

معييار المحاسبة المصرى رقم (١ ٢)

IAS 20

المحاسبة عن المنح الحكومية
والإفصاح عن المساعدات الحكومية

المحتويات

- ١- نطاق المعيار
- ٢- تعريفات
- ٣- المعالجة المحاسبية
- ٤- العرض والإفصاح

نطاق المعيار

- يطبق هذا المعيار في المحاسبة والإفصاح عن المنح الحكومية وكذلك في الإفصاح عن الأشكال الأخرى للمساعدات الحكومية.

المنح الحكومية: هي مساعدات حكومية في صورة تحويل موارد اقتصادية لمنشأة معينة في مقابل التزام تلك المنشأة بتنفيذ شروط معينة تتعلق بالأنشطة التي تمارسها سواء كان ذلك الالتزام يرتبط بفترة مستقبلية أو يكون قد تم الالتزام به في فترة سابقة.

المساعدات الحكومية: هي كل إجراء حكومي يهدف إلى منح مزايا اقتصادية معينة إلى منشأة أو مجموعة من المنشآت طبقاً لمعايير معينة.

و لأغراض هذا المعيار لا تشمل المساعدات الحكومية المزايا التي يتم توفيرها من خلال إجراءات غير مباشرة للتأثير على الظروف التجارية العامة مثل توفير البنية الأساسية في المناطق التي يتم تنميتها أو فرض قيود تجارية على المنافسين.

تعريفات

الحكومة: يقصد بها الوزارات والمصالح والهيئات الحكومية و الجهات المماثلة المحلية أو الدولية.

المنح الحكومية: هى مساعدات حكومية فى صورة تحويل موارد اقتصادية، و قد تكون المنح الحكومية مرتبطة بأصول وقد تكون مرتبطة بالدخل، وذلك وفقاً لما يلى:

(١) المنح المرتبطة بأصول: تشمل المنح الحكومية التى يكون شرطها الأساسى قيام المنشأة بشراء أو إنشاء أو اقتناء أصول طويلة الأجل بهذه المنحة.

(٢) المنح المرتبطة بالدخل: وتشمل ما تقدمه الدولة من منح خلاف المرتبطة بأصول.

المعالجة المحاسبية

- يجب عدم إثبات المنح الحكومية بما فى ذلك المنح غير النقدية بقيمتها العادلة، إلا إذا تم التأكد المناسب من الآتى:

أ - مقدرة المنشأة على الوفاء بالشروط المصاحبة للمنح.

ب - أن المنشأة سوف تتسلم المنح فعلاً.

- لا تتأثر طريقة المحاسبة عن المنح الحكومية بالأسلوب الذى تحصل به المنشأة على تلك المنح، ومن ثم يتم المحاسبة عن المنحة بنفس الطريقة سواء تم استلامها نقداً أو كتخفيض لالتزام مستحق للحكومة.

هناك أسلوبان رئيسيان للمعالجة المحاسبية للمنح الحكومية :

- مدخل رأس المال وبموجبه تضاف قيمة المنحة مباشرة إلى حقوق المساهمين.
- مدخل الإيراد و بموجبه تعتبر المنحة إيراداً للمنشأة خلال فترة محاسبية واحدة أو أكثر .

• يستند مدخل رأس المال إلى المبررات الآتية :

— إن المنح الحكومية وسيلة من وسائل التمويل ، وبالتالي تعامل كذلك فى الميزانية وليس من خلال قائمة الدخل لمقابلة بنود المصروفات التى تمولها هذه المنحة ، وطالما أن هذه المنح لا ترد فيجب أن تضاف مباشرة إلى حقوق المساهمين .

— أن المنح الحكومية لا تعتبر إيراداً تكتسبه المنشأة و بالتالى فليس من المناسب إظهارها فى قائمة الدخل حيث إنه تمثل حافزاً تقدمه الحكومة دون أن يقابلها تكلفة تتحملها المنشأة.

و يستند مدخل الإيراد إلى المبررات الآتية :

- إن المنح الحكومية ليست تمويلاً من المساهمين ، وبالتالي يجب ألا تضاف إلى حقوق الملكية ، و إنما يجب معالجتها في قائمة الدخل في الفترات المحاسبية المناسبة .
- من النادر أن تكون المنح الحكومية بلا مقابل و إنما تحصل عليها المنشأة نتيجة التزامها بتنفيذ إجراءات معينة تحددها الجهة التي تقدم المنحة وبالتالي يجب معالجتها في قائمة الدخل لمقابلة النفقات التي تتعلق بتنفيذ تلك الإجراءات .
- إن ضرائب الدخل والضرائب الأخرى تحمل على الإيرادات وبالتالي فمن المنطقي معالجة المنح الحكومية أيضاً في قائمة الدخل حيث إنها امتداداً للسياسات المالية .

