نموذج القيمة العادلة.

القيود اليومية للمنشأة (أ) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١:^٨
١ يناير ٢٠×١

٩٠٠.٠٠٠ وحدة عملة ^(١)	منه الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة
٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	له الممتلكات والمصانع والمعدات
١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	له الربح أو الخسارة (ربح متحقق من الآلة المساهم بها في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة)
	من أجل الاعتراف بتأسيس منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة من خلال المساهمة بآلة في المشروع المشترك
	للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١
٩٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	منه الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة
١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة	له الربح أو الخسارة (حصة من أرباح المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة)
	من أجل الاعتراف بحصة المنشأة (٥٠%) من أرباح المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة.
١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة ^(ب)	منه الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة
١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة	له الربح أو الخسارة (تحقيق ربح من آلة مساهم بها في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة)
	من أجل الاعتراف بما تحققه الآلة التي ساهمت بها المنشأة في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة.

- (١) ٨٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة مسجلة للآلة المساهم بها في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة + ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كربح محقق من مشتركين آخرين في المشروع المشترك عند المساهمة بالآلة في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة = ٩٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
- (ب) ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كربح غير محقق من مساهمة الآلة في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة ÷ ١٠ سنوات = ١٠.٠٠٠ وحدة عملة تحققت في عام ٢٠×١.

مثال - بيع مشاركون في المشروع المشترك أصل لمنشأته الخاضعة للسيطرة المشتركة
مثال ٣٤: في ١ يناير ٢٠×١، استمكت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠% من الأسهم العادية التي تمنح حاملها حق التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ض) مقابل مبلغ قدره ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.^٩ واتفقت المنشأتان فوراً على اقتسام السيطرة على المنشأة (ض).
واعترفت المنشأة (ض) بأرباح بلغت قيمتها ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١. وفي ٣٠ ديسمبر ٢٠×١، أعلنت المنشأة (ض) ودفعت أرباح أسهم بقيمة ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة للعام ٢٠×١. وبلغت القيمة العادلة لاستثمار كل مشارك في المنشأة (ض) ٤٢٥.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١. مع ذلك، لا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).
باعت المنشأة (أ) سلع بقيمة ٦٠٠.٠٠٠ وحدة عملة للمنشأة (ض) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١. وكانت السلع التي تم شراؤها من المنشأة (أ) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ في مخزون المنشأة (ض) (أي لم يبيعها المنشأة (ض)). وتبيع المنشأة (أ) السلع بإضافة ربح نسبته ٥٠% على التكلفة. وتقوم المنشأتان (أ) و(ب) بحاسبة المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة باستخدام طريقة حقوق الملكية.

^٨ في هذا المثال، يتم تجاهل الآثار الضريبية للربح غير المتحقق فيما يتعلق بالأصل الذي ساهم به المشارك في منشأته الخاضعة للسيطرة المشتركة.

^٩ يفترض في هذا المثال أنه لا يوجد شهرة ضمنية ولا تعديلات على القيمة العادلة.

المنشأة (أ)

ينبغي على المنشأة (أ) الاعتراف بالدخل المكتسب من منشأتها الخاضعة للسيطرة المشتركة بقيمة ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٣٠% × ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كريح لمنشأة (ض) للعام). وتقوم المنشأة (أ) بإعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) بقيمة ٣٦٩.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة + ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من الأرباح المكتسبة من المشروع المشترك مطروحا منها ٦.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٣٠% × ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة^{١١} و^{١٢} كإلغاء للربح غير المتحقق) مطروحا منها ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم). وينبغي على المنشأة (أ) النظر أيضا فيما إذا كان هناك أي مؤشر يدل على انخفاض قيمة إستثماراتها والخضوع لاختبار انخفاض القيمة إن كان الأمر كذلك وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول". وينبغي على المنشأة (أ) كذلك إلغاء الربح غير المتحقق من أرباحها للعام. ويمكن تحقيق ذلك بإلغاء ١٨.٠٠٠ وحدة عملة من مبيعاتها (أي ٣٠% × ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة) و ١٢.٠٠٠ وحدة عملة من تكلفتها للسلع المباعة (أي ٣٠% × ٤٠.٠٠٠ وحدة عملة) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.

المنشأة (ب)

ينبغي على المنشأة (ب) الاعتراف بحصتها البالغة ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة من دخل المنشأة (ض) (أي ٣٠% × ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كريح المنشأة (ض) للعام) في ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١. وفي ٣١ ديسمبر ٢٠×١، ستعد المنشأة (ب) تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة ٣٧٥.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة + ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من الأرباح مطروحا منها ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم). وعلى المنشأة (ب) أيضا النظر فيما إذا كان هناك أي مؤشر على انخفاض قيمة إستثماراتها والخضوع لاختبار انخفاض القيمة إن كان الأمر كذلك وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول".

١٥.١٧ لا ينبغي على المشارك في المشروع المشترك عند شرائه أصول من مشروع مشترك الاعتراف بحصته من أرباح المشروع المشترك المكتسبة من المعاملة إلى أن يعيد بيع الأصول لطرف مستقل. وينبغي على المشارك في المشروع المشترك الاعتراف بحصته من الخسائر الناجمة عن هذه المعاملات بطريقة الأرباح ذاتها، إلا أنه ينبغي الاعتراف فورا بالخسائر عندما تشكل خسائر انخفاض القيمة.

ملاحظات

عندما يقوم مشروع مشترك بعملية بيع لمشارك في مشروع مشترك، تسمى المعاملة أحيانا معاملة بيع الأصول من الشركة الزميلة إلى المستثمر.

مثال - يشتري مشارك في مشروع مشترك أصل من منشأته الخاضعة للسيطرة المشتركة

مثال ٣٥: استمكت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠% من الأسهم العادية التي تعطي حاملها حق التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي منشأة (ض) مقابل مبلغا قدره ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في ١ يناير ٢٠×١^{١٢} واتفقت المنشأتان فورا على اقتسام السيطرة على المنشأة (ض). في ٣١ ديسمبر ٢٠×١، اعترفت المنشأة (ض) بأرباح بلغت ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية. وفي ٣٠ ديسمبر ٢٠×١، أعلنت المنشأة (ض) ودفعت أرباح الأسهم البالغة ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة لعام ٢٠×١. وفي ٣١ ديسمبر ٢٠×١، بلغت القيمة العادلة لاستثمار كل

^{١٠} الربح غير المتحقق = ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٥٠% ÷ ١٥٠% × ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة كمخزون تحتفظ به المنشأة (ض)).

^{١١} تم تجاهل الآثار الضريبية المترتبة على إلغاء الربح غير المتحقق في هذا المثال.

^{١٢} يفترض في هذا المثال أنه لا يوجد شهرة ضمنية ولا تعديلات على القيمة العادلة.

مشارك في المنشأة (ض) ٤٢٥.٠٠٠ وحدة عملة. مع ذلك، لا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).

قامت المنشأة (أ) بشراء سلع من المنشأة (ض) بقيمة ١.٠٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في عام ٢٠١٠. وفي ٣١ ديسمبر ٢٠١٠، كانت السلع التي تم شراؤها من المنشأة (ض) بقيمة ٦٠٠.٠٠٠ وحدة عملة في مخزون المنشأة (أ) (أي لم تبيعها المنشأة أ). وتبيع المنشأة (ض) السلع بإضافة ربح بنسبة ٥٠% على التكلفة.

تقوم المنشأتان (أ) و(ب) بحاسبة المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة باستخدام طريقة حقوق الملكية.

المنشأة (أ)

ينبغي على المنشأة (أ) الاعتراف بالدخل المكتسب من منشأتها الخاضعة للسيطرة المشتركة بقيمة ١١٤.٠٠٠ وحدة عملة (أي ٣٠% × ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كرباح المنشأة (ض) للعام = ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة. ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة مطروحا منها ٣٠% × ٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة^{١٣} و^{١٤} وربح غير متحقق = ١١٤ وحدة عملة) في ربح أو خسارة السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠.

