

## معيار المحاسبة عن عمليات تجميع المنشآت

لجنة معايير المحاسبة  
جمادي الأولى ١٤٣٢ هـ  
أبريل ٢٠١١ م

تركزت هذه الصفحة فارغة

## تقديم :

تُعَدُّ المحاسبة من الأدوات المهمة التي تساعد على ضبط أعمال المنشآت بأنواعها المختلفة وتساعد القائمين عليها على اتخاذ القرارات الصائبة التي تكفل استمرار تلك المنشآت ومساهمتها في تقوية وتدعيم الاقتصاد الوطني ، ولذا قامت وزارة التجارة بدراسة مستفيضة بغرض تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة انتهت بصور المرسوم الملكي الكريم رقم م/١٢ وتاريخ ١٣/٥/١٤١٢هـ الذي تمت بموجبه الموافقة على نظام المحاسبين القانونيين والذي ينص في مادته التاسعة عشرة على إنشاء الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ؛ وهي هيئة تعمل تحت إشراف وزارة التجارة للنهوض بمهنة المحاسبة والمراجعة وكل ما من شأنه تطوير هذه المهنة والارتقاء بمستواها. وقد نصت الفقرة (١) من المادة (١٩) من نظام المحاسبين القانونيين على أن من أغراض الهيئة مراجعة وتطوير واعتماد معايير المحاسبة.

وفي ضوء ذلك قرر مجلس إدارة الهيئة تشكيل لجنة (لجنة معايير المحاسبة) تتولى إعداد وتطوير معايير المحاسبة التي يتعين على المنشآت على اختلاف أشكالها النظامية أو نشاطها الذي تباشره الالتزام بها عند إعداد القوائم المالية لتلك المنشآت ، وأن يلتزم عند إعداد المعايير بلائحة إعداد معايير المحاسبة وتعديلها التي تم اعتمادها من قبل مجلس إدارة الهيئة برقم ١/٢/٣ وتاريخ ١٥/٥/١٤١٤هـ الموافق ٣٠/١٠/١٩٩٣م.

ونظرا لأهمية موضوع المحاسبة عن عمليات جميع المنشآت رأت اللجنة إعداد معيار تفصيلي بهذا الموضوع وكلفت الدكتور أحمد الهادي كريم الدين (المستشار) بإعداد مشروع المعيار ، وقامت اللجنة بمناقشة مشروع المعيار والدراسة المرفقة بمشروع المعيار خلال عدة اجتماعات. وقام المستشار بإعادة صياغة مشروع المعيار والدراسة في ضوء الملاحظات المقدمة. وبعد اعتمادها من اللجنة تم إرسالها لذوي الاهتمام والاختصاص وطلب منهم تزويد الهيئة بما لديهم من ملاحظات ، كما تمت مناقشة مشروع المعيار في لقاء مفتوح حضره عدد من ذوي الاهتمام والاختصاص بمهنة المحاسبة والمراجعة من مهنيين ومسؤولين حكوميين وأكاديميين ورجال أعمال ، وقامت اللجنة بدراسة ما ورد من ملاحظات وتعديل مشروع المعيار بالملاحظات التي أخذ بها ؛ وبعرضه على مجلس إدارة الهيئة صدر عن المجلس قرار برقم ٢/١٠ وتاريخ ٢١/٤/١٤٣٢هـ الموافق ٢٦/٣/٢٠١١م قضى باعتماد المعيار.

والله موفق ،،،

الأمين العام

د. أحمد بن عبدالله المغامس

تركت هذه الصفحة فارغة

## فهرس

### معيار المحاسبة عن عمليات تجميع المنشآت

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>
	أولاً : المعيار :
٢٩٠٦	١- نطاق المعيار
١٩٠٧	٢- هدف المعيار
٢٩٠٧	٣- نص المعيار
٢٩١٨	٤- العرض
٢٩١٩	٥- الإفصاح
٢٩٢٤	٦- التعاريف
٢٩٣٠	٧- سريان المعيار
	ثانياً : الدراسة المرفقة بالمعيار :
٢٩٣٧	١- مقدمة
	٢- طبيعة تجميع المنشآت ودوافعه الاقتصادية :
٢٩٣٧	١/٢ الشكل النظامي (القانوني) لتجميع المنشآت
٢٩٣٨	٢/٢ الدوافع الاقتصادية لتجميع المنشآت
٢٩٣٨	٣- طرق المحاسبة عن عمليات تجميع المنشآت:
٢٩٣٩	١/٣ طريقة الشراء (Purchase Method)
٢٩٣٩	٢/٣ طريقة مزج الحصص (Pooling Method)
٢٩٤١	٣/٣ الشروط المتعلقة بعدم وجود عمليات محددة يخطط لها أن تتم بعد التجميع
	٤- المعايير المحاسبية المتعلقة بتجميع المنشآت:
٢٩٤١	١/٤ الولايات المتحدة الأمريكية
٢٩٤٢	٢/٤ المملكة المتحدة
٢٩٤٤	٣/٤ المعايير الدولية

---

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>
٢٩٤٥	٥- التطبيق العملي للمحاسبة عن عمليات تجميع المنشآت في المملكة العربية السعودية.
٢٩٤٨	٦- شرح تطبيق المعيار السعودي المقترح وإرشاداته.
٢٩٦٨	أمثلة توضيحية للمعيار السعودي.
٢٩٧٩	٧- الدراسة المقارنة لمشروع المعيار السعودي المقترح مع المعيار الدولي والأمريكي والبريطاني
٣٠١٢	٨- المراجع
٣٠١٤	٩- المصطلحات الإنجليزية وما يقابلها باللغة العربية

## معيار المحاسبة عن عمليات تجميع المنشآت

### ١- نطاق المعيار :

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات الإثبات والقياس والعرض والإفصاح المتعلقة بعمليات تجميع المنشآت الهادفة للربح ، بغض النظر عن حجم المنشأة أو شكلها النظامي.

#### (الفقرة ١٠١)

٢/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد من شرح في الدراسة المرفقة به ، وفي إطار أهداف المحاسبة ومفاهيمها المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومعيار العرض والإفصاح العام.

#### (الفقرة ١٠٢)

٣/١ ينطبق هذا المعيار على أية عملية تستحوذ بموجبها منشأة أعمال على منشأة أعمال أخرى ، سواء تم الاستحواذ من خلال شراء كل أو جزء من حقوق ملكية المنشأة الأخرى ، أو صافي أصولها أو من دون شراء (مثل حالات تجميع المنشآت التي تتم بالتعاقد فقط). وسواء أدى الاستحواذ إلى انتهاء وجود الشخصية النظامية (القانونية) للمنشأة المستحوذ عليها ، أو المنشأة المستحوذ ، أو أدى إلى السيطرة على المنشأة المستحوذ عليها. وينطبق هذا المعيار أيضا على عمليات تجميع المنشآت التي يشار إليها أحيانا بالاندماج الحقيقي ، أو الاندماج بين المنشآت المتكافئة. ويستثنى من ذلك الحالات التالية:

- أ - حالات إنشاء مشروع مشترك.
- ب- حالات الاستحواذ على أصل ، أو مجموعة من الأصول التي لا تشكل منشأة أعمال.
- ج- حالات تجميع المنشآت التي تتم بين المنشآت التي تخضع جميعها في نهاية الأمر لسيطرة نفس الطرف (أو الأطراف) قبل وبعد عملية التجميع بحيث تكون السيطرة عليها غير قابلة للانتقال لطرف آخر.
- د- حالة الاستحواذ التي تؤدي إلى سيطرة منشأة غير هادفة للربح على منشأة أخرى هادفة للربح.

#### (الفقرة ١٠٣)

٤/١ يطبق هذا المعيار على حالات تجميع المنشآت ذات الأهمية النسبية.

