

الفصل الثاني

أثر التحفظ المحاسبي على معايير  
المحاسبة

٢.١ : مقدمة :

سيطرح هذا الفصل أثر الالتزام بممارسات واعتبارات التحفظ المحاسبى على كلا من معايير المحاسبة المصرية والدولية ، وذلك من خلال كل مما يلى :

٢.٢ : التحفظ المحاسبى فى ضوء معايير المحاسبة .

٢.٢.١ : ضرائب الدخل من منظور التحفظ المحاسبى .

٢.٢.٢ : الاعتراف والقياس للأدوات المالية والمشتقات من منظور التحفظ المحاسبى.

٢.٢.٣ : حصص الملكية فى المشروعات المشتركة من منظور التحفظ المحاسبى.

٢.٢.٤ : المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة من منظور التحفظ المحاسبى.

٢.٢.٥ : تجميع الأعمال من منظور التحفظ المحاسبى.

٢.٢.٦ : اضمحلال قيمة الأصول من منظور التحفظ المحاسبى.

٢.٢.٧ : الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير المستمرة من منظور التحفظ المحاسبى.

٢.٢.٨ : الاستثمار العقارى من منظور التحفظ المحاسبى.

٢.٢.٩ : الزراعة من منظور التحفظ المحاسبى.

٢.٢.١٠ : التنقيب عن وتقييم الموارد الطبيعية من منظور التحفظ المحاسبى.

٢.٣ : التحفظ المحاسبى أحد محددات خاصية الحيادية .

٢.٢ : التحفظ المحاسبى فى ضوء معايير المحاسبة:

بدايةً ؛ يتوجب إلقاء الضوء على مفهوم المعيار بشكل عام، ثم تعريفه من نظرة متخصصة ممثلة فى وجهة النظر المحاسبية، ثم تحديد أثر الالتزام باعتمادات وقيود التحفظ المحاسبى على تطبيق كلا من معايير المحاسبة المصرية والدولية، وسيتم عرض ذلك من خلال الفقرات القادمة .

فيُعرف المعيار بشكل عام بأنه النمط أو المقياس الذى يمكن بواسطته فحص النوعيات المطلوبة من أى شىء والمستوى المطلوب من هذه النوعيات .

أما من وجهة النظر المحاسبية ؛ فيمكن تعريف المعيار بأنه "" مقياس Criterion متفق عليه لما هو تطبيق محاسبى سليم فى موقف معين، وأساس للحكم والمقارنة"" .

واستكمالاً لما سبق طرحه ؛ فسيتناول الجزء التالى، أثر الالتزام باعتمادات التحفظ المحاسبى على معايير المحاسبة المصرية والدولية - وذلك بالشرح والتحليل - ، وسيتم هذا من خلال الصفحات القليلة القادمة ، وذلك حسبما ورد من إرشادات بكلا من ( معايير المحاسبة المصرية ) ، وكذلك (معايير المحاسبة الدولية) .

فاستكمالاً لما سبق عرضه؛ فقد أصدرت الجهات المسؤولة عن إصدار المعايير المحاسبية الدولية عدداً من النظم التى تُركز على التحفظ المحاسبى، فعلى سبيل المثال ؛ أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية ( FASB ) إرشادات محاسبية تشتمل على قدر كبير من

ممارسات واعتبارات التحفظ المحاسبي ، ومن الأمثلة على ذلك ما يلي :

١. معيار معاشات التقاعد ( ١٩٨٥ )

Employer's Accounting for Pensions (SFAS 87)

٢. معيار الانخفاض في قيمة الأصول ( 1995 )  
.....)

Accounting for the Impairment of Long – Lived Assets (SFAS 121)

٣. معيار الالتزامات الطارئة ( 1975 )

Accounting for Contingencies (SFAS 5)

٤. وامتداداً لما سبق عرضه ؛ فمن الأمثلة على ذلك أيضاً؛ معايير المحاسبة الدولية ( IAS 36 )، و ( IAS 37 ) .

