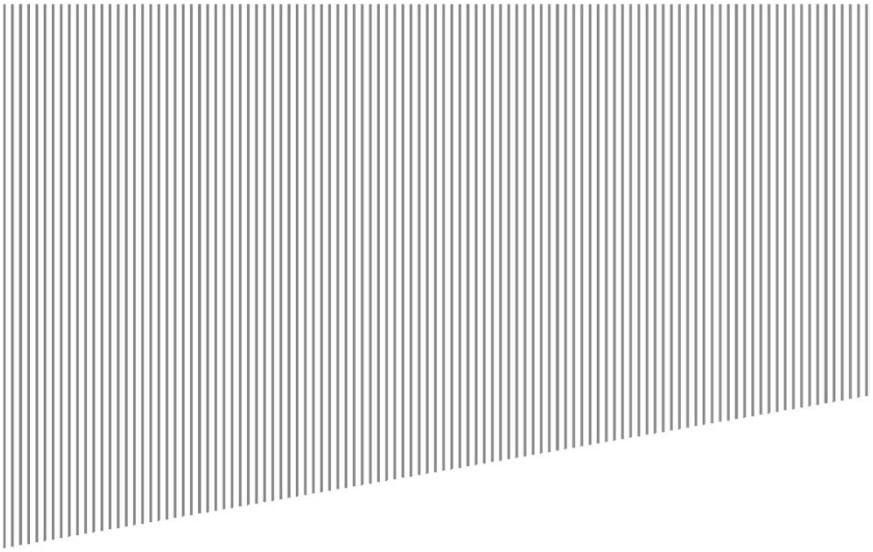
اهم التغيرات في معايير المحاسبة المصرية المعدلة عن معايير المحاسبة المصرية الصادرة في 2006

Building a better working world

معيار المحاسبة المصري رقم (1)عرض القوائم المالية



المعيار المصري قبل التعديل -القوائم المالية

- تتضمن القوائم المالية الكاملة ما يلى:

(أ) الميزانية

و (ب) قائمة الدخل

و (ج) قائمة التغيرات فى حقوق الملكية.

و (د) قائمة التدفقات النقدية.

و (هـ)الإيضاحات المتممة متضمنة ملخصاً لأهم السياسات المحاسبية و أية مذكرات إيضاحية أخرى .

المعيار المصري المعدل - القوائم المالية

- تتضمن القوائم المالية الكاملة ما يلى:

(أ) قائمة المركز المالى فى نهاية الفترة.

و (ب) قائمة الدخل عن الفترة (الأرباح أو الخسائر).

و (ج) قائمة الدخل الشامل عن الفترة.

و (د) قائمة التغيرات فى حقوق الملكية عن الفترة.

و (هـ) قائمة التدفقات النقدية عن الفترة .

و (و) الإيضاحات المتممة بما تشمله من ملخص بأهم السياسات المحاسبية وأية معلومات إيضاحية أخرى.

و (ز) قائمة المركز المالى فى بداية أول فترة مقارنة معروضة عندما:

- تطبق المنشأة سياسة محاسبية بأثر رجعى أو
- تقوم بتعديل بنود فى قوائمها المالية بأثر رجعى أو
- عندما تقوم بـ "تسويات إعادة تبويب" لبنود فى قوائمها المالية.

قائمة الدخل (الارباح او الخسائر) و قائمة الدخل الشامل

- على المنشأة أن تفصح عن كافة بنود الدخل والمصروفات التى تم الاعتراف بها خلال الفترة فى قائمتين منفصلتين :

1. أحداهما تعرض مكونات الربح أو الخسارة (قائمة دخل) و
2. الثانية تبدأ بالربح أو الخسارة وتعرض عناصر الدخل الشامل الآخر (قائمة الدخل الشامل).

قائمة الدخل الشامل

- المعلومات الواجب عرضها فى قائمة الدخل الشامل: على المنشأة – كحد أدنى – عرض البنود التالية عن الفترة بصورة منفصلة فى قائمة الدخل الشامل:

(أ) الربح أو الخسارة.

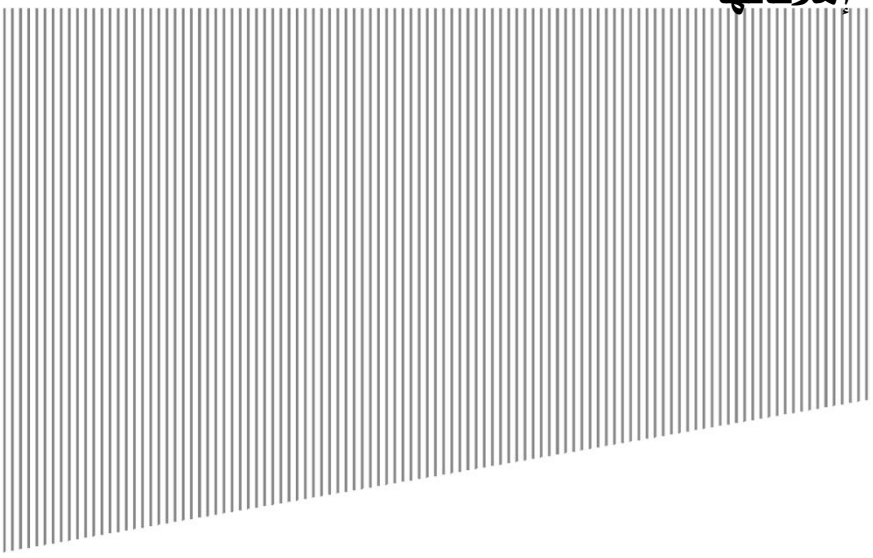
و (ب) كل بند من بنود الدخل الشامل الآخر مبوباً حسب طبيعته

و (ج) نصيب المنشأة فى بنود الدخل الشامل الآخر للشركات الشقيقة والمشروعات المشتركة التى يتم المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية.

و (د) إجمالى الدخل الشامل.

شركة أ ب ج		
قائمة الدخل الشامل عن السنة المنتهية فى 31 ديسمبر 2010		
	بالألف جنيه مصرى	
	2010	2009
ربح السنة	12.125	6.550
الدخل الشامل الآخر		
فروق العملة الناتجة عن ترجمة العمليات الأجنبية	533	1.067
الاستثمارات المالية المتاحة للبيع	(2.400)	2.666
الجزء الفعال من تغطية التدفق النقدي	(67)	(400)
الأرباح (الخسائر) الإكتوارية من نظم المزايا المحددة للمعاشات	(66)	133
نصيب المنشأة من الدخل الشامل الآخر فى الشركات الشقيقة	133	267
ضريبة الدخل المتعلقة بعناصر الدخل الشامل الأخرى	467	(933)
مجموع الدخل الشامل الآخر عن السنة بعد خصم الضريبة	(1.400)	2.800
إجمالي الدخل الشامل عن السنة	10.725	9.350

معيار المحاسبة المصري رقم (10) الأصول الثابتة و إهلاكاتها



Page 8

EY

المعيار المصري قبل التعديل

- يمكن للمنشأة أن تختار السياسة المحاسبية إما:
  1. على أساس نموذج التكلفة أو
  2. على أساس نموذج إعادة التقييم للتطبيق على بند من بنود الأصول الثابتة بأكمله .
- يتم استخدام نموذج إعادة التقييم عندما تسمح القوانين واللوائح بذلك .

المعيار المصري المعدل

- تم الغاء نموذج إعادة التقييم
- يجب على المنشأة ان تستخدم نموذج التكلفة

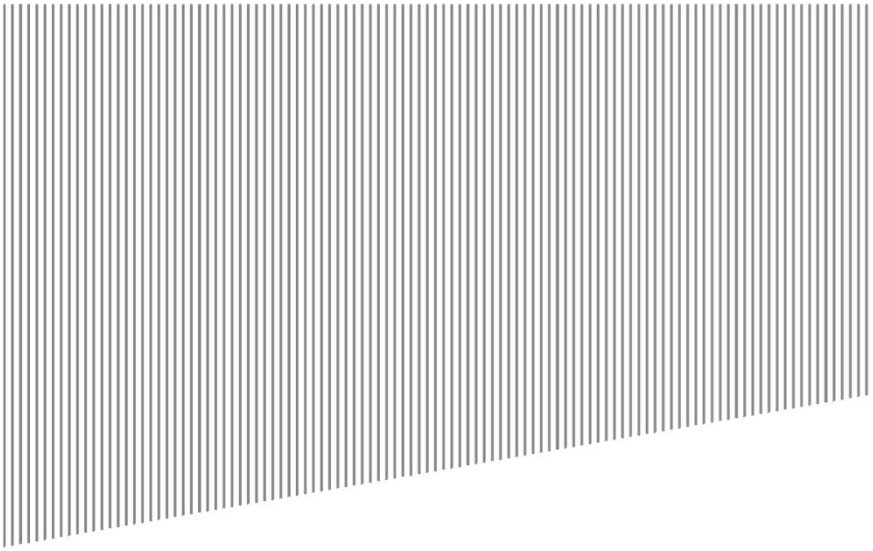
المعيار المصري قبل التعديل - قطع الغيار

- عادة ما يتم معالجة معظم قطع الغيار ومعدات الصيانة كمخزون على أن تحمل على المصروفات عند الاستخدام .
- غير أنه بالنسبة للأجزاء الأساسية من الأصل ذات الأهمية النسبية وكذا المعدات الاحتياطية فتعتبر كأصول ثابتة عندما تتوقع المنشأة استخدامها خلال أكثر من فترة محاسبية واحدة وعندما يكون استخدام قطع الغيار والأدوات مرتبطًا فقط باستخدام أحد الأصول الثابتة .

المعيار المصري المعدل- قطع الغيار

- عادة ما يتم الاحتفاظ بقطع الغيار ومعدات الصيانة كمخزون على أن يعترف بها كمصروف فى الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) عند استخدامها.
- ومع ذلك فإن قطع الغيار الإستراتيجية (الرئيسية) وكذا المعدات الاحتياطية تصلح لأن تكون أصولاً ثابتة عندما تتوقع المنشأة أن تستخدمها خلال أكثر من فترة واحدة .
- تم حذف عبارة : وعندما يكون استخدام قطع الغيار والأدوات مرتبطًا فقط باستخدام أحد الأصول الثابتة .

معيار المحاسبة المصري رقم (14) تكلفة الاقتراض



المعيار المصري قبل التعديل

- **المعالجة القياسية**
  - **تثبت تكلفة الاقتراض كمصروفات تحمل على الفترة التى تكبدت فيها المنشأة هذه التكلفة**
- **المعالجة البديلة المسموح**
  - **تثبت تكلفة الاقتراض كمصروفات تحمل على الفترة التى تكبدت فيها المنشأة هذه التكلفة إلا إذا تم رسملتها**
  - **يتم رسملة تكلفة الاقتراض المتعلقة مباشرة باقتناء أو إنشاء أو إنتاج أصل مؤهل و تحميلها كجزء من تكلفة هذا الأصل.**

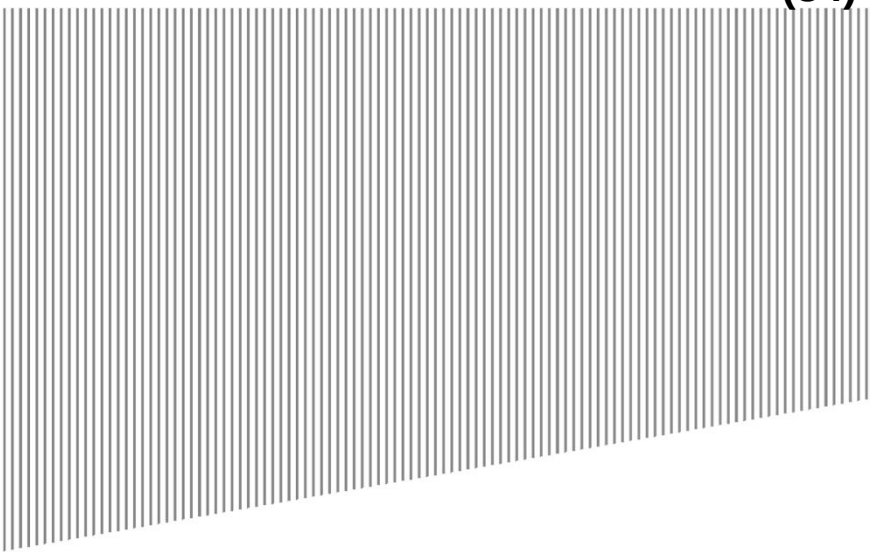
المعيار المصري المعدل

- يتطلب هذا المعيار رسملة تكلفة الاقتراض المتعلقة مباشرة باقتناء أو إنشاء أو إنتاج أصل مؤهل و تحميلها كجزء من تكلفة هذا الأصل.
- تكاليف الاقتراض الاخرى يتم الاعتراف بها كمصروفات.
- يلغى هذا المعيار المعدل المعالجة السابقة و التي كانت تتطلب بشكل عام معالجة تكاليف الاقتراض كمصروفات فور تكبدها مع السماح كمعالجة بديلة برسملة تكلفة الاقتراض التى ترجع مباشرة إلى اقتناء أو إنشاء أو إنتاج أصل مؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض .

الأحكام الانتقالية

- عندما يمثل تطبيق هذا المعيار تغييراً فى السياسة المحاسبية ، على المنشأة تطبيق هذا المعيار على تكاليف الاقتراض المتعلقة بالأصول المؤهلة والتى يقع فيها تاريخ بدء الرسملة فى أو بعد تاريخ تطبيق هذا المعيار .

معيار المحاسبة المصرى رقم الاستثمار العقارى (34)



المعيار المصري قبل التعديل

- يطبق معيار المحاسبة المصري رقم (10)على العقار الذى ينشأ أو يطور لاستخدام مستقبلي كاستثمار عقاري إلى أن تتم عملية الإنشاء أو التطوير ويصبح العقار استثمارًا عقاريًا وعندئذ يطبق عليه معيار (34).

المعيار المصري المعدل

- يتم تطبيق معيار الاستثمار العقاري رقم (34) على العقار الذى يتم أنشاؤه أو تحسينه من أجل استخدامه كاستثمار عقاري في المستقبل.

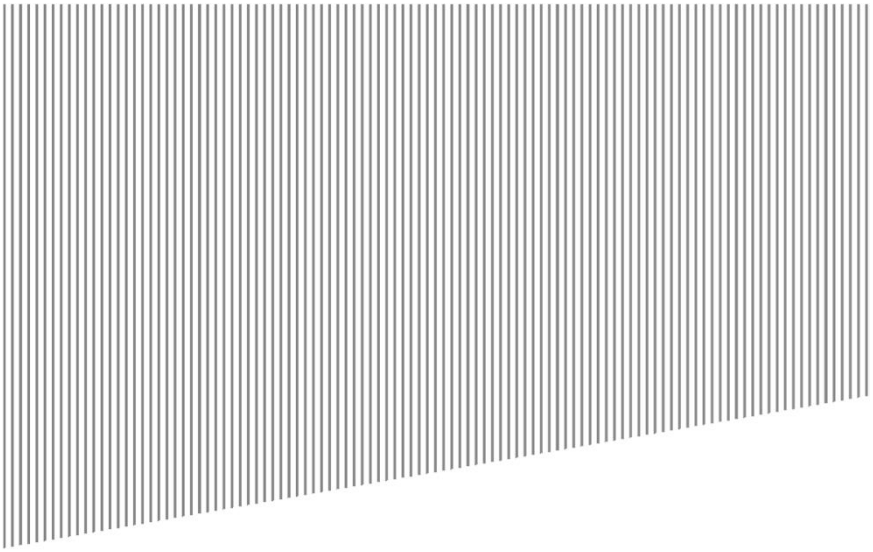
المعيار المصري قبل التعديل

- يقاس الاستثمار العقارى أوليًا بتكلفته
- القياس بعد الاعتراف الاولى يجوز للمنشأة أن تختار ما يلى :
  1. نموذج التكلفة
  2. نموذج القيمة العادلة

المعيار المصري المعدل

- يقاس الاستثمار العقاري أولياً بتكلفته و يجب أن يتضمن القياس الأولى تكاليف المعاملات.
- تم الغاء نموذج القيمة العادلة
- المرحلة الانتقالية
  - تعتبر القيمة العادلة للاستثمار في بداية تطبيق هذا المعيار هي تكلفة ذلك الاستثمار وذلك لأغراض المعالجة المحاسبية اللاحقة وفقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (10) " الأصول الثابتة واهلاكاتها " .

معيار المحاسبة المصري رقم (38) مزايا العاملين



المعيار المصري قبل التعديل - الميزانية

- يمثل المبلغ المعترف به على أنه التزام / اصل مزايا محددة صافى المبالغ التالية :

1. القيمة الحالية لالتزام المزايا المحددة فى تاريخ الميزانية
2. يضاف إلى ذلك أية أرباح اكتوارية (مخصومًا منها أية خسائر اكتوارية) غير معترف بها
3. يخصم من ذلك أية تكلفة خدمة سابقة لم يعترف بها بعد
4. يخصم من ذلك أيضًا القيمة العادلة فى تاريخ الميزانية لأصول النظام

المعيار المصري قبل التعديل - الأرباح والخسائر الاكتوارية

- عند قياس المنشأة التزامها الخاص بالمزايا المحددة يجب على المنشأة الاعتراف بجزء من الأرباح والخسائر الاكتوارية على أنه دخل أو مصروف إذا زاد صافي الأرباح والخسائر المتراكمة غير المعترف بها في نهاية الفترة المالية السابقة عما يلي أيهما أكبر:

(أ) ١٠ % من القيمة الحالية لالتزام المزايا المحددة في ذلك التاريخ (قبل خصم أصول النظام).

و (ب) ١٠ % من القيمة العادلة لأية أصول للنظام في ذلك التاريخ.

المعيار المصري قبل التعديل - تكلفة الخدمة السابقة

- عند قياس المنشأة التزامها الخاص بالمزايا المحددة يجب على المنشأة الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة على أنها مصروف على أساس القسط الثابت على مدى متوسط الفترة إلى أن تصبح المزايا مستحقة
- إلى الحد الذي أصبحت فيه المزايا مستحقة عند تقديم أو تعديل نظام المزايا المحددة فإنه يجب على المنشأة الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة في الحال.

المعيار المصري قبل التعديل - قائمة الدخل

- على المنشأة الاعتراف بصافى مجموع المبالغ التالية على أنها مصروف أو على أنها دخل :

1. تكلفة الخدمة الحالية
2. تكلفة الفائدة (بضرب سعر الخصم كما تم تحديده فى بداية الفترة فى القيمة الحالية لالتزام المزايا المحددة)
3. العائد المتوقع على أية أصول للنظام (محسوب على اساس معدل عائد متوقع)
4. الأرباح و الخسائر الاكتوارية إلى الحد الذى يتم الاعتراف بها
5. تكلفة الخدمة السابقة إلى الحد الذى يتطلب أن تعترف المنِشأة بها .
6. أثر أية تخفيضات أو تسويات

المعيار المصري المعدل - الميزانية

- يمثل المبلغ المعترف به على أنه التزام / اصل مزايا محددة صافى المبالغ التالية :

1. القيمة الحالية لالتزام المزايا المحددة فى تاريخ الميزانية
2. القيمة العادلة فى تاريخ الميزانية لأصول النظام

المعيار المصري المعدل - الأرباح والخسائر الاكتوارية

- يتم الاعتراف الفورى بالأرباح والخسائر الاكتوارية فورا ضمن بنود الدخل الشامل الاخرى

المعيار المصري المعدل - تكلفة الخدمة السابقة

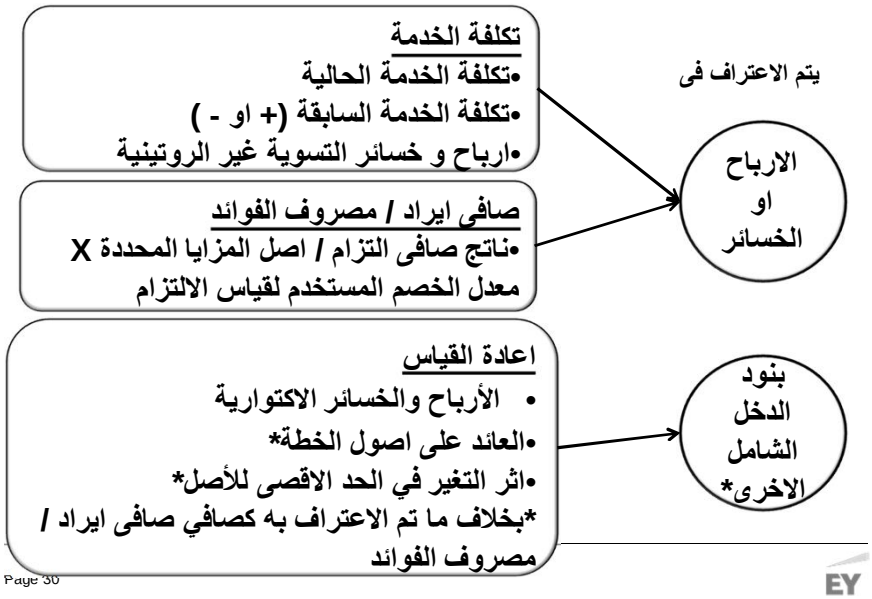
- يجب الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة كمصروف في اقرب التواريخ التالية:

(أ) عند حدوث التعديل أو التخفيض؛ و

(ب) عندما يتم الاعتراف بتكاليف إعادة الهيكلة ذات الصلة أو مستحقات انهاء الخدمة .

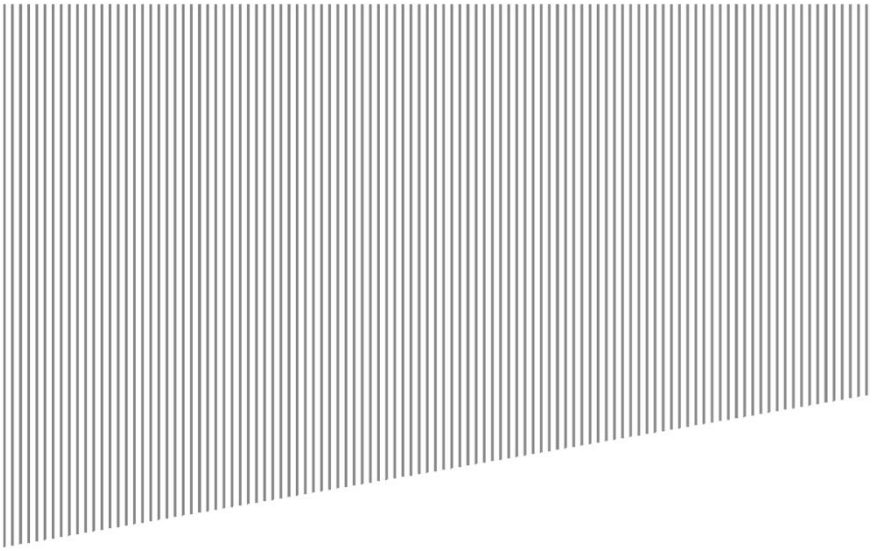
EY

المعيار المصري المعدل – قائمة الدخل الشامل



EY

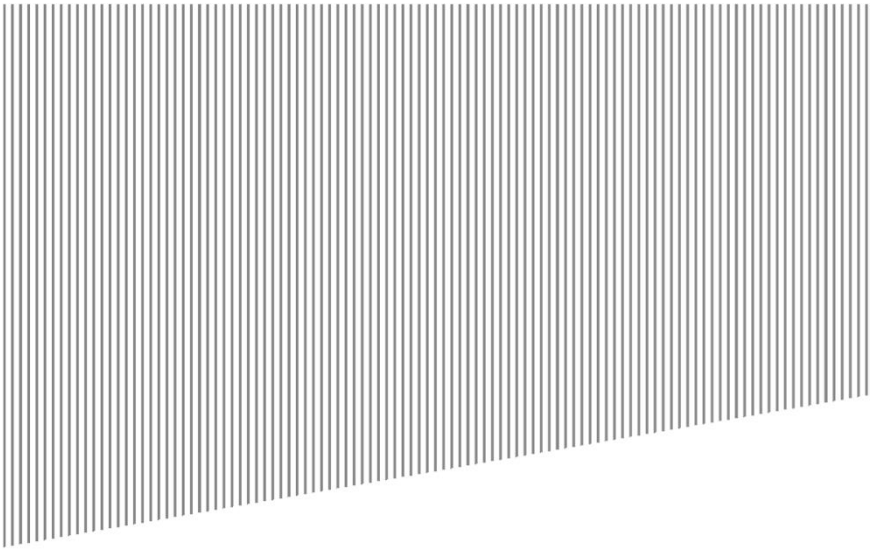
محاسبة المجموعة



المعايير التي تغطى محاسبة المجموعة

قبل التعديل	بعد التعديل
معيار المحاسبة المصري رقم (17) القوائم المالية المجمعة و المستقلة	معيار المحاسبة المصري رقم (17) القوائم المالية المستقلة
	معيار المحاسبة المصري رقم (42) القوائم المالية المجمعة
معيار المحاسبة المصري رقم (27) حصص الملكية في المشروعات المشتركة	معيار المحاسبة المصري رقم (43) الترتيبات المشتركة
معيار المحاسبة المصري رقم (18) الاستثمارات في شركات شقيقة	معيار المحاسبة المصري رقم (18)الاستثمارات في شركات شقيقة و المشروعات المشتركة
لا يوجد	معيار المحاسبة المصري رقم (44) الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى
معيار المحاسبة المصري رقم (29) تجميع الأعمال	معيار المحاسبة المصري رقم (29) تجميع الأعمال المعدل

