

تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١٩
"التخلص من الالتزامات المالية باستخدام أدوات حقوق الملكية"

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١٩ "التخلص من الالتزامات المالية باستخدام أدوات حقوق الملكية"، الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، كما صدر من غير أي تعديل.

تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١٩

التخلص من الالتزامات المالية باستخدام أدوات حقوق الملكية

المراجع

- إطار إعداد وعرض القوائم المالية^١
- المعيار الدولي للتقرير المالي ٢ "الدفع على أساس الأسهم"
- المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ "تجميع الأعمال"
- المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ "الأدوات المالية"
- المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣ "قياس القيمة العادلة"
- المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ "العرض والإفصاح في القوائم المالية"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٨ "أساس إعداد القوائم المالية"
- المعيار الدولي للمحاسبة ٣٢ "الأدوات المالية: العرض"

الخلفية

- ١ قد يقوم مدين ودائن بإعادة التفاوض على شروط التزام مالي مما ينتج عنه تخلص المدين من الالتزام – بشكل كامل أو بشكل جزئي – عن طريق إصدار أدوات حقوق ملكية إلى الدائن. ويُشار إلى هذه المعاملات أحياناً بلفظ "مقايضات الدين بحقوق الملكية". وقد تلقت لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي طلبات لتقديم إرشادات بشأن كيفية المحاسبة عن مثل هذه المعاملات.

النطاق

- ٢ يتناول هذا التفسير المحاسبة من قبل المنشأة عندما يتم إعادة التفاوض على شروط التزام مالي وينتج عن ذلك قيام المنشأة بإصدار أدوات حقوق ملكية إلى دائن المنشأة للتخلص من الالتزام المالي، بكامله أو جزء منه. ولا يتناول التفسير المحاسبة من قبل الدائن.
- ٣ لا يجوز للمنشأة تطبيق هذا التفسير على المعاملات في الحالات التي يكون فيها:
 - (أ) الدائن أيضاً مساهم مباشر أو غير مباشر ويتصرف بصفته مساهم حالي مباشر أو غير مباشر.
 - (ب) الدائن والمنشأة خاضعين لسيطرة نفس الطرف أو الأطراف قبل المعاملة وبعدها وجوهر المعاملة ينطوي على توزيع لحقوق الملكية من جانب المنشأة أو مساهمات في حقوق الملكية مقدمة إلى المنشأة.
 - (ج) التخلص من الالتزام المالي عن طريق إصدار أسهم عادية يتم وفقاً للشروط الأصلية للالتزام المالي.

الإشكالات

- ٤ يتناول هذا التفسير الإشكالات الآتية:

^١ الإشارة هنا إلى "إطار إعداد وعرض القوائم المالية" الصادر عن لجنة المعايير الدولية للمحاسبة والذي أقره المجلس في عام ٢٠٠١ والذي كان سارياً عندما تم وضع التفسير.

- (أ) هل تُعد أدوات حقوق ملكية المنشأة المصدرة للتخلص من الالتزام مالي، بكامله أو جزء منه، "عوضاً مدفوعاً" وفقاً للفقرة ٣/٣/٣ من المعيار الدولي للتقرير المالي ٩؟
- (ب) كيف ينبغي على المنشأة أن تقيس أولاً أدوات حقوق الملكية المصدرة للتخلص من مثل هذا الالتزام المالي؟
- (ج) كيف ينبغي على المنشأة المحاسبة عن أي فرق بين المبلغ الدفترى للالتزام المالي المتخلص منه ومبلغ القياس الأولي لأدوات حقوق الملكية المُصدرة؟