وجديرٌ بالإشارة والتنويه ؛ أن هناك بعض فقرات معايير المحاسبة الدولية التي تتعارض مع ممارسات التحفظ المحاسبي، وسيتم تناول بعضها منها من خلال الفقرات القادمة.

واتساقاً مع معايير المحاسبة الدولية سالفة الذكر ؛ فسيتم تناول بعض معايير المحاسبة المصرية وما يقابلها من معايير دولية من خلال هذا الموضوع — وذلك في سياق الاعتبارات الخاصة بالتحفظ المحاسبي — ، وتتمثل إياها في كل مما يلي :

- ✓ معيار المحاسبة المصري رقم (٢٤) : ضرائب الدخل ونظيره الدولي رقم (١٢) Income Taxes .
- ✓ معيار المحاسبة المصري رقم (٢٦) : الاعتراف والقياس للأدوات المالية والمشتقات وما يقابله من معايير دولية تتمثل في كلا من معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٢) : الأدوات المالية : الاعتراف والإفصاح Financial Instruments : Disclosure and Presentation ، وكذا معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٩) : الأدوات المالية : الاعتراف والقياس Financial Instruments : Recognition and Measurement .
- ✓ معيار المحاسبة المصري رقم (٢٧) : حصص الملكية في المشروعات المشتركة ونظيره الدولي رقم (٣١) : التقرير المالي عن الحصص في المشاريع المشتركة Interests In Joint Ventures .
- ✓ معيار المحاسبة المصري رقم (٢٨) : المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة ومثيله الدولي رقم (٣٧) : المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets .
- ✓ معيار المحاسبة المصري رقم (٢٩) : تجميع الأعمال ومثيله الدولي رقم (٣) : تجميع الأعمال Business Combination ،
- ✓ معيار المحاسبة المصري رقم (٣١) : اضمحلال قيمة الأصول ونظيره الدولي رقم (٣٦) : انخفاض قيمة الأصول Impairment of Assets .
- ✓ معيار المحاسبة المصري رقم (٣٢) : الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير

المستمرة ونظيره الدولي رقم (٥) : الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات المتوقفة  
None-current assets held for sale and discontinued operations.

✓ معيار المحاسبة المصري رقم (٣٤) : الاستثمار العقاري ومثيله الدولي رقم (٤٠) : الاستثمارات العقارية  
.Investment Property

✓ معيار المحاسبة المصري رقم (٣٥) : الزراعة ونظيره الدولي رقم (٤١) : الزراعة  
.Agriculture

✓ وأخيراً؛ معيار المحاسبة المصري رقم (٣٦) : التنقيب عن وتقييم الموارد الطبيعية ونظيره الدولي رقم (٦) : تناول استكشاف وتقويم الأصول الخاصة بالنفط والثروات المعدنية الأخرى  
Exploration for and Evaluation of Mineral Resources

وسيتم عرض ما سبق من معايير مصرية ودولية من خلال الصفحات القادمة، وذلك على النحو التالي :

٢.٢.١ : ضرائب الدخل من منظور التحفظ المحاسبي :

جدول رقم (٢-١)

ضرائب الدخل في سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معيار المحاسبة المصري رقم (٢٤)

(( ضرائب الدخل ))

معيار المحاسبة الدولي رقم (١٢)

(( **Income Taxes** ضرائب الدخل ))

يختصا هذان المعياران بـضرائب الدخل ، حيث يُحددان المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل التي تشمل جميع الضرائب المحلية والأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة، حيث ورد بهما "" أنه يتم الاعتراف بالضريبة الجارية وكذلك نظيرتها المؤجلة كإيراد أو كمصروف ضمن الأرباح والخسائر، فيما عدا الحالات التي تنشأ فيها الضريبة من حدث يُعترف به في نفس الفترة أو في فترات مختلفة ضمن حقوق الملكية"".

