معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٩)

تجميع الأعمال

والمقابل للمعيار الدولى

IFRS - International Financial Reporting Standards

IFRS # 3 - Business Combinations

معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٩)

تجميع الأعمال (الاندماج والاستحواذ)

•نطاق المعيار	•Scope
• تعريفات	•Definitions
▪ السيطرة	–Control
▪ طريقة الشراء	–Purchase Method
▪ الشهرة	–Goodwill
▪ القيمة العادلة	–Faire Value
▪ تكلفة الاستحواذ	–Cost of Acquisition

هدف ونطاق المعيار Scope

- هدف المعيار
  - يهدف هذا المعيار إلى تحديد التقارير المالية التي تقوم المنشأة بإعدادها عند قيامها بعملية تجميع أعمال . ويحدد على وجه التحديد ضرورة المحاسبة عن جميع عمليات التجميع بتطبيق طريقة الشراء ، ومن ثم تقوم المنشأة المقتنية بالاعتراف بأصول المنشأة المقتناة و التزاماتها و التزاماتها المحتملة القابلة للتحديد بالقيم العادلة في تاريخ الاقتناء كما تعترف بالشهرة والتي يتم اختبارها فيما بعد لأغراض الاضمحلال فى القيمة وليس استهلاكها.
- نطاق المعيار
  - باستثناء ما ورد في فقرة "٣" تقوم المنشأة بتطبيق هذا المعيار عند المحاسبة عن عمليات تجميع الأعمال .
  - لا يطبق هذا المعيار على ما يلي:
    - (أ) تجميع الأعمال الذى يتم بموجبه تجميع منشآت أو شركات منفصلة لتكوين مشروع مشترك.
    - (ب) تجميع الأعمال الذى يتضمن منشآت أو شركات تخضع لسيطرة مشتركة.
    - (ج) تجميع الأعمال الذى يتضمن اثنين أو أكثر من صناديق الاستثمار .
    - (د) تجميع الأعمال الذى بموجبه يتم تجميع شركات أو منشآت منفصلة لتكوين منشأة معدة للقوائم المالية بموجب تعاقد فقط دون الحصول على أية حصة ملكية .

Definitions تعريفات

- تاريخ الإقتناء:
  - هو التاريخ الذى قامت فيه المنشأة المقتنية بالحصول على السيطرة على المنشأة المقتناة .
- تاريخ الاتفاق:
  - هو تاريخ التوصل إلى اتفاق جوهرى بين الأطراف المتجمعة فى حالة المنشآت التى تطرح أسهمها للاكتتاب العام والمسجلة بالبورصة. وفى حالة الاستحواذ الجبرى Hostile Take over فإن أقرب تاريخ يتم فيه التوصل إلى اتفاق جوهرى بين الأطراف المتجمعة يكون التاريخ الذى قبل فيه عدد كاف من أصحاب الملكية فى المنشأة المقتناة عرض المنشأة المقتنية للحصول على السيطرة على المنشأة المقتناة .
- نشاط الأعمال Business:
  - هو مجموعة متكاملة من الأنشطة التى تؤدى و الأصول التى تدار بغرض تقديم :
    - عائد للمستثمرين.
    - أو(ب) تكلفة أقل أو منافع اقتصادية مباشرة و بالتناسب لصالح حملة وثائق التأمين أو المشاركين فيها .
  - و تتكون أنشطة الأعمال عامة من مستلزمات ومدخلات و معالجات تطبق على المدخلات و مخرجات تنشأ عن ذلك تستخدم لتحقيق إيرادات ، و إذا ما تواجدت الشهرة فى مجموعة من الأنشطة و الأصول المحولة عندئذ يفترض أن تكون هــذه المجـموعة نشاط أعمال .

- **تجميع الأعمال :**

– هو تجميع منشآت أنشطة أعمال منفصلة ضمن منشأة واحدة معدة للتقارير المالية .

- **التجميع الذى يتضمن منشآت أو أنشطة أعمال تخضع لسيطرة مشتركة**

– هو مجموع الأعمال و توحيد لأنشطة الأعمال يتم فيه خضوع جميع المنشآت محل التجميع لسيطرة مطلقة من جانب نفس الطرف أو الأطراف قبل وبعد عملية التجميع و تكون هذه السيطرة غير انتقالية.

- **الالتزام المحتمل**

– هذا المصطلح له نفس المعنى الوارد فى معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٨) " المخصصات و الأصول و الالتزامات المحتملة ".

– أى بمعنى آخر :

- التزام ممكن أن ينشأ عن أحداث سابقة و يتم تأكيد وجوده فقط بحدوث أو عدم حدوث حدث أو أكثر مستقبلى غير مؤكد و لا يخضع بالكامل لنطاق سيطرة المنشأة .

– أو (ب) التزام حال قد ينشأ عن أحداث ماضية و لكن لم يعترف به نظراً :

- لأنه من غير المتوقع أن يطلب تدفقاً خارجاً للموارد تمثل منافع اقتصادية لتسوية الالتزام .
- أو (٢) نظراً لعدم إمكانية قياس قيمة الالتزام بدرجة يعتمد عليها .

- **السيطرة:**

هى القدرة على التحكم فى السياسات المالية و التشغيلية للمنشأة أو نشاط الأعمال للحصول على منافع من أنشطتها .

