

# اندماج الأعمال المعيار الدولي رقم ( 3 ) لإعداد التقارير المالية



- اندماج الأعمال: يحدث اندماج الأعمال عندما تُدمج منشآت متعددة لتشكل منشأة واحدة معدة للتقارير .
- طريقة الاستملاك: تنظر هذه الطريقة إلى اندماج الأعمال من وجهة نظر المنشأة المشتريّة، حيث تقيس تكلفة الاندماج بالاستملاك وتوزع تكلفة الاندماج بالاستملاك على صافي الأصول المشتراة .
- السيطرة: سلطة إدارة السياسات المالية والتشغيلية لمنشأة ما من أجل الحصول على منافع من أنشطتها .

- اندماج الأعمال: يطبق المعيار الدولي رقم (3) لإعداد التقارير المالية على كافة عمليات اندماج الأعمال باستثناء اندماج المنشآت التي تخضع لسيطرة مشتركة واندماج المنشآت المتبادلة واندماج بموجب عقد دون مبادلة أي حصص ملكية وأي عمليات خاصة بمشروع مشترك .



- -طريقة الاستملاك :

يتم قياس الأصول المشتراة والالتزامات المحتملة المضمونة من وجهة نظر المنشأة المشتريّة، ولا يتأثر قياس صافي أصول المنشأة المشتريّة بالاندماج بالاستملاك، كما لا يتم الاعتراف بأي أصول أو التزامات إضافية للمنشأة المشتريّة بناء على ذلك



- **السيطرة:** تمتلك الشركة) أ (، وهي شركة عامة محدودة، 50% من الشركة) ب (و 49% من الشركة) ج (. وهناك اتفاقية مبرمة مع حملة الأسهم في الشركة) ج (بأن المجموعة ستسيطر على مجلس الإدارة في هذه الحالة يتم توحيد الشركة) ج (على أساس النفوذ المهيمن الفعلي والسيطرة التي تمارسها المجموعة وفقاً لعقد السيطرة .



# تكلفة الاندماج بالاستملاك

1- يجب أن يتم قياس تكلفة الاندماج بالاستملاك، وهي مجموع القيم العادلة للأصول المنوحة أو الالتزامات المتكبدة في تاريخ الاندماج بالاستملاك مضافاً إليها حصص المالكين الصادرة من قبل المنشأة المشترية مقابل السيطرة على المنشأة المشتراة بسعرها في السوق.

2- لا تعتبر الخسائر المستقبلية وغيرها من التكاليف المتوقعة تكبدها نتيجة لاندماج الأعمال على أنها التزامات تتكبدها المنشأة المشترية ولذلك لا تُشمل كجزء من تكلفة الاندماج بالاستملاك.

# تتمة تكلفة الاندماج بالاستملاك

3- ينبغي قيد جميع مصاريف الاندماج المباشرة كمصروف على الدخل، وبشكل مشابه، ينبغي أن لا تُشمل تكاليف إصدار أدوات حقوق الملكية في تكاليف اندماج الأعمال، حيث يجب أن تخفض هذه التكاليف العوائد من إصدار حقوق الملكية.

4- يمكن أن تخضع تكلفة اندماج الأعمال إلى التعديل لأنها من الممكن أن تكون مشروطة بأحداث مستقبلية معينة، وينبغي أن يُشمل مبلغ ذلك التعديل في تكلفة اندماج الأعمال إذا كان التعديل محتملاً ويمكن قياسه بشكل موثوق.

# صافي الأصول المشتراة

1- يجب أن تعترف المنشأة المشتريّة بشكل منفصل في تاريخ الاندماج بالاستملاك بالأصول والالتزامات والأصول غير الملموسة إذا كان من المحتمل أن تعود المنافع الاقتصادية المستقبلية على المنشأة المشتريّة القابلة للتحديد الخاصة بالمنشأة المشتراة والتي تلبّي معايير الاعتراف في ذلك التاريخ المذكور في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ويجب الاعتراف بصافي الأصول هذه بغض النظر عما إذا تم الاعتراف بها مسبقاً في البيانات المالية للمنشأة المشتراة



# تتمة صافي الأصول المشتراة

2- يتم بيان حقوق أقلية بحصتها من صافي القيمة العادلة للأصول والالتزامات الخاصة بالمنشأة المشتراة

3- لا يتم عموماً الاعتراف بأي مخصصات متفق عليها لإعادة الهيكلة إلا إذا كان لدى المنشأة المشتراة في تاريخ بالاستملاك التزام قائم لإعادة الهيكلة تم الاعتراف به وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 37 ، ويجب قياس الأصول والالتزامات والالتزامات المحتملة القابلة للتحديد مبدئياً بالقيمة العادلة كاملة

4- يجب الاعتراف بالأصول غير الملموسة المشتراة كأصول بشكل منفصل عن الشهرة

# معالجة شهرة المحل

1- يتم الاعتراف بالشهرة في تاريخ الاندماج بالاستملاك كأصل ويتعين قياسها مبدئياً بسعر تكلفتها كونها زيادة في تكلفة الاندماج بالاستملاك عن حصة المنشأة المشترية في صافي القيمة العادلة للأصول والالتزامات المحتملة القابلة للتحديد.

