معيار المحاسبة الدولي 20- المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدة الحكومية

معيار المحاسبة الدولي 20- المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدة الحكومية

يحل هذا المعيار الذي أعيدت صياغته محل المعيار الأصلي الذي صدر عن اللجنة في تشرين الثاني (نوفمبر)1982. ولقد تم عرض المعيار طبقا للصيغة المعدلة التي تم اتباعها في صياغة المعايير الدولية منذ عام 1991. ولم يتم إجراء تغييرات جوهرية على النص الأصلي المعتمد للمعيار، غير أنه تم تعديل بعض المصطلحات تمشيا مع ما جرى عليه العمل باللجنة في المرحلة الحالية، كما تم تحديث كل التعريفات ذات العلاقة.

في أيار(مايو) 1999 و بموجب المعيار العاشر (المعدل في عام 1999)، الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية، تم تعديل الفقرة 11 من هذا المعيار. يصبح النص المعدّل نافذ المفعول عندما يصبح المعيار المحاسبي الدولي العاشر (المعدل في عام 1999) نافذ المفعول، أي للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ من 1 كانون الثاني(يناير) 2000 أو بعد هذا التاريخ.

أحد تفسيرات اللجنة الدائمة للتفسيرات يتعلّق بالمعيار المحاسبي الدولي العشرون.

التفسير – 10 ، المساعدات الحكومية - عدم وجود علاقة محددة مع الانشطة التشغيلية.

المحتويات

المعيار المحاسبي الدولي العشرون (المعدل في عام 1994)

المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدة الحكومية

الفقرات

نطاق المعيار

تعريف المصطلحات

المنح الحكومية

المنح الحكومية غير المالية

عرض المنح المتعلقة بالموجودات

عرض المنح المتعلقة بالدخل

عرض المنح الحكومية

المساعدات الحكومية

الإقصاح

أحكام إنتقالية

تاريخ بدء التطبيق

المعيار المحاسبي الدولي العشرون

(المعاد صياغته عام 1994)

المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدة الحكومية

يتكون هذا المعيار من الفقرات المكتوبة بأحرف مائلة وبلون داكن ويجب تطبيق هذا المعيار في ضوء ما جاء من مواد وإيضاحات في باقي الفقرات وكذلك في ضوء ما جاء بالمقدمة الخاصة بالمعايير المحاسبية الدولية، مع ملاحظة عدم ضرورة تطبيق المعابيرالمحاسبية الدولية على البنود قليلة الأهمية نسبيا (راجع الفقرة رقم 21 في المقدمة).

نطاق المعيار:

يجب تطبيق هذا المعيار للمحاسبة والإفصاح عن المنح الحكومية والإفصاح عن أشكال أخرى من المساعدات الحكومية.

لا يتناول هذا المعيار:

المشاكل الخاصة الناتجة عن المحاسبة عن المنح الحكومية في البيانات المالية التي تعكس آثار تغير الأسعار أو في المعلومات الإضافية ذات الطبيعة المشابهة.

المساعدات الحكومية المقدمة للمنشأة في شكل منافع متاحة عند احتساب الدخل الخاضع للضريبة أو التي تكون

محددة أو تقتصر على أساس الضريبة المستحقة (مثل فترة الإعفاء من ضريبة الدخل، ضرائب مستردة على الاستثمار، مخصصات الاستهلاك المعجل، معدلات الضريبة المخفضة).

مشاركة الحكومة في ملكية المنشأة .

تعريف المصطلحات :

استخدمت المصطلحات التالية في هذا المعيار حسب المعاني المحددة :

الحكومة : تشير إلى الحكومة والهيئات الحكومية وما يشابهها سواء المحلية أو الوطنية او الدولية.

المساعدات الحكومية : هو إجراء حكومي يصمم لغرض توفير منافع اقتصادية مخصصة للمنشأة أو لنطاق من المنشات مؤهلة طبقا لمعايير محددة . والمساعدات الحكومية حسب هذا المعيار لا تشمل المنافع التي تقدم بشكل غيرمباشرمن خلال إجراء مؤثر في الظروف التجارية العامة مثل تجهيز البنية الأساسية في المناطق تحت التطوير أو القيود التجارية التي تفرض على المنافسين.