- **تاريخ التبادل:**

عند تحقيق عملية تجميع الأعمال بمعاملة تبادل منفردة واحدة ، فإن تاريخ التبادل يكون هو تاريخ الاقتناء ، أما إذا كان تجميع الأعمال يتم من خلال أكثر من معاملة تبادل ، على سبيل المثال ، على مراحل يتم خلالها شراء متتابع للأسهم ، فإن تاريخ التبادل يكون التاريخ الذى يتم فيه الاعتراف بكل استثمار منفرد فى القوائم المالية للمنشأة المقتنية

- **القيمة العادلة:**

هى القيمة التى يمكن بموجبها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف كل منهم لديه الرغبة فى التبادل وعلى بينة من الحقائق و يتعاملان بإرادة حرة .

- **الشهرة:**

هى المنافع الاقتصادية المستقبلية الناشئة عن الأصول التى لا يمكن تحديدها و الاعتراف بها بشكل منفرد كل على حدة.

- **الأصل غير الملموس**

– كما ورد فى معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٣) " الأصول غير الملموسة" أى الأصل المحدد غير ذى طبيعة نقدية وليس له جوهر مادى.

- **المشروع المشترك**

– كما ورد فى معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٧) " حصص الملكية فى المشروعات المشتركة " هو الترتيب التعاقدى الذى بموجبه يقوم طرفان أو أكثر بالقيام بنشاط اقتصادى يخضع لسيطرة مشتركة .

- **حقوق الأقلية**

– هى ذلك الجزء من الأرباح و الخسائر و صافى أصول المنشأة التابعة التى تعزى لحصص حقوق الملكية التى لا تمتلكها المنشأة الأم مباشرة أو بطريقة غير مباشرة من خلال الشركات التابعة .

- **صناديق الاستثمار Mutual Entity**

– هى منشأة لا يمتلكها مستثمرون على سبيل المثال ، شركة تأمين مشتركة أو صندوق استثمار يقدم تكاليف أقل أو مزايا اقتصادية أخرى مباشرة و بالتناسب لحملة وثائق التأمين أو المشاركين فيها .

- **طريقة الشراء The Purchase Method**

– هى طريقة تنظر لآى تجميع أعمال على ان هناك كيان مشترى (مقتنى) وكيان اخر يتم الاستحواذ علية (مقتناة) وان الشركة المقتنية تشترى صافى اصول الشركة المقتناة وتعترف بسجلاتها بالأصول والخصوم المشتراه وكذلك اية التزامات محتملة قد تنشأ

- **المنشأة الأم The Mother Co.**

– هى منشأة لها شركة تابعة أو أكثر.

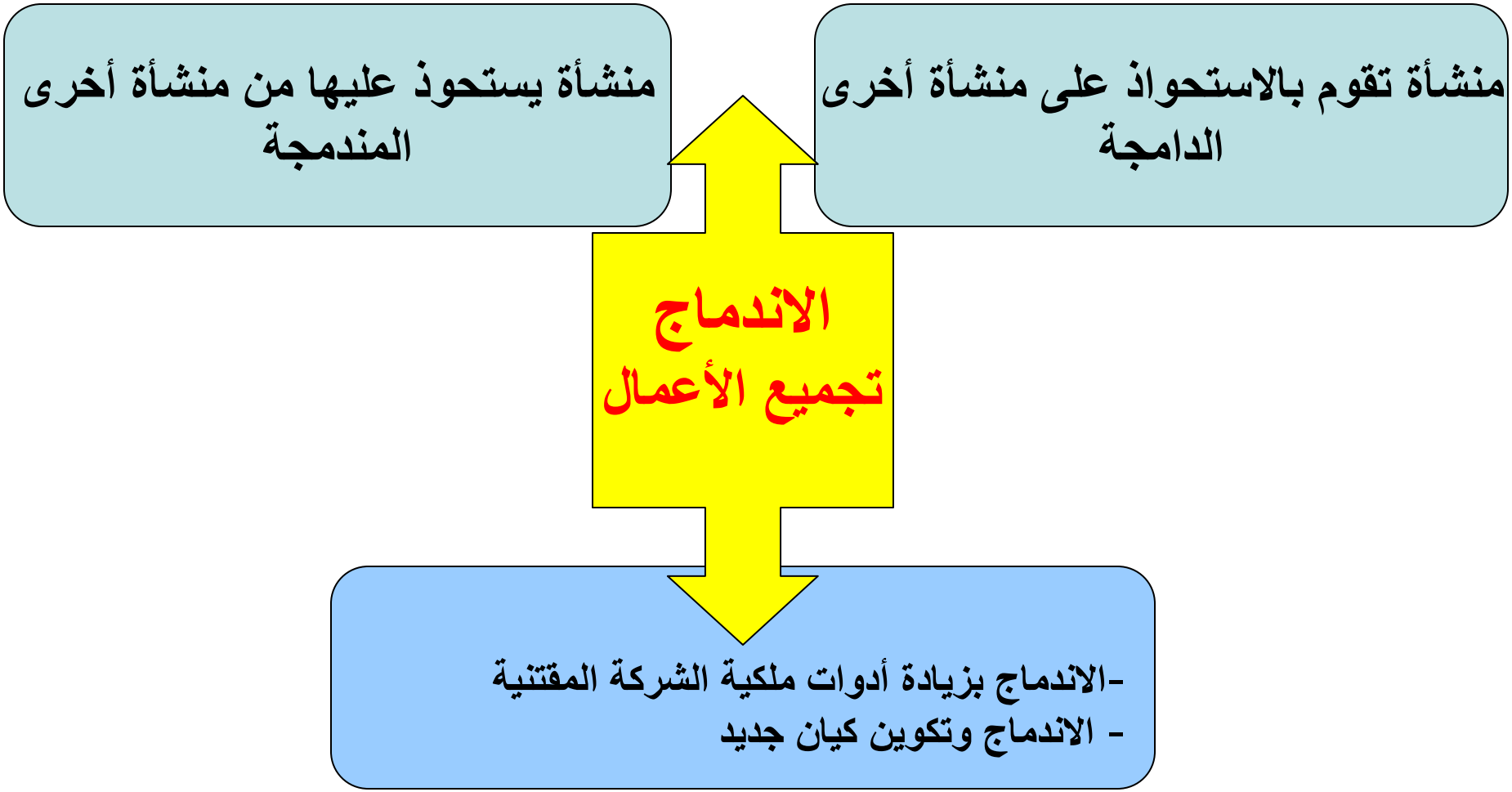
- **المنشأة المعدة للقوائم المالية Reporting Entity**

