

المعيار المحاسبى المصرى رقم (5)

IAS 8

السياسات المحاسبية

والتغيرات فى التقديرات المحاسبية و الأخطاء

المحتويات

- 1- الهدف.
- 2- تعريفات.
- 3- المعالجة المحاسبية.
- 4- الافصاح

هدف المعيار

- تحديد المعالجة المحاسبية والإفصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء
- دعم وتعزيز موضوعية ودرجة الثقة في القوائم المالية للمنشأة وإمكانية مقارنة هذه القوائم المالية مع القوائم المالية للفترات الزمنية المختلفة ومع القوائم المالية للمنشآت الأخرى .

تعريفات

- السياسات المحاسبية
- التغيير في التقدير المحاسبي
- الأهمية النسبية

السياسات المحاسبية

هى المبادئ والأسس والقواعد والممارسات التى تقوم المنشأة بتطبيقها عند إعداد وعرض القوائم المالية

التغيير فى التقدير المحاسبى

- هو تعديل القيمة الدفترية لأى أصل أو إلتزام مثال ذلك تعديل قيمة الإهلاك الدورى لأى أصل وينشأ هذا التعديل عن تقدير الموقف الحالى والمنافع المستقبلية المتوقعة والالتزامات المرتبطة بالأصول والالتزامات. وينشأ كذلك من المعلومات والتطورات الجديدة وبالتالى فلا تعد هذه التغييرات تصحيحاً لأخطاء .

الأهمية النسبية

- يعتبر حذف أو تحريف البنود هاماً إذا كان لهذا الحذف أو التحريف منفرداً أو مجمعاً تأثير على القرارات الاقتصادية التي تتخذ بناء على استخدام القوائم المالية.

لماذا تحتاج الإدارة إلى تغيير السياسات المحاسبية؟

- طلب أى معيار أو تفسير هذا التغير .
- أن يؤدي هذا التغيير الى قوائم مالية تقدم معلومات موثوق بها أو أكثر مناسبة عن تأثير المعاملات والاحداث الاخرى على المركز المالى أو الأداء المالى أو التدفقات النقدية للمنشأة.
- فى حالة عدم وجود معيار أو تفسير يمكن تطبيقه بشكل محدد على معاملة أو حدث أو ظرف آخر يكون على الإدارة أن تتخذ ما تراه لوضع و تطبيق سياسة محاسبية تؤدي إلى معلومات تتسم بأنها:
- مناسبة لاحتياجات مستخدمى القوائم المالية لاتخاذ القرارات الاقتصادية.
- يمكن الاعتماد عليها حيث أنها تجعل القوائم المالية :-
- تعبر بدرجة موثوق بها عن المركز المالى والأداء المالى و التدفقات النقدية للمنشأة.
- تعكس الجوهر الاقتصادي للمعاملات والأحداث والظروف الأخرى وطبيعة هذه المعاملات وليس مجرد الشكل القانونى .
- محايدة (خالية من التحيز).
- تتسم بالحرص.
- كاملة فى كافة جوانبها الهامة .



المعالجة المحاسبية

- يتم التطبيق بأثر رجعى حيث تقوم المنشأة بتسوية رصيد أول المدة لأى بند من بنود حقوق الملكية قد تأثر بذلك وذلك عن أقرب مدة سابقة يتم عرضها وكذلك مبالغ المقارنة الأخرى المفصح عنها عن كل فترة سابقة يتم عرضها كما لو كانت السياسة المحاسبية يتم تطبيقها بصفة مستمرة وعادة ما تتم التسوية على الأرباح المتحجرة.

• فى حالة تعذر تحديد التأثيرات الخاصة بالفترة المرتبطة بتغيير أى سياسة محاسبية على معلومات المقارنة عن فترة أو أكثر من الفترات التى يتم عرضها. يمكن للمنشأة أن تقوم بتطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على القيم الدفترية للأصول والالتزامات فى بداية أقرب فترة يمكن التطبيق عليها بأثر رجعى والتى قد تكون الفترة الحالية وتقوم المنشأة أيضاً بعمل تسوية لمطابقة رصيد أول المدة الخاص بكل بند من بنود حقوق الملكية قد تأثر عن هذه الفترة.