#### (الفقرة ١٠٤)

## ٢- هدف المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات الإثبات ، والقياس ، والعرض ، والإفصاح المتعلقة بعمليات تجميع المنشآت الهادفة للربح ، بحيث تظهر القوائم المالية الناتجة عن عملية التجميع بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

### (الفقرة ١٠٥)

## ٣- نص المعيار:

### ١/٣ طريقة المحاسبة عن تجميع المنشآت:

١/١/٣ يجب استخدام طريقة الاستحواذ للمحاسبة عن جميع عمليات تجميع المنشآت التي ينطبق عليها هذا المعيار.

### (الفقرة ١٠٦)

٢/١/٣ تتطلب طريقة الاستحواذ اتباع الخطوات التالية :

- ١ - تحديد المنشأة المستحوذة.
- ٢ - تحديد تاريخ الاستحواذ.
- ٣ - قياس كل مما يلي وإثباته بالقيم العادلة في سجلات المنشأة المستحوذة في تاريخ الاستحواذ:
  - أصول المنشأة المستحوذ عليها التي يمكن تحديدها بذاتها،
  - التزامات المنشأة المستحوذ عليها التي تحملتها المنشأة المستحوذة،
  - أي حقوق ملكية غير مسيطرة في المنشأة التي أدت عملية الاستحواذ إلى السيطرة عليها.
- ٤ - تحديد قيمة العوض المحول.
- ٥ - قياس الشهرة وإثباتها ، أو المكاسب الناتجة عن شراء المنشأة المستحوذ عليها بسعر تفاوضي في سجلات المنشأة المستحوذة.

### (الفقرة ١٠٧)

### ١/٢/١/٣ تحديد المنشأة المستحوذة :

١/١/٢/١/٣ في أية عملية تجميع منشآت يجب تحديد إحدى المنشآت أطراف عملية التجميع على أنها المنشأة المستحوذة.

### (الفقرة ١٠٨)



٢/١/٢/١/٣ المنشأة المستحوذة هي المنشأة التي تمتلك المقدررة على التحكم في السياسات المالية والتشغيلية لمنشأة أخرى للحصول على منافع اقتصادية من أنشطتها. وفي حالة عدم وضوح ذلك يجب استخدام العوامل التالية لتحديد المنشأة المستحوذة:

أ - في عمليات تجميع المنشآت التي يتم تنفيذها من خلال تحويل نقد ، أو أصول أخرى ، أو نشوء التزامات ؛ فإن المنشأة المستحوذة هي ، كما جرت العادة ، المنشأة التي تحول النقد ، أو الأصول الأخرى ، أو تنشأ عليها الالتزامات.

ب- في عمليات تجميع المنشآت التي يتم تنفيذها من خلال تبادل حصص حقوق ملكية ؛ فإن المنشأة المستحوذة هي عادة المنشأة التي تقوم بإصدار حصص حقوق الملكية. ومع ذلك ، فإنه في بعض حالات الاستحواذ التي تعرف بالاستحواذ العكسي تكون المنشأة التي تصدر حصص حقوق الملكية هي المنشأة المستحوذ عليها، ولذلك يجب أن يتم أخذ جميع الحقائق والظروف ذات الصلة في الحسبان لتحديد المنشأة المستحوذة ، بما في ذلك: نسبة حقوق التصويت في المنشأة الناتجة عن عملية تجميع المنشآت ، ووجود حقوق أقلية كبيرة لها حق التصويت في المنشأة الناتجة عن عملية تجميع المنشآت ، والهيمنة على تركيبة مجلس الإدارة أو الإدارة العليا للمنشأة الناتجة عن عملية تجميع المنشآت ، وشروط تبادل حصص الملكية (مثلا المنشأة التي تدفع قيمة أكبر من القيمة العادلة لحصص حقوق الملكية هي ، عادة، المنشأة المستحوذة).

ج- لتحديد المنشأة المستحوذة في حالة عمليات تجميع المنشآت التي تكون أطرافها أكثر من منشأتين يجب الأخذ في الحسبان (مع الأشياء

الأخرى) أي المنشآت ابترت (بدأت) عملية تجميع المنشآت وكذلك الحجم النسبي لتلك المنشآت.

د- ليس بالضرورة أن تكون المنشأة الجديدة التي يتم إنشاؤها لتنفيذ عملية تجميع المنشآت هي المنشأة المستحوذة. فإذا تم إنشاء منشأة جديدة لإصدار حصص ملكية بغرض تنفيذ عملية تجميع المنشآت ؛ فإنه يجب تحديد المنشأة المستحوذة من بين المنشآت أطراف عملية التجميع التي كانت موجودة قبل عملية تجميع المنشآت وفقا للإرشادات المذكورة أعلاه. وبالمقابل إذا تم إنشاء منشأة جديدة بغرض تنفيذ عملية التجميع وقامت بتحويل نقدية أو أصول أخرى أو تحملت التزامات فقد تكون هي المنشأة المستحوذة.

#### (الفقرة ١٠٩)

#### ٢/٢/١/٣ تحديد تاريخ الاستحواذ:

يجب على المنشأة المستحوذة تحديد التاريخ الذي تسيطر فيه على المنشأة المستحوذ عليها (تاريخ الاستحواذ). وهذا التاريخ ليس بالضرورة هو نفس التاريخ الذي تقوم فيه المنشأة المستحوذة من الناحية النظامية بتحويل العوض المحول وحياسة أصول ، أو تحمل التزامات المنشأة المستحوذ عليها (أي تاريخ الإقفال). فقد تسيطر المنشأة المستحوذة ، مثلا ، على المنشأة المستحوذ عليها قبل تاريخ الإقفال إذا كانت هناك اتفاقية مكتوبة تنص على سيطرة المنشأة المستحوذة على المنشأة المستحوذ عليها في تاريخ محدد قبل تاريخ الإقفال. ويجب على المنشأة المستحوذة الأخذ في الحسبان جميع الحقائق والظروف ذات الصلة عند تحديد تاريخ الاستحواذ.

#### (الفقرة ١١٠)

٣/٢/١/٣ إثبات وقياس أصول المنشأة المستحوذ عليها التي يمكن تحديدها بذاتها والتزاماتها التي تحملتها المنشأة المستحوذة وأي حقوق ملكية غير مسيطرة فيها :

١/٣/٢/١/٣ يجب علي المنشأة المستحوذة في تاريخ الاستحواذ أن تقوم بإثبات جميع أصول المنشأة المستحوذ عليها التي يمكن تحديدها بذاتها والتزاماتها التي تحملتها المنشأة المستحوذة وأي حقوق ملكية غير مسيطرة في المنشأة المستحوذ عليها ، وتقاس بقيمتها العادلة في تاريخ الاستحواذ.

#### (الفقرة ١١١)

٢/٣/٢/١/٣ يجب أن تكون الأصول والالتزامات الواجب إثباتها وفقا للفقرة (١١١) جزءا من عملية التبادل التي تمت بين المنشأة المستحوذة والمنشأة المستحوذ عليها لتنفيذ عملية التجميع وليست ناتجة عن عمليات منفصلة عنها.

ومن أمثلة العمليات المنفصلة الواجب عدم إثباتها عند المحاسبة عن عملية تجميع المنشآت ما يلي:

أ - أية عملية تمثل في حقيقتها تسوية لعلاقات كانت قائمة بين المنشأة المستحوذة والمنشأة المستحوذ عليها قبل تاريخ الاستحواذ.

ب- أية عملية تعويض للعاملين بالمنشأة المستحوذ عليها أو ملاكها السابقين مقابل تلقي خدمات في المستقبل.

ج- أية عملية إعادة مبالغ للمنشأة المستحوذ عليها أو ملاكها السابقين مقابل ما دفعوه من تكاليف تتعلق بعملية التجميع حيث تتم معالجتها وفقا للفقرة (١٣٥) من هذا المعيار.

#### (الفقرة ١١٢)

٣/٣/٢/١/٣ في تاريخ الاستحواذ، إذا وجدت أصول غير ملموسة أمكن تحديدها بذاتها (مثل براءات الاختراع المطورة داخلياً في المنشأة المستحوذ عليها وتمت معالجة تكاليفها على أنها مصروفات فترة) ، أو التزامات محتملة لم يسبق للمنشأة المستحوذ عليها إثباتها ؛ فإنه يجب على المنشأة المستحوذة إثبات تلك الأصول أو الالتزامات إذا أمكن تحديد قيمتها العادلة بدرجة معقولة من الثقة.