– هى منشأة يوجد مستخدمون لقوائمها المالية و يعتمدون على هذه القوائم المعدة لأغراض عامة وذلك من أجل معلومات قد تمثل فائدة لهم عند اتخاذ قرارات بشأن توزيع الموارد وقد تكون منشأة منفردة أو مجموعة تتضمن شركة أم و جميع شركاتها التابعة .

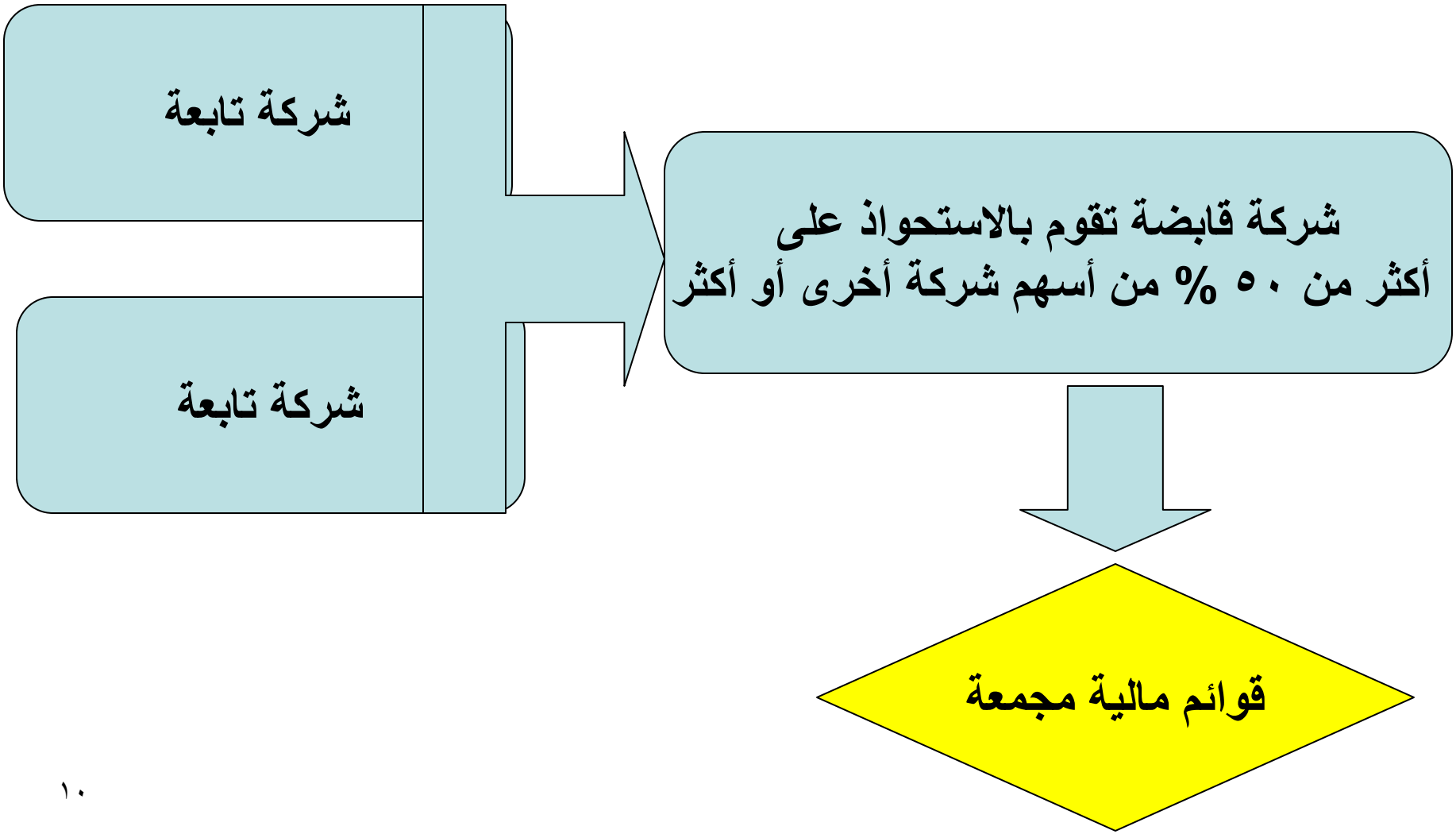
- **المنشأة التابعة Subsidiary**

– هى أية منشأة و يشمل ذلك أية منشأة فردية مثل شركة التضامن و التى تخضع لسيطرة منشأة أخرى تعرف بالمنشأة الأم .