كما أشارا ذات المعيارين إلى أن بعض الالتزامات أو الأصول الضريبية المؤجلة تنشأ عندما يظهر الإيراد أو المصروف ضمن الربح المحاسبي في فترة ما، بينما يدخل في حساب الربح الضريبي في فترة أخرى.

كما يتبين من هذين المعيارين أن الضرائب الجارية وكذلك المؤجلة تُحمل مباشرة إلى حقوق الملكية إذا كانت مرتبطة ببند حُملت في ذات الفترة أو في فترة أخرى على حقوق الملكية مباشرة .

✓ وتعليقاً على ماورد بهذين المعيارين فيما يتعلق بالتحفظ المحاسبي:

قد تؤدي المعالجة المباشرة في حقوق الملكية إلى انخفاض درجة الالتزام باعتبارات التحفظ المحاسبي، وجديرٌ بالإشارة والتنويه هنا؛ أن المجال مُتسع لتقدير المحاسب الشخصي المهني المتعلق بالحكم على درجة مستوى الالتزام بالتحفظ المحاسبي.

كما يمكن القول أن تكوين الأصل الضريبي المؤجل يؤدي إلى انخفاض في درجة الالتزام بممارسات التحفظ المحاسبي، بينما تخفيض قيمة الأصل عند استرداد الضرائب في الفترات اللاحقة يؤدي إلى زيادة في مستوى التحفظ المحاسبي، وعلى العكس من ذلك؛ فإن تكوين الالتزام الضريبي المؤجل يؤدي إلى زيادة في مستوى التحفظ المحاسبي، بينما تخفيض قيمة الالتزام عند سداد الضرائب في الفترات اللاحقة يُخفض من مستوى التحفظ المحاسبي.

٢.٢.٢ : الاعتراف والقياس للأدوات المالية والمشتقات من منظور التحفظ المحاسبي :

### جدول رقم (٢-٢)

الاعتراف والقياس للأدوات المالية والمشتقات في سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معياري المحاسبة المصري رقم (٢٦)

(( الاعتراف والقياس للأدوات المالية والمشتقات ))

معيار المحاسبة الدولى رقم (٣٢)

(( الأدوات المالية : الاعتراف والإفصاح ))

Financial Instruments : Disclosure and Presentation

معيار المحاسبة الدولى رقم (٣٩) (٢)

(( الأدوات المالية : الاعتراف والقياس ))

Financial Instruments : Recognition and Measurement

من خلال الاطلاع على معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) "" الاعتراف والقياس للأدوات المالية والمشتقات "" ونظيره من معايير المحاسبة الدولية التى تتمثل فى كلا من معيار المحاسبة الدولى رقم (٣٢) "" الأدوات المالية : الاعتراف والإفصاح "" ، وأيضاً معيار المحاسبة الدولى رقم (٣٩) : " الأدوات المالية : الاعتراف والقياس " ، فتبين أن هناك أنواعاً من الأدوات المالية تُقاس بالتكلفة، وأخرى تُقاس بالقيمة العادلة، و من الأمثلة على ذلك ما يلى :

١. الاستثمارات التى يُحتفظ بها حتى تاريخ استحقاقها :

يتم الاعتراف المبدئى بهذه النوعية من الاستثمارات بالتكلفة التى تشتمل على تكلفة المعاملات، بينما تُقوم بالتكلفة المستنفذة عند الاعتراف اللاحق بها حيث يتم استنفاد تكلفة المعاملات فى قائمة الدخل على مدار عمر الأداة المالية .

٢ جديرٌ بالإشارة والتنويه أن معيار المحاسبة الدولى رقم (٣٩) صدر ليكمل الإرشادات الخاصة بمعيار المحاسبة الدولى رقم (٣٢) ، وذلك بغرض تحديد قواعد الاعتراف بالمعلومات الخاصة بالأدوات المالية وقياسها والإفصاح عنها.