في هذا المثال، يفترض أن المنشأة (أ) تتبع سياسة محاسبية لإلغاء الأرباح والخسائر غير المحققة من معاملات بيع الأصول من الشركة الزميلة إلى المستثمر مع منشأتها الخاضعة للسيطرة المشتركة مقابل القيمة المسجلة لإستثماراتها في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة.^{١٥} وتقوم المنشأة بإعداد تقارير إستثماراتها البالغة ٣٦٩.٠٠٠ وحدة عملة في المنشأة (ض) (مشروع مشترك) في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠ (العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة + ١١٤.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من الأرباح) بعد إجراء التعديل لإلغاء الربح غير المحقق (مطروحا منها ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم). وينبغي على المنشأة (أ) النظر أيضا فيما إذا كان هناك أي مؤشر على انخفاض قيمة إستثماراتها والخضوع لاختبار انخفاض القيمة وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول".

المنشأة (ب)

ينبغي على المنشأة (ب) الاعتراف بحصتها البالغة ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة من دخل المنشأة (ض) (أي ٣٠% × ٤٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح المنشأة (ض) للعام) في أرباح أو خسائر السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠. وتقوم المنشأة (ب) في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠ بإعداد تقارير إستثماراتها في المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) بقيمة ٣٧٥.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٣٠٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة + ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من الأرباح مطروحا منها ٤٥.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم). وعلى المنشأة (ب) أيضا النظر فيما إذا كان هناك أي مؤشر على انخفاض قيمة الاستثمار والخضوع لاختبار انخفاض القيمة إن كان الأمر كذلك وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول".

في حال لم يكن للمستثمر سيطرة مشتركة

١٥.١٨ ينبغي على المستثمر في مشروع مشترك الذي لا يمتلك سيطرة مشتركة محاسبة ذلك الاستثمار وفقا للقسم ١١ أو وفقا للقسم ١٢ "الإستثمارات في الشركات الزميلة" إن كان له تأثير هام في المشروع المشترك.

^{١٣} الربح غير المتحقق = ٢٠٠.٠٠٠ وحدة عملة (العملية الحسابية: ٥٠% ÷ ١٥٠% × ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة كمخزون تحتفظ به المنشأة أ).

^{١٤} تم تجاهل الآثار الضريبية المترتبة على إلغاء الربح غير المتحقق في هذا المثال.

^{١٥} تكمن السياسة المحاسبية البديلة في إلغاء الربح غير المتحقق في معاملات بيع الأصول من الشركة الزميلة إلى المستثمر مقابل نقل الأصول (في هذه الحالة المخزون).

مثال - مستثمر في مشروع مشترك لا يمتلك سيطرة مشتركة
 مثال ٣٦: تمتلك المنشآت (أ) و(ب) و(ج) ٢٠% و ٢٥% و ٣٠% من الأسهم العادية التي تعطي حاملها حق التصويت في أي اجتماع عام لمساهمي المنشأة (ض). واتفقت المنشأتان (أ) و(ب) (المشاركتان في المشروع المشترك) تعاقدًا على السيطرة معًا على المنشأة (ض).
 تعد المنشأة (ض) مشروعًا مشتركًا (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) - بالتالي، تكون خاضعة للسيطرة المشتركة من قبل المشتركين في المشروع المشترك (المنشأتان (أ) و(ب)).
 ولا تعد المنشأة (أ) من الأطراف التي لها سيطرة مشتركة على المنشأة (ض). وفي حال لم ترد أدلة تثبت العكس، يفترض من المنشأة (أ) أن تمتلك تأثيرًا هامًا على المنشأة (ض) (أي تكون المنشأة (ض) شركة زميلة للمنشأة (أ)) وأن تقوم بحاسبة إستثماراتها في المنشأة (ض) وفقًا للقسم ١٤ "الإستثمارات في الشركات الزميلة".
 وفي حال تقرر أن المنشأة (أ) لا تمتلك تأثيرًا هامًا على المنشأة (ض)، تقوم المنشأة (أ) بحاسبة إستثماراتها في المنشأة (ض) على أنها أداة حق ملكية وفقًا للقسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية".
 وعلى المنشأتين (ب) و(ج) محاسبة إستثماراتها في المنشأة (ض) وفقًا للقرارات ١٥.٨ - ١٥.١٧ و ١٥.١٩ - ١٥.٢١.

الإفصاحات

١٥.١٩ ينبغي على المستثمر في مشروع مشترك الإفصاح عما يلي:
 (أ) السياسة المحاسبية التي يستخدمها للاعتراف بحصصه في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة.
 (ب) القيمة المسجلة للإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة (انظر الفقرة ٤.٢ (ك)).
 (ج) القيمة العادلة للإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة التي تمت محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية التي لا يوجد لها عرض للسعر المنشور.
 د- المبلغ الإجمالي للالتزامات المتعلقة بالمشروع المشترك بما فيها حصته من الالتزامات الرأسمالية التي قد تكبدها بالاشتراك مع مشاركين آخرين في المشروع المشترك بالإضافة إلى حصته من الالتزامات الرأسمالية للمشاريع المشتركة ذاتها.
 [راجع: الفقرة ٩.٢٧ للإفصاحات في البيانات المالية المنفصلة]
 [راجع: الفقرة ٩.٣٠ (هـ) للإفصاحات في البيانات المالية المختلطة]
 [راجع: الفقرة ٣٣.٨ - ٣٣.١٤ لإفصاحات الأطراف ذات العلاقة]

مثال - إفصاحات نموذج التكلفة وإفصاحات نموذج القيمة العادلة
 مثال ٣٧: في ١ يناير ٢٠٠٠، استمكت كل من المنشأتين (أ) و(ب) ٣٠% من حق ملكية المنشأة (ض) مقابل مبلغ قدره ١٢٠.٠٠٠ وحدة عملة. واتفقت المنشأتان (أ) و(ب) تعاقدًا على اقتسام السيطرة على المنشأة (ض).
 بلغت خسارة المنشأة (ض) ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ (٢٠.٠٠: أرباح بقيمة ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة).
 في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١، أعلنت المنشأة (ض) ودفعت أرباح أسهم بقيمة ٤٠.٠٠٠ وحدة عملة. ولم تعلن عن أرباح الأسهم في ٢٠٠١.
 تستخدم المنشأة (أ) نموذج التكلفة لمحاسبة إستثماراتها في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة. وقدّر المبلغ القابل للاسترداد لاستثمار المنشأة (أ) بقيمة تبلغ ٩٧.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١، ولم تحدد المنشأة (أ) قيمة إستثماراتها القابلة للاسترداد في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١، نظرًا لعدم وجود أي مؤشرات على انخفاض قيمة الاستثمار.

تستخدم المنشأة (ب) نموذج القيمة العادلة لمحاسبة إستثمارات ها في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة. وحددت القيمة العادلة لإستثمارات المنشأة (ب) في المنشأة (ض) بقيمة تبلغ ١٠٢.٠٠٠ وحدة عملة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (٢٠×٠: ١٤٤.٠٠٠ وحدة عملة) وذلك من خلال ضرب أرباح المنشأة بنسبة السعر/الأرباح المعدلة للمنشأة مشابهة وجد لها عرض للسعر المنشور. وانخفضت نسبة سعر/أرباح السوق بنقطتين أساسيتين نظرا لعدم تداول حق ملكية المنشأة (ض) في أي سوق عام.

المنشأة (أ) (نموذج التكلفة)

يمكن للمنشأة (أ) أن تعرض إستثماراتها في المنشأة (ض) في بياناتها المالية على النحو التالي:
بيان المركز المالي للمنشأة (أ) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١

الأصول	ملاحظة	٢٠×١	٢٠×٠
الأصول غير المتداولة		وحدة عملة	وحدة عملة
الإستثمارات في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة	١٥	٩٧.٠٠٠	١٢٠.٠٠٠

بيان الدخل الشامل للمنشأة (أ) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١

ملاحظة	٢٠×١	٢٠×٠
دخل آخر - أرباح أسهم من منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة	وحدة عملة	وحدة عملة
مصاريف أخرى - انخفاض قيمة منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة	(٢٣.٠٠٠)	١٢.٠٠٠
		-

ملاحظات المنشأة (أ) على البيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١
الملاحظة ٢ سياسات محاسبية

إستثمارات في منشآت خاضعة للسيطرة المشتركة

تتم محاسبة الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة بتكلفة مطروحا منها أي خسائر متراكمة لانخفاض القيمة. مع ذلك، تتم محاسبة الإستثمارات التي لها عرض للسعر المنشور بقيمة عادلة مع الأخذ بعين الاعتبار أي تغييرات في القيمة العادلة قد تم الاعتراف بها في أرباح أو خسائر فترة التغيير. يتم الاعتراف بدخل أرباح أسهم المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة عندما يتقرر حق المساهم باستلام المدفوعات وظهوره كدخل آخر.