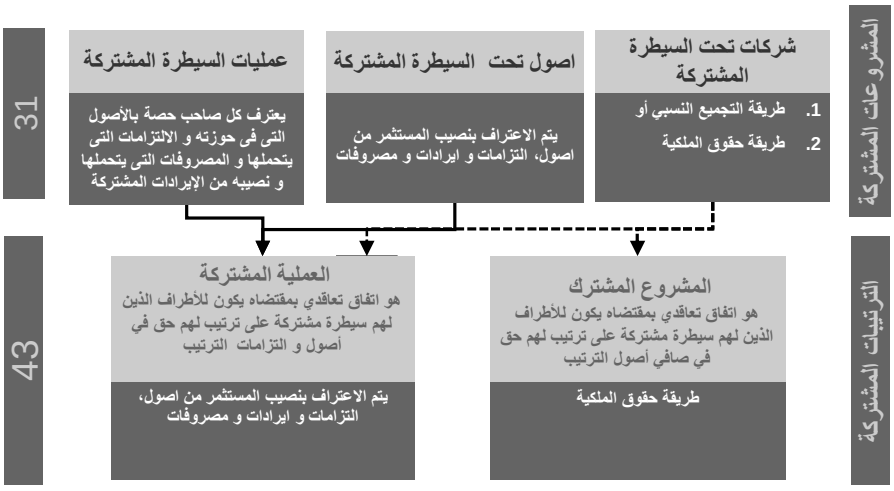
معيار المحاسبة المصري رقم (43) الترتيبات المشتركة



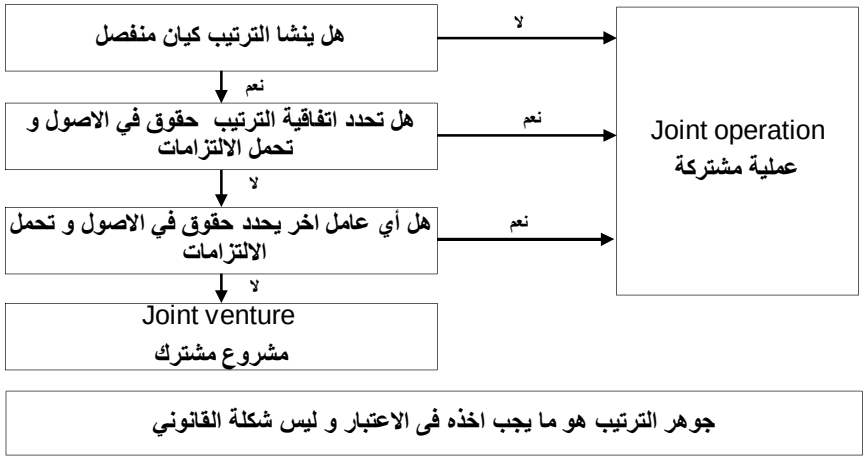
نظرة عن التغيير

- المحاسبة عن الترتيبات المشتركة كانت سابقا تخضع لمعيار المحاسبة المصري رقم 27 المشروعات المشتركة.
- 3 أنواع من المشروعات المشتركة:
  1. العمليات الخاضعة للسيطرة المشتركة
  2. الأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة
  3. المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة
- تم الغاء معيار المحاسبة المصري رقم 27 وحل محله معيار المحاسبة المصري رقم 43 الترتيبات المشتركة.
- هناك نوعان من الترتيبات المشتركة
  1. عمليات مشتركة
  2. مشروعات مشتركة

المعيار المصري قبل و بعد التغيير

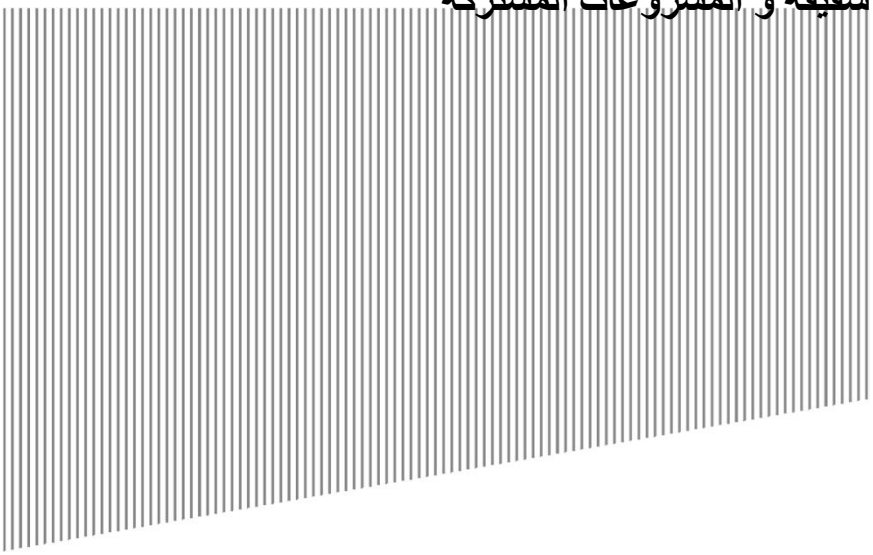


تصنيف الترتيبات المشتركة



جوهر الترتيب هو ما يجب اخذه فى الاعتبار و ليس شكلة القانوني

معيار المحاسبة المصري رقم (18)الاستثمارات في شركات شقيقة و المشروعات المشتركة



المعيار المصري قبل التعديل

- يطبق هذا المعيار عند المحاسبة عن الاستثمارات في شركات شقيقة

المعيار المصري المعدل

- يطبق هذا المعيار عند المحاسبة عن الاستثمارات في شركات شقيقة و المشروعات المشتركة

المعيار المصرى قبل التعديل - التوقف عن استخدام طريقة حقوق الملكية

- يعامل رصيد الاستثمار فى تاريخ التوقف عن كونه شركة شقيقة كتكلفة لهذا الاستثمار على أساس قياس مبدئى كأصل مالى طبقًا لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) الخاص بالأدوات المالية – الاعتراف والقياس.

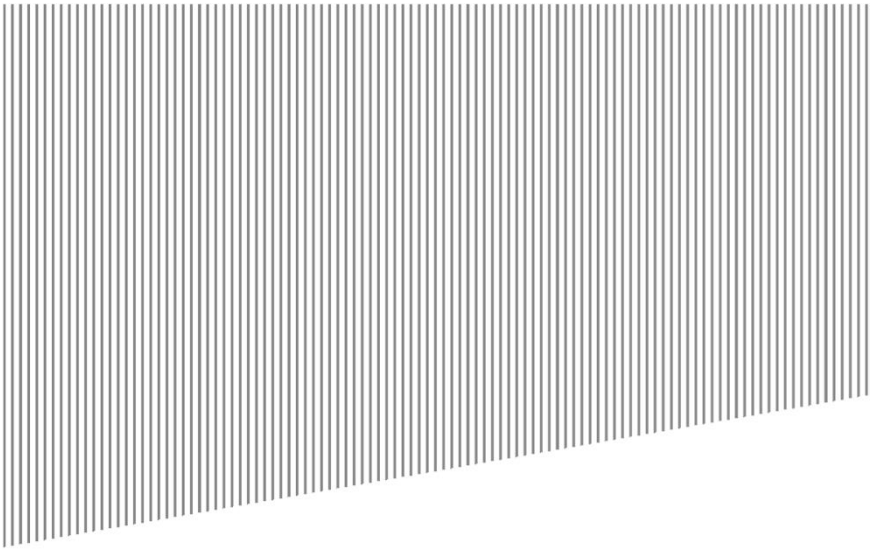
المعيار المصري المعدل - التوقف عن استخدام طريقة حقوق الملكية

- عندما يفقد المستثمر النفوذ المؤثر و تم اعتبار الحصة المتبقية كاصل مالى فعلى المستثمر قياس الحصة التى يحتفظ بها فى الشركة الشقيقة (سابقاً) بالقيمة العادلة.
- تعتبر القيمة العادلة للحصة التى يحتفظ بها فى الشركة الشقيقة (سابقاً) هى القيمة العادلة لاغراض الاعتراف الاولى للاصل المالى طبقا لمعيار المحاسبة المصرى رقم (26) .
- يعترف المستثمر فى الأرباح أو الخسائر (قائمة الدخل) بأى فرق بين كل من:
  I. القيمة العادلة لأى استثمار أبقى عليه فى الشركة الشقيقة مضافاً إليه أية متحصلات ناتجة من الحصة المستبعدة فى تلك الشركة.
  II. القيمة الدفترية للاستثمار فى التاريخ الذى فقد عنده النفوذ المؤثر.

التوقف عن استخدام طريقة حقوق الملكية

- إذا أصبح الاستثمار شركة تابعة ، حينئذ يتم المحاسبة عنه طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (29) و معيار المحاسبة المصرى رقم(42).

معيار المحاسبة المصري رقم (42) القوائم المالية المجمعة



المعيار المصري 17 قبل التعديل

- يغطى المعيار المصري رقم 17 القوائم المالية المجمعة و كذلك المستقلة
- يعرف السيطرة على انها:

القدرة على التحكم في السياسات المالية والتشغيلية لمنشأة وذلك للحصول على منافع من أنشطتها .

المعيار المصري الجديد 42

- **يغطى المعيار المصري رقم 42 القوائم المالية المجمعة بينما يغطى المعيار المصرى 17القوائم المالية المستقلة**
- **يعرف السيطرة بطريقة مختلفة:**
  - **يسيطر المستثمر على الكيان المستثمر فيه عندما يتعرض الى - أو يحق له - عوائد متغيرة من خلال مساهمته في الكيان المستثمر فيه ولديه القدرة على التأثير على تلك العوائد من خلال سلطته على الكيان المستثمر فيه .**

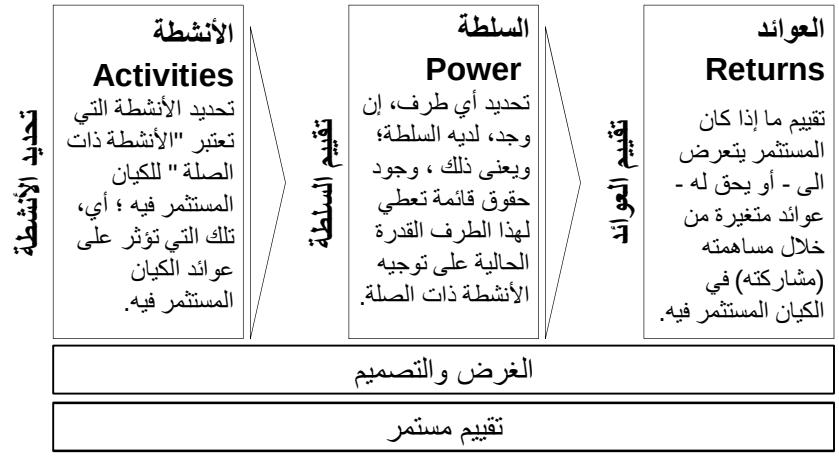
تعريف السيطرة Control

يسيطر المستثمر على الكيان المستثمر فيه عندما يتعرض الى - أو يحق له - عوائد متغيرة من خلال مساهمته في الكيان المستثمر فيه ولديه القدرة على التأثير على تلك العوائد من خلال سلطته على الكيان المستثمر فيه .