✓ وتعليقاً على ما سبق طرحه:

يتبين من استنفاد تكلفة المعاملات على مدار عمر الأداة المالية وجود درجة التزام منخفضة بممارسات التحفظ المحاسبي، كما يتضح عدم وجود إمكانية للتقدير الشخصي المهني للمحاسب المتعلق بهذا الشأن .

٢. الأدوات المالية التي تُقاس بالقيمة العادلة :

يتم هذا النوع من القياس عند الاعتراف المبدئي بتلك الأدوات المالية مع معالجة تكاليف المعاملات كمصروف في تاريخ اقتنائها .

✓ وتعليقاً على ما سبق عرضه:

يمكن القول أن المحاسبة عن تكاليف المعاملات كمصروفات توضح درجة التزام مرتفعة باعتبارات وشروط التحفظ المحاسبي ، كما يتبين عدم وجود فرصة للتقدير الشخصي المهني للمحاسب المتعلق بهذا الأمر .

٢.٢.٣ : حصص الملكية فى المشروعات المشتركة من منظور  
التحفظ المحاسبى:

جدول رقم (٢-٣)

حصص الملكية فى المشروعات المشتركة فى سياق ممارسات  
التحفظ المحاسبى

معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٧)

(( حصص الملكية فى المشروعات المشتركة ))

معيار المحاسبة الدولى رقم (٣١)

(( التقرير المالى عن الحصص فى المشاريع المشتركة ))

**Interests In Joint Ventures**

يوضحان هذين المعيارين كيفية المعالجة المحاسبية عن  
المعاملات بين صاحب الحصة والمشروع المشترك،  
وبمعنى أكثر وضوحاً فإنهما يُركزان على المحاسبة عن  
الحصص فى المشاريع المشتركة والتي يُعرفها المعياران بأنها  
ترتيبات تعاقدية يقوم بموجبها طرفان أو أكثر بنشاط اقتصادى  
يخضع للرقابة المشتركة وقد عرضا المعياران أشكال المشاريع  
المشتركة .

حيث يشترط المعياران أنه عندما يبيع المشارك أو  
يحول الأصول لمشروع مشترك فإن الاعتراف بأى جزء من  
الربح أو الخسارة من هذه المعاملة يجب أن يعكس جوهر  
طبيعة المعاملة، وعندما تكون الأصول محتفظاً بها لدى  
المشروع المشترك وهناك أدلة على أن صاحب الحصة قد  
حول مخاطر وعوائد الملكية، فيتعين على صاحب الحصة أن  
يعترف فقط بالجزء من الربح الخاص بأنصبه أصحاب

الحصص الآخرين ويتم تأجيل الاعتراف بالربح الباقي غير المحقق لحين استهلاك أو استخدام الأصل بهذه المنشأة الخاضعة للسيطرة، وعلى صاحب الحصة أن يعترف بكامل قيمة أية خسارة عندما تعطى المشاركة أو البيع دليلاً على وجود نقص في صافي القيمة المستحقة لأية أصل متداول أو حدوث خسائر اضمحلال القيمة .

✓ وتعليقاً على ما ورد بهذا المعيار :

يمكن القول أن تلك المعالجة المحاسبية للأرباح والخسائر غير المحققة تؤدي إلى زيادة درجة الالتزام باعتبارات وممارسات التحفظ المحاسبي ، ولا فرصة للتقدير الشخصي المهني للمحاسب فيما يتعلق بهذا الشأن .

٢.٢.٤ : المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة من منظور التحفظ المحاسبي:

#### جدول رقم (٤-٢)

المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة في سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معيار المحاسبة المصري رقم (٢٨)

(( المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة ))

معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٧)

المخصصات و الالتزامات والأصول المحتملة

**Provisions, Contingent Liabilities and  
Contingent Assets**

بعد الرجوع إلى هذين المعيارين ؛ فتبين أنهما يهدفا إلى ضمان تطبيق مقاييس الاعتراف وأسس الاعتراف المحاسبية على المخصصات والالتزامات المحتملة والموجودات المحتملة، كما اتضح أنه لا يتم الاعتراف بالأصول المحتملة في القوائم المالية، حيث أن ذلك قد يؤدي إلى الاعتراف بإيراد قد يستحيل تحقيقه، ومع ذلك فعندما يكون تحقق الإيراد مؤكداً، يكون الأصل المرتبط به ليس أصلاً محتملاً ويكون من المناسب الاعتراف به.