المنح الحكومية : مساعدات حكومية في شكل مصادر محولة لمنشأة في مقابل التزام سابق أو مستقبلي ببعض الظروف المتعلقة بالأنشطة التشغليية للمنشأة. ويستبعد من ذلك المساعدات الحكومية التي لا يمكن تحديد قيمة معقولة لها أو المعاملات مع الحكومة التي لا يمكن تمييزها عن المعاملات التجارية العادية للمنشأة.

المنح الخاصة بالموجودات : وهي المنح الحكومية التي يكون شرطها الرئيسي هو أن تقوم المنشأة المؤهلة بشراء أو تصنيع أو الحصول على أصل طويل الآجل. يضاف الى ذلك أنه قد يشترط تحديد نوعية وموقع الموجودات أو الفترة الزمنية التي يمكن خلالها الحصول على الأصل أو حيازته فيها.

المنح الخاصة بالدخل : وهي المنح الحكومية غير تلك المتعلقة بالموجودات.

القروض المتنازل عنها : وهي القروض التي يتعهد المقرض بالتنازل عنها في ضوء شروط محددة.

القيمة العادلة :هي المبلغ الذي يمكن أن بتبادل به أصل بين مشتري وبائع يتوافر لكل منهما المعرفة والرغبة في معاملة متكافئة بينهما.

تأخذ المساعدات الحكومية أشكال مختلفة من حيث طبيعتها والشروط المرتبطة بها. ويمكن أن يكون الغرض من المساعدة تشجيع المنشاة على مباشرة عمل لا تقوم بتنفيذه عادة بدون تقديم المساعدة.

قد يكون استلام المنشأة لمساعدة حكومية له أثر فعال لأغراض إعداد البيانات المالية لسببين:

أولا: إذا تم تحويل المصادر فلابد من اتباع طريقة محاسبية مناسبة للمحاسبة عنها.

ثانيا: أنه من المرغوب به إعطاء فكرة عن مدى استفادة المنشأة من تلك المساعدة خلال فترة إعداد التقرير. ويسهل هذا إجراء مقارنة بين البيانات المالية للمنشأة مع الفترات السابقة، و مع المنشات الأخرى .

يطلق أحيانا على المنح الحكومية أسماء أخرى مثل الإعانات أو الهبات أو المكافآت.

المنح الحكومية

يجب ألا يعترف بالمنح الحكومية، ويشمل ذلك المنح غير المالية المقدرة بالقيمة العادلة، إلا إذا كان هناك تأكيد معقول بأن :

المنشأة سوف تلتزم بالشروط المرتبطة بها.

المنحة سوف يتم استلامها.

لا يعترف بالمنح الحكومية إلا إذا كان هناك تأكيد معقول بأن المنشأة سوف تلتزم بالشروط المرتبطة بها وأنه سوف يتم استلام المنحة. إن استلام المنحة لا يعني في حد ذاته دليلا قاطعا على أن الشروط المرتبطة بها قد تم أو سيتم استيفائها .

إن أسلوب استلام المنحة لا يؤثر في حد ذاته على الطريقة المحاسبية المطبقة لمعالجتها. وعليه فإن المعالجة المحاسبية تكون واحدة سواء تم استلام المنحة نقدا أو كتخفيض لالتزام نحو الحكومة .

إن التنازل عن قيمة قرض حكومي يعتبر منحة حكومية إذا توافرت تأكيدات معقولة بأن المنشأة سوف تلتزم بالشروط المحددة للتنازل عن القرض.

عند الاعتراف بالمنحة الحكومية فإن أي مطلوباتمحتملة أوموجودات محتملة تعالج حسب المعيار المحاسبي الدولي السابع والثلاثون، المخصصات، المطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة

يجب الاعتراف بالمنح الحكومية بصورة منتظمة كإيراد خلال الفترات اللازمة لمقابلتها مع النفقات المتعلقة بها التي يقصد تعويضها. ويجب ألا تضاف مباشرة إلى حقوق المساهمين.

يمكن أن تكون المعالجة المحاسبية للمنح الحكومية بطريقتين : طريقة رأس المال حيث يتم تسجيل المنحة مباشرة لحقوق المساهمين، وطريقة الإيراد حيث يتم تسجيل المنحة مباشرة ضمن الإيرادات خلال فترة زمنية واحدة أو أكثر.

