

ورشة عمل معيار ١٣

الجمعية تنظم ورشة عمل حول ملحق معيار ١٣ «أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية»



الدولية) (سواء بشكل مباشر أو غير مباشر) وبما يكفل استمرار توافق القوائم المالية للشركات المصرية مع معايير المحاسبة المصرية أو معايير المحاسبة الدولية.

من جانبه ابدى الدكتور أشرف الشرقاوي سعادته في اللقاء بصفته عضوا في جمعية المحاسبين و المراجعين المصرية ، و أن التعاون مع الجمعية كان ودائما هام للاقتصاد حيث تمتلك جمعية المحاسبين و المراجعين المصرية كوادر مهنية على أعلى مستوى ، كما أضاف الدكتور اشرف الشرقاوي بأهمية هذا المعيار وتأثيره على القوائم المالية للشركات سواء كانت الفروق مدينة أو دائنة .

من ناحية أخرى قدم الأستاذ شريف سامي الشكر لجمعية المحاسبين و المراجعين على التفاعل السريع

نظمت اللجنة الثقافية بالجمعية ورشة عمل يوم الخميس الموافق ٢٠١٧/٣/٢ بفندق ماريوت بالقاهرة لمناقشة ملحق معيار ١٣ «أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية»، بحضور معالي الدكتور اشرف الشرقاوي وزير قطاع الأعمال العام ، و السيد الأستاذ شريف سامي رئيس مجلس إدارة الهيئة و رئيس اللجنة العليا لمعايير المحاسبة و المراجعة ، وحضور مجلس إدارة الجمعية ، وبحضور لفيف من أعضاء الجمعية والمهتمين بالمهنة و المديرين الماليين لبعض الشركات .

وقدم السيد حازم حسن رئيس مجلس إدارة الجمعية الترحيب بمعالي وزير قطاع الأعمال الدكتور/ اشرف الشرقاوي ، و كذا السيد / شريف سامي رئيس مجلس إدارة الهيئة العامة للرقابة المالية ، و رئيس اللجنة العليا لمعايير المحاسبة و المراجعة ، كما رحب الأستاذ حازم حسن بالحضور الكبير و الذي إن دل على شيء فهو يدل على ثقة المهنيين بجمعية المحاسبين و المراجعين المصرية .

وقد أشاد الأستاذ حازم حسن بالتعاون المثمر و البناء بين الجمعية و الهيئة العامة للرقابة المالية ، وبالحيادية في التعامل مع المشاكل المحاسبية الناتجة عن تحرير سعر الصرف مع كافة أعضاء اللجنة العليا للمعايير ، و طالب الأستاذ حازم حسن كافة الجهات الرقابية في مصر بالتعامل بالسرعة و المهنية كما تم مع الهيئة العامة للرقابة المالية ، مما سيؤدي في النهاية إلى التقدم الاقتصادي المنشود.

كما أكد الاستاذ حازم حسن مراعاة أن تكون المعالجات فى المعيار المشار اليه هي(الي حد كبير) في إطار معايير المحاسبة المصرية أو IFRS (معايير المحاسبة

ورشة عمل معيار ١٣

وذلك نتيجة لصدور قرار البنك المركزي بتاريخ ٣ نوفمبر ٢٠١٦ بتحرير سعر الصرف و الذي كان من شأنه تأثرت الشركات التي لديها التزامات أو أصول كبيرة بالعملة الأجنبية سواء قصيرة الأجل أو طويلة الأجل بأرباح أو خسائر كبيرة نتيجة إعادة تقييم هذه الأرصدة وفقا لسعر الصرف بعد تعويم الجنيه المصري في ٣ نوفمبر ٢٠١٦.

ونتيجة عدم سهولة تدبير العملات الأجنبية في السوق المصري خلال الفترة السابقة، تضخمت الأرصدة غير المسددة بالعملات الأجنبية في القوائم المالية بشكل كبير. وبالتالي، عندما قام البنك المركزي المصري بتحرير سعر الصرف للجنيه المصري أمام العملات الأجنبية في ٣ نوفمبر ٢٠١٦ ، نشأ لدى العديد من الشركات فروق عملة غير اعتيادية تمثل الفرق بين سعر الصرف الرسمي قبل وبعد تحريره.