الملاحظة ١٥ إستثمارات في منشآت خاضعة للسيطرة المشتركة

٢٠×١	٢٠×٠
وحدة عملة	وحدة عملة
٩٧.٠٠٠	١٢٠.٠٠٠

تمتلك المنشأة (أ) ٣٠ % من حق ملكية المنشأة (ض) الخاضعة للسيطرة المشتركة.

المنشأة (ب) (نموذج القيمة العادلة)

يمكن أن تعرض المنشأة (ب) إستثماراتها في المنشأة (ض) في بياناتها المالية على النحو التالي:

بيان المركز المالي للمنشأة (ب) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١

الأصول	ملاحظة	٢٠×١	٢٠×٠
الأصول غير المتداولة		وحدة عملة	وحدة عملة
الإستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة	١٥	١٠٢.٠٠٠	١٤٤.٠٠٠

بيان الدخل الشامل للمنشأة (ب) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١

٢٠×٠	٢٠×١	ملاحظة
وحدة عملة	وحدة عملة	
١٢.٠٠٠	-	دخل آخر - أرباح أسهم من منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة
٢٤.٠٠٠	(٤٢.٠٠٠)	تغيير في القيمة العادلة للاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة

ملاحظات المنشأة (ب) على البيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١
الملاحظة ٢ سياسات محاسبية

إستثمارات في منشآت خاضعة للسيطرة المشتركة

تتم محاسبة الإستثمارات في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة بقيمة عادلة مع الأخذ بعين الاعتبار أي تغييرات في القيمة العادلة قد تم الاعتراف بها في أرباح أو خسائر الفترة الزمنية. مع ذلك، يتم استخدام نموذج التكلفة لقياس الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة التي لا يمكن قياس قيمتها العادلة بشكل موثوق دون تكاليف أو جهود زائدة.

ويتم الاعتراف بدخل أرباح أسهم المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة عندما يتقرر حق المساهم باستلام المدفوعات وظهوره كدخل آخر.

الملاحظة ١٥ إستثمارات في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة

٢٠×٠	٢٠×١
وحدة عملة	وحدة عملة
١٤٤.٠٠٠	١٠٢.٠٠٠

القيمة العادلة في ٣١ ديسمبر

تمتلك المنشأة (ب) ٣٠% من حق ملكية منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ض).^{١٦}

١٥.٢٠ فيما يتعلق بالمنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة التي تمت محاسبتها وفقا لنموذج حق الملكية، ينبغي على المشارك في المشروع المشترك أيضا القيام بالإفصاحات اللازمة بموجب الفقرة ١٤.١٤ لإستثمارات نموذج حق الملكية.

أمثلة - إفصاحات نموذج حق الملكية

مثال ٣٨: تنطبق الحقائق الواردة في المثال ٣٧ ذاتها على هذا المثال. مع ذلك، في هذا المثال، تستخدم المنشأة (أ) طريقة حق الملكية لمحاسبة إستثماراتها في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة. يمكن للمنشأة (أ) أن تعرض إستثماراتها في منشأتها الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ض) في بياناتها المالية على النحو التالي:

بيان الدخل الشامل للمنشأة (أ) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١

٢٠×٠	٢٠×١	
وحدة عملة	وحدة عملة	
-	(١٧.٠٠٠) ^(أ)	مصاريف أخرى- انخفاض قيمة الاستثمار في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة
(٢٤.٠٠٠) ^(ج)	(١٨.٠٠٠) ^(ب)	حصة من أرباح (خسائر) منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة للعام

^{١٦} إضافة إلى ذلك، تفصح المنشأة (أ) أيضا عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة ١٥.٢١.

بيان المنشأة للمركز المالي في ٣١ ديسمبر ٢٠×١

٢٠×٠	٢٠×١	ملاحظة	
وحدة عملة	وحدة عملة		الأصول
			الأصول غير المتداولة
١٣٢.٠٠٠ ^(٥)	٩٧.٠٠٠ ^(٤)	١٥	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة

ملاحظات المنشأة (أ) على البيانات المالية للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١

الملاحظة ٢ سياسات محاسبية

إستثمارات في منشآت خاضعة للسيطرة المشتركة

تتم محاسبة الإستثمارات في منشآت خاضعة للسيطرة المشتركة باستخدام نموذج حق الملكية.

تتم حساب القيمة المسجلة للاستثمار في مشروع مشترك بتكلفة مضافا إليها الحصة اللاحقة للمنشأة من الدخل الشامل للمشروع المشترك. وفي حال كان هناك أي مؤشر في نهاية فترة إعداد التقارير على أن انخفاض قيمة استثمار في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة، تخضع القيمة العادلة الكاملة لاختبار انخفاض القيمة.

في حال كانت القيمة المسجلة للاستثمار أقل من مبلغها القابل للاسترداد، يتم تخفيض القيمة المسجلة إلى قيمتها القابلة للاسترداد والاعتراف فورا بخسارة انخفاض القيمة في الأرباح أو الخسائر.

الملاحظة ١٥ إستثمارات في منشآت خاضعة للسيطرة المشتركة

٢٠×٠	٢٠×١
وحدة عملة	وحدة عملة

التكلفة مضافا إليها حصة من الدخل الشامل للمنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة مطروحا منها أي خسائر متراكمة لانخفاض القيمة

١٣٢.٠٠٠

٩٧.٠٠٠

تمتلك المنشأة (أ) ٣٠% من حق ملكية منشأتها الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ض).

لا تشكل العمليات الحسابية والملاحظات التوضيحية ٢٠×١ قبلدأ أدناه جزءا من الإفصاحات:

(أ) ١١٤.٠٠٠ وحدة عملة^(١) كقيمة مسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ قبل انخفاض القيمة مطروحا منها ٩٧.٠٠٠ وحدة عملة كمبلغ قابل للاسترداد = ١٧.٠٠٠ وحدة عملة كانخفاض القيمة.

(ب) ٣٠% × ٦٠.٠٠٠ وحدة عملة كخسائر للعام = ١٨.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من خسائر المنشأة (ض) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.

(ج) ٣٠% × ٨٠.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح للعام = ٢٤.٠٠٠ وحدة عملة كحصة من أرباح المنشأة (ض) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٠.

(د) ١١٤.٠٠٠ وحدة عملة^(٢) كقيمة مسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ قبل انخفاض القيمة مطروحا منها ١٧.٠٠٠ وحدة عملة^(١).

كانخفاض قيمة متراكمة للاستثمار في المنشأة (ض) = ٩٧.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة مسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.

(هـ) ١٢.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة + ٢٤.٠٠٠ وحدة عملة^(٣) كأرباح للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×٠ مطروحا منها

١٢.٠٠٠ وحدة عملة^(٣) كأرباح أسهم مقبوضة من المنشأة (ض) = ١٣٢.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة مسجلة في ٣١ ديسمبر

٢٠×٠.

(و) $30\% \times 400,000$ وحدة عملة كأرباح أسهم أعلنتها المنشأة (ض) ودفعتها = ١٢٠,٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم مقبوضة من المنشأة (ض).

(ز) ١٣٢,٠٠٠ وحدة عملة ^(هـ) كقيمة مسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×٠ مطروحا منها ١٨,٠٠٠ وحدة عملة ^(ب) كحصة من

خسائر المنشأة (ض) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ = ١١٤,٠٠٠ وحدة عملة كقيمة مسجلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ قبل انخفاض القيمة.

