

١ ----- ورشة عمل حول أهم المستجدات في مهنة المحاسبة والمراجعة

٩ ----- تقرير مراقب الحسابات في شكله الجديد عالمياً

١١ ----- لمحة عن المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) الإيراد الناشئ عن العقود مع العملاء وأمثلة توضح كيفية تطبيقه في الواقع العملي

٢١ ----- الصعود لمستوى التحدي الذي يفرضه المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (٩)

٢٥ ----- المحاسبه عن النشاط الزراعي نظره عمليه على متطلبات معيار المحاسبه المصرى رقم (٣٥) المعدل ٢٠١٥ «الزراعة»

٣١ ----- الدليل المبسط للمزايا الضريبية بقانون الاستثمار رقم ٧٢ لسنة ٢٠١٧

٣٥ ----- مقابل التأخير طبقاً للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

٣٧ ----- مقدمة عن الدليل المصري لحكمة الشركات الصادر في يوليو ٢٠١٦

٤٣ ----- قوانين وقرارات

٤٩ ----- أخبار الجمعية

ورشة عمل

حول أهم المستجدات في مهنة المحاسبة والمراجعة



نظمت اللجنة الثقافية بالجمعية ورشة عمل يوم الثلاثاء الموافق ٢٤ أكتوبر ٢٠١٧ بفندق ماريوت عن أهم المستجدات في مهنة المحاسبة والمراجعة، بحضور الأستاذ/ حازم حسن رئيس مجلس ادارة جمعية المحاسبين والمراجعين المصريية والدكتور/ محمد عمران رئيس الهيئة العامة للرقابة المالية والأستاذ/ شريف سامي رئيس الهيئة العامة للرقابة المالية سابقاً وبحضور السادة أعضاء مجلس إدارة جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، وحضور لفيف من أعضاء الجمعية والمهتمين بالمهنة وممثلين عن الهيئة العامة للرقابة المالية، وممثلين عن البورصة المصرية، وممثلين عن الجهاز المركزي للمحاسبات، ونائب رئيس البنك الدولي بمصر.



ورشة عمل



عرض الدكتور/ فريد فوزى عضو مجلس الإدارة ورئيس اللجنة الثقافية برنامج ورشة العمل.
ورحب وقدم الشكر للضيوف وجميع الزملاء الحاضرين.

قام الأستاذ / حازم حسن رئيس مجلس الإدارة بالترحيب بالدكتور/ محمد عمران رئيس مجلس إدارة الهيئة العامة



للرقابة المالية والترحيب بالأستاذ/ شريف سامي رئيس مجلس إدارة الهيئة العامة للرقابة المالية سابقا، واستهل كلمته بتهنئة الدكتور/ محمد عمران بمناسبة توليه رئاسة الهيئة العامة للرقابة المالية داعيا له بالتوفيق والنجاح بإذن الله وبالشكر والامتنان للأستاذ/ شريف سامي الرئيس السابق للهيئة العامة للرقابة المالية، لما أبداه من اهتمام (شخصياً ومن خلال الهيئة)، بالعديد من الأمور والمشاكل المحاسبية، وتعاونه مع جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، وتقديره لدورها ومكانتها في مجال المحاسبة والمراجعة في مصر.

واستعرض سيادته أبرز أوجه التعاون العديدة بين جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية والهيئة العامة للرقابة المالية سواء كان ذلك التعاون من خلال مانص عليه قانون إنشاء الهيئة العامة للرقابة المالية أو من خلال دواعي المسؤولية المشتركة بين الهيئة والجمعية نحو العديد من الأمور في مجال المحاسبة والمراجعة أهمها:

أولاًً- يتضمن تشكيل لجنة إعداد معايير المحاسبة المصرية لدى الهيئة العامة للرقابة المالية تمثل قوي لجمعية



ورشة عمل



ثانياً. يتضمن تشكيل «وحدة الرقابة على جودة أعمال مراقبى الحسابات المقيدين بسجل مراقبى الحسابات» لدى الهيئة ممثلاً لجمعية المحاسبين والمراجعين المصرية. وسوف يسعد الجمعية أن تتعاون مع الهيئة عند تفعيلها لعمل هذه الوحدة الهامة قريباً بإذن الله.

رابعاً. تتعاون حالياً جمعية المحاسبين مع الهيئة في مراجعة مشروع القانون الجديد لمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر بما يضمن صدور القانون بالشكل المناسب الذي يكفل الارتقاء بمهنة المحاسبة والمراجعة بمصر، والرقابة الفعالة عليها والاحتفاظ للجمعية بمكانتها المميزة في القانون الحالي.

كما أشار سعادته إلى مساهمة جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية وأعضائها في مجهودات البورصة

ثالثاً. يتطلب تسجيل المحاسبين الذين يحق لهم مراجعة الشركات المقيدة بالبورصة وصناديق الاستثمار وشركات التأمين وخلافه، توافر العديد من الشروط والخبرات. وتقديراً من الهيئة للمستوى المهني المتميز لأعضاء جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية واحتيازهم امتحانات الجمعية التي أهلتهم الحصول على عضوية الجمعية فقد أوردت الهيئة شروط تفضيلية لأعضاء جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية للقيد في السجل المذكور.



ورشة عمل



- معيار IFRS رقم ١٦ الإيجار (التشغيلي – والإيجار التمويلي)

أما في مجال «معايير المراجعة» فسوف يتم استعراض وشرح المعيار رقم (٧٠١) من معايير المراجعة الدولية، والذي استحدث تغييرات جوهرية من حيث «الشكل والمضمون» على تقرير مراقب الحسابات على القوائم المالية وذلك بإضافة معلومات جديدة هامة بالتقرير متعلقة بطبيعة ومدى إجراءات المراجعة التي قام بها مراقب الحسابات للموضوعات الهامة والمؤثرة بالقوائم المالية موضوع المراجعة.

المصرية نحو توفير سوق للأوراق المالية يتمتع بالمصداقية والشفافية ومن أهم هذه المساهمات:

١. يوجد تمثيل للجمعية بلجنة القيد بالبورصة المصرية المعنية بقيد (واستمرار قيد) أو شطب الأوراق المالية بالبورصة.
٢. يعمل العديد من أعضاء الجمعية مراقبين لحسابات أهم الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. وتساهم جودة تقارير المراجعة التي يصدرها هؤلاء المحاسبين من أعضاء الجمعية في تدعيم المصداقية والشفافية اللازم توافرها في القوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة.
٣. قامت البورصة المصرية مؤخرًا بالتنسيق والتعاون مع مركز التدريب بالجمعية بعدد دورات تدريبية للعاملين بالبورصة المعنيين بقراءة وتحليل القوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة وذلك عن أهم المتغيرات والمستجدات في معايير المحاسبة المصرية.

كما استعرض سعادته بعض أهم المستجدات في مجال معايير المحاسبة الدولية ومعايير المراجعة الدولية.

وفي مجال معايير المحاسبة سيتم استعراض وشرح معايير المحاسبة الدولية التالية:

- معيار IFRS رقم ٩ الأدوات المالية
- معيار IFRS رقم ١٥ الإيراد



ورشة عمل

وفي النهاية عبر سيادته عن شكر وامتنان جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية لكل من الدكتور / محمد عمران والأستاذ / شريف سامي لتشريفهما هذا الاجتماع. داعياً لهما بدوام التوفيق والنجاح وموفور الصحة بإذن الله.

ثم اعطى سيادته الكلمة للدكتور / محمد عمران رئيس الهيئة العامة للرقابة المالية

استهل الدكتور / محمد عمران رئيس الهيئة العامة للرقابة المالية بالشكر للأستاذ / حازم حسن والسادة أعضاء الجمعية والضيوف جميعاً على دعوته لحضور هذا الاجتماع وتقديراً للدور المهم الذي تلعبه جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية في الريادة في نشر الوعي بكل ما هو جديد دولياً سواء على مستوى معايير المحاسبة أو معايير المراجعة



كما استعرض سيادته العمل الذي تقوم به الهيئة العامة للرقابة المالية على مستوى القطاع المالي في مصر بشقيه القطاع المصرفي والقطاع المالي غير المصرفي

وقال سيادته ان حدود عمل الهيئة متشعب بشكل كبير جداً كاسوق المال والبورصة وشركات التأمين والتمويل العقاري والتمويل متاهي الصغر والتأجير التمويلي واهتمامها ليست في عدد الأدوات التي تراقبها ولكن أهميتها ضبط الأسواق ورقتابتها والاشراف عليها .



ورشة عمل



كما ان وجود قطاع قوي من الخدمات المالية غير المصرفية اثره الهام في زيادة معدلات النمو في الاستثمارات وفي التمويل متناهي الصغر

واسهب سيادته القول بأن نشاط التمويل متناهي الصغر هو (مولود حديث) للهيئة العامة للرقابة المالية وقد وصل عدد المستفيدين فيه الى ما يربو الى ٢٠٢ مليون مستفيد وان حجم المحفظة في التمويل متناهي الصغر بلغت حوالي من ٧ إلى ٨ مليار جنية مصرى معظم المستفيدين من خارج القاهرة والاسكندرية. وذلك لتدعم الفئات المهمشة وتمكين المرأة .

وتحدث عن أهمية وحدة الرقابة علي جودة مراقبى الحسابات المسجلين بالهيئة وصرح سيادته بدعوة زملاء وأعضاء جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية في من الراغبين في العمل العام للانضمام للوحدة وكذا من العاملين بالجهاز المركزى للمحاسبات



ثم القى الاستاذ/ شريف سامي رئيس الهيئة العامة للرقابة المالية سابقا كلمته والتى استهلها بالشكر للأستاذ/ حازم حسن والسادة اعضاء الجمعية والضيف جميعا معبرا عن شكره العميق من الدعوة الموجهة له من الجمعية وابدي سعادته وشعوره بالامتنان عن مدى التعاون مع الجمعية حيث ان جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية تمتلك كوادر مهنة علي أعلى مستوى من الكفاءة والتفاعل السريع والمهنية العالية في معالجة المشاكل المحاسبية.

ورشة عمل



وقدم الدكتور فريد فوزي عضو مجلس الادارة ورئيس اللجنة الثقافية كلمة الشكر للأستاذ حازم حسن وأعضاء مجلس الادارة والسعادة الضيوف الأعزاء علي دعمهم لهذا الحدث الكبير الذي يمثل تعاؤنا يحتذى به وتكاملاً بين الجهات الرقابية والمهنية وأشار الي انه تلامس مع صدق ومهنية العلاقة بين الهيئة والجمعية وأشار الي مساهمة اللجنة الثقافية في اخراج هذه الورشة بهذه الصورة الجميلة .



ورشة عمل

ثم قدم الاستاذ / محمد يحيى عضو مجلس الادارة أهم المستجدات في مهنة المراجعة بعد تقديم الشكر والترحيب للسادة الضيوف والسادة اعضاء المجلس والسيد رئيس المجلس وبدأ شارحاً لتقرير مراقب الحسابات في شكله الجديد عالمياً وتناول سيادته معيار المراجعة (٧٠١) مسؤولية مراقب الحسابات في إدراج أهم موضوعات المراجعة في تقريره .



ثم قام الاستاذ / أحمد عوض الشربيني عضو الجمعية واستهل كلمته بالترحيب بالسادة الحضور ثم استعرض أهم المستجدات في مهنة المحاسبة وهي عبارة عن ثلاثة موضوعات قام بشرحها وهي

- الأدوات المالية

- Financial instruments IFRS 9
الإيرادات من العقود مع العملاء IFRS 15

- Revenue from Contracts with Customers

- المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ عقود الإيجار
IFRS 16 – Leases



تقرير مراقب الحسابات في شكله الجديد عالمياً



الأستاذ/ محمد يحيى

زميل جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

أصدرت لجنة معايير المراجعة الدولية IAASB معايير مراجعة جديدة عن تقرير مراقب الحسابات تطبق من عام ٢٠١٥ .

ومن المتوقع أن تقوم لجنة المعايير بالجمعية بدراسة التقرير في شكله الجديد لتقديم تعديل المعايير المصرية المعنية وإصدارها بما يتفق مع معايير المراجعة الدولية.

وسأقوم في هذا المقال بإلقاء الضوء على معيار التقرير (٧٠٠) الدولي من ناحية نطاق المعيار وأهدافه وشكل الرأي ثم ننتهي بمحتويات التقرير والتي قد لا يتسع لها مقال واحد ، لذا فمن الممكن أن يتم مناقشة المحتويات في أكثر من مقال.

نطاق المعيار

الأهداف

أهداف مراقب الحسابات هي:

أ. تكوين رأي على القوائم المالية في ضوء تقييم الإستنتاجات المستخدمة من أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها.

ب. إبداء رأي واضح من خلال تقرير مكتوب.

تكوين الرأي

على المراقب أن يصدر تقريراً غير معدلاً عندما يقتضي أن القوائم المالية تم إعدادها في جميع جوانبها الهمامة طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق .

أما إذا :

(أ) أقتضي المراقب أن القوائم المالية كل - في ضوء أدلة المراجعة التي حصل عليها - تحتوي على تحريف هام ومؤثر

أو (ب) لم يستطع المراقب الحصول على أدلة المراجعة الكافية والملائمة للإلتقاء بأدلة القوائم المالية كل خالية من التحريف الهام والمؤثر

- يتناول هذا المعيار مسؤولية مراقب الحسابات عن إبداء رأي على القوائم المالية وكذلك يتناول شكل ومحفوبي تقرير مراقب الحسابات الصادر كنتيجة لمراجعة القوائم المالية .

- بالإضافة إلى المعيار الدولي (٧٠٠) يتناول معيار المراجعة الدولي (٧٠١) مسؤولية مراقب الحسابات في إدراج أهم موضوعات المراجعة في تقريره .

- وتتناول معياري المراجعة الدوليان (٧٠٥)، (٧٠٦) كيف تتأثر محتويات التقرير عندما يبدي المراقب رأياً معدلاً أو يضيف فقرة توجيه الإنابة في التقرير.

- كتب المعيار في سياق مجموعة القوائم المالية الكاملة ذات الأغراض العامة.

- تهدف متطلبات هذا المعيار إلى تحقيق توازن مناسب بين الحاجة إلى الثبات والقابلية للمقارنة من ناحية ، وال الحاجة إلى زيادة القيمة المستهدفة من تقرير مراقب الحسابات من حيث إتاحة أكبر قدر ممكن من المعلومات لمستخدمي القوائم.

باب المراجعة

حينئذ يجب على مراقب الحسابات تعديل تقريره طبقاً لما تنص عليه معايير التقارير.

محتويات التقرير

حدد المعيار الجديد محتويات تقرير مراقب الحسابات النمطي - والذي يجب أن يكون كتابة - في ٤ ١ محتوى سنسردها في هذا المقال ثم نقوم بشرح كل منها سواء في هذا المقال أو في المقالات القادمة :

- ج. فقره عن متطلبات معيار المراجعة الدولي (٧٢٠).
- ط. وصف لمسؤولية المسؤولين عن إعداد القوائم المالية.
- ي. إشارة إلى معايير المراجعة الدولية والمعايير المحلية ووصف لمسؤولية المراقب.
- ك. ذكر اسم الشريك المسئول بالنسبة للشركات المقيدة بالبورصة.
- ل. مراقب الحسابات.
- م. عنوان المراقب.
- ن. تاريخ تقرير المراقب.



وكما هو ملاحظ فقد تغير ترتيب فقرات التقرير، كما أن الفقرات باللون الأحمر عالية المتمثلة في الفقرات (٥)، (٦)، (٧)، (١١) و (هـ)، (و)، (ز)، (ح)، (ك) عالية هي فقرات جديدة لم تكن موجودة في صيغة التقرير القديم الذي لازلنا نستخدمه في مصر لعدم تحديث معايير المراجعة بعد.

وسنقوم بشرح كل بند من (١) إلى (١٤) وكذلك من (أ) إلى (ن) أعلاه في المقالات القادمة إن شاء الله.

١. العنوان.
٢. الموجه لهم التقرير.
٣. رأي المراقب.
٤. أساس ابداء الرأي.
٥. الإستمارارية.
٦. موضوعات المراجعة الهامة.
٧. المعلومات الأخرى المرافقة.
٨. المسؤولية عن القوائم المالية.
٩. مسؤولية المراقب عن مراجعته للقوائم المالية.
١٠. مسؤوليات التقرير الأخرى.
١١. اسم الشريك المسئول.
١٢. توقيع مراقب الحسابات.
١٣. عنوان المراقب.
١٤. تاريخ تقرير المراقب.

وتتناول المعيار تقارير مراقب الحسابات التي يتم تحديد شكلها ومكوناتها بقانون أو بلائحة وذكر أنه لا يمكن أن تشير مثل هذه التقارير إلى الالتزام بالمعايير الدولية للمراجعة إلا إذا احتوت على المكونات التالية على الأقل :

- أ. العنوان
- ب. الموجه لهم التقرير.
- ج. فقرة الرأي.
- د. تحديد للقوائم المالية التي تم مراجعتها.
- هـ. فقره عن استقلالية المراقب عن المنشأة.
- و. الإستمارارية طبقاً لمعايير المراجعة الدولي (٥٧٠).
- ز. موضوعات المراجعة الهامة.

لمحة عن المعيار الدولى للتقارير المالية رقم (١٥) الإيراد الناشئ عن العقود مع العملاء وأمثلة توضح كيفية تطبيقه فى الواقع العملى

(الجزء الأول)



الأستاذ/ هشام فتحى
زميل جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

١- نبذة تاريخية

دخل مجلس إدارة معايير المحاسبة الدولية (IASB) مع مجلس إدارة معايير المحاسبة الأمريكية (FASB) فى مشروع مشترك إنتهى إلى إصدار معيار جديد للإيراد هو المعيار الدولى للتقارير المالية رقم (١٥) الإيراد الناشئ من عقود مع عملاء والذى سيحل بصورة شبه كاملة محل متطلبات الاعتراف بالإيراد الواردة ضمن المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRSs) كما سيحل نظيره الأمريكى محل المتطلبات الواردة ضمن مبادئ المحاسبة المعترف عليها بالولايات المتحدة الأمريكية (US GAAP). وبناء على المخاوف العديدة التى أثيرت بشأن المتطلبات الجارية للاعتراف بالإيراد فى ظل معايير المحاسبة الدولية ومبادئ المحاسبة الأمريكية فقد قرر هذين المجلسين تطوير معيار محاسبى مشترك للإيراد بحيث يؤدى إلى:

- التغلب على أوجه عدم الاتساق والضعف التى تشوّب المتطلبات الجارية للاعتراف بالإيراد وفقاً للمعايير القائمة
- تقديم إطار أكثر قوة لمعالجة الأمور التى تتعلق بالاعتراف بالإيراد
- التحسين من قابلية «الممارسات العملية لتحقيق الإيراد» للمقارنة سواء كان ذلك بين الصناعات وبعضها أو بين المنشآت داخل كل صناعة أو بين الدول وبعضها أو بين أسواق المال المتعددة
- التقليل من مستوى التعقيد الذى يشوب تطبيق متطلبات تحقق الإيراد وذلك بالعمل على تخفيض حجم المعايير والتفسيرات التى تتناول أساس الإعتراف بالإيراد وقياسه
- تقديم معلومات أكثر فائدة لمستخدمى القوائم المالية من خلال وضع متطلبات جديدة للإفصاح

المالية رقم (١٥) على مثل هذه النوعية من الاتفاقيات إذا ما كانت قد إنتهت بالكامل من تنفيذها قبل تاريخ التطبيق الأولى حتى ولو لم تكن قد تلقت بعد مقابل تلك السلع أو الخدمات وحتى ولو كان ذلك المقابل لا يزال عرضة للتغيير.

٣- نطاق تطبيق المعيار

ينطبق هذا المعيار على كافة العقود التي يتم إبرامها لتقديم سلع أو خدمات للعملاء في إطار نشاط الأعمال المعتمد للمنشأة فيما عدا العقود التالية المستبعدة صراحةً من نطاق تطبيقه:

- عقود الإيجار التي تدخل في نطاق تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (١٧) الإيجارات (أو المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٦) الذي سيحل محله اعتباراً من الفترات المالية السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠١٩)
- عقود التأمين التي تدخل في نطاق تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (٤) عقود التأمين
- الأدوات المالية والحقوق أو الإلتزامات التعاقدية الأخرى التي تدخل في نطاق تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (٩) الأدوات المالية أو معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٩) الأدوات المالية: الإعتراف والقياس والمعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٠) القوائم المالية المجمعة والمعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١١) الترتيبات المشتركة ومعايير المحاسبة الدولي رقم (٢٧) القوائم المالية المستقلة ومعايير المحاسبة الدولي رقم (٢٨) الإستثمارات في شركات شقيقة ومشروعات مشتركة
- معاملات التبادل غير النقدي بين المنشآت التي تعمل في ذات نشاط الأعمال والتي تتم لتسهيل مبيعات تلك المنشآت للعملاء أو العملاء المحتملين

إن تطبيق متطلبات المعيار الجديد على بعض الترتيبات القائمة قد يستدعي من المنشآت أن تقوم بإعادة تقييم علاقاتها بالأطراف المقابلة في العقود لتحديد ما إذا كانت تدخل في إطار العلاقة المعتمدة بين مورد وعميل وذلك نظراً لأن بعض ترتيبات التعاون تكون أقرب إلى الشراكة في حين تتطوّر ترتيبات أخرى على علاقة طبيعية بين

وجدير بالذكر أن مجلس إدارة معايير المحاسبة الدولية كان قد أصدر المعيار الدولي المذكور (IFRS 15) في صورته النهائية في ٢٨ مايو ٢٠١٤ وهو يسرى بصورة إلزامية على القوائم المالية للمنشآت المعدة وفقاً للمعايير الدولية للتقارير المالية عن الفترات المالية السنوية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠١٨ طبقاً لقرار مجلس إدارة معايير المحاسبة الدولية الصادر في يوليو ٢٠١٥.