تجميع الأعمال



تجميع الأعمال



تحديد عملية تجميع الأعمال

- عملية تجميع الأعمال تركز على مجموعة المنشات التى يكون فيها منشأة مقتنية Acquirerوهى الشركة القابضة (أم) والمنشأة المستحوذ عليها وهى المنشأة المقتناة Acquiree ومحور التركيز ينصب على المعالجة المحاسبية فى تاريخ الاستحواذ **وأن جميع اندماجات الأعمال تتم المحاسبة عنها بطريقة الشراء** .
- تجميع الأعمال هو تجميع منشآت أو أنشطة أعمال منفصلة لتكوين منشأة واحدة معدة للقوائم المالية وينتج عن جميع عمليات التجميع حصول منشأة واحدة هي المنشأة المقتنية على سيطرة على منشأة أو أكثر (المنشأة المقتناة) ، وإذا ما حصلت المنشأة على سيطرة على منشأة واحدة أو أكثر لا يمثلوا كيانات تجارية فان عملية تجميع هذه المنشآت لا تعد عملية تجميع أعمال، وعند قيام المنشأة باقتناء مجموعة من الأصول أو صافى أصول لا تمثل نشاطاً تجارياً فإنها تقوم بتوزيع تكلفة هذه المجموعة بين الأصول والالتزامات الفردية القابلة للتحديد في المجموعة بناءً على القيم العادلة لها في تاريخ الاقتناء .

ويوضح الجدول التالى المعالجة المحاسبية لجميع عمليات شراء الأسهم

نسبة الملكية	المعالجة المحاسبية	رقم المعيار المحاسبى
أقل من ٢٠%	القيمة العادلة	معيار رقم (٢٦) الأدوات المالية
بين ٢٠% إلى ٥٠%	طريقة حقوق الملكية	معيار رقم (١٨) الشركات الشقيقة
أكثر من ٥٠ %	قوائم مالية مجمعة	معيار رقم (١٧) القوائم المالية المجمعة
استحواذ (اقتناء) اندماج	تجميع الأعمال	معيار رقم (٢٩) تجميع الأعمال
سيطرة مشتركة	المشروعات المشتركة	معيار رقم (٢٧) حصص الملكية فى المشروعات المشتركة

إجراءات التجميع

- **طريقة المحاسبة**

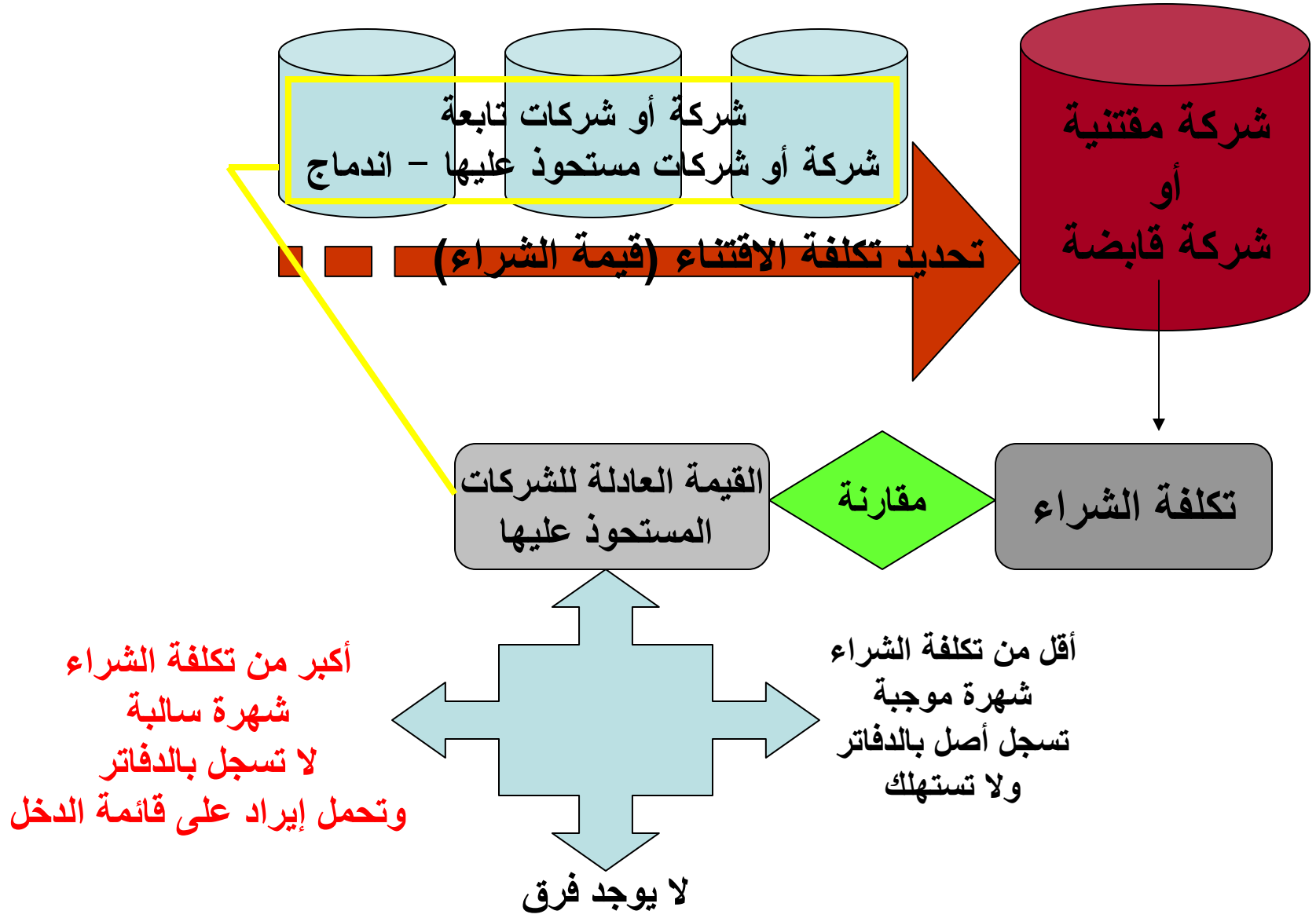
تتم المحاسبة عن عمليات تجميع الأعمال بتطبيق طريقة الشراء.