الافصاح

- إذا أجرى كيان تغييراً طواعياً في السياسات المحاسبية ينبغي أن يفصح عن:-



- طبيعة التغيير .
- سبب أو أسباب أن السياسة الجديدة توفر معلومات موثوق بها وأكثر ملائمة.
- التعديل في الفترة الجارية وكل فترة سابقة معروضة.
- التعديل في أرباح السهم الواحد الاساسية والمخفضة.
- التعديل في الفترات السابقة للفترات المعروضة.

الإفصاح

عندما يترتب على التطبيق المبدئى لأى معيار أو تفسير تأثير على الفترة الحالية أو أى فترة سابقة ويكون من المتعذر تحديد قيمة التسوية أو أن يكون لهذا التطبيق تأثير على الفترات المستقبلية ، عندئذ تقوم المنشأة بالإفصاح عما يلى:-

إسم المعيار أو التفسير.

أن التغيير فى السياسة المحاسبية يتم طبقاً للأحكام الانتقالية للمعيار إن أمكن ذلك .

طبيعة التغيير فى السياسة المحاسبية.

وصف للأحكام الانتقالية إن أمكن.

الأحكام الانتقالية التى قد يكون لها تأثير على الفترات المستقبلية (إن أمكن).



التغيرات فى التقديرات المحاسبية

المعالجة المحاسبية

يتم الاعتراف بتأثير التغيير في التقديرات المحاسبية وذلك بإدراجه في الأرباح والخسائر :

- في فترة التغيير إذا كان التغيير يؤثر على الفترة فقط.
- أو في فترة التغيير أو الفترات المستقبلية إذا كان التغيير يؤثر على كليهما.

الإفصاح عن التغيير فى التقديرات المحاسبية

- تقوم المنشأة بالإفصاح عن طبيعة وقيمة التغير في التقدير المحاسبي الذي يكون له تأثير في الفترة الحالية أو الذي يكون له تأثير متوقع في الفترات المستقبلية ، فيما عدا إذا كان من المتعذر تقدير هذا التأثير على الفترات المستقبلية.

- في حالة عدم الإفصاح عن قيمة التأثير في الفترة الحالية نظراً لتعذر التقدير ، تقوم المنشأة بالإفصاح عن هذه الحقيقة.

الأخطاء

المعالجة المحاسبية

تقوم المنشأة بتصحيح الأخطاء الهامة للفترات السابقة بأثر رجعي فى أول قوائم مالية تعتمد للإصدار بعد اكتشافها وذلك من خلال ما يلى :

(أ) إعادة إثبات مبالغ المقارنة عن الفترة أو الفترات السابقة المعروضة التى حدث بها الخطأ .

أو(ب) إذا كان الخطأ حدث قبل أقرب فترة سابقة معروضة ، يتم تعديل الأرصدة الافتتاحية للأصول و الالتزامات وحقوق الملكية

القيود على إعادة الإثبات بأثر رجعي

- في حالة تعذر تحديد تأثير الأخطاء المحددة للفترة على معلومات المقارنة لمدة أو لمدد سابقة يتم عرضها ، تقوم المنشأة بإعادة إثبات أرصدة أول المدة للأصول والالتزامات وحقوق الملكية عن أقرب فترة يمكن فيها إجراء إعادة الإثبات بأثر رجعي (قد تكون تلك الفترة هي الفترة الحالية) .

- في حالة تعذر تحديد التأثير التراكمي للخطأ في بداية الفترة الحالية على جميع الفترات السابقة ، تقوم المنشأة بإعادة إثبات معلومات المقارنة لتصحيح الخطأ بأثر لاحق في أقرب تاريخ ممكن .

- يتم استبعاد تصحيح خطأ الفترة السابقة من الأرباح والخسائر عن الفترة التي تم اكتشاف الخطأ فيها ، ويتم إعادة إثبات أى معلومات تم عرضها (بما فى ذلك البيانات المالية التاريخية المختصرة) عن الفترات السابقة وذلك عن أبعد فترة ممكنة .