- يسيطر المستثمر على الكيان المستثمر فيه عندما وفقط عندما يكون للمستثمر جميع ما يلى :
  1. السلطة على الكيان المستثمر فيه .
  2. التعرض الى أو الحق في العوائد المتغيرة من خلال مساهمته او مشاركته في الكيان المستثمر فيه.
  3. القدرة على استخدام سلطته على الكيان المستثمر فيه للتأثير على مبلغ عوائد المستثمر.

يكون المسيطر معروف في اغلب الأحيان، ولكن عندما يكون قريبا إلى 50٪ أو في احوال معينة يكون تقييم السيطرة حكمي.

تقييم السيطرة Control : نظرة عامة



EY

الأنشطة ذات الصلة وتوجيهها

امثلة للانشطة ذات الصلة :

- بيع أو شراء البضائع أو الخدمات .
- إدارة الأصول المالية خلال عمرها (وايضاً عند التعثر).
- اختيار الأصول أو امتلاكها أو التصرف فيها .
- البحث عن منتجات أو عمليات جديدة وتطويرها.
- تحديد هيكل التمويل أو الحصول على التمويل.

الأمثلة على القرارات المتعلقة بالأنشطة ذات الصلة :

- اتخاذ قرارات تشغيلية ورأسمالية للكيان المستثمر فيه ومن ضمنها الموازنات .
- تعيين ومكافأة موظفي الإدارة الرئيسيين أو مقدمي الخدمات للكيان المستثمر فيه وإنهاء خدماتهم .

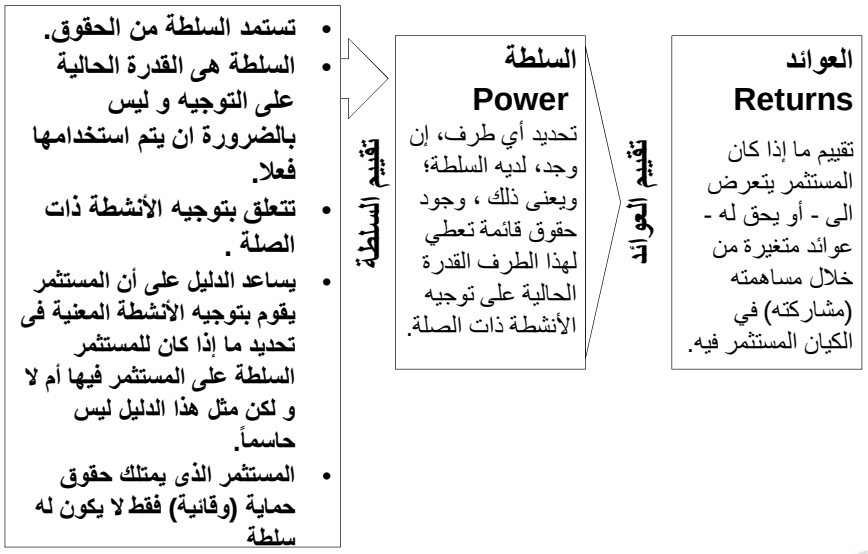
الأنشطة
Activities
تحديد الأنشطة التي تعتبر "الأنشطة ذات الصلة " للكيان المستثمر فيه ؛ أي، تلك التي تؤثر على عوائد الكيان المستثمر فيه.

تحديد الأنشطة

- إذا كان اثنين من المستثمرين على حد سواء يقومون بتوجيه الأنشطة ذات الصلة، يجب تحديد أي مستثمر يمكن أن يؤثر اكثر على العوائد

EY

تقييم السلطة Assessing power



EY

السيطرة المشتركة

- لا تعتبر سيطرة
- يسيطر أثنين أو أكثر من المستثمرين بشكل مشترك على شركة مستثمر فيها عندما يتعين عليهم أن يعملوا معاً لتوجيه الأنشطة ذات الصلة/ المعنية
  - في مثل هذه الحالات وحيث أنه لا يمكن لمستثمر واحد توجيه الأنشطة بدون تعاون الآخرين ، فلا يمكن لمستثمر بمفرده السيطرة على المستثمر فيها .
- المحاسبة عن السيطرة المشتركة يتم تحديدها بناء على مستوى نفوذ كل مستثمر

1. التأثير الجوهري (النفوذ المؤثر)
   - إذا كان التأثير جوهري يتم معالجته وفقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم 18
2. السيطرة المشتركة
   - يتم معالجته وفقا لمعيار الترتيبات المشتركة المعيار المصري رقم 43

EY

السلطة Power

- لا يسيطر المستثمر على الشركة المستثمر فيها الا عندما يكون للمستثمر:
  - حقوق قائمة
  - تعطيه القدرة الحالية
  - على توجيه الأنشطة المعنية ذات الصلة (المؤثرة) مثل الأنشطة التي تؤثر على عوائد الشركة المستثمر فيها و بالتالي عوائد المستثمر.
- تنشا السلطة من الحقوق
  - في بعض الأحيان تكون عملية تقييم السلطة واضحة.
  - على سبيل المثال عندما يكون للمستثمر السلطة على الشركة المستثمر فيها بشكل مباشر وحصري عن طريق حقوق التصويت الممنوحة من خلال أدوات حقوق الملكية مثل الأسهم .
  - في حالات أخرى تكون عملية التقييم أكثر تعقيداً وتتطلب الأخذ في الاعتبار أكثر من عامل واحد على سبيل المثال عندما تكون السلطة ناتجة من واحد أو أكثر من الاتفاقيات التعاقدية .

السلطة Power

- القدرة الحالية
  - يمتلك المستثمر الذى لديه القدرة الحالية على توجيه الأنشطة ، السلطة حتى وإن لم يمارس حقوقه في التوجيه بعد .
  - يساعد الدليل على أن المستثمر يقوم بتوجيه الانشطة المعنية ذات الصلة (المؤثرة) في تحديد ما إذا كان للمستثمر السلطة على الشركة المستثمر فيها أم لا .

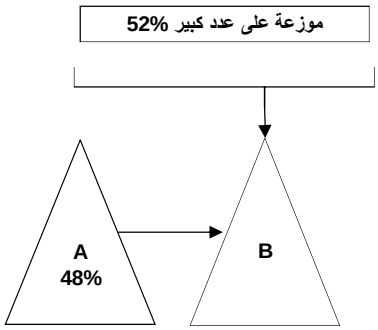
    إلا أن مثل هذا الدليل ليس حاسماً في حد ذاته في تحديد سلطة المستثمر على المستثمر فيها.

السلطة Power

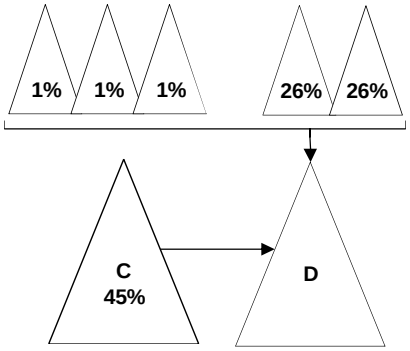
- إذا كان لاثنين أو أكثر حقوق حالية تعطيهم السلطة المطلقة لتوجيه الأنشطة المعنية المختلفة ، فإن المستثمر الذى لديه القدرة الحالية لتوجيه الأنشطة الأكثر تأثيراً على عوائد الشركة المستثمر فيها هو المستثمر الذى لديه السلطة.
- يكون للمستثمر السلطة على الشركة المستثمر فيها حتى إذا كانت المنشآت الأخرى لديها حقوق حالية قائمة تمنحهم المقدرة الحالية على المشاركة في توجيه الأنشطة المعنية ذات الصلة (المؤثرة) على سبيل المثال عندما يكون لشركة أخرى تأثير هام.
- المستثمر الذى يمتلك حقوق حماية (وقائية) فقط لا يكون له سلطة على الشركة المستثمر فيها وبالتالي فإنه لا يسيطر على الشركة المستثمر فيها.

تقييم السلطة

مثال 1 — A لها سلطة

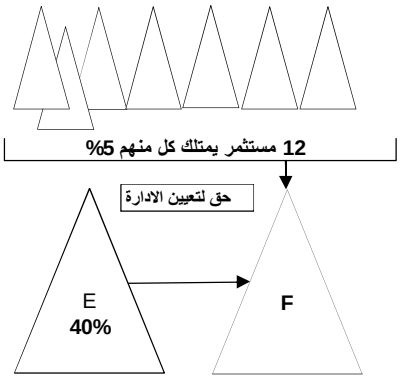


مثال 2 — C ليس لها سلطة



تقييم السلطة

مثال 3 **E لها سلطة**



تقييم السلطة

- يمتلك المستثمر (A) 60 % من حقوق التصويت في الشركة (C)
- يمتلك المستثمر (B)40% من حقوق التصويت في الشركة (C)
- اتفق المساهمين على منح المستثمر (B) الحق في تعيين, عزل ووضع المستحقات المالية للإدارة المسئولة عن انشطه الشركة ذات الصلة (المؤثرة).
- لتغيير هذا الاتفاق يجب موافقة ثلثي القوه التصويتية للمساهمين.
- من يتحكم في الشركة (C) ؟

1. المستثمر (A) , حيث يملك 60 % حقوق التصويت في الشركة (C)
2. المستثمر (B),حيث يملك الحق في تعيين الإدارة.

تقييم السلطة

- يمتلك المستثمر (A) 60 % من حقوق التصويت في الشركة (C).
- يمتلك المستثمر(B) 40% من حقوق التصويت في الشركة (C).
- تحتاج القرارات التالية الى موافقة المستثمر (B) :
  - التغيير في النظام الأساسي للشركة (C) ، ومرتبات الإدارة ،والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة.
  - التغيير في نشاط الشركة.
  - اعتماد الموازنة التشغيلية السنوية ، وأية تغييرات عليها.
  - التغيير في رأس المال ،والقروض من البنوك، أو إصدار أسهم.
- من له السيطرة على C؟

1. المستثمر (A)، لأنه يمتلك 60٪ من أسهم الشركة والحقوق التصويتية اما حقوق المستثمر (B) هي حقوق وقائية.
2. المستثمر(B)، لان لديه حقوق موضوعية في اتخاذ القرارات.
3. لا (A) و لا (B) لهم سيطرة ولكن لهم سيطرة مشتركة.

السلطة :حقوق التصويت المستقبلية (المحتملة)

- **تؤخذ حقوق التصويت المستقبلية (المحتملة) في الاعتبار فقط في تقييم السلطة إذا كانت موضوعية.**
- **العوامل التي ينبغي أخذها في الاعتبار عند تقييم إذا كانت الخيارات موضوعية:**
  - سعر الممارسة أو سعر التحويل، وبالنسبة لشروط السوق
  - القدرة على الحصول على التمويل
  - التوقيت وطول فترة الممارسة
- الجوانب الأخرى التي يتعين النظر اليها:
  - الغرض وتصميم الاداة
  - توقعات المستثمر، دوافع المستثمر وأسباب الموافقة على شروط الاداة
  - المشاركة الأخرى للمستثمر مع الشركة المستثمر فيها

حقوق التصويت المستقبلية المحتملة - مـــثـــال

- يمتلك المستثمر (A) 70% من حقوق التصويت في الشركة (C)
- يمتلك المستثمر (B) 30 % من حقوق التصويت في الشركة (C), كما يمتلك حق شراء نصف حقوق تصويت المستثمر (A) بسعر ثابت.
- سعر تنفيذ حق الشراء الذى يملكه المستثمر (B) اعلى بكثير من القيمة العادلة (ومن المتوقع ان يظل كذلك لمده سنتين).
- المستثمر (A) يدير الأنشطة الخاصة بالشركة (C).
- من يتحكم في الشركة (C) ؟

1. المستثمر (A) ,لان المستثمر (A) يدير الأنشطة الخاصة بالشركة (C)
2. المستثمر (B) , بسبب حق الشراء المتاح و الممكن تنفيذه.
3. المستثمر (A) , لان سعر تنفيذ حق الشراء الذى يملكه المستثمر (B) اعلى بكثير من القيمة العادلة ومن المتوقع ان يظل كذلك.