- تتعامل طريقة الشراء مع عملية تجميع الأعمال من منظور المنشأة المقتنية حيث تقوم المنشأة المقتنية بشراء صافى الأصول والاعتراف بالأصول و الالتزامات و الالتزامات المحتملة التي تم الحصول عليها بما في ذلك ما لم يتم الاعتراف به من قبل بواسطة المنشأة المقتناة ، **و لا يتأثر قياس أصول و التزامات المنشأة المقتنية بالمعاملة وكذلك الأمر بالنسبة للأصول والالتزامات الإضافية للمنشأة المقتنية المعترف بها كنتيجة للمعاملة حيث إنها ليست موضوع المعاملة.**

- **تطبيق طريقة الشراء**

– يتضمن تطبيق طريقة الشراء الخطوات التالية :

- تحديد المنشأة المقتنية .
- و قياس تكلفة عملية تجميع الأعمال.
- و توزيع تكلفة التجميع على الأصول المقتناة والالتزامات و الالتزامات المحتملة التي تم تحملها في تاريخ الاقتناء.


شركة أو شركات تابعة
شركة أو شركات مستحوذ عليها – اندماج
تحديد تكلفة الاقتناء (قيمة الشراء)
شركة مقتنية
أو
شركة قابضة
القيمة العادلة للشركات المستحوذ عليها
مقارنة
تكلفة الشراء
أكبر من تكلفة الشراء
شهرة سالبة
لا تسجل بالدفاتر
وتحمل إيراد على قائمة الدخل
أقل من تكلفة الشراء
شهرة موجبة
تسجل أصل بالدفاتر
ولا تستهلك
لا يوجد فرق

- **تحديد المنشأة المقتنية**

- **يتم تحديد المنشأة المقتنية بالنسبة لجميع عمليات تجميع الأعمال . والمنشأة المقتنية هي المنشأة التي تحصل على السيطرة على منشآت أو أعمال تم تجميعها .**
- **نظراً لان طريقة الشراء تتعامل مع عملية تجميع الأعمال من منظور المنشأة المقتنية فإنها تفترض أن احد أطراف المعاملة هو منشأة مقتنية .**
- **السيطرة هي القدرة على التحكم في السياسات المالية والتشغيلية لمنشأة أو أنشطة أعمال للحصول على منافع من أنشطتها ، ومن المفترض قيام المنشأة المقتنية بالحصول على سيطرة على منشأة أخرى عند اقتنائها أكثر من ٥٠% من حقوق التصويت للمنشأة الأخرى ما لم يثبت أن هذه الملكية لا تمثل سيطرة. وحتى إذا لم تقم واحدة من المنشآت محل التجميع بالحصول على أكثر من ٥٠% من حقوق التصويت فى منشأة أخرى فإنها قد تحصل على سيطرة في هذه المنشأة نتيجة للتجميع إذا استطاعت الحصول على ما يلى :**
  - **(أ) القدرة على التحكم في أكثر من ٥٠% من حقوق التصويت في منشأة أخرى بموجب اتفاق مع المستثمرين الآخرين.**
  - **أو (ب) القدرة على التحكم في السياسات المالية والتشغيلية في منشأة أخرى بموجب اتفاق أو تشريع.**
  - **أو (ج) القدرة على تعيين أو عزل أغلبية أعضاء مجلس الإدارة أو أية هيئة مماثلة داخل المنشأة الأخرى.**
  - **أو (د) القدرة على تمثيل أغلبية الأصوات في اجتماعات مجلس الإدارة أو الجهة المماثلة للمنشأة الأخرى.**