- يجب إثبات المنح الحكومية كإيراد على مدار الفترات المالية التي تتحمل بالتكاليف المتعلقة بها وذلك بطريقة منتظمة، ولا يجب إضافة المنحة مباشرة إلى حقوق الملكية وعلى ذلك يتم إثباتها كإيراد خلال الفترات المالية التي تتحمل بتكاليف تنفيذ تلك الالتزامات وعلى سبيل المثال:

- من الاعتبارات الأساسية لمدخل الإيراد أن يتم إثبات المنح الحكومية في قائمة الدخل وفقاً لأساس منهجي منتظم خلال الفترات المالية التي يتم فيها إثبات التكاليف المتعلقة بتلك المنح ، ويرجع ذلك إلى أن إثبات المنح الحكومية كإيراد في تاريخ استلامها لا يتفق مع مبدأ الاستحقاق (أنظر معيار المحاسبة المصرى رقم (١) الخاص بعرض القوائم المالية) و على ذلك ، فإنه لا يجوز إثبات المنحة بهذه الطريقة إلا إذا تعذر وجود أساس لتخصيص المنحة لفترات مالية غير الفترة التي تم استلام المنحة خلالها.

- من الممكن فى معظم الحالات تحديد الفترات المالية التى يتم خلالها إثبات التكاليف أو النفقات التى ترتبط بمنحة حكومية بحيث يمكن توزيع هذه المنحة كإيراد على تلك الفترات ، و ينطبق ذلك على المنح التى تتخذ صورة أصل قابل للإهلاك حيث يمكن توزيع قيمة هذه المنح كإيراد على الفترات المالية التى تمثل العمر الإنتاجى المقدر للأصل و بنفس النسب التى يحمل بها الإهلاك على تلك الفترات.

- قد تستلزم المنح التى تتخذ صورة أصول غير قابلة للإهلاك، فمثلاً إذا كانت المنحة الحكومية التى تحصل عليها المنشأة هى قطعة أرض، وكان شرط المنحة التزام المنشأة بأن تقيم مبنياً على هذه الأرض فمن المنطقى توزيع قيمة هذه المنحة على الفترات المحاسبية التى تمثل العمر الإنتاجى المقدر لذلك المبنى.

- تعتبر المنح الحكومية التي تحصل عليها المنشأة تعويضاً عن نفقات أو خسائر حدثت فعلاً بمثابة دعم مالى لا تقابله أية نفقات فى المستقبل و بالتالى يتعين إثباتها كإيراد فى قائمة الدخل فى الفترة المالية التى يتم فيها الحصول على تلك المنح إذا كان ذلك مناسباً (أنظر معيار المحاسبة المصرى رقم (٥) الخاص بالسياسات المحاسبية والتغييرات فى التقديرات المحاسبية والأخطاء).

- قد تتخذ المنحة الحكومية صورة أصل غير نقدي كالأراضي أو غيرها من الأصول الاقتصادية التي تستخدمها المنشأة، ومن المعتاد في هذه الحالات تقدير القيمة العادلة لمثل هذه الأصول غير النقدية وإثبات المنحة والأصل بهذه القيمة العادلة، ويتبع أحياناً كبديل آخر إثبات قيمة المنحة والأصل بقيمة رمزية.

رد المنح الحكومية

- يتم رد المنحة المرتبطة بالإيراد: عن طريق أن تخصم من الرصيد الدائن للإيراد المؤجل لهذه المنحة فإذا لم يكن ذلك الرصيد كافياً أو لم يكن هناك رصيد أصلاً تعين تحميل القيمة التي يتم ردها مباشرة كمصروف.
- وبالنسبة لرد المنح المرتبطة بالأصول: فيتم تسجيلها بتعليق القيمة الدفترية للأصل أو تخفيض رصيد حساب الإيراد المؤجل بالقيمة واجبة الرد، مع تحميل الإيرادات مباشرة بقيمة مجمع الإهلاك الإضافي الذي كان يجب أن تتحمله المنشأة لو لم تكن قد حصلت على تلك المنحة.

العرض والإفصاح

أولاً: العرض

(١) عرض المنح المرتبطة بأصول: هناك طريقتان بديلتان مقبولتان لعرض المنح أو الجزء المرتبط منها بأصول في القوائم المالية وذلك وفقاً لما يلي:

الطريقة الأولى تعتبر المنحة إيراداً مؤجلاً: ويتم إثباتها في قوائم الدخل وفقاً لأساس منهجى منتظم على مدى العمر الإنتاجي المقدّر للأصل.

الطريقة الثانية أن تخفض قيمة الأصل بمقدار المنحة: للوصول إلى قيمة الأصل و تثبت المنحة كإيراد على مدار عمر الأصل القابل للإهلاك عن طريق تخفيض عبء الإهلاك السنوى.

مثال:

أستلمت إحدى الشركات منحة حكومية قدرها ٤٠٠.٠٠٠ جنيه مصرى لتمويل إقتناء احد الاصول الثابتة الذى تبلغ تكلفة اقتناؤه ١.٠٠٠.٠٠٠ جنيه مصرى ويقدر العمر الانتاجى له بخمس سنوات ويستهلك باستخدام طريقة القسط الثابت، المطلوب إجراء قيود اليومية المرتبطة بتلك العمليات.