المعيار المعدل :التغيرات في حقوق ملكية الشركة القابضة في التابعة

- **يتم المحاسبة عن التغيرات فى حصص ملكية الشركة الأم فى شركة تابعة والتى لا ينتج عنها فقدان للسيطرة كمعاملات على حقوق الملكية (أى كمعاملات بين الملاك بصفتهم هذه).**
- **يتم تسوية القيم الدفترية لكل من أصحاب الحصص المسيطرة وغير المسيطرة لتعكس التغير فى حقوق كلاهما فى الشركة التابعة.**
- **تقوم الشركة القابضة بالاعتراف مباشرة فى حقوق الملكية بأية فروق بين المبلغ الذى تم تسوية أصحاب الحصص غير المسيطرة به والقيمة العادلة للمقابل المدفوع أو المحصل و يتم تحميل ذلك الفرق لملاك الشركة القابضة.**

المعيار المصرى قبل التعديل : فقد السيطرة

- تعامل القيمة الدفترية للاستثمار بد ء من التاريخ الذى لم تعد فيه المنشأة شركة تابعة كتكلفة عند القياس الأولى للأصول المالية طبقًا لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) الخاص بالأدوات المالية – الإعتراف والقياس.

المعيار المصري 42 الجديد : فقد السيطرة

1. يستبعد الاتى
   a) يستبعد من الدفاتر أصول والتزامات الشركة التابعة بقيمها الدفترية فى تاريخ فقد السيطرة.
   b) يستبعد من الدفاتر القيمة الدفترية لأصحاب الحصص غير المسيطرة فى الشركة التابعة (سابقاً) فى تاريخ فقد السيطرة
2. يعترف بالاتى:
   a) القيمة العادلة للمقابل الذى تم استلامه
   b) توزيعات ، إذا كانت المعاملة التى أدت إلى فقد السيطرة تشمل توزيعاً لأسهم الشركة التابعة على الملاك بصفتهم.
   c) الاستثمار المتبقى فى الشركة التابعة (سابقاً) بقيمته العادلة فى تاريخ فقد السيطرة.
3. يعترف بأى فرق ناتج كمكسب أو خسارة فى الأرباح أو الخسائر على أن ينسب للشركة الأم.

المعيار المصري 42 الجديد : فقد السيطرة

- تعتبر القيمة العادلة لأى أستثمار متبقى فى الشركة التابعة (سابقاً) فى التاريخ الذى فقدت فيه السيطرة :

1. كقيمة عادلة عند الاعتراف الأولى بأصل مالى وفقاً لمعيار 26 أو
2. كتكلفة عند الاعتراف الأولى باستثمار فى شركة شقيقة أو فى منشأة تخضع لسيطرة مشتركة عندما يكون ذلك مناسباً.

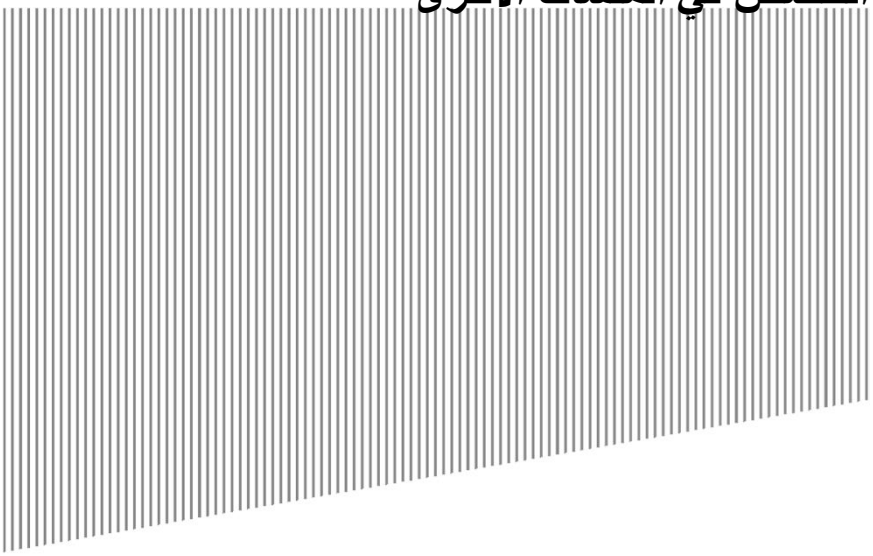
المعيار المصرى قبل التعديل :ذيادة حصة الأقلية من خسائر التابعة عن حقوق ملكيتهم

- تلك الزيادة بالإضافة إلى أية خسائر أخرى خاصة بحقوق الأقلية يتم تحميلها على حقوق الأغلبية فيما عدا تلك الخسائر التى يوجد على الأقلية إلزام تام على تحملها و بشرط أن تكون لديهم القدرة على عمل استثمارات إضافية لتغطية الخسائر .
- إذا حققت الشركة التابعة أرباحًا مستقبَلا فإن هذه الأرباح تقيد على حقوق الأغلبية إلى المدى الذى يتم معه تغطية الخسائر التى سبق و تحملتها حقوق الأغلبية نيابة عن الأقلية .

المعيار المصرى الجديد 42 :زيادة حصة الأقلية من خسائر التابعة عن حقوق ملكيتهم

- ينسب الربح أو الخسارة وكل بند من بنود الدخل الشامل الآخر إلى ملاك الشركة القابضة وأصحاب الحصص غير المسيطرة.
- يتم ذلك حتى ولو أدى ذلك إلى ظهور رصيد سالب لأصحاب الحصص غير المسيطرة.

معيار المحاسبة المصري رقم (44) الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى



الهدف

- إلزام المنشأة بالإفصاح عن المعلومات التي تتيح لمستخدمي قوائمها المالية تقييم:

1. طبيعة حصصها في المنشآت الأخرى والمخاطر المصاحبة لها ، و
2. تأثيرات تلك الحصص علي مركزها المالي وأدائها المالي والتدفقات النقدية .

- لتحقيق هذا الهدف ، يجب علي المنشأة الإفصاح عن :

1. الافتراضات الهامة التي افترضتها المنشأة لتحديد طبيعة حصتها في المنشأة الأخرى أو الترتيب الآخر وتحديد نوع الترتيب المشترك التي تملك فيه حصة.
2. المعلومات عن حصصها في :
   1. الشركات التابعة ،
   2. الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة، و
   3. المنشآت ذات الهيكل الخاص والتي لا تسيطر عليها المنشأة (المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة)

النطاق

- ينبغي علي المنشأة التي تمتلك حصة في أي مما يلي تطبيق هذا المعيار :

1. الشركات التابعة subsidiaries
2. الترتيبات المشتركة (أي العمليات المشتركة أو المشروعات المشتركة) joint arrangements (ie joint operations or joint ventures)
3. الشركات الشقيقة associates
4. المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة unconsolidated structured entities

الأحكام والافتراضات الهامة

- تفصح المنشأة عن المعلومات حول الأحكام والافتراضات الهامة التي قامت بها (والتغيرات علي تلك الأحكام والافتراضات) عند تحديد :

1. امتلاك سيطرة علي منشأة أخرى.
2. امتلاكها سيطرة مشتركة علي ترتيب joint control أو نفوذ مؤثر significant influence علي منشأة أخري ، و
3. نوع الترتيب المشترك (أي عملية مشتركة أو مشروع مشترك) (ie joint operation or joint venture)عند تنظيم هذا الترتيب من خلال شركة أو تنظيم مستقل .

الأحكام والافتراضات الهامة

- ينبغي علي المنشأة أن تفصح مثلاً عن الأحكام والافتراضات الهامة التي تمت عند تحديد :

1. عدم سيطرتها علي منشأة أخرى رغم امتلاكها لأكثر من نصف حقوق التصويت في المنشأة الأخرى .
2. سيطرتها علي منشأة أخرى رغم امتلاكها لأقل من نصف حقوق التصويت في المنشأة الأخرى .
3. كونها وكيلاً أو اصيلاً agent or a principal
4. عدم امتلاك نفوذ مؤثر رغم امتلاكها لنسبة 20% أو أكثر من حقوق التصويت في المنشأة الأخرى .
5. تمتعها بنفوذ مؤثر رغم امتلاكها لنسبة تقل عن 20% من حقوق التصويت في المنشاة الأخرى.

الحصص في الشركات التابعة

تفصح المنشأة عن المعلومات التى تمكن مستخدمي القوائم المالية المجمعة من :

- **فهم :**

1. **المنشآت المكونة للمجموعة**
2. **الحصة التى تملكها الأقلية (الحصص غير المسيطرة) في أنشطة المجموعة وتدفقاتها النقدية**

- **تقييم :**

1. **طبيعة ونطاق القيود الهامة علي قدرة المنشأة علي الوصول الي أصول المجموعة أو استخدامها وتسوية التزاماتها**
2. **طبيعة المخاطر المصاحبة لحصتها في المنشآت ذات الهيكل الخاص المجمعة والتغييرات فيها.**
3. **آثار التغييرات في حصص ملكية الشركة القابضة في الشركة التابعة التى لا تؤدى الي فقدان السيطرة**
4. **أثار فقد السيطرة على الشركة التابعة خلال الفترة المالية.**

الحصص في الشركات التابعة - طبيعة ونطاق القيود الهامة

يجب ان تفصح المنشاة عن:

1. **القيود الهامة على قدرتها فى الوصول إلى أصول المجموعة واستخدامها وتسوية إلتزاماتها مثل**
   - **تلك القيود التى تحد من القدرة على تحـويل النقد أو الأصول الأخرى**
2. **طبيعة ونطاق الحقوق الوقائية لحقوق الأقلية / الحقوق غير المسيطرة والتى قد تحد من قدرة المنشأة للوصول إلى أصول المجموعة أو استخدامها أو تسوية إلتزاماتها**
   - **كما هو الحال عندما تكون الشركة الأم ملزمة بتسوية إلتزامات الشركة التابعة قبل تسوية إلتزاماتها أو وجوب موافقة الأقلية / الحقوق غير المسيطرة على الوصول إلى أصول الشركة التابعة أو لتسوية إلتزاماتها**
3. **القيم المدرجة بالقوائم المالية المجمعة للأصول والإلتزامات التى تنطبق عليها تلك القيود .**

الحصص في الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة

- تفصح المنشأة عن المعلومات التى تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقييم:

1. الطبيعة والمدى والتأثيرات المالية لحصصها في الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة بما في ذلك طبيعة وتأثيرات علاقتها التعاقدية مع المستثمرين الآخرين ممن يملكون سيطرة مشتركة أو نفوذاً مؤثراً علي الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة، و
2. طبيعة المخاطر المصاحبة لحصصها في المشروعات المشتركة والشركات الشقيقة والتغييرات فيها

الحصص في الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة

- بالنسبة للترتيب المشترك والشركة الشقيقة التى يكون لها أهمية نسبية بالنسبة للمنشأة المعدة للتقارير :

1. إسم الترتيب المشترك أو الشركة الشقيقة .
2. طبيعة علاقة المنشأة مع الترتيب المشترك أو الشركة الشقيقة
3. مكان الأعمال الرئيسى للترتيب المشترك أو الشركة الشقيقة .
4. نسبة الملكية أو حصة المشاركة المحتفظ بها من قبل المنشأة ، ونسبة حقوق التصويت المحتفظ بها ، إذا كانت مختلفة وكان ذلك ممكناً .