وقد انعكست تلك الخسائر بشكل كبير على نتائج أعمال تلك الشركات بقائمة الدخل ، كما أدت إلى تآكل كل أو جزء كبير من حقوق الملكية في بعضها .

وقد سارعت لجنة المعايير بجمعية المحاسبين و المراجعين المصرية بدراسة تأثير هذا القرار على القوائم المالية للشركات ، وتم مناقشة الموضوع مع اللجنة العليا لمعايير المحاسبة و المراجعة بالهيئة العامة للرقابة المالية، و أسفر التعاون البناء و المثمر بين الهيئة و الجمعية الى صدور القرار سالف الإشارة اليه .



والمهنية العالية في معالجة المشاكل المحاسبية الناتجة عن تحرير سعر الصرف، و أشار إلى أهمية هذا المعيار في معالجة بعض أوجهه الخلل في عرض القوائم المالية نتيجة تحرير سعر الصرف بقرار من البنك المركزي المصري، كما أشار إلى التطور السريع في الهيئة العامة للرقابة المالية من حيث إصدار أدوات عمل للأسواق المالية غير المصرفية مثل إصدار معايير التقييم العقاري، و كذا معايير التقييم المالي للشركات .

وقدم الدكتور فريد فوزي في كلمته الشكر للأستاذ حازم حسن و أعضاء مجلس إدارة الجمعية على دعمهم لهذا الحدث الكبير الذي يمثل تعاوننا يحتذي به ، و تكاملا بين الجهات الرقابية و الجهات المهنية ، وأشار الى انه تلامس مع صدق و مهنية العلاقة بين الهيئة و الجمعية ، وأشار الى مساهمة اللجنة الثقافية في أخراج هذا المحفل بهذه الصورة المحترمة .

وكان قد صدر قرار وزير الاستثمار رقم ١٦ لسنة ٢٠١٧ متضمنا إضافة إلى معايير المحاسبة المصرية ملحق (أ) لمعيار المحاسبة المصري رقم (١٣) أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية



ورشة عمل معيار ١٣

وفيما يلي ملخصاً للمعيار المشار إليه :

أهم مشاكل تحرير سعر الصرف وأسبابها

١. وجود التزامات طويلة وقصيرة الأجل بالعملات الأجنبية لدى العديد من الشركات متراكمة ومرحلة من فترة إلى أخرى بدون سداد نتيجة ندرة الدولار وعدم قدرة البنوك على توفير الدولار لهذه الشركات لسداد هذه الالتزامات.

٢. وهذه الالتزامات معظمها ناتج من التشغيل (لشراء بضائع ومستلزمات تشغيل)، حيث لجأت العديد من الشركات لاستيراد مستلزمات التشغيل، إلى التمويل إما عن طريق تسهيلات من البنوك بالعملة الأجنبية أو إلى تسهيلات من الموردين بالخارج أو تسهيلات من الشركة الأم وشركاتها التابعة في الدول الأجنبية، ونتيجة تراكم وترحيل هذه الأرصدة لعدم توافر الدولار في السوق المصرفية لسدادها أدى إلي تحمل هذه الشركات خسائر كبيرة عند إعادة تقييم هذه الأرصدة وفقاً لسعر الصرف بعد تعويم الجنيه المصري في ٣ نوفمبر ٢٠١٦.

٣. وجود بعض الأرصدة المدينة ذات الطبيعة النقدية نتج عن تحرير سعر الصرف أرباحاً غير عادية في تقييم هذه الأرصدة .

٤. بعض الشركات قامت خلال الفترات السابقة بتمويل أصول مشتريات أصول ثابتة عن طريق قروض طويلة الأجل بالعملة الأجنبية ، وأدى إعادة تقييم تلك القروض في ٣ نوفمبر ٢٠١٦ إلى زيادة كبيرة في قيمة تلك القروض بالجنيه المصري بدفائر الشركة وظهور المقابل لتلك الزيادة ضمن خسائر إعادة التقييم بحساب الأرباح والخسائر.