✓ وتعليقاً على ما ورد بهذين المعيارين :

يمكن القول أن عدم الاعتراف بالأصول المحتملة يعنى وجود درجة عالية من الالتزام بممارسات واعتبارات التحفظ المحاسبى، ويُلاحظ هنا وجود نطاق للتقدير الشخصى المهنى للمحاسب فيما يختص بتقييم التدفقات للمنافع المستقبلية لتلك الأصول المحتملة.

٢.٢.٥: تجميع الأعمال من منظور التحفظ المحاسبى:

جدول رقم (٥-٢)

تجميع الأعمال فى سياق ممارسات التحفظ المحاسبى

معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٩)

((تجميع الأعمال))

معيار المحاسبة الدولى رقم (٣)

(( تجميع الأعمال Business Combination ))

بعد قراءة هذين المعيارين؛ اتضح أنه ينتج عن تجميع الأعمال وجوب قياس والاعتراف بالشهرة أو بمكاسب الاقتناء،

وفيما يتعلق بالشهرة فهي تُمثل زيادة تكلفة الاندماج عن نصيب المنشأة المقتنية في صافي القيمة العادلة للأصول والالتزامات والالتزامات المحتملة المحددة، وتُعرف أيضاً الشهرة المقتناة عن جميع الأعمال بما تقوم بسداده المنشأة المقتنية مقابل منافع اقتصادية مستقبلية من أصول لا يمكن تحديدها بشكل منفرد، وبعد الاعتراف المبدئي بالشهرة لا يتم استنفادها، وبدلاً من ذلك تخضع لاختبار التدهور على الأقل سنوياً أو تكرارياً عند ظهور المؤشرات ذات الدلالة وفقاً لمتطلبات المعيار الذي لم يُشير إلى إمكانية استرداد خسائر تدهور الشهرة بعد الاعتراف بها .

✓ وتعليقاً على ما ورد بهذين المعيارين:

فيما يتعلق بالتحفظ المحاسبي في هذا الشأن؛ فيمكن القول أن الغاء استنفاد الشهرة يدل على وجود درجة منخفضة من الالتزام باعتبارات وقيود التحفظ المحاسبي، وعلى العكس فيتبين من اخضاع الشهرة لاختبار التدهور وجود مستوى مرتفع من الالتزام باعتبارات وممارسات التحفظ المحاسبي ، مع ملاحظة وجود نطاق للتقدير المهني الشخصي المرتبط بتطبيق ذلك المستوى في ضوء الحكم المتعلق بضرورة القيام بأداء الاختبار من عدمه، و كذلك تحديد قيمة الخسارة، كما أن عدم إمكانية استرداد الخسائر المرتبطة بتدهور الشهرة السابق الاعتراف بها يعني الالتزام بدرجة مرتفعة من التحفظ المحاسبي، مع ملاحظة عدم وجود فرصة للتقدير الشخصي المهني فيما يتعلق بهذا الشأن .

٢.٢.٦ : اضمحلال قيمة الأصول من منظور التحفظ المحاسبي:

جدول رقم (٦-٢)

اضمحلال قيمة الأصول في سياق ممارسات التحفظ

المحاسبي

معيار المحاسبة المصري رقم (٣١)

(( اضمحلال قيمة الأصول ))

معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٦)

(( انخفاض قيمة الأصول Impairment of Assets ))

من خلال تحليل هذين المعيارين ؛ فتبين أنهما يعرضان المعالجة المحاسبية للانخفاض في قيمة الأصول والإفصاح عنها، حيث يطالبان بالاعتراف بالخسارة الناجمة عن الانخفاض في قيمة الأصول بحيث لا يتم تسجيلها بما لا يزيد عن المبلغ القابل للاسترداد.