### (الفقرة ١١٣)

٤/٣/٢/١/٣ يجب على المنشأة المستحوذة في تاريخ الاستحواذ أن تقوم بتصنيف أصول المنشأة المستحوذ عليها التي يمكن تحديدها بذاتها والتزاماتها التي تحملتها المنشأة المستحوذة - بناء على الشروط التعاقدية وسياساتها المحاسبية والظروف الاقتصادية وغيرها في ذلك التاريخ - بما يسهم في تطبيق المعايير المحاسبية الأخرى بعد تاريخ الاستحواذ. ومن أمثلة ذلك تصنيف الاستثمارات إلى : استثمارات للاتجار ، واستثمارات متاحة للبيع، أو استثمارات تحفظ حتى تاريخ الاستحقاق.

### (الفقرة ١١٤)

#### ٤/٢/١/٣ تحديد قيمة العوض المحول :

١/٤/٢/١/٣ يجب قياس العوض المحول في عملية تجميع المنشآت بالقيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ للأصول المحولة بواسطة المنشأة المستحوذة والالتزامات الناشئة عليها تجاه الملاك السابقين للمنشأة المستحوذ عليها ، وخصص حقوق الملكية التي أصدرتها المنشأة المستحوذة. ويمكن أن يتكون العوض المحول من النقد أو أي أصول أخرى أو منشأة تابعة للمنشأة المستحوذة ، أو العوض المحتمل ، أو

الأسهم العادية أو الممتازة أو شهادات حقوق شراء الأسهم.

### (الفقرة ١١٥)

٢/٤/٢/١/٣ إذا كان العوض المحول لتنفيذ عملية تجميع المنشآت عبارة عن حصص ملكية فقط، فقد تكون القيمة العادلة لحصص الملكية في المنشأة المستحوذ عليها (في تاريخ الاستحواذ) قابلة للقياس بدرجة معقولة من الثقة تفوق قابلية قياس القيمة العادلة لحصص الملكية في المنشأة المستحوذة. في هذه الحالة يجب على المنشأة المستحوذة تحديد قيمة العوض المحول باستخدام القيمة العادلة لحصص الملكية في المنشأة المستحوذ عليها بدلا من القيمة العادلة لحصص الملكية المصدرة من قبل المنشأة المستحوذة.

### (الفقرة ١١٦)

٣/٤/٢/١/٣ إذا تضمن العوض المحول أصولا والتزامات للمنشأة المستحوذة (كما في حالة كون العوض المحول منشأة تابعة للمنشأة المستحوذة) تم تحويلها للملاك السابقين للمنشأة المستحوذ عليها، فإن الفرق بين القيمة العادلة لهذه الأصول والتزامات وقيمتها الدفترية التي كانت مسجلة بها في سجلات المنشأة المستحوذة قبل تاريخ الاستحواذ مباشرة يجب إثباته في قائمة الدخل للفترة التي تم فيها تجميع المنشآت.

### (الفقرة ١١٧)

٤/٤/٢/١/٣ إذا تضمن العوض المحول أصولا والتزامات للمنشأة المستحوذة تم تحويلها للمنشأة المستحوذ عليها، فإنه يجب إثبات هذه الأصول والتزامات بقيمتها الدفترية التي كانت مسجلة

في سجلات المنشأة المستحوذة قبل تاريخ الاستحواذ مباشرة ، لأن المنشأة المستحوذة ظلت تسيطر على تلك الأصول والالتزامات قبل وبعد تاريخ الاستحواذ.

#### (الفقرة ١١٨)

٥/٤/٢/١/٣ يشمل العوض الذي تقوم المنشأة المستحوذة بتحويله في مقابل المنشأة المستحوذ عليها أي أصول أو التزامات تنتج عن ترتيبات تتعلق بعوض محتمل. ويجب على المنشأة المستحوذة اعتبار القيمة العادلة للعوض المحتمل في تاريخ الاستحواذ جزءاً من العوض المحول في مقابل المنشأة المستحوذ عليها.

#### (الفقرة ١١٩)

٦/٤/٢/١/٣ يجب على المنشأة المستحوذة تصنيف أي التزام بتحويل عوض محتمل ضمن الالتزامات أو حقوق الملكية بناءً على طبيعة المعاملة وفقاً للمعايير المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

#### (الفقرة ١٢٠)

٧/٤/٢/١/٣ يجب على المنشأة المستحوذة تصنيف الحق في استعادة جزء من العوض الذي سبق تحويله - في حال تحقق شروط محددة للاستعادة- ضمن الأصول.

#### (الفقرة ١٢١)

٥/٢/١/٣ قياس الشهرة وإثباتها ، أو المكاسب الناتجة عن الشراء بسعر تفاوضي:

١/٥/٢/١/٣ إذا كانت القيمة العادلة لصافي أصول المنشأة المستحوذ عليها في تاريخ الاستحواذ تقل عن مجموع القيم العادلة لكل من العوض المحول

وحقوق الملكية غير المسيطرة في المنشأة المستحوذ عليها والحصة السابقة للمنشأة المستحوذ في حقوق ملكية المنشأة المستحوذ عليها (إن وجدت) فيجب على المنشأة المستحوذ إثبات الفرق بوصفه أصلاً غير ملموس - شهرة - في تاريخ الاستحواذ.

### (الفقرة ١٢٢)

٢/٥/٢/١/٣ إذا كانت القيمة العادلة لصافي أصول المنشأة المستحوذ عليها في تاريخ الاستحواذ تزيد عن مجموع القيم العادلة لكل من العوض المحول وحقوق الملكية غير المسيطرة في المنشأة المستحوذ عليها والحصة السابقة للمنشأة المستحوذ في حقوق ملكية المنشأة المستحوذ عليها (إن وجدت) يجب على المنشأة المستحوذ أن تقوم بما يلي:

أ - إعادة النظر فيما إذا كانت جميع أصول المنشأة المستحوذ عليها التي يمكن تحديدها بذاتها والتزاماتها التي تحملتها المنشأة المستحوذ قد تم تحديدها وأخذها في الحسبان.

ب- إثبات أي أصول أو التزامات إضافية يتم التعرف عليها من خلال عملية إعادة التقييم.

ج- إعادة النظر في الإجراءات التي تم اتباعها لقياس قيم البنود التي يتطلب هذا المعيار إثباتها في تاريخ الاستحواذ للتأكد من أن إجراءات القياس تعكس جميع المعلومات المتوفرة في تاريخ الاستحواذ.

إذا بقيت الزيادة (أو جزء منها) بعد تطبيق المتطلبات المذكورة أعلاه يجب على المنشأة المستحوذ إثباتها ضمن المكاسب في قائمة الدخل للفترة التي تمت فيها الاستحواذ.

### (الفقرة ١٢٣)

### ٢/٣ تطبيق طريقة الاستحواذ في حالة تنفيذ تجميع المنشآت على مراحل في شكل عمليات شراء متتالية :

في حالة تنفيذ تجميع المنشآت على مراحل في شكل عمليات شراء متتالية يجب على المنشأة المستحوذة أن تقوم بما يلي :

أ - إعادة قياس حصص ملكيتها السابقة في المنشأة المستحوذ عليها بقيمتها العادلة في تاريخ الاستحواذ وإثبات أي مكاسب ، أو خسائر تنتج عن إعادة القياس ضمن دخل الفترة التي تمت فيها الاستحواذ.

ب- إذا كانت المنشأة المستحوذة تصنف حصص ملكيتها السابقة في المنشأة المستحوذ عليها ضمن الاستثمارات المتاحة للبيع يجب إثبات أي مكاسب أو خسائر غير محققة على التغير في قيمة حصص حقوق الملكية السابقة في المنشأة المستحوذ عليها (التي سبق إثباتها ضمن حقوق الملكية) ، ضمن دخل الفترة التي تمت فيها الاستحواذ.

