

نظرة في معايير المحاسبة المصرية المعدلة إصدار ٢٠١٥



أعدت معايير المحاسبة المصرية المعدلة إصدار ٢٠١٥ لتتواءم مع التغيرات التي تمت على المعايير الدولية لإصدار التقارير المالية (IFRS) حتى ذلك التاريخ، مع وجود بعض نقاط الاختلاف المحددة، هذا وسوف نستعرض في هذه المقالة ما يلي:

أهم التغيرات في هيكل معايير المحاسبة المصرية المعدلة لتتماشي مع معايير المحاسبة الدولية.

أهم الأسباب التي أدت إلى إصدار معيار المحاسبة المصري رقم (٤٦) الخاص بأحكام المرحلة الانتقالية لبعض معايير المحاسبة المصرية المعدلة.

الأستاذ/ سامي عبد الحفيظ

زميل جمعية المحاسبين والمراجعين امصريا

أولاً: أهم التغيرات في هيكل معايير المحاسبة المصرية لتتماشي مع معايير المحاسبة الدولية

التغير في المعايير المصرية لتتماشي مع المعايير الدولية			قبل التغيير		
رقم المعيار		مصري	رقم المعيار		مصري
أسم المعيار	دولي		أسم المعيار	دولي	
١١	IAS ١٨ IFRIC ١٥	الإيراد عقود الانشاء الخاصة بالتطوير العقاري	١١ -	IAS ١٨ IFRIC ١٥	الإيراد عقود الانشاء الخاصة بالتطوير العقاري
١٧	IAS ٢٧ IFRS ١٠	القوائم المالية المستقلة القوائم المالية المجموعة	١٧	IAS ٢٧	تم فصل القوائم المجمعة عن المستقلة في معياري (١٧ و ٤٢)
٤٣	IFRS ١١	الترتيبات المشتركة	٢٧	IAS ٣١	حصص الملكية في المشروعات المشتركة
١٨	IAS ٢٨	الاستثمارات في شركات شقيقة الاستثمارات في شركات شقيقة ومشروعات مشتركة	١٨	IAS ٢٨	لم يتم إضافة المشروعات المشتركة الي أسم المعيار مثل المعيار الدولي في حين أن نطاق المعيار المصري يتضمنها

الإفصاح بالقرائن المالية للبنوك الأدوات المالية - الإفصاح والعرض	IAS ^{٣٠} IAS ^{٣٢}	١٩ ٢٥	• تم الغائه واستبداله بمعيار ٤٠ • تم فصل الإفصاح من المعيار	٤٠ ٢٥	IFRS ^٧ IAS ^{٣٢}	الأدوات المالية - الإفصاح الأدوات المالية - العرض
التقارير القطاعية	IAS ^{١٤}	٣٣	تم الغائه واستبداله بمعيار ٤١	٤١	IFRS ^٨	القطاعات التشغيلية
-	-	-	تم تجميع الإفصاحات الخاصة بحصص المساهمات في شركات في معيار جديد واحد رقم ٤٤	٤٤	IFRS ^{١٢}	الإفصاحات عن الحصص في المنشآت الأخرى
-	-	-	تم تجميع قياسات القيمة العادلة والإفصاح عنها في معيار جديد واحد رقم ٤٥	٤٥	IFRS ^{١٣}	قياس القيمة العادلة

ثانياً: أهم الأسباب التي أدت إلى إصدار معيار المحاسبة المصري رقم (٤٦) الخاص بأحكام المرحلة الانتقالية لبعض معايير المحاسبة المصرية المعدلة

طبقاً لمتطلبات الفقرة رقم (١٩) من معيار المحاسبة المصري رقم (٥) «السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء» والتي تتطلب من المنشأة عند تغيير سياسة محاسبية تنشأ من تطبيق معيار محاسبة مصري لأول مرة أن تقوم بالمحاسبة عنه طبقاً للأحكام الانتقالية المحددة في ذلك المعيار إن وجدت. وفي حالة عدم تضمين المعيار لأحكام انتقالية محددة تُبين كيفية تطبيق هذا التغيير (بأثر رجعي أو مستقبلي)، أو عندما تقوم المنشأة بتغيير اختياري في سياسة محاسبية، فيتعين عليها أن تقوم بتطبيق تلك التغييرات بأثر رجعي.