يدعم مؤيدو طريقة رأس المال آرائهم بما يلي:

تمثل المنح الحكومية وسيلة تمويل ويجب معالجتها على هذا الاساس في الميزانية بدلا من تمريرها في قائمة الدخل لمقابلة بنود النفقات التي تمولها. وبما أن تسديد تلك المنح غير متوقعة فيجب إضافتها مباشرة لحقوق المساهمين .

إنه من غير المناسب الاعتراف بالمنح الحكومية في قائمة الدخل نظرا لأنها لم تكتسب، وإنما تمثل حافزا مقدما من الحكومة دون أن تتكبد المنشأة مصروفات للحصول عليها.

أما الحجج المؤيدة لطريقة الإيراد فهي :

بما أن المنح الحكومية تمثل موردا تستلمها المنشأة من غير المساهمين فيجب ألا تضاف لحقوق المساهمين بل يجب الاعتراف بها في قائمة الدخل في الفترات المناسبة.

نادرا ما تكون المنح الحكومية مجانية، لذلك فإن المنشأة تكتسبها من خلال الالتزام بشروطها و مقابلة المطلوبات المترتبة عليها. ولذا يجب الاعتراف بها كإيراد لمقابلة النفقات المتعلقة بها، والتي تهدف المنحة للتعويض عنها ، و

بما أن الضرائب على الدخل وما شابهها تقتطع من الدخل ، فإنه من المنطق معالجة المنح الحكومية التي تعتبر امتدادا للسياسات المالية في قائمة الدخل .

من المبادئ الأساسية في طريقة الدخل الاعتراف بالمنح الحكومية كدخل على أساس منطقي ومنتظم خلال الفترات اللازمة لمقابلة تلك المنح بالنفقات ذات العلاقة. إن الاعتراف بالمنح الحكومية على أساس استلامها لا يتفق مع فرض الاستحقاق في المحاسبة (انظر المعيار المحاسبي الدولي الاول، والخاص بعرض البيانات المالية)، و يمكن قبولها في حالة عدم توفر أساس لتوزيع المنحة على فترات غير تلك التي استلمت فيها.

في أغلب الحالات تكون الفترات التي يعترف خلالها بالتكاليف والنفقات المتعلقة بالمنح الحكومية محددة بشكل واضح وبالتالي يتم الاعتراف بالمنح الخاصة بنفقات محددة كدخل في نفس الفترة التي تستحق خلالها تلك النفقات. وبشكل مماثل فإن المنح المتعلقة بموجودات قابلة للاستهلاك عادة يعترف بها كدخل خلال الفترات

التي يسجل فيها الاستهلاك وبنسبة استهلاك تلك الموجودات.

يمكن أن تتطلب المنح المتعلقة بموجودات غير قابلة للاستهلاك الوفاء بالتزامات معينة وبالتالي يعترف بها كدخل خلال الفترات التي تتحمل تكلفة الوفاء بتلك الالتزامات. وكمثال منح أرض مرتبط بشرط تشييد مبنى عليها إذ قد يكون من المناسب الاعتراف بها كدخل خلال فترة عمر المبنى .

تستلم المنح في بعض الأحيان كجزء من مجموعة مساعدات مالية مرتبطة بعدد من الشروط. في هذه الحالات يستلزم توجيه عناية خاصة في تحديد الشروط المتسببة بحدوث التكاليف والنفقات التي تحدد فترات اكتساب المنحة. وقد يكون من المناسب في هذه الحالة توزيع جزء من المنحة على أساس معين وتوزيع جزءا آخر منها على أساس آخر.

المنحة الحكومية التي يستحق استلامها كتعويض عن مصاريف أو خسائر حدثت أو دعم مالي فوري للمنشأة دون ان يترتب على ذلك أية نفقات لاحقة لها يجب الاعتراف بها كدخل للفترة التي تستحق فيها، ضمن البنود غير العادية إذا كان ذلك مناسبا (انظر المعيار المحاسبي الدولي الثامن والخاص بصافي الربح أو الخسارة للفترة، والأخطاء الاساسية و التغيرات في السياسات المحاسبية).