#### (الفقرة ١٢٤)

### ٣/٣ تطبيق طريقة الاستحواذ في حالة تحقق الاستحواذ من دون تحويل عوض :

١/٣/٣ في حالة تحقق الاستحواذ لمنشأة على منشأة أخرى من دون تحويل عوض ؛ فإنه يجب تطبيق طريقة الاستحواذ الواردة في هذا المعيار على هذه الحالة.

#### (الفقرة ١٢٥)

٢/٣/٣ في حالة الاستحواذ بالتعاقد فقط يجب على المنشأة المستحوذة إثبات حصص ملكية الأطراف الأخرى في المنشأة المستحوذ عليها على أنها حقوق ملكية غير مسيطرة في القوائم المالية المعدة بعد تاريخ الاستحواذ حتى ولو كانت حصص الملكية غير المسيطرة تمثل كامل صافي أصول المنشأة المستحوذ عليها.

#### (الفقرة ١٢٦)

### ٤/٣ فترة القياس:

١/٤/٣ إذا انتهت الفترة المالية التي تم خلالها الاستحواذ ولا تزال المحاسبة عن عملية تجميع المنشآت غير مكتملة ، يجب على المنشأة المستحوذة إثبات قيم أولية مؤقتة للبنود التي لم تكتمل المحاسبة عنها.

#### (الفقرة ١٢٧)



٢/٤/٣ إذا أثبتت المنشأة المستحوذة قيمة أولية مؤقتة لأي بند من البنود وفقا لمتطلب الفقرة (١٢٧) أعلاه يجب عليها خلال فترة القياس (سنة بحد أقصى من تاريخ الاستحواذ) تعديل القيمة الأولية المؤقتة لذلك البند بأثر رجعي لتعكس المعلومات الجديدة التي يتم الحصول عليها عن الحقائق والظروف التي كانت موجودة في تاريخ الاستحواذ التي لو عرفت في حينها لكان لها تأثير على قياس قيمة ذلك البند.

#### (الفقرة ١٢٨)

٣/٤/٣ يجب على المنشأة المستحوذة أن تثبت خلال فترة القياس أية أصول أو التزامات إضافية إذا تم الحصول على معلومات جديدة عن الحقائق والظروف التي كانت موجودة في تاريخ الاستحواذ التي لو عرفت في حينها لترتب عليها إثبات تلك الأصول والالتزامات في تاريخ الاستحواذ.

#### (الفقرة ١٢٩)

٤/٤/٣ يجب ألا تزيد فترة القياس عن سنة واحدة من تاريخ الاستحواذ ، ويمكن أن تنقضي قبل ذلك في إحدى الحالتين التاليتين :

أ - عند حصول المنشأة المستحوذة على المعلومات التي كانت تبحث عنها فيما يتعلق بالحقائق والظروف التي كانت موجودة في تاريخ الاستحواذ.

أو :

ب- إذا علمت المنشأة المستحوذة أنه لم يعد بالإمكان الحصول على المزيد من تلك المعلومات.

#### (الفقرة ١٣٠)

٥/٤/٣ يجب على المنشأة المستحوذة أن تأخذ في الحسبان جميع العوامل ذات الصلة عند تحديد ما إذا كانت المعلومات التي تم الحصول عليها بعد تاريخ الاستحواذ سترتب عليها تعديل القيم الأولية المؤقتة التي تم إثباتها ، أم أن تلك المعلومات ناتجة عن أحداث وقعت بعد تاريخ الاستحواذ ، وبالتالي لا يترتب عليها تعديل في القيم الأولية المؤقتة التي تم إثباتها. وتشمل العوامل التي يجب أن تأخذها المنشأة المستحوذة في الحسبان : تاريخ الحصول على المعلومات الجديدة ، وإمكانية تحديد سبب محدد لتغير معين في القيم الأولية المؤقتة.

#### (الفقرة ١٣١)

٦/٤/٣ يجب على المنشأة المستحوذة تعديل قيمة الشهرة بأي تغيير في القيم الأولية المؤقتة التي سبق إثباتها لأصل ، أو التزام.

### (الفقرة ١٣٢)

٧/٤/٣ يجب على المنشأة المستحوذة معالجة التغيرات في القيمة العادلة للعرض المحتمل المترتبة على معلومات إضافية عن الحقائق والظروف التي كانت موجودة في تاريخ الاستحواذ ، وقد حصلت عليها المنشأة المستحوذة بعد تاريخ الاستحواذ بنفس الطريقة المتبعة لتعديل القياس الأولي الذي يتم في فترة القياس. أما التغيرات في القيمة العادلة للعرض المحتمل الناتجة عن الأحداث التي تقع بعد تاريخ الاستحواذ (مثل تحقيق مستوى معين من الإيرادات ، وتحقيق مستوى معين في أسعار الأسهم ، أو تحقيق نتائج قياسية على مشروع بحث وتطوير في الفترة التي تلي تاريخ الاستحواذ) ، يجب على المنشأة المستحوذة معالجتها كما يلي :

- أ - عدم إعادة قياس العرض المحتمل الذي تم تصنيفه حق ملكية.
- ب- إعادة قياس العرض المحتمل الذي تم تصنيفه أصلا أو التزاما بالقيمة العادلة في نهاية كل فترة مالية حتى تتضح جميع الظروف المتعلقة بهذا الاحتمال ، وتعالج فروق إعادة القياس على أنها مكاسب ، أو خسائر فترة.

### (الفقرة ١٣٣)

٨/٤/٣ يجب على المنشأة المستحوذة بعد انقضاء فترة القياس ألا تقوم بتغيير المعالجة المحاسبية عن عملية تجميع المنشآت إلا في حالة تصحيح الأخطاء فقط التي تتم المحاسبة عنها وفقا لمتطلبات معيار العرض والإفصاح المتعلقة بتصحيح الأخطاء.

### (الفقرة ١٣٤)

#### ٥/٣ التكاليف المرتبطة بعملية تجميع المنشآت:

يجب على المنشأة المستحوذة إثبات التكاليف المرتبطة بعملية تجميع المنشآت ضمن مصروفات الفترة التي تم فيها إنفاق تلك التكاليف ، واستلام الخدمات باستثناء تكاليف إصدار وتسجيل الأوراق المالية التي تمثل حق ملكية (الأسهم) أو ديونا (السندات) ، حيث يجب معالجتها كما يلي :

- أ. تتم معالجة تكاليف إصدار الأسهم وتسجيلها بوصفها تخفيضا لحقوق الملكية من خلال تخفيض علاوة الإصدار. وإن لم توجد علاوة إصدار تتم معالجتها بوصفها تخفيضا في بنود حقوق الملكية الأخرى.

ب. تتم إضافة تكاليف إصدار السندات وتسجيلها إلى قيمتها العادلة وقت الإصدار.

**(الفقرة ١٣٥)**

**٦/٣ الأصول المعوضة :**

عندما تتحمل المنشأة المستحوذة التزاما نتيجة لعملية تجميع المنشآت ، ويلتزم الملاك السابقون للمنشأة المستحوذ عليها بتعويض المنشأة المستحوذة عن ذلك الالتزام، يجب على المنشأة المستحوذة إثبات أصل التعويض بنفس قيمة الالتزام.

**(الفقرة ١٣٦)**

**٧/٣ المعالجة المحاسبية اللاحقة :**

يجب على المنشأة المستحوذة ، بعد الإثبات الأولي ، المحاسبة عن أصول المنشأة المستحوذ عليها والتزاماتها ، والالتزامات الناشئة على المنشأة المستحوذة ، وأدوات حقوق الملكية التي تم إصدارها في عملية تجميع المنشآت ، وفقا للمعايير ذات الصلة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

**(الفقرة ١٣٧)**

**٤- العرض :**

١/٤ يجب على المنشأة المستحوذة إظهار أصول المنشأة المستحوذ عليها القابلة للتحديد بذاتها في قائمة المركز المالي بقيمتها العادلة في تاريخ الاستحواذ وتصنيفها حسب طبيعتها ، وفقا لمتطلبات معيار العرض والإفصاح العام والمعايير الأخرى ذات الصلة.

