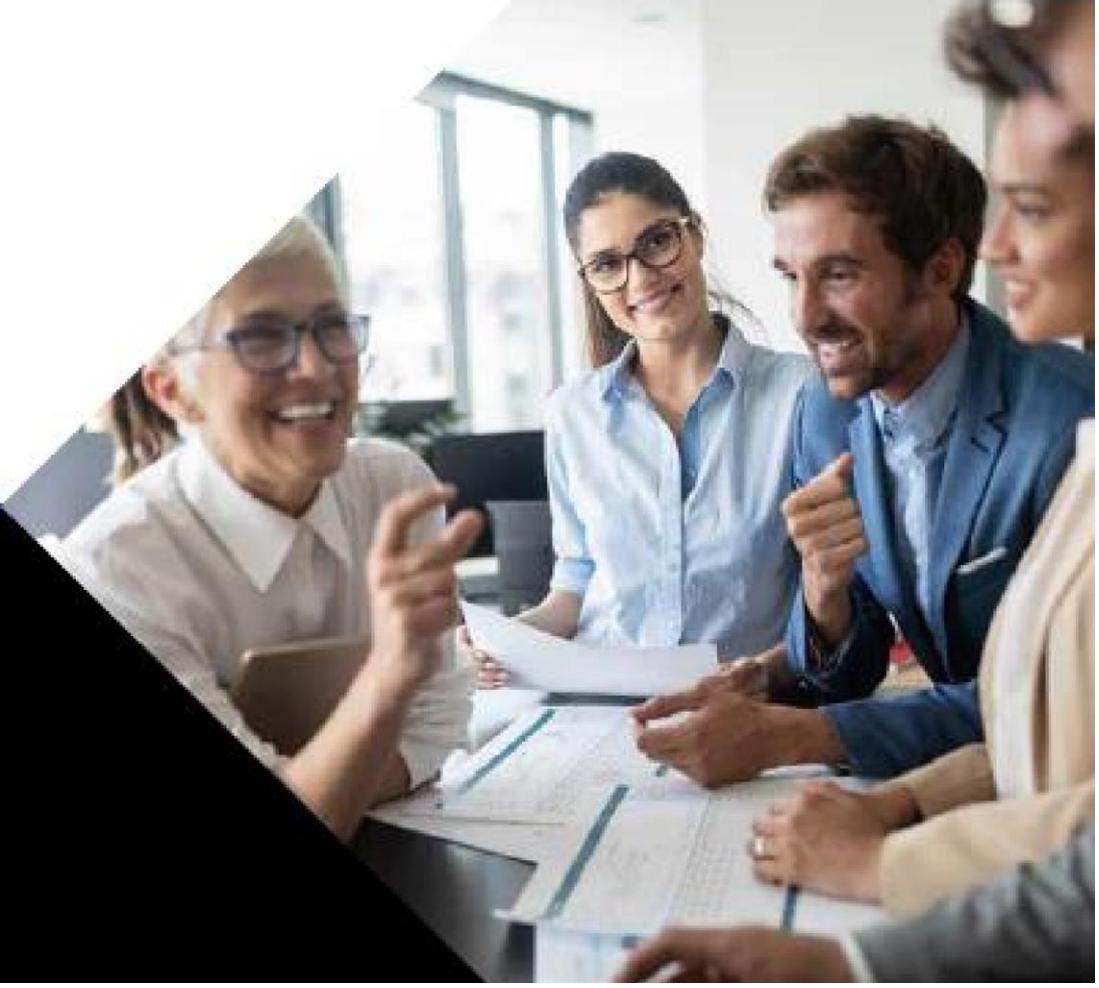




MOORE

# تعقيب على التغييرات في المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (3) تجميع الأعمال

تيسا بارك، الشريك الفني لشركة Moore Kingston Smith



## المقدمة

أدخل مجلس المعايير الدولية للمحاسبة (IASB) بعض التغييرات في المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (3) 'تجميع الأعمال' الذي يسري على الفترات المحاسبية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2020. ويتمثل التغيير الرئيسي في تعريف مصطلح "الأعمال".