ويُعرف المبلغ القابل للاسترداد بأنه صافي سعر البيع للأصل أو قيمته المستخدمة (القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة للأصل) أيهما أعلى، كما يعرض المعياران مصادر المعلومات عن الانخفاض في القيمة وطرق قياس الانخفاض.

كما تبين أيضاً أنهما يقضيان بالاعتراف الفوري للخسائر مقابل تأجيل الاعتراف بالأرباح في قائمة الدخل لحين تحققها وإدراجها مؤقتاً في حساب فائض إعادة التقييم الذي يؤثر على حقوق الملكية وليس قائمة الدخل.

✓ وتعليقاً على ما ورد بهذين المعيارين:

فمن خلال العرض السابق ؛ فيمكن القول أن هذه المعالجات المحاسبية تدل على وجود درجة مرتفعة من الالتزام بممارسات واعتبارات التحفظ المحاسبي، مع ملاحظة وجود درجة

عالية من مستوى التقدير الشخصي المهني المتعلق بتحديد ماهية قيود التحفظ المحاسبي المطبقة في هذه الحالة خاصةً عند كلاً من تقييم المؤشرات الدالة على تغير القيمة الاستردادية للأصل ، وتحديد مقدار التغير في القيمة الدفترية للأصل.

٢.٢.٧: الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير المستمرة من منظور التحفظ المحاسبي:

جدول رقم (٧-٢)

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير المستمرة في سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معياري المحاسبة المصري رقم (٣٢)

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير المستمرة

معياري المحاسبة الدولي رقم (٥)

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات المتوقفة

**None-current assets held for sale and discontinued operations**

من خلال الاطلاع على هذين المعيارين ؛ فتبين أنه على المنشأة قياس الأصل غير المتداول أو المجموعة الجارية التخلص منها والمبوبة كأصول محتفظ بها لغرض البيع على أساس القيمة الدفترية أو القيمة العادلة مخصوصاً منها تكاليف البيع أيهما أقل.

✓ وتعليقاً على ما ورد بهذا المعيار :

وتأسيساً على ما سبق عرضه؛ فيمكن القول أن هذين المعيارين يُشجعان على التوجه نحو الالتزام باعتمادات وقيود التحفظ المحاسبى، مع ملاحظة وجود مساحة للتقدير الشخصى المهنى المرتبط بتقدير كلاً من القيمة العادلة وتكاليف البيع.

٢.٢.٨ : الاستثمار العقارى من منظور التحفظ المحاسبى:

جدول رقم (٢-٨)

الاستثمار العقارى فى سياق ممارسات التحفظ المحاسبى

معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٤)

(( الاستثمار العقارى ))

معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٠)

(( الاستثمارات العقارية Investment Property ))

يهدفا هذين المعيارين إلى تقديم إرشادات تتعلق بالمعالجات المحاسبية للممتلكات الاستثمارية ومتطلبات الإفصاح المتعلقة بها، فقد عرفا هذان المعياران الممتلكات الاستثمارية و الممتلكات المشغولة من المالك على النحو التالى :

✓ الممتلكات الاستثمارية : هى الأراضى أو المبانى المحتفظ بها ( من قبل مستأجر بعقد إيجار تمويلي ) لاكتساب إيرادات إيجارية أو من ارتفاع قيمتها الرأسمالية وليس من استخدامها

في الإنتاج أو البيع .

✓ الممتلكات المشغولة من المالك : هي المحتفظ بها للاستخدام العادي.

