

---

معالجة محاسبية خاصة للتعامل مع الآثار المترتبة على تحرير  
أسعار صرف العملات الأجنبية

---

مكتبة  
مكتبة

## مقدمة

- 1.م في ضوء صدور قرار البنك المركزي المصري بتاريخ 3 نوفمبر 2016 بشأن تحرير أسعار صرف العملات الأجنبية (تاريخ تحرير سعر الصرف)، وكنتيجة لهذا الاجراء الاقتصادي الاستثنائي، تعرضت كثير من المنشآت التي لم تتمكن من تدبير مصادر مناسبة للعملة لسداد التزاماتها بالعملات الأجنبية لفترات طويلة إلى أن تتراكم أرصدة التزاماتها بالعملات الأجنبية بشكل كبير بعضها مرهل من أكثر من سنة، وهذه الالتزامات معظمها ناتج من التشغيل سواء لشراء بضائع أو خامات ومستلزمات تشغيل، حيث لجأت العديد من المنشآت إلى التمويل إما عن طرق تسهيلات من البنوك بالعملة الأجنبية أو تسهيلات من الموردين أو من شركات المجموعة، وبالتالي تعرضت لخسائر كبيرة نتجت من فروق أسعار الصرف في تاريخ تحرير سعر الصرف مما أثر علي نتائج الأعمال بقائمة الدخل وأدت في العديد من المنشآت الي تآكل جزء كبير أو كل حقوق الملكية.
- 2.م ولما كان هناك عدد كبير من الأصول التي يتم قياسها وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية باستخدام التكلفة التاريخية، وتشكل العملة الاجنبية جزء هام في مكونات تكلفتها سواء كانت مشتراه من الخارج أو من السوق المحلي، وذلك بشكل جعل تكلفتها التاريخية تختلف جوهرياً عن تكلفتها الإستبدالية في الوقت الحالي. ذلك كله أدى الي الحاجة الي إصدار معالجة محاسبية خاصة اختيارية يمكن من خلالها التعامل مع الآثار المترتبة على تحرير سعر صرف العملات الأجنبية على القوائم المالية للمنشأة التي تكون عملة التعامل لها هي الجنيه المصري.
- 3.م لا تعد هذه المعالجة الخاصة الاختيارية تعديلاً لمعايير المحاسبة المصرية المعدلة السارية من أول يناير 2016، فيما بعد المدى الزمني لسريان هذه المعالجة الخاصة.

## الهدف من المعالجة الخاصة

- 4.م تهدف المعالجة الخاصة إلى التعامل مع الآثار المترتبة على القرار الاقتصادي الاستثنائي المتعلق بتحرير سعر الصرف وذلك من خلال وضع خياراً إضافياً مؤقتاً للفقرة رقم "28" من معيار المحاسبة المصري المعدل رقم (13) "آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية" والتي تتطلب الاعتراف بفروق العملة ضمن قائمة الدخل للفترة التي تنشأ فيها هذه الفروق، وبديلاً لذلك يسمح للمنشأة التي لديها التزامات قائمة بالعملة الأجنبية في تاريخ تحرير سعر الصرف مرتبطة بأصول ثابتة وأصول غير ملموسة وأصول تنقيب وتقييم مقتناة قبل تاريخ تحرير سعر الصرف، بالاعتراف بخسائر فروق العملة الناتجة عن ترجمة هذه الالتزامات في تاريخ تحرير سعر الصرف ضمن تكلفة هذه الأصول، وذلك على النحو المبين في الفقرة "8.م". كما تسمح المعالجة للمنشأة بالاعتراف بخسائر فروق العملة الناتجة عن تحرير أسعار الصرف للأرصدة ذات الطبيعة النقدية بالعملات الأجنبية القائمة في تاريخ تحرير سعر الصرف ضمن بنود الدخل الشامل الأخر، وذلك على النحو المبين في الفقرة "10.م".
- 5.م كما تتيح المعالجة الخاصة خياراً إضافياً مؤقتاً للفقرة رقم "29" من معيار المحاسبة المصري رقم (10) المعدل "الأصول الثابتة وإهلاكاتها" والفقرة "74" من معيار المحاسبة المصري رقم (23) المعدل "الأصول غير الملموسة"، والفقرة "12" من معيار المحاسبة المصري رقم (36) المعدل "التنقيب عن وتقييم الموارد التعدينية"، والخاصة بالقياس بعد الاعتراف الأولي، بما يسمح للمنشأة بتعديل قيم فئة أو أكثر من فئات الاصول الثابتة و/أو الأصول غير الملموسة و/أو أصول التنقيب والتقييم المثبتة بالتكلفة التاريخية بالقوائم المالية للمنشأة، وذلك باستخدام معامل يعكس أثر التغير في سعر الصرف في تاريخ تحرير سعر الصرف، وذلك بدلاً من استخدام نموذج إعادة التقييم بالقيمة العادلة.