مما سبق ونظراً لوجود بعض معايير المحاسبة المصرية المعدلة والتي حدث بها تعديلات هامة، لا تتضمن أحكام انتقالية أو تتضمن أحكام انتقالية غير كافية، بالتالي كان من الضروري إصدار أحكام انتقالية مكملة لبعض معايير المحاسبة المصرية المعدلة، بحيث لا تضطر الشركات في بداية تطبيقها لهذه المعايير المعدلة إلى تطبيق تلك التعديلات بأثر رجعي.

وفيما يلي أهم المعايير التي تم إضافة أحكام انتقالية مكملة لها وأهم الأسباب التي أدت إلى ذلك:



الشركات دون وجود عمليات اقتناء أو بيع فعلية ولا تمثل عملية تجميع أعمال، وبناء عليها قامت بإدراج ناتج إعادة التقييم في جانب حقوق الملكية.

ونظراً لصعوبة التطبيق بأثر رجعي من الناحية العملية للتعديلات السابق الإشارة إليها مما استلزم معه ضرورة اصدار أحكام انتقالية مكتملة لهذه المعايير يتم بناءً عليها تطبيق تلك التعديلات بأثر مستقبلي، وأن تعتبر القيمة الدفترية لهذه الأصول هي التكلفة الافتتاحية لها في بداية تطبيق معايير المحاسبة المعدلة. بالإضافة الي وضع الية لتحويل أي فائض لإعادة التقييم مدرج بحقوق الملكية الي الأرباح المرحلة.

٢. المعيار المعدل رقم ٣٤ الاستثمار العقاري

- أهم التعديلات التي تمت علي المعيار إلغاء إختيار نموذج القيمة العادلة عند القياس اللاحق لهذه الأصول والتحول إلى نموذج التكلفة في حال كانت المنشأة قد استخدمت هذا النموذج.
- أهمية اصدار الأحكام الانتقالية المكتملة الخاصة بالتعديلات السابقة لم تتضمن الأحكام الانتقالية المدرجة في صلب المعيار المعدل كيفية التصرف في فائض إعادة التقييم المدرج في جانب حقوق الملكية والناتج عن تحول العقار المشغول بمعرفة المالك من أصل ثابت إلى استثمار عقاري يدرج بالقيمة العادلة طبقاً للفقرة رقم (٦١) من المعيار المصري رقم (٣٤) قبل التعديل.

مما أدي الي ضرورة اصدار أحكام انتقالية مكتملة لوضع الية لتحويل أي فائض لإعادة التقييم مدرج بحقوق الملكية الي الأرباح المرحلة.

١. بالنسبة للمعايير المعدلة أرقام ١٠ الأصول الثابتة وإهلاكاتها، و٢٣ الأصول غير الملموسة، و٣٦ التقييم عن وتقييم الموارد التعدينية

- أهم التعديلات التي تمت علي هذه المعايير إلغاء إختيار نموذج اعادة التقييم عند القياس اللاحق لهذه الأصول والتحول إلى نموذج التكلفة في حال كانت المنشأة قد استخدمت هذا النموذج. كما تم استبعاد عبارة « يتم إدراج الأصل عندما تسمح القوانين واللوائح بذلك على أساس قيمة إعادة التقييم» من معيار الأصول الثابتة.
- أهمية اصدار الأحكام الانتقالية المكتملة الخاصة بالتعديلات السابقة نظراً لأن هذه المعايير لا تتضمن في صلبها أحكام انتقالية محددة تحدد كيفية تطبيق هذا التعديل (أثر رجعي أو مستقبلي)، لذا فكان يجب علي الشركات أن تقوم بتطبيق تلك التعديلات بأثر رجعي، وتعديل أرقام المقارنة لكل الفترات المعروضة، خاصة للشركات التي قامت بإعادة تقييم أصولها نتيجة عمليات إعادة هيكلة، علي سبيل المثال عمليات الدمج أو الانقسام أو تغيير الشكل القانوني، والتي قامت بها بعض