١٥.٢١ فيما يتعلق بالمنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة التي تقوم بالمحاسبة وفقا لنموذج القيمة العادلة، ينبغي على المشارك في المشروع المشترك إجراء الإفصاحات اللازمة بموجب الفقرات ١١.٤١ - ١١.٤٤.

التقديرات الهامة والأحكام الأخرى

يقتضي تطبيق متطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم على المعاملات والأحداث غالباً إصدار الأحكام. وتعتبر المعلومات حول الأحكام الهامة والمصادر الرئيسية لشكوك التقديرات مفيدة في تقييم مركز المنشأة المالية وأدائها وتدفعاتها النقدية.

ونتيجة لذلك، ووفقاً للفقرة ٨.٦، يجب أن تفصح المنشأة عن الأحكام التي قامت بها الإدارة خلال عملية تطبيق السياسات المحاسبية للمنشأة والتي لها أعظم الأثر على المبالغ المعترف بها في البيانات المالية.

علاوة على ذلك، ووفقاً للفقرة ٨.٧، يجب أن تفصح المنشأة عن المعلومات حول الافتراضات المهمة المتعلقة بالمستقبل والمصادر الرئيسية الأخرى لشكوك التقديرات في تاريخ إعداد التقارير، والتي لها مخاطر هامة لأنها يمكن أن تتسبب بإصدار حكم هام على القيم المسجلة للأصول والالتزامات خلال السنة المالية القادمة.

وتقتضي الأقسام الأخرى من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الإفصاح عن معلومات حول أحكام وشكوك تقديرات معينة. وتم تحديد أهم الأحكام الضرورية عند تصنيف الإستثمارات في المشاريع المشتركة ومحاسبتها أدناه.

التصنيف

عند تقييم فيما إذا كانت المنشأة تمتلك سيطرة مشتركة^{١٧} على أي مشروع مشترك، ينبغي أولاً التحقق من امتلاك المنشأة والمشاركين التابعين لها سيطرة جماعية على المشروع المشترك (أي الصلاحية لاتخاذ القرارات المالية والتشغيلية الإستراتيجية للمشروع من أجل الحصول على المنافع من أنشطتها).

في حال امتلاك المشاركون في المشروع المشترك سيطرة جماعية على المشروع، ينبغي تحديد فيما إذا كان الترتيب التعاقدى يؤدي إلى سيطرة جماعية على المشروع. وتكون السيطرة الجماعية موجودة عندما يقتضي اتخاذ القرارات المالية والتشغيلية الإستراتيجية الموافقة الجماعية للمشاركين في المشروع المشترك.

يعد تقييم ما إذا كان المشروع يخضع لسيطرة أطرافه المشتركة أو لسيطرة طرف واحد من أطرافه مسألة حكم. ويمكن أن يستنتج الطرف نتيجة لهذا التقييم ما يلي:

- أن المشروع يخضع لسيطرة مشتركة (أي يكون المشروع مشروعاً مشتركاً)؛ أو
- أن المشروع خاضع لسيطرته (أي أن المشروع شركة تابعة تتم محاسبته وفقاً للقسم ٩ "البيانات المالية الموحدة والمنفصلة")؛ أو
- أنه مستثمر في المشروع (إذا كان للمستثمر تأثير هام^{١٨}، يكون الاستثمار شركة زميلة تتم محاسبتها وفقاً للقسم ١٤ "الإستثمارات في الشركات الزميلة". وفي حال تقرر أن المستثمر لا يمتلك تأثيراً هاماً، يعد الاستثمار أصل مالي تتم محاسبته وفقاً للقسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية").

في حال وجود تفاوت كبير بين حصص الأطراف في المشروع وصلاحياتهم بإدارة سياساتها التشغيلية والمالية الإستراتيجية، تكون القوة الاقتصادية لمتطلب الموافقة الجماعية وقدرته في النهاية على التشغيل بفعالية موضع تساؤل.

^{١٧} يوضح قسم التقديرات الهامة والأحكام الأخرى من الوحدة ٩ "البيانات المالية الموحدة والمنفصلة" من هذه المادة التدريبية الأحكام اللازمة عند عملية تقييم فيما إذا كانت هناك سيطرة.

^{١٨} يوضح قسم التقديرات الهامة والأحكام الأخرى من الوحدة ١٤ "الإستثمارات في الشركات الزميلة" من هذه المادة التدريبية الأحكام اللازمة عند عملية تقييم فيما إذا كان هناك تأثير هام.

على سبيل المثال، يشارك طرفان في مشروع يقتضي موافقة جماعية على قراراته الإستراتيجية. ويمتلك أحد الطرفين حصة تبلغ نسبتها ٨٥% من المشروع ويمتلك الطرف الآخر حصة تبلغ نسبتها ١٥% من المشروع. ويمكن أن يكون اختلال التوازن الواضح بين الصلاحية التي يمتلكها كل من الطرفين (أي يمكن أن يمنع أي طرف الطرف الآخر من اتخاذ قرار استراتيجي دون موافقته) وحصل كل طرف على انفراد (٨٥%: ١٥%) مؤشرا على عدم خضوع المشروع لسيطرة مشتركة.

القياس

ينبغي على المنشأة قياس جميع الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة بعد الاعتراف الأولي باستخدام نموذج التكلفة أو طريقة حقوق الملكية أو نموذج القيمة العادلة.

نموذج التكلفة وطريقة حقوق الملكية

عند استخدام نموذج التكلفة أو نموذج حق الملكية، تشمل الأحكام الهامة المتعلقة بمحاسبة انخفاض القيمة للمنشأة خاضعة للسيطرة المشتركة ما يلي:

- تقييم ما إذا كان هنالك أي مؤشر على انخفاض قيمة الاستثمار في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة (انظر الفقرة ٢٧.٧)؛ و
- ما إذا كان هنالك أي مؤشر على انخفاض قيمة الاستثمار في مشروع مشترك - تقدير المبلغ القابل للاسترداد لذلك الاستثمار (انظر الفقرة ٢٧.١١).

طريقة حقوق الملكية

عند استخدام طريقة حقوق الملكية، قد يكون إصدار الأحكام الهامة ضروريا من أجل تقدير القيمة العادلة لأصول والتزامات المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة القابلة للتحديد في تاريخ تحقيق السيطرة المشتركة.

تعد العديد من الأحكام ضرورية من أجل تطبيق طريقة حقوق الملكية. على سبيل المثال:

- إذا اختلفت القيمة العادلة لأصول والتزامات المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة القابلة للتحديد عن قيمها المسجلة (وفقا لما سجلته المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة) في تاريخ تحقيق السيطرة المشتركة - ينبغي إصدار أحكام تتعلق بحجم تعديلات التقييم. وينبغي على المشارك في المشروع المشترك للمحاسبة بعد عملية الاستملاك أن يصدر أحكاما تتعلق بتوقيت تحقيق تعديلات التقييم في الأرباح أو الخسائر (انظر الفقرة ١٥.١٣ و ١٤.٨ (ج)).
- إذا كان هناك فرق (إيجابي أو سلبي) في عملية الاستملاك بين تكلفة الاستملاك وحصة المشارك في المشروع المشترك من القيم العادلة لصادفي أصول المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة القابلة للتحديد (أي شهرة ضمنية) - وينبغي على المشارك في المشروع المشترك للمحاسبة بعد عملية الاستملاك أن يصدر أحكاما تتعلق بتوقيت تحقيق "الشهرة الضمنية" في الأرباح أو الخسائر (انظر الفقرتين ١٥.١٣ و ١٤.٨ (ج)).
- إذا كان تاريخ إعداد التقارير للمنشأة ومنشأتها الخاضعة للسيطرة المشتركة مختلفا (أي نهايات مختلفة للفترة المحاسبية)، وإذا كان من غير الممكن للمنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة إعداد بيانات مالية بالفترة نفسها التي يقوم فيها المشارك في المشروع المشترك بإعداد تقاريره - ينبغي إصدار أحكام تتعلق بتأثيرات أي معاملات أو أحداث هامة تحدث بين نهايات الفترة المحاسبية (انظر الفقرتين ١٥.١٣ و ١٤.٨ (و)).