٤- الأحكام الانتقالية للمعيار وأثر تطبيقه

يتطلب المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) من المنشآت التي تستخدمه لأول مرة في إعداد قوائمها المالية بأن تقوم بتطبيقه بأثر رجعي على عقود إبراداتها باستخدام أحد منهجين لا وهما (١) منهاج الأثر الرجعي الكامل على كل الفترات المعروضة بالقوائم المالية في سنة التطبيق وفقاً لأحكام معيار المحاسبة الدولي رقم (٨) السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء مع السماح ببعض الاستثناءات بغرض التخفيف أو (٢) منهاج الأثر الرجعي المعدل بدءاً من تاريخ التطبيق الأولى للمعيار على "العقود غير المكتملة" حتى ذلك التاريخ مع الإعتراف بالأثر التراكمي الناتج من ذلك التطبيق خصماً من/أو إضافة على الرصيد الإفتاحي للأرباح المرحلة في تاريخ التطبيق الأولى للمعيار. وقد أوضح مجلس إدارة المعايير الدولية والأمريكية معنى المصطلحات التالية:

تاريخ التطبيق الأولى: هو بداية الفترة المالية السنوية للقوائم المالية التي تطبق فيها المنشأة المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) لأول مرة. وعلى سبيل المثال سيكون التاريخ الإلزامي للتطبيق الأولى هو ١ يوليو ٢٠١٨ بالنسبة للمنشأة التي تبدأ سنتها المالية في ١ يوليو ٢٠١٨ (أى بعد ١ يناير ٢٠١٨) وتنتهي في ٣٠ يونيو ٢٠١٩.

العقد المكتمل: هو عقد لتقديم سلع وأو خدمات من النوعيات المحددة في معايير المحاسبة الدولية أرقام ١١ و ١٨ والإيراد وعقود الإنشاء أو في أي تفاصيرات دولية أخرى ذات صلة تكون قد حُولت بالكامل من المنشأة لعملائها قبل تاريخ التطبيق الأولى. وبالتالي فإن **تضطر المنشآت لتطبيق المعيار الدولي للتقارير**

مورد وعميل. وتجرد الإشارة إلى أن أحكام المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) لا تسرى إلا فقط على المعاملات التي تدخل في إطار علاقة مع عميل.

علاوةً على ذلك فقد تتضمن بعض الترتيبات أحكاماً لإعادة الشراء وتظهر تلك الأحكام إما كجزء من عقد لبيع سلع أو كعقد منفصل يتعلق بنفس السلع أو بسلع مماثلة لتلك الواردة بالاتفاق الأصلي - ومن ثم فإن شكل اتفاقية إعادة الشراء وتحليل ما إذا كان العميل يحصل على سيطرة على الأصل المباع هو الذي سيحدد ما إذا كان الاتفاق يدخل في نطاق تطبيق المعيار. وقد تكون المنشآت طرفاً في معاملات يدخل جزء منها في نطاق تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) وجزء آخر في نطاق تطبيق معايير أخرى وفي مثل هذه الحالات يقتضي المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) من المنشأة أن تقوم أولاً بتطبيق قواعد الفصل و/أو القياس التي تتطلبها المعايير الأخرى قبل أن تطبق متطلبات المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥).

٤- تعريف العميل

يُعرف العميل وفقاً للمعيار على أنه "طرف تعاقد مع منشأة للحصول على سلع أو خدمات في نظير مقابل علمًا بأن تلك السلع أو الخدمات تُعد من مُخرّجات الأنشطة المعتادة للمنشأة". هذا وقد يكون التعرف على العميل أمراً سهلاً في معاملات عديدة إلا إذا ما كانت المعاملات تتخطى على أطراف متعددة وفي هذه الحالة يكون تحديد من سينظر إليه كعميل من بين الأطراف المقابلة في العقد أمراً أقل وضوحاً. وفي بعض الترتيبات المتعددة الأطراف قد ينظر لكل الأطراف على أنهم عملاء المنشأة وفي ترتيبات أخرى قد يعتبر بعض أولئك الأطراف هم فقط بمثابة عملاء المنشأة علمًا بأن تحديد التزامات الأداء في ترتيب ما (وهو أحد الموضوعات التي سيتم تناولها لاحقاً) يمكن أن يكون له تأثير كبير في تحديد الطرف الذي سينظر له كعميل للمنشأة. ولا يتضمن المعيار الدولي رقم (١٥) تعريفاً لمصطلح "الأنشطة المعتادة" وذلك لأن هذا المصطلح يستخدم بالفعل على نطاقٍ واسع في المعايير الدولية للتقارير المالية.

مثال:

تقديم منشأة خدمات إعلانية عبر الإنترن特 للشركات التي ترغب في الإعلان عن منتجاتها (المعلنين). وكجزء من هذه الخدمات تقوم المنشأة بشراء مساحات مميزة على موقع الكترونية مختلفة من بين مجموعة منتقاة من مواقع الناشرين. وفي بعض الترتيبات تقدم المنشأة خدمة متقدمة تقوم بموجها بالتأكد من مطابقة موضع الإعلان على موقع الناشر مع المعايير المحددة سلفاً من قبل الطرف المعلن (أى العميل). وبالإضافة إلى ذلك فإن شراء المنشأة لتلك المساحات من الناشرين يتم قبل أن تجد معلنين من يرغبون في الحصول على مساحات إعلانية. فإذا ما افترضنا أن المنشأة قامت بشكل مناسب بتحليل الحقائق والظروف المحيطة بهذه الترتيبات وتوصلت إلى أنها تتصرف كمدير رئيسي فيها (principal) وبناء على هذا الاستنتاج اعتبرت المنشأة الطرف المعلن هو عميلها في هذه الترتيبات وأنها وبالتالي ستعرف بالإيراد الإجمالي بالتزامن مع تقديمها للخدمات الإعلانية المتطورة للمعلنين.

المتعلقة بهما إلى المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (٩) الأدوات المالية أو معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٩) الأدوات المالية: الإعتراف والقياس.

٥- النموذج الشامل للإعتراف بالإيراد

يضع المعيار الجديد نموذجاً واحداً شاملاً يتعين على المنشأة أن تلتزم باستخدامه في المحاسبة عن الإيرادات الناشئة عن العقود المبرمة مع عملائها. وسوف يحل المعيار الجديد محل معيار المحاسبة الدولي رقم (١٨) والإيراد (IAS 18) ومعيار المحاسبة الدولي رقم (١١) عقود الإنشاء (IAS 11) وكافة التفسيرات ذات الصلة الصادرة من لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقارير المالية بما في ذلك التفسير رقم (١٥) من تفسيرات لجنة المعايير الدولية للتقارير المالية اتفاقات لإنشاء أصول عقارية (IFRIC 15) والتفسير رقم (١٨) من تفسيرات لجنة المعايير الدولية للتقارير المالية تحويلات أصول إلى عوائد (IFRIC 18) والتفسير رقم (٣١) من تفسيرات لجنة معايير المحاسبة الدولية والإيراد - معاملات المقاومة التي تتطوّر على خدمات إعلانية (SIC 31) وذلك حالما يبدأ تاريخ سريان المعيار الجديد للإيراد (أو قبل ذلك إذا ما استخدمت المنشأة خيار التطبيق المبكر). وجدير بالذكر أن المبدأ الأساسي الذي يقوم عليه المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) يتلخص في أن المنشأة يجب عليها أن تعترف بالإيرادات المتولدة عن بيع السلع أو تقديم الخدمات التي تعهدت بها لعملائها وقياسها بالمبلغ الذي يعكس وجهة نظر المنشأة فيما تتوقع أن تحصل عليه من العميل مقابل بيع تلك السلع أو تقديم تلك الخدمات. وعلى وجه التحديد يقوم منهج المعيار على اتباع خمس خطوات للاعتراف بتلك الإيرادات تتلخص فيما يلى.

الخطوة الأولى:

تحديد ما إذا كان الاتفاق مع العميل يمثل عقداً

ينطبق النموذج الذي يتبنّاه هذا المعيار على كل العقود التي قد تدخل المنشأة طرفاً فيها مع عميلٍ وقد تكون تلك العقود في صورة مكتوبة أو شفهية أو قد تفهم ضمنياً من واقع الممارسات التجارية المعتادة للمنشأة ويراعى في جميع الأحوال أن تكون تلك العقود ملزمة وقابلة للتنفيذ من الناحية القانونية (legally enforceable) وأن تفي

بينما تقصر الخدمة التي تقدمها المنشأة في ترتيبات أخرى على مجرد التوفيق بين الأطراف المعلنة والناشرة في محفظتها ولكنها لا تقدم أي خدمات متطرفة تتطلّب على استهداف مساحات إعلانية. فإذا ما افترضنا أن المنشأة قامت بشكل مناسب بتحليل الحقائق والظروف المحيطة بهذه الترتيبات وتوصلت إلى أنها تتصرف فيها كوكيل للناشرين لذا فقد اعتبرت المنشأة الطرف الناشر هو عميلها واتجهت لتبني سياسة للاعتراف بإيراد صافي (يمثل العمولة التي تستحق الحصول عليها من الناشر) بالتزامن مع تقديمها لخدمات الوكالة للناشر.

ما الذي سيتغير هنا من واقع المعيار الجديد عن المعايير الدولية للتقارير المالية الحالية؟

لا يغير المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) (المعيار الجديد) من أحد المتطلبات القائمة وهو الذي يقضى بإلزام المنشآت التي تُعد طرفاً في معاملات ينطبق عليها معايير محاسبية متعددة بفضل تلك المعاملات إلى عناصرها بحيث يمكن المحاسبة عن كل عنصر من تلك العناصر وفقاً لمتطلبات المعايير ذات الصلة. ومع ذلك قد يحدث تغيير إذا ما كان ذلك الفصل المطلوب متعلقاً بمعاملة إيرادية حيث غالباً ما تقضى المعايير الدولية للتقارير المالية القائمة بضرورة فصل المعاملة المنشأة لإيراد إلى مكونات يتم المحاسبة عنها وفقاً لمعايير وأو تفسيرات مختلفة متعلقة بالإيراد في حين لا يلزم ذلك وفقاً للمعيار الجديد كما هو موضح أدناه.

على سبيل المثال يجب تطبيق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٨) والإيراد والتفسير الدولي رقم (١٣) من تفسيرات لجنة المعايير الدولية للتقارير المالية برامج ولاع العميل على حد سواء على معاملة إذا ما كانت تلك المعاملة تتطوّر على (“بيع سلع”) و”برنامج ولاع عمال“ يدخلان في نطاق تطبيق المعيار والتفسير المذكورين إلا أن ذلك الفصل لن يكون مطلوباً في ظل المعيار الدولي الجديد نظراً لأنه يحتوى على نموذج واحد للاعتراف بالإيراد. وعلى جانب آخر يحدد معيار المحاسبة الدولي رقم (١٨) أساس الاعتراف بإيرادات المنشأة من الفوائد وتوزيعات الأرباح وكيفية قياسها إلا أن المعيار الدولي الجديد استبعد تلك الفوائد وتوزيعات الأرباح من نطاق تطبيقه وبدلًا من ذلك تم نقل متطلبات الإعتراف والقياس

بخمس شروط محددة واردة بالفقرة (٩) من المعيار. كما ينبغي على المنشأة أن تضم عقدين أو أكثر معًا والمحاسبة عنهم كما لو كانا يمثلان عقدا واحدا إذا ما تحققت شروط محددة وكانت تلك العقود مبرمة مع ذات العميل وفي ذات التاريخ (أو في تاريخ قريب منه). ويعتبر تقدير "إمكانية التحصيل" هو أحد الشروط الخمس الأساسية التي ينبغي على المنشأة أن تراعيًّا في الحكم على مدى وجود عقد مع عميل من عدمه وهذا يعني أن المقابل الذي تستحقه المنشأة بموجب العقد (سعر المعاملة) ينبغي أن يكون تحصيله هو أمرٌ مرجح الحدوث (probable) من وجهة نظرها. وعندما تُقيِّم المنشأة إمكانية تحصيل مقابل بيع السلعة أو أداء الخدمة فيجب عليها أن تتظر فقط إلى نية العميل وقدرته على سداد المقابل المتوقع لدى إستحقاقه.

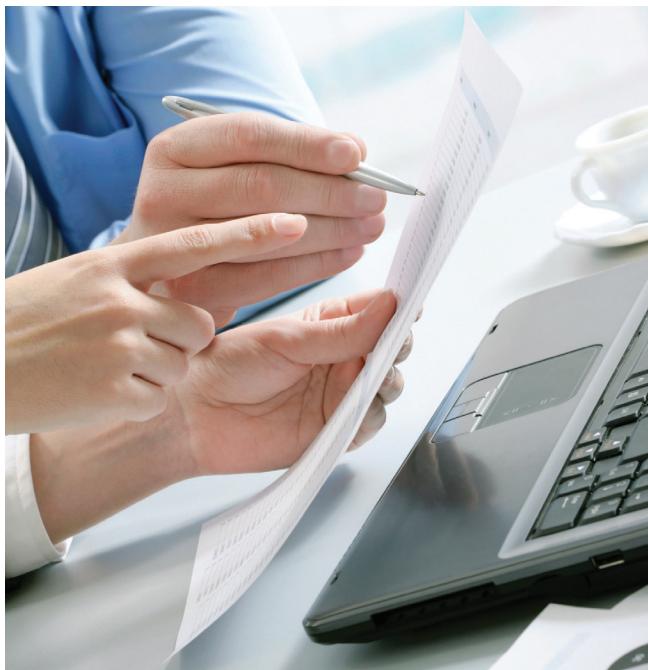
ووفقاً للمعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) يشير مصطلح "إمكانية التحصيل" إلى قدرة وعزم العميل على سداد المبلغ الذي تتوقع المنشأة الحصول عليه من مقابل السلعة أو الخدمة. وقد توصل مجلس إدارة معايير المحاسبة الدولية والأمريكية إلى أن تقدير خطر ائتمان العميل يلعب دوراً مهمًا في تحديد ما إذا كان العقد صحيحًا. ويطلب المعيار تقدير قدرة العميل على سداد مبلغ محدد من مقابل السلعة أو الخدمة خلال مدة العقد غير القابلة للإلغاء (بناءً على المبلغ الذي تتوقع المنشأة أن تحصل عليه ونية العميل في سداده عندما يصبح مستحقاً) على أن يتم التقديم في ضوء تحليل كافة الحقائق والظروف المحيطة.

إذا كانت قدرة المنشأة على تحصيل المبالغ المستحقة غير مرجح الحدوث فلا يطبق النموذج الوارد في المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) على العقد لحين زوال التخوفات المتعلقة بالتحصيل. وفي الواقع فإن المنشآت التي تتبع عقارات وتتوفر تمويلاً للمشتري (أى مثلاً يحدث في حالة معاملات البيع بالتقسيط) قد تجد صعوبة في تقدير إمكانية التحصيل. ويتضمن الدليل الارشادي للمعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) تطبيقاً لا يُعد كافياً للمساعدة في الحكم على ما إذا كانت شروط التمويل (المقدم من البائع) وقدرة المقترض (المشتري) على الوفاء بتلك الشروط تتفق بمستوى الترجيح المطلوب لإمكانية التحصيل (collectability threshold) وبالتالي ما إذا كان العقد سيدخل من الأساس في نطاق تطبيق المعيار أم أن تلك الشروط تشير فقط إلى تخفيض ضمني في سعر البيع (an implied price concession).

ما الذي سيتغير هنا من واقع المعيار الجديد عن المعايير الدولية للتقارير المالية الحالية؟

إن تضمن المعيار الجديد لشرط "إمكانية التحصيل" يشبه المتطلبات الحالية الواردة في معيار المحاسبة الدولي رقم (١٨) ومع ذلك فإن تطبيق هذا المفهوم على جزء من المبلغ التعاقدى بدلاً من إجمالي قيمة العقد يُعد تغييراً كبيراً. ووفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (١٨) يجب أن يكون تدفق المنافع الاقتصادية المرتبطة بالمعاملة إلى المنشأة مرجحاً الحدوث قبل أن تعرف المنشأة بإيراد. وعند تطبيق أحكام معيار المحاسبة الدولي رقم (١٨) في الواقع العملي غالباً ما تأخذ المنشآت في اعتبارها إجمالي المقابل المتفق عليه تعاقدياً. وإذا ما كان الأمر كذلك فقد يؤدي تطبيق أحكام المعيار الدولي الجديد إلى الاعتراف المبكر بالإيراد المتعلق باتفاق يكون فيه جزء من سعر العقد (وليس مبلغ العقد بأكمله) معرضًا للخطر.

أن تمثل أي ظاهرة اقتصادية كامنة بشكل قانوني يختلف عن مضمونها الاقتصادي قد لا يؤدي إلى التمثيل الصادق للبيانات المالية على النحو الذي ينص عليه الإطار العام. وعلى الرغم من تركيز المعايير الدولية للتقارير المالية في صورتها الحالية على الجوهر قبل الشكل فإن التعامل مع اتفاقيات شفهية أو ضمنية كعقود قد يُشكل تغييراً جوهرياً في الممارسة العملية لبعض المنشآت حيث قد يؤدي ذلك إلى المحاسبة عن الاتفاقيات الشفهية في وقت مبكر وعدم الانتظار حتى يتم توثيق هذه الاتفاقيات رسمياً.



تعديل العقد

يُعرف المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) "تعديل العقد" على أنه هو إحداث تغيير في "نطاق" أو "سعر" العقد (أو كلاهما). ويعتبر المعيار بعض التغييرات على العقود القائمة - مثل أوامر التغيير أو التحسين أثناء بناء منزل أو مجمع سكني - كمتلاة على التعديلات بالعقود. ويطلب المعيار من المنشآة إذا ما حدثت مثل هذه التعديلات أن تحدد ما إذا كان التعديل يخلق عقداً جديداً أم سيتم المحاسبة عنه كجزء من العقد القائم قبل تعديله. ولكل يعامل أي تعديل عقداً جديداً وبشكل منفصل عن العقد القائم فيجب أن يفي التعديل بالشروطين التاليين:

أما عن الشروط الأربع الأخرى التي ينص المعيار الجديد على وجوب توافرها في أي ترتيب لكى ينظر إليه كعقد فهى (أ) أن يوافق الطرفان على العقد (كتابة أو شفاهية أو وفقاً لما جرت عليه أعراف الممارسات التجارية) وأن يتعهدَا بـأداء التزاماتهما التعاقدية و(ب) أن تكون المنشأة قادرة على تحديد حقوق كل طرف فيما يتعلق بالسلع أو الخدمات الواجب تحويلها و(ج) وأن تكون المنشأة قادرة على تحديد شروط سداد مقابل السلع أو الخدمات الواجب تحويلها و(د) أن يكون العقد في جوهره ذو مغزى تجاري (أى يكون من المرجح حدوث تغيير في خطر أو توقيت أو مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة نتيجة للدخول في العقد).

وإذا ما نصت الترتيبات التي تدخل المنشأة طرفاً بها على حالات يؤدي تتحققها إلى إنهاء الإتفاق فإن الأحكام المنظمة لحالات إنهاء هذه تُعد من الاعتبارات الهامة التي يجب مراعاتها في تحديد ما إذا كان الإتفاق يتضمن تعهداً من الطرفين بـأداء التزاماتهما التعاقدية (الشرط "أ" أعلاه) وبالتالي تحديد مدى وجود عقد من عدمه. فإذا كان لكل طرف الحق في إنهاء إتفاق "غير مؤدى بالكامل" من جانب واحد دون تعويض الطرف المقابل عن ذلك إنهاء فإن ذلك الإتفاق لا يعتبر عقداً من وجهة نظر المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) ولا تطبق عليه متطلبات المحاسبة والإفصاح التي ينص عليها هذا المعيار. أما إذا كان لأحد الطرفين فقط دون الطرف الآخر الحق في إنهاء الإتفاق عندئذٍ يدخل ذلك الإتفاق في نطاق تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥). ويشير المعيار إلى أن العقد يعتبر "غير مؤدى بالكامل" إذا لم يقدم البائع أي من السلع أو الخدمات المتعاقد عليها ولم يتقى (أو يستحق الحصول على) أي جزء من المقابل المتعاقد عليه.

ما الذي سيتغير هنا من واقع المعيار الجديد عن المعايير الدولية للتقارير المالية الحالية؟

لا تقدم المعايير الدولي للتقارير المالية الحالية إرشادات تطبيقية محددة بشأن العقود الشفهية (الشرط "أ" أعلاه) ومع ذلك يجب على المنشآت النظر إلى جوهر الإتفاق والواقع الاقتصادي المحيط به وليس مجرد شكله القانوني. وينص الإطار العام للمعايير الدولية للتقارير المالية على

- أن يؤدى التعديل إلى زيادة في نطاق العقد بسبب إضافة سلع أو خدمات أخرى متمايزة (distinct) و
- أن يؤدى التعديل إلى زيادة في سعر العقد تعكس القيمة المتوقعة لما سيتم الحصول عليه كمقابل لتلك السلع والخدمات الإضافية وتمثل سعر بيع تلك السلع أو الخدمات على أساس منفرد.