**(الفقرة ١٣٨)**

٢/٤ بعد تاريخ الاستحواذ يجب على المنشأة المستحوذة إظهار أصول المنشأة المستحوذ عليها القابلة للتحديد بذاتها في قائمة المركز المالي ، وفقا لمتطلبات المعايير الأخرى ذات الصلة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

**(الفقرة ١٣٩)**

٣/٤ يجب على المنشأة المستحوذة في تاريخ الاستحواذ إظهار الشهرة الناتجة عن عملية تجميع المنشآت (الشهرة المشتراة) في قائمة المركز المالي بالتكلفة ، وفقا لمتطلبات الفقرة (١٢٢) من هذا المعيار.

**(الفقرة ١٤٠)**

٤/٤ بعد تاريخ الاستحواذ يجب على المنشأة المستحوذة إظهار الشهرة الناتجة عن عملية تجميع المنشآت (الشهرة المشتراة) في قائمة المركز المالي ، وفقا لمتطلبات معيار الأصول غير الملموسة.

**(الفقرة ١٤١)**

٥/٤ يجب على المنشأة المستحوذة إظهار التزامات المنشأة المستحوذ عليها في قائمة المركز المالي بقيمتها العادلة في تاريخ الاستحواذ وتصنيفها حسب طبيعتها ، وفقا لمتطلبات معيار العرض والإفصاح العام والمعايير الأخرى ذات الصلة.

**(الفقرة ١٤٢)**

٦/٤ بعد تاريخ الاستحواذ يجب على المنشأة المستحوذة إظهار التزامات المنشأة المستحوذ عليها في قائمة المركز المالي وفقا لمتطلبات المعايير الأخرى ذات الصلة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

**(الفقرة ١٤٣)**

٧/٤ إذا أثبتت المنشأة المستحوذة قيم أولية مؤقتة لبعض البنود وفقا لمتطلب الفقرة (١٢٧) من هذا المعيار ثم قامت بتعديل تلك القيم الأولية المؤقتة بأثر رجعي وفقا لمتطلب الفقرة (١٢٨) ، أو أثبتت خلال فترة القياس أية أصول أو التزامات إضافية وفقا لمتطلب الفقرة (١٢٩) يجب عليها عندئذ تعديل البيانات المقارنة للفترة السابقة المعروضة في القوائم المالية حسب الحاجة، بما في ذلك إجراء التغيير اللازم في مصاريف الاستهلاك والاستنفاد ، أو التأثيرات الأخرى على الدخل.

**(الفقرة ١٤٤)**

**٥- الإفصاح :**

١/٥ يجب على المنشأة المستحوذة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقييم طبيعة عملية تجميع المنشآت والآثار المالية المترتبة عليها ، وذلك لجميع عمليات تجميع المنشآت التي تتم :

- أ - خلال الفترة المالية الجارية ، أو:
- ب- بعد نهاية الفترة المالية ولكن قبل المصادقة على نشر القوائم المالية.

**(الفقرة ١٤٥)**

٢/٥ يجب على المنشأة المستحوذة الإفصاح عن المعلومات التالية لكل عملية تجميع منشآت تتم خلال الفترة المالية الجارية:

- ١ اسم المنشأة المستحوذ عليها مع توصيف لتلك المنشأة.
- ٢ - تاريخ الاستحواذ.
- ٣ - النسبة المئوية لحقوق الملكية التي استحوذت عليها المنشأة المستحوذة من إجمالي حقوق الملكية التي لها حق التصويت في المنشأة المستحوذ عليها.
- ٤ الأسباب الرئيسية لتجميع المنشآت مع توصيف للكيفية التي استحوذت بها المنشأة المستحوذة على المنشأة المستحوذ عليها.
- ٥ سرد توصيفي للعوامل التي تتكون منها الشهرة التي تم إثباتها ، مثل التفاعل المتوقع للعوامل الايجابية المترتبة على تجميع عمليات المنشأة المستحوذة والمنشأة المستحوذ عليها ، والأصول غير الملموسة غير المؤهلة للإثبات بشكل منفصل ، وغير ذلك من العوامل التي أدت إلى وجود الشهرة.
- ٦ القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لإجمالي العوض المحول ومكوناته الرئيسية ، مثل :
  - النقدية ،
  - الأصول الملموسة وغير الملموسة الأخرى ، متضمنة أية منشأة ، أو منشأة تابعة تمتلكها المنشأة المستحوذة ،
  - الالتزامات التي تحملتها المنشأة المستحوذة ، على سبيل المثال الالتزام الناتج عن العوض المحتمل،
  - حصص حقوق ملكية المنشأة المستحوذة ، متضمنة عدد الأدوات المالية أو الحصص التي تم إصدارها ، أو التي سيتم إصدارها والطريقة التي تم على أساسها تحديد قيمتها الحالية.
- ٧ فيما يتعلق بترتيبات العوض المحتمل وأصول التعويض :
  - القيمة التي تم إثباتها في تاريخ الاستحواذ ،
  - توصيف ترتيبات وأسس تحديد القيمة التي سيتم دفعها ،
  - تقدير مدى النتائج المحتملة (غير مخصومة بمعدل خصم) وإذا كان تقدير مدى النتائج المحتملة غير ممكن يجب الإفصاح عن ذلك مع بيان أسباب عدم إمكانية تقديره. وإذا كانت القيمة القصوى التي سيتم دفعها غير محدودة (لا نهائية) يجب على المنشأة المستحوذة الإفصاح عن تلك الحقيقة.

## ٨ المبالغ تحت التحصيل:

- القيمة العادلة للمبلغ تحت التحصيل ،
  - إجمالي القيمة التعاقدية للمبلغ تحت التحصيل ،
  - أفضل تقدير في تاريخ الاستحواذ للقيمة التعاقدية للتدفقات النقدية غير المتوقع تحصيلها.
- ويجب أن يكون الإفصاح حسب الفئات الرئيسية للمبالغ تحت التحصيل ، مثل : القروض ، وعقود الإيجار التمويلية والفئات الأخرى.
- ٩ المقيم التي تم إثباتها في تاريخ الاستحواذ لكل فئة رئيسة من الأصول والالتزامات.
- ١٠ - في حالة عدم إثبات أي التزام محتمل ، لأن قيمته العادلة لا يمكن قياسها بطريقة موثوقة يجب على المنشأة المستحوذة الإفصاح عن أسباب عدم تمكنها من قياس الالتزام بطريقة موثوقة.
- ١١ - في حالة العمليات المنفصلة عن عملية التبادل التي تمت بين المنشأة المستحوذة والمنشأة المستحوذ عليها لتنفيذ تجميع المنشآت :
- وصف كل عملية.
  - الطريقة التي اتبعتها المنشأة المستحوذة للمحاسبة عن كل عملية.
  - القيم التي تم إثباتها لكل عملية وتصنيفها في القوائم المالية ،
  - إذا كانت العملية تمثل تسوية لعلاقة كانت قائمة بين المنشأة المستحوذة ، والمنشأة المستحوذ عليها قبل تاريخ الاستحواذ ، يجب الإفصاح عن الطريقة التي تم استخدامها لتحديد قيمة التسوية.
- ١٢ يجب أن يتضمن الإفصاح عن العمليات التي لا يتم إثباتها ضمن تكلفة تجميع المنشآت (وفق المتطلبات المذكورة في الفقرة أعلاه) مقدار التكاليف المتعلقة بعملية تجميع المنشآت ، بالإضافة للإفصاح بشكل مستقل ، عن مقدار ما تم إثباته كمصروفات من هذه التكاليف. كذلك يجب الإفصاح عن مقدار تكاليف إصدار الأوراق المالية التي لم يتم إثباتها بوصفها مصروفاً ، والإفصاح عن كيفية إثباتها.
- ١٣ في حالة الشراء بسعر تفاوضي يجب الإفصاح عن أي مكاسب تم إثباتها، وبيان الأسباب التي أدت إلى أن يترتب على عملية الشراء مكاسب.