- إذا كان المشارك في المشروع المشترك ومنشأته الخاضعة للسيطرة المشتركة يستخدمان سياسات محاسبية مختلفة - ينبغي إصدار أحكام تتعلق بتأثيرات تطبيق السياسات المحاسبية المختلفة (انظر الفقرتين ١٥.١٣ و ١٤.٨ (ز)).

نموذج القيمة العادلة

- عند اعتماد نموذج القيمة العادلة لقياس الاستثمار في منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة بعد الاعتراف الأولي، قد تكون بعض الأحكام الهامة ضرورية من أجل:
- تقييم فيما إذا كان من الممكن قياس القيمة العادلة لأي استثمار في منشأة معينة خاضعة للسيطرة المشتركة بموثوقية كافية دون أي تكاليف أو جهود زائدة من أجل تطبيق نموذج القيمة العادلة على منشآت معينة خاضعة للسيطرة المشتركة (انظر الملاحظات الواردة أسفل الفقرة ١٤.١٠ والفقرات ١٥.١٥ و ١١.٢٧ - ١١.٣٢)؛ و
 - اختيار نموذج التقييم المراد استخدامه وتحديد مدخلات ذلك النموذج عندما تكون حصص المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة غير مسعرة في أي سوق نشط (لتطبيق الإرشادات المتعلقة بقياس القيمة العادلة انظر الفقرات ١١.٢٧ - ١١.٣٢).

مقارنة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة

تعتبر الاختلافات التالية هي الاختلافات الرئيسية بين المتطلبات كما تم إصدارها في ٩ يوليو ٢٠٠٩ لمحاسبة الإستثمارات وإعداد التقارير الخاصة بها وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم (انظر معيار المحاسبة الدولي ٣١ "الإستثمارات في المشاريع المشتركة") والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (انظر القسم ١٥ "الإستثمارات في المشاريع المشتركة"):

- تصاغ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بلغة سهلة وتشمل إرشادات أقل بكثير حول كيفية تطبيق المبادئ.
- تسمح المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم للمنشأة بمحاسبة الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة في بياناتها المالية الرئيسية باستخدام واحد من النماذج الثلاثة - طريقة حقوق الملكية ونموذج التكلفة ونموذج القيمة العادلة. ويطبق النموذج المختار على جميع إستثماراتها في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة. وتقضي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية في البيانات المالية الرئيسية أو التوحيد النسبي (خيار سياسة محاسبية) للمستثمر.
- تقتضي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بموجب طريقة حقوق الملكية أن تكون الشهرة الضمنية مطفأة بانتظام خلال العمر الإنتاجي المتوقع لها (انظر الفقرتين ١٥.١٣ و ١٤.٨ ج)). ولا تسمح المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة بإطفاء الشهرة (انظر معيار المحاسبة الدولي ٢٨، الفقرة ٢٣ أ)).

اختبار المعرفة

اختبار للمعرفة بمتطلبات محاسبة الإستثمارات في المشاريع المشتركة وفقا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من خلال الإجابة على الأسئلة التالية.

بعد إكمال الاختبار، يرجى التحقق من الإجابات مرة أخرى وفقا للإجابات الواردة بعد الاختبار. يرجى افتراض أن كافة المبالغ عبارة عن مبالغ جوهرية.

ضع إشارة على المربع بجانب العبارة الصحيحة

السؤال ١

يعد المشروع المشترك:

- ☐ (أ) منشأة يمتلك خمسة مستثمرون حق ملكيتها بحصص متساوية (أي ٢٠ % لكل مستثمر).
- ☐ (ب) منشأة يمتلك أربعة مستثمرون حق ملكيتها بحصص متساوية (أي ٢٥ % لكل مستثمر).
- ☐ (ج) ترتيبا تعاقديا يقوم بموجبه طرفان أو أكثر بنشاط اقتصادي.
- ☐ (د) ترتيبا تعاقديا يقوم بموجبه طرفان أو أكثر بنشاط اقتصادي يخضع لسيطرة مشتركة.

السؤال ٢

عقدت منشأتان ترتيبا تعاقديا لفرض سيطرة مشتركة على ممتلكات، يأخذ فيها كل طرف حصة من الإيجارات المقبوضة ويتحمل حصة من المصاريف. وتعد المنشأتين مالكين مشتركين مسجلين للممتلكات. تمتلك المنشأتان:

- ☐ (أ) أصل خاضع للسيطرة المشتركة.
- ☐ (ب) عملية خاضعة للسيطرة المشتركة.
- ☐ (ج) منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة.

السؤال ٣

تعد المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة:

- ☐ (أ) منشأة يكون للمستثمر تأثير هام عليها.
- ☐ (ب) منشأة يكون للمستثمر سيطرة مشتركة عليها.
- ☐ (ج) منشأة يكون للمستثمر تأثير هام أو سيطرة مشتركة عليها ولا تكون شركة تابعة.
- ☐ (د) منشأة يكون للمستثمر تأثير هام عليها ولا تكون شركة تابعة ولا حصة في مشروع مشترك.

السؤال ٤

تعد السيطرة المشتركة:

- (أ) ☐ الصلاحية للمشاركة في اتخاذ القرارات التشغيلية والمالية في الجهة المستثمر بها ولكن لا تعتبر سيطرة أو سيطرة مشتركة على تلك السياسات.
- (ب) ☐ مشاركة نشطة في اتخاذ القرارات التشغيلية والمالية في الجهة المستثمر بها ولكن لا تعتبر سيطرة أو سيطرة مشتركة على تلك السياسات.
- (ج) ☐ الصلاحية لإدارة السياسات التشغيلية والمالية للمنشأة من أجل الحصول على المنافع من أنشطتها.
- (د) ☐ اقتسام السيطرة المتفق عليها تعاقديا على نشاط اقتصادي.

السؤال ٥

ينبغي على المنشأة محاسبة إستثماراتها في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة بعد الاعتراف الأولي باستخدام:

- (أ) ☐ نموذج التكلفة أو نموذج القيمة العادلة (باستخدام السياسة المحاسبية نفسها على جميع الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة).
- (ب) ☐ نموذج التكلفة أو نموذج القيمة العادلة (يمكن اختيار النموذج على أساس كل استثمار على حدة).
- (ج) ☐ نموذج التكلفة أو طريقة حقوق الملكية أو نموذج القيمة العادلة (باستخدام السياسة المحاسبية نفسها على جميع الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة).
- (د) ☐ نموذج التكلفة أو طريقة حقوق الملكية أو نموذج القيمة العادلة (يمكن اختيار النموذج على أساس كل استثمار على حدة).

السؤال ٦

ينبغي أن تخضع الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة لاختبار انخفاض القيمة وفقا للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول" في حال كانت المنشأة تستخدم:

- (أ) ☐ نموذج التكلفة أو طريقة حقوق الملكية أو نموذج القيمة العادلة.
- (ب) ☐ نموذج التكلفة أو طريقة حقوق الملكية.
- (ج) ☐ نموذج التكلفة أو نموذج القيمة العادلة.
- (د) ☐ طريقة حقوق الملكية أو نموذج القيمة العادلة.

السؤال ٧

في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، استمكت المنشأة (أ) ٣٠% من الأسهم العادية التي تعطي حاملها حق التصويت من المنشأة (ض) مقابل ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة. وتكبدت المنشأة (أ) في عملية استملاك تلك الحصص مصاريف معاملة بلغت قيمتها ١.٠٠٠ وحدة عملة.

عقدت المنشأة (أ) ترتيباً تعاقدياً مع طرف آخر (منشأة ج) يمتلك ٢٥% من الأسهم العادية من المنشأة (ض) وامتلك بموجب المنشأتان (أ) و (ج) سيطرة مشتركة على المنشأة (ض).

تستخدم المنشأة (أ) نموذج التكلفة لمحاسبة إستثماراتها في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة. ولا يوجد عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض).

أعلنت المنشأة (ض) ودفعت في يناير ٢٠١٢ أرباح أسهم قيمتها ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة مكتسبة من الأرباح المكتسبة في ٢٠١١.