٥. أدت خسائر فروق العملة وتأثيرها الكبير على ناتج أعمال الشركة إلى تآكل معظم أو كل حقوق المساهمين بقائمة المركز المالي للشركة.

وتجدر الإشارة إلى إن معيار المحاسبة المصرية رقم (١٣) يتطلب أن يتم الاعتراف بالمعاملات التي تتم بعملة تختلف عن عملة القيد، وذلك بسعر الصرف في تاريخ المعاملة، على أن يتم ترجمة الأرصدة التي سيتم سدادها أو تحصيلها بعملة أجنبية في تاريخ القوائم المالية بسعر

الصرف في هذا التاريخ. وبذلك يكون الاعتراف الأولي للأصول المشتراة بعملة أجنبية وكذلك المبلغ المطلوب سداها عنها باستخدام سعر الصرف في تاريخ الاعتراف بالأصل. وقد تنشأ مراكز للعملات الأجنبية نتيجة البيع أو الشراء الآجل أو الاقتراض لأي غرض من أنشطة المنشأة بعملات أجنبية، الأمر الذي يترتب عليه تسجيل خسائر أو أرباح من التغيرات في أسعار الصرف إلى أن يتم تحصيل أو سداد أو تسوية تلك المراكز.

كما تضمن نطاق المعيار ما يلي :

المنشأة التي يسمح لها بتطبيق المعالجات الخاصة الواردة في هذا الملحق هي المنشأة التي عملة القيد المستخدمة لديها هي الجنيه المصري.

إذا كانت المنشأة التي تطبق المعالجات الخاصة الواردة في هذا الملحق لديها منشآت تابعة أو شقيقة أو مشروعات مشتركة تعد قوائمها المالية بالجنيه المصري، يجب تعديل القوائم المالية لهذه المنشآت التابعة بتطبيق نفس المعالجة قبل تجميعها في القوائم المالية المجمعة للمنشأة الأم. وللمنشآت التابعة والشقيقة والمشروعات المشتركة أن تختار تطبيق هذه المعالجات الخاصة في قوائمها المالية، كل على حدا.

وتضمن الملحق المشار إليه المعالجة المحاسبية لتأثير فرق العملة على أثر قرار البنك المركزي بتحرير سعر الصرف ، وقد تلخصت المعالجة كما يلي :

تعديل تكلفة الأصول المقتناة بعملة أجنبية

يمكن للمنشأة أن تقوم بإضافة فروق العملة الناتجة عن التزامات تتعلق بعمليات اقتناء أصول إلى تكلفة تلك الأصول على أن تستهلك على العمر المتبقي للأصل.

خسائر فروق العملات الأجنبية

يسمح للمنشآت التي حققت أرباحاً أو خسائر من فروق العملة خلال الفترة نتيجة تحرير سعر الصرف أن تقوم بتحديد صافي الربح أو الخسارة التي نتجت عن ترجمة مراكز العملات الأجنبية القائمة يوم تحرير سعر الصرف والاعتراف بها بشكل منفصل في بنود الدخل الشامل الآخر بدلاً من قائمة الأرباح أو الخسائر، وذلك باستخدام متوسط سعر الإقفال يوم ٣ نوفمبر ٢٠١٦ بالإضافة إلى خمسة أيام عمل بعدها، ويتم ترحيل مبلغ الربح أو الخسارة الذي تم عرضه في بنود الدخل الشامل الآخر إلى الأرباح أو الخسائر المرحلة في نهاية نفس الفترة.

ورشة عمل معيار ١٣



تعديل تكلفة الأصول

لذلك، تم استخدام مؤشر يعتمد على التغير في سعر الصرف العملة بين أول السنة المالية وتاريخ تحرير سعر الصرف لتعديل قيم الأصول.