٤. المعيار الجديد رقم ٢٤ القوائم المالية المجمعة

• أهم التعديلات الواردة بالمعيار الجديد

- يتم المحاسبة عن التغيرات في حصص ملكية المنشأة القابضة في منشأة تابعة والتي لا ينتج عنها فقدان للسيطرة كمعاملات على حقوق الملكية.
- إعادة قياس أي حصص متبقية من استثمار منشأة قابضة في منشأة تابعة في التاريخ الذي فقدت فيه السيطرة بقيمته العادلة واثبات الفرق بقائمة الدخل.
- في حالة زيادة نصيب الحصص غير المسيطرة (الأقلية) من خسائر المنشأة التابعة عن حقوق ملكيتهم، ينسب الربح أو الخسارة وكل بند من بنود الدخل الشامل الآخر إلى ملاك المنشأة القابضة وأصحاب الحصص غير المسيطرة حتى ولو أدى ذلك إلى ظهور رصيد سالب لأصحاب الحصص غير المسيطرة.

• أهمية اصدار الأحكام الانتقالية المكملة الخاصة بالتعديلات السابقة

لم تتضمن الأحكام الانتقالية المدرجة في صلب المعيار الجديد كيفية تطبيق هذه التعديلات (أثر رجعي أو مستقبلي)، لذا فكان يجب على الشركات أن تقوم بتطبيق تلك التعديلات بأثر رجعي، وتعديل أرقام المقارنة لكل الفترات المعروضة.

ونظراً لصعوبة تطبيق هذه التعديلات بأثر رجعي، حيث يتطلب ذلك إعادة قياس أي شهرة مثبتة ناتجة عن اقتناء حصص أقلية دون التغير في السيطرة - ونصيب الأقلية من الخسائر الزائدة عن حقوق ملكيتهم - والحصص المتبقية من الاستثمارات في حالة فقد السيطرة، خاصة وأن المعيار الدولي في تاريخ صدور هذه التعديلات لم يسمح بتطبيقها بأثر رجعي. مما استلزم معه ضرورة اصدار أحكام انتقالية مكملة لهذا المعيار يتم بناءً عليها تطبيق تلك التعديلات بأثر مستقبلي.

٣. المعيار المعدل رقم ١٨ الاستثمارات في شركات شقيقة

• أهم التعديلات التي تمت علي المعيار

- إعادة قياس الاستثمار في شركة شقيقة أو مشروع مشترك إذا ما أصبح استثمار في شركة تابعة، بالقيمة العادلة واثبات الفرق بقائمة الدخل.

- إعادة قياس أي حصص متبقية من الاستثمار في شركة شقيقة أو مشروع مشترك في التاريخ الذي تفقد فيه الشركة المستثمرة نفوذها المؤثر أو السيطرة المشتركة، بالقيمة العادلة واثبات الفرق بقائمة الدخل.

- إذا انخفضت حقوق ملكية المنشأة في شركة شقيقة أو مشروع مشترك ومع ذلك استمرت المنشأة في استخدام طريقة حقوق الملكية، فعلى المنشأة التي اعترفت فيما مضى بمكسب أو خسارة ضمن الدخل الشامل الآخر أن تعيد تبويب ذلك الجزء من مبلغ المكسب أو الخسارة المتعلق بتخفيض حقوق الملكية إلى الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) وذلك على أساس نسبة التخفيض.

• أهمية اصدار الأحكام الانتقالية المكملة الخاصة بالتعديلات السابقة

لم تتضمن الأحكام الانتقالية المدرجة في صلب المعيار المعدل كيفية تطبيق هذه التعديلات (أثر رجعي أو مستقبلي)، لذا فكان يجب على الشركات أن تقوم بتطبيق تلك التعديلات بأثر رجعي، وتعديل أرقام المقارنة لكل الفترات المعروضة.