لم يتم دفع المزيد من أرباح الأسهم في عام ٢٠١٢ أو ٢٠١٣ أو ٢٠١٤.

في ٣١ ديسمبر من الأعوام ٢٠١١ و ٢٠١٢ و ٢٠١٣، قدرت الإدارة وفقاً للقسم ٢٧ "انخفاض قيمة الأصول" القيم العادلة لإستثماراتها في المنشأة (ض) بقيمة ١٠٢.٠٠٠ وحدة عملة و ١١٠.٠٠٠ وحدة عملة و ٩٠.٠٠٠ وحدة عملة على التوالي. و قدرت تكاليف البيع في كل مكان بقيمة ٤.٠٠٠ وحدة عملة.

نقوم المنشأة (أ) بقياس إستثماراتها في المنشأة (ض) في ٣١ ديسمبر من الأعوام ٢٠١١ و ٢٠١٢ و ٢٠١٣ على التوالي بالقيم التالية:

□	(أ)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
□	(ب)	١٠١.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠١.٠٠٠ وحدة عملة، ٩٠.٠٠٠ وحدة عملة.
□	(ج)	٩٨.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠٦.٠٠٠ وحدة عملة، ٨٦.٠٠٠ وحدة عملة.
□	(د)	٩٨.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠١.٠٠٠ وحدة عملة، ٨٦.٠٠٠ وحدة عملة.
□	(هـ)	١٠٢.٠٠٠ وحدة عملة، ١١٠.٠٠٠ وحدة عملة، ٩٠.٠٠٠ وحدة عملة.
□	(و)	١٠١.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠١.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠١.٠٠٠ وحدة عملة.

السؤال ٨

تنطبق الحقائق الواردة في السؤال ٧ ذاتها على هذا السؤال. مع ذلك، هناك عرض للسعر المنشور للمنشأة (ض) في هذا المثال.

تقيس المنشأة (أ) إستثماراتها في المنشأة (ض) في ٣١ ديسمبر من الأعوام ٢٠١١ و ٢٠١٢ و ٢٠١٣ على التوالي بالقيم التالية:

□	(أ)	١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠٠.٠٠٠ وحدة عملة.
□	(ب)	٩٥.٠٠٠ وحدة عملة، ٩٥.٠٠٠ وحدة عملة، ٨٦.٠٠٠ وحدة عملة.
□	(ج)	٩٨.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠٦.٠٠٠ وحدة عملة، ٨٦.٠٠٠ وحدة عملة.
□	(د)	٩٨.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠١.٠٠٠ وحدة عملة، ٨٦.٠٠٠ وحدة عملة.
□	(هـ)	١٠٢.٠٠٠ وحدة عملة، ١١٠.٠٠٠ وحدة عملة، ٩٠.٠٠٠ وحدة عملة.
□	(و)	١٠١.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠١.٠٠٠ وحدة عملة، ١٠١.٠٠٠ وحدة عملة.

السؤال ٩

يقوم المستثمر في مشروع مشترك الذي لا يملك سيطرة مشتركة بحاسبة ذلك الاستثمار:

- ☐ (أ) وفقا للقسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية".
- ☐ (ب) وفقا للقسم ١٤ "الإستثمارات في الشركات الزميلة".
- ☐ (ج) وفقا للقسم ١١ "الأدوات المالية الأساسية" أو وفقا للقسم ١٤ "الإستثمارات في الشركات الزميلة" إذا كان له تأثير هام على المشروع المشترك.
- ☐ (د) وفقا للقسم ٩ "البيانات المالية الموحدة والمنفصلة".

السؤال ١٠

أي من البيانات التالية خاطئة؟

- ☐ (أ) يمكن الحصول على السيطرة المشتركة على المنشأة أو فقدانها دون إحداث أي تغييرات على مستويات الملكية المطلقة أو النسبية.
- ☐ (ب) يؤخذ بعين الاعتبار وجود وتأثير حقوق التصويت المحتملة التي تمتلكها والقبالة للممارسة أو التحويل حاليا عند تحديد فيما إذا كانت منشأتين أو أكثر تمتلكان سيطرة مشتركة على منشأة أخرى.
- ☐ (ج) تأخذ المنشأة وجود وتأثير حقوق التصويت المحتملة التي تمتلكها أطراف أخرى والقبالة للممارسة أو التحويل حاليا بعين الاعتبار عند تحديد فيما إذا كانت تسيطر على المشروع المشترك بالاشتراك مع مشاركيها في المشروع.
- ☐ (د) تؤخذ بعين الاعتبار حصص الملكية الحالية فقط ولا تؤخذ كل من الممارسة والتحويلات الممكنة لحقوق التصويت المحتملة عند تحديد فيما إذا كانت المنشأة تسيطر على منشأة أخرى بالاشتراك مع مشاركيها في المشروع.

الإجابات

- س١: (د) انظر الفقرة ١٥.٣
س٢: (أ) انظر الفقرة ١٥.٦
س٣: (ب) انظر الفقرة ١٥.٨
س٤: (د) انظر الفقرة ١٥.٢
س٥: (ج) انظر الفقرة ١٥.٩
س٦: (ب) انظر الفقرتين ١٥.١٠ و ١٥.١٣ التي تقرأ مع الفقرة ١٤.٨ (د)
س٧: (د) انظر الفقرات ١٥.١٠ و ١٥.١١
٢٠×١: ٩٨.٠٠٠ وحدة عملة لأن المبلغ القابل للاسترداد - القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع (٩٨.٠٠٠ وحدة عملة) تقل عن التكلفة (١٠١.٠٠٠ وحدة عملة).
٢٠×٢: ١٠١.٠٠٠ وحدة عملة لأن التكلفة تقل عن المبلغ القابل للاسترداد.
٢٠×٣: ٨٦.٠٠٠ وحدة عملة لأن المبلغ القابل للاسترداد (٨٦.٠٠٠ وحدة عملة) يقل عن التكلفة (١٠١.٠٠٠ وحدة عملة).
س٨: (هـ) انظر الفقرات ١٥.١٢ و ١٥.١٤ و ١٥.١٥
س٩: (ج) انظر الفقرة ١٥.١٨
س١٠: (د) انظر الفقرة ١٥.٢ التي تقرأ مع الفقرة ٩.٦ (يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار حقوق التصويت المحتملة القابلة للممارسة حالياً).

تطبيق المعرفة

تطبيق المعرفة على متطلبات محاسبة الإستثمارات في المشاريع المشتركة وإعداد تقاريرها وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من خلال حل دراسات الحالة أدناه. يرجى بعد إكمال الاختبار التحقق من الإجابات مرة أخرى وفقاً للإجابات الواردة بعد الاختبار.

دراسة الحالة ١

أنشأت شركتان عقاريتان (الأطراف) منشأة قانونية منفصلة (المشروع المشترك) لأغراض تشغيل مركز تسوق. واشترى المشترك في المشروع المشترك الأرض والمباني التي تشكل مركز التسوق. كما تم التمويل لشراء مركز التسوق من خلال قرض من البنك. وتشمل أنشطة المشروع تأجير وحدات البيع بالتجزئة وإدارة مواقف السيارات وصيانة المركز ومعداته مثل المصاعد وبناء السمعة وزيادة أعداد زبائن المركز ككل. ويقتضي اتخاذ القرارات الإستراتيجية المتعلقة بعمليات التشغيل موافقة كلا الطرفين.

كيف ينبغي على الطرفين محاسبة حصصهما من مشروع مركز التسوق الذي يتم تشغيله من خلال شراكة محدودة المسؤولية؟

إجابة على دراسة الحالة ١

يعد المشروع مشروعاً مشتركاً (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة). ويعترف الطرفان بحصصهما في المشروع وفقاً لسياساتهما المحاسبية الخاصة بالمنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة باستخدام:

- نموذج التكلفة.
- طريقة حقوق الملكية.
- نموذج القيمة العادلة.