وتشير الفقرات (١٨) إلى (٢١) من المعيار إلى أن مصطلح "متمايزة" المستخدم ضمن الشرط الأول أعلاه يُعنِي به "أن تكون السلع والخدمات المتبقية والمطلوب تقديمها للعميل بعد تعديل العقد مختلفة عن تلك السلع والخدمات التي كان مطلوباً تقديمها قبل التعديل". علماً بأن أي تعديل بالعقد لا يلي الشرطين السابقين الضروريين لاعتباره عقداً جديداً منفصلاً سوف ينظر إليه باعتباره تغييراً في شروط العقد الأصلي وسيتم معالجة تلك التغييرات في شروط العقد الأصلي إما (أ) كإنهاء للعقد الأصلي وخلق لعقد جديد أو (ب) كاستمرار للعقد الأصلي. ويعتمد ذلك على ما إذا كانت البضائع أو الخدمات - التي ستقدم بعد تعديل العقد - متمايزة من عدمه وبعبارة أخرى يتم المحاسبة عن هذه التعديلات للعقد إما:

- باعتبارها تمثل إنهاء للعقد الأصلي وإنشاء عقد جديد (أى على أساس مستقبلي) إذا كانت البضاعة والخدمات التي سُقُدَّمَت نتيجةً للتعديل متمايزة مما سبق تقديمها إلا أن مقابلتها لا يعكس سعر البيع المنفرد لتلك السلع أو الخدمات الجديدة. وبالتالي فإن مجموع المبالغ المتبقية من مقابل البيع يتم توزيعه على مجموع السلع أو الخدمات "التزامات الأداء" المتبقية. أو
- باعتبارها تمثل استمراراً للعقد الأصلي إذا كانت السلع أو الخدمات المتبقية التي سيتم تقديمها غير متمايزة. وعلى ذلك فإنها تشكل جزءاً من التزام أداء واحد (single performance obligation) يعتبر مكتملاً بصورةٍ جزئية في تاريخ التعديل ويتم المحاسبة عن تلك التعديلات في تاريخ إجرائها على أساس تكميلي (catch-up basis).

مثال:

دخلت المنشأة في عقد مع عميل لبناء مبني على قطعة أرض مملوكة للعميل. ويطلب العقد من العميل أن يمكن المنشأة من الوصول إلى قطعة الأرض خلال فترة ٣٠ يوماً من بداية العقد. وعلى الرغم من ذلك لم تتمكن المنشأة من الوصول إلى قطعة الأرض إلا بعد مرور ١٢٠ يوماً من تاريخ بداية العقد نظراً للأضرار التي لحقت بالموقع بسبب عاصفة وقعت بعد بداية العقد. ووفقاً للعقد فإن أي تأخير في وصول المنشأة إلى قطعة الأرض المملوكة للعميل (بما في ذلك بسبب ظروف وحالات القوة القاهرة) يُعد حداً يحق للمنشأة بموجبه الحصول على تعويض يعادل التكاليف الفعلية التي تتکبدتها المنشأة كنتيجةً مباشرةً لذلك التأخير. وقد أصدرت المنشأة مطالبة للعميل للحصول على تعويض منه عن التكاليف التي تحملتها نتيجة التأخير في وصولها لقطعة الأرض بالمخالفة لشروط العقد بعد أن أثبتت أن ذلك التأخير كان هو السبب في التكاليف المباشرة المحددة التي تکبدتها. وقد رفض العميل بصفة مبدئية الموافقة على مطالبة المنشأة.

باب المحاسبة

ما الذي سيتغير هنا من واقع المعيار الجديد عن المعايير الدولية للتقارير المالية الحالية؟

من المهم للمنشأة عند تقييمها لكيفية المحاسبة عن تعديل إحدى الاتفاques أن تأخذ في اعتبارها الكيفية التي تتفاعل بها أي تغيرات في السلع أو الخدمات المتعهد بها في الاتفاق (نتيجة التعديل) مع باقي شروط وأحكام ذلك الاتفاق. فقد يؤدي تعديل الإنفاق إلى إضافة سلعة أو خدمة جديدة تعتبر متمايزة إذا ما نظر إليها في معاملة مستقلة بذاتها إلا أن ذلك التعديل قد لا يؤدي لنشأة التزام أداء جديد متمايِز إذا ما نظر للالتزام الجديد على اعتبار أنه يشكل جزءاً من الاتفاق المُعدل. وعلى سبيل المثال قد يطلب عميل إجراء تعديل على عقد يتعلق بمشروع تجديد مبني ويتمثل التعديل في إضافة غرفة جديدة. وعادة ما يكون مقاول الإنشاء قادرًا على بيع الهيكل الإنثائي للغرفة الإضافية المطلوبة على أساس مستقل مما يدل على أن الخدمة متمايزة. ومع ذلك فعندما تضاف هذه الخدمة إلى ترتيب قائم ويتوصل مقاول الإنشاء بالفعل إلى أن المشروع بأكمله يُعد التزام أداء واحد فإن السلع والخدمات الإضافية المترتبة على التعديل عادةً ما تدَمج مع الخدمة الحالية من السلع والخدمات المتعهد بها في الاتفاق الأصلي.

وcameت المنشأة بتقييم الأساس القانوني الذي تستند إليه في مطالبتها وتوصلت إلى قناعة بأن لديها حقوقاً قابلة للتنفيذ وفقاً لشروط التعاقد الأساسية. وقد اعتبرت المنشأة المطالبة بمثابة تعديل للعقد وفقاً لمفهوم الفقرات (١٨-٢١) من المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) حيث لا يترتب على هذا التعديل أي سلع وخدمات إضافية تُقدم للعميل. وبالإضافة إلى ذلك فإن كافة السلع والخدمات المتبقية بعد تعديل العقد (بالمطالبة) لا تعتبر متمايزة عن السلع والخدمات الواردة بالعقد قبل التعديل كما أنها تشكل جزءاً من التزام أداء واحد.

وبناء على ما سبق تقوم المنشأة بالمحاسبة عن ذلك التعديل وفقاً لمتطلبات الفقرة (ب) من المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) وذلك بتحديث كل من "سعر المعاملة" و"قياس مستوى إتمام الوفاء بالالتزام الأداء". وعند تقدير سعر المعاملة تراعي المنشأة القيود المفروضة على تقييرات المقابل المتغير وفقاً لما ورد بالفقرات ٥٦-٥٨ من المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥). وبمجرد أن تتوصل المنشأة إلى استنتاج بأن العقد قد تم تعديله فينبغي عليها أن تحدد المعالجة المحاسبية المناسبة للتعديل حيث تتعامل بعض التعديلات كعقود مستقلة قائمة بذاتها بينما يتم التعامل مع بعض التعديلات الأخرى بدمجها في العقد الأصلي.

مثال على تعديل يؤدي إلى تسوية تراكمية على الإيراد في تاريخ التعديل

دخلت شركة مقاولات في عقد لإنشاء مبني تجاري لعميل على أرض مملوكة له نظير مقابل متعهد به يبلغ ١ مليون وحدة عملة بالإضافة إلى حافر قدره ٢٠٠٠٠٠ وحدة عملة إذا ما تم الإنتهاء من المبني في غضون ٢٤ شهر. وتعامل المنشأة مع العقد على اعتبار أنه يمثل حزمة متعهد بها من سلع وخدمات يتم المحاسبة عنها كالتزام أداء واحد يتم الوفاء به مع مرور الوقت وفقاً للفقرة (٣٥) (ب) من المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ١٥ نظراً لأن العميل يسيطر على المبني أثناء إنشائه. وفي بداية العقد تتوقع المنشأة ما يلى:

وحدة عملة	سعر المعاملة
١٠٠٠٠٠	التكاليف المتوقعة
٧٠٠٠٠٠	الربح المتوقع (%) ٣٠
٣٠٠٠٠٠	

في بداية العقد لم تقم المنشأة بإدراج الحافز وقدره ٢٠٠٠٠ وحدة عملة ضمن سعر المعاملة نظراً لأن الاستنتاج الذي توصلت إليه في ذلك التاريخ لم يرجح إحتمال عدم حدوث تسوية عكسية كبيرة على مبلغ الإيراد التراكمي الذي كان سيُعترف به إذا ما أدرجت المنشأة هذا الحافز ضمن سعر المعاملة (يرجع للخطوة الثالثة للحصول على معلومات أكثر تفصيلاً توضح تأثير التعويض المتغير variable consideration في تحديد سعر المعاملة). ويرجع ذلك الاستنتاج إلى ما تبين للمنشأة من أن اكتمال المبني تحكمه بشكل كبير عوامل تخرج عن سيطرتها بما في ذلك عوامل مرتبطة بحالة الطقس والحصول على موافقات الجهات التنظيمية بالإضافة إلى ما تملكه المنشأة من خبرة محدودة في التعامل مع أنواع مماثلة من العقود.

وتري المنشأة أن طريقة قياس المدخلات المبنية على أساس التكاليف المتکبدة تقدم مقاييسً مناسباً عن مستوى الوفاء بالتزام الأداء (نسبة الإنجاز). وبحلول نهاية السنة الأولى أُسفر استخدام تلك الطريقة في القياس عن استكمال المنشأة بنسبة ٦٠٪ (ستون بالمائة) من التزام الأداء المتعهد به في العقد على أساس نسبة التكاليف الفعلية المتکبدة حتى ذلك التاريخ (بفرض أنها تبلغ ٤٢٠٠٠ وحدة عملة) مقارنة بالتكاليف الإجمالية المتوقعة (المقدرة بنحو ٧٠٠٠٠ وحدة عملة). وفي ذات التاريخ قامت المنشأة بإعادة تقييم مبلغ المقابل المتغير (الحافز) وخلصت إلى أنه لا يزال عرضة لعوامل عدم التأكيد على النحو الموضح في الفقرات ٥٦-٥٨ من المعيار الدولي للتقارير المالية رقم ١٥. وبالتالي تكون الإيرادات والتكاليف المترافقية التي تعرف بها المنشأة عن السنة الأولى للعقد كما يلى:

وحدة عملة	
٦٠٠٠٠	الإيراد (٪٦٠)
٤٢٠٠٠	التكاليف الفعلية المتکبدة
١٨٠٠٠	مجمل الربح

وفي الرابع الأول من السنة الثانية يتلقى طرفي العقد بتعديل العقد بتغيير مخطط طوابق المبني ويترتب على ذلك أن تزداد قيمة كل من المقابل الثابت والتكاليف المتوقعة بمبلغ ١٥٠٠٠ وحدة عملة و ١٢٠٠٠ وحدة عملة على التوالي. ويصبح إجمالي المقابل المحتمل بعد التعديل هو ٣٥٠٠٠ وحدة عملة (عبارة عن مقابل ثابت بمبلغ ١١٥٠٠٠ وحدة عملة + مقابل متغير بمبلغ ٢٠٠٠٠ وحدة عملة يمثل حافز استكمال إنشاء المبني خلال المدة المحددة سلفاً). وبالإضافة إلى ذلك يتلقى طرفي العقد على إطالة الوقت المسموح به لتحقيق الحافز المذكور لمدة ٦ شهور إضافية لتصل إلى ٣٠ شهر (بدلاً من ٢٤ شهر) من تاريخ بداية العقد الأصلي.

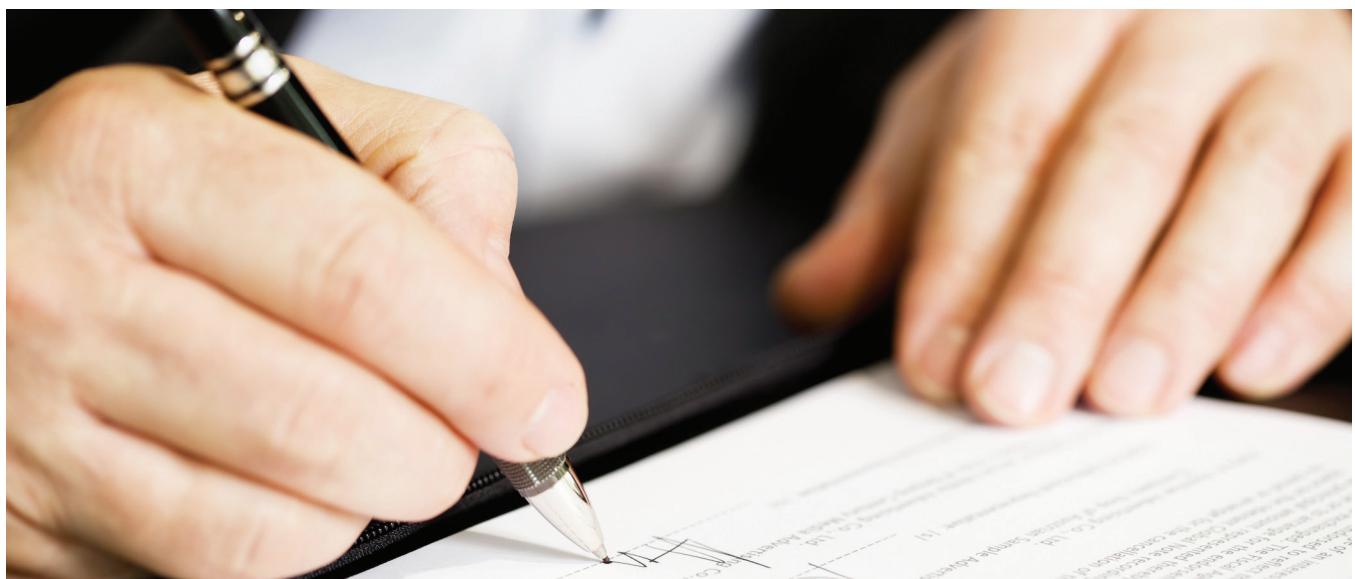
وفي تاريخ التعديل - وبناء على خبرة المنشأة والعمل المتبقى الواجب أدائه والذي سيتركز في المقام الأول داخل المبني دون أن يكون مرهوناً بأحوال الطقس - تغير استنتاج المنشأة وتبيّن لها أنها إذا ما أدرجت الحافز ضمن سعر المعاملة في بداية السنة الثانية فمن غير المرجح أن يؤدى ذلك إلى حدوث تسوية عكسية كبيرة على مبلغ الإيراد التراكمي الذي تعرف به المنشأة وفقاً لأحكام الفقرة ٥٦ من المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (١٥) وبالتالي فترت المنشأة بإدراج الحافز وقدره ٢٠٠٠٠ وحدة عملة ضمن سعر المعاملة.

باب المحاسبة

وعند تقييم التعديل الذى تم على العقد تقوم المنشأة بتطبيق أحكام الفقرة (٢٧) (ب) من المعيار الدولى للتقارير المالية رقم (١٥) وتصل إلى استنتاج (بناء على العوامل الواردة بالفقرة ٢٩ من المعيار) مؤداه أن السلع والخدمات المتبقية التي سيتم تقديمها بموجب العقد المعدل لا تختلف (أى غير متمايزة) عن السلع والخدمات المحولة سواء كان ذلك فى تاريخ تعديل العقد أو قبله (أى يظل العقد بعد التعديل ذو التزام أداء واحد). وبناء على ذلك تعالج المنشأة التعديل الذى تم على العقد كما لو كان جزءاً من العقد الأصلى وفقاً لمتطلبات الفقرة (٢١) (ب) من المعيار الدولى للتقارير المالية رقم (١٥).

وتقوم المنشأة بتحديث مقياسها لمستوى الوفاء بالتزام الأداء وتقدر أنها استوفت نسبة ٥١٪ من التزام الأداء وفقاً للعقد المعدل. وقد تم إحتساب نسبة الإنجاز الجديدة على أساس التكلفة الفعلية المتکبدة حتى نهاية السنة الأولى وقدرها ٤٢٠٠٠٠ وحدة عملة مقارنة بالتكليف الإجمالية المتوقعة بعد التعديل وقدرها ٨٢٠٠٠٠ وحدة (عبارة عن التكاليف المتوقعة قبل التعديل وقدرها ٧٠٠٠٠٠ وحدة عملة + الزيادة في التكاليف الإجمالية المتوقعة نتيجة التعديل وقدرها ١٢٠٠٠٠ وحدة عملة). وتعترف المنشأة في تاريخ التعديل بتسوية تراكمية يتربّ عليها إيراد إضافي قدره ٩١٢٠٠ وحدة عملة نتجت عن تطبيق نسبة ٥١٪ على إجمالي إيراد العقد بعد التعديل مع خصم الإيرادات المعترف بها حتى نهاية السنة الأولى كما هو موضح أدناه.

إجمالي إيراد العقد بعد التعديل هو ٣٥٠٠٠ وحدة عملة = المقابل الثابت قبل التعديل وقدره ٠٠٠ ١٠٠ وحدة عملة + الزيادة في المقابل الثابت نتيجة التعديل وقدرها ١٥٠٠٠٠ وحدة عملة + المقابل المتغير وقدره ٢٠٠٠٠ وحدة عملة. ويصبح إجمالي قيمة الإيراد المترافق الواجب الإعتراف به في بداية السنة الثانية بعد التعديل هو ٦٩١٢٠٠ وحدة عملة = سعر المعاملة المعدل وقدره ١٣٥٠٠٠ وحدة عملة × نسبة الوفاء بالتزام الأداء المعدلة في بداية السنة الثانية وهي ٥١٪. وبذلك تكون قيمة الإيراد الإضافي الواجب الإعتراف به في بداية السنة الثانية هو ٩١٢٠٠ وحدة عملة = قيمة الإيراد المترافق الواجب الإعتراف به وقدره ٦٩١٢٠٠ وحدة عملة - الإيراد المترافق الذي سبق الإعتراف به في السنة الأولى وقدره ٦٠٠٠٠ وحدة عملة.



الصعود لمستوي التحدي الذي يفرضه المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (٩)



الأستاذ/ عزيز ماهر
عضو جمعية المحاسبين والمرجعين المصريين

هناك عشرة أسئلة محورية للإدارة ولجان المراجعة !!

ولكن لنستعرض أولاً التحديات،

مع ما يقل عن ثلاثة أشهر متبقية قبل البدء في تفعيل المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (٩)، فإن هناك تحديين حاليين يواجهان البنوك للتطبيق ويتمثلان في: ضمان الجاهزية لتطبيق المعيار في الفترة المتبقية وتطبيق شروط الإفصاح المطلوبة للعام السابق مبادراً لعام التطبيق وأيضاً للعام الأول للتطبيق.

لذلك فإنه ليس من الغريب أن تصدر السلطة المصرفية الأوروبية (EBA) وهيئة الأوراق المالية والأسواق الأوروبية (ESMA) بنهاية عام ٢٠١٦ العديد من التوجيهات والتصریحات في هذا الشأن.

وعليه، فإنه مع اقتراب نهاية عام ٢٠١٧، أنه من المفيد أن أشارككم رؤيتني إلى جانب بعض الإرشادات العملية بشأن تطبيق هذا المعيار والتجاوب مع توقعات الهيئات الرقابية وكذلك توقعات السوق.

الوقت يداهمنا

كشف عدد من البنوك مؤخراً جهودهم لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (٩). وقد تبين لهم أن التحدي يتاسب عكسياً مع ما تبقى من وقت. وبالتالي فإذا لم تكونوا قد أخذتم خطوات فعلية على بداية طريق تطبيق المعيار، فإبني أدعوكم للبدء فوراً ! حتى إذا كان التطبيق قيد التنفيذ، فإن الوقت قد حان لبدء

باب المحاسبة

من خلال الرصد الفعال للتقدم المحرز مع طلب تزويدها بالمستجدات و موقف التنفيذ بصفة دورية ومنتظمة.

لقد شددت السلطة المصرفية الأوروبية (EBA) في تقريرها على أنه لا ينبغي للبنوك أن تقلل من شأن العمل المطلوب ولا من شأن الحاجة إلى إشراك لجان المراجعة ومجالس الإدارية في هذا الأمر وعلى الجهات الرقابية بمصر وضع إطار وتعليمات للتطبيق والمتابعة اللصيقه كمثيلاتها. بحيث سيستمر الرقيب على القطاع المصرفي في الاهتمام الشديد بمسألة جاهزية البنوك - على سبيل المثال، قامت السلطة المصرفية الأوروبية (EBA) في إطلاق ممارستين لنقيم الموقف لدى البنوك خلال ٢٠١٦.

تحدي الإفصاحات

يجب أن تعكس شروط الإفصاح لدى البنوك في عام ٢٠١٧ التقدم المحرز في التطبيق والتاثير المتوقع للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (٩). فيجب تكوين فريق عمل لتحسين الإفصاحات وبالاخص المرتبطة بـ (IFRS9) وقيام الجهات الرقابية سواء البنك المركزي المصري او بورصة الأوراق المالية بتشجيع هذا العمل كمثيلاتها هيئة الأوراق المالية والأسواق الأوروبية (ESMA)، باتباع منهج تدريجي ومرحلي للإفصاح مع اقتراب تاريخ التطبيق.