(١) اعتبار المنحة إيراد مؤجل

٤٠٠.٠٠٠ من ح/ النقدية
٤٠٠.٠٠٠ الى ح/ الايرادات
المؤجلة

(إثبات المنحة للحصول على الأصل)

نصيب العام من المنحة = ٤٠٠.٠٠٠ ÷ ٥ = ٨٠.٠٠٠ جنيه
مصرى وفى نهاية كل عام يتم إعداد القيد التالى:-

٨٠.٠٠٠ من ح/ الايرادات المؤجلة
٨٠.٠٠٠ الى ح/ الايرادات الاخرى

نصيب العام من الاهلاك = ١.٠٠٠.٠٠٠ ÷ ٥ = ٢٠٠.٠٠٠
٢٠٠.٠٠٠ من ح/ مصروف الاهلاك

٢٠٠.٠٠٠ الى ح/ مجمع الاهلاك

(٢) زيادة قيمة الاصل بمقدار المنحة

٦٠٠.٠٠٠ من ح/ الاصول الثابتة
٦٠٠.٠٠٠ الى ح/ النقدية

قيمة الاهلاك السنوى = ٦٠٠.٠٠٠ ÷ ٥ = ١٢٠.٠٠٠ جنيه
مصرى، وفى نهاية كل عام يتم إعداد القيد التالى:-

١٢٠.٠٠٠ من ح/ مصروف الاهلاك
١٢٠.٠٠٠ الى ح/ مجمع الاهلاك

عرض رد المنح المرتبطة بأصول:

في حالة اثبات المنحة ايراد مؤجل او اثبات المنحة كتخفيض لقيمة الاصل.

مثال:

بفرض انه في المثال السابق وبعد مرور سنتين من حصول المنشأة على المنحة لم تلتزم المنشأة بشروط المنحة وتم ردها للدولة، المطلوب إجراء قيود اليومية المرتبطة بتلك العمليات.

(٢) تخفيض قيمة الاصل بمقدار المنحة

من ح/ الاصول الثابتة	٤٠٠ ٠٠٠
الى ح/ الدائنون	٤٠٠ ٠٠٠
من ح/ الاهلاك	١٦٠ ٠٠٠
الى ح/ مجمع الاهلاك	١٦٠ ٠٠٠
(٢×٨٠ ٠٠٠)	

(١) اعتبار المنحة إيراد مؤجل

من مذكورين	
ح/ الايرادات المؤجلة	٢٤٠ ٠٠٠
(٣×٨٠ ٠٠٠)	
ح/ المصروفات الاخرى	١٦٠ ٠٠٠
(٢×٨٠ ٠٠٠)	
الى ح/ الدائنون	٤٠٠ ٠٠٠

ملاحظة هامة:

قد تحصل المنشأة على منحة حكومية اجمالية يخصص جزء منها لإنشاء أصل ثابت والجزء الآخر مرتبط بالدخل، في هذه الحالة يجب الاعتراف بالجزء الأول كإيراد مؤجل يستخدم على مدار العمر الإنتاجي للأصل والاعتراف بالجزء الثانى كإيراد مؤجل يستخدم على مدار عمر المنحة (المصروفات).

مثال:

استلمت منشأة منحة إجمالية قدرها ٦٠.٠٠٠.٠٠٠ جنيه حيث يتم استخدام ٧٥% من المنحة في بناء مصنع في منطقة نائية، ويستخدم الرصيد المتبقى ٢٥% في سداد أجور العاملين بالمصنع للثلاثة سنوات الأولى، في هذه الحالة يتم تقسيم المنحة إلى جزئين وذلك كما يلي:

المنحة ٦٠ مليون جنيه مصرى تقسم كما يلي:-

٧٥% ٤٥ مليون جنيه	منحة مرتبطة بإنشاء المصنع يتم إثباتها كإيراد مؤجل يستخدم على مدار عمر المصنع أو أصل ثابت ويهلك على مدار عمر المصنع.	٢٥% ١٥ مليون جنيه	منحة مرتبطة بالدخل يتم إثباتها كإيراد مؤجل يستخدم على ثلاثة سنوات (بفرض تساوى الأجور في كل سنة)
-------------------	---	-------------------	--

(٢) عرض المنح المرتبطة بالإيراد: تعرض في قائمة الدخل وفقاً لما يلي:

- في الجانب الدائن من قائمة الدخل إما في بند مستقل أو تحت عنوان رئيسي مثل "إيرادات أخرى".
- وكبديل لذلك يمكن أن تظهر المنح مخصوماً منها المصروفات المرتبطة بها.

ثانياً: الإفصاح

يجب الإفصاح عن الأمور التالية:

- ١- السياسة المحاسبية: التى تتبعها المنشأة فى شأن المنح الحكومية بما فى ذلك طرق عرض هذه المنح فى القوائم المالية.
- ٢- طبيعة ومقدار كل المنح الحكومية التى تم إثباتها بالقوائم المالية مع الإشارة إلى أية أشكال أخرى من المساعدات الحكومية تكون المنشأة قد استفادت منها بطريق مباشر.
- ٣- الشروط أو الالتزامات التى لم تتمكن المنشأة من الوفاء بها وأية ظروف محتملة أخرى بخصوص المساعدات الحكومية التى تم إثباتها محاسبياً.