## تعريفات

- 6.م تستخدم المصطلحات التالية بالمعنى المذكور قرين كل منها:
  - أ- تاريخ تحرير سعر الصرف: هو يوم 3 نوفمبر 2016.
  - ب- سعر الصرف في تاريخ تحرير سعر الصرف: هو سعر صرف العملة الأجنبية في نهاية أسبوع من تاريخ تحرير سعر الصرف، باعتبار هذا الأسبوع هو الفترة التي كانت لازمة لاستقرار أسعار الصرف بناء على قوى السوق.

- ج- الفترة المالية لتطبيق المعالجة الخاصة: هي السنة المالية، أو جزء منها، التي تبدأ قبل تاريخ تحرير سعر الصرف وتنتهي في أو بعد هذا التاريخ. لا يتم تطبيق المعالجة الخاصة على القوائم المالية للجزء من السنة المالية الذي ينتهي قبل تاريخ تحرير سعر الصرف.
- د- الأصل أو الأصول المؤهلة للتعديل: الأصل أو الأصول المؤهلة للتعديل بتطبيق هذه المعالجة الخاصة هي جميع فئات:

- الأصول الثابتة في نطاق معيار المحاسبة المصري رقم (10) المعدل "الأصول الثابتة وإهلاكاتها" (فيما عدا الأراضي والمباني وكذلك الأصول المؤجرة للغير بنظام التأجير التمويلي والمثبتة في دفاتر المؤجر طبقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم (20) المعدل "القواعد والمعايير المحاسبية المتعلقة بعمليات التأجير التمويلي")، و
- الأصول غير الملموسة في نطاق معيار المحاسبة المصري رقم (23) المعدل "الأصول غير الملموسة" (فيما عدا الشهرة)، و
- أصول التقييم والتقييم في نطاق معيار المحاسبة المصري رقم (36) "التقييم عن وتقييم الموارد التعدينية".

## النطاق

- 7.م. يسمح فقط للمنشآت التي يكون الجنيه المصري هو عملة القيد لديها بتطبيق هذه المعالجة الخاصة. ويمكن للمنشأة اختيار تطبيق أو عدم تطبيق المعالجة الخاصة في الفقرة "8.م" أو "10.م" أو "14.م" كل على حدا.

## الأصول المؤهلة للتعديل الممولة بالتزامات بعملة أجنبية

- 8.م. يمكن للمنشأة التي قامت قبل تاريخ تحرير سعر الصرف باقتناء أصول مؤهلة للتعديل ممولة بالتزامات بعملات أجنبية، أن تقوم بالاعتراف ضمن تكلفة تلك الأصول في تاريخ تحرير سعر الصرف بفروق العملة الناتجة خلال الفترة المالية لتطبيق المعالجة الخاصة عن إعادة ترجمة رصيد الالتزام المتعلق بها في تاريخ تحرير سعر الصرف، وعن الجزء المسدد من هذا الالتزام خلال نفس الفترة، بما لا يزيد عن مبلغ الزيادة التي قد تنتج فيما لو تم تعديل صافي القيمة الدفترية للأصل في تاريخ تحرير سعر الصرف بنسبة التغير في سعر صرف العملة للالتزام من بداية الفترة المالية لتطبيق هذه المعالجة الخاصة، أو من تاريخ اقتناء الأصل إذا كان لاحقاً، وحتى تاريخ تحرير سعر الصرف. هذا ويتم إهلاك الزيادة في تكلفة الأصل على العمر المتبقي له. ويمكن للمنشأة تطبيق هذا الخيار لكل أصل علي حدا، وفي هذه الحالة لا يسمح بتعديل تكلفة نفس الأصل وفقاً للفقرة "14.م".
- 9.م. عند تعديل تكلفة الأصول المؤهلة للتعديل بتطبيق الفقرة "8.م"، يجب ألا تزيد صافي التكلفة المعدلة عن القيمة الاستردادية للأصل والتي يتم قياسها وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (31) المعدل "اضمحلال الأصول".