ستغير هذه التغييرات، التي تُطبق مستقبلياً على المعاملات التي تتم في أو بعد تاريخ سريان التعديلات، المحاسبة عن بعض المعاملات التي، لو حدثت قبل تاريخ سريان التعديلات، كان من الممكن المحاسبة عنها على أنها تجميع أعمال، ولكن الأمر الآن لن يكون كذلك. وستكون المحاسبة عن بعض هذه المعاملات على أنها استحواذ على الأصول، ولكن قد يتعين المحاسبة عن البعض الآخر بطريقة مختلفة حسب الظروف.

## تعريف الأعمال

التعريف الجديد للأعمال هو:

'منظومة متكاملة من الأنشطة والأصول التي يمكن ممارستها وإدارتها لغرض توفير سلع أو خدمات للعملاء، أو توليد دخل استثمار (مثل توزيعات الأرباح) أو توليد دخل آخر من الأنشطة المعتادة.'

ويغير ذلك من تركيز التعريف على تقديم شيء ما للعملاء أو توليد الدخل بطريقة أخرى، وبالتالي يجعل من الصعب إثبات أن المنشأة هي عملاً تجارياً إن لم تكن تحقق أي دخل فعلياً. هذا لا يعني تلقائياً أن المنشأة التي لا تتبع شيئاً ما لا تمثل عملاً تجارياً. إلا أنه إذا كانت المنشأة لا تولد دخلاً، فيتعين أن يكون لديها كلا من:

- عملية جوهرية قادرة على توليد مخرجات (أي دخل)؛ و
- قوة عاملة منظمة تتمتع بالمهارات والمعرفة والخبرة لأداء العملية.

بالإضافة إلى هذا التغيير في التركيز، تتطلب تنقيحات المعيار دراسة متأنية لما إن كان ما تم اقتناؤه يشكل عملاً أم لا، وهو ما يشمل دراسة كيفية تكوين قيمة فعلياً لما تم اقتناؤه.

خطوات العملية هي:

- أ. النظر في تطبيق "اختبار التركيز" الاختياري (انظر ما يلي)؛
- ب. النظر في ماهية الأصول التي تم اقتناؤها بالفعل - هل هي أصل واحد أو مجموعة أصول مع العمليات ذات الصلة؛
- ج. النظر في كيفية تركيز القيمة العادلة لتلك الأصول - وعلى وجه التحديد ما إن كانت القيمة مركزة في أصل واحد قابل للتحديد أو مجموعة من الأصول المتشابهة؛
- د. النظر فيما إن كان ما تم اقتناؤه له مخرجات؛ و
- هـ. إن لم توجد مخرجات، وتم اقتناء عملية ما، فالنظر فيما إن كانت عملية جوهرية قادرة على توليد مخرجات.

عندما يُشار إلى 'الأصول'، فهذا يعني أن مجمل الأصول بدلاً من صافي الالتزامات يتم تجاهلها عند إجراء التقييم.

يختصر 'اختبار التركيز' الاختياري عملية تحديد ما إن كان ما تم اقتناؤه ليس عملاً - إذا تم تطبيق الاختبار، وجوهرياً كل القيمة العادلة لمجمل الأصول المقتناة تتركز إما في أصل واحد قابل للتحديد أو مجموعة من الأصول المتشابهة القابلة للتحديد، فإن ما تم اقتناؤه ليس عملاً. ويهدف تطبيق الاختبار، لا يتم تضمين ما تم اقتناؤه من النقد وما في حكمه وأصول الضريبة المؤجلة وأي شهرة ناتجة عن آثار الالتزامات الضريبية المؤجلة في مقابل القيمة العادلة لمجمل الأصول المقتناة.

## كيف ستأثر المحاسبة؟

إذا لم يكن ما تم اقتناؤه عملاً، فستكون المحاسبة عن الاستحواذ مختلفة تماماً عن المحاسبة عن تجميع الأعمال بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (3). فإذا تم الاستحواذ على أصل (أو مجموعة أصول)، فعلى الرغم من أنه سيتم الاعتراف بهذه الأصول في البيانات المالية الموحدة للمشتري، لن تخضع لتعديل القيمة العادلة ولكن سيتم الاعتراف بها بالتكلفة (أي القيمة العادلة للعوض).