١٤ - في حالة أية عملية تجميع منشآت تحصل فيها المنشأة المستحوذة على أقل من ١٠٠% من حصص حقوق الملكية في المنشأة المستحوذ عليها ، يجب الإفصاح عما يلي في تاريخ الاستحواذ :

- قيمة حقوق الملكية غير المسيطرة في المنشأة المستحوذ عليها ، وأسس القياس التي تم اتباعها لتحديد تلك القيمة ،

- لكل حق ملكية غير مسيطرة في المنشأة المستحوذ عليها تم قياسه بالقيمة العادلة: طريقة التقييم والمدخلات الرئيسية في النموذج المستخدم لتحديد تلك القيمة.

١٥ - في حالة تجميع المنشآت الذي يتم على مراحل يجب الإفصاح عما يلي:

- القيمة العادلة في تاريخ الاستحواذ لحصة حقوق الملكية التي كانت تملكها المنشأة المستحوذة في المنشأة المستحوذ عليها قبل تاريخ الاستحواذ مباشرة ،

- قيمة أي مكاسب ، أو خسائر ناتجة عن إعادة قياس حصة حقوق الملكية التي كانت تملكها المنشأة المستحوذة في المنشأة المستحوذ عليها قبل تاريخ الاستحواذ مباشرة إلى القيمة العادلة.

١٦ - يجب على المنشأة المستحوذة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقييم التأثيرات المالية للتسويات التي تتم خلال الفترة المالية الجارية نتيجة لعمليات تجميع المنشآت التي تمت خلال الفترة المالية الجارية أو خلال الفترات المالية السابقة. وللالتزام بهذا المتطلب يجب على المنشأة المستحوذة الإفصاح عما يلي:

أ - في حالة عدم اكتمال المحاسبة الابتدائية عن أصول معينة ، التزامات ، حقوق ملكية غير مسيطرة أو أي بنود أخرى ذات أهمية وتم إثباتها في القوائم المالية بقيم أولية مؤقتة :

أسباب عدم اكتمال المحاسبة الابتدائية.

ب- الأصول ، والالتزامات ، وحقوق الملكية غير المسيطرة أو أي بنود أخرى ذات أهمية لم تكتمل المحاسبة الابتدائية عنها.

طبيعة أي تسويات ومبالغها ضمن فترة القياس تم إثباتها خلال الفترة المالية الجارية.

ب - لكل فترة مالية بعد تاريخ الاستحواذ حتى قيام المنشأة المستحوذة بتحصيل حقها في أصل محتمل ، أو بيع ذلك الحق ، أو فقدانه ، أو قيام المنشأة بتسوية أي التزام محتمل أو إلغائه أو انقضائه :

أي تغيرات في القيم التي تم إثباتها بما في ذلك أي فروقات تنشأ عند التسوية ،

أي تغيرات في مدى النتائج المتوقعة (غير مخصصة) ، وأسباب تلك التغيرات ،

طريقة التقييم والمدخلات الرئيسية في النموذج المستخدم لقياس الالتزام المحتمل.

ج- تسوية للقيمة المسجلة للشهرة في بداية الفترة المالية ونهايتها تبين بشكل منفصل كل مما يلي :

- القيمة الإجمالية ومجمع خسائر الهبوط في قيمة الشهرة في بداية الفترة المالية.

- الشهرة الإضافية التي تم إثباتها خلال الفترة المالية ، باستثناء الشهرة المضمنة في مجموعة أصول تم تصنيفها في تاريخ الاستحواذ بوصفها مجموعة أصول مملوكة بغرض البيع.

- الشهرة المضمنة في مجموعة أصول تم تصنيفها في تاريخ الاستحواذ بوصفها مجموعة أصول مملوكة بغرض البيع، والشهرة التي تم إلغائها خلال الفترة المالية من دون أن تكون في السابق مضمنة في مجموعة أصول تم تصنيفها بوصفها مجموعة أصول مملوكة بغرض البيع.

- خسائر الهبوط التي تم إثباتها خلال الفترة المالية.

- أي تغييرات أخرى في القيمة المسجلة خلال الفترة المالية.

- القيمة الإجمالية ومجمع خسائر الهبوط في قيمة الشهرة في نهاية الفترة المالية.

د- قيمة أي مكاسب أو خسائر وإيضاحها تم إثباتها خلال الفترة المالية الجارية تكون مستوفية للشرطين التاليين معا:

(١) أن تكون متعلقة بالأصول التي يمكن تحديدها بذاتها التي تمت حيازتها ، أو الالتزامات التي تم تحملها في عملية تجميع منشآت تم تنفيذها في الفترة المالية الجارية ، أو الفترات المالية السابقة ،

(٢) أن يكون حجمها ، أو طبيعتها ، أو مجرد حدوثها يجعل الإفصاح عنها أمرا ضروريا لفهم القوائم المالية للمنشأة الناتجة عن عملية تجميع المنشآت.



(الفقرة ١٤٦)

٦- التعاريف :

١/٦ تجميع المنشآت :

تجميع المنشآت يعني ، لأغراض هذا المعيار ، أية عملية أو حدث تحصل بموجبه منشأة أعمال على سيطرة على منشأة أعمال أخرى ، سواء كان ذلك من خلال شراء المنشأة الأولى كل أو جزء من صافي أصول المنشأة الثانية، أو كان من دون أن تقوم المنشأة الأولى بشراء كل أو جزء من صافي أصول المنشأة الأخرى ، مثل حالات الاستحواذ التي تتم بالتعاقد فقط.

وينطبق هذا التعريف أيضا على العمليات التي يشار إليها أحيانا بالاندماج الحقيقي (*true merger*) ، أو الاندماج بين المنشآت المتكافئة (*merger of equals*). وقد يترتب على تجميع المنشآت زوال الشخصية النظامية (القانونية) للمنشأة المستحوذ عليها بعد تنفيذ عملية التجميع واستمرار الوجود القانوني للمنشأة المستحوذة فقط. ويعرف هذا الشكل من أشكال تجميع المنشآت في اللغة الانجليزية بـ (*statutory merger*) ، زوال الشخصية القانونية للمنشأة المستحوذة والمنشأة المستحوذ عليها ، وقيام منشأة جديدة (لم تكن موجودة من قبل) ، ويعرف هذا الشكل في اللغة الانجليزية بـ (*statutory consolidation*) ، أو استمرار وجود الشخصية القانونية للمنشأتين، ويعرف هذا الشكل في اللغة الانجليزية بـ (*stock acquisition*) حيث تنشأ عن ذلك وحدة محاسبية تعرف بالمجموعة وتتكون من منشأة مسيطرة ومنشأة تابعة هي المنشأة المسيطر عليها.

(الفقرة ١٤٧)

٢/٦ السيطرة :

هي المقدرة على التحكم في السياسات المالية والتشغيلية لمنشأة ما للحصول على منافع اقتصادية من أنشطتها.

(الفقرة ١٤٨)

٣/٦ تاريخ الاستحواذ :

هو التاريخ الذي تحصل فيه المنشأة المستحوذة على الاستحواذ على المنشأة المستحوذ عليها.

(الفقرة ١٤٩)

٤/٦ الاستحواذ العكسي:

هي حالة خاصة من حالات الاستحواذ يتم فيها تعيين المنشأة التي تصدر أوراقا مالية لتنفيذ عملية تجميع المنشآت (المنشأة المشتريّة من الناحية القانونية) على أنها هي المنشأة المستحوذ عليها للأغراض المحاسبية ، وتعيين المنشأة التي تم شراء حصص حقوق الملكية فيها (المنشأة المشتراة من الناحية القانونية) على أنها هي المنشأة المستحوذة للأغراض المحاسبية استنادا على جوهر عملية تجميع المنشآت. فعلى سبيل المثال ، قد ترغب منشأة خاصة (غير مسجلة بسوق الأوراق المالية) في أن تصبح منشأة عامة من دون أن تسجل نفسها في سوق الأوراق المالية ؛ فتقوم إدارة المنشأة الخاصة بترتيبات مع منشأة عامة (مسجلة بسوق الأوراق المالية) بحيث تقوم المنشأة العامة بإصدار حصص ملكية لشراء حصص ملكية المنشأة الخاصة. في هذه الحالة تُعدّ المنشأة العامة (المصدرة للأوراق المالية) منشأة مستحوذة نظاما ؛ لأنها المصدرة لحصص حقوق الملكية في حين تُعدّ المنشأة الخاصة منشأة مستحوذ عليها نظاما ، لأنه تم شراء حصص الملكية فيها. ومع ذلك ، يتم في مثل هذه الحالة اعتبار المنشأة العامة منشأة مستحوذ عليها ، واعتبار المنشأة الخاصة منشأة مستحوذة للأغراض المحاسبية استنادا على جوهر عملية تجميع المنشآت. وتسري على المنشأة المستحوذة للأغراض المحاسبية كافة مبادئ الإثبات والقياس الواردة في هذا المعيار بما فيها متطلبات إثبات الشهرة.