تقييم الوضع دون التطرق للتفاصيل

في يونيو ٢٠١٦ قام متخصصون في المعيار الدولي رقم (٩) من أكبر ٦ مكاتب محاسبة عالمية بوضع ورقة بالإرشادات عن متطلبات الأضمحلال طبقاً للمعيار. يمكن الرجوع إلى الرابط التالي:

<https://www.iasplus.com/en/publications/impairment-banks-9-global/other/ifrs>

وعلى الرغم من أن هذه الإرشادات موجهة إلى البنوك الكبيرة من حيث الحجم، إلا أنها تحتوي على مبادئ ورؤى يمكن للبنوك الأصغر حجماً أيضاً أن تستعين بها. تتضمن الإرشادات ١٠ أسللة يمكن أن تستعين بها لجان المراجعة لتركيز النقاشات حول خطط الأضمحلال الخاصة بالمعايير الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (٩)،

التفكير في التواصل، إلى جانب التفكير في الإفصاحات التي ستحتاجون إلى إجرائها.

التواصل مع السوق

يتوقع السوق بالفعل أن تكون مخصصات الديون الرديئة أكبر في ظل متطلبات الأضمحلال الجديدة. ولكن انه من الاهمية أن تتوقفوا عند توقعات المحللين الماليين والمستثمرين، حتى لا تصدمهم المفاجأة بالنتائج الفعلية عند اعلانها عند بدء التطبيق.

وبالمثل، سيحتاجون لهم كيفية تأثير المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (٩) على مركز رأس المال التنظيمي لديكم.

وقد تضمن تقرير السلطة المصرفية الأوروبية (EBA) في أحد تقييمات الآثار المترتبة عن تطبيق هذا المعيار، أن البنوك المشمولة بالدراسة قدرت في المتوسط زيادة بنسبة ١٨٪ في مخصص الأضمحلال وانخفاض بمقدار ٥٪ نقطة أساس في نسب الشرحية الأولى للأسماء العادي (Common Equity Tier 1 – CET 1) - ولكن بالنسبة لبعض الآثار الأخرى ، فمن الممكن أن تكون أكبر من ذلك بكثير.

فهل تعلمون حجم التأثير لديكم!!!

التجاوب مع توقعات الهيئات الرقابية

تراقب الجهات الرقابية للخدمات المالية والتأمينية والجهات الرقابية لبورصات الأوراق المالية الوضع عن كثب، حيث تتوقع تطبيق عالي الجودة للمتطلبات الجديدة مع مراعاة الشفافية في الإفصاح عن اثار التطبيق.

إذاً، مما الذي يتعين عليكم اتخاذه تجاه هاذين التحديين الرئيسيين؟

تحدي الجاهزية

فيما يتعلق بالجاهزية، فإن الإدارة بحاجة إلى التأكد من أن مشاريع تطبيق المعيار مصممة على النحو الملائم وأنها تسرى وفقاً لجدول زمني محدد. في حين يتعين وجود لجان مراجعة للإشراف على جهود الإدارة في التطبيق،

بالإضافة إلى تقديم معلومات أكثر تفصيلاً يمكن للإدارة الاستعانة بها، سيتم عرض هذه الأسئلة في نهاية المقال مقسمة بحسب طبيعتها.

ماذا يتغير فعله الآن؟

الحاجة إلى التعامل مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (٩) بشكل أكثر اهتماماً. فإذا لم تكونوا قد بدأتم حتى الآن، فإنني أدعوكم للبدء على الفور.

أما إذا كنتم قد اتخذتم خطوات فعلية في البدء، فإنني أقترح عليكم التأكد من أن الخطط تسير على الطريق الصحيح لمواجهة التحديات الرئيسية التي يفرضها المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (٩) مع تقديم الإصلاحات المناسبة في الفترة التي تسبق تطبيق المعيار.

للمساعدة في تحقيق ذلك، قد تحتاجون إلى قراءة الدليل السريع الصادر عن Global public policy committee في يونيو ٢٠١٦ على الرابط <https://www.iasplus.com/en/publications/global/other/ifrs-9-impairment-bank>

بشأن أضمحلال القيمة، والذي يلخص تحديات التطبيق والامور الرئيسية التي يجب التركيز عليها.

فيما يلي الأسئلة المطروحة:

تساعد هذه الأسئلة لجان المراجعة على تركيز نقاشاتها مع الإدارة على تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (٩)

القرارات الرئيسية والتفسيرات المرتبطة بالمعايير الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (٩)

١. ما هي الخطط القائمة المستخدمة للتوصل إلى القرارات الرئيسية لوضع النماذج والنظم الآلية اللازمة واختبارها، وتنفيذ عمليات التشغيل المتوازي/التشغيل الاختباري وتطبيق المعيار بأعلى جودة بحلول تاريخ التطبيق؟

٢. ما هي التطبيقات والتقديرات المحاسبية الرئيسية وما سبب ملاءمتها؟

٣. كيف ستتم مراقبة تطبيق القرارات لضمان استمرار ملاءمتها؟

الشفافية

٤. ما هي مؤشرات الأداء الرئيسية والمعلومات الإدارية التي سيتم الاستعانة بها لرصد خسائر الائتمان المتوقعة (Expected Credit Losses – ECLs) ودعم تطبيق الحوكمة الفعالة على التقديرات الرئيسية؟

٥. كيف سيتم استيفاء شروط الإفصاح المرتبطة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وكيف لشروط الإفصاح هذه أن تسهل القابلية للمقارنة؟

باب المحاسبة



وضع النماذج التوضيحية لخسائر الائتمان المتوقعة

١. ما هي درجات التعقيد المختلطة او المطلوبة لمختلف المحافظ الاستثمارية وما سبب ملاءمتها؟

٢. ماهي المعايير التي سيتم على اساسها تحديد الزيادة الهامة في مخاطر الائتمان وما سبب ملائمة تلك المعايير المختارة؟

٣. كيف سيتم استخدام مجموعة نموذجية من التطبيقات التي تمثل النظرة المستقبلية التي تتحكم في التأثيرات غير النمطية وغير المتماثلة؟

الأنظمة والضوابط

١. هل حدد البنك جميع التغييرات التي تم إجراؤها على الأنظمة و العمليات القائمة، بما في ذلك متطلبات البيانات والرقابة الداخلية، للتأكد من ملاءمتها للاستخدام وفقا للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (٩)؟

٢. كيف سيتم توثيق عمليات وضوابط إعداد التقارير واختبارها، خاصة في حالة عدم خضوع الأنظمة ومصادر البيانات للمراجعة من قبل؟

الخلاصة

ان تقدير مدى تعقيدات تطبيق هذا المعيار يترك لتقدير البنوك والجهات الرقابية اخذين في الاعتبار ان هذا المعيار قد اخذ في اعداده لقبول مجموعة العشرين له ست سنوات بالأحرى، كم من الوقت والجهود والاستثمار الذي يحتاجه عن التطبيق!! ولكن هناك ميزة لدى السوق المصري وهي ان هناك من سبقونا في التجهيز والتطبيق وما علينا الا ان نبدأ من حيث انتهوا هم.

المحاسبة عن النشاط الزراعي نظرة عملية على متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (٣٥) المعدل ٢٠١٥ «الزراعة»

الجزء الأول



الأستاذ/ فارس عامر

زميل جمعية المحاسبين والمرجعين المصرية

وعلى سبيل المثال فان معيار المحاسبه الدولى رقم (٢) «المخزون» كان يستبعد من نطاقه منتجي المواشى و المنتجات الزراعيه و الغابات الى الدرجة التي كان يتم قياسهم بصفى القيمه الاسترداديه وفقا للتطبيقات المتعارف عليها في دول معينه ، بالإضافة الى ذلك فان الجهات المنوط بها وضع معايير المحاسبه في بعض البلدان كانت تصدر إرشادات محاسبية تتعلق بحل بعض الأمور البسيطة المرتبطة بتلك الأصول الزراعيه .

ذلك الحال فقد كانت النماذج المحاسبية المتعلقة بالأنشطة الزراعيه مبنية على مبدأ التكفله التاريخيه و أساس التحقيق و الذى يتعارض مع منطق التغيرات التي تطرا على الأصول الحيويه . وقد أدت هذه العوامل الى وجود اختلافات واجتهادات في المعالجات المحاسبية التي يتناولها معيار المحاسبه الدولى رقم (٤١) . و كان الاستبعاد السابق للمحاسبه عن الزراعة من معظم معايير المحاسبه الدوليه و المحليه يمكن تفهمه في سياق الملامح المميزة المحدده و الخاصه بهذه الصناعه والتي تتضمن عمليات التحول البيولوجي (النمو و التكاثر و الإنتاج و وقف النموالخ) التي تغير من حاله الأصول

مقدمه

لم تلقى الانشطه الزراعيه عنايه كبيره من الجهات المنوطه بوضع معايير المحاسبه على المستوى العالمي وربما يرجع السبب وراء ذلك الى ان بلدان تلك الجهات العالميه (الولايات المتحده الامريكيه و بريطانيا) كانت اقتصاديتها اقل اعتماد بدرجه كبيره على الانشطه الزراعيه من تلك الدول الناميه التي تعتمد اقتصاديتها بدرجه غير متكافئه على الانشطه الزراعيه .

فالبنسبه للدول الناميه ومن بينها مصر فان النشاط الزراعي هو المصدر الاساسي للدخل بدرجه كبيره وكان للجنه معايير المحاسبه الدوليه IASC دورا كبيرا في وضع معايير التقارير الماليه لتلك الدول و الذى توج بإصدار معيار المحاسبه الدولى رقم (٤١) «الزراعة»
والذى بدء تطبيقه عام ٢٠٠٣ فقط .

و قبل اصدار معيار المحاسبه الدولى رقم (٤١) كان يتم استبعاد الأصول المتعلقة بالنشاط الزراعي والتغيرات في تلك الأصول من نطاق معايير المحاسبه الدوليه وكذلك معايير المحاسبه المصريه .

جوهرى على تلك المنشات التي تدرج ضمن نطاقه. فهو ينطبق على معظم (وليس كل) المنشات التي تزرع او تقوم بتربية الأصول الحيوية بغرض تحقيق الربح. فمبدأ المعيار هو ان الزيادات فيقيمة يتم الاعتراف بها عندما ينمو الأصل وليس فقط عند الحصاد او البيع.

ويثير المعيار بعض التحديات:

- اى المنشات تدرج ضمن نطاقه؟
- ما هو الأصل الواجب اثباته وقياسه؟
- كيف يتم قياس الأصل؟
- كيف يتم الإفصاح عن النشاط الزراعي في القوائم المالية الخاصة بالمنشأة؟

كما يبحث كاتب المقال الرد على بعض الاسئلة المتكررة بواسطه المنشات العامله في النشاط الزراعي وإعطاء امثله تطبيقية عمليه على نطاق المعيار ، وفي ختام المقال سوف يتم القاء الضوء على اهم نقاط الخلاف بين معيار المحاسبه المصري رقم (٣٥) المعدل ٢٠١٥ «الزراعة» و معيار المحاسبه الدولى رقم (٤١) «الزراعة» .

ولتقهم هذا المعيار سوف نقوم في هذا الجزء من المقال بالقاء الضوء على نطاق المعيار وبعض التعريفات الوارده بالمعيار و كذا تحديد خصائص الأصول الحيوية و إعطاء امثله عمليه على نطاق المعيار.

نطاق المعيار

يطبق هذا المعيار للمحاسبه عن البنود التاليه عندما ترتبط بالنشاط الزراعي

- الأصول الحيوية.
- المنتج الزراعي عند نقطه الحصاد فقط.
- والمنح الحكومية المرتبطة بالأصول الحيوية التي يتم قياسها بالقيمه العادله ناقصا تكاليف البيع.

البيولوجيه والخصائص الكبيرة للأصول الحية بالإضافة الى خصائص تلك الصناعه المتمثله في الملكيه الفردية الصغيره السائده لهذه الانشطه ، ومن ناحية أخرى ففي معظم الدول الناميه تمثل الزراعه النشاط الاساسي للدوله وفي بعض الحالات تمثل أكثر من ٥٠٪ من الناتج القومى الاجمالى لها.

ونتيجه لما سبق فقد تم اصدار معيار المحاسبه الدولى رقم (٤١) «الزراعة» وبدا تطبيقه على المنشات التي تبدا السنن الماليه لها في او بعد اول يناير عام ٢٠٠٣ والذى تم ترجمته وادراجه كمعايير محاسبه مصرى رقم (٣٥) «الزراعة» ضمن معايير المحاسبه المصريه الصادره بموجب قرار وزير الاستثمار رقم ٢٤٣ لسنة ٢٠٠٦ ليبدأ سريانه اعتبارا من السنن الماليه التي تبدا في او بعد اول يناير ٢٠٠٧ . ثم تم تحديث المعيار المذكور واعيد إصداره ضمن مشروع تحديث معايير المحاسبه المصريه المعدله الصادره عام ٢٠١٥ .

و نظرا لوجود العديد من الاختلافات في المعالجات المحاسبيه بين الشركات العامله في النشاط الزراعي في مصر فقد رأينا ان نتناول مشاكل التطبيق العملى لمعيار المحاسبه المصري رقم (٣٥) المعدل ٢٠١٥ «الزراعة» بشكل تفصيلي مع القاء الضوء على اهم التحديات والاسئله المتكرره المثاره عند تطبيق المعيار المذكور من واقع خبرتنا العمليه مع الشركات العامله في هذه الصناعه المتخصصه وذلك على مدار عده أجزاء في الاعداد القادمه .

الهدف من معيار المحاسبه المصري رقم (٣٥) المعدل ٢٠١٥ «الزراعة»

يحدد معيار المحاسبه المصري رقم (٣٥) «الزراعة» المعالجه المحاسبيه و عرض القوائم المالية والافصاحات المرتبطة بالنشاط الزراعي . كما يحدد هذا المعيار - ضمن أمور أخرى - المعالجه المحاسبيه للأصول الحيويه خلال فتره النمو ووقف النمو و الإنتاج و التكاثر و القياس الأولى للمحصول الزراعي عند نقطه الحصاد .

ان معيار المحاسبه المصري رقم (٣٥) المعدل ٢٠١٥ «الزراعة» هو معيار صغير واسع النطاق وذا تأثير

ومن الاسئله المثاره عند التطبيق العملى لهذا المعيار ما يلى :
ما هو النشاط الزراعى الذى يندرج ضمن نطاق معيار المحاسبه المصرى رقم (٣٥) ؟

والاجابه تمثل في ان الانشطه الزراعيه تتميز عاده بحقيقه ان الاداره تقوم بتسهيل واداره التحويل الحيوى وأنها قادره على قياس التغير في نوع وكمية الأصول الحيويه. ان اداره التحويل الحيوى من الطبيعي ان تأخذ شكل نشاط الزياده او على الأقل استقرار الظروف اللازمه لعملية النمو، وقف النمو، الإنتاج والتکاثر التي تسبب التغيرات النوعيه والكميه في الأصل الحيوى ان تحدث.

ما هي الامثله الشائعه للنشاط الزراعى؟
تشمل الامثله الخاصه بالنشاط الزراعى ما يلي:

- تربية المواشى والأسماك والدواجن.
- المزارع الخاصه بتربية الخيول والأغنام
- الحرجه والغابات
- مزارع العنب ومزارع زهور الاوركيد او المشايات
- مشايات نباتات الزينة والمزارع السمكية

ولا يشمل النشاط الزراعى اداره وزراعه المشايات لأغراض ترفيهيه مثل المتنزهات وحدائق الحيوان كما لا يشمل صيد الأسماك او استخراج الموارد الأخرى من البحار والانهار حيث لا يوجد اداره لعملية التحول الحيوى .

خصائص الأصول الحيوية

تعتبر الأصول الحيوية هي الأصول المنتجة للدخل الرئيسي للأنشطة الزراعية و المقتناه بغرض قدراتها التحويلية

التحول الحيوى يؤدي الي نتائج مختلفة ومتعددة

• تغيرات في الأصل:

- النمو : الزيادة في الكمية و/ أو النوع
- وقف النمو: إنخفاض في الكمية و/ أو النوع

ولكن لا يطبق المعيار على :

• الاراضى المرتبطة بالنشاط الزراعى (يطبق م م م رقم (١٠) ”الأصول الثابتة“ و م م رقم (٣٤) ”الاستثمار العقارى“)

• الأصول غير الملموسة المرتبطة بالنشاط الزراعى (مثل: حقوق المياه، حصة الإنتاج، حقوق التلوث.... الخ ويطبق م م رقم (٢٣) ”الأصول غير الملموسة“)

• الإنتاج الزراعى بعد الحصاد (يطبق م م رقم (٢) ”المخزون“)

بعض التعريفات الوارده بمعيار المحاسبه المصرى رقم (٣٥) المعدل ٢٠١٥

• النشاط الزراعى

هو الذي يدار بواسطة منشأة للتحويل الحيوى وحصاد الأصول الحيوية إلى منتجات لغرض البيع أو إلى تحويلها إلى منتج زراعى أو إلى أصول حيوية إضافية.

• الأصل الحيوى:

هو حيوان او نبات حى.

• المنتج الزراعى:

هو منتج محصول من الأصول الحيوية للمنشاء.

• التحول الحيوى:

يتكون من عمليات النمو ووقف النمو والإنتاج والتکاثر والتى ينتج عنها تغيرات كمية أو نوعية فى الأصل الحيوى.

• تكاليف البيع:

التكاليف الإضافيه المرتبطة مباشره باستبعاد الأصل الحيوى، مخصوصا منها تكاليف التمويل وضريره الدخل (مثل العمولات المدفوعه للسماسره والتجار والرسوم الحكوميه ... الخ) ولا تتضمن تكاليف النقل للأسوق لأنها ضمن القيمه العادله.

باب المحاسبة

• إنتاج أصول جديدة:

- الإنتاج : إنتاج منتجات غير حية منفصلة

- التكاثر : إنتاج حيوانات حية منفصلة

هناك أمور صغيرة يجب ملاحظتها مثل:

أ. يتم إدارة الأصول الحيوية عادة في مجموعات من أنواع الحيوان أو النبات ذات خصائص معينة (مثل نسبة ذكر / أنثى) والتي تسمح بالاستدامة في التواجد باستمرار.

ب. غالباً ما تشكل الأرض جزءاً مكملاً من النشاط الزراعي نفسه وذلك في الأنشطة الريفية والأنشطة الزراعية الأخرى المرتبطة بالأرض.

و عادة يتم تبويب الأصول الحيوية كما يلي:

• أصول حيوية للاستهلاك Consumable أو أصول حاملة للثمار Bearer.

• أصول ناضجة أو تامه النمو (مثمرة) Mature أو أصول غير ناضجة Immature .

الأصول الحيوية للاستهلاك هي تلك الأصول التي يتم حصادها كمحصول زراعي أو يتم بيعها كأصول حيوية مثل ذلك ماشية الحوم أو الزراعات بغرض الحصاد مثل القمح.

الأصول الحيوية الحاملة للثمار هي تلك الأصول التي يتم الحصول منها على أصول حيوية أخرى أو محصول زراعي مثل ذلك الأبقار الحلابة أو أشجار الفاكهة.

الأصول الحيوية الناضجة (المثمرة) هي تلك الأصول التي وصلت إلى مواصفات قابلة للحصاد (في حالة الأصول الحيوية للاستهلاك) أو قادرة على استمرار نمو المحاصيل (في حالة الأصول الحيوية الحاملة).

الأصول الحيوية غير الناضجة (غير المثمرة) هي تلك الأصول التي لم تصل إلى تلك المرحلة بعد.

ويعرض الجدول التالي أمثلة للأصول الحيوية و المنتج الزراعي و المنتجات الناتجة من التشغيل بعد الحصاد .

المنتجات الزراعية من مراحل بعد الحصاد	المنتج الزراعي	الاصل الحيوى
الغزل و النسيج	الصوف	الاغذام
قطع الاشجار	الاخشاب	الاشجار بالغابات الزراعية
الخيوط و الملابس / السكر	قصب السكر المحصود / القطن	النباتات
الجبن	اللبن	ماشية الالبان

باب المحاسبة

الشاي و اوراق التبغ	اوراق الشجر	الاشجار
النبيذ	العنب	مزارع العنب
الفاكهة المصنعة	الفاكهة المقطوفة	أشجار الفاكهة
مم م رقم (٢)	مم م رقم (٣٥)	مم م رقم (٣٥)

وفيما يلي أمثلة عملية على نطاق المعيار رقم (٣٥) والمنشآت التي تتدرج ضمن نطاقه :

١. تقوم الشركة (ب) بزراعة أشجار العنب وحصاد العنب وإنتاج النبيذ. أي من هذه الأنشطة تتدرج ضمن نطاق معيار المحاسبة المصري رقم (٣٥) ؟

أشجار العنب هي نباتات حاملة للثمار Bearer Plants تقوم بإنتاج محصول العنب باستمرار وعندما تقوم الشركة بحصاد العنب تتوقف عملية التحويل الحيوى وتتصبح منتج زراعي وتستمر أشجار العنب في كونها نباتات حاملة للثمار ويتم الاعتراف بها كأصول حيوية وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٣٥)

اما بالنسبة للأصول مثل النبيذ فإنها تخضع لفترة إنضاج (تخمر) طويلة ولا تعتبر أصول حيوية .

وهذه العمليات مشابهة لتحويل المواد الخام إلى منتج تام بدلاً من التحول الحيوى.

- لذا يجب على الشركة (ب) المحاسبة عن أشجار العنب وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٣٥) والعنب المحسود وإنتاج النبيذ كمخزون وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٢)

٢. تقوم الشركة (أ) بتربية الأغنام وذبحهم في المجازر الخاصة بها ثم بيعها كذبائح في السوق المحلي للحوم .