الحصص في الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة

- بالنسبة لكل مشروع مشترك أو شركة شقيقة لها أهمية نسبية بالنسبة للمنشأة المعدة للقوائم المالية :

1. ما إذا كان الاستثمار فى المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة يقاس بإستخدام طريقة حقوق الملكية أو بالقيمة العادلة .
2. معلومات مالية ملخصة حول المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة
3. القيمة العادلة لإستثمارها فى المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة ، إذا كان هناك سعر سوق معلن للاستثمار ، وذلك فى حالة قياس الحصة فى المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة بإستخدام طريقة حقوق الملكية .

- المعلومات المالية حول استثمارات المنشأة فى المشروعات المشتركة والشركات الشقيقة غير الهامة بشكل منفرد :

4. كإجماليات لكافة المشروعات المشتركة غير الهامة بشكل منفصل .
5. كإجماليات لكافة الشركات الشقيقة غير الهامة بشكل منفرد .

الحصص في الترتيبات المشتركة والشركات الشقيقة

- طبيعة ونطاق اى قيود جوهرية على قدرة المشروعات المشتركة أو الشركات الشقيقة على تحويل الأموال إلى المنشأة فى شكل أرباح الأسهم النقدية أو تسديد القروض التى قدمتها المنشأة .
- عندما تكون القوائم المالية للمشروع المشترك أو الشركة الشقيقة المستخدمة فى تطبيق طريقة حقوق الملكية تم إعدادها فى تاريخ أو عن فترة تختلف عن تاريخ أو فترة المنشأة :

1. تاريخ نهاية الفترة المالية للمشروع المشترك أو الشركة الشقيقة .
2. أسباب استخدام قوائم مالية فى تاريخ أو عن فترة مختلفة .

- الحصة فى خسائر المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة غير المعترف بها عن الفترة المالية وبشكل تراكمى ، وذلك إذا توقفت المنشأة عن الاعتراف بحصتها من خسائر المشروع المشترك أو الشركة الشقيقة عند تطبيق طريقة حقوق الملكية .

الحصص في المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة

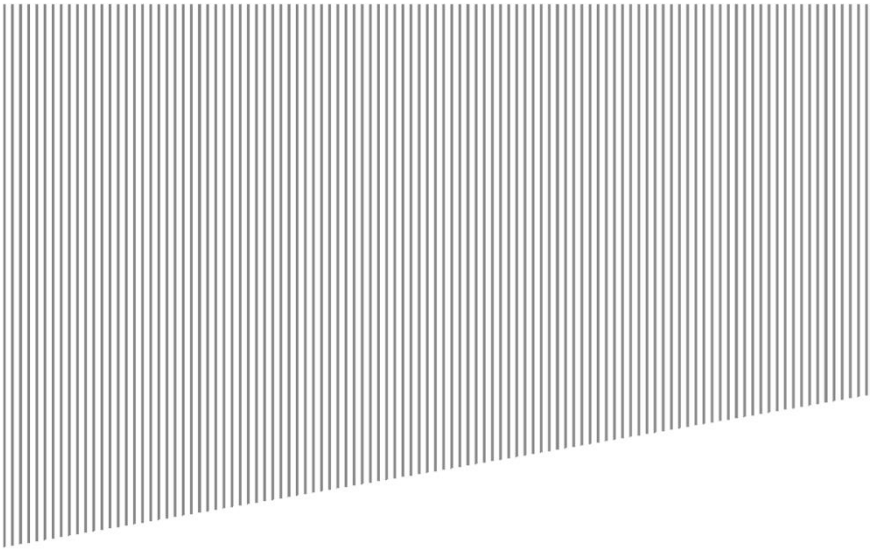
- ينبغي علي المنشأة الإفصاح عن المعلومات التى تمكن مستخدمي قوائمها المالية من :

1. فهم طبيعة ومدى حصص المنشأة في المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعه و
2. تقييم طبيعة المخاطر المرتبطة بحصصها في المنشآت ذات الهيكل الخاص غير المجمعة والتغييرات فيها

المنشأة ذات الهيكل الخاص - Structured entity

- المنشأة التى لها تصميما خاصاً بحيث لا تكون حقوق التصويت أو الحقوق المشابهة هي العامل المهيمن في تحديد من يسيطر علي المنشأة ، كما هو الحال عندما تكون حقوق التصويت تتعلق بمهام إدارية فقط في حين يتم توجيه الأنشطة ذات العلاقة للمنشأة من خلال الترتيبات التعاقدية .

تجميع الأعمال 29 -



المعيار المصري قبل التعديل

- تتم المحاسبة عن عمليات تجميع الأعمال بتطبيق طريقة الشراء
- يتضمن تطبيق طريقة الشراء الخطوات التالية :

(أ) تحديد المنشأة المقتنية .

و (ب) قياس تكلفة عملية تجميع الأعمال.

و (ج) توزيع تكلفة التجميع على الأصول المقتناة والالتزامات و الالتزامات المحتملة التي تم تحملها في تاريخ الاقتناء.

المعيار المصري المعدل

- **يجب المحاسبة عن جميع عمليات تجميع الاعمال بتطبيق طريقة الاقتناء**
- **يتطلب تطبيق طريقة الاقتناء ما يلي:**

1. **تحديد المنشأة المقتنية.**
2. **تحديد تاريخ الاقتناء .**
3. **الاعتراف و قياس الأصول المقتناة القابلة للتحديد والالتزامات المتكبدة و أية حقوق للحصص غير المسيطرة في المنشأة المقتناة.**
4. **الاعتراف و قياس الشهرة أو الربح الناتج من عملية الشراء.**

المعيار المصرى قبل التعديل :الحصص غير المسيطرة او حقوق الاقلية

- طبقا للمعيار المصري تحسب حقوق الاقلية على اساس الحصة النسبية من القيمة العادلة لصافي أصول الشركة التابعة

المعيار المصرى المعدل :الحصص غير المسيطرة او حقوق الاقلية

- تقيس المنشأة المقتنية في تاريخ الاقتناء أية حقوق للحصص غير المسيطرة في المنشأة المقتناة إما على أساس:

1. حصة نسبية من القيمة العادلة لصافي أصول الشركة التابعة.
2. القيمة الكاملة أو القيمة العادلة (تستند عادة على القيمة السوقية للأسهم التي تحتفظ بها الحصص غير المسيطرة).

مثال

- دفعت الشركة (س) مبلغ 70,000 جنيه لاقتناء 80% من أسهم الشركة (ص)
- و فيما يلى قائمة المركز المالي للشركة (ص) في تاريخ الاقتناء. لا تختلف القيم الدفترية للأصول و الالتزامات عن قيمتها العادلة

شركة (ص)

قائمة المركز المالي في 31 ديسمبر

أصول غير متداولة	30,000
أصول متداولة	40,000
إجمالي الاصول	**70,000**
التزامات	10,000
حقوق الملكية	60,000
إجمالي الالتزامات و حقوق الملكية	**70,000**

الحل

الشـــــهرة =

	تكلفة تجميع الأعمال	**70,000**
زائد	**حقوق الحصص غير المسيطرة (60,000 x20%)**	**12,000**
		82,000
ناقص	**القيمة العادلة للأصول القابلة للتحديد والالتزامات و الالتزامات المحتملة للمنشأة المقتناة**	**60,000**
	الشـــــهرة	**22,000**

مثال

- افترض أن القيمة العادلة للأسهم كانت 1.25 جنيه ، يكون احتساب الشهرة كالتالي باستخدام طريقة القيمة العادلة:

الشـــــهرة =

	تكلفة تجميع الأعمال	**70,000**
زائد	**حقوق الحصص غير المسيطرة (سهم 10,000 x1.25)**	**12,500**
		82,500
ناقص	**القيمة العادلة للأصول القابلة للتحديد والالتزامات و الالتزامات المحتملة للمنشأة المقتناة**	**60,000**
	الشـــــهرة	**22,500**

لاحظ

- إجمالي الشهرة البالغة 22,500 جنيه باستخدام طريقة القيمة العادلة أعلى من الشهرة المحتسبة على أساس قياس حقوق الأقلية كنسبة من القيمة العادلة لصافي أصول الشركة التابعة بمبلغ 500 جنيه .
- هذه الـ 500 جنيه تمثل الشهرة التي تخص حقوق الأقلية

	المجموعة جنيه	**الأقلية** جنيه
المقابل المدفوع / القيمة العادلة لأسهم الأقلية	70,000	12,500
صافي الأصول في تاريخ الإقتناء – المجموعة / الأقلية	(48,000)	(12,000)
	22,000	500

المعيار المصري قبل التعديل: مصروفات عملية تجميع الاعمال

- **تتضمن** تكلفة عملية تجميع الأعمال أية تكاليف تعزى مباشرة لعملية التجميع على سبيل المثال الأتعاب المهنية التي تدفع للمحاسبين والمستشارين القانونين ومؤسسات التقييم والاستشاريين الآخرين لتنفيذ التجميع.
- **ولا يدخل** ضمن تكلفة تجميع الأعمال التكاليف العمومية والإدارية بما في ذلك تكاليف وجود إدارة تتولى عملية التجميع، والتكاليف التي لا يمكن أن تعزى مباشرة لعملية تجميع أعمال محددة تتم المحاسبة عنها بحيث يعترف بهذه التكاليف كمصروفات عند تكبدها.

المعيار المصرى المعدل: مصروفات عملية تجميع الاعمال

- **لا يسمح المعيار المصرى المعدل باعتبار المصروفات المتعلقة بتجميع الاعمال بانها تكلفة تضاف على تكلفة تجميع الاعمال و يجب تحميلها على قائمة الدخل.**
- **اما تكاليف اصدار الاسهم و الالتزامات و التى اصدرت من اجل الاقتناء يتم معالجتهم كالتالى:**
  - **تكاليف اصدار الاسهم : يتم تخفيض المتحصلات من إصدار حقوق الملكية بقيمة هذه التكاليف .**
  - **تكاليف اصدار السندات: تدرج هذه التكاليف عند القياس الأولى للالتزام .**

المعيار المصري قبل التعديل : المقابل المادي المحتمل

- عندما ينص عقد تجميع الأعمال على تسوية تكلفة التجميع بالأحداث المحتملة المستقبلية، تقوم المنشأة المقتنية **بإدراج مبلغ التسوية ضمن تكلفة تجميع الأعمال فى تاريخ الاقتناء إذا:**
  - كانت التسوية **متوقعة** و
  - يمكن **قياسها** بطريقة يعتمد عليها.
- لا يتم إدراج هذه التسوية ضمن تكلفة تجميع الأعمال في تاريخ المحاسبة الأولية عن عملية التجميع إذا لم تكن متوقعة أو لم يمكن قياسها بطريقة يعتمد عليها
  - وإذا أصبحت هذه التسوية فيما بعد متوقعة وأمكن قياسها بطريقة يعتمد عليها عندئذ يتم معالجة المقابل الإضافي كتسوية لتكلفة تجميع الأعمال **باثر رجعى** بتعديل الشهرة .

المعيار المصري المعدل: المقابل المادي المحتمل

- تقوم المنشأة المقتنية بالاعتراف بالقيمة العادلة للمقابل المادي المحتمل في تاريخ الاقتناء كجزء من المقابل المادي المحول في مقابل المنشأة المقتناة.
- علي المنشأة المقتنية تبويب الالتزام بدفع المقابل المادي المحتمل كالتزام أو حقوق ملكية على أساس التعريفات الخاصة بأداة حقوق الملكية والإلتزام المالي الواردة بالمعيار المصرى المعدل رقم (25) "الأدوات المالية العرض "

EY

Financial Instruments

الادوات المالية

EY
Building a better working world

الادوات المالية: الافصاح معيار المحاسبة المصري 40

نظرة عامة على عملية الافصاح

- اهمية الادوات المالية بالنسبة للموقف المالى للمنشأة وأدائها:
  - يجب الافصاح عن معلومات تمكن مستخدمى القوائم المالية من تقييم اهمية الادوات المالية للمركز المالى وأداء المنشأة:
    - قائمة المركز المالي
    - قائمة الدخل وقائمة الدخل الشامل، و
    - الإفصاحات الاخرى
- طبيعة وحجم المخاطر الناشئة عن الادوات المالية:
  - الافصاحات النوعية
  - الافصاحات الكمية

انواع الادوات المالية

- عندما يتطلب تطبيق المعيار المصرى المعدل40 اجراء عملية الافصاح تبعا لأنواع الادوات المالية:
  - يجب تقسيم الادوات المالية الى أنواع :
    * مناسبة لطبيعة المعلومات المفصح عنها
    * تراعى خصائص الادوات المالية
- يجب ان تكون المعلومات المفصح عنها كافية لتسمح بالمطابقة مع بنود المركز المالي .

