

## نظرة في معايير المحاسبة المصرية المعدلة إصدار ٢٠١٥



الأستاذ/ سامى عبد الحفيظ

زميل جمعية المحاسبين والمراجعين امصريا

أعدت معايير المحاسبة المصرية المعدلة إصدار ٢٠١٥ لتتواءم مع تغيرات التي تمت على المعايير الدولية لإصدار التقارير المالية (IFRS) في ذلك التاريخ، مع وجود بعض نقاط الاختلاف المحددة، هذا وسوف نتعرض 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) خاص بأحكام المرحلة الانتقالية لبعض معايير المحاسبة المصرية المعدلة.

لأهم التغيرات في هيكل معايير المحاسبة المصرية لتتماشي مع معايير المحاسبة الدولية

| بعد التغيير |             |             | التغير في المعايير المصرية لتتماشي مع المعايير الدولية    | قبل التغيير |             |             |
|-------------|-------------|-------------|---|-------------|-------------|-------------|
| رقم المعيار | أسم المعيار | رقم المعيار |   | رقم المعيار | أسم المعيار | رقم المعيار |
| مصري        | دولي        | دولي        |   | مصري        | دولي        | دولي        |
| ١١          | IAS ١٨      | ١١          | تم ضم IFRIC ١٥ إلى معيار المحاسبة المصري رقم ١١ «الإيراد» | ١١          | IAS ١٨      | ١١          |
| -           | IFRIC ١٥    | ١١          |   | -           | IFRIC ١٥    | -           |
| ١٧          | IAS ٢٧      | ١٧          | تم فصل القوائم المجمعة عن المستقلة في معيارين (١٧ و ٤٢)   | ١٧          | IAS ٢٧      | ١٧          |
| ٤٢          | IFRS ١٠     | ٤٢          |   | ٤٢          | IFRS ١٠     | ٤٢          |
| ٤٣          | IFRS ١١     | ٤٣          | تم الغائه واستبداله بمعيار ٤٣                             | ٢٧          | IAS ٣١      | ٢٧          |
| ١٨          | IAS ٢٨      | ١٨          | لم يتم إضافة المشروعات المشتركة إلى أسم المعيار مثل       | ١٨          | IAS ٢٨      | ١٨          |
|             |             |             |   |             |             |             |

## باب المحاسبة

|   |  |          |   |  |  |
|---|--|----------|---|--|--|
| الإفصاح بالالقوائم المالية للبنوك<br>الأدوات المالية – الإفصاح والعرض | IAS <sup>٣٠</sup><br>IAS <sup>٣٢</sup> | ٤٠<br>٢٥ | • تم الغائه واستبداله بمعيار ٤٠<br>• تم فصل الإفصاح من المعيار              | IFRS <sup>٧</sup><br>IAS <sup>٣٢</sup> | الأدوات المالية – الإفصاحات<br>الأدوات المالية – العرض |
| التقارير القطاعية   | IAS <sup>١٤</sup>                      | ٤١       | تم الغائه واستبداله بمعيار ٤١   | IFRS <sup>٨</sup>                      | القطاعات التشغيلية                                     |
| -   | -                                      | ٤٤       | تم تجميع الإفصاحات الخاصة بحصص المساهمات في شركات في معيار جديد واحد رقم ٤٤ | IFRS <sup>١٢</sup>                     | الإفصاحات عن الحصص في المنشآت الأخرى                   |
| -   | -                                      | ٤٥       | تم تجميع قياسات القيمة العادلة والإفصاح عنها في معيار جديد واحد رقم ٤٥      | IFRS <sup>١٣</sup>                     | قياس القيمة العادلة                                    |

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

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

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



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 والنواتج 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.

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 على الشركات أن تقوم بتطبيق تلك التعديلات بأثر رجعي، وتعديل أرقام المقارنة لكل الفترات المعروضة، خاصة للشركات

## باب المحاسبة

### 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

### المعيار المعدل رقم ١٨ الاستثمارات في شركات شقيقة

التعديلات التي تمت علي المعيار إعادة قياس الاستثمار في شركة شقيقة أو مشروع مشترك إذا ما أصبح استثمار في شركة تابعة، بقيمة 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 سيطرة المشتركة، بالقيمة العادلة واثبات الفرق قائمة الدخل.

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

#### • أهمية اصدار الأحكام الانتقالية المكملة الخاصة بالتعديلات السابقة

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 بقيمة العادلة من سنوات سابقة، خاصة وأن المعيار الدولي في تاريخ صدور هذه التعديلات لم يسمح





#### 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 المكمل للتعديلات 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 مكمل لهذا المعيار يتم بناءً عليها تطبيق تلك التعديلات بأثر مستقبلي على عمليات تجميع الاعمال التي يكون فيها تاريخ الاقتناء في أو بعد أول يناير ٢٠١٦، وألا يتم تعديل الأصول

## باب المحاسبة



المعيار الجديد رقم ٥٤ 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 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.