- في عملية تجميع الأعمال الناشئة من خلال تبادل حصص حقوق الملكية ، فإن المنشأة التى تقوم بإصدار حصص حقوق الملكية تكون عادة هي المنشأة المقتنية إلا إنه يجب أن يؤخذ في الاعتبار جميع الحقائق والظروف ذات الصلة لتحديد أي من المنشآت محل التجميع لديها القدرة على السيطرة على السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة أو المنشآت الأخرى وذلك للحصول على مزايا من أنشطتها ، وفي بعض عمليات تجميع الأعمال التي يشار إليها عادة **بعمليات الاقتناء العكسية** تكون المنشأة المقتنية هي المنشأة التي يتم اقتناء حصص حقوق ملكيتها وتكون المنشأة المصدرة لهذه الحصص هي المنشأة المقتناة ، وقد يكون الأمر كذلك - على سبيل المثال - **عندما تقوم منشأة خاصة بعمل ترتيبات بموجبها تقوم منشأة أصغر منها مسجلة بالبورصة باقتنائها وذلك كوسيلة من خلالها يتم التسجيل بالبورصة .** وعلى الرغم أنه من الناحية القانونية ينظر إلى المنشأة المسجلة بالبورصة والمصدرة لحصص حقوق الملكية على أنها المنشأة الأم وينظر للمنشأة الخاصة على أنها منشأة تابعة ، فان المنشأة التابعة من الناحية القانونية تكون هي المنشأة المقتنية إذا كان لديها القدرة على التحكم في السياسات المالية والتشغيلية للشركة الأم وذلك للحصول على منافع في أنشطتها ، وعادة ما تكون المنشأة المقتنية هي المنشأة الأكبر ، إلا أن بعض الحقائق والظروف المحيطة بعملية تجميع الأعمال أحياناً ما تعطى مؤشراً يفيد أن المنشأة الأصغر هي المقتنية للمنشأة الأكبر.

- **تكلفة عملية تجميع الأعمال**

– **تقوم المنشأة المقتنية بقياس تكلفة تجميع الأعمال على أنه مجموع:**

- **(أ) القيم العادلة في تاريخ التبادل للأصول المعطاة ، والالتزامات المتكبدة و المحتملة ،وأدوات حقوق الملكية المصدرة من المنشأة المقتنية مقابل السيطرة على المنشأة المقتناة بالإضافة إلى**
- **(ب) أية تكاليف تعزى مباشرة لعملية تجميع الأعمال .**

يقدم السعر المعلن في تاريخ التبادل لأية أداة حقوق ملكية مسجلة بالبورصة أفضل مؤشر للقيمة العادلة لهذه الأداة ، ويتم استخدام هذا السعر باستثناء حالات نادرة. ويؤخذ في الاعتبار المؤشرات والأدلة الأخرى وطرق التقييم الأخرى فقط في الأحوال النادرة عند استطاعة المنشأة المقتنية إثبات أن السعر المعلن في تاريخ التبادل لا يعطى مؤشراً يعتمد عليه للقيمة العادلة وان الأدلة والمؤشرات الأخرى وطرق التقييم الأخرى تقدم قياساً أكثر ثقة للقيمة العادلة لأداة حقوق الملكية.

ويعتبر السعر المعلن في تاريخ التبادل مؤشراً لا يعتمد عليه فقط عندما يتأثر بضيق حجم السوق ، وإذا كان السعر المعلن في تاريخ التبادل مؤشراً لا يعتمد عليه أو في حالة عدم وجود سعر معلن لأدوات حقوق الملكية المصدرة من المنشأة المقتنية ،عندئذ يمكن على سبيل المثال تقدير القيمة العادلة لهذه الأدوات بالرجوع إلى حصتها النسبية في القيمة العادلة للمنشأة المقتنية ، أو بالرجوع إلى الحصة النسبية فى القيمة العادلة للمنشأة المقتناة أيهما أكثر دلالة . ومن الممكن أن تقدم القيمة العادلة في تاريخ التبادل للأصول النقدية المقدمة لأصحاب حقوق الملكية في المنشأة المقتناة كبديل عن أدوات حقوق الملكية دليلاً و مؤشراً على اجمالى القيمة العادلة المقدمة من المنشأة المقتنية مقابل السيطرة على المنشأة المقتناة. وعلى أية حال يؤخذ في الاعتبار جميع نواحي وعناصر عملية تجميع الأعمال بما في ذلك العوامل الهامة المؤثرة على التفاوض ، لمزيد من الإرشادات بشأن تحديد القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية يرجع لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) "الأدوات المالية: الاعتراف والقياس"

- **عندما ينص عقد تجميع الأعمال على تسوية تكلفة التجميع بالأحداث المحتملة المستقبلية، تقوم المنشأة المقتنية بإدراج مبلغ التسوية ضمن تكلفة تجميع الأعمال فى تاريخ الاقتناء إذا كانت التسوية متوقعة ويمكن قياسها بطريقة يعتمد عليها .**

- **<u>تسويات تكلفة تجميع الأعمال بالأحداث المحتملة المستقبلية</u>**

– عندما ينص عقد تجميع الأعمال على تسوية تكلفة التجميع بالأحداث المحتملة المستقبلية، تقوم المنشأة المقتنية بإدراج مبلغ التسوية ضمن تكلفة تجميع الأعمال فى تاريخ الاقتناء إذا كانت التسوية متوقعة ويمكن قياسها بطريقة يعتمد عليها .