تاريخ السريان والأحكام الانتقالية

يتم تطبيق هذه المعالجات الخاصة بصفتها معالجات محاسبية استثنائية لفترة مالية واحدة على القوائم المالية لأول سنة مالية (أو جزء منها) تبدأ قبل وتنتهي في أو بعد ٣ نوفمبر ٢٠١٦ ولا تمتد للفترات المالية التي تليها، ولا يتم تعديل أرقام المقارنة للفترات المالية السابقة المعروضة وكذلك المعلومات التي يتم الإفصاح عنها الخاصة بفترات سابقة بأثر تلك المعالجات.

على الرغم من إلغاء نموذج إعادة التقييم في معايير المحاسبة المصرية المعدلة في ٢٠١٥ ، إلا أنه تم الاتفاق على الاستفادة من هذا النموذج بحيث يمكن تعديل تكلفة الأصول التي تأثرت قيمتها جوهرياً بسبب انخفاض قيمة الجنيه وتعويض الانخفاض في قيمة حقوق الملكية. وكان التحدي الأساسي لتطبيق هذا المنهج هو ما في نموذج إعادة التقييم من استخدام للحكم المهني الشخصي بدرجة عالية وما يمكن أن يترتب عليه من انفلات قيم المراكز المالية وفقاً لتقديرات قد لا يمكن التأكد من سلامتها في كثير من الأحوال. وهذا بالأساس هو السبب الرئيسي لإلغاء نموذج إعادة التقييم من معايير المحاسبة المصرية. كما أنه سوف تكون هناك صعوبات بالغة لتوفير الخبرات المطلوبة لإعداد التقييم المطلوب وكذلك صعوبة مراجعتها من قبل مراقبي الحسابات.





◀ موقف المشروعات تحت التنفيذ والمقدمات المرتبطة بشراء أصول ثابتة أو غير ملموسة من تطبيق الخيار الأول والثالث بالمعالجة المحاسبية الخاصة؟

المشروعات تحت التنفيذ والمقدمات المرتبطة بشراء أصول ثابتة أو غير ملموسة تعامل نفس معاملة الأصول المرتبطة بها عند تطبيق المعالجة المحاسبية الخاصة، بالتالي يسمح بتطبيق الخيار الأول والثالث من المعالجة المحاسبية الخاصة عليها إذا استوفت شروط التطبيق المحددة بالمعالجة.

◀ الأصل الذي تم تطبيق الخيار الأول عليه (رسملة فروق العملة المرتبطة بالتزام خاص به) إذا تضمن جزء من تكلفته مسددة بالعملة المحلية أو به مكون محلي، هل يمكن تطبيق الخيار الثالث (معامل التعديل) على هذا الجزء أو المكون بالعملة المحلية؟

طبقاً للفقرة رقم ٨ من الملحق لا يسمح بتعديل تكلفة الأصل الذي تم تطبيق الخيار الأول عليه، وذلك باستخدام معامل التعديل طبقاً للخيار الثالث بغض النظر عن وجود أي مكون أو جزء من تكلفة هذا الأصل مسددة بالعملة المحلية.

◀ تطبيق الخيار الثاني هل يمكن أن يؤثر على الربح القابل للتوزيع؟

طبقاً للخيار الثاني، خسائر أو أرباح فروق العملة التي يتم الاعتراف بها ضمن بنود الدخل الشامل الآخر بدلاً من قائمة الدخل ثم تحولها في نفس الفترة إلى الأرباح أو الخسائر المرحلة، وبما أن الربح القابل للتوزيع هو صافي ربح العام مضاف إليه أو مخصوم منه الأرباح أو الخسائر المرحلة، بالتالي لن يؤثر تطبيق الخيار الثاني على مبلغ الربح القابل للتوزيع.