والأغنام تمثل أصول حيوية أثناء حياتهم كحيوانات حية وعند ذبحهم تتوقف عملية التحول الحيوى وتستوفي الذبائح التعريف الخاص بالمحصول الزراعي.

- لذا يجب على الشركة (أ) المحاسبة عن الماشية وفقاً لمعيار (٣٥) والمحاسبة عن الذبائح وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (٢).

٣. تدير شركة أفريكانو متنزه للألعاب في طريق الإسكندرية – القاهرة الصحراوي، وتقوم بتدريم المتنزه بمجموعة من الحيوانات البرية البلدية وحيوانات أخرى من مختلف القارات في العالم.

يقدم المتنزه لعملائه رحلات سفاري، كما يستخدم المتنزه أيضاً أنشطته الصيد العرضية كجزء من برنامجه الاختياري.

باب المحاسبة

ويتم اداره المتزه بغرض تحقيق الربح إلا أنه لا يمثل نشاط زراعي وتسخدم شركة أفريكانو الحيوانات بصفة رئيسية في تقديم الأنشطة الترفيهية للجمهور. لا توجد نيه لبيع الحيوانات أو لتحويلها إلى منتج زراعي أو أصول حيوية إضافية.

لذا لا يدرج متزه الألعاب ضمن نطاق معيار المحاسبة المصري رقم (٣٥)، كما أن حدائق الزينة وعارض الأحياء المائية لا تقع ضمن نطاق معايير المحاسبة المعيار رقم (٣٥) أيضاً.

٤. تقوم شركة (أ) بتصنيع الشوكولاتة وفي بداية موسم زراعة الكاكاو تقوم بإبرام عقد لشراء ١٠٠ طن من حبوب الكاكاو بسعر محدد. إلا أنها قد تقوم بتسوية العقد في أي وقت عن طريق سداد مبلغ معادل للفرق بين سعر السوق الحالي لمائة طن من حبوب الكاكاو والسعر المتفق عليه.

علاوة على ذلك، فإن شركة (أ) لديها ممارسات سابقة في تسوية العقود المماثلة بالصافي، حيث تقوم بإبرام العقد كجزء من استراتيجية التحوط وليس لديها النية في عملية الاستلام الفعلي لحبوب الكاكاو من الطرف المتعاقد معه.

الشركة (أ) لديها عقد لشراء بند غير مالي يمكن تسويته بالصافي نقداً أو بأداة مالية أخرى أو عن طريق مبادلته بأدوات مالية أخرى.

العقد غير مؤهل للإلغاء «الاستخدام الشخصي» الوارد بالفقرة ٥ من معيار المحاسبة المصري رقم (٢٦)، لأن الشركة (أ) لديها ممارسات سابقة في تسوية العقود بالصافي. ولهذا السبب فإن هذا العقد وكافة العقود المشابهة تقع ضمن نطاق معيار المحاسبة المصري رقم (٢٦) ويتم قياسه بالقيمة العادلة وفقاً لذلك المعيار.

٥. تقوم الشركة (ب) بزراعة بنجر السكر، وفي بداية موسم الزراعة تقوم بإبرام عقد لبيع كامل المحصول الخاص بها إلى مصنع سكر محلي مقابل سعر محدد.

على عكس المثال السابق رقم (٤) فإن هذا العقد يتم تسويته بالتسليم الفعلي لبنجر السكر وفقاً لمتطلبات البيع العادي الخاصة بالشركة (ب).

لذا فإن هذا العقد لا يقع ضمن نطاق معيار المحاسبة المصري رقم (٢٦) لذلك لا يتم قياسه بالقيمة العادلة وفقاً لمتطلبات ذلك المعيار

وبانتهاء هذا الجزء من المقال فقد قمنا بالقاء الضوء على معيار المحاسبة المصري رقم (٣٥) «الزراعة» وتعريف النشاط الزراعي ونطاق تطبيق المعيار في اعطاء أمثلة توضيحية على تطبيق النطاق وفي العدد القلم سوف نستكمل باقى متطلبات المعيار والخاصة بالاعتراف بالأصول الحيوية والمحصول الزراعي وكذا القياسا اللاحق لتلك الأصول مع توضيح طرق تحديد القيمة العادلة في حالة وجود سوق نشط وفي حالة عدم وجود مثل هذا السوق مع توضيح هذه الموضوعات في شكل أمثلة عملية للحصول على تفهم أكبر لهذا الموضوع المتخصص بأذن الله.

الدليل المبسط للمزايا الضريبية بقانون الاستثمار رقم ٧٢ لسنة ٢٠١٧

مقدمة :-

صدر قانون الاستثمار الجديد رقم ٧٢ لسنة ٢٠١٧ متضمناً بعض الحوافز الضريبية تمنح لبعض المشروعات الاستثمارية طبقاً لقواعد وشروط تحفز المستثمر وتحقق أهداف تنمية المجتمع طبقاً لرؤية واستراتيجية الوضع الحالي والمستقبلى للبلاد

هذا وقد قامت لجنة الضرائب بجمعية المحاسبين والمرجعيين المصرية بحضور العديد من الندوات وورش العمل الخاصة بمناقشة هذا القانون قبل وبعد صدوره ، ووجدنا ان هناك كثير من الأسئلة والأستفسارات يطرحها السادة الزملاء المحاسبين والمرجعيين – وبالأخص – الغير عاملين بالمجال الضريبي ، معظم هذه الأستفسارات تتعلق بالمتطلبات الضريبية وشروط تطبيقها

لذا قمنا بعمل هذا الجهد المتواضع ليكون - للساده الزملاء وأعضاء الجمعية وغيرهم - دليل يسترشد به لإيضاح مفاهيم هذه المزايا وشروط وقواعد تطبيقها

حوافز الاستثمار

أولاً الحوافز العامة

■ تتمتع جميع المشروعات الاستثمارية الخاضعة لاحكام هذا القانون بالحوافز العامة فيما عدا المشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة وهى تمثل فى اعفاءات من بعض الضرائب والرسوم كالآتى :-

- تعفى من ضريبة الدعم لمدة خمس سنوات من تاريخ قيدها بالسجل التجارى
- تعفى من رسوم التوثيق والشهر عقود الشركات والتأسيس وكذا عقود التسهيلات الإنتمانية والرهن المرتبطة بأعمالها وذلك لمدة خمس سنوات من تاريخ قيدها بالسجل التجارى
- تعفى من ضريبة الدعم و الرسوم عقود تسجيل الأراضى اللازمة لإقامة الشركات والمنشآت

باب الضرائب

- تكون الضريبة الجمركية بفائدة موحدة ٢٪ على القيمة وذلك على جميع ما تستورده من الالات ومعدات وأجهزة لازمة لانشائها وتسرى هذه الفائدة الموحدة على جميع ما تستورده الشركات والمنشآت التي تعمل في مشروعات المرافق العامة من الالات ومعدات وأجهزة لازمة لانشائها أو استكمالها
- تعفى من كامل الرسوم الجمركية استيراد القوالب والأسطنبات وغيرها من مستلزمات الانتاج ذات الطبيعة المماثلة وذلك لاستخدامها فترة مؤقتة في تصنيع منتجاتها وإعادة تصديرها إلى الخارج (ويكون الأفراج والإعادة إلى الخارج بموجب مستندات الوصول والشحن طبقاً لسجلات تعد بالهيئة بالتنسيق مع وزارة المالية)

ثانياً الحوافز الخاصة

تنوح المشروعات الاستثمارية التي - تقام بعد العمل بهذا القانون وفقاً للخريطة الاستثمارية. حافزاً استثمارياً خصماً من صافي الارباح الخاضعة للضريبة على النحو التالي:-

١. نسبة ٥٠٪ خصماً من التكاليف الاستثمارية للقطاع (أ)
 ٢. نسبة ٣٠٪ خصماً من التكاليف الاستثمارية للقطاع (ب)
- ولإيضاح هذه الحوافز وكيفية وشروط تطبيقها سوف نبين لحضراتكم ما يلى :-
- الخريطة الاستثمارية التي يتحدد على اساسها تصنيف القطاعات (أ) ، (ب) .
 - مفهوم التكاليف الاستثمارية .
 - شروط التمتع بالحوافز الضريبية .

الخريطة الاستثمارية

• **القطاع (أ) :-**
يشمل المناطق الجغرافية الأكثر احتياجاً للتنمية بناءً على البيانات والأحصاءات الصادرة من الجهاز المركزي للتعبئة والأحصاء ، ووفقاً لتوزيع انشطة الاستثمار بها على النحو التذى تبينه اللائحة التنفيذية بهذا القانون .

• **القطاع (ب) :-**
يشمل باقى انحاء الجمهورية وفقاً لتوزيع انشطة الاستثمار ، وذلك للمشروعات الاستثمارية التي تعمل في المجالات الآتية :-

١. المشروعات كثيفة العمالة ويقصد بها المشروعات التي يجتمع فيها الشرطين التاليين:
 - أ. لا يقل عدد العاملين بالمشروع عن ٥٠٠ عامل مصرى وفق الثابت من استمرارات التأمينات الاجتماعية.

- بـ. تزيد تكلفة الأجور المباشرة فيها عن ٣٠٪ من إجمالي تكلفة التشغيل.
٢. المشروعات المتوسطة والصغيرة.
٣. المشروعات التي تعتمد على الطاقة الجديدة أو المتجددة أو تنتجها.
٤. المشروعات القومية التي يصدر بها قرار من المجلس الأعلى للاستثمار.
٥. المشروعات السياحية التي يصدر بها قرار من المجلس الأعلى للاستثمار.
٦. مشروعات إنتاج الكهرباء وتوزيعها.
٧. المشروعات التي يتم تصدير إنتاجها للخارج.
٨. صناعة السيارات والصناعات الغذائية لها.
٩. الصناعات الخشبية والأثاث والطباعة والتغليف والصناعات الكيماوية.
١٠. المضادات الحيوية وأدوية الأورام ومستحضرات التجميل.
١١. الصناعات الغذائية والحاصلات الزراعية وتدوير المخلفات الزراعية.
١٢. الصناعات الهندسية والمعدنية والنسيجية والجلود.

مفهوم التكاليف الاستثمارية

هي التكاليف الازمة لإنشاء المشروع الاستثماري وتوسعاته والتي تتمثل في:

١. تكاليف استثمارية مادية ملموسة: وتشمل كافة الأصول المادية الازمة لإنشاء المشروع وتوسعاته من المبني والأراضي والآلات ، وتتضمن ثمن الشراء المباشر بالإضافة للتكاليف الازمة من أجل الحصول عليها حتى تصبح صالحة للاستخدام.
٢. تكاليف استثمارية معنوية غير ملموسة: وتشمل كافة العناصر التي لها كيان مادي ملموس، وتنقسم إلى:
- أ. تكاليف ليس لها قيمة بيعية (تكاليف التأسيس)
- بـ. تكاليف لها قيمة بيعية: الأصول المعنوية، حقوق المعرفة ، الاسم التجاري
٣. رأس المال العامل: ويشمل مجموعة الأصول قصيرة الأجل والازمة لأول دورة تشغيل مثل (مخزون خامات ومستلزمات تشغيل، نقدية للأجور والمرتبات والأعباء النقدية لأول دورة تشغيل).
- يتم احتساب قيمة هذه التكاليف في تاريخ بدء الإنتاج بناءً على شهادة معتمدة من الهيئة.

باب الضرائب

شروط التمتع بالحوافز الضريبية

أوضحت المادة رقم (١١) من القانون رقم ٧٢ لسنة ٢٠١٧ أنه يجب أن لا يزيد مبلغ الحافز عن ٨٠٪ من رأس المال المدفوع حتى تاريخ بدأ النشاط. ففرض أن التكاليف الاستثمارية لمشروع استثماري جديد من مشروعات القطاع (أ) بلغت ١٥ مليون جنيه، وأن رأس المال المدفوع في هذا المشروع حتى تاريخ بدأ نشاطه بلغ ١٠ مليون جنيه، فإن هذا المشروع سيستفيد بحافز ٥٠٪ من التكاليف الاستثمارية أي ٧,٥ مليون جنيه وذلك لأنه لم يتجاوز نسبة ٨٠٪ من رأس المال المدفوع والتي تبلغ ٨ مليون جنيه ($10 \text{ مليون} \times 80\%$).

بينما إذا كانت التكاليف الاستثمارية بلغت ٢٠ مليون جنيه، وتكون الحافز ٥٠٪ منها أي ١٠ مليون جنيه، فهنا يستفيد المشروع الاستثماري بحافز ٨ مليون جنيه فقط أي في حدود ٨٠٪ من رأس المال المدفوع.

هذا ويتم خصم هذا الحافز من الأرباح السنوية للمشروع الخاضع للضريبة، ويجب أن لا تزيد مدة الخصم عن سبع سنوات من تاريخ بدأ النشاط. بمعنى أن مبلغ الحافز يخصم من أرباح أول سنة للنشاط فإذا تبقى مبلغ من الحافز يرحل ليخصم من أرباح العام التالي ، فإذا تبقى مبلغ من الحافز يرحل للعام الذي يليه وهكذا بحد أقصى سبع سنوات، ولا يجوز الترحيل لأي سنة تالية بعد ذلك.

ولقد وضعت المادة رقم (١٢) من القانون رقم ٧٢ لسنة ٢٠١٧ عدة شروط ينبغي توافرها جمِيعاً ليتمتع المشروع الاستثماري بالحافز، وهذه الشروط على النحو التالي:

١. ان يتم تأسيس شركة او منشأة جديدة لاقامة المشروع
٢. ان تؤسس الشركة أو المنشأة خلال مدة أقصاها ثلاثة سنوات من تاريخ العمل باللائحة التنفيذية بهذا القانون ، ويجوز مد هذه المدة لمرة واحدة بقرار من مجلس الوزراء وبناء على عرض من الوزير المختص
٣. ان تمسك الشركة أو المنشأة حسابات منتظمة وإذا كانت الشركة أو المنشأة تعمل في أكثر من منطقة (أ) ، (ب) فلها ان تستفيد بالنسبة المقررة لكل منطقة (٥٠٪ أو ٣٠٪) بشرط أن يكون لكل منطقة حسابات مستقلة
٤. إلا يكون اي من المساهمين او اصحاب المنشآت قد قدم او ساهم او استخدم فى انشاء او تأسيس او اقامة المشروع الاستثماري المنتفع بالحافز اياً من الأصول المادية للشركة او منشأة قائمة وقت العمل بأحكام هذا القانون او قام بتصفية الشركة او المنشأة خلال ثلاثة سنوات بغض انشاء مشروع استثماري جديد يتمتع بالحوافز المشار إليها ويتربّ على مخالفة ذلك سقوط التمتع بالحافز المشار إليه والتزام الشركة او المنشأة بسداد جميع المستحقات الضريبية .

مقابل التأخير طبقاً للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

يقصد بغرامة التأخير التعويض الذي يلتزم المدين بدفعه للدائن نتيجة عدم تنفيذ التزامه المتمثل بدفع مبلغ من النقود ، وهو عبارة عن مبلغ إضافي من النقود يحدد على أساس نسبة مئوية من مقدار الالتزام الأصلي

فالقاعدة العامة التي تحكم مبدأ سريان غرامة التأخير هي أن غرامة التأخير لا تبدأ في السريان إلا من اليوم الذي يصبح فيه الدين مستحق الأداء لأنه قبل هذا التاريخ لم يكن في استطاعة الدائن أن يطالب بالدين ومن ثم لا يكون ممكناً أن تبدأ غرامة التأخير في السريان

أما إذا حل هذا التاريخ وأصبح بوسعيه المطالبة بالدين كان من العدل أن يبدأ غرامة التأخير في السريان .

وهذا الموضوع ينقسم إلى
أولاً: النص القانوني

ثانياً: التعليمات و الكتب الدورية التي تصدرها مصلحة الضرائب

ثالثاً: رأى لجنة الضرائب بجمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

أولاً : النص القانوني:

نصت المادة (١١٠) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على الآتي

يستحق مقابل تأخير على:

١. ما يجاوز مائة جنيه مما لم يؤد من الضريبة الواجبة الأداء حتى لو صدر قرار بتقسيطها، وذلك اعتباراً من اليوم التالي لانتهاء الأجل المحدد لتقديم هذا الإقرار.

٢. ما لم يورد من الضرائب أو المبالغ التي ينص القانون على حجزها من المنبع أو تحصيلها وتوريدها للخزانة العامة، وذلك اعتباراً من اليوم التالي لنهاية المهلة المحددة للتوريد طبقاً لأحكام هذا القانون.

ويحسب مقابل التأخير المشار إليه في هذه المادة على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في الأول من بناءً على ذلك التاريخ مضافاً إليه ٢٪، مع استبعاد كسور الشهر والجنيه. ولا يترتب على التظلم أو الطعن القضائي وقف استحقاق هذا المقابل.

وقد صدرت اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (٩٩١) لسنة ٢٠٠٥

ونصت في المادة ١٢٧ على الآتي

تكون الضريبة واجبة الأداء، في تطبيق حكم البند (١) من المادة (١١٠) من القانون، في الحالات الآتية:

١. من واقع الإقرار الضريبي للممول.

٢. من واقع الإنفاق باللجنة الداخلية.

٣. من واقع قرار لجنة الطعن ولو كان مطعوناً عليه.

٤. في حالة عدم الطعن على نموذج الإخطار بعناصر ربط الضريبة وقيمتها أو المطالبة.

٥. من واقع حكم محكمة واجب النفاذ ولو كان مطعوناً عليه.

باب الضرائب

ثانياً : التعليمات و الكتب الدوريه التي تصدرها مصلحة الضرائب

جميع التعليمات و الكتب الدوريه الصادره عن مصلحه الضرائب في هذا الخصوص فرضت سريان مقابل التأخير اعتبارا من اليوم التالي لانتهاء الاجل المحدد لتقديم الإقرار حسب نص البند رقم ١ من المادة رقم ١١٠ من القانون و البند رقم ١ من المادة رقم ١٢٧ من اللائحة التنفيذية دون مراعاة البند رقم ٢ ، ٣ ، ٤ ، ٥ من المادة رقم ١٢٧ من اللائحة التنفيذية

ثالثاً : رأى لجنة الضرائب بجمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

وحيث أن الأصل في ربط الضريبي الإقرار الضريبي طبقاً لنص المادة ٨٩ من القانون وأن الضريبة واجبة الأداء حال تقديم الإقرار وفي حالة عدم سداد الضريبة مع الإقرار الأمر الذي حاد بالمشروع أن يفرد له المادة ١٠٤ من القانون وأعطى الحق للمأمورية في توقيع الحجز التنفيذي بقيمة الضريبة من واقع الإقرار المقدم من الممول فقد نصت المادة ١٠٤ على ما يلى:

«المصلحة حق توقيع حجز تنفيذي بقيمة ما يكون مستحق من الضرائب من واقع الإقرارات المقدمة من الممول إذا لم يتم أداؤها في المواعيد القانونية ويكون أقرار الممول في هذه الحالة سند التنفيذ. وعلى المصلحة ان تخطر الممول بالسداد خلال ستين يوماً من تاريخ موافقة الممول على تقديرات المأمورية او صدور قرار لجنة الطعن او حكم من المحكمة الابتدائية و ذلك بموجب كتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول. وفي جميع الأحوال لا يجوز توقيع الحجز إلا بعد إنذار الممول بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول ما لم يكن هناك خطر يهدد اقتضاء دين الضريبة.

ولما كان الرابط من واقع الإقرار هو ربطنهائي ما لم يعترضه عارض قانوني كأن يرد بالعينة المنصوص عليها في المادة ٩٤ من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتقوم المأمورية المختصة بالفحص وتحديد فروق ضريبية من جراء هذا الفحص وهذه الفروق غالباً لا تكون نهائية إلا في عدة حالات منها :

١. عدم الطعن على تلك التعديلات وقبولها كما هي

٢. الاتفاق إمام اللجنة الداخلية المختصة بقوله من الممول والمأمورية

٣. صدور قرار لجنة طعن في تلك التعديلات

٤. صدور حكم المحكمة

وهذه تكون حالات جديدة لربط الضريبة يتتحقق عنها مقابل التأخير في حالة عدم سداد ضريبة الفروق في الأجل الذي حدته المادة ١٢٧ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وهو من تاريخ الأجراء القانوني المنتج لهذا التعديل وليس من تاريخ تقديم الإقرار الضريبي، حيث أن حالة تقديم الإقرار وسداد الضريبة من واقع ربط الإقرار حالة مستقلة ومنفردة وبمعزل عن التعديلات التي تطأ على الإقرار وأن رد الفروق إلى تاريخ انتهاء الأجل لتقديم الإقرار يعد مخالفة لأحكام القانون و اللائحة حيث أن النص في صلب المادة ١١٠ مقتصر بضريبة الإقرار ولا يمتد لأكثر من ذلك وأن الإفصاح والتحديد الوارد بالمادة ١٢٧ من اللائحة التنفيذية خاص بالحالات الأخرى التي يتم فيها تعديل الإقرار واستحداث فروق ربط يتتحقق عنها مقابل تأخير يكون هذا المقابل من تاريخ وجوب سداد هذه الفروق في المواعيد التي حدتها المادة ١٢٧ من اللائحة التنفيذية وليس من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار وهذا ما ذهبت إليه بعض قرارات لجان الطعن الضريب

مقدمة عن الدليل المصري لحوكمة الشركات ال الصادر في يوليو ٢٠١٦

(الجزء الثاني)



الأستاذ/ محمد طارق يوسف
زميل جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

أولاً : الجمعية العامة للمساهمين

١) الناحية الشكلية للجمعية العامة

ت تكون الجمعية العامة من كل مساهمي الشركة، كل بحسب نسبة ما يمتلكه من أسهمها. وبينما يمكن أن ينص النظام الأساسي للشركة على إلا يحضر اجتماع الجمعية العامة سوى المساهم الذي يمتلك عدد معين من الأسهم، إلا أن مثل هذا النص يجب أن يعتبر استثناءً من القاعدة التي تعطي كل مساهم حق حضور الجمعية العامة ولا يتم اللجوء إليه إلا عندما يتجاوز عدد المساهمين قدرة الشركة على تدبير مكان انعقاد الجمعية، مع ضرورة مراعاة أنه لا يجوز استخدام هذا الحق كوسيلة لتجاهل مساهمي الأقلية.