توزيع تكلفة تجميع الأعمال على الأصول المقتناة والالتزامات و الالتزامات المحتملة المتوقعة

- تقوم المنشأة المقتنية في تاريخ الاقتناء بتوزيع تكلفة تجميع الأعمال بالاعتراف بالأصول و الالتزامات المحددة للمنشأة المقتناة وكذلك الالتزامات المحتملة التي تفي بمتطلبات الاعتراف الواردة في فقرة (٣٧) وذلك بالقيم العادلة في هذا التاريخ باستثناء الأصول غير المتداولة (أو المجموعات الجارى التخلص منها) المبوبة كمحتفظ بها للبيع طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٣٢) "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير المستمرة" والتي يتم الاعتراف بها بالقيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع ،

وتتم المحاسبة عن أى فرق بين تكلفة تجميع الأعمال وحصة المنشأة المقتنية فى صافى القيمة العادلة للاصول والالتزامات المحددة والالتزامات المحتملة التى تم الاعتراف بها طبقا للفقرات من "٥١" إلى "٥٧".

الشهرة

- **تقوم المنشأة المقتنية في تاريخ الاقتناء بما يلي:**
  - **(أ) الاعتراف بالشهرة المقتناة عن تجميع الأعمال كأصل.**
  - **(ب) القياس الأولى للشهرة بالتكلفة والتي تمثل زيادة تكلفة تجميع الأعمال عن نصيب المنشأة المقتنية في صافي القيمة العادلة للأصول والالتزامات و الالتزامات المحتملة المحددة والمعترف بها طبقاً للفقرة "٣٦" .**
- تمثل الشهرة المقتناة عن تجميع الأعمال ما تقوم بسداده المنشأة المقتنية مقابل منافع اقتصادية مستقبلية من أصول لا يمكن تحديدها بشكل منفرد أو الاعتراف بها بشكل منفصل.
- إلى المدى الذي عنده لا تفي الأصول أو الالتزامات أو الالتزامات المحتملة المحددة للمنشأة المقتناة بالشروط الواردة في فقرة "٣٧" للاعتراف المنفصل في تاريخ الاقتناء ، يكون هناك تأثير ناشئ على القيمة المعترف بها كشهرة أو التي يحاسب عنها طبقاً للفقرة "٥٦" ، وذلك نظراً لقياس الشهرة على أنها التكلفة المتبقية لتجميع الأعمال بعد الاعتراف بالأصول والالتزامات والالتزامات المحتملة المحددة بالمنشأة المقتناة.
- **بعد الاعتراف الأولى تقوم المنشأة المقتنية بقياس الشهرة المقتناة عن عملية تجميع الأعمال بالتكلفة ناقصاً منها إجمالى الخسائر الناشئة عن اضمحلال القيمة.**
- لا يتم استهلاك الشهرة المقتناة عن تجميع الأعمال ، وبدلاً من ذلك تقوم المنشأة المقتنية بعمل اختبار لقياس اضمحلال قيمة الشهرة سنوياً أو دورياً إذا كانت الأحداث أو التغيرات في الظروف تفيد وجود مؤشر عن اضمحلال قيمة الشهرة وذلك طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى (٣١) "اضمحلال قيمة الأصول ".

الشهرة السالبة

- **زيادة حصة المنشأة المقتنية في القيمة العادلة للأصول والالتزامات و الالتزامات المحتملة المحددة للمنشأة المقتناة عن التكلفة**
- **إذا كانت حصة المنشأة المقتنية في القيمة العادلة للأصول والالتزامات و الالتزامات المحتملة المحددة و المعترف بها طبقاً للفقرة "٣٦" تزيد عن تكلفة تجميع الأعمال عندئذ تقوم المنشأة المقتنية بما يلي:**
  - **(أ) إعادة تقدير وتحديد وقياس الأصول والالتزامات والالتزامات المحتملة المحددة للمنشأة المقتناة وإعادة قياس تكلفة الاقتناء.**
  - **(ب) الاعتراف على الفور فى الأرباح أو الخسائر بأية زيادة متبقية بعد إعادة القياس .**
- يمكن أن تتضمن أية أرباح معترف بها طبقا للفقرة "٥٦" عنصر أو أكثر من العناصر التالية:
  - (أ) أخطاء في قياس القيمة العادلة إما لتكلفة تجميع الأعمال أو الأصول أو الالتزامات أو الالتزامات المحتملة المحددة للمنشأة المقتناة ، ومن الأسباب المحتملة لهذه الأخطاء التكاليف المستقبلية الممكنة التي تنشأ بشأن المنشأة المقتناة والتي لم تظهر بصورة صحيحة ضمن القيمة العادلة للأصول والالتزامات والالتزامات المحتملة المحددة للمنشأة المقتناة .
  - (ب) وجود شرط في أى معيار محاسبة يتطلب قياس صافى الأصول المحددة المقتناة بمبلغ لا يمثل القيمة العادلة ويعالج كما لو كان قيمة عادلة بغرض توزيع تكلفة تجميع الأعمال . على سبيل المثال تتطلب الإرشادات الواردة في ملحق (ب) بشأن تحديد القيم العادلة للأصول والالتزامات المحددة للمنشأة المقتناة عدم تخصيم المبلغ المخصص للأصول والالتزامات الضريبية .
  - (ج) عملية شراء تتم بناء على تفاوض في الأسعار a bargain purchase .