◀ التأثير الضريبي للمعالجة والأثر المحاسبي لها؟

فروق العملة سواء ربح أو خسارة هي من البنود المعترف بها ضريبياً ضمن الوعاء الضريبي للشركة بغض النظر عن مكان الاعتراف بها بالقوائم المالية أو توقيت هذا الاعتراف، وبالتالي لن تؤثر تطبيقات خيارات هذه المعالجة على مبلغ ضريبة الدخل (جارية + مؤجلة) المعترف بها سواء بقائمة الدخل أو في جانب حقوق الملكية. ولتوضيح ذلك:

ورشة عمل معيار ١٣

طبقاً للخيار الأول، خسائر فروق العملة الناتجة عن ترجمة التزام قائم بالعملة الاجنية وتم الاعتراف بها ضمن تكلفة الأصل لا ينشأ عنها فروق ضريبية في حالة قبول هذه التكلفة المعدلة للأصل من الناحية الضريبية وبالتالي الاستفادة منها مع اهلاك هذا الأصل، وفي حالة عدم قبولها هذا يعني من وجهة النظر الضريبية انها لا تزال ضمن بنود قائمة الدخل وبالتالي يتم الاستفادة منها بخصمها من وعاء الضريبة بالاقرار الضريبي بغض النظر عن توقيت هذا الخصم.

طبقاً للخيار الثاني، خسائر أو أرباح فروق العملة التي يتم الاعتراف بها ضمن بنود الدخل الشامل الآخر بدلاً من قائمة الدخل يجب أن تدرج بالصافي بعد خصم ضريبة الدخل الخاصة بها (سواء جارية أو مؤجلة) حسب التطبيق الضريبي الذي سوف تتبعه الشركة.

طبقاً للخيار الثالث، مبلغ «ناتج تعديل الأصول» المدرج في جانب حقوق الملكية يجب أن يثبت بالصافي بعد خصم ضريبة الدخل الخاصة به، مع إثبات التزام ضريبي مؤجل مقابلها، ويتم تسوية هذا الالتزام علي رقم ضريبة الدخل بقائمة الدخل مستقبلاً مع اهلاك ذلك الجزء من تكلفة الأصول التي تم تعديل تكلفتها بهذا الناتج.

◀ هل يمكن لشركة أم تطبيق المعالجة المحاسبية الخاصة علي بعض شركات المجموعة دون البعض الآخر عند عمل القوائم المالية المجمعة؟ وهل يمكن أن تطبق المعالجة علي القوائم المالية المجمعة دون تطبيقها علي القوائم المالية القانونية للشركات التابعة؟

بالنسبة للجزء الأول من السؤال، طبقاً لمتطلبات الفقرة رقم (١٩) من معيار المحاسبة المصري رقم (٤٢)، علي الشركة الأم إعداد قوائم مالية مجمعة بإستخدام سياسات محاسبية موحدة للمعاملات المماثلة والاحداث الأخرى في الظروف المماثلة، بالتالي يجب عند عمل القوائم المالية المجمعة إذا قامت الشركة باختيار تطبيق أي من خيارات المعالجة المحاسبية الخاصة يجب تطبيقها علي جميع بنود القوائم المالية للشركات التابعة والشركة الأم بغرض تجميعها.

بالنسبة للجزء الثاني من السؤال، يمكن لكل شركة تابعة علي حدي اختيار تطبيق أو عدم تطبيق أي من خيارات المعالجة المحاسبية الخاصة علي قوائمها المالية القانونية الخاصة بها، بغض النظر عن المطبق منها علي مستوي القوائم المالية المجمعة للمجموعة ككل.



ورشة عمل معيار ١٣



◀ موقف الأصول والقيم المحددة المثبتة في القوائم المالية المجمعة للشركة الأم عند شرائها لشركة تابعة والغير مثبتة في القوائم المالية للشركة التابعة والنتيجة عن توزيع تكلفة الشراء علي هذه الأصول، من الخيار الأول والثالث؟

يمكن أن تختلف قيم أو بنود الأصول أو الالتزامات المثبتة في القوائم المالية المجمعة للشركة التابعة عنها في القوائم المالية للشركة التابعة نفسها وذلك في حالة أن تكون الشركة الأم قد قامت باقتناء الشركة التابعة في أي تاريخ سابق وتوزيع تكلفة (أو مقابل) الأقتناء علي هذه الأصول أو الالتزامات في عملية تجميع أعمال طبقاً لمتطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (٢٩).