## خسائر فروق العملات الأجنبية

- 10.م. استثناءً من متطلبات الفقرة رقم "28" من معيار المحاسبة المصري المعدل رقم (13) "أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية" الخاصة بالاعتراف بفروق العملة، يمكن للمنشأة التي تأثرت نتائج أعمالها بصافي خسائر فروق عملة نتيجة تحرير سعر صرف العملات الأجنبية أن تقوم بالاعتراف ضمن بنود الدخل الشامل الأخر بخسائر فروق العملة الناتجة عن إعادة ترجمة أرصدة البنود ذات الطبيعة النقدية القائمة في تاريخ تحرير سعر الصرف باستخدام سعر الصرف في تاريخ تحرير سعر الصرف، مخصصاً منها أي فروق عملة تم الاعتراف بها ضمن تكلفة أصول مؤهلة للتعديل وفقاً للفقرة "8.م". وذلك باعتبار هذه الخسائر غير اعتيادية نتجت بصفة أساسية بسبب عدم توافر مصادر لتدبير العملات الأجنبية، والتي لو كانت متوفرة للمنشأة، لتمكنت من السداد بأسعار الصرف السائدة في حينه والتي تختلف جوهرياً عن أسعار العملات الأجنبية بعد تحرير سعر الصرف.

- 11.م يجب ألا تزيد المبالغ التي يتم الاعتراف بها في بنود الدخل الشامل الأخر والمتمثلة في خسائر فروق العملة الناتجة عن ترجمة أرصدة البنود ذات الطبيعة النقدية طبقاً للفقرة رقم "م.10"، عن صافي خسائر فروق العملة التي تم الاعتراف بها خلال الفترة المالية لتطبيق المعالجة الخاصة. لذا يجب ألا يترتب على تطبيق هذه المعالجة الخاصة أن تنشأ أرباح فروق عملة في قائمة الدخل عن للفترة المالية لتطبيق المعالجة الخاصة.
- 12.م يتم إدراج مبلغ خسائر فروق العملة الناتجة عن إعادة ترجمة البنود ذات الطبيعة النقدية، والتي تم عرضها في بنود الدخل الشامل الأخر طبقاً للفقرة رقم "م.10"، في الأرباح أو الخسائر المرحلة في نفس الفترة المالية لتطبيق المعالجة الخاصة.

## نموذج التكلفة المعدلة

- 13.م يمكن للمنشأة أن تختار فئة أو أكثر من فئات تبويب الأصول المؤهلة (مثل: الآلات والمعدات، والتجهيزات، والسيارات، والحفارات، ووسائل النقل، والتراخيص، الخ)، لتطبيق نموذج التكلفة المعدلة طبقاً للفقرة "م.14" من هذه المعالجة الخاصة.
- 14.م طبقاً لنموذج التكلفة المعدلة يتم تعديل التكلفة التاريخية لفئة أو أكثر من فئات الأصول المؤهلة للتعديل وكذلك مجمع الإهلاك أو الاستهلاك المتعلق بها، وذلك باستخدام معامل تعديل يعكس أثر التغير في أسعار صرف العملات الأجنبية في تاريخ تحرير سعر الصرف.
- 15.م يتم تحديد معامل التعديل على أساس سعر الصرف للعملة الأجنبية التي تستخدمها المنشأة بصفة رئيسية في إجراء معاملاتها. ويتم حساب معامل التعديل كنسبة سعر الصرف في تاريخ تحرير سعر الصرف إلى سعر الصرف في بداية الفترة المالية لتطبيق المعالجة الخاصة، وذلك للأصول المؤهلة للتعديل المقتناة قبل أول الفترة المالية لتطبيق المعالجة الخاصة. ويتم حساب معامل التعديل للأصول المؤهلة للتعديل المقتناة خلال الفترة المالية لتطبيق المعالجة الخاصة كنسبة سعر الصرف في تاريخ تحرير سعر الصرف إلى سعر الصرف في تاريخ اقتناء الأصل المؤهل للتعديل.
- 16.م عندما يتم تعديل أحد بنود الأصول المؤهلة للتعديل باستخدام معامل التعديل، يجب تعديل كافة بنود فئة الأصول التي ينتمي إليها هذا البند.
- 17.م فئة الأصول المؤهلة للتعديل هي مجموعة من بنود الأصول ذات الطبيعة والاستخدام المتشابهين في عمليات المنشأة. وفيما يلي أمثلة لهذه المجموعات:

- أ- الآلات والمعدات.
- ب- السفن.
- ج- الطائرات.
- د- الحفارات.
- هـ- وسائل النقل والانتقال.
- و- الاثاث والتراكيبات.
- ز- التراخيص.
- ح- العلامات التجارية.

- 18.م يتم تحديد التكلفة المعدلة ناقصاً مجمع الإهلاك أو الاستهلاك المعدل، لكل بند من الأصول المؤهلة للتعديل بتطبيق معامل التعديل المحسوب وفقاً للفقرة "م.15" على التكلفة التاريخية ومجمع الإهلاك أو الاستهلاك في تاريخ تحرير سعر الصرف. ولا يتم تعديل التكلفة والإهلاك أو الاستهلاك لإضافات الأصول المؤهلة للتعديل التي تمت بعد تاريخ تحرير سعر الصرف. وعند تقديم تحليل لحركة الأصول خلال الفترة المالية لتطبيق المعالجة الخاصة، يجب عرض فرق التعديل في كل من التكلفة ومجمع الإهلاك أو الاستهلاك بشكل مستقل عن بنود الحركة.
- 19.م يجب إدراج قيمة الزيادة في صافي القيمة الدفترية للأصل المؤهل للتعديل، نتيجة تعديله باستخدام معامل التعديل، في بند منفصل ضمن بنود الدخل الشامل الأخر ويتم عرضه في بند منفصل في حقوق الملكية تحت مسمى فائض تعديل تكلفة الأصول.

- 20.م يجب على المنشأة تحويل الجزء المحقق من فائض تعديل تكلفة الأصول المدرج في جانب حقوق الملكية الى حساب الأرباح أو الخسائر المرحلة، ويتحقق هذا الفائض نتيجة للاستغناء عن أو التخلص من الأصل المؤهل للتعديل، كما

- يتحقق جزء من هذا الفائض نتيجة لاستخدام المنشأة لهذا الأصل المؤهل للتعديل، وفي هذه الحالة فإن قيمة الفائض المحقق يساوى الفرق بين الإهلاك أو الاستهلاك المحسوب على أساس التكلفة المعدلة وبين الإهلاك أو الاستهلاك المحسوب على أساس التكلفة التاريخية لذات الأصل، على ألا يتم التحويل من حساب فائض تعديل تكلفة الأصول إلى حساب الأرباح أو الخسائر المرحلة من خلال قائمة الدخل. في جميع الأحوال يجب الأخذ في الحسبان أي آثار ضريبية تترتب على تحويل أي جزء من فائض تعديل تكلفة الأصول إلى حساب الأرباح أو الخسائر المرحلة.
- م.21. عند تعديل تكلفة الأصول المؤهلة للتعديل والإهلاك أو الاستهلاك المتعلق بها باستخدام معامل التعديل، يجب ألا تزيد صافي التكلفة المعدلة عن القيمة الاستردادية للأصل والتي يتم قياسها وفقاً لمتطلبات معيار المحاسبة المصري رقم (31) المعدل "اضمحلال الأصول".
- م.22. عند تطبيق متطلبات الفقرة رقم "14" من معيار المحاسبة المصري رقم (14) "تكاليف الاقتراض" باستخدام معدل للرسمة، يجب حساب تكاليف الاقتراض القابلة للرسمة قبل تاريخ تحرير سعر الصرف على أساس المبالغ التي تم إنفاقها على الأصل المؤهل للتعديل قبل تعديله بمعامل التعديل.
- م.23. يمكن للمنشآت التي لا تسمح أنظمة الحسابات بها من تعديل الأرصدة والقيم في تاريخ تحرير سعر الصرف طبقاً لهذه المعالجة الخاصة، أن تقوم باعتبار تاريخ 31 أكتوبر 2016 هو أقرب تاريخ للتعديل.