الإفصاح عن أخطاء الفترات السابقة

تقوم المنشأة بالإفصاح عما يلي :

(أ) طبيعة خطأ الفترة السابقة

(ب) قيمة الخطأ عن كل فترة سابقة يتم عرضها إن أمكن ذلك وذلك بالنسبة لما يلي :

(1) كل بند بالقوائم المالية تم تأثيره.

(2) في حالة سريان معيار المحاسبة المصرى رقم (22) على المنشأة ، يتم الإفصاح عن قيمة الخطأ بالنسبة لنصيب السهم الأساسى أو المخفف فى الأرباح .

(ج) قيمة التصحيح فى بداية أقرب فترة سابقة يتم عرضها .

(د) وإذا كان من المتعذر الاثبات بأثر رجعى عن فترة سابقة معينة يتم الإفصاح عن الظروف التى أدت إلى وجود هذا الظرف وبيان كيفية وتوقيت تصحيح هذا الخطأ.

ولا تحتاج القوائم المالية عن الفترات اللاحقة الى تكرار هذه الايضاحات.

امثلة تطبيقية

اكتشفت شركة (ب) خلال 2002 أن بعض المنتجات التي تم بيعها خلال 2001 قد تم إدراجها بالخطأ ضمن مخزون 31 ديسمبر 2001 بمبلغ 6500 جنيه. وقد أظهرت دفاتر حسابات شركة (ب) عن عام 2002 مبيعات بمبلغ 104000 جنيه وتكلفة بضاعة مبيعة بمبلغ 86500 جنيه (تتضمن خطأ في رصيد أول المدة للمخزون بمبلغ 6500 جنيه) وبلغت ضريبة الدخل 5250 جنيه .

أظهرت شركة (ب) الآتي في 2001

جنيه

73 500

مبيعات

(53 500)

تكلفة البضاعة المباعة

20 000

الأرباح قبل ضرائب الدخل

(6 000)

ضرائب الدخل

14 000

صافي الربح

- بلغ رصيد أول المدة في 2001 للأرباح المرحلة مبلغ 20 000 جنيه
- وبلغ رصيد آخر المدة للأرباح المرحلة مبلغ 34 000 جنيه.
- بلغ سعر ضريبة الدخل لشركة (ب) 30% عن عامي 2001 و 2002 .

2001 (معدلة)	2002	
جنيه	جنيه	
73 500	104 000	مبيعات
(60 000)	(80 000)	تكلفة البضاعة المباعة
13 500	24 000	الأرباح قبل ضرائب الدخل
(4 050)	(7 200)	ضرائب الدخل
9 450	16 800	صافي الربح

2001 (معدلة)	2002	
جنيه	جنيه	
20 000	34 000	رصيد أول المدة للأرباح المرحلة قبل التعديل
		<u>تصحيح خطأ</u>
-	(4 550)	(الصافي بعد خصم ضريبة الدخل بمبلغ 1950 جنيه إيضاح 1)
20 000	29 450	رصيد أول المدة للأرباح المرحلة بعد التعديل
9 450	16 800	صافي الربح
29 450	46 250	رصيد آخر المدة للأرباح المرحلة

الإيضاحات المتممة للقوائم المالية

يتضمن المخزون في 31 ديسمبر 2001 مبلغ 6 500 جنيه
بالخطأ قيمة بعض المنتجات التي تم بيعها في 2001 وقد تم
تعديل القوائم المالية في 2001 لتصحيح هذا الخطأ.

مثال (2)

قامت شركة شركة (ج) خلال عام 2002 بتغيير سياستها المحاسبية الخاصة بكيفية معالجة تكاليف الاقتراض المباشر المتعلقة بشراء محطة كهرباء مازالت تحت الانشاء ليتم استخدامها بمعرفة شركة (ج) وقد كانت شركة (ج) تقوم برسملة مثل هذه التكاليف بعد خصم ضريبة الدخل وذلك طبقاً للطريقة البديلة المسموح بها في المعيار المحاسبى المصرى رقم (14) الخاص بتكاليف الاقتراض.