قد تقدم المنح الحكومية في ظروف معينة لغرض إعطاء دعم مالي فوري لمنشأة و ليس كحافز للقيام بنفقات رأسمالية محددة. وقد تقتصر مثل هذه المنح لمنشاة بعينها دون أن تتوفر لمجموعة كاملة من المستفيدين. و قد تتطلب هذه الظروف الاعتراف بالمنحة كدخل خلال الفترة التي يستحق للمنشاة استلامها وذلك بتصنيفها ضمن البنود غير العادية إذا كان ذلك مناسبا، مع الإفصاح عنها للتأكد من أن أثرها سيكون مفهوما بوضوح .

قد تصبح المنحة الحكومية مستحقة للمنشأة كتعويض عن مصاريف أو خسائر حدثت في فترة محاسبية سابقة. و يعترف بهذه المنحة كدخل للفترة التي استحقت خلالها ضمن البنود غير العادية إذا كان ذلك مناسبا، مع الإفصاح الذي يؤكد الفهم الواضح لتأثيرها .

المنح الحكومية غير المالية

قد تأخذ المنح الحكومية شكل تحويل أصل غير مالي مثل الأراضي أو مصادر أخرى للاستخدام من قبل المنشأة. ومن المعتاد في هذه الأحوال تقييم الأصل غير المالي بالقيمة العادلة ومعالجتها محاسبيا لكل من الأصل والمنحة بالقيمة العادلة. والمعالجة البديلة التي تتبع في بعض الأحيان هي تسجيل كل من الأصل والمنحة بالقيمة الاسمية.

عرض المنح المتعلقة بالموجودات

يجب أن تعرض المنح الحكومية الخاصة بالموجودات، ويشمل ذلك المنح غير المالية المقدرة بالقيمة العادلة، في الميزانية إما كإيراد مؤجل أوبطرح المنحة للوصول إلى القيمة الدفترية للأصل .

تعرض المنح المتعلقة بموجودات (أو الأجزاء المناسبة منها) في البيانات المالية بطريقتين بديلتين مقبولتين .

بمقتضى الطريقة الأولى تعتبر المنحة دخلا مؤجلا يتم الاعتراف به كدخل على أساس معقول ومنتظم خلال العمر الإنتاجي للأصل .

وبمقتضى الطريقة الأخرى يتم طرح المنحة من قيمة الا صل للتوصل إلى القيمة الدفترية للأصل. ويعترف بالمنحة كدخل خلال العمر الإنتاجي للأصل القابل للاستهلاك عن طريق تخفيض مصاريف الاستهلاك .

يمكن أن ينجم عن شراء الموجودات واستلام المنح الخاصة حركة تدفقات نقدية للمنشأة. ولهذا السبب ومن أجل أن يظهر الاستثمار الإجمالي في الموجودات فإنه يفصح عن تلك الحركات في بنود منفصلة في قائمة التدفقات النقدية وذلك سواء تم طرح المنحة من الموجودات الخاصة بها أم لا عند العرض في الميزانية .

عرض المنح المتعلقة بالدخل

في بعض الأحيان تعرض المنح المتعلقة بالدخل كحساب دائن في قائمة الدخل بشكل منفصل، أو تحت بند عام مثل إيرادات أخرى. كبديل لذلك يتم طرحها عند إظهار المصاريف المتعلقة بها.

يرى مؤيدو الطريقة الأولى أنه ليس من المناسب إجراء مقاصة بين بنود الدخل والمصاريف، وأن فصل المنحة عن المصاريف يمكن من المقارنة مع المصاريف التي لم تتأثر بالمنحة. ويؤيد اتباع الطريقة الثانية أن المنحة هي المتسبب في تحمل المنشأة للمصروف، وأن عرض المصروف بدون تخفيضه بقيمة المنحة قد يكون مضللا.

تعد كلتا الطريقتين مقبولتين لعرض المنح المتعلقة بالدخل. ويكون الإفصاح عن المنح ضروريا من أجل تحقيق الفهم المناسب للبيانات المالية، ويكون عادة من الملائم أن يتم الإفصاح عن تأثير المنح على أي بند من الإيرادات والمصروفات .