### الإهلاك أو الاستهلاك

- م.24. يجب تعديل مصروف الإهلاك أو الاستهلاك الذي يتم الاعتراف به في قائمة الدخل في الفترة التالية لتاريخ تحرير سعر الصرف ليعكس أثر تعديل تكلفة الأصل المؤهل للتعديل ومجموع الإهلاك أو الاستهلاك طبقاً لمتطلبات الفقرة "م.8" والفقرة "م.14".

### الإفصاح

- م.25. على المنشأة التي اختارت تطبيق هذه المعالجة الخاصة (كلها أو بعضها) مراعاة متطلبات الإفصاح الواردة بالفقرة "29" من معيار المحاسبة المصري رقم (5) المعدل "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء".
- م.26. مبلغ فروق العملة الذي تم الاعتراف به ضمن تكلفة الأصول التي تم اقتنائها بعملات أجنبية طبقاً للفقرة "م.8".
- م.27. على المنشأة التي اختارت تطبيق المعالجة الخاصة الواردة في الفقرة رقم "م.10"، أن تفصح في قائمة الدخل الشامل بشكل منفصل عن مبلغ خسائر فروق العملة التي تم إدراجها ضمن بنود الدخل الشامل خلال الفترة (قبل تأثير ضريبة الدخل)، وما تم ترحيله إلى الأرباح أو الخسائر المرحلة خلال نفس الفترة. هذا بالإضافة إلى الإفصاح عن مبلغ ضريبة الدخل المتعلقة بها.
- م.28. على المنشأة التي اختارت تعديل التكلفة التاريخية للأصول المؤهلة للتعديل أن تفصح في قوائمها المالية عما يلي:
- القيم الدفترية لكل فئة من مجموعات الأصول كما لو ظلت هذه الفئة مدرجة بالقوائم المالية وفقاً لنموذج التكلفة التاريخية، وتسري متطلبات الإفصاح الواردة في هذه الفقرة على القوائم المالية للفترة المالية اللاحقة على تطبيق هذه المعالجة الخاصة، وذلك إلى أن يتم إهلاك أو استهلاك الأصول التي تم تعديلها بالكامل.
  - أن القوائم المالية تم تعديلها، وأنه نتيجة لتحرير أسعار صرف العملات الأجنبية، فقد تم تعديل قيم بعض بنود الأصول باستخدام معامل تعديل يأخذ في الاعتبار أثر التغير في أسعار صرف العملات الأجنبية في تاريخ تحرير سعر الصرف.
  - بيان حساب معامل التعديل المستخدم في تاريخ تحرير سعر الصرف.
  - إجمالي فائض تعديل تكلفة الأصول الذي تم إدراجها ضمن بنود الدخل الشامل خلال الفترة (قبل تأثير ضريبة الدخل)، مع توضيح الحركة خلال الفترة بالإضافة إلى الإفصاح عن مبلغ ضريبة الدخل المتعلقة به.
  - الافتراضات الأساسية التي تم استخدامها لتقدير القيمة الاستردادية لفئات الأصول التي تم تعديلها، وما إذا تم تخفيض قيم تلك التعديلات التي تمت على التكلفة التاريخية نتيجة لزيادة التكلفة المعدلة للأصل عن القيمة الاستردادية له، تطبيقاً لمتطلبات الفقرة "م.21".

## تاريخ السريان والأحكام الانتقالية

- م.29. يتم تطبيق هذه المعالجة الخاصة بصفحتها معالجة محاسبية استثنائية فقط على القوائم المالية للفترة المالية لتطبيق المعالجة الخاصة كما هي معرفة في الفقرة "م.6.ج".
- م.30. لا يتم تعديل أرقام المقارنة للفترات المالية السابقة المعروضة وكذلك المعلومات التي يتم الإفصاح عنها والمتعلقة بفترات سابقة بأثر تلك المعالجة الخاصة
- م.31. تعتبر القيم المعدلة للأصول المؤهلة للتعديل ومجمع الإهلاك أو الاستهلاك باستخدام معامل التعديل، في نهاية السنة المالية التي تم تطبيق هذه المعالجة الخاصة عليها، أساس للقيم المرحلة في الفترات المالية اللاحقة.

محرور  
حرة