وقد قررت شركة (ج) اعتبار هذه التكاليف مصروفات بدلاً من رسملتها تمشياً مع المعالجة القياسية الواردة بالمعيار المحاسبى المصرى رقم (14) الخاص بتكاليف الاقتراض.

قامت شركة (ج) برسملة تكلفة الاقتراض البالغة 2 600 جنيه مصرى خلال عام 2001 والبالغة 5 200 جنيه مصرى فى الفترات التى تسبق 2001 وقد تم رسملة كافة تكاليف الاقتراض الواردة فى السنوات السابقة والخاصة بشراء محطة الكهرباء.

أظهرت السجلات المحاسبية لشركة (ج) فى عام 2002 ربحاً من الأنشطة العادية قبل الفوائد وضريبة الدخل بمبلغ 30 000 جنيه مصرى وفوائد مدفوعة بمبلغ 3 000 جنيه مصرى (تخص عام 2002 فقط) وضريبة الدخل بمبلغ 8 100 جنيه مصرى.

لم تقم شركة (ج) باحتساب أى إهلاك على محطة الكهرباء لعدم استخدامها بعد.
وقد أظهرت شركة (ج) الآتى فى عام 2001:-

<u>جنيه مصرى</u>	الربح قبل الفوائد وضريبة الدخل
18 000	فوائد مدفوعة
--	الربح قبل ضريبة الدخل
18 000	ضريبة الدخل
(5 400)	صافى الربح
12 600	

بلغ رصيد أول المدة للأرباح المرحلة لعام 2001 مبلغ 20 000 جنيه مصرى وبلغ رصيد آخر المدة 32 600 جنيه مصرى وقد بلغت نسبة ضريبة الدخل على شركة (ج) 30% عن عامى 2002 و 2001

الحل:-

شركة (ج) بيانات مستخرجة من قائمة الدخل

2001	2002	
(معدلة)		
جنيه مصرى	جنيه مصرى	
18 000	30 000	الربح قبل الفوائد وضريبة الدخل
(2 600)	(3 000)	فوائد مدفوعة
15 400	27 000	الربح قبل ضريبة الدخل
(4 620)	(8 100)	ضريبة الدخل
10 780	18 900	صافى الربح

شركة (ج)

قائمة الأرباح المرحلة

2001

2002

(معدلة)

جنيه مصرى

جنيه مصرى

20 000

32 600

رصيد أول المدة للأرباح المرحلة قبل التعديل

التغيير فى السياسة المحاسبية الخاصة برسملة
الفوائد

(3 640)

(5 460)

(صافى من ضريبة الدخل البالغة 2340 فى
2002 والبالغة 1560 فى 2001)

ايضاح 1

16 360

27 140

رصيد أول المدة للأرباح المرحلة بعد التعديل

10 780

18 900

صافى الربح

27 140

46 040

رصيد آخر المدة للأرباح المرحلة

بيانات مستخرجة من الايضاحات المتممة للقوائم المالية

قامت شركة (ج) خلال عام 2002 بتغيير سياستها المحاسبية الخاصة بمعالجة تكاليف الاقتراض الخاصة بمحطة قوى كهربائية تحت الانشاء لتستخدم بمعرفة شركة (ج).

تمشياً مع المعالجة القياسية الواردة بالمعيار المحاسبى المصرى والخاص بتكاليف الاقتراض، فقد قامت المنشأة باعتبار هذه التكاليف مصروفاً بدلاً من رسملتها.

وقد تم هذا التغيير فى السياسة المحاسبية بأثر رجعى وتم تعديل القوائم المقارنة لعام 2001 تمشياً مع التغيير فى السياسة المحاسبية وقد كان أثر هذا التغيير هو زيادة الفوائد المدفوعة بمبلغ 3 000 جنيه مصرى (2002) و 2 600 جنيه مصرى (2001)، وقد انخفض رصيد أول المدة للأرباح عن 2001 بمبلغ 5 200 جنيه مصرى وهو قيمة التسوية المتعلقة بالفترات السابقة عن عام 2001.