#### (الفقرة ١٥٠)

#### ٥/٦ السيطرة المشتركة :

عبارة عن تقاسم السيطرة على نشاط اقتصادي متفق عليه بالتعاقد بين أكثر من طرف. وتوجد السيطرة المشتركة على أي نشاط اقتصادي فقط عندما تتطلب قرارات العمليات والتمويل والاستثمار المتعلقة بذلك النشاط الموافقة بالإجماع من قبل كل الأطراف التي تتقاسم السيطرة عليه. وهذا يعني أن السيطرة على ذلك النشاط لا تتحقق لأي طرف من الأطراف التي تتقاسم السيطرة على ذلك النشاط بمفرده ، كما هو الحال في المشاريع المشتركة.

#### (الفقرة ١٥١)

#### ٦/٦ المنشأة (منشأة الأعمال) :

المنشأة (منشأة الأعمال) هي منظومة متكاملة من الأنشطة والأصول ذات القابلية للاستخدام والإدارة بغرض تحقيق عائد في شكل توزيعات أرباح ، أو تكاليف منخفضة ، أو منافع اقتصادية أخرى بشكل مباشر للمستثمرين أو الملاك الآخرين والأعضاء والمشاركين فيها.

(الفقرة ١٥٢)

٧/٦ المنشأة المستحوذة :

هي المنشأة التي تتحقق لها السيطرة على منشأة أخرى (المنشأة المستحوذ عليها) في عملية تجميع منشآت.

(الفقرة ١٥٣)

٨/٦ المنشأة المستحوذ عليها :

هي المنشأة التي تسيطر عليها منشأة أخرى (المنشأة المستحوذة) في عملية تجميع منشآت.

(الفقرة ١٥٤)

٩/٦ الاندماج الحقيقي :

الاندماج الحقيقي يعني دمج منشأتين مستقلتين عن بعضهما البعض في منشأة واحدة جديدة (لم تكن موجودة من قبل) تستحوذ على أصول المنشأتين ، وتمنح ملاك كل منهما أسهما في المنشأة الجديدة على أساس القيمة النسبية لكل من المنشأتين.

(الفقرة ١٥٥)

١٠/٦ الاندماج بين المنشآت المتكافئة :

الاندماج بين المنشآت المتكافئة هو الاندماج الحقيقي الذي يتم بين منشأتين ذات أحجام متكافئة (متماثلة) تقريبا.

(الفقرة ١٥٦)

١١/٦ العوض المحول :

هو مجموع القيم العادلة للأصول ، والأسهم (أو حصص الملكية الأخرى) التي تقدمها المنشأة المستحوذة ، أو الالتزامات التي تتحملها ، في مقابل الحصول على السيطرة على المنشأة المستحوذ عليها.

(الفقرة ١٥٧)

١٢/٦ المشروع المشترك :

هو ترتيب تعاقدى تقوم بموجبه منشأتان ، أو أكثر بنشاط اقتصادي تحت سيطرة مشتركة بين هذه المنشآت.

(الفقرة ١٥٨)

١٣/٦ الأهمية النسبية :

الأهمية النسبية هي القيمة النسبية لبنود القوائم المالية والأحداث والعمليات والظروف المتعلقة بمنشأة الأعمال. ويُعدّ البند ، أو الحدث ، أو العملية ، أو الظرف ، ذا أهمية نسبية إذا أدى حذفه ، أو عدم الإفصاح عنه ، أو عرضه بصورة غير صحيحة إلى تشويه المعلومات التي تشملها القوائم المالية للمنشأة، مما يؤدي إلى التأثير على تقييم المستفيدين الخارجيين الرئيسيين للنتائج التي تترتب على الاحتفاظ بعلاقاتهم الحالية مع المنشأة ، أو تكوين علاقات جديدة معها. ولكي يتسنى تحديد الأهمية النسبية لبند ، أو حدث ، أو عملية ، أو ظرف معين يجب أن يؤخذ في الحسبان كل من طبيعة ذلك البند وقيمه ، أو الحدث ، أو العملية ، أو الظرف. ويجب أن يتم تقييم كل من طبيعة البند وقيمه ، أو الحدث ، أو العملية ، أو الظرف معا ، حيث أن أحدهما ، أو كليهما معا (الطبيعة والقيمة) قد يكون هو العامل الحاسم في تحديد الأهمية النسبية.

#### (الفقرة ١٥٩)

١٤/٦ الأصول التي يمكن تحديدها بذاتها :

يمكن تحديد الأصل بذاته ، إما لأنه :

أ - قابل للفصل عن المنشأة ويمكن بيعه ، وتحويله ، وترخيصه ، وإيجاره ، أو تبادله ، بشكل فردي ، أو مع أصول ، أو التزامات أخرى يمكن تحديدها بذاتها بغض النظر عن نية المنشأة في القيام بذلك ، أو :

ب- ناشئ عن حقوق تعاقدية أو حقوق قانونية أخرى ، بغض النظر عن ما إذا كانت تلك الحقوق قابلة للتحويل ، أو الفصل عن المنشأة ، أو الفصل عن الحقوق والالتزامات الأخرى.

#### (الفقرة ١٦٠)

١٥/٦ الأصل غير الملموس :

هو أصل غير نقدي وليس له وجود مادي وله قدرة على تزويد المنشأة بالخدمات ، أو المنافع في المستقبل ، واكتسبت المنشأة الحق فيه نتيجة أحداث وقعت ، أو عمليات تمت في الماضي.

#### (الفقرة ١٦١)

١٦/٦ القيمة العادلة :

هي القيمة التي يمكن أن يتم بها تبادل أصل ، أو سداد التزام بين طرفين مطلعين على كل المعلومات الملائمة والضرورية لتقييم الأصل ، أو الالتزام ، وبرضاها التام.

- بالنسبة للأصول : هي القيمة التي يكون المشتري راغبا في دفعها ، ويكون البائع راغبا في تسلمها ثمنا للأصل في سوق مفتوحة ، وليس عليها قيود.

- بالنسبة للالتزامات : هي القيمة الحالية للالتزام ، أي قيمة التدفقات النقدية الخارجة مخصومة بمعدل الخصم المناسب والمقبول لكل من الطرفين.

### (الفقرة ١٦٢)

#### ١٧/٦ الشهرة :

هي أصل غير ملموس يمثل المنافع الاقتصادية المستقبلية الناشئة عن أصول أخرى تمت حيازتها في عملية تجميع منشآت ، ولا يمكن تحديد تلك المنافع بذاتها وإثباتها بصورة مستقلة.

### (الفقرة ١٦٣)

#### ١٨/٦ العوض المحتمل :

هو التزام على المنشأة المستحوذة بتحويل أصول ، أو حقوق ملكية إضافية للملاك السابقين للمنشأة المستحوذ عليها بوصفه جزءاً من عملية التبادل من أجل تجميع المنشآت في حال تحققت أحداث مستقبلية ، أو تم استيفاء شروط محددة وفقاً لاتفاقية تجميع المنشآت. وعلى الرغم من ذلك ، فقد يعطي العوض المحتمل أيضاً المنشأة المستحوذة الحق في استعادة عوض تم تحويله سابقاً في حال استيفاء شروط محددة.