الإجماع

- ٥ وفقاً للفقرة ٣/٣/٣ من المعيار الدولي للتقرير المالي ٩، يُعد إصدار أدوات حقوق ملكية المنشأة إلى الدائن للتخلص من الالتزام مالي، بكامله أو جزء منه، عوضاً مدفوعاً. ويجب على المنشأة حذف الالتزام المالي (أو جزء من الالتزام المالي) من قائمة مركزها المالي عندما يتم التخلص منه وفقاً للفقرة ١/٣/٣ من المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.
- ٦ عند الإثبات الأولي لأدوات حقوق الملكية المصدرة إلى الدائن للتخلص من التزام مالي، بكامله أو جزء منه، يجب على المنشأة قياس أدوات حقوق الملكية المُصدرة بالقيمة العادلة لها، ما لم يكن من غير الممكن قياس تلك القيمة العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها.
- ٧ إذا كان من غير الممكن قياس القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية المُصدرة بطريقة يمكن الاعتماد عليها، فيجب عندئذ قياس أدوات حقوق الملكية بحيث تعكس القيمة العادلة للالتزام المالي الذي تم التخلص منه. وعند قياس القيمة العادلة للالتزام مالي تم التخلص منه وينطوي على ميزة تحت الطلب (مثل وديعة تحت الطلب)، فلا تنطبق حينئذ الفقرة ٤٧ من المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣.
- ٨ في حالة التخلص من جزء فقط من الالتزام المالي، يجب على المنشأة تقييم ما إذا كان بعض العوض المدفوع يتعلق بتعديل في شروط الالتزام الذي لا يزال قائماً. وإذا كان جزء من العوض المدفوع يتعلق بتعديل في شروط الجزء المتبقي من الالتزام، فيجب على المنشأة تخصيص العوض المدفوع بين ذلك الجزء من الالتزام الذي تم التخلص منه وذلك الجزء من الالتزام الذي لا يزال قائماً. ويجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان جميع الحقائق والظروف ذات الصلة المتعلقة بالمعاملة عند إجراء هذا التخصيص.
- ٩ يجب إثبات الفرق بين المبلغ الدفترى للالتزام المالي (أو الجزء من الالتزام المالي) الذي تم التخلص منه، والعوض المدفوع، ضمن الربح أو الخسارة، وفقاً للفقرة ٣/٣/٣ من المعيار الدولي للتقرير المالي ٩. وأدوات حقوق الملكية المُصدرة يجب إثباتها أولاً، وقياسها، في تاريخ التخلص من الالتزام المالي (أو جزء من ذلك الالتزام).
- ١٠ عندما يتم التخلص من جزء فقط من الالتزام المالي، يجب تخصيص العوض وفقاً للفقرة ٨. ويجب أن يشكل العوض المُخصص للالتزام المتبقي جزءاً من تقييم ما إذا كانت شروط ذلك الالتزام المتبقي قد تم تعديلها بشكل كبير. وإذا كان الالتزام المتبقي قد تم تعديله بشكل كبير، فيجب على المنشأة المحاسبة عن التعديل على أنه تخلص من الالتزام الأصلي وإثبات لالتزام جديد وفقاً لما تتطلبه الفقرة ٢/٣/٣ من المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.
- ١١ يجب على المنشأة عرض المكسب أو الخسارة التي يتم إثباتها وفقاً للفقرتين ٩ و ١٠ على أنها بند مستقل ضمن قائمة الربح أو الخسارة أو الإفصاح عنها ضمن الإيضاحات.^٢

تاريخ السريان والتحول

- ١٢ يجب على المنشأة تطبيق هذا التفسير للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠١٠ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا قامت المنشأة بتطبيق هذا التفسير لفترة تبدأ قبل ١ يوليو ٢٠١٠، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- ١٣ يجب على المنشأة تطبيق أي تغيير في السياسة المحاسبية وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨ من بداية أسبق فترة مقارنة معروضة.

^٢ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "يجب على المنشأة الإفصاح عن المكسب أو الخسارة التي يتم إثباتها وفقاً للفقرتين ٩ و ١٠ على أنها بند مستقل ضمن الربح أو الخسارة أو ضمن الإيضاحات".

- ١٤ [حُذفت]
- ١٥ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣، الصادر في مايو ٢٠١١، الفقرة ٧. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣.
- ١٦ [حُذفت]
- ١٧ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ٩، الصادر في يوليو ٢٠١٤، الفقرات ٤، ٥، ٧، ٩، و ١٠ وحذف الفقرتين ١٤ و ١٦. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.
- ١٨ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ "العرض والإفصاح في القوائم المالية"، الصادر في أبريل ٢٠٢٤، الفقرة ١١. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.^٣

^٣ تم إضافة هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.