٢) حضور الجمعية العامة

يجب حث وتوسيع المساهمين على ضرورة حضور اجتماع الجمعية العامة للشركة، وترتيب موعد ومكان اجتماعها بما ييسر عليهم ويشجعهم على الحضور. وفي حالة الشركات ذات عدد الأعضاء الكبير فإنه وطبقاً لأفضل الممارسات الدولية يمكن للشركة استخدام الوسائل الالكترونية ونظم الاتصال المختلفة لإتاحة فرص نقل الواقع أو تسجيلها للمساهمين في الخارج أو الداخل. وعلى الشركة أن تقوم بتسهيل إجراءات حضور المساهمين مع الالتزام بالقانون والنظام الأساسي للشركة فيما يختص بإجراءات الدعوة للجمعية العامة وكيفية إدارتها.

باب الحوكمة

بما يتفق مع القوانين السارية والنظام الأساسي لكل شركة فمن حق مساهمي الأقلية الذين يمتلكون نسبة ٥٪ على الأقل من رأس المال المصدر للشركة طلب إضافة بنود على جدول أعمال الجمعية العامة، وكذلك الاعتراض على قرارات الجمعية العامة للجهة الإدارية، والتي تقوم بدورها بوقف قرارات الجمعية العامة التي تصدر لصالح فئة الأغلبية ضد فئة الأقلية. كما أن من حق ٣٪ فأكثر من المساهمين إلزام الشركة بعقد اجتماع جمعية عامة بالشكل الذي ينظمها القانون في إطار حماية حقوق مساهمي الأقلية.

يقوم أمين سر الجمعية بصياغة محضر اجتماع الجمعية العامة بحيث يشمل جميع المناقشات والأحداث والقرارات التي تمت في الاجتماع. وتقوم الشركة بالإفصاح عن القرارات التي تم اتخاذها وجميع الأحداث الجوهرية للكافية وفي نفس الوقت. ويجب أن تنشر الشركة محاضر اجتماع جمعياتها العامة على موقعها الإلكتروني، فضلاً عن إتاحته مطبوعاً للجمهور كلما أمكن ذلك.

تلزم الشركة المقيد لها أوراق مالية بالبورصة بموافقة الهيئة العامة للرقابة المالية والبورصة المصرية بقرارات الجمعية العامة العادية وغير العادية فور انتهائهما، وبعد أقصى قبل بدء أول جلسة تداول تالية لانتهاء الاجتماع بما يحقق إتاحة المعلومات للجميع بشكل عادل.

في حالة المعاملات مع المجموعات المرتبطة والأطراف ذات الصلة أو إجراء عقود معاوضة، يجب أن يقوم مجلس الإدارة بأخذ الموافقة المسبقة من الجمعية العامة على تلك المعاملات أو العقود تجنبًا لتعارض المصالح وبالتحديد مع كبار المساهمين، وأعضاء مجلس الإدارة، والداخليين، أو أي شركات أخرى ذات صلة. فيتعين أن يتم إجراء المعاملة بحيادية وموضوعية دون أن يحق للطرف المعني بعقد المعاوضة بالتصويت في الجمعية العامة، مع مراعاة عدم الإضرار بمصلحة الشركة وأصحاب المصالح الأخرى، مع ضرورة الإفصاح الكامل عن كل تلك المعاملات سواء عقود المعاوضة المعروضة للعام التالي أو ما تم بشأن عقود المعاوضة المبرمة في العام السابق.

٣) سير أعمال الجمعية العامة

يتم تعين أمين سر للجمعية العامة وفارزي أصوات من غير أعضاء الجمعية العامة ومجلس الإدارة.

تتم إدارة الجمعية العامة على النحو الذي يسمح للمساهمين بالتعبير عن آرائهم في ضوء ما ينظمه القانون والنظام الأساسي وبما يتوافق مع جدول أعمال الجمعية، وعلى إدارة الشركة الإفصاح التام والكافى عن كل ما يتضمنه جدول أعمال الجمعية من موضوعات.

يكون كل موضوع معروض في جدول أعمال الجمعية العادية أو غير العادية مصحوباً ببيانات والمعلومات التي تتمكن المساهمين من اتخاذ قراراتهم. ويجب أن يكونقصد من تقديم تلك المعلومات هو تمكين المساهمين من اتخاذ قراراتهم بشكل سليم ومدروس وليس مجرد استكمال الجوانب الشكلية للاجتماع، كما يجب الرد على كافة الاستفسارات الواردة من المساهمين سواء كانت مرسلة قبل الاجتماع لتضمينها ضمن جدول الأعمال أو تخصيص وقت كافى خلال الاجتماع للرد على تلك الاستفسارات.

٤) قرارات الجمعية العامة

يفضل استخدام أسلوب «التصويت التراكمي» على أن ينص عليه في النظام الأساسي للشركة وذلك لتمثيل كافة المساهمين عند انتخاب أعضاء مجلس الإدارة بحيث تكون النتيجة النهائية معبرة عن التمثيل النسبي لكافة المساهمين. ويجب أن تقدم سيرة ذاتية مختصرة عن كل مرشح لعضوية مجلس إدارة الشركة إلى المساهمين عند دعوتهم لانتخاب المجلس.

يجب تسجيل التصويت على قرارات الجمعية العامة للشركة بدقة متناهية. وفي حالة نشوب أي خلاف بشأن صحة بعض الأصوات في التصويت على كل أو بعض القرارات المعروضة على الجمعية العامة، يؤخذ التصويت باعتبار صحة هذه الأصوات مرة وبطلانها مرة أخرى للعرض لاحقاً على الجهة الإدارية أو القضائية المختصة بحيث تستمر إجراءات الجمعية العامة في جميع الأحوال.

الشركة. ويتم الإفصاح في التقرير السنوي للشركة وتقرير مجلس الإدارة عن عدد الاجتماعات وعن أسماء الأعضاء الذين تغيبوا عن حضور اجتماعات المجلس أو اجتماعات اللجان المنبثقة عنه، ويراعى ألا يتغير العضو عن أكثر من ثلث عدد اجتماعات مجلس الإدارة في السنة على أن تتم الدعوة للاحتماءات في مواعيد وأماكن ووفقاً لترتيبيات تيسير على الأعضاء الحضور.

لمجلس الإدارة أن يعقد اجتماعاته عن طريق وسائل الاتصال الحديثة مثل المؤتمر الهاتفي أو Video Conference على أن ينص النظام الأساسي للشركة على ذلك ويضع المجلس ضوابط استخدام تلك الوسائل في عقد الاجتماعات ومشاركة الأعضاء عن بعد.

٣) دور مجلس الإدارة ومسئولياته

مجلس إدارة الشركة هو الذي يتولى إدارة أمورها بناءً على تكليف من الجمعية العامة. لذلك فإن المسؤولية النهائية عن الشركة تظل لدى المجلس، ولو قام بتشكيل لجان أو تفویض جهات أو أفراد آخرين في القيام ببعض أعماله، ويتم مسائلة المجلس ومحاسبته عن إدارة الشركة من قبل الجمعية العامة للمساهمين. وتؤخذ قرارات المجلس بالأغلبية، وفي حالة اضطرار المجلس لاتخاذ قرارات عن طريق التمرير نتيجة لظروف طارئة فلابد أن يكون التصويت على تلك القرارات بمشاركة جميع أعضاء المجلس.

يلعب مجلس إدارة الشركة دوراً مهماً وحاصلماً في وضع الأهداف الإستراتيجية لها، وإقرار الخطط والسياسات العامة التي تهيمن على سير العمل بالشركة، وكذلك مراقبة أداء الإدارة التنفيذية، والتتأكد من فعالية نظام الرقابة الداخلية وإدارة مخاطر الشركة، وتحديد الأسلوب الأمثل لتطبيق الحوكمة، واعتماد السياسات والمعايير المهنية الواجب إتباعها من قبل العاملين بما ينعكس على أدائهم وتصرفاتهم. ولذلك فإن لقرارات مجلس الإدارة تأثير كبير على أداء الشركة بما يضمن الحفاظ على أصولها وتعظيم ثروة مساهميها.

يجب على عضو مجلس الإدارة أن يعتبر نفسه ممثلاً لكافة المساهمين وملتزماً بالقيام بما يحقق مصالح الشركة

ثانياً : مجلس الإدارة

١) تشكيل مجلس الإدارة

مع الالتزام بالقانون والنظام الأساسي لكل شركة، يشكل مجلس الإدارة من عدد مناسب من الأعضاء على نحو يمكنه من الاضطلاع بوظائفه وواجباته وبما في ذلك تشكيل لجنه. كما يجب أن تكون أغلبية أعضاء المجلس من غير التنفيذيين بينهم عضوين مستقلين على الأقل يتمتعون بمهارات فنية وتحليلية مما يجلب نفعاً للمجلس وللشركة. وطبقاً لأفضل الممارسات الدولية يتم مراعاة مزاج أعضاء المجلس دون التحيز لجنس أو عقيدة.

في جميع الأحوال يتبعن عند اختيار الأعضاء المستقلين وغير التنفيذيين مراعاة أن يكون العضو قادرًا على تحصيص الوقت والاهتمام الكافي للشركة وألا يكون هناك تعارضًا مع مصالح أخرى له.

يجب توفير المعلومات والبيانات والشرح الكافي عن الشركة لأعضاء مجلس الإدارة الجدد عند تعيينهم حتى يتمكنوا من الإلمام بكافة جوانبها العامة ونقاط القوة والضعف بها، وهيكلها الإداري وعناصر ميزانيتها، وكل ما يمكنهم من القيام بعملهم بفاعلية وعلى أكمل وجه. ويقوم أمين سر مجلس الإدارة بدور حلقة الوصل بين أعضاء المجلس وبعضهم البعض وبين مجلس الإدارة والإدارة العليا بالشركة.

يتولى مجلس الإدارة انتخاب رئيس مجلس وتعيين العضو المنتدب، ولا يفضل الجمع بين منصبي رئيس مجلس الإدارة والعضو المنتدب. وفي حال عدم إمكان ذلك يجب الإفصاح عن أسباب ذلك في التقرير السنوي والموقع الإلكتروني للشركة. وفي هذه الحالة وطبقاً لأفضل الممارسات الدولية يتم تعيين نائب رئيس مجلس إدارة مستقل يرأس الاجتماعات التي تناقش أداء الإدارة التنفيذية.

٢) سير اجتماعات مجلس الإدارة

ينعقد مجلس الإدارة على الأقل مرة كل ثلاثة أشهر، مع إمكانية استئانة المجلس من يراه من داخل أو خارج الشركة لمناقشة بعض الموضوعات الخاصة بعمل

باب الحوكمة

- وضع الإجراءات الوقائية والأدوات والآليات التي تعمل على تأمين تدفق المعلومات والسيطرة على دقة وسلامة البيانات داخل الشركة وحمايتها من التلاعب والاختراق سواء من داخل الشركة أو من خارجها مثل تأمين استخدام الانترنت وأجهزة المحمول ضد الاختراقات والقرصنة.
- الإشراف العام على عملية الإفصاح عن البيانات وقنوات الاتصال، وضمان نزاهة التقارير المالية والمحاسبية الصادرة عن الشركة، وكذلك ضمان استقلالية كل من نشاط المراجعة الداخلية والالتزام بالشركة.
- تعيين أمين سر لمجلس الإدارة من ذوى الكفاءة والفهم لكافة أعمال الشركة، كما يمكن للمجلس إنشاء وحدة تنظيمية لأمانة السر بحسب حجم واحتياجات الشركة.



٤) مسؤوليات رئيس مجلس الإدارة

رئيس مجلس الإدارة هو المسؤول عن حسن أداء المجلس بشكل عام، ويقع على عاتقه مسؤولية إرشاد وتوجيه المجلس وضمان فعالية أدائه. ويجب أن يتحلى بالخبرات المطلوبة والكفاءات والصفات الشخصية التي تمكنه من الوفاء بمسؤولياته. ولعل من أبرز مهامه على الأقل ما يلي:

- توجيه الدعوة لانعقاد مجلس الإدارة ووضع جدول أعماله وإدارة جلساته.

عموماً ومراعاة حقوق المصالح الأخرى وليس ما يحقق مصالح المجموعة التي يمثلها أو التي قامت بالتصويت على تعيينه.

ومن ضمن مسؤوليات ومهام مجلس الإدارة على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

- وضع الآليات والنظم التي تضمن التزام كافة العاملين بالشركة بالقوانين والمواثيق والسياسات الداخلية للشركة، ويكون مسؤولاً كذلك عن وضع نظام للإنذار المبكر لكشف أي خلل أو انحراف قد يحدث، وضمان سرعة اتخاذ الإجراء المناسب. ولابد أن يتضمن هذا النظام سبل لحماية مصادر المعلومات والمبلغين عن الفساد والانحراف.
- الاجتماع بمديري الشركة للتشاور معهم في أيّاً من شأنها، سواءً بحضور أعضاء المجلس التنفيذيين أو بدونهم، على أن يتم التنسيق معهم من خلال أمين سر مجلس الإدارة في تحديد المواعيد وإطلاعهم على ما سوف يتم التشاور بشأنه.
- وضع خطة تدريبية لأعضاء مجلس الإدارة تتضمن فكر وثقافة حوكمة الشركات ومهام عمل المجلس ولجانه وأية موضوعات أخرى يراها المجلس هامة لأعضائه.
- وضع خطة لتنابع السلطة داخل الشركة وذلك للوظائف الإدارية العليا فضلاً عن أعضاء مجلس الإدارة بما يضمن استدامة الشركة وسير أعمالها بشكل فعال.
- تحديد الصالحيات التي يقوم بتفويضها لأحد أعضاءه أو لجانه أو غيرهم، وكذلك يجب على المجلس تحديد مدة التفويض، ودورية التقارير التي يحصل عليها من اللجان والإدارة التنفيذية، ومتابعة نتائج ممارسة تلك الصالحيات المفوضة.
- طلب الحصول على رأي استشاري خارجي في أي من أمور الشركة، متى وافق على ذلك أغلبية أعضاء المجلس، وبشرط مراعاة أحكام تجنب تعارض المصالح، ومع ملاحظة أن استخدام المستشارين لا يعني أعضاء المجلس من مسؤوليتهم.

- التأكيد من التزام المجلس بإنجاز مهامه على أكمل وجه بما يحقق أفضل مصلحة للشركة مع ضرورة تجنب تعارض المصالح.

- الحفاظ على روابط الثقة بين كافة أعضاء المجلس وخاصة بين الأعضاء التنفيذيين وغير التنفيذيين مع ضرورة تدعيم علاقة المجلس ككل بالإدارة العليا للشركة.

- التأكيد من فعالية نظام الحوكمة المطبق بالشركة وكذلك فعالية أداء لجان المجلس.

- ٥) مسؤوليات عضو مجلس الإدارة المنتدب هو الشخص الذي يعتلي قمة الإدارة التنفيذية العليا في الشركة، وفيما يلي عرض بعض مسؤولياته ومهامه في ضوء الصالحيات الممنوحة له من مجلس الإدارة:
- تنفيذ الإستراتيجية وخططة الشركة السنوية الموضوعة والمعتمدة من مجلس الإدارة.

- دعوة الجمعية العامة العادية وغير العادية للانعقاد للنظر في جدول الأعمال المعروض من مجلس الإدارة.

- التأكيد من إتاحة المعلومات الكافية والدقيقة في الوقت المناسب لأعضاء المجلس والمساهمين.

- التأكيد من أن اتخاذ القرارات يتم على أساس سليم وبناءً على دراسة شاملة بالموضوعات مع ضرورة التأكيد من وجود آلية مناسبة لضمان فعالية تنفيذ تلك القرارات في الوقت المناسب.

- تشجيع النقاش والنقد وضمان إمكانية التعبير عن الآراء المعارضة ومناقشتها في إطار عملية اتخاذ القرار.

- تلقي التقارير والتوصيات من كافة اللجان وعرضها على المجلس بصفة دورية لاتخاذ اللازم بشأنها.

- التأكيد من قيام كل أعضاء المجلس بإجراء التقييم الذاتي الذي يبين مدى التزام العضو بواجبات وظيفته.

باب الحوكمة

- الإعداد والتحضير وإدارة لوجستيات اجتماعات المجلس واللجان، ومساعدة رئيس المجلس في إعداد جدول أعمال الاجتماعات، وتحضير المعلومات والبيانات والتفاصيل الخاصة بهذه الموضوعات وإرسالها إلى الأعضاء قبل الاجتماع بوقت كافي.
- معاون رئيس المجلس في الإعداد والتحضير لاجتماعات الجمعية العامة للمساهمين وإدارة لوجستياتها.
- تبني نشر فهم مبادئ الحوكمة بين أعضاء مجلس الإدارة والقيادات العليا وجميع العاملين بالشركة بما لا يتعارض مع دور الإدارات المعنية الأخرى بالشركة.
- متابعة استصدار وتنفيذ قرارات مجلس الإدارة وإبلاغ الإدارات المعنية بها وكذلك إعداد تقارير متابعة لما تم بشأنها.
- حفظ وتوثيق كل ما يتعلق بقرارات المجلس والموضوعات المعروضة عليه، مع التأكيد من حصول المجلس على المعلومات الهامة في الوقت المناسب.
- التنسيق مع كافة لجان المجلس بما يكفل الاتصال الفعال بين تلك اللجان ومجلس الإدارة.
- التنسيق مع اللجان المعنية في إطار إتاحة ما يلزم من معلومات لمساعدة رئيس المجلس في عملية تقييم أعضاء المجلس وأعضاء اللجان، والمقترنات التي يقدمها المجلس للجمعية العامة فيما يخص اختيار أو استبدال أحد الأعضاء.
- العمل على أن يكون أعضاء المجلس على دراية بأهم ما قد يستحدث من مسؤوليات إشرافية أو قانونية نتيجة حدوث تطورات في أنشطة الشركة أو في الإطار القانوني الخاضعة له، وذلك في حدود مسؤولياته ودون تعارض مع دور الإدارات المعنية بهذه الموضوعات.
- تقديم المعلومات اللازمة عن الشركة للأعضاء الجدد وتقديمهم لباقي الأعضاء.
- رئاسة العمل التنفيذي بالشركة وتصريف أمورها اليومية، والإشراف على سير العمل في جميع إدارات وأقسام الشركة ومتابعة الأداء لجميع الأنشطة، واتخاذ ما يراه من قرارات لانتظام العمل وتحقيق الأهداف، وكذلك العمل على زيادة رضاء العملاء عن الشركة.
- العمل على تنفيذ كافة السياسات واللوائح والنظم الداخلية للشركة المعتمدة من مجلس الإدارة.
- اقتراح الموضوعات التي تطرح في الاجتماعات الدورية لمجلس الإدارة بالتشاور مع رئيس المجلس.
- الإشراف على إعداد التقارير الدورية المالية وغير المالية عن نتائج أعمال الشركة وتقدير أدائها، وكذلك تقرير حوكمة الشركات، ومراجعة كافة الردود على استفسارات مراقبي الحسابات قبل إعداد هذه التقارير.
- المشاركة الفعالة في بناء وتنمية ثقافة القيم الأخلاقية داخل الشركة واقتراح نظم الإثابة والتحفيز والآليات تتبع السلطة التي يعتمدتها المجلس لضمان ولاء العاملين وتعظيم قيمة الشركة.
- تحديد اختصاصات ومسؤوليات كافة العاملين بالشركة وفقاً للوائح العمل المعمول بها وقرارات مجلس الإدارة.

٦) دور أمين سر مجلس الإدارة

يعتبر منصب أمين سر مجلس الإدارة من المناصب الحيوية والمؤثرة في الشركة، ويجوز للشركة تشكيل وحدة تنظيمية لأمانة السر. ولا يقتصر دور أمين السر على تدوين محاضر الاجتماعات فحسب، بل يتجاوز ذلك ليتمتد لتكوين رابطة مستمرة بين أعضاء المجلس ببعض وبينهم وبين إدارة الشركة، وأيضاً يكون مصدراً للمعلومات التي يطلبونها. ويجب أن يمنحه مجلس الإدارة الصلاحيات اللازمة للقيام بعمله بكفاءة وتدريبه عليها بشكل مستمر.