قائمة المركز المالي

قائمة المركز المالي

- يجب الإفصاح عن الأرصدة الدفترية لكل فئة من الفئات التالية كما هي معرفة في معيار 26وذلك أما في قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات :

a) الأصول المالية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر ، مبنية بشكل منفصل

i. تلك التى تم تخصيصها كذلك عند الاعتراف الأولى .

ii. تلك المبوبة على أنها محتفظ بها للمتاجرة

b) الاستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق .

c) القروض والمدينون.

d) الأصول المالية المتاحة لغرض البيع.

قائمة المركز المالي

e) الالتزامات المالية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر، مبينة بشكل منفصل:

i. تلك التي تم تخصيصها كذلك عند الاعتراف الأولى .

ii. تلك المبوبة على أنها محتفظ بها للمتاجرة

f) الالتزامات المالية التي تم قياسها بالتكلفة المستهلكة .

الأصول المالية أو الالتزامات المالية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر - الاصول

- **اذا بوبت المنشأة قرضاً أو مديونية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر فإن عليها الإفصاح عما يلى :**

a) أقصى ما تتعرض له المنشأة من مخاطر ائتمانية فى تاريخ الميزانية.

b) المقدار الذى يمكن تجنبه من تلك المخاطر من خلال المشتقات الائتمانية ذات الصلة.

c) التغير فى القيمة العادلة (خلال الفترة و المتجمع) الناتج عن التغير فى مخاطر الائتمان

d) التغير فى القيمة العادلة المشتقات الائتمانية ذات الصلة (خلال الفترة و المتجمع) منذ تبويب القروض او المديونيات بالقيمة العادلة من خلال الارباح اوالخسائر.

الأصول المالية أو الالتزامات المالية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر - الالتزامات

- **إذا بوبت المنشأة التزاما مالياً بقيمته العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر فإن عليها الإفصاح عما يلى :**

a) قيمة التغير فى القيمة العادلة (خلال الفترة و المتجمع) والناتج عن التغير فى المخاطر الائتمانية لهذا الالتزام، و

b) الفرق بين الرصيد الدفترى للإلتزام المالى والمبلغ الذى سيطلب من المنشأة تعاقدياً دفعه عند الأستحقاق لصاحب الإلتزام .

قائمة المركز المالى

- **يمكن تحديد التغير فى القيمة العادلة الناتج عن التغير فى المخاطر الائتمانية من خلال إما:**

a) قيمة التغير فى القيمة العادلة غير الناتجة عن التغير فى عوامل السوق والتى ينتج عنها ارتفاع مخاطر السوق، او

b) باستخدام طريقة بديلة

- **يتضمن التغير فى عوامل السوق الذى ينتج عنه ارتفاع مخاطر السوق:**

- التغير فى سعر الفائدة القياسي
- سعر سلعة
- سعر اداة مالية لمنشأة اخرى
- سعر الصرف

إعادة التبويب

- **إذا قامت المنشأة بإعادة تبويب أصل مالى على أنه قد تم قياسه :**

a) بالتكلفة أوالتكلفة المستهلكة بدلا من القيمة العادلة. او

b) بالقيمة العادلة بدلا من التكلفة أو التكلفة المستهلكة .

- **فإن عليها الإفصاح عن**

a) المبلغ الذى أعيد تبويبه ضمن أو خارج كل فئة ، و

b) سبب إعادة التبويب

إعادة التبويب

- **إذا قامت المنشأة بإعادة تبويب أصل مالي من المجموعة بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر أو من المجموعة المتاحة للبيع فعليها الإفصاح عن :**

a) قيمة التبويب من وإلى كل مجموعة.

b) فى كل فترة مالية حتى الأستبعاد من الدفاتر أرصدة كل الأصول المالية وقيمتها العادلة والتى تم إعادة تبويبها فى الفترة المالية الحالية وفترات المقارنة السابقة .

c) إذا كان الأصل المالى قد تم إعادة تبويبه بسبب الوضع النادر يجب الافصاح عن الحقائق والظروف التى تشير إلى أن الوضع كان نادراً .

d) فى الفترة المالية التى تم فيها إعادة تبويب الأصل المكسب أو الخسارة الناشئة عن القيمة العادلة للأصل المالى والتى تم الأعتراف بها فى الأرباح أو الخسائر أو فى بنود الدخل الشامل الأخرى فى هذه الفترة المالية وفترات المقارنة السابقة .

إعادة التبويب

e) فى كل فترة مالية لاحقة للتبويب (بما فيها الفترة المالية التى تم فيها إعادة تبويب الأصل المالى) وحتى الأستبعاد من الدفاتر ، قيمة المكسب أو الخسارة فى القيمة العادلة والتى كان سيتم الاعتراف بها فى الأرباح أو الخسائر أو فى بنود الدخل الشامل الأخرى لو لم يكن قد تم إعادة تبويب الأصل المالى و المكسب و الخسارة والإيراد والمصروف الذى تم الأعتراف به فى الأرباح أو الخسائر .

f) سعر الفائدة الفعلى والمبلغ المقدر للتدفقات النقدية التى تتوقع المنشأة أستعادتها فى تاريخ إعادة تقييم الأصل المالى.

الضمانات

- **الضمانات المقدمة (على المنشاة) يجب الإفصاح عما يلى :**

a) الرصيد الدفتري للأصول المالية المرهونة كضمان للالتزامات أو الالتزامات المحتملة و

b) الأحكام والشروط المتعلقة بالرهن.

- **عندما يكون لدى المنشأة ضمان (لأصول مالية أو غير مالية) ومسموح لها ببيع الضمان أو إعادة رهنه في حالة عدم وجود تقصير Default من جانب صاحب الضمان فإن عليها الإفصاح عما يلى :**

a) القيمة العادلة للضمان المحتفظ به . و

b) القيمة العادلة لأى ضمان تم بيعه أو إعادة رهنه ، وما إذا كان على المنشأة التزام بإعادته . و

c) الشروط والاحكام المتعلقة باستخدامها للضمان .

حساب مخصص خسائر الائتمان

- عندما تضمحل قيمة الأصول المالية بسبب خسائر الائتمان وتسجل المنشأة الاضمحلال في حساب منفصل (على سبيل المثال حساب مخصص) بدلاً من تخفيض الرصيد الدفتري للأصل مباشرة فإن عليها الإفصاح عن التغيرات في ذلك الحساب خلال الفترة لكل فئة من الأصول المالية .

عدم الوفاء والإخلال بالشروط

- **على المنشأة الإفصاح عما يلى بالنسبة للقروض المستحقة الدفع المعترف بها فى نهاية الفترة المالية :**

a) تفاصيل أية حالات عدم وفاء خلال الفترة بالمبلغ الأصلى أو الفائدة أو أحكام سداد القروض المستحقة.

b) الرصيد الدفترى للقروض المستحقة التى لم يتم الوفاء بها فى نهاية الفترة المالية .

c) ما إذا تمت معالجة حالات عدم الوفاء أو أعيد التفاوض بشأن شروط القروض قبل أعتماد إصدار القوائم المالية.

قائمة الدخل وقائمة الدخل الشامل

قائمة الدخل وقائمة الدخل الشامل

- **على المنشأة الإفصاح عن البنود التالية إما فى قائمة الدخل أو فى قائمة الدخل الشامل أو فى الإيضاحات :**

a) صافى المكاسب أو صافى الخسائر من :

i. الأصول المالية أو الإلتزامات المالية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر :
   - o الأصول المالية أو الإلتزامات المالية المخصصة عند الأعتراف الأولى و.
   - o الأصول المالية أو الإلتزامات المالية المبوبة على أنها محتفظ بها للمتاجرة.

ii. الأصول المالية المتاحة للبيع
   - o مبلغ المكسب أو الخسارة المعترف بها مباشرة فى بنود الدخل الشامل الأخرى
   - o المبلغ الذى تم إعادة تبويبه من حقوق الملكية وتم الاعتراف به فى أرباح أو خسائر الفترة .

iii. الإستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق.

iv. القروض والمديونيات .

v. الإلتزامات المالية التى يتم قياسها بالتكلفة المستهلكة .

قائمة الدخل وقائمة الدخل الشامل

b) إجمالى دخل الفائدة وإجمالى مصروف الفائدة وذلك للأصول المالية أو الإلتزامات المالية التى لم يتم تحديدها بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر.

c) الرسوم سواء دخلاً أم مصروفاً (باستثناء المبالغ التى تدخل فى تحديد سعر الفائدة الفعلية) الناجمة عن :

i. الأصول المالية أو الإلتزامات المالية التى ليست بالقيمة العادلة من خلال الأرباح أو الخسائر.

ii. نشاط أمناء الحفظ والأنشطة الإئتمانية الأخرى

d) قيمة دخل الفوائد المستحقة عن الأصول المالية التى أنخفضت قيمتها

e) مبلغ أية خسارة أضمحلال لكل فئة أصل مالى.

إفصاحات اخرى

إفصاحات اخرى

- يجب ان يتضمن ايضاح السياسات المحاسبية إفصاحات عن:

a) اسس القياس المستخدمة، و

b) اى سياسات محاسبية اخرى تتعلق بتحسين فهم الادوات المالية.

إفصاحات محاسبة التغطية

إفصاحات محاسبة التغطية

- **تقوم المنشأة بالإفصاح عن البنود التالية لكل نوع من انواع التغطية :**

a) وصف لكل نوع انواع التغطية

b) وصف الادوات المالية التى تم تحديدها كأدوات تغطية وقيمها العادلة فى تاريخ الميزانية.

c) نوع الخطر الذى تغطيه الادوات المالية التى تم تحديدها كأدوات تغطية.

- **بالنسبة لتغطية خطر القيمة العادلة – الارباح والخسائر:**

a) فى الادوات المستخدمة كأدوات تغطية

b) البنود التى تم تغطيتها

إفصاحات محاسبة التغطية

- **بالنسبة لتغطية خطر التدفقات النقدية يجب الإفصاح عن:**

a) الفترات المتوقعة للتدفقات النقدية ومتى يتوقع أن تؤثر على الأرباح أو الخسائر .

b) وصف لأية معاملات متوقعة تم المحاسبة عنها سابقاً بإستخدام محاسبة التغطية إلا أنه لم يعد من المتوقع حدوثها.

c) المبلغ الذى تم الأعتراف به فى بنود الدخل الشامل الأخرى خلال الفترة .

d) المبلغ الذى تم إعادة تبويبه من حقوق الملكية إلى ربح أو خسارة الفترة ، مع بيان المبلغ الذى تم إدخاله فى كل بند رئيسى فى قائمة الدخل .

e) المبلغ الذى تم نقله من حقوق الملكية خلال الفترة وإدخاله فى القياس الأولى لتكلفة الإقتناء أو أية تكلفة دفترية أخرى لأصل أو إلتزام غير مالى أستخدم فى تغطية معاملة متوقعة محتملة الحدوث بدرجة عاليه .

القيمة العادلة

القيمة العادلة

- على المنشأة الإفصاح عن القيمة العادلة لكل فئة من الأصول و الإلتزامات بطريقة تسمح بمقارنتها مع رصيدها الدفترى .
- **لا تطلب الإفصاحات عن القيمة العادلة :**

1. عندما يكون المبلغ المسجل تقريباً معقولاً للقيمة العادلة ، على سبيل المثال للأدوات المالية مثل الذمم المدينة والدائنة التجارية قصيرة الأجل .
2. لاستثمار فى أدوات حقوق الملكية التى ليس لها سعر سوق معروض فى سوق نشط ، أو مشتقات مرتبطة بأدوات حقوق الملكية هذه التى تم قياسها بالتكلفة حسب معيار المحاسبة المصرى المعدل رقم (26) لأن قيمتها العادلة لا يمكن قياسها بشكل موثوق به .