كما اتضح من هذين المعيارين أن الاستثمار العقاري يُقاس بتكلفته عند الاقتناء ، ثم إضافة أى تكاليف لازمة للإضافة أو استبدال أى جزء منه، ويمكن للمنشأة اختيار القيمة العادلة أو التكلفة التاريخية كسياسة محاسبية، وتُحدد المنشأة القيمة العادلة بدون إجراء أى خصم لتكاليف العملية التي من الممكن أن تتكبدتها المنشأة في البيع أو عملية الاستبعاد الأخرى .  
✓ وتعليقاً على ما ورد بهذا المعيار :

ويمكن القول أن سماح هذا المعيار للاستناد إلى القيمة العادلة يدل على وجود درجة التزام منخفضة باعتبارات وممارسات التحفظ المحاسبي ، كما يتبين أيضاً وجود مساحة للتقدير المهني الشخصي للمحاسب والمرتبط بتقدير القيمة العادلة .

٢.٢.٩ : الزراعة من منظور التحفظ المحاسبي :

جدول رقم (٩-٢)

الزراعة في سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معيار المحاسبة المصري رقم (٣٥)

(( الزراعة ))

معيار المحاسبة الدولي رقم (٤١)

(( الزراعة Agriculture ))

يهدف هذين المعيارين إلى بيان المعالجة المحاسبية وعرض البيانات المالية المتعلقة بالنشاط الزراعي والإفصاح المتعلق به.

كما تبين من خلال الإطلاع على هذين المعيارين أن الأصل الحيوي والإنتاج الزراعي يُقاسا عند نقطة الحصاد مقاساً بقيمتهم العادلة ناقصاً تكاليف البيع المقدرة فيما عدا بعض الحالات المذكورة بذات المعيارين، ويُعالج الربح والخسارة الناتجة من الاعتراف الأولي للأصل الحيوي بالقيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع المقدرة بأن تُدرج بالأرباح أو الخسائر عن الفترة التي نشأت بها .

✓ وتعليقاً على ما ورد بهذين المعيارين :

وتأسيساً على ما سبق ؛ فيمكن القول أن هذان المعياران لا يُعطيان مساحة اختيار للمحاسب لنموذج التكلفة كنموذج للقياس المحاسبي، واعتمداً على نظيره المتعلق بإعادة التقييم أو القيمة العادلة ، وهذا يدل بدرجة وضوح مرتفعة على تدني درجة الالتزام بممارسات واعتبارات التحفظ المحاسبي .

٢.٢.١٠ : التنقيب عن وتقييم الموارد الطبيعية من منظور التحفظ المحاسبي:

جدول رقم (١٠-٢)

التنقيب عن وتقييم الموارد الطبيعية فى سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٦)

(( التنقيب عن وتقييم الموارد الطبيعية ))

معيار المحاسبة الدولى رقم (٦)

تناول استكشاف وتقويم الأصول الخاصة بالنفط والثروات المعدنية الأخرى

### Exploration for and Evaluation of Mineral Resources

يقضيان هذين المعيارين بالقياس المحاسبي لأصول التنقيب والتقييم بالتكلفة، كما عززا أيضاً عدم التوجه نحو الاعتراف بمصروفات تطوير الموارد التعدينية كأصول تنقيب وتقييم .

✓ وتعليقاً على ما ورد بهذين المعيارين :

وفقاً لهذين المعيارين ؛ فيمكن القول ؛ أن عدم الاعتراف بمصروفات تطوير الموارد التعدينية كأصول يدل على درجة منخفضة من الالتزام باعتبارات التحفظ المحاسبي ، وجديراً بالإشارة ؛ أن هناك حالة من عدم وجود نطاق للتقدير الشخصى للمحاسب.

٢.٣ : التحفظ المحاسبي أحد محددات خاصية الحيادية :

وبشكل عام ؛ فيمكن القول أنه في ضوء معايير المحاسبة المصرية و كذا الدولية، فيُعتبر التحفظ المحاسبي أحد محددات خاصية الحيادية كأحد الخصائص الفرعية لخاصية إمكانية الاعتماد وهي من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية .