

معييار المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية

لجنة معايير المحاسبة

شوال ١٤٢٣هـ

ديسمبر ٢٠٠٢م

تركزت هذه الصفحة فارغة

تقديم :

تعدُّ 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 بصدر 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 ١٥/٥/١٤١٥هـ الموافق ٣٠/١٠/١٩٩٣م.

ونظرا لأهمية موضوع المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية كلفت اللجنة الدكتور/ أحمد الهادي كريم الدين (المستشار) بإعداد مشروع المعيار ، وقامت 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 نوقش 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 ؛ ويعرضه على مجلس إدارة الهيئة صدر عن المجلس قرار برقم ١/٢/٨ وتاريخ ٢١/١٠/١٤٢٣هـ الموافق ٢٥/١٢/٢٠٠٢م قضى باعتماد المعيار.

والله الموفق ،،،

الأمين العام

يوسف محمد المبارك

تركت هذه الصفحة فارغة

فهرس

معيار المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية

الصفحة	الموضوع
	— المعييار : ١ - نطاق المعييار ٢ - هدف المعييار ٣ - نص المعييار ٤ - العرض ٥ - الإفصاح ٦ - التعارييف ٧ - سريان المفعول
	— الدراسة المرفقة بالمعييار : ١ - الشرح. ٢ - المحاسبة عن الاستثمارات. ٣ - طريقة حقوق الملكية. * إجراءات تطبيق طريقة حقوق الملكية. ٤ - العمليات والمعاملات المتبادلة بين المنشآت المستثمرة والمنشآت المستثمر فيها. ٥ - معالجة الشهرة المتعلقة بطريقة حقوق الملكية ٦ - العرض. ٧ - الإفصاح. ٨ - المعايير المحاسبية المتعلقة بتطبيق طريقة حقوق الملكية : ١/٨ الولايات المتحدة الأمريكية. ٢/٨ المملكة المتحدة. ٣/٨ لجنة معايير المحاسبة الدولية. ٤/٨ الممارسة العملية في المملكة العربية السعودية. ٥/٨ قطاع الخدمات - متنوعة. ٦/٨ المعييار السعودي.

الصفحة	الموضوع
٢٢٣٩	٩ — أمثلة تطبيقية على طريقة حقوق الملكية.
٢٢٥٣	١٠ — دراسة مقارنة للمعيار السعودي بالمعايير الأمريكية والبريطانية والدولية.
٢٢٦٧	١١ — المصطلحات الإنجليزية المهمة وما يقابلها باللغة العربية.
٢٢٦٨	١٢ — المراجع.

المعيار

تركت هذه الصفحة فارغة

فهرس

معيار المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>
٢٢١١	١ – نطاق المعيار
٢٢١١	٢ – هدف المعيار
٢٢١١	٣ – نص المعيار
٢٢١٤	٤ – العرض
٢٢١٤	٥ – الإفصاح
٢٢١٥	٦ – التعاريف
٢٢١٧	٧ – سريان المفعول

تركت هذه الصفحة فارغة

معيـار

المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية

١ - نطاق المعيار :

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح الخاصة بالاستثمار الذي يتيح للمنشأة المستثمرة الهادفة للربح تأثيراً مهماً على السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة المستثمر فيها بغض النظر عن الحجم أو الشكل النظامي للمنشأة المستثمرة. (الفقرة ١٠١)

٢/١ لا ينطبق هذا المعيار على الاستثمارات التي تتم معالجتها وفقاً لمعيار توحيد القوائم المالية أو معيار المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية. كما لا ينطبق هذا المعيار على المنشآت التي تتم معالجة استثمارها وفق معايير محاسبية خاصة معتمدة من الهيئة ، بما في ذلك المنشآت التي يكون غرضها الاستثمار في الأوراق المالية. (الفقرة ١٠٢)

٣/١ تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد من شرح في الدراسة المرفقة به ، وفي إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام المعتمدة من الهيئة. (الفقرة ١٠٣)

٤/١ يطبق هذا المعيار على الاستثمارات ذات الأهمية النسبية. (الفقرة ١٠٤)

٢ - هدف المعيار :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد الأسس والإجراءات الواجب اتباعها عند تطبيق طريقة حقوق الملكية ومتطلبات العرض والإفصاح المتعلقة بها ، بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة المستثمرة ونتائج أعمالها. (الفقرة ١٠٥)

٣ - نص المعيار :

القياس والإثبات :

١/٣ قياس وإثبات الاستثمار عند اقتنائه :

يتم قياس الاستثمار وإثباته عند اقتنائه بالتكلفة. وتشمل التكلفة سعر الشراء مضافاً إليه جميع ما أنفقته المنشأة لغرض اقتناء الاستثمار.

(الفقرة ١٠٦)

٢/٣ قياس وإثبات الاستثمار بعد اقتنائه :

١/٢/٣ يجب قياس وإثبات الاستثمار وإظهاره في الفترات المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وفقا لتكلفته التاريخية بعد تعديلها بما يخص المنشأة المستثمرة من صافي دخل (خسارة) المنشأة المستثمر فيها وأرباحها الموزعة.

(الفقرة ١٠٧)

٢/٢/٣ يجب إطفاء الفرق بين تكلفة الاستثمار وحصة المنشأة المستثمرة في القيمة الدفترية لصافي أصول المنشأة المستثمر فيها في تاريخ الاستثمار كما يلي :

أ - يجب توزيع تكلفة الفرق بين القيمة العادلة والقيمة الدفترية لأي أصل له عمر إنتاجي ويمكن تحديده بشكل مستقل على مدى المدة المتبقية من العمر الإنتاجي للأصل ، باستخدام نفس الطرق التي تم بموجبها استهلاك الأصل.

ب- يجب إطفاء الشهرة (إن وجدت) وفقا لمتطلبات معيار الأصول غير الملموسة.

(الفقرة ١٠٨) (*)

٣/٢/٣ يجب إثبات ما يخص المنشأة المستثمرة في صافي دخل (خسارة) المنشأة المستثمر فيها أولا بأول بعد استبعاد ما يخص الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح (إن وجدت).

(الفقرة ١٠٩)

٤/٢/٣ يجب استبعاد الأرباح أو الخسائر غير المحققة الناتجة عن العمليات والمعاملات بين المنشأة المستثمرة والمنشأة المستثمر فيها وذلك وفق نسبة الاستثمار وتعديل رصيد الاستثمار تبعاً لذلك.

(الفقرة ١١٠)

٥/٢/٣ يجب إثبات المكاسب أو الخسائر الناتجة عن بيع أسهم الاستثمار إلى طرف ثالث فور إتمام عملية البيع ، وتتمثل المكاسب أو الخسائر في الفرق بين سعر البيع والقيمة الدفترية للأسهم المباعة في تاريخ البيع.

(الفقرة ١١١)

(*) تم اعتماد تعديل الفقرة وفقاً لقرار مجلس إدارة الهيئة رقم ٢/١١ وتاريخ ١٤٢٧/٥/٨ هـ الموافق ٢٠٠٦/٦/٤ م

٦/٢/٣ يجب إثبات الانخفاض غير المؤقت في قيمة الاستثمار فور حدوثه وإثبات الخسائر الناتجة عن هذا الانخفاض في دخل الفترة المالية التي حدث فيها الانخفاض غير المؤقت وتعديل قيمة الاستثمار تبعاً لذلك. (الفقرة ١١٢)

٧/٢/٣ عند اختلاف الفترة المالية للمنشأة المستثمر فيها عن الفترة المالية للمنشأة المستثمرة ، يجب استخدام آخر قوائم مالية معدة للمنشأة المستثمر فيها لتحديد ما يخص المنشأة المستثمرة في أرباح وخسائر المنشأة المستثمر فيها. (الفقرة ١١٣)

٨/٢/٣ إذا كانت المنشأة المستثمر فيها تستخدم سياسات محاسبية غير متماثلة مع السياسات المحاسبية للمنشأة المستثمرة فيما يتعلق بالعمليات والأحداث المتشابهة ؛ فيجب على المنشأة المستثمرة إجراء التعديلات اللازمة على القوائم المالية للمنشأة المستثمر فيها عند تطبيق طريقة حقوق الملكية. (الفقرة ١١٤)

٩/٢/٣ يجب على المنشأة المستثمرة التوقف عن تطبيق طريقة حقوق الملكية في الحالات التالية :

أ - فقد المنشأة المستثمرة القدرة على ممارسة التأثير المهم على السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة المستثمر فيها.

(الفقرة ١١٥)

ب- إذا أصبح رصيد حساب الاستثمار صفراً نتيجة للخسائر المستمرة في المنشأة المستثمر فيها (إلا إذا كانت المنشأة المستثمرة ضامنة للالتزامات المنشأة المستثمر فيها أو كانت ملتزمة بتقديم دعم مالي إضافي لها). ويتم استئناف تطبيق طريقة حقوق الملكية إذا حققت المنشأة المستثمر فيها أرباحاً صافية تساوي صافي الخسارة خلال فترة التوقف عن تطبيق طريقة حقوق الملكية.

(الفقرة ١١٦)

١٠/٢/٣ عند التوقف عن تطبيق طريقة حقوق الملكية نتيجة لفقد التأثير المهم والتحول إلى طريقة أخرى (طريقة القيمة العادلة مثلاً) فإن القيمة الدفترية لرصيد حساب الاستثمار في تاريخ التوقف تعتبر هي الأساس لغرض تطبيق الطريقة الجديدة ولا تتم تسويات بأثر رجعي. (الفقرة ١١٧)

١١/٢/٣ عند تطبيق طريقة حقوق الملكية لأول مرة على الاستثمارات التي كانت تتم المحاسبة عنها على أسس أخرى غير طريقة حقوق الملكية ، فإنه يجب تسوية أرصدة حسابات الاستثمار والأرباح المبقاة ونتائج العمليات بأثر رجعي (للسنة الجارية وجميع السنوات المعروضة).

(الفقرة ١١٨)

٤ – العرض :

١/٤ يجب إظهار الاستثمارات التي تتم المحاسبة عنها وفق طريقة حقوق الملكية في بند مستقل ضمن مجموعة الأصول غير المتداولة في صلب قائمة المركز المالي للمنشأة المستثمرة.

(الفقرة ١١٩)

٢/٤ يجب إظهار ما يخص المنشأة المستثمرة في صافي دخل (خسائر) المنشأة المستثمر فيها (بعد استبعاد الأرباح أو الخسائر الناتجة عن العمليات والمعاملات المتبادلة) كبنود مستقل في قائمة الدخل للمنشأة المستثمرة بعد الربح من العمليات ، أما ما يخص المنشأة المستثمرة في الأرباح والخسائر الاستثنائية فيجب إظهارها ضمن البنود الاستثنائية. وأما تسويات السنوات السابقة فيتم إظهارها ضمن قائمة الأرباح المبقاة.

(الفقرة ١٢٠)

٣/٤ يجب إظهار الخسائر الناتجة عن الانخفاض غير المؤقت في قيمة الاستثمار ضمن الخسائر في قائمة الدخل للفترة التي يحدث فيها الانخفاض.

(الفقرة ١٢١)

٥ – الإفصاح :

يجب الإفصاح عما يلي :

١/٥ السياسات المحاسبية المتعلقة بالاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية.

(الفقرة ١٢٢)

٢/٥ الأسباب التي أدت إلى عدم تطبيق طريقة حقوق الملكية رغم امتلاك المنشأة المستثمرة من ٢٠% إلى ٥٠% من صافي أصول المنشأة المستثمر فيها.

(الفقرة ١٢٣)

٣/٥ اسم المنشأة المستثمر فيها التي تمارس عليها المنشأة المستثمرة تأثيراً مهماً ونسبة الاستثمار إلى إجمالي حقوق الملكية التي يحق لها التصويت في تلك المنشأة والقيمة العادلة لكل استثمار في تاريخ إعداد القوائم المالية.

(الفقرة ١٢٤)

٤/٥ أي تحويل إلى أسهم عادية من أوراق مالية أخرى قابلة للتحويل إذا كان ذلك التحويل ذا تأثير مهم على حصة المنشأة المستثمرة في أرباح وخسائر المنشأة المستثمر فيها.

(الفقرة ١٢٥)

٦ – التعريف :

١/٦ الاستثمار :

هو أصل تحتفظ به المنشأة بهدف زيادة الثروة من خلال التوزيعات (في شكل أرباح أو إيجار أو عوائد أخرى) أو الزيادة الرأسمالية أو منافع أخرى تعود للمنشأة المستثمرة ، مثل تلك المنافع التي تحصل عليها من خلال العلاقات التجارية.

(الفقرة ١٢٦)

٢/٦ المنشأة المستثمرة :

هي المنشأة التي تمتلك حصة استثمار في منشأة أخرى.

(الفقرة ١٢٧)

٣/٦ المنشأة المستثمر فيها :

هي المنشأة التي تمتلك فيها المنشأة المستثمرة حصة استثمار.

(الفقرة ١٢٨)

٤/٦ حصة :

يقصد بحصة لغرض هذا المعيار ما يخص المنشأة المستثمرة من حقوق في المنشأة المستثمر فيها وما يترتب عليها من التزامات. فهناك مثلاً حصة المنشأة المستثمرة في صافي أصول المنشأة المستثمر فيها (حصة استثمار) ، وحصتها من أرباح أو خسائر المنشأة المستثمر فيها ، وحصتها من الأرباح أو الخسائر غير المحققة عن العمليات والمعاملات المتبادلة ... الخ.

(الفقرة ١٢٩)

٥/٦ التأثير المهم :

التأثير الذي لا يرقى إلى درجة السيطرة ، للمنشأة المستثمرة في استخدام أو توجيه استخدام أصول المنشأة المستثمر فيها لاكتساب منافع اقتصادية. ويتم الاستدلال على وجود التأثير المهم بالمؤشرات الآتية ما لم تتوافر قرائن تدل على عدم وجود هذا التأثير :

- أ - امتلاك المنشأة المستثمرة (بصورة مباشرة أو غير مباشرة) ٢٠% إلى ٥٠% من إجمالي حقوق الملكية التي يحق لها التصويت.
- ب- امتلاك حقوق أقلية تقل عن ٢٠% من صافي أصول المنشأة المستثمر فيها مع توافر أي مما يلي :
 - ١- وجود تمثيل للمنشأة المستثمرة في مجلس إدارة المنشأة المستثمر فيها.
 - ٢- مشاركة المنشأة المستثمرة في وضع الخطط والسياسات الخاصة بالمنشأة المستثمر فيها.
 - ٣- تبادل القيادات الإدارية بين المنشأة المستثمرة والمنشأة المستثمر فيها.
 - ٤- اعتماد المنشأة المستثمر فيها على المنشأة المستثمرة في النواحي التقنية (استخدام التكنولوجيا).
 - ٥- وجود معاملات تجارية ذات أهمية نسبية بين المنشأة المستثمرة والمنشأة المستثمر فيها.

(الفقرة ١٣٠)

٦/٦ الانخفاض غير المؤقت :

يعد الانخفاض غير مؤقت إذا توافرت بعض المؤشرات التي تدل على استمراره ، أو يمكن من خلالها الحكم على طبيعة الانخفاض (مؤقت أو غير مؤقت) ومنها عدم القدرة على استعادة القيمة الدفترية للاستثمار أو عدم قدرة المنشأة المستثمر فيها على الاحتفاظ بمستوى الدخل الذي يتناسب والقيمة الدفترية للاستثمار.

(الفقرة ١٣١)

٧/٦ القيمة العادلة :

هي القيمة التي يمكن تبادل الأصول على أساسها في عملية تبادلية متكاملة بين طرفين تامي الرضا ويستدل عليها بالقيمة السوقية.

(الفقرة ١٣٢)

٨/٦ الأسهم الممتازة :

هي نوع خاص من حصص الملكية تعرف بأنها ممتازة لأنها تختص بأولويات ومزايا معينة تميزها عن الأسهم العادية ؛ فقد نصت المادة (١٠٣) من نظام الشركات على ما يلي : "ويجوز أن ترتب الأسهم الممتازة لأصحابها أولوية في قبض ربح معين أو أولوية في استرداد ما دفع من رأس المال عند التصفية أو أولوية في الأمرين معاً أو أية مزية أخرى".

(الفقرة ١٣٣)

٧- سريان مفعول المعيار :

يجب أن تعد ، وفق هذا المعيار ، القوائم المالية التي تعد عن فترة مالية تبدأ بعد صدور هذا المعيار.

(الفقرة ١٣٤)

تم اعتماد مشروع المعيار النهائي من قبل لجنة معايير المحاسبة :

- | | |
|--|---|
| أ. يوسف حمدان الحمدان (شركة الوسيط) ^(*) | أ. عبدالمحسن عبدالعزيز الفارس (مصلحة الزكاة والدخل) |
| أ. طارق عثمان القصبي (مستشفى دلة) | د. خالد عبدالرحمن النمر (ديوان المظالم) |
| أ. عطا حمد البيهوك (محاسب قانوني) | د. نبيه عبدالرحمن الجبر (جامعة الملك سعود) |
| أ. عبدالعزيز صالح الفريح (محاسب قانوني) ^(*) | د. صالح عبدالرحمن السعد (جامعة الملك عبدالعزيز) |
| أ. عبدالعزيز سعود الشبيبي (محاسب قانوني) | أ. محمد منصور الموسى (معهد الإدارة العامة) ^(*) |
| أ. منير قاسم جنبي (محاسب قانوني) ^(*) | أ. حمد محمد الكنهل (شركة السيف للتنمية) ^(*) |
| | د. سليمان عبدالعزيز التويجري (صندوق تمويل التعليم العالي) |

وتم اعتماد المعيار من قبل مجلس إدارة الهيئة بموجب القرار رقم ١/٢/٨ وتاريخ ١٠/٢٣/١٤٢٣هـ الموافق ٢٥/١٢/٢٠٠٢م ، ويتكون مجلس الإدارة من معالي وزير التجارة الأستاذ أسامة بن جعفر فقيه رئيساً ، وعضوية كل من :

- | | |
|---|---|
| بكر عبد الله ابو الخيـر (محاسب قانوني) | عبد الله بن عبدالرحمن الحمودي (وكيل وزارة التجارة) ^(*) |
| عبد الله عبدالعزيز الحملي (محاسب قانوني) | عبدالمحسن عبدالعزيز الفارس (مصلحة الزكاة والدخل) |
| محمد إبراهيم عبدالله الطعيمي (محاسب قانوني) | إبراهيم بن علي البغدادي (ديوان المراقبة العامة) |
| عبد الله عبد العزيز السويلم (محاسب قانوني) | د. عبدالرحمن إبراهيم الحميد (جامعة الملك سعود) |
| د. عبد الله عبد الرحمن باعشن (محاسب قانوني) | د. عبد الله قاسم يمانني (جامعة الملك عبد العزيز) |
| أحمد زامل السليـم (محاسب قانوني) | د. خليل عبد الفتاح كردي (مجلس الغرف التجارية والصناعية) |

* اعتذر عن حضور الاجتماع.