ونظراً لصعوبة تطبيق هذه التعديلات بأثر رجعي، حيث يتطلب ذلك إعادة قياس بعض الاستثمارات بالقيمة العادلة من سنوات سابقة، خاصة وأن المعيار الدولي في تاريخ صدور هذه التعديلات لم يسمح بتطبيقها بأثر رجعي. مما استلزم معه ضرورة اصدار أحكام انتقالية مكملة لهذا المعيار يتم بناءً عليها تطبيق تلك التعديلات بأثر مستقبلي.



٥. المعيار المعدل رقم ٢٩ تجميع الأعمال

- أهم التعديلات التي تمت على المعيار

- تم إلغاء طريقة الشراء واستبدالها بطريقة الاقتناء مما نتج عنه تغيير كل من تكلفة الاقتناء لتصبح المقابل المادي المحول وطريقة قياس الشهرة في حالة الاقتناء على مراحل.

- إضافة خيار لإثبات الحصص غير المسيطرة (حقوق الأقلية) في تاريخ الاقتناء بقيمتها العادلة.

- تكلفة المعاملة المسموح بإضافتها ضمن المقابل المادي المحول.

- أهمية اصدار الأحكام الانتقالية المكملّة الخاصة بالتعديلات السابقة

لم تتضمن الأحكام الانتقالية المدرجة في صلب المعيار المعدل كيفية تطبيق هذه التعديلات (أثر رجعي أو مستقبلي)، لذا فكان يجب على الشركات أن تقوم بتطبيق تلك التعديلات بأثر رجعي على عمليات الاقتناء التي تمت في الماضي، وتعديل أرقام المقارنة لكل الفترات المعروضة.

ونظراً لصعوبة تطبيق هذه التعديلات بأثر رجعي على عمليات الاقتناء التي تمت في الماضي وإعادة قياس كل من المقابل المادي المحول والشهرة والحصص غير المسيطرة. مما استلزم معه ضرورة اصدار أحكام انتقالية مكملّة لهذا المعيار يتم بناءً عليها تطبيق تلك التعديلات بأثر مستقبلي على عمليات تجميع الأعمال التي يكون فيها تاريخ الاقتناء في أو بعد أول يناير ٢٠١٦، وألا يتم تعديل الأصول والالتزامات الناشئة من عمليات تجميع الأعمال التي سبق تاريخ اقتنائها أول يناير ٢٠١٦، خاصة وأن المعيار الدولي في تاريخ صدور هذه التعديلات لم يسمح بتطبيقها بأثر رجعي.



٦. المعيار الجديد رقم ٤٥ قياس القيمة العادلة

- أهم المتطلبات الواردة بالمعيار الجديد
 - وضع تعريف موحد للقيمة العادلة.
 - وضع إطار موحد لقياس القيمة العادلة في معيار واحد.
 - تحديد الإفصاح المطلوب لقياسات القيمة العادلة.
- أهمية اصدار الأحكام الانتقالية المكملّة الخاصة بالتعديلات السابقة لم تتضمن الأحكام الانتقالية المدرجة في صلب المعيار الجديد كيفية تطبيق هذه المتطلبات (أثر رجعي أو مستقبلي)، لذا فكان يجب على الشركات أن تقوم بتطبيق تلك المتطلبات بأثر رجعي، وتعديل أرقام المقارنة والا فصاحات لكل الفترات المعروضة.
- ونظراً لأن بعض المتطلبات في المعيار لا يمكن غالباً التوصل إليها في الوقت الحالي وبعد مرور فترة طويلة من الزمن، وأنه ستكون هناك صعوبة بالغة في إجراء قياسات القيمة العادلة للأرقام المقارنة. مما استلزم معه ضرورة اصدار أحكام انتقالية مكملّة لهذا المعيار يتم بناءً عليها تطبيق تلك المتطلبات بأثر مستقبلي خاصة وأن المعيار الدولي في تاريخ صدور هذه المتطلبات لم يسمح بتطبيقها بأثر رجعي.