### (الفقرة ١٦٤)

#### ١٩/٦ تاريخ التبادل :

عندما يتم إنجاز عملية تجميع المنشآت في عملية تبادلية واحدة ، فإن تاريخ التبادل هو تاريخ الاستحواذ. وعندما يتم إنجاز عملية تجميع المنشآت في شكل عمليات شراء متتالية ، فإن تاريخ التبادل هو التاريخ الذي يتم فيه إثبات كل عملية شراء فردية في القوائم المالية للمنشأة المستحوذة.

### (الفقرة ١٦٥)

#### ٢٠/٦ حقوق الملكية غير المسيطرة :

هي حقوق الملكية في أي منشأة تابعة التي لا يمكن نسبتها بصورة مباشرة ، أو غير مباشرة إلى المنشأة الأم (المسيطرة).

### (الفقرة ١٦٦)

### ٢١/٦ فترة القياس :

فترة القياس هي الفترة التي تلي تاريخ الاستحواذ التي قد تقوم المنشأة المستحوذة خلالها بتسوية قيم بعض البنود التي تم إثباتها بشكل مؤقت. وهي الفترة الملائمة للحصول على المعلومات الضرورية لتحديد وقياس ما يلي :

- أ - أصول المنشأة المستحوذ عليها التي يمكن تحديدها بذاتها،
- ب- التزامات المنشأة المستحوذ عليها التي تحملتها المنشأة المستحوذة،
- ج- أي حقوق ملكية غير مسيطرة في المنشأة المستحوذ عليها،
- د - العوض المحول للمنشأة المستحوذ عليها.
- هـ- في حالة الاستحواذ الذي يتم على مراحل: الحصة التي كانت تحملها المنشأة المستحوذة في حقوق ملكية المنشأة المستحوذ عليها قبل تاريخ الاستحواذ.
- و- الشهرة ، أو المكاسب الناتجة عن عملية تجميع المنشآت.

### (الفقرة ١٦٧)

### ٢٢/٦ الأصول المعوضة :

في بعض حالات تجميع المنشآت تتحمل المنشأة المستحوذة التزاما غير مؤكد على المنشأة المستحوذ عليها يتوقف على النتائج المترتبة على حالات عدم تأكد معينة ، مثال ذلك : (حالة موقف ضريبي غير مؤكد مثبت ضمن ضريبة دخل المنشأة المستحوذ عليها) ، ويلتزم ملاك المنشأة المستحوذ عليها السابقون بتعويض المنشأة المستحوذة عن الالتزام الذي تحملته في ضوء النتائج النهائية لذلك الالتزام. في هذه الحالة يجب على المنشأة المستحوذة إثبات أصل في نفس التاريخ الذي يتم فيه إثبات الالتزام ، ويتم قياس ذلك الأصل بنفس قيمة الالتزام. ويعرف هذا الأصل بالأصل المعوض. فعلى سبيل المثال: إذا كان الأصل المعوض يتعلق بالالتزام عن ضريبة مثبتة في سجلات المنشأة المستحوذ عليها ، ولكنها غير مؤكدة ، فإنه يجب على المنشأة المستحوذة إثبات أصل تعويض في نفس التاريخ الذي يتم فيه إثبات الالتزام بتلك الضريبة ، ويتم قياس ذلك الأصل بنفس قيمة تلك الضريبة (الالتزام غير المؤكد).

### (الفقرة ١٦٨)

### ٢٣/٦ الشراء بسعر تفاوضي:

الشراء بسعر تفاوضي لغرض هذا المعيار يعني شراء منشأة لمنشأة أخرى في عملية تجميع المنشآت التي يكون فيها إجمالي القيمة العادلة لصافي أصول المنشأة المشتراة (المستحوذ عليها) التي يمكن تحديدها بذاتها في تاريخ

الشراء (تاريخ الاستحواذ) أكبر من مجموع القيم العادلة لكل من العوض المحول وحقوق الملكية غير المسيطرة في المنشأة المشتراة (المستحوذ عليها) والحصة السابقة (إن وجدت) للمنشأة المشتريّة (المستحوذة) في حقوق ملكية المنشأة المشتراة (المستحوذ عليها).

#### (الفقرة ١٦٩)

#### ٢٤/٦ التكاليف المرتبطة بعملية تجميع المنشآت :

التكاليف المرتبطة بعملية تجميع المنشآت هي التكاليف التي تنفقها المنشأة المستحوذة لتنفيذ عملية تجميع المنشآت وتشمل رسوم الوسطاء (السماسرة)، والرسوم النظامية (القانونية) ، ومصروفات دراسة جدوى تجميع المنشآت ، وتكاليف إصدار الأوراق المالية وتسجيلها ، ومصروفات الاستشارات القانونية والاقتصادية والمحاسبية ؛ وغيرها من المصروفات المرتبطة بعملية تجميع المنشآت.

#### (الفقرة ١٧٠)

#### ٢٥/٦ تاريخ الإقفال:

تاريخ الإقفال في سياق هذا المعيار (في الفقرة ١١٠) هو التاريخ الذي تقوم فيه المنشأة المستحوذة بتحويل العوض المتفق عليه إلى ملاك المنشأة المستحوذ عليها ، وعليه تنتقل أصول والتزامات المنشأة المستحوذ عليها إلى المنشأة المستحوذة بشكل قانوني.

#### (الفقرة ١٧١)

#### ٧- سريان المعيار :

يسري هذا المعيار على القوائم المالية التي يتم إعدادها بعد صدوره.

#### (الفقرة ١٧٢)

تم اعتماد المعيار النهائي من قبل لجنة معايير المحاسبة :

- أ. جهاد محمد العمري ( محاسب قانوني)  
أ. خالد محمد الخويطر (شركة الالكترونيات المتقدمة)  
د. وليد محمد الشبانــــــــي (جامعة الملك سعود)  
د. عبدالملك عبدالله الحقيــــــــل (مجموعة الفيصلية)  
أ. سامي عبدالرحمن السحبياني (هيئة السوق المالية)  
أ. محمد عبدالعزيز الشايع (مؤسسة النقد العربي السعودي)  
د. عبدالرحمن محمد الرزين (جامعة الامام محمد بن سعود الإسلامية)
- أ.د. أسامة فهد الحيــــــــزان (جامعة الملك سعود)  
أ. أديب محمد أبانــــــــي (هيئة السوق المالية)  
أ. خليل إبراهيم السديس (محاسب قانوني)  
أ. عبد الله علي الخليفة (البنك العربي الوطني)  
أ. عبدالعزيز سعود الشبيبي (محاسب قانوني)  
د. علي عبد الله النودل (جامعة القصيم)

وتم اعتماد المعيار من قبل مجلس إدارة الهيئة بموجب القرار رقم ١٠/٢ وتاريخ ١٤٣٢/٤/٢١ هـ الموافق ٢٠١١/٣/٢٦ م. ويتكون مجلس الإدارة من : معالي وزير التجارة والصناعة الأستاذ عبدالله بن أحمد زينل علي رضا رئيساً ، وعضوية كل من :

- أ. حسان فضل محضار عقيل (وزارة التجارة والصناعة)  
أ. إبراهيم علي البغدادي (ديوان المراقبة العامة)  
أ. أسامة عبدالعزيز الربيعه (وزارة المالية)  
د. توفيق عبد المحسن الخيال (جامعة الملك عبدالعزيز)  
د. وليد محمد الشبانــــــــي (جامعة الملك سعود)  
أ. عدنان عبد الله النعيم (مجلس الغرف التجارية والصناعة)
- أ. بكر عبدالله أبو الخير (محاسب قانوني)  
أ. طارق عبدالرحمن السدحان (محاسب قانوني)  
أ. عبدالعزيز عبدالرحمن السويلم (محاسب قانوني)  
أ. وليد إبراهيم شكري (محاسب قانوني)  
أ. محمد صالح العبيلان (محاسب قانوني)  
أ. جهاد محمد العمري (محاسب قانوني)