في هذه الحالة يجب أخذ القيم المعدلة لهذه الأصول أو الالتزامات في الاعتبار عند تطبيق خيارات المعالجة المحاسبية الخاصة علي مستوي القوائم المالية المجمعة.

◀ في حالة وجود بعض الشركات التابعة بعملة قيد بخلاف الجنيه في حين عملة الشركة الأم هي الجنيه، كيفية تطبيق المعالجة الخاصة علي هذه الشركات التابعة عند تجميعها؟

لا تطبق خيارات المعالجة المحاسبية الخاصة إلا علي بنود القوائم المالية للشركات التي عملة القيد لديها هي الجنيه المصري، بالتالي فإن الشركات التابعة التي عملة القيد لديها عملة أخرى بخلاف الجنيه المصري لا يطبق عليها خيارات المعالجة المحاسبية الخاصة بغرض تجميع القوائم المالية لها، وإنما يتم ترجمتها فقط طبقاً لمتطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (١٣)

◀ موقف هذه المعالجة عند عمل قوائم أو تقارير مالية طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية أو الأمريكية؟
الشركات التي قامت بتطبيق أي من خيارات المعالجة المحاسبية الخاصة علي قوائمها المالية للأغراض المحلية، يجب عليها استبعاد أثر هذا التطبيق عند عمل تقارير أو قوائم مالية طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية أو الأمريكية، وذلك لأنها لا تتماشى مع متطلبات هذه المعايير.

◀ موقف المخزون وأصول التطوير العقاري من الخيار الأول من المعالجة؟
لا يطبق الخيار الأول علي المخزون أو أصول التطوير العقاري طبقاً لمتطلبات المعالجة المحاسبية الخاصة.

ورشة عمل معيار ١٣



◀ هل يمكن تطبيق خيار تعديل قيمة الأصول لمنشأة لا تتعامل بالعملة الأجنبية؟

خيار تعديل تكلفة الأصول غير مرتبط بما إذا كانت المنشأة تتعامل بعملة أجنبية. لذلك، فإن الخيار الثالث متاح لجميع المنشآت. ويرجع ذلك إلى أن معظم الأصول مستورد إما بشكل مباشر بالعملة الأجنبية أو يتم شراؤه بالعملة المحلية من طرف آخر قام باستيراده.

◀ معامل التعديل محسوب على أساس التغير في سعر الدولار بعد استبعاد اثر التضخم وفقا للملحق- هل يمكن أو يجب حساب معامل آخر لو كانت المنشأة تتعامل بعملة أخرى غير الدولار؟

تم حساب معامل التعديل بحيث يعكس التغير في مستوى أسعار العملات الأجنبية مع استبعاد أثر التضخم. وقد تم استخدام الدولار الأمريكي كأساس لتقدير المعامل حيث أن سعر الجنيه أمام الدولار الأمريكي هو السعر الأكثر نشاطا وقابلية للقياس عن سائر العملات الأخرى. ومع أنه قد تكون هناك القدرة على استنتاج المعامل بالرجوع إلى عملات أجنبية أخرى، لكنه قد تم الاستقرار على أنه لن تكون هناك فروق جوهرية لو تم ذلك. لذا، فقد تم الإجماع على استخدام معامل واحد يسري على جميع المنشآت، بما في ذلك تلك المنشآت التي لا تستخدم أي عملات أجنبية في معاملاتها.

◀ منشأة في المنطقة الحرة عملة القيد لها دولار أمريكي - نتيجة صعوبة تدبير العملة في الفترة الاخيرة، نشأت أرصدة ومعاملات كبيرة بالجنيه المصري ترتب عليها خسائر ضخمة في نهاية السنة - هل يمكن استخدام المعالجات الموجودة بالملحق؟

لا يمكن تطبيق المعالجات المتاحة في الملحق إلا على المنشآت التي تستخدم الجنيه المصري عملةً للقيد. في الحالة المذكورة، قد يتعين على المنشأة مراجعة ما إذا كان يجب تعديل عملة القيد من الدولار الأمريكي إلى الجنيه المصري إذا انطبقت الشروط اللازمة لذلك.

