

الفصل الثاني

أثر التحفظ المعاسبي على معايير المحاسبة

2.1 : مقدمة :

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

2.2 : التحفظ المحاسبى فى ضوء معايير المحاسبة .

2.2.1 : ضرائب الدخل من منظور التحفظ المحاسبى .

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

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

2.2.4 : المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة من منظور التحفظ المحاسبى.

2.2.5 : تجميع الأعمال من منظور التحفظ المحاسبى.

2.2.6 : اضمحلال قيمة الأصول من منظور التحفظ المحاسبى.

2.2.7 : الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لفرض البيع والعمليات غير المستمرة من منظور التحفظ المحاسبى.

2.2.8 : الاستثمار العقارى من منظور التحفظ المحاسبى.

2.2.9 : الزراعة من منظور التحفظ المحاسبي.

2.2.10 : التقيب عن وتقييم الموارد الطبيعية من منظور

التحفظ المحاسبي.

2.3 : التحفظ المحاسبي أحد محددات خاصية الحيادية .

2.2 : التحفظ المحاسبي في 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 كلاً 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 بكلاً 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 :

1. معيار معاشات التقاعد (1985)

Employer's Accounting for Pensions (SFAS 87)

2. معيار الانخفاض فى قيمة الأصول (1995)

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

3. معيار الالتزامات الطارئة (1975)

Accounting for Contingencies (SFAS 5)

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

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

واتساقاً مع معايير المحاسبة الدولية سالفه الذكر ؛ فسيتم تناول بعض معايير المحاسبة المصرية وما يقابلها من معايير دولية من خلال هذا الموضع – وذلك فى سياق الاعتبارات

الخاصة بالتحفظ المحاسبي – ، وتتمثل إياها فى كل مما
يلى :

✓ معيار المحاسبة المصرى رقم (24) : ضرائب الدخل ونظيره
الدولى رقم (12) Income Taxes .

✓ معيار المحاسبة المصرى رقم (26) : الاعتراف والقياس
للأدوات المالية والمشتقات وما يقابله من معايير دولية تتمثل
فى كلا من معيار المحاسبة الدولى رقم (32) : الأدوات المالية :
Financial Instruments الاعتراف والإفصاح :
Disclosure and Presentation ، وكذا معيار المحاسبة
الدولى رقم (39) : الأدوات المالية : الاعتراف والقياس
Financial Instruments : Recognition and
.Measurement

✓ معيار المحاسبة المصرى رقم (27) : حصص الملكية فى
المشروعات المشتركة ونظيره الدولى رقم (31) : التقرير
المالى عن الحصص فى المشاريع المشتركة Interests In
.Joint Ventures

✓ معيار المحاسبة المصرى رقم (28) : المخصصات والأصول
والالتزامات المحتملة ومثيله الدولى رقم (37) : المخصصات
والالتزامات والأصول المحتملة Provisions, Contingent
.Liabilities and Contingent Assets

✓ معيار المحاسبة المصري رقم (29) : تجميع الأعمال ومثيله
الدولى رقم (3) : تجميع الأعمال Business
،Combination

✓ معيار المحاسبة المصري رقم (31) : اضمحلال قيمة الأصول
ونظيره الدولى رقم (36) :انخفاض قيمة
الأصول Impairment of Assets .

✓ معيار المحاسبة المصري رقم (32) : الأصول غير المتداولة
المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير المستمرة ونظيره الدولى
رقم (5) : الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع
والعمليات المتوقفة None-current assets held for sale
.and discontinued operations

✓ معيار المحاسبة المصري رقم (34) : الاستثمار العقارى
ومثيله الدولى رقم (40) :الاستثمارات العقارية Investment
.Property

✓ معيار المحاسبة المصري رقم (35) : الزراعة ونظيره
الدولى رقم (41) : الزراعة Agriculture .

✓ وأخيراً؛ معيار المحاسبة المصري رقم (36) : التقيب عن
وتقييم الموارد الطبيعية ونظيره الدولى رقم (6) : تناول
استكشاف وتقويم الأصول الخاصة بالنفط والثروات المعدنية

Exploration for and Evaluation of Mineral الأخرى .Resources

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

2.2.1 : ضرائب الدخل من منظور التحفظ المحاسبي :

جدول رقم (1 - 2)

ضرائب الدخل في سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معيار المحاسبة المصري رقم (24)

((ضرائب الدخل))

معيار المحاسبة الدولي رقم (12)

((Income Taxes ضرائب الدخل))

يختص هذان المعياران بضرائب 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 أوفى 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 مباشرةً إلى حقوق الملكية إذا كانت مرتبطة ببند حُملت في ذات الفترة أو في فترة أخرى على حقوق الملكية مباشرةً .