طبيعة ومدى المخاطر الناجمة عن الأدوات المالية

طبيعة ومدى المخاطر الناجمة عن الأدوات المالية

- على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التى تتيح لمستخدمى القوائم المالية تقييم طبيعة ومدى المخاطر الناجمة عن الأدوات المالية التى تتعرض لها المنشأة فى تاريخ نهاية الفترة المالية .
- تركز الإفصاحات على المخاطر التى تنجم عن الأدوات المالية وكيف تمت إدارتها ، وتشمل هذه المخاطر عادة – دون أن تكون مقتصرة على ذلك – مخاطر الإئتمان ومخاطر السيولة ومخاطر السوق .

الإفصاحات النوعية

- على المنشأة الإفصاح لكل نوع من المخاطر الناجمة عن الأدوات المالية عما يلى :

a) التعرض للمخاطر وكيف تنجم .

b) أهداف وسياسات وأساليب إدارة المخاطر والطرق المستخدمة لقياس المخاطر .

c) أية تغيرات فى البند (أ) أو البند (ب) عن الفترة السابقة .

الإفصاحات الكمية

- **على المنشأة الإفصاح لكل نوع من المخاطر الناجمة عن الأدوات المالية عما يلى :**

a) ملخص للبيانات الكمية حول تعرضها لتلك المخاطر فى تاريخ نهاية الفترة المالية

b) الإفصاحات الكمية عن مخاطر الإئتمان ومخاطر السيولة ومخاطر السوق .

c) حالات تركيز المخاطر إذا لم تكن ظاهرة من البند (أ) والبند(ب) .

EY

معيار المحاسبة المصري رقم 33
التقارير القطاعية

EY
Building a better working world

المعيار المصرى

- يتطلب معيار المحاسبة المصري تحديد القطاع المطلوب التقرير عنه Reportable Segment. أن يكون قطاع **نشاط و قطاع جغرافي** و كذلك تحديد أي من القطاعين يستخدم كنموذج أولي للعرض و الأخر كنموذج ثانوي.

المعيار المصرى المعدل

- يعتمد معيار المحاسبة الدولي الخاص بتحديد القطاعات المطلوب التقرير عنها Reportable Segment.على المعلومات التي تستخدمها الإدارة في اتخاذ القرارات الخاصة بالأمور التشغيلية الخاصة بالشركة .
- حيث يتطلب هذا المعيار تحديد القطاعات التشغيلية على أساس التقارير الداخلية التي تتم مراجعتها بانتظام من قبل متخذ القرار التشغيلي الرئيسي للشركة من أجل تخصيص الموارد للقطاع وتقييم أدائها

المعيار المصرى - قطاع نشاط

- هو عنصر قابل للتمييز في المنشأة و يشارك في تقديم منتج أو خدمة منفردة أو مجموعة من الخدمات أو المنتجات المرتبطة ببعضها البعض و التي تخضع لمخاطر و عوائد تختلف عن تلك التي تخضع لها قطاعات الأنشطة الأخرى
- تتضمن العوامل التي تؤخذ في الاعتبار عن تحديد ما إذا كانت المنتجات والخدمات ترتبط ببعضها البعض ما يلي:

(أ) طبيعة المنتجات أو الخدمات.

و (ب) طبيعة عمليات الإنتاج.

و (ج) نوعية أو فئة مستهلك المنتجات أو الخدمات.

و (د) الأساليب المستخدمة لتوزيع المنتجات أو تقديم الخدمات.

و (ه) إن أمكن طبيعة البيئة التنظيمية والرقابية ، على سبيل المثال بنوك أم تأمين أم مرافق عامة.

المعيار المصرى - قطاع جغرافي

- قطاع جغرافي:هو عنصر قابل للتمييز في المنشأة ويشارك في تقديم منتجات أو خدمات داخل بيئة اقتصادية محددة، ويخضع لمخاطر وعوائد تختلف عن تلك الخاصة بالعناصر التي تعمل في بيئات اقتصادية أخرى .
- تتضمن العوامل التي تؤخذ في الاعتبار عن تحديد القطاع الجغرافي ما يلي:

(أ) تشابه الظروف السياسية والاقتصادية.

و (ب) العلاقة بين العمليات في المناطق الجغرافية المختلفة.

و (ج) تقارب العمليات.

و (د) المخاطر الخاصة المرتبطة بالعمليات في منطقة محددة.

و (ه) قواعد الرقابة على النقد.

(و) مخاطر العملة الأساسية.

المعيار المصرى المعدل

- تتضمن العوامل التي تؤخذ في الاعتبار عند تحديد القطاعات التشغيلية ما يلي:

(أ) أن يشارك في الأنشطة التجارية التي قد تحقق إيرادات وتتكبد نفقات (بما في ذلك الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالمعاملات مع مكونات أخرى من نفس الكيان)،
(ب) يتم مراجعة النتائج التشغيلية بانتظام من قبل متخذ القرار التشغيلي الرئيسي للشركة لاتخاذ قرارات عن الموارد التي ينبغي تخصيصها للقطاع وتقييم أدائها، و
(ج) أن يكون لديها معلومات مالية منفصلة متاحة.

المعيار المصرى -القياس

- يتم إعداد المعلومات عن القطاعات طبقا للسياسات المحاسبية المطبقة في إعداد و تصوير القوائم المالية للمجموعة أو المنشأة
- تم تحديد التعريفات الخاصة بإيراد القطاع ومصروفه ونتائجه وأصوله والتزاماته.

المعيار المصرى المعدل -القياس

- يتم إعداد المعلومات عن القطاعات بالطريقة التي يستخدمها متخذ القرار التشغيلي الرئيسي للشركة لاتخاذ قرارات عن الموارد التي ينبغي تخصيصها للقطاع وتقييم أدائها
- هذا المعيار لا يحدد هذه الشروط، ولكنها تتطلب توضيحاً لكيفية قياس الربح أو الخسارة و الأصول و الالتزامات الخاصة بكل قطاع مطلوب التقرير عنه.

EY

قياس القيمة العادلة

EY
Building a better working world

الهدف من المعيار

- يوضح هذا المعيار :

1. تعريف القيمة العادلة.
2. يضع اطار لقياس القيمة العادلة في معيار واحد.
3. يتطلب افصاح عن القياسات بالقيمة العادلة.

نطاق المعيار Scope

- يطبق هذا المعيار عندما :

1. يقتضى معيار محاسبة آخر أو يسمح بقياسات القيمة العادلة fair value measurements أو
2. يتطلب الإفصاح حول قياس القيمة العادلة disclosures about fair value measurements
3. كذلك القياسات بناء على القيمة العادلة ، مثل القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع fair value less costs to sell أو الإفصاحات حول تلك القياسات .

تعريف القيمة العادلة

- يعرف هذا المعيار القيمة العادلة على أنها السعر الذى سيتم الحصول عليه لبيع أصل أو الذى سيتم دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

المنهج العام لقياس القيمة العادلة

- يقتضي قياس القيمة العادلة من المنشأة أن تحدد ما يلي:

1. الأصل أو الالتزام المحدد الذي يمثل موضوع القياس (بشكل يتفق مع وحدة حسابة) (consistently with its unit of account).
2. أساس التقييم الملائم للقياس للأصول غير المالية (بشكل يتفق مع الاستخدام الاعلى و الأفضل للأصل) (consistently with its highest and best use).
3. السوق الأساسي principal market (أو السوق الأكثر نفعاً) (or most advantageous) للأصل أو الالتزام .
4. أساليب التقييم الملائمة للقياس مع الأخذ بعين الاعتبار توافر البيانات التي سيتم وفقاً لها عمل المدخلات التي تمثل الافتراضات التي يستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام ومستوى التسلسل الهرمى للقيمة العادلة الذي يتم تصنيف المدخلات ضمنه.

الأصل أو الالتزام

- يتعلق قياس القيمة العادلة بأصل أو التزام محدد .
- يتعين على المنشأة عند قياس القيمة العادلة أن تأخذ بعين الاعتبار خصائص الأصل أو الالتزام فى حال أخذ المشاركون فى السوق تلك الخصائص بعين الاعتبار عند تسعير الأصل أو الإلتزام فى تاريخ القياس .
- وتشتمل الخصائص ، على سبيل المثال ما يلى :

1. حالة الأصل وموقعه.
2. القيود على بيع الأصل أو استخدامه ، إن وجدت

وحدة الحساب unit of account

- يمكن ان يكون الأصل أو الالتزام الذى يتم قياسه بالقيمة العادلة واحداً مما يلى :

1. أصل أو التزام مستقل/ مفرد a stand-alone asset or liability(على سبيل المثال ، أداة مالية أو أصل غير مالي)
2. مجموعة أصول أو مجموعة التزامات أو مجموعة أصول والتزامات (على سبيل المثال ، وحدة توليد نقد او نشاط اعمال a cash-generating unit or a business).

- باستثناء ما هو وارد في هذا المعيار يتم تحديد وحدة الحساب للأصل أو الالتزام وفقاً لمعيار المحاسبة الذى يتطلب أو يسمح بقياس القيمة العادلة.

The transaction المعاملة

- يفترض قياس القيمة العادلة أن معاملة بيع الأصل أو تحويل الالتزام تتم إما :
1. في السوق الأساسي Principle market للأصل أو الالتزام . أو
2. في غياب السوق الأساسي ، في السوق الأكثر نفعاً Most advantageous market للأصل أو الالتزام .
- السوق الأساسي/ الرئيسي Principal market
  - السوق صاحب أكبر حجم ومستوى نشاط
  - يجب أن تكون المنشاة قادرة على الوصول إلى السوق في تاريخ القياس
  - افتراض: السوق الأساسي هو السوق الذي عادة تتعامل فيه المنشاة
- السوق الأكثر نفعا (في غياب السوق الأساسي/ الرئيسي)
  - السوق الذي يزيد (يعظم) المبلغ الذي سيتم الحصول عليه، بعد تكاليف المعاملات والنقل.

The transaction المعاملة

- في حالة وجود سوق أساسي للأصل أو الالتزام ، يمثل قياس القيمة العادلة للمنشأة السعر في ذلك السوق
  - سواء كان السعر ملحوظاً بشكل مباشر أو مقدراً باستخدام أسلوب تقييم آخر
  - حتى لو كان من المحتمل أن يكون السعر في سوق مختلف أكثر نفعاً في تاريخ القياس .
- قد يختلف السوق الأساسي (أو السوق الأكثر نفعاً) للأصل أو الالتزام ذاته من منشأة لأخرى.
  - وتبعاً لذلك ، يتعين أخذ السوق الأساسي (أو السوق الأكثر نفعاً) (وبالتبعية المشاركين في السوق) من وجهة نظر المنشأة مما يسمح بوجود اختلافات بين المنشآت ذات الأنشطة المختلفة .

المشاركون في السوق Market participants

- تقيس المنشأة القيمة العادلة للأصل او الالتزام باستخدام الافتراضات التي سيستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام على افتراض إن المشاركين في السوق سيتصرفون بما فيه مصلحتهم الاقتصادية .

السعر The price

- تعد القيمة العادلة هي السعر الذى سيتم استلامه لبيع الأصل أو الذى سيتم دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة في السوق الأساسي principal market(أو السوق الأكثر نفعاً most advantageous market) في تاريخ القياس وفقاً لظروف السوق الحالية (أي سعر الخروج exit price) بغض النظر عما إذا كان سعراً ملحوظاً بشكل مباشر observable أو مقدراً باستخدام أسلوب تقييم آخر .
- **لا يتم تعديل** السعر في السوق الأساسي (أو السوق الأكثر نفعاً) المستخدم لقياس القيمة العادلة للأصل أو الالتزام بسبب تكلفة المعاملة .
- لا تتضمن تكاليف المعاملة **تكاليف النقل** . وإذا كان الموقع من صفات الأصل (كما هو الحال مع السلع) ، فيتعين **تعديل السعر** في السوق الأساسي (أو السوق الأكثر نفعاً) بالتكاليف ، إن وجدت ، والتي سيتم تكبدها لنقل الأصل من موقعه الحالي إلى ذلك السوق.