تسديد المنح الحكومية

يجب معالجة المنح الحكومية التي تصبح مستردة كتعديل لتقديرات محاسبية (المعيار المحاسبي الدولي الثامن والخاص بصافي الربح أو الخسارة للفترة، والأخطاء الاساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية) ويجب أن تطرح القيمة التي يتم ردها من المنحة من الرصيد الدائن غير المستهلك من تلك المنحة. و إذا زادت قيمة المنحة التي يتم ردها عن الرصيد الدائن المؤجل، أو إذا لم يوجد رصيد دائن فتعتبر القيمة المسددة فورا كمصروف. أما بالنسبة لسداد منحة متعلقة بأصل فإنها تسجل عن طريق زيادة القيمة الدفترية للأصل أو بتخفيض الرصيد المؤجل بالقيمة المسددة. يجب الاعتراف على الفور بالاستهلاك المجمع الإضافي الذي كان يمكن الاعتراف به حتى تاريخه كمصروف في حالة لم تعط المنحة.

يمكن أن تتطلب الظروف التي أدت إلى القيام برد منحة متعلقة بأصل الأخذ بالاعتبار احتمال تأثر القيمة الجديدة الدفترية للأصل .

المساعدات الحكومية

لا يدخل ضمن تعريف المنح الحكومية الوارد من الفقرة (3) بعض أشكال المساعدات الحكومية بسبب عدم إمكان تحديد قيمة لها بشكل معقول، وكذلك المعاملات مع الحكومة التي لا يمكن تمييزها عن العمليات التجارية العادية للمنشأة .

من الأمثلة على المساعدات التي لا يمكن تحديد قيمة لها بشكل معقول هي الاستشارات الفنية والتسويقية المجانية وتقديم الضمانات. وكمثال على المساعدات التي لا يمكن تمييزها عن العمليات التجارية العادية للمنشأة هي سياسة الشراء الحكومية المسؤولة عن جزء من مبيعات المنشأة. قد لا تكون وجود المنفعة موضع تساؤل ولكن أية محاولة لفصل الأنشطة التجارية عن المساعدة الحكومية يمكن أن تكون اعتباطية.

إن أهمية المنفعة في الأمثلة أعلاه يجعل الإفصاح عن طبيعة ومدى وفترة المساعدة ضروريا حتى لا تكون البيانات المالية مضللة.

تمثل القروض بدون فوائد أو بمعدل فائدة منخفض شكلا من أشكال المساعدات الحكومية ولكن لا يمكن تقدير المنفعة من خلال الفائدة المحتسبة لها.

لا تشمل المساعدات الحكومية في هذا المعيار توفير البنية الأساسية، عن طريق التطوير للنقل العام، وشبكة الاتصالات، وتوفير التسهيلات المحسنة مثل الري، وشبكة المياه المتاحة بصفة مستمرة لخدمة كافة المواطنين.

الإفصاح

يجب الإفصاح عن الأمور التالية :

السياسة المحاسبية المتبعة للمنح الحكومية ويشمل ذلك طرق العرض المتبعة في البيانات المالية ؛

طبيعة ومدى المنح الحكومية المعترف بها في البيانات المالية، والإشارة إلى الأشكال الأخرى من المساعدات الحكومية التي انتفعت منها المنشأة مباشرة ؛

الشروط غير المحققة والاحتمالات المتصلة بالمساعدات الحكومية التي تم الاعتراف بها.

أحكاما انتقالية

على المنشأة التي تطبق المعيار لأول مرة :

التقيد بمتطلبات الإفصاح حيثما كان مناسبا؛

و أما أن :

تعدل بياناتها المالية للتغيير في السياسة المحاسبية حسب المعيار المحاسبي الدولي الثامن والخاص بصافي الربح أوالخسارة للفترة ، والأخطاء الاساسية والتغييرات في السياسات المحاسبية ، أو:

تطبيق القواعد المحاسبية في المعيار على المنح أو أجزاء من المنح التي تصبح قابلة للتحصيل أو إعادة الدفع بعد تاريخ تطبيق المعيار.

تاريخ بدء التطبيق :

يعتبر هذا المعيار المحاسبي الدولي واجب التطبيق على البيانات المالية التي تغطي فترات تبدأ في أو بعد أول كانون الثاني(يناير) 1984.

جميع الحقوق محفوظة © مجلة المحاسب العربى