دراسة الحالة ٢

تمتلك كل من المنشآت الأربع (الأطراف) الحق في استخراج المعادن من المناطق المجاورة. وقامت بتمويل عملية الاستملاك الخاصة بها. كما أبرمت الأطراف عقدا لاستكشاف المعادن وتطويرها واستخراجها من المناطق المشتركة (الحقل)، واحتفظت كل منها بملكيته القانونية لحقوق الاستخراج من مناطقها المحددة. يحدد العقد مدة الاستخراج الاقتصادي من المنطقة المحددة. وتعتمد نسبة مشاركة كل طرف على الاحتياطات المعدنية المتوقع استخراجها من مساحة الأرض التي يحتفظ بها ذلك الطرف ويسهم بها في المنطقة الجيولوجية. وبالتالي، يتم تعديل مشاركة كل طرف بناء على نتائج مسح مستقل للاحتياطات. ويتلقى الأطراف نتائج المشروع المشترك على شكل معادن يمكن لكل طرف الاحتفاظ بها أو استخدامها أو بيعها حسب تقديره الخاص.

تم تعيين أحد الأطراف كمشغل للمشروع. ووضعت الأطراف خطة مدتها خمس سنوات يتم تعديلها سنويا بناء على موافقة الأطراف جميعهم. ويستملك مشغل المشروع المعدات ويعين موظفي الأنشطة المشتركة وفقا للخطة الإستراتيجية. كما يصدر مشغل المشروع للأطراف الآخرين فواتير بحصصهم من المصاريف والنفقات الرأسمالية على أساس مشاركات كل منهم. وتنص شروط الترتيب على أن كل طرف يعد مسؤولا عن حصة من التكاليف وفقا للعقد. وبالتالي، يمتلك كل طرف الحق في حصة من الأصول التي تم شراؤها من أجل الأنشطة المشتركة، ويكون لدى كل من الأطراف التزام مشترك ومنفرد لتغطية الالتزامات مثل الإزالة والتنظيف البيئي.

الجزء أ: أي من أشكال المشروع المشترك، إن وجد، يعتبر الترتيب التعاقدى المبين أعلاه؟

الجزء ب: كيف ينبغي على الأطراف محاسبة حصصها المبينة في الترتيب التعاقدى الموضح أعلاه؟

إجابة على دراسة الحالة ٢

الجزء أ

يشمل المشروع المشترك عمليات وأصول خاضعة لسيطرة مشتركة. وقد تم إعداده لغايات اقتسام التكاليف. حيث يعد الترتيب التعاقدى امتداداً لأنشطة تشغيل كل طرف من أجل إنتاج معادن وبيعها. احتفظت الأطراف بحقوقها في الحصول على المنافع الاقتصادية المكتسبة من الحقوق المعدنية - ترتبط المنافع (التي يتم الحصول عليها عادة على شكل معادن) مباشرة بمقدار الاحتياطيات المعدنية التي أسهم بها كل طرف في الترتيب التعاقدى. وتخضع الأطراف للالتزامات المشتركة ومتعددة مثل الإزالة بالإضافة إلى الالتزامات المتعلقة بسداد حصصهم من التكاليف التي تكبدها مشغل المشروع. ويمتلك كل طرف الحق في نصيبه من معدات الإنتاج المشتركة وغيرها من الموارد من خلال توجيه استخدام المعدات اللازمة لاستخراج المعادن. حيث تعادل تلك الحصة من المعدات والموارد الحقوق المعدنية لكل طرف كحصة من إجمالي الحقوق المعدنية من الحقل. وبعبارة أخرى، يتلقى كل طرف منافع من الأصول بما يتناسب مع الحقوق المعدنية لذلك الطرف المتصلة بحقوق الحقل المشترك المعدنية.

الجزء (ب)

تعترف الأطراف بحصصها من الحقوق المعدنية ومعدات الإنتاج والمعادن المستخرجة والالتزامات المتكبدة والتزامات الإزالة وتمويل العمليات على أنها أصول والتزامات. يعترف المشغل بالذمم المدينة المكتسبة من الأطراف الآخرين (والتي تمثل حصة الأطراف الآخرين من المصاريف والنفقات الرأسمالية التي يتحملها المشغل). وتعترف الأطراف غير المشغلة بالذمم الدائنة إلى المشغل.

دراسة الحالة ٣

في ١ يناير ٢٠٠١، استمكت المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) والمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) ٣٠% من حق ملكية المنشآت (خ) و(ذ) و(ض) مقابل ١٠.٠٠٠ وحدة عملة و ١٥.٠٠٠ وحدة عملة و ٢٨.٠٠٠ وحدة عملة على التوالي. وتمتلك كل من المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) والمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) سيطرة مشتركة على قرارات المنشآت (خ) و(ذ) و(ض) المالية والتشغيلية الإستراتيجية. تكبدت المنشأة الصغيرة والمتوسطة الحجم (أ) والمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) تكاليف معاملة بلغت ١% من سعر شراء الحصص.

أعلنت المنشأة (خ) ودفعت في ٢ يناير ٢٠٠١ أرباح أسهم بقيمة ١.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٢٠٠٠.

أعلنت المنشأة (ذ) ودفعت في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ أرباح أسهم بقيمة ٨.٠٠٠ وحدة عملة للسنة المنتهية في ٢٠٠١. ودفعت أرباح الأسهم التي أعلنتها المنشأة (ذ) في عام ٢٠٠٠. اعترفت المنشأتان (خ) و(ذ) بأرباح قدرها ٥.٠٠٠ وحدة عملة و ١٨.٠٠٠ وحدة عملة على التوالي للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١. مع ذلك، اعترفت المنشأة (ض) بخسارة بلغت قيمتها ٢٠.٠٠٠ وحدة عملة لتلك السنة.

لا يوجد عرض للسعر المنشور لحصص المنشآت (خ) و(ذ) و(ض). وفي ٣١ ديسمبر ٢٠٠١، حدد المشتركان في المشروع المشترك (أي المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) والمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب)) القيمة العادلة لكل من إستثمارتهما في المنشآت (خ) و(ذ) و(ض) باستخدام أساليب التقييم المناسبة، بحيث بلغت ١٣.٠٠٠ وحدة عملة و ٢٩.٠٠٠ وحدة عملة و ١٥.٠٠٠ وحدة عملة على التوالي. وقدرت تكاليف البيع بنسبة ٥% من القيمة العادلة للإستثمارات.

ولا تقوم المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) والمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) بإعداد بيانات مالية موحدة لأنهما لا يمتلكان أي شركات تابعة.

الجزء أ:

افتراض أن المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) تقيس إستثماراتها في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة باستخدام نموذج التكلفة وأن المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) تقيس إستثماراتها في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة باستخدام نموذج القيمة العادلة.

إعداد قيود محاسبية لتسجيل الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة في السجلات المحاسبية للمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) والمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠.

الجزء ب:

بدلاً من ذلك، افتراض أن المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) تقيس جميع إستثماراتها في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة باستخدام طريقة حقوق الملكية.

إعداد قيود محاسبية لتسجيل الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة في السجلات المحاسبية للمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠.

إجابة على دراسة الحالة ٣ - الجزء أ

المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) (نموذج التكلفة)

١ يناير ٢٠١٠

منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة خ)	١٠.٠٠٠ وحدة عملة
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ذ)	١٥.٠٠٠ وحدة عملة
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ض)	٢٨.٠٠٠ وحدة عملة
له	النقد	٥٣.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بعملية استملاك الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة.

منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة خ)	١٠٠ وحدة عملة
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ذ)	١٥٠ وحدة عملة
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ض)	٢٨٠ وحدة عملة
له	النقد	٥٣٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بتكاليف المعاملة المتكبدة لاستملاك الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة.

٢ يناير ٢٠١٠

منه	النقد	٢٥٠ وحدة عملة
له	الربح أو الخسارة (دخل آخر، أرباح الأسهم المقبوضة)	٢٥٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بأرباح الأسهم المقبوضة من المنشأة خ (أي ٢٥% من ١.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم دفعتها المنشأة خ).

٣١ ديسمبر ٢٠١٠

منه	الذمم المدينة (المنشأة ذ)	٢.٠٠٠ وحدة عملة
له	الربح أو الخسارة (دخل آخر، أرباح الأسهم المقبوضة)	٢.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بأرباح الأسهم مستحقة القبض من المنشأة ذ (أي ٢٥% من ٨.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم دفعتها المنشأة ذ).