ويفضل أن يكون أمين السر موظفاً على درجة وظيفية مناسبة تمكنه من لعب دور المحرك وال وسيط بين أعضاء مجلس والإدارة العليا للشركة ومن ضمن مهامه على سبيل المثال ما يلي:

اهم القرارات الوزارية والقوانين

- صدور قرار وزير المالية رقم ٩٥ لسنة ٢٠١٧ بشأن القواعد والإجراءات المنظمة لانتخاب أعضاء مجلس إدارة البورصة المصرية. (بالعدد ١١٣ بتاريخ ٢٠١٧/٥/١٧)
- صدور قانون رقم ١٥ لسنة ٢٠١٧ بشأن تيسير إجراءات منح تراخيص المنشآت الصناعية حيث أتاح لهيئة التنمية الصناعية منح تصاريح تشغيل مؤقتة للمنشآت والمصالح الصناعية الغير مرخص لها لمدة سنة ويجوز تجديدها لتوفيق أوضاعها حتى صدور التصاريح والتراخيص النهائية. (بالعدد ١٧ مكرر (د) بتاريخ ٢٠١٧/٥/٣)
- صدور قرار وزير المالية رقم ٨٣٥ لسنة ٢٠١٧ بتعديل أحكام اللائحة التنفيذية للقانون ١١٨ لسنة ١٩٧٥ حيث أوجب بموجب هذا القانون سداد قيمة الواردات التي تتجاوز ألفي دولار من خلال البنوك المصرفية وعلى أن تتولى البنوك إخطار الجمارك الكترونياً بالمبالغ المسددة بموجب القرار رقم ٨٣٥ لسنة ٢٠١٧. (العدد ١٢٤ بتاريخ ٢٠١٧/٥/٣٠)
- صدور قرار وزير المالية رقم ١٢١٦ لسنة ٢٠١٧ صدور اللائحة التنفيذية لقانون الخدمة المدنية رقم ٨١ لسنة ٢٠١٦ بموجب القرار رقم ١٢١٦. (بالعدد ٢١ مكرر بتاريخ ٢٠١٧/٥/٢٧)
- صدور قانون الاستثمار رقم ٧٢ لسنة ٢٠١٧. (بالعدد ٢١ مكرر (ج) بتاريخ ٢٠١٧/٥/٣١)
- صدور قرار وزير المالية رقم ٨٤٦ لسنة ٢٠١٧ صدور اللائحة التنفيذية المعدلة لقانون ١٢١ لسنة ١٩٨٢ في شأن سجل المستوردين. (بالعدد ١٤٤ بتاريخ ٢٠١٧/٦/٢٢)
- صدور قرار وزير المالية رقم ١٩٥ لسنة ٢٠١٧ بصدور اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادر بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥. (بالعدد ١٦٨ بتاريخ ٢٠١٧/٧/٢٦)
- صدور قرار وزير المالية رقم ٣٧٢ لسنة ٢٠١٧ بشأن تحديد أوجه النشاط التجارى والصناعى. (بالعدد ٢٧٩ تابع (د) بتاريخ ٢٠١٧/١٢/١١)
- صدور قرار وزير المالية رقم ٦٦ لسنة ٢٠١٧ والخاص باصدار اللائحة التنفيذية لقانون القيمة المضافة.
- فوض السيد وزير المالية رئيس مصلحة الضرائب المصرية في تطبيق المادة ٥٢ من القانون ٦٧ لسنة ٢٠١٦ التي تحدد نظم الرقابة على دفاتر ومستندات المسجلين ونظم الحسابات الالكترونية وأجهزة البيع الالكترونى وتقرير الاحكام والقواعد الاجرائية الالازمة في تطبيق احكام هذا القانون. (صدر بالعدد رقم ٥٥ تابع (أ) بتاريخ ٢٠١٧/٣/٧)
- صدور قرار وزير المالية رقم ١٢٤ لسنة ٢٠١٧ والخاص بتعديل المواد ارقام ٥٢ مكرر ٣ ، ٧٧ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ باستبدال عباره شركات الايداع والقيد المركزي وبنوك الايداع المرخص لها بمزاولة النشاط بعبارة « الجهة التي يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية. (بالعدد ١١١ تابع (ب) بتاريخ ٢٠١٧/٥/١٥)
- صدور قانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٧ بتعديل المواد أرقام ٥٣ من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وإضافة مادتان جديدان هما ٨٣ ، ٨٣ مكرر (١) إلى قانون ضريبة الدعم ١١١ لسنة ١٩٨٠. (بالعدد ٢٤ مكرر (ب) بتاريخ ٢٠١٧/٥/١٩)
- صدور القانون ٨٢ لسنة ٢٠١٧ بتعديل أحكام المادة الثامنة من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بتعديل أسعار شرائح الضريبة على الدخل وتحديد شرائح الخصم وفقاً لذلك. (بالعدد ٢٤ مكرر (ج) بتاريخ ٢٠١٧/٦/٢١)
- صدور قرار وزير المالية رقم ١٩٦ لسنة ٢٠١٧ بتعديل أحكام اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة الدعم الصادر بالقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠. (بالعدد ١٦٨ تابع (أ) بتاريخ ٢٠١٧/٦/٢٦)
- صدور قرار وزير المالية رقم ١٩٥ لسنة ٢٠١٧ بتعديل أحكام اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة الدعم الصادر بالقانون ١١١ لسنة ١٩٨٠. (بالعدد ١٦٨ بتاريخ ٢٠١٧/٦/٢٦)

قوانين وقرارات

ملخص بأهم التعديلات للقانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١

مقدمة :

صدر القانون رقم ٤ لسنة ٢٠١٨ بتعديل بعض احكام القانون ١٥٩ لسنة ليتواكب في تعديلاته هذه مع بعض متطلبات الوقت المعاصر والتغير في المجتمع الاقتصادي والرؤية والاستراتيجية والوضع الحالى للبلاد يشمل فى تعديلاته مايلى :

ادرج القانون شركات الشخص الواحد ضمن المنتشات التي يختص بها فاستبدل مسمى القانون ليصبح قانون شركات المساهمة والتوصية بالاسهم والشركات ذات المسئولية المحدودة وشركات الشخص الواحد .

- اجاز القانون ان يكون اجتماع الجمعية العمومية العادية صحيحا اذا حضرها مساهمون يمثلون ربع راس المال على الاقل مالم ينص النظام الاساسي للشركة على غير ذلك وشرطه الا يتتجاوز هذا النص نصف راس المال .
- حدد القانون الحد الادنى لصدور قرارات الجمعية غير العادية ان تصدر بموافقة ثالثى الاسهم الممثلة فى الاجتماع الا فيما عدا
- قرارات زيادة او تخفيض راس المال او حل الشركة قبل موعدها او تغيير غرضها او تصنفيتها ولا تعد صحيحة الا بموافقة ثلاثة اربع الاسهم الممثلة فى الاجتماع .
- اتاح القانون جواز عقد اجتماعات مجلس الادارة بواسطه التقنيات الحديثه للاتصال ومنها التوقيع الالكتروني .
- اجاز القانون للشركاء الحائزين على ربع راس المال الدعوه لانعقاد الجمعية العامة للنظر فى الموضوعات التي يردن الدعوه لها شريطيه ان يحصر هذه الجمعيات عدد يمثل نصف راس المال على الاقل .
- اجاز المشرع لشركات الشخص الواحد المنشاة طبقا لاحكام هذا القانون الا يسأل مالكها سواء كان شخص طبيعيا او اعتباريا عن التزاماتها الا في حدود راس مال الشركة المخصص لها .
- اقتصر نطاق العمل بهذا القانون على الشركات التي مركزها الرئيسي او تزوال نشاطها الرئيس فى جمهورية مصر العربية .
- اتاح الفرصة فى القانون للشركات التي يقل نصاب عدد الشركاء فيها عن الحد القانونى الذى نص عليه القانون ان توقف اوضاعها خلال ستة اشهر على الاقل وتستكمel عدد هذا النصاب والاصبحت منحله بحكم القانون او بطلب من بقى من الشركاء ان تتحول الى شركة من شركات الشخص الواحد مع مسئولية الشخص المتبقى الكامله عن جميع الاموال والتزامات الخاصة بالشركة .
- اسند القانون التحقق من التقييم الصحيح للحصص العينه الداخله فى رأس المال الشركة او زيادة الى هيه الاستثمار بواسطه لجنه تشكيلى داخل الهئه والزم تلك اللجنه باتباع معايير التقييم العقاري والمالي للمنتشرات على ان يودع تقرير تلك اللجنه فى مدة اقصاها ستون يوما من تاريخ احاله الاوراق اليها .
- قرر القانون تمتغ الاسهم الممتازة بامتيازاتها وقواعد تعديل تلك الانمتيازات .
- حظر القانون على الشركة باى حال من الاحوال ان تحصل على اذون خزانه بما يجاوز ١٠ % من اسهمها وعين على الشركة ان تتصرف فيما تحصل عليه من اسهم الخزانه فى مدة لا تتجاوز سنه من تاريخ الحصول عليها ولم يعتبر القانون ان من قبيل هذه التصرفات البيع لاحد الشركات التابعه بينما اجاز ان يكون هذا التصرف فى صوره توزيع للعاملين كجزء من نصيبهم من الارباح .

الكتب الدورية لسنة ٢٠١٧

الكتاب الدورى رقم (٢٢) لسنة ٢٠١٧

بشأن محاسبة أصحاب حقوق الملكية الفكرية عن ضريبة المهن الحرة وغير التجارية

طبقاً للتعليمات التنفيذية رقم (٢) لسنة ١٩٨١، والمادة (٣٣) والبند رقم (٢) من المادة (٣٢) من
قانون ٩١/٢٠٠٥:

تخضع لضريبة المهن الحرة وغير التجارية: الإيرادات التي يحصل عليها أصحاب حقوق الملكية
الفنية (المؤلفين/ الأدباء/ الملحنين....) والمحمية بقانون حماية الملكية الفكرية رقم ٨٢ لسنة ٢٠٠٢.

مع ضرورة مراعاة المصلحة لمدى التزام المأموريات بالأعلى:

- معرفة أسماء الجهات المباع لها أو المستغلة لملكية الفكرية ومحاسبتهم عن كافة المبالغ الخاصة
بالشراء أو الاستغلال ومقابل حق الأداء العلني.
- تجميع البيانات من جمعية المؤلفين والملحنين سنوياً.

تخضع لضريبة المهن الحرة وغير التجارية : أي إيرادات أخرى تتحقق ولم يرد ذكرها في المادة رقم (٦) من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.

الكتاب الدورى رقم (٢٣) لسنة ٢٠١٧

بشأن تحديد الشخص المسؤول قانوناً على المنشأة ومن له حق الحضور أمام مصلحة الضرائب

أولاً: الشخص المسؤول قانوناً أمام المصلحة عن كل أعمال المنشأة:

- بالنسبة للأشخاص الطبيعيين: الممول شخصياً هو المسئول.
- بالنسبة للأشخاص الاعتبارية: المدير أو الشرك في شركات الأشخاص الواقع، رئيس
مجلس الإدارة أو العضو المنتدب أو مدير عام الشركة في شركات الأموال.

قوانين وقرارات

ثانياً: الأشخاص الذين لهم الحق في القيام باعمال الشركة أمام مصلحة الضرائب:

- يحق للمحاسبين والمراجعين ومن منهم تحت التمرین، والمحاميين بشرط ان يتضمن التوكيل الرسمي انهاء الأعمال الضريبية الخاصة بالمحاسبة والربط الضريبي.
- يحق للوكيل بتوكيل رسمي (الازواج والاقارب حتى الدرجة الثالثة) والأوصياء عن القصر والمفوضين بتفويض رسمي.

الكتاب الدوري رقم (٢٤) لسنة ٢٠١٧

بشأن تحديد اجراءات المقاصلة للمبالغ المسددة بالإضافة طبقاً لنظام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة والشروط والمتطلبات اللازم توافرها لإجرائها طبقاً لنص الكتاب الدوري رقم ٥ لسنة ٢٠٠١

الكتاب الدوري رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٧

بشأن اعتماد فروق (أرباح / خسائر) تدبير العملة الأجنبية

عند تحديد وعاء ضريبة الدخل عن عام ٢٠١٦ في ضوء القرار الوزاري رقم ٩٢ لسنة ٢٠١٧

طبقاً للكتاب الدوري رقم (١٤) لسنة ٢٠١٧ في هذا الشأن عن سنوات ٢٠١٥، ٢٠١٤، ٢٠١٣،
وفي ضوء القرار الوزاري رقم ٤١٨ لسنة ٢٠١٧ فإنه يتم اعتماد فروق تدبير العملة الصادر بالقرار الوزاري رقم ٩٢ لسنة ٢٠١٧.

الكتاب الدوري رقم (٢٧) لسنة ٢٠١٧

بشأن تجديد تطبيق نظام الدفعات المقدمة طبقاً للقواعد والتعليمات العامة رقم (١) لسنة ٢٠٠٥
والكتاب الدوري رقم ٢٠ لسنة ٢٠٠٩ وأيضاً الكتاب الدوري رقم ٢٧ لسنة ٢٠٠٩

تقوم المصلحة بقبول طلب التجديد المقدم من الممول متى توافرت الشروط الآتية:

- ألا يكون قد تم تطبيق نظام الخصم تحت حساب الضريبة (وفقاً لنص المادة ٥٩ من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته) على الفترة الضريبية المراد تجديد تطبيق نظام الدفعات المقدمة لها.
- ألا يكون الممول قد سبق له العدول أو تم اعفائه أو حرمانه من تطبيق نظام الدفعات المقدمة وذلك وفقاً لحكم المادة ٦٤ و ٦٥ من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.
- يظل حق الممول في تقديم طلب التجديد قائماً حتى قيام الجهات التي يتعامل معها بالخصم منه تحت حساب الضريبة.

الكتاب الدوري رقم (٣١) لسنة ٢٠١٧

بشأن احكام المادة (٨) من اللائحة التنفيذية للقانون وتعديلاته بالبندين ٦، ٥ تحدد المأمورية المختصة بمحاسبة الممول عن ايراد الثروة العقارية وفقاً لاربع حالات للممول:

أولاً: يقتصر نشاط الممول على ايرادات الثروة العقارية:

- اذا كان محل اقامة الممول معلوماً للمصلحة فإن المأمورية التي تقوم بمحاسبته هي المأمورية الكائن بها عنوان اقامته.

- اذا لم يكن محل اقامة الممول معلوماً للمصلحة فان المأمورية هي الكائن بها العقار محل المحاسبة.

ثانياً: دخل الممول تجاري وصناعي وثروة عقارية:

تكون المأمورية هي التي يقع في دائتها المركز الرئيسي للنشاط التجاري أو الصناعي.

ثالثاً: دخل الممول ناتج من نشاط مهنى وغير تجاري وثروة عقارية:

تكون المأمورية المختصة هي الكائن فيها النشاط المهني.

رابعاً: في حالة تكرار التصرفات العقارية للممول:

يحاسب الممول وفقاً للبند رقم (٧) من المادة ١٩ من قانون ٢٠٠٥/٩١، وتكون المأمورية المختصة هي التي يقع في دائتها المركز الرئيسي للنشاط وفقاً لاحكام البند (٤) من المادة ٨ من اللائحة التنفيذية وما ورد بالبند (٣) من الكتاب الدوري رقم ١٠ لسنة ٢٠١٦.

الكتاب الدوري رقم (٣٤) لسنة ٢٠١٧

بشأن مدى جواز اجراء الخصم (مقاصة) بين الخسائر المحققة للممول في احد مصادر ايرادته من عناصر ضريبة الدخل وبين الارباح المحققة في اي عنصر اخر خاضع للضريبة طبقاً لاحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته

- طبقاً لحكم المادة ٢٧ من اللائحة التنفيذية ، الفقرة الثانية بالمادة (٦) من ق ٢٠٠٥/٩١ وتعديلاته، والمادة ٢٩ من قانون ٢٠٠٥/٩١ والمادة رقم ٣٧ من لائحته التنفيذية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ :

- يحق للممول خصم الخسائر المحققة من النشاط المهني من وعاء الثروة العقارية بشرط أن يكون الممول قد طالب محاسبته على اساس الايراد الفعلى وذلك حتى الفترة الضريبية ٢٠١٢ وذلك طبقاً للمادة ٤٠ من ق ٢٠٠٥/٩١ والمادة ٥٠ من لائحته التنفيذية.

قوانين وقرارات

- يجوز خصم الخسائر المحققة للممول من وعاء الثروة العقارية من ايرادات النشاط التجارى أو المهني وذلك مدى التزم الممول بتطبيق المادة ٤٠ من القانون والمادة ٥٠ من لائحته التنفيذية وطلب محاسبته على اساس الایراد الفعلى وذلك حتى الفترة الضريبية ٢٠١٢.

طبقاً للقانون رقم ١١٧ لسنة ٢٠١٤:

- لا يحق للممول اعتباراً من الفترة الضريبية ٢٠١٣ خصم الخسائر المهنية المحققة من وعاء ايرادات الثروة العقارية التي يحاسب عنها على اساس حكمى لامجال للخصم او الترحيل بعد المصروف الحكمى.
- لامجال لتحقيق خسائر عقارية حيث أن الایراد الناتج عن التاجير يحسب على اساس القيمة الايجارية الفعلية مخصوصاً منها ٥٠٪ مقابل جميع التكاليف والمصروفات.
- يحق للممول خصم الخسائر المهنية من الارباح التجارية في ذات السنة في حالة كونه ممسكاً لدفاتر وحسابات منتظمة للنشاط المهني.

الكتاب الدوري رقم (٣٥) لسنة ٢٠١٧

بشأن احكام تطبيق الضريبة على المرتبات وما في حكمها وفقاً للتعديلات التي تمت بالقانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧

أولاً: بالنسبة للفترة قبل العمل بالقانون يسرى عليه القانون المعمول به قبل صدور التعديلات.

ثانياً: فيما يخص الفترة الضريبية التي يتم الخصم الضريبي بشأنها:
لا يطبق الخصم الضريبي المقرر بالمادة (١) من ق ٢٠١٧/٨٢ على الجزء من ايراد الممول الذي تحقق خلال الفترة السابقة على ٢٠١٧/٧/١.

ثالثاً: يتم حساب الخصم الضريبي وفقاً للمادة (١) من القانون كالتالي:

- تحديد صافي الدخل السنوى بعد الحصول على كافة الاعفاءات ويتم حساب اجمالي الضريبة المستحقة على ذلك الوعاء.
- تحسب الشريحة المعفاة ٧٢٠٠ وفقاً للمادة (٨) من ق ٢٠١٧/٨٢.
- تحدد الشريحة الضريبية الواقع فيها ايرادات الممول وتحدد نسبة الخصم الضريبي المستحق وفقاً لتلك الشريحة وذلك وفقاً للبند ٤.
- الضريبة واجبة السداد = اجمالي الضريبة المستحقة - الخصم الضريبي

رابعاً: تتلزم جهة العمل بإجراء تسوية ضريبية واحدة فقط في نهاية الفترة الضريبية ٢٠١٧.

القواعد العامة لنظام التعليم المهني المستمر

ثانياً : الهدف من نظام التعليم المهني المستمر

١. رفع مستوى كفاءة السادة مزاولى المهنة.

٢. تحديث المعلومات لديهم بما يتناسب مع التطور والتغير والتحديث الدائم لكل من معايير المحاسبة والمراجعة والمتطلبات الدولية والمحلية المتعلقة بالمهنة.

ثالثاً : المطبق عليهم النظام

١. يلتزم كافة أعضاء الجمعية بأن يحصل كل منهم على عدد ١٢٠ ساعة تعليم مهنى خلال فترة ثلاثة سنوات ميلادية وبحد أدنى ٢٥ ساعة وبحد أقصى ٧٠ ساعة سنوياً ويلتزم المعاد قيده بالحد المقرر.

٢. يعفى العضو الجيد من الحد الأدنى للساعات في الفترة المكملة للسنة الميلادية الأولى من تاريخ اكتساب العضوية. على أن يلتزم بالساعات المنصوص عليها في النظام بداية من السنة الميلادية التالية لتاريخ اكتساب عضوية الجمعية.

رابعاً : نطاق برامج التعليم المهني المستمر

يتوافر للأعضاء الملزمين بالتعليم المهني المستمر نطاق واسع من الموضوعات عند اختيار برنامج التعليم المهني المستمر الذي يناسب نشاطاتهم المهنية، فالمبدأ الأساسي هو أن جميع البرامج التي تساهم في زيادة كفاءة العضو في موضوعات المحاسبة، المراجعة، الضرائب، تكنولوجيا المعلومات، الاستشارات المهنية، وما يعتبر من ضروريات العمل المهني يمكن قبولها كجزء من هذه البرامج. كما أن البرامج التي تساهم في التطوير والمحافظة على المهارات المهنية الأخرى مثل برامج تنمية مهارات العرض والاتصال ومهارات الإدارة والقيادة والمهارات الذهنية فيمكن اعتبارها أيضاً ببرامج مقبولة للتعليم المهني المستمر.

خامساً : يلتزم الخاضعون لنظام التعليم المهني المستمر بما يلى:

١. إخطار الجمعية باستيفائهم شروط نظام التعليم المهني المستمر سنوياً خلال شهر من تاريخ نهاية السنة الميلادية وطبقاً للنموذج المرفق.

مقدمة

نتيجة للتطور السريع في نظم المعلومات سواء على المستوى المحلي أو الدولي، وكذلك نمو حجم التعامل بين الدول في ظل اتفاقيات تسهيل التجارة والذي انعكس بشكل كبير على الشركات متعددة الجنسيات فقد زاد الاعتماد على البيانات المالية والتقارير الصادرة عنها بشكل كبير، الأمر الذي انعكس على أهمية دور المحاسب القانوني ومراقب الحسابات وتأثير مستوى ادائه على مستوى الاقتصاد بشكل عام سواء على المستوى المحلي أو الدولي.