لن يتم الاعتراف بأي شهرة وأي تكاليف مرتبطة بالاستحواذ (على سبيل المثال التكاليف القانونية المنسوبة مباشرة) ستتم رأسملتها على أنها جزء من تكلفة الأصول المقتناة، بدلاً من تحميلها على الربح أو الخسارة الموحدة. وستكون هناك أيضاً آثار مترتبة للاعتراف بالضريبة المؤجلة. وقد تكون هناك آثار أخرى مترتبة للمحاسبة التي سيتعين النظر فيها على أساس كل حالة على حدة.

## مثال 1: شركة تكنولوجيا حيوية ناشئة

"Startup Ltd" هي شركة تكنولوجيا حيوية ناشئة تقوم بالبحث والتطوير في الأدوية المضادة للفيروسات. ويتم تلقي عرض استحواذ على الشركة من شركة أدوية كبيرة ويقرر أعضاء مجلس إدارة الشركة قبوله. وبدءًا من تاريخ الاستحواذ، تكون شركة "Startup Ltd" في طور تطوير دواء لعلاج سلالة معينة من الفيروسات على الرغم من تقدير أعضاء مجلس الإدارة أن أرباحهم سنة على الأقل حتى يتمكنوا من تسويق المنتج. ولديهم قوة عاملة منظمة من العلماء الذين يقومون بإجراء عملية البحث والتطوير بالإضافة إلى الإدارة وموظفين إداريين.

على الرغم من أن شركة "Startup Ltd" لا تحقق أي إيرادات، إلا أنها تجري عملية بحث وتطوير يجري تحسينها على أمل تحقيق مخرجات وهي في الواقع ضرورية لتكون قادرة على توليد تلك المخرجات. وبالتالي، ستحاسب شركة الأدوية عن الاستحواذ على شركة "Startup Ltd" على أنه تجميع أعمال وفقًا للمعيار الدولي للتقرير المالي رقم (3)، على الرغم من عدم تحقيق إيرادات حتى الآن.

## مثال 2: شركة تكنولوجيا تم تعليق أنشطتها

"Appy Ltd" هي شركة تعمل على تطوير تطبيق لاستخدامه في الهواتف المحمولة وأجهزة أخرى. وعلى الرغم من قيامها بأنشطة في الماضي (أي العمل على تطوير التطبيق)، إلا أنها لم تصل إلى مرحلة البيع، وتم تعليق أنشطة التطوير منذ سنة تقريبًا بسبب عدم تمكن الشركة من الحصول على التمويل الكافي للاستمرار في التطوير. وتم تسريح غالبية الموظفين، بمن فيهم المطورين.

ترى شركة تكنولوجيا أكبر مدرجة في البورصة إمكانات في التطبيق وتقدم عرضًا للاستحواذ على شركة "Appy Ltd".

في تاريخ المعاملة، لا تمتلك شركة "Appy Ltd" عملية جوهرية أو قوة عاملة منظمة وتتركز قيمة المنشأة في الملكية الفكرية للتطبيق. لذلك فهي ليست عملاً والمعاملة ليست تجميع أعمال. لذلك لا ينطبق المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (3) وسيحاسب المشتري عن المعاملة على أنها عملية استحواذ على الأصول.

تيسا بارك

الشريك الفني

Moore Kingston Smith



تمت كتابة هذا المنشور بعبارات عامة وهو مخصص للاستشارة العام فقط. وينبغي أخذ المشورة المهنية قبل تطبيق محتوى هذا المنشور على ظروفك الخاصة. وعلى الرغم من أن شبكة مور العالمية (Moore Global) تبذل جهدًا للتأكد من صحة المعلومات الواردة في هذا المنشور، لا تتحمل شبكة مور العالمية (Moore Global) أي مسؤولية عن خسارة أي شخص يتصرف أو يمتنع عن اتخاذ إجراء نتيجة لاستخدام أي من هذه المعلومات. ويحتوي هذا المنشور على روابط معينة لموارد موجودة على خوادم أو مواقع الويب التي تحتفظ بها جهات خارجية وليس لنا أي تحكم بها. وبناء على ذلك، لا تتحمل شبكة مور العالمية أي مسؤولية أو التزام تجاه أي من المواد الموجودة في تلك الخوادم أو دقة أو شرعية المعلومات الواردة في مواقع الويب الأخرى.