منه	الربح أو الخسارة (خسارة انخفاض القيمة)	١٤.٠٣٠ وحدة عملة ^(١)
له	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ض)	١٤.٠٣٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بانخفاض قيمة الاستثمار في المنشأة ض.

لا تشكل العمليات الحسابية والملاحظات التوضيحية الواردة أدناه جزءاً من الإجابة على حالة الدراسة هذه:

- (أ) ٢٨.٢٨٠ وحدة عملة كتكلفة مطروحا منها ١٤.٢٥٠ وحدة عملة^(ب) = ١٤.٠٣٠ وحدة عملة كخسارة انخفاض القيمة.
- (ب) ١٥.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠ مطروحا منها ٧٥٠ وحدة عملة (٥% × ١٥.٠٠٠ وحدة عملة كتكاليف بيع مقدرة = ١٤.٢٥٠ وحدة عملة كقيمة عادلة مطروحا منها تكاليف بيع المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) في المنشأة (ض) في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠.

المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (ب) (نموذج القيمة العادلة)

١ يناير ٢٠×١

منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة خ)	١٠.٠٠٠ وحدة عملة
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ذ)	١٥.٠٠٠ وحدة عملة
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ض)	٢٨.٠٠٠ وحدة عملة
له النقد		٥٣.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بعملية استهلاك الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة.

منه	الربح أو الخسارة	٥٣.٠ (١) وحدة عملة (١)
له النقد		٥٣.٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بتكاليف المعاملة المتكبدة لاستهلاك الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة.

٢ يناير ٢٠×١

منه	النقد	٢٥.٠ وحدة عملة
له الربح أو الخسارة (دخل آخر، أرباح الأسهم المقبوضة)		٢٥.٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بأرباح الأسهم المقبوضة من المنشأة خ (أي ٢٥% من ١٠.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم دفعتها المنشأة خ).

٣١ ديسمبر ٢٠×١

منه	الذمم المدينة (المنشأة ذ)	٢.٠٠٠ وحدة عملة
له الربح أو الخسارة (دخل آخر، أسهم الأرباح المقبوضة)		٢.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بأرباح الأسهم مستحقة القبض من المنشأة ذ (أي ٢٥% من ٨.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم دفعتها المنشأة ذ).		
منه	الربح أو الخسارة (تغيير في القيمة العادلة)	١٣.٠٠٠ وحدة عملة (ب)
له الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ض)		١٣.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بالانخفاض في القيمة العادلة للإستثمارات في المنشأة ض (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) للعام.		
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة خ)	٣.٠٠٠ وحدة عملة (ج)
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ذ)	١٤.٠٠٠ وحدة عملة (د)
له الربح أو الخسارة (تغيير في القيمة العادلة)		١٧.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بالزيادة الحاصلة على القيمة العادلة للإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأتين (خ) و(ذ)) للعام.

لا تشكل العمليات الحسابية والملاحظات التوضيحية الواردة أدناه جزءاً من الإجابة عن حالة الدراسة هذه:

(أ) ١% (١٠.٠٠٠ وحدة عملة للمنشأة خ + ١٥.٠٠٠ وحدة عملة للمنشأة ذ) + ٢٨.٠٠٠ وحدة عملة للمنشأة (ض) = ٥٣.٠ وحدة عملة كتكاليف للمعاملة.

(ب) ٢٨.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة مطروحا منها ١٥.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ = ١٣.٠٠٠ وحدة عملة كانخفاض في القيمة العادلة للاستثمار في المنشأة (ض) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.

(ج) ١٣.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ مطروحا منها ١٠.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة = ٣.٠٠٠ وحدة عملة كإضافة في القيمة العادلة للاستثمار في المنشأة (ذ) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.

(د) ٢٩٠.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ مطروحا منها ١٥.٠٠٠ وحدة عملة كتكلفة = ١٤.٠٠٠ وحدة عملة كزيادة في القيمة العادلة للاستثمار في المنشأة (ذ) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠×١.

إجابة على دراسة الحالة ٣ - الجزء (ب)

المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) (طريقة حقوق الملكية)

١ يناير ٢٠×١

منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة خ)	١٠.٠٠٠ وحدة عملة
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ذ)	١٥.٠٠٠ وحدة عملة
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ض)	٢٨.٠٠٠ وحدة عملة
له النقد		٥٣.٠٠٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بعملية استهلاك الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة.

منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة خ)	١٠٠ وحدة عملة
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ذ)	١٥٠ وحدة عملة
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ض)	٢٨٠ وحدة عملة
له النقد		٥٣٠ وحدة عملة

من أجل الاعتراف بتكاليف المعاملة المتكبدة لاستهلاك الإستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة.

٢ يناير ٢٠×١

منه	النقد	٢٥٠ وحدة عملة
-----	-------	---------------

له الربح أو الخسارة (دخل آخر، أرباح الأسهم المقبوضة)
من أجل الاعتراف بأرباح الأسهم المقبوضة من المنشأة خ (أي ٢٥% من ١.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم دفعتها المنشأة خ).

٣١ ديسمبر ٢٠×١

منه	الذمم المدينة (المنشأة ذ)	٢.٠٠٠ وحدة عملة
له	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ذ)	٢.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بأرباح الأسهم مستحقة القبض من المنشأة ذ (أي ٢٥% من ٨.٠٠٠ وحدة عملة كأرباح أسهم دفعتها المنشأة ذ)		
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة خ)	١.٢٥٠ وحدة عملة (أ)
له الربح أو الخسارة (حصة من أرباح المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة)		١.٢٥٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بحصة من ربح المنشأة خ (المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة) للعام.		
منه	الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ذ)	٤.٥٠٠ وحدة عملة (ب)
له الربح أو الخسارة (حصة من أرباح المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة)		٤.٥٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بحصة من أرباح المنشأة ذ (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) للعام.		
منه	الربح أو الخسارة (حصة من أرباح المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة)	٥.٠٠٠ وحدة عملة

المشتركة	عملة (ج)
له الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ض)	٥.٠٠٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بحصة من خسارة المنشأة (ض) (منشأة خاضعة للسيطرة المشتركة) للعام.	
منه الربح أو الخسارة (خسارة انخفاض القيمة)	٩.٠٣٠ وحدة
له الاستثمار في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة (المنشأة ض)	٩.٠٣٠ وحدة عملة
من أجل الاعتراف بانخفاض قيمة الاستثمار في المنشأة ض.	

- لا تشكل العمليات الحسابية والملاحظات التوضيحية الواردة أدناه جزءاً من الإجابة على حالة الدراسة هذه:
- (أ) $25\% \times 5.000$ وحدة عملة كربح للعام (المنشأة خ) = ١.٢٥٠ وحدة عملة كحصة المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) من ربح المنشأة (خ) للعام.
- (ب) $25\% \times 18.000$ وحدة عملة كربح للعام (المنشأة ذ) = ٤.٥٠٠ وحدة عملة كحصة المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) من ربح المنشأة (ذ) للعام.
- (ج) $25\% \times 20.000$ وحدة عملة كربح للعام (المنشأة ض) = ٥.٠٠٠ وحدة عملة كحصة المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) من ربح المنشأة (ض) للعام.
- (د) ٢٨.٢٨٠ وحدة عملة كتكلفة مطروحا منها ٥.٠٠٠ وحدة عملة (ج) كحصة المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم من خسارة المنشأة (ض) للعام مطروحا منها ١٤.٢٥٠ وحدة عملة (هـ) = ٩.٠٣٠ وحدة عملة كخسارة انخفاض القيمة.
- (هـ) ١٥٠.٠٠٠ وحدة عملة كقيمة عادلة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ مطروحا منها ٧٥٠ وحدة عملة كتكاليف بيع مقدرة (٥% $\times 15.000$ وحدة عملة) = ١٤.٢٥٠ كقيمة عادلة مطروحا منها تكاليف بيع استثمار المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم (أ) في المنشأة (ض) ٣١ ديسمبر ٢٠٠١.