2- لا ينبغي إطفاء الشهرة بل اختبارها سنوياً على الأقل فيما يخص انخفاض القيمة وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 36. ولقد تم إلغاء مصطلح "الشهرة السلبية" من المعيار .

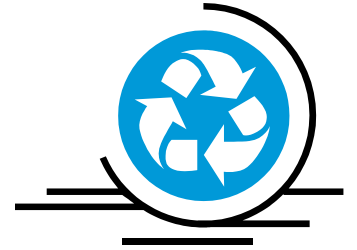
# الشهرة السالبة

- يفترض هذا المعيار بأن الشهرة السلبية قد تظهر في ظروف استثنائية فقط لذلك، وقبل تحديد ظهور الشهرة السلبية، يجب على المنشأة المشتريّة إعادة تقييم وقياس صافي الأصول والالتزامات المحتملة المشتراة وأن تأخذ أيضاً في الاعتبار قياس تكلفة اندماج الأعمال، إذا بدا أن الشهرة السلبية قد نشأت، يجب الاعتراف بها مباشرة في حساب الربح أو الخسارة



## عوامل ظهور الشهرة السالبة وفقاً للمعيار

- أخطاء محتملة في قياس القيمة العادلة إما لتكلفة اندماج الأعمال أو الأصول والالتزامات المحتملة القابلة للتحديد .
- شرط في معيار محاسبة معين يقتضي قياس صافي الأصول بمبلغ غير القيمة العادلة، على سبيل المثال، لا يتم خصم الضرائب المؤجلة والأرصدة المعترف بها عند الاندماج بالاستملاك .
- أن يكون استملاك بأسعار منخفضة حقيقية .



# الاندماج بالاستملاك التدريجي

- من الممكن أن يحدث اندماج الأعمال على مراحل، وقد تؤدي عمليات استملاك الأسهم المتعاقبة إلى حصول المنشأة المشتريّة على السيطرة، وفي هذه الحالة، ينبغي أن تتعامل المنشأة المشتريّة مع كل معاملة تبادل أسهم بشكل منفصل باستخدام تكلفة المعاملة والقيمة العادلة لصافي الأصول والالتزامات والالتزامات المحتملة في تاريخ كل معاملة وذلك لتحديد مبلغ أي شهرة وقبل أن تكون المعاملة مؤهلة كاندماج أعمال، يمكن في الحقيقة معالجتها كاستثمار في شركة زميلة وأن تتم محاسبتها وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 28 وعليه يجب تحديد القيم العادلة لصافي الأصول المشتراة في هذه المرحلة وتحديد الشهرة أيضاً .

# المحاسبة المبدئية

- 1- تنطوي المحاسبة المبدئية لاندماج الأعمال على تحديد القيم العادلة التي ستمنح لصافي الأصول والالتزامات المحتملة الخاصة بالمنشأة المشتراة، وتكلفة الاندماج بالاستملاك .
- 2- يمكن تحديد المحاسبة المبدئية أحياناً بشكل مؤقت فقط في وقت إعداد الحسابات الأولى بعد الاندماج بالاستملاك في هذه الحالة، يجب أن تستخدم المنشأة المشتريّة تلك القيم المؤقتة، إلا أنه يجب القيام بأيّ تعديلات على تلك القيم المؤقتة خلال 12 شهر من تاريخ الاندماج بالاستملاك شرط أن تكون هذه التعديلات فقط لتصحيح الأخطاء كما ورد في المعيار 8
- 3- إذا لم تلبي منفعة خسائر ضريبة الدخل الخاصة بالمنشأة المشتراة أو الأصول الضريبية المؤجلة الأخرى معايير الاعتراف عندما تمت محاسبة اندماج الأعمال مبدئياً، يجب أن تعترف المنشأة المشتريّة بالمنفعة لاحقاً وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 12 وتخفيض قيمة الشهرة في بيان الدخل على أساسها

# الإفصاحات

ينبغي الإفصاح عن أسماء وبيان المنشآت موضوع الاندماج، تاريخ الاندماج بالاستملاك، نسبة أدوات حقوق الملكية المشتراة ذات حق التصويت، تكلفة الاندماج ووصف لعناصر تلك التكلفة، المبالغ المعترف بها في تاريخ الاندماج بالاستملاك لكل فئة من الأصول والالتزامات والالتزامات المحتملة الخاصة بالمنشأة والمبالغ المسجلة لكل من تلك الفئات مباشرة قبل الاندماج بالاستملاك إلا إذا كان ذلك غير ممكن، مبلغ أي شهرة سلبية تم إظهارها في بيان الدخل، العوامل التي ساهمت في الاعتراف بالشهرة، مبلغ أرباح أو خسائر المنشأة المشتراة منذ الاندماج بالاستملاك، والذي تم شمله في حساب الربح أو الخسارة الخاصة بالمنشأة المشتريّة في الفترة إلا إذا كان ذلك، مرة أخرى، غير ممكن، إيرادات الفترة للمنشأة المدمجة، وكأن الاندماج قد حصل في بداية تلك الفترة، أرباح أو خسائر الفترة للمنشأة المدمجة وكأنه قد تم إنفاذ الاندماج في بداية الفترة .

# شاكرين لكم حسن استماعكم....