✓ **وتعليقاً على ماورد بهذين العيارين فيما يتعلق بالتحفظ المحاسبي :**

قد تؤدي المعالجة المباشرة في حقوق الملكية إلى انخفاض درجة الالتزام باعتبارات التحفظ المحاسبي، وجديرٌ بالإشارة والتتويه هنا ؛ أن المجال مُتسع لتقدير المحاسب الشخصى المهنى 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 .

2.2.2 : الاعتراف والقياس للأدوات المالية والمشتقات من منظور التحفظ

المحاسبى :

جدول رقم (2- 2)

الاعتراف والقياس للأدوات المالية والمشتقات فى سياق ممارسات التحفظ
المحاسبى

معييار المحاسبة المصرى رقم (26)

((الاعتراف والقياس للأدوات المالية والمشتقات))

معييار المحاسبة الدولى رقم (32)

((الأدوات المالية : الاعتراف والإفصاح))

Financial Instruments : Disclosure and Presentation

معييار المحاسبة الدولى رقم (39) (2)

((الأدوات المالية : الاعتراف والقياس))

Financial Instruments : Recognition and Measurement

2 جديرٌ بالإشارة والتنويه أن معيار المحاسبة الدولى رقم (39) صدر ليُكمل الإرشادات الخاصة بمعييار المحاسبة الدولى رقم (32) ، وذلك بغرض تحديد قواعد الاعتراف بالمعلومات الخاصة بالأدوات المالية وقياسها والإفصاح عنها.

من خلال الاطلاع على معيار المحاسبة المصرى رقم (26) "الاعتراف والقياس للأدوات المالية والمشتقات" ونظيره من معايير المحاسبة الدولية التى تتمثل فى كلا من معيار المحاسبة الدولى رقم(32) "الأدوات المالية : الاعتراف والإفصاح" ، وأيضاً معيار المحاسبة الدولى رقم (39) : "الأدوات المالية : الاعتراف والقياس" ، فتبين أن هناك أنواعاً من الأدوات المالية تُقاس بالتكلفة، وأخرى تُقاس بالقيمة العادلة، و من الأمثلة على ذلك ما يلى :

1. الاستثمارات التى يُحتفظ بها حتى تاريخ استحقاقها :

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

✓ وتعليقاً على ما سبق طرحه :

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

2. الأدوات المالية التى تُقاس بالقيمة العادلة :

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

✓ وتعليقاً على ما سبق عرضه :

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

2.2.3 : حصص الملكية في المشروعات المشتركة من منظور التحفظ

المحاسبى :

جدول رقم (3- 2)

حصص الملكية في المشروعات المشتركة في سياق ممارسات التحفظ المحاسبى

معييار المحاسبة المصرى رقم (27)

((حصص الملكية في المشروعات المشتركة))

معييار المحاسبة الدولى رقم (31)

((التقرير المالى عن الحصص في 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 في 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 يشترطا 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 الحصاة قد حول مخاطر وعوائد الملكية، فيتعين على صاحب الحصاة 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 الحصاة 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 .

2.2.4 : المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة من منظور التحفظ

المحاسبي :

جدول رقم (4 - 2)

المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة في سياق ممارسات التحفظ
المحاسبي

معييار المحاسبة المصري رقم (28)

((المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة))

معييار المحاسبة الدولي رقم (37)

المخصصات والالتزامات 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 المحاسبي، ويُلاحظ هنا وجود نطاق للتقدير الشخصي المهني للمحاسب فيما يختص بتقييم التدفقات للمنافع المستقبلية لتلك الأصول المحتملة.

2.2.5: تجميع الأعمال من منظور التحفظ المحاسبي:

جدول رقم (5 - 2)

تجميع الأعمال في سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معياري المحاسبة المصري رقم (29)

((تجميع الأعمال))

معياري المحاسبة الدولي رقم (3)

((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 تمثل زيادة تكلفة الاندماج عن نصيب المنشأة المقتنية في صافي القيمة العادلة للأصول والالتزامات والالتزامات

المحتملة المحددة، وتُعرف أيضاً الشهرة المقتناة عن تجميع الأعمال بما تقوم بسداده المنشأة المقتتية مقابل منافع اقتصادية مستقبلية من أصول لا يمكن تحديدها بشكل منفرد، وبعد الاعتراف المبدئي بالشهرة لا يتم استنفازها، 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 استنفاز 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، وكذلك تحديد قيمة الخسارة، كما أن عدم إمكانية استرداد الخسائر المرتبطة بتدهور الشهرة السابق الاعتراف بها يعنى الالتزام بدرجة مرتفعة من التحفظ المحاسبي، مع ملاحظة عدم وجود فرصة للتقدير الشخصي المهني فيما يتعلق بهذا الشأن .

2.2.6 : اضمحلال قيمة الأصول من منظور التحفظ المحاسبي:

جدول رقم (6 - 2)

اضمحلال قيمة الأصول في سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معييار المحاسبة المصري رقم (31)

((اضمحلال قيمة الأصول))

معييار المحاسبة الدولي رقم (36)

((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 فى قائمة الدخل لحين تحققها وإدراجها مؤقتاً فى حساب فائض إعادة التقييم الذى 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 الشخصى المهني المتعلق بتحديد ماهية قيود التحفظ المحاسبي المطبقة فى هذه الحالة خاصة عند كلا من تقييم المؤشرات الدالة على تغير القيمة الاستردادية للأصل، وتحديد مقدار التغير فى القيمة الدفترية للأصل.

2.2.7: الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير

المستمرة من منظور التحفظ المحاسبي:

جدول رقم (7 - 2)

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير المستمرة في

سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معييار المحاسبة المصري رقم (32)

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات غير المستمرة

معييار المحاسبة الدولي رقم (5)

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 الجارى التخلص منها والمبوبة كأصول محتفظ بها لغرض البيع على أساس القيمة الدفترية أو القيمة العادلة مخصوماً 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 المحاسبي، مع ملاحظة وجود مساحة للتقدير الشخصي المهني المرتبط بتقدير كلاً من القيمة العادلة وتكاليف البيع.

2.2.8 : الاستثمار العقاري من منظور التحفظ المحاسبي :

جدول رقم (8 - 2)

الاستثمار العقاري في سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معييار المحاسبة المصري رقم (34)

((الاستثمار العقاري))

معييار المحاسبة المصري رقم (40)

((الاستثمارات العقارية Investment Property))

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

✓ **المتلكات الاستثمارية** : هي الأراضى أو المباني المحتفظ بها (من قبل مستأجر بعقد إيجار تمويلي) لاكتساب إيرادات إيجارية أو من ارتفاع قيمتها الرأسمالية وليس من استخدامها فى الإنتاج أو البيع .

✓ **المتلكات المشغولة من المالك** : هي المحتفظ بها للاستخدام العادى.

كما اتضح من هذين المعيارين أن الاستثمار العقارى 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 التى من الممكن أن تتكبدها المنشأة فى 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 المهنى الشخصى للمحاسب والمرتبط بتقدير القيمة العادلة .

2.2.9 : الزراعة من منظور التحفظ المحاسبي :

جدول رقم (9 - 2)

الزراعة في سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معييار المحاسبة المصري رقم (35)

((الزراعة))

معييار المحاسبة الدولي رقم (41)

((الزراعة Agriculture))

يهدفا 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 الحيوى والإنتاج الزراعى يُقاسا عند نقطة الحصاد مقاساً بقيمتهم العادلة ناقصاً تكاليف البيع المقدرة فيما عدا بعض الحالات المذكورة بذات المعيارين، ويُعالج الربح والخسارة الناتجة من الاعتراف الأولى للأصل الحيوى بالقيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع المقدرة بأن تُدرج بالأرباح أو الخسائر عن الفترة التى 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 تدنى درجة الالتزام بممارسات واعتبارات التحفظ المحاسبي .

2.2.10 : التنقيب عن وتقييم الموارد الطبيعية من منظور التحفظ

المحاسبي :

جدول رقم (10 - 2)

التنقيب عن وتقييم الموارد الطبيعية فى سياق ممارسات التحفظ المحاسبي

معيار المحاسبة المصرى رقم (36)

((التنقيب عن وتقييم الموارد الطبيعية))

معيار المحاسبة الدولى رقم (6)

تناول استكشاف وتقييم 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 ، وجديرٌ بالإشارة ؛ أن هناك حالة من عدم وجود نطاق للتقدير الشخصى للمحاسب.

2.3 : 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 .