من هذا المنطلق وفي إطار سعي الجمعية بصفة مستمرة لتطوير وتنمية مهارات أعضاء وزملاء الجمعية والارتقاء بالمستوى العلمي والمهنى لهم فقد قرر مجلس إدارة الجمعية تطبيق نظام التعليم المهني المستمر وذلك تمشياً مع القواعد والمعايير الدولية في هذا الشأن وقد تقرر أن يبدأ تطبيق نظام التعليم المهني المستمر على السادة أعضاء وزملاء الجمعية.

أولاً : تعريفات

تستخدم المصطلحات التالية في القواعد العامة لنظام التعليم المهني المستمر بالمعنى المذكور قرير كل منها:

أ. الجمعية : جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية.

ب. اللجنة : لجنة التعليم المهني المستمر.

ج. الأعضاء : يشمل ذلك أعضاء وزملاء جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية.

د. المهنه : مهنة المحاسبة والمراجعة

هـ. برامج التعليم المهني المستمر : البرامج التي تساهم في زيادة كفاءة العضو وتعتبر من ضروريات العمل المهني والمحافظة على المهارات المهنية الأخرى.

و. تاريخ اكتساب العضوية : هو تاريخ اعتماد مجلس إدارة الجمعية للعضوية.

زـ. ساعات المشاركة في تدريب برامج التعليم المهني المستمر : تشمل ساعات تجهيز وعرض وتدريب برامج التعليم المهني المستمر.

أخبار الجمعية

٢. من أمثلة التعليم المهني المباشر:
- أ. الدورات المتخصصة، ومن أمثلتها الدورات التي تعقدها الجمعية، أو الدورات المتخصصة التي تعدها الجهات الأخرى مثل الجامعات ومكاتب المحاسبة أو جهات أخرى تعتمد其 الجمعية بناء على توصية لجنة التعليم المهني المستمر.
 - ب. حضور المؤتمرات والندوات ذات العلاقة بالمهنة.
 - ج. المشاركة في اللجان الفنية ذات العلاقة بالمهنة.
 - د. إعداد البحوث والمحاضرات وأوراق العمل ذات العلاقة بالمهنة.
٥. تحسب للمدربين والأشخاص الذين يشاركون في تدريب برامج التعليم المهني المستمر ساعات مقابل الوقت الذي أمضوه في المشاركة في تدريب تلك البرامج. ويتم قياس الساعات المعتمدة لهم وفق ساعات المشاركة التي أمضوها في التدريب. ويراعى أن لا يزيد الحد الأقصى للساعات المعتمدة من خلال المشاركة في تدريب برامج التعليم المهني المستمر عن ٥٠٪ من إجمالي الساعات المعتمدة للتعليم المهني المستمر.
- و. يحسب لكاتب المقالات المنشورة والكتب (المتعلقة بميدان برامج التعليم المهني المستمر) ساعات تعليم المهني مستمر مقابل الوقت الذي يمضيه في البحث والكتابة إذا كان مثل ذلك يؤدي إلى زيادة كفاءته المهنية، ولكن ينافي الكاتب اعتماداً للتعليم المهني المستمر فإن المقال أو الكتاب أو برنامج التعليم المستمر يجب أن تتم مراجعته رسمياً ونشره من قبل جهة ناشرة لا تخضع لسيطرة الكاتب، كما يجب ألا تزيد ساعات التعليم المهني المستمر لمثل هذا النشاط عن ٢٥٪ من إجمالي الساعات المعتمدة للتعليم المهني المباشر المستمر المطلوبة لثلاث سنوات.
٣. من أمثلة التعليم المهني غير المباشر ما يلى:
- الدراسة الذاتية : ومن أمثلتها التعليم بالمراسلة ومشاهدة أشرطة الفيديو المتعلقة بالمهنة، المشاركة في البرامج التعليمية المبرمجة بالحاسوب الآلي، وأى شكل آخر للتعليم لا يكون فيه تفاعل مع آخرين ولا يتضمن عملية تقييم وكذلك القراءة العامة في الموضوعات ذات العلاقة بالمهنة.

٤. تقديم بيان تفصيلي عن المادة العلمية والトレبيّة التي حصل عليها الجمعية، ويحق للجمعية تقدير الساعات التدريبيّة المناسبة إذا لزم الأمر.

٥. أدلة الإثبات المؤيدة لما تم إثباته بالنموذج تكون على سبيل المثال كما يلى:

أ. الوثيقة الصادرة من الجهة المنظمة (المؤتمرات، الندوات، وبرامج التعليم المهني المستمر).

ب. وثيقة التكليف بإعداد وتنفيذ أعمال التدريب من الجهة المستفيدة / المنفذة (أعمال التدريب).

ج. وثيقة الموافقة على النشر (أعمال البحث العلمي والمقالات والكتب وأوراق العمل ذات العلاقة بالعمل المهني).

سادساً : مراقبة الالتزام

تقوم إدارة الجمعية بالتحقق من الالتزام بمتطلبات برنامج التعليم المهني المستمر من خلال ضوابط خاصة يتم اعتمادها من قبل لجنة التعليم المهني المستمر.

سابعاً : التوقف المؤقت

١. يجوز التوقف المؤقت (بعد أدنى ٦ شهور سنويًا) عن الالتزام بمتطلبات برنامج التعليم المهني المستمر، إذا لم يتسع الوفاء بتلك المتطلبات خلال المدة المحددة لأسباب مقبولة، شريطة تقديم طلب بذلك إلى لجنة التعليم المهني المستمر بالجمعية.

٢. للجنة تقدير مدى قبول أو رفض التوقف وفق طبيعة أسباب التوقف المؤقت، ومن الأسباب المسوغة للتوقف المؤقت على سبيل المثال ما يلى:

أ. الحالة الصحية

يجب أن يتضمن الطلب طبيعة المرض، اسم وعنوان الجهة المعالجة، والسبب الذي يجعل المرض مانعاً للوفاء بمتطلبات دورات التعليم المهني المستمر.

ب. أسباب أخرى مشابهة

يجب أن يتضمن الطلب إضافياً وافياً عن طبيعة الأسباب التي حالت دون الوفاء بمتطلبات التعليم المهني المستمر.

ثامناً : قياس ساعات التعليم المهني المستمر

١. في جميع الأحوال يتعين ألا تقل ساعات التعليم المهني المباشر عن ٨٠٪ (٩٦ ساعة) من ساعات التعليم المهني المستمر وأن تكون ساعات التعليم المهني غير المباشر في حدود ٢٠٪ (٤٢ ساعة) كحد أقصى.

الخطة الاستراتيجية

جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

لخمسة أعوام القادمة (٢٠١٨ : ٢٠٢٢)

رسالة الجمعية :

النهوض بمهنة المحاسبة والمراجعة في مصر والعمل على الارتقاء بمستواها وفقاً لأعلى المستويات وتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة وترسيخ الالتزام بمعايير المحاسبة ومعايير المراجعة وقواعد وآداب وسلوكيات مزاولي مهنة المحاسبة والمراجعة بما يسهم في حماية وتنمية الاقتصاد الوطني والارتقاء بالمستوى العلمي والمهني للمحاسبين ومزاولي المهنة .

ويتم ذلك عن طريق تحقيق الأهداف الرئيسية الآتية :

أولاً : المحافظة على مكانة جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية واستمرار الارتقاء بها .

ثانياً : تقوية علاقة الجمعية بالجهات الرقابية ومؤسسات المحاسبة والمراجعة على المستوى المحلي والدولي .

ثالثاً : التوظيف الأمثل لمركز تدريب الجمعية .

رابعاً : تقوية الحوكمة والنواحي التنظيمية للجمعية .

خامساً : تعظيم الملاعة المالية للجمعية .

أولاً: المحافظة على مكانة جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية واستمرار الارتقاء بها .

وذلك من خلال تنمية الكفاءة الفنية لأعضاء الجمعية عن طريق:

- تطوير مناهج امتحانات الجمعية أولاً بأول في ضوء التطورات السريعة والمؤثرة على مجال المحاسبة والمراجعة ، عن طريق التواصل مع الجمعيات الدولية والتعرف على متطلبات المهنة والمجتمع في ظل التغيرات الاقتصادية والبيئية في المجتمع وما يصاحبها من تغيرات في القوانين والعمل على تطوير المهنة بما يتتناسب مع هذه التغيرات مع التخطيط التفصيلي لمناهج الجمعية المختلفة لتحقيق علاقة متوازنة بين المتطلبات العامة لسوق العمل والمتطلبات الأساسية للتأهيل المهني للمحاسب والمتطلبات الأساسية للتخصص في مجالات (الاستشارات، المراجعة، الضرائب، المحاسبة المالية، المحاسبة الإدارية)، والعمل على الحصول على إعفاءات متزايدة من امتحانات الـ ACCA.

• المراجعة المستمرة لمستوي ونوعية امتحانات الجمعية ومستوى وأسلوب التصحيح.

عن طريق وضع خطة تفصيلية لتوفير واضعي امتحانات أكفاء ولديهم الوقت الكافي لوضع الامتحانات

أخبار الجمعية

ثانياً: تقوية علاقة الجمعية بالجهات الرقابية ومؤسسات المحاسبة والمراجعة على المستوى المحلي والدولي.

على المستوى المحلي يتم تقوية العلاقات والتعاون مع

- الهيئة العامة للرقابة المالية .
- البورصة المصرية .
- وزارة المالية .
- مصلحة الضرائب المصرية
- الهيئة العامة للاستثمار
- الجهاز المركزي للمحاسبات .
- البنك المركزي المصري .
- شعبة مزاولي المهنة الحرة للمحاسبة والمراجعة .

وذلك من أجل :

- التواصل مع الجهات المعنية لاتخاذ الاجراءات اللازمة للعمل على تعديل قانون تنظيم عمل الجمعيات وغيرها من المؤسسات العاملة في مجال العمل الأهلي .

- العمل على استكمال مجهودات الجمعية وذلك بتعاون مجلس الادارة مع وزارة المالية والهيئة العامة للرقابة المالية لإصدار قانون مزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة بما يحافظ على كافة المزايا التي منحها القانون الحالي لأعضاء الجمعية ولتحقيق مصالح المهنيين والارتقاء بالمهنة .

- تحديث المعايير المصرية للمحاسبة والمراجعة وقواعد السلوك المهني في ضوء المتغيرات الدولية حتى يمكن من خلالها تحقيق الشفافية والمسؤولية والكفاءة لأسواق المالية والأنشطة الاقتصادية في مصر .

على المستوى الدولي يتم تقوية العلاقة والتعاون مع

- الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC و الجمعيات المهنية الدولية الأخرى .

وتصديقها والتنسيق مع لجنتي تطوير المناهج والتدريب للالتزام بوضع الأسئلة طبقاً للمناهج الموضوعة والزمام المدربي بهذه المناهج والعمل على اعداد بنك اسئلة مع الاستفادة بتجربة الجمعيات الدولية ومتابعة النتائج في ضوء نسب النجاح في كل مادة من أجل الاستفادة من ذلك في الامتحانات اللاحقة .

• الالتزام بتطبيق التعليم المستمر بالنسبة لجميع الأعضاء .

مع وجود آلية فعالة لمتابعة متطلبات التعليم المهني المستمر لأعضاء الجمعية وضمان المتابعة مع أعضاء الجمعية لعدد ساعات التدريب المستمر من خلال قاعدة بيانات لكل عضو وزميل مع دراسة الانظمة والقواعد والإجراءات الخاصة بالتعليم المهني المستمر بالجمعيات الدولية للاستفادة منها وذلك لزيادة كفاءة مزاولي المهنة وتوسيع نطاق الجهات المعتمدة لتقديم برامج التعليم المهني المستمر .

• عقد الندوات وورش العمل والمؤتمرات لمناقشة الموضوعات ومشروعات القوانين المتعلقة بالمهنة ويتم من خلالها إظهار إمكانيات ومكانة وخبرة أعضاء الجمعية في شتى الموضوعات المتعلقة بالمحاسبة والمراجعة والضرائب .

• تشجيع البحث والدراسات واصدار النشرات العلمية والمهنية وذلك من خلال تطوير مجلة الجمعية واصدارها بصفة منتظمة والعمل على الارتقاء بالمادة العلمية التي تحتويها وعقد والمشاركة في الندوات واللقاءات المحلية والدولية مع الجهات ذات الصلة بالمهنة واعداد وتشجيع البحث والدراسات المتعلقة بالمهنة .

• العمل على توسيع قاعدة أعضاء الجمعية دون المساس بالمستوى العلمي والمهني لأعضاء الجمعية مع تطوير الضوابط الازمة لقبول المحاسبين المسجلين بسجل المحاسبين والمرجعيين بوزارة المالية ووضع الضوابط الازمة لاعتماد مكاتب من غير الأعضاء لتدريب المحاسبين ، وعقد ندوات تعقدتها الجمعية لتعريف طلاب كليات التجارة الجامعات المختلفة بالجمعية وأهدافها وشروط العضوية بها ومزايا العضوية .

للتقديم لامتحانات الجمعية (مستوى متوسط / مستوى نهائي) كشرط للحصول على العضوية .

• تقديم دورات تدريبية لخريجي الجامعات والمعاهد المصرية بهدف إعدادهم لسوق العمل وتقليل الفجوة بين الدراسة الأكademie واحتياجات السوق .

• تقديم برامج تدريبية لتدريب المدربين TOT نظراً لاعتماد عملية التدريب بصورة رئيسية على خبرة ومهارات المدربين وذلك بهدف تنمية قدراتهم ومهاراتهم

• تقديم دورات تدريبية في استخدام الحاسوب الآلي في أعمال المراجعة (CAATs) وكيفية المراجعة في ظل الانظمة الالكترونية (IT Courses)

• تقديم دورات للتأهيل للحصول على دبلومة IFRS وذلك بالتعاون مع جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين (ACCA) بالمملكة المتحدة .

• دراسة إصدار الجمعية لدبلومة معايير المحاسبة المصرية باللغة العربية وذلك علي غرار IFRS التي تصدرها ACCA باللغة الانجليزية Diploma

رابعاً : تقوية الحكومة والنواحي التنظيمية للجمعية.

استكمالاً لتحقيق أهداف الجمعية لإيجاد تنظيم فاعل لها بما يحقق أقصى درجات التنظيم لنشاط الجمعية وإدراكاً منها لمسؤوليتها تجاه مهنة المحاسبة والمراجعة ، فإنه من الضروري إعادة هيكلة إدارة الجمعية التنفيذية بما يتلائم مع احتياجات الجمعية وأعضائها والوصول بالجمعية إلى مصاف الجمعيات المهنية الدولية

علي أن يشمل التطوير كافة جوانب الهيكل التنظيمي سواء الإداري أو المالي أو التشغيلي لأنشطة وأعمال الجمعية وتحديد الاختصاصات والعلاقات الداخلية والخارجية واتخاذ الخطوات اللازمة لتطبيقه وفقاً لتوقيتات محددة .

مراعاة التزام جميع الأعضاء بمجلس إدارة الجمعية بمسئوليياتهم بالمجلس واللجنة التنفيذية واللجان النوعية المشكلة .

ثالثاً : التوظيف الأمثل لمراكز تدريب الجمعية.

أن الهدف الأساسي من إنشاء جمعية المحاسبين والمرأجين المصرية هو النهوض بمهنة المحاسبة والمراجعة في مصر من خلال وجود محاسبين مؤهلين تأهلاً مهنياً ممتازاً، وعلى معرفة بالتطورات المستمرة في مجال المحاسبة والمراجعة وأساليب تطبيقها (التعليم المستمر للأعضاء).

ولا يتأتى تحقيق ذلك الهدف إلا من خلال التزام الجمعية بتقديم خدمات تدريبية بأعلى مستوى من الجودة والتميز من خلال تصميم وتنفيذ خطة تدريبية تلبى احتياجات مستويات المحاسبين ومراقبى الحسابات في القطاعات المختلفة والاستعانة بمدربين محترفين على أعلى مستوى مع تحديث المواد العلمية التدريبية المقدمة والت التركيز على التطبيقات والممارسات العملية من خلال الحالات والدراسات التطبيقية .

وذلك من خلال:

- توفير هيكل تنظيمي مناسب لحسن إدارة المركز.
- توفير مدربين في المجالات المختلفة ذو مستوى عالٍ من التأهيل العلمي والعملي.

• توفير دورات تدريبية في المجالات المختلفة تخدم كل من أعضاء الجمعية والمحاسبين تحت التدريب في المقام الأول والمحاسبين عامة في المقام الثاني .

• مع تقديم دورات تدريبية في ضوء احتياجات الأعضاء والعاملين بالمهنة في مجال المحاسبة والمراجعة والضرائب للارتفاع بمستواهم العلمي والمهني وكذلك لمساعدتهم على تحقيق ساعات التدريب المهني المستمر .

• مراعاة تنمية الموارد المالية للمركز بصفة مستمرة بما يسمح بتغطية تكاليف تشغيله على أكفاء وجه وتحقيق فائض يكفل التجديد والاستبدال للمعدات والأجهزة اللازمة للتدريب.

• توفير وتقديم دورات تدريبية لتأهيل المحاسبين والمرأجين تحت التدريب وكذلك المحاسبين القانونيين

أخبار الجمعية

- توفير وتحديث للأخبار والمعلومات المهنية من خلال روابط الكترونية .
- دعم تسويق الخدمات المهنية للجمعية .
- انشاء وتفعيل منظومة البريد الإلكتروني .
- تقديم الدعم الكامل لمختلف لجان العمل بالجمعية بمختلف اهدافها وانشطتها .
- * إعداد موقع مستقل لمعايير المحاسبة والمراجعة المصرية وتحديثه بصفة مستمرة وفقاً للتغيرات .

النظام المحاسبي والمالي

سرعة ميكنة النظام المحاسبي والمالي بالكامل بما يضمن سهولة وسرعة تسجيل المعاملات واستخراج البيانات المالية الازمة أولاً بأول وفي نهاية كل شهر.

خامساً: تعظيم الملاعة المالية للجمعية.

التدريم المستمر للملاعة المالية للجمعية من خلال الاهتمام بتحصيل الاشتراكات ومساهمات الأعضاء السنوية أولاً بأول في مواجهتها وتعظيم العائد على استثمار اية سيولة نقدية فائضة .

كما يقتضي إجراء دراسة سنوية لمستوى اشتراكات الأعضاء والرسوم عن الخدمات في ضوء الارتفاع الحاد و المستمر في مستوى الأسعار وما يتبعه ذلك من زيادة في تكاليف التشغيل بالجمعية وتكلفة الأجر و المرتبات.

بالاضافة الى تعظيم العائد من مركز التدريب عن طريق الاستخدام الامثل له .

ولتحقيق هذه الأهداف تقوم كل لجنة من لجان الجمعية بإعداد الخطة التفصيلية وتحديد الجداول الزمنية ومؤشرات قياس الاداء وستقوم لجنة الاستراتيجية بالتواصل مع كل لجنة من هذه اللجان للمتابعة والتسيير معها في إعداد الخطط التفصيلية في ضوء الاستراتيجية العامة .

الجهاز الفني والإداري للجمعية

- توفير جهاز فني وإداري للجمعية ذو إمكانيات وكفاءة عالية ويفتفي ذلك:

- تقييم أعضاء الجهاز الإداري الحالي للجمعية بغرض توفير أكفاء القوى البشرية الازمة للجمعية خاصة المدير العام ، والمدير المالي ، والمدير الإداري ، وتحديد المرتبات المجزية لهم بما يضمن جذب أفضل الكفاءات للعمل بالجمعية مع تحديد المواصفات الوظيفية والمسؤوليات والصلاحيات لكل وظيفة .

لوائح المالية والإدارية

تطبيق لوائح مالية وإدارية تحكم تعاملات الجمعية في المجال المالي والإداري والقوى البشرية وتحديد توقيتات محددة لانتهاء من الإعداد والتنفيذ.

ووضع السياسات واجراءات العمل الإدارية والمالية واستكمال وتطوير لوائح العمل الداخلية ، والمالية ، الموارد البشرية ، وتدريم الجهاز الإداري للجمعية بعاملين ذوي كفاءة عالية بما يتناسب مع الأهداف التي تسعى الجمعية لتحقيقها وتطوير اسلوب أداء العمل في الجمعية عن طريق اعادة النظر في الاجراءات والسجلات الحالية والقيام بتبسيطها وميكنتها بقدر الامكان .

نظم المعلومات

توفير نظام حديث فعال ممكِن يكفل سرعة استخراج كافة المعلومات والبيانات الخاصة بالأعضاء والمحاسبين وتحت التدرين والاشتراكات وخلافة .

مع تحديد موقع الجمعية على شبكة المعلومات الدولية وذلك من خلال

- بناء قاعدة بيانات للأعضاء والمحاسبين تحت التدرين

- انشاء وتفعيل خدمة السداد الإلكتروني .

- انشاء وتفعيل خدمات التدريب عن بعد .

- انشاء وتفعيل تطبيقات التعليم المهني المستمر .

- انشاء وتفعيل المكتبة الالكترونية .

جميع المقالات والأراء الواردة بهذه المجلة
لا تعبّر إلا عن رأي محررها
ولا تمثل بالضرورة وجهة نظر
جمعية المحاسبين والمراجعين المصريه