أشترت شركة الدولية إحدى المنشآت الصغيرة وهى شركة المصرية بمبلـغ 100 000 جنية بالإضافة الى افتراض أن كافة خصوم الشركة المستحوذ عليها توضح أن الرصيد النقدى وقيمـة الشهرة سوف تبين ميزانية الاندماج.
وبفرض أن الشركة الدامجة تخطط لتمويل عملية الاندماج أو الاستحواذ باستخدام مبلغ نقـدى قدره 10 000 جنية، والباقى عن طريق قرض جديد بمبلـغ 90 000 جنية (قرض طويل الاجل).

الميزانيات قبل الاندماج

بيان	الشركة الدامجة (الدولية)	الشركة الصغرى (المندمجة)	القيمة الصافية العادلة لأصول الشركة المندمجة (المصرية)
نقدية	20 000	3 000	3 000
مخزون	40 000	10 000	15 000
مدينون	20 000	8 000	8 000
إجمالى الاصول المتداولة	**80 000**	**21 000**	**26 000**
الاصول الثابتة	120 000	50 000	60 000
شهرة	--	--	--
إجمالى الاصول	**200 000**	**71 000**	**86 000**
دائنون	22 000	10 000	10 000
التزامات مستحقة	3 000	1 000	1 000
خصوم متداولة	**25 000**	**11 000**	**11 000**
ديون طويلة الاجل	25 000	10 000	10 000
أسهم عادية	10 000	1 000	--
رأس مال مدفوع إضافى	40 000	9 000	--
أرباح محتجزة	100 000	40 000	65 000
	150 000	50 000	--
الاجمالـــى	**200 000**	**71 000**	**86 000**
أسهم عادية:-			
القيمة الاسمية	10	2	
القيمة السوقية	80	8	

Disclosure الإفصاح

- تقوم المنشأة المقتنية بالإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقييم طبيعة عمليات تجميع الأعمال وتأثيرها المالي والتي قد تمت:
  - (أ) أثناء الفترة.
  - (ب) بعد تاريخ الميزانية وقبل اعتماد إصدار القوائم المالية.

تابع الإفصاح

- لتفعيل المبدأ الوارد في الفقره "٦٦(أ)" تقوم المنشأة المقتنية بالإفصاح عن المعلومات التالية بالنسبة لكل عملية تجميع أعمال تمت أثناء الفترة:
  - (أ)أسماء وبيانات المنشآت و أنشطة الأعمال محل التجميع.
  - (ب) تاريخ الاقتناء.
  - (ج) نسبة تصويت أدوات حقوق الملكية المقتناة.
  - (د) تكلفة الاقتناء وبيان عناصر هذه التكلفة . ويشمل ذلك أية تكاليف تعزى مباشرة لعملية تجميع الأعمال . وعند إصدار أدوات حقوق ملكية أو أن تكون قابلة للإصدار كجزء من التكلفة ، يتم الإفصاح أيضاً عما يلي:

تابع الإفصاح

- (١) عدد أدوات حقوق الملكية المصدرة أو القابلة للإصدار.
- (٢) القيمة العادلة لهذه الأدوات وأسس حساب هذه القيمة العادلة ، وإذا لم يكن هناك سعر معلن لهذه الأدوات في تاريخ التبادل يجب الإفصاح عن الافتراضات الهامة المستخدمة لتحديد هذه القيمة العادلة. وفي حالة وجود سعر معلن لأدوات حقوق الملكية في تاريخ التبادل ولم يستخدم كأساس لتحديد تكلفة تجميع الأعمال يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة مع أسباب عدم استخدام السعر المعلن والطريقة والافتراضات الهامة المستخدمة للوصول إلي قيمة أدوات حقوق الملكية وإجمالي الفرق بين القيمة التي تم التوصل إليها والسعر المعلن لأدوات حقوق الملكية.

– (هـ) تفاصيل أية عمليات قررت المنشأة التصرف فيها نتيجة لعملية تجميع الأعمال .

– (و) المبالغ المعترف بها في تاريخ الاقتناء ، لكل فئة من أصول والتزامات المنشأة المقتناة وكذلك التزاماتها المحتملة ، وما لم يتعذر الإفصاح ، يتم أيضا الإفصاح عن القيم الدفترية لكل فئة من هذه الفئات المحددة طبقا لمعايير المحاسبة المصرية قبل تجميع الأعمال مباشرة وفي حالة تعذر هذا الإفصاح ، يتم الإفصاح عن هذه الحقيقة مع بيان أسباب ذلك.

– (ز) قيمة أية زيادة معترف بها في الأرباح أو الخسائر طبقا للفقرة "٥٦" والبند المدرج فيه هذه الزيادة في قائمة الدخل .

– (ح) بيان بالعوامل التي ساهمت في التكلفة التي نشأ عنها الاعتراف بالشهرة وبيان بكل أصل غير ملموس لم يتم الاعتراف به بصورة منفصلة عن الشهرة وبيان عدم إمكانية قياس القيمة العادلة للأصل غير الملموس بصورة يعتمد عليها أو بيان بطبيعة أية زيادة معترف بها في الأرباح أو الخسائر طبقا للفقرة "٥٦".

– (ط) قيمة أرباح أو خسائر المنشأة المقتناة منذ تاريخ الاقتناء والمدرجة ضمن أرباح أو خسائر الفترة للمنشأة المقتنية ما لم يتعذر الإفصاح ، وفي حالة تعذر الإفصاح يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة وشرح لأسباب ذلك.